

又到了一年一度企业所得税的汇算清缴期，近期，有许多财务人员在咨询：不征税收入在企业所得税申报中如何处理。这也是企业所得税年度申报的难点和风险点之一。我觉得今天很有必要和大家聊一聊这个话题。

一、什么是不征税收入？

不征税收入主要包括财政性资金、行政事业性收费、政府性基金和国务院规定的其他不征税收入等。

二、不征税收入需要计入企业当年收入总额吗？

（一）财税〔2008〕151号文件规定如下：

- 1、企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均应计入企业当年收入总额。
- 2、对企业取得的由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金，准予作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。
- 3、对企业依照法律、法规及国务院有关规定收取并上缴财政的政府性基金和行政事业性收费，准予作为不征税收入，于上缴财政的当年在计算应纳税所得额时从收入总额中减除；未上缴财政的部分，不得从收入总额中减除。

（二）财税〔2011〕70号文件规定如下：

企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：

- 1、企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
- 2、财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
- 3、企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

结论：企业取得的财政性资金、行政事业性收费、政府性基金等如符合以上文件规定不征税收入的范围，就作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除；如果不符合不征税收入的范围，就应计入企业当年收入总额，计算应纳税所得额。

三、不征税收入对应的支出可以在企业所得税前扣除吗？

财税〔2008〕151号和财税〔2011〕70号文件规定：企业的不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；企业的不征税收入用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。

结论：因为不征税收入在企业所得税申报时就作为收入的调减项，从收入总额中剔除出来，不计算应纳税所得额；税法为了保持处理口径的一致性，对于这部分收入对应的支出不允许在计算应纳税所得额时扣除的。

四、长期未支出的不征税收入如何进行所得税处理？

财税〔2011〕70号文件规定：企业取得的不征税收入在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的部分，应计入取得该资金

第六年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

结论：企业取得的不征税收入长期未支出并且已经超过五年期限，需要在第六年时将不征税收入调整为应税收入，计入应纳税所得额；税法为了保持处理口径的一致性，对于这部分应税收入对应的支出是允许在计算应纳税所得额时扣除的。

五、不征税收入如何填报企业所得税年度申报表？

案例：某企业 2015 年取得财政性资金 50 万元，用于购买指定用途的专用设备，符合税法规定的不征税收入条件。该企业在 2016 年按免税收入政策进行了企业所得税年度申报，但是，这部分财政性资金一直未按规定用途购买设备。因此，在 2020 年进行 2019 年企业所得税年度申报时需要将这部分资金 50 万元进行纳税调增，计入应纳税所得额，需要填列 A105040《专项用途财政性资金纳税调整明细表》，具体明细表内容如下：

A105040 专项用途财政性资金纳税调整明细表															
行次	项目	取得年度	财政性资金	其中：符合不征税收入条件的财政性资金		以前年度支出情况					本年支出情况		本年结余情况		
				金额	其中：计入本年损益的金额	前五年度	前四年度	前三年度	前二年度	前一年度	支出金额	其中：费用化支出金额	结余金额	其中：上缴财政金额	应计入本年应税收入金额
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	前五年度	2015年	500,000.00	500,000.00	500,000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	500,000.00	0.00	500,000.00
2	前四年度	2016年	0.00	0.00	0.00	*	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00		
3	前三年度	2017年	0.00	0.00	0.00	*	*	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00		
4	前二年度	2018年	0.00	0.00	0.00	*	*	*	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00		
5	前一年度	2019年	0.00	0.00	0.00	*	*	*	*	0.00	0.00	0.00	0.00		
6	本年	2020年	0.00	0.00	0.00	*	*	*	*	*	0.00	0.00	0.00		
7	合计 (1+2...+6)	*	500,000.00	500,000.00	500,000.00	*	*	*	*	*	0.00	0.00	500,000.00	0.00	500,000.00