



第三节 应纳税所得额的计算



第三节 应纳税所得额的计算

一、应纳税所得额的计算方法

(一) 直接法

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

(二) 间接法

应纳税所得额=会计利润总额±纳税调整项目金额

【提示】除特殊情况外，企业应纳税所得额的计算，以“**权责发生制**”为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，也不作为当期的收入和费用。



第三节 应纳税所得额的计算

二、收入总额

企业的收入总额包括以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

| 收入形式 | 内容 |
|-------|---|
| 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 | 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。 非货币形式收入应按照公允价值确定收入额 |



第三节 应纳税所得额的计算

（一）销售商品的收入

销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。

1.企业销售商品同时满足下列条件的，应确认收入的实现：

（1）商品销售合同已经签订，企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方。

（2）企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制。

（3）收入的金额能够可靠地计量。

（4）已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。



第三节 应纳税所得额的计算

2. 销售商品确认的具体规定：

| | | |
|---------------|-------------|------------------|
| (1) 收入实现时间的确认 | 托收承付方式 | 办妥托收手续时 |
| | 预收款方式 | 发出商品时 |
| | 销售商品需要安装和检验 | 购买方接受商品及安装和检验完毕时 |
| | 如安装程序比较简单 | 发出商品时 |
| | 支付手续费方式委托代销 | 收到代销清单时 |



第三节 应纳税所得额的计算

| | | |
|----------------|----------------|--|
| (2) 收入 金额确认 | 售后回购 | ①符合收入条件：销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理 |
| | | ②不符合销售收入确认条件：收到的款项确认为负债，回购价格大于原售价的，差额在回购期间确认利息费用 |
| | 商业折扣 | 扣除商业折扣后的金额 |
| | 现金折扣 | 扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除 |
| 销售折让和 销售退回 | 发生当期冲减当期销售商品收入 | |



第三节 应纳税所得额的计算

| | | |
|----------------|------|-------------------------------------|
| (2) 收入 金额确认 | 以旧换新 | 销售商品按收入确认条件确认收入，回收商品作为购进商品处理 |
| | 买一赠一 | 不属于捐赠，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收入 |

【提示】 企业取得财产（包括各类资产、股权、债权等）转让收入、债务重组收入、接受捐赠收入、无法偿付的应付款收入等，不论是以货币形式还是非货币形式体现，除另有规定外，均应**一次性计入确认收入**的年度计算缴纳企业所得税。



第三节 应纳税所得额的计算

（二）提供劳务收入

企业从事建筑安装、修理修配、交通运输、仓储租赁、金融保险、邮电通信、咨询经纪、文化体育、科学研究、技术服务、教育培训、餐饮住宿、中介代理、卫生保健、社区服务、旅游、娱乐、加工以及其他劳务服务活动取得的收入。

1.企业在各个纳税期末，提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应采用**完工进度**（完工百分比法）确认提供劳务收入。



第三节 应纳税所得额的计算

【提示1】提供劳务交易的结果能够可靠估计，是指同时满足下列条件：

- ①收入的金额能够可靠地计量。
- ②交易的完工进度能够可靠地确定。
- ③交易中已发生和将发生的成本能够可靠地核算。

【提示2】企业提供劳务完工进度的确定，可选用下列方法：①已完工作的测量；②已提供劳务占劳务总量的比例；③发生成本占总成本的比例。



第三节 应纳税所得额的计算

2. 提供劳务确认的具体规定

| | |
|--------|---|
| 安装费 | (1) 依安装完工进度确认； (2) 安装是商品销售附带条件的，在确认商品销售实现时确认 |
| 宣传媒介收费 | (1) 相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认； (2) 广告的制作费根据制作完工进度确认 |
| 软件费 | 为特定客户开发软件的收费，根据开发的完工进度确认 |
| 服务费 | 含在商品售价内可区分的服务费，在提供服务期间分期确认 |
| 劳务费 | 长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，在相关劳务活动发生时确认 |



第三节 应纳税所得额的计算

2. 提供劳务确认的具体规定

| | |
|--------------------|---|
| 艺术表演、招待宴会和其他特殊活动收费 | (1) 在相关活动发生时确认； (2) 收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入 |
| 会员费 | (1) 只有会籍，其他服务或商品另收费的，取得该会员费时确认； (2) 入会员后，不再付费或低于非会员的价格销售商品或提供服务的，会员费应在整个受益期内分期确认 |



第三节 应纳税所得额的计算

2. 提供劳务确认的具体规定

| | |
|------|---|
| 特许权费 | (1) 提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认； (2) 提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认 |
| 劳务费 | 长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，在相关劳务活动发生时确认 |



第三节 应纳税所得额的计算

【多选题】（2023年）下列收入中，应按完工进度确认企业所得税收入的有（ ）。

- A. 提供设备的特许权费
- B. 为特定客户开发软件的收费
- C. 宣传媒介的收费
- D. 单独的安装费
- E. 广告的制作费



第三节 应纳税所得额的计算

答案：BDE

解析：提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认；选项C，宣传媒介的收费，应在相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认收入。



第三节 应纳税所得额的计算

（三）转让财产收入

企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。

【提示】转让股权收入：

（1）应于转让协议生效且完成股权变更手续时确认收入实现。

（2）股权转让所得=转让股权收入-股权成本

（3）计算时不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。



第三节 应纳税所得额的计算

【单选题】（2023年）甲企业在2023年8月以300万元现金直接投资于乙企业，取得乙企业30%的股权，2023年乙企业的税后利润100万元，2024年8月甲企业转让乙企业的股权，取得股权转让收入650万元，此时乙企业账面累计未分配利润和累计盈余公积共200万元。甲企业应确认的股权转让所得应纳税所得额是（ ）万元。

A.260

B.350

C.320

D.290



第三节 应纳税所得额的计算

答案：B

解析：企业在计算股权转让所得时，不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。
股权转让所得=650-300=350（万元）。故选项B符合题意。



第三节 应纳税所得额的计算

（四）股息、红利等权益性投资收益

企业因权益性投资从被投资方取得的收入。

【提示1】除另有规定外，应以被投资企业股东大会作出利润分配或转股决定的日期，确认收入的实现。

【提示2】被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业也不得增加该项长期投资的计税基础。



第三节 应纳税所得额的计算

（五）利息收入

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。



第三节 应纳税所得额的计算

（六）租金收入

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。

【提示】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。



第三节 应纳税所得额的计算

（七）特许权使用费收入

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。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。

（八）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。

按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。



第三节 应纳税所得额的计算

（九）其他收入

企业取得的除以上收入外的其他收入，包括企业资产溢余收入、**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。