

内部刊物

仅供参考

目录

◎ 刊首语	1	反拉二胡
◎ 财税视野	2	从假发票案件看我国发票税收制度的合理性
	4	从论企业应收帐款管理中的风险控制
◎ 业务指南	9	小规模纳税人 OR 一般纳税人? —关于增值税税负平衡点的思考
	10	会计与税务负债表日后调整事项的差异与协调
	14	合并现金流量表编制方法的探讨
	20	谈涉税合同与纳税筹划
◎ 业务咨询	24	医疗保险费的税前扣除问题
	24	工会经费问题
	25	解约补偿问题
	25	转销行为问题
	25	关于福利费的问题
	26	增值税抵扣问题
	26	纳税人善意取得虚开增值税专用发票如何处理
◎ 地方财税	27	2006 年 2 月份纳税申报期预告
	28	关于我市个人所得税明细申报相关事项的通知
	29	国家税务总局谢旭人提出 2006 年税收工作的六项主要任务
	33	信息发布会议纪要(2006 年 1 月 18 日)
	34	珠海市国税局关于 2005 年度企业所得税汇算清缴等工作公告
◎ 法规速递	36	国家税务总局关于进一步加强货物运输业税收征收管理的通知
	37	国家税务总局关于规范汇总合并缴纳企业所得税范围的通知
	37	国家税务总局关于加强外籍人员个人所得税档案资料管理的通知
	38	财政部 国家税务总局关于加强教育劳务营业税征收管理有关问题的通知

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 副 主 编: 叶颖仪 编 委: 罗叹 向伟

地 址: 珠海市吉大海滨南路光大国际贸易中心 1808—1811 室

网 址: <http://www.ztzt.cn> 电子邮件: ztzt@ztzt.cn

邮 编: 519015

电 话: 0756-3322336

传 真: 0756-3322339

反拉二胡

——马千里

据说左撇子的人都聪明，我有个表弟就是个左撇子。有一次他拿了个二胡玩，刚一上手，就拿反了，因为他习惯左手拉弓子。大家笑话一番，他不好意思了，就换了持法，却显得更加笨拙。我说你不妨用你自己的方法试一下，他又恢复左手持弓，果然推拉自如，弄出些不错的声响来；无独有偶，我看十二女子乐坊的演奏，就发现有个美女笛子手把笛子放在左侧吹奏的。后来才知道其中的缘故，原来舞台上有两个笛子手，为了追求对称的舞台效果，其中一个就来了个“反吹竹笛”。如果这位乐手不是左撇子，练就这番技艺确实值得称道。

表弟的“反拉二胡”是找到了适合自己的方法，美女的“反吹笛子”是为了适应乐队的舞美效果，这些突破常规的做法都有着很好的理由。常规方法好，还是反常规方法好呢？这问题问得没趣了，所谓的好和坏其实是不存在的，只有适合与不适合最为重要，适合的就是好的。本来二胡就不好学，要让我表弟不顾自身的特殊条件而必须采取适合别人的方法，学起来，凭白增加许多难度，有什么好处呢？

当年有个企业叫“三株”，用小报纸式的广告页把自己的三株口服液卖得很火。我有位做高档白酒的朋友，把这方法拿来了，廉价的宣传小报散发的满世界都是，知名度倒是上去了，可价钱却上不去，品牌形象大打折扣。为什么小报纸对三株口服液是“好”的，对我朋友的白酒就是“不好”的呢？原因就是适合和不适合的问题。

橘在淮南为橘，到了淮北则为枳，口味坏得不可入口。为什么？好的东西，换个地方就变得不好了。美国很著名的咨询公司在中国国内吃不开，弄坏了好几个案例，并不是人家的方法“不好”，而是不适合中国的企业。中国的企业先是推崇西方的管理模式，后来又喜欢日本的管理模式，因为日本的文化可能更接近我们，所以更容易找到相似的地方。然而中国和美国、和日本都是大不相同的，且不说市场环境、文化背景、企业特征，但就“人”这一项就大不一样了。我们常说企业“以人为本”，其实中外企业的最大区别就在于组成企业的人是不一样的。

我们不从资本或技术的所有者来区分，只要是在中国本土，由中国人构成的企业都属于我们所要讨论的范畴。中国人和外国人到底有什么不同？根本上当然是文化背景的不同，并且由此而产生的思维方式、行为习惯等等的巨大区别。面对不同的人群，却打算用相同的管理方法，那难度简直是自找了，因为那些是未必适合中国人的特点的。

成功有着成功的背景，这个背景往往存在极大的差异。当你不具备人家当时的条件的时候，同样的方法就会有相反的结果。事实上，只有根据自己的情况采取的对策才可能有效。表弟要学二胡了，为什么偏要他采用通常的方式，而放弃适合自己的方式呢？

从假发票案件看我国发票税收制度的合理性

发票是我国经济交往中基本的商事凭证，是记录经营活动的一种书面证明，是在购销商品、提供或接受服务以及从事其他经营活动中开具、收取的收付款凭证。然而，应当看到的一个现象是，每年国家税务总局公布的十大涉税违法案件中，都至少有一半以上属于制售、虚开增值税专用发票或者其他发票的发票违法案件，这使得我们不得不思考这样一个问题：在制度设计上旨在加强财务管理，保障国家税收收入的发票制度与现行如此猖獗的假发票案件有何关系？发票税收制度的存在到底能发挥多大的作用？我们有理由质疑发票税收的合理性。

发票税收是否合理？

我国现行的税收是主要依靠发票来承载和反映税收的税收制度，一般称之为发票税收。在发票税收下，不仅征税凭票，退税也凭票。尽管发票在我国是计税的重要依据，但发票却不是真正的法律证据，要真正求证经济活动事项本身的合法性和真实性，惟有对照货币资金的真实往来和实际运作。在任何情况下，发票都不能作为移送、起诉和宣判的关键。

由此可见，正是因为发票本身的特性，决定了“以票定税”这种发票税收制度从根本上说不合理的。也恰恰是因为发票税收制度的存在，才从根源上导致了目前发票虚开、造假现象的屡禁不止以及纳税人合法利益的损害。概括地说，发票税收的不合理主要体现在两个方面：

首先，在发票税收制度下，发票是决定纳税人税负高低的惟一“合法”计税依据。纳税人都有着减少税款支出、维护自身利益的天然本性，即追求自身利益最大化的要求。正是由此，在当前纳税人使用假发票或“真票假用”（这里咱们姑且都称之为假发票）的收益远大于成本的前提下，一些纳税人对于假发票的所谓“黑色需求”必然导致发票制假、贩卖的大肆蔓延。

其次，发票税收制度下假发票的存在使得纳税人承担了一部分本应由国家承担的责任，造成了自身利益的不必要的损失。国家为了维护自身的税收利益，保障税收收入的及时入库，同时也为了制止纳税人使用假发票，从政策上直接规定了纳税人取得各类假发票不得作为税款抵扣的凭证，而不区分纳税人取得假发票的主观意愿和是否确实存在此项经济业务。这种简单的一刀切的规定，诚然可以在一定程度上打击纳税人对于假发票的需求，但这种只关注发票真假而不看重经济业务本身的政策导向恰恰也是以票定税发票税收制度的一种体现与强化，无异于是将本应由征税机关承担的打击控制假发票的责任转移给了纳税人，由纳税人额外地承担了辨别区分真假发票的义务。这种制度设计下，纳税人很可能因为在没有防范的情况下因取得假发票而使本来真实的业务无法合法地抵扣税款，无形中承担了非主观意愿的情况下取得假发票的经济损失。



再次，现行的发票税收制度赋予了发票太多的功能，发票即是税款，税款即是发票。但发票既不是货币，又不是有价证券，却承担了货币和有价证券的职能，可以说功能与地位明显不对称。这恰恰又是发票税收制度设计本身的一大不合理之处。与此相对应，发票的主管机关---税务机关权力有限，也很难承担发票肩上的诸多重任。因此，仅靠税务机关来行使现行发票税收制度下发票的诸多职能实属困难。

由此观之，我们不难得出如下结论：在发票税收制度下，不可能有真正意义的依法治税，因为发票的合法性尚待商榷。在发票税收制度下，税收不能真正反作用于经济。由于发票的种种缺陷，纳税人的偷税情况将始终存在，且无法避免。在发票税收制度下，不可能真正做到效率优先。不论是手工方式，还是金税工程，发票的运作无非是货币资金运作的翻版。因此，发票的运作始终是一种重复和浪费。

“存在即为合理”的现状下如何对待假发票？

在质疑了现行发票税收制度的不合理性之后，我们又不得不思考这样一个问题：既然我国目前还不能废除发票制度，在这种存在即为合理的现状下，我们应当如何整顿发票市场，尽量减少发票犯罪的可能性呢？

首先，加大对制造假发票的犯罪分子的打击力度。目前我国相关法律规定：非法制售假发票的起刑点是 25 份以上。这样就只能根据犯罪分子制造多少份发票来追究其刑事责任。根据现有法律规定，最多只能判 7 年以下有期徒刑，并处罚金 5 万以上 50 万元以下的罚金。从打击角度来

理解，国家对假发票犯罪从定罪量刑这个标准来看，处罚力度远远不够。

其次，加大对于故意使用假发票的单位 and 个人的惩处力度。我国目前对于发现使用假发票的单位和个人多以罚金来制裁。根据《中华人民共和国发票管理办法》规定，使用假发票者，仅被处以 1 万元以下的罚款。处罚力度不足往往会使很多人铤而走险。因此，在发现单位和个人使用假发票的时候，应当调查他们购买发票的动机是什么，比如说对于为了虚增成本，以此减少利润，达到偷税目的的企业，应当按偷税追究刑事责任。另一方面，如果说是一些公务人员，为了侵吞国家的财产，去购买一些假的发票拿去报销，就构成职务犯罪了。对于这些问题，均应当依法追究个人和单位的责任，以法律作为保障的根本。

再次，建立真正的货币资金电子化的现代税收是治理之本。在市场经济体制下，一切商业行为均围绕经济进行，而经济利益又依赖于货币资金的往来运作产生联系和发挥作用，离开了货币资金的往来运作，市场经济将没有任何存在价值和意义。因此，只有牢牢抓住货币资金的往来运作，牢牢抓住货币资金的产生和发展，才能真正抓住市场经济发展的灵魂，才能真正把握现代税收制度前进的方向。货币资金电子化对社会经济领域所有货币资金全方位、全过程的管理和监控，决定了现代税收应是货币资金电子化的税收。只有货币资金电子化的税收，才能全面有效地解决发票税收面临的诸多问题，成为真正的现代税收。

(作者为中瑞华恒税务师事务所总裁助理)



从论企业应收帐款管理中的风险控制

一、预防性风险控制

预防性风险控制是在应收帐款形成之前，对影响应收帐款收回的各有关因素进行分析，制订出一套能适应本企业各种具体情况的风险控制制度。通过这种控制制度来约束应收帐款的不合理形成，预防坏帐和应收帐款被长期占用的出现。

在企业形成应收帐款的原因大致有两种：一是销售确认后，交货与收款业务分离所产生的时间差距造成的。通常情况下，销售交货后，货款在一定时间后才能收回。这是因为收回货款除了需要购货方确认外，结算过程本身也需要占用一定的时间。因此，只有采用先进可靠的结算方式（手段），才能减少在应收帐款上的资金占用，避免应收帐款给企业正常经营带来风险；二是市场竞争引起的应收帐款。通常情况下，越是成熟发达的市场，企业之间的竞争越是激烈。企业除了依靠产品质量、价格、售后服务扩大销售外，赊销也是扩大销售的主要手段。然而，赊销必然形成应收帐款，赊销越多，应收帐款占用的资金越多，给企业正常经营带来的风险越大。企业只有对客户的信用进行认真的分析，合理地进行赊销，才能减少或避免风险。根据以上分析，企业可以在内部设立一些规章制度以及措施防范风险。

1、根据商品及劳务在市场上的供求状况确定结算方式，预防风险

目前我国企业间的商品交易及劳务供应，结清债权债务的方式（结算方式）划分为现金结算

和转帐（非现金）结算。转帐结算方式包括支票结算、银行本票和汇票结算、银行承兑汇票和商业承兑汇票结算、委托银行收款和异地托收承付结算以及汇兑结算方式等。由于各种结算方式使用的范围和条件不同，这就使得各种结算方式完成结算收款所用的时间和可靠性不同。因此，只有根据商品及劳务在市场上的供求状况，合理选择恰当的结算工具，才能及时收回款项，避免应收帐款成为坏帐或被长期占用。通常情况下，当商品在市场上供不应求时，销货方就应当约定购货方采用对其无风险的货款结算方式，比如现金结算，银行本票或汇票结算。因为在这种结算方式下，销货方只要在收款时，将购货方交来的银行本票或汇票结算凭证送到指定的结算银行，银行见票即付，货款会及时收回。对销货方来说，这种结算方式把应收帐款的风险控制在最低程度。若商品在市场上供求平衡，销货应当约定购货方采用支票结算，银行承兑汇票结算方式。在这种结算方式下，销货方收款时可能会遇到一定的收款风险，但较其他结算方式要安全的多。当商品供过于求时，销货方要视情况，约定购货方采用商业承兑汇票，委托银行收款结算方式，在最大程度上降低应收帐款的风险。总之，根据商品在市场上的供求状况，事先规定采用合理的结算方式，可以预防应收帐款不能收回或长期被占用而给企业带来的风险。



2、建立客户信用评价制度，规避风险

客户信用评价制度就是对客户信用进行评价，按照评价结果确认哪些客户可以给予商业信用，哪些不能，以控制应收帐款风险。在对客户信用评价时，可以从定性和定量两个方面进行分析。

(1)定性分析就是对客户品德、能力、资本、抵押品、经营环境等方面进行评价分析，控制风险。

客户品德是指客户的商业信誉。即客户愿意履行偿债义务的可能性。客户是否愿意尽最大努力履行偿债义务，直接决定着帐款收回的速度和数量。企业可以查看了解客户的以往记录，看是否能及时足额偿付帐款，是否具有良好的偿债习惯。同时还可以了解客户与其他企业的债务关系是否正常。一般来讲，客户的品德越好，应收帐款的风险越小。

客户能力即客户的偿债能力。客户偿债能力越强，应收帐款的风险越小。对客户能力的评价主要检查客户是否有足够的速动资产以及速动资产的质量。因为速动资产变现较快，客户拥有速动资产的数量、质量以及与流动负债的比例越是合理，客户信用状况越好，偿债能力越强，发生的风险越小。

客户资本即客户的财务实力和财务状况。对于销货方来说，客户的资本越大，其偿债能力越强，风险越小。对于客户资本的调查可从客户提供的资产负债表和所有者权益表分析取得。

客户抵押品即客户为获得商品信用所能提供的担保资产。凡能提供抵押品的客户，其商品信用必然可靠。企业给予客户销售，其货款收回

是有保证的，不存在风险。对客户信用有争议或了解不够，调查客户是否有抵押品最为有效。

客户经营环境即客户的经营背景，如客户所在国家及地区的经济、政治形势，客户所在的行业等。这些因素都影响着客户的偿还能力。只有对这些因素进行深入了解，评价客户的信用，合理确认应收帐款发生的条件，降低应收帐款的风险。

(2)定量分析就是对客户信用实行量化，根据量化指标评价客户信用，预防风险。

客户信用指标量化过程就是先算出能够反映客户偿债能力及财务状况的各项主要指标。这些指标包括资产负债率、流动比率、速动比率、权益负债率等。然后将反映客户信用的各项量化指标与正常的指标进行比较，比如说正常情况下，企业资产负债率（ $\text{负债总额} / \text{资产总额}$ ）的值应当小于 1:3，流动比率（ $\text{流动资产额} / \text{流动负债额}$ ）的值应当大于 2:1，速动比率（ $\text{速动资产额} / \text{流动负债额}$ ）应当大于 1:1。如果计算客户偿债能力的值优于正常情况下的指标值，就可以确认客户信用好，应收帐款的收回没有风险。可以继续或扩大给予客户的商品信用。如果客户有关反映信用指标的值低于正常情况下的值，则可以确认客户的商品信用具有一定的风险，并结合社会独立的信用评价机构给予的信用评价，视情况缩小或停止给予客户的商品信用，控制应收帐款的风险。这种根据对客户信用的事先调查评价，来确定是否对客户发生应收帐款，控制和预防应收帐款的呆帐或损失给企业正常经营带来风险的做法，在实践中被称为“信用否决法”。



二、目标性风险控制

目标性风险控制就是按照事先确定的目标，对应收帐款的形成过程进行管理，以目标风险指标作为控制风险的依据，力求把应收帐款的风险降低到所确定的目标风险水平以内。

目标性风险控制过程由两个方面构成：一是目标风险标准的制订；二是目标风险标准的执行。

目标风险标准的制订就是根据企业外部制订的风险标准以及企业过去年度的平均风险标准等有关信息资料，推判出企业所依据的正常风险标准和理想风险标准。外部认定的风险标准就是企业外部有关部门、企业、组织单位、或独立的评价机构所认定的应收帐款被占用的合理期限或坏帐损失占应收帐款的合理比率。例如，企业若给予客户 2% 的价格优惠，客户的付款合理期限不应超过 10 天，若给予客户 1% 的价格优惠，客户的付款信用期限不应超过 20 天，若企业不给予客户任何信用优惠，客户的付款信用期限不应超过 30 天。对不同的结算工具来说也有不同的期限标准，如支票结算的期限不超过 7 天，商业汇票最长期限为 9 个月，应收帐款的损失率不得超过 5‰ 等。这些外部标准就为企业提供了确认应收帐款有无风险或风险大小的标准。如果企业的应收帐款超过了外部所确认的这标准期限和比率就认定出现了风险或风险增大，如果没有超过这些标准就认为没有风险或风险不大。企业在对应收帐款管理的过程中，应将应收帐款发生

风险的可能性控制在这些标准以内。平均风险标准是企业过去的经营活动中实际平均收款期限和实际发生坏帐损失占应收帐款的平均比例。

这是以过去平均款项收回实际绩效为标准，经过统计计算得出，可以作为目标风险控制的参考，

实施对风险的控制。理想风险控制标准是指假定企业在最完善的条件下，应收帐款管理所能达到的最低风险标准。要实现把应收帐款中的风险控制在最低程度（理想的水平），这个目标是企业在风险控制过程中应当追求的，但要达到这种控制标准却是困难的，因为在市场不断变化的情况下，最佳的经营条件很难同时达到。正常的目标风险标准是在正常的条件下，通过努力能够达到的对应收帐款风险进行控制的标准。这种标准，允许应收帐款有一定的风险，即允许有一定的坏帐损失和一定数量的应收帐款被占用较长的时间。正常的目标风险控制标准在制订时，应当根据企业外部风险标准和平均风险标准并参考理想风险标准，结合企业目前的经营环境来确认。企业在对应收帐款的风险控制时，应当以正常风险标准为目标，将应收帐款控制在这些标准之内。

目标风险标准的执行首先是将企业制订的目标性风险标准作为依据用于事前规划应收帐款的发生。即对于所有即将发生的应收帐款，分析其所存在的风险是否会超过正常的风险标准，如果所存在的风险超过正常的风险标准，则依据风险控制标准，立即停止应收帐款的发生。如果



未来发生的应收帐款存在的风险不会超过这种风险标准,则可以继续发生或扩大应收帐款的金额。其次是将风险标准作为依据用于事中控制,帮助企业管理人员加强对应收帐款的有效控制。主要就是利用目标风险标准作为依据,随时判断实际发生的风险与风险控制标准的差异,并对产生差异的原因进行分析,立即反馈给相关的管理部门,采取措施,加以纠正,不断降低应收帐款实际发生的风险,保证所制订的目标风险标准不被突破。最后就是将目标风险标准作为依据用于事后考评。在对应收帐款存在的风险管理中,为了反映有关部门和人员对应收帐管理的业绩,分清责任,确定他们的工作质量和效果,以风险控制标准为依据考核应收帐款风险的实际控制情况,分析原因,通过奖惩措施促进有关部门和人员更好地完成工作,减少应收帐款风险,尽力维护这项资产的安全完整。

三、成本性风险控制

成本性风险是指应收帐款的发生给企业所增加的成本费用额可能超过给企业带来销售利润增加的机会。成本性风险控制就是要将应收帐款给企业增加的成本,采取措施控制在给企业所增加的销售利润以下,以达到对应收帐款呆帐损失给企业正常经营带来风险的控制。

根据对应收帐款产生原因的分析可知,在市场竞争条件下,应收帐款产生的原因主要是为了扩大销售而发生的赊销。赊销就意味着企业要付

出一定的代价,即垫支一定资金,发生一定的管理费用等。是否发生赊销,形成应收帐款,不但要进行信用分析,而且也要将提供信用优惠条件下增加的销售额、利润额与要增加的成本支出进行比较,当赊销优惠所增加的销售利润大于所增加的应收帐款带来的成本费用时,可以给予赊销。相反则停止赊销,控制应收帐款给企业正常经营带来的风险。

成本性风险控制过程对企业来说,首先要计算赊销所增加的销售额及利润额,所增加的销售额可根据客户在所给定的信用条件下所增加的购买额逐个加总计算。所增加的利润额根据增加销售额与平均销售利润率计算。其次是要计算赊销形成的应收帐款给企业增加的成本费用。应收帐款发生所增加的成本主要包括三个方面,即应收帐款的机会成本,应收帐款的管理成本和坏帐损失成本。应收帐款的机会成本是指企业的资金若不垫支于应收帐款,就可以用于其他投资,能为企业取得收益。例如用于投资有价证券,就会有一定的利息或股利收入。这种因垫支于应收帐款而放弃其他投资的收益就是应收帐款的机会成本。应收帐款的管理成本是指为管理应收帐款所要支付的各种费用。这种费用主要包括客户信用状况调查费、各种信息的整理与分析费用以及催帐收帐费用等。这项成本可以根据以往发生的实际费用平均计算。坏帐损失成本是指因各种原因不能收回的应收帐款所形成的坏帐而导致的



损失。坏帐损失成本根据应收帐款总额与相关的坏帐准备提取率计算得出。应收帐款的机会成本、管理成本和坏帐损失成本之和就是产生应收帐款所带来的总成本。对于所有应收帐款的产生，都要逐个计算其所能带来的总成本和总收益。如果总收益大于总成本，则可以允许应收帐款的继续产生；相反则应予以停止，控制对企业正常经营带来的风险。

四、责、权、利相结合的风险控制

责、权、利相结合的风险控制是指对应收帐款的管理，严格按照经济责任制，将责任、权力、利益三者有机的统一起来，控制应收帐款的风险。需要指出的是：对应收帐款按照经济责任制进行管理，责任是指应收帐款出现风险时，当事人（企业内部管理部门或具体负责人）应承担多少损失（或经济补偿）；权力是指当事人对应收帐款及其相关经济事项在多大范围、多大程度上可行使多大的权限；利益是指当事人在履行了企业所赋予的经济责任，完成了对应收帐款管理的既定目标，能得到什么样的激励（经济报酬）。只有将三者明确合理地制订出来，并得到完全地贯彻执行，才算把责、权、利有效地结合起来。只有这样才能把当事人的积极性调动起来，使企业和当事人之间形成相互制约，相互促进的机制，完成对应收帐款风险的控制。

责、权、利三者相结合对应收帐款的风险进行控制，首先要从组织方面划定权限和明确责任

层次，并按层次规定其要达到的目标和相应要承担的经济责任。例如，在企业内部由财会部门总体负责应收帐款的管理，这既是权力也是责任。权力表现在对客户是否给予以赊销，财会部门分析后决定，该客户所欠贷款的收回责任由财会部门承担。在财会部门内部也要将权力和责任确定给每一位责任人，由其决定应收帐款的是否发生以及负责该款项的收回。并规定一定时期应收帐款的发生额和收回额以及不能完成这些目标额的责任（即应承担的经济责任）。其次，要建立一套与经济责任相结合的考评制度，以便对各责任层次（或责任人）的管理活动进行及时考核评比，正确评价责任人的工作业绩。在考核评价时，应当根据每一位责任人的目标责任进行。例如，应收帐款的目标坏帐损失率为 3‰。如果责任人所管理的应收帐款坏帐实际损失率在 3‰以下，则表明责任人比较好地完成了目标，履行了责任，为企业降低应收帐款的风险起到了积极作用。相反，则表明责任人没有完成既定目标，没有履行所赋予的经济责任，影响了企业对应收帐款的风险控制。企业根据对责任人考核与评价的结果并结合当事人当时的实际情况，给予以奖励与惩罚。做到责任明确，控制有效，评价客观，奖惩公正。切实从责、权、利三者相结合上控制应收帐款中的风险。

本文转载自《陕西经贸学院学报》



小规模纳税人 OR 一般纳税人？——关于增值税税负平衡点的思考

在设立销售公司时一般可以选择以小规模纳税人的身份设立，也可以选择以一般纳税人的身份设立，而选择小规模纳税人或是一般纳税人是依据两种纳税身份所负担的增值税税负的大小进行的。如果销售公司一般纳税的税率为 17%，小规模纳税人征收率为 4%时，根据不含税销售额 $\times$ 毛利率 $\times$ 17% = 不含税销售额 $\times$ 4%，可以得出毛利率为 23.53%时，两种纳税身份的应纳增值税税负相同；当毛利率大于 23.53%时，小规模纳税人的增值税税负较低；当毛利率小于 23.53%时，一般纳税人的增值税税负较低。

其实，因为企业税务筹划的根本目的是在不同的税收筹划方案中选择税后净利润最大的方案，所以上述以两种纳税人身份的增值税税负不同为依据进行选择是不恰当的。增值税是价外税，故企业增值税税负的大小与企业的税后净利润并无相关关系，不同的增值税筹划方案通过影响企业的收入、成本及与增值税无关的其它税种来影响企业净利润。

案例一：某大型生产服装公司的年销售额为 6 亿元，下面设立了许多独立核算的批发销售子公司。该销售公司的毛利率为 50%，销售对象是一般纳税人的。由于销售公司的毛利率 50%大于 23.53%，因此公司依此作出了以小规模纳税人身份设立销售公司的决策。

分析一：假设每个销售公司的适用所得税税率为 33%，适用的增值税税率为 17%。每个公司年购进服装不含税价款为 100 万元，含税销售额为 117 万元，销售额不含税价款为 150 万元，销售公司可代开 4%的专用发票。因销售公司的客户为一般纳税人，因此当公司采取一般纳税人身份时含税收入为 175.5 万元(增值税额为 25.5 万元)，采取小规模纳税人身份时含税收入为 156 万元(增值税额为 6 万元)，但两种方式下销售公司的客户的成本保持不变。

当销售公司采用小规模纳税人身份时，公司的进项税额应计入成本，故销售公司税后净利为：
 $(150 - 117) \times (1 - 33\%) = 22.11$ 万元。

当销售公司采用一般纳税人身份时，公司的销项税额可以用进项抵扣，销售公司税后净利为：
 $(150 - 100) \times (1 - 33\%) = 33.5$ 万元。

从上可明显看出，采用一般纳税人身份较小规模纳税人身份多得净利润金额为 11.39 万元。

在这种情况下，假设不含税收入为 Y 元，不含税购入金额为 X 元，为简化分析，假设所得税均为 33%，净利为 P。



当销售公司采用小规模纳税人身份时,公司的进项税额应计入成本,故销售公司税后净利为: $P1 = (Y - 1.17X) \times (1 - 33\%) = 0.67(Y - 1.17X)$ 万元。

当销售公司采用一般纳税人身份时,公司的销项税额可以用进项抵扣,销售公司税后净利为: $P2 = (Y - X) \times (1 - 33\%) = 0.67(Y - X)$ 万元。

$P1 - P2 = 0.67(Y - 1.17X) - 0.67(Y - X) = -0.11X < 0$ (当 $X > 0$ 时), 所以当销售公司的销售对象为一般纳税人时, 恒有一般纳税人身份的税后净利大于小规模纳税人的税后净利。

分析二: 当销售公司的客户为小规模纳税人时, 情况会发生很大的变化。

当销售公司采用小规模纳税人身份时, 销售公司的售价可与一般纳税人的含税售价相同, 因为此时客户的成本可保持不变。公司的售价不含税时价格为 $150 \times 1.17 \div 1.04 = 168.75$ 万元, 公司的进项税额应计入成本, 故销售公司税后净利为: $(150 \times 1.17 \div 1.04 - 117) \times (1 - 33\%) = 34.67$ 万元。

当销售公司采用一般纳税人身份时, 公司的销项税额可以用进项抵扣, 销售公司税后净利为: $(150 - 100) \times (1 - 33\%) = 33.50$ 万元。

从上可明显看出: 采用一般纳税人身份较小规模纳税人身份少得净利润金额为 1.17 万元。

当销售公司采取一般纳税人身份时不含税收入为 Y 元, 不含税购入金额为 X 元, 为简化分析, 假设所得税为均为 33%, 净利为 P 。

当销售公司采用小规模纳税人身份时, 销售公司的售价可与一般纳税人的含税售价相同, 公司的不含税售价为 $Y \times 1.17 \div 1.04$, 公司的进项税额应计入成本, 故销售公司税后净利为: $P1 = (Y \times 1.17 \div 1.04 - 1.17X) \times (1 - 33\%) = 0.67(1.125Y - 1.17X)$ 万元。

当销售公司采用一般纳税人身份时, 公司的销项税额可以用进项抵扣, 销售公司税后净利为: $P2 = (Y - X) \times (1 - 33\%) = 0.67(Y - X)$ 万元。

$P1 - P2 = 0.67(1.125Y - 1.17X) - 0.67(Y - X) = 0.08375Y - 0.1139X$, 当 $Y = 1.36X$ 时, 两种纳税人身份的税后净利相同; 当 $Y > 1.36X$ 时, 小规模纳税人的身份税后净利大; 当 $Y < 1.36X$ 时, 一般纳税人身份的税后净利大。

从上述分析可明显看出, 销售公司的纳税人身份选择主要取决于客户的身份与进销价格比两个因素, 而非增值税税负的平衡点因素。当销售公司的客户为一般纳税人时, 销售公司一般取一般纳税人身份合算; 当销售公司的客户为小规模纳税人时, 销售公司纳税人身份的选择取决于进销价格比, 当进销价比大于 36% 时, 取小规模纳税人身份合算, 反之则适用于一般纳税人身份。



会计与税务负债表日后调整事项的差异与协调

根据《企业会计制度》的规定，资产负债表日后发生的调整事项，应当如同资产负债表所属期间发生的事项一样，做出相关账务处理，并对资产负债表日已编制的会计报表做出相应的调整。举例说明如下：

假设甲股份有限公司（以下简称甲公司）2003年4月销售给乙企业一批产品，价款为580万元（含应向购货方收取的增值税额），乙企业于5月份收到所购物资并验收入库。按合同规定，乙企业应于收到所购物资后一个月内付款，但由于其财务状况不佳，到年底仍未付款。甲公司于12月31日编制2003年报时，对该项应收账款提取坏账准备58万元（假定坏账准备提取比例为10%，税务允许按0.5%计提），将该项应收账款按522万元（ $580 - 58$ ）列入资产负债表“应收账款”项目内。2004年3月2日，甲公司收到乙企业已进行破产清算的通知，甲公司预计可收回40%的应收账款。甲公司所得税采用债务法核算，2004年2月15日完成了所得税汇算清缴。假定财务报告批准报出日均为次年4月30日，所得税率为33%；公司按净利润的10%提取法定盈余公积，按净利润的5%提取法定公益金，提取法定盈余公积和法定公益金之后，不再做其他分配。

根据会计制度的规定，甲公司在接到乙企业通知时，首先应判断该笔业务属于资产负债表日后事项中的调整事项，并应根据调整事项的处理原则进行处理。

（1）补提坏账准备290万元（ $580 \times 60\% - 58$ ）：

借：以前年度损益调整——管理费用 290万元

贷：坏账准备 290万元

（2）日后调整事项期间，由于已完成所得税汇算清缴，债务法下，不应调整报告年度的应交税金，但要调整所得税费用和递延税款。因此，在汇算清缴时，如无其他的纳税调整因素，假定甲公司会计利润为725万元，当时，甲公司应交税金为257.433万元 $\{[725 + (580 \times 10\% - 580 \times 0.5\%)] \times 33\%$ ，可抵减时间性差异为55.10万元（ $580 \times 10\% - 580 \times 0.5\%$ ），递延税款（借方）为18.183万元（ $55.10 \times 33\%$ ），所得税为239.25万元（ $257.433 - 18.183$ ）；日后调整事项出现后，时间性差异发生变化，按照新的计提坏账的标准计算，时间性差异为345.10万元（ $580 \times 60\% - 580 \times 0.5\%$ ），递延税款（借方）为113.883万元（ $345.10 \times 33\%$ ）。显然，递延税款（借方）少记95.70万元（ $113.883 - 18.183$ ），应调整：

借：递延税款 95.70万元

贷：以前年度损益调整——所得税 95.70万元



(3) 将“以前年度损益调整”科目的余额转入利润分配：

借：利润分配——未分配利润	290 万元
贷：以前年度损益调整	290 万元

(4) 调整利润分配有关数字：

借：盈余公积	43.5 万元 (290 × 15%)
贷：利润分配——未分配利润	43.5 万元

(5) 调整报告年度会计报表相关项目的数字（略）。

(6) 调整 2004 年 3 月份资产负债表相关项目的年初数（略）。

根据税法的规定，要按照实际发生原则确认收入和扣除成本费用。属于差错期的经济业务，应当确认差错期的所得。对已证实发生了资产减损、销售退回及获得或支付赔偿等事项，应在实际发生年度确认收入或成本费用。鉴于此，对上例中的资产负债表日后调整事项，甲公司在申报所得税时需要进行纳税调整，重新确认报告年度和当期的应纳税所得。具体来说，会计与税务上的差异主要体现在以下三个方面：

确认时间的差异 对于某些调整事项而言，虽然会计和税法都允许确认所得，但二者在确认所得的时间上有不同的规定。如坏账损失，在会计上可以根据预估的金额提取坏账准备，调整以前年度损益；而现行税法规定，除经税务机关批准，可以按照每年年末应收账款一定比例提取坏账准备之外，纳税人的坏账损失都应在实际发生时，据实计入发生当期的税前扣除项目。再如销售退回，在会计上应将库存商品和应收账款冲回，同时将销售收入与销售成本之间的差额作为以前年度损益的调整项目；而根据现行税法的规定，销售退回必须调整当期损益，在销售退回实际发生的当期确认应纳税所得额。这种所得确认时间上的差异，在某些情况下往往会造成应纳税额计征数的差异，如两个年度适用所得税税率不一致，或者某个年度享受所得税的减免优惠等。

确认金额的差异 对于某些调整事项而言，会计处理要求全额确认损益，而现行税法可能不允许确认所得，或者不准全额确认所得。比如长期投资减值准备，在会计上应当全部计入损益，但现行税法规定，长期投资减值准备不得作为所得税前的扣除项目。再如坏账准备，在会计上可以于计提时全部计入损益；但现行税法只允许按照不超过年末应收账款余额 0.5% 的比例提取，超过部分不准在所得税前扣除。

确认条件的差异 对于某些调整事项而言，虽然会计和税法都允许确认所得，但二者在确认所得的条件和依据上有不同的规定。如坏账损失，在会计上可以根据坏账损失的实际发生数和坏账准备的计提数，直接确认损益；而作为所得税前的扣除项目，则必须在扣除前报经税务机关批准。再



如销售退回，在会计上可以根据原先入账的销售收入和销售成本以及退回货物的验收入库记录，直接确认损益；而在调整应纳税所得额时，则必须依据购买方退回的原始发票，或者销售方按照税法规定另行开具的红字发票予以确认。

此外，所得税的调整，因所得税会计处理方法和所得税是否汇算清缴完毕不同而不同：

应付税款下 所得税未汇算清缴完毕，应调整报告年度应交税金和所得税费用；所得税已汇算清缴完毕，不应调整报告年度应交税金和所得税费用，而作为本年度的纳税调整。

纳税影响会计法下 所得税未汇算清缴完毕，应调整报告年度应交税金、递延税款和所得税费用；所得税已汇算清缴完毕，应调整报告年度递延税款和所得税费用，但不调整应交税金，应交税金作为本年度的纳税调整。

若上例中，甲公司所得税采用应付税款法核算，在 2004 年 3 月 2 日前未完成所得税汇算清缴，会计又该如何处理呢？

(1) 补提坏账准备 290 万元 ($580 \times 60\% - 58$)：

借：以前年度损益调整——管理费用 290 万元

贷：坏账准备 290 万元

(2) 在资产负债表日后调整事项期间，由于未完成所得税汇算清缴，如无其他的纳税调整因素，假定甲公司会计利润为 725 万元，在应付税款法下，无论任何差异，均未做调整，当时，应交税金为 257.433 万元 [$725 + (580 \times 10\% - 580 \times 0.5\%) \times 33\%$]：

借：所得税 257.433 万元

贷：应交税金 257.433 万元

由于未完成所得税汇算清缴，应调整报告年度的应交所得税和所得税费用：

借：应交税金 95.7 万元 ($290 \times 33\%$)

贷：以前年度损益调整——所得税 95.7 万元

(3) 将“以前年度损益调整”科目的余额转入利润分配：

借：利润分配——未分配利润 194.3 万元

贷：以前年度损益调整 194.3 万元

(4) 调整利润分配有关数字：

借：盈余公积 29.145 万元

贷：利润分配——未分配利润 29.145 万元

(5) 调整报告年度会计报表相关项目的数字（略）。



合并现金流量表编制方法的探讨

合并现金流量表是综合反映母公司及其子公司形成的企业集团在一定会计期间现金流入和现金流出量及其增减变动情况的会计报表。本文对编制合并现金流量表的几个主要问题进行探讨。

一、合并现金流量表编制方法的选择

合并现金流量表的编制方法有两种：一种方法是以合并资产负债表、合并利润表和合并利润分配表及其他相关资料为基础，采用与个别现金流量表相同的方法编制出合并现金流量表；另一种方法则是以母公司和纳入合并范围的子公司的个别现金流量表为基础，通过编制抵销分录，将母公司与纳入合并范围的子公司以及子公司相互之间发生的经济业务对个别现金流量表中的现金流入和现金流出的影响予以抵销，从而编制出合并现金流量表。

实际上，上述两种方法都不能根据现有资料进行简单地直接合并，都需要有母、子公司提供较为详细的合并资产负债表、合并利润表、合并利润分配表或个别现金流量表以外的有关资料。但是，两种方法编制现金流量表的思路不同，所需的有关资料也不一样。下面以直接法报告经营活动现金流量为例，用几个典型项目来说明两种方法编制合并现金流量表的思路、所需的有关资料，以及两种编制方法难易的比较。

1、销售商品、提供劳务收到的现金与购买商品、接受劳务支付的现金

关于“销售商品、提供劳务收到的现金”一项，采用第一种方法编制合并现金流量表时，可根据合并利润表中的销售收入，合并资产负债表中应收票据、应收帐款、预收帐款等项目的年末合并数与年初合并数，按以下公式计算：

销售商品、提供劳务收到的现金（合并数）= 销售收入（合并数，含税）- 应收票据（年末合并数 - 年初合并数）- 应收帐款（年末合并数 - 年初合并数）+ 预收帐款（年末合并数 - 年初合并数）± 其他调整项目

在上述公式中，集团内部的销售收入、应收票据、应收帐款、预收帐款都已经抵销，所以，其他调整的内容仅包括：（1）与合并应收帐款减少数有关的坏帐核销及已核销的坏帐重新收回；（2）购货方为非企业集团成员企业时销货退回所涉及的现金支付等。

关于“购买商品、接受劳务支付的现金”一项，采用第一种方法编制合并现金流量表时，可根据合并利润表中的商品销售成本，合并资产负债表中应付票据、应付帐款、预付帐款、存货等项目的年末合并数与年初合并数，按以下公式计算：

购买商品、接受劳务支付的现金（合并数）= 商品销售成本（合并数，含税）- 应付票据（年末合并数 - 年初合并数）- 应付帐款（年末合并数 - 年初合并数）+ 存货（年末合并数 - 年初合并数）+ 预付帐款（年末合并数 - 年初合并数）± 其他调整项目。



在上述公式中，集团内部的销售成本、应付票据、应付帐款、存货、预付帐款均已抵销，所以，其他调整的内容包括：（1）销售成本和存货中包含的工资费用、折旧费用、修理费用及本年发生的增值税进项税额等；（2）用于非销售成本的存货；（3）与合并存货增减数有关的没有涉及现金收付的业务；（4）销货方为非企业集团成员企业时因购货退回而收回的现金数等。

上述两个项目，在采用第二种方法编制合并现金流量表时，由于个别现金流量表中已将诸如应收帐款中的增值税金额、坏帐核销数或重新收回数、退货付现以及应付帐款中的增值税金额、存货增减中没有涉及现金收付的数额、退货收现之类的内容均已作过调整，所以，根据各成员企业个别现金流量表“销售商品、提供劳务收到的现金”项目加计后，只需将其中来自于集团内成员企业的销货收现与合并现金流量表中“购买商品、接受劳务支付的现金”项目中的有关数字相抵销。将集团内部销货收现与购货付现抵销以后，“销售商品、提供劳务收到的现金”和“购买商品、接受劳务支付的现金”两个项目的合并数也就可同时填写。这一抵销过程需要提供的资料：（1）集团内成员企业的个别现金流量表；（2）集团内部购销双方本期现销业务收、付款；（3）集团内部赊销业务报告期内应收、应付帐款的减少数；（4）集团内成员企业之间报告期内预收帐款、预付帐款的增加数等。

2、收到的租金和经营租赁支付的现金

采用第一种方法编制合并现金流量表时，“收到的租金”和“经营租赁支付的租金”两项目的合并数，无法从合并资产负债表、合并利润表中取得，而必须根据母公司提供的具体资料计算求得；而采用第二种方法编制现金流量表时，可将母、子公司个别现金流量表中“收到的租金”和“经营租赁支付的现金”两个项目数据分别加总之后，根据成员企业间的经营租赁业务收付现金资料，将“收到的租金”与“经营租赁支付的现金”项目有关数字予以抵销，便可同时填写这两个项目。

由上述分析可以看出，采用第二种方法编制合并现金流量表更为容易。采用该方法编制现金流量表的基本程序为：首先编制合并工作底稿，将母公司和子公司个别现金流量表各项目数据全部过入合并工作底稿；然后根据当期母公司与子公司以及子公司相互之间发生的影响其现金流量增减变动的经济业务，编制相应的抵销分录，通过抵销分录将个别现金流量表中重复反映的现金流入数量和现金流出数量予以抵销；最后，在此基础上计算出合并现金流量表的各项合并数，并填制合并现金流量表。

需要指出，编制合并现金流量表，虽对个别现金流量表的一些现金流入和现金流出项目进行抵销调整，但它不会改变合并现金流量的净增减额。二、合并现金流量表中有关少数股东权益项目的揭示。

合并现金流量表编制与个别现金流量表相比，一个特殊的问题就是在纳入合并范围的子公司为非全资子公司的情况下，涉及到子公司与其少数股东之间发生的现金流入和现金流出的处理问题。对于子公司与少数股东之间发生的现金流入和现金流出，从整个企业集团来看，也影响到其整体的



现金流入和流出数量的增减变动，必须在合并现金流量表中予以反映。子公司与少数股东之间发生的影响现金流入和现金流出的经济业务包括：

对于子公司的少数股东增加在子公司中的权益性投资，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”之下的“吸收权益性投资收到的现金”项目之后单列项目反映。

对于子公司的少数股东依法抽回在子公司中的权益性投资，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”之下的“依法减资而支付的现金”项目之后单列项目反映。

对于子公司向少数股东支付现金股利，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”之下的“分配股利或利润支付的现金”项目之后单列项目反映

三、合并现金流量表需要调整的主要内容和抵销分录的编制

编制合并现金流量表时需要调整的内容主要有两个方面：一是内部交易，二是少数股权。内部交易中的现金流量，仅是现金在母公司和子公司放置的位置不同，并非实际意义上的现金流转，因此，在编制合并现金流量表时应该对内部交易涉及的现金流量进行相应的抵销调整。对于子公司与少数股东之间的现金流入和流出，如上所述，必须在合并现金流量表中予以反映。

编制合并现金流量表抵销分录的规则是：流入项目的借方表示增加，贷方表示减少；流出项目的借方表示减少，贷方表示增加。

（一）内部交易

1、内部销售现金收付的抵销。内部销售是指集团内部成员企业之间的销售。在编制现金流量表时，需要将内部销售涉及的现金流量进行抵销，具体又可分为以下三种情况。

第一种情况：是一方经营活动现金流入与另一方经营活动现金流出相抵销，即借记“经营活动现金流量——购买商品、接受劳务支付的现金”，贷记“经营活动现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金”。

例如，P公司为S公司的母公司，并占有S公司80%的股权。1998年P公司将自己生产的产品销售给S公司，售价为20万元，增值税为3.4万元，成本为14万元。因此，抵销分录为：

借：经营活动现金流量——购买商品、接受劳务支付的现金	234,000
贷：经营活动现金流量——销售商品、提供劳务收到的现金	234,000

第二种情况：是一方经营活动现金流入与另一方投资活动现金流出相抵销。如抵销固定资产内部交易的现金流动时，可能需要将销货方的“销售商品收到的现金”与购货方的“购建固定资产支付的现金”相抵销，即借记“投资活动现金流量——购建固定资产支付的现金”，贷记“经营活动现金流量——销售商品收到的现金”。

第三种情况：是一方经营活动现金流出与另一方投资活动现金流入相抵销。抵销固定资产内部交易的现金流动时，可能需将销货方的“处置固定资产收到的现金”与购货方的“购买商品支付的



现金”相抵销，即借记“经营活动现金流量——购买商品支付的现金”，贷记“投资活动现金流量——处置固定资产收到的现金”。

2、内部经营租赁业务租金收付的抵销。这类业务一般是一方经营活动现金流入与另一方经营活动现金流出相抵销，即一方为收取的租金，另一方为经营租赁支付的租金，抵销时，借记“经营活动现金流量——经营租赁支付的现金”，贷记“经营活动现金流量——收取的租金”。

例如，1998 年度，P 公司将一台机器设备经营租赁给 S 公司，本年度共收取租金 50,000 元。此项业务在 P 公司现金流量表中的“收取的租金”项目中增加 50,000 元，在 S 公司现金流量表中的“经营租赁支付的现金”中增加 50,000 元，因此在编制合并现金流量表时应进行调整，抵销分录如下：

借：经营活动现金流量——经营租赁支付的现金	50,000
贷：经营活动现金流量——收取的租金	50,000

3、内部其他与经营活动有关的现金收付的抵销。在编制合并现金流量表时，这类事项的抵销调整比较简单，一方为收到的其他与经营活动有关的现金，另一方为支付的其他与经营活动有关的现金。

例如，1998 年度 S 公司支付给 P 公司经营租赁固定资产的押金 10,000 元，在编制合并现金流量表时，应作如下抵销分录：

借：经营活动现金流量——支付的其他与经营活动有关的现金	10,000
贷：经营活动现金流量——收到的其他与经营活动有关的现金	10,000

4、内部权益性投资与筹资

(1) 内部权益性投资与权益性筹资现金收付的抵销。这类业务，一方为权益性投资支付的现金，一方为吸收权益性投资收到的现金。编制抵销分录时，借记“投资活动现金流量——权益性投资所支付的现金”，贷记“筹资活动现金流量——吸收权益性投资所收到的现金”。

例如，P 公司以银行存款向 S 公司投资 80 万元，拥有 S 公司 80 % 的份额。此项投资活动导致 P 公司现金流量表中“权益性投资所支付的现金”项目增加 80 万元，同时，S 公司现金流量表中“吸收权益性投资所收到的现金”项目增加 80 万元。所以，在编制现金流量表时，抵销分录为：

借：投资活动现金流量——权益性投资所支付的现金	800,000
贷：筹资活动现金流量——吸收权益性投资所收到的现金	800,000

(2) 内部权益性投资收益与权益性筹资费用现金收付的抵销。这类情况，一方为分得股利或利润收到的现金，另一方是分配股利或利润支付的现金。

例如，P 公司本年度从 S 公司分得股利 40,000 元。此项业务导致 P 公司现金流量表中“分得股利或利润收到的现金”项目增加 40,000 元，同时，S 公司现金流量表中“分配股利或利润支付的现金”项目增加 40,000 元。所以，在编制合并现金流量表时，抵销分录为：

借：筹资活动现金流量——分配股利或利润支付的现金	40,000
--------------------------	--------



贷：投资活动现金流量——分得股利或利润收到的现金 40,000

(3) 内部权益性投资收回、出售或转让的现金收付的抵销。具体又有两种情况：

第一种情况：如果企业到期收回权益性投资，而对方是筹资方，抵销分录为：借记“筹资活动现金流量——减少注册资本支付的现金”，贷记“投资活动现金流量——收回投资收到的现金”。

第二种情况：如果出售或转让权益性投资给集团内其他成员企业，则后者为之付出的现金属于投资活动支付的现金，前者因此收到的现金属于投资活动收到的现金。其抵销分录为：借记“投资活动现金流量——权益性投资支付的现金”，贷记“投资活动现金流量——收回投资收到的现金”。

5、内部债券投资与筹资

(1) 内部债券投资与债券筹资现金收付的抵销。这种情况在个别现金流量表上表现为：一方为债权性投资支付的现金，另一方为发行债券收到的现金。编制抵销分录时，应借记“投资活动现金流量——债权性投资支付的现金”，贷记“筹资活动现金流量——发行债券收到的现金”。

例如，P公司于1998年1月1日折价购入S公司当日发行的五年期债券，面值50万元，利率为10%，用银行存款支付价款45万元。每年付息一次，年末双方按直线法摊销折价及计算利息收入和利息费用。在编制合并现金流量表时，抵销分录为：

借：投资活动现金流量——债权性投资支付的现金 450,000

贷：筹资活动现金流量——发行债券收到的现金 450,000

(2) 内部债券投资收益与债券筹资费用现金收付的抵销。这类业务，一方为取得债券利息收到的现金，另一方为偿付利息支付的现金。

如上例，年末P公司对此项债券投资收到50,000元的利息收入，S公司对此项债券支付了50,000元的利息费用，在编制合并现金流量表时，抵销分录为：

借：筹资活动现金流量——偿付利息支付的现金 50,000

贷：投资活动现金流量——取得债券利息收到的现金 50,000

(3) 内部债券投资收回现金收付的抵销。具体又有两种情况：

第一种情况：如果企业到期收回投资，对方是筹资方，抵销分录为：借记“筹资活动现金流量——偿还债务所支付的现金”，贷记“投资活动现金流量——收回投资收到的现金”。

第二种情况：如果是出售或转让投资给集团内其他成员企业，则后者为之付出的现金属于投资活动支付的现金，前者因此收到的现金属于投资活动收到的现金。其抵销分录为：借记“投资活动现金流量——债权性投资支付的现金”，贷记“投资活动现金流量——收回投资收到的现金”。

6、固定资产、无形资产、其他资产现金收付的抵销。这类业务交易双方均为集团内部成员企业时，相关的现金流入与流出属于投资活动的现金流动，即一方为处置固定资产、无形资产、其他资产收到的现金，另一方为购建固定资产、无形资产、其他资产支付的现金。



例如，1998 年度，P 公司将其一台帐面价值为 200,000 元，已提折旧 50,000 元的设备，以 160,000 元的价格出售给 S 公司。在编制合并现金流量表时，抵销分录为：

借：投资活动现金流量——购建固定资产、无形资产和其他资产支付的现金 160,000
贷：投资活动现金流量——处置固定资产、无形资产和其他资产收到的现金净额 160,000

（二）少数股权

1、少数股东增加对子公司的权益性投资。这一业务引起的子公司现金流入，反映在其个别现金流量表中筹资活动现金流量部分的“吸收权益性投资收到的现金”项目里。编制合并现金流量表时，应将该收现额从原项目中剔出，在该项目下以“子公司吸收少数股东权益性投资所收到的现金”项目单独披露。为此，应在工作底稿中编制抵销分录：借记“筹资活动现金流量——子公司吸收少数股东权益性投资收到的现金”，贷记“筹资活动现金流量——吸收权益性投资收到的现金”。

例如，根据前面例子，S 公司的少数股东投入 200,000 元的资本金，在编制合并现金流量表时，应单独列示，作调整分录如下：

借：筹资活动现金流量——子公司吸收少数股东权益性投资收到的现金 200,000
贷：筹资活动现金流量——吸收权益性投资收到的现金 200,000

2、子公司向少数股东支付现金股利。在子公司个别现金流量表中，向少数股东支付现金股利导致的子公司现金流出，反映在“分配股利或利润支付的现金”项目中。编制合并现金流量表时，也应将该项现金流动额从原项目中剔出，在原项目下以“子公司支付少数股东股利”单独列报。调整分录为：借记“筹资活动现金流量——分配股利或利润支付的现金”，贷记“筹资活动现金流量——子公司支付少数股东股利”。

例如，1998 年度，S 公司分配给其少数股东 10,000 元的现金股利，在编制合并现金流量表时，应单独列示，作如下调整分录：

借：筹资活动现金流量——分配股利或利润支付的现金 10,000
贷：筹资活动现金流量——子公司支付少数股东股利 10,000

3、少数股东依法抽回在子公司中的权益性投资。这一业务引起的子公司现金流出同样反映在其个别现金流量表中筹资活动现金流量部分“减少注册资本而支付的现金”项目中。编制合并现金流量表时，应在原项目下将“子公司减少注册资本支付给少数股东的现金”单独列示，在工作底稿中编制如下调整分录：借记“筹资活动现金流量——减少注册资本支付的现金”，贷记“筹资活动现金流量——子公司减少注册资本支付给少数股东的现金”。

本文转载自《上海会计》



谈涉税合同与纳税筹划

市场经济是一种契约经济，各种交换行为的规范，是通过符合法律条款的经济合同加以约束和实现，从而维护权益，恪尽义务；然而，在现实经济生活中：交易双方在订立合同时，往往比较注重合同的格式，注重法律文书的表述方式，以避免日后合同履行过程中引起法律纠纷而往往忽视了合同与税收的关系，以致由于合同的原因垫付或多缴税款现象时有发生。因此，涉税合同必须注重纳税筹划，要求纳税人依法对纳税事宜作出事先安排并承担合理的税负，这是每个纳税人应注意的问题。

一、采购合同

在采购合同纳税筹划的问题上，一般要把握的原则是：尽可能延迟付款，善于利用“借鸡生蛋再还鸡”的技巧：具体来说，应从以下几个方面去着手：未付出货款，先取得对方开具的发票；使销货方接受托收承付与委托收款结算方式，尽量让对方先垫付税款；采取赊销和分期付款方式，使供货方垫付税款，而自身获得足够的资金调度时间；尽可能少用现金支付货款等等。

二、销售合同

企业产品销售收入实现时间，在很大程度上决定了企业纳税人销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间，纳税义务发生时间的早晚又为利用税收屏蔽、减轻税负提供了筹划机会。而不同的销售结算方式，决定着产品销售收入的实现时间不同，其纳税义务的发生时间也不同，适用的税收政策往往也不同。在销售方式的筹划过程中，必须遵循以下一些基本原则：1.未收到货款不开发票。2.尽量避免采用托收承付与委托收款的结算方式，防止垫付税款。因为采取这两种结算方式销售货物的纳税义务发生时间，为发出货并办妥托收手续的当天。3.在赊销方式或分期收款结算方式中，避免垫付税款。4.尽可能地采用支票、银行本票和汇兑结算方式销售产品。5.多用折扣销售刺激市场，少用销售折扣刺激市场。根据税法规定，采取折扣销售方式，如果销售额和折扣额在同一张发票上体现，那么可以以销售额扣除扣额后的余额为计税金额。税法为纳税人采取折扣销售提供了节税空间。而销售折扣是不得从销售额中扣除。因此，企业在确定销售额时，应把折扣销售和折扣严格区分来。6.把握好销售折让的税务处理方法。7.采用预收货款能为企业创造税收屏蔽效应。

三、企业产权重组合同

在企业合并行为中，应注意产权支付方式的选择问题，吸收合并时，兼并方既可以用现金支付，也可以用其证券（如普通股，公司债券等）支付。在国际税收实践中，如果兼并方用现金或其公司债券支付，则被兼并方股东收到现金时就要立即纳税。但如果被兼并方股东收到兼并方股票时可以免税，待股票出售后方计算损益，作为资本利得课税，而且世界上多数国家对其实行轻税办法。因此，支付股票对被兼并公司的股东而言，可以得到延迟纳税和减轻税负的优惠。不过，两种不同的



支付方式也分别对应不同的折旧方法。如果兼并企业采用股票方式支付，那么兼并中取得的资产将按该资产原来的折旧基础计提折旧；如果兼并企业采用债券或现金支付方式，则兼并中所取得的资产将支付价格作为计提折旧的基础。一般而言，支付价格往往高于被兼并资产折旧基础上的账面价值，这个差额又会对企业税负产生重大影响。折旧额越大，应税所得越小，则企业就可少纳所得税，这就是“折旧抵税”的作用。因此应该对两种支付方式的获利情况进行比较。当然以股票方式支付折旧基础帐面价值较高的资产是最佳选择。

四、筹资合同

企业的发展，离不开筹资活动，而对筹资方式的不同选择会对企业的纳税产生影响。从纳税筹划角度来看，企业内部集资和企业之间拆借资金方式产生的节税效果最好，金融机构借款次之，自我积累方式效果最差。这是因为：通过企业的内部融资和企业之间拆借资金，这两种行为涉及到的人员和机构较多，容易寻求降低融资成本、抵销纳税利润规模、提高投资规模效益的途径。金融机构借款次之，借款利息一般可以在税前冲减企业利润，从而减少企业所得税。自我积累方式由于资金的占有和使用融为一体，税收难以分割或抵销，因而难于进行纳税筹划。而且从税负和经济效益的关系来看，自我积累资金要经过很长时间才能完成，同时，企业投入生产和经营后，产生的全部税负由企业自负。负债筹资则不一样，它不需要很长时间就可以筹足，投资产生效益后，出资机构实际上也要承担一定的税收，所以，负债筹资的财务杠杆效应主要体现在节税及提高效益资本收益率等方面。其中节税功能反映为负债利息记入财务费用抵减应税所得额，从而相对减少应纳税额。

筹资合同的纳税筹划，主要在筹资利息纳税筹划下功夫。具体操作方法是：借款方尽量提高利息支付，冲减企业利润，减少企业所得税税基；出款方再用某种隐蔽形式将获得的高额利息返还给借款企业，出款方也可以用更加方便的形式为企业提供担保、租赁等服务，从而达到减轻税负的目的。

租赁是一种特殊的筹资方式。对承租人来说，经营性租赁既可避免因长期拥有机器设备而承担资金和经营风险，又可通过支付租金的方式，冲减企业的计税所得税额，减轻所得税税负对出租人来说，出租机器设备可获得租金收入，而租金收入系按 5% 缴纳营业税，其税收负担较产品销售收入缴纳的增值税为低。当出租人与承租人同属一个利益集团时，租赁可以使他们俩个分主体将利润以不正常租金的形式进行转移。同一利益集团的企业出于某种税收目的，将盈利性非常强的项目或设备租给另一个企业，但却只收取少量租金，最终使该利益集团所享受的税收优惠最多，税负最低。此外，租赁产生的节税效应，也可在专门租赁公司提供租赁设备的情况下实现，承租人仍可获得减轻税负的好处。另外，融资性租赁的纳税筹划也大有文章可做。

五、印花税涉税合同

在实际操作中，签约当争人在能够明确计税金额的条件下，不最终确立，这样不仅可以延缓纳税，也可以减少因实际金额与预定金额不符而引起的多缴税款。对于一些合同在签约时须确定计税金额，无论合同是否兑现或是否按期兑现，均应计算应纳税额并贴花。对于已履行并贴花的合同，所



载金额与合同履行实际结算金额不一致的，一般按合同所载金额作为应税金额，当事人就会无益地多负担一笔印花税税款。因而在合同设计时，应充分地考虑到这种情况，确定比较合理、比较保守的金额，避免缴纳税款。除此之外，经济当事人还可以采取其他办法弥补多贴印花税票的损失，可在合同中规定：“如果一方有过错导致合同不能履行或不能完全履行，有过错方负责赔偿对方多缴的税款。”这样，税收负担问题就很好地解决了。

根据印花税法的规定，建筑安装施工单位将自己承包的建设项目分包或者转包给其他施工单位所签订的分包合同或者转包合同，应按照新的分包合同或者转包合同下所记载的金额再次计算应纳税额。为此，应尽量减少签订承包合同的环节，以最少的可能书立应税凭证，以达到节约部分应缴税款的目的。同样，对于应税凭证，凡是由两方或两方以上当事人共同书立的，其当事人各方均为印花税的纳税人，筹划方法就是尽量减少书立使用各种凭证的人数，使更少的人缴纳印花税，使当事人总体税负下降，从而达到少缴税款的目的。

六、土地增值税涉税合同

土地增值税的纳税筹划，重要一点就是想方设法使房地产转让收入变少，从而减少纳税人转让的增值额。分散转让收入是纳税筹划的重要方法。假如某企业拟出售其拥有的一幢房屋以及土地使用权，房屋里的各种设备安装齐全。估计市场价格是 800 万元，其中各种设备的价格约为 100 万元。如果该企业和购买者在签订合同时，将全部金额以房地产转让价格的形式在合同上体现，则增值额无疑会增加 100 万元。而土地增值税适用的是四级超率累进税率，增值额越大，适用的税率越高，相应地应纳税额也就会增大，如果当事人签订合同时稍变通一下，将收入分散，便可节省不少税款，具体做法是在合同上仅载明 700 万元房地产转让价格，同时另签订一份附属办公设备购销合同，则问题便可迎刃而解了。这样筹划，不仅可以使增值额变小，从而节省应缴土地增值税税额，且由于购销合同适用 0.03% 的印花税率，比产权转移书据适用的 0.05% 税率要低，也节省不少印花税，一举两得。

根据《土地增值税暂行条例实施细则》规定，个人因工作调动或改善居住条件而转让原有住房，经向税务机关申报核准，凡居住满 5 年以上的，免予征收土地增值税；居住满 3 年来满 5 年的，减半征收土地增值税；居住未满 3 年的，按规定计征土地增值税。如果纳税人的原有住房离居住满 3 年或 5 年不远；则可考虑订立两份合同，一份是住房租赁合同，直到满 3 年或 5 年，另一份则是转让合同，具体转让日期从满 3 年或 5 年时起，这样就可以减轻部分税负。

七、劳动用工及劳务报酬合同

我国税法规定，纳税人支付给职工的工资，按照计税工资标准扣除，超过标准的部分不允许抵扣、但按国家统一规定发的补贴、津贴、福利费等免缴个人所得税。因此，从纳税角度来看，企业在与个人签订劳动合同时，最好不要将全部支付额用工资形式在合同上加以确定而是分为基本工资和补贴等两部分，其中有一部分是以补贴等形式固定下来，这样企业可以加大抵扣额，减少应缴税



款。工资支付的另一种形式还可以直接给职工提供福利，将工资发放尽量安排在允许税前扣除额以下或低档税率，提高福利水平，减少名义工资，保持实得工资不变。福利的提供既可以减轻企业的税负，还可以减轻职工的税负。在奖金发放方式上，应选择合适的发放方式采取推延或提前发放方式，尽量避免一次性给职工发放奖金，从而使奖金适用较低税率。

劳务报酬合同的纳税筹划，应从以下几个角度进行考虑：一是合同上最好将费用开支的责任归于企业一方，如交通费、住宿费、伙食费等，因为这样可以减少个人劳务报酬应纳税所得额，由于这部分费用从减少的应得报酬中得到补偿，显然不会增加企业额外负担。二是有可能的话可以将一次劳务活动分为几次去做，这样就可以使每次的应纳税所得额相对较少。我国税法对劳务报酬所得实行的是 20% 的比例税率，但对一次收入畸高的，实行加成征收。超额累进税率的一个重要特点就是随着应纳税所得额的增加，应纳税额占应纳税所得额的比重越来越大。而分散收入就可以达到节省税收的目的。二是在合同中一定要明确税款由谁支付，税款支付方不同，最终得到的实际收益也会不一样。在劳务报酬合同中比较容易忽视上述几方面的内容，这些不利于节省税款。因此，寻找最佳税负，可将每一次的劳务报酬所得安排在较为合理税率的范围内，减轻税负。

此外，当事人赠与土地使用权、房屋，可以采用隐性赠与法，即不进行产权转移；而是将不动产交与受赠人实际占有使用，以避开契税的缴纳。以物抵账活动必须在合同中明确税费归属问题，以减少不必要的税费支出。实行租赁（承包）经营企业，一定要在合同中明确由承租方承担所得税，并设立相当条款，用以控制承租方经营中违反企业所得税法的活动，并将税收风险转嫁到出租方。从有关税收政策规定可知，承租合同中的规定不能改变被承租企业是所得税纳税义务人的身份，为此，必须规范承租合同，以降低企业因改变经营方式引起的税收风险。

来自网络



业务咨询专栏

1、问：《企业所得税就前扣除办法》（国税发[2000184 号]）规定，纳税人为全体雇员按国家规定缴纳的基本医疗保险费等可以税前扣除；而财政部《关于企业为职工购买保险有关财务处理问题的通知》（财企[2003]61 号）就基本医疗保险费列支的规定是“职工缴纳的基本医疗保险费，从应付福利费列支”。这两个文件规定是否有冲突？如何理解这两个文件就缴纳基本医疗保险费规定的精神？

答：在这里税法与会计制度的规定确实存在差异，但不算冲突，原因有二：其一，二者无从属关系，虽然税总文件在先，财政部文件在后，但两者分别属于不同的领域。其二，规范的对象和效力不同，税总的文件规范的是税前准予列支费用项目范围，效力是约束税款计征；而财政部的文件规范企业会计核算，效力是约束会计核算。换句话说就是，会计制度不规范纳税，税法不约束会计核算。

《税收征管法》第二十条第二款规定：纳税人、扣缴义务人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法与国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定抵触的，依照国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算应纳税款、代扣代缴和代收代缴税款。

《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答（三）》规定，对于因会计制度及相关准则就收益、费用和损失的确认、计量标准与税法规定的差异，其处理原则为：企业在会计核算时，应当按照会计制度及相关准则的

规定对各项会计要素进行确认、计量、记录和报告，按照会计制度及相关准则规定的确认、计量标准与税法产生不一致的，不得调整会计账簿记录和会计报表相关项目的金额。企业在计算当期应交所得税时，应在按照会计制度及相关准则计算的利润总额（即利润表中的利润总额）的基础上，加上（或减去）会计制度及相关准则与税法规定就某项收益、费用或损失确认和计量等的差异后，调整为应纳税所得额，并据以计算当期应交所得税。

具体到问题中所说的情况、税法没有明确规定可否调整，但结合上述引文，实务操作中倾向于将关于职工基本医疗保险列支的税法规定与财政部的文件造成的差异认定为一项永久性差异，企业核算时按照财政部的文件规定从应付福利费中列支的，在计算当期应税所得额时作为调减项目进行纳税调整。建议实际发生时与主管税务机关沟通。

2、问：我公司组织退休工人到北京旅游，因工会经费紧张，由行政拨款 40000 元给工会专款专用，这 40000 元进入管理费用，是否应作所得税纳税调整？

答：应该作纳税调整。原因是企业组织退休人员或者职工旅游不与企业经营直接相关的费用，不能税前列支。目前会计制度并未明确规定旅游费的开支渠道，但一般来说，企业组织职工旅游发生的费用可以在职工福利费中开支，由工会组织的可由工会经费开支。如果当时应付福利费或工会经费贷方余额不足可以从税后利润



支付或暂挂待提(前提是符合有关财务制度)。

3、问：我公司和车辆承包者提前解除经营合同,公司补偿给承包者 9000 元,车辆公司收回。这 9000 元能否直接进入成本?

答：这 9000 元会计核算时不能直接进成本,而应该通过营业外支出计入当期损益。但在计算应纳税所得额时,如果这笔补偿款项是按照承包合同规定应该支付的,属于经济合同违约金性质,则此费用可以税前列支;如果合同没有约定,或者约定不明,双方也未进入诉讼程序,只是自行商定,能否税前列支就要看主管税务机关实际掌握的尺度了。因为按照《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号)第五十六条规定:“纳税人按照经济合同规定支付的违约金(包括银行罚息)、罚款和诉讼费可以扣除”这里强调了按经济合同规定支付的违约金。建议企业签订经济合同时尽可能明确违约金偿付条款。

4、问：我单位下设有几个独立核算的三产公司,由于历史原因,我单位三产公司没有在自来水公司单独立户,它们所用水费都是先由我们总机构向自来水公司支付,之后我单位再根据三产公司的实际用水情况,根据自来水公司标准向其收回水费,从中,我单位没有赚过一分钱。而当地国税稽查在查税时认为我们这种行为属于转售行为,仍然属于销售,要依 13% 的税率向我单位征收增值税。请问税务部门的这种说法是否正确?

答：税务机关的这种说法有一定道理,但不完全正确。

第一,因为贵单位与下属的三产公司实际

是各自独立的主体,且贵单位不是物业管理单位,所以实践中很难界定贵单位代收转付的水费的性质,而且是否加价不是唯一标准,所以税务机关可能会参照价外费用等有关规定来界定。如果贵单位代收款项时将自来水公司开具的票据转交对方单位,这种情况就不会产生分歧,且实际上这是不易做到的。而如果贵单位开具自己的票据收费,或开收据收款,税务机关就有可能认定为转售。

第二,如果贵单位是增值税一般纳税人、且已经按照自来水公司开具的发票金额抵扣了进项税,但实际上贵单位有一部分水(三产用)不是用于本单位的生产经营(一些企业的职工生活区或福利区用电与生产用电未分开的,也属于这种情况),那么按规定是应该做进项税转出的。这是为了避免这部分税收流失,但这不是认定为转售的充分理由。如果税务机关认为做进项税转出的金额确实无法确定或有其它原因,那么按转售对待也不失为一种便捷处理方法。

第三,如果按照转售对待,且贵单位已抵扣了进项税,那么就应该按照 13% 的税率计征增值税;如果没有抵扣进项税,应该按 6% 征收率征税;如果贵单位到税务机关申请代开发票,可按照 4% 的征收率征税。

5、使用福利费时哪些项目要代扣代缴个人所得税有标准吗?

答：如以现金形式发放的防暑降温费、医疗补助费;以实物形式为本单位职工发放的节日、庆典礼品或给其它单位个人发放的礼品、礼金。以上情况均未代扣代缴个人所得税。《中华人民共和国个人所得税法实施条例》税法第



二条所说的各项个人所得的范围：工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其它所得。

6、请问我新办了一家一般纳税人，在7月份发票抵扣时出现了“发票已认证相符，但未申报抵”的字样，故我企业在7月份要交好几万的税金。咨询了一下税务咨询服务台，据说是要到第二个月才能申报抵扣，请问这是新出的政策吗？

答：国家税务总局关于增值税一般纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票进项税额抵扣问题的通知（国税发[2003]17号）：

一、增值税一般纳税人申请抵扣的防伪税控系统开具的增值税专用发票，必须自该专用发票开具之日起90日内到税务机关认证，否则不予抵扣进项税额。

二、增值税一般纳税人认证通过的防伪税控系统开具的增值税专用发票，应在认证通过的当月按照增值税有关规定核算当期进项税额并申报抵扣，否则不予抵扣进项税额。

贵公司取得防伪税控系统开出的增值税专用发票，应在认证通过的当月申报抵扣。一般来讲，当地的税务机关为区分申报抵扣与认证，会规定申报期过后为企业认证增值税专用发票时间。请企业自己把握好认证时间与申报抵扣时间。

7、纳税人善意取得虚开增值税专用发票如何处理？

答：根据《关于纳税人善意取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发

[2000]187号），购货方与销售方存在真实的交易，销售方使用的是其所在省（自治区、直辖市和计划单列市）的专用发票，专用发票注明的销售方名称、印章、货物数量、金额及税额等全部内容与实际相符，且没有证据表明购货方知道销售方提供的专用发票是以非法手段获得的，对购货方不以偷税或者骗取出口退税论处。但应按有关规定不予抵扣进项税款或者不予出口退税；购货方已经抵扣的进项税款或者取得的出口退税，应依法追缴。

购货方能够重新从销售方取得防伪税控系统开出的合法、有效专用发票的，或者取得手工开出的合法、有效专用发票且取得了销售方

所在地税务机关已经或者正在依法对销售方虚开专用发票行为进行查处证明的，购货方所在地税务机关应依法准予抵扣进项税款或者出口退税。

如有证据表明购货方在进项税款得到抵扣、或者获得出口退税前知道该专用发票是销售方以非法手段获得的，对购货方应按《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发（1997）134号）和《国家税务总局关于〈国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知〉的补充通知》（国税发[2000]182号）的规定处理。



2006 年 2 月份纳税申报期预告

广大纳税户：

2 月份纳税申报期适逢春节假期，接上级通知，全市国税部门于 1 月 29 日—2 月 4 日（即年初一至年初七）放假。1 月 28 日、2 月 5 日（公休日）照常上班。为更好引导纳税户依期申报纳税，根据《征管法》及其实施细则和其他税收法律法规的规定，现对国税局负责征收管理的各税种 2 月纳税申报期作出预告提示，请广大纳税户知照及相互转告。

2006 年 2 月份纳税申报期预告

税 种	纳税申报期限	说明
增值税	2 月 5——14 日	法定申报期为每月 1-10 日，由于本月 1—4 日为假日，所以顺延至 14 日。一般纳税人增值税专用发票认证要在 1 月 28 日前完成，纳税申报前要完成防伪税控 IC 卡抄税。
消费税	2 月 5——14 日	法定申报期为每月 1-10 日，由于本月 1—4 日为假日，所以顺延至 14 日。
储蓄利息个人所得税	2 月 5——13 日	法定申报期为每月 1-7 日，由于本月 1—4 日为假日，所以顺延至 13 日。
企业所得税 (适用核定征收方式按月带征的纳税人)	2 月 5——20 日	法定申报期为每月 1-15 日，由于本月 1—4 日为假日，所以顺延至 20 日。

特别提醒：

1、内资企业所得税：根据国家税务总局 2005 年 12 月 15 日制定新的《企业所得税汇算清缴管理办法》2005 年度内资企业所得税年度申报和汇算清缴的具体时间安排与往年略有变动，请广大纳税人浏览珠海国税网的“最新公告”——**珠海市国税局关于 2005 年度企业所得税汇算清缴等工作公告**。



2、外商投资企业和外国企业所得税：根据《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》第十六条规定，2005 年度外商投资企业和外国企业所得税纳税人要在年度终了后 4 个月内，向主管税务机关报送年度所得税申报表和会计决算报表。具体内容，请浏览珠海国税网的“政策法规”——“珠海市局”——珠国税发[2006]3 号转发省国税局关于外商投资企业和外国企业所得税年度纳税申报提供的查帐报告有关涉税事项披露问题的通知。

3、增值税一般纳税人电子申报的高峰期预计为 2 月 10、13、14 日，请各企业办税员尽量提前申报，避开高峰期。直属税务分局、珠澳跨境工业区国税局、高新区国税局（原涉外分局）的纳税户，请留意本网站 2 月 9、10、13 日发布的《兰埔办税服务厅增值税纳税申报进度提示》，适当安排本企业的申报时间。

4、由于 2006 年 1 月底适逢春节，收到 1 月份增值税专用发票的一般纳税人请提早到主管税务机关认证，以免耽误抵扣时间。

5、使用电话报税的纳税户，请注意听清楚语音提示，记录已申报成功的凭证号，以便核对。不明确之处，请拨打 12366 咨询热线人工服务求助。

纳税人服务中心

2006 年 1 月 24 日

关于我市个人所得税明细申报相关事项的通知

按照 2005 年 10 月 27 日第十届全国人民代表大会常务委员会第十八次会议通过的决定，《中华人民共和国个人所得税法》第六条第一款的修改规定为：“工资薪金所得，以每月收入总额减除费用一千六百元后的余额，为应纳税所得额”，我省使用的《广东省个人所得税申报软件》（简称：“个税申报软件”下同）已经按照政策规定对工资薪金所得的减除费用（软件为：“法定减除费用额”）进行了修改，并对纳税人 2006 年 1 月 1 日起实际取得的工资薪金所得按照新的减除费用执行。现对于相关事项通知如下：

一、从 2006 年 1 月 1 日起已由我局各税务所通知的扣缴义务人（使用我市网报系统进行明细申报的个人所得税扣缴义务人，不包括自助报税户和未使用网报系统的纳税人，下同）必须使用新版的个税申报软件（1.6 版）产生申报表数据进行申报个人所得税，系统拒绝旧版本的申报。

二、扣缴义务人在 2006 年使用个人所得税进行申报个人所得税时，必须先升级，再处理申报的相关业务。使用 1.6 版及以下版本软件的扣缴义务人请务必尽快完成软件升级。扣缴义务人可以通过如下的渠道升级个税申报软件：



广东省办税大厅: <http://www.gdltax.gov.cn/>

个税服务网站: <http://www.yhds.com.cn>

个税软件在线升级网址: <http://211.155.18.89:7002>

没有上网条件的扣缴义务人,可以到税务机关索取或拷贝升级软件。

三、自 2006 年 1 月开始,扣缴义务人在填报 2006 年度各月份个人所得税时,个税申报软件“法定减除费用额”项目已自动调整至 1600 元,外籍人员调整到 4800 元。

四、扣缴义务人在使用软件申报个人所得税时,必须严格按照个人所得税法的有关规定如实填写申报资料。

五、软件升级问题反馈与咨询渠道

个税申报软件开发公司协助升级事项,直接面向扣缴义务人的支持渠道:

服务热线: 95105199

咨询网站: <http://www.yhds.com.cn>

投诉热线: 020—85116611

纳税人也可以向珠海市地方税务局纳税人服务中心、各办税大厅、税务所进行咨询。纳税人服务中心: 0756-2616110, 0756-2616830。

珠海市地方税务局

纳税人服务中心

2006 年 1 月 11 日

国家税务总局局长谢旭人提出 2006 年税收工作的六项主要任务

在 1 月 8 日召开的全国税务工作会议上,国家税务总局局长谢旭人指出,2006 年是实施“十一五”规划的开局之年,做好税收工作意义重大。全国税务系统要深入贯彻十六大和十六届五中全会及中央经济工作会议精神,全面落实科学发展观,按照新时期税收工作指导思想和“十一五”时期税收发展与改革的基本思路,大力推进依法治税,严格税收执法与监督,继续深化税收改革,加强科学管理,不断提高税收征管的质量和效率,充分发挥税收调节经济和调节分配的作用,确保税收收入稳定较快增长,为支持经济发展和社会进步作出新的更大的贡献。

一是严格税收执法,强化税收执法监督。要加强税收立法。制定车船税暂行条例。修订耕地占用税暂行条例。完善与税收征管法及其实施细则相配套的管理制度,修订发票管理办法。制定耕地占用税、契税征管适用税收征管法的决定。要规范税收执法。严格遵循组织收入原则,依法加强税



收征管，做到应收尽收，既不能人为调节收入进度违规批准缓税，也不能寅吃卯粮收过头税，禁止转引税款。严格按照法定权限与程序执行好各项税法和管理规定，绝不能违规变通执行。认真落实税收减免管理办法，绝不能擅自减免税收。要严格税收执法监督。大力推行税收执法责任制，认真开展税收执法检查，对各类减免税、退税、抵税及发票发售情况进行全面检查。加大税收执法过错责任追究力度。要深入开展整顿和规范税收秩序工作。坚决打击各种涉税违法活动，严厉查处虚开和故意接受虚开增值税专用发票与其他可抵扣票，骗取出口退税，以及利用做假账、两套账、账外经营偷税等案件。加强税收专项检查和专项整治，对房地产业、娱乐业、金融保险业、邮电通信业、煤炭生产及运销企业、废旧物资经营企业、涉外企业税收和个人所得税进行专项检查，同时选择一些发案率高、税收秩序比较混乱的地区开展专项整治。加大涉税违法案件处罚力度和查补税款追缴力度。与公安部门联合开展打击制售假发票、虚开与接受虚开发票“中间人”的专项治理。认真执行欠税公告制度，做好欠税管理和清缴工作。要加大税法宣传教育力度。切实搞好税收法律法规和政策宣传，加强税收取之于民、用之于民的宣传。曝光典型涉税违法案例，震慑不法分子，教育广大纳税人。

二是积极稳妥地推进税收改革，不断完善税收制度、征管体制和内部管理机制。要稳步推进税制改革。取消农业税，巩固农村税费改革成果，推进农村综合改革。研究取消农业税后烟叶特产税改革方案和耕地占用税、契税管理体制调整方案。继续做好在东北地区部分行业实行增值税转型改革试点工作，研究完善在全国范围内推行的方案。进一步落实出口退税机制改革措施。认真实施修订后的个人所得税法及其实施条例，清理规范减免税项目。研究调整消费税的征税范围、税率和征收办法。推进资源税改革，促进资源节约和有效利用。深入开展房地产模拟评税试点。研究完善内外资企业所得税“两法”合并改革方案，研究逐步调整内资企业所得税对工资实行限额扣除的政策。研究统一内外资企业城市维护建设税制度。要积极落实各项税收政策。认真贯彻国务院关于进一步加强就业再就业工作通知精神，抓紧制定配套措施，全面落实各项税收优惠政策。调整民政福利企业税收政策，切实搞好试点工作。全面落实涉农税收优惠政策。认真执行应对禽流感疫情影响、扶持家禽业发展的税收政策。继续实施促进西部大开发、支持东北老工业基地振兴的税收优惠政策。进一步落实对部分高能耗、高污染、资源性产品的出口退税政策调整措施。研究落实增强自主创新能力和支持企业技术改造的税收政策措施。实施支持循环经济发展的税收政策，研究调整废旧物资经营和资源综合利用税收政策，充分运用税收手段促进能源资源的节约和有效利用。完善促进文化体制改革和未成年人思想道德建设的税收政策。改进管理办法，落实对公益捐赠的税前扣除政策。做好加入世贸组织后过渡期有关税收工作。要严格控制税收减免，抓紧清理到期的优惠政策。做好税收政策实施效果、减免税额等统计评估和信息反馈工作。要完善税收征管体制。搞好征收、管理、



稽查等环节之间的业务衔接。理顺综合管理部门与专业管理部门之间的关系。处理好上下级税务机关之间的关系。各地税务机关要加强协调配合，形成税收管理的合力。要推进内部管理改革。完善行政管理决策机制，建立健全群众参与、专家咨询和集体决策相结合的制度，推进决策科学化民主化。加快转变行政管理方式，推进税务行政审批制度改革，进一步清理、减少和规范审批项目。大力推行政务公开并逐步实现制度化，办理税务行政事项，要以公开为原则、不公开为例外。利用信息化手段，整合行政资源，简化工作程序，提高行政效率，降低行政成本。根据公务员法的规定，建立健全税务系统公务员管理制度。

三是全面推行科学化、精细化管理，进一步提高税收征管的质量和效率。要切实搞好税源管理。加强税收分析，继续搞好重点税源管理，2006年总局将年缴纳所得税500万元以上的纳税户和年经营收入1亿元以上的纳税户纳入管理范围。搞好纳税户清理检查，做好换发税务登记证件工作，减少漏征漏管户。与有关部门配合，做好企业基础信息交换与共享工作，加强对纳税人户籍信息的动态管理。落实税收管理员制度，明确工作职责，细化工作要求，规范作业标准，不断提高管理效能。加强纳税评估工作，完善评估指标体系，规范评估结果的处理，促进纳税人真实申报纳税。在推行属地管理的基础上实行分类管理。加强普通发票管理，继续搞好有奖发票推广使用工作。在全国范围内的商业零售业、饮食业、娱乐业、服务业、交通运输业推广应用税控收款机，做好税控加油机的维修、更新工作。要进一步搞好国、地税局之间的配合，定期交换税务登记信息和有关税种税基数据。积极争取有关部门和社会组织的支持配合，建立信息共享机制，依法推进综合治税和协税护税工作。要进一步加强各税种管理。搞好增值税征管，落实申报纳税“一窗式”管理操作规程。完善对“四小票”和税务机关代开增值税专用发票抵扣的清单管理，强化稽核比对，并认真做好对异常票的核查工作。将商业零售业以外的增值税一般纳税人开具普通发票纳入防伪税控系统管理。完善管理办法，强化消费税重点税源管理和营业税分行业管理。做好税基核实工作，改进汇总纳税管理办法，完善预缴办法，加强汇算清缴，强化企业所得税征管。加强个人所得税管理，推行全员全额扣缴申报，加大对高收入者的管理力度，推进开具个人所得税完税证明工作。加强资源税、城建税、车船税、耕地占用税、契税等地方税种的征管工作，提高管理水平。落实车辆税收“一条龙”管理，加强房地产税收“一体化”管理。进一步加强国际税收管理和对涉外企业的税收征管，完善跨国公司税收管理办法，强化非居民税收征管，加大反避税力度。规范个体工商户税收管理，落实集贸市场税收分类管理办法。加强出口退税审核、审批工作，及时办理出口退税和免抵调库，防范骗取出口退税行为。规范征管制度程序，加大社保费征管力度。要改进和优化纳税服务。全面落实纳税服务工作规范，加强纳税咨询辅导，帮助纳税人掌握税法知识，熟悉办税程序。进一步搞好办税服务厅建设，改进申报受理和审核工作，推行涉税事项“一站式”服务。引导纳税人在申报期内分时段办理



申报纳税，开展预约服务，合理解决申报期后几天纳税人排队问题。继续清理简并报表资料，减轻纳税人负担。完善纳税信用等级评定管理办法，进一步加强税收信用体系建设。搞好税务网站管理，改进 12366 热线服务。充分利用现代信息技术和金融支付结算工具，推行多种申报和缴款方式，推进国库银联网。加强注册税务师行业管理，依法支持注册税务师行业的健康发展。

四是切实规范内部行政管理，认真做好政务事务财务工作。要强化行政管理。认真执行机关工作规则，不断提高机关工作的质量和效率。落实公文处理实施办法，规范公文办理。加强会议管理，充分发挥视频会议系统的作用。搞好新闻宣传管理，严肃宣传报道纪律。加强安全保密保卫工作。完善督查工作机制，狠抓工作落实。做好后勤保障工作，努力建设节约型机关。要搞好财务管理和政府采购工作。加强预算管理，优化支出结构。加强基本建设管理，实行基建项目责任制。搞好内部审计工作，实行审计公告制度。加强国有资产管理。依法加强政府采购管理，规范程序，强化监督，提高效率。要加强信访工作，努力把矛盾解决在基层、解决在当地。

五是实施金税工程（三期）规划，加快信息系统建设步伐。要推进金税工程（三期）基础建设，搞好税收管理信息化标准和规范的建设，加快核心网络、骨干网络、部分省接入层网络和局域网的建设，加强网络、数据处理中心的安全体系建设和试点单位技术支持体系建设。要加强应用系统建设，进一步搞好现有综合征管软件等主要应用系统的推广和信息整合，抓紧做好个人所得税管理信息系统、税务综合办公信息系统等的开发、试点、推广工作。要强化信息应用，加强对数据的规范、审核和分析处理，提高税源监控水平。完善纳税人信息资料“一户式”储存管理。

六是不断提高税务干部的能力素质，努力增强干部队伍的凝聚力和战斗力。要加强领导班子建设，优化领导班子结构，增强领导班子整体效能。继续推行干部竞争上岗，加大干部交流力度，在县（市、区）税务局试行领导班子成员职务任期制。要加大干部教育培训力度，认真组织初任、任职和专门业务培训，加大对办税服务厅人员、税收管理员等“六员”的培训力度。深入开展学习型机关建设，提高干部的学习能力、创新能力。要加强和改进思想政治工作，增强聚财为国、执法为民的宗旨意识。开展税务干部职业道德教育，推进税务文化建设。深入开展精神文明创建活动。要加强党的先进性建设，建立保持共产党员先进性的长效机制。要认真学习贯彻党章，为加强党风廉政建设和反腐败工作奠定坚实基础。全面落实建立健全税务系统惩治和预防腐败体系的实施意见，明确反腐倡廉的领导责任和部门责任。进一步坚定理想信念，加强道德修养，发展党内民主，严明政治纪律。进一步加强制度建设，健全税务干部廉洁从政制度，落实税务人员廉洁自律若干规定，规范从政行为。深入开展税收执法监察，进一步强化对“两权”运行关键部位和重点环节的监督制约。以查处发生在领导机关和领导干部中滥用权力、贪污贿赂、以权谋私以及发生在税务人员中徇私舞弊等违法违纪案件为重点，严厉惩处腐败分子。以解决群众反映的突出问题为重点，坚决纠正损害



群众利益的不正之风。

摘自国家税务总局网站

纳税人服务中心

2006 年 1 月 9 日

信息发布会议纪要（2006 年 1 月 18 日）

1 月 18 日，市国税局联合市外经贸局、海关、市外汇管理局、市检疫局等部门在市商会召开了信息发布会。会议上，市国税局进出口税收管理科主要对出口退税单证备案管理制度、延期申报、出口视同自产产品退税等问题进行明确。会议纪要（出口退税部分）如下：

一、出口货物逾期未申报退税、超期未收齐单证、出口国家规定不予退（免）税货物，按规定要计提销项税额，出口企业接到征税部门的《税务事项通知书》或退税部门的短信提醒后，应及时到征税部门办理计提销项税额等有关事项，未按规定办理的暂缓办理退税。

二、外贸出口企业的有关事项：

（一）根据国家税务总局《关于出口货物退（免）税实行有关单证备案管理制度的通知》（国税发[2005]199 号文）的有关规定，对 2006 年 1 月 1 日出口货物全部执行单证备案管理制度。我市外贸出口企业实行该文件规定的第一种备案方式即按出口货物退（免）税申报顺序，将备案单证装订成册，统一编号。具体规定如下：

1、外贸企业必须填写《外贸企业出口货物单证备案情况表》一式两份，一份随同申报资料一起装订和报送，一份企业留存，不需再填写 199 号文件的附件 2《出口货物备案单证目录》。表格已放珠海国税网站的下载专区。

2、填写《外贸企业出口货物单证备案情况表》注意事项：

- （1）出口发票是指《广东省出口商品统一发票》。
- （2）我科制作的《出口货物明细单》，只是作为企业参考之用。
- （3）申报日期为出口退税的申报日期。

（二）出口货物的申报期限在春节期间到期的，企业须在春节前办理申报手续，符合延期手续的也必须在春节前到退税部门办理延期手续。

三、生产性出口企业的有关事项：

- （一）生产企业出口退（免）税认定资料的管理方面。



我市原部分企业《出口退税登记证》办理的时间较早，原登记内容变化较大，根据《广东省国税系统出口退（免）税档案管理办法的通知》（粤国税发[2005]272号）第三条档案管理的要求，企业须于2006年2月—4月申报期，将原《出口退税登记证》或《出口货物退（免）税认定表》进行一次全面自行清理，并按珠海国税《三大系统整合后出口退税审核系统与征管系统相关业务操作规程》（珠国税发[2004]175号）的要求补齐相关资料，凡原登记内容发生变化的，需办理相关的变更手续。

（二）含金成份产品出口退（免）税问题。

根据国税函[2005]1211号文件的有关规定，企业出口含金成份产品，必须严格按照国税发[2005]125号文件的规定办理退（免）税手续。对2005年5月1日前出口的含金成份产品，税务机关必须向货源地税务机关进行函调，对排除骗税嫌疑的予以退（免）税；对尚未查清、不能排除骗税嫌疑的，要继续予以调查落实。对2005年5月1日后出口的含金成份产品，应严格按照国税发[2005]125号文件的规定办理免税手续。

（三）出口视同自产产品退税问题

生产企业收购非自产产品出口的，必须根据国税发[2000]165号和国税函[2002]1170号文件规定的四类情况，严格界定视同自产产品范围，同时按照粤国税发[2002]339号和珠国税发[2003]85号文件要求进行申报退（免）税。对生产企业出口超过规定范围的其他收购的非自产产品不得实行“免抵退”税办法。

（四）出口货物退（免）税单证备案问题。企业应严格按照国税发[2005]199号文的有关规定，最迟在申报出口货物退（免）税后15天内，将规定的出口货物单证在企业财务部门备案，以备税务机关核查。

主持人：市外经贸局领导

出席人：市外经贸局、海关、市外汇管理局、市检疫局、市国税局进出口税收管理科等部门负责人

发送单位：市国税进出口税收管理科各股室、各基层分局退税部门

珠海市国税局关于2005年度企业所得税汇算清缴等工作公告

一、实行新的《企业所得税汇算清缴管理办法》

国家税务总局2005年12月15日制定新的《企业所得税汇算清缴管理办法》，自2006年1月1日起执行。新《办法》特点：一是明确了汇算清缴的主体为纳税人；二是适当延长了年度纳税申



报时间；三是进一步规范了税务管理行为；四是增加了优化服务的规定。1998 年制定的《企业所得税汇算清缴管理办法》（国税发[1998]182 号）同时废止。

二、年度纳税申报时间

根据国家税务总局《企业所得税汇算清缴管理办法》（国税发[2005]200 号）规定：“纳税人除另有规定外，应在纳税年度终了后 4 个月内，向主管税务机关报送《企业所得税年度纳税申报表》和税务机关要求报送的其他有关资料，办理结清税款手续。”取消以前文件规定在 2 月 15 日前进行初申报，在 4 月 30 日前可补充申报的规定。对实行核定征收的企业仍按原规定在年度终了后 15 日进行纳税申报。

三、使用报表、企业所得税电子申报系统

（一）珠海市国税系统征管的企业在进行 2005 年度汇算清缴时同时使用新、旧《企业所得税年度纳税申报表》和申报系统。企业在进行年度纳税申报时应报送下列报表和资料：

1、企业所得税年度纳税申报表及其附表；

2、企业会计报表（资产负债表、利润表、现金流量表及相关附表）、会计报表附注和财务状况说明书；事业单位各类收支与结余情况、资产与负债情况、人员与工资情况及财政部门规定的年度会计决算应上报的内容；

3、新会计制度与税法差异明细表（台帐）；

4、备案事项的相关资料；

5、主管税务机关要求报送的其它资料。

（二）对直属税务分局、香洲、保税区局使用《企业所得税申报管理系统》的试点企业，应于 1 月 27 日前向主管税务机关报送新版《企业所得税申报表》软盘和纸质报表。查帐征收企业报送《新版 2005 年第四季度纳税申报表》、《新版 2005 年度纳税申报表》；核定征收企业报送《新版 2005 年 12 月份纳税申报表》。

（三）纳税人发现当年度所得税申报有误的，可在汇算清缴期内重新办理年度所得税申报和汇算清缴。

四、税前扣除的审批

纳税人需要报经税务机关审核、审批的税前扣除、投资抵免、减免税等事项，应按有关规定及时办理。



国家税务总局关于进一步加强货物运输业税收征收管理的通知

国税函[2006]102 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

自 2003 年 10 月总局下发《国家税务总局关于加强货物运输业税收征收管理的通知》（国税发〔2003〕121 号）以来，各级国税、地税部门协调配合，在加强货物运输业税收征收管理方面取得了一定成绩。但从近期媒体反映和总局调查了解的情况看，货物运输业在一定程度上仍存在发票管理不严、信息采集质量不高、审核检查不到位、协查运转不顺畅等问题。为进一步加强货物运输业的税收征收管理，现将有关问题通知如下：

一、地方税务机关要严格按照国税发〔2003〕121 号的规定，进行货物运输业自开票纳税人认定。对不符合自开票纳税人认定条件的，坚决不能认定为货物运输业自开票纳税人，已认定的，取消其自开票纳税人资格。

二、地方税务机关要严格货物运输业发票管理，建立健全货物运输业发票管理办法。对新办货物运输业企业，要认真进行走访调查，到纳税人生产经营场所实地了解情况，对不提供营业税货物运输业劳务的单位或个人，不得提供使用货物运输业发票，防止利用货物运输业发票“引税”现象的发生。

三、地方税务机关对货物运输业自开票纳税人转为非正常户的，要立即停售货物运输业

发票，防止非法领用货物运输业发票但不申报纳税现象的发生。

四、要落实纳税申报审核工作。各级地税征收机关在受理纳税申报时，要对各类纳税申报资料的完整性和基本数据逻辑进行审核。受理货物运输企业营业税申报，要比对申报的金额与发票清单汇总金额，确保上传的清单是征税以后的货物运输业发票存根联数据形成的清单。如发现申报有问题的，要及时处理，不断提高纳税申报的真实性和准确性。

五、要运用信息化手段定期对纳税人申报的营业税营业额和企业所得税营业收入进行比对，防止纳税人不如实申报收入逃避纳税义务等情况的发生。

六、要积极开展货物运输业营业税纳税评估。对货物运输业发票使用和申报异常的企业，应区分不同情况，进行约谈或实地调查。涉嫌税收违法需立案的，应及时移交稽查局查处。

七、各地国税征收机关、地税征收机关必须按照规定期限，完整地采集货物运输业发票清单。省级国家税务局、地方税务局应按期将汇总的货物运输业发票清单上传总局。

八、国税机关、地税机关要加强协作，定期召开联席会议，通报货物运输业征管情况。要建立货物运输业管理数据交换渠道，交换管户情况和营业税申报数据。对利用货物运输业



发票进行偷逃税款的重大案件，要加强联合检查，提高联合办案水平和税务检查效率。

九、国税机关、地税机关要严格按照总局要求，对比对异常货物运输业发票进行审核检查，及时交换审核检查信息。国税机关经审核检查，认为需由开票方主管地税机关继续审核检查的，交由开票方主管地税机关继续审核检查，开票方主管地税机关应将结果反馈给国税机关。

十、国税机关、地税机关要将货物运输业征收管理情况纳入执法检查重点内容，对不按规定实施征收、管理、检查和信息传递的，追究有关单位和人员责任。

国家税务总局关于规范汇总合并缴纳企业所得税范围的通知

国税函[2006]48号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

为强化汇总、合并缴纳企业所得税（以下简称汇总纳税）的征收管理，现就规范汇总纳税范围的有关问题通知如下：

一、严格执行汇总纳税的有关审批规定。按照现行规定，汇总缴纳企业所得税必须经国家税务总局审批。各级税务机关要严格执行汇总纳税的有关审批规定，不得越权审批。凡越权自行审批汇总纳税或扩大汇总纳税范围的，必须予以纠正。

二、下列企业可按规定申请汇总纳税：

（一）国务院确定的 120 家大型试点企业集团；

（二）国务院批准执行试点企业集团政策和汇总纳税政策的企业集团；

（三）《中华人民共和国企业所得税暂行条例》及其实施细则规定的铁路运营、民航运输、邮政、电信企业和金融保险企业（含证券等非银行金融机构）；

（四）文化体制改革的试点企业集团；

（五）汇总纳税企业重组改制后具集团性质的存续企业。

三、非独立核算分支机构按照《中华人民共和国企业所得税暂行条例》及其实施细则的有关规定，由核算地统一纳税。对核算地发生争议的，分情况处理：

（一）总分机构均在一省范围内的，由省级税务机关明确纳税申报所在地；

（二）总分机构跨省市的，由国家税务总局明确纳税申报所在地。

国家税务总局关于加强外籍人员个人所得税档案资料管理的通知

国税函[2006]58号

省、自治区、直辖市和计划单列市地方税务局：

为加强和规范外籍人员（包括港澳台人员和华侨，下同）的个人所得税征管工作，现将加强外籍人员个人所得税档案资料管理的有关要求通知如下：

一、以企业为单位建立外籍人员台帐

基层税务机关对辖区内有外籍人员就业的单位，无论人数多少，也无论外籍人员是长期任职还是临时来华，都要按企业建立管理台帐，

内容应当包括外籍人员姓名（中外文）、国籍、职务、任职时间等信息。

二、在台账管理基础上实行一人一档管理

基层税务机关对外籍人员在按企业建立管理台账的基础上，对外籍人员实行一人一档的纳税档案管理。个人台账的内容包括：外籍人员姓名（中外文）、性别、出生地（中英文）、出生时间、境外住址（中英文）、派遣单位名称、境内任职或提供劳务时间、职务、居住时间、出入境时间、境内居住地址、电话、邮编、收入金额、支付地、扣缴义务人、申报额、应纳税额、已纳税额、入库时间等信息。

三、动态管理

对以企业为单位的外籍人员管理台账和外籍人员一人一档的档案资料要实现动态管理，根据外籍人员的增减变化、职务变动、居住时间、出入境时间、收入变化等及时更新档案资料，切实做到对外籍人员个人所得税管理的科学化、精细化。

四、对建立台账的考核

各地应根据总局要求，在 2006 年 6 月底前自行完善机制、加强档案资料管理。没有达到总局“以企业建台帐、按人建档案”要求的应尽快建章建制，实现台账管理、一人一档的管理目标。各地应对完善外籍人员个人所得税档案资料管理的情况加以总结，并于 2006 年 7 月 31 日前报总局（国际税务司）。

总局将于 2006 年 7-12 月对加强外籍人员个人所得税档案资料管理的情况进行考核和总结，考核结果将予以通报。

财政部 国家税务总局关于加强教育劳务营业税征收管理有关问题的通知

财税[2006]3 号

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：

为进一步加强教育劳务营业税的征收管理，现对《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税[2004]39 号）中的有关问题明确如下：

一、关于“对从事学历教育的学校提供教育劳务取得的收入免征营业税”问题

（一）“学历教育”是指：受教育者经过国家教育考试或者国家规定的其他入学方式，进入国家有关部门批准的学校或者其他教育机构学习，获得国家承认的学历证书的教育形式。

具体包括：

- 1、初等教育：普通小学、成人小学；
- 2、初级中等教育：普通初中、职业初中、成人初中；
- 3、高级中等教育：普通高中、成人高中和中等职业学校（包括普通中专、成人中专、职业高中、技工学校）；
- 4、高等教育：普通本专科、成人本专科、网络本专科、研究生（博士、硕士）、高等教育自学考试、高等教育学历文凭考试。

（二）“从事学历教育的学校”是指：普通学校以及经地、市级以上人民政府或者同级政府的教育行政部门批准成立、国家承认其学员学历的各类学校。



上述学校均包括符合规定的从事学历教育的民办学校，但不包括职业培训机构等国家不承认学历的教育机构。

（三）免征营业税的教育劳务收入按以下规定执行：

提供教育劳务取得的收入是指对列入规定招生计划的在籍学生提供学历教育劳务取得的收入，具体包括：经有关部门审核批准，按规定标准收取的学费、住宿费、课本费、作业本费、伙食费、考试报名费收入。

超过规定收费标准的收费以及学校以各种名义收取的赞助费、择校费等超过规定范围的收入，不属于免征营业税的教育劳务收入，一律按规定征税。

二、关于“对托儿所、幼儿园提供养育服务取得的收入免征营业税”问题

（一）“托儿所、幼儿园”是指经县级以上教育主管部门审批成立、取得办园许可证的实施0—6岁学前教育的机构，包括公办和民办的托儿所、幼儿园、学前班、幼儿班、保育院、幼儿院；

（二）“提供养育服务”是指上述托儿所、幼儿园对其学员提供的保育和教育服务；

（三）对公办托儿所、幼儿园予以免征营业税的养育服务收入是指，在经省级财政部门 and 价格主管部门审核报省级人民政府批准的收费标准以内收取的教育费、保育费；

（四）对民办托儿所、幼儿园予以免征营业税的养育服务收入是指，在报经当地有关部门备案并公示的收费标准范围内收取的教育

费、保育费；

（五）超过规定收费标准的收费，以开办实验班、特色班和兴趣班等为由另外收取的费用以及与幼儿入园挂钩的赞助费、支教费等超过规定范围的收入，不属于免征营业税的养育服务收入。

三、关于“对政府举办的高等、中等和初等学校(不含下属单位)举办进修班、培训班取得的收入，收入全部归学校所有的，免征营业税”问题

1、“政府举办的高等、中等和初等学校（不含下属单位）”是指“从事学历教育的学校”（不含下属单位）。

2、“收入全部归学校所有”是指：举办进修班、培训班取得的收入进入学校统一账户，并作为预算外资金全额上缴财政专户管理，同时由学校对有关票据进行统一管理、开具。

进入学校下属部门自行开设账户的进修班、培训班收入，不属于收入全部归学校所有的收入，不予免征营业税。

四、各类学校均应单独核算免税项目的营业额，未单独核算的，一律照章征收营业税。

五、各类学校（包括全部收入为免税收入的学校）均应按照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定办理税务登记，按期进行纳税申报并按规定使用发票；享受营业税优惠政策的，应按规定向主管税务机关申请办理减免税手续。

本通知自2006年1月1日起执行。