

企业所得税与会计实务读本

主 编 赵 恒



NEUPRESS
东北大学出版社

企业所得税与会计实务读本

主编 赵 恒

东北大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税与会计实务读本/赵恒主编. —沈阳: 东北大学出版社,
2002.6

ISBN 7-81054-772-0

I. 企... II. 赵... III. ①公司所得税—基本知识②企业管理—
会计—基本知识 IV. ①F812.424②F275

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 042163 号

出 版 者: 东北大学出版社

(邮编: 110004 地址: 沈阳市和平区文化路 3 号巷 11 号)

出 版 人: 李毓兴

印 刷 者: 东北大学印刷厂

发 行 者: 东北大学出版社

开 本: 850mm×1168mm 1/32

字 数: 323 千字

印 张: 12.5

出版时间: 2002 年 6 月第 1 版

印刷时间: 2002 年 6 月第 1 次印刷

责任编辑: 昊然 文辰

责任出版: 秦 力

封面设计: 唐敏智

定 价: 25.00 元

垂询电话: 024—83680267 (社务办)

83687331 (市场部)

024—83680265 (传 真)

83687332 (出版部)

E-mail: neuph@neupress.com

http: //www. neupress. com

编委会名单

主 编	赵 恒			
副 主 编	何 力			
执行编委	牛广福	滕 刚		
成 员	李跃民	李 全	隋丽茹	

前 言

企业所得税是我国现行税制结构中的主要税种之一，也是国税系统征收管理的重要组成部分。随着企业所得税改革的不断深化，国税系统企业所得税的征收管理将面临越来越繁重的任务，特别是我国加入 WTO 以后，企业所得税在经济发展中的调节作用不断增强，也为我们国税干部业务技能提出了更高的要求。所以，为满足广大税务干部学习企业所得税业务的迫切需要，确保企业所得税征收管理工作顺利开展，我们编写了《企业所得税与会计实物读本》一书，本书从企业所得税基本法规入手，结合会计实务，较系统地介绍了企业所得税征收管理的全过程，具有实用性、可操作性的特点。因此，本书对税务干部和纳税人更好地学习和执行企业所得税法规，加强企业所得税的管理都有很重要的指导作用。

本书的编写得到东北大学和沈阳市税务学校的大力支持，在此表示感谢。

由于编写时间紧迫，对书中疏漏之处，恳请读者指正。

编 者

2002 年 6 月

目 录

上 篇

第一章 企业所得税概述.....	3
第一节 纳税义务人.....	4
第二节 征税对象及范围.....	6
第三节 税率.....	8
第二章 收入总额的确定	10
第一节 收入总额的构成	10
第二节 各项收入额的确定	11
第三节 收入实现确认的标志	29
第三章 准予扣除项目的确定	41
第一节 准予扣除项目概念及确认税前扣除应遵循的 原则	41
第二节 准予扣除项目的具体分类及内容	43
第三节 准予扣除项目的具体规定	45
第四节 企业弥补亏损的规定	93
第五节 时间性差异和永久性差异	96
第四章 企业所得税的税收优惠.....	109
第一节 企业所得税的减、免税种类.....	109
第二节 企业所得税减、免税的综合规定.....	110
第三节 企业所得税减、免税的具体规定.....	112
第四节 企业所得税减、免管理.....	123
第五节 企业所得税减、免的认定.....	125
第五章 企业所得税的征收管理.....	137
第一节 税务登记.....	137
第二节 账簿、凭证管理.....	141

第三节	纳税申报	147
第四节	税款征收	174
第五节	企业所得税的税前扣除管理	189
第六节	企业所得税税前弥补亏损的管理	198
第六章	企业所得税纳税实务	203

下 篇

第七章	资产的会计处理	237
第一节	货币资金	237
第二节	应收及预付款	241
第三节	存货	252
第四节	对外投资	275
第五节	固定资产	286
第六节	无形资产和其他资产	300
第八章	负 债	303
第一节	短期借款和长期借款	303
第二节	应付账款和应付票据	305
第三节	应付工资与应付福利费	306
第四节	应付债券和应付股利	310
第五节	应交税金和其他负债	312
第六节	其他流动负债	315
第七节	债务重组	317
第九章	收入、成本费用和利润	321
第一节	收入	321
第二节	成本费用	325
第三节	利润	347
第四节	所得税费用	351

第十章 会计差错更正	356
第一节 本期会计差错的更正	356
第二节 以前年度会计差错的更正	356
附件 1 中华人民共和国企业所得税暂行条例	359
附件 2 中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则	363
附件 3 国家税务总局关于印发《企业所得税税前扣除办法》 的通知	376

上 篇

第一章 企业所得税概述

企业所得税是对我国境内企业（外商投资企业和外国企业除外）取得的生产、经营所得和其他所得为征税对象所征收的一种税。

我国的企业所得税制度，是随着改革开放和经济体制改革的不断推进而逐步建立、完善起来的。新中国成立以后至 1978 年的很长一段时期内，对国有企业不征收所得税，实行利润上缴制度，即通常所称的“统收统支”的分配制度。1978 年起，为适应经济体制改革的需要，我国对国有企业利润上缴制度进行了多次改革，先后实行过企业基金制度、利润留成制度、盈亏包干制度等。1979 年开始进行“利改税”的试点，1983 年在全国范围内推行了第一步“利改税”，即将国有企业利润上缴制度，改为缴纳所得税制度。1984 年推行第二步“利改税”，进行全面工商税制改革，先后开征了国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税，同时适应对外开放的需要，又开征了中外合资经营企业所得税和外国企业所得税（1991 年合并为外商投资企业和外国企业所得税），从而形成了多种企业所得税并存发展的所得税制结构。由此可见，按照不同企业的经济性质分设所得税，是改革初期我国企业所得税制的一个重要特征。但是，随着经济进一步发展和经济体制改革的逐步深化，特别是随着社会主义市场经济改革目标的确立，这种带有浓厚的计划经济痕迹的多种企业所得税并存格局所固有的弊端和矛盾日益彰显：一是税率不一，优惠各异造成税负失衡，不利于企业间公平竞争；二是名义税率高，实际税率低，名实不符；三是国有大中型企业缴纳所得税后还要上缴调节税和“两金”（即国家能源交通重点建设基金和国

家预算调节基金), 总体负担偏重, 企业缺乏自我改造、自我发展的能力; 四是应税所得的计算标准与国际惯例差别较大, 企业经营中资本、劳动、技术等消耗的补偿不能在所得税前充分列支; 五是税前还贷、承包企业所得税和各种减免税优惠政策的实行, 使国家与企业的分配关系很不规范, 亟待理顺。

为了解决不同所有制企业的所得税负担失衡问题, 理顺国家与企业的分配关系, 以利于增强企业, 特别是国有大中型企业的活力, 为企业转换经营机制, 真正走向市场创造条件, 根据“公平税负、促进竞争”的原则, 1993年12月13日国务院发布了《企业所得税暂行条例》, 实现了内资企业所得税制的合并与统一。新的企业所得税不仅降低了税率、统一了税基、规范了税前列支范围和标准, 而且还限制了税收减免优惠的过多过滥。随着社会主义市场经济的进一步发展和国际经济一体化趋势的加强, 将内、外资企业所得税合并, 从而实现企业所得税制的真正统一, 已是大势所趋。

第一节 纳税义务人

在中华人民共和国境内实行独立核算的企业或组织 (不包括外商投资企业、外商企业), 为企业所得税的纳税义务人, 这里的企业指: 国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业、按国家有关规定注册、登记的各类企业。

私营企业仅指有限责任公司性质的私营企业。

这里的组织指: 有生产、经营所得和其他所得的其他组织, 经国家有关部门批准, 依法注册、登记的事业单位, 社会团体等组织。

所称的独立核算的企业或组织是纳税义务人同时具备银行开具账户, 独立建立账簿、编制财务会计报表独立核算盈亏等条件的企业或组织。

但对有些企业或组织，经国家有关部门批准成立、独立开展生产、经营活动，按有关法律、法规应该实行独立经济核算，但未进行独立经济核算的，虽不同时具备税法规定的独立经济核算的3个条件，也应当认定为企业所得税的纳税义务人。

在改革过程中，如果纳税企业单位改变经营方式，实行承租经营，其纳税人分两种情况处理：

第一，凡未改变被租企业名称，未改变工商登记，不论被租方与承租方如何分配，均仍以被租企业为纳税人。

第二，企业全部或部分被个人、其他企业、单位承租经营，承租方承租后重新办理工商登记，并以承租方的名义对外从事生产经营活动的，其承租经营取得的所得，应以重新办理工商登记的企业、单位为纳税人。

特殊行业、企业纳税义务人的规定：

1. 金融、保险企业分别以中国人民银行、中国工商银行、中国银行、中国农业银行、中国人民建设银行、中国投资银行、国家开发银行、中国农业开发银行、中国进出口银行、中国国际信托投资公司、中国人民保险公司、中国人寿保险公司、中国再保险公司作为纳税人，对其所属分行、分公司实现的利润集中缴纳所得税。

2. 直属铁道部的运输企业以铁道部为纳税人，铁路施工企业，以独立核算的总公司、工程局、工厂为纳税人；铁道部所属的工业，供销企业及其他单位，均以独立核算的企业为纳税人。

3. 民航总局所属航空公司及其分公司，从1999年1月1日起，以航空公司为纳税人，就地缴纳企业所得税；民航总局所办的非运输企业，以独立核算的企业为纳税人，就地缴纳企业所得税；中国国际航空公司及其所属分公司由中国国际航空股份有限公司统一纳税；中国南方航空股份有限公司及所属分公司由中国南方航空股份有限公司统一纳税；民航总局所属其他企业及其所办的股份制、联营企业，就地缴纳企业所得税。

4. 国家邮政局及其所属各级邮政企业在 2000 年之前（含 2000 年）以国家邮政局为纳税单位，在北京集中缴纳企业所得税。国家邮政局及其所属各级邮政企业所办从事非邮政业务的企业，就地缴纳企业所得税。

5. 企业集团原则上应当以独立核算的核心企业和紧密层、半紧密层成员企业分别为纳税人，但经国务院批准设立的企业集团，其核心企业对紧密层企业资产控股为 100% 的，可由控股的成员企业选择由核心企业统一合并纳税。

6. 石油集团重组后，新设立的股份公司及存续企业，均应按照国家税收法规的统一规定缴纳企业所得税。股份公司所属分公司和全资子公司（大庆石油公司），由股份公司合并缴纳企业所得税。

第二节 征税对象及范围

一、征税对象

企业所得税的征税对象，是纳税人取得的生产、经营所得和其他所得（不包括外商投资企业和外国企业的生产经营所得），其中生产经营所得，是指从事物质生产，交通运输，商品流通，劳务服务，以及经国务院财政部门确认的其他营利事业单位取得的所得。其他所得，是指股息、利息、税金，转让各类资产，特许权使用费的经营业外收益所得。

企业的生产、经营所得和其他所得包括来源于中国境内、境外的所得。如果境外所得已在有关国家纳税，可在国内所在地税务机关纳税时，按有关规定进行抵免。

纳税人依法进行清算时，汇算终了后的所得是指：纳税人清算时的全部资产或财产扣除各项清算费用、损失、负债、企业未分配利润、公益金和公积金，超过实缴资本的部分。

二、征税范围

1. 2001 年 12 月 31 日前国家税务局征税范围：

(1) 中央各部门、各总公司、各行业协、总会、社团组织、基金会所属的企事业单位以及上述企事业单位兴办的（包括以货币、实物、土地使用权、知识产权投资等形式兴办）的预算内、外国有企业（包括境内、境外所得）的所得税。

(2) 金融保险企业的所得税。包括政策性银行、商业银行及其分支机构、合作银行、城市及农村信用合作社、城市及农村信用合作社联合社；保险公司及其分支机构、保险经纪人公司、保险代理人公司、证券公司及其分支机构、证券交易中心、投资基金管理公司、证券登记公司；信托投资公司、财务公司和金融租赁公司及其分支机构、融资公司、融资中心、金融期货公司、信用担保公司、典当行（公司）、信用卡公司等从事资金融通业务企业的所得税。

(3) 军队（包括武警部队）所办的国有企业的所得税。

(4) 中央与地方所属企、事业单位组成的联营企业和股份制企业

2. 自 2002 年 1 月 1 日起，按国家工商行政管理局的有关规定，在各级工商行政管理部门办理设立（开业）登记的企业，其企业所得税由国家税务局负责征收管理。但下列办理设立（开业）登记的企业仍由地方税务局负责征收管理：

(1) 两个以上企业合并设立一个新的企业，合并各方解散，但合并各方原均为地方税务局征收管理的；

(2) 因分立而新设立的企业，但原企业由地方税务局负责征收管理的；

(3) 原缴纳企业所得税的事业单位改制为企业办理设立登记，但原事业单位由地方税务局负责征收管理的。

在工商行政管理部门办理变更登记的企业，其企业所得税仍

由原征收机关负责征收管理。

3. 自 2002 年 1 月 1 日起, 在其他行政管理部门新登记注册、领取许可证的事业单位、社会团体、律师事务所、医院、学校等缴纳企业所得税的其他组织, 其企业所得税由国家税务局负责征收管理。

4. 2001 年 12 月 31 日前已在工商行政管理部门和其他行政管理部门登记注册, 但未进行税务登记的企事业单位及其他组织, 在 2002 年 1 月 1 日后进行税务登记的, 其企业所得税按原规定的征收管理范围, 由国家税务局、地方税务局分别征收管理。

5. 2001 年底前的债转股企业、中央企事业单位参股的股份制企业和联营企业, 仍由原征管机关征收管理, 不再调整。

第三节 税率

企业所得税的税率是对应纳税所得额的征收比例。企业所得税的法定税率是 33% 的比例税率, 同时作为逐步适用一个统一税率的过渡措施照顾众多利润水平较低的小型企业的实际困难, 税法又规定了两档照顾性税率, 即对年应纳税在 3 万元 (含 3 万元) 以下的企业, 暂减按 18% 的税率征收所得税, 年应纳税额在 10 万元 (含 10 万元) 以下至 3 万元的企业, 暂减按 27% 的税率征收所得税。

对一些特定的区域和企业又规定了特定的税率:

1. 国务院批准的高新技术产业开发区内的高新技术企业减按 15% 的税率征收所得税。

我省经国务院批准的高新技术产业开发区有: 鞍山市环园高新技术开发区; 沈阳市南湖高新技术产业开发区和大连市高新技术产业园区。

2. 企业缴所得税时应先将生产经营期间, 应纳税所得额换