



## 第一章 企业所得税

考点：企业重组的所得税处理

1. 企业重组是指企业在日常经营活动以外发生的法律结构或经济结构重大改变的交易，包括：

企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立等。



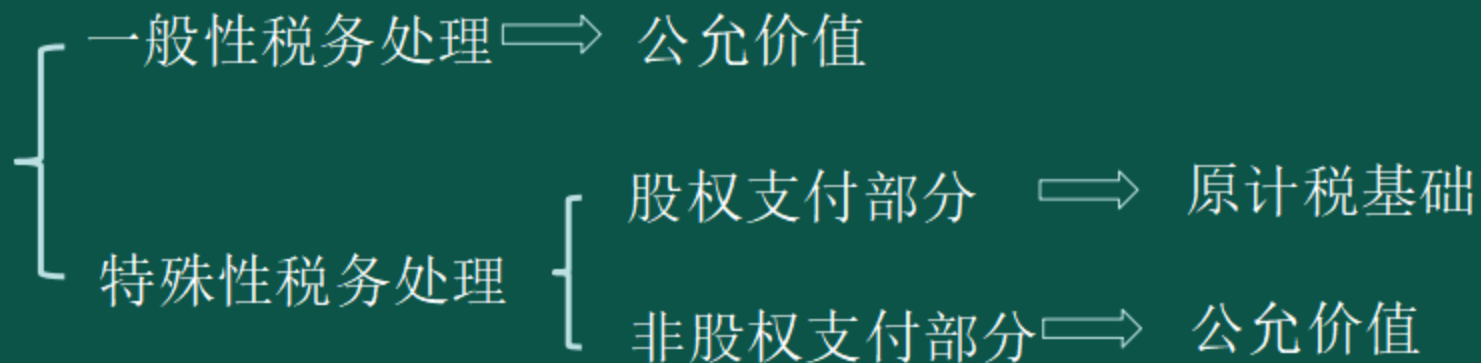
## 第一章 企业所得税

股权支付	企业重组中购买、换取资产的一方支付的对价中，以本企业或其控股企业的股权、股份作为支付的形式。
非股权支付	以本企业的现金、银行存款、应收款项、本企业或其控股企业的股权和股份以外的有价证券、存货、固定资产、其他资产以及承担债务等作为支付的形式。



# 第一章 企业所得税

## 企业重组所得税处理原则





## 第一章 企业所得税

### (一) 企业重组的一般性税务处理方法

企业由法人转变为非法人组织，或将登记注册地转移至境外，应视同企业进行清算、分配，股东重新投资成立新企业。	企业的全部资产以及股东投资的计税基础均应以公允价值为基础确定
其他法律形式简单改变的可直接变更税务登记	除另有规定外，有关企业所得税纳税事项由变更后企业承继(因住所发生变化而不符合税收优惠条件的除外)



# 第一章 企业所得税

## (一) 企业重组的一般性税务处理方法

债务重组	以非货币资产清偿债务，应当分解为转让相关非货币性资产、按非货币性资产公允价值清偿债务两项业务，确认相关资产的所得或损失
	发生债权转股权的，应当分解为债务清偿和股权投资两项业务，确认有关债务清偿所得或损失
	债务人应当按照支付的债务清偿额低于债务计税基础的差额，确认债务重组所得；债权人应当按照收到的债务清偿额低于债权计税基础的差额，确认债务重组损失
	债务人的相关所得税纳税事项原则上保持不变。



# 第一章 企业所得税

## (一) 企业重组的一般性税务处理方法

股权收购，资产收购，企业合并、分立等重组方式的处理规定	被合并方、被分立方、被收购方、转让方(卖方)	确认所得和损失
	合并方、分立方收购方、受让方(买方)	取得股权、资产等的计税基础以公允价值确定
	被合并企业的亏损不得在合并企业结转弥补	
	企业分立相关企业的亏损不得相互结转弥补	



# 第一章 企业所得税

## (二) 企业重组的特殊性税务处理

企业重组同时符合下列条件的，适用特殊性税务处理规定	(1) 具有合理商业目的，且不以减少、免除或推迟缴纳税款为主要目的
	(2) 被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合规定的比例（50%）
	(3) 企业重组后连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动
	(4) 重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定的比例（85%）
	(5) 企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续12个月内，不得转让所取得的股权



## 第一章 企业所得税

重组方式	特殊性税务处理条件	特殊性税务处理
股权收购、 资产收购	(1) 购买的股权 (收购的资产) 不低于被收购企业全部股权(转让企业全部资产) 的50% (2) 且股权支付金额不低于其交易支付总额的85%	对交易中一方取得股权支付: 暂不确认有关资产的转让所得或损失; 另一方按原计税基础确认新资产或负债的计税基础。 对交易中非股权支付: 确认所得或损失
		非股权支付对应的资产转让所得或损失 = (被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础) × (非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值) 另一方按公允价值确认资产或负债的计税基础





## 第一章 企业所得税

重组方式	特殊性税务处理条件	特殊性税务处理
合并	<p>(1) 股权支付金额不低于其交易支付总额的85%</p> <p>(2) 以及同一控制下且不需要支付对价的企业合并</p>	<p>被合并企业合并前的亏损可由合并企业弥补</p> <p>补亏限额=被合并企业净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率</p>
分立	<p>(1) 被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权</p> <p>(2) 且股权支付金额不低于其交易支付总额的85%</p>	<p>被分立企业未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配,由分立企业继续弥补</p>



## 第一章 企业所得税

### （三）股权、资产划转

对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：



## 第一章 企业所得税

1. 划出方企业和划入方企业均不确认所得。
2. 划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定。
3. 划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。



# 第一章 企业所得税

考点： 房地产开发经营业务的所得税处理

收入实现确认具体规定	一次性全额收款	实际收讫价款或取得索取价款凭据（权利）之日
	分期收款	约定价款和付款日 （付款方提前付款： 实际付款日）
	银行按揭	首付款： 实际收到 余款： 银行按揭贷款办理转账之日



## 第一章 企业所得税

考点： 房地产开发经营业务的所得税处理

收入实现确认具体规定	委托	确认时间均为收到清单时，金额如下：	
		合同协议签订情况	收入金额确认
		支付手续费	销售合同或协议中约定的价款
		视同买断	企业与购买方签订合同协议 企业、受托方、购买方三方签 受托方与购买方签



# 第一章 企业所得税

考点： 房地产开发经营业务的所得税处理

收入实现确认具体规定	委托	确认时间均为收到清单时，金额如下：		
		合同协议签订情况	收入金额确认	
		基价（保底价）超基价分成方式	企业与购买方签订	合同或协议中价格or基价：较高者（支付受托方的分成额不得从收入中减除）
		企业、受托方、购买方三方		
受托方与购买方直接签订	基价+分成额			



# 第一章 企业所得税

成本费用扣除的税务处理

1. 日常维修费：当期据实扣（包括已完工未售和已售产品）
2. 维修基金：移交时据实扣
3. 会所、电热水站、幼儿园等配套设施：  
(1) 非营利+产权属业主，或无偿赠与政府、公用事业单位按公共配套设施费处理；  
(2) 营利、产权归企业、归属不明确或无偿赠与政府、公用事业单位外其他单位：**单独核算成本**
4. 邮电通讯、学校、医疗设施：单独核算成本，其中，与有关部门、单位合资建设，完工后有偿移交的，收到的经济补偿可直接抵扣该项目建设成本，抵扣后差额调整当期所得额
5. 按揭贷款保证金（担保金）：**实际发生时据实扣除**
6. 支付给境外受托机构的销售费用（含佣金或手续费）：不超委托收入**10%**部分准予扣除
7. 开发产品转为自用：实际使用时间累计未超过12个月又销售的不得在税前扣除折旧费用
8. 因国家无偿收回土地使用权而形成的损失**可作为财产损失税前扣除。**



# 第一章 企业所得税

计税成本核算方法	1. 产品计税成本支出内容：土地征用费及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施建设费、公共配套设施费、开发间接费
	2. 制造成本法：开发、建造开发产品应按制造成本法
	3. 占地面积法：土地成本一般按占地面积法进行分配（如果确需结合其他方法进行分配的应商税务机关同意）
	4. 建筑面积法：单独作为过渡性成本对象核算的公共配套设施开发成本
	5. 不同成本对象共同负担的借款费用：直接成本法或预算造价法
	6. 企业自行确定其他成本项目的分配法
	7. 可扣预提（应付）费用： （1）出包工程未结算未取得全额发票：发票不足金额可以预提，但最高不超合同总额10% （2）公共配套设施尚未建造或尚未完工（按预算造价预提） （3）应上缴但尚未上缴的报批报建费用、物业完善费用可按规定预提。
	8. 停车场： （1）单独建造单独核算。 （2）利用地下基础设施形成的，作公共配套设施处理





## 第一章 企业所得税

考点：企业所得税税收优惠

方式	具体优惠	适用范围
减免 税所 得	免征	(1) 蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植；(2) 农作物新品种的选育；(3) 中药材的种植；(4) 林木的培育和种植；(5) 牲畜、家禽的饲养；(6) 林产品的采集；(7) 灌溉、农产品的初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧渔服务业项目；(8) 远洋捕捞
	减半	(1) 花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植；(2) 海水养殖、内陆养殖



## 第一章 企业所得税

低税率	20%	对小型微利企业减按25%计算应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。
	15%	1. 国家需要重点扶持的高新技术企业； 2. 经认定的技术先进型服务企业（服务贸易类） 3. 西部鼓励类企业（主营业务收入占总额60%以上） 4. 污染防治第三方企业
	10%	在中国境内未设立机构、场所，或虽设立机构、场所但取得所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业，其取得的来源于境内的所得。



## 第一章 企业所得税

优惠政策	项目	
加计扣除	未形成无形资产	一般企业：加计扣除 <b>100%</b>
		符合条件的集成电路企业和工业母机企业： 加计扣除 <b>120%</b>
	形成无形资产的	一般企业：按 <b>200%</b> 摊销
		符合条件的集成电路企业和工业母机企业： 按 <b>220%</b> 摊销
企业出资给非营利性科学技术研究开发机构、高等学校和政府性自然科学基金用于基础研究的支出加计扣除“100%”		



## 第一章 企业所得税

优惠政策	项目	
加计扣除	残疾人工资	加计扣除100%
	烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业	不得加计扣除



## 第一章 企业所得税

抵扣应纳税所得额	<p>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。</p> <p>【提示】有限合伙制创业投资企业的法人合伙人、公司制创业投资企业相同</p>
应纳税额抵免	<p>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。</p>



## 第一章 企业所得税

优惠政策	项目
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所取得的收入，减按 90% 计入收入总额
	社区提供养老、托育、家政等服务的机构，提供社区养老、托育、家政服务取得的收入，在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。
	对金融机构农户小额贷款利息收入，在计算应纳税所得额时，按 90% 计入收入总额。
	对保险公司为种植业、养殖业提供保险业务取得的保费收入，在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额
	对经省级金融管理部门批准成立的小额贷款公司取得的农户小额贷款利息收入，在计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。



## 第一章 企业所得税

优惠政策	项目	
	(1) 技术进步, 产品更新换代较快 (2) 常年处于强震动、高腐蚀状态 (3) 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, 单价超过500万元	缩短折旧年限 ( $\geq 60\%$ ) 采用加速折旧计算方法
加速折旧	(1) 所有企业购进的“设备、器具”, 单价不超过“500万元” (2) 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, 单价不超过500万元 【提示】设备、器具, 是指除“房屋、建筑物”以外的固定资产	允许一次扣除



## 第一章 企业所得税

优惠政策	项目
债券利息 减免税	<ol style="list-style-type: none"><li>1. 地方政府债券利息收入，<b>免征</b>企业所得税。</li><li>2. 对企业投资者持有的铁路债券取得的利息收入，<b>减半征收</b>企业所得税。</li></ol>