

中翰税务团队出品

Insights on
Corporate
Income Tax
Policy and Practice

企业所得税

2014

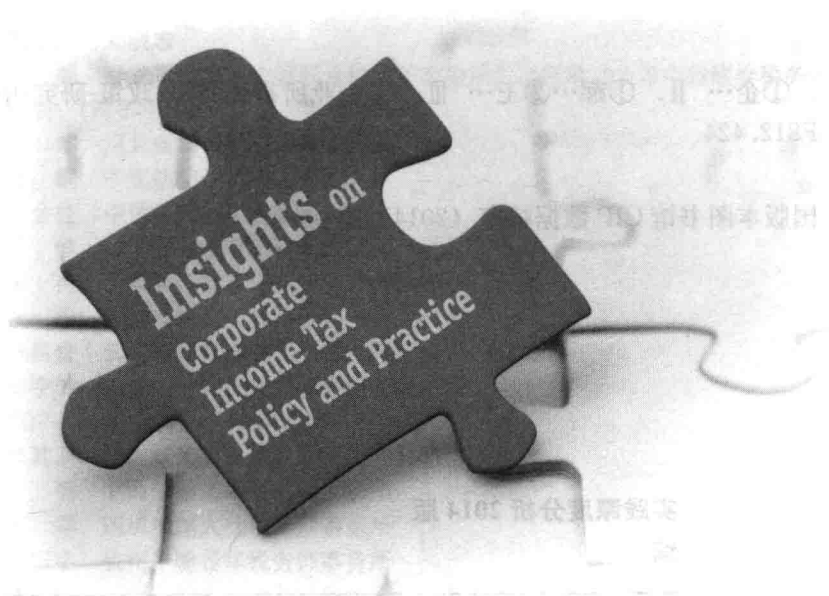
政策与实践深度分析

郝龙航 王 骏 主编



中国市场出版社
China Market Press

中翰税务团队出品



企业所得税 2014

政策与实践深度分析

郝龙航 王 骏◎主编



中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税政策与实践深度分析. 2014/郝龙航, 王骏主编. —北京: 中国市场出版社, 2014. 2

ISBN 978-7-5092-1205-9

I. ①企… II. ①郝…②王… III. ①企业所得税-财政政策-研究-中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 002979 号

企业所得税政策与实践深度分析 2014 版

郝龙航 王骏 主编

出版发行: 中国市场出版社

社 址: 北京月坛北小街 2 号院 3 号楼 邮政编码 100837

电 话: 编辑部 (010) 68037344 读者服务部 (010) 68022950

发 行 部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

总 编 室 (010) 68020336

盗版举报 (010) 68020336

邮 箱: 943341659@qq.com

经 销: 新华书店

印 刷: 河北省高碑店市鑫宏源印刷包装有限公司

规 格: 170 mm×240 mm 16 开本

版 次: 2014 年 2 月第 1 版

印 张: 35.5

印 次: 2014 年 2 月第 1 次印刷

字 数: 614 000

定 价: 98.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

Insights on

Corporate Income Tax

Policy and Practice

企业所得税政策与实践深度分析 2014 版 编委

策划人 刘晓忠

主 编 郝龙航（北京中翰联合税务师事务所） 王骏（北京中翰联合税务师事务所）

编委：（排名不分先后）

张 伟 河北省国家税务局稽查局

叶 钢 中国航空油料集团公司

赵金柱 中信银行股份有限公司

卢 健 中国光大银行股份有限公司

宋 冉 中华联合财产保险股份有限公司

祝 樱 国寿投资控股有限公司

杨昌睿 云南省武定地税

田宇钟 内蒙古伊利实业集团股份有限公司

葛广兵 南京六咨税务师事务所

卓其双 福州新榕城市建设发展有限公司

王 蓓 上海中翰海阳税务师事务所

王 森 四川中翰大壮税务师事务所

吴振宇 杭州中翰普华税务师事务所

陈 仁 福州中翰鑫金税务师事务所

刘 荣 昆明中翰荣谊企业管理有限公司

曹德志 襄阳中翰博信税务师事务所

陈 斌 陕西中翰秉经税务师事务所

王 琼 岳阳长盛中翰合伙税务师事务所

王 佩 湖北中翰裕众税务师事务所

谭绪凤 湛江中翰若水税务师事务所

王占伟 河南中翰盛胜税务师事务所

王艳华 河北中翰天道税务师事务所

李文贤 宁夏中翰中天税务师事务所

梁志刚 深圳中翰恒泰税务师事务所

杨国涛 广州中翰锦源税务师事务所

郝顺利 中翰联合税务师事务所内蒙古分所

连艳娟 福州中翰国兴税务师事务所

郝剑华 云南中翰普林税务师事务所

于文清 淄博中翰双瑞税务师事务所

徐长明 中翰律师团

序 言

PREFACE

精益求精，我们再出发！经过一年的实践，中翰服务团队发现、解决了许多有趣的所得税事例。希望通过这样一个平台，将这一年来的收获与您分享，以利于所得税工作的顺利开展，让我们前进的步伐更加坚定。

这一年，我们有新的成员加入，对本书的完善与丰富起了很好的作用。来自内蒙古伊利实业集团股份有限公司的田宇钟先生，对于经营所得与原辅材料损益的内容进行了讲解；南京六咨税务师事务所的葛广兵先生，对于成本核算提出了自己的观点；北京中翰代理服务产品线的刘纪元对研发加计、设备抵免的备案进行了实务性的梳理。更多加入中翰（中国）税务合作组织的机构，他们提供了属地的政策理解，让我们从更宽广的角度来理解、实践企业所得税。原有的写作团队，再接再厉，努力完善了原来的见解，增加了新的鲜活案例。郝龙航补充总结了第 11 章企业所得税与其他税种的衔接、第 12 章非居民代扣代缴的内容，让您不再仅从单一的税种狭隘地考虑经济交易的问题。王骏与郝龙航就书稿进行了二次复核，以争取从更中性的角度来表达我们的观点，让征纳双方都能好好思考一下久未解决的老问题，从容面对层出不穷的新问题。

中翰（中国）税务合作组织在 2013 年有了长足的进步。我们不断创新，经过授权，以共同的名号、规范的服务，彼此协作，通过顶层的管理架构履行管理职责，兼顾各个机构不同的发展阶段与业务特性，致力于提供一流的技术服务。通过不断学习、沉淀与实践，我们发掘了新的价值，超越传统鉴证、咨询服务，提供给客户更有价值的咨询意见、更有用的税收管理办法与工具。随着互联网技术的发展，我们的队伍在不断壮大，我们的税务服务将开创一片新天地。截至 2013 年 12 月 31 日，中翰（中国）的合作机构全国已达 20 家。感谢我们的合伙人、服务团队对本书的支持，您可以通过本书编委会查询到中翰（中国）在属地的机构名称与联系人。

2013 年企业所得税的税收法规没有太多的“惊艳”之处，在“营改增”的大背景下略显暗淡，但是企业所得税博大精深，仍将是最为复杂并需要税务机关、企业、中介机构持续关注的一个税种。这一年，针对老问题有了许多新的见解，新出台的所得税法规对一些规定也作出了实质性的修订。承前启后，本书也是基于此作出了完善与修订。

在这里，我们感谢每一位关注、支持中翰成长的税务机关的人士、中介机构与企业界的同行！也感谢对我们提出批评的人士，让我们时常扪心反思，不断改善！我们将持续改善我们的服务，不断总结对税收问题的思考实践，与您一起分享我们的心得，不辜负您对我们的期望。

本书观点，部分是作者自己的心得体会，难免有错误或疏漏之处，敬请指正。由于税收法规不断更新，敬请按最新的规范性要求处理税收事务。

放怀天地，寄语笔墨，谨祝读者朋友健康、幸福，与我们一起品谈税务话题，岂不悦哉！

郝龙航

中翰（中国）税务合作组织

2014 年 1 月 5 日



目 录

CONTENTS

第 1 章 汇算清缴总结 / 1

- 1.1 风险由何而来 / 2
 - 1.1.1 主动性方面 / 2
 - 1.1.2 被动性方面 / 3
- 1.2 有准备的防范来自哪里 / 4
- 1.3 企业实施案例 / 5
 - 1.3.1 日常安排 / 5
 - 1.3.2 年末安排 / 5
 - 1.3.3 年终结账税务安排 / 6
 - 1.3.4 汇算期间安排 / 6
 - 1.3.5 电子工具的使用——递延所得税的计算及核算工具 / 6
- 1.4 2013 年的税收政策 / 6
- 1.5 2014 年变化趋势 / 7

第 2 章 收入基本问题的界定及特定事项处理 / 9

- 2.1 收入需要关注的问题 / 10
- 2.2 收入界定概述 / 11

- 2.3 收入确认时点 / 12
 - 2.3.1 销售货物 / 12
 - 2.3.2 提供劳务 / 16
 - 2.3.3 让渡资产使用权的税法与会计核算的差异 / 19
 - 1. 股息、红利等权益性投资收益 / 19
 - 2. 利息收入 / 20
 - 3. 租金收入 / 20
 - 4. 特许权使用费收入 / 21
 - 2.3.4 其他收入 / 21
 - 1. 接受捐赠收入 / 22
 - 2. 采取产品分成方式取得收入 / 22
 - 3. 其他收入 / 22
- 2.4 特定收入事项 / 23
 - 2.4.1 视同销售 / 23
 - 1. 视同销售业务既涉及调增, 也涉及调减 / 24
 - 2. 视同销售的利与弊 / 25
 - 3. 关于视同销售公允价值的计量 / 26
 - 4. 非货币性交易视同销售收入与非货币性资产交易收益的区别 / 27
 - 5. 劳务的视同销售 / 27
 - 6. 流转税中视同销售的延伸 / 27
 - 7. 视同销售较多仍停留在理论阶段 / 28
 - 2.4.2 “买一赠一”式的组合销售 / 28
 - 1. “买一赠一”企业所得税的处理 / 28
 - 2. “买一赠一”增值税的适用 / 29
 - 2.4.3 积分换购 / 30
 - 2.4.4 债务重组收益 / 31
 - 1. 一般性税务处理 / 32
 - 2. 特殊性税务处理 / 32
 - 2.4.5 接受捐赠收入 / 33
 - 2.4.6 长期挂账的应付款项 / 34

- 2.4.7 个人所得税手续费返还 / 36
- 2.4.8 汇兑损益 / 38
- 2.4.9 股票股利 / 40
- 2.4.10 资产无偿划拨 / 41
 - 1. 北京市国家税务局 / 42
 - 2. 青岛市国家税务局 / 43
 - 3. 河北省地方税务局和河北省国家税务局 / 43
- 2.4.11 盘盈收入 / 46
- 2.4.12 融资租赁收入 / 47
- 2.4.13 政府补助 / 49
 - 1. 基本理解 / 49
 - 2. “营改增”专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费的处理 / 51
- 2.4.14 政策性搬迁收入 / 52
 - 1. 118 号文件争议带来第 40 号公告的产生 / 52
 - 2. 对第 40 号公告的精要理解 / 53
 - 3. 土地面临的选择 / 54
 - (1) 实物补偿, 土地置换 / 55
 - (2) 货币补偿, 土地报废 / 55
 - 4. 对搬迁完成年度的理解 / 56
 - 5. 搬迁损失的处理 / 56
 - 6. 第 40 号公告与 118 号文件的衔接 / 57
 - 7. 第 40 号公告过渡办法的修订 / 58
- 2.4.15 新股申购冻结资金的利息 / 58
- 2.4.16 在建工程试运行收入 / 59
- 2.4.17 证券公司和商业银行利润表的净收入基数考虑 / 59
- 2.4.18 企业所得税的价外费用 / 61
- 2.5 权益性投资收益 / 61
 - 2.5.1 权益法核算下利润分配的记录 / 62
 - 2.5.2 留存收益转增资本 / 62
 - 2.5.3 外国投资者从外商投资企业取得的利润 / 65

- 2.5.4 境外上市 H 股发放股息、红利 / 65
- 2.5.5 向 QFII 支付股息、红利、利息 / 66
- 2.5.6 分回的投资收益超过投资成本的情形 / 66
- 2.5.7 约定的分配利润超过所占被投资企业股权比例的问题 / 67
- 2.5.8 利润分配的基数是会计利润还是应纳税所得额 / 68
- 2.5.9 免税的股息红利是否只认可投资行为发生后产生的留存收益 / 68
- 2.5.10 代持股份的投资收益问题 / 69
- 2.5.11 有限合伙企业分红再分配的性质界定 / 70
- 2.5.12 合作经营所得的处理 / 71
- 2.5.13 投资企业与被投资企业的税率差是否需要补缴税款 / 72
- 2.5.14 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 / 72
- 2.5.15 利息、股息与红利所得的营业税延伸政策 / 72
 - 1. 财务会计制度对买入价的规定 / 73
 - 2. 持有期间取得的股票、债券红利收入 / 73
- 2.5.16 “对赌协议”下的所得税应用 / 74
 - 1. 案例再现 / 74
 - 2. 税收政策应用 / 75
- 2.5.17 12 个月的股票股息红利 / 76
- 2.6 销售折扣、折让 / 78
- 2.7 不征税收入 / 79
 - 2.7.1 基本理解 / 79
 - 2.7.2 不征税收入的特征 / 79
 - 1. 不征税收入界定的条件 / 80
 - 2. 对于不征税收入的限制性规定 / 80
 - 3. 不征税收入与免税收入的区别 / 80
 - 4. 不征税收入取得时点的判定 / 80
 - 5. 软件产品等增值税即征即退税款 / 81

- 6. 不征税收入孳生的利息是否缴纳企业所得税 / 82
- 7. 不征税收入的账务处理 / 82
- 2.7.3 放弃不征税收入的情形与研发加计的可行性 / 83
- 2.8 公允价值变动损益 / 84
- 2.9 小微企业增值税、营业税减免 / 85
 - 2.9.1 会计处理规则 / 85
 - 2.9.2 识别小微企业的不同界定标准 / 87
- 2.10 上海自贸区非货币性资产出资的所得税问题 / 88
- 2.11 混合性投资 / 90

第3章 成本费用支出税前扣除的关注点与风险点 / 93

- 3.1 成本费用扣除的税法应用分析 / 94
- 3.2 处理原则 / 96
 - 3.2.1 权责发生制原则 / 96
 - 3.2.2 真实性、相关性与合理性原则 / 96
 - 3.2.3 划分收益性支出与资本性支出原则 / 97
 - 3.2.4 不征税收入形成的支出不得扣除原则 / 97
 - 3.2.5 不得重复扣除原则 / 98
 - 3.2.6 独立交易性原则 / 98
- 3.3 对扣除分类的简单理解 / 98
 - 3.3.1 成本 / 98
 - 3.3.2 费用 / 99
 - 3.3.3 税金 / 99
 - 3.3.4 营业税 / 101
 - 3.3.5 土地增值税 / 101
 - 3.3.6 损失 / 102
 - 3.3.7 其他支出 / 102
 - 3.3.8 费用扣除的执行标准 / 102
- 3.4 成本扣除 / 105
- 3.5 薪资类相关支出 / 106
 - 3.5.1 工资薪金 / 106

1. 基本理解 / 106
2. 事例应用 / 107
 - (1) 对国家税务总局 2012 年第 15 号公告
赞扬与争议并存 / 107
 - (2) 对实际发放的时间截止日的理解 / 111
 - (3) 工资薪金的范围 / 112
 - (4) 任职与受雇的员工 / 115
 - (5) 国有企业工资薪金的限额规定 / 115
 - (6) 工资薪金税收金额与利润表中扣除金额的
关系 / 116
 - (7) 税前列支工资薪金与申报个人所得税基数的
对比 / 117
 - (8) 代扣代缴个人所得税账务处理的纳税调整
影响 / 118
 - (9) 应付职工薪酬未记录完整的情形 / 118
 - (10) 股份支付 / 118
 - (11) 2008 年年初工资余额的扣除条件 / 120
 - (12) 工资薪金与职工福利费的区别 / 120
 - (13) 人力资源服务公司代发工资的问题 / 121
3. 税收法规 / 121
- 3.5.2 职工福利费 / 123
 1. 基本理解 / 123
 2. 事例应用 / 123
 - (1) 职工福利费财务与税法规定的比对 / 123
 - (2) 2008 年（不含）之前税前扣除的计提形成的
余额 / 125
 - (3) 对“单独设立账册”的理解 / 126
 - (4) 计提福利费要关注与实际发生金额的
核对 / 126
 - (5) 对国税函〔2009〕3 号文中列举事项的
理解 / 126

- (6) 离退休人员的统筹外费用及其他福利性支出 / 129
- (7) 外籍员工子女教育费与住房补贴 / 129
- (8) 2008 年之前结余改变用途 / 129
- (9) 职工福利费的票据要求 / 130
- (10) 劳务派遣工的职工福利费 / 130
- (11) 职工福利费核算口径的调整 / 130
- (12) 职工福利费列支事项的考虑 / 130
- 3. 税收法规 / 131
- 3.5.3 职工教育经费 / 133
 - 1. 基本理解 / 133
 - 2. 事例应用 / 134
 - (1) 会计上冲减之前年度余额的职工教育经费的税前扣除 / 134
 - (2) 发生并不等于实际支付 / 134
 - (3) 未支付的职工教育经费是时间性差异还是永久性差异 / 135
 - (4) 特殊行业允许扣除的鼓励政策 / 135
 - (5) 政治思想学习是否属于职工教育费的范围 / 135
 - (6) 外出培训学习的差旅性支出是否属于职工教育经费 / 135
 - (7) 职工教育经费与会议费的区别 / 136
 - (8) 员工参加 EMBA 教育的支出 / 136
 - (9) 员工自我内部培训的支出是否属于职工教育经费的范围 / 137
 - (10) 购买图书是否属于职工教育经费 / 137
 - 3. 税收法规 / 137
- 3.5.4 工会经费 / 140
 - 1. 基本理解 / 140
 - 2. 事例应用 / 141

- (1) 工会经费与当年度税前扣除工资薪金的关联 / 141
- (2) 未扣除的工会经费形成永久性差异还是时间性差异 / 141
- (3) 工会经费能否纳税调减 / 141
- (4) 工会经费收入专用收据的适用 / 142
- (5) 收到上级工会组织返还的工会经费 / 142
- (6) 关于税务机关代收工会经费能否认可计提税前扣除的情形 / 142
- (7) 劳务派遣工、合同工等的工资是否计提工会经费 / 143
- 3. 税收法规 / 143
- 3.5.5 商业保险 / 144
 - 1. 基本理解 / 144
 - 2. 事例应用 / 144
 - (1) 对特殊工种的理解 / 144
 - (2) 交通意外险 / 144
 - (3) 通过职工福利费列支的商业保险 / 145
 - (4) 通过补充医疗保险打包支出的交通意外保险 / 145
 - 3. 税收法规 / 145
- 3.5.6 基本社会保险和住房公积金 / 145
 - 1. 基本理解 / 145
 - 2. 事例应用 / 146
 - (1) 计算基数与比例 / 146
 - (2) 整体超标还是个人超标 / 147
 - (3) 计提而未缴纳的情形 / 147
 - (4) 企业补缴时如何扣除 / 147
 - (5) 填写金额的数值统计 / 148
 - (6) 员工异地缴纳基本社会保险费的情形 / 148
 - (7) 地方住房公积金比例 20% 的扣除分析 / 148

(8) 基本医疗保险中一并缴纳的大额医疗费用互助资金 / 149	
3. 税收法规 / 149	
3.5.7 补充养老保险费、补充医疗保险费 / 149	
1. 基本理解 / 149	
2. 事例应用 / 150	
(1) 适用人员的范围与标准 / 150	
(2) 适用计算基数的问题 / 150	
(3) 之后年度补缴的情形 / 151	
(4) 对支付与自管认可标准的理解 / 151	
(5) 商业保险公司的补充医疗保险办理 / 153	
(6) 年金递延纳税政策于 2014 年 1 月 1 日起施行 / 153	
3. 税收法规 / 155	
3.5.8 劳动保护支出 / 157	
1. 基本理解 / 157	
2. 事例应用 / 158	
(1) 普遍福利性质的支出 / 158	
(2) 企业员工服饰费用支出 / 158	
3. 税收法规 / 159	
3.5.9 承担雇员及外部劳务的个人所得税 / 159	
1. 基本理解 / 159	
2. 事例应用 / 159	
(1) 承担雇员个人所得税税款 / 159	
(2) 承担外部劳务的个人所得税 / 160	
3. 税收法规 / 160	
3.5.10 与工资薪金相关限额扣除事项的事前安排 / 161	
3.5.11 外籍人员的境外社会保险费用 / 161	
3.6 营业性费用及其他支出 / 162	
3.6.1 利息支出 / 162	
1. 基本理解 / 162	

- 2. 事例应用 / 162
 - (1) 利息支出扣除判断的原则 / 162
 - (2) 非金融企业间借款适用不超过金融企业“同期同类贷款利率” / 163
 - (3) 非金融企业间借贷权利的保护 / 163
 - (4) 关联方无偿借款的处理 / 164
 - (5) 关联方“债资比”的规定 / 164
 - (6) 统借统还利息税前扣除 / 165
 - (7) 对外投资发生的借款利息支出 / 165
 - (8) 关于小额贷款公司的金融企业 / 165
 - (9) 境外金融企业是否属于企业所得税法实施条例中规定的金融企业 / 166
 - (10) 利息列支取得票据的问题 / 166
 - (11) 权责发生制计算的利息支出税前扣除的标准 / 166
 - (12) 附表三填写的利息支出的口径 / 166
 - (13) “资金池”的利息支出 / 167
 - (14) 售后回租的融资利息的税前扣除 / 168
 - (15) 混合性投资的利息费用的扣除 / 169
 - (16) 资本化的利息如何进行纳税调整 / 169
 - (17) 利息支出与利息收入的关系分析 / 169
- 3. 税收法规 / 170
- 3.6.2 财产保险费 / 175
 - 1. 基本理解 / 175
 - 2. 事例应用 / 175
 - (1) 财产保险要与资产损失互相关联考虑 / 175
 - (2) 雇主责任险 / 175
 - 3. 税收法规 / 176
- 3.6.3 汇兑损失 / 176
 - 1. 基本理解 / 176
 - 2. 事例应用 / 176

- (1) 企业会计准则与企业所得税法的比较 / 176
 - (2) 资产成本与利润分配相关的汇兑损失 / 177
- 3. 税收法规 / 177
- 3.6.4 业务招待费支出 / 178
 - 1. 基本理解 / 178
 - 2. 事例应用 / 178
 - (1) 对业务招待费的定性理解 / 178
 - (2) 业务招待费与其他费用的边界 / 179
 - (3) 股权投资业务的企业 / 180
 - (4) 纳税人交际应酬消费货物的增值税处理 / 181
 - (5) 业务招待费的列支范围核实 / 181
 - (6) 开办费中的业务招待费 / 181
 - (7) 集团内部或公司内部发生的用餐等相关费用 / 182
 - (8) 穿了“马甲”是否就不是业务招待费 / 182
 - (9) 发票中的问题 / 182
 - (10) “预付卡”带来的困惑 / 183
 - (11) 对个人所得税的延伸与税前扣除的理解 / 185
 - 3. 税收法规 / 185
- 3.6.5 广告费和业务宣传费支出 / 188
 - 1. 基本理解 / 188
 - 2. 事例应用 / 188
 - (1) 开展股权投资业务企业的广告费和业务宣传费的基数 / 188
 - (2) 对赞助支出性质的判断 / 189
 - (3) 开办过程中的广告费和业务宣传费 / 189
 - (4) 对业务宣传费的理解 / 189
 - 3. 税收法规 / 189
- 3.6.6 会议费 / 191
 - 1. 基本理解 / 191
 - 2. 事例应用 / 191