

外商投资业务的会计处理与税务处理的差异 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/78/2021_2022__E5_A4_96_E5_95_86_E6_8A_95_E8_c46_78355.htm

比较《企业会计制度》、《企业会计准则投资》、《企业会计准则非货币性交易》（以下简称会计法规）与《企业所得税暂行条例》及其实施细则以及《企业所得税税前扣除办法》、《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》（以下简称税收法规）中有关对外投资业务的规定，我们不难发现两者之间存在着较大的差异，主要表现在以下三个方面：一、投资成本确定差异 关于投资成本的确定，会计法规与税收法规的差异主要表现为两点：一是股权投资差额。股权投资差额是指采用权益法核算长期股权投资时，初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额的差额。从理论上讲，投资成本高于应享有被投资单位所有者权益的差额，通常是由于被投资单位按公允价值计算的所有者权益高于账面价值，或被投资单位有未入账的商誉；投资成本低于应享有被投资单位所有者权益的差额，则是由于被投资单位的某些资产高估所致，或因经营管理不善等产生的负商誉。按照会计法规的规定，股权投资差额作为初始成本的调整项目，并按一定的期限平均摊销。摊销金额计入当期投资收益。而按照税收法规的规定，企业自创或外购的商誉不得计提折旧或摊销费用。

（中华会计网校版权所有 严禁转载）二是以非货币性交易换入投资。按照会计法规的规定，以非货币性交易换入投资的（包括股权投资与股权投资的交换、以放弃非现金资产而取得的投资），按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费

作为初始投资成本。如涉及补价的，应按以下方法确定换入长期股权投资的初始投资成本：（1）收到补价的，按换出资产的账面价值加上应确认的收益和应支付的相关税费减去补价后的余额，作为初始投资成本；（2）支付补价的，按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费和补价，作为初始投资成本。也就是说，按照会计法规的规定，以非货币性交易换入投资的，对换出的资产不作为销售处理。而税收法规则规定：（1）企业以经营活动的部分非货币性资产对外投资，包括股份公司的法人股东以其经营活动的部分非货币性资产向股份公司配购股票，应在投资交易发生时，将其分解为按公允价值销售有关非货币性资产和投资两项经济业务进行所得税处理，并按规定计算确认资产转让所得或损失（2）上述资产转让所得如数额较大，在一个纳税年度确认实现缴纳企业所得税确有困难的，报经税务机关批准，可作为递延所得，在投资交易发生当期及随后不超过5个纳税年度内平均摊转到各年度的应纳税所得中。

二、投资损益确认和计量的差异

关于投资收益的确认和计量，会计法规和税收法规存在着较大的差异，主要有：（一）短期投资损益 按照会计法规的规定，短期投资持有期间所获得的现金股利或利息，除取得时已计入应收项目的现金股利或利息外，以实际收到时作为初始投资成本的收回，冲减短期投资的账面价值。短期投资的损益通常随着短期投资的处置而实现。至于短期投资损益金额的确认，则取决于短期投资跌价准备的计提情况。在短期投资按单项投资计提跌价准备的情况下，如果处置的同时结转已提的跌价准备，确认投资损益的金额，应为所获得的处置收入与短期投资账面价值的差额；在短期投资按投资类别

或投资总体计提跌价准备的情况下，确认投资损益的金额，为所获得的处置收入与短期投资账面余额的差额。而按照税收法规的规定，短期投资持有期间所获得的现金股利或利息，应计入收入总额，计算缴纳企业所得税；短期投资跌价准备则不允许在计算应纳税所得额时予以扣除。这样，按照会计法规口径计算的短期投资处置损益的金额与按照税收法规口径计算的结果则不相同。（二）长期债权投资损益 长期债权投资损益的确认和计量，会计法规和税收法规的规定基本相同。但是，企业购买国债的利息收入，会计处理时，按照权责发生制原则计入了当期的投资收益；而按照税收法规的规定，则不计入应纳税所得额。 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