2021年度企业所得税汇算清缴之
《A105030 投资收益纳税调整明细表》
填报详解

目　录

一、表样

二、表单基本情况

三、政策要点

四、表单填报详解

五、表内、表间关系

六、填报要点

七、填报案例

一、表样

3	三、持有至到期投资											
4	四、衍生工具											
5	五、交易性金融负债											
6	六、长期股权投资											
7	七、短期投资											
8	八、长期债券投资											
9	九、其他											
10	合计(1+2+3+4+5+6+7+8+9)											

二、表单基本情况

本表适用于发生投资收益纳税调整项目的纳税人及从事股权投资业务的纳税人填报。纳税人根据税法、《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79 号）等相关规定， 以及国家统一企业会计制度，填报投资收益的会计处理、税收规定， 以及纳税调整情况。

发生持有期间投资收益，并按税收规定为减免税收入的(如国债利息收入等)，本表不作调整。

处置投资项目按税收规定确认为损失的，本表不作调整，在《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》 (A105090)进行纳税调整。

处置投资项目符合企业重组且适用特殊性税务处理规定的，本表不作调整，在《企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》 (A105100) 进行纳税调整。

对填报说明“有关项目填报说明”进行明确和细化，指导执行新金融准则的纳税人填报。已执行《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号发布）、《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》 （财会〔2017〕8 号发布）、《企业会计准则第 24 号——套期会计》 （财会〔2017〕9 号发布）、《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》（财会〔2017〕14 号发布） （以上四项简称“新金融准则”） 的纳税人，若投资收益的项目类别不为本表第 1 行至第 8 行的，则在第 9 行“九、其他”中填报相关会计处理、税收规定， 以及纳税调整情况。

三、政策要点

（一）会计规定：《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》

长期股权投资采用成本法核算时，被投资单位宣告分配利润或现金股利时，应当确认为当期损益。

长期股权投资采用权益法核算时，投资方应当按照享有或分摊的被投资单位实现的净利润或净损失确认为当期损益（投资收益）。企业长期股权投资处置时，实际取得价款与其账面价值之间的差额应当计入当期损益。

（二）税法规定

《中华人民共和国企业所得税法》第十七条　企业所得税法第六条第(四)项所称股息、红利等权益性投资收益，是指企业因权益性投资从被投资方取得的收入。

股息、红利等权益性投资收益，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。

四、表单填报详解

1、第 1 列“账载金额”：填报纳税人持有投资项目，会计核算确认的投资收益。

2、第 2 列“税收金额”：填报纳税人持有投资项目，按照税收规定确认的投资收益。

3、第 3 列“纳税调整金额”：填报纳税人持有投资项目，会计核算确认投资收益与税收规定投资收益的差异需纳税调整金额，为第 2-1 列金额。

4、第 4 列“会计确认的处置收入”：填报纳税人收回、转让或清算处置投资项目，会计核算确认的扣除相关税费后的处置收入金额。

5、第 5 列“税收计算的处置收入”：填报纳税人收回、转让或清算处置投资项目，按照税收规定计算的扣除相关税费后的处置收入金额。

6、第 6 列“处置投资的账面价值”：填报纳税人收回、转让或清算处置的投资项目，会计核算的处置投资的账面价值。

7、第 7 列“处置投资的计税基础”：填报纳税人收回、转让或清算处置的投资项目，按税收规定计算的处置投资的计税金额。

8、第 8 列“会计确认的处置所得或损失”：填报纳税人收回、转让或清算处置投资项目，会计核算确认的处置所得或损失，按第 4-6 列金额填报（损失以“- ”号填列）。

9、第 9 列“税收计算的处置所得”：填报纳税人收回、转让或清算处置投资项目，按照税收规定计算的处置所得，按第 5-7 列金额填报。

10、第 10 列“纳税调整金额”：填报纳税人收回、转让或清算处置投资项目，会计处

理与税收规定不一致需纳税调整金额，按第 9-8 列金额填报。

11、第 11 列“纳税调整金额”：填报第 3+10 列金额。

五、表内、表间关系

1、表内关系

(1) 第 10 行＝第 1+2+3+4+5+6+7+8+9 行。

(2) 第 3 列＝第 2-1 列。

(3) 第 8 列＝第 4-6 列。

(4) 第 9 列＝第 5-7 列。

(5) 第 10 列＝第 9-8 列。

(6) 第 11 列＝第 3+10 列。

2、表间关系

(1) 第 10 行第 1+8 列＝表 A105000 第 4 行第 1 列。

(2) 第 10 行第 2+9 列＝表 A105000 第 4 行第 2 列。

(3) 若第 10 行第 11 列≥0，第 10 行第 11 列＝表 A105000 第 4 行第 3 列；若第 10 行第 11 列＜0，第 10 行第 11 列绝对值＝表 A105000 第 4 行第 4 列。

六、填报要点

部分投资收益相关调整不填写本表。处置投资项目按税收规定确认为损失的，在《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》 (A105090)进行纳税调整；处置投资项目符合企业重组且适用特殊性税务处理规定的，在《企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》 (A105100)进行纳税调整。

七、填报案例

（ 一）交易性金融资产持有收益的纳税调整填报

交易性金融资产属于会计术语，税法规定统一称为投资资产。

1、交易性金融资产会计核算的内容

会计科目“交易性金融资产”核算的内容，按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》可以分为交易性金融资产和指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》 (2017 版）第十九条规定：按照本准则第十七条分类为以摊余成本计量的金融资产和按照本准则第十八条分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产之外的金融资产，企业应当将其分类为以公允价

值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

金融资产或金融负债满足下列条件之一的，表明企业持有该金融资产或承担该金融负债的目的是交易性的： （ 一）取得相关金融资产或承担相关金融负债的目的，主要是为了近期出售或回购； （二）相关金融资产或金融负债在初始确认时属于集中管理的可辨认金融工具组合的一部分，且有客观证据表明近期实际存在短期获利模式； （三）相关金融资产或金融负债属于衍生工具。但符合财务担保合同定义的衍生工具以及被指定为有效套期工具的衍生工具除外； （三）与交易性金融资产相关的重分类。

某项金融资产划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产后，不能再重分类为其他类别的金融资产。

企业将一项以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，应当按照该资产在重分类日的公允价值进行计量。原账面价值与公允价值之间的差额计入当期损益。

2、交易性金融资产取得时的税会差异

（1） 交易性金融资产取得时的会计处理

借：交易性金融资产——成本（公允价值）

投资收益（交易税费）

应收股利（已宣告但未发放的现金股利）

应收利息（已到付息期但尚未领取的债券利息）

贷：银行存款（实际支付的款项）

（2） 取得时的税务处理

作为一项资产，取得时的税务处理，主要是指该资产计税基础的确定。交易性金融资产作为一项投资资产的计税基础处理规定如下：《企业所得税法实施条例》第七十一条 投资资产按照以下方法确定成本：(1)通过支付现金方式取得的投资资产， 以购买价款为成本；(2)通过支付现金以外的方式取得的投资资产， 以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。

（3） 税会差异及纳税调整

以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产取得时，会计与税务的差异体现在交易税费的处理不一致。会计处理时，取得交易性金融资产的交易税费计入当期损益（投资收益）；而在税务处理上，交易税费还是计入投资资产的计税基础。

如果交易性金融资产在当年取得，当年处置，所有交易都在一个年度内完成，则不需要

进行纳税调整；如果交易性金融资产取得后没有在当年处置而是跨年度了，就需要对初始交易税费进行纳税调整。

3、交易性金融资产持有期间收到股利或利息的税会差异

（1）持有期间收到股利或利息的会计处理

①收到取得时已宣告未领取的现金股利或债券利息

借：银行存款

贷：应收股利（或应收利息）

②被投资单位宣告发放现金利息或资产负债表日计息

借：应收股利（或应收利息）

贷：投资收益

③收到现金股利或债券利息

借：银行存款

贷：应收股利（或应收利息）

（2）持有期间收到股利或利息的税务处理

《企业所得税法实施条例》第十七条规定，股息、红利等权益性投资收益，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按被投资方做出利润分配决定的日期确认收入的实现

《企业所得税法实施条例》第十八条规定，利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现

（3）持有期间收到股利或利息的税会差异

①收到取得时已经宣告未领取的现金股利和债券利息

会计和税务都把收到取得时已经宣告未领取的现金股利和债券利息，作为前期垫资收回处理，均不作收入处理，故无税会差异。

②投资收益确认时间的差异

对于股权投资，对于投资收益确认的时间点表述有点不一致，但是一般情况下被投资单位决定利润分配和宣告现金股利分配不会存在跨年，故无差异。

对于债权投资，需要区分分期付息和一次性付息两种情况。

对于分期付息的债权投资，会计上每个会计期间确认投资收益，税务上也会按照合同约定的应付利息确认投资收益的实现，如果都在一个年度二者之间无差异，如果跨年度则存在差异。

对于一次性付息的债权投资，会计上按照权责发生制在资产负债表日确认投资收益，而

税务上仍然会按照合同约定的应付利息确认投资收益的实现，二者存在税会差异。

③存在免税收入时的税会差异

当存在符合条件的免税收入时，会计上确认收益，但是税务上免税，应调减应纳税所得额。

3、重分类为交易性交融资产的税会差异

企业将一项以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，应当按照该资产在重分类日的公允价值进行计量。原账面价值与公允价值之间的差额计入当期损益。

（1） 会计处理

借：交易性金融资产

债权投资减值准备

公允价值变动损益（差额，可能在贷方）

贷：债权投资

（2） 税会差异

金融资产的重分类，只是会计处理方式发生变化，金融资产的计税基础并无变化，也没有产生实际的利得或损失，因此会计上确认的损益是不会影响税务上应纳税所得额，应做纳税调整。

5、交易性金融资产期末计价的税会差异

（1） 交易性金融资产期末计价的会计处理

在资产负债表日，以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，需要按照其公允价值调整账面价值。其会计处理如下：

①公允价值>账面价值时：

借：交易性金融资产

贷：公允价值变动损益（差额）

②公允价值<账面价值时：

借：公允价值变动损益（差额）

贷：交易性金融资产

（2） 税务处理

交易性金融资产属于税法上的投资资产。《企业所得税法实施条例》第五十六条规定，对于投资资产等资产， 以历史成本为计税基础。

所谓历史成本，是指企业取得该资产时实际发生的支出。企业持有期间资产增值或减值，除国务院财政、税务主管部门规定可以确认损益外，不得调整该资产的计税基础。

（3）税会差异分析

交易性金融资产在资产负债表日，会计上确认公允价值变动损益，影响利润；而税法采取历史成本为计税基础，不认可持有期间增值或减值的变动；因此，对于会计上已经计入当期利润的交易性金融资产变动损益，需要进行纳税调整。

6、案例解析

【案例 1】2020 年 3 月甲公司（一般纳税人）通过上海证券交易所购买了A 公司的股票 10000 股，每股 10 元，总价款 100000 元，按规定支付交易金额的 0.6%的交易费用 600 元。该股票不计划长期持有。A 公司在 2020 年 4 月 1 日宣告分配现金股利 0.5 元/股，并于 5 月 10 日发放。A 公司股票 2020 年 12 月 31 日从每股 10 元下跌到每股 9.50 元。

2020 年 7 月 1 日通过公开市场购进 B 公司发行的债券 100000 元，面值 100000 元，票面利率9%，期限 3 年。债券每年 7 月 1 日支付上年度 7 月 1 日至当年 6 月 30 日的利息，从 2020 年 7 月 1 日起开始计息。该债券不准备长期持有，划分入交易性金融资产。2020 年 12 月 31 日债券公允价值 110000 元。

解析：

（1）股票投资的会计处理及税会差异

①购买股票

借：交易性金融资产--A 股票　　100000

投资收益　　600

贷：银行存款　　100600

②宣告分配现金股利

借：应收股利　　5000

贷：投资收益　　5000

③收到现金股利

借：银行存款　　5000

贷：应收股利　　5000

④在资产负债表日以公允价值计量且其变动计入当期损益

借：公允价值变动损益　　5000

贷：交易性金融资产--A 股票公允价值变动　　5000

⑤2020 年度会计上确认的收益=-600+5000-5000=-600 元。

其中：初始计量损益-600 元，持有期间的投资收益 5000 元，公允价值变动损益-5000 元。

⑥股票投资的税会差异

A.购入股票时交易费用计入资产计税基础，不产生损益，故初始计量的投资收益应进行调整。

B.由于持有期间不足 12 个月，持有期间收到的股利应确认计税收入，与会计处理一致，无税会差异。

C.期末会计上调整了资产的计价，税务上继续保持历史成本，应调整期末计价变量。

(2) 债券投资的会计处理及税会差异

①购入债券

借：交易性金融资产--成本　　100000

贷：银行存款　　100000

②年末计提利息

借：应收利息　　4500

贷：投资收益　　4245.28

应交税费-待转销项税额　　254.72

③资产负债表日公允价值变动损益

公允价值变动损益=110000-（100000+4500）=5500 元

借：交易性金融资产--公允价值变动　　5500

贷：公允价值变动损益　　5188.68

应交税费-待转销项税额　　311.32

④税务处理及税会差异

会计上年末计提利息和公允价值变动损益，与税务规定都存在差异：税务上按照历史成本计价，利息收入按照合同约定付息时间确认。因此，对于会计上确认的公允价值变动损益和利息都要进行纳税调整。

(3) 申报表填报

第一步，填写《A105030 投资收益纳税调整明细表》：

4	四、衍生工具											
5	五、交易性金融负债											
6	六、长期股权投资											
7	七、短期投资											
8	八、长期债券投资											
9	九、其他											
10	合计(1+2+3+4+5+6+7+8+9)	9245.28	5000	-4245.28								-4245.28

备注： (1) 账载金额 9245.28=5000+4245.28； (2) 税收金额为股票的股息收入。

第二步，填写《A105000 纳税调整项目明细表》：

13	（一）视同销售成本（填写A105010）	*		*	
14	（二）职工薪酬（填写A105050）				
15	（三）业务招待费支出				*
16	（四）广告费和业务宣传费支出（填写A105060）	*	*		
17	（五）捐赠支出（填写A105070）				
18	（六）利息支出				
19	（七）罚金、罚款和被没收财物的损失		*		*
20	（八）税收滞纳金、加收利息		*		*
21	（九）赞助支出		*		*
22	（十）与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用				
23	（十一）佣金和手续费支出（保险企业填写A105060）				
24	（十二）不征税收入用于支出所形成的费用	*	*		*
25	其中：专项用途财政性资金用于支出所形成的费用（填写A105040）	*	*		*
26	（十三）跨期扣除项目				
27	（十四）与取得收入无关的支出		*		*

39.2	2.保险公司准备金				
39.3	其中：已发生未报案未决赔款准备金				
39.4	3.证券行业准备金				
39.5	4.期货行业准备金				
39.6	5.中小企业融资（信用）担保机构准备金				
39.7	6.金融企业小额贷款公司准备金（填写A105120）	*	*		
40	（四）房地产开发企业特定业务计算的纳税调整额（填写A105010）	*			
41	（五）合伙企业法人合伙人应分得的应纳税所得额				
42	（六）发行永续债利息支出				
43	（七）其他	*	*		
44	五、特别纳税调整应税所得	*	*		
45	六、其他	*	*		
46	合计（1+12+31+36+44+45）	*	*	600	4433.96

备注： (1) “（五）交易性金融资产初始投资调整”600 元系A 股票投资初始交易费用； (2) “（六）公允价值变动净损益”188.68 元=A 股票的公允价值变动损益-5000 元+B 债券的公允价值变动损益 5188.68 元。

（二）交易性金融资产处置收益的纳税调整填报

1、交易性金融资产处置时的会计处理

借：银行存款（实际收到的金额）

贷：交易性金融资产--成本

交易性金融资产--公允价值变动

应交税费-转让金融商品应交增值税

投资收益（差额，或借记）

同时结转前期累计的“公允价值变动损益”转入“投资收益”：

借：公允价值变动损益

贷：投资收益

(或相反方向的会计分录)

2、交易性金融资产处置时的税务处理

(1) 《企业所得税法实施条例》第十六条规定，企业所得税法第六条第(三)项所称转让财产收入，是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。

(2) 《企业所得税法实施条例》第七十一条规定，企业在转让或者处置投资资产时，投资资产的成本，准予扣除。

投资资产按照以下方法确定成本：①通过支付现金方式取得的投资资产，以购买价款为成本；②通过支付现金以外的方式取得的投资资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。

(3) 《国家税务总局关于企业国债投资业务企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 36 号）规定，企业转让国债，应作为转让财产，其取得的收益（损失）应作为应纳税所得额。

3、交易性金融资产处置时的税会差异

交易性金融资产处置时，会计上的投资收益等于转让价款减去其账面价值（即上一个资产负债表日的公允价值）。虽然前期累积的“公允价值变动损益”转入“投资收益”，但是该结转并不影响最终的会计利润。

而税务上对交易性金融资产处置的处理是，用取得价款减去计税基础（即历史成本）来计算投资收益。

处置时可能存在两点税会差异：

(1) 公允价值变动，使会计账面价值和计税基础不一致；

(2) 即便没有发生公允价值变动，但在取得时交易费用处理的不同，处置时与取得时就发生相反的税会差异调整。

4、案例解析

【案例 2】2019 年 3 月甲公司（ 一般纳税人）通过上海证券交易所购买了A 公司的股票

10000 股，每股 10 元，总价款 100000 元，按规定支付交易金额的 0.6%的交易费用 600 元。该股票不计划长期持有。A 公司在 2019 年 4 月 1 日宣告分配现金股利 0.5 元/股，并于 5 月 10 日发放。A 公司股票 2019 年 12 月 31 日从每股 10 元下跌到每股 9.50 元。

2020 年 6 月 1 日通过公开市场购进 B 公司发行的债券 100000 元，面值 100000 元，票面利率9%，期限 3 年。债券每年 7 月 1 日支付上年度 7 月 1 日至当年 6 月 30 日的利息，从 2020 年 6 月 1 日起开始计息。该债券不准备长期持有，划分入交易性金融资产。2020 年 12 月 31 日债券公允价值 110000 元。

2020 年 3 月 15 日甲公司见 A 股票上涨，及时将其全部卖出，共计收回价款 120000 元。

2020 年 6 月 30 日收到 B 债券利息收入 9000 元；2020 年 7 月 1 日将 B 债券卖出，收回价款 105000 元。

解析：

(1) 股票投资处置的会计处理及税会差异

股票投资 2019 年会计处理后，A 股票相关账户 2019 年 12 月 31 日余额：

交易性金融资产--成本--A 股票 100000 元

交易性金融资产--公允价值变动--A 股票 -5000 元

①会计处理

卖出股票时：

借：银行存款 120000

交易性金融资产--公允价值变动--A 股票 5000

贷：交易性金融资产--成本--A 股票 100000

应交税费-转让金融商品应交增值税 1098.11[(120000-100600) ×6%/1.06=1098.11]

投资收益 23901.89

同时，结转前期累计的“公允价值变动损益”转让“投资收益”：

借：投资收益 5000

贷：公允价值变动损益 5000

因此：

会计确认的处置收入=120000-1098.11=118901.89 元

处置投资的账面价值=100000-5000=95000 元

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：
https://d.book118.com/497000111011006062