

中华会计网校 | 税务网校
www.chinaacc.com

企业财税管控实践辅导专家

2-3月 / 2017年

总第141期

正保财税会员尊享 **VIP**

财税月刊 答疑精华

FINANCE & TAX

本期要点

资产损失怎么在企业所得税税前扣除

培训费的核算和所得税处理

当公司转增股本，个人所得税彩蛋砸到你了吗



卷首语

Preface

亲爱的读者:

新年伊始,大家从新年的欢乐祥和中又开始了新的工作。汇算清缴还要继续,密密麻麻的报表还要研究……现在随小编一起看看本期的《财税月刊》有什么精彩内容吧!

【政策解读】栏目精选了三篇重要法规的解读,分别是对国家税务总局2016年第88号公告、国家税务总局2016年第78号公告,以及财税〔2016〕140号文件的解读。

【纳税辅导】栏目和**【账务处理】**栏目各选了四篇文章,内容涵盖也比较广泛,都是我们的答疑专家根据实际给会员答疑的过程中遇到的大概率问题,以及近期热点所撰写的,请读者不要错过。

【实务答疑】栏目也精心汇总了最近的50个财税热点问题,希望可以在实务方面帮到大家!

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

目 录

【税讯快报】	5
【政策解读】	7
企业所得税 2 个规范性文件修订 影响 2016 汇算清缴	7
税总解读税务行政处罚裁量权行使规则	9
财税〔2016〕140 号金融、房地产开发、教育辅助服务等增值税新政逐条解读	10
【纳税辅导】	16
非居民企业相关涉税政策归纳与梳理	16
股权激励个人所得税政策归纳及梳理	18
销售自己使用过的固定资产增值税征收及发票开具处理	21
劳务派遣服务与人力资源外包服务税务处理及注意事项	23
【账务处理】	25
资产损失怎么在企业所得税税前扣除	25
培训费的核算和所得税处理	31
当公司转增股本, 个人所得税彩蛋砸到你了吗	33
营改增后一般纳税人购入不动产增值税会计处理和申报表填写	38
【实务答疑】	41
1. 手工填写建安发票备注栏对土地增值税清算有无影响	41
2. 北京国税的通用机打发票使用期限到什么时候 (北京)	41
3. 销售车辆保险时赠送加油卡等促销品是否视同销售处理	42
4. 与信托投资公司签的《信托贷款合同》要交印花税吗	42
5. 营改增后融资租赁, 没有担保余值, 如何做会计分录	43
6. 营改增后购进办公楼, 进项税如何做会计处理	43
7. 房屋未提足折旧推倒重建, 会计和所得税处理有何差异	44
8. 购物满一定金额可抽奖, 购进奖品时进项税可以抵扣吗	44
9. 无形资产出租按照什么税率缴税	45
10. 现行政策是否允许债转股, 有相关的政策文件吗	46
11. 收到地税返还个税手续费, 是否交增值税和企业所得税	46
12. 如果将增资的股权转让给子女是否缴纳个人所得税	47
13. 外购无形资产装入电脑不可移动, 能否按电脑摊销年限	47
14. 过路费如何抵扣进项税	48
15. 小规模代开增值税专票, 是包含增值税的所有行业吗	48
16. 一般企业与小额贷款公司签订借款合同是否缴纳印花税	49
17. 如果是汇总开具普通发票是否还用系统的清单	49
18. 建筑企业主营业务是施工, 也销售材料, 能简易计税吗	50
19. 实收资本没有到位, 借款利息可否企业所得税税前扣除	50
20. 一般纳税人销售小规模时固定资产, 能开专用发票吗	50
21. 营改增后, 地税有稽查补未开发票收入, 能开发票吗	51
22. 支付给外国主办方的参展费是否需要代扣代缴增值税	51
23. 营改增后房地产企业取得建安工程费支出发票有何要求	52
24. 房地产企业销售房地产项目, 预计土地增值税如何计算	52
25. 支付德国专利技术服务费, 适用的预提所得税率是多少	53
26. 建筑服务发生地县名称及项目名称在备注栏中注明	53

27.培训确认收入，当月全额开发票，以后还能确认收入吗.....	54
28.公司收到政府回购土地款是否可减免增值税和土增税.....	54
29.出租营改增之前自建的仓库如何预交增值税税款和申报.....	55
30.什么是持有待售固定资产，是否需要计提折旧.....	55
31.长期股权投资支付的借款利息是否计入投资成本.....	56
32.团报折扣，是否要按折扣点开具红字增值税发票.....	56
33.投资数家公司，几位员工代持股，法律支持代持协议吗.....	57
34.公务用车交通补贴中包含公务费用,是否交个人所得税.....	57
35.公司在加油站一次性办理 5000 元加油卡，增值税专票如何取得.....	58
36.研发支出损失，在企业所得税税前扣除，是否专项申报.....	59
37.贸易企业销售额达到 200 万，是否要认定一般纳税人.....	59
38.国企土地按评估价调账后，并入房产原值计缴房产税吗.....	60
39.买赠时，发票只开主货品，赠品是否要单独计缴增值税.....	60
40.外地施工的项目预缴增值税时，是否可以扣除分包款.....	61
41.替政府代收污水处理费、水资源等费用是否缴纳增值税.....	61
42.房产企业预收款按 2016 年 53 号公告是否征增值税.....	62
44.小规模纳税人营改增后销售不动产未超过 9 万是否交税.....	62
45.企业向公益性社会团体股权捐赠，企业所得税如何处理.....	63
46.高新技术企业的名称变更，应该如何处理.....	63
47.当年度实际发生相关成本、费用未取得凭证，如何处理.....	64
48.集团公司的资金池，公司之间签订合同需要交印花税吗.....	64
49.供热供暖合同是否缴纳印花税.....	64
50.集团公司给下属公司支付利息，下属公司是否交增值税.....	65

【税讯快报】



税总明确土地价款扣除等七大增值税问题

国家税务总局发布《关于土地价款扣除时间等增值税征管问题的公告》，明确房地产公司土地价款扣除时间、财税[2016]140号文税目适用问题、免征或不征的增值税的处理方式、保险公司共保业务开票规定、房地产建筑面积、出租不动产免租期销售七大问题。

国税总局启用全国增值税发票查验平台

国家税务总局发布《关于启用全国增值税发票查验平台的公告》。

公告称，为进一步优化纳税服务，加强发票管理，税务总局依托增值税发票管理新系统(以下简称“新系统”)开发了增值税发票查验平台。经过前期试点，系统运行平稳，税务总局决定启用全国增值税发票查验平台。

取得增值税发票的单位和个人可登陆全国增值税发票查验平台(<https://inv-veri.chinatax.gov.cn/>)，对新系统开具的增值税专用发票、增值税普通发票、机动车销售统一发票和增值税电子普通发票的发票信息进行查验。单位和个人通过网页浏览器首次登陆平台时，应下载安装根目录证书文件，查看平台提供的发票查验操作说明。

费改税:2018年起将开征环保税

十二届全国人大常委会第二十五次会议表决通过了《环境保护税法》。作为我国第一部推进生态文明建设的单行税法，《环境保护税法》将于2018年1月1日起施行。

依据环境保护税法，以直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者为纳税人。征税对象指《环境保护税法》所附《环境保护税税目税额表》、《应税污染物和当量值》规定的大气污染物、水污染物、固体废物和噪声4类应税污染物。

增值税普通发票（卷票）启用

国家税务总局发布《关于启用增值税普通发票（卷票）有关事项的公告》，公告称，为了满足纳税人发票使用需要，税务总局决定自 2017 年 1 月 1 日起启用增值税普通发票（卷票）。

公告明确，增值税普通发票（卷票）规格、联次及防伪措施。增值税普通发票（卷票）分为两种规格：57mm×177.8mm、76mm×177.8mm，均为单联。增值税普通发票（卷票）的防伪措施为光变油墨防伪。

税务总局出台《全国税务稽查规范》含 730 项稽查事项

为深入贯彻落实《深化国税、地税征管体制改革方案》关于税务稽查改革的相关要求，国家税务总局近期出台《全国税务稽查规范（1.0 版）》，从税收违法案件查处、税收违法案件管理、税务稽查综合管理等方面进一步规范税务稽查工作。

“税务稽查部门肩负着贯彻实施税法的重要职责，稽查规范的实施，对促进税务部门公平、公正和廉洁执法起到了积极的推动作用。”据税务总局稽查局相关负责人介绍，该规范包括 13 大类 94 小类 730 项税务稽查事项，引用各类法律法规及规范性文件 119 件，提示各类风险点 307 条，涉及税收执法文书及内部管理文书 211 种，实施该规范有利于保障纳税人的合法权益，防范稽查执法风险，提高稽查工作质效。

2017 年 3 月 1 日起全面实行企业简易注销登记改革

工商总局近日发布《关于全面推进企业简易注销登记改革的指导意见》，提出自 2017 年 3 月 1 日起在全国范围内全面实行企业简易注销登记改革，实现市场主体退出便利化。

《指导意见》指出，根据现行法律规定，注销企业程序复杂、耗时较长，一定程度上影响了市场机制效率。为进一步深化商事制度改革，完善市场主体退出机制，国家工商总局决定全面实行企业简易注销登记改革。

《指导意见》规范了简易注销行为，明确了简易注销程序的适用范围，充分尊重企业自主权和自治权。

【政策解读】



企业所得税 2 个规范性文件修订 影响 2016 汇算清缴

为贯彻落实国务院关于取消和调整行政审批项目的决定，以及贯彻落实好小型微利企业所得税优惠政策，做好政策衔接，税务总局近日发布国家税务总局 2016 年第 88 号公告，修订企业所得税 2 个规范性文件。

一、关于收入全额归属中央的企业分支机构名单管理问题

公告规定：《国家税务总局关于中国工商银行股份有限公司等企业企业所得税有关征管问题的通知》（国税函〔2010〕184 号）第二、三条废止。收入全额归属中央的企业所属二级及二级以下分支机构，发生资产损失的，按照《国家税务总局关于发布〈企业资产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 25 号）的规定办理；发生名单变化的，按照《国家税务总局关于 3 项企业所得税事项取消审批后加强后续管理的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 6 号）第二条的规定办理。

总局解读：《国家税务总局关于中国工商银行股份有限公司等企业企业所得税有关征管问题的通知》（国税函〔2010〕184 号）规定，收入全额归属中央的企业下属二级分支机构名单由税务总局明确；二级以下（不含二级）分支机构名单由省级税务机关审核后发文明确并报税务总局备案。

《国务院关于取消和调整一批行政审批项目等事项的决定》（国发〔2014〕50号）取消了“收入全额归属中央的企业下属二级及二级以下分支机构名单的备案审核”，为加强取消审批后的管理，税务总局下发了《关于3项企业所得税事项取消审批后加强后续管理的公告》（国家税务总局公告2015年第6号），其中第二条对收入全额归属中央的企业下属分支机构名单管理问题作出了新的规定。因此，《国家税务总局关于中国工商银行股份有限公司等企业企业所得税有关征管问题的通知》（国税函〔2010〕184号）第三条相应废止。

此外，国税函〔2010〕184号第二条关于财产损失税务处理问题，由于《国家税务总局关于发布〈企业财产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2011年第25号）规定，企业发生的财产损失，无需审批，改为备案，本条也一并废止。

二、关于核定征收的小型微利企业享受优惠问题

公告规定：《国家税务总局关于企业所得税核定征收若干问题的通知》（国税函〔2009〕377号）第一条第（一）项修订为：享受《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和国务院规定的一项或几项企业所得税优惠政策的企业（不包括仅享受《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条规定免税收入优惠政策的企业、第二十八条规定的符合条件的小型微利企业）。

总局解读：为扩大小型微利企业享受所得税优惠政策的惠及面，根据税务总局的规定，自2014年度开始，符合规定条件的小型微利企业，不论实行查账征收还是核定征收，均可享受小型微利企业所得税优惠政策。而《国家税务总局关于企业所得税核定征收若干问题的通知》（国税函〔2009〕377号）第一条规定，享受优惠的企业（含小型微利企业）不得采取核定征收。因此，需要进行相应修订，明确小型微利企业既可实行核定征收，也可享受税收优惠政策。

国家税务总局明确，公告第一条所涉及的事项分别按照国家税务总局2011年第25号公告和国家税务总局2015年第6号公告施行时间执行。公告第二条适用于2016年度及以后年度企业所得税汇算清缴。◆



税总解读税务行政处罚裁量权行使规则

国税总局日前发布关于《国家税务总局关于发布〈税务行政处罚裁量权行使规则〉的公告》的解读。解读如下：

为规范税务行政处罚裁量权行使，根据党中央、国务院总体部署和《国家税务总局关于规范税务行政处罚裁量权工作的指导意见》（国税发〔2012〕65号）规定，在前期广泛调查研究、征求意见、专家论证的基础上，税务总局制定了《税务行政处罚裁量权行使规则》（以下简称《行使规则》）。

《行使规则》主要通过规范税务行政处罚裁量权，切实解决执法实践中裁量空间过大、尺度不统一等突出问题，进一步规范税收执法，尊重和保护纳税人合法权益，促进执法公平，预防税收争议，促进纳税遵从。

《行使规则》分为4章28条，定位于行政处罚裁量权行使原则和程序性规则。税务总局负责对相关制度和规则进行总体规划设计，省税务局负责制定处罚裁量基准并监督执行，各执法单位负责遵照执行。《行使规则》从总则、行政处罚裁量基准制定、行政处罚裁量规则适用、附则四个方面，建立起一整套规范税务行政处罚裁量权的制度。一是确定了合法、合理、公正、公开、程序正当、信赖保护、处罚和教育相结合7项基本原则；二是规范了裁量基准的制定程序和标准，对省税务机关出台行政处罚裁量基准提供了统一“标尺”；三是规定了行政处罚裁量规则，明确了首违不罚、文书说理、案例指导等工作要求，强调了一事不二罚、责令限期改正、不予处罚、从轻及减轻处罚等裁量规则适用；四是规范了一般程序性制度，列明了告知、回避、陈述申辩、听证、重大处罚事项集体审议等程序制度；五是健全了相关保障措施，对组织领导、执法协作、信息化管理、监督问责等配套制度建设提出了要求。◆



财税〔2016〕140号金融、房地产开发、教育辅助服务等 增值税新政逐条解读

12月21日，财政部、国家税务总局联合发布了《关于明确金融 房地产开发 教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税〔2016〕140号），对36号文件发布后，有关金融、房地产开发等行业，在征税执行过程中的多个重点问题，做出了明确补充规定。

一、《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第1点所称“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。金融商品持有期间（含到期）取得的非保本的上述收益，不属于利息或利息性质的收入，不征收增值税。

二、纳税人购入基金、信托、理财产品等各类资产管理产品持有至到期，不属于《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第4点所称的金融商品转让。

解读：上述两条明确了36号文件对归属于“贷款”税目的具有利息收益兴致的金融产品，对今后金融产品收益是否缴纳增值税的判断，有了新的更明确的依据。

明确了持有至到期的各类资管产品不属于“金融商品转让”。

这样，非保本浮动收益类的基金产品分红收益\资管产品分红\信托计划分红等等，不缴增值税，持有至到期收回本金和非保本浮动收益，也不缴增值税。

但根据36号文件，购入基金、信托、理财产品等产品在到期前的转让，还在金融商品转让税目下按差额纳税。

值得注意的是，依照本文件规定的理解，保本+浮动收益的资管产品，由于承诺到期本金可全部收回，因而获得的分红收益属于“保本收益、报酬”，需要按“贷款”税目缴纳增值税。



三、证券公司、保险公司、金融租赁公司、证券投资基金管理公司、证券投资基金以及其他经人民银行、银监会、证监会、保监会批准成立且经营金融保险业务的机构发放贷款后，自结息日起 90 天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起 90 天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税。

解读：与 36 号文件相比，扩大了逾期利息不征税的范围，从原银行（包括国有、集体、股份制、合资、外资银行以及其他所有制形式的银行）、城市信用社、农村信用社、信托投资公司、财务公司，见与 36 号文中附件 3 第四条）扩展为证券、保险、金融租赁等金融机构，与 36 号文附件 3 第一条 第二十三款对金融机构定义的范围保持了一致。

注意，根据之前总局对 36 号文的解读，增值税一贯遵循“权责发生制”原则，但考虑金融行业内普遍存在逾期贷款利息收取困难的实际情况，对超过结息日 90 天的应收未收利息给予按照“收付实现制”原则确定纳税义务发生时间的特殊照顾。

90 天内的利息在计提当期缴税，与是否收到利息款无关，90 天后发生的利息暂不缴税，前期已缴的增值税销项不做冲回。

实际收到逾期利息款时，再计算 90 天后发生的利息和相关税金，原 90 天内发生的利息不再计缴税款。

四、资管产品运营过程中发生的增值税应税行为，以资管产品管理人为增值税纳税人。

解读：针对资管产品运营中纳税人的争辩，终于有了定论，以资管产品管理人为纳税人。资管产品收取的管理费，按 6% 征税，可以开增值税专用发票，投资方可以抵扣。资管产品管理人代受托人或投资人收取的非保本性质的收益，不征税。

注意，根据 36 号文件，资管产品管理人，如，证券投资基金（封闭式证券投资基金，开放式证券投资基金）运用基金买卖股票、债券的差价收入，管理人需按金融商品转让，按差额缴纳增值税。

此外，资管产品通常在会计核算上都是“双主体”，这样规定资管产品管理人为纳税人，在实务操作中可能会导致公司收入与税金不匹配等问题。

五、纳税人 2016 年 1-4 月份转让金融商品出现的负差，可结转下一纳税期，与 2016



年 5-12 月份转让金融商品销售额相抵。

解读:充分考虑了金融商品转让操作的实际情况,解决了营改增衔接期前后,转让金融商品出现的负差如何结转的问题。之前大多数地方的处理口径是 2016 年 1-4 月份,出现负差不缴营业税,也不允许结转下一纳税期抵减后期增值税。但是对于频繁操作金融商品转让的金融机构,转让金融商品实际是个连续的过程,而纳税的截断处理,对经营业绩造成明显的影响,不利于金融商品买卖业务的会计核算。

依照此条及最后一条,在 2016 年 1-4 月份转让金融商品出现负差的纳税人,可以用负差抵减 5-12 月份转让金融商品转让产生的增值税销售额,多缴的税款可以结转以后期间抵减。

六、《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)所称“人民银行、银监会或者商务部批准”、“商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准”从事融资租赁业务(含融资性售后回租业务)的试点纳税人(含试点纳税人中的一般纳税人),包括经上述部门备案从事融资租赁业务的试点纳税人。

解读:从批准扩围到了备案,享受优惠政策的范围扩大。

七、《营业税改征增值税试点有关事项的规定》(财税〔2016〕36 号)第一条第(三)项第 10 点中“向政府部门支付的土地价款”,包括土地受让人向政府部门支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等。

房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目(选择简易计税方法的房地产老项目除外),在取得土地时向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用也允许在计算销售额时扣除。纳税人按上述规定扣除拆迁补偿费用时,应提供拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。

解读:终于明确了房地产企业销售额可以扣除的项目,同时给出了可以扣除的条件,旧城改造\一级开发等城市建设项目就有了比较明确的扣除依据。

至此,对于房地产土地扣除项目,基本延续了原营业税下的处理规则。此外,提交的证明材料的范围有了扩展,“拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。”这些只要能证明发生真实性的材料都能作为房地产



企业费用扣除的凭证依据。

这部分扣除款项的处理，也是在发生时计入相关成本费用类科目，实际纳税义务发生时，再从主营业务成本科目转出，计入销项税额抵减。

八、房地产开发企业（包括多个房地产开发企业组成的联合体）受让土地向政府部门支付土地价款后，设立项目公司对该受让土地进行开发，同时符合下列条件的，可由项目公司按规定扣除房地产开发企业向政府部门支付的土地价款。

（一）房地产开发企业、项目公司、政府部门三方签订变更协议或补充合同，将土地受让人变更为项目公司；

（二）政府部门出让土地的用途、规划等条件不变的情况下，签署变更协议或补充合同时，土地价款总额不变；

（三）项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有。

解读：扩大了可以抵扣土地价款的房地产企业范围，多个房地产开发企业组成的联合体设立项目公司，只要符合三个条件就可以享受土地价款的抵扣优惠。

注意，依照本文件，没有房地产开发资质的企业与其他房企联合开发，不适用该项条款规定。

九、提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品，按照“餐饮服务”缴纳增值税。

解读：对餐饮服务业是个减税好消息。终结了外卖食品按“货物”17%缴税，堂食按“餐饮服务”6%缴税的奇葩规定，餐饮业可以不再纠结“外卖”与“堂食”的分开核算计税，统一按一个“餐饮服务”税目核算计税就可以了。

十、宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动，按照“会议展览服务”缴纳增值税。

解读：其实这一规定明确了会议展览服务的条件是提供会议场地及配套服务。

之前有个别地方要求提供会议场地按出租不动产缴纳则增值税，这次明确了提供会议室并提供配套服务（比如茶水、卫生等）的，按照会议展览服务缴纳增值税。

十一、纳税人在游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船等取得的收入，按照“文化体育服务”缴纳增值税。

解读：游览场所的这些项目，按照“文化体育服务”计税，税率为6%，可以开具



增值税专用发票。

十二、非企业性单位中的一般纳税人提供的研发和技术服务、信息技术服务、鉴证咨询服务，以及销售技术、著作权等无形资产，可以选择简易计税方法按照 3%征收率计算缴纳增值税。

非企业性单位中的一般纳税人提供《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36 号）第一条第（二十六）项中的“技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务”，可以参照上述规定，选择简易计税方法按照 3%征收率计算缴纳增值税。

解读：对非企业性单位的一般纳税人提供的科技、咨询类服务给出的优惠政策，可以自由选择简易计税方式和一般计税方式。

注意，按照 36 号文件，一般纳税人可以选择适用简易计税方法计税的，一经选择，36 个月内不得变更。

十三、一般纳税人提供教育辅助服务，可以选择简易计税方法按照 3%征收率计算缴纳增值税。

解读：对一般纳税人提供教育辅助服务给出的优惠政策，可以自由选择简易计税方式和一般计税方式。之前的规定是一般纳税人提供非学历教育服务可以选择简易计税。

注意，按照 36 号文件，一般纳税人可以选择适用简易计税方法计税的，一经选择，36 个月内不得变更。

十四、纳税人提供武装守护押运服务，按照“安全保护服务”缴纳增值税。

解读：明确了武装守护押运服务的税目，解决了各地征收过程中，对其服务是按“安全保护服务”（6%）还是“交通运输服务”（11%）缴税的争议，依照本规定最后一条，在此之前按 11%纳税的企业，多缴税额抵减以后期间应缴税款。

十五、物业服务企业为业主提供的装修服务，按照“建筑服务”缴纳增值税。

解读：明确了需要按照“建筑服务”（11%）而不是“物业服务”（6%）缴纳税款。

值得注意的是，物业公司需要按 36 号文件兼营业务的处理要求，分别核算分别计税，否则将从高适用税率。另，本文件将此项装修服务按“建筑服务”税目，按照之前多数地方的执行口径，通常可以享受该项目下“甲供材、清包工、老项目”等适用简易



征收的相关政策，当然也需要纳税人分开核算，相关费用及税金，计入“应交税费——简易计税”科目。

十六、纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员的，按照“建筑服务”缴纳增值税。

解读：终结了“出租建工设备并配备操作人员”是“有形动产租赁”（17%）还是“建筑服务”（11%或3%）的争辩，对有建筑施工设备出租的企业是减税利好消息，依照本规定最后一条，在此之前按17%纳税的企业，可以将多缴税额抵减以后期间税款。

十七、自2017年1月1日起，生产企业销售自产的海洋工程结构物，或者融资租赁企业及其设立的项目子公司、金融租赁公司及其设立的项目子公司购买并以融资租赁方式出租的国内生产企业生产的海洋工程结构物，应按规定缴纳增值税，不再适用《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）或者《财政部国家税务总局关于在全国开展融资租赁货物出口退税政策试点的通知》（财税〔2014〕62号）规定的增值税出口退税政策，但购买方或者承租方为按实物征收增值税的中外合作油（气）田开采企业的除外。

2017年1月1日前签订的海洋工程结构物销售合同或者融资租赁合同，在合同到期前，可继续按现行相关出口退税政策执行。

解读：从海洋工程结构物这项特殊的货物项目，明确了征收政策，从2017年1月1日起，开始缴税。经济在发展，社会在进步，各种新产品新事物、新服务层出，今后这类新特殊项目的征收、减免规定还会继续。

十八、本通知除第十七条规定的政策外，其他均自2016年5月1日起执行。此前已征的应予免征或不征的增值税，可抵减纳税人以后月份应缴纳的增值税。

解读：对于36号文件出台后，不明确不清晰之处造成各地征收口径不一致，而产生的多缴税款，纳税人可以追溯到营改增开始之初5月1日，多缴的可抵减纳税人以后月份应缴纳的增值税。这是落实降杠杆的好消息好政策！◆





【纳税辅导】

非居民企业相关涉税政策归纳与梳理

政策依据：

财税〔2016〕36号

《企业所得税法》

《企业所得税法实施条例》

一、增值税

征收增值税情况：

中华人民共和国境外（以下称境外）单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值税扣缴义务人。

境外单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：

应扣缴税额=购买方支付的价款÷（1+税率）×税率

判定增值税应税行为发生在境内、境外的依据：

在境内销售服务、无形资产或者不动产，是指：

（一）服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内。

（二）所销售或者租赁的不动产在境内。

（三）所销售自然资源使用权的自然资源在境内。

（四）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

下列情形不属于在境内销售服务或者无形资产：



- (一) 境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外发生的服务。
- (二) 境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外使用的无形资产。
- (三) 境外单位或者个人向境内单位或者个人出租完全在境外使用的有形动产。
- (四) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

完全在境外消费，是指：

- (一) 服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。
- (二) 无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关。
- (三) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

二、企业所得税

征收企业所得税情况：

1.非居民企业在中国境内设立机构、场所的，应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得，缴纳企业所得税。适用税率为 25%（不考虑税收协定的情况下）。

2.非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。适用税率为 10%（不考虑税收协定情况下）。

判定境内、境外所得的依据：

- (一) 销售货物所得，按照交易活动发生地确定。
- (二) 提供劳务所得，按照劳务发生地确定。
- (三) 转让财产所得，不动产转让所得按照不动产所在地确定，动产转让所得按照转让动产的企业或者机构、场所所在地确定，权益性投资资产转让所得按照被投资企业所在地确定。
- (四) 股息、红利等权益性投资所得，按照分配所得的企业所在地确定。
- (五) 利息所得、租金所得、特许权使用费所得，按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定，或者按照负担、支付所得的个人的住所地确定。
- (六) 其他所得，由国务院财政、税务主管部门确定。 ◆



股权激励个人所得税政策归纳及梳理

政策依据：

财税〔2005〕35号《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》

国税函〔2006〕902号《国家税务总局关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的补充通知》

财税〔2009〕5号《财政部 国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》

国税函〔2009〕461号《国家税务总局关于股权激励有关个人所得税问题的通知》

国家税务总局公告2011年第27号《国家税务总局关于个人所得税有关问题的公告》

股权激励的方式主要分三种形式：股票期权、限制性股票、股票增值权

1.股票期权

股票期权所得的确认：

A.员工行权时，其从企业取得股票的实际购买价（施权价）低于购买日公平市场价（指该股票当日的收盘价）的差额。

B.员工在行权日之前将股票期权转让的，以股票期权的转让净收入（股票期权转让收入扣除折价购入股票期权时实际支付的价款后的余额）。

计算方法：

A.一个纳税年度中一次取得股票期权形式工资薪金所得

股票期权形式的工资薪金应纳税所得额=（行权股票的每股市场价-员工取得该股票期权支付的每股施权价）×股票数量

应纳税额=（股票期权形式的工资薪金应纳税所得额÷规定月份数×适用税率-速算扣除数）×规定月份数

B.一个纳税年度中多次取得股票期权形式工资薪金所得，首次取得收入按上述公式计算，以后每次取得收入按以下公式计算：

应纳税款=（本纳税年度内取得的股票期权形式工资薪金所得累计应纳税所得额÷





规定月份数×适用税率-速算扣除数)×规定月份数-本纳税年度内股票期权形式的工资薪金所得累计已纳税款

2.限制性股票

限制性股票所得的确认:

上市公司实施限制性股票计划时,应以被激励对象限制性股票在中国证券登记结算公司(境外为证券登记托管机构)进行股票登记日期的股票市价(指当日收盘价,下同)和本批次解禁股票当日市价(指当日收盘价,下同)的平均价格乘以本批次解禁股票份数,减去被激励对象本批次解禁股份数所对应的为获取限制性股票实际支付资金数额,其差额为应纳税所得额。

计算方法:

A.一个纳税年度中一次取得限制性股票形式工资薪金所得

应纳税所得额=(股票登记日股票市价+本批次解禁股票当日市价)÷2×本批次解禁股票份数-被激励对象实际支付的资金总额×(本批次解禁股票份数÷被激励对象获取的限制性股票总份数)

应纳税额=(限制性股票形式的工资薪金应纳税所得额÷规定月份数×适用税率-速算扣除数)×规定月份数

B.一个纳税年度中多次取得限制性股票形式工资薪金所得,首次取得收入按上述公式计算,以后每次取得收入按以下公式计算:

应纳税款=(本纳税年度内取得的限制性股票形式工资薪金所得累计应纳税所得额÷规定月份数×适用税率-速算扣除数)×规定月份数-本纳税年度内限制性股票形式的工资薪金所得累计已纳税款

3.股票增值权

股票增值权所得的确认:

股票增值权被授权人获取的收益,是由上市公司根据授权日与行权日股票差价乘以被授权股数,直接向被授权人支付的现金。

计算方法:

A.一个纳税年度中一次取得股票增值权形式工资薪金所得

股票增值权某次行权应纳税所得额=(行权日股票价格-授权日股票价格)×行权股票份数

应纳税额=（股票增值权形式的工资薪金应纳税所得额÷规定月份数×适用税率-速算扣除数）×规定月份数

B.一个纳税年度中多次取得股票期权形式工资薪金所得，首次取得收入按上述公式计算，以后每次取得收入按以下公式计算：

应纳税款=（本纳税年度内取得的股票增值权形式工资薪金所得累计应纳税所得额÷规定月份数×适用税率-速算扣除数）×规定月份数-本纳税年度内股票增值权形式的工资薪金所得累计已纳税款

注意点：

1.员工接受实施股票期权计划企业授予的股票期权时，除另有规定外，一般不作为应税所得征税。

2.指员工取得来源于中国境内的股票期权形式工资薪金所得的境内工作期间月份数，长于12个月的，按12个月计算。员工多次取得或者一次取得多项来源于中国境内的股票期权形式工资薪金所得，而且各次或各项股票期权形式工资薪金所得的境内工作期间月份数不相同的，按以下公式确定规定月份数：

规定月份数=Σ各次或各项股票期权形式工资薪金应纳税所得额与该次或该项所得境内工作期间月份数的乘积/Σ各次或各项股票期权形式工资薪金应纳税所得额

3.员工将行权后的股票再转让时获得的高于购买日公平市场价的差额，是因个人在证券二级市场上转让股票等有价证券而获得的所得，应按照“财产转让所得”适用的征免规定计算缴纳个人所得税。（个人将行权后的境内上市公司股票再行转让而取得的所得，暂不征收个人所得税；个人转让境外上市公司的股票而取得的所得，应按税法的规定计算应纳税所得额和应纳税额，依法缴纳税款。）

4.实施股票增值权计划或限制性股票计划的境内上市公司，应在向中国证监会报备的同时，将企业股票增值权计划、限制性股票计划或实施方案等有关资料报送主管税务机关备案。实施股票期权计划的境内企业，应在股票期权计划实施之前，将企业的股票期权计划或实施方案、股票期权协议书、授权通知书等资料报送主管税务机关；应在员工行权之前，将股票期权行权通知书和行权调整通知书等资料报送主管税务机关。◆



销售自己使用过的固定资产增值税征收及发票开具处理

政策依据：

《财政部国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题通知》财税〔2008〕170号

《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

《国家税务总局关于增值税简易征收政策有关管理问题的通知》国税函〔2009〕90号

《国家税务总局关于一般纳税人销售自己使用过的固定资产增值税有关问题的公告》国家税务总局公告〔2012〕1号

《国税总局关于简并增值税征收率有关问题的公告》税务总局公告 2014 年第 36 号

《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

《国家税务总局关于营业税改征增值税试点期间有关增值税问题的公告》国家税务总局公告 2015 年第 90 号

不得开具增值税专用发票：

1. 一般纳税人

A. 销售自己使用过不得抵扣且未抵扣进项税额固定资产按 3%征收率减按 2%征收增值税。

2. 小规模纳税人

A. 销售自己使用过的固定资产按 3%征收率减按 2%征收增值税。

可以开具增值税专用发票：

1. 一般纳税人

A. 销售自己使用过并且抵扣进项税额的固定资产按 17%征收增值税。

B. 销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税政



策的, 可以放弃减税, 按照简易办法依照 3%征收率缴纳增值税并可以开具增值税专用发票。

2. 小规模纳税人

A. 销售自己使用过的固定资产, 适用简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税政策的, 可以放弃减税, 按照简易办法依照 3%征收率缴纳增值税并可以由税务机关代开开具增值税专用发票。

特别需要注意的是根据国税函〔2009〕90号规定: 小规模纳税人销售自己使用过的固定资产, 应开具普通发票, 不得由税务机关代开增值税专用发票。此条款并未作废, 但是根据国家税务总局公告 2015 年第 90 号规定“销售自己使用过的固定资产, 适用简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税政策的, 可以放弃减税, 按照简易办法依照 3%征收率缴纳增值税并可以开具增值税专用发票。”对于 90 号公告并未规定特指是一般纳税人, 所以小规模放弃减税能否开具增值税专用发票还是有争议的, 笔者建议小规模企业还是享受减免。◆

财务经理“中小企业管控”4天8项核心能力直播班

班次	特训内容	特训收益
第 1 天	模块 1: 企业决策支持 (当好财税参谋长角色)	善于决策, 科学决策
	模块 2: 部门有效沟通 (情商与智商并重、4 两拨千斤)	读懂心理, 轻松管理
第 2 天	模块 3: 全面预算管理 (全面掌控企业经营活动)	既会做预算, 更会用预算
	模块 4: 财务团队建设 (让团队更团结、更高效)	团队力, 战斗力
第 3 天	模块 5: 资产效益管理 (在存量和增量中创造价值)	资产转起来, 效益自然来
	模块 6: 合同财务管理 (控制签订到履行的各项风险)	管住合同, 做好筹划
第 4 天	模块 7: 法律风险控制 (法制经济, 你必须懂法)	识别风险, 控制风险
	模块 8: 打通上市通道 (敢问上市路在何方)	瞄准上市, 胸有成竹
赠送模块	主题: 财务经理人成长路线 内容: 让自己“硬实力”和“软实力”达到中小企业财务负责人要求。	第 4 天 课后

劳务派遣服务与人力资源外包服务税务处理及注意事项

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策的通知》财税〔2016〕47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》国家税务总局公告2015年第34号

一、劳务派遣服务

1. 一般纳税人

A. 选择一般计税方法,按照《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)的有关规定,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照6%计算缴纳增值税;

B. 选择差额纳税,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%的征收率计算缴纳增值税。

2. 小规模纳税人

A. 按照《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)的有关规定,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照简易计税方法依3%的征收率计算缴纳增值税;

B. 选择差额纳税,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%的征收率计算缴纳增值税。

注意点:

1. 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。

2.企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应分两种情况按规定在税前扣除：按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出；直接支付给员工个人的费用，应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

二、人力资源外包服务

1.一般纳税人

A.选择一般计税方法，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，其销售额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、住房公积金的余额，按照 6% 计算缴纳增值税。

B.选择简易计税方法，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，其销售额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、住房公积金的余额，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。

2.小规模纳税人

小规模提供人力资源外包服务，按照经纪代理服务缴纳增值税，其销售额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、住房公积金的余额，按照 3% 的征收率计算缴纳增值税。

注意点：

1.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。

2.提供人力资源外包服务无论是选择一般计税方法还是简易计税方法，其销售额都是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、住房公积金的余额。◆



【账务处理】

资产损失怎么在企业所得税税前扣除

一年经营中，很多企业发生的资产损失在账务处理后，预缴申报时自动在企业所得税税前作了扣除。根据国家税务总局公告 2011 年第 25 号《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》第五条 企业发生的资产损失，应按规定的程序和要求向主管税务机关申报后方能在税前扣除。未经申报的损失，不得在税前扣除。年度结束，公司发生的资产损失的申报材料您准备好了吗？企业发生的哪些损失需要按资产损失在年度汇算清缴时提供资产损失申报材料？各类损失需要准备的申报资料有哪些？什么时候将申报资料递交税务局？接下来我们来一一分析。

一、企业经营中经常发生的资产损失的情形

- 1、报废处理固定资产损失；
- 2、销售固定资产、无形资产损失；
- 3、销售存货损失；
- 4、盘亏损失；
- 5、发生坏账损失；
- 6、投资损失；
- 7、被盗、丢失损失；
- 8、其他。

二、资产损失申报类型

根据国家税务总局公告 2011 年第 25 号《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》第八条 企业资产损失按其申报内容和要求的不同，分为清单申报和专项申报两种申报形式。具体适用清单申报与专项申报的业务分类如下表：



序号	具体损失	申报类型
1	报废使用到期的固定资产	清单申报
2	报废未使用到期的固定资产	专项申报
3	按公允价销售固定资产、无形资产损失	清单申报
4	按公允价销售存货损失	清单申报
5	正常范围内的盘亏损失	清单申报
6	超过正常范围的盘亏损失	专项申报
7	坏帐损失	专项申报
8	通过各种交易场所、市场等买卖债券、股票、期货、基金以及金融衍生产品损失	清单申报
9	投资损失	专项申报
10	被盗、丢失损失	专项申报
11	其他损失	专项申报

三、财产损失申报材料

1、清单申报需准备材料

清单申报的财产损失,企业可按会计核算科目进行归类、汇总,然后再将汇总清单报送税务机关,有关会计核算资料和纳税资料留存备查;其中二级机构的专项申报与清单申报的财产损失,总机构全部按清单申报的方式在总机构主管税务机关备案。一般情况下,地方税务局会有清单申报扣除表模版。

2、专项申报需准备材料

属于专项申报的财产损失,企业应逐项(或逐笔)报送申请报告,同时附送会计核算资料及其他相关的纳税资料。其中需准备的其他相关的纳税资料如下表:

序号	具体损失	准备资料
1	报废未使用到期的固定资产	(一) 固定资产的计税基础相关资料; (二) 企业内部有关责任认定和核销资料; (三) 企业内部有关部门出具的鉴定材料; (四) 涉及责任赔偿的,应当有赔偿情况的说明;

		<p>(五) 损失金额较大的或自然灾害等不可抗力原因造成固定资产毁损、报废的，应有专业技术鉴定意见或法定资质中介机构出具的专项报告等。</p>
2	现金盘亏资产损失	<p>(一) 现金保管人确认的现金盘点表（包括倒推至基准日的记录）；</p> <p>(二) 现金保管人对于短缺的说明及相关核准文件；</p> <p>(三) 对责任人由于管理责任造成损失的责任认定及赔偿情况的说明；</p> <p>(四) 涉及刑事犯罪的，应有司法机关出具的相关材料；</p> <p>(五) 金融机构出具的假币收缴证明。</p>
3	超过正常范围的存货盘亏损失	<p>(一) 存货计税成本确定依据；</p> <p>(二) 企业内部有关责任认定、责任人赔偿说明和内部核批文件；</p> <p>(三) 存货盘点表；</p> <p>(四) 存货保管人对于盘亏的情况说明。</p>
4	坏账损失	<p>(一) 相关事项合同、协议或说明；</p> <p>(二) 属于债务人破产清算的，应有人民法院的破产、清算公告；</p> <p>(三) 属于诉讼案件的，应出具人民法院的判决书或裁决书或仲裁机构的仲裁书，或者被法院裁定终（中）止执行的法律文书；</p> <p>(四) 属于债务人停止营业的，应有工商部门注销、吊销营业执照证明；</p> <p>(五) 属于债务人死亡、失踪的，应有公安机关等有关部门对债务人个人的死亡、失踪证明；</p>

		<p>(六) 属于债务重组的, 应有债务重组协议及其债务人重组收益纳税情况说明;</p> <p>(七) 属于自然灾害、战争等不可抗力而无法收回的, 应有债务人受灾情况说明以及放弃债权申明。</p>
5	投资损失	<p>(一) 股权投资计税基础证明材料;</p> <p>(二) 被投资企业破产公告、破产清偿文件;</p> <p>(三) 工商行政管理部门注销、吊销被投资单位营业执照文件;</p> <p>(四) 政府有关部门对被投资单位的行政处理决定文件;</p> <p>(五) 被投资企业终止经营、停止交易的法律或其他证明文件;</p> <p>(六) 被投资企业资产处置方案、成交及入账材料;</p> <p>(七) 企业法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实有关投资(权益)性损失的书面申明;</p> <p>(八) 会计核算资料等其他相关证据材料。</p> <p>(九) 被投资企业依法宣告破产、关闭、解散或撤销、吊销营业执照、停止生产经营活动、失踪等, 应出具资产清偿证明或者遗产清偿证明。</p>
6	固定资产盘亏、丢失损失	<p>(一) 企业内部有关责任认定和核销资料;</p> <p>(二) 固定资产盘点表;</p> <p>(三) 固定资产的计税基础相关资料;</p> <p>(四) 固定资产盘亏、丢失情况说明;</p> <p>(五) 损失金额较大的, 应有专业技术鉴定报告或法定资质中介机构出具的专项报告等。</p>

7	固定资产被盗损失	<p>(一) 固定资产计税基础相关资料;</p> <p>(二) 公安机关的报案记录, 公安机关立案、破案和结案的证明材料;</p> <p>(三) 涉及责任赔偿的, 应有赔偿责任的认定及赔偿情况的说明等。</p>
8	存货非正常报废损失	<p>(一) 存货计税成本的确定依据;</p> <p>(二) 企业内部关于存货报废、毁损、变质、残值情况说明及核销资料;</p> <p>(三) 涉及责任人赔偿的, 应当有赔偿情况说明;</p> <p>(四) 该项损失数额较大的(指占企业该类资产计税成本 10%以上, 或减少当年应纳税所得、增加亏损 10%以上, 下同), 应有专业技术鉴定意见或法定资质中介机构出具的专项报告等。</p>

一般情况下, 地方税务机关有财产损失专项报告的模版, 按报告模版说明相关损失情况。

四、财产损失备案时间要求

根据国家税务总局公告 2011 年第 25 号《企业财产损失所得税税前扣除管理办法》第七条 企业在进行企业所得税年度汇算清缴申报时, 可将财产损失申报材料和纳税资料作为企业所得税年度纳税申报表的附件一并向税务机关报送。

实际操作中, 在企业所得税年度申报前, 需要先将财产损失申报资料提交税务机关, 取得备案回执后, 在年度企业所得税申报时按回执上的损失金额申报扣除。

五、财产损失扣除相关的问题

1、企业发生的财产损失, 年末时没有向税务机关提交相关资料申报, 是否可以扣除?

根据国家税务总局公告 2011 年第 25 号《企业财产损失所得税税前扣除管理办法》第五条 企业发生的财产损失, 应按规定的程序和要求向主管税务机关申报后方能在税前扣除。未经申报的损失, 不得在税前扣除。

2、实际财产损失是在账务处理的年度申报扣除吗?

实际财产损失可以申报扣除, 要同时满足条件: 1) 损失实际发生; 2) 已进行账务

处理。

实际资产损失在实际发生年度没有扣除的，没有特殊情况的，可以在以后五年内通过专项申报追补到发生年度扣除；

3、什么是法定资产损失？法定资产损失在什么时候扣除？

法定资产损失是实际没有发生处置、转让资产的行为，但发生了符合财税〔2009〕57号文和国家税务总局公告2011年第25号文按规定计算确认的损失。比如坏帐损失。

法定资产损失要在账务处理的年度申报扣除。

4、企业为其他企业提供担保发生的损失是否可以在企业所得税税前扣除？

根据国家税务总局公告2011年第25号《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》，企业发生的与企业经营相关的担保的损失可按相关规定申报扣除。

与本企业生产经营活动有关的担保是指企业对外提供的与本企业应税收入、投资、融资、材料采购、产品销售等生产经营活动相关的担保。

5、企业研发支出发生的损失可以在企业所得税税前扣除吗？

根据国家税务总局公告2011年第25号《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》：企业因业务创新但政策不明确、不配套等原因形成的资产损失，应由企业承担的金额，可以作为资产损失并准予在税前申报扣除，但应出具损失原因证明材料或业务监管部门定性证明、损失专项说明。

6、企业将不同类型的资产打包出售，售价低于成本价产生的损失可以在企业所得税税前扣除吗？

企业将不同类别的资产捆绑（打包），以拍卖、询价、竞争性谈判、招标等市场方式出售，其出售价格低于计税成本的差额，可以作为资产损失并准予在税前申报扣除，但应出具资产处置方案、各类资产作价依据、出售过程的情况说明、出售合同或协议、成交及入账证明、资产计税基础等确定依据。◆



培训费的核算和所得税处理

加强职工培训工作，加快培养创新型人才和专业化高技能人才，带动企业职工整体素质的提高，是企业的重要职责，也是企业在当期商业环境中提高竞争力的有效途径。因此，核算培训费也是企业财务的一项工作内容之一，今天老顾就跟大家聊一聊培训费的核算和所得税处理问题。

一、培训费的核算

1、培训费的核算内容

培训费，是指单位组织开展、外出参加培训直接发生的各项费用支出，包括师资费、住宿费、伙食费、培训场地费、培训资料费、交通费以及其他费用。具体来说如下：

(1) 师资费是指聘请师资授课发生的费用，包括授课老师讲课费、住宿费、伙食费、城市间交通费等。

(2) 住宿费是指参训人员及工作人员培训期间发生的租住房间的费用。

(3) 伙食费是指参训人员及工作人员培训期间发生的用餐费用。

(4) 培训场地费是指用于培训的会议室或教室租金。

(5) 培训资料费是指培训期间必要的资料及办公用品费。

(6) 交通费是指用于培训所需的人员接送以及与培训有关的考察、调研等发生的交通支出。

(7) 其他费用是指现场教学费、设备租赁费、文体活动费、医药费等与培训有关的其他支出。

请注意：参训人员外出参加培训往返发生的城市间交通费，应按照单位差旅费有关规定在差旅费科目核算。

2、报销要求

(1) 各单位财务部门应当严格按照单位的相关规定审核培训费开支，对未履行审批备案程序的培训，以及超范围、超标准开支的费用不给予报销。

(2) 报销培训费，在规定标准范围内的，应当提供组织开展（或外出参加）培训的审批文件、培训通知、实际参训人员签到表以及培训机构出具的收款收据和发票（专票或普票）、费用明细等证明资料；自行组织开展的培训中，支付的师资费，应当提供讲课费签收单及服务合同，并代扣代缴个税。

3、会计处理



按照《企业会计准则第9号——职工薪酬》的规定，培训费属于职工教育经费，作为职工薪酬的一个组成部分，应当在职工为其提供服务的会计期间，根据职工提供服务的受益对象，将应计提的职工教育经费计入相关资产成本或当期费用，同时确认为应付职工薪酬。

相关财务人员，按照报销单，审核原始单据后，应该做如下会计处理：

借：管理费用-职工教育经费-培训费

 应交税费-应交增值税（进行税额）（注：取得专票的情况下做此分录）

 贷：应付职工薪酬-职工教育经费

借：应付职工薪酬-职工教育经费

 贷：银行存款或者库存现金

 应交税费-个人所得税（支付课酬需要代扣代缴个税的情况下做此分录）

如果出现职工教育经费超出当年企业所得税扣除限额的情况，超出部分可以结转以后年度扣除，由于该项可抵扣暂时性差异准予在以后纳税年度结转扣除，因此企业在预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额用来抵扣的情况下，应该确认相关的递延所得税资产。

二、培训费的所得税处理

1、《企业所得税法》第八条规定“企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。”

2、《企业所得税法实施条例》第四十二条规定：“除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资、薪金总额2.5%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。”

因此，一般企业发生的培训费，作为职工教育经费，不超过当年度工资薪金总额2.5%的部分，可以据实在企业所得税税前扣除，超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除，没有时间限制。

3、对于高新技术企业和经认定的技术先进型服务企业而言，实际发生的职工教育经费支出（包含培训费），不超过工资薪金总额8%的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

4、对于集成电路设计企业和符合条件软件企业，发生的职工培训费，应单独进行核算，并可按实际发生额在计算应纳税所得额时扣除。◆



当公司转增股本，个人所得税彩蛋砸到你了吗

公司转增股本，持有公司股票的个人股东、高管、其他员工都必须交个人所得税吗？什么情况可以免税？可以递延纳税或者分期纳税吗？

本文围绕转增股本涉及的个人所得税问题，梳理相关税收政策，予以分析。

一、转增股本的来源不同，纳税义务不同

对于来源于资本公积的转增股本，自然人股东是否缴纳个税的税收规定，最早来自国税发〔1997〕198号文件：“股份制企业用资本公积金转增股本不属于股息、红利性质的分配，对个人取得的转增股本数额，不作为个人所得，不征收个人所得税”。

国税函〔1998〕289号对上述文件中不征税的转增资本来源和企业类型做出了限定，文件规定：“国税发〔1997〕198号文中所表述的资本公积金是指股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金。将此转增股本由个人取得的数额不作为应税所得征收个人所得税”。

国税发〔2010〕54号文，明确了以“未分配利润、盈余公积、其他资本公积转增资本需要纳税的规定：“加强企业转增注册资本和股本管理，对以未分配利润、盈余公积和除股票溢价发行外的其他资本公积转增注册资本和股本的，要按照利息、股息、红利所得项目，依据现行政策规定计征个人所得税。”

国家税务总局公告2013年第23号，对在股权收购交易后，未分配利润、盈余公积转增资本可能涉及重复征税的问题作出了规定，“一名或多名个人投资者以股权收购方式取得被收购企业100%股权，股权收购前，被收购企业原账面金额中的“资本公积、盈余公积、未分配利润”等盈余积累未转增股本，而在股权交易时将其一并计入股权转让价格并履行了所得税纳税义务。股权收购后，企业将原账面金额中的盈余积累向个人投资者(新股东,下同)转增股本，有关个人所得税问题区分以下情形处理：

(一) 新股东以不低于净资产价格收购股权的，企业原盈余积累已全部计入股权交



易价格, 新股东取得盈余积累转增股本的部分, 不征收个人所得税。

(二) 新股东以低于净资产价格收购股权的, 企业原盈余积累中, 对于股权收购价格减去原股本的差额部分已经计入股权交易价格, 新股东取得盈余积累转增股本的部分, 不征收个人所得税; 对于股权收购价格低于原所有者权益的差额部分未计入股权交易价格, 新股东取得盈余积累转增股本的部分, 应按照“利息、股息、红利所得”项目征收个人所得税。

新股东以低于净资产价格收购企业股权后转增股本, 应按照下列顺序进行, 即: 先转增应税的盈余积累部分, 然后再转增免税的盈余积累部分。

财税〔2015〕116号则进一步明确了转增资本纳税的税目, 文件规定“个人股东获得转增的股本, 应按照利息、股息、红利所得项目, 适用20%税率征收个人所得。”

根据上述文件, 个人股东在获得公司转增股本时, 根据转增股本的来源不同, 其个人所得税纳税义务分为以下三种主要情形:

个人股东获得转增的股本(不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本), 适用税目为“利息、股息、红利所得”, 税率为20%。

“以股票溢价发行收入形成的资本公积金”转增资本, 不征税。

在个人(这里指一个或多个自然人)取得100%被收购企业股权的前提下, 新股东在股权收购后转增股本, 分两种情况处理:

第一种: 以不低于净资产的价格收购: 新股东取得的盈余积累(注意, 这里的盈余积累包含了盈余公积、未分配利润等)转增股本的部分, 不再征收个税;

第二种: 以低于净资产的价格收购: 股权收购价格中已包含的盈余积累部分, 收购后再转增股本, 不再缴税; 未计入股权收购价格的部分, 则需要补税; 且转增资本的顺序是, 先转增应税的盈余累积, 再转增不征税的盈余累积。

案例: 李某和王某共同出资收购了北京某商贸股份有限公司, 其中李某出资300万, 收购75%股权, 王某出资100万, 收购25%股权, 收购日该公司账面登记的股本300万元, 资本公积、盈余公积、未分配利润等盈余累积金额为150万元, 净资产450万元。股权过户完成后的次月, 该商贸股份有限公司用盈余累积90万元转增股本。(为便于理



解，案例经过简化，且不考虑其他税费)

本案例中，李某与王某的合计收购价 400 万元低于商贸公司净资产 450 万元；属于国家税务总局公告 2013 年第 23 号规定的第二种情形。400 万元减去股本 300 万元的差额 100 万元，低于原盈余累积金额 150 万元，即有 50 万元盈余累积未计入收购价格。所以，收购完成后，盈余累积 90 万转增股本时，先转增应税的 50 万元盈余累积金额，视同分配利润，李某和王某应根据各自的持股比例，按“利息、股息、红利所得”，适用 20% 税率缴纳个人所得税：李某应交个税 7.5 万元，王某应交个税 2.5 万元；再转增 40 万元盈余累积，因该部分已计入股权交易价格中，不再征税。

然而，在这个案例中，若该商贸股份有限公司是上市公司或新三板挂牌公司或者为中小高新技术企业，则收购者李某和王某的个人所得税纳税金额和方式就会完全不同。

二、上市公司和新三板挂牌公司的纳税金额有优惠

国家税务总局公告 2015 年第 80 号，“上市公司或在全国中小企业股份转让系统挂牌的企业转增股本（不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本），按现行有关股息红利差别化政策执行。”

上市公司现行的股息红利差别化政策，是指财税 2015 年第 101 号文件的规定：自 2015 年 9 月 8 日起，“个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限超过 1 年的，股息红利所得暂免征收个人所得税。个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限在 1 个月以内（含 1 个月）的，其股息红利所得全额计入应纳税所得额；持股期限在 1 个月以上至 1 年（含 1 年）的，暂减按 50% 计入应纳税所得额；上述所得统一适用 20% 的税率计征个人所得税。”

这里，财税 2015 年 101 号文件里所称的“个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票”，在财税 2101 年 85 号文件的规定是：“本通知所称个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票包括：

- （一）通过证券交易所集中交易系统或大宗交易系统取得的股票；
- （二）通过协议转让取得的股票；
- （三）因司法扣划取得的股票；



- (四) 因依法继承或家庭财产分割取得的股票；
- (五) 通过收购取得的股票；
- (六) 权证行权取得的股票；
- (七) 使用可转换公司债券转换的股票；
- (八) 取得发行的股票、配股、股份股利及公积金转增股本；
- (九) 持有从代办股份转让系统转到主板市场（或中小板、创业板市场）的股票；
- (十) 上市公司合并，个人持有的被合并公司股票转换的合并后公司股票；
- (十一) 上市公司分立，个人持有的被分立公司股票转换的分立后公司股票；
- (十二) 其他从公开发行和转让市场取得的股票。”

财税 2015 年第 101 号文件也对新三板挂牌公司的股息红利差别化个人所得税政策做出了规定：“全国中小企业股份转让系统挂牌公司股息红利差别化个人所得税政策，按照本通知规定执行。其他有关操作事项，按照《财政部国家税务总局 证监会关于实施全国中小企业股份转让系统挂牌公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2014〕48 号）的相关规定执行。”

可见，对于持有上市公司或新三板挂牌公司的个人股东而言：

持股期限超过 1 年的自然人股东获得的转增股本收益，暂免征收个人所得税。

持股期限在 1 个月以上至 1 年（含 1 年）的，暂减按 50% 计入应纳税所得额。

持股期限在 1 个月以内（含 1 个月）的，其转增所得全额纳税；上述所得统一适用 20% 的税率计征个人所得税。

注意，这里不包含初始投资形成的原始股股东。因其不属于财税〔2012〕85 号文件中对“从公开发行和转让市场上取得的上市公司股票”的十二项规定范围。

本文第一部分例举的案例里，若北京某商贸股份有限公司是上市公司或新三板挂牌公司，且收购者李某和王某在收购完成 1 年之后，再转增资本，就可以享受财税 2015 年第 101 号文件的免税政策，不交个人所得税了。

三、中小高科技技术企业（非上市且未在新三板挂牌），最长可以分 5 年缴纳

财税 2015 年第 116 号文件规定了中小高科技技术企业在转增资本时，个人股东可

以享受最长不超过 5 年分期缴税的优惠，文件规定“自 2016 年 1 月 1 日起，全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。”文件重申了个人获得转增资本，适用的税目，应按照“利息同、股息、红利所得”项目，适用 20% 税率征收个人所得税。文件还对中小高新技术企业判定条件作出了规定，“本通知所称中小高新技术企业，是指注册在中国境内实行查账征收的、经认定取得高新技术企业资格，且年销售额和资产总额均不超过 2 亿元、从业人数不超过 500 人的企业。”

国家税务总局公告 2015 年第 80 号公告，对 116 号文件的具体执行作出了规定，“非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本，并符合财税〔2015〕116 号文件有关规定的，纳税人可分期缴纳个人所得税；非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的其他企业转增股本，应及时代扣代缴个人所得税。获得股权激励的企业技术人员、企业转增股本涉及的股东需要分期缴纳个人所得税的，应自行制定分期缴税计划”，“纳税人分期缴税期间需要变更原分期缴税计划的，应重新制定分期缴税计划，由企业向主管税务机关重新报送《个人所得税分期缴纳备案表》。”

根据上述两个文件，中小高科技技术企业（非上市且未在新三板挂牌）的个人股东，取得转增股本收益时，可以分期缴纳税款，且税务机关将制定分期缴税计划的权利完全交付纳税人，由纳税人根据自身的资金状况确定具体分期及每期缴纳的税款。具体分期时，纳税人可以自取得转增股本当年起，在 5 个公历年度内自行确定分期缴税额度。

本文第一部分例举的案例里，若北京某商贸股份有限公司属于中小高科技技术企业，且收购者李某和王某在转增资本一次缴纳个税确有困难的（这里，文件规定并未说明什么情况属于确有困难，纳税人根据自己的资金情况判断并备案即可），就可以享受最长按 5 年分期缴税，具体每期缴税多少，李某和王某可以根据自己的具体情况合理安排。

营改增后一般纳税人购入不动产增值税会计处理和申报表填写

一、一般纳税人购进不动产当年的处理

1、财税〔2016〕36号附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（四）项规定：

“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。”

2、会计处理

（1）购入时，应当按取得成本，借记“固定资产”、“在建工程”等科目，按当期可抵扣的增值税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按以后期间可抵扣的增值税额，借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目，按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。

（2）尚未抵扣的进项税额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——待抵扣进项税额”科目。

例：2016年6月10日，某A增值税一般纳税人购进办公大楼一座，该大楼用于

公司办公，计入固定资产，并于次月开始计提折旧。6月20日，该纳税人取得该大楼的增值税专用发票并认证相符，专用发票注明的金额为1000万元，增值税税额为110万元。

借：固定资产——办公楼 10000000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 660000
 应交税费——待抵扣进项税额 440000
 贷：银行存款 11100000

上述业务在附表二、附表五中该如何填写呢？

3、申报表填写

根据上述不动产抵扣相关规定，110万元进项税额中的60%将在本期（2016年6月）抵扣，剩余的40%于取得扣税凭证的当月起第13个月（2017年6月）抵扣。

（1）附表二的填写

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
（一）认证相符的增值税专用发票	1=2+3	1	10000000	1100000
其中：本期认证相符且本期申报抵扣	2	1	10000000	1100000
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
（二）其他扣税凭证	4=5+6+7+8			
其中：海关进口增值税专用缴款书	5			
农产品收购发票或者销售发票	6			
代扣代缴税收缴款凭证	7		--	
其他	8			
（三）本期用于购建不动产的扣税凭证	9	1	10000000	1100000
（四）本期不动产允许抵扣进项税额	10	--	--	660000
（五）外贸企业进项税额抵扣证明	11	--	--	
当期申报抵扣进项税额合计	12=1+4-9+10+11			660000

（2）附表五的填写

期初待抵扣不动产进项税额	本期不动产进项税额增加额	本期可抵扣不动产进项税额	本期转入的待抵扣不动产进项税额	本期转出的待抵扣不动产进项税额	期末待抵扣不动产进项税额
1	2	3≤1+2+4	4	5≤1+4	6=1+2-3+4-5
	1100000	660000			440000

二、第二年进行抵扣时的处理

接上例，剩余的 40%于取得扣税凭证的当月起第 13 个月（2017 年 6 月）抵扣时的处理

1、会计处理

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 440000

贷：应交税费——待抵扣进项税额 440000

2、申报表填写

(1) 附表二的填写

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3			
其中：本期认证相符且本期申报抵扣	2			
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+8			
其中：海关进口增值税专用缴款书	5			
农产品收购发票或者销售发票	6			
代扣代缴税收缴款凭证	7		---	
其他	8			
(三) 本期用于购建不动产的扣税凭证	9			
(四) 本期不动产允许抵扣进项税额	10	---	---	440000
(五) 外贸企业进项税额抵扣证明	11	---	---	
当期申报抵扣进项税额合计	12=1+4-9+10+11			440000

(2) 附表五的填写

期初待抵扣 不动产进项 税额	本期不动产 进项税额增 加额	本期可抵扣 不动产进项 税额	本期转入的 待抵扣不动 产进项税额	本期转出的 待抵扣不动 产进项税额	期末待抵扣 不动产进项税额
1	2	3≤1+2+4	4	5≤1+4	6=1+2-3+4-5
440000		440000			

【实务答疑】



1.手工填写建安发票备注栏对土地增值税清算有无影响

【问题】

我公司的房地产项目，2016年11月份收到的增值税普通发票（劳务名称是电力工程款），发票的备注栏未注明***项目，发票二十多张，能否手工把***项目加上去，再加盖一个发票章，手工加上去的话对以后土地增值税清算有无影响？

【答案】

不能采取在发票栏手工填写这么做。

新下发的《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告》国家税务总局2016年70号公告明确规定，发票的备注栏未注明建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称的，不得计入土地增值税扣除项目金额。

具体规定如下：五、关于营改增后建筑安装工程费支出的发票确认问题营改增后，土地增值税纳税人接受建筑安装服务取得的增值税发票，应按照《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，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。

2.北京国税的通用机打发票使用时限到什么时候（北京）

【问题】

北京国税的通用机打发票还能用吗，使用时限到什么时候，怎么查询？

【答案】

根据《北京市国家税务局关于部分普通发票换版的公告》（北京市国家税务局公告2016年第20号）第四条规定：除新系统开具的增值税专用发票（三联和六联）、北京市

增值税普通发票（二联和五联）、机动车销售统一发票和增值税电子普通发票外，北京市国家税务局目前保留的普通发票票种如下：

- 二手车销售统一发票
- 通用机打发票（税控折式）
- 通用机打发票（税控卷式）
- 通用定额发票（八个版面）
- 北京市停车收费定额专用发票（八个版面）
- 新版出租汽车专用发票

印有本单位名称的发票（含门票和过桥过路费发票等）可继续使用。因此，北京国税通用机打发票还可以使用，目前没有截止日期。该发票可以登录北京市国家税务局网站查询。

3.销售车辆保险时赠送加油卡等促销品是否视同销售处理

【问题】

公司销售车辆保险时赠送加油卡等促销品是否做视同销售处理？

【答案】

根据《增值税暂行条例实施细则》规定，将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送其他单位或个人应视同销售。

但贵公司作为保险公司销售保险时，附带赠送客户的促销品，如加油卡等货物的“赠”是有偿的，是以买保险为前提的，如果购买者没有买保险，不可能获得赠，赠品的价格是包含在保费中的。因此，不应做视同销售处理。

4.与信托投资公司签的《信托贷款合同》要交印花税吗

【问题】

公司与信托投资公司签的《信托贷款合同》要交印花税吗？

【答案】

企业与信托公司的借款合同需要缴纳印花税。

依据《印花税暂行条例》规定，应计征印花税的借款合同的范围包括：银行及其他金融组织和借款人（不包括银行同业拆借）所签订的借款合同。

信托投资公司，是指依照《中华人民共和国公司法》和信托公司管理办法设立的主



要经营信托业务的金融机构。

5.营改增后融资租赁，没有担保余值，如何做会计分录

【问题】

营改增以后，我公司发生融资租赁业务，将买入的大型设备租赁给客户，没有担保余值，应该如何做会计分录？

【答案】

贵公司作为出租方，会计处理参考如下：

(1) 公司购入设备

借：固定资产——融资租赁资产
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款

(2) 租出设备时

借：长期应收款——应收融资租赁款
 贷：固定资产——融资租赁资产
 未实现融资收益

(3) 分期收取租金时，结转未实现融资收益

借：银行存款
 贷：长期应收款——应收融资租赁款
借：未实现融资收益
 贷：租赁收入
 应交税费——应交增值税中（销项税额）

(4) 租赁期届满，租赁资产所有权转移给承租方，出租方不需要做会计处理。

6.营改增后购进办公楼，进项税如何做会计处理

【问题】

我公司是增值税一般纳税人，营改增以后购进办公大楼一座，该大楼用于公司办公，购进时取得了增值税专用发票，涉及的进项税如何做会计处理？

【答案】

财税〔2016〕36号附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（四）



项规定：“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%。会计处理参考如下：（1）购入时，应当按取得成本，借记“固定资产——办公楼”，按当期可抵扣的增值税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按以后期间可抵扣的增值税额，借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目，按应付或实际支付的金额，贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。

（2）尚未抵扣的进项税额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——待抵扣进项税额”科目。

7.房屋未提足折旧推倒重建，会计和所得税处理有何差异

【问题】

公司的房屋未提足折旧，现在房子推倒重建，会计和所得税处理有何差异？

【答案】

在会计核算方面，房屋推倒重建，房子未提足折旧，应该通过“固定资产清理”核算，将净残值与变现收入的差额计入营业外支出，作为损失处理。

依据企业会计准则第4号—固定资产 第九条规定：自行建造固定资产的成本，由建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成。

由于前一个房产推倒发生的损失，不属于后面一个房产的建造成本，因此不应该计入后面建造房屋的成本。如果会计处理把前一个房产的损失计入后面重新建造房屋原值的话，会导致虚增后面重建房屋的账面原值，同时会导致增加房产税的计税余值。

在所得税处理方面，依据国家税务总局2011年34号公告规定：企业对房屋、建筑物固定资产在未足额提取折旧前进行改扩建的，如属于推倒重置的，该资产原值减除提取折旧后的净值，应并入重置后的固定资产计税成本，并在该固定资产投入使用后的次月起，按照税法规定的折旧年限，一并计提折旧。

因此，在所得税处理上，推倒时计入营业外支出的损失，当年汇算清缴纳税调增，等重置后增加固定资产计税成本，在以后折旧年限内汇算清缴时纳税调减。

8.购物满一定金额可抽奖，购进奖品时进项税可以抵扣吗

【问题】



我们单位促销的时候，购物满一定金额的可以抽奖，奖品是手机，我们在购进手机的时候进项税可以抵扣吗，我们给客户代扣代缴个税如何账务处理？

【答案】

公司购进手机是用于促销活动，可以抵扣进项税。

依据财税〔2011〕50号规定，企业对累积消费达到一定额度的顾客，给予额外抽奖机会，个人的获奖所得，按照“偶然所得”项目，全额适用20%的税率缴纳个人所得税。

假设公司买手机是936元，取得增值税专用发票注明的增值税额是136元，账务处理参考如下：

(1) 购入时：

借：库存商品——促销品	800
应交税费——应交增值税（进项税额）	136
贷：银行存款	936

(2) 给客户时：

借：销售费用——促销费	1170
贷：库存商品——促销品	800
应交税费——个人所得税	200
应交税费——应交增值（销项税额）	170

9.无形资产出租按照什么税率缴税

【问题】

无形资产出租（它既不属于不动产，也不属于动产），这个按照哪个税率交纳？

【答案】

一般纳税人适用6%税率，小规模纳税人适用3%征收率，一般纳税人出租无形资产适用下述文件第十五条第（1）款规定。

财税〔2016〕36号附件1第十五条规定：增值税税率（一）纳税人发生应税行为，除本条第（二）项、第（三）项、第（四）项规定外，税率为6%。

（二）提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，税率为11%。

（三）提供有形动产租赁服务，税率为17%。

（四）境内单位和个人发生的跨境应税行为，税率为零。具体范围由财政部和国家



税务总局另行规定。

第十六条增值税征收率为 3%，财政部和国家税务总局另有规定的除外。

10. 现行政策是否允许债转股，有相关的政策文件吗

【问题】

债转股的问题，我们有家关联企业欠我们公司几千万元，短时间无法偿还。我们想用这几千万的其他应收账款的债权，转为对其投资款，列入长期股权投资，关联企业也同意这个处理方案，愿意办理相应增资的手续。请问，现行政策是否允许，请帮助解答并提供相关的政策文件？

【答案】

现行政策是允许公司做债转股的，债权转为股权的，公司应当依法向公司登记机关申请办理注册资本和实收资本变更登记。债权转股权作价出资金额与其他非货币财产作价出资金额之和，不得高于公司注册资本的百分之七十。用以转为股权的债权，应当经依法设立的资产评估机构评估。债权转股权的作价出资金额不得高于该债权的评估值。债权转股权应当经依法设立的验资机构验资并出具验资证明。

详细规定请参考《公司债权转股权登记管理办法》（2011 年 11 月 23 日国家工商行政管理总局令第 57 号公布）

11. 收到地税返还个税手续费，是否交增值税和企业所得税

【问题】

公司是湖北会员，公司收到地税返还的个税手续费，是否需要交增值税和企业所得税？

【答案】

参考湖北国税营改增政策执行口径第四辑规定：八、企业代扣代缴个人所得税取得的手续费是否缴纳增值税？

根据《中华人民共和国税收征收管理法》和《财政部国家税务总局 中国人民银行关于进一步加强代扣代收代征税款手续费管理的通知》的规定，负有代扣代缴个人所得税义务的纳税人，按照有关规定取得的代扣代缴个人所得税手续费，不缴纳增值税。财行（2005）365 号规定：三代单位所取得的手续费收入应该单独核算，计入本单位收入，用于三代管理支出，也可以适当奖励相关工作人员。

因此，贵公司取得的个税手续费返还，不交增值税，但是应交企业所得税。

12.如果将增资的股权转让给子女是否缴纳个人所得税

【问题】

如果将增资的股权转让给子女是否需要缴纳个人所得税？

【答案】

根据《国家税务总局关于发布〈股权转让所得个人所得税管理办法（试行）〉的公告》国家税务总局公告 2014 年第 67 号规定：

第十三条 符合下列条件之一的股权转让收入明显偏低，视为有正当理由：（一）能出具有效文件，证明被投资企业因国家政策调整，生产经营受到重大影响，导致低价转让股权；（二）继承或将股权转让给其能提供具有法律效力身份关系证明的配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹以及对转让人承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人；（三）相关法律、政府文件或企业章程规定，并有相关资料充分证明转让价格合理且真实的本企业员工持有的不能对外转让股权的内部转让；（四）股权转让双方能够提供有效证据证明其合理性的其他合理情形。

综合上述股权转让给子女可以低价，没有转让所得的话，可以不缴纳个人所得税。

13.外购无形资产装入电脑不可移动，能否按电脑摊销年限

【问题】

外购的无形资产装入电脑中不可移动，请问无形资产摊销年限能否按电脑的摊销年限来摊销？

【答案】

根据企业会计准则的规定：无形资产应当自取得当月起在预计使用年限内分期平均摊销，计入损益。如预计使用年限超过了相关合同规定的受益年限或法律规定的有效年限，该无形资产的摊销年限按如下原则确定：（一）合同规定受益年限但法律没有规定有效年限的，摊销年限不应超过合同规定的受益年限；（二）合同没有规定受益年限但法律规定有效年限的，摊销年限不应超过法律规定的有效年限；（三）合同规定了受益年限，法律也规定了有效年限的，摊销年限不应超过受益年限和有效年限两者之中较短者；如果合同没有规定受益年限，法律也没有规定有效年限的，摊销年限不应超过 10 年。

根据《财政部 国家税务总局关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所

得税政策的通知》财税〔2012〕27号：七、企业外购的软件，凡符合固定资产或无形资产确认条件的，可以按照固定资产或无形资产进行核算，其折旧或摊销年限可以适当缩短，最短可为2年（含）。

综合上述外购的无形资产可以按电脑的摊销年限来摊销。

14.过路费如何抵扣进项税

【问题】

请问过路费怎么抵扣进项税？

【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策的通知》财税〔2016〕47号：二、收费公路通行费抵扣及征收政策

（一）2016年5月1日至7月31日，一般纳税人支付的道路、桥、闸通行费，暂凭取得的通行费发票（不含财政票据，下同）上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

高速公路通行费可抵扣进项税额=高速公路通行费发票上注明的金额 \div （1+3%） \times 3%

一级公路、二级公路、桥、闸通行费可抵扣进项税额=一级公路、二级公路、桥、闸通行费发票上注明的金额 \div （1+5%） \times 5%

通行费，是指有关单位依法或者依规设立并收取的过路、过桥和过闸费用。

（二）一般纳税人收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费，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。

15.小规模代开增值税专票，是包含增值税的所有行业吗

【问题】

小规模代开增值税专票，是包含增值税的所有行业吗？

【答案】

根据《国家税务总局关于印发〈税务机关代开增值税专用发票管理办法（试行）〉的通知》国税发〔2004〕153号规定：第五条 本办法所称增值税纳税人是指已办理税务登记的小规模纳税人（包括个体经营者）以及国家税务总局确定的其他可予代开增值税



专用发票的纳税人。

第六条 增值税纳税人发生增值税应税行为、需要开具专用发票时，可向其主管税务机关申请代开。

综合上述，小规模企业去税务机关代开增值税专用发票，只要发生增值税应税行为可以去税务机关申请代开。

16.一般企业与小额贷款公司签订借款合同是否缴纳印花税

【问题】

一般企业与小额贷款公司签订的借款合同是否要缴纳印花税？

【答案】

根据《中华人民共和国印花税法暂行条例》印花税法目税率表的规定，借款合同是银行及其它金融组织和借款人（不包括银行同业拆借）所签订的借款合同，按借款金额万分之零点五贴花。

《中国人民银行关于印发〈金融机构编码规范〉的通知》（银发〔2009〕363号）已经将小额贷款公司纳入金融机构监管范围：“小额贷款公司由自然人、企业法人或其他社会组织依法设立，不吸收公众存款，经营小额贷款业务的有限责任公司或股份有限公司。”需要核实一下小额贷款公司的具体情况，如果小额贷款公司属于金融机构的情况下，公司与小额贷款签订的借款合同需要按适用税率缴纳印花税。

另外《财政部 国家税务总局关于金融机构与小型微型企业签订借款合同免征印花税的通知》（财税〔2014〕78号）规定：自2014年11月1日至2017年12月31日，对金融机构与小型、微型企业签订的借款合同免征印花税。

如果公司符合小微、微型企业条件的，此借款合同可以享受免征印花税的规定。

17.如果是汇总开具普通发票是否还用系统的清单

【问题】

如果是汇总开具普票是否还用系统的清单？

【答案】

根据《发票管理办法实施细则》第二十八条 单位和个人在开具发票时，必须做到按照号码顺序填开，填写项目齐全，内容真实，字迹清楚，全部联次一次打印，内容完全一致，并在发票联和抵扣联加盖发票专用章。



所以普通发票汇总开具时要付清单。

没有规定必须是税控系统开具清单。但个人理解，应当在系统中开，以保持票与清单开具一致。

18.建筑企业主营业务是施工，也销售材料，能简易计税吗

【问题】

我公司是建筑业一般纳税人，主营业务是施工，有个拌和站生产商砼和沥青拌和料，主要供自己施工用，现在有少量沥青拌和料对外销售，不是主营销售业务，可以按简易计税 3%的税率计税吗？按兼营还是混合销售？

【答案】

销售沥青拌和料不能按建筑业选择简易计税 3%的征收率计税，属于销售货物。

生产商砼和沥青拌和料主要供自己施工用，有少量沥青拌和料对外销售，属于兼营。

19.实收资本没有到位，借款利息可否企业所得税税前扣除

【问题】

实收资本没有到位，企业发生借款的利息是否可以在企业所得税税前扣除？

【答案】

国税函〔2009〕312号：关于企业由于投资者投资未到位而发生的利息支出扣除问题，根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十七条规定，凡企业投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的，该企业对外借款所发生的利息，相当于投资者实缴资本额与在规定期限内应缴资本额的差额应计付的利息，其不属于企业合理的支出，应由企业投资者负担，不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

20.一般纳税人销售小规模时固定资产，能开专用发票吗

【问题】

我公司现在是一般纳税人，销售在小规模纳税人时购入的固定资产，是否可以放弃减税，选择 3%缴增值税，开具增值税专用发票？

【答案】

根据国家税务总局公告 2012 年 1 号增值税一般纳税人销售自己使用过的固定资产，



属于以下两种情形的，可按简易办法依 4%征收率减半征收增值税，同时不得开具增值税专用发票：

一、纳税人购进或者自制固定资产时为小规模纳税人，认定为一般纳税人后销售该固定资产。

国家税务总局公告 2014 年第 36 号五、将《国家税务总局关于一般纳税人销售自己使用过的固定资产增值税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 1 号）中“可按简易办法依 4%征收率减半征收增值税”，修改为“可按简易办法依 3%征收率减按 2%征收增值税”。

国家税务总局公告 2015 年第 90 号：二、纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税政策的，可以放弃减税，按照简易办法依照 3%征收率缴纳增值税，并可以开具增值税专用发票。

所以，您公司销售小规模纳税人时购入的固定资产，可以放弃减税，按简易办法依 3%征收率缴纳增值税，并开具增值税专用发票。

21.营改增后，地税有稽查查补未开发票收入，能开发票吗

【问题】

营改增后，在地税存在稽查查补的未开具发票收入，能否开具增值税普通发票？

【答案】

依据《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，在地税发生稽查查补税款未开发票，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）。

22.支付给外国主办方的参展费是否需要代扣代缴增值税

【问题】

我们单位去美国参加一个展览会，支付给美国主办方的参展费是否需要代扣代缴增值税？

【答案】

不需要。参考《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）第一条，境外单位或者个人发生的下列行为不属于在境内销

售服务或者无形资产：（四）向境内单位或者个人提供的会议展览地点在境外的会议展览服务。

因此，您单位不需要替美国的会展主办方代扣代缴增值税。

23.营改增后房地产企业取得建安工程费支出发票有何要求

【问题】

营改增后，对于房地产企业取得建筑安装工程费支出的发票，有何特殊要求？

【答案】

《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：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。

《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告》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，应按照《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，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。

24.房地产企业销售房地产项目，预计土地增值税如何计算

【问题】

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的，预计土地增值税如何计算？

【答案】

可以按照《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告》国家税务总局公告 2016 年第 70 号规定计算：为方便纳税人，简化土地增值税预征税款计算，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的，可按照以下方法计算土地增值税预征计征依据：

土地增值税预征的计征依据=预收款-应预缴增值税税款

25.支付德国专利技术服务费，适用的预提所得税率是多少

【问题】

我公司支付德国方专利技术服务费，适用的预提所得税率是多少？

【答案】

参考《中华人民共和国和德意志联邦共和国对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》规定：第十二条 特许权使用费一、发生于缔约国一方而由缔约国另一方居民受益所有的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。

二、然而，上述特许权使用费也可以在其发生的缔约国一方，按照该国的法律征税。但是，如果特许权使用费的受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过：（一）第三款第（一）项所指特许权使用费总额的 10%；（二）第三款第（二）项所指特许权使用费调整数额的 10%。该项“调整数额”是指特许权使用费总额的 60%。三、本条“特许权使用费”一语是指：（一）为使用或有权使用文学、艺术或科学著作（包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带）的版权，任何专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者为有关工业、商业、科学经验的信息（专有技术）所支付的作为报酬的各种款项；（二）为使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项。

依据上述协定和企业所得税法实施条例相关规定，贵公司应该按 10%的税率代扣代缴企业所得税。

26.建筑服务发生地县名称及项目名称在备注栏中注明

【问题】

建筑公司给房地产企业提供建筑服务开具发票时，是否必须将建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称在备注栏中注明？

【答案】

《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，第四条第（三）项“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。”《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告》国家税务总局公告 2016 年第 70 号第五条规定：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，应按照《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，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。

依据上述规定，建筑公司给房地产企业提供建筑服务开具发票时，必须将建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称在备注栏中注明，否则后果很严重。

27.培训确认收入，当月全额开发票，以后还能确认收入吗

【问题】

请教一下关于我们培训确认收入的问题，在我们当月全额开具发票的情况下，我们还能在以后月份分月来确认这笔收入吗，若可以该怎样进行账务处理？

【答案】

如果培训服务是在以后期间分月提供的，可以按月份分期确认收入，收到全款开票时：

借：银行存款

贷：预收账款

 应交税费——应交增值税（销项税额）（一般计税方法下）

 应交税费——应交增值税（简易计税）（简易计税方法下）

以后分期确认收入时：

借：预收账款

 贷：主营业务收入——培训服务费

28.公司收到政府回购土地款是否可减免增值税和土增税

【问题】

我单位是国有独资公司，自营有房地产开发业务，原有政府注入土地一宗，公司以当时评估价格计入资本公积；现政府拟将该土地回购，已签订回购协议并取得区政府红头文件（为城市规划需要回购土地），土地回购款已收到，请问增值税和土地增值税是否可以减免？

【答案】

1、《土地增值暂行条例》规定：第八条有下列情形之一的，免征土地增值税：（二）



因国家建设需要依法征用、收回的房地产。

2、《土地增值税暂行条例实施细则》规定：第十一条条例第八条（二）项所称的因国家建设需要依法征用、收回的房地产，是指因城市实施规划、国家建设的需要而被政府批准征用的房产或收回的土地使用权。

因城市实施规划、国家建设的需要而搬迁，由纳税人自行转让原房地产的，比照本规定免征土地增值税。符合上述免税规定的单位和个人，须向房地产所在地税务机关提出免税申请，经税务机关审核后，免予征收土地增值税。

财税〔2013〕36号附件三规定：一、下列项目免征增值税（三十七）土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。

依据上述规定，因政府城市规划需要收回土地，公司收到的补偿价款可以免增值税和土地增值税，公司可以向主管税务局备案享受减免。

29.出租营改增之前自建的仓库如何预交增值税税款和申报

【问题】

公司出租营改增之前自建的仓库，房产所在地与公司所在地不在同一区，如何预交增值税税款和申报？

【答案】

一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法，按照5%的征收率计算应纳税额。

不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管国税机关预缴税款，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

纳税人出租不动产适用简易计税方法计税的，除个人出租住房外，按照以下公式计算应预缴税款：

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$$

30.什么是持有待售固定资产，是否需要计提折旧

【问题】

什么是持有待售固定资产，是否需要计提折旧？

【答案】

同时满足下列条件的固定动资产应当划分为持有待售固定资产：一是企业已经就处



置该非流动资产作出决议；二是企业已经与受让方签订了不可撤销的转让协议；三是该项转让将在一年内完成。

公司持有待售的固定资产不计提折旧，按照《企业会计准则第4号——固定资产》第二十二规定，企业对于持有待售的固定资产，应当调整该项固定资产的预计净残值，使该固定资产的预计净残值反映其公允价值减去处置费用后的金额，但不得超过符合持有待售条件时该项固定资产的原账面价值。

31.长期股权投资支付的借款利息是否计入投资成本

【问题】

我公司对外投资，是用借款支付投资款，会计核算计入长期股权投资，支付的借款利息是否予以资本化也计入投资成本？

【答案】

《企业所得税法》第十四条：“企业对外投资期间，投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除。”《企业所得税法实施条例》第七十一条：“投资资产按照以下方法确定成本：（一）通过支付现金方式取得的投资资产，以购买价款为成本；”即除购买价款以外的支出，直接计入当期损益，税前扣除。

根据企业会计准则-17号借款费用：“第四条 企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入相关资产成本；其他借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益。

符合资本化条件的资产，是指需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货等资产。

所以会计上，因不符合资本化条件，不应资本化，应记入当期损益。

32.团报折扣，是否要按折扣点开具红字增值税发票

【问题】

我公司是从事艺术培训工作的企业，现因有一部分学生采取团报方式，当达到一定数量需给予一定的折扣，我公司是否应按原价格开具增值税发票后再按折扣点开具红字增值税发票？

【答案】

这种情况，如果团报的学生是按折扣后的金额付款，公司应该将价款和折扣额在同

一张发票上分别注明的，以折扣后的价款为销售收入。

相关税法规定，如果折扣额和价款未在同一张发票上分别注明的，以价款为销售额，不得扣减折扣额。

33.投资数家公司，几位员工代持股，法律支持代持协议吗

【问题】

我单位投资了数家公司，老板分别用了几位员工代持股，员工在工商登记的都是法人和股东，请问下这个需要一个股份代持协议吗，法律会支持代持协议吗？

【答案】

为避免以后出现纠纷，出资人和代持人之间应该签订代持协议，明确权益归属和责任的承担问题。

我国的《合同法》第五十二条列出了合同无效的五种情形：（1）一方以欺诈、胁迫的手段订立合同，损害国家利益；（2）恶意串通，损害国家、集体或者第三人利益；（3）以合法形式掩盖非法目的；（4）损害社会公共利益；（5）违反法律、行政法规的强制性规定。

代持股协议是出资人与代持人之间的真实意思表示，正常的股权代持安排协议通常不存在《合同法》第 52 条规定的合同无效的前四种情形。至于是否存在第五种情形，即违反法律、行政法规的强制性规定，则有待国家进一步明确。

《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国公司法〉若干问题的规定（三）》（法释〔2011〕3号）第 25 条规定：有限责任公司的实际出资人与名义出资人订立合同，约定由实际出资人出资并享有投资权益，以名义出资人为名义股东，实际出资人与名义股东对该合同效力发生争议的，如无合同法第 52 条规定的情形，人民法院应当认定该合同有效。这一规定正式肯定了代持股的合法有效性。

34.公务用车交通补贴中包含公务费用,是否交个人所得税

【问题】

老师，在央视财经中听说因为公务用车交通补贴中包含一定比例的公务费用，这部分公务费用应由公司承担，不构成员工的个人所得，也不征收个人所得税，我司可以这样操作吗？

【答案】

《国家税务总局关于个人所得税有关政策问题的通知》国税发〔1999〕58号规定：个人因公务用车和通讯制度改革而取得的公务用车、通讯补贴收入，扣除一定标准的公务费用后，按照“工资、薪金”所得项目计征个人所得税。按月发放的，并入当月“工资、薪金”所得计征个人所得税；不按月发放的，分解到所属月份并与该月份“工资、薪金”所得合并后计征个人所得税。

公务费用的扣除标准，由省级地方税务局根据纳税人公务交通、通讯费用的实际发生情况调查测算，报经省级人民政府批准后确定，并报国家税务总局备案。”依据上述规定，如果当地有标准的，职工取得的当地规定标准内公务用车补贴的不征个税。

比如陕西省陕财税〔2015〕10号规定：为规范我省个人公务用车补贴收入个人所得税公务费用扣除标准，依据《国家税务总局关于个人所得税有关政策问题的通知》（国税发〔1999〕58号），经省政府批准，现就公务用车改革补贴收入个人所得税政策通知如下：

一、对党政机关及所属参公事业单位职工按规定取得的公车改革补贴收入，允许在计算个人所得税税前据实全额扣除。

二、对其他企业事业单位职工取得的公车补贴收入，暂按公务费用扣除标准据实扣除，超过公务费用扣除标准的按标准扣除，超出部分按照“工资、薪金”所得项目计征个人所得税。

公务费用扣除标准暂时比照《陕西省省级机关公务用车制度改革实施方案》规定的党政机关及所属参公事业单位职工扣除标准确定，扣除标准上限为：企业董事、总经理、副总经理等企业高层管理者每人每月1690元；企业各部门经理等中层管理者每人每月1040元；其他人员每人每月650元。

35.公司在加油站一次性办理5000元加油卡，增值税专票如何取得

【问题】

公司在加油站一次性办理5000元加油卡，增值税专票如何取得？

【答案】

依据国家税务总局令〔2002〕2号成品油零售加油站增值税征收管理办法规定，发售加油卡、加油凭证销售成品油的单位在售卖加油卡、加油凭证时，应按预收账款方法作相关账务处理，不征收增值税。售卡单位在发售加油卡或加油凭证时可开收款收据，

待用户凭卡或加油凭证加油后，根据加油卡或加油凭证回笼纪录，向购油单位开具增值税专用发票。

因此，贵公司可以在加油卡消费完后，凭加油的凭证和收据让加油站再给公司开具增值税专用发票。

36.研发支出损失，在企业所得税税前扣除，是否专项申报

【问题】

研发支出形成的损失，在企业所得税税前扣除时，是否要专项申报？

【答案】

根据国家税务总局公告 2011 年第 25 号 第九条下列财产损失，应以清单申报的方式向税务机关申报扣除：（一）企业在正常经营管理活动中，按照公允价格销售、转让、变卖非货币资产的损失；（二）企业各项存货发生的正常损耗；（三）企业固定资产达到或超过使用年限而正常报废清理的损失；（四）企业生产性生物资产达到或超过使用年限而正常死亡发生的财产损失；（五）企业按照市场公平交易原则，通过各种交易场所、市场等买卖债券、股票、期货、基金以及金融衍生产品等发生的损失。

第十条前条以外的财产损失，应以专项申报的方式向税务机关申报扣除。企业无法准确判别是否属于清单申报扣除的财产损失，可以采取专项申报的形式申报扣除。所以您公司发生的研发资本化支出损失要进行专项申报。

37.贸易企业销售额达到 200 万，是否要认定一般纳税人

【问题】

我公司是一贸易商店，现年销售额达到了 200 万元，是否要认定一般纳税人？如果不认定，有什么风险？

【答案】

增值税暂行条例实施细则：第二十八条 条例第十一条所称小规模纳税人的标准为：（一）从事货物生产或者提供应税劳务的纳税人，以及以从事货物生产或者提供应税劳务为主，并兼营货物批发或者零售的纳税人，年应征增值税销售额（以下简称应税销售额）在 50 万元以下（含本数，下同）的；（二）除本条第一款第（一）项规定以外的纳税人，年应税销售额在 80 万元以下的。

第二十九条 年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳

税；非企业性单位、不经常发生应税行为的企业可选择按小规模纳税人纳税。

第三十四条 有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票：（一）一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；（二）除本细则第二十九条规定外，纳税人销售额超过小规模纳税人标准，未申请办理一般纳税人认定手续的。

38. 国企土地按评估价调账后，并入房产原值计缴房产税吗

【问题】

我公司是国企，股份制改革时，按评估价调整了账面资产价值，根据财税〔2015〕65号，免交了评估增值的企业所得税。土地评估之前是国家划拨的，按评估价调账后，计算房产税时，是否要并入房产原值计缴房产税？

【答案】

财税〔2010〕121号 三、关于将地价计入房产原值征收房产税问题对按照房产原值计税的房产，无论会计上如何核算，房产原值均应包含地价，包括为取得土地使用权支付的价款、开发土地发生的成本费用等。宗地容积率低于0.5的，按房产建筑面积的2倍计算土地面积并据此确定计入房产原值的地价。财税〔2008〕152号第一条规定：对依照房产原值计税的房产，不论是否记载在会计账簿固定资产科目中，均应按照房屋原价计算缴纳房产税。房屋原价应根据国家有关会计制度规定进行核算。对纳税人未按国家会计制度规定核算并记载的，应按规定予以调整或重新评估。评估增值调整土地价值已按规定计提所得税（增加国家投资额），账面价值视同取得成本，要加入房价计缴房产税。

39. 买赠时，发票只开主货品，赠品是否要单独计缴增值税

【问题】

我公司买赠时，发票只开主货品，赠品是否要单独计缴增值税？企业所得税是否要视同销售？个人所得税呢？

【答案】

国税函〔2008〕875号 三、企业以买一赠一等方式组合销售本企业商品的，不属于捐赠，应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入。

您公司若在发票上只开主产品，则不能按文件确认收入，赠品需作视同销售处理增

增值税和企业所得税。

财税〔2011〕50号一、企业在销售商品（产品）和提供服务过程中向个人赠送礼品，属于下列情形之一的，不征收个人所得税：1. 企业通过价格折扣、折让方式向个人销售商品（产品）和提供服务；2. 企业在向个人销售商品（产品）和提供服务的同时给予赠品，如通信企业对个人购买手机赠话费、入网费，或者购话费赠手机等；3. 企业对累积消费达到一定额度的个人按消费积分反馈礼品。

您公司只取得相关支持资料，证明是销售商品时的赠品，不需代扣代缴个人所得税。

40. 外地施工的项目预缴增值税时，是否可以扣除分包款

【问题】

我公司是选择一般计税的建筑企业。外地施工的项目预缴增值税时，是否可以扣除分包款？取得的分包项目的增值税专用发票是否可以抵扣进项税？

【答案】

一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额，按照2%的预征率在建筑服务发生地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。您公司选择一般计税，在工地预缴税款时可以扣除分包款；在实际申报时，计税收入因为是收取的全部价款和价外费用，所以，分包项目取得的增值税专用发票可以抵扣进项税。

41. 替政府代收污水处理费、水资源等费用是否缴纳增值税

【问题】

替政府代收的污水处理费、水资源等费用是否要缴纳增值税？

【答案】

根据《财政部、国家发展改革委、住房城乡建设部关于印发〈污水处理费征收使用管理办法〉的通知》（财税〔2014〕151号）第四条规定：污水处理费属于政府非税收入，全额上缴地方国库，纳入地方政府性基金预算管理，实行专款专用。污水处理费属于政府非税收入。根据《财政部国家发展改革委水利部关于印发〈水资源费征收使用管理办法〉的通知》（财综〔2008〕79号）第二条规定：水资源费属于政府非税收入，全额纳入财政预算管理。根据财税〔2016〕36号文件：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。综合所述替政府代收的污水处理费、水资源等费用不需要缴纳增值税。

42. 房产企业预收款按 2016 年 53 号公告是否征增值税

【问题】

房地产企业预收款按照 2016 年 53 号公告不增收增值税是什么意思？

【答案】

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 2016 年第 53 号第十一条“未发生销售行为的不征税项目”下设 601“预付卡销售和充值”、602“销售自行开发的房地产项目预收款”、603“已申报缴纳营业税未开票补开票”。使用“未发生销售行为的不征税项目”编码，发票税率栏应填写“不征税”，不得开具增值税专用发票。

但是根据《国家税务总局关于发布《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》的公告》国家税务总局公告 2016 年第 18 号第十条规定 一般纳税人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。

44. 小规模纳税人营改增后销售不动产未超过 9 万是否交税

【问题】

某小规模纳税人营改增后，按季度申报增值税，其经营的范围包括设计服务、销售货物、销售不动产。第二季度销售货物及服务未超过 9 万元，但是销售不动产超过 9 万元，这种情况下，销售货物及服务的金额用不用交增值税？如果销售不动产未超过 9 万元，则这笔金额用不用交税？是不是销售不动产不论是否超过 9 万元都需要交税？

【答案】

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，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。

因此，企业销售不动产不论是否超过9万元都需要交增值税，如果销售货物或服务均未超过9万元，均可享受免税。

45.企业向公益性社会团体捐赠股权，企业所得税如何处理

【问题】

企业向公益性社会团体实施的股权捐赠，企业所得税上如何处理？如何确定收入额、捐赠额？

【答案】

《财政部 国家税务总局关于公益股权捐赠企业所得税政策问题的通知》(财税〔2016〕45号)规定：

一、企业向公益性社会团体实施的股权捐赠，应按规定视同转让股权，股权转让收入额以企业所捐赠股权取得时的历史成本确定。

前款所称的股权，是指企业持有的其他企业的股权、上市公司股票等。

二、企业实施股权捐赠后，以其股权历史成本为依据确定捐赠额，并依此按照企业所得税法有关规定在所得税前予以扣除。公益性社会团体接受股权捐赠后，应按照捐赠企业提供的股权历史成本开具捐赠票据。

三、本通知所称公益性社会团体，是指注册在中华人民共和国境内，以发展公益事业为宗旨、且不以营利为目的，并经确定为具有接受捐赠税前扣除资格的基金会、慈善组织等公益性社会团体。

四、本通知所称股权捐赠行为，是指企业向中华人民共和国境内公益性社会团体实施的股权捐赠行为。企业向中华人民共和国境外的社会组织或团体实施的股权捐赠行为不适用本通知规定。

五、本通知自2016年1月1日起执行。

46.高新技术企业的名称变更，应该如何处理

【问题】

高新技术企业的名称变更，应该如何处理？

【答案】

根据《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理办法〉的

通知》（国科发火〔2016〕32号）规定，高新技术企业发生更名或与认定条件有关的重大变化（如分立、合并、重组以及经营业务发生变化等）应在三个月内向认定机构报告。经认定机构审核符合认定条件的，其高新技术企业资格不变，对于企业更名的，重新核发认定证书，编号与有效期不变；不符合认定条件的，自更名或条件变化年度起取消其高新技术企业资格。

47. 当年度实际发生相关成本、费用未取得凭证，如何处理

【问题】

企业当年度实际发生的相关成本、费用，由于各种原因未能及时取得该成本、费用等有效凭证的，在企业所得税季度预缴和汇算清缴时，应分别如何处理？

【答案】

根据《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》（国家税务总局公告2011年第34号）第六条规定，企业当年度实际发生的相关成本、费用，由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证，企业在预缴季度所得税时，可暂按账面发生金额进行核算；但在汇算清缴时，应补充提供该成本、费用的有效凭证。

48. 集团公司的资金池，公司之间签订合同需要交印花税吗

【问题】

集团公司的资金池，集团公司之间签订的合同需要交印花税吗？公司跟其他公司签订框架协议，协议规定在一年内从供应商那里采购材料，无具体金额，需要交印花税吗？

【答案】

因集团公司不是金融机构，集团之间借款合同不需要交纳印花税。公司与供应商签订的框架协议不交印花税，但是要根据与框架协议对应的采购订单缴纳印花税。

49. 供热供暖合同是否缴纳印花税

【问题】

供热供暖合同是否缴纳印花税？

【答案】

依据《辽宁省税务局关于印花税若干具体问题的规定》（辽税政四字〔1988〕第479

号文件)第六条规定:《印花税法暂行条例》规定的购销合同不包括供用电(水、气)合同,这些合同不贴花。因此,你公司与市供暖公司签订的集中供热供暖合同不需要缴纳印花税法。

50.集团公司给下属公司支付利息,下属公司是否交增值税

【问题】

下属集团公司将闲置资金存放于集团公司,集团公司按银行存款利率给下属公司支付利息,下属公司是否交增值税?

【答案】

《营业税改增增值税试点有关事项的规定》:存款利息不征增值税,各种占用、拆解资金取得的收入按贷款服务征收增值税。集团内部企业将资金存放于集团取得的利息,不属于存款利息,应按照独立交易原则收取利息,并缴纳增值税。◆