

财税月刊

FINANCE & TAX

2015年7月
总第122期
企业财税会员专享

◆ 税总公告[2015]43号明确：纳税人多缴税款可申请退还

◆ 关于非货币性资产投资企业所得税政策的解读

◆ 新三板挂牌流程及时间周期、条件

中华会计网校 出品



卷首语

亲爱的读者：

新一期的中华会计网校税务网校《财税月刊》7月刊又送到您见面了。在过去的2015年6月，又有什么财税方面的最新动态呢？让小编来为您指引。

本期的“税讯快报”精选了四条比较重要的财税新闻，分别与税总公告[2015]43号和财税[2015]63号相关；另外两条信息是关于“三证合一”和涉税中介方面的，从近几个月的财税新闻不难看出，这一年是整个税制体系大变革的一年。

“政策解读”栏目中收录了四篇最新法规的解读，两篇来自税务总局，两篇来自网校专家，读者可以阅读，并增强理解。

本期的“纳税辅导”栏目内容较多，有六篇各个方面纳税相关文章，包括关联方、筹建期利息收入、母子公司、个人股权转让等文章。

“账务处理”栏目是两篇关于做报表和做账凭据的文章，大家可以学习一些做账和做报表的小技巧。

此外，“风险管理”、“实务答疑”和“专家视点”栏目仍然一如既往的为您带来相关方面的实务文章。

想学员之所想一直是我们的宗旨，因此，税务网校在接下来的面授课程中，会一一给大家呈现出来，大家盼望已久的热点课程也已经推广开来，大家可以咨询各地分公司或拨打客服电话进行详细了解，提前做好充分的准备。

尊贵的企业财税会员，如果您在日常工作中遇到了各种涉税政策及实务问题，都可以随时通过网站答疑板或咨询电话，享受网校财税专家提供专业的答疑服务。欢迎广大会员读者投稿或互动提出意见建议，帮助我们更好为您服务！愿您工作顺利！

中华会计网校·税务网校

联系邮箱：chinaacc_swvx@cdeledu.com

目 录

| | |
|---------------------------------------|----|
| 【税讯快报】 | 4 |
| 税总公告[2015]43 号明确：纳税人多缴税款可申请退还 | 4 |
| 国务院：年底前确保“三证合一”登记在全国推开 | 4 |
| 财税[2015]63 号：高新技术企业职工教育经费税前扣除政策 | 5 |
| 税总：严禁税务人员违规插手涉税中介 | 5 |
| 【政策解读】 | 6 |
| 税总解读出口退免税逾期可延期申报公告 | 6 |
| 税务总局解读修订税收减免管理办法 | 7 |
| 关于非货币性资产投资企业所得税政策的解读 | 8 |
| 浅谈个人转让股权如何缴纳个人所得税 | 11 |
| 【纳税辅导】 | 16 |
| 企业向境外关联方支付劳务费用，不能税前扣除的情形 | 16 |
| 筹建期取得的利息收入是否需要确认为企业所得税收入 | 17 |
| 全资子公司接受母公司划转固定资产，所得税处理方法 | 18 |
| 企业获得的奖励费也要缴纳营业税 | 19 |
| 每月固定发放的交通、通讯补贴如何税前扣除 | 20 |
| 如何确定个人转让股权的原值 | 21 |
| 【账务处理】 | 22 |
| 做财务报表这些小技巧少不了 | 22 |
| 会计做账凭据的是是非非 | 25 |
| 【风险管理】 | 28 |
| 免抵的增值税也应缴纳城建税和教育费附加 | 28 |
| A 集团内部金融通反避税案例分析 | 29 |
| 【实务答疑】 | 35 |
| 政府代收墙改费、人防基金，土地增值税能否扣除 | 35 |
| 母子公司吸收合并过程中涉及哪些税收问题 | 35 |
| 股息红利等权益性投资收益什么时候确认 | 38 |
| 新三板挂牌流程及时间周期、条件 | 38 |
| 在事业单位会计制度里，盘盈存货应该计入哪个科目 | 39 |
| 金融企业同期贷款利率如何确定 | 40 |
| 国际会计准则企业如何核算股东纳税状况改变纳税结果 | 40 |
| 【专家视点】 | 42 |
| 高培勇：新一轮税制改革与以往大不相同 | 42 |
| 个税改革方案有望出台 侧重综合抵扣 | 46 |



【税讯快报】



税总公告[2015]43 号明确：纳税人多缴税款可申请退还

国家税务总局今天发布修订后的《税收减免管理办法》（国家税务总局公告 2015 年第 43 号），自 2015 年 8 月 1 日起施行。国家税务总局公告 2015 年第 43 号贯彻落实了国务院行政审批制度改革精神，进一步规范和加强减免税管理工作。

减免税是指国家对特定纳税人或征税对象，给予减轻或者免除税收负担的一种税收优惠措施。国家税务总局公告 2015 年第 43 号要求，各级税务机关应当遵循依法、公开、公正、高效、便利的原则，规范减免税管理，及时受理和核准纳税人申请的减免税事项。

根据国家税务总局公告 2015 年第 43 号，减免税分为核准类减免税和备案类减免税。核准类减免税是指法律、法规规定应由税务机关核准的减免税项目；备案类减免税是指不需要税务机关核准的减免税项目。

国家税务总局公告 2015 年第 43 号要求，纳税人享受核准类减免税，应当提交核准材料，提出申请，经依法具有批准权限的税务机关按本办法规定核准确认后执行；未按规定申请或虽申请但未经有批准权限的税务机关核准确认的，纳税人不得享受减免税。纳税人享受备案类减免税，应当具备相应的减免税资质，并履行规定的备案手续。

国务院：年底前确保“三证合一”登记在全国推开

国务院总理李克强 6 月 17 日主持召开国务院常务会议，部署加大重点领域有效投资，发挥稳增长调结构惠民生的多重作用；决定进一步强化城镇棚户区和城乡危房改造及配套基础设施建设；确定实施“三证合一”登记制度改革，方便创业创新；部署运用大数据优化政府服务和监管，提高行政效能。

会议认为，推行“三证合一”，将工商、质监、税务分别核发证照，改为由工商部门一次性核发营业执照，是商事登记制度的重大改革，可以进一步便利企业注册，持续推动形成大众创业、万众创新热潮。会议强调，要简化程序，实行“一次申请、一口受理、一套材料、一表登记”，不重复填报、提交材料。积极推进全程电子化操作，实现部门间信息互联互通、档案互认，做到方便透明。在今年底前确保实现“三证合一、一照一码”登记模式在全国推开，过渡期内老证照继续有效，让群众得实惠。

财税[2015]63 号：高新技术企业职工教育经费税前扣除政策

一、高新技术企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8% 的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

二、本通知所称高新技术企业，是指注册在中国境内、实行查账征收、经认定的高新技术企业。

三、本通知自 2015 年 1 月 1 日起执行。

税总：严禁税务人员违规插手涉税中介

为贯彻落实《国务院办公厅关于清理规范国务院部门行政审批中介服务的通知》要求，近日，国家税务总局发出通知，严禁税务人员出现强制、指定或变相强制、变相指定纳税人接受涉税中介服务 5 类违规插手涉税中介经营活动行为，并对税务机关领导干部及其配偶、子女及其配偶在涉税中介机构从业提出了管理要求，彻底斩断税务干部与涉税中介行业的利益链条。

通知明确，税务人员严禁出现 5 类违规插手涉税中介经营活动的行为，包括直接开办或者投资入股涉税中介，在涉税中介挂名、兼职（任职）或者出借（出租）注册税务师等资格证书，以任何理由强行安置配偶、子女及其配偶在涉税中介机构就业；强制、指定或者变相强制、变相指定纳税人接受涉税中介服务；以任何名目在涉税中介报销费用、领取补贴（补助）或以其他形式取得经济利益；利用税收征管权、检查权、执法权、政策解释权和行政监管权，与中介机构合谋作出有关资格认定、税收解释或决定，使纳税人不缴税、少缴税或减免退抵税，非法获取利益；其他违反规定插手涉税中介经营活动的行为。

通知强调，税务机关领导干部要严格落实报告、回避、职后从业限制等 3 项制度。副处级以上领导干部要在每年度《领导干部个人有关事项报告表》中填报配偶、子女等从事涉税中介经营活动情况。领导干部配偶、子女及其配偶在本人管辖的业务范围内从事与税收业务相关的中介活动，应该回避。领导干部辞去公职或退（离）休后三年内，不得到本人原任职务管辖的地区和业务范围内的涉税中介兼职（任职），或从事涉税中介营利性活动。



【政策解读】



税总解读出口退税逾期可延期申报公告

由于特殊原因未收齐出口退（免）税申报单证，可在 2015 年 7 月 31 日前提供举证材料，向主管国税机关提出延期申请。

为深入开展“便民办税春风行动”，持续优化出口退税服务，切实解决纳税人的出口退税问题，国家税务总局制发了《国家税务总局关于逾期未申报的出口退（免）税可延期申报的公告》（以下简称《公告》），现解读如下：

一、《公告》的主要内容

（一）出口企业或其他单位由于特殊原因未收齐出口退（免）税申报单证，无法在规定时间内申报退（免）税，又没有向主管国税机关提出延期申请的，可在 2015 年 7 月 31 日前提供举证材料，向主管国税机关提出延期申请，经审批出口退（免）税的国税机关核准后，可延期申报退（免）税。

特殊原因是指：

1.自然灾害、社会突发事件等不可抗力因素；

2.出口退（免）税申报凭证被盗、抢，或者因邮寄丢失、误递；

3.有关司法、行政机关在办理业务或者检查中，扣押出口退（免）税申报凭证；

4.买卖双方因经济纠纷，未能按时取得出口退（免）税申报凭证；

5.由于企业办税人员伤亡、突发危重病或者擅自离职，未能办理交接手续，导致不能按期提供出口退（免）税申报凭证；

6.由于企业向海关提出修改出口货物报关单申请，在退（免）税期限截止之日海关未完成修改，导致不能按期提供出口货物报关单；

7.有关政府部门在出口退（免）税申报期限截止之日后才出具出口退（免）税申报所需凭证资料。

（二）为进一步落实“简政放权”，把

出口退（免）税延期申请核准事项，由省国税局下放至具有出口退（免）税审批权限的国税局，并规定核准工作应自受理企业申请之日起 20 个工作日内完成。同时，为做到“放管结合”，还规定省国税局要采取措施，密切监控延期申请的核准情况，并要对已核

准的结果进行抽查。

二、《公告》的执行时间

《公告》自发布之日起施行，以出口企业或其他单位向主管税务机关提出出口退（免）税延期申请的日期为准。◆



税务总局解读修订税收减免管理办法

为贯彻落实国务院转变职能、简政放权、放管结合的要求，适应深化行政审批制度改革

的新形势，近日，国家税务总局修订并发布《税收减免管理办法》，进一步细化备案



管理,简化办事程序,备案类减免税均采用一次性备案,减轻纳税人办税负担。同时,转变管理方式,加强事中事后监管,更加注重对减免税风险管理的动态监测和应对。

税务总局征管和科技发展司有关负责人介绍,随着行政审批制度改革的进一步深化,大部分税收减免由审批制改为备案制,税务总局 2005 年发布的《税收减免管理办法(试行)》已无法满足税收工作的实际需求。为进一步规范和加强减免税管理工作,税务总局对原办法进行了修订。

新办法细化了备案管理,用一个章节全面阐述了备案类减免税的具体实施要求,为纳税人办税提供了有针对性的指导。纳税人可以在首次享受减免税的申报阶段在纳税申报表中附列或附送材料进行备案,也可以

在申报征期后的其他规定期限内提交报备资料进行备案。备案类减免税均采用一次性备案,进一步减轻纳税人办税负担。办法还简化了办事程序,全面简化和压缩了审批类减免税的申请范围和流程,凡是属于审批类减免事项,必须由法律法规明确授权许可。

“特别值得关注的是,老《办法》是以税务机关前置审查为主的静态监管机制,新《办法》则体现了税务机关由事前监管向事中、事后监管转变的思路。”上述负责人表示,这有利于明确纳税人和税务机关的责任边界,还权利和责任于纳税人。税务部门也将有更多精力加强事中事后监管,更加注重对减免税风险管理的动态监测、识别、评价和应对,在方便纳税人的同时,提高税收征管效率,防范税收风险。◆

关于非货币性资产投资企业 所得税政策的解读



兼并重组是企业加强资源整合、实现快速发展、提高竞争力的有效措施,是化解产

能严重过剩矛盾、调整优化产业结构、提高发展质量效益的重要途径。近年来,我国企

业兼并重组步伐加快，但仍面临审批多、融资难、负担重、服务体系不健全、体制机制不完善、跨地区跨所有制兼并重组困难等问题。为了营造良好的市场环境，充分发挥企业在兼并重组中的主体作用，国务院于 2014 年 03 月 24 日下发了《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14 号）提出一系列意见，其中要求国家税务总局落实和完善相关财税政策，抓紧研究完善非货币性资产投资交易的企业所得税相关政策。

为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14 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，财政部和国家税务总局联合下发了《财政部 国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知》（财税〔2014〕116 号），明确规定：

一、居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过 5 年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。

二、企业以非货币性资产对外投资，应对非货币性资产进行评估并按评估后的公允价值扣除计税基础后的余额，计算确认非货币性资产转让所得。企业以非货币性资产对外投资，应于投资协议生效并办理股权登

记手续时，确认非货币性资产转让收入的实现。

本通知所称非货币性资产投资，限于以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业。

2015 年 5 月 8 日，国家税务总局下发了 2015 年第 33 号公告即《国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税有关征管问题的公告》，进一步强调以下问题：

一、实行查账征收的居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可自确认非货币性资产转让收入年度起不超过连续 5 个纳税年度的期间内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。

二、关联企业之间发生的非货币性资产投资行为，投资协议生效后 12 个月内尚未完成股权变更登记手续的，于投资协议生效时，确认非货币性资产转让收入的实现。

三、符合财税〔2014〕116 号文件规定的企业非货币性资产投资行为，同时又符合《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59 号）、《财政部 国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109 号）等文件规定的特殊性税务处理条件的，可由企业选择其中一项政策执行，且一经选择，不得改变。

两个文件的核心思想就是：实行查账征



收的居民企业以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得必须缴纳企业所得税。下面通过案例来解析一下。

案例分析：

现有境内居民企业 A 公司想在某市成立一家居民企业 B 公司。

A 公司账面持有一项非专利技术，账面净值 100 万元（占 A 公司资产总额的 51%以上），评估确认的公允价值 1000 万元。假设 A 公司企业所得税实行查账征收，适用企业所得税税率为 25%。

方案一：A 公司用此非专利技术作为出资，在某市注册设立 B 公司。

按照上述财税〔2014〕116 号和 2015 年第 33 号公告的规定，A 公司以非货币性资产出资设立新的居民企业 B 公司，A 公司的投资行为应当确认非货币性资产转让所得 900 万元，应该缴纳企业所得税 225 万元（单考虑此项投资所得税，经税务机关批准可以分期缴纳）。

考虑到税负较大 A 公司无力支付的问题，可以将 A 公司方案修改如下：

方案二：首先，A 公司用现金出资 100 万元，在某市注册成立 B 公司。然后，A 公司与 B 公司签订资产划转协议，主要内容约定如下：

1、为了更好的支持 B 公司的业务发展，A 公司将持有非专利技术（账面净值 100 万

元，评估确认的公允价值 1000 万元）作为资本金划转至 B 公司；

2、此技术划转至 B 公司以后，B 公司不需要偿还，不需要支付使用费用，A 公司对 B 公司的净资产拥有所有权；

3、B 公司以后期间连续 12 个月内不改变划入非专利技术原来实质性经营活动；

B 公司在签订资产划转协议后，会计处理如下：

借：无形资产-非专利技术 1000000

贷：资本公积-其他资本公积 1000000

依据上述财税〔2014〕116 号和 2015 年第 33 号公告的规定，A 公司和 B 公司可以选择按照财税〔2014〕109 号文件规定和财税〔2009〕59 号文件的规定特殊性税务处理政策执行，即：

1、划出方 A 公司和划入方 B 公司均不确认所得。

2、划入方 B 公司取得被划转的非专利技术计税基础按 100 万元确定。

3、划入方 B 公司取得的被划非专利技术，应按其原账面净值计算折旧扣除。

按照方案二来实施资产划转，A 公司可以暂缓缴纳相关的企业所得税，以后 B 公司经营期间的利润分配回 A 公司时，A 公司可以将投资收益确认为免税收入。◆

浅谈个人转让股权如何缴纳个人所得税



国家税务总局在 2015 年出台一个温水煮青蛙的文件，个人以非货币资产投资个人所得税政策，至少历经五年的酝酿，靴子落地，本是图穷匕见，更多人理解为温水煮青蛙。

这是一个令富豪颤抖，使老板难受，废中介筹划，让业界困惑的貌似优惠政策的杀伐利器文件。使个人非货币资产投资的股权，在税务机关未执行征收个人所得税前，纷纷将个人股权转让，那么股权转让又会涉及股权转让行为的个人所得税征收规定，现浅谈个人转让股权缴纳个人所得税的整体规定。

《股权转让所得个人所得税管理办法》（国家税务总局公告 2014 年第 67 号发布）目的是：为加强股权转让所得个人所得税征收管理，规范税务机关、纳税人和扣缴义务人征纳行为，维护纳税人合法权益。总局根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》

及其实施细则，制定了个人股权转让缴纳个人所得税办法。

所称个人股权是指自然人股东（以下简称个人）投资于在中国境内成立的企业或组织（以下统称被投资企业，不包括个人独资企业和合伙企业）的股权或股份。

所称个人股权转让是指个人将股权转让给其他个人或法人的行为，包括以下情形：

- （一）出售股权；
- （二）公司回购股权；
- （三）发行人首次公开发行新股时，被投资企业股东将其持有的股份以公开发行方式一并向投资者发售；
- （四）股权被司法或行政机关强制过户；
- （五）以股权对外投资或进行其他非货币性交易；
- （六）以股权抵偿债务；
- （七）其他股权转移行为。

个人转让股权，以股权转让收入减除股



权原值和合理费用后的余额为应纳税所得额,按“财产转让所得”缴纳个人所得税。

合理费用是指股权转让时按照规定支付的有关税费。

个人股权转让所得个人所得税,以股权转让方为纳税人,以受让方为扣缴义务人。扣缴义务人应于股权转让相关协议签订后 5 个工作日内,将股权转让的有关情况报告主管税务机关。

被投资企业应当详细记录股东持有本企业股权的相关成本,如实向税务机关提供与股权转让有关的信息,协助税务机关依法执行公务。

那么如何确认股权转让收入呢?

股权转让收入是指转让方因股权转让而获得的现金、实物、有价证券和其他形式的经济利益。

转让方取得与股权转让相关的各种款项,包括违约金、补偿金以及其他名目的款项、资产、权益等,均应当并入股权转让收入。

纳税人按照合同约定,在满足约定条件后取得的后续收入,应当作为股权转让收入。

股权转让收入应当按照公平交易原则确定。

符合下列情形之一的,主管税务机关可以核定股权转让收入:

(一)申报的股权转让收入明显偏低且无正当理由的;

(二)未按照规定期限办理纳税申报,经税务机关责令限期申报,逾期仍不申报的;

(三)转让方无法提供或拒不提供股权转让收入的有关资料;

(四)其他应核定股权转让收入的情形。那么股权转让收入价格偏低是否合理;如果符合下列情形之一,视为股权转让收入明显偏低:

(一)申报的股权转让收入低于股权对应的净资产份额的。其中,被投资企业拥有土地使用权、房屋、房地产企业未销售房产、知识产权、探矿权、采矿权、股权等资产的,申报的股权转让收入低于股权对应的净资产公允价值份额的;

(二)申报的股权转让收入低于初始投资成本或低于取得该股权所支付的价款及相关税费的;

(三)申报的股权转让收入低于相同或类似条件下同一企业同一股东或其他股东股权转让收入的;

(四)申报的股权转让收入低于相同或类似条件下同类行业的企业股权转让收入的;

(五)不具合理性的无偿让渡股权或股份;

(六)主管税务机关认定的其他情形。符合下列条件之一的股权转让收入明显偏低,视为有正当理由:

(一)能出具有效文件,证明被投资企

业因国家政策调整，生产经营受到重大影响，导致低价转让股权；

（二）继承或将股权转让给其能提供具有法律效力身份关系证明的配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹以及对转让人承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人；

（三）相关法律、政府文件或企业章程规定，并有相关资料充分证明转让价格合理且真实的本企业员工持有的不能对外转让股权的内部转让；

（四）股权转让双方能够提供有效证据证明其合理性的其他合理情形。

如果价格明显偏低无正当理由，主管税务机关应依次按照下列方法核定股权转让收入：

（一）净资产核定法

股权转让收入按照每股净资产或股权对应的净资产份额核定。

被投资企业的土地使用权、房屋、房地产企业未销售房产、知识产权、探矿权、采矿权、股权等资产占企业总资产比例超过 20% 的，主管税务机关可参照纳税人提供的具有法定资质的中介机构出具的资产评估报告核定股权转让收入。

6 个月内再次发生股权转让且被投资企业净资产未发生重大变化的，主管税务机关可参照上一次股权转让时被投资企业的资产评估报告核定此次股权转让收入。

（二）类比法

1. 参照相同或类似条件下同一企业同一股东或其他股东股权转让收入核定；

2. 参照相同或类似条件下同类行业企业股权转让收入核定。

（三）其他合理方法

主管税务机关采用以上方法核定股权转让收入存在困难的，可以采取其他合理方法核定。

个人股权转让收入大家明白了，那么可扣除的原值如何确定呢？依照以下方法确认：

（一）以现金出资方式取得的股权，按照实际支付的价款与取得股权直接相关的合理税费之和确认股权原值；

（二）以非货币性资产出资方式取得的股权，按照税务机关认可或核定的投资入股时非货币性资产价格与取得股权直接相关的合理税费之和确认股权原值；

（三）通过无偿让渡方式取得股权，具备本办法第十三条第二项所列情形的，按取得股权发生的合理税费与原持有人的股权原值之和确认股权原值；

（四）被投资企业以资本公积、盈余公积、未分配利润转增股本，个人股东已依法缴纳个人所得税的，以转增额和相关税费之和确认其新转增股本的股权原值；

（五）除以上情形外，由主管税务机关按照避免重复征收个人所得税的原则合理



确认股权原值。

股权转让收入已被主管税务机关核定股权转让收入并依法征收个人所得税的，该股权受让人的股权原值以取得股权时发生的合理税费与股权转让人被主管税务机关核定的股权转让收入之和确认。

个人转让股权未提供完整、准确的股权原值凭证，不能正确计算股权原值的，由主管税务机关核定其股权原值。

对个人多次取得同一被投资企业股权的，转让部分股权时，采用“加权平均法”确定其股权原值。

个人转让股权收入与原值确定后，我们个人股权转让所得个人所得税以被投资企业所在地地税机关为主管税务机关。

具有下列情形之一的，扣缴义务人、纳税人应当依法在次月 15 日内向主管税务机关申报纳税：

(一) 受让方已支付或部分支付股权转让价款的；

(二) 股权转让协议已签订生效的；

(三) 受让方已经实际履行股东职责或者享受股东权益的；

(四) 国家有关部门判决、登记或公告生效的；

(五) 本办法第三条第四至第七项行为已完成的；

(六) 税务机关认定的其他有证据表明股权已发生转移的情形。

纳税人、扣缴义务人向主管税务机关办理股权转让纳税（扣缴）申报时，还应当报送以下资料：

(一) 股权转让合同（协议）；

(二) 股权转让双方身份证明；

(三) 按规定需要进行资产评估的，需提供具有法定资质的中介机构出具的净资产或土地房产等资产价值评估报告；

(四) 计税依据明显偏低但有正当理由的证明材料；

(五) 主管税务机关要求报送的其他材料。

被投资企业应当在董事会或股东会结束后 5 个工作日内，向主管税务机关报送与股权变动事项相关的董事会或股东会决议、会议纪要等资料。

被投资企业发生个人股东变动或者个人股东所持股权变动的，应当在次月 15 日内向主管税务机关报送含有股东变动信息的《个人所得税基础信息表（A 表）》及股东变更情况说明。

主管税务机关应当及时向被投资企业核实其股权变动情况，并确认相关转让所得，及时督促扣缴义务人和纳税人履行法定义务。

转让的股权以人民币以外的货币结算的，按照结算当日人民币汇率中间价，折算成人民币计算应纳税所得额。

税务机关应加强与工商部门合作，落实

和完善股权信息交换制度，积极开展股权转让信息共享工作。

税务机关应当建立股权转让个人所得税电子台账，将个人股东的相关信息录入征管信息系统，强化对每次股权转让间股权转让收入和股权原值的逻辑审核，对股权转让实施链条式动态管理。

税务机关应当落实好国税部门、地税部门之间的信息交换与共享制度，不断提升股权登记信息应用能力。

税务机关应当加强对股权转让所得个人所得税的日常管理和税务检查，积极推进股权转让各税种协同管理。

纳税人、扣缴义务人及被投资企业未按照规定期限办理纳税（扣缴）申报和报送相关资料的，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则有关规定处理。

各地可通过政府购买服务的方式，引入中介机构参与股权转让过程中相关资产的评估工作。

个人在上海证券交易所、深圳证券交易所转让从上市公司公开发行和转让市场取得的上市公司股票，转让限售股，以及其他有特别规定的股权转让，不适用股权转让所得个人所得税管理办法的规定。◆

※税收政策编口诀，便捷纳税记心间※

固定资产加速折旧口诀

六大行业固定产
加速折旧百万元
百万以上加速计
百万以内一次减
小微企业为一般
研发资产百万线
线外加速线内减
所有企业计五千
时间截止一四年
以前余额一次减



【纳税辅导】



企业向境外关联方支付劳务费用，不能税前扣除的情形

关于企业向境外关联方支付费用有关企业所得税问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 16 号）：“四、企业因接受境外关联方提供劳务而支付费用，该劳务应当能够使企业获得直接或者间接经济利益。企业因接受下列劳务而向境外关联方支付的费用，在计算企业应纳税所得额时不得扣除。

（一）与企业承担功能风险或者经营无关的劳务活动；

（二）关联方为保障企业直接或者间接投资方的投资利益，对企业实施的控制、管理

和监督等劳务活动；

（三）关联方提供的，企业已经向第三方购买或者已经自行实施的劳务活动；

（四）企业虽由于附属于某个集团而获得额外收益，但并未接受集团内关联方实施的针对该企业的具体劳务活动；

（五）已经在其他关联交易中获得补偿的劳务活动；

（六）其他不能为企业带来直接或者间接经济利益的劳务活动。” ◆

筹建期取得的利息收入是否需要确认为企业所得税收入



《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》(国税函(2010)79号)第七条规定,企业筹办期间不计算为亏损年度问题。企业自开始生产经营的年度,为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出,不得计算为当期的亏损,应按照《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》(国税函2009)98号)第九条规定执行。

《国家税务总局关于企业所得税若干

税务事项衔接问题的通知》(国税函(2009)98号)第九条规定,关于开(筹)办费的处理。新税法中开(筹)办费未明确列作长期待摊费用,企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除,也可以按照新税法有关长期待摊费用的处理规定处理,但一经选定,不得改变。企业在新税法实施以前年度的未摊销完的开办费,也可根据上述规定处理。

因此,企业筹建期取得的利息收入应按会计制度规定计入筹办费后,按照相关税法规定进行处理。◆



全资子公司接受母公司划转固定资产，所得税处理方法



根据《财政部国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》（财税〔2014〕109号）的规定，对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均

未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：

- 1、划出方企业和划入方企业均不确认所得。
- 2、划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定。
- 3、划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。◆

企业获得的奖励费也要缴纳营业税



案情简介：南京地税稽查局近日在对一家建筑安装总包企业进行税收检查时，发现其在分包企业间组织了安全生产竞赛，对竞赛排名靠前的企业按月额外奖励了一笔“安全奖”和“进度奖”。从 2011 年至今已累计发放奖金 300 余万元，而这笔奖金并未纳税。稽查人员依据征管法的相关规定责令其补扣缴营业税及附加 16 万余元，并处以 0.5 倍罚款。

税务分析：根据《营业税暂行条例》（国务院令 540 号）第五条的规定，纳税人的营业额为纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产收取的全部价款和价外费用。《营业税暂行条例实施细则》（财政部 国

家税务总局 2008 年第 52 号令）第十三条的规定，条例第五条所称价外费用包括收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、罚息及其他各种性质的价外收费。据此这 300 万元的安全奖、进度奖属于价外费用，应与建安工程收入合并申报缴纳营业税金及附加。

税务部门特别提醒，根据《营业税暂行条例》及南京建筑业项目管理的有关规定，2012 年 6 月 1 日之前已办理项目登记并开票的总分包工程项目由总包方负责代扣代缴营业税及附加，2012 年 6 月 1 日之后的项目由分包方自行按规定申报缴纳。◆



每月固定发放的交通、通讯补贴如何税前扣除



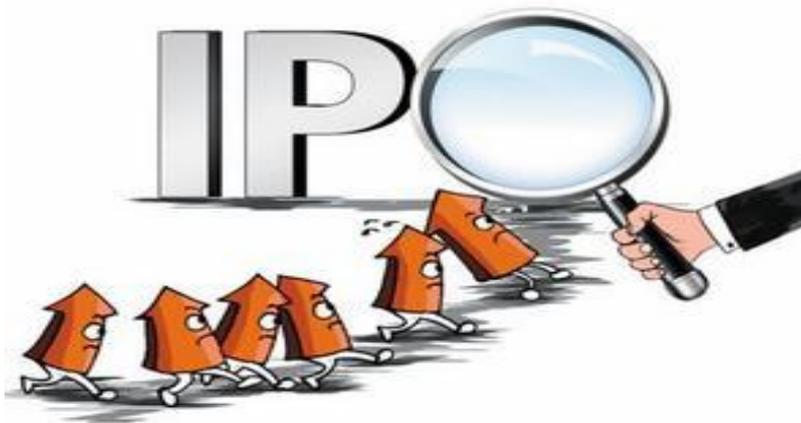
根据 2015 年 5 月 8 日发布的《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 34 号）第一条的规定，列入企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴，符合《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函[2009]3 号）第一条规定的，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。不能同时符合上述条件的福利性补贴，应作为国税函[2009]3 号文件第三条规定的职工福利费，按规定计算限额税前扣除。

根据《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函

[2009]3 号）文第一条的规定，税务机关在对工资薪金进行合理性确认时，可按以下原则掌握：（一）企业制订了较为规范的员工工资薪金制度；（二）企业所制订的工资薪金制度符合行业及地区水平；（三）企业在一定时期所发放的工资薪金是相对固定的，工资薪金的调整是有序进行的；（四）企业对实际发放的工资薪金，已依法履行了代扣代缴个人所得税义务；（五）有关工资薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的。

因此，企业发放的职工交通、通讯补贴如果符合上述条件，可以不再挤占职工福利费的扣除限额，作为工资薪金支出直接扣除，进一步减轻了企业的纳税负担。◆

如何确定个人转让股权的原值



根据《国家税务总局关于发布的公告》
(国家税务总局公告 2014 年第 67 号)第十五
条的规定，个人转让股权的原值依照以下方
法确认：

(一)以现金出资方式取得的股权，按照
实际支付的价款与取得股权直接相关的合
理税费之和确认股权原值；

(二)以非货币性资产出资方式取得的股
权，按照税务机关认可或核定的投资入股时
非货币性资产价格与取得股权直接相关的
合理税费之和确认股权原值；

(三)通过无偿让渡方式取得股权，具备
本办法第十三条第二项所列情形的，按取得
股权发生的合理税费与原持有人的股权原
值之和确认股权原值；

(四)被投资企业以资本公积、盈余公积、
未分配利润转增股本，个人股东已依法缴纳
个人所得税的，以转增额和相关税费之和确
认其新转增股本的股权原值；

(五)除以上情形外，由主管税务机关按
照避免重复征收个人所得税的原则合理确
认股权原值。◆



【账务处理】



做财务报表这些小技巧少不了

做财务报表的时候，有些工作不需要看账簿也可以做出来，下面就给大家介绍一下关于编制财务报表的小技巧，希望能帮助大家顺利完成工作。

1、资产负债表中期末“未分配利润”=损益表中“净利润”+资产负债表中“未分配利润”的年初数。

2、资产负债表中期末“应交税费”=应交增值税（按损益表计算本期应交增值税）+应交城建税教育附加（按损益表计算本期应交各项税费）+应交所得税（按损益表计算本期应交所得税）。这几项还必须与现金流量表中支付的各项税费项目相等。这其中按损益表计算各项目计算方法如下：

①本(上)应交增值税本期金额=本(上)损益表中的“营业收入” \times 17%-本(上)期进货 \times 17%；

②本(上)期营业收入=本(上)期损益表中的“营业收入”金额

③本(上)进货金额=本(上)期资产负债表中“存货”期末金额+本(上)期损益表中“营业成本”金额-本(上)期资产负债表中“存货”期初金额

④本(上)期应交城建税教育附加=本(上)期损益表中的“营业税金及附加”

⑤本(上)期应交所得税=本(上)期损益表中的“所得税”金额

⑥本(上)期应交城建税教育附加=本(上)期应交增值税(7或5%+3%)

⑦若是小规模纳税人则以上都不考虑，可以用以下公式：

⑧应交增值税=损益表中“营业收入” \times 3%，(报表中的营业收入是不含税价)。

⑨应交城建税教育附加=应交增值税

(损益表中“营业收入”×3%)×(7或5%+3%)

⑩应交所得税=损益表中的“所得税”
金额

3、现金流量表中的“现金及现金等价物净额”=资产负债表中“货币资金”期末金额-期初金额

4、现金流量表中“销售商品、提供劳务收到的现金”=损益表中“主营业务收入”+“其他业务收入”+按损益表中(“主营业务收入”+“其他业务收入”)计算的应交税金(应交增值税——销项税额(参照前面计算方法得来))+资产负债表中(“应收账款”期初数-“应收账款”期末数)+(“应收票据”期初数-“应收票据”期末数)+(“预收账款”期末数-“预收账款”期初数)-当期计提的“坏账准备”。

5、现金流量表中“购买商品、接受劳务支付的现金”=损益表中“主营业务成本”+“其他支出支出”+资产负债表中“存货”期末价值-“存货”期初价值)+应交税金(应交增值税——进项税额(参照前面计算方法得来))+(“应付账款”期初数-“应付账款”期末数)+(“应付票据”期初数-“应付票据”期末数)+(“预付账款”期末数-“预付账款”期初数)

6、现金流量表中“支付给职工及为职工支付的现金”=资产负债表中“应付工资”期末数-期初数+“应付福利费”期末数-期初数(现在统一在“应付职工薪酬”中核算)

+本期为职工支付的工资和福利总额。(包含在销售费用,管理费用里面)

7、现金流量表中“支付的各项税费(不包括耕地占用税及退回的增值税所得税)”=损益表中“所得税”+“主营业务税金及附加”+“应交税金(应交增值税-已交税金)”(本期损益表中营业收入计算的各项税费)“

8、现金流量表中“支付的其他与经营活动有关的现金”=剔除各项因素后的费用:损益表中“管理费用+销售费用+营业外收入-营业外支出”-资产负债表中“累计折旧”增加额(期末数-期初数)(也就是计入各项费用的折旧,这部分是没有在本期支付现金的)“-费用中的工资(已在”为职工支付的现金“中反映)。

9、现金流量表中“收回或支付投资所收到或支付的现金”=资产负债表中“短期投资”初和各项长期投资科目的变动数。

10、现金流量表中“分得股利,债券利息所收到的现金”=损益表中“投资收益”本期发生额-资产负债表中“应收股利”期末数-期初数-“应收利息”期末数-期初数。

11、现金流量表中“处置或购置固定资产、无形资产及其它资产收到或支付的现金”=资产负债表中“固定资产”+“在建工程”+“无形资产”等其他科目变动额(增加了计入收到的现金流量中,减少了计入支付的现金流量中)。

其他大部分项目都可以根据资产负债



表中各会计科目金额的变动情况计算出来 制方法学会了。◆
的，当然前提是你必须把基本的会计报表编

※境外中资企业是如何界定的※

问：境外中资企业是如何界定的？

答：一、根据《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）第一条规定：“境外中资企业是指由中国境内的企业或企业集团作为主要控股投资者，在境外依据外国（地区）法律注册成立的企业。”

二、根据《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）第二条规定：“本办法所称境外注册中资控股企业（以下简称境外中资企业）是指由中国内地企业或者企业集团作为主要控股投资者，在中国内地以外国家或地区（含香港、澳门、台湾）注册成立的企业。”

会计做账凭据的是是非非



经常看到一些网友问到一些关于会计做账凭据的问题，各种回答千奇百怪，有的回答以讹传讹。为避免给一些会计新人误导，本文仅以企业为例进行梳理，不涉及其他单位。

一、会计做账的凭据一般有那些？

所谓“会计做账的凭据”就是指会计凭证中的原始凭证。

那么在我国目前国情的情况下，实务中有那些具体的原始凭证呢？

- 1、发票(最多的，也是常常被提起的)；
- 2、外企业开具的收据；
- 3、财政非税收入专用收据；
- 4、中国人民解放军或武警部队的财务专用收据；
- 5、医院、学校等使用的专用收据等；
- 6、捐赠收据；

7、银行、邮政、铁路等部门收费凭据等；

8、企业内部自己的工资表、奖励单、付款单、收款收据、成本核算资料、实物发放资料等；

9、资产被盗报警资料、法院裁定（判决、调解书）等。

以上仅仅是个大概，实务中会遇到各种千奇百怪的原始凭证，需要具体问题具体分析。

二、是不是只有正式发票才能做账吗？

由于我国税收管理在很多时候过分倚重了“以票控税”，给一些初涉会计职场的人一个误会就是——会计做账必须要见到发票才能做账。其实，这是一个天大的误区。

会计核算的一个重要职责，就是真实反映经济业务，有些经济业务本身就不需要发



票。

1、仅仅是反映双方债权债务关系的

可以使用收据、借款单以及合同、银行回单等作为做账依据。比如预收定金、支付欠款、资金拆借等。

2、发生的业务属于非税经济业务

比如企业双方签订了合同，但是还未履约就有一方违约，最后法院裁定或判决违约方向守约方支付的违约金。此时由于还未涉及到应税，故支付违约金就不涉及发票。但是，双方可以依据法律文书、银行回单等作为做账依据。

实务中，类似这种情况的很多。

3、特殊部门使用的特殊票据

所谓特殊票据就是除税务发票以外，国家或税法认可使用的票据。具体包括有政府财政部门的非税收入专用收据、军队与武警使用的收据、医院与学校等使用的收据、银行收费凭据、邮政部门收费凭据、铁路收费凭据（含火车票）、航空公司收费凭据（含机票）等等。

这些特殊票据在现实生活中是大量存在的，并且大多数也是被国家相关部门认可的。

因此，这些特殊票据，虽然不是税务发票，但是实务中可以起到发票相同作用，多

数都能在税前进行扣除。

4、企业内部的凭据

企业内部按照规范财务管理产生的内部凭据，是会计做账时候的重要凭据。

比如，按规定制作的固定资产折旧计算表，可以作为会计上计提折旧会计分录的依据；原辅材料的领料单，是作为企业生产成本核算最重要的依据，也是会计上做“生产成本”等科目会计分录凭据之一。

企业的工资和奖金、补贴等发放资料，是会计上处理“应付职工薪酬”最主要的依据。

企业董事会或股东会决定对外投资的决议，是会计上处理“长期股权投资”必须的依据；涉及股东分红，当然也需要这样的决议。

所有涉及资产减值准备计提、资产盘盈盘亏处理等，企业内部按照内控程序产生的资料，都是这些会计业务或会计分录必须的依据。

企业内部的凭据根据企业的规模与管理方式不同，可能不尽相同。

三、是不是只有正式发票才能税前扣除？

企业所得税法及其实施细则等，从未规定必须要正式发票才能税前扣除。涉及税前

扣除的规定很多，但是规定必须要有正式发票才能税前扣除的，我的理解是涉及的货物或劳务多数情况下是增值税或营业税的应税范围。比如，成本耗用的存货要能得到税前扣除，外购的应该有正式发票；发生的费用支出，如果属于增值税或营业税的应税范围就必须要有正式发票。如果涉及的成本费用支出，不属于增值税或营业税的应税范围的，应该是不需要正式发票的。

四、所有的报销凭证是不是必须要有老板的签字？

这个问题不能一概而论，具体要看企业的规模、组织形式、内控要求等。

在大中型企业，一般管理规范或进行预

算管理，企业有比较规范的分级授权制度等，财务报销等一般会按照分级授权制度进行办理，不可能也不应该所有的财务报销都由“老板”签字；同时，在管理规范的企业，一般还会分预算内和预算外支出，二者签批程序也是不同的。

而在很多小型私营企业，老板出于对企业的把控，更加喜欢强调在企业内部执行他的“一支笔”——没有老板的签字，一律不能报销。这也是，很多人产生误区的原因之一。

总之，涉及会计做账的凭据有很多，能否税前扣除的原因与条件也很多，欢迎大家补充。◆

☆课程推荐☆

财务经理“中小企业管控”4天8项核心能力直播班

| | | | | |
|----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|----------------------------|
| 职务能力特训 提升财务经理岗位 实战能力 | 抓管理重点 不图大而全，只讲 最好用管用的 | 财务制度贯穿 财务制度贯穿课 程，规范管理 | 流程管理工具 重视业务流程管 控，防范风险 | 名师当教练 手把手实战教学， 实打实提升 |
|----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|----------------------------|

【适合人群】

直接下属 10 人以内现任中小企业财务主管、财务经理；及希望快速晋升到上述职位的学员。

【课程收益】制度、流程、效益

- 1、突破职业瓶颈：掌握中小企业财务经理 8 项核心能力，完成财务向管理的转型。
- 2、用好财务工具：用好预算管理、合同管理等企业财务管理工具，提高管理效率。
- 3、建设财务制度：财务制度的搭建与管理会贯穿课程始终，学员可以直接拿来使用。
- 4、管好业务流程：课程会讲授业务流程和关键点的管理，学员可收获管理方法体系。
- 5、学会价值创造：提升利用财务工具与团队管理的有效性，学会为企业创造价值。



【风险管理】



免抵的增值税也应缴纳城建税和教育费附加

案例简介:

税务人员在税务检查中发现,某生产企业增值税实行“免抵退”税办法,2011年至2014年经国税部门正式审核批准的免抵增值税额共有147万元,没有并入城市维护建设税和教育费附加的计征范围。

企业财务人员认为这部分增值税并未实际缴纳,不需要作为城建税和教育费附加的计税基础。

检查人员向企业财务人员详细解释了相关政策,并依法要求企业补缴税款、滞纳金和罚款。

税务分析:

根据《财政部 国家税务总局关于生产

企业出口货物实行免抵退税办法后有关城市维护建设税教育费附加政策的通知》(财税[2005]25号)的规定,自2005年1月1日起,经国家税务总局正式审核批准的当期免抵的增值税税额应纳入城市维护建设税和教育费附加的计征范围,分别按规定的税(费)率征收城市维护建设税和教育费附加。

根据《江苏省地方税务局、江苏省国家税务局关于贯彻执行生产企业出口货物实行免抵退税办法后城市维护建设税和教育费附加征收政策的通知》(苏地税发[2005]151号)的规定,生产企业出口货物免抵增值税后,其城市维护建设和教育费附加的计税依据按国税机关正常审核出具的

《生产企业出口免抵退税审批通知单》上注明的“免抵税额”、《生产企业免抵退税建议调整通知》上注明的免抵税额、国税机关审核出具的《生产企业出口货物补征税通知单》上注明的“应补增值税”税额确定。

因此，该企业应根据国税机关审核出具的《生产企业出口免抵退税审批通知单》上注明的“免抵税额”、《生产企业免抵退税建

议调整通知》上注明的“免抵税额”和《生产企业出口货物补征税通知单》上注明的“应补增值税”税额，按规定缴纳城市维护建设税和教育费附加。

在此税务人员也提醒纳税人，当企业发生免抵增值税税额时，应按规定向税务部门报缴城建税和教育费附加，以免给企业带来不必要的损失。◆

A 集团内部资金融通反避税案例分析



一、案情简介

A 集团是集煤炭生产加工、煤电、煤化工、机械制造、建筑建材、家用电器、生物工程、铁路运输、医疗、教学等于一体，跨行业、跨国界、跨所有制的大型企业集团，中国 500 强、山东省百强企业，企业所得税归地税务部门管理。2011 年 A 集团实现地方税

费收入 13.78 亿元；2012 年实现地方税费收入 10.42 亿元；2013 年实现地方税费收入 6.01 亿元，连续三年地方税费收入以每年 3 亿多元至 4 亿多元下降，引起反避税人员的关注。

A 集团所属生产经营单位为 16 个分支机构、10 家全资子公司、16 家控股子公司、



20 家参股公司以及实际控制或管理的公司 98 家，共计 160 个单位。除分支机构外，其他所有全资子公司、控股子公司、达到参股比例的子公司双方构成关联企业，部分关联企业相互间存在关联业务，主要包括：商品购销、融通资金、建筑安装劳务、设备租赁等。根据《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表〉的通知》（国税发[2008]114 号），反避税人员要求企业进行关联交易申报，通过审核发现集团公司确实存在利用自有资金向其控股、参股的子公司提供资金借贷，以及通过商业银行以委托贷款的形式向其子公司发放贷款资金的情况，而且不收取利息或收取利息明显偏低，存在避税的嫌疑。按照重点税源扁平化管理的要求和《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整暂行办法（试行）〉的通知》（国税发[2009]2 号）的规定，对该集团内部 2011-2013 年度资金融通情况进行反避税调查。截至 2014 年 10 月底，A 集团公司已补缴税款 4000 万元全部入库。

二、避税疑点

通过对 A 集团公司财务报表及相关子公司账务情况的审查，税务机关发现以下避税疑点：

（一）内部资金借贷

该集团通过内部机构资金结算中心和其他关联企业（法人单位）签订内部借款合同（借款期限一般为一年），提供资金使用，按月收取利息。对全资子公司和分公司按照年利率 3.72% 收取利息，对全资子公司和分公司以外的控股、参股企业按照年利率 5.31% 收取利息，逾期借款按照年利率 6.9% 收取利息，部分借款单位长期占用资金，未向集团公司支付相应利息。

（二）委托银行贷款

集团公司委托商业银行向 19 家关联企业（法人单位）办理贷款业务。集团公司与银行签订《代理委托贷款协议书》，明确发放贷款的对象、金额、期限、利率，并规定银行向集团按照贷款余额的 0.5% 在贷款期限内一次性收取手续费。银行与各借款方签订《委托贷款合同》办理委托贷款业务，委托贷款期限一般为一年，利率按中国人民银

行公布的同期基准贷款利率执行，到期后签订展期合同，部分借款方长期占用资金，且未向银行支付相应的利息。

通过对以上两个方面的分析，我们认为集团公司与其关联企业之间以资金借贷的形式存在长期资金占用，有不收取利息或收取利息明显偏低的情况，违背了独立交易原则，有向关联企业转移利润规避税收的嫌疑。

三、反避税措施

为确保整个调查工作的规范性，反避税人员严格按照《税收征管法》及特别纳税调整程序规定的流程开展工作，并在关键环节、重点问题上及时向省局请示，取得了省局反避税专家的业务支持。

（一）调查取证

税务机关及时召开会议安排具体的分工，拟定调查计划和工作方案。对 A 集团 2011-2013 年财务账簿、凭证进行汇总审查，对集团公司与各子公司签订的内部借款合同及集团与银行、银行与各借款方签订的委托贷款合同进行核查，并对主要的关联企业及该委托贷款银行进行实际调查，了解企业

的资金往来、利率及支付方法等。税务机关调查前向企业下达了《税务事项通知书》。

（二）案头分析

通过对掌握的情况进行分析，税务机关认为集团公司通过内部贷款为其 22 家子公司提供资金，签订贷款合同，应该按照独立交易原则收取利息并就利息收入缴纳营业税，对借款企业未缴或少缴利息按照同期银行贷款利率进行调整，并对造成国家总体税负减少的部分进行调整。在委托贷款方面，税务机关认为集团公司通过商业银行发放委托贷款与实际意义上的委托贷款有一定的差别，实际意义上的委托贷款是出资方、银行、委贷方三方签订合同，由银行统一进行发放贷款及利息资金的回收，银行占主体地位，但是 A 集团实行的是集团公司与银行签订委托贷款协议，银行与委贷单位签订贷款合同，贷款的利率、时限、回收资金的责任都是由集团公司负责，银行的主要作用是利息划转及按照要求出具利息单据，对于不偿还利息的单位，不负有催缴责任，发放委托贷款的主体是集团公司。



(三) 纳税约谈

在调查分析和案头分析的基础上,省局、市局、区局反避税人员与企业财务负责人员和主管人员进行约谈,详细解释相关税收政策,就有关问题交换意见,并详细记录了每次的约谈内容。

A 集团公司提出以下意见:

1. 根据《山东省地方税务局关于发布〈山东省地方税务局民间借贷税收管理办法(试行)〉的公告》(山东省地方税务局公告 2011 年第 4 号),是否“有偿取得”利息收入是确定是否计征营业税和企业所得税的前提,集团所属企业间虽然因为经济业务往来等原因存在相互占用资金情况,但并未取得利息收入,不应缴纳营业税。

2. 根据《国家税务总局关于金融企业贷款利息收入确认问题的公告》(国家税务总局公告 2010 年第 23 号),金融企业已确认为利息收入的应收利息,逾期 90 天仍未收回,且会计上已冲减了当期利息收入的,准予抵扣当期应纳税所得额。各委托贷款单位并未在账面上确认逾期以后的利息收入,也

未实际收到,按照以上政策规定,不需确认利息收入,不需要缴纳营业税和企业所得税。

3. A 集团公司并没有向集团企业外部单位进行贷款,在纳税调整的依据上,没有可比非受控价格参照。而且, A 集团公司不是金融机构,调整依据不能以银行业同期利率进行调整。

税务机关认为:

1. 税务机关对企业的生产经营行为是否做纳税调整依据的主要是程序法,怎么调整则兼顾程序法和实体法。税收程序法的作用之一就是保障实体法的实施,弥补实体法的不足,有助于税务机关正确认定事项,准确适用法律,从而保证税收实体法的正确实施。对于存在隐性经济利益的关联企业,人为地将应该有偿约定为无偿,以及不符合独立交易原则减少其应纳税收入的,税务机关可以依据税法进行合理调整。营业税条例提出的无偿概念是针对独立的第三方来讲的,集团公司和所属各子公司虽然是平等的法律关系,但是存在关联关系,而且发生了关联交易。

2. 企业虽然不是金融企业，但是发生了资金借贷的行为。《税收征管法实施细则》第五十四条规定：纳税人与其关联企业之间融通资金所支付或者收取的利息超过或者低于没有关联关系的企业之间所能同意的数额，或者利率超过或者低于同类业务的正常利率，税务机关可以调整其应纳税额。

3. 反避税是一个管理环节的问题，按照税法规定，税务机关可以自该业务往来发生的纳税年度起 3 年内进行调整；有特殊情况，可以自该业务往来发生的纳税年度起 10 年内进行调整。

4. 对企业提出的为何要按照同期银行贷款利率进行调整，税务机关认为，在企业没有第三方可比非受控价格的情况下，国家规定的银行同期贷款利率是独立第三方标准，不受企业和税务机关控制，是作为调整最为合适的依据。况且，企业自己也无法给出一个合理利率。

四、案例启示

（一）反避税是税务机关实施税收管理的重要环节

通过对 A 集团公司内部融通资金的反避税工作，揭示我们要加大融通资金关联交易典型案件的调查力度，并对少数不遵从的企业开展反避税调查，经过调查应该调整的要予以坚决调整，以形成反避税威慑，维护税法尊严。建议各级税务机关在实践中进一步加强关联企业之间资金融通行为的税收管理。税法及相关政策规定了关联企业之间的资金融通必须符合独立交易原则，对于将应该有偿约定为无偿，以及不符合独立交易原则减少其应纳税收入的，税务机关可以依据税法进行合理调整，在这一点上税务机关必须正确理解，准确把握。

（二）关联申报是税务机关了解和掌握企业关联业务往来的有效手段

税务机关应当就关联交易税收管理开展政策宣传和纳税辅导，提高税收政策落实的确定性，明确告知法律、法规和相关政策对关联申报的规定，使企业清楚自己的权利和应承担的义务，增强企业主动申报的意识，努力提高关联申报的质量。引导企业通过建立规范的资金融通机制，在提高资金配置效



率的同时避免涉税风险的发生。

(三)对关联方的经济往来要进行综合评价

我国经济正处于结构转型的关键时期，结构性减税也是当前宏观经济政策和财税体制改革的主要方向，放开利率管制也是金

融改革的主要内容，从微观上看，企业特别

是中小企业融资难的问题还十分突出。在反避税的管理过程中，实际税负相同的境内关

联方之间的交易，只要该交易没有直接或间接导致国家总体税收的减少，原则上不作企业所得税的转让定价调整。◆

※企业清算的所得税处理包括哪些内容※

问：企业清算的所得税处理包括哪些内容？

答：根据《财政部 国家税务总局关于企业清算业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕60号）规定：“三、企业清算的所得税处理包括以下内容：

（一）全部资产均应按可变现价值或交易价格，确认资产转让所得或损失；

（二）确认债权清理、债务清偿的所得或损失；

（三）改变持续经营核算原则，对预提或待摊性质的费用进行处理；

（四）依法弥补亏损，确定清算所得；

（五）计算并缴纳清算所得税；

（六）确定可向股东分配的剩余财产、应付股息等。”

【实务答疑】



政府代收墙改费、人防基金， 土地增值税能否扣除

问：政府代收墙改费、人防基金，在计算土地增值税时能不能扣除？

答：财税字〔1995〕48号规定：六、关于地方政府要求房地产开发企业代收的费用如何计征土地增值税的问题对于县级及县级以上人民政府要求房地产开发企业在售房时代收的各项费用，如果代收费用是计入房价中向购买方一并收取的，可作为转让房地产所取得的收入计税；如果代收费用未计入房价中，而是在房价之外单独收取的，可以不作为转让房地产的收入。

对于代收费用作为转让收入计税的，在计算扣除项目金额时，可予以扣除，但不允许作为加计 20%扣除的基数；对于代收费用

未作为转让房地产的收入计税的，在计算增值额时不允许扣除代收费用。

母子公司吸收合并过程中涉 及哪些税收问题

问：A 公司有两个子公司 B 和 C，现 B 将吸收合并 C，问合并过程中将涉及哪些税收问题？

答：B 吸收合并 C，此种合并行为涉及以下税收政策：

一、营业税：《国家税务总局关于纳税人资产重组有关营业税问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 51 号）规定：纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、债务和劳动力一并转让给其他单位和个人的行为，不属于营业



税征收范围，其中涉及的不动产、土地使用权转让，不征收营业税。

此政策适用于被吸收合并方，而非吸收合并方。对被吸收合并方涉及的不动产和土地使用权转让，不征收营业税。

二、增值税：《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 13 号）规定：纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物转让，不征收增值税……

此政策适用于被吸收合并方，而非吸收合并方。要求被吸收合并方不仅应当将企业实物资产转移至吸收合并方，而且必须同时将其债权、负债和劳动力同时转移。

三、企业所得税：《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59 号）规定：

六、企业重组符合本通知第五条规定条件的，

交易各方对其交易中的股权支付部分，可以按以下规定进行特殊性税务处理：（四）企业合并，企业股东在该企业合并发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%，以及同一控制下且不需要支付对价的企业合并，可以选择按以下规定处理：

1.合并企业接受被合并企业资产和负债的计税基础，以被合并企业的原有计税基础确定。

2.被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继。

3.可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额=被合并企业净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。

4.被合并企业股东取得合并企业股权的计税基础，以其原持有的被合并企业股权的计税基础确定。

即吸收合并中，被合并方及被合并方的股东不按清算进行所得税处理。

四、契税《财政部 国家税务总局关于进一步支持企业事业单位改制重组有关契

税政策的通知》(财税[2015]37 号)规定：
公司合并两个或两个以上的公司，依照法律
规定、合同约定，合并为一个公司，且原投
资主体存续的，对合并后公司承受原合并各
方土地、房屋权属，免征契税。

即在吸收合并中，合并方承受被合并各
方土地、房屋权属，免征契税。

五、土地增值税：《财政部 国家税务总
局关于企业改制重组有关土地增值税政策
的通知》(财税[2015]5 号)规定：按照法律
规定或者合同约定，两个或两个以上企业合
并为一个企业，且原企业投资主体存续的，
对原企业将国有土地、房屋权属转移、变更
到合并后的企业，暂不征土地增值税。

上述改制重组有关土地增值税政策不
适用于房地产开发企业。

即在吸收合并中，双方为非房地产企业
的情况下，被吸收合并方将国有土地、房屋
权属转移、变更到合并方，暂不征土地增值
税。

六、印花税：《财政部、国家税务总局
关于企业改制过程中有关印花税政策的通

知》(财税[2003]183 号)规定：“一、关于
资金账簿的印花税(二)以合并或分立方式
成立的新企业，其新启用的资金账簿记载的
资金，凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴
花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。

合并包括吸收合并和新设合并。分立包
括存续分立和新设分立。

二、关于各类应税合同的印花税企业改
制前签订但尚未履行完的各类应税合同，改
制后需要变更执行主体的，对仅改变执行主
体、其余条款未作变动且改制前已贴花的，
不再贴花。

三、关于产权转移书据的印花税企业因
改制签订的产权转移书据免于贴花。”

即在吸收合并中，其新启用的资金账簿
记载的资金，凡原已贴花的部分可不再贴花，

B、C 公司因吸收合并签订的产权转移书据
免于贴花。

七、房产税、土地使用税、车船税这三
个税种正常纳税，不受吸收合并这一企业重
组行为影响。B 公司或 C 公司在合并前，已
缴纳的合并后不再重复缴纳。



由于未接触到您具体的吸收合并协议，以上分析仅供您参考，在实际征管中，对于特殊性重组备案时，主管税务机关会根据具体的吸收合并协议条款做出判断，请您按税务机关的要求进行税务处理。

股息红利等权益性投资收益 什么时候确认

问：股息红利等权益性投资收益什么时候确认？

答：对于居民企业的股息红利收益，根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》国税函〔2010〕79号 四、关于股息、红利等权益性投资收益收入确认问题：企业权益性投资取得股息、红利等收入，应以被投资企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期，确定收入的实现。

被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。

对于非居民企业股息红利收益，根据《国家税务总局关于非居民企业所得税管理若干问题的公告》 国家税务总局公告〔2011〕24号 五、关于股息、红利等权益性投资收益扣缴企业所得税处理问题。

中国境内居民企业向未在中国境内设立机构、场所的非居民企业分配股息、红利等权益性投资收益，应在作出利润分配决定的日期代扣代缴企业所得税。如实际支付时间先于利润分配决定日期的，应在实际支付时代扣代缴企业所得税。

新三板挂牌流程及时间周期、 条件

问：新三板挂牌流程及时间周期、条件？

答：新三板挂牌流程及时间周期：
依据相关法律、法规及规范性文件的规定，非上市公司申请新三板挂牌转让的流程如下：

- 1、公司董事会、股东大会决议
- 2、申请股份报价转让试点企业资格
- 3、签订推荐挂牌协议非上市公司申请

股份在代办系统挂牌，须委托一家主办券商作为其推荐主办券商，向协会进行推荐。申请股份挂牌的非上市公司应与推荐主办券商签订推荐挂牌协议。

4、配合主办报价券商尽职调查

5、主办报价券商向协会报送推荐挂牌备案文件

6、协会备案确认协会对推荐挂牌备案文件无异议的，自受理之日起五十个工作日内向推荐主办券商出具备案确认函。

7、股份集中登记

8、披露股份报价转让说明书

时间周期：

挂牌交易审批时间短、挂牌程序便捷是新三板挂牌转让的优势，其中，企业申请非上市公司股份报价转让试点资格确认函的审批时间为 5 日；推荐主办券商向协会报送推荐挂牌备案文件，协会对推荐挂牌备案文件无异议的，出具备案确认函的时间为五十个工作日内。除此之外，企业申请新三板挂牌转让的时间周期还依赖于企业确定相关中介机构、相关中介机构进行尽职调查以及

获得协会确认函后的后续事宜安排。

申请挂牌新三板的条件非上市公司申请股份在代办系统挂牌，须具备以下条件：

非上市公司申请股份在代办系统挂牌，须具备以下条件：

1、企业依法设立且存续满两年。有限责任公司按原账面净资产值折股整体变更为股份有限公司的，存续时间可以从有限责任公司成立之日起计算；

2、业务明确，具有持续经营能力；

3、企业治理机制健全，合法规范经营；

4、股权明晰，股票发行和转让行为合法合规；

5、主办券商推荐并持续督导；

6、监管部门要求的其他条件。

在事业单位会计制度里，盘盈存货应该计入哪个科目

问：在事业单位会计制度里，盘盈存货应该计入哪个科目？

答：《关于印发<事业单位会计制度>的通知》（财会[2012]22 号）规定：盘盈的存



货,按照同类或类似存货的实际成本或市场价格确定入账价值;同类或类似存货的实际成本、市场价格均无法可靠取得的,按照名义金额入账。

盘盈的存货,按照确定的入账价值,借记"存货"科目,贷记"其他收入"科目。

金融企业同期贷款利率如何确定

问:企业所得税汇算清缴,非金融企业向非金融企业借款的利息支出:不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分可据实扣除,超过部分不许扣除。我想问的是,按照金融企业同期同类贷款利率是如何确定的,如果企业有利率不同的多笔贷款,同期贷款利率如何确定?

答:国家税务总局公告 2011 年第 34 号《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》中关于金融企业同期同类贷款利率确定问题有明确规定,建议您按照这个要求准备,具体规定如下:鉴于目前我国对金融企业利率要求的具体情况,企业在按照合同

要求首次支付利息并进行税前扣除时,应提供"金融企业的同期同类贷款利率情况说明",以证明其利息支出的合理性。"金融企业的同期同类贷款利率情况说明"中,应包括在签订该借款合同当时,本省任何一家金融企业提供同期同类贷款利率情况。该金融企业应为经政府有关部门批准成立的可以从事贷款业务的企业,包括银行、财务公司、信托公司等金融机构。"同期同类贷款利率"是指在贷款期限、贷款金额、贷款担保以及企业信誉等条件基本相同下,金融企业提供贷款的利率。既可以是金融企业公布的同期同类平均利率,也可以是金融企业对某些企业提供的实际贷款利率。

国际会计准则企业如何核算股东纳税状况改变纳税结果

问:企业或其股东纳税状况的改变可能给企业带来增加或降低其所得税负债或资产后果。例如,企业的权益工具公开上市或企业的权益发生重组时就可能会发生这种情况。控股股东移居国外也可能会发生这种情

况。这种情况可能会使企业纳税状况发生改变。例如，它可能获得或失去纳税激励，也可能在未来适用不同的税率。

企业或其股东纳税状况的改变可能会立即对企业当期所得税负债或资产产生影响。这种改变也可能增加或降低企业已确认的递延所得税负债和资产，这取决于纳税状况改变对收回或清偿企业资产和负债账面金额所产生的纳税结果的影响。

问题是，国际会计准则企业应如何核算其或其股东纳税状况改变的纳税结果。

答：根据《国际会计准则第 12 号——所得税会计》第 58 段指出，当期和递延所得税应计人当期净损益，除非该所得税是由在同一期间或不同期间直接在权益中确认的交易或事项产生的（或是由购买式企业合并产生的）。《国际会计准则第 12 号——所得税会计》第 61 段指出，如果所得税与在同一期间或不同期间直接贷记或借记权益的项目有关，那么，当期和递延所得税应直接借记或贷记权益。

《国际会计准则第 12 号——所得税会计》第 62 段给出了其他国际会计准则允许或要求的、应直接在权益中确认的交易或事

项的情况示例。通过直接借记或贷记权益，所有这些情况都将导致已确认权益金额的变更。

《国际会计准则第 12 号——所得税会计》第 65 段解释说，如果重估价资产的计税基础变更，那么，只有在相关重估价已经或预期直接在权益（重估价盈余）中确认时，纳税结果应直接在权益中确认。

由于直接在权益中确认的纳税结果必须与在同一期间或不同期间直接在权益中确认的交易或事项相关，所以，可以预期直接借记或贷记权益的累积所得税余额与若新的纳税状况在以前就已适用而原本应直接借记或贷记权益的金额是相同的。《国际会计准则第 12 号——所得税会计》第 63 段（2）承认，可能难以确定影响递延所得税资产或负债并与以前期间借记或贷记权益的项目相关的税率或其他纳税规则变更的纳税结果。正因为如此《国际会计准则第 12 号——所得税会计》第 63 段指出，分摊纳税结果可能是必需的。

企业或其股东纳税状况的改变并不会增加或降低已直接在权益中确认的金额。纳税状况改变的当期和递延纳税结果，应计入当期净损益中，除非这些纳税结果与在同一期间或不同期间导致直接贷记或借记已确认权益金额的交易和事项有关。◆



【专家视点】



高培勇：新一轮税制改革与以往大不相同

中国历史上进行的税制改革可谓不计其数。即便以改革开放以来进行的影响较大的税制改革论，也有数轮之多。对于它们的历史背景、基本原则、主要内容和功过是非，早已有各方面的评说，不是本文论述的主题。本文想要特别指出的是，当下正在推进中的新一轮税制改革，并非以往税制改革的简单延续，亦非限于税制改革内容安排的进一步调整和变动，而是站在新的历史起点上，立足于新的形势和新的任务，操用新的思维理

念，循着新的行动路线而对现行税制进行的与以往大不相同的改革行动。

仔细地辨析新一轮税制改革的相关部署，就会看到，它至少须同当今中国的两大战略布局直接对接：全面深化改革和全面依法治国。认识到全面深化改革的总目标在于“完善和发展中国特色社会主义制度、推进国家治理体系和治理能力现代化”，全面依法治国的目标设定为“建设中国特色社会主义法治体系，建设社会主义法治国家”，同

时注意到全面深化改革和全面依法治国系“鸟之两翼”、“车之两轮”，将新一轮税制改革融入全面深化改革和全面依法治国的进程并与之相联系，可以清晰的发现，相对于改革开放以来我们所经历的历轮税制改革，新一轮税制改革具有如下几个方面的重

要变化和突出特点：

第一，由经济体制改革的重要内容到全面深化改革的重要组成部分

以往的税收制度改革，多是作为经济体制改革的一项重要内容、在经济体制改革的棋局上加以部署的。当下的新一轮税收制度改革，则是作为全面深化改革的重要组成部分、在全面深化改革的棋局上部署的。全面深化改革与以往改革的最大不同之处在于，它不是某一个领域的改革，也不是某几个领域的改革，而是全面的改革、涉及所有领域的改革。围绕全面深化改革而提出的目标，系站在国家治理总体角度、统领所有领域改革的总目标。故而，服从于全面深化改革的总体布局，将税收制度改革融入全面深化改革进程，以国家治理现代化为目标定位，

从而在经济体制、政治体制、文化体制、社会体制、生态文明建设体制和党的建设制度等各个领域实现改革和改进的联动，形成改革的总体效果，是新一轮税收制度改革相对于以往税收制度改革的第一个重要变化和突出特点。

这意味着，以此为契机，税收制度改革已经作为国家治理体系建设的一个重要组成部分，而同国家治理的现代化进程交织在一起。于是，有关税收制度改革的内容安排和实施路线，要以推进国家治理体系和治理能力现代化为出发点和归宿，从局部与全局的集成上加以谋划。

第二，由经济范畴和经济制度安排到国家治理要素和综合性制度安排

以往的税收制度改革，多是将税收视为一个经济范畴、在将税收制度视作一种经济制度安排的基础上加以谋划的。当下的新一轮税收制度改革，则是在财政被赋予“国家治理的基础和重要支柱”的全新定位，并且赋予了财税体制以“优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安



的制度保障”的全新功能和作用，从而第一次从根本上摆正了财政和财税体制位置的基础上谋划的。故而，站在国家治理的总体角度，在推进国家治理体系和治理能力现代化的棋局上，将财政作为国家治理的基础性和支撑性要素加以打造，将财税体制作为全面覆盖国家治理领域的综合性制度安排加以构建，是新一轮税收制度改革相对于以往税收制度改革的第二个重要变化和突出特点。

这意味着，以此为契机，税收制度改革已经作为经济体制改革、政治体制改革、文化体制改革、社会体制改革、生态文明体制改革的重要交汇点，而在事实上成为全面深化改革的重点工程。于是，有关税收制度改革的内容安排和实施路线，不仅要着眼于税收制度自身的完善，而且要立足于为全面深化改革“铺路搭桥”，将其作为突破口和主线索加以率先推进、重点推进。

第三，由关注属性特征、体制性质对接到强化时代特征、现代文明对接

以往的税收制度改革，多着眼于税收制

度的属性特征，从建立与社会主义市场经济体制相适应的税收制度的立场出发来标识改革的方向。当下的新一轮税收制度改革，则站在了人类历史发展的长河中，从全面认知现代税收文明的高度，破天荒的第一次以“建立现代税收制度”作为改革的方向标识。故而，从现代税收文明出发布局税收制度改革，在关注属性特征的基础上进一步强化其时代特征，打造现代国家税收制度的一般形态，是新一轮税收制度改革有别于以往税收制度改革的第三个重要变化和突出特点。

这意味着，以此为契机，税收制度改革已经作为人类文明发展进程的一个重要线索，而同现代国家税收制度的一般形态紧密对接。于是，有关税收制度改革的内容安排和实施路线，都要在总结人类社会税收制度演变规律的基础上，朝着现代意义的税收制度格局迈进。

第四，由践行依法治税到立足税收法定、将税制改革纳入法治轨道

以往的税收制度改革，多是由行政部门主导、从践行依法治税的角度完成有关税收

制度改革的设计方案。当下的新一轮税收制度改革，则立足于“税收法定”，将“完善立法”作为税收制度改革的起始点。故而，站在全面推进依法治国的立场上，以建立现代税收制度为目标，将有关税收制度的设计和实施纳入法治轨道，是新一轮税收制度改革有别于以往税收制度改革的第四个重要变化和突出特点。

这意味着，以此为契机，税收制度改革已经成为全面推进依法治国的一个重要抓手和重点工程，从而使得真正意义上的依法治税按下了“快进键”、进入了“快车道”。于是，有关税收制度改革的内容安排和实施路线，不仅要于法有据，依托于法治固化，而且要以法治为框架，用法治作支撑，由法治来贯穿。

所有这一切，实质上呈现了新一轮税制改革的阶段性特征。这些阶段性特征的重要启示意义在于，如果说以往税收制度改革的方向定位主要在于对接市场经济体制——随着市场化改革的进程，不断地以适应性的税制改革行动去与之对接，并最终落实于

“建立与社会主义市场经济体制相适应的税收制度基本框架”，那么，在新的历史起点上，面对推进国家治理体系和治理能力现代化以及建设社会主义法治国家的新任务，税收制度改革的方向定位已经发生了重大变化：跟上全面深化改革和全面依法治国的进程，将税制改革行动的落脚点放在税收制度的现代化上——“建立与国家治理体系和治理能力现代化以及建设社会主义法治国家相匹配的现代税收制度”。

所有这一切也说明，经过了以往历轮税收制度改革的洗礼和积累，中国的税收制度改革已经进入了一个新的历史阶段。我国税收制度正在向形态更高级、功能更齐全、作用更完整、结构更合理的阶段演化。这也可以说是中国税收制度改革的新常态。

我们应当也必须历史地、辩证地认识新一轮税收制度改革的阶段性特征，以不同于以往的、主动适应并引领新常态的一系列行动，把新一轮税收制度改革的着力点落实在依托全面深化改革和全面依法治国“两翼”和“两轮”驱动的现代税收制度的建设上。



高培勇: 中国社会科学院学部委员, 中
国科学院财经战略研究院院长、教授、
博士生导师, 中国社会科学院研究生院教授
委员会经济学部执行委员, 国务院学位委员
会应用经济学学科评议组成员。◆

个税改革方案有望出台 侧重综合抵扣

经过十多年的修改, 个税改革方案终于
有望出台。

在国务院批转发改委《关于 2015 年深
化经济体制改革重点工作的意见》(下称“意
见”), 个人所得税改革同资源税改革一起
出现被寄予厚望。然而, 相比资源税的区域
性特点, 个人所得税涉及广, 更能引起大众
关注。

记者获悉, 经过多方的讨论, 个税改革
方案今年内有望出台, 目前财政部已经组织
了多名专家进行讨论, 并成立了个税改革专
家组, 人员包括经济、法律、征管、税制等
方面的人士, 主要内容是对个人所得税的税
基、税率, 以及综合征收范围、征管技术等
方面的内容进行研究, 为年内出台方案做准

备。

事实上, 从 2014 年开始, 财政部税政
司已经成立了个税改革小组, 专门研究个税
分类与综合相结合的征管办法。一年多来,
包括专家和官方人士在内的多名人士对个
税改革方案进行讨论, 按照改革进度, 2017
年个税将立法。

预留修法周期

“从立法程序看, 个税在今年也会出台
改革草案, 按照财税体制改革的进度, 2017
年个税将立法, 今年出台方案, 然后进入讨
论、论证等环节, 从时间周期上看也合适。”
一位财税系统人士说。

这一点在发改委上述意见中已经有所
涉及。

5月18日，经李克强总理签批，国务院批转发展改革委《关于2015年深化经济体制改革重点工作的意见》，根据意见要求，落实财税改革总体方案，实行全面规范、公开透明的预算管理制度，力争全面完成营改增，研究推进资源税、个人所得税、环境保护税等改革。

在上述三项改革中，个人所得税的改革也被提上了2015年的工作日程。

一位接近政府部门人士表示，事实上在发改委出台上述意见之前，财政部已经组织专家进行了个税改革方案的讨论。“大家的意见各有不同，税基范围、征管条件，全国联网等内容都有涉及，最终方案还在讨论期。”

记者获悉，个税改革的最终方向是逐步建立综合与分类相结合的个人所得税制，根本原则是把个人所有收入综合计算，然后根据相应的税率，考虑抵扣额，但做到这些的前提就是要个人把全部收入都上报税务机关。

中国社科院财经战略研究院研究员张斌分析，通过个人上报信息，可以了解纳税人在不同时间、地点的纳税信息，方便政策制定部门在个税税率、税制制定等方面的考虑。“改革的核心是征管力量是否能够跟上，因为目前个税征管工作还是由地税部门来完成，这些具体征管工作需要各部门的衔接。”

此前，由国税总局、财政部起草了《中华人民共和国税收征收管理法修订草案(征求意见稿)》。根据草案，要建立包括自然人在内、覆盖全面的纳税人识别号，同时银行和其他金融机构需将账户、投资收益、利息、单笔资金往来达到5万元以上等信息，提交给税务部门。

这为个人所得税的推进提供了技术条件。

上述财税系统人士表示，随着税收征管法的推进，个税改革方案年内也有望出台。

“这是财税改革进度的要求，目前财政部已经在加紧做这件事，当然改革的前提工作是个人涉税信息的逐步完善，这成为个税改革



方案的一个技术核心问题，一旦技术完善，方案论证就会减少很多阻力。”该人士说。

根据十八届三中全会精神，深化财税体制改革，其核心就是逐步提高直接税比重，优化税制结构，更好地发挥税收调节收入分配的功能，个税作为其中一个环节，其作用不言而喻。

综合征管难题

个税改革方案首先要符合全面征管的特点，然后才要考虑公平和效益，这是部分财税专家对个税改革方案的一个总体观点。

张斌认为，个税改革的方向是大势所趋，分类和综合相结合的征管办法已经被多次论证，虽然涉税信息管理制度难建立，但随着税收征管法的推进，个税的技术条件将得到保障。

早前，对于个税改革方案，财政部相关负责人也表示，财税改革中的两大难点便是房产税和个税。“有难度的原因不仅仅是税基、税率等税制方面的问题，很大的原因在于目前这两项税种改革缺乏完整的数据统计以及统一共识，这是改革推进的最大难

度。”一位参与过税制研讨的专家坦言。

事实也正如上述专家的论证，当前个人所得税存在的问题并非调整起征点、费用扣除标准等所能解决。

中国政法大学财税法研究中心主任施正文表示，现行个税税制在费用扣除方面没有考虑家庭因素，实行分类征收，不能根据汇总所得适用累进税率进行纵向调节。此外劳动所得边际税率过高，征收制度滞后，没有实行自行申报等，最终难以体现个人所得税的调节功能。

这也成为个税改革的一个重要方向。

记者了解到，2003年十六届三中全会《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》中就提出要改进个人所得税，实行综合和分类相结合的个人所得税制。

然而十多年过去了，个税改革一直没有实质性的进展，期间《个人所得税法》虽然有过几次修订，但只是在免征额、费用扣除标准等方面做了一些调整，并没有触及最根本的税制模式转型问题，即由分类所得税制转向综合与分类相结合所得税制。

多位财税人士认为，此次个税改革方案是对以前改革的一大突破。“综合与分类相结合的税制改革方向终于要实施，目前所有的工作就是要论证实施的基础，以及征管的税基有多大范围。”

今年两会期间，全国政协委员贾康在接受采访时表示，作为财税配套改革中税制改革的一项任务，个税改革涉及很多方面。十几年来中央文件一直强调要个人所得税是分类与综合相结合的征收方式，但是综合的事情一直没做。下一轮要启动个人所得税修

改工作，一定要把工薪收入之外的其他收入，能综合的进行综合归堆，然后按照超额累进税率调节机制，对综合收入进行征税，同时给出必要的扣除，只有这样才算是真正做到综合与分类结合。

在多个公开场合，财政部部长楼继伟表示，个税改革的方向是由目前的分类税制转向综合和分类相结合的税制。在对部分所得项目实行综合计税的同时，会将纳税人家庭负担，如赡养人口、按揭贷款等情况计入抵扣因素，以体现税收公平。◆

☆课程推荐☆

免费直播访谈：财务人员如何才能当上主管

所谓“当局者迷，旁观者清”，作为本身不太善于沟通交流的财务人员，往往在管理岗位晋升道路上遇到重重困难，尤其是从基层财务会计走上主管岗位就是第一道坎，虽然职务上是一小步，但对于财务人员能力上是一大步，如何切实走好这一步显得至关重要。如果你不想多少年以后还是普通财务的话，欢迎您参与本次直播访谈活动，我们的主讲老师会为您答疑解惑。

【访谈话题】

- 1、为什么做了很多年还是普通财务？
- 2、制约财务人员晋升的关键点在哪里？
- 3、如何系统提升自身业务水平？

【直播时间】

2015年8月5日（周三）14:00-16:00

【报名缴费学习流程】

第一步：点击登录正保教育开放平台（<http://www.chinatat.com/>），输入用户名及密码登录。中华会计网校学员可直接使用学员代码登录，未认证学员请进行实名认证。

第二步：点击进入本网络面授课程，立即购买此门课程。

第三步：在正保教育开放平台学员中心处，点击“已购买课程”。找到此门课程，点击“进入直播课堂”。

温馨提示：请付费学员于开课前进行上述操作，并提前进入课堂测试，以确保正常听课。详细步骤请查看进入直播课堂流程。如有疑问请拨打网校客服：010-82318888 / 400 810 4588