

(2019年)

企业所得税汇算清缴 关键点风险点



解析

沈 砧 张鼎新 主编

247个填报关键点 **135**个涉税风险点

系统总结申报**技巧** 全面**解析**新政新表

为纳税人**降低**被税务稽查和风控的**风险**

中国税务出版社

企业所得税汇算清缴 关键点风险点解析 (2019 年)

沈 砦 张鼎新 主编

 中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税汇算清缴关键点风险点解析. 2019 年/
沈砫, 张鼎新主编. --北京: 中国税务出版社, 2019. 2
ISBN 978-7-5678-0807-2

I. ①企… II. ①沈… ②张… III. ①企业所得税—
税收管理—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2019)第 035351 号

版权所有·侵权必究

书 名: 企业所得税汇算清缴关键点风险点解析(2019 年)

作 者: 沈 砫 张鼎新 主编

责任编辑: 刘 菲

责任校对: 姚浩晴

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市丰台区广安路 9 号国投财富广场 1 号楼 11 层

邮政编码: 100055

<http://www.taxation.cn>

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 83362083/86/89

传真: (010) 83362046/47/48/49

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张: 19.5

字 数: 410000 字

版 次: 2019 年 2 月第 1 版 2019 年 2 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0807-2

定 价: 58.00 元

如有印装错误 本社负责调换

前 言

《中华人民共和国企业所得税法》实施 10 多年来,企业所得税申报表经历了三版变化,即 2008 年版、2014 年版和 2017 年版。2018 年底,国家税务总局发布《关于修订〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A 类,2017 年版)〉部分表单样式及填报说明的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 57 号),对 2017 年版申报表进行修订,涉及 18 张申报表及填报说明。如何迅速掌握最新版申报表知识,提高申报信息质量,找准汇算清缴后续管理工作的切入点,最大限度降低征纳双方的涉税风险,是大家迫切希望解决的问题。

本书既是纳税申报的工具书,又是政策研读的教科书。2018 年出版的《企业所得税汇算清缴关键点风险点解析(2018 年)》一书受到企业财税人员、税务干部的广泛关注。此次编写的 2019 年版以修订后的 2017 版申报表为主线设置章节,方便读者快速找到每一张申报表格的填报要求。同时,将 2008 年至 2018 年 12 月的企业所得税政策分解到每一张表格的填报要求之中,辅之以案例来帮助读者理解政策要求和填报方法。

由于编者来自税政管理、风险防控、税务稽查等不同岗位,因此,本书的视角是多元而立体的。编者不仅将每一张表格的填报要求和税收政策以关键点的形式作出提示,同时也将大家在工作中遇到的常见问题和企业容易出现的纳税风险以风险点的形式进行解析,并结合实际案例,直指可能出现的疑难问题。

大数据时代,一切工作基于数据,企业财务人员能够准确地完成纳税申报表的填报工作,是降低涉税风险的基本方法。与此同时,高质量的申报数据也是税务机关高效开展后续管理、风险防控和税务稽查的重要前提。本书所要探索的重要课题正是将后续管理前延至纳税申报环节,从源头管控

申报数据质量。精准的政策理解、规范的申报表填报,不仅能够为企业降低纳税成本,也可以帮助税务机关减少不必要的工作量,释放出人、财、物等方面的执法资源,有利于更好地开展税收违法犯罪案件的查处,为纳税人营造更加公平的营商环境。

本书由沈砦、张鼎新、李霄、霍勇杰、马泽方、张程编写。虽经编者反复审阅,仍难免存在纰漏。对我们而言,查缺补漏的过程也是完善和提升的过程。衷心希望得到读者的批评指正,以便为纳税人和基层税务工作者提供更加准确简明、切实有效的帮助。

编 者

2019年1月

自序

(2018 年版)

对于亲爱的读者们来说,这是一本有关税收业务的书籍;而对于我们几位编者而言,收笔的一瞬,仿佛是一份敝帚自珍的情怀。书中提炼出的 233 个填报关键点,123 个涉税风险点,在读者们的指尖划过之前,我们每一位编者已对它们注目许久、许久。

“少年易学老难成,一寸光阴不可轻。未觉池塘春草梦,阶前梧叶已秋声。”一次长达 18 个月的培训机缘,让我们几个亦老亦少的税务人通过国地税优秀中青年业务骨干班,穿越 80 万原本互不相识的同仁,有幸相聚在一起,重新审视我们走过的漫漫税路。

——相知。晨起嗅一阵清甜的花香,拾一枚殷红的落英,我们并非只是国家机构里冰冷的政策执行者,我们更是来自税务系统不同单位,带着税政、风控、评估、审计、稽查、出口退税等不同视角的税制改革亲历人。

——执笔。我们想要在这一张张报表面前说一段前所未有的单口相声,我们会怎样去填写它,又会怎样去检查它,用专业的语言讲述这份执着税收业务的初心,将这一切向您娓娓道来。

——激辩。一个个凌晨,我们思想碰撞、面红耳赤地找寻真理,书本所学、岗位所学、理论所学、实操所学……将这份早已内化于心的娴熟,铺就一条遵循法律、为民服务的捷径,水到而渠成。

在“放管服”改革不断优化升级的今天,不论对于企业的财务人员,还是对于我们几位编者来说,每年的企业所得税汇算清缴都像是一场年度大戏。戏中不同的,是税企之间的分工和角色。而相同的,则是征纳双方共同防范税收风险的美好愿景。2018 年适逢企业所得税立法十年,本书的几位编者也都伴随税制改革一并走过了风雨同舟的十年。悠悠十载,税海徜徉,税月难忘。尽管提高全社会税法遵从的意识和能力任重且道远,但我们仍愿在力所能及的范围内多做一些、再多做一些。

谨以此书向企业所得税立法十年献礼!

不忘初心,方得始终。

编者

2018 年 1 月 21 日于北京

目 录

1 封面、表单、基础信息表填报实务(A000000)	1
1.1 表样	1
1.2 修订变化	4
1.3 《企业所得税年度纳税申报表(A类)》封面的政策要点	5
1.4 《企业所得税年度纳税申报表填报表单》的政策要点	7
1.5 《企业所得税年度纳税申报基础信息表》(A000000)填报实务	8
2 《企业所得税年度纳税申报表(A类)》填报实务(A100000)	13
2.1 表样	13
2.2 利润总额计算的政策要点	14
2.3 应纳税所得额计算的政策要点	16
2.4 应纳税额计算的政策要点	18
3 收入、成本、费用政策及填报实务(A101010—A104000)	21
3.1 《一般企业收入明细表》(A101010)的填报实务	21
3.2 《金融企业收入明细表》(A101020)的填报实务	26
3.3 《一般企业成本支出明细表》(A102010)的填报实务	28
3.4 《金融企业支出明细表》(A102020)的填报实务	33
3.5 《事业单位、民间非营利组织收入、支出明细表》(A103000) 的填报实务	35
3.6 《期间费用明细表》(A104000)的填报实务	37
4 纳税调整政策及填报实务(A105000)	42
4.1 表样	42
4.2 修订变化	44
4.3 按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益 (第5行)相关政策要点	45
4.4 交易性金融资产初始投资调整(第6行)相关政策要点	46
4.5 公允价值变动净损益(第7行)相关政策要点	48

4.6	销售折扣、折让和退回(第10行)相关政策要点	49
4.7	业务招待费支出(第15行)相关政策要点	52
4.8	利息支出(第18行)相关政策要点	54
4.9	罚金、罚款和被没收财物的损失(第19行)相关政策要点	58
4.10	税收滞纳金、加收利息(第20行)相关政策要点	59
4.11	赞助支出(第21行)相关政策要点	60
4.12	与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用(第22行)相关政策要点	60
4.13	佣金和手续费支出(第23行)相关政策要点	63
4.14	跨期扣除的项目(第26行)相关政策要点	63
4.15	与取得收入无关的支出(第27行)相关政策要点	64
4.16	境外所得分摊的共同支出(第28行)相关政策要点	65
4.17	党组织工作经费(第29行)相关政策要点	65
4.18	资产减值准备金(第33行)相关政策要点	66
4.19	合伙企业法人合伙人应分得的应纳税所得额	69
5	视同销售填报实务(A105010)	70
5.1	表样	70
5.2	一般规定	71
5.3	关键点	72
5.4	风险环节	73
6	未按权责发生制原则确认的收入填报实务(A105020)	80
6.1	表样	80
6.2	一般规定	81
6.3	关键点	84
6.4	风险环节	92
7	投资收益政策及填报实务(A105030)	93
7.1	表样	93
7.2	债权性投资收益事项相关企业所得税政策要点	94
7.3	权益性投资收益事项相关企业所得税政策要点	98
8	不征税收入填报实务(A105040)	102
8.1	表样	102
8.2	一般规定	103
8.3	关键点	104

8.4 风险环节	106
9 职工薪酬政策及填报实务 (A105050)	110
9.1 表样	110
9.2 修订变化	111
9.3 工资薪金支出扣除相关政策要点	112
9.4 职工福利费支出相关政策要点	115
9.5 职工教育经费支出相关政策要点	117
9.6 工会经费支出相关政策要点	118
9.7 各类基本社会保障性缴款相关政策要点	119
9.8 住房公积金相关政策要点	120
9.9 补充养老保险相关政策要点	120
9.10 补充医疗保险相关政策要点	121
10 广告费和业务宣传费支出政策及填报实务 (A105060)	126
10.1 表样	126
10.2 一般规定	127
10.3 关键点	127
10.4 风险环节	129
11 捐赠支出政策及填报实务 (A105070)	131
11.1 表样	131
11.2 一般规定	132
11.3 关键点	132
11.4 风险环节	135
12 资产折旧、摊销填报实务 (A105080)	137
12.1 表样	137
12.2 修订变化	140
12.3 一般规定	140
12.4 填报关键点	142
12.5 政策关键点	149
12.6 风险环节	152
13 资产损失政策及填报实务 (A105090)	155
13.1 表样	155

13.2	修订变化	156
13.3	一般规定	157
13.4	风险环节	160
13.5	实际案例	162
14	企业重组政策及填报实务(A105100)	165
14.1	表样	165
14.2	一般规定	166
14.3	关键要点	166
14.4	风险环节	177
15	政策性搬迁和特殊行业准备金政策及填报实务(A105110、A105120)	183
15.1	《政策性搬迁纳税调整明细表》(A105110)	183
15.2	《特殊行业准备金及纳税调整明细表》(A105120)	192
16	企业所得税弥补亏损填报实务(A106000)	199
16.1	表样	199
16.2	修订变化	199
16.3	一般规定	200
16.4	特殊规定	200
16.5	关键要点	201
16.6	风险环节	203
17	收入、扣除优惠填报实务(A107010—A107012)	204
17.1	《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》(A107010)	204
17.2	《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》(A107011)	212
17.3	《研发费用加计扣除优惠明细表》(A107012)	218
18	应纳税所得额优惠填报实务(A107020—A107030)	227
18.1	《所得减免优惠明细表》(A107020)	227
18.2	《抵扣应纳税所得额优惠明细表》(A107030)	240
19	应纳税额优惠填报实务(A107040—A107042、A107050)	245
19.1	《减免所得税优惠明细表》(A107040)	245
19.2	《高新技术企业优惠情况及明细表》(A107041)	254

19.3	《软件、集成电路企业税收优惠情况及明细表》(A107042)	260
19.4	《税额抵免优惠明细表》(A107050)	267
19.5	企业清算期间及重组事项发生后税收优惠享受问题	269
19.6	房地产开发企业土地增值税清算涉及企业所得税退税问题	270
20	境外所得税收抵免填报实务(A108000—A108030)	272
20.1	境外所得税收抵免政策要点(A108000)	272
20.2	境外所得纳税调整后所得政策要点(A108010)	279
20.3	境外分支机构弥补亏损政策要点(A108020)	283
20.4	跨年度结转抵免境外所得税政策要点(A108030)	286
20.5	《受控外国企业信息报告表》及外国企业年度独立财务报表政策要点	287
20.6	境外所得应纳税额计算填报案例(分国不分项)	288
21	跨地区经营汇总纳税填报实务(A109000、A109010)	290
21.1	跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税政策要点(A109000)	290
21.2	企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配政策要点(A109010)	294
21.3	跨地区汇总纳税企业所得税汇算清缴填报案例	296

1 封面、表单、基础信息表填报实务(A000000)

1.1 表样

中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表封面
(A类,2017年版)

税款所属期间: 年 月 日至 年 月 日

纳税人识别号
(统一社会信用代码):

纳税人名称:

金额单位:人民币元(列至角分)

谨声明:本纳税申报表是根据国家税收法律法规及相关规定填报的,是真实的、可靠的、完整的。

纳税人(签章):
年 月 日

经办人:	受理人:
经办人身份证号:	受理税务机关(章):
代理机构签章:	受理日期: 年 月 日

企业所得税年度纳税申报表填报表单

表单编号	表单名称	是否填报
A000000	企业所得税年度纳税申报基础信息表	☒
A100000	中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类)	☒
A101010	一般企业收入明细表	☐
A101020	金融企业收入明细表	☐
A102010	一般企业成本支出明细表	☐
A102020	金融企业支出明细表	☐
A103000	事业单位、民间非营利组织收入、支出明细表	☐
A104000	期间费用明细表	☐
A105000	纳税调整项目明细表	☐
A105010	视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表	☐
A105020	未按权责发生制确认收入纳税调整明细表	☐
A105030	投资收益纳税调整明细表	☐
A105040	专项用途财政性资金纳税调整明细表	☐
A105050	职工薪酬支出及纳税调整明细表	☐
A105060	广告费和业务宣传费跨年度纳税调整明细表	☐
A105070	捐赠支出及纳税调整明细表	☐
A105080	资产折旧、摊销及纳税调整明细表	☐
A105090	资产损失税前扣除及纳税调整明细表	☐
A105100	企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表	☐
A105110	政策性搬迁纳税调整明细表	☐
A105120	特殊行业准备金及纳税调整明细表	☐
A106000	企业所得税弥补亏损明细表	☐
A107010	免税、减计收入及加计扣除优惠明细表	☐
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	☐
A107012	研发费用加计扣除优惠明细表	☐
A107020	所得减免优惠明细表	☐
A107030	抵扣应纳税所得额明细表	☐
A107040	减免所得税优惠明细表	☐
A107041	高新技术企业优惠情况及明细表	☐
A107042	软件、集成电路企业优惠情况及明细表	☐
A107050	税额抵免优惠明细表	☐
A108000	境外所得税收抵免明细表	☐
A108010	境外所得纳税调整后所得明细表	☐
A108020	境外分支机构弥补亏损明细表	☐
A108030	跨年度结转抵免境外所得税明细表	☐

续表

表单编号	表单名称	是否填报
A109000	跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表	☐
A109010	企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表	☐
说明:企业应当根据实际情况选择需要填报的表单。		

A000000 企业所得税年度纳税申报基础信息表

基本经营情况(必填项目)				
101 纳税申报企业类型(填写代码)			102 分支机构就地纳税比例(%)	
103 资产总额(填写平均值,单位:万元)			104 从业人数(填写平均值,单位:人)	
105 所属国民经济行业(填写代码)			106 从事国家限制或禁止行业 ☐ 是 ☐ 否	
107 适用会计准则或会计制度(填写代码)			108 采用一般企业财务报表格式(2018年版) ☐ 是 ☐ 否	
109 小型微利企业 ☐ 是 ☐ 否		110 上市公司	是(☐ 境内 ☐ 境外) ☐ 否	
有关涉税事项情况(存在或者发生下列事项时必填)				
201 从事股权投资业务 ☐ 是		202 存在境外关联交易		☐ 是
203 选择采用的境外所得抵免方式		☐ 分国(地区)不分项 ☐ 不分国(地区)不分项		
204 有限合伙制创业投资企业的法人合伙人 ☐ 是		205 创业投资企业		☐ 是
206 技术先进型服务企业类型(填写代码)		207 非营利组织		☐ 是
208 软件、集成电路企业类型(填写代码)		209 集成电路生产项目类型		☐ 130 纳米 ☐ 65 纳米
210 科技型中小企业	210-1 ____年(申报所属期年度)入库编号 1		210-2 入库时间 1	
	210-3 ____年(所属期下一年度)入库编号 2		210-4 入库时间 2	
211 高新技术企业申报所属期年度有效的高新技术企业证书	211-1 证书编号 1		211-2 发证时间 1	
	211-3 证书编号 2		211-4 发证时间 2	
212 重组事项税务处理方式 ☐ 一般性 ☐ 特殊性		213 重组交易类型(填写代码)		
214 重组当事方类型(填写代码)		215 政策性搬迁开始时间		__年__月
216 发生政策性搬迁且停止生产经营无所得年度 ☐ 是		217 政策性搬迁损失分期扣除年度		☐ 是
218 发生非货币性资产对外投资递延纳税事项 ☐ 是		219 非货币性资产对外投资转让所得递延纳税年度		☐ 是
220 发生技术成果投资入股递延纳税事项 ☐ 是		221 技术成果投资入股递延纳税年度		☐ 是
222 发生资产(股权)划转特殊性税务处理事项 ☐ 是		223 债务重组所得递延纳税年度		☐ 是

续表

主要股东及分红情况(必填项目)					
股东名称	证件种类	证件号码	投资比例(%)	当年(决议日)分配的股息、红利等权益性投资收益金额	国籍(注册地址)
其余股东合计	—	—			—

1.2 修订变化

封面、表单、基础信息表的修订变化情况如表 1-1 所示。

表 1-1 封面、表单、基础信息表的修订变化

序号	修订后的 2017 版报表 (国家税务总局公告 2018 年第 57 号)		2017 版报表 (国家税务总局公告 2017 年第 54 号)	
	报表名称	新表	报表名称	原表
1	封面	纳税人识别号(统一社会信用代码)	封面	纳税人统一社会信用代码(纳税人识别号)
2	封面	删除原“法定代表人(签章)”	封面	
3	《企业所得税年度纳税申报表填报表单》	第 3 列“是否填报”	《企业所得税年度纳税申报表填报表单》	第 3、4 列(“填报”“不填报”)“选择填报情况”
4	《企业所得税年度纳税申报表填报表单》	删除原“不填报”列	《企业所得税年度纳税申报表填报表单》	
5	《企业所得税年度纳税申报基础信息表》	表单名称“企业所得税年度纳税申报基础信息表”	《企业基础信息表》	表单名称“企业基础信息表”
6	《企业所得税年度纳税申报基础信息表》	集成基础信息,将原分布在附表中的基础信息整合到本表		

1.3 《企业所得税年度纳税申报表(A类)》封面的政策要点

纳税申报业务,是指纳税人根据税收法律法规的有关规定依法履行纳税义务,按照税收法律的规定向税务机关提交纳税事项的书面报告,税务机关受理纳税人申报的过程。它既是纳税人履行纳税义务的法定程序,又是纳税人承担法律责任、税务机关开具完税凭证的依据。通过纳税申报管理可以确认纳税人是否全面、及时、准确履行了纳税申报义务,是税务机关税收管理信息的重要来源。

实行查账征收企业所得税的居民纳税人(包括境外注册中资控股居民企业)进行企业所得税年度申报及汇算清缴,指纳税人自纳税年度终了之日起5个月内或实际经营终止之日起60日内,依照税收法律、法规、规章及其他有关企业所得税的规定,自行计算本纳税年度应纳税所得额和应纳所得税额和本纳税年度应补或者应退税额,填报《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类,2017年版)》,根据《中华人民共和国企业所得税法》(中华人民共和国主席令第63号)及其实施条例、相关税收政策,提供税务机关要求提供的有关资料进行申报结清全年企业所得税税款的行为。

1.3.1 一般规定

实行查账征收企业所得税的居民纳税人(包括境外注册中资控股居民企业)进行企业所得税年度申报,指纳税人自纳税年度终了之日起5个月内或实际经营终止之日起60日内,填报《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类,2017年版)》。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。企业应当在办理注销登记前,就其清算所得向税务机关申报并依法缴纳企业所得税。

凡在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,均应按照《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和《企业所得税汇算清缴管理办法》(国税发〔2009〕79号)的有关规定进行居民企业所得税年度申报并进行汇算清缴。

如果居民企业(查账征收)企业所得税年度汇算清缴申报期限的最后一天为法定休假日的,根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》(中华人民共和国国务院令第362号)第一百零九条的规定,以休假日期满的次日为期限的最后一日。

政策依据:《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第三十条至第三十七条。《中华人民共和国企业所得税法》第五十四条、第五十五条。《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(中华人民共和国国务院令第512号)第一百二十九条。

1.3.2 关键点

1. 封面“税款所属期起”与“税款所属期止”的填报

封面的“税款所属期起”与“税款所属期止”要根据纳税人的实际经营情况来填写。

“税款所属期起”的填写方法:正常经营的纳税人,填报公历当年1月1日;纳税人年度中间开业的,填报实际生产经营之日;纳税人年度中间发生合并、分立、破产、停业等情况的,填报公历当年1月1日;纳税人年度中间开业且年度中间又发生合并、分立、破产、停业等情况的,填报实际生产经营之日。

“税款所属期止”的填写方法:正常经营的纳税人,填报公历当年12月31日;纳税人年度中间开业的,填报当年12月31日;纳税人年度中间发生合并、分立、破产、停业等情况的,填报公历当年实际停业或法院裁定并宣告破产之日;纳税人年度中间开业且年度中间又发生合并、分立、破产、停业等情况的,填报实际停业或法院裁定并宣告破产之日。

实行查账征收的纳税人,如在2017年底之前成立的,至2018年12月31日仍在持续经营的,其“税款所属期起”应填“2018年1月1日”,“税款所属期止”应填“2018年12月31日”。对除上述情况之外的纳税人,其“税款所属期起止”应根据企业的实际情况进行分析后填写。

2. 案例分析

案例1:年度中间开始生产经营的情况

2018年年度中间(如2018年8月1日)开始实际生产经营的纳税人,至2018年12月31日仍在持续经营的,其“税款所属期起”应填“2018年8月1日”,“税款所属期止”应填“2018年12月31日”。一般情况下,实际生产经营之日以工商营业执照上的成立日期为准。

案例2:年度中间发生合并、分立、破产、停业的情况

纳税人在2018年年度中间(如2018年9月30日)发生合并、分立、破产、停业等情况的,填报2018年1月1日至实际停业或法院裁定并宣告破产之日。其“税款所属期起”应填“2018年8月1日”,“税款所属期止”应填“2018年9月30日”。一般情况下,实际停业之日以公司管理层决定停业之日。

案例3:年度中间开业且又发生合并、分立、破产、停业的情况

如果纳税人在2018年年度中间(如2018年3月1日)开业且年度中间(如2018年9月30日)又发生合并、分立、破产、停业等情况的,填报实际生产经营之日至实际停业或法院裁定并宣告之日。其“税款所属期起”应填“2018年3月1日”,“税款所属期止”应填“2018年9月30日”。

1.3.3 风险环节

1. 纳税人未按时进行企业所得税汇算清缴及报送相关资料

根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十二条,纳税人未按照规定的期限办