



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（六）投资收益的纳税调整——持有和处置阶段的差异

1. 持有阶段的纳税调整

长期股权投资分为成本法与权益法两种核算方法。

（1）成本法下的账务处理、税会差异及纳税调整

① 账务处理

适用范围	确认投资收益的时间	账务处理
能够对被投资单位 实施控制 ——企业持有的子公司的投资	被投资企业做出利润分配决策时	（1）决定分配利润时： 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



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

②税务处理

投资收益的确认	除另有规定外，应当以 被投资企业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。

③成本法下的税会差异

符合条件的居民企业之间的股息、红利属于**免税收入**，需要进行**纳税调减**；该项差异属于**永久性差异**。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 权益法下的账务处理、税会差异及纳税调整

①账务处理

适用范围	确认时间	账务处理
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	随被投资方所有者权益的变化	(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



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

②税务处理

投资收益的确认	除另有规定外，应当以 被投资企业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。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

③权益法下的纳税调整

情形	账务处理	税会差异
(1) 被投资方 所有者权益变化 时	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益	会计： 确认投资收益 税收： 不确认
(2) 决定分配股利时	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整	会计： 不再确认 税收： 确认
(3) 收到股利时	借：银行存款 贷：应收股利	无差异

【提示】被投资企业发生的经营亏损，由被投资企业按规定结转弥补；投资企业不得调整减低其投资成本，也不得将其确认为投资损失。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题2续】2019年12月31日B公司所有者权益总和为30000万元，增加了6000万元，但B公司股东会尚未宣告分派股息、红利，A公司的账务处理为：

借：长期股权投资——损益调整 18 000 000

贷：投资收益 18 000 000

会计与税法是否存在差异？

投资收益确认时间的暂时性差异：纳税调减。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题2续】2020年7月10日股东会宣告分派股息、红利，A公司可获得750万元股息、红利，A公司的账务处理为：

决定分配股利时

借：应收股利 7 500 000

贷：长期股权投资——损益调整 7 500 000

收到股利时

借：银行存款 7 500 000

贷：应收股利 7 500 000



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

会计与税法差异如何体现

差异类型	具体情形
暂时性差异	投资收益确认时间的差异
永久性差异	免税收入



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 处置阶段的纳税调整

(1) 处置阶段的账务处理

结转与所售股权相对应的长期股权投资的账面价值，出售所得价款与处置长期股权投资账面价值之间的差额，记入处置损益。

借：银行存款

贷：长期股权投资

投资收益



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 对外投资收回或转让收益的税务处理

①股权转让所得

a.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；

b.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；

c.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。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

②撤资或减少投资的税务处理

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	
①相当于初始出资的部分	投资收回	不征企业所得税
②相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分	股息所得	符合条件的居民企业的股息、红利等权益性投资收益， 免税
③其余部分	投资资产转让所得	征企业所得税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(3) 处置阶段的纳税调整

处置投资时，按税法确认的投资计税基础与会计的投资成本存在差异时，需要进行纳税调整。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题2续】2021年3月20日，A公司以8300万元的价格转让所持有的B公司股权。A公司的账务处理为：

借：银行存款 83 000 000

贷：长期股权投资——投资成本 72 000 000

长期股权投资——损益调整 10 500 000

投资收益 500 000

会计与税法是否存在差异？

税收上股权转让所得=8300—6000=2300（万元）

纳税调增：2250万元



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 权益法下各阶段的税会差异及纳税调整

阶段	税会差异
投资阶段	投资成本的确认可能有差异
持有阶段	投资收益的确认时间存在差异
	免税收入
处置阶段	确认的投资收益金额存在差异