



企业纳税管理师
www.cctax.net

中央财经大学财经研究院
中财讯财税筹划技术研究院

依据最新企业所得税法规编写

最新企业所得税业务 处理技巧与汇算填报方法

刘建葆 主审

戴琼 主编

刘建葆 戴琼 周华洋 编著

QI YE NA SHUI GUAN LI SHI

税法解读精准

案例分析详实

重点难点突出

全面系统实用



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

依据最新企业所得税法规编写

最新企业所得税业务 处理技巧与汇算填报方法

刘建葆 主审

戴 琼 主编

刘建葆 戴琼 周华洋 编著



中国经济出版社

CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

最新企业所得税业务处理技巧汇算填报方法 / 戴琼编

著. —北京:中国经济出版社,2010. 1

ISBN 978 - 7 - 5017 - 9680 - 9

I. 最… II. 戴… III. ①企业—所得税—税收管理—中国②企业所得税法—法律解释—中国 IV.

F812. 424 D922. 222. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 217234 号

责任编辑 邵 岩

责任印制 常 毅

封面设计 中财讯平面设计中心

出版发行 中国经济出版社

印 刷 者 北京金华印刷有限公司

经 销 者 各地新华书店

开 本 787mm × 1092mm 1/16

印 张 35. 75

字 数 725 千字

版 次 2010 年 1 月第 1 版

印 次 2010 年 1 月第 1 次

书 号 ISBN 978 - 7 - 5017 - 9680 - 9/F · 8189

定 价 78. 00 元

中国经济出版社 网址 www.economyph.com 社址 北京市西城区百万庄北街 3 号 邮编 100037

本版图书如存在印装质量问题,请与本社发行中心联系调换(联系电话:010-68319116)

版权所有 盗版必究(举报电话:010-68359418 010-68319282)

国家版权局反盗版举报中心(举报电话:12390)

服务热线:010-68344225 88386794

前言

2009, 税改中国!

2009年1月1日, 新的增值税条例全面实施, 执行消费型增值税政策。

2009年1月1日, 新的营业税条例全面实施, 执行差额征税政策和机构所在地纳税原则。

同时, 随着《中华人民共和国企业所得税法》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的全面实施, 相关配套税收法规密集出台, 为帮助广大一线财税工作人员准确掌握新企业所得税税收政策和企业所得税纳税申报表整体框架的变化, 给企业财税工作人员所得税汇算清缴工作提供及时、具体的指导, 2008年底, 我们急众人之所急, 想众人之所想, 对新出台及当时有效的所得税税收政策进行全面整理、系统归纳, 密切联系企业所得税汇算清缴工作实际, 及时推出《最新企业所得税清算方法与填报技巧》(2009年版)。该书一经面世, 即受到企业财税工作人员, 会计师事务所和税务师事务所的注册会计师、注册税务师们的好评和追捧。

2009年, 随着国家宏观经济环境的不断变化和所得税征缴工作中实际问题的层出不穷, 财政部、国家税务总局又出台了大量相关配套规章和解释性复函, 尤其是《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)、《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》(国税函[2009]98号)、《国家税务总局关于企业所得税执行中若干税务处理问题的通知》(国税函[2009]202号)、《财政部、国家税务总局关于企业资产损失税前扣除政策的通知》(财税[2009]57号)、《国家税务总局关于印发〈企业资产损失税前扣除管理办法〉的通知》(国税发[2009]88号)、《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》(财税[2009]59号)、《财政部、国家税务总局关于企业清算业务企业所得税处理若干问题的通知》(财税[2009]60号)等一系列文件的出台, 对所得税纳税和征管过程中出现的问题进行进一步明确与规范, 并对财产损失的税前扣除、企业的重组、清算等经济业务的税收处理进行重大调整。

为确保广大读者能及时、全面、系统地了解新出台的相关法规对企业所得税汇算清缴的影响, 我们组织一线专家和实务工作者, 重新编写了《最新企业所得税业务处理技巧与汇算填报方法》, 在保持原书结构与体例不变的基础上, 及时增删和更新失效文

件,并根据新出台的有关法规文件,对具体问题重新分析与解答,力求法规及时有效、案例实用精准、内容全面完整,原理言简意赅。

同时,在行文过程中尽可能采用税法原文或相关税法条文释义,确保税收法规对具体问题规定的权威、准确、完整;将专家观点作为专家解读,在防止专家观点与税收法条混淆的同时,为读者提供参考;同时,对需要引起读者关注的问题,我们以专家提示的方式单独予以标注,以供读者留意。

在本书编写过程中,刘建葆总会计师结合当今企业实际情况,全面主审了本书所有内容,戴琮主任会计师担当主编,根据最新出台的税收法规,对本书内容进行全面修订,最后由刘建葆、戴琮和周华洋三人共同编著完成。同时,得到了中财讯研究院专家组以及阿宝先生的大力支持;特别是中国经济出版社的领导和编辑给予了极大的帮助,在此表示衷心感谢!同时,本书中有部分内容摘自网络,不便一一列举,在此一并致谢!

鉴于本书成稿日期限制,所引用的相关法规文件截止2009年年底。限于编者水平,欠妥与错误之处在所难免,敬请广大读者批评指正,以便再版修正。

编者

2009年12月28日

于北京天勤阁

目 录

第一章 2009 年度所得税汇算的特点	(1)
1. 企业所得税汇算清缴应关注的焦点	(2)
2. 企业所得税纳税调整的原理与方法	(8)
3. 新所得税法及其条例与原税法相比的重大变化	(12)
4. 企业所得税法及其实施条例的主要内容	(17)
5. 企业所得税纳税人范围的确定	(18)
6. 居民企业和非居民企业的界定	(21)
7. 企业所得税法中的法人概念	(24)
8. 应纳税所得额计算的基本原则	(27)
9. 亏损企业申报原则及亏损的确认方法	(28)
第二章 收入的确认方法及例解	(31)
10. 企业取得收入的种类及其内容	(32)
11. 货币形式取得收入的确定方法及原则	(36)
12. 非货币形式取得收入的确定方法及原则	(37)
13. 对于持续时间跨越纳税年度的收入的确认	(39)
14. 产品分成方式取得收入的确认	(42)
15. 非货币性资产交换的收入确认	(43)
16. “不征税收入”的具体规定	(48)
17. 商业折扣的处理与纳税调整	(51)
18. 现金折扣的处理与纳税调整	(53)
19. 有奖销售及捆绑式销售的处理与纳税调整	(54)
20. 计税营业额的税前减除处理与纳税调整	(56)
21. 分期收款方式销售收入的确认与纳税调整	(60)
22. 赊销方式销售收入的确认与纳税调整	(63)
23. 委托代销方式销售收入的确认与纳税调整	(66)
24. 配比原则在营业收入中的运用与纳税调整	(68)
25. 销售退回的处理与纳税调整	(71)

26. 需要安装和检验的发出商品的处理	(72)
27. 混合销售的处理与纳税调整	(73)
28. 兼营行为的会计处理与纳税调整	(76)
29. 提供劳务收入的确认与纳税调整	(78)
30. 特许权使用费收入的纳税调整	(81)
31. 利息收入的确认与纳税调整	(82)
32. 租金收入的确认与纳税调整	(85)
33. 销售不动产收入的确认与纳税调整	(92)
34. 转让土地使用权收入的处理	(98)
35. 建造合同收入的确认与纳税调整	(99)
36. 代购代销手续费收入的纳税调整	(103)
37. 销售包装物收入的纳税调整	(107)
38. 逾期包装物押金收入的纳税调整	(110)
39. 出租、出借包装物的会计处理和纳税调整	(112)
40. 固定资产出租收入的处理与纳税调整	(113)
41. 在建工程试运行收入的处理	(117)
42. 自产自用产品视同销售的会计处理和新旧所得税政策对比	(118)
43. 将货物等分配给投资者的纳税调整	(122)
44. 将货物用于广告、职工福利的会计处理与纳税调整	(123)
45. 股权投资持有收益的税务处理	(126)
46. 股权投资转让收益的税务处理	(127)
47. 股权投资转让损失的税务处理	(129)
48. 境外投资收益的所得税处理	(131)
49. 接受捐赠收入的会计处理与纳税调整	(136)
50. 取得财政拨款的处理与纳税调整	(139)
51. 政府补贴收入的会计处理与纳税调整	(141)
52. 政府性基金的免税处理与纳税调整	(144)
53. 非货币性资产交换的会计处理与纳税调整	(144)
54. 政策性拆迁补偿收入的税务处理	(149)
第三章 扣除的确认方法及例解	(156)
55. 允许扣除项目的范围	(157)
56. 合理性支出的界定与判断	(160)
57. 相关性支出的界定与判断	(160)
58. 成本费用中常见的作假手法	(161)

59. 成本的类别和具体内容	(166)
60. 费用的类别和具体内容	(168)
61. 税金的种类和具体内容	(169)
62. 损失的种类和具体内容	(171)
63. 其他支出的种类和具体内容	(181)
64. 明确规定比例扣除的项目种类及其比例	(183)
65. 工资薪金全额扣除的范围及其内容	(188)
66. 社保金扣除的范围及其内容	(191)
67. 资本化费用扣除的范围及其内容	(193)
68. 不得扣除的范围及其具体内容	(194)
69. 职工薪酬的会计处理与辞退福利的税前扣除	(197)
70. 职工福利费扣除的税务处理	(201)
71. 工会经费扣除的税务处理	(203)
72. 职工教育经费扣除的税务处理	(204)
73. 业务招待费扣除的税务处理	(207)
74. 住房补贴扣除的税务处理	(210)
75. 坏账准备及存货跌价准备的税务处理	(212)
76. 劳保费扣除的税务处理	(221)
77. 差旅费扣除的税务处理	(222)
78. 会议费扣除的税务处理	(223)
79. 其他费用扣除的税务处理	(225)
80. 车辆使用费的税务处理	(227)
81. 邮电费用的税务处理	(231)
82. 总机构管理费的税务处理	(232)
83. 研究开发费的税务处理	(235)
84. 广告费和业务宣传费的税务处理	(238)
85. 销售费用的税务处理	(243)
86. 借款费用的税务处理	(245)
87. 汇兑损益的税务处理	(251)
88. 各项资产的计税基础	(254)
89. 固定资产折旧的税务处理	(256)
90. 企业所得税会计两种差异方法	(259)
91. 大修理支出的条件及税务处理	(262)
92. 固定资产的改建支出的税务处理	(264)
93. 生产性生物资产的计税基础及折旧年限与税务处理	(267)

94. 开办费的摊销年限及税务处理	(272)
95. 长期待摊费用的税务处理	(274)
96. 无形资产(含土地使用权)的税务处理	(276)
97. 投资资产的计税基础及扣除时间	(282)
98. 存货的计税基础与税前扣除	(284)
99. 转让资产的成本扣除与税务处理	(287)
100. 资产评估增值的内涵与纳税调整	(289)
101. 资产评估减值的纳税调整	(297)
102. 计税基础与账面价值的协调	(300)
103. 债务重组的会计处理与纳税调整	(302)
104. 资产捐赠的会计处理与纳税调整	(310)
105. 资产收购的税务处理	(313)
106. 股权收购的税务处理	(318)
107. 企业合并业务的税务处理	(324)
108. 企业分立业务的税务处理	(332)
109. 跨境重组的税务处理	(343)
110. 企业组织形式的变化及企业清算的税务处理	(345)
111. 企业重组特殊性税收处理的程序规定	(346)
112. 处置固定资产净收益的税务处理	(347)
113. 固定资产盘盈的税务处理	(349)
114. 出售无形资产收益的财税处理	(351)
115. 无法支付应付款项的税务处理	(354)
116. 罚款净收入的税务处理	(357)
第四章 税收优惠政策的运用与例解	(359)
117. 减免税额的具体内容及税务处理	(361)
118. 抵免税额的具体内容及税务处理	(365)
119. 农林牧渔业的税收优惠	(368)
120. 港口、水利等基础项目税收优惠	(370)
121. 西部大开发的税收优惠	(374)
122. 民族自治地方的税收优惠	(376)
123. 环境保护、节能节水项目的税收优惠	(377)
124. 资源综合利用的税收优惠	(379)
125. 高新技术产业的税收优惠	(381)
126. 购置环境保护专用设备的税收优惠	(387)

127. 购置节能节水专用设备的税收优惠	(388)
128. 购置安全生产专用设备的税收优惠	(390)
129. 小型微利企业的具体标准及税收优惠	(391)
130. 安置残疾人员的税收优惠	(395)
131. 安置下岗失业人员的税收优惠	(401)
132. 农产品初加工的税收优惠	(405)
133. 研究开发费用的税收优惠	(409)
134. 技术转让所得的税收优惠	(413)
135. 创业投资的税收优惠	(416)
136. 固定资产加速折旧的税务处理	(426)
137. 预提所得税的免税范围	(430)
138. 境外所得减免税处理	(433)
139. 优惠政策的过渡及税务处理	(437)
第五章 特别纳税调整的方法及例解	(443)
140. 特别纳税调整及加收利息的规定	(444)
141. 关联方及关联交易的判定标准	(447)
142. 独立交易原则的规定	(450)
143. 转移定价的形式及涉税处理	(451)
144. 特别纳税调整方法之一:可比非受控价格法	(456)
145. 特别纳税调整方法之二:再销售价格法	(458)
146. 特别纳税调整方法之三:成本加成法	(460)
147. 特别纳税调整方法之四:交易净利润法	(461)
148. 特别纳税调整方法之五:利润分割法	(464)
149. 成本分摊协议原则与处理方法	(467)
150. 预约定价的范围及税务处理	(471)
151. 资本弱化管理及税务处理	(475)
第六章 纳税申报表的填报技巧及例解	(480)
152. 纳税申报表的使用对象及报送时间	(483)
153. 纳税申报表的表间结构及与附表的勾稽关系	(484)
154. 营业收入项目的填报	(485)
155. 各项扣除项目填报	(487)
156. 利润总额项目的填报	(488)
157. 纳税调整后所得的填报	(489)
158. 应纳税所得额的填报	(491)

159. 应纳税额的填报	(491)
160. 《收入明细表》的填报	(493)
161. 《成本费用明细表》的填报	(497)
162. 《纳税调整项目明细表》的填报	(499)
163. 《企业所得税弥补亏损明细表》的填报	(510)
164. 《税收优惠明细表》的填报	(512)
165. 《境外所得税抵免计算明细表》的填报	(517)
166. 《以公允价值计量资产纳税调整表》的填报	(520)
167. 《广告费和业务宣传费跨年度纳税调整表》的填报	(521)
168. 《资产折旧、摊销纳税调整明细表》的填报	(523)
169. 《资产减值准备项目纳税调整表》的填报	(526)
170. 《长期股权投资所得(损失)明细表》的填报	(527)
171. 《企业所得税季度预缴纳税申报表》的填报	(530)
172. 总分机构《企业所得税汇总纳税分支机构分配表》的填报	(534)
173. 《企业所得税扣缴报告表》的填报	(540)
第七章 非居民企业纳税申报表的填报技巧及例解	(542)
174. 非居民企业所得税年度纳税申报表的填报(据实申报企业)	(544)
175. 非居民企业《营业收入及成本费用明细表》的填报(据实申报企业)	(548)
176. 非居民企业《弥补亏损明细表》的填报(据实申报企业)	(550)
177. 非居民企业所得税季度纳税申报表的填报(据实申报企业)	(552)
178. 非居民企业所得税年度纳税申报表的填报(核定征收企业)	(555)
179. 非居民企业所得税季度纳税申报表的填报(核定征收企业)	(558)
180. 扣缴企业所得税报告表	(561)

第一章 2009 年度所得税汇算的特点

《企业所得税法》及《企业所得税法实施条例》的全面施行,实现了统一内、外资企业所得税税率,统一纳税人认定标准,统一并规范所得税税前扣除,统一并规范了税收优惠政策,统一所得税的征管要求。为配合法律、法规的具体实施与衔接,财政部和国家税务总局等财税主管部门在 2009 年 1 月 1 日后,出台大量相关配套文件,对《企业所得税法》和《企业所得税法实施条例》在实施过程中遇到的问题及存在的尚需明确的政策进行了较系统的规范,对尚不明确的一些具体问题上,给予了进一步明确;尤其是对企业重组的税务处理、企业财产损失的税前扣除等问题进行了重大调整。

同时,2009 年是新企业会计准则进一步扩大使用范围的一年,所有具备条件的企业,均开始应用新企业会计准则。由于资产和负债在会计处理所形成的账面价值与税法所规定的计税基础,以及我国所得税税法对企业纳税义务的确认、资产损失的税前扣除、企业重组合并等诸多问题存在显著差异。尤其是新企业会计准则是以反映企业管理层受托责任的履行情况,有助于会计报表使用者做出经济决策为目标,弱化了为国家宏观管理服务的职能,在管理理念上发生了重大变化,从而导致了更大范围和更深层次内的会计准则与税收法规间如何协调的问题。

怎样协调新企业会计准则与企业所得税税法的差异,怎样处理“递延所得税资产”与“递延所得税负债”,怎样解读“所得税申报表”所体现出企业所得税政策、内容以及整体框架的变化,并将这些具体差异与变化结合企业所得税汇算清缴的具体要求,最终落实到所得税汇算清缴的具体实务中,给我们年底的所得税申报工作带来很大困难和挑战。

2008 年所得税汇算清缴的经验告诉我们,由于税收法规与企业会计准则和会计制度在收入确认、资产计量、成本扣除、企业重组等方方面面存在广泛差异。而企业现行的财务制度现状是:一部分企业执行新《企业会计准则》,一部分企业执行《企业会计制度》,一部分企业执行《小企业会计制度》;同时,部分企业税收优惠处于过渡期间,企业所得税相关配套法规正在进一步完善,新老法规的更替尚待全面完成;企业面临的税收环境和财务环境非常复杂。而企业所得税汇算清缴期为 1 月 1 日至 5 月 31 日,时间紧、任务重。只有在日常工作明确企业执行的财务制度,理顺企业所处的税收环境,充分关注税收法规与会计准则、会计制度之间的差异,并采用适当的协调处理方法,才能

达到事半功倍的效果,并在短时间之内很好地完成所得税汇算清缴工作。

1 企业所得税汇算清缴应关注的焦点

在所得税汇算清缴的过程中,所有企业一定要关注下列 20 个问题:

- (1) 年底的销售合同怎么签?
- (2) 实物资产盘点并报损了吗?
- (3) 可以享受减免税优惠吗?
- (4) 资产计税基础有差异吗?
- (5) 取得了符合规定的票据吗?
- (6) 研发费用加计扣除了吗?
- (7) 折旧年限、残值估计对吗?
- (8) 有内部关联交易吗?
- (9) 可以提前发放工资、奖金吗?
- (10) 福利费范围是否符合规定?
- (11) 职工培训费和管理费混淆了吗?
- (12) 是否有预提费用?
- (13) 有往来款借款吗?
- (14) 外国分回所得取得了完税凭证吗?
- (15) 是否减了预计预售利润?
- (16) 投资了或取得投资收益了吗?
- (17) 有企业重组吗?
- (18) 弥补亏损了吗?
- (19) 以前年度有评估增值资产吗?
- (20) 填申报表时看了去年的申报表或备查资料吗?

具体来讲就是要做好下列准备工作,为企业所得税汇算清缴奠定良好的基础。

1. 正确核算收入项目

第一,重点关注 10 项收入行为:

(1) 赊销、延迟变现销售。企业应当加强对赊销业务的管理。赊销业务应当遵循规定的销售政策、信用政策及程序。年终企业要认真填好下列表格,分析原因,依法确认收入。

纳税人采取赊销方式销售商品或者产品,首先应当注意财务会计对赊销、延迟变现销售行为在收入确认原则与计量标准上与税法对该类收入确认的差异,准确处理应纳税暂时性差异或可抵扣暂时性差异;其次,赊销、延迟变现销售行为的发生,也就意味着将会增加应收账款,而应收账款的增加势必增加其管理成本,即收账费用和坏账

损失。因此,年终必须高度关注!

表 1-1 赊销货款回收延迟一览表

企业名称: 年 月 日 单位:人民币万元

编号	客户名称	赊销货款							回款状况			
		赊销货款额	12 个月前	6 个月前	3 个月前	回收率	延迟理由	回收对策	第 1 次	第 2 次	第 3 次	第 4 次

(2) 视同销售。《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,应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务。但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。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)规定,企业将自己生产或外购的资产,用于市场推广或销售、交际应酬、职工奖励或福利、股息分配、对外捐赠或其他改变资产所有权属的用途。应当视同销售。其产品的销售价格,应参照同期同类产品的市场销售价格;没有参照价格的,应按成本加合理利润的方法组成计税价格。但是,企业除将资产转移至境外以外,由于资产所有权属在形式和实质上均不发生改变的情形,如将资产用于生产、制造、加工另一产品;改变资产形状、结构或性能;改变资产用途(如,自建商品房转为自用或经营);将资产在总机构及其分支机构之间转移;上述两种或两种以上情形的混合以及其他不改变资产所有权属的用途的。可以作为内部处置资产,不视同销售确认收入,相关资产的计税基础延续计算。因此,凡是境外转移资产或转移资产所有权属的将资产移送他人行为,均应当视同销售处理。

(3) 废料销售。国家税务总局《关于加强废旧物资增值税管理有关问题的通知》(国税函[2005]第 544 号)规定:各级税务机关应加强产废企业下脚(废)料销售的监督管理,产废企业(增值税一般纳税人)销售下脚(废)料必须开具增值税专用发票,按规定缴纳增值税。因此,非正常损失报废材料的销售收入,冲原存货成本及增值税进项税额转出后作为营业外支出处理;因公司技改等正常原因使原料不能满足生产需要而销售的收入,作为其他业务收入处理;正常的生产、试验等废料销售收入,一般作为其他业务收入或营业外收入处理,无明确、严格的规定,两者都有一定的道理。

(4) 包装物押金收入。企业收取的包装物押金,凡逾期未返还买方的,应确认为收入,依法计征企业所得税。逾期是指按照合同规定已逾期未返还的押金。纳税人为销售货物而出租出借包装物所收取的押金,无论包装物周转使用期限长短,超过一年(含一年)以上仍不退还的均并入销售额征税(仅增值税,应当与企业所得税无关)。企业向有长期固定购销关系的客户收取的可循环使用包装物的押金,其收取的合理的押金

在循环期间不作为收入。

(5) 在建工程试运行收入。企业在建工程发生的试运行收入,应并入总收入征税,不能直接冲减在建工程成本。外资企业根据税法的规定,对生产性的外商投资企业在筹办期内取得的非生产性经营收入,减除与上述收入有关的成本、费用和损失后的余额,应当作为企业当期应纳税所得额,并依照税法第五条、第七条规定(仅适用经济特区的生产性企业)的税率计算缴纳企业所得税,但可以不作为计算减免税优惠期的获利年度。

(6) 超过一年以上的建筑、安装、装配工程的劳务收入。超过一年以上的建筑、安装、装配工程的劳务收入和建筑、安装、装配工程的提供劳务,持续时间超过一年的,可按以完工进度或者完成的工作量分期确定收入的实现。

(7) 利息收入。利息收入是指企业将资金提供他人使用或他人占用本企业资金所取得的利息收入,包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。

(8) 应付未付收入。《企业会计准则——基本准则》规定,应付未付的款项属于企业非日常活动产生的经济利益的总流入,属于利得计入“营业外收入”科目。在税法上,对于应付未付的款项,凡债权人逾期3年未要求偿还的,应计入企业当年度收益计算缴纳企业所得税。

(9) 资产盘盈收入。按照企业财务制度的规定,企业要定期或不定期地对资产进行盘点清查,年度终了前必须进行一次全面的盘点清查。对于财产清查中盘盈的资产,报经批准转销时,应当计入当期损益。

(10) 财产转让收入。财产转让收入是指纳税人有偿转让各类财产取得的收入,是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。原内资企业所得税暂行条例实施细则第七条第二款规定:“条例第五条(二)项所称财产转让收入,是指纳税人有偿转让各类财产取得的收入,包括转让固定资产、有价证券、股权以及其他财产而取得的收入”。本次修订将“财产转让收入”改为“转让财产收入”,以便与条例中“销售货物收入”、“提供劳务收入”的表述相一致;此外,列举规定中除固定资产外,还增加了生物资产、无形资产等财产形式,以便与企业拥有财产结构的变化和经济的发展相适应,使分类更加科学和规范。

第二,收入项目下的财税处理重点:

(1) 盘点实物、盘点账务(仓库账、往来账、成本费用账)。

① 对实物比账面缺少部分是否属于应计收入行为,及时调整作收入处理。

② 已收取款项的收入项目是否尚挂在往来账中未调整总收入。

③ 对长期应付未付款项是否已达税法规定年限应计收入处理。

④ 对费用、成本、资产项目中的直接计减收入行为是否符合规定。

(2) 废料收入是否已在账上反映,是否符合企业经营的客观情况。

(3) 公司是否有规范的盘点制度,对盘盈资产是否已作账务处理。

(4)往来应收款项中是否有企业间借贷,是否计提了当年应收利息。

(5)按完工进度和工程量确定收入,是否已有足够客观依据。

2. 正确核算费用项目

重点关注 10 项支出行为:

(1)关注利息支出。

①(1)列支标准;

②对外投资借款及关联方具体规定;

③集团贷款模式;

④资本化的规定标准。

纳税人从关联方借入资金,借款金额超过其注册资本 200% 的,超过部分的利息支出,不得在税前扣除。200% 以内的部分,符合对利息水平限定条件的,可以直接扣除。

利息项目下的财税处理重点:

①注意关联企业与非关联企业之间的利息支出的税前扣除区别;

②是否有单独资本化项目需要从财务费用中转出;

③建议集团内资金(关联企业间)统一账务处理和往来结算;

④年度间的利息支出是否通过预提费用(或其他应付款)来调整;

⑤关注超标准、非合法列支凭证的利息列支项目。

(2)关注工资费用。

①工资薪金支出范围;

②列支标准;

③支付时间。

国家税务总局《关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》(国税函[2009]3 号)明确,“合理的工资支出”指企业按照股东大会、董事会、薪酬委员会或相关管理机构制订的工资薪金制度规定实际发放给员工的工资薪金。

工资项目下的财税处理重点:

①完善工薪制度,明确工资范围。如冷饮高温费、通讯费、独生子女费、个人负担的住房公积金等非工资范畴的费用是否单独处理;

②规范会计核算。对非工资项目的费用是否单独核算,工资计提和发放是否单独计列;

③实际支付并扣缴个人所得税。尽可能在年底前在账务中实付工资并代扣代缴个人所得税。

(3)关注限额性费用。职工福利费、职工教育经费、工会经费、业务招待费、广告宣传费、劳动保护费、通讯费、保险费和佣金。

限额性费用的财税处理重点:

①是否单独设置归类科目;

- ②是否已足额享受,非足额时,是否计入其他科目的该类费用;
- ③超额列支情况下,是否有归类错误情况,或选择其他列支途径。

(4)关注折旧。

- ①折旧范围;
- ②折旧率;
- ③折旧年限;
- ④加速折旧政策的运用。

折旧项目下财税处理重点:

- ①新增固定资产的归类、折旧率、已提折旧是否符合政策;
- ②是否有停用与其他未予列支折旧的固定资产;
- ③是否足额准确计提(未提足和超提都是损失);
- ④注意固定资产残值率和固定资产处置费用的税务处理。

(5)关注摊销。无形资产、递延资产、待摊费用、低值易耗品的摊销。

- ①摊销方法;
- ②摊销期限。

摊销项目下财税处理重点:

- ①规范会计核算,正确归集资产或费用;
- ②准确计算摊销额,对应摊销部分应在当年度计入相关成本费用;
- ③注意商誉的会计处理与税法的扣除差异;
- ④注意“开办费用”税务处理方法与以前年度的衔接。

(6)关注准备金。税法规定,除国务院财政、税务主管部门另有规定外,企业提取的各项资产减值准备(包括坏账准备)、风险准备等准备金支出,不得扣除。随着国务院财政、税务主管部门相关政策的出台,已经对证券、保险、金融等行业规定了相关的税前扣除标准。因此,企业应根据所处行业,关注不同行业的不同税前扣除标准。

准备金项目下财税处理重点:

除财务会计制度有规定应当计提的除外,为减少税收管理成本,中小企业一般可不计提资产减值准备。企业所得税前允许扣除的资产损失,原则上必须遵循真实发生、据实扣除的原则。对于以前年度已经计提资产减值准备的企业,在实际发生资产减值损失时,应先冲减各项准备金余额。

(7)关注佣金。纳税人发生的佣金符合下列条件的,可计入销售费用:

- ①有合法真实凭证;
- ②支付的对象必须是独立的有权从事中介服务的纳税人或个人(支付对象不含本企业雇员);
- ③支付给个人的佣金,除另有规定者外,不得超过服务金额的5%;
- ④注意结算方式,对于企业间应当以转账结算而用现金结算的佣金不允许税前