

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题一、建筑行业“挂靠”涉税实务问题

一、建筑行业中的挂靠行为解析

问题1.法律法规对“挂靠”行为是如何定义的？

问题2.挂靠、转包、内部承包有何区别？

问题3.发包方是否知情对挂靠行为有何影响？

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

1.挂靠经营模式下的纳税义务人判定

2.挂靠方垫付工程款的实务处理

3.被挂靠方收到发包方预付工程款的财税实务处理



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

4. 挂靠方以被挂靠方名义采购建筑材料时的账务处理
5. 货物等已验收入库但被挂靠方尚未取得增值税扣税凭证的账务处理
6. 建筑施工企业给挂靠方发放工资等账务处理
7. 以被挂靠方名义与发包方工程结算时的账务处理
8. 预缴0.2%企业所得税的账务处理
9. 挂靠项目结算后利润分配的处理



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

案例1.被挂靠建安企业取得虚开发票——“不知情”不是发生风险的借口

案例2.因挂靠项目取得虚开发票，建安企业为何被处罚？

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

- (一) 建筑挂靠利润提取的常见方法
- (二) 提取建筑挂靠利润的违法行为带来的涉税风险
- (三) 挂靠项目税务风险的应对



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题二、建筑行业取得虚开发票涉税实务问题

问题1.什么是虚开发票行为？

问题2.建筑企业取得虚开增值税专用发票可以认证抵扣吗？

问题3.受票方利用他人虚开的专用发票，向税务机关申报抵扣税款如何处理？

问题4.企业取得的虚开发票如何判定是否属于善意取得？

问题5.建安企业善意取得虚开增值税专用发票，被依法追缴已抵扣税款，是否需要加收税收滞纳金？

问题6.企业通过虚增增值税进项税额偷逃税款，对外开具增值税专用发票是否属于虚开发票？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题7.建筑施工企业取得走逃（失联）企业开具的增值税专用发票如何处理？

问题8.建筑施工企业取得虚开的增值税专用发票所对应的成本费用支出，能否在企业所得税税前列支扣除？

问题9.建筑施工企业发生过虚开增值税专用发票情形，还能否申请办理增值税留抵退税？

问题10.什么是《已证实虚开通知单》？

问题11.现行虚开发票刑事案件立案追诉标准是什么？

问题12.刑法中的虚开发票罪是如何规定的？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题13.建筑施工企业已虚增业绩、融资、贷款等非骗税目的且没有造成税款损失的虚开增值税专用发票行为，会被追缴刑事责任吗？

税务稽查警示案例1——财务负责人让他人为公司虚开发票被判刑

税务稽查警示案例2——关联方间以红冲方式虚开发票5亿被移送公安立案



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题三、建筑行业农民工劳务费涉税实务问题

一、《保障农民工工资支付条例》要点解析

问题1.用人单位支付给农民工工资，应包含哪些注意事项？

问题2.用人单位支付给农民工工资台账，应包含哪些内容？

问题3.发生哪些情形，拖欠的农民工工资需要由用人单位清偿？

问题4.施工总承包单位是否需要开设农民工工资专用账户？

问题5.施工总承包单位所招用的农民工是否需要实名登记？

问题6.农民工工资代发制度是如何规定的？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑企业代发农民工工资的账务处理

- 1.建筑企业设立专户代发劳务公司农民工工资的账务处理
- 2.建筑施工企业代为发放农民工工资留存备查资料
- 3.典型案例解析

三、建筑企业农民工工资的税务处理

思考问题1.建筑施工企业接受外部劳务派遣用工发生的支出，如何在企业所得税税前列支扣除？

思考问题2.稽查案例警示——建筑施工企业通过包工头个人发放工程劳务费，建筑施工企业是否需要履行个人所得税代扣代缴义务？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题四、建筑行业“明股实债”涉税实务问题

问题1. 如何理解“明股实债”的内涵？

问题2. “明股实债”是否需要缴纳增值税？

问题3. “明股实债”企业所得税如何处理？

问题4. “明股实债”涉及的印花税如何处理？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题五、建筑行业取得抵债房的财税实务问题

问题1.“以房抵债”的模式是如何运作的？

问题2.“以房抵债”协议是否有法律效力？

问题3.建筑施工企业签订“以房抵债”合同应包含哪些要点？

问题4.在“以房抵债”模式中，资金和发票如何处理？

问题5.在“以房抵债”模式中，建筑施工企业取得抵债房该如何做账务处理？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题6.建筑施工企业取得抵债房，何时需要确认增值税收入？

问题7.建筑施工企业签订“以房抵债”协议，是否需要缴纳印花税？

问题8.建筑施工企业取得抵债房，是否需要缴纳契税？

问题9.建筑施工企业取得抵债房，何时需要缴纳房产税与城镇土地使用税？

问题10.签订以房抵债协议，后续风险如何防范？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题六、建筑行业工程质量保证金的税务问题

(一) 建设工程质量保证金政策规定

- 1.建设工程质量保证金含义
- 2.关于合同条款中对涉及保证金的约定事项
- 3.关于保证金的预留比例
- 4.关于缺陷责任期认定时点
- 5.关于缺陷责任期内维修费用承担
- 6.关于承包人请求发包人返还工程质量保证金的法定情形



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(二) 关于质量保证金的账务处理

(三) 关于质量保证金税务处理

- 1.关于质量保证金的增值税处理
- 2.关于质量保证金涉及的土地增值税处理
- 3.关于质量保证金涉及的企业所得税处理



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题七、建筑行业借款融资涉税实务问题

问题1.建筑企业购买银行理财产品取得的收益是否需要缴纳增值税？

问题2.建筑施工企业对外贷款取得的利息收入是否需要缴纳增值税？

问题3.建筑施工企业取得与发生的利息支出相关的服务费涉及的进项税额可以抵扣吗？

问题4.建筑施工企业统借统还业务涉及的利息收入可以免征增值税吗？

问题5.建筑施工企业集团内单位之间的资金无偿借贷行为，是否需要视同销售缴纳增值税？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题6.建筑施工企业取得利息收入，何时确认企业所得税收入的实现？

问题7.建筑施工企业可以用收款收据作为利息支出的税前扣除凭证吗？

问题8.建筑施工企业发生财务费用支出应按照收付实现制还是权责发生制在税前列支扣除？

问题9.建筑施工企业接受关联方债权性投资，发生利息支出能否全额税前扣除？

问题10.建筑施工企业股东从企业借款未归还，是否需要缴纳个人所得税？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题八、建筑行业典型税务稽查案例解析

典型税务稽查案例一、“其他应付款”长期挂账，隐匿收入4.3亿被查！

典型税务稽查案例二、建筑企业为房企虚开，被追缴税款超2亿元！

典型税务稽查案例三、虚列工程项目劳务费和虚假申报，滞补罚共1444.55万元！

典型税务稽查案例四、暂估成本入账被认定偷税，滞补罚1330万元！



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题一、建筑行业“挂靠”涉税实务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

问题1.法律法规对“挂靠”行为是如何定义的？

法律规定——《2022年中华人民共和国建筑法实施细则全文》

2022年中华人民共和国建筑法实施细则全文

发布日期：2022-06-21 15:25

字号：【大中小】

2022年中华人民共和国建筑法实施细则全文(1997年11月1日第八届全国人民代表大会常务委员会第二十八次会议通过

2022年中华人民共和国建筑法实施细则全文

第二十六条 承包建筑工程的单位应当持有依法取得的资质证书，并在其资质等级许可的业务范围内承揽工程。

禁止建筑施工企业超越本企业资质等级许可的业务范围或者以任何形式用其他建筑施工企业的名义承揽工程。禁止建筑施工企业以任何形式允许其他单位或者个人使用本企业的资质证书、营业执照，以本企业的名义承揽工程。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

住建部规定——《建筑工程施工发包与承包违法行为认定查处管理办法》



中华人民共和国中央人民政府
www.gov.cn

国务院 总理 新闻 政策 互动 服务 数据 国情 国家政务服务平台

住房和城乡建设部关于印发建筑工程施工发包与承包违法行为认定查处管理办法的通知

发文字号：建市规〔2019〕1号 来源：住房和城乡建设部网站

主题分类：城乡建设、环境保护\城乡建设(含住房) 公文种类：通知

成文日期：2019年01月03日 发布日期：2019年

住房和城乡建设部关于印发
建筑工程施工发包与承包违法行为认定查处管理办法的通知
建市规〔2019〕1号

第九条 本办法所称挂靠，是指单位或个人以其他有资质的施工单位的名义承揽工程的行为。

前款所称承揽工程，包括参与投标、订立合同、办理有关施工手续、从事施工等活动。

第十条 存在下列情形之一的，属于挂靠：

- (一) 没有资质的单位或个人借用其他施工单位的资质承揽工程的；
- (二) 有资质的施工单位相互借用资质承揽工程的，包括资质等级低的借用资质等级高的，资质等级高的借用资质等级低的，相同资质等级相互借用的；
- (三) 本办法第八条第一款第(三)至(九)项规定的情形，有证据证明属于挂靠的。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

法院司法解释——《建设工程施工合同司法解释（二）理解与适用》

法释〔2018〕20号

最高人民法院关于审理建设工程施工合同纠纷 案件适用法律问题的解释（二）

（2018年10月29日最高人民法院审判委员会

第1751次会议通过，自2019年2月1日起施行）

为正确审理建设工程施工合同纠纷案件，依法保护当事人合法权益，维护建筑市场秩序，促进建筑市场健康发展，根据《中华人民共和国民法总则》《中华人民共和国合同法》《中华人民共和国建筑法》《中华人民共和国招标投标法》《中华人民共和国民事诉讼法》等法律规定，结合审判实践，制定本解释。

建筑行业中的挂靠营业行为，主要是指没有相应资质或建筑资质较低的企业、其他组织、个体工商户、个人合伙、自然人以营利为目的，借用其他有相应建筑资质或资质较高的建筑施工企业的名义承揽建设工程的行为。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

挂靠的含义与特征

挂靠是指单位或个人以其他有资质的施工单位的名义，参与投标、订立合同、办理有关施工手续、从事施工等，该单位或个人即为挂靠人，被借用资质的单位即为被挂靠人。

建筑行业中的挂靠具体特征：

- 1、挂靠人与被挂靠人为不同主体。挂靠人不具备承接相应工程的资质，为实际施工人；被挂靠人具备相应资质，为建设工程合同的承包人。
- 2、挂靠人借用被挂靠人的资质，以其名义签订合同及办理各项手续，包括参与投标、订立合同、办理有关施工手续、从事施工等活动。挂靠人向被挂靠人支付“管理费”。
- 3、挂靠人与被挂靠人经常以劳务分包或项目施工目标管理内部承包等形式来规避、掩盖挂靠行为。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

问题2.挂靠、转包、内部承包有何区别？

1.挂靠与转包的区别

转包是指承包人在承包工程后，又将其承包的工程建设任务转让给第三人施工的行为。通过我国立法精神及最高院裁判意见可知：区分转包和挂靠主要应从实际施工人(挂靠人)有没有参与招投标和合同订立等缔约磋商阶段的活动加以判断。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

2. 挂靠与内部承包的区别

内部承包是指建设工程施工合同的承包人与其下属分支机构或在册职工签订的合同，将其承包的全部或部分工程承包给其下属分支机构或在册职工的一种内部经营方式。

内部承包特征包括：合同主体之一必须是施工企业的内部人员；施工企业对整个工程的质量、技术等方面完全拥有掌控的能力，对外承担施工合同的权利义务；内部承包人可以自己经济上的问题自行核算，自负盈亏。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

问题3.发包方是否知情对挂靠行为有何影响？

情形1.发包方对实际施工人挂靠承包人事实知情

发包人在签订协议时便已知晓挂靠事实，即发包人与挂靠人、被挂靠人通谋作出虚假意思表示，当事人签订的建设工程施工合同属于无效合同。而发包人与挂靠人之间形成了事实上的合同权利义务关系，其法律地位属于合同一方当事人，故发包人无需向承包人支付工程价款，挂靠人可直接向发包人主张权利。

三者的诉讼地位是：挂靠人为原告，发包方为被告，被挂靠人可列为无独立请求权第三人。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建筑行业中的挂靠行为解析

情形2.发包人善意，不知晓挂靠事实。

此种情形发包人应当按照合同约定向承包人(被挂靠人)支付工程价款，不能未经承包人同意，违反合同约定直接向实际施工人支付工程款。

挂靠人不能以与发包方形成事实合同为由直接向发包方主张工程款。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

建筑施工企业处理挂靠业务的总体思路：

1. 财务核算主体为建筑施工企业本身，即便挂靠方有独立的核算人员，建筑施工企业也需要掌握挂靠业务整体财务信息。
2. 在对挂靠项目管理上，应将挂靠方作为本企业一个项目部处理。
3. 挂靠项目合同签订、资金收付等对外事项均由建筑施工企业负责经办。
4. 挂靠项目的成本费用必须遵循合同流、资金流、发票流和货物流多流一致要求。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

1. 挂靠经营模式下的纳税义务人判定

情形1. 被挂靠方作为纳税义务人

根据《营业税改征增值税试点实施办法》规定：挂靠方以被挂靠方的名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以被挂靠方为纳税人。

根据《关于<国家税务总局关于纳税人对外开具增值税专用发票有关问题的公告>的解读》规定，如果挂靠方以被挂靠方名义，向受票方纳税人销售货物、提供增值税应税劳务或者应税服务，应以被挂靠方为纳税人。如果挂靠方以自己名义向受票方纳税人销售货物、提供增值税应税劳务或者应税服务，被挂靠方与此项业务无关，则应以挂靠方为纳税人。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

情形2.挂靠方作为增值税纳税义务人

满足条件的情况下，挂靠方作为增值税纳税义务人



 **国家税务总局**
State Taxation Administration

请输入关键字 [搜索](#)

本站热词: [退税减税](#) [个税](#) [增值税](#) [小微企业](#) [发票](#)

[总局概况](#) [信息公开](#) [新闻发布](#) [税收政策](#) [纳税服务](#) [税务视频](#) [互动交流](#)

国家税务总局关于进一步明确营改增有关征管问题的公告

国家税务总局公告2017年第11号

部分有效 成文日期:2017-4-20

二、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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

思考问题：在挂靠经营模式下，被挂靠方建筑施工企业与挂靠人，谁是对外承担责任的主体？

挂靠方对外均以被挂靠方名义开展经营活动，并通过被挂靠方财务作核算和纳税，被挂靠方自始至终是对外发生法律效力主体，其行为的法律后果通常会由被挂靠方承担。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

2. 挂靠方垫付工程款的实务处理

例1.乙房地产企业从事锦绣山河楼盘项目开发建设，经协商，张某与乙房地产企业谈成合作意向。然而，张某没有具备相应的建筑资质，于是，张某找到了具备资质的甲建筑施工企业，并向甲建筑施工企业支付挂靠管理费。2023年4月1日，甲建筑施工企业与乙房地产企业签订施工工程合同，合同中注明张某为本项目的项目负责人，负责具体施工事宜。同时，甲建筑施工企业又与张某签订了挂靠协议，约定管理费用征收比例以及对外责任等事项。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

2023年4月5日，张某通过个人银行账户向甲建筑施工企业对公账户转账支付500万元，用于工程施工启动需要。则甲建筑施工企业账务处理如下：

借：银行存款-500万（XXX项目部）

贷：其他应付款-500万（张某）



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

3.被挂靠方收到发包方预付工程款的财税实务处理

思考问题1.建筑施工企业收到被挂靠方项目的预收工程款，如何缴纳增值税？

根据财税〔2016〕36号附件1：《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条第（二）项的规定，纳税人提供建筑服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

根据《财政部 税务总局关于建筑服务等营改增试点政策的通知》（财税〔2017〕58号）规定：纳税人提供建筑服务取得预收款，应在收到预收款时，以取得的预收款扣除支付的分包款后的余额，按照规定的预征率预缴增值税。即：

适用一般计税方法计税的项目预征率为2%，适用简易计税方法计税的项目预征率为3%。

按照现行规定应在建筑服务发生地预缴增值税的项目，纳税人收到预收款时在建筑服务发生地预缴增值税。按照现行规定无需在建筑服务发生地预缴增值税的项目，纳税人收到预收款时在机构所在地预缴增值税。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

思考问题2. 挂靠的项目属于跨县（市、区）施工的项目，增值税该如何预缴？

根据《纳税人跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告2016年第17号）规定：

纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，按照以下规定预缴税款：




The screenshot shows the official website of the State Taxation Administration. At the top left is the logo and name of the State Taxation Administration. To the right is a search bar with the text "请输入关键字" and a search icon. Below the search bar is a navigation menu with links for "总局概况", "信息公开", "新闻发布", "税收政策", "纳税服务", "税务视频", and "互动交流". The main content area displays a notice titled "国家税务总局关于发布《纳税人跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》的公告". Below the title is the reference "国家税务总局公告2016年第17号". At the bottom right of the notice, it states "全文有效" and "成文日期:2016-3-31". There are also icons for font size adjustment (大, 中, 小), printing, and social media sharing (WeChat, Weibo).



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

1. 一般纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，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%的预征率计算应预缴税款。
 2. 一般纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，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3%的征收率计算应预缴税款。
 3. 小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，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3%的征收率计算应预缴税款。
- 

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

即：1、适用一般计税方法计税的，应预缴税款=(全部价款和价外费用-支付的分包款) ÷(1+9%)×2%。

2、适用简易计税方法计税的，应预缴税款=(全部价款和价外费用-支付的分包款) ÷(1+3%)×3%。

纳税人取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为负数的，可结转下次预缴税款时继续扣除。

纳税人应按照工程项目分别计算应预缴税款，分别预缴。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

思考问题3.建筑施工企业为挂靠项目预缴增值税时，需要准备哪些材料？

《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）第八条第（三）项，纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，在向建筑服务发生地主管税务机关预缴税款时，需填报《增值税预缴税款表》，并出示以下资料：

- （1）与发包方签订的建筑合同复印件（加盖纳税人公章）；
- （2）与分包方签订的分包合同复印件（加盖纳税人公章）；
- （3）从分包方取得的发票复印件（加盖纳税人公章）。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

例2.对于张某挂靠的跨地区项目，2023年4月10日，甲建筑施工企业取得发包方锦绣山河房地产企业预付的工程款2000万元，张某支付乙劳务公司分包款400万元。对于需要预缴的税款，由张某代为缴纳。那么，作为增值税一般纳税人，甲建筑施工企业该如何处理？

适用一般计税方法计税的，应预缴税款=(全部价款和价外费用-支付的分包款)
 $\div (1+9\%) \times 2\%$ 。

应预缴税款= $(2000-400) \div (1+9\%) \times 2\% = 29.36$ 万元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

挂靠方张某代为缴纳相关税费时，甲建筑施工企业的账务处理如下：

(1) 预缴增值税时的账务处理

借：应交税费——预交增值税 29.36万元

贷：内部往来——挂靠人张某 29.36万元

(2) 挂靠人张某代缴纳城市维护建设税及附加时的账务处理

借：税金及附加 XXX元

贷：内部往来——挂靠人张某XXX元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

(3) 挂靠人张某凭预缴税款凭证回被挂靠方甲企业报销时：

借：内部往来——挂靠人张某XXX元

贷：银行存款/库存现金XXX元

被挂靠方甲建筑施工企业月末结转时：

借：应交税费——未交增值税 XXX元

贷：应交税费——预交增值税 XXX元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

4. 挂靠方以被挂靠方名义采购建筑材料时的账务处理：

例3. 因工程施工需要，应挂靠方张某的要求，2023年4月，甲建筑施工企业与乙材料供应商签订材料采购合同，当月取得乙材料供应商开具的增值税专用发票。次月，甲建筑施工企业将上述增值税专用发票进行了认证抵扣。2023年5月，甲建筑施工企业又与丙小规模纳税人签订劳保用品采购合同，取得丙企业开具增值税普通发票。那么，针对上述业务，被挂靠方甲建筑施工企业该如何进行账务处理呢？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

(1) 2023年4月，甲建筑施工企业从一般纳税人供应商采购材料，获得增值税专用发票，没有进行网上认证的情况时的账务处理：

借：合同履行成本-工程施工-材料费/人工费/其他直接费

 应交税费——待认证进项税额

贷：银行存款/应付账款/应付票据

(2) 2023年5月，当获得的增值税专用发票进行认证后，账务处理如下：

借：应交税费——应交增值税（进项税）

贷：应交税费——待认证进项税额



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

(3) 2023年5月, 甲建筑施工企业从小规模纳税人供应商采购材料, 获得增值税普通发票时的账务处理:

借: 合同履行成本-工程施工-材料费/人工费/其他直接费

贷: 银行存款/应付账款/应付票据



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

思考问题：若被挂靠方甲建筑施工企业取得的增值税专用发票不符合认证抵扣情形，甲建筑施工企业该如何做账务处理？



中华人民共和国财政部
Ministry of Finance of the People's Republic of China

会计司

2023年03月12日 星期天

请输入关键字

会计司

搜索

返回主站

当前位置：首页>政策发布

关于印发《增值税会计处理规定》的通知

财会[2016]22号

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

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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

基于此规定，该被挂靠方选择简易计税方法的项目获得的增值税专用发票进行认证后，将增值税进项税额进行转出处理，账务处理如下：

借：合同履行成本-工程施工-材料费/人工费/其他直接费

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）




第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

5. 货物等已验收入库但被挂靠方尚未取得增值税扣税凭证的账务处理

例4. 2023年4月，应挂靠方张某的要求，甲建筑施工企业与丁材料供应商签订了钢材采购合同，合同约定丁材料供应商需要向甲建筑施工企业开具增值税专用发票。当月，货物交付施工现场并经张某验收合格后投入使用。由于资金周转紧张，当月，甲建筑施工企业未支付丁材料供应商货款，丁材料供应商也未向甲企业开具增值税专用发票。2023年5月末，甲建筑施工企业支付了材料款项并取得了对方开具的增值税专用发票。那么，针对该业务，甲建筑施工企业该如何进行账务处理呢？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理



中华人民共和国财政部
Ministry of Finance of the People's Republic of China

会计司

2023年03月12日 星期天 请输入关键字 会计司 搜索 返回主站

当前位置: 首页>政策发布

关于印发《增值税会计处理规定》的通知

财会[2016]22号

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，按可抵扣的增值税额，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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

基于此规定，被挂靠方甲建筑施工企业的账务处理如下：

(1) 在2023年4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。

借：合同履行成本-工程施工-材料费/人工费/其他直接费 XXX元

贷：应付账款/应付票据 XXX元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

(2) 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。

借：合同履行成本-工程施工-材料费/人工费/其他直接费（红字）XXX元

贷：应付账款/应付票据（红字）XXX元

取得相关增值税扣税凭证并经认证后的账务处理：

借：合同履行成本-工程施工-材料费/人工费/其他直接费XXX元

应交税费——应交增值税（进项税额）XXX元

贷：银行存款/应付账款/应付票据XXX元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

6. 建筑施工企业给挂靠方发放工资等账务处理：

例5.按照挂靠协议约定，被挂靠方甲建筑施工企业需要按月向挂靠人张某发放工资，缴纳社会保险费用等项目。那么，甲建筑施工企业该如何进行账务处理呢？

每月给自然人挂靠方计提工资和社会保险费用时：

(1) 预提挂靠人张某的工资、社会保险和代扣的个税时时

借：合同履行成本-工程施工-人工费/其他直接费（挂靠方张某工资）XXX元

贷：应付职工薪酬——挂靠方张某税后工资XXX元

其他应付款——应付挂靠方张某社会保险费XXX元

应交税费——应代扣代缴挂靠方张某个人所得税XXX元

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

(2) 将挂靠方张某的税后工资结转到“其他应付款”时：

借：应付职工薪酬——挂靠方张某税后工资XXX元

贷：其他应付款——挂靠方张某税后工资XXX元

(3) 当给挂靠方张某支付未发的税后工资时：

借：其他应付款——挂靠方张某税后工资XXX元

贷：银行存款XXX元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

7.以被挂靠方名义与发包方工程结算时的账务处理：

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税额），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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

例6.2023年5月，被挂靠方甲建筑施工企业取得发包方结算的阶段性工程款。那么，甲建筑施工企业该如何做账务处理呢？

基于以上政策依据，挂靠方以被挂靠方的名义与发包方进行工程进度结算是时的账务处理如下：

借：银行存款/应收账款/预收账款

贷：主营业务收入 与发包方结算的工程款/(1+9%)

应交税费---应交增值税(销项税) (工程结算收到工程款部分) $/(1+9%) \times 9\%$

借：主营业务成本

贷：合同履约成本



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

8. 预缴0.2%企业所得税的账务处理

例7. 2023年6月，挂靠方张某在工程项目所在地按照0.2%预缴企业所得税，并将缴税凭证交付甲建筑施工企业报销时，甲建筑施工企业账务处理如下：

借：所得税费用 XXX元

贷：内部往来(其他应付款)——（挂靠人张某）XXX元

当工程完工结算，收到发包方的工程款时，被挂靠方归还挂靠方垫的采购材料款和缴纳的税费资金时：

借：内部往来（其他应付款）-（挂靠人名字）

贷：银行存款



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

9. 挂靠项目结算后利润分配的处理

企业所得税税后工程利润=工程结算收入（账上主营业务收入）-主营业务成本-工程项目期间费用-企业所得税费用-税金及附加

挂靠人应分享的工程项目剩余利润=企业所得税税后工程利润-被挂靠人的管理费用

被挂靠方应给挂靠人的本项目剩余资金=挂靠人应分享的工程项目剩余利润-本项目应承担的应交增值税税额



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑施工企业挂靠工程的财税实务处理

利润提取方案：

在挂靠合同执行初期，自然人挂靠方和被挂靠方签订劳动合同，聘请自然人为项目经理，并为其预发工资和缴纳社会保险费用。

1.被挂靠方每月给自然人预提工资，依法扣缴个人所得税，将税后工资从“应付职工薪酬”转入到“其他应付款-XX挂靠人”，等到来工程款时直接冲减“其他应付款-XX挂靠人”。

2.被挂靠方的建筑企业账上属于挂靠方分享的利润和扣除为挂靠方预发工资、社会保险费用，余额可以通过年终奖的税收政策计算分配。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

案例1.被挂靠建安企业取得虚开发票：“不知情”不是发生风险的借口

案情简介：

大连市税务局第一稽查局接到的多份协查函显示，甲建安企业从三家上游企业取得虚开增值税普通发票，品名均为各类建材，金额合计965.1万元，税额合计28.9万元。

甲企业业务模式——挂靠模式

税务人员调查取证后发现，甲企业所取得的虚开增值税普通发票对应的业务，均为施工过程中发生的小型建材临时采购活动，施工单位未与材料供应商签订正规合同，且出于价格因素考虑，均使用现金进行了支付。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

税务人员观点：

甲企业所取得的虚开增值税普通发票，不得作为其企业所得税税前扣除的抵扣凭证。由于甲企业无法补开、换开发票，也无法提供相关材料采购业务的合同协议，以及相应的非现金付款凭证，因此，税务人员认为，甲企业应补缴企业所得税248.5万元并缴纳相应的滞纳金。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

甲企业观点：

由于挂靠企业和施工项目很多，难以对挂靠企业的材料供应商等级、采购业务真实性等进行严格把关。因此，企业虽凭发票在账面上列支了相应成本费用，但对业务实际情况完全不知情，不应承担补税责任。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

分析：“不知情”的说法站不住脚

根据建筑法及有关司法解释的规定，甲企业虽未参与工程施工，但其作为被挂靠单位，需对工程施工合同承担连带责任。再加上工程合同的签订、款项的收付以及工程发票的开具，均以甲企业名义进行。因此，相应税务责任自然也应由甲企业承担。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》相关规定，企业取得私自印制、伪造、变造、作废、开票方非法取得、虚开、填写不规范等不符合规定的发票，以及取得不符合国家法律、法规等相关规定的其他外部凭证，不得作为税前扣除凭证。这种情况下，如果支出真实且已实际发生，企业应当在当年度汇算清缴期结束前，要求对方补开、换开发票、其他外部凭证。补开、换开后的发票、其他外部凭证符合规定的，可以作为税前扣除凭证。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

根据《纳税信用管理办法》和《纳税信用评价指标和评价方式》的规定，甲企业因被税务机关作补税处理，其纳税信用年度评价指标得分，将根据补税金额扣分。如确实存在偷税行为，甲企业纳税信用等级将直接被判为D级，增值税发票申领将被严格限量，并被列入税务机关重点监控对象，其在投融资、工程招投标和资质审核等方面甚至可能被予以限制或禁止。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

案例2.因挂靠项目取得虚开发票，建安企业为何被处罚？

举报线索牵出行业性问题

杭州市税务局稽查局收到市公安局转来的一封举报信，信中反映：建安企业A公司偷税漏税，虚开增值税发票，公司实际经营人为朱某，他以自己哥哥的名义注册A公司，强揽工地业务，敲诈勒索……对此，杭州市税务局稽查局高度重视，迅速指派人员立案展开检查。

实地检查前，检查组先摸清A公司的经营情况：成立20多年，主营业务是地基工程的承包建设，注册资金1800万元，两名股东朱某和黄某是夫妻关系。检查期内，A公司销售额近亿元且逐年递增，税负率不高。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

稽查人员发现：该行业存在个人或团队挂靠公司做工程、凭发票报销工程款的现象，以这种模式经营往往会出现几个问题：

- 一是难以据实取得报销发票。
- 二是合同约定按比例报销成本费用。
- 三是工程结算滞后于成本实际支付时间。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

实地检查发现4份虚开发票：

经过排查，稽查人员确定：A公司向各项目经理收取3%左右的管理费作为挂靠收入，负责工程款的收付、发票入账、质量管理和安全监管。各项目经理凭发票向A公司报销结算工程成本费用。项目施工成本发票，部分由材料供应方提供，A公司向开票方付款；部分由项目经理提供（找到税务局代开发票）。A公司财务人员对所收发票基本不审核即入账，存在账实不符、虚开发票、虚列成本等问题。在A公司入账的30份代开发票中，有4份内容与实际施工情况不符，为虚开的普通发票，金额合计778.1万元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

项目经理和财务人员交代实情：

在4份虚开发票中，有2份发票品名为建筑材料，金额分别为200万元和17.1万元，而对应工程施工实际内容为泥浆外运。

项目经理沈某交代：“我所负责工地的泥浆运输业务是毛某和李某做的，我对财务知识一窍不通，也不懂什么是虚开发票，拿到他俩给的发票后，我看发票上的金额和工地实际支出差不多，就拿去报销工程款了。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

其余2份虚开发票由项目经理余某提供，分别为255万元的钢材发票和306万元的混凝土发票，对应的实际业务是泥浆运输。

余某交代：“在我负责的工地，泥浆运输业务是通过公司老板的弟弟朱某联系的。通常公司收到工程款时，会通知我拿着工程支出发票去报销工程款。一天我接到可以报销工程款的通知就告知朱某了，因为他对我说过，最近缺钱，等有工程款可以报销时告知他，他拿发票给我。后来我拿着朱某找人代开的发票到公司入账，工程款被朱某拿走了。”

余某所述表明，有关发票是无真实业务发生的虚开发票，冒领工程款用，这与公安机关移交的举报线索部分吻合。由于朱某涉黑已经被公安机关抓捕，实际承担有关泥浆运输业务的施工公司至今未取得全部工程款。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

之后，A公司财务人员也承认了有关虚开发票、虚列成本的违法事实。

涉案企业和人员被追究责任

查明案情后，杭州市税务局稽查局依照发票管理办法和税收征管法有关规定对A公司作出了税务处理和行政处罚：对A公司取得的不合法凭证不予税前列支，调增其2018年应纳税所得额217.1万元，追缴2018年企业所得税54万元；认定A公司4份已入账发票属于虚开，涉及金额近780万元，对其虚开发票行为和导致少缴企业所得税金额处以罚款34万元。

税务机关根据《重大税收违法失信案件信息公布办法》（国家税务总局公告2018年第54号）规定，将该公司列入税收违法“黑名单”。由于取得虚开发票入账涉嫌违法犯罪，此案被依法移送公安机关进一步查处。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

税务稽查案例启示

首先，企业必须“吃透”税收政策。在打虚打骗大背景下，企业一定要改变错误认知，结合税收政策的具体规定，重新审视自身财税处理方式的合规性。

根据《中华人民共和国发票管理办法》第二十二条规定，任何单位和个人不得有让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票等虚开发票行为。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、挂靠项目典型税务稽查案例解析

其次，要加强内控监督。企业必须加强对挂靠企业材料供应商的信用等级、税收遵从度等方面的监督，督促挂靠企业完善采购流程，签订正规合同协议，并以“公对公”的方式进行付款。同时，企业要不断完善内控机制。

最后，要积极配合稽查。积极主动与税务机关沟通，配合税务机关进行检查，倘若经检查证实相关业务为真，则应根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》第十四条的相关规定，联系挂靠企业或材料供应商换开合规发票。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

(一) 建筑挂靠利润提取的常见方法

方式1.以虚开、多开材料发票方式虚增成本从被挂靠方提取挂靠利润

方式2.通过虚列机械施工设备租赁合同成本从被挂靠方提取挂靠利润

方式3.通过虚增人工费用提取利润



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

(二) 提取建筑挂靠利润的违法行为带来的涉税风险

1. 虚开增值税发票会导致建筑施工企业进项税额不得抵扣、成本不能税前扣除的风险



国家税务总局
State Taxation Administration

请输入关键字

本站热词: 退税减税 个税 增值税 小微企业 发票

总局概况 信息公开 新闻发布 税收政策 纳税服务 税务视频 互动交流

国家税务总局关于纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题的公告

国家税务总局公告2012年第33号

全文有效 成文日期:2012-7-9

字体: [【大】](#) [【中】](#) [【小】](#) [打印本页](#) [分享](#) [微信](#) [微博](#)

现将纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题公告如下:

纳税人虚开增值税专用发票,未就其虚开金额申报并缴纳增值税的,应按照其虚开金额补缴增值税;已就其虚开金额申报并缴纳增值税的,不再按照其虚开金额补缴增值税。税务机关对纳税人虚开增值税专用发票的行为,应按《中华人民共和国税收征收管理法》及《中华人民共和国发票管理办法》的有关规定给予处罚。纳税人取得虚开的增值税专用发票,不得作为增值税合法有效的扣税凭证抵扣其进项税额。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》相关规定，企业取得私自印制、伪造、变造、作废、开票方非法取得、虚开、填写不规范等不符合规定的发票，以及取得不符合国家法律、法规等相关规定的其他外部凭证，不得作为税前扣除凭证。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

(二) 提取建筑挂靠利润的违法行为带来的涉税风险

2. 被挂靠方企业可能会被定性偷税、降低纳税信用等级、影响招投标资质

除了被补缴税款与滞纳金之外，很容易被税务机关定性为偷税处以罚款处罚，同时纳税信用等级会直接被降为D级纳税人。一旦成为D级纳税人将会直接失去参与投标的资格。给建筑施工企业带来极大的不利影响。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

(二) 提取建筑挂靠利润的违法行为带来的涉税风险

3. 被挂靠方承担补税、罚款等责任后，向挂靠方追偿存在不确定性

根据司法实践，大部分法院都会认定被挂靠方存在过错，即明知挂靠方不具有相关资质，仍与其发生“挂靠”或者转包的关系，且其对相关发票的合法性、有效性等未尽到合理审查义务，管理存在漏洞，应承担相应责任。

部分法院认定被挂靠方无法举证证明其与挂靠方存在挂靠关系，或者被挂靠方无法举证证明虚开发票系由挂靠方提供而判决被挂靠方败诉。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

4.挂靠项目的违法行为会诱使自营项目效仿带来涉税风险

由于采购、货款支付和索取供应商发票缺乏制衡机制，加上挂靠项目负责人与建筑施工企业自营项目负责人接触频繁，很容易出现自营项目部负责人效仿挂靠方用钱购买发票或向供应支付税点多索取发票回财务部套现，从而犯虚开增值税专用发票罪。




第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、挂靠模式涉税风险及应对措施

(三) 挂靠项目税务风险的应对

对于被挂靠方，一方面要合理评估挂靠经营的风险，谨慎采用挂靠经营的模式，另一方面如果必须采用挂靠经营的模式，要采取多种措施。如：

1. 签订书面挂靠协议，明确双方权利义务，包括因涉税事件发生后的纳税责任的承担问题；
 2. 挂靠方出具书面承诺，承诺挂靠业务真实，取得合法发票；
 3. 对挂靠方与第三方发生的业务真实性尽到合理的注意及审核义务；
 4. 审核开票方的经营业务的范围和能力与所销售的货物或提供的服务是否相符。
- 

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题二、建筑行业取得虚开发票涉税实务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题1.什么是虚开发票行为？

《中华人民共和国发票管理办法》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。任何单位和个人不得有下列虚开发票行为：

1. 为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
2. 让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
3. 介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

违反本办法规定虚开发票的，由税务机关没收违法所得；虚开金额在1万元以下的，可以并处5万元以下的罚款；虚开金额超过1万元的，并处5万元以上50万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题2.建筑企业取得虚开增值税专用发票可以认证抵扣吗？

《中华人民共和国增值税暂行条例》第九条规定，纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产，取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。这是取得虚开的发票不得抵扣进项的政策依据。



国家税务总局
State Taxation Administration

请输入关键字

本站热词: 退税减税 个税 增值税 小微企业 发票

总局概况 信息公开 **新闻发布** 税收政策 纳税服务 税务视频 互动交流

国家税务总局关于纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题的公告

国家税务总局公告2012年第33号

公告生效 发布日期: 2012.7.0

现将纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题公告如下:

纳税人虚开增值税专用发票,未就其虚开金额申报并缴纳增值税的,应按照其虚开金额补缴增值税;已就其虚开金额申报并缴纳增值税的,不再按照其虚开金额补缴增值税。税务机关对纳税人虚开增值税专用发票的行为,应按《中华人民共和国税收征收管理法》及《中华人民共和国发票管理办法》的有关规定给予处罚。纳税人取得虚开的增值税专用发票,不得作为增值税合法有效的扣税凭证抵扣其进项税额。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题3.受票方利用他人虚开的专用发票，向税务机关申报抵扣税款如何处理？

例.2023年4月，为了能够多抵扣增值税进项税额，甲建筑施工企业在没有发生真实业务的情况下，从乙处购买虚开增值税专用发票。此外，甲建筑企业与丙企业发生原材料采购业务，但甲建筑施工企业从丙企业处取得的却是丁公司开具的增值税专用发票。

那么，针对甲建筑施工企业利用他人虚开的专用发票，以及从销售方取得第三方开具的专用发票，向税务机关申报抵扣税款的行为，该如何处理？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析



国家税务总局
State Taxation Administration

请输入关键字

搜索

本站热词：退税减税 个税 增值税 小微企业 发票

总局概况

信息公开

新闻发布

税收政策

纳税服务

税务视频

互动交流

国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知

国税发〔1997〕134号

全文有效 成文日期:1997-8-8

一、受票方利用他人虚开的专用发票，向税务机关申报抵扣税款进行偷税的，应当依照《中华人民共和国税收征收管理法》及有关规定追缴税款，处以偷税数额五倍以下的罚款；进项税金大于销项税金的，还应当调减其留抵的进项税额。利用虚开的专用发票进行骗取出口退税的，应当依法追缴税款，处以骗税数额五倍以下的罚款。

二、在货物交易中，购货方从销售方取得第三方开具的专用发票，或者从销货地以外的地区取得专用发票，向税务机关申报抵扣税款或者申请出口退税的，应当按偷税、骗取出口退税处理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及有关规定追缴税款，处以偷税、骗税数额五倍以下的罚款。

三、纳税人以上述第一条、第二条所列的方式取得专用发票未申报抵扣税款，或者未申请出口退税的，应当依照《中华人民共和国发票管理办法》及有关规定，按所取得专用发票的份数，分别处以1万元以下的罚款；但知道或者应当知道取得的是虚开的专用发票，或者让他人为自己提供虚开的专用发票的，应当从重处罚。

四、利用虚开的专用发票进行偷税、骗税，构成犯罪的，税务机关依法进行追缴税款等行政处理，并移送司法机关追究刑事责任。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题4.企业取得的虚开发票如何判定是否属于善意取得？

《国家税务总局关于纳税人善意取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发〔2000〕187号）：

1.善意取得虚开发票的必备条件

购货方与销售方存在真实的交易，销售方使用的是其所在省（自治区、直辖市和计划单列市）的专用发票，专用发票注明的销售方名称、印章、货物数量、金额及税额等全部内容与实际相符，且没有证据表明购货方知道销售方提供的专用发票是以非法手段获得的。


2.善意取得虚开发票的税务处理

对购货方不以偷税或者骗取出口退税论处。但应按有关规定不予抵扣进项税款或者不予出口退税；购货方已经抵扣的进项税款或者取得的出口退税，应依法追缴。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

购货方能够重新从销售方取得防伪税控系统开出的合法、有效专用发票的，或者取得手工开出的合法、有效专用发票且取得了销售方所在地税务机关已经或者正在依法对销售方虚开专用发票行为进行查处证明的，购货方所在地税务机关应依法准予抵扣进项税款或者出口退税。

如有证据表明购货方在进项税款得到抵扣、或者获得出口退税前知道该专用发票是销售方以非法手段获得的，对购货方应按《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发〔1997〕134号）和《国家税务总局关于〈国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知〉的补充通知》（国税发〔2000〕182号）的规定处理。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题5.建安企业善意取得虚开增值税专用发票，被依法追缴已抵扣税款，是否需要加收税收滞纳金？

《国家税务总局关于纳税人善意取得虚开增值税专用发票已抵扣税款加收滞纳金问题的批复》（国税函〔2007〕1240号）规定：

纳税人善意取得虚开的增值税专用发票被依法追缴已抵扣税款的，不属于税收征收管理法第三十二条“纳税人未按照规定期限缴纳税款”的情形，不适用该条“税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金”的规定。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题6.企业通过虚增增值税进项税额偷逃税款，对外开具增值税专用发票是否属于虚开发票？

例.甲建筑施工企业为了偷逃税款通过取得虚开发票方式虚增增值税进项税额100万元。那么，甲建筑施工企业对外开具的增值税专用发票是否属于虚开发票？

SNAI



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析



国家税务总局
State Taxation Administration

请输入关键字

本站热词：全国税收宣传月 加计扣除 个税 增值税 发票

总局概况 信息公开 新闻发布 税收政策 纳税服务 税务视频 互动交流

国家税务总局关于纳税人对外开具增值税专用发票有关问题的公告

国家税务总局公告2014年第39号

现将纳税人对外开具增值税专用发票有关问题公告如下：

纳税人通过虚增增值税进项税额偷逃税款，但对外开具增值税专用发票同时符合以下情形的，不属于对外虚开增值税专用发票：

- 一、纳税人向受票方纳税人销售了货物，或者提供了增值税应税劳务、应税服务；
- 二、纳税人向受票方纳税人收取了所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务的款项，或者取得了索取销售款项的凭据；
- 三、纳税人按规定向受票方纳税人开具的增值税专用发票相关内容，与所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务相符，且该增值税专用发票是纳税人合法取得、并以自己名义开具的。

受票方纳税人取得的符合上述情形的增值税专用发票，可以作为增值税扣税凭证抵扣进项税额。

本公告自2014年8月1日起施行。此前未处理的事项，按照本公告规定执行。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题7.建筑施工企业取得走逃（失联）企业开具的增值税专用发票如何处理？

什么是走逃（失联）企业开具增值税专用发票？

《关于走逃（失联）企业开具增值税专用发票认定处理有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第76号）：

走逃（失联）企业，是指不履行税收义务并脱离税务机关监管的企业。根据税务登记管理有关规定，税务机关通过实地调查、电话查询、涉税事项办理核查以及其他征管手段，仍对企业和企业相关人员查无下落的，或虽然可以联系到企业代理记账、报税人员等，但其并不知情也不能联系到企业实际控制人的，可以判定该企业为走逃（失联）企业。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

对走逃（失联）企业开具增值税专用发票按以下规定处理：

走逃（失联）企业存续经营期间发生下列情形之一的，所对应属期开具的增值税专用发票列入异常增值税扣税凭证（以下简称“异常凭证”）范围。

1. 商贸企业购进、销售货物名称严重背离的；生产企业无实际生产加工能力且无委托加工，或生产能耗与销售情况严重不符，或购进货物并不能直接生产其销售的货物且无委托加工的。
2. 直接走逃失踪不纳税申报，或虽然申报但通过填列增值税纳税申报表相关栏次，规避税务机关审核比对，进行虚假申报的。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

符合下列情形之一的增值税专用发票,列入异常凭证范围:

- 1.纳税人丢失、被盗税控专用设备中未开具或已开具未上传的增值税专用发票;
- 2.非正常户纳税人未向税务机关申报或未按规定缴纳税款的增值税专用发票;
- 3.增值税发票管理系统稽核比对发现“比对不符”“缺联”“作废”的增值税专用发票;
- 4.经税务总局、省税务局大数据分析发现,纳税人开具的增值税专用发票存在涉嫌虚开、未按规定缴纳消费税等情形的;
- 5.属于《国家税务总局关于走逃(失联)企业开具增值税专用发票认定处理有关问题的公告》(国家税务总局公告2016年第76号)第二条第(一)项规定情形的增值税专用发票。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

《国家税务总局关于异常增值税扣税凭证管理等有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第38号）

增值税一般纳税人取得的增值税专用发票列入异常凭证范围的，应按照规定处理：

1.尚未申报抵扣增值税进项税额的，暂不允许抵扣。已经申报抵扣增值税进项税额的，除另有规定外，一律作进项税额转出处理。

2.尚未申报出口退税或者已申报但尚未办理出口退税的，除另有规定外，暂不允许办理出口退税。适用增值税免抵退税办法的纳税人已经办理出口退税的，应根据列入异常凭证范围的增值税专用发票上注明的增值税额作进项税额转出处理；适用增值税免退税办法的纳税人已经办理出口退税的，税务机关应按照现行规定对列入异常凭证范围的增值税专用发票对应的已退税款追回。

纳税人因骗取出口退税停止出口退（免）税期间取得的增值税专用发票列入异常凭证范围的，按照本条第（一）项规定执行。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

3. 消费税纳税人以外购或委托加工收回的已税消费品为原料连续生产应税消费品，尚未申报扣除原料已纳消费税税款的，暂不允许抵扣；已经申报抵扣的，冲减当期允许抵扣的消费税税款，当期不足冲减的应当补缴税款。

4. 纳税信用A级纳税人取得异常凭证且已经申报抵扣增值税、办理出口退税或抵扣消费税的，可以自接到税务机关通知之日起10个工作日内，向主管税务机关提出核实申请。经税务机关核实，符合现行增值税进项税额抵扣、出口退税或消费税抵扣相关规定的，可不作进项税额转出、追回已退税款、冲减当期允许抵扣的消费税税款等处理。纳税人逾期未提出核实申请的，应于期满后按照本条第1项、第2项、第3项规定作相关处理。

5. 纳税人对税务机关认定的异常凭证存有异议，可以向主管税务机关提出核实申请。经税务机关核实，符合现行增值税进项税额抵扣或出口退税相关规定的，纳税人可继续申报抵扣或者重新申报出口退税；符合消费税抵扣规定且已缴纳消费税税款的，纳税人可继续申报抵扣消费税税款。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题8.建筑施工企业取得虚开的增值税专用发票所对应的成本费用支出，能否在企业所得税税前列支扣除？

2023年4月，甲建筑施工企业因取得虚开增值税专用发票被税务机关立案实施检查。经检查发现，该企业因采购工程所需要的建筑材料于2022年12月与乙商贸企业签订采购合同，该笔合同涉及的货款甲建筑施工企业是以现金方式支付的。

那么，甲建筑施工企业因取得虚开的增值税专用发票涉及的成本费用支出能否在企业所得税税前列支扣除？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

《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）：

企业取得虚开发票不得作为税前扣除凭证。

税务机关发现企业取得不合规发票，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或者按照规定提供相关资料证实其支出真实性后，相应支出可以在发生年度税前扣除。提醒注意的是，在处理取得虚开发票案件时，即使是善意取得虚开发票的，也需要在规定的期限补开、换开符合规定的发票，或者按照规定提供相关资料证实其支出真实性，否则相应支出不得在发生年度税前扣除。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

企业在补开、换开发票、其他外部凭证过程中，因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，可凭以下资料证实支出真实性后，其支出允许税前扣除：

- 1.无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料（包括工商注销、机构撤销、列入非正常经营户、破产公告等证明资料）；
- 2.相关业务活动的合同或者协议；
- 3.采用非现金方式支付的付款凭证；
- 4.货物运输的证明资料；
- 5.货物入库、出库内部凭证；
- 6.企业会计核算记录以及其他资料。

前款第一项至第三项为必备资料。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

取得虚开增值税专用发票风险防范：

那么，作为企业又该如何防范上述风险呢？

1.合同签订履约前：

网上查询企业工商登记等相关信息，核查供应商是否存在登记信息雷同，企业法人、财务人员、办税人员多为同一人必要时应进行实地考察。

2.合同执行履约中：

关注供应商提供的货物是否存在异常，做到“三流”一致。

3.执行完毕履约后：

归档保存本次交易购销双方业务人员姓名、联系方式、身份证号等基本信息，保存购销合同、对方工商登记营业执照复印件及交货单据等原始资料，一旦存在问题也可追责到个人。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题9.建筑施工企业发生过虚开增值税专用发票情形，还能否申请办理增值税留抵退税？

申请退税前36个月内发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形；不得申请办理留抵退税。

《国家税务总局关于办理增值税期末留抵税额退税有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第20号）第十二条，税务机关在办理留抵退税期间，发现符合留抵退税条件的纳税人存在以下情形，暂停为其办理留抵退税：



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

- 1.存在增值税涉税风险疑点的；
- 2.被税务稽查立案且未结案的；
- 3.增值税申报比对异常未处理的；
- 4.取得增值税异常扣税凭证未处理的；
- 5.国家税务总局规定的其他情形。

第十六条规定，纳税人以虚增进项、虚假申报或其他欺骗手段骗取留抵退税的，由税务机关追缴其骗取的退税款，并按照《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定处理。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题10.什么是《已证实虚开通知单》？

例.2023年4月，甲建筑施工企业接到税务稽查局通知，根据上游税务机关发来的协查函与《已证实虚开通知单》，当地税务稽查局对甲建筑施工企业取得A公司开具的虚开增值税专用发票立案实施检查。甲建筑施工企业对此产生了疑惑——什么是《已证实虚开通知单》？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据关于印发《税收违法案件发票协查管理办法（试行）》的通知(税总发[2013]66号)相关规定，税收违法案件发票协查是指查办税收违法案件的税务局稽查局将需异地调查取证的发票委托有管辖权的税务局稽查局，开展调查取证的相关活动。

发函是指委托方向受托方发出《税收违法案件协查函》，包括寄送纸质协查函和通过协查信息管理系统发出协查函。受托方稽查局在收到《已证实虚开通知单》后，按照《税务稽查工作规程》有关规定应当立案检查，而不是简单的进行发票协查。

《已证实虚开通知单》从文书的类型的角度来看，属于协查类文书，具有协查编号。从证据类型来说通常不能作为孤证使用，而是应当和其他证据资料一起相互认证成为定案证据，且一般为书证。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

从证据链条的角度来看，检查人员在对涉案企业涉嫌接受虚开的行为进行检查时，应当就发票流、货物流和资金流进行检查。《已证实虚开通知单》的具体作用通常是可以作为协查手段、可以作为立案依据、可以作为立案查处的线索，为受托方检查人员明确检查的方向和切入点。

关于《已证实虚开通知单》是否具有法律上的可诉讼性，司法界普遍观点是不具有可诉讼性的。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题11.现行虚开发票刑事案件立案追诉标准是什么？

2022年4月29日，《最高人民法院 公安部关于公安机关管辖的刑事案件立案追诉标准的规定（二）》对公安机关管辖的部分经济犯罪案件立案追诉标准进行修改完善。

1.〔虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票案（刑法第二百零五条）〕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，虚开的税款数额在十万元以上或者造成国家税款损失数额在五万元以上的，应予立案追诉。

2.〔虚开发票案（刑法第二百零五条之一）〕虚开刑法第二百零五条规定以外的其他发票，涉嫌下列情形之一的，应予立案追诉：

①虚开发票金额累计在五十万元以上的；

②虚开发票一百份以上且票面金额在三十万元以上的；

③五年内因虚开发票受过刑事处罚或者二次以上行政处罚，又虚开发票，数额达到第一、二项标准百分之六十以上的。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题12.刑法中的虚开发票罪是如何规定的？

2011年2月25日，《中华人民共和国刑法修正案(八)》取消了虚开增值税专用发票罪的死刑罪名，在刑法第二百零五条后增加一条，作为第二百零五条之一，规定了虚开普通发票情节严重的也是犯罪。

刑法第二百零五条规定，【虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪】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的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处二万元以上二十万元以下罚金；虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金；虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

单位犯本条规定之罪的，对单位处罚金，并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，处三年以下有期徒刑或者拘役；虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑；虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑。

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，是指有为他人虚开、为自己虚开、让他人为自己虚开、介绍他人虚开行为之一的。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

第二百零五条之一 【虚开发票罪】 虚开本法第二百零五条规定以外的其他发票，情节严重的，处二年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处罚金；情节特别严重的，处二年以上七年以下有期徒刑，并处罚金。


单位犯前款罪的，对单位并处罚金，并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，依照前款的规定处罚。

注：根据法〔2018〕226号和法释〔2002〕30号规定，虚开的税款数额在五万元以上的，以虚开增值税专用发票罪处三年以下有期徒刑或者拘役，并处二万元以上二十万元以下罚金；虚开的税款数额在五十万元以上的，认定为刑法第二百零五条规定的“数额较大”；虚开的税款数额在二百五十万元以上的，认定为刑法第二百零五条规定的“数额巨大”。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题13.建筑施工企业已虚增业绩、融资、贷款等非骗税目的且没有造成税款损失的虚开增值税专用发票行为，会被追缴刑事责任吗？

2020年7月22日，最高人民检察院发布关于印发《最高人民法院关于充分发挥检察职能服务保障“六稳”“六保”的意见》的通知，提出依法慎重处理企业涉税案件。注意把握一般涉税违法行为与以骗取国家税款为目的的涉税犯罪的界限，对于有实际生产经营活动的企业为虚增业绩、融资、贷款等非骗税目的且没有造成税款损失的虚开增值税专用发票行为，不以虚开增值税专用发票罪定性处理，依法作出不起诉决定的，移送税务机关给予行政处罚。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

税务稽查警示案例1——财务负责人让他人为公司虚开发票被判刑！

被告人艾某为湖南A建筑工程有限公司、湖南B项目管理有限公司、湖南C景观工程有限公司三家公司的财务部负责人，因上述三家公司在实际经营过程中产生的成本无发票入账，为了抵扣税款，2018年3月至2019年1月期间，艾某通过廖某某（已起诉）介绍洪某某为上述三家公司虚开增值税专用发票共计33份，因本案于2020年3月3日被主动投案，同日被取保候审，2021年3月12日被长沙市芙蓉区人民检察院继续取保候审。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

犯罪事实：

- 1.2018年3月至2019年1月期间，洪某某为湖南A建筑工程有限公司虚开增值税专用发票33份，税额174.610356万元，税价合计1255.172万元；
- 2.2018年5月24日、5月29日，洪某某为湖南B项目管理有限公司虚开增值税专用发票5份，税额14.172415万元，税价合计102.75万元；
- 3.2018年7月30日，洪某某为湖南C景观建设有限公司虚开增值税专用发票1份，税额2.068966万元，税价合计15万元。

案发前，艾某将已经抵扣的发票全部冲红，并于2020年1月14日到税务局补交了税款以及其他附加费用。2020年3月3日13时许，艾某主动到长沙市公安局芙蓉分局投案并如实供述自己的犯罪事实。同年3月23日，在艾某的劝说下，同案犯廖某某主动到公安机关投案。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

法院认为：

被告人艾某在无真实货物交易的情况下，让他人为自己虚开增值税专用发票，税款数额达1908517.51元，数额较大，其行为构成虚开增值税专用发票罪，公诉机关指控的罪名成立。被告人艾某主动投案并如实供述自己的罪行，系自首，且自愿认罪认罚，依法可以从轻处罚。被告人艾某劝说同案犯廖某某投案，系立功，依法可以减轻处罚。

判决如下：

被告人艾某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑二年，缓刑二年六个月，并处罚金人民币六万元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

税务稽查警示案例2——关联方向以红冲方式虚开发票5亿被移送公安立案

国家税务总局咸宁市税务局第二稽查局根据上级机关移交的企业频繁“冲红”发票疑点线索，深挖细查，破获了一起关联企业间虚开增值税普通发票案件。涉案3家企业共虚开增值税普通发票814份，涉及金额8.07亿元。由于案件虚开金额巨大，达到刑事立案追诉标准，目前第二稽查局已将案件依法移送当地公安机关处理。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

风险核查中的意外发现

2022年底，第二稽查局收到上级机关传送的“冲红”发票案源疑点信息。上级机关在对辖区企业涉税信息和开票数据等进行大数据风险分析时发现，咸宁市D建筑施工公司等3家建筑施工企业在发票开具方面疑点突出，上级机关认为3家企业存在涉税违法嫌疑，于是将信息传送至第二稽查局核查。

检查人员结合“天眼查”等第三方信息平台、征管软件、开票管理软件等，对3家企业的情况进行初步核查。他们发现，3家疑点企业同为X集团旗下的控股企业，主要从事土木工程建筑服务等业务。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2021年1月至2022年11月期间，3家企业共对外开具2000多张增值税普通发票，但在发票开具后，企业先后“冲红”作废1193张发票，“冲红”作废发票在同期3家企业开具发票总量中占比达49.5%。仔细分析3家企业这些作废发票的金额和受票企业后，他们发现，金额占比94%以上的发票，均是开具给了H建筑公司等7家企业。这7家企业竟然都是X集团旗下的公司，与开票的3家企业是关联关系。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

频繁“作废”发票，事出有因？

3家企业实施现场核查——均在同一栋写字楼内办公。

调取相关账簿、凭证等会计资料——较为正规，账簿资料也比较完整。

经整理统计，2021年1月至2022年11月，3家涉案企业共向H建筑公司等7家企业开具建筑服务类增值税普通发票814份，其中已“冲红”作废的发票共462张，作废率高达56.8%，涉及金额5亿元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

检查人员核查时发现，3家开票企业账簿中，除了发票“冲红”后已从受票企业收回的作废发票联之外，还有不少已开具的发票联。这是怎么回事？发票开具后，发票联本应交给受票方用于账目核算，为什么这些发票不在受票方手中？

此外，D建筑施工公司等3家开票企业的账目信息均显示，3家开票企业向受票企业开具施工服务发票后，每收到受票企业一笔工程款，就会“冲红”相应金额的发票，但是，随后却均未对相应金额的作废发票重新补充开具。

难道是开票企业通过收款后作废发票的方式，隐匿收入，偷逃税款？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

检查人员分别询问3家企业的财务人员，3家企业的财务人员均表示，这些施工服务业务，虽然开具了发票，有些工程还收到了款项，但后期双方在施工服务效果等方面出现了争议和纠纷，因此部分发票没有交付，还有不少发票进行了作废处理，项目款处于暂收状态，准备待问题解决后再作退款或入账等处理。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

谎言背后的真相

检查人员认为，企业人员的解释并不可信。

企业在发票处理和业务资金往来方面，很多活动并不符合经营常理，对施工项目进行实地调查，以确认其业务真实性。

对作废发票涉及的建筑工程项目逐一进行实地调查，并对项目管理人员、相关工程的施工人员等进行约谈询问。

经过调查发现，建筑工程均已完工，而且完工日期早于3家企业的施工服务合同签订日期，7家企业的项目管理人员也证实，在工程的施工过程中，未发现3家涉案企业的人员和设备入场提供过施工服务。

结论：3家企业说了谎，未向受票企业提供过相关工程施工服务。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

结合资金流转线索，3家涉案企业并没有入账作确认收入处理，而是在收到款项后不久，均将款项转入了X集团账户。

3家涉案公司虽同为X集团旗下企业，但均是财务收支具有自主性、独立核算的经营主体。检查人员认为，在核查发现企业合同作假、开票业务虚假后，涉票资金异常流动、业务流与资金流不符这些新证据的出现，进一步证实了3家企业所谓向7家企业提供施工服务业务的虚假。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

完成涉案工程项目核查和资金流向调查后，检查人员对调查中获取的人员言证和相关物证等涉案证据进行规整梳理，随后约谈了涉案企业相关人员，面对检查人员出示的证据，涉案企业人员最终承认了虚开建筑施工服务发票的违法事实。

经查，2021年1月至2022年11月期间，X集团指示下属D建筑施工公司等3家企业，虚构建筑施工业务，向集团旗下7家关联企业开具内容为建筑施工服务的增值税普通发票共814份，涉及金额8.07亿元。7家关联企业利用这些发票，以项目建设为名向银行贷款，并将获得的贷款资金以“项目工程款”名义汇转3家开票企业，由3家企业将资金转入X集团账户供其使用，并在此过程中陆续对相关发票进行“冲红”作废处理。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《发票管理办法》第二十二条相关规定，第二稽查局将涉案3家企业行为定性为虚开发票。由于案件所涉虚开发票金额巨大，已达到最高人民检察院、公安部发布的《关于公安机关管辖的刑事案件立案追诉标准的规定（二）》中虚开发票案件追诉标准，涉嫌虚开发票犯罪。目前，第二稽查局已依法将案件移送公安机关处理。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题三、建筑行业农民工劳务费涉税实务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、《保障农民工工资支付条例》要点解析



问题1.用人单位支付给农民工工资，应包含哪些注意事项？

农民工是指为用人单位提供劳动的农村居民。

所称工资，是指农民工为用人单位提供劳动后应当获得的劳动报酬。农民工工资应当以货币形式，通过银行转账或者现金支付给农民工本人，不得以实物或者有价证券等其他形式替代。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

用人单位实行农民工劳动用工实名制管理，与招用的农民工书面约定或者通过依法制定的规章制度规定工资支付标准、支付时间、支付方式等内容。

用人单位应当按照与农民工书面约定或者依法制定的规章制度规定的工资支付周期和具体支付日期足额支付工资。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题2.用人单位支付给农民工工资台账，应包含哪些内容？

用人单位应当按照工资支付周期编制书面工资支付台账，并至少保存3年。

书面工资支付台账应当包括用人单位名称，支付周期，支付日期，支付对象姓名、身份证号码、联系方式，工作时间，应发工资项目及数额，代扣、代缴、扣除项目和数额，实发工资数额，银行代发工资凭证或者农民工签字等内容。

用人单位向农民工支付工资时，应当提供农民工本人的工资清单。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题3.发生哪些情形，拖欠的农民工工资需要由用人单位清偿？

- 1.用人单位拖欠农民工工资的，应当依法予以清偿。不具备合法经营资格的单位招用农民工，农民工已经付出劳动而未获得工资的，依照有关法律规定执行。
- 2.用工单位使用个人、不具备合法经营资格的单位或者未依法取得劳务派遣许可证的单位派遣的农民工，拖欠农民工工资的，由用工单位清偿，并可以依法进行追偿。
- 3.用人单位将工作任务发包给个人或者不具备合法经营资格的单位，导致拖欠所招用农民工工资的，依照有关法律规定执行。
- 4.用人单位允许个人、不具备合法经营资格或者未取得相应资质的单位以用人单位的名义对外经营，导致拖欠所招用农民工工资的，由用人单位清偿，并可以依法进行追偿。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题4.施工总承包单位是否需要开设农民工工资专用账户？

施工总承包单位应当按照有关规定开设农民工工资专用账户，专项用于支付该工程建设项目农民工工资。开设、使用农民工工资专用账户有关资料应当由施工总承包单位妥善保存备查。

工程完工且未拖欠农民工工资的，施工总承包单位公示30日后，可以申请注销农民工工资专用账户，账户内余额归施工总承包单位所有。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题5.施工总承包单位所招用的农民工是否需要实名登记?

施工总承包单位或者分包单位应当依法与所招用的农民工订立劳动合同并进行用工实名登记，具备条件的行业应当通过相应的管理服务信息平台进行用工实名登记、管理。未与施工总承包单位或者分包单位订立劳动合同并进行用工实名登记的人员，不得进入项目现场施工。

施工总承包单位应当在工程项目部配备劳资专管员，对分包单位劳动用工实施监督管理，掌握施工现场用工、考勤、工资支付等情况，审核分包单位编制的农民工工资支付表，分包单位应当予以配合。

施工总承包单位、分包单位应当建立用工管理台账，并保存至工程完工且工资全部结清后至少3年。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题6.农民工工资代发制度是如何规定的？

《保障农民工工资支付条例》第三十一条规定，工程建设领域推行分包单位农民工工资委托施工总承包单位代发制度。

分包单位应当按月考核农民工工作量并编制工资支付表，经农民工本人签字确认后，与当月工程进度等情况一并交施工总承包单位。

施工总承包单位根据分包单位编制的工资支付表，通过农民工工资专用账户直接将工资支付到农民工本人的银行账户，并向分包单位提供代发工资凭证。

用于支付农民工工资的银行账户所绑定的农民工本人社会保障卡或者银行卡，用人单位或者其他人员不得以任何理由扣押或者变相扣押。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、建筑企业代发农民工工资的账务处理

业务操作模式：建筑总承包方与劳务公司之间结算工程进度款，按照工程进度款的一定比例通过农民工工资专户代发农民工工资，同时支付劳务公司一部分劳务款。

1.建筑企业设立专户代发劳务公司农民工工资的账务处理

借： 合同履行成本——工程施工——劳务分包合同成本

 应交税费——应交增值税（待认证抵扣进项税额）

贷： 应付账款

 银行存款——通过总承包方农民工工资专户代发农民工工资

 银行存款——支付劳务公司部分劳务款



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

当建筑企业总承包方认证抵扣增值税专用发票时的会计核算：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应交税费——应交增值税（待认证抵扣进项税额）



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2. 建筑施工企业代为发放农民工工资留存备查资料

事项1. 劳务公司与建筑总承包方签订的劳务分包合同和委托代付农民工工资委托协议书。

事项2. 劳务公司与建筑总承包方双方签字的劳务款进度结算单或工程劳务计量确认单。

事项3. 劳务公司提供的其盖章且经农民工本人签字的农民工工资表，农民工工时考勤表，身份证复印件。

事项4. 劳务公司开具的增值税专用发票（普通）发票，且发票的“备注栏”标明：建筑工程所在地的市区县和项目的名称。

事项5. 支付农民工工资资金流水业务回单



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

3.典型案例解析

甲建筑施工企业为一般纳税人，是“锦绣山河”房地产企业开发项目的施工总承包单位。因工程施工需要，甲企业将其中劳务分包给乙劳务公司。在与乙劳务公司签订劳务分包合同时约定如下：

甲建筑施工企业通过其设立的农民工工资专用账户代发劳务公司聘用农民工工资。乙劳务公司选择简易计税方法。2023年4月，甲乙双方确定劳务工程量为2000万元（含税），甲建筑施工企业通过农民工工资专户代发乙劳务公司工资1000万元，转账支付乙劳务公司900万元的工程款，100万元劳务工程款竣工结算后一次性支付。乙劳务公司按实际收到的工程款和代发工资合计数1900万元为甲建筑施工企业开具增值税专用发票，未收到的工程款，双方约定在完成工程验收后收到工程尾款时再开具增值税专用发票。

在本案例中，甲建筑施工企业的账务处理如下：

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(1) 当建筑企业总承包方甲建筑施工企业结算支付劳务进度款和代发农民工工资的会计核算。

借：合同履行成本——工程施工——劳务分包合同成本 1944.66万元

应交税费——应交增值税（待认证抵扣进项税额） 55.34万元

[$(1000+900) \div (1+3\%) \times 3\%$]

贷：银行存款——通过农民工工资专户代发乙劳务公司工资 1000万元

银行存款——支付乙劳务公司工程款900万元

应付账款——乙劳务公司 100万元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(2) 当建筑企业总承包方甲建筑施工企业认证抵扣增值税专用发票时的会计核算：

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 55.34万元

贷：应交税费——应交增值税（待认证抵扣进项税额） 55.34万元

(3) 竣工结算时，收到乙劳务公司开具100万元的增值税专用发票的会计核算：

借：应交税费——应交增值税（待认证抵扣进项税额） 2.91万元

[$100 \div (1+3\%) \times 3\%$]

贷：合同履约成本——工程施工——劳务分包合同成本 2.91万元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(4) 当建筑企业总承包方甲建筑施工企业认证抵扣增值税专用发票时的会计核算。

借：应交税费——应交增值税（进项税额） 2.91万元

贷：应交税费——应交增值税（待认证抵扣进项税额） 2.91万元



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

三、建筑企业农民工工资的税务处理

思考问题1.建筑施工企业接受外部劳务派遣用工发生的支出，如何在企业所得税税前列支扣除？

案例.为了追赶工程进度解决临时性用工短缺问题，甲建筑施工企业分别接受A建筑劳务公司与B建筑劳务公司劳务派遣用工。

根据签订的劳务派遣协议约定，接受A建筑劳务公司用工支出，按照协议（合同）约定由甲建筑施工企业直接支付给A建筑劳务公司；接受B建筑劳务公司用工支出，按照协议（合同）约定直接支付给被派遣的员工个人。

那么，甲建筑施工企业接受外部劳务派遣用工发生的支出，如何在企业所得税税前扣除？

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》
(国家税务总局公告2015年第34号) 第三条

企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应分两种情况按规定在税前扣除：

- 1.按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出；
- 2.直接支付给员工个人的费用，应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

思考问题2. 建筑施工企业通过包工头个人发放工程劳务费，建筑施工企业是否需要履行个人所得税代扣代缴义务？



 **国家税务总局**
State Taxation Administration

请输入关键字

本站热词：全国税收宣传月 加计扣除 个税 增值税 发票

[总局概况](#) [信息公开](#) [新闻发布](#) [税收政策](#) [纳税服务](#) [税务视频](#) [互动交流](#)

国家税务总局关于个人所得税偷税案件查处中有关问题的补充通知

国税函〔1996〕602号

三、关于扣缴义务人的认定

扣缴义务人的认定，按照个人所得税法的规定，向个人支付所得的单位和个人为扣缴义务人。由于支付所得的单位和个人与取得所得的人之间有多重支付的现象，有时难以确定扣缴义务人。为保证全国执行的统一，现将认定标准规定为：凡税务机关认定对所得的支付对象和支付数额有决定权的单位和个人，即为扣缴义务人。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

税务机关查处的违法事实：


该公司负责东台市农村公路提档升级项目，2017年8月至10月通过中间人张某某发放工程劳务费，共计发放264人次劳务费，每人次劳务费均不足人民币四千元。鉴于该公司对所得的支付对象和支付数额有决定权，支付所得的单位和个人与取得所得的人之间有多重支付的现象，应被认定为扣缴义务人，应扣缴而未扣缴2017年度劳务所得个人所得税137760元〔 $(900000-800*264)*20\%$ 〕。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

处理处罚结果与依据

该公司上述行为违反了《国家税务总局关于个人所得税偷税案件查处中有关问题的补充通知》（国税函〔1996〕602号）：“……三、关于扣缴义务人的认定。扣缴义务人的认定，按照个人所得税法的规定，向个人支付所得的单位和个人为扣缴义务人。由于支付所得的单位和个人与取得所得的人之间有多重支付的现象，有时难以确定扣缴义务人。为保证全国执行的统一，现将认定标准规定为：凡税务机关认定对所得的支付对象和支付数额有决定权的单位和个人，即为扣缴义务人……”的规定。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十九条：“扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款的，由税务机关向纳税人追缴税款，对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款百分之五十以上三倍以下的罚款”之规定

对该公司应扣缴而未扣缴2017度劳务所得个人所得税的行为，处以应扣未扣劳务所得个人所得税税款百分之五十的罚款68880元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题四、建筑行业“明股实债”涉税实务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题1.如何理解“明股实债”的内涵？

“明股实债”也可以称之为“假股权，真债权”，投资资金以股权投资的模式进入被投资企业，但是附加了回购条款及固定收益，约定一定期限后，由被投资企业原股东或其关联方收购前述股权。

“明股实债”常见的形式包括附带回购条款的股权投资、第三方收购、上市公司收购非上市公司股权的“对赌合约”、定期分红等。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

案例简介：

2023年4月，甲公司与乙公司签署《股权转让协议》，协议规定乙公司将所持有的子公司的51%的股权转让给甲公司，转让价格为市场评估的公允价值5亿元，甲公司支付的购买价款来源于银行贷款。甲公司按照协议规定分4期向乙公司支付购买价款。甲公司与乙公司签署转让协议的同时，签署了《股权回购协议》。该《股权回购协议》主要内容如下：

- (1) 回购日期为甲公司向乙公司支付完毕全部股权收购价款日起满2年。
- (2) 股权回购价款包括：本金5亿元，资金成本按照本金和8%的固定利率计算确定。

本金于回购日期一次性支付，资金成本在甲公司支付银行贷款利息前5个工作日由乙公司支付给甲公司。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(3) 委托经营管理内容：甲公司委托乙公司对子公司进行经营管理，由乙公司行使股东的权利和义务，且由乙公司向子公司委派董事、监事和高级管理人员。因乙公司仍持有子公司部分股权，子公司财务报表仍并入乙公司财务报表，且乙公司经营盈利与亏损均由乙公司享有和承担，股权回购价款不因乙公司经营成果进行调整。甲公司仅享受收取股权回购价款的权利。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题2. “明股实债” 是否需要缴纳增值税？

2022年1月1日，A房地产投资有限公司与甲建筑施工企业签订合作开发协议，协议规定双方增持B房地产有限公司，其中甲建筑施工企业投资2.5亿元，取得股权43%；A房地产投资有限公司出资3亿元，取得股权57%，当甲建筑施工企业投资款到达B房地产有限公司之日起18个月后，A房地产投资有限公司有权以股权评估值收购甲建筑施工企业持有的全部股份，甲建筑施工企业需要无条件配合，且甲建筑施工企业不参与分配其增资入股前项目公司所产生的利润，也不参与分配项目已动工部分将产生的利润。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2023年7月，A房地产投资有限公司以3.06亿元收购甲建筑施工企业持有的全部股权。

甲建筑施工企业称，上述行为名义上是股权转让行为，实际为企业为了拿到A房地产投资有限公司的开发项目，应对方要求配合对方融资借款行为。转让款大于出资股的差额5600万元实则为利息补偿。针对该业务，甲建筑施工企业是否需要缴纳增值税与企业所得税呢？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

《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《营业税改征增值税试点实施办法》附：销售服务、无形资产、不动产注释，对于金融服务有一项条款，“以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润，按照贷款服务缴纳增值税。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题3. “明股实债” 企业所得税如何处理？



国家税务总局
State Taxation Administration

本站热词： 全国税收宣传月 加计扣除 个税 增值税 发票

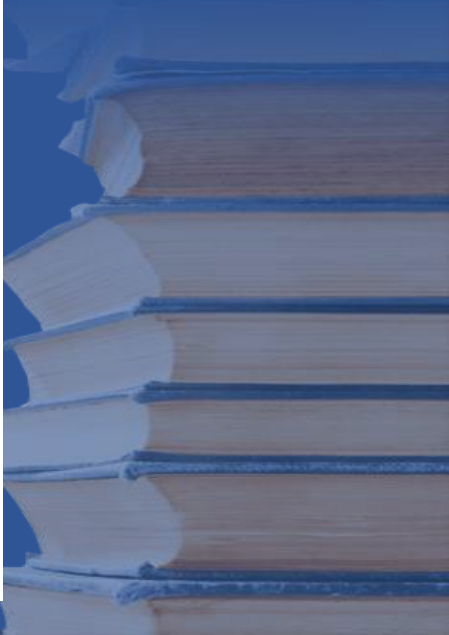
总局概况
信息公开
新闻发布
税收政策
纳税服务
税务视频
互动交流

国家税务总局关于企业混合性投资业务企业所得税处理问题的公告

国家税务总局公告2013年第41号

一、企业混合性投资业务，是指兼具权益和债权双重特性的投资业务。同时符合下列条件的混合性投资业务，按本公告进行企业所得税处理：□

- (一) 被投资企业接受投资后，需要按投资合同或协议约定的利率定期支付利息（或定期支付保底利息、固定利润、固定股息，下同）；
- (二) 有明确的投资期限或特定的投资条件，并在投资期满或者满足特定投资条件后，被投资企业需要赎回投资或偿还本金；
- (三) 投资企业对被投资企业净资产不拥有所有权；□
- (四) 投资企业不具有选举权和被选举权；□
- (五) 投资企业不参与被投资企业日常生产经营活动。□



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

符合本公告第一条规定的混合性投资业务，按下列规定进行企业所得税处理：

- 1.对于被投资企业支付的利息，投资企业应于被投资企业应付利息的日期，确认收入的实现并计入当期应纳税所得额；被投资企业应于应付利息的日期，确认利息支出，并按税法和《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》（2011年第34号）第一条的规定，进行税前扣除。
- 2.对于被投资企业赎回的投资，投资双方应于赎回时将赎价与投资成本之间的差额确认为债务重组损益，分别计入当期应纳税所得额。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题4. “明股实债”涉及的印花税如何处理？

按照债权投资的经济实质，双方签订的合同应属于“借款合同”税目，适用税率0.005%。

在实务中，“明股实债”相关问题存在分歧争议。咨询当地主管税务机关的官方答复，以该答复作为税务处理的依据，避免产生涉税风险。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题五、建筑行业取得抵债房的财税实务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题1. “以房抵债”的模式是如何运作的？

房地产企业以房屋抵付工程款（简称“以房抵工程款”），是指房地产开发企业将建设工程施工发包给建筑商，建筑商承包工程后，房地产开发企业由于某种原因不能支付工程款，将其所有的或已建成尚未出售或将来某时建成的房屋抵给建筑商，代替以货币形式支付工程款，从而履行支付工程款义务的商业行为。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题2.“以房抵债”协议是否有法律效力？

第一、工程款支付履行期间届满前达成以房抵债协议，违反禁止流押的规定，协议无效

《中华人民共和国民法典》第四百零一条规定“抵押权人在债务履行期限届满前，与抵押人约定债务人不履行到期债务时抵押财产归债权人所有的，只能依法就抵押财产优先受偿”。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

第二、工程款支付履行期间届满后达成以房抵债协议的，属于以物抵债协议，基于合同诺成性，以房抵债协议成立即生效。

债务清偿期届满后，债权人与债务人所签订的以物抵债协议，如未约定消灭原有的金钱给付债务，应认定系双方当事人另行增加一种清偿债务的履行方式，而非原金钱给付债务的消灭。

第三、工程款支付履行期间届满后达成以房抵债协议的，属于代物清偿，基于合同的实践性，因缺乏交付而无效。

“裁判摘要”指出：“债务人与次债务人约定以代物清偿方式清偿债务的。因代物清偿协议系实践性合同，没有实际履行，双方的代物清偿协议不成立。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题3.建筑施工企业签订“以房抵债”合同应包含哪些要点？

发包方与总包方建筑施工企业签订“以房抵款”合同，一般合同主要约定如下：

- (1) 以合同内指定的商品房冲抵工程款项；
- (2) 建筑施工企业可自己购买本合同中约定的商品房，同时也有权书面指定本合同以外的第三人作为购买人购买该商品房；
- (3) 建筑施工企业在寻找实际购房人时可依据实际情况指定最终购买价格；
- (4) 约定的房屋价格不受任何最终购买价格的影响，超出或低于部份，均由建筑施工企业自行处理。
- (5) 建筑施工企业在确定了购买人及购买价格后，需书面通知发包方，发包方在收到通知后同购买人签署《商品房买卖合同》。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题4.在“以房抵债”模式中，资金和发票如何处理？

例.甲建筑施工企业承建“锦绣山河”房地产开发企业商品房建造项目，2023年5月该项目竣工验收，由于房地产行业不景气导致房地产开发商销售困难，为了缓解资金压力且能偿还甲建筑施工企业工程款项，房地产企业用50套商品房抵顶了所欠甲建筑施工企业的工程款。甲建筑施工企业取得上述抵债房之后，5套房源留为自用，其他45套房源对外折价销售，并由最终实际购买房与开发商签订商品房买卖合同。那么，在上述“以房抵债”模式中，资金和发票该如何处理呢？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

商品房转抵分包方或指定第三方购买人时，发包方直接将发票开具给最终的实际购买人，实际购买人将购房款支付给发包方后，发包方按实际收到的售房款向总包方建筑施工企业支付资金。

实务中，总包方建筑施工企业为了保证资金安全，也可以要求最终实际购买人直接将房款支付给自己。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题5.在“以房抵债”模式中，建筑施工企业取得抵债房该如何做账务处理？

(1) 总包方自己作为购买人账务处理如下：

借：固定资产——建筑工程

应交税费——应交增值税（进项税）

贷：应收账款——发包方

应交税费——应交契税

应交税费——应交印花税



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(2) 总包方指定第三方/分包方为购买人的账务处理：

第三方账务处理：

借：银行存款

贷：应收账款——发包方

分包方账务处理：

借：应付账款——分包方

贷：应收账款——发包方



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题6.建筑施工企业取得抵债房，何时需要确认增值税收入？

例.甲建筑施工企业承建“锦绣山河”房地产楼盘开发项目，2023年4月30日该项目竣工交付。然而，因该项目销售不景气，开发商无法及时结清工程款，于是双方在5月1日签订了《商品房抵债协议》，开发商以开发的20套商品房全部抵顶所欠甲建筑施工企业的工程款。甲建筑施工企业委托开发商售楼处代为销售上述抵债房。那么，甲建筑施工企业何时确认其提供工程服务涉及的增值税收入？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税[2016]36号）第四十五条 增值税纳税义务发生时间为：

纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题7.建筑施工企业签订“以房抵债”协议，是否需要缴纳印花税？

例.因开发商无法偿付甲建筑施工企业工程款，2023年4月15日，双方签订“以房抵债”协议，开发商以10套商品房抵顶所欠工程款1000万元。那么，签订该份协议双方是否需要缴纳印花税呢？

根据《中华人民共和国印花税法》规定，企业取得抵债房产按产权转移书据，合同金额万分之五，缴纳印花税。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题8.建筑施工企业取得抵债房，是否需要缴纳契税？

例.为了结清所欠工程款项，2023年4月，开发商将一栋300万元的商用写字楼抵顶给甲建筑施工企业，并配合甲建筑施工企业完成了产权过户手续。那么，甲建筑施工企业取得抵债房是否需要缴纳契税呢？

根据《中华人民共和国契税法》规定，在中华人民共和国境内转移土地、房屋权属，承受的单位和个人为契税的纳税人，应当依照本法规定缴纳契税。

契税税率为百分之三至百分之五。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

契税的具体适用税率，由省、自治区、直辖市人民政府在前款规定的税率幅度内提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

省、自治区、直辖市可以依照前款规定的程序对不同主体、不同地区、不同类型的住房的权属转移确定差别税率。

《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）第一条规定，计征契税的成交价格不含增值税。

以房抵债，房地产企业转移了房屋权属，建筑企业承受了房屋权属，应为契税的纳税人，计算契税的成交价格不含增值税。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题9. 建筑施工企业取得抵债房，何时需要缴纳房产税与城镇土地使用税？



The screenshot shows the official website of the State Taxation Administration. At the top left is the logo and name of the State Taxation Administration. To the right is a search bar with the text '请输入关键字' and a search button. Below the search bar is a navigation menu with links for '总局概况', '信息公开', '新闻发布', '税收政策', '纳税服务', '税务视频', and '互动交流'. The main content area displays a notice titled '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' (Notice of the Ministry of Finance and the State Taxation Administration on the Policy of Property Tax and Urban Land Use Tax). The notice number is '财税〔2006〕186号'. The text of the notice states: '二、关于有偿取得土地使用权城镇土地使用税纳税义务发生时间问题 以出让或转让方式有偿取得土地使用权的，应由受让方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，由受让方从合同签订的次月起缴纳城镇土地使用税。'

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

1. 房产税

企业取得抵债房产所有权，无论是否办理不动产权证书，均应申报缴纳房产税。对于未出租的房产从取得的次月依照房产的原值减除一定比例后的余值，税率为1.2%，计算缴纳房产税；对于已出租的房产，按照房产租金收入，税率为12%，计算缴纳房产税。房产转让的次月停止缴纳房产税。

2. 城镇土地使用纳税

企业取得抵债房产，拥有对应的土地使用权，依据不动产权证书上注明的土地面积或实际占用土地面积，申报缴纳城镇土地使用税。房产转让的次月起停止缴纳城镇土地使用税。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题10.签订以房抵债协议，后续风险如何防范？


1. 签署抵房协议，就意味着放弃工程款转而要房子，所以在签订以房抵债协议书时，必须约定当如房屋未按时交付或过户，允许施工单位继续主张工程价款。选定交房或过户的期限时要充分考虑主张建设工程价款优先受权的期限，不能出现当施工单位能够主张工程款时已经没有优先受偿权的情况。
2. 尽量选择资信条件比业主好的企业所有的房产进行抵债。
3. 在签订以房抵债合同时，要审查开发企业是否取得预售许可证或大产证，所抵房屋是否被抵押、被查封，是否是必须是开发企业自己持有的不可销售房产。
4. 抵债协议签署后，要尽快办理合同网上签约、网上备案，快速过户。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

5. 在办理合同备案时要同时办理预告登记。

根据《中华人民共和国物权法》第20条规定：“当事人签订买卖房屋或者其他不动产物权的协议，为保障将来实现物权，按照约定可以向登记机构申请预告登记。预告登记后，未经预告登记的权利人同意，处分该不动产的，不发生物权效力。预告登记后，债权消灭或者自能够进行不动产登记之日起三个月内未申请登记的，预告登记失效”。

根据《最高人民法院关于人民法院办理执行异议和复议案件若干问题的规定》第30条：“金钱债权执行中，对被查封的办理了受让物权预告登记的不动产，受让人提出停止处分异议的，人民法院应予支持”。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

6. 如果在房屋在过户之前被查封，导致无法过户的，施工单位应根据具体情况选择排除第三方执行还是向建设单位索要工程款。

根据《最高人民法院关于人民法院办理执行异议和复议案件若干问题的规定》第28条规定，金钱债权执行中，买受人对登记在被执行人名下的不动产提出异议，符合下列情形且其权利能够排除执行的，人民法院应予支持：（一）在人民法院查封之前已签订合法有效的书面买卖合同；（二）在人民法院查封之前已合法占有该不动产；（三）已支付全部价款，或者已按照合同约定支付部分价款且将剩余价款按照人民法院的要求交付执行；（四）非因买受人自身原因未办理过户登记。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

第29条规定：“金钱债权执行中，买受人对登记在被执行的房地产开发企业名下的商品房提出异议，符合下列情形且其权利能够排除执行的，人民法院应予支持：（一）在人民法院查封之前已签订合法有效的书面买卖合同；（二）所购商品房系用于居住且买受人名下无其他用于居住的房屋；（三）已支付的价款超过合同约定总价款的百分之五十”。所以施工单位应根据实际情况判断是否能够排除执行，若不能根据上述规定排除执行，应转向建设单位索要工程款。

7. 如果决定索要工程价款的需注意建设工程优先受偿权是否还能继续主张。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题六、建筑行业工程质量保证金的税务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

一、建设工程质量保证金政策规定

1.关于建设工程质量保证金

《住房和城乡建设部 财政部关于印发建设工程质量保证金管理办法的通知》（建质[2017]138号）第二条，本办法所称建设工程质量保证金是指发包人与承包人在建设工程承包合同中约定，从应付的工程款中预留，用以保证承包人在缺陷责任期内对建设工程出现的缺陷进行维修的资金。缺陷是指建设工程质量不符合工程建设强制性标准、设计文件，以及承包合同的约定。缺陷责任期一般为1年，长不超过2年，由发、承包双方在合同中约定。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2. 合同条款中对涉及保证金的约定事项

发包人应当在招标文件中明确保证金预留、返还等内容，并与承包人在合同条款中对涉及保证金的下列事项进行约定：

- (1) 保证金预留、返还方式；
- (2) 保证金预留比例、期限；
- (3) 保证金是否计付利息，如计付利息，利息的计算方式；
- (4) 缺陷责任期的期限及计算方式；
- (5) 保证金预留、返还及工程维修质量、费用等争议的处理程序；
- (6) 缺陷责任期内出现缺陷的索赔方式；
- (7) 逾期返还保证金的违约金支付办法及违约责任。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

3.关于保证金的预留比例

例.2023年3月，甲建筑施工企业与乙房地产企业签订楼盘项目施工合同，合同约定总金额为2亿元，乙房地产企业要求预留质量保证金比例为合同总金额的5%。那么，上述合同中关于质量保证金的预留比例是否合理呢？

发包人应按照合同约定方式预留保证金，保证金总预留比例不得高于工程价款结算总额的3%。合同约定由承包人以银行保函替代预留保证金的，保函金额不得高于工程价款结算总额的3%。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

4.关于缺陷责任期认定时点

缺陷责任期从工程通过竣工验收之日起计。由于承包人原因导致工程无法按规定期限进行竣工验收的，缺陷责任期从实际通过竣工验收之日起计。由于发包人原因导致工程无法按规定期限进行竣工验收的，在承包人提交竣工验收报告90天后，工程自动进入缺陷责任期。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

5.关于缺陷责任期内维修费用承担

缺陷责任期内，由承包人原因造成的缺陷，承包人应负责维修，并承担鉴定及维修费用。如承包人不维修也不承担费用，发包人可按合同约定从保证金或银行保函中扣除，费用超出保证金金额的，发包人可按合同约定向承包人进行索赔。承包人维修并承担相应费用后，不免除对工程的损失赔偿责任。

由他人原因造成的缺陷，发包人负责组织维修，承包人不承担费用，且发包人不得从保证金中扣除费用。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

6.关于承包人请求发包人返还工程质量保证金的法定情形

《最高人民法院关于审理建设工程施工合同纠纷案件适用法律问题的解释（二）》（法释〔2018〕20号）第八条

有下列情形之一的，承包人请求发包人返还工程质量保证金的，人民法院应予支持：

- (1) 当事人约定的工程质量保证金返还期限届满。
- (2) 当事人未约定工程质量保证金返还期限的，自建设工程通过竣工验收之日起满二年。
- (3) 因发包人原因建设工程未按约定期限进行竣工验收的，自承包人提交工程竣工验收报告九十日后起当事人约定的工程质量保证金返还期限届满；当事人未约定工程质量保证金返还期限的，自承包人提交工程竣工验收报告九十日后起满二年。

发包人返还工程质量保证金后，不影响承包人根据合同约定或者法律规定履行工程保修义务。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

二、关于质量保证金的账务处理

适用新收入准则的建筑企业，质量缺陷期到达之前，质保金记入“合同结算”科目核算，质量缺陷期达之后未发生质量缺陷或已履行维修义务后，自“合同结算”科目转入“应收账款”科目。

根据新收入准则的规定，企业已向客户转让商品（或服务）而有权收取对价的权利在“合同资产”科目核算，仅取决于时间流逝因素的权利在“应收账款”科目核算。

建筑企业通常应设置“合同结算”科目，以反映同一合同下涉及与客户结算对价的合同资产或者合同负债，期末报表列示时，根据本科目余额方向和流动性，分别列示在“合同资产”“合同负债”“其他非流动资产”“其他非流动负债”等报表项目。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(1) 工程结算时的账务处理：

借：应收账款--质保金

贷：工程结算

应交税费--待转销项税额

(2) 确认预计负债时的账务处理：

借：销售费用

贷：预计负债--产品质量保证



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(3)未发生缺陷,如期收到质保金时的账务处理:

借:预计负债--产品质量保证

贷:销售费用

借:银行存款

贷:应收账款--质保金

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)



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(4)发生缺陷,承担维修责任,或未承担维修责任被发包人全部或部分扣除质保金,或被超额索赔时的账务处理:

情形1.维修支出或被扣除质保金未超过预留总额

借:预计负债-产品质量保证

银行存款

贷:应收账款--质保金

情形2.维修支出或被扣除质保金超过预留总额

借:预计负债-产品质量保证

营业外支出

贷:应收账款--质保金 银行存款

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

以上两种情况,均需按照质保金全额确认纳税义务:

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)



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

四、关于质量保证金税务处理

1.关于质量保证金的增值税处理

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《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条第(一)项规定, 增值税纳税义务发生时间为纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天;先开具发票的, 为开具发票的当天。

收讫销售款项, 是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天, 是指书面合同确定的付款日期;未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的, 为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第69号）规定，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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

例如：甲建筑施工企业适用新收入准则，其承建的某房地产企业“锦绣山河”楼盘工程项目为一般计税项目，该合同整体构成单项履约义务，合同含税价21800万元，工程已于2021年5月31日竣工结算，房地产开发商已支付97%工程款共计21146万元，剩余3%的质保金共计654万元，根据合同约定，质量缺陷期为两年，期满之后半年内无息返还质保金。不考虑与质保金无关的其他业务。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

情形一：建筑企业提前开具发票

(1) 2021年5月31日结算时即发生纳税义务

借：合同结算——收入结转 600

贷：主营业务收入 600

借：应交税费——待转销项税额 54

贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 54

2021年年末报表列示，“其他非流动资产”项目列示654万元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(2) 2023年5月31日质量缺陷期满，未发生质量缺陷。

借：应收账款 654

贷：合同结算——价款结算 600

应交税费——待转销项税额 54

(3) 2023年6月1日实际收回时

借：银行存款 654

贷：应收账款 654



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

情形二：建筑企业未提前开具发票

(1) 2021年5月31日结算时未发生纳税义务

借：合同结算——收入结转 600

贷：主营业务收入 600

2021年年末报表列示，“其他非流动资产”项目列示600万元。

(2) 2023年5月31日质量缺陷期满，未发生质量缺陷

借：应收账款 654

贷：合同结算——价款结算 600

应交税费——待转销项税额 54



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

(3) 2023年6月1日实际收回时

借：银行存款 654

贷：应收账款 654

借：应交税费——待转销项税额 54

贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 54



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2.关于质量保证金涉及的土地增值税处理



The screenshot displays the official website of the State Taxation Administration (国家税务总局). The header includes the organization's logo and name, a search bar, and a navigation menu with categories like '总局概况', '信息公开', '新闻发布', '税收政策', '纳税服务', '税务视频', and '互动交流'. The main content area features a title '国家税务总局关于土地增值税清算有关问题的通知' (Notice of the State Taxation Administration on Issues Related to Land Value-Added Tax Settlement) and a reference number '国税函〔2010〕220号'. It also indicates '全文有效' (Full text effective) and '成文日期:2010-5-19' (Date of issue: 2010-5-19). The text discusses the determination of the amount to be deducted for quality guarantee funds paid by real estate development enterprises.

国家税务总局
State Taxation Administration

请输入关键字

本站热词: 全国税收宣传月 加计扣除 个税 增值税 发票

总局概况 信息公开 新闻发布 税收政策 纳税服务 税务视频 互动交流

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

全文有效 成文日期:2010-5-19


二、房地产开发企业未支付的质量保证金，其扣除项目金额的确定问题

房地产开发企业在工程竣工验收后，根据合同约定，扣留建筑安装施工企业一定比例的工程款，作为开发项目的质量保证金，在计算土地增值税时，建筑安装施工企业就质量保证金对房地产开发企业开具发票的，按发票所载金额予以扣除；未开具发票的，扣留的质保金不得计算扣除。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

3.关于质量保证金涉及的企业所得税处理

例.甲建筑施工企业为增值税一般纳税人，2022年1月与“锦绣山河”房地产企业签订工程施工合同，合同总价款2亿元，采用一般计税方法，合同约定项目于2022年2月1日开工,工期1年，根据工程进度及合同约定的收款日期分别于2022年3月1日、2022年10月1日、2023年2月1日以银行转账方式支付工程款，同时向对方开具发票，最后一期工程款于竣工验收完成日支付但预留工程质保金600万元，质保期到期日为2025年2月1日。甲建筑施工企业被房地产企业扣留的工程质保金未开具发票，其按照完工百分比法确认工程劳务收入、结转年度劳务成本。那么，甲建筑施工企业被扣的质保金会影响其企业所得税吗？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《企业所得税法实施条例》(国务院令第512号)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,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。本条例和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》(国税函[2008]875号)第二条规定,企业在各个纳税期末,提供劳务交易的结果能够可靠估计的,应采用完工进度(完工百分比)法确认提供劳务收入。

企业应按照从接受劳务方已收或应收的合同或协议价款确定劳务收入总额,根据纳税期末提供劳务收入总额乘以完工进度扣除以前纳税年度累计已确认提供劳务收入后的金额,确认为当期劳务收入;

同时,按照提供劳务估计总成本乘以完工进度扣除以前纳税期间累计已确认劳务成本后的金额,结转为当期劳务成本。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

质保金被扣留不影响劳务收入的确认，不影响企业所得税的计算：

(1) 缺陷责任期内未发生质量缺陷，承包人如期收到质保金，属于债权转化为货币资金，不涉及企业所得税的问题。

(2) 缺陷责任期内发生质量缺陷，承包人承担维修责任发生的支出，可以在企业所得税前据实扣除；如果未承担维修责任，被发包人扣除或者索赔的金额，根据相关凭据，也可在企业所得税前扣除。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

思考问题：发包方扣押施工企业质量保证金，合同如何签订从而避免税收风险？

在签订总承包合同时，必须在建筑承包合同中有质量保证金开具发票条款。该条款必须明确注明：发包方扣押的质量保证金部分，施工企业不开具发票；

当质保期过后，施工企业收到发包方支付的质量保证金时，选择一般计税方法计征增值税的施工企业开具9%税率的建筑服务业的增值税专用发票；选择简易计税方法计征增值税的施工企业开具3%税率的建筑服务业的增值税专用发票或增值税普通发票。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题七、建筑行业借款融资涉税实务问题



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题1.建筑企业购买银行理财产品取得的收益是否需要缴纳增值税？

甲建筑施工企业为了提高闲余资金收益而购买银行相关理财产品。

2023年3月15日，甲公司购买A型号银行理财产品100万元，投资期限150天，预期年化收益率4.5%。甲公司与银行签订的A型号银行理财产品投资协议规定，A型号的理财产品为非保本浮动收益性理财产品，投资到期后，银行不保证本金和收益，风险等级水平为中等风险水平。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2023年4月15日，甲公司又购买该银行的B型号理财产品200万元，投资期限90天，预期年化收益率3.5%。甲公司与银行签订的B型号银行理财产品投资协议规定，B型号的理财产品为保本浮动收益性理财产品，投资到期后，银行只保证理财资金本金不保证理财收益，风险等级水平为无风险水平。

甲公司将购买的上述理财产品均持有至到期，并取得了银行支付的预期年化收益。那么，甲建筑施工企业取得的理财收益是否需要缴纳增值税呢？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

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）第一条、第二条相关规定：

“《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第1点所称“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。金融商品持有期间（含到期）取得的非保本的上述收益，不属于利息或利息性质的收入，不征收增值税。

纳税人购入基金、信托、理财产品等各类资产管理产品持有至到期，不属于《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第4点所称的金融商品转让。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

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）《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第1点相关规定：

“贷款，是指将资金贷与他人使用而取得利息收入的业务活动。

各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入，按照贷款服务缴纳增值税。

融资性售后回租，是指承租方以融资为目的，将资产出售给从事融资性售后回租业务的企业后，从事融资性售后回租业务的企业将该资产出租给承租方的业务活动。

以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润，按照贷款服务缴纳增值税。”

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题2.建筑施工企业对外贷款取得的利息收入是否需要缴纳增值税？

例.2023年4月，甲建筑施工企业将闲余资金100万元借给乙建筑施工企业，2023年6月，甲建筑施工企业收回贷款本金100万元并取得贷款利息收入5万元。那么，甲建筑施工企业取得的贷款利息收入3万元是否需要缴纳增值税呢？

1.贷款服务。

贷款，是指将资金贷与他人使用而取得利息收入的业务活动。

各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入，按照贷款服务缴纳增值税。

融资性售后回租，是指承租方以融资为目的，将资产出售给从事融资性售后回租业务的企业后，从事融资性售后回租业务的企业将该资产出租给承租方的业务活动。

以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润，按照贷款服务缴纳增值税。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题3.建筑施工企业取得与发生的利息支出相关的服务费涉及的进项税额可以抵扣吗？

例.2023年3月，甲建筑施工企业与Z商业银行签订贷款协议，贷款合同约定，贷款期限为2023年3月10日——2024年3月9日，金额为1000万元，利息按季支付。同时，针对该笔贷款，甲建筑施工企业需一次性支付投融资顾问费31.8万元。甲建筑施工企业按约定支付了该笔费用，同时要求Z商业银行开具了金额为30万元，税额为1.8万元的增值税专用发票。当月，甲建筑施工企业将该笔发票涉及的进项税额做了认证抵扣处理。那么，甲建筑施工企业的税务处理是否正确呢？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

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《营业税改征增值税试点实施办法》第二十七条第（六）项规定，购进的贷款服务进项税额不得从销项税额中抵扣。

根据附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（四）项规定，进项税额纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题4.建筑施工企业统借统还业务涉及的利息收入可以免征增值税吗？

例.甲建筑施工集团有限公司是一家大型的建筑企业集团公司，为了便于对集团下属子公司财务费用分摊考核管理，同时从集团整体层面降低财务费用成本。甲企业对从外部借入的资金采用统借统还业务模式。2023年1月1日，甲集团公司通过对外发行公司债券的形式取得资金1亿元，债券利息按季度支付，利率为6%。借入资金后，该笔资金的使用由集团所属的财务公司负责统一调配使用。甲集团财务公司与所属子公司签订统借统还借款合同，按照子公司申请借款额度分拨资金，并向集团所属子公司按8%的利率按季收取利息，收取的利息再交付给甲集团公司，由甲企业统一对外支付债券利息。对于需要归还的本金则在合同期满时，先由内部下属单位支付给财务公司，再由财务公司转交甲集团公司，由甲集团公司负责规还本金。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

甲集团公司认为，该模式属于统借统还业务，其向下属单位收取的利息可以享受免征增值税优惠。那么，甲企业的观点是否正确呢？

政策依据：

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3《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》第一条第十九项相关规定：



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

统借统还业务分为以下两种模式：

模式1.企业集团或者企业集团中的核心企业向金融机构借款或对外发行债券取得资金后，将所借资金分拨给下属单位（包括独立核算单位和非独立核算单位，），并向下属单位收取用于归还金融机构或债券购买方本息的业务。

模式2.企业集团向金融机构借款或对外发行债券取得资金后，由集团所属财务公司与企业集团或者集团内下属单位签订统借统还借款合同并分拨资金，并向企业集团或者集团内下属单位收取本息，再转付企业集团，由企业集团统一归还金融机构或债券购买方的业务。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据上述政策规定，甲集团公司所属的业务模式属于统借统还中的第二种模式。

但能否享受利息收入免征增值税优惠应注意如下政策规定：

“统借统还业务中，企业集团或企业集团中的核心企业以及集团所属财务公司按不高于支付给金融机构的借款利率水平或者支付的债券票面利率水平，向企业集团或者集团内下属单位收取的利息免征增值税。

统借方向资金使用单位收取的利息，高于支付给金融机构借款利率水平或者支付的债券票面利率水平的，应全额缴纳增值税。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题5.建筑施工企业集团内单位之间的资金无偿借贷行为，是否需要视同销售缴纳增值税？

例.A公司与B公司同属于甲集团所属的子公司，因A公司发生临时性资金短缺，2023年3月1日，B公司将闲余资金400万元无偿提供给A公司使用，2023年6月1日，A公司将400万元资金予以归还。对于无偿提供给A公司使用的资金，B公司参照金融机构同期同类利率水平做视同销售处理缴纳了增值税。那么，B公司的税务处理对吗？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《财政部 国家税务总局关于明确养老机构免征增值税等政策的通知》（财税〔2019〕20号）第三条、《财政部 税务总局关于延长部分税收优惠政策执行期限的公告》（财政部 税务总局公告2021年第6号）规定：

自2019年2月1日至2023年12月31日，对企业集团内单位（含企业集团）之间的资金无偿借贷行为，免征增值税。

由于A公司与B公司同属于甲集团，因此，对于发生的资金无偿借贷行为，免征增值税。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题6. 建筑施工企业取得利息收入，何时确认企业所得税收入的实现？

例. 因资金周转需要，2023年1月1日，甲建筑施工企业与乙建筑施工企业签订了借款合同，合同约定贷款期限为12个月，乙建筑施工企业应在2023年12月31日合同期满时一次性归还本金并支付借款利息100万元。假设2023年12月31日合同期满后，因乙建筑施工企业资金短缺，直到2024年1月31日乙建筑施工企业才将贷款本金及利息支付。甲建筑施工企业于当日确认利息收入的实现，并将取得的该笔利息收入作为2023年度企业所得税收入。那么，在企业所得税收入确认方面甲建筑施工企业针对该笔利息收入的税务处理正确吗？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第十八条规定：

企业所得税法第六条第（五）项所称利息收入，是指企业将资金提供他人使用但不构成权益性投资，或者因他人占用本企业资金取得的收入，包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。

利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题7.建筑施工企业可以用收款收据作为利息支出的税前扣除凭证吗？

例.甲建筑施工企业为增值税一般纳税人，为了缓解资金压力，2023年3月1日甲建筑施工企业与乙商贸公司（增值税一般纳税人）签订短期借款合同，借款期限为4个月。2023年7月1日，甲建筑施工企业归还了该笔短期借款并支付乙商贸公司利息费用15万元，乙商贸公司向其开具了收款收据。那么，甲建筑施工企业如果只取得乙公司开具的收款收据而未取得发票能否在企业所得税税前扣除？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

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)第五条、第九条规定：

企业发生支出，应取得税前扣除凭证，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。


企业在境内发生的支出项目属于增值税应税项目的，对方为已办理税务登记的增值税一般纳税人，其支出以发票(包括按照规定由税务机关代开的发票)作为税前扣除凭证。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题8.建筑施工企业发生财务费用支出应按照收付实现制还是权责发生制在税前列支扣除？

例.2023年4月，甲建筑施工企业与乙商贸公司签订借款合同，借款期限为2023年4月1日至2024年5月1日，根据合同约定，甲建筑施工企业需要在收到借款本金的当日即2023年4月1日一次性提前支付所有的借款利息。乙商贸企业在收到甲建筑施工企业支付的借款利息后，向其开具增值税普通发票。那么，针对支付的借款利息甲建筑施工企业可否全部作为2023年财务费用在企业所得税税前列支扣除？



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《中华人民共和国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，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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题9.建筑施工企业接受关联方债权性投资，发生利息支出能否全额税前扣除？

案例.甲建筑施工企业与乙建筑施工企业均为我国境内居民企业，甲企业投资乙企业2000万元，占其注册资本的30%。2023年1月1日，乙企业与甲企业签订了一笔资金借贷合同。合同约定，乙企业向甲企业借款5000万元，年利率为10%，借款期间为一年，借款期满归还本金并支付利息500万元。假设在2023年12月31日，乙企业支付借款本金并支付利息500万元，甲企业向其开具了金额为500万元的增值税普通发票。已知银行同期同类贷款利率为8%，乙企业财务认为本公司已经取得合法有效的利息支付扣除凭证，因此可以全额在当年企业所得税税前扣除。那么，乙企业的税务处理是否正确呢？

本案中的情形就涉及到资本弱化问题。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析



国家税务总局
State Taxation Administration

请输入关键字

本站热词: 全国税收宣传月 加计扣除 个税 增值税 发票

总局概况 信息公开 新闻发布 税收政策 纳税服务 税务视频 互动交流

财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知

财税〔2008〕121号

一、在计算应纳税所得额时，企业实际支付给关联方的利息支出，不超过以下规定比例和税法及其实施条例有关规定计算的部分，准予扣除，超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。

企业实际支付给关联方的利息支出，除符合本通知第二条规定外，其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：

- (一) 金融企业，为5：1；
- (二) 其他企业，为2：1。

二、企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的；或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，其实际支付给境内关联方的利息支出，在计算应纳税所得额时准予扣除。

三、企业同时从事金融业务和非金融业务，其实际支付给关联方的利息支出，应按照合理方法分开计算；没有按照合理方法分开计算的，一律按本通知第一条有关其他企业的比例计算准予税前扣除的利息支出。

四、企业自关联方取得的不符合规定的利息收入应按照有关规定缴纳企业所得税。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

问题10.建筑施工企业股东从企业借款未归还，是否需要缴纳个人所得税？

自然人王某是甲建筑施工企业股东，2023年3月，王某与甲建筑施工企业签订借款合同，借款金额500万元，合同未约定还款时间。对于支付给张某的的借款，甲建筑施工企业做如下处理：

借：其他应收款——股东王某 500万元

贷：银行存款 500万元

王某从甲建筑施工企业取得该笔借款后，将借款用于购买一套商品房，该套商品房的产权所有人登记为王某本人。该笔借款王某一直未归还，甲建筑施工企业将该笔借款做长期挂账处理。

那么，在本案例中王某是否需要缴纳个人所得税呢？

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

财政部 国家税务总局关于企业为个人购买房屋或其他财产征收个人所得税问题的批复

财税〔2008〕83号

一、根据《中华人民共和国个人所得税法》和《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）的有关规定，符合以下情形的房屋或其他财产，不论所有权人是否将财产无偿或有偿交付企业使用，其实质均为企业对个人进行了实物性质的分配，应依法计征个人所得税。

（一）企业出资购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员的；

（二）企业投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员向企业借款用于购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者、投资者家庭成员或企业其他人员，且借款年度终了后未归还借款的。

二、对个人独资企业、合伙企业的个人投资者或其家庭成员取得的上述所得，视为企业对个人投资者的利润分配，按照“个体工商户的生产、经营所得”项目计征个人所得税；对除个人独资企业、合伙企业以外其他企业的个人投资者或其家庭成员取得的上述所得，视为企业对个人投资者的红利分配，按照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税；对企业其他人员取得的上述所得，按照“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专题八、建筑行业典型税务稽查案例解析



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

典型税务稽查案例一、“其他应付款”长期挂账，隐匿收入4.3亿被查！

案件由来：

2019年6月，黔西南州税务局第二稽查局收到了福建省宁德市税务机关发来的协查函件，称甲建筑公司接受的来自宁德市乙建筑材料公司的2份增值税专用发票涉嫌虚开，涉及税额3.3万多元。

经检查人员调查，确认甲建筑公司取得的这2份发票为虚开发票，并将协查信息传递给了宁德市税务机关。检查人员发现，2017年~2018年，该公司销项税额仅为63万元，进项税额却高达477万元，不仅存在大量进项留抵，而且申报收入总额仅为575万元。据检查人员了解，甲建筑公司自2016年底成立后不久，即承接了当地政府部门推动的小城镇建设改造项目，该项目总造价有4亿多元，该公司怎么会只有500多万元的收入？

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

检查人员认为，该公司很可能存在少申报工程收入，少缴税款行为，决定继续对企业实施核实检查。

检查人员：调取了该公司2016年10月~2018年12月的账簿、记账凭证及相关合同等涉税资料，发现该企业往来账“其他应付款”项目中有金额巨大的借款，而账目中显示这些借款均与小城镇建设改造项目工程有关，并且均来自丙投资公司，借款总金额达4.3亿多元。

企业解释：

小城镇建设改造项目多、资金投入巨大，该公司资金不足，因此这些款项都是为了项目正常施工运转而筹措的资金，目前企业负责的小城镇建设改造项目均未完工，因此公司申报收入较少。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

检查人员对住建、财政等部门，以及账簿中所称的借款方丙投资公司实施外调。

外调结果：

该小城镇建设改造项目已经基本完工，工程相关施工款4.3亿多元均已分批拨付给了甲建筑公司。丙投资公司从未向甲建筑公司提供过借款。

检查人员约谈了甲建筑公司有关负责人，面对翔实证据，企业人员最终承认，企业存在工程款项长期挂账以此少申报纳税的违法行为。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

最终，税务机关根据协查线索对兴仁市甲建筑公司实施税务检查，确认该企业通过在往来账中以“其他应付款”长期挂账的方式，少计收入4.3亿余元。该局依法对企业作出补缴税费4074万余元，加收滞纳金1115万余元的处理决定，并对该企业接受2份虚开发票的违法行为处以1.81万元罚款。




第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

典型税务稽查案例二、建筑企业为房企虚开，被迫缴税款超2亿元！

1. 举报线索提供虚开发票涉亿元税款疑点

苏州市稽查局收到举报中心的督办函，函件所附举报材料反映苏州市4户房地产企业通过虚开发票入账、做假账等手段偷逃国家税款上亿元。

检查人员分析征管数据了解到，举报材料所反映的4户房企，成立时间基本在2002年~2005年之间，主要从事房产开发、销售业务。4户房地产企业均注册于江苏省昆山市，并且实际控制人皆为陈某。4家企业一个背后老板，企业关联关系紧密，意味着这些企业如果有涉税违法行为，则可能存在一致行动的可能性。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

结合昆山国土资源局、苏州市住建局网站等互联网信息和相关部门提供的第三方信息，进一步分析4户企业经营情况后，检查人员发现，4户房企拿到项目开发土地的时间均在2003年~2006年之间，项目销售时间为2011年~2014年之间，按照当年的土地成本和房产销售行情，属拿地成本低而销售价格高状况，按常理应当利润丰厚，税收贡献率也应不低，但分析几户房企税负率时，检查人员发现结果却并非如此。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

以A房地产公司为例，该企业在2005年拍得昆山市某商住地块近19万平方米，单价为900元/平方米。而A公司开发项目销售基本在2011年~2012年之间，此时房产销售价格已达到7000元/平方米~8000元/平方米左右。

根据苏州市住建局相关数据，2011年~2012年苏州地区房地产企业的建安成本为1500元/平方米~2000元/平方米。综合分析这些数据信息，检查人员认为，A公司正常企业所得税负担率至少应在10%以上。然而，从2006年~2016年10年间，A公司的实际企业所得税负担率仅为7.8%。

另外3户房企同期企业所得税负担率也仅为5%~8%之间。此外，检查人员依据4家房企开票数据、项目面积等要素，计算发现这些企业2011年~2012年的建安成本均在3000元/平方米以上，远高于当时的市场平均成本。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

企业开发的房产项目价格高企，但税负率偏低，并且建安成本远高于行业平均值，根据这些疑点，检查人员认为，4户房企可能在成本费用核算方面存在问题。

2.建筑成本过高是否存在虚开嫌疑？税务机关上下游同步取证验虚实

检查人员分析票流发现，上游4户建筑企业与4户涉案房企均有密切的业务往来，并且这8家企业具有均为昆山当地企业，且开业时间相近，尤其是B建筑公司，该企业90%以上业务均与涉案房企相关。此外，检查人员还发现，4户房企的实际控制人陈某还是4户建筑企业中一户企业的主要股东。


综合前期4户房企疑点及上游4户建筑企业核查信息，检查人员认为，涉案企业具有上、下游“合作”虚开发票、冲抵成本并以此偷逃税款重大嫌疑。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

专案组分析案情后，联合制订了行动计划，决定以苏州和昆山两个地区稽查检查人员为主要力量，配备查账软件和数据分析工具，同步对8户企业突击检查，调取企业账簿信息。随后结合第三方信息，对企业2006年~2016年的税收情况实施全面核查，深度分析企业账目信息，从中寻找线索和证据。

办案人员首先对上游B建筑公司实施突击检查。由于准备充分、预案周密，专案组顺利调取了该公司包括合同、结算单、采购凭据等在内的整整12箱纸质涉税资料。调账过程中，检查人员按规定应用执法记录仪全程记录执法取证过程，以确保税企双方权益。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

“取证魔方”调账工具，从A公司财务部门电脑中调取了总计15G包含电子账簿、各类表格文档在内的企业电子资料。

与此同时，其他各路专案组人员也相继完成了其余6户涉案企业涉税资料和账簿的调取工作，并开始着手审阅和分析涉案企业账目数据信息。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

检查人员找到了该公司虚开发票并收取手续费的详细信息。10年间，B公司共向4户涉案房地产企业虚开发票20份，涉及金额2.68亿元，共收取手续费2939万元。

同时，在对A公司调取的数据资料进行反删除恢复和筛查分析的过程中，检查人员发现了一张被企业删除的excel表格，记载了企业未入账收入，以及从上游建筑公司购买发票的资金支付等信息。

经过与A房地产公司大量账目数据核对，检查人员确认，这份被删除的excel表格信息中显示，A房地产公司接受虚开的9份发票来自2户涉案建筑企业，其中8份来自B建筑公司，涉及金额1亿元。此外，表格上还记载了A房地产公司有1600万元收入并未入账。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

3.尘埃落定，4企业补缴亿元税款

该企业法定代表人陆某最初声称董事长许某在国外，自己并不了解情况。经过办案人员耐心说服教育，陆某最后承认B建筑公司为承接业务，存在按照房地产公司要求虚开建筑发票行为，但他表示具体操作由董事长许某负责。

面对办案人员出示的各项证据，许某最终承认B建筑公司在承揽部分建筑工程时，作为条件，曾应4户房地产企业要求虚开了20份建筑发票，涉及金额2.68亿元。按双方约定，许某向受票房地产企业收取开票金额8%的手续费。

随后，专案组约谈了4户房地产公司的实际控制人陈某。面对证据，陈某承认了其控制的4户企业接受上游企业虚开发票的违法事实，向办案人员表示愿积极配合调查，并主动向专案组提供了4户房地产企业的银行资金信息等资料。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

结合陈某提供的银行信息和其他几户房企的调账资料，检查人员调查发现，为伪造资金流，4户房企与上游4户建筑企业的银行账户，在2006年~2016年共进行过上百笔资金回流，涉及金额达2.7亿元，涉及相关人员银行卡有数十张之多。陈某控制的4户房地产企业在10年间，通过伪造资金流、虚构业务，共接收4家上游建筑企业虚开发票23份，涉及金额2.75亿元，此外4户房地产企业还从绿化、门窗、石材等相关行业企业，取得42份虚开发票，涉及金额5300万元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

经查，陈某控制的4户房地产企业共接受上游建筑企业及其他企业虚开发票65份，涉及金额3.28亿元，多结转销售成本2.62亿元。同时，通过少计房屋租金和车库销售收入的方式隐匿收入7186万元。针对企业的违法行为，苏州市稽查局依法作出补缴增值税13.34万元、企业所得税1.12亿元、加收滞纳金并处罚款共9900万元的处理决定。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

典型税务稽查案例三、虚列工程项目劳务费和虚假申报，滞补罚共1444.55万元！

公安机关提供线索，引出3家“亲密”企业

宜昌市税务局稽查局接到了公安机关传送的一条涉税违法线索：湖北H公路勘测设计有限公司、F交通规划设计院宜昌分院、黄冈市X公路勘测设计院宜昌分院3家公司在当地某建筑设计项目招标过程中，涉嫌串标违法犯罪。公安机关在调查过程中，发现3家企业涉嫌偷逃税款。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

接到线索后，税务机关对3家企业立案检查。检查人员仔细查阅了公安机关移交的讯问笔录和3家企业的企业资质，对企业的税务登记信息进行了比对分析，发现3家企业的法定代表人杨某、靳某和刘某之间存在密切关系。其中，杨某、刘某二人为H公路勘测设计公司主要股东；靳某与刘某二人是F交通规划设计院宜昌分院主要股东；靳某与刘某是夫妻关系。

检查人员从公安机关了解到，几名企业管理人员中的刘某是3家涉案企业的实际控制人。由于涉嫌串标投标违法行为，刘某已被公安机关羁押。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

按照调查计划，检查组对3家企业的经营信息和涉税数据进行了初步核查，发现涉案企业自2020年起业务即处于“停摆”状态，并且企业均没有建立规范的财务管理制度，会计账簿、账目也不健全。

检查人员仔细分析涉案企业2014年~2019年的申报信息后发现，3家企业在此期间承接了不少市政设计工程，项目数量和中标金额等在本地区业内均比较突出，并且营业额逐年增加。如X公路勘测设计院宜昌分院2014年工程勘察设计营业额为668万元，至2019年时营业额已达到1530万元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

尽管3家企业营业额逐年增高，但从其申报的利润信息来看，其年平均利润率仅为5%左右，这与当地建筑设计行业30%的平均利润率相去甚远。检查人员认为，3家企业存在偷逃税款重大嫌疑。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

账目混乱 处处“白条”

检查人员发现，3家企业主要承揽当地市政建设项目的的设计业务，由于这些项目的资金使用和支出过程，政府相关部门均有专门的制度规范，监管严格，因此涉案企业的发票开具行为均较正规，企业收入方面也没有发现异常。

于是，检查人员重点围绕企业成本支出进行了核查。3家企业经营中的主要成本是勘测设计过程中发生的劳务成本。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

涉案企业对这些劳务成本采取了两类处理方式：一类是直接以劳务费用方式计入成本，但其账簿中未附任何原始单据和凭证，也从未进行过税前扣除调整。另外一类支出虽有部分发票，但却存在发票数量、票面金额与入账成本不一致的情形。从企业账目上看，很多劳务是由包工队提供，但账目中只有合同，没有发票等有效凭证。涉案企业存在未取得发票就提前确认支出成本的情况。

企业人员解释称，未附任何原始单据和凭证的劳务支出，是由于企业承接的业务有大量野外勘察工作，完成这些工作的人员多为企业聘请的当地村民，无法取得发票等凭证，因此账目中没有附相关支出凭证。但当检查人员要求企业提供用工名录等信息时，企业人员却称没有留存。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

对于第二类支出费用，企业人员表示，这些勘测服务工作是由企业外包的包工队完成，由于生产经营不规范，包工队通常会延迟提供发票。为了及时核算，代账会计就先把费用计入了成本，随后发票来了再补列到账目中。

检查人员认为，企业人员的解释可信度不高，决定对企业高额劳务支出费用的真实性进行核查。




第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

项目核查挤出“水分”：

企业声称的村民劳务服务支出，由于账目中未附任何收款凭证票据，并且其无法提供用工名单、收款人签字等可以证明其业务真实性的证明资料，因此检查人员认为，企业将该类支出直接计入成本费用的做法，不符合企业所得税税前扣除相关规定，依法须对相关项目的应纳税额进行调增。

随后，检查人员仔细审阅了企业人员所称的包工队劳务支出费用，逐项比对合同金额、发票金额以及入账时间等，从中筛选出了具有发票不全、提前结转成本特征的几十个疑点项目。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

企业的费用支出通常与其资金运转有着密切关联。为核实这些疑点项目费用支出的真实性，检查人员依法调取了3家企业的对公账户，以及靳某、刘某等涉案人员的个人银行账户往来流水信息。

经核查，3家企业账户均存在大额提现的情况，并且时间上与账目中的项目工程支出具有一致性。经过资金流追踪和对企业、个人账户收支信息进行比对，他们发现，3家企业的大量资金提现后，并未如企业所称支付给了包工队和业务承包方，而是均先存入了靳某个人账户，随后经由靳某账户转入了企业实控人刘某账户中。核查结果证实，企业所称的部分包工队服务费用子虚乌有。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

不仅如此，在对企业资金流水核查的过程中，检查人员还发现，3家企业在个人所得税申报上也存在问题。刘某、靳某、杨某等人，以及企业聘用的设计师的工资均低于当地行业平均水平。企业账户和相关个人账户的资金收支调查结果显示，3家企业均存在以各类费用支出为名，将相关资金转入员工个人账户的行为，而这些收入相关人员并未申报缴纳个人所得税。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

补充调查 验明“真身”：

完成调查取证工作后，检查人员约谈了3家企业的实际控制人刘某。面对证据，刘某承认企业在代扣代缴个人所得税方面存在问题，但同时提出了异议。刘某称，3家企业都是上级设计院的分支机构，与上级设计院是总分隶属关系，因此在所得税缴纳和计算方面，不能按照独立经营企业方式进行计算和申报。

针对刘某的异议，检查人员随即对企业的机构性质进行了补充调查。在企业账目数据中，3家企业与上级设计企业每年都有一项名为“管理费”的往来支出，并且企业每个纳税年度均未进行过分支机构所得税汇总纳税的核算。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

虽然3家企业的《公司章程》上注明，上级设计院负责对3家企业的人员聘用和财物等进行相关管理和分配，但在查阅了企业人员花名册、用工合同和支出等情况后发现，3家企业员工均为其自行招聘，并且在企业固定资产投资和日常运营等方面，也未发现上级设计院参与管理的迹象。

检查人员对3家企业上级设计院的外调也揭示了这些现象的背后原因——3家企业与上级设计院只是挂名“挂靠”关系，上级设计院只配合企业承接工程业务，并非总分机构隶属关系。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

根据《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法》（国家税务总局公告2012年第57号）中第二十三条、第二十四条的规定，“以总机构名义进行生产经营的非法法人分支机构，无法提供汇总纳税企业分支机构所得税分配表，也无法提供相关证据证明其二级及以下分支机构身份的，应视同独立纳税人计算并就地缴纳企业所得税。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

检查人员再次约谈了刘某，这次他无法自圆其说，承认企业存在虚列成本支出、虚假申报偷逃税款的违法事实。

经核查确认，3家涉案企业检查期内，通过虚列工程项目劳务费和虚假申报的方式，少缴企业所得税356.48万元；少代扣代缴个人所得税477.15万元，少缴印花税2.28万元。针对企业的违法行为，3家企业对稽查部门的处理意见无异议，按期补缴了税款、罚款和滞纳金共1444.55万元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

典型案例四、暂估成本入账被认定偷税，滞补罚1330万元！

国家税务总局东莞市税务局稽查局对辖区内某建筑施工企业实施税务检查，经检查发现该单位违法事实如下：

违法事实：

经对该单位2017年1月1日至2018年12月31日的工程结算成本明细账等资料进行核查，发现该单位2017年度和2018年度的“工程结算成本-暂估”明细账记载2017年度列支成本8,771,437.50元、2018年度列支成本27,019,226.96元，摘要内容为暂估材料、暂估成本，相关成本记账凭证中没有附任何原始单据。

税务机关于2022年6月7日向该单位发出《税务事项通知书》，限期要求该单位提供“工程结算成本-暂估”相关的合同、结算书、付款凭证、发票及能证明对应成本列支真实性、有效性的单据材料，并查核和说明在2017年度、2018年度企业所得税汇算清缴期间是否有取得合法凭证和在当年度及以后年度是否有进行过纳税调整。

第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

该单位书面回复称暂估成本主要是个人承包和个人供货项目，在未取得发票情况下该单位以借款的方式支付了部分工程款，账务核算为暂估应付账款，大部分暂估成本已在次年5月冲销。但该单位未能提供相关的合同、结算书、付款凭证、发票及能证明对应成本支出真实性、有效性的单据材料，也未能提供冲销暂估成本的账证资料。




第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

处理处罚依据与结果：

上述该单位在账簿上多列的工程结算暂估成本合计35,790,664.46元，该单位已全部结转本期损益，没有做企业所得税纳税调整，造成2017年度少缴企业所得税2,192,859.38元、2018年度少缴企业所得税6,754,806.74元，合计8,947,666.12元。

《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款的规定，该单位在账簿上多列支出，造成少缴企业所得税8,947,666.12元的行为已构成偷税

对该单位上述少缴的企业所得税处少缴税款百分之五十的罚款，罚款金额合计4,473,833.06元。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

知识点链接：

1.企业季度申报时，暂估成本能否税前扣除？

根据《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）第六条，关于企业提供有效凭证时间问题的规定：“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。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2.在年度企业所得税汇算清缴时，暂估成本能税前扣除吗？

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告2018年第28号）第九条规定“企业在境内发生的支出项目属于增值税应税项目的，对方为已办理税务登记的增值税一般纳税人，其支出以发票（包括按照规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除凭证。”



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

典型稽查案例警示：

除了未及时确认收入、成本费用过高和成本结构不合理，建筑企业还有以下这些常见的税收风险：

1.未取得合法有效的税前扣除凭证

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》(国家税务总局公告2018年第28号)第五条规定，企业发生支出，应取得税前扣除凭证，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。同时，该公告第六条规定，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。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

防范成本风险的方法：

企业在业务交易时需注意上游供货商或服务提供商，能否及时开具发票，同时在入账时需注意取得发票是否符合规定、票面信息是否与合同、结算一致，是否按要求备注建筑工程的名称和地址。

对依法无需办理税务登记的单位或者从事小额零星经营业务的个人，其支出以税务机关代开的发票或者收款凭证及内部凭证作为税前扣除凭证，收款凭证应载明收款单位名称、个人姓名及身份证号、支出项目、收款金额等相关信息。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

2.取得虚开成本发票的风险

建筑企业的上游供应商数量众多、性质复杂，部分建筑材料还是从农民、个体户处购买。

供应商一旦不按规定开具发票，也不及时到税务机关去代开发票，建筑企业为了降低税负，就容易铤而走险，接受虚开增值税发票，面临补缴企业所得税、滞纳金及罚款风险。

若企业取得虚开的增值税专用发票，该部分发票将无法抵扣，已抵扣的相应进项税额也需作转出处理。如被税务机关认定为恶意接收虚开增值税发票，企业及其相关负责人还需承担刑事责任。



第六节、建筑行业涉税风险业务应对与稽查案例解析

防范成本风险的方法：

建筑企业在购进货物或者服务时要提高防范意识，主动采取必要措施严格发票审核，审查取得发票的真实性，确保“资金流”、“发票流”和“货物或服务流”、“合同流”四流一致。

对不符合要求的发票严格不予接收，并要求开票方重新开具。若发现供货方失联或对取得的发票存在疑问，应当暂缓抵扣有关进项税款，必要时可向税务机关求助查证，主动防范税务风险。



谢谢大家!

