

## 2018《税法》高频考点：纳税义务人、征税对象与税率

我们一起来学习 2018《税法》高频考点：纳税义务人、征税对象与税率。本考点属于《税法》第四章企业所得税法第一节纳税义务人、征税对象与税率的内容。

### 【内容导航】：

1. 纳税义务人

2. 征税对象

3. 税率

### 【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

### 【高频考点】：纳税义务人、征税对象与税率

#### （一）纳税义务人

在中华人民共和国境内的企业和其他取得收入的组织。

【解析 1】个人独资企业和合伙企业缴纳个人所得税，不是企业所得税的纳税人。

【解析 2】企业分为居民企业和非居民企业——划分标准为：注册地或实际管理机构所在地，二者之一。

#### 1. 居民企业

居民企业是指依法在中国境内成立，或者依照外国法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。

【提示】实际管理机构，是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

#### 2. 非居民企业

依照外国法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或者在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业。

#### （二）征税对象

企业所得税的征税对象是指企业的生产经营所得、其他所得和清算所得。

#### 1. 纳税义务人与征税对象结合

居民企业——来源于中国境内、境外的所得  
非居民企业——来源于中国境内的所得

#### 2. 所得来源的确定

所得形式	所得来源地
(1) 销售货物所得	交易活动发生地
(2) 提供劳务所得	劳务发生地
(3) 转让财产所得	①不动产转让所得按照不动产所在地确定； ②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； ③权益性投资资产转让所得，按照被投资企业所在地确定
(4) 股息、红利等权益性投资所得	分配所得的企业所在地
(5) 利息所得、租金所得、特许权使用费所得	负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定
(6) 其他所得	国务院财政、税务主管部门确定

### (三) 税率

种类	税率	适用范围
基本税率	25%	(1) 居民企业；(2) 在中国境内设有机构、场所且所得与机构、场所有关联的非居民企业
优惠税率	20%	符合条件的小型微利企业
	15%	国家重点扶持的高新技术企业
扣缴义务人代扣代缴	10%	(1) 在中国境内未设立机构、场所的非居民企业； (2) 虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所无实际联系的非居民企业

### 2018《税法》高频考点：应纳税所得额的计算

我们一起来学习 2018《税法》高频考点：应纳税所得额的计算。本考点属于《税法》第四章企业所得税法第二节应纳税所得额的计算的内容。

#### 【内容导航】：

- 1.收入总额
- 2.不征税收入和免税收入
- 3.扣除项目及其标准

4.不得扣除的项目

5.亏损弥补

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 全面掌握本考点。

【高频考点】: 应纳税所得额的计算

(一) 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; 纳税人以非货币形式取得的收入, 应当按照公允价值确定收入额, 公允价值是指按照市场价格确定的价值。

收入总额内容	项目及重点
1. 一般收入的确认	9 项, 均重要
2. 特殊收入的确认	4 项, 了解
3. 处置资产收入的确认	2 项, 区分内部处置与外部移送
4. 非货币性资产投资	重要
5. 企业转让上市公司限售股	有关所得税处理
6. 企业接收政府和股东划入资产	了解
7. 相关收入实现的确认	销售货物 (7 项), 提供劳务

【注意 1】企业转让股权收入

(1) 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) 转让所得: 转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后, 为股权转让所得。

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所可能分配的金额。

【注意 2】

外置资产的税法与会计处理:			
内部处置		外部移送	
在建工程、自用、总分机构	赠送他人	福利/分配/投资	
企业所得税	×	✓	✓
会计收入	×	×	✓
增值税	✓	✓	✓

注意: 对于自产货物用于非应税项目时, 增值税才视同销售。

【注意 3】企业转让上市公司限售股有关所得税处理

1. 企业转让代个人持有的限售股征税问题:

(1) 企业转让限售股取得的收入, 扣除限售股原值和合理税费后的余额为该限售股转让所得。

(2) 企业未能提供完整、真实的限售股原值凭证, 不能准确计算该限售股原值的, 主管税务机关一律按该限售股转让收入的 15%, 核定为该限售股原值和合理税费。

2. 企业在限售股解禁前转让限售股征税问题:

企业应按减持在证券登记结算机构登记的限售股取得的全部收入, 计入企业当年度应税收入计算纳税。

(二) 不征税收入和免税收入

1. 不征税收入

(1) 财政拨款。

(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。

(3) 其他不征税收入: 是指企业取得的, 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。

2. 免税收入

(1) 国债利息收入: 企业因购买国债所得的利息收入, 免征企业所得税。

① 企业从发行者直接投资购买的国债持有至到期, 其从发行者取得的国债利息收入, 全额免征企业所得税。

② 企业到期前转让国债、或者从非发行者投资购买的国债, 其持有期间尚未兑付的国债利息收入, 免征企业所得税。

尚未兑付的国债利息收入 = 国债金额 × (适用年利率 ÷ 365) × 持有天数

③ 企业转让或到期兑付国债取得的价款, 减除其购买国债成本, 并扣除其持有期间尚未兑付

的国债利息收入、交易过程中相关税费后的余额，为企业转让国债收益（损失），应按规定纳税。

(2) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益。

(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。

以上(2)和(3)所称的权益性收益均不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足12个月取得的投资收益。

(三) 扣除项目及其标准

重点关注以下几项：

项目	扣除标准
1. 职工福利费	不超过工资薪金总额14%的部分准予扣除
2. 工会经费	不超过工资薪金总额2%的部分准予扣除
3. 教育经费	不超过工资薪金总额2.5%的部分准予扣除；高新技术企业的教育经费，不超过工资薪金总额8%的部分准予扣除；超过部分准予结转以后纳税年度扣除
4. 利息费用	不超过金融企业同期同类贷款利率计算的利息
5. 业务招待费	按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5%
6. 广告费和业务宣传费	不超过当年销售（营业）收入15%以内的部分，准予扣除；超过部分，准予结转以后纳税年度扣除
7. 公益捐赠支出	不超过年度利润总额12%的部分，准予扣除；超过部分准予在3年内结转
8. 手续费及佣金	(1) 保险企业：财产保险按15%；人身保险按10%计算限额 (2) 其他企业：服务协议或合同确认的收入金额的5%计算限额

【注意】企业维简费支出：实际发生的，划分资本性和收益性；预提的，不得扣除。

#### （四）不得扣除的项目

在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.超过规定标准的捐赠支出。

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，是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。

#### （五）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，可以逐年延续弥补，但最长不得超过5年。而且，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.企业筹办期间不计算为亏损年度，企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。

3.税务机关对企业以前年度纳税情况进行检查时调增的应纳税所得额，凡企业以前年度发生亏损、且该亏损属于企业所得税法规定允许弥补的，应允许调增的应纳税所得额弥补该亏损。弥补该亏损后仍有余额的，按照企业所得税法规定计算缴纳企业所得税。

### 2018《税法》高频考点：资产的税务处理

我们一起来学习 2018《税法》高频考点：资产的税务处理。本考点属于《税法》第四章企业所得税法第三节资产的税务处理的内容。

#### 【内容导航】：

1. 固定资产的税务处理
2. 无形资产的税务处理
3. 长期待摊费用的税务处理

#### 4. 投资资产的税务处理

**【考频分析】:**

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。

**【高频考点】:** 资产的税务处理

##### (一) 固定资产的税务处理

重点关注以下几点:

1. 不得计算折旧扣除的固定资产范围, 详见教材 216 页。

2. 固定资产折旧的计提年限, 详见教材 216 页。

3. 固定资产改扩建的税务处理:

(1) 属于推倒重置: 净值并入重置后的固定资产计税成本;

(2) 属于提升功能、增加面积: 改扩建支出并入该固定资产计税基础, 按尚可使用的年限与税法规定的最低年限孰低原则选择年限计提折旧。

##### (二) 无形资产的税务处理

1. 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。

**【提示】** 外购商誉, 在企业持续经营阶段不予扣除; 整体转让或者清算时准予扣除。

(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. 无形资产的摊销方法及年限

无形资产的摊销采取直线法计算。无形资产的摊销不得低于 10 年。

##### (三) 长期待摊费用的税务处理

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。

大修理支出, 按照固定资产尚可使用年限分期摊销。企业所得税法所指固定资产的大修

理支出，是指同时符合下列条件的支出：

- (1) 修理支出达到取得固定资产时的计税基础 50%以上。
- (2) 修理后固定资产的使用年限延长 2 年以上。

其他应当作为长期待摊费用的支出，自支出发生月份的次月起，分期摊销，摊销年限不得低于 3 年。

#### (四) 投资资产的税务处理

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；

2. 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。

#### 3. 投资企业撤回或减少投资的税务处理

(1) 自 2011 年 7 月 1 日起，投资企业从被投资企业撤回或减少投资，其取得的资产中，分三部分处理：

- ① 相当于初始出资的部分，应确认为投资收回——不属于应税收入；
- ② 相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分，应确认为股息所得——属于应税收入，但免税；
- ③ 其余部分确认为投资资产转让所得——属于应税收入。

(2) 被投资企业发生的经营亏损，由被投资企业按规定结转弥补；投资企业不得调整减低其投资成本，也不得将其确认为投资损失。



中华会计网校  
www.chinaacc.com

#### 2018《税法》高频考点：企业重组的所得税处理

我们一起来学习 2018《税法》高频考点：企业重组的所得税处理。本考点属于《税法》第四章企业所得税法第五节企业重组的所得税处理的内容。

#### 【内容导航】：

1. 适用特殊性税务处理的条件
2. 五种重组的特殊性税务处理的规定



中华会计网校  
www.chinaacc.com

#### 【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

#### 【高频考点】：企业重组的所得税处理

##### (一) 适用特殊性税务处理的条件

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.具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者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。
- 3.企业重组后的连续 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比例。
- 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。

(二) 五种重组的特殊性税务处理的规定

1.企业债务重组:

(1) 企业债务重组确认的应纳税所得额占该企业当年应纳税所得额 50%以上，可以在 5 个纳税年度的期间内，均匀计入各年度的应纳税所得额。

(2) 企业发生债权转股权业务，对债务清偿和股权投资两项业务暂不确认有关债务清偿所得或损失，股权投资的计税基础以原债权的计税基础确定。

2~5. 股权收购、资产收购、企业合并、企业分立——税务处理相同

重组方式	特殊性税务处理的条件	特殊性税务处理
2. 股权收购	(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%	(1) 对交易中股权支付,暂不确认有关资产的转让所得或损失;
3. 资产收购	(2) 且股权支付金额不低于其交易支付总额的 85%	(2) 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)
4. 合并	(1) 股权支付金额不低于其交易支付总额的 85% (2) 以及同一控制下且不需要支付对价的企业合并	(3) 合并中的亏损弥补 被合并企业合并前的亏损可由合并企业弥补,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。
5. 分立	(1) 股权支付金额不低于其交易支付总额的 85% (2) 被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权	(4) 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。

2018《税法》高频考点：税收优惠

我们一起来学习 2018《税法》高频考点：税收优惠。本考点属于《税法》第四章企业

所得税法第六节税收优惠的内容。

**【内容导航】:**

1. 免征与减征优惠
2. 高新技术企业优惠
3. 小型微利企业优惠
4. 加计扣除优惠
5. 创投企业优惠
6. 加速折旧优惠
7. 税额抵免优惠
8. 非居民企业优惠
9. 其他优惠

**【考频分析】:**

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。

**【高频考点】:** 税收优惠

(一) 免征与减征优惠

1. 从事农、林、牧、渔业项目的所得: 免税

减半征收企业所得税: (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。

2. 从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得: 3 免 3 减半 (取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起)

3. 从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得: 3 免 3 减半 (同上)

4. 符合条件的技术转让所得

居民企业转让技术所有权所得不超过 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。

**【提示 1】** 技术转让的范围: 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、生物医药新品种等。

**【提示 2】** 技术转让所得 = 技术转让收入 - 技术转让成本 - 相关税费。

或技术转让所得 = 技术转让收入 - 无形资产摊销费用 - 相关费用 - 应分摊期间费用

(二) 高新技术企业优惠

1. 国家需要重点扶持的高新技术企业：减按 15% 的所得税税率征收企业所得税。
2. 认定取得高新技术企业证书并正在享受企业所得税 15% 税率优惠的企业，其来源于境外的所得可以按照 15% 的优惠税率缴纳企业所得税，在计算境外抵免限额时，可按照 15% 的优惠税率计算境内外应纳税总额。

#### （三）小型微利企业优惠

自 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，将小型微利企业的年应纳税所得额上限由 30 万元提高至 50 万元，对年应纳税所得额低于 50 万元（含 50 万元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

#### （四）加计扣除优惠

1. 研究开发费：未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的 50% 加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 150% 摊销。

科技型中小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，在 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75% 在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

2. 企业安置残疾人员所支付工资费用，在据实扣除的基础上，按照支付给残疾职工工资的 100% 加计扣除。

【提示】属于纳税调减项目，不影响会计利润，不影响计算三项经费的工资总额。

#### （五）创投企业优惠

创投企业，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。

#### （六）加速折旧优惠

1. 由于技术进步，产品更新换代较快的固定资产，或者常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产可以加速折旧。

2. 对生物药品制造业，专用设备制造业，铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业，计算机、通信和其他电子设备制造业，仪器仪表制造业，信息传输、软件和信息技术服务业等行业企业（以下简称六大行业），2014 年 1 月 1 日后购进的固定资产（包括自行建造），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。

3.企业在 2014 年 1 月 1 日后购进并专门用于研发活动的仪器、设备，单位价值不超过 100 万元的，可以一次性在计算应纳税所得额时扣除；单位价值超过 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。

4.对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。

5.轻工、纺织、机械、汽车四个领域重点行业小型微利企业 2015 年 1 月 1 日后新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备、单位价值不超过 100 万元（含）的，允许在计算应纳税所得额时一次性全额扣除；单位价值超过 100 万元的，允许缩短折旧年限或采取加速折旧方法。

#### （七）税额抵免优惠

企业购置并实际使用《优惠目录》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。

#### （八）非居民企业优惠

1.减征：在我国境内未设机构场所的，或者是虽设立机构、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，减按 10%的所得税税率征收企业所得税。

2.免税项目：（1）外国政府向中国提供贷款取得的利息所得。（2）国际金融组织向中国政府和居民企业提供优惠贷款取得的利息所得。（3）经国务院批准的其他所得。

#### （九）其他优惠

1.对设在西部地区国家鼓励类产业企业，在 2011 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间，减按 15%的税率征收企业所得税。

2.国家规划布局内的重点软件企业和集成电路设计企业，如当年未享受免税优惠的，可减按 10%的税率征收企业所得税。

3.关于鼓励证券投资基金发生的优惠政策

①对证券投资基金从证券市场中取得的收入，包括买卖股票、债券的差价收入，股权的股息、红利收入，债券的利息收入及其他收入，暂不征收企业所得税。

②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。

③对证券投资基金管理人运用基金买卖股票、债券的差价收入，暂不征收企业所得税。

#### 4.其他事项

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。

5.自 2017 年 1 月 1 日起,在全国范围内对经认定的技术先进型服务企业,减按 15%的税率征收企业所得税。

### 2018《税法》高频考点:应纳税额的计算

我们一起来学习 2018《税法》高频考点:应纳税额的计算。本考点属于《税法》第四章企业所得税法第七节应纳税额的计算的内容。

#### 【内容导航】:

- 1.居民企业应纳税额的计算
- 2.境外所得抵扣税额的计算
- 3.非居民企业应纳税额的计算

#### 【考频分析】:

考频:★★★

复习程度:全面掌握本考点。

#### 【高频考点】:应纳税额的计算

##### (一)居民企业应纳税额的计算

应纳税额=应纳税所得额×适用税率-减免税额-抵免税额

其中:

应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-各项扣除金额-弥补亏损

应纳税所得额=会计利润总额±纳税调整项目金额(结合 P317 申报表)

##### (二)境外所得抵扣税额的计算

1.企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额,可以从其当期应纳税额中限额抵免:

- (1)居民企业来源于中国境外的应税所得。
- (2)非居民企业在中国境内设立机构、场所,取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

2.境外所得已纳税额抵扣方法——分国别(地区)、不分项目的限额抵免法。

抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法和条例规定计算的应纳税总额×来源于某国(地区)的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得额总额

简化:

抵免限额=来源于某国(地区)的应纳税所得额(境外税前所得额)×25%

### （三）非居民企业应纳税额的计算

对于在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、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的所得，按照下列方法计算应纳税所得额：

1.股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得，以收入全额为应纳税所得额。

营改增试点中的非居民企业，应以不含增值税的收入全额作为应纳税所得额。

2.转让财产所得，以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额。

财产净值是指财产的计税基础减除已经按照规定扣除的折旧、折耗、摊销、准备金等后的余额。

3.其他所得，参照前两项计算所得额。

