

第三节 重点行业及行为的纳税审核和纳税申报代理

【考点 1】建筑服务纳税审核和纳税申报代理

(一) 一般纳税人可以选择简易计税的情形

| | |
|------|---|
| 老项目 | 《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的合同 开工日期在 2016. 4. 30 之前 |
| 甲供工程 | 全部或部分 设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。 |
| 清包工 | 施工方不采购建筑工程所需的材料或只采购辅助材料，并收取人工费、管理费或者其他费用的建筑服务。 |

【注意】

1. 自 2017. 7. 1 起，建筑工程总承包单位为房屋建筑的地基与基础、主体结构提供工程服务，建设单位**自行采购全部或部分钢材、混凝土、砌体材料、预制构件的**，适用简易计税方法计税；

注意：**适用简易计税，而非可以选择适用简易计税。**

2. 出租建筑施工设备的税务处理

(1) 出租建筑施工设备+配备操作人员：**建筑服务，9%**

(2) 只出租设备，**不配备操作人员：有形动产租赁服务，13%**

3. 提供建筑服务的一般纳税人按规定适用或选择适用简易计税方法计税的，**不再实行备案制**。证明材料无需向税务机关报送，**改为自行留存备查**。

(二) 计税方法

| 项目 | 一般计税方法 | 简易计税方法 |
|--------|-----------------|---|
| 计税销售额 | 全额计税 | 差额计税：(全部价款和价外费用—支付的分包款) 分包款——支付给分包方的全部价款和价外费用。 |
| 税率或征收率 | 9% | 3% |
| 预缴 | 不含税差额×2% | 不含税差额×3% |
| 进项税额 | 可抵进项税额 | 不得抵扣进项税额 |

建筑服务简易计税时差额计税的账务处理

| | |
|-----------|--|
| 一般纳税人简易计税 | 借：合同履行成本等 应交税费—— 简易计税 贷：银行存款（或应付账款等） |
| 小规模纳税人 | 借：合同履行成本等 应交税费—— 应交增值税 贷：银行存款（或应付账款等） |

(三) 预缴税款的财税处理

| 项目 | 具体内容 | |
|------|---------------|--------------------|
| 预缴地点 | 跨地级市提供建筑服务 | 建筑服务发生地 |
| | 本地级市范围内提供建筑服务 | 机构所在地 |
| 预缴金额 | 一般计税 | 差额÷ 1.09×2% |
| | 简易计税 | 差额÷ 1.03×3% |

预缴税款的账务处理

| | | |
|--------|------|---------------------------------|
| 一般纳税人 | 一般计税 | 借：应交税费—— 预交增值税 贷：银行存款 |
| | 简易计税 | 借：应交税费—— 简易计税 贷：银行存款 |
| 小规模纳税人 | | 借：应交税费—— 应交增值税 贷：银行存款 |

《增值税及附加税费预缴表》填写注意事项

1. 纳税人（不含其他个人）**跨地级市**提供建筑服务、**收到预收款**需要填写《增值税及附加税费预缴表》；
2. “**销售额**”和“**扣除金额**”都按照**含税金额**填写。

《增值税及附加税费预缴表》

| 税款所属时间：年 月 日至 年 月 日 | | | | | |
|---------------------|---|------|----------------|-----|------|
| 纳税人识别号：**** | | | 是否适用一般计税方法：是 否 | | |
| 项目编号 | | 项目名称 | | | |
| 预征项目和栏次 | | 销售额 | 扣除金额 | 预征率 | 预征税额 |
| | | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 建筑服务 | 1 | | | | |
| 销售不动产 | 2 | | | | |
| 出租不动产 | 3 | | | | |

(四) 不同阶段的财税处理

1. 收到预收款时的财税处理

(1) 会计上、企业所得税上是否确认收入？

——不确认

(2) 增值税纳税义务是否发生？

——未发生纳税义务，但是需要预缴增值税

(3) 如何开具发票

开具 612 编码的发票：建筑服务预收款

(4) 账务处理——一般纳税人

| 类别 | 收到预收款 | 预缴时 |
|------|------------------|-------------------------|
| 一般计税 | 借：银行存款 贷：合同负债 | 借：应交税费——预交增值税 贷：银行存款 |
| 简易计税 | 借：银行存款 贷：合同负债 | 借：应交税费——简易计税 贷：银行存款 |

账务处理——小规模纳税人

| 收到预收款 | 预缴 |
|------------------|-------------------------|
| 借：银行存款 贷：合同负债 | 借：应交税费——应交增值税 贷：银行存款 |

2. 施工过程中的财税处理

(1) 采购材料等

借：库存材料、周转材料（合同履行成本）等

应交税费——应交增值税（进项税额） 一般计税

贷：银行存款、应付账款等

(2) 支付分包工程款、机械租赁款——一般纳税人

| | |
|------|--|
| 一般计税 | 借：合同履行成本等 应交税费——应交增值税（进项税额） 一般计税 贷：银行存款、应付账款等 |
| 简易计税 | 借：合同履行成本等 应交税费——简易计税（只针对分包，不包括其他部分） 贷：银行存款、应付账款等 |

支付分包工程款、机械租赁款——小规模纳税人

借：合同履行成本等

应交税费——应交增值税（只针对分包，不包括其他部分）

贷：银行存款、应付账款等

(3) 月末上报计量，业主给予批复（假设已到合同约定付款时间）

| 类别 | 已经到合同约定付款时间 |
|-----------|--|
| 一般纳税人一般计税 | 借：应收账款、合同负债 贷：合同结算、主营业务收入等 应交税费——应交增值税（销项税额） |

| | |
|-----------|---|
| 一般纳税人简易计税 | 借：应收账款、合同负债 贷：合同结算、主营业务收入等 应交税费—— 简易计税 |
| 小规模 | 替换为“应交税费—— 应交增值税 ” |

3. 工程完工，预留一定比例质保金、保证金（未开发票）

纳税人提供建筑服务，被工程发包方从应支付的工程款中扣押的**质押金、保证金，未开具发票的**，以纳税人实际收到质押金、保证金的当天为纳税义务发生时间。

| | |
|-----------|--|
| 一般纳税人一般计税 | 借：应收账款 贷：合同结算、主营业务收入等 应交税费—— 待转销项税额 |
| 简易计税 | 无明确规定 |

一般纳税人一般计税方法收到质保金等：

借：银行存款

贷：应收账款

借：应交税费——待转销项税额

贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

（五）发票开具

1. 增值税：**总机构和分支机构**不在同一县（市）的，应当**分别**向各自所在地的主管税务机关申报纳税；**经批准，可以汇总纳税**。

总公司、分公司：均为增值税纳税人；

项目部：不是增值税纳税人，但跨地级市提供建筑服务，需要在项目所在地预缴增值税，发票应该由总公司或者分公司开具。

2. 企业在预收工程款时，应该开具“6. 未发生销售行为的不征税项目”发票中的“建筑服务预收款”；

3. 建筑服务发票备注栏注明：建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称；

4. 建筑企业与发包方签订建筑合同后，以**内部授权或者三方协议**等方式，授权**集团内其他纳税人**（以下称“第三方”）为发包方提供建筑服务，并由**第三方直接**与发包方结算工程款的，由**第三方缴纳增值税**并向发包方开具增值税发票，与发包方签订建筑合同的建筑企业不缴纳增值税。发包方可凭实际提供建筑服务的纳税人开具的增值税专用发票抵扣进项税额。

（1）**集团内**；

（2）**内部授权或三方协议书**；

（3）**第三方直接**与发包方结算工程款。

【考点 2】房地产开发企业纳税审核和纳税申报代理

（一）一般纳税人可以选择简易计税的情形

1. 一般纳税人销售自行开发的**房地产老项目**：**可选简易；5%**；

房地产老项目：《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的**开工日期**在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目。

2. 房地产开发企业中的一般纳税人以**围填海**方式取得土地并开发的房地产项目，围填海工程《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的**围填海开工日期**在 2016 年 4 月 30 日前的，属于**房地产老项目**：**可选简易；5%**；

3. 房地产开发企业中的一般纳税人购入**未完工的房地产老项目继续开发后**，以自己名义立项销售的不动产，属于**房地产老项目**，可选简易。

（二）计税方法

| 项目 | 一般计税方法 | 简易计税方法 |
|--------|---|-------------|
| 计税销售额 | 差额计税 ： 全部价款和价外费用— 支付给政府部门的土地价款 | 全额计税 |
| 税率或征收率 | 9% | 5% |
| 进项税额 | 可抵进项税额 | 不得抵扣进项税额 |

房地产开发企业**差额计税**：

- (1) 仅限于房地产开发企业适用；
- (2) 仅限于一般计税项目；
- (3) 不是在支付土地价款时差额计税，而是在销售开发产品时才可以差额；

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：当期进行**纳税申报**的增值税销售额对应的建筑面积——**不包括预售面积**。

- (4) 差额部分：支付给政府部门的土地价款

| 允许扣除项目 | 原始凭证的要求 |
|---|--|
| ①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 | 应当取得省级以上（含省级）财政部门监（印）制的 财政票据 |
| ②在取得土地时向 其他单位或个人 支付的 拆迁补偿费用 | 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 |
| ③ 取得土地使用权支付的契税等不得差额。 | |

【例题·多选题】房地产开发企业中的增值税一般纳税人，销售其开发的房地产项目（选择简易计税的老项目除外），其销售额应以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土地时（ ）。

- A. 向政府部门支付的征地费用
- B. 向政府部门支付的拆迁补偿费用
- C. 向建筑企业支付的土地前期开发费用
- D. 向其他单位或个人支付的土地出让收益
- E. 向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用

答案：ABE

解析：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。“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。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。