中汇 ZHONGHUI

第 406 期 2018 年 06 月 29 日发布

中汇观点

纳税人投资政府土地增减挂钩项目增值税探讨

土地增减挂钩即城镇建设用地增加与农村建设用地减少相挂钩，通过建新拆旧和土地整理复垦等措施，在保证项目区内各类土地面积平衡的基础上，最终实现增加耕地有效面积，节约集约利用建设用地，城乡用地布局更合理的目标。一些地方政府采用与社会资本合作方式开展土地增减挂钩项目，合作过程中涉及的增值税如何处理目前存在一定争议。

案例基本情况：

某地方政府采用与社会资本合作方式开展土地增减挂钩项目，社会资本方在项目地成立 A 项目公司，负责投入资金用于土地改造，A 公司负责搬迁补偿、土地平整、安置房建设等，分别与建筑企业签订土地平整及安置房建设合同，预计总投入 2 亿元。政府将获得的 1000 亩城镇建设用地指标作为回报由投资方自行出售，并承诺一定期间内未出售，政府可以按每亩 20 万元进行回购。该项业务中 A 项目公司应如何缴纳增值税？

案例初判：

2016 年全面营改增后，案例中土地增减挂钩如何征税主要存在两种意见：一是由于投资方承担投资风险，自负盈亏，应作为投资收益，不属于增值税征收范围；二是由于政府承诺按 20 万元一亩保底价进行回购，属于对取得保底收益或固定收益，应按贷款服务征收增值税。依据是财政部 国家税务总局《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）中“以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润，按照贷款服务缴纳增值税。”

案例分析：

在营业税时期，2013 年，国家税务总局针对土地改造项目下发了《关于纳税人投资政府土地改造项目有关营业税问题的公告》（2013 年第 15 号），公告中对投资人与地方政府合作，投资政府土地改造项目，投资方负责按计划支付土地整理所需资金，并作为建设方与规划设计单位、施工单位签订合同，支付设计费和工程款。当该地块进行挂牌出让，若成交价低于投资方投入的所有资金，亏损由投资方自行承担；若成交价超过投资方投入的所有资金，则所获收益归投资方。

上述行为总局明确投资方的行为属于投资行为，不属于营业税征税范围，其取得的投资收益不征收营业税。虽然这是营业税时期的文件，但增值税对于投资相关税收的理解延续了营业税时期的思路，因此以上文件仍具有参考价值。

而依据财政部 国家税务总局《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号），“以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润，按照贷款服务缴纳增值税”，《关于明确金融 房地产开发 教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税[2016]140 号）“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。金融商品持有期间（含到期）取得的非保本的上述收益，不属于利息或利息性质的收入，不征收增值税”。因此，对

关于中汇

中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，具有中国注册税务师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAAA 资质。在全国二十多个城市设有办公机构，共有 2000 多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、 出色的分析能力，以及与客户的深入沟通，能为客 户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

IPO 与资本市场	审计
税务	评估
工程	风险咨询
人力资源咨询	培训

上述投资行为，如约定固定或保底利润，则投资方没有承担投资的风险，需要按贷款服务缴纳增值税。

结论：

是否收取固定利润或保底利润成为是否征税的划分标准。本案中是否征税的焦点则是对于政府支付的最底回购价是否属于保底利润。笔者认为，本案中的最底回购价不属于保底利润，不应征收增值税，理由如下：

1、本案中最低回购价格仅是保证了投资方最低收入，而投资方的成本并未确定，有可能不足 2 亿，也可能超出 2 亿，因此，即使给予了最低回购价，并不能确定超过成本，也无法确定保底利润。

2、保低利润应是给予投资方的最低利润，所谓保底利润应是在成本之上的一个固定利润数额，而该案例中，只是有一个回购价格，保底价格并非保底利润，不符合财税[2016]140 号文中关于“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益”的定义。

通过以上分析，我们认为，A 项目公司所投资的土地挂钩项目，虽然与政府间约定了最底回购价格，但保底价格不等于保底利润，未明确保底利润或固定利润，应属于投资行为，不征收增值税。

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 戴旭峰

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

《中华人民共和国个人所得税法修正案（草案）》说明的解析

2018 年 6 月 19 日，《中华人民共和国个人所得税法修正案（草案）》（以下简称修正案草案）提请十三届全国人大常委会第三次会议审议，财政部部长刘昆向常委会做了修正案草案的说明。这是自 1993 年《全国人大关于中华人民共和国个人所得税法》（以下简称个人所得税法）颁布以来个税最大跨度的修订。本次个税修订符合李克强总理在 2018 年政府工作报告中有关个税改革的表述，与社会各界的预期基本一致，同时也反映了我国个税改革的总体方向。与原个人所得税法相比，本次修正案草案主要有以下几点变化：

一、修订纳税人的确定标准，为后续改革奠定基础

修正案草案修订了有关居民纳税人和非居民纳税人身份的确定标准。按国际惯例，将“在中国境内居住时间”这一判定居民个人和非居民个人的标准，由现行是否满 1 年调整为是否满 183 天，与接轨国际，更好地行使了税收管辖权，维护国家税收权益。同时为个税后续改革奠定基础，如按照税制改革的要求制定《自然人信息登记管理办法》，完成自然人信息登记系统的搭建、基本规则和身份认证规则的定义等。

二、合并个人所得税税目，向综合与分类相结合的税制改革方向迈进

修正案草案将工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得等 4 项劳动性所得纳入综合征税范围，适用统一的超额累进税率，居民个人按年合并计算个人所得税，非居民个人按月或者按次分项计算个人所得税。简并应税所得分类，将“个体工商户的生产、经营所得”调整为“经营所得”，不再保留“对企事业单位的承包经营、承租经营所得”，该项所得根据具体情况，分别并入综合所得或者经营所得。对经营所得，利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得，偶然所得以及其他所得，仍采用分类征税方式，按照规定分别计算个人所得税。

第一、根本上改变了个税分类征税方式，迈向综合与分类相结合的征税方式，实现个税综合征收第一步。明确了综合与分类相结合的个税税制，将综合与分类项目的划分为劳动性质所得和资本性质所得。

第二、居民纳税人从过去的按月纳税变为按年纳税，非居民个人按月或者按次分项计算个人所得税。征税模式的改变体现了税收的公平，特别是对各月收入不平衡的人群，有较大影响。此次征税模式的改变，借鉴了国外经验，兼顾了公平与效率。今后在综合和分类相结合的个人所得税税制下，在税收征管上预计仍然会实行以源泉扣缴为主、自行申报为辅，月度预扣税款和税款年终清算相结合的税款征收模式。该项变更并未减轻扣缴义务人的义务及工作，同时需要纳税人增强自主申报纳税的责任与意识。

三、提高综合所得基本扣除标准、扩大 20%以下低税率的级距、合并税目，降低中低收入群体税负，增强个税的收入调节作用

1、提高综合所得基本扣除标准。按照现行个人所得税法，工资、薪金所得的基本减除费用标准为 3500 元/月，劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，每次收入不超过 4000 元的，减除费用 800 元；4000 元以上的，减除 20%的费用。修正案草案将上述综合所得的基本减除费用标准提高到 5000 元/月（6 万元/年）。按此标准并结合税率结构调整测算，取得工资、薪金等综合所得的纳税人，总体上税负都有不同程度下降，特别是中等以下收入群体税负下降明显，有利于增加居民收入、增强消费能力。

2、扩大低税率的级距。为适应综合征税方式的变化，综合所得税率，以现行工资、薪金所得税率（3%至 45%的 7 级超额累进税率）为基础，将按月计算应纳税所得额调整为按年计算，并优化调整部分税率的级距。扩大了 3%、10%、20%三档低税率的级距。调整前率变化如下：

调整前		调整后	
金额（元）	税率	金额（元）	税率
不超过 1500	3%	不超过 3000	3%
1500-4500	10%	3000-9000	10%
4500-9000	20%	9000-35000	20%*
9000-35000	25%	35000-55000	30%
35000-55000	30%	55000-80000	35%
55000-80000	35%	超过 80000	45%
超过 80000	45%		

注：原 25%税率变更为：一部分为 10%、一部分为 20%、一部分为 25%，但不知具体分配，假设该部分税率为 20%

通过提高基础扣除标准、扩大低税率的级距，降低了中低收入群体税负，适用 30%、35%和 45%的税率级距没有变化，更好的起到税收调节收入分配作用。调整前后税率，各地税负见表 1。

表 1　修订前后各地个税应纳税额变化情况表

表1：个税调整前工资收入

项目	北京	上海	广州	深圳	杭州	南京	成都	西安	武汉	郑州
收入	10229	10042	7425	7480	7263	7516	6201	5801	5997	5096
五险一金	1841	1808	1337	1346	1307	1353	1116	1044	1079	917
税前收入	8388	8234	6089	6134	5956	6163	5085	4757	4918	4179
个人起征点	3500	3500	3500	3500	3500	3500	3500	3500	3500	3500
应纳税所得额	4888	4734	2589	2634	2456	2663	1585	1257	1418	679
税率	20%	20%	10%	10%	10%	10%	10%	3%	3%	3%
速算扣除数	555	555	105	105	105	105	105	0	0	0
个税	423	392	154	158	141	161	53	38	43	20
税收工资收入	7965	7843	5935	5975	5815	6002	5031	4719	4875	4158

表2：个税调整后工资收入

项目	北京	上海	广州	深圳	杭州	南京	成都	西安	武汉	郑州
收入	10229	10042	7425	7480	7263	7516	6201	5801	5997	5096
五险一金	1841	1808	1337	1346	1307	1353	1116	1044	1079	917
税前收入	8388	8234	6089	6134	5956	6163	5085	4757	4918	4179
个人起征点	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000	5000
应纳税所得额	3388	3234	1089	1134	956	1163	85	-243	-82	-821
税率	10%	10%	3%	3%	3%	3%	3%	–	–	–
速算扣除数	210	210	0	0	0	0	0	0	0	0
个税	129	113	33	34	29	35	3	0	0	0
税收工资收入	8259	8121	6056	6100	5927	6128	5082	4757	4918	4179
差额	294	279	121	124	112	126	50	38	43	20

3、保持经营所得税率不变，扩大经营所得税级级距。经营所得税率，以现行个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得税率为基础，保持 5%至 35%的 5 级税率不变，适当调整各档税率的级距，其中最高档税率级距下限从 10 万元提高至 50 万元。最高档税率级距的下降，意味着其他档次也会有所调整。

4、合并税目，减少相应税率。将劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得纳入综合所得项目。此项修订意味着，劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得以后适用 3%-45%的 7 及超额累进税率，基本减除费用标准使用 5000 元/月（6 万元/年）。按照此改革，原来完全或主要依靠上述三项收入以及收入来源较多的纳税人（如有大量劳务报酬收入），税负不一定下降，很可能会上升。如明星接戏，名人演讲，畅销书作者版税等高收入项目将由原来边际税率由 20%、40%提高到 45%。体现了是税收公平，发挥了个税的收入调节作用。

下面我们通过几个案例的分析来说明修订前后的影响：

案例一：

中国公民赵某是某公司的高级工程师，2018 年取得收入情况如下：

（1）每月工资收入 7000 元；取得 2018 年年终奖 12000 元。

（2）接受某公司邀请担任技术顾问，当月取得收入 35000 元。

（3）撰写的一本专著由境内某出版社出版，稿酬 36000 元。

按照当前个人所得税法：

工资薪金所得缴纳个税=[(7000-3500)×10%-105]×12+(12000×3%)=3300 元

劳务报酬所得缴纳个税=35000×80%×30%-2000=6400 元

稿酬所得缴纳个税=36000×80%×20%×(1-30%)=4032 元

个税合计=3300+6400+4032=13732 元

按照修正案草案：

工资薪金+劳务报酬+稿酬=7000×12+12000+35000+36000=167000 元

个税适用税率计算：(167000-5000×12)÷12=8916.67，故适用 10%的税率

个税=3000×12×3%+(167000-5000×12-3000×12)×10%=8180 元

分析：按照修正案草案的规定，全年应缴纳个税 8180 元，与按照当前个人所得税法相比较，少缴纳个税 5552 元。这主要得益于修正案草案将劳务报酬所得和稿酬所得纳入综合征税的范围，并按照 7 级超额累进税率计算缴纳个税。该案例中，按照当前个人所得税法规定，劳务报酬所得适用的税率为 30%，数算扣除数 2000 元，稿酬所得适用的税率为 20%并减征 30%（即 14%），而按照修正案草案，税率为 10%，因此在很大程度上减轻了赵某的个税负担。

若赵某获得的劳务报酬所得和稿酬所得非常大，则按照修正案草案规定，其适用税率将达到 35%甚至 45%，此时赵某计算得到的个税税额会显著大于按照当前个人所得税法计算得到的个税税额。这显著地体现了个税调节收入分配、实现社会公平。

案例二：

中国公民张某是某公司的财务主管，2018 年取得收入情况如下：

每月工资收入 13000 元；取得 2018 年年终奖 11000 元。

按照当前个人所得税法：

个人所得税=[(13000-3500)×25%-1005]×12+11000×3%=16770 元

按照修正案草案：

全年收入所得=13000×12+11000=167000 元

个税=8180 元

分析：将案例一和案例二进行对比，案例一赵某和案例二张某的年收入额相等，但是收入的组成类型不同，赵某既有工资薪酬所得，也有劳务报酬所得和稿酬所得，而张某只有工资薪金所得，按照当前个人所得税法，赵某需要缴纳个税 13732 元，张某需要缴纳个税 16770 元，张某比赵某多缴纳了 3038 元。收入金额相同，但缴纳税额不同，这种现象显然是不合理的，违背公平原则。此次提出的修正案草案将工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得等 4 项劳动性所得纳入综合征税范围，就在一定程度上缓解了这个问题。

此外，从该案例中，我们也可以发现，部分税率级距的优化调整可以显著地降低部分人群的个税负担。按照当前个人所得税法计算得到张某个税 16770 元，而按照修正案草案计算得到张某个税 8180 元，与之前相比减少比例在 50%以上。

四、扩大专项扣除范围，进一步降低纳税人的税负

在提高综合所得基本减除费用标准，明确现行的个人基本养老保险、基本医疗保险、失业保险、住房公积金等专项扣除项目以及依法确定的其他扣除项目继续执行的同时，增加规定子女教育支出、继续教育支出、大病医疗支出、住房贷款利息和住房租金等与人民群众生活密切相关的专项附加扣除。这是自 2017 年 4 月份将商业健康保险个人所得税试点政策推广到全国范围实施（财税[2017]39 号），扩大个人所得专项扣除范围以来，进一步扩大专项扣除的范围。这不仅仅降低了纳税人的税收负担，还体现了个人所得税税负公平，更是我国个税向“综合与分类相结合”税收制度改革迈出的坚实一步。

五、增加反避税规定

修正案草案参照企业所得税法有关反避税规定，针对个人不按独立交易原则转让财产、在境外避税地避税、实施不合理商业安排获取不当税收利益等避税行为，赋予税务机关按合理方法进行纳税调整的权力。

作者：中汇（浙江）税务师事务所有限公司高级经理 吴昊
联系方式：18969050351　擅长领域：资产损失，企业重组
本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：
电话：010-57961169

中汇动态

中汇北京党支部开展主题党日活动，开展红色教育

2018 年 6 月 24 日，为了纪念中国共产党成立 97 周年，加强党组织和党员的凝聚力和战斗力，深入弘扬十九大精神，中汇会计师事务所北京分所党支部部分党员来到四川磨西古镇，参观磨西会议旧址，接受革命传统教育的洗礼，缅怀革命先烈，追思前辈的丰功伟绩。

磨西镇位于四川省泸定县境内，海螺沟沟口处，磨西会议旧址便座落在磨西镇一座法国传教士修建的哥特式天主大教堂。这座教堂是当年红军长征时候毛主席的临时驻地，1935 年的“磨西会议”就是在此召开。

1935 年 5 月 29 日晚 10 时许，连续行军三天的毛泽东同志宿营磨西天主教堂神甫房。当夜召集同天到达磨西的朱德、周恩来、王稼祥、张闻天、秦邦宪、陈云、邓小平同志开会，长征史上称“磨西会议”。磨西会议为 5 月 30 日的泸定桥会议奠定了基础，起到了预备会议的作用。

磨西会议古朴而光辉的桌椅，鲜艳而神圣的旗帜，是对我所党员同志的一次精神洗礼，对促进党员在今后工作中继承革命先烈遗志，传承革命精神，发扬党的优良传统和作风，立足本职，争当业务能手和业务骨干，思想上与党中央保持高度一致，严谨务实，以崭新的面貌投入工作有积极作用。

中汇会计师事务所北京分所获得“先进基层党组织”称号

6 月 25 日下午，北京注册会计师资产评估行业党团“双先双优”表彰大会在北京会议中心举行，北京注协党委表彰了一批成绩显著、贡献突出、表现优异的先进集体和优秀个人。中汇会计师事务所（特殊普通合伙）北京分所党支部荣获先进基层党组织称号、党支部书记赵亦飞荣获优秀党务工作者称号、党员许娟荣获优秀共产党员称号。

中汇会计师事务所北京分所党支部自成立以来很好的继承和发扬了党的优良传统和作风，此次获得表彰，是对北京分所党务工作的支持和肯定。同时北京分所要以这次受到表彰的集体和个人为榜样，学习他们高度的政治责任感和使命感，学习他们求真务实、开拓创新的工作态度，学习他们勇挑重担、无私奉献的崇高精神，学习他们埋头苦干、顽强拼搏的优良作风，努力把深入学习贯彻落实习近平新时代中国特色社会主义思想和党的十九大精神的实际行动转化为推动首都注册会计师行业持续健康发展的坚强意志和强大动力，以更加坚定的信心、更加饱满的热情、更加扎实的工作，为服务国家与首都经济建设发展，为实现中华民族伟大复兴的中国梦而不懈奋斗！

A 级纳税人应避免增值税连续零申报

目前，纳税信用 A 级纳税人可享受的激励措施，从税收服务拓展至投资、金融、贸易和环保等 18 个领域，具体涵盖了项目审批、税收服务、财政资金使用、商务服务、进出口、出入境检验检疫、食品药品监管和融资等 41 个项目。由于含金量越来越高，成为 A 级纳税人会给企业对外签单、融资、税务服务等方面带来极大便利，并赢得更多的机会和实惠。

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，纳税人因非正常原因一个评价年度内增值税连续 3 个月或者累计 6 个月零申报、负申报的，不能评为 A 级。其中，非正常原因指除季节性生产经营、享受政策性减免税等正常情况原因外的其他原因。按季申报视同连续 3 个月。

如：A 企业为一般纳税人，在 2018 年 1 月、2 月、3 月都有期末留抵，应纳税额为零，属于在一个评价年度内连续三个月零申报情况，又不属于正常原因的，在 2018 年度将不能评为 A 级纳税人。B 企业为一般纳税人，在 2018 年 1 月、3 月、5 月、7 月、9 月、10 月都存在期末留抵，应纳税额为零，其他月份均已申报缴纳增值税，属于在一个评价年度内累计 6 个月零申报情况，不属于正常原因的，在 2018 年度也不能评为 A 级纳税人。

可见，要想成为 A 级纳税人，首先要管理好增值税，管理好每期应缴纳的增值税。

增值税是对企业生产经营过程中的增值额进行征税。理论上而言，企业从事生产经营活动的增值额是确定的，但在实务操作中，我国税法采取抵扣制，抵扣凭证取得的时间和集中度将影响各期增值税的缴纳情况。下面以一般纳税人的一般计税方法为例，说明如何管理各期的增值税，使得各期增值税税负不突增或突减，用以平衡各期增值税，包括销项税额和进项税额的管理。

销项税额管理

（1）企业应按照提供的应税行为，准确适用税率，避免出现错用税率造成少缴税被查补税款和滞纳金，或多缴税款的风险。

（2）企业应准确确定增值税纳税义务发生时间，在纳税义务发生时开具发票。以 1 个月为纳税期的，在次月 15 日内申报缴纳增值税。发生视同销售行为时，应及时申报缴纳增值税，避免少缴税款的风险。

（3）企业对外提供应税行为，通常与经销商等下游客户签订的合同条款上，大致已确定了销售额与销项税额。此时，调整各期销项税额在实务中并不可行，可能将导致多缴税、少缴税或虚开发票的风险。

如，M 企业发现 5 月应缴增值税为 0 元，存在期末留抵税额 1 万元。M 公司在 3 月、4 月也未缴纳增值税。为避免连续 3 个月零申报，准备在 5 月 31 日开具一张金额为 10 万元、税额为 1.6 万元的发票，在次月时再开具红字发票。由于 5 月 31 日这张发票并无经济业务行为，属于虚开发票。

进项税额管理

（1）企业应采用能抵尽抵的原则取得扣税凭证，以减少应缴纳的增值税。从上游供应商处应尽量取得增值税专用发票，在同等价格的情况下，应向一般纳税人处采购。选择供应商，在其他条件相同时，不能仅比较价税合计金额，而应比较不含税价格，选择不含税价格低的供应商。

（2）企业取得增值税专用发票时，要查询发票单位名称、税号，业务内容等信息是否与实际相符，避免取得不合规发票。发生应进项税额转出的情况时，不要抱侥幸心理，应及时处理。

（3）增值税专用发票、机动车销售统一发票，通行费电子发票、进口增值税专用缴款书都有抵扣期限的限制，企业取得该项凭据时，可先入账、但不进行认证，根据当期销项税额的情况，确定认证发票的数额，进而调整各期的应纳税额。

《国家税务总局关于进一步明确营改增有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 11 号）规定，增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的增值税专用发票和机动车销售统一发票，应自开具之日起 360 日内认证或登录增值税发票选择确认平台进行确认，并在规定的纳税申报期内，向主管国税机关申报抵扣进项税额。增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的海关进口增值税专用缴款书，应自开具之日起 360 日内向主管国税机关报送《海关完税凭证抵扣清单》，申请稽核比对。

《交通运输部、国家税务总局关于收费公路通行费增值税电子普通发票开具等有关事项的公告》（交通运输部、国家税务总局公告 2017 年第 66 号）规定，增值税一般纳税人取得符合规定的通行费电子发票后，应当自开具之日起 360 日内登录本省（区、市）增值税发票选择确认平台查询、选择用于申报抵扣的通行费电子发票信息。按照有关规定不使用网络办税的特定纳税人，可以持税控设备前往主管国税机关办税服务厅，由税务机关工作人员通过增值税发票选择确认平台（税务局端）为其办理通行费电子发票选择确认。收费公路通行费增值税进项税额抵扣政策按照国务院财税主管部门有关规定执行。

根据上述规定，企业取得的增值税专用发票和机动车销售统一发票，通行费电子发票应当自开具之日起 360 日认证或通过增值税发票选择平台进行确认。取得的进口增值税专用缴款书应自开具之日起 360 日内申请稽核比对。

对于农产品销售发票、农产品收购发票、通行费发票、过桥（闸）费发票和代扣代缴增值税完税证明等扣税凭证的抵扣期限没有限定。实务操作中，通常在年度内入账、入账时进行抵扣。

会计处理如下：

①取得专用发票等需认证的扣税凭证时：

借：原材料等科目

应交税费——待认证进项税额

贷：应付账款等

②根据当期销项税额情况，认证相关发票：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应交税费——待认证进项税额

③期末“应交税费——待认证进项税额”科目余额应与企业尚未认证的扣税凭证反映的税额一致。

来源：中国税务报 作者：邱晓玲

6 月 30 日后高速费纸质发票不能再用于抵税

交通运输部召开 6 月份例行新闻发布会，交通部新闻发言人吴春耕在发布会上提醒广大司机朋友，根据财政部、国家税务总局《关于租入固定资产进项税额抵扣等增值税政策的通知》规定，2018 年 6 月 30 日后，高速公路通行费纸质发票将不能再用于抵扣，用户如需抵扣税款，需开具通行费增值税电子普通发票。

吴春耕表示，收费公路通行费电子发票服务平台是今年的 1 月 1 日正式上线，运行半年多来，系统运行良好，运营服务也在不断提升。截至到 6 月 24 日 24 时，发票服务平台累计注册用户达到了 167 万、绑卡是 350 万张，开具通行费电子发票约是 5839 万张，其中征税的发票是 5097 万张，可抵扣税额达到 3 亿。通行费电子发票的开具，最大程度上方便了纳税人获取发票和实现税款抵扣，有效促进物流业降本增效，真正实现了“让百姓少跑腿、数据多跑路”。

吴春耕指出，在不断完善高速公路通行费电子发票开具服务的同时，交通运输部、财政部、国家税务总局按照既定工作计划，稳步推进经营性一、二级收费公路车道系统改造，实现非现金支付卡及用户卡刷卡功能。目前，改造工作已基本完成，正在开展联调联试，7 月 1 日后，刷卡通行经营性一、二级收费公路的车辆，可在发票服务平台获取通行费电子发票，并按照财税政策有关规定实现税款抵扣。

来源：人民网

零申报的那些事儿

什么情况下能进行零申报呢？零申报指企业纳税申报的所属期内没有发生应税收入，当期增值税、企业所得税等真实申报数据全部为 0，可以进行零申报。零申报并不仅仅指收入为零，增值税小规模纳税人当期收入为 0 就可以零申报；增值税一般纳税人如果当期没有销项税额，且没有进项税额，才可以零申报；企业所得税纳税人当期未经营，收入、成本都为 0 才能零申报。

1. 取得免税收入只需零申报？

不久前，某企业的会计来到办税服务厅，咨询零申报的问题。问："我们企业是增值税小规模纳税人，已经按规定办理增值税减免税备案，2018 年第一季度销售蔬菜收入 10 万元，全部符合免税条件，可以零申报吗？"

已经进行减免税备案的企业可以零申报么？不少纳税人会有这样的疑问。

答：这种情况是不可以零申报的。按照相关规定，办理增值税减免备案的纳税人应纳税额为零，但并不代表该纳税人可以零申报，而是应该向税务机关如实申报。正确的申报方式是将当期免税收入 10 万元填入增值税申报表第 12 栏"其他免税销售额"完成当期申报。

2. 月销售额未达 3 万元只需零申报？

"我们公司是增值税小规模纳税人，当月销售收入 20000 元，可享受小微企业增值税免税的优惠政策，可以零申报吗？"某公司向税务人员提出了纳税人经常会遇到的问题。

答：增值税小规模纳税人容易陷入"月销售额未达 3 万元只需零申报"的误区。实际上，按照相关规定，在享受国家税收优惠的同时，应该向税务机关如实申报。正确的方式是计算出不含税收入，再用不含税收入算出应缴纳增值税，填入申报表相应栏次享受免税。

3. 当期未取得收入只需零申报？

"我们公司刚刚开业，这个月购买设备取得增值税进项发票 5 份，进项税额 8500 元，已经做了认证，但是没有取得收入，请问可以零申报吗？"

答：虽然没有取得销售收入，但是存在进项税额，如果该纳税人因未发生销售办理零申报，未抵扣进项税额会造成逾期抵扣而不能抵扣。正确方式是在对应的销售额栏次填写 0，把当期已认证的进项税额 8500 元填入申报表的进项税额栏次中，产生期末留抵税额在下期继续抵扣。

4. 企业长期亏损，企业所得税可零申报？

"我们公司长期亏损，没有企业所得税应纳税款，企业所得税可以零申报吗？"

答：企业的亏损是可以向以后五个纳税年度结转弥补的，如果做了零申报，则第二年盈利就不能弥补以前年度亏损了，会造成企业损失。如果当年做了企业所得税零申报，却将亏损延长到以后年度扣除，是违反税法规定的，所以亏损企业要慎重零申报。

5. 已预缴税款只需零申报？

前不久，某企业的张会计给办税服务厅打来咨询电话说："我们平时给客户提供建筑服务，也销售一些建材，属于增值税小规模纳税人，这个季度我们提供建筑服务取得不含税收入 5 万元，已经到办税服务厅代开了增值税专用发票，缴纳 1500 元税款，是不是就可以做零申报了？"

答：虽然代开发票已经缴纳了税款，依然不能简单地做零申报处理。应该在规定栏目填写销售收入，系统会自动生成已经缴纳的税款，进行冲抵。

6. 取得未开票收入只需零申报？

某企业是一家新成立的增值税一般纳税人，2018 年 1 月增值税应税销售额 100 万元（未开票收入），销项税额 17 万元，当期取得增值税进项发票 10 份，进项税额 17 万元，未认证。最近，公司刘会计打电话到办税服务厅咨询是否可以因当期未认证增值税进项发票而进行零申报。

答：如果纳税人违规进行零申报，不仅要补缴当期税款还要加收滞纳金，并处罚款，正确方式是该纳税人应将当期收入 100 万元填入未开票收入中，按规定缴纳当期税款。

7. 筹建期可做零申报？

“我们是筹建期的新办工业企业，是增值税一般纳税人，2017 年 12 月仍在筹建中，当期未发生销售，也未认证增值税进项发票，可以进行增值税零申报吗？”

答：筹建期的纳税人 2018 年 1 月申报增值税时可以办理零申报。如果当期该纳税人有增值税进项发票，且已在当期进行认证，则不能进行零申报，需按规定填写当期进项税额。

8. 如何正确做零申报？

免税、无应纳税款与零申报，虽然最后结果都是应纳税额为零，但是区别很大，纳税人要正确进行零申报。违规零申报会造成企业利润损失，更会影响企业信用，增加税收风险。

来源：中国税务报

哪些企业和活动不适用研发费用加计扣除政策？

负面清单行业的企业不能享受研发费用加计扣除政策

财税〔2015〕119 号文件第四条列举了 6 个不适用研发费用加计扣除政策的行业：烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业。上述行业以《国民经济行业分类与代码（GB/4754-2017）》为准，并随之更新。

国家税务总局 2015 年第 97 号公告将 6 个行业企业的判断具体细化为：以 6 个行业业务为主营业务，其研发费用发生当年的主营业务收入占企业按《企业所得税法》第六条规定计算的收入总额减除不征税收入和投资收益的余额 50%（不含）以上的企业。

在判定主营业务时，应将企业当年取得的各项不适用加计扣除行业业务收入汇总确定。

在计算收入总额时，应注意收入总额的完整性和准确性，税收上确认的收入总额不能简单等同于会计收入，重点关注税会收入确认差异及调整情况。

收入总额按企业所得税法第六条的规定计算。从收入总额中减除的投资收益包括税法规定的股息、红利等权益性投资收益以及股权转让所得。

七类一般的知识性、技术性活动不适用加计扣除政策

财税〔2015〕119 号文件规定，研发活动是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。根据研发活动的定义，企业发生的以下一般的知识性、技术性活动不属于税收意义上的研发活动，其支出不适用研发费用加计扣除优惠政策：

1. 企业产品（服务）的常规性升级。
2. 对某项科研成果的直接应用，如直接采用公开的新工艺、材料、装置、产品、服务或知识等。
3. 企业在商品化后为顾客提供的技术支持活动。
4. 对现存产品、服务、技术、材料或工艺流程进行的重复或简单改变。
5. 市场调查研究、效率调查或管理研究。
6. 作为工业（服务）流程环节或常规的质量控制、测试分析、维修维护。
7. 社会科学、艺术或人文学方面的研究。

上述所列举的 7 类活动，仅是采取反列举的方法，对什么活动属于研发活动所做的有助于理解和把握的说明，并不意味着上述 7 类活动以外的活动都属于研发活动。企业开展的可适用研发费用加计扣除政策的活动，必须符合财税〔2015〕119 号文件有关研发活动的基本定义等相关条件。

来源：国家税务总局

证监会新闻发言人高莉就试点企业从严审核原则和审慎定价要求情况答记者

1、问：我们注意到，已经申报的创新试点企业审核速度很快，是不是在标准、程序方面掌握的更宽松？

答：无论是一般 IPO 企业，还是申报试点的企业，我会一律坚持依法全面从严监管要求，依据《证券法》《公司法》《首次公开发行股票并上市管理办法》《存托凭证发行与交易管理办法》等法律法规和规范性文件的规定，严格审核，严把入门关，防止“病从口入”。

需要强调的是，虽然基于试点工作性质，对试点企业单独排队且审核速度较快，但我会初审部门和发审委相关审核工作均依法依规开展，坚持条件标准不降低，程序环节不减少，对试点企业从财务和非财务角度，全方位、多维度依法进行审核，在审核的严格程度方面，较一般 IPO 企业要求更高。不仅要求试点企业严格符合法律法规和监管规则规定的发行上市条件，而且必须从保护投资者利益出发，严格按照有关规定，真实、准确、完整的披露信息，尤其是要结合创新企业投入大、风险高、易被颠覆等特点，充分向投资者揭示风险。

此外，在审核过程中，我们严格督促保荐机构、律师和会计师归位尽责，按照试点规则和信息披露要求，做好试点企业尽职调查和质量把关工作。我会将不断加强对发行人和中介机构的监管，对相关工作中出现欺诈发行、违规信息披露等违法违规行为的，将依法从严处理。

2、问：近期媒体对创新企业上市报道较多，有的观点较为乐观，对相关企业估值有许多评论和猜测，请问证监会如何看待这种情况？

答：试点企业能否被市场接受、被投资者认可，在很大程度上取决于公司上市后长期持续的业绩表现，取决于公司能否为广大投资者带来长期稳定的回报，尤其取决于发行定价的合理性。合理的估值定价是投资者获得合理回报的基础，更是市场稳定运行的基础。发行价格如果定在不合理高位，将可能导致上市后破发等一系列问题，影响创新试点企业的形象，损害投资者和市场各方的利益。

创新企业存在投入大、风险高、易被颠覆等特点，加之 A 股历来有炒作新股、炒作题材的情形，创新企业上市初期可能出现被炒高之后出现较大幅度回落的风险。近期，境内外市场均有类似案例，不少投资者蒙受损失。

因此，我会特别提醒境内投资者要充分认清创新企业的投资风险，谨慎参与试点企业的投资，不要跟风炒作、盲目追高，有效控制投资风险。

需要特别强调的是，我会已对创新试点企业发行定价提出明确要求：一是要求发行人及其主承销商根据企业各自的情况，科学设计发行方案，对机构投资者参与询价建立合理有效的激励和风险约束机制，促进专业机构投资者积极参与、认真研究、审慎报价；二是要求机构投资者切实发挥其在询价过程中的作用，发挥其专业优势，保持应有的独立、客观、审慎，实现试点创新企业的合理估值和定价，切实保护投资者合法权益，维护市场稳定。

来源：中国证监会

北京注协针对执业实务问题发布专家解答

特别提示

针对近期专家信箱收集到的执业人员提出的专业问题，北京注册会计师协会邀请专业技术委员会专家进行了相应解答，仅供参考。

本解答仅代表专家个人观点，不代表任何机构；不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。

会计师事务所及从业人员在执业中需根据相关法律法规、风险导向原则以及实际执业情况做出职业判断，搜集充分适当的审计证据，不能照搬照抄。

问题一：注册会计师在年报审计中应如何与被审计单位治理层沟通？

答：《中国注册会计师审计准则第 1151 号--与治理层沟通》适用于各种治理结构和规模的被审计单位财务报表审计，针对上市和非上市实体治理层的沟通要求有相同之处，也有仅针对上市实体的特殊要求。

（一）针对所有被审计单位治理层沟通的要求

1.注册会计师需要与治理层沟通注册会计师与财务报表审计相关的责任；

2.注册会计师应当与治理层沟通计划的审计范围和时间安排的总体情况，包括识别出的特别风险；

3.注册会计师应当与治理层沟通审计中发现的下列事项：

（1）注册会计师对被审计单位会计实务（包括会计政策、会计估计和财务报表披露）重大方面的质量的看法。在适当的情况下，注册会计师应当向治理层解释为何某项在适用的财务报告编制基础下可以接受的重大会计实务，并不一定最适合被审计单位的具体情况；

（2）审计工作中遇到的重大困难；

（3）已与管理层讨论或需要书面沟通的审计中出现的重大事项，以及注册会计师要求提供的书面声明，除非治理层全部成员参与管理被审计单位；

（4）影响审计报告形式和内容的情形（如有）；

（5）审计中出现的、根据职业判断认为与监督财务报告过程相关的所有其他重大事项。

（二）仅针对上市实体治理层沟通的特殊要求

1.就审计项目组成员、会计师事务所其他相关人员以及会计师事务所和网络事务所按照相关职业道德要求保持了独立性作出声明；

2.根据职业判断，注册会计师认为会计师事务所、网络事务所与被审计单位之间存在的可能影响独立性的所有关系和其他事项，包括会计师事务所和网络事务所在财务报表涵盖期间为被审计单位和受被审计单位控制的组成部分提供审计、非审计服务的收费总额。这些收费应当分配到适当的业务类型中，以帮助治理层评估这些服务对注册会计师独立性的影响；

3.为消除对独立性的不利影响或将其降至可接受的水平，已经采取的相关防范措施。

问题二：在注册会计师取得询证函的回函控制过程中，遇到物流快递单据不显示发件人信息，如何应对？

答：确保项目组从被询证者直接收到回复，是注册会计师控制回函过程的重要环节。一般情况下，注册会计师需要保留回函信封等证据，证明函证是由注册会计师直接从被询证者获取而不是由客户获取转交。

越来越多的物流公司为防止透露客户信息，在某些情况下运单中不显示发件人信息，使得注册会计师无法确认回函人是否是询证函的被询证方。在这种情况下，注册会计师可通过拨打快递公司服务热线、使用快递公司 APP 或第三方快递信息查询网站等方式，获取发件人及其发件地址等详细的相关信息，并将实施的程序、获取的信息以及详细的查询核对工作记录在审计工作底稿中。

问题三：执行一家零售药店的 IPO 审计，由于门店和销售人员较多，而且人员流动性很大，员工职工薪酬的计提、计算方式很复杂，与门店收入、个人销售情况有相关关系，但是从信息系统中很难取得具体至个人的数据。如何对此企业应付职工薪酬进行审计？

答：注册会计师一般可以通过以下几个方面的审核，找到差异和不合理不合规的情况，针对具体情况再进一步实施相应的审计程序：

1.了解公司门店经营模式、管理架构和相关内控制度，如门店销售和管理模式，门店的岗位设置、职责及人员配备，销售人员用工模式及招聘，职工薪酬及考核办法等；了解是否存在劳务外包及其合法性以及可能存在的临时用工制度；

2. 重点运用分析性复核方法，查核真实性和完整性方面存在的异常。包括但不限于平均工资波动合理性分析，工资费用与销售收入占比分析，员工离职率对工资总额影响的合理性分析，历史上期后发放与计提是否存在差异、差异大小及原因分析，职工工资与各项福利费计提的合理比例关系，工资与个税的比例关系等等，对找到的不合理之处做重点核查；

3.通过抽查门店，现场观察门店配置情况与薪酬发放情况是否匹配；抽查月度考勤记录、薪酬计算、发放表、签名记录及银行卡支付记录、个税代缴记录、五险一金缴纳记录及明细等，检查公司在计提和支付时的相关审批流程是否完备合规，分析上述资料记录的勾稽关系是否合理；核查销售费用、管理费用明细，了解是否有直接开支的与人员有关的费用情况，是否与职工薪酬有关；了解销售奖励提成等制度，结合销售收入、收款以及奖励发放记录等，分析相关奖励是否与收入匹配；

4.结合现金、银行流水、费用双向核查，了解现金或银行存款对个人的支付用途，是否在薪酬科目完整记录，是否存在费用抵薪酬的情况等。

问题四：企业决定将某房产整体用于对外出租，实际操作时是部分陆续出租。目前，该房产仍有部分尚未出租，被暂时作为企业办公用房。企业将此房产全部作为投资性房地产，请问该如何判断？

答：《企业会计准则讲解 2010》“第四章投资性房地产”说明：通常情况下，对企业持有以备经营出租的空置建筑物或在建建筑物，如果董事会或类似机构作出书面决议，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签订租赁协议，也应视为投资性房地产。这里的空置建筑物，是指企业新购入、自行建造或开发完成但尚未使用的建筑物，以及不再用于日常生产经营活动且经整理后达到可经营出租状况的建筑物。实务中，存在某项房地产部分自用或作为存货出售、部分用于赚取租金或资本增值的情形。如某项投资性房地产不同用途的部分能够单独计量和出售的，应当分别确认为固定资产（或无形资产、存货）和投资性房地产。

当被审计单位存在部分房地产自用或作为存货出售、部分用于赚取租金或资本增值的情形，注册会计师在判断管理层关于投资性房地产的相关处理是否恰当时，应先判断出租部分和自用部分是否可以单独计量或出售，如这些房地产不同用途的部分能够单独计量或出售，应当根据实际性质分别确认；如不可以，则应根据董事会或类似机构作出的书面决议或其经济实质予以统一确定。

【参考资料】为了更广泛的应对多地域情形，在此介绍国际准则的相关规定，供大家了解。《国际会计准则第 40 号-投资性房地产》（IAS 40）规定：“某些房地产的一部分用于赚取租金或资本增值，而另一部分则用于商品或劳务的生产或供应，或用于管理目的。如果这些部分能够分别出售（或采用融资租赁方式分别出租），则主体应当分别核算这些部分。如果这些部分不能分别出售，则只有在不重要的部分是用于商品或劳务的生产或供应，或用于管理目的的情况下，才能将该项房地产视为投资性房地产。”

问题五：投资协议约定投资单位可以向被投资单位派驻一名董事，但该投资单位并未实际派驻。在此情况下，注册会计师如何判断其对被投资单位是否具有重大影响？

答：《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》第二条规定：“重大影响是指对一个企业的财务和经营政策有参与决策的权力，但并不能够控制或者与其他方一起共同控制这些政策的制定。”

证监会《上市公司执行企业会计准则案例解析（2017）》（案例 1-04）指出：企业会计准则将重大影响定义为“对被投资单位的财务和经营政策有参与决策的权力”而并非“正在行使权力”。

实务中，较为常见的重大影响体现为在被投资单位的董事会或类似权力机构中派有代表，通过在被投资单位财务和经营决策制定过程中的发言权实现重大影响。证监会通过案例分析表明，重大影响的判断核心，应当是判断投资方是否具备参与并施加重大影响的权力，而并不是投资方是否正在实际行使该权力。有些情况下未实际派驻董事但实质上拥有重大影响的权力，有些情况下已经派驻董事但实质上并不拥有重大影响的权力。因此，注册会计师在评价投资方是否具有重大影响时，不可仅仅根据某一迹象直接得出结论，需要结合被投资方所有事实和实际情况综合考虑分析判断。

问题六：对于企业委托开发的无形资产是作为内部研究开发还是外购无形资产，注册会计师应如何判断？

答：注册会计师应分析该交易的经济实质，同时根据相关合同安排、研究项目的计划与实际开展情况、相关风险承担等因素综合分析做出职业判断。

在审阅相关合同安排时，需要关注由谁制定委托开发无形资产的设计标准、承担开发过程中的技术风险、经济风险，谁拥有研发成果的产权和经济利益等条款。如果开发过程中的相关风险均由受托方承担，如受托方承担研发失败的财务风险和其他风险等，那么该交易经济实质属于委托方外购无形资产；如果开发过程中相关风险均由委托方承担，则该交易经济实质属于受托方接受委托为委托方内部研究开发提供技术咨询等相关服务。

对于外购无形资产，注册会计师应进一步确认该项无形资产是否已经达到委托方的预定用途。如果该项外购无形资产为委托方在研究和开发项目中使用的工艺专利和其他权利（通常满足无形资产确认条件），考虑到公司研究和开发的项目尚未达到预定用途，该外购无形资产应视同委托方正在进行中的研究开发项目支出，不单独确认为独立的无形资产，待该研发项目整体达到预定可使用状态时再统一结转为无形资产。

问题七：在企业处置子公司股权但不丧失控制权的情况下，企业合并报表中未对与该子公司相关的其他综合收益进行处理。注册会计师应如何判断？

答：《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》第四十九条规定："母公司在不丧失控制权的情况下部分处置对子公司的长期股权投资，在合并财务报表中，处置价款与处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积不足冲减的，调整留存收益。"第五十条规定："……与原有子公司股权投资相关的其他综合收益等，应当在丧失控制权时转为当期投资收益。"

因此，如果注册会计师经过判断，确认被审计单位处置子公司股权后并未丧失控制权，那么根据上述准则规定与该子公司相关的其他综合收益应在未来被审计单位对该子公司丧失控制权时进行处理。同时，注册会计师在审计过程中应关注被审计单位是否存在处置子公司股权但未丧失控制权情况下，将与该子公司股权投资相关的其他综合收益提前确认为当期投资收益的情形。

问题八：请问新三板企业收到地方政府给予的挂牌费用补贴，企业在利润表中列报为"其他收益"。注册会计师应如何判断？

答：《企业会计准则第 16 号——政府补助》第十一条规定，与企业日常活动相关的政府补助，应当按照经济业务实质，计入其他收益或冲减相关成本费用。与企业日常活动无关的政府补助，应当记入营业外收支。

财政部会计司 2018 年 2 月 22 日发布的《关于政府补助准则有关问题的解读》指出："通常情况下，若政府补助补偿的成本费用是营业利润之中的项目，或该补助与日常销售等经营行为密切相关（如增值税即征即退等），则认为该政府补助与日常活动相关。"

根据上述规定，新三板企业本期收到地方政府给予的挂牌费用补贴，如果挂牌费用发生时企业已作为费用计入本期或以前期间利润表"营业利润"项目之中，则该项补贴在本期"其他收益"项目列报或冲减相关费用项目；如果挂牌费用发生时计入本期或以前期间利润表"营业利润"项目之外的损益项目中，则该项补贴应计入本期"营业外收入"项目或冲减相关损益项目；如果挂牌费用未计入损益项目，则该项补贴应直接冲减已发生的挂牌费用。

问题九：《企业会计准则第 16 号—政府补助》（2017 年修订）发布后，按照该准则规定，一部分原来在"营业外收入"列报的政府补助改在"其他收益"项目列报。请问这是否意味着"非经常性损益"的统计口径也可以进行相应调整，即在"其他收益"项目中列报的政府补助不再作为"非经常性损益"披露？

答："非经常性损益"的统计口径和披露要求，由中国证监会进行规范，应按照中国证监会发布的《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第 1 号——非经常性损益(2008)》(证监会公告[2008]43 号)相关规定处理。

2017 年，财政部对《企业会计准则第 16 号—政府补助》进行修订后，证监会并未改变非经常性损益披露要求。

因此，注册会计师在审计过程中，应关注被审计单位利润表"其他收益"项目中包含的政府补助款项是否已经按照证监会相关规定在"非经常性损益"中披露。如果后期证监会相关文件有所变动，则按照文件要求执行。

问题十：某企业清算（处置）了一家单一子公司，并将其作为终止经营处理。注册会计师应如何判断？

答：《企业会计准则第 42 号—持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》第四条规定：终止经营是指企业满足下列条件之一的、能够单独区分的组成部分，且该组成部分已经处置或划分为持有待售类别：（1）该组成部分代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区；（2）该组成部分是拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分；（3）该组成部分是专为转售而取得的子公司。此外，准则规定拟结束使用而非出售的处置组满足终止经营定义中有关组成部分的条件的，应当自停止使用日起作为终止经营列报。

因此，判断企业所清算或处置的单一子公司是否应作为终止经营处理，首先要按照准则对终止经营的定义进行判断。如果不满足终止经营的定义，如不代表一项独立的主要业务或单独的主要经营地区等，那么不应当判断为终止经营。

来源：北京注册会计师协会

必收干货：研发费用三个归集口径的比较

目前研发费用归集有三个口径，一是会计核算口径，由《财政部关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》（财企〔2007〕194 号）规范；二是高新技术企业认定口径，由《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2016〕195 号）规范；三是加计扣除税收规定口径，由财税〔2015〕119 号文件和国家税务总局 2015 年第 97 号公告、国家税务总局 2017 年第 40 号公告规范。

三个研发费用归集口径相比较，存在一定差异（见表 4）。形成差异的主要原因如下：

一是会计口径的研发费用，其主要目的是为了准确核算研发活动支出，而企业研发活动是企业根据自身生产经营情况自行判断的，除该项活动应属于研发活动外，并无过多限制条件。

二是高新技术企业认定口径的研发费用，其主要目的是为了判断企业研发投入强度、科技实力是否达到高新技术企业标准，因此对人员费用、其他费用等方面有一定的限制。

三是研发费用加计扣除政策口径的研发费用，其主要目的是为了细化哪些研发费用可以享受加计扣除政策，引导企业加大核心研发投入，因此政策口径最小。可加计范围针对企业核心研发投入，主要包括研发直接投入和相关性较高的费用，对其他费用有一定的比例限制。应关注的是，允许扣除的研发费用范围采取的是正列举方式，即政策规定中没有列举的加计扣除项目，不可以享受加计扣除优惠。

表 4 ：研发费用归集口径比较

费用项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	备注
人员人工费用	直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费用。	企业科技人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘科技人员的劳务费用。	企业在职研发人员的工资、奖金、津贴、补贴、社会保险费、住房公积金等人工费用以及外聘研发人员的劳务费用。	会计核算范围大于税收范围。高新技术企业人员人工费用归集对象是科技人员。
直接投入费用	（1）研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。	（1）直接消耗的材料、燃料和动力费用。	（1）研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。	
	（2）用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费。	（2）用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费。	（2）用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费等。	
	（3）用于研发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、维修等费用，以及通过经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备租赁费。	（3）用于研究开发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、检测、维修等费用，以及通过经营租赁方式租入的用于研发活动的固定资产租赁费。	（3）用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的租赁费，设备调整及检验费，以及相关固定资产的运行维护、维修等费用。	房屋租赁费不计入加计扣除范围。
折旧费用与长期待摊费用	用于研发活动的仪器、设备的折旧费。	用于研究开发活动的仪器、设备和在用建筑物的折旧费。研发设施的改建、改装、装修和修理过程中发生的长期待摊费用。	用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的折旧费。	房屋折旧费不计入加计扣除范围。
无形资产摊销	用于研发活动的软件、专利权、非专利技术（包括许可证、专有技术、设计和计算方法等）的摊销费用。	用于研究开发活动的软件、知识产权、非专利技术（专有技术、许可证、设计和计算方法等）的摊销费用。	用于研发活动的软件、专利权、非专利技术等无形资产的摊销费用。	
设计试验等费用	新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费。	符合条件的设计费用、装备调试费用、试验费用（包括新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费、田间试验费等）。		
其他相关费用	与研发活动直接相关的其他费用，如技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，差旅费、会议费，职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费。此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。	与研究开发活动直接相关的其他费用，包括技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、论证、评审、鉴定、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，会议费、差旅费、通讯费等。此项费用一般不得超过研究开发总费用的 20%，另有规定的除外。	与研发活动直接相关的其他费用，包括技术图书资料费、资料翻译费、会议费、差旅费、办公费、外事费、研发人员培训费、培养费、专家咨询费、高新科技研发保险费用等。研发成果的论证、评审、验收、评估以及知识产权的申请费、注册费、代理费等费用。	加计扣除政策及高新研发费用范围中对其他相关费用总额有比例限制。

与研发活动直接相关的其它相关费用如何加计扣除？

允许加计扣除的其他费用的口径：

与研发活动直接相关的其他费用，如技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，差旅费、会议费，职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费。此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。

研发费用“其他相关费用”限额计算的简易方法：

财税〔2015〕119 号文件参照高新技术企业研发费用的相关规定，明确与研发活动直接相关的其它相关费用，不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。国家税务总局 2015 年第 97 号公告进一步明确了该限额的计算：应按项目分别计算，每个项目可加计扣除的其他相关费用都不得超过该项目可加计扣除研发费用总额的 10%。其简易计算方法如下：假设某一研发项目的其他相关费用的限额为 X，财税〔2015〕119 号文件第一条允许加计扣除的研发费用中的第 1 项至第 5 项费用之和为 Y，那么 X =（X+Y）×10%，即 X=Y×10%/（1-10%）。

例：某企业 2016 年进行了二项研发活动 A 和 B，A 项目共发生研发费用 100 万元，其中与研发活动直接相关的其他费用 12 万元，B 共发生研发费用 100 万元，其中与研发活动直接相关的其他费用 8 万元，假设研发活动均符合加计扣除相关规定。A 项目其他相关费用限额=（100-12）×10%/（1-10%）=9.78 万元，小于实际发生数 12 万元，则 A 项目允许加计扣除的研发费用应为 97.78 万元（100-12+9.78=97.78）。B 项目其他相关费用限额=（100-8）×10%/（1-10%）=10.22 万元，大于实际发生数 8 万元，则 B 项目允许加计扣除的研发费用应为 100 万元。

该企业 2016 年度可以享受的研发费用加计扣除额为 98.89 万元[（97.78+100）×50%=98.89]。

来源：国家税务总局

如何叠加享受加速折旧和加计扣除政策？举例教会你

国家税务总局 2015 年第 97 号公告明确加速折旧费用享受加计扣除政策的原则为会计、税收折旧孰小。该计算方法较为复杂，不易准确掌握。为提高政策的可操作性，国家税务总局 2017 年第 40 号公告将加速折旧费用的归集方法调整为就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。

97 号公告解读中曾举例说明计算方法：甲汽车制造企业 2015 年 12 月购入并投入使用一专门用于研发活动的设备，单位价值 1200 万元，会计处理按 8 年折旧，税法上规定的最低折旧年限为 10 年，不考虑残值。甲企业对该项设备选择缩短折旧年限的加速折旧方式，折旧年限缩短为 6 年(10×60%=6)。2016 年企业会计处理计提折旧额 150 万元(1200/8=150)，税收上因享受加速折旧优惠可以扣除的折旧额是 200 万元(1200/6=200)，申报研发费用加计扣除时，就其会计处理的“仪器、设备的折旧费”150 万元可以进行加计扣除 75 万元(150×50%=75)。若该设备 8 年内用途未发生变化，每年均符合加计扣除政策规定，则企业 8 年内每年均可对其会计处理的“仪器、设备的折旧费”150 万元进行加计扣除 75 万元。如企业会计处理按 4 年进行折旧，其他情形不变。则 2016 年企业会计处理计提折旧额 300 万元(1200/4=300)，税收上因享受加速折旧优惠可以扣除的折旧额是 200 万元(1200/6=200)，申报享受研发费用加计扣除时，对其在实际会计处理上已确认的“仪器、设备的折旧费”，但未超过税法规定的税前扣除金额 200 万元可以进行加计扣除 100 万元(200×50%=100)。若该设备 6 年内用途未发生变化，每年均符合加计扣除政策规定，则企业 6 年内每年均可对其会计处理的“仪器、设备的折旧费”200 万元进行加计扣除 100 万元。

结合上述例子，按 40 号公告口径申报研发费用加计扣除时，若该设备 6 年内用途未发生变化，每年均符合加计扣除政策规定，则企业在 6 年内每年直接就其税前扣除“仪器、设备折旧费”200 万元进行加计扣除 100 万元(200×50%=100)，不需比较会计、税收折旧孰小，也不需要根据会计折旧年限的变化而调整享受加计扣除的金额，计算方法大为简化。

来源：国家税务总局

关于 2018 年退还部分行业增值税留抵税额有关税收政策的通知

财税〔2018〕70 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局:

为助力经济高质量发展，2018 年对部分行业增值税期末留抵税额予以退还。现将有关事项通知如下：

一、退还期末留抵税额的行业企业范围

退还增值税期末留抵税额的行业包括装备制造等先进制造业、研发等现代服务业和电网企业，具体范围如下：

（一）装备制造等先进制造业和研发等现代服务业。

按照国民经济行业分类，装备制造等先进制造业和研发等现代服务业包括专用设备制造业、研究和试验发展等 18 个大类行业，详见附件《2018 年退还增值税期末留抵税额行业目录》。纳税人所属行业根据税务登记的国民经济行业确定，并优先选择以下范围内的纳税人：

1.《中国制造 2025》明确的新一代信息技术、高档数控机床和机器人、航空航天装备、海洋工程装备及高技术船舶、先进轨道交通装备、节能与新能源汽车、电力装备、农业机械装备、新材料、生物医药及高性能医疗器械等 10 个重点领域。

2.高新技术企业、技术先进型服务企业和科技型中小企业。

（二）电网企业

取得电力业务许可证（输电类、供电类）的全部电网企业。

二、退还期末留抵税额的纳税人条件

退还期末留抵税额纳税人的纳税信用等级为 A 级或 B 级。

三、退还期末留抵税额的计算

纳税人向主管税务机关申请退还期末留抵税额,当期退还的期末留抵税额,以纳税人申请退税上期的期末留抵税额和退还比例计算，并以纳税人 2017 年底期末留抵税额为上限。具体如下：

（一）可退还的期末留抵税额=纳税人申请退税上期的期末留抵税额×退还比例

退还比例按下列方法计算：

1.2014 年 12 月 31 日前（含）办理税务登记的纳税人，退还比例为 2015 年、2016 年和 2017 年三个年度已抵扣的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

2.2015 年 1 月 1 日后（含）办理税务登记的纳税人，退还比例为实际经营期间内已抵扣的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

（二）当可退还的期末留抵税额不超过 2017 年底期末留抵税额时，当期退还的期末留抵税额为可退还的期末留抵税额。当可退还的期末留抵税额超过 2017 年底期末留抵税额时，当期退还的期末留抵税额为 2017 年底期末留抵税额。

四、工作要求

（一）各省（包括自治区、直辖市、计划单列市，下同）财政和税务部门要根据财政部和税务总局确定的各省 2018 年装备制造等先进制造业、研发等现代服务业退还期末留抵税额规模，顺应国家宏观政策导向，兼顾不同规模、类型企业，确定本省退还期末留抵税额的纳税人，于 2018 年 8 月 31 日前将纳税人名单及拟退税金额报财政部和税务总局备案。

各省 2018 年装备制造等先进制造业、研发等现代服务业退还期末留抵税额规模由财政部和税务总局另行通知。各省电网企业的期末留抵税额，按本通知规定计算当期退还的期末留抵税额，据实退还。

（二）各省财政和税务部门务必高度重视此项工作，周密筹划、统筹推进，实施过程中应加强监测分析，做好宣传解释等工作，确保退还期末留抵税额平稳、有序推进，于 2018 年 9 月 30 日前完成退还期末留抵税额工作。

（三）2018 年 10 月 31 日前，各省财政和税务部门报送退还期末留抵税额工作总结，包括完成情况、工作方法、成效、建议等。政策执行过程中遇到重大问题及时向财政部和税务总局报告。

附件：2018 年退还增值税期末留抵税额行业目录

财政部 税务总局

2018 年 6 月 27 日

财政部会计司关于“注册会计师行业国际化发展研究”征询意向公告业务暂行办法》的公告

经财政部批准，财政部会计司正在执行世界银行贷款“现代财政制度与国家治理项目”技援项目中的一个子项目——“中国会计标准改革与完善”。其中，“注册会计师行业国际化发展研究”是该子项目下的一项子任务。该任务的目标是立足我国经济发展状况和实际需要，借鉴国际有益经验，研究提出促进我国注册会计师行业国际化发展的意见建议。为此，财政部会计司希望聘请咨询机构（包括但不限于科研机构、高等院校、会计师事务所等，下同），就“注册会计师行业国际化发展研究”任务开展研究。该任务的主要内容如下：

1. 注册会计师行业国际化发展的模式选择及发展趋势

在总结分析主要国际会计网络国际化发展历程、发展策略及经验、品牌建设和管理经验的基础上，提出国际会计网络的构建模式及发展趋势，分析我国会计师事务所构建国际会计网络的模式选择、发展现状和存在问题。

2. 政府及行业协会组织支持注册会计师行业发展及国际化的经验和不足

系统梳理注册会计师行业较为发达、监管体系较为完善的国家和地区的会计行业监管情况，包括但不限于会计服务市场发展及开放情况、会计行业监管机制、会计行业跨境监管政策，以及促进本国注册会计师行业国际化的政策措施等。对我国注册会计师行业对内对外监管政策现状进行评价，并与国际经验进行比较。

3. 促进注册会计师行业国际化、完善注册会计师行业监管体制机制的政策建议。

结合目前我国注册会计师行业国际化情况，形成《注册会计师行业国际化发展研究》报告。在形成讨论稿后，组织召开专题研讨会，邀请专家深入探讨注册会计师行业国际化发展模式和监管政策，通过对比、分析当前各种发展模式的利弊，提出符合中国实际的注册会计师行业国际化发展模式和发展方向，以及与之相适应的、较为完善高效的监管模式。

附件中的工作任务大纲说明了本任务的详细工作要求。

对本任务有兴趣的机构须提供以下信息，说明有资格和能力完成本任务。

1. 机构介绍；

2. 完成过的类似任务经验；

3. 承担本任务的业务骨干及具有适当技能人员的信息（如专业领域、资历、经验、成就等）。

机构可以通过组成联合体或选择分包商加强能力。

有兴趣的机构，请于 2018 年 7 月 5 日之前向我们表达意向，并提交或送达意向公告中要求的机构信息，见下附联络信息。

在收到三家以上机构的信息文件后，我们将按世界银行基于咨询顾问资历的采购方法，评选出一家机构，并就合同事宜展开进一步磋商。

联系人：林一帆　电话：010-68552535

电子邮件：linyifan@mof.gov.cn

邮政地址：北京市西城区三里河南三巷（邮编：100820）

附件：注册会计师行业国际化发展研究工作任务大纲（TOR）

财政部关于修订印发 2018 年度一般企业财务报表格式的通知的通知

财会〔2018〕15 号

国务院有关部委、有关直属机构，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处，有关中央管理企业：

为解决执行企业会计准则的企业在财务报告编制中的实际问题，规范企业财务报表列报，提高会计信息质量，针对 2018 年 1 月 1 日起分阶段实施的《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号）、《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》（财会〔2017〕8 号）、《企业会计准则第 24 号——套期会计》（财会〔2017〕9 号）、《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》（财会〔2017〕14 号）（以上四项简称新金融准则）和《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号，简称新收入准则），以及企业会计准则实施中的有关情况，我部对一般企业财务报表格式进行了修订，现予印发。执行企业会计准则的非金融企业中，尚未执行新金融准则和新收入准则的企业应当按照企业会计准则和本通知附件 1 的要求编制财务报表，已执行新金融准则或新收入准则的企业应当按照企业会计准则和本通知附件 2 的要求编制财务报表。企业对不存在相应业务的报表项目可结合本企业的实际情况进行必要删减，企业根据重要性原则并结合本企业的实际情况可以对确需单独列示的内容增加报表项目。执行企业会计准则的金融企业应当根据金融企业经营活动的性质和要求，比照一般企业财务报表格式进行相应调整。我部于 2017 年 12 月 25 日发布的《关于修订印发一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2017〕30 号）同时废止。

执行中有何问题，请及时反馈我部。

附件：1．一般企业财务报表格式（适用于尚未执行新金融准则和新收入准则的企业）

2．一般企业财务报表格式（适用于已执行新金融准则或新收入准则的企业）

财 政 部

2018 年 6 月 15 日

关于做好挂牌公司 2018 年半年度报告披露相关工作的通知

各挂牌公司、主办券商、会计师事务所：

为妥善做好挂牌公司 2018 年半年度报告披露工作，根据《非上市公众公司监督管理办法》、《全国中小企业股份转让系统业务规则（试行）》、《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露细则》等相关规定，现就有关事项通知如下：

一、及时做好半年度报告预约工作

挂牌公司应提前与主办券商协商确认披露时间，由主办券商在业务支持平台中统一提交预约申请。挂牌公司应根据预约时间披露，尽量减少变更情况。如须变更披露时间的，应提前 5 个转让日向主办券商提出变更申请，说明变更理由并明确变更后的披露时间。确有特殊原因无法提前 5 个转让日提出申请的，应及时告知主办券商，并披露半年度报告预约披露时间变更公告。

我司将于 2018 年 7 月 2 日 9:00 起开放半年度报告预约系统。2018 年 6 月 29 日前挂牌的公司应当于 2018 年 7 月 6 日前完成半年度报告披露时间的预约。2018 年 7 月 2 日至 8 月 31 日之间挂牌的公司应根据挂牌进度及时进行半年度报告披露时间的预约。我司将根据主办券商报送的预约披露时间制作半年度报告预约披露时间表并在全国股转公司指定信息披露平台（www.neeq.com.cn）予以公布。

二、认真做好半年度报告编制及报送工作

（一）挂牌公司

1．审计安排

挂牌公司半年度报告中的财务报告可以不经审计，但中国证券监督管理委员会（以下简称“中国证监会”）和全国股转公司另有规定的除外。如需审计的，应当经具有证券、期货相关业务资格的会计师事务所审计，审计报告须由该所至少两名注册会计师签字盖章。

2．半年报编制

挂牌公司 2018 年半年度报告应按照《全国中小企业股份转让系统半年度报告内容与格式指引（试行）》、《挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板》（见附件 2-10）的要求进行编制，要确保相关章节的完整性和准确性，尤其是财务报表及附注部分。

我司针对商业银行、证券公司、保险公司、期货公司、非银支付、私募管理机构、小贷公司、融资担保公司八类金融行业挂牌公司分别制定了半年报披露模板，挂牌公司应按照对应的模板编制半年报。

3．披露时间

挂牌公司应在 2018 年 8 月 31 日前完成半年度报告的披露。2018 年 7 月 2 日至 8 月 31 日之间挂牌的公司，应按上述要求披露半年度报告。2018 年 8 月 31 日后挂牌的公司不要求披露半年度报告。

4．无法按期披露处理

挂牌公司预计不能在 2018 年 8 月 31 日前披露半年度报告的，应当及时告知主办券商，并在 2018 年 8 月 15 日前就延期披露原因、延期期限、公司股票存在被暂停转让及终止挂牌的风险等事项进行公告。

对于未能在 2018 年 8 月 31 日前披露半年度报告的挂牌公司，我司将于 2018 年 9 月第一个转让日暂停其股票转让，并对其及相关责任主体采取自律监管措施；对于未能在 2018 年 10 月 31 日前披露半年度报告的挂牌公司，我司将根据相关业务规则终止其股票挂牌。

5．保密要求

挂牌公司董事、监事、高级管理人员、主办券商、会计师事务所等相关主体在半年报披露前均负有保密义务，不得以任何形式向外界泄漏半年报的内容。

6．提高财务信息披露质量

挂牌公司应当严格执行企业会计准则，规范财务信息披露，不得粉饰财务状况和经营成果，编制和披露虚假财务会计报表。

（二）主办券商

主办券商应当指导和督促所督导挂牌公司规范履行信息披露义务，在半年度报告披露期间，组织专门人员成立审查队伍，做好以下工作：

1．事前审查

主办券商应安排符合《全国中小企业股份转让系统主办券商持续督导工作指引（试行）》第三十五条规定的督导人员，对照《挂牌公司 2018 年半年度报告审查要点表》（见附件 1，以下简称《审查要点表》），对挂牌公司半年度报告进行事前审查，并在上传挂牌公司半年度报告时同步提交《审查要点表》。

主办券商发现挂牌公司拟披露或已披露信息存在虚假记载、误导性陈述或重大遗漏的，应当要求挂牌公司进行更正或补充。挂牌公司拒不更正或补充的，主办券商应当在两个转让日内发布风险揭示公告，并向我司报告。

2．非标准审计意见

如挂牌公司的半年报已经会计师事务所审计，主办券商收到挂牌公司报送的关于非标准审计意见的相关材料后，应当在两个转让日内向我司提交相关材料。非标准审计意见涉及事项属于违反企业会计准则及相关信息披露规范性规定的，主办券商应当督促挂牌公司对有关事项进行纠正。

3．无法按期披露处理

对预计无法在 2018 年 8 月 31 日前披露半年度报告的挂牌公司，主办券商应及时发布风险揭示公告，并暂停受理挂牌公司控股股东和实际控制人的解除股份限售申请。

特此通知。

附件 1：挂牌公司 2018 年半年度报告审查要点表（主办券商事前审查）

附件 2：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（一般公司）

附件 3：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（商业银行）

附件 4：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（证券公司）

附件 5：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（保险公司）

附件 6：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（期货公司）

附件 7：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（非银支付）
附件 8：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（私募管理机构）
附件 9：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（小贷公司）
附件 10：挂牌公司 2018 年半年度报告内容与格式模板（融资担保公司）

全国股转公司
2018 年 6 月 25 日

关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知

财税〔2018〕64 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、科技厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局、科技局：

为进一步激励企业加大研发投入，加强创新能力开放合作，现就企业委托境外进行研发活动发生的研究开发费用（以下简称研发费用）企业所得税前加计扣除有关政策问题通知如下：

一、委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。

上述费用实际发生额应按照独立交易原则确定。委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

二、委托境外进行研发活动应签订技术开发合同，并由委托方到科技行政主管部门进行登记。相关事项按技术合同认定登记管理办法及技术合同认定规则执行。

三、企业应在年度申报享受优惠时，按照《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）的规定办理有关手续，并留存备查以下资料：

（一）企业委托研发项目计划书和企业有权部门立项的决议文件；

（二）委托研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单；

（三）经科技行政主管部门登记的委托境外研发合同；

（四）“研发支出”辅助账及汇总表；

（五）委托境外研发银行支付凭证和受托方开具的收款凭据；

（六）当年委托研发项目的进展情况等资料。

企业如果已取得地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见，应作为资料留存备查。

四、企业对委托境外研发费用以及留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。

五、委托境外研发费用加计扣除其他政策口径和管理要求按照《财政部 国家税务总局 科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119 号）、《财政部 税务总局 科技部关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2017〕34 号）、《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 97 号）等文件规定执行。

六、本通知所称委托境外进行研发活动不包括委托境外个人进行的研发活动。

七、本通知自 2018 年 1 月 1 日起执行。财税〔2015〕119 号文件第二条中“企业委托境外机构或个人进行研发活动所发生的费用，不得加计扣除”的规定同时废止。

财政部　税务总局　科技部
2018 年 6 月 25 日

关于同意收取公路水运工程试验检测专业技术人员和勘察设计注册土木工程师（道路工程）考试考务费的复函

财税〔2018〕66 号

交通运输部：

你部《关于申请批复公路水运工程试验检测专业技术人员职业资格等两项职业资格考试收费项目的函》（交财审函〔2018〕185 号）收悉。经研究，根据《行政事业性收费项目审批管理暂行办法》（财综〔2004〕100 号）和《政府非税收入管理办法》（财税〔2016〕33 号）有关规定，现就有关事宜通知如下：

一、同意交通运输部职业资格中心在组织公路水运工程试验检测专业技术人员（含助理试验检测师和试验检测师）公共基础和专业考试时，向地方考试组织单位收取考务费，各地考试组织单位向报考人员收取考试费。

二、同意交通运输部职业资格中心在组织勘察设计注册土木工程师(道路工程)专业考试时，向地方考试组织单位收取考务费，各地考试组织单位向报考人员收取考试费。

三、上述考务费的收费标准按照《国家发展改革委财政部关于改革全国性职业资格考试收费标准管理方式的通知》（发改价格〔2015〕1217 号）要求执行,考试费由各省级价格主管部门、财政部门制定具体收费标准。

四、交通运输部职业资格中心收取考务费收入应全额上缴中央国库，纳入中央财政预算。具体收缴方式按照《关于交通运输部非税收入收缴电子化管理有关事宜的通知》（财办库〔2016〕450 号）有关规定执行。交通运输部职业资格中心开展相关工作所需经费，由财政部通过部门预算统筹考虑。地方考试组织单位收取的考试费收入应全额上缴省级国库，具体收缴办法按照省级财政部门有关规定执行。

五、收费单位应按财务隶属关系分别使用财政部和省级财政部门统一印制的财政票据。

六、收费单位应严格执行上述规定，不得擅自增加收费项目、扩大收费范围，并自觉接受财政、市场监督管理、审计部门的监督检查。

七、本文自印发之日起执行。

财政部 国家发展改革委

2018 年 6 月 19 日

《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》（第十八批）

工业和信息化部 国家税务局公告 2018 年第 33 号

根据《财政部 国家税务总局 工业和信息化部 科技部 关于免征新能源汽车车辆购置税的公告》（2017 年第 172 号）、《中华人民共和国工业和信息化部 财政部 国家税务总局公告》（2018 年第 17 号）的要求，工业和信息化部会同国家税务总局等部门对企业提交的申请材料、无产量或进口量的车型进行了审查。现将《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》（第十八批）、汽车生产企业名称变更名单、撤销《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》的车型名单予以公告。

附件：1. 免征车辆购置税的新能源汽车车型目录（第十八批）

2. 汽车生产企业名称变更名单

3. 撤销《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》的车型名单

工业和信息化部

国家税务总局

2018 年 6 月 19 日