

第三章 涉税专业服务程序与方法

【知识点3】资产税务处理的审核

企业的各项资产，包括固定资产、生物资产、无形资产、长期待摊费用、投资资产、存货等，除盘盈固定资产外，均以历史成本为计税基础。

企业持有各项资产期间资产增值或者减值，除国务院财政、税务主管部门规定可以确认损益外，不得调整该资产的计税基础。

一、固定资产的税务处理

（一）固定资产折旧的范围

在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的固定资产折旧，准予扣除。下列固定资产不得计算折旧扣除：

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。

（二）固定资产折旧的计提方法

自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；

停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。（与会计一致）

（三）税法要求的最低折旧年限

1. 房屋、建筑物：20年；
2. 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备：10年；
3. 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等：5年；
4. 飞机、火车、轮船以外的运输工具：4年；
5. 电子设备：3年。

【记忆口诀】电闪（3）火石（10）

（四）固定资产折旧的所得税处理

1. 企业固定资产会计折旧年限如果短于税法规定的最低折旧年限，其按会计折旧年限计提的折旧高于按税法规定的最低折旧年限计提的折旧部分，应调增当期应纳税所得额；

企业固定资产会计折旧年限已期满且会计折旧已提足，但税法规定的最低折旧年限尚未到期且税收折旧尚未足额扣除，其未足额扣除的部分准予在剩余的税收折旧年限继续按规定扣除。

2. 企业固定资产会计折旧年限如果长于税法规定的最低折旧年限（符合规定），其折旧应按会计折旧年限计算扣除，税法另有规定除外。

3. 企业按会计规定提取的固定资产减值准备，不得税前扣除，其折旧仍按税法确定的固定资产计税基础计算扣除。

4. 企业按税法规定实行加速折旧的，其按加速折旧办法计算的折旧额可全额在税前扣除。

二、无形资产的税务处理

1. 无形资产是指企业长期使用但没有实物形态的资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

2. 下列无形资产不得计算摊销费用扣除：

- （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。

3. 外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除。

三、长期待摊费用的税务处理

类型	摊销年限
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
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
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。 改建固定资产延长使用年限的，应当适当延长折旧年限
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

【提示】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。

四、投资资产的税务处理

企业对外投资期间，投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除，企业在转让或者处置投资资产时，投资资产的成本准予扣除。

股权转让所得的确认	
确认时间	于转让协议生效且完成股权变更手续时确认
计算公式	股权转让所得=转让股权收入—股权成本
	注：计算时不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额

五、非货币性资产投资企业所得税处理

1. 企业以非货币性资产对外投资，应于投资协议生效并办理股权登记手续时，确认非货币性资产转让收入的实现。

2. 居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过 5 年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额计算所得税。

3. 非货币性资产转让所得=非货币性资产评估后的公允价值—计税基础

4. 企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整。

被投资企业取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定。

5. 企业在对外投资 5 年内转让股权或投资收回的，停止递延政策，将递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

企业在计算股权转让所得时将股权的计税基础一次调整到位。

6. 企业在对外投资 5 年内注销的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在注销当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

7. 企业发生非货币性资产投资，符合特殊性税务处理条件的，也可选择按特殊性税务处理规定执行。

六、资产损失税前扣除的所得税处理

1. 企业清查出的现金短缺减除责任人赔偿后的余额，作为现金损失在计算应纳税所得额时扣除。

2. 企业将货币性资金存入法定具有吸收存款职能的机构，因该机构依法破产、清算，或者政府责令停业、关闭等原因，确实不能收回的部分，作为存款损失在计算应纳税所得额时扣除。

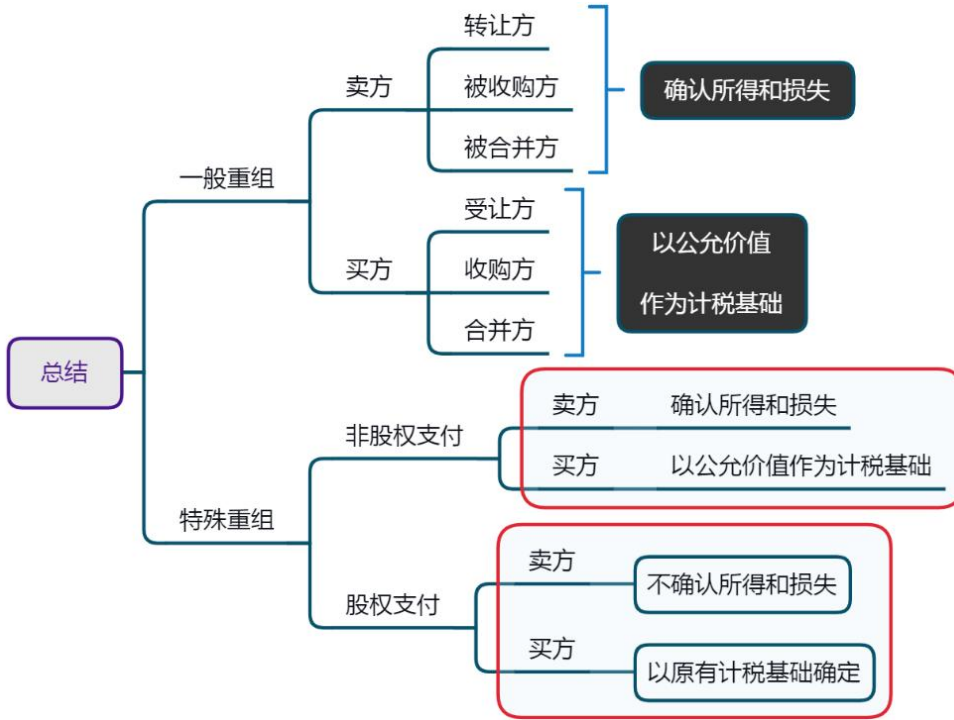
3. 企业除贷款类债权外的应收、预付账款符合下列条件之一的，减除可收回金额后确认的无法收回的应收、预付款项，可以作为坏账损失在计算应纳税所得额时扣除：

- (1) 债务人依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照，其清算财产不足清偿的；
- (2) 债务人死亡，或者依法被宣告失踪、死亡，其财产或者遗产不足清偿的；

- (3) 债务人逾期 3 年以上未清偿，且有确凿证据证明已无力清偿债务的；
- (4) 与债务人达成债务重组协议或法院批准破产重整计划后，无法追偿的；
- (5) 因自然灾害、战争等不可抗力导致无法收回的；
- (6) 国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

4. 企业所得税税前扣除的是净损失—即扣除残值、责任人赔偿、保险赔款后的净额。
企业不得从增值税销项税额中抵扣的进项税额，可以与存货损失一起在计算应纳税所得额时扣除。

【知识点 4】企业重组的所得税处理的审核



【知识点 5】税收优惠的审核

一、符合条件的技术转让所得(又免又减)

1. 一个纳税年度内，居民企业转让技术所有权所得不超过 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。

二、高新技术企业优惠

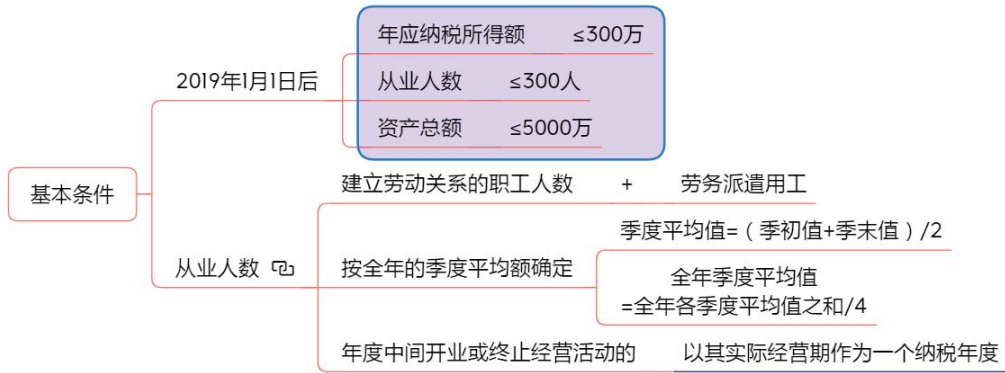
国家需要重点扶持的高新技术企业减按 15% 的税率征收企业所得税。

三、技术先进型服务企业所得税优惠

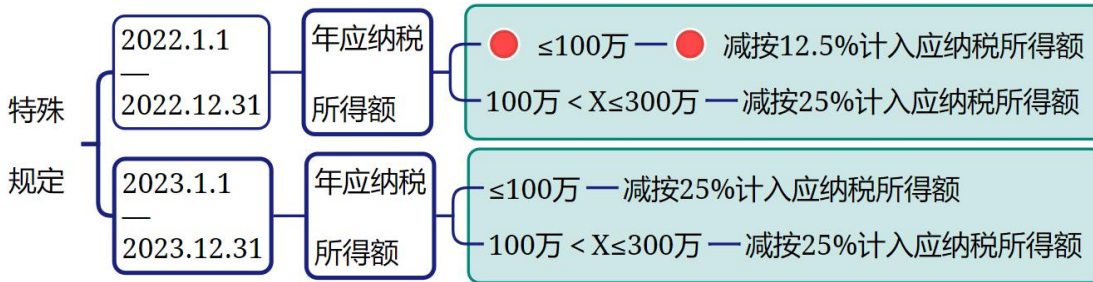
对经认定的技术先进型服务企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

四、小型微利企业优惠

1. 基本条件



2. 特殊规定



3. 小型微利企业的征收管理

- 符合规定条件的小型微利企业，无论采取查账征收还是核定征收方式均可享受小型微利企业所得税优惠政策。
- 符合规定条件的小型微利企业，在季度、月份预缴企业所得税时，可以自行享受小型微利企业所得税优惠政策，无须税务机关审核批准。
- 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。
- 小型微利企业所得税统一实行按季度预缴。
- 原不符合小型微利企业条件的企业，在年度中间预缴企业所得税时，按上述规定判断符合小型微利企业条件的，应按照截至本期申报所属期末累计情况计算享受小型微利企业所得税减免政策。
- 小型微利企业在预缴和汇算清缴企业所得税时，通过填写纳税申报表相关内容，即可享受小型微利企业所得税减免政策。
- 实行核定应纳税额征收的企业，根据小型微利企业所得税减免政策规定需要调减定额的，由主管税务机关按照程序调整，并及时将调整情况告知企业。
- 企业预缴企业所得税时已享受小型微利企业所得税减免政策，汇算清缴企业所得税时不符合规定的，应当按照规定补缴企业所得税税款。

五、加计扣除优惠

(一) 研发费用加计扣除

1. 基本规定 (+75%)

- 自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，再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%在税前摊销。

(2) 研发费用的具体范围

人员	直接从事研发活动人员的工资+五险一金
人工费用	外聘研发人员的劳务费用
直接投入费用	
折旧费用	
无形资产摊销	
新产品设计费、新工艺规程指定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费	

其他相关费用	包括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。
	此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。

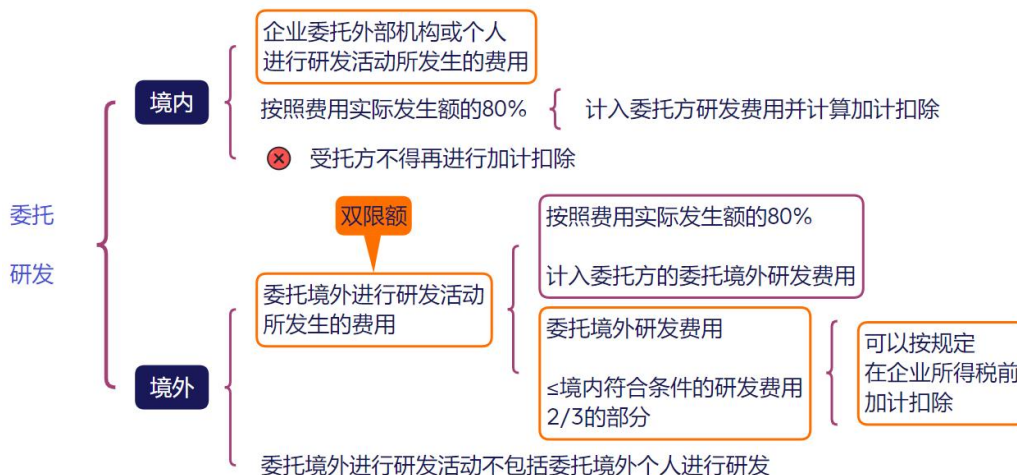
2. 100%加计扣除

时间	行业
2021年1月1日起	制造业企业
2022年1月1日起	科技型中小企业
2022年10月1日起	不属于负面清单行业的企业

3. 不适用加计扣除的行业

- (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。

4. 委托研发



5. 会计核算与管理

- (1) 对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置辅助账，准确归集核算当年可加计扣除的各项研发费用实际发生额。
- (2) 企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。
- (3) 企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。

6. 其他政策规定

- (1) 企业取得作为不征税收入处理的财政性资金用于研发活动所形成的费用或无形资产，不得计算加计扣除或摊销。
- (2) 法律、行政法规和国务院财税主管部门规定不允许企业所得税前扣除的费用和支出项目不得计算加计扣除。
- (3) 已计入无形资产但不属于允许加计扣除研发费用范围的，企业摊销时不得计算加计扣除。
- (4) 企业享受研发费用加计扣除优惠政策采取“真实发生、自行判别、申报享受、相关资料留存备查”办理方式。

(5) 研发费用加计扣除适用于**会计核算健全、实行查账征收**并能够准确归集研发费用的居民企业。

(二) 企业安置残疾人员所支付的工资

安置残疾人员所支付的工资，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。

六、创投企业优惠

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，可按其投资额的 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，可在以后纳税年度结转抵扣。

七、加速折旧优惠

(一) 一般性加速折旧

企业的固定资产由于技术进步等原因，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。可以加速折旧的固定资产包括：

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。

【提示】缩短折旧年限的，最低折旧年限不得低于规定折旧年限的 60%，采取加速折旧的，可采用双倍余额递减法或年数总和法。加速折旧方法一经确定，一般不得变更。

(二) 特殊性加速折旧

1. 企业在 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日新购进的设备、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。

【提示 1】所称设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产（以下简称固定资产）；

【提示 2】固定资产在投入使用月份的次月所属年度一次性税前扣除。

企业选择享受一次性税前扣除政策的，其资产的税务处理可与会计处理不一致。

企业根据自身生产经营核算需要，可自行选择享受一次性税前扣除政策。未选择享受一次性税前扣除政策的，以后年度不得再变更。

2. 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。

3. 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。

企业所得税法规定最低折旧年限	扣除规定
3 年	单位价值的 100% 可在当年一次性税前扣除
4 年、5 年、10 年	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) 享受此政策的中小微企业需从事国家非限制和禁止行业，且符合相关条件：

行业	相关条件
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
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
其他行业	从业人员 1000 人以下或营业收入 4 亿元以下

(2) 以上规定的从业人数，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。

(3) 从业人数和资产总额指标，按企业全年的平均值确定。

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

(4) 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。

(5) 企业选择适用本政策当年不足扣除形成的亏损，可在以后 5 个纳税年度结转弥补，享受其他延长亏损结

转年限政策的企业可按现行规定执行。

(6) 中小微企业可根据自身生产经营核算需要自行选择享受扣除政策，按季（月）在预缴申报时即可享受本政策。当年未选择享受的，以后年度不得再变更享受。

八、减计收入优惠

综合利用资源减按 90% 计入收入总额。

九、税额抵免优惠

1. 企业购置并实际使用符合规定的环境保护、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。

2. 享受上述企业所得税优惠的企业，应当实际购置并自身实际投入使用符合规定的专用设备。（购进+使用）

3. 企业购置上述专用设备在 5 年内转让、出租的，应当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。

4. 转让的受让方可以按照该专用设备投资额的 10% 抵免当年企业所得税应纳税额；当年应纳税额不足抵免的，可以在以后 5 个纳税年度结转抵免。（优惠接力）

5. 增值税一般纳税人购进固定资产发生的进项税额已经从其销项税额中抵扣的，其专用设备投资额不再包括增值税进项税额；

如增值税进项税额不允许抵扣，其专用设备投资额应为增值税专用发票上注明的价税合计金额。企业购买专用设备取得普通发票的，其专用设备投资额为普通发票上注明的金额。

【知识点 6】居民企业核定应纳税额的审核

一、核定征收企业所得税的范围

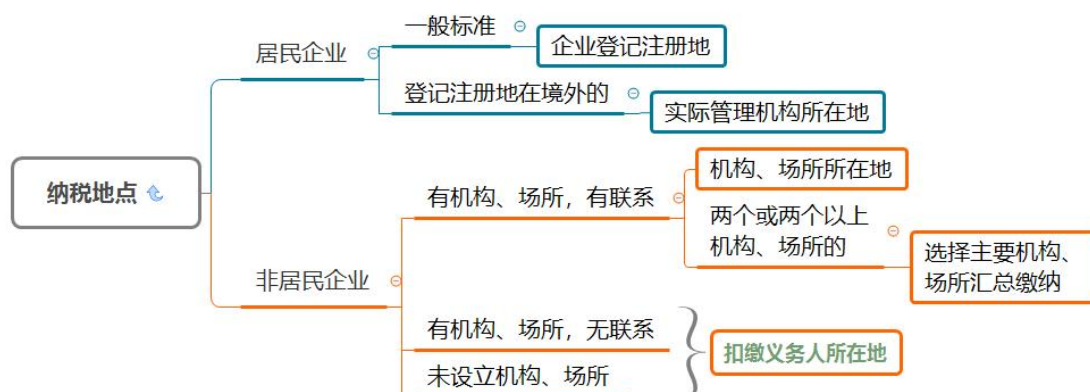
1. 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的；
2. 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；
3. 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；
4. 虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的；
5. 发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的；
6. 申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

二、核定征收的办法

企业所得税的核定征收方法包括**核定应税所得率**和**核定应纳税额**。

【知识点 7】企业所得税征收管理的审核

一、纳税地点



汇总纳税：居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算并交纳企业所得税。除国务院另有规定外，企业之间不得合并缴纳企业所得税。

二、纳税期限

1. 企业所得税按年计征，分月或分季预缴，年终汇算清缴，多退少补。纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。
2. 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12个月的，应当以其实际经营期为1个纳税年度。
3. 企业依法清算时，应当以清算期间作为1个纳税年度。
4. 企业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。
5. 企业在年度中间终止经营活动的，应当自实际经营终止之日起60日内，向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

三、纳税申报

1. 企业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。
2. 企业在纳税年度内无论盈利或者亏损，都应当依照规定期限，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表、年度企业所得税纳税申报表、财务会计报告和税务机关规定应当报送的其他有关资料。

四、源泉扣缴

1. 对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所设机构、场所没有实际联系的所得应缴纳的所得税，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。

税款由扣缴义务人在每次支付或者到期应支付时，从支付或者到期应支付的款项中扣缴。

- 【提示】**支付人为依照有关法律规定或者合同约定对非居民企业直接负有支付相关款项义务的单位或者个人。
2. 扣缴义务人每次代扣的税款，应当自代扣之日起7日内缴入国库，并向所在地的税务机关报送扣缴企业所得税报告表。