



允许在房地产企业增值税前扣除的土地价款实操难点浅析

自 2016 年 5 月 1 日房地产行业正式纳入增值税管理范畴后，其增值税处理中的特殊事项——土地成本增值税处理，就成为房地产行业增值税及相关税种处理的难点之一。本文基于房地产企业土地成本在增值税处理业务实务中的部分问题，进而分析土地成本在房地产企业增值税销售额中扣除对相关税种的间接影响。

一、基本政策体系下的特殊业务判定原则

1. 房地产企业的土地成本扣除政策规定

房地产企业的土地成本扣除政策由基本政策、计算方法和延伸规定三部分组成。

(1) 基本政策

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，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；

(2) 计算方法

根据《房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法》公告（国家税务总局公告 2016 年第 18 号）的相关规定，明确了房地产企业在计算缴纳增值税销项税额时可以抵减土地成本：

当期允许扣除的土地价款=（当期销售房地产项目建筑面积÷房地产项目可供销售建筑面积）×支付的土地价款

当期销售房地产项目建筑面积，是指当期进行纳税申报的增值税销售额对应的建筑面积。

房地产项目可供销售建筑面积，是指房地产项目可以出售的总建筑面积，不包括销售房地产项目时未单独作价结算的配套公共设施的建筑面积。

(3) 延伸规定

根据《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）中明确：“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。

2. 政策执行细节及部分特殊业务把握

一是票据合规，36 号文明确：在计算销售额时从全部价款和价外费用中扣除土地价款，应当取得省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据。其中应重点关注“省级以上”、“财政部门”、“财政票据”等关键词的审核；

二是拆迁补偿资料应合规。140 号文明确：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

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。

迁补偿费用真实性的材料。其中应重点关注“拆迁协议”、“付费凭证”及“真实性”等关键词。特别是付费凭证方面，原则上建议应选用“非现金性”拆迁补偿的支付方式，从而取得可信、有第三方证明的付款凭证。

3. “城市基础设施配套”是否可在增值税中视为“土地成本”

房地产开发企业中一般纳税人计算销项税时可扣除的土地成本是否包含城市基础设施配套一直是比较容易混淆的一个点。笔者认为，对于这个事项的明确，应先行了解城市基础设施配套的性质及土地成本中是否应包含市政建设配套费这两个问题。

城市基础设施配套费是指按城市总体规划要求，为筹集城市市政公用基础设施建设资金所收取的费用，它按建设项目的建筑面积计征，其专项用于城市基础设施和城市公用设施建设，包括城市道路、桥梁、公共交通、供水、燃气、污水处理、集中供热、园林、绿化、路灯、环境卫生等设施的建设。

那么城市基础设施配套费是否应属于土地成本构成的一部分呢，在《财政部、国家税务总局关于土地使用权出让等有关契税问题的通知》（财税〔2004〕134号）规定，出让国有土地使用权的，其契税计税价格为承受人为取得该土地使用权而支付的全部经济利益。以协议方式出让的，其契税计税价格为成交价格。成交价格包括土地出让金、土地补偿费、安置补助费、地上附着物和青苗补偿费、拆迁补偿费、市政建设配套费等承受者应支付的货币、实物、无形资产及其他经济利益。

财税〔2004〕134号文中，明确了市政建设配套费属于地价的构成部分作为契税的征收依据。从法理层面分析，市政建设配套费属于地价款成交价构成的一部分。于是，笔者思考到另一个问题，即城市基础设施配套费与市政建设配套费是否为同一性质的费用？很显然这两费用并不是同一类费用。市政建设配套费包含在土地出让金内，与土地出让金同时缴纳，由土地所有者（政府）开具非税收入一般缴款书，收款项目名称为地价款。而城市基础设施配套费由开发项目属地财政局（或财政局授权相关部门）在项目规划面积既定的基础上负责收取并开具非税收入一般缴款书，项目名称为城市基础设施配套。

因此，笔者认为市政建设配套费应属于地价款的构成之一，如取得合规票据，即属于计算缴纳增值税销项税额时可以抵减土地成本范围内的地价款，但城市基础设施配套费并不属于地价款的一部分，理论上不可在计算缴纳增值税销项税额时扣除。

4. 实物拆迁补偿是否属于可抵减土地成本

在拆迁实物补偿政策方面，根据《国有土地上房屋征收与补偿条例》（国务院令第590号）第二十一条规定，被征收人可以选择货币补偿，也可以选择房屋产权调换。实物补偿与货币补偿均为拆迁补偿的一种法定形式。

在企业所得税方面，根据《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31号）第七条，企业将开发产品用于捐赠、赞助、职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他企事业单位和个人的非货币性资产等行为，应视同销售，于开发产品所有权或使用权转移，或于实际取得利益权利时确认收入的实现。文件确认收入的方法和顺序为：第一，按本企业近期或本年度最近月份同类开发产品市场销售价格确定；第二，由主管税务机关参照当地同类开发产品市场公允价值确定；第三，按开发产品的成本利润率确定。根据《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）规定，房地产开发企业以非现金资产清偿债务，应当分解为按公允价值转让非现金资产，再以与非现金资产公允价值相当的金额偿还债务两项经济业务进行所得税处理。综上所述，房地产企业用房屋安置回迁户时企业所得税应按照2009年31号文要求确认视同销售收入同时确认拆迁补偿费成本。

在土地增值税方面，根据《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）规定：房地产企业用建造的本项目房地产安置回迁户的，安置用房视同销售处理，按《国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知》（国税发〔2006〕187号）第三条第（一）款规定确认收入，同时将此确认为房地产开发项目的拆迁补偿费。房地产开发企业支付给回迁户的补差价款，计入拆迁补偿费；回迁户支付给房地产开发企业的补差价款，应抵减本项目拆迁补偿费。

但在增值税方面，实物拆迁对应的收入成本会计口径上均未确认，无论是企业所得税还是土地增值税均为按照税收口径确认视同销售收入及成本，无实际业务现金流，但该部分实物拆迁对应的视同销售成本从理论上并不符合财税〔2016〕140号规定的可扣除拆迁补偿费范围，也无法提供对应的资料，如拆迁双方支付和取得拆迁补

偿费用凭证等依据。实物拆迁补偿从原理上讲，完全满足拆迁补偿中除资金流以外的全部要素，但目前并无明确政策支持实物补偿允许在增值税销售额中扣除的依据。

二、土地成本在增值税销售额中扣除业务对于相关税种的影响分析及争议探讨

1. 对土地增值税涉税事项的影响

房地产计算增值税销项税抵减土地价款后，土地增值税清算时点收入、成本如何确认？截止目前，尚未有明确口径的条文规定。笔者对部分属地税务机关的实际执行口径进行调研，发现对于这一问题目前的确认方式，实务中有三种方法。分别为：调减土地成本、调增收入以及不调减土地成本也不调增收入。

调减土地成本主要的依据为，根据财税〔2016〕22号文规定，“企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理，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，贷记‘主营业务成本’”。上述规定虽然明确了会计口径对于差额征税的会计处理口径，但并未明确税务上对于土地成本扣除口径的规定，且在土地增值税清算时点可扣除的成本金额并不是按照会计确认的成本金额为准。

调增收入主要的依据为，根据广州市税务局穗地税函〔2016〕188号文明文规定，纳税人选用增值税一般计税方法计税的，土地增值税预征收入按“含税销售收入/(1+9%)”确认；土地增值税清算收入按“(含税销售收入+本项目土地价款×9%) / (1+9%)”确认，即：纳税人按规定允许以本项目土地价款扣减销售额而减少的销项税金，应调增土地增值税清算收入。含税销售收入是指纳税人销售房地产时取得的全部价款及有关的经济利益。上述文件也是目前针对土地成本抵减相对明确的规定，但鉴于该规定只适用于广州本地，无法作为全国通用的确认扣除依据。

不调减土地成本也不调增收入主要的依据为，目前没有明确的文件规定该土地价款在土地增值税清算时如何处理，应该按照土地增值税的规定处理，不调减也不调增，待有明文规定后，再按规定处理。

2. 对企业所得税应税事项的影响

如前所述，基于房地产企业的土地价款抵减对于企业所得税的影响口径政策与土地增值税清算类似，房地产企业所得税关于土地成本确认目前尚未有明确口径的条文规定，对于这一问题目前的主要三种确认方式分别为：调减会计主营业务成本、调增企业所得税前列支的不含税收入额以及不调减成本也不调增收入。

3. 案例及沟通口径的倾向

甲房地产开发企业，为一般纳税人，按照增值税一般计税方法计税。

甲企业预售一套房产，取得含税销售收入1090万，假设对应允许扣除的土地价款为300万。

(1) 调减土地成本

甲企业土地增值税销售额为 $=1090 \div (1+9\%)=1000$ 万

甲企业土地增值税可扣除土地成本额为 $=300-300 \div (1+9\%) \times 9\%=275$ 万

(2) 调增收入

甲企业预售房产时土地增值税预征收入为 $=1090 \div (1+9\%)=1000$ 万

甲企业按照财税〔2016〕36号文规定，到期申报应交增值税的销项税为 $= (1090-300) \div (1+9\%) \times 9\%=65.23$ 万

甲企业土地增值税不含税收入 $=1090-65.23=(1090+300 \times 9\%) \div (1+9\%)=1024.77$ 万

甲企业土地增值税可扣除土地成本额为 $=300$ 万

(3) 不调减土地成本不调增收入

甲企业土地增值税销售为 $=1090 \div (1+9\%)=1000$ 万

甲企业土地增值税可扣除土地成本额为 $=300$ 万

处理办法	依据分析	销售额/万元	土地成本/万元
调减土地成本	无明确口径	1000.00	275
调增收入	仅广东有明文规定	1024.77	300
不调减土地成本 不调增收入	无明确口径	1000.00	300

三种处理方式结果对比

土地成本在计算增值税时的抵减，对土地增值税及企业所得税的影响口径基本一致，主要为上述的三种处理方式，目前仅广东省出台了属地规范性文件予以规定，实际申报时应提前与当地主管税务机关联系，确认属地口径及政策依据。

上述三种处理方式中，无论是对企业所得税还是土地增值税的影响，笔者都更倾向于调增收入不调整成本的方式，在土地增值税方面可扣除成本额可享受 30%（含 10%比例扣除费用）的加计扣除，企业所得税方面无论是调增收入额还是调减成本额，对于企业所得税的应纳税所得额的影响一致，增加收入的同时也可以增加各项限额扣除费用的计算基数，如业务招待费、广告宣传费等等，进而有可能达到增加企业所得税税前可扣除金额的效果。

作者：中汇盛胜（北京）税务师事务所高级经理 陈娟

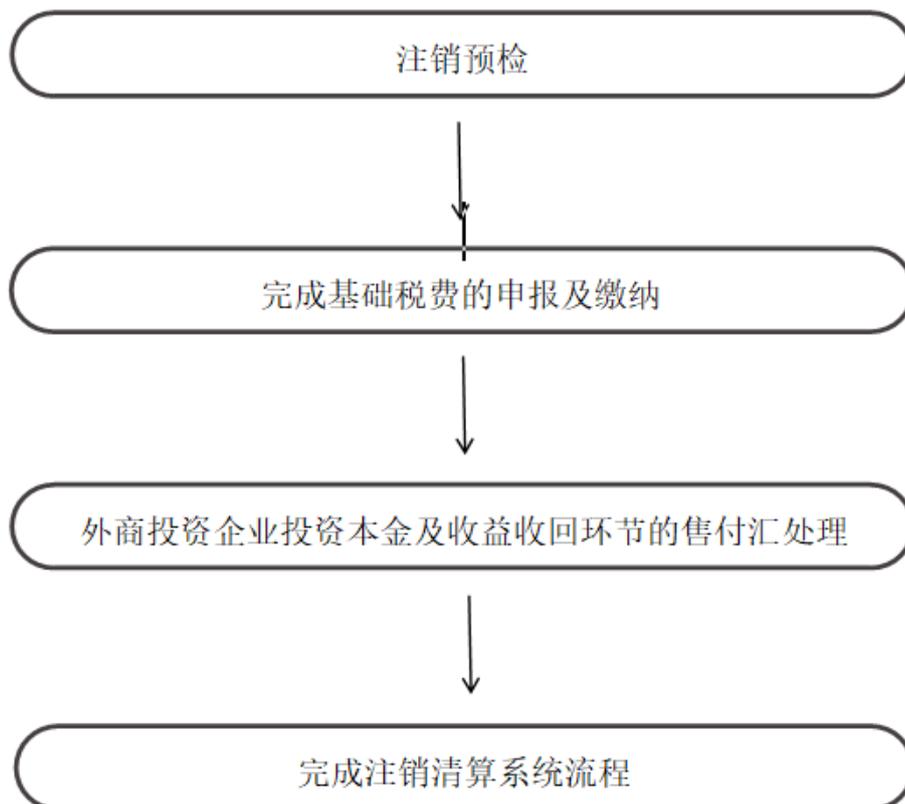
本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

外商投资企业税务注销过程中的疑难点及关注事项

税务注销，长期属于税务业务中的热点问题。随着社会对这一问题的广泛关注，针对税务注销过程中存在的较多地区间规定差异、资料和程序的繁杂性，国家税务总局通过发布《国家税务总局关于进一步优化办理企业税务注销程序的通知》（税总发[2018]149号）、《国家税务总局关于深化“放管服”改革更大力度推进优化税务注销办理程序工作的通知》（税总发[2019]64号）等相关文件，深入贯彻落实党中央、国务院关于优化营商环境、深化“放管服”改革要求，进一步优化办理企业税务注销程序，推行清税证明免办、即办服务，创新推出“承诺制”容缺办理，简化资料和流程。基于这些措施，税务注销程序得到了大幅简化。但是，外商投资企业的税务注销，因为其组织架构、管理逻辑和部分常规资料的国籍差异性等原因，存在一定的特点和复杂度。本文针对这一问题，做出探讨。

一、外资投资企业税务清税注销流程简述



从实务角度，随着全国范围内简化税务注销程序，当前外商投资企业的税务注销业务的步骤也相应的得到了大幅度简化。简单说，当前外资企业税务注销主要有以下几个步骤：

一是注销预检，目前大部分税务机关都提供了网上办税平台中的“注销预检”业务，该业务同样适用外商投资企业。在该模块项下，主要是为了解决拟注销企业的未办结涉税事项，同时这是目前企业注销的必经环节，只有确认企业已经处理完全部的未办结事项，才可以启动后续的税务注销程序；

二是完成基础税费的申报及缴纳。基础税费中，由于注销清算周期等原因带来的企业未申报事项，以及包括企业所得税在内的应清算事项，都需要在这一环节完成；

三是外商投资企业投资本金及收益收回环节的售付汇处理。根据当前税务注销程序，应在注销申请前提前完成对外付汇的税务备案业务，取得售付汇凭证并及时完成源泉扣缴的办理，否则，税务注销完成后将存在无法正常对外付汇的可能性。

四是完成注销清算系统流程。在完成税款申报缴纳及办结未尽事项后，即可通过税务系统中的注销登记模块，或税务机关办税服务厅的税务注销窗口，完成相关注销程序的申请。目前，税务机关基本采取“一窗式”的办理方式，故原则上在全部资料或信息无问题的情况下，外商投资企业只需提交必要的资料，后续的注销程序均由税务机关内部部门间协调完成。

二、特殊业务事项的重点管控

虽然税务注销的程序大幅简化，但实操环节仍然有许多特殊环节和业务流程，应提请拟注销的外商投资企业内部各环节予以关注。

一是法人及办税人员实名制安排。税务机关对企业完成法人及办税人员实名办税的要求由来已久，但部分外商投资企业因为种种原因未能及时办理。此前，因为税务机关对于实名制“容缺办理”等举措，未予办结该事项的企业，后续处理此前未受实质性影响。但以北京市为例，自9月1日起，北京市电子税务局在税务处理环节关闭了“跳过实名认证”这一功能，所有登录人员必须通过验证后才能办理相关涉税业务。在未添加其他认证人员前系统默认应首先验证法定代表人。实务中，外商投资企业大部分法定代表人为外籍人员，部分企业存在注销阶段法定代表人已经或早已离职的情况，使得实名认证工作无法实现，造成无法办理相关涉税业务的问题。

二是涉税要件及注销前置环节的程序应完备。企业税务注销，是整体税务事项的终结，因此在实际注销登记前，存在较多的前置流程需要企业给予关注和完善：

1. 企业是否已经换发“一照一码”登记证件，按照当前税务机关的注销一般要求，未换发“一照一码”登记证件的纳税人应到工商办理完换证后再来办理注销（工商已吊销营业执照的除外）；

2. 注销前税控及发票的前置清理。发票清理及税控设备注销，是企业税务登记注销的前置程序。对于已经申领过税控设备的企业，应在注销税务登记前，先行完成税是否按时抄报税控设备的注销程序。而完成税控注销程序申请前，还需检查是否完成了按时清卡、验旧发票，此外，针对发票及税控业务，还应检查确认是否存在待开票等未尽事宜，如确实不存在未开票事宜，请在开票系统作废所有剩余发票；

3. 应完成全部违法违规行为的税务处理，同时完成并办结（或取消）其他各类涉税未办结的申请、登记、审批、备案等相关业务；

三是特殊架构企业的业务应优先办结。对于部分外商投资企业，由于长期经营、属地管控等需要，在经营期内存在部分分公司的架设，同时也存在一定的对外投资事项。在外商投资企业注销清算申请前，应首先完成以下工作：

1. 所有分公司的注销手续均应先于总公司注销申请前完成，分公司的注销清算工作，也必须关注前述的未结事项、发票、税控设备等业务的要点；

2. 所有对外投资事项，应该在税务注销前完成退出，或转让，否则无法按期办理注销清算业务。

3. 部分经营期限较长且已不再经营的外资企业分支机构，常常出现在申请注销（清税）时，公章丢失且无法新刻公章的情况，对于此类分支机构注销，应由单位法定代表人（负责人）出具公章丢失声明，在填写相关涉税文书时，在需要盖章处由法定代表人（负责人）亲笔签字和按捺手印。

总之，外商投资企业的注销，因为存在较多外籍人员、跨境外汇支付、外商投资等事项，使得其业务复杂度远高于内资企业。同时基于外商投资企业税务注销过程中的环环相扣，常常使部分纳税人无从下手或因某一环节的疏忽而影响整体进度。因此，应全盘考虑，打好提前量，充分理解并掌握程序与政策，切实做好税务注销工作。

作者：中汇盛胜（北京）税务师事务所高级经理 林乐媛

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（浙江）税务年度工作会议顺利举行

金秋十月，天高气爽。10月22日至23日，中汇（浙江）税务师事务所在杭州富阳召开了一年一度考核期业务工作会议，来自浙江、北京、上海办公室的经理以上人员共六十余位参加了会议，会议主要围绕“数字化转型和专业技术创新”主题进行分享和交流。

会议首先由浙江省税务局征管科技处领导、德勤（中国）税务主管合伙人以及中汇（天津）税务师事务所合伙人等嘉宾进行了发言。三位嘉宾精彩的发言介绍了税务系统数字化转型现状和未来的方向、目前行业内一些最前沿的数字化发展趋势、转型举措以及开发的系统和平台，让参会人员备受启发。

面对行业传统业务竞争日益激烈，中汇（浙江）管理合伙人袁小强作了题为《以数字化建设和专业引领驱动创新发展》的发言，袁总在发言中介绍了目前数字化转型外部环境的变化，围绕转变思想观念、用好政策资源、精准客户需求等方面提出了一些具体想法。随后11位合伙人、经理代表进行了工作亮点分享以及各自发表了对“数字化转型、专业技术创新”的思考与建议。通过此次会议大家在思想上加深了对数字化转型的认识，面对危机，顺应趋势，迎接挑战，拥抱未来。



专项附加扣除信息发生变化，应如何处理？

1. 纳税人在“个人所得税”APP（或自然人电子税务局网页端）填写好专项附加扣除信息，并指定由扣缴单位办理专项附加扣除后，扣缴单位却没有获取到纳税人填报的专项附加扣除信息，该怎么处理？

答：扣缴义务人需要在自然人电子税务局扣缴端的【专项附加扣除信息采集】模块点击“下载更新”按钮下载纳税人填报并指定给该扣缴义务人预扣预缴时扣除的专项附加扣除信息。如果未下载到，可确认以下信息：纳税人指定扣缴义务人是否有指定错误；人员信息是否一致（姓名、证件类型、证件号码、国籍地区必须一致，不能使用不同证件采集）。如仍下载不到，可联系主管税务机关排查具体原因。

2. 对选择由扣缴义务人申报专项附加扣除的纳税人，若专项附加扣除信息发生变化，应如何处理？

答：若专项附加扣除信息是由纳税人自行在远程端采集的，纳税人可先通过“个人所得税APP”或“自然人电子税务局”网页端自行更新，再通知扣缴义务人在扣缴客户端中点击【下载更新】，下载最新的专项附加扣除信息。

若专项附加扣除信息是由扣缴义务人在扣缴客户端采集的，可采用以下两种方法修改。方法一：纳税人可填写《个人所得税专项附加扣除信息表》提交给扣缴义务人，扣缴义务人在扣缴客户端中点击【修改】按钮更新信息；方法二：由纳税人通过“个人所得税APP”或“自然人电子税务局”网页端自行新增专项附加扣除信息，再通知扣缴义务人在扣缴客户端中点击【下载更新】，下载最新的专项附加扣除信息。

3. 如果在“个人所得税”APP或自然人电子税务局网页端的任职受雇信息中发现自己当前任职的单位并不在列表中，该如何处理？

答：当前任职受雇单位未显示在“个人所得税”APP或自然人电子税务局网页端的任职受雇信息中，有可能是您的任职受雇单位没有将您的任职受雇信息报送给主管税务机关或所报送的信息有误，也有可能是您的任职受雇单位在税务机关的登记状态为注销或非正常，或者没有将您的个人信息选择为雇员，或者填写的离职日期小于当前日期。请联系您当前的任职受雇单位通过扣缴客户端处理。

4. 如果属于《国家税务总局关于完善调整部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告》（国家税务总局公告2020年第13号）第一条和第二条规定的情形，是否必须按照该规定计税？

答：《国家税务总局关于完善调整部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告》（国家税务总局公告2020年第13号）第一条和第二条均非强制性规定，纳税人仍可选择原有方法计税。

5. 扣缴义务人在自然人电子税务局扣缴客户端中申报成功后，发现填报数据有误，该如何处理？

答：1. 预扣预缴、代扣代缴类报表申报，申报成功未缴款前可在该类报表的“申报表报送”模块点击【作废申报】按钮作废申报后重新填写报送，或点击【更正申报】按钮修改申报表后重新报送；申报成功且缴款后只能在“申报表报送”模块点击【更正申报】按钮进行更正申报操作。

2. 代理经营所得申报，申报成功未缴款前可点击【启动更正】或【作废】按钮重新填写报送；若申报成功且缴款后只能点击【启动更正】按钮修改申报表后重新报送。

6. 个人出租房屋个人所得税应税收入是否包含增值税？

答：根据《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）第四条规定，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。

个人出租房屋的个人所得税应税收入不含增值税，计算房屋出租所得可扣除的税费不包括本次出租缴纳的增值税。个人转租房屋的，其向房屋出租方支付的租金及增值税额，在计算转租所得时予以扣除。

来源：北京税务

转登记为小规模纳税人的期末留抵税额又登记为增值税一般纳税人后能否继续抵扣销项税额？

问：符合条件的增值税一般纳税人转登记为小规模纳税人，转登记日当期计入“应交税费—待抵扣进项税额”的期末留抵税额，又登记为增值税一般纳税人后能否继续抵扣销项税额？

答：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：“五、转登记纳税人在一般纳税人期间销售或者购进的货物、劳务、服务、无形资产、不动产，自转登记日的下期起发生销售折让、中止或者退回的，调整转登记日当期的销项税额、进项税额和应纳税额。

（一）调整后的应纳税额小于转登记日当期申报的应纳税额形成的多缴税款，从发生销售折让、中止或者退回当期的应纳税额中抵减；不足抵减的，结转下期继续抵减。

（二）调整后的应纳税额大于转登记日当期申报的应纳税额形成的少缴税款，从“应交税费—待抵扣进项税额”中抵减；抵减后仍有余额的，计入发生销售折让、中止或者退回当期的应纳税额一并申报缴纳。

转登记纳税人因税务稽查、补充申报等原因，需要对一般纳税人期间的销项税额、进项税额和应纳税额进行调整的，按照上述规定处理。

转登记纳税人应准确核算“应交税费—待抵扣进项税额”的变动情况。”

因此，再次转为一般纳税人时，经过准确核算后的“应交税费—待抵扣进项税额”中的留抵税额可以继续抵扣。

来源：河南税务

免企业所得税的企业是否可以不用取得成本费用发票？

问：农业合作社生产农产品取得的销售收入，对应的成本费用支出需要取得合规发票吗？不取得合规发票对应的农产品收入是不是也可以享受免税条件，计算应纳税所得额时可以正常减掉这部分收入？

安徽省税务局答复：

答：1. 根据《中华人民共和国企业所得税法》规定：“第二十七条 企业的下列所得，可以免征、减征企业所得税：

（一）从事农、林、牧、渔业项目的所得；……”

2. 根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》规定：“第一百零二条 企业同时从事适用不同企业所得税待遇的项目的，其优惠项目应当单独计算所得，并合理分摊企业的期间费用；没有单独计算的，不得享受企业所得税优惠。”

3. 根据国家税务总局公告 2011 年第 34 号规定：“六、关于企业提供有效凭证时间问题

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。

4. 根据《中华人民共和国税收征收管理法》规定：“第十九条 纳税人、扣缴义务人按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算。”

上述优惠政策针对该项目的所得进行减免，应准确核算项目所得，并及时提供成本费用发票。

来源：安徽税务

某房企向集团支付服务费被税局进行纳税调整补缴企税及滞纳金 83 万元

服务项目的支出属于服务费，都可以税前扣除么？日前，笔者遇到一个案例，A 房地产公司与其关联方签订服务合同，将非受益性劳务这一管理费披上服务费“马甲”，向其关联方支付非受益性劳务价款并进行税前扣除。最终，A 公司被当地税务部门进行了纳税调整，补缴企业所得税 77 万元，缴纳滞纳金 6 万元。

企业 1429 万元支出无法归集

A公司是B房地产集团旗下分支机构，在其所在地开发、销售房地产。当地税务部门在对A公司进行2018年度企业所得税后续审核过程中发现，A公司期间费用“管理费用—其他”科目发生支出1429.28万元无法归集，引起了税务人员的注意。

通过对A公司“管理费用—其他”“销售费用”明细账、服务协议等资料的审核，税务人员发现，A公司与B集团旗下其他两家公司C投资公司和D公司分别签订了《专业咨询服务协议》和《平台服务框架协议》。根据相关协议约定，C公司和D公司为A公司提供投资战略、投资策划、拓展指导、项目运营咨询、专业服务以及其他房地产项目运营相关的支持性服务，服务定价基于服务成本加成5%~6%。

但是，A公司提供的《专业咨询服务费预结算确认表》显示，C公司和D公司实际上按销售面积每平方米120元收取服务费，根据实际销售情况，2018年度A公司应向C公司、D公司支付相关费用共计1029万元。同时，A公司还与E房地产公司签订了《运营服务协议》，约定E公司为A公司提供财务管理及融资服务，相关费用按开发项目销售收入的0.254%收取，2018年度A公司实际应付相关费用291万元。

未能准确区分劳务实质

A公司财务人员认为，向C公司、D公司、E公司支付的相关费用均为服务费，公司只要取得合法票据，且定价公允、费用合理、业务真实，向三家公司支付服务费均能在企业所得税税前扣除。

但是，税务部门并不这么认为。理由是，根据《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号，以下简称“6号公告”）第三十五条规定，企业向其关联方支付非受益性劳务的价款，税务机关可以按照已税前扣除的金额全额实施特别纳税调整，并列举了6种非受益性劳务的情形。其中第二款列明的情形是：劳务接受方从其关联方接受的，为保障劳务接受方的直接或者间接投资方的投资利益而实施的控制、管理和监督等劳务活动。

税务部门认为，根据A公司与C公司、D公司签订的《专业咨询服务协议》《平台服务框架协议》中约定的服务内容，C公司、D公司为A公司提供的各项服务中，除项目运营咨询、营销策划、规划设计外，剩余部分均为保障B集团的投资利益而实施的控制、管理和监督等劳务活动，符合6号公告第三十五条第二款第四点所列明的非受益性劳务构成要件。

通过进一步核查，税务人员发现，A公司与E公司亦属关联企业，而E公司为A公司提供的财务管理也是为集团决策、监管、控制、遵从需要所实施的，亦属非受益性劳务范畴，由此产生的费用实质为管理费，不能在税前进行扣除。E公司提供的融资服务是为A公司提供的，并且与直接或者间接投资方的资本运作无关，可认定为受益性劳务，相关费用实质为服务费，可以在税前扣除。

因此，税务人员认为，鉴于A公司与三家公司签订的协议未约定各项服务明细收费标准，A公司应合理拆分收费价款，并作出相应的纳税调整。最终，A公司调增企业所得税应纳税所得额308万元，补缴企业所得税77万元，缴纳滞纳金6万元。

建议优化经费筹集方式

实务中，许多房地产集团总部本身没有进行房地产开发，没有固定收入，但总部配备多个运营部门，会产生大量的工资薪金、办公费用等支出。在这种情况下，向各个开发项目子公司收取服务费是其重要筹资渠道。集团总部因资金欠缺，需要通过子公司获取经营资金时，应尽量避免采取子公司向母公司支付“服务费”的方式筹集，可通过税后利润分配的方式筹集，即向子公司收取股息、红利的方式获取资金。

在优化集团总部日常办公费用筹资方式的基础上，集团及其下属公司在接受服务时，要认清相关费用的实质。一般情况下，对集团及其下属企业而言，管理费发生的发起人是集团公司，下属企业是被动接受的；而服务费发生的发起人则是下属企业，是下属企业有需求，集团公司有能力而发生的，下属企业是主动接受的。在此基础上，要区分受益性劳务还是非受益性劳务，还要结合服务合同、服务成果资料审查服务内容是否属非受益性劳务。如果服务合同未明确非受益性劳务价款，那么，纳税人应与服务提供方做好协商，确定合理价款并予以纳税调整。

保存好相关证据资料备查

为避免因无法证明服务实质而导致服务费不能税前扣除，子公司应加强服务资料保管以备查。结合《国家税务总局关于母子公司间提供服务支付费用有关企业所得税处理问题的通知》（国税发〔2008〕86号）第五条等规

定，子公司申报税前扣除向母公司支付的服务费用时，应注意留存与母公司签订的服务合同或者协议等与税前扣除该项费用相关的材料。

确定可以税前扣除的服务费，纳税人也要注意及时取得扣除凭证。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）相关规定，企业应在当年度企业所得税法规定的汇算清缴期结束前取得税前扣除凭证，作为计算企业所得税应纳税所得额时扣除相关支出的依据。汇算清缴期结束后，税务机关发现企业应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证并且告知企业的，企业应当自被告知之日起 60 日内补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证。

来源：中国税务报

关于红字增值税发票开具的那些事儿？12366 本周热点来啦

在日常的经营活动中，您是否经常会遇到需要开具红字增值税发票的情形？在开具红字增值税发票过程中涉及到的红字信息表您了解吗？别担心，我们为您准备了五个大家关注度较高热点问答，带您一文读懂红字增值税发票开具的那些事儿，一起来看看吧~

1. 如何开具红字增值税普通发票？需要填开《红字增值税专用发票信息表》吗？

答：纳税人开具增值税普通发票后，如发生销货退回、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，需要开具红字发票的，应收回原发票并注明“作废”字样或取得对方有效证明。

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。

无需凭《红字增值税专用发票信息表》开具红字增值税普通发票。

2. 购买方取得增值税专用发票用于申报抵扣后，发生销货部分退回的，购方应何时做进项转出？

答：购买方取得增值税专用发票已用于申报抵扣的，购买方可在新系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》，在填开《开具红字增值税专用发票信息表》时不填写相对应的蓝字增值税专用发票信息，应暂依《开具红字增值税专用发票信息表》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增值税专用发票后，与《开具红字增值税专用发票信息表》一并作为记账凭证。

3. 增值税电子普通发票开具有误，能否作废？

答：增值税电子发票开具后不能作废。纳税人开具电子发票后，如发生销货退回、开票有误、应税服务中止等情形的可以开具红字增值税电子普通发票。

4. 《开具红字增值税专用发票信息表》隔月了，还能使用吗？

答：可以。

5. 发现《开具红字增值税专用发票信息表》开错了，可以撤销吗？

答：若该信息表还未使用，可以在增值税发票开具系统中远程撤销。

以金税盘为例，操作路径为：【发票管理】—【信息表】—【红字增值税专用发票信息表查询导出】—选中《信息表》并点击“撤销”按钮。

来源：上海税务

法规速递

国家税务总局浙江省税务局 国家税务总局宁波市税务局关于扩大增值税专用发票电子化试点范围的公告

国家税务总局浙江省税务局公告 2020 年第 3 号

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，进一步优化营商环境，继续加大电子发票推广使用力度，经国家税务总局同意，现决定扩大增值税专用发票电子化试点范围。有关事项公告如下：

一、自 2020 年 10 月 16 日起，宁波市增值税专用发票电子化试点纳税人在试点期间开具增值税电子专用发票（以下简称“电子专票”）的受票方范围扩大至国家税务总局浙江省税务局、国家税务总局宁波市税务局管辖范围内的纳税人。《国家税务总局宁波市税务局关于开展增值税电子专用发票试点工作的公告》（2020 年第 4 号）第五条第二款同时废止。

二、电子专票属于增值税专用发票，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与纸质增值税专用发票相同。电子专票采用电子签名代替发票专用章，其票样见附件。

三、单位和个人可以通过全国增值税发票查验平台（<https://inv-veri.chinatax.gov.cn>）对电子专票信息进行查验；可以通过全国增值税发票查验平台下载增值税电子发票版式文件阅读器，查阅电子专票并验证电子签名有效性。

四、国家税务总局浙江省税务局管辖范围内的纳税人取得电子专票用于申报抵扣增值税进项税额或申请出口退税、代办退税的，应当登录浙江增值税发票综合服务平台（<https://fpdk.zhejiang.chinatax.gov.cn>）确认发票用途。

国家税务总局宁波市税务局管辖范围内的纳税人取得电子专票用于申报抵扣增值税进项税额或申请出口退税、代办退税的，应当登录宁波增值税发票综合服务平台（<https://fpdk.ningbo.chinatax.gov.cn>）确认发票用途。

五、纳税人以电子专票的纸质打印件作为税收凭证的，应当同时保存打印该纸质件的电子专票。

六、增值税专用发票电子化试点的其它事项仍按照《国家税务总局宁波市税务局关于开展增值税电子专用发票试点工作的公告》（2020 年第 4 号）、《国家税务总局宁波市税务局关于扩大增值税电子专用发票试点范围的公告》（2020 年第 5 号）的规定执行。

七、本公告自 2020 年 10 月 16 日起施行。

特此公告。

附件：增值税电子专用发票（票样）

宁波增值税电子专用发票									发票代码：
									发票号码：
									开票日期：
									校验码：
机器编号：									
购 买 方	名称：							密 码 区	
	纳税人识别号：								
	地址、电话：								
	开户行及账号：								
项目名称		规格型号	单位	数量	单价	金额	税率	税额	
合 计									
价税合计（大写）						（小写）			
销 售 方	名称：							备 注	
	纳税人识别号：								
	地址、电话：								
	开户行及账号：								
收款人：									
复核：									
开票人：									

国家税务总局浙江省税务局
国家税务总局宁波市税务局
2020年10月14日

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

