

# 对《企业所得税税前扣除规定新变化》一文的异议

安徽天达饲料集团 刘军波

《财会月刊》(会计)2007年第7期发表了李明泰同志的《企业所得税税前扣除规定新变化》一文,文章对企业所得税税前扣除规定的新变化进行了深入的阐述,对指导企业进行正确纳税申报大有帮助。但对其所举事例二,笔者认为处理不妥,所举事例全文如下:

惠丰服饰有限责任公司2006年实现纳税调整后所得290万元,其中生产经营所得210万元,从投资方甲企业(适用所得税税率为15%)分回投资收益170万元,可在税前弥补以前年度亏损额为220万元,免税所得65万元,允许税前扣除公益性捐赠额为4万元,当年实际发生技术开发费为8万元。则该厂2006年应纳税所得额计算如下:①弥补以前年度亏损:以生产经营所得210万元与投资收益中的10万元用于弥补以前年度亏损220万元。②应补税投资收益=(170-10)-65=95(万元)。③应补税投资收益已缴所得税额=95÷(1-15%)×15%=16.76(万元)。④扣除公益性捐赠后的所得额=290-220-65+16.76-4=17.76(万元)。⑤税前准予加扣的技术开发费为4万元(因为 $8\times 50% < 17.76$ )。⑥应纳税所得额=17.76-4=13.76(万元)。

一、

注册会计师在审计时要“前顾后盼”,对期后事项不可小视。在审计程序上:

一是要结合会计报表实施实质性测试程序对期后事项进行审计。如审计期后的销售和采购业务,以确定年度末大额的赊销及应收账款、存货、应付账款等余额是否正确。同样,许多与期后事项有关的审计,也是作为报表项目审计的一部分来进行的。如通过对期后现金收入的审计,来审计应收账款的可收回性。把后续期间存货的采购价格和记录成本进行比较,来测试成本与市价孰低。

二是专为发现审计年度必须弄清楚的事项另行实施的审计程序。这类审计是专门为获取那些必须并入审计年度账户余额或用会计报表附注说明的事项的有关资料而进行的审计,主要包括:①向被审计单位管理当局询问,如对负债、承诺、被审计单位资产及其结构的重大变化,资产负债日未完全解决项目的现状,资产负债表日后的一些异常调整项目、重大合同、担保、重组等进行调查。②复查被审计单位资产负债表日后编制的内部报表及相关管理报告。复查的重点应放在审计年度生产经营业务与同期结果有关的变化,特别是被审计

笔者认为,企业进行所得税纳税申报应依据企业所得税纳税申报表所列项目和次序逐行计算填列,不应脱离申报表进行主观想象。正确处理方法应该是:

1. 惠丰公司从甲企业分得的投资收益170万元应按甲企业适用的所得税税率换成不含税所得,金额为: $170\div(1-15\%)=200$ (万元),列示在企业所得税申报表第7行投资收益项目下,那么第14行“收入合计”应增加200万元,第42行“纳税调整前所得”应为490万元。

2. 企业技术开发费加计扣除部分应列示在第60行“其中:研究开发费用附加扣除”项目下,金额为4万元( $8\times 50\%$ );捐赠支出4万元应列示在第61行“其他应调整项目”下,那么第59行“纳税调整减少额”应增加8万元。

3. 经过上述调整,第62行“纳税调整后所得”为482万元( $490-8$ )。

4. 在第63行“弥补以前年度亏损”应列示需弥补以前年度亏损220万元,同时免税收入应列示在第65~71行对应的项目下,第64行“免税所得合计”应增加65万元。

5. 第72行“应税所得额”应为197万元( $482-220-65$ )。

6. 假如该企业适用所得税税率为33%,那么第74行“应缴所得税额”金额应为65.01万元( $197\times 33\%$ )。

7. 在第77行“应补税的境内投资收益抵免额”应列示惠丰公司从甲企业分得投资收益在甲企业所缴的所得税30万元( $200\times 15\%$ )。

8. 惠丰公司全年应缴的企业所得税为35.01万元( $65.01-30$ )。

通过以上测算,惠丰公司2006年全年应缴纳企业所得税35.01万元,如按作者李明泰的算法,该企业只需缴纳4.54万元( $13.76\times 33\%$ ),会导致国家税收减少30.47万元。○

单位生产经营环境的主要变化上。应与被审计单位管理当局研讨内部报表及其他相关管理报告,以确定其编制基础与审计年度是否一致,并调查生产经营结果的重大变化。③复查被审计单位资产负债表日后所作的会计处理,注册会计师应重点复查被审计单位资产负债表日后的日记账和分类账,从而确定所有与审计年度相关业务的存在及内容。如果日记账尚未记载到目前为止,就应检查有关凭证。④检查被审计单位资产负债表日后发布的董事会和股东大会的会议记录,注册会计师应重点检查其中影响审计年度会计报表的重大期后事项。⑤获取被审计单位管理当局及其律师的声明书,从中判断他们对审计中各种不同事项的说明,其中包括有关期后事项的陈述。

【注】2007年度河北省社会科学基金项目(项目批准号:HB07BYZ018)。

## 主要参考文献

1. 李刚. 2006年注册会计师全国统一考试《会计》考点精讲. 会计之友, 2006; 8

2. 中国注册会计师协会. 审计. 北京: 经济科学出版社, 2007