



Bon Royce
BON ROYCE
伯恩物业

精致生活
英式管家

丰盈人生
尊崇服务

感 | 动 | 您 | 的 | 生 | 活



中国物业管理企业50强
中国物业行业最具社会责任感企业
中国物业服务特色品牌
中国物业服务行业示范基地

服务百万精英业主 进驻全国四大版块（华北/华东/西南/东南沿海）



“360°基础性服务” + “360°增值性服务” = 720°尊崇服务
客服/保洁/绿化/安防/修缮 衣/食/住/行/文/体/医/购



全国统一客服专线：400-918-0939
www.ourbon.com



华兴会计师

独立 客观 公正



优质 廉洁 高效

05
2016



福建华兴会计师事务所（特殊普通合伙） 编
Fujian Huaxing CPAs (Special General Partnership)

审计大忙



中国海峡人才市场党组成员、机关党委书记、海峡人才市场副总经理游诚志作“两学一做”学习教育动员报告



福州市委党校教授俞慈珍作“两学一做”学习教育辅导



业务七部在福建招标采购集团审计



注册会计师陈敏与福建招标采购集团高管及律师、券商代表商讨工作



华兴所党支部书记、支委参加海峡人才市场流动人才党委“两学一做”学习教育动员大会



业务六部召开审计工作沟通会



业务八部在万全现代物流股份有限公司审计



注册会计师蔡晓英与万全现代物流股份有限公司财务经理沟通审计事项



业务五部在苏州森然信息科技有限公司审计



审计师高煦与苏州森然信息科技有限公司高管沟通审计工作



业务九部在福建伯恩物业有限公司审计



项目经理桂后圆与福建伯恩物业有限公司高管沟通审计工作

HUAXING
ACCOUNTANTS

华兴会计师

2016年第05期（总第244期）

主 编：林宝明

副主编：刘延东 童益恭

蒋新红 郑丽惠

陈航晖 高 虹

编 委：（以姓氏笔画为序）

王永平 卢淑燕 许正瑞

刘久芳 刘见生 肖 军

张维永 陈 蓁 赖振南

林希敏 林桂富 林 辉

林 霞 郑永勤 曹隆森

郑 基 胡旭斌 徐锦腾

郭振宏 黄双兴

执行编辑：卢淑燕 郑永勤 马醒钟

主办单位：福建华兴会计师事务所

（特殊普通合伙）

地址：福州市湖东路152号

中山大厦B座6-9楼

邮编：350003

电话：0591-87809684

传真：0591-87840354

邮箱：postmaster@fjh×cpa.com

网址：www.fjh×cpa.com

编辑部邮箱：××@fjh×cpa.com

目 录

法规选载

关于全面推开营业税改征增值税试点的通知 （续上期）（财税〔2016〕36号）	3
关于进一步明确全面推开营改增试点 金融业有关政策的通知 （财税〔2016〕46号）	12
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）	13
关于软件和集成电路产业企业所得税 优惠政策有关问题的通知 （财税〔2016〕49号）	14
关于资源税改革具体政策问题的通知 （财税〔2016〕54号）	17
关于发布《纳税人转让不动产增值税征收 管理暂行办法》的公告 （国家税务总局公告2016年第14号）	18
关于发布《纳税人提供不动产经营租赁服务 增值税征收管理暂行办法》的公告 （国家税务总局公告2016年第16号）	20
关于发布《房地产开发企业销售自行开发的 房地产项目增值税征收管理暂行办法》的公告 （国家税务总局公告2016年第18号）	21
关于营业税改征增值税委托地税机关 代征税款和代开增值税发票的公告 （国家税务总局公告2016年第19号）	23
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 （国家税务总局公告2016年第17号）	24

关于纳税人销售其取得的不动产办理产权 过户手续使用的增值税发票联次问题的通知 (税总函〔2016〕190号)	25
--	----

会计

会计报表完成前需要审核哪些内容	25
有关金融市场创新金融工具的会计处理	26
营改增后会计核算需注意12个细节	28

税收

“海淘”族不得不知的纳税事项	30
营改增后建筑企业“甲材料”涉税风险控制 与合同签订技巧	31
有限合伙创投企业法人合伙人所得税 优惠政策浅见	33

审计

关于网络游戏企业收入审计技巧和方法	35
-------------------	----

咨询信箱

固定资产加速折旧(扣除)明细表, 企业 所得税(月)季度预缴申报时如果企业不涉及 此项优惠政策, 如何填写报表	38
高新技术企业如何进行广告费的税前扣除	38

企业文化

喜讯	38
会计师事务所参与财政支出绩效评价探讨	39
扬起青春的风帆 谱写青春的乐章	40

福建华兴会计师事务所 (特殊普通合伙) 承办

审计 验资 资产评估 改制上市辅导
 企业清算 会计顾问 可行性研究
 信息咨询 专业培训 电算化服务
 税务代理 工程造价咨询
 工程预决算审计

福建华兴会计师事务所 (特殊普通合伙)

首席合伙人: 87842376
 管理合伙人: 87852434 87852548
 87842343 87828053
 87810721

首席助理: 87827990
 顾问室: 87843101
 办公室: 87858259 87852574
 人力资源部: 87273791
 财务部: 87842390
 IT部: 87842345
 信息咨询部: 87809684
 质控部: 87828063
 内控部: 87271910
 业务一部: 87841405 87828491
 业务二部: 87827014 87851449
 业务三部: 87835444 87826433
 业务四部: 87844049 87826414
 业务五部: 87852549 87832105
 业务六部: 87852464 87843102
 业务七部: 87852564 87859124
 业务八部: 87853421 87278292
 业务九部: 87271910
 业务十部: 87113401 87115045
 业务十一部: 87834201 87837114
 传真(7楼): 87859142
 传真(8楼): 87840354
 传真(9楼): 87842334

北京分所: 010-68056242
 010-68019914 (传真)
 厦门分所: 0592-2381108
 0592-2381109 (传真)
 泉州分所: 0595-22211351
 0595-22211360 (传真)
 漳州分所: 0596-2097561
 0596-2096187 (传真)
 龙岩分所: 0597-2220420
 0597-2204031 (传真)
 莆田分所: 0594-2687766
 0592-2694788 (传真)

福建华兴资产评估房地产土地估价有限公司: 87807195
 福建华兴税务师事务所有限公司: 87271910

关于全面推开营业税改征增值税试点的通知(续上期)

财税〔2016〕36号

正文见上期。

附件：1.营业税改征增值税试点实施办法（见上期）

2.营业税改征增值税试点有关事项的规定（见上期）

3.营业税改征增值税试点过渡政策的规定

4.跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定

财政部 国家税务总局

2016年3月23日

附件3：

营业税改征增值税试点过渡政策的规定

一、下列项目免征增值税

（一）托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。

托儿所、幼儿园，是指经县级以上教育部门审批成立、取得办园许可证的实施0-6岁学前教育的机构，包括公办和民办的托儿所、幼儿园、学前班、幼儿班、保育院、幼儿院。

公办托儿所、幼儿园免征增值税的收入是指，在省级财政部门和价格主管部门审核报省级人民政府批准的收费标准以内收取的教育费、保育费。

民办托儿所、幼儿园免征增值税的收入是指，在报经当地有关部门备案并公示的收费标准范围内收取的教育费、保育费。

超过规定收费标准的收费，以开办实验班、特色班和兴趣班等为由另外收取的费用以及与幼儿入园挂钩的赞助费、支教费等超过规定范围的收入，不属于免征增值税的收入。

（二）养老机构提供的养老服务。

养老机构，是指依照民政部《养老机构设立许可办法》（民政部令第48号）设立并依法办理登记的为老年人提供集中居住和照料服务的各类养老机构；养老服务，是指上述养老机构按照民政部《养老机构管理办法》（民政部令第49号）的规定，为收住的老年人提供的生活照料、康复护理、精神慰藉、文化娱乐等服务。

（三）残疾人福利机构提供的育养服务。

（四）婚姻介绍服务。

（五）殡葬服务。

殡葬服务，是指收费标准由各地价格主管部门会

同有关部门核定，或者实行政府指导价管理的遗体接运（含抬尸、消毒）、遗体整容、遗体防腐、存放（含冷藏）、火化、骨灰寄存、吊唁设施设备租赁、墓穴租赁及管理等服务。

（六）残疾人员本人向社会提供的服务。

（七）医疗机构提供的医疗服务。

医疗机构，是指依据国务院《医疗机构管理条例》（国务院令第149号）及卫生部《医疗机构管理条例实施细则》（卫生部令第35号）的规定，经登记取得《医疗机构执业许可证》的机构，以及军队、武警部队各级各类医疗机构。具体包括：各级各类医院、门诊部（所）、社区卫生服务中心（站）、急救中心（站）、城乡卫生院、护理院（所）、疗养院、临床检验中心，各级政府及有关部门举办的卫生防疫站（疾病控制中心）、各种专科疾病防治站（所），各级政府举办的妇幼保健所（站）、母婴保健机构、儿童保健机构，各级政府举办的血站（血液中心）等医疗机构。

本项所称的医疗服务，是指医疗机构按照不高于地（市）级以上价格主管部门会同同级卫生主管部门及其他相关部门制定的医疗服务指导价格（包括政府指导价和按照规定由供需双方协商确定的价格等）为就医者提供《全国医疗服务价格项目规范》所列的各项服务，以及医疗机构向社会提供卫生防疫、卫生检疫的服务。

（八）从事学历教育的学校提供的教育服务。

1.学历教育，是指受教育者经过国家教育考试或者国家规定的其他入学方式，进入国家有关部门批准的

学校或者其他教育机构学习,获得国家承认的学历证书的教育形式。具体包括:

(1)初等教育:普通小学、成人小学。

(2)初级中等教育:普通初中、职业初中、成人初中。

(3)高级中等教育:普通高中、成人高中和中等职业学校(包括普通中专、成人中专、职业高中、技工学校)。

(4)高等教育:普通本专科、成人本专科、网络本专科、研究生(博士、硕士)、高等教育自学考试、高等教育学历文凭考试。

2.从事学历教育的学校,是指:

(1)普通学校。

(2)经地(市)级以上人民政府或者同级政府的教育行政部门批准成立、国家承认其学员学历的各类学校。

(3)经省级及以上人力资源社会保障行政部门批准成立的技工学校、高级技工学校。

(4)经省级人民政府批准成立的技师学院。

上述学校均包括符合规定的从事学历教育的民办学校,但不包括职业培训机构等国家不承认学历的教育机构。

3.提供教育服务免征增值税的收入,是指对列入规定招生计划的在籍学生提供学历教育服务取得的收入,具体包括:经有关部门审核批准并按规定标准收取的学费、住宿费、课本费、作业本费、考试报名费收入,以及学校食堂提供餐饮服务取得的伙食费收入。除此之外的收入,包括学校以各种名义收取的赞助费、择校费等,不属于免征增值税的范围。

学校食堂是指依照《学校食堂与学生集体用餐卫生管理规定》(教育部令第14号)管理的学校食堂。

(九)学生勤工俭学提供的服务。

(十)农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务,家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治。

农业机耕,是指在农业、林业、牧业中使用农业机械进行耕作(包括耕耘、种植、收割、脱粒、植物保护等)的业务;排灌,是指对农田进行灌溉或者排涝的业务;病虫害防治,是指从事农业、林业、牧业、渔业的病虫害测报和防治的业务;农牧保险,是指为种植业、养殖业、牧业种植和饲养的动植物提供保险的业务;相

关技术培训,是指与农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护业务相关以及为使农民获得农牧保险知识的技术培训业务;家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治业务的免税范围,包括与该项服务有关的提供药品和医疗用具的业务。

(十一)纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆在自己的场所提供文化体育服务取得的第一道门票收入。

(十二)寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。

(十三)行政单位之外的其他单位收取的符合《试点实施办法》第十条规定条件的政府性基金和行政事业性收费。

(十四)个人转让著作权。

(十五)个人销售自建自用住房。

(十六)2018年12月31日前,公共租赁住房经营管理单位出租公共租赁住房。

公共租赁住房,是指纳入省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府及新疆生产建设兵团批准的公共租赁住房发展规划和年度计划,并按照《关于加快发展公共租赁住房的指导意见》(建保〔2010〕87号)和市、县人民政府制定的具体管理办法进行管理的公共租赁住房。

(十七)台湾航运公司、航空公司从事海峡两岸海上直航、空中直航业务在大陆取得的运输收入。

台湾航运公司,是指取得交通运输部颁发的“台湾海峡两岸间水路运输许可证”且该许可证上注明的公司登记地址在台湾的航运公司。

台湾航空公司,是指取得中国民用航空局颁发的“经营许可”或者依据《海峡两岸空运协议》和《海峡两岸空运补充协议》规定,批准经营两岸旅客、货物和邮件不定期(包机)运输业务,且公司登记地址在台湾的航空公司。

(十八)纳税人提供的直接或者间接国际货物运输代理服务。

1.纳税人提供直接或者间接国际货物运输代理服务,向委托方收取的全部国际货物运输代理服务收入,以及向国际运输承运人支付的国际运输费用,必须通过金融机构进行结算。

2.纳税人为大陆与香港、澳门、台湾地区之间的货物运输提供的货物运输代理服务参照国际货物运输代

理服务有关规定执行。

3.委托方索取发票的,纳税人应当就国际货物运输代理服务收入向委托方全额开具增值税普通发票。

(十九)以下利息收入。

1.2016年12月31日前,金融机构农户小额贷款。

小额贷款,是指单笔且该农户贷款余额总额在10万元(含本数)以下的贷款。

所称农户,是指长期(一年以上)居住在乡镇(不包括城关镇)行政管理区域内的住户,还包括长期居住在城关镇所辖行政村范围内的住户和户口不在本地而在本地居住一年以上的住户,国有农场的职工和农村个体工商户。位于乡镇(不包括城关镇)行政管理区域内和在城关镇所辖行政村范围内的国有经济的机关、团体、学校、企事业单位的集体户;有本地户口,但举家外出谋生一年以上的住户,无论是否保留承包耕地均不属于农户。农户以户为统计单位,既可以从事农业生产经营,也可以从事非农业生产经营。农户贷款的判定应以贷款发放时的承贷主体是否属于农户为准。

2.国家助学贷款。

3.国债、地方政府债。

4.人民银行对金融机构的贷款。

5.住房公积金管理中心用住房公积金在指定的委托银行发放的个人住房贷款。

6.外汇管理部门在从事国家外汇储备经营过程中,委托金融机构发放的外汇贷款。

7.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。

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。

统借统还业务,是指:

(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,下同),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。

(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贷款合同并分拨资金,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。

(二十)被撤销金融机构以货物、不动产、无形资产、有价证券、票据等财产清偿债务。

被撤销金融机构,是指经人民银行、银监会依法决定撤销的金融机构及其分设于各地的分支机构,包括被依法撤销的商业银行、信托投资公司、财务公司、金融租赁公司、城市信用社和农村信用社。除另有规定外,被撤销金融机构所属、附属企业,不享受被撤销金融机构增值税免税政策。

(二十一)保险公司开办的一年期以上人身保险产品取得的保费收入。

一年期以上人身保险,是指保险期间为一年期及以上返还本利的人寿保险、养老金保险,以及保险期间为一年期及以上的健康保险。

人寿保险,是指以人的寿命为保险标的的人身保险。

养老金保险,是指以养老保障为目的,以被保险人生存为给付保险金条件,并按约定的时间间隔分期给付生存保险金的人身保险。养老金保险应当同时符合下列条件:

1.保险合同约定给付被保险人生存保险金的年龄不得小于国家规定的退休年龄。

2.相邻两次给付的时间间隔不得超过一年。

健康保险,是指以因健康原因导致损失为给付保险金条件的人身保险。

上述免税政策实行备案管理,具体备案管理办法按照《国家税务总局关于一年期以上返还性人身保险产品免征营业税审批事项取消后有关管理问题的公告》(国家税务总局公告2015年第65号)规定执行。

(二十二)下列金融商品转让收入。

1.合格境外投资者(QFII)委托境内公司在中国从事证券买卖业务。

2.香港市场投资者(包括单位和个人)通过沪港通买卖上海证券交易所上市A股。

3.对香港市场投资者(包括单位和个人)通过基金互认买卖内地基金份额。

4.证券投资基金(封闭式证券投资基金,开放式证券投资基金)管理人运用基金买卖股票、债券。

5.个人从事金融商品转让业务。

(二十三) 金融同业往来利息收入。

1. 金融机构与人民银行所发生的资金往来业务。包括人民银行对一般金融机构贷款, 以及人民银行对商业银行的再贴现等。

2. 银行联行往来业务。同一银行系统内部不同行、处之间所发生的资金账务往来业务。

3. 金融机构间的资金往来业务。是指经人民银行批准, 进入全国银行间同业拆借市场的金融机构之间通过全国统一的同业拆借网络进行的短期(一年以下含一年)无担保资金融通行为。

4. 金融机构之间开展的转贴现业务。

金融机构是指:

(1) 银行: 包括人民银行、商业银行、政策性银行。

(2) 信用合作社。

(3) 证券公司。

(4) 金融租赁公司、证券投资基金管理公司、财务公司、信托投资公司、证券投资基金。

(5) 保险公司。

(6) 其他经人民银行、银监会、证监会、保监会批准成立且经营金融保险业务的机构等。

(二十四) 同时符合下列条件的担保机构从事中小企业信用担保或者再担保业务取得的收入(不含信用评级、咨询、培训等收入)3年内免征增值税:

1. 已取得监管部门颁发的融资性担保机构经营许可证, 依法登记注册为企(事)业法人, 实收资本超过2000万元。

2. 平均年担保费率不超过银行同期贷款基准利率的50%。 $\text{平均年担保费率} = \frac{\text{本期担保费收入}}{(\text{期初担保余额} + \text{本期增加担保金额})} \times 100\%$ 。

3. 连续合规经营2年以上, 资金主要用于担保业务, 具备健全的内部管理制度和为中小企业提供担保的能力, 经营业绩突出, 对受保项目具有完善的事前评估、事中监控、事后追偿与处置机制。

4. 为中小企业提供的累计担保贷款额占其两年累计担保业务总额的80%以上, 单笔800万元以下的累计担保贷款额占其累计担保业务总额的50%以上。

5. 对单个受保企业提供的担保余额不超过担保机构实收资本总额的10%, 且平均单笔担保责任金额最多不超过3000万元人民币。

6. 担保责任余额不低于其净资产的3倍, 且代偿率

不超过2%。

担保机构免征增值税政策采取备案管理方式。符合条件的担保机构应到所在地县(市)主管税务机关和同级中小企业管理部门履行规定的备案手续, 自完成备案手续之日起, 享受3年免征增值税政策。3年免税期满后, 符合条件的担保机构可按规定程序办理备案手续后继续享受该项政策。

具体备案管理办法按照《国家税务总局关于中小企业信用担保机构免征营业税审批事项取消后有关管理问题的公告》(国家税务总局公告2015年第69号)规定执行, 其中税务机关的备案管理部门统一调整为县(市)级国家税务局。

(二十五) 国家商品储备管理单位及其直属企业承担商品储备任务, 从中央或者地方财政取得的利息补贴收入和价差补贴收入。

国家商品储备管理单位及其直属企业, 是指接受中央、省、市、县四级政府有关部门(或者政府指定管理单位)委托, 承担粮(含大豆)、食用油、棉、糖、肉、盐(限于中央储备)等6种商品储备任务, 并按有关政策收储、销售上述6种储备商品, 取得财政储备经费或者补贴的商品储备企业。利息补贴收入, 是指国家商品储备管理单位及其直属企业因承担上述商品储备任务从金融机构贷款, 并从中央或者地方财政取得的用于偿还贷款利息的贴息收入。价差补贴收入包括销售价差补贴收入和轮换价差补贴收入。销售价差补贴收入, 是指按照中央或者地方政府指令销售上述储备商品时, 由于销售收入小于库存成本而从中央或者地方财政获得的全额价差补贴收入。轮换价差补贴收入, 是指根据要求定期组织政策性储备商品轮换而从中央或者地方财政取得的商品新陈品质价差补贴收入。

(二十六) 纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务。

1. 技术转让、技术开发, 是指《销售服务、无形资产、不动产注释》中“转让技术”、“研发服务”范围内的业务活动。技术咨询, 是指就特定技术项目提供可行性论证、技术预测、专题技术调查、分析评价报告等业务活动。

与技术转让、技术开发相关的技术咨询、技术服务, 是指转让方(或者受托方)根据技术转让或者开发合同的规定, 为帮助受让方(或者委托方)掌握所转让(或者委托开发)的技术, 而提供的技术咨询、技术服

务业务,且这部分技术咨询、技术服务的价款与技术转让或者技术开发的价款应当在同一张发票上开具。

2.备案程序。试点纳税人申请免征增值税时,须持技术转让、开发的书面合同,到纳税人所在地省级科技主管部门进行认定,并持有关的书面合同和科技主管部门审核意见证明文件报主管税务机关备查。

(二十七)同时符合下列条件的合同能源管理服务:

1.节能服务公司实施合同能源管理项目相关技术,应当符合国家质量监督检验检疫总局和国家标准化管理委员会发布的《合同能源管理技术通则》(GB/T24915-2010)规定的技术要求。

2.节能服务公司与用能企业签订节能效益分享型合同,其合同格式和内容,符合《中华人民共和国合同法》和《合同能源管理技术通则》(GB/T24915-2010)等规定。

(二十八)2017年12月31日前,科普单位的门票收入,以及县级及以上党政部门和科协开展科普活动的门票收入。

科普单位,是指科技馆、自然博物馆,对公众开放的天文馆(站、台)、气象台(站)、地震台(站),以及高等院校、科研机构对公众开放的科普基地。

科普活动,是指利用各种传媒以浅显的、让公众易于理解、接受和参与的方式,向普通大众介绍自然科学和社会科学知识,推广科学技术的应用,倡导科学方法,传播科学思想,弘扬科学精神的活动。

(二十九)政府举办的从事学历教育的高等、中等和初等学校(不含下属单位),举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入。

全部归该学校所有,是指举办进修班、培训班取得的全部收入进入该学校统一账户,并纳入预算全额上缴财政专户管理,同时由该学校对有关票据进行统一管理和开具。

举办进修班、培训班取得的收入进入该学校下属部门自行开设账户的,不予免征增值税。

(三十)政府举办的职业学校设立的主要为在校学生提供实习场所、并由学校出资自办、由学校负责经营管理、经营收入归学校所有的企业,从事《销售服务、无形资产或者不动产注释》中“现代服务”(不含融资租赁服务、广告服务和其他现代服务)、“生活服务”

(不含文化体育服务、其他生活服务和桑拿、氧吧)业务活动取得的收入。

(三十一)家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得的收入。

家政服务企业,是指在企业营业执照的规定经营范围中包括家政服务内容的企业。

员工制家政服务员,是指同时符合下列3个条件的家政服务员:

1.依法与家政服务企业签订半年及半年以上的劳动合同或者服务协议,且在该企业实际上岗工作。

2.家政服务企业为其按月足额缴纳了企业所在地人民政府根据国家政策规定的基本养老保险、基本医疗保险、工伤保险、失业保险等社会保险。对已享受新型农村养老保险和新型农村合作医疗等社会保险或者下岗职工原单位继续为其缴纳社会保险的家政服务员,如果本人书面提出不再缴纳企业所在地人民政府根据国家政策规定的相应的社会保险,并出具其所在乡镇或者原单位开具的已缴纳相关保险的证明,可视同家政服务企业已为其按月足额缴纳了相应的社会保险。

3.家政服务企业通过金融机构向其实际支付不低于企业所在地适用的经省级人民政府批准的最低工资标准的工资。

(三十二)福利彩票、体育彩票的发行收入。

(三十三)军队空余房产租赁收入。

(三十四)为了配合国家住房制度改革,企业、行政事业单位按房改成本价、标准价出售住房取得的收入。

(三十五)将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产。

(三十六)涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权。

家庭财产分割,包括下列情形:离婚财产分割;无偿赠与配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹;无偿赠与对其承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人;房屋产权所有人死亡,法定继承人、遗嘱继承人或者受遗赠人依法取得房屋产权。

(三十七)土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。

(三十八)县级以上地方人民政府或自然资源行政主管部门出让、转让或收回自然资源使用权(不含土地使用权)。

(三十九)随军家属就业。

1.为安置随军家属就业而新开办的企业,自领取税务登记证之日起,其提供的应税服务3年内免征增值税。

享受税收优惠政策的企业,随军家属必须占企业总人数的60%(含)以上,并有军(含)以上政治和后勤机关出具的证明。

2.从事个体经营的随军家属,自办理税务登记事项之日起,其提供的应税服务3年内免征增值税。

随军家属必须有师以上政治机关出具的可以表明其身份的证明。

按照上述规定,每一名随军家属可以享受一次免税政策。

(四十)军队转业干部就业。

1.从事个体经营的军队转业干部,自领取税务登记证之日起,其提供的应税服务3年内免征增值税。

2.为安置自主择业的军队转业干部就业而新开办的企业,凡安置自主择业的军队转业干部占企业总人数60%(含)以上的,自领取税务登记证之日起,其提供的应税服务3年内免征增值税。

享受上述优惠政策的自主择业的军队转业干部必须持有师以上部队颁发的转业证件。

二、增值税即征即退

(一)一般纳税人提供管道运输服务,对其增值税实际税负超过3%的部分实行增值税即征即退政策。

(二)经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人中的一般纳税人,提供有形动产融资租赁服务和有形动产融资性售后回租服务,对其增值税实际税负超过3%的部分实行增值税即征即退政策。商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的从事融资租赁业务和融资性售后回租业务的试点纳税人中的一般纳税人,2016年5月1日后实收资本达到1.7亿元的,从达到标准的当月起按照上述规定执行;2016年5月1日后实收资本未达到1.7亿元但注册资本达到1.7亿元的,在2016年7月31日前仍可按照上述规定执行,2016年8月1日后开展的有形动产

融资租赁业务和有形动产融资性售后回租业务不得按照上述规定执行。

(三)本规定所称增值税实际税负,是指纳税人当期提供应税服务实际缴纳的增值税额占纳税人当期提供应税服务取得的全部价款和价外费用的比例。

三、扣减增值税规定

(一)退役士兵创业就业。

1.对自主就业退役士兵从事个体经营的,在3年内按每户每年8 000元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮20%,各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体限额标准,并报财政部和国家税务总局备案。

纳税人年度应缴纳税款小于上述扣减限额的,以其实际缴纳的税款为限;大于上述扣减限额的,应以上述扣减限额为限。纳税人的实际经营期不足一年的,应当以实际月份换算其减免税限额。换算公式为:减免税限额=年度减免税限额÷12×实际经营月数。

纳税人在享受税收优惠政策的当月,持《中国人民解放军义务兵退出现役证》或《中国人民解放军士官退出现役证》以及税务机关要求的相关材料向主管税务机关备案。

2.对商贸企业、服务型企业、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体,在新增加的岗位中,当年新招用自主就业退役士兵,与其签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的,在3年内按实际招用人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。定额标准为每人每年4 000元,最高可上浮50%,各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体定额标准,并报财政部和国家税务总局备案。

本条所称服务型企业是指从事《销售服务、无形资产、不动产注释》中“不动产租赁服务”、“商务辅助服务”(不含货物运输代理和代理报关服务)、“生活服务”(不含文化体育服务)范围内业务活动的企业以及按照《民办非企业单位登记管理暂行条例》(国务院令 第251号)登记成立的民办非企业单位。

纳税人按企业招用人数和签订的劳动合同时间核

定企业减免税总额,在核定减免税总额内每月依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加。纳税人实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加小于核定减免税总额的,以实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加为限;实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加大于核定减免税总额的,以核定减免税总额为限。

纳税年度终了,如果企业实际减免的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加小于核定的减免税总额,企业在企业所得税汇算清缴时扣减企业所得税。当年扣减不足的,不再结转以后年度扣减。

计算公式为:企业减免税总额=Σ每名自主就业退役士兵本年度在本企业工作月份÷12×定额标准。

企业自招用自主就业退役士兵的次月起享受税收优惠政策,并于享受税收优惠政策的当月,持下列材料向主管税务机关备案:

(1)新招用自主就业退役士兵的《中国人民解放军义务兵退出现役证》或《中国人民解放军士官退出现役证》。

(2)企业与新招用自主就业退役士兵签订的劳动合同(副本),企业为职工缴纳的社会保险费记录。

(3)自主就业退役士兵本年度在企业工作时间表。

(4)主管税务机关要求的其他相关材料。

3.上述所称自主就业退役士兵是指依照《退役士兵安置条例》(国务院、中央军委令第608号)的规定退出现役并按自主就业方式安置的退役士兵。

4.上述税收优惠政策的执行期限为2016年5月1日至2016年12月31日,纳税人在2016年12月31日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

按照《财政部 国家税务总局 民政部关于调整完善扶持自主就业退役士兵创业就业有关税收政策的通知》(财税〔2014〕42号)规定享受营业税优惠政策的纳税人,自2016年5月1日起按照上述规定享受增值税优惠政策,在2016年12月31日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

《财政部 国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2013〕106号)附件3第一条第(十二)项城镇退役士兵就业免

征增值税政策,自2014年7月1日起停止执行。在2014年6月30日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

(二)重点群体创业就业。

1.对持《就业创业证》(注明“自主创业税收政策”或“毕业年度内自主创业税收政策”)或2015年1月27日前取得的《就业失业登记证》(注明“自主创业税收政策”或附着《高校毕业生自主创业证》)的人员从事个体经营的,在3年内按每户每年8 000元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮20%,各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体限额标准,并报财政部和国家税务总局备案。

纳税人年度应缴纳税款小于上述扣减限额的,以其实际缴纳的税款为限;大于上述扣减限额的,应以上述扣减限额为限。

上述人员是指:

(1)在人力资源社会保障部门公共就业服务机构登记失业半年以上的人员。

(2)零就业家庭、享受城市居民最低生活保障家庭劳动年龄内的登记失业人员。

(3)毕业年度内高校毕业生。高校毕业生是指实施高等学历教育的普通高等学校、成人高等学校毕业的学生;毕业年度是指毕业所在自然年,即1月1日至12月31日。

2.对商贸企业、服务型企业、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体,在新增加的岗位中,当年新招用在人力资源社会保障部门公共就业服务机构登记失业半年以上且持《就业创业证》或2015年1月27日前取得的《就业失业登记证》(注明“企业吸纳税收政策”)人员,与其签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的,在3年内按实际招用人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。定额标准为每人每年4 000元,最高可上浮30%,各省、自治区、直辖市人民政府可根据本地区实际情况在此幅度内确定具体定额标准,并报财政部和国家税务总局备案。

按上述标准计算的税收扣减额应在企业当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方

教育附加和企业所得税税额中扣减,当年扣减不足的,不得结转下年使用。

本条所称服务型企业是指从事《销售服务、无形资产、不动产注释》中“不动产租赁服务”、“商务辅助服务”(不含货物运输代理和代理报关服务)、“生活服务”(不含文化体育服务)范围内业务活动的企业以及按照《民办非企业单位登记管理暂行条例》(国务院令 第251号)登记成立的民办非企业单位。

3.享受上述优惠政策的人员按以下规定申领《就业创业证》:

(1)按照《就业服务与就业管理规定》(劳动和社会保障部令第28号)第六十三条的规定,在法定劳动年龄内,有劳动能力,有就业要求,处于无业状态的城镇常住人员,在公共就业服务机构进行失业登记,申领《就业创业证》。其中,农村进城务工人员和其他非本地户籍人员在常住地稳定就业满6个月的,失业后可以在常住地登记。

(2)零就业家庭凭社区出具的证明,城镇低保家庭凭低保证明,在公共就业服务机构登记失业,申领《就业创业证》。

(3)毕业年度内高校毕业生在校期间凭学生证向公共就业服务机构按规定申领《就业创业证》,或委托所在高校就业指导中心向公共就业服务机构按规定代为其申领《就业创业证》;毕业年度内高校毕业生离校后直接向公共就业服务机构按规定申领《就业创业证》。

(4)上述人员申领相关凭证后,由就业和创业地人力资源社会保障部门对人员范围、就业失业状态、已享受政策情况进行核实,在《就业创业证》上注明“自主创业税收政策”、“毕业年度内自主创业税收政策”或“企业吸纳税收政策”字样,同时符合自主创业和企业吸纳税收政策条件的,可同时加注;主管税务机关在《就业创业证》上加盖戳记,注明减免税所属时间。

4.上述税收优惠政策的执行期限为2016年5月1日至2016年12月31日,纳税人在2016年12月31日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

按照《财政部 国家税务总局 人力资源社会保障部关于继续实施支持和促进重点群体创业就业有关税收政策的通知》(财税[2014]39号)规定享受营业税优惠政策的纳税人,自2016年5月1日起按照上述规定享受

增值税优惠政策,在2016年12月31日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

《财政部 国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税[2013]106号)附件3第一条第(十三)项失业人员就业增值税优惠政策,自2014年1月1日起停止执行。在2013年12月31日未享受满3年的,可继续享受至3年期满为止。

四、金融企业发放贷款后,自结息日起90天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税,自结息日起90天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税,待实际收到利息时按规定缴纳增值税。

上述所称金融企业,是指银行(包括国有、集体、股份制、合资、外资银行以及其他所有制形式的银行)、城市信用社、农村信用社、信托投资公司、财务公司。

五、个人将购买不足2年的住房对外销售的,按照5%的征收率全额缴纳增值税;个人将购买2年以上(含2年)的住房对外销售的,免征增值税。上述政策适用于北京市、上海市、广州市和深圳市之外的地区。

个人将购买不足2年的住房对外销售的,按照5%的征收率全额缴纳增值税;个人将购买2年以上(含2年)的非普通住房对外销售的,以销售收入减去购买住房价款后的差额按照5%的征收率缴纳增值税;个人将购买2年以上(含2年)的普通住房对外销售的,免征增值税。上述政策仅适用于北京市、上海市、广州市和深圳市。

办理免税的具体程序、购买房屋的时间、开具发票、非购买形式取得住房行为及其他相关税收管理规定,按照《国务院办公厅转发建设部等部门关于做好稳定住房价格工作意见的通知》(国办发[2005]26号)、《国家税务总局 财政部 建设部关于加强房地产税收管理的通知》(国税发[2005]89号)和《国家税务总局关于房地产税收政策执行中几个具体问题的通知》(国税发[2005]172号)的有关规定执行。

六、上述增值税优惠政策除已规定期限的项目和第五条政策外,其他均在营改增试点期间执行。如果试点纳税人在纳入营改增试点之日前已经按照有关政策规定享受了营业税税收优惠,在剩余税收优惠政策期限内,按照本规定享受有关增值税优惠。

附4:

跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定

一、中华人民共和国境内（以下称境内）的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用增值税零税率：

（一）国际运输服务。

国际运输服务，是指：

- 1.在境内载运旅客或者货物出境。
- 2.在境外载运旅客或者货物入境。
- 3.在境外载运旅客或者货物。

（二）航天运输服务。

（三）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：

- 1.研发服务。
- 2.合同能源管理服务。
- 3.设计服务。
- 4.广播影视节目（作品）的制作和发行服务。
- 5.软件服务。
- 6.电路设计及测试服务。
- 7.信息系统服务。
- 8.业务流程管理服务。
- 9.离岸服务外包业务。

离岸服务外包业务，包括信息技术外包服务（ITO）、技术性业务流程外包服务（BPO）、技术性知识流程外包服务（KPO），其所涉及的具体业务活动，按照《销售服务、无形资产、不动产注释》相对应的业务活动执行。

10.转让技术。

（四）财政部和国家税务总局规定的其他服务。

二、境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税，但财政部和国家税务总局规定适用增值税零税率的除外：

（一）下列服务：

- 1.工程项目在境外的建筑服务。
- 2.工程项目在境外的工程监理服务。
- 3.工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务。
- 4.会议展览地点在境外的会议展览服务。
- 5.存储地点在境外的仓储服务。
- 6.标的物在境外使用的有形动产租赁服务。

7.在境外提供的广播影视节目（作品）的播映服务。

8.在境外提供的文化体育服务、教育医疗服务、旅游服务。

（二）为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务。

为出口货物提供的保险服务，包括出口货物保险和出口信用保险。

（三）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产：

- 1.电信服务。
- 2.知识产权服务。
- 3.物流辅助服务（仓储服务、收派服务除外）。
- 4.鉴证咨询服务。
- 5.专业技术服务。
- 6.商务辅助服务。
- 7.广告投放地在境外的广告服务。
- 8.无形资产。

（四）以无运输工具承运方式提供的国际运输服务。

（五）为境外单位之间的货币金融融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务，且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关。

（六）财政部和国家税务总局规定的其他服务。

三、按照国家有关规定应取得相关资质的国际运输服务项目，纳税人取得相关资质的，适用增值税零税率政策，未取得的，适用增值税免税政策。

境内的单位或个人提供程租服务，如果租赁的交通工具用于国际运输服务和港澳台运输服务，由出租方按规定申请适用增值税零税率。

境内的单位和个人向境内单位或个人提供期租、湿租服务，如果承租方利用租赁的交通工具向其他单位或个人提供国际运输服务和港澳台运输服务，由承租方适用增值税零税率。境内的单位或个人向境外单位或个人提供期租、湿租服务，由出租方适用增值税零税率。

境内单位和个人以无运输工具承运方式提供的国际运输服务,由境内实际承运人适用增值税零税率;无运输工具承运业务的经营者适用增值税免税政策。

四、境内的单位和个人提供适用增值税零税率的服务或者无形资产,如果属于适用简易计税方法的,实行免征增值税办法。如果属于适用增值税一般纳税人计税方法的,生产企业实行免抵退税办法,外贸企业外购服务或者无形资产出口实行免退税办法,外贸企业直接将服务或自行研发的无形资产出口,视同生产企业连同其出口货物统一实行免抵退税办法。

服务和无形资产的退税率为其按照《试点实施办法》第十五条第(一)至(三)项规定适用的增值税税率。实行退(免)税办法的服务和无形资产,如果主管税务机关认定出口价格偏高的,有权按照核定的出口价格计算退(免)税,核定的出口价格低于外贸企业购进价格的,低于部分对应的进项税额不予退税,转入成本。

五、境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产的,可以放弃适用增值税零税率,选择免税或按规定缴纳增值税。放弃适用增值税零税率后,36个月内不得再申请适用增值税零税率。

六、境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产,按月向主管退税的税务机关申报办理增值税退(免)税手续。具体管理办法由国家税务总局商财政部另行制定。

七、本规定所称完全在境外消费,是指:

(一)服务的实际接受方在境外,且与境内的货物和不动产无关。

(二)无形资产完全在境外使用,且与境内的货物和不动产无关。

(三)财政部和国家税务总局规定的其他情形。

八、境内单位和个人发生的与香港、澳门、台湾有关的应税行为,除本文另有规定外,参照上述规定执行。

九、2016年4月30日前签订的合同,符合《财政部 国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2013〕106号)附件4和《财政部 国家税务总局关于影视等出口服务适用增值税零税率政策的通知》(财税〔2015〕118号)规定的零税率或者免税政策条件的,在合同到期前可以继续享受零税率或者免税政策。



关于进一步明确全面推开营改增试点 金融业有关政策的通知

财税〔2016〕46号

经研究,现将营改增试点期间有关金融业政策补充通知如下:

一、金融机构开展下列业务取得的利息收入,属于《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》(财税〔2016〕36号,以下简称《过渡政策的规定》)第一条第(二十三)项所称的金融同业往来利息收入:

(一)质押式买入返售金融商品。

质押式买入返售金融商品,是指交易双方进行的以债券等金融商品为权利质押的一种短期资金融通业务。

(二)持有政策性金融债券。

政策性金融债券,是指开发性、政策性金融机构

发行的债券。

二、《过渡政策的规定》第一条第(二十一)项中,享受免征增值税的一年期及以上返还本利的人身保险包括其他年金保险,其他年金保险是指养老金以外的年金保险。

三、农村信用社、村镇银行、农村资金互助社、由银行业机构全资发起设立的贷款公司、法人机构在县(县级市、区、旗)及县以下地区的农村合作银行和农村商业银行提供金融服务收入,可以选择适用简易计税方法按照3%的征收率计算缴纳增值税。

村镇银行,是指经中国银行业监督管理委员会依据有关法律、法规批准,由境内外金融机构、境内非金

融机构企业法人、境内自然人出资，在农村地区设立的主要为当地农民、农业和农村经济发展提供金融服务的银行业金融机构。

农村资金互助社，是指经银行业监督管理机构批准，由乡（镇）、行政村农民和农村小企业自愿入股组成，为社员提供存款、贷款、结算等业务的社区互助性银行业金融机构。

由银行业机构全资发起设立的贷款公司，是指经中国银行业监督管理委员会依据有关法律、法规批准，由境内商业银行或农村合作银行在农村地区设立的专门为县域农民、农业和农村经济发展提供贷款服务的非银行业金融机构。

县（县级市、区、旗），不包括直辖市和地级市所辖城区。

四、对中国农业银行纳入“三农金融事业部”改革试点的各省、自治区、直辖市、计划单列市分行下辖

的县域支行和新疆生产建设兵团分行下辖的县域支行（也称县事业部），提供农户贷款、农村企业和农村各类组织贷款（具体贷款业务清单见附件）取得的利息收入，可以选择适用简易计税方法按照3%的征收率计算缴纳增值税。

农户贷款，是指金融机构发放给农户的贷款，但不包括按照《过渡政策的规定》第一条第（十九）项规定的免征增值税的农户小额贷款。

农户，是指《过渡政策的规定》第一条第（十九）项所称的农户。

农村企业和农村各类组织贷款，是指金融机构发放给注册在农村地区的企业及各类组织的贷款。

五、本通知自2016年5月1日起执行。

财政部 国家税务总局

2016年4月29日

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

经研究，现将营改增试点期间劳务派遣服务等政策补充通知如下：

一、劳务派遣服务政策

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。

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。

劳务派遣服务，是指劳务派遣公司为了满足用工单位对于各类灵活用工的需求，将员工派遣至用工单位，接受用工单位管理并为其工作的服务。

二、收费公路通行费抵扣及征收政策

（一）2016年5月1日至7月31日，一般纳税人支付的道路、桥、闸通行费，暂凭取得的通行费发票（不含财政票据，下同）上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

高速公路通行费可抵扣进项税额=高速公路通行

费发票上注明的金额 $\div(1+3\%) \times 3\%$

一级公路、二级公路、桥、闸通行费可抵扣进项税额=一级公路、二级公路、桥、闸通行费发票上注明的金额 $\div(1+5\%) \times 5\%$

通行费,是指有关单位依法或者依规设立并收取的过路、过桥和过闸费用。

(二)一般纳税人收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费,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。

试点前开工,是指相关施工许可证注明的合同开工日期在2016年4月30日前。

三、其他政策

(一)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。

一般纳税人提供人力资源外包服务,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。

(二)纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用,按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。

纳税人转让2016年4月30日前取得的土地使用权,可以选择适用简易计税方法,以取得的全部价款和价外费用减去取得该土地使用权的原价后的余额为销售额,按照5%的征收率计算缴纳增值税。

(三)一般纳税人2016年4月30日前签订的不动产融资租赁合同,或以2016年4月30日前取得的不动产提供的融资租赁服务,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。

(四)一般纳税人提供管道运输服务和有形动产融资租赁服务,按照《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》(财税〔2013〕106号)第二条有关规定适用的增值税实际税负超过3%部分即征即退政策,在2016年1月1日至4月30日期间继续执行。

四、本通知规定的内容,除另有规定执行时间外,自2016年5月1日起执行。

财政部 国家税务总局

2016年4月30日

关于软件和集成电路产业企业所得税优惠政策有关问题的通知

财税〔2016〕49号

按照《国务院关于取消和调整一批行政审批项目等事项的决定》(国发〔2015〕11号)和《国务院关于取消非行政许可审批事项的决定》(国发〔2015〕27号)规定,集成电路生产企业、集成电路设计企业、软件企业、国家规划布局内的重点软件企业和集成电路设计企业(以下统称软件、集成电路企业)的税收优惠资格认定等非行政许可审批已经取消。为做好《财政部 国家税务总局关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税〔2012〕27号)规定的企业所得税优惠政策落实工作,现将有关问题通知如下:

一、享受财税〔2012〕27号文件规定的税收优惠政策的软件、集成电路企业,每年汇算清缴时应按照

《国家税务总局关于发布〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》(国家税务总局公告2015年第76号)规定向税务机关备案,同时提交《享受企业所得税优惠政策的软件和集成电路企业备案资料明细表》(见附件)规定的备案资料。

为切实加强优惠资格认定取消后的管理工作,在软件、集成电路企业享受优惠政策后,税务部门转请发展改革委、工业和信息化部门进行核查。对经核查不符合软件、集成电路企业条件的,由税务部门追缴其已经享受的企业所得税优惠,并按照税收征管法的规定进行处理。

二、财税〔2012〕27号文件所称集成电路生产企业,是指以单片集成电路、多芯片集成电路、混合集成

电路制造为主营业务并同时符合下列条件的企业：

（一）在中国境内（不包括港、澳、台地区）依法注册并在发展改革、工业和信息化部门备案的居民企业；

（二）汇算清缴年度具有劳动合同关系且具有大学专科以上学历职工人数占企业月平均职工总人数的比例不低于40%，其中研究开发人员占企业月平均职工总数的比例不低于20%；

（三）拥有核心关键技术，并以此为基础开展经营活动，且汇算清缴年度研究开发费用总额占企业销售（营业）收入（主营业务收入与其他业务收入之和，下同）总额的比例不低于5%；其中，企业在中国境内发生的研究开发费用金额占研究开发费用总额的比例不低于60%；

（四）汇算清缴年度集成电路制造销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于60%；

（五）具有保证产品生产的手段和能力，并获得有关资质认证（包括ISO质量体系认证）；

（六）汇算清缴年度未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

三、财税〔2012〕27号文件所称集成电路设计企业是指以集成电路设计为主营业务并同时符合下列条件的企业：

（一）在中国境内（不包括港、澳、台地区）依法注册的居民企业；

（二）汇算清缴年度具有劳动合同关系且具有大学专科以上学历的职工人数占企业月平均职工总人数的比例不低于40%，其中研究开发人员占企业月平均职工总数的比例不低于20%；

（三）拥有核心关键技术，并以此为基础开展经营活动，且汇算清缴年度研究开发费用总额占企业销售（营业）收入总额的比例不低于6%；其中，企业在中国境内发生的研究开发费用金额占研究开发费用总额的比例不低于60%。

（四）汇算清缴年度集成电路设计销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于60%，其中集成电路自主设计销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于50%；

（五）主营业务拥有自主知识产权；

（六）具有与集成电路设计相适应的软硬件设施等开发环境（如EDA工具、服务器或工作站等）；

（七）汇算清缴年度未发生重大安全、重大质量

事故或严重环境违法行为。

四、财税〔2012〕27号文件所称软件企业是指以软件产品开发销售（营业）为主营业务并同时符合下列条件的企业：

（一）在中国境内（不包括港、澳、台地区）依法注册的居民企业；

（二）汇算清缴年度具有劳动合同关系且具有大学专科以上学历的职工人数占企业月平均职工总人数的比例不低于40%，其中研究开发人员占企业月平均职工总数的比例不低于20%；

（三）拥有核心关键技术，并以此为基础开展经营活动，且汇算清缴年度研究开发费用总额占企业销售（营业）收入总额的比例不低于6%；其中，企业在中国境内发生的研究开发费用金额占研究开发费用总额的比例不低于60%；

（四）汇算清缴年度软件产品开发销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于50%（嵌入式软件产品和信息系统集成产品开发销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于40%），其中：软件产品自主开发销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于40%（嵌入式软件产品和信息系统集成产品开发销售（营业）收入占企业收入总额的比例不低于30%）；

（五）主营业务拥有自主知识产权；

（六）具有与软件开发相适应软硬件设施等开发环境（如合法的开发工具等）；

（七）汇算清缴年度未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

五、财税〔2012〕27号文件所称国家规划布局内重点集成电路设计企业除符合本通知第三条规定，还应至少符合下列条件中的一项：

（一）汇算清缴年度集成电路设计销售（营业）收入不低于2亿元，年应纳税所得额不低于1000万元，研究开发人员占月平均职工总数的比例不低于25%；

（二）在国家规定的重点集成电路设计领域内，汇算清缴年度集成电路设计销售（营业）收入不低于2000万元，应纳税所得额不低于250万元，研究开发人员占月平均职工总数的比例不低于35%，企业在中国境内发生的研发开发费用金额占研究开发费用总额的比例不低于70%。

六、财税〔2012〕27号文件所称国家规划布局内重点软件企业是除符合本通知第四条规定，还应至少符合下列条件中的一项：

(一) 汇算清缴年度软件产品销售收入(营业)收入不低于2亿元,应纳税所得额不低于1 000万元,研究开发人员占企业月平均职工总数的比例不低于25%;

(二) 在国家规定的重点软件领域内,汇算清缴年度软件产品销售收入(营业)收入不低于5 000万元,应纳税所得额不低于250万元,研究开发人员占企业月平均职工总数的比例不低于25%,企业在中国境内发生的研究开发费用金额占研究开发费用总额的比例不低于70%;

(三) 汇算清缴年度软件出口收入总额不低于800万美元,软件出口收入总额占本企业年度收入总额比例不低于50%,研究开发人员占企业月平均职工总数的比例不低于25%。

七、国家规定的重点软件领域及重点集成电路设计领域,由国家发展改革委、工业和信息化部会同财政部、税务总局根据国家产业规划和布局确定,并实行动态调整。

八、软件、集成电路企业规定条件中所称研究开发费用政策口径,2015年度仍按《国家税务总局关于印发〈企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)〉的通知》(国税发〔2008〕116号)和《财政部 国家税务总局关于研究开发费用税前加计扣除有关政策的通知》(财税〔2013〕70号)的规定执行,2016年及以后年度按照《财政部 国家税务总局 科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》(财税〔2015〕119号)的规定执行。

九、软件、集成电路企业应从企业的获利年度起计算定期减免税优惠期。如获利年度不符合优惠条件的,应自首次符合软件、集成电路企业条件的年度起,在其优惠期的剩余年限内享受相应的减免税优惠。

十、省级(自治区、直辖市、计划单列市,下同)财政、税务、发展改革和工业和信息化部门应密切配合,通过建立核查机制并有效运用核查结果,切实加强对软件、集成电路企业的后续管理工作。

(一) 省级税务部门应在每年3月20日前和6月20日前分两批将汇算清缴年度已申报享受软件、集成电路企业税收优惠政策的企业名单及其备案资料提交省级发展改革、工业和信息化部门。其中,享受软件企业、集成电路设计企业税收优惠政策的名单及备案资料提交给省级工业和信息化部门,省级工业和信息化部门组织专家或者委托第三方机构对名单内企业是否符合

条件进行核查;享受其他优惠政策的名单及备案资料提交给省级发展改革部门,省级发展改革部门会同工业和信息化部门共同组织专家或者委托第三方机构对名单内企业是否符合条件进行核查。

2015年度享受优惠政策的企业名单和备案资料,省级税务部门可在2016年6月20日前一次性提交给省级发展改革、工业和信息化部门。

(二) 省级发展改革、工业和信息化部门应在收到享受优惠政策的企业名单和备案资料两个月内将复核结果反馈省级税务部门(第一批名单复核结果应在汇算清缴期结束前反馈)。

(三) 每年10月底前,省级财政、税务、发展改革、工业和信息化部门应将核查结果及税收优惠落实情况联合汇总上报财政部、税务总局、国家发展改革委、工业和信息化部。

如遇特殊情况汇算清缴延期的,上述期限可相应顺延。

(四) 省级财政、税务、发展改革、工业和信息化部门可以根据本通知规定,结合当地实际,制定具体操作管理办法,并报财政部、税务总局、发展改革委、工业和信息化部备案。

十一、国家税务总局公告2015年第76号所附《企业所得税优惠事项备案管理目录(2015年版)》第38、41、42、43、46项软件、集成电路企业优惠政策不再作为“定期减免税优惠备案管理事项”管理,本通知执行前已经履行备案等相关手续的,在享受税收优惠的年度仍应按照本通知的规定办理备案手续。

十二、本通知自2015年1月1日起执行。《财政部国家税务总局关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税〔2012〕27号)第九条、第十条、第十一条、第十三条、第十七条、第十八条、第十九条和第二十条停止执行。国家税务总局公告2015年第76号所附《企业所得税优惠事项备案管理目录(2015年版)》第38项至43项及第46至48项软件、集成电路企业优惠政策的“备案资料”、“主要留存备查资料”规定停止执行。

附件:享受企业所得税优惠政策的软件和集成电路企业备案资料明细表(略)

财政部 国家税务总局 发展改革委

工业和信息化部

2016年5月4日

关于资源税改革具体政策问题的通知

财税〔2016〕54号

根据党中央、国务院决策部署,自2016年7月1日起全面推进资源税改革。为切实做好资源税改革工作,确保《财政部 国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》(财税〔2016〕53号,以下简称《改革通知》)有效实施,现就资源税(不包括水资源税,下同)改革具体政策问题通知如下:

一、关于资源税计税依据的确定

资源税的计税依据为应税产品的销售额或销售量,各税目的征税对象包括原矿、精矿(或原矿加工品,下同)、金锭、氯化钠初级产品,具体按照《改革通知》所附《资源税税目税率幅度表》相关规定执行。对未列举名称的其他矿产品,省级人民政府可对本地区主要矿产品按矿种设定税目,对其余矿产品按类别设定税目,并按其销售的主要形态(如原矿、精矿)确定征税对象。

(一)关于销售额的认定。

销售额是指纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用,不包括增值税销项税额和运杂费用。

运杂费用是指应税产品从坑口或洗选(加工)地到车站、码头或购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。运杂费用应与销售额分别核算,凡未取得相应凭据或不能与销售额分别核算的,应当一并计征资源税。

(二)关于原矿销售额与精矿销售额的换算或折算。

为公平原矿与精矿之间的税负,对同一种应税产品,征税对象为精矿的,纳税人销售原矿时,应将原矿销售额换算为精矿销售额缴纳资源税;征税对象为原矿的,纳税人销售自采原矿加工的精矿,应将精矿销售额折算为原矿销售额缴纳资源税。换算比或折算率原则上应通过原矿售价、精矿售价和选矿比计算,也可通过原矿销售额、加工环节平均成本和利润计算。

金矿以标准金锭为征税对象,纳税人销售金原矿、金精矿的,应比照上述规定将其销售额换算为金锭销售额缴纳资源税。

换算比或折算率应按简便可行、公平合理的原则,由省级财税部门确定,并报财政部、国家税务总局备案。

二、关于资源税适用税率的确定

各省级人民政府应当按《改革通知》要求提出或确定本地区资源税适用税率。测算具体适用税率时,要充分考虑本地区资源禀赋、企业承受能力和清理收费基金等因素,按照改革前后税费平移原则,以近几年企业缴纳资源税、矿产资源补偿费金额(铁矿石开采企业缴纳资源税金额按40%税额标准测算)和矿产品市场价格水平为依据确定。一个矿种原则上设定一档税率,少数资源条件差异较大的矿种可按不同资源条件、不同地区设定两档税率。

三、关于资源税优惠政策及管理

(一)对依法在建筑物下、铁路下、水体下通过充填开采方式采出的矿产资源,资源税减征50%。

充填开采是指随着回采工作面的推进,向采空区或离层带等空间充填废石、尾矿、废渣、建筑废料以及专用充填合格材料等采出矿产品的开采方法。

(二)对实际开采年限在15年以上的衰竭期矿山开采的矿产资源,资源税减征30%。

衰竭期矿山是指剩余可采储量下降到原设计可采储量的20%(含)以下或剩余服务年限不超过5年的矿山,以开采企业下属的单个矿山为单位确定。

(三)对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品,由省级人民政府根据实际情况确定是否给予减税或免税。

四、关于共伴生矿产的征免税的处理

为促进共伴生矿的综合利用,纳税人开采销售共伴生矿,共伴生矿与主矿产品销售额分开核算的,对共伴生矿暂不计征资源税;没有分开核算的,共伴生矿按主矿产品的税目和适用税率计征资源税。财政部、国家税务总局另有规定的,从其规定。

五、关于资源税纳税环节和纳税地点

资源税在应税产品的销售或自用环节计算缴纳。以自采原矿加工精矿产品的,在原矿移送使用时不缴

纳资源税，在精矿销售或自用时缴纳资源税。

纳税人以自采原矿加工金锭的，在金锭销售或自用时缴纳资源税。纳税人销售自采原矿或者自采原矿加工的金精矿、粗金，在原矿或者金精矿、粗金销售时缴纳资源税，在移送使用时不缴纳资源税。

以应税产品投资、分配、抵债、赠与、以物易物等，视同销售，依照本通知有关规定计算缴纳资源税。

纳税人应当向矿产品的开采地或盐的生产地缴纳资源税。纳税人在本省、自治区、直辖市范围开采或者生产应税产品，其纳税地点需要调整的，由省级地方税务机关决定。

六、其他事项

(一) 纳税人用已纳资源税的应税产品进一步加工应税产品销售的，不再缴纳资源税。纳税人以未税产品和已税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售的，应当准确核算已税产品的购进金额，在计算加工后的应税产品销售额时，准予扣减已税产品的购进金

额；未分别核算的，一并计算缴纳资源税。

(二) 纳税人在2016年7月1日前开采原矿或以自采原矿加工精矿，在2016年7月1日后销售的，按本通知规定缴纳资源税；2016年7月1日前签订的销售应税产品的合同，在2016年7月1日后收讫销售款或者取得索取销售款凭据的，按本通知规定缴纳资源税；在2016年7月1日后销售的精矿（或金锭），其所用原矿（或金精矿）如已按从量定额的计征方式缴纳了资源税，并与应税精矿（或金锭）分别核算的，不再缴纳资源税。

(三) 对在2016年7月1日前已按原矿销量缴纳过资源税的尾矿、废渣、废水、废石、废气等实行再利用，从中提取的矿产品，不再缴纳资源税。

上述规定，请遵照执行。此前规定与本通知不一致的，一律以本通知为准。

财政部 国家税务总局

2016年5月9日

关于发布《纳税人转让不动产增值税征收管理暂行办法》的公告

国家税务总局公告2016年第14号

国家税务总局制定了《纳税人转让不动产增值税征收管理暂行办法》，现予以公布，自2016年5月1日起施行。

国家税务总局

2016年3月31日

纳税人转让不动产增值税征收管理暂行办法

第一条 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）及现行增值税有关规定，制定本办法。

第二条 纳税人转让其取得的不动产，适用本办法。

本办法所称取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得的不动产。

房地产开发企业销售自行开发的房地产项目不适用本办法。

第三条 一般纳税人转让其取得的不动产，按照以下规定缴纳增值税：

(一) 一般纳税人转让其2016年4月30日前取得（不含自建）的不动产，可以选择适用简易计税方法计税，以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管地税机关预缴税款，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

(二) 一般纳税人转让其2016年4月30日前自建的不动产，可以选择适用简易计税方法计税，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管地税机关预缴税款，向机构所在地主管国税机关

申报纳税。

(三) 一般纳税人转让其2016年4月30日前取得(不含自建)的不动产,选择适用一般计税方法计税的,以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额,按照5%的预征率向不动产所在地主管地税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

(四) 一般纳税人转让其2016年4月30日前自建的不动产,选择适用一般计税方法计税的,以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用,按照5%的预征率向不动产所在地主管地税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

(五) 一般纳税人转让其2016年5月1日后取得(不含自建)的不动产,适用一般计税方法,以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额,按照5%的预征率向不动产所在地主管地税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

(六) 一般纳税人转让其2016年5月1日后自建的不动产,适用一般计税方法,以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用,按照5%的预征率向不动产所在地主管地税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

第四条 小规模纳税人转让其取得的不动产,除个人转让其购买的住房外,按照以下规定缴纳增值税:

(一) 小规模纳税人转让其取得(不含自建)的不动产,以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。

(二) 小规模纳税人转让其自建的不动产,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。

除其他个人之外的小规模纳税人,应按照本条规定的计税方法向不动产所在地主管地税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税;其他个人按

照本条规定的计税方法向不动产所在地主管地税机关申报纳税。

第五条 个人转让其购买的住房,按照以下规定缴纳增值税:

(一) 个人转让其购买的住房,按照有关规定全额缴纳增值税的,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。

(二) 个人转让其购买的住房,按照有关规定差额缴纳增值税的,以取得的全部价款和价外费用扣除购买住房价款后的余额为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。

个体工商户应按照本条规定的计税方法向住房所在地主管地税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税;其他个人应按照本条规定的计税方法向住房所在地主管地税机关申报纳税。

第六条 其他个人以外的纳税人转让其取得的不动产,区分以下情形计算应向不动产所在地主管地税机关预缴的税款:

(一) 以转让不动产取得的全部价款和价外费用作为预缴税款计算依据的,计算公式为:

应预缴税款=全部价款和价外费用÷(1+5%)×5%

(二) 以转让不动产取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额作为预缴税款计算依据的,计算公式为:

应预缴税款=(全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价)÷(1+5%)×5%

第七条 其他个人转让其取得的不动产,按照本办法第六条规定的计算方法计算应纳税额并向不动产所在地主管地税机关申报纳税。

第八条 纳税人按规定从取得的全部价款和价外费用中扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价的,应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证。否则,不得扣除。

上述凭证是指:

(一) 税务部门监制的发票。

(二) 法院判决书、裁定书、调解书,以及仲裁裁决书、公证债权文书。

(三) 国家税务总局规定的其他凭证。

第九条 纳税人转让其取得的不动产,向不动产所

在地主管地税机关预缴的增值税税款,可以在当期增值税应纳税额中抵减,抵减不完的,结转下期继续抵减。

纳税人以预缴税款抵减应纳税额,应以完税凭证作为合法有效凭证。

第十条 小规模纳税人转让其取得的不动产,不能自行开具增值税发票的,可向不动产所在地主管地税机关申请代开。

第十一条 纳税人向其他个人转让其取得的不动产,不得开具或申请代开增值税专用发票。

第十二条 纳税人转让不动产,按照本办法规定应向不动产所在地主管地税机关预缴税款而自应当预缴之月起超过6个月没有预缴税款的,由机构所在地主管国税机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

纳税人转让不动产,未按照本办法规定缴纳税款的,由主管税务机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

关于发布《纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法》的公告

国家税务总局公告2016年第16号

国家税务总局制定了《纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法》,现予以公布,自2016年5月1日起施行。

国家税务总局
2016年3月31日

纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法

第一条 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)及现行增值税有关规定,制定本办法。

第二条 纳税人以经营租赁方式出租其取得的不动产(以下简称出租不动产),适用本办法。

取得的不动产,包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得的不动产。

纳税人提供道路通行服务不适用本办法。

第三条 一般纳税人出租不动产,按照以下规定缴纳增值税:

(一)一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产,可以选择适用简易计税方法,按照5%的征收率计算应纳税额。

不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)的,纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管国税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)

的,纳税人向机构所在地主管国税机关申报纳税。

(二)一般纳税人出租其2016年5月1日后取得的不动产,适用一般计税方法计税。

不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)的,纳税人应按照3%的预征率向不动产所在地主管国税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)的,纳税人应向机构所在地主管国税机关申报纳税。

一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产适用一般计税方法计税的,按照上述规定执行。

第四条 小规模纳税人出租不动产,按照以下规定缴纳增值税:

(一)单位和个体工商户出租不动产(不含个体工商户出租住房),按照5%的征收率计算应纳税额。个体工商户出租住房,按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额。

不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)

的,纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管国税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)的,纳税人应向机构所在地主管国税机关申报纳税。

(二)其他个人出租不动产(不含住房),按照5%的征收率计算应纳税额,向不动产所在地主管地税机关申报纳税。其他个人出租住房,按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额,向不动产所在地主管地税机关申报纳税。

第五条 纳税人出租的不动产所在地与其机构所在地在一直辖市或计划单列市但不在同一县(市、区)的,由直辖市或计划单列市国家税务局决定是否在不动产所在地预缴税款。

第六条 纳税人出租不动产,按照本办法规定需要预缴税款的,应在取得租金的次月纳税申报期或不动产所在地主管国税机关核定的纳税期限预缴税款。

第七条 预缴税款的计算

(一)纳税人出租不动产适用一般计税方法计税的,按照以下公式计算应预缴税款:

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+11\%) \times 3\%$$

(二)纳税人出租不动产适用简易计税方法计税的,除个人出租住房外,按照以下公式计算应预缴税款:

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$$

(三)个体工商户出租住房,按照以下公式计算应预缴税款:

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$$

第八条 其他个人出租不动产,按照以下公式计算

应纳税款:

(一)出租住房:

$$\text{应纳税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$$

(二)出租非住房:

$$\text{应纳税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$$

第九条 单位和个体工商户出租不动产,按照本办法规定向不动产所在地主管国税机关预缴税款时,应填写《增值税预缴税款表》。

第十条 单位和个体工商户出租不动产,向不动产所在地主管国税机关预缴的增值税款,可以在当期增值税应纳税额中抵减,抵减不完的,结转下期继续抵减。

纳税人以预缴税款抵减应纳税额,应以完税凭证作为合法有效凭证。

第十一条 小规模纳税人中的单位和个体工商户出租不动产,不能自行开具增值税发票的,可向不动产所在地主管国税机关申请代开增值税发票。

其他个人出租不动产,可向不动产所在地主管地税机关申请代开增值税发票。

第十二条 纳税人向其他个人出租不动产,不得开具或申请代开增值税专用发票。

第十三条 纳税人出租不动产,按照本办法规定应向不动产所在地主管国税机关预缴税款而自应当预缴之月起超过6个月没有预缴税款的,由机构所在地主管国税机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

纳税人出租不动产,未按照本办法规定缴纳税款的,由主管税务机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

关于发布《房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法》的公告

国家税务总局公告2016年第18号

国家税务总局制定了《房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法》,现予以公布,自2016年5月1日起施行。

国家税务总局
2016年3月31日

房地产开发企业销售自行开发的房地产项目 增值税征收管理暂行办法

第一章 适用范围

第一条 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)及现行增值税有关规定,制定本办法。

第二条 房地产开发企业销售自行开发的房地产项目,适用本办法。

自行开发,是指在依法取得土地使用权的土地上进行基础设施和房屋建设。

第三条 房地产开发企业以接盘等形式购入未完工的房地产项目继续开发后,以自己的名义立项销售的,属于本办法规定的销售自行开发的房地产项目。

第二章 一般纳税人征收管理

第一节 销售额

第四条 房地产开发企业中的一般纳税人(以下简称一般纳税人)销售自行开发的房地产项目,适用一般计税方法计税,按照取得的全部价款和价外费用,扣除当期销售房地产项目对应的土地价款后的余额计算销售额。销售额的计算公式如下:

销售额=(全部价款和价外费用-当期允许扣除的土地价款)÷(1+11%)

第五条 当期允许扣除的土地价款按照以下公式计算:

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,是指当期进行纳税申报的增值税销售额对应的建筑面积。

房地产项目可供销售建筑面积,是指房地产项目可以出售的总建筑面积,不包括销售房地产项目时未单独作价结算的配套公共设施的建筑面积。

支付的土地价款,是指向政府、土地管理部门或受政府委托收取土地价款的单位直接支付的土地价款。

第六条 在计算销售额时从全部价款和价外费用中扣除土地价款,应当取得省级以上(含省级)财政部门监(印)制的财政票据。

第七条 一般纳税人应建立台账登记土地价款的扣除情况,扣除的土地价款不得超过纳税人实际支付的土地价款。

第八条 一般纳税人销售自行开发的房地产老项目,可以选择适用简易计税方法按照5%的征收率计税。一经选择简易计税方法计税的,36个月内不得变更为一般计税方法计税。

房地产老项目,是指:

(一)《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在2016年4月30日前的房地产项目;

(二)《建筑工程施工许可证》未注明合同开工日期或者未取得《建筑工程施工许可证》但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。

第九条 一般纳税人销售自行开发的房地产老项目适用简易计税方法计税的,以取得的全部价款和价外费用为销售额,不得扣除对应的土地价款。

第二节 预缴税款

第十条 一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目,应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。

第十一条 应预缴税款按照以下公式计算:

应预缴税款=预收款÷(1+适用税率或征收率)×3%

适用一般计税方法计税的,按照11%的适用税率计算;适用简易计税方法计税的,按照5%的征收率计算。

第十二条 一般纳税人应在取得预收款的次月纳税申报期向主管国税机关预缴税款。

第三节 进项税额

第十三条 一般纳税人销售自行开发的房地产项目,兼有一般计税方法计税、简易计税方法计税、免征增值税的房地产项目而无法划分不得抵扣的进项税额的,应以《建筑工程施工许可证》注明的“建设规模”为依据进行划分。

不得抵扣的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×(简易计税、免税房地产项目建设规模÷房地产项目总建设规模)

第四节 纳税申报

第十四条 一般纳税人销售自行开发的房地产项目适用一般计税方法计税的,应按照《营业税改征增值

税试点实施办法》(财税〔2016〕36号文件印发,以下简称《试点实施办法》)第四十五条规定的纳税义务发生时间,以当期销售额和11%的适用税率计算当期应纳税额,抵减已预缴税款后,向主管国税机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。

第十五条 一般纳税人销售自行开发的房地产项目适用简易计税方法计税的,应按照《试点实施办法》第四十五条规定的纳税义务发生时间,以当期销售额和5%的征收率计算当期应纳税额,抵减已预缴税款后,向主管国税机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。

第五节 发票开具

第十六条 一般纳税人销售自行开发的房地产项目,自行开具增值税发票。

第十七条 一般纳税人销售自行开发的房地产项目,其2016年4月30日前收取并已向主管地税机关申报缴纳营业税的预收款,未开具营业税发票的,可以开具增值税普通发票,不得开具增值税专用发票。

第十八条 一般纳税人向其他个人销售自行开发的房地产项目,不得开具增值税专用发票。

第三章 小规模纳税人征收管理

第一节 预缴税款

第十九条 房地产开发企业中的小规模纳税人(以下简称小规模纳税人)采取预收款方式销售自行开发的房地产项目,应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。

第二十条 应预缴税款按照以下公式计算:

应预缴税款=预收款÷(1+5%)×3%

第二十一条 小规模纳税人应在取得预收款的次

月纳税申报期或主管国税机关核定的纳税期限向主管国税机关预缴税款。

第二节 纳税申报

第二十二条 小规模纳税人销售自行开发的房地产项目,应按照《试点实施办法》第四十五条规定的纳税义务发生时间,以当期销售额和5%的征收率计算当期应纳税额,抵减已预缴税款后,向主管国税机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。

第三节 发票开具

第二十三条 小规模纳税人销售自行开发的房地产项目,自行开具增值税普通发票。购买方需要增值税专用发票的,小规模纳税人向主管国税机关申请代开。

第二十四条 小规模纳税人销售自行开发的房地产项目,其2016年4月30日前收取并已向主管地税机关申报缴纳营业税的预收款,未开具营业税发票的,可以开具增值税普通发票,不得申请代开增值税专用发票。

第二十五条 小规模纳税人向其他个人销售自行开发的房地产项目,不得申请代开增值税专用发票。

第四章 其他事项

第二十六条 房地产开发企业销售自行开发的房地产项目,按照本办法规定预缴税款时,应填报《增值税预缴税款表》。

第二十七条 房地产开发企业以预缴税款抵减应纳税额,应以完税凭证作为合法有效凭证。

第二十八条 房地产开发企业销售自行开发的房地产项目,未按本办法规定预缴或缴纳税款的,由主管国税机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。



关于营业税改征增值税委托地税机关代征税款和代开增值税发票的公告

国家税务总局公告2016年第19号

根据《中华人民共和国税收征收管理法》、《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)和《国家税务总局关于加强国家税务局、地方税务局互相委托代征税收的通知》(税总发〔2015〕155号)等有关规定,税务总局决定,营业税改征增值税后由地税机关继续受理纳税人销售

其取得的不动产和其他个人出租不动产的申报缴税和代开增值税发票业务,以方便纳税人办税。

本公告自2016年5月1日起施行。

国家税务总局
2016年3月31日

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

国家税务总局公告2016年第17号

国家税务总局制定了《跨县(市、区)提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》，现予以公布，自2016年5月1日起施行。

国家税务总局
2016年3月31日

纳税人跨县(市、区)提供建筑服务增值 税征收管理暂行办法

第一条 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)及现行增值税有关规定，制定本办法。

第二条 本办法所称跨县(市、区)提供建筑服务，是指单位和个体工商户(以下简称纳税人)在其机构所在地以外的县(市、区)提供建筑服务。

纳税人在同一直辖市、计划单列市范围内跨县(市、区)提供建筑服务的，由直辖市、计划单列市国家税务局决定是否适用本办法。

其他个人跨县(市、区)提供建筑服务，不适用本办法。

第三条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务，应按照财税〔2016〕36号文件规定的纳税义务发生时间和计税方法，向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

《建筑工程施工许可证》未注明合同开工日期，但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，属于财税〔2016〕36号文件规定的可以选择简易计税方法计税的建筑工程老项目。

第四条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务，按照以下规定预缴税款：

(一)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。

(二)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。

(三)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。

第五条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务，按照以下公式计算应预缴税款：

(一)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+11%) × 2%

(二)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。

第六条 纳税人按照上述规定从取得的全部价款和价外费用中扣除支付的分包款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证，否则不得扣除。

上述凭证是指：

(一)从分包方取得的2016年4月30日前开具的建筑业营业税发票。

上述建筑业营业税发票在2016年6月30日前可作为预缴税款的扣除凭证。

(二)从分包方取得的2016年5月1日后开具的，备注栏注明建筑服务发生地所在县(市、区)、项目名称的增值税发票。

(三)国家税务总局规定的其他凭证。

第七条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务，在向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款时，需提交以

下资料:

- (一)《增值税预缴税款表》;
- (二)与发包方签订的建筑合同原件及复印件;
- (三)与分包方签订的分包合同原件及复印件;
- (四)从分包方取得的发票原件及复印件。

第八条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务,向建筑服务发生地主管国税机关预缴的增值税税款,可以在当期增值税应纳税额中抵减,抵减不完的,结转下期继续抵减。

纳税人以预缴税款抵减应纳税额,应以完税凭证作为合法有效凭证。

第九条 小规模纳税人跨县(市、区)提供建筑服务,不能自行开具增值税发票的,可向建筑服务发生地主管国税机关按照其取得的全部价款和价外费用申请代开增值税发票。

第十条 对跨县(市、区)提供的建筑服务,纳税人

应自行建立预缴税款台账,区分不同县(市、区)和项目逐笔登记全部收入、支付的分包款、已扣除的分包款、扣除分包款的发票号码、已预缴税款以及预缴税款的完税凭证号码等相关内容,留存备查。

第十一条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务预缴税款时间,按照财税[2016]36号文件规定的纳税义务发生时间和纳税期限执行。

第十二条 纳税人跨县(市、区)提供建筑服务,按照本办法应向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款而自应当预缴之月起超过6个月没有预缴税款的,由机构所在地主管国税机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

纳税人跨县(市、区)提供建筑服务,未按照本办法缴纳税款的,由机构所在地主管国税机关按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

关于纳税人销售其取得的不动产办理产权过户手续使用的增值税发票联次问题的通知

税总函[2016]190号

近接部分地区反映,需要明确营改增后纳税人销售其取得的不动产,办理产权过户手续使用的增值税发票联次问题。经研究,现将有关问题通知如下:

纳税人销售其取得的不动产,自行开具或者税务机关代开增值税发票时,使用六联增值税专用发票或

者五联增值税普通发票。纳税人办理产权过户手续需要使用发票的,可以使用增值税专用发票第六联或者增值税普通发票第三联。

国家税务总局

2016年5月2日

会计报表完成前需要审核哪些内容

李威

每个月在会计报表完成前,做报表的会计人员必须对报表涉及的相关数据进行审核,确保账账相符、账表相符,账实相符和账据相符。那么,需要重点审核的项目都有哪一些呢?

1、审核营业收入和营业成本“末级科目”产品的数量是否一致。如果数量不一致,说明结转数量不对。

2、审核“末级科目”产品的毛利率是否出现负数,或当月“末级科目”产品的毛利率与累计毛利率悬殊是

否过大。如果出现负数或毛利率悬殊过大的情况,需要查明原因,避免差错。

3、审核当月产品的生产成本与其对应的销售价格测算毛利率与当年可比产品累计毛利率是否悬殊过大。如果当月产品测算毛利率与当年可比产品累计毛利率出现悬殊过大的情况,需要查明原因,避免差错。

4、审核存货库存数量明细是否出现负数。如果出现负数,则说明入库或结转数量不对。

5、审核存货库存明细的单价是否合理。如果与当月进出存货的价格悬殊过大,则需要查明原因,避免差错。

6、审核所有“部门设置”内容是否串户,包括应收应付、部门费用、存货等。

7、审核会计账与出纳资金报告单上的借贷余数据是否一致。

8、审核确认月末是否有现金盘点。

9、审核会计与仓库的存货进出存数据是否一致。

10、审核销售会计与台账会计的往来借贷余数据是否一致。

11、审核银行对账单、余额调节表与会计账相关数据是否一致。

12、审核、分析应收应付明细的准确性及可靠性。发现问题及时处理和反馈,能够在结账前对账确认的科目,应当及时确认。

有关金融市场创新金融工具的会计处理

张日刚

一、金融市场主要创新金融工具的相关概念

1. 可转债。可转债是一种特殊的债券,票面利率比市场利率低,它可以按照约定的条件转换为债券发行公司的股票。

2. 可交换债。可交换债是一种特殊的可转债,是上市公司的股东通过抵押其持有的上市公司股票而发行的公司债券,该债券持有人可按照约定的条件用持有的债券换取发债人抵押的上市公司股权。可交换债券是一种内嵌期权的金融衍生品。

3. 次级债。次级债是指偿还次序优于公司股本权益、但低于公司一般债务的一种债务形式,包括次级债券、次级债务和混合工具。目前中国金融市场的次级债主要是银行、保险等金融机构发行的,其发行资金按照监管规定可作为附属资本,用于补充资本充足率和增加偿付能力。

4. 优先股。优先股是在利润分配及剩余财产分配方面比普通股享有优先权,一般无表决权。优先股可以带赎回权、回售权和转股权。

5. 永续债。永续债并不规定到期期限,持有人也不能要求清偿本金,但可以按期取得利息。永续债券可以带赎回权、调整票面利率的选择权、回售权和定向转让权。

6. 资产证券化产品。资产证券化产品是以特定资产、项目或特定现金流为支持而发行的可交易证券,根据其风险收益不同可分为不同的层级。我国金融市场的资产证券化产品包括信贷资产证券化产品、项目收益权证券等。

7. 结构化资管产品。结构化资管产品是资管公司

发行的内设不同风险收益层级的受托管理金融产品。它一般是基础金融工具和衍生工具进行不同组合的金融创新产品。我国金融市场比较常见的是分级基金和分级资管计划。

8. 场外收益权互换产品。它是指券商等金融机构与投资者通过场外协议约定,在一定期限内针对特定的金融产品的浮动收益表现与固定利率进行现金流交换的权益衍生工具产品。

9. 带回购权的股权投资产品。它是金融机构发行附有约定回购权的非上市企业权益性投资产品。目前我国金融市场存在的带回购权的股权投资产品主要是私募股权基金和保险公司发行的另类股权投资计划。

二、金融市场主要创新金融工具会计处理

财政部于2014年3月17日发布的《金融负债与权益工具的区分及相关会计处理规定》明确适用于经相关监管部门批准,企业发行的优先股、永续债(例如长期限含权中期票据)、认股权、可转换公司债券等金融工具的会计处理,并明确区分金融负债和权益工具的主要判断是:发行方是否能够无条件地避免交付现金、其他金融资产或交换金融资产或金融负债进行结算。发行人若不能无条件地避免以交付现金或其他金融资产来履行一项合同义务,则确认为金融负债,反之则确认为权益工具。由于该会计处理规定已详细规定了有关会计科目以及发行方和投资方的账务处理,因此笔者将不再对有关账务处理进行过多的分析,而是结合各创新金融工具在金融实务中运用的情况,分别对其最关键的会计属性进行研究。

1. 可转债及可交换债。可转债及可交换债会计

属性的判断主要取决于其设定的转股价较市价的溢价率、票面利率及可赎回条款。发行的可转债若票面利率基本接近为零，转股溢价率较低，且有可赎回条款，则从实质上可以判断发行人设定的若干条款都是为尽快促使转股，该可转债发行后基本全部转股，其属于典型的名债实股，可以初始确认为权益工具。其他可转债可确认为金融负债。我国上市公司发行的可转债大都属于金融负债，不过部分PE基金和并购基金已经开始尝试使用可转债（认定为权益工具）来认购目标公司。

除此之外，可交换债还需要特别关注发行人持有上市公司股权的持股比例、流通股占比及上市公司发展前景等因素，若可交换债票面利率基本为零，转股溢价率较低，有赎回条款，上市公司前景不佳，有关持股比例和流通股占比相对比较适中的，则该可交换债基本可认定不属于金融负债，属于发行人对抵押股票的变相大宗交易抛售行为，应将其确认为金融资产的转让。

2. 次级债、优先股和永续债。次级债、优先股和永续债的会计属性判断主要基于发行人有关合同约定条款及有关监管规定，从会计实质研判其是权益工具还是金融负债。影响会计属性判断的有关合同条款主要是期限约定、发行人定期调整股息率和利率权、发行人可赎回权、投资人回售权、强制转股、强制分红等。监管规定主要是银监会和保监会等金融监管机构关于发行次级债、优先股和永续债如何计入净资本和偿付能力的有关规定。

发行人发行的优先股和永续债若期限无约定、发行人有定期调整股息率和利率权、投资人无回售权、强制转股的情况，基本可以认定为权益工具，作为其他资本处理。反之，认定为金融负债。目前我国的监管机构规定金融机构发行的次级债、优先股和永续债都可计入公司附属资本来增强资本充足率和偿付能力，故从发行人主观实质角度并结合有关合同规定基本可以认定优先股和永续债资本属性较高，是变相的股权再融资手段，可认定为权益工具。

由于次级债一般发行期限为有固定期限且期间利率基本不变，所以尽管监管上规定在债券初期可以100%计入附属资本，但随着到期日的临近，其可计入比例将逐步为零，离到期日不足一年的要全部计入负债处理，故对于有明显期限的次级债应从初始就认定为金融负债。

3. 资产证券化产品及结构化资管产品。资产证券

化产品和结构化资管产品的会计处理与之前的金融工具不同，由于它们是受托管理金融产品，因此对于发行人来说它们必须是独立于发行之外的会计主体。会计处理更多是体现在产品本身的会计处理和投资者对不同层级产品投资的会计处理。

产品本身的会计处理依据是产品合同对不同层级产品份额的风险收益规定。对于优先份额一般是采取成本计价的简单处理，即按合同约定预期收益率每日计提固定利息；而对于劣后份额一般按扣除优先份额本息每日按公允价值计量。对于部分合同对优先份额特殊约定的，即优先份额只是变相的产品固定利率融资行为，产品可以每日将优先份额的当日收益作为负债项列示而不是产品权益列示。

投资者对于优先份额的投资一般作为成本计价的金融工具投资，而对于劣后份额的投资基本作为以公允价值计量的金融工具投资。

资产证券化产品对于资产提供方来说属于融资行为，由于大部分资产证券化的劣后份额都是资产提供方自己认购（属于除资产本身或其现金流对产品的保证外，资产提供方对优先份额持有人的再担保），因此，资产提供方可以按优先份额本息作为其金融负债列示。

4. 场外收益权互换产品或带回购权的股权投资产品。场外收益权互换产品的会计处理可以依据其融资和投资行为来认定其实质属性并按有关准则规定确认和计量。作为变相的券商两融业务，通过场外衍生品主协议约定，券商融出资金给投资者，并按投资者的指令购入股票，股票的浮动收益归投资者，券商向投资者收取融出资金的固定收益。因此，从融资行为看，券商实质是股票抵押融出资金，投资者实质是股票融入资金；从投资行为看，券商属于按成本计价的金融工具投资，投资者属于按公允价值计量的金融工具投资。同时涉及跨境收益权互换的，还必须将有关汇率影响进行会计处理。

带回购权的股权投资产品对融资方来说会计属性的认定主要取决于股权投资协议中关于投资期限、公司所处行业和上市规划、回购权、产品发行人性质等因素。

一般投资期限不超过5年，公司所处行业是传统基础设施且投资期内很难上市，到期强制融资方回购，发行人是保险公司而非传统的私募股权基金的，可认定该股权投资实质是名股实债，不属于权益工具而应

认定为金融负债。目前大部分保险公司或保险资管公司发行的数百亿的高铁、基建、水务、市政等带回购股的股权投资计划基本都是名股实债，为了获取稳定的长期固定收益，以匹配其保险资金的长期负债需求。

传统的私募股权基金尽管在合同中都约定了退出机制和回购权，但是由于其投资的公司大部分属于成长型且未来很可能上市的公司，所以从融资方来说其

实质还是权益投资，应认定为权益工具。目前实务中，部分私募股权基金也开始尝试以可转债、股权和债权相结合的复合金融工具进行对项目公司的投资，在此情况下，必须根据合同实质约定及项目公司情况合理区分其中的金融负债成分和权益工具成分，并按公允价值计量。

营改增后会计核算需要注意12个细节

魏志

随着营改增全面铺开，企业的财务核算也会随之发生变化。本文就此进行了分析，以供大家参考。

进项税额

〔核算内容〕企业购入货物，或接受应税劳务和应税服务而支付的、准予从销项税额中抵扣的增值税额。企业购入货物或接受应税劳务和应税服务支付的进项税额，用蓝字登记。

〔案例〕购进办公电脑3 000元，增值税额为510元。

借：固定资产 3 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 510
 贷：银行存款 3 510

减免税款

〔核算内容〕用于记录该企业按规定抵减的增值税应纳税额。初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费，允许在增值税应纳税额中全额抵减的，应在“应交税费——应交增值税”科目下增设“减免税款”专栏，用于记录该企业按规定抵减的增值税应纳税额。

〔案例〕2016年5月，上海N房地产开发公司首次购入增值税税控系统设备，支付价款共计2 000元，同时支付当年增值税税控系统专用设备技术维护费500元。当月两项合计抵减当月增值税应纳税额2 500元。

1.首次购入增值税税控系统专用设备：
借：固定资产——税控设备 2 000
 贷：银行存款 2 000
2.发生防伪税控系统专用设备技术维护费
借：管理费用 500
 贷：银行存款 500
3.抵减当月增值税应纳税额

借：应交税费——应交增值税（减免税款） 2 500
 贷：管理费用 500
 递延收益 2 000
4.以后各月计提折旧时（按3年，残值10%举例）
借：管理费用 50
 贷：累计折旧 50
借：递延收益 50
 贷：管理费用 50

已交税金

〔核算内容〕记录企业已缴纳的增值税额用蓝字登记。当月上交上月应交未交的增值税时，借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“银行存款”。

〔案例〕每月预缴一次增值税，每次预缴20 000元。

借：应交税费——应交增值税（已交税金） 20 000
 贷：银行存款 20 000

转出未交增值税

〔核算内容〕“转出未交增值税”专栏，记录企业月末转出应交未交的增值税。企业转出当月发生的应交未交的增值税额用蓝字登记。

〔案例〕某企业增值税账户贷方的销项税额为30 000元，借方的进项税额为17 000元，月末会计处理：

借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税） 13 000
 贷：应交税费——未交增值税 13 000

销项税额

〔核算内容〕“销项税额”专栏记录企业销售不动产或提供应税服务应收取的增值税额。企业销售不动产或提供应税服务应收取的销项税额，用蓝字登记；

发生销售退回或按照税法规定允许扣减的增值税额应冲减销项税额,用红字或负数登记。

〔案例〕原销售的不含税价值为10 000元、成本8 000元、销项税额为1 700元的货物被退回,假设已经按税法规定开具了红字增值税专用发票。退回时的会计处理为:

借:主营业务收入 10 000
 应交税费——应交增值税(销项税额) 1 700
 贷:银行存款 11 700
冲减成本:
借:库存商品 8 000
 贷:主营业务成本 8 000

进项税额转出

〔核算内容〕“进项税额转出”专栏,记录由于各种原因而不应从销项税额中抵扣,按规定转出的进项税额。

〔案例〕2016年5月,北京H餐饮企业向农业生产者购进免税苹果一批,支付收购价30万元,支付运费5万元,取得合法票据。月底将购进的20%的苹果发放给员工当福利。这里仅演示增值税进项转出会计核算。

借:应付职工薪酬——应付福利费 8 900
 贷:应交税费——应交增值税(进项税额转出)
 8 900 (30万元×13%+5×11%)×20%

转出多交增值税

〔核算内容〕“转出多交增值税”专栏,记录企业月末转出多交的增值税。企业转出当月发生的多交的增值税额用蓝字登记。

〔案例〕2016年5月,增值税账户贷方销项税额为10 000元,借方的进项税为8 000元,已交税金为9 000元。月末会计处理为:

借:应交税费——未交增值税 7 000
 贷:应交税费——应交增值税(转出多交增值税)
 7 000

未交增值税

〔核算内容〕“未交增值税”明细科目,核算企业月末转入的应交未交增值税额,转入多交的增值税也在本明细科目核算。

借:应交税费——应交增值税(转出未交增值税)
 贷:应交增值税——未交增值税

待抵扣进项税额

〔核算内容〕“待抵扣进项税额”明细科目,核算企业按税法规定不符合抵扣条件,暂不予在本期申报抵扣的进项税额。

〔案例〕2016年5月,北京H企业购进一批办公电脑,取得增值税专用发票价款3万元,增值税额0.51万元。当月处于一般纳税人辅导期内。

购入时:

借:固定资产 30 000
 应交税费——待抵扣进项税额 5 100
 贷:银行存款 35 100

次月允许抵扣时:

借:应交税费——应交增值税(进项税额)
 5 100
 贷:应交税费——待抵扣进项税额 5 100

增值税留抵税额

〔核算内容〕“增值税留抵税额”明细科目,核算一般纳税人试点当月按照规定,不得从应税服务的销项税额中抵扣的月初增值税留抵税额。

1.期初:

借:应交税费——增值税留抵税额
 贷:应交税费——应交增值税(进项税额转出)

2.待以后期间允许抵扣时,按允许抵扣的金额:

借:应交税费——应交增值税(进项税额)
 贷:应交税费——增值税留抵税额

取得过渡性财政扶持资金

〔核算内容〕企业营改增转换期间,因实际税负增加的,将有可能向财税部门申请取得财政扶持资金。期末有确凿证据表明企业能够符合财政扶持政策规定的相关条件,且预计能够收到财政扶持资金时,按应收的金额确认营业外收入。

1.确认可以收到时:

借:其他应收款
 贷:营业外收入

2.实际收到时:

借:银行存款
 贷:其他应收款

适用简易办法征收的会计核算

1.一般纳税人提供适用简易计税方法应税服务的

借:银行存款/应收账款/应收票据等
 贷:主营业务收入/其他业务收入
 应交税费——未交增值税

2.一般纳税人提供适用简易计税方法应税服务,发生视同提供应税服务应缴纳的增值税额

借:营业外支出/销售费用等
 贷:应交税费——未交增值税

“海淘”族不得不知的纳税事项

彭新国 陈荣彩

近日,财政部、海关总署、国家税务总局下发《关于跨境电子商务零售进口税收政策的通知》(财关税〔2016〕18号),明确了从境外网购商品的纳税事宜。今后,“海淘”族在畅购海外产品时,需关注以下纳税事项。

纳税要点

一是要查阅《跨境电子商务零售进口商品清单》。该清单目前尚未出台,将由财政部商有关部门公布。不在清单内的“海淘”商品,则不属于跨境电子商务零售进口,不适用该文件,要按进口货物(物品)缴纳关税、增值税、消费税。

二是尽量通过与海关联网的电子商务交易平台交易,且能够实现交易、支付、物流电子信息“三单”比对。如果未通过与海关联网的电子商务交易平台交易,则应设法请快递、邮政企业提供交易、支付、物流等电子信息,并承诺承担相应法律责任。否则不适用该文件,要按进口货物(物品)缴纳关税、增值税、消费税。

三是要注意交易限值。“海淘”单次交易限值为2 000元,个人年度交易限值为20 000元。限值以内的“海淘”商品,关税税率为0;进口环节增值税、消费税减按70%征收。超过限值则无此优惠,要按照一般贸易方式全额征税。

四是准确把握完税价格与计税价格的区别。根据财关税〔2016〕18号文件规定,实际交易价格=包括货物零售价格+运费+保险费=完税价格。虽然该文件未特别指明,但该完税价格其实仅指海关完税价格,而不是增值税、消费税的计税价格。根据增值税暂行条例和消费税暂行条例规定,进口商品计算增值税、消费税,要按照组成计税价格计算纳税。

五是要注意退货期限。一旦“海淘”商品质量有问题,要在商品自海关放行之日起30日内退货,以便申请退税,并相应调整个人年度交易总额。如果超过30天才退货,则不能退税,也不调整年度交易总额。

案例分析

例1: A先生从境外网购一高档手表,价格12 000元。超过单次限值,要按照一般贸易方式全额缴纳关

税、增值税、消费税(假设“海淘”物品在《清单》范围内,均通过与海关联网的电子商务交易平台交易,且能“三单”比对,交易价格含运费、保险费,下同)。

应纳关税: $12\,000 \times 30\% = 3\,600$ (元);

消费税组成计税价格: $(12\,000 + 3\,600) \div (1 - 20\%) = 19\,500$ (元);

应纳消费税: $19\,500 \times 20\% = 3\,900$ (元);

增值税组成计税价格: $12\,000 + 3\,600 + 3\,900 = 19\,500$ (元);

应纳增值税: $19\,500 \times 17\% = 3\,315$ (元)。

例2: B先生从境外网购两瓶葡萄酒(每瓶500毫升),共计1 800元。在单次限值之内,享受本文件规定的优惠。

应纳关税: 0;

消费税组成计税价格: $1\,800 \div (1 - 10\%) = 2\,000$ (元);

消费税: $2\,000 \times 10\% = 200$ (元);

减按70%征收,应纳消费税: $200 \times 70\% = 140$ (元);

增值税组成计税价格: $1\,800 + 200 = 2\,000$ (元);

增值税: $2\,000 \times 17\% = 340$ (元);

减按70%征收,应纳增值税: $340 \times 70\% = 238$ (元)。

例3: B先生今年已经从境外网购葡萄酒(每瓶500毫升),共计19 800元。再次“海淘”两瓶葡萄酒,共计1 800元。累计21 600元,超过全年限值,本次“海淘”不能享受本文件规定的优惠,而要按照一般贸易方式全额缴纳关税、增值税、消费税。

应纳关税: $1\,800 \times 50\% = 900$ (元);

消费税组成计税价格: $(1\,800 + 900) \div (1 - 10\%) = 3\,000$ (元);

应纳消费税: $3\,000 \times 10\% = 300$ (元);

增值税组成计税价格: $1\,800 + 900 + 300 = 3\,000$ (元);

应纳增值税: $3\,000 \times 17\% = 510$ (元)。

营改增后建筑企业“甲供材”涉税风险控制 与合同签订技巧

肖太寿

在建筑行业，“甲供材”是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方（甲方）自行采购，提供给建筑施工企业（乙方）用于建筑、安装、装修和装饰。甲供工程，是指全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。在建筑企业营改增后，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，以下简称财税〔2016〕36号）的规定，建筑企业针对“甲供材”工程，可以选择增值税一般计税方法，也可以选择简易计税方法。这两种计税方法的选择，会涉及到建筑施工企业的税负高低，为了节省税负，建筑企业必须在与发包方签订“甲供材”合同时，考虑甲方自购建筑材料的比重，选择一种有利的增值税计税方法，否则将会增加甲方和乙方的增值税负担。

“甲供材”的增值税法律依据分析

（一）“甲供材”中建筑企业增值税计税方法选择的法律依据及分析

财税〔2016〕36号附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（七）款“建筑房屋”第2项规定：“一般纳税人为甲供工程提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法计税。”在该文件规定中有两个特别重要的词“可以”，具体的内涵是，只要发生“甲供材”现象，建筑施工企业在增值税计税方法上，即具有一定的选择性，既可以选择增值税一般计税方法，也可以选择增值税简易计税方法。

（二）“甲供材”中建筑企业计算增值税的销售确定依据及分析

财税〔2016〕36号附件1：《营业税改征增值税试点实施办法》第三十七条规定：“销售额，是指纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用，财政部和国家税务总局另有规定的除外”。同时财税〔2016〕36号附件2：《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（三）项第（9）款规定：“试点纳税人提供建筑劳务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分包款后的余额为销售额。”

根据以上政策规定，“甲供材”中建筑企业计算增值税的销售额体现为两个方面：一是建筑企业选择一般计税方法计算增值税的情况下，销售额是建筑企业发生建筑应税行为向发包方或业主收取得的全部价款和价外费用；二是建筑企业选择简易计税方法计算增值税的情况下，销售额是建筑公司向业主收取得的全部价款和价外费用扣除支付分包款后的余额。例如甲房地产公司与乙建筑企业签订的甲供材合同约定：合同总价款为1亿元（含增值税），其中甲方自己采购主材2 000万元，则选择一般计税方法计算增值税的乙建筑公司计算增值税的销售额是8 000万元。

“甲供材”中建筑企业增值税

计税方式的选择分析

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，以下简称“财税〔2016〕36号”）附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第七款“建筑房屋”第2项的规定，一般纳税人为甲供工程提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法计税。根据此规定可以看出，建筑企业选择按一般计税方式计税，还是选择按简易办法计税，关键在于税负临界点的计算。

按照财税〔2016〕36号附件1《营业税改征增值税试点实施办法》的规定，建造服务的适用税率是11%，而设备、材料、动力的适用税率一般均是17%。据此，可以大概计算出“甲供材”中建筑企业增值税计税方式选择的临界点。

假设甲供材合同中约定的工程价税合计（不含甲方购买的材料和设备）为A，则“甲供材”中建筑企业选择一般计税方式和简易计算税方法下的增值税计算如下。

1、一般计税方式下的应缴增值税为：应缴增值税 = $A \times 11\% \div (1 + 11\%)$ - 建筑企业采购材料物质的进项税额 = $9.91\% \times A$ - 建筑企业采购材料物质的进项税额

2、简易办法下的应缴增值税为：应缴增值税 = $A \times 3\% \div (1+3\%) = 2.91\% \times A$

3、两种方法下税负相同的临界点： $9.91\% \times A - \text{建筑企业采购材料物质的进项税额} = 2.91\% \times A$

推导出：建筑企业采购材料物质的进项税额 = $7\% \times A$

4、由于一般情况下，建筑企业采购材料物质的适用税率一般均是17%，于是，推导出临界点：建筑企业采购材料物质的进项税额 = 建筑企业采购材料物质价税合计 $\times 17\% \div (1+17\%) = 7\% \times A$

5、由此计算出临界点：建筑企业采购材料物质价税合计 = $48.18\% \times A$

6、结论：“甲供材”模式下，建筑企业选择按一般计税方法或者简易计税方法的临界点参考值是：建筑企业采购材料物质价税合计 = $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ 。

具体是：(1) 建筑企业采购材料物质价税合计 > $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ ，则选择一般计税方法有利；(2) 建筑企业采购材料物质价税合计 < $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ ，则选择简易计税方法有利。

因此，建筑企业采购材料物质占整个工程造价的多少，或者说“甲供材料”占整个工程造价的多少，是选择计税方式的关键。

〔案例1〕建筑企业采购材料物质价税合计 > $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ ，选择一般计税方法的分析。

江苏省某企业委托一个中国京冶公司承建一主题乐园项目，工程总承包合同造价为1 000万元，材料部分600万元，其中“甲供材”为200万元；安装部分400万元。中国京冶将其中100万元的机电安装工作分包给中冶建研公司。（假设购买材料均取得17%的增值税专用发票）

1、中国京冶一般计税方式下的应缴增值税为：

应缴增值税 = $(1\ 000 - 200) \times 11\% \div (1+11\%) - [(600 - 200) \times 17\% \div (1+11\%) + 100 \times 11\% \div (1+11\%)] = 8.11$ （万元）

2、中国京冶简易办法下的应缴增值税为：

应缴增值税 = $(1\ 000 - 200 - 100) \times 3\% \div (1+3\%) = 20.38$ （万元）

中国京冶采购材料物质价税合计 = $400 \div (1+11\%) \times (1+17\%) = 422$ 万元； $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计} 700 \text{万元} = 385.44$ 万元，因此，中国京冶采购材料物质价税合计422万元 > 385.44万元，选择一般计税方法计算增值税，比选择简易计税方法计算增值税更省12.27万元（20.38-8.11）增值税。

〔案例2〕建筑企业采购材料物质价税合计 < $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ ，选择简易计税方法的分析。

江苏省某企业委托一个中国京冶公司承建一主题乐园项目，工程总承包合同造价为1 000万元，材料部分600万元，其中含甲供材为500万元；安装部分400万元。中国京冶将其中100万元的机电安装工作分包给中冶建研公司。（假设购买材料均取得17%的增值税专用发票）

1、中国京冶一般计税方式下的应缴增值税为：

应缴增值税 = $(1\ 000 - 500) \times 11\% \div (1+11\%) - [(600 - 500) \times 17\% \div (1+11\%) + 100 \times 11\% \div (1+11\%)] = 24.33$ （万元）

2、中国京冶简易办法下的应缴增值税为：

应缴增值税 = $(1\ 000 - 500 - 100) \times 3\% \div (1+3\%) = 11.65$ （万元）。

当中国京冶采购材料物质价税合计 = $100 \text{万元} \div (1+11\%) \times (1+17\%) = 105.4$ 万元； $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计} 500 = 234$ 万元。因此，中国京冶采购材料物质价税合计105.4万元 < 234万元，选择简易计税方法计算增值税，比选择一般计税方法计算增值税更省12.68（24.33-11.65）万元增值税。

建筑企业“甲供材”涉税风险控制的合同签订技巧

通过以上分析，营改增后，建筑企业与业主或发包方签订“甲供材”合同时，控制多缴纳税收的合同签订技巧是：当建筑企业选择一般计税方法计算增值税时，必须要争取在甲供材合同中建筑企业采购的材料物质价税合计 > $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ 。

当建筑企业选择简易计税方法计算增值税时，必须要争取在甲供材合同中建筑企业采购的材料物质价税合计 < $48.18\% \times \text{“甲供材”合同中约定的工程价税合计}$ 。

有限合伙创投企业法人合伙人所得税优惠政策浅见

——基于国家税务总局公告2015年第81号

骆剑华 骆永菊

一、政策规定

为支持和鼓励社会资本对非上市中小高新技术企业（简称“高新技术企业”）的投资，扩大高新技术企业融资渠道，国家税务总局于2015发布了《关于有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第81号，简称《公告》），对有限合伙制创业投资企业法人合伙人范畴、优惠政策适用范围、法人合伙人投资额计算方法以及企业所得税征管等方面进行了明确规定，为有限合伙制创业投资企业（简称“创投企业”）法人合伙人享受该优惠政策提供了操作依据。但是，笔者认为该文件需就相关政策做出更为明确和详细的规定，使其操作性更强。

二、对公告的理解与思考

（一）法人合伙人性质

《公告》规定享受优惠政策的主体为创投企业的法人合伙人。《合伙企业法》规定有限合伙企业由有限合伙人和普通合伙人构成，其中普通合伙人对合伙企业享有经营管理权，对合伙企业债务承担无限连带责任，而有限合伙人则不参与经营管理，只是按其出资额分享利润，对合伙企业以其出资额为限承担有限责任。《公告》中创投企业的法人合伙人属于普通合伙人还是有限合伙人？《公告》对此未予明确。

目前，我国相关法律对有限合伙创投企业没有明确的界定，但《创业投资企业管理暂行办法》（国家发展和改革委员会令第39号，简称《暂行办法》）对创投企业进行了界定，其是指在我国境内注册设立的，向创业企业进行股权投资，以期在所投资的创业企业发育成熟或相对成熟后通过股权转让获得资本增值收益的企业组织，其目标企业限于处于创建或初建过程中的成长性非上市企业。因此，《公告》中的创投企业为高新技术企业提供资金支持，将其资金优势与高新技术企业的技术优势有效组合，以获得高额投资回报。

从政策目标上看，《公告》规定，对法人合伙人从创投企业分配的股权投资所得给予抵扣70%股权投资额的优惠，旨在通过降低法人合伙人企业所得税税负，吸引具有资金优势的法人合伙人参与创投企业这

一组织形式。可见，法人合伙人投资创投企业的根本动机在于实现投资资本增值，而非关注经营管理权。因此，笔者认为，《公告》中的法人合伙人应属于有限合伙人。

（二）法人合伙人分得应纳税所得额的界定

《公告》对法人合伙人享受抵扣投资额的所得额界定为“法人合伙人从该创投企业分得的应纳税所得额”，其“分得的应纳税所得额”应理解为“实际分配给法人合伙人的所得额”还是“根据合伙协议约定等应该分配给法人合伙人的所得额”？《公告》对此未予明确。

财政部、国家税务总局发布的《关于印发〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的法规〉的通知》（财税〔2000〕91号）与《关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税〔2008〕159号）中规定：合伙企业分配所得时，可采取合伙协议约定、合伙人协商决定、实缴出资比例、平均分配等方式。可见，合伙企业有多种方式分配所得额，这将给合伙人提供较大避税空间。上述“分得的应税所得额”，如理解为“实际分配给法人合伙人的所得额”，则可能造成法人合伙人利用合伙企业多种分配方式进行避税，比如当期盈利较多时，采取当期少分配后期多分配所得的方式，达到递延纳税的目的；当期亏损或在亏损弥补期内时，则采取当期多分配后期少分配所得的方式，达到少缴所得税的目的。这显然与《公告》宗旨相悖。

财税〔2008〕159号文件规定，合伙企业以每一个合伙人为纳税义务人，合伙人是法人和其他组织的，缴纳企业所得税；合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则。可见，合伙企业不是我国税法规定的纳税主体，不承担纳税义务，合伙企业实现所得的实质为其合伙人实现所得，各合伙人分配合伙企业实现所得后，根据其纳税人身份履行纳税义务。所以，《公告》中“分得的应纳税所得额”应理解为“根据合伙协议约定等应该分配给法人合伙人的所得额”。

（三）法人合伙人可抵扣投资额的应税所得额范围

法人合伙人按照合伙协议的规定从创投企业分配

所得,其所得是否均可以享受抵扣其对高新技术企业70%投资额的优惠呢?《公告》对此未予明确。

《暂行办法》将创业投资经营范围界定为“创业投资业务、代理其他创业投资企业等机构或个人的创业投资业务、创业投资咨询业务、为创业企业提供创业管理服务业务、参与设立创业投资企业与创业投资管理顾问机构;还可投资于国债、可转换公司债券等固定收益类项目”。因此,创投企业所实现的所得既包括股权投资性质所得,也包括其他性质所得,但前者为其所得额的主要来源。《公告》旨在鼓励法人合伙人通过创投企业对高新技术企业进行股权投资,只有属于这类投资才可享受本公告优惠政策。因此,笔者认为,为使《公告》所制定的优惠政策更具针对性和导向性,根据“投资——受益”配比原则,《公告》中用于抵扣对高新技术企业投资额的应纳税所得额,应匹配对应法人合伙人以创投企业名义对高新技术企业投资的份额。这样,法人合伙人间接从高新技术企业“分得的应纳税所得额”与“对中小高新技术企业70%投资额”才可以实现对应匹配抵扣。

(四) 法人合伙人可抵扣投资额的应税所得额确定方法

对于法人合伙人从创投企业所投资高新技术企业中所分配的投资所得,在高新技术企业已缴纳过企业所得税。《公告》中的优惠政策如果理解为法人合伙人以该税后所得额抵扣投资额,是否存在对同一笔所得重复征税的问题呢?

根据前文所述,合伙企业不属于其所得的纳税义务人,其从所投资高新技术企业获得投资收益时,法人合伙人应根据合伙协议的约定或其他分配方式确认实现投资所得,形式上是法人合伙人从创投企业分配所得,实质是其间接从高新技术企业分配所得。由于法人合伙人与高新技术企业均属我国企业所得税居民纳税人,根据实质重于形式原则,法人合伙人间接从高新技术企业所分配的投资收益,符合《企业所得税法实施条例》第八十三条“符合条件的居民企业间股息、红利等权益性投资收益,属于免税收入”的规定。因此,笔者认为,为避免重复征税,亦为鼓励法人投资创投企业,法人合伙人享受《公告》中抵扣投资额的应纳税所得额时,应扣除在高新技术企业已纳所得税所对应的所得额。

根据《企业所得税法》的规定,高新技术企业适用15%的所得税税率,法人合伙人适用25%的税率。对

于法人合伙人通过创投企业从高新技术企业所分配的所得,在高新技术企业已按15%的税率缴纳所得税。因此,笔者以为,《公告》中法人合伙人可抵扣投资额的应纳税所得额,应指法人合伙人该分配所得额按适用25%税率与按高新技术企业适用15%税率之间的差异,而应补缴所得税所对应的应纳税所得额。

具体确定思路为:首先,将法人合伙人从高新技术企业分配所得还原为税前所得 $[\text{分配所得额} \div (1-15\%)]$;其次,假设不考虑抵扣投资额优惠政策时,确定法人合伙人因税率差异该分配所得应补缴的所得税 $[\text{分配所得额} \div (1-15\%) \times (25\%-15\%)]$;最后,考虑享受优惠政策,将前述未考虑享受优惠政策下补缴的所得税按法人合伙人适用所得税税率还原,即为法人合伙人(间接)从中小高新技术企业分配可抵扣70%投资额的应纳税所得额 $[\text{分配所得额} \div (1-15\%) \times (25\%-15\%) \div 25\%]$ 。

(五) 后续相关政策的探讨

《公告》规定,法人合伙人享受该优惠政策,需满足对合伙创投企业以及创投企业对高新技术企业的投资均满2年的条件。但是,在法人合伙人享受抵扣投资额优惠政策期间或抵扣完毕以后,如果通过转让其对创投企业投资或者因创投企业减少对高新技术企业投资,使法人合伙人对高新技术企业投资额(比例)降低,此时,其是否需要补缴之前已享受抵扣投资额优惠政策而少缴的所得税?如果法人合伙人增加对有限合伙创投企业的投资份额,其又该如何适用《公告》?

实际上,《公告》对创投企业法人合伙人享受抵扣70%投资额优惠政策,要求满足2年投资期限的条件,主要目的是使高新技术企业能获得创投企业持续的资金支持,以满足高新技术企业在创业、创新时期对长期资金的需求。因此,法人合伙人在享受应税所得额抵扣投资额优惠政策时,即表明其对高新技术企业在相应期间(不短于2年投资期间)已做出资金支持,属于既成事实,即使后续期间创业投资企业减少对高新技术企业投资,或法人合伙人转让其在创投企业中投资份额,法人合伙人也不应该退还之前因享受优惠政策而少缴的企业所得税。同理,当法人合伙人增加对创投企业投资份额时,视为新增投资,由此增加从高新技术企业所分配投资所得,其享受抵扣投资额优惠政策的投资年限条件,应重新计算,即从法人合伙人新增投资日起算。

关于网路游戏企业收入审计技巧和方法

在网络游戏行业中,企业最主要的参与者有游戏开发商、游戏发行商(游戏运营平台)、游戏渠道商;运营模式主要包括自营模式和联运/授权模式;盈利模式主要是按虚拟道具收费和按游戏时间收费。道具的消耗方式通常又分为一次性消耗道具、有限使用的道具和永久性道具三类。因此,网游企业的参与主体、运营模式、盈利模式均可能各不相同。注册会计师在对网游企业收入进行审计时,需在充分了解其具体的运营模式、盈利模式、不同参与主体间的责任分担等情况的基础上,结合其具体业务特点,识别并评估可能存在的风险、设计恰当的审计程序、获取充分且适当的审计证据,从而将审计风险降至可接受水平。

本提示仅供事务所及相关从业人员在执业时参考,不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及审计程序的时间、范围和程度等,事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况、风险导向原则以及注册会计师的职业判断确定,不能直接照搬照抄。

针对网游企业收入审计技巧和方法,上市公司审计专家委员会做如下提示。

一、网游企业收入舞弊风险因素的识别

在网游企业收入审计的全过程中,应结合网游行业的具体特点,从动机或压力、机会、态度或借口三个方面,持续地识别可能存在的与编制虚假财务报告导致的错报相关的舞弊风险。

(一) 动机和压力方面的风险因素,包括但不限于:

1.网游行业竞争激烈,不知名的游戏品牌生命周期一般较短,其持续经营能力面临重大不确定性,导致管理层可能存在通过虚增收入粉饰财务报表的动机;

2.网游企业的核心竞争力是产品研发人员。为了保持研发团队的稳定,网游企业通常向核心技术人员实施股权激励。而为了增强核心技术人员的信心,网游企业可能存在通过虚增收入粉饰财务报表的动机;

3.网游企业间重组并购交易频繁,为了获得高估值以吸引投资者,网游企业对其盈利能力可能存在不合理的预期,从而可能存在通过虚增收入粉饰财务报表的动机。

(二) 机会方面的风险因素,包括但不限于:

1.网游企业的业务数据高度集中在网络系统中,该系统的维护由IT技术人员进行,在存在上述(一)中所述动机的情况下,网游企业可能要求IT技术人员通过

游戏网络系统后台进行人为操作,修改与收入相关的业务数据,而这一行为难以被非IT技术人员识别;

2.网游企业的运营模式、盈利模式多种多样,收入确认的职业判断空间较大。例如是采用总额法还是净额法、是一次确认还是递延确认等,确认结果各不相同;

3.在分期确认收入时,收入递延期间的确定建立在重大估计的基础上。这些估计涉及主观判断或重大不确定性,一般难以找到较确凿的证据予以印证。

(三) 态度或借口方面的风险因素,包括但不限于:

1.有关收入确认的会计政策或会计估计的选用过于依赖非财务人员(如IT技术人员)的参与;

2.管理层出于对高估值的预期,过于关注其收入规模或利润趋势;

3.管理层向投资者、债权人或其他第三方,承诺实现激进的或不切实际的盈利预期。

由于网游企业通常存在上述收入舞弊风险因素,在对网游企业收入进行审计时,应保持高度的职业怀疑态度。结合网游企业具体的业务模式、盈利模式,准确理解并运用收入准则;以IT审计为支撑,加强分析性复核程序的运用,加强非财务信息与财务信息的核对分析;适当运用观察、询问和检查程序,结合其他科目,如应收账款、预收账款、经营活动现金流等,判断收入相关的逻辑性;严格执行函证程序,并针对异常游戏玩家实施核查程序等。

二、IT审计

无论网游企业采取的是自营、联运/授权模式,还是几种联合的业务模式,其游戏的运营均依赖于游戏网络系统,收入确认及结算的基础数据也均来源于网络系统。所以,在执行网游企业收入审计时,应当以IT审计为基础。项目组可聘请所内、外的IT专家对游戏网络系统的IT环境进行评估、对自营平台或联运平台等进行系统测试,以确定整个游戏网络系统是否安全、且运行是否有效、业务数据是否得到真实、准确、完整的记录。尤其,应重点关注与收入相关业务数据的完整性、准确性和真实性。对游戏网络系统一般控制审计,需要对整体系统和系统各阶段的形成与运行过程执行IT审计。

(一) 针对IT整体系统的审计,主要从以下三点展开,包括但不限于:

1.测试IT系统控制环境是否有效,包括测试系统

或数据能否随意修改,测试物理安全,数据备份与恢复等;

2.测试系统是否能够真实、有效、完整的记录每款游戏每个玩家的充值、计费、消耗数据等;

3.追踪交易在财务报告信息系统中的处理过程,测试相关系统,关注业务系统与财务系统之间数据传输。

(二)针对IT系统在开发、变更、IT运行过程中的安全、维护等四个方面的审计,主要从以下六点展开,包括但不限于:

1.是否能够区分付费玩家和免费玩家;

2.是否存在恶意修改游戏数据的内部控制缺陷;

3.系统管理授权体系是否得到有效执行;

4.自营游戏平台及联运游戏平台数据是否存在混淆情况;

5.自营游戏与联运游戏的游戏币的消耗是否存在混淆的情况;

6.IT专家确认的其他IT审计程序和范围等。

三、进一步审计程序

网游企业收入确认的数据基本来源于游戏网络系统,因此,在完成IT审计并确认网游企业的业务系统安全且运行有效的情况下,可重点采用检查、函证、分析等审计程序对收入数据的真实、完整性进行进一步审计。

(一)检查程序

针对每一种游戏,首先应确定其业务模式。如某种游戏收入既有来源于自营也有来源于联运/授权模式(此种情况比较常见),则应区分自营收入和联运/授权收入分别进行检查。

针对网游企业不同的业务模式和盈利模式,网游企业收入审计可执行的审计程序包括但不限于以下内容:

1.自营模式

(1)区分不同的盈利模式,识别收入相关风险报酬转移的标志

①在道具消费模式下:一次性道具,在玩家使用该道具后确认收入;有限期道具,在玩家购买该道具时计入递延收益,并在该有限期内平均结转收入;对于永久性道具,在该道具剩余服务期内按直线法结转收入。以道具消费方式确定收入的前提,是网游企业的数据库对不同玩家的不同道具消费方式能够保留完整的记录。否则,网游企业应合理估计玩家生命周期和游戏生命周期,并在两者孰短期间按直线法结转收入。

②在按游戏时间计费模式下,应在玩家购买的时

长内按直线法结转收入。对于过期未消费的,应检查网游企业游戏产品相关游戏规则,在明确玩家在过期后无权退款的情况下,于到期日确认沉默账户收入。

(2)判断收入的分期是否适当

对于一次性确认收入的,其理由是否充分?对于递延收入的,其递延期间的估计是否合理?具体检查程序包括但不限于:

①获取游戏玩家在报告期内的充值金额——购买的游戏币等虚拟货币数据,虚拟货币如Q币等;还需获取同期游戏玩家的消费金额——玩家充值后在游戏平台购买道具、装备、时长等实际消费数据,一并与收入明细表相核对;

②确认是否以玩家消费金额作为确认收入的依据;如果存在差异,差异原因是什么;

③获取第三方支付平台提供的充值数据,该充值数据包含在第三方支付平台的月或季度的电子、传真、书面结算单中,与报告期玩家的充值金额相核对;

④网游企业收费方式通常包括两种,虚拟道具收费和游戏时间收费。应根据具体游戏消费模式对游戏玩家消费金额进行区分,分别按游戏道具使用周期、玩家生命周期及游戏生命周期三种摊销方式,对应IT审计提供的原始业务数据,检查分年度或分期间网游收入与原始业务数据的匹配性。实务过程中,在财务核算与业务数据匹配时需要将充值金额和消费金额分别核对,“预收账款”对应充值金额,“递延收益”对应游戏币销售金额,网游收入则对应玩家游戏消费金额。

在执行上述收入检查程序过程中,还需充分考虑超出上述三种服务周期孰长的期限后,游戏玩家的充值余额如无法再使用,网游企业可将该部分余额对应的充值金额确认为当期的营业外收入。

(3)关注收入计量时的会计估计选用

审计时需要就网游企业选择道具摊销、玩家生命周期及游戏生命周期等重要会计估计进行合理性评估,且进一步关注在适用道具摊销时,网游企业对一次性道具和永久性道具划分是否合理,是否存在将永久性道具按照一次性道具核算的情况;对于按照玩家生命周期和游戏生命周期摊销依据的合理性。

(4)判断会计处理是否合理

对于游戏中常见的虚拟货币、道具赠送、销售折扣等行为,判断其会计处理是否合理。

2.联运/授权模式

在不同的联运模式下,游戏开发商和游戏运营平台商承担的责任不同,因而会对各参与主体游戏收入确认产生不同的影响。对于联运/授权模式,收入审计

思路为：首先，根据各参与主体之间的联合运营协议分析判断后，确定谁应当按总额法确认收入，谁应当按净额法确认收入；然后，参考自营模式中相同的原则和方法，区分不同的盈利模式，判断收入确认的合理性。具体检查程序包括但不限于：

(1) 获取网游企业与联运方/被授权方的合同或协议，根据双方约定的权利义务，判断网游企业在双方某个或多个游戏项目合作过程中承担义务的重要程度，以判断按总额还是净额确认收入；

(2) 获取联运方/被授权方出具的结算单，内容可能包括玩家ID、结算期间、充值金额、渠道费用、税率、分成比例、分成金额等，并与公司自有系统数据进行核对；

(3) 获取网游企业与联运方/被授权方数据核对的资料，判断对结算单的调整是否恰当；取得游戏联运的合作协议，核查协议中约定对账差异调整的内容；

(4) 确认是否以经双方确认的结算单作为确认收入的依据；通过与业务结算人员沟通并核查合作协议内容；

(5) 检查是否存在收入确认的跨期问题。如企业在期后获得资产负债表日之前的结算单，一般应作为资产负债表日后调整事项处理；如果在资产负债表日后，根据双方签订的补充协议等对结算金额确定方式进行了调整的，则调整的影响金额计入修改后协议生效的当期；对公司根据系统数据暂估入账的，通过核查以前月份暂估入账与实际入账差异率，审核暂估入账金额；

(6) 检查收入确认的金额计算，是否与网游企业与联运/授权协议具体条款，如分成比例、扣除渠道成本等约定相一致。

(二) 函证程序

1. 对报告期内各充值平台的充值金额进行函证，并与系统平台中的充值数据进行核对。可以取得充值平台的报告日余额数据，或者取得审计日余额数据及报告日至审计日的流水明细；

2. 结合应收账款的审计，对报告期内与较大的联运方/代理方的结算金额进行函证，并与收入确认金额相核对。

(三) 分析程序

在执行网游企业收入确认的审计时，一般企业使用的分析程序，如年度、月度波动分析、毛利率分析、与其他同行业对比分析等手段仍然适用。在分析波动原因时，需要考虑网游企业的业务特点，如：不同的运营模式、游戏产品的生命周期、游戏的上线时间、版本更

新时间、新功能上线时间、促销政策、资料片发布、推广政策等因素对收入及毛利波动的影响。因其分析方法与一般企业相似，此处不再赘言。在此仅就网游企业收入审计中比较有特点的部分分析方式进行介绍：

1. 总体分析

可以采用图表等形式分析各运营模式下的收入金额、充值金额、消费金额的趋势是否正常，比如：

(1) 自营模式

该游戏采用自营模式，因此各期间收入确认金额与玩家的消费金额相同，曲线重合；消费金额曲线与充值金额曲线的趋势相似，差异不大，基本符合一般游戏玩家的充值、消费规律。

(2) 联运模式

该游戏采用联运模式，首先消费金额曲线与充值金额曲线趋势一致，且金额差异不大，符合一般游戏玩家的充值、消费规律。收入确认金额，为充值金额扣除渠道费用后按照一定分成比例计算应分得的金额。从图表上看，收入曲线趋势与充值曲线趋势大体一致，差异部分可能与游戏不同运营期间渠道费用的高低、以及不同充值金额下分成比例的不同相关，需要审计人员根据具体情况进行具体分析，以确定是否存在异常。

2. 玩家数据分析

(1) 结合业务数据，分析充值以及收入确认的合理性。例如，结合活跃用户数量、月人均消费额、在线时间、在线人数峰值等数据，来分析收入的合理性。如二者趋势出现重大背离，则需要重新引入IT审计，以判断该差异的合理性。

(2) 获取某游戏充值金额、消费金额前若干名（比如前100名）玩家的具体情况，如账号、支付方式、支付终端信息，充值金额、充值时间，消费时间、消费金额，游戏等级等进行分析。

通常，网络游戏正常玩家的账号大多具备以下一些特征：①充值时使用同一个支付渠道账户，基本使用相同支付渠道（如支付宝等）；②单次充值金额及充值时间具有随意性；③累计消费占累计充值的比例较高，很少出现大量充值却不消费的情况；④玩家之间金币购买各类道具及增值服务的比例基本相同。通过分析大额充值玩家数据，审计人员可能发现其中一些异常情况，可以有针对性的进行下一步检查。

需要注意的是，玩家数据分析中出现的异常情况，在有的游戏中可能是正常的。比如：一个支付账号对应多个游戏账号、账户出现大量游戏币余额等，这种情况可能是由游戏商人交易模式造成。在该模式中，商人通过在游戏充值活动期间大量充值获得更多作为奖励的

免费游戏币，然后在游戏中将游戏币卖给其他游戏玩家，双方可能在第三方支付平台进行场外支付交易。此类商人玩家可能拥有多个游戏账号，账号的用户名存在一定的规律，如，用连续数字命名等；一个账号在多个区创建角色；创建非常明显的商人角色名称；游戏角色等级、战力较低；一个账号对应超过一个支付终端信息等。再比如，一个账号对应超过一个支付终端信息。该种情况可能系两人或多人同玩一个账号，或账号已被出售给下一玩家所致。

游戏规则的设置不同，可能出现的情况也不同。因此，在对玩家数据分析时，注册会计师应针对不同情况进行具体分析。

（四）其他程序

1. 在检查各个游戏充值、消费金额较大的玩家信

息时，应注意是否存在网游企业自身的员工大量充值的情况。有些网游企业，可能存在让员工在公司游戏运营期间测试游戏。应根据实际情况具体分析该情况是否异常，是否对收入确认产生影响；

2. 通过对游戏玩家的IP地址进行分析，确认是否存在区域集中的情况，是否存在虚假收入情况；

3. 必要时，可以与充值额较大的玩家取得联系，验证系统中记录的情况是否正确；

4. 全面了解游戏行业，熟悉被审计单位所涉及各个游戏项目的设置、规则。必要时，可以以玩家身份进入游戏，注册账号，充值，消费，以测试游戏系统的运行情况。

北京注册会计师协会

固定资产加速折旧（扣除）明细表，企业所得税(月)季度预缴申报时如果企业不涉及此项优惠政策，如何填写报表

问：固定资产加速折旧（扣除）明细表，企业所得税(月)季度预缴申报时如果企业不涉及此项优惠政策，如何填写报表？

答：2016年1月征期开始，预缴申报表附表2《固定资产加速折旧（扣除）明细表》改为选填表。企业本期

不享受固定资产加速折旧或一次性扣除政策，无需填写该表；但如果企业本年度以前（月）季度申报时享受过该政策，本期申报仍要填写该表“原值”“累计折旧（扣除）额”等相关累计栏次。

高新技术企业如何进行广告费的税前扣除

问：高新技术企业如何进行广告费的税前扣除？

答：从事软件开发、集成电路制造及其他业务的高新技术企业，互联网站，从事高新技术创业投资的风险投资行业，自登记成立之日起的5个纳税年度内，经主管

税务机关审核，广告费可以据实扣除。上述高新技术企业、风险投资企业以及需要提升地位的新成长型企业，经报国家税务总局审核批准，企业在拓展市场特殊时期的广告支出可以据实扣除或适当提高扣除比例。

喜讯

一、福建华兴会计师事务所（特殊普通合伙）肖宇同志被中国注册会计师行业团委授予“优秀共青团员”荣誉称号。

二、2016年福建省注册会计师行业团委印发《关于表彰2015年度注册会计师行业先进团组织和优秀个人

的决定》，福建华兴会计师事务所（特殊普通合伙）团支部被授予“五四红旗团支部”荣誉称号；蔡斌、陈雅芳同志被授予“青年五四奖章”荣誉称号；肖宇、高煦同志被授予“优秀共青团员”荣誉称号；刘芳、林晟同志被授予“优秀共青团干部”荣誉称号。

会计师事务所参与财政支出绩效评价的探讨

福建华兴会计师事务所(特殊普通合伙) 张维永

财政支出绩效评价(以下简称“绩效评价”)是西方国家政府管理工作的重要组成部分,美国1993年颁布了《政府绩效与结果法案》,规定由国会会计总署,或由其聘请中介机构,或各政府部门内部的评价机构对财政支出进行绩效评价,然后向国会提交绩效评价报告。在我国绩效评价起步较晚,2015年1月1日施行的新《预算法》及《财政支出绩效评价管理暂行办法》(财预〔2011〕285号)是开展财政支出绩效评价的主要依据。绩效评价是指评价机构根据设定的绩效目标,运用科学、合理的绩效评价指标、评价标准和评价方法,对财政支出的经济性、效率性和效益性进行客观、公正的评价。绩效评价根据评价机构不同,有预算部门自评、财政部门评价和第三方评价三类。其中,第三方评价是指第三方接受预算部门或者财政部门的委托从事绩效评价工作。

会计师事务所作为重要第三方评价主体,在提高绩效评价结果的客观、公正、科学和有效性方面,有着积极的意义。由专业人士组成的会计师事务所具有人才、理论和专业服务优势,会计师事务所从事鉴证业务的本质特征和长期执业的经验积累,使得会计师事务所在评价方案拟定、评价指标制定、评价证据的获取、评价数据处理、评价结果的判断等方面拥有相应的理论基础和经验积累。

一、优势分析

(一)会计师事务所的独立性提高了绩效评价结果的公信力

预算部门自评、财政部门评价都由于政府部门既是评价的主体也是评价对象的执行单位,难以做到客观公正。独立性是注册会计师执业的灵魂,是注册会计师审计保持客观公正的基本前提。《注册会计师法》、《独立审计准则》都规范了注册会计师的执业行为,促使注册会计师恪守独立、客观、公正的基本原则,有效地发挥注册会计师的鉴证和服务作用。各级政府部门、社会各界对会计师事务所的公信力有较高的认同,会计师事务所的独立性提高了绩效评价结果的公信力。

(二)相对较强的专业胜任能力

绩效评价涉及具体的社会、经济调查,要求具有高水平的分析、判断技能,在绩效评价中,有两个很重要的评价环节是财政资金的合规性评价和被评价单位内部控制执行效率的评价。相对于其他评价主体,这两项

评价恰恰是注册会计师的优势,也是会计师事务所的执业重点和专长所在。注册会计师能够更快地熟悉预算单位使用的会计政策和制度,能够更快地把握其财务信息特点和会计处理方法,能够更准确地找到潜藏其中的财务问题,能够较为容易地把握其内部控制的设计特点,能够较科学地运用相关程序和方法检查其内控管理和执行的有效性等。2016年4月6日中国注册会计师协会印发了《会计师事务所财政支出绩效评价业务指引》,为会计师事务所进一步开拓财政支出绩效评价业务、规范绩效评价工作的开展、深化绩效评价工作成果奠定了基础,使事务所参与财政支出绩效评价有了“指南针”,具有重要意义。

二、劣势分析

会计师事务所在政府绩效评价中也存在一些薄弱环节,具体体现在两方面:

(一)难以确定合理费用、责任。

目前引入第三方评价机构相关的法律法规还比较缺乏,在当前各项经费支出规定较严的形势下,这种缺乏导致支付费用的金额存在较大不确定性,进而影响会计师事务所的评价质量;评价结果的责任问题未明确,导致会计师事务所有所顾虑,评价保守或是不敢评价。

(二)难以无障碍地开展工作。

财政部《关于印发〈预算绩效管理工作规划(2012-2015年)〉的通知》(财预〔2012〕396号)中提出“第三方评价可以在接受财政或预算部门委托的情况下独立开展。”由于其没有职权和行政强制力,也没有相关的沟通协调机制,一旦没有政府部门的大力支持,将难以应对某些被评价单位不配合的情况,也难以获取外围佐证资料。

三、提升会计师事务所绩效评价报告质量的有效途径

(一)政府部门应完善管理办法、健全工作制度。

财政部门应将引入第三方评价机构视为一项重要的政府购买服务的行为,通过建立健全相关管理制度,确定准入条件、工作流程、费用标准、权利义务、责任归属等问题,引导第三方有序开展绩效评价。同时也要确立第三方评价机构的地位,建立与被评价单位、被评价单位主管单位和政府部门的沟通协调机制,使其能有效地与被评价单位交流,请求统计部门、税务部门、建设部门、街道办事处等单位配合获取评价所需资料和数据。

(二) 事务所自身应整合内外部资源,提升绩效评价业务水平。

(1) 管理层要认识到这项工作的特殊意义以及未来的市场潜力,事务所内部应该设置单独的业务部门,专门承接和执行政府绩效评价业务。(2) 在人力资源配置方面,要明确政府项目不同于企业项目,非常强调业务人员的综合素质、全面思维和沟通协调能力。(3) 在信息化技术方面,会计师事务所需要提升信息化建设水平,建立一个绩效评价数据库,包括法律法规、部门规章、指标体系、报告和底稿范本、分类专家库等,进一步提高绩效评价的科学性和标准化。(4) 在整合外部资源方面,会计师事务所应利用自身在相关行业从事鉴证业务积累的外部资源,积极开展合作取长补短。比如,邀请科研机构及相关行业的专家参与或共同开展工作,合作解决一些技术上的难题,利用更科学高效的分析方

法充分挖掘数据资料的信息价值,提升评价报告的权威性。

随着我国预算管理体制改革的不断深入,强化财政收支管理与监督,提高财政资金使用效率,已成为财政管理工作中一项十分重要的任务。《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》(国发〔2014〕45号)强调“全面推进预算绩效管理工作,强化支出责任和效率意识,逐步将绩效管理范围覆盖各级预算单位和所有财政资金,将绩效评价重点由项目支出拓展到部门整体支出和政策、制度、管理等方面,加强绩效评价结果应用,将评价结果作为调整支出结构、完善财政政策和科学安排预算的重要依据。”财政支出绩效评价的应用将越来越广泛,会计师事务所也将这一改革进程中发挥重要作用。

扬起青春风帆 谱写靓丽乐章

“让我们荡起双桨,小船儿推开波浪……”年少的我们,转眼,已然成为一名“光荣啊中国共青团……”的五四青年。伴着历史的烟云,在我们享受现在和谐、安宁的幸福生活时,九十七年前,那个五四青年为之奋斗的英勇历程,每每回首,心中依然充满了无比的感动与震撼。中国,因为“五四”而翻开了光辉的一页;中国青年,更是因为“五四”而谱写出了无愧于历史、无愧于时代的华彩乐章。

回首九十七年前,我们不能忘记那举起民族救国的旗帜、开创民族独立和民族振兴的先驱者;我们更加不能忘记那些为真理抛头颅洒热血的英勇先烈们。是他们,奏响了理想的乐章,让我们怀抱生机勃勃的青春岁月,让我们拥有了绚烂多彩的青春年华。

时代的脚步,永不停歇,青春的号角已然吹响。离开了校园的生活,我们踏上了社会的舞台,一切仿佛还是那么懵懂,那么不知所措。记得刚到福建华兴会计师事务所的时候,我被安排参加了星网锐捷的现场审计工作。分配给我的主要工作是编制两家子公司的货币资金、固定资产、无形资产、应收票据、应付票据等科目的审计底稿。在抽查凭证的时候,看着那堆积如山的凭证,根本不知从哪儿下手,因为当时甚至还不知道“抽凭”到底需要干什么工作。可是青春最好的就是热情,就是动力,通过自己仔细观察、虚心求教、不断学习,现如今的我,已经能够很好地掌握一些工作技巧。在这里

我自己仿佛是变了一个人一样,学会了很多东西,成熟了不少。我很感谢福建华兴会计师事务所给了我能够接触审计行业、跟着注册会计师学习的机会。在这里,我不仅明白了事务所工作的主要职责范围、机构组成,同时也学到了一些必备的办公软件使用方法,了解了最近的会计政策法规,并逐渐熟悉了审计业务的流程以及关键步骤,体会到作为会计师事务所外部审计职责的重要性,无论从社会发展还是企业生存,完善的财务制度是至关重要的,作为会计师事务所,更是肩负着外部审计这一重任。我深知作为事务所的从业人员必须具备良好的个人品质,同时应具备较好的业务能力和身体素质,这样才能很好的适应并胜任这一重要的工作。

青春,就像生长在春季里的那株青青小草,顽强地生长着;就像阳光下的那抹红,绚烂地绽放着。而青春,也似流星,在那一刹那划过天际,闪烁着它最耀眼的光芒。而我们,要紧跟青春的脚步,留住青春的气息,即使它可能只是人生的一个驿站,一个停靠点,我们也要不畏困难,勇于拼搏,志比青天。让我们在这个靓丽的季节里,释放我们的能量,绽放出我们最美的笑容,一起努力、一起拼搏,扬起属于我们的风帆,乘风破浪,谱写属于我们的青春乐章,为华兴所的每一天绽放出青春色彩!

业务六部 陈倪