

北京正则通会计师事务所讲座资料

(2006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： www.zztcpa.com

邮 箱： zztcpa@sina.com

讲座目录

第一篇 会计问题

- (一) 38项新企业会计准则..... (2)
 - 1 新企业会计准则概况 2 新、旧会计准则之间的重大差异 3 新、旧准则的衔接
 - 4 常用会计科目及其变化 5 主要账务处理的变化 6 财务报表的变化
- (二) 其他会计问题..... (18)

第二篇 税务问题

- (一) 企业所得税..... (20)
- (二) 个人所得税..... (21)
- (三) 增值税..... (23)
- (四) 营业税..... (25)
- (五) 其他常用税种..... (26)
- (六) 企业财产损失所得税前扣除管理办法..... (29)
- (七) 北京地税局 2007年度税审范围..... (32)
- (八) 北京国税局 2007年度税审范围..... (32)

第三篇 税收优惠

- (一) 外商投资企业..... (33)
 - 1 企业所得税优惠 2 税后利润再投资退税优惠 3 地方所得税优惠 4 其他规定
- (二) 高新技术企业..... (34)
- (三) 软件企业..... (35)
- (四) 新办企业..... (35)

第四篇 其他需关注的几个问题

- (一) 新《企业所得税纳税申报表》需关注的几个要点..... (36)
- (二) 个人转让二手房涉税问题..... (36)
- (三) 关于房地产开发业务征收企业所得税问题的通知..... (37)
- (四) 外商投资企业购买国产设备涉税问题..... (38)
- (五) 出口货物退(免)税相关政策..... (40)
- (六) 新公司法需关注的几个要点..... (44)
- (七) 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 3)..... (44)

第一篇 会计问题

(一) 38新企业会计准则(讲6方面的问题)

1 新准则概况

2006年2月15日,财政部正式发布了38项具体企业会计准则,1项基本准则,共39项。其中,17项(含1项基本准则和16项具体准则)为对已颁布的旧准则的修订,22项为新颁布准则。新准则自2007年1月1日起在上市公司范围内实施,鼓励其他企业执行。执行新准则的企业不再执行现行准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。

(1) 主要特点

新准则涵盖了绝大部分经济业务的会计处理和相关信息披露,对一般行业的一般业务和特殊行业的特殊业务均具指导作用。

新准则与国际会计准则大幅趋同,全面引进公允价值概念。有人将新准则的主要变化概括为八大变革:

- 1 权责发生制和历史成本不再做为会计核算的基本原则:其中权责发生制做为会计确认、计量和报告的基础提出,历史成本计价则做为会计计量属性的一种。
- 1 更注重公允价值
- 1 存货管理办法变革
- 1 资产减值准备计提与转回变革
- 1 债务重组方法变革
- 1 企业合并处理方法变革
- 1 合并报表基本理论变革
- 1 金融工具准则变革

(2) 与国际会计准则的重大差异

新准则与国际准则全面趋同,但并不完全相同,仍在特定方面保留了中国特色。

- 1 资产减值(除存货跌价、坏账准备、持有至到期投资减值准备外)不得转回。
- 1 仅同受国家控制而不存在其他关联方关系的企业不视为关联方。
- 1 国际准则未对同一控制下的企业合并进行规范,我国则规定采用权益结合法进行核算。
- 1 关于政府补助,一般作为收益处理,但对政府作为企业所有者投入的具有专项或特定用途的款项部分,仍计入资本公积。

2 新准则与旧准则及规定的重大差异简表

准则名称	新准则重要变化或主要内容
基本准则	<ul style="list-style-type: none">2 部分提法的改变,如将“一般原则”改为“会计信息质量要求”,由原来的12项原则改为8项要求2 会计六要素重新定义,并在“利润”要素中引入“利得”和“损失”概念2 财务报告内容:必须编制现金流量表(小企业除外),以“所有者权益变动表”代替“财务状况变动表”2 会计计量属性除历史成本外,还包括重置成本、可变现净值、特别引入公允价值概念
1号 存货	<ul style="list-style-type: none">2 商品流通企业存货的采购成本和其他行业一致: 在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用,应当计入存货采购成本,不再作为期间费用处理。2 发出存货的计价方法:取消后进先出法和移动加权平均法。2 允许将用于特定存货生产的借款费用资本化,计入存货成本2 明确提供劳务时发生的直接及相关间接费用计入存货成本

准则名称	新准则重要变化或主要内容
	<ul style="list-style-type: none"> 2 科目主要变化：“低值易耗品”和“包装物”均在“周转材料”中核算，取消“分期收款发出商品”，新增“代理业务资产”科目。
2号 长期股权投资	<ul style="list-style-type: none"> 2 长期股权投资的范围及分类改变：范围缩小 2 初始计量方法的规范：规范了6种情况下长投成本的计量，不再确认股权投资差额 2 改变了成本法及权益法的适用范围：成本法—控制并纳入合并报表及不具有共同控制或重大影响，并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资。权益法—共同控制或重大影响（合营企业和联营企业）
3号 投资性房地产	<ul style="list-style-type: none"> 2 投资性房地产包括：已出租的土地使用权、持有并准备增值后转让的土地使用权、已出租的建筑物，要求单独核算和列示（原制度一般纳入固定资产或无形资产核算）。不包括自用房地产和作为存货的房地产 2 后续计量以成本计量为基准模式，可选公允价值模式。 2 在成本模式下，按固定资产或无形资产准则的规定，计提折旧或摊销；并计提减值。 2 采用公允价值模式计量的，不对投资性房地产计提折旧或进行摊销，应当以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益。 2 科目主要变化：新增“投资性房地产”、“投资性房地产累计折旧（摊销）”和“投资性房地产减值准备”科目专业用于核算投资性房地产。
4号 固定资产	<ul style="list-style-type: none"> 2 固定资产定义改变，去掉“单位价值较高”限定 2 固定资产初始计量时应考虑弃置费用，按照现值计入固定资产成本和相应的预计负债 2 固定资产的各组成部分具有不同使用寿命或者以不同方式为企业经济利益，适用不同折旧率或折旧方法的，应当分别将各组成部分确认为单项固定资产 2 允许资本化的借款费用范围由专门借款扩展到一般借款 2 满足条件的分期付款购买固定资产视为融资性质，固定资产的成本以购买价款的现值为基础确定，与实际付款之间的差额，除按照规定应予资本化的以外，应当在信用期间内计入当期损益 2 明确固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更 2 固定资产的更新改造等后续支出，只要满足固定资产初始确认条件的，就应当计入固定资产成本，如有被替换的部分，应扣除其账面价值。（后续支出确认原则不再单独表述） 2 已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额 2 固定资产计提减值以后不得转回
6号 无形资产	<ul style="list-style-type: none"> 2 无形资产的定义及适用范围发生改变：不规范商誉的处理，将不可辨认的非货币性资产排除在外。企业自创商誉以及内部产生的品牌、报刊名等，不应确认为无形资产 2 开发支出如满足5个条件的允许资本化，研究阶段支出费用化 2 摊销年限与摊销方式的确定：无10年限制。使用寿命有限的无形资产应当摊销，使用寿命不确定的无形资产不予摊销，但期末应复核并进行减值测试。企业选择的无形资产摊销方法，应当反映与该项无形资产有关的经济利益的预期实现方式，无法可靠选择的采用直线法摊销。 2 满足条件的分期付款购买无形资产视为融资性质，无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定 2 无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益。特殊情况也可计入相关资产的成本。 2 土地使用权一般情况下尽可能与地上建筑物分开核算，单独入帐（房地产企业除外） 2 投资者投入无形资产的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。 2 无形资产减值准备不得转回 2 科目主要变化：新增“研发支出”和“累计摊销”科目 2

准则名称	新准则重要变化或主要内容
8号 资产减值	<ul style="list-style-type: none"> 2 本准则规范范围：除存货、投资性房地产、生物资产、金融资产等以外的资产，主要是固定资产、在建工程、无形资产、商誉。 2 引入公允价值：资产可收回金额应当根据资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定（原规定为销售净价与预期未来现金流量的现值孰高确定） 2 资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回（原制度规定 8项减值均可转回，新准则只有存货减值、应收款的坏帐准备、持有至到期投资减值准备可转回） 2 对企业合并形成的商誉进行减值测试，不再摊销。（原规定作为无形资产按直线法摊销） 2 新增“资产减值损失”科目，用于核算所有减值项目，在利润表中单列。
9号 职工薪酬	<ul style="list-style-type: none"> 2 职工薪酬范围扩大：包含职工福利费、各种社会保险费、住房公积金、工会经费和职工教育经费、非货币性福利、因解除与职工的劳动关系给予的补偿（辞退福利）等 8项内容。 2 应由生产产品、提供劳务负担的职工薪酬，计入产品成本或劳务成本；应由在建工程、无形资产负担的职工薪酬，计入建造固定资产或无形资产成本。上述两项之外的其他职工薪酬，计入当期损益。 2 辞退福利应当计入当期管理费用，并确认应付职工薪酬（预计负债） 2 科目主要变化：以“应付职工薪酬”代替“应付工资”和“应付福利费”科目。
10号 企业年金基金	<ul style="list-style-type: none"> 2 企业年金基金是企业补充养老保险基金 2 企业年金基金作为一种信托财产，应当存入企业年金基金专户，作为独立的会计主体分别对资产、负债、收入、费用和净资产进行确认、计量和列报。 2 企业年金基金财务报表包括资产负债表、净资产变动表和附注。
12号 债务重组	<ul style="list-style-type: none"> 2 对于支付对价与债务的差额应确认债务重组收益计入当期损益（营业外收入），不再计入资本公积 2 对于以非现金资产清偿债务，重新引入公允价值的计价基础（公允价值与帐面价值的差额计入当期损益）
13号 或有事项	<ul style="list-style-type: none"> 2 规范范围扩大：亏损合同、重组义务、环境污染整治等均属于或有事项。 2 亏损合同、重组义务满足条件时应确认为预计负债。
14号 收入	<ul style="list-style-type: none"> 2 引入公允价值：在合同价款显失公允时，收入按其公允价值计量。 2 延期收取价款，如分期收款销售商品：分合同或协议明确规定销售商品需要延期收取价款，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的现值确定其公允价值。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内，按照应收款项的摊余成本和实际利率计算确定的摊销金额，冲减财务费用。 2 明确了商品与劳务混合销售的划分原则：合同或协议包括销售商品和提供劳务时，销售商品部分和提供劳务部分能够区分且能够单独计量的，应当分别作为销售商品和提供劳务处理；不能够区分或能区分但不能单独计量的应全部作为销售商品处理。
16号 政府补助	<ul style="list-style-type: none"> 2 政府补助，是指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产，但不包括政府作为企业所有者投入的资本。（政府拨入的投资补助等专项拨款中，国家相关文件规定作为“资本公积”处理的，也属于资本性投入的性质。政府的资本性投入无论采用何种形式，均不属于政府补助）。 2 政府补助分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。 2 政府补助为货币性资产的，应当按照收到或应收的金额计量；政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额计量，名义金额为 1元。 2 政府补助分情况确认为递延收益或直接计入当期损益—营业外收入（原规定计入资本公积、补贴收入） 2 政府补助的形式：<u>财政拨款、财政贴息、税收返还、无偿划拨非货币性资产</u>（如：土地使用权、天然林等）。<u>税收返还</u>-先征后退、即征即退的税款，如：软件企业的增值税退税；但直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等形式，这类税收优惠并未直接向企业无偿提供资产，不属于政府补助。增值税出口退税也不属于政府补助。

准则名称	新准则重要变化或主要内容
	2 科目：通过“递延收益”核算。
18号 所得税	2 取消应付税款法和纳税影响会计法的选择，要求一律采用资产负债表债务法核算所得税 2 引入资产的计税基础和负债的计税基础概念。 2 引入“暂时性差异”概念，取代了原“时间性差异”。 资产或负债的账面价值 - 计税基础 = 暂时性差异 2 确认递延税款时适用预期转回时的税率（原可选用现行税率） 2 科目主要变化：以“递延所得税资产”和“递延所得税负债”代替“递延税款”，以“所得税费用”代替“所得税”。
28号 会计政策、 会计估计 变更和差 错更正	2 会计政策变更应当采用追溯调整法处理，将会计政策变更累积影响数调整列报前期最早期初留存收益，其他相关项目的期初余额和列报前期披露的其他比较数据也应当一并调整。 2 取消会计差错和重大会计差错的定义，改为前期差错。重大前期差错应当采用追溯重述法进行更正，视同该项前期差错从未发生过，从而对财务报表相关项目进行重新列示和披露。 2 企业对会计估计变更应当采用未来适用法处理。（未变）
30号 财务报 表列报	2 资产负债表大类及项目进行调整：资产和负债应当分别流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债列示；资产类中短期投资由交易性金融资产替代，增加了可供出售金融资产、持有到期投资、投资性房地产、生产性生物资产、开发支出、商誉等需要单独列示的项目；负债类中增加交易性金融负债，由“应付职工薪酬”替代应付工资和应付福利费等。 2 负债表中所有项目均以净值直接列示，固定资产累计折旧不再单独列示。 2 利润表项目进行调整：简化利润表单列项目——取消了主营业务与其他业务的划分；新增资产减值损失、非流动资产处置损益及公允价值变动收益等项目。 2 取消了利润分配表，增加了所有者权益变动表。 2 规定财务报表项目的列报发生变更的，应当对上期比较数据按照当期的列报要求进行调整，并在附注中披露调整的原因和性质，以及调整的各项目金额
31号 现金 流量表	2 新准则进一步规范了现金流量表的披露，把原现金流量表的补充资料改为附注，企业应当在附注中披露将净利润调节为经营活动现金流量的信息（无其他实质性变化） 2 外币现金流量折算方法发生改变：外币现金流量以及境外子公司的现金流量，应当采用现金流量发生日的即期汇率或按照系统合理的方法确定的、与现金流量发生日即期汇率近似的汇率折算（注：近似汇率可以是平均汇率，新增）
5号 生物资产	2 生物资产是指有生命的动物和植物，规范与农业生产相关（包括种植业、畜牧养殖业、林业和水产业等）的生物资产，分为消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。（不再划分成熟与否，首次提出公益性生物资产概念） 2 生产性生物资产在资产负债表中单独列示，收获后的农产品，则计入“存货”核算。 2 引入公允价值计量方法：生物资产的后续计量通常按照成本模式，但有确凿证据表明生物资产的公允价值能够持续可靠取得的，应当对生物资产采用公允价值计量。 2 生产性生物资产可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、产量法等（取消了年数总和法和双倍余额递减法） 2 消耗性生物资产减值允许转回（适用存货准则规范）；生产性生物资产减值准备不得转回（适用资产减值准则规范）；公益性生物资产不计提减值准备。 2 消耗性生物资产在收获或出售时、生产性生物资产收获的农产品，应按照其账面价值结转成本。结转成本的方法包括加权平均法、个别计价法、蓄积量比例法、轮伐期年限法等。（取消先进先出、后进先出、移动加权平均，增加了蓄积量比例法、轮伐期年限法） 2 对生物资产的信息披露做出了详细要求。 2 科目：新增“生产性生物资产”（在负债表中单列）“消耗性生物资产”（在负债表中“存货”项目列示）“公益性生物资产”（在负债表中“其他非流动资产”项目列示） 2
7号 非货币性	2 换入资产的入账价值有两种计量标准：公允价值和帐面价值 2 采用公允价值的条件：A：该交换具有商业实质 B：换入资产或换出资产的公允价值能够

准则名称	新准则重要变化或主要内容
资产交换	<p>可靠地计量</p> <p>2 换出资产的公允价值与换出资产帐面价值的差额计入当期损益，原准则只有补价部分可以确认收入。</p>
11号 股份支付	<p>2 原未有明确规范，通常作为表外项目反映。仅针对企业高管的奖励规定实际支出计入当期成本费用。</p> <p>2 新准则：股份支付分为以权益结算的股份支付和以现金结算的股份支付。以权益结算的股份支付应按照权益工具的公允价值计入相关成本或费用，相应增加资本公积；以现金结算的股份支付，应当以企业承担负债的公允价值计入相关成本或费用，相应增加负债（应付职工薪酬）</p>
15号 建造合同	<p>2 除符合资本化条件的借款利息可以计入合同成本外，无其他实质性变化</p>
17号 借款费用	<p>2 适用范围涉及到房地产商品开发过程中发生的借款费用，由专门借款扩大到一般借款</p> <p>2 将符合资本化条件的资产由固定资产扩展到存货、投资性房地产等</p> <p>2 借款溢价或折价的摊销，应采用实际利率法确定每期摊销金额用以调整每期借款的利息</p> <p>2 专门借款资本化金额计算方法改变：为购建或者生产符合资本化条件的资产而借入专门借款的，应当以专门借款当期实际发生的利息费用，减去将尚未动用的借款资金存入银行取得的利息收入或进行暂时性投资取得的投资收益后的金额确定</p>
19号 外币折算	<p>2 外币投入资本：企业收到投资者以外币投入的资本，应当采用交易发生日即期汇率折算，不再采用合同约定汇率</p> <p>2 外币财务报表的折算：利润表中的收入和费用项目，应采用交易发生日的即期汇率或近似汇率折算。原规定是可以采用会计期间的平均汇率或决算日的市场汇率折算</p> <p>2 外币交易下期末报表处理：区分外币货币性项目和外币非货币性项目分别处理</p>
20号 企业合并	<p>2 企业合并有 3种形式（控股合并、吸收合并、新设合并）和 2种的分类（同一控制下的企业合并、非同一控制下的企业合并）</p> <p>2 取消股权投资差额，确认真商誉。正商誉不作摊销，于年末进行减值测试（由资产减值准则规范）；负商誉则计入合并当期损益。</p> <p>2 同一控制下的企业合并：采用权益结合法，以历史成本计量，支付对价与账面价值之差依次调整资本公积、留存收益</p> <p>2 非同一控制下的企业合并：采用购买法，以公允价值计量，合并成本大于确认资产负债公允价值的差额计入商誉，合并成本小于公允价值的差额计入合并当期损益。</p> <p>2 科目变化：非同一控制下企业合并形成的“商誉”在资产负债表中单列。</p>
21号 租赁	<p>2 在确认融资租赁的租入资产入账价值及认定为融资租赁条件时，以公允价值取代原账面价值。</p> <p>2 融资租赁初始直接费用由原计入当期费用改为计入资产价值：新准则规定承租人在租赁谈判和签订租赁合同过程中发生的，可归属于租赁项目的手续费、律师费、差旅费、印花税等初始直接费用，应当计入租入资产价值。</p> <p>2 承租人应当采用实际利率法计算确认当期的融资费用，出租人应当采用实际利率法计算确认当期的融资收入。原规定可以选择直线法、年数总和法等。</p> <p>2 售后租回交易认定为经营租赁的，售价与资产账面价值之间的差额应当予以递延，并在租赁期内按照与确认租金费用相一致的方法进行分摊，作为租金费用的调整。不再按租金支付比例分摊。</p> <p>2 明确出租人应当在资产负债表中，将应收融资租赁款减去未实现融资收益的差额，作为长期债权列示</p>
29号 资产负债表日后事项	<p>2 资产负债表日后发现的财务报表舞弊或差错为调整事项</p> <p>2 资产负债表日后批准发放的现金股利不调整报表，只在附注中披露</p>

准则名称	新准则重要变化或主要内容
32号 中期财务报告	<ul style="list-style-type: none"> 2 要求上市公司提供完整的财务报表，包括现金流量表。 2 增加了基本和稀释每股收益的披露要求
33号 合并财务报表	<ul style="list-style-type: none"> 2 合并范围扩大：母公司应当将其全部子公司纳入合并财务报表的合并范围。无论是小规模子公司（资产、收入、净利同时小于 10%的），还是经营业务性质特殊的（如银行和保险业）子公司均应纳入合并范围。 2 原采用比例合并法的合营企业，应当改用权益法核算，不纳入合并财务报表的合并范围 2 母公司应当统一子公司所采用的会计政策 2 属于少数股东的权益在合并资产负债表中所有者权益项目下以“少数股东权益”项目列示，在合并利润表中净利润项目下以“少数股东损益”项目列示。 2 母公司在报告期内因同一控制下企业合并增加的子公司，编制合并资产负债表时，应当调整合并资产负债表的期初数。编制利润表时，应当将该子公司合并当期期初至报告期末的收入、费用、利润纳入合并利润表。 2 原来因合并产生的合并价差，在新准则中作为商誉列示。 2 明确了合并现金流量表正表和补充资料的编制方法。增加所有者权益变动表 2 当子公司所有者权益为负数（即资不抵债）时，对子公司损失直接予以合并，并对子公司少数股东分担的当期亏损超过其在期初所享有的份额时如何处理做出明确规定。
34号 每股收益	<ul style="list-style-type: none"> 2 仅适用于已上市和拟上市的企业。 2 基本每股收益——企业应当按照归属于普通股股东的当期净利润，除以发行在外普通股的加权平均数计算基本每股收益。 2 稀释每股收益——企业存在稀释性潜在普通股的，应当分别调整归属于普通股股东的当期净利润和发行在外普通股的加权平均数，并据以计算稀释每股收益。 2 潜在普通股主要包括：可转换公司债券、认股权证和股份期权等 2 每股收益应在利润表中单独列示。
35号 分部报告	<ul style="list-style-type: none"> 2 在原有规定的基础上更加系统全面地进行规范，正式准则中不再规定分部报告的主体个数。（原规定纳入分部报告的数量一般不超过 10个）
36号 关联方披露	<ul style="list-style-type: none"> 2 关联方范围扩大：构成企业的关联方关系的情况 10种 2 披露要求更高：母公司不是该企业最终控制方的，还应当披露最终控制方名称。母公司和最终控制方均不对外提供财务报表的，还应当披露母公司之上与其最相近的对外提供财务报表的母公司名称
22 23 24 37号 (4项) 金融工具	<ul style="list-style-type: none"> 2 金融资产和负债重新分类：规范原短期投资（交易性金融资产）、长期债权投资（持有至到期投资）、部分长期股权投资（相关准则未规范的）还包括应收款项和贷款 2 引入公允价值计量模式，公允价值变动损益在表内反映 2 对不同类别的金融资产和负债采用不同的减值准备提取方法：金融资产减值，有的可以转回，有的则不可转回 2 科目主要变化：新增“交易性金融资产”、“交易性金融负债”、“持有至到期投资”、“可供出售金融资产”等科目。取消“短期投资”、“长期债权投资”等科目。

注：25号 - 原保险合同、26号 - 再保险合同、27号 - 石油天然气开采的准则，为专业领域准则。

3 新旧准则的衔接

- I 参阅《企业会计准则第 38号——首次执行企业会计准则》
- I 首次执行日：企业应当对所有资产、负债和所有者权益按照企业会计准则的规定进行重新分类、确认和计量，并编制期初资产负债表。

参看以下表格：

应追溯调整的项目		采用未来适用法的项目	
2	长期股权投资	2	借款费用
2	投资性房地产	2	超过正常信用条件延期付款（或收款）、实质上具有融资性质的购销业务
2	固定资产的弃置费用	2	无形资产
2	因解除与职工的劳动关系给予的补偿（职工薪酬）	2	开办费
2	企业年金	2	职工福利费
2	股份支付		
2	或有事项		
2	所得税		
2	企业合并		
2	金融工具（多项）		

4 一般企业常用会计科目及其变化（资产类、负债类、所有者权益类、成本类、损益类 5类）

资产类

序号	编号	会计科目名称	说明
1	1001	库存现金	代替原现金
2	1002	银行存款	
3	1012	其他货币资金	
4	1101	交易性金融资产	代替原短期投资
5	1121	应收票据	
6	1122	应收账款	
7	1123	预付账款	
8	1131	应收股利	
9	1132	应收利息	
10	1221	其他应收款	
11	1231	坏账准备	
12	1321	代理业务资产	新增科目，可用“受托代销商品”替换
13	1401	材料采购	按计划成本核算时
14	1402	在途物资	在实际成本核算时
15	1403	原材料	
16	1404	材料成本差异	计划成本核算时使用
17	1405	库存商品	含分期收款销售商品时结转成本
18	1406	发出商品	取消“分期收款发出商品”
19	1407	商品进销差价	库存商品按售价核算时，售进价差计入该科目
20	1408	委托加工物资	
21	1411	周转材料	包装物及低值易耗品在此核算，也可单独设置
22	1421	消耗性生物资产	农业专用
23	1471	存货跌价准备	可转回
25	1501	持有至到期投资	代替原长期债权投资
26	1502	持有至到期投资减值准备	可转回
27	1503	可供出售金融资产	原部分短期投资归入该科目核算
28	1511	长期股权投资	
29	1512	长期股权投资减值准备	
30	1521	投资性房地产	新科目
31	1531	长期应收款	

序号	编号	会计科目名称	说明
32	1532	未实现融资收益	
33	1601	固定资产	
34	1602	累计折旧	
35	1603	固定资产减值准备	
36	1604	在建工程	
37	1605	工程物资	
38	1606	固定资产清理	
39	1621	生产性生物资产	农业专用
40	1622	生产性生物资产累计折旧	农业专用
41	1623	公益性生物资产	农业专用
42	1701	无形资产	
43	1702	累计摊销	新增科目
44	1703	无形资产减值准备	
45	1711	商誉	新增科目，不再计入无形资产中
46	1801	长期待摊费用	
47	1811	递延所得税资产	新增科目，代替原递延税款借项
48	1901	待处理财产损益	

负债类

序号	编号	会计科目名称	说明
49	2001	短期借款	
50	2101	交易性金融负债	新科目
51	2201	应付票据	
52	2202	应付账款	
53	2205	预收账款	
54	2211	应付职工薪酬	代替原应付工资及应付福利费
55	2221	应交税费	代替原应交税金、其他应交款
56	2231	应付利息	
57	2232	应付股利	
58	2241	其他应付款	
59	2314	代理业务负债	新增科目，可用“受托代销商品款”替换
60	2401	递延收益	
61	2501	长期借款	
62	2502	应付债券	
64	2701	长期应付款	
65	2702	未确认融资费用	
66	2711	专项应付款	
67	2801	预计负债	原“预提费用”
68	2901	递延所得税负债	新增科目，代替原递延税款贷项

所有者权益类

序号	编号	会计科目名称	说明
69	4001	实收资本	
70	4002	资本公积	
71	4101	盈余公积	
72	4103	本年利润	

73	4104	利润分配	
74	4201	库存股	新增科目

成本类

序号	编号	会计科目名称	说明
75	5001	生产成本	
76	5101	制造费用	
77	5201	劳务成本	
78	5301	研发支出	新增科目

损益类

序号	编号	会计科目名称	说明
79	6001	主营业务收入	
80	6051	其他业务收入	
81	6101	公允价值变动损益	新增科目
82	6111	投资收益	
83	6301	营业外收入	
84	6401	主营业务成本	
85	6402	其他业务成本	替代其他业务支出
86	6403	营业税金及附加	代替主营业务税金及附加
87	6601	销售费用	代替营业费用
88	6602	管理费用	
89	6603	财务费用	
90	6701	资产减值损失	新增科目
91	6711	营业外支出	
92	6801	所得税费用	代替所得税
93	6901	以前年度损益调整	

5 主要账务处理的变化

存货——核算范围和处理方法基本未变化，科目有所调整

科目	账务处理	注释
材料成本差异	实际成本小于计划成本时结转差异： 借：材料成本差异 贷：生产成本 /管理费用 /销售费用等	结转发出的材料成本差异时，超支在贷方，节约在借，不再采用超蓝节红方式
发出商品	借：发出商品 贷：库存商品	核算未满足收入确认条件但已发出商品的成本。采用支付手续费方式委托其他单位代销商品的，可单独设置“委托代销商品”科目。
库存商品	借：主营业务成本 贷：库存商品 房地产开发以“开发产品”替代“库存商品”	取消“分期收款发出商品”科目。采用分期收款方式销售商品，结转成本时，直接采用左侧的分录
周转材料	账务处理方法与原包装物、低值易耗品的处理方法相同	原“包装物”、“低值易耗品”在此科目核算，也可单独设置这两个科目
存货跌价	借：资产减值损失 贷：存货跌价准备	不再计入管理费用。存货跌价可以转回
商品进销差价	商品进销差价率 = 期末分摊前本科目的余额 ÷ (“库存商品”科目期末余额 + “委托代销商品”科目期	基本财务处理方法没有什么改变，但计算进销差价率的公式形式上发生改变(

	未余额 + 本期“主营业务收入”科目贷方发生额) × 100%	见左则，但实质内容还是相同的)
--	------------------------------------	-----------------

1 代理业务资产与代理业务负债

企业采用收取手续费方式受托代销商品，可将本科目改为“1321 受托代销商品”及“2314 受托代销商品款”核算。期末，“代理业务资产”与“代理业务负债”余额的差额在报表“存货”项目中列示

时点	账务处理	注释
收到代销商品	借：受托代销商品（或代理业务资产） 贷：受托代销商品款（或代理业务负债）	也可用新科目进行核算
实际售出	借：银行存款 / 应收账款 贷：受托代销商品	
计算手续费	借：受托代销商品款 贷：其他业务收入	
交接时	借：受托代销商品款 贷：银行存款	

固定资产

科目及基本账务处理均没有什么大的变化：固定资产 / 累计折旧 / 固定资产减值准备，变化见下表：

时点	账务处理	注释
融资购入	借：固定资产 / 在建工程 <应付价款现值 > 未确认融资费用 贷：长期应付款 <应付价款 >	购入固定资产超过正常信用条件延期支付价款、实质上具有融资性质的核算方法。
分期确认融资费用	借：在建工程 / 财务费用 贷：未确认融资费用 <按实际利率确认 >	
累计折旧	借：各种成本和费用 研发支出 贷：累计折旧	研发支出为新科目
减值准备	借：资产减值损失 贷：固定资产减值准备	不再计入营业外支出，不得转回
期末盘盈	盘盈固定资产，应作为前期差错记入“以前年度损益调整”。盘亏固定资产，仍然通过“待处理财产损益”核算	其他财产盘盈、盘亏、毁损，应通过“待处理财产损益”核算

无形资产

涉及新科目：无形资产 / 研发支出 / 累计摊销

时点	账务处理	注释
研发支出发生时：	借：研发支出 - 费用化支出 - 资本化支出 贷：原材料 / 银存 / 应付职工薪酬	研发支出做为新的成本类科目，专门用于核算研究与开发无形资产过程中发生的各项支出，满足条件的研发支出允许资本化，在报表中单列
研发支出结转时	借：无形资产 <开发完成时 > 贷：研发支出 - 资本化支出 借：管理费用 <月末 > 贷：研发支出 - 费用化支出	
无形资产增加	借：无形资产 贷：银行存款 / 研发支出	
摊销	借：管理费用 / 其他业务成本 贷：累计摊销	只对有使用寿命的无形资产进行摊销，摊销时不再直接冲无形资产账面价值
计提减值	借：资产减值损失	该减值不得转回

	贷：无形资产减值准备	
转销	借：累计摊销 无形资产减值准备 营业外支出 贷：无形资产	不能为企业带来经济利益时需转销
处置	借：银行存款 累计摊销 无形资产减值准备 借 / 贷：营业外支出或收入 贷：无形资产 应交税费	

借款费用

所涉及的科目“长期借款 / 应付利息”的账务处理

时点	账务处理	注释
借入时	借：银行存款 贷：长期借款—本金	
报表日计息	借：在建工程 / 制造费用 / 财务费用 / 研发支出 <摊余成本 × 实际利率 > 贷：应付利息 <按合同利率计算确定 > 借 / 贷：长期借款 - 利息调整 <差额 >	利息计算方法采用实际利率法 计提利息不再计入长期借款账面价值， 而是在应付利息单独核算
归还时	借：长期借款—本金 贷：银行存款 同时冲销利息调整余额： 借 / 贷：在建工程 / 制造费用 / 财务费用 / 研发支出 贷 / 借：长期借款 - 利息调整	

长期股权投资（详见附件 1）

债务重组（详见附件 2）

收入 - 相关变化科目的账务处理：

I 长期应收款

时点	账务处理	注释
确认收入时	借：长期应收款 <合同协议价 > 贷：主营业务收入 <公允价值，折现值 > 未实现融资收益 相关税费	因销售商品、提供劳务等，采用递延方式收取合同或协议价款，实质上具有融资性质的，在该科目核算
分期计算利息	借：未实现融资收益 贷：财务费用	采用实际利率法计算利息收入
实质上构成对被投资单位净投资的长期权益，也通过本科目核算		

I 应交税费 核算范围扩大，包括：增值税、消费税、营业税、所得税、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船使用税、教育费附加、矿产资源补偿费等。

增值税核算简化，分别设：进项税额、销项税额、出口退税、进项税额转出、已交税金等专栏核算

时点	账务处理	注释
交纳增值税时	增值税账务处理简化，不再通过三级明细“转出未交增值税”及二级明细“未交增值税”科目核算 借：应交税费 - 应交增值税（已交税金） 贷：银行存款	原在其他应交款中核算的教育费附加及矿产资源补偿费改在“应交税费”科目中核算

所得税

与该准则相关科目：所得税费用 递延所得税资产 递延所得税负债

时点	账务处理	注释
可抵扣暂时性差异	借：递延所得税资产 贷：所得税费用 - 递延所得税费用	企业在取得资产、负债时，资产、负债的账面价值与其计税基础存在差异的，应确认递延所得税资产或负债
应纳税暂时性差异	借：所得税费用 - 递延所得税费用 贷：递延所得税负债	

租赁

以“融资租赁资产”科目的核算为例：

时点	账务处理	注释
租赁开始日	借：长期应收款 未担保余值 贷：融资租赁资产 <公允价值> 银行存款 <初始直接费用> 未实现融资收益 贷/借：营业外收入或支出 <公允与账面之差>	融资租赁资产以公允价值计量，公允价值与其账面价值的差额，计入当期损益
确认收入	借：未实现融资收益 贷：租赁收入 <按实际利率法计算>	

投资性房地产

时点	成本模式（提折旧）	公允价值模式（不提折旧，计公允价值变动损益）
外购、自建	借：投资性房地产 贷：银行存款 / 在建工程	同左边
存货房地产转入	借：投资性房地产 贷：开发产品 <账面价值>	借：投资性房地产 - 成本 <公允价值> 公允价值变动损益（公允 <账面时） 贷：开发产品 <账面价值> 资本公积 - 其他（公允 > 账面时）
自用建筑转入	借：投资性房地产 累计折旧（账面） 固定资产减值准备 贷：固定资产等 <账面> 投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备	借：投资性房地产 - 成本 <公允价值> 累计折旧 <账面价值> 固定资产减值准备 公允价值变动损益（公允 <账面时） 贷：固定资产等 <账面价值> 资本公积 - 其他（公允 > 账面时）
取得租金	借：银行存款 贷：其他业务收入	同左边
期末	借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计折旧（摊销）	借/贷：投资性房地产 - 公允价值变动 贷/借：公允价值变动损益
处置时	借：银行存款 贷：其他业务收入 借：投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备 其他业务成本 贷：投资性房地产 <账面余额>	借：银行存款 贷：其他业务收入 借：其他业务成本 贷：投资性房地产 - 公允价值变动 <账面余额> 投资性房地产 - 成本 <账面余额> 借/贷：公允价值变动损益 贷/借：其他业务收入 <处置时公允与账面之差> 借：资本公积 - 其他资本公积 贷：其他业务收入 <转换时计入资本公积金额>

资产减值

新增“资产减值损失”科目：核算所有相关资产减值发生的损益，不再分别计入不同的损益科目，并在利润表中单独列示。

借：资产减值损失
 贷：坏账准备 / 存货跌价准备 / 长期股权投资减值准备 / 持有至到期投资减值准备 / 固定资产减值准备 / 无形资产减值准备等

政府补助

相关科目及账务处理：递延收益 / 专项应付款

1 递延收益核算应在以后期间计入损益的政府补助

1 专项应付款核算政府作为企业所有者投入的具有专项或特定用途的款项（与原规定相同）

时点	账务处理	注释
取得时	借：银行存款 / 其他应收款 贷：递延收益	专项应付款最后形成长期资产的部分，应计入“资本公积 - 资本溢价”
持有期分配	借：递延收益 贷：营业外收入	

职工薪酬

新科目“应付职工薪酬”：核算方法与原“应付工资”相同

时点	账务处理	注释
发生时（计提）	借：各项成本 / 费用 贷：应付职工薪酬 - 各项明细	应付职工薪酬范围扩大，原于其他应付款下核算的社会保险、工会经费、职工教育经费，以及原在应付福利费下核算的员工福利，均统一在该科目下核算。
发放时	借：应付职工薪酬 - 各项明细 贷：银行存款 / 现金 其他应收款 <代垫费用> 应交税费 - 个税 主营业务收入 <发放产品，需同时结成本>	
外资企业从净利润中提取基金	借：利润分配 - 提取的职工奖励及福利基金 贷：应付职工薪酬	

金融工具 (4项准则)

与金融工具准则相关的几个重要科目及账务处理：

1 交易性金融资产 / 交易性金融负债

时点	账务处理	注释
取得时	借：交易性金融资产—成本 <公允价值> 投资收益 <交易费用> 应收利息 / 应收股利 <已到期但尚未领取> 贷：银行存款	与原短期投资核算方法类似。核算企业为交易目的所持有的债券投资、股票投资、基金投资等的公允价值 交易性金融负债的处理与之相反
持有期利息	借：应收利息 / 应收股利 贷：投资收益	
资产负债表日调账面	借：交易性金融资产 贷：公允价值变动损益 <公允价值大于账面>	公允价值小于账面价值时做相反分录
出售时同时转出公允价值变动损益	借：银行存款 贷：交易性金融资产 借 / 贷：投资收益 借 / 贷：公允价值变动损益 贷 / 借：投资收益	

I 持有至到期投资

时点	账务处理	注释
取得时	借：持有至到期投资—成本 <面值> 应收利息 <已到付息期但尚未领取> 贷：银行存款 <实付> 借 / 贷：持有至到期投资—利息调整 <差额>	相当于原长期债券投资
持有期计息	借：应收利息 <按票面利率计算> 贷：投资收益 <摊余成本 × 实际利率> 持有至到期投资—利息调整	到期一次还本付息以“持有至到期投资—应计利息”替换“应收利息”
收到利息	借：银行存款 贷：应收利息	分期分息
负债表日计提减值	借：资产减值损失 贷：持有至到期投资减值准备	持有至到期投资减值准备可转回
重分类	借：可供出售金融资产 <公允价值> 持有至到期投资减值准备 贷：持有至到期投资—成本 <面值> 持有至到期投资—利息调整 持有至到期投资—应计利息 <到期一次付息> 借 / 贷：资本公积—其他资本公积	可供出售金融资产按公允价值计量
出售时	借：银行存款 持有至到期投资减值准备 贷：持有至到期投资—成本 <面值> 持有至到期投资—利息调整 持有至到期投资—应计利息 <到期一次付息> 借 / 贷：投资收益	

I 可供出售金融资产

时点	账务处理	注释
取得时(以股票为例)	借：可供出售金融资产 <公允价值 + 交易费用> 应收股利 <已宣告但尚未发放> 贷：银行存款	债券投资的处理方法与“持有至到期投资”类似
负债表日调账面	借：可供出售金融资产—公允价值变动 贷：资本公积—其他资本公积 <公允价值高>	公允价值低于账面价值时做相反分录
出售时	借：银行存款 借 / 贷：资本公积—其他资本公积 <累计变动> 贷：可供出售金融资产 借 / 贷：投资收益	

其他常用及新增会计科目简介

I 应付债券：核算企业为筹集长期资金而发行债券的本金和利息

时点	普通债券	可转债
发行时	借：银行存款 贷：应付债券 - 面值 借 / 贷：应付债券 - 利息调整	借：银行存款 贷：应付债券 - 可转债(面值) <所含负债成份的面值> 资本公积 - 其他资本公积 <所含权益成份的公允价值> 借 / 贷：应付债券 - 利息调整

持有期利息	借：在建工程 /制造费用 /财务费用 /研发支出 摊余成本 × 实际利率 > 贷：应付利息 /应付债券 - 应计利息 按合同利率计算确定 > 借 /贷：应付债券 - 利息调整 <差额 >	同左边
到期支付本息	借：应付债券 - 面值 应付利息 /应付债券 - 应计利息 贷：银行存款 同时冲销利息调整余额： 借 /贷：在建工程 /制造费用 /财务费用 /研发支出 贷 /借：应付债券 - 利息调整	同左边
可转债转换股票		借：应付债券 - 可转债（面值） - 利息调整 资本公积 - 其他资本公积 <权益成份的金额 > 贷：股本 <股票面值 × 转股数 > 资本公积 - 股本溢价

I 实收资本 /资本公积 /盈余公积

时点	以权益结算的股份支付换取职工提供服务的	注释
授予时	借：管理费用等 贷：资本公积 - 其他资本公积	实收资本大都在其他科目中予以了体现 资本公积的明细科目减少，无准备、无 关联交易差价 与新公司法相适应，盈余公积没有了公 益金明细科目
行权日：	借：资本公积 - 其他资本公积 贷：实收资本 /股本 资本公积 - 资本或股本溢价	

I 库存股：核算企业收购、转让或注销的本公司股份金额

时点	账务处理	注释
减资回购或为奖励职工为收购	借：库存股 贷：银行存款	库存股在报表中所有者权益下单独 列示
将收购的股份奖励给职工	借：资本公积 - 其他资本公积 贷：库存股 借 /贷：资本公积 - 股本溢价	
转让库存股	借：银行存款 贷：库存股 借 /贷：资本公积 - 股本溢价	

I 公允价值变动损益：在利润表中单独列示

I 营业外收支：非货币性资产交换、债务重组的利得和损失、捐赠收入，以及政府补助收入均计入该损益科目

I 销售费用：代替原“营业费用”

I 管理费用：只含“研究费用”，而不含“开发费用”，开办费于发生时直接计入“管理费用 - 开办费”。

I 资产的盘盈（除固定资产外）和盘亏，通过“待处理财产损益”核算，最终记入“管理费用、营业外收入、营业外支出”核算。

6 财务报表的变化

资产负债表

编制单位：

年 月 日

单位：元

资 产	期末余额	年初余额	负债和所有者权益	期末余额	年初余额
流动资产：			流动负债：		
货币资金			短期借款		
交易性金融资产	变化		交易性金融负债	变化	
应收票据			应付票据		
应收账款			应付账款		
预付款项	变化		预收款项	变化	
应收利息			应付职工薪酬	变化	
应收股利			应交税费	变化	
其他应收款	变化		应付利息		
存货			应付股利		
一年内到期的非流动资产	变化		其他应付款		
其他流动资产			一年内到期的非流动负债	变化	
流动资产合计			其他流动负债		
非流动资产：	变化		流动负债合计	变化	
可供出售金融资产	变化		非流动负债：	变化	
持有至到期投资	变化		长期借款		
长期应收款			应付债券		
长期股权投资	变化		长期应付款		
投资性房地产	变化		专项应付款		
固定资产	变化		预计负债		
在建工程			递延所得税负债	变化	
工程物资			其他非流动负债	变化	
固定资产清理			非流动负债合计	变化	
生产性生物资产	变化		负债合计		
油气资产	变化		所有者权益(或股东权益)：		
无形资产			实收资本(或股本)		
开发支出	变化		资本公积		
商誉	变化		减：库存股	变化	
长期待摊费用			盈余公积		
递延所得税资产	变化		未分配利润		
其他非流动资产	变化		所有者权益合计		
非流动资产合计	变化				
资产总计			负债和所有者权益总计		

利润表

编制单位：
年 月
单位：元

项 目	本期金额	上期金额
一、营业收入	变化	
减：营业成本	变化	
营业税金及附加	变化	
销售费用	变化	
管理费用		
财务费用		
资产减值损失	变化	
加：公允价值变动收益（损失以“-”填列）	变化	
投资收益（损失以“-”填列）		
其中：对联营企业和合营企业的投资收益		
二、营业利润（亏损以“-”填列）		
加：营业外收入		
减：营业外支出		
其中：非流动资产处置损失	变化	
三、利润总额（亏损总额以“-”填列）		
减：所得税费用	变化	
四、净利润（净亏损以“-”填列）		
五、每股收益：	变化	
（一）基本每股收益		
（二）稀释每股收益		

（二）其他会计问题

1 关于企业职工教育经费提取与使用管理的意见 - 财建 [2006] 317号

企业应按规定提取职工教育培训经费，一般企业按照职工工资总额的 1.5% 足额提取，从业人员技术要求高、培训任务重、经济效益较好的企业，可按 2.5% 提取，列入成本开支。而企业所得税税前扣除的标准为计税工资总额 × 税法规定提取比例。当年结余可结转到下一年度继续使用。

2 关于《公司法》施行后有关企业财务处理问题的通知 - 财企 [2006] 67号

1 企业以实物、知识产权、土地使用权等非货币性资产出资设立公司的，应当评估作价，核实资产。国有及国有控股企业以非货币性资产出资或者接受其他企业的非货币资产出资，应当遵守国家有关资产评估的规定，委托有资格的资产评估机构和执业人员进行，其他的非货币资产出资的评估行为，可以参照执行。

1 企业对 2005年 12月 31日的公益金结余，转作盈余公积金管理使用；公益金赤字，依次以盈余公积金、资本公积金、以前年度未分配利润弥补，仍有赤字的，结转未分配利润账户，用以后年度实现的税后利润弥补。

1 企业按照国家统一规定实行住房分配货币化改革后，不得再为职工购建住房，盈余公积金不得列支相关支出。

1 企业停止实行公益金制度后，外商投资企业的职工奖励及福利基金，经董事会确定继续提取的，应当明确用途、使用条件和程序，作为负债管理。

3 关于调整经常项目外汇管理政策的通知 - 汇发 [2006]19号

取消经常项目外汇账户开户事前审批，提高经常项目外汇账户限额

1 外汇局不再对境内机构经常项目外汇账户的开立、变更、关闭进行事先核准。境内机构凡已经开立过经常项目外汇账户的，如需开立新的经常项目外汇账户，可持开户申请书、营业执照（或社团登记证）和组织机构代码证直接到外汇指定银行（以下简称“银行”）办理开户手续；凡未开立过经常项目外汇账户的，应持营业执照（或社团登记证）和组织机构代码证先到外汇局进行机构基本信息登记。

1 提高境内机构经常项目外汇账户保留外汇的限额，按上年度经常项目外汇收入的 80%与经常项目外汇支出的 50%之和确定。对于上年度没有经常项目外汇收支且需要开立账户的境内机构，开立经常项目外汇账户的初始限额，调整为不超过等值 50 万美元。

1 境内机构有真实贸易背景且有对外支付需要的，可在开户银行凭《结汇、售汇及付汇管理规定》及其它有关外汇管理法规规定的有效凭证和商业单据提前办理购汇，并存入其经常项目外汇账户。

简化服务贸易售付汇凭证，调整服务贸易售付汇审核权限

1 对境外机构支付等值 5 万美元以下（含 5 万美元），对境外个人支付等值 5 千美元以下（含 5 千美元）服务贸易项下费用的，境内机构和个人凭合同（协议）或发票（支付通知书）办理购付汇手续；超过上述限额的，按原规定办理。

1 境内机构和个人通过互联网等电子商务方式进行服务贸易项下对外支付的，可凭网络下载的相关合同（协议）、支付通知书，加盖印章或签字后，办理购付汇手续。

1 对法规未明确规定审核凭证的服务贸易项下的售付汇，等值 10 万美元以下（含 10 万美元）的由银行审核，等值 10 万美元以上的由所在地外汇局审核。

放宽境内居民个人购汇政策，实行年度总额管理

4 信用证保证金存款和银行承兑汇票保证金存款，因不能随时用于支付，在编制现金流量表时是否均应从“现金”中扣除的问题

1 《企业会计准则—现金流量表》指南规定，“现金指企业的库存现金以及可以随时用于支付的存款。可以随时用于支付的存款，也包括‘其他货币资金’账户核算的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款和存出投资款等其他货币资金。需要注意的是，银行存款和其他货币资金中有些不能随时用于支付的存款，如不能随时支取的定期存款等，不应作为现金，而应列作投资；提前通知金融企业便可支取的定期存款，则应包括在现金范围内。”

1 对于信用证保证金存款和银行承兑汇票保证金存款是否应从“现金”中扣除，建议按以下原则考虑，在资产负债表日后 3 个月内可以用于支付的，在编制现金流量表时不从“现金”中扣除。反之，在资产负债表日后 3 个月内不可以用于支付的，在编制现金流量表时应从“现金”中扣除。

5 企业根据税收优惠政策向税务部门申请获得退回的所得税的会计处理 京财会 [2003]1069号

企业根据税收优惠政策向税务部门申请获得退回的所得税，无论是在资产负债表日以后、财务报告批准报出日之前收到，还是在财务报告批准报出日之后收到，一律应在实际收到时冲减收到当期的所得税费用。

6 企业因偷税而按规定应补交以前年度的所得税并由此而支付的罚款，应如何进行会计处理？ 京财会 [2003]1069号

企业因偷税而按规定应补交以前年度的所得税，应视同重大会计差错，按会计差错更正的规定进行会计处理，对由此而支付的罚款，应计入支付当期的营业外支出，不得追溯调整前期损益。

第二篇 税务问题

（一）企业所得税

1 关于调整计税工资税前扣除标准的通知 - 财税 [2006] 126号

自 2006年 7月 1日起,将企业工资支出的税前扣除限额调整为每人每月 1600元。企业实际发放的工资额在上述扣除限额以内的部分,允许在企业所得税税前据实扣除;超过上述扣除限额的部分,不得扣除。

对企业 在 2006年 6月 30日前发放的工资仍按政策调整前的扣除标准执行,超过规定扣除标准的部分,不得结转到今年后 6个月扣除。

从 2006年 7月 1日起计税工资税前扣除标准调整到人均 1600元 /月。在 2006年度纳税申报时,《工资薪金和工会经费等三项经费明细表》统一按计税工资政策调整前的计税工资标准进行填报,2006年 7-12月提高税前扣除标准后的差额在《企业所得税年度纳税申报表》附表五《纳税调整减少项目明细表》第 17行项下填报。从 2007年度起,正常填报。

2 关于调整服装生产企业广告费支出企业所得税税前扣除标准的通知 国税发 [2006]107号

自 2006年 1月 1日起,服装生产企业每一纳税年度符合《企业所得税税前扣除办法》第四十一条规定条件的广告费支出,可在销售(营业)收入 8%的比例内据实扣除,“超过比例部分的广告费支出可无限期向以后年度结转。

3 关于外商投资企业房屋装修费及拆除营业用房所得税处理问题 - 国税函 [2000]704号、国税函 [2006]154号

外商投资企业营业用房投入使用前所发生的初次装修费,凡房屋产权属于本企业拥有的,应计入固定资产原价,按税法的规定计提折旧;凡该营业用房投入使用若干年后,外商投资企业又进行重新装修,可在房屋重新装修后投入使用的次月开始,按 5年平均摊销;对重新装修时被拆除的初次装修设施,不得作为固定资产损失从固定资产原值中扣除。对重新装修时被拆除设施的变价收入,可以抵减重新装修费用。

外商投资企业和外国企业发生的房屋装修费,凡房屋产权不属于本企业的,可在房屋装修后投入使用的次月开始,按 5年平均摊销。

4 关于规范汇总合并缴纳企业所得税范围的通知 - 国税函 [2006]48号

按照现行规定,大型企业集团汇总缴纳企业所得税必须经国家税务总局审批。

非独立核算分支机构按照《中华人民共和国企业所得税暂行条例》及其实施细则的有关规定,原则上由核算地统一纳税。

5 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

允许 100%全额扣除项目: a 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;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);企事业单位、社会团体和个人向社会救助捐赠(京地税企 [2005] 283号);对企业以提供免费服务的形式,通过非营利的社会团体和国家机关向“寄宿制学校建设工程”进行的捐赠(财税 [2005]137号); b 2006年度新增项目:通过中国老龄事业发展基金会、中国华文教育基金会、中国绿化基金会、中国妇女发展基金会、中国关心下一代健康体育基金会、中国生物多样性保护基金会、中国儿童少年基金会和中国光彩事业基金会的捐赠(财税 [2006]66号);通过中国教育发展基金会的捐赠(财税 [2006]68号);

l 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；

l 其余均为 3%以内据实扣除。

6 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。

7 关于预提所得税及营业税

l 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；

l 从 2004年 5月 19日起，我国境内机构及个人在外汇指定银行购汇、或者从其外汇账户中对外支付特许权使用费项下技术转让费时，可免予提供由主管地方税务局出具的营业税税务证明。

8 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。

9 关于企事业单位购进软件的处理

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。

(二) 个人所得税

1 关于印发《个人所得税自行纳税申报办法(试行)》的通知 - 国税发〔2006〕162号

l 凡依据个人所得税法负有纳税义务的纳税人，有下列五种情形之一的，应当按照规定办理纳税申报：

A 年所得 12万元以上的；B 从中国境内两处或者两处以上取得工资、薪金所得的；C 从中国境外取得所得的；D 取得应税所得，没有扣缴义务人的；E 国务院规定的其他情形。

l 申报期限：A 年所得 12万元以上的纳税人，在纳税年度终了后 3个月内办理纳税申报；B 从中国境外取得所得的纳税人，在纳税年度终了后 30日内办理纳税申报；C 纳税人取得其他各项所得须申报纳税的，在取得所得的次月 7日内办理纳税申报。

l 年所得 12万元不含以下所得：A 个人所得税法规定的免税所得(九项)；B 个人所得税法实施条例第六条规定可以免税的来源于中国境外的所得；C 单位为个人缴付和个人缴付三险一金。

l 年所得 12万元不减除费用扣除标准。例如：工资、薪金所得，不减除费用(每月 1600元)及附加减除费用(每月 3200元)。

l 如果个人在一个纳税年度内取得所得超过 12万元，无论其平常取得各项所得时是否已足额缴纳了个人所得税，或者是否已向税务机关进行了自行纳税申报，年度终了后，均应当按照规定办理纳税申报。

2 个人所得税扣除费用标准 国税发〔2005〕196号 财税〔2006〕44号

1 自 2006年 1月 1日起, 纳税人实际取得的工资、薪金所得, 应适用新税法规定的费用扣除标准每月 1600元, 计算缴纳个人所得税。

1 对个体工商户业主、个人独资企业和合伙企业投资者的生产经营所得依法计征个人所得税时, 个体工商户业主、个人独资企业和合伙企业投资者本人的费用扣除标准统一确定为 19200元/年(1600元/月)。

3 关于停止执行个人所得税“劳务报酬项目”征收管理试行办法的通知 - 京地税个[2006]195号

自 2006年 5月 1日起, 我市个人每次取得劳务报酬所得不超过 1000元的(含 1000元), 按预扣率 3%预扣税款的规定停止执行, 对个人取得应税劳务报酬所得一律按现行税法规定征收个人所得税(800元以下免税)。

4 关于个人因公务用车制度改革取得补贴收入征收个人所得税问题的通知 - 国税函[2006]245号

因公务用车制度改革而以现金、报销等形式向职工个人支付的收入[包括: 直接以现金形式发放, 在限额内据实报销用车支出, 单位反租职工个人的车辆支付车辆租赁费即“私车公用”, 单位向用车人支付车辆使用过程中的有关费用等], 均应视为个人取得公务用车补贴收入, 按照“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。按月发放的, 并入当月工资、薪金所得计征个人所得税; 不按月发放的, 分解到所属月份并与该月份工资、薪金所得合并后计征个人所得税。

5 关于通讯补助 - 京地税个[2002]116号

单位为个人通讯工具(因公需要)负担通讯费采取全额实报实销部分的, 可不并入当月工资、薪金征收个人所得税; 采取发放补贴形式的, 应并入当月工资、薪金计征个人所得税。

6 关于个人所得税全员全额扣缴申报管理暂行办法的通知 - 京地税个[2006]414号、京地税个[2006]510号

个人所得税全员全额扣缴申报, 是指扣缴义务人向个人支付应税所得时, 不论其是否属于本单位人员、支付的应税所得是否达到纳税标准, 扣缴义务人应当在代扣税款的次月内, 向主管税务机关报送其支付应税所得个人的基本信息、支付所得项目和数额、扣缴税款数额以及其他相关涉税信息。北京市地方税务局决定自 2007年 1月 1日开始在全市范围内实行个人所得税全员全额扣缴申报管理。

7 调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知 - 国税发[2005]9号

1 适用范围: 包括年终加薪、实行年薪制和绩效工资办法的单位根据考核情况兑现的年薪和绩效工资;

1 计税办法:

将雇员当月内取得的全年一次性奖金, 除以 12个月, 按其商数确定适用税率和速算扣除数。

如果在发放年终一次性奖金的当月, 雇员当月工资薪金所得低于税法规定的费用扣除额, 应将全年一次性奖金减除“雇员当月工资薪金所得与费用扣除额的差额”后的余额, 按上述办法确定全年一次性奖金的适用税率和速算扣除数。

计算公式如下:

A 如果雇员当月工资薪金所得高于(或等于)税法规定的费用扣除额的, 适用公式为:

应纳税额 = 雇员当月取得全年一次性奖金 × 适用税率 - 速算扣除数

B 如果雇员当月工资薪金所得低于税法规定的费用扣除额的, 适用公式为:

应纳税额 = (雇员当月取得全年一次性奖金 - 雇员当月工资薪金所得与费用扣除额的差额) × 适用税率 - 速算扣除数

举例:

张某 2006年 1月 15日取得 2005年度的奖金 10000元, 如何计税?

奖金的适用税率是: 10% 即: $10000 / 12 = 833$ 元

如果张某 2006年 1月份的工资为 2000元, 2005年奖金应纳税 = $10000 \times 10\% - 25 = 975$ 元

如果张某 2006年 1月份的工资为 1500元, 2005年奖金应纳税 = $【10000 - (1600 - 1500)] \times 10\% - 25 = 965$ 元

对于个人取得全年一次性奖金的个人所得税税款由单位负担的,如果个人当月工资薪金所得高于(或等于)规定费用扣除额的,其个人所得税的计算公式为:

第一步:将不含税的全年一次性奖金除以12,以其商数确定不含税所得适用的税率和速算扣除数

第二步:按第一步确定的税率和速算扣除数,将不含税全年一次性奖金换算成含税的全年一次性奖金,即:

含税的全年一次性奖金=(不含税全年一次性奖金-速算扣除数)÷(1-税率)

第三步:将含税的全年一次性奖金除以12,以其商数确定含税所得适用的税率和速算扣除数

第四步:按第三步确定的税率和速算扣除数,计算应纳税额

应纳税额=含税的全年一次性奖金×适用税率-速算扣除数

I 注意事项:

A 在一个纳税年度内,对每一个纳税人,该计税办法只允许采用一次;

B 雇员取得除全年一次性奖金以外的其它各种名目奖金,如半年奖、季度奖、加班奖、先进奖、考勤奖等,一律与当月工资、薪金收入合并,按税法规定缴纳个人所得税。

8 关于单位为职工支付有关保险缴纳个人所得税问题 国税函[2005]318号

对企业为职工支付各项免税之外的保险金(主要指商业保险),应在企业向保险公司缴付时并入职工当期的工资收入,按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。(同时该部分调增企业应纳税所得)

9 关于个人兼职和退休人员再任职取得收入如何计算征收个人所得税问题 国税函[2005]382号

个人兼职取得的收入应按照“劳务报酬所得”应税项目缴纳个人所得税;退休人员再任职取得的收入按“工资、薪金所得”应税项目缴纳个人所得税。

10 关于个人所得税有关问题的批复 - 财税[2005]94号

I 单位为职工个人购买商业性补充养老保险,在办理投保手续时应作为“工资、薪金所得”项目缴纳个人所得税,因各种原因退保,个人未取得实际收入的,已缴纳的个人所得税应予以退回;

I 个人为单位或他人提供担保获得的报酬,应按照“其他所得”项目缴纳个人所得税,税款由支付所得的单位或个人代扣代缴。

11 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。

12 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×适用税率-速算扣除数]×当月实际在中国天数÷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。

(三) 增值税

1 一般纳税人运输发票抵扣问题 - 财税[2005]165号

I 购进或销售货物(东北以外地区固定资产除外)通过铁路运输,并取得铁路部门开具的运输发票,如果铁路部门开具的铁路运输发票托运人或收货人名称与其不一致,但铁路运输发票托运人栏或备注栏注有该纳税人名

称的(手写无效),该运输发票可以作为进项税额抵扣凭证,允许计算抵扣进项税额。

l 在生产经营过程中所支付的运输费用,允许计算抵扣进项税额。

l 取得的国际货物运输代理业发票和国际货物运输发票,不得计算抵扣进项税额。

l 取得的汇总开具的运输发票,凡附有运输企业开具并加盖财务专用章或发票专用章的运输清单,允许计算抵扣进项税额。

l 取得的项目填写不齐全的运输发票(附有运输清单的汇总开具的运输发票除外)不得计算抵扣进项税额。

2 关于公路 内河货物运输业统一发票增值税抵扣有关问题 - 国家税务总局公告 [2006]2号

l 自 2007年 1月 1日起,增值税一般纳税人购进或销售货物,取得的作为增值税扣税凭证的货运发票,必须是通过货运发票税控系统开具的新版货运发票。纳税人取得的 2007年 1月 1日以后开具的旧版货运发票,不再作为增值税扣税凭证抵扣进项税额。

l 纳税人取得的 2006年 12月 31日以前开具的旧版货运发票暂继续作为增值税扣税凭证,纳税人应在开具之日起 90天后的第一个纳税申报期结束以前申报抵扣进项税额。自 2007年 4月 1日起,旧版货运发票一律不得作为增值税扣税凭证抵扣进项税额。

3 关于计算机软件产品征收增值税有关问题 - 财税 [2005] 165号

l 嵌入式软件(就是嵌入在硬件中的操作系统和开发工具软件,广泛应用于国防、工控、家用、商用、办公、医疗等领域,如我们常见的移动电话、掌上电脑、数码相机、机顶盒、MP3等都是用嵌入式软件技术对传统产品进行智能化改造的结果。)不属于财政部、国家税务总局《关于鼓励软件产业和集成电路产业发展有关税收政策问题的通知》—财税 [2000] 25号规定的享受增值税优惠政策的软件产品。(备注:即自 2000年 6月 24日起至 2010年底以前,对增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品,按 17%的法定税率征收增值税后,对其增值税实际税负超过 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,不予征收企业所得税。)

l 纳税人销售软件产品并随同销售一并收取的软件安装费、维护费、培训费等收入,应按照增值税混合销售的有关规定征收增值税,并可享受软件产品增值税即征即退政策。对软件产品交付使用后,按期或按次收取的维护、技术服务费、培训费等不征收增值税。

l 纳税人受托开发软件产品,著作权属于受托方的征收增值税,著作权属于委托方或属于双方共同拥有的不征收增值税。

4 财政部 国家税务总局关于增值税若干政策的通知(部分) 财税 [2005] 165号

l 纳税人一经认定为正式一般纳税人,不得再转为小规模纳税人;辅导期一般纳税人转为小规模纳税人问题继续按照《国家税务总局关于加强新办商贸企业增值税征收管理有关问题的紧急通知》(国税发明电 [2004]37号)的有关规定执行。(见下所述)

l 一般纳税人注销或被取消辅导期一般纳税人资格,转为小规模纳税人时,其存货不作进项税额转出处理,其留抵税额也不予以退税。

l 对从事热力、电力、燃气、自来水等公用事业的增值税纳税人收取的一次性费用,凡与货物的销售数量有直接关系的,征收增值税;凡与货物的销售数量无直接关系的,不征收增值税。

l 纳税人销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费,以及从事汽车销售的纳税人向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、牌照费,不作为价外费用征收增值税。

l 印刷企业接受出版单位委托,自行购买纸张,印刷有统一刊号(CN)以及采用国际标准书号编序的图书、报纸和杂志,按货物销售征收增值税。

1 对增值税纳税人收取的会员费收入不征收增值税。

5 关于纳税人销售自产货物提供增值税劳务并同时提供建筑业劳务征收流转税问题 - 国税发 [2002]117号

纳税人以签订建设工程施工总包或分包合同 (包括建筑、安装、装饰、修缮等工程总包和分包合同,下同)方式开展经营活动时,销售自产货物、提供增值税应税劳务并同时提供建筑业劳务 (包括建筑、安装、修缮、装饰、其他工程作业,下同),同时符合以下条件的,对销售自产货物和提供增值税应税劳务取得的收入征收增值税,提供建筑业劳务收入 (不包括按规定应征收增值税的自产货物和增值税应税劳务收入)征收营业税:

(一) 必须具备建设行政部门批准的建筑业施工 (安装) 资质;

(二) 签订建设工程施工总包或分包合同中单独注明建筑业劳务价款。

凡不同时符合以上条件的,对纳税人取得的全部收入征收增值税,不征收营业税。

对上所称建筑业劳务收入,以签订的建设工程施工总包或分包合同上注明的建筑业劳务价款为准。

纳税人通过签订建设工程施工合同,销售自产货物、提供增值税应税劳务的同时,将建筑业劳务分包或转包给其他单位和个人的,对其销售的货物和提供的增值税应税劳务征收增值税;同时,签订建设工程施工总承包合同的单位和个人,应扣缴提供建筑业劳务的单位和个人取得的建筑业劳务收入的营业税。

6 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 - 仅限于商业

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。

7 商业企业向供货方收取的各种返还收入如何征税 国税发 [2004]136号

1 自 2004年 7月 1日起,向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩的各种返还收入,均应按照平销返利行为的有关规定冲减当期增值税进项税金,计算公式为:当期应冲减进项税金 = 当期取得的返还资金 / (1 + 所购货物适用增值税税率) * 所购货物适用增值税税率。另外取得此项返还收入,一律不得开具增值税专用发票,可开具普通销售发票。

1 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%;

8 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),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,也无论其是否属于应征消费税的机动车、摩托车、游艇,只要售价超过原值的,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。

（四）营业税

1 关于使用新版不动产销售及建筑业统一发票有关问题的通知 - 国税发 [2006]173号

从 2007年 2月 1日起,凡从事销售不动产的单位和个人,在销售不动产收取款项时,必须开具税务机关统一印制的《不动产发票》。凡从事建筑业应税劳务的单位和个人在收取工程(结算)款项时,必须开具税务机关统一印制的《建筑业发票》。

2 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、公共设施的维修和更新、改造。

3 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。

4 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。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 消费税—财税 [2006]33号

1 新增高尔夫球及球具、高档手表、游艇、木制一次性筷子、实木地板税目。

1 取消汽油、柴油税目,增列成品油税目。汽油、柴油改为成品油税目下的子目(税率不变)。另外新增石

脑油、溶剂油、润滑油、燃料油、航空煤油五个子目。

- l 取消护肤护发品税目，将原属于护肤护发品征税范围的高档护肤类化妆品列入化妆品税目
- l 取消小汽车税目下的小轿车、越野车、小客车子目。在小汽车税目下分设乘用车、中轻型商用客车子目，并调整小汽车税目税率
- l 调整摩托车税率，将摩托车税率改为按排量分档设置
- l 调整白酒税率

2 资源税 - 财税 [2005]168号、财税 [2006]120号

- l 取消对有色金属矿资源税减征 30%的优惠政策，恢复按全额征收。
- l 调整对冶金矿山铁矿石资源税减征政策，暂按规定税额标准的 60%征收。
- l 调整钼矿石资源税适用税额标准：一等税额标准为每吨 8元，二等税额标准为每吨 7元，三等税额标准为每吨 6元，四等税额标准为每吨 5元，五等税额标准为每吨 4元。
- l 将锰矿石资源税适用税额标准由 2元 / 吨调整到 6元 / 吨。
- l 将钒矿石 (含石煤钒) 纳入资源税应税税目，适用税额标准为每吨 12元。

3 土地增值税 - 京地税地 [2006]509号

对本市房地产开发企业在项目全部竣工土地增值税清算前预 (销)售商品房取得的收入，除政府批准的经济适用房和限价房外，自 2007年 1月 1日开始，一律按预 (销)售收入的 1%预征土地增值税。

4 印花税

- l 对纳税人以电子形式签订的各种应税凭证按规定征收印花税。 - 财税 [2006]162号
- l 对发电厂与电网之间、电网与电网之间 (国家电网公司系统、南方电网公司系统内部各级电网互供电量除外)签订的购售电合同按购销合同征收印花税。电网与用户之间签订的供用电合同不属于印花税列举征税的凭证，不征收印花税。 - 财税 [2006]162号
- l 从 2005年 1月 24日起股权转让书据的印花税率调整为 1‰,由立据双立当事人分别缴纳。 - 财税 [2005]11号
- l 纳税人未贴、少贴或已贴税票未注销的，由税务机关追缴未缴及少缴税款及滞纳金，并处不缴或者少缴税款 50%以上 5倍以下的罚款 (以前规定未贴、少贴的处 3倍至 5倍的罚款，未注销的处 1倍至 3倍的罚款)。
- l 已贴用的税票揭下重用的由税务机关追缴未缴及少缴的税款及滞纳金，并处 50%以上 5倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任 (以前规定处 2000元以上 1万元以下的罚款)。
- l 伪造印花税票的，由税务机关责令改正，处以 2000元以上 1万元以下的罚款；情节严重的，处以 1万元以上 5万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。
- l 按期汇缴印花税的纳税人，超过税务机关核定的纳税期限，未缴或少缴印花税的，由税务机关追缴未缴及少缴的税款及滞纳金，并处 50%以上 5倍以下的罚款；(以前规定为处以 5000元以下的罚款)。

5 城建税及教育费附加

对增值税、营业税、消费税 (以下简称“三税”)实行先征后返、先征后退、即征即退办法的企业，对随“三税”附征的城市维护建设税和教育费附加，一律不予退 (返)还。

6 城市房产税 (外资)

- l 城市房地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。城市房地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。
- l 无房产原值房产由主管税务机关核定应税房产计税价值，在计算应纳城市房地产税时，应纳税款不再减免

30%。 就地税地 [2003] 624号

I 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，暂免征城市房地产税。

7 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 凡在房产税征收范围内的具备房屋功能的地下建筑，包括与地上房屋相连的地下建筑以及完全建在地面以下的建筑、地下人防设施等，均应当依照有关规定征收房产税。 财税 [2005]181号

I 对于与地上房屋相连的地下建筑，如房屋的地下室、地下停车场、商场的地下部分等，应将地下部分与地上房屋视为一个整体按照地上房屋建筑的有关规定计算征收房产税。 - 财税 [2005]181号

I 出租的地下建筑，按照出租地上房屋建筑的有关规定计算征收房产税。 - 财税 [2005]181号

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 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%。地税地 [2003] 624号

8 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（即租用的），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。

9 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。

根据京地税地 [2005] 270号文件规定“除经批准开发建设经济适用房的用地外，对各类房地产开发用地一律不得减免城镇土地使用税”，其计税依据：1) 按国有土地使用证中标注的土地面积 2) 未取得使用证的暂按实际占地面积。

10 车船使用税（内资）与车船使用牌照税（外资）

I 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 10座以下 120元 / 辆；其他拥有并且使用机动车的个人缴纳车船使用税 10座以下 200元 / 辆。

1 纳税人已经按年缴纳了车船使用税的机动车辆出现丢失的情况,可从机动车辆丢失的次月起至纳税年度终了的当月止,凭车辆使用税完税凭证和公安部门出具的车辆丢失证明,向车辆纳税所在地的地方税务机关申请办理退税。 国税函[2004]1394号

(六)、企业财产损失所得税前扣除管理办法 国家税务总局令 第13号(自2005.9.1日起执行)

1 可以税前扣除的财产损失包括的范围

可以税前扣除的财产损失的财产是指纳税人拥有或者控制的、用于经营管理活动且与取得应纳税所得有关的资产,包括现金、银行存款、应收及预付款项(包括应收票据)、存货、投资(包括委托贷款、委托理财)、固定资产、无形资产(不包括商誉)和其他资产。

2 税前扣除的财产损失的分类

1 按财产的性质分为 --- 货币资金损失、坏账损失、存货损失、投资转让或清算损失、固定资产损失、在建工程和工程物资损失、无形资产损失和其他财产损失;

1 按申报扣除程序分为 --- 自行申报扣除财产损失和经审批扣除财产损失;

1 按损失原因分为 --- 正常损失(包括正常转让、报废、清理等)、非正常损失(包括因战争、自然灾害等不可抗力造成损失,因人为管理责任毁损、被盗造成损失,政策因素造成损失等)、发生改组等评估损失、永久实质性损害。

3 财产损失税前扣除的时间

企业的各项财产损失,应在损失发生当年申报扣除,不得提前或延后。发生的各项需审批的财产损失应在**纳税年度终了后15日内**集中一次报税务机关审批,逾期不得扣除。

企业发生自然灾害、永久或实质性损害需要现场取证的,应在证据保留期间及时申报审批,也可在年度终了后集中申报审批,但必须出据中介机构、国家及授权专业技术鉴定部门等的鉴定材料。

因税务机关的原因导致财产损失未能按期扣除的,经税务机关批准后,应调整该财产损失发生年度的纳税申报表,重新计算应纳税额。调整后的应纳税额如小于调整前的应纳税额,应将财产损失发生年度多缴的税款按照有关规定予以退税、抵缴欠税或下期应缴税款,不得改变财产损失所属纳税年度。

4 已申报扣除的财产损失获得恢复或补偿的处理

企业已申报的财产损失获得价值恢复或补偿时,应在价值恢复或实际取得补偿年度并入当期的应纳税所得额依法缴纳企业所得税。

5 企业哪些财产损失可以不经税务机关审批而直接申报扣除

1 因销售、转让、变卖资产发生的财产损失— 如:低价销售车辆、设备等财产等。

1 各项存货发生的正常损耗— 如:粮食重量的自然减少等

1 固定资产达到或超过使用年限而正常报废清理发生的财产损失

6 企业哪些财产损失必须经税务机关审批才能在税前扣除

1 因自然灾害、战争等政治事件等不可抗力或者人为管理责任,导致现金、银行存款、存货、短期投资、固定资产的损失;

1 **应收、预付账款发生的坏账损失(其他应收款损失不能税前扣除);**

1 金融企业的呆账损失;

- l 存货、固定资产、无形资产、长期投资因发生永久或实质性损害而确认的财产损失；
- l 因被投资方解散、清算等发生的投资损失；
- l 按规定可以税前扣除的各项资产评估损失；
- l 因政府规划搬迁、征用等发生的财产损失；
- l 国家规定允许从事信贷业务之外的企业间的直接借款损失。

7 企业申报各项损失应提供的证据及材料见下表：

证据分类： 具有法律效力的外部证据
 具有法定资质的中介机构的经济鉴证证明
 特定事项的企业内部证据

财产损失的种类	证据及材料	条件
现金损失	1 现金保管人确认的现金盘点表（包括倒推至基准日的记录）； 2 现金保管人对于短款的说明及相关核准文件； 3 由于管理责任造成的，应当有对责任认定及赔偿情况的说明； 4 涉及刑事犯罪的应当提供有关司法涉案材料。	无
坏账损失(仅指应收、预付账款)	1 法院的破产公告和破产清算的清偿文件； 2 工商部门的注销、吊销证明； 3 政府部门有关撤销、责令关闭等的行政决定文件； 4 公安等有关部门的死亡、失踪证明； 5 逾期三年以上及已无力清偿债务的确凿证明； 6 债权人债务重组协议、法院判决、国有企业债转股批准文件； 7 与关联方的往来账款必须有法院判决或所在地主管税务机关证明。	1 债务人被依法宣告破产、撤销(包括被政府责令关闭)吊销工商营业执照、死亡、失踪,其剩余财产或遗产确实不足清偿； 2 债务人逾期三年以上未清偿且有确凿证明表明已无力清偿债务； 3 符合条件的债务重组形成的坏账； 4 因自然灾害、战争及国际政治事件等不可抗力因素影响,确实无法收回的应收款项。
盘亏的存货或固定资产损失	1 资产的盘点表； 2 中介机构的经济鉴证证明； 3 财产保管人对盘亏情况说明； 4 盘亏存货的价值确定依据（包括相关入库手续、相同相近存货采购发票价格或其他确定依据）； 5 企业内部有关责任认定、责任人赔偿说明和内部核批文件。	无

<p>报废、毁损的存货或固定资产损失</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1 单项或批量金额较小的存货或固定资产由企业内部有关技术部门出具技术鉴定证明； 2 单项或批量金额较大的存货或固定资产，应取得国家有关技术部门或具有技术鉴定资格的中介机构出具的技术鉴定证明； 3 涉及保险索赔的，应当有保险公司理赔情况说明； 4 企业内部关于资产报废、毁损情况说明及审批文件； 5 残值情况说明；(未经中介机构评估的，固定资产的可收回金额一律暂定为账面余额的 5%；存货为账面价值的 1%) 6 企业内部有关责任认定、责任赔偿说明和内部核批文件。 7 不可抗力原因（自然灾害、意外事故、战争等）造成固定资产毁损、报废的，应当有相关职能部门出具的鉴定报告。 	<ol style="list-style-type: none"> 1 单项或批量金额较大的存货是指占当年期末存货总额 5%（含）以上的存货 2 单项或批量金额较大的固定资产是指帐面净值超过 10 万元（含）的固定资产。
<p>被盗的存货或固定资产损失</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1 向公安机关的报案记录，公安机关立案、破案和结案的证明材料； 2 涉及责任人的责任认定及赔偿情况说明； 3 涉及保险索赔的，应当有保险公司理赔情况说明。 	<p style="text-align: center;">无</p>
<p>存货发生永久或实质性损害损失</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1 存货被淘汰、变质的经济、技术等原因的说明； 2 企业法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实存货已霉烂变质、已无使用价值或转让价值、已毁损等的书面申明； 3 中介机构或有关技术部门的品质鉴定报告； 4 有关存货的成本和价值回收情况说明； 	<ol style="list-style-type: none"> 1 已霉烂变质； 2 已过期且无转让价值； 3 经营中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值； 4 其他足以证明已无使用价值和转让价值。
<p>固定资产发生永久或实质性损害损失</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1 固定资产被淘汰的经济、技术等原因的说明； 2 企业法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实有关固定资产已无使用价值或转让价值、已毁损等的书面申明； 3 中介机构或有关技术部门的品质鉴定报告； 4 有关固定资产的成本和价值回收情况说明； 	<ol style="list-style-type: none"> 1 长期闲置不用，且已无转让价值； 2 由于技术进步原因，已经不可使用； 3 已遭毁损，不再具有使用价值和转让价值； 4 因本身原因，使用后导致企业产生大量不合格品； 5 其他实质上已经不能再给企业带来经济利益。
<p>无形资产发生永久或实质性损害损失</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1 无形资产被淘汰的经济、技术等原因的说明； 2 企业法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实有关无形资产已无使用价值或转让价值等的书面申明； 3 中介机构或有关技术部门的品质鉴定报告； 4 无形资产的法律保护期限文件； 5 有关无形资产的成本和价值回收情况说明。 	<ol style="list-style-type: none"> 1 已被其他新技术所替代，且已无使用价值和转让价值； 2 已超过法律保护期限，且已不能为企业带来经济利益； 3 其他足以证明已经丧失使用价值和转让价值。

<p>投资发生永久或实质性损害损失</p>	<p>1 企业法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实有关投资发生损害的书面申明； 2 中介机构或有关技术部门的品质鉴定报告； 3 有关被投资方破产公告、破产清偿文件；工商部门注销、吊销文件；政府有关部门的行政决定文件；终止经营、停止交易的法律或其他证明文件； 4 有关投资的成本和价值回收情况说明；</p>	<p>1 被投资方已依法宣告破产、撤销、关闭或被注销、吊销工商营业执照； 2 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已连续停止经营三年以上，且无重新恢复经营的改组计划等； 3 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，被投资方的股票从证券交易市场摘牌，停止交易一年或一年以上。 4 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已进行清算。</p>
<p>各项资产因评估确认的损失</p>	<p>1 国家统一组织清产核资的文件； 2 中介机构资产评估资料； 3 政府部门资产评估确认文书； 4 应税改组业务已纳税证明资料； 5 免税改组业务涉及资产评估增值或损失已纳税调整证明资料。</p>	<p>1 国家统一组织的企业清产核资中发生的资产评估损失； 2 企业按规定应纳税的各种类型改组中发生的评估损失； 3 企业免税改组业务，对各类资产评估净增值或损失已进行纳税调整的。</p>

8 企业发生资金借款损失的处理 京地税企[2000]37号

除国家规定可以从事信贷业务的金融保险机构（包括经批准成立的企业集团内部财务公司）外，企业之间原则上不得直接从事信贷业务。企业之间除因销售商品等发生的商业信用外，其他的资金拆借发生的损失除经国务院批准外，一律不得在税前扣除（在“其他应收款”中核算的举例）。

9 企业发生的贷款担保损失的处理

企业对外提供与本身应纳税收入有关的担保，因被担保人不能按期偿还债务而承担连带还款责任，经清查和追索，被担保人无偿还能力，对无法追回的，比照有关坏账损失进行审批扣除。如企业为其他独立纳税人提供的与本身应纳税收入无关的贷款担保等，因被担保方还不清贷款而由该担保人承担的本息等，不得申报扣除。

（七）北京地税局 2007年度税审范围

关于 2006年度纳税人出具中介机构鉴证企业所得税审核报告范围的通知

一、必须附送中国注册税务师或中国注册会计师的审核报告：

- （一）依据《企业财产损失所得税前扣除管理办法》（国家税务总局令[2005]13号）规定，需要附送中介机构经济鉴证证明的财产损失税前扣除审核事项；
- （二）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）的审核事项；
- （三）纳税人发生国产设备投资抵免企业所得税的审核事项；

二、在我市范围内申报缴纳企业所得税的各种经济性质的房地产开发企业，须在开发产品完工年度企业所得税纳税申报时，出具有关机构对该项开发产品实际销售收入毛利额与预售收入毛利额之间差异调整情况的税务鉴定报告。

三、需要附送中国注册税务师或中国注册会计师的审核报告：

- (一) 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；
- (二) 企业所得税税前弥补亏损的事项；
- (三) 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。
- (四) 本年度实现亏损 5 万元以上（含 5 万元）
- (五) 本年度实现销售收入在 5000 万元以上（含 5000 万元）的纳税人。

（八）北京国税局 2007 年度税审范围

北京市国家税务局关于企业所得税纳税人涉税事项附送中介机构鉴证报告的通知

京国税发 [2006] 325 号

各区、县（地区）国家税务局：

为进一步规范企业所得税的税前扣除，完善企业所得税汇算清缴，切实发挥社会中介机构的鉴证和服务作用，根据《中华人民共和国税收征收管理法》、《国家税务总局关于印发〈企业所得税税前扣除管理办法〉的通知》（国税发 [2000] 84 号）、《国家税务总局关于房地产开发企业征收企业所得税问题的通知》（国税发 [2006] 31 号）、《企业财产损失所得税前扣除管理办法》（国家税务总局令第 13 号）、《注册税务师管理暂行办法》（国家税务总局令第 14 号）等文件规定，结合我市的企业所得税征管实际，现对企业所得税纳税人涉税事项附送社会中介机构鉴证报告的有关问题通知如下：

一、企业所得税涉税鉴证报告是指具有法定资质的社会中介机构依照企业所得税的相关规定，对纳税人涉及企业所得税税款缴纳的事项，按照规定的工作流程、报告格式及有关要求出具的书面报告。

二、在我市范围内，由国家税务局负责征收、并实行查账征收方式的企业所得税纳税人，凡发生下列事项，应附送中介机构涉税鉴证报告。

（一）企业财产损失。依据《企业财产损失所得税前扣除管理办法》（国家税务总局令第 13 号）规定，需要附送中介机构经济鉴证证明的财产损失税前扣除审批事项和金融企业呆帐损失税前扣除事项，纳税人向税务机关提出企业财产损失或金融企业呆帐损失税前扣除申请时，应附送中介机构关于企业财产损失或金融呆帐损失的鉴证报告。对未按规定附送鉴证报告的纳税人，主管税务机关不予受理。

（二）房地产开发企业年度纳税申报。依据《国家税务总局关于房地产开发企业征收企业所得税问题的通知》（国税发 [2006] 31 号）规定，房地产开发企业在开发产品完工后，应在进行年度纳税申报时，附送中介机构对该项开发产品实际销售收入毛利额与预售收入毛利额之间差异情况的鉴证报告。对于未按规定附送涉税鉴证报告的纳税人，应按《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定对其进行处理并实行专项检查。

三、除本通知第二条规定外，凡发生下列事项，在进行年度纳税申报时附送中介机构鉴证报告。

- （一）连续亏损达到三个纳税年度的纳税人，附送各亏损年度亏损额的鉴证报告；
- （二）当年亏损超过 10 万元（含）的纳税人，附送年度亏损额的鉴证报告；

(三) 当年弥补亏损的纳税人,应附送所弥补亏损年度亏损额的鉴证报告。以前年度已就亏损额附送过鉴证报告的不再重复附送;

(四) 本年度实现销售(营业)收入在 5000万元(含)以上的纳税人,附送当年所得税汇算清缴的鉴证报告。

上述情况未附送鉴证报告的纳税人,主管税务机关应在受理纳税申报后进行纳税评估或专项检查。

四、各区、县(地区)国家税务局要积极稳妥地推进企业所得税纳税人涉税事项附送社会中介机构鉴证报告的工作,不得自行扩大纳税人附送涉税鉴证报告的范围。主管税务机关要严格按照纳税人自愿选择中介机构的原则,不得对纳税人进行“指定代理”或“变相指定代理”。

五、中介机构在进行企业所得税鉴证业务时,应严格按照税务机关指定的涉税鉴证报告格式、工作流程及相关要求认真开展审核鉴证工作。

六、本通知自文件印发之日起执行。

2006年 12月 6日

第三篇 税收优惠

(一) 外商投资企业

1 企业所得税税收优惠列表如下:

项目	税率	定期减免
在北京一区七园注册的高新技术企业	15%(企业出口产值达到 40%以上的,按 10%)	自开办之日起,三免三减半
一般生产性企业(税务认定)	15% 24%	获利年度起,两免三减半
产品出口企业	地区税率 15% 24% 30%	(1) 获利年度起,两免三减半
	减半税率 7.5% 12% 15%	
	地区税率 15% 24% 30%	(2) 定期减免期满后,当年出口产值占 70%以上继续减半征收
	减半税率 10% 12% 15%	
先进技术企业	地区税率 15% 24% 30%	(1) 获利年度起,两免三减半
	减半税率 7.5% 12% 15%	
	地区税率 15% 24% 30%	(2) 定期减免期满后,仍为先进技术企业,延长三年减半征收
	减半税率 10% 12% 15%	
从事农林牧的企业	15% 24% 30%	(1) 获利年度起,两免三减半
		(2) 定期减免期满后 10年内,继续按应纳税额减征 15%-30%

注:“一区七园”是指中关村科技园区、海淀园、丰台园、昌平园、电子城科技园、亦庄科技园、德胜科技园、健翔科技园。

2 税后利润再投资退税优惠内容列表如下:

基本退税政策	适用的再投资项目	退税后的管理
--------	----------	--------

部分退税 (退 40%)	1) 税后利润再增资 2) 税后利润新办其他外商企业	不满 5 年撤资, 缴回已退税款
全部退税 (退 100%)	1) 税后利润再投资举办两类特定企业 2) 税后利润再投资扩建两类特定企业 3) 海南企业再投资海南基础设施和农业开发	直接再投资举办、扩建的企业, 自开始生产、经营之日起 3 年内没有达到产品出口企业标准的, 或没有被继续确认为先进技术企业的, 应当缴回已退税款的 60%

注 1: 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;

注 2: 两类特定企业是指产品出口企业及先进技术企业。

3 地方所得税优惠 (3%)

1 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;

1 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;

1 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。

1 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。

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 外商投资企业在享受定期减免企业所得税之前, 必须提出申请, 在取得相关部门的批复文件之后才可享受, 否则不得享受。外资高新技术企业享受高新技术企业相关的定期减免时, 只需报备即可。

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

项目	具体规定	条件
企业所得税	1) 税率为 15%, 出口产品产值达到当年总产值 40% 以上的, 经批准减按 10%; 2) 自成立之日起, 三免三减半; (自 2007 年 1 月 1 日停止执行)	1) 在北京市“一区七园”注册并实际经营管理的企业; 2) 经北京市科学技术委员会认定并发给“高新技术企业认定证书”的企业。
工资	自 2007 年 1 月起和一般内资企业相同, 每人每月 1600 元税前扣除	
“三新”技术开发费及为此购置的价值在 10 万元以下的设备及测试仪器	可于当年一次或分次摊于成本, 当年实际发生额比上年增长 10% (含 10%) 以上的, 可加计扣除的 50%	

广告费支出	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，经审核据实扣除。	
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。	
营业税	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。	
个人所得税	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	

注：根据财政部、国家税务总局关于企业技术创新有关企业所得税优惠政策的通知（财税 [2006]88号）规定：自 2006年 1月 1日起，国家高新技术产业开发区内新创办的高新技术企业，自获利年度起两年内免征企业所得税，免税期满后减按 15%的税率征收企业所得税。

（三）软件企业的税收优惠

项 目	具体规定	条件
企业所得税	1) 自获利年度起，两免三减半； 2) 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，税率为 10%	1) 经北京市软件行业协会认定，并经市科委会签的软件企业；
工资及培训费	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）	2) 无园区限制；
折旧	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。经备案，其折旧年限或摊销年限可以适当缩短，最短为两年。	3) 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
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，免征个税。	

增值税	<p>1) 截止 2010年 12月 31日,按 17%的税率征收增值税,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。</p> <p>2) 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。</p>
-----	--

注 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;

注 2: 软件企业、高新技术企业、生产性外资企业的税收优惠只能选择一种享受,且不能中途变更。

注 3: 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) 新办企业的企业所得税税收优惠

一、相关认定标准 - 财税 [2006]1号

1 按照国家法律、法规以及有关规定在工商行政主管部门办理设立登记,新注册成立的企业。

2 新办企业的权益性出资人(股东或其他权益投资方)实际出资中固定资产、无形资产等非货币性资产的累计出资额占新办企业注册资金的比例一般不得超过 25%。

3 新办企业在享受企业所得税定期减税或免税优惠政策期间,从权益性投资人及其关联方累计购置的非货币性资产超过注册资金 25%的,将不再享受相关企业所得税减免税政策优惠。

二、优惠政策

行业	定期减免	减免税执行起始时间	相关通知文号
新办文化企业(新闻出版业、广播影视业和文体艺术业等)	三免	自工商注册登记之日起	财税 [2005]2号
咨询业、信息业、广告业、计算机应用服务、技术服务业	两免	取得第一笔收入之日	国税发 [2005]129号
交通运输业、邮电通讯业	一免一减半	取得第一笔收入之日	国税发 [2005]129号
其他各类新办企业	一免	取得第一笔收入之日	国税发 [2005]129号

注 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。

注 2: 新办企业,当年实际生产经营不足六个月的,以取得第一笔收入时间作为可以选择当年或下一年享受减免税的标准。比如下半年取得第一笔收入,企业就可以选择在当年享受免税,也可以选择从下一年度起享受减免税,当年缴税。

注 3: 第一笔收入指除取得的储蓄存款利息之外的其他收入。

第四篇 其他需关注的几个问题

(一) 新《企业所得税纳税申报表》需关注的几个要点 - 国税发 [2006]56号

1 允许扣除的公益救济性捐赠的计算基数为申报表主表第 16行“纳税调整后所得”。

1 技术开发费支出符合税收规定的,允许按技术开发费实际发生额的 15%扣除,但不得使申报表主表第 16-17-18+19-20行的余额为负数。

1 申报表主表第 2行“投资收益”中股息性质的所得,为被投资单位向纳税人的实际分配额,包括现金股息、

股票股息和其他形式的分配额。在此行不做还原计算。

l 广告费、业务招待费、业务宣传费等项扣除的计算基数为申报表主表第 1 行“销售（营业）收入”。

l 查补的应纳税所得额，应并入所属年度的应纳税所得中，按税法规定计算应补税额，但不得弥补以前年度亏损，不得作为计算公益、救济性捐赠税前扣除的基数。

l 《国家税务总局关于工会经费税前扣除问题的通知》（国税函 [2000]678 号）中所称每月全部职工工资，是指按税收规定允许税前扣除的工资额。该数额是允许税前扣除的工会经费的计算基数。

（二）个人转让二手房涉税问题

1 个人所得税 - 国税发 [2006]108号及地税局补充规定

l 对住房转让所得征收个人所得税时，以实际成交价格为转让收入；（税率 20%）

l 允许从其转让收入中扣除的项目：A 房产原值；B 转让过程中缴纳的税金（营业税、城市维护建设税、教育费附加、土地增值税、印花税等）；C 合理费用（住房装修费用、住房贷款利息、手续费、公证费等）

l 纳税人能提供实际支付装修费用的税务统一发票，并且发票上所列付款人姓名与转让房屋产权人一致的，经税务机关审核，其转让的住房在转让前实际发生的装修费用，可在以下规定比例内扣除：A 已购公有住房、经济适用房：最高扣除限额为房屋原值的 15%；B 商品房及其他住房：最高扣除限额为房屋原值的 10%

纳税人原购房为装修房，即合同注明房价款中含有装修费（铺装了地板，装配了洁具、厨具等）的，不得再重复扣除装修费用。

l 对于纳税人未能提供完整、准确的有关凭证，不能正确计算应纳税额的，可以采取核定征税。核定征收率暂按 1%执行。

l 对出售自有住房并拟在现住房出售 1 年内按市场价重新购房的纳税人，其出售现住房所缴纳的个人所得税，先以纳税保证金形式缴纳，再视其重新购房的金额与原住房销售额的关系，全部或部分退还纳税保证金；对个人转让自用 5 年以上，并且是家庭唯一生活用房取得的所得，免征个人所得税。

2 营业税 - 国税发 [2006]74号

2006 年 6 月 1 日后，个人将购买不足 5 年的住房对外销售的，全额征收营业税；个人将购买超过 5 年（含 5 年）的普通住房对外销售的，免征营业税；个人将购买超过 5 年（含 5 年）的非普通住房对外销售的，按其销售收入减去购买房屋的价款后的余额征收营业税。营业税税率为 5%。

3 土地增值税 - 京地税地 [2006]456号

l 凡能够提供购房发票或能够提供房地产评估机构按照重置成本评估法，评定的房屋及建筑物价格评估报告的按照增值额（交易价格 - 扣除项目金额）的四级超率累进税率征收（30%—60%）。扣除项目金额标准如下：

凡能够提供购房发票的，扣除项目金额 = 取得房地产时有效发票所载的金额 + 按发票所载金额从购买年度起至转让年度止每年加计 5% 的金额 + 与转让房地产有关税金 + 取得房地产时所缴纳的契税

凡不能够提供购房发票，但能够提供房地产评估机构按照重置成本评估法，评定的房屋及建筑物价格评估报告的，扣除项目金额 = 取得国有土地使用权时所支付的金额证明 + 中介机构评定的房屋及建筑物价格（不包括土地评估价值，需经地方主管税务机关对评定的房屋及建筑物价格进行确认）+ 与转让房地产有关的税金和价格评估费用

l 对既不能够提供购房发票证明，又不能提供房屋及建筑物价格评估报告的，税务机关可采取核定征收办法，按转让二手房交易价格全额的 1%征收率计征土地增值税。

1 契税

对普通标准住房税率为 1.5%，非普通标准住房税率为 3%。

自 2005年 6月 1日起，北京市普通住房的标准为：住宅小区建筑容积率在 1.0(含)以上，单套建筑面积在 140(含)平方米以下，实际成交价低于同级别土地上住房平均交易价格 1.2倍以下。

2 印花税 - 财税 [2006]162号

对商品房销售合同按照产权转移书据征收印花税，税率为万分之五。

(三) 关于房地产开发业务征收企业所得税问题的通知 - 国税发 [2006]31号

1 关于未完工开发产品的税务处理问题

房地产企业开发、建造的住宅、商业用房以及其他建筑物、附着物、配套设施等开发产品，在其未完工前采取预售方式销售的，其预售收入先按预计计税毛利率分季（或月）计算出当期毛利额，扣除相关的期间费用、营业税金及附加后再计入当期应纳税所得额，待开发产品结算计税成本后再行调整。

2 关于完工开发产品的税务处理问题

1 开发产品完工后，开发企业应根据收入的性质和销售方式，按照收入确认的原则，合理地将预售收入确认为实际销售收入，同时按规定结转其对应的计税成本，计算出该项开发产品实际销售收入的毛利额。该项开发产品实际销售收入毛利额与其预售收入毛利额之间的差额，计入完工年度的应纳税所得额。

1 开发产品完工后，开发企业应于年度纳税申报前将其完工情况报告主管税务机关。

2 关于开发产品预租收入的确认问题

开发企业新建的开发产品在尚未完工或办理房地产初始登记、取得产权证前，与承租人签订租赁预约协议的，自开发产品交付承租人使用之日起，出租方取得的预租价款按租金确认收入的实现，承租方支付的预租费用同时按租金支出进行税前扣除。

3 关于合作建造开发产品的税务处理问题

开发企业以本企业为主体联合其他企业、单位、个人合作或合资开发房地产项目，且该项目未成立独立法人公司的，按下列规定进行处理：

凡开发合同或协议中约定向投资各方分配开发产品的，开发企业在首次分配开发产品时，如该项目已经结算计税成本，其应分配给投资方（即合作、合资方，下同）开发产品的计税成本与其投资额之间的差额计入当期应纳税所得额；如未结算计税成本，则将投资方的投资额视同预售收入进行相关的税务处理。

凡开发合同或协议中约定分配项目利润的，应按以下规定进行处理：

1 开发企业应将该项目形成的营业利润额并入当期应纳税所得额统一申报缴纳企业所得税，不得在税前分配该项目的利润。同时不能因接受投资方投资额而在成本中摊销或在税前扣除相关的利息支出。

1 投资方取得该项目的营业利润应视同取得股息、红利，凭开发企业的主管税务机关出具的证明按规定补交企业所得税。

4 关于开发产品视同销售行为的税务处理问题

开发企业将开发产品转作固定资产或用于捐赠、赞助、职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他企事业单位和个人的非货币性资产等行为，应视同销售，于开发产品所有权或使用权转移，或于实际取得利益权利时确认收入（或利润）的实现。

5 关于开发产品成本、费用的扣除问题

1 开发产品建造过程中发生的各项支出，当期实际发生的，应按权责发生制的原则计入成本对象；当期尚未

发生但应由当期负担的，除税收规定可以计入当期成本对象的外，一律不得计入当期成本对象。

I 计入开发产品成本的费用必须是真实发生的，除税收另有规定外，各项预提（或应付）费用不得计入开发产品成本。

I 计入开发产品成本的费用必须符合国家税收规定。与税收规定不一致的，应以税收规定为准进行调整。

I 开发产品完工后应在规定的时限内及时结算其计税成本，不得提前或滞后。如结算了会计成本，则应按税收规定将其调整为计税成本。

I 其中需要特别关注的项目：

A 开发企业取得的预售收入不得作为广告费、业务宣传费、业务招待费等三项费用的计算基数，至预售收入转为实际销售收入时，再将其作为计算基数。

B 新办开发企业在取得第一笔开发产品实际销售收入之前发生的，与建造、销售开发产品相关的广告费、业务宣传费和业务招待费，可以向后结转，按税收规定的标准扣除，但结转期限最长不得超过 3 个纳税年度。

C 开发企业将开发产品转作固定资产的，可按税收规定扣除折旧费用；未转作固定资产的，不得扣除折旧费用。

6 关于适用减免税政策问题

根据房地产开发业务的特点，房地产开发企业和以销售（包括代理销售）开发产品为主的企业不得享受新办企业的税收优惠。

（四）外商投资企业购买国产设备涉税问题

1 增值税

企业在投资总额内采购国产设备（是指鼓励类外商投资项目采购的中华人民共和国境内生产、作为固定资产管理的设备），包括在购货合同中列明的随设备购进的塑料件、橡胶件、陶瓷件及石化项目用的管材等，凡符合一定条件的可全额退还增值税。

I 享受退税的企业范围

A 被认定为增值税一般纳税人的外商投资企业（包括中外合资企业、中外合作企业和外商投资企业，下同）和非增值税一般纳税人从事交通运输、开发普通住宅的外商投资企业以及从事海洋石油勘探开发生产的中外合作企业。（财税 [2006]61）

B 外商投资企业以其分公司（分厂）的名义采购的自用国产设备，由该分公司（分厂）向所在地主管退税机关申请办理退税。对外合作开采海洋石油资源的中外合作油气田项目，由合作油气田的作业者、作业机构或作业分公司申请办理退税。按规定应实行扩大增值税抵扣范围的外商投资企业在投资总额内采购的国产设备不实行增值税退税政策。（财税 [2006]61）

C 外商投资企业的外国投资者已投入的资本金必须达到企业投资各方已到位资本金的 25%（含）以上。（国税发 [1999]171）

I 享受退税的设备范围 - 财税 [2006]61

A 属于《外商投资产业指导目录》中鼓励类和《中西部地区外商投资优势产业目录》（以上两个目录简称鼓励类外资目录，下同）的外商投资项目（简称鼓励类外商投资项目，下同）所采购的国产设备享受增值税退税政策。调整鼓励类外资目录时，项目采购国产设备实行退税政策以项目核准时施行的鼓励类外资目录为准；

B 鼓励类外商投资项目在国内采购的国产设备，凡属于《外商投资项目不予免税的进口商品目录》（简称不予免税目录，下同）的，不实行退税政策。国家调整不予免税目录时，设备是否属于不予免税目录范围以购进国产设备的增值税专用发票开具时施行的不予免税目录为准。

I 享受退税设备的条件 - 国税发 [1999]171

A 必须是以货币购进的未使用的国产设备，不包括投资方的实物投资和无形资产投资；（必须是货币购进的且

必须是新的)

B 必须是在税务机关核定退税投资总额内且在 1999年 9月 1日以后购进的国产设备;

C 非自用设备、三来一补(来料加工、来样加工、来件装配与补偿贸易)设备及从流通企业购入的设备不可享受退税政策。

I 购买设备应退税额为增值税专用发票上注明的金额乘以适用增值税税率

I 对购进的国产设备,由其主管退税税务机关负责监管,监管期为五年。在监管期内发生转让、赠送等设备所有权转移行为,或者发生出租、再投资行为的,应由主管退税税务机关补征其已退税款入库。计算公式如下:

$$\text{应补税款} = \frac{\text{增值税专用发票上注明的金额}}{\text{设备折余价值}} \times \frac{\text{设备折余价值}}{\text{设备原值}} \times \text{适用增值税税率}$$

I 对鼓励外商投资产业目录第十三类“产品全部直接出口的允许类投资项目”享受采购国产设备退税政策的外商投资企业,按规定在五年的监管期内,不能将产品全部直接出口的,其采购国产设备已退税款应全部追回。

(国税函[2006]203号)

I 国家对于外商投资企业购买国产设备退税是比照出口退税管理的,因此,一般如果外商投资企业没有产品出口资格,必须在履行第一份国产设备采购合同第一次购买国产设备前,依照国家税务总局国税发(1994)031号文件规定到当地税务机关办理出口货物退(免)税登记证手续。

I 对购买的国产设备应自购买产品并开具增值税专用发票的开票之日起 90日内,向退税部门申报办理出口退(免)税手续(国税发[2004]64)(满足防伪税控对增值税专用发票 90天内认证的要求,只有通过认证的发票才能办理退税)。同时,企业要明确,一般税务机关要求企业在设备购进的次月税法规定的征收期内,就应填写《外商投资企业购进国产设备退税申请表》,同时附送国税发[1999]171号文件以及当地税务机关要求的其他资料向主管税务机关申请办理退税手续。

I 购买设备退税的会计处理

A 如果采购的国产设备尚未交付使用,则应冲减设备的成本,借记银行存款科目,贷记在建工程科目。

B 如果采购的国产设备已交付使用,则应相应调整设备的帐面原价和已提的折旧,借记银行存款科目,贷记固定资产科目;同时,冲减多提的折旧,借记累计折旧科目,贷记制造费用、管理费用等科目。

C 如果采购的国产设备已交付使用,但税务机关跨年度退还的增值税,则应相应调整设备的帐面的原价和已提的折旧,借记银行存款科目,贷记固定资产科目,同时,冲减多提的折旧,借记累计折旧科目,贷记以前年度损益调整科目。(财会(2000)5号)

2 企业所得税 财税字[2000]49号、国税发[2000]90号

I 按核实征收方式缴纳企业所得税的企业,在投资总额内购买的国产设备,除《外商投资项目不予免税的进口商品目录》所列商品外,其购买国产设备投资的 40%可从购置设备当年比前一年新增的企业所得税中抵免。如果当年新增的前一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。

I 国产设备投资是指购买设备发票价税合计价格,但不包括按有关规定退还的增值税款税款以及设备运输、安装和调试等费用。

I 企业购买国产设备的前一年为亏损或者处于税法规定免税年度的,其设备购买前一年度的企业所得税额以零为基数,计算其新增企业所得税;以前年度为累计亏损的,购买设备的当年度或以后年度实现的应纳税所得额,应根据税法规定,弥补企业以前年度亏损后,确定投资抵免;企业购买设备的当年度或以后年度处于税法规定免税年度的,其该年度的应纳所得税额,首先按照税法规定给予免税,其设备投资抵免额可延续下一年度

进行抵免，但延续期限不得超过 5 年。

(五) 出口货物退(免)税相关政策

我国的出口货物退(免)税是指在国际贸易业务中，对我国报关出口的货物退还或免征其在国内各生产和流转环节按税法规定缴纳的增值税和消费税，即对增值税实行零税率，对消费税出口货物免税。

1 基本政策

我国的出口货物税收政策分为三种形式

- | 出口免税并退税
- | 出口免税不退税
- | 出口不免税也不退税

2 适用范围

出口货物必需具备以下四个条件：

- | 必须是属于增值税、消费税征税范围的货物
- | 必须是报关离境的货物
- | 必须是在财务上作销售处理的货物
- | 必须是出口收汇并已核销的货物

下列企业出口满足上述四个条件的货物 除另有规定外 给予免税并退税：

- | 生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的自产货物
- | 有出口经营权的外贸企业收购后直接出口或委托其他外贸企业代理出口的货物
- | 21种特定出口的货物 (涉及国际间政府援助的货物等)

注：除上述两种企业出口货物准予退(免)税外，其他非生产性企业委托外贸企业出口的货物不予退(免)税，这是对一般无进出口经营权的商贸企业搞出口贸易的限制。

下列企业出口的货物，除另有规定外，给予免税，但不予退税：

- | 属于生产企业的小规模纳税人自营出口或委托外贸企业代理出口的自产货物
- | 外贸企业从小规模纳税人购进并持普通发票的货物出口，但对抽纱、工艺品、香料油、山货、草柳竹藤制品、鱼网鱼具、松香、五倍子、生漆、鬃尾、山羊板皮、纸制品等 12类货物考虑其占出口比重较大及其生产、采购的特殊因素，特准退税

- | 外贸企业直接购进国家规定的免税货物(包括免税农产品)出口的

生产企业(包括外商投资企业)自营或委托出口的下述产品，可视同自产产品给予退(免)税。 国税发[2000]165号

- | 外购的与本企业所生产的产品名称、性能相同，且使用本企业注册商标的产品；
- | 外购的与本企业所生产的产品配套出口的产品；
- | 收购经主管出口退税的税务机关认可的集团公司(或总厂)成员企业(或分厂)的产品；
- | 委托加工收回产品。

注：生产企业向税务机关申报免、抵、退税时，须按当月实际出口情况注明视同自产产品的出口额。对生产企业出口的视同自产产品，无论是否超过当月自产产品出口额 50%，均由主管税务机关审核无误后办理免、抵、退税，不再上报省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局审批。 国税函[2006]148号

3 退税率 财税[2003]222号

现行出口货物的增值税退税率有 17% 13% 11% 8% 6% 5%六档。

出口货物应退消费税的，按应税消费品所适用的消费税税率计算。

4 退税的计算 财税[2002]7号

我国《出口货物退(免)税管理办法》规定了两种退税计算方法：

“免、抵、退”税的计算方法

- | 自 2002年 1月 1日起，生产企业自营或委托外贸企业代理出口自产货物，除另有规定外，增值税一律实行免、抵、退税管理办法。

1 生产企业,是指独立核算,经主管国税机关认定为增值税一般纳税人,并且具有实际生产能力的企业和企业集团。增值税小规模纳税人出口自产货物继续实行免征增值税办法。生产企业出口自产的属于应征消费税的产品,实行免征消费税办法。

1 实行免、抵、退税办法的“免”税,是指对生产企业出口的自产货物,免征本企业生产销售环节增值税;“抵”税,是指生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额,抵顶内销货物的应纳税额;“退”税,是指生产企业出口的自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时,对未抵顶完的部分予以退税。

1 具体计算方法与计算公式

A 当期应纳税额的计算:

当期应纳税额 = 当期内销货物的销项税额 - (当期进项税额 - 当期免抵退税不得免征和抵扣税额) - 上期留抵税额

其中:

免抵退税不得免征和抵扣税额 = 出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率) - 免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额

注:出口货物离岸价(FOB)以出口发票计算的离岸价为准。

免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额 = 免税购进原材料价格 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率)

注:免税购进原材料包括从国内购进免税原材料和进料加工免税进口料件,其中进料加工免税进口料件的价格为组成计税价格。

进料加工免税进口料件的组成计税价格 = 货物到岸价 + 海关实征关税和消费税

注:如果当期没有免税购进原材料价格,前述公式中的免抵退税不得免征和抵扣税额抵减额,以及后面公式中的免抵退税额抵减额,就不用计算。

B 免抵退税额的计算

免抵退税额 = 出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 出口货物退税率 - 免抵退税额抵减额

其中:

免抵退税额抵减额 = 免税购进原材料价格 × 出口货物退税率

C 当期应退税额和免抵税额的计算

如当期期末留抵税额 ≤ 当期免抵退税额,则

当期应退税额 = 当期期末留抵税额

当期免抵税额 = 当期免抵退税额 - 当期应退税额

如当期期末留抵税额 > 当期免抵退税额,则

当期应退税额 = 当期免抵退税额

当期免抵税额 = 0

当期期末留抵税额根据当期《增值税纳税申报表》中“期末留抵税额”确定。

“先征后退”的计算方法 - 目前主要用于收购货物出口的外(工)贸企业。

1 外贸企业以及实行外贸企业财务制度的工贸企业收购货物出口,其出口销售环节的增值税免征;其收购货物的成本部分,因外贸企业在支付收购货物款的同时也支付了生产经营该类商品的企业已纳的增值税款,因此,在货物出口后按收购成本与退税率计算退税退还给外贸企业,征、退税之差计入企业成本。出口货物增值税的计算应依据购进出口货物增值税专用发票上所注明的进项金额和退税率计算。

应退税额 = 外贸收购不含增值税购进金额 × 退税率

1 外贸企业凡从小规模纳税人购进持普通发票特准退税的上述抽纱等 12 类出口货物,同样实行销售出口货物的收入免税,并退还出口货物进项税额的办法。

A、如取得的是小规模纳税人自行开具的普通发票:应退税额 = [普通发票所列(含增值税)销售金额] / (1 + 征收率) × 6% 或 5%

B 如取得税务机关代开的增值税专用发票:应退税额 = 增值税专用发票上注明的金额 × 6% 或 5%

1 外贸企业委托生产企业加工收回后报关出口的货物,按购进国内原辅材料的增值税专用发票上注明的进项金额,依原辅材料的退税率计算原辅材料应退税额。支付的加工费,凭受托方开具货物的退税率,计算加工费的应退税额。

5 退免税的管理

1 自 2003年 1年 1日起,对生产企业申报免、抵、退税的出口额实行与“口岸电子执法系统”出口退税子系统内的出口数据进行核对的办法。-国税函[2003]95号

1 出口企业出口的下列货物,除另有规定者外,视同内销货物计提销项税额或征收增值税。-国税发[2006]102号

国家明确规定不予退(免)增值税的货物;(稀有金属及国家紧缺的货物如:天然牛黄、麝香、白银等)

出口企业未在规定期限内申报退(免)税的货物;(自报关出口之日起 6个月)

出口企业虽已申报退(免)税但未在规定期限内向税务机关补齐有关凭证的货物;(同上)

出口企业未在规定期限内申报开具《代理出口货物证明》的货物;(自报关出口之日起 30天)

生产企业出口的除四类视同自产产品以外的其他外购货物。

一般纳税人以一般贸易方式出口上述货物计算销项税额公式:

销项税额=出口货物离岸价格×外汇人民币牌价÷(1-法定增值税税率)×法定增值税税率

一般纳税人以进料加工复出口贸易方式出口上述货物以及小规模纳税人出口上述货物计算应纳税额公式:

应纳税额=(出口货物离岸价格×外汇人民币牌价)÷(1-征收率)×征收率

对上述应计提销项税额的出口货物,生产企业如已按规定计算免抵退税不得免征和抵扣税额并已转入成本科目的,可从成本科目转入进项税额科目;外贸企业如已按规定计算征税率与退税率之差并已转入成本科目的,可将征税率与退税率之差及转入应收出口退税的金额转入进项税额科目。

出口企业出口的上述货物若为应税消费品,除另有规定者外,出口企业为生产企业的,须按现行有关税收政策规定计算缴纳消费税;出口企业为外贸企业的,不退还消费税。

1 对新发生出口业务的企业,除下述两条的规定外,自发生首笔出口业务之日起 12个月内发生的应退税额,不实行按月退税的办法,而是采取结转下期继续抵顶内销货物应纳税额。12个月以后,如该企业属于小型出口企业(由各省国家税务局统一标准),对在年底未抵顶完的应退税额实行一次性办理退税的办法。如该企业属于小型出口企业以外的企业,则实行统一的按月计算办法免、抵、退的办法。

A 注册开业时间在一年以上的新发生出口业务的企业,经地市税务机关核实确有生产能力并无偷税行为及走私、逃套汇等违法行为的,可实行统一的按月计算办理免、抵、退税的办法;

B 新成立的内外销销售额之和超过 500万元(含)人民币,且外销销售额占其全部销售额的比例超过 50%(含)的生产企业,如在自成立之日起 12个月内不办理退税确有困难的,在从严掌握的基础上,经省、自治区、直辖市国家税务局批准,可实行统一的按月计算办理免、抵、退税的办法。-国税函[2006]148号

1 从 2006年 6月 1日起,北京市所有出口企业申报出口退税免于提供纸质出口收汇核销单试点工作开始 - 国税发[2006]91号

1 出口企业报关出口货物属于远期收汇(是指按现行外汇管理规定预计收汇日期超过报关日期 180天以上(含 180天)的出口收汇)而未超过在外汇局远期收汇备案的预计收汇日期的(以下简称远期收汇且未逾期),出口企业向税务机关申报出口货物退(免)税时,可提供其所在地外汇局出具的《远期收汇备案证明》,无须提供出口收汇核销单出口退税专用联。税务机关受理后,按现行出口退税规定审核、审批出口货物退(免)税。远期收汇且未逾期的出口货物,出口企业应按照规定到所在地外汇局办理远期收汇备案手续。办理该备案手续后,应按照《出口收汇核销管理办法》及其他相关规定在预计收汇日期内收(结)汇,并在预计收汇日期起 30天内办理出口收汇核销手续。- 国税发[2006]168号

1 自 2006年 1月 1日起,各地统一启用新的《出口货物退(免)税申报表》。新《出口货物退(免)税申报表》较原《出口货物退(免)税申报表》,增加了申报人声明的有关内容。本次修订的《出口货物退

(免)税申报表》主要包括两种：A《外贸企业出口退税汇总申报表》B《生产企业出口货物免抵退税申报汇总表》-国税发[2006]2号

自 2006年 1月 1日起,对出口企业上一年度出口货物的退(免)税,主管其出口货物退(免)税的国家税务局不再进行出口货物退(免)税清算。-国税发[2005]197号

2004年 6月 1日以后报关出口(以出口报关单上注明的出口日期为准)的货物,凡增值税专用发票是在 2004年 6月 1日以后开具的,出口企业在申请办理出口退税时,除出口企业从小规模纳税人购进的出口货物,其出口退税仍实行增值税专用发票管理的有关规定执行外,免予提供增值税专用发票。-财税[2004]101号

利用外国政府贷款和国际金融组织贷款采用国际招标国内中标的机电产品,以及外商投资企业采购的国产设备,凡增值税专用发票或普通发票是在 2004年 6月 1日以后开具的,中标企业、外商投资企业在申请退税时,除从小规模纳税人购进的出口货物外,免予提供增值税专用发票。-财税[2004]101号

外贸企业 2004年 6月 1日以后出口的货物、中标企业(不包括生产企业)销售的中标机电产品以及外商投资企业采购的国产设备,从 2004年 6月 1日起(以发票开具日期为准),凡属于从非生产企业购进的,若退税单证齐全,可按规定申请退税。-财税[2004]101号

出口企业自营或委托出口属于退(免)增值税或消费税的货物,最迟应在申报出口货物退(免)税后 15天内,将下列出口货物单证在企业财务部门备案,以备税务机关核查。

A 外贸企业购货合同、生产企业收购非自产货物出口的购货合同,包括一笔购销合同下签定的补充合同等; B 出口货物明细单; C 出口货物装货单(又称关单); D 出口货物运输单据(包括:海运提单、航空运单、铁路运单、货物承运收据、邮政收据等承运人出具的货物收据)。出口企业提供虚假备案单证、不如实反映情况,或者不能提供备案单证的,税务机关除按照《中华人民共和国税收征收管理法》的规定进行处罚外,应及时追回已退(免)税款,未办理退(免)税的,不再办理退(免)税,并视同内销货物征税。-国税发[2005]199号

备案方式包括两种:一种是由出口企业按出口货物退(免)税申报顺序,将备案单证对应装订成册,统一编号,并填写《出口货物备案单证目录》;另一种是由出口企业按出口货物退(免)税申报顺序填写《出口货物备案单证目录》,不必将备案单证对应装订成册,但必须在《出口货物备案单证目录》“备案单证存放处”栏内注明备案单证存放地点,如企业内部单证管理部门、财务部门等。-国税发[2005]199号

对于出口企业如确实无法提供与“国税发[2005]199号”通知规定一致备案单证的,可以提供具有相似内容或作用的单证作为备案单证,但出口企业在进行首次单证备案前,应向主管税务机关提出书面理由并提供有关单证的样式。各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局也可根据本地区出口企业实际情况,按照“国税发[2005]199号”通知的原则制定备案单证管理的具体规定。-国税函[2006]904号

对于外商投资企业采购国产设备退税、中标机电产品退税、出口加工区水电气退税等没有货物出口的特殊退税政策业务,暂不实行备案单证管理制度。-国税函[2006]904号

(六) 新《公司法》需关注的部分要点

一人有限公司: 新法首次允许设立一人有限责任公司,该公司注册资本最低限额为人民币 10 万元,股东应当一次足额缴纳公司章程规定的出资额;一个自然人只能投资设立一个一人有限公司;一人有限公司不能投资设立新的一人有限公司;一人有限责任公司应当在公司登记中注明自然人投资或者法人投资,并在公司营业执照中载明,同时还应当在每一会计年度终了时编制财务会计报告,并经会计师事务所审计。其股东不能证明公司财产独立于股东自己财产的,应当对公司债务承担连带责任;

降低注册资本: 新法取消了有限责任公司按照公司经营内容区分最低注册资本额的规定;允许公司按照规定的比例在 2 年内分期缴清出资,其中投资公司可以在 5 年内缴足,但首次出资额不得低于注册资本的 20%,也不得低于法定的注册资本最低限额(即 3 万)。将有限公司的最低注册资本额降至人民币 3 万元,法律、行政法规对有限责任公司注册资本的最低限额有较高规定的,从其规定;

货币出资最低 30%: 新法明确规定了有限责任公司全体股东的货币出资金额不得低于注册资本的百分之三十;

l **分配利润**：新法规定，股东会决议公司连续五年不向股东分配利润，而公司该五年连续盈利，并且符合本法规定的分配利润条件的，对该项决议投反对票的股东可以请求公司按照合理的价格收购其股权。自股东会决议通过之日起六十日内，股东与公司不能达成股权收购协议的，股东可以自股东会决议通过之日起九十日内向人民法院提起诉讼；

l **股份公司发起人人数上限**：新法规定了股份有限公司发起人的上限：设立股份有限公司，应当有二人以上二百人以下发起人；(原法规定 5人以上即可)

l **股份公司门槛降低**：新法降低了股份有限公司注册资本的最低限额：股份有限公司注册资本的最低限额为人民币 500万元。法律、行政法规对股份有限公司注册资本的最低限额有较高规定的，从其规定；

l **利益保护**：新法规定公司经营管理发生严重困难，继续存续会使股东利益受到重大损失，通过其他途径不能解决的，持有公司全部股东表决权 10%以上的股东，可以请求人民法院解散公司。

l **股东权利增加**：新法规定股东有权查阅、复制公司章程、股东会会议记录、董事会会议决议、监事会会议决议和财务会计报告。

l **加重股东责任**：公司股东滥用股东权利给公司或者其他股东造成损失的，应当依法承担赔偿责任。公司股东滥用公司法人独立地位和股东有限责任，逃避债务，严重损害公司债权人利益的，应当对公司债务承担连带责任。

(七) 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 3)