

中华人民共和国 企业所得税法

案例解读本

Law of the People's Republic of China
on Enterprise Income Tax



法律出版社
LAW PRESS CHINA

中华人民共和国 企业所得税法

案例解读本

Law of the People's Republic of China
on Enterprise Income Tax



法律出版社
LAW PRESS CHINA

图书在版编目(CIP)数据

中华人民共和国企业所得税法案例解读本/法律出版社法规中心编. —北京:法律出版社,2009.5

(中华人民共和国法律案例解读本)

ISBN 978-7-5036-9469-1

I. 中… II. 法… III. 企业所得税法—案例—分析—中国 IV. D922.222.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 054529 号

©法律出版社·中国

责任编辑/张 戢

装帧设计/李 瞻

出版/法律出版社

编辑统筹/法规出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京中科印刷有限公司

责任印制/吕亚莉

开本/850×1168 毫米 1/32

印张/3.5 字数/80 千

版本/2009 年 5 月第 1 版

印次/2009 年 5 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636 北京分公司/010-62534456 深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978-7-5036-9469-1

定价:8.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

编辑出版说明

随着我国法律体系的不断完善,人们的法律意识显著增强,运用法律处理日常事务的需求也越来越普遍。但是,对于一般读者而言,法律本身的专业术语过于艰深,学法的难度很大。为了便于读者学法用法,我们在编辑出版法律注释本的基础上,组织力量编写了这套案例解读本。本系列旨在通过具体案例,说明法律规定的具体内涵。这套书具有如下特点:

(1)针对性。根据相关法律条文所规范的法律行为,选择与此相关的案例,进行解说。

(2)通俗性。本书所选案例,紧扣条文的内容,对案例的解析,其语言力求通俗易懂,便于理解。

(3)延展性。为便于读者对法律法规之间的连续性有所了解,在条文后边还附有关联法规的目录或者条文,读者可以方便地查阅和运用。

由于编写本丛书是我们的初步尝试,本书案例由王志岗整理,不足之处恳请读者批评指正。

编者

2009年4月

《中华人民共和国企业所得税法》

适用提要

企业所得税改革的指导思想是:根据科学发展观和完善社会主义市场经济体制的总体要求,按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的税制改革原则,借鉴国际经验,建立各类企业统一适用的科学、规范的企业所得税制度,为各类企业创造公平的市场竞争环境。

按照上述指导思想,企业所得税改革遵循了以下原则:

1. 贯彻公平税负原则,解决目前内资、外资企业税收待遇不同,税负差异较大的问题。
2. 落实科学发展观原则,统筹经济社会和区域协调发展,促进环境保护和社会全面进步,实现国民经济的可持续发展。
3. 发挥调控作用原则,按照国家产业政策要求,推动产业升级和技术进步,优化国民经济结构。
4. 参照国际惯例原则,借鉴世界各国税制改革最新经验,进一步充实和完善企业所得税制度,尽可能体现税法的科学性、完备性和前瞻性。
5. 理顺分配关系原则,兼顾财政承受能力和纳税人负担水平,有效地组织财政收入。
6. 有利于征收管理原则,规范征管行为,方便纳税人,降低税收征收成本。

根据上述指导思想和原则,参照国际通行做法,新法体现了“四个统一”:内资、外资企业适用统一的企业所得税法;统一并适当降低企业所得税税率;统一和规范税前扣除办法和标准;统一税收优惠政策,实行“产业优惠为主、区域优惠为辅”的新税收优惠体系。需要特别说明的是,全国人民代表大会通过《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称新税法)后,国务院将根据新税法制定实施条例,对有关规定作进一步细化,并与新税法同时实施。

新税法有利于为企业创造公平竞争的税收环境。公平竞争是市场经济的一个重要特征和客观要求。新税法将使各类企业在同一税收制度平台上开展公平竞争,促进企业转变生产方式和提高经济运行能力,着力于企业内部经营管理、创新和研发以及核心竞争力的提高。

新税法有利于提高我国利用外资的质量和水平。在国内资金比较充足、外贸出口稳步增长的情况下,统一内、外资企业所得税法,调整优惠政策,可以积极引导外资投资方向,在更高层次上促进国民经济结构调整和经济增长方式的转变。

新税法有利于推动我国税制的现代化建设。20世纪80年代以来,国际上展开了以“降低税率、扩大税基、税收中性、严格征管”为主要特征的税制改革。进入新世纪,随着经济全球化的深入发展,各国纷纷推出了新的减税计划,从而形成了新一轮的世界性税制改革。此次企业所得税制度的改革,不仅顺应时代潮流,而且将进一步增强我国税法的透明度和稳定性。

新税法还有利于促进经济增长方式转变和产业结构升级,促进区域经济的协调发展,实现“五个统筹”与科学发展。在区域优惠转为产业优惠的大原则下,新税法将更好地促进产业升级和区域经济协调发展,引导我国经济增长方式向集约型转变,推动我国产业结构的优化升级。

1996年3月17日,第八届全国人民代表大会第四次会议批

准了《中华人民共和国国民经济和社会发展“九五”计划和 2010 年远景目标纲要》，明确提出统一内、外资企业所得税。其后的《中华人民共和国国民经济和社会发展第十个五年计划纲要》、《中华人民共和国国民经济和社会发展第十一个五年规划纲要》、《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》都一再提出统一内、外资企业所得税。从 2004 年 3 月召开的第十届全国人民代表大会第二次会议以后，共有 541 位全国人大代表提出 16 项议案，要求将内资企业所得税与外资企业所得税统一起来。

2004 年财政部、国家税务总局、国务院法制办共同起草了《企业所得税法（征求意见稿）》，书面征求了全国人大财经委、全国人大常委会法工委、预算工委及各省、自治区、直辖市和计划单列市人民政府以及国务院有关部门的意见后，分别召开了有关部门、企业、专家参加的座谈会，直接听取了意见。2006 年，又再次征求了 32 个中央单位的意见。《企业所得税法》的立法过程中协调了不同的甚至相互对立的追求价值和利益主张，使各方利益的代表充分表达和展示了权利主张，从而实现了各方利益的平衡与协调。

在进一步修改、完善的基础上，2006 年 8 月 23 日，国务院常务会议通过了《中华人民共和国企业所得税法（草案）》，并于 9 月 28 日，将草案提请全国人民代表大会常务委员会审议。12 月 29 日，第十届全国人民代表大会常务委员会第二十五次会议经过审议决定，将草案提请 2007 年 3 月召开的第十届全国人民代表大会第五次会议审议。

在第十届全国人民代表大会第五次会议上，国务院提请会议审议的《中华人民共和国企业所得税法（草案）》得到了与会各界代表的普遍高度评价和热烈赞同。3 月 16 日，以赞成 2826 票，反对 37 票，弃权 22 票的高票，表决通过了《中华人民共和国企业所

得税法》，从而成为中国企业所得税发展史上的一个新的、具有伟大历史意义的里程碑。

为了对《企业所得税法》的有关规定作进一步细化，国务院2007年12月6日第512号令公布了《企业所得税法实施条例》，共计133条，对《企业所得税法》的实际操作起到了重大作用。

目 录

《中华人民共和国企业所得税法》适用提要	1
---------------------------	---

中华人民共和国企业所得税法

第一章 总则	1
--------------	---

第一条 纳税义务人	1
-----------------	---

〔案例 1〕 合伙企业的纳税

〔案例 2〕 房地产交易管理所是否应该缴纳企业所得税

〔案例 3〕 企业租赁经营时所得税的纳税义务人

第二条 居民企业和非居民企业	4
----------------------	---

〔案例 4〕 非居民企业的确定

第三条 应税所得	5
----------------	---

〔案例 5〕 高等院校办考试辅导班的收入应该缴纳
企业所得税

〔案例 6〕 非居民企业缴纳企业所得税的应税所得

第四条 税率	7
--------------	---

第二章 应纳税所得额	8
------------------	---

第五条 应纳税所得额计算	8
--------------------	---

〔案例 7〕 应纳税所得额应扣除允许弥补的以前年
度的亏损

第六条 收入总额收入种类	9
--------------------	---

〔案例 8〕 应纳税收入总额的种类

〔案例 9〕 失效电话卡中的余额亦应缴纳企业所得税

第七条 不征税收入	10
[案例 10] 财政拨款不能列为征税收入	
第八条 经营支出扣除项目	11
[案例 11] 广告费用和业务宣传费用的扣除	
[案例 12] 借款费用支出的扣除	
第九条 捐赠支出税前扣除	13
[案例 13] 捐赠支出的扣除范围	
[案例 14] 公益性捐赠的扣除	
第十条 不得扣除项目	15
[案例 15] 企业所得税应纳税所得额的扣除	
第十一条 固定资产折旧	16
[案例 16] 错误的资产税务处理导致的漏税案	
第十二条 无形资产摊销	18
[案例 17] 未明确摊销年限的商标权费用的摊销	
第十三条 长期待摊费用	20
[案例 18] 租入资产改建费用的摊销扣除	
第十四条 企业对外投资	21
[案例 19] 对外投资支出不得从应纳税所得额中扣除	
第十五条 存货成本税前扣除	21
[案例 20] 存货成本的计算方法	
第十六条 转让资产净值税前扣除	23
[案例 21] 转让资产的净值扣除	
第十七条 境外营业机构亏损不得抵减	23
[案例 22] 境外营业机构亏损的计算	
第十八条 亏损弥补	24
[案例 23] 5 年亏损弥补的计算	

第十九条 非居民企业应纳税所得额	26
[案例 24] 非居民企业应纳税所得额的计算	
第二十条 应纳税所得额的授权立法事项	27
第二十一条 税法优先适用	27
第三章 应纳税额	27
第二十二条 应纳税额的计算	27
[案例 25] 应纳税额的计算	
第二十三条 税收直接抵免	28
[案例 26] 在境外已经缴纳所得税的抵免	
第二十四条 税收间接抵免	30
[案例 27] 税收的间接抵免	
第四章 税收优惠	31
第二十五条 产业政策引导	31
第二十六条 免税收入	32
[案例 28] 铁路债券利息不得免税	
[案例 29] 非居民企业的投资收益中的免税部分	
第二十七条 免征、减征项目	33
第二十八条 税率优惠	34
[案例 30] 小型微利企业的税率优惠	
[案例 31] 税率优惠的适用	
第二十九条 民族自治地方所得税减免	36
第三十条 加计扣除	36
[案例 32] 加计扣除的计算	
第三十一条 创业投资企业的投资抵免	37
第三十二条 固定资产加速折旧	37
[案例 33] 固定资产加速折旧的确定	
第三十三条 减计收入	38

[案例 34]	综合利用资源享受的税收优惠	
第三十四条	特定设备投资税额抵免	39
[案例 35]	节水设备投资税额的抵免	
第三十五条	优惠具体办法国务院规定	40
第三十六条	专项优惠政策国务院制定	40
第五章	源泉扣缴	40
第三十七条	源泉扣缴	40
[案例 36]	以支付人作为扣缴义务人	
第三十八条	指定扣缴义务人	42
[案例 37]	代扣代缴义务人的指定	
第三十九条	税款追缴	42
[案例 38]	对于纳税人没有依法缴纳的税款的追缴	
第四十条	扣缴义务人职责	44
第六章	特别纳税调整	44
第四十一条	关联企业纳税调整	44
[案例 39]	关联企业不得通过控制交易价格来避税	
第四十二条	预约定价安排	45
[案例 40]	关联企业间的预约定价安排	
第四十三条	关联企业的协力义务	46
[案例 41]	关联企业对关联调查的协助义务	
第四十四条	核定应纳税所得额	47
[案例 42]	存在关联交易的企业的应纳税所得额 的核定与异议	
第四十五条	反避税港避税	49
[案例 43]	为了避税而不分配相应利润的应该追 缴相应税额	
[案例 44]	反避税港避税条款主体的认定	

第四十六条	防范资本弱化	51
第四十七条	一般反避税	51
[案例 45]	对一般避税行为的调整	
第四十八条	补税与加收利息	51
[案例 46]	税收调整后的补征和加收利息	
第七章	征收管理	53
第四十九条	征收管理法律依据	53
第五十条	居民企业纳税地点	53
[案例 47]	设有分支机构的企业的所得税的缴纳	
第五十一条	非居民企业纳税地点	54
[案例 48]	非居民企业的纳税地点	
第五十二条	企业间合并缴纳企业所得税的禁止	55
第五十三条	纳税年度	55
第五十四条	申报与缴纳	55
[案例 49]	预缴税款的扣除	
第五十五条	企业终止时的纳税	57
第五十六条	计算本位币	57
[案例 50]	企业所得税应该以人民币计算	
第八章	附则	58
第五十七条	过渡性税收优惠	58
第五十八条	税收协定效力优先	58
第五十九条	实施条例制定	58
第六十条	施行日期	59
附 录		
中华人民共和国企业所得税法实施条例(2007.12.6)		60
企业所得税核定征收办法(试行)(2008.3.6)		83

国务院 关于实施企业所得税过渡优惠政策的通知 (2007.12.26)	87
财政部、国家税务总局关于《中华人民共和国企业所得 税法》公布后企业适用税收法律问题的通知(2007.8. 31)	95
财政部、国家税务总局关于企业所得税若干优惠政策的 通知(2008.2.22)	96

中华人民共和国企业所得税法

(2007 年 3 月 16 日第十届全国人民代表大会第五次会议通过
2007 年 3 月 16 日中华人民共和国主席令 第 63 号公布
自 2008 年 1 月 1 日起施行)

第一章 总 则

第一条 【纳税义务人】*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。

案例 1 合伙企业的纳税

2006 年 3 月 10 日,贾某、李某、黄某三人签订了一份合伙协议,共同投资 50 万元设立了一家食品加工厂,该食品加工厂性质为合伙企业。食品加工厂设立之后,生产经营状况良好,经营规模不断扩大。2007 年 4 月 1 日,贾某、李某、黄某三人决定将该食品加工厂从合伙企业变更为有限责任公司。

2008 年税务检查时,税务机关认为有限责任公司未缴纳企业所得税,依法追缴所得税款,并处罚款。

* 条文主旨为编者所加,下同。

本案涉及合伙企业和有限责任公司的企业所得税纳税主体资格问题。根据《企业所得税法》、《企业所得税法实施条例》以及《国务院关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》的规定,合伙企业不需要缴纳企业所得税,而如果合伙企业变更为有限责任公司的,则从变更之日起开始缴纳企业所得税。

贾某、李某、黄某三人投资设立的食品加工厂从2006年3月10日到2007年3月31日的性质为合伙企业,不需要缴纳企业所得税,而由三投资人依法缴纳个人所得税。但从2008年4月1日食品加工厂变更为有限责任公司后,则该有限责任公司属于本条规定的“企业”,应当缴纳企业所得税。而贾某、李某、黄某三个股东则应当就从该食品加工厂税后利润中的分配所得按照《个人所得税法》缴纳个人所得税。

案例2 房地产交易管理所是否应该缴纳企业所得税

2009年3月,某县地税局稽查分局对该县房地产交易管理所进行纳税检查。经查,该所属于自收自支的事业单位,受该县土地房地产管理局的委托行使部分行政职能。2008年度,该所收取的交易管理费、抵押管理费、测量费、评估费、工本费、建档费共计47万元,按规定应缴纳营业税、企业所得税等税费共计15.5万元。当日,该分局下达了“税务处理决定书”,限该所于15日之内将所欠税费缴纳入库。该所不服税务机关的决定,认为税务机关对其征税的决定是错误的,遂向上级税务机关提出行政复议。上一级税务机关受理后,认为下级税务机关作出的征税决定符合法律规定,房地产交易管理所应该按期缴纳税费。

本案涉及事业单位是否为企业所得税的纳税人以及征税范围的问题。根据《企业所得税法》第1条、《企业所得税法实施条例》第3条以及财政部、国家税务总局1994年颁布的《企业所得税若干政策问题的规定》,对于实行自收自支、企业化管理的社会团体、事业单位等组织,对其生产、经营所得和其他所得,一律就地征收所得税,纳入企业所得税的征税范围。本案中的房地产交易管理所属于自收自支的事业单位,应该是我国法律规定的企业所得税缴纳主体。同时,该企业收取的交易管理费、抵押管理费、测量费、评估费、工本费、建档费属于该所的生产经营所得,属于企业所得税的征收范围。

案例3 企业租赁经营时所得税的纳税义务人

某市甲有限责任公司是一家集体所有制企业。由于公司市场开发环节比较薄弱,效益很不好,故股东会决定于2001年1月起将公司出租给颇具实力的乙公司经营。乙公司把甲公司租下以后,对其组织机构、内部制度等作出了相应的调整,重新办理了工商登记,并以重新登记的乙公司的名义对外经营。双方签订合同时,甲公司股东会提出甲公司是其一手创办,乙公司承包甲公司的所得仍然应该以甲公司的名义纳税;乙公司同意了该要求,并在合同中列明。后来,乙公司在缴纳企业所得税时,税务机关工作人员告诉乙公司应该以其名义纳税,于是乙公司便按照税务机关的要求履行纳税义务。2003年1月,甲公司股东收回公司的时候,发现乙公司并没有按照当初的约定以甲公司的名义纳税,于是向法院起诉,要求乙公司承担违约责任。

法院经过审理认为,根据国家税务总局《关于企业租赁经营有关税收问题的通知》的规定,企业全部或者部分被个人、其他企业、单位承租经营,但是没有改变被承租企业名称,没有变更工商登记,并仍然以被承租的企业名义对外从事生产经营活动的,不论被承租企业与承租方如何分配经营成果,均以被承租企业为企业所得税纳税义务人就其全部所得征收企业所得税。企业全部或者部分被个人、其他企业、单位承租经营,承租方承租后重新办理工商登记,并以承租方的名义对外从事生产经营活动的,其承租经营取得的所得,应该以重新办理工商登记的企业、单位为企业所得税纳税义务人,计算缴纳企业所得税。本案中的乙企业承租甲企业后,重新办理了工商登记,并以登记的乙公司的名义对外进行生产经营活动。法院依照上述理由作出了相应判决。宣判后,甲乙公司都未提出上诉。

本案涉及企业租赁经营时缴纳企业所得税的名义问题。根据国家税务总局《关于企业租赁经营有关税收问题的通知》的规定,企业租赁经营时应该以工商登记中载明的企业为企业所得税纳税义务人。本案中租赁企业已经变更了企业名称,乙公司的做法没有违反法律规定,其纳税义务人应为乙公司。

关联法规

《企业所得税法实施条例》第2条