

第二篇

20
24

应试指导及同步训练



逆流的方向，才更适合成长。



第一章 企业所得税

难易程度：难 分值范围：50 分左右

考试风向

◎ 近年考点直击

主要考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
纳税义务人、征税对象与税率	单*多	★**	主要在客观题中进行考查，以文字性的选择题为主
资产的所得税处理	单多	★★★	客观题考查为主，主要围绕固定资产、长期待摊费用考查，其他资产考查频率相对较低，个别年份结合在综合分析题中考查，主要以固定资产的税会差异处理为主
资产损失税前扣除的所得税处理	单多	★★★	在客观题中单独考查，主要是文字性的选择题
企业重组的所得税处理	单多	★★★	在客观题中单独考查，主要是文字性的选择题，个别年份涉及计算性选择题
房地产开发经营业务的所得税处理	单多	★★★	在客观题中单独考查，主要是文字性的选择题
减免税优惠	单多综	★★★	客观题考查，主要是以文字性的选择题为主，可能会有少量的计算性题目；在综合分析题中与应纳税所得额和应纳税额的计算结合起来进行考查
应纳税所得额和应纳税额的计算	单多计综	★★★★★	本章的核心，围绕应纳税所得额计算中的五个要素：收入总额、不征税收入、免税收入、各项扣除、亏损弥补全面考查。包括客观题中的文字性、计算性选择题，以及综合分析题中结合其他考点的综合性考查
特别纳税调整	单多	★★★	在客观题中单独考查，主要是文字性的选择题
征收管理	单多	★	主要在客观题中进行考查，以文字性的选择题为主

提示：本章内容速览见 P383“脉络梳理”。

* ①为“单项选择题”，②为“多项选择题”，③为“计算题”，④为“综合分析题”。
** ★表示一般重要，★★表示比较重要，★★★表示非常重要。

◎ 2024 年考试变化

新增

- (1) 无形资产摊销的起止时间的规定。<45 页>
- (2) 符合条件的 5 年以上非独占许可使用权技术转让所得计算方法。<70 页>
- (3) 集成电路和工业母机企业研发费用的加计扣除政策。<76 页>
- (4) 搬迁资产税务处理中采取资产置换的换入资产的计税成本确定方法。<117 页>

调整

- (1) 延期至 2027 年 12 月 31 日的政策如下：铁路债券利息减半政策；生产和装配伤残人员专门用品；创业投资企业税收优惠；一次性税前扣除政策；金融机构农户小额贷款的利息收入减计政策；保险公司为种植业、养殖业提供保险业务取得的保费收入减计政策；省级地方金融监督管理部门批准成立的小额贷款公司取得的农户小额贷款利息收入减计政策；保险保障基金免征企业所得税优惠；从事污染防治的第三方企业所得税优惠。
- (2) 小型微利企业优惠部分表述。
- (3) 调整研发费用税前加计扣除归集范围。

删除

- (1) 公益性捐赠额的确认、目标脱贫地区捐赠税前扣除等相关内容。
- (2) 制造企业、科技型中小企业、其他企业 2018 年~2022 年研发费用的加计扣除政策。
- (3) 中小微企业 2022 年新购置的设备、器具税前扣除政策。
- (4) 高新技术企业 2022 年第四季度购置设备、器具扣除政策。

考点详解及精选例题

一、纳税义务人、征税对象与税率

一学多考 | 注*

(一) 纳税人★★**

1. 纳税义务人

中国境内的企业和其他取得收入的**组织**(以下统称企业)。

【提示 1】 组织包括依法注册、登记的事业单位、社会团体等。

【提示 2】 依据我国相关法律成立的个人独资企业和合伙企业不适用企业所得税法。 (老杨唠嗑唠)

老杨唠嗑唠

依据外国法律法规在境外成立的个人独资企业和合伙企业需要在中国纳税的，适用《企业所得税法》。

* “注”表示注册会计师考试同步考查。

** 本书采用★级进行标注，★表示需要了解，★★表示需要熟悉，★★★表示需要掌握。

【例题1·多选题】下列依照中国法律、行政法规成立的公司、企业中，属于企业所得税纳税人的有()。

- A. 国有独资公司 B. 合伙企业
C. 个人独资企业 D. 一人有限责任公司
E. 社会团体

解析 合伙企业、个人独资企业不属于企业所得税的纳税人。*

2. 纳税人分类

根据注册地标准和实际管理机构标准，纳税人分为居民企业和非居民企业。

(1)居民企业：依法在中国境内成立，或者依照外国(地区)法律成立但实际管理机构(老杨唠唠2)在中国境内的企业。

【例题2·单选题】除税收法律、行政法规另有规定外，居民企业的企业所得税纳税地点是()。

- A. 经营所在地 B. 机构所在地
C. 注册登记地 D. 办公所在地

解析 除税收法律、行政法规另有规定外，居民企业以企业登记注册地为纳税地点。

(2)非居民企业：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。

【提示1】机构、场所，包括：①管理机构、营业机构、办事机构；②工厂、农场、开采自然资源的场所；③提供劳务的场所；④从事建筑、安装、装配、修理、勘探等工程作业的场所；⑤其他从事生产经营活动的机构、场所。

【提示2】非居民企业委托营业代理人在中国境内从事生产经营活动的，包括委托单位或者个人经常代其签订合同，或者储存、交付货物等，该营业代理人被视为非居民企业在中国境内设立的机构、场所。

(二)征税对象★

征税对象包括生产经营所得、其他所得和清算所得。

(1)居民企业：来源于中国境内、境外的所得。

(2)非居民企业：①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(老杨唠唠2)；②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，来源于中国境内的所得。

【提示】实际联系是指非居民企业在中国境内设立的机构、场所拥有的据以取得所得的股权、债权，以及拥有、管理、控制据以取得所得的财产等。

老杨唠唠1

实际管理机构，是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

老杨唠唠2

特别注意，很多考生错误地认为，非居民企业只就来源于中国境内的所得作为征税对象，这点在选择题中出现特别容易“暴雷”，通过上述内容我们知道非居民企业在中国境内设立机构、场所的，发生在境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得也是企业所得税的征税对象。

答案

例题1-ADE

例题2-C

* 例题答案在本页最下方。

(三) 所得来源地的确定★★

所得来源地的确定是确认征税对象的基础。

所得来源地的确定，见表 1-1。

表 1-1 所得来源地的确定

所得类型		所得来源地的确定
销售货物所得		交易活动发生地
提供劳务所得		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、租金和特许权使用费所得	负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地或個人住所地	

【例题 3·单选题】(2021 年)* 下列关于所得来源地的说法，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

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。

(四) 税率★★★

企业所得税实行比例税率。企业所得税税率，见表 1-2。

表 1-2 企业所得税税率

税率	适用范围
25%	居民企业
	在中国境内设有机构、场所且所得与机构、场所有关联的非居民企业 (老杨唠唠)
20% (实际 10%)	中国境内未设立机构、场所的，有来自中国境内的所得
	虽设立机构、场所但取得所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业

老杨唠唠

请注意，非居民企业也有适用 25% 税率的情况哟！

答案

例题 3-C

* 本书所涉及的历年考题均为考生回忆，并已根据 2024 年考试大纲修改过时内容。

(续表)

税率	适用范围
20%	小型微利企业(详见减免税优惠)
15%	高新技术企业;自2017年1月1日起经认定的技术先进型服务企业;自2021年1月1日至2030年12月31日,对设在西部地区的鼓励类产业企业;自2019年1月1日至2027年12月31日符合条件的从事污染防治的第三方企业(详见减免税优惠);注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业

二、应纳税所得额的计算★★★

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

【提示1】上述公式是直接法下计算的应纳税所得额,考试中更多的是考查间接法的应纳税所得额的计算,公式如下:

应纳税所得额=会计利润总额+纳税调整增加金额-纳税调整减少金额

【提示2】纳税调整项目金额包括两方面:一是会计制度规定的项目范围与税法规定的不一致需要调整的金额;二是会计制度规定的扣除标准与税法规定的扣除标准不一致的差异需要调整的金额。

【例题4·计算题】2023年某居民企业取得主营业务收入4000万元,发生主营业务成本2600万元,发生销售费用770万元(其中广告费650万元),管理费用480万元,财务费用60万元,可以税前扣除的税金及附加40万元。

(注:该企业税法允许扣除的广告费金额为600万元。)

要求:

- (1)用直接法计算该企业的应纳税所得额。
- (2)用间接法计算该企业的应纳税所得额。

答案 (1)直接法:

应纳税所得额=4000-2600-[(770-650)+600]-480-60-40=100(万元)。

【提示】770-650是税法允许扣除的除广告费以外的销售费用。

(2)间接法:

会计利润总额=4000-2600-770-480-60-40=50(万元)。

广告费调增应纳税所得额=650-600=50(万元)。

应纳税所得额=50+50=100(万元)。

三、收入总额

一学多考 | 注

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。

老杨唠嗑

注意收入应为不含增值税的收入, 考试中要注意审题, 如果是含增值税收入要换算为不含税收入, 公式如下:
 不含增值税销售额 = 含增值税销售额 ÷ (1 + 增值税税率)。

货币形式的收入包括现金、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。

非货币形式的收入包括固定资产、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。

【提示】企业以非货币形式取得的收入, 应当按照公允价值(市场价值)确定收入额。

(一) 一般收入的确认 ★★★

1. 销售货物收入

企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。

2. 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。

3. 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。

【例题 5·单选题】(2023 年) 甲企业在 2022 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, 2022 年乙企业的税后利润 100 万元, 2023 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

解析 股权转让所得 = 650 - 300 = 350 (万元)。

4. 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会或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。

答案

例题 5-B

【例题 6·单选题】2022 年初 A 居民企业通过投资, 拥有 B 上市公司 15% 股权。2023 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。2023 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税务处理, 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

解析 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。

5. 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。

【提示 1】按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

【提示 2】混合性投资业务(老杨唠唠)企业所得税处理。

(1)定义: 企业混合性投资业务, 是指兼具权益和债权双重特性的投资业务。

(2)混合性投资的条件。

- a. 被投资企业接受投资后, 需要按投资合同或协议约定的利率定期支付利息(或定期支付保底利息、固定利润、固定股息, 下同)。
- b. 有明确的投资期限或特定的投资条件, 并在投资期满或者满足特定投资条件后, 被投资企业需要赎回投资或偿还本金。
- c. 投资企业对被投资企业净资产不拥有所有权。
- d. 投资企业不具有选举权和被选举权。
- e. 投资企业不参与被投资企业日常生产经营活动。

(3)所得税处理。

a. 对于被投资企业支付的利息, 投资企业应于被投资企业应付利息的日期, 确认收入的实现并计入当期应纳税所得额; 被投资企业应于应付利息的日期, 确认利息支出, 按“非金融企业向非金融企业借款利息支出”的规定进行税前扣除。

b. 对于被投资企业赎回的投资, 投资双方应于赎回时将赎价与投资成本之间的差额确认为债务重组损益, 分别计入当期应纳税所得额。

(4)境外投资者在境内从事混合性投资业务, 满足上述(2)规定条件的, 可以按照(3)规定进行企业所得税处理, 但同时符合以下两种情形的除外: ①该境外投资者与境内被投资企业构成关联关系; ②境外投资者所在国家(地区)将该项投资收益认定为权益性投资收益, 且不征收企业所得税。

同时符合上述两项规定情形的, 境内被投资企业向境外投资者支付的利

老杨唠唠

混合性投资的判断条件, 考生可以从它的定义出发去理解, 这样记忆效率比较高, 通俗地讲就是“一个叫投资的哥们长了个债权的模样”, 其本质“明股实债”。

答案

例题 6-D

息应视为股息,不得进行税前扣除。

【提示3】可转换债券转换为股权投资的税务处理。

(1)购买方企业的税务处理:

a. 购买方企业购买可转换债券,在其持有期间按照约定利率取得的利息收入,应当依法申报缴纳企业所得税。

b. 购买方企业可转换债券转换为股票时,将应收未收利息一并转为股票的,该应收未收利息即使会计上未确认收入,税收上也应当作为当期利息收入申报纳税;转换后以该债券购买价、应收未收利息和支付的相关税费为该股票投资成本。

(2)发行方企业的税务处理:

a. 发行方企业发生的可转换债券的利息,按照规定在税前扣除。

b. 发行方企业按照约定将购买方持有的可转换债券和应付未付利息一并转为股票的,其应付未付利息视同已支付,按照规定在税前扣除。

【例题7·单选题】2023年10月甲公司向乙公司投资300万元,期限5年,每年年末收取固定利息(符合混合性投资的条件),下列关于该投资业务的税务处理的说法中,正确的是()。

- A. 甲公司收到的固定利息为免税收入
- B. 乙公司应于应付固定利息的日期确认支出
- C. 乙公司支付的固定利息可以据实在税前扣除
- D. 甲公司应于实际收到固定利息的日期确认收入的实现

解析 符合条件的混合性投资业务,对于被投资企业支付的利息,投资企业应于被投资企业应付利息的日期,确认收入的实现并计入当期应纳税所得额;被投资企业应于应付利息的日期,确认利息支出,并按规定进行税前扣除。

6. 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。

【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(老杨嚼破嚼)。

【例题8·单选题】某公司将设备租赁给他人使用,合同约定租期从2023年9月1日到2026年8月31日,每年不含税租金480万元,2023年8月15日一次性收取3年租金1440万元。下列关于该租赁业务收入确认的说法,正确的是()。

- A. 2023年增值税应确认的收入为480万元
- B. 2023年增值税应确认的收入为160万元
- C. 2023年企业所得税应确认的收入为1440万元
- D. 2023年企业所得税可确认的收入为160万元

老杨嚼破嚼

跨年提前一次性收到租金的处理要注意不同税种税务处理上的差异,除了

【提示2】所得税的规定外,要注意:
①印花税,书立时一次性缴纳;②房产税,按年计算、分期缴纳;③增值税,租赁服务采取预收款方式的,纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

答案

例题7-B

例题8-D

解析 企业所得税：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，根据规定的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 2023 年可确认企业所得税收入 160 万元；增值税：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 2023 年增值税应确认的计税收入为 1 440 万元。

7. 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。

【提示】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。 (老杨唠唠唠)

【例题 9·计算题】某生产化工产品的公司，2023 年发生以下事项：

(1) 签订一份委托贷款合同，合同约定两年后合同到期时一次性收取利息。2023 年会计已将其中 40 万元利息计入收入。

(2) 年初签订一项商标使用权合同，合同约定商标使用期限为 4 年，使用费总额为 240 万元，每两年收费一次，2023 年第一次收取使用费，实际收取 120 万元，会计已将 60 万元计入收入。

要求：请计算利息收入和商标使用费收入应纳税调整的金额，并说明理由。

答案

(1) 利息收入应调减应纳税所得额 40 万元。

理由：对利息收入，应按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

(2) 商标使用费收入应调增应纳税所得额 60 万元。

理由：对特许权使用费收入，应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

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。

【提示】按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。 (老杨唠唠唠)

【例题 10·计算题】某公司 2023 年 12 月接受捐赠原材料一批，取得增值税专用发票，注明价款 10 万元、增值税额 1.3 万元。

要求：说明这一业务对企业所得税应纳税所得额和增值税的影响。

答案

应纳税所得额的影响 = $10 + 1.3 = 11.3$ (万元) (会计利润相同)。

增值税的影响：进项税额 = 1.3 (万元)。

【例题 11·计算题】某公司 2023 年 10 月份接受捐赠的设备一台，取得

老杨唠唠唠 1

利息收入、租金收入和特许权使用费收入的日期确认的表述相似，都是“某某人‘应付’某某的日期确认收入”，老杨把他们三个叫“**李生三兄弟**”，因为他们有共同的记忆点，此外，可以回看“所得来源地的确定”这个知识点，会发现“**李生三兄弟**”的叫法是有根据的。可以一并复习。

老杨唠唠唠 2

个别考生混淆了接受捐赠和对外捐赠，老杨提醒注意：接受捐赠是“天上掉馅饼”，是“别人白给你的”，是你收入总额的一部分；而对外捐赠是“你献爱心的行为”，是你给别人。对外捐赠的具体税务处理见“扣除项目及其标准”相关知识。

增值税专用发票,注明该设备价值10万元;发生运费1万元,取得运输企业开具的增值税专用发票。

(注:采用直线法计提折旧,折旧年限为10年。)

要求:说明这一业务对企业所得税应纳税所得额和增值税的影响。

答案

对应纳税所得额的影响 $= (10+1.3)-(10+1) \div 120 \times 2 \approx 11.12$ (万元)。

对增值税的影响:进项税额 $= 1.3+1 \times 9\% = 1.39$ (万元)。

9. 其他收入

企业取得的除以上收入外的其他收入(老杨唠嗑),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。

(二) 特殊收入的确认★★

(1) 分期收款方式销售货物:合同约定的收款日期确认收入实现。

【例题12·计算题】甲公司2023年1月1日分期收款方式销售产品,合同销售价格2000万元,约定分5年等额收取款项,该产品成本1200万元,现销价格为1600万元(假设不考虑税费)。

2023年1月1日企业会计确认的收入1600万元,成本1200万元,未实现融资收益400万元。

2023年12月31日,企业收到当年合同约定的款项400万元,未实现融资收益冲减财务费用120万元,做了相应的会计处理。

要求:请计算税法纳税调整的金额。

答案 税法确认的收入金额 $= 400$ (万元),纳税调减 $1600-400=1200$ (万元)。

税法确认的成本金额 $= 240$ (万元),纳税调增 $1200-240=960$ (万元)。

未实现融资收益在当期确认(冲减)的财务费用:纳税调减120(万元)。

合计纳税调减应纳税所得额 $= 1200+120-960=360$ (万元)。

(2) 企业受托加工制造大型机器设备、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完成工作量确认收入实现。

【提示】增值税: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,为收到预收款或书面合同约定的收款日期的当天。[只考税法(II)的考生忽略]

(3) 产品分成方式:分得产品的日期按产品公允价值确定收入实现。(实质是实物代替货币作为收入的方式)

(4) 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。

老杨唠嗑

其他收入,从考试角度考生注意它包括哪些内容即可,注意:它的名字叫“其他收入”,千万不要和会计科目“其他业务收入”搞混了!

【例题 13·单选题】(2019 年)依据企业所得税的相关规定,下列关于收入确认时间的说法,正确的是()。

- 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. 特许权使用费收入,以实际取得收入的日期确认收入的实现
- 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
- D. 股息、红利等权益性投资收益,以被投资方实际分红的日期确认收入的实现

解析 选项 A,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;选项 B,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;选项 D,股息、红利等权益性投资收益,除另有规定外,按照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,确认收入的实现。

(三) 处置资产收入的确认★★★

处置资产收入的确认,见表 1-3。

表 1-3 处置资产收入的确认

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

【提示 1】判断原则:资产所有权属在形式和实质上是否发生改变。

【提示 2】收入确认: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。

【例题 14·多选题】(2023 年)依据企业所得税相关规定,企业发生的下列情形应视同销售的有()。

- A. 将自产设备用于境内分支机构的转移
- B. 将自产食品用于股息分配
- C. 将自建商品房用于对外出租
- D. 将自产电脑用于职工奖励
- E. 将自产卷烟用于市场推广

解析 选项 A、C,资产所有权没有发生转移,不属于企业所得税视同销售的情形。

答案 答案 例题 13-C
例题 14-BDE

(四) 销售商品的收入确认★★

1. 收入确认一般原则

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。

2. 销售商品确认的具体规定

(1) 收入实现时间的确认，见表 1-4。

表 1-4 收入实现时间的确认

分类	收入确认
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

(2) 收入金额确认，见表 1-5。

表 1-5 收入金额确认

分类	收入确认
售后回购	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
	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
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。

【例题 15·单选题】（2023 年）下列关于收入确认时间的说法，符合企业所得税相关规定的是（ ）。

- A. 采用预收款方式销售商品的，为收到预收款的日期
- B. 从事权益性投资的，为实际收到股息日期
- C. 接受捐赠资产的，为签订捐赠协议的日期
- D. 让渡资金使用权的，为合同约定的债务人应付利息的日期

解析 选项 A，销售商品采取预收款方式的，在发出商品时确认收入；选项 B，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，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，确认收入的实现；选项 C，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。

(五) 提供劳务的收入确认★★

(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，应采用完工进度法(完工百分比法)确认提供劳务收入。

【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】完工进度法(完工百分比法)。

- a. 当期劳务收入 = 合同或协议价款 × 完工进度 - 以前年度累计已确认劳务收入
- b. 当期劳务成本 = 劳务估计总成本 × 完工进度 - 以前纳税期间累计已确认劳务成本
- c. 完工进度的确认方法：已完工作的测量、已提供劳务占劳务总量的比例、发生成本占总成本的比例。

(2) 提供劳务确认的具体规定。

提供劳务确认的具体规定，见表 1-6。

表 1-6 提供劳务确认的具体规定

分类	收入确认
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

答案 案例 15-D