

第三章 涉税专业服务程序与方法

【知识点 2】企业所得税

1. 【多选题】(2022 年) 企业所得税汇算清缴时, 下列情形应作纳税调整增加的有 ()。

- A. 上年购入已享受税前一次性扣除的设备, 本年计入管理费用的折旧额
- B. 自产货物用于捐赠, 按规定应确认的视同销售收入
- C. 未按合同约定购进货物而支付的违约金计入营业外支出
- D. 加收的增值税滞纳金计入营业外支出
- E. 安置残疾人员按规定 100% 可加计扣除的工资薪金

【答案】 ABD

【解析】选项 A, 上年购入已享受一次性税前扣除, 本年计入的折旧费应纳税调增应纳税所得额; 选项 B, 自产货物对外捐赠, 税法上要视同销售, 应调增视同销售收入; 选项 C, 违约金支出可以在税前扣除, 无需进行纳税调整; 选项 D, 滞纳金不得税前扣除, 应纳税调增应纳税所得额; 选项 E, 享受加计 100% 扣除, 应纳税调减应纳税所得额。

2. 【单选题】(2022 年) 下列企业不能按当年销售 (营业) 收入 30% 计算广告费和业务宣传费在企业所得税前扣除的是 ()。

- A. 除酒类外的饮料制造企业
- B. 医药制造企业
- C. 房地产开发企业
- D. 化妆品制造与销售企业

【答案】 C

【解析】本题考核企业所得税广告费和业务宣传费的审核。自 2011 年 1 月 1 日起至 2025 年 12 月 31 日止, 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。

3. 【多选题】(2022 年) 下列项目在当年企业所得税年度纳税申报时, 应作纳税调整增加的有 ()。

- A. 超过利润总额 12% 的公益性捐赠支出
- B. 收到国债利息计入财务费用
- C. 存货跌价准备计入管理费用
- D. 列入营业外支出的行政罚款
- E. 可加计扣除的研发费用

【答案】 ACD

【解析】选项 B, 国债利息收入属于免税收入, 应纳税调减应纳税所得额; 选项 C, 存货跌价准备, 不得税前扣除, 应纳税调增应纳税所得额; 选项 D, 行政罚款, 不得税前扣除, 应调增应纳税所得额; 选项 E, 研发费用加计扣除, 应调减应纳税所得额。

4. 【多选题】企业发生的下列支出, 无需并入职工教育经费, 可以在企业所得税税前据实扣除的有 ()。

- A. 技术先进型服务企业的职工培训费
- B. 高新技术企业的职工培训费
- C. 集成电路设计企业的职工培训费
- D. 航空企业实际发生的乘务训练费
- E. 符合条件的软件企业的职工培训费

【答案】 CDE

【解析】选项 A、B, 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; 选项 C、E, 2012 年 4 月 20 日, 财政部、国家税务总局联合下发《关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税〔2012〕27 号) 明确规定, 集成电路设计企业和符合条件软件企业的职工培训费用, 应单独进行核算并按实际发生额在计算应纳税所得额时扣除; 选项 D, 自 2011 年 7 月 1 日起, 航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练

费、空中保卫员训练费等空勤训练费用，根据《企业所得税法实施条例》第二十七条规定，可以作为航空企业运输成本在税前扣除。

5. 【简答题】(2022年)某公司主营设备制造，2022年6月购进2台精密机床取得增值税专用发票注明的金额分别为300万元和600万元，并于当月投入生产使用，2台机床企业所得税法规定的最低折旧年限均为10年。

(1) 要求1: 若该公司不符合中小微企业条件，2台机床支出能否适用加速折旧税前扣除政策，请简述理由。

【答案】300万元的机床，可以一次性税前扣除；600万元的机床，可以缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。理由：企业在2018年1月1日至2023年12月31日新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。超过500万元的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

(2) 要求2: 若该公司符合中小微企业条件，2台机床支出可以适用什么样的加速折旧税前扣除政策。

【答案】300万元的机床，可以一次性税前扣除；600万元的机床，单位价值的50%可在当年一次性税前扣除，其余50%按规定在剩余年度计算折旧进行税前扣除。

【提示】中小微企业在2022年1月1日至2022年12月31日期间新购置的设备、器具，单位价值在500万元以上的，按照单位价值的一定比例自愿选择在企业所得税税前扣除。其中，企业所得税法实施条例规定最低折旧年限为3年的设备器具，单位价值的100%可在当年一次性税前扣除；最低折旧年限为4年、5年、10年的，单位价值的50%可在当年一次性税前扣除，其余50%按规定在剩余年度计算折旧进行税前扣除。

(3) 要求3: 若该公司一直从2022年起开始出现六年连续亏损，该公司的新购置两代机床支出应采取怎样的折旧方法更合理，并简述理由。

【答案】连续亏损可以选择不享受加速折旧，按10年正常计提折旧扣除。

理由：企业发生的亏损一般结转期为5年，超过5年亏损不得结转弥补。该企业从2022年起开始出现六年连续亏损，若2022年购入的设备采用加速折旧的方法，会导致2022年度的亏损进一步加大，而增加的亏损无法得到结转弥补，会导致该项资产的折旧无法税前扣除。

6. 【简答题】(2022年)某企业购进一台精密设备，取得增值税专用发票，发票注明的购入日期为2020年3月15日，金额为150万元，税额为19.5万元，当月已申报扣除。

该企业2020年3月25日投入使用，预计使用年限为10年，净残值为0，企业选择在税前全额扣除。

2021年企业由于管理不善造成设备丢失，已计提折旧20万元，保险赔偿取得10万元，企业将设备净值减除保险赔款加上不得抵扣的进项税额作为资产损失，计入营业外支出。

根据上述资料，回答下列问题：

(1) 企业选择将设备价值150万元在税前一次性扣除是什么政策。

【答案】企业在2018年1月1日至2023年12月31日新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

(2) 计算企业进项税额转出的金额。

【答案】不得抵扣的进项税额=19.5×[(150-20)÷150]=16.90(万元)。

(3) 计算企业所得税应纳税所得额调整金额。

【答案】企业所得税应纳税所得额调整金额为150-20=130(万元)。

【提示】会计上该项损失计入当期损益的金额=150-20+16.9-10=136.9(万元)，税法购入时不含税价款已全额扣除，当期只允许扣除净损失(转出的进项税额16.90万元-收到的赔偿款10万元=6.9万元)，纳税调增差额130万元。

7. 【综合题】(2022年)甲公司成立于2021年7月(一般纳税人)，增值税按月申报缴纳，主营糕点面包制作，兼营烘焙模具制作，产品销售以门店直销和网络平台销售为主，所有产品适用13%增值税税率。

甲公司依据企业会计准则进行会计核算，2021年度部分生产经营信息如下。请根据所列信息按要求解答相关问题，需要计算的，列出计算过程，计算结果以元为单位，保留两位小数。

资料一：

甲公司在门店推出面包卡充值优惠活动，充值满1000元，全店购物8折，该折扣无截止日期，但不可与其他优惠叠加。

已知该面包卡属于单用途卡，假如某消费者于 2021 年 12 月 10 日充值 1000 元，截止月末，在甲公司门店持卡购买了标价为 300 元的面包和蛋糕，累计消费 240 元。

资料二：

甲公司门店直销面包，在每天 17 点之后推出买一赠一活动，购买面包赠送蛋挞，即每支付 15 元购买一个标价为 15 元的面包，可获赠一个标价为 5 元的蛋挞。

资料三：

甲公司一台闲置生产设备（2020 年购入）出租，租期为 12 个月，租金 12 万元（价税合计数）。

租赁期为 2021 年 12 月 1 日至 2022 年 11 月 30 日，合同约定租金在租赁期开始之前一次性预付。

甲公司于 2021 年 11 月 28 日收到全部租金。

资料四：

甲公司于 2021 年度投资 500 万元购买 A 公司（境内居民企业非上市公司）10% 股权，2021 年甲公司的会计核算确认了两笔投资收益。

第一笔为 2021 年 3 月，A 公司宣告分配股息 30 万并于当月收到；第二笔为 2021 年 12 月，甲公司以 350 万元价款转让 A 公司 5% 股权，甲公司确认投资收益 100 万元。

资料五：

甲公司 2021 年 12 月售出烘焙模具 50 套，每套 200 元，共收款 1 万元。已知模具成本为 140 元每套，该销售承诺三日内无条件退货。12 月末，尚未收到退货申请，甲公司根据经验，估计退货率为 10%，甲公司确认会计处理如下：

借：银行存款	10000
贷：主营业务收入	7964.60
应交税费——应交增值税（销项税额）	1035.40
预计负债——应付退货款	1000

资料六：

2021 年 6 月对租入的门面房装修完毕并可使用，支付装修公司装修费用 327000 元，取得增值税专用发票注明税额 27000 元，甲公司全部不含税装修费计入管理费用科目。会计处理如下：

借：管理费用	300000
应交税费——应交增值税（进项税额）	27000
贷：银行存款	327000

已知：装修工程改变了门面结构，装修后的剩余租赁期为 2021 年 7 月 1 日至 2024 年 6 月 30 日。

资料七：

2021 年 10 月，甲公司因管理不善导致一批奶油变质，本公司技术人员鉴定后通知财务部门将变质奶油成本转到待处理财产损益科目。

会计处理如下：

借：待处理财产损益
贷：原材料

已知该批奶油没有变价收入，已获保险赔偿。经公司负责人审批后，将账面成本扣除责任人赔偿后余额计入管理费用。会计处理如下：

借：管理费用
其他应收款——XX 责任人赔偿
贷：待处理财产损益

资料八：

甲公司 2021 年度启动了一项新技术研发项目，经咨询税务机关和各级行政主管部门，该项目符合加计扣除的规定，甲公司按照会计准则对研发费用进行会计处理，并按照要求设置研发支出辅助账及汇总表。

截至 2021 年末，研发活动仍在进行中，研发活动预期不会形成无形资产。

（1）要求 1：根据资料一，对于该消费者的充值和消费行为，请计算甲公司应缴纳的增值税销项税额。

【答案】充值行为，甲公司不缴纳增值税。

消费行为，甲公司应纳增值税销项税=240÷（1+13%）×13%=27.61（元）。

(2) 要求 2: 根据资料一, 对于该消费者的充值和消费行为, 请计算甲公司 2021 年度企业所得税纳税申报时应确认的收入金额。

【答案】充值行为, 甲公司不缴纳企业所得税。

消费行为, 甲公司应确认所得税收入金额=240÷(1+13%)=212.39(元)。

(3) 要求 3: 根据资料二, 对每一笔上述业务, 请计算甲公司在企业所得税纳税申报时应确认的收入金额。

【答案】企业所得税纳税申报时应确认的收入金额=15-(15+5)÷(1+13%)×13%=12.70(元)。

【提示】买一赠一增值税视同销售处理。企业所得税中应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入。所得税申报时按不含增值税的收入额进行确认。

(4) 要求 4: 根据资料三, 请问甲公司收到的租金应在何时办理增值税纳税申报(纳税申报的起止日期)。请计算申报缴纳的增值税销项税额。

【答案】增值税纳税申报起止日期为 2021 年 12 月 1 日至 2021 年 12 月 15 日。

增值销项税=120000÷(1+13%)×13%=13805.31(元)。

(5) 要求 5: 根据资料三, 请计算甲公司在 2021 年度企业所得税纳税申报时应确认的租金收入。

【答案】所得税申报时租金收入=120000÷(1+13%)÷12=8849.56(元)。

【提示】根据规定, 企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入, 应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中, 如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度, 且租金提前一次性支付的, 根据规定的收入与费用配比原则, 出租人可对已确认的收入, 在租赁期内, 分期均匀计入相关年度收入。

(6) 要求 6: 根据资料四, 请问以上第一笔投资收益是否应计入 2021 年度应纳税所得额缴纳企业所得税, 并说明理由。

【答案】第一笔投资收益应计入 2021 年度应纳税所得额缴纳企业所得税。但由于有免税政策, 应予以纳税调减, 免于缴纳企业所得税。

理由: 股息、红利等权益性投资收益, 企业所得税按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。但上述投资收益属于符合调减的居民企业之间的股息红利, 免于缴纳企业所得税。

(7) 要求 7: 根据资料四, 请问以上第二笔投资收益是否应缴纳增值税, 并说明理由。

【答案】不缴纳增值税。

理由: 非上市公司股权转让不属于增值税的征税范围。

【提示】非上市企业未公开发行股票, 其股权不属于有价证券, 转让非上市公司股权不属于增值税征税范围; 转让上市公司股权应按照金融商品转让税目征收增值税。

(8) 要求 8: 根据资料五, 请问上述会计处理中增值税处理存在什么问题。请写出正确的会计分录。(不考虑成本结转分录)

【答案】增值税按扣除预估退货后的金额确认是错误的。应按照未扣除预估退货之前的金额计算确认增值税销项税。

借: 银行存款 10000

贷: 主营业务收入 7964.60

应交税费——应交增值税(销项税额) 1150.44

预计负债——应付退货款 884.96

(9) 要求 9: 根据资料五, 请计算上述交易在 2021 年度企业所得税纳税申报时应确认的收入金额。按照正确的会计分录, 请问甲公司应调增还是调减应纳税所得额。调整金额是多少。请在纳税调整项目明细表(A105000)第一部分收入类调整的项目相应行次进行填写。

A105000 纳税调整项目明细表

行次	项目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目 (2+3+4+5+6+7+8+10+11)	*	*		
2	(一) 视同销售收入 (填写 A105010)	*			*
3	(二) 未按权责发生制原则确认的收入 (填写 A105020)				
4	(三) 投资收益 (填写 A105030)				
5	(四) 按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	(五) 交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	(六) 公允价值变动净损益		*		
8	(七) 不征税收入	*	*		
9	其中: 专项用途财政性资金 (填写 A105040)	*	*		
10	(八) 销售折扣、折让和退回				
11	(九) 其他				

【答案】企业所得税纳税申报时应确认的收入金额=10000÷(1+13%)=8849.56(元)。

甲公司应调增应纳税所得额。调整金额=8849.56-7964.60=884.96(元)。

【提示1】在税法上无论附有销售退回条件售出的商品是否退回,均在满足税法规定确认收入时全额确认收入,计算缴纳增值税和所得税应税收入,按扣除预计退货金额前的余额确认。对于退货实际发生时,才冲减增值税计税依据和企业所得税应税收入。

【提示2】第11行“(九)其他”:填报其他因会计处理与税收规定有差异需纳税调整的收入类项目金额。若第2列≥第1列,第3列“调增金额”填报第2-1列金额。若第2列<第1列,第4列“调减金额”填报第2-1列金额的绝对值。

A105000 纳税调整项目明细表

行次	项目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目 (2+3+4+5+6+7+8+10+11)	*	*	884.96	
2	(一) 视同销售收入 (填写 A105010)	*			*
3	(二) 未按权责发生制原则确认的收入 (填写 A105020)				
4	(三) 投资收益 (填写 A105030)				
5	(四) 按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	(五) 交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	(六) 公允价值变动净损益		*		
8	(七) 不征税收入	*	*		
10	(八) 销售折扣、折让和退回				
11	(九) 其他	7964.60	8849.56	884.96	

(10) 要求 10: 根据资料六, 根据企业所得税法和实施条例规定, 请计算该项装修费在 2021 年度可以税前扣除的金额。

【答案】2021 年度税前扣除金额=300000÷36×6=50000(元)。

(11) 要求 11: 根据资料六, 针对甲公司会计处理, 请问 2021 年度企业所得税纳税申报时, 应该调增还是调

减应纳税所得额，并计算应调整的金额。

【答案】应该调增会计利润，通过影响会计利润影响应纳税所得额，最终调增应纳税所得额，调整的金额=300000-50000=250000（元）

（12）要求 12：根据资料七，请问将变质奶油成本转待处理财产损益科目时，会计分录贷方还应该有什么科目。

请问甲公司的会计处理会导致多计还是少计当期应纳税所得额。

【答案】会计分录贷方还应该有什么“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。

甲公司的会计处理会导致多计当期应纳税所得额。

（13）要求 13：根据资料七，请问甲公司税前扣除上述计入管理费用的项目应留存的材料证据有哪些。（请列出其中 2 种）

【答案】应留存的材料证据：（列出两种即可）

- （1）存货计税成本的确定依据；
- （2）企业内部关于存货报废、毁损、变质、残值情况说明及核销资料；
- （3）涉及责任人赔偿的，应当有赔偿情况说明；
- （4）该项损失数额较大的，应有专业技术鉴定意见或法定资质中介机构出具的专项报告等。

（14）要求 14：根据资料八，在 2021 年度发生研发支出，甲公司可以按照实际发生额加计扣除的比例是多少。甲公司享受加计扣除是否需要提请税务机关审核批准。

【答案】加计扣除的比例为 100%。研发费用加计扣除无需税务机关审核批准。

（15）要求 15：根据资料八，甲公司的技术人员同时从事研发活动和非研发活动的，应如何确定其计入加计扣除基数的相关费用。

【答案】直接从事研发活动的人员同时从事非研发活动的，企业应对其人员活动情况做必要记录，并将其实际发生的相关费用按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

（16）要求 16：根据资料八，甲公司采购设备用于研发活动，该设备能否同时享受企业所得税的加速折旧和加计扣除政策。如可以享受，计入加计扣除的金额是按照会计核算的折旧还是按照税前扣除的折旧计算。

【答案】可以同时享受企业所得税的加速折旧和加计扣除政策。计入加计扣除的金额是按照税前扣除的折旧计算。