

2009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

辅导用书
YONGSHU

2009 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

图书在版编目 (CIP) 数据

2009 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.

—北京: 中国税务出版社, 2009. 1

ISBN 978-7-80235-303-9

I. 2... II. 2... III. 税法—中国—经济师—资格考核—自学参考资料

IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 197182 号

版权所有·侵权必究

书 名: 税法 II (辅导用书)

作 者: 本书编委会 编

责任编辑: 刘美英

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxph@tom. com

发行部电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 850×1168 毫米 1/16

印 张: 12.75

字 数: 341000 字

版 次: 2009 年 2 月北京第 1 版 2009 年 2 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-303-9/F·1223

定 价: 28.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

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，至今已有7万余人通过考试取得了注册税务师执业资格。2009年度的执业资格考试将于6月19、20、21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2009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2009年度的考试教材，在分析历年考试情况的基础上编写而成。全套书分6册，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》、《财务与会计》，此外，编写了《模拟试卷汇编》。

本套辅导用书内容全面，重点突出，包括了历年试题规律分析、重点难点分析、典型例题解析、同步强化练习以及跨章节综合练习题、全真模拟试题，有较强的针对性，利于考生复习迎考，掌握重点和难点。同时，编写了《模拟试卷汇编》，有利于考生熟悉题型、探索规律，提高解题能力。

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。本辅导书重在辅导，旨在给考生提供针对教材的分析与练习，帮助考生更好地根据大纲要求掌握教材内容，因此，考生将辅导用书和指定教材配合使用，将会事半功倍。

编者

2009年1月

目 录

第一部分 历年试题分析

一、历年试题回顾与分析	(1)
二、教材变化情况	(2)
三、重点章节	(2)
四、命题趋势	(2)

第二部分 各章内容体系及强化练习

第一章 企业所得税	(4)
本章内容解读	(4)
重点、难点及历年考点	(5)
典型例题解析	(17)
同步强化练习题及答案	(18)
第二章 个人所得税	(28)
本章内容解读	(28)
重点、难点及历年考点	(29)
典型例题解析	(54)
同步强化练习题及答案	(56)
第三章 土地增值税	(68)
本章内容解读	(68)
重点、难点及历年考点	(68)
典型例题解析	(75)
同步强化练习题及答案	(77)
第四章 印花税	(86)
本章内容解读	(86)
重点、难点及历年考点	(86)
典型例题解析	(95)
同步强化练习题及答案	(96)
第五章 房产税	(104)
本章内容解读	(104)
重点、难点及历年考点	(104)
典型例题解析	(109)

同步强化练习题及答案	(109)
第六章 车船税	(117)
本章内容解读	(117)
重点、难点及考点	(117)
典型例题解析	(119)
同步强化练习题及答案	(120)
第七章 契税	(126)
本章内容解读	(126)
重点、难点及历年考点	(126)
典型例题解析	(130)
同步强化练习题及答案	(131)
第八章 城镇土地使用税	(136)
本章内容解读	(136)
重点、难点及历年考点	(136)
典型例题解析	(142)
同步强化练习题及答案	(143)

第三部分 跨章节综合练习题

一、综合性试题	(149)
二、综合练习题	(153)

第四部分 全真模拟试卷

模拟试卷	(160)
模拟试卷答案及分析	(170)
附录1 新旧企业所得税法对照表	(176)
附录2 企业所得税法解读	(192)

第一部分 历年试题分析

一、历年试题回顾与分析

《税法Ⅱ》是《税法Ⅰ》的续篇，要求考生掌握所得税、财产税、行为税等各税种的适用范围、计算方法和申报缴纳，其中，所得税是教材中最重要的内容，考生应在全面复习的基础上，总结规律，掌握重点和难点问题。

几年来，历年考试都是四种题型。单项选择题和多项选择题各章均有涉及；计算题主要集中在企业所得税、个人所得税和印花税等税种上，但1999年的考试中曾出现过土地增值税的计算题；综合分析题主要在企业所得税。由于原企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税的合并，我们将教材中原第一、二章的相关内容一并分析。近三年各章教材内容在考试中的分值变化见下表：

章 节	年份	单选题	多选题	计算题	综合分析题	合计分值
第一章 企业所得税（包括原内资和外资）	2008	16	22		8	46
	2007	16	22	8	10	56
	2006	18	28	16	12	74
第二章 个人所得税	2008	11	14		12	37
	2007	10	12	12		34
	2006	8	14	12		34
第三章 土地增值税	2008	2	4		2	8
	2007	2	4	6		12
	2006	3	4			7
第四章 印花税	2008	3	4	8	2	17
	2007	4	6	2		12
	2006	3	4			7
第五章 房产税	2008	2	4	8		14
	2007	2	4			6
	2006	2	4			6
第六章 车船税	2008	2	4			6
	2007	2	4			6
	2006	2	2			4

续表

章 节	年份	单选题	多选题	计算题	综合分析题	合计分值
第七章 契税	2008	2	4			6
	2007	2	4			6
	2006	2	2			4
第八章 城镇土地使用税	2008	2	4			6
	2007	2	4			6
	2006	2	2			4

二、教材变化情况

2009年的《税法II》教材在章节上变化不大,主要根据税收政策的调整而对教材内容进行了相应的修改。但涉及原企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税的合并,第一章为全新内容,依据新税法重新编写。

教材的变化主要有:

第一章《企业所得税》根据新企业所得税法重新编写。

第二章《个人所得税》根据一年来税法的变化进行了更新,反映了税法的变化情况。

其他各章主要是原有错漏之处的调整。

三、重点章节

由上述分析,可将《税法(II)》八章的内容按重要程度划分为三个层次:

第一层次:第一、二章,企业所得税和个人所得税。这两个税种(含原外商投资企业和外国企业所得税)的分数之和每年都接近100分。

第二层次:第三、四章,土地增值税和印花税。土地增值税近年考试分值在10分左右,印花税近年考试分值逐年提高,2008年达到17分。

第三层次:第五、六、七、八章,房产税、车船税、契税和城镇土地使用税。这四章分数之和每年均不超过25分。

建议各位考生抓住重点,强力突破。

四、命题趋势

依据公布的历年《税法(II)》试题,针对其特点,对命题趋势分析如下:

1. 全面考核,重点突出

试题覆盖了考试大纲的所有内容,章章有题,每一个税种每年都考到,但重点比较突出,且有向所得税倾斜之势。

2. 偏重实务

所得税业务是注册税务师在执业中涉及的重要实务,考试亦很注重。即使是不太重要的章节,其测试内容亦以实务为主。

3. 税种内容和题型预测

综合分析题估计还是以企业所得税和个人所得税为主。企业所得税是全新内容,应是考

试重点，但由于政策衔接问题，估计出题难度较大。

计算题估计在个人所得税、土地增值税和印花税中出题。个人所得税考生除了掌握各应税所得项目的计税规定外，应特别注意个体工商户、个人独资企业和合伙企业的计税规定。

单项选择题和多项选择题一般侧重于各税种的征税范围、纳税人、计税依据和税收优惠规定。

由于教材变化较大，考生应特别注意新增加的内容。

第二部分 各章内容体系及强化练习

第一章 企业所得税

本章内容解读

本章为全新内容，按照《企业所得税法》编写。从考试大纲的要求看，需要掌握的内容较多；从考试角度来说，企业所得税是每年必考内容。包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税在内，分值在 50 分左右，2006 年考试中达到 74 分，且选择题、计算题和综合分析题均出现。今年内容更新，考生应特别注意。但由于政策衔接问题，出题难度较大。

一、本章基本内容框架

企业所得税概述：概念；基本原则；特点。

纳税义务人；征税对象；税率。

应纳税所得额的计算：居民企业应纳税额的计算；境外所得抵扣税额的计算；居民企业核定征收应纳税额的计算；非居民企业应纳税额的计算；房地产开发企业所得税预缴问题的处理。

税收优惠：减征与免征优惠；高新技术企业优惠；小型微利企业优惠；加计扣除优惠；创投企业优惠；加速折旧优惠；减计收入优惠；税额抵免优惠；民族自治地方优惠；非居民企业优惠；其他行业优惠；其他优惠。

源泉扣缴：扣缴义务人；扣缴方法。

特别纳税调整：调整范围；调整方法；核定征收；加收利息。

征收管理：纳税地点；纳税期限；纳税申报；跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理。

二、本章大纲解读

应了解的内容：企业所得税的概念；税率设计的原则。

应熟悉的内容：企业所得税的立法原则、特点、纳税人的主要类型和应具备的条件、征税对象及范围、扣除原则和范围；生物资产、无形资产、长期待摊费用、存货、投资资产的税务处理；扣缴义务人；特别纳税调整的范围；纳税地点、纳税期限；纳税申报表的填列方法。

应掌握的内容：适用税率的基本规定；收入总额的确定；不征税收入和免税收入；扣除的范围、不得扣除的项目；亏损弥补的规定；固定资产的税务处理；税法规定与会计规定差异的处理；居民企业、核定征收、非居民企业应纳税额的计算、境外所得抵扣税额的计算、房地产开发企业所得税预缴的处理；减征与免征、高新企业、小型微利企业、加计扣除、创

投资企业、加速折旧、减计收入、税额抵免、民族自治地方、非居民企业的优惠和其他有关行业的优惠、其他优惠；源泉扣缴方法；特别纳税调整、核定征收、加收利息的方法；纳税申报、跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理。

重点、难点及历年考点

考生应重点掌握企业所得税的扣除原则和范围，资产的税务处理，扣除的范围、不得扣除的项目，居民企业、核定征收、非居民企业应纳税额的计算，境外所得抵扣税额的计算，税法规定与会计规定差异的处理，房地产开发企业所得税预缴的处理，特别纳税调整、核定征收、加收利息的方法等。

一、企业所得税概述

企业所得税是以企业取得的生产经营所得和其他所得为征税对象所征收的一种税。

特点：征税范围广；税负公平；税基约束力强；纳税人与负税人一致。

二、纳税义务人、征税对象、税率

企业所得税的纳税人指在中华人民共和国境内的企业和其他取得收入的组织。《企业所得税法》第一条规定，除个人独资企业、合伙企业不适用企业所得税法外，凡在我国境内，企业和其他取得收入的组织（以下统称企业）为企业所得税的纳税人，依照本法规定缴纳企业所得税。

企业所得税的纳税人分为居民企业和非居民企业，我国选择了地域管辖权和居民管辖权的双重管辖权标准，最大限度地维护我国的税收利益。

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。

企业所得税实行比例税率，设有 25% 和 20% 两档税率。

上述各项内容的具体规定见表 1-1。

表 1-1 企业所得税的纳税人、征税对象、税率的具体规定

纳税人	具体规定	征税对象	税率	备注
居民企业	指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业	来源于中国境内、境外的所得	25%	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
非居民企业	指依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设有机构、场所的	所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得，及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得	25%	实际联系，是指非居民企业在中国境内设立的机构、场所拥有的据以取得所得的股权、债权，以及拥有、管理、控制据以取得所得的财产
	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	来源于中国境内的所得	20%， 实际 10%	包括在中国境内未设立机构、场所，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系两种情况
	非居民企业委托营业代理人在中国境内从事生产经营活动的，包括委托单位或者个人经常代其签订合同，或者储存、交付货物等，该营业代理人视为非居民企业在中国境内设立的机构、场所			

所得来源的确定：销售货物所得，按照交易活动发生地确定；提供劳务所得，按照劳务发生地确定；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;利息所得、租金所得、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;其他所得,由国务院财政、税务主管部门确定。

三、应纳税所得额的确定

应纳税所得额是企业所得税的计税依据,其计算以权责发生制为原则,基本公式为:

应纳税所得额 = 收入总额 - 不征税收入 - 免税收入 - 各项扣除 - 以前年度亏损

1. 收入总额

企业的收入总额包括以货币形式和非货币形式(按照公允价值确定收入额)从各种来源取得的收入,其中,一般收入包括销售货物收入,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;特殊收入主要包括分期收款方式取得的收入、产品分成方式的收入、发生非货币性交换的收入等。特殊收入的确认见表1-2。

表1-2 特殊收入的确认

特殊收入	收入的确认
以分期收款方式销售货物	按照合同约定的收款日期确认收入的实现
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	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
采取产品分成方式取得收入	按照企业分得产品的日期确认收入的实现,其收入额按照产品的公允价值确定
企业发生非货币性资产交换,以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途	视同销售货物、转让财产或者提供劳务,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外

除将资产转移至境外,企业将资产用于生产、制造、加工另一产品,改变资产形状、结构或性能,改变资产用途,将资产在总机构及其分支机构之间转移等,可作为内部处置资产,不视同销售确认收入,相关资产的计税基础延续计算。

企业将资产用于市场推广或销售、交际应酬、职工奖励或福利、股息分配、对外捐赠移送他人的,应按规定视同销售确定收入。

企业销售收入的确认,必须遵循权责发生制原则和实质重于形式原则。

2. 不征税收入和免税收入

不征税收入包括财政拨款,依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金,国务院规定的其他不征税收入。

免税收入包括国债利息收入,符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性收益,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,符合条件的非营利组织的收入。

3. 扣除原则和范围

(1) 税前扣除项目的原则

企业申报的扣除项目和金额要真实、合法。除税法另有规定外,税前扣除应遵循权责发生制原则、配比原则、相关性原则、确定性原则、合理性原则。

(2) 扣除项目的范围

企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他

支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。注意：①企业发生的支出应当区分收益性支出和资本性支出。收益性支出在发生当期直接扣除；资本性支出应当分期扣除或者计入有关资产成本，不得在发生当期直接扣除。②企业的不征税收入用于支出所形成的费用或者财产，不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。③除另有规定外，企业实际发生的成本、费用、税金、损失和其他支出，不得重复扣除。

其中：

成本是指企业在生产经营活动中发生的销售成本、销货成本、业务支出以及其他耗费。

费用是指企业每一个纳税年度为生产、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。已经计入成本的有关费用除外。

准许扣除的税金有两种方式：一是在发生当期扣除；二是在发生当期计入相关资产的成本，在以后各期分摊扣除。

企业发生的损失，减除责任人赔偿和保险赔款后的余额，依照规定扣除。已经作为损失处理的资产，在以后纳税年度又全部收回或者部分收回时，应当计入当期收入。

（3）扣除项目及其标准

①企业发生的合理的工资、薪金支出准予据实扣除。

企业发生的职工福利费、工会经费，分别不超过工资薪金总额14%、2%的部分准予扣除；职工教育经费，不超过2.5%的部分准予扣除，超过部分准予结转以后纳税年度扣除。

②企业依照规定的范围和标准，为职工缴纳的“五险一金”，为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，为特殊工种职工支付的人身安全保险费和符合规定可以扣除的商业保险费，参加财产保险按规定缴纳的保险费，准予扣除。注意：企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。

③非金融企业向金融企业借款的利息支出、金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业经批准发行债券的利息支出可据实扣除。

非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分可据实扣除，超过部分不许扣除。

企业在生产经营活动中发生的合理的不需要资本化的借款费用，汇兑损失，准予扣除。

④与生产经营活动有关的业务招待费支出，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%。

⑤符合条件的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入15%的部分，准予扣除；超过部分，准予结转以后纳税年度扣除。

企业发生的合理的劳动保护支出，按规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，准予扣除。

参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。

⑥企业根据生产经营活动需要以经营租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照租赁期限均匀扣除；以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用，分期扣除。

⑦企业发生的公益性捐赠支出，不超过年度利润总额12%的部分，准予扣除。捐赠住房作为廉租住房的，视同公益性捐赠。

⑧企业转让各类固定资产发生的费用，按规定计算的固定资产折旧费、无形资产和递延资产的摊销费，准予扣除。

企业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；企业因存货盘亏、毁损、报废等原因不得从销项税金中抵扣的

进项税金, 应视同企业财产损失, 准予与存货损失一起在所得税前按规定扣除。

⑨非居民企业在中国境内设立的机构、场所, 就其中国境外总机构发生的与该机构、场所生产经营有关的费用, 能够提供总机构出具的费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件, 并合理分摊的, 准予扣除。

准予扣除的其他项目, 如会员费、合理的会议费、差旅费、违约金、诉讼费用等。

4. 不得扣除的项目

包括向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项; 企业所得税税款; 税收滞纳金; 罚金、罚款和被没收财物的损失; 超过规定标准的捐赠支出; 赞助支出; 未经核定的准备金支出; 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; 与取得收入无关的其他支出。

5. 亏损弥补

企业某一纳税年度发生的亏损可以用下一年度的所得逐年弥补, 但最长不得超过5年。

四、资产的税务处理

税法规定, 纳入税务处理范围的资产形式主要有固定资产、生物资产、无形资产、长期待摊费用、投资资产、存货等, 均以历史成本为计税基础。

1. 固定资产的税务处理

固定资产是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、使用时间超过12个月的非货币性资产。固定资产计税基础见表1-3。

表1-3 固定资产计税基础

固定资产		计税基础
外购的固定资产		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为计税基础
自行建造的固定资产		以竣工结算前发生的支出为计税基础
融资租入的 固定资产	租赁合同约定付款总额的	以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础
	租赁合同未约定付款总额的	以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础
盘盈的固定资产		以同类固定资产的重置完全价值为计税基础
通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的固定资产		以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础
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

(1) 不得计算折旧扣除的固定资产

房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产; 以经营租赁方式租入的固定资产; 以融资租赁方式租出的固定资产; 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产; 与经营活动无关的固定资产; 单独估价作为固定资产入账的土地; 其他不得计算折旧扣除的固定资产。

(2) 固定资产折旧的计提方法

企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧; 停止使用的固定资产, 自停止使用月份的次月起停止计算折旧。企业应合理确定固定资产的预计净残值。

固定资产按照直线法计算的折旧, 准予扣除。

(3) 固定资产折旧的计提年限

除另有规定外, 固定资产计算折旧的最低年限如下:

房屋、建筑物, 为 20 年; 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备, 为 10 年; 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等, 为 5 年; 飞机、火车、轮船以外的运输工具, 为 4 年; 电子设备, 为 3 年。

2. 生物资产的税务处理

生物资产分为消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。

(1) 生物资产的计税基础

外购的生产性生物资产, 以购买价款和支付的相关税费为计税基础。

通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产, 以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

(2) 生物资产的折旧方法和折旧年限

生产性生物资产按照直线法计算的折旧, 准予扣除。企业应自资产投入使用月份的次月起计算折旧; 停止使用的, 自停止使用月份的次月起停止计算折旧。

生产性生物资产计算折旧的最低年限: 林木类生产性生物资产, 为 10 年; 畜类生产性生物资产, 为 3 年。

3. 无形资产的税务处理

(1) 无形资产的计税基础

外购的无形资产, 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为计税基础; 自行开发的无形资产, 以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础; 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的无形资产, 以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

(2) 无形资产摊销的范围

不得计算摊销费用扣除的无形资产: 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; 自创商誉; 与经营活动无关的无形资产; 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

(3) 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, 摊销年限不得低于 10 年。作为投资或者受让的无形资产, 按照规定或者约定的使用年限分期摊销。外购商誉的支出, 在企业整体转让或者清算时, 准予扣除。

4. 长期待摊费用的税务处理

企业发生的准予扣除的长期待摊费用摊销规定见表 1-4。

表 1-4 长期待摊费用摊销规定

长期待摊费用	摊销规定
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
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
固定资产的大修理支出 (指修理支出达到取得时的计税基础 50% 以上, 修理后使用年限延长 2 年以上)	按照固定资产尚可使用年限分期摊销
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
改建的固定资产延长使用年限的, 除已足额提取折旧的固定资产、租入固定资产的改建支出外, 其他的固定资产发生改建支出, 适当延长折旧年限	

5. 存货的税务处理

(1) 存货的计税基础

通过支付现金方式取得的存货,以购买价款和支付的相关税费为成本。

通过支付现金以外的方式取得的存货,以该存货的公允价值和支付的相关税费为成本。

生产性生物资产收获的农产品,以产出或者采收过程中发生的材料费、人工费和分摊的间接费用等必要支出为成本。

(2) 存货的成本计算方法

企业使用或者销售的存货的成本计算方法,可以在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。

企业转让以上资产,在计算应纳税所得额时,资产的净值允许扣除。

除另有规定外,企业在重组过程中,应在交易发生时确认有关资产的转让所得或者损失,相关资产应按交易价格重新确定计税基础。

6. 投资资产的税务处理

(1) 投资资产的成本

通过支付现金方式取得的投资资产,以购买价款为成本;通过支付现金以外的方式取得的投资资产,以该资产的公允价值和支付的相关税费为成本。

(2) 投资资产成本的扣除方法

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。

7. 税法规定与会计规定差异的处理

企业不能提供完整、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。

企业依法清算时,以其清算終了后的清算所得为应纳税所得额。

企业按财务会计规定计算的利润总额,按税法规定进行必要调整后,才能作为应纳税所得额计算缴纳所得税。

五、应纳税额的计算

1. 居民企业应纳税额的计算

居民企业应缴纳所得税额等于应纳税所得额乘以适用税率,基本计算公式为:

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率 - 减免税额 - 抵免税额

(1) 直接计算法

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

(2) 间接计算法

应纳税所得额 = 会计利润总额 ± 纳税调整项目金额

调整项目金额包括企业的财务会计处理和税收规定不一致应予调整的金额;企业按税法规定准予扣除的税收金额。

2. 境外所得抵扣税额的计算

对居民企业来源于中国境外的应税所得,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,在境外缴纳的所得税税额,可以从其当期应纳税额中抵免,抵免限额为该项所得依照所得税法规定计算的应纳税额;超过抵免限额的部分,可以在以后5个年度(指从企业取得的来源于中国境外的所得,已经在中国境外缴纳的企业所得税性质的税额超过抵免限额的当年的次年起连续5个纳税年度)内,用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

居民企业从其直接（直接持股 20% 以上）或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益，外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分，可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额，在企业所得税法规定的抵免限额内抵免。

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、境外应纳税所得总额

3. 居民企业核定征收应纳税额的计算

(1) 核定征收企业所得税的范围

纳税人具有下列情形之一的，核定征收企业所得税：

依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的、应当设置但未设置账簿的；擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的；发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的；申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

(2) 核定征收的办法

具有下列情形之一的，核定其应税所得率：能正确核算（查实）收入总额，但不能正确核算（查实）成本费用总额的；能正确核算（查实）成本费用总额，但不能正确核算（查实）收入总额的；通过合理方法，能计算和推定纳税人收入总额或成本费用总额的。

纳税人不属于以上情形的，核定其应纳税所得额。

采用应税所得率方式核定征收企业所得税的，应纳税所得额计算公式如下：

应纳税所得额 = 应纳税所得额 × 适用税率

应纳税所得额 = 应税收入额 × 应税所得率

或：应纳税所得额 = 成本（费用）支出额 ÷ (1 - 应税所得率) × 应税所得率

4. 非居民企业应纳税额的计算

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；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；其他所得，参照前两项规定的方法计算应纳税所得额。

5. 房地产开发企业所得税预缴问题的处理

(1) 房地产开发企业按当年实际利润据实分季（或月）预缴企业所得税的，对开发产品完工前采取预售方式销售取得的预售收入，按照规定的预计利润率分季（或月）计算出预计利润额，计入利润总额预缴，开发产品完工、结算是计税成本后按照实际利润调整。

(2) 预计利润率的确定。

非经济适用房开发项目：位于省级和计划单列市政府所在地城区和郊区的，不得低于 20%；位于地级市城区及郊区的，不得低于 15%；位于其他地区的，不得低于 10%。

经济适用房开发项目：不得低于 3%。

(3) 房地产开发企业对经济适用房项目的预售收入进行初始纳税申报时，必须附送有关部门批准经济适用房项目开发、销售的文件以及其他相关证明材料。

(4) 以上规定自 2008 年 1 月 1 日起执行。

六、税收优惠

税收优惠方式包括免税、减税、加计扣除、加速折旧、减计收入、税额抵免等。

1. 免征与减征优惠（见表 1-5）