

# 杭州 税务

浙江省内部资料准印证第 A018 号

宣传资料·免费赠阅

## 浙江上线运行 “六能”服务平台

近日,由浙江省国税局、地税局依托浙江财税 12366 服务中心建成的国地税合作“六能”(能问、能查、能看、能听、能约、能办)型服务平台在杭州成功上线运行。

2016 年,浙江省国税局、地税局根据国家税务总局要求,依托 12366 服务中心资源,整合、丰富和完善网上服务功能,构筑“六能”服务平台,即以用户访问“我”的角度,设立“我要看、我要查、我要办和我要问”等服务模块,按个性化设计“我”的消息中心和应用中心,以及在线咨询、预约办税和投诉举报等反馈信息归集功能,同步配置适合手机、平板电脑的移动端服务,贯通自助服务办税终端和第三方合作服务,让纳税服务突破时间和空间限制,真正做到“如影随形”。

据统计,平台上线首月,总体访问量 32230 次,浏览量达 265362 次。“我要办”栏目处理纳税申报 25269 户,共计 67121 笔,扣款成功 6144 笔。“我要看”和“我要问”栏目浏览量达到 22667 次,实时咨询 131 次,留言咨询 43 次,智能咨询 4002 次。

月刊(总第 374 期)

2017 年 3 月 1 日

主办:

杭州市国家税务局  
杭州市地方税务局

### 导读

② 余杭区国税局特色服务  
助力跨境电商企业新发展

③ 地税江干分局四举措落实  
社保费催报催缴专项清理

④ 地税稽查二局荣获杭州市  
建功 G20“五水共治”优秀  
青年突击队称号

⑤ 纳税辅导

⑪ 税收法规

主管:杭州市国家税务局  
杭州市地方税务局

## 余杭区国税局特色服务助力跨境电商企业新发展

一是“预提醒服务”提前介入防控风险。主动与跨境电商企业对接,对于准备开展跨境电商贸易活动的企业,提供“预提醒服务”,逐一说明可能面临的问题和涉税风险,避免企业出现不必要的损失。二是“对口式服务”实现全程动态跟踪。建立重点跨境电子商务 B2B 企业专项联络员制度,开展对口联系企业的日

常出口退税政策宣传解释,关注关联企业发展情况,及时搜集企业发展过程中遇到的问题和诉求。目前已成为区内 35 家跨境电商企业提供“一对一”对口服务。三是“引导式服务”规范企业健康发展。加强出口退税业务指导,督促未办理出口退(免)税备案的企业按规定办理出口退(免)税备案。落实跨境电商出口

货物免税政策,为符合条件的电商办理退税。四是“综合性服务”助力外贸转型升级。针对跨境电商发展动力强劲、功能特殊、前景广阔等特点,积极促进综合试验区“单一窗口”的数据共享,加强与海关、外管、银行等部门间的沟通协作和相关政策衔接,进一步营造适应跨境电商发展的税收环境。(戴晶璐)

## 大江东区国税局立足“四化”连续两年无新欠

2016 年大组织税收收入 63.76 亿,同比增长 60.12%,实现成立以来连续两年无新欠。一是欠税管理目标化。强化欠税管理目标责任制,要求管理员深入到资金紧张、缴税不够及时的企业了解情况,有效增强管理员的工作责任心,严防新增欠税。二是催缴工作制度化。建立“欠税预警机制”,从日常征收

管理做起,建立区局、管理科室、税收管理员三层分析机制,定期召开收入分析会,对重点税源户和容易产生欠税的企业进行逐户分析。三是纳税服务个性化。对滞后申报、异常申报以及评估异常的纳税人,及时进行实地核查,实时掌握和监控纳税人各类发票的领、用、存情况,有效防止了申报不实和“新欠”

发生。四是联合管理机制化。加强与地税、工商、银行等部门的协作,建立欠税纳税人信息共享机制,掌握长期欠税纳税人生产经营和资金流动状况,防止纳税人通过合并、注销、变更等途径逃避缴纳税,打击故意长期欠税行为,形成防欠清欠合力,为组织收入完成提供保障。(汤鹏 周灿)

### 开发区国税局试点 “互联网+便捷退税”系统成效初显

截至 1 月 6 日,已有 290 家企业使用“互联网+便捷退税”系统办理审批退(免)税 9559.59 万元,出口退税办理更加方便快捷。一是退税流程网络化。系统以“互联网+”的理念优化办理流程,打通海关系统数据导入、企业端申请发起与税务端审批完成之间的通道,企业任意时间登录指定网页即可完成申报办理,并能及时查询退税办理进度等相关反馈结果。二是数据录入便捷化。系统 7×24 小时不间断开放,企业海关报关单、增值税发票等数据在加密和模糊处理技术保护下均可由系统自动采集完成,再辅以智能化配单功能,数据录入速度提高 10 倍左右,节约了企业大量的办税时间。三是报送审核无纸化。系统以信息共享技术为企业申报提供数据录入保障,以图像处理和 PDF 签名技术实现电子影像档案服务,资料报送及审核全程实现无纸化操作,企业平均减少纸质报送资料 35 份。(徐鹏)

### 滨江区国税局加强 “走出去”企业服务管理

一是全面掌握“走出去”企业动态。充分利用企业申报数据,主动与区商务局等部门建立信息交换机制,进一步完善“走出去”企业清册,夯实税源信息基础。现已将 46 户“走出去”企业纳入清册,并实时更新相关信息。二是全力服务“走出去”企业。加强对“走出去”企业的走访调研和政策辅导,组织开展“走出去”企业座谈会,对吉利、正泰、海康等企业收购国外企业、走出去战略布局与经营形势、海外子公司税制差异和税收风险等进行交流,支持企业境外投资业务发展。三是有效实施“走出去”企业风险管理。(转下页)

## 地税江干分局四举措落实社保费催报催缴专项清理

一是搜集难点问题,明确清理流程。在目前社保费征收尤其是催报催缴工作缺乏统一流程的背景下,分局在年后第一时间布置工作,搜集整理金三系统上线以来社保实际催报催缴工作中遇到的问题和难点,在现有的流程设置下,明确专项清理工作的各种细节问题,如税务事项通知书制作、企业联系方式的更新等等。

二是整合现有数据,明确清理对象。分局安排业务骨干,对金三系统内取得的社保费催报催缴清册进行分析整理,集中利用 Excel

的数据分析功能,梳理了金三上线以来社保费连续多月未申报、申报未入库、企业联系方式错误等多项数据,明确清理目标。

三是结合操作实际,提出合理化建议。针对在社保费催报催缴工作中发现的金三系统需要改进的部分,分局召集业务骨干集中整理审核,及时提交金三运营维护平台进行需求修改,目前分局提交的针对社保费催缴清册的修改意见已通过省局审核进入模块修改阶段。

四是分步稳定推进,确保工作

进度。一是在每月日常催报催缴的基础上,根据梳理出的名单再与相关纳税人进行电话催报催缴;二是针对即将开始的社保费年度汇算清缴工作,各管理员在回答各类社保费清缴咨询时与清理名单进行对照,对于名单内企业及时告知相关情况;三是针对连续多月社保费未申报企业,在核对名单后与社保部门进行联系,采用系统外运行的方式对该部分纳税人进行申报限制,以此督促纳税人进行正常申报缴纳行为。

(马一川)

## 地税下城分局积极落实 印花税核定征收专项工作

一是召开专题会议,明确工作流程。分局组织综合科业务骨干开展一次专题会研讨落实工作的方案,分管局领导亲自参加。通过研讨,逐项推敲最新政策的细节,并区分存量企业和新办企业,根据不同类型企业,结合不同的条件,制定相应的印花税核定征收和后续管理的流程,明确各科室职责,为下一步工作开展奠定了良好的基础。

二是利用各种渠道,积极宣传政策。分局首先通过电子大屏对纳税人就印花税政策调整进行告知提醒,并在分局刊物《办税指南》上对印花税政策进行详细解释说明,同时加大税收宣传力度,利用 QQ 群、微信群等渠道,对更多的企业与纳税人进行通知传达。

三是精心准备课程,开展内部培训。为了让全体干部职工都能够更好地理解印花税最新文件精神,综合科业务骨干利用春节假期精心准备 PPT 讲课材料。分局于 2 月 4 日正月初八,在二楼会议室组织印花税政策解读会。会上,授课人耐心、细致地对印花税最新政策进行解读,帮助大家把印花税相关政策进行一次梳理,并对日常印花税法征管中纳税人比较关心、干部比较疑惑的问题一一答疑解惑,让干部职工们对印花税法政策有了更为系统深入的了解,有助于下阶段印花税法专项工作扎实、有序地开展。(胡斌伟)

## 地税拱墅分局三举措做好 新一年 12 万申报工作

一是专人专岗,全程服务。分局大厅特约服务区专门开设“12 万申报”专窗,指派专人负责申报资料受理和录入工作,保证纳税人上门有人受理,问题有人解答,结果及时反馈。

二是熟悉流程,提高效率。今年是金三系统上线以来的首次“12 万申报”,与之前的龙版系统相比,在申报操作上存在较大差异。分局干部提前熟悉新系统下的操作流程,积极讨论探索,掌握新系统的实务操作方式方法,熟练相关政策和计算口径,破除操作难点和疑点。

三是严审细核,确保质量。发现因为模块数据导入出错而产生数据有误的情况时,及时通过在其他模块中仔细核实进行更正。比对审核结果发现需要补申报的,当场告知纳税人,并协助其补缴税款。

(金帆)

(接上页)认真审核境外所得抵免、成本费用列支、关联交易申报等事项,规范企业境外投资信息和纳税申报;按照经济性质、规模、地区等指标,实现对“走出去”纳税人分类分级管理,并引导企业合理控制税务风险。(严新妍)

## 地税稽查二局荣获杭州市建功 G20“五水共治”优秀青年突击队称号

杭州市地税局稽查二局团支部荣获杭州团市委授予的 2016 年杭州市建功 G20“五水共治”优秀青年突击队称号。这份殊荣既是对该局团员青年“治水护水、保障峰会”志愿工作的肯定,也给为期三年的“五水共治”稽查二局青年突击队活动画上一个完美的句号。

2014 年至 2016 年,稽查二局团支部仔细筹划、精心部署、认真实践,通过五项举措扎实推进“五水共治”青年突击队活动:

一是精确定位,制定突击队活动的长效方案。自成立伊始就定位为宣传监督型突击队,明确“宣传为先、监督管理”的活动方针,从节水观念宣传、护水常识普及、治水精神实践、环保行动动员、活动全民参与等方面出发制定长期计划,步步深入推进“五水共治”突击队活动。

二是交流学习,提升宣传监督工作的技巧方法。突击队与杭州市“五水共治”的总指挥——杭州市治水办,建立了长期的业务指导关系,通过开展座谈活动、参与全市大型专项活动,突击队员们逐步提升宣传监督治水工作的经验和技巧。

三是深入群众,确保宣传监督工作落地。突击队员们首先“从我做起、从身边做起”,积极分享节水窍门,带动局里同事、亲朋好友参与节水护水;继而走访社区,把亲手制作的净水酵素发放给社区居民,使治水活动更接地气;并且走街串巷,沿着古运河分发精心制作的环保手册,让“五水共治”的宣传足迹遍及杭城的每个角落。三年以来,稽查二局“五水共治”青年突击队共组织各项活动 13 次,发

放宣传资料千余份,取得了较好的活动成效,受到了社会各界的一致好评。

四是借助平台,扩大治水活动的规模和影响。突击队积极发挥青年人的先锋带头作用,在受邀参加浙江省治水办、杭州市治水办主办的“护航 G20 ‘五水共治’全民同行”活动中争当治水活动的引领者、推广者和实践者,发动广大市民共同参与五水共治。

五是护航峰会,赋予治水活动崇高的意义和使命。为保障 G20 峰会顺利召开,为每一位外国友人呈现一个碧水蓝天的美丽杭州,突击队员们胸怀责任和使命,开展了“服务 G20,治水我先行”等系列主题活动,用自己的实际行动和辛勤付出赋予了“五水共治”突击队活动更加崇高的意义。(毛翰晨)

### 上城区国税局

#### 发挥职能护航基金小镇发展

2016 年,基金小镇入库国税收入 2.82 亿元,同比增长 245%。一是多元服务吹暖便民办税春风。根据小镇金融类、基金类企业为主的特点,组建专业服务团队,多次深入小镇开展走访企业送政策、送服务活动,推广网上办税等便民办税举措,设立基金小镇办税服务厅,让企业办税不出小镇。二是落实优惠营造良好政策环境。全面落实好居民企业之间股息红利免税、创投企业按比例抵扣应纳税所得额、股权激励和投资入股有关所得税政策,落实非居民企业享受税收协定待遇,及符合条件的金融商品转让免征增值税等一系列税收优惠政策。三是悉心指导促进小镇健康发展。对小镇各类基金企业采用特定的金融业财务制度和非典型的内控机制开展专业的纳税辅导,特别是在证券、股权投资基金和信托、资管投资计划等金融产品税基的计量方面提出专业性的涉税意见,帮助企业提升税务风险防范及应对水平。(赵湘雯)

### 下城区国税局

#### 三举措强化督查内审工作

一是加强内控机制建设。调整内部控制建设领导小组及其办公室,各科室设置内部控制管理岗,形成主要负责人亲自抓、分管领导具体抓、专人专岗开展工作的格局;进一步梳理风险点,查找制度漏洞,先后废止局内制度 11 项,完善制度 12 项,新建制度 38 项,确保制度齐全规范、执行有力。二是加强执法风险防控。明确 7 类重大涉税事项实行一级合议,11 类重大涉税事项实行二级合议,会议记录和台账作为执法督察的主要依据;聘请京衡律师事务所为常年法律顾问,充分发挥常年法律顾问和公职律师在依法治税方面的参谋、助手作用。三是加强财务规范管理。根据“严肃财经纪律年”主题及税务总局关于切实加强巡视整改工作的部署,深入开展自查,进一步严肃财经纪律,规范财务管理,强化监督检查,同时落实好国税系统财务管理规范(1.0 版),切实巩固“严肃财经纪律年”活动成果。(吴姗 陈志东)

## 先拿地后办证的土地如何计征房产税

近日,某地税务局在评估某企业时,系统推送如下疑点:企业涉及土地出让,应核查相关房产税、城镇土地使用税是否缴纳。经税务机关实地核查,该企业需补申报缴纳房产税 11101.11 元、城镇土地使用税 37333.52 元。本文通过此例,分析说明先拿地后办证的土地价值应如何计征房产税。

### 基本案情

经实地核查,该企业房产面积为 8532 平方米,土地出让合同中土地面积 10352 平方米,宗地容积率大于 0.5,实际缴纳土地出让金 81 万元,土地出让合同中出让金额 203 万元。纳税人认为由于该公司土地出让金未缴足,实际缴纳土地出让金 81 万元,土地出让合同中出让金额 203 万元,未取得土地使用证,且与政府约定实际要支付的出让金与企业实现的销售额不同。取得土地使用证时,企业和政府再行结账,企业只负担自己应负担的出让金,不足部分由政府负担,所以纳税人认为应先行按企业实际支付的出让金 81 万元计入房产原值。税务机关认为,计入房产原值计税的土地价款应为 203 万元,纳税义务发生的时间应以签有土地出让合同为准,行为实质和相关证据材料足以支撑事实认定。

### 政策依据

根据《关于安置残疾人就业单位城镇土地使用税等政策的通知》(财税[2010]121 号)规定,无论会计上如何核算,都要将土地价款并入房产原值缴纳房产税,土地价款包括实际支付的土地价款和土地开发费用。因此,无论该纳税人财务会计上如何记账,均应认定 203 万元为土地价款,应并入房产原值。根据《国家税务总局关于通过招拍挂方式取得土地缴纳城镇土地使用税问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 74 号)规定,通过招标、拍卖、挂牌方式取得的建设用地,不属于新征用的耕地,纳税人应按照《财政部、国家税务总局关于房产税、城镇土地使用税有关政策的通知》(财税[2006]186 号)第二条规定,从合同约定交付土地时间的次月起缴纳城镇土地使用税;合同未约定交付土地时间的,从合同签订次月起缴纳城镇土地使用税。

因此,纳税人提出的取得土地使用证后再按照实际支付价款缴纳,不符合相关纳税义务发生时间的规定。税务机关调取了国土部门该企业土地出让合同的信息予以佐证,经核查,该企业 2014 年 6 月前房产在基建当中,从 2014 年 7 月起房产投入使用。核查后,税务机关将土地价值 203 万元并入房产原值 5957122.10 元中,2014 年应纳房产税 33545.91 元,企业已申报缴纳 22444.8 元,核查需补申报缴纳

房产税 11101.11 元。同时,核查发现 2013 年 7 月份起使用土地面积为 18666.76 平方米,2013 年该企业应缴需补缴城镇土地使用税 37333.52 元。

### 案例启示

通过这个评估案例,有以下几点启示:

政策的应用要注重理论联系实际。房产税、城镇土地使用税两税的政策业务和计算看似很简单,但税源实际情况却很复杂。该案从纳税人的实际账务处理上看,纳税人的要求是合理的,但是评估人员没有就账看账,而是通过获取第三方的信息,征收了该笔税款,如果平时不注重政策业务和实际情况相结合,这笔税款就有可能擦肩而过。

要充分发挥部门联合治税效应。本案中,企业先拿地后办证,税务机关无法从国土办证信息中发现疑点。在实际工作中,只有及时与政府、国土等多部门联系,取得相关信息,才能征足办证之前的房产税和城镇土地使用税。

要全面考虑征管实际中的各类情况。此案的争议问题在实际征管中不少,预缴部分出让金、延迟拿地或者部分延迟拿地、甚至是不再办证拿地的问题在实际操作中确实存在,其中有纳税人的原因,也有政府部门的原因,是否应当考虑受让方的权益,同时也考虑行政执法的合理性,还要考虑最终如果确实有土地的返还款,已按照全款征收的是否要退税(加利息),最终不拿地的是否退税,目前尚未有具体的文件规定。(《中国税务报》)

建筑设备带人员租赁改为按建筑服务纳税

## 税收政策调整后 企业该如何处理

采用有形动产租赁方式,租入工程机械设备以满足建筑施工要求,正逐渐成为我国建筑行业新增固定资产的首选模式。为了降低建筑行业税负,《财政部、国家税务总局关于明确金融、房地产开发、教育辅助服务等增值税政策的通知》(财税[2016]140 号)规定,自 2016 年 5 月 1 日起,对纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员的行为,从原来按照有形动产租赁项目改为按照建筑服务项目

缴纳增值税。笔者结合案例,为纳税人提示政策变化的税务调整和风险应对建议。

公司A为一般纳税人,所在地为H市,于2016年4月和6月分别向B公司出租一台建筑施工设备,并且配备相应的操作人员,并各自在当月按照有形动产租赁项目开具增值税专用发票,适用税率17%,增值税专用发票注明交易金额20万元,税额34000元,于发票开具当月申报纳税,B公司于取得发票当月已进行认证抵扣。

#### 做好政策衔接的税务调整

根据《国家税务总局关于土地价款扣除时间等增值税征管问题的公告》(国家税务总局公告2016年第86号)规定,纳税人原适用的税率高于财税[2016]140号文件所明确税目对应税率的,多申报的销项税额可以抵减以后月份的销项税额。由于A公司与B公司4月发生的建筑施工设备配备操作人员出租业务发生时间早于5月1日,不适用调整政策,而6月的业务适用建筑服务项目,税率为11%,能够进行税额调整。在调整过程中要注意两点:一是发票需要收回重新开具。按照国家税务总局公告2016年第86号规定,纳税人已就相关业务向购买方开具增值税专用发票的,应将增值税专用发票收回并重新开具,无法收回的不再调整。因此A公司需要与B公司就6月的出租涉税事项进行沟通,不含税价格不变,由B公司开具并寄送红字信息表,A公司根据红字信息表上编号开具红字发票,再根据新税目对应的税率开具新的蓝字发票,并且需要注意在发票的备注栏注明:建筑服务发生地县(市、区)名称及项目名称。二是企业需要调整账目。根据会计要求,重新填制会计分录。A公司需要冲减之前的账务处理,借记主营业务收入200000 借记应交税费——应缴增值税(销项税额)34000,贷记应收账款234000,然后再填制正确的会计分录:借记应收账款222000,贷记主营业务收入200000 应交税费——应缴增值税(销项税额)22000。

#### 合理选择计税方式

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2规定,一般纳税人如果存在以清包工方式提供的建筑服务、为甲供工程提供的建筑服务、为建筑工程老项目提供的建筑服务,可以选择适用简易计税方法计税。因此,建筑施工设备配备操作人员出租按项目可以选择简易计税办法,适用3%的征收率,但是针对专用于简易计税项目的建筑施工设备,取得的进项发票不得抵扣,如果该设备并非专用于简易计税项目,则建筑设备的进项予以抵扣。按照规定,选择简易计税方法,需要事先履行备案手续,向主管税务机关提供《增值税一般纳税人简易征收备案表》2份,

一般纳税人选择简易办法征收备案事项说明1份,选择简易征收的产品、服务符合条件的证明材料,或者企业符合条件的证明材料,并在36个月之内不得变更计税办法。

#### 注意跨县市提供服务核算

根据财税[2016]36号文件附件2规定,一般纳税人存在跨县(市)提供建筑服务,适用一般计税方法的,纳税人应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额,按照2%的预征率在建筑服务发生地预缴税款后,向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。比如A公司机构所在地为H市,一般纳税人,主营建筑施工设备配套操作人员出租业务,将一套设备出租给J市的B建筑公司,2017年1月取得该业务的建筑服务价款222000元(含税)。A公司应在J市主管国税机关预缴增值税,应预缴税款为4000元 $[222000 \div (1+11\%) \times 2\%]$ ,A公司应向H市主管国税机关进行纳税申报,应补税额为18000元 $[222000 \div (1+11\%) \times 11\% - 4000]$ 。(《中国税务报》)

## 充填开采和衰竭期矿山 减征资源税办法出台

### 一、《公告》出台的背景和意义

资源税全面改革自2016年7月1日实施以来,整体运行平稳,征管有序。各地认真落实《财政部、国家税务总局关于资源税改革具体政策问题的通知》(财税[2016]54号)规定的税收优惠政策,依法为符合条件的企业办理减税,受到矿山企业的欢迎。同时,有关优惠政策执行中也反映出一些问题,主要是减税条件较难把握,办理程序操作性不强等。

鉴于对符合条件的衰竭期矿山、充填开采两个减税项目的认定技术性、专业性较强,为更好地服务纳税人,避免纳税争议和执法风险,需要国土资源部门在专业、技术等层面予以支持和协助。为此,国家税务总局与国土资源部在对矿山企业联合调研和广泛征求有关方面意见的基础上,共同制定了《国家税务总局、国土资源部关于落实资源税改革优惠政策若干事项的公告》(以下简称《公告》)。

### 二、《公告》的主要内容

(一)明确符合条件的充填开采和衰竭期矿山减税属于备案类减免。按照《税收减免管理办法》的规定,纳税人在首次享受减税的申报阶段,附送相关材料进行备案即可享受减免。在符合减免税资质条件期间,备案材料只需一次性报备,在政策存续期可一

直享受;纳税人享受减免税的情形发生变化时,应当及时向税务机关报告。这样可以有效减轻纳税人负担,方便税收征管。

(二)明确资源税改革有关优惠项目不得叠加适用。纳税人同一应税产品销售业务涉及两项及以上资源税备案类减免税政策的,纳税人只能选择其中一项执行。

(三)明确充填开采的条件。参照煤矿充填开采的定义,对其他矿山充填开采方式进行了明确界定。考虑到在“三下”采矿必须经国土资源部门批准,对安全和环保要求更高,应当采用更为严格的充填开采方式。《公告》进一步明确了充填开采“三下”矿产资源的减税条件,即:采用先进适用的胶结或膏体等充填方式;对采空区实行全覆盖充填;对地下含水层和地表生态进行必要的保护。

(四)明确充填开采的矿产资源销售额或销售量的计算方法。考虑到纳税人通过充填开采方式开采的既有“三下”压覆的矿产资源,也可能有非“三下”压覆的矿产资源,要求纳税人在每月申报时准确区分,客观上存在难度。因此,《公告》明确纳税人每月充填开采矿产的减税销售额或销售量可按纳税人“三下”压覆的矿产储量占全部储量的比例进行计算和申报,以减少征纳双方的工作量,提高政策可操作性。

(五)明确衰竭期矿山的判定方法。鉴于许多矿山开采历史较长,历经多次扩能改造、资源整合或兼并重组等,原设计可采储量可能无法查找,《公告》明

确在此情形下以剩余服务年限为准。剩余服务年限的计算方法,可参照煤炭资源税的做法确定。

同时,明确以单个矿山为单位确定衰竭期矿山。考虑到一家采矿企业可能拥有多个自然矿山,如以企业为单位合并计算,难以准确反映每个自然矿山衰竭程度,不符合设计衰竭期矿山减税政策的初衷。因此,《公告》明确规定,衰竭期矿山以采矿企业下属的单个矿山为单位确定。

(六)加强减税后动态管理。《公告》规定,纳税人在初次申报减税项目时,应当将有关资料向主管税务机关备案。主管税务机关受理纳税人减税备案后,应当将备案名单公示,并根据后续管理工作需要,可提请国土资源主管部门提供相关信息,以便对有关纳税人备案的信息进行比对和核实;国土资源主管部门予以协助支持。通过核实发现有申报不实、不符合减税条件的将取消其优惠资格,并责令纳税人补税和加征滞纳金。这样既可减轻减税项目的核实工作量,也可防范虚报减税项目。

### 三、关于《公告》的执行日期

《公告》自公布之日起施行。自《公告》实施之日起,有关税收优惠政策的备案应当按照《公告》规定条件、程序办理。需要说明的是,资源税全面改革规定的有关优惠政策仍自2016年7月1日起施行,纳税人在《公告》生效前尚未办理减免税备案的,应当按本《公告》有关规定办理相关减免税备案事宜。

(《中国税务报》)

## 教师和研究人員享受稅收協定規定有變化

我國對外簽署的部分避免雙重徵稅協定或安排中(以下統稱“稅收協定”)列有教師和研究人員條款。該條款規定,對於締約一方的教師和研究人員在締約另一方大學、學院、學校或其他政府承認的教育機構或科研机构從事教學、講學或科研活動取得的所得,符合稅收協定條件的,可在締約另一方享受規定期限的免稅待遇。

國家稅務總局曾下發《國家稅務總局關於明確我國對外簽訂稅收協定中教師和研究人員條款適用範圍的通知》(國稅函[1999]37號,以下簡稱“37號文”)、《國家稅務總局關於執行稅收協定教師條款的通知》(國稅發[1994]153號,以下簡稱“153號文”)等規範性文件,對協定該條款的執行做出具體要求。本公告主要對37號文和153號文的有關規定做出以下三點調整:

### 一、調整協定適用教育機構範圍。

37號文規定,協定該條款提及的大學、學院、學

校或有關教育機構,在我國是指經國家外國專家局批准具有聘請外籍教師和研究人員資格,並由教育部承認學歷的大專以上全日制高等院校。

根據《中華人民共和國教育法》《中華人民共和國職業教育法》《中華人民共和國國民教育促進法》《中華人民共和國義務教育法》,以及教育行政部門、人力資源和社會保障行政部門頒布的其他規範性文件,本公告將協定該條款所稱大學、學院、學校或有關教育機構在我國的適用範圍,調整為實施學前教育、初等教育、中等教育、高等教育和特殊教育的學校,具體包括幼兒園、普通小學、成人小學、普通初中、職業初中、普通高中、成人高中、中專、成人中專、職業高中、技工學校、特殊教育學校、外籍人員子女學校、普通高校、高職(專科)院校和成人高等學校。培訓機構不屬於學校。

### 二、更新享受該條款免稅待遇提交資料要求。

153文規定,在辦理該條款免稅待遇時,應按照

《关于执行〈外国文教专家到职通知书〉的补充通知》(外专发[1993]357号)的要求执行,即非居民纳税人应提交《外国文教专家到职通知书》复印件。但据向外专局了解,其近年已不再出具《外国文教专家到职通知书》。

根据《外专局关于印发外国人来华工作许可制度试点实施方案的通知》(外专发[2016]151号),2016年10月以前,外国人来华工作证件包括《外国专家证》和《外国人就业证》两种。2016年10月起,外专局在部分地区推行“两证合一”试点工作,即统一为《外国人工作许可证》,实现一人一码、终身不变,动态管理记录在华工作管理、服务、信用记录等情况。有效期内的《外国专家证》和《外国人就业证》仍可使用。据此,公告第二条规定,非居民纳税人需享受教师和研究人员条款协定待遇的,应按照《国家税务总局关于发布〈非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2015年第60号)的规定办理申报,提供《外国专家证》或《外国人就业证》或《外国人工作许可证》的复印件,以替代153号文的要求。

### 三、废止《我国对外签订税收协定教师条款征免税一览表》。

153号文所附《我国对外签订税收协定教师条款征免税一览表》对我国签署的税收协定教师和研究人员条款进行了梳理和分类,但未纳入1994年以后签署的税收协定。国家税务总局考虑,该表需随新签署或修订的协定随时更新,不宜作为公告附件下发,故随本公告废止。国家税务总局将对该表进行更新后,以其他形式下发各地参考执行。

本公告自发布之日起实施,适用于本公告实施前尚未处理的事项。37号文第一条和153号文同时废止。

(来源:国家税务总局办公厅)  
《中国税务报》

## 虚开增值税专用发票 如何分清行政和刑事责任

纳税人如果有虚开增值税专用发票的违法行为,既可能涉及行政责任,又可能涉及刑事责任。但是构成行政法虚开增值税专用发票违法行为的条件与构成虚开增值税专用发票犯罪的条件略有不同,因此二者在定性上也有所差别。

### 行政定性

《发票管理办法》第二十二条第一款规定,开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目,全部联次一次性如实开具,并加盖发票专用章。第二款规定,任何单位和个人不得有下列虚开发票行为:(一)为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票;(二)让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票;(三)介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

从第二十二条第二款的表述可以看出,行政定性中的虚开发票行为指违反第二十二条第一款规定,开具“与实际经营业务情况不符的发票”。至于开具与实际经营业务情况不符的发票目的的理由,或造成何种损害结果则不问。因此构成行政法意义的虚开增值税专用发票有两个构成条件:一是行为人存在为他人虚开,为自己虚开,让他人为自己虚开和介绍他人虚开的主观故意,二是存在开具与实际经营业务情况不符发票的违法行为。即使行政相对人的目的不是通过虚开以非法获得税收利益或协助他人非法获得税收利益,或没有造成损害结果,也不影响行政定性。

### 刑事定性

《刑法》第二百零五条第四款规定,虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票,指为他人虚开、为自己虚开、让他人为自己虚开、介绍他人虚开行为之一的。

由此可见其犯罪主体、主观方面和客观方面的虚开行为与行政定性的虚开行为基本一致。即嫌疑人存在虚开故意和虚开行为。但值得注意的是,第二百零五条出现在刑法第二编“分则”第三章“破坏社会主义市场经济秩序罪”中的“危害税收征管罪”一节。鉴于刑法分则是以同类犯罪客体为依据划分章节的,可见刑事定性中的虚开增值税专用发票必须满足犯罪客体的构成条件,即“危害税收征管秩序”。因此,嫌疑人除了存在虚开故意和虚开行为,还需要造成危害税收征管秩序的损害后果,且虚开行为与损害后果之间有因果联系。这一点是刑事定性与行政定性的重大差别。

### 何为“危害税收征管秩序的损害后果”呢?

从“危害税收征管罪”一节的其他罪名可以看出,危害税收征管秩序的表现是不合理的,减少了自己或他人的纳税义务。如果嫌疑人虚开发票没有造成这种损害,例如接受发票的一方因为发现发票系虚开,而没有抵扣进项税额和列支成本费用,或虚开发票只是货物型号、数量、单价不符而总价与实际交易相符,则不会造成不合理地减少纳税义务,因此虽然构成行政法意义的虚开发票,但不构成虚开增值税专用发票犯罪。

《中国税务报》



## 汇算清缴税前扣除要把握五个关键词

税前扣除是企业所得税汇算清缴的关键环节,企业要把握以下五个关键词。

### 关键词一:税法优先

企业所得税法第二十一条规定,在计算应纳税所得额时,企业财务、会计处理办法与税收法律、行政法规不一致的,应当依照税收法律、行政法规的规定计算。《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》(国家税务总局公告2012年第15号)第八条规定,对企业依据财务会计制度规定,并实际在财务会计处理上已确认的支出,凡没有超过企业所得税法和有关税收法规规定的税前扣除范围和标准的,可按企业实际会计处理确认的支出,在企业所得税前扣除,计算其应纳税所得额。由于税务与会计核算要求不同,税前扣除如工资、薪金、职工福利、业务招待费、非公益性捐赠等涉税事项会产生差异,申报缴纳企业所得税时应进行纳税调整。

### 关键词二:权责发生制

企业所得税法实施条例第九条规定,企业应纳税所得额的计算,以权责发生制为原则。即属于当期的收入和费用,不论款项是否收付,均作为当期的收入和费用;不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,均不作为当期的收入和费用。

但也有例外,如企业发生的合理的工资、薪金支出,符合条件、范围和标准的为职工缴纳的“五险一金”,为投资者或者职工支付的规定范围和标准内的补充养老保险费、补充医疗保险费等,一定条件下可按收付实现制扣除。需要注意的是,按权责发生制扣除的费用并不是预提的费用,而是实际发生的费用。企业所得税法第八条规定,准予在计算应纳税所得额时扣除的支出必须是实际发生的,没有实际发生的支出不得扣除。

### 关键词三:相关、合理和配比性

企业所得税法第八条规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。有关的支出,指与取得收入直接相关的支出;合理的支出,指符合生产经营活动常规,应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。在具体适用中,与企业取得收入不直接相关的支出不符合生产经营活动常规的支出不得税前扣除。《国家税务总局关

于企业所得税若干问题的公告》(国家税务总局公告2011年第34号)规定,企业根据其工作性质和特点,由企业统一制作并要求员工工作时统一着装所发生的工作服饰费用,可以作为企业合理的支出给予税前扣除;航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用,可以作为航空企业运输成本在税前扣除。

另外,还有配比性原则,即企业在计算应纳税所得额时,收入与其成本、费用应当相互配比,否则不能扣除,如与经营活动无关的固定资产不得计算折旧扣除、无形资产不得计算摊销等;一定时期的收入与同时期的为取得该收入而支出的相对应的成本费用与损失相配比,在税前扣除中体现为当期的成本、费用与损失应在当期扣除,不允许提前或滞后扣除。

### 关键词四:区分收益性支出和资本性支出

企业所得税法实施条例第二十八条规定,企业发生的支出应当区分收益性支出和资本性支出。收益性支出在发生当期直接扣除;资本性支出应当分期扣除或者计入有关资产成本,不得在发生当期直接扣除。实务中,对于企业所得税法未明确规定属于资本性支出还是收益性支出的涉税项目,可根据支出的受益期进行合理判断。例如,某企业自有房屋发生装修支出,装修的受益期确认为2年,装修支出可按2年摊销;受益期为5年,则装修支出可按5年摊销。

### 关键词五:有效税前扣除凭证

《国家税务总局关于加强企业所得税管理的意见》(国税发[2008]88号)规定,不符合规定的发票不得作为税前扣除凭据。《国家税务总局关于印发〈进一步加强税收征管若干具体措施〉的通知》(国税发[2009]114号)规定,未按规定取得的合法有效凭据的企业所得税税前扣除项目不得在税前扣除。国家税务总局2011年第34号公告第六条规定,企业当年度实际发生的相关成本、费用,由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证,企业在预缴季度所得税时,可暂按账面发生金额进行核算;但在汇算清缴时,应补充提供该成本、费用的有效凭证。需注意的是,这里指的有效凭证,不仅包括发票,也包括财政部门监制的行政事业收费票据、企业自制的工资单等自制凭证等。(《中国税务报》)

## 营改增后,增值税扣税凭证的认证期限有啥变化?

营改增后,增值税扣税凭证的期限是怎样规定的,是否所有的增值税扣税凭证都有认证或申报抵扣期限呢?本文就此问题作如下梳理。

目前税法规定的可以抵扣增值税进项税额的扣税凭证有:增值税专用发票、购进农产品取得的农产品收购发票或销售发票、从海关取得的海关进口增值税专用缴款书、从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产,自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证、国税部门监制的公路通行费以及高速公路费发票。

并非所有的增值税扣税凭证都有认证或申报抵扣期限,未按规定抵扣期限的增值税扣税凭证有三种,分别是:

1. 购进农产品,取得的农产品收购发票或者销售发票。
2. 从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产,自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证。
3. 国税部门监制的公路通行

费以及高速公路费发票。

以上三种扣税凭证是没有认证期限的,企业可以在取得之后的任意期限内申报抵扣,特别是2016年5月1号取得的国税部门监制的公路通行费以及高速公路费发票,实务中很多企业未及时了解新政策,没有及时计算抵扣,企业财务人员可以计算一下从2016年5月1号之后到现在总计取得的公路通行费以及高速公路费发票,计算抵扣增值税即可。

增值税专用发票以及从海关取得的海关进口增值税专用缴款书应在开具之日起180日内认证,并在认证通过的次月申报期内申报抵扣进项税额,企业务必要注意的是若次月未申报抵扣则相当于自动放弃抵扣。关于认证期限是自发票开具之日起180日内的任意一天均可认证,超过期限将无法认证(除非客观原因导致逾期)。

关于抵扣期限,一般纳税人在发票认证的当月抵扣;辅导期一般纳税人在发票认证的次月,按稽核结果通知书抵扣。比如:发票在2016年1月5日认证通过,那么

一般纳税人在申报1月增值税的时候抵扣(2016年2月16日前);辅导期一般纳税人在申报2月属期增值税的时候,查询打印稽核结果通知书,按稽核结果通知书抵扣(2016年3月16日前)。

还需要注意的是,根据最新的红字发票的文件《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,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。

第五条规定,本公告自2016年8月1日起施行。故我们得出结论在2016年8月1号之前,对于超过180天未认证的增值税专用发票是系统无法开具红字发票的,但2016年8月1号之后,只要此增值税专用发票符合冲红的条件,无论是否在180天内认证,系统都可以填写信息表,即都可以开出红字发票。 《《中国税务报》》

## 物业服务自来水销售 能否全额开具发票?

不少提供物业管理服务的纳税人在收取自来水水费选择增值税简易计税方式下,对于如何开具增值税专用发票有疑问。是选择差额开票方式,还是全额开具发票?差额部分如何体现?在纳税申报时如何填写申报表?

差额开票有例外情形。《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》(国家税务总局公告2016年第23号)规定,按照现行政策规定适用差额征税办法缴纳增值税,且不得全额开具增值税专用发票的(财政部、税务总局另有规定的除外),纳税人自行开具或者税务机关代开增值税发票时,通过新系统中差额征税开票功能,录

入含税销售额(或含税评估额)和扣除额,系统自动计算税额和不含税金额,备注栏自动打印“差额征税”字样,发票开具不应与其他应税行为混开。

自来水费发票开具属于例外情形。《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)规定,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,以扣除纳税人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。同时纳税人可以按3%的征收率向服务接受方开具增值税专用发票。

(转第16页)

国家税务总局 国土资源部

# 关于落实资源税改革优惠政策若干事项的公告

为落实《财政部 国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》(财税〔2016〕53号)、《财政部 国家税务总局关于资源税改革具体政策问题的通知》(财税〔2016〕54号)规定的资源税优惠政策,现将有关申报、审核等征管事项公告如下:

一、对符合条件的充填开采和衰竭期矿山减征资源税,实行备案管理制度。

二、对依法在建筑物下、铁路下、水体下(以下简称“三下”)通过充填开采方式采出的矿产资源,资源税减征50%。“三下”的具体范围由省税务机关商同级国土资源主管部门确定。

充填开采是指随着回采工作面的推进,向采空区或离层带等空间充填废石、尾矿、废渣、建筑废料以及专用充填合格材料等采出矿产品的开采方法。

减征资源税的充填开采,应当同时满足以下三个条件:一是采用先进适用的胶结或膏体等充填方式;二是对采空区实行全覆盖充填;三是对地下含水层和地表生态进行必要的保护。

三、对实际开采年限在15年(含)以上的衰竭期矿山开采的矿产资源,资源税减征30%。

衰竭期矿山是指剩余可采储量下降到原设计可采储量的20%(含)以下或剩余服务年限不超过5年的矿山。原设计可采储量不明确的,衰竭期以剩余服务年限为准。衰竭期矿山以开采企业下属的单个矿山为单位确定。

四、纳税人初次申报减税,应当区分充填开采减税和衰竭期矿山减税,向主管税务机关备案以下资料:

## (一)充填开采减税

1. 纳税人减免税备案登记表;
2. 资源税减免备案说明(包括矿区概况、开采方式、开采“三下”矿产的批件、“三下”压覆的矿产储量及其占全部储量的比例等);
3. 采矿许可证复印件;
4. 矿产资源开发利用方案相关内容复印件;
5. 井上井下工程对照图;
6. 主管税务机关要求备案的其他资料。

## (二)衰竭期矿山减税

1. 纳税人减免税备案登记表;
2. 资源税减免备案说明(包括矿区概况、开采年限、剩余可采储量或剩余服务年限等);
3. 采矿许可证复印件;
4. 经国土资源主管部门备案的《矿产资源储量核实报告》评审意见书及相关备案证明;
5. 主管税务机关要求备案的其他资料。

五、纳税人备案资料齐全、符合法定形式的,主管税务机关应当受理;备案资料不齐全或不符合法定形式的,主管税务机关应当当场一次性书面告知纳税人。主管税务机关应当将享受资源税减税的纳税人名单向社会公示,公示内容包括享受减税的企业名称、减税项目等。

六、为做好减免税备案的后续管理工作,主管税务机关与国土资源主管部门要建立相应的协作机制。根据工作需要,主管税务机关可请国土资源主管部门提供相关信息,国土资源主管部门予以协助支持。

主管税务机关对相关信息进行比对,发现企业备案的有关储量、开采方式等信息有疑点的,可通过咨询国土资源主管部门进行核实。

七、经主管税务机关核实后,对于不符合资源税减税条件的纳税人,主管税务机关应当责令其停止享受减税优惠;已享受减税优惠的,由主管税务机关责令纳税人补缴已减征的资源税税款并加收滞纳金;提供虚假资料的,按照《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则有关规定予以处理。

八、享受衰竭期矿山减税政策的纳税人,矿产资源可采储量增加的,纳税人应当在纳税申报时向主管税务机关报告;不再符合衰竭期矿山减税条件的,应当依法履行纳税义务;未依法纳税的,主管税务机关应当予以追缴。

九、纳税人应当单独核算不同减税项目的销售额或销售量,未单独核算的,不享受减税优惠。

纳税人每月充填开采采出矿产资源的减税销售额或销售量,按其“三下”压覆的矿产储量占全部储量的比例进行计算和申报。

十、纳税人开采销售的应税矿产资源(同一笔销售业务)同时符合两项(含)以上资源税备案类减免税政策的,纳税人可选择享受其中一项优惠政策,不得叠加适用。

十一、本公告不适用于原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼,上述资源税税目的有关优惠政策仍按原文件执行。

十二、省级人民政府确定的资源税减免税项目可参照本办法执行。

十三、各省、自治区、直辖市地方税务局会同省国土资源部门根据本公告制定具体实施办法。

十四、本公告自发布之日起施行。2016年7月1日至本公告施行日之间发生的尚未办理资源税减免备案的减免税事项,应当按本公告有关规定办理相关减免税事宜。

特此公告。

(2017年1月24日国家税务总局 国土资源部公告2017年第2号)

## 关于印发《增值税会计处理规定》的通知

国务院有关部委,有关中央管理企业,各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局),新疆生产建设兵团财务局,财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处:

为进一步规范增值税会计处理,促进《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号)的贯彻落实,我们制定了《增值税会计处理规定》,现印发给你们,请遵照执行。

附件:增值税会计处理规定

(2016年12月3日财政部财会[2016]22号)

附件:

### 增值税会计处理规定

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》和《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号)等有关规定,现对增值税有关会计处理规定如下:

#### 一、会计科目及专栏设置

增值税一般纳税人应当在“应交税费”科目下设置“应交增值税”、“未交增值税”、“预交增值税”、“待抵扣进项税额”、“待认证进项税额”、“待转销项税额”、“增值税留抵税额”、“简易计税”、“转让金融商品应交增值税”、“代扣代缴增值税”等明细科目。

(一)增值税一般纳税人应在“应交增值税”明细账内设置“进项税额”、“销项税额抵减”、“已交税金”、“转出未交增值税”、“减免税款”、“出口抵减内销产品应纳税额”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”、“转出多交增值税”等专栏。其中:

1.“进项税额”专栏,记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的、准予从当期销项税额中抵扣的增值税额;

2.“销项税额抵减”专栏,记录一般纳税人按照现行增值税制度规定因扣减销售额而减少的销项税额;

3.“已交税金”专栏,记录一般纳税人当月已缴纳的应交增值税额;

4.“转出未交增值税”和“转出多交增值税”专栏,分别记录一般纳税人月度终了转出当月应交未交或多交的增值税额;

5.“减免税款”专栏,记录一般纳税人按现行增值税制度规定准予减免的增值税额;

6.“出口抵减内销产品应纳税额”专栏,记录实行“免、抵、退”办法的一般纳税人按规定计算的出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额;

7.“销项税额”专栏,记录一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税额;

8.“出口退税”专栏,记录一般纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产按规定退回的增值税额;

9.“进项税额转出”专栏,记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按规定转出的进项税额。

(二)“未交增值税”明细科目,核算一般纳税人月度终了从“应交增值税”或“预交增值税”明细科目转入当月应交未交、多交或预缴的增值税额,以及当月交纳以前期间未交的增值税额。

(三)“预交增值税”明细科目,核算一般纳税人转让不动产、提供不动产经营租赁服务、提供建筑服务、采用预收款方式销售自行开发的房地产项目等,以及其他按现行增值税制度规定应预缴的增值税额。

(四)“待抵扣进项税额”明细科目,核算一般纳税人已取得增值税扣税凭证并经税务机关认证,按照现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额。包括:一般纳税人自2016年5月1日后取得并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,按现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额;实行纳税辅导期管理的一般纳税人取得的尚未交叉稽核比对的增值税扣税凭证上注明或计算的进项税额。

(五)“待认证进项税额”明细科目,核算一般纳税人由于未经税务机关认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额。包括:一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予从销项税额中抵扣,但尚未经税务机关认证的进项税额;一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额。

(六)“待转销项税额”明细科目,核算一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,已确认相关收入(或利得)但尚未发生增值税纳税义务而需于以后期间确认为销项税额的增值税额。

(七)“增值税留抵税额”明细科目,核算兼有销售服务、无形资产或者不动产的原增值税一般纳税人,截止到纳入营改增试点之日前的增值税期末留抵税额按照现行增值税制度规定不得从销售服务、

无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额。

(八)“简易计税”明细科目,核算一般纳税人采用简易计税方法发生的增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务。

(九)“转让金融商品应交增值税”明细科目,核算增值税纳税人转让金融商品发生的增值额。

(十)“代扣代缴增值税”明细科目,核算纳税人购进在境内未设经营机构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

小规模纳税人只需在“应交税费”科目下设置“应交增值税”明细科目,不需要设置上述专栏及除“转让金融商品应交增值税”、“代扣代缴增值税”外的明细科目。

## 二、账务处理

(一)取得资产或接受劳务等业务的账务处理。

1.采购等业务进项税额允许抵扣的账务处理。一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,按应计入相关成本费用或资产的金额,借记“在途物资”或“原材料”、“库存商品”、“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目,按当月已认证的可抵扣增值额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按当月未认证的可抵扣增值额,借记“应交税费——待认证进项税额”科目,按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。发生退货的,如原增值税专用发票已做认证,应根据税务机关开具的红字增值税专用发票做相反的会计分录;如原增值税专用发票未做认证,应将发票退回并做相反的会计分录。

2.采购等业务进项税额不得抵扣的账务处理。一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或个人消费等,其进项税额按照现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的,取得增值税专用发票时,应借记相关成本费用或资产科目,借记“应交税费——待认证进项税额”科目,贷记“银行存款”、“应付账款”等科目,经税务机关认证后,应借记相关成本费用或资产科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

3.购进不动产或不动产在建工程按规定进项税额分年抵扣的账务处理。一般纳税人自2016年5月1日后取得并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,其进项税额按现行增值税制度规定自取得之日起分2年从销项税额中抵扣的,应当按取得成本,借记“固定资产”、“在建工程”等科目,按当期可抵扣的增值

额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按以后期间可抵扣的增值额,借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目,按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。尚未抵扣的进项税额待以后期间允许抵扣时,按允许抵扣的金额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应交税费——待抵扣进项税额”科目。

4.货物等已验收入库但尚未取得增值税扣税凭证的账务处理。一般纳税人购进的货物等已到达并验收入库,但尚未收到增值税扣税凭证并未付款的,应在月末按货物清单或相关合同协议上的价格暂估入账,不需要将增值税的进项税额暂估入账。下月初,用红字冲销原暂估入账金额,待取得相关增值税扣税凭证并经认证后,按应计入相关成本费用或资产的金额,借记“原材料”、“库存商品”、“固定资产”、“无形资产”等科目,按可抵扣的增值额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按应付金额,贷记“应付账款”等科目。

5.小规模纳税人采购等业务的账务处理。小规模纳税人购买物资、服务、无形资产或不动产,取得增值税专用发票上注明的增值税应计入相关成本费用或资产,不通过“应交税费——应交增值税”科目核算。

6.购买方作为扣缴义务人的账务处理。按照现行增值税制度规定,境外单位或个人在境内发生应税行为,在境内未设有经营机构的,以购买方为增值税扣缴义务人。境内一般纳税人购进服务、无形资产或不动产,按应计入相关成本费用或资产的金额,借记“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目,按可抵扣的增值额,借记“应交税费——进项税额”科目(小规模纳税人应借记相关成本费用或资产科目),按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”等科目,按应代扣代缴的增值额,贷记“应交税费——代扣代缴增值税”科目。实际缴纳代扣代缴增值税时,按代扣代缴的增值额,借记“应交税费——代扣代缴增值税”科目,贷记“银行存款”科目。

(二)销售等业务的账务处理。

1.销售业务的账务处理。企业销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,应当按应收或已收的金额,借记“应收账款”、“应收票据”、“银行存款”等科目,按取得的收入金额,贷记“主营业务收入”、“其他业务收入”、“固定资产清理”、“工程结算”等科目,按现行增值税制度规定计算的销项税额(或采用简易计税方法计算的应纳增值额),贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”或“应交税费——简易计税”科目(小规模纳税人应

贷记“应交税费——应交增值税”科目)。发生销售退回的,应根据按规定开具的红字增值税专用发票做相反的会计分录。

按照国家统一的会计制度确认收入或利得的时点早于按照增值税制度确认增值税纳税义务发生时点的,应将相关销项税额计入“应交税费——待转销项税额”科目,待实际发生纳税义务时再转入“应交税费——应交增值税(销项税额)”或“应交税费——简易计税”科目。

按照增值税制度确认增值税纳税义务发生时点早于按照国家统一的会计制度确认收入或利得的时点的,应将应纳增值税额,借记“应收账款”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”或“应交税费——简易计税”科目,按照国家统一的会计制度确认收入或利得时,应按扣除增值税销项税额后的金额确认收入。

2.视同销售的账务处理。企业发生税法上视同销售的行为,应当按照企业会计准则制度相关规定进行相应的会计处理,并按照现行增值税制度规定计算的销项税额(或采用简易计税方法计算的应纳增值税额),借记“应付职工薪酬”、“利润分配”等科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”或“应交税费——简易计税”科目(小规模纳税人应计入“应交税费——应交增值税”科目)。

3.全面试行营业税改征增值税前已确认收入,此后产生增值税纳税义务的账务处理。企业营业税改征增值税前已确认收入,但因未产生营业税纳税义务而未计提营业税的,在达到增值税纳税义务时点时,企业应在确认应交增值税销项税额的同时冲减当期收入;已经计提营业税且未缴纳的,在达到增值税纳税义务时点时,应借记“应交税费——应交营业税”、“应交税费——应交城市维护建设税”、“应交税费——应交教育费附加”等科目,贷记“主营业务收入”科目,并根据调整后的收入计算确定计入“应交税费——待转销项税额”科目的金额,同时冲减收入。

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

#### (三)差额征税的账务处理。

1.企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理。按现行增值税制度规定企业发生相关成本费用允许扣减销售额的,发生成本费用时,按应付或实际支付的金额,借记“主营业务成本”、“存货”、“工程施工”等科目,贷记“应付账款”、“应付票据”、

“银行存款”等科目。待取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时,按照允许抵扣的税额,借记“应交税费——应交增值税(销项税额抵减)”或“应交税费——简易计税”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目),贷记“主营业务成本”、“存货”、“工程施工”等科目。

2.金融商品转让按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额的账务处理。金融商品实际转让月末,如产生转让收益,则按应纳税额借记“投资收益”等科目,贷记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目;如产生转让损失,则按可结转下月抵扣税额,借记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目,贷记“投资收益”等科目。交纳增值税时,应借记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目,贷记“银行存款”科目。年末,本科目如有借方余额,则借记“投资收益”等科目,贷记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目。

#### (四)出口退税的账务处理。

为核算纳税人出口货物应收取的出口退税款,设置“应收出口退税款”科目,该科目借方反映销售出口货物按规定向税务机关申报应退回的增值税、消费税等,贷方反映实际收到的出口货物应退回的增值税、消费税等。期末借方余额,反映尚未收到的应退税额。

1.未实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物按规定退税的,按规定计算的应收出口退税额,借记“应收出口退税款”科目,贷记“应交税费——应交增值税(出口退税)”科目,收到出口退税时,借记“银行存款”科目,贷记“应收出口退税款”科目;退税额低于购进时取得的增值税专用发票上的增值税额的差额,借记“主营业务成本”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

2.实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物,在货物出口销售后结转产品销售成本时,按规定计算的退税额低于购进时取得的增值税专用发票上的增值税额的差额,借记“主营业务成本”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目;按规定计算的当期出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额,借记“应交税费——应交增值税(出口抵减内销产品应纳税额)”科目,贷记“应交税费——应交增值税(出口退税)”科目。在规定期限内,内销产品的应纳税额不足以抵减出口货物的进项税额,不足部分按有关税法规定给予退税的,应在实际收到退税款时,借记“银行存款”科目,贷记“应交税费——应交增值税(出口退税)”科目。

#### (五)进项税额抵扣情况发生改变的账务处理。

因发生非正常损失或改变用途等,原已计入进项税额、待抵扣进项税额或待认证进项税额,但按现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的,借记“待处理财产损益”、“应付职工薪酬”、“固定资产”、“无形资产”等科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”、“应交税费——待抵扣进项税额”或“应交税费——待认证进项税额”科目;原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等,因改变用途用于允许抵扣进项税额的应税项目的,应按允许抵扣的进项税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“固定资产”、“无形资产”等科目。固定资产、无形资产等经上述调整后,应按调整后的账面价值在剩余尚可使用寿命内计提折旧或摊销。

一般纳税人购进时已全额计提进项税额的货物或服务转用于不动产在建工程的,对于结转以后期间的进项税额,应借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

(六)月末转出多交增值税和未交增值税的账务处理。

月度终了,企业应当将当月应交未交或多交的增值税自“应交增值税”明细科目转入“未交增值税”明细科目。对于当月应交未交的增值税,借记“应交税费——应交增值税(转出未交增值税)”科目,贷记“应交税费——未交增值税”科目;对于当月多交的增值税,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“应交税费——应交增值税(转出多交增值税)”科目。

(七)交纳增值税的账务处理。

1. 交纳当月应交增值税的账务处理。企业交纳当月应交的增值税,借记“应交税费——应交增值税(已交税金)”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目),贷记“银行存款”科目。

2. 交纳以前期间未交增值税的账务处理。企业交纳以前期间未交的增值税,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“银行存款”科目。

3. 预缴增值税的账务处理。企业预缴增值税时,借记“应交税费——预交增值税”科目,贷记“银行存款”科目。月末,企业应将“预交增值税”明细科目余额转入“未交增值税”明细科目,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“应交税费——预交增值税”科目。房地产开发企业等在预缴增值税后,应直至纳税义务发生时方可从“应交税费——预交增值税”科目结转至“应交税费——未交增值税”科目。

4. 减免增值税的账务处理。对于当期直接减免

的增值税,借记“应交税金——应交增值税(减免税款)”科目,贷记损益类相关科目。

(八)增值税期末留抵税额的账务处理。

纳入营改增试点当月月初,原增值税一般纳税人应按不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额,借记“应交税费——增值税留抵税额”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。待以后期间允许抵扣时,按允许抵扣的金额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。

(九)增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税额的账务处理。

按现行增值税制度规定,企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的,按规定抵减的增值税应纳税额,借记“应交税费——应交增值税(减免税款)”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目),贷记“管理费用”等科目。

(十)关于小微企业免征增值税的会计处理规定。

小微企业在取得销售收入时,应当按照税法的规定计算应交增值税,并确认为应交税费,在达到增值税制度规定的免征增值税条件时,将有关应交增值税转入当期损益。

### 三、财务报表相关项目列示

“应交税费”科目下的“应交增值税”、“未交增值税”、“待抵扣进项税额”、“待认证进项税额”、“增值税留抵税额”等明细科目期末借方余额应根据情况,在资产负债表中的“其他流动资产”或“其他非流动资产”项目列示;“应交税费——待转销项税额”等科目期末贷方余额应根据情况,在资产负债表中的“其他流动负债”或“其他非流动负债”项目列示;“应交税费”科目下的“未交增值税”、“简易计税”、“转让金融商品应交增值税”、“代扣代交增值税”等科目期末贷方余额应在资产负债表中的“应交税费”项目列示。

### 四、附则

本规定自发布之日起施行,国家统一的会计制度中相关规定与本规定不一致的,应按本规定执行。2016年5月1日至本规定施行之间发生的交易由于本规定而影响资产、负债等金额的,应按本规定调整。《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》(财会〔2012〕13号)及《关于小微企业免征增值税和营业税的会计处理规定》(财会〔2013〕24号)等原有关增值税会计处理的规定同时废止。

## 国家税务总局 关于公布一批全文废止和 部分条款废止的税收规范性 文件目录的公告

根据国务院办公厅关于做好部门规章和文件清理工作的有关要求,国家税务总局对税收规范性文件进行了清理。现将新一批《全文废止和部分条款废止的税收规范性文件目录》予以公布。

特此公告。

附件:全文废止和部分条款废止的税收规范性文件目录

(2017年1月22日国家税务总局公告2017年第1号)  
附件

### 全文废止和部分条款废止的税收规范性文件目录

序号	标题	发文日期	文号	备注
1	国家税务总局关于印发《税务稽查业务公开制度(试行)》的通知	2000年9月22日	国税发[2000]163号	全文废止
2	国家税务总局关于加强煤炭行业税收管理的通知	2005年9月26日	国税发[2005]153号	全文废止
3	国家税务总局关于进一步推行办税公开工作的意见	2006年12月5日	国税发[2006]172号	全文废止
4	国家税务总局关于贯彻落实扩大小型微利企业减半征收企业所得税范围有关问题的公告	2015年3月18日	国家税务总局公告2015年第17号	全文废止
5	国家税务总局关于企业为股东个人购买汽车征收个人所得税的批复	2005年4月22日	国税函[2005]364号	废止第二条

## 国家税务总局 关于加强海关进口增值税 抵扣管理的公告

为保护纳税人合法权益,进一步加强增值税管理,打击利用海关进口增值税专用缴款书(以下简称“海关缴款书”)骗抵税款犯罪活动,税务总局决定全面提升海关缴款书稽核比对级别,强化对海关进口增值税的抵扣管理。现将有关事项公告如下:

增值税一般纳税人进口货物时应准确填报企业名称,确保海关缴款书上的企业名称与税务登记的企业名称一致。税务机关将进口货物取得的属于增值税抵扣范围的海关缴款书信息与海关采集的缴款信息进行稽核

比对。经稽核比对相符后,海关缴款书上注明的增值税额可作为进项税额在销项税额中抵扣。稽核比对不相符,所列税额暂不得抵扣,待核查确认海关缴款书票面信息与纳税人实际进口业务一致后,海关缴款书上注明的增值税额可作为进项税额在销项税额中抵扣。

税务部门应加强对纳税人的辅导,充分利用多种渠道向全社会广泛宣传,赢得纳税人的理解和支持。

本公告自发布之日起实施。

特此公告。

(2017年2月13日国家税务总局公告2017年第3号)

## 财政部 国家税务总局 关于资管产品增值税政策 有关问题的补充通知

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)、国家税务局,地方税务局,新疆生产建设兵团财务局:

现就《财政部 国家税务总局关于明确金融 房地产开发 教育辅助服务等增值税政策的通知》(财税[2016]140号)第四条规定的“资管产品运营过程中发生的增值税应税行为,以资管产品管理人为增值税纳税人”问题补充通知如下:

2017年7月1日(含)以后,资管产品运营过程中发生的增值税应税行为,以资管产品管理人为增值税纳税人,按照现行规定缴纳增值税。

对资管产品在2017年7月1日前运营过程中发生的增值税应税行为,未缴纳增值税的,不再缴纳;已缴纳增值税的,已纳税额从资管产品管理人以后月份的增值税应纳税额中抵减。

资管产品运营过程中发生增值税应税行为的具体征收管理办法,由国家税务总局另行制定。

(2017年1月10日财政部 国家税务总局财税[2017]2号)

(接第10页)开具增值税专用发票是全额开具,还是差额开票呢?物业管理服务中收取的自来水水费增值税发票开具不属于不得全额开具增值税发票的情形,所以应当全额开具增值税专用发票。

纳税人纳税申报时,一般纳税人应将上述开票销售额、税额分别填入《增值税纳税申报表》附列资料(一)第十二栏第1、2列,将扣除的水费填入第十二栏第12列。同时填入《增值税纳税申报表》附列资料(三)第六栏相应列次。小规模纳税人应将上述开票销售额、税额、扣除额分别填入《增值税纳税申报表》附列资料“应税行为(3%征收率)扣除额计算”相应栏次,同时填入“应税行为(3%征收率)计税销售额”相应栏次。  
(《中国税务报》)