



备考先修阶段

关于小程序码

—— 你需要知道 ——



亲爱的读者，无论你是新学员还是老考生，本着“逢变爱考”的原则，今年考试的变动内容你都需要重点掌握。微信扫描左侧小程序码，网校老师为你带来 2022 年本科目考试变动解读，助你第一时间掌握重要考点。

2022 年备考先修

一、关于“税法(Ⅱ)”科目

1. 考试题型及各题型分值表

2022 年考试题型、题量及分值，见表 1。

表 1 2022 年考试题型、题量及分值

题型	题量	分值
单项选择题	40 题	60 分
多项选择题	20 题	40 分
计算题	8 小题	16 分
综合分析题	12 小题	24 分
合计	80 题	140 分

2. 章节体系

各章分值分布及各章难易度，见表 2。

表 2 各章分值分布及各章难易度

章	近四年平均分	难易程度	题型分布情况
第一章 企业所得税	47.88	★★★ 较难	单项选择题、多项选择题、计算题和综合分析题均涉及
第二章 个人所得税	35.75		
第三章 国际税收	10.50	★★ 相对简单	单项选择题、多项选择题、计算题
第四章 印花税	7.38		
第五章 房产税	7.75		
第六章 车船税	4.25		
第七章 契税	5.25		
第八章 城镇土地使用税	5.75		
第九章 耕地占用税	4.38	★ 简单	单项选择题、多项选择题
第十章 船舶吨税	2.63		

3. 命题规律

- (1) 重点突出。
- (2) 考核全面。
- (3) 考核新增内容。

二、高分技巧及应试方法

1. 应试能力

统筹力：善于规划时间，争取在有限的时间内，获得更高的学习效果。

执行力：定好计划，立即执行，没有明天，只有今天。

记忆力：什么是最靠谱的记忆方法？就是不断的重复。这种方法看似笨拙，但却是达到厚积薄发的重要途径，其效益最持久。

理解力：能够系统掌握知识的基础能力，像总结、图形、逻辑分析等都是理解力的重要体现，这种能力能让复杂知识变为简单。

2. 应试技巧

(1) 对比排除。

该方法针对选择题，尤其是针对多项选择题非常有效。我们在做题时如果在选项中发现有一对选项彼此矛盾，那么针对单项选择题，这两个选项之间很可能会有一个正确答案；针对多项选择题，可以有效地圈定选择范围，提高答题的正确率。

(2) 宁少勿多。

针对多项选择题在对正确选项判定不确定时宁可少选也不多选。多项选择题其实是考试当中较难的题型，尤其是其单纯考核记忆性知识点时，只要稍有不慎，就会分数全失。“税法(Ⅱ)”考试多项选择题做题要求是每题的备选项中，有2个或2个以上符合题意，至少有1个错项。错选或多选不得分；少选选对的，所选的每个选项得0.5分。所以在选择时，我们对选项把握不准的话，宁可少选，也不多选，做到不全失分。该方法也适用于综合分析题里的多项选择题。

(3) 抓住题眼。

我们做题的过程，往往也是一个破局的过程，想要破局，就要找到题眼——切入点。

(4) 有的放矢。

针对计算题和综合分析题，可以先看所问问题，再读答题资料。

在考试时，计算题和综合分析题所给的资料约2000字，如果我们在作答时先看所给的资料，再答题，那么答题时间可能来不及，因此针对这两个题型，一定是要先看所问问题，再读题干资料，做到有的放矢，这样才能节省答题时间，提高作答效率。

三、本书的特点及备考建议

1. 图书特点

本书分为打基础和做习题，汇集重要知识点及经典例题。打基础，主要以表格或图的形式对重要知识点进行高度提炼和深入分析，并辅助经典例题；做习题，按章标注答题时间，强化练习，以达到对知识点的熟练掌握。本图书紧扣大纲，指导性强；题目多样，解析详细。

2. 整体备考规划

第一阶段，各节练习。

第二阶段，各章练习。

第三阶段，综合练习。

第四阶段，模拟题。

注意：有一定基础的学员，可以边做题边系统学习，做到查缺补漏。零基础的学员，一定

要先系统地、全面地学习，然后再做练习，切不可盲目图快。

3. 学习方法

- (1) **多学多练**。
- (2) 题目独立完成，并保证一定的做题速度。
- (3) 制定适合自己的**学习计划**。
- (4) **总结知识点**。

衷心祝大家顺利通过 2022 年的考试，并且取得优异的成绩，**梦想成真！**



基础强化阶段

2个月

• • • • 梦想成真辅导丛书 • • • •

第一章 企业所得税

本章重要程度：●●●
考试分值范围：分值约占50分

考情分析

▶▶ 本章主要考点

第一章是《税法(Ⅱ)》考试最大的BOSS，其考试分值占比近40%，因此也是《税法(Ⅱ)》中最重要的章节。其题目类型涉及所有题型，从不同题型的考核倾向来看，单选题侧重计算考核，多选题侧重记忆性考核，而计算题和综合分析题则以计算考核为主。本章在考核的难度上，近几年较为平均，其更侧重于知识面的考核，在知识深度上没有太大的变化。因此考生在学习本章内容时，只要把基础知识掌握牢靠，就可以拿到较多的分数，但考生也一定要注意本章越来越侧重于综合性考核。近两年《税法(Ⅱ)》考试在出题思路和内容上也在求变、求新，但是万变不离其宗，只要考生能夯实基础，就可以以不变应万变。

▶▶ 2022 年考试变化

新增境外投资者在境内从事混合性投资业务税务处理的相关内容；
新增企业取得政府财政资金收入确认时间的相关内容；
新增可转换债券转换为股权投资税务处理的相关内容；
新增非货币性资产捐赠过程发生的运保费、人工费相关支出税前扣除的相关内容；
新增企业所得税核定征收改为查账征收后有关资产税务处理的相关内容；
新增对北京冬奥组委、国际奥委会取得的与北京2022年冬奥会有关的收入、残奥会有关的收入免征企业所得税的相关内容；
新增研发费用加计扣除的相关内容；
新增中小微企业2022年新购进的器具、设备税前扣除的相关内容；
新增单边预约定价安排简易程序的相关内容；
修改小型微利企业的税收优惠；
转移非居民企业及源泉扣缴相关内容至第三章。

核心考点及经典例题详解

考点一 纳税义务人★★*

📖 考点速学

纳税义务人的类别与判定，见表1-1。

* 本书采用★级进行标注，★表示了解，★★表示熟悉，★★★表示掌握

表 1-1 纳税义务人的类别与判定

纳税义务人	判定依据
居民企业	(1)境内依法成立的企业。 (2)未在境内成立,但境内有 实际管理机构 的企业。 例:甲公司在中国境外成立,但其董事会在中国境内
非居民企业	(1)境内设立从事经营活动的机构、场所。 例:境外企业委托营业代理人(包括个人)在境内完成某些事项,则该代理人为境外企业在境内设立的机构、场所。 (2)有来源于中国境内所得的境外企业

经典例题

【例题 1·单选题】☆*根据企业所得税相关规定,下列企业属于非居民企业的是()。

- A. 依法在中国境内成立的外商投资企业
- B. 依法在境外成立但实际管理机构在中国境内的外国企业
- C. 在中国境内未设立机构、场所,但有来源于中国境内所得的外国企业
- D. 在中国境内未设立机构、场所且没有来源于中国境内所得的外国企业

【答案】C

【解析】非居民企业是指依照外国(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,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。

【例题 2·单选题】☆下列企业,属于我国企业所得税居民企业的是()。

- A. 依照日本法律成立且实际管理机构在日本,但在中国境内从事装配工程作业的企业
- B. 依照美国法律成立且实际管理机构在美国,但在中国境内设立营业场所的企业
- C. 依照中国香港地区法律成立但实际管理机构在中国内地的企业
- D. 依照中国台湾地区法律成立且实际管理机构在台湾的企业

【答案】C

【解析】居民企业的判定标准有两项:一个是在中国境内注册;一个是未在中国境内注册,但实际管理机构在中国境内。只有选项 C 的描述符合题干要求。此题可以采用排除法解题,即以实际管理机构是否在境内为判定标准,在境内即为居民企业,因此只有选项 C 可选。

得分助力

针对此部分知识点,考生不仅需要掌握居民企业和非居民企业的判定标准,同时也能结合题目里所给出的具体情形来进行分析判断。

考点二 征税对象★★

考点速学

不同范围纳税义务下的征税对象,见表 1-2。

* 标记“☆”的题目为经典题目。

表 1-2 不同范围纳税义务下的征税对象

纳税人	征税对象	类别	纳税义务
居民企业	来源于境内、境外的所得	经营所得 其他所得 清算所得	无限的
非居民企业	(1) 境内机构、场所来源于境内的所得。		有限的
	(2) 来源于境外，但与境内机构、场所有实际联系的所得。 (3) 没有机构、场所的，来源于境内的所得		

经典例题

【例题·单选题】某日本企业(实际管理机构不在中国境内)在中国境内设立分支机构,2021 年该机构在中国境内取得咨询收入 500 万元,在中国境内培训技术人员,取得日方支付的培训收入 200 万元,在中国香港取得与该分支机构无实际联系的所得 80 万元,2021 年度该境内机构企业所得税的应纳税收入总额为()万元。

- A. 500 B. 580 C. 700 D. 780

【答案】C

【解析】非居民企业在中国境内设立机构、场所的,应当就其所设机构、场所取得的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,缴纳企业所得税。据此,该日本企业来自境内所得额应该是 500 万元的咨询收入和境内培训的 200 万元,合计为 700 万元;在中国香港取得的所得不是境内所得,而且和境内机构无关,所以,不属于境内应税收入。

得分助力

此知识点考核的频率不高,需要考生能够熟悉表 1-2 的内容即可。

考点三 所得来源地的确定★★★

考点速学

所得来源地的确定,见表 1-3。

表 1-3 所得来源地的确定

所得类别		来源地确定
销售货物所得		交易活动发生地
劳务所得		劳务发生地
转让财产所得	不动产转让	不动产所在地
	动产转让	转让动产的企业或者机构、场所所在地
	权益性投资资产转让	被投资企业所在地
股息、红利等权益性投资所得		分配所得的企业所在地
利息所得、租金所得、特许权使用费所得		(1) 负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定。 (2) 按照负担、支付所得的个人的住所地确定
其他所得		由国务院财政、税务主管部门确定

经典例题

【例题 1·单选题】☆下列所得来源地的说法,符合企业所得税相关规定的是()。

- A. 权益性投资所得, 按取得所得的企业所在地确定所得来源地
- B. 销售货物所得, 按货物生产地确定所得来源地
- C. 动产转让所得, 按转让动产的企业所在地确定所得来源地
- D. 租金所得, 按取得租金的企业所在地确定所得来源地

【答案】C

【解析】选项 A, 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; 选项 B, 销售货物所得, 按照交易活动发生地确定; 选项 D, 租金所得, 按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定, 或者按照负担、支付所得的个人的住所地确定。

【例题 2·单选题】☆依据企业所得税的相关规定, 下列所得按转让货物或资产的企业所在地确定所得来源地的是()。

- A. 转让不动产所得
- B. 销售货物所得
- C. 转让动产所得
- D. 转让权益性投资资产所得

【答案】C

【解析】选项 A, 转让不动产所得, 按照不动产所在地确定; 选项 B, 销售货物所得, 按照交易活动发生地确定; 选项 D, 转让权益性投资资产所得, 按照被投资企业所在地确定。

【例题 3·多选题】☆下列所得中, 按照支付、负担所得的企业或机构、场所所在地确定所得来源地的有()。

- A. 销售货物所得
- B. 利息所得
- C. 动产转让所得
- D. 特许权使用费所得
- E. 租金所得

【答案】BDE

【解析】选项 A, 销售货物所得, 按照交易活动发生地确定; 选项 C, 动产转让所得按照转让动产的企业或者机构、场所所在地确定。

【例题 4·单选题】☆根据企业所得税相关规定, 企业转让动产的所得来源地是()。

- A. 交易活动发生地
- B. 负担支付所得的企业所在地
- C. 受让动产的企业所在地
- D. 转让动产的企业所在地

【答案】D

【解析】转让财产所得: ①不动产转让所得按照不动产所在地确定。②动产转让所得按照转让动产的企业或者机构、场所所在地确定。③权益性投资资产转让所得按照被投资企业所在地确定。

【例题 5·单选题】☆依据企业所得税的相关规定, 销售货物所得来源地的判定标准是()。

- A. 销售货物的目的地
- B. 销售货物的企业所在地
- C. 销售货物的起运地
- D. 交易活动的发生地

【答案】D

【解析】销售货物所得, 按照交易活动发生地确定。

得分助力

此知识点的出题频率很高, 但是很多考生在做题时总是容易出现记忆混乱的情形。这是因为很多考生在最初学习的时候, 只是下功夫去记忆该知识点, 但是却不解其含义。为什么要有所得来源地的规定? 所得来源地的规定只是针对非居民企业而言的, 因为针对非居民企业来自中国境

内的所得征税,对来自境外的所得一般不征税,所以就要准确区分来源地,来判定这个所得到底是来自境内,还是境外。有了这个思路,再去回看这个知识点,就会感觉理解更透彻一些。

考点四 税率★★

📌 考点速学

企业所得税税率,见表 1-4。

表 1-4 企业所得税税率

税率类型		适用主体
基本税率 25%		1. 居民企业。 (1) 境内企业。 (2) 实际管理机构在境内的企业。 2. 非居民企业(设立机构、场所)。 来源于境内的所得或来自境外且与境内机构、场所有实际联系的所得
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、符合条件的从事污染防治第三方企业。注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业、对中国(上海)自由贸易试验区临港新片区内从事集成电路、人工智能、生物医药、民用航空等关键领域核心环节相关产品(技术)业务,并开展实质性生产或研发活动的符合条件的法人企业
优惠税率	10%	非居民企业:(名义税率 20%但实际为 10%)。 在中国境内未设立机构场所;在境内虽设立机构场所,但所得与境内机构场所没有实际联系的境内所得

📌 经典例题

【例题 1·单选题】☆境外企业未在中国境内设经营机构场所,2021 年 6 月转让取得特许权使用费 10.6 万元,该外国企业应缴纳的企业所得税为()万元。

- A. 1.25 B. 0.5 C. 1.0 D. 2.5

【答案】C

【解析】对于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实际适用税率 10%。特许权使用费所得,以收入全额为应纳税所得额。应缴纳的企业所得税=10.6÷1.06×10%=1(万元)。

【例题 2·单选题】☆下列所得,实际适用 10%的企业所得税税率的是()。

- A. 居民企业来自境外的所得
B. 小型企业来自境内的所得
C. 高新技术企业来自境内的所得
D. 在中国境内未设立经营机构的非居民企业来自境内的股息所得

【答案】D

【解析】对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实际适用 10%的税率。

【例题 3·单选题】☆某外国公司实际管理机构不在中国境内,也未在中国境内设立机构场所,2021 年从中国境内某企业取得其专利技术使用权转让收入 21.2 万元,发生成本 10 万元。该外国公司在中国境内应缴纳企业所得税()万元。

A. 2.5

B. 2

C. 5

D. 1

【答案】B

【解析】非居民企业未在中国境内设立机构场所的，实际所得税税率10%，应缴纳企业所得税=21.2÷(1+6%)×10%=2(万元)。

【例题4·单选题】☆在中国境内设立机构场所的非居民企业取得的下列所得，实际适用10%的企业所得税税率的是()。

A. 与境内机构场所有实际联系的境内所得

B. 与境内机构场所有实际联系的境外所得

C. 与境内机构场所没有实际联系的境内所得

D. 与境内机构场所没有实际联系的境外所得

【答案】C

【解析】非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，从境内取得的所得，或者虽设立机构、场所，但从境内取得的与其所设机构、场所没有实际联系的所得，减按10%的税率征收企业所得税。

【例题5·单选题】境外某公司在中国境内未设立机构、场所，2021年取得境内甲公司支付的贷款利息收入100万元，取得境内乙公司支付的财产转让收入80万元，该项财产净值60万元。2021年度该境外公司在我国应缴纳企业所得税()万元。(注：以上数字均不含增值税)

A. 12

B. 14

C. 18

D. 36

【答案】A

【解析】应缴纳企业所得税=100×10%+(80-60)×10%=12(万元)。

注意：对于在中国境内未设立机构场所的非居民企业，减按10%的税率征收企业所得税，来自中国境内的财产转让所得差额计税，其他所得全额计税。

得分助力

针对此部分知识点，需要考生能够熟悉表1-4内容，同时能掌握前面例题1、3、5中的计算。

考点五 一般收入的确认★★★

考点速学

1. 不同销售方式下收入的确认时间

不同销售方式下收入的确认时间，见表1-5。

表1-5 不同销售方式下收入的确认时间

销售方式	确认时间
托收承付	办妥托收手续
预收货款	发出商品
需要安装和检验的	(1)购买方接受商品及安装和检验完毕时确认。 (2)如果安装程序比较简单，发出商品时确认
采用支付手续费方式委托代销的	收到代销清单

(续表)

销售方式	确认时间
售后回购	性质 1: 售后+回购。 (1) 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。 性质 2: 融资性质。 收到的款项确认为负债(本金); 回购价格大于原售价的, 差额在回购期间确认 利息费用
以旧换新	(1) 新商品按销售处理。 (2) 旧商品按购进处理
买一赠一	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

2. 商业折扣、现金折扣方式下收入的确认

商业折扣、现金折扣方式下收入的确认, 见表 1-6。

表 1-6 商业折扣、现金折扣方式下收入的确认

形式	含义	特点	收入金额确认
商业折扣	销货方 为促进商品 而给予购货方的价格优惠。 例: 服装促销 8 折优惠	先折扣, 后销售	按 折扣后 金额
现金折扣	债权人 为鼓励债务人在规定的期限内付款 而向债务人提供的债务扣除。 例: 甲设备制造厂 2021 年 4 月 12 日销售给乙公司一台设备, 其价格为 300 万元。甲设备制造厂与乙公司约定: 如果乙公司在 10 天内支付全部价款, 会获得 5% 的价格折扣; 如果在 20 天内支付全部价款, 会获得 3% 的价格折扣; 如果超过 20 天, 则全额付款。 【解析】 如果乙公司在 10 天之内付款, 甲公司少收的 15 万元即为现金折扣, 因折扣额具有融资性质, 所以在会计处理时计入财务费用	先销售, 后折扣	按 折扣前 的金额确定收入; 折扣额作为财务费用

3. 销售折让、销售退回方式下收入的确认

销售折让、销售退回方式下收入的确认, 见表 1-7。

表 1-7 销售折让、销售退回方式下收入的确认

形式	含义	收入金额确认
销售折让	货物销售后, 由于其品种、质量等原因购货方未予退货, 但销货方需给予购货方的一种价格折让。 例: 某家具城 2021 年 5 月销售一批家具, 总价为 120 万元。但因质量问题, 购货方要求退款。该家具城与购货方协商如果不退款, 则给予购货方 50% 的折让, 双方达成一致	按 折让额 冲减当期销售收入
销售退回	货物销售后, 由于其品种、质量等原因销货方退回全部货款。 例: 某家具城 2021 年 5 月销售一批家具, 总价为 120 万元。但因质量问题, 购货方要求退款。6 月该家具城退还了全部款项, 购买方也退还了全部家具	按 全部退还金额 冲减当期销售收入

4. 劳务收入的确认时间

劳务收入的确认时间，见表 1-8。

表 1-8 劳务收入的确认时间

类别	确认时间
安装费	(1) 根据安装 完工进度 确认收入。 (2) 安装工作是商品销售附带条件的，安装费在确认商品销售实现时确认收入
宣传媒介的收费	相关的广告或商业行为 出现于公众面前时 确认收入
广告的制作费	应根据制作广告的 完工进度 确认收入
软件费	按 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 收入。 例：买计算机送 2 年的维护费，共收取价款 5 500 元，其中计算机 5 000 元，2 年的维护费 500 元。这里的维护费 500 元属于服务费，需要在 2 年的维护期内分期确认
艺术表演、招待宴会和其他特殊活动收费	在相关活动 发生时 确认收入。 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 确认收入。 (2) 加入会员后，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 收入
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 确认收入。 (2) 提供初始及后续服务的特许权费，在 提供服务时 确认收入
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收入

5. 其他类别收入的确认

其他类别收入的确认，见表 1-9。

表 1-9 其他类别收入的确认

类别	收入确认
转让财产收入	除另有规定外，一次性确认收入。 确认时间：转让协议生效 且 完成股权变更手续时确认。 【链接】 投资企业从被投资企业撤回或减少投资，其取得的资产分成三个部分：①相当于初始出资的部分，确认为 投资收回 ；②相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分，应确认为 股息所得 ；③其余部分确认为投资资产 转让所得
股息、红利等权益性投资收益	应以被投资企业股东会或股东大会 作出 利润分配或转股决定的日期确认。 【提示 1】 被清算企业的股东分得的剩余资产的金额，其中相当于被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中按该股东所占股份比例计算的部分，应确认为股息所得；剩余资产减除股息所得后的余额，超过或低于股东投资成本的部分，应确认为股东的投资转让所得或损失。 【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
利息收入	按照 合同约定的 债务人 应付利息的日期 确认
租金收入	按照 合同约定的 承租人 应付租金的日期 确认
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
接受捐赠收入	按照 实际收到 捐赠资产的日期确认
其他收入	除另有规定外，一次性确认收入

6. 销售货物收入的一般确认条件:

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。

7. 提供劳务交易的结果能可靠估计的,应采用完工进度法(完工百分比法)确认收入。

(1)对结果可靠估计的判定条件:

①收入的金额能可靠计量。

②交易完工进度能可靠地确定。

③已发生和将发生的成本能可靠核算。

注:上述三个条件需要同时满足。

(2)完工进度的确定

可选下列方法:

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。

经典例题

【例题1·单选题】☆下列关于企业所得税确认收入时间的说法,正确的是()。

- A. 广告制作,在广告出现于公众面前时确认收入
- B. 采用支付手续费方式代销商品,在发出商品时确认收入
- C. 为客户开发软件,根据开发软件的完工进度确认收入
- D. 采取预收款方式销售商品,在收到预收款时确认收入

【答案】C

【解析】选项A,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。广告的制作费,应根据制作广告的完工进度确认收入;选项B,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;选项D,销售商品采取预收款方式的,在发出商品时确认收入。

【例题2·多选题】☆依据企业所得税的相关规定,企业取得的下列资金中,不计入企业收入总额的有()。

- A. 增加企业实收资本的国家投资
- B. 无法偿付的应付款项
- C. 按规定取得的增值税出口退税款
- D. 企业资产的溢余收入
- E. 企业使用后需归还财政的资金

【答案】ACE

【解析】企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入,为收入总额。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。

【例题3·单选题】☆2020年1月甲企业以1000万元直接投资乙企业,取得其40%的股权。2021年10月甲企业将该股权全部转让,取得收入1200万元。股权转让时,乙企业累积未分配利润200万元。甲企业该项投资业务的税务处理,正确的是()。

- A. 甲企业该项投资资产的转让所得 120 万元
- B. 甲企业该项投资业务的股息所得 80 万元
- C. 甲企业转让该项股权应缴纳企业所得税 50 万元
- D. 甲企业投资成本 1 000 万元在持股期间均摊扣除

【答案】C

【解析】选项 A, 股权转让所得 = $1\,200 - 1\,000 = 200$ (万元); 选项 B, 不确认股息所得; 选项 C, 甲企业该项投资业务应缴纳企业所得税 = $200 \times 25\% = 50$ (万元); 选项 D, 投资成本在投资转让时可以进行扣除。

【例题 4·多选题】☆企业所得税的下列收入, 应一次性计入所属纳税年度的有()。

- A. 企业资产溢余收入
- B. 接受捐赠收入
- C. 无法偿付的应付款收入
- D. 工期为两年的船舶制造收入
- E. 财产转让收入

【答案】ABCE

【解析】选项 D, 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。

【例题 5·单选题】☆依据企业所得税的相关规定, 下列关于销售货物收入确认时间的说法, 错误的是()。

- A. 销售商品采取托收承付方式的, 在办妥托收手续时确认收入
- B. 销售商品采取预收货款方式的, 在收到预收货款时确认收入
- C. 销售商品需要简单安装和检验的, 可在发出商品时确认收入
- D. 销售商品采取支付手续费方式委托代销的, 在收到代销清单时确认收入

【答案】B

【解析】选项 B, 销售商品采取预收款方式的, 在发出商品时确认收入。

【例题 6·单选题】☆某公司将设备租赁给他人使用, 合同约定租期从 2021 年 9 月 1 日到 2024 年 8 月 31 日, 每年不含税租金 480 万元, 2021 年 8 月 15 日一次性收取 3 年租金 1 440 万元。下列关于该租赁业务收入确认的说法, 正确的是()。

- A. 2021 年增值税应确认的收入为 480 万元
- B. 2021 年增值税应确认的收入为 160 万元
- C. 2021 年企业所得税应确认的收入必须是 1 440 万元
- D. 2021 年企业所得税应确认的收入为 160 万元

【答案】D

【解析】租金收入, 按照合同约定承租人应付租金的日期确认收入的实现。如果交易合同或协议中规定的租赁期限跨年度, 且租金提前一次性支付, 根据收入与费用配比原则, 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。所以 2021 年可确认 4 个月的企业所得税收入 160 万元。增值税中, 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的, 其纳税义务发生时间为收到预收款的当天, 所以 2021 年增值税应确认的计税收入为 1 440 万元。

【例题 7·单选题】☆2021 年 3 月甲企业将持有乙企业 5% 的股权以 1 000 万元的价格转让, 转让价格中包含乙企业未分配利润中归属于该股权的 20 万元, 股权的购置成本为 800 万元。甲企业应确认的股权转让所得为() 万元。

- A. 50 B. 180 C. 200 D. 220

【答案】C

【解析】股权转让收入扣除为取得该股权所发生的成本后，为股权转让所得。企业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=1 000-800=200(万元)。

【例题 8·单选题】☆2020 年年初 A 居民企业通过投资，拥有 B 上市公司 15% 股权。2021 年 3 月，B 公司增发普通股 1 000 万股，每股面值 1 元，发行价格 2.5 元，股款已全部收到并存入银行。2021 年 6 月 B 公司将股本溢价形成的资本公积金全部转增股本，下列关于 A 居民企业相关投资业务的说明，正确的是()。

- A. A 居民企业应确认股息收入 225 万元
B. A 居民企业应确认红利收入 225 万元
C. A 居民企业应增加该项投资的计税基础 225 万元
D. A 居民企业转让股权时不得扣除转增股本增加的 225 万元

【答案】D

【解析】根据税法的规定，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。

【例题 9·多选题】☆企业提供下列劳务中，按照完工进度确认企业所得税应税收入的有()。

- A. 广告的制作 B. 提供宴会招待
C. 提供艺术表演 D. 为特定客户开发软件
E. 作为商品销售附带条件的安装

【答案】AD

【解析】提供宴会招待和提供艺术表演在相关活动发生时确认收入。安装工作是商品销售附带条件的，安装费在确认商品销售实现时确认收入。

【例题 10·单选题】☆2021 年甲公司销售一批产品，开具的增值税专用发票上注明价款 40 万元，金额栏注明折扣额 3 万元，适用的增值税税率为 13%，甲公司应确认的产品销售收入为()万元。

- A. 37 B. 40 C. 43.29 D. 46.8

【答案】A

【解析】增值税专用发票上注明的金额为不含税金额，此业务的折扣属于商业折扣，甲公司应按扣除折扣额之后的金额确认收入，所以，应确认的产品销售收入=40-3=37(万元)。

【例题 11·单选题】☆2021 年年末，某造船厂拟对一艘在建远洋客轮按照完工进度法确认其提供劳务的收入。下列测算方法，不符合企业所得税相关规定的是()。

- A. 已完工作的测量
B. 发生成本占总成本的比例
C. 已提供劳务占劳务总量的比例
D. 已建造时间占合同约定时间的比例

【答案】D

【解析】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。

【例题 12·单选题】☆根据企业所得税相关规定,下列确认销售商品收入实现的条件,错误的是()。

- A. 收入的金额能够可靠地计量
- B. 相关的经济利益很可能流入企业
- C. 已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算
- D. 销售合同已签订并将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方

【答案】B

【解析】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。

得分助力

此部分知识点属于高频考点,内容较多,记忆量较大,需要考生能够熟悉表 1-5 至表 1-9 的主要内容。在掌握该内容时,考生需要重点关注不同销售方式下的收入金额的确认和时间的确认。

考点六 特殊收入的确认★★

考点速学

特殊收入的确认,见表 1-10。

表 1-10 特殊收入的确认

业务分类	收入确认
分期收款方式销售货物	按照合同约定的收款日期确认收入的实现
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
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
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

经典例题

【例题·单选题】下列关于企业所得税特殊收入的确认,说法不正确的是()。

- A. 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
- B. 企业受托加工制造大型机械设备,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
- C. 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

D. 企业发生非货币性资产交换, 以及将货物用于在建工程, 应当视同销售处理

【答案】D

【解析】将货物用于在建工程, 属于内部移送, 不确认收入。

得分助力

此部分为单纯记性考点, 出题频率不高, 考生掌握表 1-10 即可。

考点七 处置资产收入的确认★★★

考点速学

企业处置资产构成视同销售行为的判定, 见表 1-11。

表 1-11 企业处置资产构成视同销售行为的判定

情形	具体表现	特点	视同销售
处置资产	内部处置资产: (1) 将资产用于生产、制造、加工另一产品。 (2) 改变资产形状、结构或性能。 (3) 改变资产用途(如自建商品房转为自用或经营)。 (4) 将资产在总机构及其分支机构之间转移。 (5) 上述两种或两种以上情形的混合。 (6) 其他不改变资产所有权属的用途	所有权没有转移	不属于
	不属于内部处置资产: (1) 用于市场推广或销售。 (2) 用于交际应酬。 (3) 用于职工奖励或福利。 (4) 用于股息分配。 (5) 用于对外捐赠。 (6) 其他改变资产所有权属的用途	所有权转移	属于

注意: 视同销售收入可以作为业务招待费、广告费和业务宣传费税前扣除限额的计算基数, 大家一定要重点关注; 而且在实务当中, 这一点也是很多财税人员容易在企业所得税汇算清缴工作中忽略的地方。

视同销售是一个纯粹的税法概念, 企业所得税视同销售的含义是上述行为尽管不符合一般销售的定义, 但仍然负有企业所得税的纳税义务。

会计上没有视同销售概念, 会计上是否确认收入主要看是否符合会计准则收入的定义和确认标准。

上述视同销售行为有些会计上其实已经确认收入了, 此时将会计利润调整为应纳税所得额时就不存在税会差异了。其中以公允价值计量的非货币性资产交换、用于偿债、投资、利润分配等行为会计已经确认收入了。

经典例题

【例题 1·多选题】☆依据企业所得税规定, 下列行为视同销售的有()。

- A. 将资产用于职工奖励
- B. 将资产用于市场推广
- C. 将资产用于交际应酬
- D. 将资产用于生产另一产品
- E. 将资产用于股息分配

【答案】ABCE

【解析】本题考查企业所得税视同销售。“选项 A、B、C 和 E，都属于企业将资产移送他人的情形，因资产所有权属已发生改变，所以属于视同销售行为；而 D 选择，属于企业内部处置资产，资产所有权不发生改变，因此不属于视同销售行为。”

【例题 2·多选题】☆依据企业所得税的有关规定，下列行为应视同销售确认收入的有()。

- A. 将自产货物用于职工奖励
- B. 将自建商品房转为固定资产
- C. 将自产货物用于职工宿舍建设
- D. 将外购货物用于交际应酬
- E. 将自产货物移到境外分支机构

【答案】ADE

【解析】选项 BC，均属于内部处置资产，不属于视同销售；选项 E，境内和境外属于不同的税收管辖区域。因为移至境外，不是同一税收管辖区域，不属于内部处置资产，而是按视同销售确认收入。

【例题 3·多选题】☆企业发生的下列资产处置行为应按税法规定视同销售计征企业所得税的有()。

- A. 将资产用于对外捐赠
- B. 将资产用于交际应酬
- C. 将资产用于职工奖励
- D. 改变资产的性能
- E. 改变资产的形状

【答案】ABC

【解析】选项 DE，改变资产的形状、结构或性能，资产的所有权并未发生转移，属于内部处置资产，无需视同销售计征企业所得税。

【例题 4·单选题】2021 年 12 月甲饮料厂给职工发放自制果汁和当月外购的取暖器作为福利，其中果汁的成本为 20 万元，公允价值为 25 万元；取暖器的公允价值为 10 万元。根据企业所得税法相关规定，该厂发放上述福利应确认的收入是()万元。

- A. 10
- B. 20
- C. 30
- D. 35

【答案】D

【解析】企业所得税视同销售收入的确认，除另有规定外，应按照被移送资产的公允价值确定销售收入。应确认的收入 = 25 + 10 = 35(万元)。

得分助力

此部分知识点考核频率较高，主要以单纯记性考核为主。这就需要考生能够准确区分哪些行为属于视同销售行为，哪些行为不属于。同时能根据考题所给出的具体情形进行准确的判断，也就是应对前面例题 2 这样的考核。

考点八 不征税收入★★★

考点速学

不征税收入主要知识点，见表 1-12。

表 1-12 不征税收入主要知识点

不征税收入的范围	<p>(1) 财政拨款。(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) 国务院规定的其他不征税收入——具有专项用途的由国务院批准的财政性资金。</p> <p>注意：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。</p> <p>(4) 对社保基金取得的直接股权投资收益、股权投资基金收益，作为企业所得税不征税收入</p>
----------	---

(续表)

税务处理	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
税务管理	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

【徐徐道来】 不征税收入和免税收入有什么区别? 不征税收入和免税收入都有降低税负的效果,但二者性质不同。不征税收入不属于企业所得税征税范围,所以要予以剔除;而免税收入属于征税范围,但给予优惠待遇,暂时不征。

经典例题

【例题1·单选题】 ☆根据企业所得税相关规定,下列收入属于居民企业不征税收入的是()。

- A. 债务的豁免
- B. 接受企业的捐赠收入
- C. 取得的权益性投资收益
- D. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费

【答案】 D

【解析】 财政拨款、依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金都属于不征税收入。

【例题2·单选题】 ☆下列收入中,属于企业所得税法规定的不征税收入的是()。

- A. 事业单位收到的财政拨款收入
- B. 外贸企业收到的出口退税款收入
- C. 企业取得的国债利息收入
- D. 企业收到地方政府未规定专项用途的税收返还款收入

【答案】 A

【解析】 收入总额中的下列收入为不征税收入:①财政拨款,是指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;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国务院规定的其他不征税收入。

【例题3·多选题】 ☆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,作为不征税收入,应同时符合的条件有()。

- A. 企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件
- B. 资金使用具体情况每年必须报上级主管部门备案
- C. 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算
- D. 该资金不得用于资本性支出
- E. 财政部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求

【答案】 ACE

【解析】 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,凡同时符合以下条件的,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: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。

📖 得分助力

此部分为单纯记忆性考核点，需要考生掌握表 1-12 的内容。

考点九 免税收入★★★

📖 考点速学

免税收入适用范围，见表 1-13。

表 1-13 免税收入适用范围

免 税 收 入 适 用 范 围	<p>1. 国债利息收入。</p> <p>2. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益。</p> <p>(1) 以下主体转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得：①企业投资者；②公募证券投资基金；③合格境外机构投资者(QFII)、人民币合格境外机构投资者(RQFII)。</p> <p>(2) 内地居民企业连续持有 H 股满 12 个月取得的股息红利所得。</p> <p>(3) 永续债发行方和投资方均为居民企业的，永续债利息收入可以适用居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益。</p> <p>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。</p> <p>4. 符合条件的非营利组织收入，主要包括：①接受其他单位或者个人捐赠的收入；②除企业所得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而取得的收入；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。</p> <p>5. 企业取得的 2009 年及以后年度发行的地方政府债券利息。</p> <p>6. 跨境电子商务综合试验区内实行核定征收的跨境电商企业的收入</p>
--------------------------------------	---

📖 经典例题

【例题 1·多选题】☆非营利组织取得的下列收入，为企业所得税免税收入的有()。

- A. 因政府购买服务取得的收入
- B. 不征税收入孳生的利息收入
- C. 接受个人捐赠的收入
- D. 免税收入孳生的利息收入
- E. 接受其他单位捐赠的收入

【答案】BCDE

【解析】非营利组织的下列收入为免税收入：

- (1) 接受其他单位或者个人捐赠的收入；
- (2) 除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而取得的收入；
- (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。

【例题 2·单选题】☆符合条件的非营利组织取得下列收入，免征企业所得税的是()。

- A. 从事营利活动取得的收入
- B. 因政府购买服务而取得的收入
- C. 不征税收入孳生的银行存款利息收入
- D. 按照县级民政部门规定收取的会费收入

【答案】C

【解析】非营利组织的下列收入为免税收入：接受其他单位或者个人捐赠的收入；除《中华人民共和国企业所得税法》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而取得的收入；按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费；不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入。

得分助力

此部分知识点为单纯记忆性考核点，需要考生能够掌握哪些收入属于免税收入，并能够准确区分免税收入与不征税收入的范围。

考点十 企业接收政府和股东划入资产的税务处理★★

考点速学

1. 企业接受政府划入资产

企业接收县级以上政府及有关部门划入资产的企业所得税处理，见表 1-14。

表 1-14 企业接收县级以上政府及有关部门划入资产的企业所得税处理

划入方式	资产形式	税务处理
股权投资	货币资金	直接计入 国家资本金 (包括资本公积)
	非货币资产	政府确定的 接收价值 作为计税基础并计入资本金
无偿划入 (指定专门用途并按规定管理)	货币资金	直接作为 不征税收入
	非货币资产	政府确定的 接收价值 作为不征税收入

2. 企业接受股东划入资产

企业接收股东划入资产的企业所得税处理，见表 1-15。

此处的股东指的是除政府以外的主体，因此该行为不涉及不征税收入，其税务处理以会计处理为出发点。

表 1-15 企业接收股东划入资产的企业所得税处理

确认方式	税务处理
作为资本金(含资本公积)且会计上实际处理的	不计入企业的收入总额，应按 公允价值 确定该项资产的计税基础
作为收入	计入收入总额，按 公允价值 确定该项资产的计税基础缴纳所得税

经典例题

【例题 1·单选题】☆省级人民政府将国有资产明确以股权投资方式投入企业，企业接受国有资产正确的企业所得税处理方式是()。

- A. 作为接受捐赠收入
- B. 作为递延收益
- C. 作为国家资本金
- D. 作为非货币性资产收入

【答案】C

【解析】县级以上人民政府(包括政府有关部门)将国有资产明确以股权投资方式投入企业，企业应作为国家资本金(包括资本公积)处理。

【例题 2·单选题】☆依据企业所得税法的相关规定，企业接收县政府以股权投资方式投入的国有非货币性资产，应确定的计税基础是()。

- A. 政府确定的接收价值
- B. 该资产的公允价值
- C. 该资产的账面净值
- D. 该资产的账面原值

【答案】A

【解析】县级以上人民政府(包括政府有关部门)将国有资产明确以股权投资方式投入企业，企业应作为国家资本金(包括资本公积)处理。该项资产如为非货币性资产，应按政府确

定的接收价值确定计税基础。

📖 得分助力

此部分为单纯记忆性考核点，需要考生掌握上面表格的内容。在记忆这部分知识点时，需要考生能够明确接收政府资产或企业资产到底在什么情况下会构成资本金？什么情况下会构成不征税收入？以及金额是按接收价值确认还是按公允价值确认。

考点十一 工资、薪金★★★

📖 考点速学

企业发生的合理的工资、薪金准予据实扣除。

特定情形或特定主体工资、薪金的扣除规定，见表 1-16。

表 1-16 特定情形或特定主体工资、薪金的扣除规定

适用对象	不同情形		税务处理
接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用	按照协议(合同)约定直接支付给劳务派遣公司的费用		不属于工资、薪金范畴， 直接按劳务费支出在税前扣除
	直接支付给员工个人的费用		应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据
国有企业工资薪金发放金额	——		不得超过政府有关部门的限定数额 ；超过部分，不得计入企业工资薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除
特殊形式工资薪金——居民企业股权激励	①立即行权		以实际行权时该股票的公允价值与激励对象实际行权支付价格的差额和数量，作为当年上市公司工资薪金支出，在税前据实扣除。 注意： 上述股票实际行权时的公允价值，以实际行权日该股票的收盘价格确定
	②未行权(达到一定年限或条件才行权)	等待期	会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除
		行权期	同①

📖 经典例题

【例题 1·多选题】☆税务机关对工资薪金进行合理性确认应遵循的原则有()。

- A. 企业在一定时期工资薪金的调整是有序进行的
- B. 企业所制定的工资薪金制度符合行业及地区水平
- C. 企业在 3 年内所发放的工资薪金是相对固定的
- D. 有关工资薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的
- E. 企业对实际发放的工资薪金，已依法履行了个人所得税代扣代缴义务

【答案】ABDE

【解析】税务机关在对工资薪金进行合理性确认时，可按以下原则掌握：

- (1) 企业制定了较为规范的员工工资薪金制度。
- (2) 企业所制定的工资薪金制度符合行业及地区水平。
- (3) 企业在一定时期所发放的工资薪金是相对固定的，工资薪金的调整是有序进行的。

(4)企业对实际发放的工资薪金,已依法履行了代扣代缴个人所得税义务。

(5)有关工资薪金的安排,不以减少或逃避税款为目的。

【例题2·单选题】☆2019年1月某上市公司对本公司20名管理人员实施股票期权激励政策,约定如在公司连续服务2年,即可以4元/股的价格购买本公司股票1000股。2021年1月,20名管理人员全部行权,行权日股票收盘价20元/股。根据企业所得税法相关规定,行权时该公司所得税税前应扣除的费用金额是()元。

A. 300 000

B. 320 000

C. 380 000

D. 400 000

【答案】B

【解析】对股权激励计划实行后,需待一定服务年限或者达到规定业绩条件(简称等待期)方可行权的。上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用,不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。在股权激励计划可行权后,上市公司方可根据该股票实际行权时的公允价值与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量,计算确定作为当年上市公司工资薪金支出,依照税法规定进行税前扣除。行权时该公司所得税税前应扣除的费用 $= (20-4) \times 1\,000 \times 20 = 320\,000$ (元)。

得分助力

此部分知识点是属于基础性考核内容,是必须要掌握的,需要考生重点掌握表1-16的内容。

考点十二 三项经费★★★

考点速学

三项经费包括:职工福利费、职工工会经费和职工教育经费。

三项经费税务处理总结,见表1-17。

表 1-17 三项经费税务处理总结

名称			计算依据	比例	超过部分
职工福利费			合理工资薪金	14%	不得扣除
职工工会经费			同上	2%	不得扣除
职工教育经费	一般企业		合理工资薪金	8%	结转以后年度扣除
	集成电路设计企业和符合条件软件生产企业	除职工培训费以外的职工教育经费	合理工资薪金	8%	可结转
		单独核算的职工培训费部分	不涉及	100%	不涉及
	核电厂	除操纵人员培训费以外的职工教育经费	合理工资薪金	8%	可结转
		操纵人员培训费	不涉及	100%	不涉及
	航空企业	除航空企业空勤训练费以外的职工教育经费	合理工资薪金	8%	可结转
		航空企业空勤训练费(飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费)	不涉及	100%	不涉及

经典例题

【例题 1·多选题】☆航空企业实际发生下列费用,可作为航空企业运输成本在税前扣除的有()。

- A. 空中保卫员训练费
- B. 飞行训练费
- C. 地勤人员义务学习培训费
- D. 飞行员养成费
- E. 乘务训练费

【答案】ABDE

【解析】航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用,可以作为航空企业运输成本在税前扣除。

【例题 2·多选题】☆下列各项中,可全额在企业所得税前扣除的有()。

- A. 航空企业空中保卫员训练费用
- B. 核力发电企业的操纵员培训费用
- C. 高新技术企业研发人员的培训费用
- D. 技术先进型服务企业的职工教育经费
- E. 单独进行核算符合条件的软件生产企业的职工培训费用

【答案】ABE

【解析】选项 A,航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用,可以作为航空企业运输成本在税前扣除;选项 B,核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用,可作为企业的发电成本在税前扣除;选项 E,符合条件的软件企业的职工培训费用,应单独进行核算并按实际发生额在计算应纳税所得额时扣除。选项 CD,高新技术企业和技术先进型服务企业,发生的培训费用,属于职工教育经费,不超过工资、薪金总额 8% 的部分,准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除。

【例题 3·单选题】☆某企业 2021 年支付正式职工的合理工资总额为 1 000 万元,临时工工资为 30 万元,企业当年缴纳的工会经费为 28 万元,在计算企业所得税时,工会经费应调增的应纳税所得额为()万元。

- A. 7.40
- B. 28.00
- C. 9.76
- D. 8.00

【答案】A

【解析】工会经费可以扣除的限额 = $(1\,000 + 30) \times 2\% = 20.6$ (万元) < 实际缴纳的 28 万元,应纳税调增 = $28 - 20.6 = 7.4$ (万元)。

【例题 4·单选题】☆2021 年某公司给自有员工实际发放合理工资总额为 1 000 万元;公司生产部门当年接受外部劳务派遣员工 6 人,每人每月支付劳务费 3 000 元,合计金额为 21.60 万元。假设公司当年发生的职工福利费为 200 万元,职工福利费应调增应纳税所得额()万元。

- A. 54.96
- B. 55.97
- C. 56.98
- D. 60.00

【答案】C

【解析】企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用,应分两种情况按规定在税前扣除:按照协议(合同)约定直接支付给劳务派遣公司的费用,应作为劳务费支出;直接支付给员工个人的费用,应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用,准予计入企业工资薪金总额的基数,作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

工资、薪金总额 = $1\,000 + 6 \times 3\,000 \times 12 \div 10\,000 = 1\,021.6$ (万元)。

职工福利费扣除限额 = $1\,021.6 \times 14\% = 143.02$ (万元)。

职工福利费应调整应纳税所得额 = $200 - 143.02 = 56.98$ (万元)。

【例题 5·单选题】☆某企业 2021 年支付如下费用：合同工工资 105 万元；实习生工资 20 万元；返聘离退休人员工资 30 万元；支付劳务派遣公司用工费 40 万元。2021 年企业计算企业所得税时允许扣除的职工工会经费限额是()万元。

A. 3.9

B. 3.1

C. 2.5

D. 2.1

【答案】B

【解析】企业所得税税前实际发生的合理的工资薪金支出 = $105 + 20 + 30 = 155$ (万元)，允许扣除的工会经费限额 = $155 \times 2\% = 3.1$ (万元)。

【例题 6·多选题】☆下列各项属于企业所得税法规定的职工福利费支出的有()。

A. 集体福利部门工作人员的住房公积金

B. 职工因公外地就医费用

C. 自办职工食堂经费补贴

D. 离退休人员工资

E. 职工疗养费用

【答案】ABCE

【解析】选项 D，离退休人员工资与企业取得的收入无关，不得列入福利费支出在企业所得税税前扣除。

得分助力

此部分知识点是属于基础性考核内容，而且经常出现在综合分析题中。考生需要记住三项经费的扣除限额标准并会作出纳税调整。

考点十三 保险费★★★

考点速学

保险费的种类与税务处理，见表 1-18。

表 1-18 保险费的种类与税务处理

种类		税务处理
社会保险	基本保险 (五险一金)	“五险一金”，即基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金，准予扣除
补充保险	补充医疗保险 补充养老保险	为本企业 任职或受雇的全体员工 支付的补充养老保险费和补充医疗保险费，分别在不超过职工工资、薪金总额 5% 标准内的，准予扣除；超过部分，不得扣除
商业保险	财产保险(企业)	为本企业支付的财产保险准予扣除。如： 雇主责任险 、公共责任险等
	人身安全险	为本企业特种职工支付的人身安全险及相关保险准予扣除； 职工因 公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费 支出准予扣除
	其他(为个人支付的保险)	除上述情况外，为个人支付的商业保险不得扣除

经典例题

【例题 1·单选题】☆企业支付的下列保险费，不得在企业所得税税前扣除的是()。

A. 企业为投资者购买的商业保险

B. 企业按规定为职工购买的工伤保险

- C. 企业为特殊工种职工购买的法定人身安全保险
- D. 企业为本单位车辆购买的交通事故责任强制保险

【答案】A

【解析】除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。

【例题2·多选题】依据企业所得税法相关规定，在计算应纳税所得额时不得扣除的有()。

- A. 向投资者支付的股息
- B. 固定资产转让费用
- C. 企业支付的财产保险费
- D. 对外投资期间的投资成本
- E. 子公司支付给母公司的管理费

【答案】ADE

【解析】固定资产转让费用和财产保险费准予在税前扣除。

📖 得分助力

此部分属于单纯记忆性考点，出题频率不高，考生熟悉表1-18的内容即可。

考点十四 利息费用★★★

📖 考点速学

利息支出的税务处理，见表1-19。

表1-19 利息支出的税务处理

资金来源	税务处理	
非金融企业向金融企业借款	非金融企业向金融企业借款的利息支出可据实扣除(包括金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业批准发行债券的利息支出)	
非金融企业向非金融企业借款	无关联性	(1)不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分可据实扣除，超过部分不许扣除(利率制约)
	关联企业借款	利率制约 处理原则同(1)
		本金制约 (2)接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：金融企业为5:1，其他企业为2:1。特例：能够证明相关交易活动符合独立交易原则的；或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，其实际支付给境内关联方的利息支出，在计算应纳税所得额时准予扣除
向自然人借款	股东或关联自然人借款	处理原则同(1)(2)
	内部职工或其他人员借款	只受利率制约的条件：借贷是真实、合法、有效的，并且不具有非法集资目的或其他违反法律、法规的行为；签订借款合同

提示：投资资金未到位时企业的利息支出扣除规定。

投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的，企业对外借款所发生的利息，相当于实缴资本额与在规定期限内应缴资本额的差额应计付的利息，不得在计算应纳税所得额时扣除。

计算公式：企业每一计算期不得扣除的借款利息=该期间借款利息额×该期间未缴足注册资本额÷该期间借款额