

## 目录

刊首语	1	刊首语
财税文苑	2	视同销售业务的涉税会计处理的归纳分析
	7	新旧政策变化对手续费及佣金支出税前扣除的影响
	9	清算股利的财税差异分析
政策解读	12	政策解读：境外付汇莫忘开具《税务证明》
	15	调整增值税扣税凭证抵扣期限新旧政策对比
	19	2009年涉及增值税的主要税收政策解读
法规速递	25	国家税务总局 关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知
	26	财政部 国家税务总局 关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知
	27	财政部 国家税务总局关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知
	29	国家税务总局 关于明确国有土地使用权出让契税计税依据的批复
	30	国家税务总局 关于个人转租房屋取得收入征收个人所得税问题的通知
	30	关于企业加强职工福利费财务管理的通知
	32	财政部 国家税务总局 关于小型微利企业有关企业所得税政策的通知
	33	国家税务总局 关于企业年金个人所得税征收管理有关问题的通知
	34	财政部 国家税务总局 关于房产税城镇土地使用税有关问题的通知
	35	财政部 国家税务总局 关于调整个人住房转让营业税政策的通知
业务咨询	36	公司在经营过程中经常发生对外佣金支出，那么，这部分佣金支出可以在税前扣除吗？
	37	集团公司收取下属公司管理费的扣除
	37	纳税人销售自行开发的软件是缴纳营业税还是增值税？如何界定？
	37	我公司将自产的货物作为实物投资到另一家公司，这样的行为要视同销售吗？
	38	我公司是生产性出口企业，出口货物的增值税退税款是否要计入利润计征企业所得税？
	38	企业实物分红，比如房地产公司以存货（房屋）分红，如何进行会计处理？
	39	投资时被投资单位公允价值的确认？
	39	先征后退所得税应如何进行账务处理？
	40	来料加工和进料加工在税务处理上有何区别？
金税动态	41	2009年金税会员首届沙龙活动

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](mailto:ztzt@ztzt.cn)

网 址：[www.zhjinnshui.com](http://www.zhjinnshui.com)

电子邮件：[service@zhjinnshui.com](mailto:service@zhjinnshui.com)

# 和自己好好相处

人生在世，总不免被世俗的喧嚣所骚扰，也不免厌倦为了名利所进行的勾心斗角。于是，渴望能避开世俗的繁华，避开红尘的喧嚣，让自己的心灵得以片刻的栖息，这也许就是所谓的和自己相处吧。

和自己相处，可以不受时间、地域以及空间的限制。你可以在烈日当空下闭目遐想，也可以在如豆孤灯旁静坐参禅；你可以置身于熙攘繁华的闹市中左顾右盼，也可以在鸟声啾啾的幽林中陶冶心灵；你可以在急速行走中回味生活，当然也可以在闭目养神中享受清闲。

和自己相处是一种状态，只要心中有自己，面对自己的那份心灵，你就是在和自己相处、和自己对话。据说毛泽东年轻时为了修炼自己的平静心，而特意到闹市中捧书而读，倒也读得津津有味，这不能不说是和自己相处的一种较高境界。

和自己相处不是一种孤独。孤独只是人的一种无助的感觉，恰如汪洋大海中的一叶小舟，找不到共鸣、觅不到知音。而和自己相处却是生活的一种艺术，是一种调节身心的手段。和自己相处不是陶渊明“采菊东篱下，悠然见南山”的事事逃避，也不是婉约诗人李清照“守着窗儿，怎生独自得黑”的寂寞慨叹，相反却是为了不受寂寞的羁绊。

和自己相处也是一种心境。学会了独处，便能浮生出淡泊。“静中念虑澄澈，见心之真体。闲中气象从容，识心之真机。淡中意趣冲夷，得心之真味”，才能对世上的一切大彻大悟。

越是不敢独处的人，依赖性越强，越是缺乏自立性和独立性，越是害怕孤独。我们也很难想象，一个不会和自己相处的人，可以很好地与别人相处；一个听不到自己心灵的人，可以很好地感受别人的思想；一个不尊重自己的人，肯定不能够去尊重他人。

我们必须腾出时间和自己相处，因为它给了我们繁忙生活中一份难得的闲暇，给了我们浮躁心灵一份真挚的沉淀，也给了我们忙碌的心灵一次反省的机会。更重要的是，学会了和自己相处，便学会了和自己相伴，享受了翱翔于心灵世界的那一份轻灵。



# 视同销售业务的 涉税会计处理的归纳分析

关于视同销售业务，目前尚未有一个明确的解释。在企业生产经营活动中经常发生这样的事项：将自产或购买的货物用于在建工程、职工福利、职工奖励、捐赠、利润分配、抵债、进行非货币资产交换等。这一方面减少了企业的货物，另一方面这些事项都不是典型意义上的销售行为。对此类事项如何进行会计处理，存在许多的争论，因此，暂时将其称为“视同销售”。笔者认为，所谓视同销售，就是作为业务本身不是销售，但纳税时按照税法的规定要视同正常销售一样计算纳税，视同销售是税法概念，而不是会计概念。

各税种对视同销售的规定不完全一致，税收中的视同销售有流转税与所得税之分，两者之间不可相互适用。如增值税法规规定的视同销售行为，不一定就要视同销售缴纳所得税，是否需要缴纳所得税，要看所得税法规有没有视同销售的规定。本文仅就视同销售业务问题在增值税与所得税上的处理进行分析。其他的流转税类同增值税。

## 一、税收上对视同销售的规定

因为视同销售在各税种之间的差异性和不可相互适用性难以把握，因此在实务中对税收法规的解读就尤为重要，现整理归纳如下。

### （一）视同销售在增值税上的相关规定

《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第四条规定：单位或个体经营者的下列行为，视同销售货物：

- （1）将货物交付他人代销；
- （2）销售代销货物；
- （3）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）的除外；
- （4）将自产或委托加工的货物用于非应税项目（指提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等）；
- （5）将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；
- （6）将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；
- （7）将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- （8）将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。



## （二）视同销售在所得税上的相关规定

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十五条规定，企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

新的企业所得税法采用的是法人所得税的模式，因而缩小了视同销售的范围，对于货物在统一法人实体内部之间的转移，比如用于在建工程、管理部门、分公司等不再作为销售处理。

## （三）视同销售含义的理解

以货物为例，从上面税收法规的规定中，可以看出增值税的视同销售与企业所得税的视同销售在范围与内涵上都有差异。这种差异的根本原因是增值税的视同销售行为不仅强调货物的用途还要考虑货物的来源；而所得税的视同销售行为，只强调货物的用途，与货物的来源无关。

对在税收上认为是视同销售的行为（无论是针对哪种税而言），进行会计处理时也存在一些需要澄清的概念。在《企业会计准则》中，没有视同销售的问题，只有是否确认为收入的问题。如前所述，新的企业所得税法规中视同销售在会计处理时基本上都是要确认收入的，这样看来，所得税法规中认为的几种视同销售需要缴纳所得税，在会计上也增加当期利润，这似乎是一致的，因此在所得税法实施条例中没有必要强调为视同销售。既然强调了，就说明在所得税法规中的视同销售指的是这种货物转移行为（以货物为例）不是所得税法规中认定的一般意义上的收入，是行为上的差异。

从上面简单的分析中可看出，同一个词在不同的税种中会有不同的规定，对会计实务而言，由于规定总是在不断的适应实际情况而进行调整，企业会计人员只要在现有的会计准则和税收法规下，清楚这样的业务处理即可。笔者经过不断的积累，按货物转移的特殊业务类型，对其会计处理及增值税和所得税的纳税处理进行分析整理，以供参考。

## 二、视同销售业务的会计处理与纳税处理分析

### （一）将货物用于在建工程、无形资产开发、分公司（非生产机构）等

企业将货物用于在建工程、管理部门、无形资产开发及分公司（分生产机构）等，按企业所得税实施条例的规定，不再视同销售缴纳企业所得税；按增值税暂行条例的规定，对于企业的货物用于这些方面，还要视货物是自产的或委托加工收回的，还是外购的而分别作销项税额和进项税额转出处理。

#### 1、企业将自产的、委托加工收回的货物用于在建工程等的处理

这种情况下企业应按货物的公允价值计算增值税的销项税额，按货物的成本结转。

借：在建工程（或管理费用、开发支出等）

贷：库存商品

应交税费——应交增值税（销项税额）



## 2、企业将外购的货物用于在建工程等的处理

这种情况企业应将外购货物已抵扣的进项税额转出，按货物的成本结转。

借：在建工程（或管理费用、开发支出等）

    贷：库存商品

        应交税费——应交增值税（进项税额转出）

### （二）将货物用于对外捐赠

企业将货物用于对外捐赠，按企业所得税实施条例的规定要视同销售缴纳企业所得税；同时按增值税暂行条例的规定，对用于对外捐赠的货物，无论是自产或委托加工收回的，还是外购的货物在增值税上都视同销售作销项税额处理；在会计处理上按照收入准则，对收入的确认需要同时满足五个条件来判断，企业对外捐赠货物不符合确认收入的条件，因此在会计上不作收入处理。下面以案例来分析。

例：某家具公司将自己生产的一批产品（课桌）500套赠送给希望工程，市场价每套100元，产品成本80元。会计处理为：

借：营业外支出 48500

    贷：库存商品 40000

        应交税费——应交增值税（销项税额）8500

可以看出对外捐赠的货物：

1. 会计上按成本转账。

2. 增值税上则视同销售计算销项税额。

3. 企业所得税在年终进行企业所得税汇算清缴时，要进行纳税调整，确认视同销售收入50000元，视同销售成本40000元。

另一方面由于企业所得税法规定企业发生的公益性捐赠支出，不超过年度利润总额12%的部分，准予扣除，会计上计入“营业外支出”账户的捐赠支出48500元，要看其是否超过年度利润总额的12%，如果没有超过，可以在税前扣除，此时会计和税收处理一致，不需纳税调整；如果超过则超过部分不能税前扣除，需纳税调整。

### （三）将货物用于职工福利或个人消费

企业将货物用于职工福利或个人消费，按企业所得税实施条例的规定要视同销售缴纳企业所得税；在会计处理上符合收入确认条件将其确认为营业收入；按增值税暂行条例的规定，对于企业的货物用于职工福利或个人消费的，还要视货物是自产的或委托加工收回的，还是外购的而分别作销项税额和进项税额转出处理。



### 1、企业将自产的、委托加工收回的货物用于职工福利等的处理

这种情况企业应按货物的公允价值确认收入，计算增值税的销项税额。

借：应付职工薪酬

    贷：主营业务收入

    应交税费——应交增值税（销项税额）

同时，结转成本：

借：主营业务成本

    贷：库存商品

### 2、企业将外购的货物用于职工福利等的处理

在会计和所得税的处理上与上面是一致的，即按公允价值确认收入，同时所得税上视同销售缴纳所得税，但是在增值税上，由于货物没有增值，应将外购货物已抵扣的进项税额转出。

借：应付职工薪酬

    贷：主营业务收入

        应交税费——应交增值税（进项税额转出）

同时，结转成本：

借：主营业务成本

    贷：库存商品

### （四）将货物用于非货币性资产交换和对外投资

所得税法规定企业以非货币性资产对外投资时，将其分解为按公允价值销售有关非货币性资产和投资两项业务进行处理，并按规定计算资产转让所得或损失。所以在所得税的处理上以货物对外投资和进行非货币性资产交换处理是一样的。

会计上，企业以非货币性资产对外投资属于非货币资产交换。依据会计准则，如果交换具有商业实质且公允价值能可靠计量，在会计上确认损益，这与企业所得税处理一致；如果交换不具有商业实质且公允价值不能可靠计量，在会计上不确认损益，这与税收处理产生差异，需纳税调整。

在增值税上，以货物对外投资与进行非货币性资产交换都要以其公允价值计算销项税额，而不论该货物是自产的（或委托加工收回的）还是外购的。

例：A企业将自产的产品对外投资，市价1000000元，成本价600000元。

#### 1、如果交换具有商业实质且公允价值能可靠计量，则会计上处理为：

借：长期股权投资 1170000

    贷：主营业务收入 1000000

        应交税费——应交增值税（销项税额） 170000



同时：

借：主营业务成本 600000

贷：库存商品 600000

这与所得税处理一致，不需纳税调整。

2、如果交换不具有商业实质且公允价值不能可靠计量，则会计处理为：

借：长期股权投资 770000

贷：库存商品 600000

应交税费——应交增值税（销项税额） 170000

这种情形与税收处理产生差异，需纳税调整，在视同销售收入项目填列视同销售收入 1000000 元，在视同销售成本项目填列视同销售成本 600000 元。

### （五）将货物用于偿债、利润分配等方面

企业将货物用于偿债及利润分配，按企业所得税实施条例的规定要视同销售缴纳企业所得税；同时按增值税暂行条例的规定，对于用于偿债和作为给股东分配利润的货物，无论是自产或委托加工收回的，还是外购的货物，在增值税上都视同销售作销项税额处理；在会计处理上也是要确认收入的。

借：应付账款

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

同时，结转成本：

借：主营业务成本

贷：库存商品

因此，这种情况在所得税上不需要进行纳税调整。

## 三、总结与归纳

### （一）增值税视同销售的归纳

根据《增值税暂行条例》，对于增值税视同销售行为，可归纳为：

1. 将货物(有形动产)用于在建工程、无形资产开发、职工福利、个人消费等非生产性用途，要考虑货物的来源，如果货物是外购的，为进项税额不得抵扣的行为，需要将进项税额转出；如果货物是自产或者委托加工收回的，则视同销售行为。

2. 将货物用于投资、偿债、捐赠、利润分配、非货币性资产交换，包括总公司将货物移送分公司销售等，无论货物的来源如何，均为增值税的视同销售行为。

判断是视同销售行为，还是进项税额不得抵扣行为，要依据该行为是否具有增值的性质。如将外购的货物用于在建工程、职工福利等，其未产生增值额，所以不需要计算缴纳增值税，属于进项





具有可操作性。

另外，2009年3月6日国家税务总局针对房地产开发经营企业下发了《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发[2009]31号），该办法第二十条规定：“企业委托境外机构销售开发产品的，其支付境外机构的销售费用（含佣金或手续费）不超过委托销售收入10%的部分，准予据实扣除”，这是个例外情况。

## **二、明确了手续费及佣金支出扣除标准的计算依据**

《通知》规定，保险企业是按当年全部保费收入扣除退保金等后的余额来计算手续费及佣金支出的扣除限额；而其他企业则是按所签订服务协议或合同确认的收入金额来计算扣除限额。所以企业在核算手续费及佣金支出时应注意，保险企业是按保费净收入作为计算依据的，而其他企业是按服务协议或合同确认的收入金额作为计算依据的。

## **三、明确了支付手续费及佣金的对象和方式**

首先，《通知》规定其他企业支付手续费及佣金的对象必须是具有合法经营资格的中介服务机构或个人，否则所支付手续费及佣金不得税前扣除。《通知》还明确了买卖交易双方（含雇员、代理人 and 代表人等）相互支付手续费及佣金不得税前扣除，必须是支付给第三方中介服务机构或个人才可以按规定扣除。所以企业在建立业务关系之前应查询对方是否具有中介服务资格，以免增加企业税收成本。

其次，《通知》规定企业向中介服务机构支付手续费及佣金时必须通过转帐方式支付，否则不可税前扣除；而向个人支付手续费及佣金，考虑到我国银行结算制度的具体情况，则允许以

现金结算。另外向个人支付手续费及佣金时，应注意取得合法凭据。

## **四、手续费及佣金在会计核算上应单独反映**

《通知》规定企业不得将手续费及佣金支出计入回扣、业务提成、返利、进场费等费用，也不得直接冲减服务协议或合同金额。所以企业在核算手续费及佣金时应注意单独设立“营业费用——手续费及佣金”明细科目归集反映，不可和其他费用混淆核算；另外，手续费及佣金不得直接冲减收入总额。

## **五、手续费及佣金支出也应区分收益性支出和资本性支出**

手续费及佣金支出应和其他扣除项目一样区分收益性支出和资本性支出。根据《企业所得税法实施条例》第二十八条规定，收益性支出在发生当期直接扣除；资本性支出应当分期扣除或者计入有关资产成本，不得在发生当期直接扣除。所以如因购入固定资产、无形资产等资产而发生的手续费及佣金支出，应视为资本性支出，通过折旧、摊销等方式分期扣除，不得在发生当期直接扣除。

## **六、2008年度企业所得税汇算清缴时手续费及佣金支出应按《通知》执行**

《通知》规定，手续费及佣金支出新政策从该通知印发之日（2009年3月19日）起实施，但新税法实施之日（2008年1月1日）至该通知印发之日前企业手续费及佣金所得税税前扣除事项也按该通知规定处理。所以企业在做2008年度企业所得税汇算清缴时，应按新政策计算手续费及佣金支出的税前扣除标准，对于不符合《通知》规定部分应作纳税调整。



# 清算股利的财税差异分析

清算股利，是指投资单位取得的被投资单位累计发放的现金股利，超过被投资单位直接投资后产生的累计净利润或累计留存收益的部分。

新《企业会计准则第2号——长期股权投资》第七条规定，采用成本法核算的长期股权投资应当按照初始投资成本计价。追加或收回投资应当调整长期股权投资成本。被投资单位宣告分配的现金股利或利润，确认为当期投资收益。投资企业确认投资收益，仅限于被投资单位接受投资后产生的累积净利润的分配，超过的部分作为初始投资成本的收回。清算股利是投资单位一种资本的还原，与股权投资成本。

财政部发布的《企业会计准则解释第3号》（以下简称“解释第3号”）第一条规定，采用成本法核算的长期股权投资，除取得投资时实际支付的价款或发行中溢价已宣告但尚未发放的现金股利或利润外，投资企业应当按照享有被投资单位宣告发放的现金股利或利润确认投资收益，不再划分是否属于投资前和投资后被投资单位实现的净利润。也就是说，解释第3号不再区分是否为清算性股利，而是统一将其作为投资收益性股利，计入当期损益。

### ◆ 会计准则变化

《企业会计准则讲解（2008）》中，对清算

性股利以后各年度投资收益的确认，有一个扣除金额的计算公式：应冲减初始投资成本的金额=[投资后至本年末（或本期末）止被投资单位派发的现金股利或利润-投资后至上年末止被投资单位累计实现的净利润]×投资企业的持股比例-投资企业已冲减的初始投资成本。

应确认的投资收益=投资企业当年获得的现金股利-应冲减初始投资成本的金额。

解释第3号将投资后被投资企业宣告发放的股利（除取得投资时实际支付的价款或发行中溢价已宣告但尚未发放的现金股利或利润外）一律确认为投资收益，大大简化了以后各期应收股利、投资收益、长期股权投资科目金额的调整计算，降低了会计人员的核算难度，提高了报表的报送效率。

### ◆ 汇算清缴难度增加

《企业所得税法》第二十六条规定，符合条件的居民企业之间的股息、红利收入，在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得的与该机构、场所实际联系股息、红利收入，为免税收入，不计入企业应纳税所得额征税。

《企业所得税法实施条例》第八十三条规定，《企业所得税法》第二十六条第（二）项所称符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益，是指居民企业直接投资于其他



居民企业取得的投资收益。《企业所得税法》第二十六条第(二)项和第(三)项所称股息、红利等权益性投资收益，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。

#### ◆ 案例解析：

解释第3号不仅《企业所得税法》第2条——长期股权投资》那样对清算性股利冲减投资成本处理，而是确认为投资收益。税法上，不论企业所得税和营业税均是投资前产生的还是投资后产生的，都是税后利润，否则为持有收益。以上清算股利会计处理，一方面使税法上的规定与解释第3号协调一致，另一方面增加了汇算清缴的难度。因为符合条件的居民企业之间的股息、红利收入，属于免税收入，不仅为应税所得，为解释第3号将其计入了利润总额，由此产生永久性差异，汇算清缴时，应按照“调表不调账”的原则进行纳税调整。但是，税法同时规定，对于连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足12个月时，取得的投资收益不仅为免税收入，应计入应税所得。此时，解释第3号与税法的规定一致，不需纳税调整。

例1：甲、乙公司均属于居民企业，2009年1月1日，甲公司以3500万元的代价购入乙公司10%的股份。甲公司在取得该部分投资后，并未与被投资企业产生经营决策。取得投资后，乙公司实现的净利润及利润分配情况如下：2009年，实现净利润3000万元，当年度派利润2500万元，假设乙公司2009年度派回

利润属于截至2008年及以前实现净利润的分配；2010年，实现净利润4000万元，当年度派利润5000万元。

甲公司在年度确认为投资收益账务处理如下：

(1) 2009年，当年度被投资企业派回2500万元利润属于截至2008年及以前期间已实现利润分配，甲公司按持股比例取得250万元，属于清算性股利，根据《企业所得税法》第2条——长期股权投资》规定，应冲减投资成本，为解释第3号对清算性股利确认为投资收益。

#### 账务处理为：

借：应收股利 2500000 (25000000 × 10%)

贷：投资收益 2500000

税务处理为：甲、乙均属于居民企业，甲公司连续持有乙公司股票未超过12个月，250万元的投资收益不属于免税收入，应按税法规定，不需纳税调整。

(2) 2010年，按解释第3号进行会计处理时，按照权责发生制，直接确认为投资收益，投资收益 = 5000 × 10% = 500 (万元)。

借：应收股利 5000000

贷：投资收益 5000000

如果按《企业所得税法》第2条——长期股权投资》规定，则需要进行如下账务处理：

当年度实际 得现金股利 = 5000 × 10% = 500 (万元)；

清算性股利应冲减投资成本的金额 = (2500 + 5000 - 3000) × 10% - 250 = 200 (万



元);

原准则应确认投资收总 = 500 - 200 = 300 (万元)。

账务处理为: 甲、乙属于居民企业, 甲公司连续持有乙公司股票超过了 12 个月, 得到 500 万元的现金流量为免税收入, 由此产生永久性差异, 需做纳税调减 500 万元。

◆ 延伸辨析

《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》第七条规定准则是在本法下提出了清算股利处理方法, 但对于权益法下清算股利处理方法照样适用。马解释第 3 号第一条规定是本法下清算股利应确认投资收总, 但对于权益法下清算股利处理方法不适用。

例 2: A、B 公司若属于居民企业, 2009 年 6 月 1 日, A 公司以 100 万元的代价购入 B 公司 30% 的股份。A 公司在取得该部分投资后, 参与被投资单位的生产经营决策。2009 年, B 公司实现净利润 20 万元, 2010 年初宣布派利润 50 万元。B 公司当年对被投资单位派回 50 万元利润, 不仅动用了 2009 年的 20 万元利润, 还动用了 2008 年以前留存收总。企业所得税税率均为 25%。

A 公司实际 现金流量 = 50 × 30% = 15 (万元);

A 公司应确认投资收总 = 20 × 30% = 6 (万元);

A 公司清算性股利应冲减投资成本金额为 = 15 - 6 = 9 (万元)。

A 公司账务处理为: 2009 年末, 按照权益

法确认投资收总:

借: 长期股权投资——核算调整 60000

贷: 投资收总 60000

所得税暂时处理为:

长期股权投资账面价值 = 100 + 6 = 106 (万元), 计税基础为 100 万元, 账面价值大于计税基础, 产生应纳税暂时性差异 6 万元, 应确认递延所得税负债 1.5 万元。

借: 所得税 用 15000

贷: 递延所得税负债 15000

纳税调整: 税法上对投资收总以实际发放为标准, 2009 年没有宣布发放股利, 应确认投资收总为零, 而会计上确认投资收总为 6 万元, 汇算清缴时需做纳税调减 6 万元。

2010 年初宣布发放股利时:

借: 应收账款 150000

贷: 长期股权投资——核算调整 60000

长期股权投资——成本 90000

所得税暂时处理为:

长期股权投资账面价值 = 100 + 6 - 6 - 9 = 91 (万元), 计税基础为 100 万元, 账面价值小于计税基础, 产生可抵扣暂时性差异 9 万元, 应冲回 2009 年确认的应纳税暂时性差异 6 万元, 再确认递延所得税资产 = 9 × 25% = 2.25 (万元)。

借: 递延所得税资产 15000

贷: 所得税 用 15000

借: 递延所得税资产 22500

贷: 所得税 用 22500



# 政策解读：境外付汇莫忘开具《税务证明》

## 政策解读：境外付汇莫忘开具《税务证明》

某企业 2009 年与境外某公司签署了项目工程设计服务合同，在购汇付出时银行要求提交《税务证明》，财务人员比较困惑，以前没这么复杂啊？

其实，《国家外汇管理局国家税务总局关于服务贸易等项目对外支付提交税务证明有关问题的通知》（汇发[2008]64 号）以及国家税务总局《服务贸易等项目对外支付出具税务证明管理办法》（国税发[2008]122 号）都是自 2009 年 1 月 1 日起执行的，两个文件的核心就是对外支付必须提交税务证明。

### 一、应当开具《税收证明》的情形

境内机构和个人向境外单笔支付等值 3 万美元以上（不含等值 3 万美元）下列服务贸易、收益、经常转移和资本项目外汇资金，应当按国家有关规定向主管税务机关申请办理《服务贸易、收益、经常转移和部分资本项目对外支付税务证明》：

（一）境外机构或个人从境内获得的服务贸易收入；

（二）境外个人在境内的工作报酬、境外机构或个人从境内获得的股息、红利、利润、直接债务利息、担保费等收益和经常转移项目收入；

（三）境外机构或个人从境内获得的融资租赁租金、不动产的转让收入、股权转让收益。

以上服务贸易，包括运输、旅游、通信、建筑安装及劳务承包、保险服务、金融服务、计算机和信息服务、专有权利使用和特许、体育文化和娱乐服务、其他商业服务、政府服务等交易行为。

以上所称收益，包括职工报酬、投资收益等。

以上所称经常转移，包括非资本转移的捐赠、赔偿、税收、偶然性所得等。

外汇指定银行对外支付应当审核境内机构或个人提交的由主管税务机关签章的《税务证明》以及国家规定的其他有效单证，并在《税务证明》原件上签注支付金额、日期后加盖业务印章，留存原件五年备查。

按规定由外汇局审核的上述对外支付，外汇指定银行凭外汇局出具的核准文件办理，无需审核及留存《税务证明》。

### 二、无须办理和提交《税务证明》的特殊情形

#### 情形

境内机构或个人对外支付下列项目，无须办理和提交《税务证明》：

（一）境内机构在境外发生的差旅、会议、商品展销等各项费用；



(二) 境内机构在境外代表机构的办公经费，以及境内机构在境外承包工程所垫付的工程款；

(三) 境内机构发生在境外的进出口贸易佣金、保险费、赔偿款；

(四) 进口贸易项下境外机构获得的国际运输费用；

(五) 境内运输企业在境外从事运输业务发生的修理、油料、港杂等各项费用；

(六) 境内个人境外留学、旅游、探亲等因私用汇；

(七) 国家规定的其他情形。

### 三、《税收证明》的办理

(一) 申请境内机构和个人对外支付前，应当分别向主管国税机关和主管地税机关申请办理《税务证明》。境内机构和个人在申请办理《税务证明》时，应当首先向主管国税机关提出申请，在取得主管国税机关出具的《税务证明》后，再向主管地税机关提出申请。境内机构和个人在向主管税务机关提出申请时，应当填写《服务贸易等项目对外支付出具〈税务证明〉申请表》并附送下列资料：

- 1、合同、协议或其他能证明双方权利义务的书面资料（复印件）；
- 2、发票或境外机构付汇要求文书（复印件）；
- 3、完税证明或批准免税文件（复印件）；
- 4、税务机关要求提供的其他资料。

境内机构和个人提交的资料应为中文，如为中文以外的文字，须同时提交境内机构和个

人签章的中文文本。

境内机构和个人提交上述条款中规定的资料为复印件的，应加盖印章。境内机构和个人已将上述资料报送过主管税务机关的，申请对外支付时不再重复报送。

以上所称主管税务机关是指支付地主管税务机关。

#### (二) 《申请表》填写的注意事项

1、填写《申请表》时境外机构或个人“收款方名称”和“地址”应注明外文全称（香港、澳门和台湾地区除外）。

2、填写《申请表》时一定要按照含税金额填写，《非居民企业所得税源泉扣缴管理暂行办法》（国税发[2009]3号）第十条规定：扣缴义务人与非居民企业签订与本办法第三条规定的所得有关的业务合同时，凡合同中约定由扣缴义务人负担应纳税款的，应将非居民企业取得的不含税所得换算为含税所得后计算征税。所以境内机构和个人与境外签订的不含税支付合同要注意换算。

3、填写《申请表》时的“汇率”按申请当日的中国人民银行公布的基准汇率；如已缴纳税款的，填写计算税款时的汇率。

4、《申请表》“本次付汇金额涉税情况”只填写已缴纳税款情况。

5、《申请表》在向国税局主管机关和地税局主管机关申请出具《税务证明》时分别提交一份。

#### (三) 开具《税收证明》的程序



## 1、先国税后地税

主管税务机关审核境内机构和个人提交的《申请表》及相关资料项目填写完整、所附资料齐全的，主管国税机关应当场为其出具《税务证明》；主管地税机关在收到主管国税机关出具的《税务证明》时，应当场在《税务证明》上填注相关栏目并签章。

境内机构和个人提交的《申请表》项目填写不完整或所附资料不齐全的，主管税务机关应当即告知境内机构和个人予以补正。

对于涉及境外劳务不予征税的支付项目，主管税务机关应予以审核，并于 5 个工作日内为境内机构和个人出具《税务证明》或填写相关栏目。

支付地主管税务机关与征税机关不在同一地区的，例如公司机构所在地付汇，工程所在地征税的情形，境内机构和个人应当持征税机关的完税证明，到支付地主管税务机关申请办理《税务证明》。

## 2、《税收证明》一式三份

主管国税机关负责出具《税务证明》（一式三份）并编码，加盖“对外支付税务证明专用章”后，自行留存一份，另两份交境内机构和个人到主管地税机关办理相关手续。

主管地税机关负责在主管国税机关出具的《税务证明》上填写相关项目并加盖“对外支付税务证明专用章”，留存一份，另一份交境内机构和个人到外汇指定银行办理付汇手续。

主管国税机关和主管地税机关应当在出具

《税务证明》后 15 个工作日内，对境内机构和个人提交的《申请表》及所附资料进行复核。

复核的内容包括：

(1) 境内机构和个人申请的内容与实际支付的项目是否一致；

(2) 支付项目的税收处理是否正确，是否符合相关税收法律法规和税收协定（安排）的规定。

## 3、《税收证明》的章具有专一性

主管国税机关和主管地税机关《开具税收证明》使用的是非行政章，而是专门刻制的“对外支付税务证明专用章”，并且需要向同级外汇管理部门备案。

“对外支付税务证明专用章”为长方形，规格为 63mm×20mm，字体为仿宋体。内容分为两行：第一行为办理税务证明的主管税务机关名称，第二行为“对外支付税务证明专用章”。

## 四、开具《税收证明》要判定对方是否可

### 以享受税收协定待遇

《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》（国家税务总局令第 19 号）强调，非居民企业依据税收协定在中国境内未构成常设机构，需要享受税收协定待遇的，应提交《非居民企业承包工程作业和提供劳务享受税收协定待遇报告表》，并附送居民身份证明及税务机关要求提交的其他证明资料。

非居民企业未按上述规定提交报告表及有关证明资料，或因项目执行发生变更等情形不符合享受税收协定待遇条件的，不得享受税收



协定待遇，应依照企业所得税法规定缴纳税款。

国家税务总局《非居民企业所得税源泉扣缴管理暂行办法》（国税发[2009]3号）第十一条也规定，按照企业所得税法及其实施条例和相关税收法规规定，给予非居民企业减免税优惠的，应按相关税收减免管理办法和行政审批程序的规定办理。对未经审批或者减免税申请未得到批准之前，扣缴义务人发生支付款项的，应按规定代扣代缴企业所得税。第十二条非居民企业可以适用的税收协定与本办法有不同规

定的，可申请执行税收协定规定；非居民企业未提出执行税收协定规定申请的，按国内税收法律法规的有关规定执行。

其中对方非居民企业的境外税务机关《居民企业（个人）身份证明》至关重要，为税务机关初步审核的必要资料，关于各国、地区的《居民身份证明》格式可以参照《国家税务总局关于印发部分国家（地区）税收居民证明样式的通知》（国税函[2009]395号）列出的样本。



## 调整增值税扣税凭证抵扣期限新旧

2009年11月9日国家税务总局下发了《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》（国税函[2009]617号）附件《增值税发票认证期限以及稽核发票回销规定》进行了调整，新旧改革条款将在2010年1月1日起实施，新规定如下：

国税函[2009]617号第一款规定增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的增值税专用发票、公路内河货物运输业统一发票和机动车销售统一发票，应在开具之日起180日内到税务机关办理认证，并在认证通过的次月申报期内，向主管税务机关申报抵扣进项税额。

◇条款一：增值税专用发票的认证抵扣时限

国税函[2009]617号规定了《国家税务总局关于增值税一般纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票进项税额抵扣问题的通知》（国税发[2003]17号）第一条“增值税一般纳税人申请抵扣的防伪税控系统开具的增值税专用发票，必须自该专用发票开具之日起90日内到税务机关认证，否则不予抵扣进项税额。国税函[2009]617号规定自2010年1月1日以后开具的增值税专用发票应在开具之日起180日内到税务机关办理认证，并在认证通过的次月申报期内，向主管税务机关申报抵扣进项税额。”

◇条款二：货物运输业发票的申报抵扣时限



国税函[2009]617 号规定以下条款均自 2010 年 1 月 1 日起:

1、《国家税务总局关于加强货物征收管理》(国税发[2003]121 号)附件 2《征收发票增值税抵扣管理试行办法》第五条也随 72 废止, 72 的纳税人取得的 2003 年 10 月 31 日以后开具的征收发票, 应当在开票之日起 90 天内向主管国税局申报抵扣, 超过 90 天的不得予以抵扣。纳税人取得的 2003 年 10 月 31 日以前开具的征收发票, 必须在 2004 年 1 月 31 日前抵扣完毕, 逾期不再准予抵扣。

2、《国家税务总局关于加强货物征收管理》(国税发[2003]55 号)第十条规定增值税一般纳税人取得的货物征收发票, 可以在自发票开具日 90 天后的第一个纳税申报期结束以前申报抵扣。以下发文的《国家税务总局关于货物征收管理》(国税发[2004]88 号)附件第十条第(三)款重申该项规定 72 增值税一般纳税人取得的货物征收发票, 可以在自发票开具日 90 天后的第一个纳税申报期结束以前申报抵扣。

国税函[2009]617 号文件规定公路内河货物征收统一发票应在开票之日起 180 日内到税务机关办理认证, 并在认证通过的次月申报期内, 向主管税务机关申报抵扣进项税额。也就是说公路内河货物征收统一发票不再是在自发票开具日 90 天后的第一个纳税申报期结束以前申报抵扣, 应在开票之日起 180 日内到税务机关办理认证, 在认证次月申报抵扣进项税额。

◇**要点三: 机动车销售统一发票认证抵扣**

**时间变化**

国税函[2009]617 号规定以下条款均自 2010 年 1 月 1 日起, 72《国家税务总局关于推行机动车销售统一发票系统控制程序》(国税发[2008]117 号)第五条:自 2009 年 1 月 1 日起, 增值税一般纳税人购买机动车取得的系统开具的机动车销售统一发票, 属于扣税范围的, 应当在发票开具之日起 90 日内到税务机关认证, 认证通过的方可按增值税专用发票作为增值税进项税额的扣税凭证。

国税函[2009]617 号文件规定增值税一般纳税人取得 2010 年 1 月 1 日以后开具的机动车销售统一发票, 应在开票之日起 180 日内到税务机关办理认证, 并在认证通过的次月申报期内, 向主管税务机关申报抵扣进项税额。

以上条款自 2010 年 1 月 1 日以后, 机动车销售统一发票不再是在自发票开具之日起 90 日内到税务机关认证, 应在开票之日起 180 日内到税务机关办理认证, 在认证次月申报抵扣进项税额。

◇**要点四: 启用“先付后抵”办法**

**认证抵扣时间要点**

根据 2009 年 2 月 24 日下发的《国家税务总局关于部分地区试行海关进口增值税专用缴款书“先付后抵”管理暂行办法》(国税函[2009]83 号)附件规定 2009 年 4 月 1 日起在河北省、河南省、广东省和深圳市试行“先付后抵”的管理办法, 并且同时规定自 2009 年 4 月 1 日起, 试点地区的增值税一般纳税人(以



下管辖区的人)进口货物取得属于增值税扣税范围的海关缴款书,应当在开票之日起90天内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》(包括纸质资料和电子数据)申请稽核比对,逾期未申请的不予抵扣进项税额(该条款已被《国税函[2009]617号》宣布2010年1月1日起废止和生效)。

在近日下发的文件国税函[2009]617号第二条规定实行海关进口增值税专用缴款书(以下简称海关缴款书)“先抵后扣”管理辦法的增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的海关缴款书,应当在开票之日起180天内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》(包括纸质资料和电子数据)申请稽核比对。通知以上规定可查适用海关进口增值税专用缴款书“先抵后扣”管理辦法的增值税一般纳税人取得2010年1月1日以前海关进口增值税专用缴款书应该应当在开票之日起90天内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》(包括纸质资料和电子数据)申请稽核比对,逾期未申请的不予抵扣进项税额。取得2010年1月1日以后的海关进口增值税专用缴款书应该应当在开票之日起180天内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》(包括纸质资料和电子数据)申请稽核比对。

**◇ 提示一: 未实行海关缴款书“先抵后扣”管理辦法的扣税时**

国税函[2009]617号文件规定未实行海关缴款书“先抵后扣”管理辦法的增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的海关缴

款书,应当在开票之日起180天后的第一个纳税申报期结束以前,向主管税务机关申报抵扣进项税额。申报抵扣期限由原来的开票之日起90天后的第一个纳税申报期结束延长至开票之日起180天后的第一个纳税申报期结束。

国税函[2009]617号文件同时废止了《国家税务总局关于加强海关进口增值税专用缴款书和发票物资票源管理有关事项的通知》(国税函[2004]128号)附件1《海关进口增值税专用缴款书稽核办法》第三条“增值税一般纳税人取得的2004年2月1日以后开具的海关完税凭证,应当在开票之日起90天后的第一个纳税申报期结束以前向主管税务机关申报抵扣,逾期不得抵扣进项税额;增值税一般纳税人取得的2004年1月31日以前开具的海关完税凭证,必须在2004年5月申报前向主管税务机关申报抵扣,逾期不再予以抵扣。”

#### ◇ 提示二: 抵扣凭证有效性认定

国税函[2009]617号文件规定增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的增值税专用发票、公路内河货物运输统一发票、机动车销售统一发票以及海关缴款书,未在规定的期限内到税务机关办理认证、申报抵扣或者申请稽核比对的,不得作为合法增值税扣税凭证,不得计算进项税额抵扣。这一规定强化了抵扣凭证的真实性,必须是在规定期限内认证抵扣,否则逾期一律不得抵扣进项税。

以上规定将在2010年1月1日停止执行,即:

《国家税务总局关于增值税一般纳税人取得海关进口增值税专用缴款书抵扣进项税额的



《通知》(国税发[2004]148号)第二条、第三条、第四条:

二、纳税人进口货物已取得海关完税凭证,未能在规定的申报期限内向主管税务机关申报抵扣的,可在2005年1月11日前向主管税务机关申报抵扣,逾期不得予以抵扣。(2010年1月1日起废止)

三、纳税人进口货物取得完税凭证,纳税人应当凭海关出具的扣税证明向主管税务机关提出抵扣申请。主管税务机关受理申请后,应当进行审核,并将纳税人提供的外国完税凭证电报号码输入稽核系统以策,稽核无误后,可予以抵扣进项税额。(2010年1月1日起废止)

注:该条款在2010年1月1日以后废止,同时按照以下规定进行处理,即增值税一般纳税人进口货物,应在国税函[2009]617号第二条规定期限内,凭报关地海关出具的扣税已完税证明,向主管税务机关提出抵扣申请。主管税务机关受理申请后,应当进行审核,并将纳税人提供的外国完税凭证电报号码输入稽核系统以策。稽核无误后,方可允许计算进项税额抵扣。

四、凡取得海关完税凭证,超出规定期限未申报抵扣的纳税人,可以使用《海关完税凭证抵扣清单信息采集软件》(逾期抵扣版),该软件发布在国家税务总局技术支持网站(<http://130.9.1.248>)上。没有取得抵扣的纳税人,仍使用现《海关完税凭证抵扣清单信息采集软件》采集。(2010年1月1日起废止)

2010年1月1日起进口货物的增值税专用发票处理与现行办法基本一致

2010年以后增值税一般纳税人进口货物的增值税专用发票,应在国税函[2009]617号第一条规定期限内,按照《国家税务总局关于修订〈增值税专用发票使用规定〉的通知》(国税发[2006]156号)第二十八条及扣税规定办理,即:

一般的纳税人进口货物专用发票的发票联和抵扣联,如果进口前已认证相符的,购买方凭销售方提供的扣税专用发票记账联复印件及销售方所在地主管税务机关出具的《进口增值税专用发票已税证明单》(附件5),经购买方主管税务机关审核同意后,可作为增值税进项税额抵扣凭证;如果进口前未认证的,购买方凭销售方提供的扣税专用发票记账联复印件到主管税务机关进行认证,认证相符的凭该专用发票记账联复印件及销售方所在地主管税务机关出具的《进口增值税专用发票已税证明单》,经购买方主管税务机关审核同意后,可作为增值税进项税额抵扣凭证。

一般的纳税人进口货物专用发票的抵扣联,如果进口前已认证相符的,可使用专用发票发票联复印件留存备查;如果进口前未认证的,可使用专用发票发票联到主管税务机关认证,专用发票发票联复印件留存备查。

一般的纳税人进口货物专用发票的发票联,可将专用发票抵扣联作为记账凭证,专用发票抵扣联复印件留存备查。



## 2009年涉及增值税的主要税收政策解读

2009 年是我国由生产型增值税向消费型增值税转型的第一年，为了配合转型后的工作顺利开展，国务院、财政部、国家税务总局先后颁布了多条财税政策，这些积极的财政政策对遏制当前面临的经济危机，促进市场经济健康发展起到至关重要的作用。

### ●一、增值税转型减负

中华人民共和国国务院令 第 538 号《中华人民共和国增值税暂行条例》已经 2008 年 11 月 5 日国务院第 34 次常务会议修订通过，修订后的《条例》自 2009 年 1 月 1 日起施行。

#### （一）《条例》修订的主要内容

- 1、允许抵扣固定资产进项税额。
- 2.小规模纳税人不再设置工业和商业两档征收率，征收率统一降低至 3%。
- 3.将矿产品增值税税率恢复到 17%。
- 4、补充了有关农产品和运输费用扣除率、对增值税一般纳税人进行资格认定等规定。
- 5、取消了已不再执行的对外来料加工、来料装配和补偿贸易所需进口设备的免税规定。
- 6.增值税纳税申报期限由 10 日延长至 15 日。

#### （二）特别提示

1、不得抵扣固定资产进项税额。不是所有购进的固定资产，其进项税额都能从销项税额中抵扣。在增值税转型方案中，允许抵扣的固定资产进项税额，并不是购进（包括接受捐赠、实物投资）或者自制（包括改扩建、安装）所

有的固定资产进项税额。如：房屋建筑物等不动产，不允许纳入增值税抵扣范围，小汽车、摩托车和游艇也不纳入增值税改革范围，即企业购入以上固定资产，不允许抵扣其所含的增值税。财税[2009]113 号进一步明确，以建筑物或者构筑物为载体的附属设备和配套设施，无论在会计处理上是否单独记账与核算，均应作为建筑物或者构筑物的组成部分，其进项税额不得在销项税额中抵扣。附属设备和配套设施是指：给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备和配套设施。

2、小规模纳税人符合标准应按规定申请增值税一般纳税人认定。对于现在的小规模纳税人应特别注意，虽然小规模纳税人不再划分行业，又统一执行 3%的征收率，而且降低了小规模纳税人的标准，规定了工业和商业小规模纳税人年销售额标准分别为 50 万元和 80 万元。但自 2009 年 1 月 1 日起，其销售额或营业额超过上述标准的，次月应申请增值税一般纳税人认定，否则按增值税规定的税率 17%或 13%纳税，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。新认定标准除了企业的正常销售额要达到 50 万元和 80 万元外，还包括了企业被查补税款后年销售额达到 50 万元或 80 万元的情况，就也必须去税务机关申请认定为一般纳税人。

3、延长了增值税纳税申报期限。新条例对



增值税纳税申报期限由 10 日延长至 15 日，是指 2009 年 1 月发生的销售额或营业额所计算并应缴纳的增值税，在 2009 年 2 月 15 日前申报缴纳。

## ●二、资源综合利用再生资源增值税优惠

2008 年 12 月 9 日，财政部国家税务总局联合同时发布《关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知》（财税[2008]156 号）和《关于再生资源增值税政策的通知》（财税[2008]157 号），自 2009 年 1 月 1 日起执行。

### （一）《通知》主要内容

《关于资源综合利用及其他产品增值税政策的通知》

1、明确了新纳入享受增值税优惠的综合利用产品，主要包括再生水、胶粉、翻新轮胎等。

2、明确了停止了采用立窑法工艺生产综合利用水泥产品的免征增值税政策。

3、明确了对资源综合利用产品实行了 4 种不同的税收优惠方式，主要包括免征增值税、增值税即征即退、增值税即征即退 50%、增值税先征后退等优惠政策。

### 《关于再生资源增值税政策的通知》

1、取消原来对废旧物资回收企业销售废旧物资免征增值税的政策，取消利废企业购入废旧物资时按销售发票上注明的金额依 10% 计算抵扣进项税额的政策。

2、对满足一定条件的废旧物资回收企业按其销售再生资源实现的增值税的一定比例（2009 年为 70%，2010 年为 50%），实行增值税先征后退政策。

### （二）特别提示

1、针对资源综合利用产品实行了多种不同的优惠方式，对纳税人申请也有各种不同要求。

（1）免征增值税政策的优惠方式。主要有：再生水；以废旧轮胎为原料生产的胶粉；翻新轮胎；生产原料中掺兑废渣比例不低于 30% 的特定建材产品；污水处理劳务。

（2）增值税即征即退政策的优惠方式。主要有：以工业废气为原料生产的高纯度二氧化碳产品；以垃圾为燃料生产的电力或者热力；以煤炭开采过程中伴生的舍弃物油母页岩为原料生产的页岩油；以废旧沥青混凝土为原料生产的再生沥青混凝土；采用旋窑法工艺生产并且生产原料中掺兑废渣比例不低于 30% 的水泥（包括水泥熟料）。

（3）增值税即征即退 50% 的政策优惠方式。主要有：以退役军用发射药为原料生产的涂料硝化棉粉；以燃煤发电厂及各类工业企业产生的烟气、高硫天然气进行脱硫生产的副产品；以废弃酒糟和酿酒底锅水为原料生产的蒸汽、活性炭、白炭黑、乳酸、乳酸钙、沼气；以煤矸石、煤泥、石煤、油母页岩为燃料生产的电力和热力；利用风力生产的电力；部分新型墙体材料产品。

（4）增值税先征后退政策的优惠方式。仅适用于以废弃的动物油和植物油为原料生产的生物柴油。

上述免征增值税政策自 2009 年 1 月 1 日起实施，即征即退、先征后退政策自 2008 年 7 月 1 日起实施。

2、纳税人申请增值税先征后退政策需要提交的资料。纳税人申请退税时，应提交下列资



料：一是按照《再生资源回收管理办法》的有关规定应当向有关部门备案的，商务主管部门核发的备案登记证明复印件；二是再生资源仓储、整理、加工场地的土地使用证和房屋产权证或者其租赁合同的复印件；三是通过金融机构结算的再生资源销售额及全部再生资源销售额的有关数据及资料；四是自 2007 年 1 月 1 日起，未受到有关刑事处罚或者相应的行政处罚（警告和罚款除外）的书面申明。

3、企业应该将自身综合利用资源的实际情况与相关标准进行认真比较，若符合优惠规定则应该积极准备相关的证明材料（如：公司董事会关于综合利用资源的决议、立项书、项目核算单及其他内部资料），而且这些资料要能形成有效的证据链证明企业综合利用资源的真实性。

### ●三、增值税纳税申报有关事项

2008 年 12 月 30 日，《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的通知》（国税函[2008]1075 号）对《增值税一般纳税人纳税申报办法》（国税发[2003]53 号）印发的《增值税纳税申报表（适用于增值税一般纳税人）》（含附列资料）以及《国家税务总局关于做好增值税普通发票一窗式票表比对准备工作的通知》（国税发[2005]141 号）所附《增值税纳税申报表（适用于小规模纳税人）》的格式、填报内容及说明进行了修订，使之适用于转型后的增值税政策与管理。

《通知》修订主要内容规定，“纳税人应按月进行纳税申报，申报期为次月 1 日起至 15 日止，遇最后一日为法定节假日的，顺延 1 日；在每月 1 日至 15 日内有连续 3 日以上法定休假

日的，按节假日天数顺延。”

### ●四、2 月 1 日起启用调整后的增值税纳税

#### 申报“一窗式”票表比对

2008 年 12 月 30 日，国家税务总局发布《关于调整增值税一般纳税人纳税申报“一窗式”管理操作规程有关事项的通知》（国税函[2008]1074 号）。

《通知》规定，根据新修订的《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则，国家税务总局对《增值税一般纳税人纳税申报“一窗式”管理操作规程》（国税发[2005]61 号）有关事项进行了调整。2009 年 1 月征期仍使用现行增值税纳税申报“一窗式”票表比对规定，调整后的增值税纳税申报“一窗式”票表比对规定自 2009 年 2 月 1 日起执行。

### ●五、调整增值税纳税申报有关事项

2008 年 12 月 30 日，国家税务总局发布《关于调整增值税纳税申报有关事项的通知》（国税函[2008]1075 号）。

《通知》规定，根据新修订的《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则，国家税务总局对增值税一般纳税人和小规模纳税人的纳税申报政策规定进行了调整，调整后的《增值税纳税申报表（适用于增值税一般纳税人）》见附件 1，《增值税纳税申报表附列资料（表一）》见附件 2，《增值税纳税申报表附列资料（表二）》见附件 3，《固定资产进项税额抵扣情况表》见附件 4，原《增值税纳税申报表附列资料（表三）、（表四）》废止。

### ●六、废旧物资发票不再作为抵扣增值税

#### 进项税额凭证



2008年12月31日，国家税务总局发布《关于废旧物资发票抵扣增值税有关事项的公告》（国家税务总局2008年第1号公告）。

（一）《公告》规定的主要内容

1、自2009年1月1日起，从事废旧物资回收经营业务的增值税一般纳税人销售废旧物资，不得开具印有“废旧物资”字样的增值税专用发票（以下简称废旧物资专用发票）。

2、纳税人取得的2009年1月1日以后开具的废旧物资专用发票，不再作为增值税扣税凭证。

3、自2009年4月1日起，废旧物资专用发票一律不得作为增值税扣税凭证计算抵扣进项税额。

（二）特别提示

1、增值税一般纳税人取得的2008年12月31日以前开具的废旧物资专用发票，必须在开具之日起90日内到税务机关认证，否则不予抵扣进项税额；并在认证通过的当月按照增值税有关规定核算当期进项税额并申报抵扣，否则不予抵扣进项税额；也就是说增值税一般纳税人申请抵扣2008年12月31日前开具的废旧物资专用发票，应于2009年3月31日前按照本通知的规定报主管税务机关认证，否则不予抵扣进项税额。

2、2009年1月1日起，增值税一般纳税人购进废旧物资，应当凭取得的增值税条例及其细则规定的扣税凭证抵扣进项税额，原印有“废旧物资”字样的专用发票停止使用，不再作为增值税扣税凭证抵扣进项税额。

**●七、增值税一般纳税人认定有关问题**

2008年12月31日，国家税务总局发布《关于增值税一般纳税人认定有关问题的通知》（国税函[2008]1079号）。

（一）《通知》规定的主要内容

1、增值税一般纳税人认定管理新具体办法颁布前，按现行规定执行。

2、2009年应税销售额超过新标准的小规模纳税人，应当按照《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则的有关规定向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。

3、未申请办理一般纳税人认定手续的，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。

（二）特别提示

1、该认定的不认定将直接按一般纳税人税率征税。达到一般纳税人标准的小规模纳税人未依法提出认定申请，或虽提出申请但不符合认定要求而未获得批准为一般纳税人的，要按销售额依照法定增值税税率征税，且不得抵扣进项税额。

2、一般纳税人申请认定标准降低。新细则将一般纳税人认定标准从年销售额达到100万和180万分别降低至50万和80万。

**●八、增值税低税率和简易办法适用范围**

2009年1月19日，财政部国家税务总局发布了《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）。

（一）《通知》规定的主要内容：

1、增值税低税率范围。货物继续适用13%的增值税税率的有农产品、音像制品、电子出版物、二甲醚四种。



2、简易办法适用范围。按简易办法征收增值税的优惠政策继续执行，不得抵扣进项税额：包括纳税人销售自己使用过的物品；纳税人销售旧货，按照简易办法依照4%征收率减半征收增值税；一般纳税人销售自产的6种货物，可选择按照简易办法依照6%征收率计算缴纳增值税；一般纳税人销售货物属于3种情形之一的，暂按简易办法依照4%征收率计算缴纳增值税。

3、一般纳税人销售自己使用过的其他固定资产，按照《财政部国家税务总局关于全国实施增值税转型改革若干问题的通知》（财税[2008]170号）第四条的规定执行。

一般纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率征收增值税。

#### （二）特别提示

1、不得开具增值税专用发票的情况。根据国税函[2009]90号文第一条规定：一般纳税人销售自己使用过的固定资产，凡根据财税[2008]170号文和财税[2009]9号文适用按简易办法依4%征收率减半征收增值税政策的，应开具普通发票，不得开具增值税专用发票；小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，也应开具普通发票，不得由税务机关代开增值税专用发票。

该文同时还规定，纳税人销售旧货，应开具普通发票，不得自行开具或者由税务机关代开增值税专用发票。

2、允许开具增值税专用发票的情况。根据国税函[2009]90号文第三条规定，一般纳税人销售货物适用财税[2009]9号文件第二条第（三）项、第（四）项和第三条规定的，可自行开具

增值税专用发票。

### ●九、油气田企业增值税政策新规

2009年1月19日财政部国家税务总局下发了关于印发《油气田企业增值税管理办法》的通知（财税[2009]8号），是继2000年1月1日财政部国家税务总局关于印发《油气田企业增值税暂行管理办法》（财税字[2000]32号）的通知以来再次完善修订。2009年7月9日财政部国家税务总局下发了《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）。

（一）《办法》修订和《通知》规定的主要内容

1、油气田企业为生产原油、天然气提供的生产性劳务应缴纳增值税。

2、油气田企业提供的生产性劳务，增值税税率为17%。

3、缴纳增值税的生产性劳务仅限于油气田企业间相互提供属于《增值税生产性劳务征税范围注释》内的劳务。油气田企业与非油气田企业之间相互提供的生产性劳务不缴纳增值税。

4、在劳务发生地设立分（子）公司的，应当申请办理增值税一般纳税人认定手续，经劳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劳务发生地计算缴纳增值税。子公司是指具有企业法人资格，实行独立核算的企业；分公司是指不具有企业法人资格，但领取了工商营业执照的企业。

#### （二）特别提示

1、2009年1月1日以后新成立的油气田企业参股、控股的企业，要按照新办法缴纳增值税。



2、新疆以外地区在新疆未设立分（子）公司的油气田企业，在新疆提供的生产性劳务应按 5% 的预征率计算缴纳增值税，预缴的税款可在油气田企业的应纳增值税中抵减。

3、油气田企业所需发票，经主管税务机关审核批准后，可以采取纳税人统一集中领购、发放和管理的方法，也可以由机构内部所属非独立核算单位分别领购。

### ●十、修改若干增值税规范性文件引用法

#### 规规章条款依据

2009 年 2 月 5 日，国家税务总局发布了《关于修改若干增值税规范性文件引用法规规章条款依据的通知》（国税发[2009]10 号）。对 2009 年 1 月 1 日新增值税暂行条例及条例实施细则实施后此前国家税务总局发布的部分增值税规范性文件所引用的条例及细则条款依据进行了修改。

#### （一）《通知》修改的主要内容

1、《国家税务总局关于饮食业征收流转税问题的通知》（国税发[1996]202 号）第二条中“按《增值税暂行条例实施细则》第六条和《营业税暂行条例实施细则》第六条”修改为“按《增值税暂行条例实施细则》第七条和《营业税暂行条例实施细则》第八条”。

2、《国家税务总局关于卫生防疫站调拨生物制品及药械征收增值税的批复》（国税函[1999]191 号）中“根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十四条及有关规定，对卫生防疫站调拨生物制品和药械，可按照小

规模商业企业 4% 的增值税征收率征收增值税。”修改为“根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十九条及有关规定，对卫生防疫站调拨生物制品和药械，可按照小规模纳税人 3% 的增值税征收率征收增值税。”

3、《国家税务总局关于外国企业来华参展后销售展品有关税务处理问题的批复》（国税函[1999]207 号）第一条中“按小规模纳税人所适用的 6% 征收率”修改为“按小规模纳税人所适用的 3% 征收率”。

4、《国家税务总局关于增值税一般纳税人恢复抵扣进项税额资格后有关问题的批复》（国税函[2000]584 号）中“《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第三十条规定：‘一般纳税人有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票：（一）会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；（二）符合一般纳税人条件，但不申请办理一般纳税人认定手续的。’”修改为“《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第三十四条规定：有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票：（一）一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；（二）除本细则第二十九条规定外，纳税人销售额超过小规模纳税人标准，未申请办理一般纳税人认定手续的。”



## 国家税务总局

### 关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知

#### 国税函[2009]617号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局：

2003年以来，国家税务总局对增值税专用发票等扣税凭证陆续实行了90日申报抵扣期限的管理措施，对于提高增值税征管信息系统的运行质量、督促纳税人及时申报起到了积极作用。近来，部分纳税人及税务机关反映目前的90日申报抵扣期限较短，部分纳税人因扣税凭证逾期申报导致进项税额无法抵扣。为合理解决纳税人的实际问题，加强税收征管，经研究，现就有关问题通知如下：

一、增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的增值税专用发票、公路内河货物运输业统一发票和机动车销售统一发票，应在开具之日起180日内到税务机关办理认证，并在认证通过的次月申报期内，向主管税务机关申报抵扣进项税额。

二、实行海关进口增值税专用缴款书（以下简称海关缴款书）“先比对后抵扣”管理办法的增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的海关缴款书，应在开具之日起180日内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》（包括纸质资料和电子数据）申请稽核比对。

未实行海关缴款书“先比对后抵扣”管理办法的增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的海关缴款书，应在开具之日起180日后的第一个纳税申报期结束以前，向主管税务机关申报抵扣进项税额。

三、增值税一般纳税人取得2010年1月1日以后开具的增值税专用发票、公路内河货物运输业统一发票、机动车销售统一发票以及海关缴款书，未在规定期限内到税务机关办理认证、申报抵扣或者申请稽核比对的，不得作为合法的增值税扣税凭证，不得计算进项税额抵扣。

四、增值税一般纳税人丢失已开具的增值税专用发票，应在本通知第一条规定期限内，按照《国家税务总局关于修订〈增值税专用发票使用规定〉的通知》（国税发[2006]156号）第二十八条及相关规定办理。

增值税一般纳税人丢失海关缴款书，应在本通知第二条规定期限内，凭报关地海关出具的相关已完税证明，向主管税务机关提出抵扣申请。主管税务机关受理申请后，应当进行审核，并将纳税人提供的海关缴款书电子数据纳入稽核系统进行比对。稽核比对无误后，方可允许计算进项税额抵扣。

五、本通知自2010年1月1日起执行。纳税人取得2009年12月31日以前开具的增值税扣税凭证，仍按原规定执行。





- (三) 按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费；
- (四) 不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入；
- (五) 财政部、国家税务总局规定的其他收入。

二、本通知从 2008 年 1 月 1 日起执行。

财政部 国家税务总局  
二〇〇九年十一月十一日



## 财政部 国家税务总局 关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知 财税[2009]123 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》（以下简称《企业所得税法》）第二十六条及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《实施条例》）第八十四条的规定，现对非营利组织免税资格认定管理有关问题明确如下：

一、依据本通知认定的符合条件的非营利组织，必须同时满足以下条件：

- (一) 依照国家有关法律法规设立或登记的事业单位、社会团体、基金会、民办非企业单位、宗教活动场所以及财政部、国家税务总局认定的其他组织；
- (二) 从事公益性或者非营利性活动，且活动范围主要在中国境内；
- (三) 取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外，全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业；
- (四) 财产及其孳息不用于分配，但不包括合理的工资薪金支出；
- (五) 按照登记核定或者章程规定，该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的，或者由登记管理机关转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织，并向社会公告；
- (六) 投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利，本款所称投入人是指除各级人民政府及其部门外的法人、自然人和其他组织；
- (七) 工作人员工资福利开支控制在规定的比例内，不变相分配该组织的财产，其中：工作人员平均工资薪金水平不得超过上年度税务登记所在地人均工资水平的两倍，工作人员福利按照国家有关规定执行；

(八) 除当年新设立或登记的事业单位、社会团体、基金会及民办非企业单位外，事业单位、社会团体、基金会及民办非企业单位申请前年度的检查结论为“合格”；

(九) 对取得的应纳税收入及其有关的成本、费用、损失应与免税收入及其有关的成本、费用、损失分别核算。

二、经省级（含省级）以上登记管理机关批准设立或登记的非营利组织，凡符合规定条件的，应向其所在地省级税务主管机关提出免税资格申请，并提供本通知规定的相关材料；经市（地）级或县级登记管理机关批准设立或登记的非营利组织，凡符合规定条件的，分别向其所在地市（地）级或县级税务主管机关提出免税资格申请，并提供本通知规定的相关材料。

财政、税务部门按照上述管理权限，对非营利组织享受免税的资格联合进行审核确认，并定期予以公布。

三、申请享受免税资格的非营利组织，需报送以下材料：

- (一) 申请报告；
- (二) 事业单位、社会团体、基金会、民办非企业单位的组织章程或宗教活动场所的管理制度；
- (三) 税务登记证复印件；
- (四) 非营利组织登记证复印件；
- (五) 申请前年度的资金来源及使用情况、公益活动和非营利活动的明细情况；
- (六) 具有资质的中介机构鉴证的申请前会计年度的财务报表和审计报告；
- (七) 登记管理机关出具的事业单位、社会团体、基金会、民办非企业单位申请前年度的年度检查结论；
- (八) 财政、税务部门要求提供的其他材料。

四、非营利组织免税优惠资格的有效期为五年。非营利组织应在期满前三个月内提出复审申请，不提出复审申请或复审不合格的，其享受免税优惠的资格到期自动失效。

非营利组织免税资格复审，按照初次申请免税优惠资格的规定办理。

五、非营利组织必须按照《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）及《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（以下简称《实施细则》）等有关规定，办理税务登记，按期进行纳税申报。取得免税资格的非营利组织应按照规定向主管税务机关办理免税手续，免税条件发生变化的，应当自发生变化之日起十五日内向主管税务机关报告；不再符合免税条件的，应当依法履行纳税义务；未依法纳税的，主管税务机关应当予以追缴。取得免税资格的非营利组织注销时，剩余财产处置违反本通知第一条第五项规定的，主管税务机关应追缴其应纳企业所得税款。

主管税务机关应根据非营利组织报送的纳税申报表及有关资料进行审查，当年符合《企业所得税法》及其《实施条例》和有关规定免税条件的收入，免于征收企业所得税；当年不符合免税条件的收入，照章征收企业所得税。主管税务机关在执行税收优惠政策过程中，发现非营利组织不再具备本通知规定的免税条件的，应及时报告核准该非营利组织免税资格的财政、税务部门，由其进行复核。



核准非营利组织免税资格的财政、税务部门根据本通知规定的管理权限，对非营利组织的免税优惠资格进行复核，复核不合格的，取消其享受免税优惠的资格。

六、已认定的享受免税优惠政策的非营利组织有下述情况之一的，应取消其资格：

(一) 事业单位、社会团体、基金会及民办非企业单位逾期未参加年检或年度检查结论为“不合格”的；

(二) 在申请认定过程中提供虚假信息的；

(三) 有逃避缴纳税款或帮助他人逃避缴纳税款行为的；

(四) 通过关联交易或非关联交易和服务活动，变相转移、隐匿、分配该组织财产的；

(五) 因违反《税收征管法》及其《实施细则》而受到税务机关处罚的；

(六) 受到登记管理机关处罚的。

因上述第(一)项规定的情形被取消免税优惠资格的非营利组织，财政、税务部门在一年内不再受理该组织的认定申请；因上述规定的除第(一)项以外的其他情形被取消免税优惠资格的非营利组织，财政、税务部门在五年内不再受理该组织的认定申请。

七、本通知从2008年1月1日起执行。

财政部 国家税务总局

二〇〇九年十一月十一日



国家税务总局

关于明确国有土地使用权出让契税计税依据的批复

国税函[2009]603号

北京市地方税务局：

你局《关于国有土地使用权出让契税计税依据确定问题的请示》(京地税地[2009]124号)收悉。经国家税务总局，现批复如下：

根据《财政部 国家税务总局关于土地使用权出让契税计税依据问题的通知》(财税[2004]134号)规定，出让国有土地使用权，契税计税价格为受让人为取得该土地使用权而支付的全部经济利益。对通过“招、拍、挂”程序受让国有土地使用权的，应按照土地成交总价款计征契税，其中的土地前期开发成本不得扣除。

国家税务总局

二〇〇九年十月二十七日

抄送：各省、自治区、直辖市和计划单列市地方税务局。

## 国家税务总局

### 关于个人转租房屋取得收入征收个人所得税问题的通知 国税函[2009]639号

各省、自治区、直辖市和计划单列市地方税务局，西藏、宁夏、青海省（自治区）国家税务局：

为规范和加强个人所得税管理，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的规定，现对个人取得转租房屋收入有关个人所得税问题通知如下：

一、个人将承租房屋转租取得的租金收入，属于个人所得税应税所得，应按“财产租赁所得”项目计算缴纳个人所得税。

二、取得转租收入的个人向房屋出租方支付的租金，凭房屋租赁合同和合法支付凭据允许在计算个人所得税时，从该项转租收入中扣除。

三、《国家税务总局关于个人所得税若干业务问题的批复》（国税函〔2002〕146号）有关财产租赁所得个人所得税前扣除税费的扣除次序调整为：

- （一）财产租赁过程中缴纳的税费；
- （二）向出租方支付的租金；
- （三）由纳税人负担的租赁财产实际开支的修缮费用；
- （四）税法规定的费用扣除标准。

国家税务总局

二〇〇九年十一月十八日



### 关于企业加强职工福利费财务管理的通知 财企[2009]242号

党中央有关部门，国务院各部委、各直属机构，全国人大常委会办公厅，全国政协办公厅，解放军总后勤部，武警总部，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)，新疆生产建设兵团财务局，各中央管理企业：

为加强企业职工福利费财务管理，维护正常的收入分配秩序，保护国家、股东、企业和职工的合法权益，根据《公司法》、《企业财务通则》(财政部令第41号)等有关精神，现通知如下：

一、企业职工福利费是指企业为职工提供的除职工工资、奖金、津贴、纳入工资总额管理的补贴、职工教育经费、社会保险费和补充养老保险费(年金)、补充医疗保险费及住房公积金以外的福利待遇支出，包括发放给职工或为职工支付的以下各项现金补贴和非货币性集体福利：



(一) 为职工卫生保健、生活等发放或支付的各项现金补贴和非货币性福利，包括职工因公外地就医费用、暂未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、职工疗养费用、自办职工食堂经费补贴或未办职工食堂统一供应午餐支出、符合国家有关财务规定的供暖费补贴、防暑降温费等。

(二) 企业尚未分离的内设集体福利部门所发生的设备、设施和人员费用，包括职工食堂、职工浴室、理发室、医务所、托儿所、疗养院、集体宿舍等集体福利部门设备、设施的折旧、维修保养费用以及集体福利部门工作人员的工资薪金、社会保险费、住房公积金、劳务费等人工费用。

(三) 职工困难补助，或者企业统筹建立和管理的专门用于帮助、救济困难职工的基金支出。

(四) 离退休人员统筹外费用，包括离休人员的医疗费及离退休人员其他统筹外费用。企业重组涉及的离退休人员统筹外费用，按照《财政部关于企业重组有关职工安置费用财务管理问题的通知》(财企[2009]117号)执行。国家另有规定的，从其规定。

(五) 按规定发生的其他职工福利费，包括丧葬补助费、抚恤费、职工异地安家费、独生子女费、探亲假路费，以及符合企业职工福利费定义但没有包括在本通知各条款项目中的其他支出。

二、企业为职工提供的交通、住房、通讯待遇，已经实行货币化改革的，按月按标准发放或支付的住房补贴、交通补贴或者车改补贴、通讯补贴，应当纳入职工工资总额，不再纳入职工福利费管理；尚未实行货币化改革的，企业发生的相关支出作为职工福利费管理，但根据国家有关企业住房制度改革政策的统一规定，不得再为职工购建住房。

企业给职工发放的节日补助、未统一供餐而按月发放的午餐费补贴，应当纳入工资总额管理。

三、职工福利是企业对职工劳动补偿的辅助形式，企业应当参照历史一般水平合理控制职工福利费在职工总收入的比重。按照《企业财务通则》第四十六条规定，应当由个人承担的有关支出，企业不得作为职工福利费开支。

四、企业应当逐步推进内设集体福利部门的分离改革，通过市场化方式解决职工福利待遇问题。同时，结合企业薪酬制度改革，逐步建立完整的人工成本管理制度，将职工福利纳入职工工资总额管理。

对实行年薪制等薪酬制度改革的企业负责人，企业应当将符合国家规定的各项福利性货币补贴纳入薪酬体系统筹管理，发放或支付的福利性货币补贴从其个人应发薪酬中列支。

五、企业职工福利一般应以货币形式为主。对以本企业产品和服务作为职工福利的，企业要严格控制。国家出资的电信、电力、交通、热力、供水、燃气等企业，将本企业产品和服务作为职工福利的，应当按商业化原则实行公平交易，不得直接供职工及其亲属免费或者低价使用。

六、企业职工福利费财务管理应当遵循以下原则和要求：

(一) 制度健全。企业应当依法制订职工福利费的管理制度，并经股东会或董事会批准，明确职工福利费开支的项目、标准、审批程序、审计监督。

(二) 标准合理。国家对企业职工福利费支出有明确规定的，企业应当严格执行。国家没有明确规定的，企业应当参照当地物价水平、职工收入情况、企业财务状况等要求，按照职工福利项目制订合理标准。

(三) 管理科学。企业应当统筹规划职工福利费开支，实行预算控制和管理。职工福利费预算应当经过职工代表大会审议后，纳入企业财务预算，按规定批准执行，并在企业内部向职工公开相关信息。

(四) 核算规范。企业发生的职工福利费，应当按规定进行明细核算，准确反映开支项目和金额。

七、企业按照企业内部管理制度，履行内部审批程序后，发生的职工福利费，按照《企业会计准则》等有关规定进行核算，并在年度财务会计报告中按规定予以披露。

在计算应纳税所得额时，企业职工福利费财务管理同税收法律、行政法规的规定不一致的，应当依照税收法律、行政法规的规定计算纳税。

八、本通知自印发之日起施行。以前有关企业职工福利费的财务规定与本通知不符的，以本通知为准。金融企业另有规定的，从其规定。

财政部

二〇〇九年十一月十二日

---

## 财政部 国家税务总局 关于小型微利企业有关企业所得税政策的通知 财税[2009]133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：

为有效应对国际金融危机，扶持中小企业发展，经国务院批准，现就小型微利企业所得税政策通知如下：

一、自2010年1月1日至2010年12月31日，对年应纳税所得额低于3万元（含3万元）的小型微利企业，其所得减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。

二、本通知所称小型微利企业，是指符合《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例以及相关税收政策规定的小型微利企业。

请遵照执行。

财政部 国家税务总局

二〇〇九年十二月二日



## 国家税务总局

# 关于企业年金个人所得税征收管理有关问题的通知 国税函[2009]694号

各省、自治区、直辖市和计划单列市地方税务局，西藏、宁夏、青海省（自治区）国家税务局：

为进一步规范企业年金个人所得税的征收管理，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的有关规定，现将有关问题明确如下：

一、企业年金的个人缴费部分，不得在个人当月工资、薪金计算个人所得税时扣除。

二、企业年金的企业缴费计入个人账户的部分（以下简称企业缴费）是个人因任职或受雇而取得的所得，属于个人所得税应税收入，在计入个人账户时，应视为个人一个月的工资、薪金（不与正常工资、薪金合并），不扣除任何费用，按照“工资、薪金所得”项目计算当期应纳个人所得税款，并由企业在缴费时代扣代缴。

对企业按季度、半年或年度缴纳企业缴费的，在计税时不得还原至所属月份，均作为一个月的工资、薪金，不扣除任何费用，按照适用税率计算扣缴个人所得税。

三、对因年金设置条件导致的已经计入个人账户的企业缴费不能归属个人的部分，其已扣缴的个人所得税应予以退还。具体计算公式如下：

应退税款=企业缴费已纳税款×（1-实际领取企业缴费/已纳税企业缴费的累计额）

参加年金计划的个人在办理退税时，应持居民身份证、企业以前月度申报的含有个人明细信息的《年金企业缴费扣缴个人所得税报告表》复印件、解缴税款的《税收缴款书》复印件等资料，以及由企业出具的个人实际可领取的年金企业缴费额与已缴纳税款的年金企业缴费额的差额证明，向主管税务机关申报，经主管税务机关核实后，予以退税。

四、设立企业年金计划的企业，应按照个人所得税法和税收征收管理法的有关规定，实行全员全额扣缴明细申报制度。企业要加强与其受托人的信息传递，并按照主管税务机关的要求提供相关信息。对违反有关税收法律法规规定的，按照税收征管法有关规定予以处理。

五、本通知下发前，企业已按规定对企业缴费部分依法扣缴个人所得税的，税务机关不再退税；企业未扣缴企业缴费部分个人所得税的，税务机关应限期责令企业按以下方法计算扣缴税款：以每年度未扣缴企业缴费部分为应纳税所得额，以当年每个职工月平均工资额的适用税率为所属期企业缴费的适用税率，汇总计算各年度应扣缴税款。

六、本通知所称企业年金是指企业及其职工按照《企业年金试行办法》的规定，在依法参加基本养老保险的基础上，自愿建立的补充养老保险。对个人取得本通知规定之外的其他补充养老保险收入，应全额并入当月工资、薪金所得依法征收个人所得税。

七、本通知自下发之日起执行。

国家税务总局

二〇〇九年十二月十日



## 财政部 国家税务总局 关于房产税城镇土地使用税有关问题的通知 财税[2009]128号

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

为完善房产税、城镇土地使用税政策，堵塞税收征管漏洞，现将房产税、城镇土地使用税有关问题明确如下：

### 一、关于无租使用其他单位房产的房产税问题

无租使用其他单位房产的应税单位和个人，依照房产余值代缴的房产税。

### 二、关于出租房产的房产税问题

出租房产的房产税，由承租人依照房产余值缴纳的房产税。

### 三、关于融资租赁房产的房产税问题

融资租赁的房产，由承租人自融资租赁合同约定开始日的次月起依照房产余值缴纳房产税。合同未约定开始日的，由承租人自合同签订的次月起依照房产余值缴纳房产税。

### 四、关于地下建筑用地的城镇土地使用税问题

对在城镇土地使用税征税范围内单独建造的地下建筑用地，按规定征收城镇土地使用税。其中，已取得地下土地使用权证的，按土地使用权证确定的土地面积计算应征税额；未取得地下土地使用权证或地下土地使用权证上未标明土地面积的，按地下建筑垂直投影面积计算应征税额。

对上述地下建筑用地暂按应征税额的50%征收城镇土地使用税。



五、本通知自 2009 年 12 月 1 日起执行。《财政部税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》((86)财税地字第 008 号)第七条、《国家税务总局关于安徽省若干房产税业务问题的批复》(国税函发[1993]368 号)第二条同时废止。

财政部 国家税务总局

二〇〇九年十一月二十二日

抄送：财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处，各省、自治区、直辖市、计划单列市国家税务局。



## 财政部 国家税务总局 关于调整个人住房转让营业税政策的通知 财税[2009]157 号

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

为了促进房地产市场健康发展，经国务院批准，现对个人住房转让的营业税政策通知如下：

一、自 2010 年 1 月 1 日起，个人将购买不足 5 年的非普通住房对外销售的，全额征收营业税；个人将购买超过 5 年（含 5 年）的非普通住房或者不足 5 年的普通住房对外销售的，按照其销售收入减去购买房屋的价款后的差额征收营业税；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。

二、上述普通住房和非普通住房的标准、办理免税的具体程序、购买房屋的时间、开具发票、差额征税扣除凭证、非购买形式取得住房行为及其他相关税收管理规定，按照《国务院办公厅转发建设部等部门关于做好稳定住房价格工作意见的通知》（国办发[2005]26 号）、《国家税务总局 财政部 建设部关于加强房地产税收管理的通知》（国税发[2005]89 号）和《国家税务总局关于房地产税收政策执行中几个具体问题的通知》（国税发[2005]172 号）的有关规定执行。

三、为维护正常的财税秩序，各地要严格清理与房地产有关的越权减免税，对清理出来的问题，要立即予以纠正。

四、自 2010 年 1 月 1 日起，《财政部 国家税务总局关于个人住房转让营业税政策的通知》（财税[2008]174 号）废止。

财政部 国家税务总局

二〇〇九年十二月二十二日



# 业务咨询

**△问：公司在经营过程中经常发生对外佣金支出，那么，这部分佣金支出可以在税前扣除吗？**

答：佣金是企业市场交易中给予的为其提供服务的具有合法经营资格的中间人的报酬，是企业经营活动所必需的、正常的支出，应该允许扣除。2009年3月财政部、国家税务总局颁发了《关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29号），对企业发生的佣金支出税前扣除政策进行了明确。

企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。

1. 保险企业。财产保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的15%（含本数，下同）计算限额；人身保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的10%计算限额。

2. 其他企业。按与具有合法经营资格中介服务机构或个人（不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等）所签订服务协议或合同确认的收入金额的5%计算限额。

企业应与具有合法经营资格中介服务企业或个人签订代办协议或合同，并按国家有关规定支付手续费及佣金。除委托个人代理外，企业以现金等非转账方式支付的手续费及佣金不得在税前扣除。企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除。

企业不得将手续费及佣金支出计入回扣、业务提成、返利、进场费等费用。

企业已计入固定资产、无形资产等相关资产的手续费及佣金支出，应当通过折旧、摊销等方式分期扣除，不得在发生当期直接扣除。

企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或合同金额，应如实入账。

企业应当如实向当地主管税务机关提供当年手续费及佣金计算分配表和其他相关资料，并依法取得合法真实凭证。



**△问：集团公司收取下属单位管理费是否可以在下属单位所得税前列支； 所适用的税务文件有哪些；需要在所属税局如何办理审批的手续。**

答：根据《企业所得税法实施条例》第四十九条规定，企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。根据《国家税务总局关于母子公司间提供服务支付费用有关企业所得税处理问题的通知》（国税发〔2008〕86号）规定，母公司以管理费形式向子公司提取费用，子公司因此支付给母公司的管理费，不得在税前扣除。因此，集团公司收取下属单位管理费不得在下属单位所得税前列支。

**△问：纳税人销售自行开发的软件是缴纳营业税还是增值税？如何界定？**

答：根据《关于进一步鼓励和加快我省软件产业发展加强软件产品增值税管理的通知》（粤国税发〔2008〕211号）第二条第2款规定：对经过国家版权局注册登记，在销售时一并转让著作权、所有权的软件不征收增值税，未经国家版权局注册登记，在销售时一并转让著作权、所有权的计算机软件产品，征收增值税，享受软件产品增值税即征即退政策。

“经过国家版权局注册登记”是指经过国家版权局中国软件登记中心核准登记并取得著作权登记证书。

**△问：我公司将自产的货物作为实物投资到另一家公司，这样的行为要视同销售吗？**

答：增值税方面：根据新修订的《增值税暂行条例实施细则》第四条规定，纳税人将自产、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，视同销售货物，按货物的适用税率缴交增值税。

企业所得税方面：《企业所得税法实施条例》第二十五条规定，企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。另外，《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）第二条第六款也规定：企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入：1、用于市场推广或销售；2、用于交际应酬；3、用于职工奖励或福利；4、用于股息分配；5、用于对外捐赠；6、其他改变资产所有权属的用途。

所以，你公司将自产的货物作为实物投资到另一家公司，实质上是非货币性资产交换，改变资产所有权属的用途，应当视同销售货物处理，按公允价值确定其收入，计算应纳所得税额。



**△问：我公司是生产性出口企业，出口货物的增值税退税款是否要计入利润计征企业所得税？**

答：根据《国家税务总局关于企业进出口退税款税收处理问题的批复》（国税函〔1997〕021号）规定如下：

（一）企业出口货物所获得的增值税退税款，应冲抵相应的“进项税额”或已交增值税税金，不并入利润征收企业所得税。

（二）生产企业委托外贸企业代理出口产品，凡按照财政部《关于消费税会计处理的规定》（93）财会字第83号），在计算消费税时做“应收账款”处理的，其所获得的消费税退税款，应冲抵“应收账款”不并入利润征收企业所得税。

（三）外贸企业自营出口所获得的消费税退税款，应冲抵“商品销售成本”，不直接并入利润征收企业所得税。

对照上述规定，你公司因出口货物取得的增值税退税款不需并入利润征收企业所得税。

**△问：企业实物分红，比如房地产公司以存货（房屋）分红，如何进行会计处理？**

答：在新会计准则体系下，以实物分红从原理上可以参照以非现金资产清偿债务。按《企业会计准则地12号——债务重组》及其应用指南规定，以非现金资产清偿债务的，债务人应当将重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额，计入当期损益。转让的非现金资产公允价值与其账面价值之间的差额，计入当期损益。非现金资产属于存货、固定资产、无形资产等其他资产且存在活跃市场的，应当以其市场价格为基础确定其公允价值；不存在活跃市场但与其类似资产存在活跃市场的，应当以类似资产的市场价格为基础确定其公允价值；采用上述两种方法仍不能确定非现金资产公允价值的，应当采用估值技术等合理的方法确定其公允价值。

参照上述规定，企业以开发产品（房地产）、外购货物或者自产产品分红的，应该将所涉及非现金资产账面价值与所确认的分红数额之间的差额分为两部分，一部分是按公允价值转让非现金资产与其账面价值之间的差额即转让损益，另一部分是确认的分红数额与非现金资产公允价值之间的差额即转让资产利得（或损失）。转让损益按照相关准则规定处理，如：①非现金资产为存货的，应作为销售处理；②非现金资产为固定资产的，应视同固定资产处置处理；③非现金资产为无形资产的，视同无形资产处置处理。转让资产利得计入营业外收入（损失计入营业外支出）。

具体到问题所述，①、按确定的分红基数，借记“应付股利”；②、按开发产品、货物或自产产品账面价值贷记“主营业务收入”、按应计增值税销项税额贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”等；③、按①与②之间的差额借记“营业外支出”，或者贷记“营业外收入”。④、按存货账面价值结转成本，借记“主营业务成本”等，贷记“产成品”、“库存商品”等。



△问：被投资单位在投资时提供的评估报告价值为用收益法计算得出的价值，日后在账面价值是否如何处理？请问评估价值就是公允价值吗？

答：不同情况下的处理方式不同。(1)不属于合并的一般投资，这种情况下，被投资单位不需编制资产负债表，应以评估被投资单位价值所采用的方法与将来的账务处理没有直接的联系，而评估的主要目的是确认投资前后各方权益份额的依据，不涉及被投资公司账面价值是否的处理问题。(2)仅制企业或仅制同时吸收投资，一般来说，仅制后企业建立新账时各项资产应按公允价值入账，这种情况下如果仅用收益法评估企业价值常常不能满足后续工作需要，所以，原理上通常是同时采用收益法与成本法进行评估，或者以收益法为主，但为了确定净资产权益价值，对各项资产负债的公允价值也予以列示，以便于确定净资产权益的公允价值。这样，建立新账是各资产、负债项目就可以按评估结果确定。(3)非同一控制下的企业合并，按《企业会计准则第20号—企业合并》及其应用指南规定，①非同一控制下的吸收合并，购买方在购买日应当按照合并中取得的被购买方各项可辨认资产、负债的公允价值确定其入账价值，确定的企业合并成本与取得被购买方可辨认净资产公允价值的差额，应确认为商誉或计入当期损益。②非同一控制下的控股合并，母公司在购买日编制合并资产负债表时，对于被购买方可辨认资产、负债应当按照合并中确定的公允价值列示，企业合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，确认为合并资产负债表中的商誉。企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，在购买日合并资产负债表中调整盈余公积和未分配利润。③非同一控制下的企业合并形成母子公司关系的，母公司应当购买日起设置备查簿，登记其在购买日取得的被购买方可辨认资产、负债的公允价值，为以后编制合并财务报表提供基础资料。对合并中取得的被购买方各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值的确切，准则应用指南给出了完整、明确的规定，可以依据。

至于评估价值是否公允价值，不能一概而论。在目前我国准则体系中，公允价值的运用一般分为三个层次：第一层次，资产或负债存在活跃市场的，活跃市场中的报价应当用于确定其公允价值；第二层次，不存在活跃市场的，参考熟悉情况并自愿交易的各方最近进行的市场交易中使用的价格或参照实质上相同或相似的其他资产或负债的市场价格确定其公允价值；第三层次，不存在活跃市场，也不满足第二层次条件的，应当采用估值技术确定公允价值。我们通常采用的评估就是估值技术的一种。所以评估的结论可以视为公允价值，但公允价值并不只能采用评估手段取得。

△问：按照新会计准则的外商投资企业，2009年收到国税局函告以前年度地方所得税（企业地方所得税先行征收后返），请问此能计入“营业外收入——政府补助”还是冲减“所得税费用”科目？现在“财基[2000]3号”或“财基[2001]43号”是否有效？



答：以上所述情况以计入营业外收入为宜。

按财政部《关于印发〈股份有限公司税收返还等有关会计处理规定〉的通知》(财会[2000] 3号)规定，按照国家规定实行所得税先征后返的公司，应当在实际收到返还的所得税时，冲减收到当期的所得税费用，借记“银行存款”等科目，贷记“所得税”科目。按财政部印发的《实施〈企业会计准则〉及其相关准则问题解答》(财会[2001]43号)规定，公司按照规定实行所得税先征后返的，应当在实际收到时冲减收到当期的所得税费用，而不应当计入盈余公积或资本公积。而《企业会计准则第16号——政府补助》及其应用指南的规定精神，税收返还即政府按照国家有关规定采取先征后返(退)、即征即退等办法向企业返还的税款，属于以税收优惠形式给予的一种政府补助。增值税出口退税不属于政府补助。除税收返还外，税收优惠还包括直接减征、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，不作为本准则规范的政府补助。先征后返(退)、即征即退等办法向企业返还税款的，通常属于与损益有关的政府补助，按规定与收益相关的政府补助，用于补偿企业以后期间的相关费用或损失的，取得时确认为递延收益，在确认相关费用的期间计入当期损益(营业外收入)；用于补偿企业已发生的相关费用或损失的，取得时直接计入当期损益(营业外收入)。即借记“银行存款”等，贷记“营业外收入”。

截至目前尚未见到“财会[2000] 3号”以及“财会[2001]43号”失效的明确规定，但其制订的准则和制度环境已经发生了较大变化，不能简单地依据、适用。更重要的是一般文件中所说所得税先征后退是指按照国家有关法律法规和政策享受的所得税减免，而问题所述地方性优惠政策不属此范围，所以不能简单按照这两个文件规定处理，而更宜于采用政府补助会计准则规定的办法处理。

#### △问：来料加工和进料加工在税务处理上有何区别？

答：来料加工是由外商提供一定的原材料、辅助材料、零部件、包装物料等料件(必要时，会提供机器设备)，委托国内企业提供国外厂商要求进行加工、装配、成品由国外厂商负责销售、国内企业按照合同规定收取加工费。经营企业在签订来料加工合同后，货到前，应提前向海关申报合同备案。备案后，根据来料加工出口报关单录入免税申报的数据。

进料加工是指进口料件由经营企业付汇进口，制成品由经营企业外销出口的加工贸易。

来料加工和进料加工在税务处理上主要有三方面的区别：一是来料加工进口材料是全额免税，进料加工进口时要付料件费用，但不需缴纳增值税和消费税，关税的缴纳要看具体哪种材料；二是来料加工的加工费免征增值税、消费税，进料加工不涉及加工费的问题；三是在货物出口时，来料加工免增值税，但不退税，进料加工则免税且退税。



JINSHUI  
金税科技

企业财税信息化服务专家

规范·高效·专业



航天信息

2009年11月15日早9时，金税科技有限公司于白莲洞公园开展了首次沙龙活动。本次活动邀请了金税会员参与，虽然当天天气寒冷，但金税人与金税会员企业却沉浸在欢乐温馨的氛围中。





我们准备爬山咯!



就在前方不远处



精神抖擞



金税全员负责人——刘捷华



路漫漫其修远兮



公务繁忙



极具绅士风度



吾将上下而求索



欢乐之舞



举步艰难



爬山有益身心健康



登峰造极



青春无敌



收获胜利的果实



刘捷华：到底谁会中奖



金税热心工作人员



你真棒!



魏敏俐：二等奖啊……



刘庆强：谁是一等奖呢?



嘿咻! 嘿咻!



步伐一致! 齐心协力!



这一刹, 激动人心!



其乐融融



JINSHUI  
金税科技

企业财税信息化服务专家

规范·高效·专业



JINSHUI  
金税科技

企业财税信息化服务专家

规范·高效·专业



接近中午时分，本次金税会员沙龙活动圆满结束。会员们对本次活动表示肯定，对于明年的活动提出建议。短途旅游、吃饭、泡温泉等等。感谢会员的积极参与和热心建议，希望明年的会员沙龙活动，我们将越办越好，为金税会员企业在繁忙的工作之余，提供轻松愉快的时刻！