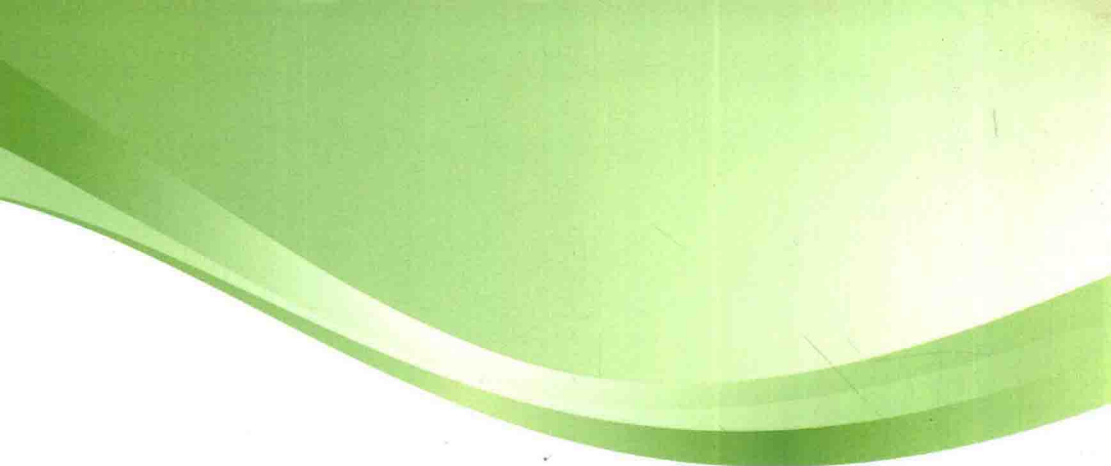




企业所得税纳税评估工作的 实践与探索

——北京市丰台区国家税务局纳税评估工作实录

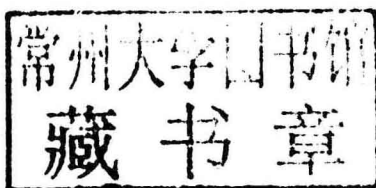
北京市丰台区国家税务局 ◆ 编著

 中国税务出版社

企业所得税纳税评估工作的 实践与探索

——北京市丰台区国家税务局纳税评估工作实录

北京市丰台区国家税务局 ◆ 编著



中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税纳税评估工作的实践与探索 / 北京市丰台区
国家税务局编著. — 北京: 中国税务出版社, 2014. 6
ISBN 978 - 7 - 5678 - 0106 - 6

I. ①企… II. ①丰… III. ①企业所得税 - 税收管理 -
研究 - 中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 125917 号

版权所有·侵权必究

书 名: 企业所得税纳税评估工作的实践与探索

作 者: 北京市丰台区国家税务局 编著

责任编辑: 刘淑民 刘 菲

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京联兴盛业印刷股份有限公司

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 16.25

字 数: 299000 字

版 次: 2014 年 6 月第 1 版 2014 年 6 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5678 - 0106 - 6

定 价: 45.00 元

如有印装错误 本社负责调换

序

当前，税务机关普遍存在着人少事多的情况，以北京市丰台区国家税务局为例，管理的法人纳税人 8 万多户，而管理人员不足百人。同时，由于经济的快速发展，新增纳税人大量增加，给税务机关管理带来很大的困难，导致税收征管质量不尽如人意，纳税遵从度不高。

日常工作中，我们发现，无论哪个行业，如果进行纳税评估或税务稽查，都会暴露出许多的问题，有时甚至触目惊心，与我们所追求的风险防控目标差距很大。

特别是企业所得税，与会计核算联系密切，税收政策复杂，是公认的管理难点。最近网上有一篇《温州商人的 22 条军规》，在“不要偷税但要合理避税”一条中写道：“……企业所得税是可以全部避掉一分钱都不缴的，但最好给税务局点面子，少缴点别一分钱都不缴，缴多缴少你自己看着办。”看过之后，作为税务工作者，特别是管理企业所得税的税务人员，其中感受可想而知。

面对这种情况，我们认为，不能被动应付，要主动开展工作，税务稽查与纳税评估是税务机关主动工作的两项重要内容。与税务稽查相比，纳税评估还充分体现了税务机关执法与服务相结合的特点，具有高效、和谐等优势。

为此，从 2009 年开始，我局在房地产业、建筑业、汽车销售业（4S 店）以及资本交易、境外所得等行业或项目上开展所得税纳税评估工作，四年间我局总计评估入库所得税 5.74 亿元，调减亏损 6226.43 万元，为我局加强所得税管理，提高征管质量提供了有益的帮助。

通过四年的纳税评估实践与探索，我们有一些体会，其中比较突出的是：

一、培养和使用人才是做好工作的前提和保证。几年来，我们送干部到企业去，到中介机构去学习，就目前而言，不失为一个用时短、见效快的培养人才方法。

学以致用，由浅入深，层层深入，克服畏难情绪，通过成就感培养参与评估人员的兴趣，是人才快速成长的好途径。

二、从政策评估和职业判断入手，是目前情况下较为实用的纳税评估方法。纳税评估的方法多种多样：建立行业指标模型，需要了解企业生产工艺流程、投入产出等大量样本，税务人员的工作量大；根据企业报送的财会报表和纳税申报表上的相关数据进行逻辑分析，建立行业预警指标，但如果纳税人提供的数据本身就是经过加工的，在这样信息基础上形成的风险指标，相当于用对方信息证明对方结论，会陷入死循环……

三、纳税评估实际上是一种“简易稽查”，不能止于账面，实地核查必不可少。不入户对疑点问题进行实地核实，仅凭疑点问询函及约谈来解决疑点问题，纳税人会找出各种理由去解释，甚至面对事实仍不认账，因此，实际工作中不能满足于账面评估，调查取证必不可少。

我们编写了《企业所得税纳税评估工作的实践与探索》一书，主要考虑有两方面原因：一是有的参与评估的干部走上了新的工作岗位，他们的经验需要留下来供后来的同志借鉴；二是通过归纳整理，让更多的同志分享我们的方法和体会。每个章节，我们都介绍了为什么要评估，如何评估，评估的方法以及评估后的体会，目的是通过归纳和总结我局在行业和项目评估中的做法，发现的风险点和关键点，使更多的税务管理人员得到一些启示。

以上，是我们的想法，不妥之处，恳请大家批评指正。

北京市丰台区国家税务局

2014年5月

目 录

第 1 章 摸索前进 开展房地产开发经营行业纳税评估	(1)
1.1 评估背景	(1)
1.2 风险防控体系的建立	(2)
1.3 纳税评估工作的开展	(26)
1.4 常见涉税问题及案例	(38)
1.5 评估审核方法	(44)
1.6 房地产开发经营企业纳税评估体会	(62)
附列：房地产行业涉税风险点及核查方法（简易实操版）	(65)
第 2 章 建筑行业所得税管理的实践与探索	(82)
2.1 评估背景	(82)
2.2 初步了解建筑业	(82)
2.3 走进建筑业	(83)
2.4 收获与体会	(99)
附列：建筑行业所得税涉税风险点及核查方法（简易实操版）	(100)
第 3 章 “实习 + 实战 = 实效” 汽车销售 4S 店纳税 评估实录与体会	(103)
3.1 引言	(103)
3.2 关键词：现象	(104)
3.3 关键词：特点	(104)
3.4 关键词：学习	(105)
3.5 关键词：摸底——基数清、底数明	(106)
3.6 关键词：线索——明察暗访	(107)
3.7 关键词：初次交锋	(108)
3.8 关键词：二次过招	(109)
3.9 关键词：工作体会	(110)

3. 10	关键词：最后胜利	(111)
3. 11	关键词：经验、成果、转化、指引	(112)
3. 12	关键词：坚持与感受	(132)
3. 13	关键词：部分案例展示	(133)

第4章 加强税务中介鉴证报告管理 提高第三方信息的

利用实效

4. 1	管理背景	(134)
4. 2	加强鉴证报告管理的措施	(135)
4. 3	规范鉴证报告质量的建议	(145)
4. 4	收获和体会	(154)

第5章 高新技术企业税收优惠评估工作实践与探索

5. 1	开展高新技术企业税收优惠评估的背景	(158)
5. 2	如何开展高新技术企业税收优惠评估	(160)
5. 3	高新技术企业税收优惠评估工作心得	(174)
5. 4	对以后高新技术企业税收优惠评估工作的建议	(176)

第6章 资本交易事项评估案例分析

6. 1	评估的背景	(178)
6. 2	小试牛刀 评估非货币资产评估增值	(179)
6. 3	趁热打铁 评估股权交易	(185)
6. 4	继续深入 评估股息、红利所得及清算所得	(199)

第7章 以年度报告为抓手 加强对上市公司的

所得税管理

7. 1	调研背景	(203)
7. 2	使用企业年度报告的方法	(203)
7. 3	分析思路	(205)
7. 4	案例：某建设股份有限公司	(205)
7. 5	案例：某技术传媒公司	(208)
7. 6	案例：某服装公司	(211)
7. 7	案例：某科技股份有限公司	(213)
7. 8	几点体会	(215)

第8章 抽丝剥茧 规范企业境外所得税收**抵免涉税处理** (216)

8.1 评估背景 (216)

8.2 找户难 方法是关键 (217)

8.3 要想工作做得好 根基要打牢 (218)

8.4 细致入微 发现抵免漏洞 (219)

8.5 总结归纳 浅谈体会 (226)

第9章 企业增值税与所得税应纳税额差异情况的分析 (230)

9.1 分析背景 (230)

9.2 筛选分析对象 (230)

9.3 具体案例分析 (231)

9.4 综合分析两税应纳税额产生差异的原因 (247)

9.5 几点思考 (249)

9.6 分析结论 (250)

9.7 感想 (251)

后记 (252)

第 1 章 摸索前进 开展房地产开发 经营行业纳税评估

1.1 评估背景

经过 20 多年的发展，房地产开发经营行业呈现出迅猛发展的趋势，成为推动国民经济发展的一支重要力量和税收收入增长的重要来源。但与此同时，在当前高房价的背景下，房地产开发经营企业社会声誉普遍不高，公众对于其行业的高利润存在很大意见，要求对其进行严格管理的呼声愈发强烈。鉴于房地产开发经营行业的高风险性，同时为配合国家对于房地产行业的宏观调控，以及出于对该行业纳税遵从度的考量，税务总局近几年均将其作为指令性检查行业进行评估检查。

从丰台区国税局现实征管情况来看，对房地产开发经营行业开展纳税评估也是势在必行的。虽然丰台区国税局目前房地产开发经营企业中尚有可销售面积的企业仅为 23 户，但 2008 年至今，房地产开发经营企业缴纳的企业所得税在丰台区国税局企业所得税收入中所占比重一直维持在较高水平。同时，在丰台区国税局日常评估检查中发现该行业的企业存在的涉税问题较为普遍。

中国社科院 2011 年《住房绿皮书》披露，2009 年全国房地产行业平均毛利率为 55.72%，据此推算企业所得税贡献率为 10% 左右（扣除土地增值税预缴 2%、营业税金及附加 5.5%、管理费用 2%、销售费用 3%、利息支出 3% 后，按 25% 的企业所得税税率测算）；而抽查丰台区国税局 4 户企业的企业所得税贡献率发现明显低于 10%。

因此，为了进一步全面提高税收征管水平，防范企业纳税风险，提高房地产开发经营企业税收遵从度，保证税款及时足额入库，丰台区国税局特组织人员对房地产开发经营企业开展纳税评估工作。

1.2 风险防控体系的建立

起初,丰台区国税局在对房地产开发经营企业开展纳税评估时发现,不管是税务机关对房地产业的管理方面还是企业人员的税法遵从度方面均存在一定的问题。一是税务机关对房地产开发经营企业的项目情况无从掌握,企业不主动到税务机关进行备案,税务部门就无法得知企业的经营情况,加之税务人员对房地产行业经营流程不熟悉,在对房地产开发经营行业的管理上比较被动;二是税务人员在与很多房地产开发经营企业约谈时了解到,他们所介绍的企业基本信息与税务人员通过CTAIS系统中掌握的数据不符,通过深入调查后发现,很多企业对《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》(国税发〔2009〕31号)的适用有偏差,胡乱填写企业所得税纳税申报表,税务人员根据现有的申报资料无法满足评估工作的需求;三是房地产企业一般都背景雄厚,税务人员在落实评估中发现的问题阻力较大。基于以上种种,丰台区国税局通过不断摸索,把握规律,最终建立了房地产开发经营企业风险防控体系。通过这一体系,税务人员可以掌握比较全面的企业经营情况,即使企业试图动用关系向办税人员施加压力,拖延调查时间,税务人员也能一针见血地指出问题所在,用证据说话,正常开展纳税评估活动。

丰台区国税局从加强企业所得税管理角度建立了风险防控体系。具体来说,房地产开发经营企业风险防控体系包括三大部分:基础信息统计表、第三方信息的应用以及预警模型,其中,通过第三方信息的应用和基础信息统计表的辅助可以发现企业在计税收入方面存在的问题,通过预警模型和基础信息统计表的结合可以发现企业在成本、费用方面的漏洞。

1.2.1 基础信息统计表的诞生

房地产开发经营企业的企业所得税较其他企业明显要复杂得多,需要税务人员了解的项目也非常多。就企业所得税征收来说,收入的确认、成本的结转、可售面积的确认、税金的缴纳等各方面都会直接影晌企业所得稅的计算。税务人员需要全面了解房地产开发经营企业开发项目的信息及相关资料,这样才能根据这些信息及资料,再结合企业的财务资料,对企业所得税是否正确计算和缴纳做出判断。

因此,丰台区国税局根据实践中被评估企业的常见问题,设计了一套房地产开发经营企业基础信息统计表。基础信息统计表共有四张表,各表格之

间有一定的相互校验作用。通过企业对表格的填写,税务人员可以了解企业及某个项目的相关信息,获取企业便于计算企业所得税的相关数据。发现企业存在的问题及疑点,为下一步的工作确定出指导性的参考意见。

基础信息统计表分为表1-1《公司简介及项目情况收集》、表1-2《××房地产企业经营情况汇总表》和表1-3《完工情况表一、二》。其中:

表1-1为企业简介、项目的介绍和需提供的相关资料明细;

表1-2为每栋楼的具体情况,“项目”列包括住宅、商用、会所、车库、酒店等;

表1-3为按照京国税发〔2009〕92号文件附件要求企业填报的表格。

表1-1 公司简介及项目情况收集表

一、公司简介	
公司名称	
注册资本	
法人代表	
法定地址	
成立日期	
经营范围	
股东构成及比例	
员工人数	
出资方式	
二、项目概况	
项目名称	
项目背景	
项目建设地点(四至)	
主要建设内容和规模	1. 建筑使用功能(住宅、办公楼、商业、别墅、酒店等); 2. 公共配套介绍; 3. 可售配套介绍; 4. 项目共有几栋楼、使用功能分别是什么、每栋楼的基座面积是多少?(附件1、2、3中楼号填报口径需统一); 5. 项目是否进行广告宣传?现有宣传形式及载体(哪家报纸周刊、哪家电视台等)? 6. 其他需提供资料清单: 公司章程 国有土地使用证复印件 国有土地使用权出让合同复印件 建设用地规划许可证复印件 建设工程规划许可证复印件 建设工程施工许可证复印件

续表

二、项目概况	
主要建设内容和规模	商品房销售（预售）许可证复印件 开发项目可研报告 借款合同复印件 工程概预算书 建安工程合同和其他工程类合同 房地产销售合同（每一栋楼附一份即可） 图测报告（报建委版本） 土地测绘技术报告书 项目存续期内各年度税审报告 项目存续期利息支出发票复印件 商品房销售明细表（台账） 单笔金额 500 万元以上合同复印件 公共配套设施移交协议复印件 公司科目余额表、序时账、报表（电子版） 拆迁补偿安置协议复印件 设施工程竣工验收备案表 备案的银行监管账号 房地产权证复印件 土地增值税税票复印件

一、《公司简介及项目情况》收集表

（一）设计原理

《公司简介及项目情况收集表》的作用是获取企业最基本的信息，有助于税务部门了解企业和项目的基本情况。该表的结构主要包括两方面内容：一是公司与项目的基础信息，二是需要企业提供的资料清单，主要是项目在整个开发过程中涉及的各种证书、合同以及重要的会计核算资料。通过上述资料的收集可以为接下来的工作明确评估范围与基础。

（二）填表说明

1. 注册资本

注册资本有助于了解企业自有资金情况，衡量企业利息支出是否合规，是否存在资本弱化等问题。

2. 法人代表

公司法人的姓名，主要目的是通过第三方信息，了解法人的一些情况，如名下的其他企业、社会活动等。

3. 股东构成及比例

股东的构成及比例是判断企业关联关系的重要依据。房地产开发经营行业是一个资金密集型行业，在开发过程中资金需求量非常大。了解企业的股东构成，有利于理清房地产企业的关联单位。

4. 员工人数

企业的员工人数是企业费用列支的基础,企业的费用构成中,员工费用占有的比重较大。因此,员工人数也是税务部门对费用发生额的合理性做出判断的依据之一。

5. 出资方式

出资方式与股东构成相对应,房地产企业中,以土地方式出资的情况很多,通过对出资方式的填写,使税务部门能够了解各股东的出资方式,尤其是对以货币以外方式的出资,要加以关注。

6. 项目背景

项目背景主要是指项目的前身及过去的历史资料,包括项目的由来,土地取得的方式,项目开发的规划以及用途等。主要目的是了解项目的变动情况,是否存在转让取得、合作开发等。

7. 主要建设内容和规模

(1) 建筑使用功能(住宅、办公楼、商业、别墅、酒店等):按照物业类型填列。

(2) 公共配套介绍:填列时就项目中的公共配套设施规划与建设情况进行描述,使税务部门了解公共配套的内容、建设规模、建设情况、预计的投资额,使税务部门对企业完工毛利差结转时预提费用的合理性进行判断。

(3) 可售配套介绍:主要是项目配套中涉及的可售部分进行具体说明。可售面积的计算往往直接影响成本的分摊。可售配套中包括可售车位、地下仓库、会所等,这些都可以通过房屋测绘报告看出。但很多房地产企业,往往混淆可售配套的概念,将可售配套放在公共配套中计算,不单独计算,不分摊成本或重复扣除成本,使销售的房屋成本增加。

(4) 楼盘介绍:主要包括项目共有几栋楼、使用功能分别是什么、每栋楼的基座面积是多少,其中基座面积是指设计的建筑物占地面积。

(5) 公司章程:主要了解企业的投资方名称、投资比例、出资方式、股东变动情况。

(6) 国有土地使用证:主要了解国有土地使用面积、国有土地取得方式(招拍挂方式)、土地出让年限、土地用途(住宅、商业、工业)。

(7) 建设用地规划许可证、建设工程规划许可证、北京市规划委员会建设工程规划验收合格通知书、建设工程施工许可证:主要了解建筑施工单位情况及报价。

(8) 商品房预售(现售)许可证:主要了解预售时间、面积。

(9) 建设工程勘察合同、建设工程设计合同、建设工程质量监督通知书、可行性研究报告、设计图纸前期工作资料、建设工程施工合同:主要了解承

表 1-2 房地产企业经营情况汇总表

[illegible]

续表

项目	楼号	总建筑面积	可售面积	已售面积	总户数	已售户数	签约合同总金额	累计回款金额	实际动工时间	预售证取得时间	售房合同交房时间	主体结构封顶时间	竣工备案时间	是否精装	精装单位成本	是否存在自用	外立面与建筑面积比例	外立面用料类型及单价	备注	
项目累计税前扣除利息支出合计数（请分别注明费用化和资本化金额）		融资方式：			实际利率：			累计借款总额：			资本化利息：			费用化利息：						
项目累计税前扣除销售费用合计数		合计金额：			其中广告费金额：			是否委托销售：			受托方名称：			手续费率：						
项目累计税前扣除管理费用合计数																				
项目累计税前扣除营业税金及附加金额																				
土地增值税预缴比例和金额		预缴比例：							金额：											
土地取得时间、方式、金额		时间：	方式（如不适于招拍挂，请详细说明取得方式）：					金额（取得土地开发使用权而发生的各项费用）：												
如精装，请标注精装主料类型和品牌型号		地面装饰材料：			墙面装饰材料：				室内门：			家具：			洁具：					
真实性声明		法定代表人签字：							纳税人公章：											

备注：填列、计算数字（或金额）截止时间为2012年12月31日，项目累计缴纳企业所得税额合计数截止日期为2013年5月31日。

包方式（是否甲供材）、建安工程造价（固定总价、可调价格、成本加酬金合同，中标价格和工程预算书确定合同价款）；预算报告、决算报告、建设工程结算审核书。

（10）建设工程竣工验收备案表：主要了解项目符合税法规定的完工年度。

（11）房屋测绘报告：《房屋土地测绘技术报告》确定工程项目的实测面积、可售面积、不可售面积。目的是对评估中发现的企业未按规定核算“可售面积”“不可售面积”“销售面积”的问题进行调整。

（12）房地产项目初始产权登记。

二、房地产企业经营情况汇总表

（一）设计原理

《房地产企业经营情况汇总表》是房地产项目的具体信息数据采集表，目的是了解单栋建筑的详细信息。主要涉及面积、进度、收入、开发成本除“大建安”外的三项成本（土地成本、精装修成本、资本化利息）、税款已缴纳情况，为后续进行预警分析采集数据，通过《房地产企业经营情况汇总表》的应用可测算出被评估单位“大建安”成本实际数值。相对于开发产品（成本对象）完工情况表而言，填报内容更加具体，收集的数据信息更为明细。按照物业类型分楼栋填报，合理估算其收入和成本，便于单栋建筑物的横向比较。

（二）填表说明

此表要求按“楼”填写，如果若干栋楼同一年度内完工且能准确区分成本分摊可合并填报，须标识；填列、计算数字（或金额）截止时间为评估期间最后一个资产负债表日，项目累计缴纳企业所得税税额合计数截止日期为次年5月31日。

1. 总建筑面积

总建筑面积是指在建设用地范围内单栋或多栋建筑物地面以上及地面以下各层建筑面积之总和。

2. 可售面积

可售面积是指房地产开发企业可以办理产权证明的面积。应以房屋产权测绘报告中的数据为准。

3. 已售面积

已售面积除已经直接对外销售的外，还应包括：企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人非货币性资产等的开发产品的面积。

4. 签约合同总金额

已售面积对应的正式签订《房地产销售合同》或《房地产预售合同》的合同金额。

5. 累计回款金额

累计回款金额是指与开发项目相关的全部回款金额。

6. 实际动工时间

有证据证明实际开工日期的，实际开工日期就依该证据证明的日期确定，如会议纪要、发出的通知等；如果没有证据证明实际开工日期，则以施工许可证的开工日期作为实际开工日期。实际动工时间是利息资本化时点的开始，企业从这个时段开始的利息费用需要进行资本化。

7. 预售证取得时间

预售证取得时间是指预售许可证上标注的发证日期。预售许可证后，企业可以签订《房地产预售合同》，取得的收入需要按比例预缴企业所得税。

8. 售房合同交房时间

售房合同交房时间是指《房地产销售合同》或《房地产预售合同》中注明的交房时间。

9. 主体结构封顶时间

主体结构封顶时间是指《房地产销售合同》或《房地产预售合同》中标注的楼房封顶时间。

10. 竣工备案时间

竣工备案时间是指开发产品竣工证明材料报房地产管理部门备案的时间。企业的竣工备案是开发产品完工的标志之一，房地产开发企业应按规定及时结算开发产品计税成本，并计算企业当年度应纳税所得额。

11. 是否精装

填写“是”或“否”。是否精装，对开发产品的单位成本有着重大影响，也是不同的项目成本差异较大的重要原因。

12. 精装单位成本

精装单位成本是指开发项目每平方米的精装修成本。在利用单方成本预警指标时，我们需要剔除精装修的成本，使企业的开发成本横向具有可比性。

13. 是否存在自用

填写“是”或“否”。如果存在自用，需要核对自用面积在结转成本时是否与已售商品房的成本一致，以确定企业是否存在自用部分少结转成本现象。

14. 外立面与建筑面积比例

外立面与建筑面积比例是指除屋顶外建筑所有外围护部分与建筑面积的比例，该比例应该在一个合理的区间内。外立面的用料类型不同，也是造成不同项目开发成本有差异的重要原因之一。

15. 外立面用料类型及单价

外立面用料类型是指除屋顶外建筑所有外围护部分所用材料的类型（如