

第一节 企业所得税制

【知识点】企业所得税的计税依据

一、应纳税所得额的计算原则

1.权责发生制原则；

2.税法优先原则。

二、应税所得额的计算公式

直接法：应纳税所得额=收入总额-免税收入-不征税收入-各项扣除-允许弥补的以前年度亏损

间接法：应纳税所得额=会计利润+纳税调整增加额-纳税调整减少额

三、亏损弥补

- 1.企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限**最长不得超过 5 年**。
- 2.自 2018.1.1 起，当年具备**高新技术企业或科技型中小企业**资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。
- 3.国家鼓励的线宽**小于 130 纳米（含）**的集成电路生产企业，属于国家鼓励的集成电路生产企业清单年度之前 5 个纳税年度发生的尚未弥补完的亏损，准予向以后年度结转，总结转年限最长不得超过 10 年。

四、清算所得的计算

清算所得，是指企业的全部资产可变现价值或者交易价格减除资产净值、清算费用、相关税费，加上债务清偿损益等后的余额。其计算公式为：

清算所得 =全部资产可变现价值或交易价格-资产净值 -清算费用 - 相关税费 +债务清偿损益等

五、非居民企业应纳税所得额的计算

在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业，其来源于**中国境内的所得**按照下列方法计算其**应纳税所得额**。

- (1) 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，以**收入全额**为应纳税所得额。
- (2) 转让财产所得，以**收入全额减除财产净值后的余额**为应纳税所得额。

【知识点】收入总额

一、收入总额：企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

货币形式：现金、存款、应收账款、应收票据、准备持有至到期的债券投资以及债务的豁免等。

非货币形式：包括固定资产、生物资产、无形资产、股权投资、存货、不准备持有至到期的债券投资、劳务以及有关权益等。（按公允价值（市场价格）确定收入额）

1.销售货物收入：销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品等
2.提供劳务收入：指企业从事建筑安装、修理修配、交通运输等
3.转让财产收入：包括转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产而取得的收入。——均不属于“营业收入”
4.股息红利等权益性投资收益（股权投资收益）——不属于“营业收入”，不是增值税的应税行为
5.利息收入：是指企业将资金提供他人使用但不构成权益性投资，或者因他人占用本企业资金取得的收入，包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等
6.租金收入*：企业提供固定资产、包装物或其他有形资产的使用权取得的收入 [提示 1]按照合同约定的承租人 应付租金的日期 确认收入的实现。

[提示 2]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，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入——属于“营业收入”

7.特许权使用费收入：是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入——属于“营业收入”

8.接受捐赠收入：企业接受的来自其他企业、组织或者个人无偿给予的货币性资产、非货币性资产，计入应纳税所得额的内容包括：

① 受赠资产价值；

② 由捐赠企业代为支付的增值税。不包括受赠企业另外支付或应付的相关税费。（增值税是进项税额）

9.其他收入：是指企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等

【例题】某企业 2022 年 12 月接受捐赠设备一台，收到的增值税专用发票上注明价款 10 万元，增值税 1.3 万元，企业另支付不含税运输费用 0.8、增值税 0.072 万元，取得运输业增值税专用发票。

要求：计算 2022 年受赠资产的应纳企业所得税

答案：

应纳税所得额=10+1.3=11.3（万元）

应纳企业所得税=11.3×25%=2.825（万元）

补充：

该设备可抵扣进项税=1.3+0.072=1.372 万元

（二）特殊收入的确认

（1）股息、红利等权益性投资收益，按照被投资方做出利润分配决定的日期确认收入的实现。

（2）利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

（3）租金收入，按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现，其中，合同约定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，可在租赁期内分期均匀确认收入的实现。

（4）特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

（5）接受捐赠收入，按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

（6）以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现。

（7）企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机，以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等，持续时间超过 12 个月的，按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现。

（8）采取产品分成方式取得收入的，按照企业分得产品的日期确认收入的实现，其收入额按照产品的公允价值确定。

（9）转让股权收入，应于转让协议生效且完成股权变更手续时确认收入的实现

（10）债务重组收入，应在债务重组合同或协议生效时确认收入的实现。

二、不征税收入

1.财政拨款（针对事业单位和社团）

2.依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金

3.国务院规定的专项用途财政性资金

资金来源——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的财政性资金；但符合以下条件的，可以作为不征税收入，从计算应纳税所得额时从总额中扣除：

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。

三、免税收入

1. 国债利息收入。

【提示】国债利息收入（免税）；国债转让收益（纳税）

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

“符合条件”是指：

- （1）居民企业之间——不包括投资到“**独资企业、合伙企业、非居民企业**”；
- （2）权益性收益是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。
- （3）**权益性投资收益**：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. 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**；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。

5. 符合条件的**非营利组织的收入**

- （1）接受其他单位或者个人**捐赠的收入**；
- （2）除税法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。