

专题八：企业所得税（含国际税收税务管理实务）

三、居民企业应纳税额的计算

第一：查账征税

应纳税额=境内应纳税所得额×税率-抵免税额+国外所得补交税-预交所得税

（一）应纳税所得额

1.收入确认

（1）收入总额

收入类型	税务处理
销售货物	①分期收款：合同约定 ②托收承付：办妥托收手续时确认收入 ③预收款：发出商品时确认收入 ④需要安装：安装完毕时确认收入；如果安装比较简单，可发出商品时确认 ⑤支付手续费方式委托代销：收到代销清单时确认收入 ⑥产品分成：分得产品的时间确认收入
提供劳务	①安装费：安装完工进度确认收入 ②宣传媒介费：广告或商业行为出现于公众面前时确认收入，广告的制作费应根据完工进度确认收入 ③软件费：根据开发的完工进度确认收入 ④服务费：提供服务的期间分期确认收入 ⑤特许权费：提供设备和有形资产的，交付或转移时确认收入；提供后续服务的，提供服务时确认收入。 ⑥会员费：只有会籍，消费时另外付费：取得当期确认收入；消费时有折扣或不再付费：整个受益期分摊 ⑦艺术表演等：相关活动发生时确认收入 ⑧劳务费：长期提供重复劳务的，在相关活动发生时确认收入
转让财产	转让股权：转让协议生效、且完成股权变更手续时，确认收入 应纳税所得额=实际收入-原始投资成本
股息红利	被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现
利息、租金、特许权使用费	按合同规定日期确认收入（无论是否实际收到） 【提示】 永续债的税务处理

情形		投资方的税务处理	发行方的税务处理
永续债的税务处理	可以适用股息、红利企业所得税政策（按照权益性投资处理）	取得的永续债利息收入属于股息、红利性质——符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益免征企业所得税	支付的永续债利息不能作为费用在企业所得税税前扣除
	符合规定条件5条（含）以上的永续债，也可以按照债券利息适用企业所得税政策（按照债权性投资处理）	投资回报为利息收入——取得利息收入按规定缴纳企业所得税	发行方支付的永续债利息支出准予在其企业所得税税前扣除
接受捐赠		接受捐赠：实际收到日确认收入 非货币资产受赠金额为： 资产价值+进项税	——

【提示】境外投资者在境内从事混合性投资业务

情形	税务处理
同时满足两项条件： (1) 该境外投资者与境内被投资企业构成关联关系； (2) 境外投资者所在国家（地区）将该项投资收益认定为权益性投资收益，且不征收企业所得税	按照权益性投资进行税务处理：境内被投资企业向境外投资者支付的利息应视为股息，不得在税前扣除
其他情形	按照债权性投资进行税务处理：境内被投资企业向境外投资者支付的利息按照利息支出进行扣除

(2) 免税 VS 不征税

免税	不征税
①国债利息 ②居民企业间股息红利等权益投资收益 (投资于上市公司且持股<12个月的不免) ③设机构的非居民从居民取得与机构相关权益性投资收益 ④非营利组织的非营利收入	①财政拨款 ②行政收费、政府基金（得上缴，不上缴就要征） ③国务院其他规定（专项用途财政资金）

【例题】2022年3月12日转让一笔国债取得收入105万元。该笔国债系2021年3月2日从发行者处以100万元购进，期限为3年，固定年利率3.65%。该笔国债转让收入应调整的应纳税所得额。

解析：收益总额5万元

国债利息，免税，调减	$100 \times (3.65\% \div 365) \times 375$ $= 3.75 \text{ (万元)}$
国债转让收益，征税，无需调整	1.25 万元

(3) 减计收入

综合利用资源减按 90% 计入收入总额。