



若干会计、税务处理 问题答疑

栏目主持 李卓 本期特约解答 王文清

1. 问：一般纳税人企业或小微企业受用工单位委托向其派遣劳务人员。请问：对外劳务派遣服务分别应如何计征税款？

答：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。小规模纳税人所提供的劳务派遣服务，可以按照财税[2016]36号文的有关规定，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照简易计税方法依3%的征收率计算缴纳增值税；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。

对于选择差额纳税的一般或小微企业，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，应当开具增值税普通发票。

2. 问：我公司是一家房地产评估服务机构，受境外B公司的委托对境内A公司的一处不动产做资产评估鉴证，已经和境外单位签订了服务合同，并且全部收入均从境外取得，请问是否可以享受出口免税服务？

答：根据《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公

告》（国家税务总局公告2016年第29号）相关规定，向境外单位销售的完全在境外消费的鉴证咨询服务免征增值税。但下列情形不属于完全在境外消费的鉴证咨询服务：（1）服务的实际接受方为境内单位或者个人。（2）对境内的货物或不动产进行的认证服务、鉴证服务和咨询服务。同时，《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4规定，本规定所称完全在境外消费是指：（1）服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。（2）无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关。（3）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

你公司与境外B公司虽然签订了委托合同，并且全部收入从境外取得，但你公司是对境内A公司的不动产提供鉴证服务不属于免税范围。同时，完全在境外消费的服务是指实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。所以，你公司不能享受出口免税政策，而且应为境外B公司代扣代缴增值税。

3. 问：自2016年5月1日全国施行营改增后，一般纳税人企业在哪些情况下不得开具增值税专用发票？

答：（1）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1相关规定，属于下列情形之一的，不得开具增值税专用发票：向消费者个人销售服务、无形资产或者不动产；适用免征增值税规定的应税行为；一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；应当办理一般纳税人资格登记而未办理的。

（2）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相

关规定,①金融商品转让,不得开具增值税专用发票;②经纪代理服务,以取得的全部价款和价外费用,扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额,向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费,不得开具增值税专用发票;③试点纳税人提供有形动产融资性售后回租服务,向承租方收取的有形动产价款本金,不得开具增值税专用发票,可以开具普通发票;④试点纳税人提供旅游服务,选择差额纳税的,从全部价款和价外费用中扣除的向旅游服务购买方收取并对外支付的旅游费用,不得开具增值税专用发票,可以开具普通发票。

(3)根据《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)相关规定,①提供劳务派遣服务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纳税人提供人力资源外包服务,按照经纪代理服务缴纳增值税,其销售额不包括受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金。向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金,不得开具增值税专用发票,可以开具普通发票。

(4)根据《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法(试行)〉的公告》(国家税务总局公告2016年第29号)相关规定,纳税人发生跨境应税行为免征增值税的,应单独核算跨境应税行为的销售额,准确计算不得抵扣的进项税额,其免税收入不得开具增值税专用发票。

(5)根据《国家税务总局关于发布〈适用增值税零税率应税服务退(免)税管理办法〉的公告》(国家税务总局公告[2014]11号)相关规定,实行增值税退(免)税办法的增值税零税率应税服务不得开具增值税专用发票。

4.问:我公司是一家国际物流公司,为国内物流提供辅助服务并为出口货物提供收派服务,属于营改增一般纳税人。2016年6月共取得出口货物的收派服务免税收入200万元,为出口货物提供收派服务支付给境外合作方的费用5万元,在国内取得货运代理收入40万元、装卸收入20万元、仓储收入60万元、包装物销售收入10万元、快递收入60万元,且均为不含税收入,当月油耗180万元(不含税),取得增值税专用发票注明的税额为30.6万元。请问:如何

计算出口免税项目进项税额转出?免税申报时应当注意哪些问题?

答: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)相关规定,适用一般计税方法的纳税人,兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额,按照下列公式计算不得抵扣的进项税额:不得抵扣的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×(当期简易计税方法计税项目销售额+免征增值税项目销售额)÷当期全部销售额。

同时,根据《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法(试行)〉的公告》(国家税务总局公告2016年第29号,下称29号公告)规定,纳税人发生跨境应税行为免征增值税的,应单独核算跨境应税行为的销售额,准确计算不得抵扣的进项税额,其免税收入不得开具增值税专用发票。纳税人为出口货物提供收派服务,按照下列公式计算不得抵扣的进项税额:不得抵扣的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×(当期简易计税方法计税项目销售额+免征增值税项目销售额-为出口货物提供收派服务支付给境外合作方的费用)÷当期全部销售额。因此,你公司当月不得抵扣的进项税额=30.6×[(200-5)÷(200+40+20+60+10+60)]=15.3(万元),应当转出计入主营业务成本。

对于免税收入,免税申报时应注意:

一是免税申报前办理备案。由于你公司只为出口货物提供收派服务,因此,根据29号公告相关规定,所发生免征增值税跨境应税行为应在首次享受免税的纳税申报期内或在各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局规定的申报征期后的其他期限内,到主管税务机关办理跨境应税行为免税备案手续,同时提交相关备案材料。二是出口免税申报的办理。根据29号公告相关规定,纳税人发生跨境应税行为享受免税的,应当按规定进行纳税申报。纳税人享受免税到期或实际经营情况不再符合本办法规定的免税条件的,应当停止享受免税,并按照规定申报纳税。三是虚假申报出口免税的风险。根据29号公告相关规定,纳税人发生实际经营情况不符合本办法规定的免税条件、采用欺骗手段获取免税或者享受减免税条件发生变化未及时向税务机关报告,以及未按照本办法规定履行相关程序自行减免税的,税务机关依照税收征收管理法有关规定予以处理。☐

主持人信箱: cj-0723@163.com