

中韬华益涉税风险管理丛书之一

最新 企业所得税

政策解读及疑难问题案例精解

ZUIXIN QIYE SUODESHUI ZHENGCE
JIEDU JIYINAN WENTI ANLI JINGJIE

第二版

张 兵 易坤山◎主编

2012

2012年颁布的12项企业所得税政策深度解读

100个企业所得税纳税疑难问题——破解

最新企业所得税配套法规分项指引



中国市场出版社
China Market Press

最新

企业所得税

政策解读及疑难 问题案例精解

第二版

张兵 易坤山◎主编



中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目 (CIP) 数据

最新企业所得税政策解读及疑难问题案例精解/易坤山, 张兵主编. —2 版.
—北京: 中国市场出版社, 2013. 3
ISBN 978-7-5092-1027-7

I. ①最… II. ①易…②张… III. ①企业所得税-税收政策-研究-中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 043635 号

书 名: 最新企业所得税政策解读及疑难问题案例精解 (第二版)

主 编: 易坤山 张 兵

责任编辑: 胡超平

出版发行: 中国市场出版社

地 址: 北京市西城区月坛北小街 2 号院 3 号楼 (100837)

电 话: 编辑部 (010) 68037344 读者服务部 (010) 68022950

发行部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

经 销: 新华书店

印 刷: 河北省高碑店市鑫宏源印刷包装有限公司

规 格: 787×1092 毫米 1/16 27.25 印张 630 千字

版 本: 2013 年 3 月第 2 版

印 次: 2013 年 3 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5092-1027-7

定 价: 58.00 元

中韬华益涉税风险管理丛书

编委会

主任：张国明

主编：张 兵 易坤山

编委：（排名不分先后）

石慧琳 杨东华 张秋艳 林浩钊 崔 群
李顺民 曹伟华 王家国

前 言

PREFACE

相对于其他税种，企业所得税具有政策性强、计算过程复杂、不易操作等特点，它贯穿了企业生产经营的全过程，企业发生的每一项经济业务，都与企业所得税密切相关。

自《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）及其实施条例于2008年1月1日实施以来，财政部、国家税务总局陆续颁布了诸多补充条文作为配套政策与管理文件。相关规范性文件的出台时间滞后、条款零散等，给基层税务机关和纳税人在政策的理解与执行上造成了一定的困难。

虽然《企业所得税法》对资产分类、计价、扣除、处置等问题的处理，与财务会计规定尽量保持一致，但仍存在诸多差异。2009年国家税务总局提出“税法没有明确规定时遵循财会处理”，但在与“税法优于会计”的税法原则进行博弈之中还需纳税人更准确地掌握相关税法。为提高企业对企业所得税风险管理的质量和效率，透析企业所得税的特点，把握税务管理的重点，找准税收风险点，破解管理难点，也为税务机关加强税源监控，提高税收征管质量提供参考资料，中韬华益税务师事务所组织专业人员编写了本书。

本书由“2012年所得税最新政策解读”、“最新企业所得税法规摘录汇编”及“企业所得税疑难问题案例精解”三部分构成。“2012年所得税最新政策解读”部分对2012年1—12月份税政司下发的税收优惠文件及国家税务总局下发的公告进行解读。“最新企业所得税法规摘录汇编”部分以《企业所得税法》为框架，摘录2008年以来颁布的现行有效税收法律、法规、规范性文件及其他部委文件相关内容，便于读者对照学习。“企业所得税疑难问题案例精解”部分对企业所得税汇算清缴中常见的100个问题进行了解析。

在本书出版之际，谨对参与编写、校对及提供帮助的各位友人表示衷心的感谢！

本书引用相关法规众多，若有新的政策出台或调整，应以新政策为准。由于编写时间紧迫、编者学识有限，加之相关政策的不完善造成对税法的理解不尽相同，书中的疏漏之处难免，恳请读者指正。

编 者

2013年1月

第一部分

2012 年企业所得税最新政策解读

政策解读一 /3

对《关于企业参与政府统一组织的棚户区改造支出企业所得税税前扣除政策有关问题的通知》的解读

政策解读二 /4

对金融企业准备金税前扣除政策的解读

政策解读三 /5

对企业安全生产费用管理政策的解读

政策解读四 /8

对《关于深入实施西部大开发战略有关企业所得税问题的公告》的解读

政策解读五 /10

对《关于小型微利企业预缴企业所得税有关问题的公告》的解读

政策解读六 /11

对《关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》的解读

政策解读七 /13

对《关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》的解读

政策解读八 /16

对《关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题的公告》的解读

政策解读九 /19

对《关于广告费和业务宣传费支出税前扣除政策的通知》的解读

政策解读十 /22

对《关于软件和集成电路企业认定管理有关问题的公告》的解读

政策解读十一 /22

对《关于企业所得税核定征收有关问题的公告》的解读

政策解读十二 /23

对《企业政策性搬迁所得税管理办法》的解读

第二部分

最新企业所得税法规摘录汇编

★第一章 总则 /31

★第二章 应纳税所得额 /42

☆第一节 一般规定 /42

☆第二节 收入 /44

1. 收入形式与收入额 /44
2. 销售货物收入 /44
3. 提供劳务收入 /47
4. 转让财产收入 /48
5. 股息、红利等权益性投资收益 /50
6. 利息收入 /50
7. 租金收入 /52
8. 特许权使用费收入 /53
9. 接受捐赠收入 /53
10. 其他收入 /53
11. 分期确认收入 /54
12. 视同销售业务 /57
13. 不征税收入 /58
14. 政策性搬迁和处置收入 /82

☆第三节 扣除 /86

1. 税费扣除 /92
2. 损失扣除 /93
3. 其他支出 /104
4. 工资扣除 /104
5. 社会保险及住房公积金 /106
6. 人身商业保险费 /108
7. 借款利息 /108
8. 汇兑损益 /109
9. 职工福利费 /109
10. 工会经费 /114
11. 教育经费 /115
12. 业务招待费 /116
13. 广告和业务宣传费 /117

- 14. 专项资金 /119
- 15. 财产保险 /119
- 16. 固定资产租赁费 /119
- 17. 劳动保护费 /119
- 18. 企业管理费 /120
- 19. 公益性捐赠 /121
- 20. 棚户区改造支出 /131
- 21. 融资费用支出 /131
- 22. 代理服务成本扣除 /132
- 23. 跨年度应扣未扣支出 /132
- 24. 航空电子行程单 /132
- 25. 不得扣除项目 /133
- 26. 税前扣除规定与企业实际会计处理之间的协调 /147

☆第四节 资产的税务处理 /147

- 1. 资产的概述 /148
- 2. 固定资产 /148
- 3. 生物性资产 /151
- 4. 无形资产 /152
- 5. 长期待摊费用 /153
- 6. 投资资产 /154
- 7. 存货 /155
- 8. 资产转让 /155
- 9. 亏损 /168
- 10. 非居民企业所得税处理 /169

★第三章 应纳税额 /174

★第四章 税收优惠 /179

- 1. 免税收入 /179
- 2. 减免税项目 /182
- 3. 小型微利企业 /191
- 4. 高新技术企业 /194
- 5. 民族自治地方优惠 /197
- 6. 研究开发加计扣除 /199
- 7. 安置残疾人加计扣除 /203
- 8. 创业投资企业 /204
- 9. 固定资产加速折旧 /207
- 10. 综合利用资源 /209

- 11. 专用设备抵免 /211
- 12. 税收优惠管理 /213
- 13. 专项税收优惠 /214
 - (1) 软件产业和集成电路产业 /215
 - (2) 支持文化企业发展 /220
 - (3) 鼓励证券基金发展 /221
 - (4) 支持农村金融企业 /223
 - (5) 促进节能服务业 /224
 - (6) 支持技术先进型服务企业 /225
 - (7) 伤残人员专门用品企业 /226
 - (8) 扶持促进就业 /227
 - (9) 扶持西部大开发 /231
 - (10) 支持灾后重建 /251
 - (11) 支持海峡两岸直航 /252

★第五章 源泉扣缴 /253

★第六章 特别纳税调整 /263

★第七章 征收管理 /275

★第八章 附则 /305

附件：企业所得税税前扣除明细表 /332

第三部分

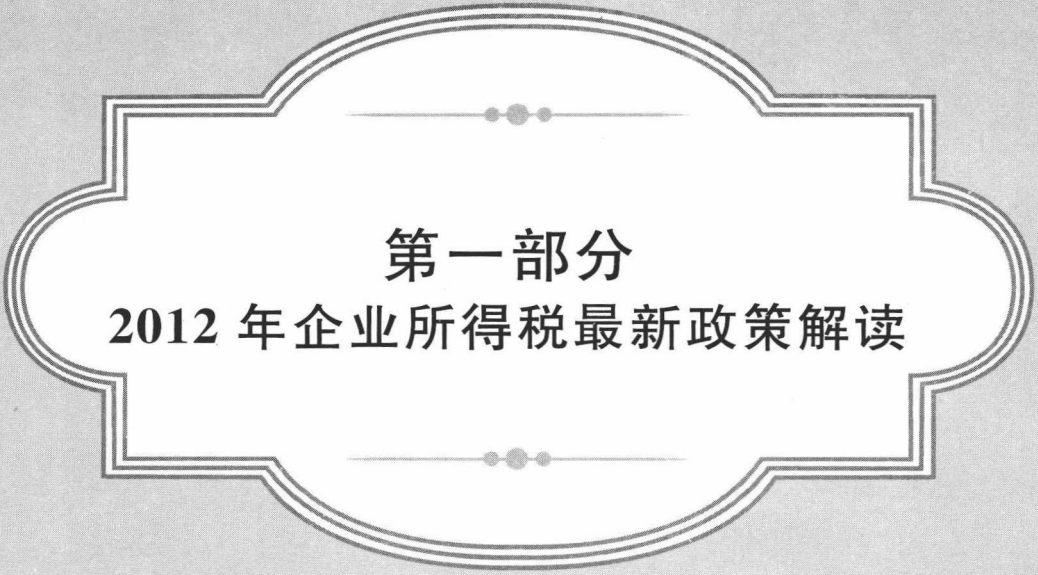
企业所得税疑难问题案例精解

- 案例一 税前扣除的合法凭据有哪些规定? /345
- 案例二 善意取得假发票将面临何种处罚? /346
- 案例三 信托公司出具的税务监制收据能否税前扣除? /347
- 案例四 劳务派遣人员工资能否作为三项经费扣除基数? /348
- 案例五 “福利费”口径应如何掌握? /349
- 案例六 取暖费发放标准是如何规定的? /351
- 案例七 一次性伤残就业补助金是否属于劳动保护费范畴? /352
- 案例八 支付非本企业人员的赔偿金是否可以税前扣除? /352
- 案例九 以前年度交通事故赔偿可否税前列支? /353
- 案例十 职工保险互助金可否在所得税前扣除? /355

- 案例十一 董事工资能否作为计提职工福利费的基数? /355
- 案例十二 支付出国人员住宿费如何缴纳所得税? /356
- 案例十三 出差的误餐补助是否取得发票才可列支? /357
- 案例十四 员工报销的个人医药费, 能否税前列支? /358
- 案例十五 外籍员工的境外保险费能否在税前扣除? /358
- 案例十六 如何确定劳保费的开支标准及支出范围? /359
- 案例十七 政府奖励款项可否发放给员工? /360
- 案例十八 企业替职工支付的个人所得税能否税前扣除? /361
- 案例十九 利息资本化会计准则与税法有何区别? /362
- 案例二十 企业购买字画能否税前扣除? /364
- 案例二十一 用于对外投资的借款利息能否税前扣除? /365
- 案例二十二 高尔夫俱乐部会员费如何税前列支? /366
- 案例二十三 已计提但未实际发放的相关费用可否税前扣除? /367
- 案例二十四 向国土资源部门缴纳的土地出让金滞纳金是否允许扣除? /368
- 案例二十五 购买土地使用权时政府代为支付的款项是否做为收入? /368
- 案例二十六 减免的税金是否应确认收入缴纳所得税? /369
- 案例二十七 单独计价的电梯折旧年限如何确定? /369
- 案例二十八 接受固定资产投资如何计算折旧年限? /370
- 案例二十九 盘盈固定资产计提折旧能否税前扣除? /371
- 案例三十 房屋、建筑物固定资产改扩建如何进行税务处理? /371
- 案例三十一 企业一次性收取 3 年的租金, 如何确认应税收入? /371
- 案例三十二 租赁合同提前终止未摊完装修费如何税前扣除? /372
- 案例三十三 租入厂房的加层改建支出可否税前扣除? /373
- 案例三十四 代缴的房产税可否在所得税前扣除? /374
- 案例三十五 房屋的装修费是否应资本化? /374
- 案例三十六 酒店开业以前发生的装修费是否属于开办费? /375
- 案例三十七 筹办期业务招待费等费用是否可税前扣除? /375
- 案例三十八 投资性公司广告宣传费的税前扣除基数及标准如何确定? /376
- 案例三十九 按权益法已确认但未实际收到的分红可否作为业务招待费的扣除基数? /376
- 案例四十 所得税汇算清缴累计折旧可否调减? /377
- 案例四十一 企业重组形成的债权损失能否税前扣除? /377
- 案例四十二 企业股权无偿赠与如何缴纳所得税? /378
- 案例四十三 无偿转让造成长期股权投资损失如何税前扣除? /380
- 案例四十四 如何理解“确实无法偿付的应付款项”? /381
- 案例四十五 超过一年的保证金是否确认为收入? /382
- 案例四十六 小型微利企业年终汇算清缴时是否可减半征收? /383
- 案例四十七 亏损企业是否享受残疾人工资加计扣除的优惠政策? /383

- 案例四十八 残疾职工工资加计扣除是否包括社会保险? /384
- 案例四十九 福利企业增值税退税收入是否缴纳企业所得税? /384
- 案例五十 饲养梅花鹿的企业能否享受企业所得税优惠? /385
- 案例五十一 高新技术企业可否同时享受两种优惠? /385
- 案例五十二 研发人员的各项人工费用哪些可以加计扣除? /386
- 案例五十三 软件企业享受所得税优惠的获利年度如何界定? /387
- 案例五十四 哪些债券利息收入可以享受企业所得税优惠? /387
- 案例五十五 从国外融资租入固定资产而支付的租金是否需要代扣代缴所得税? /388
- 案例五十六 计提向境外借款所产生的利息但没有支付的是否要代扣代缴预提所得税? /389
- 案例五十七 支付境外设计费是否代扣代缴企业所得税? /390
- 案例五十八 香港企业在香港转让境内企业如何缴纳所得税? /390
- 案例五十九 内资企业关联交易是否提供同期资料? /391
- 案例六十 集团公司统借统贷行为如何界定? /392
- 案例六十一 企业之间无偿借款, 税务机关是否有权进行纳税调整? /392
- 案例六十二 母子公司提供担保发生的担保费能否税前扣除? /393
- 案例六十三 集团公司向下属单位发放奖励如何进行税务处理? /394
- 案例六十四 销售价远低于市场价所得税如何处理? /395
- 案例六十五 房地产企业生产经营期如何确定? /396
- 案例六十六 未过户的房屋销售收入汇算清缴时是否确认收入? /397
- 案例六十七 房企代收代付款项是否计入核定收入? /397
- 案例六十八 收到土地补偿应于何时确认收入? /398
- 案例六十九 支付给购房者的违约金能否税前扣除? /398
- 案例七十 在汇算清缴期内取得上一年建安发票如何处理? /399
- 案例七十一 房地产企业用假票入账形成的偷税金额如何确定? /400
- 案例七十二 房地产企业取得政府土地出让金返还款如何处理? /401
- 案例七十三 通过“以地补路”等政府工程取得的土地成本如何扣除? /402
- 案例七十四 空置房的物业保洁费能否计入开发成本? /403
- 案例七十五 企业所得税滞纳金从什么时候开始起算? /404
- 案例七十六 如何理解和判断“导管公司”? /404
- 案例七十七 有限责任合伙企业如何缴纳所得税? /405
- 案例七十八 税务稽查时对财税差异调增的应税所得是否罚款? /406
- 案例七十九 6年前多缴纳的企业所得税税款能否退还或抵扣? /407
- 案例八十 对免税销售额申报不实可否认定为偷税? /408
- 案例八十一 季度预缴企业所得税时可否直接弥补亏损? /409
- 案例八十二 清算所得弥补以前年度亏损如何计算? /409
- 案例八十三 实行定率征收企业所得税是否参加年度汇算清缴? /410
- 案例八十四 以前是核定征收现改为查账征收如何计提折旧? /410

- 案例八十五 核定征收企业取得补贴收入是否应缴税? /410
- 案例八十六 核定征收是否需要正确核算成本费用? /411
- 案例八十七 核定征收的建筑企业分包收入如何缴纳所得税? /412
- 案例八十八 核定征收企业取得股票投资收益与转让收益是否缴纳所得税? /413
- 案例八十九 核定征收期间的应收账款能否在查账年度报损? /414
- 案例九十 从高新技术企业取得的股息分红是否补缴差额所得税? /414
- 案例九十一 高新技术企业股权转让所得适用税率是 15% 还是 25%? /415
- 案例九十二 公司经济类型变更是否要进行企业所得税清算? /416
- 案例九十三 企业注销清算时股东借款如何处理? /416
- 案例九十四 股权转让的应税所得如何确定? /417
- 案例九十五 股权转让分期收款的如何确认股权转让收入? /417
- 案例九十六 股权转让所得能否递延五年计税? /418
- 案例九十七 股份制改造发生评估增值所得税如何处理? /418
- 案例九十八 股权投资持有期间的损失如何税前扣除? /419
- 案例九十九 在收购股权时向转让方支付的违约金应如何处理? /420
- 案例一百 税后利润直接增资外方股东是否缴纳企业所得税? /421



第一部分

2012 年企业所得税最新政策解读

本部分以 2012 年度企业所得税新政策为重点，对部分新法规特殊规定都进行重点解读，如临时用工所得税扣除问题、会计处理与纳税处理差异调整、企业政策性搬迁所得税新规定等，同时联系其他相关文件，指导读者对此作出及时、有利于降低税负的应对，并提出相应的风险防范措施。

政策解读一

对《关于企业参与政府统一组织的棚户区改造支出企业所得税税前扣除政策有关问题的通知》的解读

2012 年 1 月 10 日，财政部、国家税务总局联合印发《关于企业参与政府统一组织的棚户区改造支出企业所得税税前扣除政策有关问题的通知》（财税〔2012〕12 号，以下简称《通知》），明确了国有企业参与政府统一组织的棚户区改造支出企业所得税税前扣除优惠政策问题。

一、文件的出台背景

住房和城乡建设部等五部门 2009 年 12 月 24 日联合印发的《关于推进城市和国有工矿棚户区改造工作的指导意见》（建保〔2009〕295 号）明确，涉及棚户区改造的国有工矿企业要积极筹集资金。

二、文件的适用范围

《通知》第三条规定：“本通知所称国有工矿企业、国有林区企业和国有垦区企业包括中央和地方的国有工矿企业、国有林区企业和国有垦区企业”。

该《通知》中所称的“国有企业”，我们的理解是指在企业的全部资本中，国家资本（股本）所占比例大于 50% 的企业。

三、文件的适用条件

《通知》第二条明确了适用范围。同时满足以下条件的棚户区改造补助支出：

（一）棚户区位于远离城镇、交通不便，市政公用、教育医疗等社会公共服务缺乏城镇依托的独立矿区、林区或垦区；

（二）该独立矿区、林区或垦区不具备商业性房地产开发条件；

（三）棚户区市政排水、给水、供电、供暖、供气、垃圾处理、绿化、消防等市政服务或公共配套设施不齐全；

（四）棚户区房屋集中连片户数不低于 50 户，其中，实际在该棚户区居住且在本地无其他住房的职工（含离退休职工）户数占总户数的比例不低于 75%；

（五）棚户区房屋按照《房屋完损等级评定标准》和《危险房屋鉴定标准》评定属于危险房屋、严重损坏房屋的套内面积不低于该片棚户区建筑面积的 25%；

（六）棚户区改造已纳入地方政府保障性安居工程建设和年度计划，并由地方政府牵头按照保障性住房标准组织实施；异地建设的，原棚户区土地由地方政府统一规划使用或者按规定实行土地复垦、生态恢复。

四、文件的法律时效

本通知自发布之日起实施。本通知发布之日前可按本通知规定的原则处理。

因企业所得税法自 2008 年 1 月 1 日起施行,因此本次通知的执行,也回溯到企业所得税法施行之日,本通知自 2008 年 1 月 1 日起执行。

政策解读二

对金融企业准备金税前扣除政策的解读

准备金税前扣除,相当于一种税收优惠,特别是在资产未发生实际损失的情况下,税前扣除准备金会减少应纳税所得额和应纳税额,产生递延纳税的效应。2008 年以来,随着新企业所得税法的实施,准备金的税前扣除受到了严格限制。《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称企业所得税法)第十条第(七)规定,未经核定的准备金支出不得税前扣除。《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(以下简称实施条例)第五十五条规定,企业所得税法第十条第(七)项所称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。为了增强金融业风险抵御能力,促进金融业稳健经营和健康发展,2009 年以来,财政部、国家税务总局先后出台了一系列金融业的准备金税前扣除政策,因相关政策均设定了执行期限,在相关政策执行期满后,2012 年度财政部、国家税务总局联合发布了 5 个后续文件。

2012 年 1 月 29 日,财政部、国家税务总局联合印发《关于金融企业贷款损失准备金企业所得税税前扣除政策的通知》(财税〔2012〕5 号),本通知自 2011 年 1 月 1 日起至 2013 年 12 月 31 日止执行。

2012 年 2 月 16 日,财政部、国家税务总局联合印发《关于证券行业准备金支出企业所得税税前扣除有关政策问题的通知》(财税〔2012〕11 号),本通知自 2011 年 1 月 1 日起至 2015 年 12 月 31 日止执行。

2012 年 3 月 29 日,财政部、国家税务总局联合印发《关于保险公司农业巨灾风险准备金企业所得税税前扣除政策的通知》(财税〔2012〕23 号),本通知自 2011 年 1 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日执行。

2012 年 4 月 11 日,财政部、国家税务总局联合印发《关于中小企业信用担保机构有关准备金企业所得税税前扣除政策的通知》(财税〔2012〕25 号),本通知自 2011 年 1 月 1 日起至 2015 年 12 月 31 日止执行。

2012 年 5 月 15 日,财政部、国家税务总局联合印发《关于保险公司准备金支出企业所得税税前扣除有关政策问题的通知》(财税〔2012〕45 号),本通知自 2011 年 1 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日执行。

以上五个文件是对以前年度相关文件的一种政策延续,进一步规范了金融企业准备金的税前扣除办法,为金融企业的健康发展提供了保障。

政策解读三

对企业安全生产费用管理政策的解读

2012 年 2 月 14 日, 财政部、安全监管总局联合制定《关于印发〈企业安全生产费用提取和使用管理办法〉的通知》(财企〔2012〕16 号, 以下简称《办法》), 对于建立企业安全生产投入长效机制, 加强安全生产费用管理, 保障企业安全生产资金投入, 维护企业、职工以及社会公共利益等有着重要意义。

《办法》与《财政部关于企业加强职工福利费财务管理的通知》(财企〔2009〕242 号) 一样均是企业会计处理规范文件, 企业在会计处理上应严格执行, 在企业所得税汇算清缴时按相关税法要求进行纳税调整。

一、新旧政策的变化

关于安全生产费用提取和使用方面的管理规定, 目前主要有《财政部、国家发展和改革委员会、国家煤矿安全监察局关于印发〈煤炭生产安全费用提取和使用管理办法〉和〈关于规范煤矿维简费管理问题的若干规定〉的通知》(财建〔2004〕119 号)、《财政部、国家发展和改革委员会、国家安全生产监督管理总局、国家煤矿安全监察局关于调整煤炭生产安全费用提取标准、加强煤炭生产安全费用使用管理与监督的通知》(财建〔2005〕168 号)、《财政部、国家安全生产监督管理总局关于印发〈烟花爆竹生产企业安全费用提取与使用管理办法〉的通知》(财建〔2006〕180 号) 和《财政部、国家安全生产监督管理总局关于印发〈高危行业企业安全生产费用财务管理暂行办法〉的通知》(财企〔2006〕478 号) 等。《办法》在以上几个文件的基础上, 进行了整合、修改、补充和完善, 对提取标准、适用范围、使用方向等进行了调整, 更具有操作性。主要变化具体表现在:

一是扩大了政策的适用范围, 将需要重点加强安全生产工作的冶金、机械制造和武器装备研制三类行业纳入了适用范围, 同时拓展了原非煤矿山、危险品生产、交通运输行业的适用领域, 如非煤矿山行业中增加了煤层气开采等。《办法》适用于直接从事煤炭生产、非煤矿山开采、建设工程施工、危险品生产与储存、交通运输、烟花爆竹生产、冶金、机械制造、武器装备研制生产与试验(含民用航空及核燃料)的企业, 以及其他经济组织。

二是提高了安全生产费用的提取标准。《办法》分行业对提取标准和提取基数、比例进行了详细的规定。《办法》还特别提示了两点, 一是对于混业经营企业, 如能按业务类别分别核算的, 以各类业务营业收入为计提依据, 按各自标准分别提取安全费用; 如不能分别核算的, 以全部业务收入为计提依据, 按主营业务计提标准提取安全费用; 二是中小微型企业和大型企业上年末安全费用结余分别达到本企业上年度营业收入的 5% 和 1.5% 时, 经当地县级以上安全生产监督管理部门、煤矿安全监察机构商财政部门同意, 企业本年度可以缓提或者少提安全费用。