

全国税收“六五”普法丛书



企业所得税纳税问答

QIYE SUODESHUI NASHUI WENDA

全国税收“六五”普法丛书编委会组织编写

中国税务出版社

全国税收“六五”普法丛书



企业所得税纳税问答

QIYE SUODESHUI NASHUI WENDA

全国税收“六五”普法丛书编委会组织编写

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税纳税问答/全国税收“六五”普法丛书编委会组织编写.

-- 北京:中国税务出版社,2012.11

(全国税收“六五”普法丛书)

ISBN 978-7-80235-790-7

I. ①企… II. ①全… III. ①企业所得税-税收管理-中国-
问题解答 IV. ①F812.424-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 057807 号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 全国税收“六五”普法丛书

书 名: 企业所得税纳税问答

作 者: 全国税收“六五”普法丛书编委会组织编写

责任编辑: 庞 博

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: swcb@ taxation. cn

发行中心电话: (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: 北京联兴盛业印刷股份有限公司

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 10.75

字 数: 164000 字

版 次: 2012 年 11 月第 1 版 2012 年 11 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-790-7

定 价: 24.00 元

如有印装错误 本社负责调换

全国税收“六五”普法丛书编审委员会

主 任：丘小雄 国家税务总局党组成员、副局长
成 员：张 捷 国家税务总局办公厅主任
 李三江 国家税务总局政策法规司司长
 杨益民 国家税务总局货物和劳务税司司长
 任荣发 国家税务总局所得税司司长
 陈 杰 国家税务总局财产和行为税司司长
 龚祖英 国家税务总局国际税务司司长
 张树学 国家税务总局纳税服务司司长
 李林军 国家税务总局征管和科技发展司司长
 靳东升 国家税务总局税收科学研究所副所长
 张铁勋 中国税务出版社社长

序 言

按照中宣部、司法部“六五”普法规划要求，根据全国税务系统“六五”普法工作安排，国家税务总局统一组织编辑出版了这套全国税收“六五”普法丛书。这套丛书针对不同普法对象，采取不同编纂形式，对现行税收相关法律法规进行了通俗诠释，旨在满足社会各界对税收法律知识多方面、多层次需求。

加强法制宣传教育是贯彻依法治国基本方略的必然要求。党的十七大提出，要深入开展法制宣传教育，弘扬法治精神，形成自觉学法守法用法的社会氛围。税收法制宣传教育是全国法制宣传教育的重要组成部分，对于普及税收法律知识，增强公民依法纳税意识和税法遵从度，提高税务机关依法行政能力和水平，营造法治和谐、健康有序的良好社会氛围，具有十分重要的意义。

增强全民税收法治观念和纳税人依法诚信纳税意识，是一项长期的任务，需要全社会的共同努力，更是税务部门义不容辞的责任。各级税务机关要坚持贴近实际、贴近群众、贴近生活，采取群众喜闻乐见的方式，开展集中性、经常性、针对性的税法宣传教育活动。

税收是国家财政收入的主要来源，也是广大纳税人对国家做出的贡献。我衷心希望社会各界能够主动学习和了解税法，

广大纳税人自觉依法履行纳税义务，关心和支持税收工作；各级税务机关和税务工作者要积极宣传税收法律法规、为纳税人提供优质服务，诚恳接受纳税人和全社会的监督。通过各方面共同努力，积极构建和谐和谐的征纳关系，营造良好的税收环境，为实现全面建设小康社会奋斗目标作出新的更大贡献。

肖捷

2012年9月

目 录

第一章 总则

一、纳税人确定	1
二、征税对象划分	2
三、境内外所得确定	4
四、税率	5

第二章 应纳税所得额

一、一般规定	6
二、收入确认	8
三、扣除项目	17
四、资产税务处理	34

第三章 应纳税额

第四章 税收优惠

一、国债、利息、股息等免税收入	67
二、非营利组织	69
三、资源综合利用	73
四、环境保护、节能节水、安全生产	75
五、研发费用和技术转让	77

目 录

六、软件、集成电路企业	82
七、创业投资和小型微利企业	84
八、高新技术企业	88
九、技术先进型服务企业	98
十、农林牧渔业	99
十一、公共基础设施	103
十二、文化企业	103
十三、就业再就业	107
十四、政策性搬迁	113

第五章 征收管理

一、预缴和汇算清缴	115
二、管理与征收	125
三、跨地区经营汇总纳税	134
四、特殊行业征收管理	148

第六章 税收优惠过渡

后记	164
----------	-----

第一章

总 则^①

一、纳税人确定

1. 《企业所得税法》^② 对纳税义务人是如何规定的？

答：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》）第一条的规定，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。

根据《企业所得税法》第五十条第二款的规定，居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算并缴纳企业所得税。

根据《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》）第二条的规定，《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。

2. 如何判定合伙企业合伙人应缴纳企业所得税？

① 本章由国家税务总局所得税司宋哲、王金梁编写。

② 本书中的《企业所得税法》如无特殊说明，均指2008年1月1日起施行的《中华人民共和国企业所得税法》。

答：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）第二条的规定，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。

二、征税对象划分

3. 什么是居民企业？

答：根据《企业所得税法》第二条的规定，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。

根据《企业所得税法实施条例》第三条的规定，《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。

4. 境外中资企业是如何界定的？

答：根据《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）第二条的规定，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。

5. 什么是非境内注册居民企业？

答：根据《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）第三条的规定，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。

6. 非境内注册居民企业的主管税务机关如何确定？

答：根据《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业

所得税管理办法（试行）》的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 45 号）第五条的规定，所称主管税务机关包括：

（1）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。

（2）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。

（3）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，应当层报国家税务总局批准。

7. 境外中资企业居民身份的认定有哪两种形式？

答：根据《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 45 号）第六条的规定，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。

8. 如何判定境外中资企业为实际管理机构在中国境内的居民企业？

答：根据《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）的规定，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（以下简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（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；

(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) 企业二分之一（含）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。

9. 非境内注册居民企业如何申报缴纳所得税？

答：根据《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 45 号）的规定，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。

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国家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。

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。

三、境内外所得确定

10. 居民企业的应税所得包括哪些内容？

答：根据《企业所得税法》第三条的规定，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。

根据《企业所得税法实施条例》第六条的规定，企业所得税法第三条所称所得，包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得、接受捐赠所得和其他所得。

11. 来源于中国境内、境外所得的确定原则是什么？

答：根据《企业所得税法实施条例》第七条的规定，《企业所得税法》第三条所称来源于中国境内、境外的所得，按照以下原则确定：

- (1) 销售货物所得，按照交易活动发生地确定；
- (2) 提供劳务所得，按照劳务发生地确定；
- (3) 转让财产所得，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；
- (4) 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；
- (5) 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；
- (6) 其他所得，由国务院财政、税务主管部门确定。

四、税率

12. 企业所得税的税率是如何规定的？

答：根据《企业所得税法》第四条的规定，企业所得税的税率为25%。没有机构、场所的非居民企业所得税税率为20%。

第二章

应纳税所得额^①

一、一般规定

13. 企业的应纳税所得额应如何确认？

答：根据《企业所得税法》第五条的规定，企业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，为应纳税所得额。

14. 企业应纳税所得额计算的原则是什么？

答：根据《企业所得税法实施条例》第九条的规定，企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，均不作为当期的收入和费用。但《企业所得税法实施条例》和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

15. 企业纳税年度发生的亏损，可以往后结转弥补几年？

答：根据《企业所得税法》第十八条的规定，企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最

^① 本章由国家税务总局所得税司何俊雄、何道成、范晶晶编写。

长不得超过5年。

16. 如何计算确认企业纳税年度发生的亏损额？

答：根据《企业所得税法实施条例》第十条的规定，亏损是指企业依据企业所得税法及其实施条例的规定将每一纳税年度的收入总额减除不征税收入、免税收入和各项扣除后小于零的数额。

17. 一些企业集团取消合并纳税后，其以前年度尚未税前弥补的亏损额可否由其各成员企业弥补？

答：根据《国家税务总局关于取消合并纳税后以前年度尚未弥补亏损有关企业所得税问题的公告》（国家税务总局公告2010年第7号）规定，自2009年度开始，一些企业集团取消了合并申报缴纳企业所得税，对汇总在企业集团总部、尚未弥补的累计亏损处理问题，应按如下方法结转尚未弥补的亏损额：

（1）企业集团取消了合并申报缴纳企业所得税后，截至2008年底，企业集团合并计算的累计亏损，属于符合《企业所得税法》第十八条规定5年结转期限内的，可分配给其合并成员企业（包括企业集团总部）在剩余结转期限内，结转弥补。

（2）企业集团应根据各成员企业截至2008年底的年度所得税申报表中的盈亏情况，凡单独计算为亏损的各成员企业，参与分配第一条所指的可继续弥补的亏损；盈利企业不参与分配。具体分配公式如下：

成员企业分配的亏损额 = （某成员企业单独计算盈亏尚未弥补的亏损额 ÷ 各成员企业单独计算盈亏尚未弥补的亏损额之和） × 集团公司合并计算累计可继续弥补的亏损额。

18. 企业被税务机关检查调增的应纳税所得额是否可弥补企业以前年度亏损？

答：根据《国家税务总局关于查增应纳税所得额弥补以前年度亏损处理问题的公告》（国家税务总局公告2010年第20号）的规定，税务机关对企业以前年度纳税情况进行检查时调增的应纳税所得额，凡企业以前年度发生亏损，且该亏损属于企业所得税法规定允许弥补的，应允许调增的应纳税所得额弥补该亏损。弥补该亏损后仍有余额的，按照企业所得税法规定计算缴纳企业所得税。对检查调增的应纳税所得额应

根据其情节,依照《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)有关规定进行处理或处罚。

19. 企业清算注销,应如何计算清算所得?

答:根据《企业所得税法》第五十五条的规定,企业在年度中间终止经营活动的,除应自实际经营终止之日起60日内,就其当期所得向税务机关办理汇算清缴外,还应在办理注销登记前,就其清算所得向税务机关申报并依法缴纳企业所得税。

根据《财政部、国家税务总局关于企业清算业务企业所得税处理若干问题的通知》(财税〔2009〕60号)的规定,企业的全部资产可变现价值或交易价格,减除资产的计税基础、清算费用、相关税费,加上债务清偿损益等后的余额,为清算所得。

因此,企业清算注销前,应按上述规定计算清缴所得,缴纳企业所得税。

20. 投资者(股东)从被清算企业分回的剩余资产,如何计算确认股权投资所得或损失?

答:根据《企业所得税法实施条例》第十一条的规定,投资方企业从被清算企业分得的剩余资产,其中相当于从被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中应当分得的部分,应当确认为股息所得;剩余资产减除上述股息所得后的余额,超过或者低于投资成本的部分,应当确认为投资资产转让所得或者损失。

被清算企业的股东从被清算企业分得的资产,应该与被清算企业清算时处置该资产时一样,按可变现价值或实际交易价格确定计税基础。

二、收入确认

21. 企业以非货币形式取得的收入,如何确定收入额?

答:根据《企业所得税法实施条例》第十三条的规定,企业以非货币形式取得的收入,应当按照公允价值确定收入额。公允价值是指按照市场价格确定的价值。

22. 企业接受非货币资产捐赠,如何确认收入?

答：根据《国家税务总局关于企业取得财产转让等所得企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 19 号）的规定，企业取得财产（包括各类资产、股权、债权等）转让收入、债务重组收入、接受捐赠收入、无法偿付的应付款收入等，不论是以货币形式，还是非货币形式体现，除另有规定外，均应一次性计入确认收入的年度计算缴纳企业所得税。

23. 企业采用托收承付、预收款、支付手续费方式委托代销等方式销售商品的，如何确认其收入的实现？

答：根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875 号）的规定，企业采用托收承付方式销售商品的，应在办妥托收手续时确认收入的实现；企业采取预收款方式销售商品的，应在发出商品时确认收入的实现；企业采用支付手续费方式委托代销商品的，应在收到代销清单时确认收入的实现。

24. 采取以旧换新方式销售商品，其回收的商品如何进行税务处理？

答：根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875 号）的规定，企业采取以旧换新方式销售商品的，应分解为销售商品和购进商品（存货）分别进行所得税处理。其中，换出商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入的实现，回收的商品则作为购进商品进行处理。

25. 企业发生商业折扣及现金折扣，能否均作为财务费用税前扣除？

答：根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875 号）的规定，企业为促进商品销售而在商品价格上给予的价格扣除属于商业折扣，商品销售涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。债权人为鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除属于现金折扣，销售商品涉及现金折扣的，应当按扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除。