2021年度企业所得税汇算清缴之
《A105000纳税调整项目明细表》
填报详解

目　录

一、表样

二、表单基本情况

三、政策要点

四、表单填报详解

五、表内、表间关系

六、填报要点

七、填报案例

一、表样

13	（一）视同销售成本（填写 A105010）	*		*	
14	（二）职工薪酬（填写 A105050）				
15	（三）业务招待费支出				*
16	（四）广告费和业务宣传费支出（填写 A105060）	*	*		
17	（五）捐赠支出（填写 A105070）				
18	（六）利息支出				
19	（七）罚金、罚款和被没收财物的损失		*		*
20	（八）税收滞纳金、加收利息		*		*
21	（九）赞助支出		*		*
22	（十）与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用				
23	（十一）佣金和手续费支出（保险企业填写 A105060）				
24	（十二）不征税收入用于支出所形成的费用	*	*		*
25	其中：专项用途财政性资金用于支出所形成的费用（填写 A105040）	*	*		*
26	（十三）跨期扣除项目				
27	（十四）与取得收入无关的支出		*		*

39.2	2. 保险公司准备金				
39.3	其中：已发生未报案未决赔款准备金				
39.4	3. 证券行业准备金				
39.5	4. 期货行业准备金				
39.6	5. 中小企业融资（信用）担保机构准备金				
39.7	6. 金融企业小额贷款公司准备金（填写A105120）	*	*		
40	（四）房地产开发企业特定业务计算的纳税调整额（填写A105010）	*			
41	（五）合伙企业法人合伙人应分得的应纳税所得额				
42	（六）发行永续债利息支出				
43	（七）其他	*	*		
44	五、特别纳税调整应税所得	*	*		
45	六、其他	*	*		
46	合计（1+12+31+36+44+45）	*	*		

二、表单基本情况

本表由纳税人根据税法、相关税收规定以及国家统一会计制度的规定，填报企业所得税涉税事项的会计处理、税务处理以及纳税调整情况。

三、政策要点

在计算应纳税所得额时，企业财务、会计处理办法与税收法律、行政法规的规定不一致的，应当依照税收法律、行政法规的规定计算。

在实际过程中，应纳税所得额的计算一般有两种方法。

（ 一）直接计算法

在直接计算法下，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。计算公式与前述相同，即为：

应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-各项扣除金额-允许弥补的以前年度亏损

（二）间接计算法

在间接计算法下，是在会计利润总额的基础上加或减按照税法规定调整的项目金额 后，即为应纳税所得额。计算公式为：

应纳税所得额=会计利润总额土纳税调整项目金额

纳税调整项目金额包括两方面的内容：一是税收规定范围与会计规定不一致的应予以调整的金额；二是税法规定扣除标准与会计规定不一致的应予以调整的金额。

四、表单填报详解

纳税人按照“收入类调整项目”“扣除类调整项目”“资产类调整项目”“特殊事项调整项目”“特别纳税调整应税所得”“其他”六类（12 张二级附表）分项填报，汇总计算出纳税“调增金额”和“调减金额”的合计金额。

数据栏分别设置“账载金额”“税收金额”“调增金额”“调减金额”四个栏次。“账载金额”是指纳税人按照国家统一会计制度规定核算的项目金额。“税收金额”是指纳税人按照税收规定计算的项目金额。

对需填报下级明细表的纳税调整项目，其“账载金额”“税收金额”“调增金额”“调减金额”根据相应附表进行计算填报。

按照税收和会计规定的差异又可将纳税调整事项划分为永久性差异事项和时间性差异事项。

永久性差异是会计利润和应纳税所得额之间的计算口径规定不同而产生的差异，这种差

异在当期产生，按照税法规定进行纳税调整后，不能在以后各期转回。永久性差异事项通常是费用类、损失类事项，通常情况下会计核算时已经进行了扣除，但税法不允许全部或部分在税前扣除，需要进行纳税调增处理，如业务招待费、税收滞纳金、加收利息、赞助支出、与收入无关的其他支出等。

时间性差异是会计利润和应纳税所得之间计算口径一致但确认时间不同而产生的差异，这种差异在产生后，按税法规定需要在当期进行调整，但可以在以后一期或若干期内转回，最终使得整个纳税期间税前会计利润和应纳税所得额一致。时间性差异通常在收入类、资产类事项比较常见，资产类事项在资产存续期间其费用可全部扣除，但存续期间各期间可税前扣除的金额与会计处理存在差异需要进行调整，如会计核算加速计提固定资产折旧；收入类事项一般包括确认收入期限或金额的差异及递延纳税事项。

（一）收入类调整项目

1.第 1 行“一、收入类调整项目”：根据第 2 行至第 11 行(不含第 9 行)进行填报。

2.第 2 行“（一）视同销售收入”：根据《视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表》(A105010)填报。第 2 列“税收金额”填报表 A105010 第 1 行第 1 列金额。第 3 列“调增金额”填报表 A105010 第 1 行第 2 列金额。

3.第 3 行“（二）未按权责发生制原则确认的收入”：根据《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》(A105020)填报。第 1 列“账载金额”填报表 A105020 第 14 行第 2 列金额。第 2 列“税收金额”填报表 A105020 第 14 行第 4 列金额。若表 A105020 第 14 行第 6 列≥0，第 3 列“调增金额”填报表 A105020 第 14 行第 6 列金额。若表 A105020 第 14 行第 6 列＜0，第 4 列“调减金额”填报表 A105020 第 14 行第 6 列金额的绝对值。

4.第 4 行“（三）投资收益”：根据《投资收益纳税调整明细表》(A105030)填报。第 1 列“账载金额”填报表 A105030 第 10 行第 1+8 列的合计金额。第 2 列“税收金额”填报表 A105030 第 10 行第 2+9 列的合计金额。若表 A105030 第 10 行第 11 列≥0，第 3 列“调增金额”填报表 A105030 第 10 行第 11 列金额。若表 A105030 第 10 行第 11 列＜0，第 4 列“调减金额”填报表 A105030 第 10 行第 11 列金额的绝对值。

5.第 5 行“（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益”：第 4 列“调减金额”填报纳税人采取权益法核算，初始投资成本小于取得投资时应享有被投资单位可辩认净资产公允价值份额的差额计入取得投资当期营业外收入的金额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》：权益法下，长期股权

投资的初始投资成本小于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，其差额应当计入当期损益，同时调整长期股权投资的成本；如果大于被投资单位可辨认净资产公允价值份额，不调整已经确认的初始投资成本。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第五十六条，企业的各项资产，包括固定资产、生物资产、无形资产、长期待摊费用、投资资产、存货等，以历史成本为计税基础，即企业取得该项资产时实际发生的支出。

税会差异：权益法核算下，长期股权投资按会计规定确认的初始投资成本＞按税法规定以历史成本确认的计税基础，计入“营业外收入”的金额，应进行纳税调整减少。

注意：该长期股权投资处置时其计税基础应考虑上述差异，仍应当按历史成本为计税基础。

案例：某公司执行《企业会计准则》,于 2019 年 1 月取得对 A 公司40%的股权，支付价款 180 万元，取得投资时被投资单位净资产公允价值 500 万元；公司对该项投资采用权益法核算；长期股权投资的初始成本 180 万元小于取得投资时应享有被投资单位可辨认的净资产公允价值 200 万，差额 20 万元在会计核算作为营业外收入处理。

会计处理如下：

借：长期股权投资-成本　　2,000,000

贷：银行存款　　1,800,000

营业外收入　　200,000（税会差异：税法规定权益法长期股权投资初始投资成本以历史成本 180 万为计税基础，营业外收入 20 万应进行纳税调减）

5	（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	200000
6	（五）交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	（六）公允价值变动净损益		*		
8	（七）不征税收入	*	*		
9	其中：专项用途财政性资金（填写A105040）	*	*		
10	（八）销售折扣、折让和退回				
11	（九）其他				

6.第 6 行“（五）交易性金融资产初始投资调整”：第 3 列“调增金额”填报纳税人根据税收规定确认交易性金融资产初始投资金额与会计核算的交易性金融资产初始投资账面价值的差额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》：企业取得的以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,应当按照取得时的公允价值作为初始确认金额。相关的交易费用在发生时计入当期损益。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十一条，投资资产按照以下方法确定成本： （一）通过支付现金方式取得的投资资产，以购买价款为成本； （二）通过支付现金以外的方式取得的投资资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。

税会差异：会计购入交易性金融资产的交易费用计入当期损益，而税法规定以取得资产时实际发生的支出（历史成本）为计税基础。会计计入当期损益的交易费用应当进行纳税调增。

注意：在交易性金融资产处置时的计税基础确认应考虑调回税会差异。

案例：某公司 2019 年 7 月购入交易性金融资产,公允价值为 20000 元，另支付相关交易费用 4300 元，在会计处理时，计入交易性金融资产成本金额为 20000 元，计入当期损益（投资收益）的金额为 4300 元

借：交易性金融资产－成本 20,000

投资收益 4,300（税会差异：税法确认资产的计税基础为 24300 元）

贷：银行存款 24,300

5	（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	（五）交易性金融资产初始投资调整	*	*	4300	*
7	（六）公允价值变动净损益		*		
8	（七）不征税收入	*	*		
9	其中：专项用途财政性资金（填写 A105040）	*	*		
10	（八）销售折扣、折让和退回				
11	（九）其他				

7.第 7 行“（六）公允价值变动净损益”：第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算的以公允价值计量的金融资产、金融负债以及投资性房地产类项目，计入当期损益的公允价值变动金额。若第 1 列≤0，第 3 列“调增金额”填报第 1 列金额的绝对值。若第 1 列＞0，第 4 列“调减金额”填报第 1 列金额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》

企业取得的以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,应当按照取得时的公允价值作为初始确认金额。相关的交易费用在发生时计入当期损益。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》

第七十一条规定，投资资产按照以下方法确定成本： （一）通过支付现金方式取得的投资资产，以购买价款为成本； （二）通过支付现金以外的方式取得的投资资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第五十六条规定，企业持有各项资产期间资产增值或者减值，除国务院财政、税务主管部门规定可以确认损益外，不得调整该资产的计税基础。

税会差异：企业以公允价值计量的金融资产、金融负债以及投资性房地产等，持有期间公允价值的变动不计入应纳税所得额。

案例：某公司 2019 年 5 月从 A 股市场购入 1 万股乙上市公司股票，购入价格为 20 元/股，支付交易费用 260 元，该公司管理层意图短期获利，按照交易性金融资产核算。假定 2019 年 6 月 30 日、9 月 30 日股票收盘价均为 20 元/股。2019 年 12 月 31 日，某公司股票收盘价为 28 元/股。

会计处理如下：

借：交易性金融资产——公允价值变动 80,000

贷：公允价值变动损益 80,000

5	（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	（五）交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	（六）公允价值变动净损益	80000	*		80000
8	（七）不征税收入	*	*		
9	其中：专项用途财政性资金（填写 A105040）	*	*		
10	（八）销售折扣、折让和退回				
11	（九）其他				

8.第 8 行“（七）不征税收入”：填报纳税人计入收入总额但属于税收规定不征税的财政拨款、依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费以及政府性基金和国务院规定的其他不

征税收入。第 3 列“调增金额”填报纳税人以前年度取得财政性资金且已作为不征税收入处 理，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，应计

入应税收入额的金额。第 4 列“调减金额”填报符合税收规定不征税收入条件并作为不征税收入处理，且已计入当期损益的金额。

9.第 9 行“专项用途财政性资金”：根据《专项用途财政性资金纳税调整明细表》(A105040)填报。第 3 列“调增金额”填报表 A105040 第 7 行第 14 列金额。第 4 列“调减金额”填报表 A105040 第 7 行第 4 列金额。

10.第 10 行“（八）销售折扣、折让和退回”：填报不符合税收规定的销售折扣、折让应进行纳税调整的金额和发生的销售退回因会计处理与税收规定有差异需纳税调整的金额。第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算的销售折扣、折让金额和销货退回的追溯处理的净调整额。第 2 列“税收金额”填报根据税收规定可以税前扣除的折扣、折让的金额和销货退回业务影响当期损益的金额。若第 1 列≥第 2 列，第 3 列“调增金额”填报第 1-2 列金额。若第 1 列＜第 2 列，第 4 列“调减金额”填报第 1-2 列金额的绝对值，第 4 列仅为销货退回影响损益的跨期时间性差异。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 14 号——收入》第八条，企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售折让的，应当在发生时冲减当期销售商品收入。销售折让发生在该笔收入确认的当年，销售折让发生时冲减当期收入；销售折让发生在财务报告报出日之后的，销售折让发生时，冲减当期收入。

销售折让属于资产负债表日后事项的，适用《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》。销售折让发生在资产负债表日到年度财务报告批准报出日之间，应当计入以前年度损益调整科目，调整上期财务报表。

税法规定：《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）

一、（五）企业为促进商品销售而在商品价格上给予的价格扣除属于商业折扣，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确定销售商品收入金额。

企业因售出商品的质量不合格等原因而在售价上给的减让属于销售折让；企业因售出商品质量、品种不符合要求等原因而发生的退货属于销售退回。企业已经确认销售收入的售出商品发生销售折让和销售退回，应当在发生当期冲减当期销售商品收入。

税会差异：税法规定企业已经确认销售收入的售出商品发生的销售折让和销售退回，应当在发生折让或退回当期冲减当期销售商品收入，会计与税法规定不符时，应进行纳税调整。

例如：企业发生属于报告年度资产负债表日后调整事项的销售退回，会计上应将留存损

益调整确认在报告年度，而税法规定应在销货退回实际发生年度确认，不在报告年度确认。

案例：某公司 2020 年 3 月 15 日发生一笔销售折让 14000 元，对应的销售收入已经在 2019 年 11 月确认，年度财务报告批准报出日为 2020 年 4 月 10 日，企业在 2020 年 5 月 10 日进行汇算清缴。

调增事项：由于该销售折让事项发生在 2020 年度，税法规定直接冲减 2020 年度的收入；而会计通过“以前年度损益调整”调减了 2019 年度损益，因此申报 2019 年度企业所得税时需要进行纳税调增处理。

填报结果：企业在 2020 年 5 月 10 日申报 2019 年度汇算清缴申报时，调增 2019 年度收入 14000 元；企业在 2021 年 5 月 31 日前办理 2020 年度年度汇算清缴申报时，调减收入 14000 元，转回上年度的纳税调整。

5	（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	（五）交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	（六）公允价值变动净损益		*		
8	（七）不征税收入	*	*		
9	其中：专项用途财政性资金（填写 A105040）	*	*		
10	（八）销售折扣、折让和退回	14000	0	14000	
11	（九）其他				

11.第 11 行“（九）其他”：填报其他因会计处理与税收规定有差异需纳税调整的收入类项目金额。若第 2 列≥第 1 列，第 3 列“调增金额”填报第 2-1 列金额。若第 2 列＜第 1 列，第 4 列“调减金额”填报第 2-1 列金额的绝对值。

（二）扣除类调整项目

12.第 12 行“二、扣除类调整项目”：根据第 13 行至第 30 行(不含第 25 行)填报。

13.第 13 行“（一）视同销售成本”：根据《视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表》(A105010)填报。第 2 列“税收金额”填报表 A105010 第 11 行第 1 列金额。第 4 列“调减金额”填报表 A105010 第 11 行第 2 列的绝对值。

14.第 14 行“（二）职工薪酬”：根据《职工薪酬支出及纳税调整明细表》（A105050）填报。第 1 列“账载金额”填报表 A105050 第 13 行第 1 列金额。第 2 列“税收金额”填报

表 A105050 第 13 行第 5 列金额。若表 A105050 第 13 行第 6 列≥0，第 3 列“调增金额”填 报表 A105050 第 13 行第 6 列金额。若表 A105050 第 13 行第 6 列＜0，第 4 列“调减金额”

填报表 A105050 第 13 行第 6 列金额的绝对值。

15.第 15 行“（三）业务招待费支出”：第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的业务招待费金额。第 2 列“税收金额”填报按照税收规定允许税前扣除的业务招待费支出的金额。第 3 列“调增金额”填报第 1-2 列金额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则应用指南——会计科目和主要账务处理》-管理费用，科目核算企业为组织和管理企业生产经营所发生的管理费用，包括职工薪酬、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、董事会费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费等。

注意：根据《企业会计准则》规定，企业发生的业务招待费，全部在“管理费用”科目核算。如有在其他期间费用或成本科目列支业务招待费，在进行企业所得税申报时，必须将散落在各科目中的“业务招待费”全部汇总填至 A105000 第 15 行第 1 列“账载金额”中。

税法规定：（1）一般规定《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十三条，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‰。

（2）从事股权投资业务的企业《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），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。

（3）筹办期业务招待费《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），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；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。

16.第 16 行“（四）广告费和业务宣传费支出”：根据《广告费和业务宣传费等跨年度纳税调整明细表》(A105060)填报。若表 A105060 第 12 行第 1 列≥0，第 3 列“调增金额”填报表 A105060 第 12 行第 1 列金额。若表 A105060 第 12 行第 1 列＜0，第 4 列“调减金额”填报表 A105060 第 12 行第 1 列金额的绝对值。

17.第 17 行“（五）捐赠支出”：根据《捐赠支出及纳税调整明细表》（A105070)填报。第 1 列“账载金额”填报表 A105070 合计行第 1 列金额。第 2 列“税收金额”填报表 A105070 合计行第4 列金额。第 3 列“调增金额”填报表 A105070 合计行第 5 列金额。第 4 列“调减

金额”填报表 A105070 合计行第 6 列金额。

18.第 18 行“（六）利息支出”：第 1 列“账载金额”填报纳税人向非金融企业借款，会计核算计入当期损益的利息支出的金额。发行永续债的利息支出不在本行填报。第 2 列“税收金额”填报按照税收规定允许税前扣除的利息支出的金额。若第 1 列≥第 2 列，第 3 列“调增金额”填报第 1-2 列金额。若第 1 列＜第 2 列，第 4 列“调减金额”填报第 1-2 列金额的绝对值。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 17 号——借款费用》，企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入相关资产成本；其他借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益。

税法规定： （1）一般规定《中华人民共和国企业所得税法》第三十八条，企业在生产经营活动中发生的下列利息支出，准予扣除：

①非金融企业向金融企业借款的利息支出、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

②非金融企业向非金融企业借款的利息支出，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。

注意：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。（国家税务总局 2011 年第 34 号公告第一条）

（2）资本化和费用化规定（国家税务总局公告 2012 年第 15 号），企业在生产经营活动中发生的合理的不需要资本化的借款费用，准予扣除。企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过 12 个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关购置、建造期间发生的合理的借款费用，应当作为资本性支出计入有关资产的成本，并依照企业所得税政策的规定扣除。

企业通过发行债券、取得贷款、吸收保户储金等方式融资而发生的合理的费用支出，符合资本化条件的，应计入相关资产成本；不符合资本化条件，应作为财务费用，准予企业所得税税前据实扣除。

注意：投资者投资未到位而发生的利息支出，计入当期损益的在A 105000 第 27 行“与取得收入无关的支出”项目调减；资本化的利息支出在“资产折旧、摊销及纳税调整明细表”的资产计税基础进行调减。

国税函〔2009〕312 号：凡企业投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的，该企业对外借款所发生的利息，相当于投资者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，其不属于企业合理的支出，应由企业投资者负担，不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

注意：关联方超出债资比例的利息在“特别纳税调整”项目调整（A105000 第 43 行）

财税〔2008〕121 号： 在计算应纳税所得额时，企业实际支付给关联方的利息支出，不超过以下规定比例和税法及其实施条例有关规定计算的部分，准予扣除，超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。

企业实际支付给关联方的利息支出，除符合本通知第二条规定外，其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为： （一）金融企业，为 5：1； （二）其他企业，为 2：1。

企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的除外。

国税函〔2009〕777 号：企业向股东或其他与企业有关联关系的自然人借款的利息支出，应根据《中华人民共和国企业所得税法》 （以下简称税法）第四十六条及《财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知》（财税〔2008〕121 号）规定的条件，计算企业所得税扣除额。

企业向除第一条规定以外的内部职工或其他人员借款的利息支出，其借款情况同时符合以下条件的，其利息支出在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，根据税法第八条和税法实施条例第二十七条规定，准予扣除。 （一）企业与个人之间的借贷是真实、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； （二）企业与个人之间签订了借款合同。

19.第 19 行“（七）罚金、罚款和被没收财物的损失”：第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的罚金、罚款和被没收财物的损失，不包括纳税人按照经济合同规定支付的违约金（包括银行罚息）、罚款和诉讼费。第 3 列“调增金额”填报第 1 列金额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则应用指南——会计科目和主要账务处理》本科目核算企业发生的与其经营活动无直接关系的各项净支出，包括处置非流动资产损失、非货币性资产交换损失、债务重组损失、罚款支出、捐赠支出、非常损失等。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法》第十条，在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除： （四）罚金、罚款和被没收财物的损失；

税会差异：企业会计核算列支的罚金、罚款和没收财产损失，应作为永久性税会差异全额纳税调增。

20.第 20 行“（八）税收滞纳金、加收利息”：第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的税收滞纳金、加收利息。第 3 列“调增金额”填报第 1 列金额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则应用指南——会计科目和主要账务处理》本科目核算企业发生的与其经营活动无直接关系的各项净支出，包括处置非流动资产损失、非货币性资产交换损失、债务重组损失、罚款支出、捐赠支出、非常损失等。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法》第十条，在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：（三）税收滞纳金；

《企业所得税法实施条例》一百二十一条规定，税务机关根据税收法律、行政法规的规定，对企业做出的特别纳税调整的，应当对补征的税款，自税款所属纳税年度的次年 6 月 1 日起至补缴税款之日止的期间，按日加收利息。按该规定加收的利息不得在计算应纳税所得额时扣除。

税会差异：企业会计核算列支的税收滞纳金和加收利息，应作为永久性税会差异全额调增。

21.第 21 行“（九）赞助支出”：第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的不符合税收规定的公益性捐赠的赞助支出的金额，包括直接向受赠人的捐赠、赞助支出等（不含广告性的赞助支出，广告性的赞助支出在表 A105060 中填报）。第 3 列“调增金额”填报第 1 列金额。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 14 号——收入》，企业将资产产品对外赞助捐赠不符合收入确认的条件，不作为企业主营业务收入或其他业务收入，而是在“营业外支出”科目核算。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法》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；

第十条规定，在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：

（六） 赞助支出；

（八） 与取得收入无关的其他支出。

税会差异：公益性捐赠以外的捐赠支出、赞助支出、与取得收入无关的支出，不得税前

扣除，应作为永久性税会差异全额调增。

22.第 22 行“（十）与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用”：第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算的与未实现融资收益相关并在当期确认的财务费用的金额。第 2 列“税收金额”填报按照税收规定允许税前扣除的金额。若第 1 列≥第 2 列，第 3 列“调增金额”填报第 1-2 列金额。若第 1 列＜第 2 列，第 4 列“调减金额”填报第 1-2 列金额的绝对值。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则第 21 号——租赁》第十一条，在租赁期开始日，承租人应当将租赁开始日租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者作为租入资产的入账价值，将最低租赁付款额作为长期应付款的入账价值，其差额作为未确认融资费用。

第十五条，未确认融资费用应当在租赁期内各个期间进行分摊。承租人应当采用实际利率法计算确认当期的融资费用。

税法规定：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》，第四十七条（二）规定，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。

第五十八条第三项规定，融资租入的固定资产，以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础，租赁合同未约定付款总额的，以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础。

税会差异：税法规定对融资租赁资产以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础；不确认融资费用，与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用应进行纳税调增；同时按税法规定确认的计税基础计提折旧。

23.第 23 行“（十一）佣金和手续费支出”：除保险企业之外的其他企业直接填报本行，第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的佣金和手续费金额，第 2 列“税收金额”填报按照税收规定允许税前扣除的佣金和手续费支出金额，第 3 列“调增金额”填报第 1-2 列金额，第 4 列“调减金额”不可填报。保险企业根据《广告费和业务宣传费等跨年度纳税调整明细表》（A105060)填报，第 1 列“账载金额”填报表 A105060 第 1 行第 2 列。若表 A105060 第 3 行第 2 列≥第 6 行第 2 列，第 2 列“税收金额”填报 A105060 第 6 行第 2 列的金额；若表 A105060 第 3 行第 2 列＜第 6 行第 2 列，第 2 列“税收金额”填报 A105060

第 3 行第 2 列+第 9 行第 2 列的金额。若表 A105060 第 12 行第 2 列≥0，第 3 列“调增金额” 填报表 A105060 第 12 行第 2 列金额。若表 A105060 第 12 行第 2 列＜0，第 4 列“调减金额”

填报表 A105060 第 12 行第 2 列金额的绝对值。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则——应用指南》的规定，属于销售商品、提供劳务过程中的业务费用的手续费及佣金，作为期间费用归入“销售费用”科目核算。在实际发生时直接计入“销售费用”，同时设置“销售费用——手续费及佣金”进行明细核算，期末结转计入“本年利润”。

税法规定：（1）一般企业，《财政部 国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29 号），一般企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。按与具有合法经营资格中介服务机构或个人（不含交易双方及其雇员、代理人和代表人等）所签订服务协议或合同确认的收入金额的 5%计算限额。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。

（2）保险企业，《财政部 税务总局关于保险企业手续费及佣金支出税前扣除政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 72 号），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。

注意：保险企业手续费及佣金支出不直接填报本行

（3）从事房地产开发经营的企业，《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31 号）第二十条，企业委托境外机构销售开发产品的，其支付境外机构的销售费用（含佣金或手续费）不超过委托销售收入 10%的部分，准予据实扣除。

（4）从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业，《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），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、保险代理等企业)，其为取得该类收入而实际发生的营业成本(包括手续费及佣金支出)，准予在企业所得税前据实扣除。

税会差异：税法规定为限额据实扣除，超过限额或不符合税法规定的佣金和手续费支出不得税前列支，应作为永久性税会差异进行纳税调增。

案例：某公司 2019 年与 B 营销代理公司签订了《委托代理销售合同》，合同中约定销

售总金额为 600 万元，支付销售佣金 36 万元（占合同金额的 6%），其支付给代理公司或个人的佣金支出不能超过收入金额的 5%，其超过比例部分的 60000 元需要进行纳税调增处理。

11	（九）其他				
12	二、扣除类调整项目（13+14+…24+26+27+28+29+30）	*	*		
13	（一）视同销售成本（填写 A105010）	*		*	
14	（二）职工薪酬（填写 A105050）				
15	（三）业务招待费支出				*
16	（四）广告费和业务宣传费支出（填写 A105060）	*	*		
17	（五）捐赠支出（填写 A105070）				
18	（六）利息支出				
19	（七）罚金、罚款和被没收财物的损失		*		*
20	（八）税收滞纳金、加收利息		*		*
21	（九）赞助支出		*		*
22	（十）与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用				
23	（十一）佣金和手续费支出（保险企业填写 A105060）	360000	300000	60000	
24	（十二）不征税收入用于支出所形成的费用	*	*		*
25	其中：专项用途财政性资金用于支出所形成的费用（填写 A105040）	*	*		*

24.第 24 行“（十二）不征税收入用于支出所形成的费用”：第 3 列“调增金额”填报符合条件的不征税收入用于支出所形成的计入当期损益的费用化支出金额。

25.第 25 行“专项用途财政性资金用于支出所形成的费用”：根据《专项用途财政性资金纳税调整明细表》(A105040)填报。第 3 列“调增金额”填报表 A105040 第 7 行第 11 列金额。

26.第 26 行“（十三）跨期扣除项目”：填报维简费、安全生产费用、预提费用、预计负债等跨期扣除项目调整情况。第 1 列“账载金额”填报纳税人会计核算计入当期损益的跨期扣除项目金额。第 2 列“税收金额”填报按照税收规定允许税前扣除的金额。若第 1 列≥第 2 列，第 3 列“调增金额”填报第 1-2 列金额。若第 1 列＜第 2 列，第 4 列“调减金额”填报第 1-2 列金额的绝对值。

【填报解析】

会计规定：《企业会计准则》规定，与或有事项相关的义务同时满足下列条件的，应当确认为预计负债：该义务是企业承担的现时义务；履行该义务很可能导致经济利益流出企业；

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。
如要下载或阅读全文，请访问：
https://d.book118.com/388000022010006054