



最新企业所得税

业务处理技巧与 分类适用指南

翟继光 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

最新企业所得税

业务处理技巧与 分类适用指南

翟继光 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

最新企业所得税业务处理技巧与分类适用指南/翟继光编著. —上海: 立信会计出版社, 2015. 7

ISBN 978-7-5429-4733-8

I. ①最… II. ①翟… III. ①企业所得税—税法—中国—指南 IV. ①D922.22-62

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第142571号

策划编辑 蔡伟莉
责任编辑 蔡伟莉 何颖颖

最新企业所得税业务处理技巧与分类适用指南

出版发行	立信会计出版社	
地 址	上海市中山西路2230号	邮政编码 200235
电 话	(021) 64411389	传 真 (021) 64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱 lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话 (021) 64411071
经 销	各地新华书店	

印 刷	北京佳顺印务有限公司
开 本	710毫米×1000毫米 1/16
印 张	21.5
字 数	390千字
版 次	2015年7月第1版
印 次	2015年7月第1次
书 号	ISBN 978-7-5429-4733-8/D
定 价	55.00元

如有印订差错, 请与本社联系调换

前 言

企业所得税是我国的第二大税种,也是广大企业所关心的重要税种。涉及企业所得税的法律、法规、规章和其他规范性文件有数百个,这些法律文件是不同主体在不同时期发布的,所规范的事项各种各样,其法律效力也各不相同,有些已经全部失效,有些部分失效。由于我国并未有一部将所有法律、法规、规章和其他规范性文件综合在一起的《企业所得税法》,广大企业很难就自身所遇到的所得税事项查找现行有效的法律文件。

为帮助广大企业全面掌握涉及企业所得税的法律文件,我们特编写了《最新企业所得税业务处理技巧与分类适用指南》一书。本书具有三个特点:第一,全面性,本书收录了现行有效的涉及企业所得税的所有法律、法规、规章和其他规范性文件;第二,系统性,本书按照各类法律文件的内容将其分门别类归入不同的章节之中,规范同一事项的法律文件按照发布时间顺序全部排列在一起;第三,实用性,本书的编排体例以及章节顺序都是从企业缴纳企业所得税的实际出发,让读者可以很容易查找到自己想要了解的法律文件,对于一些比较重要的最新法律文件,本书还收录了权威部门的解读。

为便于读者使用本书,特对本书的编写作以下四点说明:第一,本书仅收录与企业所得税直接相关的法律文件,涉及其他税种的法律文件以及各个税种通用的税收征收管理法律文件并未编入本书;第二,为保证法律文件的完整性,绝大多数法律文件是作为一个整体编入本书的某个章节中的,但个别法律文件所规范的内容较广,为便于读者分门别类地使用法律文件,个别法律文件被拆分为若干部分,分别编入本书的不同章节;第三,为便于读者掌握国家出台相关文件的思路,同一章节下的相关法律文件均按照发布时间先后顺序排列;第四,限于篇幅,仅对比较重要的、最新的法律文件才收录权威部门的解读。

本书可作为广大企业的财务人员学习和查找企业所得税法律、法规的工具书,也可作为税务机关、高等院校和科研机构的专业人士学习与研究企业所得税法的参考书。

虽然作者使用了若干家数据库和财政部、国家税务总局的官方网站来查找相关法律文件,但仍难免有疏漏,望广大读者批评指正,若有相关完善建议敬请发到下列邮箱:zhaijiguang2008@sina.com。相关疏漏与错误将在以后的修订版中予以增补和修正。

翟继光
2015年6月1日

作者简介

翟继光，哲学学士(北京大学)、法学博士(北京大学)，中国政法大学民商经济法学院副教授，硕士生导师。兼任北京大学财经法研究中心民营企业税法研究室主任，中国财税法学研究会副秘书长，北京市法学会金融与财税法学研究会副秘书长。

长期从事注册会计师、注册税务师、经济师、国际金融理财师、企业法律顾问考试培训。在全国各地讲授税收筹划、税收政策、遗产税制、企业管理、人力资源管理、法律等相关课程 300 余场，曾给 20 余家全国性银行(包括工商银行、农业银行、中国银行、建设银行、交通银行、邮储银行、招商银行、中信银行、民生银行等)、保险公司和 80 余家大型国有企业(包括中石油、中石化、中海油、中移动、中国电信、中建、中交、中铁、铁建、中盐、中化、北京城建等)进行税务、企业管理、人力资源管理、法律培训。曾担任 100 余位处级税务稽查局局长的论文导师。

在《中国税务》、《税务研究》、《涉外税务》、《西南政法大学学报》、《当代法学》、《法制日报》、《经济日报》、《中国税务报》等刊物发表论文 100 余篇。主持和参与国家级、省部级课题 20 余项。出版著作 30 余部。代表作：《美国税法典(精选本)》、《善与恶——税收在文明进程中的影响》、《税法学原理——理论·实务·案例》、《新税法下企业纳税筹划(第 3 版)》等。

目 录

1 企业所得税纳税人与税率	1
1.1 纳 税 人	1
1.2 纳税义务	12
1.3 税 率	13
2 企业所得税应纳税所得额	19
2.1 一般规定	19
2.2 收 入	20
2.3 扣 除	30
2.4 资产损失扣除	63
2.5 资产的税务处理	76
2.6 亏损结转	83
2.7 企业对外投资与兼并重组	85
2.8 非居民企业预提所得税的计算	122
2.9 会计处理与税法处理的差异	125
3 企业所得税应纳税额	126
3.1 应纳税额的计算公式	126
3.2 外国税收直接抵免	126
3.3 外国税收间接抵免	127
4 企业所得税优惠政策	133
4.1 免税收入与免征、减征企业所得税优惠	133
4.2 小型微利企业与高新技术企业优惠	159
4.3 加计扣除优惠	166
4.4 固定资产加速折旧与资源综合利用优惠	170
4.5 创业投资与投资抵免优惠	177
4.6 重点产业与项目优惠	180
4.7 其他税收优惠	198



5 企业所得税源泉扣缴	216
5.1 一般性规定	216
5.2 法定源泉扣缴项目	217
5.3 指定源泉扣缴项目	218
5.4 追缴税款与税款缴纳	218
5.5 征收管理与法律责任	219
6 企业所得税特别纳税调整	223
6.1 一般规定	223
6.2 关联申报	225
6.3 同期资料管理	227
6.4 转让定价方法	230
6.5 转让定价调查及调整	233
6.6 预约定价安排	237
6.7 成本分摊协议	243
6.8 受控外国企业	245
6.9 资本弱化	248
6.10 一般反避税	251
6.11 核定征税与国际磋商	255
6.12 法律责任	256
7 企业所得税征收管理	259
7.1 法律适用与税收优惠管理	259
7.2 纳税地点	264
7.3 征管范围	265
7.4 汇总纳税	267
7.5 合并纳税	284
7.6 纳税年度	285
7.7 预缴与申报	286
7.8 汇算清缴	288
7.9 核定征收	300
7.10 其他征管制度	305
8 特定领域企业所得税管理	306
8.1 房地产开发经营业务企业所得税处理	306
8.2 非居民企业所得税征收管理	317

1 企业所得税纳税人与税率

1.1 纳 税 人

1.1.1 一般规定

1.1.1.1 《企业所得税法》的规定

2007年3月16日,第十届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》,自2008年1月1日起实施,作出以下规定:

第一条 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。

1.1.1.2 《企业所得税法实施条例》的规定

2007年12月6日,国务院发布了《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(国务院令 第512号),作出以下规定:

第二条 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。

1.1.1.3 财税[2008]159号文的规定

2008年12月23日,财政部、国家税务总局联合发布了《关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》(财税[2008]159号),作出以下规定:

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和《中华人民共和国个人所得税法》有关规定,现将合伙企业合伙人的所得税问题通知如下:

一、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。

二、合伙企业以每一个合伙人为纳税义务人。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。

三、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《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。

前款所称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)。

四、合伙企业的合伙人按照下列原则确定应纳税所得额:

(一)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。

(二)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。

(三)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。

(四)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。

五、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。

六、上述规定自 2008 年 1 月 1 日起执行。此前规定与本通知有抵触的,以本通知为准。

1.1.2 居民企业

1.1.2.1 《企业所得税法》的规定

第二条 企业分为居民企业和非居民企业。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。

1.1.2.2 《企业所得税法实施条例》的规定

第三条 企业所得税法第二条所称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。

企业所得税法第二条所称依照外国(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。

第四条 企业所得税法第二条所称实际管理机构,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。

1.1.2.3 国税发[2009]82 号文的规定

2009 年 4 月 22 日,国家税务总局发布了《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),自 2008 年 1 月 1 日起执行,该通知作出以下规定:

根据《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称企业所得税法)和《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)的有关规定,为规范执



行企业所得税法关于居民企业的判定标准,加强企业所得税管理,现对境外注册的中资控股企业(以下称境外中资企业)依据实际管理机构判定为中国居民企业的有关企业所得税问题通知如下:

一、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。

二、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。

(一)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;

(二)企业的财务决策(如借款、放款、融资、财务风险管理等)和人事决策(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;

(三)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;

(四)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。

三、对于实际管理机构的判断,应当遵循实质重于形式的原则。

四、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实施条例第八十三条的规定,作为其免税收入。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,应当征收企业所得税;该权益性投资收益中符合企业所得税法第二十六条和实施条例第八十三条规定的部分,可作为收益人的免税收入。

五、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。

六、境外中资企业被判定为非境内注册居民企业的,按照企业所得税法第四十五条以及受控外国企业管理的有关规定,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。

七、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如下资料:

- (一)企业法律身份证明文件;
- (二)企业集团组织结构说明及生产经营概况;
- (三)企业最近一个年度的公证会计师事务所审计报告;
- (四)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;
- (五)企业董事及高层管理人员在中国境内居住记录;
- (六)企业重大事项的董事会决议及会议记录;
- (七)主管税务机关要求的其他资料。

八、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。

1.1.2.4 《境外注册中资控股居民企业所得税管理办法(试行)》的规定

2011年7月27日,国家税务总局发布了《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),作出以下规定:

第一条 为规范和加强境外注册中资控股居民企业的所得税税收管理,根据《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、《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称税收征管法)及其实施细则、中国政府对外签署的避免双重征税协定(含与香港、澳门特别行政区签署的税收安排,以下简称税收协定)、《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,以下简称《通知》)和其他有关规定,制定本办法。

第二条 本办法所称境外注册中资控股企业(以下简称境外中资企业)是指由中国内地企业或者企业集团作为主要控股投资者,在中国内地以外国家或地区(含香港、澳门、台湾)注册成立的企业。

第三条 本办法所称境外注册中资控股居民企业(以下简称非境内注册居民企业)是指因实际管理机构在中国境内而被认定为中国居民企业的境外注册中资控股企业。

第四条 非境内注册居民企业应当按照企业所得税法及其实施条例和相关管理规定的要求,履行居民企业所得税纳税义务,并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,依法代扣代缴企业所得税。

第五条 本办法所称主管税务机关包括:

(一)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的,为境内主要控股投资者的企业所得税主管税务机关。

(二)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,为实际管理机构所在地的国税局主管税务机关;经共同的上级税务机关批准,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。

(三)非境内注册居民企业存在多个实际管理机构所在地的,由相关税务机关报共同的上级税务机关确定。

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。

第六条 境外中资企业居民身份的认定,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。

第七条 境外中资企业应当根据生产经营和管理的实际情况,自行判定实际管理机构是否设立在中国境内。如其判定符合《通知》第二条规定的居民企业条件,应当向其主管税务机关书面提出居民身份认定申请,同时提供以下资料:

- (一)企业法律身份证明文件;
- (二)企业集团组织结构说明及生产经营概况;
- (三)企业上一个纳税年度的公证会计师事务所审计报告;
- (四)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;
- (五)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;
- (六)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;
- (七)主管税务机关要求提供的其他资料。

第八条 主管税务机关发现境外中资企业符合《通知》第二条规定但未申请成为中国居民企业的,可以对该境外中资企业的实际管理机构所在地情况进行调查,并要求境外中资企业提供本办法第七条规定的资料。调查过程中,主管税务机关有权要求该企业的境内投资者提供相关资料。

第九条 主管税务机关依法对企业提供的相关资料进行审核,提出初步认定意见,将据以做出初步认定的相关事实(资料)、认定理由和结果层报税务总局确认。

税务总局认定境外中资企业居民身份的,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。

第十条 非境内注册居民企业的主管税务机关收到税务总局关于境外中资企业居民身份的认定结果后,应当在 10 日内向该企业下达《境外注册中资控股企业居民身份认定书》,通知其从企业居民身份确认年度开始按照我国居民企业所得税管理规定及本办法规定办理有关税收事项。

第十一条 非境内注册居民企业发生下列重大变化情形之一的,应当自变化之日起 15 日内报告主管税务机关,主管税务机关应当按照本办法规定层报



税务总局确定是否取消其居民身份。

(一)企业实际管理机构所在地变更为中国境外的;

(二)中方控股投资者转让企业股权,导致中资控股地位发生变化的。

第十二条 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。企业应当自主管税务机关书面告知之日起停止履行中国居民企业的所得税纳税义务与扣缴义务,同时停止享受中国居民企业税收待遇。上述主管税务机关应当依法做好减免税款追缴等后续管理工作。

第十三条 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:

(一)居民身份认定书;

(二)境外注册登记证件;

(三)税务机关要求提供的其他资料。

第十四条 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。

第十五条 发生本办法第四条扣缴义务的非境内注册居民企业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。

第十六条 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件之日起 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。

第十七条 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。

第十八条 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。

第十九条 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。

第二十条 非境内注册居民企业按照分季预缴、年度汇算清缴方法申报缴纳所得税。

第二十一条 非境内注册居民企业发生终止生产经营或者居民身份变化情形的,应当自停止生产经营之日或者税务总局取消其居民企业之日起 60 日内,向其主管税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。



非境内注册居民企业需要申报办理注销税务登记的,应在注销税务登记前,就其清算所得向主管税务机关申报缴纳企业所得税。

第二十二条 非境内注册居民企业应当以人民币计算缴纳企业所得税;所得以人民币以外的货币计算的,应当按照企业所得税法及其实施条例有关规定折合成人民币计算并缴纳企业所得税。

第二十三条 对非境内注册居民企业未依法履行居民企业所得税纳税义务的,主管税务机关应依据税收征管法及其实施细则的有关规定追缴税款、加收滞纳金,并处罚款。

主管税务机关应当在非境内注册居民企业年度申报和汇算清缴结束后两个月内,判定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。

对于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。

第二十四条 主管税务机关应按季度核查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,发现该企业未依法履行相关扣缴义务的,应按照税收征管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。

第二十五条 非境内注册居民企业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,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。

第二十六条 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,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,向其主管税务机关报告并提供股权转让合同及相关资料。

第二十七条 非境内注册居民企业应当按照企业所得税法及其实施条例以及《特别纳税调整实施办法(试行)》(国税发[2009]2号)的相关规定,履行关联申报及同期资料准备等义务。

第二十八条 非境内注册居民企业同时被我国与其注册所在国家(地区)税务当局确认为税收居民的,应当按照双方签订的税收协定的有关规定确定其



居民身份;如经确认为我国税收居民,可适用我国与其他国家(地区)签订的税收协定,并按照有关规定办理享受税收协定优惠待遇手续;需要证明其中国税收居民身份的,可向其主管税务机关申请开具《中国税收居民身份证明》,主管税务机关应在受理申请之日起 10 个工作日内办结。

第二十九条 境外税务当局拒绝给予非境内注册居民企业税收协定待遇,或者将其认定为所在国家(地区)税收居民的,该企业可按有关规定书面申请启动税务相互协商程序。

主管税务机关受理企业提请协商的申请后,应当及时将申请及有关资料层报税务总局,由税务总局与有关国家(地区)税务当局进行协商。

第三十条 主管税务机关应当做好非境内注册居民企业所得税管理情况汇总统计工作,于每年 8 月 15 日前向税务总局层报《境外注册中资控股居民企业所得税管理情况汇总表》。税务总局不定期对各地相关管理工作进行检查,并将检查情况通报各地。

第三十一条 本办法由税务总局负责解释。各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局可根据本办法制定具体操作规程。

第三十二条 本办法自 2011 年 9 月 1 日起施行。此前根据《通知》规定已经被认定为非境内注册居民企业的,适用本办法相关规定处理。

1.1.2.5 国家税务总局公告 2014 年第 9 号文的规定

2014 年 1 月 29 日,国家税务总局发布了《关于依据实际管理机构标准实施居民企业认定有关问题的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 9 号),作出以下规定:

为完善依据实际管理机构实施居民企业的认定工作,加强企业所得税征收管理,根据《国务院关于取消和下放一批行政审批项目的决定》(国发[2013]44 号),国家税务总局对《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,以下简称《通知》)有关条款进行了修订,现公告如下:

一、符合《通知》第二条规定的居民企业认定条件的境外中资企业,须向其中国境内主要投资者登记注册地主管税务机关提出居民企业认定申请,主管税务机关对其居民企业身份进行初步判定后,层报省级税务机关确认。经省级税务机关确认后抄送其境内其他投资地相关省级税务机关。

二、按本公告实施居民企业认定时,经省级税务机关确认后,30 日内抄报国家税务总局,由国家税务总局网站统一对外公布。国家税务总局适时开展检查,对不符合条件的,责令其纠正。

三、境外注册中资控股企业自其被认定为居民企业的年度起,从中国境内其他居民企业取得以前年度(限于 2008 年 1 月 1 日以后)的股息、红利等权益



性投资收益,应按照《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条及其实施条例第十七条、第八十三条的规定处理。

四、境外注册中资控股企业所得税征管的其他事项,仍按照《通知》的相关规定执行。

五、本公告适用于 2013 年度及以后年度企业所得税申报。

1.1.2.6 国家税务总局公告 2014 年第 9 号文的解读

一、发文背景

《中华人民共和国企业所得税法》第二条关于居民企业认定条款的立法本意是借鉴国际惯例,适度拓宽税收管辖权,堵塞跨国避税漏洞,维护国家税收权益。

2008 年企业所得税法实施后,有关股息所得税政策发生变化,即,对境外投资者从我国境内取得的股息、红利所得恢复征收所得税,由此,境外红筹中资控股企业面临股息重复征税问题。为解决这一问题,税务总局出台了《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),对部分境外红筹中资控股企业通过“居民企业”认定的方式,解决了其股息重复征税问题。与之配套,总局制订下发了《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),对有关管理问题做出了比较详尽的规定。根据上述文件规定,目前,针对境外中资企业依据实际管理机构标准实施居民企业认定分为两类情况:一类是企业为解决股息重复征税而主动提出申请;另一类是为避免税收流失,税务机关对未提出申请的企业主动实施判定。

境外中资企业依据实际管理机构标准实施居民企业认定工作执行以来,依法拓宽我国的税收管辖权,堵塞跨国避税漏洞,维护国家税收权益,总体情况是好的。但是,上述层层上报税务总局审核批准的管理方式也产生了一些问题。例如,主管税务机关更熟悉企业的实际情况,主管税务机关应当依据有关文件规定的条件和企业实际来判定其是否我国的居民企业,居民认定应是主管税务机关的工作职责,而不是层层上报至税务总局审批。另外,按照国家逐步简化和清理行政审批的总体要求,也需要适时调整审批层级,完善管理办法。因此,有必要对管理模式调整及由此所带来的相关问题做出规定。在这个背景下,税务总局以公告形式对《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)有关条款进行了修订。

二、主要调整的内容

(一)调整了居民企业认定层级。按国税发[2009]82 号文要求,居民企业认定申请由主管税务机关初审后,层层上报税务总局审核批准。根据国务院行政



审批制度改革的要求,税务总局已上报国务院下放这一项目的认定。根据这一精神,新办法规定,居民企业认定申请由主管税务机关初审后,层报省级税务机关确认,不再层层上报至税务总局审核确认。具体流程为:主管税务机关对其居民企业身份进行初步判定后,层报省级税务机关确认。经省级税务机关确认后抄送其境内其他投资地相关省级税务机关。发起认定的省级税务机关在认定后,需抄报税务总局,并在总局网站上统一公布。这样处理,既有利于简政放权,又有利于全国范围内的监督与协调。

(二)调整了居民企业认定申请主管部门。为有效协调跨地区事项,方便纳税人,也便于税务部门对境外中资企业实施更加有效的管理,对于境外中资企业的实际管理机构所在地与其中国境内主要投资者所在地分离的情形,本《公告》将原文件可以多地发起认定调整为只向其中国境内主要境内投资者登记注册地主管税务机关提出认定申请。这样规定明确了权限下放后的认定主管部门,避免多地认定带来的矛盾,也增强了主管税务机关的责任。

(三)明确了股息、红利等权益性投资的税务处理。居民企业以前年度股息、红利等权益性投资的税务处理问题相关规定还不够清晰。为此,《公告》明确对境外中资企业自其被认定为非境内注册居民企业的年度起,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及以前年度未分配利润,按照《中华人民共和国企业所得税法》第二十六及其实施条例第十七条、第八十三条的规定处理。这样做体现了税法的精神。

(四)明确了本公告与国税发[2009]82号文件有关条款衔接问题。本公告是针对国税发[2009]82号文件的修订,主要体现下放审批权限、实施有效征管,其他征管问题仍然按照国税发[2009]82号相关规定执行。

1.1.3 非居民企业

1.1.3.1 《企业所得税法》的规定

第二条 企业分为居民企业和非居民企业。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。

1.1.3.2 《企业所得税法实施条例》的规定

第五条 企业所得税法第二条第三款所称机构、场所,是指在中国境内从事生产经营活动的机构、场所,包括:

- (一)管理机构、营业机构、办事机构;
- (二)工厂、农场、开采自然资源的场所;
- (三)提供劳务的场所;