



企业所得税汇算清缴最新政策及案例解析

主讲人：徐晓琳老师

Tel: 400-600-2148

Web: www.cfoclass.com

课程目录

1. 企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除
问题解析

3. 固定资产加速折旧
问题解析

5. 公益股权捐赠企业所得
税问题解析

2. 企业移送资产所得税
处理问题解析

4. 研发费加计扣除
政策解析



PART 01

企业工资薪金和职工福利费
等支出税前扣除问题解析



财务第一教室
CFOCLASS.COM

课前导入：政策梳理

课前导入：
政策梳理

01

《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费
扣除问题的通知》（国税函[2009]3号）

02

《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等
支出税前扣除问题的公告》
（国家税务总局公告2015年第34号）



财务第一教室

问题一：福利性补贴支出税前扣除问题



国家税务总局公告2015年第34号第一条：

列入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《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3号）第一条规定的，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。

不能同时符合上述条件的福利性补贴，应作为国税函〔2009〕3号文件第三条规定的职工福利费，按规定计算限额税前扣除。

CFOCLASS.COM

福利性补贴支出概念

国税函[2009]3号第三点：

《实施条例》第四十条规定的企业职工福利费，包括以下内容：

（一）尚未实行分离办社会职能的企业，其内设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、疗养院等集体福利部门的设备、设施及维修保养费用和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。

CFOCLASS.COM



国税函[2009]3号第三点：

《实施条例》第四十条规定的企业职工福利费，包括以下内容：

(二)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。

(三)按照其他规定发生的其他职工福利费，包括丧葬补助费、抚恤费、安家费、探亲假路费等。



国税函〔2009〕3号第一条：

关于合理工资薪金问题

《实施条例》第三十四条所称的“合理工资薪金”，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订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：



福利性补贴支出税前扣除问题



CFOCLASS.COM

- 1 (一) 企业制订了较为规范的员工工资薪金制度；
- 2 (二) 企业所制订的工资薪金制度符合行业及地区水平；
- 3 (三) 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 (四) 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 (五) 有关工资薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的。

以职工交通补贴为例



CFOCLASS.COM

《财政部关于企业加强职工福利费财务管理的通知》

(财企[2009]242号)

企业为职工提供的交通、住房、通讯待遇，已经实行货币化改革的，按月按标准发放或支付的住房补贴、交通补贴或者车改补贴、通讯补贴，应当纳入职工工资总额，不再纳入职工福利费管理；尚未实行货币化改革的，企业发生的相关支出作为职工福利费管理，但根据国家有关企业住房制度改革政策的统一规定，不得再为职工购建住房。

税务处理

国税函〔2009〕3号

《实施条例》第四十条规定的企业职工福利费，包括以下内容：
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。

CFOCLASS.COM



举例：

某企业为大型企业，交通补贴已实行货币化改革，每年按月按标准发放一亿元交通补贴，问财务和税务该分别如何核算？

财务第一教室
CFOCLASS.COM



	财务处理	税务处理	
政策依据	财企[2009]242号	国税函〔2009〕3号	国家税务总局公告2015年第34号
具体处理	纳入职工工资总额，不再纳入职工福利费管理	纳入职工工资薪金	满足两个条件，列入工资薪金支出： 1、列入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。 2、符合《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3号）第一条规定的，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。 反之，按照职工福利费支出核算。
适用汇算清缴年度	2009.11.12发文至今	2008-2013年	2014年度及以后年度



问题二：

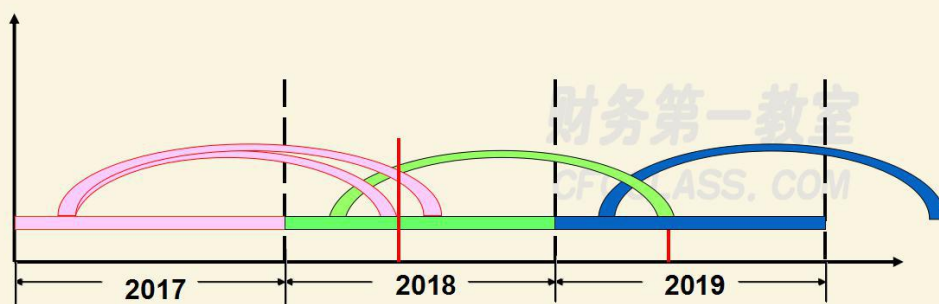
企业年度汇算清缴结束前支付汇缴年度工资薪金税前扣除问题

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。

财务第一教室
CFOCLASS.COM



图表展示：



问题三：

企业接受外部劳务派遣用工支出税前扣除问题

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：

- 1、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；
- 2、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。



文件对比：

《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》
(国家税务总局公告2012年第15号)

失效文件条款：

企业因雇用季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员以及接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按《企业所得税法》规定在企业所得税前扣除。其中属于工资薪金支出的，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。



文件对比：

政策依据	国家税务总局公告2012年第15号	国家税务总局公告2015年第34号
具体处理	区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按《企业所得税法》规定在企业所得税前扣除。	按照支付方式划分： 1、直接支付给劳务派遣公司的费用：劳务费支出； 2、直接支付给员工个人的费用：工资薪金支出和职工福利费支出。
适用汇算清缴年度	2011—2013	2014年度及以后年度



思考：此项调整是对企业是利还是弊？

A105050 职工薪酬纳税调整明细表							
行次	项 目	账载金额	实际发生额	税收规定扣除率	以前年度累计结转扣除额	税收金额	纳税调整金额
		1	2	3	4	5	6 (1-5)
1	一、工资薪金支出			*	*		*
2	其中：股权激励			*	*		*
3	二、职工福利费支出				*		*
4	三、职工教育经费支出			*			
5	其中：按税收规定比例扣除的职工教育经费						
6	按税收规定全额扣除的职工培训费用				*		*
7	四、工会经费支出				*		*
8	五、各类基本社会保障性缴款			*	*		*
9	六、住房公积金			*	*		*
10	七、补充养老保险				*		*
11	八、补充医疗保险				*		*
12	九、其他			*	*		*
13	合计 (1+3+4+7+8+9+10+11+12)			*			



问题：该表有什么填报风险？

PART 02

企业移送资产所得税处理问题解析



财务第一教室
CFOCLASS.COM

课前导入：
政策梳理

《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》
(国家税务总局公告2016年第80号)

财务第一教室
CFOCLASS.COM



问题一：关于企业差旅费中人身意外保险费支出税前扣除问题



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。

财务第一教室
CFOCLASS.COM

提问：在此公告发布前，各位财务人员是怎么处理的？每年的汇算清缴期间有无纳税调增？



问题二：企业移送资产所得税处理问题

企业发生《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函【2008】828号）第二条规定情形的，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。

财务第一教室

CFOCLASS.COM

提问：国税函【2008】828号第二条是如何规定的？



国税函【2008】828号文件规定：

二、企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

- （一）用于市场推广或销售；
- （二）用于交际应酬；
- （三）用于职工奖励或福利；
- （四）用于股息分配；
- （五）用于对外捐赠；
- （六）其他改变资产所有权属的用途。

企业所得税视同销售行为

财务第一教室

CFOCLASS.COM

条款废止：企业发生本通知第二条规定情形时，属于企业自制的资产，应按企业同类资产同期对外销售价格确定销售收入；属于外购的资产，可按购入时的价格确定销售收入。



A公司2015年购入玻璃杯4000个，每个20元，共8万元。用于2015年度和2016年度的市场推广活动对外赠送，每次对外赠送2000个。由于原材料涨价，该玻璃杯2016年度售价为每个25元，问2015年、2016年税务该分别如何处理？

财务第一教室
CFOCLASS.COM



	2015年度	2016年度
政策依据	国税函【2008】828号	国家税务总局公告2016年第80号
适用汇算清缴年度	2008-2015年度	2016年度及以后年度
税务处理	视同销售	视同销售
视同销售收入	20元/个×2000个=40000元	25元/个×2000个=50000元
视同销售成本	20元/个×2000个=40000元	20元/个×2000个=40000元
对汇算清缴的影响	对应纳税所得额未产生影响	调增应纳税所得额10000元。



提问：大家觉得该政策实务中对什么业务影响比较大？

A105010			
视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表			
行次	项 目	税收金额 1	纳税调整金额 2
1	一、视同销售（营业）收入（2+3+4+5+6+7+8+9+10）		
2	（一）非货币性资产交换视同销售收入		
3	（二）用于市场推广或销售视同销售收入	50000	50000
4	（三）用于交际应酬视同销售收入		
5	（四）用于职工奖励或福利视同销售收入		
6	（五）用于股息分配视同销售收入		
7	（六）用于对外捐赠视同销售收入		
8	（七）用于对外投资项目视同销售收入		
9	（八）提供劳务视同销售收入		
10	（九）其他		
11	二、视同销售（营业）成本（12+13+14+15+16+17+18+19+20）		
12	（一）非货币性资产交换视同销售成本		
13	（二）用于市场推广或销售视同销售成本	40000	0
14	（三）用于交际应酬视同销售成本		
15	（四）用于职工奖励或福利视同销售成本		
16	（五）用于股息分配视同销售成本		
17	（六）用于对外捐赠视同销售成本		
18	（七）用于对外投资项目视同销售成本		
19	（八）提供劳务视同销售成本		
20	（九）其他		



PART 03

固定资产加速折旧问题解析



财务第一教室
CFOCLASS.COM

固定资产加速折旧政策两阶段

	旧	新
政策依据	国税发【2009】81号	财税【2014】75号 财税【2015】106号
税务处理	缩短折旧年限法 年数总和法 双倍余额递减法	“6+4” 十大行业 一次性扣除政策
适用汇算清缴年度	2008年度及以后年度	财税【2014】75号：2014年度及以后年度 财税【2015】106号：2015年度及以后年度



提问：实务工作中，为什么很多企业不愿意享受该优惠政策？

旧固定资产加速折旧政策

加速折旧原因：

- （一）由于技术进步，产品更新换代较快的；
- （二）常年处于强震动、高腐蚀状态的。

加速折旧方法：

- （一）缩短折旧年限方法：
不得低于《实施条例》第六十条规定的折旧年限的60%
(问题：新购置和已使用过的固定资产折旧年限该分别如何计算？)
- （二）双倍余额递减法或者年数总和法



新固定资产加速折旧政策

政策依据		财税【2014】75号		财税【2015】106号
行业	加速折旧方法	六大行业	所有行业	四大行业
政策概述	缩短折旧年限或采取加速折旧的方法	2014年1月1日后新购进的固定资产	除六大行业之外，按照国税发【2009】81号要求	2015年1月1日后新购进的固定资产
	一次性扣除	符合条件： 1.小型微利企业 2.2014年1月1日后新购进 3.研发和生产经营共用的仪器、设备 4.单位价值不超过100万元	符合条件： 1.2014年1月1日后新购进 2.专门用于研发的仪器、设备 3.单位价值不超过100万元	符合条件： 1.小型微利企业 2.2015年1月1日后新购进 3.研发和生产经营共用的仪器、设备， 4.单位价值不超过100万元
			单位价值不超过5000元的固定资产	



固定资产加速折旧政策税会差异比对

甲汽车制造企业2015年12月购入并投入使用一专门用于研发活动的设备，单位价值80万元，不考虑净残值。

	折旧年限	2016年度	2017-2023年
会计处理	8年	10万	每年计提10万
税收处理	一次性扣除 (符合财税【2014】75号文件要求)	调减70万	每年调增10万， 共调整7年



问：企业享受固定资产加速折旧政策需要履行什么手续？

国家税务总局公告2015年第76号第十条：

企业享受小型微利企业所得税优惠政策、固定资产加速折旧（含一次性扣除）政策，通过**填写纳税申报表相关栏次**履行备案手续。

财务第一教室

理念：申报代替备案 CFOCLASS.COM



PART 04

研发费加计扣除政策解析



财务第一教室

CFOCLASS.COM

课前导入：
政策梳理



01

《财政部 国家税务总局关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税[2015]119号）

02

《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》
（国家税务总局公告2015年第97号）

03

《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》
（国家税务总局公告2017年第40号）

固定资产加速折旧政策下，研发费加计扣除政策如何享受？

国家税务总局公告2015年第97号第二条第一款规定：

“企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除时，**就已经进行会计处理计算的折旧、费用的部分加计扣除，但不得超过按税法规定计算的金额。**” 此公告适用于2016年度企业所得税汇算清缴。

国家税务总局公告2017年第40号第三条第二款规定：

“企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，**就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。**” 此公告适用于2017年度及以后年度企业所得税汇算清缴。



承接第三部分例题

税会处理	处理方法	折旧年限	2016年度	2017-2023年
会计处理	直线法	8年	10万	每年计提10万
税收处理	固定资产加速折旧金额	一次性扣除	调减70万	每年调增10万，共调整7年
	研发费加计扣除金额	/	10万？ 80万？ 孰小原则	70万 (税前扣除折旧部分)



PART 05

公益股权捐赠 企业所得税问题解析



财务第一教室
CFOCLASS.COM

课前导入：
政策梳理

01

《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例

02

《财政部 国家税务总局关于公益股权捐赠企业所得税政策问题的通知》（财税〔2016〕45号）



《企业所得税法》第九条：

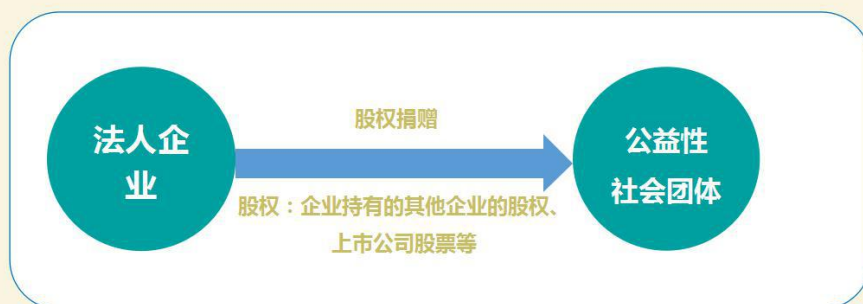
企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额12%以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额12%的部分，准予结转以后三年内
在计算应纳税所得额时扣除。

——《中华人民共和国企业所得税法（2017年修订版）》

《企业所得税法实施条例》第五十一条：

企业所得税法第九条所称公益性捐赠，是指企业通过公益性社会团体或者县级
以上人民政府及其部门，用于《中华人民共和国公益事业捐赠法》规定的公益事业的捐赠。





按规定视同转让股权，股权转让收入额以企业所捐赠股权取得时的历史成本确定。



某企业2017年会计利润总额为300万元，向上海慈善基金会捐赠了其子公司10%的股权，该股权公允价值120万元，成本100万元，企业已将成本金额计入营业外支出。假定不存在其他纳税调整事项，该企业2017年应纳企业所得税为（ ）万元。



举例



解：

实际捐赠支出=100；

捐赠的扣除限额=300*12%=36；

需要调增应纳税所得额=100-36=64；

视同销售收入100，视同销售成本100，

2017年应纳企业所得税=（300+64）*25%=91万元。

CFOCLASS.COM



举例

假设：如果其他条件不变，但不是向公益性社会团体，而是通过县政府向某小学捐赠，该企业2017年应纳企业所得税为（ ）万元。

解：实际捐赠支出=100；

捐赠的扣除限额=300*12%=36；

需要调增应纳税所得额=100-36=64；

视同销售收入120，视同销售成本100；

对应纳税所得额的影响=120-100=20；

2017年应纳企业所得税=（300+20+64）*25%=96。

案例



A105070

捐赠支出纳税调整明细表

行次	项 目	账 载 金 额	以前年度结 转可扣除的 捐赠额	按税收规定 计算的扣除 限额	税收金 额	纳税调增金 额	纳税调减金额	可结转以后年度 扣除的捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠		*	*	*		*	*
2	二、全额扣除的公益性 捐赠		*	*		*	*	*
3	三、限额扣除的公益性 捐赠(4+5+6+7)							
4	前三年度(年)	*		*	*	*		*
5	前二年度(年)	*		*	*	*		
6	前一年度(年)	*		*	*	*		
7	本 年(年)		*				*	
8	合计(1+2+3)							



课后总结



感谢聆听

财务第一教室

CEOCCLASS.COM

微信搜索“财务第一教室”

关注我们，提升你的价值

新浪：@财务第一教室

Tel：400-600-2148



财务第一教室