

全国税务代理培训教材——

所得

全国税务代理培训教材编写委员会 编

所得 税

实务

中国税务出版社

Black

全国税务代理培训教材——

所 得 税 实 务

全国税务代理培训教材编写委员会编

中国税务出版社

责任编辑：刘淑民 王静波

责任校对 于 玲

技术设计 桑崇基

图书在版编目 (CIP) 数据

所得税实务/全国税务代理培训教材编写委员会编.

—北京：中国税务出版社，1995.10

全国税务代理培训教材

ISBN 7-80117-026-1

I. 所…

II. 全…

III. 所得税-中国-培训-教材

IV. F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 18247 号

全国税务代理培训教材

所得税实务

全国税务代理培训教材编写委员会编

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码：100053)

各地新华书店经销

水电印刷厂印刷

787×1092 毫米 32 开 7 印张 154 千字

1995 年 10 月第 1 版 1995 年 10 月北京第 1 次印刷

印数：1~20000 册

ISBN 7-80117-026-1/F·026 定价：13.20 元

前 言

随着社会主义市场经济的建立和发展,我国于1994年建立了税务代理制并在全国试行,这对于保证国家税收政策、法律、法规的正确贯彻实施,保护纳税人的合法权益,促进社会主义市场经济服务体系的发展具有重要意义。为了提高税务代理人员的业务素质,保证税务代理质量,国家税务总局征管司按照《税务代理试行办法》的规定,组织编写并经总局各业务司审定了这套税务代理培训教材,作为全国培训考核税务师的指定用书。

这套教材以税收实务操作为主要内容,共分:《增值税、消费税实务》、《所得税实务》、《地方税实务》、《税收征收管理》和《税收法规汇编》。全套教材力求突出税务师应具备的税收实务知识和操作技能,全面反映我国税制改革的要求,内容翔实、具体,具有较强的适用性和操作性。《税收法规汇编》收录了现行各税的法律、行政法规、行政规章以及税收征收管理的各项规定,具有较高的权威性。这套教材既是税务代理的培训、工作用书,同时也可作为税务干部和纳税人学习税法、掌握征纳税技能的工具书。

由于编写时间紧迫,书中难免有疏误之处,敬请读者指正。

全国税务代理培训教材编写组

1995年10月1日

目 录

上篇 企业所得税实务

第一章 企业所得税纳税人和征税范围	(2)
一、企业所得税纳税人的一般规定	(2)
二、企业所得税纳税人的特殊规定	(3)
三、应注意的两个问题	(8)
第二章 企业所得税税额计算	(9)
一、应纳税所得额的确定	(9)
二、企业所得税税率	(26)
三、应纳税额的计算	(27)
四、应注意把握的几个问题	(33)
第三章 企业所得税减免	(35)
第四章 企业所得税的征收管理	(45)
一、纳税期限	(45)
二、企业所得税征收机关和纳税地点	(46)
三、其他与企业所得税有关的征收管理规定	(48)
四、纳税申报表及附表的填制	(49)
附：企业所得税纳税申报表填报说明	(56)
第五章 企业所得税的帐务处理	(60)

中篇 外商投资企业和外国企业所得税实务

第一章 外商投资企业和外国企业所得税的纳税

义务人和征税范围	(67)
一、纳税义务人	(67)
二、征税范围	(68)
三、其他几项规定	(69)
第二章 外商投资企业和外国企业所得税税额	
的计算	(72)
一、应纳税所得额的计算	(72)
二、税率	(95)
三、应纳所得税税额的计算	(95)
四、几个问题的业务处理举例	(97)
第三章 外商投资企业和外国企业所得税的	
税收优惠	(106)
一、限定地区和产业项目减低税率	(106)
二、限定行业、项目的定期减税、免税	(107)
三、对投资所得的减免税	(109)
四、地方所得税的减征、免征	(110)
五、再投资退税	(110)
六、需要注意把握的几个问题	(117)
第四章 外商投资企业和外国企业所得税的	
征收管理	(122)
一、申报期限和要求	(122)
二、其他征管规定	(125)
三、外商投资企业和外国企业所得税申报表及填报	
要求	(126)
四、关联企业间业务往来的税务调整	(133)
五、关于股份制试点企业有关税收政策	(136)
六、实际举例	(138)

七、外商投资企业和外国企业所得税的帐务处理	
.....	(145)

下篇 个人所得税实务

第一章 个人所得税纳税人及纳税所得来源地判定	
.....	(148)
一、个人所得税纳税人.....	(148)
二、纳税所得来源地判定.....	(149)
第二章 个人所得税征税对象 计税依据及税率.....	(151)
一、个人所得税征税对象.....	(151)
二、个人所得税计税依据.....	(153)
三、个人所得税税率.....	(155)
第三章 个人所得税应纳税额的计算.....	(159)
第四章 个人所得税的减税与免税.....	(166)
第五章 个人所得税征收管理.....	(177)
一、个人所得税自行申报纳税办法.....	(177)
二、个人所得税代扣代缴办法.....	(179)
三、个人所得税申报表及说明.....	(183)

上 篇

企业所得税实务

企业所得税是对中华人民共和国境内的企业,除外商投资企业和外国企业外,就其生产、经营所得和其他所得征收的一种税。

企业所得税是国家参与企业利润分配的一个重要手段,并以税收形式确立国家与企业的分配关系。

现行的企业所得税是我国税制结构中一个重要的税种。它是由原国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税合并后演变而来的。

《中华人民共和国企业所得税暂行条例》(以下简称《条例》)及其实施细则的颁布实施,不仅建立了科学、完整的企业所得税制度,规范了国家与企业的分配关系,体现了公平税负、促进竞争的原则,而且实现了税收与财务制度的适当分离,并为二者彻底分离、建立统一的内、外资企业所得税创造了条件。

第一章 企业所得税纳税人和征税范围

一、企业所得税纳税人的一般规定

纳税人指税法规定的直接负有纳税义务的单位或个人。按照企业所得税条例、细则规定,企业所得税的纳税人,是指实行独立经济核算的企业或组织。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帐户、独立建立帐簿、编制财务会计报表、独立计算盈亏等条件的企业或组织。企业所得税的纳税人包括下列各类企业和组织:

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。

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,而形成的经营实体。

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《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. 有生产、经营所得和其他所得的其他组织。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。

二、企业所得税纳税人的特殊规定

根据所得税条例第十四条、第十八条及细则的规定,对特殊行业、部门、企业的纳税人,作了特殊规定。

1. 对金融、保险企业所得税纳税人的规定

中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国人民建设银行、中国投资银行、交通银行、中国国际信托投资公司,一律以总行(总公司)为单位按季集中缴中央金库,由国家税务总局负责征收管理,年终与财政部统一进行清算;中国人民保险公司除其国内保险业务的净收入仍就地分季向中央金库预缴所得税外,涉外保险及其他业务净收入由总公司分季向国家税务总局预缴所得税;除此以外,其他各类金融、保险企业的所得税均按照《条例》及其实施细则的有关规定,以独立核算单位为纳税人,由当地国家税务局就地征收管理,并按规定缴入中央金库。

2. 对铁路部门所属企业纳税人的规定

铁道部直属的运输企业(含所属工附业企业),由铁道部在北京集中缴库。

铁道部直属中国铁路机车车辆工业总公司、中国铁路通信信号总公司(直属工程处除外)、中国铁路物资总公司及其所属企业,1994年度暂由总公司集中缴纳所得税,按适用税率在北京缴库。

上述三个总公司所属的企业,在办理集中缴税时,应先向

当地税务机关办理汇缴认定手续,年终提供纳税申报表及有关财务报表。当地税务机关应按有关规定,核定其全年应纳税所得额或亏损额并签字盖章。

铁道部直属中国铁路工程总公司、中国铁道建设总公司及其所属工程局和工厂,应以独立经济核算的总公司、工程局、工厂分别为企业所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

各铁路局及中国铁路通信信号总公司直属的施工企业,以工程处或相当于工程处一级的工程公司为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

铁道部与地方政府投资兴办的合资铁路,按联营企业征收企业所得税,铁道部系统所属企业投资兴办的联营企业、股份制企业,应按国家对联营企业、股份制企业所得税统一规定执行。

广深铁路公司所得税按适用税率就地缴纳。

铁道部直属工业企业、物资供销企业、施工企业以及其他企业用国有资产兴办的多种经营国有企业,在“七五”铁路大包干前已在地方缴纳所得税的,从1994年1月1日起,按照适用税率和原缴库级次就地缴库,在“七五”铁路大包干以后兴办的国有多种经营企业,应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库,其中铁道部直属运输企业兴办的多种经营国有企业,在“八五”期间内暂不征收企业所得税,由铁道部门集中使用。

铁道部直属运输企业的范围,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。

铁道部直属企业投资兴办的集体企业,以独立经济核算

的企业为所得税纳税人,按适用税率就地缴入地方库。铁道部直属运输企业兴办的多种经营国有企业,凡在“七五”铁路大包干前已就地缴纳所得税的,按规定照章纳税,就地入地方库。

3. 对中国民航总局所属企业纳税人的规定

中国民航总局直属运输企业,除中国国际航空(集团)公司、中国东方航空(集团)公司、中国南方航空(集团)公司外,由中国民航总局在 1994 和 1995 年度内按适用税率集中缴库。

中国民航总局直属的工业企业、民航成都飞机维修工程公司、民航通信导航设备修造厂、民航徐州设备修造厂,分别为企业所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

中国民航总局直属中国航空油料总公司及其所属分公司、中国航空器材公司及其所属公司、中国民航实业开发总公司及其所属公司、中国航空结算中心、中国航空工程咨询公司,分别以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

除上述企业以外,中国民航总局所属其他企业 1994 年度的所得税,暂由中国民航总局统一在北京集中缴库。

中国民航总局直属企业用国有资产兴办的国有企业,除另有规定者外,应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

中国民航总局直属企业用国有资产或非国有资产兴办的集体企业,以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率就地缴库。

4. 对邮电部所属企业纳税人的规定

邮电部直属邮电通信企业(含所属工业、供销等其他企

业)的所得税,在 1995 年底以前,由邮电部按适用税率集中在北京缴库。

邮电部直属的中国邮电工业总公司、中国邮电器材总公司、中国通信建设总公司及其所属企业,应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

邮电部直属的企业用国有资产兴办的国有企业,除另有规定外,应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

邮电部直属企业投资兴办的联营企业、股份制企业,应按对联营企业、股份制企业征收所得税的统一规定执行。

邮电部直属企业用国有资产或非国有资产兴办的集体企业,应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率就地缴库。

5. 对交通部直属企业纳税人的规定

交通部直属的上海海运(集团)公司、广州海运(集团)公司、大连海运(集团)公司应以核心企业、独立经济核算的其他成员企业分别为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

交通部直属施工企业第一航务工程局、第二航务工程局、第三航务工程局、第四航务工程局、天津航道局、上海航道局、广州航道局、第一公路工程总公司、第二公路工程局、北京中交建筑安装工程公司以及所属的二级施工企业,均统一由局、总公司(公司)为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

中国公路工程咨询监理总公司是交通部直属的第三产业,可享受国家规定的第三产业有关税收优惠。免税期满后应按规定缴纳企业所得税,该公司所属在京的二级公司暂由总

公司集中纳税,在北京缴库。

关于对外经济合作企业所得税问题。交通部直属的中国港湾建设总公司、中国公路建筑总公司、中国海员对外技术服务公司、中国海洋工程服务公司应按国家统一规定缴纳企业所得税。

交通部直属的工业企业和其他企业,均应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库。

交通部直属企业投资兴办的股份制企业、联营企业应按国家税务总局关于股份制企业、联营企业所得税统一规定执行。

交通部直属企业用国有资产兴办的国有企业,除另有规定者外,均应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率在纳税人所在地缴库,交通部直属企业用国有资产或非国有资产兴办的集体企业,应以独立经济核算的企业为所得税纳税人,按适用税率就地缴库。

6. 对大型企业集团纳税人的规定

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义务人。经国务院批准成立的企业集团(第一批试点企业集团 56 家),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。

企业集团在办理合并纳税申请时,须向国家税务总局提供下述资料或文件,并抄送核心企业所在地税务部门:

1. 企业集团原缴库办法、缴库地点;
2. 国家有关部门核定的核心企业名单与所在地点;
- (3) 紧密层企业名单与所在地点,紧密层企业与核心企业

的资产控股关系。

经批准合并申报纳税的紧密层企业,应向当地税务机关办理汇缴手续,年终提供纳税申报表及有关财务报表,当地税务机关按照所得税条例及其实施细则的有关规定,在核实其全年应纳税所得额或亏损额并签字盖章后,再由核心企业据以办理汇总纳税事项,未经当地税务机关核准并签字盖章的,一律无效。

三、应注意的两个问题

1. 纳税人的确定,应严格按照条例及其实施细则规定的“独立核算”的三个条件确定,不能随意对纳税人所属独立核算企业合并统一纳税。

2. 对大型企业集团合并统一纳税,必须报经国家税务总局批准,未经批准的不能合并统一由核心企业纳税。

对经批准由核心企业统一合并纳税的企业集团,纳税环节确定后,企业不得自行改变。

合并纳税的紧密层企业年度发生亏损,不得自行用本企业以后年度的利润弥补。核心企业盈亏相抵后,可以按照《条例》规定执行。

第二章 企业所得税税额计算

一、应纳税所得额的确定

应纳税所得额的确定,是正确计算应纳税额的基础。

长期以来,我国企业所得税应纳税所得额的确定,没有建立科学规范的制度。一是对纳税人收入没有原则规定,缺乏对纳税人收入的源泉控制,容易使纳税人某些收入漏纳企业所得税;二是应纳税所得额的确定完全从属于财务、会计制度,造成企业所得税制刚性不强,严重影响了税法的严肃性和独立性。因此,《条例》及其实施细则,对应纳税所得额的确定规定了总的指导原则。一是收入总额的原则,即将纳税人全部收入均作为征税收入,对其进行源泉控制,然后再进行纳税调整;二是规范了税前扣除项目和标准,使应纳税所得额的确定独立于企业财务、会计制度,实现了二者的适当分离。

应纳税所得额按照《条例》及其实施细则的规定:“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为应纳税所得额”。其计算公式为:

$$\text{应纳税所得额} = \text{收入总额} - \text{准予扣除项目金额}$$

1. 收入总额的确定

公式中所称“收入总额”是指纳税人的生产经营收入和其他收入,包括来源于中国境内、境外收入。即,纳税人从事物质生产、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收入；股息、利息、租金、转让各类资产、特许权使用费以及营业外收益等所取得的所有收入。具体内容包括：

(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。

(2)财产转让收入：是指纳税人有偿转让其各类财产所取得的收入，包括转让固定资产、有价证券、股权以及其他财产所取得的收入。

(3)利息收入：是指纳税人购买各种债券等有价证券的利息、外单位欠款付给的利息及其他利息收入。

(4)租赁收入：是指除专业租赁公司以外的纳税人，临时出租固定资产，包装物以及其他财产而取得的租金收入。专业租赁公司的租赁收入在生产、经营收入中反映。

(5)特许权使用费收入：是指纳税人提供或者转让专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权而取得的收入。

(6)股息收入：是指纳税人对外投资入股分得的股利、红利收入。股利，是指按资本计算的利息；红利，是指股份公司除按照规定股息比率分派利润外尚有盈余，再分派于各股东的利润。

股息收入实际上是股份制企业征收所得税后的利润，为了避免双重征税，企业对外投资分回的股利、红利收入，如何征税，将在有关章节专门讲解。

(7)其他收入：是指上述各项收入之外的一切收入，包括固定资产盘盈收入，罚款收入，因债权人缘故确实无法支付的应付款项，物资及现金的溢余收入，教育费附加返还款，逾期