



源恒财税⁺

<http://www.gtax.cn>

2018

MAY

第05期

源恒税务总监

YUANHENG TAX DIRECTOR



**详解 5 月 1 日增值税税率下降，
跨期合同的发票开具策略**

房地产企业“营改增”36条进项税额抵扣实务

企业上了税收黑名单 害得闺蜜工作都找不到?

广东源恒税务具有国家税务总局颁发的《税务师事务所执业证书》资质。拥有专业注册税务师三十多人，由长期从事税收政策研究、税收征收管理和税收筹划、会计审计、涉税鉴证工作的具有丰富的税收理论知识和实践经验的专家组成，并和各级税务机关保持着良好的专业交流和信息沟通。经过26年的税务操作实践与经验积累，平台汇聚了国内顶尖税务专家，以研究税务体系标准规则为目的，帮助大企业税务部门监督评判各下属公司税务工作绩效、税收成本风险管理与控制、税款现金流管理和税务争议处理，提早揭示税务风险并及时作出应对与筹划。让纳税人一开始就站在税务巨人的肩膀上，少走弯路，依法维护纳税人的合法权益，为企业的腾飞保驾护航。



法规解读 REGULATION INTERPRETATION

- 01 税率变化后，如何冲红！
- 03 详解 5 月 1 日增值税税率下降，跨期合同的发票开具策略
- 09 转回登记小规模纳税人四个误区要注意
- 11 2017 年所得税汇算清缴新政、误区、要点解析
- 14 妈妈放手 亦喜亦忧

税案文摘 TAX CASE STUDY

- 16 税率降低，这些令人纠结的发票问题如何解决？
- 18 房地产企业“营改增”36 条进项税额抵扣实务
- 21 解决地下车库的“成本倒挂”的一个案例分享
- 23 案例解析房地产企业销售成本的计算
- 26 想让员工少交个税，怎么处理才是正确的？

财税问答 Q&A

- 28 聚焦，5 月 1 日增值税税率降低后，注意这 8 个要点
- 31 企业所得税汇算清缴准备，哪些企业要考虑？

税苑采风 JOIN US

- 33 铁汉子追剧追到想恋爱？根本停不下来啊
- 36 企业上了税收黑名单 害得闺蜜工作都找不到？

税率变化后，如何冲红！

— 小汪说税 —

5.1 日后增值税税率调整进行调整，目前网络上流传着两条涉税谣言，笔者来分析下

谣言一：一般纳税人企业四月底之前一定要将所有进项发票进行认证抵扣，新政五月一号之后不能抵扣了，荒唐理由五颗星。

根据《国家税务总局关于进一步明确营改增有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 11 号）第十条规定：自 2017 年 7 月 1 日起，增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的增值税专用发票和机动车销售统一发票，应自开具之日起 360 日内认证或登录增值税发票选择确认平台进行确认，并在规定的纳税申报期内，向主管国税机关申报抵扣进项税额。

增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的海关进口增值税专用缴款书，应自开具之日起 360 日内向主管国税机关报送《海关完税凭证抵扣清单》，申请稽核比对。

纳税人取得的 2017 年 6 月 30 日前开具的增值税扣税凭证，仍按《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》（国税函〔2009〕617 号）执行。根据上述文件规定，第一，纳税人自 2017 年 7 月 1 日以后开具的增值税专用发票认证期限是 360 日，税率的变更不会导致认证期限的变化。第二，纳税人抵扣的是税额，

而不是税率，增值税专用发票的上的税额才是申报抵扣的内容。第三，纳税人 2018 年 5 月 1 日前抵扣了税款是纳税人实际支付的款项（含税价），并没有因此占了国家的便宜。

谣言二：同时 4 月底前确保发票不要开错，因为 4 月底之前开具的发票在新系统五月一号之后是不能开红字发票的，荒唐理由四颗星。

根据《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）第一条规定：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。

根据上述规定：第一，红字发票的开具是由信息表的生成校验后直接同步至纳税人端系统中，税率的变化不会导致信息表的内容变化，所以税率变化后，5.1 以前的发票在 5.1 以后冲红，红字发票税率还是和原来的蓝字发票税率相同。第二，纳税义务发生时间是判断适用新老税率的标准，按照税法不溯及以往原则，之前的业务重开蓝字发票还是适用原来的老税率，在之前的税率 13% 调整为 11% 时，也是按照此原则处理。

详解 5 月 1 日增值税税率下降，跨期合同的发票开具策略

— 肖太寿 —

导读

财税【2018】32号文件第一条和第二条的规定，纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用17%和11%税率的，税率分别调整为16%和10%。纳税人购进农产品，原适用11%扣除率的，扣除率调整为10%。也就是，自2018年5月1日之后，增值税税率只有16%、10%和6%三档，小规模纳税人和简易计税的建筑企业的增值税征收率为3%，房地产企业简易计税项目的增值税税率为5%。增值税税率的变化，跨期合同的发票如何开具才能避免税收风险呢？

根据财税【2018】32号文件第一条和第二条的规定，纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用17%和11%税率的，税率分别调整为16%和10%。纳税人购进农产品，原适用11%扣除率的，扣除率调整为10%。也就是，自2018年5月1日之后，增值税税率只有16%、10%和6%三档，小规模纳税人和简易计税的建筑企业的增值税征收率为3%，房地产企业简易计税项目的增值税税率为5%。在这种增值税税率变化的情况下，跨期合同的发票如何开具？肖笔者分析如下：

（一）增值税发票开具的时间：纳税义务人发生增值税纳税义务的时间

在增值税税率从11%改为10%的执行临界期，纳税人可能会存在以下开具发票的时间点现象：

对供应商而言，会争取2018年5月1日后开具16%的发票给拖欠货款的采购方；对于采购方而言，会争取提前到2018年5月1日前支付拖欠的货款从而获得17%的增值税抵扣发票；对于建筑企业而言，会争取在2018年5月1日后向发包方开具10%的增值税发票；对房地产企业而言，会争取2018年5月1日前支付拖欠的工程款从而获得11%的增值税抵扣发票。

以上开具发票的时间点不一定是准确的，在2018年5月1日之前还是之后开发票，不是主观意志决定的，必须是税法上增值税纳税义务时间决定开票的时间，否则会有税务稽查风险。

《增值税发票开具指南》第二章第一节第四条规定：“纳税义务人应在增值税纳税义务时间发生时开具发票”。基于此规定，纳税人开具发票的时间点有两种：一是纳税义务人在发生增值税纳税义务时间时，即使没有收到款项也必须对外开具增值税发票；二是纳税义务人在没有发生增值税纳税义务时间时，即使收到款项也不对外开具增值税发票。如果不依照增值税纳税义务时间去开具发票一定存在税收风险。

（二）增值税发票开具依据的原则：发票开具与合同相匹配

通过实践调研发现，企业在开具或索取发票凭证时，必须遵循“发票开具与合同相匹配的原则”，如果发票开具不与合同相匹配，要么是开假票，要么是虚开发票，要么是开具不符合国家有关开票规定的发票。要保证发票入账进成本，抵扣税金，没有税收风险，必须根据交易合同开具发票。“合同与发票开具相匹配”有两层含义：一是发票记载标的物的金额、数量、单价、品种必须与合同中约定的金额、数量、单价、品种相一致；二是发票上的开票人和收票人必须与合同上的收款人和付款人或销售方和采购方或者劳务提供方和劳务接受方相一致。

（三）不依照增值税纳税义务时间发生时开具与合同不相匹配的增值税发票的法律后果

根据财税【2008】40号、财税【2008】88号，财税【2009】114号文件的规定，凡是未按规定取得的合法有效凭据不得在税前扣除、抵扣增值税进项税、和申请出口退税。基于此税收政策规定，如果纳税义务人没有在增值税纳税义务时间发生时开具的增值税发票，而且开具的增值税发票与合同又不相匹配，则开具的增值税发票是未按规定开具或获得的合法有效凭据，不可以抵扣增值税进项税和企业所得税，甚至触犯刑法落入虚开普通发票或虚开增值税发票的罪名。比如2018年5月1日前就发生增值税纳税义务时间，应该对外开具发票，可是人为拖延到2018年5月1日后开具发票，是一种漏税行为。

（四）增值税纳税义务时间的税收政策规定

1、建筑企业的增值税纳税义务时间

根据财税〔2016〕36号附件1：《营业税改征增值税试点实施办法》第四十一条和财税〔2017〕58号文件第一条的规定，施工企业增值税

纳税义务时间具体规定如下：

第一，纳税人提供应税服务并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产或者不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

第二，纳税人提供建筑服务采取预收款方式的，施工企业收取的预收款没有发生增值税的纳税义务时间，预收款的增值税纳税义务时间为建筑企业与发包方进行工程进度结算后，施工企业将“预收账款”科目结转到“工程结算”科目的时候。

基于以上税收政策规定，施工企业与房地产企业或发包方进行工程进度结算，增值税纳税义务时间为工程结算书签订之日。具体分以下两种情况。

（1）业主已经支付的部分工程款的增值税纳税义务时间为收到工程款的当天。

（2）业主拖欠施工企业的部分工程款，增值税纳税义务时间分两种情况考虑：

一是如果工程结算书中或建筑承包合同中没标明发包方拖欠的部分工程款未来收款的时间，则增值税纳税义务时间为工程结算书签订之日；

二是如果工程结算书中标明发包方拖欠的部分工程款未来收款的时间，则增值税纳税义务时间为工程结算书或建筑承包合同标明的未来收款的时间。

2、房地产企业收到预收账款的增值税纳税义务时间

根据财税〔2016〕36号附件1：《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条第（一）项的规定，房地产企业转让不动产或开发产品并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天为

增值税的纳税义务时间。取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为不动产权属变更的当天。

因此，依据此税收政策规定，房地产企业销售的期房在未完工期间，还没有移交开发产品给购房者，还没有发生增值税纳税义务时间，真正的增值税纳税义务时间为房地产公司与购房者签订购买合同中约定的开发产品移交的时间，如果开发产品移交时间滞后于购房合同中约定的时间，以房地产公司办理开发产品移交或交钥匙的时间。

3、工业和贸易企业的增值税纳税义务时间

(1) 增值税纳税义务时间的政策法律依据

①《国家税务总局关于增值税纳税义务发生时间有关问题的公告》（国家税务总局公告[2011]第40号）就增值税纳税义务发生时间有关问题公告如下：“自2011年8月1日起，纳税人生产经营活动中采取直接收款方式销售货物，已将货物移送对方并暂估销售收入入账，但既未取得销售款或取得索取销售款凭据也未开具销售发票的，其增值税纳税义务发生时间为取得销售款或取得索取销售款凭据的当天（即货物已经发出且未收到货款，但没有开发票）；先开具发票的，为开具发票的当天。”

②《中华人民共和国增值税暂行条例》（中华人民共和国国务院令 第538号）第19条第1款规定：“销售货物或者应税劳务，增值税纳税义务发生时间为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。”该条款有两层含义，第一层含义是增值税纳税义务采取类似“收付实现制”原则，收讫销售款或者取得索取销售款项凭据是确定增值税纳税义务发生时间的关键。第二层含义是先开具发票的，应当即时纳税，这主要是由于增值税专用发票是扣税凭证，在现行“以票抵税”征管模式下，如果允许上游企业开具发票而不确认销项，下游

企业却凭票进行抵扣，增值税链条就会断绝，从这个意义上，条例第19条特别规定，先开发票的必须要即时缴纳税款，保证了增值税链条的完整。

③《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部 国家税务总局第50号令）第三十八条规定：“条例第十九条第一款第（一）项规定的收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天，按销售结算方式的不同，具体为：

第一，采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天；

第二，采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；

第三，采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天；

第四，采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天，但生产销售生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天；

第五，委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满180天的当天；

第六，销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天；

第七，纳税人发生本细则第四条第（三）项至第（八）项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。”

(2) 不同销售结算方式的增值税纳税义务时间分析

《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部 国家税务总局第50号令）第38条和《国家税务总局关于增值税纳税义务发生时间有关问题的公告》（国家税务总局公告[2011]第40号）

对三种不同销售结算方式的增值税纳税义务时间进行了确定。

第一种方式：直接收款模式。采取直接收款方式销售货物，当货物发出且未开具发票的，为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

第二种方式：赊销收款模式。采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天；

第三种方式：预收货款模式。采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天。

由于三种收款模式的增值税纳税义务发生时间不同，而且实践当中，很难判断**直接收款模式、赊销收款模式和预收货款模式**下的增值税纳税义务时间。因此，判断直接收款模式、赊销收款模式和预收货款模式下的增值税纳税义务时间，最根本地还是取决于购销双方订立的合同。**在合同中确定的付款结算方式，是判断直接收款模式、赊销收款模式和预收货款模式下的增值税纳税义务时间的首要依据。**同时，要考虑“实质重于形式”的原则，如果合同约定内容与人们的一般常理相违背，就要根据其实际内容进行判断”。可见区分不同收款方式最根本的方法是注重研究纳税主体之间签订的销售合同，并考虑“实质重于形式”进行判断。

(3) 工业和贸易企业增值税纳税义务时间的确定

基于以上对增值税纳税义务发生时间的政策分析，可以总结以下六方面的增值税纳税义务时间的确定技巧。

①在合同中明确规定，采取直接收款方式销售货物的情况下，如果已将货物移送对方并暂估销售收入入账，但既未取得销售款或取得索取销售款凭据也未开具销售发票的，其增值税纳税义务发生时间为取得销售款或取得索取销售款凭据的当天；如果货物移送对方，并开具发票，但没

有收取货款，则增值税纳税义务发生时间为发票开具的当天。如果货物移送对方，而且收取货款但没有开具发票的，则增值税纳税义务发生时间为取得销售款的当天。

②企业发生视同销售的情况下，增值税纳税义务发生时间为货物移送的当天。

③在合同中明确规定，采取赊销和分期收款方式销售货物的情况下，如果书面合同中有约定收款的时间，则增值税纳税义务发生时间为书面合同约定的收款日期的当天；如果无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，则增值税纳税义务发生时间为货物发出的当天；

④在合同中明确规定，采取预收货款方式销售货物的情况下，则增值税纳税义务发生时间为货物发出的当天。

⑤在合同中明确规定，采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，则增值税纳税义务发生时间为发出货物并办妥托收手续的当天；

⑥委托其他纳税人代销货物的情况下，增值税纳税义务发生时间为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。如果未收到代销清单及货款的，则增值税纳税义务发生时间为发出代销货物满 180 天的当天。

(五) 5月1日后，跨期合同的发票开具策略

根据以上税收政策分析，肖太寿博士温馨提示：2018年5月1日后，跨期合同的发票开具策略如下：

1、建筑企业跨期合同的发票必须按照以下方法开具发票。

第一，对于2018年5月1日前已经施工的未完工的在建项目（建筑合同未履行完毕），如果发包方与建筑企业一直未进行工程进度结算，则建筑企业开具发票的方法如下：

一是发包方在2018年5月1日前支付给建

筑企业部分工程进度款，建筑企业向发包方开具11%的增值税专用发票（普通）发票；

二是发包方在2018年5月1日后支付给建筑企业部分工程进度款，建筑企业向发包方开具10%的增值税专用发票（普通）发票；

第二，2018年5月1日前已经履行合同纠纷一案，另一部分合同是要到2018年5月1日之后履行的情况下，对于2018年5月1日之后履行的合同，建筑企业按照10%（一般计税项目）或3%（简易计税项目）向发包方开具发票；对于2018年5月1日前已经履行合同纠纷一案的工程结算款，如果发包方与施工企业签订的建筑合同中的“工程款结算和支付条款”中约定：剩下的部分工程款（实际上是发包方拖欠的部分工程款）于工程最后竣工验收后（竣工验收的时间在2018年5月1日之后）再支付，则建筑企业向发包方开具发票有以下两种方法：

一是发包方在2018年5月1日之前提前支付拖欠的部分工程款，建筑企业向发包方开具11%的增值税发票；

二是发包方在工程最后竣工验收后（竣工验收的时间在2018年5月1日之后）支付拖欠的部分工程款，建筑企业向发包方开具10%的增值税发票。

第三，如果发包方或业主是依法不可以抵扣增值税进项税额的单位（例如政府部门作为业主），则2018年5月1日前已经完工且进行决算的工程项目，发包方在5月1日前支付的工程款，建筑企业向发包方开具11%的增值税普通发票；发包方在5月1日后支付的工程款，建筑企业向发包方开具10%的增值税普通发票。

第四，对于2018年5月1日前已经施工的未完工的在建项目，如果发包方与建筑企业一直未进行工程进度结算，则建筑企业开具发票的方法如下：

一是发包方在2018年5月1日前支付给建

筑企业部分工程进度款，建筑企业向发包方开具11%的增值税专用发票（普通）发票；

二是是发包方在2018年5月1日后支付给建筑企业部分工程进度款，建筑企业向发包方开具10%的增值税专用发票（普通）发票；

2、房地产企业跨期合同的发票开具

由于房地产企业销售的是期房，要等到2018年5月1日之后才与购房者进行移交开发产品，房地产企业应在移交开发产品时或移交钥匙时，向购房者开具10%的增值税专用发票（购房者是企业）或10%的增值税普通发票（购房者时自然人个人）。

3、采购货物跨期合同的发票开具

第一，在合同中明确规定，采取赊销和分期付款销售货物的情况下，如果采购合同中有约定收款的时间是2018年5月1日之后，则销售方在2018年5月1日之后收款日期的当天，向采购方开具16%的增值税发票；如果无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，则销售方在货物发出的当天（如果是2018年5月1日之前）向采购方开具17%的增值税发票，或者在货物发出的当天（如果是2018年5月1日之后）向采购方开具16%的增值税发票。

第二，在合同中明确规定，采取预收货款方式销售货物的情况下，则销售方的发票开具如下：一是如果货物发出时间在2018年5月1日之前的时间，则销售方向采购方开17%的增值税专用发票（普通）发票；二是如果货物发出时间在2018年5月1日之后的时间，则销售方向采购方开16%的增值税专用发票（普通）发票。

第三，合同中明确规定，采取托收承付和委托银行收款方式销售货物的情况下，则销售方的发票开具如下：一是如果货物并办受托收手续的时间在2018年5月1日之前的时间，则销售方向采购方开17%的增值税专用发票（普通）发票；二是如果货物并办受托收手续的时间在2018年5月

1日之后的时间，则销售方向采购方开16%的增值税专用发票（普通）发票。

(六)绝对不允许开具发票的几种情形

1、2018年5月1日前签订的采购合同而且正在履行当中，采购方未分清增值税纳税义务时间而要求销售方在2018年5月1日之前一次性提前开具17%的增值税专用发票（普通）发票。

2、2018年5月1日前签订且未履行的采购合同，采购方要求销售方在2018年5月1日之前一次性提前开具17%的增值税专用发票（普通）发票，是虚开的增值税专用发票（普通）发票。建议废止原合同，在2018年5月1日之后重新签订采购合同，适用16%税率开具增值税专用发票（普通）发票。

3、房地产企业或发包方对于未完工正在履行的建筑合同，未分清增值税纳税义务时间而要求建筑企业提前一次性提前开具11%的增值税专用发票（普通）发票。

4、房地产企业或发包方对于未完工正在履行的建筑合同，给建筑企业降低一个税点，按照10%与建筑企业进工程结算，或者与建筑企业签订补充协议，按照10%调整工程造价，在2018年5月1日之后，要求建筑企业向其开具10%的增值税专用发票（普通）发票。因为该做法《建设工程价款结算暂行办法》（财建[2004]369号）第六条第二款“合同价款在合同中约定后，任何一方不得擅自改”和《中华人民共和国招标投标法实施条例》第五十七条“招标人和中标人应当依照招标投标法和本条例的规定签订书面合同，合同的标的、价款、质量、履行期限等主要条款应当与招标文件和中标人的投标文件的内容一致。招标人和中标人不得再行订立背离合同实质性内容的其他协议。”的规定。

5、在2018年5月1日前发生增值税纳税义务时间，已经按照“未开具发票”收入申报缴纳增值税，2018年5月1日之后才开具发票时，按

照16%或10%对外开具的增值税专用发票（普通）发票。必须继续开具17%或11%的增值税专用发票（普通）发票。

转回登记小规模纳税人 四个误区要注意

— 李欣、大中 —

近日，财政部国家税务总局发文，自2018年5月1日起，统一增值税小规模纳税人标准为“年应征增值税销售额500万元及以下”，同时规定，“已登记为增值税一般纳税人的单位和个人”在2018年12月31日前，“可转登记为小规模纳税人，其未抵扣的进项税额作转出处理”。这是一个实实在在支持中小微企业发展的利好政策，但是对于已登记为增值税一般纳税人的中小微企业，是否需要转回小规模纳税人，却需要综合评判，自主确定，尤其需要注意其中的四个误区。

误区之一：一般纳税人“年应税销售额”不达标需要全部转回小规模纳税人。

增值税小规模纳税人标准是一个一般性的判定标准，年应税销售额未超过规定标准的纳税人，会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关办理一般纳税人登记。对于提标后，原登记为一般纳税人的销售货物和加工、修理修配劳务的纳税人，“年应税销售额”不达500万元的，是否转回小规模纳税人，由纳税人根据生产经营情况，自行选择。

误区之二：“年应税销售额”是纳税人2017年5月1日到2018年4月31日间的销售额。

“年应税销售额”是一个动态的指标，《增值税一般纳税人登记管理办法》规定：年应税销售额，是指纳税人在连续不超过12个月或四个季度的经营期内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。对于有意转回小规模纳税人的原一般纳税人，判定“年应税销售额”是否达标，应按照申报转回登记的属期月份起向前追溯12个月确定。如：某一般纳税人6月份申请转回小规模登记，其当月申报属期是2018年5月，其“年应税销售额”为从2017年6月到2018年5月间，连续12个月的期间的应税销售额进行累计计算。

误区之三：一般纳税人和小规模纳税人资格登记“单向”转“双向”，可以动态转变。

增值税一般纳税人登记是一班“单向列车”，一经登记，除国家税务总局另有规定外，不得转为小规模纳税人。这个原则不仅提标前适用，提标后同样适用。之所以提标后，允许一部分“年应税销售额”超过原标准但不足新标准的纳税人转回登记，是实事求是支持中小微企业发展的一个举措。符合条件的转回申报，只能在规定的期限内（2018年12月31日前）进行。每个纳税

人只有一次转回的机会，纳税人需要慎重对待。确需转回的，纳税人可根据自身的实际情况，在2018年5月1日至12月31日间，选择最合适的时间，申报转回。

误区之四：转回小规模纳税人一定比一般纳税人更优惠。

我国增值税制度实行的是抵扣计税法，对于调标涉及的销售货物和加工、修理修配劳务的一般纳税人，其计税方法都是按照“应纳税额=当期销项税额-当期进项税额”来计算，其实际税负率不是一定就会比3%的征收率高。“年应税销售额”不超标的纳税人是否选择转回小规模，不仅要考虑税收因素，更重要的是要考虑生产经营的需要。小规模纳税人只能按照简易计税方法，按3%的征收率计算并缴纳增值税，不抵扣进项税额，因经营需要开具增值税专用发票的，只能自开或申报代开征收率为3%的增值税专用发票。如果纳税人主要销售对象是个人消费，如商品零售企业，购买方不需要抵扣，对发票没有特别的要求。但如果纳税人主要销售对象是流转环节，如批发企业，下一环节可能是生产或是流通领域的一般纳税人，如果选择转回小规模纳税人，在含税售价都是100万元的情况下，其开具的增值税专用发票，下一环节能抵扣的进项税额，小规模纳税人只能抵扣2.91万元（ $100 \div 1.03 \times 3\%$ ）进项税额，而一般纳税人能抵扣13.79万元（ $100 \div 1.16 \times 16\%$ ）进项税额，势必会带来生产经营上的影响。

因此，增值税小规模纳税人标准提高后，纳税人是否选择、何时转回小规模纳税人，需要在短短的7个月时间，综合考虑以下四个方面的因素确定：

一是参考经营现状。综合生产经营情况，合理决策是否转回登记。转回登记的机会只有一次，纳税人可在2018年12月31日之前自主决定。

二是核准“年应税销售额”。提标后，一般

纳税人转回小规模纳税人的，连续不超过12个月累计“年应税销售额”不超过500万元是必要条件。对于“年应税销售额”超过500万元的，不得转回。

三是充分抵扣进项税额。在总局规定的可转登记时间内，合理确定决策转回小规模纳税人准备期间，其间以销定进，以销售存货为主、销售新货为辅，合理控制新货物的购进，尽可能确保留抵的进项税额能够全部抵扣。

四是选择合理时点转回登记。理论上，所有留抵税额全部抵扣完毕，而且销售额不达标为最佳转登记时间，因为这时存货销售后的增值税税负为13.79%，而转登记为小规模纳税人后的税负为2.91%。如果企业的增值税税负低于3%，或者有大量留抵税额，或者以做大做强为目标，或者下游企业只接受16%的专票，则要慎重选择转登记为小规模纳税人。

2017 年所得税汇算清缴新政、误区、要点解析

— 左岸金戈 —

1、研发费用税前加计扣除归集范围

2017 年新政：《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）

误区 1：产品销售与对应的材料费用发生在不同纳税年度且材料费用已计入研发费用的，可在销售当年以对应的材料费用发生额调整以前年度的研发费用。

要点解析 1：《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）：（二）企业研发活动直接形成产品或作为组成部分形成的产品对外销售的，研发费用中对应的材料费用不得加计扣除。产品销售与对应的材料费用发生在不同纳税年度且材料费用已计入研发费用的，可在销售当年以对应的材料费用发生额直接冲减当年的研发费用，不足冲减的，结转以后年度继续冲减。其实政策是简化了日常操作，通过“直接冲减当年的研发费用，不足冲减的，结转以后年度继续冲减”，这种办法让政策更接地气。

误区 2：失败的研发活动所发生的研发费用，不能享受税前加计扣除政策。

要点解析 2：《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务

总局公告 2017 年第 40 号）：七、其他事项（四）失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。至于政策为什么单独对于研发失败的活动做出特殊说明，可能因为实务中税企双方，存在片面的理解。比如存在一些说法：“政策没有写研发失败的活动可以享受加计扣除，所以不能享受”，那么总局可能也知道现实中这些片面对政策理解，不得不单独做出说明。否则简单想一下，世上的事情，哪有只需成功不许失败呢？

误区 3：用于研发活动的无形资产、仪器、设备，同时用于非研发活动的，只要有使用情况做必要记录，没有分配也可以享受加计扣除。

要点解析 3：《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号），三、折旧费用，（一）用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的折旧费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。四、无形资产摊销费用，（一）用于研发活动的无形资产，同时用于非研发活动的，企业应对其无形资产使用情况做必要记录，并将其实际发生的摊销费按实际工时占比等合理

方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。也就是说企业自身需要建立相关的制度，并建立与制度匹配的表单记录，用来记录设备、仪器、无形资产的使用情况，同时企业需要根据自身的业务特点进行合理的分配。只有这样操作，企业享受这个政策才能没有风险。

2、中小企业研究开发费用税前加计扣除比例

2017年新政：《财政部 税务总局 科技部关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2017〕34号）

误区：在2017年以前年度形成的无形资产摊销费用，不能按照无形资产成本的175%在税前摊销。

要点解析：《国家税务总局关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第18号）：一、科技型中小企业开展研发活动实际发生的研发费用，在2019年12月31日以前形成的无形资产，在2017年1月1日至2019年12月31日期间发生的摊销费用，可适用《通知》规定的优惠政策。根据政策是在2019年12月31日以前形成的无形资产，都可以享受此政策，所以在2017年以前年度形成的无形资产摊销费用，能按照无形资产成本的175%在税前摊销。

3、高新技术企业所得税优惠政策

2017年新政：《国家税务总局关于实施高新技术企业所得税优惠政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第24号）

误区：企业取得高新技术企业证书，发证日期为2017年12月3日。2017年所得税汇算清缴不能享受高新技术企业税收优惠。

要点解析：《国家税务总局关于实施高新技术企业所得税优惠政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第24号）：一、企业获得高新技术企业资格后，自高新技术企业证书注明

的发证时间所在年度起申报享受税收优惠，并按规定向主管税务机关办理备案手续。如上误区，企业取得高新技术企业，发证日期为2017年12月3日，享受高新技术企业税收优惠政策的年度为：2017年、2018年和2019年。

4、节能节水和环境保护专用设备企业所得税优惠

2017年新政：《关于印发节能节水和环境保护专用设备企业所得税优惠目录（2017年版）的通知》（财税〔2017〕71号）

误区：根据财税〔2008〕48号文件，对企业购置并实际使用节能节水和环境保护专用设备享受企业所得税抵免优惠政策的适用目录，依然按照《节能节水专用设备企业所得税优惠目录（2008年版）》、《环境保护专用设备企业所得税优惠目录（2008年版）》。

要点解析：《关于印发节能节水和环境保护专用设备企业所得税优惠目录（2017年版）的通知》（财税〔2017〕71号）一、对企业购置并实际使用节能节水和环境保护专用设备享受企业所得税抵免优惠政策的适用目录进行适当调整，统一按《节能节水专用设备企业所得税优惠目录（2017年版）》和《环境保护专用设备企业所得税优惠目录（2017年版）》执行。也就是说享受财税〔2008〕48号文件，其涉及到的节能节水专用设备、环境保护专用设备必须严格按照优惠目录2017年版本执行，而不是2008年版本。具体两个版本的内容变化，需要企业自己去阅读。

5、企业所得税年度纳税申报表

2017年新政策：《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017年版）〉的公告》（国家税务总局公告2017年第54号）

误区1：新申报表删除了申报类型，以后企业不能办理补充申报和更正申报了。

要点解析 1: 原《企业基础信息表》表头需要填写本次申报类型：正常申报、补充申报、更正申报。新申报表取消了申报类型填写，但这并不意味着企业不能办理补充申报和更正申报。取消原因是企业的申报类型，税务机关完全能够在申报系统里自动判别，无需再让纳税人单独填写此信息。

误区 2: 年度中间开业的企业，计算资产总额和从业人数，按照每月平均值相加后处于月份数。

要点解析 2: 《企业基础信息表》里的资产总额和从业人数二个指标，主要是为判断是否属于小微企业而设置的。计算方法为全年四个季度的平均值，即全年四个季度的平均值之和除以 4。每个季度的平均值为当季的季初值加上季末值除以 2。年度中间开业的纳税人，按照实际经营期计算这二个指标。如一纳税人是 8 月 1 日开业的，先算出三季度、四季度的平均值（三季度为 8 月 1 日值加上 9 月 30 日值除以 2），相加后除以 2，即为全年的平均值。

6、小型微利企业所得税优惠政策

2017 年新政: 《国家税务总局关于贯彻落实扩大小型微利企业所得税优惠政策范围有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 23 号）

误区: 符合条件的小型微利企业，采取核定征收方式不能享受财税〔2017〕43 号的政策。

要点解析: 《国家税务总局关于贯彻落实扩大小型微利企业所得税优惠政策范围有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 23 号）：一、自 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，符合条件的小型微利企业，无论采取查账征收方式还是核定征收方式，其年应纳税所得额低于 50 万元（含 50 万元，下同）的，均可以享受财税〔2017〕43 号文件规定的其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税的政策（以下简称“减半征税政策”）。所以根据政策规定，

无论采取查账征收方式还是核定征收方式都可以享受政策，政策的关键点：其一是符合条件的企业，符合条件的小型微利企业是指符合《企业所得税法实施条例》第九十二条或者财税〔2017〕43 号文件规定条件的企业；其二是年应纳税所得额低于 50 万元，也就是按照企业所得税法上计算的应纳税所得额小于 50 万。

7、企业发生的公益性捐赠支出

2017 年新政: 《中华人民共和国企业所得税法》（中华人民共和国主席令第 64 号）第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十六次会议决定对《中华人民共和国企业所得税法》作如下修改：将第九条修改为：“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。”

误区: 企业发生的公益性捐赠支出未在当年税前扣除的部分，准予向以后年度结转扣除，但结转年限自捐赠发生年度的年起计算最长不得超过三年。

要点解析: 《关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知》（财税〔2018〕15 号）：一、企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于慈善活动、公益事业的捐赠支出，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。三、企业发生的公益性捐赠支出未在当年税前扣除的部分，准予向以后年度结转扣除，但结转年限自捐赠发生年度的次年起计算最长不得超过三年。四、企业在对公益性捐赠支出计算扣除时，应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。

妈妈放手 亦喜亦忧

— 阿莲 —

国家税务总局“放管服”又出新举措，《国家税务总局关于企业所得税资产损失资料留存备查有关事项的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 15 号），说了三句话：

一、企业向税务机关申报扣除资产损失，仅需填报企业所得税年度纳税申报表《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》，不再报送资产损失相关资料。相关资料由企业留存备查。

二、企业应当完整保存资产损失相关资料，保证资料的真实性、合法性。

三、本公告规定适用于 2017 年度及以后年度企业所得税汇算清缴。《国家税务总局关于发布〈企业资产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 25 号）第四条、第七条、第八条、第十三条有关资产损失证据资料、会计核算资料、纳税资料等相关资料报送的内容同时废止。

这个确实是一件令人高兴的事情。

在拍手称快的同时，我心里却涌上了不少的担忧。

想起当年考上大学，心花怒放地离开家的那一刻。终于不用再受到父母的限制，可以按照自

己的想法，无拘无束地做自己喜欢的事情了。

可是，没过一会儿就发现，读书、吃饭、洗衣服这些事情，都需要自己来解决。

获得自由的喜悦与承担责任的忧愁原来就是一件事情的两个方面啊。

我们纵观 15 号公告全文，只发现此公告只废止了 2011 年第 25 号公告的**相关资料报送的内容**，而没有发现废除损失扣除应该符合相关条件和具备相关证据资料的说法。

所以说，资产损失的税前扣除，依然要具备总局 2011 年第 25 号公告的相关条件和证据要求。

不仅如此，资料不备案了，首先没有替你审核把关这些资料的真实性、合法性了。比这个更重要的是，税务机关不再替纳税人保管这些资料，而是由纳税人自己来保管相关资料了。

但是，按照《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第二十九条的规定：

账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证以及其他有关涉税资料应当**合法、真实、完整**。

账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证以及其他有关涉税资料**应当保存 10 年**。

所以说，15 号公告说的：不再报送资产损失

相关资料，相关资料由企业留存备查。仅仅是指不再向税务机关报送相关资料了，可没有一点要取消你应该具备的证据资料的意思。

《国家税务总局关于进一步深化税务系统“放管服”改革 优化

税收环境的若干意见》（税总发〔2017〕101号）提出，税务机关应该：在简政放权上做“减法”，大幅度削减税务行政审批事项，进一步优化审批流程，精简涉税资料，有效便利了纳税人；**在后续管理上做“加法”，加快转变税收征管方式，出台系列工作规范，依托金税三期系统和增值税发票管理新系统加大信息管税和风险管理力度，建立健全了事中事后管理体系；**在优化服务上做“乘法”，持续开展“便民办税春风行动”，深入推进国税局、地税局合作，增强了纳税人获得感。

税务机关也在按照“放管服”的要求，不断地调整着管理模式，将管理的重心从事前，移到了事中和事后。事前管得少了，其实是意味着纳税人的涉税风险更大了。

像目前我们的各项财税政策在不断地进行着调整，税收政策的不确定性，给纳税人带来的是税收确认的不确定性。如果纳税人不能够准确理解和把握相关税收政策，势必会增加相关的涉税风险。

所以，妈妈虽已默默放手，让我欢喜也让我忧。前路坎坷小心走路，切莫大意误入歧途。

税率降低, 这些令人纠结的发票问题 如何解决?

— 宋宇丹 —

增值税税率降低, 人民群众喜闻乐见。但过渡期内如何开票、进项如何抵扣等令人纠结的发票问题, 你都考虑到了吗?

什么? 没有? 还不快往下瞧!

Q1: 开票税率如何确定?

按照纳税义务发生时点确定税率。5月1日之前发生纳税义务, 按照原税率开票。5月1日之后发生纳税义务, 按照新税率开票。

提醒注意的是, 由于增值税扣缴义务时点即为纳税义务时点, 向境外支付费用时也应注意增值税扣缴税率的变化。

注: 纳税义务时点 ≠ 签订合同时点

【例1】采用分期收款方式结算的(如租赁合同), 5月1日之前收取50%款项, 5月1日后收取剩余款项。5月1日之前确认50%收入按照11%开票, 5月1日之后确认50%收入并按照10%开票。

【例2】5月1日之前, 房地产开发企业预售不动产预缴增值税并开具“不征税”增值税发票。5月1日后, 房地产开发企业确认收入应按10%开具发票。

Q2: 5月1日之后发生退货、折让等, 如何开票?

5月1日之后, 发生5月1日之前的业务销售退货、销售折让等情况, 应按照纳税义务发生时间所适用的税率(原税率)开具发票。

Q3: 进项转出的税率是多少?

5月1日之前购入的产品、服务, 按照原税率转出进项。5月1日之后购入的产品、服务, 按照新税率转出进项。

注意:过渡期内固定资产用途改变导致进项税额需要转出或者转入, 其适用税率也应为购入时的原税率、而非新税率。购入不动产分期抵扣, 5月1日前尚未抵扣的40%进项税额仍按照原税率抵扣。

Q4: 含税价与不含税价格如何确定?

对于按照含税价格签订合同的, 5月1日之后, $\text{新含税价格} = \text{原含税价格} / (1 + \text{原适用税率}) * (1 + \text{新适用税率})$, 适用税率按照纳税义务发生时点确认。

【例3】调整产品含税价格

5月1日前产品含税价格为117万, 5月1日

后新的产品含税价格 = $117 / (1+17\%) * (1+16\%)$
= 116 万

【例 4】过渡期合同不含税价格确定

5月1日前已签订总价款为117万的含税合同，但纳税义务发生于5月1日后。

由于合同签订价格为含税价，5月1日后开票含税价格为117万，不含增值税价格 = $117 / (1+16\%) = 100.86$ 万。

Q5: 5月1日后取得17%/11%的发票是否可以抵扣?

若纳税义务发生时点为5月1日之前，5月1日之后销售方仍可以开具17%/11%的发票，采购方取得17%/11%的发票可以全额抵扣。但若纳税义务发生时点在5月1日之后，采购方取得17%/11%的发票属于取得不合规发票，无法抵扣进项。

同时，采购方购进产品、服务已经抵扣17%/11%，并不影响5月1日之后开具16%/10%的销售发票。

Q6: 过渡期业务什么时候开票?

开具发票的时点可以早于纳税义务发生时间，但不可晚于纳税义务发生时间。若纳税义务时点在5月1日前，销售方不可以通过推迟开票的方式减少销项税额，否则存在延迟纳税的风险。

【例 5】5月1日前签订了赊销方式结算的业务合同，约定5月10日付款结算。纳税义务发生时间为5月10日，采购方可以与销售方协商于5月1日前开具发票以取得17%的进项发票。

除了以上过渡期的发票问题外，由于税率调整会对购销双方的税务成本产生影响，**建议购销双方在5月1日前就过渡期业务合同价格是否含税、开票时间与开票税率等事项达成共识，避免引起商业纠纷。**

房地产企业“营改增”36条进项税额 抵扣实务

— 正坤财税 —

进项税额抵扣基本规定：

1、进项税额，是指纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，支付或者负担的增值税额。

2. 增值税扣税凭证，是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证、公路通行费发票。

房地产企业进项税额抵扣实务 36 条

1、土地出让金可以抵扣

房地产企业分次开发的每一期都是作为单独项目进行核算的，对“一次拿地、分次开发”的情形，要分为两步走，第一步，要将一次性支付土地价款，按照土地面积在不同项目中进行划分固化；第二步，对单个房地产项目中所对应的土地价款，要按照该项目中当期销售建筑面积跟与可供销售建筑面积的占比，进行计算扣除。

2、房地产开发企业从二级土地市场取得的土地使用权，凭取得的专用发票抵扣进项税额。

3、取得增值税专用发票的“甲供材”可以抵扣。

将已抵扣进项税额的原材料用于不动产在建工程时，应将已抵扣进项税额的 40% 在材料领用

当期转出为待抵扣进项税额，并于转出当月起第 13 个月再行抵扣。用于简易计税项目，将已抵扣进项税额做进项税额转出。

4、在会计制度上按“固定资产”核算的不动产，2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按“固定资产”核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额 60% 的部分于取得扣税凭证的当期从销项税额中抵扣；40% 的部分为待抵扣进项税额，于取得扣税凭证的当月起第 13 个月从销项税额中抵扣。

5、2016 年 5 月 1 日后，房地产企业购入的原材料等物资用途明确，直接用于不动产在建工程的，其进项税额的 60% 于取得扣税凭证的当期直接申报抵扣；剩余 40% 的部分为待抵扣进项税额，于取得扣税凭证的当月起第 13 个月申报抵扣。

6、房地产企业购入的原材料用途不明的，可在购入当期按规定直接抵扣进项税额。将已抵扣进项税额的原材料用于不动产在建工程时，应将已抵扣进项税额的 40% 在材料领用当期转出为待抵扣进项税额，并于转出当月起第 13 个月再行抵扣。

7、2016年5月1日后取得并在会计制度上不按“固定资产”核算（如投资性房地产）的不动产或者不动产在建工程，其进项税额可以一次性全额抵扣。

8、房地产企业接受捐赠、投资入股以及抵债等各种形式取得的不动产，取得增值税专用发票可以抵扣。

9、房地产企业购买的税控机全额抵扣。

10、取得建筑企业的建筑服务增值税专用发票可以抵扣。

11、房地产开发企业售楼处、样板间属于在施工现场修建的临时建筑物、构筑物，其进项税额可一次性抵扣，如果最终拆除，其进项税无需转出。

12、对经营租入的不动产的装饰及改扩建支出取得的进项可以一次性抵扣。

13、购进农产品（例如苗木），按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和11%的扣除率（2018年5月1日起变为10%）计算的进项税额。计算公式为：进项税额 = 买价 × 扣除率。

14、房地产开发企业销售精装修房，已在《商品房买卖合同》中注明的装修费用（含装饰、设备等费用），已经包含在房价中，精装修房所购材料设备的专用发票可以抵扣。

15、房地产企业卖房赠家电，所购家电的增值税专用发票可以抵扣。

16、购买车辆，按照税控《机动车销售统一发票》抵扣。

17、取得劳务派遣开出的差额专票，按规定抵扣进项税额。

18、物业费增值税专用发票可以抵扣。

19、员工因公出差，住宿费取得增值税专用发票，可以按规定抵扣进项。

20、房产企业取得宾馆（酒店）提供洗涤服务开具的增值税专用发票可以抵扣。

21、企业取得劳保用品进项发票，可以按规定抵扣进项税额。

22、企业的房租取得增值税专用发票可以抵扣进项。

23、企业的水费、电费取得增值税专用发票可以抵扣。

24、企业办公用品、耗材取得增值税专用发票可以抵扣。

25、公司的通讯费取得增值税专用发票可以抵扣。

26、房地产企业的市场调查服务取得专用发票可以抵扣。按照财税〔2016〕36号规定，市场调查服务按照咨询服务缴纳增值税。

27、房地产企业取得的营销代理专用发票可以抵扣。

28、房地产企业取得的广告费专用发票可以抵扣。

29、房地产企业取得的勘察、测绘、咨询、法律等增值税专用发票可以抵扣。

30、房地产企业发生购进中介服务取得的增值税扣税凭证，其进项税额可从销项税额中抵扣。中介服务属于营改增注释中现代服务中的经济代理服务。

31、房地产企业取得的停车服务增值税专用发票可以抵扣。停车服务按提供不动产租赁服务征税。

32、企业购买的加油卡取得增值税专用发票后可以抵扣。

33、房地产企业租用个人的商品房，个人从国税代开的增值税专用发票可以抵扣。

34、房地产企业的收到的培训服务专用发票可以抵扣。

35、公路通行费发票可以抵扣。

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

高速公路通行费可抵扣进项税额 = 高速公路通行费发票上注明的金额 ÷ (13%) × 3%
一级公路、二级公路、桥、闸通行费可抵扣进项税额 = 一级公路、二级公路、桥、闸通行费发票上注明的金额 ÷ (15%) × 5%
通行费，是指有关单位依法或者依规设立并收取的过路、过桥和过闸费用。

36、视同销售的服务能够取得抵扣凭证且符合抵扣范围的，其进项税额可以抵扣。

解决地下车库的“成本倒挂”的一个案例分享

— 智慧源 —

地下车库与地上房产形成建筑整体，从投入产出比来看，地下车库通常呈现实际造价成本高而市场销售价格低的特征，即“成本倒挂”，并且地下车库的销售通常从时间上滞后于地上房产，很难做到与地上房产同步。上述原因会导致企业出现“前盈后亏”，而我国的企业所得税法对“前盈后亏”情况无法退税。

一、案例概况

某企业的某楼盘商品房已销售完毕，车位尚未售出，车位成本为 3000 元每平方米，而当地地下车库的市场价格为 1000 元每平方米。

二、企业的困惑

未来销售地下车库的年度就会出现卖一平方米车位亏损 2000 元的倒挂状态，而企业所得税只能向后弥补亏损，就会出现“前期盈利，后期亏损”，企业无法退税的现象。

三、解决思路

按照国税发【2009】31 号文第 33 条（以下简称第 33 条）规定进行成本分摊，即“利用地下基础设施形成的停车场所，作为公共配套设施”来处理，也就是说将地下车库的成本全部分摊到

地上房产中。这样将有效解决地下车库成本与房屋成本挂钩的问题。

四、效果分析

如果前期将全部商品房销售，而车位全部没有对外销售，那么车位的成本全部进入房屋销售成本扣除，以后卖地下车库的时候，只有收入没有成本。即使极端情况下，前期由于车位的销售收入未计入，而成本全部计入，产生亏损，由于我国施行“向后 5 年弥补亏损”的弥补亏损制度，这部分亏损也能下未来卖车位时得到扣除。

五、合法性分析

1、符合第 33 条立法本意

第 33 条的立法本意，如将地下车库与房子每一平方米成本分摊的相等，有可能出现“成本倒挂”，为解决该问题，总局在 31 号文件草稿讨论中，曾经有过对地下车位给予成本系数（例如 50%）的动议，但是由于车位所处城市不同，同一城市的区域不同，其销售收入相差悬殊，难以给出同销售收入配比的成本系数，因此总局在 33 条中，干脆换一种思路解决问题，利用地下基础设施形成的停车场所，一律作为公共配套设施。

2、关于地下车库是否保留成本的分析

对于利用地下人防设施建造的车位，按照 33 条，车位无需保留成本，这一点全国税务机关已经达成共识，争议较大的是有产权的地下车位是否需要保留成本。

我们来看一下 33 条的原文“企业单独建造的停车场所，应作为成本对象单独核算。利用地下基础设施形成的停车场所，作为公共配套设施进行处理。”，我们可以理解为利用地下基础设施形成的停车场所，无论产权归属，均可以作为公共配套设施费处理。

这一点，我们业界人士已于 2014 年 7 月 9 日当面就此事请教了写国税发【2009】31 号文件的那位总局领导，总局领导再次明确，33 条无需考虑产权，只要是利用地下基础设施形成的停车位，一律无需保留成本。

六、本方案适用范围

从第 33 条规定不难看出，本成本分摊方案仅适用于利用地下基础设施形成的停车场所，而不适用于企业单独建造的停车场所。

七、结语

地下车库情况比较复杂，再加上各地地方性政策比较杂乱，对相关人员的政策理解把握程度要求较高，稍有不慎就会给企业带来税务风险。我们建议企业与专业咨询公司合作，在降低企业税务成本的同时降低税务风险。

案例解析房地产企业 销售成本的计算

— 严颖 —

案例：某房地产企业开发一楼盘 2013 年完工 14 年结算可售面积 20000 平方米，出包工程合同总金额 5000 万元。2013 年仅取得发票 3000 万元，另 2000 万工程发票于 2014 年 7 月收到 1000 万，2015 年 7 月收到 1000 万。该楼盘 2013 年销售 10000 平方米，2014 年全部销售完毕，2015 年未实现收入。计算该企业 2013-2015 年每年的销售成本。

解析：

一、2013 年

(一) 对发票不足部分进行预提

预提成本 = 5000 * 10% = 500 万元

借：开发成本——建筑安装工程费 500

贷：预提费用 500

依据：国税发 [2009]31 号（以下简称 31 号文）第三十二条，除以下几项预提（应付）费用外，计税成本均应为实际发生的成本。第一项，出包工程未最终办理结算而未取得全额发票的，在证明资料充分的前提下，其发票不足金额可以预提，但最高不得超过合同总金额的 10%。第三十四条，企业在结算计税成本时其实际发生的支出应当取得但未取得合法凭据的，不得计入计税成本，待实际取得合法凭据时，再按规定计入计税成本。

(二) 计算总成本

总计税成本 = 3000 + 500 = 3500 万元

1、发生开发成本

借：开发成本——建筑安装工程费、土地征用及拆迁补偿费等 3000

贷：银行存款、库存商品、应付酬工薪酬等 3000

2、完工结转

借：开发产品 3500

贷：开发成本 3500

依据：31 号文第三十五条，开发产品完工以后，企业可在完工年度企业所得税汇算清缴前选择确定计税成本核算的终止日，不得滞后。

(三) 计算 2013 年销售成本

单位成本 = 3500 / 20000 = 0.175 万

已销成本 = 10000 * 0.175 = 1750 万

借：主营业务成本 1750

贷：开发产品 1750

依据：31 号文第十四条 已销开发产品的计税成本，按当期已实现销售的可售面积和可售面积单位工程成本确认。可售面积单位工程成本和已销开发产品的计税成本按下列公式计算确定：

可售面积单位工程成本 = 成本对象总成本 ÷

成本对象总可售面积

已销开发产品的计税成本 = 已实现销售的可售面积 × 可售面积单位工程成本

二、2014 年

(一) 7 月收到该项目发票 1000 万，冲减预提费用 500 万，增加计税成本 500 万

借：开发产品 500

预提费用 500

贷：银行存款等 1000

(二) 计算已销开发产品的计税成本

借：主营业务成本 2250

贷：开发产品 2250

有两种算法：

1、累积数计算法

该楼盘总成本 = 3500 + 500 = 4000 万

单位成本 = 4000 / 20000 = 0.2 万

已销开发产品的计税成本 = 累计已实现销售的可售面积 × 可售面积单位工程成本 - 已结转的销售成本 = 20000 × 0.2 - 1750 = 2250 万。

理解：在 2014 年应根据新的单位成本对 2013 年已经销售但因发票未到少结转的部分补充结转。

2、增量计算法

2014 年该楼盘帐面总成本 = 期初余额 1750 + 本期发生额 500 = 2250 万

单位成本 = 2250 / 10000 = 0.225 万

已销开发产品的计税成本 = 当期已销售的可售面积 10000 × 可售面积单位工程成本 0.225 = 2250 万。

由于该楼盘 2014 年全部销售完毕，结转后开发产品余额为 0。

理解：2014 年由于新取得发票，使剩余面积的单位成本增加。

三、2015 年

(一) 2015 年 7 月到发票 1000 万

借：开发产品 1000

贷：银行存款等 1000

(二) 计算已销开发产品的计税成本

因开发产品已销售完毕，开发产品科目应无余额。

借：主营业务成本 1000

贷：开发产品 1000

也可按公式计算：

该楼盘总成本 = 3500 + 500 + 1000 = 5000 万

单位成本 = 5000 / 20000 = 0.25 万

已销开发产品的计税成本 = 累计已实现销售的可售面积 × 可售面积单位工程成本 - 已结转的销售成本 = 20000 × 0.25 - (2250 + 1750) = 1000 万。

为了便于计算，给大家设计了以下表格：

序号	所属年度	2013	2014	2015
1	上年账面累计结转开发产品成本 (= 上年 3)		35000000	40000000
2	本年账面结转开发产品成本	35000000	5000000	10000000
3	账面累计结转开发产品成本 (= 1+2)	35000000	40000000	50000000
4	总开发成本 (= 3)	35000000	40000000	50000000
5	可售面积 (每年相等)	20000	20000	20000
6	本年单位开发成本 (= 4/5)	1750	2000	2500
7	本年已售面积	10000	10000	0
8	累计已售面积 (= 7+上年 8)	10000	20000	20000
9	累计应结转销售成本 (= 6*8)	17500000	40000000	50000000
10	上年已结转销售成本 (= 上年 9)	0	17500000	40000000
11	本年应结转销售成本 (= 9-10)	17500000	22500000	10000000

到这里文章是不是已经结束了？没有。以上是关于已销开发产品计税成本计算的主流观点。实务中还存在第二种观点，它是根据《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》（总局公告 2012 年第 15 号，以下简称 15 号公告）第六条规定，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。该观点认为，若15号公告未发布，适用31号文件第三十四条规定，房地产企业2013年尚未扣除的成本1000万元取得发票后，可以在取得发票年度即2014、2015年税前扣除；15号公告发布后，该公司2013年度尚未扣除的成本2000万元取得发票后也只能追补扣除在完工结算年度即2013年度。

根据第二种观点，也设计了一个表格：

序号	所属年度	2013	2014	2015
1	上年账面累计结转开发产品成本(=上年3)		50000000	50000000
2	本年账面结转开发产品成本	50000000		
3	账面累计结转开发产品成本(=1+2)	50000000	50000000	50000000
4	总开发成本(=3)	50000000	50000000	50000000
5	可售面积(每年相等)	20000	20000	20000
6	本年单位开发成本(=4/5)	2500	2500	2500
7	本年已售面积	10000	10000	0
8	累计已售面积(=7+上年8)	10000	20000	20000
9	累计应结转销售成本(=6*8)	25000000	50000000	50000000
10	上年已结转销售成本(=上年9)	0	25000000	50000000
11	本年应结转销售成本(=9-10)	25000000	25000000	0

比较两种方法，方法二更简便，对纳税人更有利。就本案例来说，如果按照方法二执行，比方法一2013年多结转销售成本750万，2014年多结转销售成本250万，2015年少结转销售成本1000万。可能会出现2013年，2014年退税，2015年补税的情形。但按方法一执行，假如2015年亏损而以后没有新项目，则亏损无法弥补。

两种方法各有利弊，笔者赞成第一种观点，首先它符合31号文的规定，其次方法二并不满足15号公告条件，一是“企业发现”从字面理解有“第一次知道、找到”的含义，比如在某个角落里发现了一张本应在三年前扣除的发票，并不是指发票没有到的情形；二是它并不符合“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”的条件，因为发票在汇算清缴前没有到按照31号文规定不能够在税前扣除。

想让员工少交个税， 怎么处理才是正确的？

— 注册税务师报 —

不少企事业单位会出现这样的情况：因政策性调资，职务晋升、新员工定级、单位筹建期或资金困难等原因，几个月未发工资或者少发工资，等手续办完再一次性补发工资。而作为扣缴义务人的企事业单位如何进行扣缴个人所得税，是还原平均分摊回所属月份还是全部一次性计入发放当月的所得去计征？各地掌握不尽一致，本文以一个复议案件为例进行探讨。

一、案件事实

陈某于 2017 年 5 月受雇于某单位，由于办理入职手续需要时间，单位在 5 月、6 月没有发工资，于 8 月 10 日把 5、6、7 月三个月的工资扣除五险一金后共计 6000 元（每个月 2000 元）发放给陈某，同时一次性作为当月工资，按照工资薪金税率扣缴个人所得税 145 元。陈某认为单位不应当将三个月工资合并为一个月计算个人所得税，每月工资不够 3500 起征点，不应缴纳个人所得税，因此，向复议机关申请行政复议，要求撤销扣缴征税行为并退回税款，复议机关经审理后，认为按照《个人所得税法》有关规定，8 月份实际取得的工资收入为 6000 元，并最终维持了扣缴征税行为。

二、税理分析

（一）对工资所属月份如何界定。这个问题实际上是本案的核心，这个问题需要从会计和税法两个角度

去分析。会计上，按照《企业会计准则》《小企业会计准则》规定，工资在应付职工薪酬科目中核算，有两个步骤：一个是计提，根据工服务的会计期间，将应付的职工薪酬确认为负债，并按照收益对象进行分配计入当期损益、产品成本或劳务成本以及建造固定资产或无形资产成本即借记“管理费用”“生产成本”“制造费用”等科目，贷记“应付职工薪酬——工资”；另一个是发放，企业按照有关规定向职工支付工资，借记“应付职工薪酬——工资”科目，贷记“银行存款”“库存现金”等科目，并同时扣缴个人所得税，借记“应付职工薪酬”科目，贷记“应交税费——应交个人所得税”。因此，会计上计量，是以权责发生制，即企业计提应付职工薪酬，确认为企业欠职工工资的负债，这也就是本案中陈某提出的，三个月工资应当分开计量，不应视为一个月理由。

从税法上看，《个人所得税法》第一条规定，在中国境内有住所，或者无住所而在境内居住满一年的个人，从中国境内和境外取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税，不难看出缴纳个人所得税的前提条件之一为个人应有所得，个人没有取得所得不需要缴纳个人所得税。《个人所得税法》第六条第一款规定，工资、薪金所得，以每月收入额减除费用三千五百元后的余额，为应纳税所得额。《扣缴个人所得税报告表》填表说明规定，“所得期间”为填写扣缴义务人

支付所得的时间，也就是支付所得时发生纳税义务，即会计上的发放环节，才是税法的取得所得日期。《个人所得税法》第九条第二款规定，工资、薪金所得应纳的税款，按月计征，特定行业的工资、薪金所得应纳的税款，可以实行按年计算、分月预缴的方式计征，据此，除特定行业外，个人取得工资所得期间是以收付实现制为基础确定。虽然补发工资，国家税务总局没有明确规定，但是个人所得税计征的基础没有变化，一个月内取得几次工资，应将工资合并计征个人所得税。另外，可以从2011年9月提高起征点至3500元时新老税法衔接政策得到例证。《关于贯彻执行修改后的个人所得税法有关问题的公告》（国家税务总局公告2011年第46号）规定，纳税人2011年9月1日（含）以后实际取得的工资、薪金所得，应适用税法修改后的减除费用标准和税率表，纳税人2011年9月1日前实际取得的工资、薪金所得，无论税款是否在2011年9月1日以后入库，均应适用税法修改前的减除费用标准和税率表，也就是说以个人实际取得工资所属月份来界定适用新老税率。这也是复议机关最终维持征税行为的根本理由。

（二）征管把握口径不一。尽管国家税务总局对此没有明文规定，但是征管实践中，广东地税（粤地税发[1999]239号）文件、大连地税（大地税个[1997]第101号）文件，明确可以把补发的工资分摊回所属月份工资薪金所得合并计征个人所得税。云南地税（云地税发[2013]195号）、内蒙古（地税公告2014年第3号）、福建（地税公告[2015]7号）、安徽（地税公告2015年第3号）、青海（地税公告2017年第2号）等也先后规定补发工资可将补发工资分摊与所属月份工资薪金所得合并计算缴纳个人所得税，但是近期广东、福建又将相关文件废止，也未制定新的政策。当然，也有不少地方严格按照《个人所得税法》规定，坚守收付实现制征税基础，如北京地税在首都之窗对“关于补发工资个人所得税问题”回复，对单位补发工资，应合并补缴当月的工资、薪金所得一并缴纳个人所得税。

三、几点建议

其实，从实质重于形式、公平税负的角度，笔者

认为应该将补发工资分摊回所属月份，主要是：一是虽然所得取得时间确为滞后，但是基于所得的属性；二是按取得时间计税，确有不公允之处个确为所属月份：例本来每个月实发工资2000元还不足当地最低工资标准，仍要缴纳个人所得税，与个人所得税调节收入分配的立法相悖。但不得不说的是个人所得税计征首付实现制为基础，但因为税务部门难以掌握个人取得所得相关信息，依托代扣代缴制度实现征管而立。如果突破这个基础确实存在征管漏洞，本案适用没有问题但是存在个别非法单位利用此政策，将奖金等大额工资发放，以调整级别，职务晋升等名义补发工资并分摊月份，逃避缴纳个人所得税的现象。所以，评判各地实践做法时，需要从公平税负和征管手段上寻求最佳平衡点。补发工资如何公平计征个人所得税，从短期来看，后为了避免各地政策执行不统一，建议国家税务总局尽快明确，可以考虑将补发工资分摊至所属月份，但是需要扣缴义务人在申报时同步提交相关说明，留存原始凭证等备查，通过缴纳五险一金基数、近三年工资薪金数据等进行大数据分析和开展风险应对，严厉打击不法分子。从长期看，尽快实现个人所得税综合与分类相结合改革，对综合类收入按年计征，分月预缴，才是实现公平税负和充分发挥个人所得税调节收入功能的根本之策。但是，在属地税务局没有明确如何计征时，企事业单位可以采取将工资分摊至所属月份，采取补正申报的方式，重新申报所属月份税款，并缴纳滞纳金。如果税务局不认同并查处时，作为扣缴义务人，在没有明确文件规定时，按所属月份扣缴，已经履行了扣缴义务，而且补发工资如何征税本身存在争议，扣错了也无可厚非，按照《税收征管法》法律责任，没有罚则。对于纳税人来讲，并无主观故意逃避缴纳税款，根据《国家税务总局关于行政机关应扣未扣个人所得税问题的批复》（国税函[2004]1199号）规定，只需补税即可，也不用缴纳滞纳金。实践中，也有不少企事业单位将补发工资分摊至后期月份减少个人所得税，笔者认为税收风险很大，已经具备了偷税认定的主观、客观要件，建议不要尝试。

聚焦, 5月1日增值税税率降低后, 注意这8个要点

— 老三会计 —

为完善增值税制度, 减轻市场主体税负, 激发市场活力, 3月28日的国务院常务会议确定将增值税税率由17%、11%、6%调整为16%、10%、6%。4月4日, 关于税率调整的文件《财政部税务总局关于调整增值税税率的通知》(财税〔2018〕32号)正式下发, 5月1号起执行, 下面小编就为大家梳理一下近期关于税率调整的热点问题。

01 征收率5%跟3%调整了吗?

答 《根据《财政部税务总局关于调整增值税税率的通知》财税〔2018〕32号文件, 没有涉及到征收率和预征率的调整, 比如一般纳税人提供不动产租赁满足简易计税方法条件选择简易计税方法, 适用征收率5%, 2018年5月1日后征收率还是5%。

02 2018年5月1日之后取得的5月1日之前开具的税率为17%、11%的增值税专用发票还可以认证吗?

答 只要在规定的认证期限内(开具之日起360内)认证即可。

03 2018年5月1日后对原税率发票红冲后重新开具, 适用什么税率?

答 应按照原税率开具。

04 2018年5月1日后前开具免税的农产品普票, 7月20日才取得, 是否仍然按扣除率11%扣除?

答 应按照原规定进行扣除。即按票面上注明的金额*11%填入附表二第6栏, 如果满足加计扣除再按票面上注明的金额*2%填入附表二第8a栏。

05 税率调整后, 出口货物的出口退税率有调整吗?

答 根据《财政部税务总局关于调整增值税税率的通知》(财税〔2018〕32号)的规定:

“四、原适用17%税率且出口退税率为17%的出口货物, 出口退税率调整至16%。原适用11%税率且出口退税率为11%的出口货物、跨境应税行为, 出口退税率调整至10%。”

上述规定以外的出口退税率目前文件未作调整。例如: 原适用17%税率且出口退税率为15%的出口货物, 仍适用15%的出口退税率。

06 税率调整后, 出口退税方面有什么特殊规定吗?

答 根据《财政部税务总局关于调整增值税税率的通知》(财税〔2018〕32号)的规定:

“五、外贸企业2018年7月31日前出口的第四条所涉货物、销售的第四条所涉跨境应税行为,购进时已按调整前税率征收增值税的,执行调整前的出口退税率;购进时已按调整后税率征收增值税的,执行调整后的出口退税率。生产企业2018年7月31日前出口的第四条所涉货物、销售的第四条所涉跨境应税行为,执行调整前的出口退税率。调整出口货物退税率的执行时间及出口货物的时间,以出口货物报关单上注明的出口日期为准,调整跨境应税行为退税率的执行时间及销售跨境应税行为的时间,以出口发票的开具日期为准。”

举个例子:A企业为外贸企业,2018年2月3日购进一批货物,当时适用17%税率且出口退税率为17%。若A企业于2018年7月4日将该批货物出口,则该批货物仍适用17%的出口退税率;若A企业于2018年8月4日才将该批货物出口,则该批货物适用16%的出口退税率。

07 税率调整后, 税控设备是否需要升级才能开具新税率发票?

答 届时将会进行升级。具体关注上级主管部门信息。

08 问:2018年5月1日前未开具发票, 调整税率后再开具发票, 适用什么税率?

答 应当按照纳税义务发生时间适用税率。纳税义务发生在5月1日前的,适用17%、11%的税率;纳税义务发生在5月1日后的,适用16%、10%的税率。

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(国令第691号)的规定:“第十九条 增值税纳税义务发生时间:

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

(二)进口货物,为报关进口的当天。

增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。”

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》(财政部国家税务总局令第50号)的规定:“第三十八条条例第十九条第一款第

(一)项规定的收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天,按销售结算方式的不同,具体为:

(一)采取直接收款方式销售货物,不论货物是否发出,均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天;

(二)采取托收承付和委托银行收款方式销售货物,为发出货物并办妥托收手续的当天;

(三)采取赊销和分期收款方式销售货物,为书面合同约定的收款日期的当天,无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的,为货物发出的当天;

(四)采取预收货款方式销售货物,为货物发出的当天,但生产销售生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物,为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天;

(五)委托其他纳税人代销货物,为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的,为发出代销货物满180天的当天;

(六)销售应税劳务,为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天;

(七)纳税人发生本细则第四条第(三)项

至第（八）项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。”

根据《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36号）的规定：“第四十五条增值税纳税义务、扣缴义务发生时间为：

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

收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

（二）纳税人提供租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

（三）纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。

（四）纳税人发生本办法第十四条规定情形的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

（五）增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。”

举个例子：B公司于2018年4月3日向C公司（一般纳税人）采购一批货物（原适用税率为17%）并预付了货款，C公司于2018年5月13日发货。则C公司应当货物发出的当天，开具16%税率的增值税发票给B公司。若C公司采取的是直接收款的方式并于4月3日收讫销售款项，则C公司即使是5月1日之后补开发票，也应当按17%税率开具。

企业所得税汇算清缴准备， 哪些企业要考虑？

— 中税答疑新媒体智库 综合北京朝阳税务 福建国税 —

问题一：

企业所得税预缴申报时能否享受小型微利企业所得税优惠？是否需要备案？

符合条件的小型微利企业，在预缴和年度汇算清缴企业所得税时，通过填写纳税申报表的相关内容，即可享受减半征税政策，无需进行专项备案。

问题二：

哪些企业属于企业所得税纳税人？

(一) 谁才是企业所得税的纳税人？

1、在中华人民共和国境内，企业和其他取得收入的组织为企业所得税的纳税人（个人独资企业、合伙企业除外）；

2、企业分为居民企业和非居民企业：

(1) 居民企业：是指在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织；

(2) 非居民企业：是指依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或者在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业；

(二) 谁不属于企业所得税的纳税人？

1、个人独资企业：个人独资企业以投资者为

纳税人，比照个人所得税法的“个体工商户的生产经营所得”应税项目，适用5%~35%的五级超额累进税率，计算征收个人所得税。

2、合伙企业：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，合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则。

3、个体工商户：个体工商户是从事工商业经营的自然人或家庭，依照个人所得税法的“个体工商户的生产经营所得”应税项目，适用5%~35%的五级超额累进税率，计算征收个人所得税。

问题三：

哪些企业需要进行企业所得税汇算清缴？

(一) 企业所得税实行“查账征收”方式纳税：

企业分月或者分季预缴企业所得税时，应当按照月度或者季度的实际利润额预缴，年度终了汇算清缴。

(二) 企业所得税实行“核定应税所得率”方式纳税：

纳税人应依照确定的应税所得率计算纳税期间实际应缴纳的税额，进行预缴，年度终了汇算

清缴。

(三) 企业所得税实行“核定应纳税所得额”方式纳税：

应纳税所得额尚未确定之前，可暂按上年度应纳税所得额的 1/12 或 1/4 预缴；

在应纳税所得额确定以后，减除当年已预缴的所得税额，余额按剩余月份或季度均分，以此确定以后各月或各季的应纳税额；

纳税人年度终了后，申报额超过核定经营额或应纳税额的，按申报额缴纳税款；

申报额低于核定经营额或应纳税额的，按核定经营额或应纳税额缴纳税款。

通过以上分析我们可以看出，实行“核定应纳税所得额”方式纳税的企业，不需要进行企业所得税汇算清缴。

问题四：

企业所得税汇算清缴时间上有何具体要求？

(一) 企业应当自月份或者季度终了之日起十五日内，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。

(二) 企业应当自年度终了之日起五个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。

(三) 企业在年度中间终止经营活动的，应当自实际经营终止之日起六十日内，向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

(四) 企业注销的，应当在办理注销登记前，就其清算所得向税务机关申报并依法缴纳企业所得税。

问题五：

不同类型的企业企业所得税税率有何差异？

(一) 一般企业，企业所得税的税率为 25%。

(二) 符合条件的小型微利企业，减按 20% 的税率征收企业所得税。

(三) 国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

(四) 非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税，适用税率为 20%。

政策依据：

1、国务院《关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》(国发〔2000〕16号)

2、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)

3、国家税务总局关于印发《企业所得税核定征收办法》(试行)的通知(国税发〔2008〕30号)

问题六：

公司在 2016 年 12 月底还是处在筹建期间，没有取得收入，都是费用支出，是否要进行企业所得税年度汇算清缴申报？

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百二十九条规定，企业在纳税年度内无论盈利或者亏损，都应当依照企业所得税法第五十四条规定的期限，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表、年度企业所得税纳税申报表、财务会计报告和税务机关规定应当报送的其他有关资料。

按照《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)第七项规定，企业筹办期间不计算为亏损年度问题，企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。因此，处在筹建期间的企业不需要企业所得税年度汇算清缴。

铁汉子追剧追到想恋爱？根本停不下来啊

— 博智税通 —

追剧追到停不下来，但视频网站用各种手段催促你办理会员，真糟心~但这是视频网站的收入来源啊，其中包含了哪些税收知识呢？

最近很多人又迷上韩剧，因为一部神剧《迷雾》，看客们从英美泰剧战队又回归到韩剧。很可惜，最后还是烂尾了，仿佛无法破除韩剧虎头蛇尾的魔咒，让我们这群吃瓜追剧抠脚大汉大婶无比痛心。但最近一部热播剧《经常请吃饭的漂亮姐姐》，重燃了我们的追剧激情，并不是因为无比坚信它不会烂尾，而是太甜太苏了，甜得都想恋爱了。



岁月对我们来说是杀猪刀，但对于某些人来说说是美容刀，孙艺珍姐姐从20岁美到35岁，看着就赏心悦目。还有年轻帅气的“小奶狗”弟弟

丁海寅，这场姐弟恋完全没有违和感，反而又甜又美。



之前不是有个段子讲美剧、日剧和国产剧的区别：

美剧：刑侦剧就是讲破案，警察们如何敬业，犯人如何凶残，破案过程如何曲折；

律政剧就是讲法律，律师如何敬业，如何给委托人争取利益；

医疗剧就是讲医疗，医生们如何工作，如何尽力治病救人；

日剧：刑侦剧就是借用案子去表现社会的阴

暗，人性的丑恶；

律政剧就是借用案子去表现社会的阴暗，人性的丑恶；

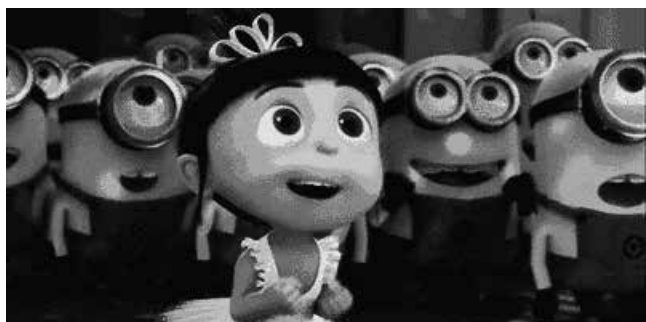
医疗剧就是借用医患纠纷，医院内部矛盾等表现社会的阴暗，人性的丑恶；

国产剧：刑侦剧讲的是警察们的爱情故事；

律政剧讲的是律师们的爱情故事；

医疗剧讲的是医生们的爱情故事。

我想说，不要搞那么多飞机了，还不如让好看的“普通人”甜甜地谈 100 集恋爱吧~



说到追剧，不得不提一下在某些平台的经历：

首先在片头来个超长的广告，如果是泰国那种神级广告片我是很乐意看的，关键是都是这种洗脑级别的，不想看？升级会员吧：



（我觉得他们没有意识到一个重要的事情，买得起广告里产品的人通常都升级会员了，没钱办会员的人却傻傻地看着广告~）然后看到精彩的部分，突然告诉我，这是VIP专属的，想要继续观影，麻烦加入会员；或者是付费影片，有会员价；或者VIP与非VIP更新时间不一致：



虽然很讨厌，但要知道，这些都是视频网站的收入来源，我们要谈谈其中包含的税收知识了。

增值税

一般纳税人：

（一）广告收入

视频网站将规模性流量转换为广告收入，并根据大数据分析不断提高广告投放的精准性。网站对于取得的广告收入需按“文化创意服务——广告服务”计算缴纳增值税，适用税率6%。

（二）用户付费收入

随着视频网站的发展，付费观看或下载视频的模式逐渐被接受，且形式多样，例如：单次付费、包年用户、付费无广告等等。对于视频网站取得的付费点播收入，按照“广播影视服务——广播影视节目（作品）播映服务”计算缴纳增值税，适用税率6%。

（三）版权分销收入

不少视频网站将购买的影视作品版权或自制视频版权分销给其他网站，对于取得的此部分收入按照“销售无形资产——其他权益性无形资产”计算缴纳增值税，适用税率6%。

小规模纳税人：

广告收入、用户付费收入、版权分销收入，均适用简易征税，征收税率3%。



企业所得税

视频公司缴纳企业所得税 = 实际利润额
×25%

优惠 1:

根据《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），我国境内符合条件的软件企业，经认定后，在2017年12月31日前自获利年度起计算优惠期，第一年至第二年免征企业所得税，第三年至第五年按照25%的法定税率减半征收企业所得税，并享受至期满为止。

优惠 2:

根据《财政部 税务总局关于扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2017〕43号），2017年1月1日至2019年12月31日，对年应纳税所得额低于50万元（含50万元）的小型微利企业，其所得减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。

优惠 3:

根据《中华人民共和国企业所得税法》，国家需要重点扶持的高新技术企业，减按15%的税率征收企业所得税。具体要求请参照《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发《高新技术企业认定管理办法》的通知》（国科发火〔2016〕32号）。

企业上了税收黑名单 害得闺蜜工作都找不到？

— 中华会计网校 —

小亚和小敏是关系很要好的闺蜜，毕业后她们都找到了心仪的会计工作。

虽然不在一个公司，但她们平时也经常交流一些财务问题，偶尔互相帮个忙。有一次小亚因为临时有事，就拜托小敏帮她去税务局帮她一起把发票买回来。

两年后小亚所在的公司因为偷税漏税被查了，正赶上小敏跳槽找工作，面试官说小敏上了黑名单，不予录取。小敏很是吃惊，后来经过多方查询，才发现自己之前帮小亚买发票，在税务机关留下了自己的信息，上了国税系统的黑名单，无法开展工作。

企业上了税收黑名单 害得闺蜜工作都找不到？

小敏很是伤心，向小亚哭诉着“怎么你公司上了税收黑名单，害得我连工作都找不到了呢！”，小亚也很难堪，曾经的好闺蜜，最后搞得连朋友都快做不成了。

是的，企业上了黑名单，对会计人会有很大影响，大家要意识到这个问题的严重性，平时要防微杜渐，不然就会出现上述这种尴尬境地，针对这种情况，下面就给大家好好普及下应该如何远离税收黑名单。

企业上了税收黑名单 害得闺蜜工作都找不到？

什么是税收黑名单？

税收违法黑名单是纳税人实施部分税收违法行为后，税务机关将以黑名单的形式予以公布并与发改委、工商、公安部等部门联合实施惩戒。

如下这些情况都会上税收黑名单：

1、代理记账会计

未办理会计人员变更、企业备查、会计一样上黑名单

2、帮忙处理过会计工作

帮忙买过发票或办理过相关事项，留下的信息

3、实名认证的会计人员

帮忙实名认证或为企业财务人员

注：一旦上了国税系统的黑名单，就被税局拒绝办税，无法开展会计工作。

非正常企业修改财务人员，必须先接受罚款补缴税款，解除非正常才能变更。并且变更财务人员时需要提供公司公章、营业执照、新会计人员身份证等。

税收黑名单如何公布及撤销？

税收违法黑名单按季度公布，由各级税务机关在每季度结束后 30 日内公布，可在各级税务机关官方网站查询。案件信息的公布期限为 2 年，案件

自公布之日起满 2 年的，从公布栏中撤出，但税务机关在后台要予以保留。

企业上了黑名单, 对企业及法人影响又有 哪些影响?

- 1、被质监部门列为出入境检验检疫信用 D 级，实行限制性管理措施。
- 2、被财政部门禁止参加政府采购活动。
- 3、被海关部门禁止适用海关认证企业管理。
- 4、被证券管理监督部门限制证券期货市场部分经营行为。
- 5、被保险监管部门限制保险市场部分经营行为。
- 6、被交通运输部禁止受让收费公路权益。
- 7、被发展改革部门和财政部门限制政府性资金支持。
- 8、被商务部门和发展改革部门限制进口关税配额分配。
- 9、被发展改革部门限制企业债券发行。
- 10、被互联网新闻信息服务单位通过主要新闻网站向社会公布案件信息。
- 11、被相关市场监管部门和社会组织在行政许可、强制性产品认证、授予荣誉等方面，进行必要的限制或者禁止。

如果你离职了，原来企业又被列为税收黑名单，一定要把自己的信息在原单位变更了，这个很重要，公司风险要控制，个人风险也要控制，否则后患无穷！

会计同仁们不要老是埋头工作，要时刻关注税收政策、规定，不然影响到切身利益再去重视就晚了。

软件产品精华

源恒GT《集团税务管理平台》系统,实现“税务ERP”流程精细化的管理,利用信息化手段实现事前筹划预防、事中监控执行、事后追踪分析的税务全面全过程管理,充分发挥总部税务专家的经验和专业优势,形成多层次的税务风险内控手段,帮助企业提升税务管理水平,实现预防税务风险、依法降低税负的目的。

建立集团总部与区域两级(三级)税务管理与控制架构和责权划分体系,实现集团税务组织标准化、审批流程化、管理统一化应用和决策分析,自定义所需的各种分析报表,随时随地洞悉各区域税务工作的情况,及时指导解决。



税务工作:操作便利、提高效率,随时外地审批与查询数据;

税务管理:随时随地掌握整个集团的税金动态及税务工作状态;

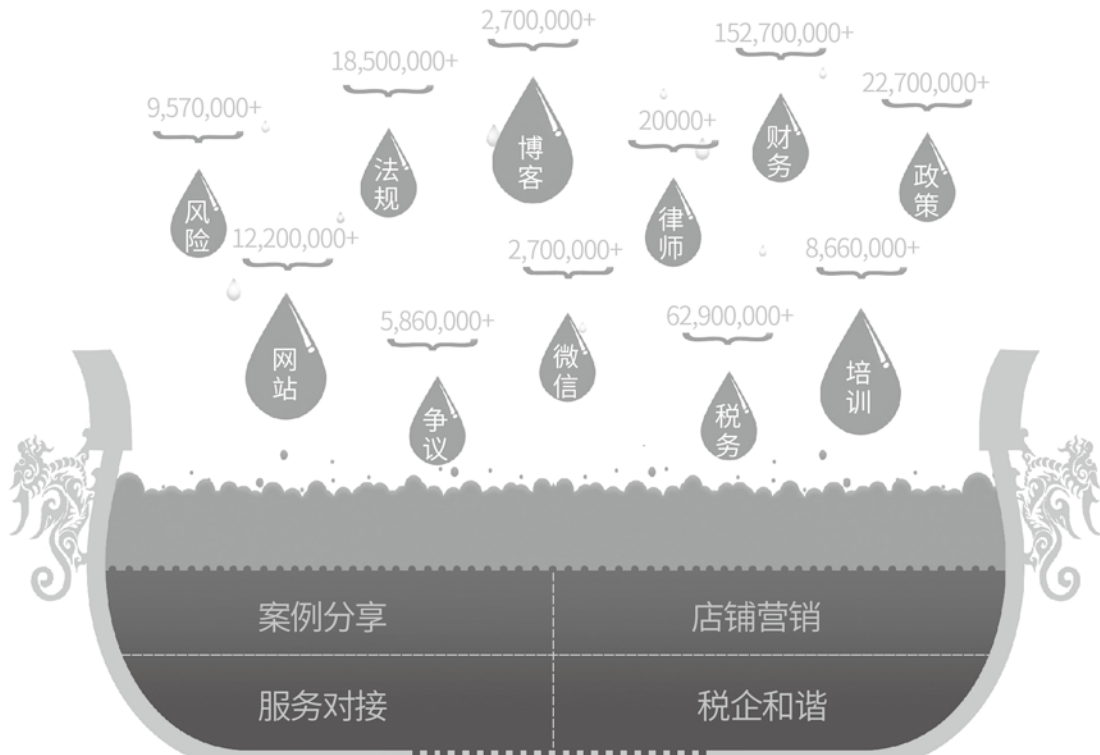
税务效益:避免失误,从而避免多缴税或少缴税导致罚款或滞纳金;

税务规范:固化流程、计税公式化及报表模板,从而提高税法遵从度。



源恒财税生态圈

财税大数据



源恒中央处理器 (税务师+会计师+律师+程序设计师)

软件 数据 服务 电商

源恒软件

源恒数据

源恒税务

源恒税道

税务ERP
>200家房企受益

积累宝贵数据库
>100TB历史数据

解决税务难题
>退税总额达3亿

法规案例知识库
>19万实战经验

征 { 《税务总监》 征稿、会员招募启事

【第一时间】

最全最新最热法规信息，权威知识问答、专业分析解读，助您运筹帷幄。

【专业分享】

营改增大环境下专业案例分析，独家心得分享，让您站得更高看得更远。

【热点捕捉】

网罗行业资讯热点，为您逐一清晰呈现，让您时刻在最前沿，洞若观火。

房地产行业最佳税务法规解读、实践案例、心得分享平台。

【刊物介绍】

立志于担当中国房地产企业纳税人的喉舌。

我们只刊登业界关心的法规资讯热点、案例分析及实战观点，绝无非税务、官样文章。

以营改增法规热点问答、专业法规解读、案例分析、专家观点、热点捕捉、行业税务观点分析及评论等形式，为房地产税务总监提供知识、方法与资讯交流平台。知识共享，智慧分享，让全中国房地产税务经理人，联合起来！

【栏目介绍】

法规解读： 最全最新最热法规信息，权威知识问答、专业分析解读。

——营改增来了，让您运筹帷幄，决胜千里！

税案文摘： 营改增大环境下各类案例分析解读，专业独家心得分享。

——绝对的干货，让您登高临远，受益匪浅！

税苑采风： 搜罗行业资讯热点、观点及评论，为您清晰鲜活地呈现。

——立足最前沿，捕捉热点，方能洞若观火！

【刊物征稿】

1、稿费标准

一级稿件（独家稿件）：0.6元/字

二级稿件：0.3元/字

三级稿件：0.15元/字

2、投稿邮箱

投稿请发邮件至编辑部信箱：

master@yhsoft.com

稿酬说明：原创稿件一经采用即会给作者支付稿酬，如未获稿酬者，请联络我们的客服人员胡胜男（400-886-1778，services@yhsoft.com），并提供收款账号，以便支付。谢谢。

【会员刊物】

会员咨询服务费 1000元/年（赠送内部书刊一套）。

联系方式

程君：020-85543030 13318868828

services@yhsoft.com

刘源：0755-83186216 13603089197

szliuyuan@yhsoft.com

3、收款单位

广东源恒软件科技有限公司

开户银行：工行广州天晟明苑支行

银行帐号：3602203019100156738

联系电话：13318868828

联系人：程小姐

{ 2016刊物新起点新起航，各栏目内容新鲜出炉，诚邀各路英雄能人异士踊跃投稿！
并欢迎各大企事业单位踊跃征订、来电垂询！ }



税道 APP

为企业度身定做的移动财税管家



源恒 APP 请关注
www.gtax.cn 下载



法规

培训

圈子

评测

咨询

广东源恒软件科技有限公司 源恒税务师事务所

华南区：广东、深圳、广西、湖南、云南、贵州、海南
广州市天河区黄埔大道西 108 号奥园大厦 13 楼
深圳市福田区深南大道 2001 号嘉麟豪庭 B 座 27 楼

华北区：北京、河北、天津、辽宁、黑龙江、吉林、内蒙古
北京市西城区西直门外大街 18 号金贸中心 A 座 7 楼
石家庄市裕华路育才街金领大厦 c 座 4 楼

华东区：上海、浙江、福建、江苏、安徽、江西
上海市徐汇区天钥桥路 380 弄 26 号 502
杭州市滨江区江南大道 3786 号亚琪科技大楼
1 幢第 5 层 1501 室
福州市鼓楼区鼓东街道五一北路 1 号力宝天马广场 15 层

订阅热线

400-886-1778

订阅邮箱

services@yhsoft.com

华中区：山东、湖北、河南、山西
济南市历城区二环东路 3966 号东环国际广场 B 座 15 楼
武汉市江汉区淮海路 299 号泛海国际 soho 城 6 栋 23 层
郑州市金水区金水路与中州大道交叉口西南角绿城水岸(中州国际饭店 21 楼)

华西区：四川、重庆、陕西、甘肃、宁夏、青海、新疆、西藏
成都市高新区天益街 38 号理想中心 3 栋 11 楼
重庆市渝中区大坪正街 19 号英利国际 2 单元 45-10
西安市太白南路五号紫薇尚层西一楼三单元 1304 室