



企业所得税法律制度（下）

【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·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（ ）。

- 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。

对小微企业年应纳税所得额不超过 100 万部分，**减按 12.5%**计入应纳税所得额，按 20%税率缴纳企业所得税；2022 年 1 月 1 日-12 月 31 日对超过 100 万元但不超过 300 万元部分，**减按 25%**计入应纳税所得额，按 20%税率缴纳企业所得税。

（4）西部地区的减免税

对设在西部地区鼓励类产业企业**减按 15%**的税率征收企业所得税；鼓励类企业是指以鼓励类目录业务为主营业务，且主营业务收入占企业收入总额的**60%**以上。

（5）海南自由贸易港企业所得税优惠



老会计-用心传递温度

对注册在海南自由贸易港且实质性运营鼓励类产业企业，减按 15% 税率征收企业所得税；对在海南自由贸易港设立的旅游业、现代服务业、高新技术产业企业新增境外直接投资取得的所得，免征企业所得税。新增境外直接投资所得需符合以下条件：从境外新设分支机构取得的营业利润；被投资国（地区）的企业所得税法定税率不低于 5%。

2、加计扣除

（1）研究开发费用

①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。

注意：现行适用研发费用税前 75% 加计扣除的企业，在 2022 年 10 月 1 日-12 月 31 日期间，税前加计扣除比例提高至 100%。

②制造企业开展研发活动中实际发生的研发费，**未形成无形资产**计入当期损益的，在据实扣除的基础上，再按 **100% 加计扣除**；形成无形资产的，按无形资产成本的 200% 税前摊销。

③科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费，**未形成无形资产**计入当期损益的，在据实扣除的基础上，自 2022 年 1 月 1 日起再按 **100% 加计扣除**；形成无形资产的，自 2022 年 1 月 1 日起按无形资产成本的 200% 税前摊销。

④自 2022 年 1 月 1 日起，对企业出资给非营利性科学技术研究开发机构、高等学校和政府性自然科学基金用于基础研究支出，在计算应纳税额时可按实际发生额在税前扣除，并可按 100% 在税前加计扣除。

（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**。

【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 1·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（ ）。

- 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

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】①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。

②**中小微企业**在 2022 年 1 月 1 日-12 月 31 日期间购置的设备（房屋、建筑物以外的固定资产），价值 500 万以上，按一定比例自愿选择税前扣除；其中，**最低折扣年限为 3 年的，100% 在当年一次性扣除**，最低折扣年限为 4 年、5 年、10 年，50% 在当年一次性扣除，50% 在剩余年度折旧。

③**高新技术企业**在 2022 年 10 月 1 日-12 月 31 日期间购置的设备**允许当年一次性税前扣除，并允许实行 100% 加计扣除**。



老会计-用心传递温度

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 1·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（ ）。

- 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**。



老会计-用心传递温度

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。（ ）

【答案】√

10、减免税

(1) 集成电路生产企业或项目

经营期在 **15 年以上**，线宽小于 28 纳米（含），第 1-10 年免征企业所得税；线宽小于 65 纳米（含），第 1-5 年免征企业所得税，第 6-10 年按 25% 税率减半征收企业所得税。

经营期在 **10 年以上**，线宽小于 130 纳米（含），第 1-2 年免征企业所得税，第 3-5 年按 25% 税率减半征收企业所得税。

(2) 生产和装配伤残人员专门用品企业

自 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对符合条件的生产和装配伤残人员专门用品，且在目录内的居民企业，**免征**企业所得税。

【考点 08】固定资产的税务处理

1、不得计算折旧扣除的固定资产

- (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) 已提足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) 其他不得计提折旧扣除的固定资产。

【例题 1·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列固定资产中，在计算企业所得税应纳税所得额时，准予计算折旧扣除的是（ ）。

- A. 未投入使用的机器设备
- B. 以经营租赁方式租入的机器设备
- C. 已足额提取折旧仍继续使用的机器设备



老会计-用心传递温度

D. 以融资租赁方式租入的机器设备

【答案】D

2、固定资产的计税基础

(1) **外购**的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础。

(2) **自行建造**的固定资产，以竣工结算前发生的支出为计税基础。

(3) **改建**的固定资产，除已足额提取折旧的固定资产和租入的固定资产以外的其他固定资产，以改建过程中发生的改建支出增加计税基础。

(4) **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。

(5) 盘盈的固定资产，以同类固定资产的**重置完全价值**为计税基础。

(6) 通过**捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组**等方式取得的固定资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

3、固定资产折旧的计提方法

(1) 固定资产按照**直线法**计算的折旧，准予扣除。

(2) 企业应当自固定资产投入使用月份的**次月**起计提折旧；停止使用的固定资产，应当从停止使用月份的**次月**起停止计提折旧。

【例题1·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列关于固定资产计税基础的表述中，正确的有()。

- A. 自行建造的固定资产，以竣工结算前发生的支出为计税基础
- B. 外购的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础
- C. 通过捐赠方式取得的固定资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础
- D. 盘盈的固定资产，以同类固定资产的重置完全价值为计税基础

【答案】ABCD

4、固定资产计算折旧的最低年限

(1) 房屋、建筑物：**20年**

(2) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备：**10年**

(3) 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等：**5年**

(4) 飞机、火车、轮船以外的运输工具：**4年**

(5) 电子设备：**3年**

【例题1·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，运输货物的大卡车最低折旧年限是()年。

- A. 5
- B. 10
- C. 4
- D. 3

【答案】C

【考点09】其他资产的税务处理

1、生产性生物资产

(1) 生产性生物资产包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。



老会计-用心传递温度

(2) **外购**的生产性生物资产，以购买价款和支付的相关税费为计税基础。

(3) 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，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

(4) 生产性生物资产按照**直线法**计算的折旧，准予扣除。企业应当自生产性生物资产投入使用月份的**次月**起计算折旧；停止使用的生产性生物资产应当自停止使用月份的**次月**起停止计算折旧。

【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，属于生产性生物资产的有（ ）。

- A. 薪炭林 B. 产畜 C. 役畜 D. 经济林

【答案】 ABCD

【例题2·判断题】外购的生产性生物资产，以购买价款和支付的相关税费为企业所得税的计税基础。（ ）

【答案】 √

2、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。

【解释】 (1) 自创商誉不得计算摊销费用扣除；(2) 外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时准予扣除。

(2) 无形资产的计税基础

- ①**外购**的无形资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础。
 - ②通过**捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组**等方式取得的无形资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。
 - ③**自行开发**的无形资产，以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础。
- (3) 无形资产按照**直线法**计算的摊销费用，准予扣除。

【例题1·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列无形资产中，应当以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础的有（ ）。

- A. 接受捐赠取得的无形资产 B. 通过债务重组取得的无形资产
C. 自行开发的无形资产 D. 接受投资取得的无形资产

【答案】 ABD

3、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**。

4、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。



老会计-用心传递温度

5、存货

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。一经选用，不得随意变更。

【考点 10】企业所得税的其他问题

1、所得来源的确定

表 5-4 企业所得来源的确定

销售货物所得	按照交易活动发生地确定
提供劳务所得	按照劳务发生地确定
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
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
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（或者个人住所地）确定

【例题 1·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列关于来源于中国境内、境外所得确定原则的表述中，正确的有（ ）。

- A. 转让不动产所得，按照不动产所在地确定
- B. 股息所得，按照分配所得的企业所在地确定
- C. 销售货物所得，按照交易活动发生地确定
- D. 提供劳务所得，按照劳务发生地确定

【答案】ABCD

2、企业所得税的征收管理

（1）企业所得税按年计征，分月或者分季预缴，年终汇算清缴，多退少补。

（2）按月或者按季预缴的，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。

（3）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。

（4）企业在一个纳税年度的中间开业，或者由于合并、关闭等原因终止经营活动，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。企业清算时，应当以**清算期间**作为 1 个纳税年度。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。

3、纳税地点

（1）除税收法律、行政法规另有规定外，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。

（2）居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算并缴纳企业所得税。除国务院另有规定外，企业之间不得合并缴纳企业所得税。

4、亏损弥补



老会计-用心传递温度

(1) 亏损，是指企业将每一纳税年度的收入总额减除不征税收入、免税收入和各项扣除后小于零的数额。此处的亏损是**税法口径**的亏损。

(2) 企业某一纳税年度发生的亏损，可以用下一年度的所得弥补，下一年度的所得不足以弥补的，可以逐年延续弥补，但**最长不得超过 5 年**。

【解释】自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备高新技术企业或者科技型中小企业资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。

