



## 第四章

# 企业所得税法



## 第四章 企业所得税法

### 一、纳税义务人、征收对象与税率

#### (一) 纳税人和征税对象

1. 纳税人：企业和取得收入组织。不包括个人独资企业、合伙企业。

2. 征税对象：

(1) 居民企业：境内、境外所得。

(2) 非居民企业：

a. 境内设立机构、场所：境内所得及境外与其所设机构、场所有实际联系所得；

b. 境内未设立机构、场所的或虽设立但所得与其无实际联系：境内所得。



## 第四章 企业所得税法

### (二) 所得来源地确定

| 销售货物           |           | 交易活动发生地                           |
|----------------|-----------|-----------------------------------|
| 提供劳务           |           | 劳务发生地                             |
| 转让<br>财产<br>所得 | 不动产转让     | 不动产所在地                            |
|                | 动产转让      | 转让动产的企业或者机构、场所所在地                 |
|                | 权益性投资资产转让 | <u>被投资</u> 企业所在地                  |
| 股息、红利等权益性投资    |           | 分配所得的企业所在地                        |
| 利息、租金和特许权使用费所得 |           | <u>负担支付</u> 所得的企业或者机构、场所所在地或个人住所地 |



## 第四章 企业所得税法

### （三）税率

| 税率             | 适用范围                                  |
|----------------|---------------------------------------|
| 25%            | 居民企业                                  |
|                | 境内设有机构、场所且所得与机构、场所有关联非居民企业            |
| 20%<br>(实际10%) | 境内未设立机构、场所有来自于境内所得的非居民企业              |
|                | 设立机构、场所但所得与所设机构、场所 <u>无实际联系</u> 非居民企业 |
| 20%            | 小型微利企业                                |
| 15%            | 高新技术企业、技术先进型服务企业、污染防治第三方企业等           |



## 第四章 企业所得税法

### 二、应纳税所得额计算：收入总额

#### （一）一般收入确认（含税收入转化成不含税收入）

| 收入类型 |                                                                                      |
|------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| 销售货物 | 1. 增+消；2. 主营业务收入。                                                                    |
| 劳务   | 1. 增；2. 主营或其他业务收入。                                                                   |
| 转让财产 | 1. 营业外收入、投资收益、资产处置损益；2. 转让股权：协议生效 <u>且</u> 完成股权变更手续时确认。计算时不得扣除被投资企业留存收益中该项股权可能分配的金额。 |



## 第四章 企业所得税法

|               |                                                                                                                      |
|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 股息、红利等权益性投资收益 | 1. 投资收益；2. 被投资方企业股东会或股东大会 <u>作出</u> 利润分配或转股决定日期确认；3. 被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本，不作为投资方企业的股息、红利收入，投资方企业也不得增加该长期投资计税基础。 |
| 利息            | 1. 应付日期确认收入实现；2. 混合性投资处理。                                                                                            |
| 租金            | 1. 增值税；2. 其他业务收入；3. 租期跨年且提前一次性收取：可在租期内 <u>分期均匀</u> 计入相关年度。                                                           |
| 特许权使用费        | 其他业务收入。                                                                                                              |
| 接受捐赠          | 1. 增值税（进项）；2. 营业外收入；3. 实际收到捐赠资产日期确认收入实现。                                                                             |
| 其他            | 包括范围：略                                                                                                               |



## 第四章 企业所得税法

### (二) 可转换债券转换为股权投资税务处理

|     |                                                  |
|-----|--------------------------------------------------|
| 购买方 | 持有期间利息收入申报纳税                                     |
|     | 应收未收利息一并转为股票：作为当期利息收入（转换后股票成本=债券购买价+应收未收利息+相关税费） |
| 发行方 | 债券利息按规定税前扣除                                      |
|     | 债券和应付未付利息一并转为股票：应付未付利息视同已支付按规定扣除                 |



## 第四章 企业所得税法

### （三）特殊收入确认

1. 分期收款销售货物：合同约定收款日期确认。
2. 企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机，以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等，持续时间超过12个月的：年度内完工进度或完成工作量确认。
3. 产品分成方式取得收入：分得产品的日期确认；收入额按产品公允价值确定。
4. 铁路债券利息收入：减半。
5. 永续债所得税处理：
  - （1）适用股息、红利政策：投资方利息收入按股息、红利处理（发行方和投资方为居民企业的可免税）；发行方利息支出不得在税前扣除。
  - （2）符合条件按债券利息处理：投资方利息收入纳税；发行方利息支出准予税前扣除。



## 第四章 企业所得税法

### （四）处置资产收入确认

1. 视同销售or不视同销售：权属+除（境外转移）
2. 视同销售在确认收入时：被移送资产的公允价值。
3. 注意和增值税、会计确认的区别。



## 第四章 企业所得税法

### （五）相关收入确认

|              |                                                                                                 |
|--------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. 托收承付      | 办妥托收手续时                                                                                         |
| 2. 预收款       | 发出商品时                                                                                           |
| 3. 需要安装检验    | 购买方接受商品及安装和检验完毕时                                                                                |
| 4. 安装程序比较简单  | 发出商品时                                                                                           |
| 5. 支付手续费委托代销 | 收到代销清单时                                                                                         |
| 6. 售后回购      | 是否符合销售收入确认条件：<br>（1）符合：销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品；<br>（2）不符合：收到款项确认负债，回购价格大于原售价的 <u>差额</u> 确认利息费用 |



## 第四章 企业所得税法

|                                                  |                                   |
|--------------------------------------------------|-----------------------------------|
| 7. 商业折扣                                          | 扣除折扣 <u>后</u> 金额                  |
| 8. 现金折扣                                          | 扣除现金折扣 <u>前</u> 金额（实际发生时作为财务费用扣除） |
| 9. 销售折让                                          | 发生当期 <u>冲减当期</u> 销售商品收入           |
| 10. 以旧换新                                         | 销售商品按收入确认条件确认收入，回收商品作为购进商品处理      |
| 11. 买一赠一                                         | 不属于捐赠（总销售金额按各商品公允价值比例分摊确认销售收入）    |
| 12. 企业取得财产（包括各类资产、股权、债权等）转让、债务重组、接受捐赠、无法偿付应付款等收入 | 一次性计入确认收入年度计税                     |
| 13. 安装费                                          | 安装完工进度确认（是商品销售附带条件的确认商品销售时确认）     |



## 第四章 企业所得税法

|               |                                                                |
|---------------|----------------------------------------------------------------|
| 14. 宣传媒介收费    | 相关广告或商业行为出现公众面前时确认（广告制作费完工进度确认）                                |
| 15. 软件费       | 为特定客户开发软件的根据开发完工进度确认                                           |
| 16. 服务费       | 含在商品售价内可区分的服务费在提供服务期间分期确认                                      |
| 17. 艺术表演、招待宴会 | 相关活动发生时确认（收费涉及几项活动预收款项：合理分配每项活动分别确认）                           |
| 18. 会员费       | （1）只有会籍：取得会员费时确认<br>（2）入会员后不再付费或低于非会员价格销售商品或提供服务：会员费整个受益期内分期确认 |
| 19. 特许权费      | （1）提供设备和其他有形资产：交付资产或转移资产所有权时确认<br>（2）提供初始及后续服务：提供服务时确认         |
| 20. 劳务费       | 长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费在相关劳务活动发生时确认                                 |



## 第四章 企业所得税法

### 三、不征税收入和免税收入

#### 不征税收入

1. 构成：最美关键词：财政！
2. 行政事业性收费、政府性基金：支出可扣；收缴两条线。
3. 财政性资金：不包括出口退税款。
4. 专项用途财政性资金：
  - (1) 条件：有文件、有办法、有核算！
  - (2) 不征税收入用于支出所形成的费用或资产不得扣除。
  - (3) 5年（60个月）内未发生支出且未缴回：计入取得资金第6年应税收入总额。
5. 财政资金时间确认：
  - (1) 根据数量、金额一定比例给予全部或部分资金支付的：按权责发生制确认；
  - (2) 除上述外按实际取得收入时间确认。



## 第四章 企业所得税法

|      |                                                                                                     |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 免税收入 | 构成：国债利息收入；符合条件居民企业之间股息、红利等权益性收益；境内设立机构、场所非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系股息、红利等权益性投资收益；符合条件非营利组织的收入（条件、构成）。 |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|



## 第四章 企业所得税法

### 四、企业接收政府和股东划入资产税务处理

| 主体          | 目的                        | 税务处理                                      |
|-------------|---------------------------|-------------------------------------------|
| 政府划入        | 股权投资方式                    | 1. 国家资本金（包括资本公积）处理；<br>2. 非货币资产计税基础：接收价值。 |
|             | 无偿划入并指定专门用途               | 不征税收入处理（非货币性资产的接收价值计算）                    |
|             | 其他无偿划入                    | 接收价值计入当期收入总额（无接收价值按公允价值）                  |
| 股东划入（含股东赠与） | 作为资本金（包括资本公积）且在会计上已做实际处理的 | 1. 不计入收入总额；<br>2. 资产计税基础：公允价值。            |
|             | 作为收入处理                    | 公允价值计入收入总额和确定资产计税基础                       |