

第七章总结《企业所得税概述》

知识点 1：企业所得税的纳税人

企业所得税的纳税义务人，是指在中国境内的企业和其他取得收入的组织。其特点是必须具有法人资格。

【晓雯说】个人独资企业、合伙企业不缴纳企业所得税，其投资者为自然人的缴纳个税，投资者为法人组织的缴纳企业所得税。

(一) 居民企业与非居民企业

类型	判定标准	纳税义务
居民企业	在中国境内成立	全面纳税义务： 来源于中国境内、境外的所得
	依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内	
非居民企业	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	(1)所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得 (2)发生在中国“境外”但与其所设机构、场所有实际联系的所得
	在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得	来源于中国境内的所得

居民企业和非居民企业对比

	在中国境内成立	实际管理机构在中国境内	中国境内设立机构、场所
居民企业	√	√ / ×	
非居民企业	×	√	
居民企业	×	×	√
非居民企业	×	×	×

有来源于中国境内所得的企业

(二) 所得来源地标准的确定

所得	来源	
销售货物	交易活动或劳务发生地	
提供劳务		
转让财产	不动产转让所得	不动产所在地
	动产转让所得	转让动产的企业或机构、场所所在地
	权益性投资资产转让所得	被投资企业所在地
股息、红利等权益性投资	分配所得的企业所在地	
利息、租金、特许权使用费	负担、支付所得的企业或机构、场所所在地，或者个人的住所地	

知识点 2：企业所得税税率

税率		适用对象	
法定 税率	25%	居民企业	
	20%	非居民企业	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”
			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
优惠 税率	10%	执行 20% 税率的非居民企业	
	15%	高新技术企业、技术先进型服务企业	
	20%	符合条件的小型微利企业（仅适用居民企业） 【晓雯说】年应纳税所得额不超过 100 万元 的部分，减按 25% 计入应纳税所得额；超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，减按 50% 计入应纳税所得额	

知识点 3：应纳税所得额的计算

应纳税额 = **应纳税所得额** × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额

1. **直接法**
应纳税所得额 = 收入总额 - 不征税收入 - 免税收入 - 准予扣除项目金额 - 允许弥补的以前年度亏损

2. **间接法**
应纳税所得额 = 税前会计利润 (利润总额) + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额

一般企业：5年
“高新”或“科技型中小企业”：10年

晓雯老师带你做笔记：应纳税所得额的调增与调减（间接法）



应纳税所得额的调增与调减（间接法）

类别	项目	会计账面	税法计税	调整	举个栗子
资产	收入	账面 > 计税		↓	国债利息收入
	利得	账面 < 计税		↑	对外捐赠
负债	费用	账面 > 计税		↑	税收滞纳金
	损失	账面 < 计税		↓	费用超出税法允许扣除限额 无形资产研发费用

知识点 4: 不征税收入

1. 财政拨款：政府及其有关部门拨付的财政性资金

不征税

- 政府补助、补贴、贷款贴息
- 直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返
- 国家投资，以及还本付息有偿使用财政资金

征税：企业按照规定取得的出口退税款

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；企业的不征税收入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。（配比原则）

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

必须是“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，才允许作为不征税收入予以扣除。企业按规定收取并上缴财政的行政事业性收费、政府性基金，不征税；未上缴财政的部分，征税。

对比：免税收入【第五节 税收优惠】

1. 国债利息收入；

【晓雯说】国债转让收入不免税。

2. 股息、红利等权益性投资收益

(1) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益。

(2) 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。

【晓雯说】股息、红利等权益性收益，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。

3. 符合条件的非营利组织的收入。

晓雯老师带你做笔记：不征税收入与免税收入

与企业的经营活动没有太大关系

不征税	免税
政府补助、补贴、贷款贴息、 国家投资，以及还本付息有偿使用财政资金	国债利息收入
直接减免的增值税和即征即退、先征后退、 先征后返	两类股息、红利等权益性投资收益
依法收取并纳入财政管理的行政事业性收 费、政府性基金	符合条件的非营利组织的收入

知识点 5：税前扣除的项目——重要部分小结

项目	扣除标准		超标处理方式
职工福利费	不超过工资薪金总额	14%的部分，准予扣除	超过部分不得结转
工会经费		2%的部分，准予扣除	
职工教育经费		8%的部分，准予扣除	超过部分准予结转以后纳税年度扣除
业务招待费	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%。		超过部分不得结转
广告费和业务宣传费	不超过当年销售（营业）收入 15% 以内的部分，准予扣除		超过部分，准予结转以后纳税年度扣除
公益性捐赠支出	不超过年度利润总额 12% 的部分，准予扣除		超过部分三年内准予结转扣除
手续费及佣金支出	保险企业：不超过当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 18%（含）的部分，准予扣除		超过部分，允许结转以后年度扣除

知识点 6：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；
- 3.税收滞纳金；
- 4.罚金、罚款和被没收财物的损失

【晓雯说】

不得税前扣除：国家或执法部门对纳税人违反法律法规的经济处罚，包含签发空头支票，银行处以“罚款”

准予在税前扣除：按经济合同规定支付的的违约金、赔偿损失、银行罚息和院判决由企业承担的“诉讼费用”等

5.超过规定标准的公益性捐赠支出及所有非公益性捐赠支出；

6.非广告性赞助支出；

7.未经核定的准备金支出（例如：资产减值准备）；

8.与取得收入无关的其他支出：

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。

知识点 7：资产类项目的税务处理

（一）固定资产

1.下列固定资产，不得在税前计算折旧扣除：

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】“①⑤”是企业所得税的特别规定，与会计中得规定不同。

2. 固定资产的计税基础

外购		购买价款 + 支付的相关税费 + 直接归属于使该资产达预定用途发生的其他支出
自建		竣工结算前发生的支出
融资租入	租赁合同 约定付款总额	合同约定的付款总额 + 签订合同中发生的相关费用
	租赁合同 未约定付款总额	该资产的公允价值 + 签订合同中发生的相关费用
融资租出、经营租入		不折旧
盘盈		同类固定资产的“重置完全价值”
捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组		公允价值 + 支付的相关税费
改建		改建发生的改建支出增加计税基础

3.折旧计提年限

固定 资产	房屋、建筑物	20年
	飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备	10年
	与生产经营活动有关的器具、工具、家具等	5年
	飞机、火车、轮船以外的运输工具	4年
	电子设备	3年
生产性 生物资产	畜类生产性生物资产	
	林木类生产性生物资产	10年

(二) 无形资产——以摊销方式扣除

1.下列无形资产，不得在税前计算摊销扣除：

- 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。

【晓雯说】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

外购	购买价款 + 支付的相关税费 + 直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出
自行开发	开发过程中符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出
捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组	公允价值 + 相关税费

3.摊销方法——直线法

当月增加当月摊销，当月减少当月不提摊销。

4.摊销年限——不得低于“10年”。

(三) 长期待摊费用——以摊销方式扣除

1.允许作为长期待摊费用，以摊销扣除的支出：

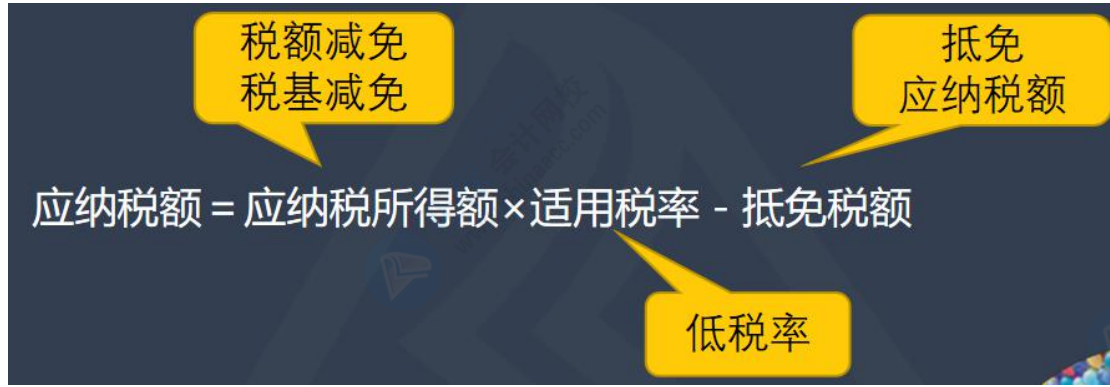
- (1) 已足额提取折旧的固定资产的改建支出，按照固定资产预计尚可使用年限分期摊销。
- (2) 租入固定资产的改建支出，按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。（经营租入）
- (3) 固定资产的大修理支出，按照固定资产尚可使用年限分期摊销。固定资产的大修理支

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%以上；
- ②修理后固定资产的使用年限延长 2 年以上。

2.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。

知识点 8：税收优惠



知识点 8: 税收优惠

归类	优惠方式	优惠项目	
税额减免	免税	农、林、牧、渔	
	减半征收	花卉、茶、香料 海水养殖、内陆养殖	
	≤500 万, 免; > 500 万, 减半	符合条件的居民企业技术转让所得	
税基减免	研发开发费用	未形成无形资产	加计扣除 75%
	加计扣除	形成无形资产	按成本的 175%摊销
	100%加计扣除	残疾职工工资	
	减按 90% 计入收入总额	以《资源综合利用企业所得税优惠目录》为主要原材料, 生产国家非限制的收入	
	投资额的 70% 在股权持有满 2 年的当年抵扣该公司制创业投资企业的应纳税所得额	创投企业投资: 未上市的中小高新技术企业, 种子期、初创期科技型企业	

知识点 8: 税收优惠

项目	优惠方式	优惠项目		
低税率	10%	执行 20% 税率的非居民企业		
	15%	高新技术企业、技术先进型服务企业		
	20%	符合条件的小型微利企业（仅适用居民企业）		
	(法定税率)	实际税率	5%	年应纳税所得额不超过 100 万元的部分
			10%	超过 100 万元但不超过 300 万元的部分
抵免应纳税额	专用设备的投资额的 10%	环境保护、节能节水、安全生产等（5 年内结转）		

其他税收优惠（了解即可）：

三免三减半

区域税收优惠（民族地区、西部大开发、海南自贸港）

加速折旧等

知识点 9：源泉扣缴适用非居民企业

属地原则

企业类型		所得类型		是否 在我国纳税	是否 源泉扣缴
非居民企业	在中国境内 设立机构、场 所	来源于 中国境内	有联系	是	否
			没有联系	是	是
		发生在 中国境外	有联系	是	否
			没有联系	否	—
	在中国境内 未设立机构、 场所	来源于中国境内		是	是
		发生在中国境外		否	—

非居民企业的应税所得及应纳税额计算

情形	纳税方式	应纳税所得额	应纳税额
股息、红利、利息、 租金、特许权使用费	全额纳税	收入全额	$\times 10\%$
转让财产所得	余额纳税	收入全额减除 财产净值后的余额	

知识点 10：企业所得税的应纳税额的计算

1. 第一步：计算应纳税所得额

直接法：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

间接法：应纳税所得额=年度利润总额+纳税调整增加额-纳税调整减少额

2. 第二步：计算应纳税额

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额

企业实际应纳所得税额=企业境内外所得应纳税总额-企业所得税减免、抵免优惠税额-境外
所得税抵免额