



中华会计网校  
www.chinaacc.com

税务网校

CDEL

正保远程教育

www.cdeledu.com

最具价值的N+1全方位财税服务专家

# 财税月刊

## FINANCE & TAX

2015年10月  
总第125期  
企业财税会员专享

◆ 税务总局发布新规拟每年抽查20%重点税源企业

◆ 小微企业优惠政策及相关管理制度文件

◆ 关于销售商品收入会计与所得税处理的异同分析

中华会计网校 出品



中华会计网校·税务网校：<http://www.chinaacc.com/shuishou/>  
全国 24 小时咨询服务热线：400 810 4588/010-82318888

# Preface

## 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》10 月刊又与您见面了。本期的《财税月刊》内容跟以往一样的丰富，请允许小编我来为大家导读一下。

“三证合一”怎么衔接？小型微利企业减半征收的范围是怎样的？房地产税为何没有列入立法项目？这些内容都在本期的【税讯快报】之中。

“政策解读”栏目仍然收录了五篇重要政策的解读，当中包括国地税合作、两岸税收协议等相关文章的权威解读，请大家阅读学习。

“纳税辅导”栏目依然收录了不同行业、不同税种的多篇纳税相关文章，内容涉及固定资产、不得实行核定征收企业类型、进项抵扣误区等内容。

此外，“风险管理”和“实务答疑”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不变的宗旨，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\\_swx@cdeledu.com](mailto:chinaacc_swx@cdeledu.com)

# Contents

## 目 录

【税讯快报】 .....	4
工商税务联合发出《关于做好“三证合一”有关工作衔接的通知》 .....	4
税务总局发布新规拟每年抽查 20%重点税源企业 .....	4
税总[2015]61 号:落实小型微利企业减半征收企业所得税范围问题 .....	5
房地产税暂未列入今年国务院立法计划 .....	5
【政策解读】 .....	6
税务总局推进国地税合作, 最终目的是啥你知道吗? .....	6
两岸税收协议对企业和个人都有优惠, 所得征税权限这样划分··· .....	7
三部门就股息红利差别化个税调整答问 .....	10
小微企业优惠政策及相关管理制度文件 .....	12
税总解读非居民纳税人享受税收协定办法 .....	14
【纳税辅导】 .....	18
固定资产会计应澄清的七个问题 .....	18
不得实行企业所得税核定征收的企业类型 .....	21
办税必知: 2015 年 9 月征期热点问题 .....	23
出口退税类热点问题 .....	24
进项抵扣:注意五个事项留神七个误区 .....	25
【风险管理】 .....	29
发票违法在什么情形下属于“情节严重”而构成犯罪 .....	29
职工代持股, 很多企业都忽视了它的纳税风险 .....	33
【账务处理】 .....	35
关于销售商品收入会计与所得税处理的异同分析 .....	35
老会计总结的财务人员记账规范, 人手备一份! .....	39
财务高手如何解读资产负债表 .....	41
【实务答疑】 .....	43
物流公司开具货物代理运费发票, 能按运输费入账吗 .....	43
以前年度发生应扣未扣支出如何处理 .....	43
增值税和所得税视同销售, 增值额和所得额如何确定 .....	44
礼品发放有何税务风险, 是否应扣缴个人所得税 .....	45
收到收回划拨土地补偿款, 是否缴营业税和土地增值税 .....	45
融资租赁货物出口退税如何申报审核 .....	45
抵扣进项税的凭证有哪些 .....	47
自然人股东之间进行股权转让要交什么税 .....	47
合并子公司的资产是否缴纳增值税 .....	49



## 【税讯快报】



### 工商税务《关于做好“三证合一”有关工作衔接的通知》

国家工商总局、国家税务总局日前联合发出《关于做好“三证合一”有关工作衔接的通知》，要求各地建立健全信息共享机制，做好企业登记和税务管理衔接有关工作，确保“三证合一”工作衔接顺畅高效。

依照通知要求，企业登记机关核准企业、农民专业合作社（下统称企业）新设登记、变更登记（备案）后，应当将其基本登记信息、变更登记（备案）信息即时共享到省（自治区、直辖市、计划单列市）级信息共享交换平台（以下简称交换平台）。税务机关应当将税务主管机关全称以及纳税人相关事项的变更信息、清税信息共享到交换平台。企业登记机关应当及时到交换平台获取上述相关信息，并建立与企业登记信息的关联关系。

或者申请换发营业执照的，应当换发载有统一社会信用代码的营业执照。生产经营地、财务负责人、核算方式由企业登记机关在新设时采集。在税务管理过程中，上述信息发生变化的，由企业向税务主管机关申请变更。

### 税务总局发布新规拟每年抽查 20%重点税源企业

《推进税务稽查随机抽查实施方案》近日出台，税务稽查对象的选取不再任性，而是采用随机抽查方式确定。

税务总局有关负责人表示，方案对税务稽查对象的选取做出明确规定，与以往相比有 5 点变化：

首次采取摇号方式确定稽查对象。方案要求，分级分类确定抽查对象和主体，所有待查对象，除线索明显涉嫌偷逃骗抗税和虚开发票等税收违法行为直接立案查处的外，均须通过摇号等方式，从税务稽查对象分类名录库和税务稽查异常对象名录库中随机抽取。

稽查对象和稽查人员均通过摇号抽取。税务机关建立税务稽查对象分类名录库、税务稽查异常对象名录库、税务稽查执法检查人员分类名录库。通过摇号等方式，随机抽取待查对象、随机选派执法检查人员，也可以采取竞标等方式选派执法检查人员，力求公平公正。

确定抽查比例和频次。对全国、省、市重点税源企业抽查，拟定每年抽查比例 20%左右，原则上每 5 年检查一轮；对非重点税源企业，每年抽查比例不超过 3%；对非企业纳税人，每年抽查比例不超过 1%。对列入税务稽查异常对象名录库的企业，要加大抽查力度，提高抽查比例和频次；3 年内已被随机抽查的税务稽查对象，不列入随机抽查范围。

国、地税联合随机抽查。国、地税机关建立税务稽查联合随机抽查机制，共同制订并实施联合抽查计划，确定重点抽查对象，实施联合稽查，同步入户执法，及时互通查获的情况，避免国、地税机关分别抽查，多头执法。

抽查成果增值运用。税务稽查随机抽查与社会信用体系相衔接，综合运用经济惩戒、信用惩戒、联合惩戒和从严监管等措施，将税务稽查随机抽查结果纳入纳税信用和社会信用记录，将严重税收违法行列入税收违法“黑名单”，实施联合惩戒，让失信者一处违法、处处受限。

## 税总[2015]61 号:落实小型微利企业减半征收企业所得税范

根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称企业所得税法）及其实施条例、《财政部 国家税务总局关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2015〕99 号）等规定，现就进一步扩大小型微利企业减半征收企业所得税优惠政策范围有关实施问题公告如下：

一、自 2015 年 10 月 1 日至 2017 年 12 月 31 日，符合条件的小型微利企业，无论采取查账征收还是核定征收方式，均可以享受财税〔2015〕99 号文件规定的小型微利企业所得税优惠政策（以下简称减半征税政策）。

二、符合条件的小型微利企业自行申报享受减半征税政策。汇算清缴时，小型微利企业通过填报企业所得税年度纳税申报表中“资产总额、从业人数、所属行业、国家限制和禁止行业”等栏次履行备案手续。

三、企业预缴时享受小型微利企业所得税优惠政策，按照以下规定执行：

（一）查账征收企业。上一纳税年度符合小型微利企业条件的，分别按照以下情况处理：

1. 按照实际利润预缴企业所得税的，预缴时累计实际利润不超过 30 万元（含，下同）的，可以享受减半征税政策；

2. 按照上一纳税年度应纳税所得额平均额预缴企业所得税的，预缴时可以享受减半征税政策。

（二）定率征收企业。上一纳税年度符合小型微利企业条件，预缴时累计应纳税所得额不超过 30 万元的，可以享受减半征税政策。

（三）定额征收企业。根据优惠政策规定需要调减定额的，由主管税务机关按照程序调整，依照原办法征收。

（四）上一纳税年度不符合小型微利企业条件的企业。预缴时预计当年符合小型微利企业条件的，可以享受减半征税政策。

（五）本年度新成立小型微利企业，预缴时累计实际利润或应纳税所得额不超过 30 万元的，可以享受减半征税政策。

四、企业预缴时享受了减半征税政策，但汇算清缴时不符合规定条件的，应当按照规定补缴税款。

五、小型微利企业 2015 年第 4 季度预缴和 2015 年度汇算清缴的新老政策衔接问题也已经明确。

六、本公告自 2015 年 10 月 1 日起施行。

## 房地产税暂未列入今年国务院立法计划

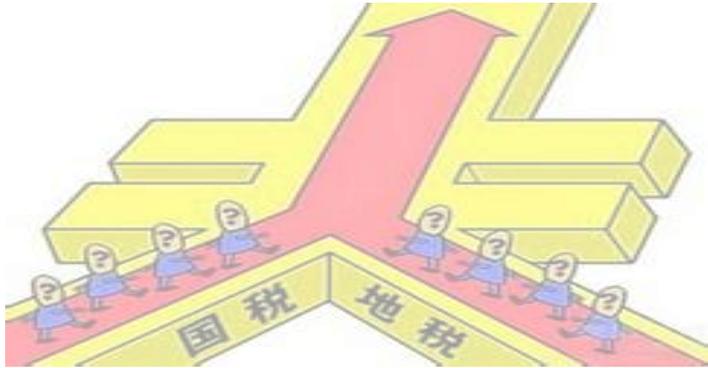
近日，中国政府网公布了《国务院 2015 年立法工作计划》，环境保护税、税收征收管理法（修订）、增值税暂行条例（修订）、消费税暂行条例（修订）、资源税暂行条例（修订）五部税收法规被列入。不过此前热议的房地产税并未列入今年国务院立法计划。

记者了解到，尽管房地产税未列入今年国务院立法计划，但已经列入 2015 年全国人大常委会立法工作计划，属于立法预备项目，同时也被列入十二届全国人大的立法规划。这体现本届人大推动房地产税等立法决心，也意味着房地产税立法有望提速。



## 【政策解读】

### 税务总局推进国地税合作，最终目的是啥你知道吗？



国家税务总局近日印发了《国家税务总局地方税务局合作工作规范（1.0 版）》（以下简称《合作规范》），这是继《全国税务机关纳税服务规范》、《全国税收征管规范》之后，税务总局根据税收事业发展的新形势、新任务，出台的又一个方便纳税人、规范税务人的规范性文件，是税务系统开展党的群众路线教育实践活动取得成果的巩固和拓展，是推进“三严三实”专题教育的重要举措，也是“便民办税春风行动”的持续和优化。

#### 推进合作背景是啥？看解读↓

税务总局财产和行为税司有关负责人介绍，推进各级国地税部门加强合作是进一步落实党中央、国务院转变政府职能、深化行政体制改革要求，以国地税双方实际业务需要和纳税人合理服务需求为基础，以提升纳税人办税体验和提高征管效能为出发点，规范国地税双方合作行为，深入推进依法治税，齐心协力做好纳税服务的重要途径；是

税务部门转变职能、优化服务的现实需要，是税务部门创新管理、强化征管的必要举措，是依法治税、规范执法的时代要求。

#### 合作最终目的是啥？有三方面↓

##### 1、纳税人办税更便捷

推进国地税合作，首要目标就是要整合服务资源，加强服务联合，拓展服务领域，解决当前存在的纳税人“多头跑”和重复报送资料等问题。

为此《合作规范》规定了“联合设立登记”、“联合变更登记”等 12 项优化纳税服务方面的合作事项。如：在“联合办税服务”事项中，《合作规范》要求国地税通过互设窗口、互派人员、互设自助办税设备等方式，统筹办税服务资源，联合提供办税服务。

##### 2、征收管理更高效

税务总局提出了到 2020 年实现税收现代化的改革发展总目标。实现这一宏伟目标，需要税务部门适应全面深化改革的形势需

要，不断创新管理理念和管理方式。推进国税局、地税局合作，整合征管资源，实现管理协同、征管互助和信息共享，就是提高资源利用效率、提升征管效能的重要创新举措，有利于切实减轻纳税人和税务机关办税负担，降低征纳双方办税成本。

《合作规范》中规定了 13 项国税、地税征管互助方面的事项。其中在“委托代征税款”事项中，要求国地税互相委托代征，协同加强税收管理；在“协同开展定期定额户的定额核定工作”事项中，要求国地税双方共享定额核定信息，协同开展定额核定和调整工作。

### 3、税收执法更公平

依法治税是依法治国基本方略在税收领域的集中体现。推进国地税合作，一项重要的内容是要在国税局、地税局之间统一执法尺度，加强执法协作，规范执法行为，以保护纳税人合法权益，确保税收执法公平公正。

《合作规范》中规定了 5 项促进公平税收执法的合作事项。其中在“统一税务行政处罚裁量权基准”事项中，要求国地税在事实、情节、性质及社会危害程度等因素基本相同或相似的情况下，执行相同的处罚标准，以增强执法透明度，减少执法随意性。◆

## 两岸税收协议对企业和个人都有优惠，所得征税权限这样划分……

近日，国家税务总局港澳台办公室有关负责人，就 8 月 25 日海协会和海基会领导人第十一次会谈中签署《海峡两岸避免双重课税及加强税务合作协议》（以下简称两岸税收协议）及协议有关内容回答了记者提问。

#### 1. 问：签署两岸税收协议的现实意义是

什么？

答：两岸税收协议的签署，对于深化两岸经贸合作具有四个方面的重要意义。首先，两岸税收协议通过规定合理的协议税率，为两岸企业创造了优惠及具有竞争力的投资环境，同时通过明确税收抵免规定和方法，



有效地消除重复课税现象，切实降低两岸经贸往来中企业与个人的税收负担。其次，两岸税收协议有关“非歧视待遇”的规定有利于避免税收歧视，公平税收待遇，确保两岸的投资者与对方当地居民享受无差别的税收待遇。第三，两岸税收协议建立起了两岸共同接受的税务争端协商解决程序，有利于解决税务争议，为两岸投资者维护其合法权益提供救济渠道。第四，两岸税收协议搭建了税收合作平台，有利于维护良好的税收秩序，消除潜在的税收不公平现象。

**2. 问：两岸税收协议的文本体例较常规税收协定有所不同，是否会对协议的理解与执行造成影响？**

答：两岸税收协议是在海协会和海基会合作框架下达成的一项两岸交流合作的重要成果，既参照税收协定惯例，又充分考虑了两岸特色。特色之一就是两岸税收协议的文本体例不同于常规税收协定。两岸税收协议的文本包括正文《海峡两岸避免双重课税及加强税务合作协议》及附件《海峡两岸避免双重课税及加强税务合作具体安排》两部分。正文为两岸税务领域加强合作与交流的原则性规定，附件则对各类所得的征税权划分和协议税率、消除双重课税方法、非歧视待遇、相互协商、资讯交换等具体内容作了明确规定。文本体例虽不同于常规税收协定，但两岸税收协议基本涵盖所有常规税收协定要素，不会对协议的理解和执行造成影响。

两岸税收协议将在双方履行必要程序后生效执行。

**3. 问：两岸税收协议规定了经第三地转投资大陆台商可以适用两岸税收协议规定，为何作此规定？**

答：经第三地转投资大陆台商可以适用两岸税收协议的规定、享受两岸税收协议待遇这种说明并不准确。两岸税收协议适用于海峡两岸一方或双方居民。居民应按两岸各自税务规定对居民的定义处理。同时，两岸税收协议规定，依第三方法律设立的任何实体，其实际管理机构在协议一方者，视为该一方的居民。协议还对“实际管理机构在协议一方”的几种情况进行了明确的定义。

对于大陆，企业所得税法规定居民企业包括“依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业”。两岸税收协议的规定与企业所得税法的规定是一致的。境外注册而实际管理机构在大陆的企业，可以在台湾享受两岸税收协议的待遇。对于台湾，由于一些特定历史原因，台商投资大陆多采用通过第三地间接投资的方式。间接投资大陆的台湾企业中实际管理机构在台湾的，我们认为也应享受到两岸税收协议带来的减轻税收负担、消除双重征税、解决涉税争议等现实好处。

两岸税收协议对居民进行补充定义，是在双向互惠原则的基础之上，充分考虑两岸经贸往来的现实情况和台商利益关切的结

果，将有利于促进和鼓励两岸间的投资活动与经济交流。

**4. 问：协议对各项所得征税权限如何划分？为两岸投资者具体提供了哪些税收优惠？**

两岸税收协议对两岸居民取得来源于对方的各项所得都设置了较为优惠的税率或免税条件。以台湾居民企业从大陆取得各项所得为例，对符合条件的台湾居民企业从大陆取得股息、利息、特许权使用费所得，预提所得税率从 10% 分别降为 5%、7% 和 7%；在台湾对台湾居民企业转让其在大陆一般公司（非不动产公司）的股权取得的财产收益课税的情况下，大陆对该项收益不再重复征税；对两岸海空运收入以及相关两岸运输附属活动收入及利润免税；对营业利润所得仅在构成常设机构的情况下，大陆才进行征税等等。

两岸税收协议对于股息、利息、特许权使用费、财产收益的规定也适用于台湾居民个人。同时，两岸税收协议对台籍个人赴大陆工作取得劳务所得也有优惠规定，例如台籍个人取得独立个人劳务所得仅在满足固定处所标准或 183 天停留标准的情况下，才需要在大陆依据个人所得税法相关规定纳税。再如台籍个人取得受雇劳务所得，停留时间标准也由个人所得税法规定的 90 天延

长至 183 天等等。

同样，两岸税收协议是一个双向互惠的协议，上述税收优惠也适用于赴台投资的大陆企业和赴台工作的大陆个人。

**5. 问：资讯交换一直是台商比较关注的一个问题，对此两岸税收协议有哪些特别规定？**

答：签署两岸税收协议的目的是防范和消除重复征税，促进两岸经贸往来更加紧密。资讯交换不溯及既往，所交换资讯不用于税务以外用途是世界各税收管辖区执行税收协定都遵循的一个惯例，也是大陆方面开展资讯交换的基本做法，在执行两岸税收协议时我们仍然会遵循这样的做法。另外，两岸税收协议规定资讯交换仅限于专项资讯交换，不执行自动或自发性资讯交换。

**6. 问：两岸税收协议还有哪些值得期待的规定？**

答：两岸税收协议建立起了两岸相互协商机制和两岸税务交流合作机制。一方面，两岸税务部门可通过相互协商，具体解决两岸投资者面临的涉税争议，消除重复征税；另一方面，两岸将通过开展人员互访、进行培训交流、举办学术论坛等多种方式，拓展与深化在税务领域的交流与合作，共同为两岸经贸往来创造公平、良好的税收环境。◆



## 三部门就股息红利差别化个税调整问答



### 1、为什么对上市公司股息红利差别化个人所得税政策进行调整？

答：自 2013 年 1 月 1 日起，我们对上市公司派发的股息红利所得实行了差别化个人所得税政策。按持股时间长短予以不同的税收政策待遇，主要内容：持股 1 个月以内、1 个月至 1 年和超过 1 年的，股息红利所得分别按全额、50%和 25%计入应纳税所得额，适用 20%的税率计征个人所得税，即实际税负分别为 20%、10%和 5%。该差别化税收政策的实施，主要目的是发挥税收政策导向作用，鼓励长期投资，促进我国资本市场长期稳定健康发展。

此次，经国务院批准，自 2015 年 9 月 8 日起，对上市公司股息红利所得差别化个人所得税政策进行了适当调整，对持股 1 年以上的投资者加大了税收优惠力度，即持股超过 1 年的，其取得的股息红利所得暂免征收个人所得税。同时，对持股 1 个月以内和 1 个月至 1 年的，原有政策保持不变，实际

税负仍为 20%和 10%。此次政策调整将有利于进一步鼓励长期投资，促进我国资本市场健康发展。

### 2、全国中小股份转让系统挂牌公司派发的股息红利，按调整后的股息红利差别化政策执行吗？

答：2014 年，根据国务院有关规定，财政部、国家税务总局、证监会发布《关于实施全国中小企业股份转让系统挂牌公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2014〕48 号），对全国中小企业股份转让系统挂牌公司股息红利按照上市公司股息红利差别化税收政策执行，持股 1 个月以内、1 个月至 1 年和超过 1 年的，股息红利所得税负分别为 20%、10%和 5%。

此次发布的《财政部国家税务总局证监会关于上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2015〕101 号）规定，全国中小企业股份转让系统挂牌

公司（以下简称挂牌公司）股息红利差别化个人所得税政策，按照本通知规定执行，即与上市公司股息红利差别化政策同步调整，对个人持有挂牌公司的股票，持股超过 1 年的，暂免征收个人所得税，持股 1 个月以内和 1 个月至 1 年的，税负维持原政策不变，仍为 20% 和 10%。

### 3、个人投资者取得的股息红利应缴纳的 个人所得税是如何计算的？上市公司如何 代扣代缴？

答：根据个人所得税法及相关规定，个人所得税应纳税额为应纳税所得额乘以适用税率。股息红利所得的应纳税所得额为投资者实际取得的股息红利所得。例如，某投资者取得的股息红利所得为 100 元，如果全额计入应纳税所得额，则其应纳税所得额为 100 元；如果减按 50% 计入应纳税所得额，则其应纳税所得额为 50 元；上述应纳税所得额乘以股息红利的法定税率 20%，得出的 20 元、10 元就是应纳税额。

上市公司为股息红利个人所得税的法定扣缴义务人。上市公司派发股息红利时，个人持股超过 1 年的，按政策规定暂免征收个人所得税。个人持股 1 年以内（含 1 年）的，上市公司派息时先暂不扣缴个人所得税；待个人转让股票时，证券登记结算公司根据个人持股期限计算应纳税额，由证券公司等股份托管机构从个人资金账户中扣收并划

付证券登记结算公司，证券登记结算公司应于次月 5 个工作日内划付上市公司，上市公司在收到税款当月的法定申报期内向主管税务机关申报缴纳。

### 4、持股期限是如何计算的？

答：根据《财政部国家税务总局证监会关于实施上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2012〕85 号）规定，持股期限，是指个人从公开发行和转让市场取得上市公司股票之日起至转让交割该股票之日前一日的持有时间。个人转让股票时，按照先进先出法计算持股期限，即证券账户中先取得的股票视为先转让。持股期限按自然年（月）计算，持股一年是指从上一年某月某日至本年同月同日的前一日连续持股；持股一个月是指从上月某日至本月同日的前一日连续持股。

### 5、实施股息红利差别化个人所得税政策， 有关部门应做好哪些工作？

答：此项政策的实施涉及面较广，关系广大个人投资者的切身利益，各有关部门要密切配合、通力协作，加强政策宣传与辅导，优化纳税服务，提供技术保障。上市公司、证券登记结算公司及证券公司等股份托管机构做好相关的技术支持和人员培训，积极配合税务机关做好股息红利个人所得税的征收管理工作，确保政策平稳实施。◆



## 小微企业优惠政策及相关管理制度文件



《中华人民共和国企业所得税法》（中华人民共和国第十届全国人民代表大会第五次会议 2007 年 3 月 16 日通过，2008 年 1 月 1 日起施行），第二十八条规定：符合条件的小型微利企业，减按 20% 的税率征收企业所得税。

2009 年 12 月 2 日，《财政部、国家税务总局关于小型微利企业有关企业所得税政策的通知》（财税〔2009〕133 号）规定：自 2010 年 1 月 1 日至 2010 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额低于 3 万元（含 3 万元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

2011 年 1 月 27 日，《财政部、国家税务总局关于继续实施小型微利企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2011〕4 号）规定：自 2011 年 1 月 1 日至 2011 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额低于 3 万元（含 3 万

元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

2011 年 11 月 29 日，《财政部、国家税务总局关于小型微利企业所得税优惠政策有关问题的通知》（财税〔2011〕117 号）规定：自 2012 年 1 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额低于 6 万元（含 6 万元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

2013 年 7 月 29 日，《财政部、国家税务总局关于暂免征收部分小微企业增值税和营业税的通知》（财税〔2013〕52 号）规定：自 2013 年 8 月 1 日起，对增值税小规模纳税人中月销售额不超过 2 万元的企业或非企业型单位，暂免征收增值税；对营业税纳税人中月营业额不超过 2 万元的企业或非

企业性单位，暂免征收营业税。

2014 年 9 月 25 日，《财政部、国家税务总局关于进一步支持小微企业增值税和营业税政策的通知》（财税〔2014〕71 号）规定：自 2014 年 10 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日，对月销售额 2 万元（含本数）至 3 万元的增值税小规模纳税人免征增值税；对月营业额 2 万元至 3 万元的营业税纳税人，免征征收营业税。

2015 年 3 月 13 日，《财政部、国家税务总局关于小型微利企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2015〕34 号）规定：自 2015 年 1 月 1 日至 2017 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额低于 20 万元（含 20 万元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

2015 年 8 月 27 日，《财政部、国家税务总局关于继续执行小微企业增值税和营业税政策的通知》（财税〔2015〕96 号）规定：为继续支持小微企业发展、推动创业就业，经国务院批准，《财政部国家税务总局关于进一步支持小微企业增值税和营业税政策的通知》（财税〔2014〕71 号）规定的增值税和营业税政策继续执行至 2017 年 12 月 31 日。

2015 年 9 月 2 日，《财政部、国家税务总局关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2015〕99 号）规定：自 2015 年 10 月 1 日起至 2017 年 12

月 31 日，对年应纳税所得额在 20 万元到 30 万元（含 30 万元）之间的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

小微企业享受税收优惠政策相关管理制度文件

2014 年 10 月 11 日，《国家税务总局关于小微企业免征增值税和营业税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 57 号）规定：自 2014 年 10 月 1 日起，增值税小规模纳税人和营业税纳税人，月销售额或营业税额不超过 3 万元（含 3 万元，下同）的免征增值税或营业税。其中以 1 个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人和营业税纳税人，季度销售额或营业销售额不超过 9 万元的，按照上述文件规定免增值税或营业税。

增值税小规模纳税人兼营营业税应税项目的，应当分别核算增值税应税项目的销售额和营业税应税项目的营业额，月销售额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的，免征增值税；月营业额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的，免征营业税。

增值税小规模纳税人月销售额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的，当期因代开增值税专用发票（含货物运输业增值税专用发票）已经缴纳的税款，在专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票后，可以向主管税务机关申请退还。



2015 年 3 月 18 日，《国家税务总局关于贯彻落实扩大小型微利企业减半征收企业所得税范围有关问题的公告》（2015 年第 17 号）规定：符合条件的小型微利企业，在季度、月份预缴企业所得税时，可以自行享受小型微利企业所得税优惠政策，无须税务机关审核批准。

小型微利企业在预缴和汇算清缴时通过填写企业所得税纳税申报表“从业人数、

资产总额”等栏次履行备案手续，不再另行专门备案。

主管国税机关对常用的纳税申报表，应根据纳税人需要印制纸质表单放置于办税服务厅，以便于确需使用纸质纳税申报表的纳税人使用。办税服务厅未放置，但纳税人提出需求的，应当及时为纳税人打印或复印。同时，积极宣传引导纳税人通过网络、电子方式办理纳税申报，提高办税效率。◆

## 税总解读非居民纳税人享受税收协定办法



国家税务总局发布了《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》（以下称《办法》），为便于纳税人和税务机关理解和执行，现对《办法》解读如下：

### 一、《办法》出台背景

为贯彻落实《国务院关于取消非行政许可审批事项的决定》（国发〔2015〕27 号），推进税务部门简政放权、放管结合、优化服务，改进非居民纳税人享受协定待遇管理，国家税务总局在广泛听取各有关方面意见，

多次实地调研的基础上，对《非居民享受税收协定待遇管理办法（试行）》（国税发〔2009〕124 号）进行了全面修订，制定了本《办法》。

### 二、《办法》要点解读

#### （一）扩大适用范围

《办法》在国税发〔2009〕124 号规定适用的税收协定条款范围基础之上，将适用范围扩大至税收协定的国际运输条款和国际运输协定。非居民纳税人享受税收协定和国际运输协定待遇适用统一规范的管理流

程。

### （二）取消行政审批

《办法》取消了国税发〔2009〕124 号对非居民纳税人享受税收协定股息、利息、特许权使用费、财产收益条款的行政审批。

《办法》规定非居民纳税人享受协定待遇的基本模式是：非居民纳税人自行申报的，自行判断是否符合享受协定待遇条件，如实申报并向主管税务机关报送相关报告表和资料。在源泉扣缴和指定扣缴情况下，非居民纳税人自行判断符合享受协定待遇条件，需要享受协定待遇的，应主动向扣缴义务人提出并提供相关报告表和资料。对符合享受协定待遇条件的非居民纳税人，扣缴义务人依协定规定扣缴，并将相关报告表和资料转交主管税务机关。非居民纳税人应享受而未享受协定待遇的，可向主管税务机关申请退税。税务机关将对享受协定待遇的非居民纳税人和扣缴义务人实施后续管理。

### （三）简化报送资料

针对行政审批模式下，税务机关往往要求非居民纳税人提供大量第一手证明资料，且各地操作口径不一的问题，《办法》对非居民纳税人申报享受协定待遇时需提供的资料进行了简化，切实减轻非居民纳税人的办税负担。非居民纳税人在申报享受协定待遇时提交的资料包括以下几个方面：

1. 信息报告表。非居民纳税人需填写适用于自身情况的《非居民纳税人税收居民

身份信息报告表》和《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》，共两张信息报告表。除核心证明和资料外，其他资料信息采集的方式调整为由非居民纳税人填写信息报告表，这将大大减轻非居民纳税人的资料提供负担。

2. 核心证明与资料。非居民纳税人需提交协定缔约对方税务主管当局出具的税收居民身份证明，享受税收协定国际运输条款和国际运输协定待遇的可以相关法人证明或护照复印件代替税收居民身份证明。无法提供前述证明的视为不符合享受协定待遇条件。另外，非居民纳税人需提交与取得相关所得有关的权属证明资料，主要包括非居民纳税人从中国境内取得营业利润、国际运输所得、利息、特许权使用费、财产收益、各类劳务所得等，与所得支付方签署的合同或协议；非居民纳税人从中国境内取得股息，由股息支付方做出股息分配决定的董事会或股东会决议；非居民纳税人享受退休金、学生等条款协定待遇无法提供与取得该所得相关合同的，可提供支付凭证。

3. 其他税收规范性文件规定的资料。如其他税收规范性文件规定非居民纳税人享受特定条款税收协定待遇或国际运输协定待遇需提交特定证明资料，非居民纳税人应在申报享受协定待遇的同时提供有关证明资料。例如，非居民纳税人通过委托投资的方式从中国境内取得股息或利息所得，需



享受税收协定股息或利息条款协定待遇,应根据《国家税务总局关于认定税收协定中“受益所有人”的公告》(国家税务总局公告 2012 年第 30 号)、《国家税务总局关于委托投资情况下认定受益所有人问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 24 号)的规定,提供代理人声明和证明非居民纳税人为该所得受益所有人的资料。

4. 非居民纳税人自行提供的其他资料。非居民纳税人可自行选择是否向主管税务机关提交其他能够证明非居民纳税人符合享受协定待遇条件的资料。非居民纳税人选择提供其他资料的,有利于主管税务机关了解和判断非居民纳税人是否符合享受协定待遇条件;非居民纳税人不提供其他资料的,不影响非居民纳税人申报享受协定待遇。

下列资料有利于主管税务机关了解非居民纳税人是否符合享受协定待遇条件:享受股息、利息、特许权使用费、财产收益条款待遇的,可提供公司章程、公司财务报表、集团股权结构等;享受特许权使用费条款待遇的,还可提供专利注册证书、版权所属证明等;享受独立个人劳务条款待遇的,可提供登记注册的职业证件或职业证明、在中国境内的居留记录等;享受非独立个人劳务(受雇所得)条款待遇的,可提供在中国境内的居留记录;享受教师和研究人员的,可提供学校或研究机构的资质证明;享受艺术家和运动员条款待遇的,可提供由文化部、

体育总局等主管部门出具的政府间文化、体育交流批件或公共基金、政府资金资助证明;享受学生条款待遇的,可提供学生证或实习证明。

前述各项资料,根据非居民纳税人需享受协定条款的不同,定期或一次性向主管税务机关或通过扣缴义务人向主管税务机关报送。虽然在《办法》规定的特定情况下,非居民纳税人可免于向同一主管税务机关就享受同一条款协定待遇重复报送本《办法》规定的资料,但非居民纳税人在每次纳税申报或扣缴义务人在每次扣缴申报时,仍需在纳税申报表中申报非居民纳税人享受协定待遇情况。

非居民纳税人符合享受协定免税待遇条件的,非居民纳税人或扣缴义务人也应如实进行纳税申报或扣缴申报,并报送与享受协定待遇相关的报告表和资料。

#### (四) 明确权利义务

非居民纳税人需要享受协定待遇,在实施源泉扣缴和指定扣缴管理的情况下,应主动向扣缴义务人提出。非居民纳税人对证明自己符合享受协定待遇条件负有举证责任;对如实填报信息报告表并提供《办法》规定的资料负有责任。

扣缴义务人对取得非居民纳税人填写的信息报告表和《办法》规定的资料并转交主管税务机关负有责任。扣缴义务人应当对非居民纳税人填写的信息报告表中“扣缴义

务人使用信息”部分内容与非居民纳税人需享受协定条款的法律条文进行比对，对非居民纳税人符合享受协定待遇条件的，依协定扣缴。如非居民纳税人未向扣缴义务人提出需要享受协定待遇，或向扣缴义务人提供的资料和相关报告表填写信息不符合享受协定待遇条件，扣缴义务人依国内税收法律规定扣缴。

主管税务机关对非居民纳税人享受协定待遇情况进行后续管理，根据后续资料查验情况可相应采取要求补充资料、追征税款、行政处罚等管理措施。

#### （五）管理环节后移

取消行政审批后，对非居民纳税人享受协定待遇的监管向事中和事后转移。非居民纳税人填报的信息报告表与纳税申报或扣

缴申报主表之间存在勾稽关系，信息报告表填写信息不符合享受协定待遇条件的，不能申报享受协定待遇。税务机关应加强对非居民纳税人享受协定待遇的后续管理，准确执行税收协定和国际运输协定，防范税款流失风险，具体后续管理规程将另行制定。

### 三、《办法》生效与政策过渡

《办法》自 2015 年 11 月 1 日起施行，国税发〔2009〕124 号等文件同时废止。《办法》施行之日前，非居民纳税人已按有关规定完成审批程序并准予享受协定待遇的，继续执行到该审批有效期期届满为止；非居民纳税人已按有关规定提出审批申请，但尚未完成审批程序的，按本《办法》执行；非居民纳税人已按有关规定办理备案手续的，按本《办法》第八条相关时间要求执行。◆

※辅导期纳税人可以一个月内多次领用专用发票吗？※



## 热点问题

**Q：**辅导期纳税人可以一个月内多次领用专用发票吗？

**A：**根据《增值税一般纳税人纳税辅导期管理办法》（国税发〔2010〕40号）规定：

辅导期纳税人专用发票的领购实行按次限量控制，主管税务机关可根据纳税人的经营情况核定每次专用发票的供应数量，但每次发售专用发票数量不得超过25份。

辅导期纳税人一个月内多次领购专用发票的，应从当月第二次领购专用发票起，按照上一次已领购并开具的专用发票销售额的3%预缴增值税，未预缴增值税的，主管税务机关不得向其发售专用发票。

预缴增值税时，纳税人应提供已领购并开具的专用发票记账联，主管税务机关根据其提供的专用发票记账联计算应预缴的增值税。



## 【纳税辅导】



### 固定资产会计应澄清的七个问题

**1、应澄清以经营租赁方式出租的建筑物**  
不属于固定资产的问题。

根据固定资产的定义，企业持有固定资产的目的是为了生产商品、提供劳务、出租或经营管理，即企业持有的固定资产是企业的劳动工具或手段，而不是用于出售的产品。其中，“出租”的固定资产是指企业以经营租赁方式出租的机器设备类固定资产，不包括以经营租赁方式出租的建筑物，后者属于企业的投资性房地产，不属于固定资产，因此不采用固定资产准则中规范的方法进行处理。

**2、应澄清采取分期付款购买固定**

资产处理方法特殊性的问题。

企业购买固定资产通常在正常信用条件期限内付款，但也会发生超过正常信用条件购买固定资产的经济业务，如采用分期付款方式购买固定资产，且合同中规定的付款期限比较长，超过了正常信用条件。

在这种情况下，该项购货合同实质上具有融资性质，购入固定资产的成本不能以各期付款额之和确定，而应以各期付款额的现值之和确定。

固定资产购买价款的现值，应当按照各期支付的价款选择恰当的折现率进行折现后的金额加以确定。

折现率是反映当前市场货币时间价值和延期付款债务特定风险的利率，该折现率实质上是供货企业的必要报酬率，各期实际支付的价款之和与其现值之间的差额。在达到预定可使用状态之前符合资本化条件的，应当通过在建工种计入固定资产成本，其余部分应当在信用期间内确认为财务费用，计入当期损益。

购入固定资产时，按购买价款的现值，借记“固定资产”或“在建工种”等科目，按应支付的金额，贷记“长期应付款”科目，按其差额，借记“未确认融资费用”科目。

### 3、应澄清高危行业企业按照国家规定提取的安全生产费处理方法独特性的问题。

高危行业企业按照国家规定提取的安全生产费，应当计入相关产品的成本或当期损益，同时记入“专项储备”科目。

企业使用提取的安全生产费形成固定资产的，应当通过“在建工程”科目归集所发生的支出，待安全项目完工达到预定可使用状态时确认为固定资产。

同时，按照形成固定资产的成本冲减专

项储备，并确认相同金额的累计折旧，该项固定资产在以后期间不再计提折旧。

### 4、应澄清盘盈固定资产应通过“以前年度损益调整”科目核算的问题。

盘盈的固定资产，作为前期差错处理，在按管理权限报经批准处理前，应先通过“以前年度损益调整”科目核算，不应比照盘亏的固定资产，作固定资产清查盘点，通过“待处理财产损溢—待处理固定资产损溢”科目核算。

### 5、应澄清弃置费用计入固定资产成本的问题。

对于特殊行业的特定固定资产，确定其初始成本时，还应考虑弃置费用。弃置费用通常是指根据国家法律和行政法规、国际公约等规定，企业承担的环境保护和生态恢复等义务所确定的支出，如核电站核设施等的弃置和恢复环境义务。弃置费用的金额与其现值比较通常较大，需要考虑货币时间价值，对于这些特殊行业的特定固定资产，企业应当根据或有事项准则相关规定进行处理，按照现值计算确定应计入固定资产成本的金



额和相应的预计负债。

在固定资产的使用寿命内按照预计负债的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用应当在发生时计入财务费用,一般工商企业的固定资产发生的报废清理费用不属于弃置费用,应当在发生时作为固定资产处置费用处理。

#### 6、应澄清替换固定资产成本准确确认的问题。

企业发生的某些固定资产后继支出可能涉及到替换原固定资产的某组成部分,当发生的后继支出符合固定资产确认条件时,应将其计入固定资产成本。

同时,将被替换部分的账面价值扣除,

这样可以避免将替换部分的成本和被替换部分的成本同时计入固定资产成本,导致固定资产成本高计,确认不准确的问题。

#### 7、应澄清固定资产清理净损失进行不同处理的问题。

固定资产清理完成后的净损失,应区分产生原因的不同而进行不同的处理。属于生产经营期间正常的处理损失,借记“营业外支出——处置非流动资产损失”科目,贷记“固定资产清理”科目。属于生产经营期间由于自然灾害等非正常原因造成的,借记“营业外支出——非常损失”科目,贷记“固定资产清理”科目。◆

### ※消费者丢失机动车统一销售发票后如何重新补开※

问: 消费者丢失机动车统一销售发票后如何重新补开?

答: 根据《国家税务总局关于消费者丢失机动车销售发票处理问题的批复》(国税函〔2006〕227号)规定:“具体程序为:

- 一、丢失机动车销售发票的消费者到机动车销售单位取得销售统一发票存根联复印件(加盖销售单位发票专用章或财务专用章)。
- 二、到机动车销售方所在地主管税务机关盖章确认并登记备案。
- 三、由机动车销售单位重新开具与原销售发票存根联内容一致的机动车销售发票。消费者凭重新开具的机动车销售发票办理相关手续。”

## 不得实行企业所得税核定征收的企业类型



核定征收是企业所得税征收方式之一，包括核定应税所得率征收和定额征收两种，重新鉴定后，一部分企业不再符合企业所得税核定征收的范围，不得再实行核定征收，2015 年度企业所得税征收方式将变更为查账征收。那么，企业所得税核定征收范围是什么？哪些企业不得实行核定征收呢？综合整理如下——

根据国家税务总局关于印发《企业所得税核定征收办法》（试行）的通知（国税发[2008]30 号）的规定，企业所得税核定征收

范围：

纳税人具有下列情形之一的，税务机关有权核定征收企业所得税：

- （一）依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的；
- （二）依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；
- （三）擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；
- （四）虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难



以查账的；

(五) 发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的；

(六) 申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

特殊行业、特殊类型的纳税人和一定规模以上的纳税人不适用本办法。上述特定纳税人由国家税务总局另行明确。

据市地税局工作人员介绍，对企业实行企业所得税的核定征收有严格范围，并不是所有的企业都可以采取核定征收方式征收企业所得税。根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《国家税务总局关于印发〈企业所得税核定征收办法〉(试行)的通知》(国税发[2008]30号)和《国家税务总局关于企业所得税核定征收若干问题的通知》(国税函[2009]377号)的相关规定，以下纳税人不能实行企业所得税核定征收：

(一) 享受《中华人民共和国企业所得

税法》及其实施条例和国务院规定的一项或几项企业所得税优惠政策的企业(不包括仅享受《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条规定免税收入优惠政策的企业)；

(二) 汇总纳税企业；

(三) 上市公司；

(四) 银行、信用社、小额贷款公司、保险公司、证券公司、期货公司、信托投资公司、金融资产管理公司、融资租赁公司、担保公司、财务公司、典当公司等金融企业；

(五) 会计、审计、资产评估、税务、房地产估价、土地估价、工程造价、律师、价格鉴证、公证机构、基层法律服务机构、专利代理、商标代理以及其他经济鉴证类社会中介机构；

(六) 国家税务总局规定的其他企业。

根据《国家税务总局关于企业所得税核定征收有关问题的公告》(国家税务总局公告2012年第27号)的规定，专门从事股权(股票)投资业务的企业，不得核定征收企业所得税。◆

## 办税必知：2015 年 9 月征期热点问题



一、9 月征期纳税申报系统升级后，小规模纳税人辅助申报工具第 14 行“本期应补（退）税额”和抄报税数据有尾差，是否需要修改申报数据？

答：由于会计核算方法和软件计算方式不一致，导致存在的尾差，在申报软件中无法修改，如若软件中不报错则正常申报，如软件报错则请前往主管税务机关窗口进行手工申报。

二、9 月征期纳税申报系统升级后，一般纳税人增值税纳税申报主表第 11 行“销项税额”和抄报税数据存在尾差，是否需要修改申报数据？

答：需要。上述情况需先核实《增值税纳税申报表附列资料（一）》（本期销售情况明细）1-5 行本期填写了哪几行，1、3 行修改对应行次的 2、4、6、8 列，2、4、5 行

修改对应行次第 14 列即可。

三、本月纳税申报时《投入产出法核定农产品增值税进项税额计算表》中扣除率不能手动填写了，什么原因？

答：自 2015 年 9 月起，纳税人填报《投入产出法核定农产品增值税进项税额计算表》时，应如实填写该表格 L2-L7 列相关数据，L1 将自动生成该事项核定的单耗数量，纳税人手动勾选自动生成的数据即可，L8 只能填写 0-1 的数字（即 0.13 或者 0.17）。

四、销售空调同时提供安装服务应缴纳增值税还是营业税？

答：上述事项属于混合销售行为。根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部国家税务总局第 50 号令）第五条规定，从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售



行为, 视为销售货物, 应当缴纳增值税。◆

## 出口退税类热点问题



### 1. 外贸企业丢失已开具增值税专用发票发票联和抵扣联的, 如何申报出口退税?

答: 根据《国家税务总局关于发布〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉的公告》(国家税务总局公告 2012 年第 24 号) 第八条第(一)项规定, 出口企业和其他单位丢失增值税专用发票的发票联和抵扣联的, 经认证相符后, 可凭增值税专用发票记账联复印件及销售方所在地主管税务机关出具的丢失增值税专用发票已报税证明单, 向主管税务机关申报退(免)税。

出口企业和其他单位丢失增值税专用发票抵扣联的, 在增值税专用发票认证相符后, 可凭增值税专用发票的发票联复印件向主管出口退税的税务机关申报退(免)税。

### 2. 取消出口企业退免税认定后出口企业和其他单位如何办理出口退(免)税备案?

答: 根据《国家税务总局关于部分税务行政审批事项取消后有关管理问题的公告》

(国家税务总局公告 2015 年第 56 号)规定: “三、……(一)出口企业或其他单位应于首次申报出口退(免)税时, 向主管国税机关提供以下资料, 办理出口退(免)税备案手续, 申报退(免)税。

(1)内容填写真实、完整的《出口退(免)税备案表》, 其中“退税开户银行账号”须从税务登记的银行账号中选择一个填报。

(2)加盖备案登记专用章的《对外贸易经营者备案登记表》或《中华人民共和国外商投资企业批准证书》。

(3)《中华人民共和国海关报关单位注册登记证书》。

(4)未办理备案登记发生委托出口业务的生产企业提供委托代理出口协议, 不需提供第 2 目、第 3 目资料。

(5)主管国税机关要求提供的其他资料。

本公告自发布之日起施行。”◆

.....

## 进项抵扣:注意五个事项留神七个误区



增值税一般纳税人认定或登记为一般纳税人之前，取得的增值税扣税凭证如何抵扣，一直让人困惑。《国家税务总局关于纳税人认定或登记为一般纳税人前进项税额抵扣问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 59 号，以下简称 59 号公告）对此作出了明确，纳税人在操作上要注意其适用范围、抵扣时限、抵扣要求、不得抵扣情形等事项，规避走入误区。

### 五个事项

#### 适用范围

59 号公告规定，纳税人自办理税务登记至认定或登记为一般纳税人期间，未取得生产经营收入，未按照销售额和征收率简易计算应纳税额申报缴纳增值税的，其在此期间取得的增值税扣税凭证，可以在认定或登

记为一般纳税人后抵扣进项税额。

例如，甲公司成立于 2014 年 3 月，2014 年 3 月~2015 年 6 月一直处于筹建期，未取得收入，也未认定为增值税一般纳税人，直到 2015 年 7 月 1 日才认定为增值税一般纳税人。2014 年 7 月从境外进口设备 100 万元，税额为 17 万元；2014 年 8 月购进货物 50 万元，税额 8.5 万元，均取得可抵扣的进项税发票。那么，如果甲企业未按照销售额和征收率简易计算应纳税额进行增值税申报，取得的 25.5 万元进项税可以在认定为增值税一般纳税人之后进行抵扣；如果已按小规模纳税人进行增值税申报，则认定为增值税一般纳税人之前取得的 25.5 万元进项税不能抵扣。

#### 凭证取得



目前,增值税扣税凭证包括增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和税收缴款凭证。纳税人取得的增值税扣税凭证只有在符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的情况下,其进项税额才可以从销项税额中抵扣。

为此,企业筹建期在购进货物时,尽量选取经营规范、信誉较高、经营时间长,并具有一般纳税人资格的企业进行交易;要求对方开具增值税专用发票时,开票方应提供有关资料,并仔细比对相关信息,看看是否符合规定;严格审查发票的真实性,并通过银行账户支付货款,对于项目不全、字迹模糊等不符合抵扣规定的情况,要求销售方重新开具发票。如果对取得的发票存在疑问,应当及时向主管税务机关求助查证。

### 抵扣时限

《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》(国税函〔2009〕617号)规定,一般纳税人取得增值税专用发票、公路内河货物运输业统一发票和机动车销售统一发票,应在开具之日起180日内到税务机关办理认证,并在认证通过的次月申报期内,向主管税务机关申报抵扣进项税额。逾期未认证、未申报抵扣的,不能抵扣进项税。

《国家税务总局、海关总署关于实行海关进口增值税专用缴款书“先比对后抵扣”

管理办法有关问题的公告》(国家税务总局、海关总署公告2013年第31号)规定,自2013年7月1日起,增值税一般纳税人进口货物取得的属于增值税扣税范围的海关缴款书,自开具之日起180天内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》(电子数据),经税务机关稽核比对相符后,其增值税额方能作为进项税额在销项税额中抵扣。对稽核比对结果为相符的海关缴款书,纳税人应在税务机关提供稽核比对结果的当月纳税申报期内申报抵扣,逾期的其进项税额不予抵扣。

农产品收购、销售发票和税收缴款凭证,没有规定抵扣期限。但要注意,凭通用缴款书抵扣进项税额的,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,资料如果不全,其进项税不得抵扣。

### 抵扣要求

纳税人取得进项发票用于抵扣时,总的原则是要有真实交易,不能虚构业务、虚报数量,一般不要接受销售方上门提供的专用发票,更不能接受虚开的发票。“票、货、款”要相一致,即购进货物(提供劳务)、支付货款、取得的增值税专用发票所注明的销售方(提供劳务方)名称、印章与其进行实际交易的销售方一致。

对于海关专用缴款书,59号公告明确,纳税人取得的海关进口增值税专用缴款书,按照《国家税务总局关于逾期增值税扣税凭

证抵扣问题的公告》(国家税务总局公告 2011 年第 50 号)规定的程序,经国家税务总局稽核比对相符后抵扣进项税额。

接上例,甲公司取得的海关专用缴款书开具时间为 2014 年 7 月,而其 2015 年 7 月 1 日才认定为增值税一般纳税人,取得的海关专用缴款书超过了 180 天的申请稽核比对时限。甲公司应根据国家税务总局公告 2011 年第 50 号的要求,向主管税务机关报送《逾期增值税扣税凭证抵扣申请单》、增值税扣税凭证逾期情况说明、逾期增值税扣税凭证电子信息 and 逾期增值税扣税凭证复印件等资料,申请办理逾期抵扣。对于抵扣比对相符的,可抵扣相应的进项税额。

对于增值税专用发票,59 号公告明确,按照《国家税务总局关于推行增值税发票系统升级版有关问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 73 号)规定的程序,由销售方纳税人开具红字增值税专用发票后重新开具蓝字增值税专用发票。上例,甲公司取得的增值税专用发票开具时间为 2014 年 8 月,超过了 180 日的认证期限。甲公司应按照国家税务总局公告 2014 年第 73 号规定的程序,填开《开具红字增值税专用发票信息表》,并由销售方开具红字增值税专用发票后重新开具蓝字增值税专用发票,凭该蓝字发票进行认证抵扣。

### 不得抵扣情形

增值税暂行条例第十条、《财政部、国

家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2013〕106 号)第二十四条规定了不得抵扣进项税的情形,纳税人要予以重视。

另外,对既有增值税应税业务,又有非增值税应税业务,要合理划分应税项目与非应税项目,准确计算当期准予抵扣的进项税额。不得抵扣的进项税额=当月无法划分的全部进项税额×当月免税项目销售额、非增值税应税劳务营业额合计÷当月全部销售额、营业额合计。“营改增”纳税人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+非增值税应税劳务营业额+免征增值税项目销售额)÷(当期全部销售额+当期全部营业额)。

### 七个误区

误区 1:只要是在成为一般纳税人之前,取得的增值税扣税凭证,都可以在认定或登记为一般纳税人后抵扣进项税额。

正解:59 号公告规定,纳税人自办理税务登记,至认定或登记为一般纳税人期间,未取得生产经营收入,未按照销售额和征收率简易计算应纳税额申报缴纳增值税的,其在此期间取得的增值税扣税凭证,可以在认定或登记为一般纳税人后抵扣进项税额。纳税人一定要注意其中的时间节点和抵扣条件,两者缺一不可。

误区 2:只要是在成为一般纳税人之前,



虽有生产经营收入,但是会计账簿上不体现,税务上不处理,就可以在认定或登记为一般纳税人之后抵扣进项税额(即可以通过筹划的方式,或签订虚假合同等手段延迟收入的确认)。

正解:纳税人应该按照有关会计制度的规定真实记录和准确核算经营结果,按照税法的规定审慎履行纳税义务。纳税人通过隐瞒收入促成“未取得生产经营收入,未按照销售额和征收率简易计算应纳税额申报缴纳增值税”条件的,不在 59 号公告规定的可以抵扣之列。

误区 3:只要在成为一般纳税人之前,没有按照简易方法缴纳过增值税,就可以在认定或登记为一般纳税人后抵扣进项税额。

正解:59 号公告的适用范围是虽然存在一段时间的小规模纳税人状态,但在此期间并未开展生产经营取得收入,并且未按照简易方法缴纳过增值税的纳税人。这两个条件是并列的,缺一不可。

误区 4:纳税人自办理税务登记至认定或登记为一般纳税人期间取得的增值税抵扣凭证,必须由销售方纳税人开具红字增值税专用发票后重新开具蓝字增值税专用发票才能抵扣。

正解:在 59 号公告规定的可抵扣范围内,纳税人取得的增值税扣税凭证按照现行政策规定无法办理认证或者稽核比对的,才根据国家税务总局公告 2014 年第 73 号规定

的程序,由销售方纳税人开具红字增值税专用发票后重新开具蓝字增值税专用发票后才能参与抵扣;如果取得的增值税扣税凭证能够通过认证或稽核比对,则可以直接参与抵扣。

误区 5:只有筹建期结束之前,还未成为一般纳税人,才能按照 59 号公告的规定操作。

正解:国家税务总局办公厅对 59 号公告的解读为,在筹建期间未能及时认定为一般纳税人,在税务机关的征管系统中存在一段时期的小规模纳税人状态,导致其取得的增值税扣税凭证在抵扣进项税额时遇到障碍。为有效解决这一问题,国家税务总局制发 59 号公告。此处只是强调文件出台的背景,并不是意味筹建期结束前,还未成为一般纳税人的才能按照 59 号公告操作。

误区 6:59 号公告规定的可以抵扣的增值税扣税凭证范围,仅限于增值税专用发票和海关进口增值税专用缴款书。

正解:59 号公告所说的增值税扣税凭证范围没有限制,并非仅指增值税专用发票和海关进口增值税专用缴款书。其他增值税扣税凭证,比如机动车销售统一发票等,符合 59 号公告规定条件的,同样适用。

误区 7:59 号公告可以追溯适用。

正解:59 号公告规定,此前未处理的事项,按照本公告规定执行。亦即现在已经正常生产经营的一般纳税人,其在 59 号公

告所说期间取得的符合 59 号公告规定抵扣条件，但未能参与抵扣的增值税扣税凭证，不能追溯适用 59 号公告规定抵扣政策。◆

## 【风险管理】



### 发票违法在什么情形下属于“情节严重”而构成犯罪

现行《发票管理办法》对虚开发票、伪造发票等行为，除规定可给予最高 50 万元的罚款外，在第三十七条、三十八条还有“构成犯罪的，依法追究刑事责任”的规定。《发票管理办法实施细则》第三十六条也规定：“对违反发票管理法规情节严重构成犯罪的，税务机关应当依法移送司法机关处理。”

由于在《发票管理办法》及实施细则中没有具体的量化标准，发票违法行为究竟在什么情形下属于“情节严重”而构成犯罪，需要移送公安机关处理呢？笔者结合《发票管理办法》和《刑法》及相关司法解释规定，就有关发票违法行为的税务行政处罚、构成犯罪标准及刑事处罚，试作如下解析。

#### 一、虚开发票行为

##### （一）虚开发票行为的界定

行为人有以下四种行为之一的，即构成虚开发票的行为：

1. 为他人开具与实际经营业务情况不符的发票；
2. 为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
3. 让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
4. 介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

以上发票包括增值税专用发票，用于出口退税、抵扣税款的其他发票，也包括一般



的普通发票；且无论是经税务机关监制的发票，还是伪造的假发票，只要符合上述条件，均构成虚开行为。

### （二）税务行政处罚方式及幅度

没收违法所得；虚开金额在 1 万元以下的，可以并处 5 万元以下的罚款；虚开金额超过 1 万元的，并处 5 万元以上 50 万元以下的罚款。

### （三）构成犯罪的标准、罪名及刑罚

1. 虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税发票、抵扣税款的其他发票，虚开的税款数额在 1 万元以上或者致使国家税款被骗数额在 5 千元以上的，即涉嫌构成犯罪。罪名分别为：虚开增值税专用发票罪、虚开用于骗取出口退税发票罪、虚开用于抵扣税款发票罪。

所称“增值税专用发票”包括增值税专用发票和货物运输业增值税专用发票以及税控机动车销售统一发票。

所称用于“出口退税、抵扣税款的其他发票”，是指除增值税专用发票以外的，具有出口退税、抵扣税款功能的收付款凭证或者完税凭证，如农产品收购发票、农产品销售发票以及海关进口增值税专用缴款书、解缴代扣境外增值税税款的税收缴款凭证等。

个人犯罪的，处拘役、15 年以下有期徒刑，直至无期徒刑，可并处罚金。单位犯罪的，对单位处罚金；并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，按个人犯罪处

罚。

2. 虚开上述两类发票以外的其他普通发票，如建筑安装业、餐饮服务业发票、增值税普通发票等，有下列情形之一的，即涉嫌构成虚开发票罪：

虚开发票 100 份以上或者虚开金额累计在 40 万元以上的；虽未达到上述数额标准，但五年内因虚开发票行为受过行政处罚二次以上，又虚开发票的；其他情节严重的情形。

个人犯罪的，可处管制、拘役，最高 7 年以下有期徒刑，并处罚金；单位犯该罪的，对单位处以罚金，对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员按个人犯罪处以刑罚。

3. 上述虚开增值税专用发票，虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票，或者虚开发票，是指为他人虚开、为自己虚开、让他人自己虚开、介绍他人虚开行为之一的。

## 二、非法制造发票，出售非法制造的发票，非法出售发票的行为

### （一）税务行政处罚方式及幅度

没收违法所得；并处 1 万元以上 5 万元以下的罚款；情节严重的，并处 5 万元以上 50 万元以下的罚款。

### （二）构成犯罪的标准、罪名及刑罚

1. 非法制造，出售非法制造的，或出售经税务机关监制的增值税专用发票 25 份以上或票面额累计在 10 万元以上，分别涉

嫌构成伪造增值税专用发票罪，出售伪造的增值税专用发票，非法出售增值税专用发票罪。

个人犯罪的，处管制、拘役、15 年以下有期徒刑，直至无期徒刑；单位犯罪的，对单位判处罚金；并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，按个人犯罪处以刑罚。

2. 非法制造，出售非法制造的，或出售经税务机关监制的用于骗取出口退税、抵扣税款的发票 50 份以上或者票面额累计在 20 万元以上，分别构成非法制造用于骗取出口退税发票罪、非法制造用于抵扣税款发票罪、出售非法制造的用于骗取出口退税发票罪、出售非法制造的抵扣税款发票罪，非法出售用于骗取出口退税发票罪、非法出售用于抵扣税款发票罪。

个人犯罪的，处管制、拘役、15 年以下有期徒刑；单位犯罪的，对单位判处罚金；并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，按个人犯罪处以刑罚。

3、非法制造，出售非法制造的，或非法出售经税务机关监制的一般普通发票，如建安发票、货物销售发票等，数量在 100 份以上或者票面额累计在 40 万元以上的，分别涉嫌构成非法制造发票罪、出售非法制造的发票罪，非法出售发票罪。

个人犯罪的，处管制、拘役、7 年以下有期徒刑；单位犯罪的，对单位判处罚金；并对其直接负责的主管人员和其他直接责

任人员，按个人犯罪处以刑罚。

### 三、非法购买发票，非法持有发票的行为

#### （一）税务行政处罚方式及幅度

处 1 万元以上 5 万元以下的罚款；情节严重的，处 5 万元以上 50 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收。

#### （二）构成犯罪的标准、罪名及刑罚

1. 非法购买增值税专用发票或者购买伪造的增值税专用发票 25 份以上或者票面额累计在 10 万元以上，构成非法购买增值税专用发票罪或者购买伪造的增值税专用发票罪。

个人犯罪的，处 5 年以下有期徒刑或者拘役，并处或者单处罚金；单位犯罪的，对单位判处罚金；并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，按个人犯罪处以刑罚。

2. 明知是伪造的发票而持有，具有下列情形之一的，构成持有伪造的发票罪：

（1）持有伪造的增值税专用发票 50 份以上或者票面额累计在 20 万元以上的；

（2）持有伪造的可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票 100 份以上或者票面额累计在 40 万元以上的；

（3）持有伪造的上述两类发票以外的，如服务业、餐饮业发票等其他普通发票 200 份以上或者票面额累计在 80 万元以上的。

个人犯罪的，处管制、拘役、7 年以下有期徒刑；单位犯罪的，对单位判处罚金；



并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员, 按个人犯罪处以刑罚。

务机关移送涉嫌犯罪案件的标准, 对达到上述标准的, 应当及时移送公安机关处理。◆

以上 19 项构成犯罪的标准, 也就是税

## 土地增值税清算申报中土地返还款应如何处理



案情简介: 近期, 税务机关在对某房地产开发有限公司实施检查时发现, 该企业通过招拍挂方式取得 A 土地的使用权, 同时, 政府与该企业签订了补充协议, 对企业支付的 A 土地的出让金进行财政返还。在土地增值税清算申报时, 企业根据其出让合同约定的土地出让金总额填报取得土地使用权所支付的金额。税务机关认为该企业地价款申报有误。

税法分析: 《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》(财法字[1995]6 号) 规定: 取得土地使用权所支付的金额, 是指纳税人为取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定交纳的有关费用。江苏省

地方税务局《关于土地增值税有关业务问题的公告》(苏地税规[2012]1 号) 规定: 纳税人为取得土地使用权所支付的地价款, 在计算土地增值税时, 应以纳税人实际支付土地出让金 (包括后期补缴的土地出让金), 减去因受让该宗土地政府以各种形式支付给纳税人的经济利益后予以确认。本案中, 该企业取得土地使用权所支付的地价款应为出让合同约定的地价款扣除政府财政返还款后的余额, 税务机关对该企业取得土地使用权所支付的金额进行了调整, 并将审核结果书面通知企业, 要求企业在规定的期限内补缴税款。◆

## 职工代持股，很多企业都忽视了它的纳税风险



M 公司 2008 年将一笔资金划入职工刘某账户，以刘某的名义收购某物业公司股权。该公司将上述支出宕在该公司“其他应收款”科目上。被税务机关责令补扣补缴相应的个人所得税。税官提醒：职工代持股是一种社会历史产物，企业应当注意相关的政策，避免纳税风险。

### 案情概况

M 公司是一家房地产企业，2008 年该公司以公司员工刘某的名义收购某物业公司股权。房产将收购股权的资金划入刘某的账户，宕在该公司“其他应收款”科目上。

刘某收到钱款后，与物业公司股东签署股权转让协议，取得物业公司 80% 的股权。税务稽查小组发现了问题，认定该类款项应属于企业给职工个人的借款，且时间跨度已超过连续 12 个月，应按照“工资、薪金所得”税目缴纳个人所得税。该公司被责令补扣补缴相应的个人所得税。

### 案情分析

M 公司财务人员解释，职工代持股是一种社会历史产物，即实际出资人与他人约定，以职工名义代实际出资人履行股东权利义务的一种行为。因为该笔资金职工实际上没



有得到，所以该公司认为不需要缴纳个税，而是将上述支出宕在该公司“其他应收款”科目上。

检查员解释：根据税务总局出台的规定，该类款项应属于企业给职工个人的借款，且时间跨度已超过连续 12 个月，应按照“工资、薪金所得”税目缴纳个人所得税。

该公司最终认同了稽查员的观点，同意补扣补缴相应的税款。

#### 法规依据

《中华人民共和国个人所得税法》（中华人民共和国主席令 2007 年第 85 号）

第二条 下列各项个人所得，应纳个人所得税：

一、工资、薪金所得；……

第八条 个人所得税，以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。……

《财政部、国家税务总局关于企业为个人购买房屋或其他财产征收个人所得税问题的批复》（财税[2008]83 号）

……

（二）企业投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员向企业借款用于购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者、投资者家庭成员或企业其他人员，且借款年度终了后未归还借款的。

二、对个人独资企业、合伙企业的个人投资者或其家庭成员取得的上述所得，视为企业对个人投资者的利润分配，按照“个体工商户的生产、经营所得”项目计征个人所得税；对除个人独资企业、合伙企业以外其他企业的个人投资者或其家庭成员取得的上述所得，视为企业对个人投资者的红利分配，按照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税；对企业其他人员取得的上述所得，按照“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。

#### 处理结果

根据相关法规该公司被责令补扣补缴相应的个人所得税。

#### 税官建议

职工代持股是一种社会历史产物，企业应当注意相关的政策，避免纳税风险。◆

## 【账务处理】

### 关于销售商品收入会计与所得税处理的异同分析

#### 一、概念的差异

会计准则上的收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。对于销售商品收入而言，主要是指企业销售本企业生产的商品和商品流通企业购进商品再销售取得的收入。如工业企业销售生产的产品、商业企业销售购进的商品等；企业销售的其他存货，如原材料、包装物等，也视同企业的商品。

在税法的界定上，会计准则规定的销售商品收入，根据《企业所得税法》第六条规定对应的是其中的销售货物收入。《企业所得税法实施条例》第十四条规定对此解释为：销售货物收入，是指企业销售商品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。可见税法上的货物一般是指有形的流动资产。

#### 二、销售商品收入的确认条件方面

在会计处理上，应该参照《企业会计准则第 14 号——收入》第四条规定：销售商品收入同时满足下列条件的，才能予以确认：

1、企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；

2、企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制；

3、收入的金额能够可靠地计量；

4、相关的经济利益很可能流入企业；

5、相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

在上述五个确认条件中，《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南将“企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方”，作为构成确认销售商品收入的重要条件，其含义是：

(1) 企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方，是指与商品所有权有关的主要风险和报酬同时转移。与商品所有权有关的风险，是指商品可能发生减值或毁损等形成的损失；与商品所有权有关的报酬，是指商品价值增值或通过使用该商品等产生的经济利益。

(2) 判断企业是否已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方，应当关注交易的实质，并结合所有权凭证的转移进行判断。通常情况下，转移商品所有权凭证并交付实物后，商品所有权上的主要风险和报



酬随之转移,如大多数零售商品。某些情况下,转移商品所有权凭证但未交付实物,商品所有权上的主要风险和报酬随之转移,企业只保留了次要风险和报酬,如交款提货方式销售商品。有时,已交付实物但未转移商品所有权凭证,商品所有权上的主要风险和报酬未随之转移,如采用支付手续费方式委托代销的商品。

在税务处理上,企业销售收入的确认,必须遵循权责发生制原则和实质重于形式原则,企业销售商品同时满足下列条件的,应确认收入的实现:

1、商品销售合同已经签订,企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方;

2、企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有实施有效控制;

3、收入的金额能够可靠地计量;

4、已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。

通过对于会计准则和税法上关于销售商品收入的确认条件,可以看出其中最大的差异就是税法上没有将“相关的经济利益很可能流入企业”作为确认销售收入的条件。

### 三、销售商品收入的确认时间的方面

《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南规定:下列商品销售,通常按规定的时点确认为收入,有证据表明不满足收入确

认条件的除外:

1、销售商品采用托收承付方式的,在办妥托收手续时确认收入。

2、销售商品采用预收款方式的,在发出商品时确认收入,预收的货款应确认为负债。

3、销售商品需要安装和检验的,在购买方接受商品以及安装和检验完毕前,不确认收入,待安装和检验完毕时确认收入。如果安装程序比较简单,可在发出商品时确认收入。

4、销售商品采用以旧换新方式的,销售的商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入,回收的商品作为购进商品处理。

5、销售商品采用支付手续费方式委托代销的,在收到代销清单时确认收入。

《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》(国税函〔2008〕875号)针对销售商品收入的确认时间也做出了明确的规定:

满足销售商品收入确认条件,采取下列商品销售方式的,应按以下规定确认收入实现时间:

1、销售商品采用托收承付方式的,在办妥托收手续时确认收入。

2、销售商品采取预收款方式的,在发出商品时确认收入。

3、销售商品需要安装和检验的,在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认

收入。如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。

4、销售商品以旧换新的，销售商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。

5、销售商品采用支付手续费方式委托代销的，在收到代销清单时确认收入。

在普通的销售业务中，销售商品收入的确认时间方面，会计处理与税务处理基本是趋同的，并无太大差异。

#### 四、销售商品收入的确认金额的方面

在会计处理上，销售商品收入金额的计量根据《企业会计准则第 14 号——收入》第五条规定，企业销售商品满足收入确认条件时，应当按照已收或应收合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。

从购货方已收或应收的合同或协议价款，通常为公允价值。某些情况下，合同或协议明确规定销售商品需要延期收取价款，如分期收款销售商品，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的现值确定其公允价值。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内，按照应收款项的摊余成本和实际利率计算确定的摊销金额，冲减财务费用。

在所得税处理上，《企业所得税实施条例》对企业所得税法第六条的规定做了进一步的解释：企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，为收入总额，包括销

售货物收入。企业以货币形式取得的收入，包括现金、存款、应收账款、应收票据、准备持有至到期的债券投资以及债务的豁免等。企业以非货币形式取得的收入，包括存货、固定资产、投资性房地产、生物资产、无形资产、股权投资、劳务、不准备持有至到期的债券投资等资产以及其他权益。企业以非货币形式取得的收入，应当按公允价值确定收入额。公允价值，是指按照资产的市场价格、同类或类似资产市场价值基础确定的价值。

销售商品收入的确认金额方面，会计处理与税务处理基本也是趋同的，分别情况按合同约定价款和公允价值确定收入额，并无太大差异。但是对于通过分期收款方式销售商品的情况，会计处理和所得税处理存在着较大的差异。

对于采用分期收款方式销售商品，具有融资性质的情况下，收入准则规定：合同或协议价款的收取采用递延方式，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内采用实际利率法进行摊销，计入当期损益。也就是说，对于具有融资性质的分期收款销售商品，会计上要确认销售收入和分期利息收入。

而在所得税处理上，对于分期收款方式销售商品的，并没有要求分期确认融资收益，



《企业所得税法实施条例》第二十三条第一款规定：以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现。

### 五、关于房地产企业的销售收入确认方面

对于房地产企业销售开发商品方面，在收入的确认条件、确认时间上会计处理和所得税税务处理有很大的差异。

在会计处理上，对于没有办理产权转移的开发产品，其商品所有权上的主要风险和报酬并未转移，所以不确认收入，而在所得税税务处理上是完全不同的规定，并未完全考虑开发产品的所有权和风险转移。

《国家税务总局关于印发通知》（国税发[2009]31号）具体规定如下：

“企业通过正式签订《房地产销售合同》或《房地产预售合同》所取得的收入，应确认为销售收入的实现，具体按以下规定确认：

(一)采取一次性全额收款方式销售开发产品的，应于实际收讫价款或取得索取价款凭据（权利）之日，确认收入的实现。

(二)采取分期收款方式销售开发产品的，应按销售合同或协议约定的价款和付款日确认收入的实现。付款方提前付款的，在实际付款日确认收入的实现。

(三)采取银行按揭方式销售开发产品的，应按销售合同或协议约定的价款确定收入额，其首付款应于实际收到日确认收入的实现，余款在银行按揭贷款办理转账之日确认

收入的实现。

(四)采取委托方式销售开发产品的，应按以下原则确认收入的实现：

1、采取支付手续费方式委托销售开发产品的，应按销售合同或协议中约定的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。

2、采取视同买断方式委托销售开发产品的，属于企业与购买方签订销售合同或协议，或企业、受托方、购买方三方共同签订销售合同或协议的，如果销售合同或协议中约定的价格高于买断价格，则应按销售合同或协议中约定的价格计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现；如果属于前两种情况中销售合同或协议中约定的价格低于买断价格，以及属于受托方与购买方签订销售合同或协议的，则应按买断价格计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。

3、采取基价（保底价）并实行超基价双方分成方式委托销售开发产品的，属于由企业与购买方签订销售合同或协议，或企业、受托方、购买方三方共同签订销售合同或协议的，如果销售合同或协议中约定的价格高于基价，则应按销售合同或协议中约定的价格计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现，企业按规定支付受托方的分成额，不得直接从销售收入中减除；如果销售合同或协议约定的价格低于基

价的，则应按基价计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。属于由受托方与购买方直接签订销售合同的，则应按基价加上按规定取得的分成额于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。

4、采取包销方式委托销售开发产品的，包销期内可根据包销合同的有关约定，参照上述 1 至 3 项规定确认收入的实现；包销期满后尚未出售的开发产品，企业应根据包销合同或协议约定的价款和付款方式确认收入的实现。”◆

## 老会计总结的财务人员记账规范，人手备一份！



1、登记账簿时，应按记账凭证日期、编号、经济业务内容摘要、金额等逐项记入账内。应做到登记准确、及时、书写清楚。

2、为了使账簿记录保持清晰、耐久，便于会计账簿的保管，便于长期查考使用，禁止涂改。记账时，应使用钢笔和碳素墨水、蓝黑墨水书写，不得使用铅笔或圆珠笔(银行的复写账簿除外)。

3、账簿中书写的文字和数字，应紧靠行格的底线书写，约占全行格的 2/3 或 1/2，数字排列要均匀，大小数要对正。这样，

不仅可使数字得到清晰的反映，也便于改正记账错误。

4、登记完毕后，要在记账凭证上签名或盖章，并注明已登记的符号“√”(表示已经登记入账)，以便检查记账有无遗漏或错误。

5、总账应根据记账凭证汇总表登记;日期、凭证号都应根据记账凭证汇总表填写，摘要栏除写“上年结算”及“承前页”外，应填写凭证汇总的起止号。

明细账应根据记账凭证登记，日期填写



月日,如果同一月份有多笔业务,除第一、二笔外,以下各笔可用点点代替,但换页的第一、二笔必须填写。凭证号栏与摘要栏按记账凭证号与摘要填写。

现金日记账应根据记账凭证逐笔登记。

银行存款日记账应根据支票存根或其他银行结算票据逐笔登记,“种类”项按银行结算种类填写,“号数”只填写支票的后四位数字。

各种账簿按页次顺序连续登记,不得隔页跳行登记。如果发生隔页、跳行时,不得随意涂改,应在空行空页的金额栏由右上角向左下角划红线注销,同时在摘要栏注明“此行空白”或“此页空白”字样,并由记账人员压线盖章。订本式账簿,不得任意撕毁。

6、下列情况可用红色墨水。登记账簿须用蓝黑色墨水书写,不得使用圆珠笔或铅笔,但下列情况可用红色墨水:

(1)按红字冲账的记账凭证,冲销错误记录。记账以后,如果发现记账凭证应借、应贷科目或金额发生错误,并已登记入账,引起账簿记录错误,可先用红字填制内容相同的记账凭证,冲销原错误记录,然后用蓝、黑字填制正确的记账凭证,重新登记入账。记账以后,如果发现记账凭证和账簿记录金额有错误,并且所记的错误金额大于应记的正确金额,但原记账凭证和账簿所记的会计科目及其记账方向并无错误,则用红字冲销

它的多记部分金额。

(2)在多栏式账页中,登记减少数。在多栏式账页中,只设借方(或贷方)栏目登记增加数,若需要登记减少数时,则用红字在表示增加栏目中登记。

(3)划更正线、结账线和注销线。

(4)冲销银行存款日记账时,用红字登记支票号码,进行冲销。

(5)存货按计划成本计价,在调整发出材料成本差异节约额时,用红字冲减成本差异。

(6)采购材料或商品时,货物已到达企业,而结算凭证尚未到达,则在月末时,先按暂估价入账,下月初用红字冲回暂估价,以便结算凭证到来时正常入账。

(7)当销售货物发生退回时,则用红字冲减已入账的该笔货物销售收入和销售成本。

(8)规定用红字登记的其他记录。

7、结出账户余额后,应在“借”或“贷”栏内写明“借”或“贷”字样;没有余额的账户,应在“借”或“贷”栏内写“平”字,并在金额栏内元位上用“0”表示。

8、账簿中账页下端最后横线以下,一律空置不填。

9、每一账页登记完毕结转下页时,应在下页第一行摘要栏注明“承前页”字样。

所有账户一律不做“过次页”。

办理“承前页”时,次页第一行的日期均以前一页最后一笔记录的日期作为“承前页”的日期。日记账承本日发生额连续累计

数及余额，损益账户承本月发生额连续累计数及余额。

如果账簿最后一行为日结、月结、季结或年结的，办理承前页时应承借、贷、余日结、月结、季度或年结数。对于不需加计发生额的账户，办理承前页时，只承前页的日结、月结、季结的余额；对于需要加计发生额的账户，办理承前页时，承借、贷、余三栏目结、月结、季结数，记在第一行。

在办理承前页时，需要加计发生额的科目有：现金、应付工资、应交税金、主营业务收入、其他业务收入、营业外收入、主营业务成本、主营业务税金及附加、营业费用、管理费用、财务费用、其他业务支出、营业外支出、利润分配等。

10、对于固定资产账簿和低值易耗品账簿，可以跨年度连续使用。◆

## 财务高手如何解读资产负债表



没有负债的企业才是真正的好企业。

好公司是不需要借钱的。如果一个公司能够在极低的负债率下还拥有比较亮眼的成绩，那么这个公司是值得我们投资的。投资时，一定要选择那些负债率低的公司，也要尽量选择那些业务简单的公司，业务虽然简单，但却做得不简单。

现金和现金等价物是公司的安全保障。

自由现金流是否充沛，是衡量一家企业是否属于伟大的主要标志之一。自由现金流比成长性更重要。对公司而言，通常有三种途径来获取自由现金：A、发行债券或股票；B、出售部分业务或资产；C、一直保持运营收益现金流入大于运营成本现金流出。



债务比例过高意味着高风险。

负债经营对于企业来说犹如带刺的玫瑰,如果玫瑰上有非常多的刺,你怎么能够确信自己就能小心不被刺扎到呢?最好的方法就是,尽量选择没有刺或很少刺的企业,这样,胜算才会大一些。

负债率依行业的不同而不同。

在观察一个企业的负债率的时候,一定要拿它和同时期同行业的其他企业的负债率进行比较,这才是合理的。虽然好的企业负债率都比较低,但不能把不同行业的企业放在一起比较负债率。

负债率高低与会计准则无关。

不同的会计准则能够把同一份数据计算出相差甚远的结果。所以在分析要投资的企业时,一定要尽量了解该公司使用的是那个会计准则。如果该公司有下属公司,那么一定要注意该公司报表中是不是把所有子公司的所有数据都包含在内了。

并不是所有的负债都是必要的。

在选择投资的公司时,如果从财报中发现公司是因为成本过高而导致了高负债率,那么你一定要慎重对待它。毕竟,不懂得节约成本的企业,如何能够产出质优价廉的商品?如果没有质优价廉的商品,如何能够为股东赚取丰厚的回报?

零息债券是一把双刃剑。

零息债券是个有用的金融工具,既可以节税,也可为投资者带来收益。但投资风险

也是存在的。在购买零息债券时,一定要时刻提防不能按期付现。仔细观察该企业的信誉如何,不要被企业的表象所欺骗。零息债券就是一把双刃剑,它可以救人也可以伤人,要努力让零息债券成为自己的帮手而不是敌人。

银根(资金供应)紧缩时的投资机会更多。

不要把所有鸡蛋放到一个篮子里。保持充沛的资金流,这样,当银根(资金供应)紧缩时,就不会望洋兴叹错过良好的投资机会。

固定资产越少越好。

在选择投资的企业时,尽量选择生产那些不需要持续更新产品的企业,这样的企业就不需要投入太多资金在更新生产厂房和机器设备上,相对地就可以为股东们创造出更多的利润,让投资者得到更多的回报。

无形资产属于不可测量的资产。

企业的无形资产和有形资产一样重要,投资者在挑选投资的企业时,也要多了解一下企业的声誉如何。很显然,靠 10 元钱有形资产产生 1 元钱利润和靠 1 元钱有无形资产产生 1 元钱利润的企业当然是不同的,无形资产作祟也。

优秀公司很少有长期贷款。

长期贷款对优秀的企业来说是没必要的,但并不是说具有高额长期贷款的公司都不是好公司,要分析考虑负债原因,看是不是杠杆收购缘故。◆

## 【实务答疑】



问答&QA



### 物流公司开具货物代理运费 发票，能按运输费入账吗

问题：我公司计划跟一个物流公司合作，他们给我公司开具的税率 6%的货物代理运费发票我公司能按运输费入账吗？

答案：《财政部 国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税[2013]106 号）规定：货物运输代理服务，是指接受货物收货人、发货人、船舶所有人、船舶承租人或船舶经营人的委托，以委托人的名义或者以自己的名义，在不直接提供货物运输服务的情况下，为委托人办理货物运输、船舶进出港口、联系安排引航、靠泊、装卸等货物和船舶代理相关业务手续的业务活动。

因此，公司取得物流公司的货物代理运费不能按运输费入账，可以计入货物运输代理服务费用科目。

### 以前年度发生应扣未扣支出 如何处理

问题：我公司卖一辆二手车，这辆车是 2010 年购入的，当时的价格是 8 万元，今年 6 月份经二手车评估 2 万元卖出，但是，当时固定资产没有入账，我现在的收入直接入固定资产清理 2 万元，在税局也交了增值税，是不是应该补提折旧啊，我现在怎么入这个账？

答案：会计处理上，适用会计差错更正，进行追溯调整。视同该项前期差错从未发生过即视同当时已经入账，从而对财务报表相关项目进行更正。

在企业所得税方面：按《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 15 号公告）的如下规定处理六、关于以



前年度发生应扣未扣支出的税务处理问题根据《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定，对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出，企业做出专项申报及说明后，准予追补至该项目发生年度计算扣除，但追补确认期限不得超过 5 年。

企业由于上述原因多缴的企业所得税税款，可以在追补确认年度企业所得税应纳税款中抵扣，不足抵扣的，可以向以后年度递延抵扣或申请退税。

亏损企业追补确认以前年度未在企业所得税前扣除的支出，或盈利企业经过追补确认后出现亏损的，应首先调整该项支出所属年度的亏损额，然后再按照弥补亏损的原则计算以后年度多缴的企业所得税款，并按前款规定处理。

具体如何进行追补扣除，请按主管税务机关的要求执行。上述所得税处理总局的文件规定，具体执行请您咨询一下主管所的管员。

## 增值税和所得税视同销售， 增值额和所得额如何确定

问题：增值税视同销售，增值额如何确定？  
所得税视同销售，所得额如何确定？

答案：1、增值税视同销售，按《增值税暂行条例实施细则》（财政部令第 65 号）

如下规定确定销售额：第十六条纳税人有条例第七条所称价格明显偏低并无正当理由或者有本细则第四条所列视同销售货物行为而无销售额者，按下列顺序确定销售额：

（一）按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（二）按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（三）按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：  
组成计税价格=成本×（1+成本利润率）

属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加计消费税额。

公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

2、所得税视同销售及销售额的确定按《关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函[2008]828 号）如下规定确定：  
二、企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

（一）用于市场推广或销售；（二）用于交际应酬；（三）用于职工奖励或福利；（四）用于股息分配；（五）用于对外捐赠；（六）其他改变资产所有权属的用途。

三、企业发生本通知第二条规定情形时，属于企业自制的资产，应按企业同类资产同期对外销售价格确定销售收入；属于外购的资产，可按购入时的价格确定销售收入。

## 礼品发放有何税务风险，是否应扣缴个人所得税

问题：我公司长期做广告，经常有采购广告礼品（如茶杯、电风扇等）发放，请问这部分礼品发放是否有税务风险，是否应扣缴个人所得税？

答案：广告礼品的发放应该代扣代缴个人所得税。

《关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税[2011]50 号）规定：企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品，对个人取得的礼品所得，按照“其他所得”项目，全额适用 20% 的税率缴纳个人所得税。

企业赠送的礼品是自产产品（服务）的，按该产品（服务）的市场销售价格确定个人的应税所得；是外购商品（服务）的，按该商品（服务）的实际购置价格确定个人的应税所得。

## 收到收回划拨土地补偿款，是否缴营业税和土地增值税

问题：请问公司收到政府收回划拨土地收

到的补偿款，需要缴纳营业税和土地增值税吗？收回的补偿款超过土地原值。

答案：营业税方面，参考国税函（2008）277 号的规定：纳税人将土地使用权归还给土地所有者时，只要出具县级（含）以上地方人民政府收回土地使用权的正式文件，无论支付征地补偿费的资金来源是否为政府财政资金，该行为均属于土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的行为，按照《国家税务总局关于印发〈营业税税目注释（试行稿）〉的通知》（国税发[1993]149 号）规定，不征收营业税。

土地增值税方面，参考《土地增值税暂行条例实施细则》第十一条规定：条例第八条（二）项所称的因国家建设需要依法征用、收回房地产，是指因城市实施规划、国家建设的需要而被政府批准征用的房产或收回的土地使用权。

因城市的实施规划、国家建设的需要而搬迁，由纳税人自行转让原房产的，比照本规定免征土地增值税。

因此，符合政策规定条件的，贵公司可以免交营业税和土地增值税。

## 融资租赁货物出口退税如何申报审核

问题：融资租赁货物出口退税如何申报审



核?

答案: 根据《国家税务总局关于发布〈融资租赁货物出口退税管理办法〉的公告》

(国家税务总局公告 2014 年第 56 号)规定:  
第七条 融资租赁出租方应在融资租赁货物报关出口之日或收取融资租赁海洋工程结构物首笔租金开具发票之日次月起至次年 4 月 30 日前的各增值税纳税申报期内, 收齐有关凭证, 向主管国家税务局办理融资租赁货物增值税、消费税退税申报。

第八条 融资租赁出租方申报融资租赁货物退税时, 应将不同融资租赁合同项下的融资租赁货物分别申报, 在申报表的明细表中“退(免)税业务类型”栏内填写“RZZL”, 并提供以下资料: (一) 融资租赁出口货物的, 提供出口货物报关单(出口退税专用); (二) 融资租赁海洋工程结构物的, 提供向海洋工程结构物承租人收取首笔租金时开具的发票; (三) 购进融资租赁货物取得的增值税专用发票(抵扣联)或海关(进口增值税)专用缴款书。融资租赁货物属于消费税应税货物的, 还应提供消费税税收(出口货物专用)缴款书或海关(进口消费税)专用缴款书; (四) 与承租人签订的租赁期在 5 年(含)以上的融资租赁合同(有法律效力的中文版); (五) 融资租赁海洋工程结构物的, 提供列名海上石油天然气开采企业收货清单; (六) 税务机关要求提供的其他资料。

第九条 融资租赁出租方购进融资租赁

货物取得的增值税专用发票、海关(进口增值税)专用缴款书已申报抵扣的, 不得申报退税。已申报退税的增值税专用发票、海关(进口增值税)专用缴款书, 融资租赁出租方不得再申报进项税额抵扣。

第十条 属于增值税一般纳税人融资租赁出租方购进融资租赁货物取得的增值税专用发票, 融资租赁出租方应在规定的认证期限内办理认证手续。

第十一条 主管国家税务局应按照财税(2014) 62 号文件规定的计算方法审核、审批融资租赁货物退税。

第十二条 对融资租赁出租方申报退税提供的增值税专用发票, 如融资租赁出租方为增值税一般纳税人, 主管国家税务局在增值税专用发票稽核信息比对无误后, 方可办理退税; 如融资租赁方为非增值税一般纳税人, 主管国家税务局应发函调查, 在确认增值税专用发票真实、按规定申报纳税后, 方可办理退税。

第十三条 对承租期未满而发生退租的融资租赁货物, 融资租赁出租方应及时主动向主管国家税务局报告, 并按下列规定补缴已退税款: (一) 对上述融资租赁出口货物再复进口时, 主管国家税务局应按规定追缴融资租赁出租方的已退税款, 并对融资租赁出口货物出具货物已补税或未退税证明; (二) 对融资租赁海洋工程结构物发生退租的, 主管国家税务局应按规定追缴融资租赁

出租方的已退税款。

## 抵扣进项税的凭证有哪些

问题：抵扣进项税的凭证有哪些？

答案：财税（2013）106 号文件《营业税改征增值税试点实施办法》第二十二条  
下列进项税额准予从销项税额中抵扣：

（一）从销售方或者提供方取得的增值税专用发票（含货物运输业增值税专用发票、税控机动车销售统一发票，下同）上注明的增值税额。

（二）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。

（三）购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和 13% 的扣除率计算的进项税额。计算公式为：进项税额=买价×扣除率  
买价，是指纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按照规定缴纳的烟叶税。

购进农产品，按照《农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法》抵扣进项税额的除外。

（四）接受境外单位或者个人提供的应税服务，从税务机关或者境内代理人取得的解缴税款的中华人民共和国税收缴款凭证（以下称税收缴款凭证）上注明的增值税额。

## 自然人股东之间进行股权转让要交什么税

问题：自然人股东之间进行股权转让要交什么税？

答案：自然人股东直接进行股权转让需要缴纳个人所得税、印花税；根据国家税务总局关于发布《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》的公告（国家税务总局公告 2014 年第 67 号）的规定，缴纳个人所得税第四条 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。

第七条 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。

第八条 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。

第十五条 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。

根据《印花税暂行条例》及施行细则的规定，产权转移书据，是指单位和个人产权的买卖、继承、赠与、交换、分割等所立的书据。《国家税务总局关于印花税若干具体问题的解释和规定的通知》（国税发〔1991〕155号）规定，财产所有权转移书据的征税范围是：经政府管理机关登记注册的动产，不动产的所有权转移所立的书据，以及企业股权转让所立的书据。适用税率按所载金额万分之五贴花。

同时根据《中华人民共和国印花税暂行条例》第八条：同一凭证，由两方或者两方以上当事人签订并各执一份的，应当由各方就所执的一份各自全额贴花。

《印花税暂行条例施行细则》第十六条规定，产权转移书据由立据人贴花，如未贴或者少贴印花，书据的持有人应负责补贴印花所立书据以合同方式签订的，应由持有书

据的各方分别按全额贴花。

## 合并子公司的资产是否缴纳 增值税

问题：合并子公司的资产是否缴纳增值税？

答案：根据《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则的有关规定，现将纳

税人资产重组有关增值税问题公告如下：

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。◆