

北京市外商投资企业  
财税审知识讲座纲要  
( 2002年度 )

北京正则通会计师事务所

目 录	页 次
<u>一、 外汇审计的最新规定</u>	3
<u>二、 外商投资企业执行《企业会计制度》的衔接问题</u>	8
<u>三、 应注意的会计与税务处理差异</u>	12
<u>四、 外商投资企业几项特殊业务的税务处理</u>	18
<u>五、 外国企业驻京代表机构的特殊规定</u>	21
<u>六、 外商投资企业的税收优惠</u>	23
<u>七、 高新技术企业、软件企业、新办三产的税收优惠</u>	26
<u>八、 个人所得税代扣代缴中需关注的几个特殊问题</u>	29

## 一、外汇审计的最新规定

### 国家外汇管理局、财政部关于调整外商投资企业

#### 外汇年检“外汇内容表”的通知

(2002年12月6日 国家外汇管理局 财政部联合发布)

汇发〔2002〕124号

为加强外商投资企业联合年检中的外汇年检工作，1998年12月18日，财政部、国家外汇管理局联合下发了《关于加强外商投资企业外汇审计工作的通知》(财外字〔1998〕607号文件)。经过三年的贯彻执行，注册会计师外汇审核工作得到了有效规范，外汇年检数据真实性提高。为进一步做好今后的外商投资企业外汇年检工作，切实提高注册会计师外汇审核工作质量，现将有关事项通知如下：

一、启用“外汇收支情况表”(附件)，停止使用财外字〔1998〕607号文件中“注册会计师事务所在外商投资企业年度财务报告审计中应披露的外汇内容表”。“**外汇收支情况表**”**由企业填写，注册会计师审核。**

二、联合年检结束后，财政部、国家外汇管理局将对部分会计师事务所的外汇审核工作进行抽查。对于编造虚假外汇收支财务信息的会计师事务所和注册会计师，财政部将依照《违反注册会计师法处罚暂行办法》严肃处理。

国家外管局的网址 <http://www.safe.gov.cn>

附件：外汇收支情况表

二〇〇二年十二月六日

## 外汇收支情况表

编制单位：

200年 12月 31日

组织机构代码：

外汇登记证号码：

单位：美元

资 产	期初数	期末数	负债及经常项目差额	期初数	期末数
<b>一、外汇货币资金</b>			<b>十一、应付外汇账款</b>		
1.1现金			其中：应付境内账款		
1.2资本金帐户存款			11.1货物贸易		
1.3经常项目帐户存款			其中：一年期以上		
1.4外债帐户存款			验资租赁		
1.5其他帐户存款			11.2服务贸易		
<b>二、应收外汇账款</b>			其中：一年期以上		
其中：应收境内账款			11.3其他应付款		
2.1货物贸易			其中：一年期以上		
2.2服务贸易			<b>十二、预收外汇账款</b>		
2.3其他应收款			其中：一年期以上		
<b>三、预付外汇帐款</b>			<b>十三、应付外籍人员工资</b>		
<b>四、应收外汇股利</b>			<b>十四、应付外汇股利</b>		
其中：应收境内股利			其中：一年期以上		
<b>五、境外投资</b>			<b>十五、境外借款</b>		
其中：固定资产			15.1金融机构借款		
无形资产			15.2关联企业借款		
<b>六、境内外汇投资</b>			15.3其他借款		
<b>七、非外汇形式资产</b>			15.4发行债券		
7.1人民币			<b>十六、境内外汇借款</b>		
7.2固定资产			其中：境内外资金融机构		
7.3无形资产			借款		
7.4资本对价转移			<b>十七、应付外汇利息</b>		
7.5单方面资本转移			其中：应付境内利息		
7.6其他			<b>十八、实收境外资本</b>		
<b>八、结购汇差额</b>			18.1外国直接投资		
<b>九、汇率折算差额</b>			18.2外国证券投资		
<b>十、其他资产</b>			<b>十九、实收境内外汇资本</b>		
			<b>二十、经常项目差额</b>		
<b>资产合计</b>			<b>负债及经常项目差额合计</b>		

附注：1.对外担保本年新增担保金额                      美元，年末余额                      美元

2.按股权或约定比例计算外方所有的未分配利润年末余额                      美

3.“其他资产”占“资产合计”的                      %；

填表日期：

编制人：

法定代表人：

会计主管：

审核会计师事务所：

注册会计师：

## 指标说明：

1 本表反映企业与境外企业、机构、个人进行的经济交易以及与境内企业、机构、个人进行的符合外汇管理规定的外币计价、结算交易，所有交易均按实际发生金额记录，“实收境外资本”、“实收境内外汇资本”在本表中作为负债记录，各项数据涉及填报金额精确到个位数，小数点后数字四舍五入，实行第一年仅填期末数。

2 “外汇货币资金”项目：反映企业外币现钞、外币银行存款和其他外币资金等的合计数。

3 “应收外汇账款”、“应付外汇账款”、“预付外汇账款”、“预收外汇账款”项目：反映企业以外币计价结算货物、服务、无形资产交易而产生的应收、应付、预收、预付款项，包括企业与境外的交易、外汇管理法规允许的企业与境内机构的外币计价结算交易两部分。

服务贸易包括运输、旅游、通讯服务、建筑服务、保险服务、金融服务、计算机和信息服务、专有权使用费和特许费、咨询、广告、宣传、电影、音像及其他商业服务。

“其他应收款”、“其他应付款”主要反映企业因专利权、商标权、著作权、计算机软件版权等知识产权的买卖而发生的债权债务，企业外方股东减资、先行收回投资以及企业因股权交易而发生的债权债务也记入本项目。

融资租赁在“应付外汇账款 - 货物贸易”下记录。

4 “应收外汇股利”项目：反映企业境外投资和投资性外商投资企业境内外汇投资应收取的被投资企业已宣告分配的现金股利。

5 “境外投资”项目：反映企业以外汇、实物、无形资产、股权对境外股权性质的投资，按成本法填列。

6 “境内外汇投资”项目：反映企业境内外汇股权投资，投资性外商投资企业以其境内所获得的人民币利润、清算、股权转让、先行收回投资、减资所得的财产在境内再投资也记入本项目，该项目按成本法填列。

7 “非外汇形式资产 - 人民币”项目：反映企业以外币计价但以人民币结算的交易余额，该项目的增加反映企业以人民币资金流入增加以外币计价的负债或减少以外币计价的资产，如：企业外方股东以其境内举办的其他外商投资企业获得的分配利润、清算、股权转让、先行收回投资、减资所得的人民币资金增加本企业外方投资，企业以人民币回收其境内外汇投资及收益；该项目的减少反映企业以人民币资金支出减少以外币计价的负债或增加以外币计价的资产，如：企业以人民币支付境内外籍人员工资、外方先行收回投资款、减资款、投资性外商投资企业以获得的人民币利润境内投资等。

8 “非外汇形式资产 - 固定资产、无形资产”项目：反映企业以外币计价但以固定资产、无形资产交割的交易余额，该项目的增加反映企业以固定资产、无形资产流入增加以外币计价的负债或减少以外币计价的资产，如：企业外方股东以境外机器设备、无形资产等向企业出资或融资或以其境内举办的其他外商投资企业获得的分配利润、清算、股权转让、先行收回投资、减资所得的机器设备、无形资产出资，以机器设备、无形资产回收境外投资或境内

外汇投资及收益；该项目的减少反映企业以固定资产、无形资产支出减少以外币计价的负债或增加以外币计价的资产，如：企业以机器设备、无形资产等作境外投资等。

9 “非外汇形式资产 - 资本对价转移”项目：反映企业中外方股东之间不涉及本企业外汇现金流的股权变动余额，以及中外方债权债务关系人之间不涉及本企业外汇现金流的债权债务变动余额。

10 “非外汇形式资产 - 单方面资本转移”项目：反映本企业对外金融债权、股权的单方面豁免或单方面放弃，以及境外金融债权人、股权人对本企业债权、股权的单方面豁免或单方面放弃，股权及金融债权交易的净损益也记入本项目。

11 “非外汇形式资产 - 其它”项目：反映外方股东以其按比例享有的企业资本公积、盈余公积、未分配利润转增资本的金额。

12 “结购汇差额”项目：反映企业累计结汇发生额减去累计购汇发生额的净差额。结汇是指企业将可支配外汇资金在银行兑换为人民币的行为，购汇是指企业在银行以人民币购买外汇的行为，本项目如为负数，也记录在资产方。

13 “汇率折算差额”项目：以非美元币种计价的交易按照发生时中国人民银行公布的外汇汇率折算为美元记录，在年末根据中国人民银行 12月 31日公布的外汇汇率进行调整，调整差额计入本科目，汇兑损益也计入本科目，本项目如为负数，也记录在资产方。

14 “应付外籍人员工资”项目：反映企业应付外籍人员工资。

15 “应付外方股利”项目：反映企业已宣告分配但尚未支付给外方的现金股利。

16 “境外借款 - 金融机构借款、关联企业借款、其他借款、发行债券”项目：反映企业向中国境外的金融机构、企业、个人或其他经济组织筹借的，以外国货币承担契约性偿还义务的款项，债券溢折价发行收入直接计入“境外借款 - 发行债券”项目。

17 “境内外汇借款”：反映企业向境内机构（包括境内外资金融机构）筹借的外汇资金。

18 “应付利息”项目：反映企业因借款和发行债券而应支付的利息，企业应收应付、预收预付账款而发生的应收、应付利息也记录在本项目。

19 “实收境外资本 - 外国直接投资、外国证券投资”项目：本项目的增加反映外国投资者以外汇、人民币利润、实物和无形资产等形式投入的外国资本及购买中方股权形成的外国资本，以及企业以应付外方股东利润、企业资本公积、盈余公积和未分配利润转增的资本。外方溢折价投入的资本也记入本项目，本项目的减少反映企业外方减资、先行回收投资及向中方出让股权。“外国证券投资”反映企业以 B股或 H L S N股及 ADR形式吸收的外国证券投资资本，股票溢折价发行收入也计入本项目。

20 “实收境内外汇资本”项目：反映企业收取的境内企业的外汇投资和境内居民的 B股投资，接受的投资性外商投资企业以其境内所获得的人民币利润、清算、股权转让、先行回收投资、减资所得的财产对本企业的投资也记入本项目。

21 “经常项目差额”项目：反映企业截止 12月 31日经营活动外汇收入和支出的净差额。经常项目差额=(“企业外币计价结算的货物、服务、无形资产销售收入”+“投资收益”+“单方面经常转移”)- (“企业外币计价结算的货物、服务、无形资产采购”+“外国投资者和境内外汇投资者投资收益”+“外籍人员工资总额”)。“企业外币计价结算的货物、服务、无形资产销售收入”项目应根据“销售收入”、“其他业务收入”等账户分析填列；“投资收益”反映企业以各种方式对境外投资和外汇投资(包括外汇存款)所分配的收益,该项目应根据“应收股利”、“投资收入”和“利息收入”等账户分析填列；“外国投资者和境内外汇投资者投资收益”反映外国投资者和境内外汇投资者对本企业进行股权投资所分配的收益以及外汇借款所发生的利息收入,该项目应根据“应付股利”、“应付利息”、“利息支出”等账户分析填列；“企业外币计价结算的货物、服务、无形资产采购”项目应根据“材料采购”、“在建工程”、“固定资产”、“无形资产”、“营业费用”、“管理费用”等账户分析填列；“外籍人员工资总额”项目应根据“应付工资”、“管理费用”等账户分析填列；“单方面经常转移”项目借方反映外币计价结算交易债权人对本企业债务的单方面豁免或对企业的外汇现金捐赠,贷方反映本企业对外币计价结算交易债权的单方面放弃以及坏账核销。

22 本表各项目平衡关系如下：[经常项目差额 - (应收外汇账款 + 预付外汇账款 + 应收外汇股利 - 应付外汇账款 - 预收外汇账款 - 应付外籍人员工资 - 应付外方股利 - 应付外汇利息)]+ [(境外借款 + 实收境外资本) - (境外投资 + 非外汇形式资产)]+ [境内外汇借款 + 实收境内外汇资本 - 境内外汇投资 - 结购汇差额 - 汇率折算差额]+ 其他资产 = 外汇货币资金。

23 “其他资产”项目：为最终平衡项目，反映企业在编制本表过程中出现的误差和遗漏，通过该项目的抵补，使“外汇收支情况表”资产合计等于负债和经常项目差额合计，本项目如为负数，也记录在资产方。

24 本表填制完毕后，企业须在“编制单位”处盖章，并由编制人、会计主管和法定代表人签章。

## 二、外商投资企业执行《企业会计制度》的衔接问题

### 一、常用科目新旧制度衔接

#### 1、“短期投资”

A、新制度规定，短期投资持有期间所获得的现金股利或利息，于收到时冲减短期投资的账面价值，不确认投资收益。

B、新制度对期末短期投资按成本与市价(12月31日的收盘价)孰低计价。跌价损失借记“投资收益”贷记“短期投资跌价准备”。

#### 2、“应收票据”

新制度规定，企业持有的应收票据不得计提坏账准备；

(不讲)新制度规定，带息应收票据应当按期计提利息，计提的利息增加应收票据的账面价值，同时冲减当期财务费用。到期未能收回的带息应收票据转入应收账款核算后，不再计提利息，待实际收到利息时冲减当期财务费用。

#### 3、“坏帐准备”

(一)新制度规定，只能采用备抵法核算，不能采用直接法提坏账准备。

(二)备抵法下，新制度未规定坏账准备的计提比例和方法(计提的方法通常有“账龄分析法，余额百分比法和个别认定法”)，由企业自行决定。在采用账龄分析法，余额百分比法的同时，可根据具体情况可采用个别认定法。

但规定企业在确定坏账准备的计提比例时，应当根据企业以往的经验、债务单位的实际财务状况和现金流量的情况，以及其他相关信息合理地估计。除有确凿证据表明该项应收款项不能收回，或收回的可能性不大外，下列各种情况一般不能全额计提坏账准备：当年发生的应收款项；计划对应收款项进行重组；与关联方发生的应收款项；其他已逾期，但无确凿证据证明不能够收回的应收款项。

(三)新制度规定，计提坏账准备的应收款项的范围包括：应收账款、其他应收款、和预付账款。

(四)新制度规定，企业在资产负债表上反映的各项应收款项价值，应按减去已计提的坏账准备后的净额反映。

(五)企业采用账龄法计提坏帐准备时，对于当期有变动的应收款项的帐龄确定问题规定如下：在存在多笔应收款项、且各笔应收款项账龄不同的情况下，收到的债务单位当期偿还的部分债务，应当逐笔认定收到的是哪一笔应收账款；如果确实无法认定的，按照先发生先收回的原则确定，剩余应收款项的账龄按上述同一原则确定。



(六)新制度规定,在会计报表附注中说明坏账的确认标准,以及坏账准备的计提方法和计提比例,并重点说明如下事项:

本年度全额计提坏账准备,或计提坏账准备的比例较大的(计提比例超过40%及以上的),应单独说明计提的比例及其理由;

以前年度已全额计提坏账准备,或计提坏账准备的比例较大的,但在本年度又全额或部分收回的,或通过重组等其他方式收回的,应说明其原因,原估计计提比例的理由,以及原估计计提比例的合理性。

对某些金额较大的应收款项不计提坏账准备,或计提坏账准备比例较低(一般为5%或低于5%)的理由。

本年度实际冲销的应收款项及其理由,其中,实际冲销的关联交易产生的应收款项应单独披露。

#### 4、“内部往来”

新制度未设置“内部往来”科目,如果外商投资企业与附属企业之间以及各个附属企业之间的往来仍然通过“内部往来”科目核算的,仍可设置“内部往来”科目进行核算。

#### 5、“存货”

新制度将受托代销的商品单独设置“受托代销商品”和“代销商品款”科目核算。

新制度规定,企业的存货期末应按照成本与可变现净值孰低计量。差额借记“管理费用”贷记“存货跌价准备”

#### 6、“长期投资”

新制度对长期投资按其性质分别设置了“长期股权投资”和“长期债权投资”

新制度规定,长期投资要按账面价值与可收回金额孰低计量,对可收回金额低于账面价值的差额计提减值准备,借记“投资损益”贷记“长期投资减值准备”科目。

#### 7、“固定资产”“在建工程”

新制度规定,企业在期末要进行固定资产和在建工程的减值测试,发生减值的要计提减值准备,借记“营业外支出”贷记“固定资产减值准备”

新制度规定:除已提足折旧仍继续使用的固定资产及按规定单独估价作为固定资产入账的土地外,企业应对所有固定资产计提折旧,包括企业未使用、不需用的固定资产。对未使用、不需用固定资产提取的折旧应计入当期管理费用(不含更新改造和因大修理停用的固定资产)。

处于更新改造过程而停止使用的固定资产,因已转入在建工程,因此不计提折旧,

待更新改造项目达到预定可使用状态转为固定资产后，再按重新确定的折旧方法和该项固定资产尚可使用年限计提折旧。因进行大修理而停用的固定资产，应当照提折旧，计提的折旧应计入相关成本费用。

## 8、“无形资产”

新制度规定，在计提房屋、建筑物的折旧时，如果土地使用权的预计使用年限高于房屋、建筑物的预计使用年限的，在预计该固定资产的净残值时，应当考虑这个因素，并作为净残值预留，待该项房屋、建筑物报废时，将净残值中相当于尚可使用的土地使用权价值的部分，转入继续建造的房屋、建筑物的价值，如果不再继续建造房屋、建筑物的，则将其价值转入无形资产进行摊销。如企业将土地连同地上房屋、建筑物一并出售的，按其账面价值结转固定资产清理。

新制度要求期末无形资产计提减值准备，借记“管理费用”贷记“无形资产减值准备”

当月增加的无形资产，当月开始摊销，当月减少的无形资产，当月不再摊销（注意和固定资产的折旧相区别）。

## 9、“开办费”

新制度规定，企业筹建期间发生的费用，包括人员工资、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费以及不计入固定资产价值的借款费用等，先暂记入“长期待摊费用——开办费”科目，待企业开始生产经营时，在开始生产经营的当月起一次计入开始生产经营当月的管理费用。

## 10、“应付福利费”

外商投资企业用于职工的各项福利费，不再按工资总额的 14% 从费用中计提应付福利费。“应付福利费”科目，只核算外商投资企业此次调账转入的应付福利费，以及从税后利润中提取的职工奖励及福利基金及其使用。除医疗保险等三项基金外，外商投资企业当期发生的福利费，先冲减“应付福利费”余额，“应付福利费”不足冲减的，直接计入当期“管理费用”。根据（1999）709 号国税函的规定，直接在管理费用中列支的福利费若大于工资总额的 14% 的部分，年末应调增应纳税所得额。

## 二、外币会计报表的折算

以某种外币作为记账本位币的外商投资企业，期末对外币报表进行折算时，应按以下规定进行折算。

### 1、资产负债表

所有资产、负债类项目均按期末（12 月 31 日）汇率折合为人民币。

所有者权益类项目除“未分配利润”外，均按业务发生时的汇率折算，“未分配利润”按利润分配表的数额作为其填列数。

折算后的差额作为报表折算差额在“未分配利润”项下单独反映。

## **2、利润表和利润分配表**

可以采用报表期间的平均汇率折算，也可以采用期末汇率折算，采用后者需附注说明。

## **3、现金流量表**

所有项目均按期末汇率折算为人民币。

## **三、外资企业执行会计准则问题**

我国已经发布的会计准则，有些适用于所有企业、有些适于股份有限公司、有些适用于上市公司。由于《企业会计制度》包含了相关会计准则的规定，因此，外资企业执行《企业会计制度》时，应同时执行与《企业会计制度》中内容相关的会计准则。

### 三、应注意的会计与税务处理差异

众所周知，企业所得税和财务会计核算分别遵循不同的原则，服务于不同的目的。因此，会计和税收规定在确认收入的实现和费用的可扣除性及扣除时间上，存在着一些差异。在处理企业所得税税法规定与财务会计规定的差异上，遵循以下原则：即税法没有规定的，按照财务会计制度规定执行；税法规定与财务会计制度规定不一致的，在财务核算时，必须按照企业会计制度执行，在计算缴纳企业所得税时必须按税法规定进行调整。

以下是将目前税收规定和会计制度规定的常用差异进行归纳，对比，以便帮助纳税人正确计算应纳税所得额。

#### 一、销售收入的确认

会计制度规定，收入只有同时符合四个条件时，才能予以确认。税收规定，收入应当分别情况进行确认，在税收上，企业只要具备了税法规定的收入确认条件，就产生了纳税义务，不仅要缴纳流转税，还要调增应纳税所得额。

#### 二、视同销售

会计制度规定，企业自产自用产品应按成本结转，不作为销售处理。

税收规定，企业将自己生产的产品用于在建工程、非生产机构、捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利奖励等方面时，应视同对外销售，计算缴纳流转税，其产品价格，参照市价，并调增应纳税所得额，计征企业所得税。

#### 三、国债利息收入

会计制度规定：企业取得的国债利息收入计入投资收益。

税收规定：L 实行净价交易的国债，自试行之日起，外商投资企业和外国企业在付息日或买入国债后持有到期时取得的利息收入，免征企业所得税；在付息日或持有国债到期之间交易取得的利息收入，按其成交后交割单列明的应计利息额免征企业所得税。因此，利息收入要调减应纳税所得额。但企业的国债转让收益（非利息部分）应依法缴纳企业所得税。

#### 四、补贴收入

会计制度规定：企业收到的补贴收入要计入当期损益。

税收规定：对于企业收到的补贴收入应计入应纳税所得额，但国务院、财政部、国家税务总局另有规定的除外，比如自行开发生产的软件产品，按对其实际税负超过 3 的部分实行即征即退政策，所退税款由企业用于研究开发软件产品和扩大再生产，不作为企业所得税应税收入，计算缴纳企业所得税时，要进行纳税调减。

#### 五、债务人无法支付的债务

会计制度规定：债务人无法支付的债务，计入企业的资本公积。

税收规定：债务人无法支付的债务，凡债权人逾期两年未要求偿还的，应调增应纳税所得额，

计征企业所得税。

## 六、接受捐赠的收入

会计制度规定：企业接受捐赠的收入借方应计入相应的资产科目，贷方计入资本公积。

税收规定：企业接受的货币捐赠，应一次性计入企业当年收益，计算缴纳企业所得税。企业接受的非货币资产（包括固定资产、无形资产和其他货物）捐赠，应按照合理估价计入有关资产项目，同时作为企业当年收益，在弥补以前年度亏损后，计算缴纳企业所得税。若数额较大，企业一次性纳税有困难的，经当地主管税务机关批准，可在不超过 5 年的期限内平均计入企业应纳税所得额。

## 七、投资收益和损失

会计上 既可以确认投资收益，也可以确认投资亏损。

税收规定 外商投资企业在中国境内投资于其他企业，从被投资企业取得的利润（股息），可不计入本企业应纳税所得额；但该投资所发生的费用和损失，也不得冲减本企业应纳税所得额，被投资企业发生的亏损只能由本企业用以后年度实现的纳税所得来弥补，投资方企业不得在计算企业所得税时进行税前弥补。

## 八、固定资产折旧

1 会计制度规定：除已提足折旧仍继续使用的固定资产及土地不需提折旧外，其余的固定资产都要计提折旧，提取的折旧计入成本、费用。

税收规定：接受捐赠的固定资产、与取得收入无关的固定资产提取的折旧不得税前扣除。

2 会计制度规定：企业固定资产可以采取直线折旧法、加速折旧法、工作量法等折旧方法。

税收规定：固定资产折旧费用的税前扣除，原则上采取直线折旧法，由于特殊原因需加速折旧或缩短折旧年限的，须经税务审批。

3 会计制度规定：企业可以合理地确定固定资产的预计使用年限，选择合理的折旧方法。

税收规定：除另有规定者外，固定资产计提折旧的最短年限如下：

房屋、建筑物为 20 年；

火车、轮船、机器、机械和其他生产设备为 10 年；

其他运输工具、电子设备及与生产经营有关的器具、工具、家具等为 5 年。

### 4 评估增值

会计制度规定：企业进行股份制改造发生的资产评估增值，应相应调整账户，所发生固定资产评估增值可以计提折旧。

税收规定：企业已按评估调整了有关资产账户的评估增值部分，在计算应纳税所得额时不得扣除，需调增应纳税所得额。

### 5 固定资产残值

外商投企业和外国企业所得税实施细则规定，净残值一般不低于原价的 10%，需不留残值或少留残值的，需报当地税务机关批准。

所得税暂行条例及实施细则（适用于内资）规定，固定资产净残值的比例在其原价的 5% 以内的，由企业自行确定；由于特殊情况，需调整比例的，应报主管财税机关备案。

固定资产会计准则对于净残值的比例同内资企业所得税实施细则。

## 九、形资产摊销

**会计制度规定：**无形资产自取得当月起，在预计使用年限内摊销，计入管理费用。

无形资产的摊销年按如下原则确定：

合同和法律均规定了受益年限和有效年限的 按两者之中较短者摊销：

合同规定受益年限但法律未规定有效年限的，摊销年限不应超过合同规定的年限；

法律规定了有效年限但合同未规定受益年限的，摊销年限不应超过法律规定的年限；

合同和法律均未规定受益年限和有效年限的，摊销期限不应超过 10年。（谨慎性原则）

**税收规定：**

合同和法律均规定了受益年限和有效年限的 按两者之中较短者摊销：

合同规定受益年限但法律未规定有效年限的，摊销年限按合同规定的年限；

法律规定了有效年限但合同未规定受益年限的，摊销年限按法律规定的年限；

合同和法律均未规定受益年限和有效年限的，摊销期限不应少于 10年。

另：接受捐赠的无形资产和外购商誉的摊销费用不得税前扣除。

## 十、利息支出

**会计制度：**对于企业支付的利息支出没有比例限制，都可计入成本或费用。

**税收上：**对利息支出作出了一些限制性规定：

（一）对于企业从金融机构取得的借款利息支出可据实扣除。对于企业从非金融机构取得的贷款和集资的利息支出，不高于金融机构同期同类贷款利率以内的部分，准予扣除，超过部分不得税前扣除，需调增应纳税所得额。

（二）对于企业从关联方借款金额超过其注册资本 50%的，超过部分的利息支出不得在当期扣除，也不能资本化。

（三）企业为对外投资而借入的资金发生的借款费用，会计上计入费用，但税法需调增应纳税所得额。

## 十一、工资薪金支出和“三费”扣除

**会计制度规定：**工资及福利费等支出全部计入当期成本或费用。

**税收规定：**外商投资企业的工资允许税前据实扣除，但根据国税函 [1999]709号) 的规定，福利费不允许计提，发生时直接计入“管理费用”，但超过工资总额 14%的部分要调增应纳税所得额。根据国税发（2002）31号通知规定，外商投资企业除可为其雇员提取养老、医疗、住房等三项基金和坏帐准备金外，不得在税前提取其他准备金、基金、未来费用等，即不得再提取工会经费及教育经费。

另：内资企业税前允许扣除的为五种形式的计税工资，北京限额计税工资每人每月 960元。

## 十二、业务招待费

会计制度规定：业务招待费应计入当期费用。

税收规定：

工业制造业、种植业、养殖业和商业企业可以税前扣除的业务招待费，全年销售收入净额在 1500 万元及其以下的，不超过销售净额的 5‰；全年销售收入净额超过 1500 万元的部分，不超过该部分的 3‰。

运输业、建筑安装业、金融保险业、租赁业、修理业、饮食娱乐业等服务性行业可以税前扣除的业务招待费，全年业务收入总额在 500 万元及其以下的，不超过收入总额的 10‰；全年业务收入总额超过 500 万元的部分，不超过该部分收入总额的 5‰。

## 十三、坏账准备

会计制度规定：企业可根据具体情况决定提取坏帐准备的方法和比例，并可计入当期费用。

税收规定：除另有规定外，一般不能超过年末应收账款余额的 5‰。

坏账准备的提取基数与会计制度也不同：一是年末应收账款余额包括应收票据的金额，会计上提取坏账准备不含应收票据。二是企业发生的非购销活动的应收债权不得提取坏账准备，而会计对其他应收款（除与职工往来账款外）也是可以提取坏账准备的。三是关联企业之间发生的购销业务，不得提取坏账准备，而会计上对关联企业之间发生的购销业务可以提取坏账准备。

另外，税法还特别强调，对于关联企业之间发生的坏账损失，除法院判决债务人破产外不能税前扣除，而会计上没有这种限定。

## 十四、坏帐损失

会计制度规定：企业的应收款项如果符合坏账的条件（3 种情况），即可却认为坏帐，计入当期损益。

税收规定：符合条件的坏帐损失需经当地税务机关审核认可，否则不得税前扣除。另：除金融保险等允许从事信贷业务的企业外，企业直接借出的款项一律不得在税前扣除，应调增应纳税所得额。（企业提供的与其收入无关的担保支出规定与其相同）

## 十五、业务宣传费

会计制度规定 企业发生的业务宣传费（包括未通过媒体的广告性支出）应计入当期损益。

税收规定：营业收入 5‰的范围内可以税前扣除，超过部分需调增应纳税所得额。

## 十六、广告费

会计制度规定：企业发生的广告费可全额计入成本。

税收规定： 纳税人每一纳税年度发生的广告费支出不超过销售（营业）收入的 2%的。

“自 2001 年 1 月 1 日起，制药、食品（包括保健品、饮料）、日化、家电、通信、软件开发、集成电路、房地产开发、体育文化和家具建材商城等行业的企业，每一纳税年度可在销售（营业）收入 8%的比例内据实扣除广告支出。超过比例部分的广告支出可无限期向以后

纳税年度结转”。粮食类白酒广告费不得在税前扣除。 税收规定，金融保险企业也可以按2%的比例税前扣除广告费。

### **十七、预提费用**

会计制度规定：按照权责发生制原则，产品的保修费用，可于销售当期计提，固定资产大修理费用可采用预提方式计入成本、费用。

税收规定 按照税前扣除的确定性原则，任何费用的扣除都应是确定的，否则不能扣除，因此，预提的保修费用和固定资产大修理费用不得税前扣除。

### **十八、减值、跌价等准备金**

按照谨慎性原则，会计制度规定：对不实资产必须提取减值准备，包括存货跌价准备、短期投资跌价准备、长期投资减值准备、委托贷款减值准备、固定资产减值准备、在建工程减值准备、无形资产减值准备等。

税收规定：除国家税收法规明确规定之外，企业所得税前不得扣除准备金，而应在损失实际发生时据实扣除。目前，可税前扣除的准备金有：坏账准备金（有比例限制）、商品削价准备金、呆账准备金（金融保险企业）。除此之外，各种准备金一律不得税前扣除。

### **十九、企业为员工支付的保险费**

会计制度规定：企业为员工支付的保险费（含社会统筹和商业保险）可计入当期损益。

税收规定：企业为员工支付的社会统筹、养老医疗保险及补充社会保险（4%）可税前扣除，支付的商业保险不允许税前扣除，需调增应纳税所得额。

### **二十、以前年度应计未计项目**

会计制度规定：对于发生的以前年度非重大会计差错，如应计未计项目，如果影响损益，则直接计入当期。

税收规定：企业纳税年度内应计未计扣除项目，包括各类应计未计费用、应提未提折旧等不得转移以后年度补扣。

### **二十一、违法经营的罚没支出**

会计制度规定：可计入损益，而税收规定：不允许税前扣除，如贿赂等非法支出，因违反法律、行政法规而交付的罚款、罚金、滞纳金等。

### **二十二、捐赠支出**

会计制度规定：企业的各种捐赠可计入损益（计入营业外支出）。

税收规定：外资企业通过非营利机构用于中国境内公益、救济性质的捐赠，可以税前扣除。（内资企业是3%，10%以内部分可税前扣除），但非公益救济性捐赠、各种赞助支出及直接向受益人的捐赠支出等，均须调增应纳税所得额。

### **二十三、开办费**

会计制度规定：企业筹建期间发生的开办费用，（包括人员工资、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费以及不计入固定资产价值的借款费用等）先暂记入“长期待摊费用——



开办费”科目，待企业开始生产经营时，在开始生产经营的当月起一次计入开始生产经营当月的管理费用。

税收规定：企业的开办费应于开始生产、经营月份的次月起，在不短于 5 年的期限内分期摊销。

#### **二十四、财产损失**

会计制度规定：企业的财产损失可计入当期损益。

税收规定：企业的财产盘亏、毁损、报废、坏帐等净损失必须报税务机关审核批准后方可在税前扣除。

#### **二十五、上交总机构的管理费**

会计制度规定：企业上交总机构的管理费可计入当期损益。

税收规定：企业上交总机构的管理费在不超过营业收入 2% 以内的部分，并且能够提供税务机关的批复，方可税前扣除，超过部分要调增应纳税所得额。但是外商投资性公司不得以任何形式向其子公司收取或分摊管理费（2002 年 128 号文件）。另：企业不得税前列支向关联企业支付的管理费。

## 四、外商投资企业几项特殊业务的税务处理

### 一、 外资房地产企业取得预收款的处理

1、外商投资房地产企业在建设期（从建设项目开工之日起至竣工结算之日止）取得的预收款，一律按 20%的预计利润率预征企业所得税。上述预收款包括：企业以协议、合同或其他方式约定并取得的预收款、定金以及其他具有预收款性质的各种款项。对依照 20% 预计利润率预征企业所得税确实存在困难的企业，可向主管税务机关提出降低预计利润率的申请，并经北京市国家税务局批准。

2、对于房地产开发企业以租赁方式取得房租收入的，应允许其计提出租房屋的固定资产折旧及列支相关费用，并与当期其它经营收入合并计算应纳税所得额征收企业所得税。对于先租赁后又售出的房屋，原在租赁期间实际已经计提的房屋折旧，不得在售出时再作为成本、费用列支。

### 二、 技术开发费抵扣应纳税所得额

#### 1、 技术开发费的抵扣比例

自 2000 年 1 月 1 日起，外商投资企业进行技术开发，当年在中国境内发生的技术开发费比上年增长 10%（含 10%）以上的，经税务机关审核批准，允许再按当年技术开发费实际发生额的 50% 抵扣当年度的应纳税所得额。企业技术开发费比上年增长达到 10% 以上、其实际发生额的 50% 如大于企业应纳税所得额的，可准予抵扣其不超过应纳税所得额的部分，对于超过部分，当年和以后年度均不再予以抵扣。对于企业在依照税法弥补以前年度亏损后，当年无应纳税所得额的，其实际发生的技术开发费不适用上述规定。外国企业在中国境内设立机构、场所从事生产经营活动所发生的技术开发费，可比照上述规定执行。

#### 2、 技术开发费的概念

外商投资企业用于抵扣应纳税所得额的技术开发费是指：企业在一个纳税年度中研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的新产品设计费、工艺规程制定费、设备调试费、原材料和半成品的试制费、技术图书资料费、未纳入国家计划的中间实验费、研究机构人员的工资、研究设备的折旧、与新产品的试制和技术研究有关的其它经费，以及企业为自身的开发项目委托其它单位进行科研试制环节的有关费用；**不含企业从其它单位购进技术或受让技术使用权而支付的购置费或使用费，以及由合资中方上级主管部门或外国投资方直接拨付给企业的部分。**

#### 3、 列支技术开发费的申请及审批

外商投资企业进行技术开发必须事先立项，并编制技术项目开发计划和技术开发费预算，且对计入管理费用的各项技术开发费支出要单独设帐管理。外商投资企业进行新产品、

新技术、新工艺项目的开发，应在立项后 30 日向主管税务机关提出按技术开发费实际发生额的 50% 抵扣应纳税所得额的应用，并同时附送以下资料：技术开发项目立项报告；可行性研究报告；技术开发计划；技术开发费预算报告以及主管税务机关要求报送的其它有关资料。符合条件的，**主管税务机关向企业下发《技术开发项目立项确认书》。**

#### 4、分季度预缴所得税时抵扣

通过主管税务机关确认开发项目的外商投资企业可在每季预缴企业所得税时暂将本季度技术开发费实际发生额的 50% 加抵应纳税所得额。并于年度终了后 30 日内，向主管税务机关报送《技术开发费抵扣应纳税所得额审批表》。

### 三、**采购国产设备抵免企业所得税**

1、自 1999 年 7 月 1 日起，凡在我国境内设立的外商投资企业，在投资总额内购买的国产设备，对符合条件的，即（国发〔1997〕37 号）中规定的《外商投资企业指导目录》鼓励类、限制乙类的投资项目，并除此文件规定的《外商投资企业项目不予免税的进口商品目录》外，其购买国产设备投资的 40% 可以从购置设备当年比前一年新增的企业所得税中抵免。（对在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营活动的外国企业比照上述规定执行）

2、外商投资企业和外国企业每一年度投资抵免的企业所得税税额，不得越过该企业当年比设备购置的前一年新增的企业所得税税额。如果当年新增的企业所得税税额不足抵免时，未予抵免的投资额，可用以后年度比设备购置的前一年新增的企业所得税税额延续抵免，但延续抵免的期限最长不得超过 5 年。

3、外资企业在免税期间可适当延长延续抵免期限，但延续抵免的期限最长不得超过 7 年。

4、外商投资企业和外国企业将已经享受投资抵免的国产设备，在购置之日起五年内出租、转让的，应在出租、转让时补缴设备已抵免的企业所得税税款。

#### 5、申请及审批

外商投资企业和外国企业应于购买国产设备后，向其主管税务机关提交抵免企业所得税的书面申请。符合条件的，税务机关下发《外商投资企业和外国企业购买国产设备投资抵免企业所得税批复单》。

### 四、**企业亏损的处理**

1、外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产经营的机构、场所发生的年度亏损，可以用下一纳税年度的所得弥补，下一纳税年度的所得不能弥补的，可以逐年延续弥

补，但最长不得超过 5 年。

2 外商投资企业和外国企业在季度预缴企业所得税的，可用本季度盈利首先弥补本年度亏损，弥补后仍有盈利的，可再弥补以前年度亏损，弥补后再有余额的，可按照企业的适用税率预缴企业所得税。

## 五、预提所得税

- 1 外国企业在中国境内未设立机构、场所或者虽设有机构、场所，但与该机构、场所没有实际联系，而有取得的来源于中国境内的利润（股息、红利）、利息、租金、特许权使用费和其它所得，均应就其收入全额（除有关文件和税收协定另有规定外）按 10% 的税率征收预提所得税；
- 2 外国投资者从外商投资企业取得的利润免征所得税；
- 3 国际金融组织贷款给中国政府和中国国家银行的利息所得，免征所得税；
- 4 外国银行按照优惠利率贷款给中国国家银行的利息所得，免征所得税。

## 六、外商投资性公司向其子公司提供服务的税务处理

- 1 外商投资性公司向其子公司提供服务应按独立企业之间的业务往来处理，母公司所取得的收入应缴纳营业税。
- 2 外商投资性公司不得以任何形式向其所投资的公司收取或分摊管理费。

## 七、外商投资企业和外国企业的相关税率

### 1 外资企业在中国境内的机构场所适用的税率

(1) 适用 ~~30%~~ 企业所得税税率的范围：外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所。

(2) 适用 ~~24%~~ 企业所得税税率的范围：在北京市行政区域内从事生产、经营的生产性外商投资企业。

(3) 适用 ~~15%~~ 企业所得税税率的范围：北京市新技术产业开发试验区（包括：海淀园、丰台园、昌平园、电子城园、亦庄园和德胜园）内设立的外商投资新技术企业。

(4) 适用 ~~3%~~ 地方所得税税率的范围：外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所。

### 2 外国企业在中国境内未设立机构场所应适用的税率

根据税法规定，除另有规定者外，该收入应按全额计算，不扣除任何费用，自 2001 年 1 月 1 日起，减按 10% 的税率征收企业所得税（原按 20% 税率）。

### 3 外商投资企业分支机构应适用的税率

外商投资企业的分支机构，应适用该分支机构所在地同类业务企业适用的企业所得税税率。

## 五、外国企业驻京代表机构的特殊规定

### 一、外国企业常驻代表机构免税业务范围

1 代表机构仅为其总机构的商品生产制造以及销售该自产产品的业务在国内进行了解市场情况、提供商情资料、联络及其它准备性、辅助性活动。但不包括代表机构为本公司的各类代理、服务性业务而进行的同类或相关业务活动。

2、代表机构为其总机构的自营商品贸易进行了解市场情况、提供商情资料及其它准备性、辅助性活动。

3、代表机构接受中国境内企业的委派，在中国境外从事代理出口贸易业务。

4、外国银行、金融机构设立的常驻代表机构仅为其总机构的信贷项目向客户提供的各种准备性、辅助性服务，凡不再另行收取服务费的，不属于代表机构的应税业务活动。

### 二、外国企业常驻代表机构应税业务范围

1 各类从事贸易的公司、商社、商号等设立的代表机构从事商品代理贸易业务活动。

2 商务、法律、税务、会计等各类咨询服务性企业设立的代表机构从事的各类服务活动。

3 集团或控股公司设立的代表机构为其集团内公司提供的各项服务活动。

4 广告公司设立的代表机构从事的承揽或代理广告业务活动。

5 旅游公司设立的代表机构为旅游者提供的服务活动（如办理签证、收取费用、代订机票、导游、联系食宿等）。

6 银行、金融等机构设立的代表机构兼营的各类投资咨询或其它咨询服务活动。

7 运输企业设立的代表机构就运输业务各环节为客户提供的服务。

### 三、外国企业常驻代表机构收入额和所得额的确定

1 常驻代表机构在中国境内从事应税业务活动的，应缴纳的营业税和所得税。营业税税率为 5%；企业所得税的税率为 30%，地方所得税的税率为 3%。

2 其应纳税所得额，可根据情况分别采用：按实申报，核定收入额或所得额，以其经费支出额换算收入额 等三种方法进行计算。

按实申报（略）

核定收入额或所得额（略）

#### 按经费支出额换算收入额和应纳税所得额

A 常驻代表机构的经费支出范围包括：在中国境内、外支付给工作人员的工资薪金、奖金、津贴、福利费、物品采购费（包括汽车、房屋、计算机、办公设备等固定资产）房屋装修费、通讯费、差旅费、房租、设备租赁费、交通费、交际费、其他费用（包括为总机构从中国境内购买样品所支付的样品费和运输费用；国外样品运来中国发生在中国境内的仓储费用、报关费用；总机构人员来中国访问聘请翻译的费用；总机构为中国某个项目投标，而由代表处支付购买标书的费用等等）。

B 从 1998年 4月 1日起,常驻代表机构购置固定资产(如房屋、汽车、计算机等)所发生的支出,以及装修费支出,可以在发生时一次性作为代表机构费用支出换算收入计税。若代表机构所发生的上述费用支出数额较大,代表机构一次性作为费用换算收入纳税有困难的,如代表机构能够设置、保存完整的帐册、凭证,能够准确核算并记录上述费用的摊销情况以备税务机关核查的,对购置固定资产所发生的支出,可按税法规定的同类**固定资产的最短折旧年限,不留残值,平均摊入代表机构经费换算收入计算纳税**;对装修费支出,可按 5年平均摊入代表机构经费;房屋、建筑物 20年;机器、机械和其它生产设备 10年;电子设备、车辆、工具及家具等 5年。

C 代表机构以货币形式用于我国境内公益、救济性质的捐赠,可不计入代表机构用以换算收入计税的经费支出额。

D 常驻代表机构为其总机构垫付的不属于其自身业务活动所发生的下列费用不作为代表机构经费支出范围:

总机构邀请访问,由代表机构垫付的有关人员的机票费用;垫付的该代表团人员在华食宿费用,交通费用以及交际应酬费用。

总机构在中国举办大型展览,由常驻代表机构垫付的有关布展费用、样品的关税、境内运输费用以及其他有关费用。

总机构组织在中国召开与商务洽谈或签订合同等贸易活动无关的研讨会,由常驻代表机构垫付的有关会议场地的租金。

总机构与国内有关部门签订合同,因违约而发生的由其常驻代表机构垫付的贸易赔款。

总机构在中国提供劳务服务而运进中国境内的工具等,由其常驻代表机构垫付的在海关缴付的押金和保证金。

E 计算公式

本期经费支出额

$$\text{收入额} = \frac{\text{本期经费支出额}}{1 - \text{核定利润率 } 10\% - \text{营业税税率 } 5\%}$$

$$\text{营业税} = \text{收入额} \times 5\%$$

$$\text{应纳税所得额} = \text{收入额} \times \text{核定利润率 } 10\%$$

$$\text{应纳税税额} = \text{应纳税所得额} \times 33\%$$

#### 四、在中国境内设立多家代表机构的处理

一家外国企业在中国境内设立多处常驻代表机构,应分别由各代表机构向其所在地税务机关申报纳税。如果多处代表机构对同一项业务合同提供劳务,划分征税有困难的,经主管税务机关核准,可以由中方签订该合同的单位所在地的代表机构汇总纳税。

## 六、外商投资企业的税收优惠

### 一、行业优惠

#### 1 生产性企业

生产性（税务认定）外商投资企业，经营期在 10 年以上的，从获利年度开始，可享受 2 年免征、3 年减半征收企业所得税的优惠。

#### 2 兼营生产性业务和非生产性业务

企业的营业执照所限定的经营范围无生产性业务的，无论其实际经营活动中，生产性业务的比重多大，均不得作为生产性企业享受有关税收优惠政策。

企业的营业执照所限定的经营范围兼有生产性业务和非生产性业务的，或者营业执照所限定的经营范围中有生产性业务，可按以下办法确定其所适用的税收优惠政策：在税法所第八条规定的从企业开始获利年度起计算的减免税期限内，兼营性企业可在其生产经营收入超过全部收入 50% 的年度提出申请，经主管税务机关核准后享受该年度相应的免、减税待遇；其生产性经营收入未超过全部业务收入 50% 的年度，不得享受该年度相应的免、减税优惠待遇；设在北京经济技术开发区内的兼营性外商投资企业，应从生产性经营收入首次超过全部业务收入 50% 的年度起，开始享受有关低税率征税的优惠。

#### 3 高新技术企业

设立在北京市新技术产业开发试验区内被认定为高新技术企业的外商投资企业，可自被认定为高新技术企业之日所属的纳税年度起，减按 15% 税率征收企业所得税。

在北京市新技术产业开发试验区内被认定为高新技术企业的中外合资经营企业，按规定在免税期满后，纳税确有困难，需要在一定期限内再给以适当减免税照顾的，应由企业提出申请，经当地税务机关审核后，呈报国家税务局批准。

设在开发区内被认定为高新技术企业的外商投资企业，用于高新技术开发和高新技术产品生产的仪器、设备，需要加速折旧的，应由企业提出申请，经当地税务机关审核后，逐级上报国家税务局批准。

#### 4 先进技术企业

企业依法享受完定期减免税后，凡被有关部门认定为“先进技术企业”（取得的《先进技术企业证书》），可依税法规定税率享受**延长三年减半征收**企业所得税的优惠，减半后税率不足 10%，**按 10%**的税率征收。

#### 5 产品出口企业

企业依税法规定享受完定期减免税后，凡被有关部门认定为“产品出口企业”，且当年出口产品产值达到企业总产值的 70%（高新技术企业为 40%）以上的，当年可依税法规定税率继续享受**减半征收**企业所得税的优惠，减半后税率不足 10% 的，**按 10%**的税率征收。

### 二、项目优惠

### **技术密集、知识密集型项目**

我市外商投资企业，凡属技术密集、知识密集型的项目，可向主管税务机关提出申请，由主管税务机关提出意见，经市国家税务局审核后上报国家税务总局批准后，实行 15% 税率征收企业所得税。

## **三、地区优惠**

### **1 北京经济技术开发区的生产性企业**

凡在开发区范围内设立的生产性外商投资企业，其在开发区取得的生产经营所得，减按 15% 的税率征收企业所得税。对经营期在 10 年以上的生产性外商投资企业，从获利年度开始，可享受两年免征、三年减半征收企业所得税的优惠。

外商投资企业于年度中间开始，当年获得利润而实际生产经营期不足六个月的，可以选择从下一年度起计算免征、减征企业所得税的期限；但企业当年所获利润，应当依照税法规定缴纳所得税。

### **2 北京新技术产业开发试验区**

对试验区（包括丰台园区、昌平园区）的新技术企业，实行下列减征或免征税收的优惠：减按 15% 税率征收所得税；企业出口产品的产值达到当年总产值 40% 以上的，经税务部门核定，减按 10% 税率征收所得税；高新技术企业自开办之日起，三年内免征所得税，第四年至六年可按前项规定的税率，减半征收所得税。

## **四、再投资退税**

- 1 外商投资企业的外国投资者，将从企业取得的利润直接再投资于该企业（即在提取前直接用于增加注册资本），增加注册资本，或者作为资本投资开办其他外商投资企业，经营期不少于 5 年的，经投资者申请，税务机关批准，可退还其再投资部分已缴纳所得税的 40% 税款。根据 2002 年 7 月 17 日国税发（2002）90 号通知，有关再投资退税优惠政策的具体执行明确如下：

外商投资企业按照董事会的决议，将其依照有关规定从企业税后利润提取的公积金转作再投资，相应增加本企业注册资本，其中再投资中属于外国投资者的部分，给予外国投资者再投资退税。

“直接用于投资举办其他外商投资企业”包括：A 直接用于再投资新办其他外商投资企业，且其再投资额构成新企业的注册资本。B 直接用于再投资增加已存在的外商投资企业的注册资本。

外国投资者从外商投资企业取得的利润，再投资购买其他投资者已存在的企业的股权，未增加该企业的注册资本和经营资金，不得享受再投资退税优惠。

- 2 外国投资者直接再投资举办、扩建先进技术企业或产品出口企业，可退还其再投资部分已缴纳所得税的全部税款。

## **五、其他规定**



1 外商投资企业于年度中间开业，当年生产经营期不足 6 个月，企业选择就当年获得的利润依照税法规定缴纳企业所得税的，其免征、减征企业所得税的期限可推延于下一年度（而不是从下一获利年度）起计算。因此，如企业获利次年发生亏损，不得重新确定开始获利的年度及再推延计算免征、减征企业所得税的期限。

2 外商投资企业外方投资不到位的情况，税务机关应依照有关法律对其做出相应处理：上述投资不到位的企业，凡已被有关部门取消外商投资企业资格的，其不再适用外资企业的所得税税收法律、法规，而应按内资企业有关税收法律、法规计算缴纳企业所得税。

## 七、高新技术企业、软件企业、新办三产的税收优惠

### 一、高新技术企业

1、**位置**：位于北京市新技术产业开发试验区海淀园、丰台园、昌平园、电子城园、开发区园、德胜园内等科技园区内注册并实际经营管理的企业。

2、**认定**：由北京市科学技术委员会进行认定并发给“高新技术企业认定证书”。

#### 3、**税收优惠**：

优惠税率为 15%；

出口产品的产值达到当年产值 40% 以上的，经主管税务机关核准，可减按 10% 的税率征收企业所得税；

自开办之日起，三年内免征企业所得税；经税务机关批准，高新技术企业成立的第四年至第六年可按 15% 优惠税率，再减半征收企业所得税。

在工资总额增长幅度低于经济效益增长幅度的条件下，职工的工资和培训费用（即教育经费），可在计算应纳税所得额时据实扣除。

高新技术企业研制开发新产品、新技术、新工艺当年所发生的各项费用和为此所购置的单台价值在 10 万元以下的试制用关键设备、测试仪器的费用，可一次或分次摊入成本；其当年实际发生额比上年增长 10%（含 10%）以上的，可再按技术开发费实际发生额的 50% 直接抵扣当年应纳税所得额。

高新技术企业购买国内外新技术、专利所发生的费用，经税务部门批准，可在两年内摊销完毕。

4、**主管税务机关(不讲)**：从 2003 年 1 月 1 日起，免征企业所得税的申请，由区县国税局审核并签注意见后报市局审批。减半征收企业所得税的申请，由各区县国税局审批。

已过减免税期进入科技园区并被确认为高新技术企业的，应向区县国税局申请按 15% 税率交纳企业所得税，经区县国税局审核批复后执行。

#### 5、**申请及减免期限**：

纳税人申请减免税，应在不超过国家税收政策规定的应享受减免税期限的起始年度内，最迟不超过起始年度终了后 45 日内申请办理减免税手续。

上半年成立，当年算 1 年，下半年成立，可选择从下一年度起申请免税；

高新技术企业取得营业执照日期和取得高新技术企业认定证书日期在同一年度的按企业取得营业执照的日期，作为计算减免税的起始日期，给予企业税收优惠。

不在同一年度的，按企业取得营业执照的日期计算减免税时间，按企业取得新技术

企业认定证书年度，给予企业税收优惠。

#### **6、特殊情况：**

如果高新技术企业同时是软件企业，则企业只能选择一种企业认为最优惠的政策执行，且优惠政策一经选定，不得中途改变。

## **二、软件企业及集成电路设计企业**

**1、认定：**经北京市软件行业协会认定，并经市科委会签，市国税局、地税局公布的软件企业

#### **2、税收优惠：**

##### **（一）所得税优惠**

自获利年度起，两免三减半（报区县国税局批准）；

职工的工资和培训费用（即教育经费），可在计算应纳税所得额时据实扣除（持软件企业证书到税务机关登记备案）；

国家规划布局内的重点软件生产企业，如当年未享受免税优惠的，减按 10%的税率征收企业所得税；

企事业单位购进软件，凡购置成本达到固定资产标准或无形资产，可以按照固定资产或无形资产进行核算。经主管税务机关核准，其折旧年限或摊销年限可以适当缩短，最短为两年；

根据财税（2002）70号文件规定：自 2002年 1月 1日起至 2010年底，对国内外经济组织作为投资者。以其在境内取得的税后利润作为资本投资于西部地区开办集成电路生产企业、封装企业或软件产品生产企业，经营期限不少于 5年的，按 80%的比例退还其再投资部分已缴纳的企业所得税。再投资不满 5年撤出该项投资的，追缴已退的企业所得税税款。

##### **（二）增值税优惠：**

2000.6.24—2010.12.31，按 17%的法定税率征收增值税后，对实际税负超过 3%的部分即征即退。

所退税款应专项管理用于研究开发软件产品和扩大再生产，不予征收企业所得税。否则，调增应纳税所得额。

#### **3、申请减免期限：**

企业应在享受减免期限的起始年度内（最迟不得超过年度终了后 45 日内）申请办理减免税手续。享受减免税期间，仍应按期报送《企业所得税纳税申报表》。

对于一个软件企业可能会出现定期减免税优惠政策交叉，企业可选择一项最优惠的政策，不能两项或几项累加执行。

#### 4、特殊问题：

认定软件企业时会同时颁发高新技术企业证书，但只有在试验区内的，才能享受高新技术企业优惠；

试验区内的软件企业只能从软件企业和高新技术企业的税收优惠中选择一种享受，且不能中途变更。

#### 5 相关企业问题：

企业事业(一般企业)单位购进软件，达到标准的可按固定资产标准或无形资产核算，经区县国税局审核批准，其折旧或摊销年限最短可为两年。

### 三、新办第三产业企业

1、新开办从事咨询业、信息业、广告业、计算机应用服务、技术服务自开办之日起，两免；

2、新开办从事交通运输业、邮电通讯业，一免一减半；

3、新开办从事饮食业、居民服务业、旅游业、仓储业、教育文化卫生等，自开办之日起，一免。

4、自2002年1月1日起，各类新办第三产业企业自领取营业执照之日起，免征企业所得税一年。

#### 5、特殊问题

纳税人清算期间不属于正常生产经营，其清算所得不能享受法定减免税照顾。

新办企业，当年实际生产经营不足六个月的，可选择当年所得缴纳企业所得税，其享受减征或免征企业所得税的执行期限自下一年度起计算。开业当年实际生产经营满六个月(含)以上的，按其一年计算减免税期限。

## 八、个人所得税代扣代缴中需关注的几个特殊问题

### 一、外籍人员工资薪金所得的有关规定

居住时间	担任职务	应 税 所 得
不超过 183 天 (非税收协定国家 90 天)	普通工作人员	境内工作期间, 境内支付部分
	董事或高层管理人员	不论工作地在哪里, 境内支付的工资或董事费部分
超过 183 天不满 1 年	普通工作人员	境内工作期间, 全部境内境外所得
	董事或高层管理人员	境内工作期间, 全部境内境外所得 境外工作期间, 境内支付的董事费或工资
超过 1 年不满 5 年	普通工作人员	境内工作期间, 全部境内境外所得 (但经主管 税务机关批准, 可对境外支付部分免交); 临时离境期间 (不超 183 天), 境内支付部分。
	董事或高层管理人员	境内工作期间, 全部境内境外所得 临时离境期间 (不超 183 天), 境内支付部分。 境外工作期间, 境内支付的董事费或工资
5 年以上	所有外籍人员	从第 6 年起, 居住满 1 年的, 来源于境内境外 所得申报纳税, 不满 1 年的, 仅就该年内来源 于境内所得申报纳税

(注: 董事或高层管理职务的个人是指: 公司正、副(总)经理、各职能技师、总监及其类似管理层的人员。)

### 二、奖金及双薪制的问题

国家机关、事业单位、企业和其他单位实行双薪制或年末一次取得数月奖金、劳动分红等, 应将其单独作为一个月的工资、薪金所得, 原则上不再扣除费用直接计征个人所得税, 但如纳税人取得双薪当月的工资不足 1000 元的, 应以双薪所得或奖金所得与当月工资合并减除 1000 元后的余额作为应税所得。

### 三、实行年薪制的问题

企业经营者试行年薪制的, 实行按年计算、分月预缴的方式计征, 年末终了合计全年基本收入和效益收入, 再按 12 个月平均计算实际缴纳的税款。但企业应将《试行年薪制的具体办法》报主管税务机关备案, 否则不能执行该办法。

### 四、个人与用人单位解除劳动关系所得一次性补偿收入的计税问题

- 1、补偿收入在当地上年职工平均工资的 3 倍以内的部分, 免征个人所得税; 超过部分除以个人在本企业的工作年限数 (超过 12 年的按 12 年计算), 以其商数作为个人的工资、薪金所得计算缴纳个人所得税。
- 2、个人领取一次性补偿收入时按国家规定比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险、失业保险费, 可以在计税时扣除。
- 3、企业宣告破产或职工内退时, 职工取得的一次性安置费收入免征个人所得税。

### 五、外籍个人不满一个月的工资、薪金所得应纳个人所得税的计算

在中国境内无住所的个人, 凡在中国境内不满一个月, 并仅就不满一个月期间的工资、薪

金所得申报纳税的，其计算公式为：

应纳税额 = ( 当月工资薪金应纳税所得额 × 适用税率 — 速算扣除数 ) × 当月实际在中国境内的天数 ÷ 当月天数

外籍个人从外商投资企业取得的股息、红利所得暂免征税；

外籍个人按合理标准取得的境内、境外出差补贴暂免征税。

## 六、其他

企业支付个人的车辆支出(能提供租赁合同的，按财产租赁所得征税)、住房公积金超过限额部分、取暖费超标发放部分均并入当月工资薪金所得计算征税。