

声明：本专辑未经本人许可，请勿外传。

税务专辑

(2020-3)

本辑内容：

1. 企业所得税年度汇算：最常见的15个填报易错点
2. 《民法典》中需要关注的涉税内容
3. 《民法典》总则与涉嫌虚开案件中真实交易的判定
4. 小议虚开发票的疏与堵
5. 发票备注栏的烦心事
6. 地摊中的税事
7. 9个案例，选择决定税负，提醒会计，您的选择真的很重要！

企业所得税年度汇算：最常见的15个填报易错点

小陈税务 / 2020-05-28 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

1. 《企业所得税年度纳税申报基础信息表》（A000000）资产总额千万不要填错了。

103资产总额（填写平均值，单位：万元），单位不是元。

2. 其他收益如何填报？

A100000《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类）

第1-13行参照国家统一会计制度规定填写。本部分未设“研发费用”“其他收益”“资产处置收益”等项目，对于已执行《财政部关于修订印发2018年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2018〕15号）的纳税人，在《利润表》中归集的“研发费用”通过《期间费用明细表》（A104000）第19行“十九、研究费用”的管理费用相应列次填报；在《利润表》中归集的“其他收益”“资产处置收益”“信用减值损失”“净敞口套期收益”项目则无需填报，同时第10行“二、营业利润”不执行“第10行=第1-2-3-4-5-6-7+8+9行”的表内关系，按照《利润表》“营业利润”项目直接填报。

3. 小型微利企业税率栏填多少？

A100000表，第24行“税率”：填报税收规定的税率25%。

减免税额通过A100000表第26行“减免所得税额”填报（填报纳税人按税收规定实际减免的企业所得税额。）本行根据《减免所得税优惠明细表》（A107040）填报。

4. 外地预缴企业所得税如何填报？

A100000表第32行“本年累计实际已缴纳的所得税额”：填报纳税人按照税收规定本纳税年度已在月（季）度累计预缴的所得税额，包括按照税收规定的特定业务已预缴（征）的所得税额，建筑企业总机构直接管理的跨地区设立的项目部按规定向项目所在地主管税务机关预缴的所得税额。

5. 向银行借款的利息支出要不要填纳税调整明细表？

不需要填写。A105000《纳税调整项目明细表》第18行“（六）利息支出”：第1列“账载金额”填报纳税人向非金融企业借款，会计核算计入当期损益的利息支出的金额。

6. 企业之间的违约金如何填纳税调整明细表？

取得合规税前扣除凭证，不需要填写。A105000第19行“（七）罚金、罚款和被没收财物的损失”：第1列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的罚金、罚款和被没收

财物的损失，不包括纳税人按照经济合同规定支付的违约金（包括银行罚息）、罚款和诉讼费。

7. 不合规税前扣除如何填纳税调整明细表？

填写A105000第30行“（十七）其他”。

8. 视同销售成本能税前扣除？

能。填写A105010《视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表》中第11行“一、视同销售成本”至第20行“（九）其他”。

9. 房地产企业销售未完工产品实际发生的税金及附加、土地增值税计入营业税金及附加，需要填写A105010第25行？

不填写A105010第25行“3. 实际发生的税金及附加、土地增值税”，A105010第25行第1列“税收金额”填报房地产企业销售未完工产品实际发生的税金及附加、土地增值税，且在会计核算中未计入当期损益的金额。

10. 享受符合条件的居民企业之间的股息、红利免企业所得税，如何填报？

填报A107011《符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表》（享受符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠的纳税人填报），不填A105030《投资收益纳税调整明细表》。

11. 处置投资项目按税收规定确认为损失如何填报？

处置投资项目按税收规定确认为损失的，在《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》（A105090）进行纳税调整。不填A105030《投资收益纳税调整明细表》。

12. 工资薪金支出税前扣除是实发数还是计提数？

都不准确，要分析确定。A105050表第1行“一、工资薪金支出”第5列“税收金额”：填报纳税人按照税收规定允许税前扣除的金额，按照第1列和第2列分析填报，其中：

（1）第1行“一、工资薪金支出”第1列“账载金额”：填报纳税人会计核算计入成本费用的职工工资、奖金、津贴和补贴金额。

（2）第1行“一、工资薪金支出”第2列“实际发生额”：分析填报纳税人“应付职工薪酬”会计科目借方发生额（实际发放的工资薪金）。

13. 职工福利费支出和职工教育经费计算基数是工资薪金实发数还是计提数？

不是。是纳税人按照税收规定允许税前扣除的工资薪金支出金额。A105050表第3行“二、职工福利费支出”第5列“税收金额”：填报按照税收规定允许税前扣除的金额，按第1行第5列“工资薪金支出\税收金额”×税收规定扣除率与第1列、第2列三者孰小值填报。

14. 资产折旧、摊销没有调整还需要填A105080《资产折旧、摊销及纳税调整明细表》吗？

需要。纳税人只要发生资产折旧、摊销相关事项，均需填A105080表。

15. 纳税人弥补以前年度亏损怎么弥补顺序？

纳税人弥补以前年度亏损时，应按照“先到期亏损先弥补、同时到期亏损先发生的先弥补”的原则处理。

《民法典》中需要关注的涉税内容

廖仕梅 / 2020-05-31 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

《民法典》的制定在社会引起了普遍关注，从某个角度来讲是一次很好的普法宣传，让更多民众关注到五个涉税条文，分别为位于总则编的第43条，继承编的1159条、1161条、1162条、1163条。这五个条文告诉我们应该注意以下几个问题：

一、无担保债权人可能无法收回没有担保的债权。因税收债权优先于无担保债权，因

此，对于债务人失踪、死亡，且财产不足以补缴所欠税款的，无担保债权人将无法实现债权。比如说，张三遗留一套价值100万元的公寓，欠税款200万，其他债务100万，在其他债务没有担保的情况下，张三的公寓需先用来补缴税款，因补缴税款之后没有余额，其他债权人的债权就无法实现了。

二、有担保的债权人也有可能无法收回债权。因只有当担保先于欠税行为设定，担保债权才能优先于税收债权受偿。因此，假如债权人没有关注债务人的欠税情况，在债务人欠税的情况下设定担保，则该担保债权无法优先于税收债权受偿。比如说，李四于2018年欠税200万元，2019年3月与王五发生借贷关系，并用自住房屋为王五提供担保。2020年李四去世，房屋为唯一遗产。即使王五就该套住房享有抵押权，因该抵押权设置的时间晚于李四欠税时间，王五不能就该住房行使抵押权。

三、继承人有可能享受不到遗产。虽然自被继承人死亡继承人即取得遗产所有权，但不一定能享受遗产。因继承人必须以继承财产为限对被继承人所欠税款进行补缴。

四、税务机关将更全面、详细公布纳税人的欠税情况。假如税务机关不及时公布纳税人的欠税情况，即以税收债优先于抵押债权受偿，将严重影响到债权安全甚至影响到市场经济的健康运行。

五、办理担保手续的部门将增加工作量。因担保债权优先于后发生的税收债权，因此，为了确保债权的实现，市场主体将更加注重担保，为自己将来债权的实现上一道保险。

附法条：

一、《民法典》

第四十三条 财产代管人应当妥善管理失踪人的财产，维护其财产权益。

失踪人所欠税款、债务和应付的其他费用，由财产代管人从失踪人的财产中支付。

第一千一百五十九条 分割遗产，应当清偿被继承人依法应当缴纳的税款和债务。但是，应当为缺乏劳动能力又没有生活来源的继承人保留适当的遗产。

第一千一百六十一条 继承人以所得遗产实际价值为限清偿被继承人依法应当缴纳的税款和债务。超过遗产实际价值部分，继承人自愿偿还的不在其限。

继承人放弃继承的，对被继承人依法应当缴纳的税款和债务可以不负清偿责任。

第一千一百六十二条 执行遗赠不得妨碍清偿遗赠人依法应当缴纳的税款和债务。

第一千一百六十三条 既有法定继承又有遗嘱继承、遗赠的，由法定继承人清偿被继承人依法应当缴纳的税款和债务；超过法定继承遗产实际价值部分，由遗嘱继承人和受遗赠人按比例以所得遗产清偿。

二、《税收征收管理法》

第四十五条 税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外；纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。

纳税人欠缴税款，同时又被行政机关决定处以罚款、没收违法所得的，税收优先于罚款、没收违法所得。

税务机关应当对纳税人欠缴税款的情况定期予以公告。

《民法典》总则与涉嫌虚开案件中真实交易的判定

赵清海 / 2020-06-02 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

《民法典》都已经通过了，而实务中涉嫌虚开案件的真实交易判定中，很多依旧是“以货易货、银货两讫的观念规制现代民商法中的交易”，着实匪夷所思。

《民法典》中，与真实交易判定有直接关联的系第一编（总则）和第三编（合同）部

分，其中第三编中的准合同部分不属于交易的范畴，本文重点介绍《民法典》中的总则与真实交易的判定。

《民法典》总则基本上沿袭了《民法总则》的规定，本文介绍其中与真实交易有关的部分。

一、第61条第二款

法定代表人以法人名义从事的民事活动，其法律后果由法人承受。

实务中，有时法定代表人以个人的名义从事民事活动，法律后果并不由法人承受，但是税务机关、司法机关、纳税人自己就将个人行为等同于公司行为，进而认定公司从散户收购并从第三方取得虚开的发票。

二、总则第五章《民事权利》

只有熟悉民事权利义务，才能真正熟悉交易的本质，否则，极其容易将交易机械地理解为“以货易货、银货两讫”。

三、总则第六章《民事法律行为》

交易无非是民事主体通过意思表示设立、变更、终止民事法律关系的行为，属于民事法律的范畴（见《民法典》第133条），进一步来讲，属于民事法律行为中的《合同行为》。

传统的三流一致理论，完全忽略了这个因素，实际上：虚开行为非常容易做到三流一致而且还无“资金回流”，非虚开行为很多三流不一致，因为：判定真实交易中，资金流与货物流并非那么重要，充其量只能作为线索。

四、关于通谋虚伪表意和真意保留（真意保留也叫单独虚伪表意）

总则第三节关于民事法律行为的效力中，规定了通谋虚伪表意以及对应的隐藏行为的效力，却对真意保留未做规定。

当通谋虚伪表意下对应的隐藏行为为私法上的行为时，除非税法有特殊规定，纳税人进行税务处理应当根据外观行为进行税务处理（含发票处理），因为决定税收法律关系的是交易所表现的法律形式，比如，名为买卖、实为借贷的交易。

2002年公布的《民法典草案》中有真意保留的规定，但是无戏谑表示的规定，然而，全国人大常委会法工委民法室草案既未规定真意保留，亦未规定戏谑表示。

根据《民法典》第143条第二项的规定，意思表示真实民事法律行为方能有效，该条款可能有点点粗放，有待后续立法的完善。

从世界各国的立法以及司法实务来看，财产行为的真意保留情况下，除非真实表意方明知对方为虚假表意，否则，不因单方表意为虚假而导致民事法律行为无效，身份行为的真意保留以及真意保留与戏谑表示的界限有待进一步研究。

实际上，法国、瑞士、奥地利、意大利以及荷兰等国也未规定真意保留，而是在合同解释中予以规定，我推测我国对此也是采用同样的方法解决该问题。

实务中，除了品名不符的虚开外，其余所有善意取得虚开的发票均为真意保留情况下的真实交易，税务执法中通常将其认定没有真实交易，要求购买方做进项转出或退还出口退税，严重威胁交易安全。

五、总则第七章的代理

总则第七章的代理均为显名代理，基于商业外观主义和增值税的高度形式化原则，增值税中的视同销售中的代销应仅仅先于隐名代理。

在真实交易判定中，有时容易错判显名代理与隐名代理、甚至任意带入表见代理来判定真实交易方向，以至于严重冲击经济秩序和危害国家税款。

由于篇幅限制，文中的问题不展开分析，以后我们争取做一次讲座，结合实务案例来介绍相关的问题。

需要注意的是：纳税人进行税务处理（含发票处理）依据是民事法律行为所表现的法律形式，而并非是民事法律行为本身；这是基于税收法律关系的特殊性决定的，其他法律关系一般是由行为本身决定的，而税收法律行为是由民事上的法律关系所表现的法律形式决定的（大家可以百度一个词语：滥用法律形式选择权）。

以后在介绍《民法典》合同编与真实交易判定的时候，大家将会看到很多货物流、资金流甚至权利义务指向与合同形式严重不符的民事法律行为，在这些民事法律行为中，纳税人极易错把非虚开行为误认为是虚开行为并按照虚开来提供口供（这非常危险）。

小议虚开发票的疏与堵

胡俊 / 2020-06-01 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

近期新闻山东警方破获特大虚开发票案涉案价值超 300 亿元，在税务系统上马了金税三期这样先进武器的今天，为什么还是不时出现虚开发票的大案呢？原来在增值税刚开始实行时，就出现了特大的地区性的虚开大案，后续朱总理的直接过问下出台了一系统的包括刑法在内的高压线式的应对措施，还上线了金税工程对发票进行了防伪的技术性管控，但虚开发票从没有消失过，到底是什么原因呢？

个人认为至少有三方面的原因：

其一、企业经营中增值税的税负太重。特别是中小企业在实务中二头被压，不论是客户还是供应商都被压，客户要提供合格的增值税发票，供应商又在没有付清全款时不开具发票或者要求开票开票点等方式，让企业的利润在增值税的二头压力下基本就无利可图，在此压力下就产生了虚开发票的市场，可以从市场上以低价买入合格的方法，一方面可以用于企业增值税上的抵扣（一般企业产品增值税税率为 13%服务 6%），另一方面可以用于企业所得税的抵扣（一般企业的企业所得税为 25%）。

其二、增值税税务抵扣链条不完整。现在个人消费的增值税实际上税务局是不掌握的，大量企业通过个人销售不入账产生了多余的进项余额，在利益驱动下就会产生专门收集清洗进项的市场，来进行进项余额的盈利交易。

其三、大量销售提成等劳务或者工资薪金费用需要从个人所得税的高税率转化为降低成本后的企业商业模式可以接受的税负水平的支出。此类主要是增值税普通发票的支出，比如业务招待用的餐费等需要取得发票。

综合以上三方面的原因，实际上还是需要从源头上来解决此问题，主要还是要将增值税抵扣链条完整化，对于个人一样可以出台政策运用技术来让具获取增值税发票。近期增值税发票电子化后，特别是增值税专用发票电子化后，如何让企业开票获取商业利益，比如个人发票有奖等都是解决的方案，或者是可以个人获取发票可以年底抵减一点个人所得税等手法，都可能有利于通过市场化的手法让虚开发票无法进行。

当然，还有堵的方案实务中税务机关已经运用到极致了，相信有案例很多，无论是通过大案要案的打击还是通过金三的比对企业自查式的进项转出等等。相信只有通过疏堵并重的方法才能更加好的让市场上虚开发票的商业模式无利可图才会是最有利于正常商业市场各方的最优解决方案。

发票备注栏的烦心事

梁晶晶 / 2020-06-02 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

前几天有个朋友说，他去邮政局代开了一张个人建筑劳务的发票，备注栏中写了他的名字、身份证号等等若干信息，但是没有备注“建筑劳务发生地”。

结果，他拿着这张发票去付款单位结算，公司财务说发票不合规，拒收。

他去代开发票网点，要求备注里增加上建筑劳务发生地。开票人员说备注栏中只能打69个汉字，现在已经打了67个汉字了，加不进去。

这下他发愁了，于是问我该怎么办？

我说，这也不难办啊。备注栏现在很紧俏，需要填写的东西很多，你当然是把必填的内容先备注上，非强制要求的内容就删掉不要填了。如果都是必填项目，写不下其实可以另附清单，但实务中比较少见。

他说：我从来不知道一个备注栏还有这么多事儿。

我说：原来也没这么多事儿的，“营改增”以后，增值税发票覆盖了各行各业的经济业务，几乎所有业务都要通过一张小小的发票来反映，难度很大。这种情况下，以前并不为人所注意的“备注栏”关键时候挺身而出，承载了大量的信息披露的工作。所以说现在备注栏绝对不是一个可有可无的边缘栏目，如果填写不到位，肯定会被判断为不合规的发票，遭到拒收。

今天，我们就一起了解一下备注栏的相关规定。

我们首先看一下不合规发票有什么涉税后果：

1、不能抵扣进项税。根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(国务院令第538号)第九条规定：纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产，取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

2、不能扣除分包款。国家税务总局公告2016年第17号第六条规定：纳税人按照上述规定从取得的全部价款和价外费用中扣除支付的分包款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证，否则不得扣除。

3、企业所得税不能税前扣除。根据国家税务总局关于发布《企业所得税税前扣除凭证管理办法》的公告(国家税务总局公告2018年第28号)第十二条规定：企业取得私自印制、伪造、变造、作废、开票方非法取得、虚开、填写不规范等不符合规定的发票，以及取得不符合国家法律、法规等相关规定的其他外部凭证，不得作为税前扣除凭证。

4、土地增值税不能税前扣除。国家税务总局公告2016年第70号规定：营改增后，土地增值税纳税人接受建筑安装服务取得的增值税发票，应在发票的备注栏注明建筑服务发生地县(市、区)名称及项目名称，否则不得计入土地增值税扣除项目金额。

那么对于发票备注栏，税收政策都有哪些具体规定呢？

(一) 单用途卡和多用途卡

1. 单用途卡销售、充值与使用等环节发票开具

根据《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》(国家税务总局公告2016年第53号)第三条规定：

单用途卡发卡企业或者售卡企业向购卡人、充值人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

持卡人使用单用途卡购买货物或服务时，货物或者服务的销售方应按照现行规定缴纳增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。

销售方与售卡方不是同一个纳税人的，销售方在收到售卡方结算的销售款时，应向售卡方开具增值税普通发票，并在备注栏注明“收到预付卡结算款”，不得开具增值税专用发票。

2. 多用途卡销售、充值与使用等环节发票开具

根据《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》(国家税务总局公告2016年第53号)第四条规定：

支付机构向购卡人、充值人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

持卡人使用多用途卡，向与支付机构签署合作协议的特约商户购买货物或服务，特约商户应按照规定缴纳增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。

特约商户收到支付机构结算的销售款时，应向支付机构开具增值税普通发票，并在备注栏注明“收到预付卡结算款”，不得开具增值税专用发票。

(二) 差额开票业务

根据《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》（国家税务总局公告2016年第23号）规定：按照现行政策规定适用差额征税办法缴纳增值税，且不得全额开具增值税发票的（财政部、税务总局另有规定的除外），纳税人自行开具或者税务机关代开增值税发票时，通过新系统中差额征税开票功能，录入含税销售额（或含税评估额）和扣除额，系统自动计算税额和不含税金额，备注栏自动打印“差额征税”字样，发票开具不应与其他应税行为混开。

(三) 保险机构代收车船税业务

根据《国家税务总局关于保险机构代收车船税开具增值税发票问题的公告》（国家税务总局公告2016年第51号）文件规定：

保险机构作为车船税扣缴义务人，在代收车船税并开具增值税发票时，应在增值税发票备注栏中注明代收车船税税款信息。具体包括：保险单号、税款所属期（详细至月）、代收车船税金额、滞纳金金额、金额合计等。该增值税发票可作为纳税人缴纳车船税及滞纳金的会计核算原始凭证。

(四) 为保险代理人汇总代开发票

国家税务总局公告2016年第45号：主管税务机关为个人保险代理人汇总代开增值税发票时，应在备注栏注明“个人保险代理人汇总代开”字样。

(五) 货物运输服务业务

根据《国家税务总局关于停止使用货物运输业增值税专用发票有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第99号）规定：增值税一般纳税人提供货物运输服务，使用增值税专用发票和增值税普通发票，开具发票时应将起运地、到达地、车种车号以及运输货物信息等内容填写在发票备注栏中，如内容较多可另附清单。

铁路运输企业受托代征的印花税款信息，可填写在发票备注栏中。

(六) 网络平台代开运输专票

税总函〔2019〕405《国家税务总局关于开展网络平台道路货物运输企业代开增值税专用发票试点工作的通知》纳入试点的网络平台道路货物运输企业（以下称试点企业）可以为同时符合以下条件的货物运输业小规模纳税人（以下称会员）代开增值税专用发票：使用自有增值税发票税控开票软件，按照3%的征收率代开增值税专用发票，并在发票备注栏注明会员的纳税人名称、纳税人识别号、起运地、到达地、车种车号以及运输货物信息。

(七) 建筑服务业务

根据《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》（国家税务总局公告2016年第23号）第四条第（三）项规定：提供建筑服务，纳税人自行开具或者税务机关代开增值税发票时，应在发票的备注栏注明建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称。

(八) 出租不动产

根据《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》（国家税务总局公告2016年第23号）第四条第（五）项规定：出租不动产，纳税人自行开具或者税务机关代开增值税发票时，应在备注栏注明不动产的详细地址。

税务机关为跨县（市、区）提供不动产经营租赁服务、建筑服务的小规模纳税人（不

包括其他个人），代开增值税发票时，在发票备注栏中自动打印“yd”字样。

（九）销售不动产

根据《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》（国家税务总局公告2016年第23号）第四条第（四）项规定：销售不动产，纳税人自行开具或者税务机关代开增值税发票时，应在发票“货物或应税劳务、服务名称”栏填写不动产名称及房屋产权证书号码（无房屋产权证书的可不填写），“单位”栏填写面积单位，备注栏注明不动产的详细地址。

（十）外贸综合服务企业将代办退税专用发票作为增值税扣税凭证

根据《国家税务总局关于调整完善外贸综合服务企业业务出口货物退（免）税有关事项的公告》（国家税务总局公告2017年第35号）第六条、第七条规定：

生产企业代办退税的出口货物，应先按出口货物离岸价和增值税适用税率计算销项税额并按规定申报缴纳增值税，同时向综服企业开具备注栏内注明“代办退税专用”的增值税专用发票（简称“代办退税专用发票”），作为综服企业代办退税的凭证。

代办退税专用发票不得作为外贸综合服务企业的增值税扣税凭证。

地摊中的税事

魏春田 / 2020-06-09 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

老李原来在一个饭店打工，疫情间饭店关了门，老李也失业了，天天发愁以后的日子怎么过。最近听说政府鼓励摆地摊，搞地摊经济，老李很高兴，摩拳擦掌准备大显身手。

老李以前曾经摆过地摊卖烤肉，生意好时，一晚上能挣个三五百。这次准备重操旧业了，仍然去卖烤肉。

老李把自己的想法告诉了自己的朋友老王。老王说，这是个好事情，但是摆地摊儿那也是做生意啊，这里头肯定要交税，你是不是问问税局的小明？

老李找到了小明，小明告诉他这里还真有税的事。

首先是增值税。增值税应当分为两种情况：

一种情况，你的地摊儿办了税务登记，或者临时税务登记，那么你属于按期纳税的小规模纳税人。按现行规定你每月销售额在10万块钱以下；每个季度销售额在30万元以下，免征增值税。

另一种情况，你的地摊没有办税务登记，属于按次纳税的小规模纳税人。按照规定，每次销售额不超过500元，不缴增值税。

两种情况，若销售额超过了标准，那就要按小规模纳税的征收率缴纳增值税了。过去是3%，现在疫情期间是1%。

除了增值税，还有所得税。

所得税分两种情况。一种情况，将地摊注册成立公司，要么就要交企业所得税了。这地摊注册的企业应该是小微企业，按规定小微企业应纳税所得额在100万以下，实际的税率是5%，如果在100万至300万之间，实际的税率是10%。

另外一种情况，没有注册，或注册为个体户、个人独资企业、合伙企业，那就要按经营所得缴纳个人所得税。

如果没有办法核实你的收入，税务机关也可以采取核定的方式征税。

老李脑袋一听有点晕，说，不就摆个地摊嘛，咋还这么复杂的？

小明说，说起来复杂，但是做起来一点也不复杂，很简单。

9个案例，选择决定税负，提醒会计，您的选择真的很重要！

郝守勇 / 2020-06-10 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

案例一

职工患病，公司要补贴职工 5 万元，如何给员工钱更省税？

选择一：

股东个人先从公司借款 5 万元，再以个人名义给职工。

注意：

年底未还，面临有视同分红有 20% 个人所得税的风险。

选择二：

以工资奖励补贴形式给。

注意：

需要并入当期工资薪金申报个税，纳入社保基数缴纳社保。

选择三：

困难补助形式。

注意：

免征个税，也不需要纳入社保基数缴纳社保。

参考：

① 个人所得税法

第四条 下列各项个人所得，免纳个人所得税；四、福利费、抚恤金、救济金；

② 个人所得税法实施条例

第十四条 税法第四条第四项所说的福利费，是指根据国家有关规定，从企业、事业单位、国家机关、社会团体提留的福利费或者工会经费中支付给个人的生活补助费；所说的救济金，是指各级人民政府民政部门支付给个人的生活困难补助费。

③ 《国家税务总局关于生活补助费范围确定问题的通知》（国税发【1998】155号）

一、…所称生活补助费，是指由于某些特定事件或原因而给纳税人本人或其家庭的正常生活造成一定困难，其任职单位按国家规定从提留的福利费或者经费中向其支付的临时性生活困难补助。

二、下列收入不属于免税的福利费范围，应当并入纳税人的工资、薪金收入计征个人所得税：

（一）从超出国家规定的比例或基数计提的福利费、工会经费中支付给个人的各种补贴、补助；

（二）从福利费和工会经费中支付给本单位职工的人人有份的补贴、补助；

（三）单位为个人购买汽车、住房、电子计算机等不属于临时性生活困难补助性质的支出。

案例二

甲公司属于高新技术企业同时又符合软件企业减半征收企业所得税优惠条件，假设 2019 年度实现应纳税所得额 2000 万元。

选择一：

选择享受高新技术企业的 15% 税率

企业所得税 = 2000 万元 * 15% = 300 万元

选择二：

选择享受软件企业减半征收企业所得税

企业所得税 = 2000 万元 * 25% * 50% = 250 万元

节税：

50 万元

参考一

《中华人民共和国企业所得税法》第二十八条第二款规定，国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

参考二

《财政部 税务总局关于集成电路设计企业和软件企业 2019 年度企业所得税汇算清缴适用政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 29 号）规定，依法成立且符合条件的集成电路设计企业和软件企业，在 2019 年 12 月 31 日前自获利年度起计算优惠期，第一年至第二年免征企业所得税，第三年至第五年按照 25% 的法定税率减半征收企业所得税，并享受至期满为止。

参考三

根据《国家税务总局关于进一步明确企业所得税过渡期优惠政策执行口径问题的通知》（国税函〔2010〕157 号）第一条第二项规定：居民企业被认定为高新技术企业，同时又符合软件生产企业和集成电路生产企业定期减半征收企业所得税优惠条件的，该居民企业的所得税适用税率可以选择适用高新技术企业的 15% 税率，也可以选择依照 25% 的法定税率减半征税，但不能享受 15% 税率的减半征税。

案例三

我是一家小规模公司，4 月份出售了固定资产 40.4 万元（原值 100 万元，累计折旧 40 万元），请问增值税是按照 3% 征收还是减按 2% 征收还是减按 1% 征收呢？

选择一：

增值税按照 3% 征收

1、转入清理：

借：固定资产清理 60 万元

 累计折旧 40 万元

 贷：固定资产 100 万元

2、收到出售款：

借：银行存款 40.4 万元

 贷：固定资产清理 39.22 万元

 应交税费-应交增值税 1.18 万元

3、结转固定资产清理：

借：营业外支出 20.78 万元

 贷：固定资产清理 20.78 万元

总结：

最终缴纳增值税=1.18 万元

备注：

假设不考虑附加税等其他税费。

选择二：

按照 3% 减按 2% 征收

1、转入清理：

借：固定资产清理 60 万元

 累计折旧 40 万元

 贷：固定资产 100 万元

2、收到出售款：

借：银行存款 40.4 万元

贷：固定资产清理 39.22 万元
 应交税费-应交增值税 1.18 万元

3、减按 2%征收增值税：

借：应交税费-应交增值税 0.39 万元
 贷：营业外收入 0.39 万元

4、结转固定资产清理：

借：营业外支出 20.78 万元
 贷：固定资产清理 20.78 万元

总结：

最终缴纳增值税=1.18 万元-0.39 万元=0.79 万元

备注：

假设不考虑附加税等其他税费。

选择三：

按照 3%减按 1%征收

1、转入清理：

借：固定资产清理 60 万元
 累计折旧 40 万元
 贷：固定资产 100 万元

2、收到出售款：

借：银行存款 40.4 万元
 贷：固定资产清理 40 万元
 应交税费-应交增值税 0.4 万元

3、结转固定资产清理：

借：营业外支出 20 万元
 贷：固定资产清理 20 万元

总结：

最终缴纳增值税=0.4 万元

备注：

假设不考虑附加税等其他税费。

参考

4 月 20 日北京市税务局 2020 年 3 月征期货物和劳务税热点问题第四个问题：

增值税小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货按规定减按 2%征收的，现在是否可以享受小规模纳税人复工复产增值税优惠政策？

答：

可以。

1、根据《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》(2020 年第 13 号)规定，自 3 月 1 日至 5 月 31 日，对湖北省增值税小规模纳税人，适用 3%征收率的应税销售收入，免征增值税；除湖北省外，其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人，适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1%征收率征收增值税。

2、根据《财政部 国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》(财税〔2009〕9 号)和《财政部国家税务总局关于简并增值税征收率政策的通知》(财税〔2014〕57 号)规定，增值税小规模纳税人(除其他个人外)销售自己使用过的固定资产以及销售旧货，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。

因小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货适用“3%的征收率”，所以，湖北

省增值税小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货取得的应税销售收入，可以免征增值税；其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货取得的应税销售收入，可以减按1%征收率缴纳增值税。

案例四

甲公司旗下100%控股的乙公司身上有几套商品房，原来购置成本1个亿，目前市场售价5个亿。现在乙公司想处理掉身上的房产，如何处理省税？

选择方式一：资产出售

1、增值税=（5亿元-1亿元）*9%=360万元

2、附加税费=增值税360万元*12%=43.2万元

3、应纳土地增值税=增值额×适用税率-扣除项目金额×速算扣除率=（转让房地产的收入总额-扣除项目金额）×适用税率-扣除项目金额×速算扣除率=（5亿元-1亿元-43.2万元）*60%-（1亿元+43.2万元）*35%=20458.96万元

4、企业所得税=（5亿元-1亿元-43.2万元-20458.96万元）*25%=4874.46万元

5、印花税=5亿元*0.5%=25万元

合计：

25761.62万元

选择方式二：股权转让

1、增值税=0元

2、附加税费=0元

3、应纳土地增值税=0万元

4、企业所得税=（5亿元-1亿元）*25%=1亿元

5、印花税=5亿元*0.5%=25万元

合计：

10025万元

税负降低：15736.62万元

提醒

当公司有大额资产需要转让的时候，采取股权转让（股权收购）的方式，税负大大低于资产出售（资产收购）的方式！

参考

1、《土地增值税暂行条例》第二规定：转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下简称转让房地产）并取得收入的单位和个人，为土地增值税的纳税义务人（以下简称纳税人），应依照本条例缴纳土地增值税。

土地增值税的纳税义务人是有偿转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物的单位和个人。包括各类企业单位、事业单位、机关、社会团体、个体工商户以及其他单位和个人。

2、《财政部 国家税务总局关于进一步支持企业事业单位改制重组有关契税政策的通知》财税〔2018〕17号第九条规定：

在股权（股份）转让中，单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移，不征收契税。

3、《印花税法暂行条例》（国务院令 第11号）中印花税法目税率表规定：产权转移书据，按书据所载金额0.5%贴花。

4、《国家税务总局关于印花税法若干具体问题的解释和规定的通知》（国税发〔1991〕155号）第十条规定：“产权转移书据”税目中“财产所有权”转移书据的征税范围如何划定明确，“财产所有权”转移书据的征税范围是：经政府管理机关登记注册的动产、不动产

的所有权转移所立的书据，以及企业股权转让所立的书据。

案例五

2019 年度甲企业取得 100 万元财政性资金，将其从事研发，当年全部费用化，该年度企业利润总额为 500 万元（假设无其他纳税调整项目）。

选择一：

若该企业将财政性资金作为不征税收入，收入不征税，费用不得扣除，也不能加计扣除。

该企业的应纳税所得额=500-100+100=500 万元

该企业的应纳所得税额=500 万元*25%=125 万元

选择二：

若该企业将财政性资金不作为不征税收入，收入要征税，费用税前扣除，可以加计扣除。

该企业的应纳税所得额=500-100×75%=425 万元

该企业的应纳所得税额=425 万元*25%=106.25 万元

节税：

125 万元-106.25 万元=18.75 万元

总结：

对比可以看出，企业取得用于研发的财政性资金，不作为不征税收入，可以使企业获得更大利益。

因此，若企业取得的财政性资金用于研发，建议不作为不征税收入，作为应税收入缴纳企业所得税，同时形成的费用加计扣除。

案例六

甲企业属于生产制造塑料制品的工厂，目前企业在 2019 年 1 月份购进一套流水线生产设备不含税买价 1200 万元。2019 年度预计实现利润总额 400 万元。

选择一：

若是按照 10 年折旧（不考虑净残值）：

每年折旧费=1200 万元/10 年=120 万

2019 年度由于 1 月份购入从 2 月份开始折旧

2019 年全年 11 个月折旧=110 万元

选择二：

若是按照 6 年在折旧（不考虑净残值）

每年折旧费=1200 万元/6 年=200 万元

2019 年度由于 1 月份购入从 2 月份开始折旧

2019 年全年 11 个月折旧=183 万元

总结：

缩短折旧年限每年多折旧=183 万元-110 万元=73 万元；

节税=73 万元*25%=18.25 万元。

相关政策：

《财政部 税务总局关于扩大固定资产加速折旧优惠政策适用范围的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 66 号）

一、自 2019 年 1 月 1 日起，适用《财政部 国家税务总局关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2014〕75 号）和《财政部 国家税务总局关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2015〕106 号）规定固定资产加速折旧优惠的行业范围，扩大至全部制造业领域。

根据财政部 税务总局公告 2019 年第 66 号文件的规定,公司 2019 年新购入的固定资产可以加速折旧且你可自行选择缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。若选择采取缩短折旧年限,最低折旧年限不得低于企业所得税法实施条例第六十条规定折旧年限的 60%;若选择采取加速折旧方法,可采取双倍余额递减法或者年数总和法。

案例七

公司按月支付职工 2000 元的交通补贴,20 人*2000 元=4 万元,已并入工资申报了个税。

选择一:

账务处理:

借:应付职工薪酬-福利费 4 万元
贷:银行存款 4 万元

注意:

有 14%税前扣除的限制!

选择二:

按照工资薪金制度,我们公司按月支付职工 2000 元的交通补贴,20 人*2000 元=4 万元,已并入工资申报了个税。

账务处理:

借:应付职工薪酬-工资薪金 4 万元
贷:银行存款 4 万元

注意:

不存在 14%税前扣除的限制。

提醒:

建议你公司的交通补贴随同每月的工资在固定时间一起发放,并且公司要制定发放制度留存备案,这种情况下可以计入“应付职工薪酬-工资薪金”中核算,并允许税前扣除。

若是单独发放职工的交通补贴,应计入“应付职工薪酬-福利费”中,按照工资薪金总额的 14%作为限额来税前扣除。

参考:

国家税务总局公告 2015 年第 34 号《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》:

一、企业福利性补贴支出税前扣除问题列入企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴,符合《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》(国税函〔2009〕3 号)第一条规定的,可作为企业发生的工资薪金支出,按规定在税前扣除。

案例八

雇主为雇员负担的个人所得税款:

选择一:

企业承担员工工资的个税,通过“应付职工薪酬”科目核算的,属于工资薪金的一部分,可以从税前扣除;

账务处理:

借:应付职工薪酬-工资 100 元
贷:应交税费-个税 100 元

注意:

个税属于工资薪金的一部分,可以从税前扣除。

选择二:

未通过“应付职工薪酬”科目核算,单独计入费用的不得从税前扣除。

账务处理:

借:管理费用-个税 100元
贷:银行存款 100元

注意:

单独计入管理费的不得从税前扣除。

参考:

按照《国家税务总局关于雇主为雇员承担全年一次性奖金部分税款有关个人所得税计算方法问题的公告》(国家税务总局公告2011年第28号)第四条的规定,“雇主为雇员负担的个人所得税款,应属于个人工资薪金的一部分。凡单独作为企业管理费列支的,在计算企业所得税时不得税前扣除。”

案例九

一次性收到2年房租收入:

选择一:

上海某物业公司2019年1月1日一次性收到2年房租收入400万,

账务处理:

借:银行存款 436万元
贷:预收账款 400万元
 应交税费-应交增值税-销项税额 36万元

每月分摊收入16.67万元:

借:预收账款 16.67万元
贷:主营业务收入 16.67万元

选择二:

上海某物业公司2019年1月1日一次性收到2年不含税房租收入400万元(2019-2020年度)。

借:银行存款 436万元
贷:主营业务收入 400万元
 应交税费-应交增值税-销项税额 36万元

注意:

物业公司2019年1月1日一次性收到2年房租收入400万元,既可以一次性确认收入,也可以分两年确认收入,你应该根据你公司实际情况来自行判断:

(1)若是之前累计亏损的话,建议一次性确认收入,这样可以弥补以前年度亏损后缴纳企业所得税;

(2)若是之前没有累计亏损的话,建议分期确认收入,便于延迟缴纳企业所得税的时间。

参考:

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》(国税函〔2010〕79号)第一条“关于租金收入确认问题”规定:

“根据《实施条例》第十九条的规定,企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入,应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中,如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度,且租金提前一次性支付的,根据《实施条例》第九条规定的收入与费用配比原则,出租人可对上述已确认的收入,在租赁期内,分期均匀计入相关年度收入。”

因此,纳税人可以采用不同的方法确认所得税收入,有了选择确认纳税义务时间的权利。

(以上均摘自《会计视野网》)

沈大龙 编辑

——2020年5月至6月——