

企业战略发展税收筹划不可或缺
筹划找准切入点实际操作是关键



企业所得税纳税 筹划实战与 经典案例解读

QIYESUODESHUINASHUICHOUHUASHIZHAN
YUJINGDIANANLIJIEDU

索晓辉 ⊙ 编著

- 经典案例分析给您机会实际演练
- 企业所得税税收筹划案例详细分析解读

企业所得税纳税筹划实战 与经典案例解读

索晓辉◎编著



中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税纳税筹划实战与经典案例解读 / 索晓辉编著.

—北京:中国市场出版社,2013.5

ISBN 978-7-5092-1040-6

I. ①企… II. ①索… III. ①企业所得税—税收筹划
—案例—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 061524 号

书 名:企业所得税纳税筹划实战与经典案例解读

编 著:索晓辉

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)68034190 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:北京彩虹伟业印刷有限公司

规 格:710×1000 毫米 1/16 18 印张 260 千字

版 本:2013 年 6 月第 1 版

印 次:2013 年 6 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-5092-1040-6

定 价:42.00 元

前 言

众所周知,通过税务筹划,企业可以在合理合法的前提下减轻纳税负担,降低经营成本,最大限度增加效益。我们时常羡慕那些税务专家,因为他们的一个税务筹划的点子可能为企业节省多至几十万甚至几百万的税款,是对知识就是力量的充分展现。

然而税务专家可不是一蹴而就的,他们通过对税法的研读及实践经验的总结,不断地加深自己纳税筹划的功力。那么对于初入税务领域的我们,在仰慕税务专家的同时应该做些什么呢?

如果您想要加强自己在税务方面的基础知识,
如果您觉得税法读来枯燥且难以记忆,
如果您想要了解企业的税务应从哪些方面进行筹划,
如果您想要拉近与税务专家的距离……

那么,请拿起这本书,本书是纳税筹划实战与经典案例解读系列之企业所得税篇,聚焦企业所得税,从基础知识着手,结合最新的税收法律法规及政策,穿插实践中的小例子,将企业所得税方面的知识一一讲解。希望本书中的税务管理、筹划理念能够对企业日常的经营管理有所帮助,使得企业在所得税纳税方面更加规范,同时尽量降低企业的税收负担,节约企业的纳税成本。

本书本着紧密结合实战的原则,用凝练的语言,配以清晰明了的插图,避免了只引入相关税法条文的枯燥和乏味。本书在内容上循序渐进、条理清楚,前后内容逻辑性强、相互照应,知识脉络清晰。通过本书的学习,相信读者在企业所得税方面的理解和认识会有很大程度的提高,离税务专家的

距离又向前推进了一大步。

对于本书的编写尽管我们非常努力,但由于水平有限,时间紧迫,不周之处在所难免,希望大家谅解。我的邮箱是 suoxh@126.com,欢迎大家联系,我们一定竭诚为您解答。

最后,对一贯支持我们的广大读者朋友和对本书的出版作出努力的朋友一并表示感谢。

作 者

目 录

◎第一章 企业所得税的基本规定	1
-----------------------	---

新的企业所得税税法及实施条例自 2008 年 1 月 1 日起正式施行。新的规定体现了国家的政策倾向,因此,通过对新旧税法的对比解读,我们将能把握到国家的政策动向,并在实践中做出准确的判断及明智的选择。

第一节 2008 年企业所得税改革的主要变化	2
一、为什么要实施新企业所得税法	2
二、新企业所得税法改革的主要内容	4
第二节 企业所得税的纳税义务人	15
一、居民企业	16
二、非居民企业	16
第三节 企业所得税的征税对象	17
一、居民企业的征税对象	17
二、非居民企业的征税对象	17
三、所得来源的确定	17

◎第二章 企业所得税应纳税额的计算	21
-------------------------	----

学习税法知识,了解应纳税额的计算是关键。只有对应纳税额的计算了如指掌,才能在实务中运用自如,也才能在此基础上谈纳税筹划的问题。

第一节 税率	21
第二节 应纳税所得额的计算	22
一、收入总额	22

二、不征税收入和免税收入	24
三、扣除原则和范围	26
四、不得扣除的项目	33
五、亏损弥补	34
第三节 资产的税务处理	34
一、固定资产的税务处理	35
二、生物资产的税务处理	37
三、无形资产的税务处理	38
四、长期待摊费用的税务处理	39
五、存货的税务处理	40
六、投资资产的税务处理	41
七、税法规定与会计规定差异的处理	41
第四节 应纳税额的计算	42
一、居民企业应纳税额的计算	42
二、境外所得抵扣税额的计算	42
三、非居民企业应纳税额的计算	44
第五节 源泉扣缴	45
一、扣缴义务人	45
二、扣缴方法	45
第六节 特别纳税调整	46
一、调整范围	46
二、调整方法	49
三、核定征收	50
四、加收利息	50
 ◎第三章 企业所得税的申报与缴纳	 53
企业所得税的申报是企业自觉履行纳税义务的体现,企业自行申报纳税可以减轻纳税管理者的负担,使纳税工作更顺畅地进行。企业应该在国家规定的时间、地点进行纳税申报。	
第一节 企业所得税申报与缴纳的基本要求	53
一、纳税地点	53

二、纳税期限	54
三、纳税申报	54
四、跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理	55
第二节 如何填报企业所得税纳税申报表	61

◎第四章 企业所得税的优惠与减免 71

国家对于企业所得税的优惠减免政策主要是出于战略考虑,比如为了促进优势产业、先进技术企业的发展;促进产业结构的优化升级;提倡环境保护;平衡区域发展……

第一节 企业所得税减免税	71
一、优惠对象	71
二、法定免税	72
三、法定减免税	72
四、农、林、牧、渔业项目所得减免税	73
五、公共基础设施项目减免税	73
六、环境保护、节能节水项目减免税	74
七、优惠项目转让减免税	74
八、技术收入减免税	74
九、非居民企业取得法定的所得减税	75
十、小型微利企业减税	75
十一、高新技术企业减税	76
十二、核力发电企业增值税退税款不征税	78
十三、民族自治地方的企业减免税	78
十四、证券投资基金收入免税	79
十五、证券投资基金投资者收入免税	79
十六、证券投资基金管理人暂不征税	79
十七、新办软件生产和集成电路设计企业减免税	79
十八、重点软件生产企业减税	80
十九、集成电路生产企业减税	80
二十、储备财政补贴免税	80
二十一、新招用持《再就业优惠证》人员定额减税	81
二十二、海峡两岸航运公司直航业务所得免税	81

二十三、招用灾区因地震灾害失去工作的城镇职工的 扣减企业所得税	81
二十四、经营性文化事业单位转制为企业免税	81
二十五、执行过渡优惠政策及西部大开发优惠政策的企业 定期减免税	82
二十六、清洁基金规定收入免税	83
二十七、实施 CDM 项目的所得减免税	83
二十八、股权分置改革	84
二十九、玉树地震灾后恢复重建政策	84
三十、其他优惠	85
第二节 企业所得税其他优惠	87
一、企业所得税减计收入	87
二、企业所得税税额抵扣	87
三、企业所得税税额抵免	88
四、企业所得税税收饶让	88
五、企业所得税投资抵免	88
六、企业所得税先征后退	90
七、企业所得税亏损结转	91
第三节 企业所得税其他规定	91
一、企业所得税汇总纳税	91
二、企业所得税加速折旧	91
三、企业所得税存货计价	92
四、企业所得税税项扣除	93
◎第五章 企业所得税疑难问题解答	101
本章将针对各种疑难问题进行解答,广泛地引用不同的税收法律规定, 使得每一个问题背后都有法律条文的支持。	
第一节 特殊经营行为的疑难问题的处理	101
第二节 收入确认中疑难问题的处理	104
第三节 扣除项目中疑难问题的处理	105
第四节 其他疑难问题的处理	108

◎第六章 企业所得税的税收筹划 113

1935 年英国上议院议员汤姆林对税务筹划提出:“任何一个人都有权安排自己的事业,依据法律这样做可以少缴税。为了保证这些安排中谋到利益……不能强迫他多缴税。”简而言之,税务筹划就是符合税法的规定,在存在少交税的可能性的条件下尽量少交税。

第一节 收入总额筹划法	113
一、基本收入筹划	114
二、特殊收入筹划	114
第二节 准予扣除项目筹划法	116
一、限额扣除筹划思路	116
二、全额扣除筹划思路	118
三、超额扣除筹划思路	119
第三节 亏损弥补筹划法	122
一、本年度收益额大于前 5 年累计亏损额时,应就其差额 缴纳所得税	122
二、本年度收益额小于前 5 年累计亏损额时,抵扣后亏损 余额留待以后年度抵扣,法律规定先亏先补	123
三、如果本年度结算发生亏损,则当年无须缴纳所得税,和 前 4 年账面未弥补的亏损额一起留待下年度抵减	123
第四节 预缴方式筹划法	125
第五节 固定资产更新筹划法	125
一、个体筹划分析	126
二、整体筹划分析	128
第六节 坏账转销筹划法	130
一、税法对处理坏账损失的规定	131
二、两种坏账处理方法的比较	131
第七节 外币业务筹划法	133
一、外币业务对所得税的影响	133
二、筹划原理	133

◎第七章 企业所得税的纳税检查 137

纳税检查是正确纳税的保障,是税收管理的重要环节,也是贯彻国家税收政策法规、严肃税收纪律、加强纳税监督、堵塞税收漏洞、纠正错漏、保证国家财政收入的一项必要措施。

第一节 收入总额的检查	137
一、销售货物收入和提供劳务收入的检查	138
二、转让财产收入的检查	141
三、股息、红利等权益性投资收益的检查	143
四、利息收入的检查	145
五、租金收入的检查	146
六、特许权使用费收入的检查	147
七、接受捐赠收入的检查	147
八、债务重组收入的检查	148
九、其他特殊收入的检查	151
第二节 材料成本的检查	155
一、外购材料成本的检查	156
二、材料入库核算的检查	159
三、存货出库耗用销售的检查	163
第三节 固定资产、无形资产和长期待摊费用的检查	171
一、固定资产的检查	171
二、无形资产的检查	180
三、长期待摊费用的检查	183
四、生物资产和投资资产的检查	186
第四节 生产成本的检查	188
一、生产成本基本内容的检查	188
二、生产成本检查的程序	188
三、成本项目的检查要点	189
四、期末在产品与本期完工产品成本的检查	192
第五节 期间费用的检查	196
一、销售费用的检查	196
二、管理费用的检查	203

三、财务费用的检查	207
四、跨期费用的检查	209
第六节 资产损失的检查	211
一、资产损失确认证据的检查	211
二、现金等货币资产损失的检查	213
三、非货币资产损失的检查	214
四、投资损失的检查	219
五、资产损失税前扣除审批的检查	224
六、经营亏损及其弥补的检查	226
七、其他营业外支出项目的检查	228
第七节 永久性差异和暂时性差异的检查	229
一、永久性差异的检查	229
二、暂时性差异的检查	233
◎附录 1 中华人民共和国企业所得税法	239
◎附录 2 中华人民共和国企业所得税法实施条例	249

第一章 企业所得税的基本规定

阅读提示：

2007年3月16日，十届全国人大五次会议通过《中华人民共和国企业所得税法》。2007年11月28日，国务院第197次常务会议审议并通过《中华人民共和国企业所得税法实施条例》。新的企业所得税税法及实施条例自2008年1月1日起正式施行。

新税法将企业所得税税率从33%降到25%，而且规定小型微利企业的税率为20%，对高新技术企业设定了15%的优惠税率等，这些变化将带来减税的效果。据相关报道，2008年新税法实施当年我国财政减收930亿左右。

新税法相对于旧税法来说在哪些方面有所改变呢？新的规定体现了国家的政策倾向，因此，通过对新旧税法的对比解读，我们将能把握到国家的政策动向，并在实践中做出准确的判断及明智的选择。

第一节 2008 年企业所得税改革的主要变化

一、为什么要实施新企业所得税法

(一) 旧企业所得税法存在的主要问题

旧企业所得税法存在的主要问题见表 1-1。

表 1-1 旧企业所得税法存在的主要问题

税法不统一	在我国,内资企业和外商投资企业适用不同的企业所得税,从而使一个主权国家税法长期没有得到统一。随着市场经济发展客观上具有统一税法的要求
税负不公平	内、外资企业所得税在税基、税率、税收优惠等税收政策方面存在较大差异。从总体上来看,相对于内资企业,外商投资企业所得税税基窄、税率低、优惠多、税负轻
税制不规范	所得税是对企业应税所得征税,企业应税所得是指企业在会计利润核算的基础上,按税法规定和财务会计制度规定差异进行调整后,计算的应征收所得税的所得。税法对于税法与会计制度差异进行调整有些项目是合理的,但有些项目不是很合理,如内资企业工资、广告费开支等各企业正常合理支出,却要求企业在计算应税所得时要予以调整,使企业正常合理支出得不到足额补偿
立法层次低	外商投资企业和外国企业所得税由人大立法,称为“外商投资企业和外国企业所得税法”,而内资企业所得税由人大授权国务院立法,称为“企业所得税暂行条例”。内资企业所得税的立法层次偏低

(二) 旧企业所得税主要问题的分析评价

1. 两种企业所得税同时并存问题的分析评价

(1) 积极意义。

内、外资企业两种企业所得税同时并存实施了 20 多年,从税收实践看,有其存在的合理性和必要性,是中国特定历史条件下的特定产物,对吸收引

进外资和先进技术,促进中国对外开放具有积极意义。

(2) 消极影响。

内、外资企业两种企业所得税同时并存也有其缺陷和局限性,主要是随着中国市场经济的逐步建立和发展,内、外资企业在市场竞争中需要有一个统一规范、公平合理的法律制度,而内、外资企业两种企业所得税同时并存无法建立这种适应市场经济要求的统一规范、公平合理的税法制度,不利于内、外资企业在市场经济中公平竞争。

2. 企业所得税优惠问题的分析评价

旧企业所得税和外商投资企业所得税有很多方面的优惠政策,这些优惠政策既有积极有利的一面,又有消极不利的一面,见表1-2。

表 1-2 旧企业所得税优惠问题的利弊

有利方面	吸收引进外资、国际先进技术和先进管理经验	在国际竞争十分激烈、国内税收比较落后、税率比较高、税负比较重的前提下,通过涉外税收优惠,使涉外税收负担同周边国家相近,但低于对内税收,有利于吸收引进外资、国际先进技术和先进管理经验
	促进行业布局和地区结构调整	通过行业性税收优惠和地区性税收优惠的贯彻实施,可以从宏观上引导社会资源向国家鼓励的行业和地区流动,从而实现国家的行业布局和地区经济结构调整的经济发展战略目标
不利方面	不利于平等竞争	外资企业区别于内资企业的税收优惠政策,使内资企业在竞争中处于不利地位,市场经济发展的公平税负要求与按内、外资企业区别对待的税收优惠政策矛盾也越显突出
	不利于协调发展	由于较为发达的特区和开发区享有较为优惠政策,而较为落后的中西部地区没有政策或较少享有政策,不利于地区间的协调发展
	导致税收流失	(1) 税收优惠是以政府放弃一部分本应收取的税收收入为代价的。税收优惠政策的制定和实施,都难以确保其预先设定目标不受干扰和背离 (2) 增加管理难度:税收优惠的种类繁多、形式各异、效应不同,而且每种优惠措施都有其特定的政策目标、实施范围和执行标准,因而就给税收优惠本身的管理增加了工作量和复杂性

二、新企业所得税法改革的主要内容

(一) 企业所得税改革的基本原则

企业所得税改革的基本原则见图 1-1。

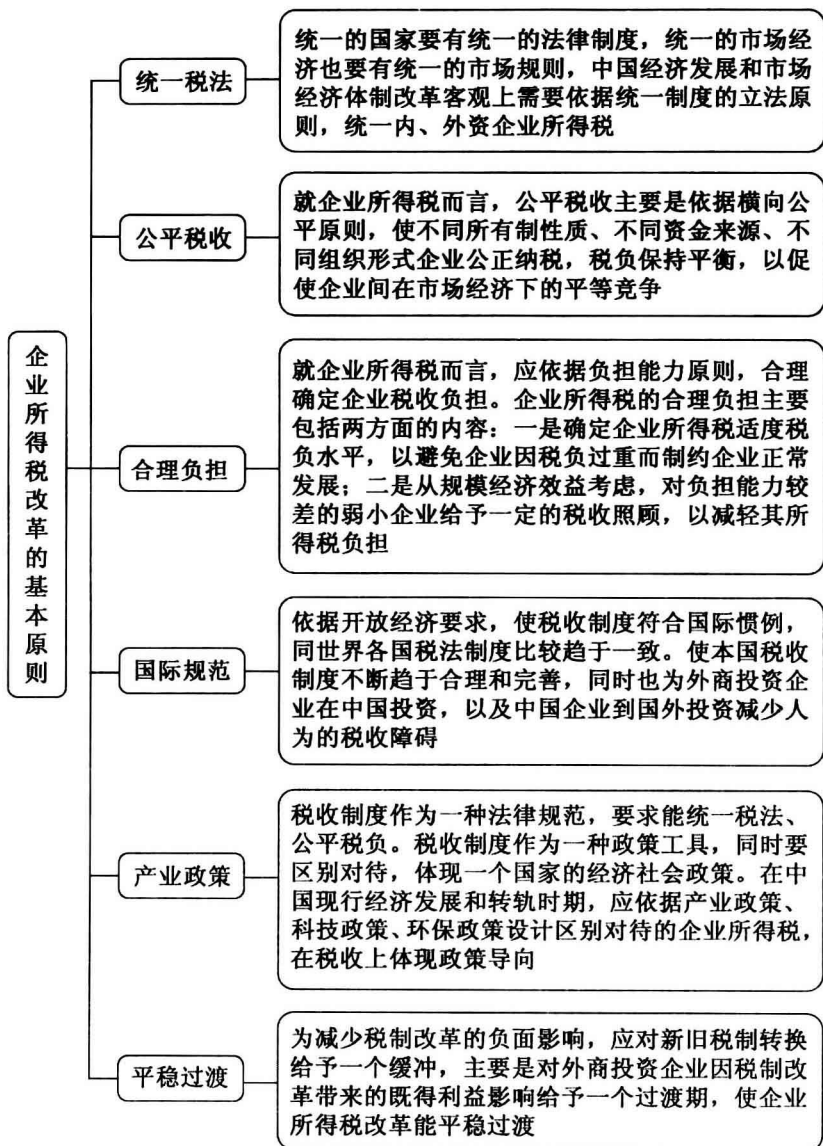


图 1-1 企业所得税改革的基本原则

(二) 企业所得税改革的主要内容

1. 法律地位的变化

税法地位由行政法规转变为税收法律。旧《企业所得税暂行条例》由国务院制定,属于行政法规的范畴;而新《企业所得税法》则由全国人民代表大会制定,属于法律范畴。后者法律地位高于前者。

2. 纳税人的变化

新税法规定以企业法人作为纳税人,适用内、外资企业。企业设有多个不具有法人资格营业机构的,实行由企业法人汇总纳税。根据具体情况,纳税人分为居民企业和非居民企业,居民企业负无限纳税义务,非居民企业负有限纳税义务,划分的标准是注册地和实际经营地。

原内资企业以独立核算来界定纳税人,并要求同时具备:

- (1) 在银行开设结算账户;
- (2) 独立建立账簿;
- (3) 编制财务会计报表和独立计算盈亏等条件。

据此规定:原税法概念的企业既可能是具有法人资格的企业,也可能是不具有法人资格的企业。

与原内资企业规定不同的是,原外资企业法则以依法注册登记来界定纳税人,其实质就是承担有限责任或者自负盈亏,基本是以法人作为外资企业纳税人的认定标准。

3. 税率的变化

原内资企业所得税法规定:基准税率为 33% (并且内资企业年应纳税所得额 3 万元以下的减按 18% 的税率征税,3 万 ~ 10 万元的减按 27% 的税率征税),新税法设定法定税率为 25%,同时,明确了对非居民企业取得的应纳税所得额适用 20% 的税率,明确了小型微利企业减按 20% 的税率征收企业所得税。与原内资企业所得税法优惠政策相比,优惠范围扩大,优惠力度有较大幅度提高。

4. 新税法公布前批准设立的企业税收优惠过渡办法

根据《国务院关于实施企业所得税过渡优惠政策的通知》(国发[2007])