

 财税沙龙 实务丛书
FINANCIAL & REVENUE
CULTURE SALON

QiYe SuoDeShuiFa ZuiXin
ZhengCe JingJie Ji CaoZuo ShiWu

企业所得税法 最新政策精解 及操作实务

刘 磊 赵德芳◎著



中国财政经济出版社

财税沙龙实务丛书

企业所得税法 最新政策精解及操作实务

刘 磊 赵德芳 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税法最新政策精解及操作实务/刘磊, 赵德芳著. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 3

(财税沙龙实务丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3405 - 2

I. ①企… II. ①刘… ②赵… III. ①企业所得税法 - 法律解释 - 中国
IV. ①D922. 222. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 015972 号

责任编辑: 杨 静

责任校对: 杨瑞琦

封面设计: 郁 佳

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 26.5 印张 553 000 字

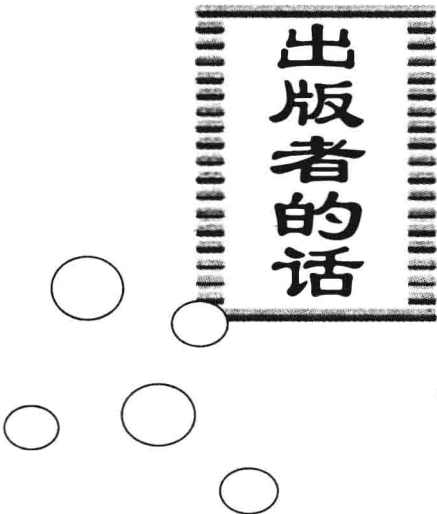
2012 年 3 月第 1 版 2012 年 3 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 58.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3405 - 2/F · 2882

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744



出版者的话

2008年，正值我国改革开放30年。随着我国经济的高速发展，税收具有的组织收入、调控经济和调节分配的职能作用越来越突出，各项财税法规也在不断改革和变化之中，新的财税法规不断出台。为了有助于全面实施新税法、贯彻税收立法精神，使广大企、事业单位和公民个人纳税人更及时、更准确、更深入地理解和掌握新税法，让广大读者全面、系统地了解 and 掌握各项财税法规的内容和实务操作规程，普及税法知识，作为经济类的专业出版社，我们适时推出了这套《财税沙龙实务丛书》。

《财税沙龙实务丛书》在全面、系统地介绍各类最新出台的财税法规内容的基础上，着重突出了实务性和可操作性。现实生活中，存在着纳税人虽然对财税法规的内容了然于胸，可一旦实际操作却又出现无从下手的茫然和尴尬。因此，这套书在内容安排和结构形式上灵活多样，或采取问答形式，或采取比较说明形式，力求做到通俗易懂，使读者能轻松阅读，解决和处理好生产经营和生活中的涉税问题，充分维护国家、企业和个人的税收权益。

《财税沙龙实务丛书》的作者都有着深厚的理论政策功底，他们长期在财税部门从事一线业务工作，对我国现行的各项财税法规及其实务操作都有着深入的研究和理论上的创新，其中不乏某些财税法规制订过程中的直接参与者。高水平的作者队伍为本套丛书达到较高的编写水平提供了先决条件。

《财税沙龙实务丛书》的主要阅读对象为企、事业单位的财务总监、总会计师、财务经理、税务经理、财会人员、办税人员等一线财务工作人员，

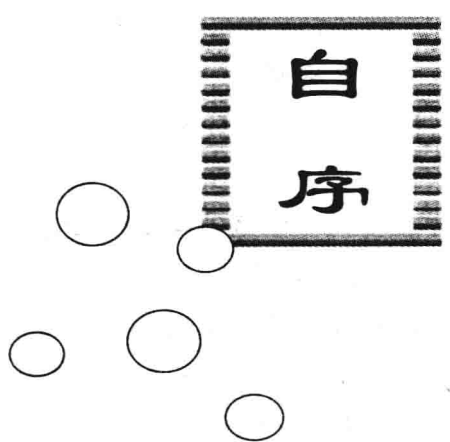


以及公民个人纳税人。同时，对财税系统的工作人员和企、事业单位的董事长、总经理等管理层也具有一定的参考价值。

作为出版者，我们希望用我们的努力，搭建起一个与读者交流和互动的平台，力求在出版的内容上、形式上贴近读者、贴近市场，发挥多年来从事财税专业图书出版的优势，打造出品牌，创作出精品，并根据读者的需要，不断丰富和完善我们的选题，真正为读者和纳税人服务。

在这套书即将出版之际，我们对各位作者的辛勤劳动表示衷心地感谢！同时，敬请广大读者和有关专家对书中的不足提出宝贵意见，以便我们在今后的编辑出版工作中不断修订和完善。

2008年7月



自序

我从1981年开始进入税务部门工作，自1986年以后主要从事企业所得税管理与研究工作。通过多年以来的工作实践与理论学习，我深深感到《企业所得税法》与企业会计制度是紧密联系的，也是税收理论与实践中的一个“前沿”领域。对于税务管理干部而言，他们对税法的规定一般比较熟悉，但往往对企业会计制度掌握的不够深；对于企业会计人员而言，他们对会计制度与会计准则的规定比较熟悉，但往往对税法的规定理解不够深；同时，有些既熟悉税法，又熟悉会计制度的专业人员，他们也比较难以把握《企业所得税法》与《企业会计准则》的差异和如何进行纳税调整。再加上近年来企业所得税制在不断改革，企业会计准则与会计制度也在不断变化，加大了企业所得税管理、纳税申报、纳税调整等方面的难度。

从1999年国家税务总局开始成立新《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）及《企业所得税法实施条例》的起草小组起，我就与领导和同事们共同参与了此项工作，直到2007年《企业所得税法》及《企业所得税法实施条例》通过；我作为第十届全国人民代表大会第五次会议法案组工作人员，自始至终参加了十届人大五次会议，2007年3月16日，在人民大会堂现场亲历了《企业所得税法》通过的那激动人心的时刻；2003年后，我也有幸与领导和同事们一起参与了财政部会计司和会计准则委员会组织的有关会计准则的课题研究。在此过程中，我对《企业所得税法》与《企业会计准则》的差异分析与纳税调整产生了浓厚的兴趣，结



合自己的实际工作，对该课题进行了一些研究，发表了一些论文。我的博士后出站报告《中国企业所得税改革研究》也涉及了有关内容。

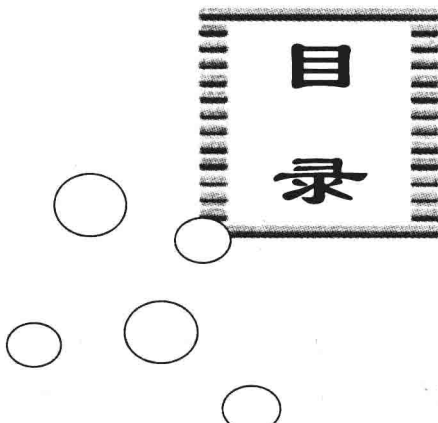
2007年3月《企业所得税法》颁布后，《中国税务报》向我约稿，让我在该报“税务会计”专版连载分析《企业所得税法》与《企业会计准则》的差异，我利用业余时间零散地写了一些文章陆续刊登。这些文章刊登后，被不少刊物和网站转载，但是都比较分散。后来，不少税务界的朋友和企业财务会计专业人员纷纷建议我整理出版，以方便大家系统阅读使用。但是，由于我工作较忙，一直抽不出时间来整理。感谢国家税务总局领导、所得税管理司和人事司领导给了我到美国斯坦福大学进修学习的机会，使我又进一步阅读了一些国际会计准则、美国会计准则和美国公司税等书籍，我利用这个时间和机会对《企业所得税法》与《企业会计准则》差异分析与纳税调整进行了系统整理。

本书是为了解决税务机关加强企业所得税管理、方便纳税人根据《企业所得税法》与《企业会计准则》差异进行纳税申报与纳税调整，对新的《企业所得税法》与新的《企业会计准则》进行差异分析，并试图建立一个理解与掌握税法与会计准则之间的桥梁，以利于企业会计人员在会计核算的基础上，根据《企业所得税法》的规定进行纳税调整与纳税申报，正确地依法缴纳企业所得税；以利于税务人员在掌握《企业所得税法》的基础上，根据税法与会计准则的差异，去指导与解答纳税人的问题，有目的地进行纳税评估与纳税检查，加强税收管理，保证税法有效地实施。

应当说明的是，本书对《企业所得税法》与《企业会计准则》的差异分析，只是我个人根据参与税法起草和相关政策研究制定的过程中，对《企业所得税法》与《企业会计准则》间差异的理解和体会，进行的理论与实践的分析和探索，绝不是《企业所得税法》与《企业会计准则》差异的权威陈述与解释，错误与不妥之处在所难免。大家在执行税法与会计准则的规定进行纳税申报与税收管理时，一切均以税收与会计的法律、法规、规章与规范性文件的规定为准。我非常欢迎各位专家、学者、税务工作者、企业管理者、财务会计专业人员不吝赐教，对本书内容的错误和不足之处给予批评指正！

刘 磊

2008年夏秋于美国斯坦福大学



目录

第一章 总则	(1)
第一节 纳税人	(1)
第二节 居民企业和非居民企业	(3)
第三节 纳税义务	(9)
第四节 所得来源地判定	(10)
第五节 税率	(14)
第六节 税收协定的有关规定	(16)
第二章 应纳税所得额	(22)
第一节 一般规定	(22)
第二节 亏损和亏损弥补	(24)
第三节 清算所得	(27)
第三章 收入	(31)
第一节 一般规定	(31)
第二节 收入种类及其税收政策规定	(33)
第四章 扣除	(59)
第一节 一般规定	(59)
第二节 税前扣除条件	(61)



第三节 具体扣除项目	(63)
第四节 不允许税前扣除的项目	(103)
第五章 资产的税务处理	(107)
第一节 基本规定	(107)
第二节 固定资产的税务处理	(109)
第三节 油气企业开发资产的税务处理	(115)
第四节 生产性生物资产的税务处理	(116)
第五节 无形资产的税务处理	(119)
第六节 长期待摊费用的税务处理	(122)
第七节 投资资产	(124)
第八节 流动资产的税务处理	(128)
第九节 资产的减值准备	(132)
第六章 应纳税额	(134)
第一节 应纳税额的计算	(134)
第二节 境外所得抵扣税额的计算	(136)
第七章 税收优惠	(151)
第一节 企业所得税的优惠方式	(151)
第二节 免税收入	(153)
第三节 税收减免	(163)
第四节 低税率优惠	(177)
第五节 加计扣除	(187)
第六节 创投企业优惠	(191)
第七节 加速折旧优惠	(192)
第八节 减计收入优惠	(195)
第九节 税额抵免	(204)
第十节 过渡期的企业所得税优惠政策	(218)
第十一节 其他税收优惠政策	(225)
第十二节 企业所得税优惠政策管理	(250)
第八章 特殊行业 and 特殊事项	(255)
第一节 房地产企业所得税政策	(255)
第二节 企业重组业务	(271)



第三节 所得税清算业务	(290)
第四节 限售股转让企业所得税的处理	(299)
第九章 源泉扣缴与非居民企业管理	(302)
第一节 源泉扣缴	(302)
第二节 对非居民企业的税收管理	(322)
第十章 特别纳税调整	(335)
第一节 关联方业务往来特别纳税调整	(335)
第二节 受控外国公司特别纳税调整	(363)
第三节 资本弱化特别纳税调整	(365)
第四节 一般反避税规定	(367)
第五节 相应的调整及国际相互协商	(369)
第六节 特别纳税调整的税务管理	(370)
第十一章 征收管理	(376)
第一节 登记管理	(376)
第二节 认定管理	(378)
第三节 申报管理	(393)
第四节 汇缴管理	(409)



第一章

总 则

第一节

纳 税 人

一、基本规定

纳税人是税制的基本要素之一，是指税收法律、行政法规规定的直接负有纳税义务的企业、组织或者个人。实行法人（公司）税制是世界各国公司（企业）所得税制发展的方向，也是我国企业所得税制改革的内在要求。

我国新的企业所得税实行法人税制，依照《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）第一条第一款规定，在中华人民共和国境内，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义务人。具体包括：国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业（含有限责任公司和股份有限公司）、三资企业（含中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业）、事业单位、社会团体、民办非企业单位，以及在中国境内设立机构、场所从事生产经营的；或虽然未设立机构、场所而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

国有企业是指依据《中华人民共和国全民所有制工业企业法》的规定成立的全民所有制企业；集体企业是指依据《中华人民共和国乡镇企业法》、《中华人民共和国城镇集体所有制企业条例》、《中华人民共和国乡村集体所有制企业条例》的规定成立的集体所有制企业；中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业等外商投资企业是指依据《中华人民共和国中外合资经营企业法》、《中华人民共和国中外合作经营企业法》、《中华人民共和国外资企业法》的规定成立的各类外商投资企业；事业单位是指



依据《事业单位登记管理暂行条例》的规定成立的事业单位；社会团体是指依据《社会团体登记管理条例》的规定成立的社会团体；民办非企业单位是指依据《民办非企业单位登记管理暂行条例》的规定成立的民办非企业单位；其他组织是指除企业之外的经国家有关部门批准、依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织，但并不是所有的社会组织都是企业所得税的纳税人，只有“取得收入”的组织才是企业所得税的纳税人；其他取得收入的组织主要是指除上述公司、企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位以外，从事经营活动的其他组织。

二、特殊规定

值得注意的是，考虑到个人独资企业、合伙企业属于自然人性质企业，投资者个人负无限责任，为了合理负担，便于管理，参照其他国家的做法，对于这类企业不应纳入企业所得税征收范围，而应纳入个人所得税的征收范围。依照《企业所得税法》第一条第二款规定，个人独资企业、合伙企业不适用本法。依照《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《企业所得税法实施条例》）第二条规定，企业所得税法第一条所称个人独资企业、合伙企业，是指依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业、合伙企业。

根据《财政部 国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税〔2008〕159号）的规定：合伙企业是指依照中国法律、行政法规成立的合伙企业。合伙企业合伙人是自然人的，缴纳个人所得税；合伙人是法人和其他组织的，缴纳企业所得税。本通知所称合伙企业是指依照中国法律、行政法规成立的合伙企业。合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则。具体应纳税所得额的计算按照《财政部 国家税务总局关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定》（财税〔2000〕91号）及《财政部 国家税务总局关于调整个体工商户个人独资企业和合伙企业个人所得税税前扣除标准有关问题的通知》（财税〔2008〕65号）的有关规定执行。生产经营所得和其他所得，包括合伙企业分配给所有合伙人的所得和企业当年留存的所得（利润）。

合伙企业的合伙人按照下列原则确定应纳税所得额：（1）合伙企业的合伙人以合伙企业的生产经营所得和其他所得，按照合伙协议约定的分配比例确定应纳税所得额。（2）合伙协议未约定或者约定不明确的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人协商决定的分配比例确定应纳税所得额。（3）协商不成的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人实缴出资比例确定应纳税所得额。（4）无法确定出资比例的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人数量平均计算每个合伙人的应纳税所得额。合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人。合伙企业的合伙人是法人和其他组织的，合伙人在计算其缴纳企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。

值得注意的是，一人有限责任公司属于有限责任公司的范畴，公司的股东承担有限



责任，公司具有独立的法人资格，并且公司财产和股东个人财产要明确区分，应缴纳企业所得税。

第二节

居民企业和非居民企业

一、基本规定

按照国际上通行的做法，一般将企业所得税纳税人分为两类：居民纳税人和非居民纳税人。把企业分为居民企业 and 非居民企业，是为了在税法中有效行使我国的税收管辖权。税收管辖权是一国政府在征税方面的主权，即国家可以在多大范围行使征税的权利，它是国家主权的重要组成部分。居民纳税人对该国承担无限纳税义务，即该纳税人来源于全球的所得（或来源于境内境外的所得）都应当向该国纳税。非居民企业对该国承担有限纳税义务，即纳税人仅就来源于该国的所得向该国纳税，非来自该国的所得不需要向该国纳税。主权国家对居民纳税人行使的权力叫做居民税收管辖权（即根据其居民身份对其征税），对于非居民行使的权力叫做来源地税收管辖权（即针对其来源于本国所得征税）。

按照国际通行做法，我国企业所得税制首次引入了“居民企业”和“非居民企业”的概念。《企业所得税法》第二条第二款和第三款规定，“企业分为居民企业 and 非居民企业。本法所称居民企业，是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。本法所称非居民企业，是指依照外国（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。企业分为居民企业 and 非居民企业。居民企业，是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业；非居民企业，是指依照外国（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。”根据国际上税收管辖权的一般原则，结合我国的实际情况，我国同时实行地域税收管辖权和居民税收管辖权。

二、居民企业身份的判定

在国际上，居民企业的判定标准有“登记注册地标准”、“实际管理机构地标准”和“总机构所在地标准”等，大多数国家都采用了多个标准相结合的办法。根据中国的实际情况，借鉴国际做法，《企业所得税法》采用了“登记注册地标准”和“实际管



理机构地标准”相结合的办法,《企业所得税法》第二条第二款中规定,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为居民企业。这一划分标准改变了原外资税法中的居民企业标准:在中国境内设立,同时实际管理机构设在中国境内的双重条件,扩大了中国的税收权益。

(一) 登记注册地标准

在采用登记注册地标准的国家,是以企业是否在本国各级政府登记注册为依据,确定该企业是否为本国居民企业。依据这一标准,凡依本国法律在本国登记注册的企业,不论其总机构、实际管理和控制中心是否设在本国,均可认定其为本国居民,对其所得行使课税权。世界上大多数国家都采用登记注册地这种纯法律性的标准来确定法人的居民身份。由于法人的注册成立地是唯一的,因此采用法人注册登记地标准的优点在于便于识别法人的居民身份,但其缺点在于容易产生法律规避现象。比如,一些公司为了逃避所在国的税收负担,转而在避税地设立“特殊目的公司”以规避有关国家的税收管辖权。

(二) 实际管理机构地标准

1. 实际管理机构地概念。实际管理机构地标准通常是指实际管理和控制中心所在地标准,根据这一标准,凡企业的实际管理和控制中心设在本国的,即视为本国居民企业。根据 OECD 范本 2000 年更新中新增加的第 4 条注释,“实际管理机构所在地,是指实际作出企业营业所必需的关键性管理决策及商业决策的地点。实际管理机构所在地通常就是最高级的人员或一群人(例如董事会)决策的地点、决定整个企业的未来活动的地点;然而,无法规定确切的规则,必须对所有相关的事实和情况进行分析以确定实际管理机构所在地。一个企业可能有多个的营业地,但在任何时间里都只有一个实际管理机构所在地。”这说明“实际管理机构所在地”的判断是一个事实性问题。《企业所得税法》在界定居民企业时引入了“实际管理机构地”的概念,《企业所得税法实施条例》第四条对“实际管理机构”进行了解释:所称实际管理机构,是指对企业的生产经营实施实质性全面管理和控制的机构。

2009 年 4 月 22 日,国家税务总局颁布《关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》(国税发[2009]82 号),2011 年 7 月 27 日,国家税务总局印发了《境外注册中资控股居民企业所得税管理办法(试行)》(国家税务总局公告 2011 年第 45 号)。国税发[2009]82 号文件主要对境外注册中资控股企业(以下简称“境外中资企业”)实际管理机构的判定标准、判定为税务居民后的税务处理和居民身份的确认程序等事项作出了较为具体的规定,2011 年第 45 号公告则主要对如何认定和管理该类境外中资控股居民企业进行了详细规定,并从 2011 年 9 月 1 日起执行。

2. 我国实际管理机构的认定。

(1) 境外中资企业的定义。国税发[2009]82 号文件第一条规定,境外中资企业



是指由中国境内的企业或企业集团作为主要控股投资者，在境外依据外国或地区（含我国香港、澳门、台湾）法律注册成立的企业。

（2）实际管理机构认定标准。国税发〔2009〕82号文件第二条规定，境外中资企业同时符合以下条件的，应判定其为实际管理机构在中国境内的居民企业（以下简称“非境内注册居民企业”），并就其来源于中国境内、境外的所得征收企业所得税：企业负责实施日常生产经营管理运作的高层管理人员及其高层管理部门履行职责的场所主要位于中国境内；企业的财务和人事决策由位于中国境内的机构或人员决定，或需要得到位于中国境内的机构或人员批准；企业的主要财产、会计账簿、公司印章、董事会和股东会议纪要档案等位于或存放于中国境内；企业1/2（含1/2）以上有投票权的董事或高层管理人员经常居住于中国境内。国税发〔2009〕82号文件第三条进一步规定，对于实际管理机构的判断，应当遵循实质重于形式的原则。

（3）实际管理机构认定程序。对于境外中资企业居民身份的认定方式，根据境外中资企业的境内投资方和管理机构存在不一致的特点采取灵活政策，采用企业自行判定提请税务机关认定和税务机关调查发现予以认定两种形式。国税发〔2009〕82号文件第七条规定，境外中资企业可向其实际管理机构所在地或中国主要投资者所在地主管税务机关提出居民企业申请，主管税务机关对其居民企业身份进行初步审核后，层报国家税务总局确认；境外中资企业未提出居民企业申请的，其中国主要投资者的主管税务机关可以根据所掌握的情况对其是否属于中国居民企业作出初步判定，层报国家税务总局确认。国家税务总局认定终止非境内注册居民企业居民身份的，应当将相关认定结果同时书面告知境内投资者、境内被投资者的主管税务机关。

境外中资企业或其中国主要投资者自行向税务机关提出居民企业申请时，应同时向税务机关提供如下资料：

- ①企业法律身份证明文件；
- ②企业集团组织结构说明及生产经营概况；
- ③企业上一个纳税年度的公证会计师事务所审计报告；
- ④负责企业生产经营等事项的高层管理机构履行职责场所的地址证明；
- ⑤企业上一年度及当年度董事及高层管理人员在中国境内居住的记录；
- ⑥企业上一年度及当年度重大事项的董事会决议及会议记录；
- ⑦主管税务机关要求提供的其他资料。

（4）实际管理机构的税收待遇。国税发〔2009〕82号文件第四条规定，非境内注册居民企业从中国境内其他居民企业取得的股息、红利等权益性投资收益，按照《企业所得税法》第二十六条和《企业所得税法实施条例》第八十三条的规定，作为其免税收入。国税发〔2009〕82号文件第四条同时规定，非境内注册居民企业的投资者从该居民企业分得的股息红利等权益性投资收益，根据《企业所得税法实施条例》第七条第（四）款的规定，属于来源于中国境内的所得。国税发〔2009〕82号文件第五条



规定,非境内注册居民企业在中国境内投资设立的企业,其外商投资企业的税收法律地位不变。国税发〔2009〕82号文件第六条规定,境外中资企业被判定为非境内注册居民企业的,不视为受控外国企业;但其所控制的其他受控外国企业仍应按照有关规定进行税务处理。

3. 对实际管理机构的税收管理。国税发〔2009〕82号文件明确了境外中资企业如果实际管理机构在中国,将被认定为中国居民企业,且将享受中国居民企业的税收待遇等问题,但如何认定和管理该类境外中资控股居民企业,国家税务总局印发了《境外注册中资控股居民企业所得税管理办法(试行)》(国家税务总局公告2011年第45号,以下简称2011年第45号公告),并规定从2011年9月1日开始执行。

(1) 非境内注册居民企业的纳税义务。2011年第45号公告第五章规定,规定非境内注册居民企业应按照分季预缴、年度汇算清缴方法申报缴纳所得税。同时,非境内注册居民企业在向非居民企业支付企业所得税法第三条第三款规定的款项时,应依法代扣代缴企业所得税,负有扣缴义务人的规定履行扣缴义务。

(2) 非境内注册居民企业的日常税收管理。关于登记管理。2011年第45号公告第三章规定,非境内注册居民企业应当自收到居民身份认定书之日起30日内持居民身份认定书、境外注册登记证件及税务机关要求提供的其他资料向主管税务机关提供以下资料申报办理税务登记,主管税务机关核发临时税务登记证及副本。非境内注册居民企业经税务总局确认终止居民身份的,应当自收到主管税务机关书面通知之日起15日内向主管税务机关申报办理注销税务登记。在向非居民企业支付《企业所得税法》第三条第三款规定的款项时,应依法代扣代缴企业所得税,并应当自扣缴义务发生之日起30日内,向主管税务机关申报办理扣缴税款登记。

关于账簿和发票的管理。2011年第45号公告第四章规定了账簿凭证和发票的管理,强调非境内注册居民企业应当按照中国有关法律、法规和国务院财政、税务主管部门的规定,编制财务、会计报表,并在领取税务登记证之日起15日内将企业的财务、会计制度或者财务会计、处理办法及有关资料报送主管税务机关备案。非境内注册居民企业存放在中国境内的会计账簿和境内税务机关要求提供的报表等资料,应当使用中文。发生扣缴义务的非境内注册居民企业应当设立代扣代缴税款账簿和合同资料档案,准确记录扣缴企业所得税情况。非境内注册居民企业与境内单位或者个人发生交易的,应当按照发票管理办法规定使用发票,发票存根应当保存在中国境内,以备税务机关查验。强调非境内注册居民企业存放在中国境内的会计账簿和境内税务机关要求提供的报表等资料,应当使用中文并对于非境内注册居民企业与境内单位或者个人发生交易的,应当按照发票管理办法规定使用发票,发票存根应当保存在中国境内,以备税务机关查验。

关于申报征收管理。2011年第45号公告第五章规定了非境内注册居民企业申报征收管理。强调了非境内注册居民企业应当以人民币计算缴纳企业所得税原则,并根据非



境内注册居民企业的特点,实行年审的管理办法,时间为汇算清缴结束后两个月内,对于其构成居民身份的条件是否发生实质性变化,对实际管理机构转移至境外或者企业中资控股地位发生变化的,主管税务机关应层报税务总局终止其居民身份。境外中资企业频繁转换企业身份,又无正当理由的,主管税务机关应层报国家税务总局核准后追回其已按居民企业享受的股息免税待遇,对于非境内注册居民企业向非居民企业支付股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产收入及其他收入依法扣缴企业所得税的情况,税务机关按季核查,发现该企业未依法履行相关扣缴义务的,应按照《税收征收管理法》及其实施细则和《企业所得税法》及其实施条例等有关规定对其进行处罚,并向非居民企业追缴税款。

主管税务机关的确定。由于我国企业所得税是国地税共管税种的征管模式,在实际执行中,会存在着非境内注册居民企业的实际管理机构所在地与境内主要控股投资者所在地不一致的问题,因此,2011年第45号公告第五条对于征收税款的税务机关界定了三种情形:

①以企业所得税缴纳的主管税务机关为原则,条件是非境内注册居民企业的实际管理机构所在地与境内主要控股投资者所在地一致。

②以实际管理机构所在地的国税局主管机关为原则,条件是非境内注册居民企业的实际管理机构所在地与境内主要控股投资者所在地不一致。企业也可以选择境内主要控股投资者的企业所得税主管税务机关为其主管税务机关。为消除税务机关在征管范围上的争议,规定选择境内主要控股投资者的企业所得税主管税务机关需要经共同的上级税务机关批准的条件。

③相关税务机关报共同的上级税务机关确定税收征收机关原则,条件是非境内注册居民企业存在多个实际管理机构所在地。

2011年第45号公告第五条规定非境内注册居民企业主管税务机关确定后,不得随意变更;确需变更的,应当层报税务总局批准,从而确立了税务总局对于非境内注册居民企业主管税务机关的最终审批权。

(3) 非境内注册居民企业的特定事项管理。2011年第45号公告第六章描述了非境内注册居民企业的几个特定事项管理政策:

①明确了非境内注册居民企业享受取得来源于中国境内的股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得、转让财产所得以及其他所得的免税政策落实,应当向相关支付方出具本企业的《境外注册中资控股企业居民身份认定书》复印件,相关支付方凭上述复印件不予履行该所得的税款扣缴义务,并在对外支付上述外汇资金时凭该复印件向主管税务机关申请开具相关税务证明,其中涉及个人所得税、营业税等其他税种纳税事项的,仍按对外支付税务证明开具的有关规定办理。

②对于非居民企业转让非境内注册居民企业股权所得,属于来源于中国境内所得,公告规定,被转让的非境内注册居民企业应当自股权转让协议签订之日起30日内,向