

工商所得税查帐方法介绍之三

——关于课税的收入额与所得额的审查

武汉市江汉区税务局

一、销售收入的审查

工商所得税是以集体企业的所得额即利润额为征税对象。所得额计算是否正确,关系到纳税是否准确和纳税人的负担。

企业所得额是企业销售收入减去成本、上交管理费、上交工商税等项支出的余额。要审查利润额必须审查销售收入额和以上几项支出额是否准确。

企业的全部销售收入,包括纳工商税和不纳工商税的两部分。在查所得税时,一般还应对销售收入作进一步的检查与核实,包括以下几方面的审查:

1. 帐、票、表三相符。企业每一时期的帐簿、发票、报表所反映的销售收入应该是一致的。如不相符,常见的是发票大于帐表。原因有三个:一是开了发票,尚未收款,也未记入应收款,形成短报收入;二是开了发票,没有按时入帐,挪作下期收入,影响当期利润;三是开了发票,销售货款设有进帐,被贪污挪用了。根据权责发生制的规则,企业开了发票,就是销售行为的发生,就要作为本期销售收入。因此,核实三不相符的情况,应以企业的发票数为根据,来审查帐面数和报表数,看二者是否相符。凡是使用发票比较少,金额又比较大的,一般应逐笔核对发票,核对银行进帐单,核对销售明细帐。发票较多,销售收入较零星,张张核实有困难的,可以采用按日按月汇总核对销售明细帐的办法,票大于帐的应按超出部分纳入帐内,以求票帐相符。

2. 对收据的审查。企业的收据只能作为临时性的内部的结算凭证,不能代替销售凭证。但有些企业往往违反这一规定,将应该开出销货发票的销售收入,以开出非正式收据或调拨单,代替正式的发票。如其销售收入进入销售帐内,即违反发货票管理办法,要督促企业补写发票。销货款如果没有进入帐内,或者记入帐内未记入销售科目内的,属于漏记销售收入,应该在核实后,从有关科目调入销售科目内。

3. 不开任何凭证的销售的审查。有些企业销货不

开发票,也不开收据,直接进行交易,或以货抵债,或以货易货,需要严格审查。检查这类问题,应不囿于帐簿,可以从帐上发现问题,然后到帐外检查落实,也可以从帐外通过调查,找到线索,再到帐内查核落实。

4. 主业以外的零星收入的审查。按照工商税法的规定,企业的一切收入,均应合并计算所得额。但有些企业常常只计算主业收入,其他零星收入未作计算。例如销售产品的价外补贴,房租收入,固定资产出租收入,利息收入,运输收入,押金收入,出售下脚料的收入等等。按照财务制度规定,有的应作为“销售”科目的其它收入,有的应记入生产费用的贷(减)方,冲抵发生数,有的则应记入“营业外收支”科目。只要记入这几个科目,就不影响所得额,如果记入了各项基金帐户或往来帐户,就影响所得额的计算。有的将上列各项收入留作小金库,放在帐外活动,那就不仅违反现金管理,也偷漏了所得税。

通过以上检查,可以正确核定企业的销售收入额和利润额,为计算所得税打下基础。

二、上交税金的审查

工业企业交纳的工商税是随着产品销售的实现而实现的,在核实销售收入的基础上,销售税金就有可靠的计算依据。由于销售税金是影响企业实现利润的变化因素之一,因此在核实企业利润时,检查销售税金应注意以下四点:

1. 由于集体工业企业应交纳的销售税金,一般都是在“应付款项—应付税金”帐户中核算的。企业在决算之前,必须根据销售帐户各有关明细帐户的“销售收入”栏的发生额乘以适用税率计算应纳税金,作为应付税金记帐。由于有的企业计算上发生错误,或者是采取估计记帐,结果提取数与实际数有出入,因此应付税金子目出现余额。如果是应交数大于实交数,除已计税金未交外(次月交库),其余就是税金多提了,应调减税金增加利润;如应交数小于实交数,其余就是计税

不足,应补足税金并减少当期利润,要求做到利润表上的“税金”栏应付税金和实际缴纳的税金相一致,特别是年终汇算时,应当做到这一点。检查方法主要是将开出的工商税缴款书,包括已入库的和未入库的存根联与企业应付税金明细帐进行逐月核对,便能一清二楚。如某企业,在汇算清交1980年度的纳税检查中,通过核对发现六月份只实交产品销售工商税17,640元,而预提“应付税金”为20,653元,多提3,012元,年终决算时又未调减,在汇算检查时,直接调增了利润。

2. 工商税应纳税额经过检查如有补退,应以退补后的税金数额为准(特别是年终汇算清交),应补的相应减少本期利润,应退的相应增加本期利润。

3. 经过年终汇算清交的纳税检查,对已被查出应补或应退的工商税金,都已列作了当年损益处理,但由于汇算时间,大都是在次年一季度进行,应补上年的工商税金或应退上年的工商税金均应在上年利润科目中处理。但有的企业作当年损益处理,补税时借(减)记“销售”和贷(减)记“银行存款”。退税时借(增)记“银行存款”和贷(增)记“本年利润”;有的企业还将属于利润预交和补交所得税也误计入了销售税金等。通过检查销售帐户借(减)方发生额或本期利润帐户贷(增)方发生额以及记帐凭证,就能发现问题。

4. 企业缴纳的工商税,有的不属于商品销售环节的税金,如:对于受托加工烟、酒、糖、鞭炮四种高税率产品,由受托方代扣的税款,不应列为企业的税金,应属委托方负担。此外,在采购环节缴纳的工商税,应并入该产品的成本,不能列入销售税金。

三、上交行政管理费和销售费用的审查。

行政管理费是集体企业按规定向主管部门上交的一种费用。管理费是根据企业销售总额按规定的比例计提,在“应付款—应付管理费”帐户内核算。审查的方法是看是否按本期销售额和规定的比例提取,提取的数额是否正确。容易发生的问题是:有的月内销货退回或让价部分没有减去;有的不按规定比例计提。发现有多提或少提现象都应予以调整。

销售费用是指在销售过程中发生的运输、包装等费用以及为销售产品而专设的销售机构(如门市部门)的经常费用。在查帐时应着重注意,有的企业动员职工为本企业搬运货物出仓或装车,并未支付任何报酬,却用白纸单据在销售费用中列支运输费,提取现金作为小家当;有的企业将属于专用基金列支的费用,作了销售费用。这些问题,一般通过凭证帐表,从支出性质、用途来加以鉴别。对于有的企业在购进包装物时,一次作销

售费列支,但实际上并未全部用完,而结存之包装物又未作盘存处理。因此,在审查销售费用时,应注意包装物的列支与实际使用数量(金额)是否相符。

四、营业外收支项目的查审。

营业外收支是非业务经营的收入或支出。正确地处理营业外收支,有利于销售收入和销售成本的正确核算。按照现行会计制度规定,营业外收入包括逾期未退包装物押金收入和其它收入等。营业外支出包括:企业搬迁费、劳动保险费、编外人员生活费、职工及其家属安置回乡补助费、停工损失、积压物资削价损失和加工改制费、职工子弟学校和技工学校经费、新产品试制失败损失、非常损失、呆帐损失、展览费用、落实政策补发工资和生活困难补助费、取消订货损失等。在实际工作中,有的企业将属于营业范围的收入作为营业外收入(如材料盘盈和出售下脚废料等收入),影响成本核算;有的企业将不合制度的开支,列入营业外支出;有的企业把营业外收入记入了基金,把属于基金的开支(或损失),记入营业外支出等。另外还应注意收支项目的具体内容,如有的列支不应由本企业负担的费用,有的将生产费用已列支的又在营业外重复列支,有的将不应由本期负担或应分期负担的开支一次在营业外支出中列支等等。因此,对营业外收入的检查,主要从各种专用基金,如更新改造基金、企业基金、职工福利基金、职工奖励基金,生产发展基金等明细科目的增方发生额中逐项审查。审查是否将应作营业外收入的职工退回的赔款、赃物收入(属于企业的部分)、历年遗留无法清偿的帐款等作为基金收入。对营业外支出的检查,主要就帐户的发生额,查对记帐凭证,审查是否有超出规定范围和不属于营业外的支出作为营业外支出,以及将应属于基金范围的支出(或损失)列作营业外支出。总之,对于不合制度规定的营业外支出,该调整的调整,该剔除的剔除。

五、课税所得额的计算。

由于一些特殊规定,课税的所得额与企业的利润总额不完全一致,因为有些扣除减征因素。如:新增利润归还贷款,接受外商来料加工的利润和按规定提取的企业基金,超利润的减征等,都是企业利润总额中扣除以后,计算征税所得额的。此外还应注意上期检查中核增或核减利润与本期利润(计税所得额)的衔接问题。对核增或核减计税利润的企业,本应根据当时查帐报告中的具体内容,分别调整帐目,但有的企业往往没有调帐,故在保持前期计税利润不变的情况下,在计算本期利润(计税所得额)时,必须与上期检查中所列增减的

运用税收的杠杆作用 调节企业利润

叶 才



目前，“税小利大”的情况，不利于企业的生产和经济核算。以我们上海市税务二分局管的纺织、仪表行业来看，1980年，纺织系统的平均工商税率为9.3%，仪表系统为6.3%；纺织的平均销售利润率为21%，仪表为33.3%。税利比例是：纺织税占三分之一弱，利占三分之二强；仪表税占六分之一，利占六分之五。且税率长期不变，产品间的税负也很不合理，致使品种之间的单位利润相差悬殊，不利于生产计划的安排。如每吨纯棉纱的利润为659元，而每吨中长纤维纱的利润却高达1,943元，花费同样的活劳动，利润相差两倍。又如纯棉印染布的百米利润为16元，中长纤维印染布的百米利润为106元，相差五倍多，而税率却都是8%，这就影响企业生产纯棉织物的积极性。

由于“税小利大”，销售利润率过高，把企业的浪费给掩盖了，既不利于企业改善经营管理，影响企业增收节支的主动性，又容易引起对福利、奖金的不满足情绪。以电视行业为例，前几年，电视机是亏损产品，财政上予以免税扶植和亏损弥补，企业对成本评比很感兴趣，处处精打细算，不断挖掘潜力，争取扭亏为盈。近两年，由于工艺改革、劳动生产率提高以及元器件大幅度降价等主客观原因，使行

业的平均销售利润率上升到20%左右，有的原来是亏损户，现在已一跃成为年利润在二千万以上的大户。这本来是一件好事。但，由于利润过高，个别企业已开始自满自足起来，花钱大手大脚，对成本评比的兴趣也淡薄了。

根据上述情况，为了促进企业进一步降低成本，提高经济效益，专管员已提出建议，从1982年开始，对已经免税七年的电视机恢复征收工商税，一年可增加税收二千万。收音机也同时恢复征税，可以增加税收六百万。与此同时，我们还对化纤类纱、布、袜子、内衣的十大类产品，提出了一个以税挤利的调查测算，设想通过对高利产品提高工商税率等措施，使3.68亿元的利润，转化为税收。这样，我们上海地区纺织行业的税利比重，将各占一半。我们认为税率还可提高，以达到税占三分之二，利占三分之一为宜。因为，通过以税挤利，既保证了国家财政收入，又可促进企业加强经济核算。为了不影响企业的经济利益，在改变税利的结构以后，可相应提高企业的利润留成率，以调动企业不断增收节支的积极性。对如何运用税收的杠杆促进企业提高经济效益这个问题，我们正在摸索之中，感到大有文章可做。

问题衔接一致。如上期因漏盘或少盘材料，企业没有调帐，本期结算已全部盘存入帐，则上期查补的数额就属于递延性问题，在本期计算所得额时，还应减除这一因

素。总之，在审查课税所得额的计算时，一定要正确核算计税利润，同时，还要正确使用税率，做到税额计算准确。