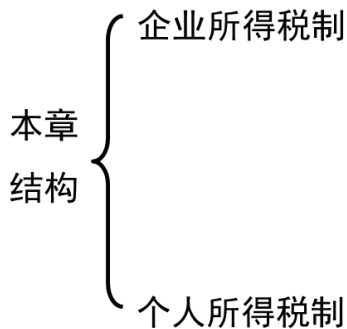


中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第五章 所得税制度



【考情分析】本章属于重点章节。从历年考题看，出题比重较大，分值 20 分左右，且三种题型均有涵盖。

第一节 企业所得税制

一、企业所得税概述

企业所得税是指国家对境内**企业**和其他取得收入的**组织**的**生产、经营所得和其他所得**依法征收的一种税。

【注意】纳税人不包括个人独资企业、合伙企业。

二、纳税人

(一) 基本界定

(二) **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**。

(三) **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。

三、征税对象

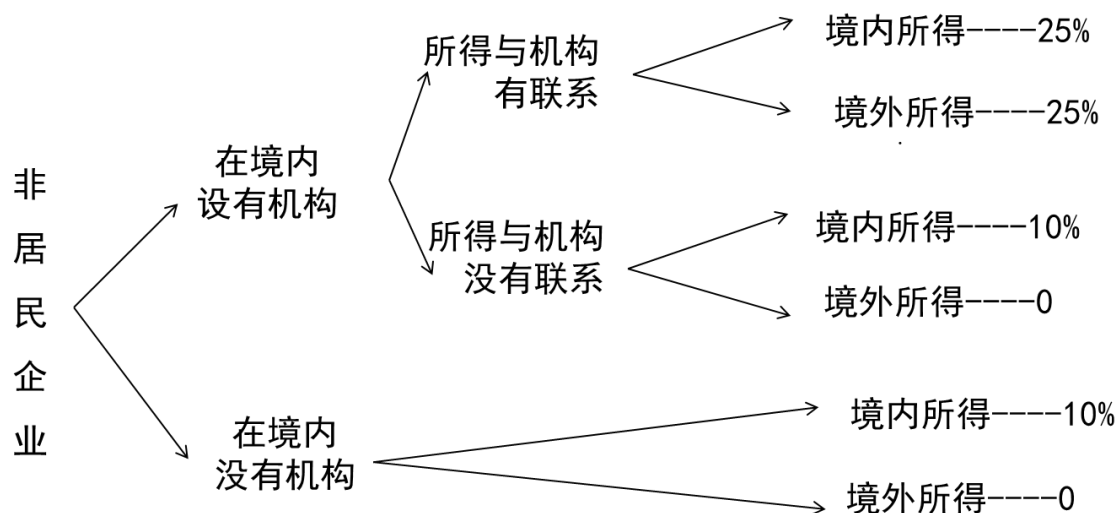
企业所得税的征税对象，包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得、接受捐赠所得和其他所得。

(一) 居民企业承担**全面纳税义务**，就其来源于**中国境内、境外**的所得缴纳企业所得税。

(二) 非居民企业承担有限纳税义务

(1) 非居民企业在中国境内**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) 非居民企业在中国境内**未设立机构、场所的**，应当就其来源于**中国境内**的所得缴纳企业所得税。



【例-单选题】非居民企业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机构、场所没有实际联系的，其境内所得（ ）的税率征收企业所得税。

- A. 按 25%
- B. 按 20%
- C. 减按 10%
- D. 减按 15%

网校答案：C

网校解析：本题考查企业所得税的优惠税率。非居民企业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机构、场所没有实际联系的，其境内所得减按 10% 的税率征收企业所得税。

（三）所得来源地的确定原则（按照收入的源泉确定）

所得类型	所得来源的确定
销售货物所得	交易活动发生地
提供劳务所得	劳务发生地
转让不动产所得	不动产所在地
转让动产所得	转让动产的企业或者机构、场所所在地
转让权益性投资资产所得	被投资企业所在地
股息、红利等权益性投资所得	分配所得的企业所在地
利息、租金、特许权使用费所得	负担、支付所得的企业或者机构场所所在地、个人的住所地
其他所得	由国务院财政、税务主管部门确定

【例-单选题】根据企业所得税法，下列判断来源于中国境内、境外的所得的原则中，错误的是（ ）。

- A. 提供劳务所得，按照劳务发生地确定
- B. 转让不动产所得，按照购买不动产的企业或者机构所在地确定
- C. 权益性投资资产转让所得，按照被投资企业所在地确定
- D. 利息、租金所得，按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地，个人的住所地确定

网校答案：B

网校解析：本题考查所得来源地的确定原则。转让不动产所得，按照不动产所在地确定。

四、税率

（一）法定税率

纳税人	征税范围	税率
居民	依法在境内成立，或依外国法律成立	境内、境外所得 25%

企业	但实际管理机构在境内		
非居民企业	在境内设立机构场所的，但实际管理机构不在境内	与机构、场所有实际联系的境内、境外所得	25%
		与机构、场所无实际联系的境内所得	20%（实际减按10%的税率征收）
	在境内未设立机构场所但有来源于境内所得的	境内所得	20%（实际减按10%的税率征收）

（二）优惠税率

（1）小型微利企业：20%

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5000万元等3个条件的企业。

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；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。

【例子】某小型微利企业2021年的应纳税所得额为260万元，则应缴纳企业所得税=100×15%×20%+(260-100)×50%×20%=19（万元）。

（2）高新技术企业：15%

高新技术企业的认定（以下条件必须同时具备）

①对企业主要产品（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》规定的范围。

②近3个会计年度的研发费用占销售收入比例：

年销售收入	研发费用占比
≤5000万元	≥5%
5000万元~2亿元	≥4%
>2亿元	≥3%

③近1年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例不低于60%。

④企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于10%。

⑤《高新技术企业认定管理办法》规定的其他条件。

（3）技术先进型服务企业：15%

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。

（4）西部地区鼓励类产业企业：15%

西部鼓励类产业企业的认定：

对设在西部地区的鼓励类产业企业减按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≥60%。

（5）平潭综合实验区和前海深港现代服务业合作区鼓励类产业优惠税率

自2014年1月1日起至2025年12月31日止，对设在平潭综合实验区、前海深港现代服务业合作区的鼓励类产业企业减按15%的税率征收企业所得税。

6. 海南自由贸易港鼓励类产业优惠税率

自2020年1月1日起至2024年12月31日止，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。

7. 非居民企业优惠税率

非居民企业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机构、场所没有实际联系的，其境内所得减按10%的税率征收企业所得税。

8. 国家鼓励的集成电路设计、装备、材料、封装、测试企业和软件企业优惠税率

国家鼓励的集成电路设计、装备、材料、封装、测试企业和软件企业，自获利年度起，第一年至第二年免征企业所得税，第三年至第五年按照25%的法定税率减半征收企业所得税。

9. 国家鼓励的重点集成电路设计企业和软件企业优惠税率

国家鼓励的重点集成电路设计企业和软件企业，自获利年度起，第一年至第五年免征企业所得税，接续年度减按10%的税率征收企业所得税。

【例-单选题】（2018 改）对设在西部地区的鼓励类产业企业减按 15%的税率征收企业所得税，该鼓励类产业企业的主营业务收入应占到其收入总额的（ ）以上。

- A. 50%
- B. 60%
- C. 70%
- D. 80%

网校答案：B

网校解析：本题考查企业所得税的税率。对设在西部地区的鼓励类产业企业减按 15%的税率征收企业所得税。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的 60%以上的企业。

【例-单选题】适用企业所得税 15%税率的高新技术企业，要求最近一年销售收入小于 5000 万元（含）的，最近三个会计年度的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例不得低于（ ）。

- A. 3%
- B. 4%
- C. 5%
- D. 6%

网校答案：C

网校解析：国家需要重点扶持的高新技术企业要求最近一年销售收入小于 5000 万元（含）时，最近三个会计年度的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例不低于 5%。

五、计税依据

（一）应纳税所得额的计算原则

- ①权责发生制原则；
- ②税法优先原则。

【链接】应纳税所得额与会计利润的区别，应纳税所得额=会计利润±纳税调整数

（二）应税所得额的计算公式

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-允许弥补的以前年度亏损

（三）亏损弥补：应税所得额 <0 ，顺延结转 ≤ 5 年。

【注意】自 2018.1.1 起，高新技术企业或科技型中小企业弥补亏损的年限由 5 年延长到 10 年。

【例-单选题】某普通企业企业 2012 年开始经营，当年亏损 200 万元，2013 年度盈利 50 万元，2014 年度盈利 20 万元，2015 年度亏损 40 万元，2016 年度盈利 30 万元，2017 年度盈利 60 万元，2018 年度盈利 100 万元，则该企业 2018 年度的应纳所得税额为（ ）万元。

- A. 14
- B. 50
- C. 26
- D. 15

网校答案：D

网校解析：

年度	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
应纳税所得额情况	-200	50	20	-40	30	60	100

$(100-40) \times 25\% = 15$ （万元）

（四）清算所得（略）

（五）非居民企业应纳税所得额的计算

1. 股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得，以收入全额为应纳税所得额。

2. 转让财产所得，以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额。
3. 其他所得，参照前两项规定的方法计算应纳税所得额。