

第一单元 企业所得税法律制度

考点 3：收入总额（★★）

（一）概述

1. 企业所得税意义上的收入总额，是指以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，**包括不征税收入和免税收入**。

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。

3. 非货币形式收入应当按照公允价值确定收入额。

【例题·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

【解析】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。

（二）销售货物收入

1. 销售货物收入，是指企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。

【提示】考虑销售货物收入，应当注意将价外费用、视同销售收入一并计入。

【案例】甲企业为增值税一般纳税人，2017年财务资料显示其销售货物取得不含增值税销售收入 5000万元；另发现，甲企业销售货物同时收取优质费 58.5万元、将不含增值税市场价为 5万元的自产货物发放给职工，企业均未作销售收入处理。假定甲企业所有货物均适用 17%的增值税税率。

【解析】甲企业 2017年企业所得税销售货物收入 = $5000 + 58.5 \div (1 + 17\%) + 5 = 5055$ （万元）。

2. 不同销售方式下收入的确认时间

（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。

（2）销售商品采取预收款方式的，在发出商品时确认收入。

【相关链接 1】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；先开具发票的，为开具发票的当天。

【相关链接 2】纳税人提供租赁服务采取预收款方式的，其增值税纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

【相关链接 3】纳税人采取预收货款结算方式的，其消费税纳税义务发生时间为发出应税消费品的当天。

（3）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。

（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。

【相关链接】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）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。

【相关链接】采取赊销和分期收款方式销售货物，增值税、消费税的纳税义务发生时间均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（应税消费品）发出的当天。

（6）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. 特殊销售方式下收入金额的确定

（1）售后回购

①符合销售收入确认条件：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（如以销售商品方式进行融资）：收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。

（2）以旧换新

销售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。

【相关链接 1】增值税一般纳税人采取以旧换新方式销售货物，应按 **新货物**的同期销售价格确定销售额。但对金银首饰以旧换新业务，应按照销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

【相关链接 2】消费税纳税人采用以旧换新（含翻新改制）方式销售的金银首饰，应按 **实际收取**的不含增值税的全部价款确定计税依据征收消费税。

（3）各类型折扣的税务处理

折扣类型	目的	税务处理
商业折扣	促进商品销售	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

现金折扣	鼓励尽早付款	按扣除现金折扣前的金额（不含增值税）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	因售出商品质量不合格而作出的售价减让	企业已经确认销售收入的售出商品发生销售折让的，应当在发生当期冲减当期销售商品收入

【相关链接】商业折扣的增值税处理：（ 1）销售额和折扣额在同一张发票的金额栏中分别注明的，可按冲减折扣额后的销售额征收增值税；（ 2）将折扣额另开发票的，不论财务会计上如何处理，在征收增值税时，折扣额不得冲减销售额。

【例题·单选题】 2016年 9月甲电子公司销售一批产品，含增值税价格 46.8万元。由于购买数量多，甲电子公司给予购买方 9折优惠。已知增值税税率为 17%，甲电子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（ ）。 （ 2017年）

- A. 40 万元
- B. 42.8 万元
- C. 46.8 万元
- D. 36 万元

【答案】 D

【解析】（ 1）本题考查的是商业折扣的企业所得税处理，而非增值税处理；（ 2）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）确定企业所得税销售商品收入金额，因此，本题应确认产品销售收入 $=46.8 \div (1+17\%) \times 90\% = 36$ （万元）。

