**大数据常态化背景下的2016年度汇算清缴**

**第一讲 2016年度主要政策解读**

**一、企业所得税**

**1.公益股权捐赠及慈善捐赠企业所得税政策解析。**

**（一）公益股权捐赠**

——财税〔2016〕45号

——2016年1月1日执行

1.直接向公益性社会团体的公益股权捐赠，视同转让股权，在计算股权转让所得时，股权转让收入=取得该股权时的历史成本。言外之意，如果不是直接向公益性社会团体捐赠，而是通过公益性社会团体或国家机关向有关部门捐赠，则必须按公允价值确认收入缴纳企业所得税。

例题：

2016年12月份，甲企业将持有的乙企业的股权10%直接捐赠给慈善机构，这部分股权的成本价100万元。转让时的公允价值300万元【收盘价】。当年企业实现营业利润600万元，扣除股权捐赠后的利润总额为500万元。

**问1：会计上如何处理？**

借：营业外支出——公益性捐赠100【申报在主表第12行】

贷：长期股权投资——乙企业100

**问2：2016年度汇算清缴时，确认的股权转让收入=？**

视同销售收入=成本价=100万元

**问3：2016年汇算清缴时，确认的股权转让成本=？**

视同销售成本=成本价=100万元。

该笔股权捐赠应纳税所得额=0

**问4：就该项股权捐赠看，应当申报的应纳税所得额=？如何申报？**

公益性捐赠扣除限额=会计利润500\*12%=60万元小于100万元

当年纳税调增=40万元。

合计：

纳税调增=视同销售收入100+纳税调增公益性捐赠40=140万元

纳税调减=视同销售成本=100万元

应纳税所得额=40万元

**问5：承上例：如果改为甲企业将上述股权通过慈善机构捐赠给灾区某小学，其他条件不变，该企业2016年度汇算清缴时，计算2016年度汇算清缴时应纳税所得额=？**

视同销售收入=？

=收盘价=300万元——纳税调增

视同销售成本=？

=100万元——纳税调减

纳税调增合计=300+公益性捐赠超过规定标准40=340万元

纳税调减合计=100万元

应纳税所得额=340-100=240万元

2.公益性社会团体接受股权捐赠后，应当按捐赠企业提供的取得该股权的历史成本价值向捐赠方开具捐赠票据。

3.此前已经发生的公益性股权捐赠尚未处理的，按45号文件执行，已经进行税务处理的，不再调整。

**（二）慈善捐赠——**

《慈善法》（中华人民共和国主席令第43号），2016年9月1日执行。

第八十条　自然人、法人和其他组织捐赠财产用于慈善活动的，依法享受税收优惠。企业慈善捐赠支出超过法律规定的准予在计算企业所得税应纳税所得额时当年扣除的部分，允许结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十六次会议决定对《中华人民共和国企业所得税法》作如下修改：

将第九条修改为：“企业发生的公益性捐赠支出【延伸到所有的公益性捐赠】，在年度利润总额12%以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额12%的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。”

本决定自公布之日起施行。——从慈善法修订案规定的2016年9月1日起，发生的公益性捐赠均应当按上述办法执行。

《中华人民共和国企业所得税法》根据本决定作相应修改，重新公布。

【例题】

甲企业2016年10月向慈善机构捐赠货币资产60万元，2017年向慈善机构捐赠20万元。2016年、2017年、2018年、2019年、2020年会计利润分别为100万元、200万元、150万元、100万元、10万元。假设没有其他纳税调整项目，计算甲企业各年度应纳税所得额。

2016年度：

扣除限额=100\*12%=12万元小于60万元

纳税调增=48万元【这48万元可以结转到2019年内补扣】

2016年度应纳税所得额=100+48=148万元

2016年度结转到下年度补扣的公益性捐赠=48万元

2017年度：

扣除限额=200\*12%=24万元小于2016年结转到本年度补扣48万元。2016年度准予纳税调减=24万元。

【延伸分析】2017年度计算的公益性捐赠扣除限额应当先用于2017年度公益性捐赠的扣除，还是先用于2016年度公益性捐赠的补扣？

先捐赠的办法先补扣——等待财政部和国家税务总局进一步明确。

本年度可以补扣的2016年度公益性捐赠（纳税调减）=24万元

本年度发生的公益性捐赠纳税调增的金额=纳税调增20万元

2017年度应纳税所得额=200+20-24=196万元

2016年公益性捐赠结转到下年度补扣的金额（补扣至2019年度）=48-24=24万元

2017年公益性捐赠结转到下年度扣除的金额（补扣至2020年度）=20万元

2018年度：

扣除限额=150\*12%=18万元小于2016年度结转到本年度补扣的公益性捐赠24万元

本年度补扣2016年度的公益性捐赠（纳税调减）=18万元

2018年度应纳税所得额=150-18=132万元

2016年度公益性捐赠结转到2019年度补扣的金额=24-18=6万元

2017年度公益性捐赠结转到2019年补扣的金额=20万元

2019年度：

扣除限额=100\*12%=12万元大于2016年结转到本年度补扣的公益性捐赠6万元

2016年度结转到本年度补扣的金额（纳税调减）=6万元

公益性捐赠扣除限额的余额=12-6=6万元，可以用于补扣2017年度的公益性捐赠6万元

2017年度结转到2019年度补扣的公益性捐赠金额（纳税调减）=6万元

2019年度应纳税所得额=100-6-6=88万元

2020年度

扣除限额=扣除限额=10\*12%=1.2万元小于2017年度结转到本年度补扣的公益性捐赠14万元

2017年度结转到2020年度补扣的公益性捐赠金额（纳税调减）：

A、1.2

B、14【对】

2020年度应纳税所得额=10-14=-4万元

**2. 土地增值税清算年度退还企业所得税政策解析。**

财税【2016】43号

——国家税务总局公告2016年第70号

——2016年11月10日执行

**要点提示：**

房地产开发企业在营改增后进行房地产开发项目土地增值税清算时，按以下方法确定相关金额：

（一）土地增值税应税收入=营改增前转让房地产取得的含营业税的收入+营改增后转让房地产取得的不含增值税收入

（二）与转让房地产有关的税金=营改增前实际缴纳的营业税、城建税、教育费附加+营改增后允许扣除的城建税、教育费附加

**3.调整增值税普通发票防伪措施。**

关于调整增值税普通发票防伪措施有关事项的公告

——国家税务总局公告2016年第68号

——自2016年第四季度起印制的增值税普通发票采用新的防伪措施。

——执行时间：2016年11月2日

现将有关事项公告如下：调整后的增值税普通发票的防伪措施为灰变红防伪油墨（详见附件）。

增值税普通发票各联次颜色：

第一联为蓝色

第二联为棕色

第三联为绿色

第四联为紫色

第五联为粉红色。

税务机关库存和纳税人尚未使用的增值税普通发票可以继续使用。

增值税普通发票防伪措施的说明

（1）防伪效果增值税普通发票各联次左上方的发票代码及右上方的字符（№）使用灰变红防伪油墨印制，油墨印记在外力摩擦作用下可以发生颜色变化，产生红色擦痕。

（2）鉴别方法使用白纸摩擦票面的发票代码和字符（№）区域，在白纸表面以及发票代码和字符（№）的摩擦区域均会产生红色擦痕。（如下图所示）

发票代码图案原色



原色摩擦可产生红色擦痕



**4.研发费加计扣除政策的五大调整及企业运用策略。**

* 五大变化

（1）采用负面清单制度

A、烟草制造业

B、住宿和餐饮业

C、批发和零售业

D、房地产业

E、租赁和商务服务业

F、娱乐业

G、财政部和国家税务总局规定的其他行业

（2）扩大加计扣除费用范围

（3）创意设计活动参照执行

（4）会计上必须设立辅助账

（5）优化备案程序

* 加计扣除原则

（1）核定征收企业不能享受加计扣除政策

（2）税法规定不得税前扣除的费用也不允许加计扣除

（3）专门用于研发活动的财政性资金**的处理**

A、如果企业选择不征税待遇，则这部分收入所对应的支出也不得扣除，且不允许加计扣除

B、如果企业选择财政性资金并入收入缴纳企业所得税，则这部分收入所对应的支出可以作为研发费用税前扣除且可以计入加计扣除50%。

（4）按研发费用的实际发生额加计扣除，预提费用不得加计扣除

（5）当年研发支出没有形成无形资产的，按实际发生的研发费用加计扣除；形成无形资产的，应当计入无形资产价值并按当年摊销额的150%扣除。

1.专门用于研发活动的仪器设备既可以加速折旧，将折旧额计入研发费用扣除，也可以同时享受加计扣除50%的优惠政策

2.准予加计扣除的研发设备的计算基数为会计折旧与税收折旧孰小者。

（3）按研发费用的实际发生额加计扣除，预提费用不得加计扣除

（4）当年研发支出没有形成无形资产的，按实际发生的研发费用加计扣除；形成无形资产的，应当计入无形资产价值并按当年摊销额的150%扣除。

* **加速折旧政策与加计扣除政策的对接**

1.专门用于研发活动的仪器设备既可以加速折旧，将折旧额计入研发费用扣除，也可以同时享受加计扣除50%的优惠政策

2.准予加计扣除的研发设备的计算基数为会计折旧与税收折旧孰小者

* **研发与生产经营共同费用**

1.不再强调“专门用于”，对于研发活动与生产经营共同发生的费用可以进行分配，分别计入研发费用和生产经营费用，并对计入研发费用的部分享受加计扣除政策

2.共同费用分摊的方法——实际工时占比等合理方法

3.注意的问题：研发活动与生产经营共用设备费用的分摊必须建立人员活动及仪器设备使用情况的必要记录

* **特殊收入的扣减**

**（1）研发活动中取得的下脚料、残次品、中间试验品的销售收入应当冲减研发费用支出，减少加计扣除计算基数；上述收入冲减研发费用后没有余额的，不允许加计扣除。**

**（2）研发活动直接形成产品或作为正常报废形成产品【包括量身定制或试制的非标产品】对外销售的，研发费用中所对应的材料费用不得加计扣除50%**[**。**](研发费用加计扣除/特殊收入的扣减.docx)

**（3）委托境外单位或个人开发技术**

委托境外单位或个人发生的研发费用，可以计入研发费用据实扣除，但不允许加计扣除50%。

* **研发费用加计扣除还应当注意的几点**

（1）准予加计扣除的研发费用基本上与财企【2007】194号文件基本上保持一致。

（a）除原有允许加计扣除的费用外，将外聘研发人员劳务费、试制产品检验费、专家咨询费、高新科技研发保险费以及与研发直接相关的差旅费、会议费等纳入研发费用加计扣除范围

（b）但专门用于研发活动的房屋建筑物的折旧及租赁费仍旧不可以加计扣除。

（2）多个单位合作开发的项目，由各自承担的费用分别加计扣除。

（3）集团公司集中开发发生的费用，本着权利与义务相当、费用与收益配比的原则进行合理分摊，由各承担方分别加计扣除。但应当按国发〔2015〕27号、国家税务总局公告2015年第45号向主管税务机关备案。

（4）企业应当将研发费用与生产经营费用分别核算，不能划分清楚的，不允许加计扣除。

（5）实际发生的研发费用归集不准确的，税务机关有权对其税前扣除的研发费用及加计扣除的金额进行合理调整。

* 符合加计扣除条件，但在2016年1月1日后没有按规定享受加计扣除的，允许追溯享受三年。

（八）税务稽查实务操作案例分析

（1）各项研发费用的计提比例需谨慎[。](研发费用加计扣除/各项研发费用的计提比例需谨慎.docx)

（2）研发费用计提的证明材料需留存[。](研发费用加计扣除/研发费用计提的证明材料需留存.docx)

**二、增值税**

**（一）房地产业**

1.房地产企业在计算增值税销售额时土地价款扣除时间。

国家税务总局公告2016年第18号、财税〔2016〕140号、国家税务总局公告2016年第86号

——2016年5月1日执行

**要点提示：**

1. 房地产开发企业中的一般纳税人销售自行开发的房地产项目，适用一般计税方法计税，按照取得的全部价款和价外费用，扣除当期销售房地产项目对应的土地价款后的余额计算销售额。销售额的计算公式如下：

销售额=（全部价款和价外费用-当期允许扣除的土地价款）÷（1+11%）

当期允许扣除的土地价款按照以下公式计算：

当期允许扣除的土地价款=（当期销售房地产项目建筑面积÷房地产项目可供销售建筑面积）×支付的土地价款

注意：上述“当期销售房地产项目建筑面积”“房地产项目可供销售建筑面积”，是指计容积率地上建筑面积，不包括地下车位建筑面积。

2.房地产企业选择一般计税方法的开发产品在计算增值税的销售额时，准予扣除的土地价款包括：

（1）向政府支付的土地价款（出让金）——受让方直接向政府支付土地价款，必须取得省级以上财政部门监制的财政票据

（2）向其他单位或个人支付的拆迁补偿费：

扣除的证据资料：

①拆迁协议：可以公证或在拆迁办备案

②拆迁补偿标准：应按照拆迁补偿标准计算，有评估报告、拆迁办结算证明；

③拆迁补偿费支付凭证：收条、收据、银行回单、签收单据等。

④其他证明材料：商谈纪要、会议纪要、民事裁定书、法院判决书等。

（3）土地前期开发费用——政府一级开发成本，九通一平、规划、勘察等前期开发费用

（4）土地出让收益等

【延伸分析1】土地出让收益是指什么？

——指土地使用者将其所使用的土地使用权转让（含连同地面建筑物一同转让）给第三者时，就其转让土地交易额按规定比例向财政部门缴纳的价款，或土地使用者将其所使用的土地使用权出租（含连同地面建筑物一同出租）给其他使用者时，就其所获得的租金收入按规定比例向财政部门缴纳的价款。

【延伸分析2】“等”字如何理解？

应该是政府为出让该地块发生的市政建设配套费等前述未提及的其他成本，或者是税务机关认可的其他费用。

基本原则：

（1）与拿地有关的所有支出

（2）由房地产企业支付

3. 提供的资料：

（1）拆迁协议

（2）拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。

4.衔接

在文件下发前，允许在计算销售额时扣除但未扣除的，从2016年12月份（税款所属期）起按照现行规定计算扣除。

**2.房地产项目公司土地更名时土地价款的扣除。**

——财税〔2016〕140号、国家税务总局公告2016年第86号

——2016年5月1日执行

**要点提示：**

房地产开发企业（包括多个房地产开发企业组成的联合体）受让土地向政府部门支付土地价款后，设立项目公司对该受让土地进行开发，同时符合下列条件的，可由项目公司按规定扣除房地产开发企业向政府部门支付的土地价款。

　　（一）房地产开发企业、项目公司、政府部门三方签订变更协议或补充合同，将土地受让人变更为项目公司;

——签订土地权属变更的“三方协议”

（二）政府部门出让土地的用途、规划等条件不变的情况下，签署变更协议或补充合同时，土地价款总额不变；

——协议中必须确保两个不变：

1.土地的用途、规划等条件不变

2.土地价款总额在变更协议中不变

（三）项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有。

——项目公司的全部股权由甲企业持有

**总结：**

**（一）同时具备下列条件，甲企业将土地使用权更名到M公司行为不属于土地使用权的转让行为，不缴纳增值税。当然，也不应当缴纳土地增值税和企业所得税。且M公司计算增值税时，准予从销售额中扣除土地价款：**

1.变名前后的公司是全部控股关系，即100%控股，这点比较严格。

2.必须由房地产企业、政府部门与项目公司签订“三方协议”，将土地使用权更名

3.财政票据户头必须由国土局更名为M公司

国土资源部《招标拍卖挂牌出让国有土地使用权规范(试行)》(国土资发〔2006〕114号): “申请人竞得土地后, 拟成立新公司进行开发建设的,应在申请书中明确新公司的出资构成、成立时间等内容。出让人可以根据招拍挂出让结果, 先与竞得人签订《国有土地使用权出让合同》, 在竞得人按约定办理完新公司注册登记后, 再与新公司签订《国有土地使用权出让合同变更协议》；也可以直接与新公司签订《国有土地使用权出让合同》。

4.土地使用权必须由甲企业更名到M公司名下。

**（二）实务操作中的风险：**

1.甲企业拿地后找第三方出资金合作建房，面临不允许扣除土地价款，多交增值税的风险

2.缴纳增值税的收入确认时间为交付商品房后，因此，在M公司全部开发产品交付前，甲企业必须始终持有M公司100%股权，如果交付前，吸纳新的股东，持有股份达不到100%时，也可能面临全部或部分销售额不允许扣除土地价款，而是全额缴纳增值税的风险。

**3.宾馆等提供会议场地增值税税目。**

财税〔2016〕140号、国家税务总局公告2016年第86号

——2016年5月1日执行

**要点提示：**

宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动，按照“会议展览服务”缴纳增值税。

会议展览服务——6%

不动产租赁——11%

注意：

最重要的条件：

1.如果只提供场地，不提供服务的——一律按不动产租赁缴纳增值税

2.除提供场地外，还为会议提供资料的打印、会务的组织等活动的——按会议展览服务缴纳增值税。

**4.酒店式公寓。**

国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告

——国家税务总局公告2016年第69号 ——自2016年11月14日执行

**要点提示**

【思考】甲企业是从事酒店式公寓服务的单位，将部分客房长期租赁给M企业办公使用。

问：收取的收入应当按什么税目及什么税率缴纳增值税？

纳税人以长（短）租形式出租酒店式公寓并提供配套服务的，按照住宿服务缴纳增值税。

1.如果甲企业将酒店式公寓提供给承租方，且提供日常配套服务的——按住宿业缴纳增值税，适用税率6%

2.如果甲企业只将酒店式公寓提供给承租方，其他的服务一律由承租方自行负责——按不动产租赁缴纳增值税，适用税率11%。

**5.物业公司为业主提供装修服务业增值税税目。**

财税〔2016〕140号、国家税务总局公告2016年第86号

——2016年5月1日执行

**要点提示：**

物业服务企业为业主提供的装修服务，按照“建筑服务”缴纳增值税。

**（二）建筑业**

**1.建筑公司出租建筑机械的增值税税目。**

财税〔2016〕140号、国家税务总局公告2016年第86号

——2016年5月1日执行

**要点提示：**

1.纳税人将施工设备租赁给他人使用，应当按17%税率，按“动产租赁”税目缴纳增值税

2.但纳税人将施工设备租赁给他人使用的同时配备设备操作人员的，应当按11%税率，按“建筑服务”税目缴纳增值税。

**2.建筑业增值税预缴税款提交资料调整。**

国家税务总局公告2016年第53号

——2016年9月1日执行，此前发生未处理的，按此规定执行。2016年5月1日前发生的应税行为，应当缴纳营业税

《纳税人跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》（国家税务总局公告2016年第17号发布）第七条规定调整为：

纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，在向建筑服务发生地主管国税机关预缴税款时，需填报《增值税预缴税款表》，并出示以下资料：

（一）与发包方签订的建筑合同复印件（加盖纳税人公章）；

（二）与分包方签订的分包合同复印件（加盖纳税人公章）；

（三）从分包方取得的发票复印件（加盖纳税人公章）。

**3.建筑服务质保金。**

国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告

——国家税务总局公告2016年第69号

——自2016年11月14日执行

**要点提示：**

1.建筑公司向发包方收取工程款时，按建筑法规定，被发包方扣押的质押金、保证金，只要没有向发包方开具发票，暂不缴纳增值税；待实际收到时，不管是否向发包方开具发票，一律按建筑服务适用税率缴纳增值税。

2.但是否开具发票对房地产企业土地增值税存在影响

国税函【2010】220号：

（1）如果土地增值税清算时，尚未支付的质保金没有取得发票的，不允许扣除，也不允许加计扣除20%

（2）如果。。。。。。。。。。。。。。。。。取得发票的，不仅可以扣除，也可以加计扣除20%。

**4.境外提供建筑服务**。

国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告

——国家税务总局公告2016年第69号

——自2016年11月14日执行

**要点提示：**

1.施工地点在境外的工程项目免征增值税。

2.享受免税应当向税务机关备案。但是，凡与发包方签订的建筑合同注明施工地点在境外的，可以不再按国家税务总局公告2016年第29号文件提供其他证明资料。

境内的单位和个人为施工地点在境外的工程项目提供建筑服务，按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2016年第29号）第八条规定办理免税备案手续时，凡与发包方签订的建筑合同注明施工地点在境外的，可不再提供工程项目在境外的其他证明材料。

**（三）其他增值税最新政策**

**1.异地预缴增值税有关城建税和教育费附加政策解析。**

财税【2016】74号

——2016年5月1日执行

**要点提示：**

1.提供建筑服务、销售或出租不动产向建筑服务发生地和不动产所在地预缴增值税时，一并按预缴增值税金额附征城建税、教育费附加和地方教育费附加并向预缴地税务机关一并缴纳。

【思考】目前部分地方规定，房地产企业向项目所在地预缴增值税5%，是否存在问题？

2.向机构所在地申报纳税时，按应纳增值税额附征的附加税准予减除预缴附加税后的差额向机构所在地申报缴纳。

财会【2016】22号

【思考】甲建筑公司【在N地】采用一般计税方法下，承包M地工程一项，2016年6月份发生下列业务，请进行会计处理和税务处理：

（1）当月购进原材料一批，取得增值税专用发票，含税价234万元，进项税额34万元：

借：原材料 200

应交税费——应交增值税（进项税额） 34

贷：银行存款 234

附：原材料专用发票等

（2）将原材料投入工程

借：工程施工——合同成本 200

贷：原材料 200

附：领料单等。

（3）将部分工程分包给乙建筑公司施工，乙建筑公司采用简易计税方法缴纳增值税，取得乙建筑公司向税务机关申请代开的增值税专用发票注明销售额50万元，增值税1.5万元。

借：工程施工——合同成本 50

应交税费——应交增值税（进项税额） 1.5

贷：银行存款 51.5

附：乙企业提供的代开专用发票等

（4）当月按建筑承包合同约定的日期收到预收账款1110万元【预算总造价8880万元（含税），预算总成本5550万元（含税）】，开具发票，此时发生纳税义务，虽然会计上未确认营业收入，但应计提销项税额：

A、应当向建筑服务发生地预缴增值税=1110/1.11\*2%=20万元

按预缴增值税提取并向建筑服务发生地预缴的城建税和教育费附加=20\*12%=2.4万元

B、税收上确认收入计算增值税销项税额的时间为实际收到预收款当天：

因此，销项税额=1110/（1+11%）\*11%=110万元

【按预收工程款计算的销项税额可以用于抵扣当期进项税额】

借：银行存款 1110

贷：预收账款1110

（5）月末根据完工进度（按已发生成本2220万元）确认收入，结转成本：

完工进度=2220/5550=40%

建造合同收入=8880\*40%=3552万元（含税）

这部分收入所对应的销项税额=3552/1.11\*11%=352万元

会计处理：

借：预收账款 1110

应收账款——甲方 2442

贷：主营业务收入3552/1.11=3200

应交税费——应交增值税（销项税额）110

应交税费——待转销项税额242（财办会【2016】27号）

结转成本：【注：不好具体划分原材料、人工成本、施工费等成本，因此，为了简化，按含税价格处理。实务操作中不能这样做。】

借：主营业务成本2220

贷：工程施工——合同成本2220

按预缴增值税附征的城建税和教育费附加等：

借：营业税金及附加2.4

贷：应交税费——应交城建税、教育费附加等2.4

【延伸分析】待转销项税额242万元会计上为什么没有附征城建税、教育费附加？

（6）假设6月份，除上述业务外，还发生其他销项税额30万元，进项税额10万元。

6月份应交增值税=销项税额-进项税额=（110+30）-（34+1.5+10）=94.5万元

借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税）94.5

贷：应交税费——未交增值税94.5

核算附征的城建税、教育费附加=94.5\*（7%+3%+2%）=11.34万元

借：营业税金及附加11.34

贷：应交税费——应交城建税、教育费附加等11.34

【延伸分析】营改增后，“营业税金及附加“占当期销售收入的比例是否是一个固定值？

（7） 次月15日内向建筑服务发生地实际预缴增值税及附加税时：

借：应交税费——未交增值税20

应交税费——应交城建税、教育费附加和地方教育费附加2.4

贷：银行存款22.4

附：建筑服务发生地税务机关开具的完税凭证。

（8）次月15日内向机构所在地纳税申报增值税：假设除上述进项税额外没有其他进项税额。

“应交税费——未交增值税“余额=贷方发生额94.5-借方发生额20=74.5元

“应交税费——应交城建税、教育费附加等“余额=11.34-2.4=8.94万元

借：应交税费——未交增值税74.5

应交税费——应交城建税、教育费附加等8.94

贷：银行存款83.44

附：机构所在地税务机关开具的完税凭证。

【延伸分析】假设6月份，除上述业务外，还发生其他销项税额30万元，进项税额120万元。

6月份应纳增值税额=（110+30）-（34+1.5+120）=-15.5万元

会计处理：

借：应交税费——未交增值税15.5

贷：应交税费——应交增值税（转出多交增值税）15.5

次月15日内仍旧需要向建筑服务发生地实际预缴增值税及附加税时：

借：应交税费——未交增值税20

应交税费——应交城建税、教育费附加和地方教育费附加2.4

贷：银行存款22.4

附：建筑服务发生地税务机关开具的完税凭证。

由于：“应交税费——未交增值税”借方余额=20+15.5=35.5万元

【思考】是否可以认为进项税额较大，20万元预缴增值税可以不再预缴？

（9）假设当年7月份完工，收取剩余工程款=8880-1110=7770万元时，向甲方开具7770万元的增值税专用发票。

会计处理与税务处理（假设只结算上述工程款）：

借：银行存款=8880-1110=7770

应交税费——待转销项税额242

贷：应收账款——甲方2442

主营业务收入（8880/1.11-3200）=4800

应交税费——应交增值税（销项税额）=7000\*11%=770

结转成本略。

**2. 房产租赁约定免租期的税务处理。**

【思考】甲企业将沿街房租赁给乙企业，租赁期限2016年10月1日——2018年9月30日。每月租赁费1万元，房产原值1000万元。合同约定，2016年10月1日11月30日免收租金。其他按合同约定执行。

问1：免租期内，是否应当视同销售缴纳增值税？

国家税务总局公告2016年第86号：

税人出租不动产，租赁合同中约定免租期的，不属于增值税视同销售服务。

问2：免租期内是否应当按规定申报缴纳房产税？

**3.转让不动产差额缴纳增值税时没有发票的处理。**

国家税务总局公告2016年第73号

——2016年11月24日执行

**要点提示：**

1. 14号公告：

（1）转让购置的不动产，准予扣除不动产购置原价或取得时的作价后的差额缴纳增值税。

（2）扣除的购置原价必须取得合法有效凭证，否则不允许抵扣。合法有效凭证包括：

A、税务部门监制的发票。

B、法院判决书、裁定书、调解书，以及仲裁裁决书、公证债权文书。

C、国家税务总局规定的其他凭证。

【问题】如果在转让不动产时，因各种原因没有取得发票或发票丢失，是否可以按差额缴纳增值税？应当提供什么样的凭证？

2.73号公告：

如果企业在申报缴纳增值税时，无法提供不动产发票的，可以提供契证等资料，确定准予扣除的金额：

（1）2016年4月30日及以前缴纳契税的

增值税应纳税额=（含增值税的交易价格全额-含营业税的契税计税金额）÷（1+5%）×5%

**例题：**

甲企业2016年12月份转让2012年购买的沿街房，取得转让收入500万元（含增值税），企业购置发票已经丢失，向税务机关提供的2012年办理房产证时的契证注明的交易价格300万元（含营业税）。计算甲企业应当缴纳的增值税=？

（2）2016年5月1日及以后缴纳契税的

增值税应纳税额=【含增值税的交易价格全额÷（1+5%）-不含增值税的契税计税金额】×5%

【延伸分析1】如上例，如果2016年5月10日购买沿街房时进项税额没有抵扣，2016年12月份缴纳契税，在计算增值税时，是否可以减除含增值税的契税价格？

【延伸分析2】如上例，如果该房产在2016年4月份购买，取得地税局监制的销售不动产发票，办理房产证及缴纳契税是在2016年5月10日，其他条件不变，准予扣除的购置原价=？

A、按契证注明的金额扣除（含营业税）

B、按契证注明的金额/（1+5%）扣除

C、按发票注明的含营业税的金额扣除

（3）如果纳税人申报缴纳增值税时既能够提供购置发票，又能够提供契证的，应当以发票作为扣除凭证。

**4. 调整增值税一般纳税人留抵税额申报口径。**

国家税务总局公告2016年第76号

——2016年12月1日执行

**要点提示：**

营改增前的增值税一般纳税人兼营营改增项目期间形成的留抵税额【申报在增值税申报表“本年累计数”】，按财税【2016】36号文件规定，不允许用营改增后的四大行业实现的销项税额抵扣，而是按下列公式计算的限额逐步抵扣：

营改增前留抵税额在本期可以抵扣的限额=（本期销项税额-本期进项税额）\*【本期销售货物或加工修理修配劳务销项税额/（本期销售货物或加工修理修配劳务销项税额+本期营改增项目销项税额）】

营改增前的“挂账留抵税额”按上述办法会随着企业生产经营的不断发生，逐步得到抵扣，一般不存在问题。

但是，对于实行“免抵退税”办法的生产出口企业一般纳税人来说，“挂账留抵税额”却存在很大问题。

1.“挂账留抵税额”只能在以后月份按规定公式计算的限额逐步抵扣，很多出口企业在营改增后内销销售额很小，销项税额就很少，很难得到抵扣，这样无法将“挂账留抵税额”转化到“期末留抵税额”的“本月数”栏目，“本月数”几乎为零。

2.而“免抵退税”办法计算当月退税的一个重要依据是 “期末留抵税额”的“本月数”（注意，不是“本年累计”）。如果“期末留抵税额” 的“本月数”很少，甚至为零，则出口企业得到的退税很少，甚至无法得到退税。这个问题在出口货物占整体销售额大部分的生产出口企业中尤为突出。“挂账留抵税额”只能抵扣，不能退税的实质严重阻碍到这些生产出口企业的正常退税，削弱了国家对出口企业的政策扶持力度，增加出口企业的税收出负担，影响了出口企业的健康发展。

3.75号公告停止使用“挂账留抵税额”，并将之前余留的“挂账留抵税额”转化到 “期初留抵税额”“本月数”栏目上（出口企业最终转化到“期末留抵税额”“本月数”栏目上），彻底消除了“挂账留抵税额”对营改增纳税人的不良影响，使出口企业回归到正常的发展轨道上，使出口企业得到正常退税，极大降低了出口企业的税收出负担，同时免除出口企业发生营改增业务的后顾之忧，使国家对企业营改增税负只减不增的承诺“不挂账”。

**5.旅游服务差额缴纳增值税的扣除凭证。**

国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告

——国家税务总局公告2016年第69号

——自2016年11月14日执行

**要点提示：**

旅游公司将火车票、飞机票等交通费发票原件交给旅客无法收回的，可以交通发票的复印件作为差额缴纳增值税的扣除凭证。

**提示：**

仅限于交通票。其他票据必须取得原件。

纳税人提供旅游服务，将火车票、飞机票等交通费发票原件交付给旅游服务购买方而无法收回的，以交通费发票复印件作为差额扣除凭证。

**6.银行结息日缴纳增值税。**

国家税务总局公告2016年第53号

——2016年9月1日执行

银行提供贷款服务按期计收利息的，结息日当日计收的全部利息收入，均应计入结息日所属期的销售额，按照现行规定计算缴纳增值税。

目前，银行提供贷款服务比较常见的是按季结息，按季度结息的，每季度末月的20日为结息日，次日付息。结息日银行计收的利息，不论是否实际收到，均应当计入当期（季度）银行的销售额，计算缴纳增值税。

需注意的是，36号文规定，金融企业发放贷款后，自结息日起90天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起90天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税。

**7.住宿业及鉴证咨询业全面自行开具增值税专用发票。**

国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告

——国家税务总局公告2016年第69号

——自2016年11月14日执行

**要点提示：**

旅游公司将火车票、飞机票等交通费发票原件交给旅客无法收回的，可以交通发票的复印件作为差额缴纳增值税的扣除凭证。

**提示：**

仅限于交通票。其他票据必须取得原件。

纳税人提供旅游服务，将火车票、飞机票等交通费发票原件交付给旅游服务购买方而无法收回的，以交通费发票复印件作为差额扣除凭证。

**8.住宿费抵扣实务。**

* 8-1、交际应酬所发生的住宿费不能抵扣进项税

1.接待客户发生的住宿费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额。

2.正常经营活动中非交际应酬的企业外部人员发生住宿费，企业外部人员发生住宿费如果属于非交际应酬，其取得专票，可以按规定抵扣进项税额，比如企业外聘审计机构，合同约定审计人员的食宿费由企业负担，审计人员产生的住宿费属于审计费，不属于交际应酬，取得专票认证后，可以按规定抵扣进项税额。

* 8-2、个人发生的住宿费属于个人消费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额；

1.企业因私出差的住宿费，属于个人消费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额；

2.企业因公出差的住宿费，取得专票认证后，可以按规定抵扣进项税额。

* 8-3、属于福利费用范畴的住宿费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额；

1.企业员工发生福利费性质的住宿费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额；

2.组织员工旅游活动，发生的住宿费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额；

3.员工正常外出考察和学习，发生的住宿费，取得专票认证后，可以按规定抵扣进项税额；

4.属于职工教育经费中发生的住宿费，取得专票认证后，可以按规定抵扣进项税额；

5.企业召开带有娱乐活动的年会发生的住宿费，取得专票，不得抵扣进项税额；

6.企业正常的工作会议（如年终总结会）发生的住宿费，属于会议费支出，发生的住宿费，取得专票认证后，可以按规定抵扣进项税额。

* 8-4、纳税人取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国家税务总局有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

1.以个人名义开具、单位名称不全、开票信息不全或不对（比如地址、账户错误）、错格压线、盖单位公章等盖章不符合规定的均不能从销项税额中抵扣；

2.属于"营改增"之前发生的住宿费，即便是取得了增值税专用发票，也不得从销项税额中抵扣。

* 8-5、用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目的直接发生的住宿费产生的税额，不得抵扣进项税额。

1.建筑施工企业提供建筑劳务为"老项目"，并且选择适用简易计税方法，其发生的住宿费，即使取得专票，也不能抵扣进项税额。

2.既有一般计税方法的纳税人,又有简易计税方法计税项目、免征增值税项目，发生的无法划分属于一般计税方法，还是简易计税方法计税项目、免征增值税项目的住宿费（如财务人员的外出培训住宿费、管理人员可抵扣的住宿费），按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额＝当期无法划分的全部进项税额×（当期简易计税方法计税项目销售额+免征增值税项目销售额）÷当期全部销售额

* 8-6、超标的住宿费抵扣进项税额及账务处理

【案例分析】单位报销住宿费，如按标准应报销424元，却拿到的是530元的专用发票，多余的100及对应的6元进项税额不得抵扣进项税额，应当由个人负担。

**会计处理如下：**

借：管理费用等成本费用科目                   400

应交税费——应交增值税（进项税额）            30

贷：银行存款/现金                             424

应交税费——应交增值税（进项税额转出）     6

* 8-7、与餐饮费开在一张发票上的住宿费进项税额抵扣及账务处理

【案例分析】员工报销差旅费，取得一张专用发票，发票上显示餐饮费金额300元，税额18元，住宿费金额400元，税额24元，住宿费的进项税额能否抵扣？账务如何处理？

根据上述规定，餐饮费不能抵扣进项税额，但是住宿费产生的进项税额24元可以按规定抵扣进项税额，建议全额认证后，将餐饮费的税额18元做进项税额转出。

**会计处理如下：**

借：管理费用等成本费用科目    718（300+18+400）

应交税费—应交增值税（进项税额）   42（票面全部税额）

贷：银行存款/现金            742

应交税费—应交增值税（进项税额转出）   18（餐饮费税额）

**9.商业预付卡业务开发票、纳税、税前扣除新政策解析。**

国家税务总局公告2016年第53号

——2016年9月1日执行，此前发生未处理的，按此规定执行

要点提示：

**一、单用途卡**

单用途卡——仅限于在本企业、本企业所属集团或者同一品牌特许经营体系内兑付货物或者服务的预付凭证。

如：超市、连锁酒店、保健卡等

**（一）售卡方**

1.发卡方和售卡方发售单用途卡，可以在向购卡方售卡或充值时开具普通发票，发票的适用税率填写“不征税”，但不允许开具增值税专用发票。

购卡方购买预付卡（或购物卡或消费卡等），只能取得普通发票，作为税前扣除的凭证，由于不能取得增值税专用发票，也就不存在进项税额抵扣问题。

2.发卡方和售卡方收取的金额均按预收账款处理，尽管开具了普通发票，但在消费者实际消费前，均不缴纳增值税。

3.售卡方收取的手续费、结算费、服务费、管理费等收入，应当按6%或3%缴纳增值税。

4.持卡人（与购卡方不一定一致）持卡消费时，货物的或服务的销售方不得再向持卡人开具发票，但销售方应当按销售货物或提供服务的适用税率缴纳增值税。

5.销售方与售卡方不是同一个纳税人的，销售方在收到售卡方结算的销售款时，应当向售卡方开具增值税普通发票，销售方开具给售卡方的普通发票，只要在备注栏注明“收到预付卡结算款”，不需要申报缴纳增值税，但不得向售卡方开具增值税专用发票。售卡方取得销售方开具的上述注明“收到预付卡结算款”的普通发票，可以作为差额缴纳增值税的凭证。

【案例分析】甲企业是一家连锁酒店，增值税一般纳税人，发行单用途卡，持卡人可以在连锁酒店任意酒店消费。乙企业受托发售该卡，并按销售金额的5%收取手续费。

2016年9月，乙企业发售单用途卡10万张，总价值1000万元，并向购卡方开具普通发票1000万元。按规定扣除50万元手续费后，将余款支付给甲企业，取得甲企业开具的普通发票注明销售额950万元，适用税率“不征税”。当月持卡人持卡在酒店消费金额800万元。

**解析：**

（1）乙企业作为售卡方的会计处理与税务处理：

借：银行存款10000000

贷：预收账款10000000

附：银行入帐单回执，注明收款方是乙企业；开具给购卡方的增值税普通发票记账联，记载销售额=1000万元，税率=“不征税”，销售额价税合计1000万元。

购卡方取得1000万元的普通发票，应当根据目的和用途分别计入不同的会计科目。

【思考】甲企业购买购物卡50000元用于赠送给参与合同谈判的人员。如何进行会计处理？

【延伸分析】如果上述购物卡发放给本企业职工用于自行购买年货，如何进行会计处理？

（2）将950万元支付给甲企业，收到甲企业开具的950万元的增值税普通发票时，备注栏注明“收到预付卡结算款”，应当按收取的手续费向甲企业开具50万元的增值税专用发票或普通发票：

借：预收账款10000000

贷：银行存款9500000

主营业务收入500000/（1+6%）=471700

应交税费——应交增值税（销项税额）28300

附：

A、银行付款回执，注明收款方为甲企业，注明金额950万元；

B、取得甲企业开具的增值税普通发票发票联，注明价税合计950万元，备注栏注明“收到预付卡结算款”字样；

C、乙企业开具给甲企业的增值税专用发票或普通发票的记账联，注明销售额47.17万元，税额2.83万元。

**企业所得税方面：**

甲企业应当按确认的主营业务收入47.17万元并入当年收入总额缴纳企业所得税。

（3）发卡方甲企业的账务处理及税务处理：

①委托乙企业发售商业预付卡时，按商业预付卡的票面金额：

借：其他应收款——乙企业10000000

贷：预收账款10000000

甲企业收到乙企业交付的950万元并取得乙企业开具的增值税专用发票时：

借：银行存款9500000

销售费用——手续费及佣金471700

应交税费——应交增值税（进项税额）28300

贷：其他应收款——乙企业10000000

附：

A、银行存款入账通知单或进帐单；

B、甲企业开具给乙企业的普通发票的记账联，注明销售额950万元，税率=不征税，税额=0；

C、乙企业开具给甲企业的增值税专用发票的发票联（抵扣联留存作为申报抵扣的凭证），注明销售额47.17万元，税额2.83万元。

甲企业在此环节开具的发票950万元不需要确认收入缴纳增值税和企业所得税。

【延伸分析】甲企业会计上确认的销售费用47.17万元是否可以税前扣除？注意什么问题？

②持卡人消费时，甲企业不允许再向持卡人开具普通发票或增值税专用发票。

借：预收账款8000000

贷：主营业务收入8000000/1.06×6%=7547200

应交税费——应交增值税（销项税额）452800

附：酒店消费明细单（表）。

甲企业在此环节应当按提供服务的上述主营业务收入缴纳增值税和企业所得税。

**（二）多用途卡**

多用途卡，是指发卡机构以特定载体和形式发行的，可在发卡机构之外购买货物或服务的预付价值。如：齐鲁通卡等

**1.单用途商业预付卡与多用途商业预付卡的区别**

（1）多用途商业预付卡必须取得人民银行核发的《支付业务许可证》，才能获准办理“预付卡发行与受理”业务。

（2）单用途商业预付卡目前只是要求商业部门尽快出台监管办法，尚未出台文件。

**2.支付机构的会计处理和税务处理：**

（1）支付机构销售单用途卡或接受充值时，不缴纳增值税，向购卡人或充值人开具普通发票，销售额按实际收到的金额填写，税率=“不征税”，不得开具增值税专用发票；

尽管开具了发票，但此环节也不需要确认收入缴纳增值税和企业所得税。

（2）支付机构办理资金收付结算取得的手续费、结算费、服务费、管理费等收入应当按规定缴纳增值税。实务操作中，应当按收取的全部价款和价外费用扣除支付给特约商户后的差额缴纳增值税。

此环节仅就其取得的差价部分确认收入缴纳增值税和企业所得税。

**3.特约商户的会计处理与税务处理**

（1）特约商户销售给持卡人货物或服务时，应当按规定缴纳增值税，但不允许向持卡人再次开具发票

此环节特约商户在此环节虽然不能向持卡人开具发票，但必须确认收入缴纳增值税和企业所得税。

（2）特约商户收到支付机构结算的销售款时，应当向支付机构开具普通发票，在备注栏注明“收到预付卡结算款”字样，作为支付机构差额缴纳增值税的扣除凭证。不允许开具专用发票。

此环节，特约商户虽然向支付机构开具了发票，但该发票只是作为支付机构差额缴纳增值税和企业所得税的凭证，特约商户不需要确认收入缴纳增值税和企业所得税。

**三、个人所得税**

**1、非上市公司和上市公司股权激励个人所得税优惠政策解析。**

财税【2016】101号：

非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税；股权转让时，按照股权转让收入减除股权取得成本以及合理税费后的差额，适用“财产转让所得”项目，按照20%的税率计算缴纳个人所得税。

——实质上相当于取消了一个纳税环节，大幅度降低了个人所得税负担

**解决了两大难点：**

一是激励对象在取得股权时因未取得现金无力支付税款，容易导致股权激励因税收原因无法付诸实施；

二是所取得的股权在没有变现之前，非上市公司的股权与现金并不能划等号，存在很大的不确定性，如果在取得股权时先缴纳了个税，后续如出现经营失败，创业者、技术人员投资和取得的股权均打了水漂，不可能退回原来所交的税款。

股权激励递延纳税的相关政策

**（一）享受递延纳税政策的非上市公司股权激励（包括股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，下同）须同时满足以下条件：**

1.属于境内居民企业的股权激励计划。

2.股权激励计划经公司董事会、股东（大）会审议通过。未设股东（大）会的国有单位，经上级主管部门审核批准。股权激励计划应列明激励目的、对象、标的、有效期、各类价格的确定方法、激励对象获取权益的条件、程序等。

3.激励标的应为境内居民企业的本公司股权。

激励标的股票（权）包括

（1）可以通过增发股票或股权用于激励激励对象

（2）也可以通过现有股东直接让渡给激励对象（包括无偿或低价让渡）

（3）也可以按法律允许的其他合理方式授予激励对象股票或股权。

4.股权奖励的标的可以是技术成果投资入股到其他境内居民企业所取得的股权。——即：股权激励应当是将本公司持有的其他企业的股权或股票奖励给激励对象。

5.激励对象应为公司董事会或股东（大）会决定的技术骨干和高级管理人员，激励对象人数累计不得超过本公司最近6个月在职职工平均人数的30%。

6.持有时间达到或超过规定年限。

（1）股票（权）期权自授予日起应持有满3年，且自行权日起持有满1年；——即：行权日起，12个月内不允许出售或转让

（2）限制性股票自授予日起应持有满3年，且解禁后持有满1年；

（3）股权奖励自获得奖励之日起应持有满3年。上述时间条件须在股权激励计划中列明。

7.股票（权）期权自授予日至行权日的时间不得超过10年。

8.实施股权奖励的公司及其奖励股权标的公司所属行业均不属于《股权奖励税收优惠政策限制性行业目录》范围（见附件）。公司所属行业按公司上一纳税年度主营业务收入占比最高的行业确定。

**（二）程序——配套管理措施**

1.对股权激励或技术成果投资入股选择适用递延纳税政策的，企业应在规定期限内到主管税务机关办理备案手续。未办理备案手续的，不得享受本通知规定的递延纳税优惠政策。

《[国家税务总局关于股权激励和技术入股所得税征管问题的公告](http://www.shui5.cn/article/c3/107741.html)》（[国家税务总局公告2016年第62号](http://www.shui5.cn/article/c3/107741.html)）

2.企业实施股权激励或个人以技术成果投资入股，以实施股权激励或取得技术成果的企业为个人所得税扣缴义务人。递延纳税期间，扣缴义务人应在每个纳税年度终了后向主管税务机关报告递延纳税有关情况。

 3.扣缴义务人

相关文件可如下表所示：

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 行为 | 个人所得税  扣缴义务人 | 主管税务机关 | 文件依据 |
| 企业实施股权激励 | 实施股权激励的企业 | 实施股权企业机构所在地 | [财税[2016]101号](http://www.shui5.cn/article/94/107559.html)  [国家税务总局公告2016年第62号](http://www.shui5.cn/article/c3/107741.html) |
| 个人转让激励股权 |
| 个人股权转让 | 以受让方为扣缴义务人 | 以被投资企业所在地地税机关为主管税务机关 | [国家税务总局公告2014年第67号](http://www.shui5.cn/article/5f/75593.html) |

（三）技术入股问题

1.个人以技术入股换取企业股权的，只要不涉及到非股权支付额支付对价，经向税务机关备案，在投资入股环节暂不缴纳个人所得税，待股权转让时按“财产转让所得”缴纳20%个人所得税。但个人也可以选择按现行政策确认为“工资薪金所得”缴纳个人所得税。

2.企业【投资方】以技术入股换取被投资方股权的：

应纳税所得额=评估价值-取得该技术时的计税基础

（1）可以选择在技术入股当年一次性申报缴纳企业所得税

（2）也可以选择按财税【2014】116号及国家税务总局公告2015年第33号文件，分5年递延纳税。

被投资方接受企业或个人技术入股的，其取得无形资产的计税基础=该资产的评估价值

3. 技术成果是指专利技术（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及科技部、财政部、国家税务总局确定的其他技术成果。

4. 技术成果投资入股，是指纳税人将技术成果所有权让渡给被投资企业、取得该企业股票（权）的行为。

**第三讲 2016年度汇算清缴政策解析**

**一、不征税收入与免税收入的区别及不征税收入确认的条件。**

* 不征税收入

（一）财政性资金作为不征税收入同时具备的三个条件

（二）哪些属于不征税收入

1.财政拨款及财政性资金

2.依法纳入预算管理的行政事业性收费及政府性基金

（三）不征税收入用于支出所形成的费用不得税前扣除的考试处理

* 免税收入

（一）免税收入与不征税收入的两大区别所在

（二）哪些收入属于免税收入

1.国债利息收入

2.股息、红利等权益性投资收益

3.非居民企业取得的与其设立在中国境内机构场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益

4.非营利组织的收入

（三）未到期国债利息收入缴纳企业所得税的应纳税所得额的计算公式：

国债转让应纳税所得额=转让收入-国债金额\*（1+适用年利率/365\*持有天数）-转让过程中支付的相关税费

**二、企业撤回投资时税务处理。**

（一）投资企业撤回或减少投资的所得税处理

（二）股权转让与撤资的所得税处理完全不同，如何区别？

1.“股权转让”——公司股东依法将自己的股东权益有偿转让给他人，使他人取得股权的民事法律行为，最终不会导致注册资本发生变化，但会导致股东结构发生变化。例如M公司的股东A公司将拥有该公司的全部股权转让给B公司，那么，M公司注册资本不变，只是股东的构成发生了变化。

2.“投资企业撤回或减少投资”——专指投资企业通过清算、退股方式从被投资单位撤回或减少长期股权投资。撤资的结果直接导致被投资方注册资本减少，股东减少。

**三、成本费用项目扣除原则。**

1、实际发生原则

2、相关性原则

3、合理性原则

4、区分收益性支出和资本性支出原则

5、不得重复扣除原则

6、税法优先原则

7、企业提供扣除凭证的时效性原则

8、应扣未扣费用的补扣原则

9、遵循会计原则