

第五章 企业所得税、个人所得税法律制度

本章基本情况

» 分值、题型：15分左右、涉及大题的风险为99.99%

» 特点：（1）应用性高，需要充分习题演练。

（2）企业所得税入门难、后续易；

个人所得税入门易、理清难。

» 内容框架

- 第1单元 企业所得税法律制度
- 第2单元 个人所得税法律制度

2017 年考试题库分析

	卷 1	卷 2	卷 3	卷 4
单项选择题	3 题 4.5 分	2 题 3分	1 题 1.5分	3 题 4.5分
多项选择题	2 题 4分	1 题 2分	1 题 2分	1 题 2分
判断题	1 题 1分	——	1 题 1分	1 题 1分
不定项选择题	——	4 题 8分	4 题 8分	——
合计	6 题 9.5 分	7 题 13分	7 题 12.5 分	5 题 7.5分

第一单元 企业所得税法律制度

考情分析

本单元在 2017年考试各批次试卷中的平均分值为 11分，预计在 2018年您抽取的考卷中的分值为 8分左右，涉及大题的可能性为 50%以上。

2018 年本章教材的主要变化有：

1. 删除了“源泉扣缴”、“特别纳税调整”的相关内容；

2. 新增了下列文件的有关内容：

（1）根据《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国企业所得税法〉的决定》（2017年 2月 24日第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十六次会议通过），对“企业公益性捐赠支出的扣除”进行修改；

（2）根据《国家税务总局关于有限合伙制创业投资企业法人合伙人企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015年第 81号），新增“有限合伙制创业投资企业法人合伙人投资额的抵扣政策”；

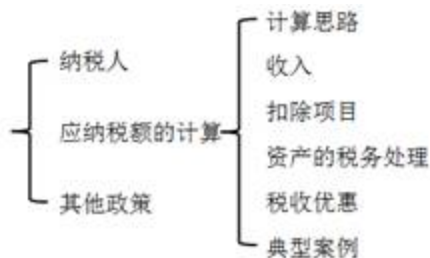
（3）根据《国家税务总局关于企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016年第 80号），新增“企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费的扣除”；

（4）根据《国家税务总局关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017年第 18号），新增“科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用的扣除”；

（5）根据《财政部税务总局关于广告费和业务宣传费支出税前扣除政策的通知（财税〔2017〕41号）》，新增“化妆品制造或销售、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的扣除”、“烟草企业烟草广告费和业务宣传费支出的扣除”；

（6）根据《财政部税务总局关于扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2017〕43号），调整了“小型微利企业所得税优惠政策”。

本单元考点框架



考点解读

考点 1：企业所得税纳税人（★★）

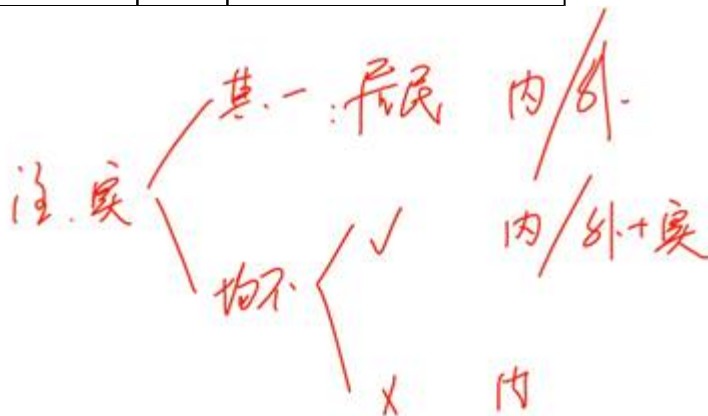
1. 个人独资企业、合伙企业不是企业所得税的纳税人

企业所得税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》，不属于企业所得税纳税义务人。

2. 居民企业和非居民企业

（1）划分标准及纳税义务

类型		纳税义务	
居民企业	依法在中国境内成立的企业（注册地标准）	全面纳税义务	就来源于中国境内、境外的全部所得纳税
	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（实际管理机构所在地标准）		
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的企业	有限纳税义务	（1）来源于中国境内的所得 （2）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，但有来源于中国境内所得		就来源于中国境内的所得纳税



（2）所得来源地的确定

所得类型	来源地的确定
销售货物所得	按照交易活动发生地确定
提供劳务所得	按照劳务发生地确定
不动产转让所得	按照不动产所在地确定
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

转让财产所得	权益性投资资产转让所得	按照被投资企业所在地确定
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
利息所得		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
租金所得		
特许权使用费所得		

【例题 1·判断题】依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业属于企业所得税纳税义务人。（ ）（2016年）

【答案】×

【解析】个人独资企业、合伙企业不属于我国企业所得税的纳税人。

【例题 2·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）

- A. 依照外国法律成立，实际管理机构在境内的甲公司
- B. 依照中国法律成立，在境外设立机构、场所的乙公司
- C. 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、场所的丙公司
- D. 依照中国法律成立，实际管理机构在境内的丁公司

【答案】C

【解析】选项 C：既未在中国境内成立，实际管理机构亦未在境内，但在境内设机构、场所，属于非居民企业。

【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·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列关于确定所得来源地的表述，正确的有（ ）。（2016年）

- A. 提供劳务所得，按照劳务发生地确定
- B. 销售货物所得，按照交易活动发生地确定
- C. 不动产转让所得，按照转让不动产的企业所在地确定
- D. 股息所得，按照分配股息的企业所在地确定

【答案】ABD

【解析】选项 C：不动产转让所得，按照“不动产所在地”确定所得来源地。

考点 2：企业所得税应纳税额计算的基本思路（★★★）

（一）应纳税额

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额

【提示 1】

- （1）企业所得税的基本税率为 25%；
- （2）符合条件的小型微利企业，减按 20% 税率；
- （3）国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 税率；
- （4）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，就其来源于中国境内的所得，减按 10% 税率。

$$1000 \times 25\% = 250$$

应纳税所得额 应纳税额

【提示 2】减免税额和抵免税额，是指依照企业所得税法和国务院的税收优惠规定减征、免征和抵免的应纳税额。

【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%，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. $1000 \times 25\% - 10 - 20 = 220$ （万元）
- B. $1000 \times 25\% - 10 = 240$ （万元）
- C. $1000 \times 25\% = 250$ （万元）
- D. $1000 \times 25\% - 20 = 230$ （万元）

【答案】 A

（二）应纳税所得额

1. 直接法

应纳税所得额 = 收入总额 - 不征税收入 - 免税收入 - 准予扣除项目金额 - 允许弥补的以前年度亏损

【提示】在计算应纳税所得额时，企业财务会计处理办法与税法规定不一致的，应当依照税法规定计算。

2. 间接法

应纳税所得额 = 会计利润 + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额

收入	会计：+100	税法：0
会计利润：900	应纳税所得额：900-100=800	
收入	会计：+0	税法：+100
会计利润：900	应纳税所得额：900+100=1000	
费用	会计：-100	税法：-100-100
会计利润：900	应纳税所得额：900-100=800	
费用	会计：-100	税法：-40
会计利润：900	应纳税所得额：900+60=960	

（1）纳税调整增加额（包括但不限于）

- ①在计算会计利润时已经扣除，但税法规定不能扣除的项目金额；
- ②在计算会计利润时已经扣除，但超过税法规定扣除标准部分的金额；
- ③未计或者少计的应税收益。

（2）纳税调整减少额（包括但不限于）

- ①允许加计扣除的费用；
- ②减税或者免税收益；
- ③弥补以前年度（ 5年内）未弥补的亏损额。

$$\text{税额} = \text{应纳税额} \times 15\%$$

直接 间接

（三）纳税申报

- 1. 企业所得税按月或者按季预缴，企业应当自月份或者季度终了之日起 15日内，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。
- 2. 企业应当自年度终了之日起 5个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。

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）。

