

第三章 涉税专业服务程序与方法

第四节 所得税纳税审核方法

三、不征税收入的审核

- (一) 财政拨款
- (二) 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金
- (三) 国务院规定的其他不征税收入

(一) 财政拨款

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。

行政事业性收费、政府性基金

1. 企业按照规定缴纳的，经符合审批权限的有关部门批准设立的政府性基金和行政事业性收费，准予在计算应纳税所得额时扣除。
2. 企业收取的各种基金、收费，**计入当年收入总额**。按规定收取并上缴财政的作为**不征税收入**，于上缴财政的当年从收入总额中减除；**未上缴财政的部分，不得从收入总额中减除**。
(行政事业性收费与政府性基金都是“过路财神”。并不是企业真正意义上的收入)

企业取得的，符合规定的财政性资金。

财政性资金：企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类**财政专项资金**，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收，但**不包括**企业按规定取得的**出口退税款**。

1. 企业取得的各类财政性资金，除属于**国家投资和资金使用后要求归还本金**的以外，均计入当年收入总额。
2. 取得的由国务院财政、税务主管部门规定**专项用途**并经国务院批准的财政性资金，作为不征税收入，计算应纳税所得额时从收入总额中减除。

注：专项用途财政性资金企业所得税处理执行规定：

(1) 符合不征税收入的财政性资金的条件（有文件，有办法，单独算）：

- 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**。

(2) 符合条件的不征税收入用于支出所形成的费用，**不得**在计算应纳税所得额时**扣除**；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销**不得**在计算应纳税所得额时**扣除**。

(3) 企业将符合条件的财政性资金作不征税收入处理后，在**5年**（60个月）内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分，应计入取得该资金**第6年**的应税收入总额；

计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

【例题1·简答题】（2015年改）某高新技术企业2023年从政府部门取得200万元研发专项拨款，当年全部用于新产品设计费支出，在“管理费用—研发费用”科目单独核算归集。

企业财务人员欲咨询该项拨款相关问题，假如您是负责该业务的税务师，请回答财务人员提出的相关问题：

- (1) 该项拨款如果作为不征税收入处理，应该同时符合哪些条件？
- (2) 将该款项作为应税收入处理，与作为不征税收入处理相比，哪种对企业有利，为什么？

(1) 该项拨款如果作为不征税收入处理，应该同时符合哪些条件？

【答案】

(1) 不征税收入的条件

从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的财政性资金，凡符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。其条件为：

- 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企业对该资金以及该资金发生的支出单独进行核算。

(2) 将该款项作为应税收入处理，与作为不征税收入处理相比，哪种对企业有利，为什么？

【答案】

(2) 作为应税收入有利。

如果作为不征税收入，其成本费用不得税前扣除，而且不得加计扣除；

如果作为征税收入，不仅成本费用可以税前扣除，而且研发支出可以加计 100%扣除，可以多扣除 200 万元，因此作为应税收入处理对企业更为有利。

四、免税收入

1. 国债利息收入及地方政府债券利息所得。

注：国债转让收益不免税

2. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益。

指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。

3. 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。

【提示】上述免税的投资收益都不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

4. 符合条件的非营利组织的收入。

【提示】符合条件的非营利组织的收入，不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

【例题 1·多选题】企业取得的下列收入中，属于免税收入的有（ ）。

- | | | |
|---------------------|----------------------|-----------|
| A. 转让股票取得的收入 | B. 从境内非上市居民企业取得的投资分红 | |
| C. 接受县以上政府无偿划入的国有资产 | D. 接受股东赠与资产收入 | E. 国债利息收入 |

【答案】BE

【解析】企业的下列收入为免税收入：

- (1) 国债利息收入；
- (2) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益；
- (3) 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；
- (4) 符合条件的非营利组织的收入；
- (5) 对企业取得的 2009 年及以后年度发行的地方政府债券利息所得，免征企业所得税。

【例题 2·单选题】税务师受托对某企业投资收益税务处理情况进行审核时，发现其处理错误的是（ ）。

- A. 将对居民企业投资的分回利润作为免税收益申报
- B. 将持有 2 年以上居民企业上市公司股票的股息作为免税收益申报
- C. 将购买国库券的利息作为免税收益申报
- D. 将购买 S 公司债券的利息作为免税收益申报

【答案】D

【解析】选项 AB：属于符合条件的股息、红利所得，免税；选项 C：国债利息收入属于免税收入；选项 D：公司债券利息收入没有免税优惠。

【例题 3·简答题】2022 年 A 企业在年度决算报表编制前，委托事务所进行汇算清缴的审核。税务师发现情况如下：

(1) 当年 4 月收到从其投资的境内未上市居民企业 B 公司分回的投资收益 5 万元，A 企业认为该项属于免税项目。

(2) 当年 1 月 4 日，购买了上市公司 C 公司的流通股股票，6 月 10 日，收到 C 公司发放的现金股利 2 万元，A 企业认为该项属于免税项目。

(3) 将对 D 企业的一项长期股权投资对外出售，取得了处置收益 30 万元，并计入了“投资收益”科目，A 企业认为该项也属于免税项目。

要求：请判断 A 企业上述做法是否正确，并说明理由。(2012 年改)

【答案】

(1) 做法正确；按企业所得税法的规定：居民企业直接投资于其他居民企业取得的股息、红利等投资收益是免税收入。

(2) 做法不正确；因为居民企业连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益是不能享受免税优惠的。

(3) 做法不正确；将长期股权投资对外出售，属于股权转让行为，其取得的所得没有免税规定，应该并入应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

【例题 4·多选题】下列各项中，在计算企业所得税应纳税所得额时，应计入收入总额的有（ ）。

- A. 转让专利权收入 B. 企业取得的符合规定的财政性资金 C. 债务重组收入
D. 确实无法偿付的应付款项 E. 股东对企业的追加投资额

【答案】 ABCD

【解析】(1) 选项 A：属于转让财产收入；(2) 选项 B：属于不征税收入；(3) 选项 CD：属于其他收入。