

税务人员和企业培训用书

2015年版

企业所得税汇算清缴 操作指南

QIYE SUODESHUI HUISUAN
QINGJIAO CAOZUO ZHINAN

中国税网◎编著



中国市场出版社
China Market Press

税务人员和企业培训用书

2015年版

企业所得税汇算清缴

QIYE SUODESHUI HUISUAN
QINGJIAO CAOZUO ZHINAN

操作指南

中国税网◎编著



中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目 (CIP) 数据

2015 年版企业所得税汇算清缴操作指南/中国税网编著. —北京: 中国市场出版社, 2015. 1
ISBN 978-7-5092-1338-4

I. ①2… II. ①中… III. ①企业所得税-税收管理-中国-指南 IV. ①F812.424-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 283227 号

2015 年版企业所得税汇算清缴操作指南

中国税网 编著

出版发行: 中国市场出版社

社 址: 北京月坛北小街 2 号院 3 号楼 邮政编码 100837

电 话: 编辑部 (010) 68037344 读者服务部 (010) 68022950

发 行 部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

总 编 室 (010) 68020336

盗版举报 (010) 68020336

邮 箱: 943341659@qq.com

经 销: 新华书店

印 刷: 河北鑫宏源印刷包装有限责任公司

规 格: 185 mm×260 mm 16 开本

印 张: 26

字 数: 710 000

版 次: 2015 年 1 月第 1 版

印 次: 2015 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 60.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

前 言

2008 年，为贯彻落实企业所得税法，国家税务总局制定下发了《关于印发〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表〉的通知》（国税发〔2008〕101 号，以下简称原申报表）。原申报表实施 6 年来，对纳税人正确履行纳税义务、有效落实企业所得税政策、加强企业所得税管理发挥了积极的作用。但随着形势的发展变化，原申报表不能较好地满足各方面的要求。

原申报表不能体现企业所得税政策全貌。申报表是税收政策的体现形式，所有税收政策都要体现在企业纳税申报当中，全面准确反映税收政策是纳税申报表的基本要求。2008 年原申报表发布以来，企业所得税政策发生了很大变化，很多政策进行了调整完善，特别是新出台了一系列税收优惠政策，而这些政策并不能全部在原申报表中清晰列示，不利于税务机关掌握税收政策落实情况，不利于进行政策效应分析，也不能满足税务机关统计核算方面的需要。

原申报表结构不够科学合理。如缺乏企业的基础信息、有的收入费用明细表口径不统一、主表与附表逻辑关系不紧密等。

原申报表不能适应简政放权的需要。传统的企业所得税优惠管理方式是审批制，企业要享受每一项税收优惠政策，都需要报送相关的资料。随着行政审批制度改革力度不断加大，企业所得税减免税将逐渐由“事前审批”改为“事后备案”，即企业事先不需要再报送资料申请，企业所得税管理方式也将从传统的事前审批向强化事中、事后监管转变。这种转变就需要税务机关通过纳税申报表获取较多的涉税信息，以达到既要落实优惠政策，又要防止出现税收漏洞的目的。原申报表相对简单，数据量小，不能满足需求。

2014 年 11 月 3 日，国家税务总局发布了《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类，2014 年版）》（国家税务总局公告 2014 年第 63 号，以下简称新申报表），自 2015 年 1 月 1 日起施行。新申报表采取以企业会计核算为基础，对税收与会计差异进行纳税调整，并计算企业应纳税款的方法，包括企业基础信息表、主表，以及收入费用明细表、纳税调整表、亏损弥补表、税收优惠表、境外所得抵免表、汇总纳税表等附表。

新申报表结构更加科学合理。新申报表围绕主表进行填报，主表数据大部分从附表生成或从财务报表直接取得。每张附表既独立体现现行的所得税政策，又与主表密切关

联。总体上看,新申报表层级分明、内容完整、逻辑严密,更加科学合理。

新申报表信息更为丰富完整。新申报表中既有财务会计信息,又有税会差异情况,还包括税收优惠、境外所得等信息,能够较为全面反映企业的财务与税收情况,有利于纳税人加强财务核算、控制财务风险,也为税务机关开展所得税后续管理和风险管理、税收政策评估提供了基础信息。

新申报表繁简适度、开放性强。新申报表虽有 41 张,但并非每个纳税人都需要填报全部申报表,纳税人只需根据自身的适用税收政策情况选择填报。同时,借鉴国际经验,对新申报表的每张报表进行了编号,有一定开放性,将来企业所得税政策发生调整,可以在不破坏申报表完整性的前提下,通过适当调整附表解决,减少因政策调整频繁调整申报表,从而给纳税人和基层税务机关带来不必要的负担。

为帮助读者学习和掌握新纳税申报表,中国税网组织编写了《2015 年版企业所得税汇算清缴操作指南》,本书结合国家税务总局下发的新纳税申报表填报说明,认真梳理了新纳税申报表重点行次涉及的税收政策,厘清了新纳税申报表填报中容易出现的问题及难点,是一本征纳双方都能使用的辅导参考读物。

本书分为企业所得税汇算清缴概述、查账征收企业的年度纳税申报表及其填报、核定征收企业的年度纳税申报表及其填报、企业所得税预缴申报表及其填报、居民企业清算所得税纳税申报表的填报、营改增对企业所得税汇算清缴的影响等六个部分。作为本书的配套用书,中国税网还组织编写了《2015 年版企业所得税汇算清缴答疑精选》一书,由中国市场出版社同步出版。

为便于叙述和阅读,本书对部分名词和提法进行了统一简称:

1. 《中华人民共和国企业所得税法》、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》、《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国税收征收管理法》分别简称为《企业所得税法》、《企业所得税法实施条例》、《增值税暂行条例》、《营业税暂行条例》、《消费税暂行条例》、《税收征收管理法》。所有法规和条例均以最新颁布的为准。

2. 企业会计准则、企业会计制度、小企业会计制度、企业会计准则应用指南等会计法规在泛指时均未加书名号,如果特指具体准则时加注了书名号。

3. “会计上”、“会计规定”、“税法上”、“税法规定”等提法是指以会计或税法的相关法规和制度为依据;“会计和税法差异”是指会计相关法规和制度与税法有关规定在特定项目处理上所要求的差异。

为方便读者进行新申报表填报,本书以二维码形式附赠了《中国税网 2014 年企业所得税汇算清缴法规汇编》,读者可扫码下载(下载方法参见本书最后“购书扫码 赠送 2 大增值礼包”相关内容)。

编 者

2014 年 12 月

购书扫码 赠送2大增值礼包

1、《税务规划》系列期刊在线阅读卡



《税务规划》系列期刊是中国税网编辑出版的税收业务专业刊物，分为三个品种，即每月1日、15日出版的《税务规划》（半月刊）和《财税实务问答》（半月刊），每月1日出版的《财税法规精选》（月刊），这些期刊均由中国税网税务专家撰稿或编写，具有较强的实务性和实用性。

凡购买《2015年版企业所得税汇算清缴操作指南》和《2015年版企业所得税汇算清缴答疑精选》丛书的用户，中国税网专门赠送《税务规划》系列期刊在线阅读卡1张，可免费浏览6个月《税务规划》、《财税实务问答》和《财税法规精选》三本精华期刊。

赠送方式：读者可关注订阅“中国税网-每日税讯”微信公众号，在菜单中选择期刊订阅，填写有效信息提交即可取得阅读卡；或者发送短信“SWQK”至手机13552231808或拨打电话010-83112811申请期刊在线阅读卡。

2、《中国税网2014年企业所得税汇算清缴法规汇编》电子版

购书用户可扫描关注《中国税网-每日税讯》二维码下载《中国税网2014年企业所得税汇算清缴法规汇编》电子版。



《每日税讯》微信

中国税网
2014年12月

目 录

第一章 企业所得税汇算清缴概述	1
一、年度汇算清缴的基本规定	1
二、企业所得税纳税申报表体系	5
三、企业所得税年度汇算清缴需要掌握的重要政策	6
四、2014 年度汇算清缴需要关注的重点征管事项	31
第二章 查账征收企业的年度纳税申报表及其填报	39
第一节 企业所得税年度纳税申报表（A 类，2014 年版）简要介绍	39
一、2014 年新版年度纳税申报表的政策依据	39
二、2014 年新版年度纳税申报表的设计理念	39
三、2014 年新版年度纳税申报表的主体结构	40
四、2014 年新版年度纳税申报表的填报顺序	40
五、2014 年新版纳税申报表与 2008 年版纳税申报表的对比分析	41
第二节 企业所得税年度纳税申报表（A 类，2014 年版）封面、填报单、企业基础信息表的填报	43
一、封面的填报说明	43
二、《企业所得税年度纳税申报表填报表单》的填报说明	44
三、《A000000 企业基础信息表》的填报说明	48
第三节 企业所得税年度纳税申报表（A 类）的填报	50
一、主表的结构	52
二、主表有关说明	52
三、具体行次的填报说明	53
第四节 收入、支出类明细表的填报	58
一、《A101010 一般企业收入明细表》的填报	58
二、《A101020 金融企业收入明细表》的填报	80
三、《A102010 一般企业成本支出明细表》的填报	88
四、《A102020 金融企业支出明细表》的填报	96
五、《A103000 事业单位、民间非营利组织收入、支出明细表》的填报	102
六、《A104000 期间费用明细表》的填报	109
第五节 纳税调整类项目明细表的填报	112
一、《A105000 纳税调整项目明细表》的填报	112
二、《A105010 视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表》的填报	159

三、《A105020 未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》的填报	165
四、《A105030 投资收益纳税调整明细表》的填报	168
五、《A105040 专项用途财政性资金纳税调整明细表》的填报	177
六、《A105050 职工薪酬纳税调整明细表》的填报	179
七、《A105060 广告费和业务宣传费跨年度纳税调整明细表》的填报	188
八、《A105070 捐赠支出纳税调整明细表》的填报	193
九、《A105080 资产折旧、摊销情况及纳税调整明细表》的填报	197
十、《A105081 固定资产加速折旧、扣除明细表》的填报	213
十一、《A105090 资产损失税前扣除及纳税调整明细表》的填报	218
十二、《A105091 资产损失（专项申报）税前扣除及纳税调整明细表》的 填报	225
十三、《A105100 企业重组纳税调整明细表》的填报	231
十四、《A105110 政策性搬迁纳税调整明细表》的填报	242
十五、《A105120 特殊行业准备金纳税调整明细表》的填报	247
第六节 《A106000 企业所得税弥补亏损明细表》的填报	254
一、《A106000 企业所得税弥补亏损明细表》的结构	256
二、《A106000 企业所得税弥补亏损明细表》有关说明	256
三、具体行（列）次的填报说明	256
第七节 税收优惠类明细表的填报	261
一、《A107010 免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》的填报	262
二、《A107011 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益 优惠明细表》的填报	274
三、《A107012 综合利用资源生产产品取得的收入优惠明细表》的填报	277
四、《A107013 金融、保险等机构取得的涉农利息、保费收入优惠明细表》的 填报	281
五、《A107014 研发费用加计扣除优惠明细表》的填报	282
六、《A107020 所得减免优惠明细表》的填报	288
七、《A107030 抵扣应纳税所得额明细表》的填报	298
八、《A107040 减免所得税优惠明细表》的填报	300
九、《A107041 高新技术企业优惠情况及明细表》的填报	318
十、《A107042 软件、集成电路企业优惠情况及明细表》的填报	329
十一、《A107050 税额抵免优惠明细表》的填报	334
第八节 境外所得抵免类明细表的填报	339
一、《A108000 境外所得税收抵免明细表》的填报	351
二、《A108010 境外所得纳税调整后所得明细表》的填报	354
三、《A108020 境外分支机构弥补亏损明细表》的填报	356
四、《A108030 跨年度结转抵免境外所得税明细表》的填报	358
第九节 跨地区汇总纳税企业总机构的填报	360
一、《A109000 跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表》的 填报	361
二、《A109010 企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表》的填报	363
第十节 汇总纳税企业分支机构的年度纳税申报	365
第三章 核定征收企业的年度纳税申报表及其填报	372
第一节 企业所得税年度纳税申报表（B类）的填报	373

第二节 核定征收企业年度纳税申报需要注意的问题	373
第四章 企业所得税预缴申报表及其填报	374
第一节 查账征收企业预缴申报表及其填报	375
一、查账征收企业的月（季）度预缴申报表的填报说明	375
二、企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表的填报说明	381
第二节 核定征收企业预缴申报表及其填报	383
一、《中华人民共和国企业所得税月（季）度和年度纳税申报表 （B类，2014年版）》相关说明	383
二、具体行次的填报说明	384
第五章 居民企业清算所得税纳税申报表的填报	386
第一节 居民企业清算所得税及纳税申报	386
一、企业清算的原因	386
二、企业所得税清算的主要政策规定	387
三、企业所得税清算申报需要注意的问题	388
第二节 居民企业清算所得税申报表及填报说明	388
一、《中华人民共和国企业清算所得税申报表》的填报说明	388
二、《资产处置损益明细表》（附表一）的填报说明	391
三、《负债清偿损益明细表》（附表二）的填报说明	395
四、《剩余财产计算和分配明细表》（附表三）的填报说明	399
第六章 营改增对企业所得税汇算清缴的影响	402
一、对应税收入的影响	402
二、对成本费用的影响	405
三、对税金的影响	405
四、对税负及利润的影响分析	406

第一章 企业所得税汇算清缴概述

企业所得税是指对中华人民共和国境内的企业（居民企业及非居民企业）和其他取得收入的组织以其生产经营所得为课税对象所征收的一种所得税。

《企业所得税法》规定，企业所得税的应纳税所得为企业每一纳税年度的收入总额减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额；企业按纳税年度计算应纳税所得；分月或者分季预缴，年终汇算清缴。

企业所得税是按每一个纳税年度计算应纳税所得额，其实质上是一个年度征收的税种。理论上，只有一个纳税年度终了后一段时间内才能准确核算出全年的应纳税所得。但在实际工作中，为保证税收收入及时均衡入库、促进财政预算收支平衡，同时方便纳税人合理安排资金，避免一次性大额缴税影响纳税人的资金周转，税法规定了按月或按季预缴的政策，并于年度终了后 5 个月内办理年度汇算清缴。

汇算清缴是指纳税人在纳税年度终了后规定时期内，依照税收法律、法规、规章及其他有关企业所得税的规定，自行计算全年应纳税所得额和应纳税额，根据月度或季度预缴的所得税数额，确定该年度应补或者应退税额，并填写年度企业所得税纳税申报表，向主管税务机关办理年度企业所得税纳税申报，提供税务机关要求提供的有关资料，结清全年企业所得税税款的行为。

年度汇算清缴综合反映了纳税人在一个纳税年度中的整体情况，其唯一的载体就是企业所得税年度纳税申报表。因此，年度纳税申报表集中反映了纳税人全年的损益核算及涉及的所有政策。本书以年度汇算清缴为主体，同时兼顾相关联的企业预缴及清算的纳税申报管理，运用纳税申报表的框架结构梳理税收政策。

本章主要介绍了年度汇算清缴的基本规定、企业所得税纳税申报表体系、年度汇算清缴需要掌握的重要政策、2014 年度汇算清缴需要关注的重点征管事项。

一、年度汇算清缴的基本规定

《企业所得税法》、《企业所得税法实施条例》、《国家税务总局关于印发〈企业所得税汇算清缴管理办法〉的通知》（国税发〔2009〕79 号）、《国家税务总局关于印发〈非居民企业所得税汇算清缴管理办法〉的通知》（国税发〔2009〕6 号）、《国家税务总局关于印发〈非居民企业所得税汇算清缴工作规程〉的通知》（国税发〔2009〕11 号）等政策法规中对企业所得税汇算清缴的相关规定归纳如下：

（一）企业所得税的征收方式

企业所得税纳税人按照征收方式可以划分为查账征收及核定征收两类纳税人。查账征收纳税人适用 A 类的预缴及年度纳税申报表；核定征收纳税人适用 B 类的预缴及年度纳税申报表；两类纳税人同时适用清算企业所得税申报表。

（二）企业年度汇算清缴的对象

1. 居民企业年度汇算清缴的对象。

凡纳税年度内从事生产、经营（包括试生产、试经营），或在纳税年度中间终止经营活动的纳税人，无论是否在减税、免税期间，也无论盈利或亏损，均应进行企业所得税汇算清缴。

实行核定定额（不含核定应税所得率）征收企业所得税的纳税人，不进行汇算清缴。

2. 非居民企业年度汇算清缴的对象。

依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的非居民企业（以下称为企业），无论盈利或者亏损，均应参加所得税汇算清缴。

具有下列情形之一的非居民企业，可以不参加当年度汇算清缴：

（1）非居民企业在中国境内未设立机构、场所，如临时来华承包工程和提供劳务不足 1 年，在年度中间终止经营活动，且已经结清税款；

（2）汇算清缴期内已办理注销手续；

（3）其他经主管税务机关批准可不参加当年度所得税汇算清缴的。

（三）企业所得税纳税时间及纳税申报的相关规定

1. 企业所得税的纳税年度规定。

正常生产经营企业的纳税年度自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

特殊情况：

（1）企业在一个纳税年度中间开业或者终止经营活动，使该纳税年度的实际经营期不足 12 个月的，应当以其实际经营期为一个纳税年度。企业在年度中间终止经营活动的，应当自实际经营终止之日起 60 日内，向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

（2）企业依法清算时，以清算期间作为一个纳税年度。

（3）根据《国家税务总局关于外国企业所得税纳税年度有关问题的通知》（国税函〔2008〕301 号）的规定，自 2008 年 1 月 1 日起，外国企业一律以公历年度为纳税年度，按照我国《企业所得税法》规定的税率计算缴纳企业所得税。

2. 企业所得税季度、月份预缴的相关规定。

（1）企业所得税分月或者分季预缴。企业应当自月份或者季度终了之日起 15 日内，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。

纳税人 12 月份或者第四季度的企业所得税预缴纳税申报，应在纳税年度终了后 15 日内完成，预缴申报后再进行当年的企业所得税汇算清缴申报。

（2）所得税分月或者分季预缴的方法由税务机关具体核定。《企业所得税法》第五十四条规定，预缴企业所得税时，应当按照月度或者季度实际利润额预缴；按照月度或者季度实际利润额预缴有困难的，按上一纳税年度应纳税所得额的月度或者季度平均额预缴，或者按照经税务机关认可的其他方法预缴。预缴方法一经确定，该纳税年度内不得随意变更。

3. 年度汇算清缴的相关规定。

（1）企业应当自年度终了之日起 5 个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。

（2）纳税人在年度中间发生解散、破产、撤销等终止生产经营情形，需进行企业所得税清算的，应在清算前报告主管税务机关，并自实际经营终止之日起 60 日内进行汇算清缴，结清应缴应退企业所得税款；纳税人有其他情形依法终止纳税义务的，应当自停止生产、经营之日起 60 日内，向主管税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

4. 年度汇算清缴的报送资料。

企业在纳税年度内无论盈利或者亏损，都应当依照《企业所得税法》第五十四条规定

的期限,向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表、年度企业所得税纳税申报表、财务会计报告和税务机关规定应当报送的其他有关资料。

(1) 居民纳税人办理企业所得税年度纳税申报时,应如实填写和报送下列有关资料:

①企业所得税年度纳税申报表及其附表。

②财务报表。

③备案事项相关资料。

④总机构及分支机构基本情况、分支机构征税方式、分支机构的预缴税情况。

⑤委托中介机构代理纳税申报的,应出具双方签订的代理合同,并附送中介机构出具的包括纳税调整的项目、原因、依据、计算过程、调整金额等内容的报告。

⑥涉及关联方业务往来的,同时报送《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表》,达到一定标准的纳税人,应准备同期资料。

⑦主管税务机关要求报送的其他有关资料等。

纳税人采用电子方式办理企业所得税年度纳税申报的,应按照规定保存有关资料或附报纸质纳税申报资料。

(2) 非居民纳税人办理所得税年度申报时,应当如实填写和报送下列报表、资料:

①年度企业所得税纳税申报表及其附表。

②年度财务会计报告。

③税务机关规定应当报送的其他有关资料。

④企业委托中介机构代理年度企业所得税纳税申报的,应附送委托人签章的委托书原件。

⑤经批准采取汇总申报缴纳所得税的企业,其履行汇总纳税的机构、场所(即汇缴机构),应当于每年5月31日前,向汇缴企业所在地主管税务机关索取《非居民企业汇总申报企业所得税证明》(简称《汇总申报纳税证明》);企业其他机构、场所(简称其他机构)应当于每年6月30日前将《汇总申报纳税证明》及其财务会计报告送交其所在地主管税务机关。在上述规定期限内,其他机构未向其所在地主管税务机关提供《汇总申报纳税证明》,且又无汇缴企业延期申报批准文件的,其他机构所在地主管税务机关应负责检查核实或核定该其他机构应纳税所得额,计算征收应补缴税款并实施处罚。

5. 年度汇算清缴的一些特殊规定。

(1) 纳税人在汇算清缴期内发现当年企业所得税申报有误的,可在汇算清缴期内重新办理企业所得税年度纳税申报。

(2) 纳税人因不可抗力,不能在汇算清缴期内办理企业所得税年度纳税申报或备齐企业所得税年度纳税申报资料的,应按照税收征管法及其实施细则的规定,申请办理延期纳税申报。

(3) 纳税人因有特殊困难,不能在汇算清缴期内补缴企业所得税款的,应按照税收征管法及其实施细则的有关规定,办理申请延期缴纳税款手续。

(4) 纳税人在纳税年度内预缴企业所得税税款少于应缴企业所得税税款的,应在汇算清缴期内结清应补缴的企业所得税税款;预缴税款超过应纳税款的,主管税务机关应及时按有关规定办理退税,或者经纳税人同意后抵缴其下一年度应缴企业所得税税款。

(四) 企业所得税征纳双方的权责义务

《企业所得税法》对纳税人申报时间、报送资料提出了基本要求,在此基础上国税发〔2009〕79号、国税发〔2009〕6号、国税发〔2009〕11号等文件规范了征纳双方的权责义务如下:

1. 纳税人的权责义务。

(1) 依法、按期、据实办理汇算清缴纳税申报和补缴(退)税款的责任和义务。

(2) 按规定报送审批项目、备案事项等义务。纳税人需要报经税务机关审批、审核或备案的事项,应按有关程序、时限和要求报送材料等有关规定,在办理企业所得税年度纳税申报前及时办理。

(3) 应主动与税务机关沟通、协调,了解税收政策、办税程序。

(4) 按规定配合纳税检查、税源管理和纳税评估,提供有关数据,以及税务机关要求报送的资料。

(5) 有权向税务机关咨询税收政策及其执行口径,了解纳税申报有关事项,了解汇算清缴办税程序。

(6) 结合税务机关信息化建设,有权要求税务机关提供税收信息化操作(如电子申报、数据的生成)有关服务。

(7) 在法定期限内不能完成汇算清缴的,应书面提出延期申报。

(8) 在法定期限内发现申报错误的,可以再次进行申报。

2. 税务机关的权责义务。

(1) 公布汇算清缴有关事项的程序性要求。

(2) 进行税收政策的公告,并接受纳税人咨询。

(3) 不得指定汇算清缴中介代理机构。

(4) 对汇算清缴有关问题进行解答,让纳税人了解办理汇算清缴的有关程序要求。

(5) 受理纳税人汇算清缴申报,协助纳税人完成税款的多退少补,或者经纳税人同意后抵缴其下一年度应缴企业所得税税款。

为强化税务机关对纳税人服务的意识,《国家税务总局关于印发〈企业所得税汇算清缴管理办法〉的通知》(国税发〔2009〕79号)第十九条特别提出了“各级税务机关应在汇算清缴开始之前和汇算清缴期间,主动为纳税人提供税收服务”的具体要求:

①采用多种形式进行宣传,帮助纳税人了解企业所得税政策、征管制度和办税程序。

②积极开展纳税辅导,帮助纳税人知晓汇算清缴范围、时间要求、报送资料及其他应注意的事项。

③必要时组织纳税培训,帮助纳税人进行企业所得税自核自缴。

④主管税务机关应及时向纳税人发放汇算清缴的表、证、单、书。

⑤主管税务机关受理纳税人企业所得税年度纳税申报表及有关资料时,如发现企业未按规定报齐有关资料或填报项目不完整的,应及时告知企业在汇算清缴期内补齐补正。

(6) 主管税务机关受理纳税人年度纳税申报后,应对纳税人年度纳税申报表的逻辑性和有关资料的完整性、准确性进行审核。

审核的重点主要包括:

①纳税人企业所得税年度纳税申报表及其附表与企业财务报表有关项目的数字是否相符,各项目之间的逻辑关系是否对应,计算是否正确。

②纳税人是否按规定弥补以前年度亏损额和结转以后年度待弥补的亏损额。

③纳税人是否符合税收优惠条件、税收优惠的确认和申请是否符合规定程序。

④纳税人税前扣除的财产损失是否真实、是否符合有关规定程序。跨地区经营汇总缴纳企业所得税的纳税人,其分支机构税前扣除的财产损失是否由分支机构所在地主管税务机关出具证明。

⑤纳税人有无预缴企业所得税的完税凭证,完税凭证上填列的预缴数额是否真实。跨地区经营汇总缴纳企业所得税的纳税人及其所属分支机构预缴的税款是否与《中华人民共和国企业所得税汇总纳税分支机构分配表》中分配的数额一致。

⑥纳税人企业所得税和其他各税种之间的数据是否相符、逻辑关系是否吻合等。

二、企业所得税纳税申报表体系

纳税申报是纳税人按照税收法律、法规、规章、规范性文件的规定,根据其生产经营核算的情况,向税务机关提交有关纳税事项的书面报告的法律行为。真实的、合法的纳税申报既是纳税人履行纳税义务的法定程序,也是税务机关确定纳税人法律责任的依据。因此,纳税申报表是真实反映纳税人生产经营情况和计算缴纳所得税情况的唯一有效载体,是税务机关依法征收企业所得税的基础,也是具有法律效力的文书。

2014 年新版企业所得税纳税申报表延续了 2008 年版申报表的设计理念,在整体思路及具体事项填报上均较为完整地体现了新《企业所得税法》的立法思想,并成为贯彻落实新《企业所得税法》及其实施条例的最终体现。

现行企业所得税申报表的体系划分如下:

按照纳税申报时间划分为:月(季)度预缴申报表;年度纳税申报表;企业清算所得税申报表。

按照不同的征收方式划分为:查账征收企业适用的 A 类申报表;核定征收企业适用的 B 类纳税表。

(一) 企业所得税预缴申报表

1. 居民企业的季度、月份预缴申报表。

(1)《企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类,2014年版)》,适用于查账征收的居民企业;

(2)《企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表(2014年版)》作为《企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类,2014年版)》的附表,适用于查账征收企业中跨地区经营汇总纳税企业的总机构及分支机构;

(3)《企业所得税月(季)度预缴和年度纳税申报表(B类,2014年版)》,适用于核定征收的居民企业。

适用政策:《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(2014年版)等报表〉的公告》(国家税务总局公告2014年第28号)。

2. 非居民企业的季度、月份预缴申报表。

(1)《非居民企业所得税季度纳税申报表(A类)》,适用于查账征税的非居民纳税人;

(2)《非居民企业所得税季度纳税申报表(B类)》,适用于核定征税的非居民纳税人。

适用政策:《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国非居民企业所得税申报表〉等报表的通知》(国税函〔2008〕801号)。

(二) 企业所得税年度纳税申报表

1. 居民企业汇算清缴年度纳税申报表。

(1)《企业所得税年度纳税申报表(A类,2014年版)》,适用于查账征收的居民企业。其中跨地区经营汇总纳税企业只适用于总机构填报。本表包括了《企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表》;

(2)《企业所得税月(季)度预缴和年度纳税申报表(B类,2014年版)》,适用于核定征收的居民企业;

(3)《企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类,2014年版)》,适用于查账征收企业中跨地区经营汇总纳税企业的分支机构。

适用政策:

(1)《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类,2014年版)〉的公告》(国家税务总局公告2014年第63号);

(2)《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(2014 年版)等报表〉的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 28 号)。

2. 非居民企业汇算清缴年度纳税申报表。

(1)《非居民企业所得税年度纳税申报表》，适用于查账申报企业；

(2)《非居民企业所得税年度纳税申报表》，适用于核定申报企业。

适用政策：《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国非居民企业所得税申报表〉等报表的通知》(国税函〔2008〕801 号)。

3. 企业年度关联方业务往来报告表，适用于设立机构、场所并据实申报缴纳企业所得税的非居民企业填报。本表包括：

(1)《关联关系表(表一)》；

(2)《关联交易汇总表(表二)》；

(3)《购销表(表三)》；

(4)《劳务表(表四)》；

(5)《无形资产表(表五)》；

(6)《固定资产表(表六)》；

(7)《融通资金表(表七)》；

(8)《受控外国企业信息报告表(表八)》；

(9)《对外支付款项情况表(表九)》。

在中国境内未设立机构、场所，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业不办理年度汇算清缴，由其扣缴义务人填报本报表的表九《对外支付款项情况表》。

适用政策：

(1)《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业年度关联方业务往来报告表〉的通知》(国税发〔2008〕114 号)；

(2)《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 38 号)。

(三) 企业所得税清算纳税申报表

《企业清算所得税申报表》适用于按税收规定进行清算、缴纳企业所得税查账征收及核定征收的居民纳税人。本表包括：

(1)附表一《资产处置损益明细表》；

(2)附表二《负债清偿损益明细表》；

(3)附表三《剩余财产计算和分配明细表》。

适用政策：《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业清算所得税申报表〉的通知》(国税函〔2009〕388 号)。

三、企业所得税年度汇算清缴需要掌握的重要政策

企业年度汇算清缴是对企业当年度损益进行的全面核算，涉及收入确认、成本费用扣除、应纳税所得额的计算、适用税率、税收抵免、特别纳税调整、税收优惠、审批备案等事项。因此，年度纳税申报表体现了企业所得税的全部税收政策。

据粗略统计，截至 2014 年底，财政部及国家税务总局以《企业所得税法》及《企业所得税法实施条例》为基础出台了 300 多项企业所得税政策，特别是国家税务总局 2014 年第 63 号公告出台的 2014 年新版企业所得税年度纳税申报表，进一步明确了企业所得税的纳税申报口径。以下从收入类、扣除类、资产类、准备金类等方面归纳了近 20 项年度汇算清缴

具有普遍性的重要政策，从会计核算、税收政策规定、纳税申报实务三方面予以重点关注。

（一）收入类政策

1. 商品销售收入的所得税政策。

《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）

政策要点分析：文件重点明确了销售商品收入及提供劳务收入的确认原则，以及几种特殊形式确认收入的条件。此项政策是每个企业确认收入都要遵循的政策依据。

同时，企业需要深入理解税收确认销售商品收入与企业会计准则规定的区别。税收上确认销售商品收入时应同时满足四个条件：（1）商品销售合同已经签订，企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方；（2）企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制；（3）收入的金额能够可靠地计量；（4）已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。

企业会计准则较税收政策增加了“相关的经济利益很可能流入企业”的规定，即从确认收入的环节就考虑到了企业的经营风险。税收政策虽然强调了收入确认的强制性，在收入确认时点上不考虑经济利益可能流入企业的情况，但是《财政部、国家税务总局关于企业资产损失税前扣除政策的调整》（财税〔2009〕57号）及《国家税务总局关于发布〈企业资产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2011年25号）等政策明确规定，确实无法收回的应收账款产生的坏账损失准予税前扣除。资产损失的政策从根本上弥补了企业因经济利益没有流入的情况下确认税收收入后可能产生损失的情况。

【例1-1】A企业于2014年10月10日向B企业发出一批商品，并向B企业开具了增值税专用发票，其中价款200万元，增值税34万元，商品成本150万元。并于10月12日办妥了托收手续。A企业在12月31日得知B企业被其他企业提起诉讼，银行账户已被法院冻结，故无法收回该项货款，因而导致了A企业的会计核算与纳税申报存在差异。

（1）A企业2014年度的会计核算：

此项销售无法收到货款，会计上不核算销售收入，也不结转销售成本（单位：元）。

借：发出商品	1 500 000
贷：库存商品	1 500 000
借：应收账款——应收增值税	340 000
贷：应交税费——应交增值税（销项税额）	340 000

（2）A企业2014年度的汇算清缴申报：

此项销售行为符合税法规定的确认收入条件，2014年新版年度纳税申报表中对此项业务的纳税处理如下：

一是纳税申报表中的收入填报：①《A105020 未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》中第13行“其他按权责发生制确认收入”中填报：第1列“合同额（交易额）”200万元；第2列“账载金额—本年”0；第4列“税收金额—本年”200万元；第6列“纳税调整金额”200万元。②同时填报《A105000 纳税调整项目明细表》第3行“未按权责发生制确认收入”第1列“账载金额”0；第2列“税收金额”200万元；第3列“调增金额”200万元。

二是纳税申报表中的成本填报：《A105000 纳税调整项目明细表》第29行“其他”项第1列“账载金额”中填报0万元；第2列“税收金额”中填报150万元；第4列“调减金额”中填报150万元。

因此，此项业务应在2014年度纳税申报中纳税调增收入200万元、纳税调减成本150万元，计算后并入应纳税所得额50万元。

（3）A企业以后年度不同情况的会计核算及纳税处理：

①第一种情况：A企业在以后年度收到货款的会计处理（单位：元）。

借：银行存款	2 340 000
贷：主营业务收入	2 000 000
应收账款	340 000
借：主营业务成本	1 500 000
贷：发出商品	1 500 000

收到货款年度的汇算清缴纳税申报处理：一是《A101010 一般企业收入明细表》第 3 行“销售商品收入”中填报 200 万元；二是《A102010 一般企业成本支出明细表》第 3 行“销售商品成本”中填报 150 万元；三是《A105000 纳税调整项目明细表》第 11 行“其他”项第 4 列“调减金额”中填报 50 万元。

由于 A 企业在 2014 年度已经按税法规定申报了此项业务，将 50 万元并入当期的应纳税所得额缴纳了企业所得税。因此，实际收到年度会计核算中确认的所得 50 万元可以进行纳税调减。

②第二种情况：A 企业确实无法收回销售货款，根据财税〔2009〕57 号文件及国家税务总局 2011 年第 25 号公告等资产损失文件规定，符合条件的应收、预付账款可以作为坏账损失在计算应纳税所得额时扣除。

2. 资产处置的所得税政策。

《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828 号）

政策要点分析：《企业所得税法实施条例》第二十五条规定，企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售。国税函〔2008〕828 号文件进一步细化了视同销售的概念，明确企业将资产移送他人因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。文件规定了资产所有权属改变的六种情形：（1）用于市场推广或销售；（2）用于交际应酬；（3）用于职工奖励或福利；（4）用于股息分配；（5）用于对外捐赠；（6）其他改变资产所有权属的用途。

新企业所得税法实行的是法人所得税制，纳税主体为一个法人企业。资产发生了所有权转移，由一家企业流转到另一家企业，资产所有权的转让方应该缴纳企业所得税。如果转让时获得现金形式的对价即为资产的销售；如果转让时没有获得现金形式的对价应为资产的视同销售；如果资产在法人企业流转，资产的所有权没有发生变化，则不需要视同销售缴纳企业所得税。按资产所有权的权属转移时点确认销售收入最能体现法人所得税制度的精神，但是，政策执行中需要重点关注以下一些问题：

（1）企业确认视同销售的纳税处理基础是企业会计核算中没有确认销售收入，税收上应视同销售收入处理。目前，会计准则对企业以自产产品抵偿债务；以存货对外投资；以自产产品发放福利；以存货进行非货币性资产交换等情形已按公允价值确认销售收入，不用再重复进行视同销售的纳税处理。

①将自制资产视同销售的案例分析。

【例 1-2】2014 年 11 月 A 公司将其生产的不锈钢保温杯作为福利发放给职工，保温杯的单位成本为 30 元，市场价为 70 元，适用的增值税税率为 17%。（A 公司有职工 200 名，2014 年度发放工资薪金 102 万元，除发放保温杯外的职工福利费支出 5 万元），根据上述条件分析不同会计核算对纳税申报的影响（单位：元）。

结转成本费用：

借：管理费用——职工福利费	16 380
贷：应付职工薪酬——职工福利费	16 380

管理费用 = $200 \times 70 \times (1 + 17\%) = 16\,380$ （元）

结转收入：