

第二章 所得税纳税审核、涉税鉴证与纳税申报代理

【本章考情分析】

本章是重点章节，第三章 第四节 所得税纳税审核方法、第四章 第三节 所得税会计核算、第五章 第二节 所得税纳税申报代理、第六章（第二节 企业所得税汇算清缴鉴证服务、第三节 研发费用加计扣除鉴证服务、第四节 资产损失税前扣除鉴证服务、第五节 高新技术企业认定专项鉴证服务）的相关知识点构成。主要以单选题、多选题、简答题、综合题为主。预计考查分值在 30 分~50 分。本章在进行讲解的时候是按照税种来进行的，并未按照教材的章节安排。

【本章章节框架】



第一节 企业所得税纳税审核、涉税鉴证与纳税申报代理

【考点 1】企业所得税的基本规定

（一）纳税人

1. 法人所得税制

个人独资企业、合伙企业不适用企业所得税法

组织形式	法人资格	税务处理
个体工商户 个人独资企业 合伙企业	不具有法人资格	(1) 不纳企业所得税 (2) 个人投资者按“ 经营所得 ”缴纳个税，税率 5%~35%的 5 级超额累进税率
公司制企业	具有法人资格	(1) 企业缴纳企业所得税 (2) 个人投资者 分得 的股息、红利按照“ 利息、股息、红利所得 ”缴纳个人所得税，20%的比例税率

2. 将纳税人分为“居民企业”和“非居民企业”。居民企业就来源于中国境内外的所得纳税；居民企业——**单一具备原则：登记注册地或实际管理机构在中国境内。**

3. 所得来源的确定

所得类型	所得来源的确定	
销售货物所得	按照 交易活动发生地 确定	
提供劳务所得	按照 劳务发生地 确定	
转让财产所得	不动产	按照 不动产所在地 确定
	动产	按照 转让动产的企业或者机构、场所所在地 确定
	权益性投资资产	按照 被投资企业所在地 确定
股息、红利等权益性投资所得	按照 分配所得的企业所在地 确定	
利息、租金、特许权使用费所得	按照 负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地，个人的住所地 确定	
其他所得	由国务院财政、税务主管部门确定	

【例题·多选题】下列有关来源于中国境内、境外所得的确定原则的表述中，正确的有（ ）。

- A. 销售货物所得按照交易活动发生地确定
- B. 提供劳务所得按照劳务报酬支付地确定
- C. 权益性投资资产转让所得按照被投资企业所在地确定
- D. 股息所得按负担、支付所得的企业所在地确定
- E. 不动产转让所得按照转让不动产的企业或者机构、场所所在地确定

答案：AC

解析：提供劳务所得按照劳务发生地确定所得来源地；股息所得按分配所得的企业所在地确定所得来源地；

不动产转让 所得按照不动产的所在地确定所得来源地。

(二) 征税对象

企业的生产经营所得、其他所得和清算所得。

纳税人	判定标准	征税对象
居民企业	登记注册地或实际管理机构在中国	来源于中国境内、境外的所得
非居民企业	依外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的企业	来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得
	在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业	来源于中国境内的所得

(三) 税率

1. 税率的基本规定

种类	税率	适用范围
基本税率	25%	(1) 居民企业 (2) 在中国境内设有机构、场所且取得的所得与机构、场所有联系的非居民企业
优惠税率	20%	符合条件的小型微利企业
	15%	国家重点扶持的高新技术企业、技术先进型服务企业、西部地区鼓励类企业、从事污染防治的第三方企业、海南自由贸易港的鼓励类企业、中国（上海）自贸试验区临港新片区符合规定条件的法人企业
预提所得税税率	20%（实际：10%税率）	适用于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

2. 非居民企业的适用税率

情形	税率
在中国境内设立机构、场所	25%
在中国境内未设立机构、场所，有来自中国境内的所得	20%（实际：10%税率）

(四) 企业所得税的计税依据

(1) 按税法规定计算应纳税所得额

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

(2) 应纳税所得额=利润总额+纳税调整增加额-纳税调整减少额

【注意】企业所得税的常见考核要求：

(1) 扼要指出存在的影响纳税的问题，作出跨年度的账务调整分录；

(2) 正确计算**年应补缴的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、印花税和企业所得税，并作出补税的相关分录。

【考点 2】年度收入总额的审核

收入总额是指企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

(一) 不征税收入和免税收入

1. 不征税收入

财政拨款	各级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
依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金	①对企业依法收取并上缴财政的政府性基金和行政事业性收费，准予作为不征税收入，于上缴财政的当年在计算应纳税所得额时从收入总额中减除；未上缴财政的部分，不得从收入总额中减除 ②企业收取的各种基金、收费，应计入企业当年收入总额	

国务院规定的	属于国家投资和资金使	不计入企业当年收入总额
--------	------------	-------------

其他不征税收入	用后要求归还本金的	
	专项用途财政性资金	不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。不征税收入用于支出形成的 成本费用不得扣除 ；用于研发，形成的研发支出不得加计扣除。
	非专项用途财政性资金	征税收入，形成的成本费用允许扣除，符合加计扣除条件，允许加计扣除

【注意】符合条件的**软件企业**按规定取得的**即征即退**增值税款，由企业**专项用于软件产品研发和扩大再生产并单独进行核算**，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。

(2) 专项用途财政性资金与非专项用途财政性资金的税务处理。

情形		收取时	使用时（支出）
专项用途财政性资金	一般情况	不征税，如会计上做收入处理，调减	不得扣除（调增），更不得加计扣除
	5年（60个月）内未发生支出且未缴回	征税：计入取得该资金第六年的应税收入总额	允许扣除
非专项用途财政性资金		征税，如会计上做收入处理，无需调整	允许扣除，符合加计条件，可加计

(3) 企业取得政府财政资金的收入时间确认问题。

类型	企业所得税	会计	税会差异
价格补贴 ——企业按市场价格销售货物、提供劳务服务等，凡由政府财政部门根据企业销售货物、提供劳务服务的数量、金额的一定比例给予全部或部分资金支付的	按 权责发生制 原则确认收入	按 权责发生制 原则确认收入	收入确认时间无差异
其他政府财政支付	收付实现制 ——按实际取得收入的时间确认收入	按 权责发生制 原则确认收入	收入确认时间有差异——会计核算采用总额法时，先调增再调减

【例题·简答题】某制造业企业从政府部门取得 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？

解析：

(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) 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；

如果作为应税收入，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。

【提示】制造业企业，从 2021 年开始，研发费用加计 100%。