

# 税务师

## 教材精讲班

### 税法二

#### 第八节 税收优惠

企业所得税法的税收优惠方式包括：

税额式：免税、减税、税额抵免；

税率式：优惠税率等；

税基式：加计扣除、加速折旧、减计收入。

##### 一、税额式

（一）从事农、林、牧、渔业项目的所得

1. 免税：直接从事农、林、牧、渔业项目的所得

2. 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。

**【单选题】**企业从事下列项目取得的所得中，免征企业所得税的是（ ）。

- A. 花卉种植                      B. 蔬菜种植                      C. 海水养殖                      D. 内陆养殖

**【答案】**B

**【解析】**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。

（二）3免3减半

1. 从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得，自取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起3免3减半。

2. 从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得，自取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起3免3减半。

饮水工程运营单位从事规定的饮水工程新建项目投资经营的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，3免3减半。

3. 对符合条件的节能服务公司实施合同能源管理项目，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，企业所得税3年免税3年减半征收。

4. 对企业电网新建项目，暂以资产比例法，即以企业新增输变电固定资产原值占企业总输变电固定资产原值的比例，合理计算电网新建项目的应纳税所得额，享受3免3减半的优惠政策。

（三）免税

1. 外国政府向中国政府提供贷款取得的利息所得。

2. 国际金融组织向中国政府和企业居民提供优惠贷款取得的利息所得。

3. 经国务院批准的其他所得。

**【多选题】**下列利息所得中，免征企业所得税的有（ ）。

- A. 外国政府向中国政府提供贷款取得的利息所得  
B. 国际金融组织向中国政府提供优惠贷款取得的利息所得  
C. 国际金融组织向中国居民企业提供优惠贷款取得的利息所得  
D. 外国银行的中国分行向中国居民企业提供贷款取得的利息所得  
E. 外国企业向中国居民企业提供优惠贷款取得的利息所得

## 【答案】ABC

【解析】非居民企业取得下列所得免征企业所得税：

- (1) 外国政府向中国政府提供贷款取得的利息所得；
- (2) 国际金融组织向中国政府 and 居民企业提供优惠贷款取得的利息所得；
- (3) 经国务院批准的其他所得。

(四) 地方政府债券利息所得

对企业取得的 2009 年及以后发行的地方政府债券利息所得，免征企业所得税。

(五) 税额抵免优惠

企业购置并实际使用《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，该专用设备的投资额的 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。

1. 专用设备的投资额不包括允许抵扣的增值税进项税额；无法抵扣的进项税额，计入专用设备投资额（取得普通发票，专用设备投资额为普通发票上价款）。

2. 专用设备正常计提折旧。

3. 企业购置上述设备在 5 年内转让、出租的，停止享受企业所得税优惠，并补缴已经抵免的企业所得税税款。

(六) 对企业投资者持有 2011 -2023 年发行的铁路债券取得的利息收入，减半征收企业所得税。铁路债券是指以中国铁路总公司为发行和偿还主体的债券，包括中国铁路建设债券、中期票据、短期融资券等债务融资工具。

(七) 伤残人员专门用品生产和装配的企业所得税政策

自 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日期间，对符合条件条件和生产和装配伤残人员专门用品的居民企业，免征企业所得税。

## 二、税率式

(一) 国家需要重点扶持的高新技术企业：减按 15% 的所得税税率征收企业所得税。

认定取得高新技术企业证书并正在享受企业所得税 15% 税率优惠的企业，其来源于境外的所得可以按照 15% 的优惠税率缴纳企业所得税。

已获得高新技术企业资格的企业后续管理及重新认定前的税收问题。

(1) 企业获得高新技术企业资格后，自高新技术企业证书注明的发证时间所在年度起申报享受税收优惠，并按规定向主管税务机关办理备案手续。

(2) 企业的高新技术企业资格期满当年，在通过重新认定前，其企业所得税暂按 15% 的税率预缴，在年底前仍未取得高新技术企业资格的，应按规定补缴相应期间的税款。

(3) 对取得高新技术企业资格且享受税收优惠的高新技术企业，税务部门如在日常管理过程中发现其在高新技术企业认定过程中或享受优惠期间不符合《高新技术企业认定管理办法》第十一条规定的认定条件的，应提请认定机构复核。复核后确认不符合认定条件的，由认定机构取消其高新技术企业资格，并通知税务机关追缴其证书有效期内自不符合认定条件年度起已享受的税收优惠。

(4) 享受税收优惠的高新技术企业，应妥善保管以下资料留存备查：

① 高新技术企业资格证书。

② 高新技术企业认定资料。

③ 知识产权相关材料。

④ 年度主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域（2016 年修订）》规定范围的说明，高新技术产品（服务）及对应收入资料。

⑤ 年度职工和科技人员情况证明材料。

⑥ 当年和前两个会计年度研发费用总额及占同期销售收入比例、研发费用管理资料以及研发费用辅助账，研发费用结构明细表。

⑦ 省税务机关规定的其他资料。

(二) 技术先进型服务企业优惠：自 2017 年 1 月 1 日起，在全国范围内对经认定的技术先进型服务企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

(三) 小型微利企业优惠（减按 20% 的税率）

小型微利企业是指从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5 000 万元等三个条件的企业。

(1) 自 2021 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，减按 12.5% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税；

(2) 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

自 2022 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，减按 25% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

1. 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。无论查账征收还是核定征收均可享受。

2. 从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。

所称从业人数和资产总额指标，应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下：

季度平均值 = (季初值 + 季末值) ÷ 2

全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4

3. 年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

#### (四) 从事污染防治的第三方企业

自 2019 年 1 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日，对符合条件的从事污染防治的第三方企业（以下称第三方防治企业）减按 15% 的税率征收企业所得税。

第三方防治企业是指受排污企业或政府委托，负责环境污染治理设施（包括自动连续监测设施，下同）运营维护的企业。第三方防治企业应当同时符合以下条件：

1. 在中国境内（不包括港、澳、台地区）依法注册的居民企业；

2. 具有 1 年以上连续从事环境污染治理设施运营实践，且能够保证设施正常运行；

3. 具有至少 5 名从事本领域工作且具有环保相关专业中级及以上技术职称的技术人员，或者至少 2 名从事本领域工作且具有环保相关专业高级及以上技术职称的技术人员；

4. 从事环境保护设施运营服务的年度营业收入占总收入的比例不低于 60%；

5. 具备检验能力，拥有自有实验室，仪器配置可满足运行服务范围内常规污染物指标的检测需求；

6. 保证其运营的环境保护设施正常运行，使污染物排放指标能够连续稳定达到国家或者地方规定的排放标准要求；

7. 具有良好的纳税信用，近三年内纳税信用等级未被评定为 C 级或 D 级。

#### (五) 非居民企业优惠——减征

在我国境内未设机构场所的，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，减按 10% 的所得税税率征收企业所得税。

#### (六) 西部大开发税收优惠

对设在西部地区国家鼓励类产业企业，在 2021 年 1 月 1 日至 2030 年 12 月 31 日期间，减按 15% 的税率征收企业所得税。

上述鼓励类产业企业是指以《西部地区鼓励类产业目录》中规定的产业项目为主营业务，且其主营业务收入占企业收入总额 60% 以上的企业。

#### (七) 中国(上海)自贸试验区临港新片区

1. 自 2020 年 1 月 1 日起，对新片区内从事集成电路、人工智能、生物医药、民用航空等关键领域核心环节相关产品(技术)业务，并开展实质性生产或研发活动的符合条件的法人企业，自设立之日起 5 年内减按 15% 的税率征收企业所得税。

所称“符合条件的法人企业”必须同时满足以下第(1)项、第(2)项条件，以及第(3)项或第(4)项条件中任一子条件：

(1) 自 2020 年 1 月 1 日起在新片区内注册登记(不包括从外区域迁入新片区的企业)，主营业务为从事《新片区集成电路、人工智能、生物医药、民用航空关键领域核心环节目录》中相关领域环节实质性生产或研发活动的法人企业。实质性生产或研发活动是指，企业拥有固定生产经营场所、固定工作人员，具备与生产或研发活动相匹配的软硬件支撑条件，并在此基础上开展相关业务。

(2) 企业主要研发或销售产品中至少包含 1 项关键产品(技术)。

关键产品(技术)是指在集成电路、人工智能、生物医药、民用航空等重点领域产业链中起到重要作用或不可或缺的产品(技术)。

(3)企业投资主体条件:

①企业投资主体在国际细分市场影响力排名前列,技术实力居于业内前列;

②企业投资主体在国内细分市场居于领先地位,技术实力在业内领先。

(4)企业研发生产条件:

①企业拥有领军人才及核心团队骨干,在国内外相关领域长期从事科研生产工作;②企业拥有核心关键技术,对其主要产品具备建立自主知识产权体系的能力;③企业具备推进产业链核心供应商多元化牵引国内产业升级能力;④企业具备高端供给能力,核心技术指标达到国际前列或国内领先;⑤企业研发成果(技术或产品)已被国际国内线终端设备制造商采用或已经开展紧密实质性合作(包括资本、科研、项目等领域);⑥企业获得国家或省级政府科技或产业化专项资金、政府性投资基金或取得知名投融资机构投资。

2019年12月31日前已在新片区注册登记且从事《新片区集成电路、人工智能、生物医药、民用航空关键领域核心环节目录》所列业务的实质性生产或研发活动的符合条件的法人企业,可自2020年至该企业设立满5年期限内按照上述规定执行。

(八)海南自由贸易港

1.自2020年1月1日至2024年12月31日,对注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业,减按15%的税率征收企业所得税。

所称鼓励类产业企业,是指以海南自由贸易港鼓励类产业目录中规定的产业项目为主营业务,且其主营业务收入占企业收入总额60%以上的企业。所称实质性运营,是指企业的实际管理机构设在海南自由贸易港,并对企业生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制。对不符合实质性运营的企业,不得享受优惠。

对总机构设在海南自由贸易港的符合条件的企业,仅就其设在海南自由贸易港的总机构和分支机构的所得,适用15%税率;对总机构设在海南自由贸易港以外的企业,仅就其设在海南自由贸易港内的符合条件的分支机构的所得,适用15%税率。

2.自2020年1月1日至2024年12月31日,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。

所称新增境外直接投资所得应当符合以下条件:

(1)从境外新设分支机构取得的营业利润;或从持股比例超过20%(含)的境外子公司分回的,与新增境外直接投资相对应的股息所得。

(2)被投资国(地区)的企业所得税法定税率不低于5%。

3.自2020年1月1日至2024年1月1日,对在海南自由贸易港设立的企业,

新购置(含自建、自行开发)固定资产或无形资产,单位价值不超过500万元(含),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和摊销;新购置(含自建、自行开发)固定资产或无形资产,单位价值超过500万元,可以缩短折旧、摊销年限或采取加速折旧、摊销的方法。所称固定资产,是指房屋、建筑物以外的固定资产。

三、税基式

(一)加计扣除优惠

1.研究开发费

(1)2018年1月1日至2023年12月31日

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75%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的175%摊销;

(2)2021年1月1日起,制造业企业,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100%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的200%摊销;

(3)2022年1月1日起,科技型中小企业,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100%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的200%摊销;

(4)不适用税前加计扣除政策的行业:烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业。

(5) 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发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研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。

上述费用实际发生额应按照独立交易原则确定。委托方与受托方存在关联关系的,受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

本通知所称委托境外进行研发活动不包括委托境外个人进行的研发活动。

(6) 企业预缴申报当年第三季度(按季预缴)或 9 月份(按月预缴)企业所得税时,可以自行选择就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策,采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”办理方式。

企业办理第三季度或 9 月份预缴申报时,未选择享受研发费用加计扣除优惠政策的,可在次年办理汇算清缴时统一享受。

**【单选题】**科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用,在企业所得税税前加计扣除的比例为( )。

A. 50%                      B. 75%                      C. 25%                      D. 100%

**【答案】**D

**【解析】**科技型中小企业,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 100%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的 200%摊销;

## 2. 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。

属于纳税调减项目,一不影响会计利润,二不影响计算三项经费的工资总额。

### (二) 加速折旧优惠

#### 一般性加速折旧

1. 企业的固定资产由于技术进步原因确实需要加速折旧,可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。

2. 可以加速折旧的固定资产

(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。

3. 采取缩短折旧年限方法的,最低折旧年限不得低于规定折旧年限的 60%;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。

特殊性加速折旧——所有行业:

1. **新购进**的**专门**用于研发的仪器、设备单位价值≤100 万元:一次扣除; >100 万:缩短折旧年限或采取加速折旧的方法;

2. **持有**的单位价值≤5 000 元的固定资产一次性扣除;

3. 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具(房屋、建筑物以外的固定资产),单位价值不超过 500 万的,允许一次性扣除。

特殊性加速折旧——全部制造业企业

(1) 新购进固定资产,可缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法;

(2) 小型微利企业新购进的研发和生产经营共用仪器、设备单位价值≤100 万元:一次扣除; >100 万:缩短折旧年限或加速折旧。

特殊性加速折旧——中小微企业

在 2022 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日期间新购置的设备、器具单位价值在 500 万元以上的,按照单位价值的一定比例自愿选择在企业所得税税前扣除。

其中,企业所得税法实施条例规定最低折旧年限为 3 年的设备器具,单位价值的 100%可在当年一次性税前扣除;最低折旧年限为 4 年、5 年、10 年的,单位价值的 50%可在当年一次性税前扣除,其余 50%按规定在剩余年度计算折旧进行税前扣除。

(1) 设备、器具,是指除房屋、建筑物以外的固定资产。

(2) 中小微企业,是指从事国家非限制和禁止行业,且符合以下条件的企业:

①信息传输业、建筑业、租赁和商务服务业:从业人员 2000 人以下,或营业收入 10 亿元以下或资产总额 12 亿元以

下。

②房地产开发经营：营业收入 20 亿元以下或资产总额 1 亿元以下。

③其他行业；从业人员 1000 人以下或营业收入 4 亿元以下。

### （三）减计收入优惠

1. 综合利用资源，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 日至 2025 年 12 月 31 日，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。

3. 自 2017 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对金融机构农户小额贷款**的利息收入**，在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。

4. 自 2017 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，**对保险公司为种植业、养殖业提供保险业务取得的保费收入**，在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。

5. 自 2017 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，**对经省级金融管理部门批准成立的小额贷款公司取得的农户小额贷款利息收入**，在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。

### （四）符合条件的技术转让所得

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。

技术转让的范围：居民企业转让专利技术、计算机软件著作权、集成电路布图设计权、植物新品种、生物医药新品种、5 年以上非独占许可使用权等。

技术转让是指，居民企业转让其拥有符合技术转让范围规定技术的所有权或 5 年以上（含 5 年）全球独占许可使用权的行为。不得享受此优惠情形：如 100% 关联方之间技术转让所得；禁止出口和限制出口技术转让所得；未单独核算技术转让所得。

### （五）创投企业优惠

创投企业，采取股权投资方式投资直接投资于初创科技型企业 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。

**【单选题】**下列所得，可享受企业所得税减半征税优惠的是（ ）。

- A. 种植油料作物的所得      B. 种植豆类作物的所得      C. 种植香料作物的所得      D. 种植糖料作物的所得

**【答案】**C

**【解析】**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。

**【多选题】**居民企业的下列所得，可以享受企业所得税技术转让所得优惠政策的有（ ）。

- A. 转让拥有 5 年以上的技术所有权的所得  
B. 转让计算机软件著作权的所得  
C. 转让植物新品种的所得  
D. 从直接或间接持有股权之和达 100% 的关联方取得的转让所得  
E. 转让拥有 5 年以上非独占许可使用权的所得

**【答案】**ABCE

**【解析】**选项 D：居民企业从直接或间接持有股权之和达到 100% 的关联方取得的技术转让所得，不享受技术转让减免企业所得税优惠政策。

**【单选题】**2017 年，某居民企业收入总额为 3000 万元（其中不征税收入 400 万元，符合条件的技术转让收入 900 万元），各项成本、费用和税金等扣除金额合计 1800 万元（其中含技术转让准予扣除的金额 200 万元）。2017 年该企业应缴纳企业所得税（ ）万元。

- A. 25      B. 50      C. 75      D. 100

**【答案】**B

**【解析】**应纳税额 = (3000 - 400 - 1800 - 600) × 25% = 50（万元）