

目录

🌀 刊首语	1	刊首语
🌀 财税文苑	2	新税法下新准则第新换补的会计处理
	8	新会计准则中存货科目的变化
	10	房地产开发企业营业税政策变化及应对策略
	15	新条例下营业税三大筹划技巧
🌀 政策解读	18	财政部国税发[2009]88号：企业资产重组所得税税前扣除管理办法
🌀 法规速递	24	国家税务总局关于企业取得销售折扣征收若干问题的通知
	25	财政部 国家税务总局关于油气田企业增值税问题的补充通知
	25	关于材料加工装配厂转型为法人企业进口设备税收问题的通知
	26	国家税务总局关于加强白证法 税征收管理的通知
	28	国家税务总局关于强化跨境关联业务监控和调查的通知
	29	财政部 国家税务总局关于扶持动漫产业发展有关税收政策问题的通知
	30	财政部 国家税务总局关于新 行业广告 和 业务宣传 税前扣除政策的公告
	31	国家税务总局关于增值税72征72退实施先评后退税存疑问题的通知
🌀 业务咨询	33	个人取得的生育津贴和生育医疗费 是否需要缴纳个人所得税？
	33	某厂是材料加工企业，但有时也需要外购一些工序，请问产生的外购加工 应该对生产 成本还是制造 用？
	33	企业自制设备转为自用固定资产，是否需要缴纳增值税？进项税有何规定？
	34	业务咨询之一
	35	企业向独立核算的内部经营单位收取 增值税税款是多少？13%，还是6%？企业取得 的 进项发票为6%。
🌀 金税动态	36	“税互联 实时管理”企业财务管理软件新趋势
🌀 办事指南	37	操作指南
🌀 常见问题	41	常见问题及解决方法

主办单位：广东中拓正泰税务师事务所有限公司

广东中拓正泰会计师事务所有限公司

珠海金税科技有限公司

主 编：黄志刚

副 主 编：夏春丽

编 委：田丽敏 刘庆强

美 编：周梅娟

地 址：珠海市香洲柠溪路 338 号 I 段太和商务中心 10 层

地 址：珠海市香洲区兴业路52号银华新村1栋2层

邮 编：519001

邮 编：519002

电 话：0756-3322336

传 真：0756-3322339

服务热线：8888696(8线) 咨询热线：8110128 传 真：8110138

网 址：<http://www.ztzt.cn>

电子邮件：ztzt@ztzt.cn

网 址：www.zhjinnshui.com

电子邮件：service@zhjinnshui.com

成功必须坚守的原则

成功必须坚守的原则

■ 为自 立定目标

成功也并不是做做梦就能实现的。定下目标只是第一步，第二步与第一步同样重要，那就是计划如何实现目标。这计划必须谨慎推敲，尽力执行，以取得成果。这听起来像是老生常谈，不过，令人惊讶的是，世上只有很少人懂得：为自 立定目标及执行计划，是唯一能超越别人的可行途径。

■ 持续不断

有些人之所以比别人成功，在于当他们失败时，他们有毅力及勇气爬起来，重来一次。他们根本能在生活中学会没有“错误”这种东西，而只有“学习机会”。失败之所以是失败，是因为你不再重新开始，而使失败成为定局。常常失败，但那是达成既定目标过程的一部分。

与其只为失败发愁，不如像那些研究者们，失败后，再试一次，直到做到为止。那可能花费上一段时间。举例来说，爱迪生是个简单的东西，不过，爱迪生却试验了上万次才成功。

你能够想象告诉自 上万次：“我今天失败了，但明天我会成功！”

■ 终生学习

乔雅德家索伦说：“活到老，学到老。”生存不是我们的终极目的。如果我们希望成为快乐的人，就需要充分发挥我们的能力。

不管何时碰到要解决的分歧，都不要焦虑不安，随时汇集任意任何可得的资讯，把它装进脑中，随着时间的进程消化，沉淀这些想法，直到能厘清清晰的思路中诞生，进而解决的分歧也就迎刃而解了。

学习从来不会停止，除非你打算躺进坟墓去过完一生。



新税法下新准则对 亏损弥补的会计处理

亏损弥补是一个老生常谈但有恒久的话题，特别是新税法和新准则对亏损弥补的处理都进行了修订，现对亏损弥补作以下探讨。

一、亏损的界定如果当年按会计准则计算的本年利润为负数，即为会计上讲的“亏损”。

新《企业所得税法实施条例》第十条规定：企业所得税法第五条所称亏损，是指企业依照企业所得税法和本条例的规定将每一纳税年度的收入总额减除不征税收入、免税收入和各项扣除后小于零的数额。

二、亏损弥补的新旧税法处理

新税法：《中华人民共和国企业所得税法》第五条规定：企业每一纳税年度的收入总额，减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额，为应纳税所得额。

第十八条规定：企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过五年。

新法对投资收益的免税规定：《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条第二项第三项免税规定：符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益免税。在中国境内设立机构场所的非居民企业取得与该机构场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益。

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第八十三条规定，是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

旧税法：《企业所得税暂行条例》第十一条规定：纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是延续弥补期最长不得超过五年。

国税总局下发的《关于修订企业所得税纳税申报表的通知》（国税发[2006]56号）文件则规定，新申报表在纳税调整时先不将投资收益还原，待纳税调整弥补亏损后，再加上应补税投资收益已缴所得税额 $[投资收益 \div (1 - 被投资企业适用税率) \times 被投资企业适用税率]$ ，计算应纳所得税额。

**新旧税法差别：**

1、新税法将投资收益作为免税收入，不再遵从国税发[2006]56号文的规定；

2、原申报表根据税收政策，将免税所得列入纳税调整后所得弥补亏损后减除，将减免所得税额列入计算企业应纳税所得额后减除，也就是说如果企业弥补亏损后，没有所得额的话将不再计算减除，不能扩大当年度亏损额。

新申报表根据新所得税法规定则将不征税收入、免税收入、减计收入、减免税项目所得、加计扣除和抵扣应纳税所得额直接计入纳税调减项目，在“纳税调整后所得”之前扣除。这样无论企业是否有利润和所得，这些项目都可以在当年作为税前扣除，直接减少所得额或扩大当年度亏损。

3、对境外所得补亏有别。新申报表在主表计算“纳税调整后所得”之前有一栏“加：境外应税所得弥补境内亏损”。这说明，境外所得可以弥补境内亏损，但新《企业所得税法》规定，企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

而原企业所得税法规定，企业境外业务之间的盈亏可以互相弥补，但企业境内外之间的盈亏不得相互弥补。

三、亏损弥补的新旧会计处理旧准则：

如果企业当年发生财务账面亏损，应借记“利润分配——未分配利润”科目，贷记“本年利润”科目。企业以后年度弥补亏损时作以上相反的分录。如果企业采用应付税款法而非资产负债表债务法，不再做其他分录。

新准则：《企业会计准则第18号——所得税》要求企业对于能够结转以后年度的可抵扣亏损和税款抵减，应当以可能获得用于抵扣尚可抵扣的亏损和税款抵减的未来应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产。企业应当对五年内可抵扣暂时性差异是否能在以后经营期内的应税利润充分转回作出判断，如果不能，企业不应确认递延所得税资产。

新准则对“未来应纳税所得额”的判断只给出了原则性的规定，这就需要会计人员职业判断等能力。对于未来可以转回的应纳税额预计过高，可能无法转回，可以按照《企业会计准则第18号——所得税》要求，在每个资产负债表日，企业应当对递延所得税资产的账面价值进行复核。如果未来期间很可能无法获得足够的应纳税所得额用以抵扣递延所得税资产的利益，则应当减记递延所得税资产的账面价值，其具体会计处理为：借记“所得税费用”科目，贷记“递延所得税资产”科目。在很可能获得足够的应纳税所得额时，减记的金额应当转回，其具体会计处理为：借记“递延所得税资产”科目，贷记“所得税费用”科目。



四、弥补亏损的三种方式

企业弥补亏损的方式主要有三种：

1. 企业发生亏损，可以用次年度的税前利润弥补，次年度利润不足弥补的，可以在 5 年内延续弥补。本文将重点对这种方式下的所得税会计处理进行探讨。

2. 企业发生的亏损，5 年内的税前利润不足弥补时，用税后利润弥补。这种方式不确认递延所得税。税法上在计算应税所得时不能扣除亏损余额。

3. 企业发生的亏损，可以用盈余公积弥补。借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配——盈余公积补亏”科目。

五、案例解析

A 司 2007 年的应纳税所得额为-600 万元，当年适用税率为 33%。经综合判断，该公司在 5 年可能获得足够的应纳税所得额用以抵扣递延所得税资产。假如 A 公司 2008 年至 2012 年所得税率均为 25%，无其他暂时性差异。

1、2007 年末，企业应确认递延所得税资产：

借：递延所得税资产——补亏抵减 198 万（600 万元×33%）

贷：所得税费用——递延所得税费用 198 万

2、2008 年该企业的应纳税所得额为 100 万元，经复核，预计未来能获得用于抵扣尚可抵扣的亏损的应纳税所得额。

2008 年末账务处理：

（1）税率变化对递延所得税资产的调整

借：所得税费用——递延所得税费用 48 万（600×33%-600×25%）

贷：递延所得税资产——补亏抵减 48 万

（2）弥补 2007 年亏损，抵减 2007 年确认的递延所得税资产

借：所得税费用——递延所得税费用 25 万（100 万元×25%）

贷：递延所得税资产——补亏抵减 25 万

3、2009 年应纳税所得额为-150 万元，由于受世界金融危机的影响，经复核，预计未来五年期间内不能取得足够的应纳税所得额用以抵扣递延所得税资产。



由于 2009 年无法获得用于抵扣尚可抵扣的亏损的应纳税所得额，按照谨慎性原则，不确认递延所得税资产，不进行账务处理，只进行备查簿登记，并将年末递延所得税的账面价值全部转销。

借：所得税费用——递延所得税资产 125 万（198-48-25）

贷：递延所得税资产——补亏抵减 125 万

4、2010 年经济形势仍未好转，亏损继续加大，当年的应纳税所得额为-300 万元，经复核，预计未来五年期间内不能取得足够的应纳税所得额用以抵扣递延所得税资产。

按照谨慎性原则，2010 年不进行所得税的账务处理。

5、2011 年经济形势好转，企业实现扭亏为盈，应纳税所得额为 100 万元，经复核，预计未来 1 年内能获得用于抵扣尚可抵扣的亏损的应纳税所得额。

2011 年末账务处理为：

（1）转回 09 年已经转销的递延所得税资产账面价值

借：递延所得税资产——补亏抵减 125 万

贷：所得税费用——递延所得税费用 125 万

（2）弥补 2007 年亏损，抵减递延所得税资产

借：所得税费用——递延所得税费用 25 万（100 万元×25%）

贷：递延所得税资产——补亏抵减 25 万

6、2012 年应纳税所得额为 600 万元，经复核，预计未来 5 年内能获得用于抵扣尚可抵扣的亏损的应纳税所得额。

（1）弥补 2007 年亏损，抵减递延所得税资产。

借：所得税费用——递延所得税费用 100 万（125-25）

贷：递延所得税资产——补亏抵减 100 万

注：2011 年 600 万元的应纳税所得额弥补 07 年的亏损余额 400 万元（600-100-100）后，还剩余 200 万元（600-400）的应纳税所得额。

至此 2007 年的亏损全部弥补，并且也享受完税法规定的弥亏期。

（2）由于 2012 年预计未来能获得用于抵扣尚可抵扣的亏损的应纳税所得额，所以应确认 2009 年亏损形成的递延所得税资产：

借：递延所得税资产——补亏抵减 37.5 万（150 万元×25%）

贷：所得税费用——递延所得税费用 37.5 万



2012 年弥补完 2007 年的亏损后，剩余的 200 万元应纳税所得额可以弥补 2009 年 150 万元的亏损。

借：所得税费用——递延所得税费用 37.5 万

贷：递延所得税资产——补亏抵减 37.5 万

注：2011 年剩余的 200 万元的应纳税所得额弥补 2009 年 150 万元的亏损后，还剩余 50 万元的应纳税所得额，可以用来弥补 2010 年的亏损。

(3) 计算 2010 年亏损应确认的递延所得税资产：

借：递延所得税资产——补亏抵减 75 万 (300 万元×25%)

贷：所得税费用——递延所得税费用 75 万

弥补 2010 年的亏损，抵减部分递延所得税资产

借：所得税费用——递延所得税费用 12.5 万 (50 万元×25%)

贷：递延所得税资产——补亏抵减 12.5 万

六、首次执行日的会计处理

《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》应用指南指出，在首次执行日，企业对于能够结转以后年度的可抵扣亏损和税款抵减，应以很可能获得用来抵扣可抵扣亏损和税款抵减的未来应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产，同时调整期初留存收益。

首次执行日已经按上述准则规定，将能够结转以后年度的可抵扣亏损和税款抵减确认为“递延所得税资产”，那应税利润弥补亏损时所得税的处理即应按《企业会计准则第 18 号——所得税》中“递延所得税资产”的转回处理。

七、企业虚报亏损的账务处理

1、虚报亏损的界定。

根据国家税务总局 2005 年发布了《国家税务总局关于企业虚报亏损适用税法问题的通知》，企业虚报亏损是指企业在年度企业所得税纳税申报表中申报的亏损数额大于按税收规定计算出的亏损数额。

2、按照新会计准则，具体账务处理如下：

(1) 调整永久性差异。如调增应纳税额，借记“以前年度损益调整”科目，贷记“应交税费-应交所得税”科目；



(2) 调整时间性差异。如调增应纳税额，借记“以前年度损益调整”科目，借记“递延所得税资产”科目，贷记“应交税费-应交所得税”科目；

(3) 查出的永久性差异和时间性差异上交时，借记“应交税费-应交所得税”科目，贷记“银行存款”科目。

3、对于永久性差异或时间性差异而造成的虚报亏损，因其发生在纳税申报汇算清缴后，税务机关检查时，故不调“表”（企业所得税纳税年度申报表），只作补税罚款的账务处理。

4、虚报亏损调整后仍为亏损的财税处理

《国家税务总局关于企业虚报亏损适用税法问题的通知》规定，企业虚报亏损而被税务机关查处之后，剔除虚数，能实际缴税的，将按照实际缴税金额的一定比例进行处理；实际仍然亏损，不能实际缴税的，处5万元以内罚款。

B公司2008年末“利润分配——未分配利润”账户为借方余额200万元，企业自行申报的亏损数亦为200万元，经税务机关检查发现：企业将80万元租赁收入计入其它应付款中。税务部门的处理结果是企业调减亏损，并按《税收征管法》的第六十四条第一款规定，处以4万元罚款。根据检查及处理结果，公司应作如下账务调整。

(1) 调减亏损：

借：其它应付款 80万

贷：以前年度损益调整 80万

(2) 交纳罚款：

借：以前年度损益调整 4万

贷：银行存款 4万

(3) 结转“以前年度损益调整”科目：

借：以前年度损益调整 76万

贷：利润分配——未分配利润 76万

2、虚报亏损调整后为盈利的财税处理

C公司2008年末“利润分配-未分配利润”账户为借方余额70万元，企业自行申报亏损70万元，经税务部门检查发现：超过税法规定的业务招待费未作纳税调整增加额处理，共计影响计税所得100万元，企业所得税率为25%。税务机关处理结果是：按《征管法》第六十三条第一款，企业补缴所得税，并处偷税款额50%的罚款。公司应作如下账务调整：



(1) 补缴税款:

借: 以前年度损益调整 7.5 万 [$(100-70) \times 25\%$]

贷: 应交税费-应交所得税 7.5 万

借: 应交税费-应交所得税 7.5 万

贷: 银行存款 7.5 万

(2) 交纳罚款:

借: 以前年度损益调整 3.75 万 ($7.5 \text{ 万} \times 50\%$)

贷: 银行存款 3.75 万

(3) 结转“以前年度损益调整”科目:

借: 利润分配——未分配利润 11.25 万

贷: 以前年度损益调整 11.25 万



新会计准则中存货科目的变化

存货是企业流动资产的一个重要项目,与存货会计核算有关的会计科目众多。新会计准则对有关存货科目进行了调整,本文分析了存货科目核算的主要变化。

一、“物资采购”→“材料采购”、“在途物资”

原企业会计制度设置“物资采购”会计科目核算企业购入材料、商品等的采购成本,无论企业采用实际成本还是采用计划成本进行材料、商品的日常核算,均可以使用本科目。对于工业企业可以将本科目改为“材料采购”科目来进行材料的日常核算,采用实际成本还是

采用计划成本由企业根据具体情况自行决定;对于商品流通企业因采购商品而在期末发生的在途商品,以及采用实际成本核算材料、商品的企业,可以将本科目改为“在途物资”科目核算。

新准则取消了“物资采购”科目的使用,并明确区分了“材料采购”和“在途物资”两个科目的核算内容。其中,“材料采购”科目核算企业采用计划成本进行材料日常核算而购入材料的采购成本,本科目应当按照供应单位和物资品种进行明细核算;“在途物资”科目核算



企业采用实际成本（或进价）进行材料（或商品）日常核算，货款已付尚未验收入库的购入材料或商品的采购成本，本科目应当按照供应单位进行明细核算。

二、“包装物”、“低值易耗品”→“周转材料”

原企业会计制度设置“包装物”科目核算企业库存的包装物的实际成本或计划成本，本科目应当按照包装物的种类设置明细账进行明细核算；设置“低值易耗品”科目核算企业库存低值易耗品的实际成本或计划成本，本科目应当按照低值易耗品的类别、品种、规格进行数量和金额的明细核算。包装物、低值易耗品的价值摊销可以采用一次转销法、五五摊销法、分次摊销法等。

新准则在“周转材料”下核算包装物、低值易耗品，以及企业（建造承包商）的钢模板、木模板和脚手架等。企业的包装物、低值易耗品也可单独设置“包装物”“低值易耗品”科目核算。该科目应当按照周转材料的种类分别“在库”、“在用”和“摊销”进行明细核算。包装物及低值易耗品的价值摊销可以采用一次转销法和五五摊销法；周转材料的价值摊销可以采用一次转销法、分次摊销法或者五五摊销法。

三、“分期收款发出商品”、“委托代销商品”→“发出商品”

原企业会计制度使用“分期收款发出商品”科目核算企业采用分期收款方式发出商品的实

际成本（或进价），本科目应当按照销售对象设置明细账进行明细核算；使用“委托代销商品”科目核算企业委托其他单位代销的商品实际成本（或进价）或计划成本（或售价），本科目应当按照受托单位进行明细核算。

新准则将“分期收款发出商品”科目名称改为“发出商品”科目，本科目核算企业商品销售未满足收入确认条件但已发出商品的实际成本（或进价）或计划成本（或售价），本科目应当按照购货单位及商品类别和品种进行明细核算。企业委托其他单位代销的商品，也在本科目核算，企业也可以将本科目改为“委托代销商品”科目，并按照受托单位进行明细核算。

四、“受托代销商品”→“代理业务资产”

原企业会计制度设置“受托代销商品”科目核算企业接受其他单位委托代销的商品（企业代销国外的商品也在本科目核算），本科目应当按照委托单位设置明细账进行明细核算。

新准则设置“代理业务资产”科目核算企业代理业务形成的除以企业自身名义存放的货币资金以外的其他资产，企业受托代销的商品，可将本科目改为“受托代销商品”科目，并按照委托单位进行明细核算。可见在新准则下，企业接受委托代销的商品既可以在“代理业务资产”科目核算，也可以在“受托代销商品”科目核算。

五、“存货跌价准备”

原企业会计制度设置“存货跌价准备”科



目核算企业提取的存货跌价准备，期末企业计算出存货可变现净值低于成本的差额。

新准则保留了该科目，用来核算企业存货发生减值时计提的存货跌价准备，但是相关的账务处理有所差别，计提及冲减的存货跌价准备由原来记入“管理费用”科目转为记入“资产减值损失”科目。在资产负债表日，企业根

据存货准则确定存货发生减值的，按存货可变现净值低于成本的差额，借记“资产减值损失”科目，贷记本科目；已计提跌价准备的存货价值以后又得以恢复，应在原已计提的存货跌价准备金额内，按恢复增加的金额，借记本科目，贷记“资产减值损失”科目。

房地产开发企业营业税政策变化及应对策略

国务院总理温家宝于2008年11月10日签署了第540号国务院令，公布了新修订的《中华人民共和国营业税暂行条例》(简称新条例)。2008年12月15日，财政部、国家税务总局以财政部和国家税务总局令52号，发布了新修订的《中华人民共和国营业税暂行条例实施细则》(简称新细则)，并规定自修订后的《营业税暂行条例》一起自2009年1月1日开始实施。

新修订的《营业税暂行条例》、《营业税暂行条例实施细则》与原条例、原细则相比，变化最大的莫过于房地产业开发企业营业税政策方面的变化。本文拟就新条例、新细则下的房地产业开发企业营业税政策变化的主要内容，进行一分析，并提出应对措施。

(一) 支付境外业务 用委托代扣代缴营业税

我国的房地产业开发企业，为了提高开发产品的品质、品质与档次等，出现了愈来愈多的国际化国际的合作伙伴，支付境外业务(工程设计、营销策划、销售代理等)的情况时有发生。

新细则对支付境外业务的营业税政策进行了重大调整。

《财政部国家税务总局关于对外商承接中国境内企业委托与中国境内企业合作进行建筑、工程等项目设计取得业务收入的征税问题的通知》[(86)财税外字第172号]明确规定：

“二、外商承接中国境内企业委托与中国境内企业合作(或联合)进行建筑、工程等项目的设计，除设计工作开始前派员来我国进行现场勘察，搜集资料，了解情况外，设计方案、



计算应纳税额全部或者部分是在中国境外进行，设计完成后，又派员来我国解释图纸并实施设计的建筑，工程由项目的施工进行监督管理和技术指导，已竣工在中国境内进行交接、竣工验收等经营活动。因此，对其取得的建筑设计业务收入，除准予其扣除发生在中国境外的设计业务成本取得的相关外，其余收入应依照税法规定按营利企业单位征收工商统一税和企业所得税。但对其委托设计或合作(或联合)设计合同中，没有载明其在中国境外提供设计业务成本的，或者不能提供准确的证明材料，正确划

其在中国境内或境外进行的设计业务的，应在其在中国境内提供的建筑设计业务取得的业务收入合并计算征税。

三、外商接受中国境内企业委托在中国境内企业合作(或联合)进行建筑、工程由项目的设计取得的业务收入，按照本通知第二条的规定应缴纳的工商统一税和企业所得税应由其依照税法规定产生的税中权，税款按实进行核算征收。”

也就是说，按照“(86)号税外字第172号”文件规定，支付境外业务(设计)需要

情况是应缴纳的营业税，即业务在中国境外发生的部分，不需要缴纳的营业税；在中国境内发生的业务需要缴纳的营业税。

新《中华人民共和国营业税暂行条例》(国

务院令 第540号)第一条规定：在中华人民共和国境内提供本条例规定的应税劳务、无形资产或者不动产的单位和个人，为营业税的纳税人，应当依照本条例缴纳营业税。

新《营业税暂行条例实施细则》第四条规定：

“条例第一条所称在中华人民共和国境内(以下称境内)提供条例规定的应税劳务、无形资产或者不动产，是指：(一)提供或者接受条例规定应税劳务的单位或者个人在境内；……”

修订后的《营业税暂行条例》第十一条规定：

“营业税扣缴义务人：(一)中华人民共和国境外的单位或者个人在境内提供应税劳务、无形资产或者不动产，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以受让方或者购买方为扣缴义务人。……”

由此可见，提供或者接受条例规定应税劳务的单位或者个人在境内均应缴纳的营业税，支付境外业务应该由支付方代扣代缴营业税。

因此，从2009年1月1日开始，房地产开发企业支付境外业务时，不论业务是否发生在境内，均应依法扣代缴这一部分的营业税。

(二) 预收租金的纳税义务发生时点发生变更



化

《财政部国家税务总局关于营业税若干政策问题的通知》(财税[2003]16号)文件规定:单位和个人提供应税劳务、转让无形资产、不动产、无形资产、商标权、著作权和商誉时,向对方收取的款项(包括预收款、预付款、预存用、预收定金等),其营业税的纳税义务发生时,可以按照财务会计制度的规定,该项预收款项的纳税义务被确认为收入的时点为准。

也就是说当房地产开发企业将预收款入账(预收租金)确认为收入时,这一预收款才具备了营业税的纳税义务发生时点。

而新细则第二十五条明确规定,纳税人提供租赁业应税劳务,采取预收款方式的,其纳税义务发生时点为收到预收款的当天。

也就是说,按照新细则规定,对于房地产开发企业提供租赁业应税劳务的营业税的纳税义务发生时点发生了重大变化,改变了过去按照权责发生制确认收入后缴纳的营业税的规定,为实际收到预收款(租金)的当天就具备了营业税的纳税义务发生时点(收付实现制)。

这一重大变化,必须引起房地产开发企业财务人员的高度重视。在当前房地产销售持续低迷的情况下,有不少房地产企业将开发产品转自出租,先收取租金再销售的策略,不能说不无道理。但是,根据营业税新细则的规定,预收的房租租金自2009年1月1日开始,应该立即

缴纳营业税,否则有涉税风险。

(三) 提供建筑业劳务同时销售不动产 分别缴纳营业税、增值税

新细则第七条明确规定:纳税人下列混合销售行为,应当分别核算应税劳务的营业额和货物的销售额,其应税劳务的营业额缴纳营业税,货物销售额不缴纳营业税;未分别核算的,由主管税务机关核定其应税劳务的营业额:

(1) 提供建筑业劳务同时销售不动产的行为;

(2) 财政部、国家税务总局规定的其他情形。

关于“提供建筑业劳务同时销售不动产的行为”的税务处理问题,国家税务总局曾于2002年下发了“国税发[2002]117号”通知规范。该通知件“纳税人销售不动产提供增值税应税劳务并销售建筑业劳务征收增值税、营业税划分”可以作出,废除了原本重复征税的规定。这次修订,将上述内容的内涵上升到了新实施细则的范围。

按照新细则规定,“提供建筑业劳务同时销售不动产”的纳税人,只要分别核算了应税劳务的营业额和货物的销售额,其应税劳务的营业额缴纳营业税,货物销售额不缴纳营业税。

然而,随着新发布的《国家税务总局关于公布废止的营业税规范性文件目录的通知》(国



税发[2009]29号)可以得出,“国税发[2002]117号”旧部 条款已经作废,发生了下述变化:

1、取消了“扣缴 个人营业税”的规定

也就是说提供建筑劳务同时销售自产货物的纳税人自行去工程所在地主管税务机关核算的建筑工程营业税,现在个人没有必要扣缴了。

2、删除了关于“关于自产货物范围”的规定

原文件对“自产货物范围”采取了“列举”方式,没有列举范围内的自产货物是不能予以认定的。

现在按照“国税发[2009]29号”规定,实际上已经删除了关于“关于自产货物范围”的规定。凡是自产货物(包括建筑材料、建筑设备),均可以按照新办法第七条以及调整后的“国税发[2002]117号”号文件规定执行。

房地产企业实施新政时,应抓住以下几方面的工作,以降低企业的涉税风险。

首先,在签订建筑材料、建筑设备施工合同时,一定要注意要求其与“国税发[2002]117号”规定的一致,即承包商一方面要有相应的施工资质,同时应该是自产、自制、自销建筑材料及设备。否则,不能按照“国税发[2002]117号”规定以及新办法第7条执行。

其次,与承包商签订合同时,应明确合

同涉税款项是由建筑工程材料、自产加工建筑材料 的单独核算。

再者,在签订合同时应注意以下环节:

(1)合同名称:应该是《×××建设工程施工合同》,而不能是《×××购销合同》、《×××加工合同》;

(2)合同涉税:合同中必须约定和注明“建筑劳务涉税”的单独核算;

(3)发票的取得:房地产企业支付合同款项时,应 分别取得加工制作增值税发票以及建安安装书的建筑业发票。

(四)进一步明确建筑装饰书的征税问

题

关于建筑业的征税问题,新的则删除了原办法第十八条规定,将其内容变更为新的办法第十六条。

新办法第十六条规定:除本办法第七条规定外,纳税人提供建筑业劳务(不含装饰劳务)的,其营业额应当包括工程所用原材料、设备及其他物资和动力价款在内,但不包括建设方提供的设备的价款。

上述规定与原办法第十八条看似相近,但是“建筑装饰劳务”的征税问题却发生了较大的变化。

将建筑装饰书的营业额除了“例外”的处理,即业主提供的原材料和设备,可以不计



入缴的营业税的范围。

关于“建筑装饰工程”的征税问题的变化，开始于财政部、国家税务总局的《关于纳税人以清包工形式提供装饰服务征收营业税问题的通知》（财税〔2006〕114号）文件规定。该文件明确了纳税人采用清包工形式提供的装饰服务，按照其向客户实际收取的人工、管理和辅助材料等收入（不含客户自行采购的材料价款和分包价款）确认计税营业额。

在实际工作中，“财税〔2006〕114号”文件并未得到很好的执行，直至有个别省市地方税务局明确提出，该文件是层报上海的，我们不执行。因此，个人认为财政部关于建筑装饰工程的征税问题，我们必须認真执行。

房地产业企业应该充分利用新办法关于“建筑装饰工程”征税的特殊规定，筹划这一部营业税的缴纳，以降低工程成本支出。

首先，房地产业公司在进行建筑工程招标时，可以将装饰工程单独进行。

其次，与施工单位签订《装饰工程合同》时，应该明确规定“承包部 装饰材料及分包”，装饰公司仅仅是收取装饰工程价款（即人工、管理及辅助材料等费用），并注明装饰工程价款总额；同时合同中应明确，提供装饰材料、分包价款不再与施工单位结算。

（五）建筑工程修缮计税政策有重大调整

从新办法第十六条可以看出，建设方提供修

缮的工程，不需要缴纳营业税。这与“财税〔2003〕16号文”的规定是不一致的。

“财税〔2003〕16号文”明确规定，建筑安装工程计税营业额不应包括设备价值，单独设备名称可由省级地方税务局根据实际情况来定。也就是说，凡是属于列入省级地方税务局来定和设备名称中的建筑工程修缮，无论是种方提供还是施工单位自行采购，均可以不缴的营业税。

而按照新办法的规定，建设单位提供的设备价款不需要缴纳营业税，但是施工单位自行采购的设备价款需要缴纳营业税。

新办法关于建筑工程修缮征税问题的重大变化，房地产业企业必须高度重视，充分利用“建设方提供的建筑工程修缮不缴的营业税”的政策。

从2009年1月1日开始，房地产业公司与施工单位签订《建筑安装工程承包合同》时，在签订工程修缮采取“种方供应”方式，以减少不必缴纳的税金成本支出。

从2009年1月1日之前已经签订的由施工单位购买设备的《建筑安装工程承包合同》，当未竣工的工程，可以采取签订补充协议形式，将工程修缮变更为“建设方提供”，以适应新办法的变化。

（六）房地产业企业的除外 用途扩展

新办法第十三条增加了除外 用途包括



内定，涵盖了例外 用除外定，与原则书相以增加了“补贴、利息和净、奖励、违约金、滞纳金、滞纳金利息、赔偿金、利息”等内定。

房地产业开发企业销售不动产向购房者收取的定金、违约金、赔偿金、滞纳金利息等除外用，均应该按照规定缴纳营业税，自觉履行营业税的纳税义务，否则存在涉税风险。

(七) 房地产业企业代收 用除外定存新规

房地产业开发企业在收取定金房款时，往往与房产开发商政府代收 用的情况，新规定明确了“例外 用”与“代收 用”的区别。房地产业企业的例外 用是应该缴纳的营业税，而代收 用是不需要缴纳的营业税。

《营业税暂行条例实施细则》第13条规定，

例外 用不包括同时符合以下条件的代收的政府性基金或者行政事业性收 ；

1. 由国务院或者省、自治区、直辖市人民政府批准设立的政府性基金，由国务院或者省、自治区、直辖市人民政府及其所属的财政主管部门批准设立的行政事业性收 ；
2. 收付时开具省级以上财政部门印制的财政票据；
3. 征收款项全部上缴财政。

由此可见，房地产业开发企业的“代收 用”如果同时符合上述3个条件的，是不需要缴纳的营业税，否则应该作为“例外 用”缴纳的营业税。



新条例下营业税三大筹划技巧

◆技巧一：签订第三方合同

例1：某建筑设计公司的主营业务是绘制图纸，同时承揽一些工程建设业务。2009年5月份，该设计公司承接了一项工程建设业务，主要负责承建某卷烟厂的卷烟厂房，合同总价款为3500万元，其中卷烟厂支付给该设计公司2000万

元，实际上取得收入为1500万元。根据新《营业税暂行条例》的规定，该设计公司必须按全额缴税，应缴纳的营业税为：3500×3%=105(万元)。

筹划思路：该设计公司可以采取变通方式，和卷烟厂建设厂签订第三方合同。该设计公司只



负责施工，签订的合同价款为 1500 万元。装饰公司负责提供装饰公司设计，签订的合同价款为 2000 万元。那么，该装饰公司签订设计部不需缴纳的营业税，施工部只按“建筑业”依照 3% 的税率缴纳的营业税即可。

筹划后，该设计公司只需将施工部缴纳的营业税 = $1500 \times 3\% = 45$ (万元)。

本例中，该装饰公司通过签订第三方合同，在装饰公司缴纳的税款没有发生变化的前提下，该设计公司应缴纳的营业税由 105 万元降低到 45 万元，即可少缴的营业税 60 万元。

由此可知，对于一些工程项目存在“转手”或“过手”等现象，或一些合同代收款项，可以通过签订三方或四方合同，减少款项的流转代收款项，达到避免营业税重复的缴纳目的。

◆技巧二： 解营业税

例 2：2009 年 4 月份，某展览公司在市展览馆举办产品展销会，参展商家共有 400 家，共取得营业收入 3500 万元。该展览公司取得收入后，需支付给展览馆租金费用 1500 万元。

该展览公司取得的收入属于中介业务收入，应按“服务业”税目计算缴纳的营业税，其应缴纳的营业税 = $3500 \times 5\% = 175$ (万元)。

筹划思路：该展览公司在发生展销会时，

可以规定参展商家在 展会，其中 2000 万元营业收入汇到展览公司，由展览公司给商家开具发票，另外 1500 万元直接汇给展览馆，由展览馆给商家开具发票。但是，改变收款模式可能会给展览馆增加收款工作，双方可以洽谈回扣方式。

筹划后，1500 万元营业收入形式上回扣给不需缴纳的营业税，该展览公司只需将取得的提供服务的收入 2000 万元缴税，其应缴纳的营业税 = $2000 \times 5\% = 100$ (万元)。在保证双方收入不变、商家和展览馆的税负不变的前提下，该展览公司可少缴的营业税 75 万元 ($175 - 100$)。

由此可知，对某些需支付租金的营业活动，可以通过 解营业税，或者减少的税环节，达到合法节税的目的。

◆技巧三： 改变收入性质

例 3：某宾馆将其所属的一栋饭店出租，该饭店的房产原值为 500 万元。该工营业经过核算，以年租金 50 万元 6 年的租期。根据双方约定，该宾馆在财务上独立核算，该饭店的生产经营。计算出租饭店这项业务，该宾馆为：应缴纳的营业税 = $50 \times 5\% = 2.5$ (万元)；应缴纳的城建税和教育 附加 = $[2.5 \times (7\% + 3\%)] = 0.25$ (万元)；应缴纳的房产税 = $50 \times 12\% = 6$ (万元)；该宾馆共应缴纳的税金 = $2.5 + 0.25 + 6$



= 8.75 (万元)。

筹划思路：旅客馆可以要求李某既不办理独立营业执照，也不办理税务登记证，同时也不与李某签订租赁合同，而是按时把原来“上支租金”的方式改为“上支管理”，把饭店视为旅客馆的内部交接，仍以宾馆的名义对外经营饭店，那么宾馆收取李某房屋租金全部的房屋税、营业税及其附加税可以免除，只負擔房屋原值全部的房屋税（此时房屋税也以“管理”形式上交给宾馆），这样宾馆承担的税负大大降低。

进行上述筹划方案的依据是：新《营业税暂行条例实施细则》第11条规定，单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人（以下统称承包人）发生应税行为，承包人以发包人、出租人、被挂靠人（以下统称发包人）名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以发包人为纳税人，否则以承包人为纳税人。

但新《营业税暂行条例实施细则》第10条规定，除本细则第11条和第12条的规定外，负有营业税的纳税义务的单位为发生应税行为并收取货币、货物或者其他经济利益的单位，

但不包括单位依法不需要办理税务登记的内设机构。

如果李某将该承租者承租任何类型的营业执照，且不办理税务登记证，而仅为宾馆的内部交接来处理，这样李某向其提供各种资产征收的任何名目的税费，均属于企业内部的行为，不属于租赁行为（这一点与《营业税暂行条例实施细则》的有关规定是有区别的）。

所以，李某是旅客馆的内部员工，如果旅客馆让李某经营该饭店作为内部交接来处理，且不办理税务登记证的情况下，是不负有营业税的纳税义务的。

可见，筹划后，由李某承担的房屋原值全部房屋税以“管理”形式上交给宾馆，旅客馆再按规定向地税部门缴纳的房屋税，旅客馆自身只需按房屋原值缴纳的房屋税 = $[500 \times (1 - 30\%) \times 1.2\%] = 3.36$ 万元，共可少缴的税款 5.39 万元 (8.75 - 3.36)。

由此可知，对于那些企业内部员工在本企业内部从事的营业行为，企业可以设置内设机构，在依法不需要办理税务登记的情况下，完全可以免除营业税的纳税义务，又可以降低其他部分的税负。



解读国税发[2009]88号 企业资产损失税前扣除管理办法

2009年4月16日,财政部、国家税务总局发布了《财政部、国家税务总局关于企业资产损失税前扣除政策的通知》(财税[2009]57号),主要是对企业资产损失定义、应收账款损失、贷款损失、股权投资损失等方面进行了明确规定,继而2009年5月4日,国家税务总局发布了《国家税务总局关于印发《企业资产损失税前扣除管理办法》的通知》(国税发[2009]88号)(以下称“新办法”),在(财税[2009]57号)文的基础上延伸了资产损失可能涉及到的各个方面,全面系统阐述了企业资产损失申请扣除的条件和所需要提供的证据,作为企业申请资产损失扣除的指导文件,该文件的下发具有重大意义。

一、新办法中资产税前扣除的范围更为明确

原《国家税务总局关于企业财产损失所得税前扣除管理办法》(国家税务总局令2005年第13号)(以下称“原办法”)第二条规定本办法所称财产是指企业拥有或者控制的、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。

《财政部、国家税务总局关于企业资产损失税前扣除政策的通知》(国税发[2009]88号)

中规定资产是指企业拥有或者控制的、用于经营管理活动且与取得应税收入有关的资产,包括现金、银行存款、应收及预付款项(包括应收票据)等货币资产,存货、固定资产、在建工程、生产性生物资产等非货币资产,以及债权性投资和股权(权益)性投资。

对比分析:

《财政部、国家税务总局关于企业资产损失税前扣除政策的通知》(国税发[2009]88号)将适用税前扣除的资产损失涉及到的资产范围做出了更为明确的规定,较(国家税务总局令2005年第13号)有了一定的增减变化:

首先国税发[2009]88号文提出了以“资产”代替“财产”的说法,资产包括的范围明显比财产宽泛,也就是说该通知包括的内容与原政策相比是有所延伸的。

其次确定了该资产范围中的“投资”的范围包括债权性投资和股权(权益)性投资,改变了原《国家税务总局关于企业财产损失所得税前扣除管理办法》(国家税务总局令2005年第13号)中规定的“投资”包括委托贷款、委托理财,增加了在建工程、生产性生物资产,删除了原(国家税务总局令2005年第13号)中涉及到的无形资产(不包括商誉)和其他资产的说法。

二、新办法统一了资产损失的分类



原【国家税务总局令 2005 年第 13 号】文第三条规定企业的各项财产损失，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资产损失；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；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和永久实质性损害。

《财政部、国家税务总局关于企业资产损失税前扣除政策的通知》(财税[2009]57 号)中规定财产损失，是指企业在生产经营活动中实际发生的、与取得应税收入有关的财产损失，包括现金损失，存款损失，坏账损失，贷款损失，股权投资损失，固定资产和存货的盘亏、毁损、报废、被盗损失，自然灾害等不可抗力因素造成的损失以及其他损失。

对比分析：

财税[2009]57 号文只以财产性质、税务管理方式对财产损失进行了分类，并未从损失原因等角度重新对财产损失再归类。原文件 13 号令更强调以财产损失原因进行分类，更便于与保险公司及责任人的损失责任确认，57 号文件则以资产的会计形态进行分类，在账务处理上更容易一些。

三、新办法明确了企业自行计算税前扣除的六大类财产损失

原(国家税务总局令 2005 年第 13 号)第六

条规定企业在经营管理活动中因销售、转让、变卖资产发生的财产损失，各项存货发生的正常损耗以及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，应在有关财产损失实际发生当期申报扣除。

国税发[2009]88 号文第五条对自行申报扣除的财产损失进行了列举，未被列出的财产损失都需审批，改变了原(国家税务总局令 2005 年第 13 号)中只提出了需要审批的项目，没有明确自行报备项目，通常也可理解为未提到的部分，可以自行申报报备。国税发[2009]88 号文规定以下财产损失属于由企业自行计算扣除的财产损失：

(一)企业在正常经营管理活动中因销售、转让、变卖固定资产、生产性生物资产、存货发生的财产损失；

(二)企业各项存货发生的正常损耗；

(三)企业固定资产达到或超过使用年限而正常报废清理的损失；

(四)企业生产性生物资产达到或超过使用年限而正常死亡发生的财产损失；

(五)企业按照有关规定通过证券交易场所、银行间市场买卖债券、股票、基金以及金融衍生产品等发生的损失；

(六)其他经国家税务总局确认不需经税务机关审批的其他财产损失。

上述以外的财产损失，属于需经税务机关审批后才能扣除的财产损失。

企业发生的财产损失，凡无法准确辨别是否属于自行计算扣除的财产损失，可向税务机关提出审批申请。



四、新办法改变了税务机关的审批权限

新办法规定除了由于企业因国务院决定事项所形成的资产损失由国家税务总局规定资产损失的具体审批事项后，报省级税务机关负责审批；其他资产损失按属地审批的原则，由企业所在地管辖的省级税务机关根据损失金额大小、证据涉及地区等因素，适当划分审批权限。将原办法中省、自治区、直辖市和计划单列市税务机关划分审批权限，统一为均由企业所在地管辖的省级税务机关划分审批权限。新办法增加了企业捆绑资产所发生的损失，由企业总机构所在地税务机关审批的规定。

五、新办法缩短了税务机关审批时限

新办法对资产损失的审批期限有了明显的缩短，省级税务机关负责的审批期限由原办法规定的自受理之日起 60 个工作日内作出审批决定更改为自受理之日起 30 个工作日；由省级以下税务机关负责审批时限由省级税务机关确定，不再由县(区)级、市(地)级税务机关决定；因情况复杂需要核实，在规定期限内不能做出决定的由原办法规定的可以延长 10 天更改为延期期限不得超过 30 天。

六、新办法延长了资产损失审批申请的截止日

新办法规定税务机关受理企业当年的资产损失审批申请的截止日为本年度终了后第 45 日。企业因特殊原因不能按时申请审批的，经负责审批的税务机关同意后可适当延期申请。原办法规定企业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。

七、新办法完善了财产损失认定的证据

1、原办法规定具有法律效力的外部证据主要包括：

- (一) 司法机关的判决或者裁定；
- (二) 公安机关的立案结案证明、回复；
- (三) 工商部门出具的注销、吊销及停业证明；
- (四) 企业的破产清算公告或清偿文件；
- (五) 政府部门的公文及明令禁止的文件；
- (六) 国家及授权专业技术鉴定部门的鉴定

报告；

- (七) 保险公司对投保资产出具的出险调查单，理赔计算单等；
- (八) 符合法律条件的其他证据。

对比分析：新办法扩展了具有法律效力的外部证据范围。

新办法在采纳原办法规定的具有法律效力的外部证据的基础上，增加了具有法定资质的中介机构的经济鉴定证明、经济仲裁机构的仲裁文书两项外部证据。

2、新旧管理办法在发生现金损失申请扣除时所提供的证据相同，均为：

- (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。

3、在企业应收、预付账款发生损失申请坏账损失税前扣除提供依据新旧办法规定基



本相同。

原办法规定的所需要提供的依据为：

- (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。

对比分析：

新办法在原办法的基础上增加了法院的败诉判决书、裁决书，或者胜诉但被法院裁定中止执行的法律文书一项。

4、新办法对发生存货损失申请扣除时需要提供以下证据：

- (1)存货盘点表；
- (2)存货保管人对于盘亏的情况说明；
- (3)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)；
- (4)企业内部有关责任认定、责任人赔偿说明和内部核批文件。

对比分析：

新管理办法取消了原办法中发生存货损失需提供中介机构的经济鉴证证明一项规定。

5、存货报废、毁损和变质损失申请扣除所提供证据变化

◆新办法规定：

- (1)单项或批量金额较小(占企业同类存货10%以下、或减少当年应纳税所得、增加亏损10%以下、或10万元以下。下同)的存货，由企业内部有关技术部门出具技术鉴定证明；
 - (2)单项或批量金额超过上述规定标准的较大存货，应取得专业技术鉴定部门的鉴定报告或者具有法定资质中介机构出具的经济鉴定证明；
 - (3)涉及保险索赔的，应当有保险公司理赔情况说明；
 - (4)企业内部关于存货报废、毁损、变质情况说明及审批文件；
 - (5)残值情况说明；
 - (6)企业内部有关责任认定、责任赔偿说明和内部核批文件。
- 原办法规定：对报废、毁损的存货，其账面价值扣除残值及保险赔偿或责任赔偿后的余额部分，依据下列证据认定损失：
- (1)单项或批量金额较小的存货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，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)企业内部关于存货报废、毁损情况说明及审批文件；
 - (5)残值情况说明；
 - (6)企业内部有关责任认定、责任赔偿说明和内部核批文件。



新旧对比分析：

新办法对确定单项或批量金额较小的存货的范围进行了补充说明，即占企业同类存货 10% 以下、或减少当年应纳税所得、增加亏损 10% 以下、或 10 万元以下的存货视为单项或批量金额较小的存货，超过以上标准的列入单项或批量金额较大的存货范围。

6、新办法提出了存款损失概念

新办法对存款损失所需提供的相关证据进行了规定，包括（一）企业存款的原始凭据；（二）法定具有吸收存款职能的机构破产、清算的法律文件；（三）政府责令停业、关闭文件等外部证据；（四）清算后剩余资产分配的文件。原办法对存款损失的范围没有作出明确规定，所需提供的证据也未作出规定。

7、新办法增加了生产性生物资产损失申请扣除的证据

新办法规定：

●（一）生产性生物资产盘亏损失，其账面净值扣除责任人赔偿后的余额部分，依据下列证据确认损失：

- （1）生产性生物资产盘点表；
- （2）盘亏情况说明，单项或批量金额较大的生产性生物资产，企业应逐项作出专项说明；
- （3）企业内部有关责任认定和内部核准文件等。

●（二）因森林病虫害、疫情、死亡而产生的生产性生物资产损失，其账面净值扣除残值、保险赔偿和责任人赔偿后的余额部分，依据下列相关证据认定损失：

- （1）企业内部有关部门出具的鉴定证明；

（2）单项或批量金额较大的生产性生物资产森林病虫害、疫情、死亡，企业应逐项作出专项说明，并出具专业技术鉴定部门的鉴定报告；

（3）因不可抗力原因造成生产性生物资产森林病虫害、疫情、死亡，应当有相关职能部门出具的鉴定报告，如林业部门出具的森林病虫害证明、卫生防疫部门出具的疫情证明、消防部门出具的受灾证明，公安部门出具的事故现场处理报告等；

（4）企业生产性生物资产森林病虫害、疫情、死亡情况说明及内部核批文件；

（5）涉及保险索赔的，应当有保险公司理赔情况说明。

●（三）对被盗伐、被盗、丢失而产生的生产性生物资产损失，其账面净值扣除保险理赔以及责任赔偿后的余额部分，依据下列证据认定损失：

（1）生产性生物资产被盗后，向公安机关的报案记录或公安机关立案、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。

八、新办法增加了两项认定应收账款、预付账款发生坏账损失的特殊情况

新办法申请坏账损失税前扣除，除提供与原办法规定相同的证明外，在符合下列条件之一的情况下也可认定为坏账损失申请税前扣除：

- 1、逾期不能收回的应收款项中，单笔数额



较小、不足以弥补清收成本的，由企业作出专项说明，对确实不能收回的部分，认定为损失。

2、逾期三年以上的应收款项，企业有依法催收磋商记录，确认债务人已资不抵债、连续三年亏损或连续停止经营三年以上的，并能认定三年内没有任何业务往来，可以认定为损失。

九、新办法将企业投资损失分为债权性投资损失和股权(权益)性投资损失

新办法对投资损失的范围进行了重新分类，分为债权性投资损失和股权(权益)性投资损失，并对债权性投资损失和股权(权益)性投资损失的认定条件和申请这两类损失的证据进行了重新规定。新管理办法对如何确定可收回金额进行了统一，规定企业的股权(权益)投资当有确凿证据表明已形成资产损失时，应扣除责任人和保险赔款、变价收入或可收回金额后，再确认发生的资产损失，不再强调可收回金额是否经过中介机构评估，将可收回金额一律暂定为账面余额的5%。而原管理办法规定可收回金额可以由中介机构评估确定，未经中介机构评估的，固定资产和长期投资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%。已按永久或实质性损害确认财产损失的各项资产必须保留会计记录，各项资产实际清理报废时，应根据实际清理报废情况和已预计的可收回金额确认损益。

十、新办法增加了对金融企业申请坏账损失扣除的规定

原管理办法对金融企业涉及到的坏账损失

申请扣除并未作出明确规定，新办法弥补了这一空缺；新办法中规定金融企业符合坏账条件的银行卡透支款项以及相关的已计入应纳税所得额的其他应收款项、符合坏账条件的助学贷款，在发生坏账损失的情况下，在提供相关证据时可申请扣除。

十一、新办法明确了股权和债权不得确认为在企业所得税前扣除的损失的情况

原办法没有对投资损失不得在所得税前扣除的情况进行统一说明，只规定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；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。

新办法在原办法规定的基础上完善了不能申请所得税税前扣除的投资损失的情况，分别为：

- 1、债务人或者担保人有经济偿还能力，不论何种原因，未按期偿还的企业债权；
- 2、违反法律、法规的规定，以各种形式、借口逃废或者悬空的企业债权；
- 3、行政干预逃废或者悬空的企业债权；
- 4、企业未向债务人和担保人追偿的债权；
- 5、企业发生非经营活动的债权；
- 6、国家规定可以从事贷款业务以外的企业因资金直接拆借而发生的损失；
- 7、其他不应当核销的企业债权和股权。

国家税务总局

关于企业所得税核定征收若干问题的通知

国税函[2009]377号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

《国家税务总局关于印发〈企业所得税核定征收办法〉（试行）的通知》（国税发〔2008〕30号）下发后，各地反映需要对有关问题进一步明确。为规范企业所得税核定征收工作，现对企业所得税核定征收若干问题通知如下：

一、国税发〔2008〕30号文件第三条第二款所称“特定纳税人”包括以下类型的企业：

（一）享受《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和国务院规定的一项或几项企业所得税优惠政策的企业（不包括仅享受《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条规定免税收入优惠政策的企业）；

（二）汇总纳税企业；

（三）上市公司；

（四）银行、信用社、小额贷款公司、保险公司、证券公司、期货公司、信托投资公司、金融资产管理公司、融资租赁公司、担保公司、财务公司、典当公司等金融企业；

（五）会计、审计、资产评估、税务、房地产估价、土地估价、工程造价、律师、价格鉴证、公证机构、基层法律服务机构、专利代理、商标代理以及其他经济鉴证类社会中介机构；

（六）国家税务总局规定的其他企业。

对上述规定之外的企业，主管税务机关要严格按照规定的范围和标准确定企业所得税的征收方式，不得违规扩大核定征收企业所得税范围；对其中达不到查账征收条件的企业核定征收企业所得税，并促使其完善会计核算和财务管理，达到查账征收条件后要及时转为查账征收。

二、国税发〔2008〕30号文件第六条中的“应税收入额”等于收入总额减去不征税收入和免税收入后的余额。用公式表示为：

应税收入额=收入总额-不征税收入-免税收入

其中，收入总额为企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

三、本通知从2009年1月1日起执行。

国家税务总局

二〇〇九年七月十四日



财政部 国家税务总局

关于油气田企业增值税问题的补充通知

财税[2009]97号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团税务局：

《财政部 国家税务总局关于印发〈油气田企业增值税管理办法〉的通知》（财税[2009]8号）下发后，个别特殊地区反映税收收入显著减少。经研究，现将有关问题通知如下：

一、油气田企业向各省、自治区、直辖市其他油气田企业提供生产性服务，应当在服务发生地税务机关办理税务登记或注册税务登记。在服务发生地设立（新）公司的，应当申请办理增值税一般纳税人认定手续，经服务发生地税务机关认定为一般纳税人后，按照增值税一般纳税人计算方法在服务发生地计算缴纳增值税。

新公司是指不具有企业法人资格，实行独立核算的企业；老公司是指不具有企业法人资格，但取得了工商营业执照的企业。

二、新疆以外地区在新疆未设立（新）公司的油气田企业，在新疆提供的生产性服务应按5%的税率计算缴纳的增值税，缴纳的税款可在油气田企业应纳的增值税中抵减。

三、本通知自2009年1月1日起施行。

财政部 国家税务总局

二〇〇九年七月九日



关于来料加工装配厂转型 为法人企业进口设备税收问题的通知

财关税[2009]48号

海关总署：

为促进来料加工企业转型，经国务院批准，现就来料加工装配厂（以下简称来料加工厂）以不作价设备出资设立法人企业过程中涉及的进口设备税收问题通知如下：

一、自 2009 年 7 月 1 日至 2011 年 6 月 30 日，来料加工厂以外商提供的不作价设备出资设立法人企业的，准予对其在 2008 年 12 月 31 日及以前已经办理了加工贸易手册备案、并且在 2009 年 6 月 30 日及以前申报进口的尚处在海关监管年限内的不作价设备，免予补缴进口关税和进口环节增值税。有关不作价设备的海关监管年限可连续计算。

二、对以 2009 年 1 月 1 日及以后新备案的不作价设备以及在 2008 年 12 月 31 日以前备案但在 2009 年 7 月 1 日及以后申报进口的不作价设备出资设立法人企业的，按现行政策规定，除新成立的法人企业所从事的项目属于国家鼓励类产业条目或中西部地区外商投资的优势产业项目外，一律照章补征关税。

二〇〇九年七月十六日



国家税务总局

关于加强白酒消费税征收管理的通知

国税函[2009]380 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局：

为落实《国家税务总局关于进一步加强税收征管工作的通知》（国税发〔2009〕16 号）文件精神，加强白酒消费税征收管理，现将有关事项通知如下：

一、各地要组织开展白酒消费税政策执行情况检查，及时纠正税率适用错误等政策问题。

二、各地要加强白酒消费税日常管理，确保税款按时入库。加大白酒消费税清欠力度，杜绝新欠发生。

三、加强纳税评估，有效监控生产企业的生产、销售情况，堵塞漏洞，增加收入。

四、为保全税基，对设立销售公司的白酒生产企业，税务总局制定了《白酒消费税最低计税价格核定管理办法（试行）》（见附件），对计税价格偏低的白酒核定消费税最低计税价格。

各地要集中力量做好白酒消费税最低计税价格核定工作，确保自 2009 年 8 月 1 日起，执行核定的白酒消费税最低计税价格。



五、各地要加强小酒厂白酒消费税的征管，对账证不全的，采取核定征收方式。

六、各级税务机关要加强领导，加强对本通知提出的白酒消费税征收管理各项工作要求的监督检查，发现问题及时纠正、及时上报。

附件：白酒消费税最低计税价格核定管理办法（试行）

国家税务总局

二〇〇九年七月十七日

附件：白酒消费税最低计税价格核定管理办法（试行）

第一条 根据《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国消费税暂行条例》以及相关法律法规制定本办法。

第二条 白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格（不含增值税，下同）70%以下的，税务机关应核定消费税最低计税价格。

第三条 办法第二条销售单位是指，销售公司、购销公司以及委托境内其他单位或个人包销本企业生产白酒的商业机构。销售公司、购销公司是指，专门购进并销售白酒生产企业生产的白酒，并与该白酒生产企业存在关联性质。包销是指，销售单位依据协定价格从白酒生产企业购进白酒，同时承担大部分包装材料等成本费用，并负责销售白酒。

第四条 白酒生产企业应将各种白酒的消费税计税价格和销售单位销售价格，按照本办法附件1的式样及要求，在主管税务机关规定的时限内填报。

第五条 白酒消费税最低计税价格由白酒生产企业自行申报，税务机关核定。

第六条 主管税务机关应将白酒生产企业申报的销售给销售单位的消费税计税价格低于销售单位对外销售价格70%以下、年销售额1000万元以上的各种白酒，按照本办法附件2的式样及要求，在规定的时限内逐级上报至国家税务总局。税务总局选择其中部分白酒核定消费税最低计税价格。

第七条 除税务总局已核定消费税最低计税价格的白酒外，其他符合本办法第二条需要核定消费税最低计税价格的白酒，消费税最低计税价格由各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局核定。

第八条 白酒消费税最低计税价格核定标准如下：

(一) 白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格高于销售单位对外销售价格 70%（含 70%）以上的，税务机关暂不核定消费税最低计税价格。

(二) 白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格 70%以下的，消费税最低计税价格由税务机关根据生产规模、白酒品牌、利润水平等情况在销售单位对外销售价格 50%至 70%范围内自行核定。其中生产规模较大，利润水平较高的企业生产的需要核定消费税最低计税价格的白酒，税务机关核价幅度原则上应选择在销售单位对外销售价格 60%至 70%范围内。

第九条 已核定最低计税价格的白酒，生产企业实际销售价格高于消费税最低计税价格的，按实际销售价格申报纳税；实际销售价格低于消费税最低计税价格的，按最低计税价格申报纳税。

第十条 已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到 3 个月以上、累计上涨或下降幅度在 20%（含）以上的白酒，税务机关重新核定最低计税价格。

第十一条 白酒生产企业在办理消费税纳税申报时，应附已核定最低计税价格白酒清单，式样见附件 3。

第十二条 白酒生产企业未按本办法规定上报销售单位销售价格的，主管国家税务局应按照销售单位销售价格征收消费税。

第十三条 本办法自 2009 年 8 月 1 日起执行。



国家税务总局

关于强化跨境关联交易监控和调查的通知

国税函[2009]363 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

为了进一步规范特别纳税调整管理，防止跨国企业在金融危机背景下将境外企业的经营亏损转移至境内关联企业，根据《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发〔2009〕2 号）的规定，现就企业跨境关联交易监控与调查的有关问题明确如下：



一、跨国企业在中国境内设立的承担单一生产（来料加工或进料加工）、分销或合约研发等有限功能和风险的企业，不应承担金融危机的市场和决策等风险，按照功能风险与利润相配比的转让定价原则，应保持合理的利润水平。

二、上述承担有限功能和风险的企业如出现亏损，无论是否达到准备同期资料的标准，均应在亏损发生年度准备同期资料及其他相关资料，并于次年 6 月 20 日之前报送主管税务机关。

三、各地税务机关要加强对跨境关联交易的监控，重点调查通过各种途径将境外经营亏损（包括潜在亏损）转移到境内以及将境内利润转移至避税港的跨国企业，强化功能风险分析和可比性分析，选择合理的转让定价方法，确定企业的利润水平。

国家税务总局

二〇〇九年七月六日



财政部 国家税务总局

关于扶持动漫产业发展有关税收政策问题的通知

财税[2009]65 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局：

根据《国务院办公厅转发文化部等部门关于推动我国动漫产业发展的若干意见的通知》（国办发[2006]32 号）的精神，文化部会同有关部门于 2008 年 12 月下发了《动漫企业认定管理办法（试行）》（文化部[2008]51 号）。为促进我国动漫产业健康快速发展，增强动漫企业的自主创新能力，现就扶持动漫产业发展的有关税收政策问题通知如下：

一、关于增值税

自 2010 年 12 月 31 日前，对属于增值税一般纳税人动漫企业销售其自主开发生产的动漫软件，按 17% 的税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3% 的部分，实行即征即退政策。退税额的计算公式为：应退税额=享受税收优惠的动漫软件当期已征税额-享受税收优惠的动漫软件当期不含税销售额×3%。动漫软件出口免征增值税。上述动漫软件的范围，按照《文化部 广电

部 国家税务总局关于印发《动漫企业认定管理办法（试行）》的通知》（国税发〔2008〕51 号）
的规定执行。

二、关于动漫增值税

经认定的动漫企业自主开发、生产动漫产品，可申请享受国家现行鼓励软件产业发展的增值税
优惠政策。

三、关于营业税

动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、录、动
画制作、剪辑、扫描、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码（面
向网络动漫、手机动漫格式匹配）业务，在 2010 年 12 月 31 日前暂按 3% 税率征收营业税。

四、关于进口关税和进口环节增值税

经国务院有关部门认定的动漫企业自主开发、生产动漫直接产品，确需进口的商品可免征进
口关税和进口环节增值税的优惠政策。免征关税商品范围及管理辦法由财政部会同有关部门另行
制定。

五、本通知所称动漫企业和自主开发、生产动漫产品的认定标准和认定程序，按照《文化部等
财政部 国家税务总局关于印发《动漫企业认定管理办法（试行）》的通知》（国税发〔2008〕51 号）
的规定执行。

六、本通知自 2009 年 1 月 1 日起执行。

财政部 国家税务总局

二 〇 〇 九 年 七 月 十 七 日



财政部 国家税务总局

关于部分行业广告费和业务宣传费税前扣除政策的通知

财税〔2009〕72 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团
财务局：



根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(国务院令 第 512 号)第四十四条规定,现就部分行业广告费和业务宣传费支出税前扣除政策通知如下:

1.对化妆品制造、医药制造和饮料制造(不含酒类制造,下同)企业发生的广告费和业务宣传费支出,不超过当年销售(营业)收入 30%的部分,准予扣除;超过部分,准予在以后纳税年度结转扣除。

2.对采取特许经营模式的饮料制造企业,饮料品牌使用方发生的不超过当年销售(营业)收入 30%的广告费和业务宣传费支出可以在本企业扣除,也可以将其中的部分或全部归集至饮料品牌持有方或管理方,由饮料品牌持有方或管理方作为销售费用据实在企业所得税前扣除。饮料品牌持有方或管理方在计算本企业广告费和业务宣传费支出企业所得税税前扣除限额时,可将饮料品牌使用方归集至本企业的广告费和业务宣传费剔除。饮料品牌持有方或管理方应当将上述广告费和业务宣传费单独核算,并将品牌使用方当年销售(营业)收入数据资料以及广告费和业务宣传费支出的证明材料专案保存以备检查。

前款所称饮料企业特许经营模式指由饮料品牌持有方或管理方授权品牌使用方在指定地区生产及销售其产成品,并将可以由双方共同为该产品承担的广告费及业务宣传费用统一归集至品牌持有方或管理方承担的营业模式。

3.烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出,一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

4.本通知自 2008 年 1 月 1 日起至 2010 年 12 月 31 日止执行。

财政部 国家税务总局

二〇〇九年七月三十一日

★☆☆

国家税务总局

关于增值税即征即退实施先评估后退税有关问题的通知 国税函[2009]432 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局:

为加强部分行业增值税即征即退管理,堵塞税收漏洞,防范虚开增值税专用发票及骗税等涉税违法行为,税务总局决定对增值税即征即退企业实施先评估后退税的管理措施。现将有关事项通知如下:

一、主管税务机关受理享受增值税即征即退优惠政策的纳税人的退税申请后，应对其销售额变动率和增值税税负率开展纳税评估。

(一) 销售额变动率的计算公式：

1. 本期销售额环比变动率 = (本期即征即退货物和劳务销售额 - 上期即征即退货物和劳务销售额) ÷ 上期即征即退货物和劳务销售额 × 100%。

2. 本期累计销售额环比变动率 = (本期即征即退货物和劳务累计销售额 - 上期即征即退货物和劳务累计销售额) ÷ 上期即征即退货物和劳务累计销售额 × 100%。

3. 本期销售额同比变动率 = (本期即征即退货物和劳务销售额 - 去年同期即征即退货物和劳务销售额) ÷ 去年同期即征即退货物和劳务销售额 × 100%。

4. 本期累计销售额同比变动率 = (本期即征即退货物和劳务累计销售额 - 去年同期即征即退货物和劳务累计销售额) ÷ 去年同期即征即退货物和劳务累计销售额 × 100%。

(二) 增值税税负率的计算公式

增值税税负率 = 本期即征即退货物和劳务应纳税额 ÷ 本期即征即退货物和劳务销售额 × 100%。

(三) 销售额变动率和增值税税负率异常的具体标准由省税务机关确定，并报税务总局（货物和劳务税司）备案。

二、销售额变动率或者增值税税负率正常的，主管税务机关应办理退税手续

三、销售额变动率或者增值税税负率异常的，主管税务机关应暂停退税审批，并在 20 个工作日内通过案头分析、税务约谈、实地调查等评估手段核实指标异常的原因

(一) 经过评估，指标异常的疑点可以排除的，主管税务机关可办理退税审批。

(二) 经过评估，指标异常的疑点不能排除的，主管税务机关不得办理退税审批，并移交税务稽查部门查处。

四、主管税务机关应加强日常监督和后续管理工作，注意搜集和掌握纳税人的生产经营情况。除上述评估内容外，还可结合其他一些评估方法，认真做好纳税评估工作。要积极利用纳税评估这一有效机制，堵塞漏洞，确保增值税即征即退优惠政策落到实处。

五、本通知自 2009 年 9 月 1 日起执行。

国家税务总局

二〇〇九年八月十三日



业务咨询

问：个人取得的生育津贴和生育医疗费 是否需要缴纳个人所得税？

答：根据财政部、国家税务总局《关于生育津贴和生育医疗费 有关个人所得税政策的公告》（财税〔2008〕8 号）规定，生育妇女按照县级以上人民政府根据国家有关规定制定的生育保险办法，取得的生育津贴、生育医疗费 等其它属于生育保险性质的津贴、补贴，免征个人所得税。

问：某厂是材料加工企业，但有时也需外协一些工序，请问产生的外协加工 应计入生产成本还是制造 用？

答：如果不需要发生产品或材料而是请外协单位上心机，这样可以认为发生 用直接计入委托加工材料的生产成本；如果需要发生材料或产品请外协单位加工，那麼既然自身是接受材料加工的企业，但请外协环节也应视为委托加工业务，即通过“委托加工物资”核算发生材料成本以及应支付的加工 、运费 、税 等。

如果为委托加工的是应税 消费品，按税法规定，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴 消费税。应当注意，应由委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工 和代垫部分 辅助材料加工的应税 品。如果是由受托方提供原材料生产的应税 品，或者受托方先将原材料卖给委托方，然后再接受加工的应税 品，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税 品，不论在财务上是否作销售处理，均不得作为委托加工应税 品，而应当按照受托方销售自制应税 品缴纳 税。

另外还应注意规范委托程序和严格监督委托协议，按税法要求委托加工应税 品的纳税人，必须在委托加工合同上如实注明（或者以其他方式提供）材料成本。凡未提供材料成本的，受托方主管税务机关有权核定其材料成本。

问：企业自制设备转为自用固定资产，是否需要缴纳增值税？增值税有何规定？

答：根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部、国家税务总局 2008 年第 50 号）规定：



“第四条 单位或者个人将下列行为，视同销售货物：

(一) 将货物交付其他单位或者个人代销；

(二) 销售代销货物；

(三) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县(市)以外的；

(四) 将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；

(五) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；

(六) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；

(七) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；

(八) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。”

根据《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》(国税函〔2008〕828号)规定：

“一、企业发生下列情形的处置资产，除将资产转移至境外以外，由于资产所有权属在形式和实质上均不发生改变，可作为内部处置资产，不视同销售确认收入，相关资产的计税基础延续计算。

(一) 将资产用于生产、制造、加工另一产品；

(二) 改变资产所有权属、转移资产用途；

(三) 改变资产用途(如，自建商品房转为自用或经营)；

(四) 将资产在总机构及其分支机构之间转移；

(五) 上述两种或两种以上情形的混合；

(六) 其他不改变资产所有权属的用途。”

根据上述规定，自产设备转为自用固定资产，如果不属于上述用于非增值税应税项目、集体福利或者个人消费等，可不用做增值税视同销售处理。又自产设备转为自用固定资产属于国税函〔2008〕828号文规定的内部处置资产情形，企业所得税也不需要做视同销售处理。

上述规定仅供参考。有关具体办理流程方面的问题可直接向您的主管税务机关或当地税务机关咨询。

分：一家 2002 年成立的外商投资企业，享受“两免三减半”税收优惠，2003 年年初起，2007 年优惠期结束，2007 年追加投资，达到《财政部、国家税务总局关于外商投资企业追加投资享受企



《企业所得税优惠政策目录》(财税[2002]56号)的规定,新增投资额和享受“五免三减半”优惠政策。为2008年实施新的《企业所得税法》后,《国务院关于实施企业所得税过渡优惠政策目录》(国发[2007]39号)中,在附件后是否可以继续执行的税收优惠政策列明,没有包含上述财税[2002]56号文件,对相关企业追加投资“五免三减半”的税收优惠政策能否继续执行呢?

答:根据《财政部 国家税务总局关于企业所得税若干优惠政策目录》(财税[2008]第001号)规定:

“五、除《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》、《国务院关于实施企业所得税过渡优惠政策目录》(国发[2007]39号)、《国务院关于经济特区和上海浦东新区新设立高新技术企业实行过渡性税收优惠的通知》(国发[2007]40号)及本通知规定的优惠政策以外,2008年1月1日之前实施的其他企业所得税优惠政策一律废止。各地区、各部门一律不得越权制定企业所得税优惠政策。”

根据上述规定,2007年3月16日以前设立的外商投资企业,如果属于《实施企业所得税过渡优惠政策表》中的项目和范围可以实施过渡优惠政策。2008年新税法实施后,如果按照原税法的规定享受免税优惠政策,可继续按照原税法、行政法规及规范性文件规定的优惠政策及年限享受至期满为止,但因未和税务机关签订税收优惠,其优惠期限从2008年度起计算。但财税[2002]56号文件并不在《实施企业所得税过渡优惠政策表》中,因此,未在上述规定范围内的企业所得税优惠政策在2008年1月1日以后不能再享受过渡优惠政策。

问:企业向独立核算的内部经营单位 增值税税率是多少? 13%,还是6%? 企业所得税的扣除率为6%。

答:2009年新的《增值税暂行条例》实施后,以前享受自本企业的增值税政策全部废止。财政部、国家税务总局在《关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》(财税[2009]9号)中规定,一般纳税人销售自产自采,可选择按照简易办法依照6%的征收率计算缴纳增值税,但不得抵扣进项税额,与一般纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后,36个月内不得变更。

从以上政策得知,销售自产的自采自产才按照简易办法依照6%的征收率计算缴纳增值税,所以应当用13%税率。

“财税互联 实时管理” 成企业管理软件新趋势

航天信息以“财税互联、实时管理”为主题的 Aisino A6 新品全国巡展活动隆重召开。吹响了航天信息 Aisino A6 进军中小企业管理软件市场的总号角。珠海金税作为航天的省级服务单位，现隆重推介：

一、A6 财务基础版

Aisino A6 财税一体化方案示意图



二、软件功能介绍

A6 财务基础版包括总账、报表、出纳三个组成部分，并和企业税务软件的认证、申报、开票等模块无缝集成，建立企业畅通的内部财务、税务一体化流转，有效完成日常的财务核算工作，为企业的发展奠定了坚实的财务管理信息平台。（认证、申报广东地区暂时不适用，金税公司正进行二次开发中）

1、基础设置

系统提供 3 类 37 个初始设置选项，可以对企业在生产经营、管理核算过程中所需的各类基础元素进行集成化管理，对财务、业务、税务提供原始资料的信息支撑。



2、财税整合

A6 企业管理软件与税务认证、申报和开票三大核心功能进行集成，为企业建立畅通的内部财税一体化流程，高度集成企业日常财务核算和涉税管理工作，比单纯以财务为主的软件更好地满足涉税企业对软件集成化的需求，同时也极大降低了客户使用多套软件带来的维护和操作成本。

其中防伪开票系统根据销售业务模型，将各类往来款发票自动生成会计凭证，并为其他系统提供销项基础数据。



3、总账管理

总账系统使企业以最少人力投入、最快速度、最优准确度，及时真实地进行账务处理，同时协助企业进行往来业务管理，为企业提供更多角度、多方位的精细化财务数据。

支持各类企业会计制度及新会计准则，预置 40 个行业会计科目及财务报表模版；

- ◆灵活的凭证录入、查询、审核、过账及汇总功能；
- ◆多种账务处理、查询与格式输出；
- ◆期末汇总、自动结转损益、转账及结账；



4、出纳管理

生成企业管理所需的内部管理性分析报表；

现金、银行存款是企业流动资产中最敏感的部分，借助“出纳管理”加强对其进行有效监控，随时掌握流动资金收付动态，确保资金流的顺畅与安全。

提供出纳人员集成办公管理平台，实时查询银行日记账、现金日记账及资金日报表；

定期进行银行对账，系统自动编制余额调节表；

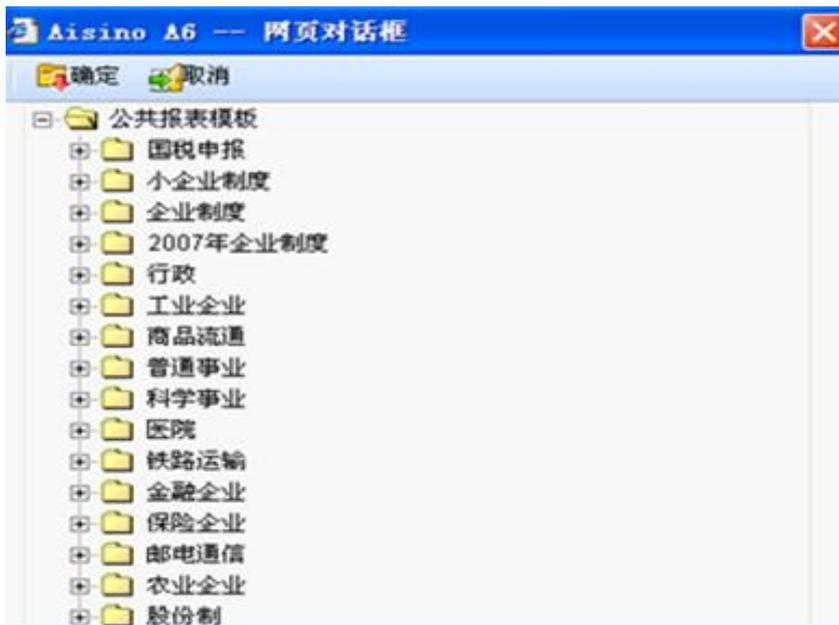
严格的支票管理，实现银行异常跟踪与分析。

5、报表管理

报表与总账系统之间有着完善的数据交换接口，为企业财务核算提供详尽、丰富的凭证及账表信息，还可以将涉税企业所需的各种分散数据进行归类、汇总，形成系统、概括性的报表语言。

- ◆提供丰富的函数、公式，保证实时准确的生成企业管理所需的各种会计报表；
- ◆实用的数据采集、汇总报表功能，使集团化企业财务管理更加便捷、有效；
- ◆多纬

预置工业、商业、事业单位等多行业常用财务报表格式，实现三维账表的浏览与查询



我的报表

序号	报表名称	创建人	修改人	修改日期
1	资产负债表_国税申报	admin	admin	2008-07-17
2	损益表_国税申报	admin	admin	2008-07-17
3	现金流量表_国税申报	admin		2008-08-05
4	资产负债表_企业制度	admin		2008-07-31
5	资产负债表_财务申报	admin	admin	2008-08-06
6	利润表_财务申报	admin	admin	2008-08-06

提供丰富的财务、业务函数，利用向导式定义取数公式，支持企业生成特殊要求的报表

资产负债表

编制单位：	编制日期：				单位：			
资产	行次	年初数	期末数	负债和所有者权益	行次	年初数	期末数	
流动资产：				流动负债：				
货币资金	1	0	0	短期借款	34	0	0	
交易性金融资产	2	0	0	交易性金融负债	35	0	0	
应收票据	3	0	0	应付票据	36	0	0	
应收账款	4	0	0	应付账款	37	0	0	
预付账款	5	0	0	预收账款	38	0	0	
应收利息	6	0	0	应付职工薪酬	39	0	0	
应收股息	7	0	0	应交税费	40	0	0	
其它应收款	8	0	0	应付利息	41	0	0	

办事指南

商贸企业增值税辅导期的一般纳税人管理

根据《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）第三条规定：“辅导期的一般纳税人管理：一般纳税人纳税辅导期一般应不少于6小月。在辅导期内主管税务机关应积极做好增值税税收政策和征管制度的宣传辅导工作，同时按以下办法对其进行增值税征收管理：

（一）对小型商贸企业，主管税务机关应根据约谈和实地核查的情况对其限量限额发售专用发票，其增值税防伪税控开票系统最高开票限额不得超过一万元。专用发票的领购实行按次限量控制，主管税务机关可根据企业的实际年销售额和经营情况确定每次的专用发票供应数量，但每次发售专用发票数量不得超过25份。

（二）对商贸零售企业和大中型商贸企业，主管税务机关也应根据企业实际经营情况对其限量限额发售专用发票，其增值税防伪税控开票系统最高开票限额由相关税务机关按照现行规定审批。专用发票的领购也实行按次限量控制，主管税务机关可根据企业的实际经营情况确定每次的供应数量，但每次发售专用发票数量不得超过25份。

（三）企业按次领购数量不能满足当月经营需要的，可以再次领购，但每次增购前必须依据上一次已领购并开具的专用发票销售额的4%（2009年1月1日起，小规模纳税人的征收率为3%）向主管税务机关预缴增值税，未预缴增值税税款的企业，主管税务机关不得向其增售专用发票。

（四）对每月第一次领购的专用发票在月末尚未使用的，主管税务机关在次月发售专用发票时，应当按照上月未使用专用发票份数相应核减其次月专用发票供应数量。

（五）对每月最后一次领购的专用发票在月末尚未使用的，主管税务机关在次月首次发售专用发票时，应当按照每次核定的数量与上月未使用专用发票份数相减后发售差额部分。

（六）在辅导期内，商贸企业取得的专用发票抵扣联、海关进口增值税专用缴款书和废旧物资普通发票以及货物运输发票要在交叉稽核比对无误后，方可予以抵扣。

（七）企业在次月进行纳税申报时，按照一般纳税人计算应纳税额方法计算申报增值税。如预缴增值税税额超过应纳税额的，经主管税务机关评估核实无误，多缴税款可在下期应纳税额中抵减。”

增值税一般纳税人转正认定(商贸企业)

一、业务概述

增值税一般纳税人转正认定是指一般纳税人暂认定到期或辅导期满,主管税务机关对其正式认定申请进行受理、调查、审批的业务。

二、法律依据

《国家税务总局关于印发<增值税一般纳税人申请认定办法>的通知》(国税发[1994]59号)

《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)

三、纳税人应提供主表、份数

《增值税一般纳税人申请认定表》,2份

四、纳税人办理业务的时限要求

纳税人应在辅导期或暂认定期满的前一个月内提出转正申请。

五、税务机关承诺时限

提供资料完整、填写内容准确、各项手续齐全,符合受理条件的当场受理,自受理之日起2个工作日内转下一环节;本涉税事项自受理之日起20个工作日内办结。

六、工作标准和要求

(一)受理环节

1. 查验资料

查验纳税人出示的证件、资料是否齐全、有效。

2. 审核、录入资料

(1)通过系统调阅一般纳税人认定信息,审核暂认定期限或辅导期是否到期;

(2)审核《增值税一般纳税人申请认定表》填写是否完整准确,印章是否齐全,发现问题的应当场一次性告知纳税人补正或重新填报;

(3)符合受理条件的,将《增值税一

般纳税人申请认定表》录入系统,打印《税务文书受理通知单》(CTAIS1.1)或《文书受理回执单》(CTAIS2.0),交给纳税人。

3 转下一环节

审核无误后,将纳税人报送的所有资料转下一环节。

(二)后续环节

接收上一环节转来的资料后,进行案头审核和实地调查,主要有以下内容:

◇1. 案头审核

调阅以下内容,对其进行审核:

- (1)法定代表人身份证明
- (2)会计身份证明
- (3)会计从业资格证书
- (4)税务登记证明
- (5)工商营业执照或其他核准执业证件信息
- (6)房屋租赁合同
- (7)增值税申报表信息

核对纳税人提供的《增值税一般纳税人申请认定表》填写信息与上述资料是否一致,与纳税人的登记注册信息是否相符等。

◇2. 约谈。约谈的根本目的是通过与约谈对象的直接交流,了解印证纳税人的相关情况,以确认其是否为正常经营户。

◇3. 实地调查

主要核实:纳税评估的结论是否正常;约谈、实地查验的结果是否正常;企业申报、缴纳税款是否正常;企业是否能够准确核算进项、销项税额,并正确取得和开具专用发票和其它合法的进项税额抵扣凭证。

根据审核和实地调查情况,确定审批意见,返还纳税人一份《增值税一般纳税人申请认定表》,将相关资料归档。

常见问题及办解决法

1. 如果我是甲方，发票已经认证，现在需要退货，向军红宫发票申请单，但收到的是税务局代开的发票，应该怎么办？

答：防伪开票系统 V6.13，可以开票的申请表税率是 17%、13%、6%、4%，如果收到的是 3% 的税务局代开的发票，要到税务局前台纸质申请表直接填写申请。

2. 海买增值税专用发票流程

答：在电子申报系统中录入并导出海买增值税专用发票数据->通过税局网站或到税局前台上传增值税专用发票数据->登录电子口岸增值税专用发票进行“税率确认”->2-3 天后在网上查询申报结果->(如果未通过)修改并重新上传数据录入错误的增值税专用发票->次月申报前到税局前台下载申报结果。

3. 海买增值税专用发票申报后，是否当月必须抵扣，跨月或下月抵扣？

答：证书进行申报者必须在认证当月(确认可抵扣的当月)申报抵扣，不得延迟抵扣。

4. 有税控棒动车道项发票的台账，网上申报不了。

答：这是税局网上申报系统的问题，暂时凡是税控棒动车道项发票的台账暂时要到税局前台申报。

5. 为什么上传发票有时有些发票不能通过，到十月底最后一天开票发票到税局前台去认证，有没有措施不一样吗？

答：只是有时偶尔个别发票不能通过，一般情况下若没问题的，不要到月底最后一天才认证，盡量提前认证，这样，及时有不通过的可以及时补认证。

6. 什么是老申报？为什么要老申报？哪些企业需要老申报？

答：《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第三十二条规定：“纳税人应当在税务

