



微波毫米波电缆组件专家

福州迈可博电子科技股份有限公司是福州伟博电讯有限公司和美国SSI Cable公司于2006年在福州软件园区合资成立的集生产、研发、销售射频/微波/毫米波电缆组件为一体的高科技企业。迈可博拥有世界一流的微波射频同轴电缆组件制造工艺和技术，生产产品广泛应用于测试、通讯、航天、航空、雷达、电子战和导航等商用、军用微波射频领域。迈可博遵循“质量第一，服务客户”的宗旨，生产过程中每道工序都进行100%检验；公司拥有严格的售后服务和质量问题追踪系统。

主要产品：

- 柔性电缆组件
- 测试电缆组件
- 精密射频/微波/毫米波
- 半刚/半柔电缆组件
- 集束电缆组件
- 同轴连接器与转接器



迈可博为您提供高质量、低成本的组件方案和快速服务！

福州迈可博电子科技股份有限公司
——美国SSI Cable中国公司
电话：0591-87382861
邮箱：sales@micable.cn
网址：www.micable.cn

经销商：伟博电讯有限公司
销售热线：400-887-3088
邮箱：sales@mitron.cn
网址：www.mitron.cn



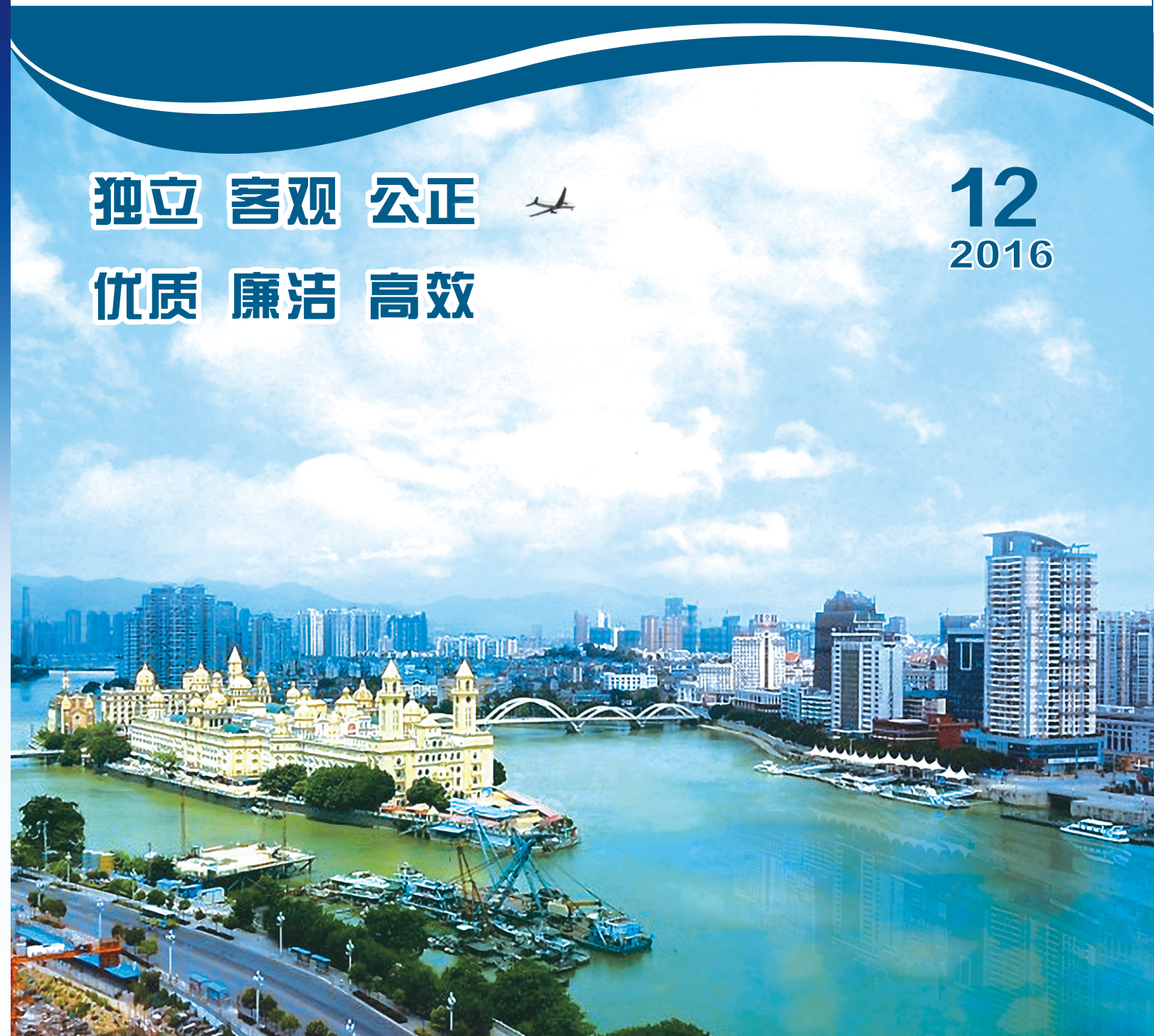
华兴会计师

独立 客观 公正



优质 廉洁 高效

12
2016



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

福建华兴会计师事务所（特殊普通合伙）召开合伙人会议



华兴所召开合伙人会议



管理合伙人童益恭主持会议



管理合伙人郑丽惠发言



管理合伙人陈航晖发言



首席合伙人林宝明作合伙事务管理报告



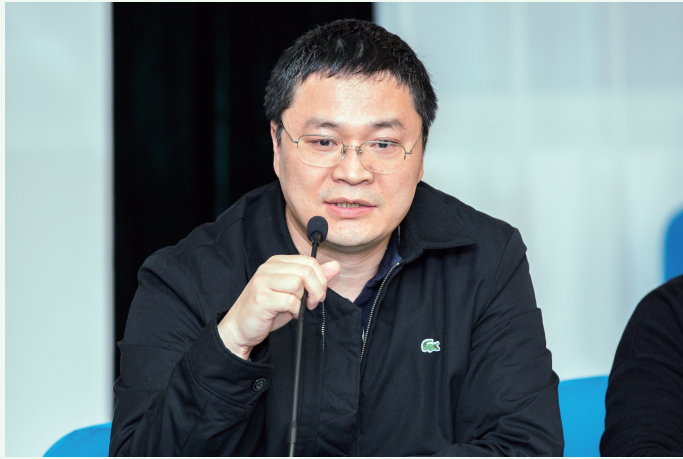
第一届合伙事务监督委员会主任委员肖军发言



第二届合伙事务监督委员会主任委员林霞发言



统计选票



管理合伙人刘延东发言



管理合伙人蒋新红发言



第二届管理合伙人合影



与会合伙人合影

HUA×ING
ACCOUNTANTS

华兴会计师

2016年第12期（总第251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 陈碧芸 陈 蓁

林希敏 林桂富 林 辉

林 霞 郑永勤 郑 基

胡旭斌 徐锦腾 郭振宏

黄双兴 曹隆森 赖久立

执行编辑：卢淑燕 刘芷杉 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

关于不动产登记收费标准等有关问题的通知 （发改价格规〔2016〕2559号）	03
关于进一步加强国有金融企业股权管理工作 有关问题的通知 （财金〔2016〕122号）	05
关于印发《增值税会计处理规定》的通知 （财会〔2016〕22号）	07
关于深港股票市场交易互联互通机制试点 有关税收政策的通知 （财税〔2016〕127号）	12
关于房地产开发企业土地增值税清算涉及 企业所得税退税有关问题的公告 （国家税务总局公告2016年第81号）	13
关于调整增值税一般纳税人留抵税额 申报口径的公告 （国家税务总局公告2016年第75号）	14
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）	14
关于企业所得税有关问题的公告 （国家税务总局公告2016年第80号）	15

会计

改变用途的不动产已抵进项税额的账务调整	15
年终结账:财务总监该如何制定计划与安排, 有哪些注意事项应提前考虑	17
利润表“其他综合收益”的会计处理	18

税收

生活服务业营改增实施要点	21
企业应重点关注进项税额转出的九种情形	26
不得抵扣进项税的分类处理	27

审计

内控审计与财报审计如何“完美结合”	28
-------------------	----

咨询信箱

跨年取得的发票可否在汇算清缴时扣除	29
房地产开发企业销售额如何确定	30
出口报关单显示的货源地与工厂所在地或 开具发票的供应商所在地不一致, 能退税吗	30
“营改增”企业兼营营业税应税项目如何缴税	30
个人终止投资经营而取得的股权转让收入 如何缴纳个人所得税	31

企业文化

会计师事务所人力资源管理对策探讨	31
基于平衡计分卡的民间非盈利组织 预算绩效评价研究	33
天道酬勤	35
梦想还是要有的, 万一就实现了呢	36

总目录

2016年总目录	39
----------	----

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

0594-2694788 (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

关于不动产登记收费标准等有关问题的通知

发改价格规〔2016〕2559号

为保护不动产权利人合法权益，规范不动产登记收费行为，现就不动产登记收费标准及有关问题通知如下：

一、不动产登记收费标准。县级以上不动产登记机构依法办理不动产权利登记时，根据不同情形，收取不动产登记费。

（一）住宅类不动产登记收费标准。落实不动产统一登记制度，实行房屋所有权及其建设用地使用权一体登记。原有住房及其建设用地分别办理各类登记时收取的登记费，统一整合调整为不动产登记收费，即住宅所有权及其建设用地使用权一并登记，收取一次登记费。规划用途为住宅的房屋（以下简称住宅）及其建设用地使用权申请办理下列不动产登记事项，提供具体服务内容，据实收取不动产登记费，收费标准为每件80元。

1、房地产开发企业等法人、其他组织、自然人合法建设的住宅，申请办理房屋所有权及其建设用地使用权首次登记；

2、居民等自然人、法人、其他组织购买住宅，以及互换、赠与、继承、受遗赠等情形，住宅所有权及其建设用地使用权发生转移，申请办理不动产转移登记；

3、住宅及其建设用地用途、面积、权利期限、来源等状况发生变化，以及共有性质发生变更等，申请办理不动产变更登记；

4、当事人以住宅及其建设用地设定抵押，办理抵押权登记（包括抵押权首次登记、变更登记、转移登记）；

5、当事人按照约定在住宅及其建设用地上设定地役权，申请办理地役权登记（包括地役权首次登记、变更登记、转移登记）。

为推进保障性安居工程建设，减轻登记申请人负担，廉租住房、公共租赁住房、经济适用住房和棚户区改造安置住房所有权及其建设用地使用权办理不动产登记，登记收费标准为零。

（二）非住宅类不动产登记收费标准。办理下列非住宅类不动产权利的首次登记、转移登记、变更登记，收取不动产登记费，收费标准为每件550元。

1、住宅以外的房屋等建筑物、构筑物所有权及其建设用地使用权或者海域使用权；

2、无建筑物、构筑物的建设用地使用权；

3、森林、林木所有权及其占用林地的承包经营权或者使用权；

4、耕地、草地、水域、滩涂等土地承包经营权；

5、地役权；

6、抵押权。

不动产登记机构依法办理不动产查封登记、注销登记、预告登记和因不动产登记机构错误导致的更正登记，不得收取不动产登记费。

二、证书工本费标准。不动产登记机构按本通知第一条规定收取不动产登记费，核发一本不动产权属证书的不收取证书工本费。向一个以上不动产权利人核发权属证书的，每增加一本证书加收证书工本费10元。

不动产登记机构依法核发不动产登记证明，不得收取登记证明工本费。

三、收费优惠减免。对下列情形，执行优惠收费标准。

（一）按照本通知第一条规定的收费标准减半收取登记费，同时不收取第一本不动产权属证书的工本费：

1、申请不动产更正登记、异议登记的；

2、不动产权利人姓名、名称、身份证明类型或者身份证明号码发生变更申请变更登记的；

3、同一权利人因分割、合并不动产申请变更登记的；

4、国家法律、法规规定予以减半收取的。

（二）免收不动产登记费（含第一本不动产权属证书的工本费）：

1、申请与房屋配套的车库、车位、储藏室等登记，不单独核发不动产权属证书的（申请单独发放权属证书的，按本通知第一条规定的收费标准收取登记费）；

2、因行政区划调整导致不动产坐落的街道、门牌号或房屋名称变更而申请变更登记的；

3、小微企业（含个体工商户）申请不动产登记的；

4、农村集体经济组织成员以家庭承包或其他方式承包取得农用地的土地承包经营权申请登记的；

5、农村集体经济组织成员以家庭承包或其他方式承包取得森林、林木所有权及其占用的林地承包经营权申请登记的；

6、依法由农民集体使用的国有农用地从事种植业、林业、畜牧业、渔业等农业生产，申请土地承包经营权登记或国有农用地使用权登记的；

7、因农村集体产权制度改革导致土地、房屋等确权变更而申请变更登记的；

8、国家法律、法规规定予以免收的。

（三）只收取不动产权属证书工本费，每本证书10元：

1、单独申请宅基地使用权登记的；

2、申请宅基地使用权及地上房屋所有权登记的；

3、夫妻间不动产权利人变更，申请登记的；

4、因不动产权属证书丢失、损坏等原因申请补发、换发证书的。

四、不动产登记计费单位。不动产登记费按件收取，不得按照不动产的面积、体积或者价款的比例收取。申请人以一个不动产单元提出一项不动产权利的登记申请，并完成一个登记类型登记的为一件。申请人以同一宗土地上多个抵押物办理一笔贷款，申请办理抵押权登记的，按一件收费；非同宗土地上多个抵押物办理一笔贷款，申请办理抵押权登记的，按多件收费。

不动产单元，是指权属界线封闭且具有独立使用价值的空间。有房屋等建筑物、构筑物以及森林、林木定着物的，以该房屋等建筑物、构筑物以及森林、林木定着物与土地权属界线封闭的空间为不动产单元。房屋包括独立成幢、权属界线封闭的空间，以及区分套、层、间等可以独立使用、权属界线封闭的空间。没有房屋等建筑物、构筑物以及森林、林木定着物的，以土地

权属界线封闭的空间为不动产单元。

五、登记费缴纳。不动产登记费由登记申请人缴纳。按规定需由当事各方共同申请不动产登记的，不动产登记费由登记为不动产权利人的一方缴纳；不动产抵押权登记，登记费由登记为抵押权人的一方缴纳；不动产为多个权利人共有（用）的，不动产登记费由共有（用）人共同缴纳，具体分摊份额由共有（用）人自行协商。

房地产开发企业不得把新建商品房办理首次登记的登记费，以及因提供测绘资料所产生的测绘费等其他费用转嫁给购房人承担；向购房人提供抵押贷款的商业银行，不得把办理抵押权登记的费用转嫁给购房人承担。

六、做好政策衔接。已实行不动产统一登记制度的地方，不动产登记机构按上述规定收费标准收取不动产登记费，原分部门制定的有关土地登记、房屋登记收费标准，土地承包经营权证、林权证工本费标准，以及各地制定的其他有关土地、房屋登记资料查询、复制、证明的收费标准一律废止。

尚未实行不动产统一登记制度的地区，土地登记费、房屋登记费、土地承包经营权证工本费、林权证工本费收费标准仍按原有相关规定执行，实行不动产统一登记制度后，即按本通知规定的收费标准执行。

七、规范不动产登记收费行为。除不动产权利首次登记，不动产界址、空间界限、面积等自然状况发生变化，以及不动产登记申请人要求重新测量外，不动产登记机构已有不动产测绘成果资料的，不得要求不动产登记申请人重复提供并收费。

不动产登记机构应认真执行收费公示制度，严格按本通知规定收费，不得擅自增加收费项目、扩大收费范围、提高收费标准或加收其他任何费用，并自觉接受价格、财政部门的监督检查。

本通知自印发之日起执行。其他与本通知不符的规定同时废止。

国家发展改革委
财 政 部
2016年12月6日

关于进一步加强国有金融企业股权 管理工作有关问题的通知

财金〔2016〕122号

为进一步贯彻落实党的十八届三中全会精神，强化以管资本为主加强国有资产监管，规范国有金融企业股权管理工作，提高国有股权管理效率，现就国有金融企业股权管理有关事项通知如下：

一、各级财政部门要加强国有金融资产监管，健全和完善基础管理制度，规范国有产权流转，切实防范国有资产流失，促进国有金融资本保值增值。国有金融企业股东要充分认识股权管理的重要意义，以资本为纽带，以产权为基础，完善管理方式，创新管理机制，提高管理效率。

二、国有金融企业股权管理按照统一政策、分级管理的原则，由中央和地方财政部门负责监督管理。各级财政部门要充分尊重市场经济和企业发展规律，注重通过公司治理结构依法行使股东权利，形成股东行为规范、内部约束有效、运行高效灵活的经营机制，增强国有金融企业市场活力。

（一）中央管理金融企业已完成公司制改革、治理结构健全的，股权管理事项原则上由集团（控股）公司按照公司治理程序自主决策，其中中央管理金融企业本级、集团（控股）公司下属各级重点子公司重大股权管理事项需报财政部履行相关程序。

（二）地方国有金融企业股权管理事项由省级财政部门比照上述原则实施监管。涉及共同持股的，按第一大股东归属确定管理权限。

（三）国有金融企业股权管理过程中，涉及政府社会公共管理和金融行业监督管理事项的，应当根据国家规定履行相关程序。

三、股权管理事项包括：设立公司、股份性质变更、增资扩股或减资、股权转让或划转、股权置换、合并或分立等可能引起股权比例变动的事项；国有股权管理方案确认等需要国有资产监管部门履职的事项。

（一）重点子公司一般是指集团（控股）公司具有实际控制权的金融企业和上市公司，以及当期净资产

占集团（控股）公司本级净资产超过一定比例的各级子公司。重点子公司净资产所占比例一般不低于集团（控股）公司本级净资产的5%（含5%），并综合考虑公司长期发展战略、金融业务布局、财务管理水平、风险管控能力、投资行业范围等因素确定，可根据实际情况适时调整。

（二）重大股权管理事项一般是指可能导致重点子公司实际控制权发生转移的股权管理事项。

四、各级财政部门应严格规范国有金融资产确权、登记、评估、转让、清算、退出等程序和交易行为。按照规范透明、公平公正的原则，进一步加大大国有金融企业产权进场公开交易力度，实现全链条、全过程管理。

（一）中央管理金融企业应按规定做好产权登记管理工作，及时、全面、准确反映国有金融资产产权变动情况。

（二）中央管理金融企业非重点子公司产权转让和重点子公司非重大产权转让项目，通过省级以上产权交易机构公开挂牌转让的，经济行为决策由集团（控股）公司按照公司治理程序自主决策，相关资产评估备案工作由集团（控股）公司负责，交易信息应按规定及时报送财政部。

（三）中央管理金融企业为进行企业内部资产重组，通过直接协议方式转让一级子公司产权，未造成国有股权比例发生变动的，由集团（控股）公司按照公司治理程序自主决策。

（四）中央管理金融企业在依法设立的证券交易系统中，转让所持参股上市公司股份的，需遵守证券监管部门有关规定，由集团（控股）公司按照公司治理程序自主决策。

（五）中央管理金融企业质押上市公司股份的，原则上由集团（控股）公司按照公司治理程序自主决策，其中可能涉及重点子公司控制权转移的质押行为需报财政部履行相关程序。

(六) 中央管理金融企业因开展正常业务涉及的抵(质)押、抵债、诉讼和商业化购买不良资产等获得的股权资产,相关转让工作按照公司治理程序自主决策,资产评估备案工作由集团(控股)公司负责。

(七) 金融资产管理公司买断的政策性债转股项目处置,相关资产评估备案工作由集团(控股)公司负责。

(八) 财政部门 and 国有金融企业可通过无偿划转方式优化国有资本布局。中央管理金融企业内部国有股权无偿划转由集团(控股)公司负责实施,地方国有股东单位所持金融企业股权无偿划转由地方(省级)财政部门负责实施。其中,涉及中央管理金融企业之间、中央和地方之间、跨省(自治区、直辖市、计划单列市)等不同国有主体之间的国有股权无偿划转事宜,由划出方和划入方各自履行决策程序后,联合报财政部履行审核程序。

五、各级财政部门应加强和规范国有金融企业增资扩股行为。国有金融企业开展增资扩股业务,可通过公司治理程序确定意向投资方,意向投资方可通过省级以上产权交易所挂牌选择,其中涉及重点子公司实际控制权转移的,应在履行公司内部决策程序后,将增资方案报送主管财政部门履行相关程序。

需报送的材料包括:1.国有金融企业关于重点子公司增资扩股问题的申请报告;2.董事会提出增资扩股预案及董事会决议;3.重点子公司最近一期财务报告、主要财务数据;4.最近一期前十大股东名称和持股比例;5.前次募集资金使用报告和本次募集资金运用的可行性研究报告;6.拟引入投资方的资格条件、投资金额、持股比例要求和遴选原则等;7.增资前后企业价值估值报告;8.以非货币性资产认购股份的,需提供相关资产评估报告;9.通过产权交易机构选择意向投资方的,还应提交在产权交易机构公布的增资方案。

六、国有股权管理方案是国有金融企业股权管理的重要基础工作,财政部和地方省级财政部门出具的关于国有股权管理方案的确认文件,是有关部门批准成立股份公司、发行审核的必备文件和证券交易所进行股权登记的依据。

国有金融企业应在公开发行上市前,将国有股权

管理方案报主管财政部门确认。报送材料包括:1.国有股东关于国有股权管理问题的申请报告;2.政府有关部门同意组建股份有限公司的文件或国有发起人关于同意组建股份有限公司的内部决策文件;3.公司章程;4.各国股东的国有资产产权登记证(或能证明其国有身份的法律文件);5.非国有股东提供身份证明材料;6.发起人协议;7.资产评估合规性审核文件;8.法律意见书,涉及金融行业监管和外商投资的,还应当对是否符合相关监管规定作书面说明。

七、中央管理金融企业和地方财政部门要建立健全金融企业国有股权管理情况报告制度。

(一) 每年5月底之前,各省级财政部门和中央管理金融企业要将上一年度金融企业国有股权管理情况统计汇总后向财政部报告。

(二) 各省级财政部门和中央管理金融企业要注意了解和总结在国有股权管理工作中出现的新情况、新问题,对有关重要情况和重大问题要及时向财政部报告。

(三) 财政部门在办理上市公司国有股权管理事项时,应当做好信息保密工作。

(四) 国有股东在办理上市公司国有股权管理事项时,应当遵守上市公司管理制度,做好相关信息保密、披露工作。

八、地方财政部门可以根据本通知要求,结合地方实际情况,制定本地区地方国有金融企业股权管理实施细则。

九、各级财政部门及其工作人员在股权管理审批工作中出现恶意串通中介机构、泄露上市公司重要信息并造成国有资产流失,以及其他滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊等违法违规行为的,按照《公务员法》、《行政监察法》、《财政违法行为处罚处分条例》等国家有关规定追究相应责任;涉嫌犯罪的,移送司法机关处理。

十、本通知自公布之日起施行。我部现行国有金融企业股权管理相关规定与本通知不一致的,以本通知为准。

财政部

2016年12月7日

关于印发《增值税会计处理规定》的通知

财会〔2016〕22号

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

财政部
2016年12月3日

附件:

增值税会计处理规定

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》和《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)等有关规定,现对增值税有关会计处理规定如下:

一、会计科目及专栏设置

增值税一般纳税人应当在“应交税费”科目下设置“应交增值税”、“未交增值税”、“预交增值税”、“待抵扣进项税额”、“待认证进项税额”、“待转销项税额”、“增值税留抵税额”、“简易计税”、“转让金融商品应交增值税”、“代扣代缴增值税”等明细科目。

(一)增值税一般纳税人应在“应交增值税”明细账内设置“进项税额”、“销项税额抵减”、“已交税金”、“转出未交增值税”、“减免税款”、“出口抵减内销产品应纳税额”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”、“转出多交增值税”等专栏。其中:

1. “进项税额”专栏,记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的、准予从当期销项税额中抵扣的增值税额;

2. “销项税额抵减”专栏,记录一般纳税人按照现行增值税制度规定因扣减销售额而减少的销项税额;

3. “已交税金”专栏,记录一般纳税人当月已缴纳的应交增值税额;

4. “转出未交增值税”和“转出多交增值税”专栏,分别记录一般纳税人月度终了转出当月应交未交或多交的增值税额;

5. “减免税款”专栏,记录一般纳税人按现行增值税制度规定准予减免的增值税额;

6. “出口抵减内销产品应纳税额”专栏,记录实行“免、抵、退”办法的一般纳税人按规定计算的出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额;

7. “销项税额”专栏,记录一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税额;

8. “出口退税”专栏,记录一般纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产按规定退回的增值税额;

9. “进项税额转出”专栏,记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣、按规定转出的进项税额。

(二)“未交增值税”明细科目,核算一般纳税人月度终了从“应交增值税”或“预交增值税”明细科目转入当月应交未交、多交或预缴的增值税额,以及当月交纳以前期间未交的增值税额。

(三)“预交增值税”明细科目,核算一般纳税人

转让不动产、提供不动产经营租赁服务、提供建筑服务、采用预收款方式销售自行开发的房地产项目等,以及其他按现行增值税制度规定应预缴的增值税额。

(四)“待抵扣进项税额”明细科目,核算一般纳税人已取得增值税扣税凭证并经税务机关认证,按照现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额。包括:一般纳税人自2016年5月1日后取得并按固定资产核算的不动产或者2016年5月1日后取得的不动产在建工程,按现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额;实行纳税辅导期管理的一般纳税人取得的尚未交叉稽核比对的增值税扣税凭证上注明或计算的进项税额。

(五)“待认证进项税额”明细科目,核算一般纳税人由于未经税务机关认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额。包括:一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予从销项税额中抵扣,但尚未经税务机关认证的进项税额;一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额。

(六)“待转销项税额”明细科目,核算一般纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,已确认相关收入(或利得)但尚未发生增值税纳税义务而需于以后期间确认为销项税额的增值税额。

(七)“增值税留抵税额”明细科目,核算兼有销售服务、无形资产或者不动产的原增值税一般纳税人,截止到纳入营改增试点之日前的增值税期末留抵税额按照现行增值税制度规定不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额。

(八)“简易计税”明细科目,核算一般纳税人采用简易计税方法发生的增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务。

(九)“转让金融商品应交增值税”明细科目,核算增值税纳税人转让金融商品发生的增值税额。

(十)“代扣代缴增值税”明细科目,核算纳税人购进在境内未设经营机构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

小规模纳税人只需在“应交税费”科目下设置“应交增值税”明细科目,不需要设置上述专栏及除“转让

金融商品应交增值税”、“代扣代缴增值税”外的明细科目。

二、账务处理

(一)取得资产或接受劳务等业务的账务处理。

1. 采购等业务进项税额允许抵扣的账务处理。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,按应计入相关成本费用或资产的金额,借记“在途物资”或“原材料”、“库存商品”、“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目,按当月已认证的可抵扣增值税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按当月未认证的可抵扣增值税额,借记“应交税费——待认证进项税额”科目,按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。发生退货的,如原增值税专用发票已做认证,应根据税务机关开具的红字增值税专用发票做相反的会计分录;如原增值税专用发票未做认证,应将发票退回并做相反的会计分录。

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。

3. 购进不动产或不动产在建工程按规定进项税额分年抵扣的账务处理。一般纳税人自2016年5月1日后取得并按固定资产核算的不动产或者2016年5月1日后取得的不动产在建工程,其进项税额按照现行增值税制度规定自取得之日起分2年从销项税额中抵扣的,应当按取得成本,借记“固定资产”、“在建工程”等科目,按当期可抵扣的增值税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,按以后期间可抵扣的增值税额,借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目,按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。尚未抵扣的进项税额待以后期间

允许抵扣时,按允许抵扣的金额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应交税费——待抵扣进项税额”科目。

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。

5. 小规模纳税人采购等业务的账务处理。小规模纳税人购买物资、服务、无形资产或不动产,取得增值税专用发票上注明的增值税应计入相关成本费用或资产,不通过“应交税费——应交增值税”科目核算。

6. 购买方作为扣缴义务人的账务处理。按照现行增值税制度规定,境外单位或个人在境内发生应税行为,在境内未设有经营机构的,以购买方为增值税扣缴义务人。境内一般纳税人购进服务、无形资产或不动产,按应计入相关成本费用或资产的金额,借记“生产成本”、“无形资产”、“固定资产”、“管理费用”等科目,按可抵扣的增值税额,借记“应交税费——进项税额”科目(小规模纳税人应借记相关成本费用或资产科目),按应付或实际支付的金额,贷记“应付账款”等科目,按应代扣代缴的增值税额,贷记“应交税费——代扣代缴增值税”科目。实际缴纳代扣代缴增值税时,按代扣代缴的增值税额,借记“应交税费——代扣代缴增值税”科目,贷记“银行存款”科目。

(二) 销售等业务的账务处理。

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。

2. 视同销售的账务处理。企业发生税法上视同销售的行为,应当按照企业会计准则制度相关规定进行相应的会计处理,并按照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),借记“应付职工薪酬”、“利润分配”等科目,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(小规模纳税人应计入“应交税费——应交增值税”科目)。

3. 全面试行营业税改征增值税前已确认收入,此后产生增值税纳税义务的账务处理。企业营业税改征增值税前已确认收入,但因未产生营业税纳税义务而未计提营业税的,在达到增值税纳税义务时点时,企业应在确认应交增值税销项税额的同时冲减当期收入;已经计提营业税且未缴纳的,在达到增值税纳税义务时点时,应借记“应交税费——应交营业税”、“应交税费——应交城市维护建设税”、“应交税费——应交教育费附加”等科目,贷记“主营业务收入”科目,并根据调整后的收入计算确定计入“应交税费——待转销项税额”科目的金额,同时冲减收入。

全面试行营业税改征增值税后,“营业税金及附加”科目名称调整为“税金及附加”科目,该科目核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、资源税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等相关税费;利润表中的“营业税金及附加”项目调整为“税金及附加”项目。

(三) 差额征税的账务处理。

1. 企业发生相关成本费用允许扣减销售额的账务处理。按现行增值税制度规定企业发生相关成本费用允许扣减销售额的,发生成本费用时,按应付或实际支付的金额,借记“主营业务成本”、“存货”、“工程施工”等科目,贷记“应付账款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。待取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时,按照允许抵扣的税额,借记“应交税费——应交增值税(销项税额抵减)”或“应交税费——简易计税”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目),贷记“主营业务成本”、“存货”、“工程施工”等科目。

2. 金融商品转让按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额的账务处理。金融商品实际转让月末,如产生转让收益,则按应纳税额借记“投资收益”等科目,贷记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目;如产生转让损失,则按可结转下月抵扣税额,借记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目,贷记“投资收益”等科目。交纳增值税时,应借记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目,贷记“银行存款”科目。年末,本科目如有借方余额,则借记“投资收益”等科目,贷记“应交税费——转让金融商品应交增值税”科目。

(四) 出口退税的账务处理。

为核算纳税人出口货物应收取的出口退税款,设置“应收出口退税款”科目,该科目借方反映销售出口货物按规定向税务机关申报应退回的增值税、消费税等,贷方反映实际收到的出口货物应退回的增值税、消费税等。期末借方余额,反映尚未收到的应退税额。

1. 未实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物按规定退税的,按规定计算的应收出口退税额,借记

“应收出口退税款”科目,贷记“应交税费——应交增值税(出口退税)”科目,收到出口退税时,借记“银行存款”科目,贷记“应收出口退税款”科目;退税额低于购进时取得的增值税专用发票上的增值税额的差额,借记“主营业务成本”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

2. 实行“免、抵、退”办法的一般纳税人出口货物,在货物出口销售后结转产品销售成本时,按规定计算的退税额低于购进时取得的增值税专用发票上的增值税额的差额,借记“主营业务成本”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目;按规定计算的当期出口货物的进项税抵减内销产品的应纳税额,借记“应交税费——应交增值税(出口抵减内销产品应纳税额)”科目,贷记“应交税费——应交增值税(出口退税)”科目。在规定期限内,内销产品的应纳税额不足以抵减出口货物的进项税额,不足部分按有关税法规定给予退税的,应在实际收到退税款时,借记“银行存款”科目,贷记“应交税费——应交增值税(出口退税)”科目。

(五) 进项税额抵扣情况发生改变的账务处理。

因发生非正常损失或改变用途等,原已计入进项税额、待抵扣进项税额或待认证进项税额,但按现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的,借记“待处理财产损益”、“应付职工薪酬”、“固定资产”、“无形资产”等科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”、“应交税费——待抵扣进项税额”或“应交税费——待认证进项税额”科目;原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等,因改变用途等用于允许抵扣进项税额的应税项目的,应按允许抵扣的进项税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“固定资产”、“无形资产”等科目。固定资产、无形资产等经上述调整后,应按调整后的账面价值在剩余尚可使用寿命内计提折旧或摊销。

一般纳税人购进时已全额计提进项税额的货物或服务转用于不动产在建工程的,对于结转以后期间的进项税额,应借记“应交税费——待抵扣进项税额”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转

出)”科目。

(六)月末转出多交增值税和未交增值税的账务处理。

月度终了,企业应当将当月应交未交或多交的增值税自“应交增值税”明细科目转入“未交增值税”明细科目。对于当月应交未交的增值税,借记“应交税费——应交增值税(转出未交增值税)”科目,贷记“应交税费——未交增值税”科目;对于当月多交的增值税,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“应交税费——应交增值税(转出多交增值税)”科目。

(七)交纳增值税的账务处理。

1. 交纳当月应交增值税的账务处理。企业交纳当月应交的增值税,借记“应交税费——应交增值税(已交税金)”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目),贷记“银行存款”科目。

2. 交纳以前期间未交增值税的账务处理。企业交纳以前期间未交的增值税,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“银行存款”科目。

3. 预缴增值税的账务处理。企业预缴增值税时,借记“应交税费——预交增值税”科目,贷记“银行存款”科目。月末,企业应将“预交增值税”明细科目余额转入“未交增值税”明细科目,借记“应交税费——未交增值税”科目,贷记“应交税费——预交增值税”科目。房地产开发企业等在预缴增值税后,应直至纳税义务发生时方可从“应交税费——预交增值税”科目结转至“应交税费——未交增值税”科目。

4. 减免增值税的账务处理。对于当期直接减免的增值税,借记“应交税金——应交增值税(减免税款)”科目,贷记损益类相关科目。

(八)增值税期末留抵税额的账务处理。

纳入营改增试点当月月初,原增值税一般纳税人应按不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额,借记“应交税费——增值税留抵税额”科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。待以后期间允许抵扣时,按允许抵扣的金额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“应交税费——增值税留抵税

额”科目。

(九)增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税额的账务处理。

按现行增值税制度规定,企业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,按规定抵减的增值税应纳税额,借记“应交税费——应交增值税(减免税款)”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目),贷记“管理费用”等科目。

(十)关于小微企业免征增值税的会计处理规定。

小微企业在取得销售收入时,应当按照税法的规定计算应交增值税,并确认为应交税费,在达到增值税制度规定的免征增值税条件时,将有关应交增值税转入当期损益。

三、财务报表相关项目列示

“应交税费”科目下的“应交增值税”、“未交增值税”、“待抵扣进项税额”、“待认证进项税额”、“增值税留抵税额”等明细科目期末借方余额应根据情况,在资产负债表中的“其他流动资产”或“其他非流动资产”项目列示;“应交税费——待转销项税额”等科目期末贷方余额应根据情况,在资产负债表中的“其他流动负债”或“其他非流动负债”项目列示;“应交税费”科目下的“未交增值税”、“简易计税”、“转让金融商品应交增值税”、“代扣代交增值税”等科目期末贷方余额应在资产负债表中的“应交税费”项目列示。

四、附则

本规定自发布之日起施行,国家统一的会计制度中相关规定与本规定不一致的,应按本规定执行。2016年5月1日至本规定施行之间发生的交易由于本规定而影响资产、负债等金额的,应按本规定调整。《营业税改征增值税试点有关企业会计处理规定》(财会〔2012〕13号)及《关于小微企业免征增值税和营业税的会计处理规定》(财会〔2013〕24号)等原有关增值税会计处理的规定同时废止。

关于深港股票市场交易互联互通机制试点 有关税收政策的通知

财税〔2016〕127号

经国务院批准，现就深港股票市场交易互联互通机制试点（以下简称深港通）涉及的有关税收政策问题明确如下：

一、关于内地投资者通过深港通投资香港联合交易所有限公司（以下简称香港联交所）上市股票的所得税问题

（一）内地个人投资者通过深港通投资香港联交所上市股票的转让差价所得税。

对内地个人投资者通过深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得，自2016年12月5日起至2019年12月4日止，暂免征收个人所得税。

（二）内地企业投资者通过深港通投资香港联交所上市股票的转让差价所得税。

对内地企业投资者通过深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得，计入其收入总额，依法征收企业所得税。

（三）内地个人投资者通过深港通投资香港联交所上市股票的股息红利所得税。

对内地个人投资者通过深港通投资香港联交所上市H股取得的股息红利，H股公司应向中国证券登记结算有限责任公司（以下简称中国结算）提出申请，由中国结算向H股公司提供内地个人投资者名册，H股公司按照20%的税率代扣个人所得税。内地个人投资者通过深港通投资香港联交所上市的非H股取得的股息红利，由中国结算按照20%的税率代扣个人所得税。个人投资者在国外已缴纳的预提税，可持有效扣税凭证到中国结算的主管税务机关申请税收抵免。

对内地证券投资基金通过深港通投资香港联交所上市股票取得的股息红利所得，按照上述规定计征个人所得税。

（四）内地企业投资者通过深港通投资香港联交所上市股票的股息红利所得税。

1.对内地企业投资者通过深港通投资香港联交所上市股票取得的股息红利所得，计入其收入总额，依法计征企业所得税。其中，内地居民企业连续持有H股满12个月取得的股息红利所得，依法免征企业所得税。

2.香港联交所上市H股公司应向中国结算提出申请，由中国结算向H股公司提供内地企业投资者名册，H股公司对内地企业投资者不代扣股息红利所得税款，应纳税款由企业自行申报缴纳。

3.内地企业投资者自行申报缴纳企业所得税时，对香港联交所非H股上市公司已代扣代缴的股息红利所得税，可依法申请税收抵免。

二、关于香港市场投资者通过深港通投资深圳证券交易所（以下简称深交所）上市A股的所得税问题

1.对香港市场投资者（包括企业和个人）投资深交所上市A股取得的转让差价所得，暂免征收所得税。

2.对香港市场投资者（包括企业和个人）投资深交所上市A股取得的股息红利所得，在香港中央结算有限公司（以下简称香港结算）不具备向中国结算提供投资者的身份及持股时间等明细数据的条件之前，暂不执行按持股时间实行差别化征税政策，由上市公司按照10%的税率代扣所得税，并向其主管税务机关办理扣缴申报。对于香港投资者中属于其他国家税收居民且其所在国与中国签订的税收协定规定股息红利所得税率低于10%的，企业或个人可以自行或委托代扣代缴义务人，向上市公司主管税务机关提出享受税收协定待遇退还多缴税款的申请，主管税务机关查实后，对符合退税条件的，应按已征税款和根据税收协定税率计算的应纳税款的差额予以退税。

三、关于内地和香港市场投资者通过深港通买卖股票的增值税问题

1.对香港市场投资者（包括单位和个人）通过深港通买卖深交所上市A股取得的差价收入，在营改增试点期间免征增值税。

2.对内地个人投资者通过深港通买卖香港联交所上市股票取得的差价收入，在营改增试点期间免征增值税。

3.对内地单位投资者通过深港通买卖香港联交所上市股票取得的差价收入，在营改增试点期间按现行政策规定征免增值税。

四、关于内地和香港市场投资者通过深港通转让

股票的证券（股票）交易印花税问题

香港市场投资者通过深港通买卖、继承、赠与深交所上市A股，按照内地现行税制规定缴纳证券（股票）交易印花税。内地投资者通过深港通买卖、继承、赠与香港联交所上市股票，按照香港特别行政区现行税法规定缴纳印花税。

中国结算和香港结算可互相代收上述税款。

五、关于香港市场投资者通过沪股通和深股通参

与股票担保卖空的证券（股票）交易印花税问题

对香港市场投资者通过沪股通和深股通参与股票担保卖空涉及的股票借入、归还，暂免征收证券（股票）交易印花税。

六、本通知自2016年12月5日起执行。

财政部 国家税务总局 证监会

2016年11月5日

关于房地产开发企业土地增值税清算涉及企业所得税退税有关问题的公告

国家税务总局公告2016年第81号

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施条例的相关规定，现就房地产开发企业（以下简称“企业”）由于土地增值税清算，导致多缴企业所得税的退税问题公告如下：

一、企业按规定对开发项目进行土地增值税清算后，当年企业所得税汇算清缴出现亏损且有其他后续开发项目的，该亏损应按照税法规定向以后年度结转，用以后年度所得弥补。后续开发项目，是指正在开发以及中标的项目。

二、企业按规定对开发项目进行土地增值税清算后，当年企业所得税汇算清缴出现亏损，且没有后续开发项目的，可以按照以下方法，计算出该项目由于土地增值税原因导致的项目开发各年度多缴企业所得税税款，并申请退税：

（一）该项目缴纳的土地增值税总额，应按照该项目开发各年度实现的项目销售收入占整个项目销售收入总额的比例，在项目开发各年度进行分摊，具体按下公式计算：

各年度应分摊的土地增值税=土地增值税总额×（项目年度销售收入÷整个项目销售收入总额）

本公告所称销售收入包括视同销售房地产的收入，但不包括企业销售的增值额未超过扣除项目金额20%的普通标准住宅的销售收入。

（二）该项目开发各年度应分摊的土地增值税减去该年度已经在企业所得税税前扣除的土地增值税后，余额属于当年应补充扣除的土地增值税；企业应调

整当年度的应纳税所得额，并按规定计算当年度应退的企业所得税税款；当年度已缴纳的企业所得税税款不足退税的，应作为亏损向以后年度结转，并调整以后年度的应纳税所得额。

（三）按照上述方法进行土地增值税分摊调整后，导致相应年度应纳税所得额出现正数的，应按规定计算缴纳企业所得税。

（四）企业按上述方法计算的累计退税额，不得超过其在该项目开发各年度累计实际缴纳的企业所得税；超过部分作为项目清算年度产生的亏损，向以后年度结转。

三、企业在申请退税时，应向主管税务机关提供书面材料说明应退企业所得税款的计算过程，包括该项目缴纳的土地增值税总额、项目销售收入总额、项目年度销售收入额、各年度应分摊的土地增值税和已经税前扣除的土地增值税、各年度的适用税率，以及是否存在后续开发项目等情况。

四、本公告自发布之日起施行。本公告发布之日前，企业凡已经对土地增值税进行清算且没有后续开发项目的，在本公告发布后仍存在尚未弥补的因土地增值税清算导致的亏损，按照本公告第二条规定的方法计算多缴企业所得税税款，并申请退税。

《国家税务总局关于房地产开发企业注销前有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告2010年第29号）同时废止。

国家税务总局

2016年12月9日

关于调整增值税一般纳税人留抵税额申报口径的公告

国家税务总局公告2016年第75号

现将增值税一般纳税人留抵税额有关申报口径公告如下：

一、《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点后增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第13号）附件1《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》（以下称“申报表主表”）第13栏“上期留抵税额”“一般项目”列“本年累计”和第20栏“期末留抵税额”“一般项目”列“本年累计”栏次停止使用，不再填报数据。

二、本公告发布前，申报表主表第20栏“期末留抵税额”“一般项目”列“本年累计”中有余额的增值税一般纳税人，在本公告发布之日起的第一个纳税申报期，将余额一次性转入第13栏“上期留抵税额”“一般项目”列“本月数”中。

三、本公告自2016年12月1日起施行。

国家税务总局

2016年12月1日

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

为进一步加强增值税专用发票管理，有效防范税收风险，根据《中华人民共和国增值税暂行条例》有关规定，现将走逃（失联）企业开具增值税专用发票认定处理的有关问题公告如下：

一、走逃（失联）企业的判定

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。

二、走逃（失联）企业开具增值税专用发票的处理

（一）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。

（二）增值税一般纳税人取得异常凭证，尚未申报抵扣或申报出口退税的，暂不允许抵扣或办理退税；已经申报抵扣的，一律先作进项税额转出；已经办理出口退税的，税务机关可按照异常凭证所涉及的退税额对该企业其他已审核通过的应退税款暂缓办理出口退税，无其他应退税款或应退税款小于涉及退税额的，可由出口企业提供差额部分的担保。经核实，符合现行增值税进项税额抵扣或出口退税相关规定的，企业可继续申报抵扣，或解除担保并继续办理出口退税。

（三）异常凭证由开具方主管税务机关推送至接受方所在地税务机关进行处理，具体操作规程另行明确。

本公告自发布之日起施行。

国家税务总局

2016年12月1日

关于企业所得税有关问题的公告

国家税务总局公告2016年第80号

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定,现对企业所得税有关问题公告如下:

一、关于企业差旅费中人身意外保险费支出税前扣除问题

企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费支出,准予企业在计算应纳税所得额时扣除。

二、企业移送资产所得税处理问题

企业发生《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》(国税函〔2008〕828号)第二条规

定情形的,除另有规定外,应按照被移送资产的公允价值确定销售收入。

三、施行时间

本公告适用于2016年度及以后年度企业所得税汇算清缴。

《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》(国税函〔2008〕828号)第三条同时废止。

国家税务总局

2016年12月9日

改变用途的不动产已抵进项税额的账务调整

张晓蕾 黄通运

全面营改增后,企业于2016年5月1日后自建或购入的不动产,进项税额可以分期抵扣。在日常经营中,企业会根据需要对不动产的用途进行调整,同时调整进项抵扣及会计分录。

购入固定资产时的进项税额抵扣

A公司2016年6月1日购进一座楼房用于办公,计入固定资产,并于次月开始计提折旧。购入当日取得该大楼的增值税专用发票并认证相符,发票注明金额1 000万元,增值税税额110万元。假设计算折旧使用平均年限法,预计使用寿命20年,无残值。

《不动产进项税额分期抵扣暂行办法》(国家税务总局公告2016年第15号)第二条规定,增值税一般纳税人2016年5月1日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产,以及2016年5月1日后发生的不动产在建工程,进项税额分两年从销项税额中抵扣,第一年抵扣比例60%,第二年抵扣比例40%。

因此,A公司110万元进项税额中的60%将在本期(2016年6月)抵扣,剩余的40%于取得扣税凭证的当月起第13个月(2017年6月)抵扣。会计处理如下:(单位:万元,下同)

借: 固定资产	1 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	
	66
应交税费——待抵扣进项税额	44

贷: 银行存款

1 100

已抵扣的固定资产转为不得抵扣项目的处理

A公司因企业需要,决定将此办公楼改为员工宿舍。按照国家税务总局公告2016年第15号文件第七条规定,已抵扣进项税额的不动产,发生非正常损失,或者改变用途,专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的,按照下列公式计算不得抵扣的进项税额:

不得抵扣的进项税额=(已抵扣进项税额+待抵扣进项税额)×不动产净值率

不动产净值率=(不动产净值÷不动产原值)×100%

不得抵扣的进项税额小于或等于该不动产已抵扣进项税额的,应于该不动产改变用途的当期,将不得抵扣的进项税额从中扣减。

不得抵扣的进项税额大于该不动产已抵扣进项税额的,应于该不动产改变用途的当期,将已抵扣进项税额从中扣减,并从该不动产待抵扣进项税额中扣减不得抵扣进项税额与已抵扣进项税额的差额。

根据上述规定,可以分为以下三种情况处理:

1.假设A公司于2016年12月将该办公楼转为员工宿舍,计算方法如下:

(1) 计算不得抵扣的进项税额。

不动产净值率=(1000-1000÷20÷12×6)÷1000=97.5%

不得抵扣的进项税额 = $(66+44) \times 97.5\% = 107.25$ (万元)

(2) 比较不得抵扣的进项税额与已抵扣进项税额。由于107.25万元大于66万元, 则应首先将66万元做进项税额转出, 接着将差额41.25万元 $(107.25-66)$ 从44万元的待抵扣进项税额中扣除。

会计处理如下:

借: 固定资产 107.25
贷: 应交税费——应交增值税(进项税额转出) 66
 应交税费——待抵扣进项税额 41.25
2017年6月继续抵扣待抵扣进项税额中的剩余部分:

借: 应交税费——应交增值税(进项税额) 2.75
贷: 应交税费——待抵扣进项税额 2.75

2. 假如甲企业2017年5月将该厂房转为员工宿舍, 假设该厂房当时的净值减为550万元, 计算方法如下:

(1) 计算不得抵扣的进项税额:

不动产净值率 = $550 \div 1\,000 = 55\%$

不得抵扣的进项税额 = $(66+44) \times 55\% = 60$ (万元)

(2) 比较不得抵扣的进项税额与已抵扣的进项税额。由于60.5万元小于66万元, 则应直接将60.5万元做进项税额转出。

会计处理如下:

借: 固定资产 60.5
贷: 应交税费——应交增值税(进项税额转出) 60.5
2017年6月继续抵扣待抵扣进项税额中的剩余部分:

借: 应交税费——应交增值税(进项税额) 44
贷: 应交税费——待抵扣进项税额 44

3. 假设A企业于2018年6月将该厂房转为员工宿舍, 则计算方法如下:

(1) 计算不得抵扣的进项税额:

不动产净值率 = $(1\,000 - 1\,000 \div 20 \times 2) \div 1000 = 90\%$;

不得抵扣的进项税额 = $(66+44) \times 90\% = 99$ (万元)

该厂房60%的进项税额66万元已于2016年6月抵扣, 该厂房40%的待抵扣进项税额44万元已于2017年6月抵扣。则已抵扣进项税额总额为110万元

(66+44)。

因为计算的不得抵扣的进项税额小于该不动产前期已抵扣进项税额, 纳税人应在当期按照不得抵扣的进项税额做转出处理。99万元应于2018年7月申报期申报6月属期增值税时做进项税转出。

会计处理如下:

借: 固定资产 99
贷: 应交税费——应交增值税(进项税额转出) 99

不得抵扣的固定资产转为可抵扣项目的处理

B企业为一般纳税人, 于2016年5月斥资1 110万元购进一栋楼房用作食堂, 购进时取得增值税专用发票并已认证, 但因用于集体福利故未抵扣增值税进项税额。11月, 决定将该食堂改建为生产经营场所, 假设不动产净值率为90%。

国家税务总局公告2016年第15号第九条规定, 不得抵扣进项税额的不动产, 发生用途改变, 用于允许抵扣进项税额项目的, 按照下列公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额: 可抵扣进项税额 = 增值税扣税凭证注明或计算的进项税额 $\times$ 不动产净值率

则B企业应在12月做如下处理:

(1) 计算可抵扣进项税额:

可抵扣进项税额 = $1\,110 \div (1+11\%) \times 11\% \times 90\% = 99$ (万元)

(2) 其中59.4万元 $(99 \times 60\%)$ 可在当期用于进项税额抵扣, 剩余39.6万元 $(99 \times 40\%)$ 转入待抵扣进项税额, 于2018年1月抵扣进项税额。

会计处理如下:

(1) 2016年5月购进职工宿舍时:

借: 固定资产 1 110
贷: 银行存款 1 110

(2) 2016年12月职工宿舍改为生产经营场所时:

借: 应交税费——待抵扣进项税额 59.4
贷: 固定资产 59.4
借: 应交税费——应交增值税(进项税额) 59.4

贷: 应交税费——待抵扣进项税额 59.4

(3) 2017年12月继续抵扣待抵扣进项税额中的剩余部分:

借: 应交税费——应交增值税(进项税额) 39.6
贷: 应交税费——待抵扣进项税额 39.6

年终结账:财务总监该如何制定计划与安排, 有哪些注意事项应提前考虑

苏妍

财务结账的目标首先是按时,其次是有序,最后是尽量不让财务人员加班,才是一个好的财务总监。

财务工作与其他行业最大的差异可能在年底会愈发凸显,当年底其他部门欢天喜地的准备年会,筹划着年终奖金的去处,定下元旦或者春节回家或旅行的机票的时候,财务部门却开始迎来一年当中最繁重也最磨人的年终决算。一个好的财务总监该如何对财务部门的年终决算做出安排呢?我认为年底的工作计划是一个财务总监展现水平的最佳时刻。

总体目标首先是按时、其次是有序,最后也是最重要的就是尽量不让财务人员加班,本着以上的目标,我试着总结一下财务总监或财务负责人在考虑年末结账安排时应注意的几点事项,供大家参考。

第一、确定结账的时间节点:

报税与对外提供财务报表的时间点是最有优先级的时间节点,如果不考虑上述内容,公司时间节点应该是内部年会或管理层工作会议前提供最终财务报表,所有的工作计划在这个节点前倒退。

第二、结账需要外部配合的业务提前安排:

虽然财务年底结账是财务部门的工作,有的企业年终财务结账的工作动员会开的火热,但其他业务归口的人员不配合,最终还是无法落实,因此实际工作中应将外部配合的业务提前安排并通知到位。

1、费用报销:业务人员的费用报销不能及时传递到财务是年终无法按时结账的重要问题之一,提前向业务人员通知,费用票据在几号之前必须传递到财务部门,如无法完成真实业务单据的传递,也需要将发生的费用数据按照财务部门的统计要求提交上来,这样可以保证单据问题不会造成财务人员无法结账。

2、发票开具:年底很多企业都存在业绩压力,会出现突击开票的现象,这已经说明企业财务的无序性,如果希望年底有所控制,也是需要业务人员针对发票开具的安排提前提交时间表,给财务人员充分的时间领取发票、开具发票并做账。

3、各类资产盘点:根据公司资产的情况提前制作盘点计划,例如固定资产、低值易耗及流动性相对较小的存货或者需要进行全面盘点的资产等提前安排盘点。特别是分子公司较多的企业,应统一盘点时点与

盘点计划。与资产管理的归口部门提前沟通盘点计划及时点,如有审计或券商年底需要参与,建议提前与审计、证券公司沟通,约定三方或两方同时进行盘点工作。

4、往来款对账:年终对往来款项进行统一的账务核对,指定统一的对账模版及往来款对账计划,诸人诸项目落实到位。对于长账龄项目应制作投送催款函,并逐笔落实款项无法收回或支付的原因说明。

第三、与中介机构沟通工作安排:

如有外部审计或证券公司介入,提前沟通进场时间,如公司规模较大,建议要求审计或证券公司提前进场,进行预审或前期尽调。减少因年终结算第三方公司人员安排造成的项目进度推后。

第四、个人备付金及时清理:

年底人员波动较大,建议提前针对个人备付金及其他个人资金往来进行清理,如无法年底前清理,应留有对账痕迹,并由借款人签字确认。很多企业由于长期存在备付金,且未进行定期对账,待员工离职的时候出现对账纠纷。为了避免这种情况,年底对备付金进行清理或进行对账确认是很好的解决办法。

第五、纳税申报准备工作:

对于年底的增值税申报及所得税预缴提前进行预测,与业务人员沟通尽量及时或尽快收回已发生的成本费用对应的发票,减少发票跨年事项。对于所得税而言,如果成本费用已经真实发生且确定汇算清缴期间能拿到发票,可以在年底进行会计处理,制作跨期发票的备忘录并记录相应责任人。

最后,做好资金安排计划:

由于年底资金结算较频繁且金额通常较大,建议提前制作资金计划书,对于资金流本身很紧张的企业,财务总监应向管理层明确对大额资金的支付应要求提前进行申请,结合资金回流及该笔支付的重要性判断是否支付,以免公司账面资金出现问题。针对年底应缴纳的各类税金准备充足的资金,由于税金属于不可延期的负债,因此资金安排的保障程度应该是优先社保及税金、依赖度较高的供应商、公司员工、公司其他应酬或资产购置。

利润表“其他综合收益”的会计处理

魏素芳

新修订的《企业会计准则第30号——财务报表列报》(以下简称“30号准则”)的利润表中,增设了“其他综合收益”项目。而该项目又涉及其他几项具体准则的有关规定。本文依据报表准则中“其他综合收益”列报和披露的有关规定,结合其他具体准则中规定的、对企业不计入当期损益的各项利得和损失的会计处理规范,从其他综合收益的概念、分类、内容以及列报和披露各方面进行分析研究。

综合收益、其他综合收益的定义、分类及一般会计处理

30号准则中涉及综合收益、其他综合收益的定义和分类。

(一) 综合收益

综合收益,是指企业在某一期间与所有者之外的其他方面进行交易或发生其他事项所引起的净资产变动。利润表设“综合收益总额”项目,反映净利润与其他综合收益扣除所得税影响后的净额相加的合计金额。

(二) 其他综合收益

其他综合收益,是利润表的一个项目,是企业根据会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。“其他综合收益”项目的内容,根据其是否能在以后会计期间重分类进损益而分为两类:(1)以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益;(2)以后会计期间在满足规定条件时应重分类进损益其他综合收益。

(三) 记录“其他综合收益”的通用会计分录

会计科目表上未设置“其他综合收益”科目,相关核算内容一般反映在“资本公积(其他资本公积)”明细科目,即发生增加企业收益但会计准则要求直接计入所有者权益的事项,应借记相关资产(或负债,下同)科目,贷记“资本公积(其他资本公积)”科目;发生增加企业损失的事项,做相反的会计分录。

不能进损益或重分类进损益的其他综合收益

(一) 重新计量产生利得或损失不能进损益或重分类进损益的综合收益项目

此类项目是指这些交易或事项发生时会产生利得或损失,但这些利得或损失按相关准则规定不得计入企业当期损益,而且,在以后会计期间也不能重分类转入损益。

按准则规定,利得或损失产生时不得计入当期损

益的,只能计入所有者权益:属于利得的,应增加资本公积(资本溢价或股本溢价);属于损失的,则依次冲减资本公积(资本溢价或股本溢价)、盈余公积和未分配利润(是指资本溢价或股本溢价和盈余公积的余额冲完为止,下同)。

此类项目涉及的交易和事项主要有:

1.公司制改建。一般企业改制为公司制企业,或有限责任公司改制为股份有限公司,按照财政部《企业会计准则解释》(1号、2号)的规定,改制企业应当按照公允价值即经评估确认的价值对改制资产、负债价值进行重新计量,重新计量的净资产价值与原账面价值的差额,或调增资本公积(资本溢价或股本溢价),或依次冲减资本公积(资本溢价或股本溢价)、盈余公积和未分配利润。

2.漏列资产补充确认。《企业会计准则解释第5号》(以下简称5号解释)规定,非同一控制下企业合并,购买方对合并中取得的被购买方拥有的、但在财务报表未确认的无形资产,能够满足相关条件的,应补充确认为无形资产。笔者认为,其收益也应计入资本公积。

3.控股合并中的被合并全资子公司调整净资产。财政部会计司在《企业会计准则讲解2010》中规定,非同一控制下的企业合并,购买方通过合并取得被购买方100%股权的,被购买方可以按照合并中确定的可辨认资产、负债的公允价值调整其账面价值。其利得或损失也应计入所有者权益。

(二) 其他原因不能进损益或重分类进损益的综合收益项目

1.同一控制下企业合并产生的利得或损失。《企业会计准则第20号——企业合并》规定,同一控制下的企业合并,合并方取得净资产账面价值与支付的合并对价账面价值的差额,应当调整资本公积(股本溢价或资本溢价),资本公积(股本溢价或资本溢价)不足冲减时,依次冲减盈余公积和未分配利润。

2.企业政策性搬迁补偿款结余形成的其他综合收益。《企业会计准则解释第3号》规定:企业因公共利益进行搬迁,收到搬迁补偿款在搬迁完成后有结余的,应当作为资本公积处理。

3.认股权持有人逾期不行权时收益的处理。《企业会计准则解释(2号、4号)》规定:(1)对认股权和债券分离交易的可转换公司债券中的认股权,符合规定条件的,应单独确认一项权益工具(资本公积——其他资

本公积)；(2)认股权持有人到期没有行权的，应当在到期后将原计入资本公积(其他资本公积)的部分转入资本公积(股本溢价)。

4.非控股股东向被投资单位提供经济利益形成的其他综合收益。5号解释规定：企业接受非控股股东(或非控股股东的子公司，下同)直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠，经济实质表明属于非控股股东对企业的资本性投入，应将相关利得计入所有者权益(资本公积)。

5.破产重整企业股东让渡股权取得收益形成的其他综合收益。5号解释规定：企业发生破产重整，股东因执行法院批准的破产重整计划，通过让渡所持有的该企业部分股权，向债权人偿债的，企业应将股东所让渡的股权按照其在让渡之日的公允价值计入所有者权益(资本公积)，减少所豁免债务的账面价值，并将让渡股权公允价值(一般可按实际出资作价)与被豁免债务账面价值之间的差额计入当期损益。

6.“三去一降一补”涉及的其他综合收益的处理。

“三去一降一补”，是指去过剩产能、去库存、去杠杆，降成本，补短板。财政部财企〔2016〕17号文件规定，在“三去一降一补”工作中，对所属国有独资或国有全资的子公司股权进行集团之间无偿划拨，划入企业按照被划拨子公司的净资产增加长期股权投资和资本公积(资本溢价)；划出企业则按照长期股权投资的账面价值，减少投资资产和资本公积(资本溢价)。上述涉及资本公积的科目，如果国资监管部门批复要求作为收付资本金处理的，则应增加或减少“实收资本”。

以后期间可以重分类进损益的其他综合收益项目

这一类别项目的共同特点，是交易或事项发生时形成的利得或损失按照相关会计准则的规定不能直接计入当期损益而计入资本公积，但在以后期间满足规定条件时将重分类进损益。

1.采用权益法核算的长期股权投资的其他权益变动损益。《企业会计准则第2号——长期股权投资》规定：采用权益法核算的长期股权投资，投资方对于被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动，投资企业按持股比例计算应享有或应承担份额，借记或贷记“长期股权投资(其他权益变动)”科目，贷记或借记“资本公积(其他资本公积)”科目(以下省略明细科目)；在该项投资终止确认时，再借记或贷记“资本公积”科目，贷记或借记“投资收益”科目。

2.金融资产等公允价值变动涉及的其他综合收益。

《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第24号——套期保值》规定，可供出售金融资产、现金流量套期工具、境外经营净投资套期工具和被套期项目的有效套期部分公允价值变动产生的损益：(1)在资产负债日，应按这类金融工具等产生的利得，借记“可供出售金融资产”、“套期工具”、“被套期项目”等科目，贷记“资本公积”科目；这类金融工具产生损失做相反的会计分录；(2)这类金融工具终止确认时，原计入资本公积的损益应予转出，计入相应项目的收入、成本或投资收益。

3.持有至到期投资重分类为可供出售金融资产时利得或损失。22号准则规定：(1)企业按准则规定将持有至到期投资重分类为可供出售金融资产时，应按公允价值确认可供出售金融资产，公允价值与其原账面价值的差额计入资本公积；(2)重分类后的可供出售金融资产处置时，原计入资本公积的公允价值累计变动额应予转出，计入投资收益。

4.投资性房地产重分类时形成的利得或损失。《企业会计准则第3号——投资性房地产》规定：(1)企业将自用或作为存货的房地产转换为投资性房地产(指采用公允价值核算模式)，应以转换日的公允价值确认投资性房地产，公允价值高于原账面价值的，其差额应贷记“资本公积”；其公允价值低于原账面价值的，其差额应借记“公允价值变动损益”科目；(2)处置该项房地产时，应将其在转换日记入资本公积的金额，转入“其他业务收入”科目。

5.外币财务报表折算差额形成的利得或损失。《企业会计准则第19号——外币折算》规定：(1)企业境外经营实体以外币为记账本位币编制的财务报表，按规定应折算为以人民币为计量单位的财务报表，但会因为各种报表、具体报表中的不同类别项目采用的折算汇率不同而产生“外币报表折算差额”，利润表上应计入其他综合收益，在资产负债表的所有者权益中单独列示；(2)企业处置境外经营实体时，应当将在所有者权益中列示的、与该境外经营相关的外币财务报表折算差额，全部或按处置比例从所有者权益项目转入处置当期损益。境内企业选定外币作为记账本位币的，也应按此规定执行。

其他综合收益与企业所得税

其他综合收益作为企业不计入当期损益的利得或损失，税法对此并不认同。税法规定，会计处理与税法规定不一致的，应在企业税前利润(利润总额)基础上，按照税法规定进行纳税调整。在会计上，按规定属暂时性差异的，还要按准则规定确认和转回递延所得

税负债或递延所得税资产。

(一) 涉及其他综合收益纳税调整

1. 一次调整。企业受赠资产、国有产权的无偿划入、取得拆迁补偿结余、因权利人未行权认股权计入收益等,按会计准则规定未计入会计收益而计入资本公积,除按税法规定可以分期计入应纳税所得额(以下简称“应税所得”或“所得额”)以外,应在取得收益的当期一次调增应税所得,同时调增相应资产的计税基础。以后相应资产处置时因为资产价值和计税基础已调整,且金额相等,应税所得则无需调整。

税法规定可分期计入应纳税所得额的,取得收益时可不作调整,待税收上收益确认期到达时,再按当期应确认收益金额调增应税所得和计税基础。资产处置时不另调整。

2. 处置时调整。企业改制等对资产进行重估价并调整账面价值,产生的损益按规定计入资本公积的,可暂不调整所得额和计税基础,但相关资产处置(含折旧、摊销,下同)时,应按照处置资产调整后的账面价值与原计税基础的差额,调整应税所得。

3. 不作调整。按公允价值计量的金融工具的公允价值变动、按权益法核算长期股权投资的“其他权益变动”等,产生的收益或损失计入资本公积的,发生时因为税收上不认同相应变动,因此可不作纳税调整;相关资产处置时,会计上按规定将资本公积转入当期损益的,导致会计上确认处置损益与税收上计算的处置收益或损失相等,因此也无需作纳税调整。

(二) 递延所得税的确认和转回

1. 一次调整。(1) 企业取得其他综合收益,按规定将会计上计入资本公积的收益一次计入应税所得时,应按包含当期其他综合收益在内的企业全部应税所得和当期适用所得税税率(以下简称“适用税率”)计算的所得税,借记“所得税费用——当期所得税费用”科目,贷记“应交税费——应交所得税”科目;(2) 计算其他综合收益应交所得税时,按该项收益和适用税率计算的所得税,借记“资本公积(其他资本公积)”科目,贷记“所得税费用——当期所得税费用”科目。

计入资本公积的其他综合收益按规定可以分期计入应税所得:(1) 开始时按计入资本公积的其他综合收益和适用税率计算的所得税,借记“资本公积(其他资本公积)”科目,贷记“递延所得税负债”科目;(2) 税收上分期计入应税所得时,按本期应确认的收益和适用税率计算的所得税,借记“递延所得税负债”科目,贷记“所得税费用——递延所得税费用”科目,直至将递延所得税负债全部冲回。

如果计入资本公积的为企业损失,则以上处理应

作相应变更。

2. 先确认递延所得税,终止确认时转回。资产重估价时调整资产账面价值和资本公积,但不调整计税基础:(1) 按调整的账面价值和适用税率确认递延所得税负债或资产,即估价增值的,借记“资本公积(其他资本公积)”科目,贷记“递延所得税负债”科目;重估减值的,借记“递延所得税资产”科目,贷记“资本公积(其他资本公积)”科目;(2) 相关资产处置时,按处置资产中包含的其他综合收益和适用税率计算的所得税,原重估价增值的,借记“递延所得税负债”科目,贷记“所得税费用——递延所得税费用”科目;原重估价减值的,借记“所得税费用——递延所得税费用”科目,贷记“递延所得税资产”科目,直至将递延所得税负债或资产全部转回。

3. 不确认递延所得税。金融工具等公允价值变动计入资本公积、确认长期股权投资的被投资单位其他权益变动份额计入资本公积,其他综合收益产生时,税收上和会计上都不涉及所得税,无需确认递延所得税负债或资产;相应资产或负债终止确认时,应将原计入资本公积的利得或损失转入会计损益,如此,会计上确认的终止时的损益与税收上计算的所得或损失会相等,也无需转回递延所得税。

其他综合收益的列报

(一) 项目及安排

财政部《关于执行会计准则的上市公司和非上市公司做好2009年年报工作的通知》(财会[2009]16号,以下简称“16号文件”)对其他综合收益的列报作了规范,要求按照《企业会计准则解释第3号》的规定,在利润表“每股收益”项下增列“其他综合收益”,反映企业按照规定未在损益中确认的各项利得或损失扣除所得税影响后的净额。

(二) 附注的披露

按照16号文件的规定,其他综合收益各项目,应当在附注中编制其他综合收益明细表。表格只列示了30号准则列举的几种情形中的四种,因此该项目中其他内容金额,应当合并并在“5.其他”的行次中反映,或者通过增设新项目填列。

(三) 列报

填报利润表其他综合收益项目,应先编制其他综合收益明细表,将该表“合计”金额,填列在利润表“其他综合收益”项目。明细表中的“小计”,应当是各项目计入所有者权益的金额减去所得税影响额,再减去前期计入其他综合收益本期转入损益的净额后的余额。

生活服务业营改增实施要点

罗本珍 刘厚兵

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“36号文”）明确，经国务院批准，自2016年5月1日起，在全国范围内全面推开营改增试点，生活服务业全部营业税纳税人纳入此次试点范围，由缴纳营业税改为缴纳增值税。本文对“36号文”中有关生活服务业适用的增值税相关政策要点进行解析，并提出相关应对措施。

纳税人：身份不同税收待遇不同

在中华人民共和国境内提供生活服务的单位和个人，为增值税纳税人。单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人，是指个体工商户和其他个人。在境内销售提供生活服务是指生活服务的销售方或者购买方在境内。中华人民共和国境外（以下称境外）单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为增值税扣缴义务人。财政部和国家税务总局另有规定的除外。

注意：年应税销售额超过规定标准（500万元，下同）的其他个人不属于一般纳税人。年应税销售额超过规定标准但不经常发生应税行为的单位和个人个体工商户可选择按照小规模纳税人纳税。年应税销售额未超过规定标准的纳税人，会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关办理一般纳税人资格登记，成为一般纳税人。会计核算健全，是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核算。

从税制适用而言，一般纳税人适用增值税税率，其进项税额可以抵扣，而小规模纳税人适用增值税征收率，其进项税额不可以抵扣。在税收待遇上的区别如下：一是一般纳税人销售应税的货物、劳务以及发生应税行为可以自行开具增值税专用发票，而小规模纳税人不能自行开具，购买方索取专用发票的，小规模纳税人只能到主管税务机关申请代开专用发票。二是一般纳税人购进货物或劳务可以凭取得的增值税专用发票

票以及其他扣税凭证按规定抵扣税款，而小规模纳税人不享有税款抵扣权。三是征税办法不同。一般纳税人适用一般计税方法计税，小规模纳税人适用简易计税方法计税。

〔例1〕某酒店为增值税一般纳税人，当月销售收入（含税）212万元，同期采购设备、材料等成本支出23.4万元，取得增值税专用发票上注明的进项税额为3.4万元。在营业税制度下，纳税人当期应缴纳的营业税为： $212 \times 5\% = 10.6$ （万元）；在增值税制度下，纳税人当期应缴纳的增值税为： $212 \div (1+6\%) \times 6\% - 3.4 = 8.6$ （万元）。同样的收入水平，改革后增值税相比较营业税少负担税款2万元。

征税范围：日常生活需求的各类服务

依照“36号文”附的《销售服务、无形资产或者不动产注释》规定，生活服务是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动，包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。

文化体育服务。包括文化服务和体育服务。文化服务，指为满足社会公众文化生活需求提供的各种服务。包括：文艺创作、文艺表演、文化比赛，图书馆的图书和资料借阅，档案馆的档案管理，文物及非物质遗产保护，组织举办宗教活动、科技活动、文化活动，提供游览场所。体育服务，是指组织举办体育比赛、体育表演、体育活动，以及提供体育训练、体育指导、体育管理的业务活动。

教育医疗服务。包括教育服务和医疗服务。教育服务，是指提供学历教育服务、非学历教育服务、教育辅助服务的业务活动。医疗服务，是指提供医学检查、诊断、治疗、康复、预防、保健、接生、计划生育、防疫服务等方面的服务，以及与这些服务有关的提供药品、医用材料器具、救护车、病房住宿和伙食的业务。

旅游娱乐服务。包括旅游服务和娱乐服务。一是旅游服务，是指根据旅游者的要求，组织安排交通、游

览、住宿、餐饮、购物、文娱、商务等服务的业务活动。

二是娱乐服务,是指为娱乐活动同时提供场所和服务的业务。具体包括:歌厅、舞厅、夜总会、酒吧、台球、高尔夫球、保龄球、游艺(包括射击、狩猎、跑马、游戏机、蹦极、卡丁车、热气球、动力伞、射箭、飞镖)。

餐饮住宿服务。包括餐饮服务和住宿服务。餐饮服务,是指通过同时提供饮食和饮食场所的方式为消费者提供饮食消费服务的业务活动。住宿服务,是指提供住宿场所及配套服务等活动的。包括宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供的住宿服务。

居民日常服务。是指主要为满足居民个人及其家庭日常生活需求提供的服务,包括市容市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、照料和护理、救助救济、美容美发、按摩、桑拿、氧吧、足疗、沐浴、洗染、摄影扩印等服务。

其他生活服务。是指除文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务和居民日常服务之外的生活服务。

另外,现代服务税目中部分涉及满足城乡居民日常生活需求的经营服务。鉴证咨询服务。包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。从税目注释的规定看,鉴证咨询服务不仅包括为企业生产经营提供鉴证咨询服务,也涉及为居民生活提供鉴证咨询服务(如健康咨询)。商务辅助服务。包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务。从税目注释的规定看,商务辅助服务涉及的项目不仅包括为企业生产经营服务,也涉及为居民生活提供服务(如经纪代理税目中的房地产中介、职业中介和婚姻中介,安全保护服务中的住宅保安等)。

应纳税额:计算分按税率和征收率

营改增后生活服务业纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人,纳税人提供生活服务的年应征增值税销售额超过500万元的为一般纳税人,适用税率为6%;未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人,小规模纳税人提供生活服务,以及一般纳税人提供的可选择简易计税方法的部分生活服务(文化体育服务),征收率为3%。境内的购买方为境外单位和个人扣缴增值税的,按照适用税率扣缴增值税。生活服务业增值税的计税

方法,包括一般计税方法和简易计税方法。

一般纳税人发生应税行为适用一般计税方法计税。一般计税方法的应纳税额按以下公式计算:应纳税额=当期销项税额-当期进项税额。当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时,其不足部分可以结转下期继续抵扣。一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税行为,可以选择适用简易计税方法计税,但一经选择,36个月内不得变更。

〔例2〕某餐饮一般纳税人2016年5月共取得含税收入106万元,购入食材、水、电等取得合法扣除凭证注明增值税税额共3.6万元。营改增前应纳营业税税额=106×5%=5.3(万元);营改增后应纳增值税税额=106÷(1+6%)×6%-3.6=2.4(万元)。

小规模纳税人发生应税行为适用简易计税方法计税。简易计税方法的应纳税额,是指按照销售额和增值税征收率计算的增值税额,不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式:应纳税额=销售额×征收率

简易计税方法的销售额不包括其应纳税额,纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的,按照下列公式计算销售额:销售额=含税销售额÷(1+征收率)

〔例3〕某餐饮小规模纳税人2016年5月共取得含税收入103万元。营改增前应纳营业税税额=103×5%=5.15(万元);营改增后应纳增值税税额=103÷(1+3%)×3%=3(万元)。

销售额:注意基本规定和特殊规定

基本规定。纳税人的销售额为纳税人提供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。价外费用,是指价外收取的各种性质的收费,但不包括以下项目:1.代为收取并符合《试点实施办法》第十条规定的政府性基金或者行政事业性收费(注:(1)由国务院或者财政部批准设立的政府性基金,由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费;(2)收取时开具省级以上(含省级)财政部门监(印)制的财政票据;(3)所收款项全额上缴财政);2.以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

特殊规定。1.经纪代理服务,以取得的全部价款和价外费用,扣除向委托方收取并代为支付的政府性基

金或者行政事业性收费后的余额为销售额。向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费,不得开具增值税专用发票。2.旅游服务,可以选择以取得的全部价款和价外费用,扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。简单来说,就是提供旅游服务的旅行社,不管是一般纳税人还是小规模纳税人都允许差额扣除。选择上述办法计算销售额的试点纳税人,向旅游服务购买方收取并支付的上述费用,不得开具增值税专用发票,可以开具普通发票。纳税人按照上述规定从全部价款和价外费用中扣除的价款,应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则,不得扣除。纳税人取得的上述凭证属于增值税扣税凭证的,其进项税额不得从销项税额中抵扣。

视同提供生活服务或价格异常的处理。下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产:1.单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务,但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。2.单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产,但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。3.财政部和国家税务总局规定的其他情形。

纳税人发生应税行为价格明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的,或者发生单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供生活服务而无销售额的(用于公益事业或者以社会公众为对象的除外),主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额:一是按照纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定。二是按照其他纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定。三是按照组成计税价格确定。组成计税价格的公式为:组成计税价格=成本 $\times$ (1+成本利润率)。

特殊情况下销售额确定。兼营:某酒店提供住宿餐饮服务(适用生活服务6%税率),内设商店销售货物(适用17%税率),同时还经营停车场收费业务(适用不动产经营租赁11%税率),应分别核算销售额,未分别核算的,从高适用17%税率。混合销售:汽车美容店提供汽车打蜡服务(适用生活服务6%税率),伴随车蜡

的销售(适用17%税率),属于同一项销售行为,主体不属于生产批零企业,按生活服务6%的税率核算。视同销售:某旅行社举行抽奖活动,为中奖者提供免费的新马泰旅游服务,对提供免费旅行应确认收入,按照视同销售的相关规定确定计税价格,计算缴纳增值税。

纳税地点:机构所在地或者居住地

属于固定业户的纳税人提供生活服务应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县(市)的,应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税;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,可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。纳税人总分机构不在同一县(市),但在同一省(自治区、直辖市、计划单列市)范围内的,经省(自治区、直辖市、计划单列市)财政厅(局)和国家税务局批准,可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报缴纳增值税。扣缴义务人应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳扣缴的税款。

对此,应注意生活服务增值税纳税义务发生时间。纳税人提供生活服务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,是指纳税人提供生活服务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,为生活服务完成的当天。增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

进项税额:一般纳税人可以抵扣

只有登记为增值税一般纳税人生活服务单位才涉及增值税进项税额抵扣。

五类进项税额准予从销项税额中抵扣。1.从销售方取得的增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票,下同)上注明的增值税额;2.从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额;3.从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产,自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额;4.适用一般计税方法的试点纳税人,2016年5月1日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或

者2016年5月1日后取得的不动产在建工程,其进项税额应自取得之日起分2年从销项税额中抵扣,第一年抵扣比例为60%,第二年抵扣比例为40%。5.购进农产品,全部取得《增值税专用发票》或《海关进口增值税专用缴款书》,可以按照注明的增值税额进行抵扣。

〔例4〕2016年8月,某餐饮业增值税一般纳税人购入肉鸡加工成香辣鸡丁进行销售,取得增值税专用发票。专用发票列明的不含税金额为100 000元,税率为13%,则纳税人当期允许抵扣农产品增值税进项税额为: $100\,000 \times 13\% = 13\,000$ (元)。

未全部取得的,采取《农产品增值税进项税额核定扣除办法》进行抵扣。生活服务业中的餐饮业计算进项税额的扣除率是6%。

〔例5〕2016年8月,某餐饮业增值税一般纳税人从农业生产者处购入肉鸡,加工成香辣鸡丁进行销售。该纳税人按照成本法核定的农产品耗用率是0.6215,当月的销售成本是200 000元,则纳税人当期允许抵扣农产品增值税进项税额为: $200\,000 \times 0.6215 \times 6\% \div (1+6\%) = 7\,036$ (元)。

七类进项税额不得从销项税额中抵扣。1.用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产,仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产(不包括其他权益性无形资产)、不动产。纳税人的交际应酬消费属于个人消费;2.非正常损失的购进货物,以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务;3.非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物(不包括固定资产)、加工修理修配劳务和交通运输服务;4.非正常损失的不动产,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务;5.非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程;6.购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务;7.财政部和国家税务总局规定的其他情形。本条第4项、第5项所称货物,是指构成不动产实体的材料和设备,包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施。

有下列情形之一的,应当按照销售额和增值税税率计算应纳税额,不得抵扣进项税额,也不得使用增值税专用发票:一般纳税人会计核算不健全,或者不能够提供准确税务资料的;应当办理一般纳税人资格登记而未办理的。

应对措施一: 及时办理涉税信息采集、确认等

配合税务机关进行税务登记、税种、票种、税收优惠等涉税信息进行采集、确认,确保顺利从国税局领用增值税发票,保障企业生产经营不受影响。达到一般纳税人认定标准的,要及时办理一般纳税人资格登记手续。未及时申请登记为增值税一般纳税人的,营改增后将无法自行开具6%税率增值税专用发票,可能会影响企业经营业务。营改增后如果企业达到一般纳税人资格登记标准,税务机关将责令登记为一般纳税人,逾期仍不办理登记手续的,将对企业取得的销售额直接按照6%的税率征税,且不得抵扣进项税额。未及时进行税税收优惠事项备案登记,会影响企业充分享受增值税税收优惠的权利。在本次营改增试点实施中,生活服务业纳税人可享受税收优惠项目多达20个,占《营业税改征增值税试点过渡政策规定》全部40个免税项目的一半。

应对措施二: 分别核算适用不同税率的销售额

纳税人兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产,适用不同税率或者征收率的(如餐饮企业的餐饮服务和外卖销售就分别对应6%和17%的税率),应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额;未分别核算的,从高适用税率(征收率)。纳税人兼营免税、减税项目的,应当分别核算免税、减税项目的销售额;未分别核算的,不得免税、减税。

纳税人发生应税行为,将价款和折扣额在同一张发票上分别注明的,以折扣后的价款为销售额;未在同一张发票上分别注明的,以价款为销售额,不得扣减折扣额。纳税人发生应税行为,开具增值税专用发票后,发生开票有误或者销售折让、中止、退回等情形的,应当按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票;未按照规定开具红字增值税专用发票的,不得扣减销项税额和销售额。

应对措施三: 选择简易计税办法税负只减不增

生活服务业过去营业税税率是5%,现在生活服务

业中的中小企业都属于小规模纳税人,按照3%征收率实行简易征收,大部分纳税人税率从5%下降到3%,税负下降40%。在不考虑还有其他增值税优惠政策的前提下,与原营业税相比,纳税人税负只减不增。同时,月销售额在3万元(含)以下、季销售额在9万元(含)以下的小规模纳税人可享受免征增值税。

〔例6〕一家餐饮企业年销售额309万元,按照营业税规定,要交的营业税为15.45万元($309 \times 5\%$)。营改增后,由于这家餐饮企业销售额不到500万元,可以选择小规模纳税人简易计税,那么这家餐饮企业要交的增值税为: $309 \div (1+3\%) \times 3\% = 9$ (万元),实际增值税税负为2.91%,比原营业税税负降低2.09个百分点。

一般纳税人提供文化体育服务可以选择简易计税方法,适用3%的征收率。

〔例7〕某单位组织举办体育比赛,取得门票收入206万元,在营业税制下,应纳营业税为 $206 \times 3\% = 6.18$ (万元);营改增后,应纳增值税为 $206 \div (1+3\%) \times 3\% = 6$ (万元),比原营业税应纳税额少0.18万元,增值税实际税负为2.91%,比3%的原营业税税负降低0.09个百分点。

应对措施四:做好相关筹划让税负不一定上升

2016年5月1日后,生活服务业纳税人如果销售额超过500万元,或者被要求提供6%税率的增值税专用发票,只能选择按一般计税方法计算增值税(计算公式:应纳税额=销项税额-进项税额),但是并不意味着按照6%税率缴纳增值税,税负就一定会增加。要加强进项税额管理,确保企业能充分取得增值税扣税凭证,使增值税实际税负不一定超过营业税税负。主要做好以下几个方面的准备:

1.采购问题。生活服务业纳税人要选择好供应商,尽量向一般纳税人供应商进行采购。对于确实无法取得17%、13%税率增值税专用发票的部分,可以让对方到主管税务机关申请代开3%的增值税专用发票,尽量保证充分抵扣进项税额。2.外聘人员工资问题。酒店、住宿等生活服务业纳税人外聘的比如保洁、保安、物业人员的费用支出,建议与具有一般纳税人资格的劳务派遣公司合作,以便取得6%税率的增值税专用发票进行进项税额抵扣。3.资产购进、设备租用问题。比如餐

饮业的洗碗机、消毒机,酒店业的干洗设备,旅游业的经营用车等尽量在5月1日后从一般纳税人处购买固定资产或者租用设备,同时索取增值税专用发票,以便抵扣进项税额。4.其他应尽量取得增值税专用发票的事项。如房屋租赁费、水电费、维修费、绿化费、交通运输费等,尽可能取得合规增值税专用发票。

增值税扣税凭证,是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证。纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的,应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的,其进项税额不得从销项税额中抵扣。

应对措施五:及时进行专用发票认证和抵扣等

增值税专用发票(包括税控系统开具的机动车销售统一发票)应是自开票之日起180日内进行认证,并在认证通过的次月申报期内申报抵扣进项税额。根据“36号文”规定:“增值税一般纳税人取得的增值税专用发票(包括税控系统开具的机动车销售统一发票)以及海关缴款书,未在规定期限内到税务机关办理认证、申请稽核比对或者申报抵扣的,不得作为合法的增值税扣税凭证,不得计算进项税额抵扣”。按照《国家税务总局关于纳税信用A级纳税人取消增值税发票认证有关问题的公告》(国家税务总局公告2016年第7号)的规定:对纳税信用A级增值税一般纳税人取消增值税发票认证,A级纳税人取得销售方使用增值税发票管理新系统开具的增值税专用发票可以不再进行扫描认证。抵扣时限是,按月申报纳税人为本月1日的前180日,按季度申报纳税人为本季度首月1日的前180日。

特别要注意,认证相符或进行勾选确认的增值税专用发票,纳税人应在认证相符或勾选确认的次月纳税申报期内申报抵扣,逾期的其进项税额不予抵扣。

〔例8〕某增值税一般纳税人2016年8月取得一份增值税专用发票,发票上注明金额200元,税额12元,并于当月在增值税发票查询平台对该发票进行了勾选确认。该纳税人应于9月申报期内申报抵扣进项税额12元,如9月未申报抵扣,则以后月份不得抵扣。

企业应重点关注进项税额转出的九种情形

魏志

我国增值税实行进项税额抵扣制度,但企业购进的货物发生非正常损失(非经营性损失),以及将购进货物改变用途(如用于非应税项目、集体福利或个人消费等),其抵扣的进项税额应通过“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目转入有关科目,不予以抵扣。对此,笔者整理了进项税额转出的九种情形,以飨读者。

货物用于集体福利和个人消费。纳税人已抵扣进项税额的购进货物(不含固定资产)、劳务、服务,用于集体福利和个人消费的,应当将已经抵扣的进项税额从当期进项税额中转出;无法确定该进项税额的,按照当期实际成本计算应转出的进项税额。

货物发生非正常损失。纳税人购进的货物发生因管理不善造成的被盗、丢失、霉烂变质,或因违反法律法规造成的依法没收、销毁、拆除情形,其购进货物,以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务所抵扣的进项税额应进行转出。

产品、产成品发生非正常损失。纳税人在产品、产成品发生因管理不善造成的被盗、丢失、霉烂变质,或因违反法律法规造成的依法被没收、销毁、拆除的情形,其耗用的购进货物(不包括固定资产),以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务所抵扣的进项税额应进行转出。无法确定该进项税额的,按照当期实际成本计算应转出的进项税额。

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

固定资产、无形资产发生的进项税额转出。已抵扣进项税额的固定资产,发生进项税额转出情形的,按照下列公式计算不得抵扣的进项税额:不得抵扣的进项税额=固定资产、无形资产或者不动产净值 $\times$ 适用税率。

固定资产、无形资产或者不动产净值,是指纳税人根据财务会计制度计提折旧或摊销后的余额。

取得不得抵扣进项税额的不动产。纳税人取得不动产专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、

集体福利或者个人消费的,应取得2016年5月1日后开具的合法有效的增值税扣税凭证,并进行进项税额转出。如取得的增值税扣税凭证为增值税专用发票,应在认证期内进行认证。

购货方发生销售折让、中止或者退回。纳税人适用一般计税方法计税的,因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值税额,购买方应暂依《开具红字增值税专用发票信息表》所列增值税税额从当期进项税额中转出,待取得销售方开具的红字专用发票后,与《开具红字增值税专用发票信息表》一并作为记账凭证。

已全额抵扣的货物和服务用于不动产在建工程。购进时已全额抵扣进项税额的货物和服务,转用于不动产在建工程的,其已抵扣进项税额的40%部分,应于转用的当期从进项税额中扣减,计入待抵扣进项税额,并于转用的当月起第13个月从销项税额中抵扣。

注:纳税人原购进货物和服务用于生产经营,且于购进时取得了相应的增值税专用发票并认证抵扣完毕,但这部分货物和服务在购进后实际领用时没有用于生产经营而是转用在某项不动产在建工程里了,则这部分货物和服务不能再适用当期全额抵扣的办法,而将适用不动产分期抵扣的办法,即第一年只允许抵扣60%。因此,之前已全额抵扣部分的40%应在转用当期先转入待抵扣进项税额,然后在转用的当月起第13个月再从待抵扣进项税额转入当期抵扣进项税额用于抵扣。

不动产在建工程发生非正常损失。不动产在建工程发生非正常损失的,其所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务已抵扣的进项税额应于当期全部转出;其待抵扣进项税额不得抵扣。

需要注意的是,不动产在建工程发生非正常损失,是指不动产在建工程被依法没收、销毁、拆除的情形。企业在修建不动产在建工程时耗用的货物、设计服务和建筑服务已按照不动产分期抵扣的规定正常抵扣进项税,即第一年抵扣60%而剩下40%转入待抵,但因不动产在建工程发生非正常损失时,这些货物、设计服务和建筑服务就成为不能抵扣进项税额的项目了,所以对于已抵扣的60%的部分应全额做进项税额转出,而40%待抵扣的部分不能再用于抵扣。

不得抵扣进项税的分类处理

杜文华 袁步玲

营改增后,增值税进项税额不得抵扣的情形更加扑朔迷离,进项税额不得抵扣与进项税额转出的关系,也错综复杂。进项税额不得抵扣,不一定就要转出,是否要转出,要看进项税额有没有抵扣,要分清进项税发生的时间与物品转移的时间差异,在计算不得抵扣进项税额时尤为重要。

不得从销项税额中抵扣进项税额的情形

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》第二十七条规定,下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣:

(一)用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。

(二)非正常损失的购进货物,以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。

(三)非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物(不包括固定资产)、加工修理修配劳务和交通运输服务。

(四)非正常损失的不动产,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

(五)非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

(六)购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

(七)财政部和国家税务总局规定的其他情形。

不得抵扣进项税额的处理方法

对于不得从销项税额中抵扣的进项税额的情况,实务中应该分类进行处理:

1.购入时进项税额直接计入购货的成本。

例1.某一般纳税人企业,购入一批材料用于不动产在建工程,增值税专用发票注明的金额为200 000元,税额34 000元,该企业不得抵扣增值税进项税额,直接计入该批材料的采购成本共234 000元。

2.已抵扣进项税额后改变用途、发生非正常损失、出口不得免征和抵扣税额时,应作进项税额转出处理。

进项税额转出有常见的三种转出方法,即直接计算转出法、还原计算转出法和比例计算转出法。

第一,直接计算进项税额转出的方法。适用于外购材料的非正常损失、改变用途等。

例2.某一般纳税人企业将数月前外购的一批生产用材料改变用途,用于集体福利。账面成本10 000元,则需要作进项税额转出=10 000×17%=1 700(元)。

第二,还原计算进项税额转出的方法。适用于计算抵扣进项税额的农产品发生非正常损失、改变用途等。

例3.实木地板生产企业为增值税一般纳税人,2015年10月末,盘库时发现因管理不善,上月已经抵扣进项税额的原木被盗400立方米。该原木购自林场,损失成本29.7万元(其中运输费2.7万元)。则该企业进项税额应转出=[(29.7-2.7)÷(1-13%)]×13%+2.7×11%=4.33(万元)。

第三,比例计算进项税额转出的方法,适用于半成品、产成品的非正常损失。

例4.某服装厂为一般纳税人,外购比例为60%,2015年6月因管理不善丢失一批账面成本20 000元的成衣,将非正常损失中的外购比例部分对应的进项税额作转出处理,其需要转出的进项税额=20 000×60%×17%=2 040(万元)。

第四,比例计算转出法。据财税〔2016〕36号文件第二十九条规定,适用一般计税方法的纳税人,兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额,按照下列公式计算不得抵扣的进项税额:

不得抵扣的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×(当期简易计税方法计税项目销售额+免征增值税项目销售额)÷当期全部销售额。

内控审计与财报审计如何“完美结合”

王宗慧

在实践中,内控审计与财务报表审计结合起来应用会取得相互促进、相得益彰的效果。但如何将两者更好地结合起来业界还研究得不多,有关思路、措施等还较为零散,有必要进行一个系统化的整合。

两者结合可降低审计成本

2008年,财政部、证监会等五部委联合发布《企业内部控制基本规范》。2010年,五部委再次联合发布了《内部控制配套指引》并对我国企业提出具体要求:自2011年开始,上市公司需要逐步进行内控审计,注册会计师可以进行独立的内控审计,也可以将内控审计与财报审计相结合。

财报审计在我国发展时间较长,体系已经比较成熟,而内控审计出现较晚,还处于刚刚起步阶段。

虽然从审计范围、使用方法和审计流程上来看,财报审计和内控审计存在很大的不同,但从注册会计师为两种审计所提供的审计服务来看,内控审计和财报审计的目标都是保证鉴证业务的合理性,确保财务报表具有参考价值。因此,两种审计具有很大的相似之处,可以互相借鉴,进行有效结合。

将内控审计和财报审计相结合,可以更加有效地完成审计工作,降低成本,提高效率,提升审计结果的准确性。

两种审计在不同阶段的“结合”

内控审计与财报审计一样,都包括计划阶段、测试阶段、发现缺陷阶段和报告阶段。在不同的阶段,内控审计与财报审计相结合的侧重点也有所不同。

在计划阶段,内控审计工作主要涉及企业内部风险管理、企业审计工作所需时间等,财报审计工作主要包括制定详细的企业总体审计策划等。对企业而言,内控是否存在巨大风险或者漏洞,是以会计报告是否发生重大错报为依据的。

因此,在内控审计过程中需要对财报审计进行高度重视,并对财报审计工作进行详细了解。而如果注册会计师可以通过内控审计发现财报方面存在的重大问题,将利于财报审计的下一步进行。在审计计划的初期

采取内控审计和财报审计相结合的方式,可降低审计成本,增强审计的准确性。

对审计进行测试是财报审计和内控审计的关键步骤。财报审计大多采用实质性测试的方法,内控审计大多使用控制测试的方法。实质性测试可以对审计结果进行一定的支持。但是,当财报审计认为财报内容可能具有重大风险而财报审计过程中存在程序缺失时,就需要内控审计控制测试的配合。

进行内控审计控制测试的主要目的是获取更加充足的证据,以对内控审计有效性和财报审计风险分析结果提出佐证。

因此,只有内控审计和财报审计的测试有效进行,才能保证内控审计和财报审计相结合的有效性,确保审计结果的合理性。

任何制度都存在一定的缺陷,内控制度也不例外。

内控缺陷可以划分为设计上的缺陷和因为运行不畅造成的缺陷,而缺陷的严重程度也会对内控产生重要影响。有些内控制度的缺陷会对企业生产经营产生严重的影响,而某些缺陷可能对企业生产经营只产生很小的影响。

因此,评估内控缺陷对于审计报告的出具具有重要意义。注册会计师在进行审计时需要了解内控缺陷的严重性,并确定缺陷到底会对内控产生什么影响。内控缺陷影响程度可以通过相关性分析等方式来确定。

在报告阶段,注册会计师需要综合分析证据价值、对控制的测试结果、财报中的风险等问题,不可随意了事。而根据我国内控审计的相关规定,将内控审计和财报审计相结合的审计,需要同时出具两份审计报告。在出具内控审计报告和财报审计报告时,需要注明该注册会计师同时进行了内控审计和财报审计,并说明审计意见类型。

内控审计与财报审计结合的“关键点”

为了将内控审计与财报审计进行“完美结合”,注册会计师在审计过程中应注意如下几点。

第一,注重划分审计界限。虽然相关规定明确可以同时进行内控审计和财报审计,但是内控审计和财报审计仍然存在着较为明显的不同。因此,需要明确划分内控审计和财报审计的审计界限,以防内控审计和财报审计独立性的缺失,影响审计报告结果的准确性。注册会计师在进行内控审计时不可直接使用财报审计的结论数据,同样在进行财报审计时也不可以直接引用内控审计的结果数据。

第二,从财报审计中查找内控审计的突破口。《企业内部控制审计指引》明确指出,注册会计师需要使用自上而下的审计手段进行内控审计。这种审计手段最先出现在财报审计领域。注册会计师要先对财报的风险进行整体评估,之后再逐步深入,把握重要项目的重点问题。而由于财务报表是注册会计师可以较快获得的一手资料,因此注册会计师需要快速找到财报审计的关键点。财报反映出的问题,在某些时候也是内部控制失效所致。因此,通过财报中反映出的问题还可以寻找到内控审计的突破口。

第三,注重财报细节把控,查找内部控制缺陷。在进行财报审计分析时,注册会计师一般会关注财务报表的各项内容,并对其中的重点项目进行重点分析。只有对财务报表中某些关键细节进行把握,才能更好地将内控审计与财报审计相结合,减少审计工作量。同时,在识别财务报表的重要项目后,注册会计师还需要清楚确定财务报表中存在风险的这些项目的可能来源及发生原因。对财务报表寻根究底的分析态度,有助于注册会计师快速发现财报中隐含的风险,找到企业内控存在的问题,做出正确的财报审计和内控审计判

断。

每个公司的内控制度都不是十全十美的,或多或少都存在着一定的缺陷,某些重大的内控缺陷将导致企业面临极大的经营风险。在进行内控审计时,一旦发现了内控制度的缺陷,注册会计师就要准确判断,要通过综合测评等方式全面了解内控缺陷的严重性,并确定该内控缺陷对企业进行内控造成了哪些方面的影响。

第四,把握企业整体风险,寻找有效的审计方式。内控审计和财报审计相结合的方式,可以促进注册会计师更快速、更准确地把握企业整体风险,寻找更加有效的审计方式。同时,有效的审计手段将会减少注册会计师的审计工作量,减少注册会计师审计“绕弯”情况的出现。另外,对企业整体风险的把握有利于审计的顺利进行。只有整体把握风险,才能集中力量寻找审计工作中的关键问题,最终出具合理有效的审计报告。

第五,加强学习培训,合理配置审计小组成员。内控审计在我国起步较晚,审计模式并没有完全成熟。这对于很多注册会计师而言也是一个全新的领域,需要对该方面的审计流程进行重新学习。而将内控审计和财报审计相结合,对注册会计师提出了更高的要求。如果没有把握内控审计或财报审计中的任何一个方面,将会造成整体审计分析结果存在偏差,为注册会计师行业带来较大风险。同时,审计小组的人员配置将直接影响审计结果的准确性。因此,会计师事务所需要合理挑选审计小组成员,并进行相应的培训,降低注册会计师的从业风险,提高审计报告质量。

跨年取得的发票可否在汇算清缴时扣除

问: 我公司去年12月份发生了一笔会议费,在今年4月份才取得发票,该笔支出能否在2012年的汇算清缴中扣除?

答: 《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》第六条规定,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。本公告自2011年7月1日起施行。因此,对上述公司去年12月发生的支出,第二年4月才取得发票的,在年度纳税申报时可按相关规定处理。

房地产开发企业销售额如何确定

问：房地产开发企业销售额是如何确定的呢？

答：房地产开发企业中一般纳税人（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%）

出口报关单显示的货源地与工厂所在地或开具发票的供应商所在地不一致，能退税吗

问：出口报关单显示的货源地与工厂所在地或开具发票的供应商所在地不一致，能退税吗？

答：首先说，退税政策并未规定货源地，货源地是进出口货物的报关要素。根据《中华人民共和国进出口货物报关单填制规范》，货源地指的是货物的生产地或原始发货地，生产地无法确定的按最早发运货物的企业所在地填列。其次，境内货源地是根据《国内地区代码表》所列的代码和地区名称填列的，该地区代码表所列的代码和地区名称跟我们所说的企业所在地的

行政区域是不一致的，因此就会造成出口货物报关单显示的境内货源地与生产企业所在地或供应商所在地不一致，这是不影响退税的。

PS：实务中对境内货源地的填列按如下规则：

生产企业：按生产企业所在地，从《国内地区代码表》中找对应的代码和地区名称。

外贸企业：一般以供应商所在地填列，即采购发票采购方所在地。

“营改增”企业兼营营业税应税项目如何缴税

问：某房地产中介机构是“营改增”试点企业，既提供房地产评估，又进行房地产销售，9月实现收入800万元，企业未将评估业务和销售业务分开核算。该企业应如何缴税？

答：应由主管税务机关分别核定后缴税。《财政部、国家税务总局关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点税收政策的通知》（财税〔2013〕37号）明确，纳税人兼营营业税应税项目的，应分别核算增值税应税项目（销售货物、

提供加工修理修配劳务或者应税服务）的销售额和营业税应税项目的营业额；未分别核算的，由主管税务机关核定应税服务的销售额。上例中，由于企业没有分别核算两类业务，所以应由主管税务机关分别核定房地产评估和房地产销售的销售额。假设税务机关核定房地产评估营业额为500万元（不含税），则应纳增值税=500×6%=30（万元），应纳营业税=（800-500）×5%=15（万元）。

个人终止投资经营而取得的股权转让 让收入如何缴纳个人所得税

问：个人终止投资经营而取得的股权转让收入如何计算缴纳个人所得税？

答：根据《国家税务总局关于个人终止投资经营收回款项征收个人所得税问题的公告》（国家税务总局公告2011年第41号）文件规定，一、个人因各种原因终止投资、联营、经营合作等行为，从被投资企业或合作项目、被投资企业的其他投资者以及合作项目的经营合

作人取得股权转让收入、违约金、补偿金、赔偿金及其他名目收回的款项等，均属于个人所得税应税收入，应按照“财产转让所得”项目适用的规定计算缴纳个人所得税。应纳税所得额的计算公式如下：应纳税所得额=个人取得的股权转让收入、违约金、补偿金、赔偿金及其他名目收回款项合计数-原实际出资额（投入额）及相关税费。

会计师事务所人力资源管理对策探讨

人力资源部

随着会计师事务所对人力资源管理的重视的加深，对影响人力资源管理的因素需提出进一步的解决对策，以提高注册会计师的整体素质。

提高注册会计师队伍的准入门槛，严格报名的资格条件。报名资格条件从严首先应该体现在报名者的受教育程度上，从当前经济发展的形势和需要以及我国的具体国情来看，至少应要求具备大学本科学历，这样才能保证注册会计师具有基本的理论水平和充分的理解能力。其次要求有会计工作经验。对于这一点，可能有很多人不予认同，因为注册会计师的审计工作涉及各行各业，而且目前很多国际大所在人员招聘上也并不限制这一点。但无论从理论上讲还是从众多注册会计师的实践体会来看这种要求都是确实有必要的。

加大考试和获取证书的难度。针对目前经济环境变化迅速、知识更新快的现实情况，我国注册会计师考试的成绩滚存应满足一定的条件或缩短滚存年限。比如没有通过的科目必须达到若干分数以上才能保留通过的科目的成绩，或将没有通过的科目的成绩与已经通过的科目的成绩的可保留年限直接挂钩（比如，没有

通过的几门科目达到50分可以将通过的科目保留4年，没有通过的几门科目达到40分可以将通过的科目保留3年等）。另外，应该考虑将目前的成绩保留年限缩短，对于当前经济环境变化的速度来讲，5年的时间太长了，笔者建议改为3年。

严格招聘、加强培训制度和计划的落实。为了适应日新月异的经济形势的要求，注册会计师必须在其职业生涯中不断地补充新知识、培养新能力。作为会计师事务所的人力资源管理来讲，应从招聘和后续教育两个方面把好关。

1、严格策略性招聘。会计师事务所在招聘新人时必须考虑两个问题：目前会计师事务所的人员结构和拟招聘人员具备的能力，注意储备的人才要形成梯队建设局面。人力资源结构在知识、经验、技能、年龄和数量等方面达到优化是会计师事务所实行人力资源战略的主要目的。

一般来说，综合竞争实力较强的会计师事务所的人员结构大多呈现出如下特点：从年龄结构来看，30岁以下的经验不足，50岁以上的精力不足，因此两者合计

最多占到30%~40%，30岁~50岁之间的属于经验丰富和精力充沛的精英力量，这部分人应至少占到一半；从学历结构看，大学本科学历的应占最大比重，另外至少保持15%左右的研究生及以上学历人员，大学本科以下学历人员所占比重则越低越好；从性别结构看，由于注册会计师工作性质比较特殊，经常出差外勤。因此男性所占比重最好超过50%；从专业结构看，最好所有人都学习过会计专业或有过从事会计工作的经验，至于其他专业人员，从降低成本和保证权威性的角度讲，最好根据具体情况特聘专家、学者做临时或长期顾问。

关于拟招聘人员所具备的素质，应考虑其综合素质或可挖掘的潜质，而不仅仅是学习成绩，应注重测试其英文和逻辑思维等方面的综合素质和中、英文的表达、交流能力。除了要求学历、工作经验、专业技能之外，还要看重其是否具备良好的道德品质，以及良好的个人价值观。在聘用过程中，要求所聘请的员工在两年内能够通过中国注册会计师考试。

2、加强后续教育。后续教育应针对经济形势的变化来注意培训内容的变化、质量的保障程度、培训的针对性、培训方式、各方面的配合情况等。会计师事务所应为注册会计师提供相关在职培训、举办研讨会、上司在职指导，并提供参考书籍及资料，鼓励员工留意行业内的变化，如会计准则的修改、相关的商业新闻等，以提高员工业务素质。通过持续不断、多层次、经常化的培训，帮助他们及时了解社会发展的动向，熟悉并掌握国家的政策和法规的新要求和职业规范的新标准，不断地接受新观念，学习新知识，掌握新技能，使他们保持应有的专业胜任能力。人员流动性强有时使会计师事务所不愿承担培训成本，这是一种典型的短视行为。培训要有针对性，对不同层次的人的培训内容和方式应有差异，培训工作要常年不断进行并与个人发展结合起来。注册会计师可以根据所承担的任务和发展目标，来评估自身能力的优势及缺陷，并制订相应的培训计划，针对那些还没有达到要求的领域进行专门的

学习和提高，从而达到全面提高执业水平、胜任工作要求的目的。还应合理拉大注册会计师与助理工作人员的报酬差距，以此来促使助理工作人员早日通过考试。

另外注册会计师的工作具有创造性，他们的工作需要自己的知识、禀赋、灵感和职业判断。因此要培养他们学习的主动性和积极性，注重自我学习能力的培养，不能总是靠被动的被培训来接触和吸收新知识、新政策。

合理控制人员流失。人员流动和人员流失是有本质区别的，会计师事务所应正确看待这两个问题，流动是进行人力资源动态管理和优胜劣汰出现的正常现象，而流失的是人才。尤其是核心员工流失将会动摇和打击事务所对人力资源投资的积极性，将会导致团体士气涣散、团队凝聚力难以形成。更为严峻的是将导致其发展战略的修正，甚至带来会计师事务所解散这一毁灭性的打击。因此既要保持人员流动性同时又要防止人才流失。

1、保持人员的流动性。首先，将不适应注册会计师执业要求的或不能与大多数注册会计师团结协作的人请退；其次，对不符合工作要求的人员应根据收益最大化原则决定去留；第三，对于职业道德差和执业素质低下而可能给事务所带来较大执业风险的人员，则应尽可能将其辞职。

2、防止人才流失。要防止人才流失，首先应加强与高素质注册会计师的思想沟通，为人才提供较好的工作条件和个人发展空间，如支持其参加考试、进修等；其次要通过完善收入分配制度使其能够得到更多的经济实惠；同时，可考虑允许符合事务所合伙人基本条件（如从事CPA工作经历、职业道德素质、执业能力等）的注册会计师按规定的程序转变为合伙人；对人才进行人性关怀，如批准假期、不严格考勤、委派出差考虑员工具体情况等。

基于平衡计分卡的民间非营利组织预算绩效评价研究

资产评估部 李芸

进入本世纪以来,我国开始了对财政支出进行绩效评价的尝试,2003年我国新一轮绩效评价改革正式起步。财政部、国资委等部门加强了绩效评价的制度建设,制定了一系列管理办法与实施细则。2009年起,国务院明确了财政部作为绩效评价实施主体,财政绩效评价工作全面开展。

由于历史沿革以及行政体制等原因,我国的民间非营利组织一定程度上兼具社会团体与行政部门的双重性质。根据《民间非营利组织会计制度》规定,民间非营利组织包括:社会团体、基金会、民办非企业单位。应当同时具备以下特征:该组织不以营利为宗旨和目的;资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报;资源提供者不享有该组织的所有权。由于民间非营利组织绩效考核的特殊性与组织本身的性质,导致其在预算支出管理方面存在着舞弊的潜在风险,因此对其开展科学合理的绩效评价显得尤为迫切。

近年来我国民间非营利组织规模发展迅速,从1988年的4446个增长到2013年54.7万个。其中社会团体28.9万个,基金会3549个,民办非企业单位25.5万个,涉及教育、卫生、文化、社会服务等14个领域。民间非营利组织多样的行业与组织形式,都对绩效评价工作的开展提出了更高的要求。

一、民间非营利组织绩效评价的特殊性

民间非营利组织依照《民间非营利组织会计制度》进行会计披露,要求民间非营利组织编制并披露资产负债表、业务活动表以及现金流量表。所有者权益科目由“限定性净资产”与“非限定性净资产”构成,分别体现专项资金、日常事务性资金结余,为民间非营利组织独有的核算科目。业务活动表将收入与费用划分为限定、非限定性进行归集。现金流量表将现金流分为业务活动、投资活动、筹资活动披露。

民间非营利组织的运作主要围绕专项活动展开,存在着一定的特殊性。在收入方面,不完全依靠从顾客处获取的收入来维持组织的存在与发展,其收入主要来源于政府补助的专项经费。在绩效考核方面,缺少

相关的利润考核指标。使得管理缺乏系统性,对各部的职责履行情况难以考核评价,对于一定的投入能在多大程度帮助组织实现自身的目标难以确定。在所有权方面,民间非营利组织的投资者不拥有组织资产的所有权,组织资产的权益属于组织本身所有。通常不进行损益计算与收入分配。

二、民间非营利组织绩效评价存在的问题

2.1以收付实现制为核心的评价方法存在局限性

相较于权责发生制,民间非营利组织现行的收付实现制更侧重于经济活动的现金流反映,难以达成资金使用综合效益评价等更高层次的管理目标,不利于资金使用情况的综合评价。

2.2缺乏普遍适用的绩效评价指标体系

绩效评价工作的灵魂和核心是绩效评价指标体系。民间非营利组织的主要支出构成为公共财政支出,具有多样性和多目标的特点,现有的绩效评价体系多从经济、社会角度进行评价,有关内部业务流程、学习与成长维度的评价较少涉及。缺乏一套科学的、具有普遍适用性的绩效评价指标体系是我国民间非营利组织绩效评价中的一个瓶颈因素。由于绩效评价报告通常不公开,同类评价对象之间的指标交流十分有限,因此在指标体系设计中往往各自为政,没有对同类评价对象设定共性的绩效评价指标,评价结果缺乏可比性。

2.3绩效评价结果反馈不全面

部分评价报告对绩效评价单位反馈评价结果对成绩谈的多,对存在的问题则泛泛而谈,评价结果不明确。没有对评价单位存在的问题进行说明,不利于被评价单位的整改和提高。

综上,由于民间非营利组织在绩效考核与所有权方面的特殊性,使得民间非营利组织在预算支出管理中,存在费用虚支、资金浪费、挪用资产等舞弊行为的潜在风险。同时由于指标体系不够健全和现行绩效评价和反馈方面存在不足,因此需制定足以替代利润指标的指标体系,对民间非营利组织的主要支出项目(专项活动)进行有效管控,以防范潜在的舞弊风险。

三、基于平衡计分卡的民间非营利组织绩效评价可行性分析

平衡记分卡体系是一个长期战略目标的指标评价体系,它将组织战略目标进行层层分解,然后再确定绩效目标和编制预算统一协调为组织内部行为,从而实现战略目标的一个循环往复的动态管理过程。民间非盈利组织专项活动的绩效审计评价在注重经济效益的同时,更加关注经济事项运行和内部管理过程对组织愿景和社会效益的影响。其目标内涵与“平衡计分卡”的精髓基本一致:以全面均衡的评价视角兼顾财务指标与非财务指标、长期目标与短期目标、内部因素与外部因素、过程驱动与目标结果等互为因果的逻辑整体,对预算执行绩效进行多方位、多层次、全局性的审计评价。尽管民间非营利组织与企业对平衡计分卡的具体要求和侧重点各不相同,但只要针对民间非营利组织的预算执行和审计的特点作相应的调整,就同样可以建构一个可行的系统化、合理化的预算执行绩效平衡计分卡审计考核体系。

四、基于平衡计分卡的民间非营利组织绩效评价指标体系构建

4.1设计原则

指标的设计应有助于更好地实现财政支出管理经济性、效率性和效益性的目标。经济性指的是成本与投入的关系,即以最低费用取得一定数量和质量的资源。效率性强调投入与产出的关系,即以最小的投入取得一定的产出或者以一定的投入取得最大的产出。效益性是产出与目标的关系,是指达到政策目标、运营目标和其他预期结果的程度。

此外还要注重各项指标的平衡性。平衡计分卡中的“平衡”包括:财务指标和非财务指标的平衡;内部环境和外部环境的平衡;业绩驱动因素(未来的、先行的)和结果(过去的、滞后的)的平衡;短期指标和长期指标的平衡。由于平衡计分卡理论本身所具有的上述“平衡”要素,在进行考核体系设计时必须遵循这些要素,才能起到理论对实践的支持作用。

4.2基本框架

在综合考虑上述7大要素后,参考民间非营利组织的结构特点,在此提出民间非营利组织绩效评价体系基本框架。主要分为财务、内部管理、学习与成长、社会

受众四个维度,如表:

表1-1 民间非营利组织绩效评价体系基本框架表

维度	能力	关键指标
财务维度	资金筹集能力	自筹经费增长率、政府补助收入占总收入的比率、自筹收入占总收入的比率、经费自给率
财务维度	预算执行绩效	预算收入准确率、预算支出准确率、预算收入调整率、支出预算调整率、预算执行结余率
财务维度	财务运行绩效	投资收益率、固定资产增长率人员支出、公用支出与专项的比例、总支出占总收入比例
内部管理	内部组织管理绩效	重大决策程序合规率、内控制度健全率、办事流程完备率
内部管理	物力资源配置及效率	专项委托代理业务支出占总费用比重
内部管理	活动质量保证指标	活动作品获奖率、活动受众范围与活动内容达成率
学习与成长	人才培养	员工年培训 / 进修率、员工专业职称数量、员工综合素质

学习与成长	文化交流	举办与参加组织相关学术活动的次数、举办与参加国内外同业组织交流会次数
社会受众	会员管理相关指标	会员人数与综合素质、会员管理规范程度、会员满意度
社会受众	形象和声誉	媒体正面报道率

在实际绩效评价过程中需要针对上述相应的维度对指标的权重进行分配。根据Best Practices 公司研究资料显示的典型分配比例如下表：

表2-1 BSC四维度指标权重典型分配表

指标类型	指标个数	指标权重
财务维度	5	20%
社会受众	5	20%
内部管理	8至10	40%
学习与成长	5	20%

值得注意的是，运用绩效评价指标体系一旦确定，各指标的权重和评价标准的确定将是评价结果是否有效、客观的关键因素。权重的设立具有很强的导向性作用，在指标体系一定的情况下，权重赋值的不同会在很大程度上影响绩效评价运用。在此提出的权重分配表可作为参考，在评价中仍需要结合实际情况对指标权

重作出一定的调整。

4.3 实施建议

首先，平衡计分卡是系统性工程。将平衡计分卡运用到绩效评价中，不仅涉及到专项活动的收支管控，而且还关系到整个非营利组织的综合财政收支管控。平衡计分卡无论在微观层面还是宏观层面的有效实施总是伴随着对组织文化的重塑、业务流程的再造和组织构架的调整，可以说平衡计分卡的运用是一次变革，面对变革必须要做好思想意识、管理水平等各方面的准备。

其次，平衡计分卡从一开始的战略的制定到最后的评价结果的运用，都需要高层次人才和技术的支持。平衡计分卡有效实施的前提是，从管理者到每个职工都必须深刻的理解平衡计分卡，而这个显然是不易做到的，需要循序渐进地推动。同时，关于绩效指标数据的获取，需要成熟的信息系统来收集。

最后，虽然平衡计分卡相较于传统评价方式能够减少一些收付实现制造成的会计信息缺乏有用性的负面影响，但它并不能完全消除收付实现制会计基础的弊端。我国民间非营利组织现有的收付实现制会计基础无法准确反映成本和耗费，会阻碍指标体系的顺利建立。收付实现制对项目产出的管理能力较弱，无法提供或有债务和一些长期项目的信息，不能准确、全面地反映组织在一个时期内提供产品和服务所耗费资源的成本，所得出的成本数据难以与预期绩效配比，这些缺陷都会影响平衡计分卡的施行。

天道酬勤

业务三部 施薇

八年！整整八年！用尽赶跑日本鬼子的时间，总算把这该死的CPA专业阶段考试给过了！

查分时那浑身颤抖的感觉，仿佛烙印一般刻进了我的身体，每每提醒着我这些年的艰辛和压力……2008年中财毕业，带着未来的憧憬，进了华兴所，同时也跳进了CPA这个“大坑”，刚开始不紧不慢的按部就班，不知不觉就演变成了五年后的恐怖循环，第六年所

报科目全挂，第七年仅过一门！领导的期许，同事的关怀，家人的支持，此时就如同大山一般压在了胸口，而名校的光环，则更是在嘲弄着几近放弃的我。

然而，我终究还是坚持下来了！

要论考试的技巧和心得，相信网上一找一大坨，遍地都是一年过六门，两年证到手的这种大神（妖孽啊），因此对于用八年过六门的我来说，与其写篇文章

来作为“成功通过”CPA的总结，不如和大家分享一下这几近失败的经验吧。故事的转折和高潮发生在“跳坑”第五年，前期的安逸让这年的CPA考试变得微妙无比，要么逃出升天，要么轮回六道。老天似乎不满足这种微妙的备考气氛，于是派了两个天使来伴读——已为人母的我，怀上了一对双胞胎！于是我的果果有了她的两个妹妹粒粒、橙橙，于是我成了计划生育时代的“英雄母亲”，于是接下来几年由计划中的生娃、奶娃、带娃、家庭琐事变成了生很多娃、奶很多娃、带很多娃……一切现在看起来无比美妙的东西，在当时，伴随着产前抑郁，CPA考试的不断失败，工作上的连续紧张，一齐乌泱泱向我涌来，应接不暇。家人好友一如既往的支持着我，同时，他们也是如此“理解”着我的难处。自然，CPA考试便顺理成章地一挂再挂，而谁，都不敢置一句微辞！

这，才是最可怕的地方！人人都在“理解”着我，人人都在为我的失败找着各种理由。而软弱如我，也顺水推舟一般将自己藏在这温暖里。其实，失败哪有那么多冠冕堂皇的理由，无非就一件事，不够努力！幸好，梦总有醒来的时候，在这第八个年头，已失效的和未通过的一起来吧，背水一战！自己以前很难想像，一个母亲能够整天不见自己的儿女，尽管就在一个屋檐下。而现在，我可以将自己一人关在房里看书一整天，等四处找妈妈的女儿们熟睡后，才出现在她们身边，给她们还留着泪痕的小脸蛋上留下一个歉意的吻。当有了一个坚定的目标，又没了退路的时候，余下的事情是那么单纯，就是读书读书再读书。备考时间将近三个月，最后

闭关冲刺的时间仅仅三十天不到！这是拼得死去活来的三十天，可说实话，尽管最后的一个月自己很努力，但七年以来的时光早已将自信击得粉碎！忐忑且几近绝望的心情一直灰色到查分的那一刻，终于炸出了金色璀璨——三门全通过，一次过了一半CPA考试！天道酬勤啊！

是的，天道酬勤！第一次接触到这个词，是在高中时代一个学霸的装X作文里，叛逆的年纪里，学霸的标签未必都是好门面，那么这个文绉绉的词也顺带被我嗤之以鼻。而十几年后的今天，我用七年的不顺和一朝的暴发，深深体会了这个成语。一直以来，我们总是习惯地为诸事找借口，恋爱耽误学习，生活影响工作，终报未能如期出来，是因为企业财务太差，业绩下降，是因为上级工作没有到位……凡此种种，不胜枚举。我们是否想过，诸多不顺，是否只是因为自己不够勤勉，而并没有那么多值得分析来分析去的原因；我们是否注意到，有时成功，也仅仅是因为自己勤能补拙，而并没有那么多的天时地利人和。

跨在而立之年的门槛上，回眸过往的经历，80后一代特有的舒适给我们带来了不少安逸；展望未来，注会证的即将取得，仅仅是一个开始，更多的挑战正在未知的领域等待。感谢这段坎坷而又圆满的CPA考试历程，它带给我的不仅仅是一张执业资格证，更有许多感动，因为别人，更为自己。

惟其如此，不愿粘贴苍白的技巧，多写了一些无病呻吟。一把辛酸泪，满纸荒唐言。谨以“天道酬勤”这四个字，与伙伴们共勉。

梦想还是要有的，万一就实现了呢

业务六部 刘友仁

2016年12月2日，对我来说注定是不同寻常的一天：实现人生的第一次目标，克服心理的梦魇。这种感觉，真好。

注会考试这条路，磕磕碰碰，也算是即将到达终点。回忆备考的那段时间，酸甜苦辣五味陈杂。考试

的成功，其中不乏有众多考友的经验指引，少走许多弯路，真的非常感谢微博上的那些朋友（@鲸鱼大叔有多胖-CPA；@注册会计师官方微博）。作为有幸一次过六门的考生之一，我也写一写自己的一些备考经验和心得，供大家参考指引。

先贴上几张图

2015-12-10 18:51 来自360全安浏览器

15年成绩出来了, 16年的还会远吗

准考证号	科目	成绩
[REDACTED]	审计	68.25
	财务成本管理	78.00
	经济法	69.00
	会计	70.50
	公司战略与风险管理	69.00
	税法	72.50

如图, 我是在2014年去认真的了解CPA考试, 也是从那个时候下定决心准备考取这个证书(目标), 最早是受到马靖昊老师的精神鼓舞, 也觉得时间还挺长, 可以去试一试, 万一, 就“见鬼”了呢。

在正文开始之前, 有一点真的非常强调: 每个人的基础、学习时间、理解力以及外在压力等等各不相同, 我用这个方法成功了并不代表别人用了也一定会达到一样的效果。但是仍写出来, 一来记录自己的过去, 二来希望考友能够从中找到适合自己的学习方法, 少走弯路。

以下, 就着重介绍个人的注会学习生涯, 不分科目, 只介绍通用的大致学习思路, 讲个框架。

个人情况:

二本财经类院校, 财务会计专业, 高级财务会计曾考过8个班最高分

所用资料:

1.会计: 东奥张志凤的基础班+“轻一”; 2.审计: 东奥范永亮基础班+讲义+“轻一”; 3.税法: 东奥刘颖的基础班+“轻一”; 4.经济法: 东奥郭守杰基础班+“轻一”; 5.财管: 中华陈华亭基础班+讲义+“轻一”; 6.战略: 中华杭建平基础班+讲义+“轻一”; 7.东奥最后六套卷; 8.中华机考模拟系统; 9.蓝黑红三色水笔+便签。六个科目, 没有用教材, 买了, 基本上没去翻。

听哪位老师的课件, 用哪位老师的讲义

看看我用的资料, 有的是“轻一”+讲义, 而有的却只有“轻一”, 就是这个原因。注会考试, 除了知识点难度, 还有一个头疼的就是知识点特多, 解决的方法就

是: 重复。例如, 会计“轻一”是张志凤老师编的, 那和讲义基本上没有区别, 就可以直接用“轻一”不打印讲义。而审计我听的范永亮老师的课, 但是“轻一”是刘圣妮老师编的, 那我复习的时候就把范永亮老师的讲义打印出来作为资料, “轻一”只是利用后面的真题和习题。“轻一”其实就是编著老师的讲义。

第一轮复习方法+如何重复

时间比较充裕, 也还是学生, 暂时没有什么生活家庭的压力, 可以在图书馆安心的学习。一天分为早上下午晚上三个阶段, 早上7点到12点, 下午2点到5点半, 晚上7点到10点, 一天基本上12个小时的学习时间。两个科目一个组合, 我那时候是经济法+税法, 会计+审计, 财管+战略, 会计财管税法偏计算, 经济法审计战略偏记忆, 计算累了, 另外一个科目拿出来背背, 松弛结合。只有一个科目一直学习下去, 刚开始可能速度觉得挺快, 但是后面会感觉疲惫麻木, 三个科目结合又太多, 进度觉得慢, 两个刚好。第一轮黑笔, 第二轮蓝笔, 第三轮红笔, 颜色依次加深。

早上听两个会计视频, 1.5小时左右, 光听视频不看讲义, 觉得困就吃东西玩手指头吧(第一次重复); 剩下时间复习税法(假设已经看过两个税法视频), 黑笔画出重点知识点的关键词。下午开始复习早上看的会计视频之前, 花20分钟左右看下早上画出来的税法, 然后复习早上的会计(第二次重复), 下午的剩下时间看两个税法视频。晚上开始之前复习下午的会计(第三次重复), 以此类推, 一天基本上可以看6~8个视频。章节学习结束之后, 做“轻一”后面的题目(第四次重复), 客观题要做, 主观题看下, 脑子里尽量思考做题过程, 在核对答案的时候画出偏差, 下一个时间段开始之前复习错题(第五次重复)。按照这个滚动学习, 第一轮结束, 重点的知识点基本上已经重复过5次, 第二轮起来就非常轻松。基础真的很重要, 不管是对考试还是以后的执业生涯。

第二轮复习方法+习题

考六科, 我是在三个组合全部结束之后才开始第二轮, 但是第一轮基础打好了, 第二轮开始也没有觉得很陌生。如果是3门左右, 时间也不是很多的考友, 在第

一个组合结束开始第二个组合的时候,就可以对第一个组合的第二轮复习。时间允许,可以看基础班第二遍视频,开1.8倍,这时候可以一次性看4个左右的视频。重心是那些重点知识点,以及找出第一轮掌握没到位的,蓝笔画出来。这时候就不需要像第一轮那样滚动学习,重点是做题找问题了。“轻一”后面的习题再做一遍,主观题也基本上要上手了,量多可以不必全做。客观题在书上做,主观题文字性的就开word,提前练习,要写,考场没有时间思考,口语化书面化的语言得分也不一样吧,也可以提高做题效率,计算的就手写。

第三轮复习方法+“轻四”

前面两轮结束之后,应该是基础班过了两遍,“轻一”后面的习题两遍,重点知识点就更多了吧。但是那都是按照章节来的,缺少综合。轻四综合套卷,难度偏高,不适应的话可以用“轻一”后面的模拟题练手。这阶段也需要整理出那些需要靠前突击的条文公式之类的。懒,都没有笔记,是个缺点,我是直接从讲义里面筛选出来,打印背诵。个别小知识点就用便签贴在旁边标注,利用碎片化时间复习,大头做卷子,一天两套。这时候也基本上也可以练习模拟系统了。

趁热打铁是好事,也要学会沉淀

第一轮学习完趁热打铁做题目,更多的目的是去加深对这个知识点的理解,但是真的掌握到位了吗,很难说。很多情况下第一遍做对的题目第二遍却做错了就是这个原因吧。在那个考点之下,会不自觉的用那个知识点去解答问题,可是综合起来之后,哪里来的考点。所以建议的方法,除了“轻一”做两遍,起码重点知识是这样,学会放一放,不要急着马上重复这个知识,让它去忘记(脑补张三丰教无忌太极拳,应该就是这个理吧),而后再抽时间做题,那时候不会的才真的宝贵。

善用历年真题,减少套卷模拟

一份真题,是多名专家教授花费许多时间精力千锤百炼写出来的;而模拟题是由单个授课老师编写,其中的含金量无需比较了吧。把最近三年的真题最少做两遍以上,达到基本上所有的题目都知道在考察哪个

知识点,知道选项说的是什么,为什么选这个不选那个,对这个题目的知识点能够做到条件反射。那么,时间不是那么多的话,模拟卷也是可以不做。

以上,是基本的学习方法和时间安排。自己也看过挺多帖子,觉得学习上比较不一样的就是第一轮的滚动学习,其实这里面运用了记忆遗忘曲线,只是没有做的很到位。

挺多考友询问学习时间,没有总结过,大致说一下。大三上期末左右开始,零零散散学习,在大三结束前学完税法经济法会计第一轮。大三后暑假两个月以及11月出去实习之前集中在学校学习,基本上要结束财管和审计第一轮,以及税法经济法会计第二轮。4月份学习回来,一直到考试,除去毕业季的事情,从早到晚不间断,7月份刷完最后六套卷,差不多已经可以上考场了。剩下几个月,无止境的重复,这期间“轻一”就又翻过很多遍。粗略估计,前前后后投入注会全部学习时间3000多小时。

学习资料、方法这些微博上都可以找到,更为关键的是自律。定下的学习计划按时完成了吗?真的努力到需要和别人拼天赋的时候了吗?找到一个自己必须考过注会的理由吗?这些问题,才是备考注会过程中更为需要重视的。

陈华亭老师(基础班结尾语)说过:我们每个人都是梦想家,当梦走了,就只剩下想家了。我们知道,我们实现梦想的过程就是从造梦开始,然后追梦,最后是圆梦。而我们现在呢,正处在追梦的一个环节之中,如果在这个时候你放弃了,那实际上就相当于让梦走了,就只剩下想家了。而想家的感觉,那是很痛苦的。为什么痛苦?在追梦的环节你放弃了,你对梦想就产生了一种畏惧,你还敢再有新的梦想吗?但是你想一想,如果你坚持下来了,你取得了成功,圆梦了,梦想成真了,那接下来怎么样?你对梦想还恐惧吗?一个梦圆了,你就会产生新的梦想,那就会进入一个新的循环,而随着这个循环的进行,你就不断地进步、不断的成长,你的职业发展道路将会越走越顺畅!

梦想还是要有的,万一就实现了呢?加油!

总目录

新年贺词

金猴跃长空华兴再启航 1-03

法规选载

关于印发《企业会计准则解释第8号》的通知
(财会〔2015〕23号) 1-04

关于完善港口建设费征收政策有关问题的通知
(财会〔2015〕131号) 1-06

关于修改《车辆购置税征收管理办法》的决定
(国家税务总局令第38号) 1-06

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) 1-09

关于《适用增值税零税率应税服务退(免)税
管理办法》的补充公告
(国家税务总局公告2015年第88号) 1-10

关于发布《市场采购贸易方式出口货物免税
管理办法(试行)》的公告
(国家税务总局公告2015年第89号) 1-11

关于营业税改征增值税试点期间有关增值税
问题的公告
(国家税务总局公告2015年第90号) 1-12

关于公共租赁住房税收优惠政策的通知
(财税〔2015〕139号) 2-03

关于公益性捐赠税前扣除资格确认审批
有关调整事项的通知
(财税〔2015〕141号) 2-03

关于调整房地产交易环节契税营业税
优惠政策的通知
(财税〔2016〕23号) 2-04

关于营业税改征增值税试点期间有关
增值税问题的公告
(国家税务总局公告2015年第90号) 2-05

关于进一步加强出口退(免)税事中事后管理
有关问题的公告
(国家税务总局公告2016年第1号) 2-05

关于3项个人所得税事项取消审批实施
后续管理的公告
(国家税务总局公告2016年第5号) 2-06

关于合理简并纳税人申报缴税次数的公告
(国家税务总局公告2016年第6号) 2-07

慈善捐赠物资免征进口税暂行办法
(财政部、海关总署、国家税务总局
公告2015年第102号) 2-07

关于印发《国有科技型企业股权和
分红激励暂行办法》的通知
(财资〔2016〕4号) 3-03

关于继续实行农村饮水安全工程建设运营税收
优惠政策的通知
(财税〔2016〕19号) 3-07

关于新旧《会计档案管理办法》有关衔接规定的通知
(财会〔2016〕3号) 3-08

关于进一步减轻企业负担的通知
(厦府〔2016〕73号) 3-08

关于全面推开营业税改征增值税试点的通知
(财税〔2016〕36号) 4-03

关于延长2016年出口退(免)税相关业务
申报期限的公告
(国家税务总局公告2016年第22号) 4-20

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) 4-21

关于发布《不动产进项税额分期抵扣
暂行办法》的公告
(国家税务总局公告2016年第15号) 4-21

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) 5-03

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)	5-12	民企业应纳税所得额计算公式的公告 (国家税务总局公告2016年第28号)	6-08
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)	5-13	关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费 政策及征收管理问题的补充通知 (财税〔2016〕60号)	6-08
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)	5-14	关于印发《政府会计准则第1号——存货》等4项具体 准则的通知 (财会〔2016〕12号)	7-03
关于资源税改革具体政策问题的通知 (财税〔2016〕54号)	5-17	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)	7-10
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)	5-18	关于金融机构同业往来等增值税政策的补充通知 (财税〔2016〕70号)	7-10
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)	5-20	关于公益股权捐赠企业所得税政策问题的通知 (财税〔2016〕45号)	7-11
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)	5-21	企业国有资产交易监督管理办法 (国务院国资委 财政部令第32号)	8-03
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)	5-23	关于扩大内销选择性征收关税政策试点的通知 (财税〔2016〕40号)	8-09
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)	5-24	关于进一步规范银行函证及回函工作的通知 (财税〔2016〕13号)	8-09
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)	5-25	关于纳税人异地预缴增值税有关城市维护 建设税和教育费附加政策问题的通知 (财税〔2016〕74号)	9-03
关于发布《营业税改征增值税跨境应税行为 增值税免税管理办法(试行)》的公告 (国家税务总局公告2016年第29号)	6-07	关于车辆购置税征收管理有关问题的补充公告 (国家税务总局公告2016年第52号)	9-03
关于全面推开营业税改征增值税试点后增值税 纳税申报有关事项的公告 (国家税务总局公告2016年第13号)	6-07	关于印发《关于国有控股混合所有制企业 开展员工持股试点的意见》的通知 (国资发改革〔2016〕133号)	9-04
关于修改按经费支出换算收入方式核定非居		国务院办公厅关于建立国有企业违规经营 投资责任追究制度的意见 (国办发〔2016〕63号)	9-07
		关于建立国有企业违规经营投资责任追究制度的意见 (国办发〔2016〕63号)	10-03
		关于股权激励和技术入股所得税征管问题的公告 (国家税务总局公告2016年第62号)	10-07

关于调整化妆品进口环节消费税的通知 (财关税〔2016〕48号)	10-08	申报口径的公告 (国家税务总局公告2016年第75号)	
关于印发《规范“三去一降一补”有关业务的 会计处理规定》的通知 (财会〔2016〕17号)	10-09	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)	12-14
关于开展赋予海关特殊监管区域企业增值税 一般纳税人资格试点的公告 (国家税务总局 财政部 海关总署公告 2016年第65号)	10-11	关于企业所得税有关问题的公告 (国家税务总局公告2016年第80号)	12-15
关于进一步优化外贸综合服务企业出口货物 退(免)税管理的公告 (国家税务总局公告2016年第61号)	10-12	会计	
关于修改《上市公司重大资产重组管理办法》的决定 (中国证券监督管理委员会令第127号)	11-03	“应发”与“实发”账务处理有差别	1-13
关于提高机电、成品油等产品出口退税率的通知 (财税2016年第113号)	11-03	税费存在不同的会计核算方式	1-14
关于规范全国千户集团及其成员企业纳税申报时附报 (国家税务总局公告2016年第67号)	11-03	企业限售股权会计如何处理	1-15
关于调整增值税普通发票防伪措施有关事项的公告 (国家税务总局公告2016年第68号)	11-04	关于新三板挂牌公司申报期每股收益 计算问题的分析	1-17
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)	11-04	深度解析增值税三级账户核算法	1-19
关于不动产登记收费标准等有关问题的通知 (发改价格规〔2016〕2559号)	12-03	小企业以前年度损益调整事项如何核算	1-20
关于进一步加强国有金融企业股权管理工作 有关问题的通知 (财金〔2016〕122号)	12-05	年末结账如何检查财务报表是否合适	1-22
关于印发《增值税会计处理规定》的通知 (财会〔2016〕22号)	12-07	长期待摊费用的会计核算	1-23
关于深港股票市场交易互联互通机制试点 有关税收政策的通知 (财税〔2016〕127号)	12-12	非货币性资产投资应确认所得	1-24
关于房地产开发企业土地增值税清算涉及 企业所得税退税有关问题的公告 (国家税务总局公告2016年第81号)	12-13	企业承租房屋装修费的财税处理	1-25
关于调整增值税一般纳税人留抵税额	12-14	合并财务报表编制时必做的两类抵消分录	2-09
		股权被动稀释会计如何处理	2-11
		长期股权投资权益法如何转换为公允价值计量	2-13
		金融资产和金融负债的会计确认、计量与列报	2-14
		区分合并费用和证券发行费用的会计处理	2-15
		四种财务费用的财税处理差异及分析	2-16
		授予限制性股票的会计处理	2-18
		可供出售金融资产债务工具的摊余成本 不等同于账面价值	2-19
		集团内部发行与购买长期债券之合并抵销处理	2-21
		以公允价值计量的投资性房地产所得税如何处理	2-26
		企业应关注应交税费借方余额的列报问题处理	3-09
		双分录法在现金流量表编制中的应用	3-10
		公司发行众筹产品的会计处理	3-12
		商誉减值 如何处理	3-16
		与股份支付计划相关的会计确认与计量	3-18
		注册资本从实缴制改为认缴制后的财税处理	3-19

非借款业务涉及财务费用的财税处理	4-23	投资性房地产出租关注营改增新政变化	10-13
同一控制下企业合并中比较财务报表的列报	4-26	房地产开发企业“营改增”后增值税的会计处理	10-14
通过多次交易分步实现控制的会计处理	4-27	子公司少数股东增资后母公司的合并报表处理	10-15
会计报表完成前需要审核哪些内容	5-25	实收资本减少时的会计处理	10-18
有关金融市场创新金融工具的会计处理	5-26	异地预缴增值税及附加,财税咋处理	10-19
营改增后会计核算需注意12个细节	5-28	房地产开发企业“营改增”后不同计税方式的账务处理	10-20
不动产分期抵扣 会计这样做账	6-09	营改增后,房企会计核算易发的十大税务风险	10-23
包装物押金收入的涉税核算	6-10	透视结果能够可靠估计的建造合同账务处理	11-25
以非货币性资产对外投资的五种财税处理	6-12	企业如何处理赠送礼品或返券	11-07
股价异常变化条件下长期股权投资会计核算研究	6-16	BOT业务的会计处理解析	11-10
“会说话”的现金流	6-20	政府补助的财税处理	11-13
公司新三板改制挂牌财务规范问题	6-21	固定资产资本化后续支出的会计处理	11-15
母公司持股比例变化对合并报表编制影响分析	6-23	建筑企业老项目如何应对“营改增”	11-16
委托加工业务消费税会计核算方法的改进	6-28	房企预收账款增值税的会计处理	11-18
应收款项转让核算中应注意的三个问题	7-11	“营改增”后视同销售收入应怎样处理	11-19
企业减资业务的财税处理	7-14	改变用途的不动产已抵进项税额的账务调整	12-15
企业不征税收入的财税处理及建议	7-17	年终结账:财务总监该如何制定计划与安排,	
长期股权投资转换核算时,如何编制合并财务报表	7-21	有哪些注意事项应提前考虑	12-17
合并会计报表固定资产减值准备抵销	7-23	利润表“其他综合收益”的会计处理	12-18
会计政策变更等三类业务事项会计处理异同探究	8-10		
企业接受捐赠与政府补助会计处理的差异	8-14	税收	
现金流量表项目分析计算方法		企业“营改增”需把握七个点	1-26
——以销售商品、提供劳务收到的现金为例	8-16	把握小微企业所得税优惠政策三大变化	1-29
限制性股票股权激励之会计处理	8-19	企业分立业务的税收处理	1-30
对研发支出加计扣除新政的理解	8-23	职工教育经费可分三种情形扣除	1-30
控股合并形成的长期股权投资内部转换会计处理	8-25	购物赠品如何开具发票有讲究	1-31
固定资产资本化后续支出的会计处理	9-11	盈余积累转增资本怎样计算个人所得税	1-33
企业将土地使用权归还政府咋做账	9-12	增值税抵扣八种情形无须转出进项税额	1-34
母公司增持子公司股权之会计处理	9-13	企业支付安置残疾人员工资可享加计扣除	1-35
增值税直接免征、即征即退的财税处理	9-16	货物运输业增值税专用发票“退出”后	
建筑业营改增核算要掌握两种方法	9-18	应尽快认证	2-28
建筑业营业税余额清理有门道	9-19	企业所得税六种常见税务处理方式	2-28
建筑业营改增:九项业务考验会计基本功	9-20	企业研发费用加计扣除税务处理时应关注	
“营改增”后卖房赠送行为增值税财税处理	9-22	7个关键点	2-29
“营改增”后非货币性资产交换的财税处理	9-23	投资未到位发生利息支出的所得税处理	2-31
非货币性资产投资的财税处理	9-25	公司发奖品别忘缴纳这些税	3-22
		跨年度取得凭证税前扣除要分类处理	3-23

股权转让合同存在哪些涉税风险	3-25	关注房地产业营改增几个典型的涉税问题	11-24
工资薪金所得无需缴纳个税的22种情形	3-26	允许“小规模”抵扣进项税需认清政策要点	11-26
扣缴义务人有哪些代扣代缴义务	4-31	如何计算“营改增”后无法划分的进项税额	11-26
“营改增”差额征税项目有哪些	4-32	股权激励、技术入股税收政策让企业	
创新创业可以享受哪些税收优惠政策	4-34	尽享六项实惠	11-28
“海淘”族不得不知的纳税事项	5-30	房地产开发企业营改增后一般纳税人	
营改增后建筑企业“甲材料”涉税风险控制		税务实操分析	11-30
与合同签订技巧	5-31	抵债资产不足偿还本息是否还要纳税	11-33
有限合伙创投企业法人合伙人所得税		营改增后异地建筑施工如何纳税	11-34
优惠政策浅见	5-33	总分包方互相提供建材及水电应缴纳增值税	11-34
营改增后同是预收款 税务处理为啥不同	6-32	生活服务业营改增实施要点	12-21
企业清算 要缴哪些税	6-33	企业应重点关注进项税额转出的九种情形	12-26
以前年度应扣未扣支出如何“追补”	7-26	不得抵扣进项税的分类处理	12-27
企业跨境经营要履行六大税收义务	7-27		
九个案例解读房企常见营改增业务	7-30	审 计	
内外销业务易混淆 科目细化可避风险	7-31	函证及其替代测试的四大误区	1-36
生活服务业营改增 哪些事项需注意	7-33	CPA不实施控制测试的四个理由	2-33
申报不征税收入警惕六个风险	8-28	基于财务报表勾稽关系的审计重大错误风险识别	2-34
为他人提供纳税担保,应承担哪些责任	8-29	会计报表审计疑点的查证技巧	2-38
营改增后,出租不动产如何缴税	8-30	如何加强基建工程内部控制审计	3-33
营改增后房企利润变化的计算方法	8-32	新三板挂牌审计疑难问题解析	3-36
营改增后如何计算不得抵扣进项税金	8-33	创业板公司如何进行内部控制审计	4-38
哪些费用可结转以后年度抵扣	9-27	关于网络游戏企业收入审计技巧和方法	5-35
股权激励和转增股本个税征管详解	9-29	如何将内部控制审计做到位	6-35
“营改增”不动产经营租赁十大节税举措	9-30	四种方法可做好高校科研经费审计	7-34
如何解决五类“营改增”滞留增值税发票	9-32	我国新三板审计的相关问题研究	8-33
营改增后预缴税款表怎么填	9-34	证监会发布《2015年度上市公司年报会计监管报告》	9-39
十个案例让你更懂建筑业营改增	9-37	上市公司虚构收入的审计对策	10-37
营改增进项税额抵扣的九大误区	10-26	“认定”的作用、意义及运用	11-35
建筑业营改增需关注的几个关键性问题	10-28	内控审计与财报审计如何“完美结合”	12-28
不动产销售增值税的纳税主体与方法	10-31		
案解不动产进项税额抵扣的账务处理	10-34	咨 询 信 箱	
代扣代缴个税手续费也应缴纳增值税	11-21	分配股利如何代扣代缴个人所得税	1-38
营改增后小规模纳税人须用好免税政策	11-21	个人以非货币性资产投资取得所得如何计征	1-39
非上市公司股权激励可享“双减”优惠	11-23	个人所得税	
营改增后无形资产入股是否缴税	11-24	代扣代缴个人所得税手续费如何确认收入	1-39
		收购异地自然人股东的股权,代扣代缴地点在哪里	2-39
		国有企业名下的划拨地被县政府无偿	

划拨给另一国有企业，接受划拨地的		购置二手设备能否享受固定资产加速折旧	10-39
国有企业是否需要缴纳契税	2-39	库存商品转为固定资产是否缴增值税	11-39
合伙企业买卖股票所得是否要交营业税	2-40	一般纳税人迁移未抵完的进项税如何处理	11-38
企业被合并后房屋权属转移是否需要缴纳		跨年取得的发票可否在汇算清缴时扣除	12-29
土地增值税	2-40	房地产开发企业销售额如何确定	12-30
政府无偿给企业用于办公的房产是否要缴纳房产税	2-40	出口报关单显示的货源地与工厂所在地或	
未分配利润转增资本应缴纳哪些税	3-39	开具发票的供应商所在地不一致，能退税吗	12-30
销售促销，买房子赠送冰箱，		“营改增”企业兼营营业税应税项目如何缴税	12-30
是否代扣代缴个人所得税	3-39	个人终止投资经营而取得的股权转让收入	
个人在进行年所得12万自行申报时，		如何缴纳个人所得税	12-31
是否包含从社保部门领取的退休工资	3-40		
企业为退休职工补缴以前断续的社保费用，		企业文化	
社保费用中包含的滞纳金能否税前列支	3-40	结束也是新的开始	1-39
免征税财政拨款收入所产生的利息收入		华兴所党、团组织双获中注协表彰	2-40
是否需要缴纳企业所得税	4-39	职场之花	3-40
应收账款保理合同是否需按借款合同		喜讯	5-38
缴纳印花税	4-40	会计师事务所参与财政支出绩效评价探讨	5-39
专用设备抵减增值税如何进行会计处理	4-40	扬起青春的风帆 谱写青春的乐章	5-40
固定资产加速折旧(扣除)明细表，企业		预算绩效评价指标体系研究——以F省地方剧种	
所得税(月)季度预缴申报时如果企业不涉及		公益性演出绩效评价为例	7-36
此项优惠政策，如何填写报表	5-38	华兴所党支部庆祝中国共产党成立95周年	7-38
高新技术企业如何进行广告费的税前扣除	5-38	永泰嵩口游记	7-40
外贸企业取得的增值税专用发票，逾期未认证，		银行信息系统内部控制建设思考	8-37
是否可以申请退税	6-40	纪念建党95周年暨表彰先进大会	8-40
长期挂账的“应付账款”如何处理	6-40	厦之旅	9-40
低于5000元的固定资产需要计提折旧吗	6-40	红色南京之行	10-40
企业发生的员工服饰费用支出，如何在		福建华兴会计师事务所(特殊普通合伙)	
企业所得税前扣除	6-40	举办2016年业务培训班	11-38
在新三板挂牌的中小高新技术企业转增股本		一个人的时光	11-38
是否可以分期缴税	7-36	浅析影响会计师事务所人力资源管理的主要因素	11-39
金融机构取得的哪些利息收入可以享受		记生动的业务培训和第五届趣味运动会	11-40
金融同业往来利息收入免征增值税政策	8-36	会计师事务所人力资源管理对策探讨	12-33
企业股权转让如何确认收入和计算所得	9-40	基于平衡计分卡的民间非盈利组织	12-33
一般纳税人差额征税如何进行会计处理	9-40	预算绩效评价研究	
预收账款的汇兑收益是否要在当期缴纳企业所得税	10-39	天道酬勤	12-35
		梦想还是要有的，万一就实现了呢	12-36