

## 第一节 企业所得税纳税审核、涉税鉴证与纳税申报代理

### 2. 推迟收入入账时间

- (1) 流转税纳税义务发生时间≠企业所得税收入确认时间≠会计上收入确认时间；
- (2) 掌握不同结算方式下，收入的确认时间；尤其注意是否属于真正的分期收款、预收账款等结算方式；
- (3) 利息、租金、特许权使用费收入：按合同约定的应付日期确认收入。在应付当天，无论是否收到，都要确认收入；

国税函〔2010〕79号：如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入；

- (4) 向境外支付款项时，注意代扣代缴预提所得税，流转税等问题。

【例题·简答题】某企业计提商标权使用费 30 万元（经审核属应于 10 月支付给英国某公司的商标权使用费，因资金周转原因，先计提暂未支付）。

解析：非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，其应缴纳的所得税，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。税款由扣缴义务人在每次支付或者到期应支付时，从支付或者到期应支付的款项中扣缴。到期应支付的款项，是指支付人按照权责发生制原则应当计入相关成本、费用的应付款项。因此，在该公司将商标权使用费计入其成本、费用时，应代扣代缴预提所得税和增值税。

应扣缴增值税=300000/1.06×6%=16981.13（元）预提所得税=300000/1.06×10%=28301.89（元）

### 3. 视同销售

视同销售的增值税与企业所得税的差异以及税会差异纳税调整的三步法前面已经介绍过，此处不再赘述。

【例题·简答题】2023 年 8 月某公司（增值税一般纳税人）将自产产品通过国家机关捐赠给某老年福利院，经审核该批产品生产成本为 20 万元；同类产品不含税销售价格为 30 万元。该企业 2023 年会计利润为 100 万元

要求：简述如何进行账务处理？如何进行增值税和企业所得税的税务处理？

答案：

- (1) 账务处理：

借：营业外支出 239 000

贷：库存商品 200 000

应交税费—应交增值税（销项税额）39 000

- (2) 增值税：增值税视同销售，销项税额=30×13%=3.9（万元）

- (3) 企业所得税—三步调整法。

视同销售：视同销售收入纳税调增 30 万元；视同销售成本纳税调减 20 万元；合计纳税调增 10 万元。

扣除类调整项目的“其他”的纳税调整：捐赠支出的账载金额为 23.9 万元，税收金额为 33.9 万元，纳税调减 10 万元。

公益性捐赠税前扣除限额的调整：公益性捐赠的税前扣除限额=100×12%=12（万元）。支出金额 33.9 万元（以税收认可的金额为准），超标 21.9 万元，纳税调增，21.9 万元超标的捐赠支出可以结转 3 年扣除。

### 4. 销售折扣

增值税	如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的，可按 <b>折扣后</b> 的余额作为销售额计算增值税；如果将折扣额 <b>另开发票</b> ，不论其在财务上如何处理， <b>均不得</b> 从销售额中减除折扣额。
企业所得税	销售货物涉及折扣销售的，应按 <b>扣除商业折扣后</b> 的金额确定销售货物收入金额。

### 5. 投资收益

成本法与权益法的税会差异

核算方法	确认投资收益时间	账务处理	税法规定	税会差异
成本法	被投资企业作出利	(1) 决定分配利润时：	投资收益的确认：	免税投资收益：

	润分配决策时	借:应收股利 贷:投资收益 (2)收到股利时 借:银行存款 贷:应收股利	除另有规定外,应以被投资方作出利润分配决策的时间确认收入的实现。 免税收入:符合条件的居民企业之间的股息红利等权益性投资收益	纳税调减
权益法	随被投资方所有者权益的变化而变化	(1)所有者权益变化时: 借:长期股权投资—损益调整 贷:投资收益 (2)决定分配股利时: 借:应收股利 贷:长期股权投资—损益调整 (3)收到股利时: 借:银行存款 贷:应收股利		(1)会计与税法确认投资收益的时间不一致:暂时性差异 (2)免税投资收益: 纳税调减

【例题·单选题】税务师受托对某企业投资收益税务处理情况进行审核时,发现其处理错误的是( )。

- A. 将对居民企业投资的分回利润作为免税收益申报
- B. 将持有2年以上居民企业上市公司股票的股息作为免税收益申报
- C. 将购买国库券的利息作为免税收益申报
- D. 将购买S公司债券的利息作为免税收益申报

答案: D

解析: 购买债券的利息应作为应税收益申报纳税。

【例题·简答题】甲、乙、丙三公司均为境内居民企业。甲公司分别持有乙公司、丙公司20%和30%股份。按企业会计准则要求,甲公司“投资收益”账户分别确认对乙的损失100万元(500×20%)、确认对丙的投资收益300万元(1000×30%)。另外,丙公司实际宣告分配股利800万元,甲公司按照持股比例确认“应收股利”240万元。假如您是受托进行企业所得税审核的税务师,请对该业务的会计核算提出纳税调整建议,并简要说明理由。

答案: ——根据题意可判断出甲企业对长期股权投资采用的是权益法核算

甲对乙的投资	暂时性差异	会计上确认投资损失100万,税收上不确认投资损失,只有当投资损失实际发生的时候,才可以税前扣除——应调增所得额100万元。
甲对丙的投资	暂时性差异	会计上确认投资收益300万;税法上应确认投资收益240万元,调减所得额60万元。
	永久性差异	符合条件的居民企业之间的股息红利属于免税收入,需要纳税调减240万。

## 6. 对外投资收回或转让收益

### (1) 股权转让所得

- ①企业转让股权收入,应于转让协议生效、且完成股权变更手续时,确认收入的实现;
- ②转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后,为股权转让所得;
- ③企业在计算股权转让所得时,不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。

### (2) 投资企业从被投资企业撤回或减少投资,其取得的资产中:

类型	税务处理	
相当于初始出资的部分	投资收回	不征企业所得税
相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈	股息所得	符合条件的居民企业的股息、红利

余公积按减少实收资本比例计算的部分		等权益性投资收益，免税
③其余部分	投资资产转让所得	征企业所得税

【例题·简答题】 问题：请判断 A 企业上述做法是否正确，并说明理由。

2024 年 A 企业在年度决算报表编制前，委托税务师事务所进行所得税汇算清缴的审核。税务师发现情况如下：

- (1) 当年 4 月收到从其投资的境内居民企业 B 公司分回的投资收益 10 万元，A 企业认为该项属于免税项目。
- (2) 当年 1 月 10 日，购买了上市公司 C 企业的流通股股票，6 月 25 日，收到 C 企业发放的现金股利 2 万元，A 企业认为该项属于免税项目。
- (3) 将对 D 企业的一项长期股权投资对外出售，取得了处置收益 40 万元，并计入了“投资收益”科目，A 企业认为该项也属于免税项目。

答案：

- (1) 做法正确。居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益是免税收入。
- (2) 做法错误。因为居民企业 A 连续持有居民企业 C 公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益是不能享受免税优惠的。
- (3) 做法错误。将长期股权投资对外出售，属于股权转让行为，其取得的所得没有免税规定。

#### 7. 无法支付的应付账款

无法支付的应付账款按税法规定应并入应纳税所得额，计征所得税，税会无差异，无需纳税调整。

【例题·简答题】企业于 2023 年底，经过清理往来账户，发现有一笔确实无法支付的应付账款，金额 8 万元，企业按会计准则规定，作如下账务处理：

借：应付账款——甲单位                      80000  
    贷：营业外收入                                      80000

答案：无法支付的应付账款按税法规定应并入应纳税所得额，计征所得税，税会无差异，无需纳税调整。