



企业所得税（含国际税收）



专题六 企业所得税（含国际税收）

居民企业应纳企业所得税的计算

哪些税金可以扣除



应纳税额=应纳税所得额×适用税率-减免税额-抵免税额

境内外无限纳税义务



国际税收税务管理实务





专题六 企业所得税（含国际税收）

在中华人民共和国境内，企业和其他取得收入的组织（以下统称企业）为企业所得税的纳税人。个人独资企业、合伙企业不是企业所得税的纳税人。

【理解】 企业所得税纳税人（有收入的组织 > 企业）

（一）企业（国有、集体、私营、联营、股份制、外资和外国企业）

（二）其他取得收入的组织（事业单位、社会团体）

事业单位：从事教育方面事业单位（如：组织考试收入、出租考场）

社会团体：中国钢铁工业协会等（如：会员费）



专题六 企业所得税（含国际税收）

一、居民企业VS非居民企业、征税对象和税率

纳税人		税收管辖权		征税对象	税率
居民企业		居民管辖权，就其世界范围所得征税		居民企业、非居民企业在华机构的生产经营所得和其他所得	基本税率 25%
非居民企业	在我国境内设立机构场所	取得所得与设立机构场所所有联系的	地域管辖权 就其来自我国的所得和发生在中国境外但与其境内所设机构、场所所有实际联系的所得征税		
		取得所得与设立机构场所没有实际联系的	地域管辖权 仅就其来自我国的所得征税		
	未在我国境内设立机构场所，却有来源于我国的所得	地域管辖权 仅就其来自我国的所得征税	来源于我国的所得	低税率 20%（实际减按10%的税率征收）	



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示】 非居民企业税率运用

情形		适用税率	
设立机构、场所	有联系	境内、境外所得	25%
	无联系	境内所得	10%
		境外所得	不纳税
未设立机构、场所	境内所得		10%
	境外所得		不纳税



专题六 企业所得税（含国际税收）

二、居民企业应纳税额的计算

第一：查账征税

应纳税额=境内应纳税所得额×税率-减免税额+国外所得补交税
-预交所得税

（一）应纳税所得额

1. 收入确认

（1）收入总额

收入类型	税务处理
销售货物	<ul style="list-style-type: none">①分期收款：合同约定②托收承付：办妥托收手续时确认收入③预收款：发出商品时确认收入④需要安装：安装完毕时确认收入；如果安装比较简单，可发出商品时确认⑤支付手续费方式委托代销：收到代销清单时确认收入⑥产品分成：分得产品的时间确认收入



专题六 企业所得税（含国际税收）

收入类型	税务处理
提供劳务	<p>①安装费：安装完工进度确认收入</p> <p>②宣传媒介费：广告或商业行为出现于公众面前时确认收入，广告的制作费应根据完工进度确认收入</p> <p>③软件费：根据开发的完工进度确认收入</p> <p>④服务费：提供服务的期间分期确认收入</p> <p>⑤特许权费：提供设备和有形资产的，交付或转移时确认收入；提供后续服务的，提供服务时确认收入。</p> <p>⑥会员费：只有会籍，消费时另外付费：取得当期确认收入；消费时有折扣或不再付费：整个受益期分摊</p> <p>⑦艺术表演等：相关活动发生时确认收入</p> <p>⑧劳务费：长期提供重复劳务的，在相关活动发生时确认收入</p>



专题六 企业所得税（含国际税收）

收入类型	税务处理
转让财产	转让股权：转让协议生效、且完成股权变更手续时， 确认收入 $\text{应纳税所得额} = \text{实际收入} - \text{原始投资成本}$
股息红利	被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现
利息、租金、特许权使用费	按合同规定日期确认收入（无论是否实际收到） 【提示】 永续债的税务处理



专题六 企业所得税（含国际税收）

情形		投资方的税务处理	发行方的税务处理
永续债的税务处理	可以适用股息、红利企业所得税政策（按照权益性投资处理）	取得的永续债利息收入属于股息、红利性质——符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益免征企业所得税	支付的永续债利息不能作为费用在企业所得税前扣除
	符合规定条件5条（含）以上的永续债，也可以按照债券利息适用企业所得税政策（按照债权性投资处理）	投资回报为利息收入——取得利息收入按规定缴纳企业所得税	发行方支付的永续债利息支出准予在其企业所得税税前扣除
接受捐赠		接受捐赠：实际收到日确认收入 非货币资产受赠金额为： 资产价值+进项税	——



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示】 境外投资者在境内从事混合性投资业务

情形	税务处理
同时满足两项条件： （1）该境外投资者与境内被投资企业构成关联关系； （2）境外投资者所在国家（地区）将该项投资收益认定为权益性投资收益，且不征收企业所得税	按照权益性投资进行税务处理： 境内被投资企业向境外投资者支付的利息应视为股息，不得在税前扣除
其他情形	按照债权性投资进行税务处理： 境内被投资企业向境外投资者支付的利息按照利息支出进行扣除



专题六 企业所得税（含国际税收）

（2）免税VS不征税

免税	不征税
<ul style="list-style-type: none">①国债利息②居民企业间股息红利等权益投资收益 （投资于上市公司且持股<12个月的不免）③设机构的非居民从居民取得与机构相关 权益性投资收益④非营利组织的非营利收入	<ul style="list-style-type: none">①财政拨款②行政收费、政府基金 （得上缴，不上缴就要征）③国务院其他规定（专项 用途财政资金）

（3）减计收入

综合利用资源减按90%计入收入总额。



专题六 企业所得税（含国际税收）

2. 扣除

（1）费用扣除规定

项目	扣除规定
工资薪金	合理的、实际已发放的可扣 【提示】股权激励 立即可行权：公允与实际支付之差可税前扣除 有等待期：等待期内纳税调增，行权时公允与实际支付之差可税前扣除
福利费 （含福利 部门工资）	工资薪金×14%
工会经费	工资薪金×2%
教育经费	工资薪金×8% 特殊：①软件生产企业职工培训费全额扣 ②核电厂操纵员培养费作为成本全额扣（以上均可结转扣除）



专题六 企业所得税（含国际税收）

项目	扣除规定
广宣费	<p>（主营业务收入+其他业务收入+视同销售收入）\times15%，超过部分均可结转扣除</p> <p>【提示1】化妆品制造或销售、医药制造、饮料制造（不含酒）为30%</p> <p>【提示2】烟草企业不得扣除</p> <p>【提示3】有分摊协议的关联方间不超过限额的部分可相互分摊（超限额的不允许），不计入接收方广宣费限额里</p> <p>【提示4】筹建期间可据实扣除</p>
业务招待费	<p>限额①：（主营业务收入+其他业务收入+视同销售收入）\times5‰</p> <p>限额②：发生额的60%</p> <p>两个标准孰低计量（筹建期间可按发生额60%扣除）</p>



专题六 企业所得税（含国际税收）

捐赠项目	扣除规定
公益性捐赠	<p>企业当年发生以及以前年度结转的公益性捐赠支出，不超过年度利润总额12%的部分，准予扣除。超过年度利润总额12%的部分，准予以后三年内在计算应纳税所得额时结转扣除。</p> <p>【提示】</p> <p>①结转年限自捐赠发生年度的次年起计算 ②先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出</p>
非公益性捐赠、直接捐赠、通过营利机构或个人捐赠	不得扣除



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示】捐赠价值的确定

货币捐赠	按照实际收到的金额计算	
非货币捐赠	<p>借：营业外支出（成本+销项）</p> <p>贷：库存商品（成本） 应交税费—增（销）</p> <p>【提示】用于目标脱贫地区的扶贫捐赠免增值税</p>	<p>调减 → 税法认可=收入+销项 → 调增</p> <p>视同销售收入（应调增） 视同销售成本（应调减）</p> <p>不超过年度利润总额12%</p>



专题六 企业所得税（含国际税收）

项目	扣除规定
利息费用	<ul style="list-style-type: none">①非金融企业向金融企业借的：据实扣除②金融企业存款利息支出及同业拆借利息支出：据实扣除③发行债券的：据实扣除④非金融向非金融借款：\leq同期同类贷款利率部分可扣⑤向关联方借的：\leq同期银行贷款利率且满足债资比（一般企业$\leq 2:1$；金融企业$\leq 5:1$）要求的可扣
保险费	<ul style="list-style-type: none">①为企业购买的财产保险：可扣②为职工购买的基本保险：可扣③合理劳保支出：可扣④为全体职工购买的补充养老、医疗保险：分别按工资薪金$\times 5\%$⑤其他不可扣（特殊工种除外）



专题六 企业所得税（含国际税收）

项目	扣除规定	
手续费及佣金支出	行业	具体规定
	保险企业	自2019年1月1日起，保险企业发生与其经营活动有关的手续费及佣金支出，不超过当年全部保费收入扣除退保金等后余额的18%（含本数）的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过部分，允许结转以后年度扣除
	电信企业	扣除限额=当年全部收入总额×5%
	其他企业	扣除限额=签订服务协议或合同确认的收入金额×5%



专题六 企业所得税（含国际税收）

项目	扣除规定
环境保护专项资金	可扣除，若改变用途不得扣除
劳动保护费	可扣除
资产损失	除贷款外的应收、预付：确认无法收回的可扣除 股权投资损失：确实无法收回的可扣除 存货、固定资产损失：净值减除赔偿赔款后余额可扣除（连同转出的进项税都可扣除） 境内外亏损：分开核算，境外亏损不得税前扣除



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示】不得扣除情形

1. 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。
2. 企业所得税税款。
3. 税收滞纳金。
4. 罚金、罚款和被没收财物的损失。
5. 与生产经营活动无关的各种赞助支出。
6. 未经核定的准备金支出。
7. 企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。



专题六 企业所得税（含国际税收）

可转换债券转换为股权投资的税务处理		
	购买方企业	发行方企业
持有期间	按照约定利率取得的利息收入，缴纳企业所得税	可转换债券的利息，按规定在税前扣除
转换时	将应收未收利息一并转为股票的，即使会计上未确认收入，税收上也应作为当期利息收入申报纳税	应付未付利息视同已支付，按规定在税前扣除
	股票投资成本=债券购买价+应收未收利息+支付的相关税费	



专题六 企业所得税（含国际税收）

（2）税金扣除

准予扣除的税金的方式		可扣除税金举例
当期扣除	计入税金及附加在当期扣除	消费税、城市维护建设税、出口关税、资源税、土地增值税、房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税、教育费附加
分摊扣除	在发生当期计入相关资产的成本	契税、车辆购置税、耕地占用税、进口关税、不得抵扣的增值税等
不得税前扣除的税金		企业所得税、可以抵扣的增值税



专题六 企业所得税（含国际税收）

（3）加计扣除

①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，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；
形成无形资产的，按照无形资产成本的200%在税前摊销



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示1】支持我国基础研究加计扣除

自2022年1月1日起

（1）支出方：对企业出资给非营利性科研机构、高等学校和政府性自然科学基金用于基础研究的支出，在计算应纳税所得额时可按实际发生额在税前扣除，并按100%在税前加计扣除。

（2）接收方：对非营利性科研机构、高等学校接收企业、个人和其他组织机构基础研究资金收入，免征企业所得税。



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示2】 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。



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示3】 委托进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的80%计入委托方的委托研发费用，可以按规定在企业所得税前加计扣除；

【提示4】 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 $\frac{2}{3}$ 的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。

②残疾人工资加计100%扣除。



专题六 企业所得税（含国际税收）

（4）加速折旧

- 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其他规定

期间	对象	加速折旧方法
永久适用	固定资产	单位价值 \leq 5000元，一次性扣除
2018. 1. 1-2027. 12. 31新购入	设备和器具	单位价值 \leq 500万，一次性扣除



专题六 企业所得税（含国际税收）

3. 资产的税务处理

（1）固定资产的税务处理

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。

房屋、建筑物	不管是否投入使用，均可以计提折旧
房屋、建筑物以外的固定资产（设备）	能否提折旧，看是否投入使用



专题六 企业所得税（含国际税收）

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。

租赁类别	承租方	出租方
经营租赁	可扣除租赁费	可以计提折旧扣除
融资租赁	可以计提折旧扣除	不得计提折旧扣除

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。



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示1】 固定资产折旧的计提年限

固定资产类别	最低折旧年限
房屋、建筑物	20年
飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备	10年
与生产经营活动有关的器具、工具、家具等	5年
飞机、火车、轮船以外的运输工具	4年
电子设备	3年



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示2】 企业所得税核定征收改为查账征收后有关资产的税务处理

能够提供资产购置发票的	以发票载明金额为计税基础
不能提供资产购置发票的	可以凭购置资产的合同（协议）、资金支付证明、会计核算资料等记载金额，作为计税基础
企业核定征税期间投入使用的资产，改为查账征税后	按税法规定的折旧、摊销年限，扣除该资产投入使用年限后，就剩余年限继续计提折旧、摊销额并在税前扣除



专题六 企业所得税（含国际税收）

【提示3】文物、艺术品资产的税务处理

企业购买的文物、艺术品 用于收藏、展示、保值增值的，
作为 投资资产进行税务处理； 文物、艺术品资产 在持有期
间，计提的折旧、摊销费用，不得税前扣除



专题六 企业所得税（含国际税收）

（2）长期待摊费用的税务处理

具体范围	税务处理
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
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
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
其他应当作为长期待摊费用的支出	支出发生月份的次月起分期摊销，摊销年限不低于3年



专题六 企业所得税（含国际税收）

（3）生物资产的税务处理

生产性生物资产计算折旧的最低年限如下：

1. 林木类生产性生物资产，为10年；
2. 畜类生产性生物资产，为3年。



专题六 企业所得税（含国际税收）

（4）无形资产的税务处理

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。

【提示】摊销年限不得低于10年。作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定使用年限的，可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销。



专题六 企业所得税（含国际税收）

（5）存货的税务处理

1. 在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。
2. 计价方法一经选用，不得随意变更。

（6）投资资产的税务处理

对外投资期间，投资资产的成本不得扣除，企业在转让或者处置投资资产时成本准予扣除。