

新法学习笔记

2018.5.28

主题：预缴所得税申报表，这些脑洞大开的地方掌握起来

本期分析嘉宾：第三只眼 中国财税浪子

开篇小语：有人欢喜，有人愁，正常！预缴融入了“纳税调整”的理念，更多是考虑纳税人的利益，这种调整是不完善、不平衡，部分也有“不公平”的地方，但是相信财税人员都不愿意将预缴作成汇算清缴调整吧！

关于发布《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类，2018年版）》等报表的公告（国家税务总局公告2018年第26号）已发布，并将于2018年7月1日起实施，从官方解读来理解，这是一次以简化填报、优化服务为导向的修订，如果你这样理解，不加重视，估计就会迷失方向，我们需要发现其中的“秘密”与真正的应用“痛点”。

事项一：恰当理解7月1日实施

2018年6月申报（按月），或2018年第4-6月季度申报预缴所得税的纳税人，在申报期7月就要使用本预缴表。

事项二：房地产开发企业预售预缴“真给逼急了”吗

现依照填报说明：

“特定业务计算的应纳税所得额”：从事房地产开发等特定业务的纳税人，填报按照税收规定计算的特定业务的应纳税所得额。

房地产开发企业销售未完工开发产品取得的预售收入，按照税收规定的预计计税毛利率计算的预计毛利额填入此行。企业开发产品完工后，其未完工预售环节按照税收规定的预计计税毛利率计算的预计毛利额在汇算清缴时调整，月（季）度预缴纳税申报时不调整。本行填报金额不得小于本年上期申报金额。

话说，某企业2018年6月预售1000万元，预计毛利是15%，即时由于会计上未计入利润总额中，这儿相当于“调增”处理，当期预缴增加150万元所得额，如果2018年12月份达到会计收入确认条件，交付了，则会计上作收入，成本结转，此时有可能是正数利润（多数是），再纳入预缴计算中，因为不得

调整 6 月预缴行次的冲减，不得低于往期申报数据，这就有不公平的地方了：预缴是重复的啊。但这儿也有可能是负数，不管如何，是在汇算清缴时一并调整房地产企业预售与实际的调整。

之前各地税务机关有口径支持进行预缴的调整（实际会计上计入利润总额时），现在，明确不得使用了，所以这一点对于房企的资金占用会是一个大的影响。

同样，预售毛利在汇算清缴时是可以扣减税金的（记入往来挂账的土增预缴、附加税费等），预缴纳税申报表显然也并不支持调整扣除。除非平时就先作账到“税金及附加”中，从形式上达到目的。

事项三：本期金额列次取消，只保留本年累计金额

此为一个非常好的修订，为何呢？因为多有人误解为比如：一季度是亏损，二季度是盈利，误以为二季度是单独计缴所得税预缴，其实不然，是以累计数据计算结果算预缴，这个变化，是一个很好的修订。

虽然整体说明中没有提到单独的行次，弥补之前月或季度“负利润额”，但由于其逻辑直接累计算下来，自然是达到目标了。

事项四：本期应补（退）所得税额中的“退”是“忽悠人”的

比如一季度实际利润 1000 万元，预缴 25% 按 250 万元，二季度负数 1000 万元，按累计计算，本年累计是 0 啊，应退税才是，这就很“天真”了，要等到汇算清缴才行，因为填报说明承之前一直的操作：

11	应纳所得税额（9×10）	
12	减：减免所得税额（填写 A201030）	
13	减：实际已缴纳所得税额	
14	减：特定业务预缴（征）所得税额	
15	本期应补（退）所得税额（11-12-13-14）\ 税务机关确定的本期应纳所得税额	

第 15 行“本期应补（退）所得税额 \ 税务机关确定的本期应纳所得税额”：按照不同预缴方式，分情况填报：

预缴方式选择“按照实际利润额预缴”以及“按照上一纳税年度应纳税所得额平均额预缴”的纳税人根据本表相关行次计算填报。第 15 行=第 11-12-13-14 行，**当第 11-12-13-14 行<0 时，本行填 0**

所以，等着吧！

事项五：加计扣除列示出来，但明确不得填写加计扣

24	三、加计扣除（25+26+27+28）	*
25	（一）开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除	*
26	（二）科技型中小企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除	*
27	（三）企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发生的相关费用加计扣除	*
28	（四）安置残疾人员所支付的工资加计扣除	*

填报说明：按照目前税收规定，加计扣除优惠政策汇算清缴时享受，第 24、25、26、27、28 行月（季）度预缴纳税申报时不填报。

之前版本列出来，没有解释不让填，空欢喜一场，只能让我们一起期待吧！

事项六：“减：以前年度多缴在本期抵缴所得税额”没有了

2015 年版本有，现在没有了，小编也查到 2017 版本的汇算清缴表相较于 2014 版本也没有了，或许这真的是基于部分税务机关推行的汇算清缴只退税，不抵税的处理？因为涉及汇算清缴同样存在，我们不很理解这变化的考虑因素，但当下如果有抵预缴税款的，是不能直接在表中填写的了。

事项七：利润总额核算有“问题”是不是要主动纳税调整

此问题并非本次修订而发生的事项，是鉴于纳税人“随意”调节利润总额的情形发生，当然税务机关可以查附的会计报表来处理，且以纳税人以会计报表故意调整少预缴的情形，是不是有问题？

如果从核算不准确的角度，确实存在问题，但是“按照国家统一会计制度规定核算的本年累计利润总额”，是鲜有税务机关对此进行紧密的检查与复核的。

事项八：建筑企业跨区项目部预缴税款

国税函【2010】156 号文件：

三、建筑企业总机构直接管理的跨地区设立的项目部，应按项目实际经营收入的 0.2%按月或按季由总机构向项目所在地预分企业所得税，并由项目部向所在地主管税务机关预缴。

五、建筑企业总机构应按照有关规定办理企业所得税年度汇算清缴，各分支机构和项目部不进行汇算清缴。总机构年终汇算清缴后应纳所得税额小于已预缴的税款时，由总机构主管税务机关办理退税或抵扣以后年度的应缴企业所得税。

目前小编关注到有的人士面临预缴了，但总机构算出来是亏损的情形，没有预缴也没有汇缴数据，总机构退此税款，心里不平衡，此问题需要我们企业人员关注并努力争取吧。

事项九：项目免税所得填列方法

在附表中的填列方法借鉴了 2017 版本汇算清缴的计算方法，即只算正数的所得，负的数据不填写。同时只允许在利润总额适当调整的基数余额是正数的空间中调整减少，具体需要参照填报说明进一步操作。

事项十：公允价值调整、权益性投资收益为何不调整

永远没有调整的尽头，正或负都有，国家考虑了整体，却没有充分考虑个体，只能认可让步于此了。

事项十一：加速折旧虽简化力度大但可能“继续让你晕”

一方面考虑了调整，一方面考虑了优惠数据的统计贡献，多功能的填报要求。

行次	项 目	资产原值	本年累计折旧（扣除）金额				
			账载折旧金额	按照税收一般规定计算的折旧金额	享受加速折旧优惠计算的折旧金额	纳税调减金额	享受加速折旧优惠金额
			1	2	3	4	5
1	一、固定资产加速折旧 (不含一次性扣除, 2+3)						
2	(一) 重要行业固定资产加速折旧						
3	(二) 其他行业研发设备加速折旧						
4	二、固定资产一次性扣除						
5	合计 (1+4)						

(1) 享受主体有差异

不适用：汇算清缴时调整	适用：预缴时就享受调整
国税发〔2009〕81号、财税〔2012〕27号	财税〔2014〕75号、财税〔2015〕106号、财税〔2018〕54号

(2) 第 5 列是真正有用的，预缴调整的数据

如果企业没有选择加速折旧，本表不需要填报。

如果选择了税收上的加速折旧，于是就有了如下的情形进行调整：

会计折旧	加速折旧	调整原则
一致，都加速折旧		不调整
加速折旧 > 会计折旧		填写第 5 列调减数据
加速折旧 < 会计折旧		不填写

但要注意，第 5 列的数据可并不必然等于第 4 列-第 2 列，因为第 6 列统计贡献数据，可并不管会计数据了，比如税会都加速，此时第 5 列是不调减的，但是考虑到一般折旧与加速折旧，是必须要填第 3、第 4 列数据的，填到一般折旧 > 加速折旧止的时间。

估计这张表，融入了两个计算逻辑，而造成统计范围的差异及取值大小的考虑因素，仍是一个实施加速折旧优惠政策的“困扰”之处。