

## 中汇观点

## 关于有限合伙企业的涉税处理

有限合伙企业，是指一名以上普通合伙人与一名以上有限合伙人所组成的合伙企业，它是介于合伙与有限责任公司之间的一种企业形式。双方根据有限合伙协议约定分配利润。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。国有独资公司、国有企业、上市公司以及公益性的事业单位、社会团体不得成为普通合伙人。一般有限合伙企业的管理，是由普通合伙人来负责的，具体情况依据合伙企业章程约定执行的。关于投资有限合伙企业的具体涉税处理分析如下。

**一、有限合伙企业投资初始取得时的涉税处理**

公司与其他企业通过签订投资协议，共同设立合伙企业。初始投资成本的计税基础，为投资或合伙协议约定的实际出资金额。税法在初始取得时仅确定计税基础，无其他涉税处理事项。会计核算入账应依据投资或合伙协议、银行付款凭证、验资报告等相关原始资料处理。

一般合伙制基金出资方式主要有以下四种：一是，直接以现金方式出资成立有限合伙企业；二是，以持有的某公司的股份作价认购有限合伙企业的 LP 份额；三是，以持有某公司的债权出资到有限合伙企业；四是，以其对资管计划的收益权出资到有限合伙企业；

初始取得时，合伙企业的涉税处理见下表：

初始投资合伙企业涉税处理分析表

出资方式	涉税处理				
	合伙企业 印花税	计税基础	企业所得税	增值税及附加税	印花税
现金出资	合伙企业出资额不计入“实收资本”和“资本公积”，不征收资金账簿印花税。合伙企业出资额计入“实收资本”和“资本公积”的需要缴纳印花税；税率万分之五；	现金价值	不涉及	不涉及	不涉及
股份出资	合伙企业出资额不计入“实收资本”和“资本公积”，不征收资金账簿印花税。合伙企业出资额计入“实收资本”和“资本公积”的需要缴纳印花税；税率万分之五； 股权转让协议为产权转移书据；需要缴纳印花税；万分之五	股份的公允价值	可能涉及，若存在股权转让所得，则需要缴纳企业所得税	不涉及	按照“产权转移书据”缴纳印花税；万分之五
债权出资	合伙企业出资额不计入“实收资本”和“资本公积”，不征收资金账簿印花税。合伙企业出资额计入“实收资本”和“资本公积”的需要缴纳印花税；税率万分之五；	债权的转让价值	需要确认债权转让损益，债权转让收益，需要缴纳企业所得税；债权转让损失，允许备案后在企业所得税前扣除	债权转让过程中，收回的利息性质的款项，需要缴纳增值税及附加税；	不涉及
以对资管计划的收益权出资	合伙企业出资额不计入“实收资本”和“资本公积”，不征收资金账簿印花税。合伙企业出资额计入“实收资本”和“资本公积”的需要缴纳印花税；税率万分之五；	资管计划的收益权价值	可能涉及；如果风险报酬均转移给有限合伙企业，则应遵行会计准则的处理，如产生收益应缴纳企业所得税，如果风险报酬未转移，不确认收益权转让损益，不涉及企业所得税。	不涉及	不涉及

## 关于中汇



中汇税务师事务所是中国规模最大的税务专业服务机构之一，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAA 资质，2010-2017 年度连续八年名列本土品牌税务师事务所收入排名第一。总部设在北京，在上海、深圳、杭州、天津、成都、宁波、南京、太原、西宁、济南、乌鲁木齐、福州、武汉、南昌、长沙、郑州、重庆、厦门等 19 个省和直辖市设有子公司，是一家全国性的税务专业服务机构，拥有专业人员 1700 多名，其中注册税务师 600 余名。

## 专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、出色的分析能力，以及与客户深入沟通，能为客户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

## 二、有限合伙企业投资持有期间税务处理

有限合伙企业投资持有期间，合伙人取得的合伙企业股息分红收益缴纳企业所得税；执行事务的合伙人取得的管理费收益缴纳增值税及附加、企业所得税等其他税费。合伙企业不属于企业所得税的纳税主体，根据其投资类型涉及缴纳增值税及附加税和印花税。

### （一）合伙企业分回的收益

#### 1. 增值税及附加

公司作为不执行合伙事务的有限合伙人，取得合伙企业生产经营所得和其他所得收益不属于增值税的应税收入。但如果相关合伙协议中约定收益保证条款及保证合伙份额回购（转让）条款的方式保证投资本金及收益能够全部收回，即无论何种情况合伙人的本金和收益都能得到保证的，则公司从合伙企业取得的收益有可能被税务机关认为是债权投资性质，进而需要按照“贷款服务”6%计算缴纳增值税及相关附加税费。

#### 2. 企业所得税

应采用“先分后税”的原则，分回股息红利计入当期应纳税所得额计算缴纳企业所得税。根据《财政部、国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税[2008]159号）、《合伙企业法》规定，应采用“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。

### （二）有限合伙企业管理费收益税务处理

#### 1. 增值税

公司作为有限合伙企业的合伙人，根据合伙企业章程约定，可以成为合伙企业普通合伙人，管理合伙企业事务。公司作为合伙企业执行事务的合伙人，管理合伙企业事务而取得的管理费收入，属于应交增值税及附加的应税服务。

#### 2. 企业所得税

公司作为合伙企业管理人，管理合伙企业事务而取得的管理费收入，属于应交企业所得税的应税收入。

纳税义务发生时间：根据合同协议约定，管理人取得索取管理收入款项凭据的当天，即为书面合同确定的付款日期的当天；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为应税行为完成的当天。

### （三）合伙制基金的几个主要投资类型及涉税处理分析

合伙制基金的投资类型多样，以下对四种投资模式进行涉税处理分析：

一是，“债权模式”即向目标公司发放贷款，或投资银行的贷款收益权；

二是，“股权模式”即投资目标公司的股权；

三是：“债权+股权”模式，既向目标公司发放贷款，又投资目标公司的股权。

四是，投资“资管计划”。

具体涉税分析见下表：

合伙企业运营过程中涉税处理分析表

投资类型	涉税处理				
	合伙企业			合伙企业的合伙人	
	所得税	增值税及附加税	印花税	所得税	增值税及附加税
债权模式	不涉及	有限合伙企业对收取的委托贷款利息属于金融服务中的贷款服务收入，应缴纳增值税及附加税	不涉及	根据《财政部、国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税[2008]159号）、《合伙企业法》规定，应采用“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。	
股权模式	不涉及	1. 收到目标公司分回的股息红利，因是非保本固定收益，不属于增值税的应税范围，不需要缴纳增值税及附加税；2. 若目标公司是上市公司，持有的上市公司股票，买卖该股票应按照“金融商品转让”缴纳增值税及附加税	1. 股份转让协议按照“产权转移书据”万分之五缴纳印花税。2. 买卖上市公司股票转让方按照千分之一的税率征收，由证券登记公司代扣代缴		1. 若作为有限合伙企业的管理人，收取的管理费，应缴纳增值税及附加税。 2. 作为有限合伙企业的合伙人，从有限合伙企业分回的投资收益为非保本固定收益，不属于增值税及附加税的应税范围，不需要缴纳增值税及附加税，若为保本固定收益，需要缴纳增值税及附加税。
债权股权混合模式	不涉及	1. 收到的贷款利息应缴纳增值税及附加税；2. 收到的股息红利不需要缴纳增值税及附加税。	不涉及		
投资资管计划模式	不涉及	1. 投资资管计划的协议中，若约定是固定保本收益，收到的资管计划分回的收益需要缴纳增值税及附加税；若未约定是固定保本收益，则不需要缴纳增值税及附加税。2. 资管产品运营过程中产生的收益由资管产品的管理人缴纳增值税及附加税。	不涉及		

### 三、有限合伙企业投资转让合伙份额的税务处理

有限合伙人可以按照合伙协议的约定向合伙人以外的人转让其在有限合伙企业中的财产份额，但应当提前 30 日通知其他合伙人。有限合伙人对外转让其在有限合伙企业的财产份额时，有限合伙企业的其他合伙人有优先购买权。

转让有限合伙企业的合伙份额时，以原设立有限合伙企业时的投资金额为合伙份额的计税基础，以转让取得价款减去计税基础的差额确认转让损益，计入当期应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

应纳税所得额=（转让价款-投资计税成本）×25%

### 四、通过合伙企业间接投资的分红重复交税问题

根据《企业所得税法》第二十六条的规定“符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益”为免税收入，不计入应纳税所得。但是该法第一条又明确：“合伙企业不适用本法。”因此，对于合伙制基金从被投资企业获得股息收益并再次分配时，不属于居民企业之间的直接投资产生的投资收益，因此不符合《企业所得税法》第二十六条、《企业所得税法实施条例》第八十三条规定的免税的投资收益。目前，在税务机关的非正式解答和已发生的税务检查案例中，都按照不免税执行。故该部分投资收益不属于免税的投资收益，应并入应纳税所得额计算缴纳企业所得税。相关税收政策参考如下：

《财政部 国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税〔2008〕159 号）规定，合伙企业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。

《企业所得税法》（主席令第 63 号）规定，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，依照本法的规定缴纳企业所得税。个人独资企业、合伙企业不适用本法。企业分为居民企业和非居民企业。

居民企业，是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。根据《企业所得税法》及其《实施条例》的规定，企业的下列收入为免税收入：符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益。符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益，是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

### 五、关于是否缴纳增值税保本的相关解释和判断

判断投资收益是否要缴纳增值税，主要从以下两个方面：

第一，如果这种收益属于财税〔2016〕36 号文“贷款服务”中明确列举的范围，则无论收益是否固定，都要按贷款服务缴纳增值税。比如债权利息收入、债券利息收入等，这个明确是在 36 号文“贷款服务”列举范围内的，属于约定到期债务人要偿还本金和利息的情况，与债务人是否有能力偿还无关。

利息收入为各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入，按照贷款服务缴纳增值税。

第二，以非债权投资作为表现形式，取得的保本收益。

根据财税〔2016〕36 号文的规定，保本收益属于贷款服务，需要缴纳增值税，但非保本服务则不需要缴纳增值税。如何界定金融产品的投资收益是保本还是非保本，财政部和国家税务总局在 2016 年 12 月份发的财税〔2016〕140 号文中给了一个相对明确的规定：即《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36 号）第一条第（五）项第 1 点所称“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。140 号文说得比较明确，保本还是非保本，就是看合同，如果合同中有明确承诺到期本金全部可收回的，属于保本，要按贷款服务缴纳增值税。如果合同中没有承诺本金到期全部可收回的，算非保本不缴纳增值税。

### 六、其他需要关注的问题

合伙人收到合伙企业分回的投资收益时企业所得税的纳税义务时间及应纳税所得额的确认，需要我们关注以下问题：

1、纳税义务发生时间：每年 12 月 31 日会计核算期末，并入当期企业所得税应纳税所得额。如果会计期末未确认当期投资收益，年末企业所得税汇算清缴时，应将投资收益调增当期应纳税所得额。

2、应纳税所得额的确定

合伙人在计算其缴纳企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。无论合伙企业是否对利润进行分配，合伙人均应按合伙协议对应享有合伙企业应纳税所得额申报缴纳所得税。合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人。合伙企业的合伙人按照下列原则确定应纳税所得额：一是合伙企业的合伙人以合伙企业的生产经营所得和其他所得，按照合伙协议约定的分配比例确定应纳税所得额；二是合伙协议未约定或者约定不明确的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人协商决定的分配比例确定应纳税所得额；三是协商不成的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人实缴出资比例确定应纳税所得额；四是无法确定出资比例的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人数量平均计算每个合伙人的应纳税所得额。

特别提示：公司作为合伙企业的合伙人在计算公司应缴纳的企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。

作者：中汇税务师事务所合伙人 师毅诚

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 中汇动态

### 中汇山西税务师事务所顺利承办山西省第三届企业所得税业务问题研讨会

2018年7月27日，中汇山西税务师事务所承办的第三届企业所得税业务问题研讨会成功召开。

山西省注册税务师协会会长李晋峰，山西省税务局副局长、山西省注册税务师行业党委书记靳世豪，山西省税务局税收咨询服务中心刘玉文，纳服处处长闫海龙，纳服处科长王波出席会议；十家税务师事务所的领导及行业精英参与，就税务师行业市场拓展、事务所内部管理、产品化管理等问题进行深入研讨；对企业所得税汇算清缴的相关问题进行了学习、交流和探讨。



首先，中汇山西税务师事务所总经理丁红伟致欢迎词，对参会领导、专家和各事务所代表表示热烈的欢迎。



随后，山西省注册税务师协会会长李晋峰，纳服处处长闫海龙分别作了重要讲话





十家税务师事务所的领导对税务师行业市场拓展、事务所内部管理、产品化管理等问题进行务实深入的交流；十家税务师事务所的专家精英，对五十三个企业所得税疑难问题进行了分析探讨；经过紧张的讨论，部分问题达成共识，部分问题留待继续深入交流。



会议最后，本次研讨会承办方中汇山西税务师事务所总经理丁红伟、发起方山西天扬君合税务师事务所总经理赵丽对本次研讨会各方面做了总结发言；本次研讨会承办方中汇山西税务师事务所总经理丁红伟与下届会议承办方山西中正通税务师事务所总经理张磊移交会议旗帜。



至此，本次研讨会圆满结束。



### 1. 餐饮发票可以计入“业务招待费”

定义：业务招待费是指企业为经营业务的需要而支付的应酬费用，主要包括为餐饮、香烟、水、食品、正常的娱乐活动等，还包括业务洽谈、产品推销、对外联络、公关交往、会议接待、来宾接待等所发生的费用，例如招待饭费、招待用烟茶、交通费等。

★税务规定：根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（中华人民共和国国务院令 第 512 号）第四十三条规定：“企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。”；且所得税可列支范围如下：

- （1）因企业生产经营需要而宴请或工作餐的开支；
- （2）因企业生产经营需要赠送纪念品的开支；
- （3）因企业生产经营需要而发生的旅游景点参观费和交通费及其他费用的开支；
- （4）因企业生产经营需要而发生的业务关系人员的差旅费开支。

注意：纳税人发生的与其经营活动有关的差旅费、会议费、董事费，主管税务机关要求提供证明资料的，能够提供证明其真实性的合法凭证，否则不得在税前扣除。在业务招待费用核算中要按规定的科目进行归集，如果不按规定而将属于业务招待费性质的支出隐藏在其他科目，不允许税前扣除。

一般来讲，外购礼品用于赠送的，应作为业务招待费，但如果礼品是纳税人自行生产或经过委托加工，对企业的形象、产品有标记及宣传作用的，也可作为业务宣传费。当然企业财务们也应该严格区分给客户的回扣、贿赂等非法支出，对此不能作为业务招待费而应直接作纳税调整。业务招待费仅限于与企业生产经营活动有关的招待支出，与企业生产经营活动无关的职工福利、职工奖励、为企业销售产品而产生的佣金、以及支付给个人的劳务支出都不得列支招待费。

### 2. 餐饮发票可以计入“职工福利费”

定义：职工福利费是指企业按工资一定比例提取出来的专门用于职工医疗、补助以及其他福利事业的经费。根据《企业所得税实施条例》第四十条规定：企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除。

★税务规定：根据《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3 号）规定：“三、关于职工福利费扣除问题《实施条例》第四十条规定的企业职工福利费，包括以下内容：

（一）尚未实行分离办社会职能的企业，其内设福利部门所发生的设备、设施和人员费用，包括职工食堂、职工浴室、理发室、医务所、托儿所、疗养院等集体福利部门的设备、设施及维修保养费用和福利部门工作人员的工资薪金、社会保险费、住房公积金、劳务费等。

（二）为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利，包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。

（三）按照其他规定发生的其他职工福利费，包括丧葬补助费、抚恤费、安家费、探亲假路费等。”

Q：在企业日常活动中，经常会发生逢年过节等员工聚餐的情况，参与餐饮活动的人员全部是企业员工。另外，还有员工野外作业或者加班加点等，由于员工吃饭不方便，企业向员工提供工作餐。遇到这些情况怎么办？

A：如果这些符合《企业所得税法》及其实施条例规定的权责发生制原则，以及符合支出税前扣除合法性、合理性、真实性、相关性和确定性要求的，就可以作为职工福利费按规定在税前扣除。这里说的是为员工，不是为外人，为外人的支出应计入招待费。

注意：如果是餐饮企业为前台服务员配备的工作服，因是企业生产经营需要的，可以直接作为成本、费用在税前扣除，而不作为福利费支出。

### 3. 餐饮发票可以计入“会议费”



定义：无论是什么企业都会经常召开各种会议，邀请一些客户、供应商、企业员工等参加。作为会议费，必然包括为会议召开而发生的交通、住宿、餐饮等，因此会议费中出现餐饮发票也就不足为奇。

★税务规定：开会后一定要记得保存与会议相关的会议通知、会议签到册等可以证明会议费真实性的资料，以备检查。如会议通知（包含内容：会议时间、会议安排、会议内容、会议标准等）、会议纪要等资料。

#### 特别提醒

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第二十七条第六项的规定，纳税人购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务，其进项税额不得从销项税额中抵扣。因此，对于餐饮服务，文件明确规定不得抵扣进项。虽然目前除不能向自然人开具专票外，对于餐饮服务暂无开具专票的限制，但由于不能抵扣，建议开具增值税普通发票即可。

来源：厦门税务

## 涉税文书送达中的法律风险如何防范？

明确纳税人依法应该缴纳多少税收是税务部门应尽之职，实践中执法人员大多能意识到实体公正之意义重大，严格依法规范处理，却往往会忽视这样的问题：应如何将涉税文书送达至受送达人？送达程序是否合法？笔者注意到，中国裁判文书网去年公布的两例关于送达程序违法的税收行政诉讼案，均以税务部门败诉而告终。可见，涉税文书送达中的法律风险应引起税务执法人员重视。

### 案例

#### 案例一

某市国税局A区稽查局依法向B公司作出了《税务处理决定书》，责令B公司限期补缴税款及滞纳金。稽查人员到B公司住所地送达该文书时，发现B公司住所地已无人员办公，无法送达。同日，A区稽查局通过邮政特快专递方式向B公司邮寄《税务处理决定书》，收件人为B公司法定代表人，收件地址为B公司注册地址，邮件内容未填写。后由于收件人手机关机无法送达，邮件被退回。

在邮件被退回后10日左右，A区稽查局通过在该局网站发布公告和在办税服务厅公告栏张贴公告的方式，向B公司公告送达《税务处理决定书》，公告期为30日。公告期满后，A区国税局工作人员在A区稽查局出具的《税务文书送达回证》见证人栏签名，并加盖A区国税局公章予以确认。

2个月后，A区国税局根据A区稽查局作出的《税务处理决定书》向B公司作出了《税务事项通知书》，责令B公司限期缴纳税款及滞纳金。

B公司不服A区国税局作出的《税务事项通知书》，向A区人民法院提起诉讼。A区法院经审理认为A区国税局作出的《税务事项通知书》合法、有效，驳回了B公司的诉讼请求。B公司提起上诉，C市中级人民法院对本案审理后认为，A区国税局在并未穷尽非公告送达方式的情况下径直采用公告送达的方式违法，致使涉案《税务处理决定书》不能生效，因此本案的《税务事项通知书》依法应予撤销，判决撤销一审判决及A区国税局作出的《税务事项通知书》。

#### 案例二

某市C区地税局经过检查，于2015年12月30日对甲公司作出《税务行政处罚事项告知书》，其中认定甲公司存在虚假列支成本的行为，构成偷税。但该文书一直未送达甲公司。2016年1月8日，C区地税局对甲公司作出了《税务行政处罚决定书》。同日，该局指派检查人员到达甲公司办公场所，将前述《税务行政处罚事项告知书》和《税务行政处罚决定书》一并送达，甲公司法定代表人在两份文书的送达回证上签字并注明了日期。

甲公司不服有关处罚，随后诉至法院。2016年8月10日，C区人民法院审理认为，C区地税局对甲公司作出的处罚决定违反法定程序，判决有关《税务行政处罚决定书》无效。

### 分析

在案例一中，笔者认为二审法院的判决合理有据。

A区稽查局的送达工作存在诸多风险。根据税收征管法实施细则第八章关于文书送达之规定，送达应历经直接送达（包括该细则第一百零三条所述的留置送达）和邮寄送达或者委托送达（二者并列，实践中前者居多），之后才能公告送达。本案中，A区稽查局似乎也采取直接送达和邮寄送达措施了，但是实际操作中漏洞颇多，最重要的一条就是执法人员取证意识薄弱，忽视了“案件事实与证据息息相关、经过证据证明的事实才是法院认可的案件事实”的常识。

具体来说：一是执法人员在直接送达过程中，发现无法送达后并未留下执法证据，而是径直返回，事后无法证明自己去直接送达过。仅从这点看，二审法院判定A区国税局在并未穷尽非公告送达方式的情况下径直采用公告送达的方式违法，从证据的角度看完全充分合理。二是执法人员在邮寄送达时，未注明邮件内容，注明邮件内容非常重要，否则即便是对方收到了邮件，也能否认收到文书的事实。三是在公告送达的方式上也值得探讨。虽然没有明确的法律法规规定该以何种方式进行公告，但笔者以为，应该从便利纳税人的角度出发，例如张贴公告时，在辖区内有关知名度和受众较广的报刊上发布比在税务局网站上公布的效果好，在纳税人注册地张贴比在办税服务厅张贴更可能被纳税人知晓。而且根据优势证据规则，“其他证人证言优于与当事人有亲属关系或者其他密切关系的证人提供的对该当事人有利的证言”，A区国税局工作人员与该局稽查局的关系被法官认定为“其他密切关系”的可能性很大，因此，公告送达由A区国税局工作人员见证的证明力弱于其他人员见证的证明力。

在案例二中，税务部门将《税务行政处罚事项告知书》和《税务行政处罚决定书》同日送达，此举最大的风险在于，剥夺了甲公司的陈述申辩权。

根据行政处罚法规定，行政机关及其执法人员在作出行政处罚决定之前，不向当事人告知给予行政处罚的事实、理由和依据，或者拒绝听取当事人的陈述、申辩，行政处罚决定不能成立。因此，法院认定A区地税局作出的《税务行政处罚决定书》无效是合理的。

但结合实践情况来看，笔者认为《税务行政处罚事项告知书》和《税务行政处罚决定书》并非绝对不能同日送达。一般情况下，税务部门在制作告知书时，会在文书中注明给予纳税人合理的期限，以供其陈述申辩或履行义务等。现实中，有纳税人因急于办理其他业务等原因，希望税务部门在告知处罚事项的当日就下达《税务行政处罚决定书》（此种情形并不罕见）。此时，执法人员要做的就是固定证据：例如在陈述申辩笔录中除了记录其申辩内容外，还应对纳税人要求税务局提前下达《税务行政处罚决定书》的事实如实记录，这样才能最大限度地降低自身的法律风险。

### 建议

结合实践工作，笔者以为，文书送达中需要注意之处颇多，执法人员关键要牢记一个核心观念，那就是必须强化执法留痕和证据收集意识，这样才可能最大程度地降低执法风险。具体应注意以下几点：

（一）送达时确认受送达人身份。受送达人是自然人，要让其提供身份证复印件，确认签收人身份。营业执照上登记人与实际经营人不一致的，以营业执照上登记人为受送达人。企业法定代表人或财务主管人员可签字盖手印或公章。仅签字无公章的，前提是受送达人的身份能确定，如法定代表人提供了身份证复印件，其身份信息与营业执照上的法定代表人能核对上；财务主管人员提供了身份证复印件，有关信息能从该公司的公开资料中得到验证。若受送达人为其他人员，则必须要求其盖公司公章、提供身份证复印件，并在名字后注明被送达人的身份。

（二）送达时注重见证人的选择。直接送达时，如果预测直接送达有难度，可提前请有关基层组织的代表或者社区管理人员同往。当送达人到受送达人注册地址或家庭住址送达时，无人签收或者受送达人拒绝签收的，要在送达回证上记明拒绝签收和无人签收的事由和日期，并请基层组织代表在送达回证上签字证明。受送达人拒绝签收的，将文书留在受送达人处即视为送达；无人签收的，接着走邮寄、公告送达流程。

（三）注重执法留痕和证据收集。当直接送达（含留置送达）法律文书有困难时，可采取邮寄送达方式。邮寄送达的，应在特快专递的详情单据品名内勾选“文件资料”，备注内注明文件名称、文书号。邮寄送达的，以回执上注明的收件日期为送达日期。另外，邮寄送达，应当附有送达回证。在送达回证的“送达方式”栏填写“邮寄送达”，同时将特快专递详情单据用A4纸粘贴好附在送达回证后面，作为辅证。

（四）穷尽其他方式都无法送达时，适用公告送达。公告送达，建议参考法院公告送达的模式，将重大处罚案件等执法风险较大的文书通过在公开发行的报刊上公告。自发出公告之日起，公告期为30日。公告期满后，即视为送达。

## 王军出席国家税务总局北京市税务局处级干部任命暨宪法宣誓仪式并监誓

“忠于中华人民共和国宪法，维护宪法权威，履行法定职责，忠于祖国、忠于人民……”

7月31日上午，为进一步弘扬宪法精神，增强宪法意识，激励广大税务干部时刻忠于宪法、遵守宪法、维护宪法，全国各省级新税务部门在同步宣布各单位副处级以上干部任命名单后，进行集体宪法宣誓仪式。税务总局党组书记、局长王军出席国家税务总局北京市税务局处级干部任命暨宪法宣誓仪式并监誓，税务总局党组成员、副局长王陆进陪同参加活动。

宣誓仪式开始，面对鲜艳的国旗和庄严的国徽，全体人员同唱中华人民共和国国歌，领誓人左手抚按宪法，右手举拳，宣读誓词，其他宣誓人列队站立跟诵誓词。宣誓全过程庄严肃穆，铮铮誓言久久回荡。

王军代表税务总局党组，向所有获得任命的税务干部表示衷心祝贺，向税务机构改革中由“正”转“副”的同志们表示由衷敬意。他指出，宪法是国家的根本法，向宪法宣誓是国家工作人员履行国家赋予职责的重要仪式，可以极大增强广大干部的责任感、使命感、荣誉感和归属感。此次获得任命的税务干部要将宪法宣誓这一神圣的时刻永远铭记在心中、落实在行动中，以崭新的精神面貌、昂扬的改革斗志，在新时代新岗位新要求下，展现新作为，作出新贡献。

王军强调，下一步改革任务更加繁重，改革的主战场正在向逐级制定和落实“三定”规定、逐级接收社会保险费和非税收入征管职责划转等领域纵深推进，改革每向前推进一步，我们给纳税人带来的获得感就要增进一分，要切实提升便民服务水平，增强税收征管效能。税务总局将进一步加大对各级税务干部的培训力度，制定培训路线图、时间表，对全系统进行“一竿子到底”的教育培训，确保改革深入一步，培训深入一层，打造一支新时代高素质税务铁军，营造上下同欲、风清气正、蓬勃向上的改革氛围。

参加宪法宣誓仪式的新税务机构新任职税务干部纷纷表示，参加宪法宣誓，既是一次精神洗礼，也是一次庄严承诺，将会进一步坚定理想信念，紧密团结在以习近平同志为核心的党中央周围，不忘初心，牢记使命，用实际行动来践行誓言、履行承诺，实而更实、细而更细推进国税地税征管体制改革，为新时代税收现代化贡献力量，绝不辜负党和人民的殷切期望。

国家税务总局各省（区、市）税务局采取在省局机关设主会场、市局机关设视频分会场的形式举行宪法宣誓仪式，税务总局联络（督导）组有关负责同志，各省局、市局副处级以上干部参加当地宪法宣誓仪式。

来源：国家税务总局北京市税务局

## 超出营业执照上的经营范围是否可以开具发票等 23 个热点问题解答（国家税务总局上海市税务局 12366）

### 国家税务总局上海市税务局 12366 热点问题（2018 年第 19 期）

#### 一、纳税人发生的应税行为超出营业执照上的经营范围，是否可以开具发票？

除国家明令禁止外，根据《国务院关于修改〈中华人民共和国发票管理办法〉的决定》（中华人民共和国国务院令 587 号）及《国家税务总局关于修改〈中华人民共和国发票管理办法实施细则〉的决定》（国家税务总局令 37 号）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。

#### 二、企业所得税税前扣除财产损失还需要专项申报吗？还需要备案吗？

根据《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）第一条规定，企业向税务机关申报扣除财产损失，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》，不再报送财产损失相关资料。相关资料由企业留存备查。

第二条规定，企业应当完整保存财产损失相关资料，保证资料的真实性、合法性。

第三条规定，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。

### **三、如何判定企业是否可以享受研发费用加计扣除优惠，如何享受此项税收优惠？**

根据《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）的规定，企业享受优惠事项采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。企业应当根据经营情况以及《财政部国家税务总局科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119 号）等相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以按照《目录》列示的时间自行计算减免税额，并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时，按照本办法的规定归集和留存相关资料备查。

### **四、个人独资企业个人所得税汇算清缴的时间如何规定？**

根据《中华人民共和国个人所得税法》、《财政部国家税务总局关于印发〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的法规〉的通知》（财税〔2000〕91 号）规定，个人独资企业比照个人所得税法的“个体工商户的生产经营所得”应税项目计算征收个人所得税。个体工商户的生产、经营所得应纳的税款，按年计算，分月或分季预缴，由纳税义务人在次月十五日内预缴，年度终了后三个月内汇算清缴，多退少补。

### **五、新认定的高新技术企业什么时候开始享受税收优惠？**

根据《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）的规定，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。

### **六、一直挂在坏账损失的应收账款，已确认无法收回的情况下，企业所得税税前扣除要满足什么条件？**

根据《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）第二十二条规定，企业应收及预付款项坏账损失应依据以下相关证据材料确认：

（一）相关事项合同、协议或说明；

（二）属于债务人破产清算的，应有人民法院的破产、清算公告；

（三）属于诉讼案件的，应出具人民法院的判决书或裁决书或仲裁机构的仲裁书，或者被法院裁定终（中）止执行的法律文书；

（四）属于债务人停止营业的，应有工商部门注销、吊销营业执照证明；

（五）属于债务人死亡、失踪的，应有公安机关等有关部门对债务人个人的死亡、失踪证明；

（六）属于债务重组的，应有债务重组协议及其债务人重组收益纳税情况说明；

（七）属于自然灾害、战争等不可抗力而无法收回的，应有债务人受灾情况说明以及放弃债权申明。

第二十三条规定，企业逾期三年以上的应收款项在会计上已作为损失处理的，可以作为坏账损失，但应说明情况，并出具专项报告。

第二十四条规定，企业逾期一年以上，单笔数额不超过五万元或者不超过企业年度收入总额万分之一的应收款项，会计上已经作为损失处理的，可以作为坏账损失，但应说明情况，并出具专项报告。

### **七、跨省异地施工企业支付给工程作业人员的工资、薪金所得应在何处申报？**

根据《国家税务总局关于建筑安装业跨省异地工程作业人员个人所得税征收管理问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 52 号）的规定，总承包企业、分承包企业派驻跨省异地工程项目的管理人员、技术人员和其他工作人员在异地工作期间的工资、薪金所得个人所得税，由总承包企业、分承包企业依法代扣代缴并向工程作业所在地税务机关申报缴纳。

总承包企业和分承包企业通过劳务派遣公司聘用劳务人员跨省异地工作期间的工资、薪金所得个人所得税，由劳务派遣公司依法代扣代缴并向工程作业所在地税务机关申报缴纳。

### **八、企业享受软件企业所得税税收优惠，是否需要备案？**

根据《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）《企业所得税优惠政策事项办理办法》第十二条规定，企业享受优惠事项后，税务机关将适时开展后续管理。在后续管理时，企业应当根据税务机关管理服务的需要，按照规定的期限和方式提供留存备查资料，以证实享受优惠事项符合条件。其中，享受集成电路生产企业、集成电路设计企业、软件企业、国家规划布局内的重点软

件企业和集成电路设计企业等优惠事项的企业,应当在完成年度汇算清缴后,按照《目录》“后续管理要求”项目中列示的清单向税务机关提交资料。

因此,企业应在年度企业所得汇算清缴申报完后,企业所得税汇算清缴申报期结束前,向主管税务机关提交相关资料。

### 九、私房出租如何代开发票?

根据《个人出租不动产代开增值税发票管理办法(试行)》(上海市国家税务局公告2016年第7号)的规定,第四条私房出租,出租方可向不动产所在地的委托代征点申请代开增值税发票,委托代征点无法代开增值税专用发票的,出租方可向不动产所在地主管税务机关申请代开。

承租方为个人的,出租方不得申请代开增值税专用发票。

委托代征点是指受税务机关委托并签订委托征管协议的单位。

第五条个人出租不动产取得的月租金收入总计不超过3万元的,可享受小微企业免征增值税优惠政策;采取预收款形式的,可在预收款租赁期内平均分摊,分摊后的月租金收入总计不超过3万元的,可享受小微企业免征增值税优惠政策。

享受小微企业免征增值税优惠政策的租金收入不得申请代开增值税专用发票。

第六条个人取得私房出租收入向不动产所在地主管税务机关或委托代征点申请代开增值税发票时,应提供以下材料:

- (一)《代开增值税发票申请表》;
- (二)不动产权证明或商品房预售合同、房地产买卖合同等能证明不动产权属的复印件(首次办理时提供);
- (三)出租方身份证件原件及复印件;
- (四)私房出租合同原件及复印件(首次办理时提供);
- (五)出租方委托代理人申报的,应提供书面委托书及代理人的合法身份证明复印件;
- (六)承租方为个人的,提供个人身份证复印件;承租方为单位的,提供税务登记证或社会信用登记证(三证合一)复印件(首次办理时提供)。

### 十、5月1日税率调整后,申报表也做了调整,企业仍有17%税率事项发生,而修改后的申报表已无17%税率栏,如何填写?

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)规定:“一、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%、10%。在申报时,按照申报表调整前后的对应关系,分别填写相关栏次,将适用17%和16%税率的销售额均和销项税额均填入16%税率的对应栏次。”

### 十一、转登记之后,需要补开或者重开转登记之前业务的增值税专用发票,应如何处理?

转登记纳税人在一般纳税人期间发生的增值税应税销售行为,未开具增值税专用发票需要补开的,应当按照原适用税率或者征收率补开增值税专用发票;发生销售折让、中止或者退回等情形,需要开具红字发票的,按照原蓝字发票记载的内容开具红字发票;开票有误需要重新开具的,先按照原蓝字发票记载的内容开具红字发票后,再重新开具正确的蓝字发票。

### 十二、单位自产粽子作为过节福利发放给员工,如何确认员工个人所得税的计税依据?

根据《个人所得税法实施条例》(国务院令 第600号)第十条的规定,个人所得的形式,包括现金、实物、有价证券和其他形式的经济利益。所得为实物的,应当按照取得的凭证上所注明的价格计算应纳税所得额;无凭证的实物或者凭证上所注明的价格明显偏低的,参照市场价格核定应纳税所得额。所得为有价证券的,根据票面价格和市场价格核定应纳税所得额。所得为其他形式的经济利益的,参照市场价格核定应纳税所得额。因此,员工取得单位自产的粽子,应当按照市场价格核定应纳税所得额。

### 十三、新办企业涉税事项有哪些?

(一)新办企业按下列原则到指定的税务机关办理相关涉税事项:

1. 银行、保险、国家级要素市场、海洋石油企业由原市税务三分局负责征管;
2. 本市分支机构由总机构的税务机关负责征管;
3. 其余由证照上地址所属地的税务机关负责征管。

(二) 经实名认证且符合条件的新办企业, 税务机关可在受理当天办结全部 10 个税务初始化事项, 企业只需一次前往办税服务厅现场, 即可领取税控设备、发票及相关涉税文书。新办企业申请“新办企业当天办结”服务前应完成下列准备工作:

1. 完成工商登记并取得加载统一社会信用代码的营业执照;
2. 完成单位公章及发票专用章刻制;
3. 完成银行账户开立;
4. 取得“法人一证通”数字证书。

(三) 相关涉税事项包括: 1. 工商登记信息确认; 2. 办税人员实名信息认证; 3. 划分主管税务所; 4. 存款账户账号报告; 5. 财务会计制度备案; 6. 税、费种及其他认定(国民经济行业、登记注册类型); 7. 开通电子申报账户(含上海市网上税务局); 8. 增值税一般纳税人资格登记; 9. 发票票种核定(最高开票限额十万元及以下增值税专用发票); 10. 税控设备初始发行。

### 12366 热点问题(2018 年第 20 期)

#### 一、一般纳税人转登记为小规模纳税人, 转登记之前未开具发票的, 5 月之后按什么税率补开?

根据《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准等若干增值税问题的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 18 号)规定, 转登记纳税人在一般纳税人期间发生的增值税应税销售行为, 未开具增值税发票需要补开的, 应当按照原适用税率或者征收率补开增值税发票, 并按规定缴纳增值税。

#### 二、办理退房时, 是否可以退还已缴纳的契税?

根据《财政部国家税务总局关于购房人办理退房有关契税问题的通知》(财税〔2011〕32 号)的规定, 对已缴纳契税的购房单位和个人, 在未办理房屋权属变更登记前退房的, 退还已缴纳契税; 在办理房屋权属变更登记后退房的, 不予退还已缴纳契税。

#### 三、企业符合高新技术企业减按 15%征收企业所得税需不需要备案?

根据《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 23 号)的规定, 企业享受优惠事项采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。企业应当根据经营情况以及相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件, 符合条件的可以按照《目录》列示的时间自行计算减免税额, 并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时, 按照本办法的规定归集和留存相关资料备查。因此, 不需要单独做备案。

#### 四、研发费用加计扣除企业所得税优惠政策适用于什么类型的企业?

根据《财政部国家税务总局科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》(财税〔2015〕119 号)规定第五条规定, 本通知适用于会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业。

#### 五、纳税人跨县提供建筑服务, 在向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款时, 需提交什么资料?

根据《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 53 号)第八条规定, 《纳税人跨县(市、区)提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》(国家税务总局公告 2016 年第 17 号发布)第七条规定调整为:

纳税人跨县(市、区)提供建筑服务, 在向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款时, 需填报《增值税预缴税款表》, 并出示以下资料:

- (一) 与发包方签订的建筑合同复印件(加盖纳税人公章);
- (二) 与分包方签订的分包合同复印件(加盖纳税人公章);
- (三) 从分包方取得的发票复印件(加盖纳税人公章)。

#### 六、企业购买 500 万元以下的固定资产, 可以在计算企业所得税应纳税所得额时一次性扣除吗?

根据《财政部税务总局关于设备器具扣除有关企业所得税政策的通知》(财税〔2018〕54 号)第一条规定, 企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具, 单位价值不超过 500 万元的, 允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除, 不再分年度计算折旧; 单位价值超过 500 万元的, 仍按企业所得税法实施条例、《财政部国家税务总局关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》(财税〔2014〕75 号)、

《财政部国家税务总局关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2015〕106号）等相关规定执行。

第二条规定，本通知所称设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产。

## 七、个人住房房产交易需要缴纳哪些税？

### （一）出售：

#### 1. 增值税。

个人将购买不足2年的住房对外销售的，全额征收增值税，税率为5%。应纳税额=全部价款和价外费用÷（1+5%）×5%。

个人将购买2年以上（含2年）的普通住房对外销售的，免征增值税。

个人将购买超过2年（含2年）的非普通住房对外销售的，以出售取得的收入减去不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为增值额，计算征收增值税，税率为5%。应纳税额=（全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价）÷（1+5%）×5%。增值税涉及的附加包括：城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加，计税依据为增值税税额。

#### 2. 个人所得税。

（1）个人转让自用5年以上，并且是家庭唯一生活用房，取得的所得免征个人所得税。

（2）个人转让购入不满5年或家庭非唯一住房，以其转让收入额减除财产原值、转让住房过程中缴纳的税金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，税率为20%。

（3）纳税人未提供完整、准确的房屋原值凭证，不能正确计算房屋原值和应纳税额的，税务机关可对其实行核定征税，普通住房按房产转让收入的1%，非普通住房按房产转让收入的2%核定征税。

（4）个人转让房屋的个人所得税应税收入不含增值税，其取得房屋时所支付价款中包含的增值税计入财产原值，计算转让所得时可扣除的税费不包括本次转让缴纳的增值税。

### （二）购买：

#### 1. 契税。

对个人购买家庭唯一住房，面积为90平方米及以下的，减按1%的税率征收契税；面积为90平方米以上的，减按1.5%的税率征收契税。计征契税的成交价格不含增值税。

个人购买家庭第二套或以上住房的，按计税价格的3%计算缴纳契税。计征契税的成交价格不含增值税。对个人购买家庭唯一住房，面积为90平方米及以下的，减按1%的税率征收契税；面积为90平方米以上的，减按1.5%的税率征收契税。计征契税的成交价格不含增值税。

#### 2. 印花税。个人取得房地产权证按5元/件缴纳印花税。

## 八、关于红字增值税发票开具有何规定？

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### 九、增值税申报一窗式比对失败该如何处理?

申报失败、比对失败操作流程: 如果有比对失败, 首先返回申报失败。其中, 小规模纳税人申报流程与一般纳税人一致, 更正申报申报失败、比对失败流程与正常申报流程一致。

情况一: 如果表表比对存在强制比对未通过, 收到“申报失败, 一窗式比对失败”回执, 需要重新申报, 企业可以点击“继续修改”按钮修改后申报, 也可以点击左上角“返回”按钮重新填写。具体比对错误信息显示在回执信息中。情况二: 如果票表比对存在强制比对未通过或者存在提示性监控比对未通过, 收到“申报失败, 一窗式比对失败”回执。具体比对错误信息显示在回执信息中。如果企业忽略这些比对错误, 可以点击“忽略比对信息继续申报”按钮重新申报, 也可以点击“继续修改”按钮修改申报后申报, 或者点击左上角“返回”按钮重新填写。返回主界面后, 仍可在收件箱中找到对应申报回执, 选择忽略比对信息或是修改后再报。如果企业选择“忽略比对信息继续申报”, 发送窗口备注栏红色标注“强制申报”。如果企业选择忽略比对信息继续申报, 后台仍将继续比对, 并将比对信息返回, 若申报成功, 企业将收到“强制申报成功”回执。

#### 十、该如何开具个人所得税完税证明?

1. 网厅开具流程: 根据《上海市国家税务局上海市地方税务局关于推行网上开具税收完税证明工作的通知》(沪国税发〔2018〕24)规定: “三、开具流程 (一) 登录查询。纳税人登录本市个人网上办税服务厅“完税证明开具”栏目, 进行身份认证、查询完税信息。(二) 选定打印。纳税人选定特定期间完税信息后, 直接下载完税信息, 通过 A4 型纸张打印输出《税收完税证明》, 格式为 PDF 电子文档。”

2. 大厅开具流程: 个人携带身份证件去大厅办理。

来源: 上海税务

### 2018 年 8 月份开始实施的财税法规

#### 中央法规:

##### 关于新办纳税人首次申领增值税发票有关事项的公告

国家税务总局发布《关于新办纳税人首次申领增值税发票有关事项的公告》, 压缩新办纳税人首次申领增值税发票时间。除新疆、青海、西藏以外的地区, 本公告自 2018 年 8 月 1 日起施行; 新疆、青海、西藏地区自 2018 年 10 月 1 日起施行。

##### 关于发布《烟叶税纳税申报表》的公告

国家税务总局修订发布《烟叶税纳税申报表》, 申报资料只涉及文字调整, 调整或删除五项内容。

##### 关于进出口货物报关单申报电子报文格式的公告

海关总署定了进出口货物报关单申报电子报文格式, 相关资料可在海关总署门户网站公告栏下载。企业使用数据交换方式向海关申报, 按照此报文格式生成电子数据报文, 联调测试、接入等工作按照海关总署公告[2016]16 号和海关总署公告[2017]20 号办理。自 2018 年 8 月 1 日起执行。

#### 地方法规:

国家税务总局上海市税务局关于发布境外旅客购物离境退税代理机构名单的通知

深圳市经济贸易和信息化委员会深圳市财政委员会国家税务总局深圳市税务局深圳海关关于印发《深圳市外资研发中心享受采购设备免、退税政策实施办法》的通知



广东省人民政府关于印发《广东省公共工程项目审计监督办法》的通知

国家税务总局青岛市税务局关于发布《青岛市个体工商户纳税信用管理办法[试行]》的公告

国家税务总局青岛市税务局关于发布《青岛市个体工商户纳税信用评价指标和评价方式[试行]》的公告

国家税务总局江西省税务局关于新办纳税人首次申领增值税发票有关事项的公告

国家税务总局宁夏回族自治区税务局关于委托邮政部门代开增值税普通发票及代征税款的公告

国家税务总局宁夏回族自治区税务局关于《国家税务总局宁夏回族自治区税务局印花税核定征收管理办法》的公告

国家税务总局宁夏回族自治区税务局关于暂免征收安全防范用地城镇土地使用税的公告

国家税务总局宁夏回族自治区税务局关于明确个人独资和合伙企业个人所得税相关政策执行问题的公告

国家税务总局宁夏回族自治区税务局关于出口退[免]税无纸化管理试点有关事项的公告

## 小型微利企业的资产总额与人数，你怎么计算？

近日，财政部、税务总局联合发布的《关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2018〕77号）规定，自2018年1月1日至2020年12月31日，将小型微利企业的年应纳税所得额上限由50万元提高至100万元，对年应纳税所得额低于100万元（含100万元）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，有力地扶持了小型微利企业成长发展。

但在实务操作中，一些企业往往由于对优惠政策理解的不到位，错误计算从业人数、资产总额并享受了小型微利企业税收优惠政策，结果被税务机关告知要补征税款，加收滞纳金，反而得不偿失。所以企业在享受税收优惠前，必须要注意自己是不是符合优惠的条件。

### 1. 小型微利企业认定标准

根据《财政部 国家税务总局关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2018〕77号）的规定，所称小型微利企业，是指从事国家非限制和禁止行业，并符合下列条件的企业：

- （一）工业企业，年度应纳税所得额不超过100万元，从业人数不超过100人，资产总额不超过3000万元；
- （二）其他企业，年度应纳税所得额不超过100万元，从业人数不超过80人，资产总额不超过1000万元。

### 2. 小型微利企业需关注的三个指标

小型微利企业需要关注的三个指标：年度应纳税所得额、从业人数和资产总额。这三个指标计算准确与否，决定着是否能够正确享受小微微利企业税收优惠。

下面我们来看一下这三个指标应该如何计算？

#### （一）年度应纳税所得额

1. 直接算法：年度应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-各项扣除-以前年度亏损

2. 间接算法：年度应纳税所得额=会计利润总额±纳税调整项目金额

这个指标相信企业财务应该比较熟悉，就不再赘述了。

#### （二）从业人数

税法所称的从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。从业人数应当按照企业全年的季度平均值确定。

具体计算公式如下：

季度平均值=（季初值+季末值）÷2

全年季度平均值=全年各季度平均值之和÷4

年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

#### （三）资产总额

资产总额即企业拥有或控制的全部资产，在企业资产负债表的资产总计项显示。资产总额的计算与从业人数相同，也应当按照企业全年的季度平均值确定。

具体计算公式如下：

季度平均值 = (季初值 + 季末值) ÷ 2

全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4

年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

政策依据：《财政部 国家税务总局关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2018〕77号）

### 3. 小微企业增值税税收优惠

一般情况下，小规模纳税人月销售额不超过 2 万元（或季度销售额不超过 6 万元）的纳税人免交增值税。为支持小微企业发展，自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，继续对月销售额 2 万元（含本数）至 3 万元的增值税小规模纳税人，免征增值税。

小规模纳税人符合条件享受免征增值税优惠的同时，免交相应的附加税。

来源：厦门税务

## 买卖住房：企业与个人的税务处理不同

当前，由于个人购房被限购、限售等原因，不少城市出现以企业名义买卖住房的现象。本文从税收负担角度，对企业与个人买卖住房作如下分析和比较。

### 购买住房的税负比较

无论企业还是个人，在购买住房环节都涉及契税和印花税。其中，相同的是契税，一般是企业和个人都需要缴纳；不同的是印花税，只有企业需要缴纳，而个人则依据《财政部、国家税务总局关于调整房地产交易环节税收政策的通知》（财税〔2008〕137号）规定，对个人销售和购买住房暂免征收印花税。以购买一套合同金额为 200 万元的住房为例，企业应缴纳印花税 0.1 万元（ $200 \times 0.05\%$ ），而个人无须缴纳。

### 出售住房的税负比较

出售住房环节主要涉及印花税、增值税、城市维护建设税及教育费附加、土地增值税、所得税，其税负比较如下：

#### （一）企业出售住房

例 1：2016 年 6 月，小规模纳税人 A 企业购买一套住房，合同价（含增值税，税率 11%）为 200 万元，2018 年 7 月，其出售该套住房的合同价（含增值税）为 300 万元，房屋所在地契税税率为 3%。

1. 印花税。应缴纳印花税为 0.15 万元（ $300 \times 0.05\%$ ）。

2. 增值税、城市维护建设税及教育费附加。根据《国家税务总局关于发布〈纳税人转让不动产增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 14 号）和《国家税务总局关于纳税人转让不动产缴纳增值税差额扣除有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 73 号）等规定，计算如下：

购买住房不含税价 =  $200 \div (1 + 11\%) = 180.1802$ （万元）；

出售时应缴纳增值税 =  $[300 \div (1 + 5\%) - 180.1802] \times 5\% = 5.2767$ （万元）；

城市维护建设税及教育费附加 =  $5.2767 \times (7\% + 3\%) = 0.5277$ （万元）。

3. 土地增值税。假设不能提供评估价，能提供发票，购买价所含的增值税不能抵扣。根据《财政部、国家税务总局关于营改增后契税、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）和《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 70 号）等规定，计算如下：

契税 =  $200 \div (1 + 11\%) \times 3\% = 5.4054$ （万元）；

扣除额 =  $200 \times (1 + 5\% \times 2) + (5.4054 + 0.5277 + 0.15) = 226.0831$ （万元）；

收入 =  $300 - 5.2767 = 294.7233$ （万元）；

增值额 =  $294.7233 - 226.0831 = 68.6402$ （万元）；

增值率 =  $68.6402 \div 216.0831 \times 100\% = 31.77\%$ ;

应缴土地增值税 =  $68.6402 \times 30\% = 20.5921$  (万元)。

4. 企业所得税。假设不考虑折旧及计税基础变化, 对企业所得税的影响计算如下:

应纳税所得额 =  $294.7233 - 200 - 5.4054 - 20.5921 - 0.5277 - 0.15 - 0.1 = 67.9481$  (万元);

应纳税额 =  $67.9481 \times 25\% = 16.9870$  (万元)。

出售环节产生税费合计 =  $0.15 + 5.2767 + 0.5277 + 20.5921 + 16.9870 = 43.5335$  (万元)。

如果 A 企业是一般纳税人, 其出售住房时应缴纳增值税为 27.2727 万元 [ $300 \div (1 + 10\%) \times 10\%$ ], 应缴纳城市维护建设税及教育费附加 2.7273 万元, 应缴纳土地增值税为 13.3334 万元 (收入为 272.7273 万元, 扣除额为 228.2827 万元, 增值额为 44.4446 万元), 产生企业所得税 12.7528 万元, 出售房屋时产生的税费合计 56.2362 万元 ( $0.15 + 27.2727 + 2.7273 + 13.3334 + 12.7528$ )。

## (二) 个人出售住房

例 2: 同例 1, 将企业改成个人。

1. 印花税。根据财税〔2008〕137 号文件规定, 对个人销售或购买住房暂免征收印花税。

2. 增值税、城市维护建设税及教育费附加。假设该房产不位于北京、上海、广州、深圳, 可根据《财政部、国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36 号) 规定, 个人将购买不足 2 年的住房对外销售的, 按照 5% 的征收率全额缴纳增值税; 个人将购买 2 年以上的住房对外销售的, 免征增值税。本文例 2 中的住房已满 2 年, 因此免征增值税, 一并免征城市维护建设税及教育费附加。

3. 土地增值税。根据财税〔2008〕137 号文件规定, 对个人销售住房暂免征收土地增值税。

4. 个人所得税。依据《国家税务总局关于个人住房转让所得征收个人所得税有关问题的通知》(国税发〔2006〕108 号) 和财税〔2016〕43 号文件规定, 个人转让房屋的个人所得税应税收入不含增值税, 其取得房屋时所支付价款中包含的增值税计入财产原值, 计算转让所得时可扣除的税费不包括本次转让缴纳的增值税。不考虑其他因素, 应缴纳个人所得税为 18.9189 万元 [ $(300 - 200 - 5.4054) \times 20\%$ ]。如果纳税人未提供完整、准确的房屋原值凭证, 不能正确计算房屋原值和应纳税额的, 还可以按住房转让收入 1%—3% 的幅度内确定核定征收比例, 假设房屋所在地执行 1%, 则仅缴纳个人所得税 3 万元 ( $300 \times 1\%$ )。

综合上述分析可知, 出售环节企业负担的税收要远远高于个人。此外, 有人将企业售房筹划为改制重组等行为, 契税等税种可享受减免优惠, 但大部分税种仍需视同销售或正常缴纳。通过综合考虑税费负担, 笔者认为, 企业单纯以购买再售为目的的投资住房模式需要谨慎而行。

来源: 中国税务报

## 最全差额征税项目来了! 快来收藏

差额征税是什么?

差额征税原先是营业税的政策规定, 即纳税人以取得的全部价款和价外费用扣除支付给其他纳税人的规定项目价款后的销售额来计算税款的计税方法。营改增后, 支付给其他纳税人的支出应按照规定计算进项税额, 从销项税额中抵扣。但由于原营业税差额征税扣除范围较广, 差额征税在营改增后的多个行业中都还有所保留。

接下来小编用几个案例来带大家理解差额征税如何进行计算。

### 案例一: 金融商品转让

2017 年 1 月, A 公司购入 B 公司 (上市公司) 股票 10000 股, 每股成交价 10 元, 另支付相关手续费 2000 元。2017 年 5 月, A 公司以每股 15 元的价格转让股票 5000 股。那么, A 公司转让股票应该如何缴纳增值税呢?

政策指路: 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) 的规定, 金融商品转让, 按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

A 公司应缴纳的增值税为:

$(15-10) \times 5000 \div (1+6\%) \times 6\% = 1415.09$  (元)

注：购入股票支付的相关手续费不计入买入价，计算金融商品转让销售额时不可扣除。

### 案例二：旅游服务

某旅游公司为增值税一般纳税人，2017年5月取得不含税旅游收入100万元，支付住宿费、交通费、签证费、门票费共计40万元，支付给其他接团旅游企业的旅游费用20万元，上述支出均取得了普通发票。那么如何确定该旅游公司的计税销售额呢？

政策指路：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）的规定，试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。

如果该纳税人选择差额征税，则计税销售额为： $100-40-20=40$ （万元）

如果该纳税人不选择差额征税，就要按照取得的全部价款和价外费用确定销售额，则计税销售额为100万元。

### 案例三：建筑服务

某建筑公司A为增值税一般纳税人，2017年8月1日承接A工程项目，采用简易方法计税。项目完工后，取得不含税销售收入100万元，其中30万元的工程分包给另一建筑公司B。请问建筑公司A这笔业务如何缴纳增值税？

政策指路：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）的规定，试点纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额。

由于建筑公司A采用简易方法计税，应按照差额确定销售额，以3%的征收率计算应纳税额：

$(100-30) \times 3\% = 2.1$ （万元）

但如果该建筑公司A采用一般方法计税，应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额，不得差额确定销售额，即应纳税额为：

$100 \times 10\% = 10$ （万元）（备注：2018年5月1日后税率由11%调为10%）

接下来小编为大家统计了截止目前最全的差额征税项目，速速收藏起来吧！

#### 1、金融商品转让

金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2第一条第（三）项第3点

#### 2、经纪代理服务

以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2第一条第（三）项第4点

#### 3、融资租赁和融资性售后回租业务。

（1）经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息和车辆购置税后的余额为销售额。

（2）经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用（不含本金），扣除对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的余额作为销售额。

（3）试点纳税人根据2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务，可继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税。

继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税的试点纳税人,经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的,根据2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同,在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务,可以选择以下方法之一计算销售额:

①以向承租方收取的全部价款和价外费用,扣除向承租方收取的价款本金,以及对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。

纳税人提供有形动产融资性售后回租服务,计算当期销售额时可以扣除的价款本金,为书面合同约定的当期应当收取的本金。无书面合同或者书面合同没有约定的,为当期实际收取的本金。

试点纳税人提供有形动产融资性售后回租服务,向承租方收取的有形动产价款本金,不得开具增值税专用发票,可以开具普通发票。

②以向承租方收取的全部价款和价外费用,扣除支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。

(4)经商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的从事融资租赁业务的试点纳税人,2016年5月1日后实收资本达到1.7亿元的,从达到标准的当月起按照上述第(1)、(2)、(3)点规定执行;2016年5月1日后实收资本未达到1.7亿元但注册资本达到1.7亿元的,在2016年7月31日前仍可按照上述第(1)、(2)、(3)点规定执行,2016年8月1日后开展的融资租赁业务和融资性售后回租业务不得按照上述第(1)、(2)、(3)点规定执行。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)附件2第一条第(三)项第5点

#### 4、航空运输企业

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

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)附件2第一条第(三)项第6点

#### 5、一般纳税人提供客运场站服务

试点纳税人中的一般纳税人提供客运场站服务,以其取得的全部价款和价外费用,扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)附件2第一条第(三)项第7点

#### 6、旅游服务

纳税人提供旅游服务,可以选择以取得的全部价款和价外费用,扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)附件2第一条第(三)项第8点

#### 7、建筑服务

纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的,以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)附件2第一条第(三)项第9点

#### 8、房地产开发企业销售房地产项目

房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目(选择简易计税方法的房地产老项目除外),以取得的全部价款和价外费用,扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额。

房地产老项目,是指《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在2016年4月30日前的房地产项目。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)附件2第一条第(三)项第10点

#### 9、销售不动产

(1) 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前取得（不含自建）的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法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。

(2) 一般纳税人销售其 2016 年 5 月 1 日后取得（不含自建）的不动产，应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额，按照 5% 的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。

(3) 小规模纳税人销售其取得（不含自建）的不动产（不含个体工商户销售购买的住房和其他个人销售不动产），应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法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。

(4) 其他个人销售其取得（不含自建）的不动产（不含其购买的住房），应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。

(5) 仅适用于北京市、上海市、广州市和深圳市：个人将购买 2 年以上（含 2 年）的非普通住房对外销售的，以销售收入减去购买住房价款后的差额按照 5% 的征收率缴纳增值税。

——《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）附件 2 第一条第（八）项/附件 3 第五条

#### 10、劳务派遣服务

一般纳税人提供劳务派遣服务，可以选择差额纳税，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，按照简易计税方法依 5% 的征收率计算缴纳增值税。

小规模纳税人提供劳务派遣服务，可以选择差额纳税，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。

——《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策的通知》（财税〔2016〕47 号）第一条

#### 11、人力资源外包服务

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

——《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策的通知》（财税〔2016〕47 号）第三条第（一）项

#### 12、转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权

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

——《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策的通知》（财税〔2016〕47 号）第三条第（二）项

#### 13、安全保护服务

纳税人提供安全保护服务，比照劳务派遣服务政策执行。

——《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）第四条

#### 14、物业管理服务中收取的自来水水费

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

——《国家税务总局关于物业管理服务中收取的自来水水费增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 54 号）

#### 15、电信企业为公益性机构接受捐款

中国移动通信集团公司、中国联合网络通信集团有限公司、中国电信集团公司及其成员单位通过手机短信公益特服号为公益性机构接受捐款，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给公益性机构捐款后的余额为销售额。

——《财政部 国家税务总局关于营业税改征增值税试点若干政策的通知》（财税〔2016〕39号）第一条

#### 16、中国证券登记结算公司

中国证券登记结算公司的销售额，不包括以下资金项目：按规定提取的证券结算风险基金；代收代付的证券公司资金交收违约垫付资金利息；结算过程中代收代付的资金交收违约罚息。

——《财政部 国家税务总局关于营业税改征增值税试点若干政策的通知》（财税〔2016〕39号）第二条

#### 17、教辅单位为境外单位提供境内考试服务

境外单位通过教育部考试中心及其直属单位在境内开展考试，教育部考试中心及其直属单位应以取得的考试费收入扣除支付给境外单位考试费后的余额为销售额，按提供“教育辅助服务”缴纳增值税。

——《国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第69号）第六条

#### 18、签证代理服务

纳税人提供签证代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向服务接受方收取并代为支付给外交部和外国驻华使(领)馆的签证费、认证费后的余额为销售额。

——《国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第69号）第七条

#### 19、代理进口服务

纳税人代理进口按规定免征进口增值税的货物，其销售额不包括向委托方收取并代为支付的货款。

——《国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第69号）第八条

#### 20、境外航段机票代理服务

航空运输销售代理企业提供境外航段机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用后的余额为销售额。

——《财政部 税务总局关于租入固定资产进项税额抵扣等增值税政策的通知》（财税〔2017〕90号）第三条

来源：厦门税务

## 法规速递

### 关于增值税期末留抵退税有关城市维护建设税教育费附加和地方教育附加政策的通知

#### 财税〔2018〕80号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局：

为保证增值税期末留抵退税政策有效落实，现就留抵退税涉及的城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加问题通知如下：

对实行增值税期末留抵退税的纳税人，允许其从城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加的计税（征）依据中扣除退还的增值税税额。

本通知自发布之日起施行。

## 关于节能新能源车船享受车船税优惠政策的通知

### 财税〔2018〕74号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、工业和信息化主管部门、交通运输厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局、工业和信息化委员会：

为促进节约能源，鼓励使用新能源，根据《中华人民共和国车船税法》及其实施条例有关规定，经国务院批准，现将节约能源、使用新能源（以下简称节能、新能源）车船的车船税优惠政策通知如下：

#### 一、对节能汽车，减半征收车船税。

（一）减半征收车船税的节能乘用车应同时符合以下标准：

1. 获得许可在中国境内销售的排量为1.6升以下（含1.6升）的燃油汽油、柴油的乘用车（含非插电式混合动力、双燃料和两用燃料乘用车）；
2. 综合工况燃料消耗量应符合标准，具体要求见附件1。

（二）减半征收车船税的节能商用车应同时符合以下标准：

1. 获得许可在中国境内销售的燃油天然气、汽油、柴油的轻型和重型商用车（含非插电式混合动力、双燃料和两用燃料轻型和重型商用车）；
2. 燃油汽油、柴油的轻型和重型商用车综合工况燃料消耗量应符合标准，具体标准见附件2、附件3。

#### 二、对新能源车船，免征车船税。

（一）免征车船税的新能源汽车是指纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车、燃料电池商用车。纯电动乘用车和燃料电池乘用车不属于车船税征税范围，对其不征车船税。

（二）免征车船税的新能源汽车应同时符合以下标准：

1. 获得许可在中国境内销售的纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车、燃料电池商用车；
2. 符合新能源汽车产品技术标准，具体标准见附件4；
3. 通过新能源汽车专项检测，符合新能源汽车标准，具体标准见附件5；
4. 新能源汽车生产企业或进口新能源汽车经销商在产品质量保证、产品一致性、售后服务、安全监测、动力电池回收利用等方面符合相关要求，具体要求见附件6。

（三）免征车船税的新能源船舶应符合以下标准：

船舶的主推进动力装置为天然气发动机。发动机采用微量柴油引燃方式且引燃油热值占全部燃料总热值的比例不超过5%的，视同天然气发动机。

三、符合上述标准的节能、新能源汽车，由工业和信息化部、税务总局不定期联合发布《享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录》（以下简称《目录》）予以公告。

四、汽车生产企业或进口汽车经销商（以下简称汽车企业）可通过工业和信息化部节能与新能源汽车财税优惠目录申报管理系统，自愿提交节能车型报告、新能源车型报告（报告样本见附件7、附件8），申请将其产品列入《目录》，并对申报资料的真实性负责。

工业和信息化部、税务总局委托工业和信息化部装备工业发展中心负责《目录》组织申报、宣传培训及具体技术审查、监督检查工作。工业和信息化部装备工业发展中心审查结果在工业和信息化部网站公示5个工作日，没有异议的，列入《目录》予以发布。对产品与申报材料不符、产品性能指标未达到标准或者汽车企业提供其他虚假信息，以及列入《目录》后12个月内无产量或进口量的车型，在工业和信息化部网站公示5个工作日，没有异议的，从《目录》中予以撤销。



五、船舶检验机构在核定检验船舶主推进动力装置时，对满足本通知新能源船舶标准的，在其船用产品证书上标注“纯天然气发动机”字段；在船舶建造检验时，对船舶主推进动力装置船用产品证书上标注有“纯天然气发动机”字段的，在其检验证书服务簿中标注“纯天然气动力船舶”字段。

对使用未标记“纯天然气发动机”字段主推进动力装置的船舶，船舶所有人或者管理人认为符合本通知新能源船舶标准的，在船舶年度检验时一并向船舶检验机构提出认定申请，同时提交支撑材料，并对提供信息的真实性负责。船舶检验机构通过审核材料和现场检验予以确认，符合本通知新能源船舶标准的，在船舶检验证书服务簿中标注“纯天然气动力船舶”字段。

纳税人凭标注“纯天然气动力船舶”字段的船舶检验证书享受车船税免税优惠。

六、财政部、税务总局、工业和信息化部、交通运输部根据汽车和船舶技术进步、产业发展等因素适时调整节能、新能源车船的认定标准。在开展享受车船税减免优惠的节能、新能源车船审查和认定等相关管理工作过程中，相关部门及其工作人员存在玩忽职守、滥用职权、徇私舞弊等违法行为的，按照《公务员法》、《监察法》《财政违法行为处罚处分条例》等有关国家规定追究相应责任；涉嫌犯罪的，移送司法机关处理。

对提供虚假信息骗取列入《目录》资格的企业，以及提供虚假资料的船舶所有人或者管理人，应依照相关法律法规予以处理。

七、本通知发布后，列入新公告的各批次《目录》（以下简称新《目录》）的节能、新能源汽车，自新《目录》公告之日起，按新《目录》和本通知相关规定享受车船税减免优惠政策。新《目录》公告后，第一批、第二批、第三批车船税优惠车型目录同时废止；新《目录》公告前已取得的列入第一批、第二批、第三批车船税优惠车型目录的节能、新能源汽车，不论是否转让，可继续享受车船税减免优惠政策。

八、本通知自发布之日起执行。《财政部 国家税务总局 工业和信息化部关于节约能源使用新能源车船车船税优惠政策的通知》（财税〔2015〕51号）以及财政部办公厅、税务总局办公厅、工业和信息化部办公厅《关于加强〈享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录〉管理工作的通知》（财办税〔2017〕63号）同时废止。

附件：1. 节能乘用车综合工况燃料消耗量限值标准

2. 节能轻型商用车综合工况燃料消耗量限值标准

3. 节能重型商用车综合工况燃料消耗量限值标准

4. 新能源汽车产品技术标准

5. 新能源汽车产品专项检验标准目录

6. 新能源汽车企业要求

7. 节能车型报告

8. 新能源车型报告

财政部 税务总局  
工业和信息化部 交通运输部  
2018年7月10日

## 关于明确中外合作办学等若干增值税征管问题的公告

### 国家税务总局公告 2018 年第 42 号

现将中外合作办学等增值税征管问题公告如下：

一、境外教育机构与境内从事学历教育的学校开展中外合作办学，提供学历教育服务取得的收入免征增值税。中外合作办学，是指中外教育机构按照《中华人民共和国中外合作办学条例》（国务院令 372 号）的有关规定，合作举办的以中国公民为主要招生对象的教育教学活动。上述“学历教育”“从事学历教育的学校”“提供学历教育服务取得的收入”的范围，按照《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号文件附件3）第一条第（八）项的有关规定执行。

二、航空运输销售代理企业提供境内机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给航空运输企业或其他航空运输销售代理企业的境内机票净结算款和相关费用后的余额为销售额。其中，支付给航空运输企业的款项，以国际航空运输协会（IATA）开账与结算计划（BSP）对账单或航空运输企业的签收单据为合法有效凭证；支付给其他航空运输销售代理企业的款项，以代理企业间的签收单据为合法有效凭证。航空运输销售代理企业就取得的全部价款和价外费用，向购买方开具行程单，或开具增值税普通发票。

三、纳税人通过省级土地行政主管部门设立的交易平台转让补充耕地指标，按照销售无形资产缴纳增值税，税率为6%。本公告所称补充耕地指标，是指根据《中华人民共和国土地管理法》及国务院土地行政主管部门《耕地占补平衡考核办法》的有关要求，经省级土地行政主管部门确认，用于耕地占补平衡的指标。

四、上市公司因实施重大资产重组形成的限售股，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，因重大资产重组停牌的，按照《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（国家税务总局公告2016年第53号）第五条第（三）项的规定确定买入价；在重大资产重组前已经暂停上市的，以上市公司完成资产重组后股票恢复上市首日的开盘价为买入价。

五、拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入，按照“经纪代理服务”缴纳增值税。《国家税务总局关于拍卖行取得的拍卖收入征收增值税、营业税有关问题的通知》（国税发〔1999〕40号）停止执行。

六、一般纳税人销售自产机器设备的同时提供安装服务，应分别核算机器设备和安装服务的销售额，安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

一般纳税人销售外购机器设备的同时提供安装服务，如果已经按照兼营的有关规定，分别核算机器设备和安装服务的销售额，安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

纳税人对安装运行后的机器设备提供的维护保养服务，按照“其他现代服务”缴纳增值税。

七、纳税人2016年5月1日前发生的营业税涉税业务，包括已经申报缴纳营业税或补缴营业税的业务，需要补开发票的，可以开具增值税普通发票。纳税人应完整保留相关资料备查。

本公告自发布之日起施行，《国家税务总局关于简并增值税征收率有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第36号）第二条和《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）第四条同时废止。此前已发生未处理的事项，按照本公告的规定执行。2016年5月1日前，纳税人发生本公告第四条规定的应税行为，已缴纳营业税的，不再调整，未缴纳营业税的，比照本公告规定缴纳营业税。

特此公告。

国家税务总局

2018年7月25日

## 关于增值税电子普通发票使用有关事项的公告

### 国家税务总局公告2018年第41号

为了保障国税地税征管体制改革工作顺利推进，确保改革前后增值税电子普通发票有序衔接、平稳过渡，现将增值税电子普通发票使用有关事项公告如下：

一、新税务机构挂牌后，国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局[以下简称“各省（区、市）税务局”]将启用新的发票监制章。增值税电子普通发票（含收费公路通行费增值税电子普通发票，下同）版式文件上的发票监制章，相应修改为各省（区、市）税务局新启用的发票监制章。

二、新启用的发票监制章形状为椭圆型，长轴为3厘米，短轴为2厘米，边宽为0.1厘米，内环加刻一细线，上环刻制“全国统一发票监制章”字样，中间刻制“国家税务总局”字样，下环刻制“××省（区、市）税务局”字样，下环字样例如：“江苏省税务局”、“上海市税务局”、“内蒙古自治区税务局”、“新疆维吾尔自治区税务局”。字体为楷体7磅，印色为大红色。新启用的发票监制章样式见附件。

三、纳税人自建电子发票服务平台和第三方电子发票服务平台，应当于2018年12月31日前完成升级工作。电子发票服务平台升级后，生成的增值税电子普通发票版式文件使用各省（区、市）税务局新启用的发票监制章。电

子发票服务平台升级前，生成的增值税电子普通发票版式文件可以继续使用原各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局的发票监制章。

四、各省（区、市）税务局要利用多种渠道，切实做好增值税电子普通发票使用有关事项的宣传解释工作。要多措并举、扎实推进，将相关政策规定及时、准确告知自建电子发票服务平台的纳税人和第三方电子发票服务平台运营商，并督促其按时完成电子发票服务平台升级工作。

五、《国家税务总局关于推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 84 号发布，国家税务总局公告 2018 年第 31 号修改）附件 1 增值税电子普通发票票样中的发票监制章按照本公告规定调整。

本公告自发布之日起施行。

特此公告。

附件：[发票监制章样式](#)

国家税务总局  
2018 年 7 月 23 日

北京·上海·杭州·深圳·成都·南京·宁波·太原·天津·西宁  
乌鲁木齐·济南·福州·武汉·长沙·洛阳·南昌·重庆·厦门  
更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

