

消 费 税

消费税与 建筑业



INLAND REVENUE
AUTHORITY
OF SINGAPORE

新加坡
国内税务局

新加坡国内税务局
出版

2008年10月华文译本第一版
(根据2007年12月6日第三版的英文版本)
2011年1月华文译本第二版

© 2008新加坡国内税务局， 版权所有。

未经版权持有者书面许可，不得以任何方式复制或传送本出版物的任何部分，包括影印或录音的方式。书面许可的申请，乃须向出版人提出，只在获得许可后，才可以把本出版物的任何部分存放于任何性质的检索系统。

目录

1	引言	4
2	我是否需要注册成为消费税商家?	4
3	消费税注册商家的义务与责任	4
4	独资经营和合伙经营注册商家应注意事项	5
5	各类建筑业供应与服务的消费税处理方式	5
6	销项税(OUTPUT TAX)的供应时点.....	11
7	进项税(INPUT TAX)的报销.....	13
8	纪录文件的整理与保存	13
9	坏账回扣(BAD DEBT RELIEF)	14
10	消费税率的变更.....	15

1 引言

为了使建筑业内的消费税商家进一步了解消费税的各种处理方式对其行业的影响，从而更好的遵从消费税条例，这份指南对建筑业所提供的各类服务，及其业内特有的议题进行重点说明。

2 我是否需要注册成为消费税商家？

2.1 只有消费税注册商家才可以就其供应的货品和服务征收消费税。

如果你所经营的或将要经营的常年应课税供应(taxable supply)（即不在消费税豁免范围内的供应）超过一百万新币，你便必须注册成为消费税商家。如果常年应课税供应少于一百万新币，你可以选择自愿性地向消费税署长申请注册成为消费税商家。

2.2 如果你是独资经营者(sole-proprietor)，并且还没有注册成为消费税商家，你必须把你名下所有独资企业的常年应课税供应总结起来，以便决定你是否需要注册成为消费税商家。独资企业经营是以独资经营者的名义注册为消费税商家。如果你有好几宗合伙经营业务(partnership)，而合伙的伙伴(partner)又是同一批人，你必须把这批合伙人名义下的所有业务的常年应课税供应总结起来，以确定你是否需要注册。

例子 1

林子明先生是独资经营者，其名下拥有三宗业务，ABC经营地板敷设的工程转包，DEF经营家具售卖，而GHI提供油漆服务。每宗业务的常年供应少于一百万新币，不过三宗业务的常年供应总计则是一百五十万新币。因此，林先生必须注册成消费税商家，而注册商家将以林子明先生的名字登记注册。

3 消费税注册商家的义务与责任

3.1 消费税是一种自我申报税务(self-assessed tax)。注册成为消费税商家后，你需要根据你的消费税结算周期按季或按月呈交消费税表格(GST F5/F8)，并如期缴纳税款，缴纳税款的期限是在所属的周期之后的一个月內。你也必须确保呈报资料正确无误。逾期呈报、逾期缴纳税款和不正确的呈报，将会受到处罚与罚款。

- 3.2 如果你没有按期呈报消费税，你将会收到估计评税的通知单，你必须马上缴付所评估的税款，延迟付款的罚金与逾期报税的罚金。即使你已付了延迟付款的罚金，你仍然需要呈交你的消费税表格。在你呈交了消费税表格后，我们将会修订你所需缴纳的税款。如果你持续不呈交消费税表格，逾期报税的罚金将继续升级加算。
- 3.3 如果你不按时付款，除了罚金的处分之外，我们还会向你采取下列的行动：
- (i) 指示你的代理人（如银行、客户、律师等）扣押你所拥有的财务资金，用来偿还你所欠的税款；
 - (ii) 发出旅游限制令，防止独资企业经营者/合伙经营的伙伴离开新加坡；
 - (iii) 诉诸其他法律程序来向你追讨拖欠的税款，比如发出传票。

4 独资经营和合伙经营注册商家应注意事项

- 4.1 独资经营的消费税注册商家常犯的错误是只就其中一笔独资业务来征收消费税。

如果你是独资经营的消费税注册商家，你需要就名下**所有**独资业务的常年应课税供应来征收和结算消费税。同样地，如果你与同一批合伙人拥有好几宗合伙经营业务，你必须就**所有**与这批合伙人所经营的业务的常年应课税供应来征收和结算消费税。

5 各类建筑业供应与服务的消费税处理方式

5.1 建筑服务

建筑业涉及竖立建筑物与其他的结构和土木工程作业。建筑业所提供的服务包括场地准备工作、地基工程、设置鹰架、叠砌砖块、屋顶工程、装修和修补等。在新加坡本土进行的所有建筑服务，不论服务是否涉及住宅或非住宅物业，都需要征收消费税。所需要结算消费税的范围包括所有的进度付款 (progress payment) 和保留款项 (retention sum) 的发放（一般是每项验证进度付款的 5 至 10%）。

例子 2

联发私人有限公司(“联发”)是房地产发展商,购入一块地皮,打算开发为分层工厂大厦。他雇用林兴私人有限公司(“林兴”)为主承包商,完全负责整个工程。在履行合同义务时,林兴自己也雇用永全私人有限公司(“永全”)来负责场地准备工作,另外也雇用成功私人有限公司(“成功”)来负责地基工程。

永全和成功按其工程的进度分期向林兴收取付款。永全和成功都是消费税注册商家,他们需要就林兴所答应支付的议定款额(agreed sum)来征收消费税。

林兴也按整个工程的进度分期向联发收取付款。一经联发的建筑师验证后,林兴就会向联发收取落实工程的协议款额。如果林兴是消费税注册商家,他应就这笔款额征收消费税。

5.2 偿付(Reimbursement)

建筑业里常见的一种做法就是你支出费用,然后把支出转嫁(on-charge)给顾客。这样的支出转嫁是一种偿付,如果你是消费税注册商家,便需要就获偿还的数额来征收消费税。即使你转嫁的只是支出成本(没有额外收费),或者支出的费用是没有消费税的(例如你的供应商不是消费税注册商家),你还是要就这种支出转嫁征收消费税。

另一方面,如果所支出的费用符合下列所有的准则,这个款项可以被视为一种垫付(disbursement),那么你就不需要征收消费税:

- (i) 支付第三者的责任是由你的顾客来承担的;
- (ii) 你的顾客知道货品或服务是由第三者提供的;
- (iii) 你的顾客授权你代他付款;即是说,你是以顾客的代理人来付款给第三者;
- (iv) 你的顾客接收和使用由第三者提供的货品或服务;
- (v) 当你开发票给顾客时,这项付款是个别列明的;
- (vi) 你的顾客只偿还你支付给第三者的同等数额;以及
- (vii) 这些货品或服务的支付是你供应给你的顾客范围之外的额外项目。

以上的这些准则也适用于向从属/相关公司(related company)或合资经营者(joint venture)在重开账单(rebilling)的情况下。

请参看附件一有关发票注明项目的范例。

例子 3A

ABC私人有限公司要求XYZ私人有限公司代其购买某些原材料。XYZ以\$1,000向一家非消费税注册商家DEF购买了这些货品，DEF的发票是开给XYZ的。假定XYZ是消费税注册商家，XYZ需要开出消费税发票(tax invoice)，并向ABC收费(\$1,000 + 消费税)，虽然XYZ在购买这些货品时并没有缴付消费税。在这个案例，XYZ等于是供应原材料给ABC。

例子 3B

ABC私人有限公司要求XYZ私人有限公司代它向建设局申请建筑准许证，建筑准许证用ABC的名字来注册。虽然XYZ是消费税注册商家，但在获得偿还申请建筑准许证的支出后，XYZ并不需要为此而开出消费税发票和征收消费税，因为XYZ只是纯粹获授权来代ABC付款与申请建筑准许证。

5.3 逆向供应(counter supply)或反向收费(back-charge)

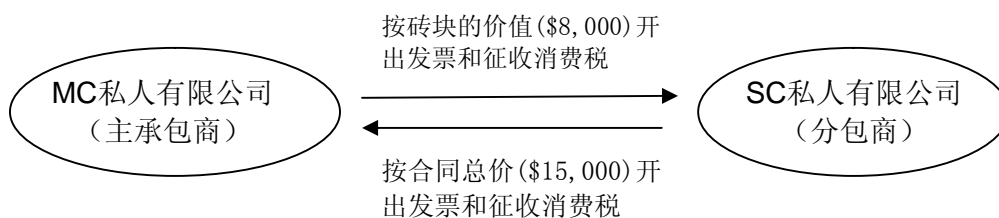
建筑业内常有这样的安排（可能是口头上或者是书面的协议）发生在分包商需要供应原材料和提供服务的情况下：比如说分包商承包了铺设地板的工程，工程包括提供地砖和铺设地砖的服务。假设发展商其后指定要用某个牌子的地砖，主承包商便购买并进口了这些地砖，然后交给分包商来进行地板铺设工作。

在这种情况下，它包括两项截然不同的供应：分包商按协议向主承包商供应地砖和铺设地砖的工程，以及主承包商向分包商供应地砖。主承包商和分包商两者都需要就各自的供应总值给对方开出消费税发票并结算消费税。如果分包商只就主承包商所付的款额（即是协议供应的数额抵消地砖的支出数额）来开出消费税发票和征收消费税，这样的做法是错误的。

然而，如果分包商只是被指定承包提供地砖的铺设服务而不包括供应地砖，那么以上的情形就只形成一项供应，即分包商给主承包商提供的地砖铺设服务。

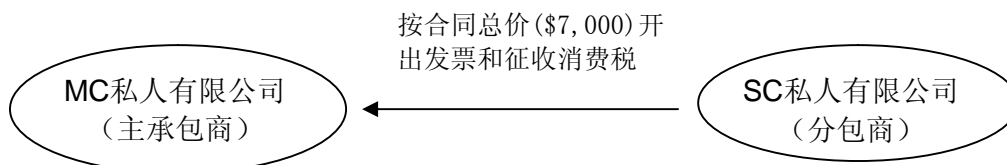
例子 4

主承包商MC私人有限公司让分包商SC私人有限公司来承包合同项目，为一项建筑工程提供总合同价为\$15,000的砌砖工程，工程包括供应砖块和建造砖墙。MC私人有限公司过后决定供应价值\$8,000的砖块给SC私人有限公司。这些供应正确的消费税处理应该是：



如果SC私人有限公司向MC私人有限公司收费时，只根据MC私人有限公司所应付款的差额（即\$15,000 减掉 \$8,000）来结算消费税，这样的做法是错误的。

然而，如果合同上指明SC私人有限公司仅提供铺设砖块服务，那么由SC私人有限公司提供给MC私人有限公司的供应便只有一项而已。假设铺设砖块服务的合同总值为\$7,000，正确的消费税处理是：



5.4 投标与合同按柜金 (deposit)

在索取合同文件（如图表，规格，数量进度表等）时，如果需要缴付按柜金，这按柜金必须征收消费税，因为这是一项出售文件的服务。

供应形成后，即使按柜金将用来抵消（部分或全数）该付的款项，这种按柜金也必须征收消费税。

然而，如果收取的按柜金只是作为一种保证 (security)，以确保投标者将合同持续下去，或者确保成功的投标者履行合同上所列出的义务，这项按柜金在合同完成后将会被全数退还，这样的按柜金便不需要征收消费税。

例子 5

发展商D私人有限公司就一项建筑项目进行招标，有意投标的投标者可以以\$25购买列明建筑项目详情的招标文件（如图表、规格、数量进度表等），而这项费用是不能退还的。如果D是消费税注册商家，D必须对这项收费征收消费税，因为这是一宗出售文件的服务。

D过后把建筑合同颁发给主承包商MC私人有限公司。基于这是一项大型建筑项目，MC没有足够的资金来购买原材料和聘请劳工来启动工程。MC请求D先支付预付款项(advance payment)（类似按柜金），再从将来的进度付款(progress payment)里将这笔预付款项扣还。MC必须就这笔预付款项征收消费税。

MC同时需要以银行担保的形式来呈交一笔相当于5%合同总价的保证按柜金，以作为担保不履行合同协定的赔偿。这项按柜金在合同完成后将会被退还。这样的按柜金将不在消费税的应课税范围内，这就是说MC不需要缴付消费税。

5.5 在海外提供的建筑服务

如果你所提供的建筑服务牵涉到位于新加坡本土以外的土地或建筑物，你便无需就这些建筑服务的供应征收消费税。根据消费税法令，你所提供的服务属于国际服务，消费税的税率是零。

例子 6

MC建筑私人有限公司拿到一份合同，为一家新加坡发展商在北京承建酒店。建筑服务将会在北京实地进行，MC无需就其建筑服务的供应来征收消费税，即使发展商是一家新加坡公司，消费税的税率是零。

5.6 损害赔偿(damages)和庭外和解的赔偿(out-of-court settlement)

如果违背了合同或者延误了合同上完成作业的时间表，违例的一方可能需付出损害赔偿或者是庭外和解的赔偿。如果这项支出在性质上属于赔偿性，它就不在消费税的应课税范围内。换句话说，违例的一方不需要缴付消费税。

然而，如果和解赔偿是用来支付部分或全数应课税供应（可能以抵消的方式偿还），那么这种和解赔偿便需要缴付消费税。

例子 7

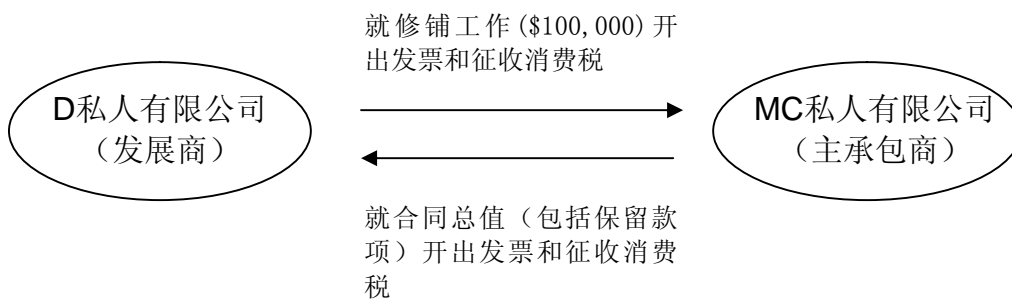
主承包商MC私人有限公司，由于没有按照与发展商所签署的合同上所指定的完成日期来完成建筑工程，MC因此必须向发展商支付违约金。违约金以每日（包括星期天和公众假期）\$3,000的比率来计算工程的延误。这种违约金属于于赔偿性质，因此无需征收消费税。

例子 8a

根据合同，MC私人有限公司需要在保修期(defect liability period)内实施修补工作。在这期间，发展商D私人有限公司在建筑物内找到一些缺陷。然而，MC不愿意修铺这些缺陷。D只好找别的承包商来修铺MC的劣质工程作业。D为了这项修铺工作额外花费了\$100,000。D可以通过两个途径来向MC索取这\$100,000：

a) 从保留款项扣除这\$100,000

这样的做法包括两项截然不同的供应：一项供应是由MC提供给D的，根据合同的总值（包括保留款项）来完成的整个工程（虽然MC的工程作业并不完全让D满意）。另一项供应是由D提供给MC的，根据D的额外\$100,000修铺支出，这是因为D需要通过第三者修铺建筑物内的缺陷，而实际上这项修铺工作原本是应该由MC来完成的。



b) 向MC私人有限公司追讨

D私人有限公司也可以通过法庭的途径向MC私人有限公司追讨修铺的费用，双方也可以通过庭外和解来解决这笔修铺的费用。通过这两种方式来索取付款是需要征收消费税的，因为这等于D提供修铺建筑物缺陷的供应给MC。MC仍然要按其供应的总值来向D征收消费税，而D则要向MC征收有关修铺工作的消费税，如以上(a)所述。

例子 8b

D私人有限公司认为把MC私人有限公司的劣质工程作业修铺过来并不划算，因此不打算进行修铺工作。D转而通过法律的途径向MC追讨有关其劣质工程的赔偿。这样的赔偿不在消费税的应课税范围内，因为它没有相对的供应提供。在这种情况下，MC仍然要向D就收取合同的总值，包括保留款项来征收消费税。

6 销项税(output tax)的供应时点

6.1 如果你是消费税注册商家，什么时候需要就你所作出的供应来征收和结算消费税，将取决于供应的时点(time of supply)。你要按照指定的结算期，通过消费税表格来呈报供应的数值以及其相应的消费税款额。

6.2 建筑服务的供应时点规则

如果你是承包商，而你所供应的货品和服务主要是在于提供建筑服务（包括建筑物或任何工程作业的建造、更改、拆毁、修补及保养等），你的合同规定你向顾客按月或定期收取进度付款。在这种情况下，你的消费税供应时点应该是下列时点较早的一刻：

- (i) 收到付款的日期；或
- (ii) 你开出消费税发票或发票的日期：
 - a. 消费税发票适用于 2011 年 1 月 1 日之前
 - b. 发票适用于 2011 年 1 月 1 日或以后（请参阅第 6.5 段）

这表示当你收到付款或者当你给顾客开出消费税发票时（两者以较早发生的时刻为准），你需要根据这笔进度的付款来结算消费税。这个规则只适用于提供建筑服务的主承包商和分包商，因为他们所提供的建筑服务在时间上会延伸一段时期，而工程付款的数额是按分期来确定或收取的。

如果你的货品和/或服务的提供在时间上并不会延伸一段时期，而且你只开出一张发票来收取款项，又或者你所提供的服务并没有牵涉到实际的建筑服务工作（比如你只是供应原材料或提供场地勘测服务），那么你的消费税供应时点应该是下列时点最早的一刻：

	<u>2011 年 1 月 1 日之前</u>	<u>2011 年 1 月 1 日或以后</u>
供应时点	(i) 货品交付给顾客或者货品已能让顾客使用的日期； (ii) 实施服务的日期；	(i) 收到付款的日期；或 (ii) 你开出发票的日期。

<p>14 天规定</p>	<p>(iii) 收到付款的日期；或 (iv) 你开出消费税发票的日期。</p> <p>在还没有收到付款的前提下，当你把货品交付给顾客或货品已让顾客使用，或者在服务实施后的 14 天内开出消费税发票，你则可以以消费税发票的日期作为最早的供应时刻，这是所谓的 14 天规定(14-day rule)。</p>	<p>这 14 天规定将在 2011 年 1 月 1 日或以后不再使用。</p> <p>这些更改是为了让消费税注册商家能更轻易的遵守消费税法令。有关详情，请参阅消费税电子税务指南（英文版本）：供应时点规则。</p>
---------------	---	---

6.3 在时间上延伸的服务（建筑服务除外）的供应时点规则

如果你所提供的服务（建筑服务除外）在时间上伸延好几个月甚至好几年，而收款是按分期来确定或收取的，那么你可以以下列较早的时刻来结算消费税：

- (i) 收到付款的日期；或
- (ii) 你开出消费税发票或发票的日期：
 - a. 消费税发票适用于 2011 年 1 月 1 日之前
 - b. 发票适用于 2011 年 1 月 1 日或以后（请参阅第 6.5 段）

这种服务的例子包括计划/工程的管理和建筑设计服务。

6.4 保留款项的供应时点规则

保留款项是一笔在进度付款时被扣留下来的指定款额，通常只有在顾客对实施的工作感到满意后才发放下来。一般来说，保留款项只有在建筑工程完成后才会被发放下来。

当你收到保留款项时或开出保留款项的消费税发票时(2011 年 1 月 1 日之前)或开出发票（2011 年 1 月 1 日或以后）（两者以较早发生的时刻为准），你便要**对保留款项**结算消费税。

6.5 更换供应时点规则

在 2011 年 1 月 1 日之前，征收消费税的时点是当你开出“消费税发票”的时刻。“消费税发票”指的是一张包含消费税（综合）法规下条例 11 所需的具体事项。这并不包括其他类型的发票。

从 2011 年 1 月 1 日起，当你开出“发票”，便是你征收消费税的时点。“发票”包括了消费税发票，索款单（debit note）和任何能作为要求付款的帐单。文件例如销售订单，形式发票（pro-forma invoice），帐户结单和付款要求信（letter of claims）则不被视为消费税供应时点的“发票”，因为这些文件不能用来向客户收取付款。

有关详情，请参阅消费税电子税务指南（英文版本）：供应时点规则。

7 进项税(input tax)的报销

- 7.1 制作应课税供应时，你可以就你购买的货品/服务，来报销其中的消费税支出。

在每个消费税的呈报周期，如果你持有有效的货品/服务的购买消费税发票，你可以将这些开销的消费税支出总结起来，当成是进项税来呈报在你的消费税表格里。你所购买的货品/服务必须是用来制作应课税供应，但你无需等到供应完成了之后才报销你的进项税，也就是说，你所购买的货品/服务无需跟你所提供的供应完全在时间上配合。然而，你必须保存足够的证明（比如合同、招标文件、付款承诺）来证明你有积极的方案利用所购入的货品/服务来提供你的应课税供应。

- 7.2 与应课税供应不相干的进项税

有时候，你可能会有一些与制作应课税供应不相干的支出，这是不可以报销的进项税。

例子 9

你为了向你的分包商追讨劣质工程作业的赔偿，聘请了律师来处理这宗事项。其后你的分包商同意庭外和解并支付你\$100,000的和解款项。由于庭外和解的款项属赔偿性质，不在消费税的应课税范围内，因此你所支出的律师费其中的消费税是不可以报销的，因为这项支出跟你的应课税供应完全没有关联。

8 纪录文件的整理与保存

- 8.1 根据消费税法令，作为消费税注册商家，你必须保存完整的有关消费税的记录文件。在消费税署长审查或检验你所呈报的消费税时，你必需呈上相关的纪录文件来证明你的呈报是正确无误的。关于你所需保存的记录文件清单，你可以参考电子税务指南（eTax Guide）“我怎样保存纪录和账目？”（“How

Do I Keep Records and Accounts?”)。你可以从国内税务局的网站 (www.iras.gov.sg) 下载这份指南。

8.2 消费税发票和付款要求信

如果你提供建筑服务，通常你会向客户发出付款要求信，信里列出每一阶段所完成的工作数值。你的客户会派遣建筑师去进行估值和验证已完成工作的实质数值。这个验证的数额(certified amount)通常会跟你在付款要求信上所写的数额有所差距。

由于付款要求信并不包含你的客户最终会答应付给你的款额，你因此不能把它当成是你的消费税发票。你应该在建筑师验证后，根据验证的数额开出你的消费税发票。你的发票必须包含具体事项如你的消费税注册号码、“消费税发票”的字样、应付的消费税数额等。如果你的客户也是消费税注册商家，你必须开出有效的消费税发票给他，因为他需要这张消费税发票来支持他的进项税报销。除此之外，你也需要保存建筑师所发出的“已完成的工作的证明书”(certificate of work done)，连同你的消费税发票，一起来证明你向客户收取的数值。

- 8.3 如果你需要对你先前所开出的消费税发票作出修正，你必须开出一张退款单(credit note) (用来减少先前收取的数额) 或者再多开出一张消费税发票 (用来收取额外的数额)，以作为修正的证明。

9 坏账回扣(Bad Debt Relief)

- 9.1 消费税注册商家若遇上顾客拖欠债项，可以就所拖欠的款项的消费税来申请坏账回扣。要取得坏帐回扣，你需要符合下列所有的准则：

- (i) 你已经供应了你的货品或服务，并且你已就你的供应结算和缴付了消费税；
- (ii) 你已把该项供应的全部/部分应得款项当作坏帐注销在你的账目上；
- (iii) 该项供应是在至少 12 个月前供应的，如果供应是在少于 12 个月内，那你必须证明你的欠债人已经破产并无力偿还欠你的款项；以及
- (iv) 你已经采取合理的步骤去讨债。

- 9.2 如果你的坏帐符合上述的所有准则，你便可以在你的消费税表格上就你的顾客所欠的数额的消费税来呈报坏账回扣。你无需事先向消费税署长申请批准以呈报坏账回扣，不过，你必须确保你符合上述的所有准则，并填妥“坏账回扣：回扣资格自我审查清单”(“Bad Debt Relief: Checklist for Self-Review of Eligibility of Claim”)。你可以在我们的网站下载这份清单，你必须保留清单以供自己参考和以备消费税署长的审计与检验。

10 消费税率的变更

- 10.1 如果你的建筑工程在时间上伸延好几年，而期间实行过不同的消费税率，那么你需要遵从跟税率变更有关的过渡性规则(transitional rules)。

你可以在我们的网站内找到有关消费税率变更过渡性规则的资料。

消费税发票

XYZ私人有限公司
(XYZ私人有限公司的地址)

消费税注册号码: M2-123456-K

ABC私人有限公司
(ABC私人有限公司的地址)

日期: 2008年1月1日
发票号码: 123456

供应类型: 现金 / 信贷

说明	数额
<u>代买的物料供应</u>	
混凝土砂	\$1,000.00
总计	\$1,000.00
加: 7%消费税	\$70.00
欠款数额	\$1,070.00
<u>免消费税的垫付费用</u>	
建筑准许证申请	\$20.00

谢谢。欢迎再次惠顾。