

# 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

## 今年上半年我国 GDP 增长 6.9%

**本报讯** 7月17日,国家统计局发布了今年上半年我国各项经济运行数据。初步核算,上半年国内生产总值 381490 亿元,按可比价格计算,增长 6.9%。分季度看,第一季度增长 6.9%,第二季度增长 6.9%。分产业看,第一产业增加值 21987 亿元,增长 3.5%;第二产业增加值 152987 亿元,增长 6.4%;第三产业增加值 206516 亿元,增长 7.7%。从环比看,第二季度国内生产总值增长 1.7%。

统计数据显示,今年上半年,全国规模以上工业增加值同比增长 6.9%,增速比第一季度加快 0.1 个百分点,比上年同期加快 0.9 个百分点。1月~5月,全国规模以上工业企业实现利润总额 29048 亿元,同比增长 22.7%,比上年同期加快 16.3 个百分点。上半年,全国服务业生产指数同比增长 8.3%,增速与第一季度持平,比上年同期加快 0.1 个百分点。其中,交通运输、仓储和邮政业,信息传输、软件和信息技术服务业,租赁和商务服务业增长较快。全国固定资产投资(不含农户)280605 亿元,同比增长 8.6%,增速比第一季度回落 0.6 个百分点。全国房地产开发投资 50610 亿元,同比增长 8.5%,增速比第一季度回落 0.6 个百分点。社会消费品零售总额 172369 亿元,同比增长 10.4%,增速比第一季度加快 0.4 个百分点,比上年同期加快 0.1 个百分点。进出口总额 131412 亿元,同比增长 19.6%。全国居民消费价格同比上涨 1.4%,涨幅与第一季度持平。(转第 3 页)

月刊(总第 379 期)

2017 年 8 月 1 日

主办:

杭州市国家税务局  
杭州市地方税务局

## 导读

- 2 地税下城分局“不用跑”  
办税服务受到企业肯定
- 3 市国税局顺利完成全国首家  
委托缴税协议四方网上签订
- 4 杭州市国地税联合自助办税  
服务厅城北点正式启用
- 5 纳税辅导
- 14 税收法规

主管:杭州市国家税务局  
杭州市地方税务局

## 地税下城分局“不用跑”办税服务受到企业肯定

6月28日,纳税人黄女士带着一面写着“尽心尽责 服务高效”的锦旗和一封感谢信特地来到杭州市地税局下城分局,她是来对分局尽责高效的办税服务点赞的。

原来,黄女士所在的企业在6月申报2017年上半年的企业自用房产税和城镇土地使用税时,由于公司房产情况较为复杂,在申报中遇到了很多难点,财务人员拨打了分局咨询电话,在办税服

务科工作人员俞薇不厌其烦的电话帮助下,最终企业“零上门”、“不用跑”,就顺利地完成了房产税和城镇土地使用税的申报。

纳税人还特别感谢了管理岗王淑平同志长期对企业的支持与指导,使企业能够在金三系统上线后顺利平稳地完成系统各项操作。在感谢信中纳税人写道,在与下城地税工作人员相处中,深深地感受到他们急企业所急,想企业所想的工作作风,体验到高效

优质的服务态度。

像这样来自纳税人与企业的感谢和肯定,分局每年都会收到很多,这是对分局纳税服务工作的高度肯定,也是分局全体人员不断提升办税质量,优化服务的动力,分局将始终践行“让您办税最多跑一次”的承诺,尽最大力量为企业办实事、办好事,为纳税人提供最真诚、最快捷的纳税服务,不断提升纳税人满意度。

(俞薇)

## 体验真实跑一次 暗访点赞全五星

近日《杭州日报》大版面报道了民情陪跑团跟随一家财务管理公司新办事员小李,到杭州市地税局下城分局办税服务大厅体验个人股权转让业务办理的全过程。

进入大厅后,暗访人员发现大厅功能区域分工明细,填单区有各种模版可供参考,易拉宝上几十条二维码只要通过扫描就可以获取该事项的一次性告知单,导税台边上的易拉宝清晰地告知纳税人如果办税没有“只跑一次”的投诉渠道以及目前“最多跑一次”尚未

实现的业务清单。

小李取号后来到股权专窗办理业务,工作人员耐心指导她补齐资料,填写表单内容,收齐资料后,就当场办结了业务。小李对旁边的记者说道“比我想象中要好得多,没想到事情一趟就办成啦,真的是最多跑一趟啊……”

齐备的资料提醒,贴心的引导服务,不仅让第一次办理地税业务的年轻人感受到了地税窗口的高水平服务,也让民情陪跑团感到耳目一新。在随后对分局办税服

务科费军明副科长的采访中,费军明重点介绍了分局为了落实“最多跑一次”所采取的措施,包括对窗口人员的培训、向纳税人征求意见与建议等,以及纳税人在资料没带齐情况下的托底举措,这种始终站在群众立场,始终为群众考虑,说群众听得懂的话,指群众摸得着的路的工作作风,让民情陪跑团对地税办税大厅无论是在环境、软硬件支持、服务态度与办事效率上都给出了全五星的评价。

(分局办公室)

## 地税直属分局开启支付宝缴税新模式

为顺应“最多跑一次”改革大势,进一步适应移动支付的新要求,更好地做好便民办税服务工作,杭州市地税局直属分局在市局统一部署下,推广并使用支付宝当面付的购房缴税新模式。

分局在前期已有现场刷卡、现金、转账等缴税方式外,新开通了支付宝当面付缴税功能,纳税人受理完成房产交易业务后,通过对外屏中显示的二维码进行扫码,手机余额实时支付,税款当即到账,现已有多位纳税人支付成功,体验良好。

该方式丰富了纳税人的缴税途径,减少了其由于银行余额不足银行税务两头跑的烦扰,满足了纳税人的不同需求;而相比于转账刷卡等,支付宝缴税操作更加简便快捷,进而也提高了税务机关的工作效率。

分局将进一步按照“互联网+税务”战略,优化网上办税系统功能,积极推进个人版的上线运行,更好的实现“购房缴税,一次不跑”为纳税人提供更加优质高效的办税服务。

(叶飞)

## 市国税局顺利完成全国首家 委托缴税协议四方网上签订

6月26日下午,杭州优远科技有限公司通过杭州市电子税务局成功签订了全国首份国地税税库银四方协议。杭州市国地税部门依托电子税务局平台设立“授权(委托)划缴协议(四方协议)维护”模块,纳税人登录后即可在线完成企业-银行-国地税四方协议的签订。该项新功能改变了以往纳税人需要分别到国税局和地税局签订税库银三方协议,再到银行办理扣款手续,最后分别返回国地税部门完成协议验证的局面,真正实现了“零次跑”。

(赖苇 金超 盛嘉旦)

## 大江东区国税局用好 “加减乘除”深化“放管服”改革

一是办税做“加法”,实现选择多样化。推进涉税业务线上办理,实现办税途径多样化;依托线下传化物流港网格点加建,实现办税地点多样化。二是负担做“减法”,实现办税轻松化。通过简化办税环节和流程,实现窗口轻松跑;依托网络渠道减少纸质资料报送,实现表格轻松填。三是组织做“乘法”,实现监管常态化。升级绩效考核计分体系,建立全方位监控体系,实现办税过程公平监管常态化;强化外部权益保护协会监督测评,改进纳税服务整体水平,实现服务过程公开监管常态化。四是服务做“除法”,实现体验新鲜化。开启咨询直通车,清除办税难点,为纳税人带去“心贴心式”的咨询新体验;创建税宣小分队,扫除办税盲点,为纳税人带去“面对面式”的税宣新体验。

(高宁)

(接第1页)全国居民人均可支配收入12932元,同比名义增长8.8%,扣除价格因素实际增长7.3%,增速比第一季度加快0.3个百分点,比上年同期加快0.8个百分点。

(《中国税务报》)

## 名胜区国税局“三到位”助推杭州银行 省内首享银行业研发费加计扣除

近日,该局成功助推杭州银行成为省内首家享受研发费加计扣除的银行业企业,为推动全省银行业享受研发费用加计扣除,促进银行业创新发展树立了新样本。一是组织领导到位。在杭州银行提出拟对研发费用申请加计扣除后,第一时间召集相关业务干部研究政策适用情况并向省市局职能处室汇报,多次上门与银行研发项目人员零距离沟通,全面了解企业诉求。二是研究指导到位。将企业研发活动与研发费新政要点相结合,协助企业从300多个研发项目中筛选出12个可加计扣除的项目,并辅导企业准确归集可加计扣除的研发费。三是全程服务到位。鉴于科技部门对银行业创新情况了解不多的现实,协助企业细化提请鉴定材料,将12个可加计扣除的研发项目划分为面向客户和面向银行业务系统两大类,分别抽取代表性项目报送科技部门出具鉴定意见,帮助企业顺利通过答辩。

(沈悦 徐沈杨)

## 江干区国税局 多措并举防虚开风险

一是扩大风险排查范围。将约谈对象从原有范围扩展至除工业企业、法定代表人曾任A类企业法定代表人外的“所有新办企业、法定代表人变更企业、疑点企业”,引入“国税公民身份信息核查系统”等第三方平台数据开展身份核实,大幅拓展税收风险管控面。二是强化专项辅导。通过一对一面谈,现场辅导用票规范、审核证明材料、采集法定代表人、财务负责人影像和基本信息,判断是否存在虚假注册等情况,对无法排除涉税风险点的企业进行实地核查。三是建立虚拟注册地址清册。对招商引资、一址多照等企业,通过约谈掌握实际经营情况,对生产经营地址与注册地址不符的,现场备案,督查做好变更登记。四是把关发票增量增额环节。对存在异常增额增量需求风险的企业,启动法定代表人辅导流程,要求企业在提供销售合同的同时另外提供购进环节的合同、发票、资金流、物流等资料,合理给予供票。

(薛霏)

## 杭州市国地税联合自助办税服务厅城北点正式启用

作为深化国地税合作、推进便民办税,助力“最多跑一次”的又一重要举措,6月21日,杭州市国地税联合自助办税服务厅城北点在拱墅区正式启用。上午,市、区国地税相关领导赴现场巡查服务厅运行情况。

联合自助办税服务厅现有国税自助办税设备23台,地税自助设备3台,自助计算机12台;设业务审核区、公告宣传区、培训辅导体验区、24小时自助办税服务区等七个功能分区,满足纳税人分类需求。

一是国地税业务双覆盖,实现纳税人“进一家门,办两家事”。国税端和地税端自助机涵盖发票代开、发票领购等国税业务和完税凭证开具、个税证明打印等地税业务。“辅导体验区”的12台计算机供纳税人免费使用,登录国税和地税相关网站。“业务审核区”配备国地税干部,满足纳税人部分涉税咨询和查询需求。

二是办税流程全自助,利用“互联网+”打造智能办税模式。为进一步方便纳税人,每台自助办税机上

方贴有提示牌,说明具体操作流程,简单易懂。联合自助办税服务厅门口还放有一个小机器人“小税滴”,能实现人机对话、智能引导,成为了联合自助办税服务厅的一大亮点。

三是服务时间全天候,让涉税服务“不打烊”成为现实。24小时自助服务打破了工作日和工作时间的限制,满足了纳税人多元化和个性化需求,纳税人可以自主灵活地安排时间,给纳税人带来更贴心、更方便的服务体验。

(金钗)

## 西湖区率先实现自助代开 终端代征“一税两费”

近日,西湖区国地税联合自助办税服务厅成功上线地税代征功能,实现了个体工商户专票和个人普票代征的地税代征,从6月1日正式启用至7月13日,自助代开终端已实现代征地税1267笔,代征税款151721.72元,占该局总代征笔数的43.84%。一是审核便捷,精准判断。纳税人通过杭州市电子税务局打印代开申请单,经窗口工作人员查看,并在辅助软件中选定确认相应地税税费种模版,即完成审核。二是刷卡缴款,快速开具。打破国地税、自助终端和银行刷卡缴款之间的壁垒,纳税人通过自助机识别身份证,扫描申请单上二维码进入代开页面,在确认开票的内容和应缴税额后,即可在自助机刷卡进行现场缴税。三是依托平台,准确代征。依托网格化税收管理服务平台准确代征地税,同时,指定专人每天整理核对、每周汇总总结报,确保联合自助厅各项税款征收功能稳步运行。

(陈钰 卢弈绘)

## 富阳区国税局“三个角色”助力造纸行业发展

2017年1-5月,富阳区造纸行业累计申报应税销售88.14亿元,净入库增值税3.65亿元,同比增长51.2%。一是当好“管理员”。分析造纸行业特性,根据科学化、精细化、常态化的原则,制定《造纸行业税源管理办法》,加强中小企业预警税负、财务核算、存货与下脚料、税收优惠等方面的监控管理。二是当好“参谋员”。配合区政府环境综合整治规划,与环保部门等建立信息共享机制,及时开展造纸行业税收联动调研分析,定期以专报形式为政府决策提供专业支撑。三是当好“辅导员”。构建税企沟通机制,通过税企qq群、微信组群、微信公众号等,及时掌握企业需求,发布最新政策;每季度召开两次造纸行业政策宣讲会,讲解造纸行业资源综合利用增值税即征即退政策、固定资产加速折旧政策,鼓励企业更新设备、淘汰落后产能。(张曦 凌龙)

## 临安市国税局开通商事登记综合进件(清税证明)窗口

近日,临安市国税局联合地税和市场监管局在行政服务中心开设商事登记综合进件(清税证明)窗口,方便纳税人办理企业注销、股权转让等相关事项。一是部门联动,共同推进。国税、地税、市场监管三部门联动,打破部门界限,联合出台文件,并确定8名办事“助跑员”,用“部门跑”替代“群众跑”。二是深化改革,流程再造。整合各部门职能,打通部门“壁垒”,创新设立办事流程,并通过“一站两微”、公告短信等,全面公开业务办理所需资料,防止企业因资料不齐多次跑,让“信息跑”代替“群众跑”。三是持续改进,服务升级。联合窗口的增设原有各部门办事职能的基础上,进一步推出邮寄送达服务,让“快递跑”替代“群众跑”,真正实现办事“最多跑一次”。(江小波)

## 解析资产减值准备的纳税调整及填报

根据《企业所得税法》及实施条例第五十五条规定,不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出不得税前扣除。目前,仅对一些特定行业如:金融、保险、证券、期货、中小企业信用担保机构等按规定计提的准备金可准予税前扣除。对于一般企业而言,企业计提有资产减值准备金均不得税前扣除。那么,不得税前扣除的资产减值准备金在企业所得税申报表中应如何填报?本文就针对一般企业的资产减值准备金事项进行说明。

### 资产减值准备的一般规定

一般企业计提资产减值准备主要有:存货跌价准备、坏账准备、固定资产减值准备、在建工程减值准备、无形资产减值准备、长期股权投资减值准备、持有至到期投资减值准备。

企业计提的坏账准备、存货跌价准备、持有至到期投资减值准备,相关资产的价值又得以恢复的,应在原已计提的减值准备金额内,按恢复增加的金额予以转回。

企业因计提的固定资产减值准备、在建工程减值准备、无形资产减值准备、长期股权投资减值准备确认的资产减值损失,在以后会计期间不得转回。

处置已计提资产减值准备的资产,同时结转已计提的减值准备。存货、固定资产、无形资产发生报废、盘亏等情况的,也应同时结转已计提的减值准备。

### 资产减值损失在企业所得税申报表中的填报

企业计提的资产减值准备金在企业所得税申报表中的A105000《纳税调整项目明细表》第32行“(二)资产减值准备金”进行填列:第1列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的资产减值准备金金额(因价值恢复等原因转回的资产减值准备金应予以冲回);第1列,若 $\geq 0$ ,填入第3列“调增金额”;若 $< 0$ ,将绝对值填入第4列“调减金额”。

需要注意的是,由于资产处置、报废、盘亏等原因,结转已计提的减值准备,不属于转回的资产减值准备,不应在A105000《纳税调整项目

明细表》第32行中反映,根据具体情况反映在A105090《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》等表中。

### 案例

A公司2016年度坏账准备的期初余额为100万元,存货跌价准备期初余额为150万元(存货账面价值为0元,存货历史成本为150万元)。2016年度因客户信誉条件好转,转回已计提的坏账准备80万元,存货报废并按相应内外部资料,无其他资产减值损失事项。

A公司会计分录如下:(单位:万元)

(1)转回已计提坏账准备

借:坏账准备 80

贷:资产减值损失 80

(2)存货报废:

借:存货跌价准备 150

贷:存货 150

A公司在做2016年度企业所得税申报时,转回80万元减值准备应做纳税调减,会计上确认存货报废损失为0元,可税前扣除资产损失为150万元。

企业所得税申报表填列如下表。  
(《中国税务报》)

## 小税种印花税也有大风险

印花税是对经济活动和经济交往中书立、领受、使用的应税经济凭证所征收的一个小税种,它具有税负轻、税率低、征税面广、纳税人自行完税等特点。由于印花税额较小、不易控管,因此许多企业印花税额遵从度较低。笔者通过以下6个案例,解析在印花税缴纳中容易忽视的税收风险点。

### 一、是否所有合同均是印花税应纳税凭证?

案例:广州市A公司与C会计师事务所签订审计以及咨询义务合同书,合同金额为100万元。当月与B电视台签订广告播放委托书,委托书金额为200万元。A公司就上述300万元全部申报缴纳了印花税。

分析:印花税暂行条例第一条规定,在中华人民共和国境内书立、领受本条例所列举凭证的单位和个人,都是印花税的纳税义务人,应当按照本条例规定缴纳印花税。因此,未在上述文件列举范围内的应税凭证不应当缴纳印花税,即上述审计以及咨询义务合同不应缴纳印花税。而对于A公司与B电视台签订广告播放委托书,广东省地税局《关于传媒单位的广告合同征收印花税问题的通知》(粤地税发[1998]44号)规定,报纸、杂志的广告认刊书、电视台的广告播放委托书等是一种具有合同性质凭证,应按印花税条例规定计算贴花。因此,上述广告播放委托书应当缴纳印花税。

## 二、境内企业是否要为境外企业代扣代缴印花税?

**案例:**境外 B 公司与中国境内 A 公司在境内签订一份非专利技术转让合同, B 公司以 2000 万元的价格将该非专利权转让给 A 公司, 境内 A 公司按“产权转移书据”税目缴纳了印花税, 同时为 B 公司“代扣代缴”了印花税并将该笔支出计入管理费用。

**分析:**根据《关于对技术合同征收印花税问题的通知》(〔89〕国税地字第 034 号)规定, 专利申请权转让、非专利技术转让所书立的合同, 适用“技术合同”税目, 不应当按照“产权转移书据”税目缴纳印花税。

并且, 目前印花税相关文件并未明确境内企业有为境外企业代扣代缴印花税的义务, 在办理境外企业印花税申报缴纳时, 境外企业应当办理临时税务登记以缴纳印花税。如果境内企业为境外企业“代扣代缴”印花税, 可能会导致境外企业未履行印花税的申报缴纳义务, 同时境内企业代扣代缴的印花税也不能作为企业所得税的扣除项目扣除。

## 三、错缴多缴的印花税能否退还?

**案例:**A 企业在对一份购销合同开展印花税申报的时候, 将合同金额 1900 万元错输入为 19000 万元, 导致多缴印花税 51300 元, 到税务机关申请印花税退税。

**分析:**有观点认为, 根据印花税暂行条例施行细则第二十四条规定, 凡多贴印花税票者, 不得申请退税或者抵用。因此, 上述案例中的 51300 元不应当办理退税。

其实不然, 印花税暂行条例第五条规定, 印花税实行由纳税人根据规定自行计算应纳税额, 购买并一次贴足印花税票(以下简称贴花)的缴纳办法。为简化贴花手续, 应纳税额较大或者贴花次数频繁的, 纳税人可向税务机关提出申请, 采取以缴款书代替贴花或者按期汇总缴纳的办法。印花税暂行条例施行细则第二十一条规定, 一份凭证应纳税额超过五百元的, 应当由纳税人向经管税务机关申请填写缴款书或者完税证代替贴花。显然, 印花税暂行条例施行细则第二十四条指采用贴花缴纳印花税的情况, 本案例采用缴款书缴纳印花税, 不适用第二十四条规定, 因此上述案例中的 51300 元可以办理退税。

## 四、如何办理印花税核定征收手续?

**案例:**A 工业企业自 2010 年以来, 按照销售收入和采购金额合计数的 75% 作为计税基础, 缴纳购销合同涉及的印花税。2016 年, 稽查局对其开展税务检查时发现, 该企业无法提供税务机关对其进行核定征收的证明文件。

**分析:**《国家税务总局关于进一步加强印花税征收管理有关问题的通知》(国税函〔2004〕150 号)规定, 地方税务机关核定征收印花税, 应向纳税人发放核定征收印花税通知书, 注明核定征收的计税依据和规定的税款缴纳期限。同时, 《关于印发〈广州市地

方税务局印花税核定征收管理办法〉的通知》(穗地税函〔2009〕374 号)规定, 采用印花税核定征收的, 主管税务机关应当发出《税务事项通知书(印花税核定征收)》。企业不能自行开展印花税的核定征收, 而是需要经税务机关审核或者直接核定等程序, 并持相应通知书方能开展印花税的核定征收。

## 五、办理印花税按期汇总缴纳有哪些注意事项?

**案例:**A 工业企业生产规模较大, 每月都要签订大量的商品买卖合同, 需要频繁贴花。企业财务李某参照其他税种申报的要求, 在没有审批或者备案的情况下, 每月汇总计算当月应缴纳的印花税, 然后每月 15 日之前在“非核定税种申报”界面作了申报。

**分析:**根据印花税暂行条例第七条规定, 应纳税凭证应当于书立或者领受时贴花。因此, 未执行按期汇总缴纳印花税的企业, 其印花税的纳税期限不能参照其他税种按月申报。

《财政部、国家税务总局关于改变印花税按期汇总缴纳管理办法的通知》(财税〔2004〕170 号)规定, 同一种类应纳税凭证, 需频繁贴花的, 纳税人可以根据实际情况自行决定是否采用按期汇总缴纳印花税的方式。汇总缴纳的期限为一个月。采用按期汇总缴纳方式的纳税人应事先告知主管税务机关。缴纳方式一经选定, 一年内不得改变。在具体执行上, 各地都制定了相应的管理办法, 对于纳税人“告知主管税务机关”的方式及登记程序等均作了明确规定。如果纳税人选择按期汇总缴纳印花税的, 应按照当地税务机关确定的相关程序及时“告知”税务机关, 不能在税务机关未做好相关“登记”就自行采用该方式。

## 六、集团公司统一购买印花税票可否分给各下属子公司使用?

**案例:**某甲集团公司总部在广州, 有若干子公司分布在华南地区, 集团财务人员为了集中管理的便利, 统一购买印花税票, 分发给下属的子公司使用, 并将全部费用列入集团的管理费用。

**分析:**企业购买印花税票一般都是即办事项, 是不需要税源管理部门审批的。因此, 有时候会导致集团企业购买过多印花税票并私下分派给子公司使用的情况出现。印花税暂行条例第一条规定, 在中华人民共和国境内书立、领受本条例所列举凭证的单位和个人, 都是印花税的纳税义务人, 应当按照本条例规定缴纳印花税。此外, 企业所得税法第十条第八项规定: “计算应纳税所得额时, 下列支出不得扣除: (八) 与取得收入无关的其他支出。”根据上述规定, 各子公司如有书立、领受应税凭证的行为, 即为印花税的纳税义务人, 应按规定缴纳印花税。子公司为独立的法人实体, 集团公司为子公司承担的印花税是与取得收入无关的其他支出, 需要调增应纳税所得额。  
(《中国税务报》)

# 小微企业减半征税：12种情形这样处理

按照企业所得税“分月或者分季预缴”的征管规定,现已进入第二季度企业所得税预缴期。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)及《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)规定,自2017年1月1日至2019年12月31日,将小型微利企业的年应纳税所得额上限由2016年的30万元提高至50万元,对年应纳税所得额低于50万元(含)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(以下简称减半征税政策)。对不少纳税人而言,将会因此项减税新政的实施而面临新的申报情形。

**政策适用对象:**从事国家非限制和禁止行业且年度应纳税所得额不超过50万元,从业人数不超过100人,资产总额不超过3000万元的工业企业;从业人数不超过80人,资产总额不超过1000万元的其他企业,无论采取查账征收方式还是核定征收方式,均可享受上述小型微利企业的减半征税政策。符合条件的小型微利企业,统一实行按季度预缴企业所得税。

**“以报代备”备案:**在季度预缴税款时,符合条件的小型微利企业,通过在纳税申报表“是否属于小型微利企业”的选项中勾选“是”,完成备案,即可享受减半征税政策,无须税务机关事先审核批准,也无须再另行报送其他资料专门备案。

**多种预缴情形:**季度预缴时可按上一纳税年度为符合条件的企业、不符合小型微利企业条件的企业和本年度新成立的企业三种类型处理。

## 一、上一纳税年度为符合条件的小型微利企业,可按以下几类情形分别处理预缴事项。

### (一)按照实际利润额预缴的查账征收企业

**例1:**闻涛咨询服务有限公司2016年汇算清缴的应纳税所得额为28万元。2017年6月累计利润为50万元,第一季度已预缴所得税2万元,7月申报预缴所得税时,可享受减半征税政策。2017年第二季度应预缴所得税为: $50 \times 50\% \times 20\% - 2 = 3$ (万元)

**注:**如果符合新政规定条件的小型微利企业,因新政出台前按原政策不能享受减半征税优惠政策而多预缴的所得税,在以后季度应预缴的税款中抵减。

**例2:**闻涛科技有限公司2016年汇算清缴的应纳税所得额为28万元。2017年6月累计利润52万元,第一季度已预缴所得税2万元,虽然该企业上一纳税年度为符合条件的小型微利企业,但由于本次预缴时累计利润超过了50万元,因此本次预缴暂不能享受减半征税政策。2017年第二季度应预缴所得

税为: $52 \times 25\% - 2 = 11$ (万元)

**例3:**闻涛科技有限公司2017年6月份累计利润52万元,9月累计利润48万元,已预缴所得税13万元。由于6月累计利润超过了50万元,第二季度预缴时暂不能享受减半征税政策;但预缴第三季度所得税时,此时的本年利润未超过50万元,则10月预缴时可以享受减半征税政策。2017年第三季度应预缴所得税为: $48 \times 50\% \times 20\% - 13 = -8.2$ (万元),截至第三季度本年累计多缴所得税8.2万元,可在第四季度预缴时按规定处理。

## (二)按照核定应税所得率方式核定征收(定率)的企业

**例4:**闻涛商务发展有限公司2016年汇算清缴的应纳税所得额为25万元。主管税务局核定其主营业务(商务服务)应税所得率为18%,该公司2017年1~6月份取得商务服务收入130万元;取得股权转让差价收入15万元(股权投资成本55万元,转让价70万元),第一季度已预缴所得税2.1万元。2017年第二季度累计应纳税所得额为: $(130+70) \times 18\% = 36$ (万元),2017年第二季度应预缴所得税为: $36 \times 50\% \times 20\% - 2.1 = 1.5$ (万元)

**注:**如果当季累计应纳税所得额超过50万元,本期预缴所得税时不能享受减半征税政策(同例2)。但如果本年内以后季度的累计应纳税所得额又低于50万元(含)时,届时可按例3所述的方式作税务处理。

## (三)按照上一纳税年度应纳税所得额平均额预缴的企业

按照现行税法规定,经税务机关核定(许可)的企业可以按照上一纳税年度应纳税所得额的月度或季度平均额预缴。

**例5:**闻涛教育培训有限公司2016年汇算清缴的应纳税所得额为24万元。2017年3月经主管税务机关核定,企业所得税预缴方式按照上一纳税年度应纳税所得额平均额预缴。该公司2017年6月累计利润51万元,第一季度已预缴所得税0.6万元。由于该公司系按照上一纳税年度应纳税所得额的平均额预缴所得税,因此,尽管其2017年6月累计利润已经超过50万元,但预缴时仍可享受减半征税政策。2017年第二季度应预缴所得税为: $24 \div 12 \times 6 \times 50\% \times 20\% - 0.6 = 0.6$ (万元)

## 二、根据最新减半征税政策规定需要调减定额的定额征收企业,由主管税务机关按照程序调整,依照原办法征收。

**例6:**税务机关核定闻涛餐饮有限公司2017年应缴所得税额为12万元,第一季度已缴纳3万元。现根据核定的年税额12万元按25%的税率可折算出其当年应纳税所得额为48万元,因此,该公司符

合新政规定的小型微利企业条件,可以享受减半征税政策。主管税务机关根据本次新政调减定额,重新核定该公司2017年度应纳税所得额为4.8万元。

2017年第二季度应缴纳所得税为: $4.8 \div 4 \times 2 - 3 = -0.6$ (万元)

2017年第三季度应缴纳所得税为: $4.8 \div 4 \times 3 - 3 = 0.6$ (万元)

2017年第四季度应缴纳所得税为: $4.8 - 3 - 0.6 = 1.2$ (万元)

例7: 闻涛娱乐有限公司经税务机关核定2017年应纳税所得额13万元,每季应缴纳3.25万元。现根据核定的年税额折算出其当年应纳税所得额为52万元,因此,该公司仍不符合新政规定的小型微利企业条件,不能享受减半征税政策。

注:适用该项政策,调整定额重点对象在原核定年税额7.5万元~12.5万元之间的定额征收企业。

**三、上一纳税年度为不符合小型微利企业条件的企业,预计本年度符合条件的,预缴时累计实际利润或应纳税所得额不超过50万元的,可以享受减半征税政策。**

例8: 闻涛服饰有限公司2016年汇算清缴的应纳税所得额为40万元。2017年6月累计利润32万元,第一季度已预缴所得税1.2万元。鉴于第二季度预缴时的累计利润未超过50万元,因此本次预缴时可以享受减半征税政策。2017年第二季度应预缴所得税为: $32 \times 50\% \times 20\% - 1.2 = 2$ (万元)

例9: 闻涛食品有限公司2016年汇算清缴的应纳税所得额为40万元。2017年6月利润54万元,第一季度已预缴所得税1.2万元。该公司虽预计2017年的应纳税所得额不会超过50万元,但本季预缴时6月累计利润已超过50万元,因此本次预缴时不能

享受减半征税政策。2017年第二季度应预缴所得税为: $54 \times 25\% - 1.2 = 12.3$ (万元)

注:此类企业,如果本年内以后季度的累计应纳税所得额未超过50万元时,则可按例3所述的方式作税务处理。

**四、本年度新成立的企业,预计本年度符合小型微利企业条件的,预缴时累计实际利润或应纳税所得额不超过50万元的,可以享受减半征税政策。**

例10: 闻涛庆典策划有限公司系2017年新开业的企业,2017年3月~6月累计利润40万元,已预缴第一季度所得税1.6万元。2017年第二季度应预缴所得税为: $40 \times 50\% \times 20\% - 1.6 = 2.4$ (万元)

**五、预缴时享受了减半征税政策,年度汇算清缴时不符合小型微利企业条件的企业,应当按照规定补缴税款。**

例11: 闻涛建筑有限公司2017年度累计利润48万元,已预缴所得税4.8万元。2018年5月办理汇算清缴时纳税调整后的应纳税所得额为52万元,预缴时享受了减半征税政策,但由于年度汇算清缴时不符合小型微利企业条件,应补缴所得税: $52 \times 25\% - 4.8 = 8.2$ (万元)

例12: 闻涛商贸有限公司2017年第三季度累计利润38万元,已预缴所得税合计3.8万元,全年累计利润52万元。2018年5月办理2017年度企业所得税汇算清缴时纳税调整后的应纳税所得额为48万元。

2017年第四季度应预缴所得税为: $52 \times 25\% - 3.8 = 9.2$ (万元)

2017年度汇算清缴应补(退)税款为: $48 \times 50\% \times 20\% - (3.8 + 9.2) = -8.2$ (万元)

注:季度预缴时因不符合小型微利企业条件而不能享受减半征税政策,但年度汇算清缴时符合条件的企业,仍然可以享受减半征税政策。(《中国税务报》)

## 小微企业:不同税费优惠 享受条件各异

近年来,为扶持小微企业发展,国家制定了一系列税收优惠政策,涉及增值税、印花税、残疾人就业保障金等。纳税人在享受小微企业税收优惠政策的过程中,需要注意,享受不同税费优惠的条件各异。

### 增值税

《财政部、国家税务总局关于进一步支持小微企业增值税和营业税政策的通知》(财税〔2014〕71号)规定,增值税小规模纳税人和营业税纳税人,月销售额或营业额不超过3万元(含3万元,下同)的,暂免征收增值税或营业税。其中,以1个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人和营业税纳税人,季度销售额或营业额不超过9万元的,暂免征收增值税或营业税。

即享受增值税优惠的小微企业,一是月(或季)销售额不得超过3万元(或9万元),二是必须属于

增值税小规模纳税人,不包括一般纳税人。

### 印花税

《财政部、国家税务总局关于金融机构与小型微型企业签订借款合同免征印花税的通知》(财税〔2014〕78号,以下简称78号文件)规定,自2014年11月1日至2017年12月31日,对金融机构与小型、微型企业签订的借款合同免征印花税。

根据78号文件,享受印花税优惠的小微企业,指符合《工业和信息化部、国家统计局、国家发展和改革委员会、财政部关于印发中小企业划型标准规定的通知》(工信部联企业〔2011〕300号)规定的小型、微型企业标准的企业,而小型、微型企业的划分,主要依据不同行业从业人数、营业收入。

(下转第10页)



## 差旅费扣除,仅凭证合法还不够

差旅费是企业经常性支出项目,从税务机关近几年查处的各种案例情况看,很多企业在差旅费上涉税问题很多。

### 案例简介

税务人员在对某投资公司2013年~2015年纳税情况开展的专项检查中发现,该企业有20多位员工,但经营费用中的差旅费支出占企业管理费用的比例高达70%,且单笔金额在十几万元以上的每年达二十多笔。企业相关人员对此解释:单位每年都有新的投资项目,范围涉及全球,所以业务部门的员工经常要对投资项目外出考察,导致差旅费支出比例很高。税务机关检查人员对该企业此类业务开展详细检查后发现,该企业账务中记载的差旅费支出,其所附凭证大多为各旅行社或酒店开具的发票,涉及国外差旅费的部分所附凭证为酒店出具的确认单和发票。除此,再无其他资料。通过进一步核查及研究,税务人员最后对企业作出所得税纳税调整并补缴企业所得税的处理,同时对未履行个人所得税代扣代缴义务的行为作出处罚。

### 案例分析

对于此案件,税务人员作出上述处理原因有以下几点:

首先,旅行社所开具的发票虽真实合法,但所附合同条款内容都是“几人到某地,承担交通费、游览参观费、食宿费”,无法证明与企业取得收入有关。

其次,经过进一步核查发现,涉及国外差旅费的部分,该企业虽取得了当地酒店的发票,但酒店确认单上的人员姓名并不是企业在职员工。

再次,酒店出具的发票虽都为真发票,但金额超过十万元以上的发票开具时间大多在法定节假日。并且,除了发票,该企业无法提供任何其他凭证。

对以上三项行为,税务人员约谈了企业相关负责人。在证据面前,企业不得不承认,这些非正常的大额差旅费,均为企业老板的家庭支出,和企业经营无关,但因取得了真实合法的发票,财务入账时直接在管理费用中做了列支。

### 案例启示

企业财务人员一般认为,只要取得真实发票,差旅费在费用中列支就没问题,其实不然。《企业财务通则》(财政部令第41号)第四十六条规定,企业不得承担属于个人的下列支出中第一项就是:娱乐、健身、旅游、招待、购物、馈赠等支出。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。《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号文件)虽已作废,但对差旅费的合理性如何确认有一定借鉴意义。文件中第五十二条规定了差旅费支出是否具有合理性,必须附有以下一些材料:出差人员姓名、地点、时间、任务、支付凭证等,只有这些资料齐全,才能证明其业务真实,并准予在计算应纳税所得额时扣除。

对于案例中涉及企业列支公司老板家庭消费支出问题,根据《财政部、国家税务总局关于规范个人投资者个人所得税征收管理的通知》(财税[2003]158号)第一条规定,个人投资者以企业资金为本人、家庭成员支付与企业生产经营无关的消费性支出,视为企业对投资者的利润分配。应依照“利息、股息、红利”项目计征个人所得税,其支出不允许在企业所得税税前扣除。

因此,对于差旅费的问题,仅取得真实、合法的凭证是远远不够的,还需要详细资料进一步证实能否在企业经营费用中列支。在差旅费问题上处理不好将会导致税务风险,而企业为此承担的不仅仅是行政处罚,还会影响到企业信用等级,得不偿失。 (《中国税务报》)

## 房企开发费用扣除的两种计算方法

房地产开发费用是开发土地和新建房及配套设施的费用,指与房地产开发项目有关的销售费用、管理费用、财务费用。《国家税务总局关于土地增值税清算有关问题的通知》(国税函[2010]220号)对房地产开发费用扣除问题作出如下规定:1.财务费用中的利息支出,凡能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的,允许据实扣除,但最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额。其他房地产开发费用,在按照“取得土地使用权所支付的金额”与“房地产开发成本”金额之和的5%以内计算扣除。2.凡不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或

不能提供金融机构证明的,房地产开发费用在按“取得土地使用权所支付的金额”与“房地产开发成本”金额之和的10%以内计算扣除。全部使用自有资金,没有利息支出的,按照以上方法扣除。

现就案例分别说明不同的处理方法得出不同的结果。

某房地产开发企业符合清算条件,经税务部门检查核实,在开发过程中发生以下费用:土地成本1562.08万元,开发成本13233.19万元,开发费用1730.19万元(其中,管理费用711.29万元,销售费用684.83万元,财务费用334.07万元)。财务费用中金

融机构利息 18.17 万元, 股东借款利息 315.9 万元。

方法一: 财务费用按实际发生数计算开发费用:

开发费用 = (土地成本 + 开发成本) × 5% + 财务费用 = (15620800 + 132331900) × 5% + 3340700 = 10738335(元)

方法二: 财务费用按无发生数或无法提供银行证明计算开发费用:

开发费用 = (土地成本 + 开发成本) × 10% = (15620800 + 132331900) × 10% = 14795270(元)

通过以上两种方法计算结果, 可以得知: 方法一中企业发生的财务费用能够提供金融机构证明, 要比方法二少扣除开发费用 400 多万元。作为房地产开发企业, 当然更希望采用第二种计算方法, 而税务

机关更注重的是资料、证据。正因为有不同的计算结果, 为如何准确认定开发费用以及税收管理带来了一系列的问题。

为了更科学合理地核实房地产开发企业开发费用, 企业应该做到以下几点: 一是坚持相关合理原则, 与项目开发相关、合理的支出, 才能允许税前扣除; 二是坚持依法治税的原则, 对不符合规定的、不合理的支出, 一律不得扣除。对未达到 5% 或是 10% 的标准时, 必须按实际发生额扣除, 不得简单地以 5% 或是 10% 的比例扣除; 三是坚持实事求是的原则, 核实每一笔支出特别是财务费用的真实性, 确定企业是否存在借款行为, 还要确定利息支出的真实性。

(《中国税务报》)

## 出租房产时计税依据如何确定

李某将一栋楼房出租给一家企业, 年租金 35 万元, 该企业要求李某出具增值税专用发票。李某向当地税务机关申请代开增值税专用发票, 缴纳增值税 1.67 万元 [35 ÷ (1+5%) × 5%]。在对李某出租房产确认房产税计税依据上, 存在两种不同的意见, 一种认为李某出租房产月租金 35 ÷ 12 = 2.92(万元), 未达到 3 万元, 可享受免征增值税的优惠, 其房产税计税依据不能扣减增值税, 应为全额收取的租金 35 万元; 另一种意见认为, 应扣减已缴纳的增值税, 房产税计税依据为 33.33 万元 (35 - 1.67)。

《财政部、国家税务总局关于营改增后契税法 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)明确, 房产出租的, 计征房产税的租金收入不含增值税, 税务机关核定的计税价格或收入不含增值税。免征增值税的, 确定计税依据时, 成交价格、租金收入、转让房地产取得的收入不扣减增值税额。

《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)、《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)明确, 其他个人采取预收或一次性收取租金形式出租不动产, 取得的租金收入, 可在租金对应的租赁期内平均分摊, 分摊后的月租金收入不超过 3 万元的, 可享受小微企业免征增值税的优惠政策。

《房产税暂行条例》规定, 房产出租的, 以房产租金收入为房产税的计税依据。营改增后, 房产租金收入不含增值税。为此, 确定出租房产计征房产税依据的关键在于租金收入是征收增值税还是免征增值税。

对于征收增值税的情况, 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)有关规定, 如果实行一般计税方法(包括预缴税款), 房产税计税依据不含增值税, 为全部租金收入 ÷ (1+11%); 如果实行简易计税方法, 包括一般纳税人选择简易计税方法、小规模纳税人、其他个人出租其取得的不动产(不含个人出租住房), 应按照 5% 的征收率计算应纳税额, 房产税计税依据为全部租金收入 ÷ (1+5%); 对于个体工商户和其他个人出租住房的, 应按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额, 其房产税计税依据 = 全部租金收入 - [全部租金收入 ÷ (1+5%) × 1.5%]。

对于免征增值税的情况, 出租房产符合小微企业免征增值税条件的纳税人, 其房产税计税依据为实际收到的全部租金。但要注意, 虽然纳税人符合免征增值税条件, 但实际并未享受免征增值税优惠且缴纳了增值税的, 那么租金收入应根据财税[2016]43 号文件扣减增值税。如上例, 李某出租房产开具增值税专用发票并缴纳增值税 1.67 万元, 其房产税计税依据应为 33.33 万元。

(《中国税务报》)

(接第 8 页)

### 残疾人就业保障金

《财政部关于取消、调整部分政府性基金有关政策的通知》(财税[2017]18 号)规定, 扩大残疾人就业保障金免征范围。将残疾人就业保障金免征范围, 由自工商注册登记之日起 3 年内, 在职职工总数 20 人(含)以下小微企业, 调整为在职职工总数 30 人(含)以下的企业。

享受残疾人就业保障金免征优惠的小微企业, 仅仅以在职职工总数衡量, 只要在职职工总数 30 人(含)以下的企业, 均可以享受 3 年内免征残疾人就业保障金的优惠。

(《中国税务报》)

## 消费税加征怎样测算汽车售价才合理

《财政部、国家税务总局关于对超豪华小汽车加征消费税有关事项的通知》(财税〔2016〕129号)规定,每辆零售价格130万元及以上(不含增值税)的超豪华小汽车在零售环节加征消费税,税率为10%。针对此项规定,每辆超豪华小轿车到底要缴多少税款?

一般而言,每销售一辆小汽车主要涉及以下税种,增值税、消费税、所得税、附加税、印花税、关税和车辆购置税等。其中,车辆购置税的纳税人是消费者自身,其他税种的纳税人是销货商。那么,在零售环节加征消费税就意味着,流转环节都不加征计税,即只有将超豪华小汽车销售给最终消费者时才加征计税,也就是销售商在开具增值税专用发票时不加征,只在开具机动车发票时才加征。但需要注意的是,消费税的纳税人是销货商而非消费者。与增值税不同的是,消费税可以作为小汽车的成本之一,在所得税前扣除。销货商作为纳税人需要到主管税务机关增加消费税的税种,并更新申报系统初始化,在销售次月的征收期内申报纳税。

当前,国家出台新政对超豪华小轿车加征消费税发挥了税收对经济的宏观调控作用,作为理性的社会人,销货商承担了更多的税款,必然会提高货物的售价,将增加的成本转嫁给最终消费者,从而向高消费群体多征税款,起到抑制高消费、调节经济的目的。但是,加征10%的消费税并非像想象中的那么简单,其经济效果带来了一连串的税费增加。如果销货商需要将加征的消费税转嫁到售价中,必然会导致开具发票金额的增加,增值税和消费税的税基随之增加,以增值税和消费税为税基的附加税也会因此上扬,再将这些增加的税费加到售价当中,必然导致各种税费的增加。

那么作为销货商,要将售价增加到多少,才能使利润不变,消费者还能接受?假设销售商注册在某市(城市建设维护费7%,教育费附加3%,地方教育费附加2%,不考虑其他地方小税种等),为理性、守法的纳税人,单辆小汽车的成本为B元(不含税),原售价为A元(不含税),当A大于等于130万元,销售商将售价提高至A<sub>0</sub>元(不含税),销售且仅销售单辆小汽车,无其他进项税额。

### 1. 不加征消费税的情况:

小汽车不含税售价与成本的差价为:A-B;企业需要缴纳的税费:增值税=(A-B)×17%;附加税费=(A-B)×17%×(7%+3%+2%)。

### 2. 加征消费税后的情况:

超豪华小汽车不含税售价与成本的差价为:A<sub>0</sub>-B;企业需要缴纳的税费:增值税=(A<sub>0</sub>-B)×17%;附加税费=[(A<sub>0</sub>-B)×17%+A<sub>0</sub>×10%]×(7%+3%+2%);消费税=A<sub>0</sub>×10%。

结论一:销售商为了保持自己的利润不变,需要

使加征消费税前后的单辆车差价扣除相关税费后的利润空间不变。

即:(A-B)-(A-B)×17%×(7%+3%+2%)=(A<sub>0</sub>-B)-[(A<sub>0</sub>-B)×17%+A<sub>0</sub>×10%]×(7%+3%+2%)-A<sub>0</sub>×10%

合并同类项后,A<sub>0</sub>≈1.13A

也就是说,加征消费税以后,销售商为保持自身利益不变,将增加的税费都转嫁给了消费者,不含税销售价格需要提高至原来的1.13倍,与购车成本B无关。综上所述,销售商由于加征消费税需要提高的价格不是10%,而是13%。

因此,原不含税金额130万元(价税合计152.1万元)的超豪华小汽车,加征消费税后,不含税金额要增至146.9万元,价税合计要增至171.87万元,才能保证加征前后利润不变。

结论二:加征消费税后比加征消费税前,销售商共计多缴纳多少税费(不考虑小税种等)。

加征后税费合计=(A<sub>0</sub>-B)×17%+[(A<sub>0</sub>-B)×17%+A<sub>0</sub>×10%]×(7%+3%+2%)+A<sub>0</sub>×10%

加征前税费合计=(A-B)×17%+(A-B)×17%×(7%+3%+2%)

两者相差=0.3024A<sub>0</sub>-0.1904A≈0.15A

综上所述,一方面企业的会计收入增加,另一方面企业的相关税费增加,单辆车利润不变,因此不影响所得税。即多缴税款为加征前不含税金额的15%,即多缴税费0.15A元,具体金额根据售价计算。

但是在实际情况中,企业的经营情况比较复杂,通常同时销售多辆汽车,经营多个项目,其进项税由多渠道多环节构成,导致增值税税额及附加税的不确定性。因此,以上推理是在理想状态下计算出的理论税费增加。

结论三:需要注意,除了销售商税费增加,消费者的税负也会增加,车辆购置税的税基是机动车发票上注明的不含增值税价格A<sub>0</sub>元,

原缴纳车购税=A×10%=0.1A

加征消费税后缴纳车购税=A<sub>0</sub>×10%=1.13A×10%=0.113A

因此,车辆购置税增加了0.013A,增幅13%。如果消费者是企业,则税费增加的同时导致企业所得税减少:0.013A×25%=0.00325A

合计增加税负:0.013A-0.00325A≈0.01A

如果消费者是自然人,则税费增加是0.013A。

综上所述,在假设的理想状态下,销货商和消费者共同增加的税费约等于0.15A+0.01A=0.16A。国家通过税收手段对经济进行宏观调控具有放大作用。  
(《中国税务报》)

## 营改增后：增加扣除项目的 5 种情况

### 1. 劳务派遣服务可选择差额纳税

**旧法规：**劳务派遣服务不能差额扣除，但劳务派遣公司需要支付劳务派遣人员工资、福利等，销售额全额纳税导致税负加重。

**新法规：**《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）第一条规定，一般纳税人提供劳务派遣服务，可以按照《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）的有关规定，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照一般计税方法计算缴纳增值税；也可以选择差额纳税，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。

因此，小规模纳税人提供劳务派遣服务，也可以选择差额纳税，并按照简易计税方法依 5% 的征收率计算缴纳增值税。

**变化：**劳务派遣服务可以选择差额纳税，并按照简易计税方法依 5% 的征收率计算缴纳增值税。

**注意：**选择差额纳税的纳税人，向用工单位收取用于支付给劳务派遣员工工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金的费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

### 2. 物业管理中水费可扣除

**旧法规：**物业管理不能差额扣除，但物业管理需要代收水电费等，销售额全额纳税导致税负加重。

**新法规：**《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。

**变化：**物业管理服务可以扣除其对外支付的自来水水费，按照简易计税方法依 3% 的征收率计算缴纳增值税。

**注意：**可扣除项目仅限于水费，不包括代收的电费。

### 3. 拆迁补偿费用可扣除

**旧法规：**财税〔2016〕36 号文件附件 2：《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第三款规定，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。很多

税务机关的政策解读都规定，不得扣除拆迁补偿费用等其他费用。

**新法规：**《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）第七条规定，《营业税改征增值税试点有关事项的规定》（财税〔2016〕36 号）第一条第（三）项第 10 点中的“向政府部门支付的土地价款”，包括土地受让人向政府部门支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等。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），在取得土地时向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用也允许在计算销售额时扣除。纳税人按上述规定扣除拆迁补偿费用时，应提供拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。

**变化：**房地产开发企业一般纳税人适用一般计税方法的，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、征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等和向其他单位或个人支付的拆迁补偿费后的余额为销售额。

**注意：**拆迁补偿费用应提供证明拆迁补偿费用真实性的材料。

### 4. 项目公司受让土地开发有条件扣除

**旧法规：**实务中，房地产开发企业取得土地后，往往交由其设立的项目公司开发，但营改增政策只规定了房地产开发企业自身可以扣除土地价款，导致实际从事开发的项目公司不能扣除。

**新法规：**财税〔2016〕140 号文件第八条规定，房地产开发企业（包括多个房地产开发企业组成的联合体）受让土地向政府部门支付土地价款后，设立项目公司对该受让土地进行开发，同时符合下列条件的，可由项目公司按规定扣除房地产开发企业向政府部门支付的土地价款。（一）房地产开发企业、项目公司、政府部门三方签订变更协议或补充合同，将土地受让人变更为项目公司；（二）政府部门出让土地的用途、规划等条件不变的情况下，签署变更协议或补充合同时，土地价款总额不变；（三）项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有。

**变化：**房地产开发企业将土地交由其设立的项目公司开发，可由项目公司按规定扣除土地价款。

**注意：**项目公司必须同时符合财税〔2016〕140 号文件第八条规定的 3 项条件，否则土地价款不能扣除。

（转第 16 页）

# 资管产品咋纳税 抓住重点早准备

6月30日,财政部和国家税务总局发出《关于资管产品增值税有关问题的通知》(财税〔2017〕56号,以下简称56号文件),对于资管产品增值税征收相关问题作出了进一步明确规定。考虑到该文件明年1月1日开始实施,资管产品管理人需要从增值税管理、行业监管合规、会计记账等方面开展大量工作,早作准备,做到合规纳税。

## 与利益相关者有效沟通

资管产品运营业务中的利益相关者包括投资人、产品管理人、托管人、投资对象以及“通道业务”的管理人。通道业务指非银行金融机构通过向银行发行资管产品吸纳银行资金,帮助银行曲线完成信托贷款,并将相关资产转移表外的业务。对银行来说,凡是能够规避监管,转换表内外资产的途径、平台都是通道。包括信托计划、证券资管和基金子公司等“通道”不承担主动管理责任,只是收取通道管理费。56号文件实施后,整个业务链条中的各利益相关者都可能受到增值税影响,为保证业务能够顺利开展和平稳运行,各方需要就以下问题做好沟通,并考虑对相关合同作出修订。

**税负承担问题。**56号文件实施后,各利益相关者就税负承担问题可能需要协商和谈判。由于目前法规中将产品管理人定性为产品应税行为的纳税义务人,而不是扣缴义务人。因此,管理人在与投资人协商税负转嫁问题时可能面临障碍。对于通道业务的管理人而言,如果通道业务需要缴纳增值税,税负转嫁问题将可能较为突出。同时,托管人对于管理人的产品运作有一定监管职责,也可能对管理人的税负转嫁合理性提出质疑。此外,对于存续期间跨1月1日的产品和业务,由于相关的业务合同已经在1月1日前签订,合同很可能没有涉及税收政策调整的相关约定条款。

**计税原则确认问题。**由于增值税纳税义务确认和税款计算涉及相对复杂的规则,即使在简易计税的方式下,各利益相关方对于计税原则仍可能存在不同的理解。同时,考虑到各方对增值税的前期准备程度不同,可能导致在计税理解上产生一定的差异,进而引发争议。这一问题可能主要体现在产品管理人和产品托管人之间。涉及该问题的各利益相关方可能需要在明年1月1日前互相确认计税原则,以保证政策实施后双方对产品的税金计算和核算口径一致,避免发生争议。

**涉税资料交换问题。**在部分资管产品运营业务中,一些参与主体依据目前掌握的资料可能难以实现增值税遵从,例如缺少税金计算和核算的必要业

务数据和资料等问题。这一情况在通道业务中可能较为明显。从实操层面看,涉及该问题的利益相关方可能需要与其他方就涉税资料交换问题提前做好约定,并修订业务合同,将相关的权利义务和责任问题予以明确。

## 根据不同事项独立核算

鉴于行业监管机构一般要求资管产品独立核算,各资管产品应有独立的会计核算报表,也应当分别对其应缴纳的增值税核算,同时满足监管报送要求。在建立会计核算规则时,管理人和托管人应根据增值税会计核算规定,设置相关科目,并根据不同的增值税交易事项核算。

若资管产品的投资架构中存在通道结构,管理人和托管人在核算时,可能采用了穿透通道产品直接对底层资产核算的会计处理。在通道业务被认定为需要缴纳增值税的情况时,这种穿透核算方式下,通道产品收入缴纳增值税和附加税费后,可能导致管理人难以准确核算的底层资产的实际税后收益。若不改变核算方式,可能需要考虑与通道业务的管理人建立定期对账的工作机制,或协商采用统一的增值税处理规则,以确保产品核算准确。

## 确保准确开具专用发票

值得关注的是,56号文件并没有明确资管产品运营业务的发票开具规定。管理人作为产品的纳税人可能需要为投资对象开具增值税发票。考虑到资管产品的运作特点,可能存在资产与产品错配的情况。管理人需要考虑如何就同一项资产区分不同的产品来开具发票,并建立可行的开票流程,确保准确开具增值税发票。考虑到投资的各项资产一般不会涉及为对方开具增值税专用发票用于抵扣税款的问题。因此,管理人可以考虑与资产提供方合理协商开票周期,以缓解集中开票的压力。另一方面,自2017年7月1日起开具的增值税普通发票,也需要包含购买方的纳税人识别号,管理人在开具发票时应取得这一信息,则需要建立相应的信息收集流程。

## 建立规范纳税申报流程

根据56号文件,资管产品应缴纳的增值税应在管理人自身的纳税申报表中汇总申报,相应的税款也需要合并缴纳。由于监管层面一般要求资管产品独立运营资金。因此,资管产品的增值税申报缴纳工作不仅涉及申报数字在报表中的填写,还需要考虑如何在满足监管要求情况下,在纳税申报期内完成税款的缴纳工作,以避免出现税款滞纳金情况。

(转第16页)

财政部 税务总局 民政部

## 关于继续实施扶持自主就业退役士兵创业就业有关税收政策的通知

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、民政厅(局),新疆生产建设兵团财务局、民政局:

为扶持自主就业退役士兵创业就业,现将有关税收政策通知如下:

一、对自主就业退役士兵从事个体经营的,在3年内按每户每年8000元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮20%,各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体限额标准,并报财政部和税务总局备案。

纳税人年度应缴纳税款小于上述扣减限额的,以其实际缴纳的税款为限;大于上述扣减限额的,以上述扣减限额为限。纳税人的实际经营期不足一年的,应当以实际月份换算其减免税限额。换算公式为:减免税限额=年度减免税限额÷12×实际经营月数。

纳税人在享受税收优惠政策的当月,持《中国人民解放军义务兵退出现役证》或《中国人民解放军士官退出现役证》以及税务机关要求的相关材料向主管税务机关备案。

二、对商贸企业、服务型企业、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型实体,在新增加的岗位中,当年新招用自主就业退役士兵,与其签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的,在3年内按实际招聘人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。定额标准为每人每年4000元,最高可上浮50%,各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体定额标准,并报财政部和税务总局备案。

本条所称服务型企业是指从事《销售服务、无形资产、不动产注释》(《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)中“不动产租赁服务”、“商务辅助服务”(不含货物运输代理和代理报关服务)、“生活服务”(不含文化体育服务)范围内业务活动的企业以及按照《民办非企业单位登记管理暂行条例》(国务院令第251号)登记成立的民办非企业单位。

纳税人按企业招聘人数和签订的劳动合同时间核定企业减免税总额,在核定减免税总额内每月依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加。纳税人实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加小于核定减免税总额的,以实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、

教育费附加和地方教育附加为限;实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加大于核定减免税总额的,以核定减免税总额为限。

纳税年度终了,如果企业实际减免的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加小于核定的减免税总额,企业在企业所得税汇算清缴时扣减企业所得税。当年扣减不完的,不再结转以后年度扣减。

计算公式为:企业减免税总额=Σ每名自主就业退役士兵本年度在本企业工作月份÷12×定额标准。

企业自招用自主就业退役士兵的次月起享受税收优惠政策,并于享受税收优惠政策的当月,持下列材料向主管税务机关备案:1.新招用自主就业退役士兵的《中国人民解放军义务兵退出现役证》或《中国人民解放军士官退出现役证》;2.企业与新招用自主就业退役士兵签订的劳动合同(副本),企业为职工缴纳的社会保险费记录;3.自主就业退役士兵本年度在企业工作时间表(见附件);4.主管税务机关要求的其他相关材料。

三、本通知所称自主就业退役士兵是指依照《退役士兵安置条例》(国务院、中央军委令第608号)的规定退出现役并按自主就业方式安置的退役士兵。

四、本通知的执行期限为2017年1月1日至2019年12月31日。本通知规定的税收优惠政策按照备案减免税管理,纳税人应向主管税务机关备案。税收优惠政策在2019年12月31日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

对《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3第三条第(一)项政策,纳税人在2016年12月31日未享受满3年的,可按现行政策继续享受至3年期满为止。

五、如果企业招用的自主就业退役士兵既适用本通知规定的税收优惠政策,又适用其他扶持就业的专项税收优惠政策,企业可选择适用最优惠的政策,但不能重复享受。

各地财政、税务、民政部门要加强领导、周密部署,把扶持自主就业退役士兵创业就业工作作为一项重要任务,主动做好政策宣传和解释工作,加强部门间的协调配合,确保政策落实到位。同时,要密切关注税收政策的执行情况,对发现的问题及时逐级向财政部、税务总局、民政部反映。

附件:自主就业退役士兵本年度在企业工作时间表(样式)(略)

(2017年6月12日财政部 税务总局 民政部 财税[2017]46号)

## 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

为贯彻落实高新技术企业所得税优惠政策,根据《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,以下简称《认定办法》)及《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工作指引〉的通知》(国科发火〔2016〕195号,以下简称《工作指引》)以及相关税收规定,现就实施高新技术企业所得税优惠政策有关问题公告如下:

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。

企业的高新技术企业资格期满当年,在通过重新认定前,其企业所得税暂按15%的税率预缴,在年底前仍未取得高新技术企业资格的,应按规定补缴相应期间的税款。

二、对取得高新技术企业资格且享受税收优惠的高新技术企业,税务部门如在日常管理过程中发现其在高新技术企业认定过程中

或享受优惠期间不符合《认定办法》第十一条规定的认定条件的,应提请认定机构复核。复核后确认不符合认定条件的,由认定机构取消其高新技术企业资格,并通知税务机关追缴其证书有效期内自不符合认定条件年度起已享受的税收优惠。

三、享受税收优惠的高新技术企业,每年汇算清缴时应按照《国家税务总局关于发布〈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2015年第76号)规定向税务机关提交企业所得税优惠事项备案表、高新技术企业资格证书履行备案手续,同时妥善保管以下资料留存备查:

- 1.高新技术企业资格证书;
- 2.高新技术企业认定资料;
- 3.知识产权相关材料;

4.年度主要产品(服务)发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定范围的说明,高新技术产品(服务)及对应收入资料;

5.年度职工和科技人员情况证明材料;

6.当年和前两个会计年度研发费用总额及占同期销售收入比例、研发费用管理资料以及研发费用辅助账,研发费用结构明细表(具体格式见《工作指引》附件2);

7.省税务机关规定的其他资料。

四、本公告适用于2017年度及以后年度企业所得税汇算清缴。2016年1月1日以后按《认定办法》认定的高新技术企业按本公告规定执行。2016年1月1日前按《科技部 财政部 国家税务总局关于印发〈高新技术企业认定管理办法〉的通知》(国科发火〔2008〕172号)认定的高新技术企业,仍按《国家税务总局关于实施高新技术企业所得税优惠有关问题的通知》(国税函〔2009〕203号)和《国家税务总局公告2015年第76号》的规定执行。

《国家税务总局关于高新技术企业资格复审期间企业所得税预缴问题的公告》(国家税务总局公告2011年第4号)同时废止。

特此公告。

(2017年6月19日国家税务总局公告2017年第24号)

## 财政部 税务总局 关于支持农村集体产权制度改革有关税收政策的通知

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

为落实中共中央、国务院《关于稳步推进农村集体产权制度改革的意见》要求,支持农村集体产权制度改革,现就有关契税、印花税政策通知如下:

一、对进行股份合作制改革后的农村集体经济

组织承受原集体经济组织的土地、房屋权属,免征契税。

二、对农村集体经济组织以及代行集体经济组织职能的村民委员会、村民小组进行清产核资收回集体资产而承受土地、房屋权属,免征契税。

对因农村集体经济组织以及代行集体经济组织职能的村民委员会、村民小组进行清产核资收回集体资产而签订的产权转移书据,免征印花税。

三、对农村集体土地所有权、宅基地和集体建设用地使用权及地上房屋确权登记,不征收契税。

四、本通知自2017年1月1日起执行。

(2017年6月22日财政部 税务总局财税〔2017〕55号)

财政部 税务总局

# 关于资管产品增值税有关问题的通知

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:

现将资管产品增值税有关问题通知如下:

一、资管产品管理人(以下称管理人)运营资管产品过程中发生的增值税应税行为(以下称资管产品运营业务),暂适用简易计税方法,按照 3% 的征收率缴纳增值税。

资管产品管理人,包括银行、信托公司、公募基金管理公司及其子公司、证券公司及其子公司、期货公司及其子公司、私募基金管理人、保险资产管理公司、专业保险资产管理机构、养老保险公司。

资管产品,包括银行理财产品、资金信托(包括集合资金信托、

单一资金信托)、财产权信托、公开募集证券投资基金、特定客户资产管理计划、集合资产管理计划、定向资产管理计划、私募投资基金、债权投资计划、股权投资计划、股债结合型投资计划、资产支持计划、组合类保险资产管理产品、养老保障管理产品。

财政部和税务总局规定的其他资管产品管理人及资管产品。

二、管理人接受投资者委托或信托对受托资产提供的管理服务以及管理人发生的除本通知第一条规定的其他增值税应税行为(以下称其他业务),按照现行规定缴纳增值税。

三、管理人应分别核算资管产品运营业务和其他业务的销售额和增值税应纳税额。未分别核算

的,资管产品运营业务不得适用本通知第一条规定。

四、管理人可选择分别或汇总核算资管产品运营业务销售额和增值税应纳税额。

五、管理人应按照规定的纳税期限,汇总申报缴纳资管产品运营业务和其他业务增值税。

六、本通知自 2018 年 1 月 1 日起施行。

对资管产品在 2018 年 1 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。

(2017 年 6 月 30 日财政部 税务总局财税[2017]56 号)

国家税务总局

## 关于明确《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表(2016 年版)》填报口径的公告

为落实《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),做好《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表(2016 年版)》填报工作,现就有关事项公告如下:

一、《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表(2016 年版)》中的《国别报告 - 所得、税收和业务活动国别分布表》(中英文表)第 3 列“收入 - 关联方”,填报跨国企业集团在第 1 列填报的国家(地区)每个成员实体与该跨国企业集团在《国别报告 - 跨国企业集团成员实体名单》(中英文表)中填报的其他成员实体发生交易取得的收入,并按第 1 列填报的国家(地区)汇总之和。

二、需填报国别报告的居民企业可以在 2017 年 12 月 31 日之前对已经填报 2016 年度的《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表(2016 年版)》通过申报更正流程进行补充修改。

三、本公告自发布之日起施行。

特此公告。

(2017 年 7 月 7 日国家税务总局公告 2017 年第 26 号)

(转第 12 页)

### 5. 房地产企业未扣除的处理

《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)第一条规定,房地产开发企业向政府部门支付的土地价款,以及向其他单位和个人支付的拆迁补偿费用,按照财税[2016]140 号文件第七、第八条规定,允许在计算销售额时扣除但未扣除的,从 2016 年 12 月(税款所属期)起按照现行规定计算扣除。

(《中国税务报》)

(转第 13 页)例如,管理人可能需要考虑税款在产品账户和管理人自身缴税账户之间的划转问题。由于管理人很可能同时管理大量的资管产品,税款的划转一定程度上将成为繁琐和复杂的工作,管理人需要建立行之有效的税款划转流程。此外,由于增值税申报采用月度或季度申报的形式,管理人在运作产品的资金时,还需要充分考虑配合申报周期,为产品预留充足的缴税资金。

(《中国税务报》)