

内部刊物

仅供参考

目录

刊首语	1	我坐在冬天的旁边
财税视野	2	税务代理业务创新研究
	6	拍卖收入税收政策解析
	8	所得税会计准则比较分析
	13	浅析新准则的实施对电网企业的影响
业务指南	19	员工激励的税收筹划
	22	资产交换的涉税处理
	25	成功税收筹划 把握四大要点
	28	新准则影响利润的五个方面
业务咨询	30	业务咨询
法规速递	33	财政部、国家税务总局关于贯彻落实车船税暂行条例工作有关问题的通知
	34	关于公布广东省高温津贴标准的通知
	35	转发省地税局关于印发《广东省地方税务局非正常户管理办法（试行）》的通知

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 邮 编：519001

网 址：<http://www.ztzt.cn> 电子邮件：ztzt@ztzt.cn 电 话：0756-3322336 传 真：0756-3322339

我坐在冬天的旁边

我坐在冬天的旁边
安静得像村前的小河
穿上你做的黑色棉鞋
两朵刺绣小红花含笑低首
冷吗
你一遍遍握紧我的手
我坐在冬天的旁边
安静得像村前的小河
看不见的雪花在空中已被融化
炉灶里的木柴窃窃私语
说得尽是你往日的农事
一闪一闪映上红光的笑脸
块块甜饼于你的轻咳中冒着热气
我坐在冬天的旁边
安静得像村前的小河
和阳光一道靠近你的肩
闻到久违的大运河肥皂的味道
发白的蓝布棉袄 纯朴地寻到了年幼的时光
冬季所有的花都谢了吗
我知道
只有那圣洁的雪莲 在心底悄悄盛开
清香久远

——瑞丽

税务代理业务创新研究

来源：财会通讯

作者：许景婷 晏慎友

一、税务代理传统业务分析

(一) 税务代理传统业务发展中的困惑 税务代理传统业务是从代办一些纳税事宜开始的，如代办税务登记、代办纳税申报、代办购买发票、代办退税等工作。1994 年国家税务总局制订的《税务代理试行办法》中明确的业务范围，大部分停留在代办事务上，咨询顾问、税务筹划和税务鉴证等高层次的业务未得到应有的重视和发展，现实生活中大部分的税务代理提供的服务仍然在代办涉税事务前裹足不前，发展进入了迷茫时期。主要体现以下方面：首先，客户对税务代理的认可存在偏差。很多客户仍认为找税务代理是因为税务代理紧靠税务机关，甚至误认为税务代理直属税务局，交代理费是为了处理好与税务的关系；也有人认为找税务代理是因为代理人员比较熟悉税务机关办事程序，办一些涉税事情比较顺利；也有人认为税务代理就是帮助报税；也有的是习惯行为，多年来一直交税务代理费，有一些税收问题可以电话咨询；也有部分人认为找税务代理是帮助避税。正是因为有了上述的一些税务代理的认识，在税务代理有效需求上缺乏正确

方向拉动税务代理的发展，甚至阻碍了发展。

其次，社会各界对税务代理看法的不一致。我国的税务代理绝大部分税务事务所都是在当地国税和地税部门的直接领导下开展业务的，在这种模式下不可避免的在社会各界心目中留下一些诸如强制代理、变相收费等形象。虽然 1999 年底全国的税务师事务所都相继脱钩改制，但社会各界对税务代理的认识依旧没有根本转变。最后，传统业务的雷同性和事务性造成市场的无序竞争加剧。由于注册税务师立法的滞后以及行业管理的弱化，税务师事务所发展快，很多不具备执业资格的人员涌入了税务代理行业，开始从事税务代理的传统业务，在传统业务这块低端市场上的竞争变得无序，如低价竞争、“回扣战”、“挖人战”等。

(二) 税务代理业务发展的趋向 税务代理传统业务在遭受冲击的同时，一部分税务代理机构以及国家政府相关部门都开始寻求发展新思路，谋求新突破。在借鉴国外先进经验的前提下，结合我国国情进行了一些尝试和观念突破，为税务代理业务创新奠定了思想基础。1994 年国家颁布的《征管法》为我国税务代理的发展提供了法律



依据,继而国家税务总局又制定下发了《税务代理试行办法》,并在全国范围内有组织、有计划地开展了税务代理试点工作。**1996**年,国家税务总局与人事部联合制定颁布了《注册税务师资格制度暂行规定》,将税务代理人员纳入了国家专业技术人员执业资格准入控制制度的范围,这标志着税务代理行业同注册会计师、律师等行业一样,成为国家保护和鼓励发展的一种社会中介服务行业。人们拭目以待的《注册税务师管理暂行办法》作为注册税务师行业的基础性规章,在**2005**年以国家税务总局令的形式正式颁布,从**2006**年开始施行。由此,我国的税务代理开始步入规范化道路。

二、税务代理业务创新机制

(一)部分税务师事务所的成功案例在税务代理业务创新方面,不少税务师事务所都在尝试并取得了可喜的成效,其规模有大有小,但共同的特点是结合专业研发出新的服务项目并找到对应的客户群体,从而形成核心竞争力。深圳文武税务师事务所早在**1998**年就开始了业务转型,开始以税务顾问和筹划为核心业务,外资企业为目标客户群体,适时开展税收政策优惠申请和税收培训等业务,迅速抢占高端市场,避免在传统业务的恶性竞争。南京石城税务师事务所**2001**年开始的税前扣除审核业务也初具规模,在业务流程和工作底稿方面的经验

已经被全国很多地方学习借鉴,该项业务在该所业务结构中由**2001**年的**10%**上升到**2006**年的**30%**的比重。**2005**年石城税务师事务所又新推出“**1+10**”服务(风险管理型税务顾问和**10**个专项性服务,即纳税审核、涉税争议调解、定制化涉税培训、税务可行性研究、改组改制涉税指导、商务合同涉税审核、税收优惠利用与申请、财产损失审核与报批、纳税风险管理、节税筹划),引起同行业和纳税人的极大关注。

2003年辽宁省营口同继税务师事务所有限责任公司受检察院委托,就某公司偷税事宜出具税务司法鉴定书,最后该公司被判无罪,据该所有关负责人介绍,**2003**年为了拓展业务,经辽宁省司法厅批准,成立了税务司法鉴定所,为注册税务师拓宽新业务做了有益的尝试。

(二)税务代理业务创新因素分析从部分税务师事务所成功案例不难看出,税务代理市场潜力很大,整个行业发展要有一个明确的社会目标,只要人们紧紧抓住为纳税人服务,为国家税收征管服务,税务代理空间就很大。从税务师事务所本身发展来讲。业务创新是永恒的话题。税务代理业务创新必须具备如下条件:一是观念创新。税务代理传统业务的产生是在特定的历史背景下,财税分家,税制改革,征管水平以及税务保姆式服务均造就了当时税务代理产生的土壤。但现在的企业配备了各类财



税专业人才，税务机关强力推出服务型税务，网络科技的发展，这些都将传统代理陷入被动。二是专业人才。税务代理提供的是智力型服务，要求从业人员必须具备相应的专业知识和执业水平，在国家立法上应借鉴注册会计师和律师的相关立法精神，严格准入，强化后续教育，明确执业责任，这样才能造就专业人才队伍，作为税务师事务所要营造人合气氛，尊重人才发展和价值实现。三是客户需求。这是税务师事务所力争解决的问题核心，只有清楚客户各种需求，对应的产品才能有市场。研究客户的现实需求和潜在需求可以确定产品研发的方向，也为产品找到目标群体，从而进行市场细分。四是品牌产品。这是税务师事务所业务创新的载体，业务创新初始阶段都是一种概念创新，进而转变为市场运作。品牌可以是一个群体，也可以是一个单体，本文更多的是指单体，是指特定的服务项目，而不是特指某个税务师事务所。一个成熟的税务代理品牌产品不仅具备完善的流程和质量风险控制，还要具备可操作性和经济效益性，否则就不具有生命力。五是法制环境。这是税务师事务所业务创新的外部环境，业务创新的力度和市场需求与法制环境息息相关。2000 年国家税务总局发布了《税前扣除管理办法》文，对税前扣除项目以及新的所得税纳税申报表作出了具体要求。在此背

景下，所得税汇算清缴税前扣除项目审核业务得到了发展，并且得到纳税人的认可。国家税务总局《企业财产损失所得税前扣除管理办法》自 2005 年起施行，为税务师事务所增加新的法定业务。

(三)税务代理创新业务的质量管理和风险控制税务代理在实施业务创新时必须把握质量和风险两个关键因素，这样才能保证业务创新取得良好预期效果并持续发展。把握这一点必须遵循以下原则：一是质量和风险意识。有了质量和风险意识，在设计方案、执行运作、客户需求反馈、税务机关沟通等环节就会始终“以税法为准绳以事实为依据”来指导税务代理工作，不会因为外界(客户、政府机关)或暂时的利益而放弃一些原则和观点，尊重执业操守。质量和风险不仅针对代理机构，还针对客户和国家，不能因为某个不恰当的涉税方案而影响客户或国家利益，所以代理机构执业质量不仅是自己品牌的灵魂，还是各种利益的关键。二是质量和风险控制流程。质量和风险控制流程是保障，只有将科学有效的流程落到实处，这方面注册会计师行业做法值得借鉴：有完整的工作底稿、三级复核、两个注册会计师签章、执业风险金及责任追究办法，行业管理也相当严格。部分税务师事务所也尝试制定相关制度，南京石城税务师事务所从 2001 年开展所得税汇



算清缴审核工作时就制定一整套流程来控制审核质量和风险,《所得税审核底稿》、《三级复核职责》、《注册税务师签章制度》、《风险金管理制度》、《合同管理制度》、《石城所鉴证报告管理办法》一系列制度约定业务的承接、方案制定、实施、反馈、收费等环节的质量保证,从而降低执业风险,这些制度初步保证了常规所得税鉴证业务的质量和风险。但随着创新业务的开展,这些制度必须面对各种错综复杂的创新业务制定出新的流程,所以每项创新业务都应该有对应的流程来控制相应的质量和风险。三是人员素质。税务代理是一个智力服务的行业,提供客户服务是靠执业人员去实现,尤其是一些创新业务更是没有成熟的流程和思路去完成,更多的是靠专业知识判断和经验,在也是传统代理业务陷入困境的原因之一——缺乏高端人才。评价一个执业人员的素质至少要从学历、资质、执业经验、创新意识和沟通五个方面去衡量,其中后两个因素至关重要,是完成创新业务的真正保障。

三、税务代理业务创新前景展望

纵观税务代理机构的发展情况,不难看出一些大规模和新兴的税务师事务所在业务创新方面取得的辉煌成就和蓬勃发展趋势:一是品

牌战略。代理创新业务必须依托税务师事务所,将税务代理靠税务机关推动变成税务师事务所的自我营销,用崭新的业务和理念重新诠释税务代理,最有效的做法就是运作品牌战略,找准市场定位和客户群体,再现创新业务的实现土壤。二是行业趋势。随着税务代理行业在国民经济发展的突现,税务代理逐步被人们所认识,随着税务征管改革的深入和征管技术的提高,客户对代理的需求已经不停留在代办事务上,更多的需要税法适用、税收成本、经营管理上,这种大环境下孕育着代理创新业务的发展,也推动行业向前蓬勃发展,一些杰出专家人才和专家团队组织相继涌出,引导行业前进。三是社会认可。从 2006 年国家税务机关相继出台的一些法律法规可以看出,税务机关已经认可了税务代理在税收征管中的重要地位,尤其是一些创新业务,在某些方面促进了税法完善、征管科学、征缴规范。广大的纳税人也认识到税务代理的重要性,尤其是一些创新业务,为纳税人规避纳税风险、依法纳税和尽享优惠等方面作出成效。

本文转载自《财会通讯》



拍卖收入税收政策解析

来源：财会信报

作者：刘建波 刘厚兵

国家税务总局下发了《关于加强和规范个人取得拍卖收入征收个人所得税有关问题的通知》(国税发[2007]38号,以下简称“38号文”),对个人通过拍卖市场拍卖字画、瓷器、玉器、珠宝等各种财产取得所得征收个人所得税有关政策规定进行了细化。

实际上,对个人拍卖字画、瓷器、玉器等艺术品所得征收个人所得税的相关规定,早在1997年便已出台。此次38号文,是对个人通过拍卖市场拍卖各种财产(包括字画、瓷器、玉器、珠宝、邮品、钱币、古籍、古董等物品)取得的所得征收个人所得税重新进行了规范,使征管更具操作性。本文对个人取得拍卖收入个人所得税具体计征问题解析如下:

分两种情形征收个人所得税

38号文将个人取得拍卖收入征收个人所得税适用项目问题分两种情形予以明确:

(1)根据《国家税务总局关于印发<征收个人所得税若干问题的规定>的通知》(国税发[1994]89号)的规定,作者将自己的文字作品手稿原件或复印件拍卖取得的所得,应以其转让额减除800元(转让收入额4000元以下)或者20%(转让收入额4000元以上)后的余额为

应纳税所得额,按照“特许权使用费”所得项目适用20%税率缴纳个人所得税。

(2)拍卖除上述文字作品原稿及复印件之外的其他财产,按照转让收入额减除财产原值和合理费用后的余额为应纳税所得额,按照“财产转让所得”项目适用20%税率缴纳个人所得税。可见,适用“财产转让所得”项目的拍卖品范围是非常广泛的。

38号文规定,除了个人取得拍卖文字作品手稿原件或复印件所得按“特许权使用费”所得项目征收个人所得税外,其他财产拍卖所得均按“财产转让所得”项目征收个人所得税。这里要注意涉及到如何定义文字作品手稿原件或复印件以及为何单独对其按照“特许权使用费”所得项目征收个人所得税问题。根据《中华人民共和国著作权法实施条例》第四条明确解释:文字作品是指小说、诗词、散文、论文等以文字形式表现的作品。

《中华人民共和国个人所得税法》规定:特许权使用费所得,是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得,提供著作权的使用权取得的所得,不包括稿酬所得。可见,文字作品手



稿原件或复印件的拍卖，会涉及到复制权、发行权、出租权等著作权中人身权利之外的财产权利，属于与著作权相关的一种所得。所以，拍卖文字作品手稿原件或复印件不同于拍卖其他财产，应按照“特许权使用费”所得项目征收个人所得税。

拍卖财产以最终拍卖成交价格计征

38号文规定，对个人财产拍卖所得征收个人所得税时，以该财产最终拍卖成交价格为其转让收入额。而“最终拍卖成交价格”该如何确定呢？根据《中华人民共和国拍卖法》第五十一条规定：竞买人的最高应价经拍卖师落槌或者以其他公开表示买定的方式确认后，拍卖成交。根据这一条款，导致拍卖师落槌的最高应价就是最终拍卖成交价格。

但还有一种特殊情形。根据《中华人民共和国拍卖法》第三十九条规定，买受人未按照约定支付价款的，应当由拍卖人征得委托人同意，将拍卖标的再行拍卖。再行拍卖的价款低于原拍卖价款的，原买受人应当补足差额。即特殊情况下的个人财产拍卖转让收入额是再行拍卖价款与原买受人所补差额的合计。

拍卖财产可凭合法有效凭证税前扣除

38号文规定，个人财产拍卖所得适用“财产转让所得”项目计算应纳税所得额时，纳税人凭合法有效凭证（税务机关监制的正式发票、相关境外交易单据或海关报关单据、完税证明等），从其转让收入额中减除相应的财产原值、

拍卖财产过程中缴纳的税金及有关合理费用。值得注意的是，38号文明确规定，纳税人（必须）凭合法有效凭证，包括税务机关监制的正式发票、相关境外交易单据或海关报关单据、完税证明等合法有效凭证减除，否则不能予以扣除。

首先，减除财产原值。简单地说，就是售出方个人取得该拍卖品的价格。财产原值的确定又分为五种情形：

（1）通过商店、画廊等途径购买的，为购买该拍卖品时实际支付的价款；

（2）通过拍卖行拍得的，为拍得该拍卖品实际支付的价款及交纳的相关税费；

（3）通过祖传收藏的，为其收藏该拍卖品而发生的费用；

（4）赠送取得的，为其受赠该拍卖品时发生的相关税费；

（5）通过其他形式取得的，参照以上原则确定财产原值。

其次，是减除拍卖财产过程中缴纳的税金。具体指拍卖财产过程中实际缴纳的相关税金及附加。

再次，就是要减除有关合理费用。合理费用包括拍卖财产时纳税人按照规定实际支付的拍卖费（佣金）、鉴定费、评估费、图录费、证书费等费用。按照《中华人民共和国拍卖法》第五十六条“委托人、买受人可以与拍卖人约定佣金的比例”的规定，买卖双方的拍卖费（佣



金)一般是在拍卖成交价格**10%**以下,拍卖机构向买卖双方收取佣金的具体标准是根据国际惯例及市场行情来确定的。其他费用如图录费一般每件**200~300**元至**1000~2000**元不等,这类费用应根据实际发生额予以扣除。

实行核定征收的拍卖所得有限定条件

对于那些年代久远或遗失等原因造成纳税人无法提供财产原值凭证;以及即使提供财产原值凭证,但填写不规范,或凭证上的原值是几件拍卖品原值的合计,无法确定每件拍卖品的具体原值等情形,该如何征收个人所得税呢?

38号文规定,纳税人如不能提供合法、完整、准确的财产原值凭证,不能正确计算财产原值的,按转让收入额的**3%**征收率计算缴纳个人所得税;拍卖品为经文物部门认定是海外回流文物的,按转让收入额的**2%**征收率计算缴纳

个人所得税。即采用核定征收的方法征收个人所得税,具体分为两种情形:

(1)对于经文物部门认定为海外回流文物的,按转让收入额的**2%**计算缴纳个人所得税;

(2)对其它拍卖品,一律按拍卖收入额的**3%**计算缴纳个人所得税。

这里重点要关注“海外回流文物”认定问题。海外回流文物主要是由各省文物管理委员会(以下简称“文管会”)根据海关入境记录来认定被拍卖文物是否为“海外回流文物”,拍卖机构根据文管会出具的认定材料按照**2%**的征收率来代扣代缴税款。与**3%**的征收率相比,**2%**的征收率体现了国家对海外回流文物在国内拍卖的一种鼓励与支持。同时,这也为人们进行相应税收筹划提供了政策便利。

所得税会计准则比较分析

来源:财会通讯 作者:刘洋

一、所得税会计准则沿革

追溯我国所得税会计准则发展的历史,可以发现所得税会计准则核算方法大體上可以分为三个阶段:第一阶段为1994年颁布改革以前。我国所得税的立法及征收较晚,1980年我国颁布了第一部所得税法《中外合资经营企业所得税法》,国内企业也是1983年利权税之后才开始缴纳所得税,

在1994年前,会计准则与税法在收入、

成本费用和计量方面基本一致。这样按会计准则规定计算的税前会计利润与按税法规定计算的应纳税所得额也基本一致,企业所得税就被视为利润的一项内容,所得税会计准则当时没有产生的必要。按当时《工业企业会计制度》规定:月份终了企业计算出当月应纳税的



得税，也就是将企业的所得税直接作为利润

配的一项内容而不是作为一项成本费用。

这种核算方法在理论上被称为所得税的收是

配论；第二时期为1994年《中华人民共和国

所得税暂行条例》(简称《暂行条例》)发布后至

2006年新所得税法公布。1994年初《暂行

条例》的颁布，标志着税前会计利润和应税所

得的统一。随着1994年税收制度改革以及财务

会计独立性的加强，特别是根据我国社会主义

市场经济发展的需要。我国的会计制度与会计

准则不断完善，所得税税法与会计制度、会计

准则之间在收入与费用的确认与计量方面日益

趋同。财政部为了更有效地协调两者之间的

差异，于1994年颁布了《企业所得税会计处

理的暂行规定》(简称《暂行规定》)，明确了企

业在产生了永久性差异与暂时性差异以后，可

以分别采用应付税款法和纳税影响会计法进行

处理。《暂行规定》关于所得税的会计处理可

概括为以下方面：一是将所得税确认为一项

费用，并在会计科目表中专门设置了“所得税”会

计科目，将其列入损益类，即按“利润—配”

科目中的“应交所得税”明细科目，所得税作为

一项费用列入损益表中；二是采用应付税款

法与纳税影响会计法进行调整，对暂时性差

异可以进行跨期摊配；三是采用应付税款法或

“纳税影响会计法”。企业采用纳税影响会计法时，一般应按

“递延法”进行账务处理。根据本企业的实际情况

况，企业也可以采用“债务法”进行账务处理。

《暂行规定》从企业权益理论出发，将所得税

费用化，使我国所得税会计开始与国际会计惯

例接轨。1995年财政部发布的《企业会计准则

——所得税》(征求意见稿)以及2001年发布的《企

业会计准则》中关于企业所得税会计处理的规

定，与《暂行规定》基本一致，允许企业根据

具体情况选用应付税款法、递延法和债务法进

行会计核算；第三时期为2006年新所得税法

发布之后。为了进一步规范所得税的会计处理

方法及其相关的信息披露，2006年财政部发布

了《企业会计准则第18号——所得税》，与原来

企业适用的《暂行规定》和《企业会计准则—

所得税》以教为本大异。

二、所得税会计准则的教析

(一)所得税差异的教析不同在原准则

中由于会计制度和税法两者目的不同，对资

产、负债、收入、费用等的确认时间和范围也

不同，因而导致税前会计利润与应税所得之

间产生了差异，并将这一差异分为永久性差异

和暂时性差异两种类型。永久性差异是由于企

业一定期间内会计收入与应税所得之间计算扣

除不同而产生的差异，产生于当期，以后每期

不得转回处理；暂时性差异是由于企业在产生

收入、费用时计入应税所得的时间与计入会

计收入的时间不一致而产生的差异，发生于某

一时期。但在以后的一期或多期内可以转回。

为新准则与国际惯例接轨，借鉴了“差异差

异”的提法，引进了暂时性差异的概念。首先



在资产和负债的定义中明确了资产和负债的计税基础。资产的计税基础，是指企业收回资产账面价值过程中，计算应纳税所得额时按照税法规定可以从应纳税所得额中抵扣的金额；负债的计税基础，是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可以抵扣的金额。暂时性差异是指资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生的差额，因资产、负债的账面价值与其计税基础不同，产生了在未来收回资产或清偿负债的过程中，应纳税所得额增加或减少并导致未来期间应税所得增加或减少的情况，形成企业的资产或负债，在其未来暂时性差异发生当期，符合确认条件的情况下，应当确认相关的递延所得税负债或递延所得税资产。根据暂时性差异对未来期间应纳税所得额的影响，暂时性差异分为两种形式：一是应纳税暂时性差异，是指在确定收回或清偿资产或负债的账面金额的未来期间的应纳税所得额(可抵扣应纳税收总额的抵减)时，将导致应纳税暂时性差异；二是可抵扣暂时性差异，是指在确定收回或清偿资产或负债的账面金额的未来期间的应纳税所得额(可抵扣应纳税收总额的抵减)时，将导致可抵扣金额的暂时性差异。这种变化体现了对包括所得税会计处理在内的企业财务会计视角，已由损益表观转变为资产负债表观，反映了当前会计准则理念的拓展和认识的深化，以及目标的国际趋同。

(二)所得税会计核算方法不同准则中企业既可以选用应付税款法，也可以选用纳税影响

核算。应付税款法不需要对所得税进行跨期分摊核算，也不确认暂时性差异对未来所得税的影响，而是将本期税前会计利润对应的应纳税额之暂时性差异均在当期确认为所得税费用，造成的纳税影响额直接计入当期损益，而不必递延到以后各期，当期的所得税费用等于当期应交的所得税。纳税影响会计法中的递延法或债务法则需要对所得税进行跨期分摊核算。

在核算时首先按税前会计利润计算当期所得税费用，然后根据应纳税所得额确定应交的所得税，最后根据所得税费用与当期应纳税额之差，倒算出本期的递延额。新准则要求企业采用资产负债表债务法进行核算，即要求将所得税进行跨期分摊核算：在资产负债表上，企业首先根据《税法》规定对税前会计利润进行调整，按照调整后应纳税所得额计算当期应交所得税；然后根据资产或负债的账面价值与税法计税基础确定暂时性差异，据此计算递延所得税资产或递延所得税负债的账面余额，其期末期初余额之差是本期发生和转回的递延所得税资产和递延所得税负债的净额；最后通过确定了当期应交所得税及递延所得税来推算利润表中应予确认的本期所得税费用。其计算公式为：
本期所得税费用=当期应纳税所得额×税率+(期末递延所得税负债-期初递延所得税负债)-(期末递延所得税资产-期初递延所得税资产)。与旧准则以按新准则的变化：一是对暂时性差异的处理不允许在应付税款法和纳税影响会计法之间做选择，统一要求采用纳税影响会计法；二是在纳税影响会计法中，不允许在递延法和



债务法之间做选择，统一要求采用债务法；三是摒弃了换表债务法，而仅用国际会计准则要求采用资产债务法。

(三)所得税项目列报和披露不同与原准则相比，新准则对所得税项目在资产负债表中的列报和披露内容的规定也有差异。主要体现在：一是所得税相关项目在资产负债表中的列示不同。原准则只要求企业在负债类科目中设置“递延税款”科目，核算企业由于时间性差异造成的税前会计利润与应纳税所得额之间的差异递延产生的税款金额以及以后各期转销的金额，于是在资产负债表中的资产方增设“递延税款——递延税款借项”项目，以反映企业尚未转销的递延税款的借方余额；在负债方增设“递延税款——递延税款贷项”项目，以反映企业尚未转销的递延税款的贷方余额，这种在资产负债表上将“递延税款”借方余额和贷方余额分别表示为预付税款和应付税款的方式混淆了资产与负债的内涵，如果资产与负债抵消后反映，则这种列示方式不恰当，因为抵消后递延税款无法完全真实反映企业的财务状况，不利于报表使用者利用资产负债表对企业财务状况做出客观、公允地评价。新准则规定企业应在资产类科目中设置“递延所得税资产”科目，核算企业由于可抵扣暂时性差异确认的递延所得税资产，及按税法规定结转的可抵扣亏损和税款抵减的未来应纳税所得额中的递延所得税资产；在负债类科目中设置“递延所得税负债”科目，核算企业由于应纳税暂时性差异确认的递延所得税负债。递延所得税资产和

递延所得税负债应当分别为非流动资产和流动负债在资产负债表1中列示，所得税费用应当在利润表中单独列示。与原准则相比，新准则在资产负债表中将递延所得税资产和递延所得税负债与其他资产和负债合并列报，并且递延所得税资产和负债也应当分别列示资产和负债区别开来，使得“递延税款”的含义大为扩展了，并且更具有现实意义。这种处理方法可以清晰反映企业的财务状况，更有利于企业的正确决策。二是所得税相关项目在损益表中的列示不同。原所得税会计准则规定损益项目仅包括企业本期所得税费用，其设置是在损益表中的“利润总额”项目下设置“减：所得税”项目，以反映企业本期所得税费用；而新所得税会计准则规定，损益类科目不仅包括企业当期所得税费用，还包括递延所得税费用。三是所得税相关项目在资产负债表附注中的披露不同。

三、新所得税会计准则的启示

会计准则经历了从重心从资产负债观，到收入费用观，再到资产负债观的转换过程。2003年，美国证券交易委员会提出了关于“对美国财务报告采用以原则为基础会计准则的研究”的研究报告。该研究报告通过比较后指出：“在制定准则，特别是在确立目标导向的框架时，采用收入费用观是不恰当的。历史经验表明：资产负债观为经济实质提供了最有力的概念描述，因而成为准则制定过程中最合适的选择”；在所得税会计处理方法上，也经历了从应付税款法、递延法、换表法债务法，到目前的资产



负债表债务法这样一个核算过程由简单到复杂，计量准确性由低到高的过程。美国会计准则委员会早在 1987 年发布的 96 号会计准则公告中，就建议采用资产负债表债务法核算当年和以前年度经营活动产生的所得税纳税义务；1996 年修订的国际会计准则第 12 号，也由原来要求企业采用递延法或损益表债务法改为禁止采用递延法，要求采用资产负债表债务法。由此可见，无论是何种会计准则所依据的客观观点，还是所得税会计准则的核算方法，我国所得税会计准则都顺应了所得税会计准则发展的国际趋势，与国际会计准则报告准则之间实现了实质性趋同。

通过以上分析可以看出：新准则中采用资产负债表债务法对递延所得税资产和递延所得税负债的确认以及计量时所能严格地遵循关于资产、负债的定义，进而能临场地反映一个企业某一特定时期的财务状况，从而为财务报表的外部使用者提供决策有用的财务信息。由于新准则不再要求提供递延法或损益表债务法进行所得税会计核算，这能够更好地满足不同企业在所得税会计处理方面的可能性，即加强了会计信息的可比性。新准则对递延所得税资产的确认充分体现了谨慎性原则的要求。在资产负债表债务法下，如果企业未来会计利润不能大于应纳税所得，那么资产负债表中确认的递延所得税资产就是虚增资产，因此，新准则规定了可确认递延所得税

资产的上限：“企业应当以可抵扣的应纳税所得额为限，确认由可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产”。可见，新准则不仅沿用了谨慎性会计原则，而且将其加以丰富，其内容首次出现在所得税会计准则规范中。首次执行新准则的企业所得税当期损益。目前，我国大多数上市公司所得税会计准则均采用应付税款法，所得税会计准则尚未得到广泛应用，即以应交税金为数额确定当期应纳税所得额，而新准则的颁布不允许企业再采用应付税款法的方法，多数企业将首次执行新的资产负债表债务法进行所得税会计处理，确认由于暂时性差异而产生的递延所得税资产或递延所得税负债，当税制发生变化时，需要对资产负债账面价值与计税基础不同形成的暂时性差异，确认所得税的影响进行追溯调整，这就会使首次执行新准则的企业追溯调整财务报表，影响企业的当期损益。新准则要求企业加大对财务人员培训。由于新准则采用资产负债表债务法，会计实务的角度看，与原准则相似，所得税会计核算程序更加复杂，以原准则核算内容更加丰富，更规范地提出了会计处理与核算方法，这样理解难度无疑也增加了。这使广大上市公司财务人员的专业水平与综合素质提出了更高的要求，要求企业不得不投入大量的人力、物力、财力去学习和掌握新准则。

本文转载自《财会通讯》



浅析新准则的实施对电网企业的影响

来源：华北电力财务与审计

作者：张少云

2006 年 2 月 15 日，财政部发布了新的企业会计准则，包括 1 项基本准则和 38 项具体准则。新准则理顺了现行会计法规体系、消除了会计法规之间的差异，首次构建了比较完整的有机统一体系，基本实现了与国际财务报告准则的趋同，同时考虑到目前中国经济的特点，保留了一些适合于中国国情不同于国际会计准则的规定，它的颁布与实施必将对我国经济发展、对外开放和企业参与国际竞争产生重要的推动作用。电网企业在不久的将来也需执行新的企业会计准则，因此了解和研究新准则执行后对企业财务状况和经营成果的影响，对电网企业有着重大意义，本文拟对此进行一些初步的探讨和研究。

一、基本准则的重要变化及其对电网企业的影响

新会计准则体系的第一个层次为基本准则，在整个准则体系中起统驭作用，主要规范会计目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的确认和计量原则、财务报表的总体要求等。新的基本准则和 93 年颁布的现行基本准则相比，在基本准则的适用范围、会计的一般原则、会计目标、会计要素的计量和财务报告的内涵等方面发生了较大变化，其中会计目标、财务报告的内涵及会计要素计量方面的重大变化对电网企业会产生一定的影响。

（一）会计目标和财务报告内涵的变化及影响

变化：现行基本准则对会计目标的规定主要强调满足国家宏观经济管理的需要。但经过 10 多年的发展，我国经济环境已经发生了很大变化，会计目标应当是强调会计信息的可靠有用，反映企业管理层受托责任的履行情况，满足投资者、债权人、政府有关部门和社会公众等使用者对会计信息的需求。因此，新准则对会计目标作了相应的修改，实现了与国际惯例的趋同。同时为了更好地实现为报表使用人提供可靠有用会计信息的目标，新准则修改了财务报告的内涵，取消了编制财务情况说明书的强制要求，增加了所有者权益变动表，扩大了附注披露的范围和内容。

影响：新准则强化了为投资者和社会公众提供决策有用会计信息的新理念，为了满足投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等对会计信息的需求，要求企业在财务会计报告中披露的信息范围更广了，不仅要求电网企业在执行新准则后要对会计报表列示项目进行说明，而且要对影响财务报告使用者正确理解企业会计信息和投资决策的一些表外信息加以说明，这使得附注中要进行披露的信息量大了，工作量也将加大。

（二）会计要素计量的变化及影响

变化：新会计准则对会计要素的计量属性做出了重大调整，明确企业在会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本，但如果能够取得公允价值并且公允价值可以可靠计量，则采用公允价值计量。考虑到我国国情，新准则在公允价值的使用上与国际会计准则相比仍然有一定的保留，主要在金融工具、投资性房地产、非共同控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易等方面采用。

影响：“公允价值”计量模式的引入，对发生有关交易行为且满足公允价值计量条件的电网企业的当期利润会产生一定的影响。拿非货币(即实物)交易来说，过去非货币交易产生的收益，只能计入资本公积金。而新会计准则则规定，非货币性交易在满足商业实质和公允价值能可靠计量的要求后应当采用公允价值，换出资产的公允价值与账面价值的差额可直接计入当期损益，这将会影响交易当期的利润。

二、具体会计准则的重要变化及其对电网企业的影响

新会计准则体系的第二个层次为具体会计准则，此次出台的 38 项具体准则按内容可分为：一般业务准则、特定业务准则、报告准则和首次执行准则。其中一般业务准则主要规范各类企业普遍适用的一般经济业务的确认和计量；特定业务准则主要规范特殊行业中特定业务的确认和计量；报告准则主要规范普遍适用于各类企业通用的报告类的准则；首次执行准则则是为了给首次执行新会计准则的企业提供规范和指导。和现行会计准则相比，新的具体会计准则有了一些重要变化，它的实施对电网企业将会产生重大影响。

（一）存货计价方法的变化及影响

变化：新会计准则取消了现行存货准则中的“后进先出”法，规定企业应采用先进先出法、加权平均法或个别计价法确定发出存货的成本。在这一点上与国际会计准则保持了一致。



影响：存货“后进先出”法的取消，对存货储备较多，价格一路下跌的企业，成本将上升，利润将下降，而对存货储备较多，价格不断上涨的企业，成本将降低，利润将上升。对于电网企业，由于存货储备很低，准则的这一变化对当期利润基本没有什么影响。

（二）借款费用资本化范围的变化及影响

变化：现行会计准则对于借款费用可以资本化的资产范围仅限定为固定资产，可予资本化的借款范围仅限定为为购建固定资产而专门借入的款项，而新会计准则则有所扩大。新准则对借款费用可以资本化的资产范围除了固定资产外，还包括需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到可使用或可销售状态的存货、投资性房地产等；可予资本化的借款范围也不再限定为专门借款，如果企业为购建或者生产符合资本化条件的资产而占用了一般借款的，当累计支出超过专门借款时，一般借款费用也可以资本化。

影响：新会计准则对于借款费用资本化资产范围的扩大，对于生产周期长的行业，如造船及某些机械制造行业，允许将用于存货生产的借款费用资本化，将降低它们的当期成本，提高会计利润。但对于电网企业，由于不存在需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到可使用或可销售状态的存货和投资性房地产，因此准则的这一改变对电网企业没有影响；但是新准则对于借款费用可予资本化的范围由专门借款扩大到一般借款的规定，对于在工程建设中使用流动资金借款或其他借款的电网企业，这一改变会增加工程造价，降低在建期间费用化的利息，从而增加在建期的利润。

（三）固定资产后续支出确认原则的变化及其影响

变化：现行会计准则规定，与固定资产有关的后续支出，如果使可能流入企业的经济利益超过了原先的估计，如延长了固定资产的使用寿命，或者使产品成本实质性降低，则应当记入固定资产的账面价值，其增计金额不应超过该固定资产的可收回金额。新会计准则发生了变化，《企业会计准则第4号-固定资产》第六条规定：与固定资产有关的后续支出，符合固定资产初始确认条件的，即：“该固定资产包含的经济利益很可能流入企业；该固定资产的成本能够可靠计量”，允许计入固定资产账面价值。

影响：固定资产后续支出确认原则的变化对电网企业将产生较大影响。执行新准则后，与固定资产有关的后续支出，即使不能使流入企业的经济利益超过原先的估计，或延长固定资产的使用寿命

命，或使产品成本实质性降低，只要符合固定资产初始确认条件的，即允许计入固定资产账面价值。因此电网企业在对固定资产定期更换配件时，如果替换配件的成本满足初始确认固定资产的条件，则企业应增计固定资产价值，当期费用就会减少，当期利润将增加。

（四）资产减值准备转回的变化及其影响

变化：现行会计准则规定如果有迹象表明以前计提减值准备的因素发生逆转时，对以前计提的减值损失企业应当转回，这一规定和国际会计准则是一致的。为了堵塞上市公司利用减值转回在不同年度调控利润的漏洞，新准则做出了不同的规定。《企业会计准则第8号-资产减值》第十七条规定：“资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回”。但此准则中资产减值损失不得转回的范围仅限于固定资产、无形资产和对子公司、联营公司和合营的长期股权投资等，对存货、采用公允价值模式计量的投资性房地产、金融资产等是不适用的，如存货跌价准备在原来计提的跌价金额内是可以转回的；对应收款项新准则是作为金融资产处理的，对应收款项计提减值准备的条件也更加严格，要求必须有“客观证据表明”发生减值才能计提减值准备，如债务人发生严重财务困难、很可能倒闭或进行重组、违法合同条款、偿付利息或本金发生违约或逾期等。应收账款减值准备在计提条件发生逆转后也可以转回。

影响：资产减值准备转回的取消对电网企业会有一定的影响。固定资产、在建工程、无形资产和长期股权投资计提减值准备后不允许转回的规定，简化了企业的会计核算工作，但同时也要求企业在计提上述资产减值准备时应更加慎重，避免出现企业计提减值准备后资产价值回升，企业资产账实严重不符现象的发生。另外新准则对应收款项计提减值准备条件更加严格，要求必须有“客观证据表明”应收款项发生减值，如债务人发生严重财务困难、很可能倒闭或进行重组、违法合同条款、偿付利息或本金发生违约或逾期时，企业才能计提减值准备，而电网企业目前应收款项减值准备的计提普遍采用账龄分析法，无论是否存在减值迹象，一律按应收款项余额的一定比例计提坏帐准备的作法，和新准则计提减值准备必须有客观证据表明减值的条件不尽一致。

（五）债务重组收益确认的变化及影响

变化：现行会计准则为了堵塞上市公司利用债务重组方式虚增利润的漏洞，规定将因债权人让步而导致债务人被豁免或者少偿还的负债一律计入资本公积。考虑到债务重组收益与所有者的投入



无关，新准则改变了这一做法，规定在债务人发生财务困难的情况下，债务重组收益计入当期损益，同时对于实物抵债业务，引进公允价值作为计量属性。

影响：债务重组收益允许计入当期损益的新规定，对于一些无力清偿债务的企业，一旦获得债务全部或者部分豁免，其收益将直接反映在当期利润表中，可能极大地提升其收益水平，对正常经营的电网企业影响不大。

（六）投资性房产计量模式和收益确认的变化及其影响

变化：现行会计准则对投资性房地产没有进行单独划分，会计报表中也不要求单独列示，计量采用成本模式。新准则体系增加了这一内容，新准则将企业为赚取租金或资本增值，或两者兼有而持有的房地产，包括已出租的房地产、持有并准备增值后转让的土地使用权及已出租的建筑物，定义为投资性房地产(不包括自用房地产和作为存货的房地产)。会计报表中须单列“投资性房产”项目，会计处理可以采用成本模式或者公允价值模式，但以成本模式为主导。如有活跃市场，能确定公允价值并能可靠计量，也可采用公允价值计量模式，这种模式下不计提折旧或减值准备，公允价值与原账面价值之间的差异计入当期损益。

影响：新准则将投资性房地产在会计报表中单列且允许采用公允价值模式计量的规定，对于拥有早些年购入投资性房产的电网企业，由于近几年物业升值迅速，如果执行新准则后采用公允价值法来计量投资性房产，必将大大提高其当期净利润，如果采用成本法计量模式，对利润不会产生影响。

（七）长期股权投资差额处理的变化及其影响

变化：现行准则规定，长期股权投资采用权益法核算时，投资企业的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，作为股权投资差额，按一定期限平均摊销，计入损益。新准则不再确认长期股权投资差额，相应取消了有关股权投资差额摊销的规定，长期股权投资的初始投资成本大于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值时，不调整长期股权投资的初始成本，也不单独确认差额；长期股权投资的初始投资成本小于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值时，其差额计入当期损益，并调整长期股权投资的成本。

影响：长期股权投资差额的取消对电网企业期初留存收益和执行新准则后的当期利润会有影响。按照新准则，长期股权投资采用权益法核算时，长期股权投资的初始投资成本大于应享有被投

资单位可辨认净资产公允价值时，不调整长期股权投资的初始成本，也不单独确认差额；同时在首次执行新准则时，尚未摊销完毕的股权投资差额应全额冲销，并调整期初留存受益。对以前年度长期股权投资差额的一次性冲销，会减少电网企业的期初未分配利润，但由于以后各年不需要再对股权投资差额进行摊销，又会增加执行准则后原应摊销年度各年当期的利润。

（八）交易性证券投资收益确认的变化及其影响

变化：根据现行准则，企业持有的短期投资，在期末或者至少年度终了时应以成本或者市价孰低计价。新准则将短期投资修改为交易性证券投资，并要求期末按交易所市价计价(视为公允价值)，公允价值的变动计入当期损益。

影响：按照现行准则，企业拥有的证券类投资如市价比成本低，必须计提减值准备，但如市价比成本价高，如果企业没有出售，账面盈利并不能计入当期损益；而新准则对交易性证券投资期末要求按交易所市价计价(视为公允价值)且公允价值的变动允许计入当期损益的规定，使得执行新准则后拥有交易性证券投资的电网企业，如报告期末市价比成本价高，即使没有出售，也可以计入当期损益，增加当期利润。

（九）合并报表范围的变化及其影响

变化：与《合并会计报表暂行规定》相比，新的合并财务报表准则所依据的基本合并理论已发生变化，从侧重母公司理论转为侧重实体理论。合并报表范围的确定更关注实质性控制，母公司对所有能控制的子公司均需纳入合并范围，而不一定考虑股权比例。所有者权益为负数的子公司，只要是持续经营的，也应纳入合并范围。

影响：新准则要求企业将所有能实质性控制的子公司均纳入报表合并范围，这一规定将会扩大电网企业母公司报表合并的范围，影响企业的合并报表利润。

（十）利润表项目的变化及其影响。

变化：新准则调整了利润表的项目，取消了主营业务与其他业务的划分；取消了“营业外收入”和“营业外支出”项目。

影响：新准则对主营业务与其他业务划分的取消，一方面要求电网企业执行新准则后在科目设置上应进行必要的调整和细化，另一方面可能会影响一些财务指标的计算，如成本费用利润率等指标需要进行重新的定义。



员工激励的税收筹划

来源：财会信报 作者：庄粉荣 徐辉

如何激励员工，提高企业员工，特别是高级管理人员的工作积极性？这是投资人（企业的人力资源管理部门）所要研究的一个重要课题。

目前，许多中国境内的公司作为吸收、稳定人才的手段，按照有关法律规定及本公司规定，向其雇员发放（内部职工）认股权证，并承诺雇员在公司达到一定工作年限或满足其他条件，可凭该认股权证按事先约定价格（一般低于当期股票发行价格或市场价格）认购公司股票；或者向达到一定工作年限或满足其他条件的雇员，按当期市场价格的一定折价转让本企业持有的其他公司（包括外国公司）的股票等有偿证券；或者按一定比例为该雇员负担其股票等有偿证券的投资。所以到了分配的时候，人们自然关心如何取得收入问题。

本文探讨员工取得期权的税收筹划，高层激励的税收筹划将于以后的财税专刊中讨论。

期权的税务管理要求

（一）申报与扣缴。

为了强化期权的个人所得税管理，税法从两方面明确了期权征收个人所得税的管理措施。一方面规定了扣缴义务人。实施股票期权计划的境内企业为个人所得税的扣缴义务人，应按税法规定履行代扣代缴个人所得税的义务。另一方面明确自行申报纳税。员工从两处或两处以上取得股票期权形式的工资薪金所得和没有扣缴义务人的，该个人应在个人所得税法规定的纳税申报期限内自行申报缴纳税款。

（二）报送有关资料。

实施股票期权计划的境内企业，应在股票期权计划实施之前，将企业的股票期权计划或实施方案、股票期权协议书、授权通知书等资料报送主管税务机关；应在员工行权之前，将股票期权行权通知书和行权调整通知书等资料报送主管税务机关。扣缴义务人和自行申报纳税的个人在申报纳税或代扣代缴税款时，应在税法规定的纳税申报期限内，将个人接受或转让的股票期权以及认购的股票情况（包括种类、数量、施权价格、行权价格、市场价格、转让价格等）报送主管税务机关。

（三）处罚。

实施股票期权计划的企业和因股票期权计划而取得应税所得的自行申报员工，未按规定报送上述有关报表和资料，未履行申报纳税义务或者扣缴税款义务的，按《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定进行处理。



财政部、国家税务总局《关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税[2005]35号）自**2005年7月1日**起执行。同时明确《国家税务总局关于个人认购股票等有价证券而从雇主取得折扣或补贴收入有关征收个人所得税问题的通知》（国税发[1998]9号）的规定与本通知不一致的，按本通知规定执行。

期权个人所得税筹划的思路

通过上述有关规定的分析，我们可以发现，税法对期权个人所得税的征收和管理存在不同的规定，这就为纳税人筹划个人所得税提供了操作的可能性，在这里我们不妨作一个初步分析。

一是在工资与期权之间的选择。从被激励对象的角度而言，如果自己可以在取得工资和期权之间作出选择，应当考虑工资是既定的收入，而期权存在不确定性，因此，如果选择期权，就存在取得收入数量多少的风险。

二是发放方式的选择。作为工资薪金收入，根据我国的个人所得税法规定，按**5%到45%**的九级超额累进制征收个人所得税；如果选择期权，还可以在“财产转让”所得税或者“利息、股息、红利”等征税项目中进行筹划。

筹划案例

李天华是一个企业管理人才，**2004年1月1日**应聘来长江环保设备制造有限公司的一家子公司担任总经理。长江环保设备制造有限公司是一家上市公司，对人才的使用十分重视。人力资源部的张经理认为，如果双方合同约定，平时公司每月向李天华支付工资**6000**元，作为日常生活费用，即年收入为**72000**元。如果工作满三年，就可以按当天市价**40%**的价格购买公司的股票**10**万股。假设**2006年12月31日**，李天华按规定行权，取得期权所得**109.2**万元。

方案一

平均发放。企业月向李天华支付工资**6000**元，同时将激励奖金分摊到每个月发放，即将**1308000**元分摊到三年的每一个月中发放。

在采用平均发放的方案下，李天华所要缴纳的个人所得税合计为：

$$[(1308000/36-1600) \times 25\% - 1375] \times 36 = 263099.97 \text{ (元)}。$$

方案二

进行期权激励。工作满三年，就可以按当天市价**40%**的价格购买公司的股票**10**万股。三年合计取得收入**1308000**元。根据现行规定，李天华三年内应当计算缴纳个人所得税如下：

其一，平时发放工资时应当缴纳的个人所得税合计为：

$$(6000-1600) \times 15\% - 125] \times 36 = 19260 \text{ (元)}$$



其二，享受期权激励取得的行权所得应当缴纳个人所得税为：

应纳税额=（股票期权形式的工资薪金应纳税所得额/规定月份数×适用税率－速算扣除数）×规定月份数

$$= (1092000/12 \times 40\% - 10375) \times 12$$

$$= 312300 \text{ (元)}$$

三年内李天华合计应计算缴纳个人所得税为：

$$19260 + 312300 = 331560 \text{ (元)}。$$

方案三

在行权次数上的选择。如果对李天华每年的年底进行一次期权激励，假设可以获得 **36.4** 万元的行权所得，三年合计发放激励奖金 **109.2** 万元。根据现行规定，李天华三年内应当计算缴纳个人所得税如下：

其一，平时发放工资时应当缴纳的个人所得税合计为：

$$(6000 - 1600) \times 15\% - 125 \times 36 = 19260 \text{ (元)}$$

其二，享受期权激励取得的行权所得应当缴纳个人所得税为：

$$(364000 \times 25\% - 1375) \times 3 = 268875 \text{ (元)}$$

三年内李天华合计计算缴纳个人所得税为：

$$19260 + 268875 = 288135 \text{ (元)}。$$

方案四

其一，平时发放工资时应当缴纳的个人所得税合计为：

$$(6000 - 1600) \times 15\% - 125 \times 36 = 19260 \text{ (元)}$$

其二，如果通过筹划，将 **1308000** 元转化为“财产转让”所得税或者“利息、股息、红利”等征税项目（假设企业出现某种机会，通过筹划并获得主管税务机关的认可），则：

$$1308000 \times 20\% = 261600 \text{ (元)}：$$

三年内李天华合计计算缴纳个人所得税为：

$$19260 + 261600 = 280860 \text{ (元)}。$$

显然，通过以上计算和分析我们可以发现，对职工进行激励，从税收的角度讲存在较大的操作空间。从企业的角度讲，将奖金平均分摊到每个月发放，其所缴纳的个人所得税最少，但可能达不到激励的效果。而采用期权激励，是让被激励者对未来的一种希望，未来的收入与公司的市场前景存在直接的联系，这就是期权激励能够产生的最大效果。



资产交换的涉税处理

来源：财会信报 作者：逯统明 秦文娇

【原编者按】新准则在流转税的计算上引入了“公允价值”的概念，而税法上对流转税则按计税收入处理，二者对流转税的处理存在差异。笔者以新《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》为例进行了以下分析，以飨读者。

一、非货币性资产交换增值税的会计处理

会计规定：非货币性资产交换同时满足下列条件的，应当以公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益：（一）该项交换具有商业实质；（二）换入资产或换出资产的公允价值能够可靠计量。本文主要讨论公允价值下的涉税处理。

税法规定：非货币性交易都应该做视同销售处理，按换出资产公允价值（计税价格）确认其计税收入。在以物易物活动中，增值税一般纳税人双方都应按照换出货物的市价开具增值税专用发票或其他合法票据。此处，换出货物的市价等同于新准则中换出资产的公允价值。因此，无论是固定资产还是存货其公允价值都应以含税价作为确定的基础，因为含税价等同于市价。

【例1】甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人，其适用的增值税税率为17%。经与乙公司协商，甲公司将库存原材料与乙公司生产的库存商品进行交换。甲公司换出原材料的账面价值为200万元，公允价值和计税价格均为220万元。乙公司库存商品的账面价值为180万元，公允价值和计税价格均为220万元。假设甲、乙公司换出资产均未计提减值准备，该交换具有商业性质，不考虑除增值税以外的其他相关税费。

分析：以甲公司为例，根据《企业会计准则第14号——收入》规定，换出资产为存货的，应当作为销售处理，以公允价值确定收入，同时结转相应的成本。另外，如果换出的资产是固定资产、无形资产的，根据新《企业会计准则——基本准则》应作为“利得”或“损失”，记入“营业外收入”或“营业外支出”科目。如果换出的资产是长期股权投资的，根据《企业会计准则第2号——长期股权投资》的相关规定，应记入“投资收益”。

甲公司会计处理：

借：库存商品 1880342



应交税费——应交增值税（进项税额） **319658**

贷：其他业务收入 **1880342** ($2200000 \div 1.17$)

应交税费——应交增值税（销项税额） **319658** ($1880342 \times 17\%$)

结转成本：

借：其他业务成本 **2000000**

贷：原材料 **2000000**

二、非货币性资产交换消费税的会计处理

根据消费税政策规定，纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品，应当以纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据计算消费税。

另外，纳税人自产自用的应税消费品，凡非用于连续生产应税消费品的其他方面应当纳税的，其计税价格按照纳税人生产的同类消费品的销售价格确定。

【例 2】接例 1，乙公司将自产库存消费品换取甲公司原材料作为生产资料，该库存消费品本月平均含税价格为 **220** 万元，最高销售价格为 **260** 万元，消费税率为 **10%**。

分析：以乙公司为例，一般情况下，消费税和增值税的计税依据相同，但纳税人将应税消费品换取生产资料、消费资料、投资入股和抵偿债务等方面时，应当以同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据计算消费税，而增值税则采用平均价格计算。

乙公司会计处理：

借：原材料 **1880342**

应交税费——应交增值税（进项税额） **319658**

贷：主营业务收入 **1880342** ($2200000 \div 1.17$)

应交税费——应交增值税（销项税额） **319658** ($1880342 \times 17\%$)

结转成本：

借：主营业务成本 **2000000**

贷：库存商品 **2000000**

计提消费税：

借：营业税金及附加 **222222**

贷：应交税费——应交消费税 **222222** ($2600000 / 1.17 \times 10\%$)



三、非货币性资产交换的营业税会计处理

根据《营业税暂行条例》的规定，转让无形资产或销售不动产，是指有偿提供应税劳务、有偿转让无形资产或者有偿转让不动产所有权的行为，这里的有偿包括取得货币、货物或其他经济利益。可见以无形资产或不动产为标的的非货币性资产交换应属于销售行为缴纳营业税。其计税价格主要是根据市场价格来确定。

根据新《企业会计准则——基本准则》及《企业会计准则第 14 号——收入》的规定：收入，是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

在新准则下以无形资产或不动产为标的的非货币性资产交换并非“日常活动”发生的经常性项目，不适合收入的概念。

【例 3】丙公司以账面原值为 15 万元，累计折旧为 9 万元，公允价值为 5 万元的厂房换取丁公司的一条生产线，该生产线的公允价值为 5 万元，假设以上资产均未计提减值准备，该交换具有商业性质，不考虑除营业税以外的其他相关税费。

分析：新《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》规定：当非货币性资产交易满足两个条件时，可采用公允价值计价方式。条件一是该交易具有商业实质，条件二是换入或换出资产的公允价值能够可靠计量。以公允价值计价时，以换出资产的公允价值加上应支付的相关税费，作为换入资产的入账价值，换出资产公允价值与其账面价值的差额计入当期损益。即换入资产的入账价值 = 换出资产的公允价值 + 应支付的相关税费。

丙公司会计处理：

借：固定资产清理 60000

 累计折旧 90000

贷：固定资产——厂房 150000

借：固定资产——生产线 52500

 营业外支出 10000

贷：固定资产清理 60000

 应交税费——应交营业税 2500 (50000×5%)



【成功税收筹划 把握四大要点】

来源：审计与理财 作者：涂勇

随着社会主义市场的深入发展，税收对国家和纳税人利益分配关系的调节作用也愈发突出。目前，税收支出已成为企业的一项重要经济利益，因此，在法律许可的范围内，以收益最大化为目的，对企业的生产、经营和投资、理财等事项进行事前安排的税收筹划，越来越成为企业经济决策的重要内容。那么，企业如何成功地进行税收筹划？笔者认为应从以下几方面着手。

一、划清税收筹划、避税以及偷税的界限

在税收筹划实践中，有的纳税人往往因为筹划不当构成避税，被税务机关按规定调整应纳税金额，未能达到节税目的；有的纳税人则因筹划失误形成偷税，不仅没有达到节税目的，反而受到行政处罚甚至被刑事制裁。因此，要有效开展筹划，首先必须正确区分税收筹划与避税、偷税的界限。

1、偷税。我国税收征管法解释：“纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，在账簿上多列支出、或者不列、少列收入，或者进行虚假的纳税申报的手段，不缴或少缴应纳税款的，是偷税。”我国刑法对偷税罪也有类似的解释，并规定“偷税数额占应纳税额 **10%** 以上不满 **30%** 并且偷税数额在 **1** 万元以上不满 **10** 万元的，或者因偷税被税务机关给予两次行政处罚又偷税的，处三年以下有期徒刑

刑或者拘役，并处偷税数额 **1** 倍以上 **5** 倍以下的罚款；偷税数额占应纳税额的 **30%** 以上并且偷税数额在 **10** 万元以上的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处偷税数额 **1** 倍以上 **5** 倍以下的罚款。”从以上法律解释可以看到，偷税是一种违法行为，采用这种行为来获取经济利益，其结果必然会受到法律的追究。

2、避税。对于避税的解释国际上尚无统一论。按国际财政文献局的说法，避税是指个人或企业以合法手段，通过精心安排，利用税法漏洞或其他不足来减少其纳税义务的行为。我国学者张中秀在《避税与反避税全书》（**1994** 年版）中写道：“避税是指纳税人针对税法不完善及各种难以在短期内消除的税收缺陷，回避纳税义务的活动。”上述说法的共同一点就是：避税行为尽管不违法，但往往与税收立法者的意图相违背。避税最常见、最一般手法是利用“避税港”（指一些无税收负担或税负极低的特别区域）虚设经营机构或场所转移收入、转移利润，以及利用关联企业的交易通过转让定价转移收入、转移利润，实现避税。由于通常意义上的避税行为有悖税法精神，也可以说是对税法的歪曲或滥用，故世界上多数国家对这种行为采取不接受或拒绝的态度，一般针对较突出的避税行为，通过单独制定法规或在有关税法中制定特别的条款来加以反对，我国也



采取这种立场与做法。如在内外资企业所得税法和税收征管法中都有关联方交易的纳税规定，另外国家税务总局还专门制定了《关联企业间业务往来税务管理规程》等单项法规。

3、税收筹划。税收筹划就其目的和结果而言，常被称为节税。印度税务专家 **N·J·雅萨斯威**认为，税收筹划是“纳税人通过纳税活动的安排，以充分利用税收法规所提供的包括减免税在内的一切优惠，从而获得最大的税收利益。”美国学者 **W·B·梅格斯**博士认为：“人们合理又合法地安排自己的经营活动，使之缴纳可能最低的税收，他们使用的方法可称之为税收筹划。”对税收筹划一般国家都采取接受的态度，如荷兰议会和法院就承认：纳税人有采用“可接受的方法”，用正常的途径来“节税”的自由，其特征是用合法的策略减少纳税义务。这些表述说明，税收筹划是对税收政策的积极利用，符合税法精神。从更深一层理解，税收的经济职能还必须依赖于税收筹划才能得以实现。税收筹划的例子在实践中也随处可见，如甲级卷烟原消费税税率为 **45%**，后调高至 **50%**，有家企业便迅速调整生产结构，减少甲级烟生产量而增加丙级烟生产量，结果减轻了总体税负，增加了经济效益，这就是一个成功的税收筹划案例。又如，国家为了鼓励高新技术企业发展，制定了不少税收优惠政策，有的老企业根据这项政策引导，淘汰落后产业创办高新技术企业，享受到了税收优惠政策带来的好处，这无疑也是税收筹划。

总之，从国家的财政角度看，虽然偷税、避税、税收筹划都会减少国家的税收收入，但各种减少的性质具有根本的区别。从理论上说，

偷税是一种公然违法行为且具有事后性；避税和税收筹划都具有事前有目的的谋划、安排特征，但两者的合法程度存在差别；避税虽然不违法但与税法的立法宗旨相悖，避税获得的利益不是税收立法者所期望的利益；而税收筹划则完全合法，是完全符合政府的政策导向、顺应立法意图的。

二、了解税务机关对“合理和合法”的纳税解释

税收筹划成功与否最终取决于税务机关的认可。税收筹划必须合理合法，因此，全面了解税务机关对“合理和合法”纳税的法律解释和执法实践，是一项重要的税收筹划前期工作。就我国税法执法环境来看，目前尚无税收基本法，各税种之间在操作上、衔接上也有欠缺，因而税务机关存在一定的“自由量裁权”。在我国熟悉税法的执法环境非常重要。

要了解税务机关对“合理和合法”的纳税解释，一般可以从以下两方面着手：

一方面，从宪法和现行法律规定中弄清什么是“合理和合法”。税务机关的征税和司法机关对税务案件的审理，都必须以立法机关制定的宪法和现行法律为依据。因此，对“合理和合法”，首先要从宪法和法律规定上去理解。

另一方面，从税务机关组织和管理税收活动以及司法机关受理和审判税务案件中，具体了解行政和司法机关在执法和司法过程中对“合理和合法”的界定。因此，税收筹划人员应从税法执行中仔细了解有代表性的案例来把握执法界限，并将其用于税收筹划的实施过程中。

三、准确把握税收筹划的尺度



（一）税收筹划不应只是税收筹划人员“孤军奋战”

税收筹划是一项系统性工作，在税收筹划过程中，需要方方面面的协调配合。税收筹划的成功与否，受到多种因素的共同影响和制约。但总括来讲，成就税收筹划的充分条件不外乎三个方面，即“天时、地利、人和”。“天时”是指税收政策为税收筹划创造的空间；“地利”是指所在地方的税收政策和税收观念对税收筹划提供的环境支持；“人和”是指税收筹划人员的税收政策水平和内外相关人员关系的协调。税务筹划涉及企业管理、生产经营的全过程，不仅仅是税收筹划人员、财务部门的事，也应是企业其他业务部门、工作人员的事，需要企业所有部门、所有人员步调一致，共同行动，才能完成。所以，税收筹划不应只是税收筹划人员的孤立筹划、“闭门造车”，而应与其他部门、其他人员沟通和协调，得到他们的理解和支持。税收筹划人员还应密切保持与税务部门的联系，在某些模糊或新生事物处理上及时得到税务机关的认可，与此同时，还能尽早获取国家对相关税收政策调整或新政策出台的信息，及时调整税务筹划方案，达到事半功倍的效果。

（二）税收筹划不应忽视非税利益

税收筹划主要分析的是涉税利益，一般情况下对非税利益分析不够重视，而纳税人所关心的不仅仅是涉税利益，还关心非税利益。因此，税收筹划过程中要重视分析对纳税人有重大影响的政治利益、环境利益、规模经济利益、结构经济利益、比较经济利益、广告经济利益等非税利益，不能过分看重涉税利益而忽视重

要的非税利益。对涉税利益较大但非税利益较小甚至有损的税收筹划方案要避免使用，对涉税利益和非税利益都较小的税收筹划方案要少用或不用，对涉税利益和非税利益都较大的税收筹划方案要多用、快用。

（三）税收筹划不应忽略享用税收优惠政策潜在的机会成本

当前，我国税制正处于日趋完善阶段，税收优惠政策的调整比较频繁，所以，对优惠政策的享用需要充分考虑机会成本问题。税务筹划成本包括显性成本和隐性成本，显性成本是筹划时花费的时间、精力、财力，较为直观，一般会予以考虑。隐性成本即机会成本，是指企业因采用拟定的税务筹划方案，从事某项经营、生产某种产品而不能从事其他经营、生产其他产品放弃的潜在收益，一般容易被忽视。如果税收优惠政策期限很短，企业为了享用这种优惠，必须对原有经营结构做大的调整，则企业付出的机会成本就会很大。并且，很多税收优惠有期限限制，一些没有期限限制的优惠政策，存在随时修改的可能性，因此，都存在机会成本问题。企业在筹划时，需认真进行成本效益分析，判断经济上是否可行、必要，能否给企业带来纯经济效益的增加，只有税务筹划的显性成本加隐性成本低于筹划收益时，方案才可行，否则应放弃筹划。选择税收优惠作为税务筹划突破口时，应注意两点：企业不得曲解税收优惠条款，滥用税收优惠，以欺骗手段骗取税收优惠；企业应充分了解税收优惠条款，并按规定程序进行申请，避免因程序不当而失去应有的权益。

（四）税收筹划不应忽视涉税风险



税收筹划一般需要在纳税人的经济行为发生之前做出安排。由于经济环境及其他考虑变数错综复杂，且常常有些非主观所左右的事件发生，这就使得税收筹划带有很多不确定性的因素，因此，筹划中运用风险分析原理，充分考虑不同节税方案的风险价值，具有重要的意义。现实中，有些筹划方案制订当时很完美，但其一般仅仅是立足当前的，长期看则蕴含着较大的风险性，如在较长一段时间内，国家可能调整税法、开征新税种、减少部分税收优惠等，所以，企业税务筹划时，必须充分考虑隐藏的涉税风险，采取措施分散风险，使风险适当地均衡，化险为夷，趋利避害，争取更大的税收收益。

四、聘用专业的税收筹划专家

税收筹划是一项高层次的理财活动和系统工程，要求筹划人员精通税法、会计、投资、金融、贸易等专业知识，专业性、综合性较强。因此，对于那些自身不能胜任的项目，应该聘

请税收筹划专家来进行，以提高税收筹划的规范性和合理性，完成税收筹划方案的制定和实施。税收筹划在发达国家十分普遍，早已成为一个成熟、稳定的行业，有相当数量的从业人员。在香港，税务代理主要是帮助纳税人做税务计划，税务计划大多数是帮助纳税人做税务筹划。从美国税务咨询来说，最为看好的是税收筹划，这也是获利最多、发展前途最广的工作。而跨国公司对税收筹划尤为重视，不少跨国公司成立了专门的税务部，高薪聘请专业人士，每年用在税收筹划上的支出相当可观。在我国，会计师事务所、律师事务所及税务师事务所等中介机构已在逐步开展税收筹划业务，凭借他们较强的专业业务能力，广泛的信息渠道等优势，可以增加企业税收筹划的成功概率。

本文转载自《审计与理财》

新准则影响利润的五个方面

来源：财会信报 作者：杨君

一、资产减值

新准则规定，资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。这样的“一刀切”好处是企业无法通过冲回减值准备来调节利润。同时笔者认为严格限制资产减值转回有时不

符合经济事项的实质，例如企业的生产设备去年价格下降今年价格大幅度攀升也是正常现象，为了更真实地反映经济活动的实质，应该允许资产减值准备有条件地转回。

二、债务重组



在新会计准则中,对现行的债务重组会计处理方法做出了调整,就是把债务重组收益记入“营业外收入”,改变了过去记入“资本公积”的做法。这样做的好处是还原了资本公积的本质,资本公积的本质就是资本溢价。对于实物抵债,准则要求按照公允价值来计量而增加了利润数额的变数。对于关联企业的债务重组应按关联方交易准则执行。

三、固定资产

新准则要求,对固定资产折旧年限、方法及预计净残值至少每年复核一次,当折旧年限和预计净残值与原来估计的有差异时,企业就应该调整固定资产的折旧年限与净残值,而且采取未来适用法,这样就可以对未来业绩进行一定程度的操纵。另外,新会计准则要求企业考虑预计固定资产的弃置费用,该费用计入固定资产原值,以后年度通过折旧计入相关的成本费用,但弃置费用的预计本身具有很大的主观性,目前无任何部门对此做出相关的参考性解释,企业可以通过弃置费用的预计来调节利润。

四、无形资产

旧准则将研发费用直接计入管理费用,新准则将企业的研发划分为研究和开发两个阶段,并允许将满足一定条件的开发阶段的支出予以资本化,待无形资产完成时定期摊销,这样做提高了研发期的利润空间,提高了企业科技开发的能力和积极性,但由于无形资产研发

企业风险大,周期较长,研究和开发阶段实际上很难区分,有些费用也很难分开。

笔者认为旧的规定较为科学,因为国际会计准则是建立在西方发达国家国情下,西方国家对于无形资产(例如专利)的保护远比中国发达,相比较而言中国的知识产权保护意识不强,假冒、仿制现象比较严重,无形资产贬值速度快,将开发支出资本化并不符合谨慎性原则。同时对于研究阶段和开发阶段的分界点的划分,公司有很大的主动权,公司可以根据实际情况进行业绩管理。另外新准则对于无形资产的摊销年限和方法并没有明确规定,企业可以进行无形资产的摊销调节来达到盈余管理的目标。

五、关于公允价值的运用

公允价值的运用成为新会计准则的一大亮点。

新会计准则考虑到中国的实际情况谨慎地使用公允价值,主要在金融工具、投资性房地产、非共同控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易等具体准则采用。就公允价值本身来讲,不具备可操作性,但是由于我国市场经济体制刚开始建立,公允价值的计量和确认尚未有操作性很强的法规和依据。另外,由于我国幅员辽阔,市场信息传递影响力不强,相同的商品市场价值差异较大,反映到公允价值运用上,个别企业有可能运用公允价值的确认来进行利润操纵。



业务咨询专栏

问题一:

关于个人独资企业的企业所得税,计税方式是否按个人所得税计算方式为标准?如果法人每月有工资收入,那么,企业所得税还可以扣除 **19200** 元后计算吗?

回答:

1、个人独资企业和合伙企业(以下简称企业)每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额,作为投资者个人的生产经营所得,比照个人所得税法的“个体工商户的生产经营所得”应税项目,适用 **5%—35%** 的五级超额累进税率,计算征收个人所得税。具体政策详见《关于印发<关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定>的通知》(财税[2000]91号)。

2、根据上文第六条第(一)款规定:“投资者的工资不得在税前扣除。”个人独资企业和合伙企业投资者本人的费用扣除标准统一确定为 **19200** 元/年(**1600** 元/月)。

问题二:

吸收合并中,根据国税发[2000]119号文:合并企业接受被合并企业的有关资产,计税时可以按经评估确认的价值确定成本,分立也是可以按评估价值入帐计入成本的。根据财税字[1995]48号的第三条:在企业兼并中(吸收合并是兼并的一种),对被兼并企业将房地产转让到兼并企业中的,暂免征收土地增值税。该如何理解上述两号文的规定,同国税发[1997]071号是矛盾的吗?

回答:

《关于印发<企业改组改制中若干所得税业务问题的暂行规定>的通知》(国税发[1998]97号)有关概念解释:“吸收合并是指两个以上的企业合并时,其中一个企业吸收了其他企业而存续(对此类企业以下简称“存续企业”),被吸收的企业解散。兼并是指一个企业购买其他企业的产权,使其他企业失去法人资格或改变法人实体的一种行为”,吸收合并并不是兼并,故不能享受暂免征土地增值税。

问题三:

按粤地税函[2002]453号《广东省人民政府关于修改(广东省外商投资企业征免房产税若干规定)等14项规章的决定》规定:“外商投资企业免征房产税三年的优惠期从房屋购买或新建落成之月份起计算。”理解新建落成是否为新建房屋的建成,以工程验收完毕日起计算。

某公司存在一个情况,因工程纠纷 **2005** 年 **7** 月落成, **2007** 年 **6** 月才拿到竣工验收证明。那么房产税减免或计算以那个时间为准,在 **2005-2006** 年之间有大额的维修维护工程款支出也计入的房产原值,这部分是否做为房产总值?

回答:

房产税应以房产竣工验收证明书上的最后日期为免税的开始时间。



按照会计制度规定：自行建造的固定资产，按照建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的全部支出，作为入帐价值。

问题四：

合伙企业合伙人自有财产用在经营上，所发生的费用能否在合伙企业税前列支？如合伙人自己的汽车或电话，如果可以的话，是否能 **100%** 列支呢？

回答：

《关于印发〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定〉的通知》（财税〔2000〕91号）第六条第三、四款规定：“投资者及其家庭发生的生活费用不允许在税前扣除。投资者及其家庭发生的生活费用与企业生产经营费用混合在一起，并且难以划分的，全部视为投资者个人及其家庭发生的生活费用，不允许在税前扣除。”

“企业生产经营和投资者及其家庭生活共用的固定资产，难以划分的，由主管税务机关根据企业的生产经营类型、规模等具体情况，核定准予在税前扣除的折旧费用的数额或比例。”

问题五：

个人出售 **5** 年以上唯一生活住房时，个人所得税是否都可免交？如果是的话，怎么样去界定唯一生活住房？是以夫妻家庭还是以个人为单位界定？

回答：

个人转让除房改房外的其他住房，须同时满足自用 **5** 年以上和家庭唯一生活用房两个条件，方可免征个人所得税。

A、“自用 **5** 年以上”是指个人购房至转让房屋的时间达 **5** 年以上，具体标准是：以房屋权属证出证的时间或开具契税完税证明的时间计算（分次交纳契税的，以首次时间为准），按照孰先原则确定。

B、个人转让房屋的日期，以销售发票上注明的时间为准。

C、“家庭唯一生活用房”是指同一省、自治区、直辖市范围内纳税人（有配偶的为夫妻双方及其未成年子女）仅拥有一套住房。本市户籍纳税人跨区（指市区、金湾区和斗门区）转让住房申请减免个人所得税，必须同时提供户籍所在地（身份证住址所在地）和房产所在地管辖的房地产登记部门出具的该个人夫妻双方及其未成年子女的所有房产情况查询结果证明，并在《个人住房转让申请减免个人所得税声明》上签上全部房产权属人的姓名（不能只签其中一个人的名）。对本省内非我市户籍个人，还要提供该个人（连同配偶及未成年子女）在其户籍所在地（身份证住址所在地）县（区）级房地产登记部门出具的无住房证明。对非本省户籍个人，须提供该个人（连同配偶及未成年子女）在本市房产所在地管辖的房地产登记部门出具的该个人夫妻双方及其未成年子女的所有房产情况查询结果证明。

问题六：

外商投资企业采购国产设备投资抵免企业所得税审批执行至 **2007 年 12 月 31 日**，那么，现行内资企业技术改造国产设备投资抵免企业所得税政策是如何规定的？相应地，外资企业技术改造国产设备投资有什么规定？

回答：

内资企业申请技术改造国产设备投资抵免企业所得税：



一、申请条件

1、在我国境内投资于符合国家产业政策的技术改造项目的企业，其项目所需国产设备投资的**40%**可从企业技术改造项目设备购置当年比前一年新增的企业所得税中抵免；

2、仅适用于以查账征收方式缴纳所得税的内资企业和组织。

二、所需资料

1、企业申请报告（加盖企业公章）；

2、营业执照和税务登记证副本原件及复印件；

3、《技术改造国产设备投资抵免企业所得税申请表》；

4、技术改造项目批准立项的有关文件原件及复印件；

5、技术改造项目可行性研究报告、初步设计和投资概算原件及复印件；

6、盖有有效公章的《符合国家产业政策的企业技术改造项目确认书》（不需外经贸部门审批的技术改造项目，可提供省级外经贸部门出具的符合国家产业政策的确认文件）；

7、购买设备的合同和发票原件及复印件；

8、设备购置当年和其前一年的企业所得税申报表原件及复印件；

外资企业没有“技术改造国产设备投资”政策规定，有“申请购买国产设备投资抵免所得税”。

一、申请条件

凡在我国境内设立的外商投资企业，在投资总额内购买的国产设备，对符合最新公布的《外商投资产业指导目录》鼓励类、限制乙类的投资项目，除《外商投资项目不予免税的进口商品目录》列举的商品外，并且不包括从国外直接进口的设备、以“三来一补”方式生产制造的设备。其购买国产设备投资的**40%**可从购置设备当年比前一年新增的企业所得税中抵免。对在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营活动的外国企业比照执行。

二、所需资料

1、企业申请报告（加盖企业公章）；

2、《珠海市地方税务局减免税申请核准表》一式四份（加盖公章）；

3、营业执照和税务登记证副本原件及复印件；

4、国家外经贸部或省外经贸厅等核发的有效的《国家鼓励发展的内外资项目确认书》；

5、注册会计师事务所出具的验资报告原件及复印件；

6、购买设备的合同和发票原件及复印件；

7、供货商营业执照复印件以及能证明制造商生产能力的相关资料（如特种设备的许可证或通用设备的合格证等）；

8、税收（出口货物专用）缴款书原件及复印件；

9、国税部门同意退税的，应提供“电子补充清算单”或《外商投资企业购买国产设备退税申报表》，否则提供增值税发票抵扣联原件；

10、技术改造项目批准立项的科委等部门有关文件原件及复印件（投资总额以外购买国产设备的提供）；

11、享受企业所得税定期减免优惠的批文；

12、向商业企业购买的，提供相应可证明是国产设备的资料（如商业企业向生产企业购买的发票合同等凭据）；

13、《外商投资企业和外国企业购买国产设备投资企业所得税申请表》一份；

14、税务机关要求提供的其他资料。



财政部、国家税务总局

关于贯彻落实车船税暂行条例工作有关问题的通知

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

按照《中华人民共和国车船税暂行条例》(国务院令第**482**号，以下简称条例)、《中华人民共和国车船税暂行条例实施细则》(财政部国家税务总局令第**46**号，以下简称实施细则)的有关规定，现就贯彻落实条例的有关问题通知如下：

一、关于“公共交通工具”减免税问题

条例第四条规定的经省级人民政府批准，可以享受车船税减税、免税优惠政策的城市、农村公共交通工具，是指依法取得运营资格，执行物价部门规定的票价标准，按照规定时间、线路和站点运营，供公众乘用并承担部分社会公益性服务或执行政府指令性任务的车船。

二、关于各地车船税实施办法的适用时间问题

条例自**2007**年**1**月**1**日起施行。根据实施细则第三十二条的规定，**2007**纳税年度起，车船税依照条例和细则的规定计算缴纳。从**2007**年**1**月**1**日起，各类车船的纳税人应统一按照条例、实施细则及各省、自治区、直辖市人民政府根据条例、实施细则的规定制定的本地区实施办法计算缴纳车船税。

三、关于利用行政事业单位资产清查资料做好车船税税源管理问题

2006年底，财政部部署了全国行政事业单位资产清查工作，要求以**2006**年**12**月**31**日为基准日，对包括车船在内的国有资产进行摸底调查，并将清查结果逐级汇总上报。各地地方税务机关要做好行政事业单位车船税税源的摸底工作，要主动与当地财政部门联系，充分利用财政部门开展行政事业单位资产清查获得的车船信息资料，收集行政事业单位车船的基础信息，内容包括：单位名称、组织机构代码或税务登记号码、联系地址、车船的牌照号、车船类别、载客汽车排气量等。各地地方税务机关要根据这些信息，进一步摸清这些车船的其他涉税信息，如载客汽车的核定载客人数、载货汽车、三轮汽车和低速货车的自重、船舶的净吨位等，并将上述信息录入车船税税源数据库。

各地财政部门要积极配合地方税务机关的工作，根据双方协商确定的时间和方式，及时、准确地提供行政事业单位的车船信息。

中华人民共和国财政部

国家税务总局

关于公布广东省高温津贴标准的通知

各地级以上市人民政府，省政府各部门、各直属机构：

为做好夏季防暑降温工作，保障企业职工在夏季高温条件下劳动过程中的身体健康和安全，保证经济建设和企业生产经营活动的正常进行，经省人民政府同意，制定了我省高温津贴标准，现将有关事项通知如下：

一、在岗职工夏季高温津贴标准为：室外作业和高温作业人员每人每月 150 元，非高温作业人员每人每月 100 元。经济欠发达地区确需降低标准的，可由地级市人民政府在下浮 20% 的范围内确定，并报省劳动保障厅备案。高温津贴标准在每年 6 月、7 月、8 月、9 月、10 月发放，在企业成本费用列支。

用人单位在其他时间安排劳动者从事高温工作的，除应按行业规定向劳动者提供劳动保护用品外，也应不低于上述标准向劳动者发放高温津贴。

二、用人单位在岗且提供正常劳动的职工列入发放范围。职工未正常出勤的，用人单位可按其实际出勤且提供正常劳动的天数折算发放。

三、每年 6 月至 10 月期间，用人单位应视高温天气情况向职工免费供应符合卫生标准的清凉饮料。

四、用人单位在高温天气期间，应根据生产特点和具体条件，合理安排职工工作和休息，适当增加高温、露天作业人员的休息时间和减轻劳动强度，避开高温时段作业，严格控制加班加点，确保职工身体健康和生命安全。

五、各级劳动保障、卫生、安全生产等部门和工会组织要引导和督促企业按照国家法律法规制定和落实夏季工作场所防暑降温各项措施，建立健全劳动安全卫生制度，确保夏季企业生产经营正常进行。要加强对高温、高湿作业和夏季露天作业场所的用人单位遵守劳动保障法律法规情况的监督检查，重点检查职工工作时间、休假时间、工资支付、女职工和未成年工的劳动保护等情况，严厉查处违法行为，保障劳动者的合法权益和身心健康。

广东省劳动和社会保障厅 广东省卫生厅
广东省安全生产监督管理局 广东省国家税务局
广东省地方税务局 广东省总工会



转发省地税局关于印发

《广东省地方税务局非正常户管理办法（试行）》的通知

稽查局、各区（分）局、局内各单位：

现将省地税局《关于印发〈广东省地方税务局非正常户管理办法（试行）〉的通知》（粤地税办发〔2007〕34号）转发给你们，市局补充以下意见，请一并贯彻执行。

一、严格按照省局非正常户管理办法认定非正常户。

规范对非正常户管理，加强非正常户监控是我们日常征管工作的重要环节，各区（分）局对非正常户的认定要本着认真、严肃的态度按照省局管理办法进行。

二、非正常户自行到办税服务厅办理涉税事项处理问题。

已被管理职能局认定为非正常户的纳税户，自行到办税服务厅办理纳税申报或其他涉税事项的，由于目前使用省局的征管软件办税服务厅无法解除非正常户认定和办理纳税申报等涉税事项，办税服务厅应开具“涉税事项受理回执”给上门办理涉税事项的纳税户通知其到所属的管理所进行非正常户解除认定处理。在内部信息传递上，目前“涉税事项监控系统”不能直接把非正常户相关信息传递给管理所，办税服务厅应通过内部邮件把非正常户相关信息特别是联系电话、地址告知所属管理所所长，由管理所进行跟踪管理。

三、建立档案和加强后续管理。

对非正常户的认定档案实行所长负责制和管理员责任制。所长负责非正常户的认定档案的监督、检查，管理员负责非正常户的认定和档案保管。要求严格执行一户一档及建立相应台账，并加强非正常户的后续管理，科学设立分类，建立定期复查制度，避免非正常户管理“一认了之”。非正常户的认定档案管理员在调动时必须作为移交资料交接。

四、公告送达和失效公告问题。

《责令限期改正通知书》的公告送达以及税务登记证件的失效公告必须以区（分）局的名义在办税服务场所、网站或其他媒体进行公告。在我市办税服务场所是指办税服务厅指定涉税事项公告栏和区（分）局指定涉税事项公告栏，网站是指市局外部网，其他媒体是指珠海特区报等报刊。