

主办单位：
安德信财税网
上海安德信财务咨询股份有限公司
咨询热线：400-6868-546

全 心 全 意
成 就 你 我

集团简介

安德信集团成立于2010年，是一家以上海为中心辐射全国的专业的、综合的一站式财税服务平台。是由一批在财税行业内具有多年经验的精英人员，具有自主开发课题强大的师资团队，有着丰富的实战经验的财税专家组成。旨在为企业的财务发展提供最安全的保证；为企业的财务信息提供最道德的保密；为企业的财务服务提供最诚信的保障；安德信以“安全、道德、诚信”的经营理念，遵循“遵法、创新、卓越、共赢”的企业价值观，以“帮助企业和个人创造最大价值”的企业使命，经多年的积累，已为无数财税人员提供了财税面授培训和专业技能培训，并为近千家企业提供了专业财税服务。在发展的道路上，安德信为您化解工作的后顾之忧，为您的企业保驾护航。

用我们的真心、诚心、细心

—— 来实现企业及其财务人员的

舒心、放心、开心

DIRECTORY 目录

第一章：财务管理视野

- 01 并购上市公司的 8 种基本手法
- 04 不会这 5 项基本功，别说你是“财会人”！
- 06 净利润是个“伪”指标，正确计算企业盈利能力的是“净现金溢余”
- 07 让预算贯穿经营，集团财务都是这么做！
- 10 上市公司的三张财务报表之间的恩怨纠葛

第二章：税务筹划

- 11 单位不给员工代扣代缴个税，是要摊大事的！
- 12 一文读懂股权激励和转增股本个人所得税政策
- 16 取得发票就可以税前扣除么？17 种情形需慎重，不可任性
- 19 为你支招：二手房买卖如何省税
- 22 2016 年 1 月 1 日实施，会计凭证、会计账簿等主要会计档案最低保管期延长至 30 年！

第三章：税收的力量

- 24 2016 年发票一大变革！原子弹级别！
- 26 国地税征管体制改革纲领性文件昨晚发布，干货都在这儿了
- 28 国家税务总局公告 2015 年第 80 号：明确自主创新个税新政征管问题
- 31 老外谈判，为什么要带上税务律师？
- 32 王军谈国地税征管体制改革：消纳税人之痛 解征管之难

第四章：风险管理

- 34 “三证合一”后虚假注册虚开发票现象剧增，发票管理风险加大！
- 36 税务稽查用上了这些新手段！你一定得看看…
- 38 土增税清算税企争议的 20 个问题
- 43 一张假发票揭开“营改增”企业巨额逃税案

第五章：专家答疑

- 45 7 个问题让您全面了解文化事业建设费
- 46 不能评为 A 级的情形是什么？
- 46 分公司、办事处：在纳税上有什么差异？
- 48 纳税人兼营免税、减税项目的应当如何核算

第一章：财务管理视野

并购上市公司的 8 种基本手法



借壳上市，是华远地产、金融街集团、中关村、北大方正、苏宁环球、中国华润等众多知名企业成功上市的方式。所谓借壳上市，系指非上市公司通过收购或其他合法方式获得上市公司的实际控制权，将原上市公司资产、业务进行必要处置或剥离后，再将自己所属业务“装进”已上市公司并成为其主营业务，从而实现未上市资产和业务间接上市的行为。本章着重结合并购实践，探讨获取上市公司实际控制权的 8 种具体方式。

一、协议收购：金融街集团是怎样上市的？

协议收购，指收购方与上市公司的股东以协议方式进行的股权转让行为。协议收购是我国股权分置条件下特有的上市公司国有股和法人股的收购方式。

1、借壳背景

北京金融街集团（以下简称“金融界集团”）是北京市西城区国资委全资的以资本运营和资产管理为主业的全民所有制企业。金融街主营业务为房地产开发，在当时政策环境下，房地产公司 IPO 有诸多困难。

重庆华亚现代纸业股份有限公司（000402，以下简称“重庆华亚”）成立于 1996 年 6 月 18 日，主页为纸包装制品、聚乙烯制品、包装材料等的生产和销售，其控股股东为重庆华亚的控股股东华西包装集团。

2、运作过程

为利用上市公司资本运作平台，实现公司快速发展，1999 年 12 月 27 日，华西包装集团与金融街集团签订了股权转让协议，华西集团将其持有的 4869.15 万股（占总股本的 61.88%）国有法人股转让给金融街集团。

2000年5月24日，金融街集团在中国证券登记结算公司深圳分公司办理了股权过户手续。

2000年7月31日，重庆华亚更名为“金融街控股股份有限公司”（以下简称“金融街控股”）。

之后，金融街控股将所有的全部资产及负债（连同人员）整体置出给金融街集团，再由华西包装集团购回；金融街集团将房地产类资产及所对应的负债置入公司，置入净资产大于置出净资产的部分作为金融街控股对金融街集团的负债，由金融街控股无偿使用3年。

2001年4月，金融街控股注册地由重庆迁至北京。至此，金融街集团实现借壳上市。

2002年8月，公司公开增发融资4.006亿元；2004年12月公开增发融资6.68亿元，2006年12月27日定向增发融资11.81亿元，累计融资22.469亿元。（备注：总市值是按2007年9月28日收盘价计算的。）

3. 借壳上市后公司产业扩张情况

借壳上市后，通过多次再融资，促进了房地产业务快速发展，成为房地产上市公司“五朵金花”之一。

同样以股权协议转让方式成为上市公司控股股东并借壳上市的，还有香港华润集团的全资子公司——中国华润总公司。

2000年6月20日，中国华润总公司一次性受让深万科（000002）第一大股东——深圳经济特区发展（集团）公司持有的5115.5599万股国有法人股，占万科总股本的8.1%。在此之前，香港华润集团的间接控股公司——北京置地有限公司已经持有2.71%的万科B股。

至此，香港华润成为万科的第一大股东，由此组成了中国房地产业的“巨无霸”。

二、举牌收购：北大方正吃掉延中实业成功上市

二级市场竞价收购，指收购方通过证券二级市场（证券交易所集中竞价系统）购买上市公司流通股股份的方式，典型者如北大方正收购延中实业流通股股份。

延中实业是二级市场上典型的三无概念股——无国家股、无法人股、无外资股，其公司股份全部为流通股，股权结构非常分散，没有具备特别优势的大股东，在收购行动中最容易成为被逐猎的目标。1993年9月，宝安集团就曾在二级市场上收购延中实业，拉开了中国上市公司收购的序幕。

1998年2月5日，北大方正及相关企业在二级市场举牌收购延中实业，随后将计算机、彩色显示器等优质资产注入了延中实业，并改名为方正科技，成为第一家完全通过二级市场收购实现借壳上市的公司。

同样的并购，还包括天津大港油田收购爱使股份。

爱使股份最前身是上海设备有限公司，1985年面向社会公开发起设立，并于1990年底成为我国首批在交易所公开上市的企业之一。在1990年上市时总股本只有40万，到1995年5月，经过两次配送后，总股本才只有6739.2万股，是典型的小盘股，且都是流通股。由于爱使股份盘子非常小，又是全流通股，上市后的10年内以控制权五易其手的纪录创下之最。自然人胡兴平、辽宁国发集团、延中实业、天津大港集团、明天等相关联企业先后入主爱使股份。

1998年7月1日，天津大港油田发布举牌公告，大港油田两家关联企业合并持有爱使股份的比例达到5.0001%，截至1998年7月31日，大港油田通过旗下3家公司4次举牌，共持有爱使股份10.0116%的股份。大港的进入引起爱使管理层的强烈反对，爱使董事长秦国梁将大港的收购斥为敌

意收购，双方为公司章程是否违背《公司法》大打口水战。为阻止天津大港油田收购，爱使股份甚至采取了“焦土战术”，1998年8月21日公布的1998年中报中显示，当年上半年公司净资产收益率仅为0.5383%，意欲打消大港收购积极性。后在上海市政府的协调下，秦国梁作出妥协，大港油田进入爱使董事会，大港方李遵义当选为董事长，总理由天津大港方面的人担任。天津大港油田收购爱使股份后，置入天津大港油田港润石油高科技公司70%的股权，实现借壳上市，并实施配股方案，募集资金3.52亿元。

三、收购上市公司母公司：凯雷收购徐工的“后山小道”

收购上市公司母公司，也就间接控股了上市公司，还可以避免很多法律、政策上的障碍。如样板戏中所唱：山前强攻不是办法，可以探寻一条攻占威武山的“后山小道”。凯雷投资收购徐工科技（000425）母公司——徐州工程机械集团，就是一例。

徐工机械于2002年7月28日成立，徐工集团以净资产6.34亿元作为出资，持股51.32%，余下的股权由四大资产管理公司分别持有。次年1月，徐工机械无偿受让了徐工集团持有的徐工科技（000425）35.53%的股权，成为上市公司第一大股东。

凯雷投资是注册美国从事股权投资的公司，其在亚洲从事股权投资的公司称为凯雷亚洲投资公司。为完成收购徐工集团，凯雷亚洲投资公司专门成立了全资子公司凯雷徐工。

在徐工机械并购案例中，并购对赌体现在并购标的的定价上。协议中规定，在徐工股权转让获批后，将支付2.55亿元的收购价款，购买82.11%徐工机械股权。同时，凯雷徐工将对徐工科技分两次进行总额为1.2亿美元的增资。第一部分的6000万美元与2.55亿元同时支付。另外的6000万美元则要求徐工机械2006年的经常性EBITDA达到约定目标方可支付。

由于徐工机械直接及间接持有徐工科技43.06%的股权，为其第一大股东，因此凯雷徐工实际上也取得了徐工科技的相对控股权。

四、先破产再置换：苏宁环球借壳ST吉纸捡了个大便宜

法院对资不抵债的上市公司ST吉纸（000718）先行宣告破产，投资人苏宁环球再将其优质资产置入上市公司空壳之中，上市公司控股股东再以象征性价格出让上市公司控股权。这便是苏宁环球低成本上市之路。

ST吉纸总股本为399,739,080元，其中吉林市国资公司持有国家股200,0980.080股，占总股本的50.06%；募集法人股11,037,000股；社会公众股188,604,000股。

ST吉纸自2002年6月21日开始停产，2003年1月5日至2003年2月27日短暂恢复生产后，自2003年2月28日至2005年6月30日一直处于停产状态，连续亏损，ST吉纸财务状况不断恶化。截至2004年底，ST吉纸资产总额213213.09万元，负债总额233531.72万元，大量到期债务无力偿还。2005年5月9日，ST吉纸接到深圳证券交易所通知，公司股票暂停上市。

苏宁集团始创于1987年，荣列2004年度中国企业500强第420名，2002年在全国工商联上规模民营企业第49位。苏宁集团成立后已累计开发房地产项目近40个，开发面积超过300万平方米。

苏宁环球并购ST吉纸并成功借壳上市的步骤为：

1、进入破产程序，解决债务纠纷

2005年4月30日，吉林市中级人民法院受理关于债权人申请公司破产的事项。2005年8月15日，在吉林市中级人民法院的主持下，ST吉纸与债权人达成和解协议，债权人同意公司以全部资产抵偿全部债务，抵偿后公司净资产为0。

吉林市中级人民法院下发(2005)吉中民破字第3-7号民事裁定书,裁定认可和解协议并发布公告,中止破产程序的审理。和解协议自2005年8月24日法院公告之日起生效,在和解协议生效之日起90日内,ST吉纸应将按债权人要求,将全部资产变现,所获资产在法院监管下,按和解协议依法清偿债务。如果和解协议未能按期履行,债权人有权申请法院强制招待或者申请法院恢复破产程序,届时*ST吉纸将被法院宣告破产。

2、一次性清偿债务,实现净壳

为按期履行和解协议,ST吉纸与林晨鸣纸业有限责任公司(以下简称“吉林晨鸣”)签署了《资产收购协议》,并与吉林造纸(集团)有限公司(以下简称“纸业集团”)签署《承债式收购资产协议》,将其全部资产分别转让给吉林晨鸣和纸业集团。

资产转让和债务重组完成后,ST吉纸成为无资产、无负债、无业务的“净壳”公司。

3、苏宁集团将资产置入

苏宁集团将持有的南京天华百润投资发展有限公司95%的股权和南京华浦高科建材有限公司95%的股权,按经评估确定的价值40277.90万元转让给ST吉纸,并豁免ST吉纸由于受让上述资产而产生的全部债务,即ST吉纸将无偿获得价值40277.90万元的经营性资产。

4、苏宁集团收购股权,实现对上市公司控制

以收购人挽救ST吉纸的行为为前提条件,ST吉纸控股股东吉林市国资公司按收取苏宁集团1元象征性转让款的方式,向苏宁集团转让其持有的ST吉纸全部50.06%的股份。资产置入完成后,ST吉纸净资产从0恢复至40277.90万元,每股净资产从0元上升为1.01元。

资产重组和股权重组后,上市公司由造纸及纸制品生产经营企业变为房地产经营开发企业,其名称为由吉林纸业股份公司变更为苏宁环球股份公司,相应地,股票简称也由“ST吉纸”更名为“苏宁环球”。

不会这5项基本功,别说你是“财会人”!

各行各业都需要从业人员具有一些基本的的能力,俗称为基本功。基本功不仅是一个人岗位熟练程度的体现,也是从技术转向管理必须具备的素质之一。

语文老师有普通话和朗诵的基本功,程序员有编写代码的基本功,公务员有文书写作的基本功,那么作为财务会计人,又有哪些基本功必须过硬呢?这要从会计日常的工作内容说起了。

1、做账,整理凭证

这可以说是会计入门的能力了,也是占据了会计日常工作中相当大的一部分内容。每一笔会计分录其实就是一笔经济业务,会计必须按照复式记账法的规定,认真做好记录。

原始凭证的黏贴以及记账凭证的整理,都有各自的要求,特别需要心细、谨慎、耐心等品质,所以财务是一个慢工出细活的领域。

2、查账、对账

正如会计循环体系所表现的，财务会计的工作是环环相扣的。每一步都为下一个环节提供依据，再加上复式记账法，使得许多数字之间的关联性都比较大。

做账虽然会使用财务软件，但是做账的会计也是人，难免会出现差错和遗漏的地方，所以出现账账不符或者账实不符等情况就要求会计具有基本的查账、找错的基本功。

3、编制、合并财报

虽然说现在上市公司的报表做得通俗易懂，就连非财务出身的人也可以看得懂，但并不是所有人都会制作的，这还是需要一定的财务功底。

财报的数据，来源于会计账簿，所以在编制财报前，会计数据的真实性和完整性是十分重要的。如果某一个数字出了问题，某一笔业务漏记，最终呈现反映在财报上的结果可能就大相径庭，因此必须会计必须确保财报源数据的真实有效。

不但会制作财报，会分析也是财务人的一项重要基本功。毕竟财务人经常与数字打交道，因此培养起数字的敏感性也有事半功倍的效果。

4、管理会计档案

不同类别的会计档案，保管的期限也不尽相同。什么类型的档案，保管多长时间，什么时候移交，都应该做到心中有数。会计档案除了月度、季度和年度财报，还有银行对账单和余额调节表等专业会计核算资料。

各类报表，特别是永久保留的年度财报，高顿财经职业发展研究中心的 Mark 特别指出，在编制完成时应当及时地做好电子文件的存档工作，按照不同的性质做好分类保管。

5、熟练操作办公及财务软件

微软的办公软件中，财务人使用比较多的可能是 Excel，涉及到许多核算、公式的使用等，因此优秀的财务人平时会主动给自己多补补课，学习 Excel 的使用技巧，让自己的财务工作更加顺畅。

财务软件也是会计经常要打交道的，总体来说，财务软件的几个模块从计算机知识来说，操作起来都比较方便，上手也很快，相比手工帐确实方便了很多。不过，关键还是看会计的专业知识，因为每一笔具体的业务怎么处理还是要看财务知识基本功以及工作经验。

所以财会人只有通过不断的学习，或者考取一些高含金量的财务证书，不断扎实基本功，从而提升自己业界的竞争力。



净利润是个“伪”指标，正确计算企业盈利能力的是“净现金溢余”

按照现行的“利润”指标作为判断企业盈利的标准，可能会走入误区。

虽然近百年来推行的应计制会计，我们一直将“利润”视为一个宝，但笔者认为，利润是一个“伪”指标。可以说，100个会计师独立编制同一家企业的利润表，可能会得到101个结果，多出来的一个就是审计师调整出来的，这也是目前上市公司利润操纵泛滥的根本原因。

因此，以利润来说明企业赚钱能力，其危害性非常大，盈利质量一直是困扰经济秩序正常运行的顽疾。好比奶粉质量一直是年轻父母担心的主要问题一样。正是这些以“利润”为核心的监管指标和方法，企业就有强烈的动机制造利润去欺骗投资者、债权人、政府等利益相关者，最终，财报造假就成为久治不愈的“慢性病”了。

不过，非常遗憾的是，目前净利润信息在经济生活中被广泛使用：政府的监管政策，如公司上市和再融资对盈利性和成长性的要求，暂停上市和终止上市以是否盈利为标准；税收、管理层激励薪酬合约，经常运用盈利指标进行监管和考核；贷款契约，如经常运用净资产利润率等指标；股票定价，如我国广泛运用市盈率法。

虽然我们还没有能力去突破应计制会计的缺欠，但至少可以修正一些考核指标。笔者的意见是以净现金溢余作为考核指标，净现金溢余的等式为：净现金溢余=经营活动产生的现金流量净额+投资活动产生的现金流量净额-[财务费用-(应付利息年末余额-应付利息年初余额)]。它可以真实反映上市公司赚到手的真金白银，而不是经过人为粉饰后的账目虚拟财富。

利用“净现金溢余”指标作为上市公司赚钱能力的判断指标，可以让那些通过财务造假而表面上看起来盈利的“假肉鸡”暴露其本来面目。



让预算贯穿经营，集团财务都是这么做！



“计划是龙头，制定计划的人一定要明白业务。地区部要成立计划、预算与核算部，要让明白业务的人来做头。只有计划做好了，后面的预算才有依据通过核算来修正、考核计划与预算。”计划是方向，预算是量化，核算是校验，三者互相促进，其关键点是做计划的人要懂业务。

怎么才能让预算起作用呢？

- ①一把手要重视与率先垂范，这是前提，没有这个前提，一切都是白搭；
- ②编制时应全员参与，而非闭门造车，数据要接地气；
- ③执行时财务部要有权威，对预算支出能刚性约束；
- ④市场出现重大变化时，及时调整预算，不使预算与实际脱节；
- ⑤期末要进行考核，兑现奖惩，别让雷锋吃亏。

理解全面预算管理的“全面”二字，可从五个方面着眼：

- ①经济事项全面：公司的全部经济事项应纳入预算管理；
- ②业务单元全面：公司的所有部门、单位应纳入预算管理；
- ③参与人员全面：公司应全员参与预算管理；
- ④整体过程全面：预算编制、执行、调整、考核过程完备；
- ⑤数据期限全面：按月编制，年度汇总。

怎么做，才能实现预算贯穿经营？徐工集团“魔方”的做法值得借鉴：

全面预算管理是在企业战略目标的指引下，通过预算的编制、执行、控制、考评和激励一系列活动，全面提高企业管理水平和经营效率，实现企业价值最大化的一种科学管理方法。徐工集团历经多年管理探索与实践，构建基于经营魔方的全面预算管控体系，将全面预算管理提升到现代企业战略管理的地位。

一、经营魔方

经营魔方以全面预算管理为轴，上承集团战略目标，下启企业具体业务活动，贯穿企业管控始终，突出全员、全过程、全业务、全价值链，形成从集团到事业部到分子公司到部门到员工的目标一致、行动一致，解决了层级多、管理链条长的大型企业集团战略落地的难题。经营魔方以战略时钟行走打通管理闭环，将复杂的企业运行系统“形象”化，将目标、战略、组织、管理工具、业务流程等模块有机整合于其中，通过“魔方”化运转，高效配置资源，遵循“制度管人、流程管事”，实现“横向集成、纵向管控”，有效促进战略协同和落地，持续提升企业价值。

二、基于经营魔方的全面预算管控体系框架

经营魔方以全面预算管理为轴，全面预算管理体系基于经营魔方“战略化、系统化、人本化”理念为一体的现代管理模式，通过明确与量化企业经营目标，规范企业管理制度，界定企业各预算责任主体的责、权、利，合理设置考核依据，实现企业战略目标协同，资源的高效配置，最终实现企业价值最大化的目标。体系框架包括价值树、一个闭环、三项平衡和五项基础。

1. 一个闭环，即打通了战略-计划-预算-分析-考核的管理闭环。

2. 三项平衡，包括目标平衡、分级平衡和专业平衡。目标平衡是在一定资源的前提下，如何调整结构从而获得一种科学、最优的目标及目标结构，从而引领企业生产经营健康发展。分级平衡问清三个问题：谁收益、谁预算-预算要基于活动，按优先顺序排列；谁审批-遵循董事会、经营层、职能层的分级审批权限；谁执行-执行部门独立于授权部门。专业平衡主要体现在总部职能部门对分子公司对口业务预算的再次审核平衡。

3. 五项基础，明晰预算管理组织和责任、健全的预算管理制度流程规范、统一的预算标准、选择胜任人员以及预算系统与相关系统集成。

三、基于经营魔方的全面预算管控体系构建

基于以上框架，从六大方面着手，构建基于经营魔方的全面预算管控体系，解决预算衔接战略的问题，深化预算权责划分和职能协同，强化系统数据集成能力，提升预算管控能力。

1、目标平衡、配置资源

预算目标是企业战略的体现，预算目标的确定，是公司股东、董事会、经营者、职能层各种相互利益平衡的过程，根据战略优化目标，科学合理确定预算目标值，排好计划优先顺序，分析哪些是瓶颈，确定完成目标需要考虑的因素，需要配置的资源，将资源配置到最能够实现企业价值的领域当中，发挥预算目标价值引领作用。

2、细化活动、科学预算

在科学设定目标之后，将目标层层分解，直至具体业务活动，使得集团上下每一个责任主体、每一个职能、甚至每一位员工，均可以在全面预算体系中，找到自身定位、明确责任与考核。以研发预算为例，基于研发战略规划选择研发项目，项目立项才可以申报研发预算。每一个研发项目活动，用完全成本法把与项目有关的费用支出全部分配归集到相关项目，包含人员投入和设备投入。通过细化到具体业务活动的研发项目预算，使得每一个项目的总体投入清晰，同时，将人员和设备预算也纳入研发项目预算体系，可以更好地推动资源的有效平衡。

3、分析动因、决策支持

全面预算管控体系以实现企业价值为导向，深化产业链预算分析内容，从企业目标分析，到产业链分析、到职能分析，到业务活动分析，以及资源分析如产能、人力资源、资金分析，充分体现预算的决策支持能力，通过全过程信息化，高效、准确、透明，及时发现问题，解决问题，从而提升各层级的决策能力。

4、明确责任、推进协同

集团董事会下设预算管理委员会，是预算的最高决策机构和管理机构。预算管理委员会下设预算管理办公室，负责预算日常监督协调职责。事业部及分子公司依照集团预算管理架构设置本预算责任主体预算管理组织，承接集团预算管理要求，对本预算责任主体进行预算闭环管理。

在明确各职能的预算责任和审核责任的同时，推动和加强预算管理办公室职能，将集团总部预算归口审核职能部门纳入预算管理办公室，如研发、质量、生产、人力、营销、企业文化等职能，

建立协同机制。

加强集团总部预算平衡审核职能，年度预算以承接企业战略为目标，由集部预算管理办公室综合总部各职能部门需求统一下发预算编制要求，建立集团预算管理办公室层级平衡机制，通过“三上三下”的预算沟通流程，实现集团和事业部充分的沟通和协调。

5、基础管理、标准统一

全面预算管控体系以“一套预算”为原则建立，“一”，即为“统一”，统一基础，统一标准，包括：统一的预算信息化平台，统一科目分类，统一指标及指标口径、公式，统一产品分类、地区分类等。通过定标准来促进各组织之间的沟通和协调，同时消除差异，使各单位、各部室的分析对比更合理、更可靠，业绩评价和考核更具说服力。

6、固化系统、集成衔接

全面预算管控体系建设，以信息化平台建设为基础，通过统一搭建预算编制平台，在原有ERP运营平台的基础上，建立预算管理信息化管控平台和决策支持平台，满足集团年度预算、月度预算、预算监控和预算分析，便于实现集团全面预算管控需求。预算信息化系统是找出不足、进行优化、固化的循环过程，从而完善预算管理各项制度，不能因个人理念或方式而改变。

预算信息化系统不仅是简单的网上申报、审核预算，更需要与财务核算系统紧密衔接，使得预算管理以核算为基础，实现预算活动订单的实施监控，便于预算和核算的对比分析，总结经营结果，考核相关人员。先进的系统通过实时数据对接，打破“信息孤岛”，推动数据集成，提升预算管理效率和透明度。

四、基于经营魔方的全面预算管控体系成效

基于经营魔方的全面预算管控体系在全集团的应用和推广，取得几大显著成效。首先，承上启下，贯通集团、事业部、公司、部门、员工的桥梁，各级单位的预算统一以集团战略为导向、助力战略落地。其次，实现从愿景到战略、战略到计划、计划到预算、执行、监控、分析、考核的闭环管理体系，提升企业管理水平和集团对分子公司的管控能力。第三、保障预算管理的科学性、规范性、有效性，具有较强的可操作性。最后，通过实时决策分析反映到决策层，帮助集团动态调整战略规划，提升企业战略管理的应变能力。



上市公司的三张财务报表之间的恩怨纠葛

上市公司对外公布的财务报表主要有三张，资产负债表、现金流量表和利润表。三张表的职能和披露的信息各不一致，但彼此之间又有千丝万缕的联系。

资产负债表

这张表反映的是企业在某一时点的财务状况，主要包括资产、负债以及所有者权益。通俗点说，它其实告诉你企业现在名下有多少可调配利用的经济资源（资产），对外面借了或者欠了多少钱（负债），在这些经济资源中扣除需要偿还的债务，还有多少净资产属于股东或者投资人（所有者权益）。

而资产负债表有一个最著名的公式，那便是资产 = 负债 + 所有者权益。其实这张表反映的是公司资本的壮大原因，是投资来的，还是借来的，有了这些资本之后，又是怎么使用的。

利润表

这张表的名字应该是最通俗易懂的，反映了企业在某一时点的经营成果，也就是赚了多少钱，为股东带来多少收益等等。因为股东最关心的问题便是这家企业能不能为我赚钱，让我钱花的值得，所以一家企业的盈利能力是其生命线。

此表会包含企业总共赚了多少钱（收入），经营过程中花了哪些必要的钱（费用）以及扣除费用后的留存（利润）。所以利润表上也有一个恒等公式，那就是利润 = 收入 - 费用。

现金流量表

一家企业就算资产很雄厚，也可能发生手头一时没有钱用的资金短缺的情况，这个就要看现金流量表了。本表反映了资金进入和流出企业的情况。使用的会计方法不同，报表最终的数据结果也会不一样，所以现金流量对股东来说是很重要的衡量公司财务的指标。

一家公司的收入里，很可能包含着放在外面还没有收回来的款项，虽然现在看不到钱，但也记录在里面了。因此了解真实经营成果，现金流量表不可不看。

它其实反映了企业的利润是否真实，是否还有隐瞒的利润以及企业的发展前景如何。

财务报表最有价值的时刻，是将三张报表放在一起的时候。他提到，很多小企业不使用复式记账，所以只准备一张利润表，这其实是没有办法让会计信息的使用者了解到公司真实的业绩情况的。

有了复式记账，准备资产负债表和利润表就有了丰富的信息来源，会计系统也更加完整。而现金流量表以及报表的附注，皆是为了给资产负债表和利润表提供支撑和更加全面的信息。一切最终还要归结到向外披露公司财务状况、经营成果，以期给投资人、股东提供决策层面上的参考。三张表的大致关系，总结如下：

- 1、资产负债表和利润表是公司所有会计账户的总括；
- 2、利润表的结果被记录在资产负债表的所有者权益里，作为留存收益；
- 3、利用资产负债表和利润表的变动情况，编制现金流量表。

第二章：税务筹划

单位不给员工代扣代缴个税，是要摊大事的！

单位为员工代扣代缴个人所得税，这个事经常被一些企业所忽视，员工也常常乐见其成，似乎是一件两全其美的事。殊不知，这样“马虎”有时候是要摊大事的！

真实案例

据北京晨报报道，因为工作单位为其少代缴了两年的个人所得税，导致其无法在北京取得购买自住型商品房和汽车摇号资格，张先生诉至法院，向单位索赔经济损失 73 万元。

张先生诉称，他于 2006 年来到被告单位工作，担任厨师一职。2015 年 2 月，他参加北京市小客车摇号，摇号资格审核结果显示其缴纳个人所得税不满 5 年，所以没有通过资格审查。可张先生的工资单显示已在 2010 年、2011 年全额代扣了个人所得税。

张先生后来了解到，是单位没有为他代缴个人所得税。如此不仅无法摇号，还导致张先生不能在北京取得购买自住型商品房资格。张先生认为，按照住房面积 90 平方米计算，自住型商品房每平米比市场价低 6600 元，因此他损失差价 58 万。为了购车，他还需要再在北京工作 2 年，损失 10 万元，再加上 2 年期间会产生的交通费，预估为 5 万元，因此起诉要求单位赔偿其经济损失 73 万元。

法院经审理查明，因单位工作疏忽，使得原告在 2010 年度、2011 年度无个人所得税交纳记录。后单位进行了补缴，并向税务机关缴纳了相应罚款。虽然原告主张没有取得在北京市购房、购车资格产生了损失，但就损失的具体数额，没有提供相应证据证明。综上，法院判决驳回了张先生的全部诉讼请求。宣判后，双方尚未上诉。

专家提示

目前，我国的个人所得税实行的是“分类”税制，即根据所得的不同来源与性质，设定税率或扣除标准进行计算和征收。采用这种税制，很

大程度上是基于我国目前的征管水平不高和纳税人纳税意识不够强的现实考虑。根据“分类”税制的制度设计，个人所得被分成工资薪金等十一项进行计征，同时，为降低征收成本，确保应收尽收，对个人所得税的征收实行“源泉扣缴”，即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。

为保证扣缴义务人依法履行扣缴义务，《中华人民共和国税收征收管理法》第六十九条规定：扣缴义务人应扣未扣、应收未收税款的，由税务机关向纳税人追缴税款，对扣缴义务人处以应扣未扣、应收未收税款 50% 以上 3 倍以下的罚款。第三十条第二款规定：扣缴义务人依法履行代扣、代收税款义务时，纳税人不得拒绝。

本案中，张先生是个人所得税纳税人，他所在的单位是扣缴义务人——在向张先生支付工资时，应按工资薪金所得计算并代扣代缴个税。张先生所在单位由于未履行扣缴义务，不仅要补缴税款，同时被处罚，虽然没有赔偿张先生的“损失”，但教训是深刻的。

现实生活中，有一些企业往往只注重自己纳税义务的履行，而忽视代扣代缴义务的履行。从笔者查办的案例来看，稽查对象存在个人所得税问题的比例几乎能达到 90% 以上。另一方面，虽然张先生要求单位赔偿没有得到法院支持，但客观上张先生所在单位未履行个税扣缴义务给他的生活带来了麻烦，教训也是深刻的。

这个案例提醒我们：单位个税代扣代缴义务不能“任性”不履行，否则后果很严重！而作为个人来说，如果单位未扣缴或少扣缴个税，未见得是“好事”，一时的“便宜”，换回来的可能是加倍的“吃亏”！这时作为普通员工，最好的做法就是提醒单位要依法履行自己的义务——万不得已时，要向税务机关进行举报。

一文读懂股权激励和转增股本个人所得税政策

近日，国家税务总局下发《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告2015年第80号，以下简称80号公告），对前段时间的《财政部、国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号，以下简称116号文件）的内容，主要对股权激励以及转增股本的个人所得税政策做了进一步明确，因此，80号公告属于116号文件的补充文件，在学习80号公告时，应注意结合116号文件及相关文件的规定。

一、80号公告的第一条规定——股权激励

80号公告规定，

“一、关于股权激励

（一）股权激励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定，具体按以下方法确定：

1. 上市公司股票的公平市场价格，按照取得股票当日的收盘价确定。取得股票当日为非交易时间的，按照上一个交易日收盘价确定。

2. 非上市公司股权的公平市场价格，依次按照净资产法、类比法和其他合理方法确定。

（二）计算股权激励应纳税额时，规定月份数按员工在企业的实际工作月份数确定。员工在企业工作月份数超过12个月的，按12个月计算。”

学习体会：

本条主要明确了116号文件中对于股权激励计征个人所得税的一些细节规定，116号文件中对于股权激励的相关规定为，“个人获得股权激励时，按照‘工资薪金所得’项目，参照《财政部、国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）有关规定计算确定应纳税额。股权激励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定”，因此，我们需要结合财税〔2005〕35号文件来学习80号公告及116号文件对于该条的规定。

1、股权激励的计税价格

财税〔2005〕35号是对于员工取得股票期权个人所得税计征的规定，在员工行权时，“其从企业取得股票的实际购买价（施权价）低于购买日公平市场价（指该股票当日的收盘价，下同）的差额，是因员工在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关的所得，应按‘工资、薪金所得’适用的规定计算缴纳个人所得税。”

“股票期权形式的工资薪金应纳税所得额 = （行权股票的每股市场价 - 员工取得该股票期权支付的每股施权价） × 股票数量”

所以，80号公告中的员工取得的股权激励，应按照“工资、薪金所得”计征个人所得税。而对于计税价格的规定，主要是为了确定工资薪金应纳税所得额。

由于116号文件规定，“本通知所称股权激励，是指企业无偿授予相关技术人员一定份额的股权或一定数量的股份”，因此80号公告中规定的员工取得股权激励的工资薪金应纳税所得额，其公式应为：

员工取得股权奖励的工资薪金应纳税所得额 = 获得股权时的公平市场价格 × 股票（股份）数量

对于上市公司，当然以股票的收盘价为股权奖励的公平市场价值。如果是非上市公司，员工取得的股权奖励的公平市场价格应如何确定。在此之前，《国家税务总局关于阿里巴巴（中国）网络技术公司雇员非上市公司股票期权所得个人所得税问题的批复》（国税函〔2007〕1030号 全文失效）曾规定，“由于非上市公司股票没有可参考的市场价格，为便于操作，除存在实际或约定的交易价格，或存在与该非上市股票具有可比性的相同或类似股票的实际交易价格情形外，购买日股票价值可暂按其境外非上市母公司上一年度经中介机构审计的会计报告中每股净资产数额来确定。”

该文件作废后，似乎并无明确的文件规定非上市公司的股权奖励（激励）中员工取得股份的公平市场价格如何确定。80号公告对此进行了明确，“非上市公司股权的公平市场价格，依次按照净资产法、类比法和其他合理方法确定”。同时，笔者认为，80号公告的该规定，应可以作为员工在股权激励（包括股票期权、股票增值权、限制性股票等）计划中，取得非上市公司股份的公平市场价格的计算依据。

2、股权奖励的“规定月份数”

关于“规定月份数”，财税〔2005〕35号文件规定，

“应纳税额 = (股票期权形式的工资薪金应纳税所得额 ÷ 规定月份数 × 适用税率 - 速算扣除数) × 规定月份数”

“公式中的规定月份数，是指员工取得来源于中国境内的股票期权形式工资薪金所得的境内工作期间月份数，长于12个月的，按12个月计算”

80号公告中规定，“计算股权奖励应纳税额时，规定月份数按员工在企业的实际工作月份数确定。员工在企业工作月份数超过12个月的，按12个月计算。”

这两者规定有显著的不同，前者指的是取得来源于中国境内的股票期权形式工资薪金所得的境内工作期间月份数，后者指的是在企业的实际工作月份数，超过12个月的，按照12个月计算。

从公式来看，除以规定月份数，这显然是降低了税率，是一种优惠政策。但股票期权按照上述公式计算是有条件的，《国家税务总局关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的补充通知》（国税函〔2006〕902号）规定，“员工接受雇主（含上市公司和非上市公司）授予的股票期权，凡该股票期权指定的股票为上市公司（含境内、外上市公司）股票的，均应按照财税〔2005〕35号文件进行税务处理。”

《国家税务总局关于股权激励有关个人所得税问题的通知》（国税函〔2009〕461号）规定，“财税〔2005〕35号、国税函〔2006〕902号和财税〔2009〕5号以及本通知有关股权激励个人所得税政策，适用于上市公司（含所属分支机构）和上市公司控股企业的员工，其中上市公司占控股企业股份比例最低为30%”

只有上市公司（含所属分支机构）和上市公司控股企业的员工以及指定的股票为上市公司的股票，股票期权个人所得税才可以按照上述公式计算。但80号公告以及116号文件没有明确规定这样的限制。

结合116号文件的5年内分期缴纳税款政策，高新技术企业给予本企业相关技术人员的股权奖励，可以享受两个优惠政策，一个是除以规定月份数降低税率，一个是5年内分期缴纳。

二、80号公告的第二条——转增股本

80号公告规定，

“二、关于转增股本

（一）非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本，并符合财税〔2015〕116号文件有关规定的，纳税人可分期缴纳个人所得税；非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的其他企业转增股本，应及时扣代缴个人所得税。

（二）上市公司或在全国中小企业股份转让系统挂牌的企业转增股本（不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本），按现行有关股息红利差别化政策执行。”

学习体会：

非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌中小高新技术企业，其中也可能有股份有限公司，也可以发行股份，也可能产生股票发行溢价形成资本公积，根据《国家税务总局关于股份制企业转增股本和派发红股征免个人所得税的通知》（国税发〔1997〕198号）和《国家税务总局关于原城市信用社在转制为城市合作银行过程中个人股增值所得应纳个人所得税的批复》（国税函〔1998〕289号）的规定，“股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金。将此转增股本由个人取得的数额，不作为应税所得征收个人所得税。而与此不相符合的其他资本公积金分配个人所得部分，应当依法征收个人所得税”。

但80号公告该条第一款并未单独提示“不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本”，而第二条中对于上市公司和挂牌企业却明确提示资本公积转增股本，“不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本”，这是否意味着非上市及未挂牌的中小高新技术企业资本公积转增个人规定股本，不论是否以股票发行溢价形成的资本公积转增股本的情况，均需缴纳个人所得税？个人认为不是这样理解，但行文时应更加严谨，否则容易造成歧义。

因此，对于非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积转增个人股东股本的，应计征按照股息红利所得个人所得税，但可以分期纳税；以资本公积转增个人股东股本的，以股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金转增股本的，应不予计征个人所得税，但鉴于第二条第一款未单独提示“以股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金转增股本”，而第二款单独提示的情况，还有待进一步明确；以其他资本公积转增的，应按照股息红利所得计征个人所得税，但可以分期纳税；非上市及未挂牌的其他企业（非中小高新技术企业）转增股本，不能分期缴纳个人所得税。这里与上述产生同样的问题，非上市及未挂牌的其他企业也可能产生股份制企业股票发行溢价形成的资本公积转增股本。

财税〔2015〕116号文件规定，“个人股东获得转增的股本，应按照”利息、股息、红利所得“项目，适用20%税率征收个人所得税”

因此，转增个人股东股本，应按照“利息、股息、红利所得”项目征税，但上市公司以及挂牌企业应执行差额征收政策。

《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，以下简称101号文件）规定，

“个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限超过1年的，股息红利所得暂免征收个人所得税。

个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票，持股期限在1个月以内（含1个月）的，其股息红利所得全额计入应纳税所得额；持股期限在1个月以上至1年（含1年）的，暂减按50%计入应纳税所得额；上述所得统一适用20%的税率计征个人所得税。”

“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，按照本通知规定执行。”

上市公司和挂牌企业，均按照持股期限执行差别化征收股息红利所得个人所得税，上市公司或在全国中小企业股份转让系统挂牌的企业转增股本（不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本）按照股息红利计征个人所得税，因此，也可以执行差别化征收政策。

注意这里的“持股期限”，并不是截止到发放股息红利或转增股本的日期，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”；《财政部、国家税务总局、证监会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）规定，“持股期限是指个人取得挂牌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”

因此在按照股息红利计征个人所得税时，可能尚不能确定其持股期限，因此，101号文件规定，“上市公司派发股息红利时，对个人持股1年以内（含1年）的，上市公司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其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。”

因此，80号公告规定的上市公司及挂牌企业转增个人股东股本时，符合纳税条件的，应暂不缴纳股息红利个人所得税，待转让股票时，再根据持股期限计算，如持股期限超过1年，则免税。但如符合征税条件，则不能执行分期纳税的政策。注意上市公司及挂牌企业的转增股本与非上市及未挂牌的中小高新技术企业的转增股本个人所得税政策的区别，前者是按持股期限股息红利差别化征税，后者则是符合条件分期纳税，两者不能同时执行。

以上是笔者对于股权激励和转增股本个人所得税政策的一点学习体会，如有疏漏错误，欢迎批评指正。



取得发票就可以税前扣除么？

17 种情形需慎重，不可任性

一般而言，纳税人只要提供真实、合法、有效凭据，方可在税前扣除。但是，并不是只要取得发票就可以税前扣除，还要注意相关特殊的税收规定。因此，对于税法有特殊规定的，即使取得合法有效凭证，也要按照税法规定进行扣除。也就是说，支付成本费用事项，即使取得合法凭证税前扣除也不可任性。笔者依据现行的企业所得税政策法规，总结归纳出十七种支付事项，即使取得了合法凭证，也不得在税前扣除，提供给纳税人在 2015 年度企业所得税汇算清缴时参考和借鉴。

一、公益性捐赠超出限定范围的凭据

近几年，国家出台了一系列新的鼓励捐赠税前扣除的优惠政策，对企事业单位、社会团体和个人等社会力量，通过非营利性的社会团体和国家机关的特殊情况下公益性捐赠，在缴纳企业所得税时，可以全额在当年度应纳税所得额中扣除。同时，税收政策还规定了十种情形的企业公益性捐赠，不允许税前扣除。包括：超过年度利润总额 12% 限额的，未取得法定扣除凭据的，直接捐赠给个人或单位的，不在捐赠支出名单内或不属于名单所属年度的，公益性捐赠逾期支出的，纳税申报证明材料不全的，各种赞助性支出的，企业亏损公益性捐赠的，非公益性捐赠的，核定征收企业捐赠支出的。

二、非转账方式支付的手续费及佣金凭证

《财政部、国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29号）明确，除委托个人代理外，企业以现金等非转账方式支付的手续费及佣金不得在税前扣除。也就是说，如果不是以转账形式支付，即使业务真实，并取得中介服务机构的发票，也不能够在税前扣除。所以，要求必须通过银行转账，只有符合这些规定才能扣除。

三、境外发票有异议不能提供境外公证证明

《中华人民共和国发票管理办法》第三十四条规定，单位和个人从中国境外取得与纳税有关的发票或者凭证，税务机关在纳税审查时有疑义的，可以要求其提供境外公证机构或者注册会计师的确认证明，经税务机关审核认可后，方可作为记账核算的凭证。境外发票可以作为税前扣除的凭证，但税务稽查时，如果对境外发票有异议的，可以要求企业提供境外公证机构或境外注册会计师的证明，不能提供证明的，一律不得税前扣除。

四、发行权益性证券支付的手续费及佣金凭证

《财政部、国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29号）规定，企业为发行权益性证券，支付给有关证券承销机构的手续费及佣金，不得在税前扣除。

五、外企为境内员工支付的境外保险凭证

《关于外商投资企业和外国企业的雇员的境外保险费有关所得税处理问题的通知》（国税发〔1998〕101号）规定，外商投资企业和外国企业按照有关国家社会保险制度的要求，或者作为企业内部福利或奖励制度，直接为其在中国境内工作的雇员（含在中国境内有住所和无住所的雇员）支付或负担的各类境外商业人身保险费和境外社会保险费，如向境外社会保险机构和商业保险机构支付的失业保险费、退休金、储蓄金、人身意外伤害保险费、医疗保险费等，不得在企业所得税前扣除；但该境外保险费作为支付给雇员的工资、薪金的，可以在企业所得税前扣除。

六、发放工资薪金没有代扣代缴个人所得税

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）文件规定，合理的工资薪金支出要件之一为已经代扣代缴了个人所得税，因此企业发放的工资薪金如果没有代扣代缴个人所得税，不能证明其工资薪金支出的属性，工资薪金发放表不允许在企业所得税前扣除。

七、商业保险费用支出凭证

《企业所得税法实施条例》第三十六条规定，除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。企业按国家规定为特殊工种职工支付的法定人身安全保险费，以及国务院财政、税务主管部门规定可以税前扣除的商业保险费，准予税前扣除。即企业为其投资者或者职工投保商业保险所发生的保险费支出，仅限于以上列举的两种，才准予税前扣除。商业保险费不得税前扣除。

八、超过扣除范围和定额标准的各项费用凭证

企业所得税允许扣除的具体项目，要按照规定的范围、标准在税前扣除。超出税前扣除范围、超过税前扣除标准的凭据支出，一律不得税前扣除。税收法规有具体扣除范围和标准（比例或金额），实际发生的费用超过或高于法定范围和定额标准的部分不得税前扣除。超过扣除范围和定额标准不得税前扣除的费用类别包括：职工福利费、职工教育经费、职工工会经费、业务招待费、广告费和业务宣传费、捐赠支出、利息支出、手续费、佣金支出、五险一金、补充养老和补充医疗保险等。例如，业务招待费凭证超过当年销售收入的5%不得税前扣除。《企业所得税法实施条例》第四十三条规定，企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5%。因此，税法规定扣除有限额的，此时不能按合法有效凭证金额进行扣除，而应该按税法规定来扣除。

九、工资薪金总额超过限定数额

纳税人支付给本单位员工的工资薪金，以工资表和相应的支付单据为税前扣除凭证。纳税人应按规定保管工资分配方案、工资结算单、纳税人与职工签订的劳动合同、个人所得税扣缴情况以及社保机构盖章的社会保险名单清册等证明材料，作为备查资料。按照《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）第二条的规定，国有性质企业发生的接受外部劳务派遣用工费用中已确认的工资薪金支出，应计入本企业工资薪金总额。工资薪金总额不得超过政府有关部门给予的限定数额，超过部分，不得计入企业工资薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

十、不能提供会议费证明材料的会议费发票

纳税人发生的会议费，以发票和支付单据为税前扣除凭证。企业发生的与取得收入有关的合理的会议费支出，应按主管税务机关要求，能够提供证明其真实性的合法凭证及相关资料，否则，不得在税前扣除。会议费证明材料应包括：会议时间、地点、预算、出席人员、内容、目的、费用标准、支付凭证等。

十一、未经申报的财产损失凭证

企业发生的财产损失，应按规定的程序和要求向主管税务机关申报后方能在税前扣除。未经申报的损失，不得在税前扣除。

十二、行政罚款、司法罚金及没收财物的损失凭证

《企业所得税法》第十条明确，支付给行政机关的罚款、司法机关的罚金和被行政机关或司法机

关没收财物的损失不得税前扣除;但因为违背经济合同支付给对方的违约金、罚款、滞纳金、诉讼费、延期付款的利息等,均属于与取得收入有关的支出,可以据实扣除。

十三、企业管理费列支个人所得税的完税凭证

《国家税务总局关于雇主为雇员承担全年一次性奖金部分税款有关个人所得税计算方法问题的公告》(国家税务总局公告 2011 年第 28 号)第四条的规定,雇主为雇员负担的个人所得税款,应属于个人工资薪金的一部分,按照工资薪金支出的扣除标准进行税务处理。凡单独作为企业管理费列支的,在计算企业所得税时不得税前扣除。

十四、烟草企业烟草广告费和业务宣传费凭证

《关于广告费和业务宣传费支出税前扣除政策的通知》财税〔2012〕48 号第三条明确,烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出,一律不得在计算应纳税所得额时扣除。烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出,即使取得有效扣除凭证,也一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

《关于强化部分总局定点联系企业共性税收风险问题整改工作的通知》税总办函〔2014〕652 号第五条,针对烟草企业广告费和业务宣传费的准确归集和税前扣除问题,明确依据《财政部国家税务总局关于部分行业广告费和业务宣传费税前扣除政策的通知》(财税〔2009〕72 号)、《财政部国家税务总局关于广告费和业务宣传费支出税前扣除政策的通知》(财税〔2012〕48 号)的规定,烟草企业的烟草广告费和业务宣传费不得在企业所得税前扣除。

十五、旅行社开具的不能提供证明其真实性的发票

很多企业出国考察,需要旅行社提供发票。如纳税人发生出国考察支出,主管税务机关要求提供证明资料的,应能够提供证明其真实性的合法凭证。证明材料应包括:考察人员姓名、地点、时间、任务、支付凭证等。否则,不得在税前扣除。

十六、与生产经营活动无关的支出凭证

与生产经营无关的成本费用,主要包括:代扣代缴个人所得税,委托加工代垫运费,应由个人承担的其他支出,给退休职工发放的节日补助、股东将公款用于消费性的支出。个人投资者以企业资金为本人、家庭成员支付与企业经营无关的消费性支出、股东将公款用于财产性的支出。企业出资购买房屋、汽车、电脑、股票、基金及其他财产,将所有权登记为投资者个人、投资者家庭成员的、单位为职工提供免费旅游的支出,娱乐、健身、旅游、招待、购物、馈赠等支出。

十七、向境外关联方支付费用取得的四类凭证

《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 号第四条,明确规定企业向境外关联方支付费用的四类情形,在计算企业应纳税所得额时不得扣除。

(一)企业向未履行功能、承担风险,无实质性经营活动的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。

(二)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。

1. 与企业承担功能风险或者经营无关的劳务活动;

2. 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;

3. 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；

4. 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；

5. 已经在其他关联交易中获得补偿的劳务活动；

6. 其他不能为企业带来直接或者间接经济利益的劳务活动。

（三）企业使用境外关联方提供的无形资产需支付特许权使用费的，应当考虑关联各方对该无形资产价值创造的贡献程度，确定各自应当享有的经济利益。企业向仅拥有无形资产法律所有权而未对其价值创造做出贡献的关联方支付特许权使用费，不符合独立交易原则的，在计算企业应纳税所得额时不得扣除。

（四）企业以融资上市为主要目的，在境外成立控股公司或者融资公司，因融资上市活动所产生的附带利益向境外关联方支付的特许权使用费，在计算企业应纳税所得额时不得扣除。

为你支招：二手房买卖如何省税

购买二手房，除了需要缴纳国家规定的税费之外，还可能涉及中介费、过户费、公证费等各项费用。这些费用累计起来，是一笔不小的开支。那么，可不可以在税费上有省钱的法子？

二手房交易涉及的税费

住宅：营业税、个人所得税、契税

非住宅：营业税、个人所得税、契税、土地增值税和印花税

《财政部、国家税务总局关于调整房地产交易环节税收政策的通知》（财税〔2008〕137号）规定：对个人销售或购买住房暂免征收印花税；对个人销售住房暂免征收土地增值税。

省税的办法

一、选择2年以上的住房

根据《关于调整个人住房转让营业税政策的通知》（财税〔2015〕39号）规定：个人将购买2年以上（含2年）的普通住房对外销售的，免征营业税；个人将购买2年以上（含2年）的非普通住房对外销售的，按照其销售收入减去购买房屋的价款后的差额征收营业税；个人将购买不足2年的住房对外销售的，全额征收营业税。

以上得知，购买2年以上的普通住房营业税减免幅度最大。但营业税减免需把握两个标准。一是房屋购买时间标准。根据国税发〔2005〕172号文件规定：个人购买住房进行纳税申报时，同时出具房屋产权证和契税完税证明且二者所注明的时间不一致的，按照“孰先”的原则确定购买房屋的时间；

个人将受赠、继承、离婚分割等非购买形式取得的住房对外销售的行为，其购房时间按照发生受赠、继承、离婚财产分割前的购房时间确定；根据国家房改政策购买的共有住房，以购房合同的生效时间、房款收据的开具日期或房屋产权证上注明的时间，按照“孰先”的原则确定购买的时间。二是普通住宅和非普通住宅的区分标准。根据《关于做好稳定住房价格工作意见的通知》（国办发〔2005〕26号）第五条规定：享受优惠政策的住房原则上应同时满足以下条件：住宅小区建筑容积率在1.0以上；单套建筑面积在120平方米以下，实际成交价格低于同级别土地上住房平均交易价格1.2倍以下。各省、自治区、直辖市要根据实际情况，制定本地区享受优惠政策普通住房的具体标准。允许单套建筑面积和价格标准适当浮动，但向上浮动的比例不得超过上述标准的20%。虽各地对普通住房认定标准不同，大多数将单套建筑面积不超过144平方米的住房作为普通住房。

二、首次购房出具无房证明

根据《关于调整房地产交易环节契税、个人所得税优惠政策的通知》（财税〔2010〕94号）第一条第一款规定：对个人购买普通住房，且该住房属于家庭（成员范围包括购房人、配偶及未成年子女）唯一住房的，减半征收契税。对个人购买90平方米及以下普通住房的，且该住房属于家庭唯一住房的，减按1%税率征收契税。

根据《国家税务总局关于个人转让房屋有关税收征管问题的通知》（国税发〔2007〕33号）第三条第二款规定：“家庭唯一生活用房”是指在同一省、自治区、直辖市范围内纳税人（有配偶的为夫妻双方）仅拥有一套住房。

首次购买普通住房的个人，可以向房地产主管部门申请查询家庭住房登记记录，并由其出具无房证明，如果当地不具备查询条件而不能提供家庭住房登记查询结果的，可以提交确实是首次购买普通住房的书面诚信保证，从而享受一定幅度的契税优惠。

三、妥善保管相关有效凭据

根据《关于个人出售住房所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税字〔1999〕278号）第四条规定：对个人转让自用5年以上、并且是家庭唯一生活用房取得的所得，免征个人所得税。

注：个人转让房屋的时间，以销售发票上注明的时间为准。

以上，纳税人符合自用5年以上和家庭唯一生活用房两个条件的，免征个人所得税。不符合上述政策的，应按“财产转让所得”缴纳个人所得税，具体有查验征收或核定征收两种征收方式。纳税人能够提供完整、准确的房屋原值凭证的，适用查验征收，否则适用核定征收。

个人所得税（查验征收）=（计税价格 - 房屋原值 - 转让中缴纳的相关税费 - 合理费用）×20%

注意事项：《国家税务总局关于个人住房转让所得征收个人所得税有关问题的通知》（国税发〔2006〕108号）规定：合理费用是指纳税人按照规定实际支付的住房装修费用、住房贷款利息、手续费、公证费等费用。

可以扣除的住房装修费用需要符合三个条件：一是能提供实际支付装修费用的税务统一发票；二是发票上所列付款人姓名与转让房屋产权人一致；三是按规定比例扣除：已购公有住房、经济适用房：最高扣除限额为房屋原值的15%；商品房及其他住房：最高扣除限额为房屋原值的10%。

支付的住房贷款利息和手续费、公证费等费用，凭有关部门出具的有效证明据实扣除。

个人所得税（核定征收）= 计税价格 × 1%（具体比例由省级地方税务局或者省级地方税务局授权的地市级地方税务局根据纳税人出售住房的所处区域、地理位置、建造时间、房屋类型、住房平均价格水平等因素，在住房转让收入1%-3%的幅度内确定。）

例如：甲由于工作调动急需将一套满2年，不满5年的普通住宅以100万元的价格出售，该住

宅购买时房屋原值为 85 万元，修装费用 15 万元，住房贷款利息等其他费用 5 万元。若选择查验征收，则甲只需缴纳个人所得税 $(100-85-85\times 10\%-5)\times 20\%=0.3$ 万元；若无法提供房屋原值等费用凭证的，采用核定征收方式，则需缴纳个人所得税 $100\times 1\%$ （具体参考各地标准）=1 万元。

四、分家析产税收有优惠

分家析产是家庭房产分割转移的形式。分家析产，是指家庭成员通过协议的方式，根据共同议定的标准，将家庭共有财产予以分割，明确到各共有人各自所有的行为。

根据《国家税务总局关于明确个人所得税若干政策执行问题的通知》（国税发〔2009〕121号）第四条第一款规定：通过离婚析产的方式分割房屋产权是夫妻双方对共同共有财产的处置，个人因离婚办理房屋产权过户手续，不征收个人所得税。

分家析产在契税方面，各地执行略有差异。以浙江为例，根据《浙江省财政厅关于家庭房产分割转移有关契税政策的通知》（浙财农税字〔2006〕14号）规定：分家析产不属于契税征收范围，不征收契税。

五、房屋交换契税有优惠

房屋交换是指房屋所有者之间相互交换房屋的行为。根据《中华人民共和国契税暂行条例》第十条规定：土地、房屋权属交换，交换价格相等的，免征契税；交换价格不相等的，向多交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方征收契税。

例如：甲乙因单位调动有各自换房的需求。甲有一套房，价格 80 万，乙有一套房，价格 100 万，双方均无按揭和抵押。如果甲乙达成协议，甲再支付乙 20 万元房款，双方进行房屋互换。那么甲乙都享受契税的优惠，甲只需缴纳 $20\times 3\%=0.6$ 万元契税，乙不需要交纳契税。如果按照先卖再买的处理方法，甲则需缴纳契税 $100\times 3\%=3$ 万元，乙需缴纳契税 $80\times 3\%=2.4$ 万元（不考虑契税税率优惠）。



第三章：税收的力量

2016年1月1日实施，会计凭证、 会计账簿等主要会计档案最低保管期延长至30年！

为规范会计档案管理工作，提高会计档案现代化管理水平，财政部、国家档案局对原《会计档案管理办法》（财会字〔1998〕32号，以下简称原《管理办法》）进行了修订，以财政部、国家档案局令第79号发布了新的《会计档案管理办法》（以下简称新《管理办法》），将于2016年1月1日起施行。

新《管理办法》肯定了电子会计档案的法律效力，电子会计凭证的获取、报销、入账、归档、保管等均可以实现电子化管理。

新《管理办法》允许符合条件的会计凭证、账簿等会计资料不再打印纸质归档保存，同时要求建立会计档案鉴定销毁制度，完善销毁流程，推动会计档案销毁工作有序开展。这些新的规定将节约大量纸质会计资料的打印、传递、整理成本以及归档后的保管成本，减少社会资源耗费，推动节能减排，有利于形成绿色环保的生产方式。

新《管理办法》明确将电子会计档案纳入会计档案范围，将大力推动电子会计数据的深度开发和有效利用，为政府决策和管理提供更多维度、更具参考价值的会计信息。

新《管理办法》共31条，与原《管理办法》相比，主要作了以下调整：一是完善了会计档案的定义和范围。二是增加并明确了电子会计档案的管理要求。三是完善了会计档案的销毁程序。四是明确了会计档案出境的管理要求。五是调整了会计档案的定期保管期限，并延长了会计档案向单位档案管理机构移交的期限。以下要点需关注。

适用范围

国家机关、社会团体、企业、事业单位和其他组织管理会计档案适用本办法。

4类会计资料要归档

新《管理办法》所称会计档案是指单位在进行会计核算等过程中接收或形成的，记录和反映单位经济业务事项的，具有保存价值的文字、图表等各种形式的会计资料，包括通过计算机等电子设备形成、传输和存储的电子会计档案。下列会计资料应当进行归档：

- （一）会计凭证，包括原始凭证、记账凭证；
- （二）会计账簿，包括总账、明细账、日记账、固定资产卡片及其他辅助性账簿；
- （三）财务会计报告，包括月度、季度、半年度、年度财务会计报告；
- （四）其他会计资料，包括银行存款余额调节表、银行对账单、纳税申报表、会计档案移交清册、会计档案保管清册、会计档案销毁清册、会计档案鉴定意见书及其他具有保存价值的会计资料。

符合条件的可只建电子档案

为确保电子会计档案的真实、完整、可用、安全，对于电子会计资料仅以电子形式归档保存的方式，新《管理办法》提出了如下要求：

一是形成的电子会计资料来源真实有效，由计算机等电子设备形成和传输；

二是使用的会计核算系统能够准确、完整、有效接收和读取电子会计资料，能够输出符合国家标准归档格式的会计凭证、会计账簿、财务会计报表等会计资料，设定了经办、审核、审批等必要的审签程序；

三是使用的电子档案管理系统能够有效接收、管理、利用电子会计档案，符合电子档案的长期保管要求，并建立了电子会计档案与相关联的其他纸质会计档案的检索关系；

四是采取有效措施，防止电子会计档案被篡改；

五是建立电子会计档案备份制度，能够有效防范自然灾害、意外事故和人为破坏的影响；

六是形成的电子会计资料不属于具有永久保存价值或者其他重要保存价值的会计档案；

七是电子会计资料附有符合《中华人民共和国电子签名法》规定的电子签名。

以上要求中：第一、七项规定是确保电子会计档案的真实，第二、三、六项是确保电子会计档案的准确、完整、可用，第四、五项规定是确保电子会计档案的安全。单位内部生成的电子会计资料仅以电子形式归档保存必须同时满足第一至六项规定；单位外部接收的电子会计资料仅以电子形式归档保存必须同时满足第一至七项规定。

会计档案保管期限分为两类

近年来，国家档案局对机关和企业文件材料的定期保管期限进行了调整，《机关文件材料归档范围和文书档案保管期限规定》（国家档案局令第8号）、《企业文件材料归档范围和档案保管期限规定》（国家档案局令第10号）分别将企业管理类档案和机关文书档案的定期保管期限统一为10年、30年。另外，会计档案在很多民事案件中都作为重要证据，民事案件的诉讼时效最长为20年，但大部分会计档案的最低保管期限都低于20年。

为便于单位档案的统一管理，并结合会计档案的实际利用需求，新《管理办法》将会计档案的定期保管期限由原3年、5年、10年、15年、25年五类调整为10年、30年两类，并将原附表1、2中保管期限为3年、5年、10年的会计档案统一规定保管期限为10年，将保管期限为15年、25年的会计档案统一规定保管期限为30年。其中会计凭证、会计账簿等主要会计档案的最低保管期限已延长至30年，其他辅助会计资料的最低保管期限延长至10年。会计档案的保管期限，从会计年度终了后的第一天算起。

会计档案要按程序销毁

新《管理办法》规定，单位应当定期对已到保管期限的会计档案进行鉴定，并形成会计档案鉴定意见书。经鉴定，仍需继续保存的会计档案，应当重新划定保管期限；对保管期满，确无保存价值的会计档案，可以销毁。

会计档案鉴定工作应当由单位档案管理机构牵头，组织单位会计、审计、纪检监察等机构或人员共同进行。经鉴定可以销毁的会计档案，应当按照以下程序销毁：

（一）单位档案管理机构编制会计档案销毁清册，列明拟销毁会计档案的名称、卷号、册数、起止年度、档案编号、应保管期限、已保管期限和销毁时间等内容。

（二）单位负责人、档案管理机构负责人、会计管理机构负责人、档案管理机构经办人、会计管理机构经办人在会计档案销毁清册上签署意见。

（三）单位档案管理机构负责组织会计档案销毁工作，并与会计管理机构共同派员监销。监销人在会计档案销毁前，应当按照会计档案销毁清册所列内容进行清点核对；在会计档案销毁后，应当在会计档案销毁清册上签名或盖章。

特别提示

电子会计档案的销毁还应当符合国家有关电子档案的规定，并由单位档案管理机构、会计管理机构和信息系统管理机构共同派员监销。

保管期满但未结清的债权债务会计凭证和涉及其他未了事项的会计凭证不得销毁，纸质会计档案应当单独抽出立卷，电子会计档案单独转存，保管到未了事项完结时为止。

单位间交接会计档案的规定

新《管理办法》规定，单位之间交接会计档案时，交接双方应当办理会计档案交接手续。

移交会计档案的单位，应当编制会计档案移交清册，列明应当移交的会计档案名称、卷号、册数、起止年度、档案编号、应保管期限和已保管期限等内容。

交接会计档案时，交接双方应当按照会计档案移交清册所列内容逐项交接，并由交接双方的单位有关负责人负责监督。交接完毕后，交接双方经办人和监督人应当在会计档案移交清册上签名或盖章。

电子会计档案应当与其元数据一并移交，特殊格式的电子会计档案应当与其读取平台一并移交。档案接受单位应当对保存电子会计档案的载体及其技术环境进行检验，确保所接收电子会计档案的准确、完整、可用和安全。

新《管理办法》如何执行

新《管理办法》自2016年1月1日起施行。1998年8月21日财政部、国家档案局发布的《会计档案管理办法》（财会字〔1998〕32号）同时废止。

预算、计划、制度等文件材料，应当执行文书档案管理规定，不适用本办法。

不具备设立档案机构或配备档案工作人员条件的单位和依法建账的个体工商户，其会计档案的收集、整理、保管、利用和鉴定销毁等参照本办法执行。

各省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府财政部门、档案行政管理部门，新疆生产建设兵团财务局、档案局，国务院各业务主管部门，中国人民解放军总后勤部，可以根据本办法制定具体实施办法。

2016年发票一大变革！原子弹级别！

一个文件，看似平平淡淡，带来的影响却是历史性的。

国家税务总局公告2015年第84号《关于推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票有关问题的公告》于2015年11月26日发布，随着时间的延展，虚假发票将无处藏身！

文件开篇这样写“为进一步适应经济社会发展和税收现代化建设需要，税务总局在增值税发票系统升级版基础上，组织开发了增值税电子发票系统，经过前期试点，系统运行平稳，具备了全国推行的条件。”

这段话看似套话，文件也没有进一步解释，带来的影响却是巨大深远的。影响巨大主要体现在两个方面：

1、普通发票如果纳入增值税电子发票系统，票面全要素采集、实时监控上传、增值税纳税人全部覆盖，这像是对税收最大漏洞的彻底清剿。

据税务报报道，国家税务总局相关领导这样说：“形象地说，有了新系统以后，税务机关能够自动生成企业的账本……相关信息通过电子底账库，都可以被税务局掌握。新系统将成为打击虚假发票的‘杀手锏’。”呵呵，看到没有，普通发票的文章的朋友，是不是细思极恐？

增值税专用发票，就像一张恢恢天网，疏而不漏，假如普通发票也如此，全国范围内认证比对，那威力有多巨大，不用赘言！这一个的影响，相当于原子弹级别的影响！

2、相比于现行的增值税发票，新的增值税电子发票系统又进行了升级，几乎堵塞了虚开发票的漏洞。

增值税专用发票，采集七方面的数据，具体包括发票代码、发票号码、开票日期、销货方纳税人识别号和购货方纳税人识别号、金额、税率、税额。

新的系统与原来相比，新系统是全要素采集，除了包括上面的七方面数据，还增加了销售货物或提供服务的汉字名称，这样“张冠李戴”虚开发票的空间瞬间消失大半。

从上面两点可以看到，如果把普通发票纳入新的电子发票系统、发票信息的全要素采集，对于虚开发票的打击将是致命的。

对财务人的影响

短期看，发票管理用系统数据管理范围的几乎全覆盖，死角背向将越来越少，对于需要找发票的财务，可能会头疼。

长远看，发票正规了，对财务人肯定是长期利好，没有了管理的漏洞，反而不必做那些歪门邪道，谁又愿意干那些事呢？自身风险小了，也可以有精力做财务改做的事。所以，按说真的严格起来，对财务人是好事。

对企业的影响

对于不太规范的企业，短期可能也是比较痛苦，一些发票的缺口不知如何处理，一些税款恐怕要交了。

对正规的企业，又是比较利好，打击靠偷漏税来竞争的企业，利于规范的企业，并且如果税款做到应收尽收，利于以后税率的进一步下降。

长远看，大家都是平等的，靠真本事来进行竞争，不用看别人偷税而心里不平衡，避免“劣币淘汰良币”、“好人无奈为娼”的现象，环境好了，对大家应该都是好事。

好事归好事，还需慢慢来。

文件指出，“除北京市、上海市、浙江省、深圳市外，其他地区已使用电子发票的增值税一般纳税人，应于2015年12月31日前完成相关系统对接技术改造，2016年1月1日起使用增值税电子发票系统开具增值税电子普通发票，其他开具电子发票的系统同时停止使用。”

只有当每个企业的普通发票都纳入电子发票体系之日，便是原子弹真正爆炸之时！



国地税征管体制改革纲领性文件昨晚发布，干货都在这儿了

近日，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《深化国税、地税征管体制改革方案》（以下简称《方案》），并发出通知，要求各地区各部门结合实际认真贯彻落实。新华社昨晚公布《方案》主要内容。

《方案》包括总体要求、主要任务、组织实施三大部分。其中，主要任务部分涵盖6个方面，31项具体任务。《方案》是我国今后一个时期国税、地税征管体制改革的行动纲领。由中共中央办公厅、国务院办公厅印发税收征管体制改革文件，在我国税收改革发展史上是第一次，具有极其重要的现实意义和深远的历史意义。改革大幕已启，遵循着《方案》设定的路线图和时间表，接下来税收领域将出现哪些变化呢？

改革目标

到2020年建成与国家治理体系和治理能力现代化相匹配的现代税收征管体制，降低征纳成本，提高征管效率，增强税法遵从度和纳税人满意度，确保税收职能作用有效发挥，促进经济健康发展和社会公平正义。

改革路线图和时间表

确保2016年基本完成重点改革任务，2017年年底前努力把各项改革举措做实。具体安排是：2015年至2016年上半年，在上海市、江苏省、河南省、重庆市进行综合改革试点，在北京市、湖北省、广东省、陕西省、宁夏回族自治区、深圳市进行专项改革试点；2016年下半年，总结经验，扩大试点，在全国范围内稳步推进改革；2017年，总结实施情况，完善具体措施，确保改革任务基本到位。执行中的重大问题要及时向党中央、国务院报告。

关于国地税分工

根据深化财税体制改革进程，结合建立健全地方税费收入体系，厘清国税与地税、地税与其他部门的税费征管职责划分，着力解决国税、地税征管职责交叉以及部分税费征管职责不清等问题。

合理划分国税、地税征管职责。中央税由国税部门征收，地方税由地税部门征收，共享税的征管职责根据税种属性和方便征管的原则确定。

按照有利于降低征收成本和方便纳税的原则，国税、地税部门可互相委托代征有关税收。

明确地税部门对收费基金等的征管职责。发挥税务部门税费统征效率高等优势，按照便利征管、节约行政资源的原则，将依法保留、适宜由税务部门征收的行政事业性收费、政府性基金等非税收入项目，改由地税部门统一征收。推进非税收入法治化建设，健全地方税费收入体系。

关于纳税人办税

推进办税便利化改革。加快推行办税事项同城通办，2016年基本实现省内通办，2017年基本实现跨区域经营企业全国通办。完善首问责任、限时办结、预约办税、延时服务、“二维码”一次性告知、24小时自助办税、财税库银联网缴税、出口退税分类管理等便民服务机制，缩短纳税人办税时间。合理简并纳税人申报缴税次数。实行审批事项一窗受理、内部流转、限时办结、窗口出件，全面推行网上审批，提高审批效率和透明度。推进涉税信息公开，方便纳税人查询缴税信息。规范、

简并纳税人报表资料，实行纳税人涉税信息国税、地税一次采集、按户存储、共享共用。能够从信息系统提取的数据信息不得要求纳税人重复报送，加快推行办税无纸化、免填单，让纳税人少跑腿、少费时、少花费。

建立服务合作常态化机制。实施国税、地税合作规范化管理，全面提升合作水平。采取国税、地税互设窗口、共建办税服务厅、共驻政务服务中心等方式，2016年实现“前台一家受理、后台分别处理、限时办结反馈”的服务模式。完善全国12366纳税服务平台，2016年全面提供能听、能问、能看、能查、能约、能办的“六能”型服务。制定实施“互联网+税务”行动计划，建设融合国税、地税业务，标识统一、流程统一、操作统一的电子税务局，2017年基本实现网上办税。推进跨区域国税、地税信息共享、资质互认、征管互助，不断扩大区域税收合作范围，进一步创新自由贸易试验区税收服务举措，让纳税人享有优质、便捷、统一的纳税服务。

关于征收管理

对纳税人实施分类分级管理。对企业纳税人按规模和行业，对自然人纳税人按收入和资产实行分类管理。2016年，以税务总局和省级税务局为主，集中开展行业风险分析和大企业、高收入高净值纳税人风险分析，运用第三方涉税信息对纳税申报情况进行比对，区分不同风险等级分别采取风险提示、约谈评估、税务稽查等方式进行差别化应对，有效防范和查处逃避税行为。

提升大企业税收管理层级。对跨区域、跨国经营的大企业，在纳税申报等涉税基础事项实行属地管理、不改变税款入库级次的前提下，将其税收风险分析事项提升至税务总局、省级税务局集中进行，将分析结果推送相关税务机关做好应对。

建立自然人税收管理体系。顺应直接税比重逐步提高、自然人纳税人数量多、管理难的趋势，从法律框架、制度设计、征管方式、技术支撑、资源配置等方面构建以高收入者为重点的自然人税收管理体系。税务总局、省级税务局集中开展对高收入纳税人的税收风险分析，将分析结果推送相关税务机关做好应对，不断提高自然人税收征管水平。

深化税务稽查改革。建立健全随机抽查制度和案源管理制度，合理确定抽查比例，对重点税源企业每5年轮查一遍。2016年普遍推行先开展案头风险分析评估查找高风险纳税人再开展定向稽查的模式，增强稽查的精准性、震慑力。依法加大涉税违法犯罪行为查处力度，规范执法行为，坚决防止以补代罚、以罚代刑。定期曝光重大涉税违法犯罪案件，震慑不法分子。加强税警协作，实现行政执法与刑事执法有机衔接，严厉打击税收违法犯罪行为。改革属地稽查方式，提升税务稽查管理层级，增强税务稽查的独立性，避免执法干扰。2017年实现国税、地税联合进户稽查，防止多头重复检查。

全面推行电子发票。推广使用增值税发票管理新系统，健全发票管理制度，2016年实现所有发票的网络化运行，推行发票电子底账，逐一实时采集、存储、查验、比对发票全要素信息，从源头上有效防范逃骗税和腐败行为。

加快税收信息系统建设。2016年全面完成金税三期工程建设任务，形成覆盖所有税种及税收工作各环节、运行安全稳定、国内领先的信息系统。2018年实现征管数据向税务总局集中，建成自然人征管系统，并实现与个人收入和财产信息系统互联互通。到2020年使我国税收征管信息系统居于国际先进行列。

优化各层级税务机关征管职责。税务总局重点加强税收制度和管理制度设计、工作标准制定、信息平台建设和数据集中处理应用、税收风险集中分析、大企业和国际税收管理、执法监督等方面职责。省级税务局重点加强数据管理应用、大企业税收管理、国际税收管理及税收风险分析推送等方面职责。市级税务局要精简机关行政管理职责，强化直接面对纳税人的一线征管和服务职责。县级税务局重点加强税源管理和风险应对工作，更好地为纳税人服务。

完善税务稽查机构设置。强化税务系统稽查职责和工作力量，探索建立跨区域税务稽查机构，主要负责查处大案要案、指导系统稽查工作、协调国税局和地税局开展联合稽查。

关于人员配置

合理配置资源。力量向征管一线倾斜。税源规模较小的地区，可按照便利纳税人、集约化征管的要求，适度整合征管力量。逐步理顺和规范中央财政对国税系统经费管理体制，健全地方财政对地税系统经费的保障机制。

加强税务干部能力建设。实施人才强税战略，实行税务领军人才培养计划。深入推进绩效管理，加强对税务干部平时考核，完善日常化、累积化、可比化的数字管理制度体系。加大国税、地税之间以及与其他部门的干部交流力度。按照中央有关规定，实施公务员职务与职级并行制度。在编制和工资经费限额内，对专业性较强的职位实行聘任制，解决专业人才不足问题。

深入落实党风廉政建设主体责任和监督责任。明确国税系统党组主体责任和纪检机构监督责任，厘清责任边界，强化责任担当，细化履职要求，加大问责力度，完善纪检体制机制。全面推进内控机制信息化建设，2016年将内控制度和要求嵌入到税收征管和财务管理软件中，最大限度防范廉政风险、减少执法风险，促进干部廉洁从税。

国家税务总局公告 2015 年第 80 号： 明确自主创新个税新政征管问题

国务院第 109 次常务会将国家自主创新示范区试点的股权奖励和转增股本分期缴纳个人所得税等几项政策推广至全国范围实施，充分发挥税收职能作用，有效缓解纳税人缺乏足够资金纳税的困难，促进大众创业、万众创新，培育经济发展新动能。

为保障分期缴税政策的贯彻落实，近日，国家税务总局发布《关于股权奖励和转增股本个人所得税征管问题的公告》，进一步明确了股权奖励计税价格和应纳税款的计算、转增股本政策适用范围、备案手续办理和代扣代缴等个人所得税征管问题。

公告的发布，增强了政策执行的确定性和规范性，使分期缴税政策更便于基层税务机关及纳税人掌握和操作，进一步降低了纳税人的纳税风险和税务机关的执法风险。同时，公告对纳税人分期缴税实行事后备案管理，简化了涉税事项办理流程，方便纳税人和扣缴单位办理相关手续，大大提高了办税效率。

税务总局所得税司有关负责人表示，公告是对国务院决策部署的进一步细化落实，也是税务机关深化行政审批制度改革、实施便民办税、维护纳税人合法权益的具体体现。公告的发布，使分期缴税政策更具可操作性，对保障分期缴税政策有效实施具有重要意义。

国家税务总局
关于股权奖励和转增股本个人所得税征管问题的公告
国家税务总局公告 2015 年第 80 号

为贯彻落实《财政部、国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号）规定，现就股权奖励和转增股本个人所得税征管有关问题公告如下：

一、关于股权奖励

（一）股权奖励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定，具体按以下方法确定：

1. 上市公司股票的公平市场价格，按照取得股票当日的收盘价确定。取得股票当日为非交易时

间的，按照上一个交易日收盘价确定。

2. 非上市公司股权的公平市场价格，依次按照净资产法、类比法和其他合理方法确定。

(二) 计算股权奖励应纳税额时，规定月份数按员工在企业的实际工作月份数确定。员工在企业工作月份数超过 12 个月的，按 12 个月计算。

二、关于转增股本

(一) 非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本，并符合财税〔2015〕116 号文件有关规定的，纳税人可分期缴纳个人所得税；非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的其他企业转增股本，应及时代扣代缴个人所得税。

(二) 上市公司或在全国中小企业股份转让系统挂牌的企业转增股本（不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本），按现行有关股息红利差别化政策执行。

三、关于备案办理

(一) 获得股权奖励的企业技术人员、企业转增股本涉及的股东需要分期缴纳个人所得税的，应自行制定分期缴税计划，由企业于发生股权奖励、转增股本的次月 15 日内，向主管税务机关办理分期缴税备案手续。

办理股权奖励分期缴税，企业应向主管税务机关报送高新技术企业认定证书、股东大会或董事会决议、《个人所得税分期缴纳备案表（股权奖励）》、相关技术人员参与技术活动的说明材料、企业股权奖励计划、能够证明股权或股票价格的有关材料、企业转化科技成果的说明、最近一期企业财务报表等。

办理转增股本分期缴税，企业应向主管税务机关报送高新技术企业认定证书、股东大会或董事会决议、《个人所得税分期缴纳备案表（转增股本）》、上年度及转增股本当月企业财务报表、转增股本有关情况说明等。

高新技术企业认定证书、股东大会或董事会决议的原件，主管税务机关进行形式审核后退还企业，复印件及其他有关资料税务机关留存。

(二) 纳税人分期缴税期间需要变更原分期缴税计划的，应重新制定分期缴税计划，由企业向主管税务机关重新报送《个人所得税分期缴纳备案表》。

四、关于代扣代缴

(一) 企业在填写《扣缴个人所得税报告表》时，应将纳税人取得股权奖励或转增股本情况单独填列，并在“备注”栏中注明“股权奖励”或“转增股本”字样。

(二) 纳税人在分期缴税期间取得分红或转让股权的，企业应及时代扣股权奖励或转增股本尚未缴清的个人所得税，并于次月 15 日内向主管税务机关申报纳税。

本公告自 2016 年 1 月 1 日起施行。

特此公告。

附件：（略，详见附件请查阅中国税网搜税数据库）

1. 《个人所得税分期缴纳备案表（股权奖励）》及填报说明

2. 《个人所得税分期缴纳备案表（转增股本）》及填报说明

国家税务总局
2015年11月16日

解读

关于《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》的解读

为落实股权激励、转增股本分期缴纳个人所得税政策，国家税务总局发布了《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》（以下简称《公告》）。为方便纳税人理解，现对《公告》中主要问题解读如下：

一、《公告》出台的背景

国务院第109次常务会议决定，2016年1月1日起，将已经在国家自主创新示范区试点的转增股本、股权激励分期缴税政策推广到全国。为贯彻落实国务院决定，财政部、国家税务总局下发了《财政部 国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号），规定自2016年1月1日起，对股权激励和转增股本实行分期缴纳个人所得税。为便于税务机关和纳税人操作，税务总局制定发布了《公告》，进一步明确了政策适用范围、计税价格的确定及备案手续办理等相关问题，旨在进一步规范税收征管、简化办理手续。

二、《公告》的主要内容

（一）股权激励计税价格如何确定

股权激励的计税价格主要是按照公平市场价格确定。对于上市公司股票，因其流动性较强，其在公开市场的交易价格可以作为其公平市场价格。因此，《公告》规定，对于上市公司股票的价格，按照取得股票当日的收盘价确定，当日为非交易时间的，按照上一个交易日的收盘价确定。但对于非上市公司股权的价格，由于其流动性较差，通常难以找到较为合理的参照价格。因此，《公告》规定，对非上市公司，一般情况下根据个人取得的股权份额所对应的企业净资产确定其公平市场价格。对于企业净资产无法确定的，可以通过最近一段时期企业股东转让股权时的合理转让价格类比确定。若净资产法和类比法都无法确定股权价格的，企业经与主管税务机关沟通，可通过其他合理方法确定股权价格。

（二）什么情况下转增股本可以分期缴税

根据《公告》规定，非上市的中小高新技术企业或未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本，并且个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可以分期缴纳个人所得税；非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的其他企业转增股本，应及时代扣代缴个人所得税。

上市公司或在全国中小企业股份转让系统挂牌的企业转增股本（不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本），按现行有关股息红利差别化政策执行。

（三）如何办理分期缴税备案手续

分期缴税计划由纳税人根据自身情况自主制定。企业应于发生股权激励或转增股本当月15日内按照《公告》规定，将有关资料报主管税务机关备案。在分期缴税期间，分期缴税计划需要进行变更调整的，应重新向主管税务机关办理备案手续。

（四）《公告》的执行时间

《公告》自2016年1月1日起施行。

老外谈判，为什么要带上税务律师？

发达国家拥有良好的税法传统。美国律师早在 20 世纪 30 年代便涉足税法服务领域。目前，美国的税务律师行业经过上百年的积累业已发展成熟，并且形成了精细的专业分工。从规模上看，在美国等国家，税务律师占全部律师的比重更是达到约 30%，在进行商业谈判时，税务律师已经成为谈判桌上不可或缺的力量。税务律师参与谈判，与当事人自己进行谈判相比，在设计商业模式、把控税务风险等方面，具有得天独厚的优势，能够发挥不可替代的作用。

中国企业的决策者同境外企业进行并购等重大项目谈判时，经常发现这样一个现象，“老外”经常会带着一名专业税务律师，很多中国企业人士最初是感到很新鲜，同时也很羡慕，因为在国内专业税务律师还太少，很稀缺。那么税务律师在企业运营中究竟能够发挥什么样的作用呢？

一、税务律师具备法律、财务、税务知识的复合背景

税务律师具有全面的法律、财务会计、税务知识背景，法律属性是税法的根本属性，会计、经济属性是其技术特征。由于税收法律制度及征管实践中的复杂性，税务律师不仅需要掌握诉讼业务及非诉业务（尤其是金融与资本运作业务）的相关知识及经验，而且需要精通相关纳税实务，才能为企业决策提供切实有效的建议，相对于其他法律领域的律师而言，税务律师在起草合同、解决税法问题等方面具有先天的优势。

二、税务律师谙熟商业模式及商业实质背后的涉税问题

在商事经济（如并购、投融资、购销等）法律业务领域中，税务律师处于突出与核心的位置，因为在对不同的商业模式进行选择时，税务律师能够从法律、税务等多方面为决策者提供有效信息。作为出谋划策的“军师”或“参谋”，能为决策者提供的服务越是接近于“一站式”，对决策者作出有效决策的帮助性就越大（尤其对于金融类公司而言）。税务律师熟悉金融和资本运作，

对投融资与并购重组等非诉业务也十分精通，相比其他法律领域的律师更符合提供“一站式”商业解决方案的要求。在大部分情况下，税法业务是作为非诉业务中的一个增值业务出现的，因此，从商事经济业务领域来看，如果税务问题在决策中所占权重越大，则税务律师在商业活动中的作用越大。

三、企业决策应该充分融入税务规划因素

真正的税务规划的关键是协助决策者进行不同商业模式的选择，也只有立足于此的税务规划才更符合税务机关“经济实质大于法律形式”的原则，并且也有助于发挥税收引导和宏观调控的作用。加之税务律师精通不同商业模式所产生的不同的税负成本与法律后果，在获悉决策者商业目的的前提下，税法律师能够准确地把握不同的商业模式及商业实质，并在此基础上提供涉税法律服务。

四、企业在经济全球化背景下利益安排的必然要求

随着经济全球化的逐渐加深，大型跨国公司在获取全球性的原料、劳动力、市场等资源时，也面临着重复征税的问题，而且随着公司经营活动及规模的不断扩大，重复征税已经成为企业的重要负担，合法合规的税务规划越来越受到企业决策者的重视。跨境交易中的税务咨询与税务规划是税务律师的主要业务，税务律师在熟知不同国家税务制度及税收协定的前提下，能为决策者提供广阔的税务规划服务。

随着中国税制改革的深入和税收法律体系的完善，企业纳税意识薄弱带来的风险日益凸现。因企业会计原则与税收政策差异等原因造成的税务风险正面临税务稽查的严重挑战。新税法下包括转让定价、受控外国公司、资本弱化等关联交易的监管也日益受到税务机关的重视，由此带来特别纳税调整的风险加大。华税律师建议，企业决策者需更加重视经营中的税务问题，在进行商业活动时，可以寻求税务律师的协助。

王军谈国地税征管体制改革： 消纳税人之痛 解征管之难

记者：深化国税、地税征管体制改革目的何在？

王军：我国现行国税、地税征管体制建立于1994年。20多年来，为建立和完善社会主义市场经济体制发挥了重要作用，但也存在一些比较突出的问题，如职责不够清晰、执法不够统一、办税不够便利、管理不够科学、组织不够完善等。

深化国税、地税征管体制改革，首要就是坚持问题导向，破解税收征管工作中的“瓶颈”制约，回应纳税人关切、消除纳税人“痛点”、顺应纳税人期盼。

方案提出，要进一步增强税收在国家治理中的基础性、支柱性、保障性作用，使之成为服务国家治理现代化的基本建设和推进税收事业科学发展的重大举措。这是中央文件第一次从国家治理的高度肯定税收作用并作出专门部署。

深化国地税合作 服务融合执法整合信息聚合

记者：社会上曾对国税、地税机构合并有较多议论。但从方案看，改革是合作而不是合并，释放出怎样的改革信号？

王军：国税和地税系统现有在职干部总数近80万人，占整个公务员队伍的十分之一。国税、地税是分还是合，社会上一直比较关注。

方案对此做出明确回答：在坚持国税、地税机构分设的基础上，对现行征管体制进行完善。

国税、地税两套机构合作而不合并，我理解主要有以下考虑：

首先，分税制财政管理体制是国税、地税机构分设的基础，分税制基础没有改变，机构分设也宜继续坚持。

其次，目前存在的一些问题是可以在现行体制框架内，通过进一步加强合作等改革举措来加以解决的。

第三，从国际比较看，OECD国家以及金砖国家中，除少数国家外，中央和地方税务机构分设是大国的共性选择。

第四，机构分设有利于调动中央和地方两个积极性。

总之，这一决策是建立在反复比较、多方求证、科学推断基础之上的。

国税、地税职责分工将“动态调整”

记者：营业税改征增值税的推进会带来国税征管工作量加大、地税征管工作量减少的问题，如何理顺国税、地税征管职责划分？

王军：理顺国税、地税征管职责，是深化合作的前提。方案对此的部署有三个突出特点：

——理顺国税、地税征管职责划分，是随着财税体制改革推进而动态调整的过程。营改增以来，的确出现了国税部门征管工作量加大而地税部门减少的现象，但随着环境保护税和个人所得税改革的推进，地税部门征管工作量将逐步增加。

——改革实施到位后，中央税、地方税和共享税的征管职责将会更加清晰，目前一些税种“两家管”的问题将得到解决。

——方案明确将一些依法保留、适宜由税务部门征收的非税收入项目，改由地税部门统一征收。

为纳税人提供“高含金量”服务

记者：针对纳税人反映办税过程中存在国地税“两头跑”、税务部门“两家查”等问题，改革将为纳税人带来哪些有“含金量”的实惠？

王军：方案提出了一系列创新纳税服务举措，主要表现在：

——要在全中国范围内实现服务一个标准、征管一个流程、执法一把尺子。这将彻底改变长期以来一个地方一个规矩，国税、地税有所不同的局面，使纳税人办税更顺畅。

——将推出办税便利化一系列“组合拳”，如加快推行办税事项同城通办，让纳税人异地办税与异地取款一样便利。

——国税、地税合作将按照服务深度融合、执法适度整合、信息高度聚合的要求，进一步提速提质增效。

——推行税收执法权力清单和责任清单制度，健全纳税服务投诉机制，让纳税人和全社会更加便利地监督税务人的权力。

提升中国在国际税收领域影响力

记者：方案提出“树立大国税务理念”，改革将如何服务对外开放战略？

王军：针对“树立大国税务理念”，将推进以下改革：

——积极参与国际税收规则制定，重点提升我国在国际税收领域的影响力和话语权。我国将于2016年上半年承办国际税收征管论坛（FTA）第10届大会。

——加强国际税收合作，重点是推动建立合作共赢的新型国际税收关系。其中，积极开展对外税收援助，帮助发展中国家和低收入国家提高税收征管能力。

——严厉打击国际逃避税。对跨国避税、企业“灰色利润”零容忍，打击跨国公司或高收入个人利用各国税制差异和税收信息不对称逃避纳税义务的行为，维护国家税收权益。

——加快国与国之间税收协定谈签和修订，特别是推动与“一带一路”沿线尚未签署税收协定国家的协定签署，加快与我国有产能合作国家的协定谈签等。

2017年改革主要措施基本落实

记者：改革涉及内容多，任务重，如何确保顺利推进？

王军：方案是规划图，是任务书。目前，税务总局已专门成立了督促落实领导小组，将分步有序推进改革。按照2016年上半年开展局部试点、2016年下半年扩大试点、2017年主要措施基本落实、2018年至2020年全面提升的部署安排，稳步推进。

第四章：风险控制

“三证合一”后虚假注册虚开发票现象剧增，发票管理风险加大！



一名会计通过网络一下子找到7家企业的代理报税和记账工作，却发现服务对象有倒卖发票的嫌疑。随着这名会计的举报，新办企业大肆虚假注册、虚开发票的黑幕揭开。税务机关如何应对？

伴随着宽进、简化的工商登记制度改革和各类税务行政审批事项取消、下放，市场主体井喷。与此同时，税务机关的执法风险显著增加，尤其是在新办企业管理方面。新商事制度下，新办企业的增值税专用发票管理存在什么风险，如何防控，本文结合一起案例展开探讨。

一个颇有故事情节的举报

2015年1月的一天，济南市历下国税局接到一个上门举报。一位兼职会计反映：自己2014年12月上网找兼职工作，发现有7家企业在招聘会计，它们的注册地址是济南市同一栋楼同一楼层的不同房间号。

“12月底，我接到其中两家企业的电话通知，让我帮其领取增值税专用发票，说会将金税卡快递给我。收到邮件，我发现寄件地址为深圳，此

时有外地电话向我咨询增值税专用发票开票事宜。沟通过程中，我感觉自己代理服务的企业有倒卖发票的嫌疑。感觉事态严重，赶紧来报案。”举报人说。

按注册地址找到7间棋牌室

听完举报，历下国税局立即安排税务人员到被举报企业的注册登记地址查找。

结果，调查人员发现，与这7家企业注册房间号相对应的，竟然是7间棋牌室。

拨打7家企业注册登记的电话，均显示为停机状态。仔细审阅登记信息，税务人员发现这7家企业都是在2014年11月集中办理的工商税务注册登记，集中申请了增值税一般纳税人资格，在当年12月领取发票后集中开具，但并未认证进项发票。

根据实地调查情况，历下国税局马上对这7家企业做出“暂时限制购票”处理，并做失控转非正常户处理，同时在征管系统中将这些企业开具的300份发票（开票金额合计2819万元）做

失控票处理，避免税款损失 476 万元。

此类虚开发票案有三大特点

通过查办这起案件，历下国税局发现此类虚开增值税专用发票案件具有三大特点。

违法成本低廉化。一些不法分子先利用宽松的工商登记政策，以低廉的成本在同一个地址虚假注册多个公司，取得增值税一般纳税人资格；然后通过网络、短信等方式对外发布信息，许诺可以提供保真、可认证的增值税专用发票；最后，开票收取开票费。

开票金额最大化。不法分子申请领取增值税专用发票最高开票限额，利用跨月领取但不申报的方式集中领取发票，使其开具份数和开具金额达到最大化。以上述举报案为例，其中一个企业月限领票量为 25 份，月底将所领发票全部开具，在验旧领新的次月，再领取 25 份发票并全部开具，之后走逃，在短时间内实现 50 份发票虚开且每张票满额开具。

违法主体隐蔽化。不法分子多在一地注册公司后，聘用当地兼职会计人员，利用其从业资格开展金税发行、发票领取和开具等业务，注册法定代表人通常为外地户口，有的干脆就是盗用他人的身份信息，犯罪嫌疑人并不出面操作具体事宜。以本案为例，若不是财务人员举报，税务机关日常管理中很难及时发现此类虚开行为，案发后也很难追查。

新商事制度下发票管理风险剧增

本案例表明，新商事制度下，税务机关面临的发票管理风险急剧增加。

基层执法风险显著增加。工商登记制度改革将商事主体资格与经营资格相分离，对依赖工商登记的税务登记产生巨大冲击。原先税务管理以工商登记为前置条件，参考工商登记中的经营范围、资本规模等信息进行税种核定和发票管理。改革后，纳税人数量剧增、类型繁多、素质良莠不齐，使得税务机关难以确定其真实经营范围和经营规模。税务登记信息失真、发票违法行为抬头等问题逐渐显现，税务机关特别是基层一线的工作负荷和执法风险显著增大。

虚假注册和虚开发票现象增加。注册资本实缴改认缴后，企业的注册资本变实为虚，其参考价值降低，税务机关在发票用量审批上失去了一个重要依据，容易引起企业通过虚假注册来骗票虚开、走逃的问题。在目前对增值税专用发票尚

无法采集商品名称，对普通发票难以完全监控开具和使用情况的情况下，虚假注册和虚开发票的现象有增长趋势。

防范需要“组合拳”

面对风险，税务机关须采取多项防范措施。

细化发票风险管理，对发票管理各环节做出调整。在一般纳税人申请环节，对企业法定代表人和财务人员现场采集影像资料；在发票领取环节，要求由登记的领票人员到场办理业务；在发票申请临时增版增量环节，工作人员按月登记台账报送风控中心，窗口工作人员认为有风险的可直接向风控中心发预警。

注重交叉重复数据加工和上级局数据筛选。以本案为例，这类虚开发票分子为避免违法成本逐月增加，多数会在 2 个月~4 个月内集中案发。风控部门应提取每月新申请一般纳税人的数据信息，着重对一址多证、多证共用一个财务人员、相同联系电话等交叉重复数据深加工，找到相同点，从而巡查布控。但如果不法分子将注册地分散在不同辖区，基层局较难发现。针对这种情况，建议在各单位自行收集分析数据的同时，拥有更高查询权限的上级实施数据筛选，在更大范围内设定风险点，统一提取筛选数据并转发下级单位，下级单位综合比对自行采集的数据后，有的放矢地开展

加强日常巡查和后续应对。一接到风险管理部门提供的风险信息，税源管理部门就要组织专人实地巡查。对于虚开后走逃的企业，应立即做转非正常户处理，并在系统中将其开具发票列为失控票，提请受票方税务机关注意，同时联合公安机追缴税控设备。

发挥社会监督力量，完善信用约束机制。鼓励举报，特别注重对第三方财务人员的检举支持。同时，充分利用市场主体信用信息公示系统，识别法定代表人、股东、税务代理人及办税人员身份，开辟经营异常登记名录与税务登记非正常户名册共享通道。

税务稽查用上了这些新手段！你一定得看看…

上市公司董事会头天下午开会刚刚做出转让股权的决定，晚上才发布公告，到现在很多员工都还不知道的时候，国税局立刻知道消息找上门了。为什么这么快？透露消息的，不是“内鬼”是“爬虫”！

为什么网络爬虫软件可以筛得这么准？

一是拓展信息渠道，将网络“爬虫”技术引入涉税信息的采集，对外部网站披露的与青岛企业资本运作活动有关的信息适时捕捉，丰富案源线索；

二是精准工作定位，将风险方向定位在股权投资和土地、房屋等大额资产的处置上，分析方法和指标设计针对性强；

三是融合多方信息，引入了税务登记、申报、鉴证报告、财务报表、地税印花税等多方信息作为信息分析的主要着力点；

四是强化信息的挖掘应用，软件着重建立了各类信息源之间的对应关系和勾稽关系，用以支持风险的推定和排查；

五是风险信息重构，对多个投资方信息进行整理归纳，形成控制关系网络架构图，将复杂的资本运作行为重构还原为清晰的交易轨迹，以准确定位和发现这些交易中的税收风险。

福州国税用“网络爬虫”抓取上市公司交易信息

福州市国税局依靠“网络爬虫”技术自主研发了互联网涉税信息监控平台，实现了对上市公司股权交易等信息的实时精准掌控，突破了收集上市公司股权转让、股票减持信息难，导致税收征管不到位的瓶颈问题。

不久前，福州两位税务干部“突降”某上市公司，企业财务经理吃了一惊：“公司董事会转让股权的公告昨晚才发布，国税局怎么这么快就知道了？”税务干部说，第一时间给他们“透露”消息的不是哪个人，而是“网络爬虫”。

2013年7月，福州市国税局成立了风控中心，运用“网络爬虫”技术自主研发了互联网涉税信息监控平台，相继编写了上市公司公告信息采集、限售股解禁信息采集和上市公司十大股东信息分析3个软件，同时还开发了辅助扫描等程序，建立起上市公司股权交易数据库，实现了对上市公司股权交易等信息的实时精准掌控。截至目前，该平台已抓取和分类储存上市公司信息257万条。

福州市国税局风控中心工作人员陈寰介绍，“网络爬虫”也称“网页蜘蛛”，是一个自动提取网页的程序，运用“网络爬虫”技术设定程序，可以根据既定的目标更加精准选择抓取相关的网页信息，有助于在互联网海量信息中快捷获取有用的涉税信息。

福州市国税局总经济师李建乐介绍说，他们的涉税信息监控平台具有三个突出的特点：分类抓取、实时监控和智能比对。平台主要从证券财经网站，重点抓取上市公司公告、上市公司十大股东股票减持、限售股解禁等信息；风控中心的专用电脑全天候实时抓取、储存和分类整理相关信息；平台将从互联网获取的信息与税收征管系统以及其他第三方信息进行自动比对，从中筛选出存在税收风险的管征户信息。

互联网涉税信息监控平台的开发应用，成为福州市国税局加强上市公司股权转让税收监管、运用“互联网+”推进税收风险管理的一个利器。

记者日前来到福州市国税局，了解涉税信息监控平台的运行方式。进入系统后，先连接互联网的风控中心电脑，通过“网络爬虫”程序定向抓取各网站上发布的上市公司公告信息，并且将这些信息转化成可识别的文本。在当天股市收盘后，扫描程序开始启动，扫描“网络爬虫”抓取的公告内容。如果扫描中出现了福州市国税局管理的企业名称或者是其他有效信息，监控平台会自动将公告与福州市国税局管理企业建立起关联，并且以不同颜色的字体和高亮方式显示在电脑屏幕上。风控中心人员可以实时看到关联信息。

对于互联网涉税信息监控平台抓取的信息，福州市国税局风控中心由专人盯守，一旦发现关联企业减持股票涉及税款问题，立即通知管征局到企业去调查核实，督促企业及时缴纳税款。今年5月，风控中心监控到福州一家上市公司减持股票，涉及金额1亿多元。税务干部马上赶到，向企业提示税收风险，企业当即缴纳1000多万元税款。

另外，福州市国税局通过对监控平台抓取的信息，与税收征管信息系统信息进行比对分析，找出存在风险的纳税人，有针对性地开展纳税评估，也取得显著成效。

今年前10个月，福州市国税局风控中心对上市公司十大股东及持有上市公司限售股信息进行分析，筛选出124户存在税收风险的企业，涉及减持226只股票。相关管征局对这些户开展纳税评估，已有多家企业补缴了税款。某汽车维修公司连续减持一上市公司股票未申报，通过评估后补税3700万元。某超市减持一上市公司股票2.8亿股，通过开展反避税谈判，已入库非居民税收5000万元。（魏文忠 叶生成）

现在国地税协作，大数据将共享，利用“网络爬虫”原理调用百度、搜狗等知名搜索引擎的接口，获取其他方面诸如实际关联公司、经济案件的法院判决结果等信息数据，是轻而易举的事儿。以后，还将积极探索采集外语信息，将境外上市公司纳入监控范围，不断拓展“互联网+”应用领域，进一步提升税收征管水平。

不光爬虫，百度地图也是查税手段呢

天津市国税局引入“互联网+”理念，利用百度地图、乡镇土地规划部门和林业局等第三方信息，升级种植业风险管理，在防范种植企业虚开发票、制造虚假减免税方面取得明显效果。

截至目前，天津市国税局通过百度地图查处与承包合同比对不符企业20户，并对其中12户进行发票降版降量，4户暂停领用发票，4户取消票种。同时，对191户没有种植用地的企业停票、停止办理减免税，补缴税10.4万元，加收滞纳金1.8万元，为已经核查属实的种植企业，建立了完整的电子档案及销售台账。

不久前，天津市国税局从行业风险管理系统数据发现，种植业企业开业户逐年快速增长。以武清区为例，2012年~2015年，该区种植业户数分别为234户、275户、308户，但是辖区内实际种植用地增长并不明显。鉴于种植业承包面积难以通过传统的实地调查确定，通过伪造合同、虚拟用地而导致虚假注册、发票虚开情况时有出

现，个别纳税人存在外购农产品直接用于销售的情况，天津市国税局升级种植业风险管理，通过为种植企业建立电子档案和销售台账完成信息化管税。

据了解，天津市国税局利用百度地图标记企业种植使用地块位置，并将标记地块位置与乡镇土地规划部门和企业实际签订合同比对。由于标记地块位置具有唯一性，避免了虚假合同造成的地块重复。标记确认无误后，天津市国税局会为企业建立电子档案和销售台账。电子档案包括企业基本信息、百度地图标记地块的截图照片、实地核查地块种植项目的照片等内容。销售台账列明种植项目的购进时间、成本、期间费用，并提供鉴证性附列资料，如购进时银行对账单、购进至销售期间费用列支凭证等。

电子档案及销售台账建立后，天津市国税局引入林业部门提供的第三方参考数据，按照草皮、各种苗木的指导价格区间、单亩种植的承载能力、成熟周期，推算发票用量及累计最大开票额度，从而有效防范企业随意开具发票，销售非自产的免税农产品等情况。

据武清区国税局局长穆健介绍，企业电子档案及销售台账的建立净化了种植业的经营环境。目前，在新办企业中，种植业盲目办证、虚假注册的行为明显减少，种植业户大规模虚开发票情况基本消失。不仅如此，风控管理还延伸到了其他风险行业，如养殖业也使用百度地图定位养殖地块，用养殖项目成熟期的指导价格、养殖地块的承载能力测算最大开票限额及发票用量，从而发现可疑点。

天津市国税局局长程安亭表示，近两年，天津市国税局将互联网数据与征管数据相结合，实现“互联网+税务”在风险管理上的有效应用。下一步，该局将充分依托互联网创新技术，持续把“互联网+”融入税收管理，努力提高运用互联网的意识 and 能力，不断完善管理制度、创新工作举措，以“数据引领，风险应对”提升风险管控能力。

土增税清算税企争议的 20 个问题

2013 年年底中央电视台连续三次报道开发商拖欠巨额土地增值税，言辞中夹杂着对国家税务总局征管不力的指责。一石激起千层浪，引发了人们对土地增值税的大讨论。在媒体的监督下，国家税务总局于 2014 年加大了各地土地增值税的征管力度。但由于土地增值税立法的先天不足，实务中，土地增值税的清算争议最大、矛盾最为突出。笔者作为实务工作者，将土地增值税清算中税企争议的焦点问题整理如下，以供大家参详。

一、清算单位的确定

由于房地产开发企业开发周期长、销售房屋频繁，每次转让房屋均进行土地增值税纳税申报不具有可操作性，所以，财政部制定的《土地增值税暂行条例实施细则》第十六条开创了预征 - 清算制度，即“纳税人在项目全部竣工前转让房地产取得的收入，由于涉及成本确定或其他原因，而无法据以计算土地增值税的，可以预征土地增值税，待项目全部竣工、办理结算后再进行清算，多退少补。”由此可见，房地产开发企业土地增值税清算应该针对的是房地产开发项目。国税发「2006」187 号规定：“土地增值税以国家有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以分期项目为单位清算。”何为“分期开发的项目”，由于国家税务总局从未发文明确，实务中引发了众多争议。在各省的土地增值税清算中，有的地方以“工程规划许可证”作为分期的标准，例如辽宁、安徽、宁波、重庆、厦门、湖北、海南；有的以“销售许可证”作为分期的标准，例如深圳；有的以税务局审核后的企业会计核算对象作为分期的标准，例如大连；还有的并未发文明确。清算单位的不确定使得纳税人无所适从。

二、清算条件中“完成销售”和“已转让”的界定

国税发「2009」091 号第九条规定：“纳税人符合下列条件之一的，应进行土地增值税的清算。……（一）房地产开发项目全部竣工、完成销售的；……”该文件第十条规定：“对符合以下条件之一的，主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算。……（一）已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85% 以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的；……”何为“完成销售”和“已转让”？国家税务总局的文件并没有明确规定。如，某开发商开发楼盘中 1 号楼全部签订预售合同，但尚未交房，其是否属于“完成销售”或“已转让”？再如，已经签订预售合同且已经交房，但尚未办理产权证是否属于“完成销售”或“已转让”？概念的不明晰，是税企就企业是否已达到清算条件而发生争议的重要原因。

三、成本对象的分类

国税发「2009」091 号规定：“清算审核时，应审核房地产开发项目是否以国家有关部门审批、备案的项目为单位进行清算；对于分期开发的项目，是否以分期项目为单位清算；对不同类型房地产是否分别计算增值额、增值率，缴纳土地增值税。”根据上述规定，同一清算单位存在不同类型的房地产时，应分别计算增值额。实务中，同一清算单位内划分成几种成本对象，对土地增值税的计算影响巨大。例如某楼盘清算单位内有普通标准住宅，其增值额是 -2 亿元；豪华别墅，其增值额是 +1 亿元；商铺，其增值额是 +1 亿元。如果将该清算单位内的开发产品划分为三种成本对象，则其土地增值税计算时的增值额为 +2 亿元；如果将该清算单位内的开发产品划分为普通标准住宅和非普通标准住宅两个成本对象，则其土地增值税计算时的增值额为 +2 亿元；如果将该清算单位内的开发产品划分为住宅和非住宅两个成本对象，则其土地增值税计算时的增值额为 +1 亿元。对该问题国家税务总局没有明确的规定，各个省份的划分种类缺乏统一性。有的地方分为两类，如辽宁、宁夏、浙江、西安、安徽、江西等，有的地方则划分为三类，例如江苏、重庆、河南、广西、福建、湖北等，而宁波则划分为四类。

四、普通标准住宅是否可以与非普通标准住宅合并计算？

根据《土地增值税暂行条例》的规定，普通标准住宅的增值率未超过 20%，可享受免税待遇。在实务中，由于某些地产项目中普通标准住宅是负增值，而非普通标准住宅是正增值，此时企业会提出放弃普通标准住宅的免税待遇，要求将两者合并计算增值额。现天津和安徽出台文件允许合并，而大多数省份不允许合并计算。不同房产类型是否应当强制分开清算？这是实务中税企争议另一个焦点。

五、普通标准住宅的认定条件

国办发〔2005〕26号将享受税收优惠的普通住宅的条件界定为：建筑容积率在 1.0 以上、单套建筑面积在 120 平方米以下、实际成交价格低于同级别土地上住房平均交易价格 1.2 倍以下，并授权各省、自治区、直辖市对单套建筑面积和价格标准适当浮动，但向上浮动的比例不得超过上述标准的 20%。在各省出台的普通标准住宅的认定条件上，存在争议较大的是面积标准和价格标准。

1、面积标准

各省根据实际情况出台的单套建筑面积标准有 120 平方米、140 平方米和 144 平方米。但单套建筑面积是以独栋楼为单位计算的每套平均面积还是每套房屋建筑面积为单位。例如河北省曾出台文件，以独栋楼为单位，平均单套建筑面积在 140 平方米（含 140 平方米）以下，而北京则是以每套房屋建筑面积计算。

2、价格标准

在各省规定的普通住宅条件中均有价格标准，但是由于很多城市的房产局没有公布同级别土地上住房平均交易价格，导致在土地增值税清算过程中价格标准条件常形同虚设，甚至引发税企争议。例如合肥市房产局曾在 2005 年公布合肥市望江街地段普通住房可享受税收政策优惠的价格标准 3400 元，该市某开发商 2007 年销售该地段房屋，销售均价约 4000 元。税务局以 2005 年标准认定该开发产品不属于普通标准住宅，不应享受免税待遇，但企业提出由于合肥市房产局在 2007 年并未公布价格标准，所以应适用企业从网上自行收集整理的价格标准。该税企税款争议金额达 2000 万元之多。

六、公寓是否属于普通标准住宅？

在我国，公寓大致可以分为三类：普通公寓、商务公寓、酒店式公寓。普通公寓的用地性质为住宅用地，使用权为 70 年，对该类公寓争议较少，一般认定为住宅，如符合普通标准住宅的认定条件，可以享受优惠待遇。实务中争议较大的是商务公寓和酒店式公寓。这两种公寓既可以用于办公又可以用于居住，在划分成本对象类型时，应认定为住宅还是非住宅呢？有的税务局依据商务公寓或酒店式公寓的用地性质进行区分，如果建在使用权为 40 年的商业用地上则认定为非住宅。但有的商务公寓或酒店式公寓的用地性质属于商住混合用地，使用权为 50 年，且产权类型登记为公寓。

七、财政返还款的处理

各地政府为了招商引资常对区域内拿地的开发商给予一定的财政奖励，即在开发商依法纳税后将地方留成部分按比例给予财政返还。另外，实务中也常常出现开发商拿地前政府已经承诺土地最低价格，在招拍挂拿地时超出政府承诺最低价格部分会以财政返还方式将开发商缴纳的土地出让金给予返还。对这些财政返还如何进行税务处理呢？土地增值税清算时，由于土地成本和开发成本不仅可以据实扣除，而且还可以加计 20% 扣除，所以房地产开发企业更希望政府的财政返还可以作为收入处理，不用冲减成本。但税务局却要求企业冲减成本，而不是作为收入。由此引发税企争议。

八、甲供材问题

甲供材就是甲供材料，所谓“甲供材料”建筑工程，是指由基本建设单位提供原材料，施工单

位仅提供建筑劳务的工程。这是土地增值税清算时税企争议的频发地带。例如甲开发商采购甲供材60万元，工程承包给乙建筑公司，工程款40万元。根据《营业税暂行条例》的规定，乙建筑公司虽然只收到40万元工程款，却需要将60万元甲供材计入营业额缴纳营业税。在实务中，可能会出现两种偷税现象：第一种，乙建筑公司只就40万元计算缴纳营业税，为甲公司开具40万元的建安发票，甲公司凭60万元材料的增值税发票和40万元的建安营业税发票入开发成本科目。该种情况下乙公司少交了营业税；第二种，乙公司就100万元全额缴纳营业税，为甲公司开具100万元建安发票。此时甲公司已经有100万元的建安发票，可能会在采购材料时不索要60万元材料的增值税发票，导致材料供应商少交增值税。由于以票控税的征管模式在甲供材领域出现了征管盲区，所以在实务中经常出现基层税务局要求房地产开发企业对甲供材缴纳营业税后，必须取得建安发票才能在土地增值税清算中扣除，由此引发税企争议。

九、红线外支出

“红线外支出”是指在房地产开发企业项目建设用地边界外，即国家有关部门审批的项目规划外承建设施发生支出。房企发生红线外支出可能有两种情况：一种是红线外为政府建设公共设施或其他工程是招拍挂拿地时的附带条件，该种情况下，红线外支出相当于土地成本的一部分；另一种是开发商为了提升红线内楼盘的品质，在红线外自行建造建筑物或基础设施。实务中各地对“红线外支出”的处理五花八门，例如江苏规定：“项目规划范围之外的，其开发成本、费用一律不予扣除。”；而湖北的文件则区分红线外支出是否与项目存在直接关联，如果存在计入成本；如果不能提供证据证明存在直接联系，如为了开发商提升环境品质，则不得计入本项目扣除金额。

十、人防车位面积是可售面积还是不可售面积？

由于人防车位的法律权属尚存争议，所以在土地增值税清算时，人防车位的扣除成为税企最富争议的问题之一。土地增值税清算实务中对人防车位的争议主要存在于人防车位的面积是作为可售面积还是不可售面积。有的地方，例如北京、江苏、青岛、湖南等，要求企业提供证据证明人防车位是否属于移交全体业主或者移交人防部门，如果未移交，则作为可售面积，如果移交则作为公共配套，计入不可售面积。有的地方则允许企业将人防车位直接处理为不可售面积。

十一、变相销售地下车位是否应确认土地增值税清算收入？

无产权车位包括两种：一种是人防车位，一种是非人防无产权车位。实务中开发商对无产权车位可能采取变相销售的方式，例如有的开发商与业主签订一次性车位转让使用权合同，或者是与业主签订车位租赁合同，租期为二十年，二十年之后的使用权赠送等方式变相销售车位。对该种变相销售的地下车位取得的收入是否作为土地增值税清算的收入？由于中央没有明确的规定，实务中态度分成截然不同的两种，一种是实质重于形式，将无产权地下车位的变相销售收入确认为土地增值税清算收入，同时允许成本扣除，例如河南、湖北、青岛、天津、浙江、湖南；一种是形式重于实质，将无产权地下车位的变相销售收入不确认为土地增值税清算收入，同时不允许成本扣除，例如辽宁、新疆、北京、西安等。与无产权车位类似的问题还有销售小产权房是否征收土地增值税。

十二、成本分摊方法的选择

国税发「2006」187号规定：“属于多个房地产项目共同的成本费用，应按清算项目可售建筑面积占多个项目可售总建筑面积的比例或其他合理的方法，计算确定清算项目的扣除金额。”国税发「2009」91号规定：“纳税人分期开发项目或者同时开发多个项目的，或者同一项目中建造不同类型房地产的，应按照受益对象，采用合理的分配方法，分摊共同的成本费用。”上述规定对土地增值税清算时公共成本的分摊方法给予了选择的空间，只要是合理的方法企业都可以采用。成本分摊方法有占地面积法、建筑面积法、层高系数法、预算成本法等。但在实务中，基层税务局为了防止企业通过自由选择分摊方法操纵避税空间，常对企业成本分摊方法的选择给予限制。如某开发商采用占地面积法分摊土地成本，但税务局只允许用建筑面积法分摊，税企争议金额有5000万元。现对成本分摊方法给予限制的地方有天津、宁波、青岛、江苏、海南、浙江、大连等。有的地方规定同一清算单位内成本分摊只能采用建筑面积法，例如大连、浙江、海南，有的地方允许建安成本采取层高系数法分摊，例如福州、湖南。各地规定不一而足、五花八门。

十三、清算后又发生成本是否允许二次清算？

企业达到清算条件并进行土地增值税清算后，继续支付并取得合法、有效凭证的支出，此时是否允许企业申请对曾经清算过的项目进行重新清算呢？现北京、湖北、广西、大连、青岛允许二次清算，而浙江则规定将清算后发生的成本计入清算后再转让的房地产中扣除。类似的问题还有清算后取得已清算项目的合法扣除凭证，以及清算后实际支付的公共配套设施费是否允许二次清算。

十四、分立是否征收土地增值税？

《土地增值税暂行条例》第二条规定：“转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下简称转让房地产）并取得收入的单位和个人，为土地增值税的纳税义务人（以下简称纳税人），应依照本条例缴纳土地增值税。”根据上述规定，土地增值税征税的前提条件是“转让房地产”并“取得收入”。企业分立导致的房地产权属转移是否属于“转让房地产”且“取得收入”呢？分立是《公司法》上的组织变更行为，不同于一般的房地产交易。分立除涉及转移营业部门财产的物权与债权行为外，还可能涉及到组织设立行为。此外分立的实行，还会发生财产承受与股东地位取得的效果，带有浓厚的组织法色彩。由于国家税务总局未发文明确，各地对分立是否属于土地增值税的征税范围执行口径出现较大的差异。例如青岛地税局在青地税函〔2009〕47号中规定：“房地产开发企业依照法律规定、合同约定分设为两个或两个以上的企业，对派生方、新设方承受原企业房地产的，不征收土地增值税。”海南地税局在琼地税函〔2010〕265号中规定：“根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》第二条规定，海南华润石梅湾旅游开发有限公司存续分立分割土地的行为，不属于‘有偿转让房地产’范围，因此，不征收土地使增值税。”以上两个地方明确分立不属于土地增值税的征税范围。而新疆地税局公告2014年第1号则规定：“在公司分立中，公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司，对派生方和新设方承受原公司房地产的，不征收土地增值税。投资主体相同是指分立后各公司投资人名称和出资比例均不发生改变。凡改变上述两项内容的，均属于投资主体发生改变。……对于分立或合并后的公司为房地产开发企业（或从事房地产开发）的不适用上述规定。”根据上述文件，新疆地税将分立不征土地增值税限定为投资主体相同且分立后的企业为非房地产开发企业。其他省份未出台分立土地增值税的税收政策，但实践中有某企业因股东僵局进行分立，被税务局征收1.3亿元土地增值税的案例。

十五、新设合并是否征收土地增值税？

财税字〔1995〕48号规定：“在企业兼并中，对被兼并企业将房地产转让到兼并企业中的，暂免征收土地增值税。”该规定对兼并中的房地产权属转移给予了暂免征收土地增值税的税收优惠待遇。但何为“兼并”呢？根据《公司法》的规定，公司合并分为吸收合并和新设合并。兼并的概念是单指吸收合并还是包含了吸收合并和新设合并两种类型呢？由于中央的立法文件缺乏明确表述，这也成为实务中争议的问题之一。

十六、整体资产转让是否征收土地增值税？

企业将其资产（含土地使用权或不动产）与其有关的债权、债务、劳动力一起打包转让时，是否应单独对资产包中的土地使用权或不动产征收土地增值税？云南地税局曾以云地税一字〔2001〕1号文件保山市地税局批复：“对企业是由人（企业劳动者和经营管理者）和物（企业货币资金、机器设备、原材料、建筑物及其占有的土地）组成的统一体，企业整体资产出售或整个企业所有权转移，并非仅仅是不动产所有权、土地使用权和原材料等物资所有权发生转移，而是整个企业（包括人和物）的产权发生转移。因此，根据现行税法规定，对企业整体资产出售或整个企业所有权转移的行为，不征收营业税和土地增值税。”但除了云南地税外，其他省份没有发文明确。笔者接触到某借壳上市案例，在壳上市公司将整体资产转让时征收了土地增值税，金额高达数千万元。

十七、股权转让是否征收土地增值税？

由于企业转让房地产需要缴纳土地增值税、营业税及附加，受让方需要缴纳契税，而股东转让

持有公司股权只需要缴纳所得税和印花税。因此，有些企业将转让资产行为改变交易模式，变成企业股东转让持有公司 100% 股权。如果企业以转让股权方式转让房地产，税务局是否有权力对该股权转让行为征收土地增值税呢？国家税务总局曾在国税函〔2000〕687 号中对深圳市能源集团有限公司和深圳能源投资股份有限公司一次性共同转让深圳能源（钦州）实业有限公司 100% 的股权一案给广西省地税局批复：“鉴于深圳市能源集团有限公司和深圳能源投资股份有限公司一次性共同转让深圳能源（钦州）实业有限公司 100% 的股权，且这些以股权形式表现的资产主要是土地使用权、地上建筑物及附着物，经研究，对此应按土地增值税的规定征税”。但该文件仅是针对个案且仅批复至广西省地税局。基层税务局是否有反避税的权力对股权转让行为刺破公司面纱征收土地增值税？启动反避税要满足什么样的条件，反避税应遵循何种程序，企业有何救济渠道？由于缺乏明确的规定，导致实务中税企常常因这些问题发生争议。

十八、“四项成本”不实如何核定征收？

国税发〔2006〕第 187 号规定：“房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的，地方税务机关可参照当地建设工程造价管理部门公布的建安造价定额资料，结合房屋结构、用途、区位等因素，核定上述四项开发成本的单位面积金额标准，并据以计算扣除。具体核定方法由省税务机关确定。”前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费，实务中一般被简称为“四项成本”。上述文件赋予各省税务局对“四项成本”不实以“核定”的权力，并将核定方法下放至各省税务机关确定。但何为“四项成本”不实呢？例如北京地税局制定了四项开发成本的造价扣除标准（即《分类房产单位面积四项成本核定表》），向社会公布。当房地产开发企业土地增值税清算时申报的四项成本扣除额明显高于该分类房产单位面积四项成本扣除金额标准，又无正当理由的，则依据公布的造价标准扣除。“明显高于”实务中如何来把握呢？“合理理由”如何来把握？北京地税局是否有权力基于四项成本金额超标又无理由，就认定四项成本不实而启动核定征收？除北京外，大连、福州、青岛、成都等多地均出台类似的四项成本不实核定征收的规定。国家税务总局是否有权力授予基层局核定四项成本的权力？四项成本不实的认定应遵循何种标准和程序？

十九、如何认定“价格明显偏低且无合理正当理由”？

国税发〔2009〕91 号规定：“在土地增值税清算中符合以下条件之一的，可实行核定征收。……（五）申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。”在实务中，何为“计税价格明显偏低”和“正当理由”常常是税企争议的焦点。例如对明显偏低的认定，是低于销售均价的 20%、30% 还是 50%？再如笔者曾接触到某案件，某房地产开发企业在受让土地时，根据土地所在地政府的要求，在开发产品中需提供若干平方米房地产（包括住宅和非住宅），并且约定的房价低于成本价。此时是否认定该计税价格有合理正当理由？企业认为不应进行调整，但税务局坚持该房屋以成本价销售给政府，计税价格明显偏低且不具备合理理由。

二十、纳税人结清土地增值税的时间

根据国税发〔2009〕91 号的规定，纳税人应在满足清算条件或收到清算通知书之日起 90 日内，到主管税务机关办理清算申报手续。主管税务机关受理纳税人清算资料后，应在一定期限内及时组织清算审核。土地增值税清算审核结束，主管税务机关应当将审核结果书面通知纳税人，并确定办理补、退税期限。按该清算规程的规定，企业在收到税务局的审核结论后，才有结清土地增值税税款的义务。或者说，企业需要交纳的土地增值税的金额并不是以企业自行申报为主，而是要经过税务机关的审核确定。那么对清算申报后主管税务机关通过审核查补的税款，是否应该就申报期届满之次日加收滞纳金呢？该问题涉及到土地增值税清算到底是以纳税人自行申报为主还是以税务机关审核为主。武汉地税局曾以武地税发〔2013〕30 号明确：“对清算申报后主管税务机关通过审核查补的税款，应自申报期届满之次日起加收滞纳金。”但其他很多地方并未要求审核查补的税款加收滞纳金。

一张假发票揭开“营改增”企业巨额逃税案

在审理一重大税案时，循着一份开具金额为 19.5 万元的虚假服务业发票，大连市地税局稽查局通过事先踩点、联合行动的方式，成功侦破一起系列广告公司逃税大案。

“搞税务稽查工作，往往抓住一个细节，会获得意想不到的重大发现。”大连市地税局稽查人员从最近办结的一个案例中得出这样的结论。

一份虚假服务业发票意味着什么？

去年 3 月，大连市地税局稽查局在审理某重大税务案件时，发现涉案企业曾收到大连 L 广告公司开具的一份金额为 19.5 万元的虚假服务业发票，并在检查期间换回了新开具的国税发票。

真实的业务为什么开具虚假发票？L 公司存在隐匿收入偷逃税的嫌疑。于是，该局决定对 L 公司立案检查。

“上网 + 暗访”确认 L 公司的办公地

“对涉嫌开具虚假发票的企业，突击检查是非常有效的方式，而对广告公司这种‘脑力’型企业实施突击检查，锁定其办公地点是前提，否则很可能会打草惊蛇。”专案组讨论后认为。

果然，按照企业登记的地址，稽查人员没有发现 L 公司的踪影。

如何找到 L 公司？专案组展开热烈讨论。有人提出，一家不知名的广告企业为获得更多业务，必然会通过互联网发布信息，这些信息应当是准确的。果然，通过查询互联网，专案组发现 L 公司在某大厦 14 楼办公。

为确保万无一失，专案组先派人暗访确认。在某大厦 14 楼，暗访人员转了一圈也未找到 L 公司的标牌。询问大厦物业，也未得到有关 L 公司的信息。难道地址不对？暗访人员急中生智，以找其他公司的名义敲开一间间办公室的门。终于在 1408 房间，在与公司人员不足一分钟的对话过程中，暗访人员瞥见了 L 公司的名牌。

突击上门检查发现案外还有案

不久，专案组对 L 公司实施突击检查。面对突然上门的税务人员，L 公司负责人杨某马上跑回自己的办公室，慌乱地将桌上的资料塞到文件柜中。稽查人员对现场录像，并向其说明了阻挠检查的法律后果，杨某只得配合检查。

在企业的经理室、财务室和业务部，稽查人员发现了多本营业执照、大量发票存根和合同。这些资料不仅属于 L 公司，还属于大连 H 广告公司、大连 R 广告公司、大连 Y 广告公司和大连 LH 广告公司。

看来，这是“一套人马，几块牌子”，案外有案。专案组迅速向上级反映了情况，并建议对其他几家公司并案检查。大连市地税局即刻对其他几家公司立案，补充办案力量，由专案组同步依法调取这些公司的全部账簿、凭证、合同、发票和电子数据等资料。

详查细问解开连环广告公司之谜

通过将调取的账簿资料、开票金额与企业的纳税申报等信息逐一比对，按合同项目、开票公司逐一核实，对有关人员调查询问，专案组终于理清了这些广告公司之间的关系：这5家公司都由张某某设立，业务、资金、经营人员互相关联，法定代表人分别是张某某的妻子、岳母、同学等亲信。

这些公司都是做广告业务，又是一套人马，为何不扩大公司规模、树立品牌而是成立多家公司分拆业务呢？

经追问，张某某道出了其中的秘密。他称，自己经过多年经营发现，当一个公司收入较多、开发票量较大时，很容易引起税务机关的注意。税务机关对一般规模企业特别是小微企业管理偏松，检查的概率也低。于是，他成立多家公司，当一个公司业务发展较快，收入达到一定规模时，就在其他公司间分散收入，分别开具发票，或者干脆终止以其名义开展业务，长期不申报。然后，以亲戚朋友的名义另设公司，继续经营。在2011年大连市地税局全面实施网络机打发票前，张某某控制的公司经常买假发票对外开具，逃避纳税。

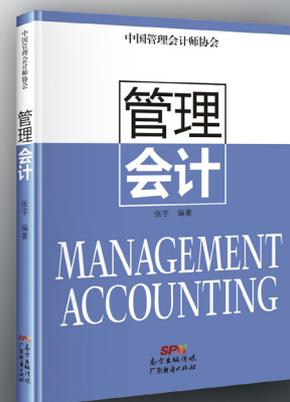
去年实行“营改增”后，张某某以为他的5家公司已实施“营改增”，国税、地税机关应该都不会再对这些公司关注，更不会去检查，没想到打错了算盘。

经过严密细致的内查外调，专案组前不久成功侦破这起系列广告公司偷税案：张某某的5家广告公司在2010年~2013年期间，采取开假发票、虚假申报等手段隐匿收入9459万元，被依法追缴营业税、企业所得税、文化事业建设费等税费996万元，加收滞纳金221万元。另外，专案组依法对相关公司的偷税行为处罚款283万元，对其开具假发票行为处罚款20万元。几项合计查补收入超过1500余万元。

会计行业的人才变革机遇来临了 你准备好了吗？

通过本课程的学习，你将拥有

- 更全面的管理能力
- 更高的职位
- 更多的薪水



第五章：专家答疑

1、哪些业务需缴纳文化事业建设费？

国税答：在中华人民共和国境内提供广告服务的单位和个人，应缴纳文化事业建设费。自2012年11月1日起（税款所属期），提供广告服务的单位和个人应当缴纳的文化事业建设费由深圳市国家税务局征收。

地税答：缴纳娱乐业营业税的单位和个人为文化事业建设费的缴纳义务人。娱乐业指为娱乐活动提供场所和服务的业务，包括经营歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球场、游艺场等娱乐场所，以及娱乐场所为顾客进行娱乐活动提供服务的业务。

2、怎么计算文化事业建设费应缴费额？

国税答：缴纳文化事业建设费的单位和个人应按照提供广告服务取得的计费销售额和3%的费率计算应缴费额，计算公式如下：应缴费额=计费销售额×3%；按规定扣缴文化事业建设费的，扣缴义务人应按

下列公式计算应扣缴费额：应扣缴费额=支付的广告服务含税价款×费率。

地税答：文化事业建设费应缴费额=缴费人应当缴纳娱乐业营业税的营业额×3%。

3、文化事业建设费能否差额扣除？什么费用可以扣除？

国税答：文化事业建设费的计费销售额，为纳税人提供广告服务取得的全部含税价款和价外费用，减除支付给其他广告公司或广告发布者的含税广告发布费后的余额。

4、什么情况下免征文化事业建设费？

国税答：提供营改增应税服务未达到增值税起征点的个人，免征文化事业建设费。自2015年1月1日起至2017年12月31日，小规模纳税人季度销售额不超过9万元（含9万元）免征文化事业建设费。

地税答：根据《关于对小微企业免征有关政府性基金的通知》（财税〔2014〕122号）规定，自2015年1月1日起至2017年12月31日，对按月纳税的月销售额或营业额不超过3万元（含3万元），以及按季纳税的季度销售额或营业额不超过9万元（含9万元）的缴纳义务人，免征文化事业建设费。

5、文化事业建设费的缴纳义务发生时间是怎么规定的？

国税答：文化事业建设费的缴纳义务发生时间与缴纳义务人的增值税纳税义务发生时间相同。文化事业建设费的扣缴义务发生时间，为缴纳义务人的增值税纳税义务发生时间。

地税答：文化事业建设费的缴费义务发生时间为缴费人收讫营业收入款项或取得索取营业收入款项凭据的当天。

6、文化事业建设费的申报缴纳期限是多久？

国税答：文化事业建设费的申报缴纳期限与增值税申报缴纳期限相同（小规模纳税人按季申报，

一般纳税人按月申报)。

地税答：文化事业建设费的申报缴纳期限与缴费人缴纳营业税的期限相同。

7、申报文化事业建设费需要提供什么资料？

国税答：提供《文化事业建设费申报表》和《应税服务扣除项目清单》各 2 份。

地税答：按照《全国税务机关纳税服务规范》的要求，缴纳娱乐业营业税的单位和个人，应报送《文化事业建设费申报表》3 份。

不能评为 A 级的情形是什么？

问：不能评为 A 级的情形是什么？

答：根据《国家税务总局关于明确纳税信用管理若干业务口径的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 85 号）规定：非正常原因一个评价年度内增值税或营业税连续 3 个月或者累计 6 个月零申报、负申报的，不能评为 A 级。

正常原因是指：季节性生产经营、享受政策性减免税等正常情况原因。非正常原因是除上述原因外的其他原因。

按季申报视同连续 3 个月。

分公司、办事处：在纳税上有什么差异？

编者按：随着“一带一路”战略的推进，越来越多的企业选择扩大规模，增加营业机构。我们也时常会听到“某国某公司北京代表处”、“某有限公司上海办事处”等熟悉的字眼，但是未必真正了解“分公司”、“办事处”、“代表处”之间的区别，尤其是有关税法方面的区别。在这些基本知识上有盲点就可能造成误解，在经济交往中极有可能遭受不必要的损失。本文华税律师将重点对不同分支机构在税收政策方面的差异，以期对企业的税务风险管理与税务筹划活动有所帮助。

一般而言，分公司、办事处都是总公司的分支机构，不具有法人地位，不能独立承担民事责任。根据《中华人民共和国公司登记管理条例（2014 修订）》第四十五条，分公司是指公司在其住所以外设立的从事经营活动的机构。办事处是政府部门、企业机构或其它组织为了便捷的办理业务或提供服务而设立的办事机构，是非独立核算的非法人机构，不能开展经营活动，只能为其所设该办事处的公司进行一些协调联系工作。同时，根据《中华人民共和国企业法人登记管理条例施行细则（2014

修订)》，外商投资企业设立的办事机构不得直接从事经营活动。以办事机构名义从事经营活动的，由公司登记机关依法查处。在纳税方面，可以区分为所得税与流转税，由于税种的差异，分公司与办事处也有着不同的税法规定。

一、企业所得税

根据《企业所得税法》第十五条、《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法》(国家税务总局公告 2012 年第 57 号)第二条的规定，分公司应当汇总计算并缴纳企业所得税，实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”，分支机构应该就地分摊缴纳企业所得税。同时，按照《跨省市总分机构企业所得税分配及预算管理办法》(财预[2012]40号)的规定，总机构在每月或每季终了之日起十日内，按照上年度各省市分支机构的营业收入、职工薪酬和资产总额三个因素，将统一计算的企业当期应纳税额的 50%在各分支机构之间进行分摊(总机构所在省市同时设有分支机构的，同样按三个因素分摊)，各分支机构根据分摊税款就地办理缴库，所缴纳税款收入由中央与分支机构所在地按 60:40 分享。分摊时三个因素权重依次为 0.35、0.35 和 0.3。

对于境内总公司设立的办事处而言，由于按照规定不能进行经营活动，因而不存在纳税的问题。但是在实际中，部分运营不规范的公司利用办事处从事经营活动的做法也有发生。尤其，部分有税收优惠的总公司，选择不在各地成立分公司，而是选择采用总公司-办事处的方式运营，由总公司统一开具发票，从而实现整体税负降低。必须指出的是，这种情况是与现有相关法律规定相悖的，有一定的法律风险。

二、流转税

分公司虽然没有法人主体资格，但在我国税法上，通常是流转税的纳税主体，应该按照增值税、营业税的相关规定，缴纳经营产生的流转税。当然，这里需要区分与“临时外出经营”的区别，根据《税收征管法实施细则》第二十一条规定，从事生产、经营的纳税人到外县(市)临时从事生产、经营活动的，应当持税务登记证副本和所在地税务机关填开的外出经营活动税收管理证明，向营业地税务机关报验登记，接受税务管理。

对于办事处而言，按照法律规定不具有经营资格，也不存在纳税义务；当然，如前文分析，也有部分不规范的企业利用办事处进行经营，而从总公司进行开票，需要注意潜在的法律风险。

三、外国企业常驻代表机构

企业所得税方面。根据《外国企业常驻代表机构税收管理暂行办法》(国税发[2010]18号)(以下简称“国税发[2010]18号”)第六条的规定代表机构应在季度终了之日起 15 日内向主管税务机关据实申报缴纳企业所得税，同时，外国企业常驻代表机构属于非居民企业，相关企业所得税的汇算清缴管理应依据国家税务总局《关于印发〈非居民企业所得税汇算清缴管理办法〉的通知》(国税发[2009]6号)的规定执行。同时，对于对账簿不健全、不能准确核算收入或成本费用，以及无法按照国税发[2010]18号文件第六条规定据实申报的代表机构，税务机关有权核定其应纳税所得额。

流转税方面。根据《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》第二十七条规定，外国企业常驻代表机构的纳税期限为 1 个季度。即使当季没有取得任何营业税收入也要进行零申报。而对于代表机构的增值税则不实行按月或按季申报，代表机构只需在其取得增值税应税收入的次月 15 日内到税务机关进行申报纳税即可，如果当月没有取得任何增值税应税收入，则无须向税务机关进行增值税申报。

总结：

据此，分公司、办事处虽然都是总公司的分支机构，但是在纳税等方面差异明显。尤其，按照规定，以办事处名义进行经营活动是明文禁止的，签订的合同当归无效。华税律师建议，总公司在进行外部扩张、跨地域经营时应提前对新设机构的性质进行筹划，集合自身的具体情况规划好发票开具、合同签订、纳税等事宜，在防范法律风险的同时，实现税负的最小化。

纳税人兼营免税、减税项目的应当如何核算

【问题】

纳税人兼营免税、减税项目的应当如何核算？

【答案】

一、根据《财政部 国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106号）附件1规定：“第三十七条 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。”

二、根据《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，“三、本通知附件规定的内容，除另有规定执行时间外，自2014年1月1日起执行。”

【问题】

我公司投资一个公司，按权益法核算，但是现在由于对方接受其他投资者增资，增资后我们不再具有共同控制和重大影响，由权益法核算转按公允价值计量该如何进行处理？

【答案】

根据《企业会计准则第2号——长期股权投资》第十五条和《企业会计准则第2号——长期股权投资》应用指南相关规定进行处理：七、长期股权投资核算方法的转换（三）权益法核算转公允价值计量原持有的对被投资单位具有共同控制或重大影响的长期股权投资，因部分处置等原因导致持股比例下降，不能再对被投资单位实施共同控制或重大影响的，应改按金融工具确认和计量准则对剩余股权投资进行会计处理，其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。原采用权益法核算的相关其他综合收益应当在终止采用权益法核算时，采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理，因被投资方除净损益、其他综合收益和利润分配以外的其他所有者权益变动而确认的所有者权益，应当在终止采用权益法核算时全部转入当期损益。

问：什么标准的有机肥产品，享受财税〔2008〕56号文件规定的增值税免税政策？

答：根据《国家税务总局关于明确有机肥产品执行标准的公告》（国家税务总局公告2015年第86号）规定：享受增值税免税政策的有机肥产品中，有机肥料按《有机肥料》（NY525—2012）标准执行，有机-无机复混肥料按《有机-无机复混肥料》（GB18877—2009）标准执行，生物有机肥按《生物有机肥》（NY884—2012）标准执行。

本公告自2016年1月1日起施行，此前未处理的事项，按本公告规定执行。

安德信集团

2016年1月课程一览表

上海分公司

课题：企业涉外经营的节税筹划与风险控制
讲师：杜老师
时间：2016年1月20-21日（星期三、四）

广东分公司

课题：Excel 经典案例 1 天搞定财务数据管理
讲师：李老师
时间：2016年1月19日（星期二）

湖南分公司

课题：转型时代的业财融合与价值创造
讲师：杨老师
时间：2016年1月15-16日（星期五、六）

湖北分公司

课题：
讲师：奚老师
时间：2016年1月22、23日（星期五、六）

河南分公司

课题：企业经营预测与财务目标制定
讲师：张老师
时间：2016年1月21-22日（星期四、五）

新疆分公司

课题：引领业务创造价值 - 业财融合推进财务管理能力提升
讲师：孙老师
时间：2016年1月14-15日（星期四、五）



上海公司

地址：上海市闵行区宜山路1728号
5楼

电话：021-64967811

传真：021-62211290-8008

湖南公司

地址：湖南省长沙市天心区芙蓉中路
2段200号华侨国际大厦504室

电话：0731-88918193

传真：0731-88938193

湖北公司

地址：武汉市武昌区中北路1号
楚天都市花园D栋22层C号

电话：027-87738086

传真：027-87738101

杭州公司

地址：杭州湖墅南路103号百大
A706室

电话：0571-56315588

传真：0571-56315566

广州公司

地址：广州市天河区中山大道棠东东路
25号御景商业大厦108室

电话：020-38337012

传真：020-38337694

河南公司

地址：河南省郑州市金水区经三路
37号银丰商务A座816-818室

电话：0371-60607718

传真：0371-67260012

吉林公司

地址：吉林省长春市朝阳区西安大路
8号世纪鸿源二号公寓1505室

电话：0431-81857641

传真：0431-85802268

新疆公司

地址：新疆乌鲁木齐市南湖北路友好
花园3期11号楼

电话：0991-6560579

传真：0991-4659701