



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（四）政府补助的纳税调整

1. 政府补助收入确认时间的差异

（1）会计：权责发生制

对于与资产相关的、与未来收益相关的政府补助：

收到时通过“**递延收益**”核算；

在资产使用寿命内或相关费用确认期间**分期转入损益科目**。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 收入确认时间的差异

类型	企业所得税	会计	税会差异
价格补贴 ——企业按市场价格销售货物、提供劳务服务等，凡由政府财政部门根据企业销售货物、提供劳务服务的 数量、金额 的一定比例给予全部或部分资金支付的	权责发生制	权责发生制	收入确认时间无差异
其他政府财政支付	收付实现制 ——按 实际取得 收入的时间确认收入	权责发生制	收入确认时间有差异——会计核算采用总额法时，先纳税调增再纳税调减



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2.政府补助的税会差异及纳税调整

类型		会计	企业所得税
价格补贴		权责发生制	权责发生制
其他政府 财政支付	与当期收益有关	计入当期损益	收到当期确认收入
	与未来收益或资产有关	通过“ 递延收益 ” 逐期转入损益类科目	收到当期确认收入



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·简答题】某制造业企业从政府部门取得200万元研发专项拨款，当年全部用于新产品设计费支出，在“管理费用—研发费用”科目单独核算归集。企业财务人员欲咨询该项拨款相关问题，假如您是负责该业务的税务师，请回答财务人员提出的相关问题：

（1）该项拨款如果作为不征税收入处理，应该同时符合哪些条件？

（2）将该款项作为应税收入处理，与作为不征税收入处理相比，哪种对企业有利，为什么？



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

解析：

（1）不征税收入的条件

从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的财政性资金，凡符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。其条件为：

- ①企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
- ②财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
- ③企业对该资金以及该资金发生的支出单独进行核算。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 作为应税收入有利。

如果作为不征税收入，其成本费用不得税前扣除，而且不得加计扣除；

如果作为应税收入，不仅成本费用可以税前扣除，而且研发支出可以加计100%扣除，可以多扣除200万元，因此作为应税收入处理对企业更为有利。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（五）“按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益”的纳税调整——投资阶段的差异

1. 会计上对长期股权投资的核算方法及适用范围

	适用范围
成本法	能够对被投资单位实施控制——企业持有的子公司的投资
权益法	对被投资单位具有共同控制或重大影响时： （1）对合营企业的投资； （2）对联营企业的投资



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 权益法下长期股权投资初始投资成本的确定

会计：

(1) 按投资成本记录长期股权投资的账面价值；

(2) 比较初始投资成本与投资时可享有被投资单位**可辨认净资产公允价值**的份额，对于初始投资成本**小于**应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，应调整长期股权投资账面价值，计入取得投资当期的损益。

借：长期股权投资——投资成本

贷：银行存款等

营业外收入



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3.企业所得税的规定

按照投资成本确定长期股权投资的计税基础，不承认权益法下的“营业外收入”。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题1】 A公司于2019年1月取得B公司30%的股权，支付价款6000万元。取得投资时被投资企业净资产账面价值为15000万元（假设账面价值与公允价值相同）。

借：长期股权投资——投资成本 60 000 000

贷：银行存款 60 000 000

长期股权投资的初始投资成本6000万元**大于**取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额4500万的，该差额不调整长期股权投资的账面价值。

吃亏：会计与税法无差异



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题2】A公司于2019年1月取得B公司30%的股权，支付价款6000万元。取得投资时被投资企业净资产账面价值为24000万元（假设账面价值与公允价值相同）。

长期股权投资的初始投资成本6000万元**小于**取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额7200万的，该差额计入取得投资当期的损益。

借：长期股权投资——投资成本 72 000 000

贷：银行存款 60 000 000

营业外收入12 000 000

占便宜：会计与税法存在差异——暂时性差异，调减



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4. 权益法下投资阶段的税会差异及纳税调整

情形	会计处理	税会差异
吃亏 ——初始投资成本 大于 取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额	借：长期股权投资——投资成本 贷：银行存款	无差异
占便宜 ——初始投资成本 小于 取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额	借：长期股权投资——投资成本 贷：银行存款 营业外收入	有差异——暂时性差异， 纳税调减