

中汇观点

42 号公告后下一个建筑业增值税文件是什么？——设备与货物的划分标准

建筑业税收中的流转税问题一直是一个纠缠不清的事情。在营业税时代，“甲供材”问题、“甲供设备”问题经常是国税局和地税局之间各执一词，重复征税问题屡见不鲜。为此，国家税务总局曾多次发文明确，但也未能根本解决问题。

增值税一统天下后，“甲供材”和“甲供设备”的问题算是解决了。但是，毕竟建筑业适用的税率和销售货物以及其他增值税应税服务（设计、监理、咨询等）税率不一样。但建筑业中往往会同时涉及销售货物、建筑服务以及其他应税服务。此时，在涉及多个增值税应税服务下如何确定增值税的征收原则又成了一个重大问题。

根据财税[2016]36 号文件的规定：

混合销售行为：一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税

兼营行为：纳税人兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，适用不同税率或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。

在增值税一统天下后，建筑业中的困扰还是没有完全解决。按照 36 号文的规定：如何界定混合销售行为还是兼营行为还是非常关键。因为如果是混合销售行为，要么按销售货物 16%（原先 17%）缴纳增值税，要么按建筑劳务 10%（原先 11%）或 3%（甲供工程）缴纳增值税。但是，如果界定为兼营，那货物和劳务还是分别适用税率征税的。所以，何为“既涉及服务”和“又涉及货物”，即货物销售和服务是否同时发生，仍然是个大问题。

这个争议免不了又要引来国家税务总局的调解，在《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）中，总局是这么规定的：

第一条：纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于《营业税改征增值税试点实施办法》（财税[2016]36 号文件印发）第四十条规定的混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或者征收率

按照这一条规定，明确了建筑业中，属于自产货物和建筑服务同时发生的，不属于混合销售，自产货物的销售按货物销售 16%（原先 17%）缴纳增值税，建筑服务按规定缴纳增值税。但这一条仍然强调货物必须是自产，且有些地方国税局更加严格，即使自产也仅限于“活动板房、机器设备、钢结构件”，我们遇到一些争议连原先“玻璃幕墙”、“铝合金门窗”等在内都怕执法风险不给执行 11 号公告。当然，如何取得“自产”货物证明也是一个麻烦事。

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 AAAAA 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。

但是，在 11 号公告第四条中又说：一般纳税人销售电梯的同时提供安装服务，其安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

这就是说，“电梯”被单独规定了。如果对于一般纳税人销售电梯行为，不管是电梯生产厂商销售电梯并安装（自产货物），还是电梯销售公司销售电梯并安装（外购货物），都可以把货物和建筑服务区分开来，建筑服务单独征税，且安装可以选择简易。那纳税人外购其他设备并安装还是要按混合销售行为执行。

实际上，严格按照 11 号公告的原则，建筑业中的增值税税率适用问题还是没有得到彻底解决。特别是在很多 EPC 合同和交钥匙工程中，有的设备是外购的，有的设备是自产的，有的外购还包含电梯，究竟如何区分混合销售行为和兼营行为征税，还是一个大麻烦。

到了今年《国家税务总局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），我们又提出了新的原则：

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。

我们看到，42 号公告相比于 11 号公告的信息增量在这个地方：

1、对于销售自产设备，分别适用销售货物和建筑服务增值税税率征税已经是 11 号公告的原则。只是明确安装可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税是统一了各地的不同做法。但应注意，销售货物和建筑服务分别征税这个是强制性规定，必须执行。安装服务按 10%还是 3%是由纳税人自行选择的。

2、对于销售外购机器设备，11 号公告只是明确电梯可以分别按销售货物和安装服务分别征税。但是，42 号公告规定了，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。

根据 42 号公告的规定，应该是利好 EPC 工程和交钥匙工程的增值税问题解决的。因为在 EPC 工程和交钥匙工程中，只要纳税人分别列明销售设备（不含自产还是外购）和安装服务、工程服务的金额，可以分别计税。其中安装可以简易，工程服务如果能套用“甲供工程”也可以简易。但是，由于工程服务中涉及货物，纳税人往往还是会选择一般。

但是，42 号公告只是规定了自产设备并安装，分别核算可以分别计税。但如果外购货物并安装呢，那还是混合销售行为，不能分别计税。所以，营业税时代的阴云又来了，你如何区分“设备”和“货物”（材料）呢。比如，我做强弱电工程、防腐工程，有光纤、电缆、管件（弯头、三通），这些单独看是材料，现场组装可以是设备。所以，你如何认定材料，还是设备，42 号公告还是没解决问题。我们预计，后期国家税务总局总避免不了还要再下一个文件去界定如何区分“货物”（材料）和设备。而且，我们认为：《中华人民共和国建设工程计价设备材料划分标准》（GB/T50531-2009）避免不了又要被总局拿出来用了。但是就是按照 GB/T50531-2009，货物和设备的界定仍然是不清晰的，而且我记得我当时还在税务局，用这个标准的感受是，这个标准是沿着尽量界定为设备的思路去制定的。所以，基层实际执行中还是会有各种争议。

实际中真的有这么麻烦吗？思路决定出路，我们还是要从增值税的原理入手，认识增值税，可能有更好的解决方法。

增值税本来就是一个税制中性的税种。在复杂的商业行为中，交易双方都是会按照不同的增值税税率完成商业交易的定价，原则上税务机关的规定不应过度干扰纳税人商业交易行为的定价。因此，比如在纳税人销售外购设备并提供安装服务中，如果安装和设备销售是可以区分的，且交易双方也是可以明确区分的，应该遵循纳税人区分的定价方法去征税，在这个环节无非可以防范避税行为：

比如 A 公司销售一台设备给 B 公司，其中设备不含税价 100 万，安装不含税价是 10 万。

1、如果 A 按选择设备和安装一并按销售开票，则定价是 127.6 万（不含税金额 110 万，增值税 17.6 万）

2、如果 A 选择设备和安装分别定价，且安装适用 10%税率，则设备价款 116 万（不含税金额 100 万，增值税 16 万），安装价款 11.1 万（不含税金额 10 万，增值税 1.1 万），合计 127.1 万

3、如果 A 选择设备和安装分别定价，且安装使用简易征收，则设备价款 116 万（不含税金额 100 万，增值税 16 万），安装价款 10.3 万（不含税金额 10 万，增值税 0.3 万），合计 126.3 万

所以，我们发现，A 选择不同的核算方法，在现实交易中对应的交易价格是不一样的，且在上下游都是增值税一般纳税人（A 和 B 都是增值税一般纳税人）的情况下，国家并没有任何增值税利益的牺牲，因为上游的销项税是下游抵扣的进项税。

有人可以提出来，如果下游 B 不是一般纳税人，而且小规模纳税人或个人呢，由于他不可以抵扣进项税，那 A 不是可以选择按方案 3 来定价，这样相比 1 和 2，国家的税收不就损失了吗。的确，从简单的数字计算中是如此。但有如下几个因素我们需要考虑：

1、尽量降低增值税一般纳税人标准，减少增值税征收链条中的断点，可以避免这个问题，这个也是我们目前增值税改革中的既定原则，并在按这个方向努力。

2、商业交易中的非税成本并非都会使大家选择最节税的方案。即最节税的方案并非利润最大化方案。比如，苏宁电器原先销售空调的标价都是含安装的。那如果按照 42 号公告的原则，他不是可以在原销售价格不变的情况下，拆分出安装按 3%交税就可以节税啊。理论如此，很多税收筹划方案也这么说。不过这种拆分收到很多非税因素的影响，商业模式有时会使这种拆分变得并不经济。如果苏宁电器的安装也是外包的，那拆分出简易反而税负更高。

3、不同于所得税，增值税就是纳税人价格定价中的一部分。从简政放权，尽量减少对纳税人商业交易行为中价格定价干预的角度出发，即使在商业实践中纳税人有部分拆分是有降低税负考虑，也应认可这种合理的节税行为，而不宜一概以税收高低去界定避税行为。

因此，如果纳税人在交易定价就自己明确区分了货物、设备和服务、劳务的价款，我们认为就可以按照纳税人分别核算的原则征税，不要强制干预。不要总怀着纳税人可以避税的角度去看，其实在增值税领域的税率避税还真不是原先营业税的思路。比如你要纳税人提供建筑劳务把钢材、水泥、砂石和工程服务分别定价征税他也不见得能做到。即使做到了也不见得节税，可能反而会增加税负。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

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

行业资讯

八大招助你看懂税前扣除

自 2018 年 7 月 1 日起，国家税务总局公告 2018 年第 28 号《企业所得税税前扣除凭证管理办法》开始实施啦~ 究竟“税前扣除凭证”、“企业、单位和个人”、“内部凭证和外部凭证”等一些基本概念该如何理解呢?就让小编和大家一起来学习吧~

一、税前扣除凭证

税前扣除凭证，是指企业在计算企业所得税应纳税所得额时，证明与取得收入有关的、合理的支出实际发生，并据以税前扣除的各类凭证。可见，税前扣除凭证首要作用即为“证明支出实际发生”。

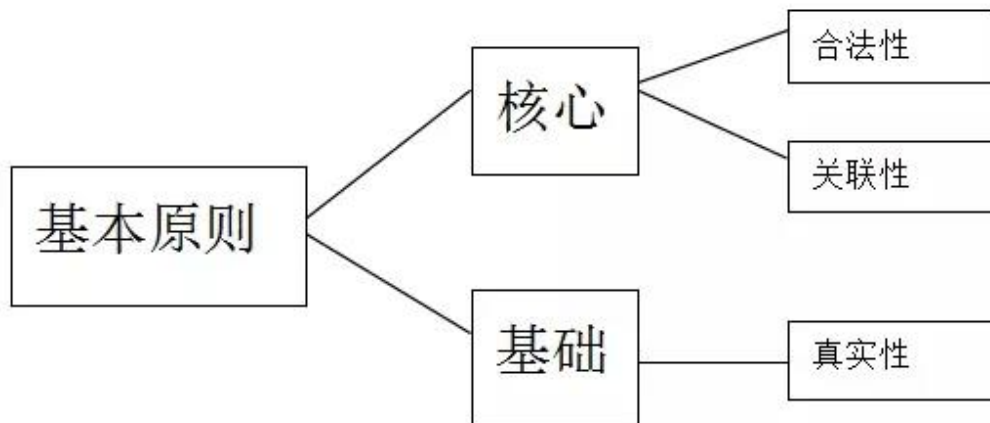
《中华人民共和国企业所得税法》对税前扣除提出了支出要实际发生、要与取得的收入相关且具有合理性等原则性要求，税前扣除凭证是这些要求的直观体现。此外，“各类凭证”表明税前扣除凭证范围十分广泛，并非特指某一项或某一种凭证。

二、企业、单位和个人

“企业”是指《企业所得税法》及其实施条例规定的居民企业和非居民企业。而在《办法》第八条、第九条、第十条中屡次提及到的“单位”，则主要包括企业、机关单位、事业单位、社会团体等。《办法》第九条、第十条、第十八条中提及的“个人”，主要包括自然人和未被认定为增值税一般纳税人的个体工商户。

三、真实性、合法性和关联性

税前扣除的基本原则是实际发生，且与取得收入有关、合理。



税前扣除凭证在管理中则应遵循真实性、合法性、关联性的基本原则。

真实性是基础，若企业的经济业务及支出不具备真实性，取得的凭证不得作为税前扣除凭证。

合法性和关联性是核心，合法性是指只有当税前扣除凭证的形式、来源、填写要求符合法律、法规等相关规定，才能作为税前扣除的证明。

关联性则表明税前扣除凭证应与其反映的与收入有关的支出相关联且有证明力。

四、内部凭证和外部凭证

税前扣除凭证按照来源分为内部凭证和外部凭证。

内部凭证由企业根据国家会计法律、法规等相关规定，在支出发生时自行填制，比如企业的出库单等。

外部凭证是指企业发生经营活动和其他事项时，从其他单位、个人取得的用于证明其支出发生的凭证，包括但不限于发票（包括纸质发票和电子发票）、财政票据、完税凭证、收款凭证、分割单等。由于企业的经营活动多样复杂，在实际发生支出时，税前扣除凭证不尽相同，发票是主要的但不是唯一的税前扣除凭证。此外，企业的很多支出还需要内部凭证与外部凭证联合佐证，方可证实其真实性。比如，企业在计提资产折旧时，不仅需要购置资产时的发票等外部凭证，还需要资产折旧明细核算凭证等内部凭证。

五、小额零星经营业务

《办法》第九条规定，企业在境内发生的支出项目属于增值税应税项目（以下简称“应税项目”）的，对方为从事小额零星经营业务的个人，其支出以税务机关代开的发票或者收款凭证及内部凭证作为税前扣除凭证。小额零星经营业务的判断标准是个人从事应税项目经营业务的销售额不超过增值税相关政策规定的起征点。

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则、《财政部税务总局关于延续小微企业增值税政策的通知》（财税〔2017〕76号）等规定，小额零星经营业务可按以下标准判断：

按月纳税的，月销售额不超过3万元；

按次纳税的，每次（日）销售额不超过300~500元（具体标准按照各省有关部门规定执行）。

但如果个人从事应税项目经营业务的销售额超过上述规定，相关支出仍应以发票（包括按照规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除凭证。

六、不合规发票和不合规其他外部凭证

不合规发票通常从发票本身的合法性区分，通常分为两种：一种是由税务机关印制、发售的，发票本身是合法的，只是开具、取得、使用过程中违反规定。另一种是发票本身不具合法性。如非税务机关印制、发售的形同合法发票的假发票；私自印制的没有税务监制章的发票；普通收据等替代发票等等。

不合规其他外部凭证是指发票以外的不符合国家法律、法规等相关规定的其他外部凭证。

判断其他外部凭证是否符合规定，主要依据与凭证相关的各类法律法规，如财政部发布的《财政票据管理办法》等。

七、无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料

如果因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等，对方的法律主体已经消失或者处于“停滞”状态，企业无法正常补开、换开发票、其他外部凭证的，《办法》第十四条规定，企业确实无法从对方取得补开、换开发票、其他外部凭证的，在具有相关资料且足以证实其支出真实性的情况下，允许税前扣除。

因此，交易对方的状态是企业实施这一特殊补救措施的前提条件，企业应当积极主动获取线索和信息，及时维护自身的涉税权益。目前，获取对方状态的渠道已经非常畅通，企业可以登陆国家企业信用信息公示系统等有关部门网站，并将网站发布的公示文件截图等作为资料留存。

《办法》对支付方式作出了限制性规定，采用非现金方式支付的付款凭证，既包括银行等金融机构的各类支付凭证，也包括支付宝、微信支付等第三方支付账单或支付凭证等。

八、补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证的规定期限

《办法》第十六条规定，企业在规定的期限未能补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证，并且未能按照本办法第十四条的规定提供相关资料证实其支出真实性的，相应支出不得在发生年度进行税前扣除。这里的“规定期限”包括两种情形：在汇算清缴期结束前，在汇算清缴期结束后，第十五条规定的期限，即自被税务机关告知之日起 60 日内。

来源：厦门税务

公众关注个税法修改

个人所得税法修正案草案面向社会公开征求意见于日前结束。中国人大网数据显示，在一个月时间内，收到相关意见超过 13 万条，远高于其他同期征求意见的法律草案，其受关注程度可见一斑。

今年 6 月，个人所得税法修正案草案经十三届全国人大常委会第三次会议一审之后，通过中国人大网正式向社会公众公开并征求意见，引起社会各界广泛关注。在各方意见中，个税起征点调整、综合与分类相结合的税制、专项附加扣除等特点问题备受瞩目。

上调起征点呼声高

个税起征点的调整历来都是百姓最为关注的焦点。根据草案，起征点拟从现行个税法规定的 3500 元/月提高至 5000 元/月（6 万元/年）。

在草案一审过程中，全国人大常委会部分委员建议将起征点提高到 6000 元至 10000 元不等。记者在采访中发现，有不少上班族也认为，5000 元每月的个税起征点偏低，应该适度提高。但也有部分专家表示，考虑到低档税率范围扩大和新增专项附加扣除带来的减税效果，5000 元每月的起征点标准是合适的。

中国 1980 年出台个税法时，制定了每月 800 元的起征点，此后在 2006 年、2008 年、2011 年经历了三次上调，依次上调至每月 1600 元、每月 2000 元、每月 3500 元。近年来，随着百姓收入和消费水平的提高，提高个税起征点的呼声也越来越高。

事实上，虽然草案建议起征点为 5000 元每月，但也并非没有可能变动。2011 年个税草案起初建议起征点提高至 3000 元，经过听取各方意见后，全国人大常委会最终将起征点提高至 3500 元。

税制改革体现进步

除提高起征点外，草案还提出对工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费等 4 项劳动性所得实行综合征税。在中国社会科学院财经战略研究院税收研究室主任、研究员张斌看来，这是本次修法的最大亮点。

现行个税法采用的是分类征税方式，将应税所得分为 11 类，实行不同征税办法。“而综合征收是把一部分应税所得综合在一起，根据总收入情况适用统一的超额累进税率来征税。对于有多项劳动所得的人来说，通过这次改革，税负就会增加。与分类征收相比，综合征收更有利于实现量能纳税，更好地促进社会公平。”张斌告诉记者。

张斌表示，综合税制一直是中国个税的明确改革方向，如今个税改革终于迈出了从分类税制向综合税制过渡的关键性一步。但张斌也坦言，目前围绕个税改革还存在一些争论，需要在厘清背后原因的基础上努力寻求最大共识。

“比如，资本所得项目是否要纳入综合所得范围适用超额累进税率？面对国际税收竞争，中国最高边际税率是否要下调？这些争论的背后是对公平和效率重要性认识的差异。”张斌说。

专项扣除不是“单身税”

现实生活中，除了基本生活成本，不同的家庭和个人面临着不同的成本支出。为了更有针对性地减轻负担，本次修法还首次设立了专项附加扣除。

草案在提高综合所得基本减除费用标准，明确现行的个人基本养老保险、基本医疗保险、失业保险、住房公积金等专项扣除项目以及依法确定的其他扣除项目继续执行的同时，增加规定子女教育支出、继续教育支出、大病医疗支出、住房贷款利息和住房租金等与人民群众生活密切相关的专项附加扣除。

张斌表示，此次增加的专项附加扣除考虑了个人负担的差异性，更符合个人所得税基本原理，有利于税制公平，是非常显著的税制优化措施。

但也有不少网友将专项附加扣除解读为“单身税”，理由是单身人士不存在子女教育等支出，将会比已婚人士纳税更多。

对于这一说法，中国政法大学财税法研究中心主任施正文表示，对于养育子女的家庭，因为负担重，适当给予扣除是合理的。但除此之外的一些其他专项附加项目并不区分单身还是已婚已育，如继续教育支出、大病支出、住房贷款、租房租金等项目，是每个纳税人都可能享受到的。

来源：人民网

税总解读中外合作办学等增值税征管问题

近期我局接到各方反映的一些增值税征管操作问题。为统一政策口径，便于纳税人执行，税务总局发布了《国家税务总局关于明确中外合作办学等若干增值税征管问题的公告》（以下称“《公告》”），对相关问题进行了明确。现就《公告》的主要内容解读如下：

一、关于中外合作办学提供教育服务取得的收入免征增值税政策

目前的营改增政策规定，从事学历教育的学校提供的教育服务免征增值税。近接部分学校反映，境外教育机构与境内学校开展中外合作办学过程中，境外教育机构自境内学校取得的收入，是否可享受增值税免税政策，现行规定不明确。本次《公告》中明确，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过程中，提供学历教育服务取得的收入，也可同样享受免征增值税政策。

二、关于航空运输销售代理企业提供境内机票代理服务差额计税政策

（一）境内机票代理服务的销售额

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。

（二）合法有效的扣除凭证

按照不同类型的企业，可分为两种情形的扣除凭证。

1. 支付给航空运输企业的款项，扣除凭证包括下列两项之一：

- （1）国际航空运输协会（IATA）开账与结算计划（BSP）对账单；
- （2）航空运输企业的签收单据。

2. 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。

（三）发票的种类及金额

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、关于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增值税政策

目前，我国实行占用耕地补偿制度，即非农业建设占用多少耕地，就应补充多少数量和质量相当的耕地，根据《土地管理法》和《耕地占补平衡考核办法》等法律法规要求，各省、自治区、直辖市（以下统称“各省”）应确

保本行政区域内的耕地总量不减少。由于经济发展水平差异和土地资源分布不均衡，不同市县对耕地占用的需求也各不相同。为确保耕地总量不减少，优化土地资源配置，各省陆续出台管理办法，实现了补充耕地指标的跨市县转让。补充耕地指标，实质上是一种占用耕地进行建设开发的权益，纳税人发生的转让补充耕地指标行为，应按照销售无形资产税目缴纳增值税。为统一表述，《公告》采用了“补充耕地指标”这一名称，各省出台的管理办法中采用的其他名称，只要与“补充耕地指标”实质相同，均可适用本条政策规定。

四、关于因重大资产重组形成的限售股买入价的确定问题

税务总局 2016 年第 53 号公告中，按照限售股的形成原因分别明确了限售股买入价的确定原则。其中，因重大资产重组形成的限售股，以该上市公司因重大资产重组股票停牌前一交易日的收盘价为买入价计算销售额。近接地方反映，存在一些特殊情况，即上市公司在重大资产重组前已处于非正常上市状态，比如因业绩未达标等原因已被交易所暂停上市，因此不存在因重大资产重组而实施停牌。

针对上述情况，本次《公告》中明确，上市公司因实施重大资产重组形成的限售股，因重大资产重组停牌的，按照 2016 年 53 号公告第五条第（三）项的规定，以该上市公司因重大资产重组股票停牌前一交易日的收盘价为买入价；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、关于拍卖行适用的增值税政策问题

1999 年税务总局发布了《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），对拍卖行受托拍卖增值税应税货物，向买方收取的全部价款和价外费用，应当按照 4%（2014 年 7 月 1 日后调整为 3%）的征收率征收增值税；对拍卖行向委托方收取的手续费征收营业税。

2016 年全面推开营改增以后，对拍卖行取得的手续费收入，已由缴纳营业税改为缴纳增值税。结合政策调整变化情况，本次《公告》中明确，停止执行国税发〔1999〕40 号文件，对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。

六、关于纳税人销售机器设备同时提供安装服务，安装服务的计税方法及后续机器设备维护保养服务的适用税率问题

纳税人销售机器设备同时提供安装服务，包括以下两种情形：

（一）纳税人销售自产机器设备的同时提供安装服务

按照现行规定，这种情况下纳税人应分别核算机器设备和安装服务的销售额。机器设备销售给甲方后，又交给机器设备销售企业负责安装，可以将此机器设备视为“甲供”的机器设备，机器设备销售企业提供的安装服务也可视为为甲供工程提供的安装服务，可以选择适用简易计税方法计税。

（二）纳税人销售外购机器设备的同时提供安装服务

这种情形下又分两种情况。一是纳税人未分别核算机器设备和安装服务的销售额，那么应按照混合销售的有关规定，确定其适用税目和税率。二是纳税人已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，同样可以将此机器设备视为“甲供”的机器设备，将纳税人提供的安装服务视为为甲供工程提供的安装服务，选择适用简易计税方法计税。

另外，本次《公告》中还明确，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、关于试点前发生的营业税业务补开增值税发票问题

为保障全面推开营改增试点工作顺利实施，2017 年 4 月总局发布《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），规定“纳税人 2016 年 5 月 1 日前发生的营业税涉税业务，需要补开发票的，可于 2017 年 12 月 31 日前开具增值税普通发票（税务总局另有规定的除外）”。

政策到期后，基层税务机关及部分纳税人反映，因销售周期长、实际业务发生变化等原因仍然需要补开发票。为了形成帮助纳税人解决问题的长效机制，本次《公告》中明确，对纳税人 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，可开具增值税普通发票，且不再规定纳税人可以开具增值税普通发票的时限，同时规定纳税人应完整保留相关资料备查。

来源：国家税务总局

社会团体的税收知识，这些你要了解！

1. 社会团体收取会费是否需要缴纳增值税？

社会团体收取会费不需要缴纳增值税。

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）规定，自2016年5月1日起，社会团体收取的会费，免征增值税。本通知下发前已征的增值税，可抵减以后月份应缴纳的增值税，或办理退税。

2. 超过标准收取的会费是否可以免征增值税？

超过标准收取的会费不可以免征增值税。

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）规定，会费，是指社会团体在国家法律法规、政策许可的范围内，依照社团章程的规定，收取的个人会员、单位会员和团体会员的会费。所以超过规定标准收取的会费不被税法认可，不能免征增值税。

3. 社会团体的其他收入是否可以免征增值税？

社会团体的其他收入不可以免征增值税。

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）规定，社会团体开展经营服务性活动取得的其他收入，一律按规定缴纳增值税。

4. 会费收入免征增值税对会计核算有什么要求？

会费收入应单独核算，不应与捐赠收入、提供服务收入、销售商品收入和其他收入等混合核算，才可享受免税政策。

5. 社会团体会费收入是否可以免征企业所得税？

如果社会团体取得非营利组织免税资格，其会费收入可以免征企业所得税。如果社会团体没有取得非营利组织免税资格，其会费收入应按规定缴纳企业所得税。

财政部、国家税务总局《关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》（财税〔2009〕122号）规定，符合条件的非营利组织的按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费为免税（企业所得税）收入。

6. 会费收入孳生的利息是否可以免征企业所得税？

如果社会团体取得非营利组织免税资格，其会费收入孳生的利息可以免征企业所得税。

财政部、国家税务总局《关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》（财税〔2009〕122号）规定，不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入为免税（企业所得税）收入。

7. 取得非营利组织免税资格，社会团体应具备哪些条件？

财政部、国家税务总局《关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》（财税〔2018〕13号）规定，符合条件的非营利组织，必须同时满足以下条件：

（一）依照国家有关法律法规设立或登记的事业单位、社会团体、基金会、社会服务机构、宗教活动场所、宗教院校以及财政部、税务总局认定的其他非营利组织；

（二）从事公益性或者非营利性活动；

（三）取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外，全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业；

（四）财产及其孳息不用于分配，但不包括合理的工资薪金支出；

（五）按照登记核定或者章程规定，该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的，或者由登记管理机关采取转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织等处置方式，并向社会公告；

（六）投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利，本款所称投入人是指除各级人民政府及其部门外的法人、自然人和其他组织；

（七）工作人员工资福利开支控制在规定的比例内，不变相分配该组织的财产，其中：工作人员平均工资薪金水平不得超过税务登记所在地的地市级（含地市级）以上地区的同行业同类组织平均工资水平的两倍，工作人员福利按照国家有关规定执行；

(八) 对取得的应纳税收入及其有关的成本、费用、损失应与免税收入及其有关的成本、费用、损失分别核算。

来源：厦门税务

境外公司在境内服务 税务处理的三点关注

案例

2017年1月，中国境内某公司（以下称甲公司）与新加坡某公司（以下称A公司）签订服务合同，约定A公司为甲公司提供设计服务，服务收费200万美元，同时约定A公司收取的200万美元不承担任何境内税费。2018年4月10日，A公司交付图纸且不保留任何权利。4月15日甲公司支付了200万美元。合同自签订日起至交付图纸为止，A公司先后派人员实地测量和考察，共计150天。该项业务应如何缴税？税款如何计算？

一般来说，境外公司在境内销售服务，应依法缴纳增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税。笔者认为，A公司处理该项纳税事项，重点需要关注三个方面。

01. 在中国境内缴纳哪些税

（一）增值税及附加税费

《增值税暂行条例》规定，在中华人民共和国境内销售货物或者加工、修理修配劳务，销售服务、无形资产、不动产以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税人，应当依法缴纳增值税。《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36号）规定，在境内销售服务、无形资产或者不动产，指服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内。

案例中，A公司是新加坡境内企业，其设计服务的购买方甲公司是中国境内企业，符合服务的“购买方在境内”这一规定，应当依法缴纳增值税。同时，依据《国务院关于统一内外资企业和个人城市维护建设税和教育附加制度的通知》（国发〔2010〕35号）以及甲公司所在省政府的规定，A公司还需要同时缴纳城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加，税率分别为7%、3%和2%。

（二）企业所得税

《企业所得税法》规定，非居民企业的企业所得税纳税义务，按照其是否在中国境内设立机构场所、取得所得的来源、以及所得与机构场所的相关性，企业所得税计缴有两种情形：一是非居民企业在中国境内设立机构、场所的，应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得，缴纳企业所得税。适用税率为25%。二是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%，减按10%的税率征收企业所得税。其中机构、场所的范围，也包括境外企业在境内提供劳务的场所。

实务中，对于非居民企业在中国境内营业利润所得是否缴纳企业所得税，还需要结合两国间的税收协定，予以综合判定。《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（国税函〔2007〕790号，以下简称《协定》）规定，缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。

案例中，A公司是新加坡企业，其在境内是否缴纳企业所得税，取决于其在中国境内提供劳务的场所是否构成《协定》中的常设机构。《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》（国税发〔2010〕75号）规定，缔约国一方企业派其雇员或其雇佣的其他人员到缔约对方提供劳务，仅以任何十二个月内这些人员为从事劳务活动在对方停留连续或累计超过183天的，构成常设机构。

综上所述，A公司自合同签订日起至交付图纸为止，先后派人员实地测量和考察，共计150天，不足《协定》规定构成常设机构的时间要求，因此，不需要就其在中国境内取得的所得缴纳企业所得税。

02. 如何申报纳税

（一）增值税及附加税费应由甲公司代扣代缴

财税〔2016〕36号文件规定，境外单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值扣缴义务人。《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》（国家税务总局令第19号）也规定，非居民在中国境内发生营业税或增值税应税行为而在境内未设立经营机构的，以代理人为营业税或增值税的扣缴义务人；没有代理人的，以发包方、劳务受让方或购买方为扣缴义务人。

案例中，境外A公司在境内未设立经营机构，其为境内甲公司提供设计服务，属于增值税制度中在境内未设立经营机构，也没有代理人的情形，甲公司应当依法代扣代缴增值税。其随增值税附征的城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加等，依据《城市维护建设税暂行条例》《征收教育费附加的暂行规定》等规定，也同时代扣代缴。

（二）企业所得税应由A公司申报缴纳或由税务机关指定扣缴

增值税制度中的经营机构与企业所得税制度中的机构、场所既相关联又各有区别，A公司在增值税制度中无设立经营机构，而在企业所得税法规中，其在境内提供劳务的场所又认定为机构、场所。对提供劳务期限不足一个纳税年度，且有证据表明不履行纳税义务；或是没有办理税务登记或者临时税务登记，且未委托中国境内的代理人履行纳税义务；或是未按照规定期限办理企业所得税纳税申报或者预缴申报的，依据《企业所得税法》规定，税务机关可以指定工程价款或者劳务费的支付人为扣缴义务人。

案例中A公司依据《协定》规定不需在中国境内缴纳企业所得税，因此不需要自行申报企业所得税，税务机关也不需要指定甲公司代扣代缴。

03. A公司增值税及附加税费的应纳税额如何计算

（一）一般规定

财税〔2016〕36号文件规定，境外单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：

应扣缴增值税额=购买方支付的价款÷(1+税率)×税率

同时，依法缴纳城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加等税费。

（二）不缴纳企业所得税的净收入计税

案例中，A公司与甲公司约定由A公司收取的200万美元不承担任何境内税费，即A公司取得的所得是税后净收入，甲公司应代扣代缴税款，需要将税后净所得还原为税前收入额，予以计算。

A公司不需要在中国境内缴纳企业所得税，无须考虑企业所得税还原。我国增值税实行的是价税分离的税收制度，而对于增值税附征的城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加等税费，实行的是价内税制度。因此，A公司取得的200万美元，应认定为缴纳了附加税费后的不含税收入额。应按下列公司计算不含税收入额：

不含税收入=缴纳附加税费后的不含税收入额÷[1-增值税率×(7%+3%+2%)]

A公司设计服务的增值税税率为6%，假定汇率是1美元兑换6.5元人民币，则：

A公司增值税不含税收入额=1300÷(1-6%×12%)=1309.43(万元)

甲公司应代扣A公司税款如下：

增值税及附加税费=1309.43×6%×(1+7%+3%+2%)=88(万元)

（三）缴纳企业所得税的净收入计税

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

假定境外A公司需要按照《企业所得税法》第三条第三款，就中国境内所得按10%的税率缴纳企业所得税，其不含税收入额的换算，应同时考虑企业所得税和附加税费的缴纳扣除，按照下列公式计算：

不含税收入=全部税后净收入÷[1-10%-6%×(7%+3%+2%)]

应纳税费为：

增值税及其附加=不含税收入×增值税率×[1+(7%+3%+2%)]

企业所得税=不含税收入×10%。

不征税发票、零税率发票、免税发票傻傻分不清楚？

不征税发票

总局〔2016〕53号公告第九条规定，《商品和服务税收分类与编码(试行)》中的分类编码调整了部分内容，其中增加6“未发生销售行为的不征税项目”，用于纳税人收取款项但未发生销售货物、应税劳务、服务、无形资产或不动产的情形。

具体只包括以下几种情况：

- 601 “预付卡销售和充值”；
- 602 “销售自行开发的房地产项目预收款”；
- 603 “已申报缴纳营业税未开票补开票”。

使用“未发生销售行为的不征税项目”编码开票的，发票税率栏显示“不征税”，不得开具增值税专用发票。

特别注意：

1、对于纳税人2016年5月1日前发生的营业税涉税业务，需要补开发票的，可于2017年12月31日前开具增值税普通发票。

2、房地产开发企业销售自行开发的房地产项目，其2016年4月30日前收取并已向主管地税机关申报缴纳营业税的预收款，未开具营业税发票的，可以开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。本条政策无时间限制。故603“已申报缴纳营业税未开票补开票”目前只有房地产开发企业可以使用。

零税率发票

零税率是指出口货物、劳务以及跨境应税行为实行零税率，退还在出口前实际承担的税收负担，即按规定的退税率计算后予以退还。

零税率业务包括以下几类：

- 1、出口货物（国务院另有规定的除外）；
- 2、境内单位和个人提供的国际运输服务；
- 3、航天运输服务；
- 4、向境外单位提供的完全在境外消费的列举服务，如：设计服务、广播影视节目（作品）的制作和发行服务等；
- 5、境内单位和个人发生的与香港、澳门、台湾有关的应税行为，除另有规定外，参照上述规定执行。

零税率不等于免税，实行增值税退（免）税办法的增值税零税率政策的纳税人在开具增值税普通发票时，税率选择0%，不得开具增值税专用发票。

免税发票

免税业务是指在增值税应征范围内，但政策给予免于征税税收优惠的业务。

享受免税政策的纳税人在开具增值税普通发票时，税率显示“免税”字样或“***”号，不得开具增值税专用发票。

来源：苏州工业园区税务

变更税务登记、专票丢失等 12366 热点问题梳理来啦！

近期12366税务咨询中有关生育津贴和生育医疗费、股票股息红利、增值税专用发票抵扣联丢失、变更税务登记等热点问题都在这里啦！还有详细的解答哟，快跟着小编来看看吧！

一、生育津贴和生育医疗费是否享受个人所得税的优惠？

根据《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）文件的规定，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。

二、因为对方企业注销，没有及时取得发票，但是款项已经支出了，确实无法取得发票，是否可以凭借合同在企业所得税前列支？

根据《国家税务总局关于发布〈企业所得税税前扣除凭证管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）第十四条规定，企业在补开、换开发票、其他外部凭证过程中，因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，可凭以下资料证实支出真实性后，其支出允许税前扣除：

（一）无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料（包括工商注销、机构撤销、列入非正常经营户、破产公告等证明资料）；

（二）相关业务活动的合同或者协议；

（三）采用非现金方式支付的付款凭证；

（四）货物运输的证明资料；

（五）货物入库、出库内部凭证；

（六）企业会计核算记录以及其他资料。

前款第一项至第三项为必备资料。

三、个人从公开发行市场取得上市公司股票股息红利有没有税收优惠？

根据《财政部国家税务总局证监会关于上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2015〕101 号）第一条的规定，个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限超过 1 年的，股息红利所得暂免征收个人所得税。

个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限在 1 个月以内（含 1 个月）的，其股息红利所得全额计入应纳税所得额；持股期限在 1 个月以上至 1 年（含 1 年）的，暂减按 50% 计入应纳税所得额；上述所得统一适用 20% 的税率计征个人所得税。

四、中小企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东是否要缴纳个人所得税？

根据《财政部国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116 号）第三条有关规定，自 2016 年 1 月 1 日起，全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。个人股东获得转增的股本，应按照“利息、股息、红利所得”项目，适用 20% 税率征收个人所得税。

上述中小高新技术企业，是指注册在中国境内实行查账征收的、经认定取得高新技术企业资格，且年销售额和资产总额均不超过 2 亿元、从业人数不超过 500 人的企业。

五、请问关联交易包括哪些类型？

根据《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 42 号）第四条规定，关联交易主要包括：

（一）有形资产使用权或者所有权的转让。有形资产包括商品、产品、房屋建筑物、交通工具、机器设备、工具器具等。

（二）金融资产的转让。金融资产包括应收账款、应收票据、其他应收款项、股权投资、债权投资和衍生金融工具形成的资产等。

（三）无形资产使用权或者所有权的转让。无形资产包括专利权、非专利技术、商业秘密、商标权、品牌、客户名单、销售渠道、特许经营权、政府许可、著作权等。

（四）资金融通。资金包括各类长短期借贷资金（含集团资金池）、担保费、各类应计息预付款和延期收付款等。

（五）劳务交易。劳务包括市场调查、营销策划、代理、设计、咨询、行政管理、技术服务、合约研发、维修、法律服务、财务管理、审计、招聘、培训、集中采购等。

六、丢失增值税专用发票抵扣联如何处理？

根据《国家税务总局关于简化增值税发票领用和使用程序有关问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 19 号)规定：“一般纳税人丢失已开具专用发票的抵扣联，如果丢失前已认证相符的，可使用专用发票发票联复印件留存备查；如果丢失前未认证的，可使用专用发票发票联认证，专用发票发票联复印件留存备查。”

七、税率调整后，出口退税率是否也要调整？

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：“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%。”

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。”

八、变更税务登记如何办理？

领取《税务登记证》或《临时税务登记证》的纳税人，登记信息发生变化的，应向主管税务机关办理变更税务登记。

“多证合一”纳税人，其工商（民政）登记信息发生变化的，应前往登记机关办理变更登记手续。为避免因政策差异和数据采集质量等影响纳税人权益，在变更登记核准后，纳税人需对登记机关共享的变更信息进行确认，经确认无误后更新税务登记信息。除工商（民政）登记信息之外的登记信息（如生产经营地址、财务负责人、核算方式、办税员、注册类型等）发生变化的，应向主管税务机关办理变更登记。

【报送资料】

1. 《变更税务登记表》 2 份
2. 纳税人变更登记内容的有关证明文件原件及复印件 1 份
3. 税务登记证件原件

【办理渠道】

1. 办税服务厅
2. 网上税务局、自助办税终端

【办理时限】

资料齐全、符合法定形式、填写内容完整的，税务机关受理后即时办结。

【办理结果】

税务机关重新打印发放税务登记证件。

来源：上海税务

小规模纳税人有哪些情况可以填写应纳税额减征额这个栏次呢？

二、 税款 计	本期应纳税额	15				
	本期应纳税额减征额	16				
	本期免税额	17				
	其中：小微企业免税额	18				
	未达起征点免税额	19				
	应纳税额合计	20=15-16				

1. 税控设备费用及技术维护费全额抵减，填写增值税申报表 16 行

文件依据：财税〔2012〕15 号

举例：

A 公司 2018 年 6 月缴纳了年技术维护费 480，第二季度当期应纳税额为 1000，那么填表如下：

二、 税款计算	本期应纳税额	15	1000		
	本期应纳税额减征额	16	480		
	本期免税额	17			
	其中：小微企业免税额	18			
	未达起征点免税额	19			
	应纳税额合计	20=15-16	520		
	本期预缴税额	21			-- --
	本期应补(退)税额	22=20-21			-- --

增值税减免税申报明细表					
税款所属时间：自 年 月 日至 年 月 日					
纳税人名称(公章)：		金额单位：元至角分			
一、减税项目					
减税性质代码及名称	栏次	期初余额	本期发生额	本期应纳税额	本期实际抵减税额
		1	2	3=1+2	4<3
合计	1		480	480	480
购置增值税税控系统专用设备抵减增值税	2		480	480	480
	3				
	4				

A 公司 2018 年 6 月缴纳了年维护费 480，第二季度当期应纳税额为 400，那么填表如下：

二、 税款计算	本期应纳税额	15	400		
	本期应纳税额减征额	16	400		
	本期免税额	17			
	其中：小微企业免税额	18			
	未达起征点免税额	19			
	应纳税额合计	20=15-16	0		
	本期预缴税额	21			-- --
	本期应补(退)税额	22=20-21			-- --

增值税减免税申报明细表					
税款所属时间：自 年 月 日至 年 月 日					
纳税人名称(公章)：		金额单位：元至角分			
一、减税项目					
减税性质代码及名称	栏次	期初余额	本期发生额	本期应纳税额	本期实际抵减税额
		1	2	3=1+2	4<3
合计	1		480	480	80
购置增值税税控系统专用设备抵减增值税	2		480	480	80
	3				
	4				

当本期减征额小于或等于第 15 栏“本期应纳税额”时，按本期减征额实际填写；当本期减征额大于第 15 栏“本期应纳税额”时，按本期第 15 栏填写，本期减征额不足抵减部分结转下期继续抵减。

2. 小规模纳税人销售自己使用过的固定资产减征的 1%填写该栏次：

文件依据：

- (1)《财政部 国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》(财税〔2009〕9 号)
- (2)《国家税务总局关于增值税简易征收政策有关管理问题的通知》(国税函〔2009〕90 号)
- (3)《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36 号)规定附件 2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》

规定如下：小规模纳税人(除其他个人外，下同)销售自己使用过的固定资产，减按 2%征收率征收增值税。应开具普通发票，不得由税务机关代开增值税专用发票。

举例：

B 公司为增值税小规模纳税人，2018 年第 2 季度，增值税应税销售额为 12 万元（不含税），均为自开普票，其中销售自己使用过的固定资产应税销售额为 2 万元（不含税）。

该公司超过季度 9 万，不可享受小微企业暂免征收增值税优惠政策，全额纳税，其中销售固定资产部分享受减按 2%征收增值税。

销售额=含税销售额÷（1+3%） 应纳税额=销售额*2%

填表如下：

附件 3		增值税纳税申报表 (小规模纳税人适用)			
纳税人识别号: □□□□□□□□□□□□□□□□□□		申报日期: 年 月 日		金额单位: 元至角分	
纳税人名称(公章):		税款所属期: 年 月 日至 年 月 日		年 月 日	
项 目	栏次	本期数		本年累计	
		货物及劳务	服务、不动产和无形资产	货物及劳务	服务、不动产和无形资产
一、计税依据	(一) 应征增值税不含税销售额(3%征收率)	1	100000		
	税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	2			
	税控器具开具的普通发票不含税销售额	3	100000		
	(二) 应征增值税不含税销售额(5%征收率)	4			
	税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	5			
	税控器具开具的普通发票不含税销售额	6			
	(三) 销售使用过的固定资产不含税销售额	7(7>8)	20000		
	其中: 税控器具开具的普通发票不含税销售额	8	20000		
	(四) 免税销售额	9=10+11+12			
	其中: 小微企业免税销售额	10			
二、税款计算	税控器具开具的普通发票不含税销售额	6			
	(三) 销售使用过的固定资产不含税销售额	7(7>8)	20000		
	其中: 税控器具开具的普通发票不含税销售额	8	20000		
	(四) 免税销售额	9=10+11+12			
	其中: 小微企业免税销售额	10			
	未达起征点销售额	11			
	其他免税销售额	12			
	(五) 出口免税销售额	13(13>14)			
	其中: 税控器具开具的普通发票销售额	14			
	本期应纳税额	15	3600		
本期应纳税额减征额	16	200			
本期免税额	17				
其中: 小微企业免税额	18				
未达起征点免税额	19				
应纳税额合计	20=15-16	3400			
本期预缴税额	21				
本期应补(退)税额	22=20-21				

纳税人或代理人声明: 如纳税人填报, 由纳税人填写以下各栏:

来源: 厦门税务

法规速递
国务院关于取消一批行政许可等事项的决定

国发〔2018〕28号

各省、自治区、直辖市人民政府，国务院各部委、各直属机构：
经研究论证，国务院决定取消 11 项行政许可等事项，现予公布。另有 6 项依据有关法律设定的行政许可事项，国务院将依照法定程序提请全国人民代表大会常务委员会修订相关法律规定。对取消的行政许可等事项，相关部门

要制定完善事中事后监管细则，自本决定发布之日起 20 个工作日内按规定向社会公布，并加强宣传解读、确保落实到位。

附件：[国务院决定取消的行政许可等事项目录（共计 11 项）](#)

国务院

2018 年 7 月 28 日

关于创业投资企业和天使投资个人税收政策有关问题的公告

国家税务总局公告 2018 年第 43 号

为贯彻落实《财政部 税务总局关于创业投资企业和天使投资个人有关税收政策的通知》（财税〔2018〕55 号，以下简称《通知》），现就创业投资企业和天使投资个人税收政策有关问题公告如下：

一、相关政策执行口径

（一）《通知》第一条所称满 2 年是指公司制创业投资企业（以下简称“公司制创投企业”）、有限合伙制创业投资企业（以下简称“合伙创投企业”）和天使投资个人投资于种子期、初创期科技型企业（以下简称“初创科技型企业”）的实缴投资满 2 年，投资时间从初创科技型企业接受投资并完成工商变更登记之日起算。

（二）《通知》第二条第（一）项所称研发费用总额占成本费用支出的比例，是指企业接受投资当年及下一纳税年度的研发费用总额合计占同期成本费用总额合计的比例。

（三）《通知》第三条第（三）项所称出资比例，按投资满 2 年当年年末各合伙人对合伙创投企业的实缴出资额占所有合伙人全部实缴出资额的比例计算。

（四）《通知》所称从业人数及资产总额指标，按照初创科技型企业接受投资前连续 12 个月的平均数计算，不足 12 个月的，按实际月数平均计算。具体计算公式如下：

月平均数 = (月初数 + 月末数) ÷ 2

接受投资前连续 12 个月平均数 = 接受投资前连续 12 个月平均数之和 ÷ 12

（五）法人合伙人投资于多个符合条件的合伙创投企业，可合并计算其可抵扣的投资额和分得的所得。当年不足抵扣的，可结转以后纳税年度继续抵扣；当年抵扣后有结余的，应按照企业所得税法的规定计算缴纳企业所得税。

所称符合条件的合伙创投企业既包括符合《通知》规定条件的合伙创投企业，也包括符合《国家税务总局关于有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 81 号）规定条件的合伙创投企业。

二、办理程序和资料

（一）企业所得税

1. 公司制创投企业和合伙创投企业法人合伙人在年度申报享受优惠时，按照《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）的规定办理有关手续。

2. 合伙创投企业的法人合伙人符合享受优惠条件的，合伙创投企业应在投资初创科技型企业满 2 年的年度以及分配所得的年度终了后及时向法人合伙人提供《合伙创投企业法人合伙人所得分配情况明细表》（附件 1）。

（二）个人所得税

1. 合伙创投企业个人合伙人

（1）合伙创投企业的个人合伙人符合享受优惠条件的，合伙创投企业应在投资初创科技型企业满 2 年的年度终了后 3 个月内，向合伙创投企业主管税务机关办理备案手续，备案时应报送《合伙创投企业个人所得税投资抵扣备案表》（附件 2），同时将有关资料留存备查（备查资料同公司制创投企业）。合伙企业多次投资同一初创科技型企业的，应按年度分别备案。

(2) 合伙创投企业应在投资初创科技型企业满 2 年后的每个年度终了后 3 个月内, 向合伙创投企业主管税务机关报送《合伙创投企业个人所得税投资抵扣情况表》(附件 3)。

(3) 个人合伙人在个人所得税年度申报时, 应将当年允许抵扣的投资额填至《个人所得税生产经营所得纳税申报表(B 表)》“允许扣除的其他费用”栏, 并同时标明“投资抵扣”字样。

2. 天使投资个人

(1) 投资抵扣备案

天使投资个人应在投资初创科技型企业满 24 个月的次月 15 日内, 与初创科技型企业共同向初创科技型企业主管税务机关办理备案手续。备案时应报送《天使投资个人所得税投资抵扣备案表》(附件 4)。被投资企业符合初创科技型企业条件的有关资料留存企业备查, 备查资料包括初创科技型企业接受现金投资时的投资合同(协议)、章程、实际出资的相关证明材料, 以及被投资企业符合初创科技型企业条件的有关资料。多次投资同一初创科技型企业的, 应分次备案。

(2) 投资抵扣申报

① 天使投资个人转让未上市的初创科技型企业股权, 按照《通知》规定享受投资抵扣税收优惠时, 应于股权转让次月 15 日内, 向主管税务机关报送《天使投资个人所得税投资抵扣情况表》(附件 5)。同时, 天使投资个人还应一并提供投资初创科技型企业后税务机关受理的《天使投资个人所得税投资抵扣备案表》。

其中, 天使投资个人转让初创科技型企业股权需同时抵扣前 36 个月内投资其他注销清算初创科技型企业尚未抵扣完毕的投资额的, 申报时应一并提供注销清算企业主管税务机关受理并注明注销清算等情况的《天使投资个人所得税投资抵扣备案表》, 以及前期享受投资抵扣政策后税务机关受理的《天使投资个人所得税投资抵扣情况表》。

接受投资的初创科技型企业, 应在天使投资个人转让股权纳税申报时, 向扣缴义务人提供相关信息。

② 天使投资个人投资初创科技型企业满足投资抵扣税收优惠条件后, 初创科技型企业在上海证券交易所、深圳证券交易所上市的, 天使投资个人在转让初创科技型企业股票时, 有尚未抵扣完毕的投资额的, 应向证券机构所在地主管税务机关办理限售股转让税款清算, 抵扣尚未抵扣完毕的投资额。清算时, 应提供投资初创科技型企业后税务机关受理的《天使投资个人所得税投资抵扣备案表》和《天使投资个人所得税投资抵扣情况表》。

(3) 被投资企业发生个人股东变动或者个人股东所持股权变动的, 应在次月 15 日内向主管税务机关报送含有股东变动信息的《个人所得税基础信息表(A 表)》。对天使投资个人, 应在备注栏标明“天使投资个人”字样。

(4) 天使投资个人转让股权时, 扣缴义务人、天使投资个人应将当年允许抵扣的投资额填至《扣缴个人所得税报告表》或《个人所得税自行纳税申报表(A 表)》“税前扣除项目”的“其他”栏, 并同时标明“投资抵扣”字样。

(5) 天使投资个人投资的初创科技型企业注销清算的, 应及时持《天使投资个人所得税投资抵扣备案表》到主管税务机关办理情况登记。

三、其他事项

(一) 税务机关在公司制创投企业、合伙创投企业合伙人享受优惠政策后续管理中, 对初创科技型企业是否符合规定条件有异议的, 可以转请初创科技型企业主管税务机关提供相关资料, 主管税务机关应积极配合。

(二) 创业投资企业、合伙创投企业合伙人、天使投资个人、初创科技型企业提供虚假情况、故意隐瞒已投资抵扣情况或采取其他手段骗取投资抵扣, 不缴或者少缴应纳税款的, 按税收征管法有关规定处理。

四、施行时间

本公告天使投资个人所得税有关规定自 2018 年 7 月 1 日起施行, 其他所得税规定自 2018 年 1 月 1 日起施行。施行日期前 2 年内发生的投资, 适用《通知》规定的税收政策的, 按本公告规定执行。

《国家税务总局关于创业投资企业和天使投资个人税收试点政策有关问题的公告》(国家税务总局公告 2017 年第 20 号)自 2018 年 7 月 1 日起废止, 符合试点政策条件的投资额可按本公告规定继续办理抵扣。

特此公告。

附件:

1. [合伙创投企业法人合伙人所得分配情况明细表](#)
2. [合伙创投企业个人所得税投资抵扣备案表](#)

3. [合伙创投企业个人所得税投资抵扣情况表](#)
4. [天使投资个人所得税投资抵扣备案表](#)
5. [天使投资个人所得税投资抵扣情况表](#)

国家税务总局
2018年7月30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/>

