



## 第 19 讲 企业所得税法律制度 02

### 【考点 04】：不征税收入和免税收

【解释】（1）不征税收入属于 **非营利活动** 带来的收入（如财政拨款），理论上就不应列入企业所得税的应税范围；（2）免税收入是国家为了实现某些经济和社会目标，在特定时期内对特定收入（如国债利息收入）给予的税收优惠。

#### 1. 不征税收入

- （1）**财政拨款**；
- （2）依法收取并纳入财政管理的 **行政事业性收费、政府性基金**；
- （3）国务院规定的其他不征税收入。

【解释 1】国务院规定的其他不征税收入，是指企业取得的，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。

【解释 2】县级以上人民政府将国有资产无偿划入企业，凡指定专门用途并按规定进行管理的，企业可作为不征税收入进行企业所得税处理。其中，该项资产属于非货币性资产的，应按政府确定的接收价值计算不征税收入。

【解释 3】自 2018 年 9 月 20 日起，对全国社会保障基金理事会及基本养老保险基金投资管理机构在国务院批准的投资范围内，运用养老基金投资取得的归属于养老基金的投资收入，作为企业所得税不征税收入。（2020 年新增）

【解释 4】自 2018 年 9 月 10 日起，对全国社会保障基金取得的直接股权投资收益、股权投资基金收益，作为企业所得税不征税收入。（2020 年新增）

【解释 5】企业的不征税收入用于支出所形成的费用或者资产，不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。

#### 2. 免税收入

- （1）国债利息收入

【解释】对企业取得的 2012 年及以后年度发行的地方政府债券利息收入，免征企业所得税。

- （2）符合条件的 **居民企业之间** 的股息、红利等权益性投资收益
- （3）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

【解释】对于上述第（2）、（3）条：（1）来自非上市公司（居民企业）的股息、红利等权益性投资收益，免税；（2）来自上市公司（居民企业）的股息、红利等权益性投资收益：①连续持有上市公司股票 12 个月以上的，免税；②不足 12 个月的，征税。

- （4）符合条件的非营利组织的收入

符合条件的非营利组织的收入，不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

【例题 1·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，属于不征税收入的是（ ）。  
（2017 年）

- A. 接受捐赠收入



- B. 国债利息收入
- C. 销售货物收入
- D. 财政拨款

【答案】 D

【解析】（1）选项 AC：属于应税收入；（2）选项 B：属于免税收入；（3）选项 D：属于不征税收入。

### 考点 05：税前准予扣除的项目

#### 1. 工资、薪金支出

企业实际发生的合理的工资薪金支出，准予 **据实扣除**。

#### 2. 职工福利费、工会经费、职工教育经费

（1）企业发生的职工福利费支出，不超过 **工资薪金总额** 14% 的部分，准予扣除。

（2）企业拨缴的工会经费，不超过 **工资薪金总额** 2% 的部分，准予扣除。

（3）企业发生的职工教育经费支出，不超过 **工资薪金总额** 8% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

【解释】三项经费中只有“职工教育经费”可以在以后纳税年度结转扣除。

#### 3. 党组织工作经费

（1）国有企业（包括国有独资、全资和国有资本绝对控股、相对控股企业）纳入管理费用的党组织工作经费，实际支出不超过职工年度 **工资薪金总额** 1% 的部分，可以据实在企业所得税前扣除。

（2）非公有制企业党组织工作经费纳入企业管理费列支，不超过职工年度 **工资薪金总额** 1% 的部分，可以据实在企业所得税前扣除。

#### 4. 保险费

（1）企业依照国家规定的范围和标准为职工缴纳的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费等 **基本社会保险费和住房公积金**，准予扣除。

（2）企业根据国家有关政策规定，为在本企业任职或者受雇的全体员工支付的 **补充养老保险费、补充医疗保险费**，分别在不超过职工工资总额 5% 标准内的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过的部分，不予扣除。

（3）除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的 **人身安全保险费** 和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的 **商业保险费**，不得扣除。

（4）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。

（5）企业参加 **财产保险**，按照有关规定缴纳的保险费，准予扣除。

（6）企业参加雇主责任险、公众责任险等 **责任保险**，按照规定缴纳的保险费，准予在企业所得税税前扣除。

#### 5. 业务招待费

企业发生的与其生产、经营业务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%**。

【解释 1】在计算业务招待费、广告费和业务宣传费的扣除限额时，销售（营业）收入包括会计核算中的“主营业务收入”、“其他业务收入”和会计上不确认收入但税法上确认的“视



同销售收入”（如企业将自产或者外购的货物无偿赠送给他人），但不包括“营业外收入”和“股息、红利等权益性投资收益”。

【解释 2】销售（营业）收入为不含增值税的收入。

#### 6. 广告费和业务宣传费

（1）企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年**销售（营业）收入 15%** 的部分，准予扣除；超过部分，准予结转以后纳税年度扣除。

（2）自 2016 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日，对**化妆品制造或者销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业** 发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入**30%** 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

（3）**烟草企业** 的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

【解释 1】与生产经营无关的非广告性质赞助支出，不得在税前扣除。

【解释 2】对于超过税前扣除标准的广告费和业务宣传费，准予在以后纳税年度结转扣除；但业务招待费不得结转扣除。

【例题 1·单选题】2019 年甲企业（计算机制造企业）取得销售收入 3000 万元，广告费支出 400 万元，上年结转广告费 60 万元。根据企业所得税法律制度的规定，甲企业在计算 2019 年度企业所得税应纳税所得额时，准予扣除的广告费是（ ）万元。

- A. 460
- B. 510
- C. 450
- D. 340

【答案】 C

【解析】2019 年广告费税前扣除限额 =  $3000 \times 15\% = 450$ （万元），当年实际发生额（400 万元）+ 上年结转广告费（60 万元）= 460（万元），超过了税前扣除限额，2019 年税前准予扣除的广告费为 450 万元。

#### 7. 公益性捐赠

（1）公益性捐赠，是指企业通过**公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门**，用于符合法律规定的慈善活动、公益事业的捐赠。

（2）企业当年发生以及以前年度结转的公益性捐赠支出，不超过**年度利润总额 12%** 的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后**3 年内** 在计算应纳税所得额时扣除。

（3）企业对公益性捐赠支出计算扣除时，应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。

（4）自 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，企业通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其组成部门，用于**目标脱贫地区的扶贫捐赠支出**，准予在计算企业所得税应纳税所得额时**据实扣除**。企业同时发生扶贫捐赠支出和其他公益性捐赠支出，在计算公益性捐赠支出年度扣除限额时，符合条件的扶贫捐赠支出不计算在内。（2020 年新增）

【解释 1】纳税人直接向受赠人的捐赠，不允许在税前扣除。

【解释 2】准予结转扣除的项目包括：（1）职工教育经费；（2）广告费和业务宣传费；

（3）公益性捐赠（3 年内）；（4）保险企业的手续费及佣金。



【例题 1·单选题】甲公司 2016 年实现会计利润总额 300 万元，预缴企业所得税税额 60 万元，在“营业外支出”账户中列支了通过公益性社会组织向灾区的捐款 38 万元。已知企业所得税税率为 25%，公益性捐赠支出不超过年度利润总额 12% 的部分，准予在计算当年企业所得税应纳税所得额时扣除。根据企业所得税法律制度的规定，计算甲公司当年应补缴企业所得税税额的下列算式中，正确的是（ ）。（2017 年）

- A.  $(300+38) \times 25\% - 60 = 24.5$ （万元）
- B.  $300 \times 25\% - 60 = 15$ （万元）
- C.  $(300+300 \times 12\%) \times 25\% - 60 = 24$ （万元）
- D.  $[300+38-300 \times 12\%] \times 25\% - 60 = 15.5$ （万元）

【答案】 D

【解析】公益性捐赠税前扣除限额 =  $300 \times 12\% = 36$ （万元），实际发生额（38 万元）超过了扣除限额，当年税前可以扣除 36 万元，纳税调增额 =  $38 - 300 \times 12\% = 2$ （万元）。

【例题 2·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，准予在以后纳税年度结转扣除的有（ ）。（2014 年）

- A. 职工教育经费
- B. 广告费
- C. 业务宣传费
- D. 业务招待费

【答案】 ABC

#### 8. 利息费用

（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，可以据实扣除。

（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可以据实扣除，超过部分不得扣除。

【例题·单选题】2014 年 5 月，甲公司向非关联企业乙公司借款 100 万元用于生产经营，期限为半年，双方约定年利率为 10%。已知甲、乙公司都为非金融企业，金融企业同期同类贷款年利率为 7.8%。根据企业所得税法律制度的规定，甲公司在计算当年企业所得税应纳税所得额时，准予扣除

的利息费用为（ ）万元。（2015 年）

- A. 7.8
- B. 10
- C. 3.9
- D. 5

【答案】 C

【解析】税前准予扣除的利息费用 =  $100 \times 7.8\% \times 6 \div 12 = 3.9$ （万元）。

#### 9. 借款费用

（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的借款，在有关资产购置、建造期间发生的合理的借款费用，**应予以资本化**，作为资本性支出计入有关资产的成本；有关资产交付使用后发生的借款费用，可在发生当期扣除。

【解释】借款费用包括借款利息、折价或者溢价的摊销、辅助费用以及因外币借款而发生的汇兑差额等。

#### 10. 租赁费

(1) 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。

(2) 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。

#### 11. 税金

纳税人按照规定缴纳的消费税、资源税、土地增值税、关税、城市维护建设税、教育费附加及房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税等，可以在税前扣除。

【解释】企业发生的除“企业所得税和允许抵扣的增值税”以外的各项税金及附加，准予在税前扣除。企业缴纳的增值税属于价外税，不得在税前扣除。

【例题 1·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，计入税金及附加在当期扣除的有（ ）。(2019 年)

- A. 增值税
- B. 城建税
- C. 教育费附加
- D. 印花税

【答案】BCD

#### 12. 损失

企业发生的损失，减除责任人赔偿和保险赔款后的余额，依照国务院财政、税务主管部门的规定扣除。

【解释】企业因存货盘亏、毁损、报废等原因不得从销项税额中抵扣的进项税额，应视同企业财产损失，准予与存货损失一起在企业所得税税前扣除。

#### 13. 手续费及佣金支出

##### (1) 保险企业

自 2019 年 1 月 1 日起，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。(2020 年调整)

##### (2) 非保险企业

除另有规定外，非保险企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过服务协议或者合同确认的 **收入金额的 5%** 的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。

【例题·单选题】2019 年 10 月，甲生产企业因业务需要，经某具有合法经营资格的中介机构介绍与乙企业签订了一份买卖合同，合同金额为 20 万元。甲生产企业向该中介机构支付



佣金 2 万元。根据企业所得税法律制度的规定，甲生产企业在计算当年企业所得税应纳税所得额时，该笔佣金准予扣除的数额为（ ）万元。

- A. 0.5
- B. 1.5
- C. 1
- D. 2

【答案】 C

【解析】税前扣除限额 =  $20 \times 5\% = 1$ （万元），实际发生额（2 万元）超过了税前扣除限额，税前只能扣除 1 万元。

#### 14. 其他项目

（1）企业发生的合理的 **劳动保护支出**，准予扣除。

（2）企业转让各类固定资产发生的费用，允许扣除；企业按规定计算的固定资产折旧费、无形资产和递延资产的摊销费，准予扣除。

（3）企业依照法律、行政法规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）汇兑损失

除已经计入有关资产成本以及与向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除。

（5）依照有关规定准予扣除的其他项目，如会员费、合理的会议费、差旅费、**违约金、诉讼费** 等。

#### 【考点 06】：税前不得扣除的项目

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
3. 税收滞纳金
4. 罚金、罚款和被没收财物的损失

【解释】纳税人按照经济合同规定支付的 **违约金（包括银行罚息）、罚款和诉讼费用**，准予在税前扣除。

5. 超过规定标准的捐赠支出

6. 与生产经营活动无关的各种非广告性质的赞助支出

7. 未经核定的准备金支出

未经核定的准备金支出，是指不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项 **资产减值准备、风险准备** 等准备金支出。

8. **企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息**，不得扣除。

9. 与取得收入无关的其他支出

【例题 1•多选题】根据企业所得税法律制度的规定，在计算企业所得税应纳税所得额时，准予扣除的有（ ）。（2015 年）

- A. 向客户支付的合同违约金
- B. 向税务机关支付的税收滞纳金
- C. 向银行支付的逾期借款利息



D. 向公安部门缴纳的交通违章罚款

【答案】 AC

【例题 2·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，在计算企业所得税应纳税所得额时，不得扣除的是（ ）。（2018 年）

- A. 企业发生的合理的劳动保护支出
- B. 企业发生的非广告性质赞助支出
- C. 企业参加财产保险按照规定缴纳的保险费
- D. 企业转让固定资产发生的费用

【答案】 B

### 【考点 07】：企业所得税的税收优惠

#### 1. 优惠税率

（1）国家重点扶持的 **高新技术企业**，减按 15% 的税率征收企业所得税。

（2）自 2018 年 1 月 1 日起，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。

（3）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. 加计扣除

（1）研究开发费用

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，在按照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。

【解释】下列行业不适用税前加计扣除政策：（1）烟草制造业；（2）住宿和餐饮业；（3）批发和零售业；（4）房地产业；（5）租赁和商务服务业；（6）娱乐业；（7）财政部和国家税务总局规定的其他行业。

【例题·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列行业中，不适用研究开发费用税前加计扣除政策的有（ ）。（2019 年）

- A. 住宿和餐饮业
- B. 烟草制造业
- C. 租赁和商务服务业
- D. 批发和零售业

【答案】 ABCD

（2）安置残疾人员所支付的工资

企业安置残疾人员的，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**。

#### 3. 加速折旧

（1）采取缩短折旧年限方法的，最低折旧年限不得低于 **法定折旧年限的 60%**。

（2）采取加速折旧方法的，可以采取 **双倍余额递减法或者年数总和法**。



【解释】企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间新购进（包括自行建造）的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

#### 4. 技术转让所得

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。

#### 5. 抵扣应纳税所得额

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%** 在股权持有满 2 年的当年抵扣该创业投资企业的 **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。

【例题·单选题】甲企业为创业投资企业，2014 年 2 月采取股权投资方式向乙公司（未上市的中小高新技术企业）投资 300 万元，至 2016 年 12 月 31 日仍持有该股权。甲企业 2016 年在未享受股权投资应纳税所得额抵扣的税收优惠政策前的企业所得税应纳税所得额为 2000 万元。已知企业所得税税率为 25%，甲企业享受股权投资应纳税所得额抵扣的税收优惠政策。计算甲企业 2016 年度应缴纳企业所得税税额的下列算式中，正确的是（ ）。（2017 年）

- A.  $(2000 - 300) \times 25\% = 425$ （万元）
- B.  $(2000 - 300 \times 70\%) \times 25\% = 447.5$ （万元）
- C.  $2000 \times 70\% \times 25\% = 350$ （万元）
- D.  $(2000 \times 70\% - 300) \times 25\% = 275$ （万元）

【答案】 B

#### 6. 抵免应纳税额

企业购置并实际使用《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》和《安全生产专用设备企业所得税优惠目录》规定的 **环境保护、节能节水、安全生产** 等专用设备的，该专用设备 **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。

【例题 1·单选题】某企业 2019 年 10 月购置并投入使用环境保护专用设备（属于企业所得税优惠目录的范围），取得增值税专用发票注明的金额 300 万元、税额 39 万元，2019 年该企业应纳税所得额 168 万元。根据企业所得税法律制度的规定，该企业当年应缴纳企业所得税（ ）万元。

- A. 42.0
- B. 26.0
- C. 12.0
- D. 8.1

【答案】 C

【解析】应缴纳企业所得税 =  $168 \times 25\% - 300 \times 10\% = 12$ （万元）。

#### 7. 三免三减半政策

（1）企业从事国家重点扶持的 **公共基础设施** 项目的投资经营所得，自项目取得第一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



## 老会计，用心传递温度 第五章 企业所得税个人所得税法律制度

企业所得税。但是，企业 **承包经营、承包建设和内部自建自用** 的，不得享受上述企业所得税优惠。

（2）企业从事符合条件的 **环境保护、节能节水** 项目的所得，自项目取得第一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。

【解释】环境保护、节能节水项目，包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合开发利用、节能减排技术改造、海水淡化等。

### 8. 减计收入

（1）减计收入，是指企业以《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**。

（2）自 2019 年 6 月 1 日起至 2025 年 12 月 31 日，社区提供养老、托育、家政等服务的机构，提供 **社区养老、托育、家政服务** 取得的收入，在计算应纳税所得额时，**减按 90% 计入收入总额**。（2020 年新增）

### 9. 农、林、牧、渔业的税收优惠政策

（1）企业从事下列项目的所得，**免征** 企业所得税：

- ①蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植；
- ②农作物新品种的选育；
- ③中药材的种植；
- ④林木的培育和种植；
- ⑤牲畜、家禽的饲养；
- ⑥林产品的采集；
- ⑦灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目；
- ⑧远洋捕捞。

（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。

【例题 1·判断题】企业种植蔬菜、粮食，免征企业所得税。（ ）（2019 年）

【答案】√



请关注公众号、听更多免费直播