

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第四节 企业所得税的检查

一、年度收入总额的检查

(一) 销售货物收入的检查

【例题】(教材例 8-24) 2020 年 8 月, 某事务所税务代理人员受托对该鸡肉加工厂 2019 年账册资料进行审查时发现, 2019 年 8 月, 企业将一批鸡肉作为礼品发给本企业职工, 成本价格为 7 200 元, 同类产品售价为 15 000 元, 企业的会计处理为:

借: 应付职工薪酬 7 200
贷: 库存商品—鸡肉 7 200

请分析企业存在的涉税问题, 并计算应补缴税款, 作出相应的账务调整。

网校解析: 将鸡肉作为礼品发给职工, 应视同销售征收增值税并调增应纳税所得额。计算方法如下:

应补缴增值税= 15 000×13% =1950 (元)

应补缴城市维护建设税=1950×7%=136.5 (元)

应补缴教育费附加=1950×3% =58.5 (元)

应调增应纳税所得额=15 000 -7 200 -136.5-58.5=7 605 (元)

应补缴企业所得税=7 605×25%=1 901.25 (元)

对企业净利润的影响=15 000 -7200- 136.5 -58.5- 1 901.25
= 5 703.75 (元)

企业账务处理 (错误)	借: 应付职工薪酬 7 200 贷: 库存商品—鸡肉 7 200
正确账务处理	借: 应付职工薪酬 16 950 贷: 主营业务收入 15 000 应交税费—应交增值税 (销项税额) 1 950 借: 主营业务成本 7 200 贷: 库存商品—鸡肉 7 200

正确账务处理	借: 税金及附加 195 贷: 应交税费—应交城市维护建设税 136.5 应交税费—应交教育费附加 58.5 借: 所得税费用 1 901.25 贷: 应交税费—应交企业所得税 1 901.25 借: 本年利润 5 703.75 贷: 利润分配—未分配利润 5 703.75
--------	---

账务调整	借: 应付职工薪酬 9750 贷: 以前年度损益调整 7 800 应交税费—应交增值税 (销项税额) 1 950 借: 以前年度损益调整 195 贷: 应交税费—应交城市维护建设税 136.5 应交税费—应交教育费附加 58.5 借: 以前年度损益调整 1 901.25 贷: 应交税费—应交企业所得税 1 901.25
------	---

	借：以前年度损益调整	5 703.75
	贷：利润分配—未分配利润	5 703.75

【例题·单选题】（2017）企业销售货物发生的现金折扣，正确的账务处理为（ ）。

- A. 折扣发生时借记“财务费用”科目
- B. 折扣发生时借记“销售费用”科目
- C. 货物发生时借记“财务费用”科目
- D. 签订合同时借记“财务费用”科目

网校答案：A

网校解析：对于折扣，首先要区分商业折扣和现金折扣，商品销售涉及商业折扣的，应按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额，而现金折扣应在实际发生时作为财务费用扣除。

（二）提供劳务收入的检查

主要通过“主营业务收入”账户核算，主要是检查其入账时间以及入账金额是否准确。

（三）转让财产收入的检查（略）

（四）股息、红利等权益性投资收益的检查

1. 投资收益确认时间：按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。
2. 注意检查纳税人是否将投资收益挂在往来账上，是否存在不入账或少入账的问题。

（五）利息收入的检查

应按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

（六）租金收入的检查

按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

（七）特许权使用费收入的检查

1. 特许权使用费收入确认时间：按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期；
2. 特许权使用费收入主要通过“其他业务收入”核算。

（八）接受捐赠收入的检查

按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

（九）不征税收入和免税收入的检查（略）

（十）其他收入的检查（略）

二、税前准予扣除项目的检查

（一）成本项目检查

- 1、材料成本的检查
- 2、工资成本的检查
- 3、制造费用的检查

【例题】（教材例 8-25）某机器制造厂以钢管 20 吨，单价 4 500 元，委托机器零部件加工厂加工零部件。5 月份支付加工费 12 000 元，运输费 10 000 元，机器零部件于 10 月份全部验收入库，并支付运费 10 000 元。该机器制造厂账务处理如下：

发出原材料时：

借：委托加工物资	90 000
贷：原材料	90 000

支付加工费、运输费时：

借：委托加工物资	12 000
管理费用	10 000
贷：银行存款	22 000

收回机器零部件支付运费：

借：管理费用	10 000
--------	--------

贷：银行存款 10 000
机器零部件验收入库时：
借：库存商品 102 000
贷：委托加工物资 102 000

请分析企业存在的问题。

网校解析：该机器制造厂在委托加工材料时，对往返途中支付的运费 20 000 元没有计入委托加工材料成本，而直接计入了“管理费用”账户，造成当期该机器制造厂的应纳税所得额减少 20 000 元。

调整分录：

借：库存商品 20 000
贷：管理费用（本年利润，以前年度损益调整） 20 000

（二）成本计算的检查

生产成本：为制造产品或提供劳务而发生的成本，主要由直接材料、直接人工和制造费用三个项目构成。

1. 凡属于制造产品耗用的直接材料费用，应直接计入“生产成本—基本生产成本”；
2. 凡属于辅助生产车间为进行产品或劳务生产而耗用的直接材料费用，应直接计入“生产成本—辅助生产成本”；
3. 制造费用，指企业车间为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。
4. 成本计算的方法包括品种法（大量、大批单步骤的生产的企业）、分批法（单件、小批生产的企业）、分步法（大量、大批的多步骤的生产企业）。

（三）期间费用的检查

1. 管理费用检查内容及方法
2. 销售费用检查内容及方法

应由企业负担的为销售产品而发生的费用，包括广告费、运输费、装卸费、包装费、展览费、保险费、销售佣金、代销手续费、经营性租赁费以及销售部门发生的差旅费、工资、福利费等。

3. 财务费用检查内容及方法

包括利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费以及其他非资本化支出。

【例题】（教材例 8-26）某服装企业 2016 年取得的销售收入为 2 000 万元，广告费实际支出额为 450 万元。该企业在本年度将广告费 450 万元全额从销售收入中扣除。请分析企业存在的涉税问题。

网校解析：根据税法规定，企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予结转以后纳税年度扣除。该企业 2016 年广告费税前扣除限额 = 2 000 × 15% = 300（万元）。本年度该企业实际支付广告费 450 万元 > 300 万元，本年度广告费只允许税前扣除 300 万元，应调增应纳税所得额 150 万元，尚未扣除的广告费 150 万元，可结转以后年度扣除。

（四）税金的检查

（五）损失的检查

（六）亏损弥补的检查

企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过 5 年。

三、不得税前扣除项目的检查

【注意】不得税前扣除项目同第五章所得税中的内容。

【例题】（教材例 8-27）在对某企业上年度的所得税情况进行检查时，发现该企业在“营业外支出”中列支对某幼儿园的赞助款 100 000 元，但在计算所得税时未作纳税调整。分析企业存在的涉税问题，计算应补缴的企业所得税。

网校解析：该赞助款不得在税前列支，企业在计算所得税时应作纳税调增处理。

应补缴企业所得税 = 100 000 × 25% = 25 000（元）

调整分录为：

【例题】2. 甲企业销售 A 产品给一般纳税人所收取的包装物押金，正确的处理为（ ）。

- A. 应通过“其他应付款”科目核算
- B. 应计算缴纳增值税
- C. 应通过“主营业务收入”科目核算
- D. 应通过“其他业务收入”科目核算

网校答案：A

网校解析：本题考查增值税的检查。销售货物收取的包装物押金，通过“其他应付款”科目核算。对于一般货物，包装物押金收取时，不需要缴纳增值税。

【例题】3. 从小规模纳税人处购进的原材料，正确的会计账务处理为（ ）。

- A. 借：原材料 50000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 6500
 贷：银行存款 56500
- B. 借：原材料 50000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 1500
 贷：银行存款 51500
- C. 借：原材料 48543.69
 应交税费——应交增值税（进项税额） 1456.31
 贷：银行存款 50000
- D. 借：原材料 50000
 贷：银行存款 50000

网校答案：D

网校解析：本题考查增值税的检查。从小规模纳税人处购进货物，不得抵扣进项税额。

4. 企业将 A 产品用于在建厂房，正确的会计账务处理为（ ）。

- A. 借：在建工程 100000
 贷：库存商品 100000
- B. 借：在建工程 120000
 贷：库存商品 120000
- C. 借：在建工程 119200
 贷：库存商品 100000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 19200
- D. 借：在建工程 139200
 贷：库存商品 120000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 19200

网校答案：A

网校解析：本题考查增值税的检查。将自产产品用于在建工程（生产经营用），不计缴增值税。

5. 企业将去年购买的货物分配给股东的增值税处理，正确的是（ ）。

- A. 视同销售，销项税额为 1600 元
- B. 视同销售，销项税额为 1950 元
- C. 应做进项税转出处理，进项税转出额为 1600 元
- D. 应做进项税转出处理，进项税转出额为 2400 元

网校答案：B

网校解析：本题考查增值税的检查。将购买的货物分配给股东，视同销售，按目前同类商品的市场销售价格计算增值税销项税额，销项税额=15000×13%=1950（元）。

第八章 纳税检查

【本章重点】

- 1、纳税检查的概念，纳税检查的范围；纳税检查的基本方法；会计凭证、会计账簿和会计报表的检查方法；错账的调整方法。
- 2、各种销售方式下“应交税费—应交增值税”的正确账务处理，错帐的识别及错账的调整方法。
- 3、一般销售方式、视同销售方式及委托加工方式下应交消费税的计算及正确的账务处理、错账的识别及错账的调整方法。
- 4、年度收入总额的检查方法、错账识别及账务调整；税前准予扣除项目的规定及检查方法、纳税调整金额的计算；不得税前扣除项目的检查及应纳税所得额的调整等。