



第六章 企业所得税

《税收基础》



目

录

第一节 企业所得税的纳税人、征税对象和税率

第二节 应纳税所得额的计算

第三节 资产的税务处理

第四节 税收优惠

第五节 企业所得税应纳税额的计算

第六节 征收管理

第一节 企业所得税的纳税人、征税对象和税率

一、纳税人

企业所得税的纳税人，是指在我国境内的企业和其他取得收入的组织（以下统称企业）。但不包括个人独资企业、合伙企业。

企业所得税的纳税人按照国际惯例一般分为居民企业和非居民企业。

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。

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。例如，在我国设立有代表处及其他分支机构的外国企业。

居民企业承担全面纳税义务，就其来源于我国境内外的全部所得纳税；非居民企业承担有限纳税义务，一般只就其来源于我国境内的所得纳税。

第一节 企业所得税的纳税人、征税对象和税率

二、征税对象

企业所得税的征税对象为纳税人来源于中国境内、境外的生产经营所得和其他所得。

三、税率

企业所得税税率是对纳税人应纳税所得额征税的比率，即应纳税额与应纳税所得额的比率。现行规定是：

- 1.基本税率为25%。适用于居民企业和在中国设立机构、场所且所得与机构、场所有关联的非居民企业。
- 2.低税率为20%。适用于在中国境内未设立机构、场所，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。但实际征税时适用10%的税率。

如果企业上一年度发生亏损，可用当年应纳税所得予以弥补，按弥补亏损后的应纳税所得额来确定适用税率。

第二节 应纳税所得额的计算

企业所得税的计税依据是应纳税所得额。应纳税所得额是指企业每一纳税年度的收入总额减去不征税收入、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。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—各项扣除—以前年度亏损

企业应纳税所得额的计算以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收到，均作为当前的收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，均不作为当前的收入和费用。

纳税人在计算应纳税所得额时，其财务、会计处理办法同国家有关税收规定有抵触的，应当依照国家有关税收的规定计算纳税。

第二节 应纳税所得额的计算

一、收入总额的确定

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。具体有：

- 1.销售货物收入。
- 2.提供劳务收入。
- 3.转让财产收入。
- 4.股息收入。
- 5.利息收入。
- 6.租赁收入。
- 7.特许权使用费收入。
- 8.接受捐赠收入。
- 9.其他收入。

第二节 应纳税所得额的计算

一、收入总额的确定

企业的下列生产经营业务可以分期确认收入的实现：

第一、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。

第二、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。

第三、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。

第四、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。

第二节 应纳税所得额的计算

二、不征税收入

不征税收入，是指从性质上不属于企业营利性活动带来的经济利益、不负有纳税义务并不作为应纳税额组成部分的收入。《企业所得税法》规定，收入总额中的下列收入为不征税收入：

- 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。

第二节 应纳税所得额的计算

三、免税收入

1. 国债利息收入是指企业持有国务院财政部门发行的国债取得的利息收入。
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，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。
企业所得税法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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(一) 扣除的范围

1. 成本。
2. 费用，已计入成本的有关费用除外。
3. 税金。
4. 损失。企业已经作为损失处理的资产，在以后纳税年度又全部收回或者部分收回时，应当计入当期收入。
5. 扣除的其他支出。是指除成本、费用、税金、损失外，企业在生产经营活动中发生的与生产经营活动有关的、合理的支出。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

在计算应纳税所得额时，下列项目可按照实际发生额或规定的标准扣除。

1. 工资、薪金。企业发生的合理的工资、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

企业发生的职工福利费、工会经费、职工教育经费按标准扣除，未超过标准的按实际数扣除，超过标准的只能按标准扣除。

(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) 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，超过部分准予结转以后纳税年度扣除。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

3. 社会保险

(1) 企业依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“五险一金”，即基本养老保险费、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，准予扣除。

(2) 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。

(3) 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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

4. 利息费用

企业在生产、经营活动中发生的利息费用，按下列规定扣除：

(1) 非金融企业向金融机构借款的利息支出、金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业经批准发生债券的利息支出可据实扣除。

(2) 非金融企业向非金融机构借款的利息支出，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据实扣除，超过部分不许扣除。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

5. 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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

6. 汇兑损失。

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与向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除。

7. 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%。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

8. 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，准予结转以后纳税年度扣除。

小提示:

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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

9.环境保护专项资金

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。

10.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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

(二) 扣除项目的标准

11. 租赁费

企业根据生产经营需要租入固定资产支付的租赁费，按照以下方法扣除：

(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。经营性租赁是指所有权不转移的租赁。

(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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

12. 劳动保护费

企业发生的合理的劳动保护支出，准予扣除。

13. 公益性捐赠支出

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《中华人民共和国公益事业捐赠法》内定的公益事业的捐赠。

企业发生的公益性捐赠支出，不超过年度利润总额12%的部分，准予扣除。年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

14.有关资产的费用

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。

15.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。

第二节 应纳税所得额的计算

四、准予扣除项目

16. 资产损失

企业当期发生的固定资产和流动资产盘亏、毁损净损失，由其提供清查盘存资料经主管税务机关审核后，准予扣除。

小提示:

企业因存货盘亏、毁损、报废等原因不得从销项税金中抵扣的进项税金，应视同企业财产损失，准予与存货损失一起在所得税前按规定扣除。

17. 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、诉讼费等。

第二节 应纳税所得额的计算

五、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。
- 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。
- 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。

第二节 应纳税所得额的计算

六、亏损弥补

亏损是指企业依照企业所得税法和暂行条例的规定，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。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。

小提示:

亏损弥补的含义有两个：一是自亏损年度的下一年度起连续5年不间断地计算；二是连续发生年度亏损，也必须从第一个亏损年度算起，先亏先补，按顺序连续计算亏损弥补期，不得将每个亏损年度的连续弥补期相加，更不得断开计算。

第三节 资产的税务处理

一、固定资产的税务处理

(一) 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。

第三节 资产的税务处理

(二) 固定资产折旧的范围

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。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.已提足折旧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。

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/695233000314011204>