第 18 讲　企业所得税法律制度

【考点 01】：企业所得税的纳税人

1.企业所得税的纳税人包括各类企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位和从事经营活动的其他组织，但 **不包括个人独资企业和合伙企业** 。

【例题 1·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，不属于企业所得税纳税人的是（ ）。（ 2018 年）
A. 甲有限责任公司
B. 乙事业单位
C. 丙个人独资企业
D. 丁股份有限公司
【答案】 C

【例题 2·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列依照中国法律在中国境内设立的企
业，属于企业所得税纳税人的有（ ）。（ 2019 年）
A. 股份有限公司
B. 有限责任公司
C. 国有独资公司
D. 个人独资企业
【答案】 ABC

2.企业所得税的纳税人分为居民企业和非居民企业，分别承担不同的纳税义务。
（ 1）居民企业
居民企业，是指依照中国法律、法规 **在中国境内成立** 的企业，或者依照外国（地区）法律成立但 **实际管理机构在中国境内** 的企业。
（ 2）非居民企业
非居民企业，是指按照外国（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，或者 **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。
表 5-1 居民企业和非居民企业

	在中国境内成立	实际管理机构在中国境内
居民企业	√	√
	√	×
	×	√

非居民企业	×	×

表 5-2 非居民企业

企业类型	所得类型		是否在我国缴纳企业所得税
在中国境内设立机构、场所	来源于境内的所得	与所设机构场所有实际联系	√
		与所设机构场所没有实际联系	√
	来源于境外的所得	与所设机构场所有实际联系	√
		与所设机构场所没有实际联系	×
在中国境内未设立机构、场所	来源于境内的所得		√
	来源于境外的所得		×

【例题 1·判断题】居民企业无需就其来源于中国境外的所得缴纳企业所得税。（ ）（ 2018 年）
【答案】×

【例题 2·判断题】非居民企业未在中国境内设立机构、场所的，仅就来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。（ ）（ 2015 年）
【答案】√

【例题 3·判断题】非居民企业取得的来源于中国境外但与其在中国境内设立的机构、场所有实际联系的所得，应缴纳企业所得税。（ ）（ 2016 年）
【答案】√

【例题 4·判断题】在中国境内设立机构、场所的非居民企业取得的发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得，无需缴纳企业所得税。（ ）（ 2018 年）
【答案】×

【例题 5·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，属于非居民企业的是（ ）。（ 2015 年）
依照外国法律成立，实际管理机构在境内的甲公司
依照中国法律成立，实际管理机构在境内的乙公司
C. 依照中国法律成立，在境外设立机构、场所的丙公司
D. 依照外国法律成立且实际管理机构在境外，但在境内设立机构、场所的丁公司
【答案】 D
【解析】（ 1）选项 ABC：属于居民企业；（ 2）选项 D：属于非居民企业。

3.非居民企业的应纳税所得额
在中国境内未设立机构、场所，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，取得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。

【例题 1·判断题】非居民企业转让财产所得，应按全额缴纳企业所得税。（ ）（ 2019 年）
【答案】×

【例题 2·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，非居民企业来源于中国境内的下列所得， 应以收入全额为应纳税所得额的有（ ）。（ 2015 年）
A、股息所得
B、转让财产所得
C、特许权使用费所得
D、 租金所得
【答案】 ACD

【例题 3·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，关于在中国境内未设立机构、场所的非居民企业取得的来源于中国境内的所得，其应纳税所得额确定的下列表述中，不正确的是（ ）。（ 2017 年）
A、股息所得以收入全额为应纳税所得额
B、转让财产所得以收入全额为应纳税所得额
C、特许权使用费所得以收入全额为应纳税所得额
D、租金所得以收入全额为应纳税所得额
【答案】 B

【例题 4·单选题】 2017 年 6 月，甲公司向境外乙公司分配股息折合人民币 1000 万元。已知预提所得税税率为 10%。根据企业所得税法律制度的规定，计算甲公司应代扣代缴企业所得税税款的
下列算式中，正确的是（ ）。（ 2018 年）
A.1000 × 10%× 50%=50（ 万 元 ）
B.1000 × 10%=100（万元）

C.1000 ×（ 1-25%）× 10%=75（万元）
D.1000 ×（ 1-25%）× 10%× 50%=37.5（万元）
【答案】 B
【解析】股息、红利等权益性投资收益，以收入全额（ 1000 万元）为应纳税所得额。

【考点 02】：企业所得税的应纳税所得额

1. 直接计算法
（ 1）应纳税所得额 =收入总额（应税收入＋不征税收入＋免税收入） -不征税收入 -免税收入 -税前准予扣除的金额 -允许弥补的以前年度亏损
（ 2）应纳税额 =应纳税所得额×适用税率 -减免税额 -抵免税额

【例题·单选题】甲公司 2015 年度企业所得税应纳税所得额 1000 万元，减免税额 10 万元，抵免税额 20 万元。已知企业所得税税率为 25%。根据企业所得税法律制度的规定，甲公司当年企业所得税应纳税额的下列计算列式中，正确的是（ ）。（ 2016 年）
A.1000 × 25%-10-20=220（万元） B.1000 × 25%-10=240（万元） C.1000 × 25%=250（ 万 元 ） D.1000 × 25%-20=230（万元）
【答案】 A

2. 间接计算法
如果题目中给出了年度 **会计利润** ，可以在会计利润的基础上进行纳税调整。
（ 1）纳税调整增加额
①在计算会计利润时已经扣除，但税法规定根本不能扣除的项目（如税收滞纳金），应全额调增；
②在计算会计利润时已经扣除，但超过税法规定的扣除标准（如业务招待费），超标部分应调增。
（ 2）纳税调整减少额
①弥补以前年度亏损；
②免税收入；
③加计扣除项目（如研究开发费用）。

【考点 03】：收入总额

1.企业的收入总额是指以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。包括：销售货物收入、提供劳务收入、转让财产收入、股息、红利等权益性投资收益，以及利息收入、租金收入、特许权使用费收入、接受捐赠收入、其他收入。
【解释 1】应税收入、不征税收入和免税收入均应计入收入总额，考生应准确区分三者的范围。
【解释 2】企业取得收入的 **货币形式** ，包括现金、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。

【例题 1·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，属于企业取得收入的货币形式的有（ ）。（ 2017 年）

A. 股权投资
B. 应收票据
C. 银行存款
D. 应收账款
【答案】 BCD

【例题 2·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，企业取得的下列收入中，属于货币形式的有（ ）。（ 2019 年）
A、存货
B、债务的豁免
C、应收账款
D、现金
【答案】 BCD

2.销售货物收入
（ 1）销售商品采用 **托收承付** 方式的，在办妥托收手续时确认收入。
【增值税】采取托收承付方式销售货物，增值税的纳税义务发生时间为发出货物并办妥托收手续的当天。
（ 2）销售商品采取 **预收款** 方式的，在发出商品时确认收入。
（ 3）销售商品采取 **分期收款** 方式的，按照合同约定的收款日期确认收入。
【增值税】采取分期收款方式销售货物，增值税的纳税义务发生时间为书面合同约定的收款日期的当天；无书面合同或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。
（ 4）销售商品采用支付手续费方式 **委托代销** 的，在收到代销清单时确认收入。
【增值税】委托其他纳税人代销货物，增值税的纳税义务发生时间为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天；未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天。
（ 5）采用 **售后回购** 方式销售商品，符合收入确认条件的，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。
（ 6）销售商品 **以旧换新** 的，销售的商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为 **购进商品** 处理。
【增值税】在计算增值税时，纳税人采取以旧换新方式销售货物（金银首饰除外），应当按新货物的同期销售价格确定销售额。
（ 7）商品销售涉及 **商业折扣** 的，应当按照扣除商业折扣 **后** 的金额确定销售商品收入金额。
（ 8）销售商品涉及 **现金折扣** 的，应当按照扣除现金折扣 **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。
【增值税】在计算增值税时，对于商业折扣，销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；未在同一张发票上的“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额的，折扣额不得从销售额中减除。
（ 9）企业已经确认销售收入的售出商品发生 **销售折让和销售退回** ，应当在发生当期冲减当期销售商品收入。
（ 10）销售商品需要安装和检验的， **在购买方接受商品以及安装和检验完毕时** 确认收入；如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。

（ 11）企业以 **买一赠一** 方式组合销售本企业商品的，不属于捐赠，应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的销售收入。

【增值税】纳税人将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送他人，视同销售货物。

【案例】 2019 年 10 月，某企业为了推广自产的新型洗涤剂，推出了“买一赠一”的促销活动， 凡购买一件售价 40 元（不含税）的新型洗涤剂，附赠一瓶原价 10 元（不含税）的自产洗洁精。在本题中：（ 1）站在增值税的角度，纳税人将自产的洗洁精无偿赠送他人，视同销售货物，增值税销项税额 =（ 40＋ 10）× 13%=6.5（元）。

（ 2）站在企业所得税的角度，企业以“买一赠一”方式组合销售本企业商品的，其赠品不属于捐赠，应按各项商品的公允价值来分摊确认各项收入，应确认每件洗涤剂销售收入 =40 × 40÷（ 40＋ 10） =32（元）；应确认每瓶洗洁精销售收入 =40× 10÷（ 40＋ 10） =8（元）。

表 5-3 销售货物收入的确认

预收款	发出商品时
分期收款	合同约定的收款日期
托收承付	办妥托收手续时
委托代销（支付手续费方式）	收到代销清单时
商业折扣	按照扣除商业折扣后的金额确认收入
现金折扣	（ 1）按扣除现金折扣前的金额确认收入 （ 2）现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除
以旧换新	（ 1）销售的商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入 （ 2）回收的商品作为购进商品处理
售后回购	（ 1）符合收入确认条件的，销售的商品按售价确认收入 （ 2）回购的商品作为购进商品处理

【例题 1·判断题】计算企业所得税收入总额时，以分期收款方式销售货物的，按照发货日期确认收入。（ ）（ 2019 年）

【答案】×

【例题 2·单选题】 2017 年 9 月 1 日，甲公司与乙公司签订一项销售合同，采用预收款方式销售一批商品，并于 9 月 10 日收到全部价款。甲公司 9 月 20 日发出商品，乙公司 9 月 21 日收到该批商品。根据企业所得税法律制度的规定，关于甲公司上述销售收入确认时间的表述中，正确的是（）。（ 2018 年）

A.9 月 10 日确认销售收入

B.9 月 20 日确认销售收入

C.9 月 21 日确认销售收入

D.9 月 1 日确认销售收入

【答案】 B

【解析】销售商品采用预收款方式的，在发出商品时（ 9 月 20 日）确认收入。

【例题 3·单选题】甲公司 2019 年 10 月销售一批产品，含增值税价格为 45.2 万元，由于购买数量多，甲公司给予购买方 9 折优惠，销售额和折扣额在同一张发票“金额栏”内分别列示，已知增值税税率为 13%。根据企业所得税法律制度的规定，甲公司在计算企业所得税应纳税所得额时，应确认的产品销售收入为（ ）万元。

A.36

B.40

C.40.68

D.45.2

【答案】 A

【解析】（ 1）商品销售涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额（不含增值税）确定销售商品收入金额；（ 2）应确认的产品销售收入 =45.2÷（ 1＋ 13%）× 90%=36（万元）。

【例题 4·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列关于不同方式下销售商品收入金额确定的表述中，正确的是（ ）。

A. 采用商业折扣方式销售商品的，按照扣除商业折扣前的金额确定销售商品收入金额 B. 采用现金折扣方式销售商品的，按照扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额

C. 采用售后回购方式销售商品的，按照扣除回购商品公允价值后的余额确定销售商品收入金额 D. 采用以旧换新方式销售商品的，按照扣除回收商品公允价值后的余额确定销售商品收入金额

【答案】 B

3.转让财产收入

转让财产收入，是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。

4.股息、红利等权益性投资收益

股息、红利等权益性投资收益，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照被投资方 **作出利润分配决定的日期** 确认收入的实现。

5.利息收入

（ 1）利息收入包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。

（ 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。

6.租金收入

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。

【解释】如果交易合同或者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，在租赁期限内，分期均匀计入相关年度收入。

7.特许权使用费收入

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。

8.接受捐赠收入

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。

【解释】利息收入、租金收入和特许权使用费收入均以 **合同约定** 的日期确认收入的实现，但接受捐赠收入以 **实际收到** 的日期确认收入的实现。

9.其他收入

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。

【解释】企业资产溢余收入包括固定资产盘盈收入和其他物资及现金的溢余收入。

10. 特殊收入的确认

（1）企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当 **视同销售货物** 、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

（2）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。

（3）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。

【增值税】 采取预收货款方式销售货物，增值税的纳税义务发生时间为货物发出的当天；但生产销售生产工期 **超过 12 个月** 的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天。

【例题 1•多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，应视同销售货物的有（ ）。（2017 年）

A. 将货物用于广告

B. 将货物用于捐赠

C. 将货物用于偿债

D. 将货物用于赞助

【答案】 ABCD

【例题 2•多选题】根据企业所得税法律制度的规定，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（ ）。（2015 年）

A. 转让专利权收入

B. 债务重组收入

C. 接受捐赠收入

D. 确实无法偿付的应付款项

【答案】 ABCD

【例题 3•多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，属于转让财产收入的有（ ）。（ 2019 年）

A. 销售原材料取得的收入

B. 转让无形资产取得的收入

C. 转让股权取得的收入

D. 提供专利权的使用权取得的收入

【答案】 BC

【解析】（ 1）选项 A：属于销售货物收入；（ 2）选项 D：属于特许权使用费收入。

【例题 4•单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列关于确认收入实现时间的表述中，正确的是（ ）。（ 2017 年）

A. 接受捐赠收入，按照合同约定的捐赠日期确认收入的实现

B. 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

C. 租金收入，按照出租人实际收到租金的日期确认收入的实现

D. 权益性投资收益，按照投资方实际收到利润的日期确认收入的实现

【答案】 B

请关注公众号、听更多免费直播