

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第一节 企业所得税制

(三) 加计扣除

1. 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，在2018年1月1日至2023年12月31日期间，再按照实际发生额的75%（2021年1月1日后，制造业为100%）在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的175%（2021年1月1日后，制造业为200%）在税前摊销。

【注意】下列行业不适用税前加计扣除政策：

- ①烟草制造业。
- ②住宿和餐饮业。
- ③批发和零售业。
- ④房地产业。
- ⑤租赁和商务服务业。
- ⑥娱乐业。
- ⑦财政部和国家税务总局规定的其他行业。

【例-多选题】（2018）下列行业的企业发生的研究开发费用，不适用企业所得税税前加计扣除政策的有（ ）。

- A. 房地产业
- B. 烟草制造业
- C. 娱乐业
- D. 生物药品制造业
- E. 租赁和商务服务业

网校答案：ABCE

网校解析：本题考查企业所得税的税收优惠。下列行业的企业发生的研究开发费用不适用企业所得税税前加计扣除政策：（1）烟草制造业；（2）住宿和餐饮业；（3）批发和零售业；（4）房地产业；（5）租赁和商务服务业；（6）娱乐业；（7）财政部和国家税务总局规定的其他行业。

【例-单选题】某企业2019年会计利润400万元（未考虑研发费的加计扣除），其中已扣除的“三新”开发费120万元，该企业2019年应纳税所得额是（ ）万元。

- A. 125
- B. 42
- C. 77.5
- D. 50

网校答案：C

网校解析：“三新”开发费加计扣除数=120×75%
=90（万元），应纳税额=（400-90）×25%=77.5（万元）。

2. 企业安置《中华人民共和国残疾人保障法》规定残疾人员的，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) 创业投资企业投资抵免

创业投资企业采取**股权投资方式**投资于**未上市**的中小高新技术企业**2年以上**的，（公司制创业投资企业采取股权投资方式直接投资于种子期、初创期科技型企业满2年的）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。

【例-单选题】（2019）企业安置《中华人民共和国残疾人保障法》规定残疾人员的，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（ ）加计扣除。

- A. 50%
- B. 100%
- C. 150%
- D. 200%

网校答案：B

网校解析：企业安置《中华人民共和国残疾人保障法》规定残疾人员的，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。

（五）加速折旧的规定

（1）企业的固定资产由于技术进步或处于强震动、高腐蚀状态的，确需加速折旧的，可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。

（2）对生物药品制造业，专用设备制造业，铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业，计算机，通信和其他电子设备制造业，仪器仪表制造业，信息传输、软件和信息技术服务业 6 个行业的企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的固定资产，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

（3）对轻工、纺织、机械、汽车等四个领域重点行业的企业 2015 年 1 月 1 日后新购进的固定资产，可由企业选择缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

（4）对所有行业企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的专门用于研发的仪器、设备，单位价值不超过 100 万元的，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；单位价值超过 100 万元的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

（5）自 2014 年 1 月 1 日起，对所有行业企业持有的单位价值不超过 5000 元的固定资产，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。

（6）企业在 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的，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。设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产。

（7）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）的，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 万元的，可以缩短折旧、摊销年限或采取加速折旧摊销的方法。

（8）采取缩短折旧年限方法的，折旧年限不得低于税法规定最低折旧年限的 60%。

（9）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。

（六）减计收入

企业综合利用资源，生产符合国家产业政策规定的产品取得的收入，可以在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。

（七）专用设备投资抵免（税额式减免）

企业购置并实际使用税法规定的环境保护、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。

【例-多选题】根据企业所得税法，关于固定资产加速折旧的说法，正确的有（ ）。

- A. 固定资产由于技术进步，确需加速折旧的，可以缩短折旧年限
- B. 加速折旧不可以采取双倍余额递减法
- C. 餐饮业 2015 年 1 月 1 日后购进的固定资产，可以加速折旧
- D. 自 2014 年 1 月 1 日起，对所有行业企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的专门用于研发的设备，单位价格 80 万元，可一次性税前扣除
- E. 采取缩短折旧年限方法的，最低折旧年限不得低于税法规定最低折旧年限的 60%

网校答案：ADE

网校解析：本题考查企业所得税的税收优惠。选项 B 错误，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。选项 C 错误，对轻工、纺织、机械、汽车等四个领域重点行业的企业 2015 年 1 月 1 日后新购进的固定资产，允许缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

十一、征收管理

（一）一般规定

1. 纳税地点

居民企业以**企业登记注册地**为纳税地点；但登记注册地在境外的，以**实际管理机构所在地**为纳税地点。

非居民企业在中国境内设立机构、场所的，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，以**机构、场所所在地**为纳税地点。

2. 纳税方式

居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当**汇总**计算并缴纳企业所得税。

除国务院另有规定外，企业之间不得合并缴纳企业所得税。

3. 纳税年度

企业所得税按纳税年度计算，**纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。**

企业在一个纳税年度中间开业，或者终止经营活动，使该纳税年度的实际经营期不足十二个月的，应当以其实际经营期为一个纳税年度。

企业依法清算时，应当以清算期间作为一个纳税年度。

4. 预缴申报

企业所得税**分月或者分季预缴。**

企业无论盈利或亏损，都应当自月份或者季度终了之日起**15日内**，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。

5. 汇算清缴

企业在纳税年度无论盈利或亏损，都应当自年度终了之日起**5个月内**，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。

6. 清算申报

企业应当自清算结束之日起**15日内**，向主管税务机关报送“中华人民共和国企业清算所得税申报表”及其附表和相关材料，完成清算所得税申报，结清税款。

7. 货币单位

依法缴纳的企业所得税，以**人民币**计算。所得以人民币以外的货币计算的，应当折合成人民币计算并缴纳税款。

（二）跨地区经营汇总缴纳企业所得税征收管理

1. 征管办法

居民企业在中国境内**跨地区**（跨省、自治区、直辖市和计划单列市，下同）设立**不具有法人资格分支机构的**，该居民企业为跨地区经营汇总纳税企业（以下简称汇总纳税企业），**应当汇总计算并缴纳企业所得税**，实行“**统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库**”的企业所得税征收管理办法。

2. 税款分摊（重点）

（1）**分摊单位**。总机构和具有主体生产经营职能的**二级分支机构**，就地分摊缴纳企业所得税。

（2）**分摊方法**。汇总纳税企业按照税法规定汇总计算的企业所得税，包括预缴税款和汇算清缴应缴应退税款，50%在各二级分支机构分摊，各二级分支机构根据分摊税款就地办理缴库或退库；50%由总机构分摊缴纳，其中25%就地全额缴入中央国库或退库；25%就地办理缴库或退库。

（3）**分摊公式**：

1) 总机构按以下公式计算分摊税款：

总机构分摊税款=汇总纳税企业当期应纳税额×50%

2) 二级分支机构按以下公式计算分摊税款：

所有二级分支机构分摊税款总额=汇总纳税企业当期应纳税额×50%

某二级分支机构分摊税款=所有二级分支机构分摊税款总额×**该二级分支机构分摊比例**

3) 总机构应按照上年度分支机构的**营业收入、职工薪酬和资产总额**三个因素计算各分支机构分摊所得税款的比例，三因素的权重依次为**0.35、0.35、0.30**。

计算公式如下：

某二级分支机构分摊比例=（该二级分支机构营业收入 / 各二级分支机构营业收入之和）×0.35+（该二级分

支机构职工薪酬 / 各二级分支机构职工薪酬之和) × 0.35 + (该二级分支机构资产总额 / 各二级分支机构资产总额之和) × 0.30

3. 税款预缴

企业所得税分月或者分季预缴，由总机构所在地主管税务机关具体核定。

总机构应将本期企业应纳所得税额的 50%，在每月或季度终了后 15 日内就地申报预缴。总机构应将本期企业应纳所得税额的另外 50%，按照各二级分支机构应分摊的比例，在各二级分支机构之间进行分摊，并及时通知到各二级分支机构；各二级分支机构应在每月或季度终了之日起 15 日内，就其分摊的所得税额就地申报预缴。

4. 汇算清缴

汇总纳税企业应当自年度终了之日起 5 个月内，由总机构汇总计算企业年度应纳所得税额，扣除总机构和各二级分支机构已预缴的税款，计算出应缴应退税款，按照规定的税款分摊方法计算总机构和各二级分支机构的的企业所得税应缴应退税款，分别由总机构和各二级分支机构就地办理税款缴库或退库。

【例题·案例题】某跨地区经营汇总缴纳企业所得税的企业，总公司设在北京，在上海和南京分别设有一个分公司，2019 年 6 月共实现应纳税所得额 2000 万元，假设企业按月预缴，企业所得税率为 25%。另外，上海分公司 2018 年度的营业收入、职工薪酬和资产总额分别为 400 万元、100 万元、500 万元；南京分公司 2018 年度的营业收入、职工薪酬和资产总额分别为 1 600 万元、300 万元、2000 万元。营业收入、职工薪酬和资产总额的权重依次为 0.35、0.35 和 0.30。2019 年 7 月，该企业按规定在总机构和分支机构之间计算分摊税款就地预缴。

1. 该企业 2019 年 6 月的应纳企业所得税额为 () 万元。

- A. 300
- B. 400
- C. 500
- D. 600

网校答案：C

网校解析：2000 × 25% = 500 万元。

2. 总公司在北京就地分摊预缴的企业所得税款为 () 万元。

- A. 50
- B. 150
- C. 200
- D. 250

网校答案：D

网校解析：500 × 50% = 250 (万元)。

3. 上海分公司就地分摊预缴的企业所得税款为 () 万元。

- A. 54.375
- B. 75.000
- C. 87.500
- D. 125.000

网校答案：A

网校解析：上海分公司分摊比例 = $0.35 \times [400 \div (400 + 1600)] + 0.35 \times [100 \div (100 + 300)] + 0.30 \times [500 \div (500 + 2000)] = 0.07 + 0.0875 + 0.06 = 0.2175$ ， $0.2175 \times 250 = 54.375$ (万元)。

4. 南京分公司就地分摊预缴的企业所得税款为 () 万元。

- A. 125.000
- B. 162.500
- C. 175.000
- D. 195.625

网校答案：D

网校解析：250 - 54.375 = 195.625 (万元)