

内部刊物

仅供参考

# 目录

◎ 刊首语	1	我们阅读奥运 奥运书写我们
◎ 财税视野	2	财税改革 30 年
	11	关于加强对企业工资涉税问题管理的探讨
	14	解读公允价值变动损益
	16	什么条件下“白条”可作扣除依据
◎ 业务指南	18	跨期摊提费用的会计新变化
	21	业务招待费
	24	综合考虑税收带来绝对收益
	25	掌握新企业所得税法的四步骤
	28	跨地区经营汇总缴纳企业所得税问题答疑
◎ 地方财税	34	关于珠海地税网上（自助）报税用户尽早自行切换到“广东省地税局网上办税系统”申报的通知（2008 年 07 月 01 日）
	35	珠海市地税局关于全面推广使用“广东省地税局网上办税系统”的通知（2008 年 08 月 04 日）
	36	关于出口退税事项的通知（2008 年 7 月）
◎ 法规速递	38	关于进一步加强普通发票管理工作的通知【国税发〔2008〕80 号/实施时间：2008-7-22】
	42	关于支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知【财税〔2008〕104 号/实施时间：2008-7-30】
	51	关于调整乘用车消费税政策的通知【财税〔2008〕105 号/实施时间：2008-9-1】
	52	关于调整部分乘用车进口环节消费税的通知【财关税〔2008〕73 号/实施时间：2008-9-1】
	56	关于印发《汶川地震受灾严重地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》的通知【财税〔2008〕108 号/实施时间：2008-7-1】
	59	关于调整铝合金焦炭和煤炭出口关税的通知【税委会〔2008〕25 号/实施时间：2008-8-20】

主办单位：珠海中拓正泰税务师事务所有限公司

主 编：黄志刚 编 委：罗叹 温广智

地 址：珠海市香洲柠溪路 338 号 I 段太和商务中心 10 层

网 址：<http://www.ztzt.cn> 电子邮件：[ztzt@ztzt.cn](mailto:ztzt@ztzt.cn)

邮 编：519001

电 话：0756-3322336

传 真：0756-3322339

# 我们阅读奥运 奥运书写我们

---

□ 张连起

1908年，天津出版的一期青年杂志刊载了3个问句：什么时候中国能有一名运动员参加奥运会？什么时候中国能在奥运会上获得一枚金牌？什么时候中国能举办一届奥运会？

那时，积贫积弱的中国人，甚至不知道“奥运”为何物。

1918年6月，一个叫谢霖的银行会计有感于经济鉴证领域“国人之含冤不白者，实属不可胜计”，遂上书北洋政府农商、财政两部，取得第一号会计师证书。此时，距“奥运三问”提出的时间正好10年。

作为专业人士的谢霖先生固然没有办法在奥运赛场上洗“东亚病夫”之耻，但他专业报国、自强不息、追求卓越的精神与奥林匹克理念一脉相承，足以让90年后的我们仰之弥高，敬之弥深。

1932年，一个叫刘长春的大学青年，在一望无际的大海上飘泊了21天后，虚弱不堪地走进洛杉矶奥运会的赛场。这是一个人的国家队，“随着一个运动员的失败，整个中国都失败了。”美国报纸如是评论。

一幅西方漫画镌刻进了我们祖辈的脑海：一群蓄着长辫、身穿长袍、形容枯槁的国人站在五环旗下，肩上扛着一个硕大无比的鸭蛋。耻辱，如同黑暗中无边的潮水，袭来，袭来！

我们终于明白，没有国家的强盛，没有民族的兴旺，哪来运动员在奥运会上的更高、更快、更强？哪有中国运动员胸前闪耀的奥林匹克金牌之光？

就在刘长春参加奥运会后的52年，同样在洛杉矶，中国射击选手许海峰一枪打破“零的纪录”，为中国在国际奥运大赛上获得了第一枚金牌，扬眉吐气！扬眉吐气！中国，一个古老民族的梦想尽情飞扬。

7年前的莫斯科，手握选票的国际奥委会委员听到这样的承诺：“无论你们今天做出什么样的选择，都将载入史册，但是只有一种决定可以创造历史。”

7年后的北京，一场伟大的奥运盛典如期而至。

7年后的北京，正在圆一个东方古国的百年梦想！

2008奥林匹克，你是长城垛口闪过的一百个春夏秋冬，你是长江潮头托举的数万次月圆日升；你是黄山翠柏胸怀的重重年轮，你是黄河入海不倦的雀跃奔腾！

2008奥林匹克，你是飞天女神袖口中抖落的花瓣，你是花香请柬上叠印的中国红；你是4206年前会计始祖大禹的坚忍不拔，你是2500年前“孔夫子会计”的澎湃热能！

2008奥林匹克，你是青铜鼎纹激越的风雷，你是青花瓷盘细腻永恒；你是天安门前一如“借”“贷”分录般和谐的华表，你是鸟巢运动场上圣火照亮的灿烂星空！

中国会计人，我们有幸见证中华儿女百年圆梦的历史，有幸见证祥云浮现的文明复兴！我们有大地般黄色的皮肤，我们有宝石般黑色的眼睛；我们是“结绳记事”的后裔，我们是逶迤起伏的中国龙！

# 财税改革 30 年：从财政包干到分税制

## ——专访国家税务总局原副局长许善达

改革开放 30 年中，财税改革是一个重要话题。分税制改革为什么会在 1994 年启动？提出分税制之前，财政包干制又有什么历史背景、作用及局限性？分税制实行之后，产生了哪些效果、成绩？未来还有哪些改革的方向？

近日，就这些话题，国家税务总局原副局长、中国经济 50 人论坛学术委员会委员许善达，接受了《第一财经日报》与第一财经频道《经济学人》节目的联合专访。

### 财政包干制：移植承包制前提不足以及“两个比重”下降

**《第一财经日报》：**你曾担任过国家税务总局副局长，是否可以重点从财税改革角度谈谈中国改革 30 年？总体而言，你如何解读财税改革 30 年？

**许善达：**我们国家现在的财税制度，基本上是 1993 年设计、1994 年出台的，这个制度已经运行了 14 年。总的看来，对于 1993 年、1994 年的财税改革，社会的认同度很高。认为改革不对或者改革方案正确但实施失败的看法，已经基本没有了。大家非常肯定。

**《第一财经日报》：**当时是否曾经有过否定的意见？

**许善达：**曾经有对改革的意见，但也不是认为失败，而是担心改革是否可能实现预期目的。而且，在改革方案出台以后，财税制度引

发的相关问题，也让很多人担心。他们担心，最后会引发设计方案时没有考虑到的问题。但后来，这些担心逐渐消失了。

现在回顾这个改革，我觉得，很多人可能对改革中更深层的东西看得不是很清楚。从我自己的经历看，例如财税改革针对的对象是谁、要改什么、搞分税制要替代什么等方面，人们的认识可能还不很清楚。

**《第一财经日报》：**在分税制之前，实行的是中央与地方讨价还价的财政包干制。财政包干制背后更深层次的原因是什么？

**许善达：**为什么采取包干制呢？当时，国家从农村承包开始改革并取得了很大成功。很多人就主张，农村既然能够成功，城市也搞承包。这种主张在 1986 年、1987 年很盛行。

人们认为，过去我们农产品不够、粮食少，大肉吃不上，现在一改革，粮食也多了，农民收入也增加了，城市的农产品供给也多了。所以，城市也得用承包制。

于是，就主张中央与地方之间承包，就是财政分税，收入分配承包。国家和企业承包，即每个企业跟政府签承包合同，在承包合同上规定交多少税。

这种意见在当时成了主流，特别是企业承包。当时的代表企业就是首都钢铁公司。那时，在首钢工厂门口有一面大的隐蔽墙，上面写着



“承包为本” 四个字。

提出承包制不是没有原因的，它确实针对了我们过去税制里很多不合理的制度。其中最大的问题就是税收负担重。在计划经济下，税收制度和分配制度是学苏联的传统，即政府多集中，然后政府拿钱投资。这种制度对企业发展本身有很大的遏制作用。市场化改革是让企业在市场里自我发展，自己做决策。（原来）那种制度跟市场机制改革方向是矛盾的。怎么解决这个矛盾呢？有很多种办法。当时有一部分经济学家、一部分企业主张搞承包，比如增值税，跟企业谈，谈好每个月交多少增值税，一年交多少所得税，各企业包下来。对于企业来说，一年交多少税固定了，如果自身发展得好，税收非常低对它就有好处。承包的内容，不仅是税收，还包括贷款、利率，甚至有的出口企业承包外汇、汇率。

在这种情况下，从1987年全面推进承包制开始，各项宏观政策就通过一个一个企业承包合同在放宽。

所有国家管的政策都放宽。1988年、1989年出现了通货膨胀。我听到一个经济学家指出，导致那次通货膨胀的很重要的一个原因就是承包制。我很赞同这个主张。放宽而不能调控，国家失去了宏观调控这样的工具。

在国家和企业的分配上，在政府宏观调控这个领域，是不能用承包制的。

《第一财经日报》：你的意思是说，在农村改革中成功的承包制，压根就不应该成为财政和财税的主要制度框架？

许善达：当时很多地方领导人主张，当地省和中央财政签一个承包合同，定好交这么多（税收），财政收入多了也不多交。各个省都要这样做，这对于中央财政有两个影响：第一，获得的资源减少；第二，对整个财政总收入的控制能力下降。

这对于调动企业积极性，对于调动地方政府经营有没有好处？有好处。过去统筹管理，地方政府花一分钱也要报批，这个政策肯定不适应。

但承包制是不是解决问题的最好办法呢？实践证明不是。

1992年小平同志提出“发展才是硬道理”。这时候人们就要思考怎么才能落实发展是硬道理。是不是还要继续搞承包制？

《第一财经日报》：从事后诸葛亮的角度看，财政包干制确实不是一个很好的制度安排。但在当时计划经济下，除了这个方案之外，还能有什么办法调动地方、企业的积极性？如果不是采用财政包干制，分税制会不会在当时启动？

许善达：税收负担重，可以降低，税收制度有不合理的地方，可以改制。作为一个基本制度，全社会要统一税制，（在此基础上）大家再竞争。依靠企业竞争，要靠基本制度下的企业竞争，而不能靠企业同政府签合同，一个交的税少，一个交的税多（这样来竞争）。这不是真正的市场经济。

我觉得，当时并不是没有替代方案。

（只是）在当时的情况下，农村承包制改革的成功确实确实让很多人容易产生这样的想



象，即在城市里也搞承包。

《第一财经日报》：农村领域的成功放大了承包制的作用。

许善达：对，放大了承包制的作用。我觉得，经过这么一段实践，1992年以后，人们开始认识到承包制不是一个好制度。持这种看法的人越来越多，包括经济学家、企业家。

《第一财经日报》：你讲的是财税领域还是所有领域的承包制？

许善达：我觉得这是对所有承包制最基本的看法。当然，矛盾最尖锐的是在财税领域，因为承包最多的是财税承包。银行的贷款承包，能行吗？也是不行的。

所以，通过几年的实践，人们已经开始认识到承包制作为一个基本制度，是不行的。

中国农村不像苏联有集体农庄，又不像西方市场国家土地是农民自己的。中国是集体所有土地，当时是人民公社制度。在这样的情况下，采用承包制度，逐渐包产到户，土地仍然是集体的。所以，当时选择联产承包制，是符合中国国情的，也确实很成功。

但是研究城市改革，把适宜中国农村的制度移植到城市来，我认为前提不足。

### 分税制改革：财政收入占比上升

《第一财经日报》：采用财政包干这样一种制度安排后就发现，上世纪80年代末期到90年代初期，地方权力越来越大，中央对地方有点失控。我们一直讲“两个比重”，即财政收入占GDP的比重、中央财政收入占整个财政收入的比重。中央财政收入占整个财政收入的比

重不断下降，可能是1994年增税制出台比较大的历史背景。我们对分税制总体评估还是成功的。回忆当时的改革过程，你觉得最有意义的地方是哪些？

许善达：由于采用承包制，税收占比下降，在中央、地方财政关系上，中央比重下降，这种下降已经危害到中央政府对整个国民经济的控制能力。这种问题在那时表现越来越突出。

《第一财经日报》：分税制一定要推进，而且事后看确实取得了成功。在1994年之后不久，“两个比重”下降的趋势迅速得到扭转。但是事情总是有两面。与此同时，又带来了很多问题。比如，有一些人认为，分税制可能是1994年之后中国经济粗放增长的一个根源。你觉得对分税制的这个指责是不是合理？

许善达：首先，1994年解决了一个税制的问题以后，国家和企业的分配关系基本上是从税收制度而来的，不再一个企业一个企业承包了。所以，1994年的改革，特别是增值税的改革，就把承包制度取消了。

虽然国家没有做一个文件宣布，但事实上原来政府和企业的承包制废除，使得财政收入占比下降的趋势开始减缓。到1996年，降到谷底，1996年以后开始上升，即中央财政收入的比重开始上升。这个重要的目的实现了。政府财力的增长是通过税收制度实现的。中央和地方政府之间，实行统一的办法，拿多少按照制度来。

制度设计的时候，在增量上中央多拿一点。各地方参加了整个讨论，也认为这对全国



是有益的。

现在，中央财政占比为 60%，实现了原来的目标。中间也经过一些波折，55%降到 54%、52%，但是最后还是实现了最初的目标。

《第一财经日报》：还有人问，中央的财政实力是不是过强了？

许善达：我认为，现在应该这么看这个问题，在当时的情况下，这两个制度设计的目标是必要的，而且确实也实现了。这几年，中国经济发展的良好态势与税制和分税制的建设，有很大关系。因为，这两个制度构成了整个经济发展的基本制度。这个基本制度在推动整个经济发展上的作用非常大。

但是，改革总是分阶段的，任何一个时期都有一个主要矛盾。当时的主要矛盾是解决承包制，为了这个目的其他一些问题暂时不能都解决。比如从税制上说，当时还是延续了过去的旧税制，税收负担比较高。把承包制取消了，但从负担上看，维持原来的税收负担不变，既不提高税负也不降低。这么多年，企业对改革是接受的。

但随着经济的发展，原税制里不合理的因素，对经济发展的障碍逐渐显现出来，包括分税制。分税制造成的一些问题突显出来，比如基层政府收入和支出责任的问题等。这些问题当时就有，但随着主要矛盾的解决，这个制度里原来的一些缺陷、不足逐渐显现出来，成为主要矛盾了。

现在比较突出的问题需要好好研究。我认为，需要比较大、比较深层的改革解决这些矛

盾，要在巩固原来成绩、效果的情况下把这些矛盾处理好。这样，就能推进整个经济生活进一步发展。

继续推进改革 着手解决税收与税源背离

《第一财经日报》：就是说，我们首先承认 1994 年分税制改革达到了目标，而且确实是成功的，第二步是认识到还有未完成的财税改革。对于这点，人们提出不少建议，比如需要建立一个横向以及纵向的制度化的、实质性的税收制度，可预期的、透明的制度。我看到你在横向角度有深入的研究，也提出了非常好的建议，事实上也得以在实践中推进。能不能给我们做一点介绍？

许善达：最近几年税收的实际工作中凸现一个问题。财政部有一个统计，按照目标各省的收入统计，东部和中西部的差距大概是在 3:1，东部是 3、中西部是 1。中央财政现在就要解决这个问题。首先有税收返还，然后再有一般收入性转移支付，再有专项转移支付。

《第一财经日报》：目前这三块的比重分别是多大？

许善达：最大的是税收返还，第二是专项转移支付，一般收入性转移支付比重相对比较少。实际统计发现，税收返还没有解决差距。对于调节收入差距，它的作用为零。

那么，重点就是后两种办法。通过后两种办法，差距从 3 倍降到了 1.8 倍左右。这是我们现在实际统计的数字。对这个数字，应该说社会不太满意，认为 1.8 倍仍然很大。

我觉得这个问题从两方面来看，一是原来



的3倍究竟是怎么形成的？我们在工作中和一些调查证明，这个3倍的差距，不是税源的差距。

这里需要说说陕西省的一位副省长赵正永，当时我到陕西去的时候，他提出这个问题：陕西省有很多税源，但这个税都没有给我们，而是让别人收去了。在我和赵正永副省长的主持下，我主管的国税局科研所和陕西省的财政厅国税局、地税局联合，以陕西作为一个典型进行了调查，后来我们就把这个调查放到全国去，又找了二十几个省来做同样的调查。

**《第一财经日报》：**根据你们的测算，税源的差距大约有多大？

**许善达：**我们没有全国范围的数据，但从一些典型案例来看，我相信不会超过2倍。

**《第一财经日报》：**可以下降30%多？

**许善达：**可以缩小这么一大块。为什么呢？因为过去的税制有一个缺陷，而我们对税收缺陷一直没有给予足够的关注。

我们在研究税收制度的时候，只考虑怎么计算税基、税率是多少，在什么时候、什么地点纳税，纳税人是谁。每次税法都有这样详细的规定。但是我们的制度里缺了一个要素，就是收入应该归谁。过去，在这个问题上采取一个比较简单的方法，公司纳税人在什么地方就把税交给谁。

**《第一财经日报》：**这个操作起来比较简单。

**许善达：**简单，而且过去矛盾也不突出。随着经济发展，大公司越来越多，税源分布在很多地区，但是交税在一个地方交。

这种现象就是，分布在一个地方的税源产

生的税收被另一个地方收去了。

这种现象最近几年发展速度非常快。在我们的调查中，这样的材料很多。其中比较典型的例子，我原来说过很多次，像西气东输，营业税是按照运输量、运输里程来计算，几千公里的营业税都在企业注册地缴纳，沿途那么多省都得不到税收。但是他们要其提供资源、服务。

增值税、消费税、企业所得税、个人所得税的研究证明，占整个收入92%的税收，都不同程度存在这个现象，即一个地方的税源所形成的税收被另外一个地方收取了。

**《第一财经日报》：**现在这个状况是不是已经有所有改进呢？

**许善达：**有两方面改进，一是，我们采取了一个问题一个问题解决的办法。比如，三峡电站。三峡电站发电是在宜昌，但是水库淹没的面积主要在重庆。在国务院的主持下，三峡电站发电的增值税直接在重庆和湖北之间分配。当时曾有人主张，中央从宜昌征收，再转移给重庆。但这个设想，重庆不同意。后来，国务院领导同志接受这个意见，不要再经过中央转移，而是直接分配。

类似这样的个案比较少。国家税务总局也处理过一起，比如发电输电，到最后售给用电户不同的环节，增值税怎么分配。过去，发电环节的税收很少，大量的税收都在后面，交给后面环节（所在）的地方。可是，售电都是在城市里，发电可能在边远地方。所以，在当时政策允许的空间里，提高了发电环节给当地交的税，减少了售电环节交的税收。



《第一财经日报》：但个案对于解决整体问题还不够。

许善达：不是还不够，是很不够。这个矛盾原来是通过个案解决。这次在《企业所得税法》通过的过程中，我们国家取得了一个非常实质性的突破。在立法过程中，主要是国务院提交人大审议，全国人大作出决议。

虽然这个法是人大通过的，但全国人大要求，关于企业所得在地方间分配的问题，国务院要制定办法，要解决这个问题。作为全国人大通过立法的一个要求，必须这样做。《企业所得税法》今年1月1日开始实施。

现在已经公布了一个新制度。这个新制度是什么呢？就是总公司汇总分公司交的税，拿出一半，再在分公司所在地进行分配，而且分配的时候，不是主观的，也不是谈判式，而是根据分公司所拥有的资本量、销售收入和工资总额等因素。

这个政策应该说还是很有限的。首先，很多企业没有纳入这个政策范围。但是，我觉得纳入一部分也是不得了的。其次，纳入这一部分也有不足，它只分50%，还有50%没有分。但这也是突破。

这标志着什么呢？就是税源所在地要求获得该项税收，这得到了立法机关的支持，而且已经变成了现实。

我觉得这个意义太大了。虽然它现在是在一个很小的范围内，而且在操作上有很多问题，但在中国可以说是税制建设历史上第一次明确了税源地有权获得它产生的税收。将来有关单

位要按这个原则兑现它的税收。我觉得这个问题可以说是中国税制建设历史性的突破。

这是实质性的突破，解决了过去税制里一个重大的缺陷。

### 未完成的改革

《第一财经日报》：未完成的改革还有哪些方向？

许善达：一个是支出责任和财力的关系。这个现在有很多还处在一种非规范的方式。

第二，中央和地方政府之间的渠道太多。我记得1993年，财政改革（刚开始）的时候，（本打算）一次性改革中央、地方的关系，同时改革财政和各个部的关系。

当时研究认为，不应该一次性做那么多事。先解决中央、地方的关系。所以，当时就把重点放在分税制上。各个部委相对基层分配的财力没有解决。而且，现在这部分膨胀得越来越大。

所以，中央、地方的关系首先要整体化，不能分散到这么多个部门。例如，财政部为某一个项目安排多少资金，然后业务部门又安排多少资金，这两次安排没有协调、没有衔接。这对资金的利用效率是有损害的。

因此，将来我们应该把预算制度覆盖到所有部门，中央、地方的分配关系，不仅要包括财政系统的分配关系，也要包括各个系统分配的关系。

我觉得，这样一个大的制度改革，是急需的。先搞清楚了这个制度，再研究哪些是你的职责，按这个职责应该有多少资金，资金通过什么渠道支付。



如果财力这么分散，后面的改革是不会成功的。所以，前提是要先把预算覆盖到所有方面，然后再来统筹研究中央、地方的关系。这样才能有新的制度建设。如果只研究一部分，制度搞了以后效果是不够理想的。

相关

### 财政制度变迁——中国经济改革基础推动力

田毅

“上世纪 80 年代中后期，南方几省发生过‘蚕茧大战’，当时类似的争夺战很多，这背后其实是地方利益，特别是财政体制的原因。”2008 年 8 月 15 日，曾任江苏省副省长、江苏省人大常委会副主任的凌启鸿先生在接受《第一财经日报》专访时，这样描述经济现象与财政体制的深层关系。

今年初的“两会”上，温家宝总理特别强调“一个国家的财政史是惊心动魄的。如果你读它，会从中看到不仅是经济的发展，而且是社会的结构和公平正义的程度”。经济学家熊彼特也曾经说，研究财政历史能让人们“洞悉社会存在和社会变化的规律，洞悉国家命运的推动力量。”财政，确实是中国经济改革重要推动力之一。我们这里不妨选择四个横断面来看。

#### 财政承包制缘起

上世纪 70 年代末之前，我国中央与地方财政都是在一个大锅里吃饭，中央统收统支，是什么导致了上世纪 80 年代实行分灶吃饭的财政承包制呢？

偶然的因素来自财政赤字的快速增长，因为 1978 年决定大量引进国外设备，一年内，预

算由节余 10 亿元变为赤字 206 亿元，财政和货币压力突增。

而必然的因素可以说来自一个“活”字。1978 年开始的农产品提价极大地调动了农民的积极性，不过这也意味着含税较低产品价格相对提高，含税较高产品价格相对下落，意味着财政收入增长乏力。也是从 1978 年开始，企业扩权改革将企业利润由全部上交改为利润留成，地方必然要得到部分财政自主权。曾经参与四川企业扩权试点的四川社会科学院原副院长林凌就向本报记者表示，财政分灶制是“扩大企业自主权所引发的最大的一场改革”。

另一方面，计划经济的长期执行让地方政府最知其中甘苦，在思想大解放的潮流下，他们不断争取。在 1978 年全国计划会议上，各省区市就上交了一份书面意见，希望中央下放更多的计划、财政、物资等权力。原山东省计划委员会主任杨波先生在接受本报采访时回忆道，在 1979 年中央工作会议上他发言说：“中央出题目要地方出钱的事项越来越多，我们大致算了一下，只是省一级要花的钱，一年没有三亿元就不好过，而现在省级机动财力，包括预备费在内只有一亿六七千万元，实在不好安排。”

#### 自家灶台

在 1980 年“分灶吃饭”后，1985 年和 1988 年中国的两次财政改革都强化了财政大包干体制，在分权刺激地方财政经济发展积极性的同时，大部分企业隶属于行政的现实难免让各级政府“画地为牢”，一应俱全，只关注自家“灶台”。



“因为保住了这些企业，就保住了地方收入的70%以上。”本报记者调研的一市财政局当时在文件里这样写道。

于是，行政区域内各类国有企业迅猛增长，它们向当地政府提供的预算外资金有的超过2/3。而生产资料毕竟不是哪个省区市都能生产的，加上价格双轨制，如“蚕茧大战”一般的各省区市生产资料争夺就在所难免了。

例如人们对羊毛衫越来越喜好让北方很多地方上演了“羊毛大战”，为了供给本省企业阻止羊毛外流，有两省在边界处各自设立了众多收购站，当时媒体描述是“虎视眈眈、围追堵截”。

虽然不少人批评这种“诸侯经济”，但关注自家灶台的财政体制确实大大提高了财政总额。不过地方财政的开支也越来越大，除了上级下放的企业、教育和水利等事务，仅是弥补城市职工的肉、粮油价格补贴就让地方政府叫苦了。于是，我们发现大概从1984年、1985年开始，各省区市开始要求县级“财政自给”，并分类制定任务，它深深地影响着基层，特别是农村的发展。

同时，上世纪80年代中期的“拨改贷”、“利改税”都促进着企业作为独立市场主体地位的发展，而上世纪80年代两次宏观经济过热后，国家投资紧缩，银行资金吃紧，传统的财政投资体制被冲破了，股份制、证券债券和一些新兴非银行金融机构（如城市信用社）开始登上历史舞台。

### 分税制为何提前出台

其实也可以说分税制是出台“迟了”，1986年就有分税制设想，不过条件不成熟，只有几个省自1992年开始试点。据国务院研究室丛明先生撰文披露，中央确定的实行年份大概是1996年，直到1993年上半年，中央都是如此考虑的，因为在财政困难赤字日增时，分税制可能会变成“分赤字”。

不过，一系列严峻的情况加速了这项重大改革的出台。

1993年3、4两月，全国零售物价指数比上年同期都增长了10%以上，现实的通货膨胀压力出现，而此时地方政府投资冲动很强，大部分地方支出中央无法约束。中央财政方面，1992年赤字1000亿元，大部分向银行挂账，当时财政部部长向分管银行的副总理朱镕基借钱，未果。朱镕基说：“你这个财政部长真是囊中羞涩呀！”

而之前中央甚至几次向地方政府借款，中央以不到全国财政收入四成的力量支撑着约一半的财政支出。1993年一季度，整个财政比上年同期下降了2%，而支出却大大增加，宏观调控职能缺乏保障。

两个比重（财政收入占国内生产总值比重和中央财政收入占财政总收入比重）严重下降的背后，是财政承包制的巨大弊端。

在包干制下，除了国家税务总局外的其他所有税务机关都为地方政府职能部门，地方政府都命令税务机关尽可能地向地方纳税人减免、返还甚至“税收承包”——特别是流转税，而流转税是财政收入的主要来源，应为强制征



收，承包后收入就没保证了，后来在财政部门的极力反对下，制止了这样的承包，但基层仍然不绝。中央政府收入多少甚至部分取决于地方政府的“自愿”上交，各地欠税越来越多。

分税制中改革最大的就是推行增值税为主体的新流转税，因为不改革上述旧流转税体制，不但无法保证财政收入，更会阻碍市场的形成。这时，社会主义市场经济体制的提出已经迫切要求全方位地进行制度建设了。

“分税制从根本上规范了之前多种形式的财政包干制，提高了中央财政收入比重，增加了宏观调控能力，促进了产业优化，规范了各级政府关系，是社会主义市场经济体制的一块重要基石。”浙江省财税系统一位原负责人曾对本报记者这样总结说。

### 应对“流动”

1994年分税制从收入入手，之后几年，又开启了预算外资金规范管理、所得税分享、农村税费改革、转移支付制度完善等多项改革，财政政策也从上世纪90年代后期开始的积极财政政策转变为2004年后稳健的财政政策。而我们不妨从“流动”这个角度观察财税体制的完善，国家税务总局原副局长许善达谈到的“税收与税源背离”的情况就是“流动”的例子之一。

如果把中国改革开放30年的变迁用“流动”二字来概括，那么劳动力、资本、财力和技术等更多地向经济发达的东部或城市集中是基本状况，同时在财政转移支付等制度并不健全，城乡和地区间财力均等性不高的时候，农村和

中西部承担着过多的发展的成本。而税收亦在流动之中。

税收与税源背离有多种情况，如以能源原材料工业为主的产业结构决定了山西省地方税收收入比重下降，导致税收与税源背离，还有一些地方税种增收潜力挖掘不足，如2006年1~6月各省车船使用税大增时山西却在下降。

“我们的制度里缺了一个要素，就是收入应该归谁。过去，在这个问题上采取一个比较简单的方法，公司纳税人在什么地方就把税交给谁。”许善达对本报记者说。

计划经济下，流动的企业很少，几乎都为一地政府所有，而随着市场广度和深度的提高，流动明显加强，各地分支机构增多，企业注册地变换也加快，这样的流动就给财税体制提出了新的问题，而不论省与省之间还是县与县之间，其实都存在这样的制度性和非制度性税收流动与背离问题，这些问题都已经引起高度重视并加以解决。

对于宏观经济形势的变化，财政政策的作用日益显示出来。在目前通货膨胀压力较大，财政收入增加较快的情况下，如何及时通过转移支付缩小区域不平衡，如何通过完善卫生、教育等公共产品服务补贴居民而提高内需，如何减少财政直接或间接经济投资，通过增值税形式等改革降低企业税负，增强其竞争力，推进经济体制继续深化改革等课题，已经迫切地摆在了人们面前。



## 关于加强对企业工资涉税问题管理的探讨

来源：财会信报 作者：王治国 刘宪军

工资，从税收角度来看，是企业支付给任职或与其有雇佣关系的员工的所有现金或非现金形式的劳动报酬，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪，加班工资以及与任职或者受雇有关的其他支出等。

工资列支的原始凭证，属于企业自制原始凭证。由于缺乏有效的监督机制，因而利用工资造假成为了不法企业的一种常用的偷税手段。2008年，新的企业所得税法和实施条例规定企业发生的合理的工资薪金支出准予扣除，没有了具体的计税工资数额限制；从2008年3月开始，个人所得税工资薪金扣除标准进一步提高到2000元后，不法企业利用工资造假进行偷逃税收的手段会越来越容易，偷逃税收空间会越来越大，问题也会愈发显得突出。

### 一、利用工资造假偷逃税款主要形式

(一) 通过虚列工资形式，人为地减少利润，偷逃企业所得税。其主要方式是：编造虚假的职工档案，造假工资表，虚增工资总额，人为的调节利润总额，从而达到少缴企业所得税的目的。

工资的列支，只凭企业自己编制的工资单，而目前我们对企业工资的列支管理手段相对落后，没有具体的制约措施。新的企业所得税法，取消了过去“计税工资”的限制后，实现了内外资企业工资列支的公平、平等，但也使得不法纳

税人利用虚列工资方式偷逃税收在操作手段上变得更为容易。过去，有“计税工资”的额度限制，企业利用工资进行造假要虚列大量的职工人数，这样在税务检查中容易看出破绽，而新企业所得税实施后，取消了“计税工资”的限制，企业无需要虚列更多的职工人数就可以加大工资总额，把利润控制在较低的水平，也使得这种偷逃税收手段更加隐蔽，相对于我们税务机关来说，对这种案件的查处难度也是愈发加大。

(二) 混列支出，把一些不能税前扣除的非工资项目，列入工资进行税前扣除，偷逃企业所得税和个人所得税。

1、一些不法企业为了少缴企业所得税，故意将应在福利费中列支的医务室、职工食堂、幼儿园人员工资和应列入“在建工程”的工程人员的工资列在“工资总额”内税前扣除，偷逃企业所得税。

2、一些企业将无法取得正式发票的支出和不能税前扣除支出，如：支付给关系单位的业务回扣和礼品支出，通过伪造虚假的工资表，虚列工资在税前进行扣除，偷逃企业所得税。

3、有的不法企业股东以工资的名义分配利润或股息。这样既偷逃了我们应按“股息、利息所得”项目征收的个人所得税，又把本应税后支出的项目，以工资的形式在税前又进行了一次扣除，间接的又偷逃了企业所得税。



4、将劳务报酬支出混为工资薪金支出。有的企业在支付外聘的专家和技术人员劳务报酬时，答应付给受雇者的报酬是税后的，而这些企业又不愿意自己支付应代扣的个人所得税，就伪造假的工资表，把支付的劳务报酬从工资中列支偷逃个人所得税。

（三）虚增职工人数，把员工工资化整为零，偷逃个人所得税。

企业为少代扣代缴个人所得税，通过伪造假的工资表，虚增职工人数，将工资较高的职工工资分解成几个人的工资，从而达到少缴或不缴个人所得税的目的。现在随着个人所得税费用扣除标准的不断提高，从过去的 800 元/月提高到了 2000 元/月，使得这种偷逃税收的手段更加容易也更加隐蔽，假设原来一个员工 10000 元/月的工资，要想做假偷逃个人所得税，需要伪造成 13 个人的工资才可以，现在只需要伪造成 5 个人的工资就可以了。因此这一情况必须引起我们的足够重视。

（四）把工资费用化，偷逃个人所得税。一些不法企业发放年终奖金时，为了逃避代扣代缴个人所得税，企业往往采取给员工报销发票的方式，把本应列入工资的项目，改列为费用支出，逃避了代扣代缴个人所得税。

## 二、防范利用工资造假偷逃税收应采取的措施

建议税务主管部门出台有关工资税前扣除的管理办法。制定有效措施对工资加强管理，对于不符合管理办法的工资不予税前扣除。

1、建立职工人数和工资备案制度。要防止不法企业利用工资造假偷逃税收，最重要的是

要控制企业职工人数的真实性，首先是要防止人员的虚假，其次是防止企业对工资总额进行造假。因此要求企业在工资扣除时，必须有依据《劳动合同法》签订的劳动合同，建立职工个人档案和工资档案，档案要保留职工的身份证复印件，电话号码，通讯地址、工作岗位等详细信息以备查，这样可以有效地防止企业通过人员造假，虚增职工人数来虚增税前扣除的工资总额的方法偷逃企业所得税；同时避免企业利用拆分的方法偷逃个人所得税。

2、推行金融机构代发工资制度。规定除三个月以内的临时工以外，职工工资不得直接发放现金，必须通过金融机构代为发放。只要控制企业直接使用现金来发放工资，就可以大大减少纳税人利用工资进行造假的机会；通过银行发放工资，纳税人想要造假的话，造假的成本会大大提高，需要虚拟更多的业务环节，会使一些造假者知难而退；同时也便于税务机关的查处。

3、加强对企业工资的专项评估。建立科学的工资评估指标体系，通过对比分析法将企业的工资成本率、百元销售工资率等，与历史同期、与同行业平均水平进行对比分析，分析其合理性，发现不合理情况及时进行约谈或转入稽查，特别是要加强对当年度企业工资的评估，以弥补稽查对企业当年检查不足的缺陷。

4、加大税务稽查、检查力度，有效打击利用工资造假的偷逃税收行为。

随着新的企业所得税法的实施，企业所得税取消了实行多年的计税工资的限制。在这种情况下并不是对企业的工资列支问题完全放松



管理。相反，我们更应加大对工资的管理和检查力度。

检查过程中要对工资真实性检查和合理性定性分析，一是看工资支出是否真实，主要是检查企业的人员花名册、职工签到簿、工资明细帐和计算表、工资发放凭证、与银行代发工资卡是否真实；二是检查企业的劳动合同、职工档案，看是否存在雇佣关系；三看工资支出是否合理，是否保持在同行业的水平。对于企业员工人数较多，员工平均工资额正好 2000 元左右的，应引起高度重视，应重点对该企业职工人数的真实性进行检查，可能存在纳税人通过虚列人员虚增工资总额偷逃企业所得税或虚增人员分解工资偷逃个人所得税，因为纳税人在利用上述两种方法进行偷逃税款时，一般都尽量把工资额度控制在人均 2000 元左右，这样既偷逃了企业所得税又偷逃了个人所得税。税务机关在检查中发现不法企业利用工资造假偷逃税收的行为，要加大处罚力度，严厉打击这种行为。

目前我们的检查模式一般不检查当年度的企业所得税，只检查以前年度的企业所得税。而在检查以前年度的企业所得税时，即使发现企业有明显的利用工资造假进行偷税的嫌疑，由于检查时间滞后，因职工人员可能流动和销售地完成，很难取得人员和工资成本是否真实的有效证据，而不能对纳税人的偷税行为做出处理。

因此建议，应当加强对当年度企业所得税中工资列支项目的检查，这样便于有效的取证。在对企业当年度的工资进行检查时，要注意对

企业现金流的分析，如果企业采用了虚列人数虚增工资总额的方式偷逃企业所得税，就会虚增一个金额很大的现金流，一定要注意企业的这笔现金的去向，如果企业不及时的把这笔现金转入他的小金库的话，那么，通过对企业现金和银行存款帐户的检查很容易就可以发现问题并找到有效的证据。对当年度工资进行检查，虽然企业的汇算清缴期还没有过，但是利用虚增职工人数对工资进行造假，是明显的偷逃税行为，税务机关可以对这种行为直接进行处罚并责令其改正。

另外，在对企业个人所得税的检查中，特别要注意审核期间费用帐户是否在年底突然大幅增加，集中报销费用的情况，如果有这种情况，就要注意对相关原始凭证合理性和真实性的审查，看是否有纳税人把职工年底奖金混入期间费用逃避缴纳个人所得税的情况。

5、工资税前扣除的管理办法出台前，应加强与劳动部门和相关部门的配合，强化对企业的用工管理和工资档案管理，用制度堵塞漏洞，督促企业财务人员按政策规定进行工资支出，规范建帐建制，如实申报纳税。

6、强化税法宣传工作，增强依法诚信纳税意识。

提高纳税人依法诚信纳税的意识是税务机关亟待解决的问题。税务部门应通过多种渠道，采取多种方式，广泛深入开展税法宣传，同时规范纳税服务工作，提高纳税服务水平，提高纳税人对税法的遵从度，增强依法诚信纳税意识，营造诚信税收环境。

## 解读公允价值变动损益

来源：中国会计报 作者：肖倩

企业只有将股权投资作为“交易性金融资产”管理时，才会形成“公允价值变动损益”，且股价波动越大，“公允价值变动损益”的绝对数就越大。

近来不断大幅波动的国内 A 股股指，在挑战散户心理极限的同时，也震荡着企业的利润指标。对企业来说，受到影响的并不仅仅是投资收益，公允价值变动损益在股市波动中的变化更为剧烈，对它的会计处理也成为热点问题。

### 现行股权投资核算分类

与旧准则相比，新的企业会计准则对企业对外投资的会计核算形式进行了比较大的改动。按照新会计准则的有

关规定，企业对外进行的股权投资可以根据企业管理当局的不同投资意图和能力，分为以下三种情况进行反映和核算：长期股权投资、交易性金融资产与可供出售金融资产。由于长期股权投资的特殊性，在这里不作讨论。按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定，“交易性金融资产”和“可供出售金融资产”都要采取公允价值计价。在初始确认时，“交易性金融资产”的相关交易费用直接计入当期损益——“投资收益”项目，“可供出售金融资产”相关交易费用则计入初始确认成本。以公允价值进行后续计量时，“交易性金融资产”因公允

价值变动形成的利得或损失，应当计入当期损益——“公允价值变动损益”；而“可供出售金融资产”公允价值变动形成的利得或损失，除减值损失和外币货币性金融资产形成的汇兑差额外，应当直接计入所有者权益——“资本公积”，在该金融资产终止确认时转出，再计入当期损益——“投资收益”。可见，在这两种情况中，企业只有将股权投资作为“交易性金融资产”管理时，才会形成“公允价值变动损益”，又因为股票的公允价值就是从股票交易所获得的该股票在资产负债表日的交易价格，因此，股价波动越大，“公允价值变动损益”的绝对数就越大。



### 公允价值变动损益如何影响利润

“公允价值变动损益”科目是一个新增加的损益类科目，核算的内容包括：企业交易性金融资产、交易性金融负债，以及采用公允价值模式计量的投资性房地产、衍生工具、套期保值业务等因公允价值变动形成的应计入当期损益的利得或损失。

企业应在资产负债表日对“交易性金融资产”按公允价值进行如下调整：当“交易性金融资产”的公允价值高于其账面余额时，将其差额借记“交易性金融资产——公允价值变动”科目，贷记“公允价值变动损益”科目；当公允价值低于其账面余额时，将其差额借记“公允价值变动损益”科目，贷记“交易性金融资产——公允价值变动”科目。期末，作借记或贷记“公允价值变动损益”科

目，贷记或借记“本年利润”科目，将“公允价值变动损益”科目的余额转入“本年利润”科目。而出售“交易性金融资产”时，除转销该金融资产的账面余额外，还要将原计入该金融资产的“公允价值变动损益”转出，借记或贷记“公允价值变动损益”科目，贷记或借记“投资收益”科目。

也就是说，“公允价值变动损益”科目既可以直接影响“本年利润”，又可以影响“投资收益”。虽然可以认为股市下跌情况下，企业未将股票卖出时“公允价值变动损益”只是潜亏，但它对利润表的影响是实在的。

#### 交易性金融资产管理建议

对比“交易性金融资产”与“可供出售金融资产”后续计量中公允价值变动结果的会计处理，可以发现，如果将股票投资初始划为

“可供出售金融资产”，在股市低迷时就不会拉低企业的营业利润。那么，企业可否随着股市变化，对股票投资进行重新分类呢？回答是：不可以。《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》第十九条明确规定：“企业在初始确认时将某金融资产或某金融负债划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债后，不能重分类为其他类金融资产或金融负债；其他类金融资产或金融负债也不能重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债。”这就意味着，初始分类是不可改变的。

因此，除了在购买股票时应注意股票本身的选择外，企业在进行投资分类时也一定要考虑到不同分类对企业可能产生的影响。

## 什么条件下“白条”可作扣除依据

□ 杨玉茹 顾学锋

“在刚刚结束的 2007 年度企业所得税汇缴工作中，税务干部发现企业白条费用扣除不正确。有些税前可以扣除的没有扣除，不可以扣除的却在税前作了扣除，这样既增加了企业成本，又增加了纳税风险。请问，究竟哪些白条费用可以税前扣除？”日前，某企业财务人员向江苏省南通市地税局 12366 纳税服务热线进行咨询。咨询员结合税收规定，举例进行了说明。

所谓白条，财务上指非正式单据（《现代汉语词典》解释）。由于它是“非正式单据”，白条费用一般情况下不得在税前扣除。否则，不仅要按偷税论处，而且要按《发票管理办法》的有关规定进行处罚。但根据现行税收政策的有关规定，有些项目的白条费用只要符合真实、有效的要求，可以在税前扣除。

**例：**某企业 2007 年度管理费用账户有这些白条费用：1. 白条支餐饮费 20 万元，其中 10 万元为职工在食堂的就餐费用；6 万元为该企业在职工食堂中用于招待客户的就餐费用；4 万元为在外招待客户就餐费用。由于种种原因未能取得发票（以上费用均真实有效）。经核算，该企业 2007 年度业务招待费支出总额在规定的标准范围内。2. 白条支职工张某因工死亡赔偿金 22.5 万元（张某家属出具收条）。3. 白条支会议费 1.5 万元。4. 白条支厂房租金 2 万元。上述白条费用，哪些可以在税前扣除？

第一，可以税前扣除的白条费用。

职工食堂招待客户的就餐费 6 万元，职工张某因工死亡赔偿金 22.5 万元，可以税前扣除。国家税务总局《企业所得税税前扣除办法》（国税发〔2000〕84 号）第四十四条规定，纳税人申报扣除的业务招待费，主管税务机关要求提供证明资料的，应提供能证明真实性的足够的有效凭证或资料。不能提供的，不得在税前扣除。这就是说，纳税人申报扣除的业务招待费，只要能提供真实的有效凭证，就可以税前扣除，而不一定非要“合法凭证”才可以税前扣除。因此，该企业白条支职工食堂招待客户就餐费 6 万元可以税前扣除。《税收征管法》第二十一条第二款规定，单位和个人在购销商品，提供或接受经营服务以及从事其他经营活动中，应当按照规定开具、使用、取得发票。该企业支付的职工死亡补偿金，既不属于购销商品、提供或接受经营服务，又不属于其他经营活动，该职工家属也不可能为此开具发票，税法也没有规定企业支付的职工死亡补偿金不能在税前扣除。同时，《企业财务制度》第一百零四条第（二）项的管理费用中包含劳动保险费，劳动保险费项目中又包含职工死亡丧葬补助费、抚恤费等费用。因此，该企业在管理费用中列支职工张某因工死亡赔偿金 22.5 万元，可以税前扣除。



第二，不得在税前扣除的白条费用。

白条支职工在食堂就餐费用 10 万元，不得在税前扣除。《企业所得税税前扣除办法》第四条第（三）项相关性原则规定，纳税人可扣除的费用从性质和根源上必须与取得应税收入相关。企业职工的就餐费用属于个人消费支出，应由职工个人承担，职工在就餐时应自行向食堂购买餐券或直接用现金购买，食堂单独建账，自收自支，这个费用与企业损益无关。因此，职工在食堂的就餐费用 10 万元，不得税前扣除。

白条支会议费 1.5 万元，白条支在外招待客户就餐费用 4 万元，白条支厂房租金 2 万元，在未取得正式发票时也不得在税前扣除。《企业所得税税前扣除办法》第五十二条规定，纳税人发生的与其经营活动有关的合理的差旅费、会议费、董事会费，主管税务机关要求提供证明资料的，应能够提供证明其真实性的合法凭证，否则，不得在税前扣除。这里准予税前扣除的会议费，必须有真实的“合法凭证”，而白条不是合法凭证，因此，白条会议费不得在税前扣除。白条支在外招待客户就餐费用、白条支厂房租金属于接受经营服务和其他经营活动，应当依法取得发票，否则不得税前扣除。

因此，对于白条支在外招待客户就餐费用 4 万元、会议费 1.5 万元、厂房租金 2 万元，该企业应在 2008 年 5 月底企业所得税汇缴结束前或税务机关依法进行 2007 年度企业纳税情况检查前，向餐费、会议费、租金收取方索取发票或自行到当地税务部门补开发票。否则，该企业不仅不得税前扣除这 7.5 万元白条费用，而且根据《发票管理办法》的有关规定，要受到责令限期改正，并处 1 万元以下罚款的税务行政处罚。

**咨询员同时提醒纳税人，由于现行税法对准予税前扣除的费用，哪些应提供有效凭证，哪些应提供合法凭证没有作详尽列举，那么，可以在税前扣除的白条费用至少应同时符合以下四个条件：**

1、费用合法真实。所谓合法，是指白条费用所支出的项目，不得违反国家现行法律法规的规定；所谓真实，就是要坚决杜绝虚列费用支出的违法行为。

2、费用与生产经营有关。与生产经营无关的白条费用不得在税前扣除，如应由纳税人个人支付的生活费用、用于业务招待费以外应由个人承担的招待费用等。

3、符合有关扣除标准。税法对有关费用的扣除标准作了明确规定。如《企业所得税税前扣除办法》第四十三条对业务招待费的扣除标准作了明确规定，超过规定标准的部分不得在税前列支。

4、费用本身不具“经营活动”特征。白条费用所发生的项目既不涉及购销商品、提供或者接受经营服务等项目，又不具备经营活动等特征，否则就必须按规定取得发票。



# 跨期摊提费用的会计新变化

□ 刘秋玲

## 一、待摊 用在新会计准则下的会计处理

(一) 按新准则规定,“待摊 用”科目中一些内容已不在该科目中核算。

1、经营租入固定资产发生的租金支出。经营租入固定资产发生的租金支出,应通过“长期待摊 用”科目核算,并在剩余租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的期限内,采用合理的方法进行摊销。

2、固定资产修理 。固定资产修理 支出,不再采用待摊或预提方式,应当在发生时计入当期损益。企业生产和行政管理部门发生的固定资产修理 用,借记“管理 用”或科目,贷记“银行存款”或科目;企业发生的与专设销售机构相关的固定资产修理 支出,借记“销售 用”科目,贷记“银行存款”或科目。

3、预付经营租入固定资产的租赁 。超过一年以上摊销的固定资产租赁 用,应在“长期待摊 用”科目核算。

4、低值易耗品摊销、出租出借包装物摊销。采用一次转销法的,领用时应按其账面价值,借记“管理 用”、“生产成本”、“销售 用”、“工程施工”或科目,贷记“周转材料”。

采用其他摊销法的,领用时应按其账面价值,借记“周转材料(在用)”,贷记“周转材料(库存)”；摊销时应按摊销额,借记“管理 用”、“生产成本”、“销售 用”、“工程施工”或科目,贷记“周转材料(摊销)”。

(二) 除上述几项业务外,还有一些需要在“待摊 用”科目中核算的业务。

例如:预付保险 、预付报刊订费 、预付以融资租赁方式租入固定资产的租金以及一次购买印花税票和一次支付的印花税款较大需 摊销的税金等。但是新发布的会计准则科目表中,删去了“待摊 用”科目,资产负债表中也删去了“待摊 用”项目。这几项业务如何处理,有几种观点。

### 观点一、一次计入损益

这种观点认为,待摊 用是企业已经支付但应由本期和以后各期负担的摊销额在一年以内(含一年)的 用,支出发生时一次计入损益与 摊销计入损益对全年的损益影响是一样的。但笔者认为,这样处理不符合权责发生制的核算基础,没有嚴格划 用的受益期,不能正确核算各



个会计科目间来本和结转，不能体现“谁受益，谁负担”用”。例如：2007年12月支付2008年印刷杂志，是不能计入2007年损益的。

### 调整二、设置“待摊 用”科目

企业会计准则规定，企业可以根据本单位的实际情况自行增设、 析、合并会计科目。因此，企业如为预付保险 、 预付报刊订费 、 预付以经营租赁方式租入固定资产的租金以及一次购买即记入费用的，可以增设“待摊 用”科目。期末余额在资产负债表中的“其他流动资产”中反映。

**【例1】** 假设某企业10月份通过银行预付第4季度保险 12600元。其中基本生产车间6900元，辅助生产车间1800元，企业行政管理部门2700元，专设的销售机构1200元。

支付时的会计 录为：

借：待摊 用—预付保险 12600

贷：银行存款 12600

10月份该企业编制待摊 用 配表（略），然后，根据待摊 用 配表编制会计 录如下：

借：制造 用—保险 2900

管理 用—保险 900

销售 用—保险 400

贷：待摊 用—待摊保险 4200

该企业11、12月份再做与10月份相同的会计 录即可。

### 调整三、不增设“待摊 用”科目

企业预付保险 、 预付报刊订费 、 预付以经营租赁方式租入固定资产的租金以及一次购买即记入费用的，在“预付账款”科目核算，期末余额在资产负债表中的“预付款项”项目中反映。

#### 二、预提 用在新会计准则下的会计处理

（一）按照新准则，预提的租金和短期借款利息已不在本科目核算。

1、预提短期借款利息。按照新准则，企业预提的短期借款利息在“应付利息”科目中核算。预提利息时，借记“财务 用”，贷记“应付利息”；支付利息时，借记“应付利息”，贷记“银行存款”。

2、预提固定资产租金。按照新准则，企业应付租入固定资产租金在“其他应付款”科目核算。



【例2】神公司从2007年1月1日起，以融资租赁方式租入管理用办公设备一批，每月租金8000元，按季支付。3月31日，神公司以银行存款支付应付租金。神公司四季末会计处理如下：

(1) 1月31日计提应付融资租赁入固定资产租金：

借：管理 用 8000

    贷：其他应付款 8000

2月底会计处理同上。

(2) 3月31日支付租金：

借：管理 用 8000

    贷：其他应付款 16000

    借：银行存款 24000

(二) 除上述各项业务外，还有一些业务需要在“预提 用”科目核算。

例如：预提保险费。但是新发布的会计准则中，删去了“预提 用”科目，资产负债表中也删去了“预提 用”项目。这几项业务如何处理，也有几种观点。

### 观点一、一次计入损益

例如：6月末支付上半年的保险费，全部计入6月份的损益 用中。笔者认为，这样处理不符合权责发生制的核算基础。

### 观点二、设置“预提 用”科目

核算时，期末余额在资产负债表中的“其他流动资产”中反映。

### 观点三、不增设“预提 用”科目

企业预提保险费时，在“其他应付款”科目核算，期末余额在资产负债表中的“其他应付款”项目中反映。

新会计准则取消了预提 用和预提 用科目，资产负债表中取消了预提 用和预提 用项目，这更倾向于第三种观点，即不增设“预提 用”和“预提 用”科目。企业预提保险费时，在“其他应付款”科目核算，期末余额在资产负债表中的“其他应付款”项目中列示。企业预付保险费、预付报刊订费、预付以融资租赁方式租入固定资产的租金以及一次购买印花税票时，在“预付账款”科目核算，期末余额在资产负债表中的“预付账款”项目中列示。



# “业务招待费” 在新税法下的会计与税务处理

□张婧 李伟毅

## 一、业务招待费的列支范围

在业务招待费的范围上，不论是财务会计制度还是新旧税法都未给予准确的界定。在税务执法实践中，招待费具体范围如下：（1）因企业生产经营需要而宴请或工作餐的开支（2）因企业生产经营需要赠送纪念品的开支（3）因企业生产经营需要而发生的旅游景点参观费和交通费及其他费用的开支（4）因企业生产经营需要而发生的业务关系人员的差旅费开支。

税法规定，企业应将业务招待费与会议费严格区分，不得将业务招待费挤入会议费。纳税人发生的与其经营活动有关的差旅费、会议费、董事费，主管税务机关要求提供证明资料的，应能够提供证明其真实性的合法凭证，否则不得在税前扣除。在业务招待费用核算中要按规定的科目进行归集，如果不按规定而将属于业务招待费性质的支出隐藏在其他科目，不允许税前扣除。

一般来讲，外购礼品用于赠送的，应作为业务招待费，但如果礼品是纳税人自行生产或经过委托加工，对企业的形象、产品有标记及宣传作用的，也可作为业务宣传费。同时要严格区分给客户的回扣、贿赂等非法支出，对此不能作为业务招待费而应直接作纳税调整。业

务招待费仅限于与企业生产经营活动有关的招待支出，与企业生产经营活动无关的职工福利、职工奖励、为企业销售产品而产生的佣金、以及支付给个人的劳务支出都不得列支招待费。

## 二、业务招待费的会计处理

会计制度对业务招待费正确的会计处理应当计入“管理费用”的二级科目“业务招待费”，但这只是一般性的规定。根据“划分收益性支出与资本性支出原则”、“实际成本原则”、“配比原则”等会计核算的一般原则，对如企业在筹建期间发生的业务招待费，按会计制度应计入“长期待摊费用-开办费”，现行企业会计制度对开办费应当在开始生产经营，取得营业收入时停止归集，并应当在开始生产经营的当月起一次计入生产经营当月的损益。

## 三、业务招待费税务处理的扣除基数

在纳税申报时，对于业务招待费的扣除，首先需要确定扣除的计算基数，根据《国家税务总局关于修订企业所得税纳税申报表的通知》（国税发[2006]56号）规定，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”。根据企业所得税年度纳税申报表附表一（1），即销售（营业）收入及其他收入明细表，销售（营业）收



入包括：

1、主营业务收入：（1）销售商品（2）提供劳务（3）让渡资产使用权（4）建造合同；

2、其他业务收入：（1）材料销售收入（2）代购代销手续费收入（3）包装物出租收入（4）其他；

3、视同销售收入：（1）自产、委托加工产品视同销售的收入（2）处置非货币性资产视同销售的收入（3）其他视同销售的收入。

因此企业计算年度可在企业所得税前扣除的业务招待费，应以上述规定的销售（营业收入即主营业务收入、其他业务收入和视同销售收入之和为基数计算确定。对经税务机关查增的收入，根据规定，销售（营业）收入是纳税人的申报数，而不是税务机关检查后的确定数，税务机关查增的收入应在纳税调整增加额中填列，不能作为计算招待费的基数。

#### 四、业务招待费税务处理的扣除比例

新《企业所得税法实施条例》对业务招待费扣除比例改变了以前分内、外资企业的不同标准。上述条例第四十三条规定，企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。

#### 五、业务招待费会计与税法处理的差异

税法与会计制度的差异主要有：1.企业在日常经营过程中发生的与生产经营有关的业务招待费按会计规定可据实计入相应的成本费用中，税法规定要按一定比例扣除，形成的差异在企业所得税申报时进行纳税调整。2.企业在筹建期间发生的业务招待费计入开办费。会计制

度规定，在开始生产经营的当月起一次计入生产经营当月的损益。税法规定从开始生产、经营（包括试生产、试营业）月份的次月起，在不短于 5 年的期限内分期扣除，形成时间性差异在企业所得税申报时进行纳税调整。3.业务招待费的计税基数会计与税法不同，会计上允许扣除的基数是纳税人从事生产经营活动取得的收入（包括主营业务收入和其他业务收入、视同销售收入）。

#### 六、注意事项

1、企业应将业务招待费与会议费严格区分，不得将业务招待费挤入会议费。纳税人发生的与其经营活动有关的差旅费、会议费、董事费等，主管税务机关要求提供证明资料的，应能够提供证明其真实性的合法凭证，否则不得在税前扣除。会议费证明材料包括会议时间、地点、出席人员、内容、目的、费用标准、支付凭证等。纳税人申报扣除的业务招待费，主管税务机关要求提供证明资料的，应提供能证明真实性的足够的有效凭证或资料。如果税务机关发现业务招待费支出有虚假现象，或者在纳税检查中发现有不真实的业务招待支出，税务机关有权要求纳税人在一定期间提供证明真实性的足够有效的凭证或资料；逾期不能提供资料的，税务机关可以不进一步检查，直接否定纳税人已申报业务招待费的扣除权。

2、对于业务招待费超支问题，属于计算缴纳企业所得税时确定应税所得额时的一个概念，对其的调整只是依照税法的规定，以会计利润为基础进行纳税调整而已，不属于会计处理范围（除因会计差错而导致的纳税调整以



外)。因此其并不需要调整企业会计账簿和会计报表，也并不导致帐表不符。

**实务举例：**某公司 2008 年的有关数据如下：自报情况，销售产品收入 1000 万，销售材料收入 10 万，将自产产品用于在建工程，售价 5 万，转让专利 A 使用权收入 5 万，转让专利 B 所有权收入 10 万，接受捐赠 5 万，将售价为 10 万的材料与债权人甲公司债务重组顶账 15 万。发生的现金折扣 5 万在财务费用中体现。转让固定资产取得收入 10 万（净收益 3 万计入营业外收入）。税务机关检查发现有房屋出租收入 5 万挂在往来账上，未作收入处理。请按新规定确认业务宣传费的扣除计算基数。

**分析：**（1）因纳税人经营业务中发生的现金折扣计入财务费用，其他折扣以及销售退回，一律以净额反映在“主营业务收入”。所以发生的现金折扣 5 万在财务费用不用考虑。

（2）“销售（营业）收入”是纳税人按照会计制度核算的“主营业务收入”、“其他业务收入”，以及根据税收规定应确认为当期收入的视同销售收入申报数，所以虽然房屋出租收入 5 万属于“其他业务收入”，按道理应做为基数的组成部分，但因未如实申报，也就不得作为基数了。其应在第 14 行“纳税调整增加额”中填列。

（3）销售产品收入是“主营业务收入”当然应做为基数的。“其他业务收入”有销售材料收入，转让专利 A 使用权收入 5 万，按新规定也是应做为基数的。将自产产品用于在建工程，售价 5 万及将售价为 10 万的材料与甲公司债务重组顶账 15 万，其售价部份（5 万，10 万）是根据税收规定应确认为当期收入的视同销售收入应作为基数。要注意的是，债务重组顶账 15 万与材料售价 10 万的差额 5 万是不做为基数的，其

属于债务重组收益应填列在“其他收入”栏。

（4）转让专利 B 所有权收入 10 万（净收益 6 万计入营业外收入）与转让固定资产取得收入 10 万（净收益 3 万计入营业外收入），这两项按会计处理为“营业外收入”，所以其应填列在“其他收入”栏，填列数就应是会计确定的“营业外收入”的金额，而不是所转让的售价。

（5）接受捐赠 5 万应填列在“其他收入”栏。

经上述分析后，该公司 08 年的按新规定确认业务招待费的扣除计算基数是主营业务收入+其他业务收入+视同销售收入=销售产品收入 1000 万+（销售材料收入 10 万+转让专利 A 使用权收入 5 万）+（将售价为 10 万的材料与甲公司债务重组+将自产产品用于在建工程 5 万）=1300 万。

（6）准予扣除的业务招待费限额：  
 $1300 \times 5\% = 6.5$

假如，该企业 08 年度利润总额 100 万元，由上式得准予扣除的业务招待费限额为 6.5 万元，实际发生业务招待费 15 万元，除此之外，没有其他纳税调整事宜。则，企业业务招待费超支额= $15 \times 60\% - 6.5 = 2.5$  万元，应当调增应纳税所得额。所以，企业应纳税所得额= $100 + 2.5 = 102.5$  万元。假设企业适用税率为 25% 的，则应交企业所得税额= $102.5 \times 25\% = 25.625$  万元。

对于会计处理，根据企业会计制度的规定，调整应纳税所得额，无需对会计记录进行调整。上例中，因业务招待费超支 2.5 万元，不需要进行会计处理。根据计算得到的应交企业所得税，编制会计分录：

借：所得税费用 25.625 万元

贷：应交税费——应交企业所得税 25.625 万元



## 综合考虑税收带来绝对收益

来源：中国财经报—财会世界 作者：郭晓峰

经营决策既是管理者的一项权利也是一项义务。企业经营决策，往往是关系到企业日后发展的重要环节，也是最重要的税务筹划环节。以下我们就以案例来说明税务筹划对决策效果的重要影响。

### [案例]

近期，国家对房地产市场进行宏观调控，市民观望情绪严重，房产成交量不断下降。某房地产开发公司管理者为了加速资金回笼，决定采用一些促销手段，企业在设计销售方案时，面临着以下两个方案的选择：（假设一套房子定价 100 万元，一辆汽车价值 10 万元）：

**方案 1：**“促销期内买房子送汽车”方式。

**方案 2：**“促销期内优惠原价的 10%”方式。

从上述过程中，管理者进行初步分析：对于方案 1，客户如果买一套房子 100 万元，就须赠送一辆汽车，花费 10 万元，所以房产公司净剩余 90 万元；对于方案 2，在促销期内给与客户原价优惠 10%，则净剩余为  $100 \times (1-10\%) = 90$  万元，所以两种方案没有差别，均可行。

但是如果站在税务的角度考虑，方案却有优劣：

**方案 1：**对于房产公司来讲，销售一套房子 100 万元，需要缴纳营业税  $100 \times 5\% = 5$  万元，城建税及附加  $5 \times (3\%+7\%) = 0.5$  万元；

由于房产公司用 100 万元的 10 万元购买汽车无偿赠送给客户，按照增值税条例的规定：企业将外购的货物无偿赠送给他人，视同销售货物，征收增值税。

因此需要多缴纳增值税： $10 \times 17\% = 1.7$  万元。

由于汽车是房产公司无偿赠送给客户的，客户所得应作为“偶然所得”缴纳 20% 的个人所得税，房产公司负有代扣代缴的义务。即房产公司还需要代客户缴纳个人所得税。因此需要多替客户缴纳个人所得税： $10 \times 20\% = 2$  万元。

由于房产公司代客户缴纳个人所得税 2 万元，按照所得税规定不能作为成本费用在企业所得税前扣除，所以还需要多缴纳企业所得税  $2 \times 0.33 = 0.66$  万元。

房产公司缴纳印花税  $100 \times 0.05\% = 0.05$  万元。

对于客户来讲，房产买卖需要缴纳契税： $100 \times 3\% = 3$  万元，

印花税： $100 \times 0.05\% = 0.05$  万元。客户合计缴纳 3.05 万元



**方案 2:** 按照优惠价的 10% 销售, 即以 90 万元的价格销售, 所以需要缴纳营业税  $90 \times 5\% = 4.5$  万元, 城建税及附加  $4.5 \times (3\% + 7\%) = 0.45$  万元; 缴纳印花税  $90 \times 0.05\% = 0.045$  万元。

对于客户来讲, 房产买卖需要缴纳契税:  $90 \times 3\% = 2.7$  万元,

印花税:  $90 \times 0.05\% = 0.045$  万元。客户合计缴纳 2.745 万元

由此可以看出, 方案 1 缴纳的各项税收大于方案 2 缴纳的税收, 无论对于房产公司还是对于客户, 方案 2 都较好。

从以上案例中可以看出, 各种方案事实上都满足了管理者的最终需求, 达到了预定目的。但是, 如果加入税收因素的考虑, 则方案的优劣凸显。

在筹划方案中, 必须综合考虑采取税务筹划方案是否给企业带来绝对的收益。企业要发展, 必须解决税务问题。不交税是违法行为, 要受到法律制裁, 交税过多也势必影响企业的效益。因此, 要加强企业内部税收管理。管理者在决策时, 更要树立“合同决定业务过程、业务过程产生税收, 税收在财务上得以反映”的理念, 加强企业各部门的相互配合, 培养高素质的税收管理人才, 从而减轻企业的税收负担, 规避企业的税收风险。

## 掌握新企业所得税法的四步骤

来源: 财会信报 作者: 石济海 刘厚兵 陈文

### 步骤一: 及时分清

#### (一) 分清一个性质

新所得税法按国际通行办法把纳税人划分为居民企业与非居民企业, 在继续教育中, 参加培训的会计人员普遍感到比较难以把握。这里可以从以下判断开始:

#### 1、判断一个企业是否是中国居民企业的标准条件:

- (1) 该企业依法在中国境内成立;
- (2) 该企业的实际管理机构在中国境内。

两个标准条件满足其中一个就构成了中国居民企业。

#### 2、判断一个企业是否是中国非居民企业标准条件:

- (1) 依外国法律成立无管理机构在中国境内, 但在中国境内设立机构、场所;



(2) 没设立机构、场所但取得的来源在中国境内所得。

两个标准条件满足其中一个就构成了中国非居民企业

(二) 分清两个过渡

1、新所得税法公布前已经批准设立的企业，依照当时的税收法律、行政法规规定，享受低税率优惠的，按照国务院规定，可以在新所得税法施行5年内，逐步过渡到新所得税法规定的税率。

2、享受定期减免税优惠的，按照国务院规定，可以在新所得税法施行后继续享受到期满为止，但因未获利而尚未享受优惠的，优惠期限从新所得税法施行年度起计算。

(三) 分清两个优先

1、在计算应纳税所得额时，企业财务会计处理办法与税收法律、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。

2、我国政府同外国政府订立有关税收协定与新所得税法有不同规定的，依照协定的规定办理。

## 步骤二：理解掌握

(一) 新所得税法规定“个人独资、合伙企业不适用企业所得税法”。

要理解这是仅指对于依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业和合伙企业，不缴纳企业所得税而征收个人所得税。

但是对在境外依据外国法律成立的个人独资企业和合伙企业却适用于企业所得税法，按规定缴纳企业所得税。

(二) 居民企业取得来源于中国境外的应税所得；非居民企业在中国境内未设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

若已在境外缴纳了所得税额，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依照《企业所得税法》规定计算的应纳税额；超过抵免限额的部分，可以在以后五个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵免税额后的余额进行抵补。

## 步骤三：熟悉细节

(一) 熟悉新所得税法减免税的对象、范围、比例等规定。

要熟悉新所得税法对哪些收入免税、哪些收入免征或减征企业所得税；熟悉减按20%税率征收的小型微利企业、15%税率征收的国家需要重点扶持的高新技术企业及创业投资企业等享受企业所得税优惠的纳税人，应具备的条件和具体优惠方式等；熟悉新所得税法中规定对“新技术、新产品、



新工艺”发生的研究开发费、安置残疾人员所支付工资等费用加计扣除的计算方法，以及企业固定资产由于技术进步等原因，确需加速折旧的具体规定。

(二) 熟悉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。

#### 步骤四：找出关键

应纳税所得额的计算：

(一) 应纳税所得额=收入总额—不征税收入—免税收入—允许扣除项目及金额—弥补上年亏损金额

掌握哪些属于不征税收入和免税收入项目；哪些项目允许扣除的规定；以及哪些支出在计算应纳税所得额时不得扣除。

(二) 最主要掌握有关支出准予扣除的原则、具体范围和标准。

- 1、合理的工资薪金支出税前据实扣除原则；
- 2、职工福利费、工会经费、职工教育经费的税前扣除具体规定；
- 3、各项社会保障费除为投资者或职工支付的商业保险费不得扣除外，均准予税前扣除；
- 4、强调了与生产经营有关的业务招待费支出税前扣除的两个标准：实际发生数的 60%扣除，但最高不超过当年销售收入的 5%；
- 5、统一了广告费、业务宣传费支出比例税前扣除政策；
- 6、明确借款利息支出、公益性捐赠、固定资产折旧年限，税前扣除的范围和条件。



# 跨地区经营汇总缴纳企业所得税问题答疑

**1、问：**（1）广州分公司认为不跨省，不适应新办法，第一季度不接受我总公司分配的所得税，而第二季度又开始要求分配所得税。

（2）上海分公司 2007 年 12 月工商注册，2008 年 1 月初税务注册，是否新设立？所得税是否应该分配给分公司？

（3）总分机构不同税率。珠海总机构 18%，分机构 25%，分给分机构的总税额是按 18% 的 50% 计得，还是按当地税率？若按不同税率分给分支机构，总机构是否就不享受特区的优惠税率？

**答：**（1）根据粤国税发[2008]84 号文《转发国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第一点规定：“居民企业总机构和分支机构均在我省且跨地级市设立的，其企业所得税征收管理办法，参照《办法》执行”因此，广州分公司应按规定分配所得税。由于系统的设置问题，若没有跨省的总分支机构的预缴申报时间要待省地税局另行通知。

（2）上海分公司 2007 年 12 月工商注册，2008 年 1 月初税务注册，应是 2007 年设立的分支机构，应按规定进行分配。

（3）国税发〔2008〕28 号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第十六条规定：“总机构和分支机构处于不同税率地区的，先由总

机构统一计算全部应纳税所得额，然后依照本办法第十九条规定的比例和第二十三条规定的三因素及其权重，计算划分不同税率地区机构的应纳税所得额后，再分别按总机构和分支机构所在地的适用税率计算应纳税额。”即先由总机构统一计算全部应纳税所得额，再算不同税率地区机构的应纳税所得额，最后才分别按总机构和分支机构所在地的适用税率计算应纳税额。珠海总机构按 18% 的税率计算纳税，分机构按 25% 的税率计算纳税。

**2、问：**（1）申报表（A 类）中收入是指主营业务收入还是利润表的主营业务收入+其他业务收入+营业外收入？成本是主营业务收入成本还是主营业务成本+其他业务支出+三期间费用+营业外支出？

（2）分配表上应该增设分支机构所在地税率分别来计算分支机构应交税金。

**答：**（1）《企业所得税月（季）度预缴纳税申报表(A 类)》中的“营业收入”应填报会计制度核算的营业收入，“营业成本”应填报会计制度核算的营业成本。

（2）分配表确实有待完善之处，我们将向上级税务部门反映。

**3、问：**（1）为什么 2002 年之前成立的分支机构在地税预缴企业所得税，2002 年之后成立的在国税预缴？为什么全国大多数地方不管



什么时候成立的分支机构都在国税预缴，而珠海不一样？

(2) 我司是货物运输企业，是分支机构，在税局代开发票的时候，已经预缴了 3.3% 的企业所得税。但现在总公司又下发了分配表，是不是重复预缴企业所得税？

**答：**(1) 据了解，各地的国税局及地税局在执行国税发[2002]8 号《国家税务总局关于所得税收入分享体制改革后税收征管范围的通知》的过程中，确实存在差异。“全国大多数地方不管什么时候成立的分支机构都在国税预缴”的说法不知是如何统计？这也从另一面说明了各地执行税收政策的差异，但无论如何，都应按国税发[2002]8 号《国家税务总局关于所得税收入分享体制改革后税收征管范围的通知》的规定处理。

(2) 该问题正在向上级请示中，待上级明确。

**4、问：**(1) 我公司申报的是季度 A 类预缴申报表，请问“本期金额”应填列当月（即 6 月份）？还是填列上一季度的数额？

(2) 我公司有设立在中山市的分支机构，那本部（即总机构）是否还要视同一个分支机构参与分支机构所得额的分配，即二次分配？怎样理解国税发(2008)28 号中的第十条规定？

(3) 既然总机构已经分摊了 50% 的税额，为何又要作为分支机构再参与分摊税额？

**答：**(1) 若你公司是按季申报的，“本期金额”应填报所属季度第一日至最后一日的数据。

(2) 国税发(2008)28 号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征

收管理暂行办法〉的通知》第十条规定：“总机构设立具有独立生产经营职能部门，且具有独立生产经营职能部门的经营收入、职工工资和资产总额与管理职能部门分开核算的，可将具有独立生产经营职能的部门视同一个分支机构，就地预缴企业所得税。”若总机构具有独立生产经营职能部门且符合规定的，应视同一个分支机构参与分配。

(3) 若总机构符合上述第十条规定，既然具有独立生产经营职能部门，应依法进行分配。

**5、问：**(1) 如果总分机构存在内部交易产生的分支机构收入，在计算另摊比例时，该分支机构的收入是按合并抵消前的还是合并抵消后的收入？

(2) 《总分支机构分配表》中是对所得税额进行分摊，改成按应纳税所得额进行分摊填列，是否对各种特殊情况下的分摊更明晰、方便。或者是在表中列出税率、所得额和所得税，方便纳税人计算、申报、缴纳？

(3) 会计分录是否有统一的规定？

**答：**(1) 国税发(2008)28 号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第二十四条规定：“本办法所称分支机构经营收入，是指分支机构在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的全部营业收入。其中，生产经营企业的经营收入是指销售商品、提供劳务等取得的全部收入。”因此，该分支机构的收入应按全部收入计算。

(2) 分配表确实有待完善之处，我们将向



上级部门反映。

(3) 会计分录应按企业会计制度或企业会计准则的规定处理。

**6、问：**中山分支机构是非独立核算的无独立做账的营业部，其收入、费用等账务都与珠海总机构合并做账，那么，做分支机构分配表时，珠海总机构是否符合总机构视同一个分支机构？

**答：**国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第十一条规定：“不具有主体生产经营职能，且在当地不缴纳增值税、营业税的产品售后服务、内部研发、仓储等企业内部辅助性的二级及以下分支机构，不就地预缴企业所得税。”若中山的营业部是符合上述规定的，不就地预缴企业所得税。

**7、问：**我企业第一季度已成功预缴。现准备预缴第二季度的所得税时，接到通知说要把第一季度的所得税重新缴纳，而以前已需预缴的要申请退税，为什么要这样做？能否提供文件给总机构备案？退税需要多长时间？

**答：**省局明确，对于少数纳税人已经申报了第一季度企业所得税的问题，由于涉及到税款入库级次不同于原申报模块以及保证在总局汇总纳税信息平台中数据对碰的准确性问题，因此对于已经缴纳的税款须申请退税，同时在汇总纳税申报模块中据实申报。

**8、问：**(1) 如分支机构作为一个销售部门是否需要按跨地区来汇总申报？当地税局是否有相关文件来说明？

(2) 如合并在一起会亏损，但每一家分支机构盈利，怎分配？

**答：**(1) 国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第二条规定：

“居民企业在中国境内跨地区（指跨省、自治区、直辖市和计划单列市，下同）设立不具有法人资格的营业机构、场所（以下称分支机构）的，该居民企业为汇总纳税企业（以下称企业），除另有规定外，适用本办法。”因此，不具有法人资格的营业机构、场所（销售部门）应按分支机构处理。

(2) 国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第二十三条规定：

“总机构应按照以前年度(1-6月份按上上年度，7-12月份按上年度)分支机构的经营收入、职工工资和资产总额三个因素计算各分支机构应分摊所得税款的比例，三因素的权重依次为0.35、0.35、0.30.计算公式如下：

某分支机构分摊比例=0.35×(该分支机构营业收入/各分支机构营业收入之和)+0.35×(该分支机构工资总额/各分支机构工资总额之和)+0.30×(该分支机构资产总额/各分支机构资产总额之和)

以上公式中分支机构仅指需要就地预缴的分支机构，该税款分摊比例按上述方法一经确定后，当年不作调整。”

请按上述规定进行分配，若总机构按国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨



地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法》第十条规定视同一个分支机构参与分配的，不会存在每一家分支机构盈利而汇总后亏损的情况。

**9、问：**如果总公司没有给某一个分支机构分所得税，那么分支机构要怎样在当地办理？是否就是自行申报？（不同税率地区）

**答：**总机构应依法计算确定各分支机构当年应分摊税款的比例，填制分配表；分支机构应依法进行纳税申报。

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百二十八条“企业所得税分月或者分季预缴，由税务机关具体核定。”及国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第十八条的有关规定“在规定的期限内按实际利润额预缴有困难的，经总机构所在地主管税务机关认可，可以按照上一年度应纳税所得额的1/12或1/4，由总机构、分支机构就地预缴企业所得税。”可由税务机关核定后，由分支机构在当地预缴。

**10、问：**总公司在广州，分公司在珠海。总公司税率是25%，分公司所在地区税率是18%，那么做分配表的时候是按25%还是18%来算？

**答：**分配表中的“分支机构分摊的所得税额”及“分配税额”都是指分配了应纳税所得额的比例后适用不同税率计算出来的。即珠海分公司应按所分摊的应纳税所得额的比例适用18%的税率计算出所得税额，填入分配表。

**11、问：**我是总公司，在北京、上海、广州有三家分公司，他们的所得税已按分配比例分摊，但三家分公司是在国税交的所得税。根据补充通知规定，应在地税缴纳，现分公司怎么办？交的税在什么时候才能退回？现去地税办理是否会产生滞纳金？

**答：**应由分支机构到当地主管税务机关咨询并办理。

**12、问：**我在中山开了一家分公司（新开业），交第二季度报表时，中山办税大厅没收我们的报表，他说不用交，我想问一下我们这种情况是否要补交报表？

**答：**国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第十三条规定：“新设立的分支机构，设立当年不就地预缴企业所得税。”若你所说的“新开业”符合上述规定，今年不需在中山预缴企业所得税。

**13、问：**珠国税发〔2008〕62号中说：“尚未办理税务登记的分支机构暂不进行纳税申报”，那么，请问租用商场中由商场统一管理的门店，需不需要办理分支机构登记？分支机构收入只占总收入的1%左右，那么也要分摊50%税收吗？

**答：**（1）珠国税发〔2008〕62号所提及到的“尚未办理税务登记的分支机构暂不进行纳税申报”是有前提的，是指居民企业及其设立的不具法人资格的全部分支机构均在珠海市。若你所说的“租用商场中由商场统一管理的门店”与总公司都在珠海市的，暂不进行纳税申报。



(2) 若总机构具有独立生产经营职能部门且符合规定的视同一个分支机构参与分配的, 应该不存在“分支机构收入只占总收入的1%左右, 那么也要分摊50%税收”的问题。

**14、问:** 当不同税率的分支机构分摊税额时, 假如总公司按总公司当地税率分配。且分支机构税局认定, 可以吗?

**答:** 这不符合国税发〔2008〕28号的有关规定, 不可以。

**15、问:** 如果按分支机构的税率分配, 那申报表上的公式逻辑能成立吗? 分支机构是否能申报成功, 据我所知, 分支机构申报时, 都是按“分支机构税额总额\*分配比例=应纳税额”。

**答:** 分支机构申报时, 应按所分配的应纳税所得额, 再按适用税率计算应纳税额。

**16、问:** 总分机构可以在网上申报吗? 我公司一、二季度在网上都申报不了, 可否解决?

**答:** 总分机构暂不可网上申报, 请上门到办税服务厅申报。

**17、问:** 只有1个分公司是不是各按50%计算?

**答:** 若总机构具有独立生产经营职能部门且符合规定的, 应视同一个分支机构参与分配, 即总公司参与分配50%, 余下50%由总公司(视同一个分支机构)与分公司共同分配。

**18、问:** 填写分配表时, “三项因素”是否要把总公司的发生数填写到分配表, 进行累加, 再计算分配比例?

**答:** 分配表分开“总机构情况”与“分支

机构情况”填列, 该表有填表说明。此外, 我局在本次培训资料中有填表的例子, 请在珠海地税网站“纳税辅导”——“专家讲座”——“总分机构汇总纳税税收政策讲座”中查阅。

**19、问:** 我是今年新开的一个分公司, 总部在北京。今年只零申报企业所得税, 营业税等在珠海报税, 那么, 年底我分公司有企业所得税也不报税吗? 还是第一年由北京总报税?

**答:** 你公司作为今年新开的分公司, 今年不用就地预缴企业所得税, 年底无论你分公司有无盈利, 都应由总公司进行汇算清缴。

**20、问:** 有总机构职能部门视同分支机构的条件吗?

**答:** 国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第十条规定: “总机构设立具有独立生产经营职能部门, 且具有独立生产经营职能部门的经营收入、职工工资和资产总额与管理职能部门分开核算的, 可将具有独立生产经营职能的部门视同一个分支机构, 就地预缴企业所得税。”

**21、问:** 在一季度缴纳所得税时, 总部没有计算出来分支机构应承担的比例, 加上分支机构2007年亏损, 分支机构进行零申报; 在二季度收到总部的分配比例, 分支机构二季度亏损, 总部分配比例为零, 二季度也进行了零申报。这样做, 对分支机构和总部有无影响? 在年度汇算时, 若分支机构当年盈利, 但上年亏损, 已交税金如何处理?



**答：**（1）按你所述“总部分配比例为零”是不存在的。总、分支机构应依法进行分配，并依法进行申报。

（2）分支机构应以所分配的应纳税所得额弥补上年亏损，与“分支机构当年盈利”无必然关系，而与总机构是否盈利有关。

**22、问：**建安企业，总机构在珠海，分支机构在外地，但所有与客户签订的合同都是用珠海总机构签的（因建筑资质问题），因工程的营业税按规定在工程所在地的地税缴纳，分公司既不收款，也不直接缴纳营业税，就因工程所在地省分公司存在，这些收入就是分公司的吗？若签订合同的是总公司，而收款时用的是分公司的银行账户，是否就是分公司的经营收入？

**答：**如果总公司开具了《外出经营税收管理证明》，则企业所得税回珠海缴纳，否则在工程所在地缴纳；收款时所用银行账户不影响收入的实质性归属。

**23、问：**这次改革是为了方便纳税人还是为了方便税局？分公司可否在当地纳税，不汇总纳税？

**答：**《中华人民共和国企业所得税法》第五十条规定：“居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算并缴纳企业所得税。”国税发〔2008〕28号《国家

税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》第二条规定：“居民企业在中国境内跨地区（指跨省、自治区、直辖市和计划单列市，下同）设立不具有法人资格的营业机构、场所（以下称分支机构）的，该居民企业为汇总纳税企业（以下称企业），除另有规定外，适用本办法。”跨地区经营汇总纳税企业所得税是全国人大立法规定，与是否方便无关。不具有法人资格的营业机构、场所都应按规定汇总纳税。

**24、问：**总公司在珠海，总公司的所得税按月缴纳，分公司在广州等地，所得税按季缴纳，按现行改革，各分支机构的所得税应该怎样缴纳？上传的报表是否要汇总或合并上传？

**答：**应统一以总机构的缴纳期限为准

**25、问：**我们是报关行，分支机构在中山，实际上都是独立核算且就地纳税，我们是否可以执行原规定就地纳税，不需要回珠海总机构来作纳税（总公司也是独立核算企业）？如果是的话用什么根据？中山税局和珠海税局要求我们企业提供什么资料？

**答：**不具有法人资格的营业机构、场所都应按规定汇总缴纳企业所得税，因此，中山分公司应按国税发〔2008〕28号《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法〉的通知》的有关规定处理。



# 关于珠海地税网上（自助）报税用户尽早自行切换到 “广东省地税局网上办税系统”申报的通知

2008年07月01日

## 珠海地税网上（自助）报税用户：

为了进一步方便纳税人，提高征管效率和纳税服务水平，根据广东省地税局统一推广全省网上报税系统的规定，现有珠海地税网上（自助）报税用户须在7月31日前自行切换到“广东省地方税务局网上办税系统”申报。现将有关事项通知如下：

一、原持珠海地税自助办税卡进行自助申报的用户，以及原持珠海地税办税卡、软证书或密钥进行网上申报的用户，不需办理任何手续，只需登录“广东省地方税务局网上办税系统”

（<http://www.gdltax.gov.cn>）即可申报。

二、纳税人在“广东省地方税务局网上办税系统”中完成申报后，可由纳税人自行发起扣税操作指令。

三、纳税人不可同时原珠海地税网报系统和“广东省地方税务局网上办税系统”中申报，否则会造成重复扣税。

四、8月1日起，原珠海地税网报系统的相应申报功能停止使用，仅保留建安用户的税控发票明细上传功能在原珠海地税网报系统（<http://tax.zhuhai.gd.cn>）使用。

五、7月1日起，凡尚未开户使用网上（自助）报税的企业及需每月上门申报的个体工商户，可到各办税服务厅、主管税务分局或网管办提出申请。

## 六、查询咨询途径

（一）详情请登陆珠海地税网 <http://www.gdltax.gov.cn/portal/appmanager/zh/main>

（二）到地税各区（分）局一楼大厅、各办税服务厅、市局纳税人服务中心窗口大厅等有关办公场所中设立的资料架索取办税指南。

（三）网上申报过程中出现的问题请咨询网上报税管理办公室（简称：“网管办”）：12366-2-2。税收政策问题请咨询纳税服务局：12366-2-0。

## 或者拨打各地税区（分）局网上报税咨询电话：

香洲区局：2521703、2525632、2521037、2521276、2526840、2525623、2525077

金湾区局：7631993、7799717、7266019

斗门区局：5530748、5569701、5502567、5798396、5581153

保税区分局：8827201、8827311      高新区税务分局：3388932、3388930

拱北局：8286525、8286719、8286415、8286505、8286718、8286310

高栏港区税务分局：7712611

在切换过程中，如给您带来不便，敬请谅解。

珠海市地方税务局



## 珠海市地税局关于全面推广使用 “广东省地税局网上办税系统”的通知

2008年08月04日

### 全市纳税户：

为了进一步方便纳税人，提高征管效率和纳税服务水平，根据广东省地税局统一推广全省网上办税系统的规定，我局将于8月1日起全面推广使用“广东省地税局网上办税系统”。现将有关事项通知如下：

一、自8月1日起，原珠海地税网报系统的相应申报功能停止使用，仅保留建安用户的税控发票明细上传功能。所有网报用户必须登陆“广东省地税局网上办税系统”

(<http://www.gdl tax.gov.cn>) 申报。

原持珠海地税自助办税卡、软证书或密钥的用户，不需办理任何手续，可选择“普通登陆”或“证书登陆”两种方式登陆。“普通登陆”只要输入用户名和密码即可；“证书登陆”按原操作方式，同时在“证书类型”框中选择“珠海自助报税和珠海网上报税”即可（开通使用第三方CA证书的用户则需在“证书类型”框中选择“网证通CA证书”）。

二、尚未开户使用网上（自助）报税的企业、行政事业单位及需每月上门申报的个体工商户，可到各办税服务厅、主管税务分局或网管办提出申请。

三、“广东省地税局网上办税系统”的财务会计报表上传功能，适用于除实行定期定额征收方式管理外的从事生产、经营的纳税人（无经营收入的行政机关和事业单位暂缓）。纳税人先联系主管税务机关，在税管员的指引进行备案登记后，通过“广东省地税局网上办税系统”按月上传今年1月份起的财务报表（金融企业按季上传）。注意：下载报表的类型应与《财务会计制度（准则）及核算软件备案报告书》中备案的类型一致，执行新会计准则的，下载相应会计准则报表；未执行新会计准则的，下载相应会计制度报表。为避免申报纳税期业务繁忙造成网络堵塞，财务报表可选择在申报纳税期后上传。

四、建议纳税人尽量选择在月初申报纳税，避开申报高峰期（以往通常发生在每月的10-15日）。建议申请代开发票的纳税人，尽量在申报纳税期后才来前台办理。

（一）如果遇到人多拥挤的情形时，纳税人可选择到人少的办税服务厅或“易办税”（自助办税）点申报；

（二）如果遇到系统运行速度慢、网络塞车等任何申报困难时，请接受办税厅现场税务人员的指引安排。



五、查询咨询途径

(一) 详情请登陆珠海地税网 <http://www.gdltax.gov.cn/portal/appmanager/zh/main>

(二) 到地税各区(分)局一楼大厅、各办税厅、市局纳税服务局窗口大厅等有关办公场所中设立的资料架索取 C2、C9、C10 办税指南。

(三) 网上申报过程中出现的问题请咨询网上报税管理办公室(简称:“网管办”): 12366-2-1。税收政策问题请咨询纳税服务局: 12366-2-2。

**或者拨打各地税区(分)局网上报税咨询电话:**

**香洲区局:** 城区分局: 管理一组: 2526840、管理二组: 2525623; 南湾分局: 管理一组: 2525632、管理二组: 2521703; 前山分局: 管理一组: 2526970、管理二组: 2521276

**拱北局:** 吉大分局: 管理一组: 8286718、管理二组: 8286310 ; 口岸分局: 管理一组: 8286525、管理二组: 8286719、管理三组: 8286415、管理四组: 8286505

**保税区分局:** 8827201、8827311

**金湾区局:** 7631993、7799717、7266019

**高新区税务分局:** 3388932、3388930

**高栏港区税务分局:** 7712611

**斗门区局:** 5530748、5569701、5502567、5798396、5581153

在省局网报推广使用过程中, 如给您带来不便, 敬请谅解。

珠海市地方税务局

二〇〇八年八月一日



# 关于出口退税事项的通知 (2008 年 7 月)

**各出口企业:**

现将有关加工贸易联网监管企业电子帐册核销、外贸企业申报出口退税的期限和出口企业收汇核销期限等问题明确如下:

**一、加工贸易联网监管企业电子帐册核销的问题**

为确保 E 手册的适时核销和免抵退税数据的准确性, 《E 手册核销辅助软件》将无偿提供给出



口企业使用，还未安装辅助软件的加工贸易联网监管企业应在7月底前与其主管退税部门联系安装事宜，并通过《E手册核销辅助软件》对本企业未核销的E手册电子数据进行全面清理。对已向海关办理了E手册正式报核的出口企业，应在办理了正式报核后的下一个增值税纳税申报期内，持有关资料向退税部门办理该期手册的核销手续，纳税人未按规定的期限办理核销手续的，税务部门将按照《中华人民共和国税收征收管理法》第六十二条有关规定进行处罚。

## 二、外贸企业申报出口退税的期限问题

(一) 国家税务总局《关于外贸企业申报出口退税期限问题》(国税函[2007]1150号文)规定：“外贸企业在2008年1月1日后申报出口退税的，申报出口退税的截止期限调整为，货物报关出口之日(以出口货物报关单〈出口退税专用〉上注明的出口日期为准)起90天后第一个增值税纳税申报期截止之日。”按《增值税暂行条例》的有关规定，增值税纳税申报期为每月1日至10日。

(二) 针对我市外贸企业户数多等实际情况，我市暂规定从今年7月起受理外贸企业出口退税申报资料的时间为每月1日至15日，其它时间不受理申报资料，可办理出口退(免)税的有关证明等事项。但执行中发现我市个别外贸企业将我市受理申报资料的时间规定与国税函[2007]1150号文规定的申报期限混淆，企业应引起注意，以避免逾期申报。外贸企业货物报关出口之日起90天的到期之日未超过当月增值税纳税申报期截止之日的，出口退税申报期为当月的增值税纳税申报期；报关出口之日起90天的到期之日超过当月增值税纳税申报期截止之日的，出口退税申报期为下月的增值税纳税申报期。外贸企业应在规定的申报期内，收齐单证并向主管税务机关申报办理出口退税手续。逾期未申报的，除文件另有规定者和已办理出口退税延期申请获批准外，不再受理该笔出口货物退税申报，并按有关规定视同内销征税。

## 三、出口企业收汇核销期限的问题

出口企业(含增值税小规模纳税人)出口收汇核销电子数据的“核销日期”为自货物报关出口日期起210天内，出口企业(增值税小规模纳税人除外)如有《国家税务总局关于出口货物退(免)税管理有关问题的通知》(国税发[2004]64号)文件第二条所列举六种情形之一的，自发生之日起两年内，出口收汇核销电子数据的“核销日期”为自货物报关出口日期起90天内，如企业不能在规定期限内申报，可由企业提出合理理由，并在规定的申报期限内向主管退税部门提出延期申报的申请，经批准后最多可延期三个月申报。

**四、财政部 国家税务总局《关于取消部分植物油出口退税的通知》：从2008年6月13日起取消部分植物油的出口退税。**

珠海国税进出口税收管理科  
二〇〇八年七月二十三日

## 关于进一步加强普通发票管理工作通知

国税发[2008]80号 实施时间：2008-7-22

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

为了巩固打击制售假发票和非法代开发票专项整治行动所取得的成果，现就进一步依法加强普通发票管理、建立发票管理长效机制有关问题通知如下：

### 一、统一思想，提高认识

目前，制售假发票和非法代开发票违法犯罪活动十分猖獗，应开不开、虚开发票等违法行为时有发生，不仅严重侵蚀国家税基，为其他经济犯罪提供便利，而且败坏社会道德，成为经济活动中的一个顽疾。各级税务机关要充分认识制售假发票和非法代开发票等违法行为的严重危害性，要像公安机关严厉打击毒品犯罪一样，进一步加大对制售假发票和非法代开发票违法行为的整治力度，继续保持严厉打击的高压态势。同时，要采取有效措施，通过实施“机具开票，逐笔开具；有奖发票，鼓励索票；查询辨伪，防堵假票；票表比对，以票控税”的管理模式，切实加强普通发票的日常管理，着力构建发票管理长效机制，有效遏止制售假发票和非法代开发票行为的蔓延，维护国家正常的经济秩序。

### 二、加强集中印制，完善防伪措施

（一）落实集中印制制度。严格按照《国家税务总局关于加强普通发票集中印制管理的通知》（国税函〔2006〕431号）要求，抓紧完成印制企业的招标工作，严格控制印刷企业数量，尽快实现按省集中印制普通发票，切实提高普通发票的印制质量和安全保障，合理控制发票印制成本。贯彻集中统一的原则，除企业冠名发票外，要科学合理地简并规范通用发票票种。

（二）加强防伪专用品管理。严格按照《国家税务总局关于加强普通发票防伪专用品管理的通知》（国税函〔2007〕1057号）要求，加强对发票防伪专用品使用的管理，完善并落实管理责任制。凡达不到防伪专用品使用管理要求的企业，一律取消其印制资格。年内对发票承印厂进行一次全面清查，重点检查发票防伪专用品购、存、用以及印制等环节安全措施落实情况。

（三）改进和完善发票防伪措施。要在全统一防伪措施基础上，分行业研究其特征，有针对性地增加地区性防伪措施；有条件的地区可以在发票上印制条码或密码，提高发票防伪性能，方便企业和消费者查询辨伪。各地对增加或变更的公众防伪措施应及时公开，并报税务总局备案。税务总



局将适时在税务总局网站公布各地普通发票票样和公众防伪措施及查询方式，以方便各地税务机关和纳税人查询辨伪。

（四）做好冠名发票印制工作。为了提高和维护纳税人自身信誉度，减少串票现象的发生，根据《中华人民共和国发票管理办法实施细则》的有关规定，符合条件的纳税人都可以申请印制、使用冠名发票，主管税务机关要及时审批，优化服务，规范管理。

### 三、严格发票发售，防止发生骗购

（一）确保发票申领者身份合法。在办理税务登记时，要充分利用工商行政管理部门的注册登记信息查询系统，以及公安部门的公民身份信息查询系统，做好税务登记法定代表人身份核对工作，防止不法分子利用假身份、假证件注册登记，骗购发票。

（二）分类进行发票初始核定。要根据分类管理的要求，在核定纳税人适用的票种、版别、数量前，分行业、分项目、分规模对纳税人进行相关调查测算，并以此作为依据，在纳税人申请领购发票时，结合其经营行业、经营项目、经营规模，对其申请领购的发票票种、版别、数量认真进行核对和确认。

（三）合理控制发票发售数量。对初次申请领购发票或者一年内有违章记录的纳税人，其领购发票的数量应控制在1个月使用量范围内；使用发票比较规范且无发票违章记录的纳税人，可适当放宽，但最多不得超过3个月的使用量；企业冠名发票的审批印制数量控制在不超过1年使用量范围内；对定期定额户应供应小面额发票，并及时根据使用情况调整供应量和纳税定额。

（四）规范定额发票的供应。对不在税控收款机推行范围内或开票量及开票金额较小，又不适合使用机具开票的纳税人可提供定额发票。定额发票的供票数量根据纳税人经营额、纳税额确定。

### 四、规范发票开具，严格代开管理

（一）加强对纳税人开票管理。要认真落实《中华人民共和国发票管理办法》的规定，收款方在收取款项时，应如实填开发票，不得以任何理由拒开发票，不得开具与实际内容不符的发票，不得开具假发票、作废发票或非法为他人代开发票；付款方不得要求开具与实际内容不符的发票，不得接受他人非法代开的发票。税务机关的工作人员要告之纳税人不按规定开具和取得发票的法律责任。

（二）加快实行机具开票、逐笔开具制度。凡已推行税控收款机的地区和行业，要全面推行税控机具开票，纳税人要按规定期限向主管税务机关报送相关数据；使用机具开票的电子数据，必须妥善保存，做到不丢失、不更改，确保所存储的每一张发票电子存根数据与付款方取得的发票联数据一致。发票电子存根数据视同纸质发票存根保存。要积极创造条件，逐步取消手工开票。

(三) 规范代开发票行为。对临时需要税务机关代开发票的纳税人，应告知其代开发票的范围、需提交的证明资料、办理程序和手续，并及时受理，认真审核、照章征税后为其办理代开事宜。

## 五、加快税控机具推广，配套推行有奖发票

(一) 加快推广进程。推广应用税控收款机是加强税源监控的重要手段，是遏制制售假发票和非法代开发票的有力措施。各地税务机关要根据《国家税务总局财政部 信息产业部 国家质量监督检验检疫总局关于推广应用税控收款机加强税源监控的通知》(国税发〔2004〕44号，以下简称《通知》)和《国家税务总局关于税控收款机推广应用的实施意见》(国税发〔2004〕110号)等有关规定，加快税控收款机推广应用工作。已经开展推广应用的地区，要及时总结经验，继续扩大推行范围，完善各项制度和措施，充分利用税控收款机数据做好“票表比对”和税源监控工作；已实施招标尚未推广的地区，要尽快组织试点工作，完善实施方案，落实好纳税人购买税控设备的各项优惠政策，分期、分批、分行业组织好税控收款机推广应用；目前尚未实施招标的地区要提高认识，切实转变观念，克服畏难情绪，抓紧完成税控收款机选型招标工作。

(二) 建立有奖发票和举报奖励制度。凡已推广应用税控收款机地区的国家税务局，应按照《通知》的要求，报经税务总局向财政部申请有奖发票资金，适时开展“有奖发票”和“发票举报有奖”活动；地方税务局可参照有奖发票的有关规定，积极申请地方财政支持。要通过开展“有奖发票”和“发票举报有奖”活动，鼓励消费者主动索要发票，积极检举发票违法行为，促使纳税人依法开具、使用发票。

## 六、严格缴销管理，防止发票流失

(一) 严格执行验旧购新制度。凡使用税控收款机开具发票的纳税人，税务机关要按规定通过税控管理后台对其报送的开票电子数据进行采集认证，即“验旧”，验旧通过的，准予“购新”；凡使用手工开票及未实行电子数据报送的纳税人，税务机关要定期核验发票使用情况，并将纳税人使用发票的开具情况、经营情况与纳税情况进行分析比对，发现问题及时处理并相应调整供票量。对重点纳税人要实施当期“验旧购新”和“票表比对”。有条件的地区可对重点纳税人或重点行业的纳税人开票信息进行数据采集和认证，进行相关数据的比对、分析，及时发现异常情况并采取措施纠正，涉嫌偷逃骗税的移送稽查部门查处。

(二) 及时处理丢失或被盗发票。当发生发票丢失或被盗时，税务机关应要求纳税人按规定及时刊登公告，声明作废，并列入丢失或被盗发票数据库。一旦发现有开具作废发票者，一律依法从重处罚。



## 七、建立查询系统， 倡导维权辨伪

（一）建立发票辨伪查询系统。要充分利用现有资源和技术手段，建立健全发票管理和查询系统，收集发票印制、领购、开具、缴销、丢失、被盗、作废信息，并通过专用系统进行分析和评估。要充分利用 12366 纳税服务热线、税务网站以及短信平台，为纳税人和消费者提供辨别真伪的信息查询服务，建立普通发票信息监控平台。

（二）倡导纳税人维权辨伪。要通过各种公共媒体和宣传工具，普及相关法律知识、发票防伪知识以及识别发票真伪的方法，不断提高广大用票单位和个人依法使用发票的自觉性，鼓励广大消费者主动索取发票，维护其自身合法权益，维护正常的税收秩序，促进社会诚信建设。

## 八、加强日常监督， 打击不法活动

（一）深入开展重点打击行动。会同公安部门重点整治一些不法分子利用手机短信、互联网、传真、邮递等交易方式销售假发票和非法代开发票活动，严厉打击专门发送发票违法信息和专门代开发票的团伙，集中治理在街头巷尾、车站码头等公共场所兜售假发票的行为，加大对印制假发票窝点的打击力度，加强对重点案件和重点地区工作督导，确保专项整治行动取得更大成效。要将此项工作作为今后税务稽查监管工作的一项重要内容，将发票检查列为税务检查的重要内容之一，持之以恒，常抓不懈，逐步建立起整治制售假发票和非法代开发票工作的长效机制。凡涉嫌偷逃骗税和虚开发票、非法代开发票的，一律移送稽查部门查处。

（二）落实管理和处罚规定。在日常检查中发现纳税人使用不符合规定发票特别是没有填开付款方全称的发票，不得允许纳税人用于税前扣除、抵扣税款、出口退税和财务报销。对应开不开发票、虚开发票、制售假发票、非法代开发票，以及非法取得发票等违法行为，应严格按照《中华人民共和国发票管理办法》的规定处罚；有偷逃骗税行为的，依照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处罚；情节严重触犯刑律的，移送司法机关依法处理。

（三）将发票使用情况与纳税信用等级评定挂钩。凡有发票违法行为的，应作为对其纳税信用等级降级处理的依据，并记录在失信信息数据库中，供社会查询。

各级税务机关要紧靠当地党委和政府的支持，深入开展好打击制售假发票和非法代开发票专项整治行动，将发票管理工作列入税收征管工作的重要议事日程，实行归口管理，统一协调，完善相关制度，健全工作机制，有效整合资源，狠抓任务落实，切实提高发票管理工作的质量和效率。

# 关于支持汶川地震灾后恢复重建 有关税收政策问题的通知

财税[2008]104号 实施时间：2008-7-30

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，广东分署、各直属海关：

为支持和帮助受灾地区积极开展生产自救，重建家园，鼓励和引导社会各方面力量参与灾后恢复重建工作，使地震灾区早日恢复正常的生产生活秩序，根据《国务院关于支持汶川地震灾后恢复重建政策措施的意见》（国发[2008]21号）的有关规定，现就支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题通知如下：

## 一、关于减轻企业负担，促进企业尽快恢复生产的税收政策措施

1、自2008年7月1日起，对受灾严重地区的所有行业（国家限制发展的特定行业除外）实行增值税扩大抵扣范围政策，允许企业新购进机器设备所含的增值税进项税额予以抵扣。具体实施办法由财政部、国家税务总局另行规定。

2、对受灾严重地区损失严重的企业，免征2008年度企业所得税。

3、自2008年5月12日起，受灾地区企业通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门取得的抗震救灾和灾后恢复重建款项和物资，以及税收法律、法规和本通知规定的减免税金及附加收入，免征企业所得税。

4、自2008年7月1日起，对受灾地区企业、单位或支援受灾地区重建的企业、单位进口国内不能满足供应并直接用于灾后重建的大宗物资、设备等，在三年内给予进口税收优惠。

各省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府或国务院有关部门负责将所在地企业或归口管理的单位提交的直接用于灾后重建的进口国内不能满足供应的物资减免税申请汇总后报财政部，财政部会同有关部门审核提出处理意见，报请国务院批准后执行。



## 二、关于减轻个人负担的税收政策措施

自 2008 年 5 月 12 日起，对受灾地区个人接受捐赠的款项、取得的各级政府发放的救灾款项；对抗震救灾一线人员，按照地方各级政府及其部门规定标准取得的与抗震救灾有关的补贴收入，免征个人所得税。

## 三、关于支持受灾地区基础设施、房屋建筑物等恢复重建的税收政策措施

1、对政府为受灾居民组织建设的安居房建设用地免征城镇土地使用税，转让时免征土地增值税。

2、对地震中住房倒塌的农民重建住房占用耕地的，在规定标准内的部分免征耕地占用税。

3、由政府组织建设的安居房，所签订的建筑工程勘察设计合同、建筑安装工程承包合同、产权转移书据、房屋租赁合同，免征印花税。

4、对在地震中损毁的应缴而未缴契税的居民住房，不再征收契税；对受灾居民购买安居房，按法定税率减半征收契税。如因地震灾害灭失或损毁居民住房而重新购买住房（包括安居房）的，按照《财政部 国家税务总局关于认真落实抗震救灾及灾后重建税收政策问题的通知》（财税[2008]62号）的规定，准予减征或者免征契税，具体减免办法由受灾地区省级人民政府制定。

5、经省级人民政府批准，对经有关部门鉴定的因地震灾害损毁的房产、土地免征 2008 年度房产税、城市房地产税和城镇土地使用税。对经批准免税的纳税人本年度已缴税款可以从以后年度的应缴税款中抵扣。

本通知所称安居房，按照国务院有关部门确定的标准执行。所称毁损的居民住房，是指经县级以上（含县级）人民政府房屋主管部门出具证明，在地震中倒塌或遭受严重破坏而不能居住的居民住房。

## 四、关于鼓励社会各界支持抗震救灾和灾后恢复重建的税收政策措施

1、自 2008 年 5 月 12 日起，对单位和个体经营者将自产、委托加工或购买的货物通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门捐赠给受灾地区的，免征增值税、城市维护建设税及教育费附加。

2、自 2008 年 5 月 12 日起，对企业、个人通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门向受灾地区的捐赠，允许在当年企业所得税前和当年个人所得税前全额扣除。

3、财产所有人将财产（物品）直接捐赠或通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门捐赠给受灾地区或受灾居民所书立的产权转移书据，免征应缴纳的印花税。

4、对专项用于抗震救灾和灾后恢复重建、能够提供由县级以上（含县级）人民政府或其授权单位出具的抗震救灾证明的新购特种车辆，免征车辆购置税。符合免税条件但已经征税的特种车辆，退还已征税款。

新购特种车辆是指 2008 年 5 月 12 日以后（含 5 月 12 日）购买的警车、消防车、救护车、工程救险车，且车辆的所有者是受灾地区单位或个人。

本通知中的捐赠行为须符合《中华人民共和国公益事业捐赠法》和《国务院办公厅关于加强汶川地震抗震救灾捐赠款物管理使用的通知》（国办发[2008]39 号）的相关规定。

## 五、关于促进就业的税收政策措施

1、受灾严重地区的商贸企业、服务型企业（除广告业、房屋中介、典当、桑拿、按摩、氧吧外）、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体在新增加的就业岗位中，招用当地因地震灾害失去工作的城镇职工，与其签订 1 年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的，经县级劳动保障部门认定，按实际招用人数和实际工作时间予以定额依次扣减营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税。

定额标准为每人每年 4000 元，可上下浮动 20%，由灾区省级人民政府根据本地区实际情况在此幅度内确定具体定额标准，并报财政部和国家税务总局备案。

按上述标准计算的税收扣减额应在企业当年实际应缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税税额中扣减，当年扣减不足的，不得结转下年使用。

2、受灾严重地区因地震灾害失去工作的城镇职工从事个体经营的（除建筑业、娱乐业以及销售不动产、转让土地使用权、广告业、房屋中介、桑拿、按摩、网吧、氧吧外），按每户每年 8000 元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加和个人所得税。纳税人年度应缴纳税款小于上述扣减限额的，以其实际缴纳的税款为限；大于上述扣减限额的，应以上述扣减限额为限。

## 六、关于税收政策措施的适用范围

根据《民政部 发展改革委 财政部 国土资源部 地震局关于印发汶川地震灾害范围评估结果的通知》（民发[2008]105 号）的规定，本通知所称“受灾严重地区”是指极重灾区 10 个县（市）和重灾区 41 个县（市、区），“受灾地区”是指极重灾区 10 个县（市）、重灾区 41 个县（市、区）和一般灾区 186 个县（市、区）。具体名单见附件。

## 七、关于税收政策措施的执行期限

以上政策措施，除增值税扩大抵扣范围政策外，凡未注明期限的，一律执行至 2008 年 12 月 31 日。

各地财政、税务部门要加强领导、周密部署，把大力支持灾后恢复重建工作作为当前的一项重要任务，贯彻落实好相关税收政策措施。同时，要密切关注上述政策措施的执行情况，对发现的问题及时向财政部、国家税务总局反映。



## 附件：汶川地震灾害范围评估结果

### 一、极重灾区

共 10 个县（市），分别是四川省汶川县、北川县、绵竹市、什邡市、青川县、茂县、安县、都江堰市、平武县、彭州市。

### 二、重灾区

共 41 个县（市、区）其中：

四川省（29 个）：理县、江油市、广元市利州区、广元市朝天区、旺苍县、梓潼县、绵阳市游仙区、德阳市旌阳区、小金县、绵阳市涪城区、罗江县、黑水县、崇州市、剑阁县、三台县、阆中市、盐亭县、松潘县、苍溪县、芦山县、中江县、广元市元坝区、大邑县、宝兴县、南江县、广汉市、汉源县、石棉县、九寨沟县。

甘肃省（8 个）：文县、陇南市武都区、康县、成县、徽县、西和县、两当县、舟曲县。

陕西省（4 个）：宁强县、略阳县、勉县、宝鸡市陈仓区。

### 三、一般灾区

共 186 个县（市、区），其中：

四川省（100 个）：郫县、成都市金牛区、成都市青白江区、成都市新都区、成都市成华区、成都市锦江区、成都市青羊区、成都市温江区、成都市武侯区、名山县、邛崃市、金堂县、南部县、蒲江县、成都市龙泉驿区、射洪县、乐山市金口河区、巴中市巴州区、新津县、丹巴县、南充市顺庆区、夹江县、天全县、丹棱县、金川县、通江县、雅安市雨城区、洪雅县、双流县、仁寿县、乐山市沙湾区、峨边彝族自治县、康定县、沐川县、仪陇县、马边彝族自治县、井研县、南充市高坪区、彭山县、犍为县、荣经县、荣县、西充县、泸定县、乐山市五通桥区、峨眉山市、简阳市、马尔康县、青神县、南充市嘉陵区、蓬安县、资阳市雁江区、眉山市东坡区、华蓥市、平昌县、乐山市市中区、营山县、安岳县、达州市通川区、乐至县、大英县、遂宁市船山区、万源市、甘洛县、威远县、遂宁市安居区、红原县、岳池县、达县、武胜县、广安市广安区、自贡市大安区、资中县、越西县、渠县、蓬溪县、自贡市自流井区、自贡市沿滩区、富顺县、内江市东兴区、自贡市贡井区、内江市市中区、隆昌县、屏山县、宜宾县、南溪县、大竹县、宜宾市翠屏区、若尔盖县、宣汉县、美姑县、雷波县、泸县、邻水县、开江县、阿坝县、道孚县、冕宁县、九龙县、高县。

甘肃省（32个）：礼县、宕昌县、清水县、崇信县、天水市秦州区、临潭县、武山县、甘谷县、灵台县、平凉市崆峒区、天水市麦积区、秦安县、迭部县、张家川县、通渭县、岷县、漳县、庄浪县、渭源县、泾川县、华亭县、静宁县、陇西县、镇原县、卓尼县、定西市安定区、庆阳市西峰区、会宁县、宁县、临洮县、碌曲县、康乐县。

陕西省（36个）：宝鸡市金台区、南郑县、留坝县、凤县、汉中市汉台区、陇县、麟游县、太白县、宝鸡市渭滨区、眉县、西乡县、岐山县、千阳县、城固县、扶风县、凤翔县、佛坪县、镇巴县、永寿县、洋县、石泉县、周至县、武功县、乾县、彬县、长武县、咸阳市杨陵区、兴平市、西安市碑林区、汉阴县、宁陕县、紫阳县、礼泉县、西安市雁塔区、户县、西安市莲湖区。

重庆市（10个）：合川区、荣昌县、潼南县、大足县、双桥区、铜梁县、北碚区、璧山县、永川区、梁平县。

云南省（3个）：绥江县、水富县、永善县。

宁夏回族自治区（5个）：隆德县、泾源县、西吉县、彭阳县、固原市原州区。

## 补充说明：

### 财政部税政司有关负责人就支持汶川地震灾后恢复重建税收政策问答

为支持和帮助受灾地区积极开展生产自救，重建家园，鼓励和引导社会各方面力量参与灾后恢复重建工作，经国务院批准，近日，财政部、海关总署、国家税务总局联合发布了《关于支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知》（财税[2008]104号，以下简称《通知》），对灾后恢复重建税收政策作出了明确规定。为便于大家理解《通知》的有关内容，财政部税政司就相关问题解读如下：

**问：《通知》出台的背景是什么？**

**答：**5月12日14时28分，四川汶川发生了8.0级特大地震。这次地震，是新中国成立以来破坏性最强、波及范围最广、救灾难度最大的一次地震。

在地震发生后的第一时间，我们及时梳理了支持抗震救灾和灾后重建的现行税收优惠政策，于5月19日制发了《关于认真落实抗震救灾及灾后重建税收政策问题的通知》（财税[2008]62号），要求各级财政税务机关将支持抗震救灾和灾后重建工作作为当前一项十分紧迫的重要任务，采取有效措施，认真贯彻落实好现行税收法律、法规中可以适用于抗震救灾及灾后重建的有关税收优惠政策。



随着灾后恢复重建工作的逐步开展，我们考虑，为贯彻落实好中央关于灾后重建的战略部署，加快恢复灾区的生产和生活，动员全社会力量支持灾区建设，有必要在现有政策基础上加大税收政策扶持力度。这样不仅可以弥补政府直接投资的局限，使灾区企业和个人更加感受到党和政府的关心，扩大政策作用的效应，也有利于引导社会资源的流向，特别是引导民间资源向灾区投入，加快灾后恢复重建步伐。另据我们了解，世界上一些国家在遭遇大的自然灾害时，都出台了相应的税收扶持政策。如美国应对卡特里娜飓风，日本应对阪神大地震，都有相应的税收法案，发挥了重要作用。为此，在现有政策基础上，我们又研究提出了进一步支持灾后恢复重建的若干税收优惠政策并于6月12日上报国务院（《关于支持抗震救灾和灾后恢复重建有关税收政策问题的请示》，财税[2008]87号）。

6月29日，国务院下发《关于支持汶川地震灾后恢复重建政策措施的意见》（国发[2008]21号），批复同意了我们的请示内容。同时，国务院要求各部门要尽快制订有关政策措施的具体实施办法，明确政策措施适用范围和执行期限，并根据灾后恢复重建进展情况和实际需要，及时调整和完善各项政策措施。《通知》就是在这样的背景下制定出台的。

**问：《通知》规定的支持灾后恢复重建的税收政策措施主要包括哪些方面的内容？**

**答：**《通知》规定的支持灾后恢复重建的税收政策措施，是依据现行税收法律、法规的规定，在国务院的法定权限内制定的。归纳一下，这些政策措施包括五个方面的内容：一是减轻企业负担，促进企业尽快恢复生产的税收政策措施；二是减轻个人负担的税收政策措施；三是支持受灾地区基础设施、房屋建筑物等恢复重建的税收政策措施；四是鼓励社会各界支持抗震救灾和灾后恢复重建的税收政策措施；五是促进就业的税收政策措施。涉及增值税、营业税、企业所得税、个人所得税、车辆购置税、土地增值税、耕地占用税、印花税、契税、房产税、城市房地产税和城镇土地使用税等十几个税种。可以说，上述税收政策措施优惠力度大、涉及范围广，对支持抗震救灾和灾后恢复重建将起到积极而重要的作用。

《通知》要求各地财政、税务部门要加强领导、周密部署，把大力支持灾后恢复重建工作作为当前的一项重要任务，贯彻落实好相关税收政策措施。同时，要密切关注上述政策措施的执行情况，对发现的问题及时向财政部、国家税务总局反映。

**问：企业在这次地震灾害中遭受了重大损失，为了减轻受灾地区企业税收负担，尽快恢复企业生产及灾后重建，《通知》规定了哪些税收政策？**

**答：**为了减轻企业税收负担，支持企业尽快恢复生产和灾后重建，在增值税、企业所得税和进口税收方面，《通知》规定了一系列优惠政策。一是考虑到受灾企业在灾后恢复重建过程中需要大量购进机器设备，自 2008 年 7 月 1 日起，对受灾严重地区的所有行业（国家限制发展的特定行业除外）实行增值税扩大抵扣范围政策，允许企业新购进机器设备所含的增值税进项税额予以抵扣。具体实施办法已由财政部、国家税务总局制定出台（《关于印发〈汶川地震受灾严重地区扩大增值税抵扣范围暂行办法〉的通知，财税[2008]108 号》）。二是对受灾严重地区损失严重的企业，免征 2008 年度企业所得税。三是自 2008 年 5 月 12 日起，受灾地区企业通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门取得的抗震救灾和灾后恢复重建款项和物资，以及税收法律、法规和本通知规定的减免税金及附加收入，免征企业所得税。四是自 2008 年 7 月 1 日起，对受灾地区企业、单位或支援受灾地区重建的企业、单位进口国内不能满足供应并直接用于灾后重建的大宗物资、设备等，在三年内给予进口税收优惠。

**问：在减轻受灾地区个人税收负担方面，《通知》是如何规定的？**

**答：**自 2008 年 5 月 12 日起，对受灾地区个人接受捐赠的款项、取得的各级政府发放的救灾款项；对抗震救灾一线人员，按照地方各级政府及其部门规定标准取得的与抗震救灾有关的补贴收入，免征个人所得税。上述救灾款项、补贴收入等属于给予个人的临时财政专项补贴，明确免征个人所得税。

**问：支持灾区基础设施、房屋建筑物等灾后恢复重建的税收政策有哪些？**

**答：**为了降低受灾地区基础设施、房屋建筑物等的灾后恢复重建成本，缓解财政支出压力，加快受灾地区人民群众正常生产生活秩序的恢复，《通知》明确规定：对政府为受灾居民组织建设的安居房建设用地免征城镇土地使用税，转让时免征土地增值税。建设安居房所签订的建筑工程勘察设计合同、建筑安装工程承包合同、产权转移书据、房屋租赁合同，免征印花税。对地震中住房倒塌的农民重建住房占用耕地的，在规定标准内的部分免征耕地占用税。对在地震中损毁的应缴而未缴契税的居民住房，不再征收契税；对受灾居民购买安居房，按法定税率减半征收契税。如因地震灾害灭失或损毁居民住房而重新购买住房（包括安居房）的，按照《财政部国家税务总局关于认真落实抗震救灾及灾后重建税收政策问题的通知》（财税[2008]62 号）的规定，准予减征或者免征契税，具体减免办法由受灾地区省级人民政府制定。经省级人民政府批准，对经有关部门鉴定的因地震灾害损毁的房产、土地免征 2008 年度房产税、城市房地产税和城镇土地使用税。对经批准免税的纳税人本年度已缴税款可以从以后年度的应缴税款中抵扣。



**问：《通知》是如何通过税收政策鼓励社会各界支持抗震救灾和灾后恢复重建的？**

**答：**地震发生后，海内外社会各界纷纷向灾区捐款捐物，以各种形式奉献爱心，支持抗震救灾和灾后重建。为了进一步引导和鼓励全社会支持受灾地区抗震救灾和灾后恢复重建，《通知》明确：一是自2008年5月12日起，对单位和个体经营者将自产、委托加工或购买的货物通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门捐赠给受灾地区的，免征增值税、城市维护建设税及教育费附加。二是自2008年5月12日起，对企业、个人通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门向受灾地区的捐赠，允许在当年企业所得税前和当年个人所得税前全额扣除。三是财产所有人将财产（物品）直接捐赠或通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门捐赠给受灾地区或受灾居民所书立的产权转移书据，免征应缴纳的印花税。四是对专项用于抗震救灾和灾后恢复重建、能够提供由县级以上（含县级）人民政府或其授权单位出具的抗震救灾证明的新购特种车辆，免征车辆购置税。符合免税条件但已经征税的特种车辆，退还已征税款。

**问：为促进因地震灾害失去工作的人员就业与再就业，《通知》作了哪些规定？**

**答：**受灾严重地区的商贸企业、服务型企业（除广告业、房屋中介、典当、桑拿、按摩、氧吧外）、劳动就业服务企业中的加工型企业和街道社区具有加工性质的小型企业实体在新增加的就业岗位中，招用当地因地震灾害失去工作的城镇职工，与其签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的，经县级劳动保障部门认定，按实际招用人数和实际工作时间予以定额依次扣减营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税。定额标准为每人每年4000元，可上下浮动20%，由灾区省级人民政府根据本地区实际情况在此幅度内确定具体定额标准，并报财政部和国家税务总局备案。按上述标准计算的税收扣减额应在企业当年实际应缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税税额中扣减，当年扣减不足的，不得结转下年使用。

受灾严重地区因地震灾害失去工作的城镇职工从事个体经营的（除建筑业、娱乐业以及销售不动产、转让土地使用权、广告业、房屋中介、桑拿、按摩、网吧、氧吧外），按每户每年8000元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加和个人所得税。纳税人年度应纳税款小于上述扣减限额的，以实际缴纳的税款为限；大于上述扣减限额的，应以上述扣减限额为限。

**问：《通知》规定的税收优惠政策，对灾后恢复重建将发挥哪些作用？**

**答：**实施上述税收优惠政策，对支持灾后恢复重建将起到十分积极而重要的作用。一是有利于鼓励向灾区投资，加快恢复生产。如在受灾严重地区实行增值税转型改革，扩大增值税抵扣范围，能够消除对固定资产重复征税现象，减轻企业负担，支持企业加大投资力度，实施设备更新和技术

改造，促进企业发展。二是有利于减轻受灾地区企业和人民群众的负担，支持恢复生产、改善生活。如临时减免企业所得税、个人所得税、土地增值税、耕地占用税等措施。三是有助于弘扬“一方有难，八方支援”的民族精神，营造鼓励慈善、奉献爱心的良好氛围，吸引更多的社会资金向灾区捐赠。如企业、个人捐赠可在企业所得税前和个人所得税前全额扣除等政策，能进一步激发社会各界向灾区捐赠的积极性。四是有利于促进因地震灾害失去工作的人员就业与再就业，缓解受灾地区就业压力，增强灾区人民生产自救能力。

**问：请介绍一下上述税收优惠政策的适用范围与实施期限。**

**答：**根据《民政部发展改革委财政部国土资源部地震局关于印发汶川地震灾害范围评估结果的通知》（民发[2008]105号）的规定，《通知》所称“受灾严重地区”是指极重灾区 10 个县（市）和重灾区 41 个县（市、区），“受灾地区”是指极重灾区 10 个县（市）、重灾区 41 个县（市、区）和一般灾区 186 个县（市、区）。

以上政策措施，除增值税扩大抵扣范围政策外，凡未注明期限的，一律执行至 2008 年 12 月 31 日。确需延长期限的，由国务院另行决定。





## 关于调整乘用车消费税政策的通知

财税[2008]105号 实施时间：2008-9-1

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

为促进节能减排，进一步完善消费税税制，经国务院批准，现将乘用车消费税政策做如下调整：

- 一、气缸容量（排气量，下同）在 1.0 升以下（含 1.0 升）的乘用车，税率由 3% 下调至 1%；
- 二、气缸容量在 3.0 升以上至 4.0 升（含 4.0 升）的乘用车，税率由 15% 上调至 25%；
- 三、气缸容量在 4.0 升以上的乘用车，税率由 20% 上调至 40%；

调整后的乘用车消费税税率见附件。

本通知自 2008 年 9 月 1 日起执行。生产企业在 2008 年 9 月 1 日前销出的乘用车发生退货的，按政策调整前的原税率退税。出口企业在 2008 年 9 月 1 日前收购的出口应税乘用车，并取得消费税税收缴款书（出口货物专用）的，在 2008 年 9 月 1 日以后出口的，按原税率退税。

附件：乘用车消费税税目税率表

财政部 国家税务总局

二〇〇八年八月一日

附件： 乘用车消费税税目税率表

税 目	税 率
小汽车：	
乘用车：	
(1) 气缸容量（排气量，下同）在 1.0 升以下（含 1.0 升）的	1%
(2) 气缸容量在 1.0 升以上至 1.5 升（含 1.5 升）的	3%
(3) 气缸容量在 1.5 升以上至 2.0 升（含 2.0 升）的	5%
(4) 气缸容量在 2.0 升以上至 2.5 升（含 2.5 升）的	9%
(5) 气缸容量在 2.5 升以上至 3.0 升（含 3.0 升）的	12%
(6) 气缸容量在 3.0 升以上至 4.0 升（含 4.0 升）的	25%
(7) 气缸容量在 4.0 升以上的	40%

## 关于调整部分乘用车进口环节消费税的通知

财关税[2008]73号 实施时间：2008-9-1

### 海关总署：

经国务院批准，自2008年9月1日起，对部分乘用车进口环节消费税进行调整，现将有关事项通知如下：

一、将气缸容量（排气量，下同）1.0升以下（含1.0升）的乘用车进口环节消费税税率由3%下调至1%；

二、将气缸容量3.0升以上（不含3.0升）至4.0升（含4.0升）的乘用车进口环节消费税税率由15%上调至25%；

三、将气缸容量4.0升以上的乘用车进口环节消费税税率由20%上调至40%。

乘用车进口环节消费税税目、税率调整对照表见附件。

附件：乘用车进口环节消费税税目、税率调整对照表

税则号列	商品名称（简称）	调整前 税率（%）	调整后 税率（%）	备注
ex87021092	20≤座≤23 柴油客车	5	5	*
87021093	10≤座≤19 柴油客车	5	5	*
ex87029020	20≤座≤23 非柴油客车	5	5	*
87029030	10≤座≤19 非柴油客车	5	5	*
87032130	排气量≤1 升的小轿车	3	1	降低税率
87032190	排气量≤1 升的其他车辆	3	1	降低税率
87032230	1 升<排气量≤1.5 升的小轿车	3	3	*
87032240	1 升<排气量≤1.5 升的越野车	3	3	*
87032250	1 升<排气量≤1.5 升,≤9 座的小客车	3	3	*



税则号列	商品名称（简称）	调整前 税率(%)	调整后 税率(%)	备注
87032290	1升<排气量≤1.5升的其他载人车辆	3	3	*
87032314	1.5升<排气量≤2升的小轿车	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升的小轿车	9	9	*
87032315	1.5升<排气量≤2升的越野车	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升的越野车	9	9	*
87032316	1.5升<排气量≤2升,≤9座的小客车	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升,≤9座的小客车	9	9	*
87032319	1.5升<排气量≤2升的其他载人车辆	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升的其他载人车辆	9	9	*
87032334	2.5升<排气量≤3升的小轿车	12	12	*
87032335	2.5升<排气量≤3升的越野车	12	12	*
87032336	2.5升<排气量≤3升,≤9座的小客车	12	12	*
87032339	2.5升<排气量≤3升的其他载人车辆	12	12	*
87032430	3升<排气量≤4升的小轿车	15	25	提高税率
	4升<排气量的小轿车	20	40	提高税率
87032440	3升<排气量≤4升的越野车	15	25	提高税率
	4升<排气量的越野车	20	40	提高税率
87032450	3升<排气量≤4升,≤9座的小客车	15	25	提高税率
	4升<排气量,≤9座的小客车	20	40	提高税率
87032490	3升<排气量≤4升的其他载人车辆	15	25	提高税率
	4升<排气量的其他载人车辆	20	40	提高税率
87033130	排气量≤1升的小轿车	3	1	降低税率
	1升<排气量≤1.5升的小轿车	3	3	*
87033140	排气量≤1升的越野车	3	1	降低税率
	1升<排气量≤1.5升的越野车	3	3	*

税则号列	商品名称（简称）	调整前 税率(%)	调整后 税率(%)	备注
87033150	排气量≤1升,≤9座的小客车	3	1	降低税率
	1升<排气量≤1.5升,≤9座的小客车	3	3	*
87033190	排气量≤1升的其他载人车辆	3	1	降低税率
	1升<排气量≤1.5升的其他载人车辆	3	3	*
87033230	1.5升<排气量≤2升的小轿车	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升的小轿车	9	9	*
87033240	1.5升<排气量≤2升的越野车	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升的越野车	9	9	*
87033250	1.5升<排气量≤2升,≤9座的小客车	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升,≤9座的小客车	9	9	*
87033290	1.5升<排气量≤2升的其他载人车辆	5	5	*
	2升<排气量≤2.5升的其他载人车辆	9	9	*
87033330	2.5升<排气量≤3升的小轿车	12	12	*
	3升<排气量≤4升的小轿车	15	25	提高税率
	4升<排气量的小轿车	20	40	提高税率
87033340	2.5升<排气量≤3升的越野车	12	12	*
	3升<排气量≤4升的越野车	15	25	提高税率
	4升<排气量的越野车	20	40	提高税率
87033350	2.5升<排气量≤3升,≤9座的小客车	12	12	*
	3升<排气量≤4升,≤9座的小客车	15	25	提高税率
	4升<排气量,≤9座的小客车	20	40	提高税率
87033390	2.5升<排气量≤3升的其他载人车辆	12	12	*
	3升<排气量≤4升的其他载人车辆	15	25	提高税率
	4升<排气量的其他载人车辆	20	40	提高税率



税则号列	商品名称（简称）	调整前 税率(%)	调整后 税率(%)	备注
87039000	其他型排气量≤1升的其他载人车辆	3	1	降低税率
	其他型 1升<排气量≤1.5升的其他载人车辆	3	3	*
	其他型 1.5升<排气量≤2升的其他载人车辆	5	5	*
	其他型 2升<排气量≤2.5升的其他载人车辆	9	9	*
	其他型 2.5升<排气量≤3升的其他载人车辆	12	12	*
	其他型 3升<排气量≤4升的其他载人车辆	15	25	提高税率
	其他型 4升<排气量的其他载人车辆	20	40	提高税率
	电动汽车和其他无法区分排汽量的载人车辆	0	0	*
87111000	排汽量≤50毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
87112010	50毫升<排汽量≤100毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
87112020	100毫升<排汽量≤125毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
87112030	125毫升<排汽量≤150毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
87112040	150毫升<排汽量≤200毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
87112050	200毫升<排汽量≤250毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
87113010	250毫升<排汽量≤400毫升摩托车及脚踏两用车	10	10	*
87113020	400毫升<排汽量≤500毫升摩托车及脚踏两用车	10	10	*
87114000	500毫升<排汽量≤800毫升摩托车及脚踏两用车	10	10	*
87115000	排汽量>800毫升摩托车及脚踏两用车	10	10	*
87119010	电动摩托车及脚踏两用车	0	0	*
87119090	排汽量≤250毫升摩拖车及脚踏两用车	3	3	*
	排汽量>250毫升摩托车及脚踏两用车	10	10	*
	其他无法区分排汽量的摩托车及脚踏两用车	3	3	*

注 1：“ex”标识表示非全税目商品。

注 2：备注栏中\*号表示税率未作调整。

# 关于印发《汶川地震受灾严重地区 扩大增值税抵扣范围暂行办法》的通知

财税[2008]108号 实施时间：2008-7-1

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

根据《国务院关于支持汶川地震灾后恢复重建政策措施的意见》（国发[2008]21号）和《财政部 海关总署 国家税务总局关于支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知》（财税[2008]104号）关于对受灾严重地区实行增值税扩大抵扣范围政策的规定，财政部和国家税务总局制定了《汶川地震受灾严重地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》，现印发给你们，请遵照执行。

附件：汶川地震受灾严重地区扩大增值税抵扣范围暂行办法

财政部 国家税务总局

二〇〇八年八月一日

附件：

## 汶川地震受灾严重地区扩大增值税抵扣范围暂行办法

一、根据《国务院关于支持汶川地震灾后恢复重建政策措施的意见》（国发[2008]21号）和《财政部 海关总署 国家税务总局关于支持汶川地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知》（财税[2008]104号）的有关规定制定本办法。

二、本办法适用于汶川地震中受灾严重地区的增值税一般纳税人（以下简称纳税人）。但从事国家限制发展的特定行业纳税人除外。

受灾严重地区和从事特定行业纳税人具体范围见附件。

三、纳税人发生下列项目的进项税额准予抵扣：

- （一）购进（包括接受捐赠和实物投资，下同）固定资产；
- （二）用于自制（含改扩建、安装，下同）固定资产的购进货物或增值税应税劳务；



(三) 通过融资租赁方式取得的固定资产，凡出租方按照《国家税务总局关于融资租赁业务征收流转税问题的通知》（国税函[2000]514号）的规定缴纳增值税的：

(四) 为固定资产所支付的运输费用。

本条所称进项税额是指纳税人自2008年7月1日起（含7月1日）实际发生，并取得2008年7月1日以后（含7月1日）开具的增值税专用发票、交通运输发票以及海关进口增值税缴款书合法扣税凭证的进项税额。

四、本办法所称固定资产是指《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第十九条所规定的固定资产。纳税人外购和自制的不动产不属于本办法的扣除范围。

五、设有统一核算的总分支机构，实行由分支机构预缴税款总机构汇算清缴的纳税人，总机构在受灾严重地区，由总机构购进固定资产，取得的增值税专用发票在总机构核算的，可由总机构抵扣固定资产进项税额；总机构不在受灾严重地区，由总机构购进并用于受灾严重地区分支机构的固定资产，可由总机构抵扣固定资产进项税额。

六、纳税人购进固定资产发生下列情形的，进项税额不得抵扣：

- (一) 将固定资产专用于非应税项目（不含本办法所称固定资产的在建工程，下同）；
- (二) 将固定资产专用于免税项目；
- (三) 将固定资产专用于集体福利或者个人消费；
- (四) 固定资产为应征消费税的汽车、摩托车；
- (五) 将固定资产供受灾严重地区以外的单位和个人使用。

已抵扣进项税额的固定资产发生上述情形的，纳税人应在当月按下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额=固定资产净值×适用税率

本办法所称“固定资产净值”是指纳税人按照财务会计制度折旧办法计提折旧后，计算的固定资产净值。

七、纳税人的下列行为，视同销售货物：

- (一) 将自制或委托加工的固定资产专用于非应税项目；
- (二) 将自制或委托加工的固定资产专用于免税项目；
- (三) 将自制、委托加工或购进的固定资产作为投资，提供给其他单位或个体经营者；
- (四) 将自制、委托加工或购进的固定资产分配给股东或投资者；
- (五) 将自制、委托加工的固定资产专用于集体福利或个人消费；

(六) 将自制、委托加工或购进的固定资产无偿赠送他人。

纳税人有上述视同销售货物行为而未作销售的，以视同销售的固定资产净值为销售额。

八、纳税人销售自己使用过的固定资产，按下列情况分别处理：

(一) 纳税人销售自己使用过的 2008 年 7 月 1 日前购进的固定资产，符合免税规定的仍免征增值税，销售的应税固定资产按照 4% 的征收率减半征收增值税。

(二) 纳税人销售自己使用过的 2008 年 7 月 1 日后购进的固定资产，其取得的销售收入依适用税率征税。

九、纳税人可放弃固定资产进项税额的抵扣权，选择固定资产进项税额抵扣权放弃的纳税人应向主管税务机关提出书面声明，并自提出声明的所属月份起将固定资产进项税额计入固定资产原值，不得再计入进项税额抵扣。

对纳税人已放弃固定资产进项税额抵扣权又改变放弃做法，提出享受抵扣权请求的，须自放弃抵扣权执行月份起满 12 个月后，经主管税务机关核准，方可恢复其固定资产进项税额抵扣权。

十、纳入本办法实施范围的外商投资企业不再适用在投资总额内购买国产设备的增值税退税政策。

十一、纳税人固定资产进项税额应记入“应交税金—应交增值税（进项税额）”科目。

十二、本办法由财政部、国家税务总局负责解释。

十三、本办法自 2008 年 7 月 1 日起施行。

## 附件：受灾严重地区和从事特定行业纳税人的具体范围

### 一、受灾严重地区具体范围

“受灾严重地区”是指，根据《民政部发展改革委 财政部 国土资源部 地震局关于印发汶川地震灾害范围评估结果的通知》（民发[2008]105 号）确定的极重灾区 10 个县（市）和重灾区 41 个县（市、区）。

(一) 极重灾区。共 10 个县（市），分别是：四川省汶川县、北川县、绵竹市、什邡市、青川县、茂县、安县、都江堰市、平武县、彭州市。

(二) 重灾区。共 41 个县（市、区），分别是：

1、四川省（29 个）：理县、江油市、广元市利州区、广元市朝天区、旺苍县、梓潼县、绵阳市游仙区、德阳市旌阳区、小金县、绵阳市涪城区、罗江县、黑水县、崇州市、剑阁县、三台县、阆



中市、盐亭县、松潘县、苍溪县、芦山县、中江县、广元市元坝区、大邑县、宝兴县、南江县、广汉市、汉源县、石棉县、九寨沟县。

2、甘肃省（8个）：文县、陇南市武都区、康县、成县、徽县、西和县、两当县、舟曲县。

3、陕西省（4个）：宁强县、略阳县、勉县、宝鸡市陈仓区。

## 二、从事特定行业纳税人具体范围

从事特定行业纳税人，是指从事焦炭加工、电解铝生产、小规模钢铁生产、小火电发电为主的纳税人。所谓为主，是指从事上述业务取得的年销售额占其同期全部销售额 50%（含 50%）以上。

小规模钢铁生产的标准，是指年产普通钢 200 万吨以下、或年产特殊钢 50 万吨以下、或年产铁合金 10 万吨以下。

小火电发电的标准，是指以《国务院批转发展改革委、能源办关于加快关停小火电机组若干意见的通知》（国发[2007]2 号）规定应关停的燃煤（油）机组发电。

# 关于调整铝含量焦炭和炼焦出口关税的通知

税委会[2008]25 号 实施时间：2008-8-20

## 海关总署：

经国务院批准，自 2008 年 8 月 20 日起，对部分商品出口关税税率进行调整，现将有关事项通知如下：

- 1、对一般贸易项下出口的铝合金（税号：76012000）征收出口暂定关税，暂定税率为 15%；
- 2、将焦炭（税号：27040010）的出口暂定税率由 25% 提高至 40%；
- 3、将炼焦煤（税号：27011210）出口暂定税率由 5% 提高至 10%；
- 4、对其他烟煤等（税号：27011100、27011290、27011900、27012000、27021000、27022000、27030000）征收出口暂定关税，暂定税率为 10%。

特此通知。