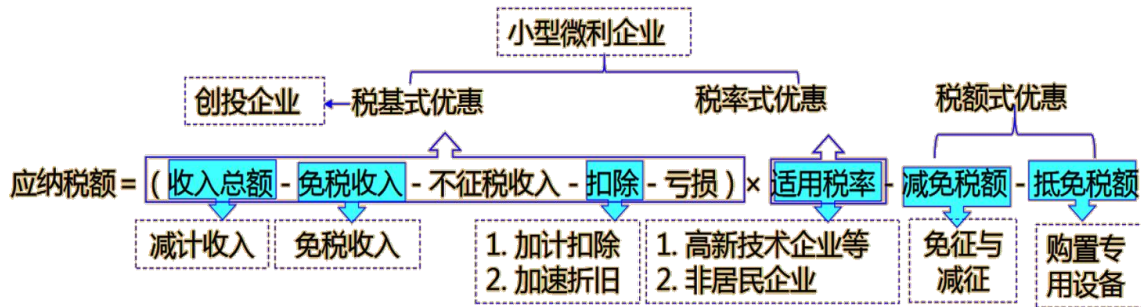


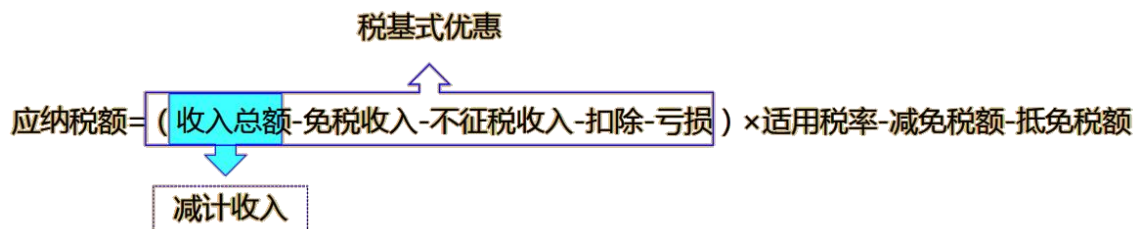
注册会计师 税法 教材精讲班

第六节 税收优惠

税收优惠与计算题的结合思路

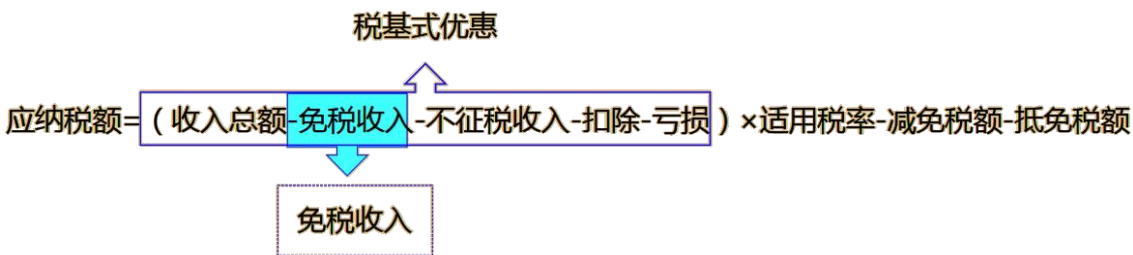


税基式优惠

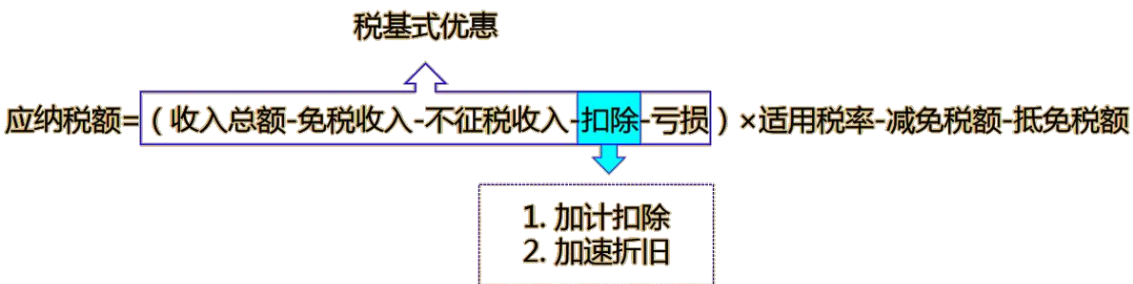


一、减计收入

综合利用资源减按 90% 计入收入总额。



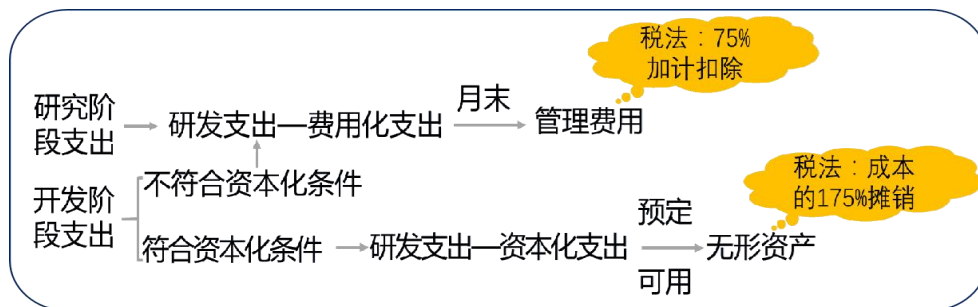
二、免税收入（掌握）（第二节中已讲解）



三、加计扣除优惠（掌握）

（一）研发费用

主要指企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用。



【新增】制造业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，在按规定据实扣除的基础上，自 2021 年 1 月 1 日起，再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自 2021 年 1 月 1 日起，按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

【解释】所称制造业企业，是指以制造业业务为主营业务，享受优惠当年主营业务收入占收入总额的比例达到 50%以上的企业。

1. 研发费用的具体范围

- (1) 人员人工费用
- (2) 直接投入费用
- (3) 折旧费用
- (4) 无形资产摊销费用
- (5) 新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费。
- (6) 其他相关费用

与研发活动直接相关的其他费用，如技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，差旅费、会议费等。

【提示 1】此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。

【提示 2】失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。

【提示 3】无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策，受托方均不得加计扣除。

【例题】某企业 2020 年进行了二项研发活动 A 和 B，A 项目共发生研发费用 100 万元，其中与研发活动直接相关的其他费用 12 万元，B 共发生研发费用 100 万元，其中与研发活动直接相关的其他费用 8 万元，假设研发活动均符合加计扣除相关规定。

【解析】简易计算方法如下：假设某一研发项目的其他相关费用的限额为 X，允许加计扣除的研发费用中的第 1 项至第 5 项费用之和为 Y，那么 $X = (X + Y) \times 10\%$ ，即 $X = Y \times 10\% / (1 - 10\%)$ 。

A 项目其他相关费用限额 = $(100 - 12) \times 10\% / (1 - 10\%) = 9.78$ （万元），小于实际发生数 12 万元，则 A 项目允许加计扣除的研发费用应为 97.78 万元 $(100 - 12 + 9.78 = 97.78)$ 。

B 项目其他相关费用限额 = $(100 - 8) \times 10\% / (1 - 10\%) = 10.22$ （万元），大于实际发生数 8 万元，则 B 项目允许加计扣除的研发费用应为 100 万元。

该企业可以享受的研发费用加计扣除额 = $(97.78 + 100) \times 75\% = 148.34$ （万元）

2. 委托境外进行研发活动

委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方的委托境外研究开发费用，不超过境内符合条件的研究开发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。

委托境外研发费用 = 费用实际发生额 × 80% ≤ 境内合规研发费 × 2/3

（二）企业安置残疾人员所支付的工资

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、加速折旧优惠（掌握）

（一）一般性加速折旧

1. 可采用加速折旧方法的固定资产是指：

- (1) 由于**技术进步，产品更新换代较快**的固定资产；
- (2) 常年**处于强震动、高腐蚀状态**的固定资产。

2. 加速折旧方法

缩短折旧年限	最低折旧年限 不得低于规定折旧年限的 60%
加速折旧方法	双倍余额递减法或年数总和法

【提示】上述方法一经选定，不得变更。

(二) 特殊性加速折旧

主体	期间	对象	加速折旧方法
六大行业	2014. 1. 1 后新购入	固定资产（包括自行建造）	缩短折旧年限加速折旧方法
四大领域	2015. 1. 1 后新购入		
六大行业中的小型微利企业	2014. 1. 1 后新购入	研发和生产经营共用的仪器、设备	单位价值 ≤ 100 万，一次性扣除
四大领域中的小型微利企业	2015. 1. 1 后新购入		单位价值 > 100 万，适用缩短折旧年限或加速折旧方法
疫情防控重点保障物资生产企业	2020. 1. 1-2021. 3. 31	为扩大产能新购置的相关设备	一次性扣除
所有企业	2014. 1. 1 后新购入	专门用于研发的仪器、设备	单位价值 ≤ 100 万，一次性扣除 单位价值 > 100 万，适用缩短折旧年限或加速折旧方法
	永久适用	固定资产	单位价值 ≤ 5000 元，一次性扣除
	2018. 1. 1-2023. 12. 31 新购入	设备和器具	单位价值 ≤ 500 万，一次性扣除

【了解 1】六大行业：

1. 生物药品制造业；
2. 专用设备制造业；
3. 铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业；
4. 计算机、通信和其他电子设备制造业；
5. 仪器仪表制造业；
6. 信息传输、软件和信息技术服务业

【了解 2】四个领域重点行业企业是指以轻工、纺织、机械、汽车行业为主营业务，**固定资产投入使用当年主营业务收入占收入总额比例超过 50%（不含）**的企业。

【提示】自 2019 年 1 月 1 日起，固定资产的行业范围，由 6 个行业和四个领域重点行业扩大至全部制造业领域。（教材 217 页）