

第一章 企业所得税

【知识点】所得来源地的确定

所得类型		来源地的确定
销售 货物所得		按照交易活动或劳务 发生地 确定
提供 劳务所得		
转让财产所得	不动产转让所得	按照 不动产所在地 确定
	动产转让所得	按照 转让动产 的企业或者机构、场所所在地确定
	权益性投资资产转让所得	按照 被投资企业 所在地确定
股息、红利等权益性投资所得		按照 分配所得 的企业所在地确定
利息、租金、特许权使用费所得	按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定，或者按照 负担、支付 所得的个人的住所地确定	

【知识点】税率

种类	税率	适用范围
基本税率	25%	适用于居民企业
		中国境内设有机构、场所 且所得与机构、场所有实际联系 的非居民企业
预提所得税税率（扣缴义务人代扣代缴）	20% （实际适用 10%）	（1）在中国境内未设立机构、场所的； （2）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
优惠税率	减按 20%	符合条件的小型微利企业
	减按 15%	①高新技术企业；②技术先进型服务企业；③从事污染防治的第三方企业；④上海自贸试验区临港新片区从事关键领域核心环节相关产品业务的企业（自设立之日起 5 年内）；⑤注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业；⑥西部地区鼓励类产业企业（税收优惠）
	减按 10%	国家鼓励的重点集成电路设计企业和软件企业，自获利年度起，第 6 年及以后取得的所得

【知识点】收入总额

企业的收入总额包括以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。

具体包括：销售货物收入，提供劳务收入，转让财产收入，股息、红利等权益性投资收益，利息收入，租金收入，特许权使用费收入，接受捐赠收入，其他收入。

1. 销售货物收入

(1) 收入确认时间

销售商品采用的方式	收入确认时间
分期收款方式	合同约定的收款日期

托收承付方式	办妥托收手续时
预收款方式	发出商品 时
需要安装和检验	购买方接受商品及安装和检验完毕时
	如安装程序比较简单，在发出商品时
支付手续费方式委托代销	收到代销清单 时
销售商品采用的方式	收入确认时间

(2) 收入确认金额

情形	收入确认金额
售后回购	销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。 有证据表明不符合销售收入确认条件的，比如以销售商品方式进行融资，收到的款项确认为负债，回购价格大于原售价的，差额在回购期间确认为利息费用。
以旧换新	销售商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理
商业折扣	扣除商业折扣 后 的金额确认收入金额
现金折扣	扣除现金折扣 前 的金额确定商品收入金额，现金折扣实际发生时作为财务费用扣除
销售折让	发生当期冲减当期销售商品收入
买一赠一	不属于捐赠 ，将总的销售金额按各商品公允价值比例来分摊确认各项的销售收入

2. 提供劳务收入

(1) 收入确认时间

情形	收入确认时间	情形
受托加工制造大型设备、及建筑等劳务时间超过 12 个月	按照纳税年度内 完工进度 或者完成的工作量确认收入的实现	受托加工制造大型设备、及建筑等劳务时间超过 12 个月
安装费	依安装 完工进度 确认。 安装是商品销售附带条件的确认商品销售实现时确认	安装费
宣传媒介收费	相关广告或商业行为出现于公众面前时确认	宣传媒介收费
广告制作费	根据制作 完工进度 确认	广告制作费
软件费	为特定客户开发软件的根据开发的 完工进度 确认	软件费
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	服务费
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，预收的款项应合理分配给每项活动分别确认	艺术表演、招待宴会
会员费	只有会籍，其他服务或商品另收费的	取得该会员费时确认
	入会员后，不再付费或低于非会员价格销	应在整个受益期内分期确认

	售商品或提供服务的	
特许权费	属于提供设备和其他有形资产的特许权费	在交付资产或转移资产所有权时确认
	属于提供初始及后续服务的特许权费	在提供服务时确认
劳务费	在相关劳务活动发生时确认（指长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费）	

（2）收入确认金额

企业在各个纳税期末，提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应采用完工进度（完工百分比）法确认提供劳务收入。

3. 转让财产收入

转让固定资产、无形资产、生物资产、股权、债权等财产取得的收入。

（1）转让股权收入确认时间

应于转让**协议生效且完成股权变更手续**时，确认收入的实现。

（2）金额确认

股权转让所得=转让股权收入-为取得该股权所发生的成本

【注意】

企业在计算股权转让所得时，**不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权可能分配的金额。**

4. 股息、红利等权益性投资收益

（1）收入确认时间

按照**被投资方作出利润分配或转股决定的日期**确认收入的实现。

（2）清算所得的确认

被清算企业的股东分得的剩余资产的金额，其中相当于被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中按该股东所占股份比例计算的部分，应确认为股息所得；剩余资产减除股息所得后的余额，超过或低于股东投资成本的部分，应确认为股东的投资转让所得或损失。

5. 利息收入

（1）收入确认时间

按照**合同约定的债务人应付利息的日期**确认收入的实现。

6. 租金收入

（1）收入确认时间

按照**合同约定**的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

（2）收入确认金额

如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，按照收入与费用配比原则，出租人可对已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。

7. 特许权使用费收入

（1）企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权，以及其他特许权的使用权取得的收入。（即出租无形资产）

（2）收入确认时间

按照**合同约定**的应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

8. 接受捐赠收入

（1）收入确认时间

按照**实际收到捐赠资产的日期**确认收入的实现。

（2）捐赠收入金额的确认

①接受货币性捐赠：面值；

②接受非货币性捐赠：（一般纳税人企业取得专用发票时）

接受捐赠收入金额 = 受赠资产公允价值 + 由捐赠企业代为支付的增值税（进项税额）

9. 采取产品分成方式取得收入

（1）收入确认时间

以企业分得产品的日期确认收入的实现。

（2）收入金额的确认

收入额按照产品的公允价值确定。

10. 其他收入

是指企业取得的除以上收入外的其他收入，包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等。

11. 企业取得财产（包括各类资产、股权、债权等）转让收入、债务重组收入、接受捐赠收入、无法偿付的应付款收入等，不论是以货币形式、还是非货币形式体现，除另有规定外，均应**一次性计入**确认收入的年度计算缴纳企业所得税。

12. 企业按照市场价格销售货物、提供劳务服务等，凡由政府财政部门根据企业销售货物、提供劳务服务的数量、金额的一定比例给予全部或部分资金支付的，应当按照**权责发生制**原则确认收入。

除上述情形外，企业取得的各种政府财政支付，如财政补贴、补助、补偿、退税等，应当按照实际取得收入的时间确认收入。

【知识点】不征税收入和免税收入

（一）不征税收入

1. 财政拨款（针对事业单位和社会团体）

2. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金。

（1）企业收取的各种基金、收费，应计入企业当年收入总额；

（2）对企业依照法律、法规及国务院有关规定收取并上缴财政的政府性基金和行政事业性收费，准予作为不征税收入，于上缴财政的当年在计算应纳税所得额时从收入总额中减除；未上缴财政的部分，不得从收入总额中减除。

3. 国务院规定的其他不征税收入：**专项用途财政性资金**（针对企业）

（1）财政性资金

企业取得的来源于政府及其有关部门的财政补助、补贴、贷款贴息，以及其他各类财政专项资金，包括直接减免的增值税和即征即退、先征后退、先征后返的各种税收，但不包括企业按规定取得的**出口退税款**；

（2）企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均应计入企业当年收入总额；

（3）由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金，准予作为不征税收入，在计算应纳税额所得额时从收入总额中减除；

①满足不征税收入的条件

企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：

A. 企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；

B. 财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；

C. 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

【记忆口诀】文件要求核算。

②企业将符合规定条件的财政性资金作不征税收入处理后，在 5 年（60 个月）内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分，应计入取得资金第 6 年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

（4）不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。

4. 社保基金取得的直接股权投资收益、股权投资基金收益作为不征税收入。

（二）免税收入

1. 国债利息收入

【注意】国债利息收入免税，转让收入不免税。

2. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益。

3. 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有**实际联系**的股息、红利等权益性投资收益。

4. 符合条件的非营利组织取得的免税收入。

新增：（1）符合条件的非营利组织是指：

①依照国家有关法律法规设立或登记的事业单位、社会团体、基金会、社会服务机构、宗教活动场所、宗教院校以及财政部、税务总局认定的其他非营利组织。

②从事公益性或者非营利性活动。

③取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外，全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业。

④财产及其利息不用于分配，但不包括合理的工资薪金支出。

⑤按照登记核定或者章程规定，该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的，或者由登记管理机关采取转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织等处置方式，并向社会公告。

⑥投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利，投入人是指除各级人民政府及其部门外的法人、自然人和其他组织。

⑦工作人员工资福利开支控制在规定的比例内，不变相分配该组织的财产，其中：工作人员平均工资薪金水平不得超过税务登记所在地的地市级（含地市级）以上地区的同行业同类组织平均工资水平的两倍，工作人员福利按照国家有关规定执行。

⑧对取得的应纳税收入及其有关的成本、费用、损失应与免税收入及其有关的成本、费用、损失分别核算。

（2）非营利组织取得的下列收入为**免税收入**：

①接受其他单位或个人捐赠的收入；

②除财政拨款以外的其他财政补助收入，但不包括因政府购买服务取得的收入；

③按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费；

④不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入。

【注意】不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入。

5. 对企业取得的 2009 年及以后年度发行的地方政府债券利息所得，免征企业所得税。

6. 自 2020 年 1 月 1 日起，跨境电子商务综合试验区内实行核定征收的跨境电商企业取得的收入属于上述规定的免税收入，可享受免税收入优惠政策。

7. 对企业投资者转让创新企业境内发行存托凭证（创新企业 CDR）取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，按转让股票差价所得和持有股票的股息红利所得政策规定征免企业所得税。

8. 对公募证券投资基金（封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金）转让创新企业

CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，按公募证券投资基金税收政策规定暂不征收企业所得税。

9. 对合格境外机构投资者（QFII）、人民币合格境外机构投资者（RQFII）转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，视同转让或持有据以发行创新企业 CDR 的基础股票取得的权益性资产转让所得和股息红利所得征免企业所得税。

10. 对投资者从证券投资基金分配中取得的收入，暂不征收企业所得税。

11. 自 2021 年 11 月 7 日起至 2025 年 12 月 31 日止，对境外机构投资者境内债券市场取得的债券利息收入暂免征收企业所得税。

12. 中国清洁发展机制基金取得的清洁发展机制（CDM）项目温室气体减排量转让收入上缴国家的部分；国际金融组织赠款收入；基金资金的存款利息收入、购买国债的利息收入；国内外机构、组织和个人的捐赠收入免征企业所得税。

13. 自 2022 年 1 月 1 日起，对非营利性科学技术研究开发机构、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。

14. 中国保险保障基金有限责任公司根据《保险保障基金管理办法》取得的境内保险公司依法缴纳的保险保障基金；依法从撤销或破产保险公司清算财产中获得的受偿收入和向有关责任方追偿所得，以及依法从保险公司风险处置中获得的财产转让所得；接受捐赠收入；银行存款利息收入；购买政府债券、中央银行、中央企业和中央级金融机构发行债券的利息收入；国务院批准的其他资金运用取得的收入免征企业所得税。

【知识点】不得扣除的项目

计算应纳税所得额时，下列支出**不得扣除**：

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. 符合规定的公益性捐赠以外的捐赠支出。
6. 赞助支出，是指企业发生的与生产经营活动无关的各种**非广告性质支出**。
7. **未经核定的准备金支出**，指不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出。
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。

【知识点】亏损弥补

1. 税法规定，企业某一纳税年度发生的亏损可以用下一年度的所得弥补，下一年度的所得不足以弥补的，可以逐年结转弥补，但结转年限最长**不得超过 5 年**。

【注意】企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

2. 自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备**高新技术企业**或**科技型中小企业**资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。

3. 自 2020 年 1 月 1 日起，国家鼓励的线宽小于 130 纳米（含）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。国家鼓励的集成电路生产企业或项目清单由国家发展改革委、工业和信息化部会同财政部、税务总局等相关部门制定。

4. 受**疫情影响**较大的困难行业企业 2020 年度发生的亏损，最长结转年限由 5 年延长至

8 年。

5. 对**电影行业**企业 2020 年度发生的亏损，最长结转年限由 5 年延长至 **8 年**。

6. 企业筹办期间不计算为亏损年度，企业开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。

7. 企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出，不得计算为当期的亏损，企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照税法有关长期待摊费用的处理规定处理，但**一经选定，不得改变**。

【知识点】资产的所得税处理

（一）固定资产计税基础

项目	计税基础	项目
外购	买价+税费+达到预定用途发生的其他支出	
自行建造	竣工结算前发生的支出	
融资租入	约定付款总额	约定付款总额+签订合同过程中发生的相关费用
	未约定付款总额	资产公允价值+签订合同过程中发生的相关费用
盘盈	同类固定资产的 重置完全价值	
捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组方式取得	公允价值+支付的相关税费	
改建的固定资产	除已足额提取折旧的固定资产和租入的固定资产以外的其他固定资产，以改建过程中发生的改建支出增加计税基础	

（二）无形资产的计税基础

取得方式	计税基础
外购	购买价款+支付的相关税费+直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出
自行开发	符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出
捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组（同固定资产、生产性生物资产）	公允价值+支付的相关税费

（三）生产性生物资产的计税基础

项目	计税基础
外购	买价+税费
捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组	公允价值+支付的相关税费

（四）长期待摊费用的税务处理

长期待摊费用的范围

在计算应纳税所得额时，企业发生的下列支出作为长期待摊费用，按照规定摊销的，**准予扣除**：

1. 已足额提取折旧的固定资产的改建支出；
2. 租入固定资产的改建支出；
3. 固定资产的**大修理**支出；
4. 其他应当作为长期待摊费用的支出。

长期待摊费用的**摊销规定**

1. 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。

2. 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。
3. 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。
4. 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**。

【知识点】投资资产的税务处理

（一）投资资产的成本

取得方式	成本
通过支付现金方式取得	购买价款
通过支付现金以外的方式取得	该资产的公允价值+支付的相关税费

（二）投资资产成本的扣除方法

1. 企业对外投资期间，投资资产的成本在计算应纳税所得额时**不得扣除**。企业在**转让或者处置**投资资产时，投资资产的成本，准予扣除。
2. 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。

（三）非货币性资产投资涉及的企业所得税处理规定

非货币性资产，是指现金、银行存款、应收账款、应收票据以及准备持有至到期的债券投资等货币性资产以外的资产。

1. 投资的企业必须是**居民企业**，被投资方限于以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业。

2. 递延纳税政策：

居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过 5 年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。

项目	税务处理
应纳税所得额确定	非货币性资产转让所得=评估后的公允价值-计税基础
收入确认时间	于 投资协议生效并办理股权登记手续时 ，确认非货币性资产转让收入的实现
投资方取得股权的计税基础	以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整
被投资方取得非货币性资产的计税基础	非货币性资产的公允价值

3. 递延纳税停止

（1）企业在对外投资 5 年内转让上述股权或投资收回的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税；企业在计算股权转让所得时，可按规定将股权的计税基础**一次调整到位**。

（2）企业在以非货币性资产对外投资 5 年内注销的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在注销当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

【知识点】资产损失扣除政策

（一）货币资产损失

1. 现金损失

企业清查出的现金短缺**减除责任人赔偿后**的余额，作为现金损失在计算应纳税所得额时扣除。

2. 存款损失

企业将货币性资金存入法定具有吸收存款职能的机构，因该机构依法破产、清算，或者政府责令停业、关闭等原因，确实不能收回的部分，作为存款损失在计算应纳税所得额时扣除。

3. 坏账损失

企业除贷款类债权外的应收、预付账款符合下列条件之一的，**减除可收回金额后**确认的无法收回的应收、预付款项，可以作为坏账损失在计算应纳税所得额时扣除：

（1）债务人依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照，其清算财产不足清偿的；

（2）债务人死亡，或者依法被宣告失踪、死亡，其财产或者遗产不足清偿的；

（3）债务人逾期**3 年以上**未清偿，且有确凿证据证明已无力清偿债务的；

（4）与债务人达成债务重组协议或法院批准破产重整计划后，无法追偿的；

（5）因**自然灾害**、战争等不可抗力导致无法收回的；

（6）国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

（二）投资资产损失

1. 贷款损失

企业经采取所有可能的措施和实施必要的程序之后，符合下列条件之一的贷款类债权，可以作为贷款损失在计算应纳税所得额时扣除：

（1）借款人和担保人依法宣告**破产、关闭、解散、被撤销**，并终止法人资格，或者已完全停止经营活动，被依法注销、吊销营业执照，对借款人和担保人进行追偿后，未能收回的债权；

（2）借款人死亡，或者依法被宣告**失踪、死亡**，依法对其财产或者遗产进行清偿，并对担保人进行**追偿后**，未能收回的债权；

（3）借款人遭受重大自然灾害或者意外事故，损失巨大且不能获得保险补偿，或者以保险赔偿后，**确实无力偿还**部分或者全部债务，对借款人财产进行清偿和对担保人进行追偿后，未能收回的债权；

（4）借款人触犯刑律，依法受到制裁，其财产不足归还所借债务，又无其他债务承担者，经追偿后确实无法收回的债权；

（5）由于借款人和担保人不能偿还到期债务，企业诉诸法律，经法院对借款人和担保人强制执行，借款人和担保人均无财产可执行，法院裁定执行程序终结或终止（中止）后，仍无法收回的债权；

（6）由于借款人和担保人不能偿还到期债务，企业诉诸法律后，经法院调解或经债权人会议通过，与借款人和担保人达成**和解协议或重整协议**，在借款人和担保人履行完还款义务后，无法追偿的剩余债权；

（7）由于上述（1）至（6）项原因借款人不能偿还到期债务，企业依法取得抵债资产，抵债金额小于贷款本息的差额，经追偿后**仍无法收回**的债权；

（8）开立信用证、办理承兑汇票、开具保函等发生垫款时，凡开证申请人和保证人由于上述（1）至（7）项原因，无法偿还垫款，金融企业经追偿后**仍无法收回**的垫款；

（9）银行卡持卡人和担保人由于上述（1）至（7）项原因，未能还清透支款项，金融企业**经追偿后仍无法收回**的透支款项；

（10）助学贷款逾期后，在金融企业确定的有效追索期限内，依法处置助学贷款抵押物（质押物），并向担保人追索连带责任后，仍无法收回的贷款；

- (11) 经国务院专案批准核销的贷款类债权；
(12) 国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

2. 股权投资损失

企业的股权投资符合下列条件之一的，减除可收回金额后确认的无法收回的股权投资，可以作为股权投资损失在计算应纳税所得额时扣除：

- (1) 被投资方依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照的；
(2) 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已连续停止经营 3 年以上，且无重新恢复经营改组计划的；
(3) 对被投资方不具有控制权，投资期限届满或者投资期限已超过 10 年，且被投资单位因连续 3 年经营亏损导致资不抵债的；
(4) 被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已完成清算或清算期超过 3 年的；
(5) 国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

(三) 非货币资产损失

对企业盘亏、毁损、报废、被盗的固定资产或存货，以该固定资产的账面净值或存货的成本减除保险赔款和责任人赔偿后的余额，作为损失在计算应纳税所得额时扣除。

【注意】企业因存货盘亏、毁损、报废、被盗等原因不得从增值税销项税额中抵扣的进项税额，可以与存货损失一起在计算应纳税所得额时扣除。

【知识点】企业重组的所得税处理

类型	具体规定	
(1) 一般性税务处理	按公允价值确认资产的转让所得或损失；	
(2) 特殊性税务处理	非股权支付部分	按公允价值确认资产或负债的计税基础
	股权支付部分	暂不确认有关资产的转让所得或损失； 按原计税基础确认新资产或负债的计税基础
	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)	

【知识点】税收优惠

一、从事农、林、牧、渔业项目的所得

1. 企业从事下列项目的所得，免征企业所得税：

- (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（含猪、兔的饲养及饲养牲畜、家禽产生的分泌物、排泄物）。
(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。

2. 企业从事下列项目的所得，**减半**征收企业所得税：

- (1) 花卉、茶以及其他饮料作物（含观赏性作物的种植）和香料作物的种植。
- (2) 海水养殖、内陆养殖（含“牲畜、家禽的饲养”以外的生物养殖项目）。

二、从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得

1. 居民企业经有关部门批准，从事国家重点扶持的**公共基础设施项目投资经营的所得**，自项目取得**第一笔生产经营收入所属纳税年度起**，第 1 年至第 3 年免征企业所得税，第 4 年至第 6 年减半征收企业所得税。（**3 免 3 减半**）

【提示 1】国家重点扶持的公共基础设施项目，是指规定的港口码头、机场、铁路、公路、城市公共交通、电力、水利等项目。

【提示 2】企业承包经营、承包建设和内部自建自用上述规定的项目，不得享受上述规定的企业所得税优惠。

【提示 3】企业投资经营符合规定条件和标准的公共基础设施项目，采用一次核准、分批次（如码头、泊位、航站楼、跑道、路段、发电机组等）建设的，凡同时符合下列条件的，可按每一批次为单位计算所得，并享受企业所得税“3 免 3 减半”优惠。

- (1) 不同批次在空间上相互独立；
- (2) 每一批次自身具备取得收入的功能；
- (3) 以每一批次为单位进行会计核算，单独计算所得，并合理分摊期间费用。

【提示 4】电网企业电网新建项目享受所得税优惠政策

居民企业从事符合规定条件的新建项目，可依法享受“3 免 3 减半”的优惠政策。

【说明】基于企业电网新建项目的核算特点，暂以资产比例法，即以企业输变电固定资产原值占企业总输变电固定资产原值的比例，合理计算电网新建项目的应纳税所得额，并据此享受“3 免 3 减半”的优惠政策。

2. 对饮水工程运营单位从事《公共基础设施项目企业所得税优惠目录》规定的饮水工程**新建项目投资经营的所得**，自项目取得**第一笔生产经营收入所属纳税年度起**，第 1 年至第 3 年免征企业所得税，第 4 年至第 6 年减半征收企业所得税。（**3 免 3 减半**）

三、从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得

环境保护、节能节水项目的所得，自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，第 1 年至第 3 年免征企业所得税，第 4 年至第 6 年减半征收企业所得税。（**3 免 3 减半**）

【提示 1】**符合条件的环境保护、节能节水项目包括公共污水和垃圾处理、沼气综合利用、节能减排技术改造、海水淡化等。**

【提示 2】减免期内转让，受让方自受让之日起可以在剩余期限内享受规定的优惠；期满后转让的，受让方不得重复享受优惠政策。

四、符合条件的技术转让所得

一个纳税年度内，居民企业技术转让所得**不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。**

1. **技术转让**：指居民企业转让其拥有符合技术转让范围规定技术的所有权或 5 年以上（含 5 年）全球独占许可使用权的行为。
2. **技术转让范围**：包括居民企业转让专利技术、计算机软件著作权、集成电路布图设计权、植物新品种、生物医药新品种，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。

五、铁路债券利息收入

对企业投资者持有 2019—2027 年发行的铁路债券取得的利息收入，**减半**征收企业所得税。

【提示】**铁路债券**是指以中国铁路总公司为发行和偿还主体的债券，包括中国铁路建设债券、中期票据、短期融资券等债务融资工具。

六、小型微利企业优惠

1. **优惠条件**：从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度**应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元**等三个条件的企业。
2. **优惠政策**：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。该政策延续执行至 2027 年 12 月 31 日。

七、加计扣除优惠

1. **企业研究开发费用**：自 2023 年 1 月 1 日起，适用研发费用加计扣除的企业开展研发活动中实际发生的研发费用，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。**

【提示 1】新增：**符合条件的集成电路企业和工业母机企业**，在 2023 年 1 月 1 日至 2027 年 12 月 31 日期间，分别为 **120% 在税前加计扣除和 220% 在税前摊销。**

【提示 2】**研发活动**是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。

【提示 3】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。

2. **安置残疾人员所支付的工资**：支付给残疾人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。**

3. **支持基础研究**：自 2022 年 1 月 1 日起，企业出资给非营利性科学技术研究开发机构（科学技术研究开发机构以下简称科研机构）、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，并可按 100% 在税前加计扣除。**

【提示 1】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。

【提示 2】非营利性科研机构、高等学校包括国家设立的科研机构 and 高等学校、民办非营利性科研机构 and 高等学校。

【提示 3】基础研究不包括在境外开展的研究，也不包括社会科学、艺术或人文学方面的研究。

八、创业投资企业税收优惠

1. 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（24 个月，下同）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。**

【提示 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。

【提示 2】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，应自其被认定年度起计算投资期限。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。

2. 公司制创业投资企业采取股权投资方式直接投资于符合条件的**种子期、初创期**科技型企业满 2 年的，**可按其投资额的 70% 在股权持有满 2 年的当年抵扣该公司制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。**

3. 有限合伙制创业投资企业采取股权投资方式直接投资于符合条件的种子期、初创期科技型企业满 2 年的，**法人合伙人可按其投资额的 70% 抵扣该法人合伙人从该合伙创投企业分得的所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。**

有限合伙制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满 2 年

的，法人合伙人可按其投资额的 70% 抵扣该法人合伙人从该投资企业分得的应纳税所得额，当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。

九、加速折旧优惠

1. 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。可以采取缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法的固定资产，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 1】采取缩短折旧年限方法的，最低折旧年限不得低于规定折旧年限的 60%。

【提示 2】采取加速折旧方法的，可以采用双倍余额递减法或者年数总和法。加速折旧方法一经确定，一般不得变更。

2. 特殊性加速折旧

- （1）一次性税前扣除政策：

企业在 2018 年 1 月 1 日至 2027 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】所谓购进，包括以货币形式购进或自行建造，其中以货币形式购进的固定资产包括购进的使用过的固定资产；以货币形式购进的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出确定单位价值，自行建造的固定资产，以竣工结算前发生的支出确定单位价值。

（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。

十、减计收入优惠

1. 综合利用资源减按 90% 计入收入总额。

【提示】综合利用资源是指企业以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。

2. 自 2019 年 6 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日，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。

3. 对经省级地方金融监督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，按 90% 计入收入总额。（执行至 2027 年 12 月 31 日。）

【提示】新增：小额贷款，是指单笔且该农户贷款余额总额在 10 万元（含本数）以下的贷款（下同）。

4. 对金融机构农户小额贷款的利息收入，在计算应纳税所得额时，按 90% 计入收入总额。（执行至 2027 年 12 月 31 日）

5. 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，按 90% 计入收入总额。（执行至 2027 年 12 月 31 日）

十一、境内税额抵免优惠

企业购置并实际使用规定的环境保护、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。

【提示】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。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。