

# 2021 年度企业所得税年度申报表填写案例

## 收入类纳税调整项目填报-未按权责发生制确认收入

### 一、简要概述

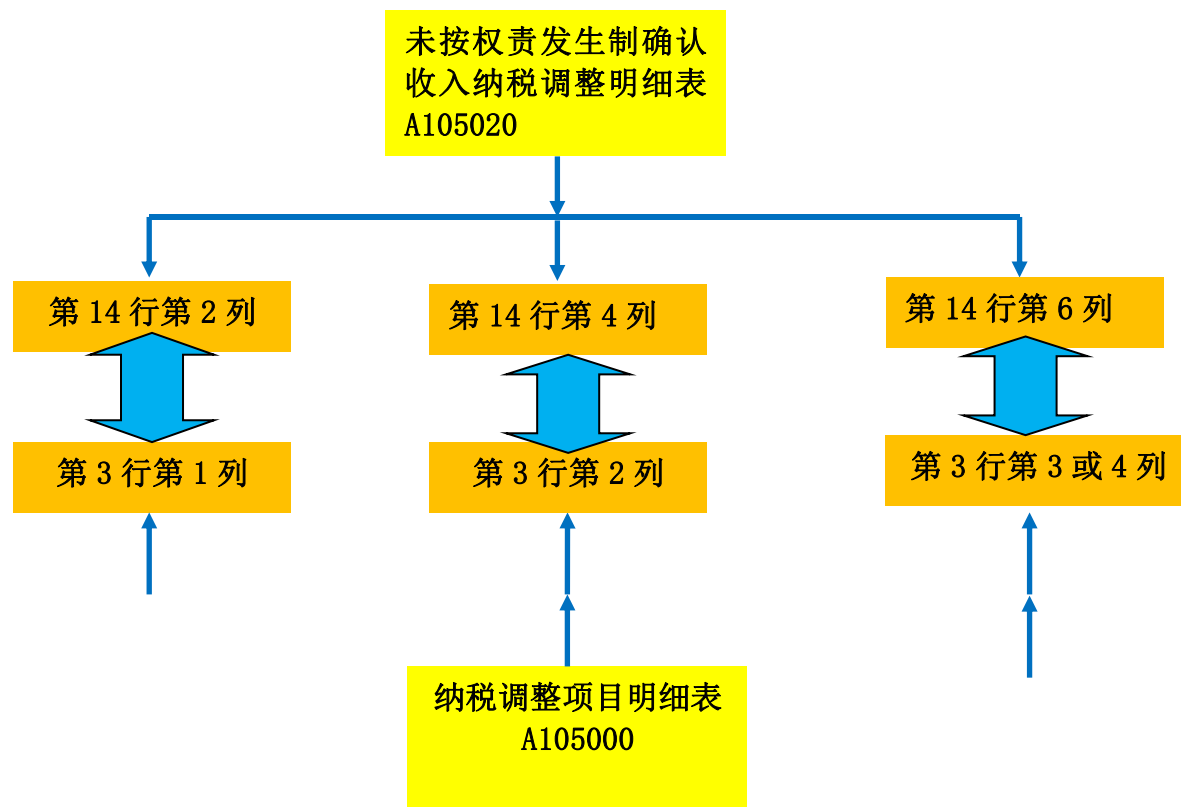
适用范围：会计处理按权责发生制确认收入、税收规定未按权责发生制确认收入需纳税调整的纳税人填报。

政策依据：1. 《企业所得税法实施条例》第九条：企业应纳税所得额的计算，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，均不作为当期的收入和费用。本条例和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

2. 《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）

3. 《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）

## 二、涉及的申报表及表间关系



### 三、案例填报示范

**【案例】：**A 公司与承租人 B 公司签订 3 年房屋合同，租期是 2021 年 7 月 1 日到 2024 年 6 月 30 日，年租金 12 万元，合同约定 3 年租金提前在合同签订日一次性支付。A 公司 2021 年 1 月 1 日采用分期付款方式向 C 公司销售一套大型设备，合同约定的销售价格为 2000 万元，分 5 次于每年 12 月 31 日等额收取。假设 A 公司发出商品时开出增值税专用发票，注明的增值税额为 260 万元。该大型设备成本为 1400 万元，在现销方式下，该大型设备的销售价格为 1600 万元。假定各年年末应抵减财务费用的飞确认融资费用分别为 127 万元、105 万元、82 万元、57 万元、29 万元。A 公司各期的会计处理及相应的纳税调整和表 A105020 的填报如下：

#### 步骤 1：确认税会差异

项目	税收规定	会计规定	差异
租金、利息和特许权使用	<b>①租金：</b> 合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。但合同规定或协议中规定租赁期限跨年度，且	企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。 <b>①租金：</b> 对于经营租赁的租金，出租人应当	<b>①租金</b> 如果按照承租人应付租金之日确认收入，税会有

用费收入	<p>租金提前一次性支付的可以选择：1、在支付的当年一次性确认租金收入；2、分次均匀确认租金收入（国税函〔2010〕79号）。</p> <p><b>②特许权使用费：</b> 属于提供设备和其他有形资产的特许权费，在<b>交付</b>资产或<b>转移</b>资产所有权时确认收入；属于提供初始以及后续服务的特许权费，在<b>提供服务</b>时确认收入。（国税函〔2008〕875号）</p> <p><b>③利息：</b> 按<b>合同约定</b>的债务人<b>应付</b>利息的日期确认收入的实现。（《企业所得税法实施条例》第19条）</p>	<p>在租赁期内各个期间按照直线法确认为当期损益。</p> <p><b>②特许权使用费：</b>按照合同或有关协议的收费时间和方法计算确认。</p> <p><b>③利息：</b>按照他人使用本企业货币资金的时间和实际利率计算确认。</p> <p><b>【注意】</b> 如果纳税人会计上确认的租金、特许权使用费、利息收入与会计上确认的不一致，需要填写A105020。</p>	<p>差异；如果在租赁期内分期均匀计入相关年度收入，税会无差异。</p> <p><b>②③特许权使用费、利息</b> 税收上类似于“收付实现制”确认收入，会计上采用“权责发生制”确认收入。</p> <p><b>④分期付款销售</b> 具有融资性质的，不考虑未实现融资收益，税会存在差异；超过12月建造合同的，目前会计准则和国税函〔2008〕875号均要求一致。</p>
分期付款销售	<p><b>④分期付款销售：</b> 按照合同约定的收款日期确认收入。</p>	<p><b>④分期付款销售货物：</b>会计上按权责发生制确认收入时； 如果该业务具有实质性融资性质，在销售成立时以公允价值（分期收款总额的限制或商品采用一次性付款的售价）一次性确认收入，同时要核算未实现融资收益。</p>	

假设，A公司在租金选择上，选择在2021年一次确认租金收入。

## 步骤2. 计算2021年租金收入以及2021年销售大型设备收入

(1) 2021年会计确认租金收入=60,000元

(2) 2021 年税收确认租金收入=360,000 元

(3) 应纳税调整增加=300,000 元

(4) 2021 年会计确认的分期收款方式销售货物收入=16,000,000 元

(5) 2021 年税收确认的分期收款方式销售货物收入=4,000,000 元

(6) 应纳税调整减少=-12,000,000 元

### 步骤 3. 填列《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》A105020 对应栏次

A105020

未按权责发生制确认收入纳税调整明细表

行次	项 目	合同金额(交易金额)	账载金额		税收金额		纳税调整金额
			本年	累计	本年	累计	
		1	2	3	4	5	6(4-2)
1	一、跨期收取的租金、利息、特许权使用费收入(2+3+4)	360000	60000	60000	360000	360000	300000
2	(一) 租金	360000	60000	60000	360000	360000	300000
3	(二) 利息						
4	(三) 特许权使用费						
5	二、分期确认收入(6+7+8)	20000000	16000000	16000000	4000000	4000000	-12000000
6	(一) 分期收款方式销售货物收入	20000000	16000000	16000000	4000000	4000000	-12000000
7	(二) 持续时间超过 12 个月的建造合同收入						
8	(三) 其他分期确认收入						
9	三、政府补助递延收入(10+11+12)						

10	(一) 与收益相关的政府补助						
11	(二) 与资产相关的政府补助						
12	(三) 其他						
13	四、其他未按权责发生制确认收入						
14	合计(1+5+9+13)	20360000	16060000	16060000	4360000	4360000	-11700000

#### 步骤 4. 填列《纳税调整项目明细表》A105000 对应栏次

A105000

纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金 额	调增金 额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目(2+3+...8+10+11)	*	*		
2	(一) 视同销售收入(填写 A105010)	*			*
3	(二) 未按权责发生制原则确认的收入(填写 A105020)	16060000	4360000		-11700000

#### 步骤 5. 计算 2022 年租金收入以及 2022 年销售大型设备收入(此后 2023 年和 2024 年基本相同)

(1) 2022 年会计确认租金收入=120,000 元

(2) 2022 年税收确认租金收入=0 元

(3) 应纳税调整减少=120,000 元

(4) 2022 年会计确认的分期收款方式销售货物收入=0 元

(5) 2022 年税收确认的分期收款方式销售货物收入=4,000,000 元

(6) 应纳税调整增加=4,000,000 元

### 步骤 6. 填列《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》A105020 对应栏次

A105020

未按权责发生制确认收入纳税调整明细表

行次	项 目	合同金额(交易金额)	账载金额		税收金额		纳税调整金额
			本年	累计	本年	累计	
		1	2	3	4	5	6(4-2)
1	一、跨期收取的租金、利息、特许权使用费收入(2+3+4)	360000	120000	180000	0	360000	-120000
2	(一) 租金	360000	120000	180000	0	360000	-120000
3	(二) 利息						
4	(三) 特许权使用费						
5	二、分期确认收入(6+7+8)						
6	(一) 分期收款方式销售货物收入	20000000	0	16000000	4000000	8000000	4000000
7	(二) 持续时间超过 12 个月的建造合同收入						
8	(三) 其他分期确认收入						
9	三、政府补助递延收入(10+11+12)						
10	(一) 与收益相关的政府补助						
11	(二) 与资产相关的政府补助						
12	(三) 其他						
13	四、其他未按权责发生制确认收入						

14	合计(1+5+9+13)	20360000	120000	16180000	4000000	80360000	3880000
----	--------------	----------	--------	----------	---------	----------	---------

步骤 7. 填列《纳税调整项目明细表》A105000 对应栏次

A105000

纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金 额	调增金 额	调减金 额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目(2+3+...8+10+11)	*	*		
2	(一)视同销售收入(填写 A105010)	*			*
3	(二)未按权责发生制原则确认的收入(填写 A105020)	120000	4000000	3880000	