

2000 年全国注册税务师执业资格考试辅导用书

税法(II)

本书编委会 编

中国税务出版社

2000 年全国注册税务师执业资格考试辅导用书



税法 (II)

本书编委会 编



0609390



0609390

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税法 (Ⅱ) / 本书编委会编. — 北京: 中国税务出版社, 2000.1

2000 年全国注册税务师执业资格考试辅导用书

ISBN 7-80117-328-7

I. 税… II. 本… III. 税法-中国-经济师-资格考核-自学

参考资料 IV. D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 11018 号

版权所有·侵权必究

书 名: 税法 (Ⅱ)

作 者: 本书编委会 编

责任编辑: 王静波

责任校对: 于 玲 安淑英

技术设计: 桑崇基 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: // www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph.com

电话: (010) 63182980 (发行处)

经 销: 各地新华书店

刷: 北京海淀求实印刷厂

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 9.5

字 数: 231000 字

版 次: 2000 年 2 月第 1 版 2000 年 2 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-328-7/F·267

定 价: 16.00 元

如发现印有装错误 可随时退本社更换

前 言

为加强对税务代理行业的管理,我国于1999年举行了首次全国注册税务师执业资格考试,有5000多人通过了全部5门课的考试。2000年度的执业资格考试将于6月2、3、4日举行。

为帮助考生更有效地学习指定教材,熟练掌握相关内容,顺利通过考试,我们组织编写了2000年度全国注册税务师执业资格考试辅导用书。参加编写的都是从事税务代理实务和税收、法律、财会方面的专家,有丰富的经验和较高的水平。

本套辅导书依据最新修订的《考试大纲》和2000年度的指定教材,在分析1999年度考试情况的基础上编写而成。按考试科目,分为《税法Ⅰ》、《税法Ⅱ》、《税务代理实务》、《税收相关法律》和《财务与会计》,并精心编写了《全真模拟试题》。

本套辅导用书内容完整,重点突出,每章后附有大量的练习题,同时有答案及分析,有较强的针对性,利于考生掌握重点和难点。

由于时间仓促,全书疏漏之处难免。书中内容以指定教材为依据,如有疏漏,请以教材为准,并欢迎指正。

编 者

2000年1月

目 录

第一章 企业所得税	(1)
本章要点	(1)
练习题	(19)
答案及分析	(24)
第二章 外商投资企业和外国企业所得税	(30)
本章要点	(30)
练习题	(47)
答案及分析	(53)
第三章 个人所得税	(58)
本章要点	(58)
练习题	(80)
答案及分析	(85)
第四章 土地增值税	(91)
本章要点	(91)
练习题	(99)
答案及分析	(101)
第五章 印花税	(106)
本章要点	(106)
练习题	(113)
答案及分析	(116)
第六章 房产税、车船使用税、契税	(119)
本章要点	(119)
练习题	(127)
答案及分析	(129)
第七章 城镇土地使用税、城市维护建设税	(133)
本章要点	(133)
练习题	(141)
答案及分析	(143)

第一章 企业所得税

重点与难点

重点掌握的内容包括适用税率的基本规定、应税收入总额的范围、准予扣除项目及范围和标准、不准予扣除的项目、税收调整项目金额的汇集计算方法、高新技术产业税收优惠政策的内容、预缴及汇算清缴所得税的计算方法、分得股息（利润）应纳税额的计算方法。

学习的难点在于对准予扣除项目及范围和标准、不准予扣除的项目、税收调整项目金额的汇集计算方法、高新技术产业税收优惠政策的内容的理解。

1999 年考试内容本章占 27 分，其中单项选择题 9 分、多项选择题 8 分、综合题 10 分。

本章要点

一、企业所得税概述

(一) 企业所得税的概念

企业所得税是对企业、事业单位和社会团体以及其他组织取得的生产经营所得和其他所得征收的一种税。由原国营企业所得税、集体企业所得税和私营企业所得税合并而来。

(二) 企业所得税的发展沿革

中华人民共和国成立后的 30 多年里，国家对国有企业的实现利润一直不征所得税，而实行利润上交的制度。1983 年，国务院决定在全国推行第一步“利改税”，即将国有企业原来向国家上交利润的大部分改为征收所得税。国营企业所得税在经过第二步利改税完善的基础上，1984 年 9 月，国务院发布《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》，标志着国家与国有企业的分配关系以法律的形式初步规范下来。

1950 年，中央政务院公布《工商业税暂行条例》，规定除国有企业外，所有的工商企业都要缴纳所得税，当时的纳税人主要是私营企业和城乡个体工商业户。1958 年，所得税成为一个独立税种，称为“工商所得税”，主要对集体企业征收。1984 年，国有企业实行第二步“利改税”后，工商所得税已名不符实，国务院于 1985 年 4 月颁布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》，对全国城乡集体企业取得的生产经营所得和其他所得，统一征收集体企业所得税。

私营企业在建国初期是企业所得税的主要纳税人。1958 年社会主义改造完成后，私

营企业不复存在。1979年实行改革、开放以来，我国的私营经济发展迅速。国务院于1988年6月发布了《私营企业所得暂行条例》，决定开征私营企业所得。

随着经济进一步发展和经济改革的深化，特别是随着社会主义市场经济改革目标的确立，这种所得制的矛盾与问题越来越多。主要表现在以下三个方面：

税制结构不合理，税收负担失衡，妨碍了企业的平等竞争；

名义税率过高，扭曲了国家和企业的分配关系；

税前列支项目不统一、所得制机制软化，影响了财政收入的稳定增长。

国务院于1993年12月颁布了《中华人民共和国企业所得暂行条例》，正式统一了对国有、集体、私营企业的所得制。

（三）企业所得的特点

征税对象是所得额；

应税所得额的计算，通常要经过一系列复杂的程序，与成本、费用关系密切；

征税以量能负担为原则；

一般实行按年计征、分期预缴的征收办法。

（四）立法原则

统一税法，公平税负，促进竞争的原则；

理顺和规范国家与企业的分配关系，促进企业转换经营机制；

兼顾我国实际，向国际税收惯例靠拢；

简化税制，提高征管效率。

二、企业所得的征税对象和纳税人

（一）征税对象的规定

凡在我国境内设立的企业，除外商投资企业和外国企业外，应当就其生产、经营所得和其他所得（包括来源于中国境内、境外的所得），依照规定缴纳企业所得。其中：

1. 生产经营所得

生产经营所得是指从事制造业、采掘业、交通运输业、建筑安装业、农业、林业、畜牧业、渔业、水利业、商品流通业、金融业、保险业、邮电通讯业、服务业，以及国务院、财政、税务部门确认的其他营利事业取得的所得；还包括卫生、物资、供销、城市公用和其他行业的企业，以及一些社团组织、事业单位开展多种经营和有偿服务活动，取得的经营所得。

2. 其他所得

其他所得是指股息、利息、租金、转让各类资产收益、特许权使用费，以及营业外收益等所得。

纳税人按照章程规定解散或破产，以及其他原因宣布终止时，其清算终了后的清算所得，也属于企业所得的征税对象。

对于我国纳税人的国外分支机构来源于境外的所得已在境外缴纳的所得税款，准予在总机构汇总纳税时，从其应纳税额中予以抵免。

（二）纳税人的主要类型

包括国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业，以及有生产、经营所

得和其他所得的其他组织。

如果纳税企业、单位改变经营方式，实行承租经营的，其纳税人分两种情况处理：

(1) 凡未改变被租企业名称、未更改工商登记的，不论被租方与承租方如何分配，均仍以被租企业为纳税人；(2) 承租方重新办理登记证的，以新登记的企业为纳税人。

(三) 独立经济核算企业应具备的条件

必须同时具备下述三个条件：

(1) 在银行开设有结算账户；

(2) 建立独立账簿，编制财务会计报表；

(3) 独立计算盈亏。

(四) 特殊行业、企业集团作为纳税人的规定

1. 金融、保险企业分别以中国工商银行、中国银行、中国农业银行、中国建设银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、中国人寿保险公司、中国再保险公司作为纳税人，对其所属分行、分公司实现的利润集中缴纳所得税。

2. 直属铁道部的运输企业含所属工附业企业以铁道部为纳税人；铁路施工企业，以工程局、铁路局的直属工程处或相当工程处的工程公司为纳税人；铁道部所属的工业、供销企业及其他单位，均以独立核算企业为纳税人。

3. 民航总局所属航空公司及其分公司，从 1999 年 1 月 1 日起，以航空公司为纳税人，就地缴纳企业所得税，其所办的非运输企业，以独立核算的企业为纳税人，就地缴纳企业所得税。中国国际航空公司及所属分公司由中国国际航空公司统一纳税；中国东方航空股份有限公司及所属分公司由中国东方航空股份有限公司统一纳税；中国南方航空股份有限公司及所属分公司由中国南方航空股份有限公司统一纳税。民航总局所属其他企业及其所办的股份制、联营企业，就地缴纳企业所得税。

4. 国家邮政局及所属各级邮政企业在 2000 年之前（含 2000 年）以国家邮政局为纳税单位，在北京集中缴纳企业所得税。国家邮政局及所属各级邮政企业所办从事非邮政业务的企业，就地缴纳企业所得税。

5. 企业集团原则上应当以独立核算的核心企业和紧密层、半紧密层成员企业分别为纳税人，但经国务院批准设立的企业集团，其核心企业对紧密层企业资产控股为 100% 的，可由控股的成员企业选择由核心企业统一合并纳税。

三、企业所得税的税率

(一) 税率设计的原则

兼顾国家、企业、职工个人三者利益，既要保证财政收入的稳定增长，又要使企业在发展生产、经营方面，有一定的财力保证；既要考虑到企业的实际情况和负担能力，又要维护税率的统一性，适当简化，避免繁琐。

(二) 适用税率的基本规定

企业所得税采用 33% 比例税率。

对年应税所得额在 3 万元（含 3 万元）以下的企业，暂减按 18% 的税率征税；对年应纳税所得额在 10 万元（含 10 万元）以下至 3 万元的企业，暂减按 27% 的税率征税。对小企业根据其应纳税所得额的数量不同，实际上适用于三档税率，即 18%、27% 和

33%。

四、应纳税所得额的确定

(一) 应纳税所得额的概念和计算原则

应纳税所得额是指纳税人每一纳税年度的收入总额减去准予扣除项目后的余额。

当企业财务、会计处理办法与有关税收法规相抵触时，应当依照国家有关税收的规定计算纳税。企业按照有关财务会计制度规定计算的利润，必须按照税法的规定进行必要的调整后，才能作为应纳税所得额，计算缴纳所得税。这是计算应纳税所得额应当坚持的一项原则。

(二) 一般收入的确定

纳税人的收入总额包括生产、经营收入、财产转让收入、利息收入、租赁收入、特许权使用费收入、股息收入和其他收入。其中：

1. 生产、经营收入。是指纳税人从事主营业务活动所取得的收入。包括商品（产品）销售收入、劳务服务收入、营运收入、工程价款收入、工业性作业收入，以及其他业务收入。

2. 财产转让收入。是指纳税人有偿转让各类财产取得的收入，包括转让固定资产、有价证券、股权，以及其他财产而取得的收入。

3. 利息收入。是指纳税人购买各种债券等有价证券取得的利息、外单位欠款付给的利息，以及其他利息收入，但不包括购买国债的利息收入。

4. 租赁收入。是指纳税人出租固定资产、包装物，以及其他财产而取得的租金收入。

5. 特许权使用费收入。是指纳税人提供或者转让专利权、非专利技术、商标权、著作权，以及其他特许权的使用权而取得的收入。

6. 股息收入。是指纳税人对外投资入股分得的股利、红利收入。

7. 其他收入。是指除上述各项收入之外的一切收入。包括固定资产盘盈收入、罚款收入、因债权人缘故确实无法支付的应付款项、物资及现金的溢余收入、教育费附加返还款、包装物押金收入，以及其他收入。

(三) 特殊收入的确定

1. 减免或返还的流转税的税务处理。对企业减免或返还的流转税（含即征即退、先征后退），除国务院、财政部、国家税务总局规定有指定用途的项目以外，都应并入企业利润，照章征收企业所得税。对直接减免和即征即退的，应并入企业当年利润征收企业所得税，对先征税后返还和先征后退的，应并入企业实际收到退税或返还税款年度的企业利润征收企业所得税。

2. 资产评估增值的税务处理。

(1) 纳税人按照国务院的统一规定，进行清产核资时发生的固定资产评估净增值，不计入应纳税所得额。

(2) 纳税人以非现金的实物资产和无形资产对外投资，发生的资产评估净增值，不计入应纳税所得额。但在中途或到期转让、收回该项资产时，应将转让或收回该项投资所取得的收入与该实物资产和无形资产投出时账面原值的差额计入应纳税所得额，依法缴纳企业所得税。

(3) 纳税人在产权转让过程中，发生的产权转让净收益或净损失，计入应纳税所得额，依法缴纳企业所得税。国有资产产权转让净收益，凡按国家有关规定全额上交财政的，不计入应纳税所得额。

(4) 企业进行股份制改造发生的资产评估增值，应相应调整账户，所发生的固定资产评估增值可以计提折旧，但在计算应纳税所得额时不得扣除。资产范围应包括企业的固定资产、流动资产等在内的所有资产。企业在办理年度纳税申报时，应将有关计算资料一并附送主管税务机关审核。在计算申报年度应纳税所得额时，可按下列方法进行调整：

① 据实逐年调整。企业因进行股份制改造发生的资产评估增值，每一纳税年度通过折旧、摊销等方式实际计入当期成本、费用的数额，在年度纳税申报的成本项目、费用项目中予以调整，相应调增当期应纳税所得额。

② 综合调整。对资产评估增值额不分资产项目，均额在以后年度纳税申报的成本、费用项目中予以调整，相应调增每一纳税年度的应纳税所得额，调整期限最长不得超过 10 年。

以上调整方法可由企业选择后，申报主管税务机关批准。调整办法一经批准确定后，不得更改。

3. 纳税人接受捐赠的实物资产，不计入企业的应纳税所得额。但企业出售该资产或进行清算时，若出售或清算价格低于接受捐赠时的实物价格，应以接受捐赠时的实物价格计入应纳税所得或清算所得；若出售或清算的价格高于接受捐赠时的实物价格，应以出售收入扣除清理费用后的余额计入应纳税所得或清算所得，依法缴纳企业所得税。

4. 纳税人将自己生产的产品用于在建工程、管理部门、非生产性机构、捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利奖励等方面时，应视为对外销售，作为收入处理。纳税人对外进行来料加工装配业务节省的材料，如合同约定应当留归企业所有的，也应视为企业收入处理。

5. 纳税人取得的收入为非货币资产或者权益的，其收入额应当参照取得收入当时的市场价格计算或估定。

6. 以分期收款方式销售商品的，按合同约定的购买人应付价款的日期确定销售收入的实现。

7. 建筑、安装、装配工程和提供劳务，持续时间超过一年的，可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现。

8. 企业收取的包装物押金，凡逾期未退还买方的，应确认为收入，依法计征企业所得税。逾期是指按照合同规定已逾期未退还的押金；如合同未逾期，从收取之日起计算，已超过一年（12 个月）仍未退还的，原则上要确认为期满之日所属年度的收入。

包装物周转期间较长的，如有关购销合同明确规定了包装物押金的返还期的，经主管税务机关核准，包装物押金确认为收入的期限可适当延长，但最长不得超过 3 年。

企业向有长期固定购销关系的客户收取的可循环使用包装物的押金，其收取的合理的押金在循环期间不作为收入。

(四) 准予扣除项目

在计算应税所得额时准予从收入总额中扣除的项目，是指与纳税人取得收入有关的成本、费用、税金和损失。其中：

1. 成本。即生产、经营成本，是指纳税人为生产、经营商品和提供劳务等所发生的各项直接费用和各项间接费用。

2. 费用。即纳税人为生产、经营商品和提供劳务等所发生的销售（经营）费用、管理费用和财务费用。

3. 税金。即纳税人按规定缴纳的消费税、营业税、城市维护建设税、资源税、土地增值税。教育费附加可视同税金，准予在税前扣除。

4. 损失。即纳税人生产、经营过程中的各项营业外支出、已发生的经营亏损和投资损失，以及其他损失。

在确定纳税人的扣除项目时，应注意以下两个问题：（1）纳税人应计未计的扣除项目，如费用、折旧等，不得转移到以后年度补扣；（2）纳税人的财务会计处理与税收规定不一致的，应依照税收规定予以调整，按税收规定允许扣除的项目和金额，准予扣除。

（五）部分准予扣除项目的范围和标准

1. 借款利息。

纳税人在生产、经营期间，向金融机构借款的利息支出，按照实际发生数扣除；向非金融机构借款的利息支出，在不超过按照金融机构同类、同期贷款利率计算的数额以内，准予扣除。

金融机构，是指各类银行、保险公司及经中国人民银行批准从事金融业务的非银行金融机构。包括国家专业银行、区域性银行、股份制银行、外资银行、中外合资银行，以及其他综合性银行；包括全国性保险企业、区域性保险企业、股份保险企业、中外合资保险企业，以及其他专业性保险企业；还包括城市、农村信用社、各类财务公司以及其他从事信托投资、租赁等业务的专业和综合性非银行金融机构。

非金融机构，是指除上述金融机构以外的所有企业、事业单位以及社会团体等组织。

利息支出，是指纳税人购进、建造的固定资产竣工决算投产后发生的各项贷款（包括长、中、短期贷款）的利息支出。纳税人除建造、购置固定资产和开发、购置无形资产，以及筹建期间发生的利息支出以外的利息支出，允许税前扣除。其扣除标准按上述规定执行。

2. 职工工资。

纳税人支付给职工的工资，按照计税工资扣除。计税工资包括企业以各种形式支付给职工的基本工资、浮动工资、各类补贴、津贴、奖金等。计税工资的具体标准，由省、自治区、直辖市人民政府在财政部和国家税务总局规定的范围内确定，并报财政部备案。具体规定如下：

（1）经有关部门批准实行工资总额与经济效益挂钩办法的企业，其发放的工资在工资总额增长幅度低于经济效益的增长幅度，职工平均工资增长幅度低于劳动生产率增长幅度以内的，在计算应纳税所得额时准予扣除。企业按批准的工效挂钩办法提取的工资额超过实际发放的工资额部分，不得在企业所得税前扣除；超过部分用于建立工资储备基金，在以后年度实际发放时，经主管税务机关审核，在实际发放年度企业所得税前据实扣除。

（2）对饮食服务企业按国家规定提取的提成工资，在计算应纳税所得额时准予扣除。

（3）未实行上述办法的企业，实行计税工资办法。其发放工资在计税工资标准以内的，可据实扣除；超过标准的部分，在计算应纳税所得额时不得扣除。计税工资的月扣除

最高限额为 800 元/人，具体扣除标准可由省、自治区、直辖市人民政府根据当地不同行业情况，在上述限额内确定，并报财政部备案。个别地区确需提高限额标准的，应在不高于 20% 的幅度内报财政部审定。财政部将根据国家统计局公布的物价指数，对计税工资限额作适当调整，各地可据此相应调整计税工资标准。

(4) 事业单位凡执行国务院规定的事业单位工作人员工资制度的，应严格按照规定的工资标准在税前扣除；经国家有关主管部门批准，实行工资总额与经济效益挂钩的事业单位，应按照工效挂钩办法核定的工资标准在税前扣除。

3. 职工福利费、工会经费和职工教育经费。

纳税人的职工福利费、工会经费、职工教育经费，分别按计税工资总额的 14%、2% 和 1.5% 计算扣除。

4. 捐赠支出。

纳税人用于公益、救济性的捐赠，在年应纳税所得额 3% 以内（金融、保险企业为 1.5% 以内）的部分，准予扣除，超过部分不予列支。

公益、救济性的捐赠，是指纳税人通过我国境内非营利的社会团体、国家机关向教育、民政等公益事业和遭受自然灾害地区、贫困地区的捐赠。这里所说的社会团体，包括中国青少年发展基金会、希望工程基金会、宋庆龄基金会、减灾委员会、中国红十字会、中国残疾人联合会、全国老年基金会、老区促进会，以及经民政部门批准成立的其他非营利的公益性组织。纳税人直接向受赠人的捐赠，不允许扣除。

准予扣除的公益性、救济性捐赠，其具体计算程序如下：

调整所得额，即将企业已在营业外支出中列支的捐赠额剔除，计入企业的所得额；将调整后的所得额乘以 3%，计算出法定公益性、救济性捐赠扣除额；将调整后的所得额减去法定的公益性、救济性捐赠扣除额，其余额即为应纳税所得额。企业当期发生的公益性、救济性捐赠不足所得额 3% 的，应当据实扣除。

5. 业务招待费。

纳税人按规定支出的与生产、经营有关的业务招待费，由纳税人提供确实记录或单据，经核准后准予扣除。具体扣除标准如下：

全年营业收入额扣除标准在 1500 万元以下的（不含 1500 万元），不超过营业收入的 5‰；在 1500 万元以上（含 1500 万元），但不足 5000 万元的部分，不超过该部分营业收入的 3‰；在 5000 万元以上（含 5000 万元），但不足 1 亿元的部分，不超过该部分营业收入的 2‰；在 1 亿元以上的部分不超过该部分营业收入的 1‰。

营业收入是指纳税人从事生产、经营活动取得的各项收入，包括主营业务收入和其他业务收入。纳税人从联营企业分回的税后利润和从股份企业分回的股息等，不能作为计提业务招待费的基数，因与税后利润、股息有关的收入在原企业已经提了业务招待费。

6. 保险费用。

准予扣除的保险费用包括：

(1) 纳税人按规定上交保险公司或劳动保险部门的职工养老保险基金和待业保险基金；

(2) 纳税人参加财产保险和运输保险，按照规定缴纳的保险费用；

(3) 纳税人为特殊工种职工支付的法定人身安全保险费。

保险公司给予纳税人的无赔款优待，应作为当年的应纳税所得额。

7. 固定资产租赁费。

以经营租赁方式租入固定资产而发生的租赁费，可以据实扣除；以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费不得直接扣除，而应计入资产价值，以折旧的形式分期扣除。

承租方支付的手续费，以及安装交付使用后支付的利息等，可在支付时按照税法规定的标准直接扣除。

8. 坏账准备金和商品削价准备金。

纳税人按规定提取的坏账准备金和商品削价准备金，准予在计算应纳税所得额时扣除。不建立坏账准备金的纳税人，发生的坏账损失，报经主管税务机关核实后，按当期实际发生数扣除。纳税人已作为支出、亏损或坏账处理的应收款项，在以后年度全部或部分收回时，应计入收回年度的应税所得额中。

9. 资产损失。

纳税人当期发生的固定资产和流动资产盘亏、毁损净损失，由其提供清查盘存资料，经主管税务机关审核后，准予扣除。

10. 汇兑损益。

纳税人在生产、经营期间发生的外国货币存、借和以外国货币结算的往来款项增减变动时，由于汇价变动而与记账本位币折合发生的汇兑损益，可计入当期所得或在当期扣除，即汇兑收益计入当期应税所得额；若为汇兑损失，则在当期扣除。

11. 支付给总机构的管理费。

纳税人在生产经营期内按规定支付给总机构的与本企业生产、经营有关的管理费，须提供总机构出具的由税务机关审定的有关管理费汇集范围、数额、分配依据和方法等证明文件，经主管税务机关审核后，准予在所得税前扣除。管理费提取采取比例和定额控制，提取比例一般不得超过总收入的2%。无论采取比例提取还是定额提取，都必须实行总额控制。

12. 有关资产的费用。

纳税人转让各类固定资产发生的费用，允许扣除。

纳税人的固定资产折旧、无形资产和递延资产的摊销额，准予扣除。

13. 国债利息收入。

纳税人购买国债的利息收入，不计入应纳税所得额。

14. 纳税人加入工商业联合会交纳的会员费，以及私营企业按工商行政管理部门统一规定上缴的工商管理费，在计算应纳税所得额时准予扣除。

15. 纳税人按省及省级以上民政、物价、财政部门批准的标准，向依法成立的协会、学会等社团组织交纳的会费，经主管税务机关审核后允许在所得税前扣除。

16. 企业交纳的各种价内外基金（资金、附加收费），属于国务院或财政部批准，并按规定纳入同级财政预算内或预算外资金财政专户，实行收支两条线管理的，允许在所得税前扣除；企业交纳的各种收费，属于国务院或财政部会同有关部门批准以及省级人民政府批准，并按规定纳入同级预算内或预算外资金财政专户，实行收支两条线管理的，允许所得税前据实扣除。

17. 住房公积金。

企业按照规定发放的住房补贴和住房困难补助，在企业住房周转金中开支。企业缴纳的住房公积金，在企业住房周转金中列支；不足部分，经主管税务机关审核后，可在税前列支。

18. 新产品、新技术、新工艺研究开发费用。

企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的各项费用，包括新产品设计费、工艺规程制定费、设备调整费、原材料和半成品的试验费、技术图书资料费、研究机构人员的工资、研究设备的折旧、与新产品的试制、技术研究有关的其他经费以及委托其他单位进行科研试制的费用，不受比例限制，计入管理费用中扣除。

(1) 盈利企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的各项费用，比上年实际发生额增长达到10%以上（含10%），其当年实际发生的费用除按规定据实列支外，年终经由主管税务机关审核批准后，可再按其实际发生额的50%，直接抵扣当年应纳税所得额。增长比例未达到10%的，不得抵扣。

盈利企业研究开发费用比上年增长达到10%以上的，其实际发生额的50%，如大于当年应纳税所得额，可就其不超过应纳税所得额的部分，予以扣除；超过部分，当年和以后年度均不再抵扣。

(2) 亏损企业发生的研究开发费用，只能按规定据实列支，不实行增长达到一定比例抵扣应纳税所得额的办法。

19. 企业在纳税年度内应计未计扣除项目，包括各类应计未计费用、应提未提折旧等，不得转移以后年度补扣。

20. 其他项目。

依照有关法律、行政法规和国家有关税收规定，准予扣除的其他项目。

(六) 不准予扣除的项目

1. 资本性支出。指纳税人购置、建造固定资产和对外投资的支出。

2. 无形资产受让、开发支出。指纳税人购置或自行开发无形资产所发生的费用不得直接扣除。但无形资产开发支出未形成资产的部分，准予扣除。

3. 违法经营的罚款和被没收财物的损失。指纳税人生产经营违反国家法律、法规和规章，被有关部门处以罚款，以及被没收财物的损失。

4. 各项税收的滞纳金、罚款和罚金。指纳税人违反税收法规，被税务机关处以的滞纳金、罚款，以及被司法机关处以的罚金。

5. 自然灾害或意外事故损失有赔偿的部分。指纳税人参加保险之后，因遭受自然灾害或事故而由保险公司给予的赔偿。

6. 超过国家规定允许扣除的公益、救济性捐赠，以及非公益、救济性的捐赠。

7. 各种赞助支出。指各种非广告性质的赞助支出。

8. 纳税人为其他独立纳税人提供与本身应纳税收入无关的贷款担保等，因被担保方不能还清贷款而由该担保纳税人承担的本息等，不得在担保企业税前扣除。

9. 销售货物给购货方的回扣，其支出不得在税前扣除。

10. 对粮食类白酒（含薯类白酒）的广告宣传费一律不得在税前扣除。

11. 与取得收入无关的其他各项支出。指除上述各项支出之外，与本企业取得收入无关的各项支出。

（七）资产的税务处理

纳入税务处理范围的资产主要有四种形式，即固定资产、无形资产、递延资产和流动资产，其中前三类资产须采取计提折旧或摊销的方式分次扣除。

1. 固定资产的税务处理

纳税人的固定资产，是指使用期限超过一年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具，以及其他与生产经营有关的设备、器具、工具等。不属于生产经营主要设备的物品，但单位价值在 2000 元以上，并且使用期限超过两年的，也应当作为固定资产。

（1）固定资产计价

建设单位交来完工的固定资产，根据建设单位交付使用的财产清册中所确定的价值计价。

自制、自建的固定资产，在竣工使用时按实际发生的成本计价。

有偿调入或购入的固定资产，按调拨价（或购进价）加上发生的包装费、运杂费、安装费，以及缴纳的税金后的价值计价。从国外引进设备的入账价值包括设备买价、进口环节的税金、国内运杂费、安装费。

以融资租赁方式租入的固定资产，按照租赁协议或合同确定的价款加上运输费、途中保险费、安装调试费以及投入使用前发生的利息支出和汇兑损益等后的价值计价。

纳税人接受赠与的固定资产，按发票所列金额加上由企业负担的运输费、保险费、安装调试费等确定；无所附发票的，按同类设备的市价确定。

盘盈的固定资产，按同类固定资产重置完全价值计价。

作为投资的固定资产，应当按该资产折旧程度，以合同、协议确定的合理价格或参照有关的市场价格估定的合理价格确定。

在原有固定资产基础上进行改扩建的，按照固定资产的原价，加上改扩建发生的支出，减去改扩建过程中发生的固定资产变价收入后的余额确定。

（2）固定资产折旧的范围

可以提取折旧的固定资产包括：房屋、建筑物；在用的机器设备、运输车辆、器具、工具；季节性停用和大修理停用的机器设备；以经营租赁方式租出的固定资产和以融资租赁方式租入的固定资产等。

不得提取折旧的固定资产包括：土地；房屋、建筑物以外的未使用、不需用以及经批准封存的固定资产；以经营租赁方式租入的资产；以融资租赁方式租出的固定资产；已提足折旧继续使用的固定资产；按照规定提取维简费的固定资产；已在成本中一次性列支而形成的固定资产；破产、关停企业的固定资产，以及提前报废的固定资产。

（3）计提折旧的方法

固定资产应当从投入使用月份的次月起计提折旧。停止使用的固定资产应当从停止使用月份的次月起停止计提折旧。

固定资产在计算折旧前，应当估计残值，从固定资产原价中减除。残值比例在原价的 5% 以内，由企业自行确定。由于情况特殊，需调整残值比例的，应报主管税务机关备案。

固定资产折旧一般采用平均年限法（直线法）和工作量法计算，有些企业还采用双倍余额递减法或年数总和法计算。

（4）计提折旧的年限

企业固定资产的折旧年限，按财政部制定的分行业财务制度的规定执行。对少数城镇集体和乡镇企业，由于特殊原因需要缩短折旧年限的，可由企业提出申请，报省、自治区、直辖市一级地方税务局并商财政厅（局）同意后确定，但不得短于以下规定年限：

房屋、建筑物为 20 年；

火车、轮船、机器和其他生产设备为 10 年；

电子设备和火车、轮船、机械以外的运输工具，以及与生产、经营有关的器具、工具、家具等为 5 年。

2. 无形资产的税务处理

无形资产是指纳税人长期使用、但没有实物形态的资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

(1) 无形资产的计价

投资者作为资本金或者合作条件投入的无形资产，按照评估确认或者合同、协议约定的金额计价；

购入的无形资产，按照实际支付的价款计价；

自行开发且依法申请取得的无形资产，按照开发过程中的实际支出计价；

接受捐赠的无形资产，按照发票、账单所列金额或同类无形资产的市价计价；

非专利技术和专利的计价应当经法定评估机构评估确认；

除企业合并外，商誉不得作价入账。

(2) 无形资产的摊销

无形资产的摊销，采取直线法计算。对于受让或投资的无形资产，法律和合同或者企业申请书分别规定有效期限和受益期限的，按照法定有效期限与合同或企业申请书规定的受益年限孰短原则摊销；法律没有规定使用年限的，按合同或者企业申请书规定的受益年限摊销；法律和合同或者企业申请书没有规定使用年限的、或者企业自行开发的无形资产，摊销期限不得少于 10 年。

3. 递延资产的税务处理

递延资产是指不能全部计入当年损益，应当在以后年度内分期摊销的各项费用，包括开办费、租入固定资产的改良支出等。其中：

开办费，是指企业筹建期间（即从企业被批准筹建之日起至开始生产、经营，包括试生产、试营业之日的期间）发生的费用，包括人员工资、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费，以及不计入固定资产和无形资产成本的汇兑损益和利息支出。企业在筹建期间发生的开办费，应当从开始生产、经营月份的次月起，在不短于 5 年的期限内分期摊销。

租入固定资产的改良支出，是指以经营租赁方式租入固定资产的改良工程所发生的全部支出，即为增加租入固定资产的使用效能或延长其寿命，而对其进行改装、翻修、改建等的支出。该项支出一般数额较大，并且与好几个年度的收益有关，不应作为当期费用处理，而应作为递延资产管理，在固定资产租赁有效期内分期摊入成本、费用。

4. 流动资产的税务处理及存货计价

流动资产是指可以在一年内或者超过一年的一个营业周期内变现或者运用的资产，包括现金及各种存款、存货、应收及预付款项等。税法规定，纳税人的商品、材料、产成

品、半成品等存货的计算，应当以实际成本为准。纳税人各项存货的发生和领用，其实际成本的计算方法，可以在先进先出法、后进先出法、加权平均法、移动平均法等方法中任选一种。计价方法一经选用，不得随意改变。确实需要改变计价方法的，应当在下一纳税年度开始前，报经主管税务机关备案。

(八) 关联企业间业务往来的税务处理

关联企业，是指直接或间接被同一利益集团所拥有或控制的有关企业。

当一个企业与其他企业之间有下列关系之一者，就被认定为关联企业或有关联关系的企业：

(1) 在资金、经营、购销等方面，存在直接或间接的拥有或者控制关系；

(2) 直接或间接地为第三者所拥有或者控制；

(3) 其他在利益上相关联的关系。其中的所谓“控制”，包括管理控制和股权控制。

纳税人与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其应纳税所得额的，税务机关有权进行合理调整。

(九) 亏损抵补

亏损抵补是国家对纳税人的一种免税照顾。纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但延续弥补期最长不得超过5年。5年内不论纳税人是盈利还是亏损，都作为弥补年限计算。

企业财务报表中的亏损额是经税务机关按税法规定核实、调整后的金额，而非企业财务报表的账面金额。

分立、兼并、股权重组的亏损弥补：

1. 企业分立前尚未弥补的亏损，根据分立协议约定由分立后的各企业负担的数额，按规定的亏损弥补年限，在剩余期限内，由分立后的各企业逐年延续弥补。

2. 被兼并企业尚未弥补的经营亏损，应区别不同情况处理：

(1) 被兼并企业在被兼并后继续具有独立纳税资格的，其兼并前尚未弥补的经营亏损，在税收法规规定的期限内，由其以后年度的所得逐年延续弥补，不得用兼并企业的所得弥补。

(2) 被兼并企业在被兼并后不具有独立纳税人资格的，其兼并前尚未弥补的亏损，在税收法规规定的期限内，可由兼并企业用以后年度的所得逐年延续弥补。

3. 企业进行股权重组，在股权转让前尚未弥补的经营亏损，可按税收法规规定的亏损弥补年限，在剩余期限内，由股权重组后的企业逐年延续弥补。

4. 如果一个企业既有应税项目，又有免税项目，其应税项目发生亏损时，按照税收法规规定可以结转以后年度弥补的亏损，应该是冲抵免税项目所得后的余额。此外，虽然应税项目有所得，但不足弥补以前年度亏损的，免税项目的所得也应用于弥补以前年度亏损。

(十) 税务机关核定所得额

纳税人不能提供完整、准确的收入及成本、费用凭证，不能正确计算应纳税所得额的，由税务机关核定其应纳税所得额。核定方法如下：

1. 参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的收入额和