

轻工财会工作简讯

中国注册会计师协会
中国会计学会 轻工分会

目 录

二〇一六年第七期

最新政策

10月1日起正式实施“五证合一、一照一码”改革

理论园地

论新会计制度下事业单位预算管理的规范措施

关于事业单位内控建设的重要性及改善策略的思考

财税实务

小微企业免征的增值税莫忘缴纳所得税

营改增后，出租不动产如何缴税

研究开发费用税前加计扣除新政解析

业务研讨

营改增后同是预收款税务处理为啥不同

应防范三年以上应付未付款涉税风险

社保基数上调对企业和个人有何税收影响

工会经费税前扣除合规才能免争议

增值税应该如何进行税负管理

税务速递

当月新税法速递

电子发票创造新的企业发展模式和生态

国地税联合稽查工作办法实施

管理杂谈

财务团队不好管怎么办

职场焦虑症莫要怕

解读财务报表的艺术

不能轻视审计文字工作

案例分析

ABC集团预算管理存在的问题与应对措施探究

最新政策

10月1日起正式实施“五证合一、一照一码”改革

国务院办公厅近日发布《关于加快推进“五证合一、一照一码”登记制度改革的通知》（国办发〔2016〕53号），通知决定，在全面实施工商营业执照、组织机构代码证、税务登记证“三证合一”登记制度改革的基础上，再整合社会保险登记证和统计登记证。从2016年10月1日起正式实施“五证合一、一照一码”。

五大主要任务：

（一）完善一站式服务工作机制。以三证合一工作机制及技术方案为基础，按照五证合一、一照一码登记制度改革的要求加以完善。全面实行一套材料、一表登记、一窗受理的工作模式，申请人办理企业注册登记时只需填写一张表格，向一个窗口提交一套材料。登记部门直接核发加载统一社会信用代码的营业执照，相关信息在全国企业信用信息公示系统公示，并归集至全国信用信息共享平台。企业不再另行办理社会保险登记证和统计登记证。积极推进五证合一申请、受理、审查、核准、发照、公示等全程电子化登记管理，加快实现五证合一网上办理。

（二）推进部门间信息共享互认。制定统一的信息标准和传输方案，改造升级各相关业务信息系统和共享平台，健全信息共享机制，做好数据的导入、整理和转换工作，确保数据信息落地到工作窗口，并在各相关部门业务系统有效融合使用。登记机关将企业基本登记信息及变更、注销等信息及时传输至信息共享平台；暂不具备联网共享条件的，登记机关限时提供上述信息。对企业登记信息无法满足社会保险和统计工作需要的，社会保险经办机构和统计机构在各自开展业务工作时补充采集。社会保险经办机构在用人单位为其职工办理社会保险登记后，统计机构在完成统计调查任务后，要及时依法将涉及企业的相关基础信息反馈至信息共享平台。健全部门间信息查询、核实制度。

（三）做好登记模式转换衔接工作。已按照三证合一登记模式领取加载统一社会信用代码营业执照的企业，不需要重新申请办理五证合一登记，由登记机关将相关登记信息发送至社会保险经办机构、统计机构等单位。企业原证照有效期满、申请变更登记或者申请换发营业执照的，登记机关换发加载统一社会信用代码的营业执照。取消社会保险登记证和统计登

记证的定期验证和换证制度，改为企业按规定自行向工商部门报送年度报告并向社会公示，年度报告要通过全国企业信用信息公示系统向社会保险经办机构、统计机构等单位开放共享。没有发放和已经取消统计登记证的地方通过与统计机构信息共享的方式做好衔接。

（四）推动五证合一、一照一码营业执照广泛应用。改革后，原要求企业使用社会保险登记证和统计登记证办理相关业务的，一律改为使用营业执照办理，各级政府部门、企事业单位及中介机构等均要予以认可，不得要求企业提供其他身份证明材料，各行业主管部门要加强指导和督促。积极推进电子营业执照的应用。

（五）加强办事窗口能力建设。围绕五证合一、一照一码登记制度改革涉及的法律法规、技术标准、业务流程、文书规范、信息传输等，系统加强业务培训，使办事窗口工作人员准确把握改革要求，熟练掌握业务流程和工作规范，提高服务效率。加快办事窗口服务标准化、规范化建设，突出问题导向，进一步完善窗口服务功能，真正实现一个窗口对外、一站式办结。加强办事窗口人员力量和绩效考核。健全行政相对人评议评价制度，不断提升窗口服务能力。（来源：中华会计网校）

论新会计制度下事业单位预算管理的规范措施

一、规范事业单位预算管理工作的现实意义

(一)提高财政支出结构的合理性

事业单位预算管理工作所包含的内容具有一定复杂性，规范事业单位预算管理工作能够使其在预算编制、执行、监督过程中及时发现问题，并采取绩效考核等合理措施进行纠正和优化。在一定程度上能够改善事业单位财务收支不平衡财政支效率低下的情况，保证财政支出结构的科学性、合理性，对事业单位发展起着重要的促进作用。

(二)充分实现公共资源优化配置

虽然现阶段事业单位来源渠道不断拓宽，但是大部分资金来源仍然是财政拨款，规范其预算管理工作能够使其所编制的财务收支指标更具科学性，最大限度地减少财政资源浪费的现，大大提高资金的使用效率，为一些公益项目的稳健开展奠定了坚实的基础。

二、新会计制度下事业单位预算管理工作的主要内容

(一)预算编制

预算编制工作在事业单位预算管理中占重要位置，现阶段事业单位预算编制工作主要是由财政收入编制和支出编制两方面内容组成。第一，收入编制。收入编制内容主要包括财政补助、上级补助、事业单位经营、附属单位上缴以及其他收入等内容。第二，支出编制。支出编制内容主要包括事业单位基本支出、项目支出、上缴上级以及对附属单位的补助支出等内容。在对事业单位收入和支出进行预算编制所编制的内容是否与实际情况相反，具体内容是否条理清晰完整符合相关合理要求。

(二)预算执行

预算执行工作也可以被视为是事业单位把预算由蓝图变为实际的一个过程。事业单位预算执行工作必须遵循预定的步骤，在主管部门仔细审查和批准后才能够行。同时！在预算执行过程中不仅单位所利用的资源必须在预定的预算标准范围内，不得出现超支或用于他途造成资源滥用及浪费的现象。而且还必须充分考虑国家相关法律法规及单位预算资金使用相关规章制度，严格贯彻执行费用开支的审批与报销的步骤，确保资金能够被有效利用。

(三) 预算监督工作

预算监督工作是事业单位预算管理工作必不可少的部分。事业单位在开展预算监督工作过程中必须充分了解和掌握预算编制和预算执行的标准,并深入检查预算编制和执行相关数据信息的真实性准确性以及完整性,尽可能地实现对所拨付资金在管理、使用、分配等方面的全方位监控,间接起到提高事业单位预算管理工作效率的目的。

三、新会计制度下事业单位预算管理工作存在的几点不足

(一) 预算编制有待进一步规范

虽然新会计制度对事业单位预算编提出了一定要求,但是现阶段我国一些事业单位在预算编制上仍然有待规范.首先,一些单位没有引入“零基础预算”或者“绩效考核预算”等先进的预算方式,仍然采用以上几年预算数据为基础开展预算编制工作,这种方法并没有考虑到单位未来发展情况以及所掌握的技术水平等各种因素,所编制出的数据有可能与单位实际需要相差甚远。其次,预算编制过于粗放,很多项目预算在编制时未按要求细执行。同时!在预算执行过程中不仅单位化到各个环节,而是采用切块打捆形式编报。最后,事业单位预算编制时间较为紧迫,距预算审批时间较近,在此期间事业单位为了能够尽快得出数据难免会在预算的各项收支指标统计和计算上存在疏漏,容易出现有些项目报计划时很积极但执行时可行性差,有些资金预算考虑不足中途须追加预算,有些项目预算支出过大年末项目完工后形成大量结余资金等情况的发生。

(二) 预算管理体系有待进一步完善

由于事业单位资金来源相对于企业来说较为稳定且单位资产的所有权归国家所有,所以一些单位难免会受到传统预算管理理念影响,过于重视如何提供公共服务,反而忽视了如何科学合理地开展预算管理工作,充分实现公共资源优化配置。现阶段一些事业单位没有建立健全内部预算相关规章制度,致使预算管理人员在票据审核,科目设置、会计凭证报表编制以及账目登记等方面存在过于随意的情况。以会计科目设置为例,一些单位预算管理部门在会计科目设置方面过于简单,有的仍然沿用以往的科目设置方式进行凭证编制,没有严格按照财政部出台的新会计制度重新设置会计科目,这样一来这些单位预算科目体系显然已经不能适应预算管理体制改革的新要求,预算数据不准确等问题不断凸显。

(三) 预算执行约束力较差

首先,一些单位开展预算执行工作过程中,控制支出工作形式大于实质,没有严格按照

相关标准和额度执行，经常采用预先支出的方式使用资金。这样一来，一些不法分子利用职务之便在获取资金后想尽一些办法在预算内列支，直接导致资金实际用途与列支费用存在一定差异性，进而造成“三公经费”超标后利用项目支出明细填补预算基本支出超支行为的发生。主次，个别单位还存在着挪用项目支出的行为。这些单位为了获取某些利益在未经上级监管部门批准的情况下私自对所拨付资金用途进行篡改、挪用和挤占，专款非专用，使得资金难以落实到项目中去，影响单位正常运转。同时，还有些单位为了能够获取更多的资金扩大开展范围或追加预算，不利于国家公共资源优化配置。最后，部分单位在对项目预算执行情况进行控制时缺乏危机性，致使其资金使用“前松后紧”，执行率较低，有的虽然能够合理使用资金但由于担心年底财政将结余资金收回出现“扎堆花钱”的情况，直接导致预算管理工作效率低下。

(四) 预算管理监督力度不够

从单位内部监督角度出发，一些事业单位内部预算管理监督体系不健全，预算监督管理工作通常是采用兼职的形式开展的，没有实现不相容岗位分离，预算监督工作的形式性较强。同时，些单位虽然建立了预算管理监督部门，但是监督部门只是针对已经出现的问题采取措施处理和解决，并没有防患于未然，没有将预算编制、执行中存在的漏洞及时向上级主管反馈!缺少个动态的、稳定的、全面的系统进行全面监管。从外部监督角度出发!随着事业单位职能的转变，监督部门的工作量呈上升趋势，致使工作人员压力增加，对事业单位预算管理工作监管时通常采取事后监督的方式，即使发现资金使用问题也为时已晚，不能全面控制和防范风险的发生。

四、规范事业单位预算管理的几点措施

(一) 进一步规范事业单位预算编制工作

首先，事业单位应当充分考虑单位发展情况及时引入“零基础预算”、绩效考核预算”等先进的预算方式进行预算编制，不要总是依赖以往的预算管理数据进行编制。其次。在科学、合理的预算编制方法的基础上要合理分配工作，明确权、责、利，并将预算编制人员的工作情况与其绩效挂钩，以提高预算编制的效率，加强预算编制人员的责任心，继而提高预算编制的工作效率。最后在预算编制相关信息材料收集过程中，预算编制人员不仅要根据各个部门所反馈的信息数据进行预算编制!更要下到实地中去了解和掌握项目进度，以便更好地对所需资金进行估算，进而促进预算编制工作质量的提高。

(二)规范事业单位预算管理体系

首先, 事业单位应当加大对自身预算管理工作重要性的宣传力度, 将新会计制度下预算管理工作精神以及内容贯彻到单位各个部门中去, 转变一些部门或个人传统预算管理理念, 使其做好和配合单位预算管理工作, 充分实现公共资源优化配置。其次, 事业单位还应当建立健全内部预算相关规章制度! 明确预算相关票据审核, 科目设置会计凭证报表编制以及账目登记等具体内容, 要求预算管理人员严格按照新会计制度以及单位规章制度办事, 尽快开展重新设置会计科目科学填制会计报表等工作。最后, 单位应当投入一定经费用于构建现代化管理系统, 使预算管理部门能够充分利用现代化信息技术对项目进展情况与预算编制数据进行对照, 以便出现问题或隐患能够及时调整和解决, 确保预算管理工作平稳进行。

(三)提高预算执行约束力

首先, 单位在开展预算执行工作过程中要严格按照国家相关标准和额度执行, 对于需要预先支出的资金要加大审核力度, 必须由上级主管单位调查审核同意后才能进行预支! 确保这部分资金能够被合理使用, 控制和防范“三公经费”超标后利用项目支出明细填补预算基本支出的超支行为的发生。其次, 事业单位对于所追加的预算必须向相关部门提供报告, 写明原因, 相关部门也要进行多方面调查经过研究探讨可行性后再对单位进行回复。

(四)加大对预算管理的监督力度

首先, 事业单位应当完善内部预算管理监督体系, 并给予预算监督人员一定权力, 使其具有独立性, 方便其顺利开展。对于一些预算编制执行过程中出现的问题, 监督人员要及时对其进行纠正, 并及时向上级反馈情况, 将风险降到最低。其次预算管理监管部门根据实际情况申请加派工作人员, 合理分配各个事业单位的预算管理监督任务, 不应仅仅局限在事后调查上, 要采取事前可行性调查、事中实地调查以及事后数据调查相结合的方式开展监督工作, 间接提高事业单位预算资金的使用效率, 促进事业单位稳健发展。

(卢梅 南京市水利工程建设管理中心)

关于事业单位内控建设的重要性及改善策略的思考

随着经济的发展,现代化的科学管理方法对个单位越来越重要。内控管理是单位现代化科学管理中的一项重要手段,它通过制度的建设和流程的设置,来防范各项风险和错误。保证资产合理有效地使用、保证信息真实准确有效,从而提高管理的效果和效率。2014年1月1日,国家颁布了《行政事业单位的内部控制规范(试行)》,内部控制规范正式作为一项管理制度纳入行政事业单位的管理中,旨在提高事业单位的管理水平和执行能力,以保证单位组织目标的实施。事业单位的行业性质决定其内部控制制度不同于企业。本文对内部控制制度在事业单位管理中的重要性进行阐述,探讨如何加强和完善内部控制制度。

一、内部控制制度对事业单位管理的重要作用

(一)有利于风险的防范和规避

由于事业单位外部环境和内在因素的变化,风险无处不在。风险有二,一是内部风险,指内部流程不规范制度执行力度不足峪岗位设置有漏洞等内部管理因素导致的风险,二是外部风险,是由于外部环境的变化(如自然灾害、政策的变更、科学的进步等)而产生的风险。有效的内部控制制度,能够根据事业单位自身的业务流程及行业特点,对风险进行全面的分析和识别,找到风险点,及时做出应对,从而有效防范和规避。

(二)有利于提高财务管理水平

财务管理是事业单位管理的重要组成部分。有效的内部控制制度,可以完善财务制度,优化岗位设置,规范经济业务流程!加强预算控制,提高财务信息质量,从而全面提高财务管理水平。

(三)有利于提高资产管理水平

内部控制制度规定了资产采购、使用调剂、报废等流程,明确了相关岗位的职责和不相容岗位制衡,可以确保资产的安全和有效使用。

(四)有利于促进管理人员业务水平的提高

随着事业单位的发展,内部控制制度需要不断健全。管理人员需要不断学习新的知识,才能不断对内控制度进行完善,以符合单位发展的需要。

二、完善内部控制制度的对策

(一)加大制度的执行力度

加强内部控制制度，首先要将制度落实，严格按制度执行，以制度管人、管物、管事。通过制度规范各项业务流程，形成一个规范化的执行环境，保证各项经济活动安全有效地进行。同时，加强监管检查机制，加大问责机制。通过内部监督和外部监督，强化制度的执行力度。内部监督方面，以单位财务部门自查和单位审计部门审查的形式对制度的执行情况进行检查。外部监督方面，由财政部门、审计部门或第三方机构对单位的制度执行情况进行检查，及时发现问题并提出整改意见和建议，情节严重造成重大损失的，对单位负责人及有二话责任人进行处罚。通过问责机制，加强单位负责人有关内控制度执行的意识。

(二)建立科学有效的内控考核评价体系

事业单位应按照国家政策的规定，同时结合自身的业务流程和行业特点，建立套适合本单位的科学合理、严谨、公平的内控考核评价指标体系。对单位的内控工作成效进行及时的、全方位的考核与评价，特别是对风险防范成本控制，预算执行情况等进行评价。

(三)不断完善内部控制工作

根据单位业务的发展状况，经常对各项业务流程规范及内控制度进行检查梳理，发现问题，及时进行调整，完善相应的制度，使单位的内部控制制度完全融入单位业务流程，满足单位发展的需要。从而有效地防范各种风险，提高单位自身的管理水平，提高社会服务的效率。完善内部控制工作主要措施如下述。

(1) 设置合理的组织架构。由法人代表作为第一责任人，设置内部控制制度执行牵头部门，全面负责单位的内控工作！组织财务峪审计、资产管理、后勤保障、纪检等各部门全程参与单位各项业务活动，在内控工作中发挥其积极作用，在重视纵向权力分配的同时，更要重视横向的团队协作。

(2) 明确组织目标，不断完善内控制度。围绕组织目标开展内控工作，设置各项业务流程，编制风险防范预案。根据现状及预测的目标，及时进行总结分析，对内控制度及内控流程进行不断完善和修订，以符合单位发展的需要。

(3) 人力资源的控制。明确岗位设置和岗位职责，重要岗位实施轮岗制度；不相容岗位实施相互分离、制衡制度，以相互监督、相互制衡，保证资金安全。不断完善人员培训和绩效考核制度，通过各种培训，提升员工的综合素质；通过考核制度，激发员工的积极性。

(4) 业务层面的控制。主要有预算控制、收支业务控制、资产安全控制政府采购控制等。

事业单位预算贯穿单位的整个经济活动，必须设置牵头部门，组织各部门积极配合，对预算编制进行严格把关，对预算执行情况进行及时总结分析，并提出合理的建议。实行收支两条线制度，严格收入及时入库，加强对支出单据规范性、真实性、合法性的审核力度，支出严格按预算执行；严格审批流程，不可越权审批，大额支出必须实行集体决策制度，规范预算外报批程序。严格执行政府采购流程，运用内控制度对采购流程进行监管。对资产实行归口管理，明确保管人员和使用人员的职责，制定相应的管理制度，资产的使用、调剂、对外投资、租借、报废等严格按国家相关制度进行办理。账、卡物必须相符，定期进行盘点，切实保证资产的安全，防止国有资产流失，提高资产使用率。

(四) 加强内控制度的信息化建设

在事业单位的内控建设中充分运用信息化系统的优势，发挥信息软件对内控制度的作用。通过信息化软件规范各业务流程，对库存情况、预算执行率情况、资产到期情况等设置风险值，及时应对风险。对各软件不同的使用人进行不同的权限的设置，以防范各项风险。通过信息化软件，更好地收集单位的各项信息、数据，做好各信息化软件之间的信息对接，使相互间的数据可以验证。此外，利用信息化软件还可以减少人力成本。

总之，随着社会的发展和国家法制的健全，内控制度对事业单位起的作用会越来越大，必须加强内控制度的落实和执行。（作者单位温州医科大学附属眼视光医院 陆一秀）

财税实务

小微企业免征的增值税莫忘缴纳所得税

《财政部、国家税务总局关于暂免征收部分小微企业增值税和营业税的通知（财税[2013]52号）、《财政部、国家税务总局关于进一步支持小微企业增值税和营业税政策的泻知（财税[2014]71号）和《财政部、国家税务总局关于继续执行小微企业增值税和营业税政策的通知（财税[2015]96号）规定，对月销售额不超过3万元的增值税小规模纳税人，免征增值税；对月营业额不超过3万元的营业税纳税人，免征营业税。

会计处理方面，财政部印发《关于小微企业免征增值税和营业税的会计处理规定》的通知（财会[2013]24号）规定：“小微企业满足《通知》规定的免征营业税条件的，所免征的营业税不作相关会计处理。”小微企业免征的营业税不作会计处理但免征的增值税需做会计处理。本文就小微企业免征增值税的会计和所得税处理展开探讨。

会计处理

财会[2013]24号文件规定，小微企业在取得销售收入时，应当按照税法的规定计算应交增值税，并确认为应交税费，在达到《通知》规定的免征增值税条件时，将有关应交增值税转入当期营业外收入。

(1) 销售货物时：

借：应收账款 / 银行存款

贷：主营业务收入

 应交税费——未交增值税

(2) 月末符合免税条件时：

借：应交税费——未交增值税

 贷：营业外收入

因此，小微企业免征的增值税应计入企业的营业外收入。

企业所得税处理

财会[2013]24号文件规定，小微企业免征的增值税应计入营业外入，最终计入当年利润总额，那么企业所得税该如何处理呢？

《财政部、国家税务总局关于财政性资金、行政事业性收费、政府性基金有关企业所得税政策问题的通知》(财税[2008]151号)第一条第一款规定,企业取得的各类财政性资金,除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外,均应计入企业当年收入总额。第四款规定,财政性资金,指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息,以及其他各类财政专项资金,包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收,但不包括企业按规定取得的出口退税款。

因此,小微企业免征收的增值税属于“直接减免的增值税”,应计入“企业当年收入总额”。那么,该“直接减免的增值税”是否属于不征税收入呢?

《财政部、国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》(财税[2011]70号)第一条规定,企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金,凡同时符合以下条件的,可以作为不征税收入,在计算应纳税所得额时从收入总额中减除:(一)企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件;(二)财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求;(三)企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

如果小微企业免征的增值税既没有“规定资金专项用途的资金拨付文件”,也没有“政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求”。那么,小微企业免征的增值税就不属于不征税收入,应当缴纳企业所得税。

作者单位:北京市国家税务局 江苏连云港地税局

(引自 2016.6.3 中国税务报)

营改增后,出租不动产如何缴税

要点一:预收租金能否按月(季度)分摊计税?

《财政部国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号)附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条规定纳税人提供租赁服务采取预收款方式的,其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。因此,预收租金不能按月(季度)分摊计

税，应当在收到租金的当月(季度)全额计入销售总额。

但是，“其他个人”例外。其他个人，指个体工商户之外的个人。《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点有关税收征收管理事项的公告》(国家税务总局公告2016年第23号)规定，其他个人采取预收款形式出租不动产，取得的预收租金收入，可在预收款对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入不超过3万元的，可享受小微企业免征增值税优惠政策。

要点二：在哪缴？缴多少？

根据《纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法》(国家税务总局公告2016年第16号)的规定，区分以下三种情况：

1. 一般纳税人

一般纳税人出租2016年4月30日前取得的不动产，可以选择简易计税方法；出租2016年5月1日后取得的不动产，适用一般计税方法。

①不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)的，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

简易计税方法：应纳税款=含税销售额÷(1+5%)×5%；

一般计税方法：应纳税款=销项税额[含税销售额÷(1+11%)×11%]-进项税额。

②不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)的。

步骤一：先向不动产所在地主管国税机关预缴税款，填写《增值税预缴税款表》。

简易计税方法：预缴税款=含税销售额÷(1+5%)×5%；

一般计税方法：预缴税款=含税销售额÷(1+11%)×3%。

步骤二：再向机构所在地主管国税机关申报纳税。

简易计税方法：预缴税款=应纳税款，一般不需补缴税款，只需填申报表；

一般计税方法：预缴率3%，税率11%，需补(退)税款；

补(退)税款=销项税额-进项税额-预缴税款。

2. 小规模纳税人(不包括其他个人)

①不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)的，向机构所在地主管国税机关申报纳税。

个体工商户出租住房：应纳税款=含税销售额÷(1+5%)×1.5%；

其他出租不动产情况：应纳税款=含税销售额÷（1+5%）×5%。

②不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的。

步骤一：先向不动产所在地主管税务机关预缴税款，填写《增值税预缴税款表》。

个体工商户出租住房：预缴税款=含税销售额÷（1+5%）×1.5%；

其他出租不动产情况：预缴税款=含税销售额÷（1+5%）×5%。

步骤二：再向机构所在地主管税务机关申报纳税。

预缴税款=应纳税款，一般不需补缴税款，只需填申报表。

3. 其他个人

纳税地点：向不动产所在地主管税务机关申报纳税。

出租住房：应纳税款=含税销售额÷（1+5%）×1.5%；

出租非住房：应纳税款=含税销售额÷（1+5%）×5%。

国家税务总局公告2016年第23号第六条规定，可以按月（季度）分摊租金缴税。当然，也可以一次性全额纳税申报。

要点三：什么时候缴？

预缴时限：国家税务总局公告2016年第16号规定，如果需要预缴税款，应在取得租金的次月纳税申报期或不动产所在地主管税务机关核定的纳税期限预缴税款。若超过6个月没有预缴税款，由机构所在地主管税务机关按照税收征管法及相关规定处理。

纳（补）税申报时限：一般纳税人按月纳税申报，小规模纳税人按季度纳税申报。

要点四：谁开票？如何开？

一般纳税人可自行开具增值税发票；小规模纳税人（不包括其他个人），可自行开具增值税发票，也可向不动产所在地主管税务机关申请代开增值税发票；其他个人向不动产所在地主管税务机关申请代开增值税发票。

增值税发票分普通发票和专用发票两种。向其他个人出租不动产，不得开具或申请代开增值税专用发票。

国家税务总局公告2016年第23号规定，纳入新系统推行范围的纳税人要参照《商品和服务税收分类与编码（试行）》，使用新系统选择相应的编码开具增值税发票；开具增值税发票要在备注栏注明不动产的详细地址；由于个人出租住房适用1.5%优惠征收率，开具（代开）发票不能与其他应税行为混开。（作者单位：江西省鄱阳县地税局）

研究开发费用税前加计扣除新政解析

一、扩大加计扣除的研究开发人员范围

此次政策调整扩大了研究开发人员的范围，增加了税收优惠政策正向激励的广度。

（一）明确企业直接从事研发活动人员包括研究人员、技术人员、辅助人员

此处规定直接援引了科技部、财政部、国家税务总局联合发布的《高新技术企业认定管理工作指引》（国科发火[2008]362号）的具体标准，实现了高新技术企业认定和研发费加计扣除法律规定的一致性，减轻了企业纳税遵从的核算成本。

（二）明确劳务派遣的研发人员也属于研究开发人员

财税[2015]119号文件规定，直接从事研发活动人员的人工费用，包括“外聘研发人员的劳务费用。”97号公告解释为“企业外聘研发人员是指与本企业签订劳务用工协议（合同）和临时聘用的研究人员、技术人员、辅助人员。”即明确劳务派遣的研发人员也属于本企业的研究开发人员。

二、明确部分研发费用的归集要求

97号公告在会计核算的基础上，明确了加计扣除的特殊管理要求，以适应企业研发活动的一些新要求，更加便于操作。

（一）加速折旧费用的归集及其差异

根据《财政部国家税务总局关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税[2014]75号）和《财政部国家税务总局关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税[2015]106号）的规定，对所有行业专门用于研发的仪器、设备和部分小型微利企业的研发与生产经营共用的仪器、设备，单位价值不超过100万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除。并且，国家税务总局在答记者问时指出“企业会计处理上是否采取加速折旧方法，不影响企业享受加速折旧税收优惠政策，企业在享受加速折旧税收优惠政策时，不需要会计上也同时采取与税收上相同的折旧方法。”

但本次97号公告规定“企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除时，就已经进行会计处理计算的折旧、费用的部分加计扣除，但不得超过按税法规定计算的金额。”也就是说，如果企业按照加速折旧法计算会计折旧，计算企业所得税时可以按照加速折旧法扣除相应的折旧，加计扣除的计算基数

也是按照加速折旧法扣除的折旧；如果企业采用直线法计提会计折旧，在计算企业所得税时可以按照加速折旧法扣除相应的折旧，但加计扣除的计算基数只能是会计折旧，两者规定不一致，原因是加速折旧与加计扣除的税收优惠不得叠加享受。

例如：某生物药品制造企业2015年12月外购专门用于研发的电子设备90万元，会计核算按照3年计提折旧，每年计提会计折旧30万元，则2015年度汇算清缴时可以扣除折旧90万元，但加计扣除时只能以30万元作为计算基数。

（二）共用的仪器、设备、无形资产的折旧摊销及其分配财税119[2015]号文件放宽口径，允许研发与生产经营共用的仪器、设备、无形资产所计提的折旧也可以加计扣除。97号公告参照《企业会计准则》规定，要求共用的固定资产和无形资产，应当按照用途分别在研发费用和生产经营费用间分配，推荐的分配方法是实际工时比例法。

需要说明的是，税法在这里采用的是开放式列举。如果企业有充分证据认为实际采用的分配标准比税法推荐的实际工时比例法更加合理，也可以采用其他方法。

（三）特殊收入应当冲减研发费支出

研发过程形成的下脚料等变现收入应冲减对应的研发费用。97号公告规定，企业在计算加计扣除的研发费用时，应扣减已按规定归集计入研发费用，但在当期取得的研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入冲减后的本期研发费如果为负数，允许加计扣除的研发费用按零计算。

例如：企业上期领用材料20万元，全部作为费用化研发支出计入会计损益并加计扣除。如果本期发生费用化研发支出30万元，同时取得上期研发材料的下脚料残值变现收入1万元，则本期计入会计损益29万元，加计扣除的基数也是29万元；如：本期未发生费用化研发支出，但取得上期研发材料的下脚料残值变现收入1万元，则本期计入会计损益-1万元，加计扣除的基数为零。

（四）境内委托研发的费用限额扣除

财税119[2015]号文件规定“企业委托外部机构或人才进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的80%计入委托方研发费用并计算加计扣除，受托方不得进行加计扣除。97号公告进一步规定“企业委托外部机构或个人开展研发活动发生的费用，可按规定税前扣除加计扣除时按照研发活动发生费用的80%作为加计扣除基数。”“委托个人研发的，应凭个人出具的发票等合法有效凭证在税前加计扣除。”

税法如此规定，主要贯彻公平原则，即不论是自主初发还是委托研发，只允许实际发生的研发费用加计扣除不允许研发利润加计扣除。为便于执行，统一规定非关革的委托研发只允许按照80%加计扣除，即属于受托方由20%研发利润不得加计扣除。

例如：某企业委托境内非关联的科研机构进行研发共支付费用100万元，则在计算企业所得税时可以据实扣除100万元，但加计扣除的基数是80万元。

三、不适用加计扣除行业的判定

此次政策调整采取反列举的形式，规定除负面清单乏外的研发活动都可以纳入加计扣除的优惠范围，增强了理策的清晰度和实务上的可操作性。

财税119 [2015]号文件明确规定部分行业不适用税商加计扣除政策，包括：烟草制造业、住宿和餐饮业、批发及零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业以及财政音和国家税务总局规定的其他行业。97号公告进一步如定，不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以上述用列行业业务为主营业务，其研发费用发生当年的主营业安收入占企业按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）上以的企业。

根据《企业所得税优惠政策事项办理办法》（国家税安总局公告2015年第76号）的规定，企业享受非定期减免移（包括研发费用的加计扣除），应当每年履行备案手续。税务机关审核的主要内容之一是判定每年的多种经营的手业收入比例是否满足规定比例。如果上年满足收入比例但今年不满足收入比例，则今年不得享受税收优惠，但另须向前追溯调整补税；如果上年不满足收入比例但今年满足收入比例，则今年可以享受税收优惠，但不得向前追满享受税收优惠。

摘自《中国税务》

业务研讨

营改增后同是预收款税务处理为啥不同

营改增试点、纳税人收到预收款时，根据行业或经营业务不同，税务处理也有所不同。

预收款的税务处理不同，主要是纳税义务发生时间不同。对此，《财政部、国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税[2016]36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条规定了纳税义务发生时间的判定规则，其中：

（一）一般为纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

（二）纳税人提供建筑服务、租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

案例一：一般企业收到预收款的税务处理

甲为交通运输企业，与托运人签订运输合同，合同约定，签订合同时托运人预付1000000元，一个月后装货出运。

税务处理：此时甲预收1000000元，但未提供应税服务，不符合“发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据”的要件，纳税义务未发生，不需要做税务处理。纳税人将收到的款项计入预收账款即可。

案例二：提供建筑服务收到预收款的税务处理

乙为注册在某省A市的建筑公司，属于一般纳税人，2016年5月7日与同省B市的某房地产公司签订建设合同，合同签订时取得预收款1000000元。不存在其他可以选择简易计税的情形。

根据财税[2016]36号文件的规定：“纳税人提供建筑服务、租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。”因此，乙在收到预收款时纳税义务发生。

《国家税务总局关于发布〈纳税人跨县(市、区)提供建筑服务增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告2016年第17号）第四条规定：“一般纳税人跨县(市、区)提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额，按照2%的预征率计算应预缴税款。”该公告第十一条进一步规定：“纳税人跨县(市、区)提供建筑服务预缴税款时间按照财税[2016]36号文件规定的纳税义务发生时间和纳税

期限执行。”

所以，乙跨县(市、区)提供该建筑服务，适用一般计税方法，应向服务发生地的税务机关预缴税款： $1000000 \div (1+11\%) \times 2\% = 18018.01$ (元)，填报《增值税预缴税款表》，在《增值税预缴税款表》中第1行的第1列“销售额”填写1000000(含税)第2列“扣除金额”填写0，第3列“预征率”填写2%，第4列“预征税额”填写18018.01。

根据国家税务总局公告2016年第17号第八条规定，“纳税人跨县(市、区)提供建筑服务，向建筑服务发生地主管国税机关预缴的增值税税款，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的，结转下期继续抵减。纳税人以预缴税款抵减应纳税额，应以完税凭证作为合法有效凭证。”当月申报确认增值税应税收入时，销项税额为： $1000000 \div (1+11\%) \times 11\% = 99099.09$ (元)，假设预缴的增值税税款可以在当期增值税应纳税额中全额抵减且没有起初余额，则在《增值税纳税申报表附列资料(四)》(税额抵减情况表)序号3“建筑服务预征缴纳税款”的第2列“本期发生额”和第4列“本期实际抵减税额”各填写18018.01，该数据对应《增值税纳税申报表》主表“一般项目”列“本月数”栏目内填写或生成如下数字：第27栏“本期已缴税额”(=28栏“分次预缴税额”)18018.01，并提供预缴税款完税凭证原件及复印件。

案例三:房地产企业收到预收款的税务处理

丙公司为房地产开发企业，为一般纳税人，机构所在地为A区，开发的房地产项目也在A区。项目《建筑工程施工许可证》登记的开工日期在2016年4月30日前，计税方法选择简易征收。2016年5月5日预售，取得预收款1000000元。

根据《房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法》(国家税务总局公告2016年第18号)第十条规定：“一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。”该公告第十九条也规定小规模纳税人也应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。

因为丙公司采取预收款的方式销售自行开发的房地产项目，取得收入1000000元，应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税： $1000000 \div (1 + 5\%) \times 3\% = 28571.42$ (元)，在《增值税预缴税款表》中第2行“销售不动产”的第1列“销售额”填写1000000(含税)，第2列“扣除金额”填写0，第3列“预征率”填写3%，第4列“预征税额”填写28571.42。根据国家税

税务总局公告2016年第18号第十五条规定,“一般纳税人销售自行开发的房地产项目适用简易计税方法计税的,应依照财税[2016]36号文件附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条规定的纳税义务发生时间,以当期销售额和5%的征收率计算当期应纳税额,抵减已预缴税款后,向主管国税机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。”在增值税纳税义务发生确认增值税应税收入时,假设预缴税款足以全额抵减,在《增值税纳税申报表附列资料(四)》(税额抵减情况表)序号4“销售不动产预征缴纳税款”的第1列“期初余额”和第4列“本期实际抵减”各填写28571.42,该数据对应《增值税纳税申报表》主表“一般项目”列“本月数”栏目内填写或生成如下数字:第27栏“本期已缴税额”(=28栏“分次预缴税额”)28571.42。

提示:对于开发商销售不动产的纳税义务时间,根据《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条规定,只有建筑企业和提供租赁服务,纳税义务发生时间为收到预收款的当天。收到预收款的当天不是房地产企业销售不动产的纳税义务发生时间,一般认为房地产公司销售不动产,以房地产公司将不动产交付给买受人的当天作为应税行为发生的时间。

在营业税时,收到预收款时纳税义务发生,房地产开发企业会同时开具发票给购房者。但营改增后纳税人要注意,根据《营业税改征增值税试点实施办法》第四十五条规定,先开具发票的,纳税义务发生为开具发票的当天。营改增后如果在收到预收款的时候开具发票,纳税义务一旦发生,就产生销项税额,不再仅是预缴税款了。对此,纳税人应及时关注开票与申报的税收风险。(作者单位:广东省惠东县国税局)

应防范三年以上应付未付款涉税风险

在日常税收检查及风险应对过程中,一些税务机关和人员仍对企业三年以上的应付未付款项一律要求并入当期的应纳税所得额计算企业所得税,加上由于一些企业对三年以上应付未付款规范涉税处理的意识淡薄,由此给企业带来相应的涉税风险,同时也给税务机关和税务人员带来了税收执法的诉讼风险。

确实无法偿付款项证据的鉴别和获取

按照企业所得税法及实施条例的规定，将应付来付款项计入应纳税所得额的前提是要认定其确实无法偿付，而税法并未给出判断确实无法偿付的具体认定标准和依据。从字面理解，只要有确凿的证据证明款项无法支付，就能并入应纳税所得额，而不管时间是一年内，还是三年以上，而且对确实无法偿付的证据要求和标准，税法也没有明确的规定，因此，在实际税收管理实务中，也时常出现征纳双方的争议。

事实上，通过对《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》（国家税务总局公告2011年第25号）的相关规定进行反向思维可以得到启发，该公告第二十二条规定：“企业应收及预付款项损失应依据以下相关证据材料确认：（一）相关事项合同、协议或说明；（二）属于债务人破产清算的，应有人民法院的破产清算公告；（三）属于诉讼案件的，应出具人民法院的判决或裁定终止的法律文书；（四）属于债务人停止营业的，应有工商部门的注销吊销营业执照证明；（五）属于债务人死亡失踪的，应有公安机关等有关部闪的对债务人个人的死亡、失踪证明；（六）属于债务重组的，应有债务重组协议及其债务人重组收益纳税情况说明；（七）属于自然灾害、战争等不可抗力而无法收回的，应有债务人受灾情况说明及放弃债权申明。”第二十三条规定：“企业逾期三年以上的应收款项在会计上已作损失处理的，可以作为坏账损失，但应说明情况，并出具专项报告。”上述两条规定是针对债权人的坏账损失确认所要求的标准及所需提供的证据，但笔者认为，反过来相关的标准和证据也可以理解为债务人确认应付未付款项所确认的标准和证据。即当债务人取得上述规定的相关证据和材料后，可将上述款项列为因债权人的缘故而无法偿付。债务人应将此款项作为其他收入计缴企业所得税。

确实无法偿付款项证据采集难点和建议

在日常的税收管理中，对确实无法偿付款证据的采集存在两方面的障碍和困难。企业（债务人）由于取得证据证明确实无法偿付的款项，需要纳入应纳税所得额计算企业所得税的因素，企业在趋利避害的意识下，不愿意收集和保留相关证据材料，甚至在面对税务机关的风险应对时，会拿出各种理由和证据强调必须支付且还要长期挂账。从税务机关来说，要求企业举证证明自己少缴税款的做法，有悖于税收法理。企业也往往因没有收集相关的证据而无法提供或提供不充分，导致税务机关在议定时，证据不足。

对三年以上的应付来付款项，正常在三年内，债权人对债务人每年均主张过债权的权利，除了合同特别约定以及双方存在合同纠纷时，一般情况下超过三年以上的应付未付款

支付的可能性确实很小。另外，税法也允许将三年以上符合条件的应收款项作为坏账损失进行税前扣除。再有，《中华人民共和国民事诉讼法》规定对财产主张权利的诉讼时效必须在两年以内。鉴于以上三种情况，笔者建议：

（一）税务机关要在日常的税源管理过程中，加强对三年以上或者长期挂账应付款的巡查和监控，利用互联网+税收的科技支撑，加强各地税务机关的协作和坏账报备名单的比对，对长期挂账金额固定的往来款项，税务部门在风险应对过程中，可以通过信函等外调的方式进行比对，确认支付的可能性。

（二）税务机关要利用数据分析比对，对往来款项长期稳定不变的纳税人，采用分级管理手段，在年度财务报表报送或者企业所得税汇算清缴申报时，同时网上报送三年以上应付款项的明细清单，进行分析比对，对认为可能确实无法支付款项的，进行约谈并要求纳税人提供仍然需要支付的证据和材料。

（三）企业要在每年年末对三年以上长期挂账的往来应付款项，进行梳理和职业判断，确实符合不需要支付情形的，要及时纳入企业所得税其他应税收入进行汇算清缴申报，对合同特别约定和存在纠纷的，要收集和保管好合同、判决和裁定书等相关证据材料，对债权人追款事项，要及时做好台账登记。

社保基数上调对企业和个人有何税收影响

进入7月份之后，细心的朋友会发现到账的7月份工资总额变少了。奇怪，一没请假二没迟到三没旷工，工资怎么就变少了呢？实际上是社保缴费基数上调了的缘故。

我国大部分省市规定，每年7月至下年的6月为社保年度，同一社保年度里社保缴费基数不变。每年7月就要根据本地区上一年度职工平均工资调整社保缴费基数。以北京市为例，北京社保中心发布《关于统一2016年度各项社会保险缴费工资基数和缴费金额的通知》，2015年度全市职工平均工资为85038元，月平均工资为7086元。那么，北京市2016年度社会保险缴费工资基数就是7086元，比上一年度提高了623元。

那么，社保基数上调对企业和个人有何税收影响呢？

社会保险缴费分为企业负担部分和职工个人负担部分两部分构成。企业负担部分可以在

企业所得税税前扣除，也就是说，社保基数上调，企业负担部分也随之增加，相应就降低了纳税总额。

企业所得税税负虽然有所降低，但是，企业总负担和现金流出却增加了。继续以北京为例，总负担增加=623×32.1%(养老 20%+医疗 10%+失业 1%+工伤 0.3%+生育 0.8%)×(1-25%)=149.99 元，这仅仅是一个职工一个月增加的企业负担。这也是党中央国务院提出要降低社保企业缴费比例的原因所在——要为企业减负！

对于职工个人负担部分，可以在个人所得税税前扣除，相应就可以少交个税。

来自：《会计圈那点事儿》

工会经费税前扣除合规才能免争议

工会经费税前扣除依据

工会经费与职工福利费、职工教育经费，有着典型的共同点，都是依附于职工工资薪金总额而产生的，因此，也被称为“(工资)三项附加费用”或“三费”。其税前扣除的税法依据是企业所得税法实施条例第三十四条，企业发生的合理的工资薪金支出，准予扣除。

前款所称工资薪金，指企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金形式或者非现金形式的劳动报酬，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资，以及与员工任职或者受雇有关的其他支出。第四十条规定，企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除。第四十一条规定，企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，准予扣除。第四十二条规定，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 2.5% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

当我们了解税法对“三费”的扣除规定后，也许会把视觉重点放在税前扣除的限制比例上：职工福利费 14%，工会经费 2%，职工教育经费 2.5%。但如果仔细地去看，就会发现工会经费与职工福利费、职工教育经费的扣除方式截然不同：对于职工福利费和职工教育经费，是在比例内按“支出”的金额扣除；而对于工会经费则是规定在比例内按“拨缴”的金额扣除。

工会经费税前扣除凭证

2010年7月1日起，全国总工会启用财政部统一印制并套印财政部票据监制章的《工会经费收入专用收据》，同时废止《工会经费拨缴款专用收据》。因此，{国家税务总局关于工会经费企业所得税税前扣除凭据问题的公告}（国家税务总局公告2010年第24号）规定，自2010年7月1日起，企业拨缴的职工工会经费，不超过工资薪金总额2%的部分，凭工会组织开具的《工会经费收入专用收据》在企业所得税税前扣除。《国家税务总局关于税务机关代收工会经费企业所得税税前扣除凭据问题的公告》（国家税务总局公告2011年第30号）规定，自2010年1月1日起，在委托税务机关代收工会经费的地区，企业拨缴的工会经费，也可凭合法、有效的工会经费代收凭据依法在税前扣除。

根据上述规定可知，工会经费有两种拨缴方式，直接拨缴给工会组织，取得《工会经费收入专用收据》；由受委托的地税机关代收，取得工会经费代收凭据。

因此，按照现行税法规定，工会经费不是凭发票而是凭拨缴的专用收据（代收凭据）在税前扣除。

工会经费两种拨缴方式

实务中，企业基层工会日常使用的工会经费（工会为会员及其他职工开展教育、文体、宣传等活动产生的支出，工会直接用于维护职工权益的支出、由工会组织的职工集体福利等方面的支出等）的来源有两种形式：

1. 先缴再返。先按每月全部职工工资薪金总额的2%计算出工会经费全额向工会组织拨缴，取得《工会经费收入专用收据》；或者向受委托代收工会经费的税务机关缴纳，取得工会经费代收凭据，上级工会组织再按规定比例（一般为60%）转拨给缴费企业基层工会。

2. 分级拨缴。按每月全部职工工资薪金总额的2%计算出工会经费后，按当地规定比例（一般为40%）向受委托代收工会经费的税务机关缴纳，取得工会经费代收凭据；留成部分（一般为60%）由企业同时拨付给其所在的基层工会，取得本单位基层工会开具的《工会经费收入专用收据》。

工会经费税前扣除解析

通过上述分析可见，企业按法定扣除比例依规定拨缴工会经费并取得相应的凭据，是工会经费在企业所得税税前扣除的充分必要条件。也就是说，准予在企业所得税税前扣除的工会经费必须且只需满足以下三个条件，而无需再满足其他条件：

1. 金额不超过工资薪金总额的 2%;
2. 按规定拨缴(向上级工会组织拨缴或向代收的税务机关缴纳, 向本单位基层工会拨缴均可);
3. 取得合法、有效凭据。

至此可得知:就企业而言, 在拨缴了同时满足以上三个条件的工会经费以后, 该项费用的企业所得税税前扣除事项已完成, 所拨缴的工会经费已经不属于该企业的核算范围, 其所有权和使用权已归属于收到所拨缴工会经费的上级工会组织或本企业的基层工会了。至于企业的基层工会收到上级工会组织转拨或者本企业拨缴的部分工会经费后, 基层工会如何使用该部分经费, 包括支出项额以及取得何种票据等, 均不影响本企业在税前扣除工会经费, 不再因企业基层工会使用该部分工会经费的问题而去调整企业的工会经费扣除事项。

需注意的是, 企业在规定比例内计提工会经费但没有按规定拨缴的, 企业直接发生的符合工会经费开支范围的支出等, 由于不符合税法规定的“拨缴”方准予扣除的条件, 均不得作为工会经费在税前扣除。

引自《财会文摘》

增值税应该如何进行税负管理

增值税, 雁过拔毛的霸道税。上世纪 50 年代, 法国税务总局局长莫里斯·洛雷设计了它。为了保证当年法国政府的财政收入, 这位“天才”的税务官创造了这一新的流转税种。此税一出, 税务征税更理直气壮了。不管企业挣不挣钱, 只要做了生意就得交税。也不管生意做成后企业有没有收到回款, 税一刻也不得拖延。

增值税是上个世纪 50 年代由法国税务总局局长莫里斯·洛雷设计的, 这个税从它被设计的那一天开始就招人骂。为什么呢? 因为增值税是雁过拔毛的霸道税, 只要做生意, 只要有交易, 就会征税。增值税的征收是鱼咬尾的模式, 设计上就打压了偷漏税的空间, 所以招嫉恨。

增值税设计相对科学, 围绕增值税的税收筹划空间很小, 但依旧有方法进行税负管理。从增值税应纳税额的计算看, 应纳税额=销项税—进项税。如果想让当期增值税少交一点, 有两个办法: 第一, 让当期销项税小一点, 第二, 让当期进项税多一点。要对增值税进行税

负管理，就应从这两方面入手。

1. 怎么让当期的销项税少一点

第一，增值税按收入来计算销项税，增值税税率有多档，以前是 13%和 17%两档，现在增加了 6%和 11%两档。收入能否找出一部分适用低税率呢？如果能，就不要搅在一块不分开。混合销售切分不开时，税务默认按照高税率征收。如果我们能把高、低税率的收入拆分开，当期销项税自然会少一点。

第二，税务对纳税人有视同销售这一卡脖子的办法。有一些纳税人想钻税务的空子，把公司产品用于员工福利和开拓市场，直接把它作为费用，这样可以吗？会计这么做当然行，但税务要视同销售。视同销售，企业非常痛心，明明不是收入，但还要为此交增值税，非常不划算。所以对于企业来说，避免出现视同销售，能直接减少销项税。

第三，要用足用好税收优惠政策。譬如，技术转让和技术开发合同免税，服务出口、货物出口免税。

2. 怎么让进项税多上去

第一，选择供应商的时候，尽可能选择一般纳税人。尽量不要选择小规模纳税人，一是小规模可能开不了专票，即便是在税务局代开专票，开出来的税点也比较低，对抵扣是不利的。另外，还要向员工灌输一个概念，索取发票时要尽可能拿增值税专票。

第二，避免进项转出。进项转出是什么意思，指公司采购的商品没用于应税项目，在这种情况下税务要求做进项转出。出现这种情况非常糟糕，进项税需要计入成本费用里边。所以企业要规划一下，尽可能不要出现进项转出的情况，把能抵扣的尽可能用于抵扣。

第三，加速增值税专票回流。不要出现需要进项抵扣时，因为增值税专票没有及时拿到而导致交税。

第四，取得了增值税专票后及时认证。专票认证期限是 180 天，超过了这个天数未认证，增值税进项只能计入成本，进项税等于损失了。

从销项税和进项税两个角度降税负，道理很简单，关键在于会计要把日常工作做扎实做细。来自《中华会计网校》

税务速递

当月新税法速递

【独家】当月新税法速递

近日，报经国务院审定，明确中央财政设立工业企业结构调整专项奖补资金，对地方和中央企业化解钢铁、煤炭行业过剩产能工作给予奖补。专项奖补资金规模为 1000 亿元，实行梯级奖补。同时，继续实行钢铁出口退税政策；取消加工贸易项下进口钢材保税；落实煤炭企业增值税抵扣政策；落实煤炭企业城镇土地使用税优惠政策；落实钢铁企业利用余压余热发电资源综合利用税收优惠政策。通过税收优惠政策、土地出让收入政策和财务会计制度等，支持钢铁、煤炭企业进行收购、合并、债务重组、破产等。支持金融企业及时处置不良资产、通过专项建设基金支持符合条件的项目，通过出口信用保险支持钢铁、煤炭等行业“走出去”。

针对企业减低税费成本的呼声，广东省日前出台了《广东省供给侧结构性改革降低成本行动计划》。广东省经信委负责人称，广东将进一步降低企业特别是小微企业的所得税税率，由目前的 20% 降至 15%，建立和完善涉企收费目录清单。据悉，广东省已率先研究制造业增值税税率，推行普惠性降税。选取智能制造、先进装备制造等优势产业，对具有自主知识产权、自主品牌的企业实施税收缓交半年，缴纳增值税的省市县留成部分，按一定比例，通过转移支付返还企业，力争与高新技术企业的税率 15% 持平。

明确公益股权捐赠企业所得税政策

企业向公益性社会团体实施的股权捐赠，应按规定视同转让股权，股权转让收入额以企业所捐赠股权取得时的历史成本确定。企业实施股权捐赠后，以其股权历史成本为依据确定捐赠额，并依此按照企业所得税法有关规定在所得税前予以扣除。公益性社会团体接受股权捐赠后，应按照捐赠企业提供的股权历史成本开具捐赠票据。

政策点评：上述所称股权是指企业持有的其他企业的股权、上市公司股票等。公益

性社会团体，是指注册在我国境内，以发展公益事业为宗旨、且不以营利为目的，并经确定为具有接受捐赠税前扣除资格的基金会、慈善组织等公益性社会团体。

实施矿产资源税从价计征改革

根据党中央、国务院决策部署，7月1日起实施矿产资源税从价计征改革。对《资源税税目税率幅度表》中列举名称的21种资源品目和未列举名称的其他金属矿实行从价计征，计税依据由原矿销售量调整为原矿、精矿（或原矿加工品）、氯化钠初级产品或金锭的销售额。列举名称的21种资源品目包括：铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿、石墨、硅藻土、高岭土、萤石、石灰石、硫铁矿、磷矿、氯化钾、硫酸钾、井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐、煤层（成）气、海盐。

政策点评：按照要求，在实施资源税从价计征改革的同时，将全部资源品目矿产资源补偿费费率降为零，停止征收价格调节基金，取缔地方针对矿产资源违规设立的各种收费基金项目。凡不符合国家规定、地方越权出台的收费基金项目要一律取消。已实施从价计征的原油、天然气、煤炭、稀土、钨、钼等6个资源品目资源税政策暂不调整，仍按原办法执行。值得注意的是，从便利征管原则出发，对经营分散、多为现金交易且难以控管的粘土、砂石等少数矿产品，仍实行从量定额计征。

河北省先行开展水资源税试点

经国务院批准，自7月1日起在河北省开征水资源税试点工作。将地表水和地下水纳入征税范围，实行从量定额计征，对高耗水行业、超计划用水以及在地下水超采地区取用地下水，适当提高税额标准，正常生产生活用水维持原有负担水平不变。对规定限额内的农业生产取用水，免征水资源税；对取用污水处理回用水、再生水等非常规水源，免征水资源税。河北省开征水资源税后，将水资源费征收标准降为零。与此同时，财政部、税务总局、水利部共同印发了《水资源税改革试点暂行办法》。

政策点评：据称，河北省人均水资源量仅为全国平均水平的1/7，地下水超采总量及超采面积均占全国1/3，是超采最为严重的地区，造成地下水位下降、地面沉降和地裂等问题，严重威胁生态环境和可持续发展。这是在河北先行开展水资源税试点的主要逻辑。根据部署，我国下一步将创造条件，逐步对水、森林、草场、滩涂等自然资

源开征资源税。

公布资源税税收优惠政策

对依法在建筑物下、铁路下、水体下通过充填开采方式采出的矿产资源，资源税减征 50%。对实际开采年限在 15 年以上的衰竭期矿山开采的矿产资源，资源税减征 30%。对鼓励利用的低品位矿、废石、尾矿、废渣、废水、废气等提取的矿产品，由省级人民政府根据实际情况确定是否给予减税或免税。

政策点评：上述所称的衰竭期矿山是指剩余可采储量下降到原设计可采储量的 20% 以下或剩余服务年限不超过 5 年的矿山，以开采企业下属的单个矿山为单位确定。

发布营改增跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）

全面推开营改增试点后，为便于纳税人办理跨境应税行为免税备案手续，税务总局根据《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》《营业税改征增值税跨境应税服务增值税免税管理办法（试行）》（税务总局公告 2014 年第 49 号）制订了新的跨境应税行为增值税免税管理办法。

政策点评：与《原办法》相比，新发布的《办法》进行了以下修订和完善：一是结合营改增试点行业推进情况，在免税跨境应税行为类别中增加了新纳入试点的建筑服务、金融服务、生活服务等，并明确了上述应税行为享受跨境免税政策的具体内涵和执行口径。二是进一步规范、细化了此前已纳入营改增试点的跨境服务的免税政策执行口径。三是进一步规范了跨境应税行为免税备案的流程，明晰了税企的责任义务。四是对于符合零税率政策但适用简易计税方法或声明放弃适用零税率选择免税的跨境应税行为，在免税管理上与零税率退（免）税管理办法相衔接，要求纳税人提供放弃适用零税率选择免税的声明等免税备案材料。

明确不动产办理产权过户手续发票联问题

纳税人销售其取得的不动产，自行开具或者税务机关代开增值税发票时，使用六联增值税专用发票或者五联增值税普通发票。纳税人办理产权过户手续需要使用发票的，可以使用增值税专用发票第六联或者增值税普通发票第三联。

政策点评：增值税发票开具环节的政策衔接。

明确营改增劳务派遣服务涉税政策

一般纳税人提供劳务派遣服务，可按有关规定，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照一般计税方法计算缴纳增值税；也可以选择差额纳税，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，按照简易计税方法依 5%的征收率计算缴纳增值税。小规模纳税人提供劳务派遣服务，可按有关规定，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照简易计税方法依 3%的征收率计算缴纳增值税；也可以选择差额纳税，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，按照简易计税方法依 5%的征收率计算缴纳增值税。

政策点评：按照现行规定，选择差额纳税的纳税人，向用工单位收取用于支付给劳务派遣员工工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金的费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

明确营改增收费公路通行费抵扣政策

2016年5月1日至7月31日，一般纳税人支付的道路、桥、闸通行费，暂凭取得的通行费发票（不含财政票据）上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：高速公路通行费可抵扣进项税额=高速公路通行费发票上注明的金额 \div (1+3%) \times 3%；一、二级公路、桥、闸通行费可抵扣进项税额=一、二级公路、桥、闸通行费发票上注明的金额 \div (1+5%) \times 5%；一般纳税人收取试点前开工的一、二级公路、桥、闸通行费，可以选择适用简易计税方法，按照 5%的征收率计算缴纳增值税。

政策点评：通行费，是指有关单位依法或者依规设立并收取的过路、过桥和过闸费用。

明确营改增人力资源外包服务涉税政策

按纳税人提供人力资源外包服务，经纪代理服务缴纳增值税，其销售额不包括受

客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金。向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

政策点评：一般纳税人提供上述服务，可以选择适用简易计税方法，按照 5%的征收率计算缴纳增值税。

明确营改增金融业多项业务税收政策

一、金融机构开展下列业务取得的利息收入，金融同业往来利息收入包括：质押式买入返售金融商品和持有政策性金融债券。二、享受免征增值税的一年期及以上返还本利的人身保险包括其他年金保险，其他年金保险是指养老年金以外的年金保险。三、农村信用社、村镇银行、农村资金互助社、由银行业机构全资发起设立的贷款公司、法人机构在县及县以下地区的农村合作银行和农村商业银行提供金融服务收入，可以选择适用简易计税方法按照 3%的征收率计算缴纳增值税。四、对农业银行纳入“三农金融事业部”改革试点的县域支行和新疆生产建设兵团分行下辖的县域支行，提供农户贷款、农村企业和农村各类组织贷款取得的利息收入，可以选择适用简易计税方法按照 3%的征收率计算缴纳增值税。

政策点评：金融业营改增的难点在于近些年来金融工具的快速创新，不断对税收提出新挑战，稍有不慎就会产生税收漏洞。

明确营改增若干业务征管问题

一、餐饮行业增值税一般纳税人购进农业生产者自产农产品，可以使用国税机关监制的农产品收购发票，按照现行规定计算抵扣进项税额。二、个人转让住房，在 2016 年 4 月 30 日前已签订转让合同，2016 年 5 月 1 日以后办理产权变更事项的，应缴纳增值税，不缴纳营业税。三、按照现行规定，适用增值税差额征收政策的增值税小规模纳税人，以差额前的销售额确定是否可以享受 3 万元（按季纳税 9 万元）以下免征增值税政策。四、营改增后，门票、过路（过桥）费发票属于予以保留的票种，自 2016 年 5 月 1 日起，由国税机关监督管理。原地税机关监制的上述两类发票，可以延用至 2016 年 6 月 30 日。

政策点评：事无巨细，政策上要不断地拾漏补缺。

明确部分税种营改增后的计税依据

营改增后契税、房产税、土地增值税、个人所得税计税依据有关问题明确如下：

一、计征契税的成交价格不含增值税。二、房产出租的，计征房产税的租金收入不含增值税。三、土地增值税纳税人转让房地产取得的收入为不含增值税收入。四、个人转让房屋的个人所得税应税收入不含增值税，其取得房屋时所支付价款中包含的增值税计入财产原值，计算转让所得时可扣除的税费不包括本次转让缴纳的增值税。五、免征增值税的，确定计税依据时，成交价格、租金收入、转让房地产取得的收入不扣减增值税额。六、在计征上述税种时，税务机关核定的计税价格或收入不含增值税。

政策点评：计税依据是指计算应纳税额的根据。按照现行规定，个人出租房屋的个人所得税应税收入不含增值税，计算房屋出租所得可扣除的税费不包括本次出租缴纳的增值税。个人转租房屋的，其向房屋出租方支付的租金及增值税额，在计算转租所得时予以扣除。

完善残疾人就业增值税税收优惠政策

对安置残疾人的单位和个体工商户，实行由税务机关按纳税人安置残疾人的人数、限额即征即退增值税的办法。残疾人个人提供的加工、修理修配劳务，免征增值税。安置的每位残疾人每月可退还的增值税具体限额，由县级以上税务机关根据纳税人所在区县适用的经省人民政府批准的月最低工资标准的 4 倍确定。

政策点评：旨在与营改增政策衔接。按照现行规定，享受税收优惠政策的条件包括：纳税人月安置的残疾人占在职职工人数的比例不低于 25%，并且安置的残疾人人数不少于 10 人；盲人按摩机构月安置的残疾人占在职职工人数的比例不低于 25%，并且安置的残疾人人数不少于 5 人。依法与安置的每位残疾人签订了一年以上的劳动合同或服务协议。为安置的每位残疾人按月足额缴纳了基本养老保险、基本医疗保险、失业保险、工伤保险和生育保险等社会保险。通过银行等金融机构向安置的每位残疾人，按月支付了不低于纳税人所在区县适用的经省人民政府批准的月最低工资标准的工资。

电子发票创造新的企业发展模式和生态

曾几何时，处理纸质发票对于会计人来说，简直就是一场“噩梦”。

据一项调查显示，企业普通会计人员 70% 的精力花在发票上——验票、审票、贴票、归档。纸质发票成为制约企业信息化程度提升的瓶颈。

2015 年年底，国家税务总局发布《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》，国家档案局、财政部发布最新修订的《会计档案管理办法》，这一系列新举措表明，电子发票越来越受到政府和企业的关注，迎来了新的发展契机。

事实上，随着“互联网+”时代的来临，电子发票作为信息时代发票形态及服务管理方式变革的新产物，必将取代纸质发票。

纸质发票向电子发票过渡，不只是载体的变化、流程的变化，还可能带来整个商业模式的变革、财税管理方式的变革。

电子发票远胜纸质发票

一直以来，在使用纸质发票过程中企业面临诸多方面困扰：开票企业管理系统中的数据不能共享到开票软件；收票企业也无法直接利用发票上的数据，打票时易产生错票；邮寄成本高，拖延回款周期，容易丢失毁损；纸质发票入账归档操作复杂，无法实时查询等等。

电子发票的出现解决了这一系列的难题。

国家推动电子发票正当其时。目前在数据流上，比如订单、支付等，都可以在线上实时便捷地完成，唯独发票环节，成为最核心的瓶颈问题，因为纸质发票这种载体没有办法实现实时。很多业务必须见票才能进行到下一个流程，发票使得业务中断的情况屡见不鲜。

电子发票诞生之后，可以和原来的流程连在一起，实现实时开票收票。如此一来，企业未来的业务发展和财税管理会上一个新的台阶。

纸质发票等于把信息僵化了，电子数据打印到纸上后，信息就“死”在那儿了，而如果是电子的话，信息就能继续流动，企业的数据分析颗粒度也就会更明细。

譬如，原来企业对数据的分析只能到凭证级，使用电子发票后，就可以分析到发票级。以差旅费为例，某一个时点，坐哪个航班的飞机最便宜，通过电子发票这些信息都可以分析出来。

在业务操作层面，使用电子发票后可以节省人工，降低成本，降低出错率，提升效率，从而促进企业管理的提升。

企业离电子发票有多远

相比纸质发票，电子发票有诸多优势，那么企业应该如何申请开具电子发票?如何防止电子发票重复入账?电子发票如何进行归档?

根据政策规定，选择使用增值税电子发票的纳税人，与现有的纳税人登记、票种核定等流程一致。以北京为例，其开具流程包括:纳税人提出申请、税务机关受理确认、税务机关发票赋码、自建电子发票平台或使用第三方电子发票平台生成电子发票、电子发票明细数据传送税务机关。

虽然政策上规定打印的电子发票可入账，但实际具有法律效力的原始凭证是电子文件，因此电子发票真正意义上的入账应与企业会计信息化核算软件相对接。

一般说来，电子发票入账包括销售发票入账、采购发票入账、费用发票入账，各自有相应的入账流程。

而对于如何防止电子发票重复入账这个问题，以用友的电子发票服务平台为例进，电子发票是一种电子文件，是可以复制的，要想杜绝电子发票重复入账，就需有技术手段支持。”据了解，用友电子发票服务平台就提供这项服务，对于归集到用友电子发票服务平台的每一张发票，平台都会为它建立一个档案以记录它的生命周期。这张发票是由谁经手的，正处于何种状态，与哪张单据相关联，平台都会有相应的详细记录一张发票只能入账一次，再次入账就会报错。

电子发票同纸质发票一样属于会计档案中原始凭证中的一种。新修订的《会计档案管理办法》规定，单位从外部接收的电子会计资料附有符合《中华人民共和国电子签名法》规定的电子签名的，可仅以电子形式归档保存，形成电子会计档案。因此，电子发票可作为记账凭证的附件直接存档。

从财税一体化出发做电子发票服务

如果说部门级的财务软件是用友发展的 1.0 时代，企业级的管理软件与服务是用友发展的 2.0 时代，那么现在用友迈入了发展社会化商业服务平台的 3.0 时代。从电子发票的产生到归档，应致力于为企业提供一套全过程、全生命周期的管理流程和方案。

从纸质发票变成电子发票，看上去只是载体的形式，但是它对于企业的影响确实非常大。

不能站在一个纯税务的角度去看待电子发票，而是应该从财税一体化出发来做电子发票服务。我们要做的不仅是开发票，还要做智能化的一键开票。

据了解，其中的“一键”是指通过交易系统、ERP 系统等与发票平台连接，并把这些连接隐藏在系统平台后面，从体验上讲，就是销售、订单确认、发货、开票高效率地平滑接入，没有太多复杂的操作。

然而，电子发票毕竟是高科技产品；如何让传统企业来接受？

对于不同信息化程度的企业，应有不同的应对方案，部署方式也会有所差别。比如塔尖的超大企业，如果想自建的话，可以进行私有化的部署。

对于塔身，也就是有一定信息化积累的企业，主要是把电子发票服务能力跟企业现有系统深度集成。

对于塔底的企业，则不能单纯从电子发票入手，而应该提供一套包括电子发票在内的相对完整的应用系统，把它们带到互联网时代来。

借助 20 多年企业管理和财务管理方面的优势，希望电子发票能作为一个支点，真正帮助企业创造一个新的发展模式和生态，帮助企业获得更大、更快的成长。

引自《中国会计报》

国地税联合稽查工作办法实施

6月14日，国家税务总局制定的《国家税务总局地方税务局联合稽查工作办法(试行)》(以下简称《办法》)开始实施，这是税务机关落实中办、国办《深化国税、地税征管体制改革方案》关于“实现国税、地税联合进户稽查”的要求，规范国税、地税联合稽查执法行为，推进执法适度整合的重要举措。

据国家税务总局稽查局有关人士介绍，《办法》坚持问题导向，从共建协调机制、共享涉税信息、共同下达任务、联合实施检查、协同案件审理、协同案件执行、稽查结果利用和其他稽查执法合作事项等方面整合税务稽查执法资源，规范国税、地税联合稽查执法行为，防止多头重复检查，减轻纳税人负担。

长期以来，国地税稽查部门针对同一纳税人采取分别进户检查的做法，既增加税收成本，又不可避免地增加了企业的负担。为有效避免国地税“两头查”、纳税人“两头忙”的多头检查、重复检查的现象，《办法》对整合稽查执法资源、国地税联合进户作出了具体规定。

“进户同一”，《办法》规定，国地税稽查部门要共同协商，在每年年初分级分类确定联合进户稽查对象，实行“一次进户、各税统查”，即国地税稽查部门对稽查对象同时进户执法，分别对管辖税种同步实施稽查，通过减少执法次数，避免多头、重复检查，把对纳税人生产、经营影响程度压缩至最小。

“步调划一”，《办法》要求，国地税稽查部门应同步实施检查，协同调查取证，可实施联合询问、听取陈述和申辩，通过减少重复调查取证，总体上缩短进户执法时间，节约纳税人配合稽查执法的时间成本。

“标准统一”，《办法》明确，国地税稽查部门要通过建立协同审理、执行工作机制，对同一违法行为统一确定性和税务处理处罚标准，执法实现“一把尺子”对待纳税人，让纳税人真切感受到税收执法的公正、公平。

联合稽查是不是意味着国地税稽查部门合并执法？对此，国家税务总局稽查局有关人士解释《办法》明确国地税稽查部门作为两个独立的执法主体，双方执法行为在法律形式上仍然是独立的。国地税双方必须严格按照《税务稽查工作规程》的工作要求，从各自角度，各自履行法定职权。“虽然是联合稽查，但法定职责和程序泾渭分明，不容混淆或逾越界限。”上述人士表示。

具体来说，就是法定程序“一步不省”。《办法》要求，国地税稽查部门依法履行各自执法程序，分别立案负责各自稽查案件处理、分别制作和使用各自执法文书。避免双方因联合稽查而省略执法程序，导致出现执法瑕疵的现象，保障执法的刚性。

履行职责“一环不缺”。《办法》强调，国地税稽查部门联合进户检查过程中，对检查的各环节都要履行相应的职责，尤其要按程序分别做好重大税务案件审理、税收保全或强制执行等重要事项，在此基础上充分开展意见交换和事项协商，全力保障职责不缺位。

打击涉税犯罪“一个不落”。《办法》明确，对达到犯罪标准应向公安机关移送的稽查案件，联合稽查的双方应按规定办理移送手续，同时向对方通报案件移送情况，做到有法必依，执法必严。

为促进国地税稽查合作实现从量到质的突破，《办法》明确，在法律的框架下，国地税稽查部门要充分发挥各自专业优势，紧密合作、全方位协作，共同提高稽查质量和效率。在联合进户稽查过程中，要彼此透明，互为对方稽查执法的合作主体，互相监督执法过程，进一步增强执法监督和制约，减少执法风险和廉政风险。要通过信息共享，联合宣传，联合开

展税收“黑名单”发布和落实联合惩戒措施，实现税收共治共建，形成社会综合治税的共振效应。

“《办法》的实施，标志着国地税合作从服务、征管到稽查执法领域的全面深化，国地税联合稽查从个案协作转向制度保障，从分散探索迈向顶层设计。”国家税务总局稽查局有关人士表示，《办法》为国地税联合稽查工作提供了明确的指引，将有效解决国地税联合进户执法的组织、实施、信息共享和稽查成果利用等实操性问题，促进国税、地税和纳税人实现三方共赢。（引自 2016.6.17 中国税务报）

财务团队不好管怎么办

“在成为领导前，你的成功同自己的成长有关；在成为领导以后，你的成功都同别人的成长有关”。这句话充分说明你自己一个人优秀是不够的，还需要培养优秀的、高绩效的财务团队。财务部门要想真正实现有效支持业务发展，提供有影响力的决策支持，必须依靠一支优秀的财务团队。

优秀的财务团队需要优秀的财务管理者，优秀的财务管理者只要有过硬的专业本领就够了吗？

NO! NO! NO!

优秀的财务管理者不是一朝一夕就能炼成的，您是否在团队管理方面也有过一些苦恼和困惑：

1. 人的性格和专业水平都不同，我要如何各取所长、知人善任？
2. 如何做好内部员工的培训，让自己的下属水平都有所提升？
3. 与业务部门的沟通合作不顺畅，总是给别人留下“难沟通、难合作、效率低”的印象，工作执行过程中障碍重重。

财务职能的发展依赖于财务团队的成长，企业财务管理的整体能力提升有赖于一支优秀的财务团队。陈立文老师，帮助您梳理团队问题，查找问题根源，为企业全面提升财务管理水平奠定基础。

1. 作为财务领导，你一定要自信，要有气场，不能走卡哇伊的路线，否则就 HOLD 不住人！

2. 财务部的员工大体可以分为三类，一类是事业型的，就是钱拿得少，活干得多的，这类人才要重点培养；一类是干活型的，拿的钱跟干的活差不多，这类员工要多做引导，让他们成为事业型；还有一类就是混日子的，对他们，你也不要太生气，因为有时候他们也会起到特殊的作用，总而言之，用他们的长处，避他们的短处，你就对了！

3. 对于副手，我的选拔标准是：人品好（这样我才放心）、基础扎实（财务、税务、内控）、能动手干活（这样他可以帮我处理掉大量日常事务，让我有时间去多思考战略问题）。

4、对员工，你要有信任，但不能有绝对信任，因为没有信任，他们就无法施展身手，就会干不好活，但假如你给的是绝对信任，那你这个财务领导迟早有一天被他们卖了，你都不知道！

5. 财务部如何分工做工作，我的理解就是：我要跟着集团大老板转；子公司财务经理应该跟着各公司的总经理转；而各位会计呢，应该跟着销售，生产，供应转。

6. 财务部一定要定期组织培训，这个培训可以是内训，就是让每位员工每周都来给大家讲一个小时，这样即可以提高学习质量，又可以培养他们的口才，提升沟通和管理水平；也可以是外训，这样把外面好的东西可以引进来，为我所用。

7. 对于令行禁止的问题，我的理解是：有规定就必须执行！假如无法执行，就不要出规定！

8. 如何做一名成功的空降兵：首先要摸清情况，与各部门领导建立信任和合作；假如你要对财务工作流程和规定做改革，那我建议先局部调整，然后再战略规划和转型！

来源：中华会计网校

职场焦虑症莫要怕

因“职”而忙心生焦虑的人士，以下三种职场焦虑症，请对号入座。

“邮件焦虑症”患者的抓狂心态

在一家外资企业担任行政工作的陆小姐自嘲为“邮件焦虑症”患者。因为每当她看到有“未读邮件”，就会涌起瞬间把它们消灭掉的冲动，连订阅邮件、垃圾邮件、广告邮件都会时不时查收一番。

“微笑抑郁症”患者也缘自焦虑

有些人为了干好工作保住饭碗，同时出于礼节的需要只能强作笑颜。这就是时下的职场流行病——“微笑抑郁症”，而此症状的主要原因则是来自于焦虑。

在一家房产销售公司工作的刘小姐自称是“微笑抑郁症”患者，她说这种并非发自内心感受的习惯表情，已经成为心理上的负担。面对朝令夕改导致一个方案改十几稿反而改回原样的客户、总喜欢在下班时间打电话来抱怨的客户，刘小姐始终面露微笑、热情周到，从

不愿让自己心里的压力和焦虑表露出来，脸上微笑内心抑郁的苦楚，只有心里清楚。

“咆哮帝”型的职场焦虑症

王君和李君在一家服装生产企业是人所共知的“咆哮帝”。身为管理岗位上的中层，这两位“咆哮帝”由于乱发脾气得罪了不少人，事后，他们也后悔，可焦躁的情绪总是控制不住。

在职场上，如果用心观察就会发现，“咆哮帝”广泛存在于各个行业的各个阶层中。他们就像定时炸弹，情绪一上来就关不住；他们有才华、脾气暴、对下属要求高，暴跳起来骂人花样百出。比如王君和李君，在日常工作中，他们有着超高的标准和超低的耐心，他们高度认为自己的愤怒是对事不对人，所以三分钟前可以把报告扔到你的脸上，三分钟后路过你的格子间，又会很关心地问长问短。此类的“咆哮帝”，属于速释型的管理者，发泄完了就跟没吃错药一样。

我们的焦虑从哪里来

以上三类因“职”而忙心生焦虑的职场人士，时下在竞争激烈的职场上不同程度地存在。具体到一些职场人士的情况，可能有以下原因：

一是长期超负荷工作致使心理需求得不到满足。由于焦虑者担负的工作重要、任务重、要求高等原因，在上压下挤的状态中工作成效难以达到要求，自我感到不满意，尤其是察觉到环境对自己的要求超出应对能力时，失去对工作或人际关系的把控时，往往更容易看到工作中存在的各种不利因素，从而引发强烈的消极情绪和行为反应。

二是自身的权益或自尊受到不公平对待。人对事物的进展感到不如意时，就会产生挫折感，愤怒便油然而生。在心情焦虑时，若得不到领导、下属、家人的理解和慰藉，焦虑感就会增强。

三是长时间工作导致的身心疲劳诱发的不良情绪。

“职场焦虑情绪”该如何排解

身临职场，要从环境和人际关系方面考虑大局，在心情焦虑情绪将要爆发时，要寻求适合自己的化解方法进行排解。

首先是改变认识。一旦你因心情焦虑准备与愤怒情绪开战时，一定要树立信心，要承认所有的愤怒都是我们自己选择的结果，任何人都应该为自己的情绪负责，不能做情绪的奴隶，应该做情绪的主人。

其次是适度宣泄。在理智上，我们更多的是采取压抑的方式掩藏自己的愤怒，表面上看似没有了愤怒，但实际上这种消极情绪的能量并没有消失，而是不断积累，在超出承受能力时便会爆发。

再就是通过转移注意力减轻焦虑。转移注意力最常见、最有效的办法是“出去走一走”，参加一些文体活动，或是看书、看电影、听音乐等。另外，还可以尝试咬紧嘴唇，舌头缓慢滑上腭横切线移动五至六次，然后默默从一数到十，再做几次深呼吸，反复多次也能摆脱焦虑情绪。

当然，最重要的一点就是要拥有宽容的心态。当我们抱着解决问题的平和心态时，抱怨就会少一点，焦虑情绪就会减弱，甚至消失，心情就会变得开朗起来。

来源：中华会计网校

解读财务报表的艺术

解读财务报表是一门“艺术”，背后隐藏着企业的玄机。

财务报表是企业所有经济活动的综合反映，提供了企业管理层决策所需要的信息。与其他资料相比，财务报表可以为企业管理者提供更集中、更系统、更具条理性的资料，它是企业管理者向外提供财务信息的重要手段，可以使信息的接受者采取恰当的经济决策。

要读懂财务报表，除了要有基本的财务会计知识外，还应掌握以下法宝来进一步读懂财务报表表达的真实意思。

首先，通过一个故事介绍一下什么是财务报表

六一儿童节来了，妈妈让小明请他的表弟、表妹一起去欢乐谷玩，庆祝节日，小明组织大家游玩，钱由小明妈妈出，也不知道会花多少，妈妈先给小明 500 元，剩下的小明要自己想办法，最后花了多少钱一块算，交通工具是自行车，家里都有，小明和他的兄弟姐妹都会骑，直接可以用。然后，妈妈把可以玩的游乐设施一说，给了小明 500 元钱就上班去了。

去了欢乐谷游玩后，小明要给妈妈一个交代：花了多少钱，除了妈妈给的 500 元钱外，其余游玩的钱都是怎么筹备的，玩了哪些游乐设施，大家开不开心，妈妈是否满意等。这就是财务报表。

小明游玩前要筹款，除了妈妈给的那 500 元，家里只有 80 元，他还向姐姐借了 60 元，

向其他人借了 80 元，午饭是从自家带的，以上这些就是财务状况，用资产负债表来反映。

他买了门票、游船费、缆车费等，请了一个导游双双，向别人借款时就付了借款利息，由于游玩的人太多，家里的自行车不够，于是便租了小静家的自行车用了 20 元。大家游玩时，对这次聚会玩耍的评价很好，觉得这此出来玩享受到了 1500 元的档次，小明的妈妈听后很高兴，认为小明很辛苦，便给了他 600 元，多出来的就是他的劳务费。小明收下后算了一下账，除了本钱、利息、工资外，还赚了 150 元。小明所列的这个账单就是利润表。

再仔细清点一下剩下的游戏券，是卖了回收现金，还是留着自己玩呢？小明想反正也要买，就留下吧，但这样就还不上利息了。小明的这些统计，就是现金流量表。

除了这些，可能还有一些与组织这些游玩相关的事情，比如小明自己那 80 元本来计划要做什么，邻居家的阿姨也想要小明帮忙筹备一次游玩，她付劳务费等，再同妈妈商量，这些就是财务报表附注所反映的内容。

因此财务报表是对企业财务状况、经营成果和现金流量的结构性表述。财务报表至少应当包括下列组成部分：（1）资产负债表；（2）利润表；（3）现金流量表；（4）所有者权益（或股东权益）变动表；（5）附注。

其次，不同的人有不同的关注点

一般来说，投资者最关注的是企业的利润表，也就是他的钱能生出多少钱来，这就好比我们买股票，从一定期间来看，我们希望自己买的那只股票天天能涨停，至于大盘，如果我们买的股票和大盘的涨跌没有太多关系，我们甚至不在乎大盘是 3000 点还是 5000 点。投资者也一样，只要利润高就好。在前面小明情况的例子中，妈妈就是一个投资者，她不关心小明借了多少钱，她只关心最后这次游玩大家是不是满意，会不会让大家觉得超值。

而对于企业的经营者（管理者）来说，他们重视的是企业的绩效，对利润表和现金流量表都很关注。只有利润丰厚，才能让投资者、债权人、企业员工和管理者均受益。在前面小明请客的例子中，小明充当了这一角色，他需要同时考虑到妈妈（投资方）、兄弟姐妹各个家庭（客户）、债权人（出借人）以及雇员（导游双双）的感受。同时，他还需要确认有现金可以花，可以买到游戏券来筹备这次游玩。

对于债权人，他们重视的是企业的现金流量表，因为只有足够多的现金，才能归还他们的欠款，在前面小明聚会游玩的例子中的钱款出借人，他不在意游玩组织得怎么样，他只在乎到期小明是否能还钱。

然而在真实的报表编制过程中，会计方法选择和会计估计的普遍存在，应采用一些剔除由于会计政策不一致对财务指标的影响。同时与企业关系不同的人对财务报表的各个表的关注度是有差异的，在阅读财务报表时，不能只是单纯地看其中某张表，造成一叶障目，应该根据财务报表各表间存在严密的逻辑钩稽关系进行具体分析，从而揭开企财务报表的“达芬奇密码”。来源：中华会计网校

不能轻视审计文字工作

在审计机关从事综合文字工作多年，经常发现一些审计机关和审计人员认为审计业务工作是主业，而审计文字工作是副业，重业务而轻文字。

的确，审计业务工作是审计机关的核心，但如果因此轻视审计文字工作，就是只看现象而不看本质，只重其表而不重其里，只见树木而不见森林，犯了孤立、狭隘、片面的错误。审计业务工作和审计文字工作互为一体，你中有我，我中有你，密不可分。综合材料是对审计业务工作的高度概括，是出观点、定思路、指导工作的重要手段；审计报告、审计决定、审计通知书等文书质量的高低，客观反映了审计机关的综合工作水平，彰显审计机关的规范化水平；信息宣传是总结交流工作经验、宣传审计业绩、反映审计动态的重要途径，是审计机关对外的“窗口”，关乎审计机关的整体形象？

审计文字工作来源于审计业务工作，但高于审计业务工作。如果说审计业务工作是“办事”，那么审计文字工作就是“办文”，“办文”是“办事”的前提，“办事”是“办文”的结果；如果说审计业务工作是“表”，审计文字工作就是“里”，“表”“里”务必统一。如果说审计业务工作是人的身体，文字工作就是人的衣服，只有身体健康的人才会重视服饰的美观，而一个病者绝对不会考虑外在的美丑；如果说审计业务工作是一件产品，文字工作就是产品的广告、包装和使用说明书，不可否缺；如果说审计业务工作是果实，文字工作便是绿叶和花朵。

当下，审计工作受到方方面面的高度重视，被寄予更多更高的责任期待，这些迫切要求审计机关和审计人员不断提升审计工作质量，充分发挥审计监督重要作用，切实服务建成小康社会。这就需要审计机关和审计人员强化文字综合意识，加强审计文字工作，提高文字运用水平，在文字这个重要载体上实现审计效应。摘自《中国审计报》

案例分析

ABC 集团预算管理存在的问题与应对措施探究

一、关于 ABC 集团预算管理的基本概况

ABC 集团的管控模式主要趋向于财务控制型，总部一般不直接从事生产经营活动，而主要是加强资本运营以及控股，通过衍生能力以及资本优势，加强对经济资源和资产的控制管理。一般来说，总部主要是对各种投资做出最后的决策，把资本价值作为最大的追求目标。集团总部主要任务是运营集团资产、制订集团财务发展计划并把这些计划真正落到实处。在该集团当中，集团总部可以凭借自身权利优势，把各个子公司的大财权集中到集团的总部，同时把总部财务控制管理权力向各个子公司进行延伸。

ABC 集团始终坚持对财务决策权进行集权统管理，并对各个子公司的管理层进行任命，全面掌握各个子公司的财务经营状况，并加强控制。集团总部对于各个子公司财务管控主要体现在两个方面：①对各个子公司所有关于财务事项的决策权，包括对外投资、对外融资、资金调配以及各种资产的处置权，对子公司业绩管理评价、内部审计权以及财务制度设计权的决策权等；②对各个子公司财务机构的设置以及对财务负责人的任免权等。

二、ABC 集团在预算管理过程中存在的主要问题

(一)集权控制影响企业成员的积极性

该集团在发展过程当中，主要实施集权控制，并于多元化、规模化、专业化基础之上，服从生存、发展及获利等经营目标的要求，促使资源配置一体化，进一步发挥整合协同效应，保证集团利益实现最大化，以便为集团未来的发展提供财务管理策略以及奠定物质基础。但随着集团市场竞争力的不断增强以及市场份额的不断扩大，如何对资源进行更好配置、提高企业效率成为该集团管理层亟待解决的问题之一。在实施预算管理过程中，由于过度集权控制，对集团下属成员企业的积极性造成了不利影响。随着市场竞争变化，如何对各层次权利进行分配，调整集团的预算控制方式，以便应对复杂多变市场是 ABC 集团预算管理的难题之一。需要注意的是，即使子公司对于集团的财务发展战略以及执行的认知都得到了提高，但如何充分调动子公司和其他成员的积极性及创造性，促进资源合理配置，提高效率及效益等，都成为了集团总部面临的棘手问题。

(二)预算控制缺乏一体性

该集团预算控制过度偏重年度利润规划，没有对期间的月份、季度、年度财务预算进行管理，而是满足制定全年销售、成本利润等指标，导致预算理念未能抓住人心，决策也未能具体化。此外，该集团将预算管理的重点集中在了生产经营领域，忽视了对资本支出的预算及财务预算等的管理，导致预算控制流于形式。虽然现实中采取多种控制措施，但考核性质受到不同程度影响，导致奖惩制度不够分明，成员也未能意识到自己行为的不足，对于完成指标与获得奖惩的关联性认识不明确，给预算考评激励作用的发挥造成了影响。上述这些现象充分说明了 ABC 集团的预算控制缺乏一体性，在预算中没有进行全面系统考虑，导致预算管理不完整，无法满足实际需要。

(三)在预算目标确定中存在较为严重的博弈行为

预算目标的确定其实是一个讨价还价的过程。这一过程是股东、董事会与经营者三者之间的博弈，会涉及各方面的权利和利益。若是董事会、股东把主观色彩带入到目标期望值中，那么管理层对预算目标进行制定的时候，可行性及客观条件限制是他们更多要考虑的问题，同时还包括各种资源、预算行为、后果以及市场潜力等。考虑到预算执行的预算经济后果，管理层一般会采用保守估计的方式对市场做出预期。在对预算目标确定之前，管理层会对目标实现程度、对预期后果的影响等问题进行考虑，例如经理人员报酬、职务任期长短以及个人提升等，并在确定预算目标的时候把这种预期将会产生的后果反映进去，这些因素进一步加重了预算目标在确定中的博弈行为。

(四)过分偏重预算指标的刚性约束

在市场资本本质以及客观性强制下，预算目标将会对各个企业成员产生带有刚性的约束力，这也在一定程度上反映了预算控制的基本理念。然而，与原有的计划管理不同的是预算管理在面对激烈、复杂多变的市场环境的时候，导致原本已做好调查、测算的预算方案的原有价值和功能发挥不出来。遇到这种情况的时候，若忽视集团发展战略以及环境的改变，依然强调预算的刚性，容易导致预算与实际严重脱轨，使预算管理失去原本的价值。为此，正确看待预算刚性约束力并保持必要的弹性空间对于 ABC 集团来说显得极其关键。

(五)预算管理中存在很多预算余宽现象

在对预算进行管理过程中，为了促使企业目标顺利实现，各成员企业会在预算中夸大费用预算、收紧收入或利润预算等。一般表现为管理者便实际业绩增大以谋取较高的奖励性报酬。通过提高资源耗用预算目标、管理有足够弹性的预算指标，达到降低本部门完成全面预算指标的难度以及防范经营不确定性导致无法完成预算的风险等。同时，预算宽松提升公司

业绩，对公司运营中存在的问题进行掩盖，妨碍预算管理中公平、公正的考核原则的落实。

三、针对 ABC 集团预算管理存在问题采取的应对措施

(一)引入超越预算的理念，重新认识预算的功能

对于 ABC 集团来说经江发展逐渐趋于成熟，面对激烈市场环境其可借鉴国外“超越预算”的模式把其引入到预算管理中。“超越预算”即超越预算控制，当把其引入到预算管理中后，每年管理人员依然需要对预算进行管理、审核、修订以及批准等，将每年实际业绩和预算进行对比，分析差异成因，但不会把预算作为评价的标准和对执行者的约束，而是把其当作一种有效的沟通工具按照计划的制订以及业绩评价对预算管理的不同功能进行分离，做出更多的勋务预测和规划。

(二)采用柔性预算管理方式

预算具有前瞻性，主要是依据预测、决策信息，在实际预算过程中，经常会出现很多不确定因素，实施柔性预算管理可以很好地解决这种问题。所谓柔性预算管理就是把弹性管理的理念融入到预算管理

过程当中，按照事先无法设定的条件对不同的预算指标值进行设定。滚动预算就是种柔性预算，在对滚动预算进行管理的时候，应把会计年度和预算期分开，伴随着预算的逐步执行，根据实际需求进行滚动预测，对目标值和行动计划不断进行调整，对补充预算不断进行延伸，逐期按季向后滚动，促使日常管理紧密衔接。

(三)正确看待预算考核中的有利差异

预算考核的一般做法是：通过对比分析预算的目标值和预算执行的实际数之间的差异对业绩的优劣进行判断。但主要的问题是超额完成预算越多，是否就代表执行绩效越好？太大的利益差异一般都会隐含着预算管理中的预算余宽行为，为了更好地解决这个问题，进一步提高预算管理能力和 ABC 集团应该从一个全新角度看待预算考核中的有利差异，并对预算的目标加以适度调整。

(四)预算考核应以相对标准为基础

如果以绝对的预算目标为基础对预算控制进行评价和奖惩，不但会导致预算目标确定过程中出现讨价还价的行为，下级还会希望得到更多的预算余宽，同时增加责任单位更多短期行为。但如果以相对标准为基础对预算进行考核则可以尽量避免这种现象的发生。ABC 集团可以采用标杆法奖励达到业绩的企业成员，即对各预算项目设立先进的标杆，在设立标杆的过程中，可以从影响效益两个方面来着手。首先，收入和产品的成本；其次，对标杆具体内

容进行明确，并把步骤制订出来，对内部和外部相关数据进行收集。标杆的设定基准主要是该行业领先者在服务，产品以及工作流程等方面的业务实践以及绩效等。当标杆制定完毕后，进行落实，加强分析和监控，并及时发现不足，及时制定措施进行修正。不断地将业绩与行业领先者进行对比，找出差距形成原因，产生激励作用，从根本上提高预算管理绩效。

(五)改进预算的鼓励机制

动机决定着一个人的行为，而动机是由人来引发的，因此，要进步激发和引导人们的行为，需要积极分析人们的具体需求，并把其转化为目标激励因素。不同阶段，人们的需求也会有所不同，人类对于多层次的需求决定了激励方式的多样性。为此 ABC 集团需要针对特定时期、特定子公司、特定员工的需求，确定并积极运用包括物质激励和精神激励等在内的不同的激励因素，促使集团顺利实现预算目标。

此外，集团应该积极兑现考核的结果，将考核机制的激励作用及时充分地在各责任中心、主要负责人、员工的当年收入中体现出来。同时在奖励年薪中引入股票期权的方式，以此将经营者与集团绑定，对经营者进行激励。

综合上述，作为一个快速发展、经营范围不断扩大的集团企业来说 ABC 集团应该把柔性管理理念和超越预算的理念积极融入到实际预算管理中，从预算管理、执行考核以及激励等方面不断进行丰富和完善，从根本上提高企业的预算管理水平和促使企业得以实现可持续发展。