



国家税务总局【2019】第31号公告解读



本资讯由明税撰写或编制，内容仅供参考之用。并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求，或需要其他税务分析及意见，请联络我们。

2019年9月18日，国家税务总局网站发布《关于国内旅客运输服务进项税抵扣等增值税征管问题的公告》（税总【2019】第31号公告，以下简称“31号公告”），清晰了很多进项抵扣实务操作中的模糊边界。本文将针对31号公告内容，结合国家税务总局的解读，对进项抵扣的相关规定进行解析。

一、关于国内旅客运输服务进项税抵扣

法规内容

（一）《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部 税务总局 海关总署公告2019年第39号，以下简称39号公告）第六条规定，“国内旅客运输服务”，限于与本单位签订了劳动合同的员工，以及本单位作为用工单位接受的劳务派遣员工发生的国内旅客运输服务。

（二）纳税人购进国内旅客运输服务，以取得的增值税电子普通发票上注明的税额为进项税额的，增值税电子普通发票上注明的购买方“名称”“纳税人识别号”等信息，应当与实际抵扣税款的纳税人一致，否则不予抵扣。

（三）纳税人允许抵扣的国内旅客运输服务进项税额，是指纳税人2019年4月1日及以后实际发生，并取得合法有效增值税扣税凭证注明的或依据其计算的增值税税额。以增值税专用发票或增值税电子普通发票为增值税扣税凭证的，为2019年4月1日及以后开具的增值税专用发票或增值税电子普通发票。”

核心解读

31号公告将可抵扣的国内旅客运输服务限于与本单位签订了劳动合同的员工，以及与本单位作为用工单位接受的劳务派遣员工发生的国内旅客运输服务，将39号公告未经明确，但早已在国税总局关于增值税深化改革的辅导材料中陈述的内容进行了“法律规范”化，更加方便于实务人员排除操作质疑。

同时，应注意的是纳税人未取得上述合法扣税凭证或者用于集体福利、个人消费等方面的旅客运输服务，进项税额不得抵扣。

31号公告要求纳税人接受旅客运输服务抵扣进项税额，取得增值税电子普通发票，必须选择将发票开具给单位才能抵扣。另外公告虽然未强调专用发票，但专用发票的要求与电子普通发票的要求一致，必须开具给单位才能抵扣。比如，明税律师坐飞机出差深圳，取得机票发票，增值税发票左上角填写“北京明税律师事务所”，纳税人识别号亦为明税律所，那么在本所进行抵扣是合规的。如果增值税发票填写的是明税律师个人姓名，那么因为与抵扣方纳税人“北京明税律师事务所”不一致，则不能进行抵扣。

二、关于加计抵减

法规内容

（一）《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部 税务总局 海关总署公告2019年第39号）第七条

关于加计抵减政策适用所称“销售额”，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。其中，纳税申报销售额包括一般计税方法销售额，简易计税方法销售额，免税销售额，税务机关代开发票销售额，免、抵、退办法出口销售额，即征即退项目销售额。

稽查查补销售额和纳税评估调整销售额，计入查补或评估调整当期销售额确定适用加计抵减政策；适用增值税差额征收政策的，以差额后的销售额确定适用加计抵减政策。

（二）2019年3月31日前设立，且2018年4月至2019年3月期间销售额均为零的纳税人，以首次产生销售额当月起连续3个月的销售额确定适用加计抵减政策。

2019年4月1日后设立，且自设立之日起3个月的销售额均为零的纳税人，以首次产生销售额当月起连续3个月的销售额确定适用加计抵减政策。

（三）经财政部和国家税务总局或者其授权的财政和税务机关批准，实行汇总缴纳增值税的总机构及其分支机构，以总机构本级及其分支机构的合计销售额，确定总机构及其分支机构适用加计抵减政策。”

核心解读

一般纳税人提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务销售额

占全部销售额的比重超过50%的，可按规定适用加计抵减政策。其中销售额的确认口径存在争议，31号公告理明确“销售额”包括：纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额等。其中，纳税申报销售额包括一般计税方法销售额，简易计税方法销售额，免税销售额，税务机关代开发票销售额，免、抵、退办法出口销售额，即征即退项目销售额。上述销售额基本上和一般纳税人登记中“年应税销售额”的一致。纳税人应注意“营改增”采用差额纳税的，是以差额后的销售额计算确定使用加计抵减政策，这一规定和一般纳税人登记中“年应税销售额”的确定方法存在差异，与小微企业月销售额10万元以下免税的销售额确认方法一致，纳税人应注意区分。

纳税人以一定时间区间内邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务销售额占比是否超过50%确定适用加计抵减政策。每个纳税年度，纳税人均需计算当年销售额比重是否符合要求，是否适用加计抵减政策。

经财政部和国家税务总局或者其授权的财政和税务机关批准，实行汇总缴纳增值税的总机构及其分支机构，在判断是否适用加计抵减政策时，以总机构及其分支机构的合计销售额计算四项服务销售额占比。需要注意的是，如果符合加计抵减政策的适用标准，则汇总纳税范围内的总机构及其分支机构均可适用加计抵减政策。否则，总机构及其分支机构均无法适用。注意上述的总分支机构汇总纳税是要符合《总分机构试点纳税人增值税计算缴纳暂行办法》（财税〔2013〕74号）规定的。

三、关于部分先进制造业增值税期末留抵退税

法规内容

自2019年6月1日起，符合《财政部 税务总局关于明确部分先进制造业增值税期末留抵退税政策的公告》（财政部 税务总局公告2019年第84号）规定的纳税人申请退还增量留抵税额，应按照《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）的规定办理相关留抵退税业务。《退（抵）税申请表》（国家税务总局公告2019年第20号附件）修订并重新发布（附件1）。”

核心解读

放宽了部分先进制造业留抵退税条件，即取消了60%的比例限制，提供了退税金额；取消了连续6个月的时间限制，提高了退税频率。

四、关于经营期不足一个纳税期的小规模纳税人免税政策适用

法规内容

自2019年1月1日起，以1个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人，因在季度中间成立或注销而导致当期实际经营期不足1个季度，当期销售额未超过30万元的，免征增值税。《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号发布，国家税务总局公告2018年第31号修改）第六条第（三）项同时废止。”

核心解读

对于按季纳税申报的增值税小规模纳税人，如果实际经营期不足一个季度的，以实际经营月份计算当期可享受小微企业免征增值税政策的销售额度。比如，某小规模纳税人2019年3月成立，3月销售额12万，3月累计销售额12万元，未超过季销售额30万元的免税标准，则该小规模纳税人当期可以按规定享受相关免税政策。

五、关于货物运输业小规模纳税人申请代开增值税专用发票

法规内容

适用《货物运输业小规模纳税人申请代开增值税专用发票管理办法》（国家税务总局公告2017年第55号发布，国家税务总局公告2018年第31号修改并发布）的增值税纳税人、《国家税务总局关于开展互联网物流平台企业代开增值税专用发票试点工作的通知》（税总函〔2017〕579号）规定的互联网物流平台企业为其代开增值税专用发票并代办相关涉税事项的货物运输业小规模纳税人，应符合以下条件：

提供公路货物运输服务的（以4.5吨及以下普通货运车辆从事普通道路货物运输经营的除外），取得《中华人民共和国道路运输经营许可证》和《中华人民共和国道路运输证》；提供内河货物运输服务的，取得《国内水路运输经营许可证》和《船舶营业运输证》。”

核心解读

税务机关可以为货物运输业小规模纳税人异地代开增值税专用发票，或者由符合条件的互联网物流平台企业为货物运输业小规模纳税人代开增值税专用发票，这为个体司机提供开票便利。

31号公告根据交通管理部门对运输资质要求，对“代开”条件进行了调整，明确了新标准“提供公路货物运输服务的（以4.5吨及以下普通货运车辆从事普通道路货物运输经营的除外），应取得《中华人民共和国道路运输经营许可证》和《中华人民共和国道路运输证》；提供内河货物运输服务的，应取得《国内水路运输经营许可证》和《船舶营业运输证》。”

六、关于运输工具舱位承包和舱位互换业务适用税目

法规内容

（一）在运输工具舱位承包业务中，发包方以其向承包方收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。承包方以其向托运人收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

运输工具舱位承包业务，是指承包方以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承担承运人责任，然后以承包他人运输工具舱位的方式，委托发包方实际完成相关运输服务的经营活动。

（二）在运输工具舱位互换业务中，互换运输工具舱位的双方均以各自换出运输工具舱位确认的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

运输工具舱位互换业务，是指纳税人之间签订运输协议，在各自以承运人身份承揽的运输业务中，互相利用对方交通运输工具的舱位完成相关运输服务的经营活动。”

核心解读

31号公告拟在清理“营改增”导致的无运输工具承运业务遗留争议。舱位承包中对于承包方来说，应以承揽该运输业务向托运人收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”进行缴纳增值税。对发包方相对来说，是承包运输工具舱位，使用自有运输工具提供**实际运输服务**，其收取的全部价款和价外费用计入销售额，应当按照“交通运输服务”缴纳增值税。

同样，舱位互换业务中，双方均以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承担承运人责任，互换运输工具舱位，委托彼此实际完成标的运输服务，因此双方均向对方提供了交通运输服务，各自应以全部价款和价外费用为销售额计算缴纳增值税（“交通运输服务”）。

七、关于建筑服务分包款差额扣除

法规内容

纳税人提供建筑服务，按照规定允许从其取得的全部价款和价外费用中扣除的分包款，是指支付给分包方的全部价款和价外费用。”

核心解读

建筑服务差额征税中，分包款是否包括货物始终存在争议。31号公告清晰了总包方支付的分包款是指支付给分包方的全部价款和价外费用，是指“综合”支出，包括建筑服务价款也包括货物价款。

纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，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为销售额。适用简易计税方法的情况包括两种：一般纳税人提供老项目、甲供工程、清包工程；小规模纳税人提供建筑服务。

八、关于取消建筑服务简易计税项目备案

法规内容

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。以下证明材料无需向税务机关报送，改为自行留存备查：

（一）为建筑工程老项目提供的建筑服务，留存《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同；

（二）为甲供工程提供的建筑服务、以清包工方式提供的建筑服务，留存

建筑工程承包合同。

核心解读

国税总局通过31号公告坚持深化“放管服”，推出“不备案，留存待查”，便利一般纳税人。

九、关于围填海开发房地产项目适用简易计税

法规内容

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，可以选择适用简易计税方法按照5%的征收率计算缴纳增值税。”

核心解读

31号公告采用《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同中注明开工日期孰早确定开工日期，纳税人可在更大范围上可以选择简易计税。

十、关于限售股买入价的确定

法规内容

（一）纳税人转让因同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司股票上市首日开盘价为买入价，按照“金融商品转让”缴纳增值税。

（二）上市公司因实施重大资产重组多次停牌的，《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号发布，国家税务总局公告2018年第31号修改）第五条第（三）项所称的“股票停牌”，是指中国证券监督管理委员会就上市公司重大资产重组申请作出予以核准决定前的最后一次停牌。”

核心解读

31号公告于此是一个补丁条款。在上市公司股权分置改革、首次公开发行股票并上市和重大资产重组三种情形形成的限售股，先前的文件已有确定“买入价”。但“缺漏”了对于同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市而形成的限售股，导致“买入价”没有清晰确定标准。本公告明确了“纳税人转让因同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司股票上市首日开盘价为买入价”。

另外，需要注意的是，对上市公司实施重大资产重组形成的限售股以该停牌前一交易日的收盘价为买入价。但实践中存在多次停牌的客观情况，31号公告明确了“是指证监会就其申请作出予以核准决定前的最后一次停牌。”

十一、关于保险服务进项税抵扣

法规内容

（一）提供保险服务的纳税人以实物赔付方式承担机动车辆保险责任的，自行向车辆修理劳务提供方购进的车辆修理劳务，其进项税额可以按规定从保险公司销项税额中抵扣。

（二）提供保险服务的纳税人以现金赔付方式承担机动车辆保险责任的，将应付给被保险人的赔偿金直接支付给车辆修理劳务提供方，不属于保险公司购进车辆修理劳务，其进项税额不得从保险公司销项税额中抵扣。

（三）纳税人提供的其他财产保险服务，比照上述规定执行。”

核心解读

由于保险行业的商业习惯较为特殊，之前在进项税额抵扣的问题上常存在争议。31号公告明确了“实物赔付”和“现金赔付”的进项税额抵扣事项。保险合同中约定由保险公司负责修车，则保险公司可以凭修理厂向其开具的修理费专用发票进行抵扣。但对于日常车险中的“现金赔付”，实际接受服务的一方不再是保险公司，而是被保险人个人，因此保险公司即便直接将修理费支付给修理厂，也是不能进行进项抵扣的。

十二、关于餐饮服务税目适用

法规内容

纳税人现场制作食品并直接销售给消费者，按照“餐饮服务”缴纳增值税。”

核心解读

财税[2016]140号文第九条规定，提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品，按照“餐饮服务”缴纳增值税。31号公告再次明确了“现场制作食品并直接销售给消费者的行为”应按照“餐饮服务”缴纳增值税。

十三、关于开具原适用税率发票

法规内容

（一）自2019年9月20日起，纳税人需要通过增值税发票管理系统开具17%、16%、11%、10%税率蓝字发票的，应向主管税务机关提交《开具原适用税率发票承诺书》（附件2），办理临时开票权限。临时开票权限有效期限为24小时，纳税人应在获取临时开票权限的规定期限内开具原适用税率发票。

（二）纳税人办理临时开票权限，应保留交易合同、红字发票、收

讫款项证明等相关材料，以备查验。

（三）纳税人未按规定开具原适用税率发票的，主管税务机关应按照现行有关规定进行处理。

核心解读

历次税率变动中，各地在实际执行中，差异较大，都会导致开具原适用税率发票困扰。31号文明确了流程和资料，增加了行政行为的透明度和确定性。

关于明税

- 作为一家富有创新和进取精神的精品律所，明税专注于为客户提供税务合规咨询、税务规划、税务顾问、税务争议解决和国际税务方面的法律服务。成立六年来，明税累计为数百家企业及企业集团提供涉税法律服务，行业涉及高新科技、金融、影视、房地产、教育等多个领域。
- 对涉税法律服务市场的专注与精耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最重要特色。明税专业税务律师事务所的品牌形象已获得市场的广泛认可。
- 提供专业、务实的税务建议和解决方案，在合理防控风险的同时实现客户利益的最优化是明税的专业追求。
- 明税始终坚持“以人为本、专注敬业、合作共赢”的执业理念。

- 2019年度钱伯斯亚太地区榜单（税务领域）
- 2018年LEGALBAND “年度最佳税务律师事务所” 大奖
- 2017年LEGALBAND “中国顶级律所排行榜” 税务领域的第一梯队
- 2017-2019年度，北京市政府法律服务定点采购供应商
- 2016年度中国商法 China Business Law “税务领域卓越律所” 大奖
- 2016年LEGALBAND “年度最佳税务律师事务所（中国）”

电话：(8610) 56292579

传真：(8610) 59009170

邮件：service@minterpk.com

地址：北京市朝阳区将台路滨河一号别墅219栋