

北京正则通会计师事务所财税审知识讲座
(2004年度)

地 址： 西城区西内大街五根檩胡同 11号

联系电话： 010- 62272604 62227564

传 真： 010- 62238381

网 址： <http://www.zztcpa.com>

邮 箱： zztcpa@sina.com

北京正则通会计师事务所财、税、审知识讲座大纲

(2004年度)

一、会计问题

- (一) 小企业会计制度
- (二) 日常会计处理中需关注的几个问题

二、税务问题

- (一) 企业所得税
- (二) 个人所得税
- (三) 增值税
- (四) 营业税
- (五) 其他常用税种
- (六) 北京地税局 2005年度税审范围

三、常见会计和税务差异及其处理

四、税收优惠

- (一) 外商投资企业
 - 1 行业优惠 2 地区优惠 3 再投资优惠 4 其他规定
- (二) 高新技术企业
- (三) 软件企业、
- (四) 新办第三产业

五、外国企业常驻代表机构的特殊规定

- (一) 关于代表机构记账使用语言的新要求
- (二) 关于外国企业常驻代表机构有关税收管理问题的通知
- (三) 外国企业常驻代表机构收入额和所得额的确定
- (四) 驻华机构外汇帐户年检

六、其他关注问题

- (一) 企业所得税涉税审批审核事项
- (二) 企业所得税涉税备案事项
- (三) 内、外资企业所得税税前扣除部分政策简明对比表 (详见附件)

一、会计问题

(一) 小企业会计制度

1、小企业会计制度的适用范围

小企业会计制度适用于不对外筹集资金、经营规模较小的企业。不对外筹集资金、经营规模较小的企业是指不公开发行股票或债券，符合原国家经济贸易委员会、原国家发展计划委员会、财政部、国家统计局 2003 年制定的《中小企业标准暂行规定》(国经贸中小企[2003]143 号)中界定的小企业，不包括以个人独资及合伙形式设立的小企业。附表：小型企业划分标准

行业名称	从业人员数(人)	销售额(万元)	资产总额(万元)
工业企业	300 以下	3000 以下	4000 以下
建筑业企业	600 以下	3000 以下	4000 以下
批发业企业	100 以下	3000 以下	
零售业企业	100 以下	1000 以下	
交通业企业	500 以下	3000 以下	
邮政业企业	400 以下	3000 以下	
住宿和餐饮业企业	400 以下	3000 以下	

2、小企业会计制度的执行时间及范围 财会[2004]2号

- l 小企业会计制度于 2005 年 1 月 1 日起开始执行；
- l 小企业可以按照《小企业会计制度》进行核算，也可以选择执行《企业会计制度》；
- l 小企业如果需要公开发行股票或债券等，应转为执行《企业会计制度》，如果因经营规模的变化导致连续 3 年不符合小企业标准的，应转为执行《企业会计制度》)，集团公司内部母子公司分属不同规模的情况下，为统一会计政策及合并会计报表等目的，集团内小企业执行《企业会计制度》。

3、小企业会计制度与企业会计制度的比较

- l 总体比较：
 - 、从会计科目来看，《小企业会计制度》的科目数量减少、相同会计科目核算内容发生变化、一些会计科目的核算范围比《企业会计制度》要宽泛。比如资产类科目《企业会计制度》规定了 43 个科目，而《小》只规定了 28 个科目。相应的负债类、损益类等科目都有所减少。
 - 、从会计报告的编制来看，《小企业会计制度》的项目名称及项目编制依据都有所调整。
- l 主要项目比较：见表

主要项目	企业会计制度	小企业会计制度
资产减值准备的提取	年度终了对各项资产进行全面检查，对可能发生的各项资产的损失计提减值准备。（八项减值准备）	只对流动资产计提减值准备，对长期资产不要求提取减值准备。
应交税金	收到的增值税返还款，作为“补贴收入”	作为“营业外收入”（取消补贴收入）
待摊费用	应按费用项目的受益期限分期摊销，如果所应摊销的费用项目，不能再为企业带来利益，应将尚未摊销费用的摊余价值，全部转入当期成本、费用	没有规定
无形资产	无形资产如果不能再为企业带来经济利益时，应将尚未摊销的摊余价值，全部转入当期成本费用	没有规定
固定资产	固定资产的界定及提取折旧的范围都采用准则中的规定。差别在于：未使用、不需用固定资产需要计提折旧，融资租入的固定资产入账时要求折现。	未使用、不需用的固定资产的情况很少。融资租入的固定资产入账不要求折现，按租赁合同或协议约定价款加达到预定可使用状态前必要的费用作为租入资产的入账价值
长期股权投资的核算	确认核算方法规定是一致的，在权益法核算下，要根据被投资单位实现损益情况，因增资扩股而增加所有者权益、因宣告分派现金股利或利润等情况，作相应的账务处理	采用简化的权益法，要求根据被投资单位实现损益情况确认投资收益或损失。长期债券所支付的相关税费，直接记入“财务费用”，不记入投资成本
资产负债表日后事项	常见的调整事项：A：已证实资产发生减损；B：销售退回；C：已确定获得或支付的赔偿；D：资产负债日后董事会制订的利润分配方案中与财务会计报告所属期间有关的利润分配（不包括股利股票分配）	仅要求调整报告年度或以前年度的销售退回，其他在会计报表附注中披露。

4、小企业会计制度会计处理方法的特点（常用内容）

- l 将《企业会计制度》中的“应收利息”和“应收股利”科目合并为“应收股息”科目。
- l 明确规定计算短期投资跌价准备时，只采用全部比较法。
- l “待摊费用”科目，没有规定如果不能再为企业带来经济利益时，应将尚未摊销的待摊

费用的摊余价

值，全部转入当期成本费用。

l 无形资产的摊销中，没有规定如果不能再为企业带来经济利益时，应将尚未摊销的摊余价值，全部转

入当期成本费用。

l 长期债券投资所支付的相关税费，直接记入“财务费用”，不记入投资成本。

l 取消了“待处理财产损益”科目（盘盈、盘亏或毁损直接处理）

l “预提费用”科目中不再包括固定资产修理费

l 退回的增值税作为“营业外收入”处理。

（二）、日常会计处理中需关注的几个问题

1 “固定资产装修”明细科目核算

自有固定资产及融资租赁固定资产装修费应在固定资产科目下单设“固定资产装修”明细科目核算，并在两次装修期间与固定资产尚可使用年限两者中较短的期间内采用合理的方法单独计提折旧。（租赁资产的装修费仍在长期待摊费用中核算）。

2 资本金外币帐户企业的简易会计处理

l 日常处理：收到资本金时按当日市场汇率（中间价）计入实收资本，若结汇则按实际收到的人民币数倒算汇率，登记外币帐户人民币数。

l 期末处理：按《企业会计制度》应于每月期末按市场汇率调整汇兑差额，但只有资本金外币帐户的企业外币业务很少，可采取只在年底按当年 12月 31日市场汇率（中间价）进行调整确认汇兑损益，差额计入财务费用。

3 关于工资及各项保险计提及发放的会计处理

审计中发现许多企业的会计处理较繁琐，通常的会计处理如下：

计提时：借：管理费用（或营业费用、技术开发成本）

贷：应付工资（应发工资总额）

其他应付款——养老保险（单位应负担部分 20%）

——医疗保险（单位应负担部分（9%）

——失业保险（单位应负担部分 1.5%）

——工伤保险（全部由单位负担 0.64%）

发放时：借：应付工资（应付工资总额）

贷：现金（或银行存款）

应交税金——应交个人所得税

其他应付款——养老保险（个人应负担部分 8%）

——医疗保险（个人应负担部分 2%）

——失业保险（个人应负担部分 0.5%）

4 高新技术企业及软件企业前期研发费的处理

许多软件及高新技术企业平时将与开发软件产品直接相关的费用直接计入管理费用,软件实现销售时却无成本可转。建议开设“技术开发成本”(列入资产负债表存货项目),平时将软件开发人员工资及相关的开发费用在技术开发成本中归集,待实现软件收入时再结转相应的开发成本。这样即可使收入与成本相匹配,又可避免企业初期未实现收入时亏损较大的不合理现象。

5 容易疏忽的问题

- 1 企业取得其他业务收入所应缴纳的营业税不通过主营业务税金及附加核算,而应计入其他业务支出;
- 1 投资方初期投入资本金所形成的利息应计入财务费用,而不是资本公积。

6 企业取得会员制会籍收入的确认

- 1 入会费仅是入会者为获取会员资格而支付的,在收取入会费的当期计入收入总额
- 1 入会费不仅是为了获取会员资格,还包括为将来接受企业的商品或服务支付的订购费用,按企业与入会者协议的收益期间分摊确认收入,超过30年的,按30年确认。

二、税务问题

(一) 企业所得税

1 关于公益、救济性捐赠款的税前扣除 财税[2004]172号 国税函[2004]634号

1 允许100%全额扣除项目:通过宋庆龄基金会、中国福利会、中国残疾人福利基金会、中国扶贫基金会、中国煤矿尘肺病治疗基金会、中华环境保护基金会用于公益救济性捐赠、向中华健康快车基金会、孙冶方经济科学基金会、中华慈善总会、中国法律援助基金会、中华见义勇为基金会、第29届奥运会的捐助,向民政部门、卫生部门、红十字会捐助的用于防治非典的现金和实物;对企业订阅《人民日报》、《求是》杂志捐赠给贫困地区的费用支出 财税[2003]224号;

1 允许10%以内扣除项目:向首都文明工程基金会、科技馆、自然博物馆、天文台、气象台、地震台、高等院校和科研机构的捐赠;

1 其余均为3%以内据实扣除。

2 关于企业所得税有关业务政策问题的通知 京地税企[2004]153号

1 凡中介机构对纳税人亏损年度(含以前年度)进行亏损确认的审核中,调增其应纳税所得额,使纳税人当期由亏损改为盈利的,允许纳税人用调整后的应纳税所得额弥补以前年度未超过法定弥补期的亏损;如果弥补后当期应纳税所得额大于零,需按规定纳税。对纳税人用盈利弥补以前年度亏损,对弥补金额在500万元以下(含500万元)的,由各区县局、分局作为特例自行审批;对弥补金额超过500万元的,需报市局审批。

1 从 2004年 1月 1日起,全市统一按季预征企业所得税,取消按月预征企业所得税的办法。

1 由于发票制度的改革,从 2004年 1月 1日起,取消对部分服务业、娱乐业实行定额征收企业所得税的方式。对核算健全的企业,实行查帐征收方式征收企业所得税;对核算不健全的企业,实行定率征收方式征收企业所得税。

3 关于外商投资企业从事电信业务所发生的坏帐损失税务处理问题 国税函〔2004〕90号

自 2004年 1月 1日起,从事电信业务的外商投资企业对已发生或新发生的用户欠费,凡拖欠时间 1年以上仍无法收回的,可作为坏账损失处理,但应在申报表中对损失的列支情况进行说明。此前年度已计提的坏账准备金余额,首先用于抵补 2003年度的坏账损失;抵补坏账损失后仍有余额的,计入该年度应纳税所得额。

4 关于旅行社费用税前扣除问题 国税函〔2004〕329号

凡旅行社与游客签订的合同或者协议包括为异地游客购买返程机车船票款的,由旅行社提供购买的返程机车船票复印件可以作为适当凭据在所得税前扣除;凡属于个人(集体)旅游等消费性质的机车船票,均不得在其受雇或投资的企业作为企业费用在税前扣除。

5 关于企业直接借出款项,由于债务人破产、关闭、死亡等原因无法收回或逾期无法收回是否可在税前扣除? 京地税企〔2000〕374号

除金融保险企业等国家规定允许从事信贷业务的企业外,其他企业直接借出的款项,由于债务人破产、关闭、死亡等原因无法收回或逾期无法收回的,一律不得作为财产损失在税前进行扣除;如属委托金融保险企业等国家规定允许从事信贷业务的企业借出的款项,准予作为财产损失在税前进行扣除。

6 关于通讯费 (京国税发〔2003〕255)

纳税人支付给职工的与取得应纳税收入有关的办公通讯费用,无论采用何种支付方式,企业所得税税前允许扣除的最高限额为平均每人每月 300元;

7 公司租用私人车辆

公司租用私人车辆,如果签订正式租赁合同的,企业向个人支付的费用,可以在企业所得税前扣除(但要交个人所得税)。如果未签订正式租赁合同的,不允许在企业所得税前扣除。

8 关于企业提取的准备金 (国税发〔2003〕45号)

1 企业所得税前允许扣除的项目,原则上必须遵循真实发生的据实扣除原则,除国家税收规定外,企业根据财务会计制度等规定提取的任何形式的准备金不得在企业所得税前扣除。

另:国税发(2000)84号文规定:企业可提取 5‰的坏帐准备在税前扣除。

1 企业已提取减值、跌价或坏帐准备的资产,如果申报纳税时已调增应纳税所得,因价值恢复或转让处置有关资产而冲销的准备应允许企业做相反的纳税调整;上述资产中的固定资产、无形资产,可按提取准备前的帐面价值确定可扣除的折旧或摊销金额。

l 企业已提并作纳税调整的各项准备，如因确凿证据表明属于不恰当地运用了谨慎原则，并已作为重大会计差错进行了更正的，可作相反纳税调整。

l 企业年终申报纳税前发生的资产负债表日后事项，所涉及的应纳税调整，应作为会计报告年度的纳税调整；企业年终申报纳税汇算清缴后发生的资产负债表日后事项，所涉及的应纳税调整，应作为本年度的纳税调整。

9、关于养老、医疗、失业保险（国税发〔2003〕45号）

l 企业为全体雇员按国务院或省级人民政府规定的比例或标准缴纳的补充养老保险、补充医疗保险

（4%），可以在税前扣除。

l 企业为全体雇员按国务院或省级人民政府规定的比例或标准补缴的基本或补充养老、医疗和失业保险，可在补缴当期直接扣除；金额较大的，主管税务机关可要求企业在不低于三年的期间内分期均匀扣除。

10、关于企业资产永久或实质性损害（国税发〔2003〕45号）

l 企业的各项资产当有确凿证据证明已发生永久或实质性损害时，扣除变价收入、可收回的金额以及责任和保险赔偿后，应确认为财产损失。

l 企业须及时申报扣除财产损失，需要相关税务机关审核的，应及时报核，不得在不同纳税年度人为调剂。企业非因计算错误或其他客观原因，而有意未及时申报的财产损失，逾期不得扣除。确因税务机关原因未能按期扣除的，经主管税务机关审核批准后，必须调整所属年度的申报表，并相应抵退税款，不得改变财产损失所属纳税年度。

11、外商投资性公司对其子公司提供服务的税务规定

A 应按独立企业之间往来收取价款和费用，否则税务机关有权调整；B 取得的服务收入应按规定申报缴纳营业税和企业所得税；C 投资费用和损失不得作为营业费用和损失在计算应纳税所得时扣除

12 关于预提所得税

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；对上述所得征收预提所得税时允许扣除外国企业依法缴纳的营业税税款。

13、关于外商投资企业的亏损弥补

l 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。

l 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。

(二) 个人所得税

1 个人所得税扣除费用标准

根据京财税〔2003〕1692号，工薪个人所得税补贴项目免税扣额由每人每月 200元提高到 400元，自 2003年 9月 1日起执行，合计 1200元。

2 个人出租房屋应如何缴纳个人所得税？ 京地税征〔2004〕181号

个人（含外籍个人、华侨、港澳台同胞）出租房屋并取得收入，应缴纳相关税费（营业税、城市维护建设税、教育费附加、房产税、城镇土地使用税、印花税、个人所得税）。缴纳方式有两种：一、按照税法规定分税种缴纳各项税费；二、按综合征收率方式计征即按实际收入的 5%计征。

3 年终发放的第 13个月工资缴税

单独作为一个月的工资、薪金所得计征个人所得税，不再扣除费用直接按适用税率计算，但本月工资不足 1200元的，可于当月合并减去 1200元计算应税所得。

4 外籍个人在中国期间取得来华之前的工资薪金所得是否于征税前予以扣除

在我国境内无住所的外籍个人来华后一次性取得数月奖金，在申报纳税时，应就取得的上述不予征税的奖金做出说明，并附送用人单位有关奖励制度，证明其上述奖金有属于来我国之前在我国境外工作月份奖金的，可以扣除并不予征税。否则，税务机关有权进行纳税调整。

5 国际组织驻华机构、外国政府驻华使领馆和驻华新闻机构雇员应如何征收个人所得税 国税函〔2004〕808号（不讲）

1 对于在国际组织驻华机构、外国政府驻华使领馆中工作的中方雇员和在外国驻华新闻机构的中外籍雇员，均应按照规定在我国缴纳个人所得税。对于仅在国际组织驻华机构和外国政府驻华使领馆中工作的外籍雇员，暂不征收个人所得税。

1 若国际驻华机构和外国政府驻华使领馆中工作的外交人员、外籍雇员在该机构或使领馆之外，在我国从事非公务活动所取得的收入，应缴纳个人所得税。

6 单位为个人购买住房、汽车等个人消费品的个人所得税

所购房屋和车辆属个人产权的，一律按工资薪金所得计算纳税。对按单位规定取得该财产需达到一定工作年限的，按《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业以实物向雇员提供福利如何计征个人所得税问题的通知》（国税发〔1995〕115号）文件规定办理；无规定年限的，按个人在本单位工作年限按月分解（**最高分解月份时间不能超过 5年**），计入当月工资薪金计算纳税，计算方法如下： $[(\text{实物财产价值} \div \text{分解月份数} - \text{当月工资薪金} - \text{费用扣除额}) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}] \times \text{分解月份数} - [(\text{当月工资薪金} - \text{费用扣除额}) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}] \times (\text{分解月份数} - 1)$ （注：分解月份数 60个月）。

7、关于规范个人投资者个人所得税征收管理的通知 财税〔2003〕158号

1 个人独资企业、合伙企业的个人投资者以企业资金为本人、家庭成员及其相关人员支付

与企业生产经营无关的消费性支出及购买汽车、住房等财产性支出，视为企业对个人投资者的利润分配，并入投资者个人的生产经营所得，依照“个体工商户的生产经营所得”项目计征个人所得税。另：企业的上/下述支出不允许在企业所得税前扣除。

I 其他企业的个人投资者，以企业资金为本人、家庭成员及其相关人员支付与企业生产经营无关的消费性支出及购买汽车、住房等财产性支出，视为企业对个人投资者的红利分配，依照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税。

I 关于个人投资者从其投资的企业(个人独资企业、合伙企业除外)借款长期不还的处理问题

纳税年度内个人投资者从其投资企业借款，在该纳税年度终了后既不归还，又未用于企业生产经营的，其未归还的借款可视为企业对个人投资者的红利分配，依照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税。

8 商业保险的保费

个人取得国家规定必须由用人单位负担的社会保险以外的各类商业保险的保费，一律计入个人取得保费当月的工资薪金缴纳个人所得税。（同时该部分调增企业应纳税所得）

9 个人从其所投资单位取得的分红和实物所得

个人从所投资单位取得的分红和实物所得（含股东和非股东），一律按利息、股息、红利所得计算纳税，由支付单位代扣代缴。

10 个人取得的一次性经济补偿收入应按以下方法计算个人所得税

为推动企业、事业单位，机关，社会团体等用人单位进行劳动人事制度改革，对个人因与用人单位解除劳动关系而取得一次性补偿金（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费），其收入在当地上年职工年平均工资的 **3倍**数额内，免征个人所得税；超过部分，应作为计税收入，按工资薪金所得项目计征个人所得税，可视为一次取得数月的工资、薪金收入，允许在一定期限内进行平均。具体平均办法为：以个人取得的计税收入，除以个人在本企业、事业单位的工作年限，以其商数作为个人的月工资、薪金收入，按照税法规定计算缴纳个人所得税。个人在本企业、事业单位的工作年限数按实际工作年限数计算，超过12年的按12年计算。

11 不满一个月的工资薪金所得应纳税额应如何计算？

根据国家税务总局国税发[1994]148号文的规定，凡应仅就不满一个月期间的工资薪金所得申报纳税的，均应按全月工资薪金所得计算实际应纳税额，其计算公式如下： $应纳税额 = [当月工资薪金应纳税所得额 \times 适用税率 - 速算扣除数] \times 当月实际在中国天数 \div 当月天数$ 如果属于上述情况的个人取得的是日工资薪金，应以日工资薪金乘以当月天数换算成月工资薪金后，按上述公式计算应纳税额。

12、北京市软件企业高级人才专项奖励基金免征个人所得税

根据京财税[2002]448号文件规定,对个人获得“北京市软件企业高级人才专项奖励基金”的奖金,免于征收个人所得税。

13 外国企业驻京办事机构中外籍个人的工资、薪金所得应缴纳的个人所得税 京地税个[2003]674号

2004年1月1日起,外国企业驻京办事机构中外籍个人的工资、薪金所得应缴纳的个人所得税,一律由其任职受雇的外国企业驻京办事机构代扣代缴。

14、由境外机构支付境内雇员的个人所得税

在中国境内设有机构、场所的外国企业,对其雇员所取得的由境外总机构或关联企业支付的工资、薪金,应由中国境内所设机构、场所负责代扣代缴个人所得税。

15、外籍个人的哪些费用可以免征个人所得税?

1 对外籍个人以非现金形式或**实报实销形式取得的合理的住房补贴、伙食补贴和洗衣费免征个人所得税**,应由纳税人在初次取得上述补贴或上述补贴数额、支付方式发生变化的月份的次月进行工资薪金所得的纳税申报时,向主管税务机关提供上述补贴的有效凭证,由主管税务机关**审核**确认免税。(以前为核准);

1 对外籍个人因到中国任职或离职,**以实报实销形式取得的搬迁费收入免征个人所得税**,应由纳税人提供有效凭证,由主管税务机关**审核**认定,就其合理部分免税。外商投资企业和外国企业在中国境内的机构、场所,以搬迁费的名义每月或定期向其外籍雇员支付的费用,应计入工资薪金所得征收个人所得税。

1 **对外籍个人按合理标准取得的境内、外出差补贴免征个人所得税**,应由纳税人提供出差的交通费、住宿费凭证(复印件)或企业安排出差的有关计划,由主管税务机关**审核**确认免税。

1 **对外籍个人取得的探亲费免征个人所得税**,应由纳税人提供探亲的交通支出凭证(复印件),应以直接到达目的地的飞机票(或其他交通工具票据)所载金额为合理扣除金额,其他票据不能作为探亲费税前扣除依据。由主管税务机关**审核**,对其实际用于本人探亲,且每年探亲的次数和支付的标准合理部分给予免税。

1 **对外籍个人取得的语言培训费和子女教育费补贴免征个人所得税**,应由纳税人提供在中国境内接受上述教育的支出凭证和期限证明材料,由主管税务机关**审核**,对其在中国境内接受语言培训以及子女在中国接受教育取得的语言培训费和子女教育费补贴,且在合理数额内的部分免予纳税。

1 **外籍个人从外商投资企业取得的股息、红利所得暂免征收个人所得税。**

(三) 增值税

1 一般纳税人用进项留抵税额抵减增值税欠税问题 国税发[2004]112号文件

对纳税人因销项税额小于进项税额而产生期末留抵税额的,应以期末留抵税额抵减增值税欠税。具体账务处理为:按照增值税欠税税额和期末留抵税额中的较小者,**红字**:借记“应交

税金—应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税金—未交增值税”科目。

我们对这一新规定的理解是：按照原先的规定，在既存在留抵税额又存在欠缴税额的情况下，欠缴税额反映在“未交增值税”明细科目的贷方余额中，留抵税额反映在“应交增值税”明细科目的借方余额中，即同时存在借方和贷方余额，不能互相抵减。但在执行国税发[2004]112号文件后，通过互相抵减，在每一申报期末，这两个明细科目中应该只有一个有余额，即或者是净留抵（反映为“应交增值税”明细科目的借方余额），或者是净欠缴（反映为“未交增值税”明细科目的贷方余额），不应再出现两个明细科目同时分别有借贷方余额挂账的情况。虽然新规定并未取消“未交增值税”明细科目，但其存在的价值肯定已不如以前。

2 新办商贸企业增值税一般纳税人资格认定问题 国税发明电〔2004〕37号

1 新办小型商贸企业必须自税务登记之日起，一年内实际销售额达到180万元，经企业申请，主管税务机关

关批准可以认定为增值税一般纳税人。

1 对设有固定经营场所和拥有货物实物的新办商贸零售企业以及注册资金在500万元以上、人员在50人以上的新办大中型商贸企业在进行税务登记时，即提出一般纳税人资格认定申请的，可认定为一般纳税人，直接进入辅导期（不少于6个月），实行辅导期一般纳税人管理。辅导期结束后，经主管税务机关审核同意，可转为正式一般纳税人，按照正常的一般纳税人管理。

1 对经营规模较大、拥有固定的经营场所、固定的货物购销渠道、完善的管理和核算体系的大中型商贸企业，可不实行辅导期一般纳税人管理，而直接按照正常的一般纳税人管理；

1 本规定自2004年8月1日起执行。

3 包装物押金是否计入销售额 国税函〔2004〕827号

纳税人为销售货物出租出借包装物而收取的押金，无论包装物周转使用期限长短，超过一年（含一年）以上仍不退还的均并入销售额征税。

4 销售旧固定资产的增值税问题 - - 财税字（2002）29号文件

1 纳税人销售旧货（包括旧货经营单位销售旧货和纳税人销售自己使用的固定资产），无论其是增值税一般纳税人或小规模纳税人，也无论其是否为批准认定的旧货调剂试点单位，一律按4%的征收率减半征收增值税，不得抵扣进项税额。

1 纳税人销售自己使用过的属于应征消费税的机动车、摩托车、游艇，售价超过原值的，按照4%的征收率减半征收增值税；售价未超过原值的，免征增值税。旧机动车经营单位销售旧机动车、摩托车、游艇，按照4%的征收率减半征收增值税。

5、国家税务总局关于加强货物运输业税收管理及运输发票增值税抵扣管理的公告

1 从2003年11月1日起，提供货物运输劳务的纳税人必须经主管地方税务局认定方可开具货物运输业发票。凡未经地方税务局认定的纳税人开具的货物运输业发票不得作为记账凭

证和增值税抵扣凭证。

1 从 2003年 12月 1日起,国家税务总局将对增值税一般纳税人申请抵扣的所有运输发票与营业税纳税人开具的货物运输业发票进行比对。凡比对不符的,一律不予抵扣。对比对异常情况进行核查,并对违反有关法律法规开具或取得货物运输业发票的单位进行处罚。

1 纳税人取得的 2003年 10月 31日以后开具的运输发票,应当自开票之日起 90天内向主管国家税务局申报抵扣,超过 90天的不得予以抵扣。纳税人取得的 2003年 10月 31日以前开具的运输发票,必须在 2004年 1月 31日前抵扣完毕,逾期不再抵扣。

(四) 营业税

1 商业企业向供货方收取的哪些费用需征收营业税 国税发[2004]136号

对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额无必然联系,且商业企业向供货方提供一定劳务的收入,例如进场费、广告促销费、上架费、展示费、管理费等,应按“服务业”税目征收营业税,税率为 5%;

2 个人出售自有房屋如何缴纳营业税? 京地税营[2002]311号文件、财税字[1999]210号

1 对个人购买并居住超过一年的普通住宅,销售时免征营业税,不满一年者照章全额征收营业税;

1 个人自建自用住房,销售时免征营业税。

3 关于外商投资的宾馆、商务楼等经营电信业务如何征收营业税?

对外商投资的宾馆、饭店、商务楼等经营电信业务取得的收入,按“服务业”税目中的“代理服务”项目征收营业税。其营业额为向用户收取的全部价款和价外费用减去支付给邮电部门的管理费和电话费的余额。

4 关于住房专项维修基金是否征收营业税问题? 国税发[2004]69号

由于住房专项维修基金资金所有权及使用的特殊性,对房地产主管部门或指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住房专项维修基金,不计征营业税。住房专项维修基金是属全体业主共同所有的一项代管基金,专项用于物业保修期满后物业公共部位、公共设施设备的维修和更新、改造。

5 外汇买卖收入如何缴纳营业税?

外汇买卖业务,以卖出价格减去买入价格后的余额为营业税的计税依据。

6 关于调减台球保龄球营业税税率的通知 财税[2004]97号

对台球、保龄球减按 5%的税率征收营业税,税目仍属于“娱乐业”。

7 以不动产、无形资产投资入股是否征收营业税问题?

根据最新规定自 2003年 1月 1日起,以无形资产、不动产投资入股,参与接受投资方利润分配、共同承担投资风险的行为,不征收营业税;在投资后转让其股权的也不征(原规定转让股权征收营业税)。

8 财政部 国家税务总局关于营业税若干政策问题的通知（部分） 财税〔2003〕16号

1 单位和个人提供营业税应税劳务、转让无形资产和销售不动产发生退款，凡该项退款已征收过营业税的，允许退还已征税款，也可以从纳税人以后的营业额中减除。

1 单位和个人在提供营业税应税劳务、转让无形资产、销售不动产时，如果将价款与折扣额在同一张发票上注明的，以折扣后的价款为营业额；如果将折扣额另开发票的，不论其在财务上如何处理，均不得从营业额中减除。

1 电信单位销售的各种有价电话卡，由于其计费系统只能按有价电话卡面值出帐并按有价电话卡面值确认收入，不能直接在销售发票上注明折扣折让额，以按面值确认的收入减去当期财务会计上体现的销售折扣折让后的余额为营业额。

1 单位和个人提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产时，因受让方违约而从受让方取得的赔偿金收入，应并入营业额中征收营业税。

1 单位和个人因财务会计核算办法改变将已缴纳过营业税的预收性质的价款逐期转为营业收入时，允许从营业额中减除。

1 中华人民共和国境内的保险人将其承保的以境内标的物为保险标的的保险业务向境外再保险人办理分保的，以全部保费收入减去分保保费后的余额为营业额。

1 境外再保险人应就其分保收入承担营业税纳税义务，并由境内保险人扣缴境外再保险人应缴纳的营业税税款。

1 金融企业从事受托收款业务，如代收电话费、水电煤气费、信息费、学杂费、寻呼费、社保统筹费、交通违章罚款、税款等，以全部收入减去支付给委托方价款后的余额为营业额。

1 劳务公司接受用工单位的委托，为其安排劳动力，凡用工单位将其应支付给劳动力的工资和为劳动力上交的社会保险（包括养老保险金、医疗保险、失业保险、工伤保险等，下同）以及住房公积金统一交给劳务公司代为发放或办理的，以劳务公司从用工单位收取的全部价款减去代收转付给劳动力的工资和为劳动力办理社会保险及住房公积金后的余额为营业额。

（五）其他常用税种

1 城市房产税（外资）

1 城市房产税是对在开征范围内拥有房屋产权的外商投资企业、外国企业和外籍个人及华侨、港澳台同胞征收的一种财产税。城市房产税以房产原值为计税依据，税率为1.2%。现给予减征30%的照顾。

1 自2000年1月1日起，外籍个人（包括华侨，港、澳、台同胞）购置的非营业用房产，暂免征城市房产税。

1 无房产原值房产由主管税务机关核定应税房产计税价值，在计算应纳城市房产税时，应纳税款不再减免30%。 就地税地〔2003〕624号

2、房产税（内资）

I 房产税的纳税义务人是：按房屋的计税余值（1.2%）或租金收入（12%）为计税依据，向产权所有人征收的一种财产税。【个人出租住房参照“京地税（2004）181号文件”相关条款】。

I 纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产的，应由使用人代缴纳房产税。

I 财税[2004]140号文件废止了对微利、亏损、停产、撤销企业可免征或暂免房产税这一实体性规定，这就意味着微利、亏损、停产和撤销企业将不可能再享受免征或者暂免征收房产税的优惠待遇。（新）

I 无房产原值房产由主管税务机关核定应税房产计税价值，在计算应纳房产税时，不再减除30%。 就地税地[2003]624号

3 土地使用费(外资)

I 纳税义务人

在北京市行政区域内使用土地的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业（以下统称为外商投资企业），除依法经出让、转让取得土地使用权的外（租用的），均征收土地使用费。

I 计算及缴纳

征收标准：根据土地用途及地理位置的不同，1元 - 150元 / 平方米·年；

计算依据具体以地税局核定为准，地址及使用面积未发生变化的，自核定之日起五年内不变；

缴纳期限：每年的10月20日前；

I 免缴或少缴土地使用费情况

A 第一日历年用地时间不超过半年的，免征土地使用费；

B 租用外商投资企业房屋的外资企业，免征土地使用费；

C 在合同规定的筹建期的按核定标准的20%缴纳；

D 第一日历年用地时间超过半年不足一年的按半年计征。

4、城镇土地使用税(内资)

土地使用税由拥有土地使用权的单位或个人缴纳。拥有土地使用权的纳税人不在土地所在地的，由代管人或实际使用人纳税；土地使用权未确定或权属纠纷未解决的，由实际使用人纳税；土地使用权共有的，由共有各方分别纳税。

5 车船使用税(内资)与车船使用牌照税(外资)

A 差别：拥有并且使用机动车的外籍个人和港、澳、台同胞缴纳车船使用牌照税；其他拥有并且使用机动车的个人缴纳车船使用税。B 北京市机动车车船使用税 10座以下 200元 / 辆，北京市机动车车船使用牌照税 10座以下 120元 / 辆

（六）北京地税局 2005年度税审范围

在我市范围内，向地方税务机关申报缴纳企业所得税的各种经济性质的企业和单位，发生下列事项时，必须由中介机构出具审核报告。

- 1 本年度实现亏损 5 万元以上（含 5 万元）；
- 2 纳税人本年度申请退企业所得税税款 2 万元以上（含 2 万元）；
- 3 企业所得税税前弥补亏损；
- 4 本年度实现销售收入在 5000 万元以上（含 5000 万元）的建筑施工房地产开发企业；
- 5 本年度实现销售收入在 1 亿元以上（含 1 亿元）的商业零售企业；
- 6 企业发生非货币性资产投资转让所得、债务重组所得和接受非货币资产捐赠收入数额较大，要求将非货币性资产投资转让所得、债务重组所得和接受非货币资产捐赠收入自当期起在不超过 5 年的期间均匀计入各年应纳税所得额的事项；
- 7 企业发生的财产损失未经财政部门及其授权单位批准的税前扣除的事项；
- 8 纳税人发生国产设备投资抵免企业所得税的审核事项；
- 9 企业发生研究开发新产品、新技术、新工艺发生的费用，需抵扣当年应纳税所得额的事项。

三、常见会计和税务差异及其处理（老问题）

由于会计与税法适用原则的不一致（会计遵循谨慎性原则，税法遵循税负公平原则），导致许多会计问题会计与税法的规定不一致，前几年随着会计核算制度及税法的不断完善，差异越来越大，会计的工作难度也越大。**国税发（2003）45 号文**：税法与会计制度适度分离是必要的，但过度分离会增加核算成本，该文件缩小了部分差异。

（一）固定资产折旧

I 折旧计提范围（新）

会计规定：除已提足折旧仍继续使用的固定资产及单独计价作为固定资产入帐的土地不需提折旧外，其余的固定资产都要计提折旧；

税法规定：不得计提折旧的固定资产有：**A** 上述会计规定两项资产 **B** 除房屋、建筑物以外的未使用、不需用以及封存的固定资产 **C** 已出售给职工的住房和出租给职工个人未计入收入总额而纳入住房周转金的住房。 2003 年税务最新文件规定：原规定不能提折旧的接受捐赠和盘盈的固定资产，现允许计提折旧。

I 折旧年限（旧）

会计规定：根据固定资产性质及适用年限合理确定；

税法规定：房屋建筑物不得短于 20 年，火车、轮船、机器、机械和其他生产设备不得短于 10 年，电子设备和火车、轮船以外的运输工具，以及与生产经营有关的器具、工具、家具不得短于 5 年；企业取得已使用过的固定资产的折旧年限，由主管税务机关合理估计新旧程

度,然后与该固定资产的法定折旧年限相乘确定。如果有有关固定资产的新旧程度难以准确估计,主管税务机关有权采取其他合理方法。

l 预计净残值

会计规定:根据固定资产的性质及适用年限合理确定;

税法规定:外商投资企业统一暂定为资产原值的 10%,对一些固定资产凡能预见在其使用年限结束后无法变卖、或者没有变卖价值的,可不留残值(2003 年最新明确,原为不低于 10%);内资企业一律按 5%(2003 年最新明确,原为 5%以内)

l 计提方法(新)

会计规定:可采用直线法、双倍余额递减法、年数总和法并应一贯执行;

税法规定:原则采用直线法,企业报主管税务机关**备案**可采用双倍余额递减法、年数总和法等加速折旧法,但除国家规定项目外,不得缩短折旧年限(2003 新规定)

(二) 企业对外捐赠的会计、税务处理

l 会计处理:企业将自产、委托加工和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产、有价证券等用于捐

赠时,应借记“营业外支出”“有关资产减值准备”等科目,贷记“原材料”、“库存商品”、“无形资产”“应交税金”等科目。涉及捐出固定资产的,应首先通过“固定资产清理”科目,对捐出固定资产的帐面价值、发生的清理费用及应交纳的相关税费等进行核算,再将“固定资产清理”科目的余额转入“营业外支出”科目。

l 税务处理:企业将自产、委托加工和外购的原材料、固定资产、无形资产、有价证券用于捐赠,应分

解为按公允价值视同对外销售和捐赠两项业务进行所得税处理。

(三) 外商投资企业应付福利费的问题

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 2002 年初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。

(四)、关于开办费

l 开办费:是指企业在筹建期所归集的费用,筹建期是指企业被批准筹建之日起至开始生产经营之日,即取得外经委批准筹建至取得营业执照期间所发生的费用。

l 会计规定:先在长期待摊费用中归集,待企业开始生产经营起一次计入开始生产经营当期的损益;

l 税法规定:企业在筹建期间发生的开办费,应当从开始生产、经营月份的**次月**起,在不

短于 5 年的期限内分期扣除。

(五)、企业接受捐赠资产的会计处理、税务处理（内外资统一，不讲）

1 会计处理：企业接受捐赠取得的资产，按接受捐赠非货币性资产的价值（不含可抵扣的增值税进项税

额）和支付的相关税费借计受赠资产成本，按税法规定确定的入帐价值，贷记“待转资产价值”科目核算。年度终了，结转“待转资产价值”的帐面余额，借记“待转资产价值”科目，按接受捐赠资产按税法规定确定的入帐价值与现行所得税税率计算的应交所得税，或接受捐赠资产按税法规定确定的入帐价值在抵减当期亏损后（包括企业以前年度发生的尚在税法规定允许抵扣期间的亏损）的余额与现行所得税税率计算的应交所得税，贷记“应交税金—应交所得税”科目，按其差额，贷记“资本公积—其他资本公积（或接受捐赠非现金资产准备）”科目。

1 税务处理：企业接受捐赠的货币性资产，需并入当期的应纳税所得额，依法计算缴纳企业所得税。

企业接受捐赠的非货币性资产，须按接受捐赠时资产的入帐价值（是指根据有关凭据等确定的、应计入应纳税所得额的接受捐赠非货币性资产的价值和应由捐赠企业代为支付的增值税进项税额，不含按会计制度及相关准则规定应计入受赠资产成本的由受赠企业另外支付的相关税费）确认捐赠收入，并入当期应纳税所得，依法计算缴纳企业所得税，企业取得的捐赠收入金额较大，并入一个纳税年度缴税确有困难的，经主管税务机关审核确认（外资企业不需审批。国税发（1999）195号），可以在不超过 5 年的期间内均匀计入各年度的应纳税所得。

(六) 企业发生的销售退回涉及的所得税会计处理和纳税调整（不讲）

1 会计处理：属于资产负债表日后事项涉及的报告年度所属期间的销售退回，调整报告年度相关的收入、

成本等。

1 税务处理：年终申报纳税汇算清缴前发生的属于资产负债表日后事项的销售退回，所涉及的应纳税所

得额的调整，应作为报告年度的纳税调整。

(七)、企业提取各项准备、因资产价值转回的各项准备等情况的会计、税务处理

1 会计处理：企业应当定期或者至少每年年度终了，对各项资产进行全面检查，并根据谨慎性原则的要

求，合理地预计各项资产可能发生的损失，对可能发生的各项资产损失计提资产减值准备。提取的各项资产减值准备计入当期损益，在计算当期利润总额时扣除（根据最新规定计提的无形资产减值准备计入营业外支出）。已计提减值准备的各项资产价值得以恢复，应冲回多计提部分。处置已计提减值准备的各项资产，按照会计制度及相关准则规定确定的处置损益

计入当期损益。

1 税务处理：企业所得税前允许扣除的项目，原则上必须遵循真实发生的据实扣除原则，除国家税收

规定外，企业根据财务会计制度等规定提取的任何形式的准备金（包括资产准备、风险准备等）不得在企业所得税前扣除。企业已提取减值、跌价或坏帐准备的资产，如果在纳税申报时已调增应纳税所得额，因价值恢复而转回的减值准备应允许企业进行纳税调整。转让处置有关资产而转回的减值准备允许企业进行纳税调整。

四、税收优惠

（一）外商投资企业

1 行业优惠

、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。

、高新技术企业

1 设立在开发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。

1 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。

1 被认定为高新技术企业的外商投资企业，同时也是产品出口企业的，可以依照税法实施细则规定给予税收优惠待遇。如果同时被认定为产品出口企业和先进技术生产企业，应按照有关规定允许企业选择享受其中的一种税收优惠，不得同时享受两种税收优惠待遇。

、先进技术企业

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先进技术企业的，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。

对生产性外商投资企业在依法享受定期减免后才取得《先进技术企业证书》的，可自企业取得《先进技术企业证书》的年度起享受“延长 3 年减半征收”剩余年限的优惠待遇。

、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%（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。

2 地区优惠

、北京经济技术开发区的生产性外资企业

凡在开发区范围内设立并生产经营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。

、北京新技术产业开发试验区

根据《北京市新技术产业开发试验区暂行条例》(京政发[1988]49号)文件规定，中关村科技园区(包括海淀区、昌平园区、丰台园区、北京市经济技术开发区、朝阳区电子城、德胜园)内经认定的高新技术企业，实行下列减征或免征税收的优惠：

I 减按 15% 税率征收所得税。企业出口产品产值达到当年总产值 40% 以上的，经税务部门批准，减按 10%

税率征收所得税。

I 高新技术企业自开办之日起，三年内免征所得税。经北京市人民政府指定的部门批准，第四年至第六年

可按前项规定的税率，减半征收所得税。

、地方所得税优惠(3%)

A 生产性外商投资企业，经营期在 10 年以上的，从获利年度开始，可享受五年免征、五年减半征收地方所得税优惠；B 在北京新技术产业开发试验区内设立的取得高新技术企业证书的外商投资企业，以及在市政府批准设立的新技术产业开发试验区各园区设立的取得高新技术企业证书的外商投资企业，可享受免征地方所得税的优惠；C 对经市有关部门依法确认并取得产品出口企业证书和先进技术企业证书的外商投资企业，可享受免征地方所得税的优惠。

对跨国公司在北京市设立的地区总部，可对其收入免征地方所得税。上述跨国公司地区总部是指：由外国跨国公司总部授权其负责某地区业务并取得总部授权书且实行独立核算的投资性公司。

3 再投资退税(不讲)

I 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，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。

I 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。

I 税法及实施细则有关再投资退税的优惠规定，只适用于外国投资者。中国境内的外商投

资企业作为投资人投资于其他企业，不属于外国投资者。

4 其他规定

1 外国投资者实际出资比例低于 25% 的新办外商投资企业有关税务处理 国税函〔2003〕422号

外资低于 25% 企业适用税制一律按照内资企业处理，不得享受外商投资企业税收待遇。

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。

1 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。

（二）高新技术企业的税收优惠

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、**企业所得税优惠**：

1 中关村科技园区内经认定的高新技术企业，减按 15% 税率征收所得税。企业出口产品产值达到当年总产值 40% 以上的，经税务部门批准，减按 10% 税率征收所得税。

1 高新技术企业自开办之日起，三年内免征所得税。经北京市人民政府指定的部门批准，第四年至第六年可按前项规定的税率，减半征收所得税。

1 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购置的单台价值在 10 万元以下试制用关键设备、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。

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

1 高新技术企业在工资总额增长幅度低于经济效益增长幅度、职工平均工资增长幅度低于劳动生产率增长幅度的，实际发放的工资在计算企业所得税应纳税所得额时允许据实扣除。

1 从事软件开发、集成电路制造及其他业务的高新技术企业，互联网站，从事高新技术创业投资的风险投资企业，自登记成立之日起 5 个纳税年度内，经主管税务机关审核，广告支出可据实扣除。

4、**营业税优惠**：

对单位和个人（包括外商投资企业、外商投资设立的研究开发中心、外国企业和外籍个人）从事技术转让、技术开发业务和与之相关的技术咨询、技术服务业务取得的收入，免征营业税。

5、个人所得税优惠：

对在高新技术成果转化中做出重大贡献的专业技术人员和管理人员，市政府授予荣誉称号并给予奖励，所获奖金免征个人所得税

（三）软件企业的税收优惠

1 认定：经北京市软件行业协会认定，并经市科委会签的软件企业

1 软件企业没有园区限制，不论是否进入园区，只要通过软件企业认证，均可享受所得税税收优惠。

1 软件开发生产企业是指企业自行开发、具有研制过程并进行生产的企业，单纯的软件生产及销售企业不能享受企业所得税优惠政策。

2、所得税收优惠：

1 自获利年度起，两免三减半（报区县国税局批准）。

1 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）；

1 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；

1 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。经主管税务机关备案，其折旧年限或摊销年限可以适当缩短，最短为两年（2003 年最新规定为备案，以前为批准）；

1 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。

3、增值税优惠：

1 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。

1 增值税一般纳税人销售软件产品的同时向购买方收取的培训费、维护费等费用，应按现行规定征收增值税，也应享受软件产品增值税即征即退的政策。 国税函 [2004] 553 号

4、相关问题：

- 1 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；
- 1 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。
- 1 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

(四) 新办三产的企业所得税税收优惠

- 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，免征一年。
- 5、特殊问题
 - 1 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。
 - 1 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。

五、外国企业常驻代表机构的特殊规定

(一) 关于代表机构记账使用语言的新要求

根据新的通知，外商投资企业及外国企业应使用中文或同时使用中文和外文记帐，未使用中文的视同未按规定保管凭证帐簿。

(二) 关于外国企业常驻代表机构有关税收管理问题的通知 国税发〔2003〕28号

自 2003 年 7 月 1 日起，外国企业常驻代表机构营业税纳税方法不再由税务机关进行界定。各外国企业常驻代表机构应根据总机构业务性质和自身的实际情况按照本通告税收政策规定自行确定营业税纳税方法，并按规定申报纳税。对纳税人自行确定纳税方法有误的，税务机关可根据税收法律规定进行调整。

各类外国企业常驻代表机构应按照规定进行税务登记和纳税申报，具体的纳税方法分为四类：

- 1 据实申报纳税。从事商务、法律、税务、会计、审计等各类咨询服务性业务的代表机构，必须建立健全会计帐簿，正确计算收入，据实申报纳税。
- 1 经费换算收入。从事贸易(包括自营贸易和代理贸易)、广告、旅游等各类服务性代表机构，统一采取按经费支出换算收入的方法确定收入，计算纳税。

I 据实申报纳税和非应税结合。除上述两类以外的代表机构，应根据其从事应税业务活动实际取得的收

入（包括由其总机构统一收取的），据实申报纳税。凡当年度没有取得应税业务收入的，可在年度终了后一个月内申报其年度业务活动情况。

此类代表机构的应税业务活动包括：

- （1）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。
- （2）银行金融等机构设立的代表机构兼营的投资咨询或其他咨询服务。
- （3）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。
- （4）代表机构为客户提供的其他应税业务活动。

不予征税业务活动是指：

（1）仅为其总机构的产品生产制造以及销售该自产产品的业务，在中国进行了解市场情况、提供 商情资料、联络及其他准备性、辅助性活动。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）接受中国境内企业委托，代理我国商品出口贸易业务。

I 免税。外国政府、国际组织、非营利机构、各民间团体等在京设立的代表机构，从事非应税业务活动

的，可由代表机构（或其总机构、上级部门等）向主管税务机关提出免税申请，经主管税务机关审核后，层报国家税务总局批准。原经国家税务总局批准下发的对外国政府、国际组织、非营利机构、各民间团体设立的代表机构的免税批复仍然有效。

（三）、外国企业常驻代表机构收入额和所得额的确定

常驻代表机构在中国境内从事居间介绍、代理等服务取得的佣金、回扣、手续费和报酬，其应缴纳的营业税，按收入额计算，税率为 5%；企业所得税的税率为 30%，地方所得税的税率为 3%，其应纳税所得额，可根据情况分别适用按实申报，核定收入额或所得额，以及以其经费支出额换算收入额等三种方法进行计算：

1 按实申报

常驻代表机构如果能够提供所签订合同、佣金率等全部资料、凭证，并且设有帐册，进行财务收支和成本费用核算，其中，境外费用支出部分还能够提供当地注册会计师证明的，经主管税务机关审核同意，可按实申报收入额和所得额，计算应纳税额。

2 核定收入额或所得额

常驻代表机构如仅能提供在中国境内从事居间介绍、代理等服务签订的全部合同资料，在合同中载明佣金金额的，可以按合同规定的金额计算纳税；在合同中没有载明佣金金额或者属于同一常驻代表机构的多项业务合同，其中只有一部分合同载明佣金金额，而不能提供准确的证明文件和正确申报收入额的；或者不能提供准确的成本、费用凭证，正确计算应纳税所得额的，经主管税务机关审查同意，可以核定其收入额或所得额计算纳税。

l 对收入额的核定：以介绍商品成交额的 3%（佣金率）核定为佣金收入（业务收入），对从事广告代理

业务的常驻代表机构，按合同协议成交额的 15%为业务收入额。

l 对所得额的核定：以常驻代表机构的业务收入额的 10%（核定利润率）为应纳税所得额。

常驻代表机构能够提供有关凭证、资料，如接受委托业务的委托协议书或其他相当的证明文件，证明其在一项代理业务中，有一部分业务是由其总机构在中国境外进行的，经当地税务机关审核，可以按其收入额的 50%核定为应在中国纳税的收入额，再按核定利润率计算应纳税所得额。

3 按经费支出额换算收入额

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，以及代表机构设立时或者搬迁等原因所发生的装修费支出，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，可按税法实施细则第三十五条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换算收入计算纳税。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。

计算公式如下：

本期经费支出额

收入额 = _____

1- 核定利润率 10% - 营业税税率 5%

营业税 = 收入额 × 营业税税率 5%

应纳税所得税额 = 收入额 ×（核定利润率）10%

所得税 = 应纳税所得额 × 33%

（四）、驻华机构外汇帐户年检

外汇局对驻华机构（不包括具有外交豁免权的外国使领馆、国际组织驻华代表机构）的外汇帐户实行年检制度，年检内容为驻华机构外汇帐户的开立及使用情况。主要包括：

- 1 是否按照规定申请和办理开户手续，并按照外汇局核定的收支范围使用外汇帐户；
- 2 是否有擅自开立外汇帐户的行为；
- 3 有无出租、出借或串用外汇帐户的行为；
- 4 是否利用外汇帐户代其他单位或个人收付、保存或者转让外汇；
- 5 是否将单位外汇以个人名义私存；

6 有无在境内以外币计价结算的行为；

六、其他关注问题

（一）企业所得税涉税审批审核事项：见（国税发〔2003〕127号、〔2004〕80号）

企业所得税涉税审批审核事项，纳税人先上报所在的管理所，再由管理所上报所得税管理科审批，需要上报市局的，再由所得税管理科上报市局审批。

提取总机构管理费的审批：总局或市局审批，总局审批的纳税人直报总局，市局审批的层报市局。2004年已取消审核批准，但在纳税申报时须出具总机构提供的管理费汇集范围、总额、分摊依据和方法等证明资料，并就上述证明资料附送注册会计师查证报告。

技术开发费的审批：由市局审批，层报市局审批。2004年已取消上述审批，但应报送技术开发计划和费用预算方案及发生情况等相关资料经主管税务机关审核，不符合规定的不得进行加计扣除。

技术改造国产设备投资抵免企业所得税的审批：由市局审批，分局算账

发放一次性住房补贴的审批：由市局审批，层报市局审批。

财产损失的审批：500万元以上由市局审批，500万元以下由分局审批。2004年已取消审批，但应在报送年度所得税申报表时，就财产损失的类型、程度、数量、价格、损失理由、扣除期限等做出书面说明，同时附送企业内部有关部门的财产损失鉴定证明资料等，若涉及由企业外部造成财产损失的，还应附送企业外部有关部门、机构鉴定的财产损失证明资料。凡没有提供上述情况说明资料的，又没有办法实际取证，应进行纳税调整。

提取坏账准备金的审批：分局审批。2004年信贷、租赁行业已取消审批。

核定征收企业所得税的审批：分局审批。

境外所得税抵扣方式的审批：分局审批。

缩短软件摊销年限的审批：分局审批。

金融保险企业固定资产修理费的审批：分局审批。

企业所得税税前弥补以前年度亏损的审批：分局审批。

所得税减免税的审批：分局审批。2004年取消中外合资高新技术企业定期、减免税审批。企业在享受免税年度期间报送年度所得税申报表时，应同时附送企业被认定为高新技术企业的证书、营业执照等资料。税务机关经核实证件有误的，有权做出相应税务调整。

所得税退税的审批：分局审批。

借款利息审批：2004年7月1日以后取消借款利息税前扣除的审批，企业对每次发生的对外借款，在报送其年度所得税申报表时，应附送以下资料：1.借款利率与签订借款合同时

的一般商业贷款利率比较说明。2.注册资本投资到位的验资报告。若企业没有提供利率比较说明资料的，在计算应纳税所得额时不予扣除。

企业坏账损失审批：2004年7月1日以后取消，企业在报送季度或年度企业所得税申报表时，应就当期扣除的坏账损失的原因作出附加说明并提供有效的证明资料。对已扣除的坏账损失不符合规定条件，以及无法提供证明资料的，应做出纳税调整。

企业改变折旧方法审批：2004年7月1日以后取消，企业的固定资产确实需要改变折旧方法的，可自行确定，但在首个纳税年度报送企业年度所得税申报表时，应附送该固定资产采用或改用的折旧方法、具体年限以及原因等说明资料。凡原因不充分、情况不属实的，主管税务机关有权作出调整，维持以税法规定的折旧方法计提折旧。

企业取得已使用的固定资产按尚可使用年限折旧无须审批，但应在报送年度所得税申报表时，对按上述规定计算折旧的固定资产受让价格、已使用年限、尚可使用年限等情况，向主管税务提供有关说明资料。

（二）企业所得税涉税备案事项：

企业所得税涉税备案事项在纳税人所在的管理所。

工资形式的备案；

工会经费税前扣除的备案；

改变存货计价方式的备案；

缴纳会费的备案；

外币折合率的备案；

支付给职工一次性补偿金税前扣除的备案；

在税法规定的折旧年限内缩短折旧年限的备案；

采用固定资产加速折旧法(双倍余额递减法和年数总和法)的备案；

金融企业呆账上报总局的，同时到分局备案；

亏损企业缓免残疾人保障金的确认。