

# 会员费应当如何纳税

武汉船舶职业技术学院附属厂 朱汉英

在实践中,收取会员费的既有企业,又有社会团体,结合现行有关税收政策,对企业单位取得或支付会员费的涉税问题梳理如下:

## 一、营业税

《国家税务总局关于营业税若干问题的通知》(国税发[1995]076号)规定,对俱乐部、交易所或类似的会员制经济、文化、体育组织(以下简称“会员组织”),在会员入会时收取的会员费、席位费、资格保证金和其他类似费用,应按营业税有关规定确定适应税目征收营业税。其营业税纳税义务发生时间为会员组织收讫会员费、席位费、资格保证金和其他类似费用款项或取得索取这些费用款项凭据的当天。

《财政部、国家税务总局关于对社会团体收取的会费收入不征收营业税的通知》(财税字[1997]63号)规定:在中华人民共和国境内经国家社团主管部门批准成立的非营利性的协会、学会、联合会、研究会、基金会、联谊会、促进会、商会等民间群众社会组织,在国家法规、政策许可的范围内,依照社团章程的规定,按财政部门或民政部门规定标准收取的会费,是非应税收入,不属于营业税的征收范围,不征收营业税。各党派、共青团、工会、妇联、中科协、青联、台联、侨联收取的党费、会费,比照上述规定执行。

另据《国家税务总局关于深圳宝日友好高尔夫球观光娱乐有限公司境外会员费收入征收营业税问题的批复》(国税函[1996]056号)规定:对外方合作者收取的境外会员费及保证金应作为营业收入缴纳营业税。

## 二、增值税

增值税政策规定,增值税的计税销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。所称价外费用,是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。但增值税一般纳税人收取的会员费与其销售的货物无关,《财政部、国家税务总局关于增值税若干政策的通知》第十三条明确规定,对增值税一般纳税人收取的会员费收入不征收增值税。

## 三、企业所得税

1. 取得的会费收入应当计入应纳税所得额。从事生产经营的纳税人取得的会费收入构成企业所得税的应税收入,应当依法计算缴纳企业所得税。《企业所得税法实施条例》第三

条规定:企业所得税纳税人包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。由此可见,社会团体依法收取的会费虽然不缴纳营业税,但应当依法缴纳企业所得税。对各党派、共青团、工会、妇联、中科协、青联、台联、侨联收取的会费不征收企业所得税。

对于企业所得税收入的确认,《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》(国税函[2008]875号)规定:申请入会或加入会员,只允许取得会籍,所有其他服务或商品都要另行收费的,在取得该会员费时确认收入。申请入会或加入会员后,会员在会员期内不再付费就可得到各种服务或商品,或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的,该会员费应在整个受益期内分期确认收入。

2. 企业所得税纳税人缴纳的会员费的税前扣除。《企业所得税若干政策问题的规定》规定:企业加入工商业联合会缴纳的会员费,在计算应纳税所得额时准予扣除。工商业联合会节余的会员费可结转下年度使用,但应相应核减交纳会员费的数额。对收取会员费的单位提供相应服务的,提供证据证明这些支出与生产经营有关(直接有关),凭发票可以依法税前扣除。申请入会或加入会员后,会员在会员期内不再付费就可得到各种服务或商品,或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的,该会员费应在整个受益期内分期确认收入。在税前扣除上,根据收入与费用配比原则,会员费也应当在整个受益期内分期确认费用并予以税前扣除。○

# 换一种思路 编制现金流量表

南京禄口国际机场有限公司 葛金洋

现行的现金流量表编制方法理论性较强、实用性不足,因此编制的结果也是多种多样。笔者根据多年的现金流量表编制经验,整理出一套较为简易的编制方法,供大家参考。由于这种方法是先计算总的现金流量,再由易到难分别计算筹资活动现金流量、投资活动现金流量,最终计算经营活动现金流量,并对经营活动现金流量中的其他收支采用倒轧的办法确认,因此将这种编制方法称为倒推法。为简化起见,本文仅考虑现金及银行存款,在实际编制现金流量表时涉及现金等价物的,可参照计算。

## 一、计算总的现金流量

首先,分别将库存现金和银行存款当年的借贷方发生额分别汇总,计算出现金及现金等价物的流入量和流出量。公式为:毛现金流入量=库存现金借方发生额+银行存款借方发生额,毛现金流出量=库存现金贷方发生额+银行存款贷方发生

额。但现金流量表应当反映的是公司真正的现金流入量和流出量,因此还需要进一步将体内循环的部分剔除。

然后,通过分析计算出当年总的提现金额、当年总的存现金额、当年银行账户相互划转的金额。我们知道,相对于会计主体而言,这三项业务并不能产生真正的现金流入量和现金流出量,只是货币资金形态的变化,即只是货币资金的体内循环。将得到的毛现金流量减去体内循环的金额,就得到了准确的现金流量,计算公式为:现金流入量=毛现金流入量-当年总的提现金额-当年总的存现金额-当年银行账户相互划转的金额;现金流出量=毛现金流出量-当年总的提现金额-当年总的存现金额-当年银行账户相互划转的金额。

最后,如单位受汇率变动影响,则还应计算出汇率变动对现金及现金等价物的影响金额。

到这一步,我们可以汇总得到现金及现金等价物净增加额,再根据资产负债表期初数填列期初现金及现金等价物余额,两者相加即可得到期末现金及现金等价物余额,再将计算得到的期末现金及现金等价物余额与资产负债表的期末数进行核对,如无误,方可继续进行下述步骤。

## 二、分别计算出筹资活动现金流量和投资活动现金流量

先进行这一步计算的原因很简单,因为对于绝大多数企业而言,这两类活动的现金流量比经营活动现金流量更容易求得。各项目的金额可根据相关会计科目的发生额分析计算得出,具体可参照“期初借方余额±本期借贷方发生额=期末余额”公式计算。

## 三、计算经营活动现金流量

在这一步,我们仍先计算现金流入流出的总金额,再计算具体项目的金额。

首先,计算出经营活动现金流入量和流出量。公式为:经营活动现金流入量=现金流入量-筹资活动现金流入量-投资活动现金流入量;经营活动现金流出量=现金流出量-筹资活动现金流出量-投资活动现金流出量。

然后,对经营活动现金流量具体项目进行计算。如:销售商品、提供劳务收到的现金=当期主营业务收入+(应收账款期初余额-应收账款期末余额)+(预收账款期末余额-预收账款期初余额)。

其他项目可参照销售商品、提供劳务收到的现金的公式求得。

最后,采用倒轧的方法求得收到其他与经营活动有关的现金、支付其他与经营活动有关的现金。

收到其他与经营活动有关的现金=经营活动现金流入量-销售商品、提供劳务收到的现金-收到的税费返还。

支付其他与经营活动有关的现金=经营活动现金流出量-购买商品、接受劳务支付的现金-支付给职工及为职工支付的现金-支付的各项税费。

至此,一份现金流量表就编好了。

## 四、编制现金流量表的几点补充说明

1. 规定格式的现金流量表所反映的项目有限,往往无法反映企业现金流量的详细情况,因此我们还需要根据企业实

际情况,对一些大额的支出进行分类,并以补充资料的方式进行列示。这样不仅可以更为全面地反映企业现金流量情况,而且有利于对现金流量表进行分析。

2. 建议仍按现金流量表间接法进行编制,这样可以保证经营活动现金流量的准确性。

3. 要注意加强会计稽核工作,避免会计处理的随意性。○

# 村级一事一议 财政奖补会计核算刍议

河北省财政厅 魏光

2008年中央选择河北、黑龙江、云南三省,以省为单位开展村级一事一议财政奖补试点工作,同时,江苏、安徽、内蒙古等多个省份也自发开展了村级一事一议财政奖补试点工作。村级一事一议财政奖补作为一项全新的制度,相关事项如何进行会计处理,尚无明确规定,本文拟就此作一探讨。

参考现有会计制度和法规,笔者认为,村级一事一议财政奖补应通过“补助收入”科目进行核算,同时,应设置“一事一议财政奖补”二级明细科目,按奖补具体项目,设置三级明细科目。国务院农村综合改革工作小组、财政部和农业部联合发布的《关于开展村级公益事业建设一事一议财政奖补试点工作的通知》(国农改[2008]2号)规定,村集体经济组织通过村级一事一议筹资筹劳的方式,包括上级一事一议财政奖补形成的资产,归村集体所有,因此上级财政奖补形成的资产也可以增加村集体经济组织的所有者权益。

在具体实施中,一事一议财政奖补又分为先建后补和先补后建两种形式。有的地方实行县级报账制,但其本质仍是先建后补。在先建后补形式下,在购买原材料、设备、劳务时,会产生短期负债,应借记“原材料”、“在建工程”、“固定资产”等科目,贷记“应付款”等科目。待收到上级财政奖补资金时,借记“银行存款”等科目,贷记“补助收入”科目。偿还项目负债时,借记“应付款”等科目,贷记“银行存款”等科目,同时借记“补助收入”科目,贷记“公积公益金”科目。

在先补后建形式下,待收到上级财政奖补资金时,借记“银行存款”等科目,贷记“补助收入”科目。购买原材料、设备、劳务时,借记“原材料”、“在建工程”、“固定资产”等科目,贷记“银行存款”等科目,同时借记“补助收入”科目,贷记“公积公益金”科目。在先建后补形式下,“补助收入”科目期末一般不会产生贷方余额,在先补后建形式下,“补助收入”科目期末有可能产生贷方余额,这时,年终应将“补助收入”科目的贷方余额转入“本年收益”科目的贷方,结转后“补助收入”科目应无余额。

例:张一村拟硬化一条1 000米的街道,计划投资150 000