

注册会计师

税法

教材精讲班

第七节 应纳税额的计算

一、居民企业应纳税额的计算

(一) 应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额

(二) 应纳税所得额

1. 直接法：应纳税所得额 = 收入总额 - 不征税收入 - 免税收入 - 各项扣除金额 - 弥补亏损
2. 间接法：应纳税所得额 = 会计利润总额 ± 纳税调整项目金额

【提示】 纳税调整项目金额包括两方面的内容：一是企业财务会计制度规定的项目范围与税收法规规定的项目范围不一致应予以调整的金额；二是企业财务会计制度规定的扣除标准与税法规定的扣除标准不一致的差异应予以调整的金额。

二、境外所得抵扣税额的计算（第十二章讲解）

三、居民企业核定征收应纳税额的计算

(一) 核定征收企业所得税的范围

1. 依照法律、行政法规的规定可以 **不设置** 账簿的；
2. 依照法律、行政法规的规定应当设置但 **未设置** 账簿的；
3. **擅自销毁** 账簿或者 **拒不提供** 纳税资料的；
4. 虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，**难以查账** 的；
5. 发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，**逾期仍不申报** 的；
6. 申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

【提示】 特殊行业、特殊类型的纳税人和一定规模以上的纳税人不适用上述办法。

根据国家税务总局公告 2012 年第 27 号规定，自 2012 年 1 月 1 日起，**专门从事股权股票** 投资业务的企业，**不得核定征收** 企业所得税。

(二) 核定征收的办法

税务机关应根据纳税人具体情况，**核定应税所得率** 或 **核定应纳税额**。

1. 具有下列情形之一的，核定其应税所得率：

- (1) 能正确核算（查实）收入总额，但不能正确核算（查实）成本费用总额的；
- (2) 能正确核算（查实）成本费用总额，但不能正确核算（查实）收入总额的；
- (3) 通过合理方法，能计算和推定纳税人收入总额或成本费用总额的。

【提示】 纳税人不属于以上情形的，核定其 **应纳税额**。

2. 税务机关采用下列方法核定征收企业所得税：

- (1) 参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的税负水平核定；
- (2) 按照应税收入额或成本费用支出额定率核定；
- (3) 按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或测算核定；
- (4) 按照其他合理方法核定。

【提示】 采用前款所列一种方法不足以正确核定应纳税所得额或应纳税额的，可以同时采用两种以上的方法核定。采用两种以上方法测算的应纳税额不一致时，可按测算的应纳税额 **从高核定**。

3. 应税所得率方式核定企业所得税的计算

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率，其中：

应纳税所得额 = 应税收入额 × 应税所得率

或：应纳税所得额 = 成本（费用）支出额 ÷ (1 - 应税所得率) × 应税所得率

【提示 1】 应税收入额 = 收入总额 - 不征税收入 - 免税收入

【例题·单选题】某食品加工厂雇佣职工 10 人，资产总额 200 万元，税务机关对其 2021 年经营业务进行检查时发现食品销售收入为 400 万元、转让国债收入 10 万元、国债利息收入 1 万元，但无法查实成本费用，税务机关采用核定办法对其征收所得税，应税所得率为 15%。2021 年该食品加工厂应缴纳企业所得税（ ）万元。

- A. 15
- B. 1.54
- C. 18.8
- D. 3.08

【答案】B

【解析】成本费用无法核实，按照应税收入额核定计算所得税。国债利息收入免征企业所得税。应纳税所得额 = (400+10) × 15% × 25% × 50% × 20% = 1.54 (万元)

四、非居民企业应纳税额的计算

1. 对在中国境内未设立机构、场所或虽设立机构、场所但取得的所得与所设机构、场所无实际联系的非居民企业所得，按下列方法计算应纳税所得额：

所得	应纳税所得额
股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得	收入全额
转让财产所得	收入全额 - 财产净值
其他所得	参照前两项规定

2. 扣缴义务人在每次向非居民企业支付或到期应支付时扣缴企业所得税：

扣缴企业所得税应纳税额 = 应纳税所得额 × 实际征收率 (10%)

【例题·单选题】2019 年 4 月，某公司向一非居民企业支付利息 26 万元、特许权使用费 40 万元、设备价款 120 万元（该设备的净值为 50 万元），该公司应扣缴企业所得税（ ）万元。

- A. 13.6
- B. 20.6
- C. 27.2
- D. 41.2

【答案】A

【解析】该公司应扣缴企业所得税 = (26 + 40 + 120 - 50) × 10% = 13.6 (万元)。

五、非居民企业所得税核定征收办法

非居民企业因**会计账簿不健全，资料残缺难以查账，或者其他原因不能准确计算并据实申报其应纳税所得额**的，税务机关有权采取以下方法核定其应纳税所得额：

1. 按收入总额核定应纳税所得额：（收入能正确计算，但成本费用不能正确计算）

应纳税所得额 = 收入总额 × **经税务机关核定的利润率**

2. 按成本费用核定应纳税所得额：（成本费用能正确计算，但收入不能正确计算）

应纳税所得额 = 成本费用总额 / (1 - 经税务机关核定的利润率) × 经税务机关核定的**利润率**

3. 按经费支出换算收入核定应纳税所得额：（经费能正确计算，但收入不能正确计算）

应纳税所得额 = 经费支出总额 / (1 - 经税务机关核定的利润率) × 经税务机关核定的**利润率**

4. 税务机关可以按照以下标准确定非居民企业的利润率：

- (1) 从事**承包工程作业、设计和咨询劳务**的，利润率为 **15%~30%**；
- (2) 从事**管理服务的**，利润率为 **30%~50%**；
- (3) 其他业务，利润率不低于 15%

【提示】 税务机关有根据认为非居民企业的实际利润率明显高于核定利润率的，可以按更高的利润率核定其应纳税所得额。