

# 财税月刊 财税问答



9月 / 2016年

最具价值的全方位财税服务专家  
总第136期

## 合订本

### 本期要点

#### ■ 实务类

12个常见个人所得税问题与解答

增值税申报表填写的16个问题

进项税额转出情形及账务处理大全

#### ■ 答疑类

企业补交以前年度税款能否在当年企业所得税前扣除

房地产一般纳税人出租自行开发的房地产项目，如何征税

将国有土地使用权收储，补偿收入能否免征增值税



## 卷首语

## Preface

亲爱的读者：

不知不觉一个月的时间又过去了，新一期的中华会计网校税务网校《财税月刊》9月刊也送到了您的面前。本期的《财税月刊》内容有什么呢，让小编来为您做一下引导。

【纳税辅导】栏目为大家准备了五篇文章，包括 12 个常见的个人所得税问题与解答、增值税申报表填写的 16 个问题、营改增后纳税人的发票问题、劳务派遣增值税计税方法以及企业设立的相关政策问题，可谓内容非常丰富。

6月29日，科技部、财政部、国家税务总局联合发布《高新技术企业认定管理工作指引》（国科发火〔2016〕195号），本期【政策解读】栏目采用了国税总局解读的两篇文章，分别是出口退免税及红字增值税发票方面的内容。国家税务总局的解读虽然简单，但是在背景和方向上能够给大家一些指引。

【风险管理】栏目文章比较多，有六篇，分别来自房屋租赁、增值税与企业所得税计税依据不一致、外籍个人境内提供劳务、融资性贸易、汇算清缴及个人股权交易，大家可以有选择性地阅读。

【账务处理】和【实务答疑】栏目也是精心汇总了最近的一些财税热点问题，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](mailto:chinaacc_swx@cdeledu.com)

## 目 录

【税讯快报】 .....	5
【纳税辅导】 .....	7
12 个常见个人所得税问题与解答 .....	7
增值税申报表填写的 16 个问题 .....	11
营改增后纳税人碰到的非常实用的发票问题 .....	14
企业设立时不同组织形式的选择涉及的相关政策问题 .....	16
劳务派遣的增值税计税方法和发票开具 .....	19
【政策解读】 .....	20
税总解读修订后出口退免税企业分类办法 .....	21
国税总局解读红字增值税发票开具问题 .....	22
【风险管理】 .....	24
房屋租赁期间装修费的税收风险及控制 .....	25
增值税计税依据与企业所得税收入口径不一致将面临麻烦 .....	26
外籍个人境内提供劳务构成常设机构补税逾千万元 .....	28
融资性贸易, 会构成虚开增值税专用发票吗 .....	30
汇算清缴后, 三种情形需要补充申报 .....	32
个人股权收购交易中的纳税风险点 .....	33
【账务处理】 .....	35
进项税额转出情形及账务处理大全 .....	36
资深财务的做账凭据问题总结 .....	43
关于债转股适用特殊重组的税务处理 .....	45
【实务答疑】 .....	47
1. 施工现场搭建临时性建筑, 增值税进项税如何抵扣 .....	48
2. 雇佣临时工发生的工资支出可否在企业所得税税前扣除 .....	48
3. 自然人转让所持有的公司股权, 如何缴纳个人所得税 .....	48
4. 餐饮行业堂食和外带服务的增值税税率是否不一致 .....	48
5. 一般纳税人发生宾馆住宿费, 增值税进项税票可否抵扣 .....	49
6. 一般纳税人提供汽车租赁服务, 应该如何纳税 .....	49
7. 可否不提取法定盈余公积? 法定盈余公积有什么用途 .....	49
8. 企业补交以前年度税款能否在当年企业所得税前扣除 .....	49
9. 安全生产费用发给员工作奖励, 是否需代扣个人所得税 .....	50
10. 租用员工车辆使用, 过路费油费可否税前扣除 (河北) .....	50
11. 保险公司销售保险时赠送促销品如何缴纳增值税 .....	50
12. 公司从事娱乐业经营活动, 该如何缴纳文化事业建设费 .....	50
13. 山东营改增纳税人, 跨县提供建筑服务, 是否需外管证 .....	51
14. 房地产一般纳税人出租自行开发的房地产项目, 如何征税 .....	51
15. 个人采用预收款方式出租房屋, 如何享受税收优惠 .....	52
16. 公司是网校河北省会员, 问一下工会经费如何缴纳 .....	52
17. 公司出租房产, 房产税计税依据中是否包含增值税 .....	52
18. 子公司对于划入资金应如何处理 .....	52
19. 是否所有纳税人在开办初期要有个纳税辅导期 .....	53

20. 拆迁安置房支出，土地增值税清算时能否作为扣除项目 .....	54
21. 建筑企业从房地产公司购买住宅，能否免缴土地使用税 .....	54
22. 可以抵扣的过路过桥费，在填写申报表时应怎样填写 .....	55
23. 营改增小规模纳税人可否代开增值税专用发票 .....	55
24. 小规模纳税人在确定销售额时是按照什么确定 .....	56
25. 在银行开户交的手续费可以要求银行开具发票吗 .....	56
26. 房企将无产权的停车位等对外出租，如何计算增值税 .....	56
27. 分包方能否将代为发放工资并入分包款中，开专用发票 .....	57
28. 企业购买办公用品，员工垫付，专票税额可否抵扣 .....	57
29. 将国有土地使用权收储，补偿收入能否免征增值税 .....	57
30. 营改增后，改扩建、装饰装修支出的进项税额如何抵扣 .....	57
31. 租赁设备一次性收到全部租金，如何确认收入 .....	58
32. 一般纳税人从银行取得增值税专用发票，哪些不能抵扣 .....	58
33. 一般纳税人取得园林绿化的增值税专用发票可否抵扣 .....	58
34. 个税手续费是否缴增值税？奖励办税人员是否扣缴个税 .....	59
35. 从党费中发给个人的先进奖励，应计入职工工资总额吗 .....	59
36. 公司分红给个人股东是否需要代扣个人所得税 .....	59
37. 取得防伪控税技术维护费发票应记入什么科目 .....	59
38. 租赁费按简易计税 5% 算税款，能否开增值税专用发票 .....	60
39. 企业发生的福利费、人员招待费是否可以抵扣进项税 .....	60
40. 营改增后，建筑企业外管证期限是否可以超过 180 天 .....	60
41. 营改增后，小规模纳税人可否自行开具增值税专用发票 .....	61
42. 从税法 and 会计角度看，固定资产残值率有没有规定 .....	61
43. 纳税信用评级为 C 级可否申请安置残疾人的增值税退税 .....	62
44. 建筑业预缴税款的金额如何填写申报表 .....	62
45. 支付给文印店的打印、复印费能够抵扣进项吗 .....	63
46. 货物运输代理和代理报关属于物流辅助服务吗 .....	63
47. 跨县提供建筑服务，未按规定预缴增值税，由哪里处罚 .....	63
48. 营改增以后个人出租房屋还有综合征收率吗 .....	64
49. 房地产企业只负责拆迁、平整土地，是否按建筑业征税 .....	64
50. 一般纳税人支付道路通行费，发票进项税额，如何填报 .....	65

## 【税讯快报】



### 税总明确被盗、丢失增值税专用发票问题

国家税务总局发布《关于被盗、丢失增值税专用发票有关问题的公告》。

公告明确，为方便纳税人，税务总局决定取消纳税人的增值税专用发票发生被盗、丢失时必须统一在《中国税务报》上刊登“遗失声明”的规定。

并自公告发布之日起施行。《国家税务总局关于被盗、丢失增值税专用发票的处理意见的通知》（国税函〔1995〕292号）同时废止。

在废止的国税函〔1995〕292号中，专用发票丢失后需向税务及公安机关报失等审批程序，被简化了。

### 五证合一 10 月 1 日推行，三证合一不需重新办理

国家工商行政管理总局、国家发展和改革委员会、人力资源社会保障部、统计局和国务院法制办公室 7 月 29 日公布了《关于贯彻落实〈国务院办公厅关于加快推进“五证合一”登记制度改革的通知〉的通知》，提出从 2016 年 10 月 1 日起在全国范围推行“五证合一”改革，在企业和农民专业合作社“三证合一、一照一码”的基础上全面实行“五证合一、一照一码”登记模式。中华会计网校小编为您解读“通知”中的一些日常实务问题，让大家更好地理解 and 执行。

#### 五证合一包括的内容

工商营业执照、组织机构代码证、税务登记证、社会保险登记证和统计登记证“五证合一、一照一码”。

#### 原发证照继续有效

2016 年 1 月 1 日前，原发证照继续有效，过渡期结束后一律使用加载统一社会信用代码的营业执照，未换发的证照不再有效。

#### 已经三证合一不需重新办理

已按照“三证合一”登记模式领取加载统一社会信用代码营业执照的企业，不需要重新申请办理“五证合一”登记，由登记机关将相关登记信息发送至社会保险经办机构、统计机构等单位。企业原证照有效期满、申请变更登记或者申请换发营业执照的，登记机关换发加载统一社会信用代码的营业执照。

#### 取消社会保险登记证和统计登记证的定期验证和换证制度

取消社会保险登记证和统计登记证的定期验证和换证制度，改为企业按规定自行向工商部门报送年度报告并向社会公示，年度报告要通过全国企业信用信息公示系统向社会保险经办机构、统计机构等单位开放共享。

#### 一律改为使用营业执照办理

原要求企业使用社会保险登记证和统计登记证办理相关业务的，一律改为使用营业执照办理，各级政府部门、企事业单位及中介机构等均要予以认可，不得要求企业提供其他身份证明材料，各行业主管部门要加强指导和督促。积极推进电子营业执照的应用。



## 9 月起个人或企业可申请专利收费减缴

财政部、国家发改委近日印发《专利收费减缴办法》，以减轻企业和个人专利申请、维护负担，2016 年 9 月 1 日起施行。

《办法》指出，凡是上年度月均收入低于 3500 元（年 4.2 万元）的个人，或者上年度企业应纳税所得额低于 30 万元的企业，或是事业单位、社会团体、非营利性科研机构，可以向知识产权局请求减缴上述费用。

《办法》强调，专利申请人或者专利权人为个人或者单位的，可申请减缴上述费用的 85%。两个或者两个以上的个人或者单位为共同专利申请人或者共有专利权人的，可申请减缴上述费用的 70%。

## 《外管证》的有效期有多长？最新规定要知道

根据《税务登记管理办法》（国家税务总局令第 36 号）第三十三条规定：“税务机关按照一地一证的原则，发放《外管证》，《外管证》的有效期限一般为 30 日，最长不得超过 180 天。”

根据《国家税务总局关于优化相关制度和办理程序的意见》（税总发〔2016〕106 号）第二条第三款的规定：“延长建筑安装行业纳税人《外管证》有效期限。《外管证》有效期限一般不超过 180 天，但建筑安装行业纳税人项目合同期限超过 180 天的，按照合同期限确定有效期限。”

## 9 月起内销选择性征收关税政策试点扩大

财政部、海关总署、国家税务总局发布《关于扩大内销选择性征收关税政策试点的通知》（财关税[2016]40 号），通知扩大内销选择性征收关税政策试点，并将自 2016 年 9 月 1 日起执行。下面中华会计网校小编就为大家解读一下：

### 内销选择性征收关税政策试点继续扩大

内销选择性征收关税政策试点扩大到天津、上海、福建、广东四个自贸试验区所在省（市）的其他海关特殊监管区域（保税区、保税物流园区除外），以及河南新郑综合保税区、湖北武汉出口加工区、重庆西永综合保税区、四川成都高新综合保税区和陕西西安出口加工区 5 个海关特殊监管区域。

### 试点区域企业可自选缴税方式

通知指出，内销选择性征收关税政策是指对海关特殊监管区域内企业生产、加工并经“二线”内销的货物，根据企业申请，按其对应进口料件或按实际报验状态征收关税，进口环节增值税、消费税照章征收。企业选择按进口料件征收关税时，应一并补征关税税款缓税利息。

这意味着，海关特殊监管区域内的保税加工企业，能够选择税负较低的方式缴税，即可以选择按料件征税或是按成品征税。这将给企业带来利好。并且，全国有众多的保税区、出口加工区，这项政策在一步步实践并总结经验后，可能会在全国进行推广。

## 【纳税辅导】



### 12 个常见个人所得税问题与解答

小伙伴们取得的收入中，哪些需要缴个税？哪些能够抵扣个税？小编整理了 12 个常见的个人所得税问题，大家关注一下哦。

#### 1. 获奖运动员获得的奖金如何缴纳个人所得税呢？

答：根据《中华人民共和国个人所得税法》第四条第一款的规定，省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的体育方面的奖金，可免纳个人所得税。

#### 2. 个人取得体育彩票中奖收入是否缴纳个人所得税？

答：根据《国务院关于修改〈中华人民共和国个人所得税法实施条例〉的决定》（国务院令 第 600 号）第八条的规定，偶然所得，是指个人得奖、中奖、中彩以及其他

偶然性质的所得。根据《关于个人取得体育彩票中奖所得征免个人所得税问题的通知》（财税〔1998〕12 号）的规定，为了有利于动员全社会力量资助和发展我国的体育事业，经研究决定，对个人购买体育彩票中奖收入的所得税政策作如下调整：凡一次中奖收入不超过 1 万元的，暂免征收个人所得税；超过 1 万元的，应按税法规定全额征收个人所得税。

#### 3. 移动公司充值送手机的活动中，对于个人获赠的手机，是否需要计征个人所得税？

答：根据《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）的规定，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；（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。因此，对于个人购买话费获赠手机的行为，不需要征收个人所得税。

#### 4. “三险一金”在个人所得税税前扣除方面有什么规定呢？

答：根据《国务院关于修改〈中华人民共和国个人所得税法实施条例〉的决定》（国务院令 第 600 号）第二十五条的规定，按照国家规定，单位为个人缴付和个人缴付的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、住房公积金，从纳税义务人的应纳税所得额中扣除。

#### 5. 个人缴纳的住房公积金在个人所得税税前扣除的具体标准是多少？

答：根据《财政部国家税务总局关于基本养老保险费基本医疗保险费失业保险费住房公积金有关个人所得税政策的通知》（财税〔2006〕10 号）第二条的规定，根据《住房公积金管理条例》、《建设部、财政部、中国人民银行关于住房公积金管理若干具体问题的指导意见》（建金管〔2005〕5 号）等规定精神，单位和个人分别在不超过

职工本人上一年度月平均工资 12% 的幅度内，其实际缴存的住房公积金，允许在个人应纳税所得额中扣除。单位和职工个人缴存住房公积金的月平均工资不得超过职工工作地所在设区城市上一年度职工月平均工资的 3 倍，具体标准按照各地有关规定执行。单位和个人超过上述规定比例和标准缴付的住房公积金，应将超过部分并入个人当期的工资、薪金收入，计征个人所得税。

#### 6. 购买符合条件的商业健康保险产品的纳税人，从什么时候开始可以享受个人所得税税前扣除？

答：根据《财政部国家税务总局保监会关于实施商业健康保险个人所得税政策试点的通知》（财税〔2015〕126 号）第五条的规定，本通知自 2016 年 1 月 1 日执行。凡购买符合条件健康保险产品的纳税人，应按本通知规定程序享受税前扣除政策。因此，购买符合条件的商业健康保险产品的纳税人，从 2016 年 1 月 1 日开始可以享受个人所得税税前扣除。

#### 7. 若单位统一为员工购买符合条件的商业健康保险产品，在扣除标准方面有什么具体规定？

答：根据《财政部国家税务总局保监会关于实施商业健康保险个人所得税政策试点的通知》（财税〔2015〕126 号）第三条第二款的规定，单位统一组织为员工购买或者单位和个人共同负担购买符合规定的



健康保险产品，单位负担部分应当实名计入个人工资薪金明细清单，视同个人购买，并自购买产品次月起，在不超过 200 元/月的标准内按月扣除。一年内保费金额超过 2400 元的部分，不得税前扣除。次年或以后年度续保时，按上述规定执行。

#### 8. 生育妇女取得的生育津贴是否可以免征个人所得税？

答：根据《财政部国家税务总局关于生育津贴和生育医疗费有关个人所得税政策的通知》（财税〔2008〕8 号）的规定，生育妇女按照县级以上人民政府根据国家有关规定制定的生育保险办法，取得的生育津贴、生育医疗费或其他属于生育保险性质的津贴、补贴，免征个人所得税。

#### 9. 个人按规定取得的救济金是否需要缴纳个人所得税？

答：根据《个人所得税法》及《实施条例》的规定，下列各项个人所得，免纳个人所得税：四、福利费、抚恤金、救济金。所说的救济金，是指各级人民政府民政部门支付给个人的生活困难补助费。

#### 10. 年所得超 12 万自行申报时，纳税人个人炒股所得怎么确认是否达到 12 万元？

答：根据《关于明确年所得 12 万元以上自行纳税申报口径的通知》（国税函〔2006〕1200 号）第一条的规定，年所得 12 万元以上的纳税人，除按照《办法》第六条、第七

条、第八条规定计算年所得以外，还应同时按以下规定计算年所得数额：（六）股票转让所得。以一个纳税年度内，个人股票转让所得与损失盈亏相抵后的正数为申报所得数额，盈亏相抵为负数的，此项所得按“零”填写。

#### 11. 残疾、孤老人员和烈属的哪些所得可以享受减征个人所得税？

答：根据《国家税务总局关于明确残疾人所得征免个人所得税范围的批复》（国税函〔1999〕329 号）的规定，经省级人民政府批准可减征个人所得税的残疾、孤老人员和烈属的所得仅限于劳动所得，具体所得项目为：工资、薪金所得；个体工商户的生产经营所得；对企事业单位的承包经营、承租经营所得；劳务报酬所得；稿酬所得；特许权使用费所得。

#### 12. 哪些所得要缴纳个人所得税？

答：个人所得税法第二条明确了应缴纳个人所得税的所得类型，具体包括 11 类。个人所得税法实施条例第八条就各项个人所得的范围作了明确。

##### 一、工资、薪金所得

工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。

##### 二、个体工商户的生产、经营所得

1. 个体工商户从事工业、手工业、建筑业、交通运输业、商业、饮食业、服务业、修理业以及其他行业生产、经营取得的所得；

2. 个人经政府有关部门批准，取得执照，从事办学、医疗、咨询以及其他有偿服务活动取得的所得；

3. 其他个人从事个体工商业生产、经营取得的所得；

4. 上述个体工商户和个人取得的与生产、经营有关的各项应纳税所得。

### 三、对企事业单位的承包经营、承租经营所得

对企事业单位的承包经营、承租经营所得，是指个人承包经营、承租经营以及转包、转租取得的所得，包括个人按月或者按次取得的工资、薪金性质的所得。

### 四、劳务报酬所得

劳务报酬所得，是指个人从事设计、装潢、安装、制图、化验、测试、医疗、法律、会计、咨询、讲学、新闻、广播、翻译、审稿、书画、雕刻、影视、录音、录像、演出、表演、广告、展览、技术服务、介绍服务、经纪服务、代办服务以及其他劳务取得的所得。

### 五、稿酬所得

稿酬所得，是指个人因其作品以图书、报刊形式出版、发表而取得的所得。

### 六、特许权使用费所得

特许权使用费所得，是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得；提供著作权的使用权取得的所得，不包括稿酬所得。

### 七、利息、股息、红利所得

利息、股息、红利所得，是指个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得。

### 八、财产租赁所得

财产租赁所得，是指个人出租建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。

### 九、财产转让所得

财产转让所得，是指个人转让有价证券、股权、建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。

### 十、偶然所得

偶然所得，是指个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得。

### 十一、经国务院财政部门确定征税的其他所得

个人取得的所得，难以界定应纳税所得项目的，由主管税务机关确定。◆

## 增值税申报表填写的 16 个问题



**1.小规模纳税人（非个体工商户和其他个人）有代开增值税专用发票的情形，本季度销售额包括代开部分不超过 9 万，符合小微企业标准。对于代开的部分，如何填写增值税申报表？**

答：代开专票视不同情况分别填列在第 2 栏“税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额”、第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%）”或者第 5 栏“税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额”、第 4 栏“应征增值税不含税销售额（5%）”；小微免税销售额填列在第 10 栏“小微企业免税销售额”以及 18 栏“小微企业免税额”；代开专票预缴税额填列在第 21 栏“本期预缴税额”。

**2.既享受小微企业免税的优惠又有差额征税应税服务事项，《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）附列资料》第 8 栏“不含税销售额”是否必须填列在《增值税纳税申报表》（小规模纳税人适用）第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”“本**

**期数”“服务、不动产和无形资产”栏次？**

答：《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）附列资料》由发生应税行为且有扣除项目的纳税人填写，各栏次均不包含免征增值税项目的金额。享受小微企业免税优惠的企业，即使有差额征税应税服务事项，不需要填写《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）附列资料》。

**3.营改增后，地税发票沿用期间，继续使用地税发票的营改增业务，应该在地税还是国税申报？**

答：应在国税申报缴纳增值税。增值税一般纳税人申报时填写到《增值税纳税人申报表附列资料（一）》“开具其他发票”栏中；增值税小规模纳税人申报时填写到《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 1、4、9 栏中。

**4.纳税人在地税机关已申报营业税未开具发票，2016 年 5 月 1 日以后补开了增值税普通发票，该部分发票在营改增后该如**

何填报？

答：在地税机关已申报营业税未开具发票的业务，2016 年 5 月 1 日以后补开增值税普通发票的，不需要再就该部分申报缴纳增值税。

**5. 须挂账的纳税人应如何填列一般纳税人主表第 13 栏“上期留抵税额”？**

答：本栏“一般项目”列“本月数”：试点实施之日的税款所属期填写“0”；以后各期按上期申报表第 20 栏“期末留抵税额”“一般项目”列“本月数”填写。

本栏“一般项目”列“本年累计”：反映货物和劳务挂账留抵税额本期期初余额。试点实施之日的税款所属期按试点实施之日前一个税款所属期的申报表第 20 栏“期末留抵税额”“一般货物、劳务和应税服务”列“本月数”填写；以后各期按上期申报表第 20 栏“期末留抵税额”“一般项目”列“本年累计”填写。

**6. 《本期抵扣进项税额结构明细表》与《增值税纳税申报表附列资料（二）》有什么勾稽关系？**

答：《本期抵扣进项税额结构明细表》第 1 栏“税额”列=《附列资料（二）》第 12 栏“税额”列-《附列资料（二）》第 10 栏“税额”列-《附列资料（二）》第 11 栏“税

额”列。

**7. 企业购进需分期抵扣进项税额的不动产，应如何填写《不动产分期抵扣计算表》？**

答：全部进项税额填入该表第 2 列“本期不动产进项税额增加额”，本期允许抵扣的 60%填入该表第 3 列“本期可抵扣不动产进项税额”。

**8. 企业购进需分期抵扣进项税额的不动产，留待第 13 个月从销项税额中抵扣的部分应如何填写《不动产分期抵扣计算表》？**

答：《不动产分期抵扣计算表》第 3 列“本期可抵扣不动产进项税额”：填写符合税法规定可以在本期抵扣的不动产进项税额。

**9. 适用差额征税的小规模纳税人，主表第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”，应填写差额前还是差额后的销售额？**

答：纳税人发生适用 3%征收率的应税行为且有扣除项目的，本栏填写扣除后的不含税销售额，与当期《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）附列资料》第 8 栏数据一致。

**10. 企业销售旧货，已在税务机关做过**

旧货的简易征收备案，是否需要在《增值税减免税申报明细表》体现？

答：需要。暂时填写在销售固定资产一栏。

#### 11. 小微企业如何填写增值税申报表？

答：符合小微企业免征增值税政策的免税销售额，应填入《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 10 栏“小微企业免税销售额”。个体工商户和其他个人不填写本栏次。

符合小微企业免征增值税政策的增值税免税额，应填入《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 18 栏“小微企业免税额”。

12. 个体工商户符合小微企业免征增值税政策的免税销售额应如何填写增值税申报表？

答：应填入《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 11 栏“未达起征点销售额”。

13. 小微企业的免税额应如何计算填列？

答：小微企业免税额应根据申报表第 10

栏“小微企业免税销售额”和征收率计算。

14. 企业跨区提供建筑服务已经预缴的增值税款如何填写增值税申报表？

答：一般纳税人填写《增值税纳税申报表附列资料（四）（税额抵减情况表）》和《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》第 28 栏“分次预缴税额”；小规模纳税人填写《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 21 栏“本期预缴税额”。

15. 享受小微企业税收优惠的企业有代开的增值税专用发票，在填写《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 10 栏“小微企业免税销售额”时是否应扣除代开专票的部分？

答：是的，第 10 栏“小微企业免税销售额”不包括代开增值税专用发票那部分销售额。

16. 小规模纳税人提供跨境免税服务如何填写申报表？

答：填写《增值税减免税申报明细表》第 8、9 栏，以及《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 13 栏“出口免税销售额”。◆





**按全额填开的《信息表》开具小于该《信息表》金额的红字增值税专用发票？**

答：不可以，应要求购买方作废原信息表，并重新按照协商结果填开一张新的《开具红字增值税专用发票信息表》。

《国家税务总局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）第一条第（三）规定，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。

**4. 我公司为保险企业，日常业务中经常要向个人保险代理人支付保险代理服务的佣金、奖励和劳务费，为更方便取得扣税凭证，请问是否可由我公司到税务机关申请汇总代开发票？**

答：《国家税务总局关于个人保险代理人税收征管有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 45 号）规定，税务机关可以根据《国家税务总局关于发布〈委托代征管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 24 号）的有关规定，委托保险企业代征。接受税务机关委托代征税款的保险企业，向个人保险代理人支付佣金费用后，可代个人保险代理人统一向主管国税机关申请汇总代开增值税普通发票或增值税专用发票。

**5. 请问保险企业申请汇总代开个人保险代理人提供保险代理服务的增值税普通**

**发票或增值税专用发票时需要准备哪些资料？**

答：《国家税务总局关于个人保险代理人税收征管有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 45 号）规定，保险企业应为接受税务机关委托代征税款的保险企业。保险企业代个人保险代理人申请汇总代开增值税发票时，应向主管国税机关出具个人保险代理人的姓名、身份证号码、联系方式、付款时间、付款金额、代征税款的详细清单。保险企业应将个人保险代理人的详细信息，作为代开增值税发票的清单，随发票入账。上述个人保险代理人为自然人。

**6. 我公司是商业银行（一般纳税人），新购置了商业用房准备装修后作为营业网点，请问装修费用取得的增值税专用发票是否也需要分两年才能抵扣？**

答：纳税人新建、改建、扩建、修缮、不动产，属于不动产在建工程。需要根据装饰不动产占不动产原值的比例区别对待。

《国家税务总局关于发布的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 15 号）第三条规定，纳税人 2016 年 5 月 1 日后购进货物和设计服务、建筑服务，用于新建不动产，或者用于改建、扩建、修缮、装饰不动产并增加不动产原值超过 50% 的，其进项税额依照本办法有关规定分 2 年从销项税额中抵扣。不动产原值，是指取得不动产时的购置原价或作价。

因此，如果装饰不动产的费用未超过购置不动产原值 50% 的，可在取得增值税专用发票的当期一次性抵扣。需注意的是构成不动产实体的材料和设备，包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施也应计算在装饰不动产的费用中。

**7. 我酒店为一般纳税人，和企业签订了会议服务合同，会议服务价格中包含了参会人员的食宿。请问在开具发票时是否可以将食宿费用作为会议服务的价外费用一并开具增值税专用发票？**

答：试点纳税人提供会议服务，包括住宿、餐饮、娱乐、旅游等服务，属于兼营行为，在开具增值税发票的时候不得将上述服务项目统一开具为“会议费”，应按照《商品和服务税收分类与编码（试行）》规定的服务编码，在同一张发票上据实分项分别填写。

**8. 我公司 7 月份仍收到由地税部门监制的冠名发票，按文件规定，营改增后地税发票应只能使用到 6 月 30 日，但开票单位说其发票可延用到 8 月 31 日，请问是否有这样的情况？**

答：《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 23 号）第三条第（七）款规定，自 2016 年 5 月 1 日起，地税机关不再向试点纳税人发放发票。试点纳税人已领取地税机关印制的发票以及印有本单位名称的发票，可继续使用至 2016 年 6 月 30 日，特殊情况经省国税局确定，可适当延长使用期限，最迟不超过 2016 年 8 月 31 日。具体使用期限可咨询当地主管税务机关或 12366 热线。◆

## 企业设立时不同组织形式的选择涉及的相关政策问题



## 一、现行有关政策

按企业的组织形式划分，可将企业分为公司企业和非公司企业。其中：公司又分为有限责任公司和股份有限公司，有限责任公司还包括一人有限责任公司和国有独资公司；股份有限公司又分为上市公司和非上市公司。非公司企业包括个人独资企业、合伙企业、其他企业。公司企业（即有限责任公司和股份有限公司）、个人独资企业和合伙企业是我国商业经营活动的主要主体。

1、法人企业应关注《中华人民共和国公司法》有关规定：

（1）公司是指依照公司法在中国境内设立的有限责任公司和股份有限公司。

（2）公司是企业法人，有独立的法人财产，享有法人财产权。公司以其全部财产对公司的债务承担责任。

（3）有限责任公司的股东以其认缴的出资额为限对公司承担责任；股份有限公司

的股东以其认购的股份为限对公司承担责任。

（4）公司可以设立分公司。设立分公司，应当向公司登记机关申请登记，领取营业执照。分公司不具有法人资格，其民事责任由公司承担。

（5）公司可以设立子公司，子公司具有法人资格，依法独立承担民事责任。

## 2、非法人企业应关注如下规定：

（1）《中华人民共和国个人独资企业法》有规定：个人独资企业，是指依照本法在中国境内设立，由一个自然人投资，财产为投资人个人所有，投资人以其个人财产对企业债务承担无限责任的经营实体。

（2）《中华人民共和国合伙企业法》有规定：合伙企业，是指自然人、法人和其他组织依照本法在中国境内设立的普通合伙企业和有限合伙企业。普通合伙企业由普通合伙人组成，合伙人对合伙企业债务承担

无限连带责任。本法对普通合伙人承担责任的形式有特别规定的，从其规定。有限合伙企业由普通合伙人和有限合伙人组成，普通合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任，有限合伙人以其认缴的出资额为限对合伙企业债务承担责任。

## 二、在税收安排上的筹划

### 1、企业组织形式的比较选择

依据《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》的相关规定，个人独资企业和合伙企业不征收企业所得税，仅对投资者个人征收个人所得税；依据财税[2008]159号文件规定，合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则，合伙企业以每一个合伙人为纳税义务人。合伙企业合伙人是自然人的，缴纳个人所得税；合伙人是法人和其他组织的，缴纳企业所得税。而有限责任公司、股份有限公司等具有法人资格的企业，除需缴纳企业所得税以外，投资者个人从公司获得的股息和红利还需缴纳个人所得税。

虽然公司设立的成本和经营管理的成本比个人独资企业和合伙企业高，但是企业所得税法规定了较多的税收优惠，这些政策仅针对公司，个人独资企业和合伙企业则无

法享受。这也是投资者在新设企业时应该考虑的问题。

### 2、分支机构的比较选择

企业设立分支机构主要有两种组织形式可供选择，一种是创办子公司（严格说，子公司并非分支机构，此处采用日常口语，将全资子公司视为分支机构），另一种是创办分公司。因此这两种不同的组织形式在所得税处理方式上是不同的，这种不同也使其在税收方面各有利弊。

创办子公司需要按照公司法和工商登记相关规定，履行相关手续，子公司具有独立的法人资格，可以独立承担民事责任，在法律上和母公司视为两个主体。在纳税方面，也是同母公司相分离，作为单独的纳税主体独立承担纳税义务，其收入、成本和所得全部独立核算，独立缴纳企业所得税和其他各项税收。

而创办的分公司不具有独立的法人资格，不可以独立承担民事责任，在法律上和总公司视为一个主体。在纳税方面，同总公司作为一个纳税主体，将其收入、成本、和所得并入总公司共同纳税，因而分公司的损失可以抵消总公司的所得，从而降低公司整体的应纳税所得额，减少缴纳企业所得税。



在具体筹划公司组织形式时，还应考虑其他因素，诸如公司的发展目标、自身的特点、地区间地方税收政策和征管的差异等等。

对于分支机构在设立的初期阶段，因为需要大量资金投入，较长时间无法盈利，处

于亏损状态，如果采用分公司形式，这样能够利用公司扩张成本冲抵总公司的利润，从而减轻税负。对于扭亏为盈迅速的行业，条件成熟时则可以设立子公司，这样可以申请享受税法中的优惠政策。◆

## 劳务派遣的增值税计税方法和发票开具

### 一、劳务派遣的定义

劳务派遣又称人力派遣、人才租赁、劳动派遣、劳动力租赁、雇员租赁，是指由劳务派遣机构与派遣劳工订立劳动合同，把劳动者派向其他用工单位，受用工单位管理并为其工作的服务。

### 二、劳务派遣服务增值税的计税方法

#### 1、一般纳税人提供劳务派遣服务

##### (1) 一般计税方法

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，适用的税率为 6%。

(2) 按照简易计税方法依 5% 差额纳税选择差额纳税，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，即：

应纳税额=(全部价款和价外费用-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的费用) ÷ (1+5%) × 5%

#### 2、小规模纳税人提供劳务派遣服务

##### (1) 按照正常简易计税方法纳税

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，不得抵扣进项税额，即：

应纳税额=销售额×征收率=含税销售

额 $\div$ (1+征收率) $\times$ 征收率=全部价款和价  
外费用 $\div$ (1+3%) $\times$ 3%

(2) 按照简易计税方法依 5% 差额纳税  
选择差额纳税，以取得的全部价款和价  
外费用，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。即：

应纳税额=(全部价款和价外费用-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的费用)  
 $\div$ (1+5%) $\times$ 5%

### 三、劳务派遣服务增值税发票的开具

#### 1、一般纳税人提供劳务派遣服务

(1) 一般计税方法：全额开具增值税  
专用发票，接受服务方按取得的增值税专用  
发票上注明的增值税额，按照相关规定抵扣  
进项税额。

(2) 按照简易计税方法依 5% 差额纳税，  
按照差额办法开具发票。

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。

按照差额办法开具发票：即纳税人自行

开具增值税发票时，通过新系统中差额征税  
开票功能，录入含税销售额（全部价款和价  
外费用）和扣除额（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），系统自动计算税额和不含税金额，  
备注栏自动打印“差额征税”字样，发票开  
具不应与其他应税行为混开。

#### 2、小规模纳税人提供劳务派遣服务

(1) 按照正常简易计税方法纳税：去  
税务机关全额代开增值税专用发票，接受服  
务方按取得代开的增值税专用发票上注明  
的增值税额，按照相关规定抵扣进项税额。

(2) 按照简易计税方法依 5% 差额纳税，  
按照差额办法去税务机关代开发票。

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。

### 四、总结

在接收方支付含税劳务成本一定的情况  
下，派遣方选择什么方式，开具什么发票，  
直接影响接收方可以抵扣的进项税和劳务  
成本。因此，派遣方选择什么方式，事关双  
方，具体如何选择，应该是双方博弈的结果。

◆

## 【政策解读】



## 税总解读修订后出口退免税企业分类办法

### 一、修订《出口退（免）税企业分类管理办法》的背景是什么？

为进一步优化出口退税管理，提升管理的质量和效率，提高纳税人的税法遵从度，税务总局 2015 年制发了《出口退（免）税企业分类管理办法》（国家税务总局公告 2015 年第 2 号发布，以下简称《原办法》），根据出口企业的纳税信用等级、税收遵从等情况，将出口退（免）税企业分为四类，有针对性地实施差别化管理和服务措施。对纳税信用好、税收遵从度高的一类、二类企业，简化申报手续，缩短退税办理时限，提供退税绿色通道；对纳税信用差的四类企业，强化管理，从严审核，严防风险。

《原办法》的施行，有效地提高了管理

效率、加快了退税进度，较好的发挥了导向作用，促进了诚信经营，得到了有关部门和广大出口企业的好评。

近期，党中央、国务院对进一步优化完善退税分类管理办法提出了新的要求，同时，在《原办法》施行过程中，部分企业和单位也提出了一些完善办法的意见和建议。为更好地发挥分类管理的导向作用，支持外贸新业态发展，促进外贸回稳向好，税务总局对《原办法》进行了完善，制发了《国家税务总局关于发布修订后的〈出口退（免）税企业分类管理办法〉的公告》（以下简称《新办法》）。

### 二、与《原办法》相比，《新办法》主要做了哪些方面的修订和完善？

与《原办法》相比，《新办法》主要做了以下方面的修订和完善：

一是区分不同外贸业态设定一类企业标准。区分生产企业、外贸企业、外贸综合服务企业，分别设定一类企业的评定标准，进一步提高了分类标准的针对性。

二是适当提高一类企业占比。为进一步发挥一类企业的示范带动作用，在风险可控的前提下，《新办法》适度降低了一类企业的准入门槛，适当提高其所占比重。

三是支持外贸综合服务企业发展。针对外贸综合服务企业轻资产的特点，《新办法》将外贸综合服务企业评定为一类企业的净资产比例标准，由原办法中的大于 100%降低至大于 30%，体现了对外贸新业态的支持。

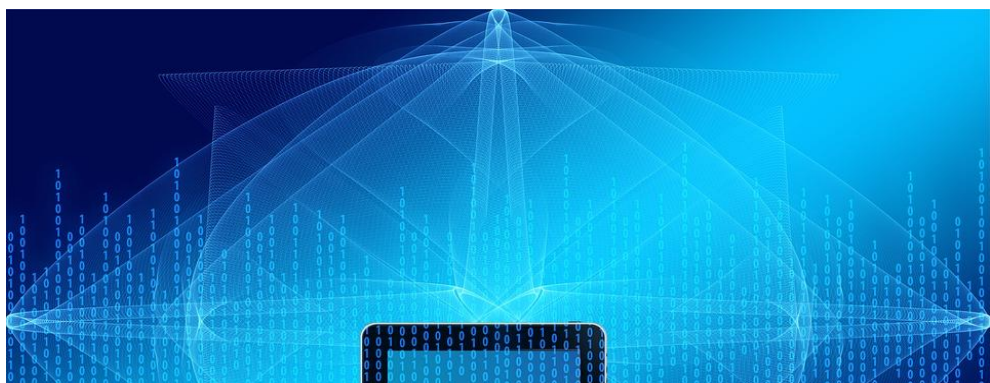
四是强化诚信激励和失信惩戒。为全面推进社会信用体系建设，《新办法》在分类管理上进一步强化了对诚信企业的联合激励和对失信企业的惩戒措施。比如，在一类企业的评定标准中，除考量企业纳税信用等级外，企业在海关、外汇管理部门的分类管

理情况也作为评定标准之一，营造让守法者一路畅通的良好氛围。同时，明确被列入部门联合惩戒名单的企业，直接评定为四类出口企业，让失信者处处受限。

五是进一步加快退税整体进度。《新办法》将二类、三类企业申报退税的审核办理时限，由《原办法》的 20 个工作日分别缩短至 10 个工作日、15 个工作日。鉴于一类企业的户数预计将大幅增加，税务机关做好配套服务的工作量也随之加大，为确保税务机关的服务质量不打折、管理手段跟得上，《新办法》将一类企业的审核办理时限，由《原办法》的 2 个工作日延长为 5 个工作日。总体来说，《新办法》将进一步加快出口退税的整体进度。

六是持续加强风险防范。按照放、管、服相结合的要求，《新办法》要求税务机关在为出口企业提供便利化服务的同时，持续加强事前的预警、事中的审核把关和事后的评估核查，做到不仅放得下、服务好，也能管控住风险。◆

## 国税总局解读红字增值税发票开具问题



### 一、发布本公告的背景是什么？

随着增值税发票管理新系统的全面推行，具备了取消增值税发票认证的基础条件。2016 年 3 月起，税务总局决定取消纳税信用 A 级纳税人发票认证，5 月起扩大了取消发票认证的纳税人范围。相应地需要对红字专用发票开具规定中与发票认证相关的内容进行修订。自 2016 年 7 月 1 日起货物运输业增值税专用发票停止使用，需要废止原开具红字货运专用发票的相关规定。为进一步规范增值税管理，方便纳税人发票使用，税务总局发布本公告以完善红字发票规定、优化红字发票开具流程。

### 二、开具红字专用发票的规定是什么？

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》)，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。专用发票未用于申报抵扣、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。

### 三、税务机关为小规模纳税人代开红字专用发票如何处理？

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。

### 四、开具红字增值税普通发票以及红字机动车销售统一发票有何规定？

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。

### 五、按照《国家税务总局关于纳税人认定或登记为一般纳税人前进项税额抵扣问题的公告》的规定，需要开具红字专用发票的，如何处理？

按照《国家税务总局关于纳税人认定或登记为一般纳税人前进项税额抵扣问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 59 号）的规定，需要开具红字专用发票的，按照本公告规定执行。◆

## 【风险管理】



## 房屋租赁期间装修费的税收风险及控制

### （一）税收风险

在实践中，租赁期间装修费用的税收风险主要体现在：租赁期提前结束尚未摊销的装修费是在租赁期结束时全部计入当期损益还是在今后继续进行摊销呢？如果租赁期提前结束尚未摊销的装修费全部计入当期损益，则会对当期的企业所得税产生重大影响，能否得到当地税务局的认可呢？如果在今后继续进行摊销，由于租赁期已经结束，租赁的法律关系已经不存在了，则能否继续扣除呢？这些问题已经困扰不少企业的税务管理人员和税务机关的执法人员。

### （二）税收风险控制

因各种原因导致原租入固定资产提前退租而归还出租方的情况下，按租赁合同期限或者按其摊销期限平均摊销，尚未摊销完毕的装修费用的税务处理问题，现行税法并没有涉及。因此，实务中存在不少争论，存在以下两种观点：第一，租赁资产的使用期限至截止租赁期提前结束时，对尚未摊销完毕的装修费用，一次性在当年度全部予以摊销。

第二，租赁期提前结束时，尚未摊销的装修费，不属于企业自行计算扣除的资产损

失，尚未摊销的装修费，不宜在提前退租归还租赁固定资产后自行一次性在当年度全部予以摊销，最好向主管税务机关进行专项申报损失。

针对以上两种观点，为了减少税收风险，最后按照第二种观点进行执行。

案例：某企业租赁期提前结束尚未摊销装修费的税务处理分析

#### （1）案情介绍

某公司为一家商贸企业，2016 年在市中心租入某写字楼的一层用于商业销售，该公司与出租方签订了租赁协议，租期五年。该公司对该经营性租入房产进行了重新装修，装修费约 650 万元，按租赁期进行摊销，2016 年摊销了 130 万元，抵减了应纳税所得额。2017 年 5 月，由于双方发生纠纷，租赁期提前结束。请问该公司发生的尚未摊销装修费应如何进行税务处理，是否可以在 2017 年度企业所得税税前扣除？

#### （2）涉税分析

关于租赁期提前结束尚未摊销装修费的税务处理问题，存在两点观点。

第一种观点认为倾向于按财务处理方式。在财务处理上，通常纳税人以经营性租

赁方式租入的固定资产所发生的改良支出，按剩余租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中孰短的期限，平均扣除。由于租赁期提前结束，该项资产预期不能给企业带来利益，不符合资产确认条件。因此，租赁资产的使用期限至截止租赁期提前结束时，对尚未摊销完毕的装修费用，一次性在当年度全部予以摊销。

第二种观点认为应按资产损失报批处理。根据《企业所得税法》第十三条及其实施条例第六十八条规定，企业承租房屋发生的装修费属于租入固定资产的改建支出，应作为长期待摊费用，并按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。由于，长期待摊费用属于企业的一项资产，租赁期提前结束时，发生了损失，但不属于由企业自行计算扣除的资产损失，应按《企业资产损失税前扣除管理办法》（国家税务总局公告第 2011 年第 25 号）向主管税务机关进行专项申报处理。根据《企业资产损失税前扣除管理办法》（国家税务总局公告第 2011 年第 25 号）的规定，企业实际发生的资产损失按税务管理方式可分为清单申报损失和专项申报损失。属于

由企业清单申报损失包括：（一）企业在正常经营管理活动中因销售、转让、变卖固定资产、生产性生物资产、存货发生的资产损失；（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）企业按照有关规定通过证券交易场所、银行间市场买卖债券、股票、基金以及金融衍生产品等发生的损失；（六）其他经国家税务总局确认不需经税务机关审批的其他资产损失。上述以外的资产损失，需向税务机关进行专项申报扣除损失。

租赁期提前结束时，尚未摊销的装修费，不属于企业自行计算扣除的资产损失，尚未摊销的装修费，不宜在提前退租归还租赁固定资产后自行一次性在当年度全部予以摊销，最好向主管税务机关进行专项申报损失。因此，笔者倾向于第二种观点，建议该公司做 2017 年度企业所得税汇算清缴前，为减少避免税务风险，对上述税务事项向主管税务机关提出专项申报资产损失的申请。◆

## 增值税计税依据与企业所得税收入口径不一致将面临麻烦



一般情况下，增值税计税依据与企业所得税收入口径是基本一致的，如一般性的货物销售。特殊情况下会有较大差异，如采用预收款方式销售建筑服务涉及的增值税及企业所得税等。本案例属于一般性的货物销售，增值税计税依据却与企业所得税收入口径有较大差异，风控部门据此发出预警信息。

本案例提醒纳税人：要注意自我检查增值税应税收入与企业所得税收入申报情况，一旦出现明显差异就应分析原因，如属少计收入、少申报缴纳了企业所得税或增值税，应予以纠正，以免留下隐患。

### 01 发现疑点

S 省国税局风控中心在比对 Y 市 J 发电有限公司 2012、2013、2014 三个年度纳税申报表、财务报表后发现，该公司每个年度申报的增值税应税收入比同期企业所得税申报收入要大数千万元，差额占比约 2.2%，由于风险等级较高，省局风控中心将预警信息推送到 J 公司主管税务机关 Y 市国税局，

Y 市国税局要求稽查局立案进行检查。

### 02 调查原因

原来，几年前，J 公司根据政府要求吸收合并了一家濒临破产的老国有发电厂。根据相关协议，J 公司在接收该企业资产的同时，对职工进行了安置，并承担了较大的安置费用支出。由于 J 公司吸收合并老国有发电厂本质上是一项“政治”任务，所以，为平衡 J 公司利益，政府出台文件，以临时电价补贴，即 J 公司上网电价每度提高 0.01 元的形式给 J 公司补偿。

每个月，该公司售电时，按照电价全额开具增值税专用发票(含 0.01 元临时电价补贴的价格)，计入主营业务收入，计提销项税额(单位：万元，下同)。

借：应收账款 117

贷：主营业务收入 100

应交税费——应交增值税（销项税额）

17

当月底，该公司按照发电量计算出临时

电价补贴金额，以负数形式直接冲减主营业务收入，账务处理如下：

借：其他应收款 -2.2

贷：主营业务收入 -2.2

这样的会计处理导致了增值税应税收入与企业所得税应税收入不一致，在企业所得税年度申报时，该单位未进行纳税调整。

### 03 涉税分析

企业所得税法规定：“企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，为收入总额。包括(一)销售货物收入……”。J 公司取得的临时电价补贴为实际售电从国家电网公司取得的价款，属于收入，应计入收入总额。

那么，取得的临时电价补贴收入是不是属于不征税收入呢？关于不征税收入，《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)明确要求要符合三个条件：企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；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；企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

J 公司向电网企业收取的电价补贴，是政府特批的一个销售价格政策，并非来自政府，本质是企业售电取得的收入，不是不征税收入，更不是免税收入，所以，不计入当期企业所得税应纳税所得额是不正确的。

### 04 结案处理

该公司收取临时电价补贴冲减收入的行为违反了企业所得税法相关规定，少计了三个年度的应纳税所得额，少缴了企业所得税。最终企业补缴了税款，加收了滞纳金并被处以少缴税款 50%的罚款。◆

## 外籍个人境内提供劳务构成常设机构补税逾千万元

某中外合资企业 A 公司设计、研制、制造和销售乘用车（包括轿车）及其零部件，并提供相应的售后服务。B 国母公司从境外派遣员工提供技术指导和售后服务等工作。

围绕外方派遣人员在我国提供服务是否构成常设机构，以及我国如何征税和征税时间等问题，税务机关与企业进行多次约谈，最终认定 B 国母公司在我国境内提供劳务构



成常设机构，补缴税款逾千万元。

### 案情介绍

A 企业因项目需求，2009 年 11 月—2014 年 12 月期间，B 国母公司派遣多个项目的雇员到该企业提供劳务，负责技术指导、售后服务等工作，形成多个常设机构。但常设机构中的雇员未按规定缴纳个人所得税。

### 案件处理

北京地税成立外籍个人所得税专项调查小组对 A 企业展开核查，发现存在构成常设机构未缴纳个人所得税情况，税务机关立即对 A 企业展开约谈。在约谈中税务机关与企业分歧在于常设机构的认定。企业认为，B 国母公司派遣的员工在华时间不足 183 天，不构成常设机构，且员工的收入为境外发放，不需要在境内缴纳个人所得税。

税务机关认为，根据中国和 B 国税收协定第五条，常设机构包括“缔约国一方企业通过雇员或其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供劳务，包括咨询劳务，仅以在任何 12 个月中连续或累计超 6 个月为限”。另外，依据中新协定条文解释（国税发〔2010〕75 号），“同一企业从事的有商业相关性或连贯性的若干个项目应视为‘同一项目或相关联的项目’”，并且“劳务活动在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天的规定”，具体计算时，“应按所有雇员为同一个项目提供劳务活动不同时期在中国境内连续或累计停留的时间来掌

握”。本案在 A 企业提供劳务服务的外籍员工为同一项目提供服务，且累计停留时间超过 183 天，应判定为常设机构。判定非居民企业在中国境内设有常设机构时，不论其雇用的外籍员工在我国境内工作时间长短，也不论该员工的工资薪金在何处支付，都应认为其在中国境内常设机构工作期间的所得是由常设机构负担的，我国有权就其在中国境内取得的所得征税。

北京地税做了大量取证分析工作，并多次约谈企业负责人进行税法宣传和辅导，企业最终认同 B 国母公司外派员工在华构成常设机构共计 19 个，共补缴税款 1771.03 万元，滞纳金 549.85 万元，共计 2320.88 万元。

### 案件启示

近年来，随着对外经济交往的深入发展，外国企业派遣人员到中国境内企业提供设备安装、项目管理、技术咨询等劳务的情形日渐增多，此类外籍员工存在两个特点：一是入境时间短，在中国境内停留时间一般不超过 183 天，属于非居民纳税人。二是取得薪酬一般由境外企业支付、负担。通过此案，对如何正确判定常设机构，监督企业依法扣缴外籍个人所得税，给税务机关带来以下启示：

一是强化与有关部门的合作。税务机关应主动加强与国税局、出入境管理部门等的联系，拓宽信息来源渠道，及时做好常设机



构判定。

二是加强协定的学习。不同国家、地区的协定条款略有差异，需要税务机关对每个协定深入研究，确保政策执行的准确性。

三是加强协定的宣传。通过网站、报纸、座谈会等多种形式，开展税收协定的宣传，从源头抓起，提高非居民企业和个人的税法遵从度。◆

## 融资性贸易，会构成虚开增值税专用发票吗

编者按：根据《刑法》及相关规定，虚开增值税专用发票，是指为他人虚开、为自己虚开、让他人為自己虚开、介绍他人虚开行为之一的。虚开的税款数额在一万元以上或者致使国家税款被骗数额在五千元以上的，应予追诉（刑事责任），因此，“虚开增值税专用发票”是商业活动中需要重点防范的涉税法律风险之一。本期探讨近年来颇受关注的“融资性贸易”中的潜在的“虚开增值税专用发票”的风险，以飨读者。

融资性贸易业务，是以贸易为形式、融资为实质的“贸易”业务，近年来在国内企业之间发展迅速，尤其在钢铁、有色金属、矿石等领域，同时，由于贸易链条某一方资金链断裂而危机频发，产生商业纠纷，并引发一系列法律问题。

### 一、两种典型的融资性贸易

实务中，融资性贸易的表现形式多种多样，本文重点讨论两种典型的形式：

（一）非闭合式。典型模式为，A 为供

资方，C 为用资方，A 与 C 非关联公司，三方形成一个非闭合的连环买卖。A 向 B 采购货物，签订合同一，在 B 交货前一次性预付全额货款；B 向 C 及 C 的关联公司采购拟交付 A 的货物，签订合同二，在 C 交货前预付货款。除单价外，合同一和合同二条款内容几乎完全一致。

（二）闭合式。典型模式为，A 为资金提供方，C 为资金使用方，B 向 A 采购货物，A 向 C 采购货物。同时，B 向 C 销售从 A 处采购的货物，三个合同内容完全一致仅单价不同。该交易模式形成了货物由 C—A—B—C 流动、而资金由 A—C—B—A 反方向流动的闭合贸易链条。

### 二、“虚开增值税专用发票”的法律分析

从“虚开增值税专用发票罪”立法目的来看，主要是打击没有真实业务而进行开具增值税专用发票及相关行为，实务中，通常以“三流”（业务、票据、资金）是否一致

作为判断的标准。根据《关于纳税人对外开具增值税专用发票有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 39 号）规定：纳税人通过虚增增值税进项税额偷逃税款，但对外开具增值税专用发票同时符合以下情形的，不属于对外虚开增值税专用发票：

（一）纳税人向受票方纳税人销售了货物，或者提供了增值税应税劳务、应税服务；

（二）纳税人向受票方纳税人收取了所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务的款项，或者取得了索取销售款项的凭据；

（三）纳税人按规定向受票方纳税人开具的增值税专用发票相关内容，与所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务相符，且该增值税专用发票是纳税人合法取得、并以自己名义开具的。

受票方纳税人取得的符合上述情形的增值税专用发票，可以作为增值税扣税凭证抵扣进项税额。

### 三、融资性贸易中的“三流”分析

实践中，部分税务主管机关认为“融资性贸易”没有真实的货物交易实质（比如，有税务机关提出没有“货物交付”的实际），认为交易行为涉嫌虚开增值税专用发票。认为，融资性贸易中“走单”不“走货”的做法，在实际中广泛存在，并不是判断有无实际业务实质的标准。事实上，按照《物权法》等规定，货物的交付可分为四种，也即现实交付、简易交付、指示交付和占有改定，除

了现实交付下，出卖人将其标的物的事实管领权转移给买受人，其他三种都是拟制交付，由出让人将标的物的权利凭证（如仓单、提单）交给受让人，以代替将物现实交付。

当然，针对融资性贸易中是否涉嫌“虚开增值税发票罪”，不能一概而论，需要结合具体的交易形式判定，同时也受到基础合同关系是否有效的影 响。根据《合同法》及最高院的司法判例，前述的“非闭合式融资性贸易”司法实践中，一般认为在我国现行的法律、行政法规中没有明确强制性、禁止性规定，且双方当事人意思表示真实的情况下，合同合法有效。针对闭合式融资性贸易，从最高院的司法判例来看，司法实践中一般认为，交易方以签订买卖合同为名，进行企业间借贷，属于《合同法》第五十二条第（三）项规定的“以合法形式掩盖非法目的”的情形，违反了有关金融法规的规定，所涉买卖合同应确认无效。

由此，对于非闭合式融资性贸易，合同有效，“三流”一致，不宜认定为“虚开增值税专用发票”；对于闭合式融资性贸易，合同有被认定为“无效”的可能性，缺少了基础合同关系对“交易”的支持，涉嫌“虚开增值税专用发票”可能性明显增加，当然，是否应该以“虚开”论处，具体还要结合实际的交易、立法目的等因素综合判断，不宜“一刀切”。

**总结：**

在确定交易模式以及拟定相关合同条款中，需要充分考量其中的涉税法律风险，对于立法不尽完善的领域，需要充分运用内

部、外部税法专家进行分析论证，并积极与主管税务机关进行事前的沟通，防范潜在涉税行政以及刑事法律风险。◆

## 汇算清缴后，三种情形需要补充申报

2015 年所得税汇算清缴工作已经结束了，但笔者发现，由于纳税人对税法的不了解等认识上的偏差，仍有不少纳税人存在一些涉税风险，需要按规定补充申报。具体情况主要表现在以下 3 个方面。

### 各种预提费用未支付也未调整

这种情形主要在“预提费用”“其他应付款”“长期应付款”和“应付利息”等负债类科目贷方余额中体现。

比如：A 公司 2012 年开业，2016 年 5 月 15 日，申报 2015 年应纳税所得额 26 万元。已知该公司符合税法规定的小型微利企业条件，所以，申报当年所得税为 4.55 万元。然而，最近公司财务人员却发现，2015 年 12 月，预提的 2015 年度借款利息支出 30 万元，已作为财务费用在所得税前扣除，但由于种种原因，在 2015 年所得税汇算清缴以后仍未支付，没有取得相应的有效凭证。那么，A 公司应该如何进行所得税处理？

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“关于企业提供有效凭证时间问题”的通知精神：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。因此，A 公司 30 万元借款利息不能作为 2015 年费用在所得税前扣除，应调增应纳税所得额 30 万元。这样，A 公司应申报 2015 年所得税 14 万元 $[(26+30) \times 25\%]$ ，应补缴企业所得税 9.45 万元，需要按规定补充申报。

### 汇缴年度工资、薪金未实际支付也未调整

这种情形主要在“应付职工薪酬”和“其他应付款”等负债类科目贷方余额中体现。

比如：B 公司 2016 年 5 月 20 日，申报 2015 年应纳税所得额 200 万元，申报当年所得税为 50 万元。然而，最近公司财务人

员却发现，2015 年 12 月，计提的 2015 年度各种奖金 100 万元，已作为成本费用在所得税前扣除，但由于种种原因，在 2015 年所得税汇算清缴结束以后仍有 60 万元未发放。那么，对此 B 公司应该如何进行所得税处理？

根据《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）第二条“企业年度汇算清缴结束前支付汇缴年度工资、薪金税前扣除问题”的通知精神：企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付的已预提汇缴年度工资、薪金，准予在汇缴年度按规定扣除。因此，B 公司 2015 年工资、薪金 60 万元在汇缴以后未支付，不得扣除。这样，B 公司应申报 2015 年所得税 65 万元 $[(200+60) \times 25\%]$ ，应补缴企业所得税 15 万元 $(60 \times 25\%)$ ，需要按规定补充申报。

**估价的材料和库存商品未取得发票也未调整**

这种情形主要在“原材料”和“库存商品”等资产类科目借方余额中体现。

比如：C 公司 2016 年 5 月 30 日，申报 2015 年应纳税所得额 1200 万元，申报当年所得税为 300 万元 $(1200 \times 25\%)$ 。然而，最近公司财务人员却发现，2015 年 12 月，估价入账原材料一批，价税合计 468 万元，但由于未按规定时间付款，在 2016 年 7 月 8 日仍未取得增值税发票，该批材料 2015 年已经销售。那么，对此 C 公司应该如何进行涉税处理？

《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》（2011 年第 34 号）第六条“关于企业提供有效凭证时间问题”的通知精神：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。所以，C 公司 468 万元的材料，不能作为 2015 年的成本费用，在所得税前扣除。◆

## 个人股权收购交易中的纳税风险点

个人股权收购历来是风险高发区，但相比较于企业股权转让 25% 的税率，个人股权转让 20% 的税率就显得比较低了，那么在股

权交易环节，个人股权转让一定程度上还是受欢迎的，但是需要做好风险控制，其根本需要在收购协议中做好赔偿条款，弥补一部

分或有风险的影响；同时也可以考虑股权交易价格的调整，类似于对赌条款的约定，这样一部分股权交易价格就不符合收入确认的条件，达到递延纳税的效果。除此之外，如下两方面是比较常见的风险，需要谨慎处理。

### 1、谨防股权收购签名问题被人欺骗

关于股权收购因签名问题被人欺骗，这种事情一出便是大事，我们之前遇到的案例是原来股东出让项目的时候价格比较低，现在项目地价升值了，原始股东想反悔，说当时股权买卖的时候不知情，是代理公司描的签名，以此为向向法院提起诉讼要求返还股权；最终法院调查签名的事情确实是代理公司帮忙做的，最终判决原始股权转让无效，将项目打回到原始股东手中。类似这样的风险该如何避免？我们建议收购时需要把股权变更所有的经手人都叫在一起做公正和证明，确认好连带责任，就算中间有 100 个人都要叫过来，特别是自然人签名尤其要注意，因为有可能你买的是根本没有权利的资产。

当股权不值钱砸手里的时候，谁也不会回来找你麻烦；一旦股权值钱了，就会有人

眼红蠢蠢欲动，所以股权交易的每个环节的签名盖章都要慎之又慎，一定要让本人签名并按手印确认；类似案例还有兄弟因合作企业进入上升期利益分配不均衡反目，哥哥跟原股东串通好说当初股权转让时原股东签字不是本人签的，而是代理公司描的，于是打官司将股权打回到原始股东名下，然后哥哥与原股东重新签约转让股权，最终就将弟弟踢出局。兄弟之间尚且如此，更不要说企业之间。

### 2、收购股权未代扣代缴个税被原股东讹诈

企业收购个人股权要注意代扣代缴个人所得税，依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：“第五条 个人股权转让所得个人所得税，以股权转让方为纳税人，以受让方为扣缴义务人，”实务中类似事情发生的还是比较多的，根本原因在于企业缺乏整体安排和风险控制。

比如我们之前遇到一个案例是，某老板买了家采矿企业股权，买完不久矿山就增值了，等法人和股权都变更完毕了，原股东觉

得当时卖亏了，找回来说要加钱，要是不加钱就向税务局举报该企业当初收购股权时没有扣缴个税，原股东说我就是应该交个税那老板，我知道你没给我扣缴个税，我就实名举报你当时没有扣缴，企业权衡之下还是给了个人一点补偿了事，这就是典型的没扣缴个税还让人给讹诈了。

因此跟个人交易相关的税务风险是最容易出事的，最好的办法就是要提前防止这样的问题出现，在股权收购之前就要对整个收购做好整体计划，并对每个交易环节进行控制。

个人股权交易不同于企业股权交易，目

前企业所得税重组政策有利于企业而不是有利于个人，因此如果要适用特殊重组规定就需要提前对个人股权进行处理；同时要注意收购方式，企业有时候担心收购以后的债务风险，采取债务剥离式股权收购，即将偿债款项支付给原股东并要求其承担债务，这种情况下的风险一是偿债部分将来会作为被收购企业所得进行纳税，同时不能进入收购方的股权成本，简单的事情整复杂了；所以并购交易需要提前对交易模式和合同条款进行安排，在个人和并购方的配合下将偿债支出转化为股权收购价款，同时能够抵减个人股权溢价进而节约个税。◆

## 【账务处理】





## 进项税额转出情形及账务处理大全

我国增值税实行进项税额抵扣制度，但企业购进的货物发生非常损失（非经营性损失），以及将购进货物改变用途（如用于简易计税项目、集体福利或个人消费等），其抵扣的进项税额应通过“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目转入有关科目，不予以抵扣。

### （一）货物用于集体福利和个人消费如何处理？

答：纳税人已抵扣进项税额的购进货物（不含固定资产）、劳务、服务，用于集体福利和个人消费的，应当将已经抵扣的进项税额从当期进项税额中转出；无法确定该进项税额的，按照当期实际成本计算应转出的进项税额。

例：某企业为一般纳税人，适用一般计税方法。2016年5月1日购进洗涤剂准备用于销售，取得增值税专用发票列明的增值税额1万元，当月认证抵扣。2016年7月，该纳税人将所购进的该批次洗涤剂全部用于职工食堂。

纳税人将已抵扣进项税额的购进货物用于集体福利的，应于发生的当月将已抵扣

的1万元进行进项税额转出。

会计处理如下：

借：应付职工薪酬——职工福利费

贷：原材料

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

### （二）货物发生非正常损失如何处理？

答：纳税人购进的货物发生因管理不善造成的被盗、丢失、霉烂变质，或因违反法律法规造成的依法没收、销毁、拆除情形，其购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务所抵扣的进项税额应进行转出。

例：某企业为一般纳税人，提供设计服务，适用一般计税方法。2016年5月购进复印纸张，取得增值税专用发票列明的货物金额10万元，运费1万元，并于当月认证抵扣。2016年7月，该纳税人由于管理不善造成上述复印纸张全部丢失。

纳税人购进货物因管理不善造成的丢失，应于发生的当月将已抵扣的货物及运输服务的进项税额进行转出。

应转出的进项税额 = 100000 ×

$17\%+10000 \times 11\%=18100$  (元)

会计处理如下：

借：待处理财产损益——待处理流动资产损失

贷：库存商品

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

### （三）在产品、产成品发生非正常损失如何处理？

答：纳税人在产品、产成品发生因管理不善造成的被盗、丢失、霉烂变质，或因违反法律法规造成的依法没收、销毁、拆除情形，其耗用的购进货物（不包括固定资产），以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务所抵扣的进项税额应进行转出。

无法确定该进项税额的，按照当期实际成本计算应转出的进项税额。

例：某企业为一般纳税人，生产包装食品，适用一般计税方法。2016 年 8 月其某批次在产品的 60%因违法国家法律法规被依法没收，该批次在产品所耗用的购进货物成本为 10 万元，发生运费 1 万元，已于购进当月认证抵扣。

纳税人在产品因违法国家法律法规被依法没收，应于发生的当月将所耗用的购进货物及运输服务的进项税额进行转出。

应转出的进项税额 =  $(100000 \times 17\%+10000 \times 11\%) \times 60\%=10860$  (元)

会计处理如下：

借：待处理财产损益——待处理流动资产损失

贷：在产品

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

### （四）纳税人适用一般计税方法兼营简易计税项目、免税项目如何处理？

答：适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税项目、免税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，应按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额 = 当期无法划分的全部进项税额  $\times$  (当期简易计税方法计税项目销售额 + 免征增值税项目销售额)  $\div$  当期全部销售额

例：某企业为一般纳税人，提供货物运输服务和装卸搬运服务，其中货物运输服务适用一般计税方法，装卸搬运服务选择适用简易计税方法。该纳税人 2016 年 7 月缴纳当月电费 11.7 万元，取得增值税专用发票并于当月认证抵扣，且该进项税额无法在货物运输服务和装卸搬运服务间划分。该纳税人当月取得货物运输收入 6 万元，装卸搬运服务 4 万元。

纳税人因兼营简易计税项目而无法划分所取得进项税额的，按照下列公式计算应转出的进项税额：

应转出的进项税额 =  $117000 \div (1+17\%) \times 17\% \times 40000 \div (40000+60000) = 6800$  (元)

会计处理如下：

借：管理费用

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

### （五）固定资产、无形资产发生应进项税额转出的情形如何处理？

答：已抵扣进项税额的固定资产，发生应进项税额转出情形的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额=固定资产、无形资产或者不动产净值×适用税率

固定资产、无形资产或者不动产净值，是指纳税人根据财务会计制度计提折旧或摊销后的余额。

例：某企业为一般纳税人，提供职业和婚姻中介服务，适用一般计税方法，其中婚姻中介服务享受免征增值税优惠政策。2016年5月1日购进复印机一台，在会计上作为固定资产核算，折旧期五年，兼用于上述两项服务，取得增值税专用发票列明的货物金额1万元，于当月认证抵扣。2016年11月，该纳税人将上述复印机移送至婚姻中介部门，专用于免征增值税项目。

纳税人购进的固定资产专用于免税项目，应于发生的次月按下列公式计算不得抵扣的进项税额：

固定资产的净值=10000-（10000÷5÷12×6）=9000元

应转出的进项税额=9000×17%=1530

元

会计处理如下：

借：固定资产

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

### （六）取得不得抵扣进项税额的不动产如何处理？

答：纳税人取得不动产专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额不得抵扣。

例：某企业为一般纳税人，2016年5月购进一栋楼用作职工宿舍一座，购进含税价款为1110万元，已取得增值税专用发票并于当月认证。

纳税人取得不动产用于集体福利，应将相应的增值税额计入固定资产账户。

会计处理如下：

借：固定资产 11100000

贷：银行存款 11100000

### （七）购货方发生销售折让、中止或者退回如何处理？

答：纳税人适用一般计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值税额，购买方应暂依《开具红字增值税专用发票信息表》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《开具红字增值税专用发票信息表》一并作为记账凭证。

例：某企业为一般纳税人，2016年5

月租赁办公用房一间，当月预付一年租金 126 万元，已取得增值税专用发票并于当月认证抵扣。2016 年 10 月因房屋质量问题停止租赁，收到退回的剩余部分租金 63 万元，并开具了《开具红字增值税专用发票信息表》。

税务处理：

纳税人因销售中止而收到退还的剩余价款，应于开具《开具红字增值税专用发票信息表》的当月进行进项税额转出。

应转出的进项税额=630000÷(1+5%)  
×5%=30000 元

会计处理如下：

借：银行存款 630000

贷：管理费用 600000

应交税费——应交增值税（进项税额转出） 30000

#### （八）不动产及不动产在建工程进项税额转出规定

1.已全额抵扣的货物和服务转用于不动产在建工程如何处理？

答：购进时已全额抵扣进项税额的货物和服务，转用于不动产在建工程的，其已抵扣进项税额的 40%部分，应于转用的当期从进项税额中扣减，计入待抵扣进项税额，并于转用的当月起第 13 个月从销项税额中抵扣。

注释：纳税人原购进货物和服务用于生产经营，且于购进时取得了相应的增值税专

用发票并认证抵扣完毕，但这部分货物和服务在购进后实际领用时没有用于生产经营而是转用在某项不动产在建工程里了，则这部分货物和服务不能再适用当期全额抵扣的办法，而将适用不动产分期抵扣的办法，即第一年只允许抵扣 60%，因此，之前已全额抵扣部分的 40%应在转用当期先转入待抵扣进项税额，然后在转用的当月起第 13 个月再从待抵扣进项税额转入当期抵扣进项税额用于抵扣。

例 1：某一般纳税人企业于 2016 年 5 月购进了一批水泥 117 万元用于生产经营，购进时企业取得增值税专用发票上注明的税额 17 万元，企业已于当期认证抵扣；2016 年 6 月，该企业实际领用该笔水泥时，没有将该笔水泥用于生产经营，而是改用于企业正在修建的办公楼，则该笔水泥已抵扣的进项税额 17 万元的 40%，即 6.8 万元，应在所属期 6 月做进项税额转出至待抵扣进项税额，然后在所属期 2017 年 7 月从待抵扣进项税额中转出至当期进项税额并于当期抵扣。

会计处理如下：

2016 年 6 月，将 6.8 万元转入待抵扣进项税额的会计处理

借：应交税费——待抵扣进项税额 68000

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 68000

2017 年 7 月，可以抵扣 6.8 万元时的会

计处理

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 68000

贷：应交税费——待抵扣进项税额 68000

例 2.某一般纳税人企业 A 于 2016 年 5 月与设计公司 B 签署了 106 万元的设计协议，并于当期取得了 B 公司开具的增值税专用发票且已认证抵扣进项税额 6 万元；2016 年 6 月，A 企业决定由 B 公司为 A 公司新建的办公楼提供设计方案，则项设计服务的进项税额 6 万元的 40%，即 2.4 万元，应在所属期 6 月做进项税额转出至待抵扣进项税额，然后在所属期 2017 年 7 月从待抵扣进项税额中转出至当期进项税额并于当期抵扣。

会计处理如下：

2016 年 6 月，将 2.4 万元转入待抵扣进项税额的会计处理

借：应交税费——待抵扣进项税额 24000

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 24000

2017 年 7 月，可以抵扣 2.4 万元时的会计处理

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 24000

贷：应交税费——待抵扣进项税额 24000

2.不动产在建工程发生非正常损失如何

处理？

答：不动产在建工程发生非正常损失的，其所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务已抵扣的进项税额应于当期全部转出；其待抵扣进项税额不得抵扣。

注释：不动产在建工程发生非正常损失是指不动产在建工程被依法没收、销毁、拆除的情形。企业在修建不动产在建工程时耗用的货物、设计服务和建筑服务已按照不动产分期抵扣的规则正常抵扣进项税，即第一年抵扣 60%而剩下 40%转入待抵，但因不动产在建工程发生非正常损失时，这些货物、设计服务和建筑服务就成为不能抵扣进项税额的项目了，所以对于已抵扣的 60%的部分应全额做进项税额转出，而 40%待抵扣的部分不能再用于抵扣。

例：某一般纳税人企业 A 于 2016 年 5 月开始新建办公楼，期间购进了水泥 117 万元用于建设，并由某建筑设计公司提供办公楼设计服务，金额 106 万元，该项目交由某建筑公司进行建设，金额 111 万元，上述项目均取得了增值税专用发票，A 企业已于当期认证并分别抵扣了进项税额的 60%，即 10.2 万元、3.6 万元和 6.6 万元，共计 20.4 万元，剩余的 40%，即 13.6 万元按要求转入待抵扣进项税。2016 年 12 月，该办公楼被建委认定为违章建筑，被依法拆除，企业应当在所属期 12 月将上述已抵扣的 10.2 万元进项税额全额转出，已转入待抵扣的 13.6

万元不得再抵扣。

会计处理如下：

2016 年 5 月，抵扣进项税额和转入待抵扣的会计处理：

借：在建工程 3000000

    应交税费——应交增值税（进项税额） 204000

    应交税费——待抵扣进项税额 136000

    贷：银行存款 3340000

2016 年 12 月，进项税额转出和待抵扣进项税额不得抵扣的会计处理：

借：在建工程 340000

    贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 204000

    应交税费——待抵扣进项税额 136000

3. 已抵扣进项税额的不动产发生非正常损失或改变用途，专用于不得抵扣项目的情形如何处理？

答：已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额 = (已抵扣进项税额 + 待抵扣进项税额) × 不动产净值率

不动产净值率 = (不动产净值 ÷ 不动产原值) × 100%

不得抵扣的进项税额小于或等于该不动产已抵扣进项税额的，应于该不动产改变用途的当期，将不得抵扣的进项税额从进项税额中扣减。

不得抵扣的进项税额大于该不动产已抵扣进项税额的，应于该不动产改变用途的当期，将已抵扣进项税额从进项税额中扣减，并从该不动产待抵扣进项税额中扣减不得抵扣进项税额与已抵扣进项税额的差额。

注释：当不动产发生非正常损失，即发生被依法没收、销毁、拆除的情形时，或发生改变用途，专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，即由可以抵扣的项目转为不能抵扣进项税额的项目时，由于之前不动产抵扣采取了分期抵扣的方式，因此进项税额转出时应按以下步骤操作处理：

(1) 计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额 = (已抵扣进项税额 + 待抵扣进项税额) × 不动产净值率

不动产净值率 = (不动产净值 ÷ 不动产原值) × 100%

(2) 比较不得抵扣的进项税额与已抵扣进项税额：

① 不得抵扣的进项税额 ≤ 已抵扣进项税额的，应在当期对不得抵扣的进项税额应做进项税额转出；

② 不得抵扣的进项税额 > 已抵扣进项税额的，应在当期对不得抵扣的进项税额做



进项税额转出，同时，计算“差额”=不得  
抵扣的进项税额-已抵扣的进项税额，然后  
在待抵扣进项税额中扣除上述“差额”。

例：某一般纳税人企业斥资 1110 万元  
于 2016 年 5 月购进一座厂房用于生产经营，  
购进时取得增值税专用发票，并于当期抵扣  
进项税额 66 万元，转入待抵扣进项税额 44  
万元。2016 年 11 月，企业决定将该厂房专  
用于仓储服务，根据 36 号文要求可采用简  
易计税办法计税，假设企业计算折旧使用平  
均年限法，预计使用寿命 20 年，净残值率  
5%，此时应当：

(1) 计算不得抵扣的进项税额：

$$\text{不动产净值} = 1000 - (1000 - 1000 \times 5\%) \\ \div 20 \div 12 \times 6 \approx 976 \text{ 万元}$$

$$\text{不得抵扣的进项税额} = (66 + 44) \times (976 \\ \div 1000) \approx 107 \text{ 万元}$$

(2) 比较不得抵扣的进项税额与已抵  
扣进项税额：

由于 107 万元 > 66 万元，则应首先将 66  
万元做进项税额转出，接着计算“差额”  
= 107 - 66 = 41 万元，然后将 41 万元“差额”  
从 44 万元的待抵扣进项税额中扣除。

会计处理如下：

2016 年 5 月购进厂房时的会计处理

借：固定资产 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

2016 年 11 月将该厂房用于仓储服务的

会计处理：

借：固定资产 1070000

    贷：应交税费——应交增值税（进  
项税额转出） 660000

    应交税费——待抵扣进项税  
额 410000

2017 年 5 月继续抵扣待抵扣进项税额  
中的剩余部分

借：应交税费——应交增值税（进项税  
额） 30000

    贷：应交税费——待抵扣进项税额  
30000

接上例，如果企业是 2017 年 4 月决定  
将该厂房用于仓储服务，假设该厂房当时的  
净值因故减为 550 万元，则计算方法如下：

(1) 计算不得抵扣的进项税额：

$$\text{不得抵扣的进项税额} = (66 + 44) \times (550 \\ \div 1000) = 60.5 \text{ 万元}$$

(2) 比较不得抵扣的进项税额与已抵  
扣进项税额：

由于 60.5 万元 < 66 万元，则应直接将  
60.5 万元做进项税额转出。

会计处理如下：

2017 年 4 月将该厂房用于仓储服务的  
会计处理：

借：固定资产 605000

    贷：应交税费——应交增值税（进

项税额转出) 605000

4.不得抵扣的不动产发生用途改变, 转为可以抵扣进项税额的情形如何处理?

答: 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, 按照下列公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额。

可抵扣进项税额=增值税扣税凭证注明或计算的进项税额×不动产净值率

依照本条规定计算的可抵扣进项税额, 应取得 2016 年 5 月 1 日后开具的合法有效的增值税扣税凭证。60%的部分于改变用途的次月从销项税额中抵扣, 40%的部分为待抵扣进项税额, 于改变用途的次月起第 13 个月从销项税额中抵扣。

注释: 专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的不动产, 不得抵扣进项税额, 但当该不动产改变用途, 可以抵扣进项税额时, 应当在改变用途的次月, 按照不动产分期抵扣的办法, 分期抵扣不动产净值中所含的进项税额。

例: 某一般纳税人企业斥资 1110 万元于 2016 年 5 月购进一栋楼用作职工宿舍, 购进时取得增值税专用发票并已认证, 但因用于集体福利故未抵扣增值税进项税额。11 月, 企业决定将该职工宿舍改建为生产经营场所, 假设不动产净值率为 90%, 则企业应

在 12 月做如下处理:

(1) 计算可抵扣进项税额

可抵扣进项税额=1110÷(1+11%)×11%×90%=99 万元

(2) 其中 99×60%=59.4 万元可在当期用于进项税额抵扣, 剩余 99×40%=39.6 万元转入待抵扣进项税额, 可以于 2018 年 1 月抵扣进项税额。

会计处理如下:

2016 年 5 月购进职工宿舍时的会计处理:

借: 固定资产 11100000

贷: 银行存款 11100000

2016 年 12 月职工宿舍改为生产经营场所的会计处理:

借: 应交税费——应交增值税(进项税额) 594000

    应交税费——待抵扣进项税额 396000

贷: 固定资产 990000

2018 年 1 月抵扣进项税额的会计处理:

借: 应交税费——应交增值税(进项税额) 396000

    贷: 应交税费——待抵扣进项税额 396000



## 资深财务的做账凭据问题总结

### 一、会计做账的凭据一般有哪些?

所谓“会计做账的凭据”就是指会计凭

证中的原始凭证。

那么在我国目前国情的情况下，实务中有那些具体的原始凭证呢？

- 1、发票(最多的，也是常常被提起的)；
- 2、外企开具的收据；
- 3、财政非税收入专用收据；
- 4、中国人民解放军或武警部队的财务专用收据；
- 5、医院、学校等使用的专用收据等；
- 6、捐赠收据；
- 7、银行、邮政、铁路等部门收费凭据等；
- 8、企业内部自己的工资表、奖励单、付款单、收款收据、成本核算资料、实物发放资料等；
- 9、资产被盗报警资料、法院裁定（判决、调解书）等。

以上仅仅是个大概，实务中会遇到各种千奇百怪的原始凭证，需要具体问题具体分析。

## 二、是不是只有正式发票才能做账吗？

由于我国税收管理在很多时候过分倚重了“以票控税”，给一些初涉会计职场的人一个误会就是——会计做账必须要见到发票才能做账。其实，这是一个天大的误区。

会计核算的一个重要职责，就是真实反映经济业务，有些经济业务本身就不需要发票。

- 1、仅仅是反映双方债权债务关系的

可以使用收据、借款单以及合同、银行回单等作为做账依据。比如预收定金、支付欠款、资金拆借等。

- 2、发生的业务属于非税经济业务

比如企业双方签订了合同，但是还未履约就有一方违约，最后法院裁定或判决违约方向守约方支付的违约金。此时由于还未涉及到应税，故支付违约金就不涉及发票。但是，双方可以依据法律文书、银行回单等作为做账依据。

实务中，类似这种情况的很多。

- 3、特殊部门使用的特殊票据

所谓特殊票据就是除税务发票以外，国家或税法认可使用的票据。具体包括有政府财政部门的非税收入专用收据、军队与武警使用的收据、医院与学校等使用的收据、银行收费凭据、邮政部门收费凭据、铁路收费凭据（含火车票）、航空公司收费凭据（含机票）等等。

这些特殊票据在现实生活中是大量存在的，并且大多数也是被国家相关部门认可的。

因此，这些特殊票据，虽然不是税务发票，但是实务中可以起到发票相同作用，多数都能在税前进行扣除。

- 4、企业内部的凭据

企业内部按照规范财务管理产生的内部凭据，是会计做账时候的重要凭据。

比如，按规定制作的固定资产折旧计算

表，可以作为会计上计提折旧会计分录的依据；原辅材料的领料单，是作为企业生产成本核算最重要的依据，也是会计上做“生产成本”等科目会计分录凭据之一。

企业的工资和奖金、补贴等发放资料，是会计上处理“应付职工薪酬”最主要的依据。

企业董事会或股东会决定对外投资的决议，是会计上处理“长期股权投资”必须的依据；涉及股东分红，当然也需要这样的决议。

所有涉及资产减值准备计提、资产盘盈盘亏处理等，企业内部按照内控程序产生的资料，都是这些会计业务或会计分录必须的依据。

企业内部的凭据根据企业的规模与管理方式不同，可能不尽相同。

### 三、是不是只有正式发票才能税前扣除？

企业所得税法及其实施细则等，从未规定必须要正式发票才能税前扣除。涉及税前扣除的规定很多，但是规定必须要有正式发票才能税前扣除的，我的理解是涉及的货物

或劳务多数情况下是增值税或营业税的应税范围。比如，成本耗用的存货要能得到税前扣除，外购的应该有正式发票；发生的费用支出，如果属于增值税或营业税的应税范围就必须要有正式发票。如果涉及的成本费用支出，不属于增值税或营业税的应税范围的，应该是不需要正式发票的。

### 四、所有的报销凭证是不是必须要有老板的签字？

这个问题不能一概而论，具体要看企业的规模、组织形式、内控要求等。

在大中型企业，一般管理规范或进行预算管理，企业有比较规范的分级授权制度等，财务报销等一般会按照分级授权制度进行办理，不可能也不应该所有的财务报销都由“老板”签字；同时，在管理规范的企业，一般还会分预算内和预算外支出，二者签批程序也是不同的。

而在很多小型私营企业，老板出于对企业的把控，更加喜欢强调在企业内部执行他的“一支笔”——没有老板的签字，一律不能报销。这也是很多人产生误区的原因之一。



## 关于债转股适用特殊重组的税务处理

我们知道，债转股是债务重组的一种形

式，本质上应该遵循债务重组的条件：债权

人做出让步，那么一般重组情况下就需要确认债务重组的所得或损失，这个财税处理是比较简单的，基本上和企业财务处理一致；那么特殊重组该怎么处理呢？我们认为“特殊”二字含义应包涵如下两方面。

#### 1、按照特殊重组进行财税处理

《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59号）第六条第（一）款规定：“企业发生债权转股权业务，对债务清偿和股权投资两项业务暂不确认有关债务清偿所得或损失，股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定。企业的其他相关所得税事项保持不变。”为了帮助理解规定，我们来看一个案例。

「案例」A 企业债务（应付账款）100 万元，同债权人甲签订债转股协议，约定转为公允价值 90 万的股权偿债。A 公司债转股前实收资本 50 万元，合同约定甲债转股后占公司股份比例为 50%，增加 A 公司实收资本 50 万元，40 万元作为资本公积——资本溢价。

#### a、债务人 A 的税务处理

债务清偿，债务人实现所得 10 万元，但是在税收上暂不进行确认。

借：应付账款——甲公司 100 万

贷：实收资本（股本） 50 万

资本公积——资本溢价 40 万

营业外收入——债务重组利

得 10 万

#### b、债权人甲公司的税务处理

债转股投资，债权人投资损失 10 万元，

在税收上不进行确认。

借：长期股权投资 90 万

营业外支出 10 万

贷：应收账款 100 万

C、甲公司取得对 A 企业长期股权投资的计税基础，按 90 万还是 100 万确认？

上述案例的会计处理基本上和一般债务重组的一致，差异在于债务重组利得和损失是否计入长期股权投资计税基础中呢？

有一种观点认为以股权公允价值来确定，即 90 万元，则该债转股特殊重组仅为递延纳税，与“暂不确认”的理念是一致的，但该处理又与“股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定”相矛盾。

另外一种观点认为：“按照 59 号文件字面意思来理解，长期股权投资按照原债权账面价值 100 万元作为计税基础，但如果债转股后甲公司立刻转让股权，将导致其出现股权转让损失 10 万元（即 90 万公允价值-100 万计税基础=10 万损失），该损失经清单申报允许扣除，意味着债务人会计上确认的 10 万重组收益的企业所得税纳税义务将被永

远豁免”。这种观点有一定道理，但仔细分析会发现两个误区：第一是债务人 10 万的重组收益并不是永久免税，目前纳税义务是递延到企业清算或投资人退出的时间点上；第二个误区是“立即转让”并不符合 59 号文件关于特殊重组的条件。

## 2、关于债转股符合特殊重组的条件

关于特殊重组的条件，财税[2009]59 号文件规定：“企业重组同时符合下列条件的，适用特殊性税务处理规定：……（五）企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权”。那么接着讨论上述案例，甲公司“立即转让”的行为不符合上述文件第（五）条的规定，自然债转股也不能再适用特殊重组的递延纳税安排，根据国家税务总局公告 2010 年第 4 号规定，“立即转让”股权的行为应该适用一般重组的税务处理，也就是债务人需要确认重组利得的纳税义务、债权人确认重

组损失的税前扣除处理。那么即便是债券人满足时间要求后转让股权的，债务人会计上确认的重组收益是否应该纳税呢？现行规定是暂免。

目前债转股的特殊重组规定是有利于双方的，对于债权人后续将股权转让的，之前会计上确认的重组损失得以在转让收入中实现抵减；对于债务人来说，比较理想的状态是当债权人解禁后转让股权时，债务人就理应将重组利得确认为当期收入纳税，因为这时原股东已经变了，相应债务重组事项也应该了结了，不仅符合常理，也符合 59 号文件关于“暂不确认”的规定精神；同时财税[2009]59 号文件中“企业债务重组确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额 50%以上，可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额”的优惠规定才能有可能接的上，那么关于债务重组的一系列特殊处理才是完整和连续的。◆

## 【实务答疑】





## 1.施工现场搭建临时性建筑， 增值税进项税如何抵扣

### 【问题】

施工现场搭建的围栏等临时性建筑，取得的增值税进项税是否需要分两年抵扣？

### 【答案】

根据财税〔2016〕36号《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》，适用一般计税方法的试点纳税人在施工现场修建的临时建筑物、构筑物，其进项税额不适用分2年抵扣的规定。

## 2.雇佣临时工发生的工资支出可否在企业所得税税前扣除

### 【问题】

企业雇佣临时工，发生的工资支出是否可以在企业所得税前扣除？

### 【答案】

根据税总办函〔2014〕652号《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》，企业因雇佣季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员所实际发生的费用，应区分为工

资薪金支出和职工福利支出，并按照《企业所得税法》规定在企业所得税税前扣除。

## 3.自然人转让所持有的公司 股权，如何缴纳个人所得税

### 【问题】

自然人转让所持有的公司股权，如何缴纳个人所得税？

### 【答案】

根据国家税务总局公告2014年第67号《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》，个人转让股权，以股权转让收入减除股权原值和合理费用后的余额为应纳税所得额，按“财产转让所得”缴纳个人所得税。

## 4.餐饮行业堂食和外带服务的 增值税税率是否不一致

### 【问题】

餐饮行业堂食和外带服务的增值税税率是否不一致？有何区别？

### 【答案】

营改增之后，餐饮企业一般纳税人销售现场消费的食品属于销售生活服务范畴，适用6%的增值税税率；销售非现场消费的食品属于销售商品，适用17%的增值税税率。

## 5. 一般纳税人发生宾馆住宿费，增值税进项税票可否抵扣

### 【问题】

一般纳税人招待前来参观的客户，发生宾馆住宿费，取得的增值税进项税票可否抵扣？

### 【答案】

根据财税〔2016〕36号《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》，纳税人的交际应酬消费属于个人消费，不得抵扣增值税进项税额。

## 6. 一般纳税人提供汽车租赁服务，应该如何纳税

### 【问题】

一般纳税人提供汽车租赁服务，在配司机和不配司机的情况下，应该如何纳税？

### 【答案】

根据财税〔2016〕36号《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》，如果是增值税一般纳税人，汽车租赁配司机的，属于“交通运输业”，征收11%的增值税。汽车租赁不配司机的，属于“有形动产租赁服务”，增值税税率为17%。

## 7. 可否不提取法定盈余公积？法定盈余公积有什么用途

### 【问题】

企业可否不提取法定盈余公积？法定盈余公积有什么用途？

### 【答案】

《公司法》第167条规定，公司分配当年税后利润时，应当提取利润的10%列入公司法定公积金。当法定盈余公积累计金额达到企业注册资本的50%以上时，可以不再提取。它主要用于企业扩大再生产，也可用于企业弥补亏损或转增资本。

## 8. 企业补交以前年度税款能否在当年企业所得税前扣除

### 【问题】

企业补交以前年度税款能否在当年企业所得税前扣除？

### 【答案】

根据2012年国家税务总局第15号公告第六条“《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。企业由于上述原因多缴的企业所得税税款，可

以在追补确认年度企业所得税应纳税款中抵扣，不足抵扣的，可以向以后年度递延抵扣或申请退税。

## 9. 安全生产费用发给员工作奖励，是否需代扣个人所得税

### 【问题】

企业的安全生产费用发放给员工作为奖励，是否需要代扣个人所得税？

### 【答案】

根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》：工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。安全生产奖金需要按工资薪金所得计算缴纳个人所得税。

## 10. 租用员工车辆使用，过路费油费可否税前扣除（河北）

### 【问题】

河北公司租用员工个人车辆使用，相关过路费、油费等是否可以在企业所得税前扣除？

### 【答案】

相关过路费、油费属于企业正常生产经营中发生的支出，在企业所得税前可以扣除。

按照河北省地方税务局 2014 年第 4 号公告《河北省地方税务局关于企业所得税若干业务问题》的建议，企业应与员工个人签署租赁协议，协议中明确报销的费用内容等。

## 11. 保险公司销售保险时赠送促销品如何缴纳增值税

### 【问题】

保险公司销售保险时赠送促销品如何缴纳增值税？

### 【答案】

根据河北国税的解答：保险公司销售保险时，附带赠送客户的促销品，如行车记录仪等，作为保险公司的一种营销模式，购买者已统一支付对价，不列为视同销售范围，按保险公司实际收取的价款，依适用税率计算缴纳增值税。

## 12. 公司从事娱乐业经营活动，该如何缴纳文化事业建设费

### 【问题】

公司从事娱乐业经营活动，该如何缴纳文化事业建设费？

### 【答案】

根据《财政部国家税务总局关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策

及征收管理问题的补充通知》(财税〔2016〕60号)规定：

一、在中华人民共和国境内提供娱乐服务的单位和个人（以下称缴纳义务人），应按照本通知以及《财政部国家税务总局关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的通知》(财税〔2016〕25号)的规定缴纳文化事业建设费。

二、缴纳义务人应按照提供娱乐服务取得的计费销售额和 3%的费率计算娱乐服务应缴费额，计算公式如下：娱乐服务应缴费额=娱乐服务计费销售额×3%娱乐服务计费销售额，为缴纳义务人提供娱乐服务取得的全部含税价款和价外费用。

三、未达到增值税起征点的缴纳义务人，免征文化事业建设费。

### 13. 山东营改增纳税人，跨县提供建筑服务，是否需外管证

#### 【问题】

山东省建筑业营改增纳税人，跨县市区提供建筑服务，是否需要提供外管证？

#### 【答案】

根据《山东省国家税务局关于明确营业税改征增值税试点若干征收管理事项的通知》(鲁国税函〔2016〕199)文件规定，2016年5月1日起，营改增试点纳税人到外县(市)

临时从事生产经营活动，应向其主管国税机关申请开具外出经营活动税收管理证明，应持外管证向经营地国税机关进行报验登记，接受管理。

### 14. 房地产一般纳税人出租自行开发的房地产项目，如何征税

#### 【问题】

房地产一般纳税人出租自行开发的房地产项目，如何征税？

#### 【答案】

根据《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)规定，房地产开发企业中的一般纳税人，出租自行开发的房地产老项目，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。纳税人出租自行开发的房地产老项目与其机构所在地不在同一县(市)的，应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

房地产开发企业中的一般纳税人，出租其 2016 年 5 月 1 日后自行开发的与机构所在地不在同一县(市)的房地产项目，应按照 3%预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

## 15.个人采用预收款方式出租房屋，如何享受税收优惠

### 【问题】

自然人个人采用预收款方式出租房屋，如何享受小微企业免征增值税的税收优惠？

### 【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：六、其他纳税事项（四）其他个人采取预收款形式出租不动产，取得的预收租金收入，可在预收款对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入不超过 3 万元的，可享受小微企业免征增值税优惠政策。

## 16.公司是网校河北省会员，问一下工会经费如何缴纳

### 【问题】

公司是网校河北省会员，问一下工会经费如何缴纳？

### 【答案】

根据《关于印发〈河北省工会经费代征管理暂行办法〉的通知》（冀工发〔2008〕4 号）规定：建立工会组织的单位按每月全部职工工资总额 2% 向同级地方税务部门申报缴纳工会经费，全额委托税务部门代征；开

业投产满一年仍未成立工会的单位，应按月向上级地方总工会缴纳工资总额 2% 的工会筹备金，同时委托地方税务部门代征。

## 17.公司出租房产，房产税计税依据中是否包含增值税

### 【问题】

公司出租房产，房产税计税依据中是否包含增值税？

### 【答案】

根据《关于营改增后契税 房产税 土地增值税 个人所得税计税依据问题的通知》（财税〔2016〕43 号）规定：二、房产出租的，计征房产税的租金收入不含增值税；六、在计征上述税种时，税务机关核定的计税价格或收入不含增值税。

因此，贵公司出租房产，房产税计税依据不包含增值税。

## 18.子公司对于划入资金应如何处理

### 【问题】

为支持子公司经营发展，集团公司拟划入资金 1000 万元，合同约定做增资处理，计入资本公积，未计入实收资本，故没有工商变更登记。子公司对于上述划入资金，应如何处理？

### 【答案】

《财政部关于做好执行会计准则企业 2008 年年报工作的通知》（财会函〔2008〕60 号）规定：“企业接受的捐赠和债务豁免，按照会计准则规定符合确认条件的，通常应当确认为当期收益。如果接受控股股东或控股股东的子公司直接或间接的捐赠，从经济实质上判断属于控股股东对企业的资本性投入，应作为权益性交易，相关利得计入所有者权益（资本公积）。”《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 29 号）第二条第（一）项规定，企业接收股东划入资产，凡合同、协议约定作为资本金（包括资本公积）且在会计上已做实际处理的，不计入企业的收入总额，企业应按公允价值确定该项资产的计税基础。

《企业所得税法实施条例》第一百一十九条 企业所得税法第四十六条所称权益性投资，是指企业接受的不需要偿还本金和支付利息，投资人对企业净资产拥有所有权的投资。

根据上述规定，股东发生的从经济实质上判断属于控股股东对企业的资本性投入，属于权益性投资，子公司会计上可以记入“资本公积”科目，并未要求必须进行工商登记。

## 19. 是否所有纳税人在开办初期要有个纳税辅导期

### 【问题】

是不是所有纳税人在开办初期要有个纳税辅导期，还是专指什么行业？

### 【答案】

依据《国家税务总局关于印发〈增值税一般纳税人纳税辅导期管理办法〉的通知》国税发〔2010〕40 号规定：主管税务机关可以在一定期限内对下列一般纳税人实行纳税辅导期管理：（一）按照总局令第 22 号相关的规定新认定为一般纳税人的小型商贸批发企业；（二）国家税务总局规定的其他一般纳税人。

认定办法第十三条第一款所称的“小型商贸批发企业”，是指注册资金在 80 万元（含 80 万元）以下、职工人数在 10 人（含 10 人）以下的批发企业。只从事出口贸易，不需要使用增值税专用发票的企业除外。

认定办法第十三条所称“其他一般纳税人”，是指具有下列情形之一的一般纳税人：

（一）增值税偷税数额占应纳税额的 10% 以上并且偷税数额在 10 万元以上的；（二）骗取出口退税的；（三）虚开增值税扣税凭证的；（四）国家税务总局规定的其他情形。

新认定为一般纳税人的小型商贸批发企业实行纳税辅导期管理的期限为 3 个月；



其他一般纳税人实行纳税辅导期管理的期限为 6 个月。

## 20. 拆迁安置房支出，土地增值税清算时能否作为扣除项目

### 【问题】

公司在村委会的地上盖的拆迁安置房支出，在进行土地增值税清算时能否作为扣除项目？

### 【答案】

在土地增值税方面，关于拆迁安置土地增值税计算问题按以下规定处理：

（一）房地产企业用建造的本项目房地产安置回迁户的，安置用房视同销售处理，按《国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知》（国税发[2006]187 号）第三条第（一）款规定确认收入，同时将此确认为房地产开发项目的拆迁补偿费。房地产开发企业支付给回迁户的补差价款，计入拆迁补偿费；回迁户支付给房地产开发企业的补差价款，应抵减本项目拆迁补偿费。

（二）开发企业采取异地安置，异地安置的房屋属于自行开发建造的，房屋价值按国税发[2006]187 号第三条第（一）款的规定计算，计入本项目的拆迁补偿费；异地安置的房屋属于购入的，以实际支付的购房支

出计入拆迁补偿费。

（三）货币安置拆迁的，房地产开发企业凭合法有效凭据计入拆迁补偿费。

## 21. 建筑企业从房地产公司购买住宅，能否免缴土地使用税

### 【问题】

我公司是建筑企业，从房地产公司购买了几套住宅，公司拥有的住宅能否免缴土地使用税？

### 【答案】

《城镇土地使用税暂行条例》第二条规定，在城市、县城、建制镇、工矿区范围内使用土地的单位和个人，为城镇土地使用税的纳税人，应当依照本条例的规定缴纳土地使用税。

前款所称单位，包括国有企业、集体企业、私营企业、股份制企业、外商投资企业、外国企业以及其他企业和事业单位、社会团体、国家机关、军队以及其他单位；所称个人，包括个体工商户以及其他个人。

第六条规定，下列土地免缴土地使用税：

（一）国家机关、人民团体、军队自用的土地；（二）由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地；（三）宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地；（四）市政街道、广场、绿化地带等公共用地；（五）直接用于

农、林、牧、渔业的生产用地；（六）经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税 5 年至 10 年；（七）由财政部另行规定免税的能源、交通、水利设施用地和其他用地。

《国家税务总局关于印发〈关于土地使用税若干具体问题的解释和暂行规定〉的通知》

（国税地字[1988]15 号）第十八条规定，下列土地的征免税，由省、自治区、直辖市税务局确定：1.个人所有的居住房屋及院落用地；2.房产管理部门在房租调整改革前经租的居民住房用地；3.免税单位职工家属的宿舍用地；《国家税务总局关于房产税、城镇土地使用税有关政策规定的通知》（国税发[2003]89 号）第二条第（二）款规定，购置存量房，自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起计征房产税和城镇土地使用税。

根据上述规定，个人所有的居住房屋及院落用地，省、自治区、直辖市税务局可以确定征免。但是，企业购买的住宅，属于企业所有，若不符合其他相关免征土地使用税规定的，应自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起缴纳城镇土地使用税。

## 22.可以抵扣的过路过桥费，在填写申报表时应怎样填写

### 【问题】

公司取得的可以抵扣的过路过桥费，在填写申报表时应怎样填写？

### 【答案】

根据《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局 2016 年第 27 号公告），增值税一般纳税人支付道路、桥、闸通行费，按照政策规定，以取得的通行费发票（不含财政票据）上注明的收费金额计算的可抵扣进项税额，填入《增值税纳税申报表附列资料（二）》（本期进项税额明细）第 8 栏“其他”。

## 23.营改增小规模纳税人可否代开增值税专用发票

### 【问题】

营改增小规模纳税人是否可以代开增值税专用发票？需要提供什么资料？

### 【答案】

根据《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 第七章 征收管理第五十四条小规模纳税人发生应税行为，购买方索取增值税专用发票的，可以向主管税务机关申请代开。

需提交的资料：（一）税务登记证副本

(已办理“三证合一”的提供营业执照复印件);(二) 经办人身份证件及复印件;(三) 《代开增值税专用发票缴纳税款申报单》;(四) 购销商品、提供或者接受服务以及从事其他经营活动的书面证明,如业务合同、协议或者税务机关认可的的其他资料原件及复印件。

## 24. 小规模纳税人在确定销售额时是按照什么确定

### 【问题】

小规模纳税人选择差额征税,按照小微企业季度销售额不超过 9 万免征增值税的规定,在确定销售额时是按照差额扣除前销售额确定还是按照扣除后销售额确定?

### 【答案】

根据《国家税务总局关于明确营改增试点若干征管问题的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 26 号)第三条规定,按照现行规定,适用增值税差额征收政策的增值税小规模纳税人,以差额前的销售额确定是否可以享受 3 万元(按季纳税 9 万元)以下免征增值税政策。

## 25. 在银行开户交的手续费可以要求银行开具发票吗

### 【问题】

在银行开户交的手续费可以要求银行

开具发票吗?

### 【答案】

银行开户交纳的手续费,根据财税[2016]36 号文附件 1 中金融服务注释,属于直接收费金融服务,根据《发票管理办法》第十九条的规定,销售商品、提供服务以及从事其他经营活动的单位和个人,对外发生经营业务收取款项,收款方应当向付款方开具发票,因此公司可以要求银行开具发票。

## 26. 房企将无产权的停车位等对外出租,如何计算增值税

### 【问题】

公司是房开企业,将无产权的停车位、地下室、架空层和人防工程等房地产对外出租时,如何计算缴纳增值税?

### 【答案】

房开企业将无产权的停车位、地下室、架空层和人防工程等房地产对外出租时,所签订租赁合同约定租期为 20 年(含)以上,并一次性收取租金的,按转让建筑物永久使用权,依据销售不动产的规定征收增值税;否则,按不动产租赁征收增值税。

## 27.分包方能否将代为发放工资并入分包款中，开专用发票

### 【问题】

发包方代分包方发放的农民工工资，代发的工资从应付分包款中直接扣除，分包方能否将发包方代为发放的农民工工资并入分包款中，向发包方开具增值税专用发票？

### 【答案】

发包方代分包方发放的农民工工资，代发的工资从应付分包款中直接扣除，分包方可以将发包方代为发放的农民工工资并入分包款中，向发包方开具增值税专用发票。

## 28.企业购买办公用品，员工垫付，专票税额可否抵扣

### 【问题】

企业发生购买办公用品、支付住宿费等费用，由员工个人以现金、刷卡等方式先行垫付的，其取得的专票上注明的税额，可以作为进项税额抵扣吗？

### 【答案】

企业发生的购买办公用品、支付住宿费等费用，由员工个人采取现金、刷卡等方式支付，并最终由企业实际负担的，其进项税额可以按规定抵扣。

## 29.将国有土地使用权收储，补偿收入能否免征增值税

### 【问题】

公司将国有土地使用权交由土地收购储备中心收储，取得的补偿收入能否免征增值税？

### 【答案】

依据财税[2016]36号附件3营业税改征增值税试点过渡政策的规定：土地使用者将土地使用权归还给土地所有者免征增值税，因此。贵公司将国有土地使用权交由土地收购储备中心收储，取得的建筑物、构筑物 and 机器设备的补偿收入征收增值税，取得的其他补偿收入免征增值税。

纳税人享受土地使用权补偿收入免征增值税政策时，需要出具县级（含）以上地方人民政府收回土地使用权的正式文件，包括县级（含）以上地方人民政府出具的收回土地使用权文件以及土地管理部门报经县级以上（含）地方人民政府同意后由该土地管理部门出具的收回土地使用权文件。

## 30.营改增后，改扩建、装饰装修支出的进项税额如何抵扣

### 【问题】

公司是增值税一般纳税人，经营性租入的不动产在 2016 年 5 月 1 日以后发生改扩

建、装饰装修支出的进项税额是否分 2 年抵扣？

**【答案】**

经营性租入的不动产发生改建、扩建、修缮、装饰支出的进项税额不适用分 2 年抵扣的规定，可以按规定一次性扣除。

### 31. 租赁设备一次性收到全部租金，如何确认收入

**【问题】**

租赁设备一次性收到全部租金，如何确认收入？

**【答案】**

根据国税函[2010]79 号《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》，企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入，应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中，如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，根据《实施条例》第九条规定的收入与费用配比原则，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。

### 32. 一般纳税人从银行取得增值税专用发票，哪些不能抵扣

**【问题】**

一般纳税人从银行取得的增值税专用发票，哪些不能抵扣？

**【答案】**

根据财税〔2016〕36 号文，纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的利息支出、投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

### 33. 一般纳税人取得园林绿化的增值税专用发票可否抵扣

**【问题】**

一般纳税人取得园林绿化的增值税专用发票可否抵扣？税率是多少？

**【答案】**

一般纳税人取得园林绿化的增值税专用发票可以抵扣进项税额。根据财税〔2016〕36 号文，园林绿化属于其他建筑服务，一般纳税人适用增值税税率为 11%，小规模纳税人为 3%。

### 34. 个税手续费是否缴增值税？奖励办税人员是否扣缴个税

#### 【问题】

个税手续费是否需要缴纳增值税？奖励办税人员是否需要扣缴个税？

#### 【答案】

手续费返还应按照“商务辅助服务——代理经纪服务”缴纳增值税。奖励办税人员根据《财政部 国家税务总局关于个人所得税若干政策问题的通知》（财税字[1994]第 020 号）第二条第五款的规定，个人办理代扣代缴税款手续，按规定取得的扣缴手续费，暂免征收个人所得税。

### 35. 从党费中发给个人的先进奖励，应计入职工工资总额吗

#### 【问题】

从党费中发给个人的先进奖励，应计入职工个人工资总额吗？是否需要纳税？

#### 【答案】

根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》，个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所

得，应视为工资、薪金所得，需缴纳个人所得税。

### 36. 公司分红给个人股东是否需要代扣个人所得税

#### 【问题】

公司分红给个人股东是否需要代扣个人所得税？

#### 【答案】

根据《个人所得税法》规定，利息、股息、红利所得应纳个人所得税，适用比例税率，税率为 20%。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。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。

### 37. 取得防伪控税技术维护费发票应记入什么科目

#### 【问题】

取得防伪控税技术维护费发票应记入什么科目？

#### 【答案】

企业发生技术维护费，按实际支付或应



付的金额，借记“管理费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目，贷记“管理费用”等科目。

### 38. 租赁费按简易计税 5% 算税款，能否开增值税专用发票

#### 【问题】

租赁费按简易计税办法 5% 计算税款，能否开具增值税专用发票？

#### 【答案】

除财政部、国家税务总局特殊规定外，简易征收项目（含“营改增”简易征收项目）可开具增值税专用发票。一般纳税人可自行开具增值税专用发票，小规模纳税人可向主管税务机关申请代开增值税专用发票。

### 39. 企业发生的福利费、人员招待费是否可以抵扣进项税

#### 【问题】

企业发生的福利费、人员招待费是否可以抵扣进项税？

#### 【答案】

《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条明确，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，进项税额不得从销项税额中抵扣。福利费不能抵扣进项税。

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，增值税一般纳税人购进服务、无形资产或者不动产，下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：（1）用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费。纳税人的交际应酬消费属于个人消费，不能抵扣进项税。

### 40. 营改增后，建筑企业外管证期限是否可以超过 180 天

#### 【问题】

营改增以后，建筑企业的外管证期限是否可以超过 180 天？

#### 【答案】

《国家税务总局关于优化〈外出经营活动税收管理证明〉相关制度和办理程序的意见》（税总发〔2016〕106 号）相关规定，延长建筑安装行业纳税人《外管证》有效期限。

《外管证》有效期限一般不超过 180 天，但建筑安装行业纳税人项目合同期限超过 180 天的，按照合同期限确定有效期限。

## 41.营改增后，小规模纳税人可否自行开具增值税专用发票

### 【问题】

营改增以后，小规模纳税人是否可以自行开具增值税专用发票？

### 【答案】

依据《国家税务总局关于部分地区开展住宿业增值税小规模纳税人自开增值税专用发票试点工作有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 44 号）相关规定，自 2016 年 8 月 1 日起，文件规定的全国 91 个城市试点纳税人提供住宿服务、销售货物或发生其他应税行为，需要开具专用发票的，可以通过增值税发票管理新系统自行开具，主管国税机关不再为其代开。试点纳税人销售其取得的不动产，需要开具专用发票的，仍须向地税机关申请代开。

不符合规定的试点纳税人，不得自行开具增值税专用发票。

## 42.从税法和会计角度看，固定资产残值率有没有规定

### 【问题】

请问老师目前从税法和会计角度看，固定资产残值率有没有规定？

### 【答案】

《企业会计准则第 4 号——固定资产》第十五条企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。固定资产的使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更。但是，符合本准则第十九条规定的除外。

《企业所得税法实施条例》第五十九条企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。固定资产的预计净残值一经确定，不得变更。

从目前的会计准则和税法来看，对残值率的具体比例没有明确规定，但是都要求自行合理确定。

### 43. 纳税信用评级为 C 级可否 申请安置残疾人的增值税退 税

#### 【问题】

纳税信用评级为 C 级的企业，是否可以  
申请安置残疾人的增值税退税？

#### 【答案】

《财政部 国家税务总局关于促进残疾  
人就业增值税优惠政策的通知》(财税〔2016〕  
52 号) 规定：

一、对安置残疾人的单位和个体工商户  
(以下称纳税人)，实行由税务机关按纳税  
人安置残疾人的人数，限额即征即退增值税  
的办法。

安置的每位残疾人每月可退还的增值  
税具体限额，由县级以上税务机关根据纳税  
人所在区县(含县级市、旗，下同)适用的  
经省(含自治区、直辖市、计划单列市，下  
同)人民政府批准的月最低工资标准的 4 倍  
确定。

三、《财政部 国家税务总局关于教育税  
收政策的通知》(财税〔2004〕39 号) 第一  
条第 7 项规定的特殊教育学校举办的企业，  
只要符合本通知第二条第(一)项第一款规

定的条件，即可享受本通知第一条规定的增  
值税优惠政策。这类企业在计算残疾人人数  
时可将在企业上岗工作的特殊教育学校的  
全日制在校学生计算在内，在计算企业在职  
职工人数时也要将上述学生计算在内。

四、纳税人中纳税信用等级为税务机关  
评定的 C 级或 D 级的，不得享受本通知第一  
条、第三条规定的政策。

《国家税务总局关于发布〈促进残疾人  
就业增值税优惠政策管理办法〉的公告》(国  
家税务总局公告 2016 年第 33 号) 规定：第  
八条 主管税务机关受理退税申请后，查询  
纳税人的纳税信用等级，对符合信用条件的，  
审核计算应退增值税额，并按规定办理退税。

依据上述规定，信用评级为 C 级的企业  
不可以申请促进残疾人就业增值税优惠政  
策中的增值税退税。

### 44. 建筑业预缴税款的金额 如何填写申报表

#### 【问题】

建筑业预缴税款的金额如何填写申报  
表？

#### 【答案】

预缴时需要填写《增值税预缴税款表》。

正式申报时一般纳税人填写《增值税纳税申报表附列资料（四）》（税额抵减情况表）和《增值税纳税申报表》（一般纳税人适用）第 28 栏“分次预缴税额”；小规模纳税人填写《增值税纳税申报表》（小规模纳税人适用）第 21 栏“本期预缴税额”。

## 45. 支付给文印店的打印、复印费能够抵扣进项吗

### 【问题】

支付给文印店的打印、复印费能够抵扣进项吗？

### 【答案】

文印店的打印、复印费属于其他生活服务。增值税一般纳税人支付给文印店的打印、复印费不属于财税〔2016〕36 号文件附件 1 第二十七条不得抵扣情形的，可以抵扣进项。

## 46. 货物运输代理和代理报关属于物流辅助服务吗

### 【问题】

货物运输代理和代理报关属于物流辅助服务吗？

### 【答案】

根据《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）附件 1 的规定，货物运输代理和代理报关不属于物流辅助服务，应按照经纪代理服务征税。

经纪代理服务，是指各类经纪、中介、代理服务。包括金融代理、知识产权代理、货物运输代理、代理报关、法律代理、房地产中介、职业中介、婚姻中介、代理记账、拍卖等。

货物运输代理服务，是指接受货物收货人、发货人、船舶所有人、船舶承租人或者船舶经营人的委托，以委托人的名义，为委托人办理货物运输、装卸、仓储和船舶进出港口、引航、靠泊等相关手续的业务活动。

代理报关服务，是指接受进出口货物的收、发货人委托，代为办理报关手续的业务活动。

## 47. 跨县提供建筑服务，未按规定预缴增值税，由哪里处罚

### 【问题】

纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，没有按规定预缴增值税的，应由哪里的税务机关进行处罚？

**【答案】**

根据《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）第十二条的规定，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。

纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，未按照本办法缴纳税款的，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。

## 48. 营改增以后个人出租房屋还有综合征收率吗

**【问题】**

营改增以后个人出租房屋还有综合征收率吗？

**【答案】**

个人出租不动产税款征收方式仍采取地税机关直征和地税机关委托其他单位代征方式。营改增后北京市纳税人仍可选择综合征收率方式或分税种计征方式缴纳个人出租不动产的各类税款。

## 49. 房地产企业只负责拆迁、平整土地，是否按建筑业征税

**【问题】**

房地产企业只负责拆迁、平整土地，是否按建筑业征税？

**【答案】**

是的。属于建筑业——其他建筑服务。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：《销售服务、无形资产、不动产注释》的规定，其他建筑服务，是指上列工程作业之外的各种工程作业服务，如钻井（打井）、拆除建筑物或者构筑物、平整土地、园林绿化、疏浚（不包括航道疏浚）、建筑物平移、搭脚手架、爆破、矿山穿孔、表面附着物（包括岩层、土层、沙层等）剥

离和清理等工程作业。

## 50. 一般纳税人支付道路通行费，发票进项税额，如何填报

### 【问题】

增值税一般纳税人支付道路、桥、闸通行费，取得的通行费发票上注明的进项税额，应如何填报？

### 【答案】

增值税一般纳税人支付道路、桥、闸通行费，按照政策规定，以取得的通行费发票（不含财政票据）上注明的收费金额计算的可抵扣进项税额，填入《增值税纳税申报表附列资料（二）》（本期进项税额明细）第 8 栏“其他”。◆