

应税消费品用于投资的涉税会计处理注册税务师考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022__E5_BA_94_E7_A8_8E_E6_B6_88_E8_c46_541408.htm

例1、鑫华公司是一家汽车生产企业，2003年1月1日，该公司将自己生产的T型小轿车2辆提供给佳信公司作为投资，同类型小轿车的当月平均销售价格为25万元（不含增值税），单位生产成本为20万元。

鑫华公司适用的消费税税率为8%，增值税税率为17%。假设该公司采用成本法核算此项投资。1、投资当年的会计处理 视同销售的收入 = $25 \times 2 = 50$ （万元） 视同销售的成本

= $20 \times 2 = 40$ （万元） 增值税销项税额 = $50 \times 17\% = 8.5$ （万元） 应纳消费税税额： $50 \times 8\% = 4$ （万元） 应计入投资成本的金额 = $40 + 8.5 + 4 = 52.5$ （万元） 借：长期股权投资佳信公司 52.5 贷：库存商品T型小轿车 40 应交税金应交增值税（销项税额） 8.5 应交消费税 4

2、鑫华公司的所得税纳税处理（1）小轿车视同销售的收入50万元及其成本40万元，分别在《企业所得税年度纳税申报表》中的“销售（营业）收入”和“销售（营业）成本”项目中填列。即，视同销售的收入和成本的差额10万元作为永久性差异，在计算年度应纳税所得额时在税前会计利润的基础上作纳税调整增加处理。

例2、续例1，假设鑫华公司2003年度利润表中的利润总额为490万元，无其他纳税调整事项，所得税税率为33%，采用应付税款法核算所得税费用。则该公司2003年度所得税会计处理如下：

应纳税所得额 = $490 + (50 - 40) = 500$ （万元） 应交所得税 = $500 \times 33\% = 165$ （万元） 借：所得税 165 贷：应交税金 应交所得税 165

（2）存在的问题及解决办法 应税消费品成

本40万元在计算2003年度的纳税所得额时已绍扣除，但是，在以后处置该笔长期投资而计算的投资收益或损失时，原计入长期投资成本的应税消费品成本又会被重复计算，从而虚增或抵减了应纳税所得额，对交纳所得税产生了影响。解决办法是：对于产生的处置投资收益，按照小轿车成本占全部投资成本的比例计算出纳税调整减少额，在税前会计利润的基础上减除；对于产生的处置投资损失，则按照小轿车成本占全部投资成本的比例计算出纳税调整增加额，在税前会计利润的基础上作为加项处理。

例3、续前例，假设鑫华公司在2004年末向第三方转让了该笔投资，实现转让收入55万元，未计提减值准备。2004年度利润表中的利润总额为500万元，无其他纳税调整事项。则作会计处理如下：

借：银行存款 55
 贷：长期股权投资佳信公司 52.5 投资收益 2.5 纳税调整减少额 = 处置投资收益 × (小轿车成本 ÷ 全部投资成本) = 2.5 × (40 ÷ 52.5) 1.90 (万元)

应纳税所得额 = 500 - 1.90 = 498.1 (万元)
 应交所得税 = 498.1 × 33% 164.37 (万元)

借：所得税 164.37
 贷：应交税金 164.37

小结：如果不考虑应税消费品成本重复计算的问题，则无需进行所得税纳税调整，此时鑫华公司2004年应交所得税为 $500 \times 33\% = 165$ (万元)，多交所得税0.63万元 (= 165 - 164.37)。

例4、续例3，若转让收入为50万元，其他资料不变。则作会计处理如下：

借：银行存款 50
 贷：长期股权投资佳信公司 52.5 投资收益 2.5 纳税调整增加额 = 处置投资损失 × (小轿车成本 ÷ 全部投资成本) = 2.5 × (40 ÷ 52.5) 1.90 (万元)

应纳税所得额 = 500 + 1.90 = 501.9 (万元)
 应交所得税 = 501.9 × 33% 165.63 (万元)

借：所得税 165.63
 贷：应交税金 165.63

得税 165.63 小结：如果不考虑应税消费品成本重复计算的问题，则无需进行所得税纳税调整，此时鑫华公司应交所得税为 $500 \times 33\% = 165$ （万元），少交所得税 0.63 万元（ $= 165.63 - 165$ ）。例 5、同例 1，假设佳信公司 2003 年 1 月 1 日的所有者权益总额为 120 万元，鑫华公司对佳信公司的投资占佳信公司所有者权益总额的比例达到 40%，采用权益法核算此项投资，其它资料不变。

1、投资当年的会计处理 对于初始投资成本大于应享有被投资单位所有者权益份额的差额，应作为股权投资差额计入“长期股权投资”科目的借方。视同销售的收入 $= 25 \times 2 = 50$ （万元）视同销售的成本 $= 20 \times 2 = 40$ （万元）增值税销项税额 $= 50 \times 17\% = 8.5$ （万元）应纳消费税税额 $= 50 \times 8\% = 4$ （万元）初始投资成本的金额 $= 40 + 8.5 + 4 = 52.5$ （万元）股权投资差额 $= 52.5 - 120 \times 40\% = 4.5$ （万元）

借：长期股权投资佳信公司（投资成本）48 佳信公司（股权投资差额）4.5 贷：库存商品 T 型小轿车 40 应交税金 应交增值税（销项税额）8.5 应交消费税 4

2、鑫华公司的所得税纳税处理（1）小轿车视同销售的收入 50 万元及其成本 40 万元，分别在《企业所得税年度纳税申报表》中的“销售（营业）收入”和“销售（营业）成本”项目中填列。即，视同销售的收入和成本的差额 10 万元作为永久性差异，在计算年度应纳税所得额时在税前会计利润的基础上作纳税调整增加处理。（2）存在的问题及解决办法 应税消费品成本 40 万元在计算 2003 年度的应纳税所得额时已经扣除，但是，由此产生的股权投资差额的摊销额却计入“投资收益”科目的借方，抵减了摊销期间的应纳税所得额，减少了向国家应缴纳的所得税。解决办法是：根据每期摊销的股权投资差额按照应税消费

品成本占初始投资成本的比例，计算出纳税调整增加额，在税前会计利润的基础上加回。例6、续例5，假设鑫华公司2003年度利润表中的利润总额为490万元，无其他纳税调整事项，采用应付税款法核算所得税费用，股权投资差额按10年摊销。则该公司2003年度所得税会计处理如下：股权投资差额年摊销额 = $45 \div 10 = 0.45$ （万元）纳税调整增加额 = 股权投资差额摊销额 \times （小轿车成本 \div 初始投资成本） = $0.45 \times (40 \div 52.5) = 0.34$ （万元）应纳税所得额 = $490 + (50 - 40) + 0.34 = 500.34$ （万元）应交所得税 = $500.34 \times 33\% = 165.11$ （万元）如果不考虑股权投资差额摊销额这一调整因素，则鑫华公司2003年度所得税会计处理如下：应纳税所得额 = $490 + (50 - 40) = 500$ （万元）应交所得税为 = $500 \times 33\% = 165$ （万元）通过以上计算可以发现，不考虑股权投资差额摊销额这一调整因素，鑫华公司2003年度少交纳所得税0.63万元（ $165.63 - 165$ ）。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com