

Analysis of
100 Corporate
Income Tax
Controversial Issues

100个 企业所得税 争议问题解析

剖析涉税争议 依法合理判断
防范税务风险

马泽方◎著

直击痛点

争议案例提炼自绝大多数
企业所得税高频风险事项

有理有据

一线税官基于多年实际
工作经验答疑解惑合理建议



中国市场出版社
China Market Press

Analysis of
100 Corporate
Income Tax
Controversial Issues

100个 企业所得税 争议问题解析

马泽方◎著

常州大学图书馆
藏书章



中国市场出版社
China Market Press

· 北 京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

100个企业所得税争议问题解析 / 马泽方著. —北京: 中国市场出版社, 2018.4
ISBN 978-7-5092-1666-8

I. ①1… II. ①马… III. ①企业所得税—税收管理—研究—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆CIP数据核字 (2018) 第009386号

100个企业所得税争议问题解析

100 GE QIYESUODESHUI ZHENGYI WENTI JIEXI

著 者 马泽方

责任编辑 张 瑶

出版发行  中国市场出版社
China Market Press

社 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) 68032104 读者服务部 (010) 68022950

总 编 室 (010) 68020336 盗 版 举 报 (010) 68020336

发 行 部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

邮 箱 474885818@qq.com

经 销 新华书店

印 刷 河北鑫兆源印刷有限公司

规 格 170mm×240mm 16开本

印 张 21.75

字 数 310千字

版 次 2018年4月第1版

印 次 2018年4月第1次印刷

定 价 60.00元

书 号 ISBN 978-7-5092-1666-8

序言

简政放权后，风险管理成为税务机关的主要工作内容。笔者认为，对于明知道违法还要硬着头皮上的，不可以与之谈论风险。比如虚开增值税发票、设置两套账隐瞒收入、购买发票列支成本费用等，故意逃避缴纳税款。这类企业不是不了解税法，而是明知这些行为违法，但为了利益不惜铤而走险。而绝大多数企业是主观诚信的纳税人，因为对税收政策掌握不够全面、准确，造成少缴或漏缴税款，对于此类企业，应加大政策辅导力度，提高纳税遵从度。

企业的每一项业务都会涉及企业所得税，在企业所得税方面最容易出现风险。主要原因包括：一是政策太多。2008年《中华人民共和国企业所得税法》实施至今，企业所得税政策文件有几百个，纳税人和税务人员都难免顾此失彼。二是没有政策。当今新的经济形态不断涌现，税收政策的出台相对滞后，如电子商务、新媒体、打车软件……没有现成政策，不知该如何操

作。三是对政策有争议。对于政策文件，互联网如此发达，一搜索就能找到需要的文件；对于没有政策的，在没有明确规定的情况下，按照税法原则进行处理，同时，税法也允许“税收规定不明确的，在没有明确规定之前，暂按国家统一会计制度计算”。但最大的问题是对现有政策存在争议。

对于同一税收政策、同一条文，甚至同一句话，纳税人、中介机构、专家学者、税务机关理解不一的现象屡见不鲜。有一种观点将目前税收政策解读形象地分为两类：一类是“原则派”，即按照国际通行的税收原则或我国税制设计的基本原则及某一税种设计的背景来解读，省级及以上税务机关、专家、学者往往属于此派；一类是“条款派”（或称“字眼派”），即基本不考虑原则和背景，仅仅根据税法的具体条款、具体字眼来解读，基层税务人员、企业财务人员往往属于此派。^①

举个最简单、也是最有名的例子。《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三十八条第二款规定：“非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分”准予扣除，但非金融企业向个人借款的利息支出能否在税前扣除一直存在争议。“原则派”认为能，因为个人也是“非金融企业”，非金融企业向个人借款也是合理合法且与企业生产经营有关的行为；“条款派”认为不能，因为个人不属于“企业”，该实施条例第三十八条没有提到个人，因此不能在税前扣除，大多数基层税务机关都是这样做的。直到《国家税务总局关于企业向自然人借款的利息支出企业所得税税前扣除问题的通知》（国税函〔2009〕777号）出台，这个问题才得以解决。

^① 张判. 2012：让税务政策解读更权威[N]. 中国税务报，2012-01-30（5）.

还有一些争议问题至今没有解决。比如,《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》(国税函〔2009〕3号)对职工福利费的范围采用了正列举的方式。“条款派”认为,凡是不在其范围内的费用均不属于职工福利费;“原则派”认为,按照税法精神,只要属于企业实际发放给职工的福利,都可以属于职工福利费。这些争议造成各地税收政策执行不一,企业无所适从。

国家税务总局所得税司司长邓勇指出,当前所得税管理的主要矛盾是“纳税人和基层税务人员日益增长的对所得税政策确定性和及时性的需要与供给不平衡不充分的矛盾”^①。在依法治税深入人心的今天,企业和税务机关的法律意识都在不断增强。企业在进行涉税处理时都希望看到国家税务总局的明文规定,对从法理上做出的解释往往有异议,若没有明确的政策文件,税务机关很难说服企业;税务机关在没有明确政策规定的情况下,也不会轻易做出不利于企业的判断。这正是法治的进步。

政策不明确,解读不一致,争议频发,但企业不能因此而不纳税,税务机关也不能因此而不处理,所以要了解争议所在,做出合理判断。本书力求最大限度地帮助企业防范税务风险,帮助税务机关防范执法风险。

本书不是对疑难问题的解析,而是对争议问题的解析。争议问题比疑难问题更棘手,疑难问题不一定有争议,但争议问题一定很疑难。本书特色体现在以下几个方面:

一是关注常见问题,接地气。企业并购、重组虽然也有很多争议问题,但绝大多数企业遇不到,而且一般都会求助于中介机构,甚至每走

^① 邓勇. 以十九大精神为指引 开启新时代所得税改革新征程 [N]. 中国税务报, 2017-11-28 (A2).

一步都与税务机关协商，风险控制得较好。而何时确认收入、什么支出能税前扣除、如何享受税收优惠等，这些问题看似简单，却最容易出现风险，而且是每一家企业天天都会遇到的，也是清楚了解后最能够给企业带来帮助的。本书所列 100 个争议问题并不是凭空想象出来的，有的摘自媒体，有的取自网络，有的引自财税书籍，更多的是笔者在征管工作中遇到的真实问题。

二是关注争议之处。本书所列问题都是企业所得税上常见的争议问题，力求解决“痛点”“难点”。政策规定明确，一句话能说清楚的，不予列示；虽不明确但没有争议的，不予列示。有些争议问题没有明确规定，就从法理上解释；有些争议问题国家税务总局未发布明确政策但省级税务机关有发布政策，也列出来供读者参考。如果有些争议问题不同省的规定完全对立，有些问题分歧实在太太，则列出双方观点，并加以评论，最后提出笔者观点。

三是简洁明了。书中每个争议问题的体例结构为争议、解析和结论。先以案例提出问题，并列正反双方的观点和理由，如辩论一般；再进行解析，解析力求简洁，不长篇大论，做到有理有据，尽量引用政策原文；最后得出结论，政策有规定的，应怎样做，政策规定不明确的，建议怎样做，争议确实很大的，建议咨询主管税务机关。

需要说明的是，本书所做结论仅为笔者个人观点，不代表笔者所在单位及部门意见，企业在实务中应以主管税务机关口径为准。本书相关政策截至 2018 年 2 月底。当前税收政策变化极快，有时一个争议问题刚写完，国家税务总局就出台政策明确。比如下面这个争议问题：委托关联企业研发，委托方可加计扣除的研发费用是委托方支付给受托方的费用，还是受托方实际发生的费用，还是受托方发生的属于可加计扣除

范围的费用？笔者曾在《中国税务报》撰文提出应为委托方支付给受托方的费用。后来，《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）明确为“委托方实际支付给受托方的费用”。该公告肯定了笔者的观点，但也使这个问题不再有争议，笔者只得忍痛割爱删掉相关内容。这种刚写完就有新政策出来的情况并不少见，笔者不厌其烦地修改，就是要为读者呈现真正有争议的问题。

除了有益于企业，对于税务机关来说，本书同样适用。这些争议问题同样困扰着税务人员，因此本书也可以为税务人员在解决这些争议问题时提供帮助。

由于笔者水平和经验有限，书中不足之处在所难免，欢迎读者指正。

马泽方

2018 年 2 月

01 收入 001

- 争议 1 先开具发票是否就要确认企业所得税收入 003
- 争议 2 自产产品视同销售是否一定有补税 007
- 争议 3 视同销售收入是否含税 014
- 争议 4 外购资产视同销售的公允价值按何时确认 017
- 争议 5 企业自产产品用于食堂是否视同销售 020
- 争议 6 过期预付卡内未消费金额是否确认收入 022
- 争议 7 财政性资金未按规定用途使用是否还能作为不征税收入 024
- 争议 8 集团公司将财政性资金拨付给成员单位使用，后者能否作为不征税收入 027
- 争议 9 “后补助”专项资金是否可以作为不征税收入 029
- 争议 10 管网建设费一次性确认收入还是分期确认收入 033
- 争议 11 如何判断企业的应付未付款项确实无法偿付 037

02 税前扣除 043

- 争议 12 如何理解支出与收入直接相关 045
- 争议 13 企业发生的支出是否款项实际支付才能税前扣除 048
- 争议 14 跨年取得凭证的支出在哪年税前扣除 053
- 争议 15 跨年实际发生的支出在哪年税前扣除 057
- 争议 16 未做会计处理的支出能否税前扣除 061
- 争议 17 视同销售中调增视同销售成本是否重复扣除 063
- 争议 18 分期收款方式销售货物的成本是否也分期确认 066
- 争议 19 次年汇算清缴后发放的工资在哪年扣除 071
- 争议 20 挂职人员工资能否税前扣除 073
- 争议 21 职工辞退补偿是否属于工资薪金支出 075
- 争议 22 福利性质的支出是否都属于税法上的职工福利费 078
- 争议 23 扣缴了个税的福利性补贴是否就属于工资薪金支出 083
- 争议 24 职工福利是不是普惠的 086
- 争议 25 组织职工旅游支出能否税前扣除 088
- 争议 26 职工食堂和职工宿舍的折旧是否属于职工福利费 090
- 争议 27 企业给员工报销通讯费能否税前扣除 095
- 争议 28 外出学习过程中发生的差旅费和住宿费是否属于职工教育经费 098
- 争议 29 补充保险中的“全体员工”是否一个都不能少 100
- 争议 30 企业为投资者支付的补充保险费用能否税前扣除 103
- 争议 31 企业自行管理补充保险的相关支出能否税前扣除 105
- 争议 32 企业通过外地名单中的公益性社会团体进行捐赠能否税前扣除 107

争议 33	会议费与业务招待费的区分	110
争议 34	业务招待费与业务宣传费的区分	113
争议 35	所有企业的股权投资是否都可以作为业务招待费税前扣除基数	116
争议 36	筹建期发生的广告费开始生产经营后如何税前扣除	118
争议 37	“三费”计算税前扣除基数是否包括纳税调整	121
争议 38	公司法修订后,投资未到位而发生的利息支出能否据实税前扣除	124
争议 39	企业为投资发生的利息支出是否应资本化	127
争议 40	委托贷款是否适用金融机构贷款规定	129
争议 41	支付给小额贷款公司的利息能否参照金融企业据实税前扣除	132
争议 42	企业将银行贷款无偿转借给其他企业,其支付的利息能否税前扣除	137
争议 43	不符合条件的混合性投资支付的利息能否税前扣除	141
争议 44	永续债利息能否税前扣除	145
争议 45	如何理解手续费及佣金支出的范围	149
争议 46	企业为雇员负担的个税能否税前扣除	153
争议 47	企业为非雇员负担的个税能否税前扣除	156
争议 48	境内居民企业负担的预提税能否税前扣除	159
争议 49	企业代他人支付的费用能否税前扣除	162
争议 50	企业负担的外单位人员费用能否税前扣除	164
争议 51	发放防雾霾口罩的支出是否属于劳动保护支出	167
争议 52	参保雇主责任险的支出能否税前扣除	169
争议 53	企业作为责任人向第三方支付赔偿款能否税前扣除	172
争议 54	企业向其他政府部门缴纳的滞纳金能否税前扣除	174

- 争议 55 房地产开发企业预提费用不超过合同总金额的 10%，此处的“合同”是指总合同还是分合同 176
- 争议 56 国土资源部修文后，土地闲置费能否税前扣除 178
- 争议 57 未超过扣除限额的支出能否调减 181
- 争议 58 典当公司的贷款损失准备金能否税前扣除 183
- 争议 59 房地产企业“红线”外开发支出能否税前扣除 186
- 争议 60 股东个人的汽车能否在企业扣除折旧 188
- 争议 61 发票是不是唯一合法有效的税前扣除凭证 191
- 争议 62 营改增后统借统还是否应取得发票 197
- 争议 63 个人抬头票据所对应的支出能否税前扣除 201
- 争议 64 非本单位抬头发票所对应的支出能否税前扣除 203
- 争议 65 违法支出能否税前扣除 206

03 资 产 209

- 争议 66 停用的固定资产的折旧能否税前扣除 211
- 争议 67 无偿使用的固定资产由谁计提折旧 215
- 争议 68 企业投资艺术品支出能否税前扣除 217
- 争议 69 以公允价值模式计量的投资性房地产能否在税前扣除折旧 221
- 争议 70 固定资产计税基础大于账面价值，其折旧能否调减 224
- 争议 71 固定资产投入使用 12 个月后取得发票如何纳税调整 227
- 争议 72 资产评估增值是否缴纳企业所得税 232
- 争议 73 交易费用是否计入交易性金融资产计税基础 235
- 争议 74 已宣告未发放的应收股利是否计入交易性金融资产计税

基础 238

- 争议 75 国有资产无偿划拨是否缴纳企业所得税 242
- 争议 76 对赌协议股权受让方收取的补偿是否计入收入 244
- 争议 77 对赌时间未到股权转让协议是否生效 248
- 争议 78 非直接相关对赌协议的业绩补偿款能否税前扣除 250
- 争议 79 代持股如何缴纳企业所得税 253
- 争议 80 企业资产损失没有申报能否税前扣除 256
- 争议 81 资产损失是否一定是在会计上已作损失处理的年度申报
扣除 260
- 争议 82 错误转出的进项税额能否计入资产损失金额 262
- 争议 83 盈余公积转增股本是否作为投资方股息、红利收入 264

04 税收优惠 267

- 争议 84 如何理解企业持有上市公司股票达到 12 个月 269
- 争议 85 中外合资企业股东取得超过出资比例的分红是否属于免税
收入 274
- 争议 86 企业取得的固定分红是否属于免税收入 277
- 争议 87 企业从新三板购买股票的分红是否受 12 个月限制 279
- 争议 88 如何理解“合理分摊期间费用” 282
- 争议 89 免征增值税的收入未做价税分离能否享受企业所得税减免 285
- 争议 90 高新技术企业能否享受小型微利企业税收优惠 289
- 争议 91 小型微利企业同时享受所得减免如何计算应纳税额 292
- 争议 92 劳务派遣人员是否既计入用人单位从业人数又计入劳务派遣

公司从业人数 295

争议 93 委托研发的费用按 80% 加计扣除, 那么委托研发的费用本身是按 100% 还是 80% 计入研发费用 298

争议 94 融资租入固定资产能否加速折旧 300

争议 95 应税项目所得和减免税项目所得能否互相弥补亏损 302

05 其 他 311

争议 96 企业虚增利润税务机关应如何处理 313

争议 97 企业能否跳跃性弥补亏损 319

争议 98 少预缴是否加收滞纳金 321

争议 99 合伙企业未实际分配利润, 其法人合伙人是否要计入应纳税所得额 324

争议 100 基层税务机关能否对政策文件中的“等”做扩大性解释 327

后 记 333

ANALYSIS OF 100 CORPORATE INCOME TAX

Controversial Issues

01

收 入

争议 1

先开具发票是否就要确认企业所得税收入

企业开具了发票，是否就要确认企业所得税收入，缴纳企业所得税？

►► 正方：企业开具了发票就要确认企业所得税收入

商业预付卡未实际消费时，风险和报酬尚未转移，企业所得税方面也不确认收入。但是如果超市在发售卡收款时就开具发票，对已开具发票的应确认收入缴纳企业所得税。^①

在稽查实践中，有的稽查人员要求若企业先开具发票缴纳了增值税，就要确认企业所得税收入，理由就是开具发票即确认收入。

① 李卫国，未消费的预付卡财税处理不可任性[N].中国税务报，2016-02-26（B4）。

企业销售预付卡，先开具发票先确认收入的规定在营改增之后发生变化。根据《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（国家税务总局公告2016年第53号）第三、第四条规定，企业销售预付卡，开具增值税普通发票，但不缴纳增值税，待持卡人实际消费时缴纳增值税。与企业所得税上的规定一致。