

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

4月 / 2017年

总第142期

正保财税会员尊享 **VIP**

财税月刊 答疑精华

FINANCE & TAX

本期要点

增值税差额征税十三种业务政策汇总

2016年度汇算清缴相关事项您都知道吗

存货跌价后销售损失涉税处理分析



卷首语

Preface

亲爱的读者:

又是一年春来到,2017年已经正式进入增值税时代了,大数据、金税三期、国地税联合稽查……大环境的确不容得半点掉以轻心,现在随小编一起看看新一期的《财税月刊》有什么精彩内容吧!

【纳税辅导】栏目有四篇文章,分别是增值税差额征税的十三种业务政策汇总与详解、企业促销行为的税务处理、不征税项目和一般纳税人简易征收备案项目的汇总。大家可以把近期相关的关键内容一网打尽。

【风险管理】栏目精选了三篇时下大家比较关心的税务稽查、发票和汇算清缴相关文章,在工作进行当中要注意做好哪些工作,才能规避风险呢?文章当中进行了相应说明和阐述。

【账务处理】栏目也是跟大家最近实务问答相关的一些文章的汇总,实用性较强,希望可以帮到大家。

【实务答疑】栏目也精心编排了最近的50个财税热点问题,解答了会员们日常工作中的一些疑问。

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
【纳税辅导】	7
增值税差额征税十三种业务政策汇总与详解	7
企业促销行为的税务处理	16
不征税收入的项目汇总	22
增值税一般纳税人简易征收备案项目	24
【风险管理】	28
不想被税务局稽查? 会计人 2017 年要做好七件事	28
超过 180 天销售方能否自行开具红字发票	31
2016 年度汇算清缴相关事项您都知道吗	33
【账务处理】	36
存货跌价后销售损失涉税处理分析	36
北注协专家对 2016 年度财务报表审计对营改增特殊考虑的提示	37
汇算清缴前收到 2016 年发生的费用报销的单据, 怎么进行账务和税务处理	41
企业所得税纳税调整之视同销售收入	42
【实务答疑】	43
1. 补缴增值税和滞纳金应该如何做账务处理	43
2. 转让不动产时, 不小心丢失原始发票是否可以差额扣除	44
3. 给予经销商的销售折让, 可否开具红字发票	44
4. 4s 店可否给保险公司提供增值税专用发票 (山东)	44
5. 河北试点水资源税后, 水资源税, 如何会计核算	45
6. 对长期股权投资计提减值准备是否确认递延所得税资产	45
7. 企业注销清算时, 清算所得是否可以弥补以前年度亏损	46
8. 体检费用是否可以在企业所得税税前扣除	46
10. 报销在职教育费用, 能作为职工教育经费税前扣除吗	47
11. 慰问离退休人员慰问金、年货能否企业所得税税前扣除	47
12. 2016 年 12 月计提年终奖在 2017 年发放, 允许汇算清缴时税前扣除吗	48
13. 农民投资有限公司, 取得分红, 需要交纳什么税	48
14. 用人单位未按规定缴纳残疾人就业保障金的应如何处理	48
15. 项目贷款支付银行利息, 收到政府财政贴息补贴资金计入哪个科目	49
16. 计算残疾人就业保障金应缴金额, 年平均工资如何认定	49
17. 非上市公司之间无偿划转股权是否要交印花税	50
18. 建筑公司进项转出如果不认证是否有“滞留票”风险	50
19. 房地产企业不同项目间预缴税款能否互相抵减	51
20. 收到 2016 年费用发票, 未账务处理, 可否税前扣除	51
21. 个人连续 1 年营业额达到 500 万可否申请一般纳税人	52
22. 将报废汽车交给车管所, 给予一笔补贴, 是否交增值税	52
23. 将自行设计产品授权给境外单位, 可否享受增值税优惠	52
24. 安置残疾人, 所得税要是享受加计扣除应具备哪些条件	53
25. 注销时将剩余货物资产分配给股东, 是否征收增值税	53
26. 用抵价券购物时按什么计算销售收入	54
27. 营改增后, 在扣缴非居民企业所得税时按什么扣缴	54
28. 与自然人成立合伙企业投资, 如何划分应纳税所得额	55

29.企业之间转让使用过的汽车，是否需要缴纳印花税.....	56
30.建筑业异地施工新项目，施工地何时预交 2%增值税.....	56
31.计算土地增值税，扣除项目中转让房地产税金包括什么.....	56
32.政策性搬迁，搬迁成本是否可以按评估价确认.....	57
33.同一母公司 100%控股子公司间划拨汽车涉及哪些税.....	58
34.出售没有抵扣过进项税的固定资产享受优惠，如何申报.....	58
35.发给退休人员工资和福利费能在企业所得税税前扣除吗.....	58
36.公司市场推广赠送给运营商的产品，要交哪些税.....	59
37.核定征收企业所得税的企业如何计算所得税费用.....	59
38.从未上市免企业所得税农业公司取得的股息交所得税吗.....	59
39.会计折旧年限长于税法最低折旧年限折旧额按什么申报.....	60
40.请保安公司守门，对方要开具什么样的发票.....	60
41.购买车辆，折旧从入账次月提还是发票开具日次月提.....	61
42.研发设备是一次性记入研发费用，还是按固定资产核算.....	61
43.实行差额征税的劳务派遣服务应符合哪些要求.....	62
44.适用简易计税方法，如何确定不含税收入（江西）.....	63
45.纳税人转租不动产，是否算“取得不动产”.....	63
46.固定资产按暂估金额入账，决算后有差异，需要调整吗.....	63
47.公司支付劳务派遣人员的费用，能否作为工资薪金扣除.....	64
48.建筑企业跨县（市、区）项目应该如何办理税务登记.....	64
49.增值税票开的广告制作费，公司要缴文化事业建设费吗.....	65
50.技术开发服务可以选择不享受增值税税收优惠吗.....	65

【税讯快报】



税总明确企业所得税纳税申报新增两报表

国家税务总局所得税司发布《关于 2016 年度企业研究开发费用税前加计扣除企业所得税纳税申报有关问题的通知》，年度财务会计报告附表中新增《研发支出辅助账汇总表》，企业所得税年度纳税申报表附表中增加《研发项目可加计扣除研发费用情况归集表》。

通知称，为落实《关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》有关年末汇总分析填报《研发支出辅助账汇总表》（以下简称“汇总表”），并在报送《年度财务会计报告》的同时随附注一并报送主管税务机关；根据汇总表填报《研发项目可加计扣除研发费用情况归集表》（以下简称“归集表”），企业在年度纳税申报时随申报表一并报送等要求，并就 2016 年度企业研究开发费用税前加计扣除企业所得税纳税申报有关问题发布通知。

通知明确，按照 97 号公告要求，“归集表”作为《企业所得税年度纳税申报表》的附表，在《企业所得税年度纳税申报表填报表单》中增加“归集表”的表单名称和选择填报情况。相关企业在填报“归集表”的同时仍应填报《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107014，以下简称“明细表”），“明细表”的填报以及“归集表”的校验规则如下：

“明细表”的“研发项目明细”可以不再填报；“明细表”的“合计”行的第 14 列“计入本年研发费用加计扣除额”等于“归集表”的序号 9“九、当期费用化支出可加计扣除总额”；“明细表”的“合计”行的第 18 列“无形资产本年加计摊销额”等于“归集表”的序号 10.1“其中：准予加计扣除的摊销额”；“明细表”的“合计”行的第 19 列“本年研发费用加计扣除额合计”等于“合计”行的第 14 列加上第 18 列。上述事项已向金税三期提出业务需求。

企业所得税法拟定捐赠超额部分允许结转

企业所得税法拟与慈善法接轨，给予参与慈善捐赠的企业更多税收优惠。

2 月 22 日，提请十二届全国人大常委会第二十六次会议审议的企业所得税法修正草案规定，企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

税总:加强海关进口增值税抵扣管理

为保护纳税人合法权益,进一步加强增值税管理,打击利用海关进口增值税专用发票骗抵税款犯罪活动,税务总局近日下发《关于加强海关进口增值税抵扣管理的公告》,全面提升海关缴款书稽核比对级别,强化对海关进口增值税的抵扣管理。

《公告》指出,增值税一般纳税人进口货物时应准确填报企业名称,确保海关缴款书上的企业名称与税务登记的企业名称一致。税务机关将进口货物取得的属于增值税抵扣范围的海关缴款书信息与海关采集的缴款信息进行稽核比对。经稽核比对相符后,海关缴款书上注明的增值税额可作为进项税额在销项税额中抵扣。稽核比对不相符,所列税额暂不得抵扣,待核查确认海关缴款书票面信息与纳税人实际进口业务一致后,海关缴款书上注明的增值税额可作为进项税额在销项税额中抵扣。

进口货物并取得属于增值税扣税范围海关缴款书的增值税一般纳税人适用此公告。

税总稽查局局长谈 2017 稽查工作主要任务

确保完成堵漏增收目标。围绕税收中心工作,做好稽查查补收入的预测和协调,充分发挥随机抽查工作的组织收入作用,统筹安排国地税重点税源随机抽查,切实保证完成稽查堵漏增收目标,更好发挥职能作用,为经济发展提供更强有力的财力支持。

持续严厉打击骗税虚开活动。做到“打骗”与“打虚”并举,打击与防范并重,检查与建制并推,总局与地方联动。主动作为,以行政查结、定性、结案为主。创新手法,应用“大数据”选案,提高精准度。提高效能,重点查处上下游贯通的串案。强化考评,把重点案源进一步压实,确保查处效果再提升。

狠抓稽查改革举措落实。落实稽查机构改革任务,优化稽查组织体系。全面推行“双随机一公开”监管,深入开展国地税联合稽查,全面推行公安派驻税务联络机制,充分发挥税收违法“黑名单”和联合惩戒措施威力,确保稽查改革成果落地见效。

加速推进信息化建设。全面优化金税三期工程稽查模块功能,构建稽查信息化主干系统。推广应用税务稽查双随机工作平台,支撑和保障“双随机”有效落实。依托大数据云平台建设,推进稽查数据应用项目建设。规范业务和技术标准,推广选案、检查等稽查信息化应用工具。升级改造协查系统,拓展协查系统应用。

强化稽查法制保障。推进稽查规范化建设。积极参与税收征管法及其实施细则修订工作,解决虚开、骗税定性和强制手段等执法难题的法律支撑。修订稽查工作规程、制定税务行政案件移送和规范检举管理等制度办法。

打造高效廉洁稽查队伍。强化稽查内控机制建设,不断健全稽查质效考核评价体系。继续抓好教育培训,提高稽查人员素质。强化领军人才的培养和使用,发挥稽查人才作用。完善稽查办案经费管理。

【纳税辅导】



增值税差额征税十三种业务政策汇总与详解

本次营改增中,出现了很多增值税差额征税的情况,汇总起来一共有十三种,分别体现在以下文件中:

财税〔2016〕年36号文附件二中列举了七种业务:

金融商品转让、经纪代理服务、融资租赁和融资性售后回租、航空运输企业、客运场站服务、旅游服务、建筑服务简易计税方法、房地产销售商品房一般计税方法。

《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)文件中又补充了三种业务:

劳务派遣、人力资源外包和转让营改增前取得的土地使用权。

国家税务总局关于发布《纳税人转让不动产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14号)中又补充增加了一种业务:

按照简易计税方法转让二手房,具体又包括三种情况,一般纳税人转让营改增前外购取得的不动产,小规模纳税人转让外购不动产,个人转让外购不动产(住宅有特殊政策)。

《国家税务总局关于物业管理服务中收取的自来水水费增值税问题的公告》(国家税务



总局公告 2016 年第 54 号)增加了物业公司水费的差额征收规定。

《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再保险、不动产租赁和非学历教育等政策的通知》(财税[2016]68 号)增加了安保服务规定,要求按照劳务派遣政策执行。

综上,全部汇总起来就是十三种业务涉及差额征税。下面我们就差额征税的具体情况及对下游企业入账及抵扣的影响进行详细分析。

一、金融商品转让

1、增值税差额征税规定

金融商品转让,按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。这一点其实在营业税中已经有了规定,增值税仅仅是将原有营业税政策进行了延续。

2、如何计算差额征税

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。

3、发票及对下游影响

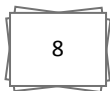
金融商品转让,不得开具增值税专用发票。对下游来讲,不存在抵扣问题,但是对于实施金融商品投资的企业来讲,究竟应该按照差额开票还是全额开票?由于对下游的抵扣完全没有影响,应全额开具增值税普通发票即可。

二、经纪代理服务

1、差额征税规定

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。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。

2、实务中的两种情况





如果经纪代理业务中代收的政府性基金或者行政事业性收费，政府相关职能部门直接开具行政事业性收费专用票据给客户，经纪代理公司无需确认收入，无需自行就代收部分开具发票，只需要将政府票据转交即可。

如果政府将票据开给经纪代理公司，代理公司必须确认全部收入，同时享受差额征税政策。

3、发票及对下游影响

经纪代理公司开票方法有三种（以一般纳税人为例，小规模略）：

- （1）可直接全额开具普通发票，享受差额征税，下游不能抵扣进项；
- （2）自己收入部分开具增值税专用发票，代收费用部分开具增值税普通发票，享受差额征税，下游只能就专用发票部分抵扣进项；
- （3）放弃享受差额征税政策，就全部收入开具增值税专用发票，下游可以全部抵扣进项。

三、融资租赁和融资性售后回租业务

1、融资租赁和融资性售后回租差额征税规定

（1）融资租赁

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，提供融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息和车辆购置税后的余额为销售额。

（2）融资性售后回租

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。

融资租赁对于下游企业而言是新设备启用，因此总价款中应包含设备本金；融资性售后回租业务由于是将企业已有的设备进行操作，因此总价款中不包含设备本金。

2、发票及对下游影响（以一般纳税人为例，小规模略）

融资租赁企业应在正常开票系统中向下游企业开具全额增值税专用发票或普通发票，下





游企业如果是一般纳税人，可以抵扣全部进项，包括本金和利息，尤其是利息进项在这里可以抵扣，因为融资租赁业务不属于提供贷款服务。这一点完全不同于企业从银行和金融机构取得的利息，进项不得扣除。

融资性售后回租业务也是在正常开票系统中向下游企业开具全额增值税发票，但需要注意的是，融资性售后回租业务属于贷款服务范畴，一般不得向下游开具增值税专用发票。

四、航空运输企业

1、差额征税规定

航空运输企业的销售额，不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款。

这两种费用均属于代收性质，因此不包含在销售额内部。不应该作为收入处理。因此严格来讲，航空运输企业压根就不是差额征税。

2、开票及对下游影响（以一般纳税人为例，小规模略）

航空运输企业对外开票收入不包含上述机场建设费和代收客票价款，如果提供货运服务，应开具增值税专用发票或普通发票；如果提供旅客运输服务，只能开具增值税普通发票，因为此类服务下游不能抵扣进项。

五、客运场站服务

1、差额征税规定

试点纳税人中的一般纳税人（以下称一般纳税人）提供客运场站服务，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。

客运场站服务属于物流辅助服务，税率 6%，而交通运输服务税率 11%，客运服务运费进项不能抵扣，因此允许作为差额扣除。

2、开票及对下游影响

由于旅客运输服务下游不能够抵扣进项，因此可全额开具增值税普通发票即可。需要注意，小规模企业提供客运场站服务不涉及差额征税。

六、旅游服务

1、差额征税政策





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。

2、发票及对下游影响（以一般纳税人为例，小规模略）

旅游公司开票方法有三种：

- (1) 可直接全额开具普通发票，享受差额征税，下游不能抵扣进项；
- (2) 自己收入部分开具增值税专用发票，代收费用部分开具增值税普通发票，享受差额征税，下游只能就专用发票部分抵扣进项；
- (3) 选择上述办法（差额征税）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费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。但如果放弃享受差额征税政策，就全部收入开具增值税专用发票，下游可以全部抵扣进项。
- (4) 按照新系统中的“差额征税开票功能”，差额开具增值税专用发票。下游只能就票面列出的差额增值税抵扣进项。关于旅游公司能否按照差额开票，各地税务机关存在争议。

七、建筑服务简易计税方法

1、差额征税规定

试点纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，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为销售额。这里包括两种情况：

一种是一般纳税人老项目选择简易计税，还有一种是小规模纳税人按照简易计税。均可以实现差额征税。这里的差额征税实际上也是营业税关于建筑业总分包差额征税的政策延续。

2、发票及对下游影响

- (1) 一般纳税人可全额开具 3% 增值税普通发票或专用发票，下游取得专用发票可抵扣进项。
- (2) 小规模纳税人可全额到税务机关代开 3% 增值税专用发票，或者全额自开增值税普通发票。

八、房地产企业销售商品房选择一般计税方法

1、差额政策



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),以取得的全部价款和价外费用,扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额。

关于土地价款扣除,不仅仅包括出让金,拆迁补偿款也可作为土地价款扣除。

2、发票及对下游影响

房地产企业一般纳税人可以全额自开 11%增值税专用发票或者普通发票,下游取得专用发票正常抵扣进项。

九、劳务派遣服务

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。

1、差额政策

一般纳税人提供劳务派遣服务,可以按照《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,按照一般计税方法计算缴纳增值税;也可以选择差额纳税,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。

小规模纳税人提供劳务派遣服务,可以按照《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;也可以选择差额纳税,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。

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、发票开具与下游影响

以一般纳税人为例,劳务派遣公司可以选择以下几种开票方式:

- (1) 选择简易征收,可直接全额开具 5%普通发票,享受差额征税,下游不能抵扣进项;



(2) 选择简易征收，自己收入部分开具 5%增值税专用发票，从销售额扣除部分开具 5%增值税普通发票，享受差额征税，下游只能就专用发票部分抵扣进项；

(3) 选择上述办法（差额征税）计算销售额的试点纳税人，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。但如果放弃享受差额征税政策，就全部收入开具 6%增值税专用发票，下游可以全部抵扣进项。

(4) 按照新系统中的“差额征税开票功能”，差额开具增值税专用发票。下游只能就票面列出的差额增值税抵扣进项。关于这一条能否适用劳务派遣公司，各地税务机关存在争议。

十、人力资源外包服务

1、差额征税政策

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。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。

一般纳税人提供人力资源外包服务，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。

这里特别需要注意的是，无论是一般计税方法还是简易计税方法，人力资源外包均可享受差额征税政策。

2、发票开具与下游影响

以一般纳税人为例，人力资源外包公司可以选择以下几种开票方式：

(1) 可直接全额开具普通发票，享受差额征税，下游不能抵扣进项；

(2) 自己收入部分开具增值税专用发票，从销售额扣除部分开具增值税普通发票，享受差额征税，下游只能就专用发票部分抵扣进项；

(3) 选择上述办法（差额征税）计算销售额的试点纳税人，扣除部分费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。但如果放弃享受差额征税政策，就全部收入开具增值税专用发票，下游可以全部抵扣进项。





(4) 按照新系统中的“差额征税开票功能”，差额开具增值税专用发票。下游只能就票面列出的差额增值税抵扣进项。关于这一条能否适用人力资源外包公司，各地税务机关存在争议。

十一、转让营改增前取得的土地使用权

1、差额征税政策

纳税人转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去取得该土地使用权的原价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。

这一条政策实际上是延续了以前营业税下土地使用权和不动产的差额征税政策。

2、发票开具与下游影响

企业可以按照 5% 全额开具增值税专用发票或增值税普通发票，如果是专用发票，下游企业可以抵扣进项。

十二、按照简易计税方法转让二手房

1、差额征税政策

(1) 一般纳税人转让其 2016 年 4 月 30 日前取得（不含自建）的不动产，可以选择适用简易计税方法计税，以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管税务机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税。

(2) 小规模纳税人转让其取得（不含自建）的不动产，以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。

(3) 个人转让其购买的住房，按照有关规定差额缴纳增值税的，以取得的全部价款和价外费用扣除购买住房价款后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。

这里分为三种情况，一般纳税人、小规模纳税人和其他个人，但核心前提都是二手房的简易计税方法。

2、发票开具与下游影响





(1) 一般纳税人可全额自开增值税专用发票或普通发票，如下游取得增值税专用发票可以抵扣进项。

(2) 小规模纳税人可全额自开增值税普通发票，或到二手房所在地地税机关代开增值税专用发票。

(3) 其他个人可到二手房所在地地税机关全额代开增值税专用发票或普通发票。

但有些地方税务机关认为此种情况不能通过普通开票系统，只能通过差额开票系统开具差额发票，如深圳、河北。

十三、物业公司水费收取

1、差额征税政策

提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税方法依 3% 的征收率计算缴纳增值税。

这一条的由来也是因为营业税下物业公司代收水电费的差额征税政策，但营改增后，增值税视为转售行为，电费可以正常按照 17% 抵扣进项，但水费进项只有 3%，销项要按照 13%，因此对此种特殊业务给予差额且简易计税的优惠。

2、发票开具与下游影响

(1) 一般纳税人可开具 3% 全额增值税专用发票或普通发票，下游取得专票抵扣进项。

(2) 小规模纳税人可自行开具 3% 普票，或代开 3% 增值税专用发票。

十四、安保服务

安保服务按照劳务派遣执行，分析略。◆





企业促销行为的税务处理

折扣销售的税务处理

如今的时代，各种商品和服务日益增加，人们物质生活那是相当丰富。对于各种产品和服务的供应企业来说，要想在同质化商品时代脱颖而出，抢占更多的市场份额，就不得不采取各种营销手段，以树立本企业产品品牌形象和企业形象，促进企业持续发展壮大。但是，不同的营销手段会产生不同的税务后果，因此，企业在进行各种营销活动之前，作为财务人员，尤其是税务岗位的财务人，要积极参与到营销活动的策划中，充分考虑到税务因素，帮助企业合理控制税务风险。

折扣销售，是企业常用促销手段的一种，通常是指企业在销售货物、提供劳务或者销售服务时，为促进和扩大销售额而在商品价格上给予购买方的一种价格优惠。折扣销售在实务中一般有两种表现形式，其一是“直接打折”，就是商品或服务的原价给打个折然后作为实际成交价；其二是“满额折价”，也就是购买金额达到一定金额后，按原价给打个折，减少一部分购买价款，尤其百货商场在逢年过节时，经常采用这种方式，比如翠微百货经常会推出满 500 减 200，满 1000 减 500 的活动。

一、折扣销售具有如下非常明显的特征

1、给予折扣的目的是促销，提高企业的销售量。

常见的形式，如购买 10 件，可按销售价格折扣 10%，购买 20 件，价格折扣 20%；还有上述的百货公司的满额减价等，折扣销售对应收账款没有影响，这与现金折扣是有区别的，现金折扣的目的是加快回笼资金，鼓励购买方及早付款而给予的付款优惠，比如：10 天内付款，享受 5%折扣；20 天内付款，享受 3%折扣，30 天内付款，不享受折扣。

2、折扣方式是提前确定的。

折扣销售是在交易发生之前就在企业促销政策中明确了，与销售折让是不同的，销售折让是由于企业售出的产品，质量有问题、累计采购达到一定量等原因事后给予购买方的价格折让，不属于折扣销售。折扣销售是事前在售价上给予购买方的让渡。

3、计算方法与商品售价有关。

实际成交价的计算方法是根据商品的原销售价格乘以折扣率，折扣销售实质是销货方在





销售货物或应税服务时给予购买方的价格优惠，是仅限于货物价格的折扣，不涉及实物，这也是与捆绑销售的明显区别。

二、折扣销售的税务处理

1、增值税的处理

文件 1：《国家税务总局关于印发通知》（国税发[1993]154 号）规定：

“纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额”。

文件 2：《国家税务总局关于折扣额抵减增值税应税销售额问题通知》（国税函[2010]56 号）规定：

纳税人采取折扣方式销售货物，销售额和折扣额在同一张发票上分别注明是指销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税。未在同一张发票“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额的，折扣额不得从销售额中减除。

文件 3：《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第四十三条规定：

“纳税人发生应税行为，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额；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”。

由此可见，无论“营改增”前，还“营改增”后，折扣销售销售额的确认，取决于发票开具的形式，在实务中要做到，销售额和折扣额在同一张发票上“金额”栏分别注明，折扣销售才能按照折扣后的销售额征收增值税。

2、企业所得税的处理

文件依据：《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函[2008]875 号）第一条第（五）款规定：

“企业为促进商品销售而在商品价格上给予的价格扣除属于商业折扣，商品销售涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。”

可见，在企业所得税方面，折扣销售应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入



金额。

3、个人所得税的处理

文件依据：《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税[2011]50号）第一条规定：

“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。”

因此，对于在企业的折扣销售行为中个人享受的折扣优惠，不征收个人所得税，销售企业也就没有代扣代缴个人所得税的义务。

捆绑销售的税务处理

捆绑销售，也是企业常用促销手段的一种，在这种促销方式中，会有一种商品（服务）作为主货物（服务），搭送的商品（服务）作为从货物（服务），因此也有人形象的称之为搭售。常见的捆绑销售形式有两种，其一：买一送一（多）；其二：满额赠送。“买一送一”是对特定的主货物（服务）开展的促销活动，比如买金卡企业会员服务送 iPad；“满额赠送”一般是指购买方消费达到一定金额时即可获赠相应赠品的促销活动，比如吴裕泰在“五一”时的促销活动，购茶满一千元赠送新茶一两，通常需要顾客持购物小票到服务台领取赠品，一般是送完为止。

下面分析一下捆绑销售的税务处理。

一、增值税的处理

关于捆绑销售的增值税处理，总局并没有统一的政策规定，因此，对于这一促销方式的增值税处理，具有多个不同的观点，争议性比较大，常见的观点有以下几种。

1、适用“视同销售”的观点

这一种观点认为，在捆绑销售中的从货物（赠品）应该适用增值税中的视同销售规定，即《增值税暂行条例实施细则》中第四条所规定的“单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：（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”。此时，从货物（赠品）的销售额应该如下顺序确定：（1）按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（2）按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（3）按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为： $组成计税价格=成本 \times (1+成本利润率)$ ，属于应征消费税的



货物，其组成计税价格中应加计消费税额。公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

根据这一种观点，主货物的销售额按购买方支付的价款确认，从货物（赠品）的销售额按照视同销售的处理确认。这一会导致的结果就是销售方主从货物的销售额一定会大于购买方支付的价款。

这种观点的人理解存在着一个误区，即把从货物（赠品）的搭售与无偿赠送混为一谈，增值税中的视同销售规定中的无偿赠送，强调的是无偿性，赠与方与接收方之间不存在支付对价的关系。而对于捆绑销售而言，主货物的购买是从货物（赠品）获得的前提，虽然在营销活动中是以“赠”或者“送”的形式出现，但是购买方获得从货物（赠品）的前提是以支付主货物的对价为前提的。

2、从货物（赠品）为零价格出售的观点

这一观点认为，主货物的销售额应该根据购买方支付的价款确认，从货物（赠品）的销售额确认为零。这种观点是将从货物（赠品）视为提高主货物的销售量而采取的零价格促销货物。这种观点的依据是《增值税暂行条例》第七条规定：纳税人销售货物或者应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的，由主管税务机关核定其销售额。就是说从货物（赠品）的销售额确认为零，虽然是价格偏低但是有正当理由——为了提高主货物的销售量而采取的促销。

3、适用商业折扣的观点

这种观点是比较被多数人接受的，该观点认为从货物（赠品）实际上是销售方给予购买方的一种实物商业折扣，其税务处理应该参照前面说过的折扣销售的税务处理，即将价款和折扣额在同一张发票上分别注明，以折扣后的价款为销售额。

但是这种观点要求主货物和从货物（赠品）在同一张发票上注明，在实务中，操作起来有时候会比较困难：

（1）如果主货物和从货物（赠品）的取得是同步的情况下，那么同开在一张发票上比较好操作。比如：超市对花生油进行促销，买花生油同时赠送一瓶酱油，将花生油和酱油用胶带捆绑在一起，或者对沐浴露进行促销，买沐浴露送洗发露，将沐浴露和洗发露用胶带捆绑在一起。这时候将主货物和从货物（赠品）开在一张发票上比较好操作。

（2）如果主货物和从货物（赠品）的取得不是同步的情况下，那么同开在一张发票上





比较难。尤其是主货物已开具了发票，消费金额达到领取从货物（赠品）得金额后，再凭主货物的发票或者电脑小票去领取从货物（赠品），这种情况下要求将主货物和从货物（赠品）在同一张发票上注明显然是不太可能的。比如买金卡企业会员服务送 iPad，不可能将 iPad 价格在金卡企业会员服务的发票上注明。

以上是关于捆绑销售的增值税处理中常见的三种观点，可谓仁者见仁智者见智。

“营改增”后，相关的政策口径：

（1）在 2016 年 4 月 27 日国家税务总局政策解答政策组发言材料（二）中，关于“酒店业赠送餐饮服务是否视同销售的问题”，总局的答复是：酒店住宿的同时，免费提供餐饮服务（以早餐居多），是酒店的一种营销模式，消费者也已统一支付对价，且适用税率相同，不应列为视同销售范围，不需另外组价征收，按酒店实际收取的价款，依适用税率计算缴纳增值税。

（2）安徽国税局《营改增热点难点问题（房地产）》中第 10 个问题：

买房送物业费，需要做视同销售处理吗？

答：不需要。

（3）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七中第四个问题

关于银行在提供金融服务的同时，赠送给客户的礼品是否要做视同销售问题

答复：银行在提供金融服务时，赠送给客户的礼品不做视同销售处理。

其他企业同类行为照此办理。

（4）北京国税局 2016 年度营改增热点问题 12366 答复如下：

“64.商场从电影院购进电影票赠送给顾客，是否视同销售？若视同销售，是否可以按照电影放映服务简易征收？若不能简易征收，应按什么税目缴纳增值税？”

答：因顾客在商场的消费行为而赠予的外购电影票，不视同销售。

65.商场从外面购进餐饮票赠送给顾客，是否视同销售？适用税率多少？

答：因顾客在商场的消费行为而赠予的外购餐饮票，不视同销售。”

这些个答复验证了“在捆绑销售中的从货物（赠品）应该适用增值税中‘视同销售’规定的观点”是不正确的。同时，对于销售企业来说，在进行捆绑销售促销时，也需要提前对具体实施形式进行税务分析，以减少税务风险。





二、企业所得税的处理

文件依据：《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函[2008]875号）第三条规定：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。

捆绑销售中的从货物（赠品）作为企业商品的一种，在企业所得税税务处理时，不是作为视同销售收入，而是作为销售收入，计算缴纳企业所得税。

但是，需要引起大家注意的是：“本企业商品”该如何界定？具体标准和执行口径是什么。

因为，在另一份文件《关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函[2008]828号）中规定：企业将资产用于市场推广或销售的情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。同时，依据《国家税务总局关于企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第80号）规定，属于此情形的，除另有规定外，应按照被移送资产的公允价值确定销售收入。

三、个人所得税的处理

文件依据：《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税[2011]50号）第一条规定：

“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：

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。”

因此，对于在企业的捆绑销售行为中个人取得的从货物（赠品），不征收个人所得税，销售企业也就没有代扣代缴个人所得税的义务。◆



不征税收入的项目汇总

近期，不少纳税人咨询不征税收入的相关政策问题，小编为您总结了现行政策中有关不征税收入的相关税收政策。快来收藏吧~

不征税收入到底有哪些呢？

目前，根据我国企业所得税法（中华人民共和国主席令第 63 号）第七条规定：

收入总额中的下列收入为不征税收入：

- （一）财政拨款；
- （二）依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金；
- （三）国务院规定的其他不征税收入。

那么这三大类不征税收入又是如何界定的？该如何理解？

根据企业所得税法实施条例（中华人民共和国国务院令第 512 号）第二十六条规定：

财政拨款，是指各级人民政府对纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织拨付的财政资金，但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

行政事业性收费，是指依照法律法规等有关规定，按照国务院规定程序批准，在实施社会公共管理，以及在向公民、法人或者其他组织提供特定公共服务过程中，向特定对象收取并纳入财政管理的费用。

政府性基金，是指企业依照法律、行政法规等有关规定，代政府收取的具有专项用途的财政资金。

国务院规定的其他不征税收入，是指企业取得的，由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金。

在（财税〔2008〕151 号）文件中对财政性资金和政府性基金以及行政事业性收费做了更加详细的解释和说明。

一、财政性资金

（一）企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均应计入企业当年收入总额。

（二）对企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。

（三）纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织按照核定的预算和经费报领关系收到的由财政部门或上级单位拨入的财政补助收入，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除，但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

本条所称财政性资金，是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征

后返的各种税收，但不包括企业按规定取得的出口退税款；所称国家投资，是指国家以投资者身份投入企业、并按有关规定相应增加企业实收资本（股本）的直接投资。

二、关于政府性基金和行政事业性收费

（一）企业按照规定缴纳的、由国务院或财政部批准设立的政府性基金以及由国务院和省、自治区、直辖市人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费，准予在计算应纳税所得额时扣除。

企业缴纳的不符合上述审批管理权限设立的基金、收费，不得在计算应纳税所得额时扣除。

（二）企业收取的各种基金、收费，应计入企业当年收入总额。

（三）对企业依照法律、法规及国务院有关规定收取并上缴财政的政府性基金和行政事业性收费，准予作为不征税收入，于上缴财政的当年在计算应纳税所得额时从收入总额中减除；未上缴财政的部分，不得从收入总额中减除。

除上述以外，不征税收入还有哪些呢？

《财政部国家税务总局关于全国社会保障基金有关企业所得税问题的通知》（财税〔2008〕136号）文件规定：

对社保基金理事会、社保基金投资管理人管理的社保基金银行存款利息收入，社保基金从证券市场中取得的收入，包括买卖证券投资基金、股票、债券的差价收入，证券投资基金红利收入，股票的股息、红利收入，债券的利息收入及产业投资基金收益、信托投资收益等其他投资收入，作为企业所得税不征税收入。

此外，根据《财政部国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》（财税〔2011〕70号）规定：

一、企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：

（一）企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；

（二）财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；

（三）企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

二、根据实施条例第二十八条的规定，上述不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。◆



增值税一般纳税人简易征收备案项目

下列项目可以选择适用简易办法计算缴纳增值税，一经选择，36个月内不得变更：

1. 一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按照简易办法依照3%征收率计算缴纳增值税：

(1) 县级及县级以上小型水力发电单位生产的电力。小型水力发电单位，是指各类投资主体建设的装机容量为5万千瓦以下（含5万千瓦）的小型水力发电单位。

(2) 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料。

(3) 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰（不含黏土实心砖、瓦）。

(4) 用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品。

(5) 自来水。

(6) 商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）。

2. 一般纳税人销售货物属于下列情形之一的，暂按简易办法依照3%征收率计算缴纳增值税：

(1) 寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）。

(2) 典当业销售死当物品。

3. 属于增值税一般纳税人的单采血浆站销售非临床用人体血液，可以按照简易办法依照3%征收率计算应纳税额，但不得对外开具增值税专用发票；也可以按照销项税额抵扣进项税额的办法依照增值税适用税率计算应纳税额。

4. 属于增值税一般纳税人的药品经营企业销售生物制品，可以选择简易办法按照生物制品销售额和3%的征收率计算缴纳增值税。

5. 其他

(1) 一般纳税人提供的公共交通运输服务，可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。公共交通运输服务，包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车。其中，班车，是指按固定路线、固定时间运营并在固定站点停靠的运送旅客的陆路运输。

(2) 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码(面向网络动漫、手机动漫格式适配)服务，以及在境内转让动漫版权(包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权)，可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。

(3) 一般纳税人提供的电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体



育服务，可以选择按照简易计税办法计算缴纳增值税。

(4) 一般纳税人以纳入营改增试点之日前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务，可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。

(5) 纳税人在纳入营改增试点之日前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同，可以选择按照简易计税办法计算缴纳增值税

6. 一般纳税人提供建筑服务属于以下情形的，可以选择按简易计税办法计算缴纳增值税：

(1) 以清包工方式提供的建筑服务。

以清包工方式提供建筑服务，是指施工方不采购建筑工程所需的材料或只采购辅助材料，并收取人工费、管理费或者其他费用的建筑服务。

(2) 为甲供工程提供的建筑服务。

甲供工程，是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。

(3) 为建筑工程老项目提供的建筑服务。

建筑工程老项目，是指：《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；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。

(4) 一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，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为销售额，按照 3% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法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。

7. 一般纳税人销售不动产属于以下情形的，可以选择按简易计税办法依照按照 5% 的征收率计算缴纳增值税：

(1) 销售其 2016 年 4 月 30 日前取得（不含自建）的不动产。

(2) 销售其 2016 年 4 月 30 日前自建的不动产。

(3) 房地产开发企业中的一般纳税人，销售自行开发的房地产老项目。

8. 一般纳税人提供不动产经营租赁服务属于以下情形的，可以选择按简易计税办法计算缴纳增值税：

(1) 出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，可以选择按简易计税办法依照按照 5% 的征收率计算应纳增值税额。

(2) 公路经营企业中的一般纳税人收取试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选





择适用简易计税方法，减按 3% 的征收率计算应纳税额。

试点前开工的高速公路，是指相关施工许可证明上注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的高速公路。

9. 自 2014 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日，一般纳税人提供的城市电影放映服务，可以按现行政策规定，选择按照简易计税办法计算缴纳增值税。

10. 对拍卖行受托拍卖增值、税应税货物，向买方收取的全部价款和价外费用，应当按照 3% 的征收率征收增值税。

11. 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。

村镇银行，是指经中国银行业监督管理委员会依据有关法律、法规批准，由境内外金融机构、境内非金融机构企业法人、境内自然人出资，在农村地区设立的主要为当地农民、农业和农村经济发展提供金融服务的银行业金融机构。

农村资金互助社，是指经银行业监督管理机构批准，由乡（镇）、行政村农民和农村小企业自愿入股组成，为社员提供存款、贷款、结算等业务的社区互助性银行业金融机构。

由银行业机构全资发起设立的贷款公司，是指经中国银行业监督管理委员会依据有关法律、法规批准，由境内商业银行或农村合作银行在农村地区设立的专门为县域农民、农业和农村经济发展提供贷款服务的非银行业金融机构。

县（县级市、区、旗），不包括直辖市和地级市所辖城区。

12. 对中国农业银行纳入“三农金融事业部”改革试点的各省、自治区、直辖市、计划单列市分行下辖的县域支行和新疆生产建设兵团分行下辖的县域支行（也称县事业部），提供农户贷款、农村企业和农村各类组织贷款

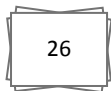
（具体贷款业务清单见附件）取得的利息收入，可以选择适用简易计税方法按照 3% 的征收率计算缴纳增值税。

农户贷款，是指金融机构发放给农户的贷款，但不包括按照《过渡政策的规定》第一条第（十九）项规定的免征增值税的农户小额贷款。

农户，是指《过渡政策的规定》第一条第（十九）项所称的农户。

农村企业和农村各类组织贷款，是指金融机构发放给注册在农村地区的企业及各类组织的贷款。

13. 一般纳税人提供劳务派遣服务，可以选择差额纳税，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。

小规模纳税人提供劳务派遣服务，可以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；也可以选择差额纳税，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。

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。

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。

14. 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。

试点前开工，是指相关施工许可证注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前。

15. 一般纳税人提供人力资源外包服务，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。

16. 纳税人转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去取得该土地使用权的原价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。

17. 一般纳税人 2016 年 4 月 30 日前签订的不动产融资租赁合同，或以 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产提供的融资租赁服务，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。

18. 自 2016 年 4 月 1 日起属于增值税一般纳税人兽用药品经营企业销售兽用生物制品，可以选择简易办法按照兽用生物制品销售额和 3% 的征收率计算缴纳增值税。选择简易办法计算缴纳增值税的，36 个月内不得变更计税方法。

19. 提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税方法依 3% 的征收率计算缴纳增值税。◆





【风险管理】

不想被税务局稽查？会计人 2017 年要做好七件事

进入 2017 年，金税三期，三证合一，营改增，电子申报系统升级，五证合一……财务人的工作面临翻天覆地的变化，并遇到前所未有的考验，近期随着《全国税务稽查规范》的出台，2017 年税务严查已经拉开了序幕，为了帮助财务人游刃有余地面对各项挑战，小编整理了一份关于稽查方面的财税学习内容，帮助大家查缺补漏，大家一起来看看吧！

1、进项发票认证成功也不一定抵扣成功

我们拿到进项发票认证成功后，并不代表就安全了，因为你抵扣是你的意思，税务局收到的是你有抵扣意愿，上游交税了才能批准你抵扣成功，所以所谓抵扣成功也是有很大的风险和意外的。

如果有一天税务局就找上门来了，说你的供应商失联了，我们能做的就是，赶紧把税和滞纳金补上。至于你的供应商为什么失联，大家心里都清楚，肯定是你们公司买了票贩子的发票。

2、企业的税负不能太低也不能太高

税负高，那就意味着交的税多，估计谁也不愿意多交税。税要是缴多了，老板会把你骂个狗血喷头。

税负低，如果低于平均税负，那就会被税务局认为纳税不正常，然后引来一大堆麻烦，也会被骂死。

所以，在合法的情况下，达到平均税负就行了。没必要太高，更不能太低。

如果发现自己税负太低，低于同行业平均水平，那赶紧自查，看是什么原因，免得让税局盯上。请神容易送神难！

3、各行业“预警税负率”要背过

一般税负率过低往往会引起税务局的关注，可以掌握在不低于行业平均税负率 1%左右（商业企业 1.5%左右）。





(1) 企业增值税行业预警税负率。

增值税税负率是指增值税纳税义务人当期应纳增值税占当期应税销售收入的比列。

对小规模纳税人来说，税负率就是征收率 3%，而对一般纳税人来说，由于可以抵扣进项税额，税负率就不是 17%或 13%，而是远远低于该比例，具体计算如下：

税负率=当期应纳增值税/当期应税销售收入

当期应纳增值税=当期销项税额-实际抵扣进项税额

实际抵扣进项税额=期初留抵进项税额+本期进项税额-进项转出-出口退税-期末留抵进项税额

(2) 企业所得税行业预警税负率。

所得税税负率，为年度交纳所得税税额占该企业收入总额的百分比。每月预缴的企业所得税也要算在内，就是一个年度所有缴纳的企业所得税税额都要算在内。

4、税务会计越来越难当，赶紧充电

以前国有企业的时候，企业是国家的，税也是交给国家，会计只要把税算清楚就可以了，现在企业改制后，税局跟企业成了对立面，并且通过金税三期和各种税务专家专业人才，从脚武装到了牙齿，稍有不慎，就会被税局约谈。会计的工作也变得越来越复杂，专业知识要求越来越高，赶紧充电。

5、发票增量，税务局会实地核查

发票增量看场地，主要是确定你是否有经营，经营规模是否确实需要你申请的发票量，准备几份近期金额比较大购销合同，负责人要在场，一般会问一些问题，如工厂预计年收入多少，工人多少之类的。

6、长期零申报，税务局可能早就盯上你

那何为长期？

通常情况下，税务机关认定半年以上为长期，具体也看各地方的规定。但是超过两年，绝对会被锁定，将面临工商总局和税务总局的联合提醒。

人家也不想这样，真的是不善经营，已经够可怜了，还要被清查？

其实，并不是所有的零申报都会被重点监控，比如处于筹建期的企业（业务还未展开都



是正常的),或是确实经营不善,已经被有关部门关停等情况,可以到税务部门备案。

税务局为何会盯上长期零申报企业?

其实这个道理很简单,长期零申报表示企业长期没有收入来源,那么企业的存续是不会长久的。虽说企业所得税是赚钱了才缴的,但增值税可是雁过拔毛,不管赚或赔,只要发生业务往来,就要报增值税。所以这些零申报的企业,是根本无经营业务的。

如果有运营,即使没有业务,也有员工薪资、办公室租金、水电费等基本支出,长此以往,赔本赚吆喝的事儿谁要做?如果还有人坚持,那不是有毅力,那是有猫腻。

如果根本没有实际运营,只是空头公司、僵尸企业,那么…当然是被清理。今年6月,两部门的联合发文,说的就是这一类企业。又不年报、又不缴税,这不是挤占社会资源、加大监管难度嘛!

7、变更法人需要重新审计查账

企业的法定代表人变了,涉及到税务登记证也要变更,税务局要求出具变更法人原因说明,国家是拿干股的,现在公司老板变了,税务局肯定要问问为什么变?新老板是谁? ◆

会计主管“票账表全流程”5天10项核心能力直播班

班次	特训内容	职务能力
第1天	模块1: 从报表看问题(多视角、看实质)	监控企业 经营破解 盈余管理
	模块2: 长期资产核算(S钱变活钱、企业不缺钱)	强化管理 提升效率
第2天	模块3: 收入确认技巧(同样的收入、不一样的税负)	合理确认 有效控制
	模块4: 往来款项管理(向应收应付要收益)	加强信用 管理减少 资金损失
第3天	模块5: 成本核算管理(控住的成本就是利润)	成本核算、控制
	模块6: 存货核算管理(安全、高效、风险)	加速存货 周转减少 财税风险
第4天	模块7: 费用筹划技巧(同样的支出、不同的税负)	控支出 增效益
	模块8: 薪酬节税处理(同样的支出、不一样的收益)	控制薪酬 节约税款
第5天	模块9: 货币资金分析(高效、无息、不差钱)	合法节税、规避风险、创 造利润
	模块10: 节税与创造利润(全程控制、整体收益)	



超过 180 天销售方能否自行开具红字发票

最近有会员咨询一个问题：公司作为销售方，给客户开具了增值税专用发票，但是由于业务人员的疏忽，没有及时将专用发票交给客户，现在发现金额有误，可是已经过了 180 天了，作为销售方，能否自己开具红字发票？

这个问题其实是财务人员在实务中经常遇到的一个问题，在有些情况下还可能是由于购买方的原因，收到专用发票没有在规定的期限内及时认证，导致购买方无法正常抵扣，就把发票联和抵扣联退回给销售方，让销售方再重新开具专用发票。购销双方还经常为这事经常推来推去，相互扯皮。看完下面的规定，也许您就清楚了，也就无需再扯来扯去了。

先来看一下，目前关于开具增值税红字专用发票的最新规定：

国家税务总局于 2016 年 7 月 20 日下发了《关于红字增值税发票开具有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 47 号），将红字发票开具有关问题明确如下：

“一、增值税一般纳税人开具增值税专用发票（以下简称“专用发票”）后，发生销货退回、开票有误、应税服务中止等情形但不符合发票作废条件，或者因销货部分退回及发生销售折让，需要开具红字专用发票的，按以下方法处理：

（一）购买方取得专用发票已用于申报抵扣的，购买方可在增值税发票管理新系统（以下简称“新系统”）中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》（以下简称《信息表》，详见附件），在填开《信息表》时不填写相对应的蓝字专用发票信息，应暂依《信息表》所列增值税税额从当期进项税额中转出，待取得销售方开具的红字专用发票后，与《信息表》一并作为记账凭证。

购买方取得专用发票未用于申报抵扣、但发票联或抵扣联无法退回的，购买方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息。

销售方开具专用发票尚未交付购买方，以及购买方未用于申报抵扣并将发票联及抵扣联退回的，销售方可在新系统中填开并上传《信息表》。销售方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息。

（二）主管税务机关通过网络接收纳税人上传的《信息表》，系统自动校验通过后，生成带有“红字发票信息表编号”的《信息表》，并将信息同步至纳税人端系统中。

（三）销售方凭税务机关系统校验通过的《信息表》开具红字专用发票，在新系统中以销项负数开具。红字专用发票应与《信息表》一一对应。

（四）纳税人也可凭《信息表》电子信息或纸质资料到税务机关对《信息表》内容进行



系统校验。

二、税务机关为小规模纳税人代开专用发票，需要开具红字专用发票的，按照一般纳税人开具红字专用发票的方法处理。

三、纳税人需要开具红字增值税普通发票的，可以在所对应的蓝字发票金额范围内开具多份红字发票。红字机动车销售统一发票需与原蓝字机动车销售统一发票一一对应”。

也许你还是没有看出重点，在对比一下之前的规定，你就能发现变化的关键点。

在国家税务总局于2015年3月30日《关于全面推行增值税发票系统升级版有关问题的公告》(国家税务总局公告2015年第19号)中，关于红字发票开具有关问题是这样规定的：

“一般纳税人开具增值税专用发票或货物运输业增值税专用发票（以下统称专用发票）后，发生销货退回、开票有误、应税服务中止以及发票抵扣联、发票联均无法认证等情形但不符作废条件，或者因销货部分退回及发生销售折让，需要开具红字专用发票的，暂按以下方法处理：

1. 专用发票已交付购买方的，购买方可在增值税发票系统升级版中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》或《开具红字货物运输业增值税专用发票信息表》（以下统称《信息表》）。《信息表》所对应的蓝字专用发票应经税务机关认证（所购货物或服务不属于增值税扣税项目范围的除外）。经认证结果为“认证相符”并且已经抵扣增值税进项税额的，购买方在填开《信息表》时不填写相对应的蓝字专用发票信息，应暂依《信息表》所列增值税税额从当期进项税额中转出，未抵扣增值税进项税额的可列入当期进项税额，待取得销售方开具的红字专用发票后，与《信息表》一并作为记账凭证；经认证结果为“无法认证”、“纳税人识别号认证不符”、“专用发票代码、号码认证不符”，以及所购货物或服务不属于增值税扣税项目范围的，购买方不列入进项税额，不作进项税额转出，填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息。

专用发票尚未交付购买方或者购买方拒收的，销售方应于专用发票认证期限内增值税发票系统升级版中填开并上传《信息表》”。

这下，您应该明白了，符合开具红字专用发票的，在专用发票尚未交付购买方或者购买方拒收的情况下，之前的规定是“销售方应于专用发票认证期限内增值税发票系统升级版中填开并上传《信息表》”。现在已经取消这个期限的规定了，在销售方未将专票交付购买方，以及购买方未用于申报抵扣并将发票联及抵扣联退回的情况下，销售方可在新系统中填开并上传《信息表》，同时要求销售方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字专用发票信息，并没有专用发票认证期限（180天）内这一限制了。◆



2016 年度汇算清缴相关事项您都知道吗

汇算清缴是指纳税人在纳税年度终了后规定时期内，依照相关政策规定自行计算全年应纳税所得额和应纳税额，根据月度或季度预缴的所得税数额，确定该年度应补或者应退税额，并填写年度企业所得税纳税申报表，向主管税务机关办理年度企业所得税纳税申报、提供有关资料、结清全年企业所得税税款的行为。以下对 2016 年度汇算清缴相关事项向您作简要介绍：

1、汇算清缴申报时间

2017 年 1 月 1 日至 2017 年 5 月 31 日

2、汇算清缴对象

凡在 2016 年度内从事生产、经营（包括试生产、试经营），或在该年度中间终止经营活动的查账征收和核定征收纳税人，无论是否在减税、免税期间，也无论盈利或亏损，均应办理 2016 年度企业所得税汇算清缴。

实行跨地区经营汇总缴纳企业所得税的总分机构纳税人，由总机构汇总计算企业年度应纳税所得额，扣除总机构和各分支机构已预缴的税款，计算出应缴应退税款，按照《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法》规定的税款分摊方法计算总机构和分支机构的企业所得税应缴应退税款，分别由总机构和分支机构就地办理税款缴库或退库。

3、汇算清缴申报方式

企业所得税纳税人主要通过网上及办税服务厅完成汇算清缴申报。

网上申报提示：目前网上申报系统具备修改和撤销申报功能，撤销申报表时需连同对应的财务报表和关联申报表一同撤销。同时纳税人务必在征期内修改申报表并重新上传，当接收到申报成功的结果时证明当前征期申报已完成。

4、税收优惠备案受理事项

纳税人应当自行判断是否符合税收优惠规定的条件，凡享受企业所得税优惠的，应按照规定不迟于年度汇算清缴纳税申报时向税务机关履行备案手续，并妥善保管留存备查资料。

（1）提交纸质资料备案事项

符合《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)、《财政部 国家税务总局 发展改革委 工业和信息化部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》(财税〔2016〕49号)优惠政策的软件和集成电路企业，应当于3月3日前提交《企业所得税优惠事项备案表》及相关纸质资料到税务机关完成备案。

(2) 网上办税服务厅优惠备案事项

除软件和集成电路产业企业所得税优惠政策以及通过填写申报表履行备案手续的优惠事项以外的其他优惠事项，均采用网络备案方式。

网上办税服务厅优惠备案事项的具体操作流程：

第一步：从网络搜索“北京市国家税务局官网”，并点击进入：北京市国家税务局官网→点击进入北京国税网上办税服务厅→点击“所得税相关事项”→点击“税收优惠事项”

第二步：根据所涉及的税收优惠类型，选择对应的模块。如要求上传附件，请依次上传附件。上传附件要求：图片格式（单个图片大小不超过500K），或者pdf格式（单个pdf文件大小不超过2M），如果附件较多，可以拆分为多个图片或多个pdf文件→必传的附件

第三步：上传成功后，点击添加附件处进行勾选→系统要求的附件全部上传后，点击“提交申请”→上传成功后，显示“受理完成”，点击“下载受理回执”，回执会弹出。

企业享受小型微利企业所得税优惠政策、固定资产加速折旧（含一次性扣除）政策，通过填写纳税申报表相关栏次履行备案手续。

(3) 研究开发费用税前加计扣除备案

2016年度企业研究开发费用税前加计扣除企业所得税纳税申报将增加《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》(国家税务总局公告2015年第97号)中的二项报表：一是《研发支出辅助账汇总表》，在报送《年度财务会计报告》的同时随附注一并报送主管税务机关；二是《研发项目可加计扣除研发费用情况归集表》，在年度纳税申报时随申报表一并报送。

(4) 跨地区经营企业备案手续

分支机构享受所得减免、研发费用加计扣除、安置残疾人员、促进就业、部分区域性税收优惠以及购置环境保护、节能节水、安全生产等专用设备投资抵免税额优惠，由二级分支



机构向其主管税务机关备案。其他优惠事项由总机构统一备案。总机构应当汇总所属二级分支机构已备案优惠事项，填写《汇总纳税企业分支机构已备案优惠事项清单》，随同企业所得税年度纳税申报表一并报送其主管税务机关。

5、财产损失申报受理事项

(1) 清单申报扣除财产损失流程

直接填报年度企业所得税纳税申报表附表 A105090 表《财产损失税前扣除及纳税调整明细表》进行财产损失清单申报。

(2) 专项申报扣除财产损失流程

纳税人进入北京市国家税务局官网→点击进入网上办税服务厅→点击进入所得税相关事项→左侧所得税涉税事项中，点击年度申报附送资料→根据财产损失的不同类型，提交相关资料的影印件上传→纳税人获得财产损失网上申报回执作为凭据留存。

6、其他事项

企业纳税年度中发生其他项目的，应在企业所得税年度汇算清缴申报时通过网上办税服务厅将相关资料报税务机关备案。具体包括：特殊性税务处理重组、政策性搬迁、房地产开发企业相关情况等等。◆



【账务处理】

存货跌价后销售损失涉税处理分析

一、问题

公司两年前购入的成品油，因为市场原因，现在销售时售价远远低于当时的购入价。当时采购的进项税是否需要转出？销售形成的资产损失是否要作专项申报？

二、政策

1、增值税暂行条例：第十条 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

（一）用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务；

（二）非正常损失的购进货物及相关的应税劳务；

（三）非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务；

（四）国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品；

（五）本条第（一）项至第（四）项规定的货物的运输费用和销售免税货物的运输费用。

2、国家税务总局公告 2011 年第 25 号公告第九条下列资产损失，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资产损失；

（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。

所以，公司购入成品油不属于以上不可以抵扣进项税的情况，所以进项税不需转出。

公司属于在正常生产经营管理活动中，按公允价格销售、转让、变卖非货币资产的损失，所以可以清单申报。◆

北注协专家对 2016 年度财务报表审计对营改增特殊考虑的提示

2016 年 5 月 1 日起,全国范围内所有缴纳营业税的企业全面实施营业税改征增值税(以下简称营改增)。自此,营业税正式退出历史舞台,增值税覆盖全国所有行业。本次营改增是 1994 年迄今影响最大的一次税制改革。由于增值税与营业税在税收原理、计量方法、纳税义务认定、会计核算等诸多方面存在较大差异,因此,税制转换会对 2016 年企业年度会计报表产生较大影响。

本提示仅供注册会计师在执业时参考,不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及审计程序的时间、范围和程度等,注册会计师在执业中需结合项目实际情况、风险导向原则以及注册会计师的职业判断确定,不能直接照搬照抄。

针对税制转换对 2016 年度当期会计报表可能产生的影响,北京注协税务咨询委员会建议注册会计师在审计时,对如下六个风险点予以特殊考虑。

一、营改增前后跨期发票抵扣风险

(一) 营改增企业对于本轮营改增纳税人而言,有可能存在两方面问题:

1. 进项税额抵扣不合规。有的营改增企业于 2016 年 4 月 30 日前采购商品并投入使用,但要求销售方提供 2016 年 5 月 1 日后的增值税专用发票,并据此认证抵扣销项税额。

该行为应按照《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条第一款的规定,不得抵扣进项或将此进项予以转出。

2. 增值税专用发票开具不合规。营改增企业于 2016 年 4 月 30 日前提供了服务,应缴纳营业税并开具营业税发票。为使购买方(原增值税企业)增加可抵扣的进项税额,营改增企业于 2016 年 5 月 1 日后才开具专用发票。

该行为属于未按发票管理办法开具发票,存在极大的税务行政处罚风险。

(二) 增值税企业对于原增值税企业而言,与上述情形相对应,也存在两类问题:

1. 企业纳税义务于 4 月 30 日前已经产生,为让对方在营改增后增加进项,故延至 5 月 1 日后才开具增值税专用发票。

该行为属于未按发票管理办法开具发票,存在极大的税收行政处罚风险。

2. 已接受营改增企业于4月30日提供的服务，为了增加进项，要求营改增企业延至5月1日后开具增值税专用发票，并据此抵扣。

该行为应根据《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》第三点第七款规定，对于营改增企业在营改增前已产生了纳税义务的，应在地税机关申报缴纳营业税。如未开具发票，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，而非增值税专用发票。所以，对于取得的专用发票，同样应在专用发票认证后作进项税额转出。

注册会计师在审计中，需对5月1日前后的交易事项实施截止测试。应结合相应采购合同以及入库验收单的审查，确定被审计单位5月1日之后认证的专用发票是否符合增值税管理规定；对被审计单位5月1日之前发生的购进业务，在5月1日之后取得增值税专用发票进行抵扣的，应按规定作进项税额转出处理。

二、取得不合规增值税发票的风险

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》，对发票开具的某些细节进行了详细规定，纳税人应严格遵守。公告第四条第三款规定，纳税人取得建筑业的增值税发票，备注栏应注明建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称；第四款规定，纳税人取得不动产销售发票，“货物或应税劳务、服务名称”栏应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，备注栏应注明不动产的详细地址。

对于纳税人以不符合要求的增值税专用发票进行抵扣的，税务机关在检查时会要求企业作进项税额转出并予以处罚。因此，注册会计师在2016年度财务报表审计中，应关注企业所取得发票的开具细节。如果发现存在上述问题，应提请被审计企业更换发票或进项税额转出，并在计算企业所得税时作相应纳税调整。

三、取得不合规营业税发票的风险

在税制转换期，基于方便纳税人的特殊考虑，对于原营业税发票的使用时效，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》规定：“原营业税发票原则上使用至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。”

基于上述规定，注册会计师在审计过程中应关注企业取得的营业税发票日期。如为不合规票据，则存在不得在企业所得税税前扣除的风险。注册会计师应及时提请企业更换发票，或在计算企业所得税时作相应调整。

四、增值税会计处理的变化及涉税风险

2016年12月3日，财政部出台《关于印发〈增值税会计处理规定〉的通知》（财会〔2016〕22号）（以下称22号文），对增值税会计处理进行了规定。

（一）本轮营改增企业营改增前，建筑、金融等行业普遍存在较大金额的“应交税费—应交营业税”的贷方余额（以下简称“营业税贷方余额”）。此部分贷方余额，一部分是应交未交营业税，另一部分是税法和会计核算差异形成的时间性差异。在22号文出台前，对于该部分贷方余额，企业的处理方式均不相同。有的企业挂账，有的企业将应交营业税调整为应交增值税，有的企业参照会计政策变更，对以前年度营业收入及工程施工与工程结算进行追溯调整。

注册会计师在实施2016年度财务报表审计时，对于营业税贷方余额应全面了解分析，根据是否形成了营业税纳税义务进行区分，并按照22号文的要求处理。

如果对2016年4月30日之前已产生营业税纳税义务的营业税贷方余额，属于应交未交营业税，应提请被审计单位及时补缴，在税制转换时无需进行账务调整。

对税法和会计核算差异形成的贷方余额，根据22号文规定，应按如下方式处理：企业营改增前已确认收入，但因未产生营业税纳税义务而未计提营业税的，在达到增值税纳税义务时点时，企业应在确认应交增值税销项税额的同时冲减当期收入；已经计提营业税且未缴纳的，在达到增值税纳税义务时点时，应借记“应交税费—应交营业税”、“应交税费—应交城市维护建设税”、“应交税费—应交教育费附加”等科目，贷记“主营业务收入”科目，并根据调整后的收入计算确定计入“应交税费—待转销项税额”科目的金额，同时冲减收入。

（二）原增值税企业22号文规定：自2016年5月1日开始，原增值税企业的“营业税金及附加”科目名称调整为“税金及附加”。该科目核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、资源税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船税、印花税等相关税费；利润表中的“营业税金及附加”项目调整为“税金及附加”。

根据上述规定，企业应将5月1日至12月31日间发生的，原在“管理费用”科目中核

算的房产税、土地使用税、车船税、印花税调整至“税金及附加”科目核算。

五、纳税主体及计税方法的变化及涉税风险

2016 年度出台了大量的营改增相关法规，建议对以下在纳税主体及计税方法方面发生的变化予以重点关注：

（一）营改增后，根据《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》附件一第十四条规定，企业间无偿资金借贷，需视同销售缴纳增值税。

（二）2016 年 8 月 29 号，国家税务总局《关于营改增试点若干征管问题的公告》第五条明确提出，企业转让限售股的所得，应缴纳增值税，并按限售股的不同形成原因分别计算其转让成本（买入价）。

（三）2016 年 12 月 21 日，国家税务总局《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》第四点规定，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。2017 年 1 月 6 日发布《关于资管产品增值税政策有关问题的补充通知》规定，上述纳税主体的 2017 年 7 月 1 日（含）以后执行。

六、税制转换期的重复纳税风险

税制转换期间，下面一些特殊经济业务，容易被忽视而导致重复交税，注册会计师审计中应予以专注。

（一）四类预收业务

营业税暂行条例规定下的转让土地使用权、销售不动产、提供建筑业劳务、提供租赁业劳务四类业务，无论会计上是否确认收入，只要在 4 月 30 日之前发生了预收款，则纳税义务即已发生，无论发票开具时间是否在 5 月 1 日后，均应缴纳营业税。如在 4 月 30 日之后开具增值税普通发票并确认会计收入，也不再重复缴纳增值税。

（二）一次性预收业务

企业在年初一次性预收当年全年的租赁款，全额开具了营业税发票，按规定企业应一次性缴纳营业税。有的企业实际执行中按月确认会计收入并分月申报计算缴纳营业税，在营改增后则缴纳增值税。对此，注册会计师应提请企业按规定补缴营业税和相关的滞纳金，并申请退回已交增值税。◆

汇算清缴前收到 2016 年发生的费用报销的单据, 怎么进行账务和税务处理

【政策依据】

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)规定:

六、关于企业提供有效凭证时间问题

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。

根据《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》(国家税务总局公告 2012 年第 15 号)规定:

六、关于以前年度发生应扣未扣支出的税务处理问题

根据《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定, 对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出, 企业做出专项申报及说明后, 准予追补至该项目发生年度计算扣除, 但追补确认期限不得超过 5 年。

【问题分析】

根据以上文件, 2016 年的费用类支出业务在 2017 年汇算清缴前取得发票, 分以下情况进行处理:

2016 年已计入损益的, 取得发票时冲回原已确认的损益, 按发票再确认一笔即可, 2016 年与 2017 年所得税汇算时都不需要就该笔业务调整应纳税所得额;

2016 年没有计入损益的, 取得发票时如果计入 2017 年损益, 在 2017 年汇算时做纳税调增当年应纳税所得额, 同时补充 2016 年年度所得税申报。所以, 为避免 2017 年汇算时调整及对 2016 年的补充申报。

建议企业收到 2016 年的费用报销单据时, 作账

借: 以前年度损益

贷: 银行存款

2016 年所得税汇算申报时, 将该部分费用申报扣除在 2016 年度。◆

企业所得税纳税调整之视同销售收入

纳税调整是计算企业所得税应纳税所得额最为关键也最为复杂的一环，那为什么会有纳税调整这档子事情呢~让我们从头说起。

在计算企业所得税应纳税所得额时，一般有直接法和间接法两种方法。

直接法：应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-各项扣除金额-弥补亏损

间接法：应纳税所得额=会计利润总额+（-）纳税调整项目金额-弥补亏损

2016 年度企业所得税年度纳税申报表对应纳税所得额计算沿用间接算法，即在会计利润总额基础上，根据税收法规规定进行有效的调整。

主要的税会差异点

视同销售简言之就是会计核算未作销售收入处理，而税法却要求按照销售处理并确认企业所得税收入。

企业所得税视同销售范围

《企业所得税法实施条例》第二十五条规定，企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

《国家税务总局关于发布的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 63 号）在“纳税调整明细表”的“收入类调整项目”中明确，“视同销售收入”：填报会计处理不确认为销售收入，税法规定确认为应税收入的收入。

根据《关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828 号）第二条规定，企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

- （一）用于市场推广或销售；
- （二）用于交际应酬；
- （三）用于职工奖励或福利；
- （四）用于股息分配；
- （五）用于对外捐赠；
- （六）其他改变资产所有权属的用途。

《国家税务总局关于企业所得税有关问题的公告》（2016 年第 80 号）第二条规定，企业发生《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828 号）第二条规定情形的，除另有规定外，应按照被移送资产的公允价值确定销售收入。

【实务答疑】



1.补缴增值税和滞纳金应该如何做账务处理

【问题】

我公司在今年1月份税务检查查出我公司有张上年5月份的进项发票是假票我公司已于1月份按票面税款补缴增值税和滞纳金，当时这张票用于采购，并且货物已经售出，应该如何做账务处理？

【答案】

鉴于货物已经在上年度销售，相关货物成本已结转主营业务成本，因此，涉及这笔税金的账务处理，参考如下：

借：以前年度损益调整

 贷：应交税费-增值税检查调整

借：应交税费-增值税检查调整

 贷：应交税费-未交增值税

借：应交税费-未交增值税

 营业外支出-税收滞纳金

 贷：银行存款

上述会计处理参考了国税发[1998]044号规定的增值税检查调账方法，但是在财政部最新下发的增值税会计处理规定（财会[2016]22号）文件中，并没有“增值税检查调整”这个科目，因此可以将上述“应交税费-增值税检查调整”用“应交税费-应交增值税（进项税额转出）”替换。（如果公司财务软件不能自行增加“增值税检查调整”明细科目的话，建

议通过“进项税额转出”核算)。

2. 转让不动产时，不小心丢失原始发票是否可以差额扣除

【问题】

请问个人在转让不动产时，不小心丢失原始发票是否可以差额扣除？

【答案】

根据《国家税务总局关于纳税人转让不动产缴纳增值税差额扣除有关问题的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 73 号)第一条规定：纳税人转让不动产，按照有关规定差额缴纳增值税的，如因丢失等原因无法提供取得不动产时的发票，可向税务机关提供其他能证明契税计税金额的完税凭证等资料，进行差额扣除。

3. 给予经销商的销售折让，可否开具红字发票

【问题】

公司给予经销商的销售折让，是否可以开具红字发票，文件依据是哪个？

【答案】

公司给予经销商的销售折让，可以开具红字发票，文件依据是国税函[2006]1279 号：纳税人销售货物并向购买方开具增值税专用发票后，由于购货方在一定时期内累计购买货物达到一定数量，或者由于市场价格下降等原因，销货方给予购货方相应的价格优惠或补偿等折扣、折让行为，销货方可按现行《增值税专用发票使用规定》的有关规定开具红字增值税专用发票。

4.4s 店可否给保险公司提供增值税专用发票（山东）

【问题】

我公司是山东省一家销售汽车的 4S 店，客户投保的车辆发生事故，保险公司指定我公司提供维修，我公司是否可以给保险公司提供增值税专用发票，保险公司是否可以用于抵扣？

【答案】



依据山东省国家税务局发布的《全面推开营改增试点政策指引（八）》解答：被保险人投保车辆发生交通事故，由保险公司指定维修厂修理的，保险公司可以凭取得的增值税专用发票申报抵扣进项税额。

因此，贵公司可以给保险公司提供增值税专用发票，保险公司可以用于抵扣。

5.河北试点水资源税后，水资源税，如何会计核算

【问题】

河北试点水资源费改为水资源税以后，公司缴纳的水资源税，会计核算在管理费用列支还是其他科目？

【答案】

依据财会[2016]22号规定：全面试行营业税改征增值税后，“营业税金及附加”科目名称调整为“税金及附加”科目，该科目核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、资源税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等相关税费；利润表中的“营业税金及附加”项目调整为“税金及附加”项目。

6.对长期股权投资计提减值准备是否确认递延所得税资产

【问题】

公司对长期股权投资计提的减值准备是否确认递延所得税资产？

【答案】

对与子公司、联营企业、合营企业的投资相关的可抵扣暂时性差异，同时满足下列条件的，应当确认相关的递延所得税资产：一是暂时性差异在可预见的未来很可能转回；二是未来很可能获得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额。

对联营企业和合营企业等的投资产生的可抵扣暂时性差异，主要产生于权益法下被投资单位发生亏损时，投资企业按照持股比例确认应予承担的部分相应减少长期股权投资的账面价值，但税法规定长期股权投资的成本在持有期间不发生变化，造成长期股权投资的账面价值小于其计税基础，产生可抵扣暂时性差异。可抵扣暂时性差异还产生于对长期股权投资计



提减值准备的情况下。

7.企业注销清算时，清算所得是否可以弥补以前年度亏损

【问题】

企业注销清算时，清算所得是否可以弥补以前年度亏损？

【答案】

《企业所得税法》第十八条规定：“企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过五年。”《财政部 国家税务总局关于企业清算业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕60号）规定：“三、企业清算的所得税处理包括以下内容：（四）依法弥补亏损，确定清算所得；（五）计算并缴纳清算所得税；”依据上述规定，企业注销清算时，清算所得可以弥补在规定期限内的以前年度亏损。

8.体检费用是否可以在企业所得税税前扣除

【问题】

我公司每年都会组织员工进行体检，发生的体检费用是否可以在企业所得税税前扣除？

【答案】

根据《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3号）第三条规定：《企业所得税法实施条例》第四十条规定的企业职工福利费，包括以下内容：“为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利，包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。”因此，贵公司每年组织员工进行体检属于此范围之内，可以作为职工福利费在企业所得税税前扣除。

9.股本溢价形成资本公积转增资本，需要缴企业所得税吗

【问题】

我公司用股本溢价形成的资本公积转增资本，公司股东是否需要缴纳企业所得税？

【答案】

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）规定：“四、关于股息、红利等权益性投资收益收入确认问题被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。”依据上述规定，贵公司用股本溢价形成的资本公积转增资本，公司股东不需要缴纳企业所得税。

10. 报销在职教育费用，能作为职工教育经费税前扣除吗

【问题】

企业为高管报销在职 MBA 学历、学位教育的费用，能否作为职工教育经费在企业所得税前计算扣除？

【答案】

根据财建〔2006〕317号第三条规定，企业职工参加社会上的学历教育以及个人为取得学位而参加的在职教育，所需费用应由个人承担，不能挤占企业的职工教育培训经费。

公司为高管报销在职 MBA 学历、学位教育的费用不能作为职工教育经费在企业所得税税前扣除。

11. 慰问离退休人员慰问金、年货能否企业所得税税前扣除

【问题】

春节期间，公司领导慰问离退休人员的慰问金、年货能否在企业所得税前扣除？

【答案】

参照《国家税务总局办公厅关于强化部分总局定点联系企业共性税收风险问题整改工作的通知》（税总办函〔2014〕652号）第一条规定，按照《企业所得税法》第八条及《企业所得税法实施条例》第二十七条的规定，离退休人员的福利属于与企业取得收入不直接相关的支出，不得在企业所得税前扣除。

但是,在实务中有的地区允许作为福利费列支,并按照相关规定扣除。具体建议按照主管税务局的口径执行。

12.2016年12月计提年终奖在2017年发放,允许汇算清缴时税前扣除吗

【问题】

企业2016年12月计提的年终奖在2017年发放,是否允许在汇算清缴时税前扣除?

【答案】

企业所得税法对工资薪金的处理是必须在当年“实际发放”才能扣除。国家税务总局2015年34号公告出台后,统一规定,企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付汇缴年度工资薪金,准予在汇缴年度按规定扣除。

企业2016年度计提的年终奖,只要在2017年度汇算清缴前发放的,可按扣除规定在2016年度扣除。

13.农民投资有限公司,取得分红,需要交纳什么税

【问题】

农民成立农业合作社之后对外投资了一个有限公司,取得有限公司的分红,需要交纳什么税,是否有优惠?

【答案】

农业合作社对外投资有限公司,取得有限公司的分红,需要交纳企业所得税;《企业所得税法》第二十六条企业的下列收入为免税收入:(二)符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益;农民专业合作社依照《中华人民共和国农民专业合作社法》登记,取得法人资格。属于企业所得税法实施条例中的居民企业。因此,农业合作社可以依据上述规定,备案后享受免税优惠。

14.用人单位未按规定缴纳残疾人就业保障金的应如何处理

【问题】

用人单位未按规定缴纳残疾人就业保障金的应如何处理？

【答案】

用人单位未按规定缴纳保障金的，按照《残疾人就业条例》的规定，由保障金征收机关提交财政部门，由财政部门予以警告，责令限期缴纳；逾期仍不缴纳的，除补缴欠缴数额外，还应当自欠缴之日起，按日加收5%的滞纳金。滞纳金按照保障金入库预算级次缴入国库。

15.项目贷款支付银行利息，收到政府财政贴息补贴资金计入哪个科目

【问题】

公司的项目贷款支付银行利息，收到政府财政贴息补贴资金，收到在这笔资金在现金流量表上应该计入哪个项目？

【答案】

《企业会计准则讲解 2010》规定：“收到的其他与经营活动有关的现金”，本项目反映企业除上述各项目外，收到的其他与经营活动有关的现金，如罚款收入、经营租赁固定资产收到的现金、投资性房地产收到的租金收入、流动资产损失中由个人赔偿的现金收入、除税费返还外的其他政府补助收入等。

参照上述规定公司收到政府财政贴息补贴资金，在现金流量表上应该计入“收到的其他与经营活动有关的现金”项目。

16.计算残疾人就业保障金应缴金额，年平均工资如何认定

【问题】

在计算年度残疾人就业保障金应缴金额时，用人单位的在职职工年平均工资应如何认定？

【答案】

根据《残疾人就业保障金征收使用管理办法》有关规定，上年用人单位在职职工年平均工资，按用人单位上年在职职工工资总额除以用人单位在职职工人数计算。在职职工工资总

额以国家统计局《关于工资总额组成的规定》（国家统计局令第1号）和后续有关工资总额的规定以及人力资源和社会保障部门相关规定和解释为准，包括计时工资、计件工资、奖金、加班加点工资、津贴、补贴以及特殊情况下支付的工资等项目。

17.非上市公司之间无偿划转股权是否要交印花税

【问题】

非上市公司之间无偿划转股权是否要交印花税？

【答案】

非上市公司之间无偿划转股权需要按照税法规定缴纳印花税。根据《中华人民共和国印花税法暂行条例》规定，产权转移书据按所载金额0.5%贴花。

同时，根据《中华人民共和国税收征收管理法》第三十五条规定，纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额：（一）依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的；（二）依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；（三）擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；（四）虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的；（五）发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的；（六）纳税人申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

税务机关核定应纳税额的具体程序和方法由国务院税务主管部门规定。

因此，非上市公司之间无偿划转股权应由主管税务机关根据征管法进行核定后纳税，具体建议您咨询主管税务局的意见。

18.建筑公司进项转出如果不认证是否有“滞留票”风险

【问题】

某建筑公司是一般纳税人，但是目前的项目采用简易计税方法，则取得的增值税专用发票是否一定要认证后申报抵扣再做进项转出如果不认证是否有“滞留票”风险？

【答案】

目前并无明确规定纳税人取得的增值税专用发票必须进行认证，但从发票管理角度出发，



建议贵公司对取得的增值税专用发票进行认证。

另外，根据国家税务总局公告 2016 年第 15 号规定，按照规定不得抵扣进项税额的不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额项目的，按照公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额，如企业未将建设时取得的增值税专用发票进行认证的，则不允许计算进项抵扣税额。

19. 房地产企业不同项目间预缴税款能否互相抵减

【问题】

房地产企业申报不动产销售时如何抵减已预缴的增值税税款，不同项目间预缴税款能否互相抵减？

【答案】

在项目纳税义务发生后进行纳税申报时，以前已预缴的增值税税款可以抵减当期应缴税款，不足抵减的，纳税人应补缴差额部分，抵减后仍有余额的，作为多缴税款，抵减下期应缴税款。房地产企业不同项目已经预缴的税款，可以在纳税申报时抵减当期应缴税款。

20. 收到 2016 年费用发票，未账务处理，可否税前扣除

【问题】

现在（2017 年 2 月）收到 2016 年的费用发票，2016 年没有作过账务处理，是否可以在企业所得税税前扣除？怎么处理？

【答案】

根据国家税务总局公告 2012 年第 15 号，以前年度的费用可以在 5 年内追补确认在发生年度扣除。所以 2016 年没有入账扣除的费用可以在 2016 年的企业所得税汇算清缴时调增费用，从税前扣除。账务处理时根据重要性原则，可以计入 2017 年的费用，只是在 2017 年所得税汇算时需要做纳税调增，为减少工作量，可以直接计入以前年度损益调整，不通过 2017 年的费用核算。



21.个人连续 1 年营业额达到 500 万可否申请一般纳税人

【问题】

个人连续 12 个月营业额达到 500 万以上，是否可以申请认定一般纳税人？

【答案】

不可以。国家税务总局令 22 号《增值税一般纳税人资格认定管理办法》 第五条 下列纳税人不办理一般纳税人资格认定：（一）个体工商户以外的其他个人；（二）选择按照小规模纳税人纳税的非企业性单位；（三）选择按照小规模纳税人纳税的不经常发生应税行为的企业。

22.将报废汽车交给车管所，给予一笔补贴，是否交增值税

【问题】

我公司是网校福建的会员，上月将报废的汽车交给车管所，车管所按照财政规定给予一笔补贴，这笔补贴是否需要缴纳增值税？

【答案】

一、根据《国家税务总局关于中央财政补贴增值税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 3 号）的规定：“按照现行增值税政策，纳税人取得的中央财政补贴，不属于增值税应税收入，不征收增值税。”

二、根据《关于地方财政补贴不并入销售收入征税问题的批复》（闽国税流〔1995〕57 号）规定：“从各级地方财政取得的补贴，不属于销售额中“价外费用”的范围，不应并入销售额征收增值税。”综上所述，纳税人取得报废车辆补贴收入属于财政补贴，不征收增值税。

23.将自行设计产品授权给境外单位，可否享受增值税优惠

【问题】

我公司将自行设计的卡通动漫形象授权给境外单位在境外使用，是否可以享受免征增值税优惠？

【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4《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第二条规定：“境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税，但财政部和国家税务总局规定适用增值税零税率的除外：（三）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产：8. 无形资产。”因此，企业将卡通形象授权给境外单位在境外使用，属于向境外单位销售无形资产的著作权，向境外单位提供的完全在境外消费的无形资产可以享受免征增值税优惠。

24.安置残疾人，所得税要是享受加计扣除应具备哪些条件

【问题】

我公司安置了一部分残疾人，所得税要是享受安置残疾职工工资 100%加计扣除应具备哪些条件？

【答案】

《财政部 国家税务总局关于安置残疾人员就业有关企业所得税优惠政策问题的通知》财税〔2009〕70号规定：

二、残疾人员的范围适用《中华人民共和国残疾人保障法》的有关规定。

三、企业享受安置残疾职工工资 100%加计扣除应同时具备如下条件：

（一）依法与安置的每位残疾人签订了 1 年以上（含 1 年）的劳动合同或服务协议，并且安置的每位残疾人在企业实际上岗工作。

（二）为安置的每位残疾人按月足额缴纳了企业所在区县人民政府根据国家政策规定的基本养老保险、基本医疗保险、失业保险和工伤保险等社会保险。

（三）定期通过银行等金融机构向安置的每位残疾人实际支付了不低于企业所在区县适用的经省级人民政府批准的最低工资标准的工资。

（四）具备安置残疾人上岗工作的基本设施。

25.注销时将剩余货物资产分配给股东，是否征收增值税

【问题】

公司注销时将剩余货物资产分配给股东，是否需要征收增值税？

【答案】

根据《增值税暂行条例实施细则》第四条规定：“单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：（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；因此，将剩余货物分配给股东应按视同销售征收增值税。

26.用抵价券购物时按什么计算销售收入

【问题】

我公司是商贸批发零售企业，利用电商平台渠道销售商品，顾客通过电商平台购买商品后，会赠送抵价券给顾客用于再次购买货物时使用，顾客利用抵价券购物时公司是按原价计算销售收入还是按折扣后价格计算销售收入？

【答案】

您所提及的情况应视折价优惠的方式不同区别对待。

（1）如果抵价券是由商家即贵公司提供，公司最终收取的是优惠后金额，相当于商家直接折扣销售商品。根据《国家税务总局关于折扣额抵减增值税应税销售额问题通知》（国税函[2010]56号）规定，纳税人采取折扣方式销售货物，销售额和折扣额在同一张发票上分别注明是指销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税。未在同一张发票“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额的，折扣额不得从销售额中减除。

（2）如果抵价券是由电商平台提供，折让价格的部分由电商平台补贴支付，贵公司最终全额收取销售货款，则应按全额收取的金额计算销售收入。

27.营改增后，在扣缴非居民企业所得税时按什么扣缴

【问题】

营改增后，我公司在扣缴非居民企业所得税时，是按照含增值税的价款扣缴呢还是按照不含增值税的价款扣缴？

【答案】

依据《国家税务总局关于营业税改征增值税试点中非居民企业缴纳企业所得税有关问题的公告》国家税务总局公告 2013 年第 9 号规定：营业税改征增值税试点中的非居民企业，取得《中华人民共和国企业所得税法》第三条第三款规定的所得，在计算缴纳企业所得税时，应以不含增值税的收入全额作为应纳税所得额。

因此，公司在扣缴非居民企业所得税时，按照不含增值税的价款作为应纳税所得额计算扣缴。

28. 与自然人成立合伙企业投资，如何划分应纳税所得额

【问题】

我公司与自然人成立合伙企业进行投资，那么合伙企业合伙人如何划分其应纳税所得额？

【答案】

根据《财政部国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税[2008]159号）规定：合伙企业的合伙人按照下列原则确定应纳税所得额：

（一）合伙企业的合伙人以合伙企业的生产经营所得和其他所得，按照合伙协议约定的分配比例确定应纳税所得额。

（二）合伙协议未约定或者约定不明确的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人协商决定的分配比例确定应纳税所得额。

（三）协商不成的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人实缴出资比例确定应纳税所得额。

（四）无法确定出资比例的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人数量平均计算每个合伙人的应纳税所得额。

合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人。



29.企业之间转让使用过的汽车，是否需要缴纳印花税

【问题】

企业之间转让使用过的汽车，是否需要缴纳印花税，适用什么税目？

【答案】

需要缴纳，应该适用“产权转移书据”税目。

依据《印花税暂行条例施行细则》（（1988）财税字第 255 号）规定：产权转移书据，是指单位和个人产权的买卖、继承、赠与、交换、分割等所立的书据。根据《国家税务总局关于印花税若干具体问题的解释和规定的通知》（国税发〔1991〕155 号）第十条规定：“财产所有权”转移书据的征税范围是：经政府管理机关登记注册的动产、不动产的所有权转移所立的书据，以及企业股权转让所立的书据。

30.建筑业异地施工新项目，施工地何时预交 2%增值税

【问题】

建筑业异地施工新项目，施工地预交 2%增值税，这个 2%的增值税什么时间缴纳有具体规定吗？

【答案】

具体可参考国家税务总局关于发布《纳税人跨县（市、区）提供建筑服务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 17 号）第十一条规定：纳税人跨县（市、区）提供建筑服务预缴税款时间，按照财税〔2016〕36 号文件规定的纳税义务发生时间和纳税期限执行。

第十二条规定：纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，按照本办法应向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款而自应当预缴之月起超过 6 个月没有预缴税款的，由机构所在地主管国税机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

31.计算土地增值税，扣除项目中转让房地产税金包括什么

【问题】



在计算土地增值税时,扣除项目中与转让房地产有关的税金包括什么?

【答案】

《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》(财法字[1995]6号)第七条第五款规定:与转让房地产有关的税金,是指在转让房地产时缴纳的营业税、城市维护建设税、印花税。因转让房地产交纳的教育费附加,也可视同税金予以扣除。

《财政部 国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》(财税字[1995]48号)规定:九、关于计算增值额时扣除已缴纳印花税的问题

细则中规定允许扣除的印花税,是指在转让房地产时缴纳的印花税。房地产开发企业按照《施工、房地产开发企业财务制度》的有关规定,其缴纳的印花税列入管理费用,已相应予以扣除。其他的土地增值税纳税义务人在计算土地增值税时允许扣除在转让时缴纳的印花税。

《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》(家税务总局公告2016年第70号)规定:三、关于与转让房地产有关的税金扣除问题

(1)营改增后,计算土地增值税增值额的扣除项目中“与转让房地产有关的税金”不包括增值税。

(2)营改增后,房地产开发企业实际缴纳的城市维护建设税(以下简称城建税)、教育费附加,凡能够按清算项目准确计算的,允许据实扣除。凡不能按清算项目准确计算的,则按该清算项目预缴增值税时实际缴纳的城建税、教育费附加扣除。

其他转让房地产行为的城建税、教育费附加扣除比照上述规定执行。

32.政策性搬迁,搬迁成本是否可以按评估价确认

【问题】

政策性搬迁,搬迁成本是否可以按评估价确认?取得的购置新资产的补偿,购入资产后是否可以不作为拆迁补偿收入?

【答案】



根据历史成本原则，搬迁成本要按账面价值确定，不按评估价确定。国家税务总局公告2012年第40号第十四条 企业搬迁期间新购置的各类资产，应按《企业所得税法》及其实施条例等有关规定，计算确定资产的计税成本及折旧或摊销年限。企业发生的购置资产支出，不得从搬迁收入中扣除。

33.同一母公司 100%控股子公司间划拨汽车涉及哪些税

【问题】

同一母公司 100%控股的子公司间划拨汽车，要涉及哪些税费？账务怎么处理？

【答案】

根据财税[2014]109号，受同一家企业 100%控股的居民企业之间划拨汽车，有合理的商业目的，可以适用特殊税务重组，不交企业所得税。账务处理时，根据国家税务总局公告2015年第40号，划出企业按资产账面价值冲减所有者权益，划入企业按资产账面价值作为接受投资处理。涉及到的税种：划出方要交增值税，划入方要按增加的资本公积金交印花税。

34.出售没有抵扣过进项税的固定资产享受优惠，如何申报

【问题】

出售不能抵扣且没有抵扣过进项税的固定资产享受 3%减按 2%缴纳增值税的优惠，申报时怎么填报？

【答案】

首先在减免税申报明细表中填写减免的 1%的税额，然后在申报表附一 11 栏按取得的收入/（1+3%）填写销售额，按取得的收入/（1+3%）×3%填写税额；最后主表的 23 行处填写减免的 1%的税额。

35.发给退休人员工资和福利费能在企业所得税税前扣除吗

【问题】

公司发给退休人员的工资和福利费可以在企业所得税税前扣除吗？

【答案】

企业所得税法实施条例第二十七企业所得税法第八条所称有关的支出，是指与取得收入直接相关的支出；税总办函[2014]652号一、离退休人员的工资、福利等与取得收入不直接相关的支出的税前扣除问题按照《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）第八条及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十七条的规定，与企业取得收入不直接相关的离退休人员工资、福利费等支出，不得在企业所得税前扣除。

36.公司市场推广赠送给运营商的产品，要交哪些税

【问题】

公司市场推广赠送给运营商的产品，要交哪些税？账怎么做？所得税上怎么调整？

【答案】

按产品的公允价值计缴增值税；按产品的公允价视同销售，作账时，按账面成本借：销售费用 贷：存货 /应交税费-应交增值税(销项税额)，以销售推广方案和领用单作为附件；在企业所得税汇算清缴时，按公允价调增销售费用，同时按公允价调增收入，按成本调增成本。

37.核定征收企业所得税的企业如何计算所得税费用

【问题】

核定征收企业本年的会计利润是负的，按营业收入总额计算的应交所得税，是否仍旧计入当期的所得税费用？

【答案】

所得税费用核算企业根据所得税准则确认的应从当期利润总额中扣除的所得税费用。核定征收企业所得税的企业营业收入总额计算的应交所得税就是本期的所得税费用，是反映在利润表的所得税费用。

38.从未上市免企业所得税农业公司取得的股息交所得税吗

【问题】

法人股东从未上市免企业所得税的农业公司取得的股息、红利是否要交企业所得税？

【答案】

企业所得税法实施条例第八十三条 企业所得税法第二十六条第（二）项所称符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益，是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。企业所得税法第二十六条第（二）项和第（三）项所称股息、红利等权益性投资收益，不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。所以法人股东取得未上市农业公司的股息、红利不交企业所得税。

39.会计折旧年限长于税法最低折旧年限折旧额按什么申报

【问题】

会计折旧年限长于税法最低折旧年限，纳税申报的折旧额是否可以按税法最低折旧的年限计算？

【答案】

国家税务总局公告 2014 年第 29 号五、固定资产折旧的企业所得税处理（二）企业固定资产会计折旧年限如果长于税法规定的最低折旧年限，其折旧应按会计折旧年限计算扣除，税法另有规定除外。

国家税务总局公告 2012 年第 15 号八、关于税前扣除规定与企业实际会计处理之间的协调问题根据《企业所得税法》第二十一条规定，对企业依据财务会计制度规定，并实际在财务会计处理上已确认的支出，凡没有超过《企业所得税法》和有关税收法规规定的税前扣除范围和标准的，可按企业实际会计处理确认的支出，在企业所得税前扣除，计算其应纳税所得额。

40.请保安公司守门，对方要开具什么样的发票

【问题】

若是我们请当地保安公司的人给我们年终守门，对方要开具什么样的发票？发票内容是保安服务吗，税率是多少？

【答案】

根据财税「2016」36号《销售服务、无形资产、不动产注释》商务辅助服务（4）安全保护服务，是指提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。

根据财税「2016」68号四、纳税人提供安全保护服务，比照劳务派遣服务政策执行。

所以，一般纳税人的保安公司选择一般计税的，可以按6%开增值税专用发票；小规模纳税人的保安公司可以按3%计缴增值税，可以开具增值税专用发票；保安公司选择差额纳税的，可按扣除支付给劳务人员的工资的部分开具增值税专用发票，征收率为5%；支付给劳务人员工资的部分可以取得征收率为5%的增值税普通发票。

41. 购买车辆，折旧从入账次月提还是发票开具日次月提

【问题】

我公司2016年购买的车，只有车款发票拿回来了，购置税到2017年1月也没有交，所以没在2016年作为固定资产入账，等到2017年票据齐全再入账，折旧从入账次月提还是发票开具日期次月提？

【答案】

1、《企业会计准则第4号——固定资产》第十八条规定，固定资产应当按月计提折旧，并根据用途计入相关资产的成本或者当期损益。

2、《企业会计准则第4号——固定资产》应用指南一、固定资产的折旧（一）固定资产应当按月计提折旧，当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧。

3、《企业所得税法实施条例》第五十九条 企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。

依据上述规定，公司应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧。

42. 研发设备是一次性记入研发费用，还是按固定资产核算

【问题】



公司购买的研发用的设备（几十万元一台）是一次性记入研发费用，还是按固定资产核算，分期计提折旧？

【答案】

会计核算上应作为固定资产核算，分期计提折旧。

根据《关于固定资产加速折旧税收政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 64 号）文件的规定，企业在 2014 年 1 月 1 日后购进并专门用于研发活动的仪器、设备，单位价值不超过 100 万元的，可以一次性在计算应纳税所得额时扣除；单位价值超过 100 万元的，允许按不低于企业所得税法规定折旧年限的 60% 缩短折旧年限，或选择采取双倍余额递减法或年数总和法进行加速折旧。

43. 实行差额征税的劳务派遣服务应符合哪些要求

【问题】

实行差额征税的劳务派遣服务应符合那些要求？

【答案】

按照《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 年 47 号）文件规定，以及《劳务派遣暂行规定》（人力资源和社会保障部令第 22 号）第五条规定，可按照以下原则确定是否可实行差额征收。劳务公司接受用工单位的委托，为其安排劳动力，并同时满足以下条件的，对其增值税实行差额征收：

- （1）劳务派遣公司与派遣劳动者签订劳动合同。
- （2）劳务派遣公司与用工单位就派遣劳动者数量、劳动报酬、社会保险数额等事项签订劳务派遣协议或合同。
- （3）劳务派遣公司与用工单位全额结算用工价款。
- （4）派遣劳动者的工资由劳务派遣公司全额结算，原则上应通过银行转账形式发放。



(5) 劳务公司按规定缴纳由企业承担派遣劳动者的社会保险。

44.适用简易计税方法，如何确定不含税收入（江西）

【问题】

我公司是江西省的公路经营企业中的一般纳税人，现在收取试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选择适用简易计税方法，减按 3% 的征收率计算，如何确定不含税收入？

【答案】

依据江西省国家税务局关于全面推开营改增试点政策问题解答二（综合管理类）（赣国税营改增办发〔2016〕50号）规定，选择简易计税方法暂按以下公式计算应纳税额=车辆通行费/（1+3%）×3%；通行费抵扣按照根据《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）和《财政部 国家税务总局关于收费公路通行费增值税抵扣有关问题的通知》（财税 2016 年 86 号）规定处理。

45.纳税人转租不动产，是否算“取得不动产”

【问题】

纳税人转租不动产，是否算“取得不动产”？

【答案】

根据《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）第二条规定，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。纳税人转租不动产按“取得不动产”办理。

对于不动产转出租的，按前一次租赁合同的签订时间确定不动产“取得”时间，即：一般纳税人将 2016 年 4 月 30 日之前租入的不动产对外转租的，可选择简易办法征税；将 5 月 1 日之后租入的不动产对外转租的，不能选择简易办法征税。

46.固定资产按暂估金额入账，决算后有差异，需要调整吗

【问题】

公司的建造的固定资产已按暂估金额入账，决算后与暂估金额有差异，是否需要调整入

账原值和已计提的折旧？

【答案】

依据《企业会计准则第 4 号——固定资产》应用指南相关规定，已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额。

因此，在会计处理上，公司可以按决算金额调整原入账价值，但不需要调整已计提的折旧。

47.公司支付劳务派遣人员的费用，能否作为工资薪金扣除

【问题】

公司支付劳务派遣人员的费用，能否作为工资薪金扣除？

【答案】

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。

48.建筑企业跨县（市、区）项目应该如何办理税务登记

【问题】

建筑企业跨县（市、区）项目应该如何办理税务登记？

【答案】

从事建筑业的企业到外县（市、区）临时从事建筑服务的，应当在外出生产经营以前，持税务登记证到主管税务机关开具《外出经营活动税收管理证明》。建筑企业应当自《外管证》签发之日起 30 日内，持《外管证》向经营地税务机关报验登记，并接受经营地税务机关的管理。



49. 增值税票开的广告制作费，公司要缴文化事业建设费吗

【问题】

增值税票开的广告制作费，公司要缴文化事业建设费吗？

【答案】

根据财税[2016]25号规定，在中华人民共和国境内提供广告服务的广告媒介单位和户外广告经营单位，应按照本通知规定缴纳文化事业建设费。

财税[2016]36号附件1中《销售服务、无形资产、不动产注释》对广告服务的界定，是指利用图书、报纸、杂志、广播、电视、电影、幻灯、路牌、招贴、橱窗、霓虹灯、灯箱、互联网等各种形式为客户的商品、经营服务项目、文体节目或者通告、声明等委托事项进行宣传和提供相关服务的业务活动。包括广告代理和广告的发布、播映、宣传、展示等。

因此，广告制作费不缴文化事业建设费。

50. 技术开发服务可以选择不享受增值税税收优惠吗

【问题】

技术开发服务可以选择不享受增值税税收优惠吗？可以有的合同选择享受，有的合同选择不享受吗？

【答案】

按增值税暂行条例实施细则：第三十六条 纳税人销售货物或者应税劳务适用免税规定的，可以放弃免税，依照条例的规定缴纳增值税。放弃免税后，36个月内不得再申请免税。

所以可以选择放弃享受优惠。放弃后36个月内不可以申请享受。所以，放弃该优惠的，全部该类优惠都不可以享受。◆

