

2020年度 全国税务师职业资格考试

税法 (II)

应试指南

■ 中华会计网校 编 ■ 杨 军 主编

感恩20年相伴 助你梦想成真

责任编辑：薛岸杨

特邀编辑：赵 喆

图书在版编目(CIP)数据

税法(Ⅱ)应试指南. 2019 / 中华会计网校编; 杨军主编. —北京: 人民出版社, 2019. 6(2020. 6重印)

ISBN 978-7-01-020234-1

I. ①税… II. ①中… ②杨… III. ①税法-中国-资格考试-自学参考资料 IV. ①D922. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 292351 号

税法(Ⅱ)应试指南

SHUIFA (Ⅱ) YINGSHI ZHINAN

中华会计网校 编 杨 军 主编

人民出版社 出版发行

(100706 北京市东城区隆福寺街 99 号)

三河市中晟雅豪印务有限公司印刷 新华书店经销

2019 年 6 月第 1 版 2020 年 6 月第 2 次印刷

开本: 787×1092 1/16 印张: 30

字数: 788 千字

ISBN 978-7-01-020234-1 定价: 74.00 元

版权所有 侵权必究

邮购地址 100706 北京市东城区隆福寺街 99 号

人民东方图书销售中心 电话: 010-84095956 65289539

中华会计网校财会书店 电话: 010-82318888

前言



正保远程教育



发展：2000—2020年：感恩20年相伴，助你梦想成真

理念：学员利益至上，一切为学员服务

成果：18个不同类型的品牌网站，涵盖13个行业

奋斗目标：构建完善的“终身教育体系”和“完全教育体系”

中华会计网校



发展：正保远程教育旗下的第一品牌网站

理念：精耕细作，锲而不舍

成果：每年为我国财经领域培养数百万名专业人才

奋斗目标：成为所有会计人的“网上家园”

“梦想成真”书系



发展：正保远程教育主打的品牌系列辅导丛书

理念：你的梦想由我们来保驾护航

成果：图书品类涵盖会计职称、注册会计师、税务师、经济师、资产评估师、审计师、财税、实务等多个专业领域

奋斗目标：成为所有会计人实现梦想路上的启明灯

图书特色

1 考情分析及应试方法

解读考试整体情况，
了解大纲总体框架

一、考试总体情况

《涉税服务实务》这门课程最主要的特征是综合性强、实务性强。可以说，《涉税服务实务》是《税法1》(税法Ⅱ)(财务与会计)(涉税服务相关法律)的综合体。该科目考试的难度主要体现在以下方面：(1)综合性强。本科目的考核中，很多题目，尤其是简答题和综合题不仅涉及多税种，而且往往是将税务处理和账务处理、税收实体法和税收程序法结合起来进行考

二、大纲内容体系

2020年《涉税服务实务》教材共有十五章，可以分为四部分。
第一部分：《涉税服务实务》基础知识(第1-6章)
第二部分：涉税会计核算和代理纳税审查方法(第7-8章)
第三部分：具体税种的纳税申报和纳税审核(第9-11章)

考情解密

历年考情概述

在第1-6章内容中，本章内容相对重要。历年考题多以单选题、多选题、简答题的形式出现，本章存在较大的出简答题的可能性——2010年2道简答题，2013年、2016年各1道简答题涉及本章内容。受因地税合并影响本章分值可能会略有下降，预计本章分值3-6分。

考点详解及精选例题

一、税务管理体制

(一) 税务管理体制概述

1. 税务管理体制的概念
在中央与地方，以及地方各级政府之间

中央和地方收入的分划。

(3) 实行以国家税务总局为主与省(区、市)人民政府双重领导管理体制；将省级和省级以下国税地税机构合并，具体承担所辖区域内的各项税收、非税收人征管等职责。国税地税机构合并后，实行以国家税务总局为主与省(区、市)人民政府双重领导管理体制。

真题精练

一、单项选择题

1. (2019年)下列关于会计基本假设的表述中，正确的是()。
A. 持续经营明确的是会计核算的空间范围
B. 会计主体是指会计为之服务的特定单位，必须是企业法人

D. 会计分期是费用跨期摊销、固定资产折旧计提的前提
2. (2017年)下列各项会计处理方法中，体现财务会计信息可比性的是()。
A. 分期收款发出商品未全额确认为当期收入
B. 发出存货的计价方法一经确定，不得随

同步训练

限时60分钟

一、单项选择题

1. 下列关于账簿设置的表述，错误的是()。
A. 从事生产经营的纳税人应自其领取工商营业执照之日起15日内按规定设置账簿
B. 纳税人使用计算机记账的，应当在领取

A. 当期未发生纳税义务的纳税人
B. 当期开始享受免税待遇的纳税人
C. 实行定期定额方式缴纳税款的纳税人
D. 不能按期缴税且有特殊困难的纳税人
3. 关于纳税评估，下列表述错误的是()。

本章知识串联



2 应试指导及同步训练

深入解读本章考点及考试变化内容

全方位透析考试，钻研考点

了解命题方向和易错点

夯实基础，快速掌握答题技巧

本章知识体系全呈现

4 考前预测试题

名师精心预测，模拟演练，助力通关

预测试题(一)

一、单项选择题(共20题，每题1.5分。每题的备选项中，只有1个最符合题意)

1. 下列有关税务师涉税服务范围和税务师权

预测试题(二)

一、单项选择题(共20题，每题1.5分。每题的备选项中，只有1个最符合题意)

1. 下列关于房地产开发企业销售开发产品

电子发票进项税额，在纳税申报时应当填写在《增值税纳税申报表附表(二)》(本期进项税额明细)中“其他”相关栏次中
3. 某人2019年采用假报出口的手段，骗取国家出口退税款，数额巨大，其将面临()处罚。

A. 处5年以上10年以下有期徒刑
A. 企业按规定计算的应代扣代缴的职工个人所得税，应借记“应付职工薪酬”，贷记“应交税费——应交个人所得税”
B. 纳税人当月预缴的增值税大于当月应纳税增值税，应当根据多缴税额借记“应交税费——未交增值税”，贷记“应交税费——应交增值税(转出多交增值税)”
C. 旅游企业采用差额计税方式时，支付给

3 易错易混知识点辨析

避开命题陷阱

快速查漏补缺

1. 会计上收入确认时间 VS 企业所得税收入确认时间 VS 增值税纳税义务发生时间

会计上收入确认时间：以会计准则为准，实行权责发生制，承认谨慎性原则。会计上收入确认时，应该借记“主营业务收入”或“其他业务收入”等收入类科目。
企业所得税收入确认时间：以企业所得税法及相关规定为准，实行权责发生制，但不承认谨慎性原则。当企业所得税与会计对收入确认存在差异时，应该通过纳税调整的方式——即通过填写企业所得税纳税申报表中的A105000表及相关附表进行纳税调整，无需

实战演练

【例题·简答题】A公司股东为B公司(持股比例60%)、C个人(持股比例40%)，A公司的所有者权益为9000万元，其中实收资本4000万元，资本溢价形成的资本公积2000万元，盈余公积1500万元，未分配利润1500万元。2020年3月A公司的股东会做出决定，以2000万元的资本公积、500万元的盈余公积和1500万元的未分配利润转增资本。请问其股东B公司和C个人应如何进行税务处理？



目 录 CONTENTS

第 1 部分 考情分析及应试方法

2020 年考情分析及应试方法 003

- 一、 考试总体情况 //003
- 二、 大纲内容体系 //003
- 三、 命题规律及应试方法 //004

第 2 部分 应试指导及同步训练

第 1 章 企业所得税 009

- 考情解密 //009
- 考点详解及精选例题 //011
- 真题精练 //098
- 真题精练答案及解析 //112
- 同步训练 //122
- 同步训练答案及解析 //134
- 本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //142

第 2 章 个人所得税 177

- 考情解密 //177
- 考点详解及精选例题 //178
- 真题精练 //228
- 真题精练答案及解析 //234
- 同步训练 //238
- 同步训练答案及解析 //248
- 本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //255

第 3 章 国际税收 270

- 考情解密 //270
- 考点详解及精选例题 //271

真题精练 //293
真题精练答案及解析 //296
同步训练 //298
同步训练答案及解析 //301
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //303

第4章 印花税 312

考情解密 //312
考点详解及精选例题 //312
真题精练 //321
真题精练答案及解析 //322
同步训练 //323
同步训练答案及解析 //328
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //331

第5章 房产税 336

考情解密 //336
考点详解及精选例题 //336
真题精练 //342
真题精练答案及解析 //344
同步训练 //345
同步训练答案及解析 //348
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //351

第6章 车船税 354

考情解密 //354
考点详解及精选例题 //354
真题精练 //359
真题精练答案及解析 //360
同步训练 //361
同步训练答案及解析 //362
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //364

第7章 契税 366

考情解密 //366
考点详解及精选例题 //366

真题精练 //372
真题精练答案及解析 //373
同步训练 //374
同步训练答案及解析 //378
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //381

第 8 章 城镇土地使用税 384

考情解密 //384
考点详解及精选例题 //384
真题精练 //393
真题精练答案及解析 //394
同步训练 //395
同步训练答案及解析 //398
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //401

第 9 章 耕地占用税 404

考情解密 //404
考点详解及精选例题 //404
真题精练 //409
真题精练答案及解析 //410
同步训练 //412
同步训练答案及解析 //413
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //414

第 10 章 船舶吨税 416

考情解密 //416
考点详解及精选例题 //416
真题精练 //419
真题精练答案及解析 //419
同步训练 //419
同步训练答案及解析 //421
本章知识串联（老杨“书课协同”特供） //422

第3部分 易错易混知识点辨析

2020年易错易混知识点辨析

425

第4部分 考前预测试题

2020年考前预测试题

433

预测试题（一） //433

预测试题（一）参考答案及详细解析 //444

预测试题（二） //451

预测试题（二）参考答案及详细解析 //462

附录： 本书适用的税率表



正保文化官微

关注正保文化官方微信公众号，回复“勘误表”，获取本书勘误内容。



第1部分

2020



考情分析及应试方法



智慧启航

世界上最快乐的事，莫过于为理想而奋斗。

——苏格拉底

2020 年考情分析及应试方法

税务师(Tax Advisor 简称:TA)考试共设五个考试科目。考试成绩实行5年为一个周期的滚动管理办法,在连续5个考试年度内参加全部5个科目的考试并合格,可取得税务师职业资格证书(免试部分科目的人员,须在连续4个考试年度内通过应试科目的考试)。通过上述考试管理规定可以看出税务师考试还是有一定难度的,对广大考生来说,每个科目都是你取证路上的妖魔鬼怪,每个科目都要用百倍的信心,全身心的付出投入到考试的备考复习中。作为五分之一的《税法(II)》来说,主要考核我国的所得税、财产税和行为税等主要内容。从历年考试情况来看,《税法(II)》既考核基础知识,更注重考查考生的实际业务能力,要求考生对各税种的税收政策和计算方法掌握得细致、深刻。

一、考试总体情况

《税法(II)》是税务师考试的基础性科目。本科目考点多,记忆量大,对考生的专业判断能力和实务处理能力的要求高,考生应依据考试大纲的要求,对考试教材中的基本内容全面掌握,融会贯通。在学习中要注意合理规划时间,注重学习方法,选择典型性的习题进行必要练习。

二、大纲内容体系

章节(按重要性划分)		考试分值比重
第一梯队	第一章 企业所得税	60%左右
	第二章 个人所得税	
第二梯队	第三章 国际税收	20%左右
	第四章 印花税	
	第五章 房产税	
第三梯队	第六章 车船税	20%左右
	第七章 契税	
	第八章 城镇土地使用税	
	第九章 耕地占用税	
	第十章 船舶吨税	

三、命题规律及应试方法

(一)命题规律

1. 计算机闭卷考试

《税法(II)》考试采用计算机闭卷考试(简称“机考”)方式,即在计算机终端获取试题、作答并提交答题结果。要求考生适应这种考试方式。

2. 全部题型均为选择题

考试中的全部题目均以选择题的形式出现,这种方式对判卷老师来说节省了大量的时间,对考生来说,该计算的内容一个都不能少,与机考的形式要求一样,对考生来说主要是适应这种方式。具体的考试题型、题量及考试要求见下表:

年份	题型及题量				总题量及分值
	单选题	多选题	计算题	综合分析题	
2016年前	40题/40分	30题/60分	2题/16分	2题/24分	90题,140分 (84分通过)
2016年		22题/44分	4题/32分		
2016年以后	40题/60分	20题/40分	2题/16分		80题,140分 (84分通过)
考试要求	(1)单选题:每题的备选项中,只有1个最符合题意。 (2)多选题: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,本题不得分;少选,所选的每个选项得0.5分。 (3)计算题:每题4个小问题,共8小题,每小题2分。每小题的备选项中,只有一个最符合题意。 (4)综合分析题:每题6个小问题,共12小题,每小题2分。由单选和多选组成。错选,本题不得分;少选,所选的每个选项得0.5分				

3. 全面考核,重点突出

全书的10章内容,出题老师是“雨露均沾”,每一章均有分,但分值的比重差异非常大,主角是两个所得税,从历年考试分值统计中我们可以看出,它们所占分值的比重近60%,那是相当重要。对其他章节来说,每章分值的比重不高,但考生也不能忽视,这部分内容便于理解,内容相对少些,小投入,大惊喜,对通过考试来说,同样重要。

4. 既考核法规的记忆,又考核法规的运用

考题中有纯粹的记忆性的知识点的考核,但所占分值的比重并不高,考试中涉及更多的是法规法条的具体运用,包括单选题和多选题涉及的一些计算的、识别性的问题,以及占分值比重约30%的计算题和综合分析题都属于这种题型。

5. “考新”是永远的重点

考试更侧重对新知识的考核。体现知识更新是税务师考试的一个重要特点,每年辅导教材都会根据最近一年来法规制度的变化予以修订,都会增加一些新的税法规定,而这些新知识点往往在考试中又特别容易考到,这就需要考生在学习中引起特别关注和足够的重视。

(二)应试方法

(1)制定科学合理的学习计划。“凡事预则立,不预则废。”一个科学合理的学习计划可以帮助我们合理安排学习时间。学习计划一旦确定,坚决执行,绝不奉行“计划没有变化快”的

鸵鸟哲学。

(2) 仔细阅读本辅导书的内容，结合中华会计网校(www.chinaacc.com)老师授课内容深刻理解考试教材，是考试成功的基础。

(3) 适量的题目演练，是考试成功的保障。从历年考试来看，150分钟完成80个题目的作答，时间紧张，题量较大，这就要求我们平时多进行相应的练习，加深对考试教材内容的掌握，同时领会做题的技巧，还可以对学习成果进行检查，发现学习中的问题，及时纠正学习中的理解偏差。

(4) 注重总结。《税法(II)》内容多，需要记忆理解的考点多，在研读指定辅导教材时要注意总结，提炼知识点，使考试教材由厚变薄，全面提升对考试教材的掌控能力。在习题演练中，不能只看题，还要真做题，同时要注意总结各类题型的特点，解题思路、流程，全面提升应试能力。

祝愿各位考生能如愿通过考试，早日取得税务师职业资格。**梦想成真!**



2020年考试变化讲解

关于左侧小程序码，你需要知道——

亲爱的读者，无论你是新学员还是老考生，本着“逢变必考”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，网校名师为你带来2020年本科目考试变动解读，助你第一时间掌握重要考点。



第2部分

2020



应试指导及同步训练



智慧启航

执着追求并从中得到最大快乐的人，才是成功者。

——梭罗

考情解密

历年考情概况

本章是《税法(II)》科目最重要的章节,是通过考试的关键。历年考题中单项选择题、多项选择题、计算题和综合分析题均会涉及本章内容。作为具有“吸星大法”神功的税种,所得税在考试中,尤其是计算题、综合分析题中会结合增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加等《税法(I)》中的税种,以及《税法(II)》中的房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税等小税种进行考核,本章近三年考试的平均分在50-55分左右,预计2020年分值维持在55分左右。

正所谓“擒贼先擒王”,希望考生尽快开始着手本章的学习。本章综合性强、内容复杂,需要掌握的内容很多,学习起来有一定的难度。本着“两手都要抓两手都要硬”的原则,要求考生一方面要注重教材基本知识的理解记忆,另一方面要选择适量的典型习题进行练习。同时要求考生注意根据考试的规律采用杨军老师提出的“分层复习法”做到:掌握的不含糊,熟悉的不遗忘,了解的不磨叽,从而提高复习效率和效果。最后要求考生注意总结,将杂乱的知识条理化,将各类习题的解题流程模型化,做到融会贯通,这样才能保证考场上在有限的时间内做完题、提高准确率。

近年考点直击

考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
纳税人、征税对象与税率	单选题、多选题	★	主要在客观题中进行考查,以文字性的选择题为主
源泉扣缴			
征收管理			
资产的所得税处理	单选题、多选题	★★	客观题考核为主,主要围绕固定资产、长期待摊费用考核,其他资产考核频率相对较低,个别年份结合在综合分析题中考核,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	单选题、多选题	★★	在客观题中单独考核,主要是文字性的选择题
企业重组的所得税处理	单选题、多选题	★★	在客观题中单独考核,主要是文字性的选择题,个别年份涉及计算性选择题

续表

考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
房地产开发经营业务的所得税处理	单选题、多选题	★★	在客观题中单独考核，主要是文字性的选择题
税收优惠	单选题、多选题、综合分析题	★★	客观题考核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
特别纳税调整	单选题、多选题	★★	在客观题中单独考核，主要是文字性的选择题
应纳税所得额和应纳税额的计算	单选题、多选题、计算题、综合分析题	★★★	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、亏损弥补全面考核。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核

本章2020年考试主要变化

1. 新增不征税收入和免税收入的内容。
2. 新增疫情期间企业所得税优惠政策。
3. 修改保险企业手续费和佣金扣除限额的规定。
4. 新增税前扣除凭证管理办法。
5. 新增固定资产的计税基础规定。
6. 新增饮水工程新建项目三免三减半优惠政策和从事污染防治第三方企业的优惠政策。
7. 修改加速折旧优惠政策的内容。
8. 新增永续债企业所得税政策。
9. 删除民族自治地方的优惠政策。
10. 新增若干条企业所得税税收优惠政策。
11. 新增跨境电子商务综合试验区零售出口企业所得税核定征收规定。
12. 删除源泉扣缴的税源管理、征收管理、股权转让所得管理、后续管理和法律责任；删除非居民企业从事国际运输业务享受税收协定待遇管理、跟踪管理和法律责任。
13. 删除转让定价方法管理和转让定价调查及调查管理。
14. 新增特别纳税调整监控管理。

一、纳税义务人、征税对象与税率



扫我解疑难

(一) 纳税人★★①

在中华人民共和国境内企业和其他取得收入的组织(以下统称企业)为企业所得税的纳税人。根据**注册地标准和实际管理机构标准**,企业所得税的纳税人分为居民企业和非居民企业。

【提示】依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业、合伙企业不适用企业所得税法。

【老杨嗝吧嗝】上述不适用企业所得税法的个人独资企业和合伙企业适用个人所得税法的有关规定。

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在中国境内的企业。

【提示 1】依法在中国境内成立的企业,包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。组织是指经国家有关部门批准,依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织。

【提示 2】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。

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】相关概念:机构、场所。

- (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,该营业代理人视为非居民企业在中国境内设立的机构、场所。

【例题 1·单选题】根据企业所得税法律制度的规定,以下属于非居民企业的是()。

- A. 根据我国法律成立,实际管理机构在中国的甲公司
- B. 根据外国法律成立,实际管理机构在

关于“扫我解疑难”,你需要知道——

亲爱的读者,下载并安装“中华会计网校”APP,扫描对应二维码,即可获赠知识点概述分析及知识点讲解视频(前10次试听免费),帮助夯实相关考点内容。若想获取更多的视频课程,建议选购中华会计网校辅导课程。

① 注:本书采用★级进行标注,“★”表示了解,“★★”表示熟悉,“★★★”表示掌握。

我国的乙公司

C. 根据外国法律成立且实际管理机构在国外,在我国设立机构、场所的丙公司

D. 根据我国法律成立,在国外设立机构、场所的丁公司

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。

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、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 ▶ 依照中国法律、行政法规成立的合伙企业、个人独资企业不属于企业所得税的纳税人。

答案 ▶ ADE

(二)征税对象★

企业所得税的征税对象是指企业取得的生产经营所得、其他所得和清算所得。具体的规定见表1-1。

表1-1 征税对象

纳税人	征税对象	
居民企业	来源于中国境内、境外的所得	
非居民企业	在中国境内设立机构、场所的	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
	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。

【老杨嗝吧嗝】特别提请注意,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”,通过上表我们知道非居

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,所以务必不要认为非居民企业只有境内所得作为征税对象缴纳企业所得税。

(三)所得来源地的确定★★

所得来源地的确定是上表中确认征税对象的基础。具体的规定见表1-2。

表1-2 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、场所所在地或个人住所地	

【例题3·多选题】依据企业所得税相关规定，下列对所得来源地的确定，正确的有()。

- A. 销售货物所得，按照机构所在地确定
- B. 提供劳务所得，按照劳务发生地确定
- C. 不动产转让所得，按照不动产所在地确定
- D. 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
- E. 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

解析 ▶ 选项 A，销售货物所得，按照交易活动发生地确定。

答案 ▶ BCDE

【例题4·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，2019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，在香港取得与该分支机构无实际联系的所得80万元，2019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

解析 ▶ 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收入200万元，合计700万元；在香港取得的所得不是境内，而且和境内机构无关，所以不属于境内应税收入。

答案 ▶ C

【例题5·多选题】注册地与实际管理机构所在地均在法国的某银行，取得的下列各项所得中，应按规定缴纳我国企业所得税的有()。

- A. 转让位于我国的一处不动产取得的财产转让所得
- B. 在香港证券交易所购入我国某公司股票后取得的分红所得
- C. 在我国设立的分行为我国某公司提供理财咨询服务取得的服务费收入
- D. 在我国设立的分行为位于日本的某电站提供流动资金贷款取得的利息收入
- E. 转让位于美国的一处不动产取得的财产转让所得

解析 ▶ 选项 E，不动产转让，按照不动产所在地确认所得。

答案 ▶ ABCD

(四)税率★★★

我国企业所得税实行比例税率。具体的规定见表1-3。

表 1-3 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
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
20%	小型微利企业(详见税收优惠)
15%	(1)高新技术企业；(2)自2017年1月1日起经认定的技术先进型服务企业；(3)自2011年1月1日至2020年12月31日，对设在西部地区的鼓励类产业企业；(4)2019年1月1日起至2021年12月31日符合条件的从事污染防治的第三方企业(详见税收优惠)

【老杨嗶吧嗶】老杨提请大家注意，非居民企业也有适用25%税率的情况哟！

二、应纳税所得额的计算★★★



扫我解疑难

企业每一纳税年度的收入总额，减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额，为应纳税所得额。用公式表示如下：

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

【提示】上述公式是直接法下计算的应纳税所得额，考试中更多的是考核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±纳税调整项目金额

【原理案例】

2019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。用上述两种方法计算该企业的应纳税所得额。[已知该企业税法允许扣除的广告费和业务宣传费扣除比例为销售(营业)收入的15%]

解析

(1)直接法：

广告费和业务宣传费扣除限额=4000×15%=600(万元)

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

(2)间接法：

会计利润=4000-2600-770-480-60-40=50(万元)

广告费和业务宣传费调增所得额=650-4000×15%=650-600=50(万元)

应纳税所得额=50+50=100(万元)

【提示】企业应纳税所得额的计算，除另有规定外，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

当期的收入和费用；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。

三、收入总额



扫我解疑难

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。

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。

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。

【提示】企业以非货币形式取得的收入，应当按照公允价值确定收入额，即按市场价格确定的价值。

【老杨嚼吧嚼】货币收入和非货币收入的区分中特别注意易错的债券投资和债务豁免。注意收入应为不含增值税的收入，考试中要注意审题，含增值税收入要换算为不含税收入，公式如下：不含税销售额=含税销售额÷(1+增值税税率)

(一)一般收入的确认★★★

1. 销售货物收入：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。

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金额。

【例题 6·单选题】 2020 年 3 月甲企业将持有乙企业 5% 的股权以 1000 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

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 = 1000 - 800 = 200(万元)。

答案 ▶ C

【例题 7·单选题】 2019 年初 A 居民企业以实物资产 500 万元直接投资于 B 居民企业，取得 B 企业 30% 的股权。2020 年 3 月，A 企业将持有 B 企业的股权全部转让，取得收入 600 万元，转让时 B 企业在 A 企业投资期间形成的未分配利润为 400 万元。关于 A 企业该项投资业务的说法，正确的是 ()。

- A. A 企业取得投资转让所得 100 万元
B. A 企业应确认投资的股息所得 400 万元
C. A 企业应确认的应纳税所得额为 -20 万元
D. A 企业投资转让所得应缴纳企业所得税 15 万元

解析 ▶ 投资转让所得 = 600 - 500 = 100(万元)

答案 ▶ A

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。

【提示 3】 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。

【例题 8·单选题】 2019 年初 A 居民企业通过投资，拥有 B 上市公司 15% 股权。2020 年 3 月，B 公司增发普通股 1000 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。2020 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

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。

答案 ▶ D

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】 按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

【@ 混合性投资业务企业所得税处理】

(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：

①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）；

②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；

③投资企业对被投资企业净资产不拥有所有权；

④投资企业不具有选举权和被选举权；

⑤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：

①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。

②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。

③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。

【老杨嗶吧嗶】 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“一个叫投资的哥门长了个债权的模样”。

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。

【老杨嗶吧嗶】 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，除了上面『提示 2』的所得税的规定外，要注意印花税在书立时一次性缴纳；房产税按年

计算、分期缴纳；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。

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。

【老杨嗶吧嗶】 考生可以将上述利息收入、租金收入和特许权使用费收入的日期确认做一个归纳，你会发现他们的表述惊人的相似，都是“某某人应付某某的日期确认收入”，老杨把他们三个叫“孪生三兄弟”，因为他们三个有共同的记忆点，除了这里外，考生可以回看“所得来源地的确定”这个知识点，你会发现他们“孪生三兄弟”的叫法是有根据的。考生可以一并复习。

【例题 9·计算题】 某生产化工产品的公司，2019 年发生以下事项：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。2019 年已将利息收入 40 万元进行了相关的会计处理。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，2019 年第一次收取使用费，实际收取 120 万元，已将 60 万元进行了相关的会计处理。该公司的所得税处理是什么？

解析 利息收入应调减应纳税所得额 40 万元，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。

商标使用权收入应调增应纳税所得额 60 万元，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。

【老杨嗶吧嗶】 捐赠问题在考试中个别考生混淆了接受捐赠和对外捐赠的问题，导致整道题的得分率瞬间降到“冰点”，老杨提请注意：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”，是你给别人的，具体税务处理见后面的“扣除项目和标准”中的相关知识点。

【例题 10·计算题】 某公司 2020 年 3 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，未做账务处理。请计算该笔业务对应纳税所得额的影响金额。

解析 ▶

(1) 直接法下：应确认的收入总额 = 10 + 1.3 = 11.3 (万元)

(2) 间接法下：应调整应纳税所得额 = 10 + 1.3 = 11.3 (万元)

9. 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。

【老杨嗶吧嗶】 其他收入，从考试角度考生注意它包括哪些内容即可，但老杨提请注意：他的名字叫“其他收入”，千万不要和会计科目“其他业务收入”搞混了！

(二) 特殊收入的确认★★(见表 1-4)

表 1-4 特殊收入的确认

分类	收入确认
分期收款方式销售商品的	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
采用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

(三) 处置资产收入的确认★★★(见表 1-5)

表 1-5 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； (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	(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

【提示 1】 上述原则的一个例外情形需要注意：将资产转移至境外不属于内部处置。

【提示 2】 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。

【老杨嗶吧嗶】 本知识点是考试的重点内容，要求考生可以正确区分视同销售和不视

同销售的范围，老杨推荐的判断原则是“权属+除”这个三个字：“权属”是指资产所有权属，权属在形式和实质上均不改变的为内部处置，不视同销售；改变的不属于内部处置，视同销售。“除”是指将资产转移至境外不根

据“权属”判断，它不属于内部处置，视同销售。

(四) 相关收入实现的确认★★

1. 收入确认一般原则(见表 1-6)

表 1-6 收入确认一般原则

收入	确认原则	说明
销售商品	(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	—
提供劳务 (完工进度法)	(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	完工进度法(完工百分比法)： 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 当期劳务成本=劳务估计总成本×完工进度-以前年度累计已确认劳务成本 完工进度的确定：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

【老杨嚼吧嚼】收入确认的一般原则在我们的考试中是考核过文字性选择题的，仅此而已，考生在复习中不需要过多的链接《会计》中的收入确认知识点。

2. 销售商品收入实现时间及金额的确认(见表 1-7 和表 1-8)

表 1-7 销售商品收入实现时间的确认

销售方式	收入确认时间
托收承付方式	办妥托收手续时
预收款方式	发出商品时
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

表 1-8 销售商品收入金额的确认

销售方式	收入金额的确认
售后回购	(1)符合收入确认条件：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	扣除商业折扣后金额
现金折扣	扣除现金折扣前金额确定收入金额，现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除
销售折让	发生当期冲减当期销售商品收入

销售方式	收入金额的确认
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商品公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入

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

【老杨嗶吧嗶】 很多同时报考《税法(Ⅰ)》科目的考生, 在学习这部分知识点时常常会联系增值税法的规定, 这是个好办法, 但一定要注意两个税种在具体税务处理规定上的差异, 例如: 增值税里的“折扣销售”到了所得税里就叫“商业折扣”了; 而增值税里

的“销售折扣”到了所得税里就叫“现金折扣”, 类似的不同税种规定上的差异, 采用“对比记忆法”的考生要引起充分的重视。只报考《税法(Ⅱ)》科目的考生当然也就不存在类似问题了。

3. 提供劳务收入的确认(见表 1-9)

表 1-9 提供劳务收入的确认

分类	收入确认
安装费	依安装完工进度确认。安装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
宣传媒介收费	相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认。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, 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
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
会员费	只有会籍, 其他服务或商品另收费的取得该会员费时确认。入会或加入会员后, 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
特许权费	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; 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

【老杨嗶吧嗶】 考生可以根据上表总结一下哪些收入按“完工进度”确认收入; 另一个需要注意“特许权费收入”和“特许权使用费收入”的规定在选择题出现时不要“张冠李戴”。

【例题 11·多选题】 依据企业所得税相关规定, 下列表述正确的有()。

- A. 商业折扣一律按折扣前的金额确定商品销售收入
- B. 现金折扣应当按折扣后的金额确定商品销售收入
- C. 属于提供初始及后续服务的特许权费, 在提供服务时确认收入
- D. 属于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

E. 申请入会或加入会员, 只允许取得会籍, 所有其他服务或商品都要另行收费的, 在取得该会员费时确认收入

解析 选项 A, 应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额; 选项 B, 应当按扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额。 **答案** CDE

【例题 12·多选题】 下列关于企业所得税收入确认时间的说法中, 正确的有()。

- A. 转让股权收入, 在签订股权转让合同时确认收入
- B. 采取预收款方式销售商品的, 在发出

商品时确认收入

C. 提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认收入

D. 采用分期收款方式销售商品的，根据实际收款日期确认收入

E. 为特定客户开发软件的收费，根据开发的完工进度确认收入

解析 ▶ 选项 A，转让股权收入，应于转让协议生效且完成股权变更手续时，确认收入的实现；选项 D，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。

答案 ▶ BCE

(五) 不征税收入和免税收入★★

【老杨嗝吧嗝】 不征税收入先天具有不征税的基因，从企业所得税原理上讲应永久不列入征税范围的收入范畴，而免税收入是一种税收优惠，考生要注意二者的区别。

1. 不征税收入

(1) **财政拨款**：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**。

①支：企业按照规定缴纳的符合审批权限的政府性基金和行政事业性收费，准予在计算应纳税所得额时扣除。

②收：企业收取的各种基金、收费，计入当年收入总额。

③缴：上缴财政的作为不征税收入，于上缴财政的当年从收入总额中减除；未上缴财政的部分，不得减除。

【老杨嗝吧嗝】 本考点老杨提请考生一定要注意区分“支、收、缴”这三个字。“支”是企业按照规定缴纳可以在计算应纳税所得额时扣除的支出；而“收”和“缴”是两条线，收到的各种基金、收费，计入当年收入总额，只有上缴的部分才能从收入总额中减除！

(3) 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。

(4) 国务院规定的其他不征税收入。

①企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，计入当年收入总额。

②由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金，作为不征税收入，计算应纳税所得额时从收入总额中减除。

【提示 1】 财政性资金：企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，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。

【提示 2】 专项用途财政性资金企业所得税处理

(1) 符合不征税收入的财政性资金的条件：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。

【杨氏记忆法】 三有原则：有文件、有要求、有核算！

(2) 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；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。

(3) 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六年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

【老杨嗝吧嗝】 企业取得的各类财政性资金除规定外要计入当年收入总额，而这其中只有符合专项用途并经国务院批准的财政性资金才作为不征税收入从收入总额中减除，这点要特别注意。

【例题 13·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. 资金使用的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

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。

答案 ACE

2. 免税收入

(1) 国债利息收入。

【老杨嚼吧嚼】注意“利息”这两个字！国债转让收入不属于免税收入！

(2) 符合条件的居民企业之间的**股息、红利**等权益性收益。

【提示】是指居民企业直接投资于其他居民企业的投资收益。

(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。

【提示】上述免税的投资收益**都不包括**连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

(4) 符合条件的非营利组织的收入。

【提示 1】符合条件的非营利组织是指：

- ① 依法履行非营利组织登记手续。

- ② 从事公益性或者非营利性活动。

- ③ 取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外，全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业。

- ④ 财产及其孳息不用于分配。

- ⑤ 按照登记核定或者章程规定，该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的，或者由登记管理机关转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织，并向社会公告。

- ⑥ 投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利。

- ⑦ 工作人员工资福利开支控制在规定的比例内，不变相分配该组织的财产。

- ⑧ 国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

【提示 2】符合条件的非营利组织的收入，不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

【提示 3】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。

(5) 对企业取得的 2009 年及以后年度发行的地方政府债券利息所得，免征企业所得税。

(6) 自 2020 年 1 月 1 日起，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属于《企业所得税法》第二十六条规定的免税收入，可享受免税收入优惠政策。

(7) 对企业投资者转让创新企业境内发行存托凭证(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，按

转让股票差价所得和持有股票的股息红利所得政策规定征免企业所得税。

(8)对公募证券投资基金(封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金)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,按公募证券投资基金税收政策规定暂不征收企业所得税。

(9)对合格境外机构投资者(QFII)、人民币合格境外机构投资者(RQFII)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,视同转让或持有据以发行创新企业 CDR 的基础股票取得的权益性资产转让所得和股息红利所得征免企业所得税。

【例题 14·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

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;财政部、国家税务总局规定的其他收入。

答案 C

四、企业接收政府和股东划入资产的所得税处理★★



(一)企业接收政府划入资产的企业所得税处理

1. 县级以上人民政府(包括政府有关部门,下同)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,按政府确定的接收价值确定计税基础。

2. 县级以上人民政府将国有资产无偿划入企业,凡指定专门用途并按规定进行管理的,企业可作为不征税收入进行企业所得税处理。其中,该项资产属于非货币性资产的,应按政府确定的接收价值计算不征税收入。

3. 县级以上人民政府将国有资产无偿划入企业,属于上述 1、2 项以外情形的,应按政府确定的接收价值计入当期收入总额计算缴纳企业所得税。政府没有确定接收价值的,按资产的公允价值计算确定应税收入。

(二)企业接收股东划入资产的企业所得税处理

1. 企业接收股东划入资产(包括股东赠与资产、上市公司在股权分置改革过程中接收原非流通股股东和新非流通股股东赠与的资产、股东放弃本企业的股权,下同),凡合同、协议约定作为资本金(包括资本公积)且在会计上已作实际处理的,不计入企业的收入总额,企业应按公允价值确定该项资产的计税基础。

2. 企业接收股东划入资产,凡作为收入处理的,应按公允价值计入收入总额,计算缴纳企业所得税,同时按公允价值确定该项资产的计税基础。

【老杨嚼吧嚼】划入资产的所得税处理老杨总结的解题技巧是“分主体看目的”寻找“最美关键词”的方法:考场上首先要分清划入的是政府还是股东?然后根据其目的找到“关键词”进而做出正确的税务处理,其中政府划入的税务处理的关键词是“接收价值”,股东划入的税务处理的关键词是“公允价值”。

五、税前扣除项目



企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。

(一)税前扣除项目的原则和范围★

具体扣除原则和范围见表 1-10。

表 1-10 税前扣除项目的原则和范围

项目	内容与要点	
税前扣除项目的原则	(1)权责发生制原则；(2)配比原则；(3)合理性原则	
税前扣除项目的范围	成本	直接成本和间接成本
	期间费用	管理费用
		销售费用
		财务费用
	税金	<p>计入税金及附加扣除的税金(不包括增值税)：印花税、房产税、车船税、城镇土地使用税、消费税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育费附加、出口关税、土地增值税、资源税等</p> <p>计入资产或者货物的成本：契税、车辆购置税、进口关税、不得抵扣的增值税、耕地占用税</p>
损失	企业发生的损失，减除责任人赔偿和保险赔款后的余额按规定扣除	

(二)扣除项目及其标准★★★

税法对属于可以在税前扣除的成本、费用、税金和损失的某些特定项目，规定了扣除标准。这部分知识点是考试重点内容，要求熟练掌握。

1. 工资、薪金支出

企业发生的**合理**工资、薪金支出准予据实扣除。

【老杨嗝吧嗝】注意是“支出”!!!

【提示 1】工资、薪金，是指企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金或者非现金形式的劳动报酬，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资，以及与任职或者受雇有关的其他支出。

【提示 2】“合理的工资、薪金”，是指企业按照股东大会、董事会、薪酬委员会或相关管理机构制定的工资、薪金制度规定实际

发放给员工的工资、薪金。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；

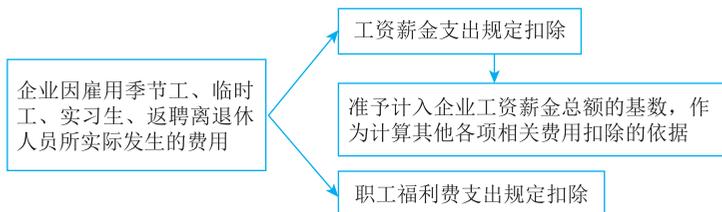
(3)企业在一定时期所发放的工资、薪金是相对固定的，工资、薪金的调整是有序进行的；

(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；

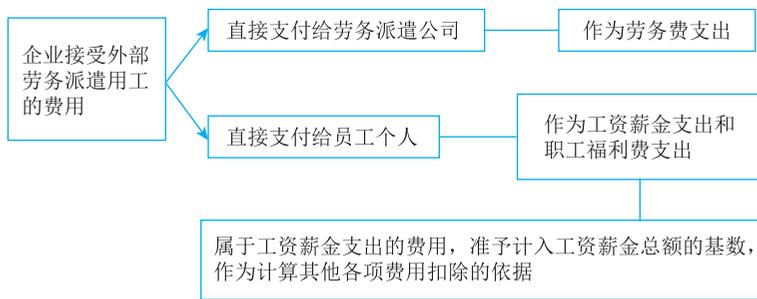
(5)有关工资、薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的。

【提示 3】属于国有性质的企业，其工资、薪金，不得超过政府有关部门给予的限定数额；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。

【提示 4】



『提示5』



『提示6』企业福利性补贴支出税前扣除。随企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴，符合规定的合理工资、薪金支出条件，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。不能符合合理工资、薪金支出条件的福利性补贴作为规定的职工福利费按规定计算限额税前扣除。

『提示7』企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付的已预提汇缴年度工资薪金，准予在汇缴年度按规定扣除。

【老杨嗝吧嗝】老杨提请考生注意“一个主体三个费用”可以成为出题老师的“难度调节阀”，如果在考题中出现考生注意不到很容易有种“被套路的赶脚”，导致整道题得分率较低。“一个主体”是“国有性质的企业”，这一类企业的工资薪金支出扣除有“限额”的，考生一定要注意；“三个费用”就是上述“提示4-6”的三点内容，一定要注意各情况下的费用支出的处理。

2. 职工福利费、工会经费、职工教育经费

企业发生的职工福利费、工会经费、职工教育经费按标准扣除，未超过标准的按实际数扣除，超过标准的只能按标准扣除。

企业发生的职工福利费支出，不超过工资、薪金总额的14%的部分准予扣除，超过的部分不得扣除。

企业拨缴的工会经费，不超过工资、薪金总额2%的部分准予扣除，超过的部分不得扣除。

除国务院财政、税务主管部门另有规定

外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资、薪金总额8%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

『提示1』上述“工资、薪金总额”，是指企业按规定实际发放的工资、薪金总和，不包括企业的职工福利费、职工教育经费、工会经费以及养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费和住房公积金。

『提示2』福利费包括的内容：

企业职工福利费是指企业为职工提供的除职工工资、奖金、津贴、纳入工资总额管理的补贴、职工教育经费、社会保险费和补充养老保险费(年金)、补充医疗保险费及住房公积金以外的福利待遇支出，包括发放给职工或为职工支付的以下各项现金补贴和非货币性集体福利：

(1)为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利，包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。

(2)企业尚未分离的内设集体福利部门所发生的设备、设施和人员费用，包括职工食堂、职工浴室、理发室、医务所、托儿所、疗养院、集体宿舍等集体福利部门设备、设施的折旧、维修保养费用以及集体福利部门工作人员的工资薪金、社会保险费、住房公积金、劳务费等人工费用。

(3) 职工困难补助, 或者企业统筹建立和管理的专门用于帮助、救济困难职工的基金支出。

(4) 企业重组涉及的离退休人员统筹外费用, 按照《财政部关于企业重组有关职工安置费用管理问题的通知》(财企[2009]117号)执行。国家另有规定的, 从其规定。

(5) 按规定发生的其他职工福利费, 包括丧葬补助费、抚恤费、职工异地安家费、独生子女费、探亲假路费, 以及符合企业职工福利费定义但没有包括在上述各条款项目中的其他支出。

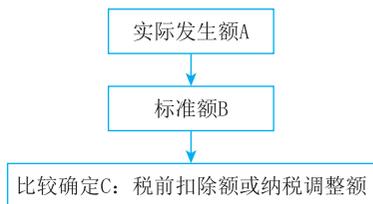
【提示3】职工教育经费相关规定:

(1) 职工福利费支出和工会拨缴的工会经费超过规定标准的部分不得扣除, 而企业发生的职工教育经费支出超过部分, 准予在以

后纳税年度结转扣除。

(2) 集成电路设计企业和符合条件的软件企业职工教育经费中的职工培训费用, 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。企业应准确划分职工教育经费中的职工培训费支出, 对于不能准确划分的, 以及准确划分后职工教育经费中扣除职工培训费用的余额, 一律按照工资、薪金总额8%的比例扣除。

【杨氏解题法】三步法



项目	第一步: 实际发生额 A	第二步: 标准额 B	第三步: 比较确定 C	
			税前扣除额	纳税调整额
福利费	已知条件中金额(大部分考题均作为已知条件, 少量题目需要计算出实际发生额);	工资薪金总额×14%	1. A>B 时=B 2. A<B 时=A	1. A>B 时=A-B 2. A<B 时无须调整
工会经费	已知条件中金额	工资薪金总额×2%	【提示】孰低	
职工教育经费	已知条件中金额	工资薪金总额×8%		

【老杨嚼吧嚼】福利费包括的内容不少, 要求考生熟悉, 老杨提请注意的是提示2第(2)条中内设集体福利部门工作人员的“工资薪金、社会保险费、住房公积金、劳务费等人工费用”属于福利费, 这点很多考生容易忽略, 一看“工资薪金”等字眼就想当然地认为是“工资、薪金支出”, 这一定要引起充分的重视!!! 我们假设一下如果这个知识点和上一个“老杨嚼吧嚼”提示注意的内容结合起来考核“杨氏三步法”的运用, 对考生还是很有“杀伤力”的。

【例题15·计算题】某企业2019年已计入成本、费用中的全年实发工资总额为400万元(属于合理限度的范围), 实际发生的职工工会经费6万元、职工福利费60万元、职工教育经费37万元。请计算该企业三

项经费的所得税处理。

解析 ► 允许扣除的工会经费限额 = $400 \times 2\% = 8$ (万元), 实际发生6万元, 因此按发生额扣除, 不需调整。

允许扣除的职工福利费限额 = $400 \times 14\% = 56$ (万元), 实际发生额60万元, 超标, 调增4万元。

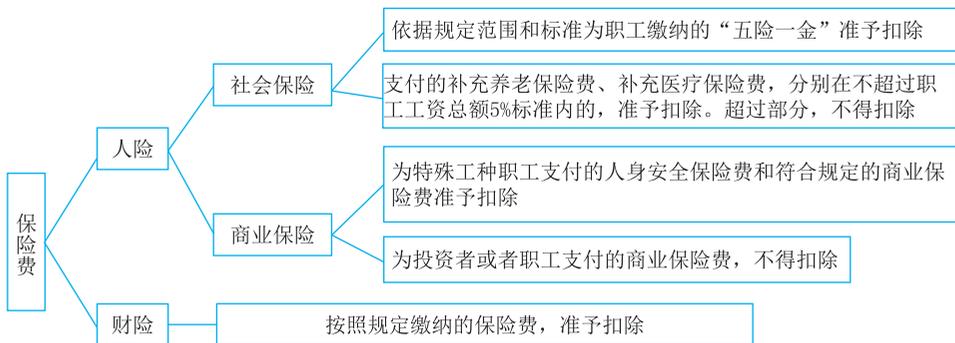
允许扣除的职工教育经费限额 = $400 \times 8\% = 32$ (万元), 实际发生额37万元, 超标, 调增5万元。

【提示】考题中的常见问法。

(1) 直接法的问法: 允许扣除的金额?
 $6 + 56 + 32 = 94$ (万元)

(2) 间接法的问法: 纳税调整的金额?
 $4 + 5 = 9$ (万元)

3. 保险费：财产保险、社会保险和商业保险



【提示1】企业参加**雇主责任险、公众责任险**等责任保险，按照规定缴纳的保险费，准予在企业所得税税前扣除，适用于2018年度及以后年度企业所得税汇算清缴。

【提示2】企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费支出，准予企业在计算应纳税所得额时扣除。

【老杨嗝吧嗝】注意补充养老保险费和补充医疗保险费的扣除比例是“分别”5%。

【例题16·多选题】企业缴纳的下列保险金可以在税前直接扣除的有()。

- A. 为特殊工种的职工支付的人身安全保险费
- B. 为没有工作的董事长夫人缴纳的社会保险费用
- C. 为投资者或者职工支付的商业保险费
- D. 按照国家规定的标准，为董事长缴纳的补充养老保险金
- E. 企业参加财产保险按照规定缴纳的保险费

解析 ► 选项B，董事长的夫人不属于企业的职工，为其缴纳的保险费属于与本企业收入无关的支出，不得在税前扣除；选项C，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。

答案 ► ADE

【例题17·单选题】2019年某软件生产

企业发放的合理工资总额200万元；实际发生职工福利费用35万元、工会经费3.5万元、职工教育经费8万元(其中职工培训经费4万元)；另为职工支付补充养老保险12万元、补充医疗保险8万元。2019年企业申报所得税时就上述费用应调增应税所得额()万元。

- A. 7
- B. 9
- C. 12
- D. 22

解析 ► 补充养老保险：实际发生12万元，扣除限额=200×5%=10(万元)，调增所得额2万元；

补充医疗保险：实际发生8万元，扣除限额=200×5%=10(万元)，不需要调整；

职工福利费：实际发生35万元，扣除限额=200×14%=28(万元)，调增所得额7万元；

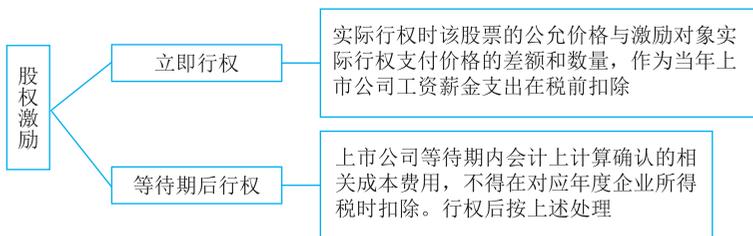
职工教育经费：软件企业支付给职工的培训费可以全额扣除，所以支付的4万元培训费可以全额扣除，实际发生4万元，职工教育经费扣除限额=200×8%=16(万元)，可以全额扣除；

工会经费：实际发生3.5万元，扣除限额=200×2%=4(万元)，可以全额扣除。

综上所述，上述费用应调增所得额为9万元。

答案 ► B

4. 关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题



【提示1】股权激励实行方式包括授予限制性股票、股票期权以及其他法律法规规定的方式。

【提示2】上述所指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。

【例题18·单选题】2018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。

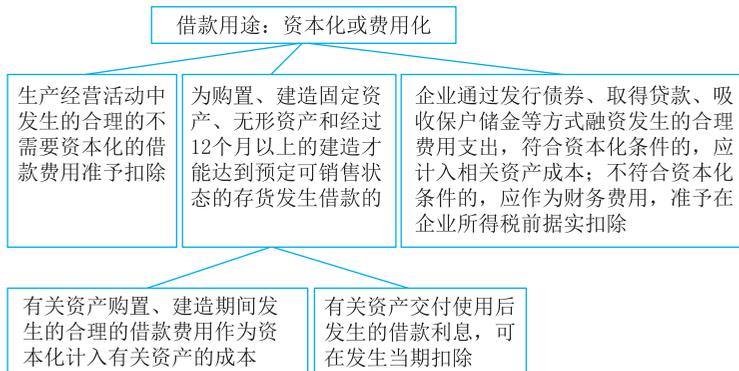
2020年1月，20名管理人员全部行权，行权日股票收盘价20元/股。根据企业所得税相关规定，行权时该公司所得税前应扣除的费用金额为()元。

- A. 300000 B. 320000
C. 380000 D. 400000

解析 行权时该公司所得税前应扣除的费用 = $(20-4) \times 1000 \times 20 = 320000$ (元)

答案 B

5. 借款费用



【老杨嗝吧嗝】借款是否资本化，一定要注意和借款期限的长短无关，重要的是根据用途区分是资本化还是费用化，另一个要注意资本化是“购置、建造期间”合理的借款费

用计入有关资产的成本，“期间”两个字很重要！

6. 利息费用的扣除(见表1-11)：杨氏三步法

表1-11 利息费用的扣除

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、企业经批准发行债券的利息支出)

续表

资金来源		税务处理	
非金融企业 向非金融企 业借款	无关联性	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)	
	关联借款	利率制约	处理原则同上
		本金制约	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
自然人借款	股东或关联自然人借款: 处理原则同关联企业		
	内部职工或其他人员借款: 符合条件只受利率制约。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 1】企业在按照合同要求首次支付利息并进行税前扣除时, 应提供“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”, 以证明其利息支出的合理性。

“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”中, 应包括在签订该借款合同当时, 本省任何一家金融企业提供同期同类贷款利率情况。该金融企业应为经政府有关部门批准成立的可以从事贷款业务的企业, 包括银行、财务公司、信托公司等金融机构。

“同期同类贷款利率”是指在贷款期限、贷款金额、贷款担保以及企业信誉等条件基本相同时, 金融企业提供贷款的利率。既可以是金融企业公布的同期同类平均利率, 也可以是金融企业对某些企业提供的实际贷款利率。

【提示 2】企业自关联方取得的不符合规定的利息收入应按照有关规定缴纳企业所得税。

【提示 3】企业投资者投资未到位而发生的利息支出扣除问题。

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。

具体计算不得扣除的利息, 应以企业一个年度内每一账面实收资本与借款余额保持不变的期间作为一个计算期, 公式为:

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

年度内不得扣除的借款利息总额为该年度内每一计算期不得扣除的借款利息额之和

【例题 19 · 计算题】甲公司投资注册乙公司(均为非金融企业), 乙公司注册资本 1000 万元。已知: 银行同期贷款利率为 8%; 甲公司占乙公司股权 20%, 乙向甲借款 500 万元, 10% 年利率; 乙实际税负高于甲且无法证明借款活动符合独立交易原则。请计算本期利息费用的纳税调整的金额。

解析 可以采用“三步法”, 实际发生额 = $500 \times 10\% = 50$ (万元); 扣除标准受“本金制约”和“利率制约”双制约, 金额 = $200 \times 2 \times 8\% = 32$ (万元), 实际发生额超过标准的 18 万元作纳税调整增加处理。

【例题 20 · 计算题】某企业 2019 年“财务费用”账户列支 350 万元, 其中: 4 月 1 日向银行借款 500 万元用于厂房扩建, 借款期限 1 年, 当年向银行支付了 3 个季度的借款利息 22.5 万元, 该厂房 8 月 31 日竣工结算并交付使用。6 月 1 日为弥补流动资金不足, 经批准向其他企业融资 100 万元, 借款期限 1 年, 年利率 12%, 按月付息, 本年实际支付利息 7 万元。请计算该企业所得税允许扣除的财务费用。

解析 ▶ 1年期银行利率 = $(22.5 \div 3 \times 4) \div 500 \times 100\% = 6\%$

允许扣除的财务费用 = $[350 - (22.5 + 7)] + 22.5 \div 9 \times 4 + 100 \times 6\% \div 12 \times 7 = 334$ (万元)

【例题 21·单选题】某企业 2019 年 1 月 1 日成立, 注册资本 500 万元, 注册资本第一次到位 350 万元, 7 月 1 日又到位 100 万元, 其余投资截至 2019 年底尚未到位。2019 年 3 月 1 日该企业向银行取得贷款 200 万元, 利率 6%, 贷款期限一年。假设不存在其他的利息费用, 2019 年该企业税前不得扣除的利息为()万元。

- A. 3 B. 1.5
C. 4.5 D. 4.8

解析 ▶ 2019 年 3 月 1 日~6 月 30 日不得扣除的利息 = $(200 \times 6\% \div 12 \times 4) \times 150 \div 200 = 3$ (万元); 2019 年 7 月 1 日~12 月 31 日不得扣除的利息 = $(200 \times 6\% \div 12 \times 6) \times 50 \div 200 = 1.5$ (万元); 2019 年合计不得扣除的利息 = $3 + 1.5 = 4.5$ (万元)。 **答案** ▶ C

【老杨嗶吧嗶】这是一个和本章第 11 节特别纳税调整“资本弱化”有关的知识, 考生可以结合起来一并复习。

7. 汇兑损失

企业在货币交易中, 以及纳税年度终了时将人民币以外的货币性资产、负债按照期末即期人民币汇率中间价折算为人民币时产生的汇兑损失, 除已经计入有关资产成本以及与向所有者进行利润分配相关的部分外, 准予扣除。

8. 业务招待费

企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出, 按照发生额的 60% 扣除, 但最高不得超过当年销售(营业)收入的 5%。

【记忆小贴士】业务招待费的扣除标准的确定: 发生额 $\times 60\%$ PK 销售收入 $\times 5\%$, 取小。

【提示 1】对从事股权投资业务的企业(包括集团公司总部、创业投资企业等), 其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转让收入, 可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。

【提示 2】企业在筹建期间, 发生的与筹办活动有关的业务招待费支出, 可按实际发生额的 60% 计入企业筹办费, 并按有关规定在税前扣除。

【老杨嗶吧嗶】销售(营业)收入就是我们常说的“基数”, 包括属于纳税人根据国家统一会计制度确认的主营业务收入、其他业务收入以及根据税收规定确认的视同销售收入, 但不包括营业外收入(资产处置损益)和投资收益, 简称“三作两不作”。广告费和业务宣传费的“基数”与此相同。

【例题 22·单选题】某生产企业(居民企业)为增值税一般纳税人, 2019 年销售产品取得不含税销售额 5000 万元, 债券利息收入 200 万元(其中国债利息收入 50 万元), 发生管理费用 800 万元, 其中业务招待费 80 万元, 销售费用 1400 万元, 该企业 2019 年度所得税前可以扣除的业务招待费用为()万元。

- A. 80 B. 48
C. 25 D. 26

解析 ▶ 企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出, 按照发生额的 60% 扣除, 但最高不得超过当年销售(营业)收入的 5%。

业务招待费扣除限额 = $5000 \times 5\% = 25$ (万元) $< 80 \times 60\% = 48$ (万元), 可以扣除 25 万元。

答案 ▶ C

9. 广告费和业务宣传费

企业每一纳税年度发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出, 除国务院财政、税务主管部门另有规定外, 不超过当年销售(营业)收入 15% 的部分, 准予扣除; 超过部分, 准予在以后纳税年度结转扣除。

【提示 1】超过扣除标准的广告费和业务宣传费, 准予在以后纳税年度结转扣除。注意两点: (1) 这个规定业务招待费是没有的; (2) 这种结转是没有时间限制的, 但受结转当年扣除限额的限制, 即只能在当年实际发生的广告费和业务宣传费低于当年扣除限额的部分中扣除。

【提示 2】企业在筹建期间, 发生的广告

费和业务宣传费，可按实际发生额计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除。

【提示3】自2016年1月1日至2020年12月31日，对**化妆品制造与销售、医药制造和饮料制造(不含酒类制造)**企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售(营业)收入30%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

【提示4】烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，**一律不得**在计算应纳税所得额时扣除。

【提示5】对签订广告费和业务宣传费分摊协议的关联企业，其中一方发生的不超过当年销售(营业)收入税前扣除限额比例内的广告费和业务宣传费支出可以在本企业扣除，也可以将其中的部分或全部按照分摊协议归集至另一方扣除。另一方在计算本企业广告费和业务宣传费支出企业所得税税前扣除限额时，可将按照上述办法归集至本企业的广告费和业务宣传费不计算在内。

【老杨嗶吧嗶】广告费和业务宣传费统一计算扣除标准，有时候考题中分别给出了二者的实际发生额，计算中要加在一块后使用“三步法”。

【例题23·单选题】某企业2019年销售货物收入1500万元，出租房屋收入500万元，转让房屋收入300万元，接受捐赠收入100万元，政府补助收入50万元。当年实际发生业务招待费20万元，广告费支出为52万元。2018年超标广告费90万元，则2019年税前准予扣除的业务招待费和广告费

的金额合计为()万元。

- A. 152 B. 62
C. 15 D. 90

解析 2019年业务招待费的税前扣除金额：标准一是发生额的60%， $20 \times 60\% = 12$ (万元)；标准二是最高不得超过当年销售(营业)收入的5%， $(1500+500) \times 5\% = 10$ (万元)，两者相比选其小，税前扣除的业务招待费为10万元。

2019年广告费税前扣除限额 = $(1500 + 500) \times 15\% = 300$ (万元)，实际支出52万元，尚结余税前扣除指标248万元，2018年超标的广告费90万元小于248万元，超标的广告费可以在本年全部扣除。则2019年税前准予扣除的广告费 = $52 + 90 = 142$ (万元)。合计扣除 = $10 + 142 = 152$ (万元)。

答案 A

【例题24·单选题】2019年度，甲企业实现销售收入3000万元，当年发生广告费400万元，上年度结转未扣除广告费60万元。已知广告费不超过当年销售收入15%的部分，准予扣除。甲企业在计算2019年度企业所得税应纳税所得额时，准予扣除的广告费金额为()万元。

- A. 340 B. 510
C. 450 D. 460

解析 扣除限额 = $3000 \times 15\% = 450$ (万元)；本年实际发生400万元可以全额扣除，另外，还可以扣除上年度结转未扣除的广告费50万元，合计450万元。

答案 C

【杨氏解题法】三步法

项目	实际发生额 A	标准额 B	比较确定	
			税前扣除额	纳税调整额
业务招待费	已知条件中金额	发生额 \times 60% PK 销售收入 \times 5% 取小	1. $A > B$ 时 = B; 2. $A < B$ 时 = A 【提示】孰低	1. $A > B$ 时 = $A - B$ 2. $A < B$ 时无须调整
广宣费	已知条件中金额	销售收入 \times 0%/15%/30%	1. $A > B$ 时 = B; 2. $A < B$ 时 = A 【提示】孰低	1. $A > B$ 时 = $A - B$ 2. $A < B$ 时无须调整

【老杨嗵吧嗵】 根据业务招待费的特点，上表“三步法”第三步比较确定可以适用更简便的方法：税前扣除额就是“B”，纳税调整额就是“A-B”。另一个需要特别注意的是“广宣费”以前年度结转在本年度扣除的金额在“间接法”计算应纳税所得额是做“纳税调减”处理的，例如上面的例题中的“上年度结转未扣除的广告费50万元”，如果和“间接法”下应纳税额计算的主观题结合，一定要“调减”哟！

10. 环境保护专项资金

企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，准予扣除。上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除。

【老杨嗵吧嗵】 注意上述规定“提取”两个字，这是它与众不同的地方。

11. 租赁费

企业根据生产经营活动的需要租入固定资产支付的租赁费，按照以下方法扣除：

(1) 以经营租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照租赁期限均匀扣除；

(2) 以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用，分期扣除。

12. 劳动保护费

企业发生的合理的劳动保护支出，准予扣除。

【提示】 企业根据其工作性质和特点，由企业统一制作并要求员工工作时统一着装所发生的工作服饰费用，可以作为企业合理的支出给予税前扣除。

13. 公益性捐赠支出

企业当年发生以及以前年度结转的公益性捐赠支出，不超过年度利润总额12%的部分，准予扣除。超过年度利润总额12%的部分，准予结转以后3年内在计算应纳税所得额时扣除。

【提示1】 公益性捐赠，是指企业通过公益性社会组织或者县级(含县级)以上人民政府及其部门，用于规定的公益事业的捐赠。

【提示2】 年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润。

【提示3】 企业发生的公益性捐赠支出未在当年税前扣除的部分，准予向以后年度结转扣除，但结转年限自捐赠发生年度的次年起计算最长不得超过三年。企业在对公益性捐赠支出计算扣除时，应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。

【老杨嗵吧嗵】 注意“先捐先扣”的特点。

【例题25·计算题】 某企业2018年结转以后年度扣除的公益性捐赠30万元，2019年年度利润总额1000万元，当年通过公益性社会团体对外捐赠100万元。请计算该企业2019年可以扣除的捐赠金额。

解析 扣除限额 = $1000 \times 12\% = 120$ (万元)，2019年可以扣除的捐赠金额 = $30 + 90 = 120$ (万元)，2019年超过限额的10万元可以结转以后3个年度扣除。

【提示4】 企事业单位、社会团体以及其他组织捐赠住房作为公共租赁住房的，视同公益性捐赠。

【提示5】 公益性社会组织和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构在接受捐赠时，捐赠资产的价值，按以下原则确认：

(1) 接受捐赠的货币性资产，应当按照实际收到的金额计算。

(2) 接受捐赠的非货币性资产，应当以其公允价值计算。捐赠方在向公益性社会团体和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构捐赠时，应当提供注明捐赠非货币性资产公允价值的证明，如果不能提供上述证明，公益性社会团体和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构不得向其开具公益性捐赠票据。

【提示6】 关于企业扶贫捐赠所得税税前扣除政策：

①自2019年1月1日至2022年12月31日，企业通过公益性社会组织或者县级(含)以上人民政府及其组成部门和直属机构，

用于**目标脱贫地区**的扶贫捐赠支出，准予在计算企业所得税应纳税所得额时据实扣除。在政策执行期限内，目标脱贫地区实现脱贫的，可继续适用上述政策。“目标脱贫地区”包括832个国家扶贫开发工作重点县、集中连片特困地区县(新疆阿克苏地区6县1市享受片区政策)和建档立卡贫困村。②企业同时发生扶贫捐赠支出和其他公益性捐赠支出，在计算公益性捐赠支出年度扣除限额时，符合条件的扶贫捐赠支出不计算在内。③企业在2015年1月1日至2018年12月31日期间已发生的符合条件的扶贫捐赠支出，尚未在计算企业所得税应纳税所得额时扣除的部分，可依上述①的政策执行。

【提示7】自2020年1月1日起(截止日期视疫情情况另行公告)，企业通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门等国家机关，捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的现金和物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。

企业直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。捐赠人凭承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函办理税前扣除事宜。

值得注意的是：直接向承担疫情防治任务的医院捐赠的现金不在可扣除范围。国家机关、公益性社会组织和承担疫情防治任务的医院接受的捐赠，应专项用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情工作，不得挪作他用。

14. 总机构分摊的费用

非居民企业在中国境内设立的机构、场所，就其中国境外总机构发生的与该机构、场所生产经营有关的费用，能够提供总机构出具的费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件，并合理分摊的，准予扣除。

15. 资产损失

企业当期发生的固定资产和流动资产盘亏、毁损净损失，由其提供清查盘存资料经向主管税务机关备案后，准予扣除；企业因存货盘亏、毁损、报废等原因不得从销项税金中抵扣的进项税金，应视同企业财产损失，准予同存货损失一起在所得税前按规定扣除。

16. 手续费及佣金支出

企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过规定计算限额以内的部分准予扣除，超过的部分不得扣除。具体的规定见表1-12。

表 1-12 手续费及佣金支出税前扣除规定

分类	扣除标准
保险企业	发生与其经营活动有关的手续费及佣金支出，不超过当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 18% (含本数)的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过部分， 允许结转以后年度扣除
电信企业	在发展客户、拓展业务等过程中(如委托销售电话入网卡、电话充值卡等)，需向经纪人、代办商支付手续费及佣金的，其实际发生的相关手续费及佣金支出，不超过企业当年 收入总额 5% 的部分，准予在企业所得税前据实扣除
其他企业	按与具有合法经营资格中介机构或个人(不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等)所签订服务协议或合同确认的 收入金额的 5% 计算限额

【提示1】除委托个人代理外，企业以现金等非转账方式支付的手续费及佣金**不得**在税前扣除；企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除；企业不得将手续费及佣金支出计入回

扣、业务提成、返利、进场费等费用；企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或合同金额，并如实入账。

【提示2】从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业(如证券、期货、保险