

第十二章 企业所得税法

考情分析

本章是税法考试的重点章，各种题型均会涉及，主要出综合题。而且多和流转税结合。分值均为 15 分左右。

近三年题型题量分析

年度 题型	2009年		2010年		2011年	
	题量	分值	题量	分值	题量	分值
单项选择题	3	3	2	2	1	1
多项选择题	1	1.5	1	1	3	3
判断题	-	-	-	-	-	-
计算题	-	-	-	-	-	-
综合题	1	10+5	1	10	1	14
合计	5	14.5+5	4	13	5	18

本章的重点、难点

- 1、纳税人收入的确定（不征税收入、免税收入）；
- 2、扣除项目（工资、三项经费、利息、业务招待费、广告费和业务宣传费、租赁费、公益性捐赠）；
- 3、不得扣除的项目；
- 4、亏损弥补；
- 5、资产的税务处理；
- 6、资产损失税前扣除规定；
- 7、重组税务处理；
- 8、境外所得税额抵免；
- 9、税收优惠；
- 10、征收管理；
- 11、特别纳税调整。

本章易错考点

- 1、计税收入的确定
 - （1）特殊收入的确认
 - （2）处置资产的确认(内部处置资产和外部处置资产)
 - （3）确认收入的时间（托收承付、预收款、代销）

- (4) 售后回购的税务处理
- (5) 部分劳务收入的确认（安装费、服务费、特许权费、劳务费、买一赠一）
- (6) 不征税收入和免税收入
- (7) 转让上市公司限售股的处理

2、税前扣除项目

- (1) 纳税人的财务会计处理和税法规定不一致时，应按税法规定予以调整
- (2) 掌握成本费用的归集，特别是费用的归集，要根据税法的规定将企业发生的支出归集在成本或费用里，如果归集在费用时要知道应该属于销售费用，管理费用还是财务费用
- (3) 限定扣除的项目：
三项经费、利息、业务招待费、广告费和业务宣传费、租赁费、公益性捐赠

3、不得扣除的项目

滞纳金；罚款；被没收财物的损失；赞助支出；准备金

4、企业重组的税务处理——股权收购、合并、分立

5、应纳税额的计算

(1)居民企业应纳税额的计算

- ①查账征收；
- ②核定征收；
- ③境外所得抵扣税额的计算；

(2)在中国境内未设立机构的非居民企业应纳税额的计算

本章识记性的内容

- 1、纳税义务人（居民企业、非居民企业）
- 2、资产的税务处理（固定资产、无形资产、长期待摊）
- 3、税收优惠（税基式优惠、税率式优惠、税额式优惠）
- 4、特别纳税调整（关联企业的确定、关联业务的一般税务处理、调整方法；母子公司提供服务的税务处理）
- 5、征收管理：（纳税地点、跨地区经营汇总缴纳企业所得税的管理）

本章主要内容

一、纳税义务人、征税对象与税率

（一）纳税义务人

1、居民企业——承担无限纳税义务，就来源于中国境内、境外的全部所得纳税。
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。

（1）企业登记注册地，是指企业依照国家有关规定登记注册的住所地。

（2）实际管理机构，是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

2、非居民企业——承担有限纳税义务，就来源于中国境内所得纳税。
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。

提示 1：划分的标准：

- （1）登记注册地；
- （2）实际管理机构所在地；

提示 2：我国选择了地域管辖权和居民管辖权的双重管辖权标准。

（二）征税对象

1、居民企业的征税对象

居民企业应就来源于中国境内、境外的所得作为征税对象。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。

2、非居民企业的征税对象

(1) 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。

(2) 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。

上述所称实际联系，是指非居民企业在中国境内设立的机构、场所拥有的据以取得所得的股权、债权，以及拥有、管理、控制据以取得所得的财产。

3、所得来源的确定

(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。

① 不动产转让所得按照不动产所在地确定。

② 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。

③ 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) 税率

1、基本税率——25%。

(1) 居民企业——25%

(2) 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。

2、优惠税率（结合第六节）

(1) 对于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非居民企业——10%。

(2) 符合条件的小型微利企业——20%

① 工业企业，年度应纳税所得额不超过 30 万元，从业人数不超过 100 人，资产总额不超过 3000 万元。

② 其他企业，年度应纳税所得额不超过 30 万元，从业人数不超过 80 人，资产总额不超过 1000 万元。

上述“从业人数”按企业全年平均从业人数计算，“资产总额”按企业年初和年末的资产总额平均计算。

小型微利企业是指企业的全部生产经营活动产生的所得均负有我国企业所得税纳税义务的企业。仅就来源于我国所得负有我国纳税义务的非居民企业，不适用上述规定。

自 2012 年 1 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日，上述享受税收优惠的小型微利企业年应纳税所得额低于 6 万元的，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

(3) 符合条件的国家需要重点扶持的高新技术企业——15%

① 拥有核心自主知识产权。是指在中国境内（不含港、澳、台地区）注册的企业，近 3 年内通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，或通过 5 年以上的独占许可方式，对其主要产品（服务）的核心技术拥有自主知识产权。

②产品(服务)属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。

③研究开发费用占销售收入的比例不低于规定比例。是指企业为获得科学技术（不包括人文、社会科学）新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）而持续进行了研究开发活动，且近3个会计年度的研究开发费用总额占销售收入总额的比例符合如下要求：

a、最近一年销售收入小于5 000万元的企业，比例不低于6%；

b、最近一年销售收入在5 000万元至20 000万元的企业，比例不低于4%；

c、最近一年销售收入在20 000万元以上的企业，比例不低于3%。

其中，企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于60%。企业注册成立时间不足3年的，按实际经营年限计算。

④高新技术产品（服务）收入占企业总收入的比例不低于规定比例。是指高新技术产品（服务）收入占企业当年总收入的60%以上。

⑤科技人员占企业职工总数的比例不低于规定比例。是指具有大学专科以上学历的科技人员占企业当年职工总数的30%以上，其中研发人员占企业当年职工总数的10%以上。

⑥高新技术企业认定管理办法规定的其他条件。

《国家重点支持的高新技术领域》和高新技术企业认定管理办法由国务院科技、财政、税务主管部门商国务院有关部门制订，报国务院批准后公布施行。

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，不属于企业所得税纳税人的有（ ）。

- A、有限责任公司
- B、股份有限公司
- C、个人独资企业
- D、合伙企业

【答案】CD

【例·多选题】根据企业所得税法规定，判断居民企业的标准有（ ）

- A、登记注册地标准
- B、所得来源地标准
- C、经营行为实际发生地标准
- D、实际管理机构所在地标准

【答案】AD

【例·多选题】非居民企业，是指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，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。机构、场所包括（ ）

- A、工厂、农场、开采自然资源的场所
- B、提供劳务的场所
- C、从事建筑、安装、装配、等工程作业的场所
- D、营业代理人

【答案】ABCD

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列关于所得来源确定原则的表述中，正确的有（ ）。

- A、提供劳务，按照劳务发生地确定
- B、权益性投资资产转让所得，按照被投资企业所在地确定
- C、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

D、特许权使用费所得，按照支付所得的企业所在地确定

【答案】ABCD

【例·多选题】在判断所得是来源于中国境内、境外时，下列说法正确的有（ ）

- A、销售货物所得，按照交易活动发生地确定
- B、不动产转让所得按照不动产交易活动发生地确定
- C、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
- D、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

【答案】ACD

【例·单选题】依据企业所得税法的规定，下列各项中按负担所得的所在地确定所得来源地的是（ ）

- A、销售货物所得
- B、权益性投资所得
- C、动产转让所得
- D、特许权使用费所得

【答案】D

【例·单选题】在中国设立机构、场所的非居民企业，取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，在实际征税时，适用的企业所得税税率为（ ）

- A、25%
- B、20%
- C、10%
- D、15%

【答案】C

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列企业中，减按 20% 的税率征收企业所得税的有（ ）。

- A、某工业企业，年度应纳税所得额为 25 万元，从业人数 90 人，资产总额为 2500 万元
- B、某工业企业，年度应纳税所得额为 35 万元，从业人数为 110 人，资产总额为 3100 万元
- C、某商业企业，年度应纳税所得额为 25 万元，从业人数为 70 人，资产总额为 800 万元
- D、某商业企业，年度应纳税所得额为 35 万元，从业人数为 90 人，资产总额为 1800 万元

【答案】AC

二、应纳税所得额的计算

应纳税所得额是企业所得税的计税依据，按照企业所得税法的规定，应纳税所得额为企业每一个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。

基本公式为：

$$\text{应纳税所得额} = \text{收入总额} - \text{不征税收入} - \text{免税收入} \\ - \text{各项扣除} - \text{以前年度亏损}$$

（一）收入总额

1、一般收入的确认

- （1）销售货物收入。
- （2）劳务收入。
- （3）转让财产收入。

企业转让股权收入，应于转让协议生效，且完成股权变更手续时，确认收入的实现。转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后，为股权转让所得。企业在计算股权转让所得时，

不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该股权所可能分配的金额。

(4) 股息、红利等权益性投资收益。

按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。被投资企业将股权溢价所形成的资本公积转为股本的,不作为投资方的股息、红利收入,投资方也不得增加该项长期投资的计税基础。

(5) 利息收入。

按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

(6) 租金收入。

按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中,如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度,且租金提前一次性支付的,出租人可对上述已确认的收入,在租赁期内,分期均匀计入相关年度收入。

(7) 特许权使用费收入。

按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

(8) 接受捐赠收入。

按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

(9) 其他收入。

包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等。

2、特殊收入的确认

(1) 以分期收款方式销售货物的,按照合同约定的收款日期确认收入的实现;

(2) 企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机,以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等,持续时间超过 12 个月的,按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现。

(3) 采取产品分成方式取得收入的,按照企业分得产品的日期确认收入的实现,其收入额按照产品的公允价值确定。

(4) 企业发生非货币性资产交换,以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的,应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

3、处置资产收入的确认

(1) 企业发生下列情形的处置资产,除将资产转移至境外以外,由于资产所有权属在形式和实质上均不发生改变,可作为内部处置资产,不视同销售确认收入,相关资产的计税基础延续计算。

- ①将资产用于生产、制造、加工另一产品;
- ②改变资产形状、结构或性能;
- ③改变资产用途(如自建商品房转为自用或经营);
- ④将资产在总机构及其分支机构之间转移;
- ⑤上述两种或两种以上情形的混合;
- ⑥其他不改变资产所有权属的用途。

(2) 企业将资产移送他人的下列情形,因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产,应按规定视同销售确定收入。

- ①用于市场推广或销售;
- ②用于交际应酬;
- ③用于职工奖励或福利;

- ④用于股息分配;
- ⑤用于对外捐赠;
- ⑥其他改变资产所有权属的用途。

4、企业转让上市公司限售股的所得税处理

(1) 企业转让代个人持有的限售股征税问题

- ①企业转让上述限售股取得的收入,应作为企业应税收入计算纳税。

上述限售股转让收入扣除限售股原值和合理税费后的余额为该限售股转让所得。企业未能提供完整、真实的限售股原值凭证,不能准确计算该限售股原值的,主管税务机关一律按该限售股转让收入的 15%,核定为该限售股原值和合理税费。

企业完成纳税义务后的限售股转让收入余额转付给实际所有人时不再纳税。

- ②依法院判决、裁定等原因,通过证券登记结算公司,企业将其代持的个人限售股直接变更到实际所有人名下的,不视同转让限售股。

(2) 企业在限售股解禁前转让限售股的征税问题

- ①企业应按减持在证券登记结算机构登记的限售股取得的全部收入,计入企业当年度应税收入计算纳税。

- ②企业持有的限售股在解禁前已签订协议转让给受让方,但未变更股权登记,仍由企业持有的,企业实际减持该限售股取得的收入,在依法纳税后,其余额转付给受让方的,受让方不再纳税。

5、相关收入实现的确认

- 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,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企业采用商业折扣销售的,应按照折扣后的金额确定销售收入。

- ④企业采用现金折扣的,应按照折扣前的金额确认销售收入,现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除。

- ⑤企业发生销售折让或销售退回的,应当在发生的当期冲减当期的销售收入。

- ⑥企业以买一赠一等方式组合销售本企业商品的,不属于捐赠,应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入。

- ⑦企业取得财产转让收入、债务重组收入、接受捐赠收入、无法偿付的应付款收入等,无论是以货币形式、还是非货币形式体现,除另有规定外,均应一次性计入确认收入的年度计算缴纳企业所得税。

【例·多选题】根据企业所得税法的规定,下列收入的确认正确的有 ()

- A、利息收入,按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现
- B、接受捐赠收入,按照实际收到的捐赠资产的日起确认收入的实现
- C、企业受托加工制造大型设飞机等,持续时间超过 12 个月的,按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现
- D、租金收入,按照实际收取租金的日期确认收入的实现

【答案】ABC

【例·单选题】根据企业所得税法律制度的规定,下列关于不同方式下销售商品收入金额确定的表述中,正确的是 ()。

- A、采用商业折扣方式销售商品的,按照商业折扣前的金额确定销售商品收入金额

- B、采用现金折扣方式销售商品的，按照现金折扣前的金额确定销售商品收入金额
- C、采用售后回购方式销售商品的，按照扣除回购商品公允价值后的余额确定销售商品收入金额
- D、采用以旧换新方式销售商品的，按照扣除回收商品公允价值后的余额确定销售商品收入金额

【答案】B

【例·多选题】根据企业所得税法的规定，下列收入的确认正确的有（ ）。

- A、权益性投资收益，按照投资方取得投资收益的日期确认收入的实现
- B、利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现
- C、租金收入，按照实际收取租金的日期确认收入的实现
- D、特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现

【答案】BD

【解析】权益性投资收益，按照被投资方做出利润分配决定的日期确认收入的实现；租金收入，按照合同约定的应付租金的日期确认收入的实现

【例·多选题】依据企业所得税法的相关规定，下列情况属于内部处置资产的有（ ）。

- A、将资产用于市场推广
- B、将资产用于职工奖励
- C、将自建商品房转为自用
- D、将资产用于生产、制造、加工另一产品

【答案】CD

【解析】将资产用于市场推广和用于职工奖励视同销售。

【例·单选题】下列情形，应按规定视同销售确定收入的是（ ）。

- A、房地产企业将开发房产转作办公使用
- B、钢材企业将自产的钢材用于本企业的在建工程
- C、某化妆品生产企业将生产的化妆品对外捐赠
- D、工业企业将产品用于分支机构的移送

【答案】C

【解析】选项 A、B、D 属于内部处置资产，不作收入处理。

（二）不征税收入和免税收入

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。

行政事业性收费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，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。具体规定如下：

- ①企业按照规定缴纳的、由国务院或财政部批准设立的政府性基金以及由国务院和省、自治区、直辖市人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费，准予在计算应纳税所得额时扣除。
- ②企业缴纳的不符合上述第（1）条审批管理权限设立的基金、收费，不得在计算应纳税所得额时扣除。
- ③企业收取的各种基金、收费，应计入企业当年收入总额。
- ④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。

(3) 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。

① 财政性资金，是指企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收，但不包括企业按规定取得的出口退税款。

② 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。国家投资是指国家以投资者身份投入企业、并按有关规定相应增加企业实收资本（股本）的直接投资。

③ 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。

④ 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，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除，但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

(4) 专项用途财政性资金企业所得税处理

自 2011 年 1 月 1 日起，企业取得的专项用途财政性资金企业所得税处理按以下规定执行：

① 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。

A、企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；

B、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；

C、企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

② 上述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；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。

③ 企业将符合条件的财政性资金作不征税收入处理后，在 5 年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。

2、免税收入

(1) 国债利息收入。

自 2011 年 1 月 1 日起，国债的利息收入按以下规定执行：

A、国债利息收入时间确认

① 企业投资国债从国务院财政部门取得的国债利息收入，应以国债发行时约定应付利息的日期，确认利息收入的实现。

② 企业转让国债，应在国债转让收入确认时确认利息收入的实现。

B、国债利息收入计算

企业到期前转让国债，或者从非发行者投资购买的国债，其持有期间尚未兑付的国债利息收入，按以下公式计算确定：

国债利息收入=国债金额×（适用年利率÷365）×持有天数

上述公式中的“国债金额”，按国债发行面值或发行价格确定；

“适用年利率”按国债票面年利率或折合年收益率确定；如企业不同时间多次购买同一品种国债的，“持有天数”可按平均持有天数计算确定。

C、国债利息收入免税问题

① 企业从发行者直接投资购买的国债持有至到期，其从发行者取得的国债利息收入，全额免征企业所得税。

②企业到期前转让国债,或者从非法发行者投资购买的国债,按上述规定计算的利息收入,免征企业所得税。

D、国债转让收入时间确认

①企业转让国债应在转让国债合同、协议生效的日期,或者国债移交时确认转让收入的实现。

②企业投资购买国债,到期兑付的,应再国债发行时约定的应付利息的日期,确认收入的实现。

E、国债转让收益(损失)计算

企业转让或到期兑付国债取得的价款,减除其购买国债的成本,并扣除其持有期间按照规定计算的国债利息收入以及交易过程中相关税费后的余额,为企业转让国债收益(损失)。

F、国债转让收益(损失)征税问题

企业转让国债,应作为转让财产,其取得的收益(损失)应作为企业应纳税所得额计算纳税。

G、通过支付现金方式取得的国债,以买入价和支付的相关税费为成本。

H、通过支付现金以外的方式取得的国债,以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。企业不同时间购买同一品种国债的,其转让时的成本计算方法,可在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。一经选用,不得随意改变。

(2)符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益。是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。

(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。该收益都不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足12个月取得的投资收益。

(4)符合条件的非营利组织的收入。符合条件的非营利组织是指:

- ①依法履行非营利组织登记手续;
- ②从事公益性或者非营利性活动;
- ③取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外,全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业;
- ④财产及其孳生息不用于分配;
- ⑤按照登记核定或者章程规定,该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的,或者由登记管理机关转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织,并向社会公告;
- ⑥投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利;
- ⑦工作人员工资福利开支控制在规定的比例内,不变相分配该组织的财产;
- ⑧国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

《企业所得税法》第26条第4项所称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。

(5)非营利组织的下列收入为免税收入:

- ①接受其他单位或者个人捐赠的收入;
- ②除《中华人民共和国企业所得税法》第7条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入,但不包括因政府购买服务取得的收入;
- ③按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费;
- ④不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入;
- ⑤财政部、国家税务总局规定的其他收入。

【例·单选题】根据企业所得税法的规定,下列各项中,不计入应纳税所得额的是()

- A、股权转让收入
- B、因债权人的缘故确实无法支付的应付款项
- C、依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费

D、接受捐赠收入

【答案】C

【例·单选题】以下属于企业所得税中不征税收入的是（ ）

- A、企业根据法律、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
- B、居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益
- C、符合条件的非营利组织的收入
- D、国债利息收入

【答案】A

【例·单选题】根据企业所得税法的规定，下列收入中属于免税收入的是（ ）。

- A、企业销售商品收入
- B、企业提供中介代理收入
- C、企业购买国债利息的收入
- D、企业提供非专利技术收入

【答案】C

【解析】选项 A、B、D 均属于征税收入。

【例·多选题】下列各项中，属于免税收入的有（ ）

- A、购买国库券到期兑现的利息收入
- B、居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益
- C、收取的逾期未收回包装物的押金
- D、非营利组织的经营收入

【答案】AB

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列收入中，不属于企业所得税免税收入的有（ ）。

- A、财政拨款
- B、国债利息
- C、物资及现金溢余
- D、依法收取并纳入财政管理的政府性基金

【答案】ACD

【解析】选项 AD：属于不征税收入（而非免税收入）；选项 C：属于应当征税的收入。

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列收入中，属于企业所得税免税收入的有（ ）。

- A、符合条件的非营利组织的不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入
- B、符合条件的非营利组织接受其他单位或者个人捐赠的收入
- C、在中国境内设立机构、场所的非居民企业持有中国境内上市公司股票的时间不足 12 个月取得的股息、红利收入
- D、财政拨款

【答案】AB

【解析】选项 C：属于应当征税的收入；选项 D：属于不征税收入（而非免税收入）。

（三）各项扣除

1、扣除项目的范围

企业所得税法规定，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。

在实际中，计算应纳税所得额时还应注意三方面的内容：

①企业发生的支出应当区分收益性支出和资本性支出、收益性支出在发生当期直接扣除；

资本性支出应当分期扣除或者计入有关资产成本，不得在发生当期直接扣除。

②企业的不得扣除收入用于支出所形成的费用或者财产,不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。

③除《企业所得税法》和本条例另有规定外，企业实际发生的成本、费用、税金、损失和其他支出，不得重复扣除。

(1) 成本。

(2) 费用——是指企业在生产经营活动中发生的销售费用、管理费用和财务费用，已经计入成本的有关费用除外。

(3) 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企业缴纳的各项税金及其附加。即企业按规定缴纳的消费税、营业税、城市维护建设税、关税、资源税、土地增值税、房产税、车船税、土地使用税、印花税、教育费附加等产品销售税金及附加。这些已纳税金准予税前扣除。准许扣除的税金有两种方式：

一是在发生当期扣除；

二是在发生当期计入相关资产的成本，在以后各期分摊扣除。

(4) 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。

(5) 扣除的其他支出。

2、扣除项目及其标准

(1) 据实扣除

①工资、薪金支出。

企业发生的合理的工资、薪金支出准予据实扣除。

②汇兑损失。

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。

③ 环保专项资金

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。上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除。

④财产保险费。

企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。

⑤借款费用。

a、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。

b、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利息，可在发生当期扣除。

⑥劳动保护费。

企业发生的合理的劳动保护支出，准予扣除。

自 2011 年 7 月 1 日起，企业根据其工作性质和特点，由企业统一制作并要求员工工作时统一着装所发生的工作服饰费用，可以作为企业合理的支出给予税前扣除。

⑦总机构分摊的费用。

非居民企业在中国境内设立的机构、场所，就其中国境外总机构发生的与该机构、场所生产经营有关的费用，能够提供总机构出具的费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件，并合理分摊的，准予扣除。

⑧资产损失。

⑨依照有关法律、行政法规和国家有关税法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、诉讼费用等。

(2) 限额扣除

①职工福利费、工会经费、职工教育经费

a、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。

b、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。

自 2010 年 7 月 1 日起，企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，凭工会组织开具的《工会经费收入专用收据》在企业所得税税前扣除。

自 2010 年 1 月 1 日起，在委托税务机关代收工会经费的地区，企业拨缴的工会经费，也可凭合法、有效地工会经费代收凭据依法在税前扣除。

c、除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 2%、5% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

上述计算职工福利费、工会经费、职工教育经费的“工资薪金总额”，是指企业按照上述第 1 条规定实际发放的工资薪金总和，不包括企业的职工福利费、职工教育经费、工会经费以及养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费和住房公积金。属于国有性质的企业，其工资薪金，不得超过政府有关部门给予的限定数额；超过部分，不得计入企业工资薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

②社会保险费

a、企业按照国务院有关主管部门或者省级人民政府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、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金（五险一金），准予扣除。

b、企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，在国务院财政税务主管部门规定的范围和标准内，准予扣除。

c、企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。

③业务招待费

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%。

④广告费和业务宣传费

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，准予在以后纳税年度结转扣除。

企业申报扣除的广告费支出应与赞助支出严格区分。企业申报扣除的广告费支出，必须符合下列条件：广告是通过工商部门批准的专门机构制作的；已实际支付费用，并已取得相应发票；通过一定的媒体传播。

⑤利息支出

a、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，准予扣除。

b、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，准予扣除。

c、企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而发生的利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。

I、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《企业所得税法》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，除符合下面第②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：金融企业，为 5:1；其他企业，为 2:1。

II、企业如果能够按照《企业所得税法》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；或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，其实际支付给境内关联方的利息支出，在计算应纳税所得额时准予扣除。

III、企业同时从事金融业务和非金融业务，其实际支付给关联方的利息支出，应按照合理方法分开计算；没有按照合理方法分开计算的，一律按前条第（1）条有关其他企业的比例计算准予税前扣除的利息支出。

IV、企业自关联方取得的不符合规定的利息收入应按照有关规定缴纳企业所得税。

d、企业向自然人借款的利息支出在企业所得税税前的扣除。

I、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。

II、企业向除①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，准予扣除。

条件一：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；

条件二：企业与个人之间签订了借款合同。

⑥租赁费。

企业根据生产经营活动的需要租入固定资产支付的租赁费，按照以下方法扣除：

a、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。经营性租赁是指所有权不转移的租赁。

b、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。

⑦公益性捐赠

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。

⑧手续费及佣金支出。

a、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。

I、保险企业：财产保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 15%（含本数，下同）计算限额；人身保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 10%计算限额。

II、其他企业：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 and 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。

b、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。

c、企业已计入固定资产、无形资产等相关资产的手续费及佣金支出，应当通过折旧、摊销等方式分期扣除，不得在发生当期直接扣除。

d、企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或合同金额，并如实入账。

（3）超额扣除

①研究开发费

研究开发费是指企业为开发新技术、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，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。

②企业安置残疾人员所支付的工资

企业安置残疾人员所支付工资费用的加计扣除，是指企业安置残疾人员的，在按照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。

（四）不得扣除的项目

在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：

- 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，是指纳税人违反税收法规，被税务机关处以的滞纳金。
- 4、罚金、罚款和被没收财物的损失，是指纳税人违反国家有关法律、法规规定，被有关部门处以的罚款，以及被司法机关处以的罚金和被没收财物。
- 5、超过规定标准的捐赠支出。
- 6、赞助支出，是指企业发生的与生产经营活动无关的各种非广告性质支出。
- 7、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·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，企业缴纳的下列税金中，不得在计算企业应纳税所得额时扣除的是（ ）。

- A、增值税
- B、消费税
- C、营业税
- D、房产税

【答案】A

【例·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，在计算应纳税所得额时准予按一定比例扣除的公益、救济性捐赠是（ ）。

- A、纳税人直接向某学校的捐赠
- B、纳税人通过企业向自然灾害地区的捐赠
- C、纳税人通过电视台向灾区的捐赠
- D、纳税人通过民政部门向贫困地区的捐赠

【答案】D

【解析】允许税前扣除的公益性捐赠，是指企业通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门，用于《公益事业捐赠法》规定的公益事业的捐赠。

【例·多选题】企业缴纳的下列保险金可以在税前直接扣除的有（ ）。

- A、为特殊工种的职工支付的人身安全保险费
- B、为没有工作的董事长夫人缴纳的社会保险费用
- C、为投资者或者职工支付的商业保险费
- D、按照国家规定的标准，为董事长缴纳的补充养老保险金

【答案】AD

【解析】选项 B、C 均不得税前扣除

【例·单选题】某企业 2008 年度销售收入净额为 2000 万元，全年发生业务招待费 25 万元，

且能提供有效凭证。该企业在计算企业所得税应纳税所得额时，准予扣除的业务招待费为()

- A、25 万元
- B、20 万元
- C、15 万元
- D、10 万元

【答案】D

【解析】根据规定，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‰。业务招待费的 60%为 $25 \times 60\% = 15$ 万元，当年销售收入的 5‰为 $2000 \times 5\text{‰} = 10$ 万元。因此，准予扣除的业务招待费为 10 万元。

【例·单选题】某大型食品生产企业 2009 年 4 月 1 日，经营租赁方式租入固定资产使用，租期 1 年，支付年租金 12 万元；7 月 1 日以融资租赁方式租入机器设备一台，租期 2 年，当年支付租金 10 万元。当年企业计算应纳税所得额时应扣除的租赁费用为() 万元。

- A、9
- B、12
- C、19
- D、22

【答案】A

【解析】纳税人以经营租赁方式从出租方取得固定资产，应根据收益时间均匀扣除。以融资租赁方式取得固定资产，其租金支出不得扣除，但可计提折旧。该企业 2009 年 4 月 1 日，经营租赁方式租入固定资产使用，租期 1 年，支付年租金 12 万元，每个月应分摊 1 万元费用，2009 年使用受益 9 个月，在税前应扣除的租赁费为 9 万元

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，不得在企业所得税税前扣除的有()。

- A、税收滞纳金
- B、被没收财物的损失
- C、向投资者支付的股息
- D、缴纳的教育费附加

【答案】ABC

【解析】选项 D 准予在税前扣除。

【例·多选题】依据企业所得税相关规定，在计算应纳税所得额时不得扣除的有()。

- A、向投资者支付的股息
- B、企业支付的财产保险费
- C、对外投资期间的投资成本
- D、子公司支付给母公司的管理费

【答案】ACD

【解析】企业支付的财产保险费允许税前扣除

【例·多选题】下列支出项目，不允许在计算企业所得税应纳税所得额时扣除的有()。

- A、向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项
- B、占年度利润总额 10%的公益性捐赠支出
- C、赞助支出
- D、企业参加财产保险，按照有关规定缴纳的保险费

【答案】AC

【解析】B 项未超过年度利润总额的 12%；D 项明确属于可以税前扣除的项目。

【例·单选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，准予在企业所得税税前扣除的是()。

- A、支付违法经营的罚款
- B、被没收财物的损失
- C、支付的税收滞纳金
- D、支付银行加收的罚息

【答案】D

【例·多选题】根据企业所得税法律制度的规定，下列各项中，准予在企业所得税税前扣除的有()。

- A、纳税人按照买卖合同约定支付的违约金
- B、纳税人缴纳的消费税
- C、企业之间支付的管理费
- D、非金融企业向金融企业借款的利息支出

【答案】ABD

(五) 亏损弥补

1、税法规定，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。而且，企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

2、企业筹办期间不计算为亏损年度，企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出，不得计算为当期的亏损，企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照长期待摊费用的规定处理，但一经选定，不得改变。

3、税务机关对企业以前年度纳税情况进行检查时调增的应纳税所得额，凡企业以前年度发生亏损、且该亏损属于企业所得税法规定允许弥补的，应允许调增的应纳税所得额弥补该亏损。弥补该亏损后仍有余额的，计算缴纳所得税。对检查调增的应纳税所得额应根据情节进行处理或处罚。

三、资产的税务处理

(一) 固定资产的税务处理

固定资产是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、使用时间超过 12 个月的非货币性资产，包括房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产经营活动有关的设备、器具、工具等。

1、固定资产计税基础

(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) 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；

(4) 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；

(5) 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；

(6) 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。

2、固定资产折旧的范围

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。

3、固定资产折旧的计提方法

(1) 企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。

(2) 企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。固定资产的预计净残值一经确定，不得变更。

(3) 固定资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。

4、固定资产折旧的计提年限

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如下：

- (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。

5、固定资产改扩建的税务处理

自 2011 年 7 月 1 日起，企业对房屋、建筑物固定资产在未足额提取折旧前进行改扩建的，如属于推倒重置的，该资产原值减除提取折旧后的净值，应并入重置后的固定资产计税成本，并在该固定资产投入使用后的次月起，按税法规定的折旧年限，一并计提折旧；如属于提升功能、增加面积的，该固定资产的改扩建支出，并入该固定资产的计税基础，并从改扩建完工投入使用后的次月起，重新按税法规定的该固定资产折旧年限计提折旧，如果改扩建后的固定资产尚可使用的年限低于税法规定的最低年限的，可以按尚可使用的年限计提折旧。

(二) 生物资产的税务处理

生物资产是指有生命的动物和植物。生物资产分为消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。

1、生物资产的计税基础

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，以购买价款和支付的相关税费为计税基础；
- (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。

2、生物资产的折旧方法和折旧年限

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。

企业应当根据生产性生物资产的性质和使用情况，合理确定生产性生物资产的预计净残值。生产性生物资产的预计净残值一经确定，不得变更。

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。

(三) 无形资产的税务处理

1、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) 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) 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。

2、无形资产摊销的范围

(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。

3、无形资产的摊销方法及年限

无形资产的摊销，采取直线法计算。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。外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。

(四) 长期待摊费用的税务处理

1、长期待摊费用是指企业发生的应在 1 个年度以上或几个年度进行摊销的费用。在计算应纳税所得额时，企业发生的下列支出作为长期待摊费用，按照规定摊销的，准予扣除。

(1) 已足额提取折旧的固定资产的改建支出；

(2) 租入固定资产的改建支出；

(3) 固定资产的大修理支出；

(4) 其他应当作为长期待摊费用的支出。

2、企业的固定资产修理支出可在发生当期直接扣除。企业的固定资产改良支出，如果有关固定资产尚未提足折旧，可增加固定资产价值；如有关固定资产已提足折旧，可作为长期待摊费用，在规定的期间内平均摊销。

3、固定资产的改建支出，是指改变房屋或者建筑物结构、延长使用年限等发生的支出。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；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；改建的固定资产延长使用年限的，除已足额提取折旧的固定资产、租入固定资产的改建支出外，其他的固定资产发生改建支出，应当适当延长折旧年限。

4、固定资产大修理支出，是指同时符合下列条件的支出：

(1) 修理支出达到取得固定资产时的计税基础 50%。

(2) 修理后固定资产的使用年限延长 2 年以上。

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。

(五) 存货的税务处理

1、存货的计税基础

(1) 通过支付现金方式取得的存货，以购买价款和支付的相关税费为成本；

(2) 通过支付现金以外的方式取得的存货，以该存货的公允价值和支付的相关税费为成本；

(3) 生产性生物资产收获的农产品，以产出或者采收过程中发生的材料费、人工费和分摊

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/656003223002010232>