

233 网校中级会计师网址: [www.233.com/zhongji/](http://www.233.com/zhongji/)

中级会计师辅导课: [wx.233.com/zhongji/](http://wx.233.com/zhongji/)

中级会计 QQ 学习群: 340313437

加小编微信: [sustalks](https://www.wechat.com/sustalks) 领资料包!

## 2019 年《中级经济法》学习笔记

### 第七章 企业所得税法律制度

#### 第一节 企业所得税概述

所得税的课税对象主要分为三种:

- 一是提供劳务取得的所得, 包括工资薪金所得和劳务报酬所得;
- 二是从事生产经营取得的所得, 如利润等;
- 三是提供资金或财产取得的所得, 包括利息、股息、红利、租金、特许权使用费等。

上述所得因纳税人不同而分为企业所得税和个人所得税。

##### 一、企业所得税的概念

企业所得税, 是以企业的生产经营所得和其他所得为计税依据而征收的一种税。

特征:

1. 企业所得税以纳税人一定期间的纯收益额或净所得额为计税依据。
2. 以量能负担为征税原则。
3. 所得税属于直接税, 一般不易转嫁。
4. 企业所得税计算较为复杂。
5. 实行按年计征、分期预缴的征管办法。

#### 第二节 企业所得税的纳税人、征税范围及税率

企业所得税纳税人, 是指在中国境内的企业和其他取得收入的组织 (以下统称企业), 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等, 都属于企业所得税的纳税人。

##### (一) 居民企业

居民企业, 是指依法在中国境内成立, 或者依照外国 (地区) 法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

注意: 这里主要分两种情况, 第一种情况: 一是将在我国境内依法注册成立的企业认定为居民企业; 二是将在外国依法注册成立但其实际管理机构在中国境内的企业也认定为居民企业。

## (二) 非居民企业

非居民企业, 是指依照外国(地区)法律成立且实际管理机构不在中国境内, 但在中国境内设立机构、场所的, 或者在中国境内未设立机构、场所, 但有来源于中国境内所得的企业。具体分为两种情况:

一是非居民企业在中国境内设立机构、场所的, 应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得, 以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得, 缴纳企业所得税;

二是非居民企业在中国境内未设立机构、场所的, 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, 应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。

## (三) 个人独资企业和合伙企业

个人独资企业、合伙企业的股东承担无限责任, 个人财产和企业财产无法明确区分, 并且企业没有法人资格, 为避免重复征税, 所以税法规定个人独资企业和合伙企业不缴纳企业所得税。

由于新《合伙企业法》中允许法人入伙投资, 所以, 针对这种情况, 国家规定合伙企业的生产经营所得和其他所得应实行“先分后税”办法缴税。即合伙人是企业法人和其他组织时, 应缴纳企业所得税, 其所得包括合伙企业分配给所有合伙人的所得和企业当年留存的所得(利润)

## 二、企业所得税的征税范围

### (一) 应税所得范围及类别

税法明确规定企业应税所得, 包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得、接受捐赠所得和其他所得。

注意: 其他所得, 是指除以上列举外的企业其他所得, 包括企业资产溢余所得、债务重组所得、补贴所得、违约金所得、汇兑收益等。

### (二) 应税所得来源地标准的确定

1. 销售货物所得, 按照交易活动发生地确定;
2. 提供劳务所得, 按照劳务发生地确定;
3. 转让财产所得, 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, 权益性投资资产转让所得按照被投资企业所在地确定;
4. 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;
5. 利息所得、租金所得、特许权使用费所得, 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;
6. 其他所得, 由国务院财政、税务主管部门确定。

## 三、企业所得税税率

### (一) 法定税率

居民企业适用的企业所得税法定税率为 25%。同时, 对在中国境内设立机构、场所且取得的所得与其所设机构、场所有实际联系的非居民企业, 应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税, 适用税率也为 25%。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

非居民企业在中国境内未设立机构、场所的, 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, 应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税, 适用的法定税率为 20%。

## (二) 优惠税率

国家在税收法律法规中针对不同情况共规定了 20%、15%、10% 三种优惠税率。具体情况如下:

1. 为了鼓励小型企业发展壮大, 税法规定凡符合条件的小型微利企业, 减按 20% 的税率征收企业所得税。
2. 为了鼓励高新技术企业发展, 税法规定对国家需要重点扶持的高新技术企业和经认定的技术先进型服务企业 (服务贸易类), 减按 15% 的税率征收企业所得税。
3. 在中国境内未设立机构、场所的, 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, 应当就其来源于中国境内的所得, 减按 10% 的税率征收企业所得税。

## 第三节 企业所得税的应纳税所得额

### 一、一般规定

1. 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。其计算公式为:

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

注意: 如果处于亏损的情况, 准予向以后年度结转, 用以后年度的所得弥补, 但结转年限最长不超过 5 年。

2. 企业清算所得, 是指企业全部资产可变现价值或者交易价格减除资产净值、清算费用、相关税费, 加上债务清偿损益等计算后的余额。

投资方企业从被清算企业分得的剩余资产, 应当确认为股息所得; 剩余资产减除上述股息所得后的余额, 超过或者低于投资成本的部分, 应当确认为投资资产转让所得或者损失。

4. 企业应纳税所得额的计算, 应遵循以下原则:

一是权责发生制原则。二是税法优先原则。

### 二、收入总额

企业所得税有关收入主要涉及三个问题:

一是收入的范围与分类;

二是收入的计量;

三是收入时间的确认。

#### (一) 收入总额概述

企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入, 为收入总额。包括: 销售货物收入, 提供劳务收入, 转让财产收入, 股息、红利等权益性投资收益, 利息收入, 租金收入, 特许权使用费收入, 接受捐赠收入以及其他收入。

注意: 1、企业以非货币形式取得的收入, 应当按照公允价值确定收入额。其应用分三个级次: 第一, 资产或负债存在活跃市场的, 以其活跃市场报价确定其公允价值; 第二, 不存在活跃市场的, 以交易双方最近市场交易使用的价格, 或相同 (似) 市场交易价格确定其公允价值; 第三, 不满足上述两个条件的, 应采用估值技术等确定公允价值。

2、企业以权责发生制的原则确认收入



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

(二) 销售货物收入: 必须遵循权责发生制原则和实质重于形式原则。

1. 对企业销售商品一般性收入, 同时满足下列条件的应确认为收入的实现:

- (1) 商品销售合同已经签订, 企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方;
- (2) 企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权, 也没有实施有效控制;
- (3) 收入的金额能够可靠地计量;
- (4) 已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。

2. 除上述一般性收入确认条件外, 采取下列特殊销售方式的, 应按以下规定确认收入实现时间:

- (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;
- (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。

3. 其他商品销售收入的确认。

- (1) 采用售后回购方式销售商品的, 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。有证据表明不符合销售收入确认条件的, 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) 销售商品以旧换新的, 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。
- (3) 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。
- (4) 债权人为鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除属于现金折扣, 销售商品涉及现金折扣的, 应当按扣除现金折扣前的金额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。
- (5) 企业因售出商品的质量不合格等原因而在售价上给予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。
- (6) 对于企业买一赠一等方式组合销售商品的, 其赠品不属于捐赠, 应按各项商品的价格比例来分摊确认各项收入, 其商品价格应以公允价值计算。

(三) 提供劳务收入

1. 对企业提供劳务交易的, 在纳税期末应合理确认收入和计算成本费用; 具体办法可采用完工进度 (百分比) 来确定, 包括已完工作量、已提供劳务占总劳务的比例、发生的成本占总成本的比例等。

2. 企业应按合同或协议总价款, 按照完工程度确认当期劳务收入, 同时确认当期劳务成本。

4. 下列提供劳务满足收入确认条件的, 应按规定确认收入:

- (1) 安装费;
- (2) 宣传媒介的收费;
- (3) 软件费;
- (4) 服务费;
- (5) 艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费;
- (6) 会员费;
- (7) 特许权费;
- (8) 劳务费。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!



#### (四) 其他收入

1. 转让财产收入。转让财产收入, 是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。

2. 股息、红利等权益性投资收益。

3. 利息收入。

4. 租金收入。

5. 特许权使用费收入。

6. 接受捐赠收入。

7. 其他收入。

#### 三、不征税收入

注意: 不征税收入不等于免税收入! 不征税收入属于非营利性活动带来的经济收益, 是单位组织专门从事特定职责而取得的收入, 理论上不应列为应税所得范畴; 免税收入是纳税人应税收入的组成部分, 是国家为了实现某些经济和社会目标, 在特定时期对特定项目取得的经济利益给予的税收优惠。

##### (一) 财政拨款: 财政性资金

财政性资金不仅仅是指财政部门拨付的资金, 还包含政府及其他部门拨付的有关资金。

##### (二) 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金

行政事业性收费, 一般是指依照法律法规等有关规定, 按照国务院规定程序批准, 在实施社会公共管理, 以及在向公民、法人或者其他组织提供特定公共服务过程中, 向特定对象收取并纳入财政管理的费用。

政府性基金, 一般是指企业依照法律、行政法规等有关规定, 代政府收取的具有专项用途的财政资金。

注意: 未上缴财政的部分, 不得从收入总额中减除。

##### (三) 国务院规定的其他不征税收入

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. 纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织按照核定的预算和经费报领关系收到的由财政部门或上级单位拨入的财政补助收入, 准予作为不征税收入, 另有规定的除外。

#### 四、税前扣除项目及标准

企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出允许在税前予以扣除。其中相关性、真实性和合理性是企业所得税税前扣除的基本要求和重要条件:

“有关的”支出, 即与取得收入直接相关的成本费用才予扣除;

(2) “实际发生”即真实性, 所提出的支出扣除项目, 应拿出证明“足够”或“适当”的凭据来判定;

(3) “合理的”即判定企业发生的扣除项目应符合一般经营常规和会计惯例。

##### (一) 一般扣除项目



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

一般扣除项目, 是指企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出, 包括成本、费用、税金、损失和其他支出, 准予在计算应纳税所得额时扣除。

注意: 1、税金, 是指企业发生的除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的各项税金及其附加。

#### 2、其他支出:

(1) 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。

(2) 企业参加财产保险, 按照有关规定缴纳的保险费, 准予扣除。

(3) 企业依照国家有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金, 准予扣除。

(4) 企业发生的合理的劳动保护支出, 准予扣除。

(5) 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。

#### (二) 特殊扣除项目

1. 公益性捐赠的税前扣除。公益性捐赠, 是需要通过公益性组织或者机构进行的捐赠。

2. 以经营租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出, 按照租赁期限均匀扣除; 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。

3. 企业在货币交易中, 以及纳税年度终了时将人民币以外的货币性资产、负债按照期末即期人民币汇率中间价折算为人民币时产生的汇兑损失, 除已经计入有关资产成本以及向所有者进行利润分配相关的部分外, 准予扣除。4. 符合条件的贷款损失准备金允许在税前扣除, 具体准予税前提取贷款损失准备金的贷款资产范围包括:

(1) 贷款

(2) 银行卡透支、贴现、进出口押汇等各项具有贷款特征的风险资产;

(3) 由金融企业转贷并承担对外还款责任的国外贷款, 包括国际金融组织贷款、外国政府混合贷款等资产。

5. 存款保险扣除。但不包括存款保险保费滞纳金。

6. 保险公司按下列规定缴纳的保险保障基金, 准予据实税前扣除:

(1) 非投资型财产保险业务, 不得超过保费收入的 0.8%; 投资型财产保险业务, 有保证收益的, 不得超过业务收入的 0.08%, 无保证收益的, 不得超过业务收入的 0.05%。

(2) 有保证收益的人寿保险业务, 不得超过业务收入的 0.15%; 无保证收益的人寿保险业务, 不得超过业务收入的 0.05%。

(3) 短期健康保险业务, 不得超过保费收入的 0.8%; 长期健康保险业务, 不得超过保费收入的 0.15%。

非投资型意外伤害保险业务, 不得超过保费收入的 0.8%。

(4) 投资型意外伤害保险业务, 有保证收益的, 不得超过业务收入的 0.08%, 无保证收益的, 不得超过业务收入的 0.05%。

#### (三) 不得扣除项目

1. 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。

2. 企业所得税税款。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

3. 税收滞纳金。
4. 罚金、罚款和被没收财物的损失。
5. 国家规定的公益性捐赠支出以外的捐赠支出。
6. 赞助支出。
7. 未经核定的准备金支出。
8. 与取得收入无关的其他支出。

## 五、企业资产的税务处理

### (一) 企业资产概述

企业资产, 是指企业拥有或者控制的、用于经营管理活动且与取得应税收入有关的资产。

### (二) 固定资产

在计算应纳税所得额时, 企业按照规定计算的固定资产折旧, 准予扣除。

#### 1. 下列固定资产不得计算折旧扣除:

- (1) 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产;
- (2) 以经营租赁方式租入的固定资产;
- (3) 以融资租赁方式租出的固定资产;
- (4) 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产;
- (5) 与经营活动无关的固定资产;
- (6) 单独估价作为固定资产入账的土地;
- (7) 其他不得计算折旧扣除的固定资产。

注意: 固定资产的预计净残值一经确定, 不得变更。

#### 2. 除国务院财政、税务主管部门另有规定外, 固定资产计算折旧的最低年限:

- (1) 房屋、建筑物, 为 20 年;
- (2) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备, 为 10 年;
- (3) 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等, 为 5 年;
- (4) 飞机、火车、轮船以外的运输工具, 为 4 年;
- (5) 电子设备, 为 3 年。

### (三) 生产性生物资产

#### 1. 生产性生物资产按照以下方法确定计税基础:

- (1) 外购的生产性生物资产=价款+相关税费
- (2) 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产=公允价值+相关税费



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

2.生产性生物资产的折旧摊销照比固定资产。

3.生产性生物资产计算折旧的最低年限如下:

(1) 林木类生产性生物资产, 为 10 年;

(2) 畜类生产性生物资产, 为 3 年。

(四) 无形资产

1.下列无形资产不得计算摊销费用扣除:

(1) 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产;

(2) 自创商誉;

(3) 与经营活动无关的无形资产;

(4) 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

2.无形资产按照直线法计算的摊销费用, 准予扣除。外购商誉的支出, 在企业整体转让或者清算时, 准予扣除。

3.无形资产的摊销年限不得低于 10 年。作为投资或者受让的无形资产, 有关法律规定或者合同约定了使用年限的, 可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销。

(五) 长期待摊费用

1.已足额提取折旧的固定资产的改建支出, 按照固定资产预计尚可使用年限分期摊销。

2.租入固定资产的改建支出, 按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。

3.固定资产的大修理支出, 按照固定资产尚可使用年限分期摊销

4.其他应当作为长期待摊费用的支出, 自支出发生月份的次月起, 分期摊销, 摊销年限不得低于 3 年。

(六) 投资资产

1、企业对外投资期间, 投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除。

2、企业在转让或者处置投资资产时, 投资资产的成本, 准予扣除。

(七) 存货

存货的计价方法参考其他资产。

企业使用或者销售的存货的成本计算方法, 可以在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。计价方法一经选用, 不得随意变更。

(八) 资产损失

1、包括现金损失, 存款损失, 坏账损失, 贷款损失, 股权投资损失, 固定资产和存货的盘亏、毁损、报废、被盗损失, 自然灾害等不可抗力因素造成的损失以及其他损失。

2、企业发生上述资产损失, 应在按税法规定实际确认或者实际发生的当年申报扣除, 不得提前或延后扣除。

六、企业特殊业务的所得税处理

(一) 企业重组业务的所得税处理



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!



企业重组、兼并收购税收一般处理:

- 一是对资产价格不变的, 则不征税也不减税;
- 二是对资产售价高于资产净值而形成的收入, 即利得部分都要缴税;
- 三是对资产重组损失部分则在规定条件下准予扣除。

税务处理的原则:

- 一是资产重组必须要确认资产转让所得或损失;
- 二是相关资产应当按照交易价格重新确定计税基础, 为新企业今后的资产处理, 包括折旧或摊销提供基础价格;
- 三是上述两项工作的认定必须在交易发生时确认, 不能提前也不能滞后;
- 四是财税部门有权根据新情况规定新的处理政策。

具体的税务处理, 基本和会计实务的处理一致:

(1) 对于企业债务重组所得超过该企业当年应纳税所得额 50% 的, 则可在今后 5 个纳税年度内均匀计入所得额。低于 50% 的则计入企业当年应纳税所得额, 当年纳税。

(2) 企业股权收购。是指一家企业购买另一家的股权, 以实现对被收购企业控制的交易。其支付对价的方式包括: 股权支付、非股权支付及两者的组合。

一般性的税务处理: 一是被收购企业应确认股权转让所得或损失, 而收购方作为出资方属于投资行为, 所以不需缴税;

二是股权转让交易价格一般是协议价或市场评估价, 这两种价格水平的确定应符合“公允价值”标准, 其与资产净值的差额即为所得或损失;

三是收购方取得股权的计税基础应以公允价值为基础确定, 即符合“公允价值”标准的价格可以作为收购方的入账依据, 入账资产据此可以进行折旧或摊销。

特殊性税务处理: 为保证企业经营的连续性, 对企业整体收购行为予以税收优惠处理。

(4) 企业资产收购, 是指一家企业购买另一家企业的实质经营性资产的交易, 受让企业支付对价的方式包括股权支付、非股权支付及两者的组合。

企业资产收购的税务处理与企业股权收购的税务处理一致。

#### (5) 企业合并

一般性税务处理: 企业合并应视同被合并企业的终结, 在税务处理上一般应实行企业清算, 规定如下:

一是合并企业接受被合并企业的资产和负债要重新评估, 其资产的入账价格要按公允价值原则确定, 并据此进行折旧或摊销处理;

二是被合并企业及其股东的资产要进行清算, 如存在所得部分要依法纳税;

三是被合并企业以前年度存在的经营性亏损在清算时就要消化掉, 不得带入新合并企业结转弥补。

#### (6) 企业分立

一般性税务处理:



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

一是被分立企业继续存在的情况。其分立出去的资产按公允价值确认资产转让所得或损失; 分立企业接受的资产按公允价值确认并进行入账处理; 被分立企业的股东取得的对价视同被分立企业的分配处理, 即有收益视同利得部分纳税。

二是被分立企业不再存在的情况。其分立出去的资产按公允价值确认资产转让所得或损失; 分立企业接受的资产按公允价值确认并进行入账处理; 被分立企业及其股东应按企业清算进行纳税处理, 即有收益视同利得部分纳税。同时规定, 企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补。

特殊性税务处理:

一是被分立企业的股东继续按原持股比例取得新企业的股权, 即 100% 转股;

二是对于实行股权支付的被合并企业的股东, 其取得的股权支付金额不低于总支付金额的 85%。

## (二) 企业清算的所得税处理

1. 企业清算的所得税处理包括以下内容:

- (1) 全部资产均应按可变现价值或交易价格, 确认资产转让所得或损失;
- (2) 确认债权清理、债务清偿的所得或损失;
- (3) 改变持续经营核算原则, 对预提或待摊性质的费用进行处理;
- (4) 依法弥补亏损, 确定清算所得;
- (5) 计算并缴纳清算所得税;
- (6) 确定可向股东分配的剩余财产、应付股息等。

2. 企业的全部资产可变现价值或交易价格, 减除资产的计税基础、清算费用、相关税费, 加上债务清偿损益等后的余额, 为清算所得。企业应将整个清算期作为一个独立的纳税年度计算清算所得。

3. 被清算企业的股东分得的剩余资产的金额, 股东享有剩余财产分配权。

## (三) 政策性搬迁或处置收入的所得税处理

1. 企业搬迁或处置收入用于购置或建造与搬迁前相同或类似性质、用途或者新的固定资产和土地使用权或对其他固定资产进行改良, 或进行技术改造, 或安置职工的, 准予其搬迁或处置收入扣除固定资产重置或改良支出、技术改造支出和职工安置支出后的余额, 计入企业应纳税所得额。

2. 企业没有重置或改良固定资产、技术改造或购置其他固定资产的, 应将搬迁收入加上各类拆迁固定资产的变卖收入, 减除各类拆迁固定资产的折余价值和处置费用后的余额计入企业当年应纳税所得额, 计算缴纳企业所得税。

3. 企业利用政策性搬迁或处置收入购置或改良的固定资产, 可以按照现行税收规定计算折旧或摊销, 并在企业所得税税前扣除。

4. 企业从规划搬迁次年起的 5 年内, 其取得的搬迁收入或处置收入暂不计入企业当年应纳税所得额, 在 5 年期内完成搬迁的, 企业搬迁收入按前述规定处理。

## 七、非居民企业的应纳税所得额

1. 股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得, 以收入全额为应纳税所得额;

2. 转让财产所得, 以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额; 财产净值, 是指有关资产、财产的计税基础减除已经按照规定扣除的折旧、折耗、摊销、准备金等后的余额。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

3.其他所得, 参照前两项规定的方法计算应纳税所得额。

#### 第四节 企业所得税的应纳税额

##### 一、企业所得税的应纳税额的计算

计算公式为: 应纳税额=应纳税所得额×适用税率-减免税额-抵免税额

##### (一) 有关抵免境外已纳所得税额的规定

##### 1.允许抵免的情况:

(1) 居民企业来源于中国境外的应税所得:

(2) 非居民企业在中国境内设立机构、场所, 取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

2.税法规定, 企业取得的上述所得已在境外缴纳的所得税税额, 可以从其当期应纳税额中抵免, 抵免限额为该项所得依照本法规定计算的应纳税额; 超过抵免限额的部分, 可以在以后 5 个年度内, 用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

2.税收抵免的计算: 计算方法, 一经选定, 5 年内不得改变。

按分国(地区)不分项方式计算抵免限额, 计算公式如下: 抵免限额=中国境内、境外所得依照税法规定计算的应纳税总额×来源于某国(地区)的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额

##### (二) 有关享受抵免境外所得税的范围及条件

居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益, 外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分, 可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额, 在该法规定的抵免限额内抵免。

#### 第五节 企业所得税的税收优惠

##### 一、税收优惠概述

税收优惠, 是指国家根据国民经济和社会发展的需要, 运用税收政策对特殊经营活动或者特定纳税人给予减轻或免除税收负担的一种鼓励措施。

##### 二、免税优惠包括:

(一) 国债利息收入

(二) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益

(三) 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益

(四) 符合条件的非营利组织

##### 三、定期或定额减税、免税

(一) 企业从事农、林、牧、渔业项目的所得, 可以免征、减征企业所得税

##### 1.企业从事下列项目的所得, 免征企业所得税:

(1) 中药材的种植;



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

(2) 林木的培育和种植;

(3) 远洋捕捞等。

2. 企业从事下列项目的所得, 减半征收企业所得税:

(1) 花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植;

(2) 海水养殖、内陆养殖。

(二) 从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营所得, 可以免征、减征企业所得税

国家重点扶持的公共基础设施项目, 是指《公共基础设施项目企业所得税优惠目录》规定的港口码头、机场、铁路、公路、城市公共交通、电力、水利等项目。

注意: 享受税收优惠的企业, 从其取得第 1 笔生产经营收入所属纳税年度起计算减免税起始日。

(三) 从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得

自项目取得第 1 笔生产经营收入所属纳税年度起, 第 1 年至第 3 年免征企业所得税, 第 4 年至第 6 年减半征收企业所得税。

享受上述减免税优惠的项目, 在减免税期限内转让的, 受让方自受让之日起, 可以在剩余期限内享受规定的减免税优惠; 减免税期限届满后转让的, 受让方不得就该项目重复享受减免税优惠。

(四) 符合条件的技术转让所得

1. 对符合条件的居民企业技术转让所得不超过 500 万元的部分, 免征企业所得税; 超过 500 万元的部分, 减半征收企业所得税。

2. 享受技术转让所得减免企业所得税优惠的企业, 应单独计算技术转让所得, 并合理分摊企业的期间费用; 没有单独计算的, 不得享受技术转让所得企业所得税优惠。

#### 四、低税率优惠

(一) 税法规定凡符合条件的小型微利企业, 减按 20% 的税率征收企业所得税

上述小型微利企业是指从事国家非限制和禁止行业, 且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元等三个条件的企业。

(二) 对国家需要重点扶持的高新技术企业和对经认定的技术先进型服务企业(服务贸易类), 减按 15% 的税率征收企业所得税

(三) 在中国境内未设立机构、场所的, 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, 应当就其来源于中国境内的所得, 减按 10% 的税率征收企业所得税

#### 五、区域税收优惠

(一) 民族地区税收优惠

1. 民族自治地方的自治机关对本民族自治地方的企业应缴纳的企业所得税中属于地方分享的部分, 可以决定减征或者免征。

2. 民族自治地方只能对地方财政分享的 40% 企业所得税收入部分实行减征、免征。

(二) 国家西部大开发税收优惠



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!



自 2011 年至 2020 年, 对设在西部地区以《西部地区鼓励类产业目录》中规定的产业项目为主营业务, 且当年度主营业务收入占企业收入总额 70% 以上的企业, 可减按 15% 税率征收企业所得税。

## 六、特别项目税收优惠

### (一) 加计扣除税收优惠

企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按照规定据实扣除的基础上, 再按照研究开发费用的 50% 加计扣除; 形成无形资产的, 按照无形资产成本的 150% 摊销。

企业开展研发活动中实际发生的研发费用, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按规定据实扣除的基础上, 在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间, 再按照实际发生额的 75% 在税前加计扣除; 形成无形资产的, 在上述期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

注意: 1、合作项目, 就自身承担的费用计算

2、对企业委托给外单位进行开发的研发费用, 由委托方按照规定计算加计扣除, 受托方不得再进行加计扣除。

3、研究开发费用划分不清的, 不得加计扣除。

(二) 按照企业安置残疾人员数量, 在企业支付给残疾职工工资据实扣除的基础上, 按照支付给残疾职工工资的 100% 加计扣除。

### (三) 减计收入

“企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料, 生产国家非限制和禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入, 减按 90% 计入收入总额。

### (四) 抵免应纳税额

符合要求的专用设备的投资额的 10% 可以从企业当年的应纳税额中抵免; 当年不足抵免的, 可以在以后 5 个纳税年度结转抵免。

### (五) 抵免应纳税所得额

1. 创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业 2 年以上的, 可以按照其投资额的 70% 在当年抵扣该企业的应纳税所得额, 但股权持有须满 2 年。当年不足抵扣的, 可以在以后纳税年度结转抵扣。

2. 有限合伙制创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业满 2 年的, 其法人合伙人可按照对未上市中小高新技术企业投资额的 70% 抵扣该法人合伙人从该有限合伙制创业投资企业分得的应纳税所得额, 当年不足抵扣的, 可以在以后纳税年度结转抵扣。

### (六) 加速折旧

企业的固定资产由于技术进步、常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产, 确需加速折旧的, 可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法

## 七、专项政策税收优惠

### (一) 鼓励软件产业和集成电路产业发展的优惠政策

符合条件的软件生产企业按规定实行增值税即征即退政策所退还的税款, 由企业专款用于软件产品的研发和扩大再生产并单独进行核算, 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扣除。

### (二) 鼓励证券投资基金发展的优惠政策



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

对证券投资基金从证券市场中取得的收入, 包括买卖股票、债券的差价收入, 股权的股息、红利收入, 债券的利息收入及其他收入, 暂不征收企业所得税。

## 第六节 企业所得税的源泉扣缴

概念: 源泉扣缴, 即非居民在取得收入时, 其缴税在收入支付环节由支付人代扣代缴。

### 一、源泉扣缴适用非居民企业

### 二、应税所得及应纳税额计算

扣缴企业所得税应纳税额=应纳税所得额×实际征收率实际征收率

### 三、支付人和扣缴义务人

#### (一) 支付人

支付人是指依照有关法律的规定或者合同约定对非居民企业直接负有支付相关款项义务的单位或者个人。

#### (二) 扣缴义务人

支付人为扣缴义务人, 对非居民企业在中国境内取得工程作业和劳务所得应缴纳的所得税, 税务机关可以指定工程价款或者劳务费的支付人为扣缴义务人。

### 四、税务管理

扣缴义务人应当自合同签订之日起 30 日内, 向其主管税务机关申报办理扣缴税款登记。

扣缴义务人每次代扣的税款, 应当自代扣之日起 7 日内缴入国库, 并向所在地的税务机关报送扣缴企业所得税报告表。

### 五、非居民企业所得税汇算清缴

依照外国法律成立且实际管理机构不在中国境内, 但在中国境内设立机构、场所的非居民企业, 无论盈利或者亏损, 均应按照税法及相关规定参加所得税汇算清缴。

1. 企业具有下列情形之一的, 可不参加当年度的所得税汇算清缴:

(1) 临时来华承包工程和提供劳务不足 1 年, 在年度中间终止经营活动, 且已经结清税款; (2) 汇算清缴期内已办理注销;

(3) 其他经主管税务机关批准可不参加当年度所得税汇算清缴。

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。

企业在年度中间终止经营活动的, 应当自实际经营终止之日起 60 日内, 向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

注意: 若需要办理延期的, 应当在年度终了之日起 5 个月内, 提出申请。

## 第七节 企业所得税的特别纳税调整

### 一、关联企业及独立交易原则

#### (一) 关联企业及关联关系

1. 界定关联企业的基本标准: 一是股权控制, 如持有 25% 股份等; 二是企业管理和人员方面的控制。

控制是指一方有权决定另一方的财务和经营政策, 并能据以从另一方的经营活动中获取利益。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

## (二) 独立交易原则

### (三) 关联企业的业务往来

包括有形资产使用权或所有权的转让、金融资产的转让等, 这些交易税务机关都有权利进行调查, 并按照独立交易原则认定和调整。

判断的关键: 将关联交易定价或利润水平与可比情形下没有关联关系的交易定价和利润水平进行比较

## 二、特别纳税调整管理办法

### (一) 税务机关有权按以下办法核定和调整关联企业交易价格

#### 1. 可比非受控价格法

#### 2. 再销售价格法

#### 3. 成本加成法

#### 4. 交易净利润法

#### 5. 利润分割法

#### 6. 其他

### (二) 关联业务的相关资料

企业应当依据企业所得税法实施条例的规定, 按纳税年度准备并按税务机关要求提供其关联交易的同期资料。

### (三) 税务机关的纳税核定权

企业不提供与其关联方之间业务往来资料, 或者提供虚假、不完整资料, 未能真实反映其关联业务往来情况的, 税务机关有权依法核定其应纳税所得额。

### (四) 补征税款和加收利息

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。

加收的利息, 应当按照税款所属纳税年度中国人民银行公布的与补税期间同期的人民币贷款基准利率加 5 个百分点计算。

注意: 加收的利息, 不得在计算应纳税所得额时扣除。

### (五) 纳税调整的时效

企业与其关联方之间的业务往来, 不符合独立交易原则, 或者企业实施其他不具有合理商业目的安排的, 税务机关有权在该业务发生的纳税年度起 10 年内, 进行纳税。

## 三、预约定价安排

目的: 减少征纳矛盾

概念: 企业就关联交易价格合理性问题, 与税务部门进行事前沟通协商

企业定价安排经税务部门认可后就可按此办理, 视同企业间正常的交易价格, 而无须再进行纳税调整。

种类: 预约定价安排包括单边、双边和多边 3 种类型。

## 四、成本分摊协议: 关联企业之间



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!

## 五、受控外国企业

对我国居民企业、中国公民投资控制的外国企业, 其经营利润无正当理由不作分配或减少分配的情况, 属于特别纳税调整管理范围。

目的: 防止企业在低税率国家或地区建立受控外国企业, 将利润保留在外国企业不分配或少量分配, 逃避国内纳税义务。

## 六、资本弱化管理

国际上将企业债权性投资占企业权益性投资比例过高的情况, 称为“资本弱化”。

企业实际支付给关联方的利息支出, 不超过以下规定比例计算的部分, 准予扣除, 超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。除另有规定外, 企业接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为: (1) 金融企业为 5: 1; (2) 其他企业为 2: 1。

## 七、一般反避税条款

1. 税务机关可依法对存在以下避税安排的企业, 启动一般反避税调查:

- (1) 滥用税收优惠;
- (2) 滥用税收协定;
- (3) 滥用公司组织形式
- (4) 利用避税港避税;
- (5) 其他不具有合理商业目的的安排。

## 第八节 企业所得税的征收管理

### 一、纳税地点

1. 居民企业以企业登记注册地为纳税地点; 但登记注册地在境外的, 以实际管理机构所在地为纳税地点, 另有规定的除外。

2. 非居民企业在中国境内设立机构、场所的, 以机构、场所所在地为纳税地点。

### 二、纳税方式

居民企业在中国境内设立不具有法人资格营业机构的, 应当汇总计算并缴纳企业所得税。企业汇总计算并缴纳企业所得税时, 应当统一核算应纳税所得额。除国务院另有规定外, 企业之间不得合并缴纳企业所得税。

### 三、纳税年度

1. 企业所得税按纳税年度计算。纳税年度自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

2. 企业在一个纳税年度中间开业, 或者终止经营活动, 使该纳税年度的实际经营期不足 12 个月的, 应当以其实际经营期为 1 个纳税年度。

3. 企业依法清算时, 应当以清算期间作为 1 个纳税年度。

### 四、纳税申报

企业所得税分月或者分季预缴。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。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!



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。

注意: 无论是亏损还是盈利, 都应该报送。

#### 五、企业所得税纳税申报表

申报表的体系由 37 张表构成, 包括: 1 张基础信息表、1 张主表、6 张收入费用明细表、13 张纳税调整表、1 张亏损弥补表、9 张税收优惠表、4 张境外所得抵免表, 以及 2 张汇总纳税申报表构成。

#### 六、计税货币

依法缴纳的企业所得税, 以人民币计算。企业所得以人民币以外货币计算的, 应当折合成人民币计算并缴纳税款。

注意: 已经预缴过的部分, 不再重新折算。只就未缴纳的部分进行折算。

#### 七、企业所得税的核定征收

1. 纳税人具有下列情形之一的, 核定征收企业所得税:

- (1) 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的;
- (2) 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的;
- (3) 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的;
- (4) 虽设置账簿, 但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全, 难以查账的;
- (5) 发生纳税义务, 未按照规定的期限办理纳税申报, 经税务机关责令限期申报, 逾期仍不申报的;
- (6) 申报的计税依据明显偏低, 又无正当理由的。

#### 八、跨地区经营汇总纳税的征收管理

##### (一) 基本方法

对跨省市总分机构企业缴纳的企业所得税, 实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的处理办法

##### (二) 适用范围

1. 该处理办法适用于在中国境内跨地区设立不具有法人资格营业机构、场所 (以下简称分支机构) 的居民企业, 该居民企业为汇总纳税企业。

2. 实行就地预缴办法的企业暂定为总机构和具有主体生产经营职能的二级分支机构, 三级及三级以下分支机构应并入二级机构测算。

##### (三) 分级管理与汇算清缴

1. 居民企业总机构、分支机构分别由所在地主管税务机关属地监督和管理。

2. 各分支机构不进行企业所得税汇总清缴, 统一由总机构按照相关规定进行。



扫码下载 233 网校题库  
一刷就过, 千万人掌上题库!