

中汇观点

资管产品管理人进项税额是否需要转出？

自资管产品增值税政策实施以来，多数资管产品管理人已经正常进行了资管产品增值税的核算和申报，而随着管理人日常申报工作的开展，由于各方对政策的理解和把握不同，更多资管产品增值税的争议事项逐渐暴露出来，需要 we 做进一步的探讨。对于纳税人身份为一般纳税人的管理人，各地税务机关已经明确了资管产品应税行为适用简易计税方法需要进行备案，因此，管理人的增值税纳税申报表中反映了一般计税和简易计税两种收入，在申报表中的填报情况如下图所示：

项 目	栏次	一般项目	
		本月数	本年累计
(一) 按适用税率计税销售额	1		
其中：应税货物销售额	2		
应税劳务销售额	3		
纳税检查调整的销售额	4		
(二) 按简易办法计税销售额	5		
其中：纳税检查调整的销售额	6		
(三) 免、抵、退办法出口销售额	7		
(四) 免税销售额	8		
其中：免税货物销售额	9		
免税劳务销售额	10		

注：红色框标注的(一)和(二)项，分别对应“填报自营业务收入”和“填报资管产品收入”。

近期，部分资管产品管理人反映，由于增值税申报表中既申报了一般计税收入，也申报了简易计税收入，税务机关认为，在管理人既有一般计税项目，也有简易计税项目的情况下，按照财税[2016]36号文件的规定，应当划分一般和简易项目的进项税额，划分不清的，要按照公式计算不得抵扣的进项税额，因此要求管理人将其申报的简易计税收入对应比例的进项税额做转出处理。那么管理人是否应当就该简易计税收入对应的进项税额做转出处理？基层主管税务机关的这一要求是否合理？对于这个问题，我们认为应当从政策规定与实际情况两个方面进行分析和应对。

一、进项税额转出的政策规定

根据《营业税改征增值税试点实施办法》（财税[2016]36号）的规定，适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，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

由于管理人既申报了一般计税收入，也申报了简易计税收入，且在进项税额的申报中，未进行一般计税收入和简易计税收入取得进项税的划分，可能存在多抵扣进项税额的风险。正是基于上述规定，主管税务机关认为管理人应当进行进项税额转出的处理。

二、资管产品增值税申报的特点
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，具有中国注册会计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

中汇凭借领先的专业知识、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

根据财税[2016]140号、财税[2017]56号等有关资管产品增值税政策的文件，资管产品运营过程中发生的增值税应税行为，以资管产品管理人为增值税纳税人，资管产品管理人运营资管产品过程中发生的增值税应税行为，暂适用简易计税方法，按照3%的征收率缴纳增值税。

我们知道，在资管产品增值税政策实施之前，多数管理人未就资管产品取得收入申报缴纳增值税，其增值税纳税申报表中反映的仅为管理人自营业的应税收入。对于纳税人身份为一般纳税人的管理人而言，资管增值税政策实施后，自营业收入与产品收入分别填列在一般计税和简易计税的相应栏次中，因此，管理人申报的增值税应税收入口径与之前发生了变化。这种变化来源于政策规定管理人为资管产品应税行为的纳税人，管理人代资管产品履行了纳税义务，并非实际应税收入的增加。

结合管理人实际的操作情况来看，2018年1月1日之后，虽然管理人作为纳税人申报缴纳了产品收入的增值税，但在收入、成本、费用的核算上，依然保持原有的方式和原则，即资管业务属于表外业务，单独建账核算。同时，央行等部委最新发布的资管新规也明确规定，金融机构应当做到每只资产管理产品的资金单独管理、单独建账、单独核算，不得开展或者参与具有滚动发行、集合运作、分离定价特征的资金池业务。因此，资管产品应税收入的申报，不影响管理人自身进项、销项的核算，在增值税纳税申报表中体现的进项税额全部属于管理人自身取得的进项税额，应税收入的合并只是在申报层面进行的简单加总，不会导致管理人少缴税款。

即使涉及进项税转出，也不是全部转出。因为按照36号文规定：只有无法划分不得抵扣的进项税额，才需要进行公式转出。实际上，资管产品运营业务主要涉及投资的利息和金融商品转让的价差，这部分和管理人自己成本费用中的进项税没有任何关系。管理人运用资金为赚取这部分收益已经向资管产品收取了管理费，这部分管理费管理人是按照一般征收缴纳增值税了。因此，实际上，纳税人表内的进项税全部是为应税业务发生的，完全和简易项目无关，纳税人可以准确区分，因为一个是表内业务，一个是表外业务，监管要求也是严格区分的。既然能区分清楚，纳税人表内进项税全部是为表内应税业务发生的，如果表内业务全部是一般征收的，则不涉及进项税转出问题。

综合以上对政策规定和实际情况的分析，我们认为管理人无需就资管产品简易征收申报的增值税部分做进项税转出处理。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

行业资讯

上交所年报审核关注六大问题

今年四月底，沪市公司年报披露季结束，上交所对公司的年报审核也随之进入高峰。目前，审核工作基本完成。上交所对沪市1419家公司披露的2017年年报进行了全面审阅，重点审核了560多家公司年报，发出年报审核问询函170余份，提出各类问题4000余个，全部审核问询函均对外公开。

本次审核中，上交所着眼于上市公司质量这一核心，组织专门力量，构建“会计、法律、行业”三位一体审核机制，对沪市公司进行“全面体检”。从审核情况看，沪市绝大多数上市公司经营稳健、业绩优良、运作规范，蓝筹企业深耕实业、转型升级，新经济企业快速发展、引领创新，无愧为新时代经济建设的主力，也为广大投资者带来了丰厚回报。同时，本次审核中重点强化了对风险公司的“刨根问底”，年报中发现的问题更加集中，风险隐患的揭示更加充分，市场对交易所的年报审核质量也更加认可。

一、“刨根问底”六大问题直指上市公司质量

沪市公司作为国民经济建设的主力军，在当前我国经济由高速增长阶段转向高质量发展阶段过程中，更应发挥其重要作用，当好发展排头兵。围绕这一目标，上交所本次年报审核中重点关注与上市公司质量有关的问题，督促公司通过信息披露反映其真实的经营情况，对年报中暴露出的公司生产经营困难与重大风险隐患，要求公司全面揭示，充分满足投资者的知情权。总体来看，主要有六方面问题值得关注。

一是“三高”并购重组的“后遗症”凸显。年报审核中注意到，部分上市公司前期并购重组中高估值、高商誉、高业绩承诺的“后遗症”开始凸显。不少重组公司业绩承诺难以完成，前期高估值导致的高商誉面临巨额减值风险，引发市场普遍关注。本次年报审核涉及并购重组问题的函件比例近 25%。统计显示，36 家公司商誉占总资产比例超过 20%，甚至不乏有占比超过 50%的公司，有的公司已存在重大风险隐患。从业绩承诺实现情况看，不少公司并购标的实现的业绩刚好“踩线”，还有部分公司实现业绩远低于承诺业绩，标的资产经营质量堪忧。对于这些情况，上交所已按照证监会部署，在日常监管中加大监管力度，本次年报审核也将之作为重点事项，深入问询，要求公司回溯重组前后信披的一致性，督促相关方对业绩补偿做出可行安排。针对大额商誉减值计提情况，督促公司详细说明计提合理性并充分揭示风险。

二是部分公司风险相对集中。审核情况显示，部分公司风险隐患暴露比较集中。其中，有些公司在供给侧结构性改革背景下，难以适应经济转型升级的要求，生产经营陷入困境；还有一些公司长期不专注主业，基本丧失了持续经营能力，沦为僵尸企业或壳公司；另有一些公司，财务报告表面显示业绩正常，但是深入分析可以发现其现金流持续为负、长期债务金额巨大、后续持续经营存疑。对于这些情况，上交所围绕公司持续经营能力，加大风险警示力度，除督促公司加强风险揭示外，对 28 家公司实施退市风险警示，即*ST 处理；对 20 家公司实施其他风险警示，即 ST 处理。这其中，有 12 家公司虽然形式上满足撤销*ST 条件，但因其持续经营能力明显偏弱或存在重大不确定性，继续被实施 ST 处理，以加强风险警示力度。这些安排的目的就是要追本溯源，充分揭示风险公司的隐患所在，帮助投资者理性决策。

三是两类非标意见有所增加。2017 年沪市财务报告中，有 6 家公司被出具“无法表示意见”，10 家公司被出具“保留意见”，相比去年的 5 家和 7 家均有所增加。同时，有 19 家公司内控审计报告被出具“否定意见”，去年则为 13 家。这两类非标意见的增加，体现了证监会近年来强化对会计师事务所等中介机构的监管成效，中介机构的“看门人”意识有所增强，会计师对于审计意见的出具日趋谨慎，不再对以往的“顽疾”讳莫如深。从事务所出具的非标意见来看，这些公司普遍存在业绩真实性存疑、规范运作存在重大缺陷等市场反响强烈的重大问题。例如，关键会计科目可能涉及虚假记载或不当会计处理、财务制度和内部控制混乱、以及由于内控失效、资金链断裂、资产冻结、大量涉诉、财务状况恶化等引发的持续经营风险等。这些问题往往导致公司披露的财务报表缺乏可信用和客观性，中小投资者利益受到极大损害。目前，上交所已对此深查细究，区分问题的不同性质，督促公司切实整改。

四是个别公司业绩真实性存疑。业绩真实性是关乎公司年报质量的核心要素。今年审核关注到，仍有个别公司通过关联交易非关联化虚增销售收入、利用会计处理和职业判断空间肆意调节利润、滥用资产置换等并购重组手段粉饰财务报表。从动机原因来看，这些公司多出于避免被*ST、完成业绩承诺或达到考核目标等不同原因，蓄意掩盖其真实业绩情况。比如，某电气企业的 EPC 项目核算，常规采用完工百分比法，2016 年和 2017 年募集资金投入进度未发生重大变化，但确认利润相差迥异，其主要目的是为了在 2017 年下半年集中确认收入和利润，实现全年业绩扭亏，涉嫌逃避“披星戴帽”。对于这些情况，交易所已要求公司和中介机构认真核查，如实披露业绩情况。

五是有些公司存在内、外部治理隐患。年报审核发现，有些公司陷入经营困难或者存在重大风险隐患，其根本原因在于内、外部治理失序。例如，有的公司董事会存在重大纷争，无法形成对年度报告的有效决议，导致年报未能及时对外披露；有的公司控股股东、实际控制人滥用控股优势，采用各类手段非法占用公司资金，主导公司为其提供违规担保，严重侵害公司及投资者利益。对于这类公司的治理失序状态，上交所在日常监管中已经持续关注，要求公司董监高勤勉尽责，督促公司控股股、实际控制人严格履行诚信义务，切实纠正不当行为，维护中小投资者利益。问题严重的，已上报证监会稽查。

六是会计准则的适用问题仍然比较突出。上市公司适用会计准则的准确性直接关系到公司的财务报表质量和业绩可靠性，一直是上交所年报审核关注的重点。今年年报审核发现，部分上市公司错误理解和使用会计准则，个别公司甚至蓄意利用原则导向会计准则赋予的判断空间，滥用会计准则，严重扭曲上市公司的经营状况和财务质量，误导投资者。例如，某汽车零部件公司仅通过修改投资协议，将长期股权投资变更为债权投资，增厚公司净利润近 30%；某矿业公司通过撤回参股子公司董事，变更长期股权投资核算方法，确认大额重估收益，实现扭亏。对于已经发现的会计问题，上交所已经督促公司严格遵循会计处理的审慎性原则，对明显滥用会计准则、违反准则规定的，提请有关部门处理。

综上，对于年报中发现的问题，上交所分门别类、快速反应，第一时间发出审核问询函，根据问题的不同性质、影响大小，已经做了相应处置。对于问题突出、回复内容含糊不清的个别公司，迅速开展二次问询；对披露不充分、不完整，故意掩盖真实信息的公司，已督促其补充披露，并充分揭示风险；对存在业绩变脸、资金占用、违规担保等事项的公司，已启动了纪律处分程序。目前，根据年报审核情况，拟对 40 余家存在重大风险的公司提请证监局关注或现场检查。

二、专业审慎“三位一体”严把审核质量关

年报审核工作任务繁重，上交所坚持审核质量优先，建立了“事前、事中、事后”全程质量把控机制。具体工作中，对每一家重点审核公司均安排“会计、法律、行业”三位监管人员同时审核。在审核方式上，结合“刨根问底”式监管和分行业监管的基本方法，在年报审核中全面关注公司业绩、生产经营、重要临时公告进展、内外部治理、股价走势、新闻舆情等，并发挥好 2015 年 1 月分行业监管实施以来的优势和经验，将财务信息与非财务信息互相印证，努力提高发现违规线索的能力。在此基础上，还专门成立了年报审核小组，及时梳理总结分析年报审核中发现的类型化问题，跟踪审核进度。这些机制安排，大大提高了年报审核的专业性和精准性，也避免增加公司不必要的信息披露负担。同时，上交所继续坚持全面监管公开，将年报审核问询函全部对外公开，通过市场的外部约束提高内部规范水平，减少审核工作的随意性，提高年报审核质量。

从实际效果来看，今年年报审核发现的问题更加集中，对公司存在的风险揭示更加充分，不少年报审核意见直指要害，得到投资者、市场的广泛认可。其中，不少年报问询函件一经发出，即有专业人士进行讨论分析，媒体广泛转载，对帮助投资者准确了解公司实际情况，发现风险隐患，发挥了重要助力作用。同时还需要指出的是，年报审核重在发现公司存在的问题。但瑕不掩瑜，沪市 1419 家披露年报的公司中绝大多数是业绩优良、专心主业的优质公司，为我国经济发展转型做出重大贡献。从业绩表现看，沪市公司 2017 年度共实现营业收入 27.97 万亿元，同比上升 14.46%；共实现净利润 2.62 万亿元，同比上升 18.55%，呈连续增长态势。在股东回报上，沪市公司现金分红总额创历史新高，高达 8.463 亿元，为投资者交出优异的“成绩单”。在承担社会责任上，沪市公司支付的各项税费共计 2.38 万亿元，创造就业岗位约 1,400 万个，合计支付职工薪酬 2.42 万亿元。本次年报审核，主要是围绕提升上市公司质量这一目标，强化对问题公司的风险揭示，旨在激浊扬清，引导存在问题的公司融入主流、专注主业、改善经营，持续提高自身质量，共同塑造资本市场健康发展氛围，支持国家实体经济发展，从根本上维护好中小投资者利益。

来源：上海证券交易所

深交所：强化上市公司年报事后审查

请介绍一下 2017 年年报监管工作的整体情况，与去年相比，监管力度、监管方式、监管重点是否发生变化？

答：在中国证监会的领导下，深交所认真履行《证券法》赋予交易所的法定监管职责，贯彻依法全面从严监管理念，坚守监管本位，年报事后审查一直是深交所履行一线监管职责的“重头戏”。为切实维护资本市场稳健运行、保护投资者合法权益，深交所不断强化上市公司年报事后审查工作。截至 5 月 11 日，深交所已向上市公司发出 2017 年年报问询函近 250 份，累计关注问题 3000 多个，其中在官网公开近 130 份，公开比例超过 50%，公开比例明显高于去年同期。

2018 年 1 月，新修订的《证券交易所管理办法》正式施行。3 月 29 日，深交所举行《证券上市协议（2018 年修订版）》签署仪式。这些为深交所切实履行监管职责赋予了新利器，为拓展年报监管的广度和深度提供了有力保障。今年，深交所年报审查中更突出风险导向，从风险公司和风险事项两条线并行推进，主要体现为“四结合”。

一是提前部署和精准监管相结合。通过落实主体责任、严格分类审查、提前预判风险，全方位提前布局年报审查，强化精准监管能力。对年末突击创利情形，发出问询函、关注函等各类函件 66 份。组织开展多场新上市公司培训、年报培训，涉及上万人次，提前部署年报披露工作，确保年报披露质量。

二是日常监管与年报监管相结合。临时公告和定期报告相辅相成，是上市公司两套重要的信息披露机制。深交所通过“抽丝剥茧式”问询，针对同一事项日常、年报问询相互印证，判断是否存在信息披露问题或异常行为。

三是非现场监管与现场检查相结合。深交所逐步建立了常态化现场检查机制，提高线索发现能力，强化主动介入，提升一线监管有效性和威慑力。针对高风险公司及事项，尤其是在摘星摘帽、恢复上市等事项的审查中，现场检查为深交所切实履行退市主体责任“增羽添翼”。

四是智能监管与传统监管相结合。智能分析系统在深交所年报审查中发挥着重要作用，依托文本挖掘、云计算等信息技术，结合监管人员对公司及其所在行业的经验储备，做到问询直击要害。问询函是年报事后监管中的“探路灯”，针对问询中发现的问题，深交所一方面及时督促上市公司补充更正披露，做到即问即改，已有160多家披露定期报告补充、更正公告；另一方面依法全面从严惩处违规行为，已对9家上市公司启动纪律处分程序。

透过深市上市公司2017年年报，一些高风险公司集中出现。对于这些高风险公司，深交所采取了哪些监管措施？

答：经过多年发展，深市聚集了一批发展稳健的行业龙头公司、发展潜力大的战略新兴企业，2017年度深市上市公司业绩实现同比20%以上的增长，发挥了带动经济增长的排头兵作用。受益于供给侧结构性改革不断深化，深市各个行业2017年业绩总体向好，高端装备制造业的业绩增速亮眼。但同时，部分公司仍面临经营困境、大股东凌驾于上市公司内控之上、现金流紧张、资产负债率高企、重组业绩承诺履行压力大、股权争夺不休等问题。深交所围绕发现问题、揭示风险这一目标展开监管，对高风险公司的监管切实做到“三早”。

一是早识别。风险防范是金融监管工作的重中之重，深交所将风险排查工作贯穿于日常监管的方方面面。通过前次定期报告后的全面风险排查及股东质押风险、规范运作风险、市场风险等专项风险排查，摸清风险底数，画出“风险地图”，“一司一策”制定风险应对方案，守住不发生系统性风险的底线。深交所从运营和成长、信息披露和规范运作、市场认同度三个维度对公司进行了全面风险排查，梳理高风险和重点关注的公司清单，从严从快开展年报事后审查，目前已对110多家公司发出年报问询函。

二是早预警。对于识别到的高风险公司、“空壳化”公司及存在业绩变脸、重组标的公司失控、临近年报披露变更审计机构等风险特征的公司，深交所于2017年年度报告披露前，已对150多家公司的年审会计师发送关注函，传达所关注的重要会计事项，提醒会计师做好年报审计工作，并将公司作为重点问询对象。深交所高度关注部分长期停牌、多次停牌，且业绩真实性频受市场质疑的公司，督促其在年报中详细披露相关重点问题。

三是早处置。目前，深交所已对5家未能在法定期限内披露2017年年度报告的公司启动纪律处分程序，已对21家公司股票实施退市风险警示，并将对上述全部公司发出问询函；已对提出摘星摘帽申请的公司发出问询函20多份，重点关注的问题包括业绩大幅波动、非经常性损益确认、资产减值计量与确认、持续经营能力等。深交所秉承依法全面从严监管理念，一直在高风险公司的审查中下深功夫、下透功夫，以达到揭示风险的目的。

2017年，深交所加大对上市公司会计审计的监管，会计审计机构2017年出具的非标类型审计意见相较于往年明显增多。能否介绍一下深交所在这方面的具体工作情况及后续安排？

答：会计处理的合规性和适当性，直接关系到年度报告业绩的可信度。近年来，中国证监会对多家会计师事务所采取了行政处罚、暂停证券业务资格等措施，形成了强有力的震慑。深交所在一线监管工作中持续强化对年报相关中介机构的监管，充分发挥中介机构在资本市场各环节的主观能动性和积极作用。截至目前，深市有77家公司2017年年度财务报告被出具非标审计意见，其中“无法表示意见”类型的审计报告有11份，涉及事项包括部分交易缺乏合理的商业实质、审计范围受限、未能识别关联方及关联交易、财务内控存在重大缺陷、持续经营能力存在重大不确定性等。2017年度的“非标意见”不仅涉及财务报告，还涉及其他鉴证报告，数量明显多于上一年。深交所第一时间制定专门的非标意见监管方案，对上述公司的年报全面开展事后审查。目前，已对涉及非标意见的近20家公司集中发函，要求对涉及非标意见的事项进行补充说明，一旦发现违规行为，将依法从严监管。

中介机构的独立性及专业能力是发现公司问题、降低公司风险的关键因素。下一步，深交所将对复杂程度高、标的估值高的交易增加中介机构核查环节，加大对中介机构的监管力度，督促归位尽责，同时将持续深化会计审计监管，对利用财务数字游戏规避“披星戴帽”、退市或美化报表等行为从严监管，净化市场生态环境，切实保护广大投资者的合法权益。

近期，深交所对资产减值的监管力度明显加大，上市公司商誉大额减值也备受市场关注。请介绍一下对商誉等资产减值监管的相关考虑和基本情况。

答：商誉一般来源于企业并购。标的资产评估溢价高，有收购轻资产业务的原因，有客观上考虑了不可辨认但对持续经营有重要影响的无形资产的原因，也有主观上倾向于选取乐观的评估参数的原因。商誉中如果含有的“水分”较多，商誉减值就成为上市公司业绩变脸的“爆雷”大户。

2016年以来，中国证监会不断完善重组监管规则，持续规范并购重组市场发展。2017年，深交所共发出重组问询函246份，持续重点聚焦重组高估值、高商誉、高业绩承诺的“三高”问题。同时，深交所也发现，2015年至2017年深市上市公司商誉减值金额占资产减值损失的比例分别为4.38%、5.21%和12.52%，占比逐年提升，且2017年资产减值损失金额比2016年增长近40%。深交所一直高度关注上市公司计提资产减值准备的审议程序、信息披露等情况，并在年报事后审查中对资产减值事项严肃问询、合理分析，坚决遏制利润操纵之风。

近年来，在重组业绩承诺履行方面还出现了新问题、新情况，也导致商誉出现大额减值。对于重组交易对手方拒不履行业绩补偿承诺并提请诉讼或仲裁要求免除其补偿义务的，该类行为严重损害中小投资者合法权益，严重侵害市场公平、公正，深交所坚决从严监管，对相关当事人违反承诺行为作出纪律处分。对于上市公司无法有效控制并购标的，该类事项通常导致年审机构的审计范围受限，容易在年报披露时暴露问题，深交所将以年报监管为契机，对此类现象重点关注，及时采取措施。

来源：摘自深交所2018年5月新闻发布会

进项税额抵扣的规则你掌握了吗？七点注意事项请留意！

5月22日国务院关税税则委员会发布公告，将相当幅度降低汽车进口关税。就此问题，记者采访了国务院关税税则委员会办公室有关负责人。

问：您能详细介绍一下此次降税方案的具体情况吗？

答：根据《中华人民共和国进出口税则》，我国汽车整车共178个税号，降税前最惠国算术平均税率为21.5%，税率介于3%至25%之间。其中：135个税号的税率为25%，包括9座及以下小型客车、大中型客车、车重5吨及以下的轻型货车；4个税号的税率为20%，包括车重5吨以上的汽油型货车、车重在5吨至20吨之间的柴油型货车；4个税号的税率为15%，包括车重20吨以上的柴油型货车、混凝土搅拌车、部分起重车；10个税号的税率为12%，包括钻探车、环境监测车等部分特种用途车辆；其余25个税号的税率分别为10%、9%、8%、6%、4%、3%，包括公路牵引车、拖拉机、机坪客车、货运自卸车等。

此次我国将税率为25%的135个税号税率降至15%，降税幅度40%；将税率为20%的4个税号税率降至15%，降税幅度25%；其余税率为15%及以下的39个税号税率保持不变。

降税后，我国汽车整车最惠国算术平均税率为13.8%，税率介于3%至15%之间。其中，143个税号的税率为15%，35个税号的税率为12%及以下。

我国汽车零部件共97个税号，降税前最惠国算术平均税率为10.2%，税率介于6%至25%之间。其中：4个税号的税率为25%，包括大型客车车架及其他零附件、轻型货车车架及其他零附件；2个税号的税率为20%，包括大型客车底盘、起重车底盘；2个税号的税率为15%，包括大型客车用非驱动桥及零件、特种车用其他零附件；70个税号的税率为10%，包括自动换挡变速箱、转向盘、悬挂减震器、离合器，以及这些部件的零件等；其余19个税号的税率分别为8%、6%，包括非公路用货运自卸车底盘等其他零部件。

此次我国将79个税号的汽车零部件税率分别从25%、20%、15%、10%、8%降至6%，平均降税幅度为46%；其余18个税号的税率为6%，保持不变。

降税后，我国所有汽车零部件的最惠国税率均为6%。

问：我国主动降低汽车进口关税的主要考虑是什么？

答：4月10日，习近平总书记在博鳌亚洲论坛2018年年会开幕式主旨演讲中宣布，今年我们将相当幅度降低汽车进口关税。李克强总理在今年政府工作报告中提出下调汽车进口关税。为积极落实习近平总书记的重要指示和李克强总理的要求，国务院关税税则委员会及时研究拟定汽车降税方案。主要考虑了以下几个方面因素：

第一，我国进一步扩大改革开放的需要。今年是我国改革开放40年。习近平总书记在博鳌亚洲论坛2018年年会开幕式主旨演讲中强调，过去40年中国经济发展是在开放条件下取得的，未来中国经济实现高质量发展也必须在更加开放条件下进行。这是中国基于发展需要作出的战略抉择。主动扩大进口是习近平总书记宣布的中国进一步扩大开放的重大措施之一。主动相当幅度降低汽车进口关税，有利于扩大进口，推动汽车产业在更加开放条件下实现高质量发展。

第二，汽车产业推进供给侧结构性改革和转型升级的需要。我国汽车产业逐步发展壮大，形成了种类齐全、配套完整的产业体系，具备一定竞争力。但也应看到，我国汽车产业结构需要进一步优化升级，创新能力有待进一步加强。当前，新一代信息通信、新能源、新材料等技术与汽车产业加快融合，产业生态深刻变革，竞争格局全面重塑，我国汽车国际竞争力亟待提升。关税是合规的保护手段，但关税保护要适度，降低汽车进口关税，有助于产业加强竞争，调整结构，加快转型。

第三，满足消费升级的需求。目前，中国特色社会主义进入新时代，我国社会主要矛盾已经转化为人民日益增长的美好生活需要和不平衡不充分的发展之间的矛盾。就汽车消费而言，人民群众对汽车的消费需求更加多样化，希望汽车产品进一步提质降价，国内汽车市场供给需要进一步丰富。降低汽车进口关税，有利于满足人民日益增长的美好生活需要，扩大内需，为中国经济发展带来更多动力和活力。

问：国内消费者都希望汽车能够降价，请问您预计降税后汽车价格能下降多少？

答：汽车价格是由多方面因素决定的，进口关税只是其中的因素之一。从汽车售价看，厂商确定的市场指导价在很大程度上决定了汽车的最终售价，关税与厂商市场指导价之间有一定联系，降低关税是降价的因素，但汽车是否降价以及降幅多少都是市场行为。我们旨在通过降低进口关税促进汽车产业加强竞争，引导汽车产业提质增效。我们希望通过降税能促使汽车价格下降，让消费者得到更多实惠。

以在我国市场指导价约90万元的进口汽车为例，该车进口到岸价24万元人民币，关税税率25%时，关税税额为6万元。关税税额占厂商在我国市场指导价的7%。此次降税后，关税税率由25%降为15%，这款进口车将征收关税3.6万元，相比降税前减少2.4万元。受降低关税影响，汽车进口环节增值税和消费税也将相应降低。

问：降税后我国汽车关税水平的国际比较情况如何？下一步会考虑进一步降低进口关税吗？

答：降税后，我国汽车进口关税税率介于3%至15%之间，已比同处于发展中的国家平均水平低。以9座及以下小型客车横向比较看，我国关税税率为15%，欧盟为9.8%、韩国为8%、印度为60%、巴西为35%。总的来看，我国汽车降税后的关税税率水平符合我国产业实际。

这次相当幅度降低汽车进口关税后，汽车产业需要有一个逐步适应的过程。汽车整车及零部件是否会继续降低进口关税，将主要根据汽车产业的竞争力和发展变化情况而定。我们将继续落实新发展理念，推动供给侧结构性改革，促进汽车产业提质增效，不断提升我国汽车产业竞争力。

来源：财政部网站

印花税八大常见涉税风险提示，这些问题你知道吗？

风险一：个人买卖二手房，印花税怎么算？

按照《财政部 国家税务总局关于调整房地产交易环节税收政策的通知》（财税〔2008〕137号）第二条的规定，为适当减轻个人住房交易的税收负担，自2008年11月1日起，对个人销售或购买住房免征印花税。

风险二：以货换货合同的计税依据如何确定？

按“购销金额”征税。根据《国家税务总局关于印花税若干具体问题的解释和规定的通知》（国税发〔1991〕155号）第三条的规定：

商品购销活动中，采用以货换货方式进行商品交易签订的合同，是反映既购又销双重经济行为的合同。对此，应按合同所载的购、销合计金额计税贴花。合同未列明金额的，应按合同所载购、销数量依照国家牌价或市场价格计算应纳税金额。

风险三：网上销售货物，电子订单是否需要缴纳印花税？

要缴纳印花税。根据《财政部、国家税务总局关于印花税若干政策的通知》（财税〔2006〕162号）规定：

为适应经济形势发展变化的需要，完善税制，现将印花税有关政策明确如下：对纳税人以电子形式签订的各类应税凭证按规定征收印花税。

风险四：同一凭证多个税率印花税如何计算？

分情况计算。根据《中华人民共和国印花税法暂行条例施行细则》（财税字〔1988〕255号）第十七条的规定：

同一凭证因载有两个或两个以上经济事项而适用不同税率，分别载有金额的，应分别计算应纳税额，相加后按合计税额贴花；未分别记载金额的，按税率高的计税贴花。

风险五：同一凭证多人签订持有印花税如何计算？

根据《中华人民共和国印花税法暂行条例》（1988年8月6日国务院令第11号）第八条的规定：

同一凭证，由两方或者两方以上当事人签订并各执一份的，应当由各方就所执的一份各自全额贴花。

风险六：应税凭证记载金额变动应如何处理？

根据《中华人民共和国印花税法暂行条例施行细则》（财税字〔1988〕255号）第八条的规定：

记载资金的账簿按固定资产原值和自有流动资金总额贴花后，以后年度资金总额比已贴花资金总额增加的，增加部分应按法规贴花。

根据《关于对营业账簿减免印花税的通知》（财税〔2018〕50号），自2018年5月1日起，对按万分之五税率贴花的资金账簿减半征收印花税，对按件贴花五元的其他账簿免征印花税。

风险七：印花税金额不确定的合同，如何贴花？

根据《国家税务总局关于印花税法若干具体问题的规定》（1988）国税地字第25号相关规定：

有些合同在签订时无法确定计税金额，如技术转让合同中的转让收入，是按销售收入的一定比例收取或是按实现利润分成的；财产租赁合同，只是规定了月（天）租金标准而却无租赁期限的。对这类合同，可在签订时先按定额五元贴花，以后结算时再按实际金额计税，补贴印花。

风险八：自然人股权转让印花税如何计算？

自然人股权转让应按“产权转移书据”，按所载金额万分之五的税率贴花。转让双方均为印花税法纳税义务人， $\text{应纳印花税额} = \text{转让合同金额} \times 0.05\%$ 。

注意：股权转让收入应当按照公平交易原则确定，无正当理由转让收入明显偏低的，税务机关按规定进行核定。

自然人股权转让

是指自然人股东将投资于在中国境内成立的企业或组织（不包括个人独资企业和合伙企业）的股权或股份通过出售、抵债、投资等情形转让给其他个人或法人的行为。

来源：重庆国税、重庆地税

明明是工资薪金支出，税局为何不准列支扣除？

一、案例说明

HD有限公司是2005年12月份成立的私营有限责任公司，主要从事电子元器件产品的研发、制造和销售业务，2012年成为上市公司。当地税务机关对该公司2015-2017年度实施了税务检查。

通过对该公司近三年财务数据进行比对分析，检查人员发现该公司 2016 年、2017 年管理费用出现大幅增长。2015 年该公司列支管理费用 1820 万元，2016 年列支管理费用 2370 万元、2017 年列支管理费用 2340 万元。2016 年较 2015 年增长幅度达 30%。结合管理费用明细账分析，检查人员发现该公司 2016 年 12 月、2017 年 12 月分别列支“管理费用——工资性支出 500 万元”。可以说，该项支出是造成管理费用大幅增长的原因。那么，具体情形又是如何呢？

经该公司财务负责人解释，2016 年 1 月 3 日公司召开股东大会通过了实施股权激励的方案。方案规定：本公司 30 名高管人员每人以每股 5 元的价格共计购买公司 10 万股普通股，自方案通过之日起，高管人员在本公司服务满 3 年且 3 年内公司净利润累计达 3000 万元以上，3 年期满后每名高管即有权利拥有相关股票。若服务期未满高管人员即离职或未达到 3 年内公司净利润累计达 3000 万元以上业绩条件，3 年期满后，公司将以每股 5 元的价格回购有关高管人员持有的股票。3 年等待期内，高管人员不享有相关股份的股东权利。2016 年 1 月 3 日，该公司普通股的市场价格为每股 10 元。当日，被授予股份的高管人员向公司支付了价款并登记为相关股票的持有人。

该公司认为股权激励方案涉及的 30 名高管人员不会出现离职情况，且业绩目标预期能够实现。因此，确认因实施股权激励将共计发生工资性支出 $30 \times (10 - 5) \times 10 = 1500$ 万元，2016-2018 年每个年度平均分摊工资性支出 $1500 / 3 = 500$ 万元。

二、账务处理

2016 年 1 月 3 日收到高管人员支付的限制性股票价款 1500 万元时：

借：银行存款 1500

贷：其他应付款 1500

2016 年 12 月分摊工资性支出 500 万元时：

借：管理费用——工资性支出 500

贷：应付职工薪酬 500

2017 年 12 月分摊工资性支出 500 万元时：

借：管理费用——工资性支出 500

贷：应付职工薪酬 500

那么，该公司的税务处理是否符合规定呢？

三、政策依据

根据《中华人民共和国企业所得税法》第八条规定，“企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。”

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三十四条规定，“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，是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。”

根据《国家税务总局关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 18 号）第二条规定：

“上市公司依照《管理办法》要求建立职工股权激励计划，并按我国企业会计准则的有关规定，在股权激励计划授予激励对象时，按照该股票的公允价格及数量，计算确定作为上市公司相关年度的成本或费用，作为换取激励对象提供服务的对价。上述企业建立的职工股权激励计划，其企业所得税的处理，按以下规定执行：

（一）对股权激励计划实行后立即可行权的，上市公司可以根据实际行权时该股票的公允价格与激励对象实际行权支付价格的差额和数量，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除。

（二）对股权激励计划实行后，需待一定服务年限或者达到规定业绩条件（以下简称等待期）方可行权的。上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。在股权激励计划可行权后，上市公司方可根据该股票实际行权时的公允价格与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除。

（三）本条所指股票实际行权时的公允价格，以实际行权日该股票的收盘价格确定。”

四、结论

综上所述，该公司所实施的方案属于需待一定服务年限且达到规定业绩条件方可行权的股权激励计划，因此，2016年、2017年该上市公司等待期内会计上分别计算确认的相关成本费用500万元不能在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。最终，税务机关对该问题予以补征2016年、2017年企业所得税及加收滞纳金处理。

来源：中税答疑新媒体智库

开具增值税专票时，若货物品种较多应如何操作？

热点问题

问题一：关于光伏发电还有增值税即征即退的优惠政策吗？

答：根据《财政部 国家税务总局关于继续执行光伏发电增值税政策的通知》（财税〔2016〕81号）规定，自2016年1月1日至2018年12月31日，对纳税人销售自产的利用太阳能生产的电力产品，实行增值税即征即退50%的政策。文到之日前，已征的按本通知规定应予退还的增值税，可抵减纳税人以后月份应缴纳的增值税或予以退还。

问题二：纳税人开具增值税专用发票时，若货物品种较多应如何开具发票？

答：根据《国家税务总局关于修订〈增值税专用发票使用规定〉的通知》（国税发〔2006〕156号）规定，一般纳税人销售货物或者提供应税劳务可汇总开具专用发票。汇总开具专用发票的，同时使用防伪税控系统开具《销售货物或者提供应税劳务清单》，并加盖财务专用章或者发票专用章。另，根据《国务院关于修改〈中华人民共和国发票管理办法〉的决定》（国务院令2010年第587号）第二十二条 开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，并加盖发票专用章。

问题三：增值税专票被盗、丢失了怎么办？

答：根据《发票管理办法实施细则》第三十一条规定，使用发票的单位和个人应当妥善保管发票。发生发票丢失情形时，应当于发现丢失当日书面报告税务机关，并登报声明作废。国家税务总局《关于被盗、丢失增值税专用发票有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第50号）明确，决定取消纳税人的增值税专用发票发生被盗、丢失时必须统一在《中国税务报》上刊登“遗失声明”的规定。即：发生发票被盗、丢失情形时，使用发票的单位和个人应当于发现被盗、丢失当日书面报告税务机关，并登报声明作废。

案例解析

案例一：我公司为保险企业，日常业务中经常要向个人保险代理人支付保险代理服务的佣金、奖励和劳务费，为更方便地取得扣税凭证，请问是否可由我公司到税务机关申请汇总代开发票？

答：《国家税务总局关于个人保险代理人税收征管有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第45号）规定，税务机关可以根据《国家税务总局关于发布〈委托代征管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2013年第24号）的有关规定，委托保险企业代征。接受税务机关委托代征税款的保险企业，向个人保险代理人支付佣金费用后，可代个人保险代理人统一向主管国税机关申请汇总代开增值税普通发票或增值税专用发票。

案例二：我公司购买服务后要求对方单位开具发票，但对方单位说已开始使用电子发票，仅提供了一个网络地址，让我们自行下载打印，请问这样自行下载打印的发票可以作为记账凭证吗？

答：可以。《国家税务总局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》（国家税务总局公告2015年第84号）第三条规定，电子发票的开票方和受票方需要纸质发票的，可以自行打印电子发票的版式文件（彩色或黑白均可），其法律效力、基本用途、基本使用规定等与税务机关监制的增值税普通发票相同。

案例三：我酒店为一般纳税人，和企业签订了会议服务合同，会议服务价格中包含了参会人员的食宿。请问在开具发票时是否可以将食宿费用作为会议服务的价外费用一并开具增值税专用发票？

答：试点纳税人提供会议服务，包括住宿、餐饮、娱乐、旅游等服务，属于兼营行为，在开具增值税发票的时候不得将上述服务项目统一开具为“会议费”，应按照《商品和服务税收分类与编码（试行）》规定的服务编码，在同一张发票上据实分项分别填写。

法规速递

关于开展 2018 年全国会计师事务所执业质量检查工作的通知》的通知

各省、自治区、直辖市注册会计师协会：

根据中注协《会计师事务所执业质量检查制度》（会协〔2011〕39号）要求，在总结第一轮系统风险导向执业质量检查经验的基础上，我会制定了《2018年全国会计师事务所执业质量检查工作方案》（简称《2018年检查方案》，附件1），现就2018年全国会计师事务所执业质量检查工作通知如下：

一、执业质量检查分工

继续落实《会计师事务所执业质量检查制度改革方案》的要求，中注协负责实施证券资格会计师事务所（简称证券所）执业质量检查，并对各省级注协执业质量检查进行指导。各省级注协实施本地区会计师事务所（简称事务所）的执业质量检查。

二、2018年执业质量检查的基本原则

2018年事务所执业质量检查工作继续坚持“五个并重”原则，即质量控制体系检查与项目质量检查并重、技术程序检查与职业道德检查并重、完善检查技术与建立检查质量保证机制并重、检查制度改革与检查专家队伍建设并重、落实审计责任与落实注协监管责任并重。

各级注协要进一步贯彻落实会计师事务所执业质量检查制度改革精神和深入开展“质量提升年”主题活动要求，探索建立“双随机、一公开”的抽查机制，提高检查质量，聚焦问题整改，加大惩戒力度，注重技术帮扶，促进事务所健全质量控制体系，突出抓重点、补短板、强弱项、建机制，解决行业发展质量的不适应、不平衡、不稳定等实际问题。

在开展2018年执业质量检查工作时，各级注协要注意充分利用第一轮系统风险导向检查的成果，结合事务所自查报告（模板见附件2），有针对性地查找事务所存在质量控制和风险管理问题的深层次原因，促进事务所及注册会计师提升职业道德水平和执业质量。

三、总体时间安排及工作要求

证券所现场检查将于7月上旬至8月上旬进行；8月下旬对现场检查结果进行论证；12月底前完成检查结果处理工作。

各省级注协组织本地区事务所检查的工作要求如下：

1. 2018年7月31日前，根据《2018年检查方案》，结合本地区实际，制定本地区的事务所执业质量检查工作方案，确定本地区2018年被检查事务所名单（式样见附件3），并报中注协备案。

2. 2018年12月15日前，组织开展本地区事务所的执业质量检查及处理工作，并将本地区的2018年事务所执业质量检查工作总结和2018年事务所执业质量检查处理结果汇总表（式样见附件4）报送中注协。检查工作总对应事务所自接受上一次检查后的整改或改进情况进行总结并单独列示。

3. 2019年3月31日前，将检查和处理的相关信息录入中注协行业管理信息系统。

联系人：中注协业务监管部 程宇冉；

电话：（010）88250175；

传真：（010）88250055；

邮箱：chengyuran@cicpa.org.cn。

2018年5月18日

关于降低汽车整车及零部件进口关税的公告相关业务》的通知

税委会公告〔2018〕3号

为进一步扩大改革开放，推动供给侧结构性改革，促进汽车产业转型升级，满足人民群众消费需求，自2018年7月1日起，降低汽车整车及零部件进口关税。将汽车整车税率为25%的135个税号和税率为20%的4个税号的税率降至15%，将汽车零部件税率分别为8%、10%、15%、20%、25%的共79个税号的税率降至6%。具体税目及税率调整情况见附件。

特此公告。

国务院关税税则委员会
2018年5月22日

关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的通知

财税〔2018〕57号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，西藏、宁夏回族自治区国家税务局，新疆生产建设兵团财政局：

为支持企业改制重组，优化市场环境，现将继续执行企业在改制重组过程中涉及的土地增值税政策通知如下：

一、按照《中华人民共和国公司法》的规定，非公司制企业整体改制为有限责任公司或者股份有限公司，有限责任公司（股份有限公司）整体改制为股份有限公司（有限责任公司），对改制前的企业将国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下称房地产）转移、变更到改制后的企业，暂不征土地增值税。

本通知所称整体改制是指不改变原企业的投资主体，并承继原企业权利、义务的行为。

二、按照法律规定或者合同约定，两个或两个以上企业合并为一个企业，且原企业投资主体存续的，对原企业将房地产转移、变更到合并后的企业，暂不征土地增值税。

三、按照法律规定或者合同约定，企业分设为两个或两个以上与原企业投资主体相同的企业，对原企业将房地产转移、变更到分立后的企业，暂不征土地增值税。

四、单位、个人在改制重组时以房地产作价入股进行投资，对其将房地产转移、变更到被投资的企业，暂不征土地增值税。

五、上述改制重组有关土地增值税政策不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。

六、企业改制重组后再转让国有土地使用权并申报缴纳土地增值税时，应以改制前取得该宗国有土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用，作为该企业“取得土地使用权所支付的金额”扣除。企业在改制重组过程中经省级以上（含省级）国土资源管理部门批准，国家以国有土地使用权作价出资入股的，再转让该宗国有土地使用权并申报缴纳土地增值税时，应以该宗土地作价入股时省级以上（含省级）国土资源管理部门批准的评估价格，作为该企业“取得土地使用权所支付的金额”扣除。办理纳税申报时，企业应提供该宗土地作价入股时省级以上（含省级）国土资源管理部门的批准文件和批准的评估价格，不能提供批准文件和批准的评估价格的，不得扣除。

七、企业在申请享受上述土地增值税优惠政策时，应向主管税务机关提交房地产转移双方营业执照、改制重组协议或等效文件，相关房地产权属和价值证明、转让方改制重组前取得土地使用权所支付地价款的凭据（复印件）等书面材料。

八、本通知所称不改变原企业投资主体、投资主体相同，是指企业改制重组前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动；投资主体存续，是指原企业出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

九、本通知执行期限为2018年1月1日至2020年12月31日。

关于电力行业增值税税率调整相应降低一般工商业电价的通知

发改价格〔2018〕732号

各省、自治区、直辖市发展改革委、物价局、电力公司：

为进一步贯彻落实中央经济工作会议关于降低企业用能成本和《政府工作报告》关于一般工商业电价平均下降10%的目标要求，现就电力行业增值税税率调整相应降低一般工商业电价有关事项通知如下。

一、电力行业增值税税率由17%调整到16%后，省级电网企业含税输配电价水平和政府性基金及附加标准降低、期末留抵税额一次性退返等腾出的电价空间，全部用于降低一般工商业电价。

二、以上规定自2018年5月1日起执行。

三、各省（区、市）价格主管部门要按照本通知规定，抓紧研究提出增值税税率调整相应降低一般工商业电价具体方案，经同级人民政府同意并报我委（价格司）备案后实施。相应降低各省（区、市）一般工商业输配电价水平。

四、各省（区、市）价格主管部门、电网企业要精心组织、周密安排，做好宣传解释工作，确保上述电价政策平稳实施。执行中遇到的情况和问题，请及时报送我委（价格司）。

国家发展改革委
2018年5月15日

北京·上海·杭州·深圳·成都·南京·宁波·无锡·苏州·济南·香港·洛杉矶
更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

