

—学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: X2005157007

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

我国企业所得税汇算鉴证研究

The Analysis on Assurance of Final Settlement and
Payment of Enterprise Income Taxes in China

王 光 辉

指导教师姓名: 蔡剑辉 副教授

专业名称: 会 计 硕 士 (MPAcc)

论文提交日期: 2008 年 11 月

论文答辩时间: 2008 年 12 月

学位授予日期: 2008 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2008 年 11 月

论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

2008年12月6日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

2008 年 12 月 6 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘 要

2005 年以来，我国注册税务师行业在各级税务机关的支持下，开始开展企业所得税汇算鉴证业务。所得税鉴证有力地维护了国家税收利益和纳税人的合法权益。所得税鉴证已发展成为一种非常重要的中介经济鉴证业务，在社会经济生活中扮演着不可缺少的角色。

但是，相对于发展较为成熟的注册会计师审计业务，社会公众对所得税鉴证这一新生事物还比较陌生。所得税鉴证在发展过程中，也面临着尚未成为法定业务、执业风险极大、未完全被纳税人理解接受等诸多困难和问题。可以说所得税鉴证尚处于探索阶段，是摸着石头过河。笔者认为，有必要对所得税鉴证这一全新的鉴证模式加以研究，使其更好地为国家和纳税人服务。

本文首先介绍了所得税鉴证的定义和客观存在基础、意义，使读者对所得税鉴证有初步的认识。进而介绍所得税鉴证的目标、对象、标准、证据、程序等实务框架，并以笔者亲身执业的一笔业务为例，演示了所得税鉴证的整套流程。最后指出，所得税鉴证存在不是法定业务、执业风险极大两方面问题，并提出了所得税鉴证必须立法、进一步推动其发展有赖于税务机关的依法支持和注册税务师行业自身努力、所得税鉴证应当向注册会计师开放等三个发展我国所得税鉴证事业的建议对策。

本文的创新之处在于：第一，笔者从一个执业注册会计师和执业注册税务师的角度出发，就所得税鉴证与注册会计师审计的差异作了比较，并提出所得税鉴证业务应当对注册会计师开放及理由；第二，笔者提出了所得税鉴证必须立法的观点，目前，业界共同的观点是注册税务师行业必须立法，国家税务总局也着力拟推出《注册税务师条例》，直至人大通过《注册税务师法》，但对所得税鉴证业务立法很少有人提及。

关键词：企业所得税；鉴证；注册税务师

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Abstract

Since 2005, Certified Tax Agent industry of china begins assurance engagements of final settlement and payment of enterprise income taxes with the support of state tax bureau and grass-root tax organs. The assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes safeguard the interests of national and taxpayer. It becomes one of the most important assurance engagements these years and become more and more important in social economy.

But relative to audit engagements which is much more matured, income tax assurance is unacquainted to public. During its development, it faces lots of problem such as: not yet legal engagement, the large industry risk, not yet accepted by public completely and so on. It'll be a long way to explore and be matured. In my opinion, it's necessary to research this new subject and make it much useful for national and taxpayer.

Firstly, this article introduces the definition, exist basic and meaning of assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes, to make readers have elementary sense. Then, the article introduces the assurance engagement's framework, including objective, object, standard, evidence, process and so on. And the article raises one example of assurance engagements from the writer's work experience to show the whole process. Finally, the article raises two problems of the engagement. One is that it's not legal engagement yet. The other is industry risk. And propose ways to resolve problem, such as: legislation, supporting of tax bureau, CTA's hard work, and CPA's participation.

The innovation part of this article is: Firstly, being a CPA and CTA, I compare the difference between assurance and audit engagements, and raise the reasons why the assurance engagements should be open to CPA. Secondly, I propose the legislation. Nowadays the common industry's view is the CTA industry need legislation, State Administration of Taxation also plans to propose 《The implementer rules of CTA》 and at last will become 《The law of CTA》. But there's few opinion mention that the legislation of assurance engagements of final settlement and payment of enterprise income taxes.

Key Words: Enterprise Income Tax; Assurance; Certified Tax Agent

厦门大学博硕士学位论文摘要库

目 录

序言	1
第一章 企业所得税汇算鉴证及意义	4
第一节 企业所得税汇算鉴证介绍	4
第二节 企业所得税汇算鉴证产生的客观基础	8
第三节 企业所得税汇算鉴证的意义	10
第二章 企业所得税汇算鉴证实务框架	14
第一节 企业所得税汇算鉴证的目标	14
第二节 企业所得税汇算鉴证的对象、标准和证据	15
第三节 企业所得税汇算鉴证的程序	18
第四节 企业所得税汇算鉴证的重点和难点	23
第三章 企业所得税汇算鉴证案例	27
第一节 接受委托	27
第二节 外勤审核鉴证实施	33
第三节 出具鉴证报告	39
第四章 企业所得税汇算鉴证与注册会计师审计比较差异	42
第五章 企业所得税汇算鉴证存在问题及发展对策	47
第一节 企业所得税汇算鉴证不是法定业务，业务空间有待拓展	47
第二节 企业所得税汇算鉴证执业风险极大	51
第三节 企业所得税汇算鉴证必须立法	53
第四节 所得税鉴证发展有赖于税务机关依法支持和注册税务师自身努力	58
第五节 企业所得税汇算鉴证应当对注册会计师开放	61
总结	65
参考文献	67
致谢	69

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Content

Introduction	1
Chapter1 Definition and meaning of the assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes	4
1.1 Introduction of assurance engagements	4
1.2 Exits basic of assurance engagements.....	8
1.3 Meaning of assurance engagements	10
Chapter2 Framework of the assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes	14
2.1 Objective of assurance engagements	14
2.2 Object, standard and evidence of assurance engagements.....	15
2.3 Process of assurance engagements.....	18
2.4 Key point and difficult point of assurance engagements	23
Chapter3 Example of the assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes	27
3.1 Accept the appointment.....	27
3.2 Assurance work done outside the office.....	33
3.3 Assurance report.....	39
Chapter4 Difference between the assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes and the audit engagements of CPA	42
Chapter5 Problems of the assurance of final settlement and payment of enterprise income taxes and the ways to resolve	47
5.1 Not yet legal engagement but large development space.....	47
5.2 Large risk	51
5.3 Legislation to be necessary	53
5.4 Development of assurance engagements hang on the supporting of tax bureau and the hard work of CTA	58
5.5 Assurance engagements should be open to CPA.....	61
Conclusion	65
References	67
Afterword	69

厦门大学博硕士学位论文摘要库

序 言

一、选题背景

企业所得税是我国税制中的一个重要税种。近几年，我国国民经济一直保持平稳较快增长，企业所得税的税基，即企业经营利润连年增长，相应地企业所得税收入亦持续保持高速增长态势。企业所得税收入占税收总收入的比重不断提高，在税务机关组织征收的 21 个税种中排第二位，仅次于第一大税增值税。

[1]2005 年至 2008 年 6 月全国企业所得税收入及税收总收入情况如下：

表 1：2005 年至 2008 年 6 月企业所得税收入及税收总收入情况

单位：亿元

时 间	企业所得税收入 ^①	税收总收入	企业所得税收入占 税收总收入比重
2005 年	5511.00	30866.00	17.85%
2006 年	7081.00	37636.00	18.81%
2007 年	9493.00	49442.73	19.20%
2008 年 1~6 月	7913.08	31425.75	25.18%
合 计	29998.08	149370.48	20.08%

资料来源：中国财经报 2008 年 7 月 21 日

从上表可以看出，2008 年上半年，企业所得税收入占税收总收入四分之一强，对税收总收入贡献很大，对一定时期的财政收入亦具有重要影响。

2007 年 3 月 16 日，十届人大五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》，自 2008 年 1 月 1 日起施行，随后国务院发布了相应的实施条例。新法完成了适用范围、税率、扣除标准、优惠政策的四个统一，是对“简税制、宽税基、低税率、严征管”税制改革精神的最好诠释。即统一适用于所有内外资企业；统一并适当降低了税率（一般税率为 25%，小型微利企业为 20%）；统一和规范税前扣除办法和标准；统一税收优惠政策，建立“产业优惠为主、区域优惠为辅”的新税收优惠体系。[2]

上述使企业所得税成为 2008 年举国关注的税种，新形势下如何科学有效地做好企业所得税征管工作，是税务机关面临的新课题。而借助中介机构的所得税鉴证，将是今后税务机关管理企业所得税的主要手段。

此外，政府行政职能的转变和国家对中介组织的扶持发展，也是本文选题的

①含内资企业所得税收入和外资企业所得税收入

前提。胡锦涛总书记在党的十七大报告中指出：“加快推进政企分开、政资分开、政事分开、政府与市场分开、规范行政行为，加强行政执法部门建设，减少和规范行政审批，减少政府对微观经济运行的干预。”；“规范发展行业协会和市场中介组织，健全社会信用体系”。《中华人民共和国国民经济和社会发展的第十一个五年规划纲要》亦明确指出：“规范发展会计、审计、税务、资产评估、校准、检测、验货等鉴证类服务。”从上述可以看出党和政府大力扶持中介组织发展和决定政府行政职能转变的决心和力度，而这一切绝对有利于所得税鉴证业务的开展。

正是基于以上两个背景，笔者作了本文选题。

二、研究意义

所得税鉴证在我国出现不过几年时间，属新生事物。但其发展势头强劲，且作用意义重大。既保证国家企业所得税收足额征收入库，又监督纳税人依法纳税，避免偷税、漏税的风险。

但是，我们也应该清醒地认识到，无论是实务工作还是理论研究，所得税鉴证都尚处初级阶段。实务规定方面，只有国家税务总局颁发的一个准则及其操作指南（试行稿），且实际应用性不强，很多东西限于纲纲条条的原则性规定，较为粗放，缺少具体明细规定。理论研究方面，基本是一片空白，不管是税务机关，还是中介行业，很少有人发表有关所得税鉴证的理论文章。在理论上，该学科属尚待开发的处女地，有很多未知领域需要我们去探索。

所得税鉴证在国外属注册会计师审计的分枝范畴，受条件限制，笔者未能搜寻到国外专门论述所得税鉴证的理论文献。

因此，笔者虽然水平有限，且可供参考的资料很少，但作为一个从事此行业的实务工作者，斗胆不自量力就所得税鉴证作一些不成熟的探讨，期待对该业务的推广有一定的借鉴帮助，对其理论研究起到抛砖引玉的作用。这就是本文的研究意义和初衷所在。

三、研究方法、研究思路与研究内容

本文以规范研究为主，以例证为辅，采用综合研究法：

1. 定性分析与定量分析相结合。本文以定性分析为主，并结合一些统计数据进行分析。

2. 理论分析和实证分析相结合。本文在理论分析的基础上，为避免单纯说教，

专门设一个章节介绍了笔者执业的一个案例。

本文在这一方法论的指导下进行研究，为在现形势下，如何规范完善发展所得税鉴证业务提出了自己的基本设想。同时，由于所得税鉴证课题属应用会计准则、税务会计和其他法律法规等相关技术的交叉学科，牵涉到方方面面，较为复杂。在对重要问题进行深入分析的基础上，舍弃对非重要问题或者目前尚无法研究问题的探讨，避免做面面俱到的研究。

本文紧紧围绕所得税鉴证这个主题展开论述。文章结构主要是：基本介绍——实务框架——执业案例——存在问题——解决问题，沿着这个研究思路来阐述文章的内容。

本文首先介绍了所得税鉴证的定义和存在的客观基础、意义，使读者对其有一个初步的认识，再就所得税鉴证的目标、对象、标准、证据、程序等实务框架，结合案例展开论述。在简要比较所得税鉴证与注册会计师审计差异后，本文着重论述了所得税鉴证存在不是法定业务和执业风险极大两大障碍，最后提出了所得税鉴证必须立法、进一步推动其发展有赖于税务机关依法支持和注册税务师行业自身努力、应允许注册会计师进入等三大对策建议。

第一章 企业所得税汇算鉴证及意义

第一节 企业所得税汇算鉴证介绍

一、涉税鉴证

企业所得税汇算鉴证，是我国新近兴起的一种涉税鉴证。涉税，是指现实生活中的事实、事件和行为，与税收征收管理活动或过程相关。涉税的概念，回答的是与纳税义务发生、纳税救济发生的因果关系问题。鉴，是指人们根据特定标准对事实真相进行的辨别、评定、确认、判断等行为和过程。证，是指人们取得有关待证事实证据，并按规定程序作证的行为和过程。证的核心作用是证明，证明是指用真实材料表明或断定人或事物的真实性。鉴证，是指人们在特定活动中，对待证事实或事项，按特定标准执行特定程序，进行判断、评价，发表鉴证结论，并出具书面报告的行为和过程^①。

所谓涉税鉴证，是指注册税务师及税务师事务所，按照独立、客观、公正原则，在充分调查研究、论证和计算基础上，对鉴证对象信息实施必要的审核程序，进行职业推断和客观评判，对企业某项税务经济事项出具鉴证报告，以增强除责任方之外的税务机关等预期使用者对鉴证对象信息信任程度的行为和过程^②。

涉税鉴证的概念，首次出现在 2004 年 8 月国家税务总局发布的《关于进一步规范税收执法和税务代理工作的通知》（国税函[2004]957 号）文件中，在此之前，有关法律、法规规章和其他规范性文件从未提到这一概念。[3] 国税函[2004]957 号文件明确“注册税务师行业既服务于纳税人，又服务于国家，是具有涉税鉴证与涉税服务双重职能的社会中介行业”。

“涉税鉴证”一说见之于正式规章制度，则是在国家税务总局于 2005 年 8 月 9 日颁发的 13 号令《企业财产损失所得税前扣除管理办法》，该办法第十五条规定：“企业申报扣除各项财产损失时，均应提供能够证明财产损失确属已实际发生的合法证据，包括具有法律效力的外部证据，具有法定资质中介机构的经济鉴证证明和特定事项的企业内部证据。”

可见，“涉税鉴证”一词从诞生至今，不过几年时间。涉税鉴证作为一种有别于注册会计师审计的新型经济鉴证模式，经由税务机关的强制推介实施，正逐

^①参见《涉税鉴证法律关系辨析》，郭洪荣，《中国税务报》2008 年 7 月 4 日

^②参见国家税务总局《涉税鉴证基本准则》征求意见稿，2008。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库