

为进一步支持小微企业发展，今年3月5日，李克强总理在《政府工作报告》中提出，“对小规模纳税人阶段性免征增值税”。经国务院批准，3月24日，财政部、税务总局联合制发了《财政部税务总局关于对增值税小规模纳税人免征增值税的公告》（2022年第15号，以下简称“15号公告”），明确自2022年4月1日至2022年12月31日，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；适用3%预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。同日，我局还制发了《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税等征收管理事项的公告》（2022年第6号，以下简称“6号公告”），对相关征管问题进行明确，主要包括免税或放弃免税开具发票、开具红字发票、填写申报表等问题。

近日，国家税务总局货物劳务税司副司长刘运毛就上述政策的重点内容逐项进行了讲解。

以下是讲解的内容：

为方便广大纳税人进一步了解掌握相关政策和管理服务措施，在这里我给大家就重点内容逐项讲解：

## 一、政策内容及执行期限问题

2022年小规模纳税人增值税政策分为两段：

1月1日至3月31日，执行的政策是：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；适用3%预征率的预缴增值税项目，减按1%预征率预缴增值税。

4月1日至12月31日，执行的政策是：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；适用3%预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。

需要注意的是，此项政策适用主体是增值税小规模纳税人，因此：一是，不区分企业或个体工商户，属于增值税小规模纳税人、取得适用3%征收率的应税

销售收入的，均可适用政策。二是，一般纳税人不能适用此政策，无论是免税政策还是暂停预缴政策，一般纳税人均不适用。

从政策规定可以看出，今年对小规模纳税人的优惠力度进一步加大，自 2022 年 4 月 1 日至 12 月 31 日，小规模纳税人取得适用 3% 征收率的应税销售收入，由原减按 1% 征收率征收，改为直接免征增值税，也就是说，叠加现有的起征点等增值税优惠政策，除少数适用 5% 征收率的业务外，免税政策几乎覆盖所有小规模纳税人，优惠力度非常大。

## 二、减按 1% 征收率征收增值税政策

今年第一季度，仍延续执行小规模纳税人适用 3% 征收率的应税销售收入减按 1% 征收率征收增值税政策。政策已经执行近两年，大家比较熟悉，这里我就不再赘述。

简单举例说明：一家小型商贸企业，属于按季申报的增值税小规模纳税人，2022 年一季度取得适用 3% 征收率的不含税销售收入 60 万元，由于超过季度销售额 45 万元以下免征增值税政策的标准，不能享受免征增值税政策。但一季度小规模纳税人仍执行减按 1% 征收率征收增值税政策，因此需要缴纳的增值税为 0.6 万元。

## 三、免征增值税的应税销售收入范围

根据 15 号公告规定，可以享受小规模纳税人免征增值税政策的应税销售收入，仅为纳税人取得的适用 3% 征收率的应税销售收入；对于纳税人取得的适用 5% 征收率的应税销售收入，仍应按照现行规定计算缴纳增值税。

小规模纳税人大多数业务均适用 3% 征收率，这里需要注意的是，前期出台的一些减征政策，比如销售自己使用过的物品减按 2% 征收，二手车经销减按 0.5% 征收等，其减征前的征收率均为 3%，因此对于这些业务，既可以选择适用免税

政策，开具免税普通发票；也可以仍适用原减征政策，按照减征的征收率开具增值税专用发票并计算缴纳税款。

小规模纳税人适用 5% 征收率的应税销售收入，主要有销售不动产、出租不动产、劳务派遣选择 5% 差额缴纳增值税等等业务，在 4 月 1 日至 12 月 31 日间，不能享受免税政策，仍应按照相关规定计算缴纳增值税。

#### 四、关于暂停预缴增值税问题

根据 15 号公告规定，自 2022 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，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；适用 3% 预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。

上述政策明确，只有增值税小规模纳税人发生适用 3% 征收率的应税行为对应的预缴增值税项目，才暂停预缴增值税。主要包括小规模纳税人提供建筑服务预收款、跨区域提供建筑服务预缴增值税等。举例说明：一家建筑企业，属于按季度申报的增值税小规模纳税人，2022 年二季度预计取得建筑服务预收款 20 万元，由于小规模纳税人提供建筑服务适用 3% 征收率，因此不需要就二季度取得的预收款预缴增值税。如该企业在外地开展建筑施工业务，则从 4 月 1 日开始也不需要在外地预缴增值税。

需要特别说明的有两点：

一是，一般纳税人发生的预缴项目，均不得适用 15 号公告规定，均需按规定预缴增值税。例如，建筑业的一般纳税人，就不得按照 15 号公告暂免预缴的规定执行。

二是，小规模纳税人发生适用 5% 征收率的应税行为对应的预缴增值税项目，不得适用 15 号公告规定，均需按规定预缴增值税，包括异地预缴和预收款预缴规定。例如，房地产开发企业中的小规模纳税人，销售自行开发的房地产项目取得预收款，因房地产销售适用 5% 征收率，因此，该小规模纳税人不适用 15 号公告的规定，需按规定预缴增值税。再如，小规模纳税人出租异地不动产，因适用 5% 征收率，不得享受暂免预缴政策，仍需按规定异地预缴增值税。

## 五、关于可以部分放弃免税的问题

小规模纳税人不涉及进项税额抵扣问题，可以根据实际经营情况和下游企业抵扣要求，对自己取得的适用 3% 征收率的应税销售收入，部分享受免税政策，部分放弃免税并开具增值税专用发票。纳税人放弃免税无需提供书面声明材料，在开具 3% 等征收率发票时系统会记录纳税人未开具免税发票的原因。

举例说明：一家制造业小规模纳税人，全部销售额均为销售货物，适用 3% 征收率。预计 2022 年 4 月份销售额 80 万元，其中 30 万元下游企业要求开具专用发票，其他的 50 万元下游企业无特殊要求。该公司可以针对 30 万元收入放弃免税、开具征收率为 3% 的增值税专用发票，按规定计算缴纳 0.9 万元增值税；其余的 50 万元销售收入，仍可以享受免征增值税政策，开具免税普通发票。

## 六、关于开具发票的问题

### （一）适用免税应如何开具发票

6 号公告明确，增值税小规模纳税人适用 3% 征收率应税销售收入免征增值税的，应按规定开具免税普通发票。需要强调的是，**小规模纳税人应开具税率栏次标注“免税”的普通发票，而不要选择 3%、1%、0 等征收率**，请纳税人一定注意此要求。

### （二）放弃免税应如何开具发票

小规模纳税人取得适用 3% 征收率的应税销售收入，放弃免税、开具增值税专用发票的，应开具征收率为 3% 的增值税专用发票。**15 号公告已经明确，小规模纳税人 3% 征收率减按 1% 征收增值税政策，截至今年 3 月 31 日到期。到期之后，纳税人开展相关业务的征收率，为《中华人民共和国增值税暂行条例》和《营改增试点实施办法》（财税〔2016〕36 号附件 1）规定的 3%**。因此，纳税义务发生时间在 4 月 1 日之后的业务，小规模纳税人取得适用 3% 征收率的销售收入，

选择放弃免税、开具增值税专用发票的，应开具 3% 征收率的专用发票，不能再开具 1% 征收率的专用发票。

### （三）开具红字发票的问题

2020 年以来，小规模纳税人 3% 征收率减按 1% 征收政策执行了两年，因此今年 4 月 1 日以后，一些纳税人会出现需要补开、换开前期发票的情况。因此，6 号公告明确，增值税小规模纳税人取得应税销售收入，纳税义务发生时间在 2022 年 3 月 31 日前，已按 3% 或者 1% 征收率开具增值税发票，发生销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的，应按照对应征收率开具红字发票；开票有误需要重新开具的，应按照对应征收率开具红字发票，再重新开具正确的蓝字发票。

也就是说，今年 4 月 1 日以后，也并非完全不能开具 1% 征收率的发票，如果是纳税义务发生时间在 2022 年 3 月 31 日前的业务，仍应按照当时规定的征收率，开具相应的发票。

举例说明：一家增值税小规模纳税人，有一笔纳税义务发生时间在 2021 年 12 月 1 日的应税销售收入，适用 3% 征收率，已经依照减按 1% 征收政策缴纳税款并开具 1% 征收率发票，但由于购买方名称填写错误被购买方拒收，需要重新开具发票，4 月 1 日之后，该公司应当按照 1% 征收率开具红字发票，再按照 1% 征收率重新开具正确的蓝字发票。

## 七、关于如何填写申报表

2021 年，国家出台了小规模纳税人月销售额未超过 15 万元（以 1 个季度为 1 个纳税期的，季度销售额未超过 45 万元，下同）的，免征增值税政策。需要说明的是，该政策与今年新出台的小规模纳税人免税政策并不矛盾，政策仍然有效且按现行口径继续执行。

具体来说，如果小规模纳税人取得的所有应税销售收入均适用 3% 征收率的，可以全部享受免税政策；如果小规模纳税人取得的应税销售收入含有 5% 征收率的，若符合月销售额 15 万元以下免税政策口径的，那么 5% 征收率也可以享受免

税政策，若不符合月销售额 15 万元以下免税政策口径，则 3% 征收率部分可以享受免税，5% 征收率部分需要按照现行政策规定计算缴纳增值税。

具体到申报表的填写，举例说明：

按季申报的增值税小规模纳税人，2022 年二季度预计销售货物收入 40 万元左右，没有其他免税项目，由于季度销售额未超过 45 万元，适用月销售额 15 万元以下免税政策。在增值税纳税申报时，不用选择减免性质代码，如纳税人是企业，将 40 万元的免税销售额填写在《增值税及附加税费申报表(小规模纳税人适用)》第 10 栏“小微企业免税销售额”即可；如纳税人是个体工商户，填写在第 11 栏“未达起征点销售额”，无需填报《增值税减免税申报明细表》。

如果上述纳税人收入不是 40 万元而是 60 万元，其他条件相同，则由于季度销售额超过了 45 万元，应适用新出台的小规模纳税人免税政策。60 万元销售额应全部填写在《增值税及附加税费申报表(小规模纳税人适用)》第 12 栏“其他免税销售额”栏次，同时在《增值税减免税申报明细表》选择减免项目“小规模纳税人 3% 征收率销售额免征增值税”对应的减免性质代码“01045308”，填写对应免税销售额 60 万元。