

第二章 所得税纳税审核、涉税鉴证于纳税申报代理

7. 汇兑损失

除已经计入资产成本以及与向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除。

8. 业务招待费

- (1) 按发生额的 60%与当年销售（营业）收入的 5%中较小的一方扣除；
- (2) 销售（营业）收入：主营、其他和视同，不含营业外收入。
- (3) 企业在筹建期间，发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的 60%计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除。

9. 广告费和业务宣传费——暂时性差异

- (1) 一般企业：不超过当年销售（营业）收入 15%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除；
- (2) 化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）：30%。
- (3) 烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在税前扣除；

10. 佣金和手续费

(1) 企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除：

保险企业	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；超过部分，允许结转以后年度扣除
房地产企业	委托境外机构销售开发产品的，其支付境外机构的销售费用（含佣金或手续费）不超过委托销售收入 10% 的部分，准予据实扣除
一般企业	5%

(2) 支付方式

向具有合法经营资格中介机构支付的	必须转账支付
向个人支付的	可以以现金方式，但需有合法的凭证

(3) 企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除；

(4) 企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或合同金额，并如实入账。

11. 公益性捐赠支出

- (1) 企业通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门
- (2) 年度利润总额 12%，超标准的公益性捐赠，准予以后 3 年内结转扣除；（先扣以前，后扣当年）
- (3) 一般情况下，纳税人向受赠人的直接捐赠不能在税前扣除。
- (4) 目标扶贫：全额税前扣除。
- (5) 以自产货物捐赠：三步调整法。

12. 租赁

- (1) 以经营租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按租赁期限均匀扣除。
- (2) 以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按规定构成融资租入固定资产价值的部分应提取折旧费用，分期扣除。

13. 资产损失

- (1) 税前允许扣除的资产损失是净损失。
- (2) 企业因非正常损失等原因不得从销项税额中抵扣的进项税额，应作为企业财产损失，准予与存货损失一起在所得税前按规定扣除。
- (3) 资料留存备查，无需报送税务机关

14. 劳动保护支出：可扣。

15. 企业统一制作并要求员工工作时统一着装所发生的工作服饰费用，可以作为企业合理的支出给予税前扣除。

16. 环保专项资金：提取可扣。

17. 总机构分摊的费用：合理分摊+证明文件，可扣

18. 罚息、违约金、赔偿金等允许扣除。

(五) 不得扣除项目

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. 不符合规定的捐赠支出；
6. 赞助支出——与生产经营活动无关的各种非广告性质支出；

非广告性质的赞助支出	通过“营业外支出——赞助支出”核算， 税前不得扣除
广告性质的赞助支出	通过“销售费用——广告费”核算， 未超扣除限额可以扣除

7. 未经核定的准备金支出——暂时性差异；
8. 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；
9. 与取得收入无关的其他支出。

(六) 与所得税审核有关的其他税费：增值税、企业所得税、为职工负担的个税，不得扣除。

(七) 亏损弥补

1. 税法上亏损
2. 一般 5 年
3. 国家鼓励的线宽≤130 纳米的集成电路生产企业，属于国家鼓励的集成电路生产企业清单年度之前 5 个纳税年度发生的尚未弥补完的亏损：准予向以后年度结转，总结转年限最长不得超过 10 年。
4. 调增的应纳税所得额可以弥补亏损
5. 应扣未扣支出：5 年补扣。

(八) 资产税务处理

1. 计税基础：历史成本、公允价值+相关税费
2. 不得计提折旧扣除的固定资产
 - (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。
3. 固定资产折旧的计提方法——次月，直线法、合理预计净残值。
4. 固定资产的最短折旧年限

资产类别	最短折旧年限
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

5. 加速折旧、摊销

类型	具体规定
一般规定	(1) 技术进步, 产品更新换代较快 (2) 常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。 (3) 加速折旧方法: ①缩短折旧年限, 最低折旧年限不得低于规定折旧年限的 60%; ②加速折旧方法, 双倍余额递减法或年数总和法
特殊行业加速折旧	(1) 涵盖范围—六大行业、四大领域、全部制造业
研发活动方面加速折旧的优惠	(1) 单位价值 ≤100 万元的, 可以一次性 在计算应纳税所得额时扣除 (2) 单位价值 >100 万元的, 允许按不低于企业所得税法规定折旧年限的 60%缩短折旧年限, 或选择采取双倍余额递减法或年数总和法进行加速折旧

类型	具体规定
固定资产、无形资产一次性扣除、摊销的规定	(1) 企业在 2018 年 1 月 1 日至 2027 年 12 月 31 日期间 新购进 的设备器具, 单位价值 ≤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。 【注意 1】 设备、器具: 除房屋、建筑物以外的固定资产 【注意 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。 (2) 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 ≤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; 单位价值 >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。
持有的固定资产一次性抵扣的规定	对所有行业企业持有的单位价值 ≤5000 元的固定资产、允许一次性计入当期成本费用在税前扣除

6. 生产性生物资产最低年限

- (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**。

7. 无形资产

(1) 不得摊销的无形资产

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。

(2) 无形资产的摊销年限**不得少于 10 年**; 作为投资或者受让的无形资产, 在有关法律或协议、合同中规定使用年限的, 可依其规定使用年限分期计算摊销;

(3) 外购商誉的支出, 在企业整体转让或清算时, 准予扣除。

8. 固定资产后续支出

(1) 房屋建筑物

- ①日常维修支出: 期间费用
- ②改建支出

a. **已足额提取折旧**的固定资产的**改建支出**, 按固定资产**预计尚可使用年限**分期摊销。

b. 租入固定资产的改建支出, **按合同约定的剩余租赁期限**分期摊销固定资产改建支出: 企业改变房屋、建筑物

结构、延长使用年限等发生的支出。

c. 其他：增加计税基础，适当延长折旧年限

(2) 其他固定资产

①日常维修支出：期间费用

②大修理支出：长期待摊费用

【注意】开办费的范围和税务处理（或长期待摊费用或一次性扣除）

9. 常见考点

(1) 资本化和费用化的范围是否正确

(2) 折旧、摊销的计提是否正确；

(3) 注意最短折旧年限的规定。

10. 被投资企业发生亏损：自行弥补，不得在投资企业税前扣除。

(九) 税收优惠

1. 加计扣除优惠——税基式优惠

(1) 研究开发费用加计扣除

①集成电路产业和工业母机产业加计扣除 120%；一般企业，加计扣除 100%。

②研发费用加计扣除范围

③不适用税前加计扣除政策的活动和行业

④委托研发，80%计入

⑤委托境外，80%计入，不超境内 2/3，加计扣除 75%。

⑥由财政和上级部门拨付的研发费用：

a. 冲减费用，作不征税收入处理：不得扣除也不得加计扣除

b. 否则：可以扣除和加计扣除。

⑦固定资产符合税法规定且选择加速折旧优惠，就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。

⑧基础研究加计扣除 100%

⑨残疾职工工资：100%加计

⑩高新技术企业新购置设备、器具加计扣除 100%。

2. 税额抵免优惠——税额式优惠

(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) 企业购置上述专用设备在 5 年内**转让、出租**的，应**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；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，当年不足抵免的，可以在以后 5 个纳税年度结转抵免。

3. 免征、减征企业所得税——税基式减免

(1) 从事农、林、牧、渔业项目的所得：分清免征和减半征收的范围

(2) 公共基础设施项目投资经营的所得：3 免 3 减半

(3) 环境保护、节能节水项目的所得：3 免 3 减半

(4) 技术转让所得：500 万元以下免，超过减半

4. 高新技术企业：15%税率，注意条件

5. 技术先进型服务企业：15%税率，注意条件

6. 小型微利企业：335 条件，实际适用税率 5%。

7. 海南自贸港优惠

8. 创投企业优惠

创业投资企业采取**股权投资**方式直接投资于未上市的中小高新技术企业、**初创科技型企业满 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。