

FINANCE&TAX

财税月刊 财税问答

中华会计网校 | 税务网校
www.chinaacc.com

7月 / 2016年

最具价值的全方位财税服务专家
总第134期

合订本

本期要点

■ 实务类

“营改增”开票最需要关注的25个问题

营改增后BT项目和BOT项目如何计算缴纳增值税

犯了这8件事，纳税信用污点将被永久记入档案

■ 答疑类

房地产开发企业收取预收款如何开具发票

视同内销，已认证增值税发票的进项税额可否抵扣

无法提供委托出口货物证明，如何办理代理出口证明



卷首语

Preface

亲爱的读者：

夏季来临，新一期的中华会计网校税务网校《财税月刊》7月刊也送到了您的面前。本期的《财税月刊》内容仍然是非常丰富，让小编来为您简单介绍一下。

营改增已经执行了一个多月，广大会员是实操过程中可能已经遇到了形形色色的问题。

【纳税辅导】栏目的两篇文章都是营改增执行过程中的一些实务问题，请会员读者不要错过。

【政策解读】栏目的三篇文章是劳务派遣政策，安保服务业营改增政策，以及资源税改革后的解读。

【风险管理】栏目收录了三篇文章，一篇与纳税信用相关，一篇是营改增后建筑业挂靠经营的税收风险问题，最后一篇是投资公司税务筹划要点，关注风险和节税的会员可以有选择的阅读。

【账务处理】栏目的两篇文章都是有关增值税相关会计处理的，请会员按需阅读。

与以往一样，【实务答疑】栏目仍然是诚意满满的 50 条，量很足，请尽情学习体会吧！

我们一直贯彻“想学员之所想，一切为了学员”的服务宗旨，继续想尽办法为会员朋友们提供更好、更专业、更多元化的服务。因此，税务网校在接下来的面授课程中，会一一给大家呈现出来，大家盼望已久的热点课程也已经推广开来，大家可以咨询各地分公司或拨打客服电话进行详细了解，提前做好充分的准备。

尊贵的企业财税会员，如果您在日常工作中遇到了各种涉税政策及实务问题，都可以随时通过网站答疑板或咨询电话，享受网校财税专家提供专业的答疑服务。欢迎广大会员读者投稿或互动提出意见建议，帮助我们更好为您服务！愿您工作顺利！

中华会计网校·税务网校

联系邮箱：chinaacc_swx@cdeledu.com

Contents

目 录

【税讯快报】	4
【纳税辅导】	7
“营改增”开票最需要关注的 25 个问题	7
营改增后 BT 项目和 BOT 项目如何计算缴纳增值税	14
【政策解读】	17
劳务派遣、人力资源外包等政策适用及开票申报	17
安全保护服务业营改增主要政策解析	19
全面从价计征改革后资源税要这样缴	24
【风险管理】	26
犯了这 8 件事，纳税信用污点将被永久记入档案	26
营改增后建筑业挂靠经营面临很大税收风险	28
投资公司，“营改增”下 20 个节税筹划要点	31
【账务处理】	37
营改增 7 大特殊业务会计处理技巧	37
增值税期末留抵税额的会计处理与填报	41
【实务答疑】	44
1.之前签订合同，5 月 1 后招投标，是新项目还是老项目	44
2.实际付款单位与增值税专用发票不一致，能否抵扣	44
3.对客户支付的住宿费能否开具增值税专用发票	45
4.房地产开发企业收取预收款如何开具发票	45
5. 宾馆在楼层售货或房间内的单独收费物品如何征税	46
6. 酒店提供住宿服务同时免费提供餐饮，是否视同销售	46
7. 营改增后物业公司代收水电费、暖气费如何交纳增值税	46
8. 餐饮企业营改增后如何抵扣购进自产农产品的进项税额	47
9.公司办理出口免税时，需要提供哪些资料	47
10.公司出口样品，是否可以免税	48
11.无法提供委托出口货物证明，如何办理代理出口证明	48
12.货物出口，质量不符合要求，客户要求赔款，如何处理	48
13.出口应税货物未在规定时限内收齐单证是否按视同内销	49
14.生产企业，出口由于质量问题客户要求退货，如何办理	49
15.视同内销，已认证增值税发票的进项税额可否抵扣	50
16.旅游企业营改增后如何差额缴纳增值税和开具发票	50
17.国家规划布局内重点软件和集成电路设计领域包括哪些	51
18.房地产公司的开发项目清算后，进项税额留抵可否退税	52
19.房地产企业土地出让金能否在其他项目销售额中抵减	52
20.企业之间借款不支付利息是否会被认定为有关联关系	52
21.营改增后旅游公司销售额低于 3 万可否享小微企业优惠	53
22.三证合一后，未认证的用旧税号开具的发票还能认证吗	53
23.稽查局检查补缴少缴税款，但仍按偷税处罚，是否合理	53
24.海关进口增值税缓息费用能否税前扣除	54
25.为退休职工补缴社保费用，包含的滞纳金能否税前列支	54

26.先收款开发票，后发货，是否属于虚开发票.....	54
27.资源税改革对销售额如何规定的.....	55
28.营改增后已缴营业税的业务若中止退款，如何申请退还.....	56
29.营改增后物业管理费属于增值税企业管理征收子项目吗.....	56
30.融资售后回租服务，出租方收取本金能开增值税发票吗.....	57
31.提供客运站场服务，增值税差额征额，进项税能否抵扣.....	57
32.营改增后个人销售住房，如何征收增值税.....	58
33.生产建筑材料，销售并提供劳务服务，如何计缴增值税.....	58
34.销售部件用于养猪场设备，能否开具 13%增值税发票.....	59
35.营改增后，购进固定资产新老项目都用，可否抵扣.....	59
36.营改增后，公司是否可以申请开具增值税电子专用发票.....	59
37.老项目是否允许一般计税方法和简易计税方法同时存在.....	60
38.以预存卡储值卡方式销售，如何确定纳税义务发生时间.....	60
39.会议费餐费可否统一开具会议费专用发票抵扣（河北）.....	60
40.营改增后，公司以不动产对外投资，是否需缴纳增值税.....	61
41.营改增后取得代扣代缴个人所得税手续费是否缴增值税.....	61
42.个人将房屋出租给企业可否申请代开增值税专用发票吗.....	62
43.免税收入、减税收入是否可以弥补当年应税项目亏损.....	62
44.注销后分两期抵扣的不动产进项税未抵扣完，如何处理.....	62
45.购进的设计服务用于新建不动产，是否可以抵扣进项税.....	62
46.融资租赁的不动产如何抵扣进项税.....	63
47.混用的固定资产、无形资产等可否抵扣进项税.....	63
48.有形动产融资租赁，如何抵扣进项税.....	64
49.未超过一般纳税人标准的，是否可以认定为一般纳税人.....	64
50.增值税视同销售包括哪些情况.....	64

【税讯快报】



7 月起税务局将从 10 种渠道选择稽查对象

1. 纳税人自行申报的税收数据和信息，以及税务局在税收管理过程中形成的税务登记、发票使用、税收优惠、资格认定、出口退税、企业财务报表等涉税数据和信息；
2. 税务局风险管理等部门在风险分析和识别工作中发现并推送的高风险纳税人风险信息；
3. 上级党委、政府、纪检监察等单位和上级税务机关（以下统称上级机关）通过督办函、交办函等形式下发的督办、交办任务提供的税收违法线索；
4. 检举人提供的税收违法线索；
5. 受托协查事项形成的税收违法线索；
6. 公安、检察、审计、纪检监察等外部单位以及税务局督察内审、纪检监察等部门提供的税收违法线索；
7. 专项情报交换、自动情报交换和自发情报交换等过程中形成的国际税收情报信息；
8. 稽查局执法过程中形成的案件线索、处理处罚等税务稽查数据；
9. 政府部门和社会组织共享的涉税信息以及税务局收集的社会公共信息等第三方信息；
10. 其他涉税数据、信息和税收违法线索。

税总优化完善增值税发票查询平台功能

国家税务总局 5 月 27 日发布《关于优化完善增值税发票查询平台功能有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 32 号）自 2016 年 3 月 1 日起，税务总局对部分增值税一般纳税人（以下简称纳税人）取消了增值税发票认证，纳税人可登录本省增值税发票查询平台，查询、选择、确认用于申报抵扣或者出口退税的增值税发票信息。为进一步优化纳税服务，更好地服务纳税人，税务总局组织对增值税发票查询平台相关功能进行了优化完善，发布公告说明有关事项。

（一）延长确认发票信息时限。将纳税人确认当月用于抵扣税款或者出口退税的增值税发票信息的最后时限，由当月最后一日延长至当月纳税申报期限届满之日。

两部门在全国清理长期停业未经营企业

工商总局、税务总局 5 月 27 日联合发出《关于清理长期停业未经营企业工作有关问题的通知》，决定在全国范围内清理长期停业未经营企业，通过清理工作，唤醒一批，规范一批，吊销一批，引导企业守法诚信经营，净化市场环境。

《通知》强调，这次清理工作的对象是连续两个年度未依法报送年度报告且未进

全国通关一体化改革启动试点

海关总署发布，6月1日起，全国通关一体化改革在上海启动试点。在上海建立海关总署风险防控中心（上海）和海关总署税收征管中心（上海）。“两个中心”立足于智能化平台，运用大数据技术，对试点范围内进出口货物实施“一次申报、分步处置”的通关管理模式。

海关总署表示，上海试点是全国通关一体化改革的“样板间”。接下来，海关总署将加快筹建其他风险防控中心、税收征管中心，真正实现“全国是一关”，企业可以任意选取一个海关进行申报，并自报、自缴税款，通过海关的安全准入风险排查后，货物即可在口岸放行。改革后，企业申报更自由、手续更简便、通关更顺畅，无需再办理转关运输，货物口岸放行速度将大幅提高，企业通关费用下降更多。

【纳税辅导】



“营改增”开票最需要关注的 25 个问题

1、营改增后，国税机关有哪些发票种类？

《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)明确，营改增纳税人可以使用的发票种类有：增值税专用发票、增值税普通发票、机动车销售统一发票、增值税电子普通发票、门票、过路(过桥)费发票、定额发票、客运发票、二手车销售统一发票以及国税机关发放的卷式普通发票。

营改增后，门票、过路(过桥)费发票属于予以保留的票种，自 2016 年 5 月 1 日起，由国税机关监督管理。原地税机关监制的上述两类发票，可以延用至 2016 年 6 月 30 日。

2、纳税人如何区分使用各类发票？

一般纳税人销售货物、提供应税劳务和应税服务开具增值税专用发票、增值税普通发票或增值税电子普通发票。

小规模纳税人销售货物、提供应税劳务和应税服务开具增值税普通发票和增值税电子普通发票。

一般纳税人和小规模纳税人从事机动车(旧机动车除外)零售业务开具机动车销售统一发票。

通用机打发票和通用定额发票，主要是供未达起征点的小规模纳税人使用。

发票使用量较大或统一发票式样不能满足经营活动需要的，可使用冠名发票。

3、增值税专用发票和增值税普通发票有什么区别？

增值税专用发票具有抵扣功能，仅一般纳税人可以领用、开具，一般纳税人取得专用发票才能抵扣；增值税普通发票没有抵扣功能，纳税人的应税行为均可以开具。

4、纳税人收到的电子发票可以打印吗？

根据《国家税务总局关于推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票有关问题的公告》（国家税务总局公告〔2015〕年第 84 号）的规定：增值税电子普通发票的开票方和受票方需要纸质发票的，可以自行打印增值税电子普通发票的版式文件，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与税务机关监制的增值税普通发票相同。

5、增值税专用发票如何抵扣？抵扣是否有期限？

根据《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》（国税函〔2009〕617 号）规定，增值税一般纳税人取得 2010 年 1 月 1 日以后开具的增值税专用发票、公路内河货物运输业统一发票和机动车销售统一发票，应在开具之日起 180 日内办理申报抵扣进项税额。

发票申报抵扣主要有以下几种方式：

（1）网上认证；（2）通过自助办税终端扫描认证；（3）大厅前台认证；（4）纳税信用等级 A 级纳税人和 B 级纳税人，可直接通过增值税发票查询平台确认申报抵扣进项

发票；（5）5 至 7 月期间，对 5 月 1 日起新纳入营改增试点的增值税一般纳税人按照 A 级纳税人方式确认抵扣进项发票。

6、增值税专用发票认证的相关规定？

增值税专用发票应是自开票之日起 180 日内进行认证，并在认证通过的次月申报期内申报抵扣进项税额。

原增值税一般纳税人纳税信用 A 级、B 级是不需要进行发票扫描认证的，对于未进行纳税信用等级认定的新纳入营改增试点的增值税一般纳税人是这样规定的：

2016 年 5 月 1 日新纳入营改增试点的增值税一般纳税人，2016 年 5 月~7 月期间不需要增值税发票认证，登录本省增值税发票查询平台，查询、选择用于申报抵扣或者出口退税的增值税发票信息，未查询到对应发票信息的，可进行扫描认证。自 2016 年 8 月起按照纳税信用等级分别适用发票认证相关规定。

不需要进行发票认证的，抵扣时限的规定是：按月申报纳税人为当月 1 日的前 180 日，按季申报纳税人为本季度首月 1 日的前 180 日。逾期不得抵扣。

7、认证通过的增值税专用发票，上月忘记申报抵扣了，本月还可以抵扣吗？

根据《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》（国税函〔2009〕617 号）规定，增值税一般纳税人取得 2010 年 1 月 1 日以后开具的增值税

专用发票、公路内河货物运输业统一发票和机动车销售统一发票，应在开具之日起 180 日内到税务机关办理认证，并在认证通过的次月申报期内，向主管税务机关申报抵扣进项税额。因此，除了属于《国家税务总局关于未按期申报抵扣增值税扣税凭证有关问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 78 号）第二条的客观原因以外，未按照规定申报期限抵扣的增值税专用发票不得继续申报抵扣。客观原因包括如下类型：（一）因自然灾害、社会突发事件等不可抗力原因造成增值税扣税凭证未按期申报抵扣；（二）有关司法、行政机关在办理业务或者检查中，扣押、封存纳税人账簿资料，导致纳税人未能按期办理申报手续；（三）税务机关信息系统、网络故障，导致纳税人未能及时取得认证结果通知书或稽核结果通知书，未能及时办理申报抵扣；（四）由于企业办税人员伤亡、突发危重疾病或者擅自离职，未能办理交接手续，导致未能按期申报抵扣；（五）国家税务总局规定的其他情形。

8、增值税扣税凭证逾期未认证抵扣如何处理？

如果出现增值税扣税凭证逾期未认证抵扣的情况，《国家税务总局关于逾期增值税扣税凭证抵扣问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 50 号）规定，对增值税一般纳税人发生真实交易但由于客观原因造成增值税扣税凭证逾期的，需要经主管税务

机关审核，逐级上报，由国家税务总局认证、稽核比对相符后可继续用于抵扣。

9、增值税税控发票如何领用和开具？

增值税税控发票，需要使用增值税发票系统升级版开具发票，纳税人需要向符合资质的税控服务公司购买税控设备，经税务部门发行后，通过税控设备在线开具税控发票，所有发票信息通过网络自动上传至税务机关，进行全国联网。需要领用增值税发票的纳税人，持税务登记证件、经办人身份证明、按照国务院税务主管部门规定式样制作的发票专用章的印模，向主管税务机关办理发票领用手续。

10、哪些营改增纳税人应推行增值税发票税控装置？

营改增纳税人推行增值税发票税控装置的范围是：增值税一般纳税人，以及销售货物、提供加工修理修配劳务月销售额超过 3 万元（按季纳税 9 万元），或者销售服务、无形资产月销售额超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的小规模纳税人。

11、增值税普通发票可以开具哪些税率？

系统支持填开税率（或征收率）为 17%，13%，11%，6%，5%，3%，1.5%，0%和“免税”的增值税普通发票，但企业应自觉根据当前的增值税政策填开发票，所选税率应符合国税局要求，以免造成开具的发票无效。

12、开具发票应注意哪些事项？

第一次开具发票前必须先对打印位置进行调整，在发票填开界面先打印一张空白 A4 纸进行打印测试，与空白发票比对位置，若位置不合适，可对打印机位置进行反复调试，不得使用正式纸质发票测试。

每月征期内无论上月有没有开具发票请务必进行远程清卡操作，若征期内未进行远程清卡或远程清卡未成功，金税盘会自动锁死不能再进行开票等操作。

13、关于国地税发票衔接的期限规定？

试点纳税人已领取地税机关印制的发票以及印有本单位名称的发票，可继续使用至 2016 年 6 月 30 日，特殊情况经省国税局确定，可适当延长使用期限，最迟不超过 2016 年 8 月 31 日。“特殊情况”是指享受免征增值税政策的纳税人（如医院、博物馆等）使用的印有本单位名称的发票。初次在国税机关领用发票的纳税人，须缴销地税机关已发放的发票后，方可领用；凡在国税机关已领用发票的纳税人，地税机关已发放的发票一律缴销。

23 号公告规定：“纳税人在地税机关已申报营业税未开具发票，2016 年 5 月 1 日以后需要补开发票的，可于 2016 年 12 月 31 日前开具增值税普通发票（税务总局另有规定的除外）。”《房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告 2016 年第 18 号）

规定纳税人销售自行开发的房地产项目，其 2016 年 4 月 30 日前收取并已向主管地税机关申报缴纳营业税的预收款，未开具营业税发票的，可以开具增值税普通发票，不得开具或申请代开增值税专用发票。

14、营改增后，因故需要营业税发票冲红，怎么办？

红冲业务属于营改增之前的业务，不能开具红字专用发票冲销营改增以后产生的销售额，可以向原地税机关申请退还营业税。

15、哪些纳税人可以申请代开专票？

《营业税改征增值税试点实施办法》第五十四条规定：“小规模纳税人发生应税行为，购买方索取增值税专用发票的，可以向主管税务机关申请代开。”

《国家税务总局关于营业税改征增值税委托地税局代征税款和代开增值税发票的通知》（税总函〔2016〕145 号）规定“增值税小规模纳税人销售其取得的不动产以及其他个人出租不动产，购买方或承租方不属于其他个人的，纳税人缴纳增值税后可以向地税局申请代开增值税专用发票”。

16、由哪个机关代开专票？

根据《国家税务总局关于营业税改征增值税委托地税机关代征税款和代开增值税发票的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 19 号），“营业税改征增值税后由地税机关继续受理纳税人销售其取得的不动

产和其他个人出租不动产的申报缴税和代开增值税发票业务，以方便纳税人办税”。

《纳税人转让不动产增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告 2016 年第 14 号）：“小规模纳税人转让其取得的不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管税务机关申请代开。”

《纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告 2016 年第 16 号）：“其他个人出租不动产，可向不动产所在地主管税务机关申请代开增值税发票。”

《纳税人跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告 2016 年第 17 号）：“小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，不能自行开具增值税发票的，可向建筑服务发生地主管税务机关按照其取得的全部价款和价外费用申请代开增值税发票。”

因此，纳税人销售其取得的不动产和其他个人出租不动产应向不动产所在地的税务机关申请代开增值税发票业务；税务机关可以为跨县（市、区）提供建筑服务小规模纳税人提供异地代开业务，而且代开金额为其取得的全部价款和价外费用。

17、不得由受托代开单位代开发票的情形有哪些？

申请代开增值税专用发票；

申请代开带有抵扣功能的增值税普通发票；

申请代开货物、劳务和应税行为属于免税范围的增值税普通发票；

申请代开金额超过十万元版的增值税普通发票；

办理了税务登记的纳税人临时申请代开增值税普通发票；

跨县（市、区）提供建筑服务的纳税人申请代开增值税普通发票；

提供不动产经营租赁服务的纳税人申请代开增值税普通发票；

申请办理差额征税代开发票业务。

18、营改增试点，不可以抵扣的增值税发票的情形有哪些？

逾期认证的发票；

没有按规定加盖财务专用章或者发票专用章的扣税凭证；

用于简易计税方法计税项目、免税、集体福利和个人消费取得的发票；

不合规的增值税专用发票；

资料不全的完税凭证；

超过稽核对比期限的发票；

未按期申报抵扣的发票；

明文规定不可以抵扣的发票；

非正常损失购进的增值税发票；

辅导期一般纳税人取得的抵扣联交叉稽核比对没有返回比对结果或比对不符的发票；

营改增前发生的货物、服务、不动产采购业务的发票；

取得虚开的增值税专用发票。

19、汇总纳税金融机构如何用票？

采取汇总纳税的金融机构，省、自治区所辖地市以下分支机构可以适用地市级机构统一领取的增值税专用发票、增值税普通发票、增值税电子普通发票；直辖市、计划单列市所辖区县及以下分支机构可以使用直辖市、计划单列市机构统一领取的增值税专用发票、增值税普通发票、增值税电子普通发票。

20、对于简易征收项目，一般纳税人可以自行开具专用发票？

从实体的角度讲，增值税简易征收是一种特殊的计税方法，简易计税方法本身并不属于不得抵扣进项税额的范围。财政部和国家税务总局规定的特定应税行为，可以选择适用简易计税方法计税，本身就是考虑纳税人的特殊情况而给予的具有“优惠性质”的安排，并没有禁止纳税人自行开具专票（小规模纳税人只能选择代开），除非财政部和国家税务总局有明确规定不得开具专用发票，

从程序的角度讲，一般纳税人增值税纳税申报表附表，一直都有简易计税开具专用发票的栏次，《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点后增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局公告

2016 年第 13 号）发布了新的《本期抵扣进项税额结构明细表》，其中也列示了简易计税取得的进项税额栏次。

所以，针对简易计税项目，不管是营改增前，还是营改增后，只要财税部门没有明确禁止，都可以开具专用发票。

21、差额征税情形下如何开票？

23 号公告规定：“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。”

财税〔2016〕36 号附件 2 专门列举了以下差额征税项目不能全额开具专用发票：

1. 金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的差额为销售额，不得开具增值税专用发票。
2. 经纪代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费，不得开具增值税专用发票。
3. 试点纳税人提供有形动产融资性售后回租服务，向承租方收取的有形动产价款

本金，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

4. 试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。选择上述办法计算销售额的试点纳税人，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

22、关于不动产及相关建筑服务发票备注信息的规定？

23 号公告要求涉及不动产及相关建筑服务，开具发票时录入相应的备注信息。

(1) 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。

(2) 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。

(3) 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。

23、不动产办过户发票用第几联？

根据《关于纳税人销售其取得的不动产办理产权过户手续使用的增值税发票联次问题的通知》（税总函〔2016〕190 号），纳税人销售其取得的不动产，自行开具或者税务机关代开增值税发票时，使用六联增值税专用发票或者五联增值税普通发票。

纳税人办理产权过户手续需要使用发票的，可以使用增值税专用发票第六联或者增值税普通发票第三联。

24、跨县（市、区）提供建筑服务代开发票相关政策规定有哪些？

小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，申请代开增值税专用发票的，以全部价款和价外费用扣除分包款的余额预缴税款后，可向建筑服务发生地主管国税机关按照其取得的全部价款和价外费用申请代开增值税专用发票。

小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，不能自行开具增值税普通发票申请代开的，申请代开差额前的累计金额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的，免征税款。若超过，国税部门应按照扣除相应支付的分包款后的余额预缴税款后，以其取得的全部价款和价外费用为其代开增值税普通发票。

纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款时，应提交支付分包款的合法有效凭证，国税部门留存复印件备查。

国税部门为提供建筑服务的纳税人代开发票时，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。

25、房地产开发企业收取预收款如何开具发票？

部分省市发布的政策操作指引指出，房地产开发企业采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。2016年5月1日以后，为保证不影响购房者正常业务办理，允许房地产开发企业在收到预收款时，向购房

者开具增值税普通发票，待正式交易完成时，对预收款时开具的增值税普通发票予以冲红，收回原发票，同时开具全额的增值税发票。但是，该规定与房地产企业的预缴制度存在一定的冲突，山东国税发布了《山东国税全面推开营改增试点政策指引（六）》规定：允许房地产开发企业在收到预收款时，向购房者开具增值税普通发票，在开具增值税普通发票时暂选择“零税率”开票，在发票备注栏单独备注“预收款”。◆

营改增后 BT 项目和 BOT 项目如何计算缴纳增值税



BT 是英文 Build（建设）和 Transfer（移交）缩写形式，意即“建设--移交”，主要指政府利用非政府资金来进行基础非经营性

设施建设项目的一种融资模式。

BOT（build-operate-transfer）即建设-

经营-转让。是政府利用私营企业参与基础设施建设，向社会提供公共服务的一种方式。我国一般称之为“特许权”，是指政府部门就某个基础设施项目与私人企业（项目公司）签订特许权协议，授予签约方的私人企业（包括外国企业）来承担该项目的投资、融资、建设和维护，在协议规定的特许期限内，许可其融资建设和经营特定的公用基础设施，并准许其通过向用户收取费用或出售产品以清偿贷款，回收投资并赚取利润。政府对这一基础设施有监督权，调控权，特许期满，签约方的私人企业将该基础设施无偿或有偿移交给政府部门。

在建设部[2003]30号《关于培育发展工程总承包和工程项目管理企业的指导意见》第四条第七项中有相关的规定：“鼓励有投融资能力的工程总承包企业，对具备条件的工程项目，根据业主要求按照建设—转让(BT)、建设—经营—转让(BOT)、建设—拥有—经营(BOO)、建设—拥有—经营—转让(BOOT)等方式组织实施。”

在“营改增”之前，对于BT和BOT项目如何缴纳营业税，税务总局并未有专门的文件规定，各地税务机关分别在自己的征管范围内制定了当地的政策，对于全面实施

“营改增”后，BT和BOT项目如何缴纳增值税，税务总局也并未给出明确的规定。

在湖北省国家税务局营改增政策执行口径第二辑中，给予了如下明确的计税方法，网校的财税会员可以借鉴执行。

一、BT项目如何计算缴纳增值税

(1) 以投融资人的名义立项建设，工程完工后转让给业主的，在项目的不同阶段，分别按以下方法计税：

在建设阶段，投融资人建设期间发生的支出为取得该项目（一般为不动产）所有权的成本，所取得的进项税额可以抵扣。投融资人将建筑工程承包给其他施工企业的，该施工企业为建筑业增值税纳税人，按“建筑业”税目征收增值税，其销售额为工程承包总额。

在转让阶段，就所取得收入按照“销售不动产”征收增值税，其销售额为取得的全部回购价款（包括工程建设费用、融资费用、管理费用和合理回报等收入，下同）。

(2) 以项目业主的名义立项建设，工程完工后交付业主的，在项目的各个阶段，按以下方法计税：

在建设阶段，投融资人建设期间发生的支出工程建设成本，所取得的进项税额可以

按规定抵扣。投融资人将建筑工程承包给其他施工企业的，该施工企业为建筑业增值税纳税人，按“建筑业”税目征收增值税，其销售额为工程承包总额。

在交付阶段，就所取得收入按照“提供建筑服务”征收增值税，其销售额为取得的全部回购价款。

按 BT 方式建设的项目，建设方（或投资方）纳税义务发生时间为按 BT 合同确定的分次付款时间。合同未明确付款日期的，其纳税义务发生时间为建设方（或投资方）收讫款项或者取得索取款项凭据以及应税行为完成的当天。

二、BOT 项目如何计算缴纳增值税

（1）以投融资人的名义立项建设，工程完工后经营一段时间，再转让业主的，在项目的各个阶段，按以下方法计税：

在建设阶段，投融资人建设期间发生的支出为取得该项目（一般为不动产）所有权的成本，所取得的进项税额可以抵扣。投融资人将建筑工程承包给其他施工企业的，该施工企业为建筑业增值税纳税人，按“建筑业”税目征收增值税，其销售额为工程承包总额。

在经营阶段，投融资人对所取得的收入按照其销售的货物、服务适用的税率计税。

在转让阶段，就所取得收入按照“销售不动产”税目征收增值税，其销售额为实际取得的全部回购价款（包括工程建设费用、融资费用、管理费用和合理回报等收入）。

（2）以项目业主的名义立项建设（B），工程完工后经营（O）一段时间，再交付业主（T）的，在项目的各个阶段，按以下方法计税：

在建设阶段，投融资人建设期间发生的支出为取得该项目（一般为不动产）经营权的成本，作为“其他权益性无形资产——基础设施资产经营权”核算，所取得的进项税额可以抵扣。投融资人将建筑工程承包给其他施工企业的，该施工企业为建筑业增值税纳税人，按“建筑业”税目征收增值税，其销售额为工程承包总额。

在经营阶段，投融资人对所取得的收入按照其销售的货物、服务适用的税率计税。

在交付阶段，就所取得收入按照“销售无形资产”税目征收增值税，其销售额为实际取得的全部回购价款。◆

【政策解读】



劳务派遣、人力资源外包等政策适用及开票申报

劳务派遣与人力资源外包服务的区分

财税〔2016〕36号：现代服务-商务辅助服务，包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务。

现代服务-商务辅助服务-人力资源服务，是指提供公共就业、劳务派遣、人才委托招聘、劳动力外包等服务的业务活动。

现代服务-商务辅助服务-经纪代理服务，是指各类经纪、中介、代理服务。包括金融代理、知识产权代理、货物运输代理、代理报关、法律代理、房地产中介、职业中介、

婚姻中介、代理记账、拍卖等。

财税〔2016〕47号：“人力资源外包服务”由“人力资源服务”调整至“经纪代理服务”缴纳增值税，其销售额不包括受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金。

财税〔2016〕47号：劳务派遣服务是指劳务派遣公司为了满足用工单位对于各类灵活用工的需求，将员工派遣至用工单位，接受用工单位管理并为其工作的服务。向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的

社会保险、住房公积金，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

通常意义上理解，人力资源服务外包是指企业为了降低人力成本，实现效率最大化，将人力资源事务中部分工作或全部委托人才服务专业机构管（办）理，其差额扣除的部分文件描述为“代为向客户单位员工发放”而非劳务派遣中“代用工单位支付给劳务派遣员工”工资、福利等。人力资源服务外包强调的是人力资源事务的委托办理，劳务派遣强调的是派遣员工的劳务服务，二者存在本质差异。同时，人力资源服务外包也不等同于人力资源服务大概念下的劳务外包。

劳务派遣计税方法的选择

一般纳税人：

（1）选择一般方法：以取得的全部价款和价外费用为销售额，适用税率为 6%。

（2）选择差额征收（必须同时适用按 5% 税率的简易计税办法）：以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，按照简易计税方法依 5% 的征收率缴纳增值税。

小规模纳税人：

（1）选择一般方法：以取得的全部价款和价外费用为销售额，适用税率为 3%。

（2）选择差额征收（必须同时适用按 5% 税率的简易计税办法）：以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务

派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，按照简易计税方法依 5% 的征收率缴纳增值税。

小结：选择差额征收的必须同时采用简易计税方法，简易计税的税率为 5% 税率。

人力资源服务外包计税方法的选择

纳税人提供人力资源外包服务，按照经纪代理服务缴纳增值税，经纪代理服务中的人力资源服务外包销售额不包括受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金。

一般纳税人：

（1）选择一般方法：以取得的全部价款和价外费扣除受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金为销售额，适用税率为 6%。

（2）选择简易计税：以取得的全部价款和价外费扣除受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金为销售额，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。

小规模纳税人：

以取得的全部价款和价外费扣除受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金为销售额，适用税率为 3%。

小结：经纪代理服务中的人力资源服务外包，无论是否选择简易征收，其销售均为

扣除代收代付项目后余额。

发票的开具

劳务派遣：选择差额纳税的纳税人，向用工单位收取用于支付给劳务派遣员工工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金的费用，不得开具增值税专用发票，可以开

具普通发票。

人力资源服务外包：向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。◆

安全保护服务业营改增主要政策解析



一、增值税纳税人

在中华人民共和国境内提供安全保护服务的单位和个人，为增值税纳税人。

单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

个人，是指个体工商户和其他个人。

二、征税范围

根据《销售服务、无形资产、不动产注

释》规定，安全保护服务，指供保护人身安全和财产安全，维护社会治安等的业务活动。包括场所住宅保安、特种保安、安全系统监控以及其他安保服务。

三、增值税纳税人分类

(一) 增值税一般纳税人：适用增值税

税率，其进项税额可以抵扣。

1.年应税销售额超过 500 万元的纳税人应登记为一般纳税人。其中：（1）年应税销售额超过 500 万元的其他个人不属于一般纳税人。

（2）年应税销售额超过 500 万元但不经常提供应税服务的单位和个体工商户选择按照小规模纳税人纳税。

2.年应税销售额未超过 500 万元的纳税人，会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关办理一般纳税人资格登记，成为一般纳税人。

（二）增值税小规模纳税人：适用增值税征收率，其进项税额不可以抵扣。

四、税率和征收率

（一）提供安全保护服务适用的税率为 6%。

（二）小规模纳税人提供安全保护服务，征收率为 3%。

五、增值税计税方法

（一）一般计税方法

一般纳税人发生应税行为适用一般计税方法计税，按以下公式计算：

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

销项税额=销售额×税率

销售额=含税销售额÷（1+税率）

（二）简易计税方法

小规模纳税人发生应税行为适用简易

计税方法计税。简易计税方法的应纳税额，是指按照销售额和增值税征收率计算的增值税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：

应纳税额=销售额×征收率

简易计税方法的销售额不包括其应纳税额，纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按照下列公式计算销售额：

销售额=含税销售额÷（1+征收率）

六、销售额的计算

销售额，是指纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用，财政部和国家税务总局另有规定的除外。价外费用，是指价外收取的各种性质的收费，但不包括以下项目：

（一）代为收取并同时满足以下条件的政府性基金或者行政事业性收费。

1.由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；

2.收取时开具省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据；

3.所收款项全额上缴财政。

（二）以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

七、增值税进项税额抵扣

（一）允许抵扣进项税额

纳税人购进与生产经营有关的货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动

产，并取得下列增值税扣税凭证的，可以在购进时抵扣进项税额。其中，2016年5月1日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者2016年5月1日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分2年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为60%，第二年抵扣比例为40%。

增值税扣税凭证包括：

1.从销售方取得的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）上注明的增值税额。

2.从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。

3.购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和13%的扣除率计算的进项税额。计算公式为：

进项税额=买价×扣除率

买价，是指纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按照规定缴纳的烟叶税。

购进农产品，按照《农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法》抵扣进项税额的除外。

4.从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产，自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

（二）不得抵扣项目

1.用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

2.非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。

3.非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、加工修理修配劳务和交通运输服务。

4.非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

5.非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。

6.购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

接受贷款服务向贷款方支付与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用。

八、纳税地点

（一）固定业户应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向

各自所在地的主管税务机关申报纳税；经财政部和国家税务总局或者其授权的财政和税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。

(二) 非固定业户应当向应税行为发生地主管税务机关申报纳税；未申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

九、纳税义务时间

(一) 发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

(二) 视同销售服务，为服务完成的当天。

十、税收优惠

(一) 起征点

个人提供安全保护服务的销售额未达到增值税起征点的，免征增值税；达到起征点的，全额计算缴纳增值税。

增值税起征点不适用于登记为一般纳税人的个体工商户。

广东省增值税起征点如下：

1. 按期纳税的，为月销售额 20000 元(含本数)。

2. 按次纳税的，为每次(日)销售额 500 元(含本数)。

(二) 小微企业

对增值税小规模纳税人中月销售额未达到 2 万元的企业或非企业性单位，免征增

值税。2017 年 12 月 31 日前，对月销售额 2 万元(含本数)至 3 万元的增值税小规模纳税人，免征增值税。

增值税小规模纳税人应分别核算销售货物，提供加工、修理修配劳务的销售额，和销售服务、无形资产的销售额。增值税小规模纳税人销售货物，提供加工、修理修配劳务月销售额不超过 3 万元(按季纳税 9 万元)，销售服务、无形资产月销售额不超过 3 万元(按季纳税 9 万元)的，自 2016 年 5 月 1 日起至 2017 年 12 月 31 日，可分别享受小微企业暂免征收增值税优惠政策。

十一、发票开具

(一) 增值税一般纳税人

一般纳税人可以使用增值税发票新系统开具增值税专用发票、增值税普通发票、增值税电子普通发票，广东省也可手工开具国家税务局通用定额发票。

1. 向一般纳税人提供安全保护服务时，可以开具增值税专用发票、增值税普通发票、增值税电子普通发票，广东省也可开具国家税务局通用定额发票。

2. 向小规模纳税人提供安全保护服务时，可以开具增值税普通发票、增值税电子普通发票，广东省也可开具国家税务局通用定额发票。

(二) 增值税小规模纳税人

1. 月销售额超过 3 万元的小规模纳税人使用增值税发票新系统开具增值税普通发

票、增值税电子普通发票，广东省也可手工开具国家税务局通用定额发票。

(1) 向一般纳税人提供安全保护服务时，可以自行开具增值税普通发票、增值税电子普通发票，广东省也可开具国家税务局通用定额发票。

购买方索取增值税专用发票的，可以向主管税务机关申请代开。

(2) 向小规模纳税人提供安全保护服务时，可以自行开具增值税普通发票、增值税电子普通发票，广东省也可开具国家税务局通用定额发票。

2. 广东省月销售额 3 万元（含）以下的小规模纳税人可使用广东电子税务局中的电子（网络）发票系统开具广东省国家税务局通用机打发票，也可手工开具国家税务局通用定额发票。

(1) 向一般纳税人提供安全保护服务时，可以自行开具广东省国家税务局通用机打发票，也可开具广东省国家税务局通用定额发票。

购买方索取增值税专用发票的，可以向主管税务机关申请代开。

(2) 向小规模纳税人提供安全保护服务时，可以自行开具广东省国家税务局通用机打发票，也可开具广东省国家税务局通用定额发票。

(三) 不得开具增值税专用发票的情形
1. 向消费者个人提供安全保护服务。

2. 适用免征增值税规定的安全保护服务。

十二、纳税申报

(一) 纳税期限

一般纳税人按月申报，自次月 1 日起 15 日内申报纳税。

小规模纳税人按季申报，自季度期满次月 1 日起 15 日内申报纳税。

(关注广州国税微信-我要查询-申报期预告可查询申报期。)

(二) 申报方式

小规模纳税人：网上申报、微信申报、自助办税终端机申报及上门申报。

一般纳税人：网上申报、自助办税终端机申报及上门申报。

选择网上申报的纳税人，需要向广州市电子签名中心领购数字证书（CA 证书）。如果纳税人 5 月 1 日前已经有地税 CA 证书，也可以直接使用该证书进行国税的网上办税，国税网上办税大厅支持目前地税在用的多种类型 CA 证书，包括纳税人在电信及其他 CA 运营商领用的 CA 证书。

十三、其他

(一) 试点纳税人购买新系统税控专用设备支付的费用以及每年缴纳的技术维护费，可按照《财政部国家税务总局关于增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税税额有关政策的通知》（财税〔2012〕15 号）在增值税应纳税额中全额抵减（抵减额为价税合计额），不足抵减的可结转下

期继续抵减。

(二) 纳税人兼营免税、减税项目的，应当分别核算免税、减税项目的销售额；未分别核算的，不得免税、减税。

(三) 兼营

纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产适用不同税率或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，按照以下方法适用税率或者征收率：

1. 兼有不同税率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

2. 兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，

从高适用征收率。

3. 兼有不同税率和征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

(四) 混合销售

一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。

上述从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。◆

全面从价计征改革后资源税要这样缴

2016 年 7 月 1 日起全面推进资源税改革。为确保《财政部国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》(财税〔2016〕53 号)有效实施，财政部、国家税务总局发文就资源税改革具体政策问题给予明确。

1. 资源税计税依据咋确定

通知规定，资源税的计税依据为应税产品的销售额或销售量，各税目的征税对象包括原矿、精矿(或原矿加工品，下同)、金锭、氯化钠初级产品，具体按照《改革通知》所

附《资源税税目税率幅度表》相关规定执行。对未列举名称的其他矿产品，省级人民政府可对本地区主要矿产品按矿种设定税目，对其余矿产品按类别设定税目，并按其销售的主要形态(如原矿、精矿)确定征税对象。

2.一个矿种原则上设定一档税率

通知规定，各省级人民政府应当按《改革通知》要求提出或确定本地区资源税适用税率。一个矿种原则上设定一档税率，少数资源条件差异较大的矿种可按不同资源条件、不同地区设定两档税率。

3.这三类矿产资源可享受税收优惠

第一类：对依法在建筑物下、铁路下、水体下通过充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征 50%。

第二类：对实际开采年限在 15 年以上的衰竭期矿山开采的矿产资源，资源税减征 30%。

第三类：对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品，由省级人民政府根据实际情况确定是否给予减税或免税。

纳税人需注意的 3 种情形

1.纳税人用已纳资源税的应税产品进一步加工应税产品销售的，不再缴纳资源税。纳税人以未税产品和已税产品混合销售或

者混合加工为应税产品销售的，应当准确核算已税产品的购进金额，在计算加工后的应税产品销售额时，准予扣减已税产品的购进金额；未分别核算的，一并计算缴纳资源税。

2.纳税人在 2016 年 7 月 1 日前开采原矿或以自采原矿加工精矿，在 2016 年 7 月 1 日后销售的，按本通知规定缴纳资源税；2016 年 7 月 1 日前签订的销售应税产品的合同，在 2016 年 7 月 1 日后收讫销售款或者取得索取销售款凭据的，按本通知规定缴纳资源税；在 2016 年 7 月 1 日后销售的精矿(或金锭)，其所用原矿(或金精矿)如已按从量定额的计征方式缴纳了资源税，并与应税精矿(或金锭)分别核算的，不再缴纳资源税。

3.对在 2016 年 7 月 1 日前已按原矿销量缴纳过资源税的尾矿、废渣、废水、废石、废气等实行再利用，从中提取的矿产品，不再缴纳资源税。

点评：全面推进资源税改革，是党的十八届三中全会决定的一项重要改革任务，也是我国新时期深化财税体制改革的一项重要内容。我们期待即将全面推进的资源税改革，不仅要有利于完善资源税制度，促进经济形势发展。更要促进资源节约，集约利用和生态环境的保护。◆

【风险管理】



犯了这 8 件事，纳税信用污点将被永久记入档案

国家税务总局日前修订并发布《重大税收违法案件信息公布办法(试行)》，对重大税收违法案件标准、公布内容、公布方式、惩戒措施等内容进行修订。办法明确，案件信息一经录入重大税收违法案件公布信息系统，将作为纳税人的纳税信用记录永久保存。新办法自 2016 年 6 月 1 日起施行。

那么，企业需要提防哪些事儿？一旦被列入重大税收违法案件，纳税人的哪些信息将被公之于众？又会受到哪些惩罚？往下看 ↓

犯了这些事将被列为重大税收违法案件

办法第六条规定，所称“重大税收违法案件”是指符合下列标准的案件：

1. 纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁

账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款，查补税款金额 100 万元以上，且任一年度查补税额占当年各税种应纳税总额 10% 以上；

2. 纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴的税款，欠缴税款金额 100 万元以上的；

3. 以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款的；

4. 以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的；

5. 虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的；

6. 虚开普通发票 100 份或者金额 40 万元以上的；

7.私自印制、伪造、变造发票，非法制造发票防伪专用品，伪造发票监制章的；

8.虽未达到上述标准，但违法情节严重、有较大社会影响的。

符合前款规定的重大税收违法案件，由税务稽查局作出了《税务处理决定书》或《税务行政处罚决定书》，且当事人在法定期间内没有申请行政复议或者提起行政诉讼，或者经行政复议或法院裁判对此案件最终确定效力后，按本办法处理。

上了黑榜这些信息将被公布

办法第七条规定，公布重大税收违法案件信息，应当包括以下内容：

1.对法人或者其他组织：公布其名称，统一社会信用代码或纳税人识别号，注册地址，法定代表人、负责人或者经法院判决确定的实际责任人的姓名、性别及身份证号码（隐去出生年、月、日号码段，下同），经法院判决确定的负有直接责任的财务人员的姓名、性别及身份证号码；

2.对自然人：公布其姓名、性别、身份证号码；

3.主要违法事实；

4.适用相关法律依据；

5.税务处理、税务行政处罚情况；

6.实施检查的单位；

7.对公布的重大税收违法案件负有直接责任的涉税专业服务机构及从业人员，税务机关可以依法一并公布其名称、统一社会信

用代码或纳税人识别号、注册地址，以及直接责任人的姓名、性别、身份证号码、职业资格证书编号。

前款第一项中法人或者其他组织的法定代表人、负责人与违法事实发生时的法定代表人、负责人不一致的，应一并公布，并对违法事实发生时的法定代表人、负责人进行标注。

信息一经公布将被永久计入档案

办法规定：

根据本地区实际情况，通过本级税务机关公告栏、报纸、广播、电视、网络媒体等途径以及新闻发布会等形式向社会公布。国家税务总局门户网站设立专栏链接省税务机关门户网站的公布内容。

重大税收违法案件信息自公布之日起满 2 年的，停止公布并从公告栏中撤出。

案件信息一经录入重大税收违法案件公布信息系统，将作为纳税人的纳税信用记录永久保存。

惩罚措施：直接判 D 级 动态管理违法信息

办法第十二条规定，对按本办法公布的当事人，依法采取以下措施：

1.纳税信用级别直接判为 D 级，适用相应的 D 级纳税人管理措施；

2.对欠缴查补税款的纳税人或者其法定代表人在出境前未按照规定结清应纳税款、滞纳金或者提供纳税担保的，税务机关可以

依据《中华人民共和国税收征收管理法》相关规定，通知出入境管理机关阻止其出境；

3.税务机关将当事人信息提供给参与实施联合惩戒的相关部门，由相关部门依法对当事人采取联合惩戒和管理措施。

办法第十四条规定，重大税收违法案件信息实行动态管理，案件信息发生变化的，按本办法第十三条规定提供案件信息的税务机关应当及时向同级参与联合惩戒和管理的部门提供更新信息。◆

营改增后建筑业挂靠经营面临很大税收风险



建筑业中所称挂靠经营，指一个建筑施工企业允许他人在一定期间内使用自己企业名义对外承接工程的行为。允许他人使用自己名义的企业为被挂靠企业，使用被挂靠企业名义从事经营活动的企业或个人为挂靠人。营改增后，建筑业挂靠双方将面临哪些问题和风险？

挂靠行为是否向税务机关说明？

对于挂靠的纳税主体，《营业税改征增值税试点实施办法》规定，单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人（以下统称承包人）发生应税行为，承包人以发包人、出租人、被挂靠人（以下统称发包人）名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以发包人为纳税人；否则以承包人为纳税人。这个规定需要注意两个关

关键点：一是承包、承租和挂靠虽然成因不同，但在纳税主体处理上统一；二是看以谁的名义经营，就以谁作为纳税主体。

挂靠相关的另一个问题是，挂靠人的收益如何缴税？通常情况下，挂靠方和被挂靠方约定被挂靠方取得管理费性质的固定收益，而项目的剩余收益由挂靠方取得。关于挂靠方自然人取得这部分剩余收益的缴税问题，《国家税务总局关于个人对企事业单位实行承包经营、承租经营取得所得征税问题的通知》（国税发〔1994〕179号）规定，承包、承租人按合同（协议）的规定只向发包、出租方交纳一定费用后，企业经营成果归其所有的，承包、承租人取得的所得，按对企事业单位的承包经营、承租经营所得项目，适用5%~35%的五级超额累进税率征税。

可见，税法对于挂靠行为的涉税界定是较为清晰的。但实务中，几乎所有的挂靠行为均采用私下操作方式，也就是向税务机关隐瞒了挂靠模式，统一以被挂靠方名义面对税务机关。这就使得挂靠情况变得十分复杂，加上实际操作中双方对各自权利义务的不同界定和风险的不同划分，导致挂靠成为一个财税争议问题。

被挂靠方是否向挂靠方提供了账户？

第一，被挂靠方施工企业向挂靠方自然

人提供了日常经营账户。这种情况下，项目建设单位向被挂靠施工单位账户支付相关款项，再从该经营账户流向供应商、合作方账户，完成较为规范的现金流循环。但由于日常经营账户在被挂靠方控制之中，挂靠方自然人的资金流要受到被挂靠方财务的严格监管，而很多时候，这种监管是以牺牲效率为代价的。

第二，被挂靠方施工企业向挂靠方自然人提供了单独的项目部临时账户，且该账户由挂靠方自然人实际控制。这种情况下的账户虽然也是被挂靠方名义开设，但完全交由挂靠方自然人控制，规范的现金流循环依然可以实现，但被挂靠方施工企业的监管较弱，风险较大，而相反，挂靠方自然人拥有较大的自主权和支配权，运营中可以实现资金流的快速流转。

第三，被挂靠方施工企业未向挂靠方自然人提供账户。这是一种较为极端的情况，但在实务中并不少见。被挂靠方由于种种原因拒绝向挂靠方自然人提供账户，导致资金流循环出现混乱，建设单位无法按照施工合同要求向施工企业账户支付工程款，实务中常常将款项直接支付实际挂靠的自然人账户，最后以委托付款手续强行入账。

挂靠方项目部账务是否并入被挂靠方

公司账务？

理论上讲，既然挂靠方项目部以被挂靠方名义施工，应统一并入被挂靠方账务体系。营改增前，在项目所在地单独缴纳营业税后，共同申报整个建筑企业的所得税。

但实务中仍存在众多项目部账务独立在外的情况，被挂靠方施工企业私自隐瞒挂靠项目部情况，挂靠方项目部账务只需要对实际挂靠人负责，根本不对外，在操作过程中一些项目部的账务出现核算不规范、票据不健全的严重情况，造成国家税收流失的同时给双方带来巨大的财税风险。

挂靠方自然人实际收益如何拿走？

按照双方约定，挂靠方获得剩余收益，被挂靠方获得固定比例的管理费用。那么，实务中剩余收益的处理就成为一个重要问题。

如果项目部账务和被挂靠方公司账务不合并，项目部也由挂靠人掌控独立临时账户，或者压根就没有提供账户，那么挂靠人的收益必然私下转移。

更大的麻烦是出在双方账务合并、账户统一的情况下。如前所述，由于双方选择将挂靠行为向税务机关隐瞒，那么挂靠方自然

人利润就不可能从被挂靠方公然拿走，实务中大量出现的是以票抵账行为。挂靠人通过私立名目代开建筑业营业税发票冲抵被挂靠人账务，借机拿走本属于项目利润的部分。更有甚者，私下购买假的增值税销售发票冲抵被挂靠人账务，这些违法操作手法，最终给被挂靠方带来巨大的风险隐患。

营改增后，无论是在发票开具上还是监管机制上均发生本质的改变，只要包括三方面：建筑业施工发票从营业税的项目所在地代开模式变成增值税的机构所在地自开模式；营业税监管中对资金流的宽松监管转变为增值税对三流合一的严格监管；营业税未能实现的全国发票联网在增值税金税三期中得以严格实施。

这三个改变对于营改增企业来说是一场革命，对未来的挂靠行为将产生重大影响，大量严重违规违法的挂靠行为将走向终点，个别依然存续的挂靠行为实施难度和双方风险均增加，关键在于双方的并账风险和实际挂靠方拿走项目利润的风险，这就要求企业从不规范到规范，从随意到严谨，从违规到合法。◆

投资公司，“营改增”下 20 个节税筹划要点



编者按：投资公司类型广泛，包括诸如 VC、PE、资产管理公司、信托投资、产业投资基金、并购基金、私募投资基金、公募投资基金等各种类型，很难准确地给出一个定义。2016 年 5 月 1 日实现了全行业的“营改增”，各类型投资公司大多可以归纳到“金融保险”项下的“资产管理、信托管理、基金管理”项目，由缴纳营业税改为缴纳增值税。本文将解读“营改增”给各类型投资公司带来的变化，并提出风险防范建议。

相比较于营业税，国家对增值税的管理更加严格，涉税行政、刑事风险更大，尤其是虚开增值税专用发票的刑事风险不可忽视。全面营改增后，所有单位和个人，只要发生增值税应税行为，都是增值税纳税人，按照年应税销售额超过 500 万的标准，绝大部分投资公司都会纳入一般纳税人管理，并实行抵扣纳税模式，相比较于较为简单的营业税纳税模式，新税制给纳税人带来了更多的税务筹划的空间。

一、投融资模式

根据“营改增”政策规定，纳税人购进贷款服务，以及纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

对于债权融资而言，增值税相应的进项不能扣除，是否考虑融资结构的调整，增加股权融资，虽然股息红利不能所得税税前扣除，但是投注分红不涉及增值税。同时，针对文件“与该笔贷款直接相关”的规定，签署融资合同中，对于投融资顾问费、手续费、咨询费等费用具体条款设定需要充分考量，可以考虑分别签署合同。

二、金融商品转让特殊税务风险

按照营改增政策，金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。若相抵后出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，

但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算，选择后 36 个月内不得变更。同时规定，金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度，此规定延续了营业税税制规定。因此，对于金融商品转让交易频繁的公司，需要金融市场的情况，合理规划会计年度内的转让行为，最大程度消化“负差”，降低计税基础。

三、收益性质的界定与节税

投资公司取得收益的具体表现形式多种多样，不同性质的收入在纳税义务方面也不一样。比如，权益性投资的股息红利不属于增值税的纳税行为，债权型投资取得利息，管理费等收益则属于增值税的纳税行为，需要按照规定申报缴纳增值税。

投资公司可以合理规划投资报酬的具体取得形式，具体需要和被投资方协商解决，当然，一项税务筹划的实施，同时需要考虑可能带啦的隐形税负，投资者需要综合权衡。

四、转让房产可简易计税

按照营改增政策，针对房地产、建筑业、不动产经营租赁、转让房产等行业出台了特殊性政策，比如，规定：一般纳税人转让其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产（包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得的不动产）可以选

择简易征收，适用 5% 的税率。

政策层面虽作出了上述的规定，实操中还会面临一些实际的难题，比如，面对合同法、物权法、税法背景下不动产产权交割的复杂形态，“2016 年 4 月 30 日前取得的不动产”如何界定“取得”的时点，还需要进一步细化明确，作为投资公司，可以在第一个纳税申报期到来之前，积极补充完善相关资料，并进行简易征收的备案工作。

五、收益权转让如何处理

针对收益权的转让行为，营改增附件《销售服务、无形资产、不动产注释》中并没有明确规定，与之较为接近的是“金融商品转让”，金融商品转让，是指转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品所有权的业务活，其中，其他金融商品转让包括基金、信托、理财产品等各类资产管理产品和各种金融衍生品的转让。

收益权作为一项财产权益，从税法的基本原理来看，应该课以流转税、所得税等，但是难点在于，收益还没有真正实现、具有不确定性且价值难以衡量，从投资公司的角度来看，应该是尽可能通过筹划，推迟纳税义务产生或实现递延纳税。

六、服务价款的界定

营业税属于价内税，计入当期损益，增值税属于价外税（拆分为不含税销售收入和应交销项增值税收入），不纳入利润表；

与投资人等签署相关协议时，针对管理

费等相关费用需要明确是否含增值税，一方面涉及计算增值税的税基，另一方面也关系到投资双方的利益分成问题。

七、价外费用有风险

增值税纳税人的销售额，是指纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用。其中，价外费用是指价外收取的各种性质的收费，参照《增值税暂行条例实施细则》第 12 条规定，包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费（部分项目不包括在内）。

投资公司应尽可能在合同中列举价外费用的名目，并约定其是否包含增值税，以及相应的增值税发票义务。

八、可抵扣进项管理、规划

增值税下，一般纳税人投资公司当期应缴纳增值税按照“当期销项税额-当期进项税额”计算得出，因此，增值税税负高低主要取决于进项税额的大小。

投资公司购进的不动产、办公设备、器材、车辆、员工差旅费中的住宿费、过路费、过桥费等取得合规抵扣凭证都可以进行抵扣，特别需要注意的是，2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分

2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。并需要建立台账，做好记录。

九、进项发票认证及管理

增值税下，国家通过“金税三期”对增值税发票开具、认证等进行严格管理，只有取得法定合规抵扣凭证且经过认证的发票，才能进行抵扣，对于逾期没有认证不具有法定情形的，进项税额不得抵扣。

需要提醒的是，根据最新规定，2016 年 5 月 1 日起，纳税信用 A 级、B 级增值税一般纳税人取得销售方使用新系统开具的增值税发票（包括增值税专用发票、货物运输业增值税专用发票、机动车销售统一发票），可以不再进行扫描认证。2016 年 5 月 1 日新纳入营改增试点的增值税一般纳税人，2016 年 5 月至 7 月期间不需进行增值税发票认证，登录本省增值税发票查询平台，查询、选择用于申报抵扣或者出口退税的增值税发票信息，未查询到对应发票信息的，可进行扫描认证。对于不符合上述条件的纳税人，在 2016 年 8 月以后，让需要对取得的进项发票进行认证。

十、受托收款行为

营业税制下，针对经纪代理等行为出台了大量的差额计税的规定，比如，“金融企业从事受托收款业务，如代收电话费、水电煤气费、信息费、学杂费、寻呼费、社保统

筹费、交通违章罚款、税款等，以全部收入减去支付给委托方价款后的余额为营业额”。而按照最新营改增政策规定，经纪代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。政策层面，是否继续适用差额计税的规定，没有更进一步的规定。

投资公司存在代收等行为时，应签署代收协议，并由实际收款方开具发票，否则面临按照全额计征增值税的风险，当然，对于从代收款提取的佣金需要按规定申报缴纳增值税。

十一、虚开专票的风险

国家税务总局在税务稽查中一直非常重视发票的“三查”工作，即“查税必查票”、“查账必查票”、“查案必查票”。所谓“三流一致”是指资金流（银行的收付款凭证）、票流（发票的开票人和收票人）和物流（劳务流）保持一致，具体而言是指不仅收款方、开票方和货物销售方或劳务提供方必须是同一个经济主体，而且付款方、货物采购方或劳务接受方必须是同一个经济主体。被认定为“虚开”的行为，将面临一定的行政处罚甚至遭到刑事处罚的法律风险。

根据《关于纳税人对外开具增值税专用发票有关问题的公告》（国家税务总局公告

2014 年第 39 号）规定：纳税人通过虚增增值税进项税额偷逃税款，但对外开具增值税专用发票同时符合以下情形的，不属于对外虚开增值税专用发票：一、纳税人向受票方纳税人销售了货物，或者提供了增值税应税劳务、应税服务；二、纳税人向受票方纳税人收取了所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务的款项，或者取得了索取销售款项的凭据；三、纳税人按规定向受票方纳税人开具的增值税专用发票相关内容，与所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务相符，且该增值税专用发票是纳税人合法取得、并以自己名义开具的。

十二、视同销售的风险

营业税制下，没有将无偿服务行为界定为“视同发生应税行为”，不收取营业税；营改增后，引入“视同销售”概念，并将“单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务”纳入其中，目前在更进一步的政策规定出来之前，有关公司间的无偿资金拆借等行为，面临被税务机关认定为视同销售、并要求缴纳增值税的风险。与此同时，按照《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第四条的有关规定，诸如将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人等 8 种法定情形，也面临视同销售的风险。

相关合同条款应调整“无偿”、“免费”等表述，明确服务类型、期限、金额等事项，以防范相应的税务风险。

十三、可以简易计税的投资项目

根据最新营改增政策，农村信用社、村镇银行、农村资金互助社、由银行业机构全资发起设立的贷款公司、法人机构在县（县级市、区、旗）及县以下地区的农村合作银行和农村商业银行提供金融服务收入，可以选择适用简易计税方法按照 3% 的征收率计算缴纳增值税。

温馨提示，简易征收项目相应的进项不得抵扣。

十四、2016 年税务检查、稽查风险

2011 年以来，金融投资一直是国家税务总局要求稽查的重点领域，曾多次作为当年的指令性稽查项目。营改增下，投资公司可能面临两方面的税务检查、稽查风险，一是营业税之下的历史遗留问题，原地税部门后续可能会加大检查的力度；二是金融投资一直是国家税务总局要求严格稽查的重点领域，投资公司会面临稽查部门的严格

金融投资是 2016 年税务机关稽查的重点领域，投资公司在规范税务处理的同时，应做好自查，尽早化解重大税务风险。

十五、可以享受的优惠政策

根据营改增政策，下列项目免征增值税：

(1) 合格境外投资者 (QFII) 委托境内公司在我国从事证券买卖业务；(2) 香港市场投资者通过沪港通买卖上海证券交易所上市 A 股；(3) 对香港市场投资者通过基金互认买卖内地基金份额；(4) 证券投资基金（封闭式证券投资基金，开放式证券投资基金）管理人运用基金买卖股票、债券全国社会保障基金理事会；(5) 全国社会保障基金投资管理人运用全国社会保障基金买卖证券投资基金、股票、债券；(6) 个人从事金融商品转让业务；(7) 国债、地方政府债利息收入。

十六、“营改增税负分析测算明细表”带来的风险

根据国家税务总局公告 2016 年第 30 号文，在增值税纳税申报其他资料中增加《营改增税负分析测算明细表》，由从事建筑、房地产、金融或生活服务等经营业务的增值税一般纳税人办理增值税纳税申报时填报，具体名单由主管税务机关确定。

温馨提示，填写测算表是为了掌握纳税人税负变化的情况，同时也为税务机关开展纳税评估等提供了信息数据支持，因此，投资公司在税务筹划中，需要考虑税负变化情况或有充分的理由和相关证明材料。

十七、进销项倒挂问题

部分投资公司设有大量的分支机构，成

本中心和利润中心分属不同的机构，营改增后，可能面临进销项倒挂问题，成本费用中心进项多，却无销项，利润中心没有可供抵扣的进项税额，增值税税负重。

温馨提示，可以向有关税务机关申请合并汇总纳税申报，或者进行业务链条的重塑，消除进销项倒挂的问题。

十八、兼营行为应分开核算

营改增后，取消了混业经营概念、保留了兼营行为概念（试点纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产适用不同税率或者征收率），按规定纳税人应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，一般从高适用税率。对于合同经济行为中涉及到兼营行为的，为了避免因从高适用税率而导致承担额外的税负，有必要在合同中将涉及到的经济行为的价款分别明确，建立分开核算的合同依据。

十九、规划纳税义务发生时间

按照营改增的最新规定，对于纳税人从事金融商品转让，纳税义务发生时间为金融商品所有权转移的当天。纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

温馨提示，增值税纳税义务发生时间涉

及到申报日期、滞纳金起算日期、专用发票抵扣认证日期以及复议、诉讼期限的规定等。因此，需要结合税法规定合理规划纳税义务发生时间，从投资公司角度来看，应推迟纳税义务发生时间，在开票、合同、产权变更等方面进行规划。

总结：合同、账务、税务处理相匹配

注重法律凭证、会计凭证和税务凭证的相互印证，相互联系和相互支持。法律凭证是用来明确和规范当事人权利义务法律关系的重要书面凭证或证据。在商事经济活动中，主要体现为合同、协议、法院判决或裁定书等法律文书和其他各种证书。如土地使用权证书、采购合同、建筑合同、销售合同等等都是法律凭证。法律凭证，特别是商事合同的正确签订在降低企业的税收成本中起着根本性作用。为了降低企业的税收成本，有时需要给当地税务主管机关提供各种合同材料，有时需要通过合同的正确而巧妙的签订使相关业务符合税法规定。

“三证统一”具体而言是指，合同与企业的账务处理相匹配；合同与企业的税务处理相匹配；合同与企业发票开具相匹配。在降低企业成本的实践中，一定要保证法律凭证、会计凭证和税务凭证的三证统一。同时，会计凭证和税务凭证上的数据必须与法律凭证中的数据始终保持一致，否则会面临成

本增加的可能。◆

【账务处理】



营改增 7 大特殊业务会计处理技巧

一、试点纳税人差额征税的会计处理

(一) 一般纳税人的会计处理

一般纳税人发生应税行为，按照营业税改征增值税有关规定，允许从取得的全部价款及价外费用中扣除支付的价款作为销售额的，应在“应交税费——应交增值税”科目下增设“营改增抵减的销项税额”专栏，用于记录该企业因按规定扣减销售额而减少的销项税额；同时，“主营业务收入”、“主营业务成本”等相关科目应按经营业务的种类进行明细核算。

企业购买服务时，按规定允许扣减销售

额而减少的销项税额，借记“应交税费——应交增值税（营改增抵减的销项税额）”科目，按实际支付或应付的金额与上述增值税额的差额，借记“主营业务成本”等科目，按实际支付或应付的金额，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。

对于期末一次性进行账务处理的企业，期末，按规定当期允许扣减销售额而减少的销项税额，借记“应交税费——应交增值税（营改增抵减的销项税额）”科目，贷记“主营业务成本”等科目。

(二) 小规模纳税人的会计处理

小规模纳税人发生应税行为，按照营业税改征增值税有关规定，允许从取得的全部价款及价外费用中扣除支付的价款作为销售额的，应直接冲减“应交税费——应交增值税”科目。

企业购买服务时，按规定允许扣减销售额而减少的应交增值税，借记“应交税费——应交增值税”科目，按实际支付或应付的金额与上述增值税额的差额，借记“主营业务成本”等科目，按实际支付或应付的金额，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。对于期末一次性进行账务处理的企业，期末，按规定当期允许扣减销售额而减少的应交增值税，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“主营业务成本”等科目。

上述会计处理规定参见财会[2012]13号文件，本次营改增文件财税[2016]36号附件2规定，试点纳税人按照规定从全部价款和价外费用中扣除的价款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。纳税人取得的上述凭证属于增值税扣税凭证的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。文件的这一规定，明确了不得一票两用，即如果某一增值税扣税凭证用于差额确定销售额时的销售额扣除凭证，则该增值税扣税凭证不得再作为进项税额的抵扣凭证。

二、增值税期末留抵税额的会计处理

兼有销售服务、无形资产或者不动产的原增值税一般纳税人，截止到开始试点当月

月初的增值税留抵税额按照营业税改征增值税有关规定不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣的，应在“应交税费”科目下增设“增值税留抵税额”明细科目。

开始试点当月月初，企业应按不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额，借记“应交税费——增值税留抵税额”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。待以后期间允许抵扣时，按允许抵扣的金额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。

“应交税费——增值税留抵税额”科目期末余额应根据其流动性在资产负债表中的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示。

三、增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税额的会计处理

（一）增值税一般纳税人会计处理

按税法有关规定，增值税一般纳税人初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，应在“应交税费——应交增值税”科目下增设“减免税款”专栏，用于记录该企业按规定抵减的增值税应纳税额。

企业购入增值税税控系统专用设备，按

实际支付或应付的金额，借记“固定资产”科目，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税(减免税款)”科目，贷记“递延收益”科目。按期计提折旧，借记“管理费用”等科目，贷记“累计折旧”科目；同时，借记“递延收益”科目，贷记“管理费用”等科目。

企业发生技术维护费，按实际支付或应付的金额，借记“管理费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税(减免税款)”科目，贷记“管理费用”等科目。

(二) 小规模纳税人的会计处理

按税法有关规定，小规模纳税人初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额应直接冲减“应交税费——应交增值税”科目。

企业购入增值税税控系统专用设备，按实际支付或应付的金额，借记“固定资产”科目，贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“递延收益”科目。按期计提折旧，借记“管理费用”等科目，贷记“累计折旧”科目；同时，借记“递延收益”科目，贷记“管理费用”

等科目。企业发生技术维护费，按实际支付或应付的金额，借记“管理费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“管理费用”等科目。

“应交税费——应交增值税”科目期末如为借方余额，应根据其流动性在资产负债表中的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示；如为贷方余额，应在资产负债表中的“应交税费”项目列示。

四、取得不动产及不动产在建工程分年抵扣增值税的会计处理

增值税一般纳税人（以下称纳税人）2016年5月1日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产，以及2016年5月1日后发生的不动产在建工程，其进项税额应分2年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为60%，第二年抵扣比例为40%。

纳税人2016年5月1日后购进货物和设计服务、建筑服务，用于新建不动产，或者用于改建、扩建、修缮、装饰不动产并增加不动产原值超过50%的，其进项税额按规定分2年从销项税额中抵扣。

上述进项税额中，60%的部分于取得扣税凭证的当期从销项税额中抵扣；40%的部分为待抵扣进项税额，于取得扣税凭证的当月起第13个月从销项税额中抵扣。

购进时已全额抵扣进项税额的货物和服务，转用于不动产在建工程的，其已抵扣

进项税额的 40% 部分，应于转用的当期从进项税额中扣减，计入待抵扣进项税额，并于转用的当月起第 13 个月从销项税额中抵扣。

纳税人应该在应缴税费科目下设置“待抵扣进项税额”明细科目，在发生上述待抵扣进项税额时，记入“应交税费—待抵扣进项税额”科目核算，在以后可抵扣当期转入“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目。

对不同的不动产和不动产在建工程，纳税人应分别按项目核算待抵扣进项税额。

五、取得过渡性财政扶持资金的会计处理

试点纳税人在过渡期间因实际税负增加而向财税部门申请取得财政扶持资金的，期末有确凿证据表明企业能够符合财政扶持政策规定的相关条件且预计能够收到财政扶持资金时，按应收的金额，借记“其他应收款”等科目，贷记“营业外收入-政府补助”科目。待实际收到财政扶持资金时，按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“其他应收款”等科目。

六、小规模纳税人享受免征增值税的处理

增值税小规模纳税人，在取得销售收入时，应当按照税法的规定计算应交增值税，

并确认为应交税费，在达到规定的免征增值税条件时，将有关应交增值税转入当期营业外收入。

七、增值税一般纳税人适用简易计税方法的会计处理

1、本次营改增全面实施后，对于一般纳税人有些经营项目可以选择简易计税，那么如何进行相关的会计处理呢？

个人认为，一般纳税人适用简易计税方法计算的税额，应该计入“应交税金——未交增值税”科目，分录参考如下：

借：银行存款或应收账款相关科目

贷：主营业务收入等科目

应交税费——未交增值税

2、对于一般纳税人处置使用过的固定资产，适用简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税的会计处理，会计分录参考如下：

1.取得处置收入，计提增值税时：

借：银行存款

贷：固定资产清理

应交税费——未交增值税。

2.享受减征时

借：应交税费——未交增值税

贷：营业外收入——政府补助收入

◆

增值税期末留抵税额的会计处理与填报



一、增值税期末留抵税额的会计处理

兼有销售服务、无形资产或者不动产的原增值税一般纳税人，截止到开始试点当月月初的增值税留抵税额按照营业税改征增值税有关规定不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣的，应在“应交税费”科目下增设“增值税留抵税额”明细科目。

开始试点当月月初，企业应按不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额，借记“应交税费——增值税留抵税额”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。待以后期间允许抵扣时，按允许抵扣的金额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。

“应交税费——增值税留抵税额”科目期末余额应根据其流动性在资产负债表中的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示。

二、增值税期末留抵税额的填报

挂账留抵税额的填报是申报表主表填报的主要难点。具体填写简单介绍如下：

上期留抵税额按规定须挂账的纳税人是指试点实施之日前一个税款所属期的申报表第 20 栏“期末留抵税额”“一般货物、劳务和应税服务”列“本月数”大于零，且兼有营改增服务、不动产和无形资产的纳税人。即在试点实施之日前，仅按照《中华人民共和国增值税暂行条例》（国务院令第 538 号）（以下称《增值税暂行条例》）缴纳增值税的纳税人，截止到纳入营改增试点之日前的增值税期末留抵税额需要进行挂账处理。

申报表主表中的第 13 栏“上期留抵税额”、第 18 栏“实际抵扣税额”、第 20 栏“期末留抵税额”的“一般项目”列“本年累计”专用于挂账留抵税额的填写。

【填写案例】

某市 A 纳税人为增值税一般纳税人，在 2016 年 5 月 1 日前，仅按照《增值税暂

行条例》缴纳增值税，截止 2016 年 4 月 30 日期末留抵税额 10 万元。2016 年 5 月，发生 17%货物及劳务销项税额 20 万元，发生 11%服务、不动产和无形资产的销项税额 30 万元，本月发生的进项税额为 30 万元。

2016 年 5 月（税款所属期）申报表主表填报方法：

项 目	栏次	一般项目		即征即退项目	
		本月数	本年累计	本月数	本年累计
销项税额	11	500000			
进项税额	12	300000			
上期留抵税额	13	0	100000		—
进项税额转出	14				
免、抵、退应退税额	15			—	—
按适用税率计算的纳税检查应补缴税额	16			—	—
税款计算 应抵扣税额合计	17=12+13-14-15+16	300000	—		—
实际抵扣税额	18（如17<11，则为17，否则为11）	300000	80000		
应纳税额	19=11-18	120000			
期末留抵税额	20=17-18		20000		—
简易计税办法计算的应纳税额	21				
按简易计税办法计算的纳税检查应补缴税额	22			—	—
应纳税额减征额	23				
应纳税额合计	24=19+21-23				

注：为方便举例说明，在填写案例中只截取了申报表的部分栏次（下同），填写的数据可能存在不完整的情况。

1. 本月主表第 13 栏“上期留抵税额”，本栏“一般项目”列“本月数”填写“0”；“本年累计”填写“100000”，即将上期申报表第 20 栏“期末留抵税额”“本月数”，结转至本栏。

2. 主表第 18 栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本年累计”在填写时，需要进行计算，具体步骤如下：

第一步，计算出当期一般计税方法的应纳税额。用第 11 栏“销项税额”“一般项目”列“本月数”-第 18 栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本月数”。计算过程：

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{销项税额} - \text{进项税额} \\ &= 500000 - 300000 = 200000 \end{aligned}$$

第二步：计算出当期一般货物及劳务 中数据。

销项税额比例。要用到《附列资料（一）》 计算过程：

项目及栏次	开具增值税专用发票		开具其他发票		未开发票		纳税检查调整		合计		
	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	价税合计
	1	2	3	4	5	6	7	8	9=1+3+5+7	10=2+4+6+8	11=9+10
17%税率的货物及加工修理修配劳务	1									200000	—
17%税率的服务、不动产和无形资产	2										
13%税率	3										—
11%税率	4									300000	
6%税率	5										
即征即退货物及加工修理修配劳务	6	—	—	—	—	—	—	—			—
即征即退服务、不动产和无形资产	7	—	—	—	—	—	—	—			

一般货物及劳务销项税额比例=（《附列资料（一）》第 10 列第 1、3 行之和-第 10 列第 6 行）÷主表第 11 栏“销项税额”
 “一般项目”列“本月数”×100%=200000
 ÷500000×100%=40%。

第三步：计算出当期一般计税方法的一般货物及劳务应纳税额。计算过程：

一般计税方法的一般货物及劳务应纳税额=一般计税方法的应纳税额×一般货物及劳务销项税额比例=200000×40%=80000

第四步：将“货物和劳务挂账留抵税额本期期初余额”

与“一般计税方法的一般货物及劳务应纳税额”两个数据相比较，取二者中小的数据。80000<100000

经过上述计算，主表第 18 栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本年累计”应当填写 80000。

3. 主表第 19 栏“应纳税额”“一般项目”列“本月数”=第 11 栏“销项税额”
 “一般项目”列“本月数”-第 18 栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本月数”-第 18 栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本年累计”。

即：500000-300000-80000=120000

4. 第 20 栏“期末留抵税额”“一般项目”列“本年累计”本栏“一般项目”列“本年累计”=第 13 栏“上期留抵税额”
 “一般项目”列“本年累计”-第 18 栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本年累计”。

即：100000-80000=20000。

这 20000 元是期末尚未抵扣完的挂账
留抵税额，可以结转至下期继续在货物及劳
务的销项税额中抵扣。◆

【实务答疑】



1.之前签订合同,5月1后招投标,是新项目还是老项目

【问题】

2016 年 4 月 30 日之前签定了合同, 5 月 1 日后才招投标的项目, 是新项目还是老项目?

【答案】

按照财税〔2016〕36 号文件规定: 建筑工程老项目, 是指: (1)《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目; (2) 未取得《建筑工程施工许可证》的, 建筑工程承包合同注明的开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目。

因此 4 月 30 日之前签定了建筑工程承包合同, 合同上注明的开工时间在 4 月 30 日之前属于建筑工程老项目。

2.实际付款单位与增值税专用发票不一致, 能否抵扣

【问题】

纳税人提供建筑服务, 总公司为所属分公司的建筑项目购买货物、服务支付货款或银行承兑, 造成购进货物的实际付款单位与取得增值税专用发票上注明的购货单位名称不一致的, 能否抵扣增值税进项税额?

【答案】

国税函〔2006〕1211 号规定, 对分公司购买货物从供应商取得的增值税专用发票, 由总公司统一支付货款, 造成购进货物的实际付款单位与发票上注明的购货单位名称不一致的, 不属于《国家税务总局关于加强增值税征收管理若干问题的通知》(国税发〔1995〕192 号) 第一条第(三)款有关规定的, 允许抵扣增值税进项税额。

因此, 分公司购买货物从供应商取得的增值税专用发票, 由总公司统一支付货款,

造成购进货物的实际付款单位与发票上注明的购货单位名称不一致的，允许抵扣增值税进项税额。

3.对客户支付的住宿费能否开具增值税专用发票

【问题】

对客户支付的住宿费能否开具增值税专用发票？如能开具，需提供哪些资料？

【答案】

湖北国税解读中说，住宿服务购买方案取增值税专用发票的，酒店企业可以为其开具增值税专用发票。酒店在开具专用发票时，客户只需要提供以下信息：客户所属单位名称、纳税人识别号（或统一社会信用代码证号码）、地址电话、开户行及帐号。

消费客户可以采取多种方式提供相关信息，比如说一张附有上述信息的小卡片。并不需要提供信息资料的原件或复印件。

4.房地产开发企业收取预收款如何开具发票

【问题】

房地产开发企业收取预收款如何开具发票？

【答案】

关于房地产开发企业预收款范围及如

何开票申报问题，参考河北省国家税务局关于全面推开营改增有关政策问题的解答（之二），预收款包括分期取得的预收款（首付+按揭+尾款）、全款取得的预收款。定金属于预收款；诚意金、认筹金和订金不属于预收款。

房地产开发企业收到预收款时，未达到纳税义务发生时间，不开具发票，应按照销售额的 3%预缴增值税，填报《增值税预缴税款表》。

根据《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条规定，只有建筑企业和提供租赁服务，纳税义务发生时间为收到预收款的当天，收到预收款的当天不是房地产企业销售不动产的纳税义务发生时间，而此前《营业税暂行条例实施细则》规定，销售不动产收到预收款的纳税义务发生时间为收到预收款的当天。可见销售不动产的增值税纳税义务发生时间比较营业税纳税义务发生时间，政策发生了重大变化。

财政部和国家税务总局之所以这样规定，是因为房地产开发企业采取预售制度，在收到预收款时，大部分进项税额尚未取得，如果规定收到预收款就要全额按照 11%计提销项税，可能会发生进项和销项不匹配的“错配”问题，导致房地产开发企业一方面缴纳了大量税款，另一方面大量的留抵税额得不到抵扣。为了解决这个问题，《营业税改征增值税试点实施办法》将销售不动产的

纳税义务发生时间后移，收到预收款的当天不再是销售不动产的纳税义务发生时间。同时，为了保证财政收入的均衡入库，又规定了对预收款按照 3% 预征税款的配套政策。

例如：房地产公司 2016 年 8 月收到 1000 万元预收款时，不开具增值税发票，无需在《增值税纳税申报表》第 1 行“按适用税率计税销售额”中填报，应按照销售额的 3% 预缴增值税，填报《增值税预缴税款表》。

5. 宾馆在楼层售货或房间内的单独收费物品如何征税

【问题】

宾馆（酒店）在楼层售货或房间内的单独收费物品如何征税？

【答案】

财税[2016]36 号附件 1 营业税改征增值税试点实施办法第三十九条规定：纳税人兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，适用不同税率或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。

因此，宾馆（酒店）在楼层售货或在客房中销售方便面等货物，应分别核算销售额，按适用税率缴纳增值税。

6. 酒店提供住宿服务同时免费提供餐饮，是否视同销售

【问题】

宾馆（酒店）提供住宿服务的同时向客户免费提供餐饮服务，对提供餐饮服务是否按视同销售处理？

【答案】

宾馆（酒店）提供住宿服务的同时向客户免费提供餐饮服务，以实际收到的价款缴纳增值税，向客户免费提供餐饮服务不做视同销售处理。

7. 营改增后物业公司代收水电费、暖气费如何交纳增值税

【问题】

我公司是物业管理公司，问一下营改增以后，关于物业公司代收水电费、暖气费问题如何交纳增值税？

【答案】

物业公司代收水电费、暖气费，缴纳营业税时实行差额征税，开具代开普通发票，而营改增试点政策中并未延续差额征税政策。对此问题，国家税务总局正在研究解决。在新的政策出台之前，可暂按以下情况区分对待：

- 1、如果物业公司以自己名义为客户开

具发票，属于转售行为，应该按发票金额缴纳增值税；

2、如果物业公司代收水电费、暖气费等，在总局明确之前，可暂按代购业务的原则掌握，同时具备以下条件的，暂不征收增值税：

(1) 物业公司不垫付资金；

(2) 自来水公司、电力公司、供热公司等（简称销货方），将发票开具给客户，并由物业公司将该项发票转交给客户；

(3) 物业公司按销货方实际收取的销售额和增值税额与客户结算货款，并另外收取手续费。

8. 餐饮企业营改增后如何抵扣购进自产农产品的进项税额

【问题】

我公司是一般纳税人餐饮企业，营改增以后如何抵扣购进农业生产者自产农产品的进项税额？

【答案】

《国家税务总局关于明确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 26 号）规定：餐饮行业增值税一般纳税人购进农业生产者自产农产品，可以使用国税机关监制的农产品收购发票，按照现行规定计算抵扣进项税额。

有条件的地区，应积极在餐饮行业推行农产品进项税额核定扣除办法，按照《财政部 国家税务总局关于在部分行业试行农产品增值税进项税额核定扣除办法的通知》（财税〔2012〕38 号）有关规定计算抵扣进项税额。

因此，贵公司可以向主管国税局申请使用农产品收购发票，按照现行规定计算抵扣进项税额。

9. 公司办理出口免税时，需要提供哪些资料

【问题】

我公司办理出口免税时，需要提供哪些资料？

【答案】

根据国家税务总局公告 2013 年第 12 号规定：出口企业或其他单位在按《管理办法》第九条第（二）项规定：“办理免税申报手续时，应将以下凭证按《免税出口货物劳务明细表》载明的申报顺序装订成册，留存企业备查：1. 出口货物报关单（如无法提供出口退税联的，可提供其他联次代替）；2. 出口发票；3. 委托出口的货物，还应提供受托方主管税务机关出具的代理出口货物证明；4. 属购进货物直接出口的，还应提供相应的合法有效的进货凭证。合法有效的进货凭证包括增值税专用发票、增值税普通发票及其

他普通发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、政府非税收入票据；5. 以旅游购物贸易方式报关出口的货物暂不提供上述第 2、4 项凭证。”根据《国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 65 号）规定：出口企业或其他单位出口适用增值税免税政策的货物劳务，在向主管税务机关办理增值税、消费税免税申报时，不再报送《免税出口货物劳务明细表》及其电子数据。出口货物报关单、合法有效的进货凭证等留存企业备查的资料，应按出口日期装订成册。

10. 公司出口样品，是否可以免税

【问题】

我公司出口样品，是否可以免税？

【答案】

根据《国家税务总局关于〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉有关问题的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 12 号）附件 11 的填表说明：“出口但未计入外销销售收入的样品、展品，免征增值税。”

11. 无法提供委托出口货物证明，如何办理代理出口证明

【问题】

我公司办理代理出口货物证明，对方无法提供委托出口货物证明，是否能够办理？

【答案】

根据国家税务总局公告 2015 年 29 号，委托出口的货物，除国家取消出口退税的货物外，委托方不再向主管国税机关报送《委托出口货物证明》，此前未报送《委托出口货物证明》的不再报送；受托方申请开具《代理出口货物证明》时，不再提供委托方主管国税机关签章的《委托出口货物证明》。

12. 货物出口，质量不符合要求，客户要求赔款，如何处理

【问题】

我公司一批货出口到国外，但由于质量不符合要求，客户要求赔款，我公司现在要怎么处理呢？

【答案】

根据国家税务总局 2013 年 30 号公告第五条、出口货物由于本公告附件 3 所列原因，不能收汇或不能在出口货物退（免）税申报期的截止之日内收汇的，如按会计制度规定须冲减出口销售收入的，在冲减销售收入后，

属于本公告第二条所列出口企业应在申报退（免）税时，属于本公告第四条所列出口企业应在退（免）税申报期截止之日内，向主管税务机关报送《出口货物不能收汇申报表》，提供附件 3 所列原因对应的有关证明材料，经主管税务机关审核确认后，可视同收汇处理。

13. 出口应税货物未在规定时间内收齐单证是否按视同内销

【问题】

我是一家外贸企业，出口应税货物未在规定时间内收齐单证，且超过免税申报期的，是否按视同内销处理？

【答案】

根据《财政部国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税[2012]39 号）第九条规定，出口企业或其他单位出口货物劳务适用免税政策的，除特殊区域内企业出口的特殊区域内货物、出口企业或其他单位视同出口的免征增值税的货物劳务外，如果未按规定申报免税，应视同内销货物和加工修理修配劳务征收增值税、消费税。

14. 生产企业，出口由于质量问题客户要求退货，如何处理

【问题】

我公司为一家生产型出口企业，出口货物由于质量问题客户要求部分退货，应如何处理？

【答案】

出口货物如果没有申报免抵退税，发生全部退运的，应到主管税务机关申请办理《出口货物退运已补税（未退税）证明》。

如部分退货，应在《出口货物退运已补税（未退税）证明》中的“退货计税金额”栏填写部分退运的出口额，向主管税务机关申请办理退运证明后，就该笔出口报关单的数量、金额减除退运数量、退运金额，用剩余的可退税数量和可退税金额再申报免抵退税，同时提报一联《出口货物退运已补税（未退税）证明》并提供相关电子数据及其他有关资料，包括出口货物报关单（退运发生时已申报退税的，不需提供）、出口发票、主管税务机关要求报送的其他资料。

根据《财政部国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税[2012]39 号）规定，出口货物劳务的增值税退（免）税的计税依据，按出口货物劳务的出口发票（外销发票）、其他普通发票或购

进出口货物劳务的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书确定。生产企业出口货物劳务（进料加工复出口货物除外）增值税退（免）税的计税依据，为出口货物劳务的实际离岸价（FOB）。

15. 视同内销, 已认证增值税专用发票的进项税额可否抵扣

【问题】

我公司出口货物未退税，也未申请免税，按视同内销征税。已认证的增值税进项发票的进项税额是否可以抵扣？

【答案】

根据《国家税务总局关于发布〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 24 号）规定：外贸企业发生原记入出口库存账的出口货物转内销或视同内销货物征税的，以及已申报退（免）税的出口货物发生退运并转内销的，外贸企业应于发生内销或视同内销货物的当月向主管税务机关申请开具出口货物转内销证明。申请开具出口货物转内销证明

时，应填报《出口货物转内销证明申报表》（见附件 39），提供正式申报电子数据及下列资料：（1）增值税专用发票（抵扣联）、海关进口增值税专用缴款书、进货分批申报单、出口货物退运已补税（未退税）证明原件及复印件；（2）内销货物发票（记账联）原件及复印件；（3）主管税务机关要求报送的其他资料。

外贸企业应在取得出口货物转内销证明的下一个增值税纳税申报期内申报纳税时，以此作为进项税额的抵扣凭证使用。

16. 旅游企业营改增后如何差额缴纳增值税和开具发票

【问题】

公司是旅游企业，营改增后如何差额缴纳增值税和开具发票？

【答案】

依据财税[2016]36 号附件 2 规定，试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方

收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。

选择上述办法计算销售额的试点纳税人，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

纳税人自行开具或者税务机关代开增值税发票时，通过增值税税控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项目混开。

17. 国家规划布局内重点软件和集成电路设计领域包括哪些

【问题】

财税[2016] 49 号《关于软件和集成电路

产业企业所得税优惠政策有关问题的通知》中，国家规划布局内重点软件和集成电路设计领域具体包括哪一些？

【答案】

一、重点软件领域

（一）基础软件：操作系统、数据库、中间件。

（二）工业软件和服务：研发设计类、经营管理类和生产控制类产品和服务。

（三）信息安全软件产品研发应用及工业控制系统咨询设计、集成实施和运行维护等服务。

（四）数据分析处理软件和数据获取、分析、处理、存储服务。

（五）移动互联网：移动支付、地图导航、浏览器、数字创意、移动应用开发工具及环境类软件。

（六）嵌入式软件（软件收入比例不低于 50%）。

（七）高技术服务软件：研发设计、知识产权、检验检测和生物技术服务软件。

（八）语言文字信息处理软件：汉语和少数民族语言相关文字编辑处理、语音识别/合成、机器翻译软件。

（九）云计算：大型公有云 IaaS、PaaS 服务。

二、重点集成电路设计领域

（一）高性能处理器和 FPGA 芯片。

- (二) 存储器芯片。
- (三) 物联网和信息安全芯片。
- (四) EDA、IP 及设计服务。
- (五) 工业芯片。

18. 房地产公司的开发项目清算后，进项税额留抵可否退税

【问题】

房地产公司的单个开发项目清算后，如产生进项税额留抵，如何处理是否可以申请退税？

【答案】

现行营改增试点政策中没有按项目清算、按开发项目抵扣的规定。根据财税[2016]36号附件1《营业税改征增值税试点实施办法》的规定，符合条件的进项税额准予从销项税额中扣除，因此一个期末留抵税额可以抵扣其他项目以后月份的销项税额。

19. 房地产企业土地出让金能否在其他项目销售额中抵减

【问题】

公司是房地产企业，目前多个项目滚动开发，新拿地支付的土地出让金是否能够在其他正在销售的项目的销售额中抵减？

【答案】

根据《房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告2016年第18号）第四条规定，房地产开发企业中一般纳税人销售自行开发的房地产项目，适用一般计税方法计税，按照取得的全部价款和价外费用，扣除当期销售房地产项目对应的土地价款后的余额计算销售额。

因此，一个项目的土地价款不得在其他项目的销售额中扣除。

20. 企业之间借款不支付利息是否会被认定为有关联关系

【问题】

企业之间借款不支付利息是否会被认定为有关联关系？

【答案】

《税收征管法》和《企业所得税法实施条例》都规定，企业有下列关联关系之一的企业、其他组织或者个人，则意味着有关联关系：（1）在资金、经营、购销等方面存在直接或者间接的控制关系；（2）直接或者间接地同为第三者控制；（3）在利益上具有相关联的其他关系。

企业之间借款不支付利息，税务稽查时，一般可以认定为“在利益上具有相关联的其

他关系”。因为不符合独立交易原则，在利益方面就是有关联关系。企业举证没有关联关系也比较困难。

21. 营改增后旅游公司销售额低于 3 万可否享小微企业优惠

【问题】

请问营改增后旅游公司（小规模纳税人）扣除差额后月销售额低于 3 万元是否可以享受小微企业免征增值税优惠政策？

【答案】

如扣除差额前的销售额确定低于 3 万元（含）免征增值税政策。

《国家税务总局关于明确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 26 号）第三条规定，适用增值税差额征收政策的增值税小规模纳税人，以差额前的销售额确定是否可以享受 3 万元（按季纳税 9 万元）以下免征增值税政策。

22. 三证合一后，未认证的用旧税号开具的发票还能认证吗

【问题】

企业办理三证合一后，未认证的用旧税号开具的发票还可以认证吗？

【答案】

纳税人办理税号更换时，应确认其原有税号的进项发票已全部认证。若仍有之前尚未认证旧税号发票，建议用旧税号登录网上认证，或者携带发票到办税大厅进行认证。一般来说，次月增值税纳税申报应到柜台进行申报。

具体建议按主管税务局的征管要求办理认证、申报。

23. 稽查局检查补缴少缴税款，但仍按偷税处罚，是否合理

【问题】

公司在稽查局检查期间申报补缴了上年因为少记收入而少缴的税款，现在稽查局仍按偷税对公司进行罚款，是否合理，有无法律依据？

【答案】

根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条的规定：纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。对纳税人偷税的，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款。

罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

公司上年采取少记收入的手段少缴应纳税款的行为，已构成事实上的偷税，稽查局按偷税对该公司进行处罚是合理的。

根据《中华人民共和国行政处罚法》第二十七条的规定当事人有下列情形之一的，应当依法从轻或者减轻行政处罚：（一）主动消除或者减轻违法行为危害后果的；（二）受他人胁迫有违法行为的；（三）配合行政机关查处违法行为有立功表现的；（四）其他依法从轻或者减轻行政处罚的。

公司能在稽查局检查期间主动申报补缴上年因为少记收入而少缴的税款，属于主动消除或者减轻违法行为危害后果的行为，稽查局可以依法减轻对该公司的行政处罚。建议公司再与稽查局沟通一下。

24. 海关进口增值税缓息费用能否税前扣除

【问题】

海关进口增值税缓息费用能否税前扣除？

【答案】

根据海关总署公告 2009 年第 14 号第二条规定：加工贸易保税料件或制成品内销的，海关除依法征收税款外，还应加征缓税利息。

进口货物收件人或其代理人超过法定期限向海关报关，需缴纳滞报金。目前，总

局没有明确罚款具体范围。从性质上判断，滞报金类同于税收滞纳金。而缓税利息是企业正常经营行为造成的，应不属于罚款。

因此，上述海关进口增值税缓息费用可以在税前扣除。

25. 为退休职工补缴社保费用，包含的滞纳金能否税前列支

【问题】

企业为退休职工补缴以前断续的社保费用，社保费用中包含的滞纳金能否税前列支？

【答案】

《企业所得税法》第十条规定：在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：（三）税收滞纳金；因此，现行税法下对于不能税前扣除的滞纳金限于“税收滞纳金”，社会保险费滞纳金没有文件明确不得在税前扣除，应予税前扣除。

26. 先收款开发票，后发货，是否属于虚开发票

【问题】

客户要求收到钱就给对方开发票，货物可能要以后月份才能生产出来发货，当时产品还没有。这样开发票是否合规，是否有虚

开发票嫌疑？

【答案】

如果有真实的合同和业务发生，这样开票可以，不算违规，在开票时产生增值税纳税义务，公司应在规定的征期内申报纳税。

《增值税暂行条例》第十九规定：增值税纳税义务发生时间：（一）销售货物或者应税劳务，为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

《国家税务总局关于纳税人对外开具增值税专用发票有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 39 号）规定：对外开具增值税专用发票同时符合以下情形的，不属于对外虚开增值税专用发票：一、纳税人向受票方纳税人销售了货物，或者提供了增值税应税劳务、应税服务；二、纳税人向受票方纳税人收取了所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务的款项，或者取得了索取销售款项的凭据；三、纳税人按规定向受票方纳税人开具的增值税专用发票相关内容，与所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务相符，且该增值税专用发票是纳税人合法取得、并以自己名义开具的。

27. 资源税改革对销售额如何规定的

【问题】

资源税改革对销售额如何规定的呢？

【答案】

根据财政部 国家税务总局《关于资源税改革具体政策问题的通知》财税〔2016〕54 号资源税的计税依据为应税产品的销售额或销售量，各税目的征税对象包括原矿、精矿（或原矿加工品，下同）、金锭、氯化钠初级产品，具体按照《改革通知》所附《资源税税目税率幅度表》相关规定执行。对未列举名称的其他矿产品，省级人民政府可对本地区主要矿产品按矿种设定税目，对其余矿产品按类别设定税目，并按其销售的主要形态（如原矿、精矿）确定征税对象。

（一）关于销售额的认定。

销售额是指纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用，不包括增值税销项税额和运杂费用。

运杂费用是指应税产品从坑口或洗选（加工）地到车站、码头或购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。运杂费用应与销售额分别核算，凡未取得相应凭据或不能与销售额分别核算的，应当一并计征资源税。

（二）关于原矿销售额与精矿销售额的换算或折算。

为公平原矿与精矿之间的税负，对同一种应税产品，征税对象为精矿的，纳税人销售原矿时，应将原矿销售额换算为精矿销售额缴纳资源税；征税对象为原矿的，纳税人

销售自采原矿加工的精矿，应将精矿销售额折算为原矿销售额缴纳资源税。换算比或折算率原则上应通过原矿售价、精矿售价和选矿比计算，也可通过原矿销售额、加工环节平均成本和利润计算。

金矿以标准金锭为征税对象，纳税人销售金原矿、金精矿的，应比照上述规定将其销售额换算为金锭销售额缴纳资源税。

换算比或折算率应按简便可行、公平合理的原则，由省级财税部门确定，并报财政部、国家税务总局备案。

28. 营改增后已缴营业税的业务若中止退款，如何申请退还

【问题】

全面营改增后，原已缴营业税的一笔业务若发生中止退款，应如何申请退还？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2规定，试点纳税人发生应税行为，在纳入营改增试点之日前已缴纳营业税，营改增试点后因发生退款减除营业额的，应当向原主管地税机关申请退还已缴纳的营业税。因此，您公司应向原主管

地税机关申请退还已缴纳的营业税。

29. 营改增后物业管理费属于增值税企业管理征收子项目吗

【问题】

营改增后物业管理费属于增值税-企业管理征收子项目吗？我们公司经营范围有物业管理，但是税种通知书上没有企业管理这个征收子项目，只有经纪代理跟居民日常服务，那物业管理费可以在居民日常服务下开吗？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》中的附件《销售服务、无形资产、不动产注释》的规定，企业管理服务，是指提供总部管理、投资与资产管理、市场管理、物业管理、日常综合管理等服务的业务活动。因此，您公司的物业管理费属于企业管理服务的范畴。如您司的《税种核定通知书》上的品目栏没有企业管理服务的，则您司可向主管税务机关办理税种鉴定手续，增加该品目。

30. 融资售后回租服务，出租方收取本金能开增值税发票吗

【问题】

融资性售后回租服务，出租方收取的本金是否可以开具增值税发票？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2规定，经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用（不含本金），扣除对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的余额作为销售额。因此，融资性售后回租服务业务的销售额不包括“本金”承租方和出租方不应就本金互相开具发票。

31. 提供客运站场服务，增值税差额征额，进项税能否抵扣

【问题】

我公司提供客运站场服务，增值税适用

差额征额，若取得的扣除凭证是增值税专用发票，请问进项税额能否抵扣？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2第一条第三项第7款规定，试点纳税人中的一般纳税人（以下称一般纳税人）提供客运站场服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。第11款规定，试点纳税人按照上述4—10款的规定从全部价款和价外费用中扣除的价款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则，不得扣除。

上述凭证是指：

- （1）支付给境内单位或者个人的款项，以发票为合法有效凭证。
- （2）支付给境外单位或者个人的款项，以该单位或者个人的签收单据为合法有效凭证，税务机关对签收单据有疑议的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明。
- （3）缴纳的税款，以完税凭证为合法有效凭证。
- （4）扣除的政府性基金、行政事业性收费或者向政府支付的土地价款，以省级以

上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据为合法有效凭证。

（5）国家税务总局规定的其他凭证。

纳税人取得的上述凭证属于增值税扣税凭证的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。因此，您公司取得用于差额征税的增值税扣税凭证，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

32.营改增后个人销售住房，如何征收增值税

【问题】

营改增后个人销售住房，如何征收增值税？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）规定，个人将购买不足 2 年的住房对外销售的，按照 5%的征收率全额缴纳增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的非普通住房对外销售的，以销售收入减去购买住房价款后的差额按照 5%的征收率缴纳增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的普通住房对外销售的，免征增值税。上述政策仅适用于北京市、上海市、广州市

和深圳市。

33.生产建筑材料，销售并提供劳务服务，如何计缴增值税

【问题】

我司主要生产建筑材料，销售同时也会提供建筑劳务服务，请问如何计缴增值税？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）规定，一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。本条所称从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。因此，根据混合销售规定，您公司应按销售货物计缴增值税。

34.销售部件用于养猪场设备，能否开具 13% 增值税发票

【问题】

公司与客户签订养猪设备销售项目合同，全部发货安装验收后，客户又购买了部分部件，用于养猪场设备项目，我们销售的这部分部件能否开具 13% 的增值税发票？

【答案】

销售的零部件不能适用 13% 增值税率。

可参考《国家税务总局关于印发〈增值税部分货物征税范围注释〉的通知》（国税发[1993]151 号）规定：十六、农机农具是指用于农业生产（包括林业、牧业、副业、渔业）的各种机器和机械化和半机械化农具，以及小农具。

农机零部件不属于本货物的征收范围。

35.营改增后，购进固定资产新老项目都用，可否抵扣

【问题】

营改增后，公司新购进的固定资产既用于按简易办法征收的建筑业老项目，也用于一般计税的新项目，那么此固定资产的进项

税额是否可以抵扣？

【答案】

《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36 号附件 1）第二十七条第（一）项规定，用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产的进项税额不得从销项税额中抵扣。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

因此，建筑企业混用的固定资产可以全额抵扣。

36.营改增后，公司是否可以申请开具增值税电子专用发票

【问题】

营改增以后，公司是否可以申请是否可
申请开具增值税电子专用发票？

【答案】

目前尚无增值税电子专用发票，只有增值税电子普通发票，如确需使用电子发票，可与的电子发票服务商联系，确定服务商并

做好有关软、硬件准备后，向主管税务机关
申领电子普通发票即可。

37.老项目是否允许一般计 税方法和简易计税方法同时 存在

【问题】

公司有多个建安老项目，是否允许一般
计税方法和简易计税方法同时存在，还是说
应该对所有的老项目统一选择适用一种计
税方法？

【答案】

《关于全面推开营业税改征增值税试点
的通知》（财税〔2016〕36号）中规定，一
般纳税人发生财政部和国家税务总局规定
的特定应税行为，可以选择适用简易计税方
法计税，但一经选择，36个月内不得变更。
针对某类特定应税行为，只能采取同一计税
方法，36个月内不得变更，所以营改增试
点一般纳税人针对“老项目销售”这一应税
行为，不得同时采用一般计税方法和简易计
税方法。

38.以预存卡储值卡方式销 售，如何确定纳税义务发生 时间

【问题】

公司以销售预存卡、储值卡方式进行销
售服务，如何确定纳税义务发生时间？

【答案】

依据财税[2016]36号附件1营业税改征
增值税试点实施办法第四十五条增值税纳
税义务、扣缴义务发生时间的规定，以销售
预存卡、储值卡（或其他具有预存功能的卡、
折等）方式销售服务，应在发生应税服务的
当天确认纳税义务发生；售卡时即开具发票
的，为开具发票的当天。

39.会议费餐费可否统一开 具会议费专用发票抵扣（河 北）

【问题】

公司领导去参加会议，发生的会议费和
餐费可否统一开具为会议费专用发票用于
抵扣？

【答案】

不能统一开具为会议费发票，参考河北
国税关于全面推开营改增有关政策问题的

解答（之三）规定：试点纳税人提供会议服务，且同时提供住宿、餐饮、娱乐、旅游等服务的，在开具增值税专用发票时不得将上述服务项目统一开具为“会议费”，应按照《商品和服务税收分类与编码（试行）》规定的商品和服务编码，在同一张发票上据实分项开具，并在备注栏中注明会议名称和参会人数。

40.营改增后，公司以不动产对外投资，是否需缴纳增值税

【问题】

营改增以后，公司如果以不动产对外投资，是否需要缴纳增值税？

【答案】

《国家税务总局关于发布〈不动产进项税额分期抵扣暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 15 号）规定：“增值税一般纳税人（以下称纳税人）2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产，以及 2016 年 5 月 1 日后发生的不动产在建工程，其进项税额应按照本办法有关规定分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股以及抵债等各种形式取得的不动产。”依据文件规定，投资入股取得的不动产可以抵扣进项税额，意味着投资方以不动产投资时需要开具发票和计算缴纳销项税额，从而间接说明以不动产投资属于“营改增”后“销售不动产”税目的征税范围。

另外，深圳市全面推开“营改增”试点工作指引（之一）第一条明确规定：纳税人以无形资产或不动产作为投资，应按规定缴纳增值税。

41.营改增后取得代扣代缴个人所得税手续费是否缴增值税

【问题】

营改增以后公司取得的代扣代缴个人所得税的手续费是否需要缴纳增值税？

【答案】

目前国家税务总局并没有专门的文件对此进行明确，可以参考深圳市全面推开“营改增”试点工作指引（之一）第四条规定：代扣代缴个人所得税的手续费返还根据现行税收法规，代扣代缴个人所得税的手续费返还应按照“商务辅助服务——代理经纪服

务"缴纳增值税。

42.个人将房屋出租给企业可否申请代开增值税专用发票吗

【问题】

个人将房屋出租给企业是否可以到税务机关申请代开增值税专用发票吗？

【答案】

可以开具。

《国家税务总局关于营业税改征增值税委托地税局代征税款和代开增值税发票的通知》（税总函〔2016〕145号）规定：增值税小规模纳税人销售其取得的不动产以及其他个人出租不动产，购买方或承租方不属于其他个人的，纳税人缴纳增值税后可以向地税局申请代开增值税专用发票。

43.免税收入、减税收入是否可以弥补当年应税项目亏损

【问题】

免税收入、减税收入是否可以弥补当年应税项目亏损？

【答案】

从所得税申报表申报顺序可以看

出，对企业取得的免税收入、减计收入以及减征、免征所得额项目，不得弥补当期及以前年度应税项目亏损；当期形成亏损的减征、免征所得额项目，也不得用当期和以后纳税年度应税项目所得抵补。

44.注销后分两期抵扣的不动产进项税未抵扣完，如何处理

【问题】

纳税人注销登记后，分两期抵扣的不动产进项税额尚未抵扣完，如何处理？

【答案】

国家税务总局关于发布《不动产进项税额分期抵扣暂行办法》的公告 国家税务总局公告 2016 年第 15 号规定，纳税人注销税务登记时，其尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额于注销清算的当期从销项税额中抵扣。

45.购进的设计服务用于新建不动产，是否可以抵扣进项税

【问题】

购进的设计服务用于新建不动产，是否可以抵扣进项税？

【答案】

国家税务总局关于发布《不动产进项税额分期抵扣暂行办法》的公告 国家税务总局公告 2016 年第 15 号规定,纳税人 2016 年 5 月 1 日后购进货物和设计服务、建筑服务,用于新建不动产,或者用于改建、扩建、修缮、装饰不动产并增加不动产原值超过 50% 的,其进项税额分 2 年从销项税额中抵扣。

不动产原值,是指取得不动产时的购置原价或作价。

分 2 年从销项税额中抵扣的购进货物,是指构成不动产实体的材料和设备,包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施。

46. 融资租赁的不动产如何抵扣进项税

【问题】

融资租赁的不动产如何抵扣进项税?

【答案】

国家税务总局关于发布《不动产进项税额分期抵扣暂行办法》的公告 国家税务总局公告 2016 年第 15 号规定,适用一般计税方法的试点纳税人,2016 年 5 月 1 日后

取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程,其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣,第一年抵扣比例为 60%,第二年抵扣比例为 40%。取得不动产,包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得不动产,不包括房地产开发企业自行开发的房地产项目。

融资租入的不动产以及在施工现场修建的临时建筑物、构筑物,其进项税额不适用上述分 2 年抵扣的规定。

47. 混用的固定资产、无形资产等可否抵扣进项税

【问题】

混用的固定资产、无形资产(不包括其他权益性无形资产)、不动产是否可以抵扣进项税?

【答案】

财税(2016)36 号文件附件一第二十七条 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣:(一)用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形

资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

混用的上述项目的固定资产、无形资产、不动产不属于不允许抵扣的项目，所以混用的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产是可以抵扣进项税的。

48.有形动产融资租赁，如何抵扣进项税

【问题】

有形动产融资租赁，如何抵扣进项税？

【答案】

有形动产融资租赁，按有形动产租赁税率 17%或 3%取得增值税专用发票后，可以抵扣进项税的。

49. 未超过一般纳税人标准的，是否可以认定为一般纳税人

【问题】

未超过一般纳税人标准的，是否可以认定为一般纳税人？

【答案】

财税（2016）36 号文件：第四条 年应税销售额未超过规定标准的纳税人，会计核

算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关办理一般纳税人资格登记，成为一般纳税人。

50. 增值税视同销售包括哪些情况

【问题】

增值税视同销售包括哪些情况？

【答案】

《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》第四条 单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：（一）将货物交付其他单位或者个人代销；（二）销售代销货物；（三）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；（四）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；（五）将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；（六）将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；（七）将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；（八）将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

财税（2016）36 号文件 第十四条 下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：

（一）单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，但用于公益事业或

者以社会公众为对象的除外。

（二）单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。

（三）财政部和国家税务总局规定的其他情形。◆