

六、加计扣除优惠

- (一) 研发费用加计扣除
- (二) 企业安置残疾人员所支付的工资

(一) 研发费用加计扣除

1. 基本规定 (+75%)

(1) 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

人员人工	直接从事研发活动人员的工资+五险一金
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%

(3) 其他相关费用的计算

2021 年起，企业在一个纳税年度内同时开展多项研发活动：原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额，需要多次分别计算，改为统一计算所有研发项目“其他相关费用”限额，只需要计算 1 次。

本年度“其他相关费用”限额

=本年度全部研发项目的人员人工等五项费用之和×10%/（1-10%）

当“其他相关费用”实际发生数小于限额时，按实际发生数计算税前加计扣除额；当“其他相关费用”实际发生数大于限额时，按限额计算税前加计扣除额。

【举例说明】假设某公司 2022 年度有 A 和 B 两个研发项目。项目 A 人员人工等五项费用之和为 90 万元，“其他相关费用”为 12 万元；项目 B 人员人工等五项费用之和为 100 万元，“其他相关费用”为 8 万元。

两个项目的“其他相关费用”限额为 21.11 万元 $[(90+100) \times 10\% / (1-10\%)]$ ，可加计扣除的“其他相关费用”为 20 万元 (12+8)，大于原方法按项目分别计算的 18 万元 (10+8)。

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

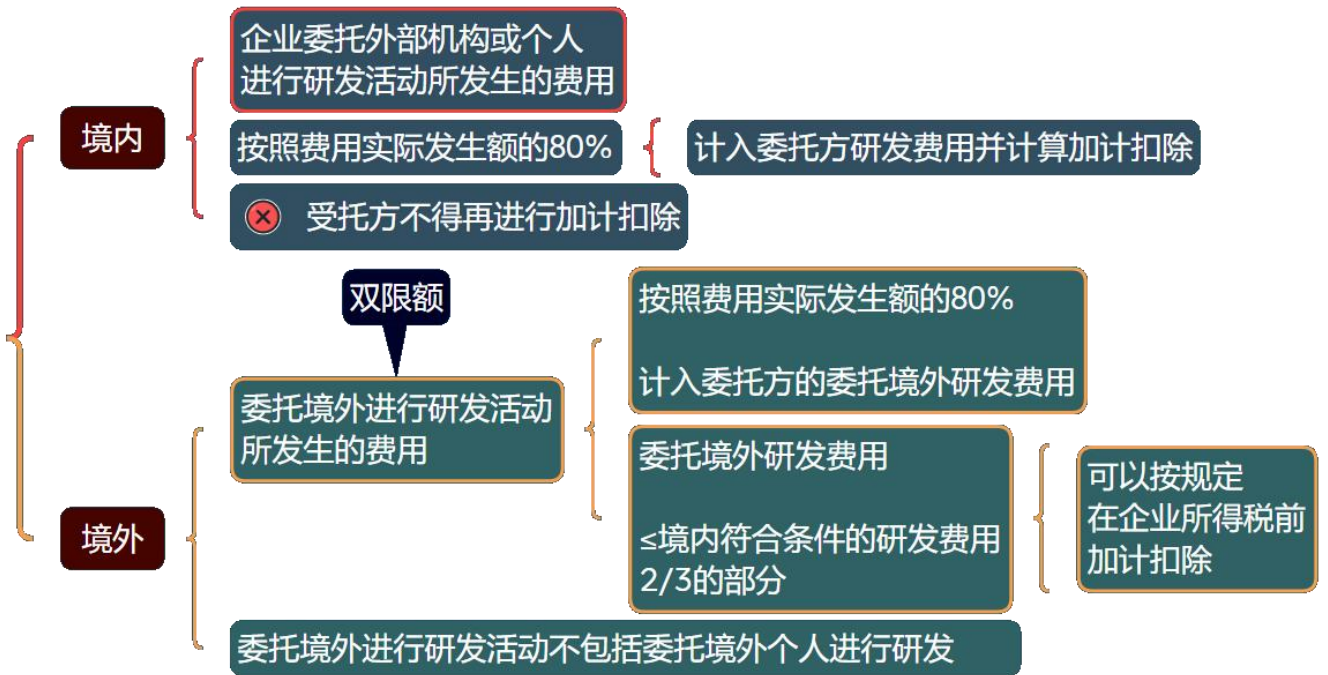
3. 不适用加计扣除的行业

- (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. 特别事项的处理

(1) 委托研发



【提示】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。

(2) 合作研发

企业共同合作开发的项目，由合作各方就自身实际承担的研发费用分别计算加计扣除。

(3) 集团研发

企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况，对技术要求高、投资数额大，需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则，合理确定研发费用的分摊方法，在受益成员企业间进行分摊，由相关成员企业分别计算加计扣除。

(4) 企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发生的相关费用，可按规定进行税前加计扣除。

【例题1·计算题】A企业2023年委托非关联境外B企业研发，假设该研发符合研发费用加计扣除的相关条件。

A企业支付给B企业110万元；

A企业境内符合条件的研发费120万元。

计算2023年A企业加计扣除的研发费用金额。

【解析】A企业委托境外研发费用=110×80%=88万元

A企业境内符合条件的研发费用2/3部分：

120×2÷3=80万元。

A企业可加计扣除的委托境外研发费用为80万元

2023年，A企业加计扣除的研发费用金额：

(120+80)×100%=200万元。

6. 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**。

7. 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。

七、创投企业优惠

1. 创投企业是指依法在中国境内设立的专门从事创业投资活动的企业或其他经济组织。

2. 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。

3. 享受优惠需符合条件：

(1) 经营范围符合规定，且工商登记为“创业投资有限责任公司”、“创业投资股份有限公司”等专业性法人创业投资企业。

(2) 按规定的条件和程序完成备案。

例如：甲创业投资企业 2020 年 5 月 1 日向乙企业（未上市的中小高新技术企业）投资 100 万元，股权持有到 2022 年 12 月 31 日。甲创业投资企业 2022 年度可抵扣的应纳税所得额为 70 万元。

4. 中小企业接受创业投资之后，经认定符合高新技术企业标准的，应自其被认定为高新技术企业的年度起，计算创投企业投资期限。

该期限内中小企业接受创业投资后，企业规模超过中小企业标准，但仍符合高新技术企业标准的，不影响创业投资企业享受优惠。

八、加速折旧优惠

(一) 一般性加速折旧

(二) 特殊性加速折旧

(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，可采取**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 4 个季度平均值之和÷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。

4. 海南自由贸易港一次性扣除

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。

5. 小规模纳税人“待抵扣进项税额”长期挂账的处理(2023年新增)

按规定转登记的纳税人,根据相关规定计入“应交税费——待抵扣进项税额”科目核算、截至**2022年3月31日的余额**,在2022年度可分别计入固定资产、无形资产、投资资产、存货等相关科目,按规定在企业所得税或个人所得税税前扣除,对此前已税前扣除的折旧、摊销不再调整;

对**无法划分**的部分,在2022年度可一次性在**企业所得税或个人所得税**税前扣除。

【例题1·单选题】某小型商贸甲公司2018年6月按规定由一般纳税人转登记为小规模纳税人,转登记时尚未申报抵扣的进项税额80万元,计入“应交税费——待抵扣进项税额”科目,该笔税额一直挂账,未发生调整业务。截至2022年3月31日的余额80万元,该公司仍为小规模纳税人,已无法区分构成原因,对该笔挂账,甲公司2022年4月可采取处理的方式是()

- A. 确认进项税后予以抵扣
- B. 计入相关资产按规定在企业所得税或个人所得税税前扣除
- C. 在2022年度可一次性在企业所得税税前扣除
- D. 在2022年度可一次性在个人所得税税前扣除

【答案】C

【解析】按规定转登记的纳税人,根据相关规定计入“应交税费——待抵扣进项税额”科目核算、截至2022年3月31日的余额,在2022年度可分别计入固定资产、无形资产、投资资产、存货等相关科目,按规定在企业所得税或个人所得税税前扣除,对此前已税前扣除的折旧、摊销不再调整;对无法划分的部分,在2022年度可一次性在企业所得税或个人所得税税前扣除。

九、减计收入优惠

1. 综合利用资源减按**90%**计入收入总额。
2. 综合利用资源是指企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料,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。

十、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。

【例题1·单选题】某企业2022年6月购置并投入使用环境保护专用设备(属于企业所得税优惠目录的范围),取得增值税专用发票注明的金额300万元、税额39万元,2022年该企业应纳税所得额168万元。该企业当年应缴纳的企业所得税是()万元。

- A. 12
- B. 6.9
- C. 26
- D. 42

【答案】A

【解析】应纳企业所得税=168×25%-300×10%=12（万元）。

十一、非居民企业优惠

1. 在中国境内未设立机构、场所，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%的税率征税。

2. 上述非居民企业取得下列所得免征：

- （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。