

# Discussion on the Enterprise Income Tax Planning of Income Factor Accounting Policy Choice

Shufeng Wang, Lijuan Huo

School of Accounting, Heilongjiang Bayi Agricultural University, Daqing Heilongjiang  
Email: wsf630817@163.com

Received: Apr. 10<sup>th</sup>, 2017; accepted: Apr. 27<sup>th</sup>, 2017; published: Apr. 30<sup>th</sup>, 2017

---

## Abstract

In the period of market economy, enterprise income tax is not only an important source of national fiscal revenue, but also an important tool for government to implement macroeconomic regulation. According to the relative complexity of income factors and the influence of the enterprise accounting taxable income on the amount of taxable income caused by the differences between the enterprise income tax law and accounting rules, the paper uses the judgment reasoning method, and inductive and deductive method, to expound the meaning of income accounting policy, differentiate and analyze the scope of income tax planning in the income factor of accounting policy environment, and probes into enterprise income tax planning methods of income factors of accounting policy.

## Keywords

Income Factor, Accounting Policy, Enterprise Income Tax Planning

---

# 收入要素会计政策选择的企业所得税筹划探讨

王树锋, 霍丽娟

黑龙江八一农垦大学会计学院, 黑龙江 大庆  
Email: wsf630817@163.com

收稿日期: 2017年4月10日; 录用日期: 2017年4月27日; 发布日期: 2017年4月30日

---

## 摘要

市场经济时期, 企业所得税既是国家财政收入的重要来源, 又是政府实施宏观经济调节的重要工具。针

对企业收入要素相对复杂性和税法规定与会计规定差异造成企业收入核算对应纳税所得额的影响, 采用判断推理、归纳演绎等方法, 阐述了收入会计政策的涵义, 辨析了收入要素会计政策环境下所得税筹划的范围, 探讨了收入要素会计政策的企业所得税筹划方法。

## 关键词

收入要素, 会计政策, 企业所得税筹划

Copyright © 2017 by authors and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 收入要素会计政策的涵义

### 1.1. 收入要素

收入是会计六大要素之一, 特指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。收入要素即企业收入构成要素。若按照收入来源划分, 应包括销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等三大类; 根据企业取得收入表现, 可分为直接收入和间接收入; 依照企业取得的收入形式, 可分为货币性收入和非货币性收入; 根据企业取得收入的能动性, 可分为主动收入和被动收入。

### 1.2. 收入要素会计政策

收入要素会计政策, 特指规范各收入要素归集、计量、核算和信息传递等的相关会计法规、政策、制度和规范性文件总称。也可以说, 凡是对企业收入及视同收入实施会计处理具有法定效力的相关规定, 均统称之为会计收入政策(以下简称收入政策)。比如销售货物收入, 《企业会计准则》明确规定了确认其收入实现的条件, 企业会计需在同时具备未来有利益可能流入企业、其相关成本和收入均能可靠地计量、与货物相连接的所有权、实际控制权和风险发生转移等五大条件下, 方可在账面确认该货物收入实现。这样, 《企业会计准则》就成为企业确认收入应遵循的基本会计政策。

## 2. 收入政策选择的企业所得税筹划内容范围

### 收入政策的选择

收入政策选择主要是对企业所得税的税基产生影响。收入政策主要包括了收入确认和计量两个方面。企业应根据所得税法的规定对收入的性质进行确认, 划分不征税收入、免税收入和应税收入; 可根据产品销售策略选择适当的销售结算方式, 如采用分期付款、委托代销等方式, 控制收入确认的时间, 来推迟销售收入的实现, 从而延迟缴纳企业所得税, 使企业获得更多的资金时间价值[1]; 企业采取销售折扣、折让, 现金折扣等方式, 控制收入的计量, 降低收入总额, 减少不必要的纳税负担, 达到降低纳税成本的目的; 建筑、安装、装配工程和提供劳务等持续时间超过一年的收入, 可以签订合同根据合同约定按照完工进度或完成的工作量确定收入的实现, 达到分解收入的目的。

收入政策选择的核心在于收入, 也是企业所得税筹划的重点, 因此首先对企业收入进行明确的界定并分类, 再进行具体的筹划。在收入要素中, 直接收入、视同销售业务收入和被动收入的存在纳税筹划

空间较大，其收入政策选择至关重要。一般来说，直接收入的会计政策选择进行所得税筹划方法主要是集中在会计核算方面进行所得税筹划即对收入确认的时间和收入的计量进行正确的确认；视同销售业务收入主要是根据增值税和所得税对视同销售业务确认的差异进行企业所得税筹划；被动收入由于类型特殊，可以根据我国税法中的税收优惠政策进行企业所得税筹划。

### 3. 收入政策选择的企业所得税筹划要点与方法

#### 3.1. 销售收入确认时间选择的企业所得税筹划

《企业会计准则第 14 号——收入》中规定，销售商品收入必须同时满足以下五个条件才可以确认：企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制；收入的金额能够可靠地计量；相关的经济利益很可能流入企业；相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

企业所得税规定的收入确认时间和采取的收款方式有关，销售商品采用托收承付方式的，在办妥托收手续时确认收入；销售商品采用委托代销方式的，在收到代销清单时确认收入；销售商品采取直接收款方式的，收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天确认收入；销售商品采取预收款方式的，在发出商品时确认收入；销售商品需要安装和检验的，在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入。

通过对比可以发现，采用预收货款结算方式对纳税人推迟收入确认最为有利，委托代销方式次之，赊销方式第三，而直接收款和托收承付方式列最末。

例如，某企业属增值税一般纳税人，销售大型机械设备，当月发生销售业务 1 笔，共计应收货款 5000 万元，实际成本 3700 万元。假设不考虑其他因素，只从收入成本角度考虑对所得税的影响。则可依照相应结算方式制定不同销售方案供企业选择：

方案一：采取预收货款结算方式，合同签订后预收 50% 的款项，货物在收到预收款项三个月后发出，交货后 30 内支付剩余款项。该企业在收到预收款项 2500 万元计入预收账款，不作为收入确认，在三个月后发出货物并满足收入确认的条件后，再对 5000 万元的收入进行确认，结转成本并计算企业所得税额。

方案二：采用托收承付的结算方式，在销售当天完成发出货物，办妥托收手续，本期应直接确认收入 5000 万元，结转的成本为 3700 万元，当月直接交纳企业所得税 325 万元。因此，方案一与方案二相比，推迟了应税收入的确认时间，相当于获得了一笔无息贷款，为企业赢得了更多税收收益。

#### 3.2. 销售收入计量选择的企业所得税筹划

税法规定，企业可以通过销售折扣进行企业所得税筹划，销售折扣分为现金折扣和商业折扣。

现金折扣是指企业为鼓励购货方在规定的期限内付款而向购货方提供的债务扣除。我们国家对于现金折扣实行总价法，即在销售商品确认收入时，按照发生现金折扣前的金额确认收入，并不扣除现金折扣。这样就有可能增加企业的税负，所以，在发生现金折扣后，企业应及时计入财务费用，从收入总额中扣除，减轻企业所得税负。

商业折扣是指企业为了促销，增加销售量，在向购货方销售货物时，给予购货方一定价格上优惠的销售形式<sup>[2]</sup>。企业销售商品涉及商业折扣时，应当按照扣除商业折扣后的金额确定收入。现行税法规定，企业采用折扣销售的方式，应尽量按税法要求将销售价款和折扣额在同一张发票上反映，如此一来，企业不仅不会因为将折扣额注明在发票上而导致真实收入降低，而且可以避免不必要的纳税负担。

例如，某商场为一般增值税纳税人，企业所得税实行查账征收，适用税率为 25%，假定每销售 100 元商品，其平均成本是 75 元。年末商场决定开展促销活动，具体方案如下：

方案一：顾客购物满 100 元，商场赠送价值 20 元的商品。根据企业所得税法的规定，商场的赠送行

为应视同销售行为，成本也不允许税前列支，则应纳税企业所得税额为

$$\left[ (100 - 75 - 15) \div (1 + 17\%) - 20 \div (1 + 17\%) \times 17\% + 15 \div (1 + 17\%) + 20 \div (1 + 17\%) \times 17\% \right] \times 25\% = 5.34 \text{元}。$$

方案二：商场实行捆绑销售，顾客购买商品 100 元加送 20 元该商品，加量不加价。商场该行为不属于无偿赠送，加送部分可以正常列支，则应纳税企业所得税额为  $(100 - 75 - 15) \div (1 + 17\%) \times 25\% = 2.14 \text{元}$ 。

方案三：顾客购物满 100 元，可以享受 20% 的现金折扣。商场销售 100 元商品只收取 80 元，在销售票据上注明折扣额，销售额按折扣后的金额计算，则应纳税企业所得税额为  $\left[ 100 \times (1 - 20\%) \div (1 + 17\%) - 75 \div (1 + 17\%) \right] \times 25\% = 1.07 \text{元}$ 。

通过对比可以看到，方案二和方案三优于方案一，但方案二和方案三相比，方案三确认的销售收入低于方案二，相应的减少了应纳税所得额。

### 3.3. 合同收入与计量的企业所得税筹划

合同收入主要包括建造合同、租赁合同、保险合同、贷款合同等合同的收入。建造合同收入的确认和计量可采用完工百分比法和完成合同法，主要遵循的原则有：在资产负债表日，合同的结果能够可靠估计的，企业应当按照完工百分比法，根据合同完工进度确认合同收入；如果合同的结果不能可靠估计，合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本予以确认，合同成本不可能收回的，在发生时立即确认为合同费用，不确认合同收入。企业可以采用完成合同法，或在合同初期尽量减少合同收入的确认，推迟合同收入的确认，从而达到降低所得税税负的目的。

例如，某工程公司与业主签订了两笔合同，均为为期三年的工程合同，合同金额分别为 500 万元，800 万。该公司如果采用完成合同法，则该公司报告期的收入不能反映该期的合同施工活动水平，有关工程的收入全部集中在第三年进行确认，虽然推迟了收入的确认，却使第三年的企业所得税额提高，若采用完工百分比法，对完工部分的收入和成本可以可靠估计企业可以根据以前年度有无亏损进行合理选择。

## 4. 结语

从会计六要素中的收入要素入手，对企业所得税进行筹划，使企业在政策允许的范围内灵活地选择合理的收入政策，不仅帮助企业达到减少成本、扩大收益、合理节税的目的，还可以帮助企业规避税收风险，增强企业的竞争力，为企业进行财务决策提供参考依据，便于企业正确开展企业所得税纳税筹划，减少税收成本，实现利润最大化目标。

## 参考文献 (References)

- [1] 王树锋，汪永忠，等. 纳税会计与税收筹划[M]. 北京：机械工业出版社，2014.
- [2] 刘珺. 新企业所得税法下的税基筹划策略[J]. 财会月刊，2010(11): 41-43.

**期刊投稿者将享受如下服务：**

1. 投稿前咨询服务 (QQ、微信、邮箱皆可)
2. 为您匹配最合适的期刊
3. 24 小时以内解答您的所有疑问
4. 友好的在线投稿界面
5. 专业的同行评审
6. 知网检索
7. 全网络覆盖式推广您的研究

投稿请点击：<http://www.hanspub.org/Submission.aspx>

期刊邮箱：[fia@hanspub.org](mailto:fia@hanspub.org)