

# 企业所得税纳税申报表的框架分析

新疆财经学院 龚凤兰

**【摘要】** 企业所得税的征收对象是纳税人的应纳税所得额,纳税人取得的各项应税收入减去与应税收入有关的各项必要和正常支出后计算得出应纳税所得额。本文从“多步式”的角度逐步分析了我国目前企业所得税纳税申报表的填报方法,并用实例列示其填报过程。

**【关键词】** 企业所得税 纳税申报表 多步式 填报

企业所得税纳税申报表是企业申报所得税的重要书面文件,其与企业会计处理的关系较密切,包含的内容详细广泛,填列难度较大。本文拟对企业所得税纳税申报表的总体框架加以分析,并举例说明其填报方法。

我国的企业所得税纳税申报表采用“多步式”结构,其总体结构如下:

第一步:填报收入总额项目。收入总额=销售(营业)收入净额+特许权使用费收益+投资收益+投资转让净收益+租赁净收益+汇兑净收益+资产盘盈净收益+补贴收入+其他收入。

### 三、外资银行对 FDI 的影响

外资银行对我国 FDI 的发展起到了巨大的促进作用。首先,外资银行通过在我国设立分支机构给我国带来了直接投资;其次,外资银行是众多外资企业的主要金融服务商,更有一些外资企业跟随其金融机构来华投资。

外资银行与外资企业之间建立了亲密的合作关系。外资银行具有国际关系网络优势,可以通过与外资企业母公司的合作,将外资企业的在华子公司纳入其服务范围,同时细分外资企业客户,设立专门服务来吸引客户。从外资企业的角度看,其选择与外资银行尤其是本国银行合作的主要原因在于:①与本国银行的合作基础良好,交流融合程度较高。②跨国公司为实现其全球化战略目标,一般需要在全球范围内实现财务的统一管理、资金的统一调度和物资的统一配置,这对银行服务水平的专业化和金融产品的多样化提出了更高的要求,外资银行以其雄厚的资金实力、全球化金融集团公司的综合性金融服务及成熟的衍生金融产品等优势更能满足外资企业的需求。③中资银行贷款条件相对严格、业务程序烦琐、服务效率不高等原因使得外资企业望而却步。④有的外资企业出于国家利益和本国某些特殊要求而必须选择本国银行。尽管外资银行为外资企业提供了高效优质的金融服务,对我国吸引 FDI 起到了促进作用,但是我国现行法规和政策的相关规定限制了外资银行金融服务功能的发挥,对外资企业的金融服务也产生了一定影响。

在市场进入方面,我国就外资银行的设立人、资本状况、资信状况以及所在国金融环境状况等进行了严格规定,提高

这里需要注意的是:

(1)收入总额反映的是全部收入,它不仅包含了免税收入,而且需要把投资收益中股权性投资的股息、分红、联营分利、合作或合伙分利等应计股息性质的所得还原为税前所得。其还原计算公式为:还原后应计股息性质的投资收益=还原前应计股息性质的投资收益÷(1-被投资单位所得税税率)。

(2)销售(营业)收入净额=销售(营业)收入-销售退回-折扣与折让。这里的折扣与折让包含商业折扣、现金折扣与

了外资银行进入的门槛,外资企业的选择余地也受到限制。

在业务经营方面,我国对外资银行的业务范围、经营规模、经营地域和服务对象等方面做出了制约性规定。这在一定程度上抑制了外资企业的人民币融资业务需求。

在金融管制方面,外资银行要面对外汇和利率的双重管制。贷款利率的管制使外资银行无法根据债务人的信用状况和贷款的风险暴露程度,灵活地确定贷款利率而放弃高风险业务,外资企业的高风险业务找不到相应的资金来源。利率的管制使外资银行无法开发一些与利率密切相关的金融衍生产品,因此外资企业多元化的金融服务需求也得不到满足。

总之,我国以封闭、行政化为特征的金融服务环境正面临着市场经济理念和外资银行全方位竞争的挑战。跨国公司的发展将为我国带来更多高增值的外商直接投资,更大的资本聚合合力也将获得更大的资本产出,并最终形成金融与投资、经济发展之间良性循环的促进机制。

### 主要参考文献

- ①张炜.中国金融制度结构与制度创新.北京:中国金融出版社,2004
- ②谢平,陆磊.中国金融腐败的经济学分析——体制、行为与机制设计.北京:中信出版社,2005
- ③上海财经大学金融学院.2004 中国金融发展报告.上海:上海财经大学出版社,2004
- ④汪叔夜,黄金老.当前在华外资银行的业务发展竞争战略分析.国际金融研究,2005;2

## □·业务与技术

销售折让。

对于商业折扣,如果销售额和折扣额是在同一张销售发票上注明的,则其折扣额可以从销售收入中扣除;如果将折扣额另开发票,则不得从销售收入中扣除。对于现金折扣,如果已将其记入“财务费用”账户中核算,则在此不予扣除。对于销售折让,如果在会计核算时已将其从收入中扣除,则在此不能再扣除。

此外,这里的销售(营业)收入既包括主营业务收入,销售材料、废料、废旧物资的收入,技术转让收入,无形资产转让收入,固定资产转让收入,出租或出借包装物的收入(含逾期的押金),还包括自产、委托加工产品视同销售的收入。

(3)其他收入包括从下属企业或单位取得的总机构管理费收入,取得的各种价外基金、收费和附加,债务重组收益,罚款收入,从资本公积中转入的捐赠资产或资产评估增值,处理债务的收入等。

**第二步:填报纳税调整前扣除项目。**纳税调整前扣除项目包括销售(营业)成本、销售(营业)税金及附加、期间费用合计。其中:销售(营业)成本包括各种经营业务的直接和间接成本,以及销售材料、下脚料、废料、废旧物资发生的相关成本,技术转让发生的直接支出,无形资产转让的直接支出,固定资产转让和清理发生的转让和清理费用,出租、出借包装物的成本,还包括自产、委托加工产品等视同销售结转的相关成本。销售(营业)税金及附加包括本年度内与收入直接相关的消费税、营业税、资源税、城市维护建设税、土地增值税、教育费附加等税费;期间费用合计是指本期发生的期间费用性质的全部必要、正常的支出,包括工资薪金、职工福利费、职工工会经费、职工教育经费、折旧支出、摊销支出、捐赠支出、利息净支出、业务招待费、广告支出、社会保险缴款、坏账损失、计提的坏账准备等。这里需特别注意的是,期间费用一方面反映的是费用全貌,另一方面对于已计入有关产品的制造成本,或与取得收入相对应的成本不得列入期间费用重复扣除。

**第三步:填报纳税调整前所得。**纳税调整前所得=收入总额-纳税调整前扣除项目=收入总额-销售(营业)成本-销售(营业)税金及附加-期间费用合计。

**第四步:填报纳税调整项目。**纳税调整项目包括纳税调整增加额和纳税调整减少额两部分。

(1)纳税调整增加额包括工资薪金、职工福利费、职工工会经费、职工教育经费、折旧支出、摊销支出、捐赠支出、赞助支出、利息支出、业务招待费、广告支出、社会保险缴款、坏账损失、滞纳金、各项减值准备等具体项目超过税法规定的列支标准的部分,以及税法不允许税前列支的费用支出。这里需要注意的是,新规定已将捐赠支出和其他调整项目一样作为一个独立的调整项目单独计算列报,不必按旧规定的做法待其他项目调整完后再予以调整。

(2)纳税调整减少额包括研究开发费用附加扣除额及其他纳税调整减少项目。

**第五步:填报纳税调整后所得。**纳税调整后所得=纳税调整前所得+纳税调整增加额-纳税调整减少额。

**第六步:填报应纳税所得额。**应纳税所得额=纳税调整后所得-以前年度亏损-免税所得。其中,免税所得包括国债利息所得,免税的补贴收入,免税的纳入预算管理的基金、收费或附加,免税的技术转让收益,免税的治理“三废”收益,免于补税的投资收益等。而免于补税的投资收益需按规定还原为税前收益后填报。

**第七步:填报应缴所得税额。**应缴所得税额=应纳税所得额×适用税率。

**第八步:填报应补(退)的所得税额。**应补(退)的所得税额=应缴所得税额-期初多缴所得税额-已预缴的所得税额-经批准减免的所得税额-应补税的境内投资收益的抵免税额-应补税的境外投资收益的抵免税额。

其中,应补税的境内(境外)投资收益的抵免税额项目填报投资方应予以补税的境内(境外)投资收益在被投资方(境外)已缴纳的所得税税额。

下面举例说明上述过程。

例:大华公司当年的主营业务收入为200万元,主营业务成本为60万元,主营业务税金及附加为20万元,投资收益为85万元(A子公司为59.5万元,税率为15%;B子公司为25.5万元,税率为33%),管理费用为40万元(其中,业务招待费为6万元),营业外支出为30万元(均为公益救济性捐赠支出),上年多缴所得税2万元,当年已预缴35万元企业所得税。

根据上述资料填报企业所得税申报表相关项目如下(单位:万元):

销售(营业)收入净额=200

投资收益=59.5÷(1-15%)+25.5÷(1-33%)=108.06

收入合计=200+108.06=308.06

减:纳税调整前扣除项目:

销售(营业)成本=60

销售(营业)税金及附加=20

期间费用合计=40+30=70

纳税调整前所得=308.06-60-20-70=158.06

加:纳税调整增加额:

其中:业务招待费纳税调整额=6-200×5‰=5

捐赠支出纳税调整额=30-158.06×3%=25.26

纳税调整后所得=158.06+5+25.26=188.32

减:免税所得:

其中:免于补税的投资收益=25.5÷(1-33%)=38.06

应纳税所得额=188.32-38.06=150.26

适用税率=33%

应缴所得税额=150.26×33%=49.59

减:期初多缴所得税额=2

已预缴的所得税额=35

应补税的境内投资收益抵免税额=59.5÷(1-15%)×15%=10.5

应补(退)的所得税额=49.59-2-35-10.5=2.09

### 主要参考文献

中国注册会计师协会.注册会计师全国统一考试辅导教材税法.北京:中国财政经济出版社,2003