

中翰税务风险控制丛书

企业所得税 2013版

政策与实践深度分析

Deep Analysis of Corporate Income Tax
Policy and Practice

郝龙航 王 骏◎编著

秉持持续改善、自我超越的精神，对企业所得税政策与实践进行深度分析，深刻的思想、严谨的思维、丰富形象的案例让每一年的企业所得税政策应用更加智慧、更加得心应手。

· 013044554

F812.424
87

中翰税务风险控制丛书

企业所得税

2013版

政策与实践深度分析

Deep Analysis of Corporate Income Tax
Policy and Practice

郝龙航 王 骏◎编著



F812.424
87



北航

C1652112



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. 2013/郝龙航, 王骏编著. —北京: 中国市场出版社, 2013. 4

ISBN 978-7-5092-1047-5

I. ①企… II. ①郝…②王… III. ①企业所得税-税收管理-中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 062359 号

书 名: 企业所得税政策与实践深度分析 2013 版

作 者: 郝龙航 王 骏 编著

责任编辑: 胡超平

出版发行: 中国市场出版社

地 址: 北京市西城区月坛北小街 2 号院 3 号楼 (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

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: 787×1092 毫米 1/16 26 印张 450 千字

版 本: 2013 年 4 月第 1 版

印 次: 2013 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5092-1047-5

定 价: 78.00 元

序

PREFACE

当您展开这本书的时候，2012年的“末日预言”已经落空。庆幸之余，我们是不是应该拥有更多的热情、信心，开启新的征程？

《企业所得税汇算清缴深度分析（2012）》出版后，受到不少同行的关注与支持，编委会成员的努力没有让大家失望。2012年底，我们再聚首，跟随中国税法前行的步伐，与时俱进，集思广益，对该书进行了修订，重新命名为《企业所得税政策与实践深度分析 2013 版》，希望与您持续分享最新的案例与对税收法规更深刻的认识，而不是只为了在形式上应对汇算清缴！

本次修订，我们重新梳理了整体结构，编写了更为详细的目录。新加入写作团队的成员在保险、采矿、房地产等领域“扩围”，张伟老师关于重组并购的内容，带给我们更宽阔的视界和新的思路，让您可以更从容地进行企业所得税汇算清缴工作和处理日常所得税事务。

2012年，备受期待的企业所得税税前扣除办法终未出台，传言的纳税申报表的修订也未能实施，各地的所得税政策依然是“诸侯割据”，诸多的地方特色难免让纳税人对于税法严谨执行力的理解产生一些误解。其实一些时候，纳税人不仅仅是站在如何少缴税的角度进行思考，合规纳税、合理纳税，是大多数纳税人所希望的。但各等税务专家的观点往往是大嘴的“江湖”门派，带有个人情感的观点、说法，往往有失偏颇。这对税收法制监管是非常不利的。

2012年，中翰的团队也在不断的成长、成熟，中翰（中国）合作组织开始运营，在持续推进技术服务的基础上，希望以我们的正直、标准与热情，来推动本土连锁机构运营的新模式，在商业化与技术积累的平衡中，让您认识中翰，重新审视中介机构在经济功能分工中所具有的价值。

在此感谢来自企业界、税务机关编委会成员的付出与努力，感谢有一个与各位相聚的平台。文中的资料，部分代表了写作团队个人的观点，也难免有错误或疏漏之处，敬请指正。同时由于税收法规的不断更新，请按最新的规范性要求处理税收事务。

我们秉持用心、持续、开放、改善的精神，希望不会辜负大家的期望，也衷心感谢有您伴我们同行。

郝龙航

中翰（中国）税务合作组织

2013年2月14日



目 录

CONTENTS

第 1 章 汇算清缴回顾 / 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 / 4
 - 1.3.1 日常安排 / 4
 - 1.3.2 年末安排 / 5
 - 1.3.3 年终结账税务安排 / 5
 - 1.3.4 汇算期间安排 / 5
 - 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 年变化趋势 / 6

第 2 章 收入基本问题的界定及常规事项处理 / 7

- 2.1 收入需要关注的问题 / 8
- 2.2 概况介绍 / 9
- 2.3 收入确认时点 / 10
 - 2.3.1 销售货物 / 10
 - 2.3.2 提供劳务 / 14
 - 2.3.3 让渡资产使用权的税法与会计核算的差异 / 17
 - 1. 股息、红利等权益性投资收益 / 17
 - 2. 利息收入 / 18



- 3. 租金收入 / 18
- 4. 特许权使用费收入 / 19
- 2.3.4 其他收入 / 19
 - 1. 接受捐赠收入 / 19
 - 2. 采取产品分成方式取得收入 / 20
 - 3. 其他收入 / 20
- 2.4 特殊性收入事项 / 20
 - 2.4.1 视同销售 / 20
 - 1. 视同销售业务既涉及调增, 同样涉及调减 / 22
 - 2. 视同销售的利与弊 / 23
 - 3. 关于视同销售公允价值的计量 / 24
 - 4. 非货币性交易视同销售收入与非货币性资产交换收益的区别 / 25
 - 5. 劳务的视同销售 / 25
 - 6. 流转税中视同销售的延伸 / 25
 - 7. 视同销售较多仍停留在理论阶段 / 26
 - 2.4.2 “买一赠一”式的组合销售 / 26
 - 1. “买一赠一”企业所得税的处理 / 26
 - 2. “买一赠一”增值税的适用 / 27
 - 2.4.3 积分换购 / 28
 - 2.4.4 债务重组收益 / 29
 - 1. 一般性税务处理 / 30
 - 2. 特殊性税务处理 / 30
 - 2.4.5 接受捐赠收入 / 31
 - 2.4.6 长期挂账的应付款项 / 32
 - 2.4.7 个税手续费返还 / 34
 - 2.4.8 汇兑损益 / 36
 - 2.4.9 股票股利 / 37
 - 2.4.10 资产无偿划拨 / 38
 - 1. 北京市国家税务局规定 / 40
 - 2. 青岛市国家税务局规定 / 40
 - 3. 河北省地方税务局规定 / 41
 - 2.4.11 盘盈收入 / 42

- 2.4.12 融资租赁收入 / 44
 - 1. 所得税的基本介绍 / 44
 - 2. 现行政策下的所得税及增值税政策事例应用 / 46
 - (1) 售后回租 / 46
 - (2) 现行政策不同主体对流转税不同的适用 / 47
 - 3. “营改增”试点政策的影响 / 48
- 2.4.13 政府补助 / 48
 - 1. 基本理解 / 48
 - 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 / 50
- 2.4.14 政策性搬迁收入 / 51
 - 1. 118 号文件争议带来 40 号公告的产生 / 51
 - 2. 40 号公告精要理解 / 52
 - 3. 土地面临的选择 / 53
 - 4. 对搬迁完成年度的理解 / 55
 - 5. 搬迁损失的处理 / 55
 - 6. 40 号公告与 118 号文件的衔接 / 55
- 2.4.15 新股申购冻结资金的利息 / 56
- 2.4.16 在建工程试运行收入 / 57
- 2.4.17 证券公司利润表的净收入基数考虑 / 57
- 2.4.18 企业所得税的价外费用 / 58
- 2.5 权益性投资收益 / 58
 - 2.5.1 权益法核算下利润分配的记录 / 58
 - 2.5.2 留存收益转增资本 / 59
 - 2.5.3 外国投资者从外商投资企业取得的利润 / 61
 - 2.5.4 境外上市 H 股发放股息、红利 / 61
 - 2.5.5 向 QFII 支付股息、红利、利息 / 62
 - 2.5.6 分回的投资收益超过投资成本的情形 / 63
 - 2.5.7 约定的分配利润超过占被投资企业股权比例的问题 / 64
 - 2.5.8 利润分配的基数是会计利润还是应纳税

- 所得额 / 64
- 2.5.9 代持股份的投资收益问题 / 65
- 2.5.10 有限合伙企业分红再分配的性质界定 / 65
- 2.5.11 合作经营所得的处理 / 67
- 2.5.12 投资企业与被投资企业的税率差是否需要补缴税款 / 67
- 2.5.13 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 / 68
- 2.5.14 利息、股息与红利所得的营业税政策延伸 / 68
 - 1. 财务会计制度对买入价的规定 / 69
 - 2. 持有期间取得的股票、债券红利收入 / 69
- 2.5.15 “对赌协议”下的所得税应用 / 70
 - 1. 案例再现 / 70
 - 2. 税收政策应用 / 71
- 2.6 销售折扣、折让 / 72
- 2.7 不征税收入 / 73
 - 2.7.1 基本理解 / 73
 - 2.7.2 不征税收入的特征 / 73
 - 1. 不征税收入界定的条件 / 73
 - 2. 对于不征税收入的限制性规定 / 74
 - 3. 不征税收入与免税收入的区别 / 74
 - 4. 不征税收入取得时点的判定 / 74
 - 5. 软件产品等增值税即征即退税款 / 74
 - 6. 不征税收入孳生的利息是否缴纳企业所得税 / 76
 - 7. 不征税收入的账务处理 / 76
 - 2.7.3 放弃不征税收入的情形与研发加计的可行性 / 76
- 2.8 公允价值变动损益 / 77

第3章 成本费用支出税前扣除的关注点与风险点 / 81

- 3.1 成本费用扣除的税法应用分析 / 82
- 3.2 理解上的处理原则 / 83
 - 3.2.1 权责发生制原则 / 83

- 3.2.2 真实性、相关性与合理性原则 / 84
- 3.2.3 划分收益性支出与资本性支出原则 / 85
- 3.2.4 不征税收入形成的支出不得扣除原则 / 85
- 3.2.5 不得重复扣除原则 / 86
- 3.2.6 独立交易性原则 / 86
- 3.3 对扣除分类的简单理解 / 86
 - 3.3.1 成本 / 86
 - 3.3.2 费用 / 86
 - 3.3.3 税金 / 87
 - 3.3.4 营业税 / 88
 - 3.3.5 土地增值税 / 89
 - 3.3.6 损失 / 89
 - 3.3.7 其他支出 / 90
 - 3.3.8 费用扣除的执行标准 / 90
- 3.4 成本扣除 / 93
- 3.5 薪资类相关支出 / 94
 - 3.5.1 工资薪金 / 94
 - 1. 基本理解 / 94
 - 2. 事例应用 / 95
 - (1) 对国家税务总局公告 2012 年第 15 号
赞扬与争议并存 / 95
 - (2) 对实际发放的时间截止日的理解 / 98
 - (3) 工资薪金的范围 / 100
 - (4) 何为任职与受雇的员工 / 102
 - (5) 国有企业工资薪金的限额规定 / 103
 - (6) 工资薪金税收金额与利润表中扣除金额
的关系 / 103
 - (7) 税前列支工资薪金与申报个人所得税基
数的对比 / 104
 - (8) 代扣代缴个人所得税账务处理的纳税
调整影响 / 105
 - (9) 应付职工薪酬未记录完整的情形 / 105
 - (10) 股份支付 / 105



- (11) 2008 年年初工资余额的扣除条件 / 107
- (12) 工资薪金与职工福利费的区别 / 107
- (13) 人力资源服务公司代发工资的问题 / 108
- 3. 税收法规 / 108
- 3.5.2 职工福利费 / 109
 - 1. 基本理解 / 109
 - 2. 事例应用 / 110
 - (1) 职工福利费财务与税法规定的比对 / 110
 - (2) 2008 年（不含）之前税前扣除计提形成的余额 / 112
 - (3) 对“单独设立账册”的理解 / 112
 - (4) 计提福利费要关注与实际发生的金额核对 / 112
 - (5) 国税函〔2009〕3 号文中的列举事项的理解 / 112
 - (6) 离退休人员的统筹外费用及其他福利性支出 / 115
 - (7) 外籍员工子女教育费与住房补贴 / 115
 - (8) 2008 年之前结余改变用途 / 115
 - (9) 职工福利费的票据要求 / 116
 - (10) 劳务派遣工的职工福利费 / 116
 - (11) 职工福利费核算口径的调整 / 116
 - (12) 对职工福利费列支事项的考虑 / 116
 - 3. 税收法规 / 117
- 3.5.3 职工教育经费 / 119
 - 1. 基本理解 / 119
 - 2. 事例应用 / 120
 - (1) 会计上冲减之前年度余额的职工教育经费的税前扣除 / 120
 - (2) 发生并不等于实际支付 / 121
 - (3) 未支付的职工教育经费是时间性差异还是永久性差异 / 121
 - (4) 特殊行业允许扣除的鼓励政策 / 121

- (5) 政治思想学习是否属于职工教育费的范围 / 121
- (6) 外出培训学习的差旅费支出是否属于职工教育经费 / 122
- (7) 职工教育经费与会议费的区别 / 122
- (8) 员工参加 EMBA 教育的支出 / 122
- (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 / 122
- (10) 购买图书是否属于职工教育经费 / 123
- 3. 税收法规 / 123
- 3.5.4 工会经费 / 126
 - 1. 基本理解 / 126
 - 2. 事例应用 / 126
 - (1) 工会经费与当年度税前扣除工资薪金的关联 / 126
 - (2) 未扣除的形成永久性差异还是时间性差异 / 126
 - (3) 工会经费能否纳税调减 / 127
 - (4) 工会经费收入专用收据带来的基数的理解 / 127
 - (5) 收到上级工会组织返还的工会经费 / 127
 - (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 / 128
 - (7) 劳务派遣工、合同工等的工资是否计提工会经费 / 128
 - 3. 税收法规 / 129
- 3.5.5 商业保险 / 129
 - 1. 基本理解 / 129
 - 2. 事例应用 / 129
 - (1) 对特殊工种的理解 / 129
 - (2) 交通意外险 / 130
 - (3) 通过职工福利费列支的商业保险 / 130
 - (4) 通过补充医疗保险打包支出的交通意外保险 / 130



- 3. 税收法规 / 130
- 3.5.6 基本养老保险和住房公积金 / 131
 - 1. 基本理解 / 131
 - 2. 事例应用 / 131
 - (1) 计算基数与比例 / 131
 - (2) 整体超标还是个人超标 / 132
 - (3) 计提而未缴纳的情形 / 132
 - (4) 企业补缴时如何扣除 / 133
 - (5) 填写金额的数值统计 / 133
 - (6) 员工异地缴纳基本养老保险费的情形 / 133
 - (7) 地方住房公积金比例 20% 的扣除分析 / 134
 - (8) 基本医疗保险中一并缴纳的大额医疗费用互助资金 / 134
- 3. 税收法规 / 134
- 3.5.7 补充养老保险费、补充医疗保险费 / 135
 - 1. 基本理解 / 135
 - 2. 事例应用 / 135
 - (1) 适用人员的范围与标准 / 135
 - (2) 适用计算基数的问题 / 135
 - (3) 之后年度补缴的情形 / 136
 - (4) 对于支付的理解 / 136
 - (5) 商业保险公司的补充医疗保险办理 / 137
- 3. 税收法规 / 137
- 3.5.8 劳动保护支出 / 138
 - 1. 基本理解 / 138
 - 2. 事例应用 / 138
 - (1) 普遍福利性质的支出 / 138
 - (2) 企业员工服饰费用支出 / 138
- 3. 税收法规 / 139
- 3.5.9 承担雇员及外部劳务的个人所得税 / 139
 - 1. 基本理解 / 139
 - 2. 事例应用 / 139
 - (1) 承担雇员个人所得税税款 / 139

- (2) 承担外部劳务的个人所得税 / 140
- 3. 税收法规 / 140
- 3.5.10 与工资薪金相关限额扣除事项的事前安排 / 141
- 3.5.11 外籍人员的境外社会保险费用 / 141
- 3.6 营业性费用及其他支出 / 142
- 3.6.1 利息支出 / 142
- 1. 基本理解 / 142
 - 2. 事例应用 / 142
 - (1) 利息支出扣除判断的原则 / 142
 - (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” / 143
 - (3) 非金融企业间借贷权利的保护 / 143
 - (4) 关联方无偿借款的处理 / 144
 - (5) 关联方“债资比”的规定 / 144
 - (6) 借款利息支出的凭据 / 145
 - (7) 统借统还利息税前扣除 / 145
 - (8) 对外投资发生的借款利息支出 / 145
 - (9) 关于小额贷款公司类金融企业 / 145
 - (10) 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 / 145
 - (11) 利息列支取得票据的问题 / 146
 - (12) 权责发生制计算的利息支出税前扣除的标准 / 146
 - (13) 附表三填写的利息支出的口径 / 146
 - (14) “资金池”的利息支出 / 147
- 3. 税收法规 / 147
- 3.6.2 财产保险费 / 151
- 1. 基本理解 / 151
 - 2. 事例应用 / 152
 - (1) 财产保险要与资产损失关联考虑 / 152
 - (2) 雇主责任险 / 152
- 3. 税收法规 / 152
- 3.6.3 汇兑损失 / 152

1. 基本理解 / 152
2. 事例应用 / 153
 - (1) 企业会计准则与企业所得税法的比较 / 153
 - (2) 资产成本与利润分配相关的汇兑损失 / 153
3. 税收法规 / 154
- 3.6.4 业务招待费支出 / 154
 1. 基本理解 / 154
 2. 事例应用 / 154
 - (1) 业务招待费的定性理解 / 154
 - (2) 股权投资业务的企业 / 155
 - (3) 纳税人交际应酬消费货物的增值税处理 / 156
 - (4) 业务招待费的列支范围核实 / 156
 - (5) 开办费中的业务招待费 / 156
 - (6) 集团内部或公司内部发生的用餐等相关费用 / 156
 - (7) 穿了“马甲”是否就是业务招待费 / 157
 - (8) 发票中的问题 / 157
 - (9) “预付卡”带来的困惑 / 157
 - (10) 个人所得税的延伸与税前扣除的理解 / 160
 3. 税收法规 / 160
- 3.6.5 广告费和业务宣传费支出 / 163
 1. 基本理解 / 163
 2. 事例应用 / 163
 - (1) 开展股权投资业务的企业广告费和业务宣传费的基数 / 163
 - (2) 对赞助支出的性质判断 / 163
 - (3) 开办过程中的广告费和业务宣传费 / 163
 - (4) 对业务宣传费的理解 / 164
 3. 税收法规 / 164
- 3.6.6 会议费 / 165
 1. 基本理解 / 165
 2. 事例应用 / 166

- (1) 会议费中的招待用品、餐饮支出 / 166
 - (2) 营改增之后的会议费列支注意事项 / 166
- 3.6.7 差旅费 / 167
 - 1. 基本理解 / 167
 - 2. 事例应用 / 167
 - (1) 差旅费中的用餐支出 / 167
 - (2) 差旅费中的员工出差补贴 / 167
 - (3) 差旅费中单据的保管 / 167
- 3.6.8 租赁费 / 167
 - 1. 基本理解 / 167
 - 2. 事例应用 / 168
 - (1) 存在免租期的房屋租赁的费用扣除 / 168
 - (2) 免租期房产税的缴纳 / 168
 - 3. 税收法规 / 168
- 3.6.9 管理费 / 169
 - 1. 基本理解 / 169
 - 2. 事例应用 / 169
 - (1) 总分机构间进行的管理费用分摊 / 169
 - (2) 母子公司间收取的管理费 / 170
 - (3) 管理费的营业税问题 / 170
 - (4) 银行企业内营业机构之间支付的利息 / 170
 - 3. 税收法规 / 170
- 3.6.10 公益性捐赠 / 172
 - 1. 基本理解 / 172
 - 2. 事例应用 / 173
 - (1) 对公益性社会团体名单的理解 / 173
 - (2) 直接向受益对象进行的捐赠不被认可 / 173
 - (3) 取得捐赠票据但没有实施捐赠行为 / 173
 - (4) 各地发布的 2012 年度捐赠扣除资质团体资格的文件参照 / 173
 - 3. 税收法规 / 176
- 3.6.11 手续费及佣金 / 178
 - 1. 基本理解 / 178



- 2. 事例应用 / 178
 - (1) 具有合法经营资格的中介服务企
业或个人 / 178
 - (2) 对手续费及佣金的理解 / 179
 - (3) 电信企业的特殊适用条款 / 179
 - (4) 从事代理服务手续费及佣金的扣除 / 180
- 3. 税收法规 / 180
- 3.6.12 “包税”合同承担税款的扣除 / 182
- 3.6.13 跨期费用 / 183
 - 1. 基本理解 / 183
 - 2. 事例应用 / 183
 - (1) 跨期费用的不可转回的特性 / 183
 - (2) 跨期费用是否存在追溯调整的可能 / 183
 - (3) 跨期费用的应对之策 / 184
- 3.6.14 预提费用 / 184
 - 1. 基本理解 / 184
 - 2. 事例应用 / 185
 - (1) 准备金性质的预提费用 / 185
 - (2) 实际发生但票据是在次年5月31日
前取得 / 185
 - (3) 实际发生但票据在次年5月31日
后取得 / 185
 - (4) 与递延所得税资产的关系 / 185
 - 3. 税收法规 / 186
- 3.6.15 返利 / 186
- 3.6.16 支付境外的特许权使用费 / 187
- 3.7 准备金性质的支出 / 188
 - 1. 基本理解 / 188
 - 2. 事例应用 / 188
 - (1) 准备金对账面价值与计税基础的影响 / 188
 - (2) 对于附表十——资产减值准备项目调整明细表的
逻辑关系理解 / 188
 - (3) 以前年度计提的准备金余额的使用 / 188

- (4) 关于贷款类资产准备金的税务处理(涉农贷款和中小企业贷款损失准备金除外) / 189
 - (5) 安全生产费税前扣除 / 190
- 3. 税收法规 / 191
- 3.8 总分机构共享基数的费用列支 / 193
- 3.9 罚款支出 / 194
- 3.10 结账期末完全按公历年份或月份处理的调整 / 194
- 3.11 关于“海外代付业务代扣代缴”的支付的税前扣除 / 195
 - 3.11.1 代扣代缴义务人的确定 / 195
 - 3.11.2 向境外分支机构支付款项扣缴税款的抵减 / 195

第4章 资产 / 197

- 4.1 存货 / 198
 - 4.1.1 基本理解 / 198
 - 4.1.2 事项说明 / 200
 - 1. 存货成本的计税基础 / 200
 - 2. 存货成本的计算方法 / 201
 - 3. 存货跌价准备 / 202
 - 4. 存货损失 / 202
 - 5. 制造费用的分摊 / 203
 - 4.1.3 税收法规 / 203
- 4.2 固定资产 / 203
 - 4.2.1 基本理解 / 203
 - 4.2.2 事项说明 / 204
 - 1. 固定资产的确认标准 / 204
 - 2. 固定资产的计税基础与会计计量的基础 / 204
 - 3. 固定资产的折旧适用与折旧年限 / 206
 - (1) 折旧的计提 / 206
 - (2) 折旧的起始时间 / 207
 - (3) 折旧年限的调整 / 207
 - (4) 净残值 / 207
 - (5) 最低折旧年限是否是纳税人的一项纳税