

QIYE SUODESHUI NASHUI ZHINAN



企业所得税 纳税指南

□ 主编 林立乐



中国税务出版社

企业所得税纳税指南

主 编：林立乐
副主编：谢少辉 吴昌福
编著人员：林立乐 王景志
 陈秀榕 谢少辉
 吴昌福 马 力
 郑立峰

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税纳税指南/林立乐主编. —北京:中国税务出版社, 2000. 11

ISBN 7-80117-410-0

I. 企… II. 林… III. 公司所得税—税收管理—中国—指南 IV. F812.424-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 77883 号

版权所有·侵权必究

书 名: 企业所得税纳税指南

作 者: 林立乐主编

特约责编: 李惠英

责任编辑: 刘淑民

责任校对: 吴昌福

技术设计: 吴昌福

出版发行: **中国税务出版社**

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

<http://www.taxph.com>

E-mail: fxc@taxph.com

电话: (010)63182980(发行处)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 福州图联印务有限公司

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 7.75 印张

字 数: 167 千字

版 次: 2000 年 12 月第 1 版 2000 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN7-80117-410-0/F·346

定 价: 18.50 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

序

2000年5月16日国家税务总局发布了《企业所得税税前扣除办法》，这是适应财务会计制度改革，加强企业所得税管理，进一步规范完善现行企业所得税制度的一项重要举措。实践证明，统一的内资企业所得税制度执行五年多来，企业所得税收入逐年提高，税法的独立性增强，更具刚性，执法力度也有所加大。近几年来，由于工作的需要，我到企业查账较多，涉及到税务方面的深感两个不足，即：一是纳税人在缴纳企业所得税时，计算上差错较多，原因之一是对计算扣除项目掌握不一；二是发现一些问题后，询问税务部门时，有些同志往往说不清楚。总之，要正确计算缴纳税额还有一定的难度。为帮助广大企业纳税人和税务干部了解和掌握企业所得税新的纳税方法，在福建省地方税务局张学清局长的具体关心和指导下，福州市地方税务局局长林立乐等同志共同编写了《企

业所得税纳税指南》一书,我认为这是一件好事,对正确计算缴纳企业所得税额可能会有一些帮助。编写此书也是一种尝试,不足之处可以在实践中不断修改完善。

该书以最新的企业所得税法规为准。全书内容分为五个部分,即我国现行企业所得税制度,企业所得税优惠政策,企业所得税纳税调整,企业所得税纳税申报,企业所得税账务调整。值得注意的是,该书贴近实务,注重实际操作。书中详细列示了企业纳税申报与会计处理过程中的基本表单,并结合实际,重点突出地设计了大量实例,尽量与实际业务相吻合。本书对纳税人更好地履行纳税义务具有指导作用,对税务干部的业务工作也具有一定的参考价值。因此,向大家推荐,同时希望社会各界能够关心和支持税制改革和税收征管改革,努力把税收工作提高到一个新水平。

楊崇春

2000年11月

目 录

第一章 我国现行企业所得税制度	(1)
第一节 企业所得税纳税人和征税范围	(2)
一、纳税人	(2)
二、征收范围	(5)
第二节 企业所得税的计税依据和税率	(5)
一、企业所得税的计税依据	(5)
二、税率	(26)
第三节 企业所得税纳税地点和纳税期限	(27)
一、企业所得税征收方法	(27)
二、纳税地点	(28)
三、纳税期限	(29)
第二章 企业所得税优惠政策	(31)
第一节 企业所得税的减免税	(31)
一、减免税主要内容	(31)
二、减免税申请	(49)
三、减免税的审批要求	(53)
四、减免税审批权限	(53)
五、减免税审批程序	(54)
六、减免税的监督管理	(54)
第二节 加速折旧和弥补亏损	(55)
一、加速折旧	(55)

二、亏损弥补	(57)
第三节 税收抵免	(61)
一、企业技术开发费用的税收抵免	(61)
二、技术改造国产设备投资税收抵免	(63)
第四节 税额扣除和税收饶让	(64)
一、税额扣除	(64)
二、税收饶让	(66)
第三章 企业所得税纳税调整	(68)
第一节 纳税调整增加项目	(69)
一、超过规定标准扣除项目	(69)
二、不允许扣除项目	(102)
三、应税收益项目	(110)
第二节 纳税调整减少项目	(115)
一、弥补亏损	(115)
二、联营企业分回利润	(116)
三、境外所得	(120)
四、技术转让收益	(124)
五、治理“三废”收益	(124)
六、国库券利息收入	(124)
七、国家补贴收入	(125)
八、税收抵免	(126)
九、以前年度损益调整	(126)
第四章 企业所得税纳税申报	(130)
第一节 企业所得税纳税申报法律规定	(130)
一、纳税申报概述	(130)
二、企业所得税纳税申报的法律规定	(134)

第二节 企业所得税纳税申报前需审批(核)的其他税务事项	(136)
一、企业财产损失税前扣除	(137)
二、住房公积金税前列支	(140)
三、国有潜亏企业应计未计扣除项目调整当年应税所得额	(140)
第三节 企业所得税纳税申报表的填写	(141)
一、上市公司、大中型企业适用的企业所得税年度纳税申报表的填写	(142)
二、上市公司、大中型企业以外的企业适用的企业所得税纳税申报表的填写	(172)
三、事业单位、社会团体、民办非企业单位企业所得税纳税申报表的填写	(186)
第五章 企业所得税账务调整	(196)
第一节 企业所得税的会计处理	(196)
一、永久性差异和时间性差异	(196)
二、科目设置	(198)
三、解缴所得税会计处理方法	(199)
第二节 企业所得税账务调整	(206)
一、账务不调整造成的后果	(206)
二、账务调整的原则	(207)
三、纳税调整的账务处理	(207)
四、年终结账前账务调整	(213)
五、年终结账后账务调整	(219)
附 录	(226)
国家税务总局关于印发《企业所得税税前扣除办法》的通知	(226)

第一章 我国现行企业所得税制度

企业所得税是以企业或者组织为纳税义务人，对其一定期间的所得额征收的一种税。本章介绍我国现行企业所得税制度，主要内容有：企业所得税纳税人、征税范围、税率、课税对象、计税依据、征税方法、纳税地点及纳税期限。

1994 年税制改革之前，我国是按所有制性质分别设置企业所得税税种的，因此，所适用的税收法规主要有《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》、《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》、《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》等，但由于计税标准和税率不统一、优惠差异大，造成税负不平，不利于企业平等竞争。随着社会主义市场经济体制的建立和发展，客观上要求制定一部统一的企业所得税条例来理顺国家与企业的分配关系，规范企业行为，保护平等竞争，建立优胜劣汰的竞争机制。因此，国务院加快了对企业所得税改革的步伐，于 1993 年 12 月 13 日发布了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》（以下简称《企业所得税条例》），并规定自 1994 年 1 月 1 日起施行。

第一节 企业所得税纳税人和征税范围

一、纳税人

(一)企业所得税纳税人的范围

《企业所得税条例》规定,在我国境内从事生产经营活动,实行独立经济核算的企业或者组织,除外商投资企业和外国企业外,都是企业所得税的纳税义务人(以下简称纳税人)。具体包括:国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业、有生产经营所得和其他所得的其他组织。

1. 国有企业:是指生产资料属于全社会劳动者所有的公有制企业和生产经营单位。既包括原来依法纳税的企业,也包括“利改税”时没有实行征收所得税的军工、外贸、农牧、劳改等行业和微利、亏损企业,以及实行各种承包上交利润办法的企业(除国务院或财政部、国家税务总局发文明确继续执行原政策的以外)。

2. 集体企业:是指生产资料属于部分劳动群众所有,按照《中华人民共和国城镇集体所有制企业条例》和《中华人民共和国乡村集体所有制企业条例》规定依法注册、登记的公有制企业或生产经营单位。

3. 私营企业:是指生产资料归私人所有,按照《中华人民共和国私营企业暂行条例》规定依法注册、登记的营利性经济组织。

4. 联营企业:是指生产资料归联营各方共有,由多种所有制性质的企业和经营单位联合经营,而形成的经济实体。

5. 股份制企业:是指企业的全部注册资本由全体股东共同出资,并以股份形式构成的,按照《中华人民共和国公司法》成立的经济组织,包括股份有限公司和有限责任公司。

6. 事业单位、社会团体、民办非企业单位:根据国家税务总局《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)文规定,事业单位、社会团体和民办非企业单位取得的生产、经营所得和其他所得,应当缴纳企业所得税。应纳税的事业单位、社会团体、民办非企业单位以实行独立经济核算的单位为纳税人。

7. 有生产经营所得和其他所得的其他组织。

(二)企业所得税纳税人的确定

1. 确定企业所得税纳税人的基本规定

按照企业所得税条例和《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》(以下简称《企业所得税细则》)规定,实行独立经济核算的企业或组织为企业所得税的纳税人。这样规定,体现了两个原则,一是企业所得税的纳税人必须是实行独立经济核算的企业或组织。所谓实行独立经济核算的企业或组织,是指纳税人同时具备在银行开设结算账户;独立建立账簿,编制财务会计报表;独立计算盈亏三个条件的企业或组织。这里应特别注意的是企业所得税条例对纳税人的判定标准虽仍采用独立核算的条件,但独立核算的内容中取消了在工商行政管理部门办理工商登记的要求,从而使“独立核算”的含义表达更合理、更准确,使税收对纳税人的判定不再依赖工商行政管理部门,更体现了税法的独立性和权威性。二是对有生产经营所得和其他所得的其他组织也作为企业所得税的纳税人。企业所得税条例和细则规定,有生产经营所得和

其他所得的组织,是指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。包括实行自收自支、企业化管理的社会团体、事业单位等组织以及从事生产经营的其他社会团体、事业单位等组织。

2. 确定企业所得税纳税人的特殊规定

企业所得税条例和细则对金融、保险、铁路运营、民航运输、邮电通信等特殊行业部门所得税纳税人的确定,作出了特殊规定,其所得税由负责经营与控制的机构缴纳。

(1)金融、保险企业:对国家政策银行和商业银行系统,即中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国建设银行、中国投资银行、交通银行、中国国际信托投资公司等,一律以总行(总公司)为纳税人。中国人民保险公司除其国内险业务外的涉外险及其他业务净收入以总公司为纳税人。

(2)企业集团:企业集团分别以核心企业、独立经济核算的其他成员企业为企业所得税的纳税人。但对经国务院批准成立的试点企业集团,其核心企业对紧密层企业资产控股为100%的,可由控股成员企业选择由核心企业统一合并纳税,并报国家税务总局批准。纳税环节确定后,企业不得自行改变。

(3)铁路运营企业:铁道部直属运输企业,包括各铁路局(含所属工附业企业)、铁路分局、广州铁路集团公司(含所属工附业企业)以及所属各铁路总公司、部直属运营单位,以铁道部为纳税人。铁路施工企业以铁路工程局为纳税人。

(4)民航运输企业:中国民航总局直属的运输企业,已成为独立法人的,以独立法人的企业为纳税人;未成为独立法人的企业,以民航总局为纳税人。

(5) 邮电部直属邮电通信企业(含所属工业、供销等其他企业),以独立法人的企业为纳税人。

二、征收范围

企业所得税征收范围是纳税人来源于中国境内、外的全部生产经营所得和其他所得。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取得的所得。其他所得,是指股息、利息、转让各类资产、特许权使用费以及营业外收益等所得。也就是说,企业所得税是以纳税人的全部所得为征收范围的。从所得的类型讲,既包括从事生产经营的所得,也包括取得的其他所得。但对国务院业务主管部门确定的一些规费收入,如商检部门的商检收入,交通部门的养路费收入等不作为征收范围。从所得的来源地讲,既包括来源于中国境内的所得,也包括来源于中国境外的所得。但对境外的已纳税款允许抵扣,既维护我国的税收管辖权原则,对纳税人实行全面纳税义务,又避免了重复征税。

第二节 企业所得税的计税依据和税率

一、企业所得税的计税依据

企业所得税的计税依据是应纳税所得额。即纳税人每一纳税年度的收入总额减去准予扣除项目后的余额。其计算公式为:

应纳税所得额 = 收入总额 - 准予扣除项目金额

上述公式表明,纳税人计算缴纳所得税不是依据按财务会计方法核算的会计利润,而是依据税收规定对会计利润进行必要的调整后所确定的应纳税所得额。因此,对应纳税所得额的计算也可按下列公式计算:

应纳税所得额 = 利润总额 + 纳税调整增加金额 - 纳税调整减少金额

工业企业利润总额 = 销售利润 + 投资净收益 + 营业外收入 - 营业外支出

销售利润 = 产品销售利润 + 其他销售利润 - 管理费用 - 财务费用

产品销售利润 = 产品销售净收入 - 产品销售成本 - 产品销售费用 - 产品销售税金及附加

其他销售利润 = 其他销售净收入 - 其他销售成本 - 其他销售税金及附加

其他行业利润总额的计算可参照上述公式计算。

(一)收入总额

企业所得税中的收入是指企业在生产、经营过程中由于销售产品(商品),提供劳务,以及由于他人使用企业能产生利息、使用费和股息、红利的资财(包括企业以现金和实物对外投资收益)所形成的现金、应收款项及非货币资产或者权益的各项收入。

1. 收入总额的构成

纳税人的收入总额包括以下七项收入:生产、经营收入;财产转让收入;利息收入;租赁收入;特许权使用费收入;股息收入;其他收入。

上述各项收入的具体内容如下：

(1)生产、经营收入：是指纳税人从事主营业务活动取得的收入。包括商品(产品)销售收入、劳务服务收入、营运收入、工程价款结算收入、工业性作业收入以及其他业务收入。

①工业企业的生产、经营收入是指企业销售产品或者提供劳务取得的收入。包括产品销售收入和其他销售收入。

产品销售收入包括销售产成品、自制半成品、提供工业性劳务取得的收入。同时还包括混合销售行为的销售收入总额，以及自制产品用于本企业职工福利设施等非生产性方面和个人消费部分的视同销售收入。

其他销售收入包括材料销售、外购商品销售、提供非工业性劳务等取得的收入。

工业企业的销售收入总额包括销售产品或提供劳务收取的全部价款和价外费用，但不包括增值税专用发票上注明的销项税额。

价外费用是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外费用。

②商品流通企业的生产、经营收入是指企业从事生产经营活动所取得的营业收入。包括主营业务收入和其他业务收入。

主营业务收入是指属于企业从事商品流通活动所取得的各种收入。包括商品销售收入、代购代销业务收入等。

代购代销业务收入是指代购代销商品的手续费收入。代购代销商品的有关直接费用，根据合同或者协议向委托方收

取定额结算的费用差额或者预收费用与实际支付费用的差额中无法辨认部分,计入代购代销业务收入。

其他业务收入是指企业从事商品流通以外的生产、经营活动取得的收入。包括企业发生的材料物资销售收入、废旧物资销售收入、下角料出售收入、储运业务收入等。

商品流通企业的营业收入总额包括收取的全部价款,但不包括收取的销项税额。

③旅游、饮食服务企业的生产、经营收入是指企业在经营活动中由于提供劳务或销售商品等取得的收入。

旅行社代收代付的费用应全部计入营业收入总额。

④对外经济合作企业的生产、经营收入是指企业在经营活动中,由于承包工程、技术服务、提供劳务、房地产开发以及开展其他业务取得的营业收入。

⑤金融、保险企业的生产、经营收入是指企业在提供劳务服务中取得的营业收入,包括利息收入、保费收入、金融机构往来利息收入和其他营业收入。

利息收入是企业各项放款的利息收入(不包括金融机构往来利息收入)等。

保费收入是企业向投保人收取的保险费收入。包括国内保险业务收入、涉外保险业务收入、出口信用保险业务收入等。

金融机构往来利息收入是指企业联行以及与中央银行和同业之间的资金往来发生的利息收入、利差补贴收入等。这部分收入按营业税税法规定因不属经营性质的收入,不纳营业税,但仍应包括在营业收入的总额内,按规定计征所得税。

其他营业收入包括追偿款收入、分保费收入、房地产收

入、咨询收入、担保收入、外汇买卖收入、金银买卖收入、手续费收入、证券发行及买卖收入、代保管收入等。

⑥运输企业的生产、经营收入是指企业从事运输、装卸和其他业务等营运生产活动所取得的营业收入。包括运输收入、港口收入、外轮代理收入、通用航空收入、机场服务收入等主营业务收入和其他业务收入。

运输收入是指企业从事铁路、公路、水路、民用航空客货运输业务取得的收入。包括货运收入、客运收入、其他运输收入(包括行李包裹的寄运收入、邮件收入、卧具收入、空调收入等)。

港口收入是指港口企业从事装卸、堆存业务及港务管理活动取得的收入。

外轮代理收入是指外轮代理企业从事外轮代理业务取得的收入。

通用航空收入是指从事航空摄影、航空探矿、航空护林、护农等航空业务取得的收入。

机场服务收入是指机场为航空公司提供服务取得的收入。

其他业务收入是指企业从事旅客服务等主营业务以外活动取得的收入。

⑦邮电通信企业的生产、经营收入是指从事邮电通信生产或者其他活动取得的收入。包括主营业务收入和其他业务收入。

主营业务收入包括函件汇兑收入、集邮收入、包件收入、机要通讯收入、报刊发行收入、邮政储蓄收入、市内电话收入、长途电话收入、电报收入等。