

基于案例分析的企业所得税纳税调整策略探究

毛馨漫 王丹丹 林尽染 朱海燕

宁波搭把手生态数字科技有限公司,浙江宁波,315000;

摘要: 本文以 NB 公司为主要案例,剖析企业所得税各项目纳税调整策,包括长期股权投资等。经详细分析明确纳税申报应遵循的税法规定及调整方法,给出可行建议,助企业降低税负、优化财务、实现可持续发展。

关键词: 企业所得税; 纳税调整; NB 公司

DOI: 10.69979/3029-2700.25.05.002

引言

2023 年我国企业所得税 4.11 万亿,占税收总收入约 22.69%,是第二大税种。我国推行全面营改增,年减税超 5000 亿元。全球掀起减税浪潮,如英国税率 25%~19%,新加坡 17%,美国也有减税动作。在此背景下,合理调整企业所得税对降低企业税负、提升竞争力、

促进企业发展至关重要。

1 案例背景

本文以 NB 公司 2023 年度财务数据为依据,详见表 1。通过深入剖析企业所得税纳税调整的各个项目,为企业提供切实可行的合理纳税调整建议,以帮助企业降低税负,优化财务状况。

表 1 NB 公司部分财务数据表-2023 年 12 月 31 日

会计科目	NB 公司	第一分公司	小计
长期股权投资	5,517,391.78		5,517,391.78
坏账准备	400,000.00		400,000.00
使用权资产	5,791,254.76		5,791,254.76
应付职工薪酬-职工工资	6,909,193.01	3,461,062.19	10,370,255.20
应付职工薪酬-福利费	643,830.18	277,517.55	921,347.73
应付职工薪酬-工会经费	213,405.12		213,405.12
应付职工薪酬-职工教育经费	84,177.65		84,177.65
应付职工薪酬-各类基本社会保障性缴款	1,323,053.81		1,323,053.81
应付职工薪酬-住房公积金	746,344.00		746,344.00
应付职工薪酬-补充养老保险	727,301.00		727,301.00
营业收入	1176186391.28	303888121.2	1,480,074,512.48
业务招待费	6,720.00	5,191.00	11,911.00
广告宣传费	239,642.28		239,642.28
营业外支出-捐赠支出	149,250.00		149,250.00

2 纳税调整依据

2.1 政策依据

企业所得税纳税调整的主要法规政策依据包括《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称“税法”)及实施条例。税法明确了纳税义务人、征税对象、税率等基本内容,实施条例则对企业所得税法中部分条款作详细解释,如应纳税所得额的计算方法、收入和费用确认

原则等。此外,国家税务总局还发布了系列规范性文件,如《关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》等,对企业所得税纳税调整的具体问题进行了明确^[1]。以资薪酬及“五险一金”扣除为例,《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》规定,“合理工资薪金”是指企业按照相关机构制订的工资薪金制度规定实际发放给员工的工资薪金;对于五险一金和补充医疗保险、补充养老保险的扣除,实施条

例第三十五条规定,企业按规定的范围和标准为职工缴纳的“五险一金”准予扣除。为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费,在规定的范围和标准内,准予扣除^[2]。

2.2 理论依据

2.2.1 税法优先原则体现

在企业所得税纳税调整中,税法优先原则起主导作用。计算应纳税所得额时,若企业财务、会计处理办法与税收法律法规的规定不同,需依税收规定计算。比如收入和费用时,税法与会计处理在确认时间、扣除标准等方面存在差异。我国财税部门为了维护税法优先原则,因税法收入确认口径小于会计确认口径,由此产生了企业所得税纳税调整问题^[3]。此时,企业必须以税法规定为准进行纳税调整。税法优先原则确保了国家税收收入的稳定公平。避免企业利用税会差异少缴应纳税额,影响国家税收筹集。还有助于规范企业的财务管理,促使企业按照税法要求核算和申报。

2.2.2 权责发生制的适用

权责发生制在企业所得税纳税调整中具有重要影响,在企业所得税纳税调整中,权责发生制对企业所得税纳税调整影响重大,主要体现在。收入类项目,如销售收入、劳务收入等,依权责发生制确认收入实现时间。如企业销售商品时,商品已发出,风险和报酬已经转移,即使款未收也应确认为当期收入。费用类项目,如职工薪酬、业务招待费、广告宣传费等,应按权责发生制确认费用发生时间,同时需兼顾税法对实际支出的要求。如年末计提的职工薪酬,如符合税法条件,即使尚未实际支付,可在办理年度企业所得税汇算清缴之前完成支付或在计算应纳税所得额时扣除。

但实际应用中,权责发生制存在问题。权责发生制在税法语境中的适用标准不明容易引起税会差异纠纷^[4]。例如,跨期摊提项目归属期间存在争议。另外税收滞纳金、罚款等项目,按照权责发生制原则已经确认为当期会计费用,但税法规定不得在计算应纳税所得额时扣除。

3 纳税调整策略分析

3.1 长期股权投资纳税调整分析

基于 NB 公司长期股权投资纳税调整案例,深入分析股权转让和撤回投资的纳税调整,有助于企业更好地

理解和应对长期股权投资中的税务问题。

3.1.1 股权转让的纳税调整

以 NB 公司为例说明股权转让所得确认与纳税调整。2019 年 3 月 NB 公司以交易定价 520,000 元出让杭州餐饮有限公司 100% 股权,初始投资成本 517,391.78 元,转让时点净资产为 573,058.54 元。考虑到该项交易确定时的转让价格低于转让时对应的净资产,税务机关可能要求企业按照相应的净资产价格调整确认转让收入。当月应确认投资收益 573058.54-517391.78=55,666.76 元,企业原先按照约定的交易价格实际已确认投资收益 520000-517391.78=2,608.22 元,未按规定确认股权转让对价低于净资产部分投资收益 53,058.54 元。在此类案例中,股权转让所得通常为转让收入减去初始投资成本。在纳税调整时,需关注转让价格的公允性,若明显偏低且无正当理由,税务机关有权按规定重核定股权转让收入。

3.1.2 撤回投资的税务处理

依据《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》(2011 年第 34 号)第五条规定,投资企业撤回或减少投资,取得的资产中,相当于初始出资的部分确认为投资收回;按减少实收资本比例计算的被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积部分,应确认为股息所得;其余部分确认为投资资产转让所得。

如 NB 公司 2017 年 7 月向 H 公司投资 500 万元,持股 10%。2020 年 12 月撤资。撤资时 H 公司账面累计未分配利润和累计盈余公积合计为 1600 万元, NB 公司实际分回现金 800 万元。确认投资收回为 500 万元,股息所得为 $1600 \times 10\% = 160$ 万元,作为企业所得税免税收入。投资资产转让所得为 $800 - 500 - 160 = 140$ 万元。

企业在进行长期股权投资撤回或减少投资时,应准确区分投资收回、股息所得和投资资产转让所得,按照税法规定进行税务处理,避免税务风险。

3.2 坏账准备纳税调整分析

3.2.1 会计处理与利润影响

计提坏账准备时,会计分录为借“信用减值损失”,贷“坏账准备”。因信用减值损失在损益表中为减项,计提坏账准备使利润总额减少。例如,某企业利润总额为 100 万元(已经扣除计提的坏账准备 20 万元),应交税费-应交所得税为 $(100 + 20) \times 25\% = 30$ 万元。会

计确认递延所得税资产为 $20 \times 25\% = 5$ 万元。会计分录为：借“递延所得税资产 5”“所得税费用 25”，贷“应交税费 - 应交所得税 30”。此时净利润= $100 - 25 = 75$ 万元。如果不计提减值准备，利润总额为 120 万元，应交税费 - 应交所得税为 $120 \times 25\% = 30$ 万元，所得税费用也是 30 万元，净利润= $120 - 30 = 90$ 万元。可见，计提坏账准备明显冲减了利润。

3.2.2 坏账准备纳税调整案例分析

根据税法及实施条例规定，企业实际发生的与取得收入有关、合理的坏帐损失，可在计算应纳税所得额时扣除。对不符合规定的资产减值及风险准备等准备金支出不得扣除。即税法上坏账准备在计提时除在实际发生时外，均不能税前扣除。企业计提坏账准备会产生可抵减暂时性差异，应采用债务法计提或冲回计提的坏账准备，正确处理坏账准备会计核算和纳税调整，以保证企业所得税纳税申报准确合法。

以 NB 公司为例，其应收账款期末余额为 800 万元，按照企业会计准则规定，按 5%计提坏账准备，即 40 万元。在企业所得税纳税申报时，需做纳税调增处理。

3.3 应付职工薪酬纳税调整分析

职工薪酬包括职工工资、奖金、津贴和补贴，职工福利费，医疗保险费、工伤保险费等社会保险费，住房公积金，工会经费和职工教育经费，短期带薪缺勤，短期利润分享计划以及其他短期薪酬。职工薪酬纳税调整是企业年度纳税申报时必须考虑的业务。

3.3.1 福利费、工会经费纳税调整

根据税法及实施条例规定，企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14%的部分，准予扣除。如 NB 公司发生的工资薪金总额为 10,370,255.20 元，职工福利费扣除限额= $10,370,255.20 \times 14\% = 1,451,835.73$ 元，而企业本期发生职工福利费 921,347.73 元，未超过扣除限额，可全额抵扣，无需进行企业所得税进行纳税调整。

企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2%的部分，准予扣除。NB 公司工会经费扣除标准= $10,370,255.20 \times 2\% = 207,405.10$ 元，本期发生工会经费 213,405.12 元，超过扣除标准 207,405.10 元，需要进行企业所得税纳税调增处理，调增金额 6,000.02 元。

3.3.2 职工教育经费与补充保险纳税调整

对于职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8%

的部分，准予扣除；超过部分准予在以后纳税年度结转扣除。NB 公司本期发生职工教育经费 84,177.65 元，未超过扣除标准，可以全额进行抵扣，无需对企业所得税进行纳税调整。

企业发生的补充养老保险费、补充医疗保险费，分别在不超过职工工资总额 5%标准内的部分准予扣除；超过的部分不予扣除。NB 公司本期补充养老保险 727,301.00 元，补充养老保险的扣除标准= $10,370,255.20 \times 5\% = 518,512.76$ 元，需要做调增处理，调增金额 208,788.24 元。

在实际操作中，企业应准确核算各项职工薪酬费用，依税法扣除比例做纳税调整，同时可通过合理规划薪酬结构，利用扣除政策降税。

3.4 其他项目纳税调整分析

3.4.1 业务招待费纳税调整

根据税法及实施条例规定，企业发生与生产经营活动有关的业务招待费，按发生额的 60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。因考虑到商业招待和个人消费之间难以区分，采用“双限额”、“孰小原则”进行扣除。如某企业当年销售（营业）收入为 5000 万元，业务招待费为 30 万元。按照发生额的 60% 计算，可扣除金额为 $30 \times 60\% = 18$ 万元。而按照销售（营业）收入的 5% 计算，可扣除金额为 $5000 \times 5\% = 25$ 万元。由于 18 万元小于 25 万元，所以该企业业务招待费的扣除限额为 18 万元。

以 NB 公司为例，截止至 2023 年 12 月 31 日，企业发生业务招待费金额为 11,911.00 元。按 60%计算扣除额 $11,911.00 \times 60\% = 7146.60$ 元。按当年销售（营业）收入的 5%计算扣除额，NB 公司当年销售（营业）收入为 1,480,074,512.48 元，5%的计算扣除额为 $1,480,074,512.48 \times 5\% = 7,400,372.56$ 元。经测算，业务招待费允许扣除金额为 7146.60 元，需做企业所得税纳税调增金额为 $11,911.00 - 7146.60 = 4764.40$ 元。在实际操作中，企业应准确核算业务招待费，按税法规定的扣除限额做纳税调整，确保申报准确合法。还可以通过合理控制它的支出规模。如选择更实惠的招待方式，降低其支出水平。

3.4.2 捐赠支出等项目纳税调整

根据税法及实施条例规定，在年度利润总额 12%以内的企业公益性捐赠支出可扣除，超过部分可结转以后

三年扣除，非公益性捐赠支出不能享受税前扣除政策。

以 NB 公司为例，截止至 2023 年 12 月 31 日，企业发生捐赠支出金额为 149,250.00 元，因未明确其是否为公益性捐赠，若为非公益性捐赠，则不得税前扣除，需要做企业所得税纳税调增，金额 149,250.00 元。

3.4.3 跨期扣除与滞纳金纳税调整

对于跨期扣除项目，根据税法及实施条例规定，企业应纳税所得额的计算要遵循权责发生制，属于当期的收入，不论款项是否收付均归为当期；非当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，均不计入当期。如 NB 公司截止 2023 年 12 月 31 日有跨期支出 323.18 元，需做调增，金额为 323.18 元。

同时，纳税滞纳金在计算应纳税所得额时不得扣除。

4 结语

综上所述，企业所得税纳税调整作为企业税务管理的关键环节，除准确理解税法规定，强化财务管理，做合理纳税调整，降低企业税负，优化财务状况，还需密切关注税收政策变化，及时调整纳税策略，确保纳税申报准确合法。同时，企业还可借助大数据、人工智能等

技术，加强企业所得税纳税调整的信息化建设，实现财务数据实时监控与分析，切实提高调整的准确性和效率。

参考文献

- [1] 国家税务总局. 关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告[Z]. 2012 年第 15 号. 国家税务总局, 2012-05-14
- [2] 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[Z]. 国税函〔2009〕3 号, 2009-01-04.
- [3] 徐莉. 新收入准则下企业所得税的纳税调整和会计处理策略探析[J]. 财会学习, 2023, (06): 1-3.
- [4] 廖益新, 樊政荣. 论权责发生制在企业所得税法中的适用[J]. 税务研究, 2022, (12): 53-59.

宁波市哲学社会科学研究基地项目:宁波市金穗税收大数据研究基地;
宁波市教育科学规划研究课题 (2024YGH064)
作者:毛馨漫, (1987. 01-) 女, 汉族, 浙江省宁波市人, 本科, 研究方向: 水环境、数据金融。