

TAX ACCOUNTING PRACTICAL TRAINING

税务会计实训丛书



企业所得税业务实训

Qiyе Suodeshui Yewu Shixun

张久慧 顾令慧/主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

税务会计实训丛书

企业所得税业务实训

张久慧 顾令慧 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书立足于实务操作,以最新企业所得税法为准绳,结合企业所得税的业务特点和操作流程,对实务操作过程中纳税人常见的企业所得税的税收问题进行了详细的讲解并配以实例说明。

本书主要内容包括:企业所得税概述、企业所得税应纳税所得额的确定、企业所得税应纳税额的计算、企业所得税的税收优惠、企业所得税的源泉扣缴、企业所得税的特别纳税调整、企业所得税的申报缴纳以及企业所得税的会计处理。

本书力求做到内容翔实、通俗易懂、实例丰富,可作为广大企业财务人员、注册会计师和注册税务师的参考用书,也可作为各类学校财税专业及相关专业纳税实务课程的培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税业务实训/张久慧,顾令慧主编. —北京:北京大学出版社, 2012.1

(税务会计实训丛书)

ISBN 978-7-301-19771-4

I. ①企… II. ①张…②顾… III. ①企业所得税—税收管理—中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 234206 号

书 名: 企业所得税业务实训

著作责任者: 张久慧 顾令慧 主编

责任编辑: 胡伟晔 成 森

标准书号: ISBN 978-7-301-19771-4/F·2967

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: zyjy@pup.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126

出版部 62751962

印 刷 者: 河北滦县鑫华书刊印刷厂

经 销 者: 新华书店

650 毫米×980 毫米 16 开本 17.25 印张 291 千字

2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 35.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: (010)62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

税务会计实训丛书编委会

丛书主编

张紫东(国家税务总局大连培训中心 教授 注册税务师)

张 彤(国家税务总局大连培训中心 副教授)

丛书副主编

教 汀(国家税务总局大连培训中心 科研部部长)

何小王(湖南税务高等专科学校 副教授 行政执法研究中心主任)

丛书编委(按姓氏笔画排序):

王 婷(山东省税务干部学校 讲师)

王 蕴(国家税务总局大连培训中心 讲师)

王化敏(国家税务总局大连培训中心 副教授)

邓文臣(新疆国家税务局 副科长)

史迎春(辽宁师范大学 高级会计师)

白雅君(大连天维理工信息研究所 所长 律师)

张久慧(国家税务总局大连培训中心 副教授 注册税务师)

张永刚(国家税务总局大连培训中心 讲师 律师)

李国财(青岛市国家税务局 副调研员 经济师)

杨 含(重庆市税务干部学校 副主任科员)

林 虹(安徽税务干部学校 高级讲师)

林伟刚(广东省国家税务局 科长)

侯江玲(国家税务总局大连培训中心 高级会计师 注册会计师)

姜 敏(国家税务总局大连培训中心 注册税务师)

徐 飞(贵州省税务干部学校 科级 讲师)

顾令慧(国家税务总局大连培训中心 讲师)

崔晓妍(国家税务总局大连培训中心 副教授)

前 言

企业所得税是对我国境内的企业和其他取得收入的组织取得的生产经营所得和其他所得征收的一种税。与其他税种相比,企业所得税是最复杂的税种,也是最能体现税法特色的税种之一。涉及我国企业所得税领域的税收法律、法规、规章和规范性文件数量庞大,经常给纳税人造成困扰及不必要的损失。

为了帮助广大纳税人更好地理解 and 运用企业所得税法、企业所得税法实施条例以及相关的政策、法规,适应企业所得税的变化,尽享企业所得税优惠政策,掌握企业所得税基本业务,我们编写了本书。

本书内容包括:企业所得税概述、企业所得税应纳税所得额的确定、企业所得税应纳税额的计算、企业所得税的税收优惠、企业所得税的源泉扣缴、企业所得税的特别纳税调整、企业所得税的申报缴纳以及企业所得税的会计处理。编写过程中,我们力求做到内容翔实、通俗易懂,以期加强对税收基本理念的宣传和企业所得税知识的普及。

本书可作为企业财会人员、财税系统职工的参考用书,也可作为各类学校财税专业及相关专业纳税实务课程的培训教材。

因编者水平有限,书中难免有不足之处,恳请广大读者热心指点,以便做进一步修改和完善。

编 者

2011.7



目 录

第 1 章 企业所得税概述	(1)
1.1 企业所得税的法律依据及特点	(1)
1.2 企业所得税的纳税义务人	(3)
1.3 企业所得税的税率	(9)
1.4 企业所得税的纳税地点及期限	(12)
第 2 章 企业所得税应纳税所得额的确定	(17)
2.1 收入的确认	(17)
2.2 税前扣除的原则与内容	(24)
2.3 税前扣除的具体规定	(30)
2.4 亏损弥补	(45)
2.5 资产的税务处理	(48)
2.6 企业重组的税务处理	(59)
2.7 企业清算的税务处理	(67)
第 3 章 企业所得税应纳税额的计算	(73)
3.1 应纳税所得额的计算	(73)
3.2 应纳税额的计算	(78)
第 4 章 企业所得税的税收优惠	(86)
4.1 免税收入的优惠	(86)
4.2 减计收入的优惠	(91)
4.3 加计扣除的优惠	(93)
4.4 减免所得额的优惠	(96)
4.5 减免税的优惠	(103)
4.6 创业投资企业抵扣应纳税所得额	(120)
4.7 抵免所得税额的优惠	(122)
第 5 章 企业所得税的源泉扣缴	(128)
5.1 扣缴义务人的相关规定	(128)
5.2 源泉扣缴的计算方法	(133)



5.3	源泉扣缴的申报缴纳	(136)
第6章	企业所得税的特别纳税调整	(141)
6.1	关联业务纳税调整	(141)
6.2	其他纳税调整	(149)
第7章	企业所得税的申报缴纳	(155)
7.1	纳税申报的基本要求	(155)
7.2	居民企业纳税的管理	(157)
7.3	非居民企业纳税的管理	(162)
7.4	跨地区经营汇总纳税的管理	(164)
7.5	核定征收的管理	(172)
第8章	企业所得税的会计处理	(179)
8.1	企业所得税的会计核算方法与程序	(179)
8.2	资产负债表债务法的具体要求	(184)
附录	(197)
附录 A	中华人民共和国企业所得税法	(197)
附录 B	中华人民共和国企业所得税法实施条例	(205)
附录 C	《企业所得税年度纳税申报表》及填表说明	(227)
附录 D	《企业所得税预缴纳税申报表》及填表说明	(252)
附录 E	《企业所得税纳税申报表(适用核定征收企业)》 及填表说明	(254)
附录 F	中华人民共和国企业所得税其他表格 及填表说明	(256)
参考文献	(266)

企业所得税概述



1.1 企业所得税的法律依据及特点

要点

企业所得税是对我国境内的企业和其他取得收入的组织取得的生产经营所得和其他所得征收的一种税。它是目前世界各国普遍征收的一个税种,是国家参与企业利润分配的重要手段。同时,它也是国家财政收入的重要来源和调节经济的重要手段。

解释

◆ 现行企业所得税的法律依据

我国现行企业所得税的主要法律依据是2007年3月16日中华人民共和国第十届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国企业所得税法》(中华人民共和国主席令第63号,以下简称《企业所得税法》)以及2007年11月28日国务院第197次常务会议通过的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(国务院令第512号,以下简称《企业所得税法实施条例》),自2008年1月1日起实施。

◆ 企业所得税的特点

1. 征税对象是企业应纳税所得额

企业所得税的征税对象是企业的应纳税所得额,它是纳税人每一纳税年度的收入总额,减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额。它既不是企业实现的会计利润额,也不是企业的销售额或营业额。所以,企业所得税是一种不同于流转税的税种。

2. 应纳税所得额的计算复杂

企业所得税的计税依据是应纳税所得额。应纳税所得额与企业的会计利润是两个不同的概念,虽然《企业所得税法》尽量地与《企业会计准



则》趋同,但是由于二者的服务对象不同又必然存在差异。应纳税所得额是在企业按照会计准则规定核算的会计利润总额的基础上,根据税法的规定做相应的纳税调增、纳税调减后计算得出的。因此,应纳税所得额的计算要涉及一定时期成本、费用和损失的归集和分摊,并且为了对纳税人的不同项目实行区别对待,还需要通过不予计列的项目把某些收入排除在应纳税所得额之外,或对某些支出给予一定的限制,从而使得应纳税所得额的计算较为复杂,需要通过纳税调整加以处理。这与流转税通常是直接依据销售收入或营业收入计税有很大的区别。

3. 企业所得税以量能负担为征税原则

企业所得税以纳税人的生产、经营所得和其他所得为税基,贯彻量能负担的征税原则,即所得多的多征,所得少的少征,无所得的不征。即按照纳税人有无所得和负担能力大小来确定所得税的税收负担。纳税人有所得,说明其有负担能力才予征税;纳税人无所得,就是没有负担能力,就不征税。而在有所得、有负担能力的纳税人中,所得多、负担能力强的多征税;所得少、负担能力弱的少征税。这种所得税负担与纳税人所得的多少联系起来征税的办法,体现了税收的公平原则。

4. 实行按年计征,分期预缴,年终汇算清缴的征收办法

会计利润是计算应纳税所得额的基础,利润是企业一定时期生产经营成果的最终反映,通常按会计年度计算。企业所得税一般也是以一年的应纳税所得额为计税依据,分月或分季预缴,年终汇算清缴,多退少补。

相关知识

◆ 企业所得税的作用

1. 促进企业改善经营管理活动,提升企业的盈利能力

由于企业所得税只对利润征税,通常采用比例税率,所以对大多数企业来说,承担相同的税负水平。相对于累进税率,采用比例税率的企业所得税更有利于促使企业改善经营管理,努力降低成本,提高盈利能力和水平。

2. 调节产业结构,促进经营发展

所得税的调节作用在于公平税负、量能负担,虽然世界各国的法人所得税通常采用比例税率的形式,在一定程度上削弱了所得税的调控功能;但是在税制设计中,世界各国往往通过各项税收优惠政策的实施,发挥政府在对纳税人投资、产业结构调整、环境治理等方面的调控作用。

3. 为国家建设筹集财政资金

税收的首要职能就是筹集财政收入。随着我国收入向企业和居民分配的倾斜,随着经济的发展和企业盈利水平的提高,企业所得税占全部税收收入的比重越来越高,将成为我国税制的主体税种之一。

1.2 企业所得税的纳税义务人

要点

《企业所得税法》第一条规定,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人,依照本法的规定缴纳企业所得税。个人独资企业、合伙企业不适用本法。

《企业所得税法》第二条规定,企业分为居民企业和非居民企业。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)法律成立但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,或者未在中国境内设立机构、场所,但有来源于中国境内所得的企业。

解释

◆ 居民企业

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。

结合我国的实际情况,对居民企业的判定标准采用“登记注册地标准”、“实际管理机构地标准”相结合的办法,对居民企业 and 非居民企业做了明确的界定。

1. 登记注册地标准

《企业所得税法实施条例》第三条规定,依法在中国境内成立的企业,包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。可以分为两类:一是企业,包括国有企业、集体企业、私营企业、股份制企业、中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业和外国企业等;二是其他取得收入的组织,包括事业单位、社会团体、民办非企业单位、基金会、外国商社和农民合作社等。

依照外国(地区)法律成立的企业包括依照外国(地区)法律成立的企



业和其他取得收入的组织。

2. 实际管理机构标准

《企业所得税法实施条例》第四条规定,实际管理机构是指对企业的生产经营、人员、账务和财产等实质性全面管理和控制的机构。实际管理机构所在地的认定一般以股东大会的场所、董事会的场所以及行使指挥监督权力的场所等因素来综合判定。

按照国际惯例,通常依据下列标准判定实际管理机构所在地。

(1) 股东和法人代表。如果国外公司股东和法人代表是国内人员,容易引起税务机关怀疑;如果该国内人员还是国内关联企业的股东,则税务机关会更加关注,该国外公司容易被认定为实际管理机构在中华人民共和国境内。

(2) 外国企业在国内机构从事的业务性质。如果外国企业在国内的代表机构被发现从事管理业务,例如对外联系业务、签订文件合同、保管公章等,该外国企业容易被认定为实际管理机构在中华人民共和国境内。

(3) 外国企业实际业务情况。税务机关通过税收情报交换,发现外国企业在国外没有实质经营活动发生,则会引起税务机关怀疑其为实际管理机构在中华人民共和国境内。

实际上,居民企业有两类:第一类是依照中国法律在中国境内成立的企业,该企业不论其实际管理机构是否在中国都属于居民企业,根据我国相关法律的规定,企业在中国境内依照中国法律成立,其实际管理机构一般都在中国境内,很少有将实际管理机构设在中国境外的,当然,即使企业将其实际管理中心设置在中国境外,也属于中国的居民企业;第二类是依照外国(地区)法律成立的实际管理机构在中国境内的企业,即该类企业的核心标准是实际管理机构在中国境内。

◆ 非居民企业

《企业所得税法》第二条规定,非居民企业是指依照外国(地区)法律成立但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。

非居民企业实际上也可以分为两类:一类是在中国设立了机构、场所的企业;另一类是在中国境内没有设立机构、场所的企业。对于前一类企业,其机构、场所必须不能构成实际管理机构,否则就是中国的居民企业了,而不问其是否有来源于中国境内的所得。对于后一类企业,其必须有来源于中国境内的所得,才能构成中国的非居民企业,否则就是一个和中国没有任何联系的外国企业。

《企业所得税法实施条例》第五条规定,《企业所得税法》第二条所称“机构、场所”是指在中国境内从事生产经营活动的机构、场所,包括管理机构、营业机构和办事机构,工厂、农场、牧场、林场、渔场和开采自然资源的场所,提供劳务的场所,从事建筑、安装、装配、修理和勘探等工程作业的场所以及其他从事生产经营活动的机构、场所。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。

(1) 对于一般的企业而言,“机构、场所”包括该企业的管理机构、营业机构和办事机构。其中,管理机构是指对企业的生产经营行使控制和管理权的机构;营业机构是具体从事生产经营的机构;办事机构是不从事生产经营,主要从事市场调研、联络客户等辅助活动的机构。管理机构和营业机构有可能合二为一,但是一般办事机构不能成为管理机构和营业机构。

(2) 对于从事工农业生产的企业而言,“机构、场所”包括工厂、农场和开采自然资源的场所。其中,工厂是从事工业生产的场所,农场是从事农业生产的场所,开采自然资源的场所则包括矿山、矿井等生产场所。

(3) 对于从事建筑、安装、装配、修理、勘探等工程作业的企业而言,“机构、场所”是指企业实际从事该工程作业的场所,例如建筑物所在地、安装设备所在地、修理场地、勘探场地等。

(4) 对于通过代理从事经营的企业而言,是指营业代理人。

从以上可以判定依照中国法律、行政法规在中国境外成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织以及参照外国(地区)法律在境外成立的企业和其他取得收入的组织不是企业所得税的纳税人。

此外,《企业所得税法实施条例》第一百三十二条规定,在香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区成立的企业,参照适用企业所得税法有关“居民企业”和“非居民企业”的规定。在港、澳、台登记注册的企业可以享受外国企业的待遇,即如果该企业的实际管理机构位于中国(港、澳、台除外)境内,则仍然属于税法规定的居民企业;如果该企业的实际管理机构不位于中国(港、澳、台除外)境内,例如位于中国的港、澳、台或者其他国家和地区,则属于税法规定的非居民企业。



相关知识

◆ 个人独资企业、合伙企业不适用《企业所得税法》

《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。

根据企业资产构成和承担的法律 responsibility 划分,可将企业分为个人独资企业、合伙企业 and 公司三种基本类型。这是世界各国划分企业类型的最主要方式。公司制企业适用企业所得税法,个人独资企业和合伙企业不适用企业所得税法。

《中华人民共和国个人独资企业法》第二条规定:“本法所称个人独资企业,是指依照本法在中国境内设立,由一个自然人投资,财产为投资人个人所有,投资人以其个人财产对企业债务承担无限责任的经营实体。”个人独资企业就其生产经营所得缴纳个人所得税。

《中华人民共和国合伙企业法》第二条规定:“本法所称合伙企业,是指自然人、法人和其他组织依照本法在中国境内设立的普通合伙企业和有限合伙企业。”“普通合伙企业由普通合伙人组成,合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任。”“有限合伙企业由普通合伙人和有限合伙人组成,普通合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任,有限合伙人以其认缴的出资额为限对合伙企业债务承担责任。”无论是普通合伙企业还是有限合伙企业,其生产经营所得分别由合伙人依法纳税,企业本身没有独立的财产和所得,所以不属于企业所得税的纳税人。

不适用企业所得税法的个人独资企业、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,不包括依照外国法律在境外成立的个人独资企业和合伙企业。境外的个人独资企业和合伙企业可能会成为企业所得税法规定的我国非居民企业纳税人(例如,在中国境内取得收入),也可能成为企业所得税法规定的我国居民企业纳税人(例如,其实际管理机构在中国境内)。

这里需要强调的是,对于合伙企业应区别对待。对含有自然人合伙人的合伙企业可以遵循先分后税的原则,自然人性质的合伙人分得的利润适用个人所得税法,征收个人所得税,对非自然人性质的合伙人分得的利润则应并入出资方征收企业所得税。对于合伙人均为法人或其他组织的合伙企业如果征收个人所得税则不合法理,所以也应适用企业所得税,征收企业所得税。

◆ 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的规定

国家税务总局《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)规定如下。

(1) 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(地区)法律注册成立的企业。

(2) 境外中资企业同时符合以下条件的,根据《企业所得税法》第二条第二款和《企业所得税法实施条例》第四条的规定,应判定其为实际管理机构在中国境内的居民企业(以下称非境内注册居民企业),并实施相应的税收管理,就其来源于中国境内、境外的所得征收企业所得税。

① 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。

② 企业的财务决策(例如,借款、放款、融资、财务风险管理等)和人事决策(例如,任命、解聘和薪酬等)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。

③ 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。

④ 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。

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) 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做出初步判定,层报国家税务总局确认。

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

- 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 企业最近一个年度的公证会计师审计报告;
- ④ 负责企业生产经营等事项的高层管理机构履行职责的场所的地址证明;
- ⑤ 企业董事及高层管理人员在中国境内居住记录;
- ⑥ 企业重大事项的董事会决议及会议记录;



⑦ 主管税务机关要求的其他资料。

(4) 境外中资企业被认定为中国居民企业后成为双重居民身份的,按照中国与相关国家(或地区)签署的税收协定(或安排)的规定执行。

◆ 在香港、澳门和台湾地区成立的企业,认定居民企业和非居民企业的规定

在香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区成立的企业,参照适用《企业所得税法》第二条第二款、第三款有关规定。

在香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区成立的企业,其实际管理机构在内地的,视为《企业所得税法》规定的居民企业。如果在香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区成立的企业,其实际管理机构不在内地,则视为《企业所得税法》规定的非居民企业。

实例详解

【例 1-1】 2010 年 1 月 1 日,A 公司在南非注册成立,该公司主要在南非从事金刚钻石的开采、加工与销售活动。该公司的总机构设在南非金伯利,并在许多国家设有营业机构。该公司的大部分董事住在上海,董事会会议大多在上海举行,在上海举行的董事会会议决定除矿井作业以外的所有经营事项。在上海的董事也总是控制着该公司需以董事的多数票决定的经费事宜,在金伯利的董事只拥有例如在矿山的工资、原材料等事项上的在有限数额内的决定权。该公司在中国境内外的经营实际上由上海控制、管理与指导。试问该企业是否是中国的居民企业?是否应当在中国缴纳企业所得税?

【分析】 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。判断一个企业是否是中国的居民企业应当看两个标准:第一,该企业是否依法在中国境内成立;第二,该企业的实际管理机构是否在中国境内。两个标准满足一个就构成了中国的居民企业。关于第一个标准,A 公司显然不满足这一标准,因为它是在南非注册成立的企业。从企业的国籍来看,它是南非的企业,而不是中国的企业。关于第二个标准,首先应当明确“实际管理机构”的具体含义和标准。根据《企业所得税法实施条例》第四条的规定,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。根据本案的具体情况,该公司的大部分董事住在上海,董事会会议大多在上海举行,在上海举行的董事会会议决定除矿井作业以外的所有经营事项,该公司在中国境内外的经营实际上由上海控制、管理与指导。由此可知,该公

司位于上海的机构承担了对该公司的生产经营实质性全面管理和控制的职责,应当认为该公司位于上海的机构构成了实际管理机构。所以,该企业应当属于中国的居民企业。

居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税。所以,该公司来源于中国境内和境外的所得都应当在中国缴纳企业所得税。由于该公司在许多国家设有营业机构,该公司在这些国家所获得的所得都应当在中国缴纳企业所得税。

【例 1-2】 A 公司是在日本注册设立的企业,该公司的实际管理机构在日本。该公司为销售的便利,在北京和上海设立了办事机构。试问 A 公司是否属于中国的非居民企业?

【分析】 由于 A 公司是在日本注册设立的企业,该公司的实际管理机构在日本,A 公司不属于中国居民企业。由于 A 公司在北京和上海设立了办事机构,A 公司属于中国的非居民企业。

1.3 企业所得税的税率

要点

企业所得税税率是体现国家与企业分配关系的核心要素。税率设计的原则是兼顾国家、企业、职工个人三者利益,既要保证国家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。

解释

◆ 企业所得税的税率

《企业所得税法》第四条规定,企业所得税的税率为 25%。符合条件的小型微利企业,可减按 20% 的税率缴纳企业所得税。国家需要重点扶持的高新技术企业,可减按 15% 的税率缴纳企业所得税。

非居民企业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,应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税,适用税率为 20%。符合条件的项目,可以减按 10% 的税率缴纳企业所得税。具体企业所得税税率如表 1-1 所示。



表 1-1 企业所得税税率表

纳税人		税收管辖权	征税对象	税率
居民企业		居民管辖权,就其世界范围所得征税	居民企业、非居民企业在华机构的生产经营所得和其他所得	基本税率 25%,符合条件的小型微利企业,可减按 20% 的税率;国家重点扶持的高新技术企业,可减按 15% 的税率
非居民企业	在我国境内设立机构、场所	取得所得与设立机构、场所有联系的	来源于我国的所得以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	税率 20%,实际减按 10% 的税率征收
		取得所得与设立机构、场所没有实际联系的		
	未在我国境内设立机构、场所,却有来源于我国的所得			

我国现行企业所得税基本税率确定为 25%,主要是对内资企业要减轻税负,对外资企业也尽可能少增加税负。同时,要将财政减收控制在可以承受的范围,还要考虑国际上的所得税率水平。全世界 160 个实行企业所得税的国家(地区)平均税率为 28.6%,我国周边 18 个国家(地区)的平均税率为 26.7%。我国现行企业所得税基本税率在国际上处于中偏低的水平,有利于提高企业竞争力和吸引外商投资。

预提所得税简称预提税,是指东道国支付所得的组织和个人预先扣除非居民纳税人取得的来源于东道国的所得所应当缴纳的税款。实际上是所得税的一种源泉扣缴方式,它本身并不是一种独立的税种。

非居民企业所得适用税率(或称预提所得税税率)与个人所得税法特许权使用费所得,利息、股息、红利所得,财产租赁所得,财产转让所得,偶然所得和其他所得适用税率相一致。同时非居民企业计算所得税额时直接将其收入作为应纳税所得额,不进行费用的扣除,而一般企业所得税应纳税所得额的计算都要扣除相应的成本、费用、税金和损失,此外当前世界上大多数国家的预提所得税税率也在 20% 左右,所以企业所得税法将预提所得税税率定在 20% 是比较适宜的。但我国实质上是优惠税率 10%。