

# 国家税务总局关于执行《企业会计制度》 需要明确的有关所得税问题的通知

国税发[2003]45号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

自2001年《企业会计制度》(财会字[2000]25号)执行以来，基层税务机关和许多企业财务人员普遍反映，税法与会计制度适度分离是必要的，但差异也需要协调。为减轻纳税人财务核算成本和降低征纳双方遵从税法的成本，有利于企业所得税政策的贯彻执行和加强征管，经与财政部等有关部门共同研究，根据《中华人民共和国企业所得税暂行条例》的有关规定，现就贯彻执行企业会计制度需要调整的若干所得税政策问题通知如下：

## 一、关于企业投资的借款费用

纳税人为对外投资而发生的借款费用，符合《中华人民共和国企业所得税暂行条例》第六条和《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号)第三十六条规定的，可以直接扣除，不需要资本化计入有关投资的成本。

## 二、关于企业捐赠

(一)企业将自产、委托加工和外购的原材料、固定资产、无形资产和有价证券(商业企业包括外购商品)用于捐赠，应分解为按公允价值视同对外销售和捐赠两项业务进行所得税处理。

企业对外捐赠，除符合税法法律法规规定的公益性捐赠外，一律不得在税前扣除。

(二)企业接受捐赠的货币性资产，须并入当期的应纳税所得，依法计算缴纳企业所得税。

(三)企业接受捐赠的非货币性资产，须按接受捐赠时资产的人账价值确认捐赠收入，并入当期应纳税所得，依法计算缴纳企业所得税。企业取得的捐赠收入金额较大，并入一个纳税年度缴税确有困难的，经主管税务机关审核确认，可以在不超过5年的期间内

均匀计入各年度的应纳税所得。

企业接受捐赠的存货、固定资产、无形资产和投资等，在经营中使用或将来销售处置时，可按税法规定结转存货销售成本、投资转让成本或扣除固定资产折旧、无形资产摊销额。

## 三、关于企业提取的准备金

(一)企业所得税前允许扣除的项目，原则上必须遵循真实发生的据实扣除原则，除国家税收规定外，企业根据财务会计制度等规定提取的任何形式的准备金(包括资产准备、风险准备或工资准备等)不得在企业所得税前扣除。

(二)企业已提取减值、跌价或坏账准备的资产，如果申报纳税时已调增应纳税所得，因价值恢复或转让处置有关资产而冲销的准备应允许企业做相反的纳税调整；上述资产中的固定资产、无形资产，可按提取准备前的账面价值确定可扣除的折旧或摊销金额。

(三)企业已提并作纳税调整的各项准备，如因确凿证据表明属于不恰当地运用了谨慎原则，并已作为重大会计差错进行了更正的，可作相反纳税调整。

企业年终申报纳税前发生的资产负债表日后事项，所涉及的应纳税所得调整，应作为会计报告年度的纳税调整；企业年终申报纳税汇算清缴后发生的资产负债表日后事项，所涉及的应纳税所得调整，应作为本年度的纳税调整。

## 四、关于企业资产永久或实质性损害

(一)企业的各项资产当有确凿证据证明已发生永久或实质性损害时，扣除变价收入、可收回的金额以及责任和保险赔偿后，应确认为财产损失。

(二)企业须及时申报扣除财产损失，需要相关税务机关审核

应纳税所得额=1 000-400=600(万元)

应交所得税=600×33%=198(万元)

固定资产清理的会计分录：

借：固定资产减值准备	4 400 000	
累计折旧	15 600 000	
贷：固定资产		20 000 000
借：银行存款	50 000	
贷：固定资产清理		50 000
借：固定资产清理	10 000	
贷：银行存款		10 000
借：固定资产清理	40 000	
贷：营业外收入——处置固定资产净收益		40 000

(1)应付税款法

按应付税款法确认当期的所得税费用为198万元。

甲企业20×9年净利润=1 000-198=802(万元)

(2)纳税影响会计法

转回时间性差异的所得税影响金额=400×33%=132(万元)

所得税费用=198+132=330(万元)

会计分录：

借：所得税	3 300 000
贷：应交税金——应交所得税	1 980 000
递延税款	1 320 000

甲企业20×9年净利润=1 000-330=670(万元)

(未完待续)

(本文作者系财政部会计司副司长)

责任编辑 孙蕊

的,应及时报核,不得在不同纳税年度人为调剂。企业非因计算错误或其他客观原因,而有意未及时申报的财产损失,逾期不得扣除。确因税务机关原因未能按期扣除的,经主管税务机关审核批准后,必须调整所属年度的申报表,并相应抵退税款,不得改变财产损失所属纳税年度。

(三)税务机关受理的企业申报的各项财产损失,原则上必须在年终申报纳税之前履行审核审批手续,各级税务机关须按规定时限履行审核程序,除非对资产是否发生永久或实质性损害的判断发生争议,不得无故拖延,否则将按《中华人民共和国税收征收管理法》和税收执法责任制的有关规定追究责任;发生争议的,应及时请示上级税务机关。

(四)当存货发生以下一项或若干情况时,应当视为永久或实质性损害:

- 1、已霉烂变质的存货;
- 2、已过期且无转让价值的存货;
- 3、经营中已不再需要,并且已无使用价值和转让价值的存货;
- 4、其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货。

(五)出现下列情况之一的固定资产,应当视为永久或实质性损害:

- 1、长期闲置不用,在可预见的未来不会再使用,且已无转让价值的固定资产;
- 2、由于技术进步等原因,已不可使用的固定资产;
- 3、已遭毁损,不再具有使用价值和转让价值的固定资产;
- 4、因固定资产本身原因,使用将产生大量不合格品的固定资产;
- 5、其他实质上已经不能再给企业带来经济利益的固定资产。

(六)当无形资产存在以下一项或若干情况时,应当视为永久或实质性损害:

- 1、已被其他新技术所替代,并且已无使用价值和转让价值的无形资产;
- 2、已超过法律保护期限,并且已不能为企业带来经济利益的无形资产;
- 3、其他足以证明已经丧失使用价值和转让价值的无形资产。

(七)当投资存在以下一项或若干情况时,应当视为永久或实质性损害:

- 1、被投资单位已依法宣告破产;
- 2、被投资单位依法撤销;
- 3、被投资单位连续停止经营3年以上,并且没有重新恢复经营的改组等计划;
- 4、其他足以证明某项投资实质上已经不能再给企业带来经济利益的情形。

#### 五、关于养老、医疗、失业保险

(一)企业为全体雇员按国务院或省级人民政府规定的比例或标准缴纳的补充养老保险、补充医疗保险,可以在税前扣除。

(二)企业为全体雇员按国务院或省级人民政府规定的比例或标准补缴的基本或补充养老、医疗和失业保险,可在补缴当期直接扣除;金额较大的,主管税务机关可要求企业在不低于三年的期间内分期均匀扣除。

#### 六、关于企业改组

(一)符合《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》(国税发[2000]118号)和《国家税务总局关于企业合并分立业务有关所得税问题的通知》(国税发[2000]119号)暂不确认资产转让所得的企业整体资产转让、整体资产置换、合并和分立等改组业务中,取得补价或非股权支付额的企业,应将所转让或处置资产中包含的与补价或非股权支付额相对应的增值,确认为当期应纳税所得。

(二)符合《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》(国税发[2000]118号)第四条第(二)款规定转让企业暂不确认资产转让所得或损失的整体资产转让改组,接受企业取得的转让企业的资产的成本,可按评估确认价值确定,不需要进行纳税调整。

(三)企业为合并而回购本公司股,回购价格与发行价格之间的差额,属于企业权益的增减变化,不属于资产转让损益,不得从应纳税所得中扣除,也不计入应纳税所得。

#### 七、关于租赁的分类标准

(一)企业在对租赁资产进行税务处理时,须正确区分融资租赁与经营租赁。

(二)区分融资租赁与经营租赁标准按《企业会计制度》执行。

#### 八、关于坏账准备的提取范围

《企业所得税税前扣除办法》(国税发[2000]84号)第四十六条规定,企业可提取5‰的坏账准备金在税前扣除。为简化起见,允许企业计提坏账准备金的范围按《企业会计制度》的规定执行。

九、企业发生的销售退回,只要购货方提供退货的适当证明,可冲销退货当期的销售收入。

十、企业发给停止实物分房以前参加工作的未享受福利分房待遇的无房老职工的一次性住房补贴资金,省级人民政府未规定标准的,由省一级国税局、地税局参照其他省份及有关部门标准协商确定。

企业发给职工与取得应纳税收入有关的办公通讯费用标准,由省一级国税局、地税局协商确定。

十一、本通知自2003年1月1日起执行,以前的政策规定与本通知规定不一致的,按本通知规定执行。

2003年4月24日

## 财税法规政策摘登(五则)

### 财政部 国家税务总局关于规范个人投资者个人所得税征收管理的通知

一、关于个人投资者以企业(包括个人独资企业、合伙企业和其他企业)资金为本人家庭成员及其相关人员支付消费性支出及

#### 购买家庭财产的处理问题

个人独资企业、合伙企业的个人投资者以企业资金为本人、家庭成员及其相关人员支付与企业生产经营无关的消费性支出及购买汽车、住房等财产性支出,视为企业对个人投资者的利润分配,