

永大财税

第九期



今年前三季度，全国新增减税降费累计超过2万亿元，达20924亿元。

【特别关注】 财政部会计准则委员会实务问答

【案例分析】 如何确定交易标的的公允价值

财经讯息

截至11月1日，全国31省市、自治区中已有26省市GDP累计增速逐步摆脱负增长区间。前三季度中，GDP总量前十位的省市大局未改，湖北仍在加速恢复，超越安徽成为全国第九。

目 录

【财经要闻】	3
【新政速递】	8
国家税务总局 2020 年第 16 号关于发布《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》的公告	8
财政部 海关总署 税务总局 药监局 2020 年第 39 号关于发布第二批适用增值税政策的抗癌药品和罕见病药品清单的公告	12
财政部 税务总局 2020 年第 40 号关于明确无偿转让股票等增值税政策的公告	13
税委会 2020 年第 8 号国务院关税税则委员会关于对美加征关税商品第一次排除延期清单的公告	14
【特别关注】	16
财政部会计准则委员会实务问答	16
如何确定交易标的的公允价值	30
【永大中国】	35

说明：1. 考虑到篇幅、实用性、阅读性等因素，刊物中没有全部收录文件中涉及的表格、附录等内容，如果你有需要上述资料，可以来邮件索取。2. 由于能力所限，本编辑不能保证收集到最全的国家级税收政策文件。3. 对于已按公文规范标明为“不公开”的税收文件本刊不予收录。

【财经要闻】

No. 1 国家税务总局最新数据显示，今年前三季度，全国新增减税降费累计超过 2 万亿元，达 20924 亿元。

No. 2 截至目前，长三角科创板上市企业数量达 91 家，占全国的 48%，其中上海 31 家，江苏 39 家、浙江 15 家、安徽 6 家。

No. 3 2020 年 1~10 月销售额超千亿的房企有 26 家，较去年同期增加 1 家，百亿以上房企 147 家。其中中国恒大、越秀地产、中国金茂等三家目标完成率达到 90%以上。

No. 4 上海市统计局发布，1-9 月，上海市房地产开发投资比去年同期增长 10.0%。全市新建商品房销售面积 1131.80 万平方米，比去年同期下降 8.8%。商品房施工面积 14627.21 万平方米，增长 7.2%。其中，住宅施工面积 7281.47 万平方米，增长 5.2%。

No. 5 1-9 月，厦门规上工业企业实现税收 222 亿元，增收 12.7 亿元，增长 6.1%。高新技术企业增长强劲，生物医药行业以及新 5G 相关的集成电路、人工智能等新兴产业税收增长超过 20%，

No. 6 2020 年前三季度西安市生产总值 7075.31 亿元，按可比

价格计算，同比增长 4.5%。分产业看，第一产业增加值 181.94 亿元，增长 2.5%；第二产业增加值 2333.49 亿元，增长 6.3%；第三产业增加值 4559.88 亿元，增长 3.6%。

No. 7 2020 年前三季度，全国高端装备制造业销售收入增长较快，汽车、专用设备、通用设备、仪表仪器、电气机械制造同比分别增长 27.1%、25.3%、23.8%、18%和 17.5%。

No. 8 截至 11 月 1 日，全国 31 省市、自治区中已有 26 省市 GDP 累计增速逐步摆脱负增长区间。前三季度中，GDP 总量前十位的省市大局未改，湖北仍在加速恢复，超越安徽成为全国第九。

No. 9 财政部：1-8 月，国有企业营业总收入 382568.6 亿元，较 1-7 月降幅收窄 1.4 个百分点。

No. 10 全国有超过 1500 家景区免费或打折，20 多个省市政府发放旅游优惠券，预测今年国庆中秋 8 天长假旅游人次可能达到 6 亿。

No. 11 截至 9 月底，157 家金融机构合计累计获批 1073.43 亿美元 QDII 额度。按类型看，银行类机构累计获批 150.40 亿美元，证券类机构（公募基金及券商资管）累计获批 499.60 亿美元，

保险类机构累计获批 339.53 亿美元，信托类机构累计获批 83.90 亿美元。

No. 12 国家市场监督管理总局：经查，2019 年 4 月至 12 月期间，瑞幸公司为获取竞争优势及交易机会，在多家第三方公司帮助下，虚假提升瑞幸咖啡 2019 年度相关商品销售收入、成本、利润率等关键营销指标。市场监管总局及上海、北京市场监管部门，对瑞幸咖啡（中国）有限公司等 45 家涉案公司作出行政处罚决定，处罚金额共计 6100 万元。

No. 13 截至 10 月 30 日，有 154 家企业披露 2020 年三季度报告，其中包括精选层 25 家、创新层 39 家和基础层 90 家，合计分别实现营收 533.7 亿元和净利润 53.8 亿元，仅有 23 家企业亏损，85%企业实现盈利。

No. 14 2020 中国民营企业 500 强峰会 9 月 10 日在北京举行。会上发布 2020 中国民营企业 500 强榜单，华为投资控股有限公司、苏宁控股集团、正威国际集团有限公司以营业收入列榜单前三甲。

No. 15 1-8 月，全国社会物流总额为 174.6 万亿元，同比增长 1.2%，增速比 1-7 月提高 0.7 个百分点。

No. 16 证监会：再融资分类审核的快速通道设立了禁入条件，公司存在最近三年受到证监会行政处罚等情形不能进入快速审核通道。

No. 17 香港特区 2020 年第三季度本地生产总值（GDP）较上年同期实际下跌 3.4%，跌幅较二季度收窄 5.6 个百分点，不过经济活动仍明显低于衰退前水平。

No. 18 截至 10 月 26 日，全国超过 22 个城市土地出让金累计收入超过 500 亿元，刷新历史记录。

No. 19 美国安全和环境执法局称，美国墨西哥湾关闭了 123 万桶/日原油或 66.29%的原油产量。天然气产量将减少 10.902 亿立方英尺/日，或 40.23%。

No. 20 爱琴海地震致土耳其 53 人遇难。当地时间 10 月 30 日，土耳其西部城市伊兹密尔附近爱琴海海域发生强震。据“中央社”报道，目前至少已有 53 人死亡、超过 900 人受伤。

No. 21 澳大利亚 10 月房价平均上涨 0.2%，为六个月以来首次上涨，因新冠疫情得到控制，加上创纪录的低利率刺激了购房者。

No. 22 日前，据《读卖新闻》等日本媒体报道，为打击不当申报消费税的行为，日本东京、大阪、福冈等 7 个地区的国税局对全国各地的免税店等实施了一次大规模的税务调查，根据调查结果，约 80 个法人和个人被追缴了共计约 40 亿日元的税费。

No. 23 根据法国全国房地产业主联盟（UNPI）发布的最新观察结果，从 2009 年到 2019 年，法国的地产税平均增长了 31.4%。

No. 24 2020 年前 9 个月，哈萨克斯坦预算税收收入损失约为 1.1 万亿坚戈。

No. 25 英国智库 Z/Yen 集团发布第 28 期全球金融中心指数，上海首次跻身全球前三甲。全球前十大金融中心排名依次为纽约、伦敦、上海、东京、香港、新加坡、北京、旧金山、深圳、苏黎世。

【新政速递】

国家税务总局关于发布《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》的公告

国家税务总局公告 2020 年第 16 号

根据《财政部 海关总署 税务总局关于海南离岛旅客免税购物政策的公告》（2020 年第 33 号）规定，经商财政部，税务总局制定了《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》，现予以发布。

特此公告。

国家税务总局
2020 年 9 月 29 日

海南离岛免税店销售离岛免税商品 免征增值税和消费税管理办法

第一条 为规范海南离岛免税店（以下简称“离岛免税店”）销售离岛免税商品增值税和消费税管理，促进海南自由贸易港建设，根据《中华人民共和国税收征收管理法》以及《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39 号）等有关规定，制定本办法。

第二条 离岛免税店销售离岛免税商品，按本办法规定免征增值税和消费税。

第三条 离岛免税店应按月进行增值税、消费税纳税申报，在首次进行纳税申报时，应向主管税务机关提供以下资料：

（一）离岛免税店经营主体的基本情况。

（二）国家批准设立离岛免税店（含海南省人民政府按相关规定批准并向国家有关部委备案的免税店）的相关材料。

第四条 离岛免税店按本办法第三条第一项提交报告的内容发生变更的，应在次月纳税申报期内向主管税务机关报告有关情况，并提供相关资料。

离岛免税店实施离岛免税政策资格期限届满或被撤销离岛免税经营资格的，应于期限届满或被撤销资格后十五日内向主管税务机关报告有关情况。

第五条 离岛免税店销售非离岛免税商品，按现行规定向主管税务机关申报缴纳增值税和消费税。

第六条 离岛免税店兼营应征增值税、消费税项目的，应分别核算离岛免税商品和应税项目的销售额；未分别核算的，不得免税。

第七条 离岛免税店销售离岛免税商品应开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

第八条 离岛免税店应将销售的离岛免税商品的名称和销售价格、购买离岛免税商品的离岛旅客信息和税务机关要求提供

的其他资料，按照国家税务总局和海南省税务局规定的报送格式及传输方式，完整、准确、实时向税务机关提供。

第九条 本办法实施前已经开展离岛免税商品经营业务的离岛免税店，应在办法实施次月按本办法第三条要求在办理纳税申报时提供相关资料。

第十条 本办法自 2020 年 11 月 1 日起施行。

关于《国家税务总局关于发布〈海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法〉的公告》的解读

根据《财政部 海关总署 税务总局关于海南离岛旅客免税购物政策的公告》（2020 年第 33 号，以下简称 33 号公告），税务总局制发了《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》（以下简称《管理办法》）。现解读如下：

一、《管理办法》出台的背景

根据《海南自由贸易港建设总体方案》的部署，海南离岛免税政策进一步优化和升级。随着海南离岛免税店数量的增加，以及离岛免税商品种类、数量的丰富和增多，对税务部门实施免税店税收管理工作提出了更高要求。为推动海南离岛免税政策效应的更好发挥，促进海南国际消费中心建设，同时进一步加强和完善海南离岛免税店增值税、消费税管理，健全免税店

税收管理体系，经商财政部，税务总局制定了《管理办法》。

二、《管理办法》的主要内容

（一）适用《管理办法》的离岛免税店范围

适用《管理办法》的离岛免税店范围为国家批准的（含海南省人民政府按相关规定批准并向国家有关部委备案的免税店）具有实施海南离岛免税政策资格的离岛免税店。

（二）对离岛免税店的管理要求

离岛免税店按月进行增值税、消费税纳税申报，首次进行纳税申报时应向主管税务机关提供《管理办法》第三条所包含的材料。离岛免税店经营主体等基本情况发生变化的，应按《管理办法》第四条要求向主管税务机关报告有关情况。此前经国家批准已开展离岛免税业务的离岛免税店，应按《管理办法》第三条向主管税务机关补充报送有关材料。

（三）离岛免税店销售商品的增值税、消费税税收管理要求

离岛免税店销售离岛免税商品，免征增值税和消费税。除此外，销售非离岛免税商品，应按现行规定征收增值税和消费税。另外，离岛免税店应按《管理办法》第五条、第六条、第七条要求进行纳税申报、分开核算和开具增值税发票等。

（四）对离岛免税店的数据传输要求

离岛免税商品经营企业，应当按照税务机关的要求，将销售离岛免税商品的有关信息，购买离岛免税商品的离岛旅客信息和税务机关要求提供的其他资料，通过税务机关规定的报送格式或传输方式，完整、准确、实时向税务机关提供。

三、执行时间

《管理办法》自2020年11月1日起施行。

关于发布第二批适用增值税政策的 抗癌药品和罕见病药品清单的公告

财政部 海关总署 税务总局 药监局公告 2020年第39号

为鼓励制药产业发展，降低患者用药成本，自2020年10月1日起，本公告附件1中的抗癌药品和罕见病药品，按照《财政部 海关总署 税务总局 国家药品监督管理局关于抗癌药品增值税政策的通知》（财税〔2018〕47号）、《财政部 海关总署 税务总局 药监局关于罕见病药品增值税政策的通知》（财税〔2019〕24号）规定执行相关增值税政策。上述通知已发布的部分抗癌药品和罕见病药品按附件2确定税号。

特此公告。

附件：1. 抗癌药品和罕见病药品清单（第二批）

2. 抗癌药品和罕见病药品（第一批）税号修正清单

财政部 海关总署 税务总局 药监局

2020年9月30日

关于明确无偿转让股票等增值税政策的公告

财政部 税务总局公告 2020 年第 40 号

现将无偿转让股票等增值税政策公告如下：

一、纳税人无偿转让股票时，转出方以该股票的买入价为卖出价，按照“金融商品转让”计算缴纳增值税；在转入方将上述股票再转让时，以原转出方的卖出价为买入价，按照“金融商品转让”计算缴纳增值税。

二、自 2019 年 8 月 20 日起，金融机构向小型企业、微型企业和个体工商户发放 1 年期以上（不含 1 年）至 5 年期以下（不含 5 年）小额贷款取得的利息收入，可选择中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的 1 年期贷款市场报价利率或 5 年期以上贷款市场报价利率，适用《财政部 税务总局关于金融机构小微企业贷款利息收入免征增值税政策的通知》（财税〔2018〕91 号）规定的免征增值税政策。

三、土地所有者依法征收土地，并向土地使用者支付土地及其相关有形动产、不动产补偿费的行为，属于《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36 号印发）第一条第（三十七）项规定的土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的情形。

四、本公告自发布之日起执行。此前已发生未处理的事项，按本公告规定执行。

特此公告。

财政部 税务总局
2020年9月29日

国务院关税税则委员会关于对美加征关税商品 第一次排除延期清单的公告

税委会公告〔2020〕8号

根据《国务院关税税则委员会关于第一批对美加征关税商品第一次排除清单的公告》（税委会公告〔2019〕6号），第一批对美加征关税商品第一次排除清单将于2020年9月16日到期。国务院关税税则委员会按程序决定，对上述商品延长排除期限。现将有关事项公告如下：

对附件所列16项商品，税委会公告〔2019〕6号规定的排除期限延长一年，即自2020年9月17日至2021年9月16日，继续不加征我为反制美301措施所加征的关税。

国务院关税税则委员会

2020年9月14日

附件:

对美加征关税商品第一次排除延期清单

序号	EX ^①	税则号列 ^②	商品名称
1		03063610	其他小虾及对虾种苗
2	ex	04041000	饲料用乳清(按重量计蛋白含量2%-7%,乳糖含量76%-88%)
3		12141000	紫苜蓿粗粉及团粒
4	ex	12149000	其他紫苜蓿(粗粉及团粒除外)
5		23012010	饲料用鱼粉
6	ex	27101299	脱模剂(按重量计石油及从沥青提取的油>70%)
7	ex	27101919	异构烷烃溶剂(初沸点225℃,闪点92℃,密度0.79g/cm ³ ,粘度3.57mm ² /s)
8		27101991	润滑油
9		27101992	润滑脂
10	ex	27101993	润滑油基础油(产品粘度100摄氏度时37-47,粘度指数80及以上,颜色实测2.0左右,倾点实测-8摄氏度左右)
11	ex	29349990	环线威、杀虫环、杀虫钉、多塞烷等(包括甲基硫环磷、噻嗪酮、恶虫酮、茚虫威)
12	ex	29349990	地西他滨、氟脲苷、环磷酰胺、吉非替尼、卡培他滨、雷替曲塞、磷酸氯达拉滨、替加氟、盐酸阿糖胞苷、盐酸吉西他滨、盐酸埃克替尼、异环磷酰胺
13		34021300	非离子型有机表面活性剂
14		34031900	矿物油<70%的润滑剂
15		34039900	不含石油或从沥青矿物提取油类的润滑剂
16	ex	90221400	医用直线加速器

注: ①ex表示排除商品在该税则号列范围内,以具体商品描述为准。

②为《中华人民共和国进出口税则(2020)》的税则号列。

【特别关注】

财政部会计准则委员会实务问答

01. 根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会[2018]35 号），某租赁合同约定，初始租赁期为 1 年，如有一方撤销租赁将支付重大罚金；1 年期满后，经双方同意可再延长 2 年，如有一方不同意将不再续期，没有罚金且预计对交易双方带来的经济损失不重大。上述情形下，租赁期应如何确定？

根据租赁准则第十五条，租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间，包括合理确定承租人将行使续租选择权的期间和不行使终止租赁选择权的期间。

按照上述租赁合同约定，自租赁期开始日的第 1 年有强制的权利和义务，是不可撤销期间。如果承租人和出租人双方均有权在未经另一方许可的情况下终止租赁，且罚款金额、预计对交易双方带来的经济损失不重大，则该租赁不再可强制执行。按照上述租赁合同约定，此后 2 年的延长期中，承租人和出租人均可单方面选择不续约而无需支付任何罚金且预计对交易双方带来的经济损失不重大，该租赁不再可强制执行，因此 2 年的延长期并非不可撤销期间。

因此，该租赁合同在初始确认时的租赁期应确定为 1 年。

02. 什么是交易价格？如何确定合同的交易价格？

根据《企业会计准则第14号——收入》（财会〔2017〕22号）的规定，交易价格，是指企业因向客户转让商品而预期有权收取的对价金额。企业代第三方收取的款项（例如增值税）以及企业预期将退还给客户的款项，应当作为负债进行会计处理，不计入交易价格。

合同标价并不一定代表交易价格，企业应当根据合同条款，并结合以往的习惯做法确定交易价格。在确定交易价格时，企业应当考虑可变对价、合同中存在的重大融资成分、非现金对价以及应付客户对价等因素的影响，并应当假定将按照现有合同的约定向客户转移商品，且该合同不会被取消、续约或变更。

03. 什么是资产减值测试的资产组？如何对资产组进行减值测试？

资产组，是指企业可以认定的最小资产组合，其产生的现金流入应当基本上独立于其他资产或资产组产生的现金流入。资产组应当由与创造现金流入相关的资产构成。资产组减值测试的原理和单项资产相同，即企业需要估计资产组（包括资产组组合）的可收回金额并计算资产组的账面价值，并将两者进

行比较，如果资产组的可收回金额低于其账面价值，应当按照差额确认相应的减值损失。

减值损失金额应当按照下列顺序进行分摊：

(1) 首先，抵减分摊至资产组中商誉的账面价值。

(2) 其次，根据资产组中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重，按比例抵减其他各项资产的账面价值。以上资产账面价值的抵减，应当作为各单项资产（包括商誉）的减值损失处理，计入当期损益。

抵减后的各资产的账面价值不得低于以下三者之中最高者：该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的）、该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。

因此而导致的未能分摊的减值损失金额，应当按照相关资产组中其他各项资产的账面价值所占比重继续进行分摊。

04. 企业在非同一控制下的企业合并中确认的或有对价构成《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会[2017]7 号）中定义的金融资产的，应当分类为何种金融资产？

根据金融工具确认计量准则第十九条，企业在非同一控制

下的企业合并中确认的或有对价构成金融资产的，该金融资产应当分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，不得指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

05. 如何判断政府补助是否与日常活动相关？

通常情况下，政府补助补偿的成本费用如果是营业利润之中的项目，或者该补助与日常销售等经营行为是否密切相关，则该政府补助与日常活动相关。

与日常活动无关的政府补助，通常由企业常规经营之外的原因所产生，有偶发性的特征。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；与日常活动无关的政府补助，计入营业外收入或冲减相关损失。

06. 融资担保、信用证、信用保险等符合“财务担保合同”定义的交易，应当适用保险合同相关会计准则还是《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会[2017]7 号）？

根据《企业会计准则解释第 4 号》，融资性担保公司发生

的担保业务，应当按照《企业会计准则第 25 号——原保险合同》《企业会计准则第 26 号——再保险合同》《保险合同相关会计处理规定》等有关保险合同的相关规定进行会计处理。

根据新的金融工具确认计量准则第六条，对于财务担保合同，发行方之前明确表明将此类合同视作保险合同，并且已按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，可以选择适用金融工具确认计量准则或保险合同相关会计准则。该选择可以基于单项合同，但选择一经作出，不得撤销。

否则，相关财务担保合同适用金融工具确认计量准则。因此，融资担保、信用证、信用保险等符合“财务担保合同”定义的交易，之前已按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，在执行新金融工具确认计量准则时，可以选择适用该准则，也可以选择适用继续保险合同相关会计准则；之前未按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，必须适用金融工具确认计量准则。

07. 什么是合同履约成本？

根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）的规定，企业为履行合同可能会发生各种成本，企业应当

对这些成本进行分析，属于其他企业会计准则（例如，《企业会计准则第1号——存货》《企业会计准则第4号——固定资产》以及《企业会计准则第6号——无形资产》等）规范范围的，应当按照相关企业会计准则进行会计处理；不属于其他企业会计准则规范范围且同时满足下列条件的，应当作为合同履行成本确认为一项资产：

（1）该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关。预期取得的合同应当是企业能够明确识别的合同。与合同直接相关的成本包括直接人工（例如，支付给直接为客户提供所承诺服务的人员的工资、奖金等）、直接材料（例如，为履行合同耗用的原材料、辅助材料、构配件、零件、半成品的成本和周转材料的摊销及租赁费用等）、制造费用（或类似费用，例如，组织和管理相关生产、施工、服务等活动发生的费用，包括管理人员的职工薪酬、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费、临时设施摊销费等）、明确由客户承担的成本以及仅因该合同而发生的其他成本（例如，支付给分包商的成本、机械使用费、设计和技术援助费用、施工现场二次搬运费、生产工具和用具使用费、检验试验费、工程定位复测费、工程点交费用、场地清理费等）。

(2) 该成本增加了企业未来用于履行（包括持续履行）履约义务的资源。

(3) 该成本预期能够收回。企业应当在下列支出发生时，将其计入当期损益：

一是管理费用，除非这些费用明确由客户承担。

二是非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用（或类似费用），这些支出为履行合同发生，但未反映在合同价格中。

三是与履约义务中已履行（包括已全部履行或部分履行）部分相关的支出，即该支出与企业过去的履约活动相关。四是无法在尚未履行的与已履行（或已部分履行）的履约义务之间区分的相关支出。

08. 什么是履约义务？

根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）的规定，履约义务，是指合同中企业向客户转让可明确区分商品的承诺。下列情况下，企业应当将向客户转让商品的承诺作为单项履约义务：

一是企业向客户转让可明确区分商品（或者商品的组合）的承诺。

二是企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、

可明确区分商品的承诺。合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在某一时段内履行，还是在某一时点履行，然后，在履行了各单项履约义务时分别确认收入。

09. 在发生何种情况下企业应当暂停借款费用的资本化？

符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生非正常中断且中断时间连续超过 3 个月的，应当暂停借款费用的资本化。中断的原因必须是非正常中断，属于正常中断的，相关借款费用仍可资本化。

非正常中断，通常是由于企业管理决策上的原因或者其他不可预见的原因等所导致的中断。比如，企业因与施工方发生了质量纠纷，或者工程、生产用料没有及时供应，或者资金周转发生了困难，或者施工、生产发生了安全事故，或者发生了与资产购建、生产有关的劳动纠纷等原因，导致资产购建或者生产活动发生中断，均属于非正常中断。

非正常中断与正常中断显著不同。正常中断通常仅限于因购建或者生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的程序，或者事先可预见的不可抗力因素导致的

中断。

比如，某些工程建造到一定阶段必须暂停下来进行质量或者安全检查，检查通过后才可继续下一阶段的建造工作，这类中断是在施工前可以预见的，而且是工程建造必须经过的程序，属于正常中断。某些地区的工程在建造过程中，由于可预见的不可抗力因素(如雨季或冰冻季节等原因)导致施工出现停顿，也属于正常中断。

10. 与企业共同控制合营企业的合营者之间是否构成关联方关系？

与企业共同控制合营企业的合营者之间，通常不构成关联方关系。因为，如果两个企业按照合同分享一个合营企业的控制权，某个企业单方面无法做出合营企业的经营和财务的决策，而合营企业是一个独立的法人，合营方各自对合营企业有重大影响，但各合营者无法影响其他合营者。在没有其他关联关系的情况下，仅因为某一合营企业的共同合营者，不能认定各合营者之间是关联方。

11. 如果按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会[2017]7 号）的规定，以“贷款基准利率”为基准的金融资产视为符合本金加利息的合同现金流量特征，那么调

整为以“贷款市场报价利率”为基准的金融资产是否能够视为符合本金加利息的合同现金流量特征？

《中国人民银行公告》（[2019]第15号）公布了中国人民银行改革完善贷款市场报价利率（LPR）形成机制的决定，现行政策中涉及中国人民银行公布的贷款基准利率的，将调整为中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的贷款市场报价利率。

除非存在其他导致不符合本金加利息的合同现金流量特征的因素，从“贷款基准利率”调整为“贷款市场报价利率”本身不会导致相关金融资产不符合本金加利息的合同现金流量特征。

例如，利率为“贷款市场报价利率+200 基点”，相关贷款符合合同现金流量特征；再如，利率为“贷款市场报价利率向上浮动 20%”，相关贷款不符合合同现金流量特征。

12. 资产负债表中的“一年内到期的非流动资产”项目应当如何列报？

根据《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》的相关规

定，资产应当分别流动资产和非流动资产在资产负债表中列示；资产满足该准则第十七条规定的，应当归类为流动资产。

通常情况下，预计自资产负债表日起一年内变现的非流动资产应归类为流动资产，作为“一年内到期的非流动资产”列报。

但是，对于按照相关会计准则采用折旧（或摊销、折耗）方法进行后续计量的固定资产、无形资产、长期待摊费用等非流动资产，折旧（或摊销、折耗）年限（或期限）只剩一年或不足一年的，无需归类为流动资产，仍在各该非流动资产项目中列报，不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报；预计在一年内（含一年）进行折旧（或摊销、折耗）的部分，也无需归类为流动资产，不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报。

13. 对于按照《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》（财会[2017]14 号）第三章分类为权益工具的特殊金融工具，发行方在个别财务报表及企业集团合并财务报表中应当如何分类？投资方能否将持有的上述金融工具指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产？

根据金融工具列报准则及其应用指南，对于可回售工具，例如某些开放式基金的可随时赎回的基金份额，以及发行方仅在清算时才有义务向另一方按比例交付其净资产的金融工具，例如属于有限寿命工具的封闭式基金、理财产品的份额、信托计划等寿命固定的结构化主体的份额，发行方在其个别财务报表中作为权益工具列报，在企业集团合并财务报表中对应的少数股东权益部分，应当分类为金融负债。

上述金融工具对于发行方而言不满足权益工具的定义，因此，对于投资方而言不属于权益工具投资，投资方不能将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

14. 企业应当如何区分资产负债表日后调整事项和非调整事项？

资产负债表日后调整事项，是指对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项。如果资产负债表日及所属会计期间已经存在某种情况，但当时并不知道其存在或者不能知道确切结果，资产负债表日后发生的事项能够证实该情况的存在或者确切结果，则该事项属于资产负债表日后事项中的调整事项。

资产负债表日后非调整事项，是指表明资产负债表日后发生的情况的事项。非调整事项的发生不影响资产负债表日企业的财务报表数字，只说明资产负债表日后发生了某些情况。

某一事项究竟是调整事项还是非调整事项，取决于该事项表明的情況在资产负债表日或资产负债表日以前是否已经存在。若该情况在资产负债表日或之前已经存在，则属于调整事项；反之，则属于非调整事项。

15. 对于资产负债表日后调整事项和非调整事项，企业应当分别如何进行会计处理？

企业发生资产负债表日后调整事项，应当调整资产负债表日已编制的财务报表。对于年度财务报告而言，由于资产负债表日后事项发生在报告年度的次年，报告年度的有关账目已经结转，特别是损益类科目在结账后已无余额。

因此，年度资产负债表日后发生的调整事项，应分别按以下情况进行处理：

(1) 涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算。(2) 涉及利润分配调整的事项，直接在“利润分配——未分配利润”科目中核算。

(3) 不涉及损益以及利润分配的事项，调整相关科目。

(4) 通过上述账务处理后，还应同时调整财务报表相关项目的数字，包括：

①资产负债表日编制的财务报表相关项目的期末数或本年年发生数；

②当期编制的财务报表相关项目的期初数或上年数；

③经过上述调整后，如果涉及报表附注内容的，还应作出相应调整。资产负债表日后发生的非调整事项，不应当调整资产负债表日的财务报表。企业应当在报表附注中披露每项重要的资产负债表日后非调整事项的性质、内容，及其对财务状况和经营成果的影响。无法做出估计的，应当说明原因。

【案例分析】

如何确定交易标的的公允价值

案例：以上市公司股票出资

A 公司是国有独资企业，系上市公司 B 公司股东之一。2019 年，A 公司决定以 B 公司股票 1000 万股（占 B 公司 8% 股份），对 C 公司开展投资，获得 C 公司 20% 股权。

2020 年 1 月 1 日，C 公司股东会修改并通过了公司章程，章程约定，依据《上市公司国有股权监督管理办法》第三十二条规定，出资价格按 B 公司提示性公告日前 30 个交易日的每日加权平均价格的算术平均值 10 元/股计算，合计 1 亿元。

当日，B 公司的股票收盘价为 12 元/股，资产评估机构出具的评估价格为 10 元/股。2020 年 2 月 1 日，A 公司通过证券交易所，将股票过户至 C 公司，当日 B 公司的股票收盘价为 14 元/股。

焦点：转让收入如何确定？

A 公司以 B 上市公司股票对 C 公司开展投资，属于转让上市公司股票行为，取得的转让对价是 C 公司股权。A 公司主要涉及印花税、增值税及企业所得税的纳税义务。

印花税方面，根据《财政部 国家税务总局关于以上市公司股权出资有关证券（股票）交易印花税政策问题的通知》（财税〔2010〕7号）规定，该业务不征收证券（股票）交易印花税。

增值税方面，该业务属于金融商品转让，以卖出价扣除买入价后的余额为销售额。买入价按照《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（国家税务总局公告2016年第53号）确定，因此，A公司应纳增值税额取决于卖出价。

企业所得税方面，企业所得税法实施条例第二十五条规定，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生非货币性资产交换，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务。

同时，根据《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828号）和《国家税务总局关于企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局2016年第80号）的规定，应按企业被移送资产的公允价值确定销售收入。

由此可见，非货币性资产的公允价值如何确定，将直接影响A公司增值税和企业所得税应纳税额的计算。

A 公司对该业务作为非货币性资产出资处理，按照 10 元/股的价格，确认了金融商品转让收入 1 亿元，并据此计算缴纳增值税；同时按照 1 亿元确认了财产转让收入，并据此计算缴纳企业所得税。

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79 号，以下简称“79 号文件”）第三条和《财政部 国家税务总局关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知》（财税〔2014〕116 号，以下简称“116 号文件”）第二条规定，企业转让股权收入，应于转让协议生效且完成股权变更手续时，确认收入的实现。

因此，应当以 2 月 1 日的价格为基础，评估股票的公允价值。由于企业提供的评估报告是在 1 月 1 日以前，不予采信，而应根据 2 月 1 日的收盘价 14 元/股，即 1.4 亿元确认上述收入。

关键：找准评估价格时点以非货币性资产作为对价，如何确定交易标的的公允价值，往往是税企争议的焦点，产生分歧的原因在于非货币性资产定价的复杂性——非货币性资产在不同的时间，价格不尽相同；同样的股票，在不同的交易市场价格亦不同；不同交易方式和交易数量，价格也不同；交易条款的差异，也会对价格产生重大影响……

因此，在评估非货币性资产的公允价值时，必须考虑评估时点、交易条款、交易数量等条件。

回到上述案例。79号文件是对纳税义务发生时间作出规定，不能以纳税义务时点作为公允价值评估的时点，而应当以投资合同签署时间作为评估时点。

投资合同签署日至纳税义务发生日之间的价格变化，属于资产的价格风险。尽管尚未办理过户登记，但由于合同的法律效力，股票已经在合同签署的那一刹那，从转让方转移至受让方。

转让方 A 公司因 B 公司股票而发生、实现的经济利益，截止到合同签署这一时间节点。并不会因为后来的价格上涨而增加 A 公司对 C 公司持有的股权比例。

那么，C 公司章程签署时的收盘价是 12 元/股，而 C 公司章程约定的价格和评估价格均为 10 元/股，以哪一价格为准？

企业所得税方面，根据 116 号文件第二条规定，以评估价格 10 元/股确定投资入股的价值，并以此作为财产转让收入并无争议。

增值税方面，目前并无明文规定。无论是增值税还是企业所得税，此问题均关系税收收入的计量问题，从立法目的上并无差异，因此应可以按照评估价格 10 元/股确定金融商品转让的增值税应税收入。之所以不以当日收盘价 12 元/股作为计税依据，是因为该交易属于协议转让，竞价市场和协议市场的价格不具有完全的可比性。

不过，在以下特殊情形中，有必要对以上评估价格的公允性持审慎态度，提防评估价格明显偏低且无正当理由的风险。

- 一是交易定价不影响底层投资人的权益，例如全资子公司之间的股权收购业务。此类交易只是从“左口袋”移至“右口袋”，交易价格更可能偏离独立交易价格。当然，在重组领域，税法对这种“左口袋”移至“右口袋”的交易，往往给予了递延纳税优惠。
-
- 二是交易双方对交易价格货币计量的多少，并不影响双方彼此的经济利益。例如非货币性资产交换中，无论公允价值估价多少，并不影响交易双方的现金流量。在这种情况下，交易价格也更可能偏离独立交易价格。

本案中，由于评估价格的高低，会影响到 A 公司持有 C 公司的股权比例，因此，以上风险可以合理排除。

【永大中国】

Youndax（永大）为提供审计、税务、评估、咨询服务时使用的品牌，1988 年改制于厦门大学会计师事务所，2008 年进入北京布局全国，愿景成为中国财税行业领导品牌。永大遵循创新守正、公平严谨执业风格，匠心致远，洞见未来，凭借屡获殊荣的技术专长，以及多年从事各行业项目所积累的丰富经验，为客户财税合规提供一站式解决方案。

【咨询电话】4006 900 114

【公司网址】www.yongdatax.com

【公司地址】北京市丰台区海鹰路 6 号院 20 号楼

回到目录

本刊声明：

1. 本刊所收录的文件均来自官方网站。未经核对，仅供了解、参考学习，如使用请以各级政府公报上刊登的标准文本为准。

2. 版权所有，免费使用，禁止商用，违规追究。