

企业所得税编报与审查

邱闽泉 编著

中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税编报与审查/邱闽泉编著. —北京:中国审计出版社, 2001.1

ISBN 7 - 80064 - 958 - X

I.企… II.邱… III.公司所得税 - 税收管理 - 中国 - 基本知识 IV.F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 80907 号

企业所得税编报与审查

邱闽泉 编著

出 版	中国审计出版社		
地 址	北京市西城区北礼士路 54 号	邮政编码	100044
电 话	(010) 88361317	88361300	传 真 (010) 88361310
发行经销	新华书店总店北京发行所发行	各地新华书店	经销
制 版	世纪风云图文制作中心		
印 刷	军事科学院印刷厂		
开 本	850×1168	1/32	版 次 2001 年 1 月北京第 1 版
印 张	11.75		印 次 2001 年 1 月第 1 次印刷
字 数	294 千字		印 数 8000 册
定 价	22.00 元		

版权所有 侵权必究

前 言

企业生产经营活动的主要目的,就是为了获得最大限度的利润,同时向国家上交与利润成正比的一定比例的税金,这样要求企业既不断地提高企业的盈利水平、增强企业的获利能力,又不断地为国家作贡献,促进社会的发展。企业所得税是对企业取得的生产经营所得和其他所得征收的一种税,是依据国务院 1993 年 12 月颁布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》及其实施细则征收的税种。现行《企业所得税纳税申报表》及其附表和 1999 年新修订的《企业所得税纳税申报表》及其附表,表中项目变化较大,逻辑关系较为复杂,填制难度加大,因此,为了适应新的变化,正确申报企业所得税,分析与检查企业所得税,在正确核算会计收入和成本费用的前提下,笔者在本书将根据现行税法、税收征收管理规定等有关规定,介绍现行和新修订的企业所得税申报表的填制方法,以及如何据此分析、检查企业所得税。其中,现行《企业所得税纳税申报表》及其附表的格式是根据北京市地方税务局 2000 年 12 月出版的《2000 年度企业所得税汇算清缴业务手册》一书中所列的标准格式;新修订的《企

业所得税纳税申报表》及其附表现行的《外商投资企业和外国企业年度所得税纳税申报表》及其附表的格式是根据中国税务出版社 2000 年 2 月出版的《2000 年全国注册税务师执业资格考试指定教材——税务代理实务》一书中所列的标准格式。

笔者相信,无论是企业单位、税务机关、审计部门等实用单位的人员,还是财经院校的师生,通过阅读本书,都能在新的企业所得税申报表的编制、分析与检查活动及教学中,得到较大的帮助。

在本书的审稿、编辑和印刷过程中,中国审计出版社的刘荇副编审等同志给予了热情地指导与帮助,在此表示衷心的感谢!

笔者水平有限,书中难免有不当或错误之处,诚恳希望读者多予批评指正!

作 者

2000 年 12 月

目 录

前 言

第一章 概论	(1)
第一节 新修订《企业所得税纳税申报表》种类及作用	(1)
第二节 会计原则和纳税所得确定原则	(7)
第三节 纳税报表分析与检查方法	(13)
第四节 现行《企业所得税年度纳税申报表》的基本内容及结构	(21)
第五节 新修订《企业所得税年度纳税申报表》的基本内容及结构	(25)
第六节 现行《外商投资企业和外国企业年度所得税纳税申报表》的基本内容和结构	(28)
第七节 企业所得税涉税会计核算	(30)
第二章 现行《企业所得税年度纳税申报表》的编制、分析与检查	(35)
第一节 现行《企业所得税纳税申报表》的填制(上)	(41)
第二节 现行《企业所得税纳税申报表》的填制(下)	(59)
第三节 《企业所得税纳税申报表》附表一及填报说明	(76)
第四节 《企业所得税纳税申报表》附表二及填报说明	(90)
第五节 《企业所得税纳税申报表》附表三及填报	

目 录

说明	(93)
第六节 《企业所得税年度纳税申报表》的分析与 检查	(95)
第七节 事业单位、社会团体收入申报表的填写方 法	(116)
第三章 新修订《企业所得税年度纳税申报表》的编制、 分析与检查	(122)
第一节 新修订《企业所得税年度纳税申报表》的填制— 收入项目	(133)
第二节 新修订《企业所得税年度纳税申报表》的填制— 扣除项目	(140)
第三节 新修订《企业所得税年度纳税申报表》的填制— “应纳税所得额的计算”项目	(147)
第四节 新修订《企业所得税年度纳税申报表》的分析与 检查	(174)
第四章 新修订《企业所得税年度纳税申报表》附表的 填制、分析与检查	(185)
第一节 附表一《销售(营业)收入明细表》填制与 分析	(185)
第二节 附表二《投资所得(损失)明细表》填制与 分析	(189)
第三节 附表三《销售(营业)成本明细表》填制与 分析	(204)
第四节 附表四《工资薪金和职工福利等三项经费明细 表》填制与分析	(215)
第五节 附表五《资产折旧、摊销明细表》填制与分 析	(220)
第六节 附表六《坏账损失明细表》填制与分析	(226)

第七节	附表七《广告支出明细表》填制与分析	(228)
第八节	附表八《公益救济性捐赠明细表》填制与分析	(231)
第九节	附表九《税前弥补亏损明细表》填制与分析	(231)
第五章	现行《外商投资企业和外国企业年度所得税申报表》的编制与检查	(234)
第一节	外商投资企业的性质及特征	(238)
第二节	《外商投资企业和外国企业年度所得税纳税申报表》的编制	(242)
第三节	《外商投资企业和外国企业年度所得税纳税申报表》附表的编制	(246)
第四节	《外商投资企业和外国企业所得税纳税申报表》的检查	(247)

附 录

国家税务总局关于铁道部所属企业缴纳企业所得税问题的补充通知	国税函[1999]88号 1999年2月14日	(255)
国家税务总局关于加强国有企业所得税征收管理工作的通知	国税发[1999]27号 1999年2月25日	(256)
国家税务总局关于开展国有企业所得税纳税户清查工作的通知	国税发[1999]26号 1999年2月26日	(260)
国家税务总局关于中央国有企业所得税重点税源兼控管理的通知	国税函[1999]116号 1999年3月5日	(263)

目 录

国家税务总局关于印发《事业单位、社会团体、民办非企业单位企业所得税征收管理办法》的通知	
国税发[1999]65号 1999年4月16日	(264)
国家税务总局关于外商投资企业外方投资不到位有关企业所得税税务处理问题的通知	
国税发[1999]60号 1999年4月19日	(273)
国家税务总局关于福利彩票发行机构缴纳企业所得税问题的通知	
国税发[1999]100号 1999年5月21日	(275)
国家税务总局关于邮政企业缴纳企业所得税问题的通知	
国税发[1999]114号 1999年6月9日	(276)
国家税务总局关于国家经贸委管理的10个国家局所属科研机构转制后税收征收管理问题的通知	
国税发[1999]135号 1999年7月20日	(279)
国家税务总局关于印发《企业所得税检查工作管理办法(试行)》的通知	
国税发[1999]155号 1999年8月13日	(280)
国家税务总局关于银行企业所得税若干问题的通知	
国税发[1999]162号 1999年9月3日	(287)
国家税务总局关于保险企业所得税若干问题的通知	
国税发[1999]169号 1999年9月14日	(289)
国家税务总局关于外商投资企业技术开发费抵扣应纳税所得额有关问题的通知	
国税发[1999]173号 1999年9月17日	(292)
国家税务总局关于我国境内企业若干对外应付未付费用扣缴预提所得税问题的补充通知	
国税函[1999]788号 1999年11月24日	(294)
国家税务总局关于城市商业银行所得税几个业务问题的通知	

- 国税发[1999]227号 1999年12月6日 (295)
财政部、国家税务总局关于印发《技术改造国产设备投资
抵免企业所得税暂行办法》的通知
- 财税字[1999]290号 1999年12月8日 (297)
财政部、国家税务总局关于外商投资企业和外国企业
购买国产设备投资抵免企业所得税有关问题的通知
- 财税字[2000]49号 2000年1月14日 (300)
国家税务总局关于印发《技术改造国产设备投资抵免
企业所得税审核管理办法》的通知
- 国税发[2000]13号 2000年1月17日 (302)
国家税务总局关于贯彻落实《中共中央国务院关于加
强技术创新,发展高科技,实现产业化的决定》有关
所得税问题的通知
- 国税发[2000]24号 2000年2月1日 (307)
国家税务总局关于印发《加强中小企业所得税征收管理
工作的意见》的通知
- 国税发[2000]28号 2000年2月3日 (310)
国家税务总局关于印发《核定征收企业所得税暂行办法》
的通知
- 国税发[2000]38号 2000年2月25日 (315)
国家税务总局关于加强技术改造国产设备投资抵免企业
所得税统计分析工作的通知
- 国税函[2000]158号 2000年3月3日 (321)
国家税务总局关于技术改造国产设备投资抵免企业
所得税抵扣凭证问题的通知
- 国税函[2000]159号 2000年3月3日 (322)
国家税务总局关于外国投资者享受再投资退还所得税
优惠有关问题的通知

目 录

国税发[2000]49号 2000年3月14日	(323)
财政部、国家税务总局关于中国石油天然气集团公司 企业所得税有关问题的通知	
财税字[2000]53号 2000年4月5日	(324)
财政部、国家税务总局关于股份制企业所得税征管和 收入级次划分有关问题的补充通知	
财税字[2000]74号 2000年5月10日	(325)
国家税务总局关于印发《企业所得税前扣除办法》的通知	
国税发[2000]84号 2000年5月16日	(326)
国家税务总局关于印发《外商投资企业和外国企业购买 国产设备投资抵免企业所得税管理办法》的通知	
国税发[2000]90号 2000年5月18日	(339)
国务院关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知	
国发[2000]16号 2000年6月20日	(344)
国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知	
国税发[2000]118号 2000年6月21日	(345)
国家税务总局关于企业合并分立业务有关所得税问题的通知	
国税发[2000]119号 2000年6月21日	(349)
财政部、国家税务总局关于中国石油化工集团公司企业 所得税有关问题的通知	
财税[2000]22号 2000年7月5日	(352)
财政部、国家税务总局关于对青少年活动场所、电子 游戏厅有关所得税和营业税政策问题的通知	
财税[2000]21号 2000年7月18日	(353)
国家税务总局关于中国石油天然气股份有限公司缴纳 企业所得税问题的通知	
国税函[2000]559号 2000年7月21日	(354)
国家税务总局关于电信企业所得税有关问题的通知	

国税发[2000]147号 2000年8月18日	(358)
国家税务总局关于外商投资企业和外国企业所得税法 若干执行问题的通知	
国税发[2000]152号 2000年8月21日	(360)
国家税务总局关于律师事务所从业人员取得收入征收 个人所得税有关业务问题的通知	
国税发[2000]149号 2000年8月23日	(362)
财政部、国家税务总局关于证券投资基金公司缴纳企业 所得税问题的通知	
财税[2000]90号 2000年9月21日	(364)

第一章 概论

第一节 新修订《企业所得税纳税申报表》种类及作用

企业所得税纳税申报表是根据企业所得税征收与管理规程的要求,企业所得税纳税人与税务机关为处理企业所得税征管事宜所使用的具有固定格式的报表,既是企业所得税纳税人或纳税代理人为办理企业所得税纳税事宜而使用的报表,也是税务机关据以征收、分析、检查企业所得税所使用的资料。企业所得税是对企业取得的生产经营所得和其他所得征收的一种税,是依据国务院1993年12月颁布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》及其实施细则征收的税种。企业要根据国家颁发的固定格式,按照规范化的要求,填写该企业所得税纳税申报表,并在规定的时间内(次年的4月底前),按法定的程序报送税务机关。

一、现行《企业所得税年度纳税申报表》及其附表共四张(详见表2-1至表2-4)

现行企业所得税年度纳税申报表及其附表包括:

(一)主表

《企业所得税年度纳税申报表》 年报

(二)附表

附表 1《企业所得税纳税调整项目表》 年报

附表 2《企业所得税减免项目表》 年报

附表 3《联营、股份、中外合资、投资企业收入纳税计算表》
年报

二、1999 年新修订的《企业所得税纳税申报表》及其附表共十张(详见表 3-1 至表 3-10)

国家规定,新修订的《企业所得税年度纳税申报表》从 1999 年先在上市股份公司试用,2000 年扩大到大中型企业,2001 年全面铺开使用。1999 年新修订的《企业所得税纳税申报表》及其附表共十张。

新修订的企业所得税年度纳税申报表及其附表包括:

(一)主表

《企业所得税年度纳税申报表》 年报

(二)附表

附表 1《销售(营业)收入明细表》 年报

附表 2《投资所得(损失)明细表》 年报

附表 3《销售(营业)成本明细表》 年报

附表 4《工资薪金和职工福利等三项经费明细表》 年报

附表 5《资产折旧、摊销明细表》 年报

附表 6《坏账损失明细表》 年报

附表 7《广告支出明细表》 年报

附表 8《公益救济性捐赠明细表》 年报

附表 9《税前弥补亏损明细表》 年报

三、现行《外商投资企业和外国企业年度所得税申报表》及其附表共四张(详见表 5-1 至表 5-4)

现行企业所得税年度纳税申报表及其附表包括:

(一)主表

《外商投资企业和外国企业年度所得税申报表》 年报

(二)附表

附表1《外商投资企业分支机构和外国企业营业机构年度所得税申报表》 年报

附表2《按规定认可抵补以前年度亏损额计算表》 年报

附表3《外国税额扣除计算表》 年报

国家规定,企业不得编制和申报虚假的纳税申报表。企业负责人对本企业纳税申报表的真实性、完整性负责。任何组织或者个人不得授意、指使、强令企业编制和报送虚假的或者隐瞒重要事实的纳税申报文书。当注册会计师、注册会计师、会计师事务所审计企业纳税申报文书时,应当依照有关税法、法规以及注册会计师执业规则的规定进行,并对所出具的审计报告(或检查报告)负责。

根据我国企业所得税征纳办法,即“按年计征、分月(或季)预缴、年终汇算清缴、多退少补”,要求企业,不论盈利、亏损或处于减免税期间,均在年终后的4个月内完成企业所得税的年终汇算清缴。纳税人应在年度终了后60日内,向其所在地主管税务机关(税务局或税务所)报送年度会计决算报表和所得税申报表,办理年终汇算。企业所得税的纳税年度为公历年度,即公历1月1日起至12月31日止。纳税人在一个纳税年度内的中间开业,或者由于合并、关闭等原因,其实际经营期不足12个月的,应当以其实际经营期为一个纳税年度。

之所以要开展企业所得税汇算清缴工作,是为了全面推进企业所得税规范化建设,强化税收征管,防止税收收入流失。由于我国税前列支规定差别较大,外商投资企业与国内企业分设所得税税种,有些税法规则与国际惯例也不同,要想在近期内实现全国统一一套企业所得税,统一税前列支标准,甚至与国际惯例接轨,目

前看来,有些条件尚不完全具备,加之我国财会人员、税务人员的业务水平有相当一部分尚未达到专业要求,尤其是在处理企业会计所得和纳税所得方面。因此,各地税务机关在国家税务局《企业所得税汇算清缴管理办法》的精神基础上,结合本地区实际情况,尤其是这几年来企业所得税汇算清缴改革经验,逐步完善和规范企业所得税汇算清缴管理办法,保证汇缴质量,提高税收征管效率。

纳税人“全年应纳税所得额”等于“企业应纳税所得额”乘以企业所得税率。而企业年终汇算清缴应多退少补的企业所得税额为企业“全年应纳税所得额”与企业纳税年度内已预缴所得税额的差额。因此,年终汇算清缴的关键在于确定企业的全年应纳税所得额和所得税率。

应纳税所得额,按税法规定的应纳税所得额计算方法是:

$$\text{应纳税所得额} = \text{收入总额} - \text{准予扣除项目金额}$$

原企业所得税申报表,是根据税法规定,纳税人是以按国家现行统一财务会计准则、制度计算出来的“利润总额”为基础,加减税收调整项目金额后的数额作为企业应纳税所得额。税法中的“准予扣除项目”,是指纳税人每一纳税年度发生的与取得应纳税收入有关的所有必要和正常的成本、费用、税金和损失。纳税人在计算企业应纳税所得额时,按照税法规定计算出的应纳税所得额与企业依据财务会计制度计算的利润总额,往往是不一致的,在计算企业应纳税所得时需按税法规定执行。企业根据《企业财务通则》和《企业会计准则》(还包括行业会计制度、股份制企业会计制度、外商投资企业会计制度)计算出来的“利润总额”(又称“会计所得”),与企业根据企业所得税法规定的口径和标准计算出来的“应纳税所得额”(又称“纳税所得”),虽然都是以生产经营收入和其他收入

为基础,也都是扣除与收入有关的成本费用,但是二者所依据的原则、标准不完全相同,所以二者计算出来的金额可能不同。这种差别可以分为以下两类:

1.永久性差异。是指由于会计所得与纳税所得的计算口径不同而产生,并在以后年度不会抵销的差异。如企业违法经营的罚款、被没收的财物损失、各项税收的滞纳金等,企业将其作为企业的费用支出在计算利润总额时给予扣除,但是根据税法规定,在计算应纳税所得额时不得从中扣除。不论是本会计期间产生的永久性差异,还是以后各期产生的永久性差异,只要发生后,按税法规定,在计算纳税所得时,都不允许在以后期间转回这些差异。

2.时间性差异。是指企业的某些收入、费用项目,虽然会计所得和纳税所得的计算口径是一致的,但由于两者确认的时期不同而产生的差异。如企业会计核算所采用的固定资产折旧年限和折旧率,与税法规定计算的折旧年限或折旧率不同时,则在计算利润总额和应纳税所得额时会产生差异,就属于时间性差异,他会随着时间的推移以至最终消失。但这种差异也要求根据税法执行,在计算当年纳税所得时给予扣除。根据税法规定和财政部规定,纳税人在计算应纳税所得额时,其财务、会计处理方法同国家有关税收的规定有抵触的,应当依照国家有关税收的规定计算纳税;会计处理与税法规定不一致的,不改变原符合财务制度规定的处理和账簿记录,仅作纳税调整。

综上所述,利润总额作为企业会计核算的最终产品,应从属于税法规定,将其进行必要的调整,使之成为应纳税所得额,以便计算企业所得税。而企业所得税年度纳税申报表及其附表就是根据以上原理而设计的,吸收过去的经验,采用直接依据税法计算,即直接列示企业收入(会计数据)、扣除项目(会计数据)和调整项目的方法,来反映企业所得税的计算、调整过程的报告性报表。所以说,企业所得税年度纳税申报表是企业所得税纳税人和税务机关

联系的纽带,是纳税人向税务机关申报企业所得税的文字载体,是税务机关获取企业所得税税源的原始数据。当然,企业所得税年度申报表的填制正确与否,也直接影响到税务机关税收征管工作的规范化,我们国家依法治税离不开规范化的纳税报表。

企业所得税纳税申报表及其附表,表中项目的逻辑关系复杂,填制难度越来越大,因此,要正确填制和充分利用企业所得税年度纳税申报表及其附表,首先需了解他的内容、结构以及各项数字的相互关系;其次,学会分析各种申报表的填制方法、技巧,了解各种比率、分析步骤。因此,本书以最新的2000年全国注册税务师执业资格考试指定教材中所列示的各类《企业所得税年度纳税申报表》和北京市税务局2000年12月出版的《2000年度企业所得税汇算清缴业务手册》一书中所列的标准格式《企业所得税年度纳税申报表》为解说对象,系统地介绍怎样填制、分析和检查这些纳税报表,其中,现行《企业所得税纳税申报表》及其附表的格式是根据北京市地方税务局2000年12月出版的《2000年度企业所得税汇算清缴业务手册》一书中所列的标准格式;新修订的《企业所得税纳税申报表》及其附表的格式是根据中国税务出版社2000年2月出版的《2000年全国注册税务师执业资格考试指定教材——税务代理实务》一书中所列的标准格式;现行的《外商投资企业和外国企业年度所得税纳税申报表》及其附表的格式是根据中国税务出版社2000年2月出版的《2000年全国注册税务师执业资格考试指定教材——税务代理实务》一书中所列的标准格式。

税法规定,企业除报送年度企业所得税纳税申报表,还需要报送企业年度会计决算报表(包括资产负债表、利润表、现金流量表和利润分配表等),由于这些纳税报表和会计报表是根据企业财务会计账簿资料编制得出的,是对企业的会计所得、纳税所得和财务情况、盈利能力的综合反映,因此各种纳税报表、会计报表之间是互相联系、互相制约的。在阅读分析这些报表时,要把各种报表联