

税务人员和企业培训用书

2011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

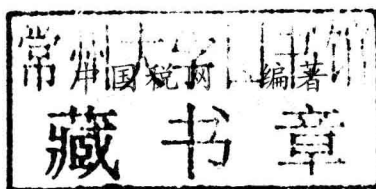
 中国财政经济出版社



税务人员和企业培训用书

企业所得税汇算清缴 操作指南

(2011 年版)



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税汇算清缴操作指南: 2011 年版/中国税网编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 2

税务人员和企业培训用书

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3407 - 6

I. ①企… 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 (2012) 第 016726 号

责任编辑: 吕小军

责任校对: 张 凡

封面设计: 天女来

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 26.5 印张 651 000 字

2012 年 2 月第 1 版 2012 年 2 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 40.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3407 - 6/F · 2884

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

前 言

为使广大税务人员和企事业单位更好地理解和执行《中华人民共和国企业所得税法》及其相关配套过渡政策和法规，准确完成企业所得税纳税申报，规范实施企业所得税的政策操作，2009年12月，中国税网组织参与《中华人民共和国企业所得税法》立法工作的有关专家编写了《企业所得税汇算清缴操作指南》一书，考虑到企业所得税汇算清缴相关政策法规每年都会有所调整 and 变化，企业会计核算方法，纳税申报表及其填报要求，以及税务机关管理方式也处于不断改革和完善之中，为强化本书的“指南”效果，《企业所得税汇算清缴操作指南》从2009年起将以年度出版物形式体现。

结合2011年财政部和国家税务总局及有关部门新出台的相关文件，中国税网对2010年版《企业所得税汇算清缴操作指南》进行了修订，是为2011年版，全书共分为企业所得税汇算清缴概述、企业所得税预缴申报表填报、居民企业所得税年度纳税申报表填报、居民企业清算所得税纳税申报表填报、非居民企业所得税年度纳税申报表填报、企业年度关联业务往来报告表填报等六个部分。作为本书的配套用书，中国税网还组织出版了《企业所得税汇算清缴答疑精选》（2011年版），由中国财政经济出版社同步出版发行。

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管法》等均简称为《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》和《税收征管法》。

2. 企业会计准则、企业会计制度、小企业会计准则、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，如果特指具体准则则加注了书名号。

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。

随着税收政策的调整和企业所得税纳税申报要求的变化，现行企业所得税纳税申报表仍然存在个别行次和填报说明不够规范、科学之处，我们将根据有关税收政策调整情况，再版时及时修订。

限于时间和水平所限，对书中存在的不足和疏漏之处，敬请广大读者批评指正，来电请发邮箱 taxbook@ctaxnews.com.cn。

编者

2012 年 1 月

目 录

第一章 企业所得税汇算清缴概述	(1)
一、《企业所得税法》关于汇算清缴的具体规定	(1)
二、企业所得税纳税申报表体系	(6)
三、企业所得税汇算清缴的有关政策	(8)
第二章 企业所得税预缴申报表的填报	(18)
第一节 居民企业预缴申报表及其填报	(19)
一、查账征税企业季度(月份)预缴申报表表样(见表2-1)及填报说明	(19)
二、核定征税企业月(季)度预缴和年度纳税申报表表样(见表2-2)及填报说明	(28)
三、企业所得税汇总纳税分支机构分配表的表样(见表2-4)及填报说明	(32)
第二节 境内设立机构、场所的非居民企业所得税预缴申报表	(36)
一、据实申报企业季度预缴申报表表样(见表2-5)及填报说明	(36)
二、核定征收的非居民企业季度纳税申报表表样(见表2-6)及填报说明	(39)
第三节 非居民企业扣缴企业所得税(源泉扣缴)报告表	(44)
一、《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》表样(见表2-7)	(44)
二、《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》的有关说明	(45)
三、具体项目的填报说明	(46)
第三章 居民企业所得税年度纳税申报表的填报	(53)
第一节 核定征收的居民企业所得税年度纳税申报表(见表3-1)及填报说明	(53)
第二节 查账征税的居民企业年度申报表表样及填报说明	(54)
一、居民企业年度纳税申报表主表表样(见表3-2)及填报说明	(56)
二、收入项目附表	(68)
三、成本费用支出明细表	(116)
四、《纳税调整项目明细表》(附表三)表样(见表3-12)及填报说明	

说明	(142)
五、《企业所得税弥补亏损明细表》(附表四)表样(表3-16)及填报说明	(210)
六、《税收优惠明细表》(附表五)表样(见表3-19)及填报说明	(214)
七、《境外所得税抵免计算明细表》(附表六)表样(见表3-28)及填报说明	(262)
八、《以公允价值计量资产纳税调整表》(附表七)表样(见表3-31)及填报说明	(281)
九、《广告费和业务宣传费跨年度纳税调整表》(附表八)表样(见表3-32)及填报说明	(292)
十、《资产折旧、摊销纳税调整明细表》(附表九)表样(表3-33)及填报说明	(296)
十一、《资产减值准备项目调整明细表》(附表十)表样(见表3-34)及填报说明	(311)
十二、《长期股权投资所得(损失)明细表》(附表十一)表样(见表3-35)及填报说明	(317)
第四章 居民企业清算所得税纳税申报表的填报	(330)
第一节 居民企业清算所得税及纳税申报	(330)
一、企业的清算原因	(330)
二、企业所得税清算的主要政策规定	(331)
三、企业清算申报需要注意的几点问题	(332)
第二节 居民企业清算所得税申报表及填报说明	(332)
一、《中华人民共和国企业清算所得税申报表》表样(见表4-1)及填报说明	(332)
二、《资产处置损益明细表》(附表一)表样(见表4-2)及填报说明	(336)
三、《负债清偿损益明细表》(附表二)表样(见表4-3)及填报说明	(341)
四、《剩余财产计算和分配明细表》(附表三)表样(见表4-4)及填报说明	(346)
第五章 非居民企业所得税年度纳税申报表填报	(349)
第一节 非居民企业年度纳税申报表的体系简介	(349)
第二节 据实征税的非居民企业年度纳税申报表	(349)
一、《非居民企业所得税年度纳税申报表(据实申报)》表样(见表5-1)及填报说明	(349)
二、《营业收入及成本费用明细表》(附表一)表样(见表5-2)及填报说明	(353)

三、《弥补亏损明细表》表样（见表5-3）及填报说明	(359)
第三节 核定征税的非居民企业年度纳税申报表	(361)
一、《核定征税的非居民企业年度纳税申报表》表样（见表5-4）有关 说明	(361)
二、核定征税《非居民企业所得税年度纳税申报表》具体栏次填报说明	(364)
第六章 企业年度关联业务往来报告表的填报	(367)
第一节 《企业年度关联方业务往来报告表》的有关说明	(367)
第二节 《企业年度关联方业务往来报告表》表样及填报说明	(367)
一、《关联关系表（表一）》表样（见表6-2）及填报说明	(368)
二、《关联交易汇总表（表二）》表样（见表6-3）及填报说明	(369)
三、《购销表（表三）》表样及填报说明	(374)
四、《劳务表（表四）》表样及填报说明	(376)
五、《无形资产表（表五）》表样（见表6-6）及填报说明	(378)
六、《固定资产表（表六）》表样（见表6-7）及填报说明	(380)
七、《融通资金表（表七）》表样（见表6-8）及填报说明	(382)
八、《对外投资情况表（表八）》表样（见表6-9）及填报说明	(384)
九、《对外支付款项情况表（表九）》表样（见表6-10）及填报说明	(388)
附录 《中华人民共和国企业所得税法》与《中华人民共和国企业所得税法实施 条例》对照表	(394)

第一章 企业所得税汇算清缴概述

2007 年，第十届全国人大第五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》（主席令第六十三号），国务院第 197 次常务会议通过了《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（国务院令 512 号），新《企业所得税法》是我国税制建设史上一座里程碑，具有重要的历史和现实意义。主要表现：一是《企业所得税法》是框架性的税收制度重建和整合，推进了税制体系的现代化和国际化；二是《企业所得税法》体现了公平税负，鼓励竞争的市场经济灵魂，是适应市场运行机制的游戏规则，有利于在深层次上完善社会主义市场经济体制；三是《企业所得税法》由全国人民代表大会全会通过，法律级次高、税法刚性强，有利于减少各部门、各地区的行政干预，推进依法治税的实质进程；四是《企业所得税法》按照落实科学发展观和构建和谐社会的基本原则，重构税收优惠政策体系，有利于产业结构调整、科技创新、环境保护和地区之间的平衡发展；五是《企业所得税法》汲取国际反避税经验，按照独立交易原则，规范了特别纳税调整条款，有利于外资企业“走进来”和我国企业“走出去”；六是遵循国际税收惯例，有利于国际经济、文化、科技交流；七是《企业所得税法》统一规范了纳税申报和汇算清缴的有关规定。

企业所得税作为一个年度性税种，以整个企业（或组织）的一个纳税年度内的应纳税所得额为计税依据，只有年度终了后一段时间内才能准确核算全年应纳税额。这一点与会计分期假设是相似的，只有与一定期间联系起来，才能准确核算企业会计利润（当期损益）或应纳税所得额。为保证税收收入及时均衡入库，促进财政预算收支平衡，保证政府财政的支付能力，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资金周转，税法规定纳税人按月份（或季度）预缴税款，减轻纳税人一次性入库的资金压力；年终 5 个月内，统一核算全年应纳企业所得税额，办理税款结算，多退少补，这就是汇算清缴。

汇算清缴是企业所得税作为年度性税种征管的一个特定程序，是税务机关组织收入和纳税人依法履行纳税义务的必要方式，有利于财政资金均衡入库，有利于纳税人统筹安排本单位的资金运营和投融资行为。税收征纳双方分别在各自角度上认识、执行汇算清缴，征纳双方在汇算清缴中分别具有不同角色、目标、责任、权利。税务机关通过汇算清缴依法征税，执行税法，保证税款及时足额入库，对纳税人年度内的纳税情况进行税收行政确认；纳税人通过汇算清缴履行税法规定的纳税义务，同时避免自身合法权益受到法外侵蚀。

一、《企业所得税法》关于汇算清缴的具体规定

根据《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）等规定，对企业所得税有关汇算清缴的具体规定归纳如下：

（一）汇算清缴的对象

1. 居民企业汇算清缴对象：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. 非居民企业汇算清缴对象：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。

（二）汇算清缴的时间

1. 有关企业所得税纳税年度的规定（《企业所得税法》第五十三条、第五十五条）：

（1）正常经营企业的纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。

（2）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。

（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）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。由此避免一些非居民企业以境外纳税年度与中国内地规定不同为由，无限制地推迟汇算清缴工作。

（4）企业依法清算时，以清算期间作为一个纳税年度。

2. 企业所得税季度、月份预缴有关规定。

（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（《企业所得税法》第五十四条）。

（2）所得税分月或者分季预缴，由税务机关具体核定。企业根据《企业所得税法》第五十四条规定分月或者分季预缴企业所得税时，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（《企业所得税法实施条例》第一百二十八条）。

3. 季度、月份预缴和汇算清缴的申报要求。

（1）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（《企业所得税法实施条例》第一百二十九条）。

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，预缴申报后进行当年企业所得税汇算清缴。

（2）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。

企业在报送企业所得税纳税申报表时，应当按照规定附送财务会计报告和其他有关资料（《企业所得税法》第五十四条）。

（3）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. 汇算清缴报送资料的要求。

（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。例如，企业资产损失备案资料；享受优惠政策备案资料等。

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。

⑧纳税人采用电子申报方式办理企业所得税年度纳税申报的，应按照有关规定保存有关资料或附报纸质纳税申报资料。

⑨跨地区经营汇总缴纳企业所得税的纳税人，由总机构在汇算清缴期内向所在地主管税务机关办理企业所得税年度纳税申报，进行汇算清缴。分支机构不进行汇算清缴，但应将分支机构的营业收支等情况在报总机构统一汇算清缴前报送分支机构所在地主管税务机关。总机构应将分支机构及其所属机构的营业收支纳入总机构汇算清缴等情况报送各分支机构所在地主管税务机关。

⑩企业所得税收入全额归属中央的企业下属二级分支机构均应按照企业所得税的有关规定向当地主管税务机关报送企业所得税预缴申报表或其他相关资料，但其税款由总机构统一汇总计算后向总机构所在地主管税务机关缴纳。

其下属二级分支机构名单由税务总局另行发文明确。企业二级以下（不含二级）分支机构名单，由二级分支机构向所在地主管税务机关提供，经省级税务机关审核后发文明确并报税务总局备案。对不在税务总局及省级税务机关文件中明确的名单内的分支机构，不得作为所属企业的分支机构管理。

以上企业所得税收入全额归属中央的企业是指：铁路运输企业（包括广铁集团和大秦铁路公司）、国有邮政企业、中国工商银行股份有限公司、中国农业银行、中国银行股份有

限公司、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、中央汇金投资有限责任公司、中国建设银行股份有限公司、中国信达资产管理股份有限公司、中国建银投资有限责任公司以及海洋石油天然气（包括港澳台和外商投资、外国海上石油天然气企业）等企业（参见《国家税务总局关于中国工商银行股份有限公司等企业企业所得税有关征管问题的通知》国税函〔2010〕184号、《关于中国信达资产管理股份有限公司企业所得税征管问题的通知》国税函〔2011〕250号）。

（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非居民企业年度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非居民企业，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，向汇缴机构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。

（三）企业所得税征纳双方的权责义务

《企业所得税法》只是对纳税人申报时间、报送资料提出了基本要求。根据国税发〔2009〕79号、国税发〔2009〕6号、国税发〔2009〕11号等文件规定，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、标准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）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、软件接口、系统升级等）有关服务。

（7）在法定期限内不能完成汇算清缴的，应事前书面提出延期申报的申请。

（8）在法定汇算清缴期限内发现申报错误的，可以重新申报。

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)第十九条特别指出: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。

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。

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。

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。

主管税务机关应及时向纳税人提供汇算清缴的表、证、单、书。

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。审核重点主要包括:

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。

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。

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。

纳税人税前扣除的资产损失是否真实、是否按照规定程序备案或申报。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资产损失是否向分支机构所在地主管税务机关报备,并能提供分支机构所在地税务机关受理证明。

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、准确。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。

纳税人企业所得税和其他各税种之间的数据是否基本相符、逻辑关系是否基本吻合。

(四) 企业所得税征管规定的衔接

1. 企业所得税的一般性征管规定,严格按照《税收征管法》及《税收征管法实施细则》等有关规定执行。除此以外,《企业所得税法》第七章“征收管理”专门对企业所得税的预缴、汇算清缴、纳税地点、外币折算等问题进行了明确。企业所得税不仅政策复杂、体系化特征明显、征管难度大,在原内外资所得税法的框架下,分别设计相应管理性、程序性规定。2008年实施《企业所得税法》以来,鉴于研究制定配套政策和管理性规定的工作量较大,而且管理性、程序性规定不因为“两法合并”而发生较大变化,为便于纳税人办理汇算清缴,《国家税务总局关于做好2008年度企业所得税汇算清缴工作的通知》(国税函〔2009〕55号)规定,《企业所得税法》实施后,鉴于有关配套征管办法未全部出台,为便于纳税人操作,对新税法实施以前财政部、国家税务总局发布的企业所得税有关管理性、程序性文件,凡不违背新税法规定原则,在没有制定新的规定前,可以继续参照执行;对新税

法实施以前财政部、国家税务总局发布的企业所得税有关的政策性文件,应以新税法以及新税法实施后发布的相关规章、规范性文件为准。

2. 实施《企业所得税法》后,国家税务总局陆续印发了一系列所得税管理性、程序性文件,如高新技术企业管理工作指引、有关减免税的审批及备案管理规定、核定征收企业所得税的方法等;同时为加强企业所得税的专业化管理和行业管理,国家税务总局正在分3批分行业制定21个行业《企业所得税管理操作指南》(以下简称《指南》)。目前,前二批烟草工业、钢铁业、电力业、房地产业、银行业、餐饮业、建筑业、石油天然气开采业、医药制造业、汽车制造业、船舶制造业、纺织工业、航空运输业、保险业等14个行业的《指南》已经出版,第三批证券业、煤矿采掘业、综合零售业、酿酒业、造纸业、出版业、旅行社等7个行业《指南》正在编审过程中。

二、企业所得税纳税申报表体系

《企业所得税法》和《企业所得税法实施条例》自2008年1月1日起正式实施后,税务总局印发的月(季)度预缴申报表、年度纳税申报表、企业清算所得税申报表等在整体设计理念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。

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,纳税申报表是纳税人生产经营情况和计算缴纳所得税情况的真实反映和有效载体,是税务机关依法征收企业所得税的基础,是具有法律效力的文书。

因此,新申报表的启用具有重要的现实意义和法律意义。

根据税收政策,企业的纳税申报按查账征收和核定征收的不同征收方式分别适用不同的纳税申报表。

月(季)度预缴申报表分为:查账征收纳税人填报的《企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类)》和核定征收纳税人填报的《企业所得税月(季)度预缴和年度纳税申报表(B类)》两种。

年度汇算清缴申报表分为:查账征收纳税人填报的《企业所得税年度纳税申报表(A类)》和核定征收纳税人填报的《企业所得税月(季)度和年度纳税申报表(B类)》,按照《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〉等报表的公告》(国家税务总局公告2011年第64号)规定,居民企业采取核定征税方式的,其年度纳税申报与季度、月份预缴申报采用同一种申报表。

(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) 2011年11月30日,国家税务总局印发《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〉等报表的公告》(国家税务总局公告2011年第64号),自2012年1月1日起执行新的预缴申报表。《企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类)》,适用于查账征收的居民企业。国家税务总局公告2011年第64号废止了《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表〉等报表的

通知》(国税函〔2008〕44号)及《国家税务总局关于填报企业所得税月(季)度预缴纳税申报表有关问题的通知》(国税函〔2008〕635号)等文件,重新修订了查账征收及核定征收两种企业所得税的预缴申报表,以及汇总纳税企业填报的《汇总纳税分支机构分配表》。

(2)《中华人民共和国企业所得税汇总纳税分支机构分配表》作为《中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类)》的附表,适用于查账征收的汇总纳税企业预缴申报的总、分机构;

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

2. 在境内设立机构、场所的非居民企业季度预缴报表。根据《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)规定,在境内设立机构、场所的非居民企业预缴报表主要包括:(1)《非居民企业所得税季度纳税申报表(A类)》,主要适用于查账征收的非居民纳税人;(2)《非居民企业所得税季度纳税申报表(B类)》,主要适用于核定征收的非居民纳税人。(3)在境内未设立机构、场所或者虽设立机构、场所,但取得的所得与该机构、场所没有实质联系的非居民企业的扣缴申报表,适用《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)所附的《企业所得税扣缴申报表》。

在境内未设立机构、场所或者虽设立机构、场所,但所取得所得与该机构、场所没有实质联系的非居民企业不办理年度汇算清缴。

(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)《国家税务总局关于印发〈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)文件印发了实行查账征收的居民企业汇算清缴年度纳税申报表。《国家税务总局关于〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表〉的补充通知》(国税函〔2008〕1081号)重新修订了国税发〔2008〕101号所附申报表的填报说明。

(2)核定征收企业汇算清缴报表有所变化。《国家税务总局关于〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表〉的补充通知》(国税函〔2008〕1081号)文件规定,核定征收的纳税人年度申报缴纳企业所得税时,采用《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表〉等报表的通知》(国税函〔2008〕44号)规定的《中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(B类)》进行汇算清缴。自2012年1月1日起,《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〉等报表的公告》(国家税务总局公告2011年第64号)所附《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)》,由核定征收企业用于季度、月份预缴和年度汇算清缴。

2. 企业清算所得税纳税申报表。根据《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)规定,《企业清算所得税申报表》包括:

(1)《企业清算所得税申报表》;

(2)附表一《资产处置损益明细表》;

- (3) 附表二《负债清偿损益明细表》;
- (4) 附表三《剩余财产计算和分配明细表》。

《企业清算所得税申报表》适用于按税收规定进行清算、缴纳企业所得税的居民企业纳税人(以下简称纳税人)申报。

3. 非居民企业汇算清缴年度纳税申报表。《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)规定,非居民企业年度报表包括:

- (1)《非居民企业所得税年度纳税申报表(A)》,适用查账征收企业;
- (2)《非居民企业所得税年度纳税申报表(B)》,适用核定征收企业。

4. 企业年度关联方业务往来报告表。根据《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)规定,《企业年度关联方业务往来报告表》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)《对外投资情况表(表八)》;
- (9)《对外支付款项情况表(表九)》。

《企业年度关联方业务往来报告表》适用于实行查账征收的居民企业和在中国境内设立机构、场所并据实申报缴纳企业所得税的非居民企业填报。因此,不论居民企业还是非居民企业,只要是中国的正常纳税人,在中国境内办理税务登记的,在年终汇算清缴时都应同时附送《企业年度关联方业务往来报告表》。

非居民企业在中国境内未设立机构、场所的,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,不属于中国境内的正常纳税人,一般不办理汇算清缴,不附送《企业年度关联方业务往来报告表》。对于此类纳税人,由扣缴义务人在《企业年度关联方业务往来报告表》之表九《对外支付款项情况表》反映。

三、企业所得税汇算清缴的有关政策

(一) 掌握税收政策应注重全面化、系统化

企业所得税纳税申报表是税务机关和纳税人依法履行征纳义务的有效途径,是征纳双方沟通交流涉税信息的平台和枢纽,是税务机关采集涉税信息,实现信息化管理以及组织纳税评估,选取稽查案源的重要信息渠道。纳税人享受税收优惠政策和税法与会计差异的调整,以及其他涉税事项都通过申报表完成或反映。《企业所得税法》本身就具有结构严谨、系统性强、内容丰富、博大精深等特点,与企业生产经营活动关系密切,并且,涉及企业财务会计核算等问题,汇算清缴是全面贯彻《企业所得税法》的重要工作方法和具体操作程序,而且,汇算清缴需要对企业全年的会计损益进行全面核算,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,必须对税收政策和相关会计处理有一个全面的、系统化的了解和把握。否则,就不能站在宏观层面研究企业本身的微观问题。同时,各企业又具有自身的行业特殊性和经营管理理念的差异,要实现宏观税收政策与企业具体实际的结合,纳税人应结合本行业、本企业生产经营特点,认真研究有关税收政策对本企业的适用性和操作口径。纳税申报表是一套逻辑关系严密,各表格、各行次存在钩稽关系的报表体系,要在宏观上掌握各报表间的逻辑关系,在微观层面掌握各行次、各表格间的逻辑关系、相关税收政策,各表格、行次之间的数据生成顺序。

(二) 企业所得税汇算清缴需要掌握的税收政策

1. 基本规定。深入了解《企业所得税法》和《企业所得税法实施条例》的框架结构、基本原理、前后逻辑关系、重要条款,通读条文,掌握两者对有关涉税事项的原则规定,同时结合有关配套政策举一反三地学习。

2. 具体规定。本书收录的企业所得税具体政策为2008年以来财政部、国家税务总局出台的较为重要的政策,并删除部分失效及相对不重要文件。

(1) 关于确认应纳税所得额的文件:

《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》(国税函[2010]79号);

《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》(国家税务总局公告2011年第34号);

《财政部、国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》(财税[2008]159号);

《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);

《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);

《财政部、国家税务总局关于财政性资金、行政事业性收费、政府性基金有关企业所得税政策问题的通知》(财税[2008]151号);

《财政部、国家税务总局关于专项用途财政性资金有关企业所得税处理问题的通知》(财税[2011]70号);

《财政部、国家税务总局关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》(财税[2009]122号);

《财政部、国家税务总局关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》(财税[2009]123号);

《国家税务总局关于企业政策性搬迁或处置收入有关企业所得税处理问题的通知》(国税函[2009]118号);

《国家税务总局关于企业取得财产转让等所得企业所得税处理问题的公告》(国家税务总局公告2010年第19号);

《国家税务总局关于金融企业贷款利息收入确认问题的公告》(国家税务总局公告2010年第23号);

《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》(国家税务总局公告2011年第39号);