

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第一节 企业所得税制

六、企业收入确认

(一) 收入总额(了解)

企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

- (1) 销售货物收入
- (2) 提供劳务收入
- (3) 转让财产收入
- (4) 股息、红利等权益性投资收益(股权投资收益)
- (5) 利息收入
- (6) 租金收入
- (7) 特许权使用费收入
- (8) 接受捐赠收入
- (9) 其他收入

(二) 不征税收入

具体包括:

1. 财政拨款

财政拨款,是指各级人民政府对纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织拨付的财政资金,但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

2. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费;

3. 依法收取并纳入财政管理的政府性基金;

4. 国务院规定的专项用途财政性资金,是指企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额,且同时符合以下条件的财政性资金:

- (1) 企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件;
- (2) 财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求;
- (3) 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

5. 国务院规定的其他不征税收入。

(三) 免税收入

具体包括:

1. 国债利息收入;

2. 地方政府债券利息收入;

3. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益;

4. 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益;

5. 符合条件的非营利组织的收入。

符合条件的非营利组织下列收入为免税收入:

- (1) 接受其他单位或者个人捐赠的收入;
- (2) 除《中华人民共和国企业所得税法》第七条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入,但不包括因政府购买服务取得的收入;
- (3) 按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费;
- (4) 不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入;
- (5) 财政部、国家税务总局规定的其他收入。

【例-单选题】下列收入中,属于企业所得税法规定不征税收入的是()。

A. 国债利息收入

- B. 从居民企业分回的股息
- C. 财政拨款
- D. 非盈利组织收入

网校答案：C

网校解析：本题考查企业所得税收入的确认。所得税收入中为不征税收入的有：（1）财政拨款；（2）依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费；（3）依法收取并纳入财政管理的政府性基金；（4）国务院规定的专项用途财政性资金；（5）国务院规定的其他不征税收入。

【例-单选题】（2019）企业收入总额中属于免税收入的是（ ）。

- A. 国债利息收入
- B. 企业债券利息
- C. 销售货物收入
- D. 财政拨款

网校答案：A

网校解析：国债利息收入属于免税收入，财政拨款属于不征税收入。

（四）一般收入项目

1. 销售货物收入

销售货物确认收入条件

- （1）货物销售合同已经签订，企业已将货物所有权相关的**主要风险和报酬转移给购货方**；
- （2）企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制；
- （3）收入的金额能够可靠地计量；
- （4）已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算；

2. 提供劳务收入

企业在各个纳税期末，提供劳务交易的**结果能够可靠估计**的，应采用完工进度法确认提供劳务收入。

提供劳务交易的**结果能够可靠估计**，须同时满足：

- （1）收入的金额能够可靠地计量；
- （2）交易的**完工进度能够可靠地确定**；
- （3）交易中已发生和将发生的成本能够可靠地核算；
- （4）相关的经济利益很可能流入企业。

七、企业所得税的税前扣除

（一）税前扣除的基本原则（了解）

（二）准予税前扣除的主要项目

（1）工资、薪金支出

企业发生的**合理**的工资、薪金支出，准予扣除。

（2）补充保险

企业为在本企业任职或者受雇的全体员工支付的补充**养老保险费、补充医疗保险费**，**分别**在不超过职工**工资总额 5%**标准内的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过的部分，不予扣除。

（3）利息

①非金融企业向**非金融企业**借款的利息支出，**不超过按照金融企业同期同类贷款利率**计算的数额的部分，准予扣除。

②企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过 12 个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货而发生的借款，在有关资产**购置、建造期间**发生的合理的借款费用，应作为**资本性支出**计入有关资产的成本，并按税法规定扣除。

（4）职工福利费

企业发生的职工福利费支出，不超过**工资、薪金总额 14%**的部分，准予扣除。

（5）工会经费

企业拨缴的工会经费，不超过**工资薪金总额 2%**的部分，准予扣除。

(6) 职工教育经费

企业发生的职工教育经费支出，不超过工资、薪金总额 8% 的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

(7) 业务招待费

企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。

【例-单选题】某企业 2019 年销售收入 3000 万元，年实际发生业务招待费 20 万元，该企业当可在所得税前列支的业务招待费金额是（ ）。

- A. 5 B. 12
C. 18 D. 25

网校答案：B

网校解析： $\min(3000 \times 5\%, 20 \times 60\%) = 12$ （万元）

(8) 广告费和业务宣传费

企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

2025 年 12 月 31 日之前，对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

【例题】某电器生产企业第一年收入 600 万，实际广告费和业务宣传费 100 万。

则第一年可以扣除的标准为 $600 \times 15\% = 90$ 万；剩余的 10 万可以向以后纳税年度结转。

假如第二年收入 400 万，实际广告支出 30 万。

扣除标准为 $400 \times 15\% = 60$ 万。30 万小于 60 万，30 万元可以全部扣除。同时上一年结转而来的 10 万也可以扣除，实际可以扣除 40 万。

【例-单选题】（2019）某化妆品公司 2019 年实现营业收入 1000 万元，实际发生广告费和业务宣传费支出 320 万元，则该公司 2019 年计算应纳税所得额时可以税前扣除的广告费和业务宣传费为（ ）万元。

- A. 20
B. 150
C. 300
D. 320

网校答案：C

网校解析：2020 年 12 月 31 日之前，对化妆品制造与销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。准予扣除的限额为 $1000 \times 30\% = 300$ （万元） $<$ 实际发生的 320 万元，所以准予扣除的额度为 300 万元。

(9) 环境保护、生态恢复等方面的专项资金。

(10) 非居民企业境内机构、场所分摊境外总机构费用。

非居民企业在中国境内设立的机构、场所，就其中国境外总机构发生的与该机构、场所生产经营有关的费用，能够提供总机构出具的费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件，并合理分摊的，准予扣除。

(11) 公益性捐赠支出

企业当年发生以及以前年度结转的公益性捐赠支出，不超过年度利润总额 12% 的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后 3 年内在计算应纳税所得额时扣除。公益性捐赠支出，是指企业通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门，用于规定的公益事业的捐赠支出。

(12) 人身意外保险费

企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费支出，准予企业在计算应纳税所得额时扣除。

(13) 企业纳入管理费用的**党组织工作经费**，实际支出不超过职工年度工资、薪金总额 1% 的部分，可以据实在企业所得税前扣除。

【例-单选题】(2019 年) 企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，正确的企业所得税税务处理是 ()。

- A. 准予税前全额扣除
- B. 不超过年度会计利润 12% 的部分准予扣除
- C. 准予抵扣应纳税额
- D. 不超过年度销售收入 15% 的部分准予扣除，超过部分准予在以后纳税年度结转扣除

网校答案：A

网校解析：本题考查企业所得税的税前扣除。企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，准予扣除。

(三) 禁止税前扣除的项目

- (1) 向投资者支付的**股息、红利**等权益性投资收益款项；
- (2) 企业所得税税款；
- (3) **税收滞纳金**；
- (4) **罚金、罚款和被没收财物的损失**；
- (5) 非公益性捐赠支出；
- (6) 赞助支出；
- (7) **未经核定的准备金支出**；
- (8) 企业为投资者或者职工支付的**商业保险费**；
- (9) 企业依规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，提取后**改变用途**的；
- (10) 企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息；
- (11) 企业对外投资期间持有的投资资产成本；
- (12) 企业与其关联方分摊成本时违反税法规定自行分摊的成本；
- (13) 企业从关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而发生的利息支出；
- (14) 企业按特别纳税调整规定针对补缴税款向税务机关支付的利息；
- (15) 企业的**不征税收入**用于支出所形成的费用；
- (16) **烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出**；
- (17) 企业按照投资资产处理，购买的用于收藏、展示、保值增值的文物、艺术品。
- (18) 与取得收入无关的其他支出；
- (19) 国务院财政、税务主管部门规定不得扣除的其他项目。

【例-单选题】(2017) 计算应纳税所得额时，下列项目可以在税前扣除的为 ()。

- A. 按规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，提取后改变用途的
- B. 烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出
- C. 企业发生的合理的工资、薪金支出
- D. 企业对外投资期间持有的投资资产成本

网校答案：C

网校解析：本题考查税前可以扣除的项目。选项 C 属于准予扣除项目。选项 ABD 属于禁止税前扣除的项目。