

中华人民共和国企业所得税法 分解适用指南

李端阳 林庆坚/编著

条文主旨
学理注解
新旧对照
关联规定

新



法律出版社
LAW PRESS CHINA

中华人民共和国企业所得税法 分解适用指南

王树义 王树平 王树强

第一章 总则
第二章 应纳税所得额的确定
第三章 应纳税额的计算
第四章 税收优惠

新

中国税务出版社

D922. 22

40

2007

中华人民共和国企业所得税法 分解适用指南

李端阳 林庆坚/编著



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分解适用指南/李端阳,
林庆坚编著. —北京:法律出版社,2007.4
ISBN 978-7-5036-7284-2

I. 中… II. ①李…②林… III. 企业所得税法—
法律解释—中国 IV. D922.222.5

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第042304号

©法律出版社·中国

责任编辑/霍爱华

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/永恒印刷有限公司

责任印制/吕亚莉

开本/A5

印张/12 字数/400千

版本/2007年4月第1版

印次/2007年4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 苏州公司/0512-65193110

书号:ISBN 978-7-5036-7284-2

定价:25.00元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

编 著 说 明

2007年3月16日,第十届全国人民代表大会第五次会议以高票表决通过了《中华人民共和国企业所得税法》(以下称新税法)。《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》将由新税法替代,实现了内外资企业所得税“两法合并”改革,成为中国企业所得税发展史上一个新的、具有伟大历史意义的里程碑。

由于现行内外资分设的税法在新税法实施前及原税收优惠政策5年过渡时期,仍会发生作用,同时学习掌握好新老税法,妥善处理复杂多变的各类税务问题,是我们大家共同关注的热点。本书以新税法为主干,并将现行内外资分设的税法和实施细则附在新税法对应条文后面,其他关联规定也一一分解到各法条,力图克服税收法条与解释的散在性和分离性缺陷,为税务法律工作者和纳税人提供全面实用的工具书,努力实现三大目标:

1. 法律最新:收集新税法颁布后截至2007年3月26日以前的企业所得税法律法规、规章、规范性文件(税务行政解释)。
2. 内容最全:对所有1328件^①企业所得税法律法规、规章、规范性文件(税务行政解释)进行一次总梳理,在其基础上精选常用税收法律法规、规章、规范性文件。
3. 查找最便:按照新税法条文的顺序,将涉及该法条的其他法律

^① 数据来源于国家税务总局《中国税务信息网——税法数据库》,截至2007年3月26日企业所得税1048件,外商投资企业和外国企业所得税280件。

法规、规章、规范性文件作为其关联规定,附在具体条文后面,内容清晰、明确,实现了在同一规范下的统一。

一、编辑方式

在具体编排方法上,主体内容采用了以法律为中心分散列举的模式,形成了以税收法律为主干,以实施细则或重要辅助文件为次干,以其他关联规定为文内注的编辑体系,具体规则如下:

1. 主法条采用五号宋体字,并设置边框;学理注解采用五号楷体字,《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》采用小五号仿宋体字。

2. 每项中的关联规定用小五号宋体字,文件按时间先后的原则编排。关联规定中文件众多的,除保留部分综合性文件不分解外,其他文件进行具体分类,方便读者检索。

3. 在新税法法条前精确归纳了该条主旨,便于税务法律工作者和纳税人全面领会法律的内容。条旨以新税法为主,同时兼顾到原法规的查找方便,部分主旨外延可能有所扩大。

4. 为减少关联文件字数。文件名中略去发文单位;文件中略去非特定的发文对象内容;几个部门联合发文的,在文件名后括号内标明联合发文单位。

5. 如果无法分割的一文件同一内容在不同条目中出现的,由与其最密切的条文收集,另外条文中出现的为其摘要,并指明查找更多内容途径。

二、收录原则

我国现行内外资分设的企业所得税法体系十分复杂,但在新税法实施前及原税收优惠政策5年过渡时期,仍会发生作用,所以仍收录现行企业所得税法的主要内容。同时为了减少冗余的文件,本书收录文件遵照以下原则:

1. 已废止或失效的不收;
2. 对1994年税制改革以前制定现已不常用的一般不予收录;
3. 对数个文件涉及同一内容的,如果后发文比较完整的,前发文

不予收录;

4. 由于在新税法实施前,国家税务总局会对原规范性文件全面大清理,一些次要的、可能会被清理的文件也不予收录;

5. 对涉税行政审批、核准事项,根据《行政许可法》和新税法,今后将作重大调整,本书不予详录;

6. 针对特定企业或少数人群的特殊文件,一般只收录标题,内容从略。

读者如有修改意见和建议,欢迎在作者个人的邮箱 hli313@163.com 留言。

2007 年 3 月

目 录

我国企业所得税法的发展历程	(1)
一、历史原因造成内外资企业所得税制度的分设	(1)
二、统一内外资企业所得税是时代要求	(2)
三、本次企业所得税改革的指导思想和原则	(4)
四、企业所得税法的立法过程	(6)
中华人民共和国企业所得税法	(7)
第一章 总则	(7)
第一条 【纳税义务人】	(7)
第二条 【居民企业和非居民企业】	(12)
第三条 【应税所得】	(16)
外国企业常驻代表机构的税收处理	(20)
第四条 【税率】	(23)
第二章 应纳税所得额	(27)
第五条 【应纳税所得额】	(27)
房地产开发业务的税务处理	(37)
筹办期内取得收入的税收处理	(42)
合并、分立、股权重组、资产转让等税收处理	(43)
企业资产评估增值税收处理	(53)
企业股权投资和转让税收处理	(54)
第六条 【收入总额】	(58)

金融保险企业所得税	(69)
第七条 【不征税收入】	(70)
第八条 【经营支出扣除项目】	(72)
借款费用税前扣除	(87)
广告费用税前扣除	(88)
财产损失税前扣除	(89)
工资福利社保费支出税前扣除	(101)
总机构费用税前扣除	(105)
其他税前扣除项目	(112)
事业单位、社会团体、民办非企业单位具体规定	(116)
房地产开发和住房制度改革具体规定	(118)
邮政电信企业具体规定	(123)
期货交易具体规定	(127)
高新技术产业具体规定	(129)
石油石化企业具体规定	(130)
金融保险企业具体规定	(134)
第九条 【捐赠支出税前扣除】	(135)
税前全额扣除	(136)
在应纳税所得额中 10% 以内扣除	(140)
在应纳税所得额中 3% 以内扣除	(141)
在应纳税所得额中 1.5% 以内扣除	(143)
第十条 【不得扣除项目】	(143)
第十一条 【固定资产折旧】	(145)
第十二条 【无形资产摊销】	(153)
第十三条 【长期待摊费用】	(156)
第十四条 【企业对外投资】	(158)
第十五条 【存货成本税前扣除】	(158)
第十六条 【转让资产净值税前扣除】	(159)
第十七条 【境外营业机构亏损不得抵减】	(160)

第十八条 【亏损弥补】	(160)
第十九条 【非居民企业应纳税所得额】	(166)
第二十条 【本章具体办法的制定】	(167)
第二十一条 【一般纳税调整】	(167)
第三章 应纳税额	(169)
第二十二条 【应纳税额】	(169)
第二十三条 【税收抵免】	(170)
第二十四条 【境外权益性投资收益抵免】	(175)
第四章 税收优惠	(176)
第二十五条 【产业政策引导】	(176)
第二十六条 【免税收入】	(178)
第二十七条 【免征、减征项目】	(178)
促进区域发展优惠政策	(186)
促进就业优惠政策	(191)
科技进步和科研机构转制优惠政策	(197)
文化教育卫生事业优惠政策	(202)
农林牧副渔业优惠政策	(207)
促进环境保护优惠政策	(212)
证券投资优惠政策	(212)
民政福利事业优惠政策	(214)
政府所属部门经营优惠政策	(217)
新办企业认定标准	(218)
税收减免具体管理办法	(220)
第二十八条 【税率优惠】	(226)
高新技术企业税率优惠	(229)
西部大开发税率优惠	(237)
生产性外商投资企业认定	(237)
优惠税率区域的确定	(239)
第二十九条 【地方所得税减免】	(241)

第三十条 【加计扣除】	(242)
第三十一条 【创业投资抵扣】	(248)
购买国产设备投资抵免	(256)
第三十二条 【加速折旧】	(262)
第三十三条 【减计收入】	(263)
第三十四条 【税额抵免】	(268)
第三十五条 【具体办法国务院规定】	(269)
第三十六条 【专项优惠政策国务院制定】	(270)
第五章 源泉扣缴	(271)
第三十七条 【源泉扣缴】	(271)
第三十八条 【指定扣缴义务人】	(271)
第三十九条 【税款追缴】	(271)
第四十条 【扣缴义务人职责】	(272)
第六章 特别纳税调整	(273)
第四十一条 【关联企业纳税调整】	(273)
第四十二条 【预约定价】	(291)
第四十三条 【关联企业的协力义务】	(300)
第四十四条 【核定应纳税所得额】	(301)
第四十五条 【反避税港避税】	(303)
第四十六条 【防范资本弱化】	(303)
第四十七条 【一般反避税】	(304)
第四十八条 【补征税款加收利息】	(304)
第七章 征收管理	(305)
第四十九条 【征收管理法律依据】	(305)
已取消的企业所得税审批项目后续管理	(313)
第五十条 【居民企业纳税地点】	(316)
第五十一条 【非居民企业纳税地点】	(320)
第五十二条 【不得合并缴纳】	(320)
第五十三条 【纳税年度】	(322)

第五十四条 【申报与缴纳】	(323)
第五十五条 【经营终止清算】	(332)
第五十六条 【计算本位币】	(333)
第八章 附则	(335)
第五十七条 【过渡性税收优惠】	(335)
第五十八条 【税收协定效力优先】	(337)
第五十九条 【实施条例制定】	(338)
第六十条 【施行日期】	(339)
附:新企业所得税法中没有对应条文的原规定	(341)
一、清算所得的纳税规定	(341)
二、金融、保险企业缴纳企业所得税特别规定	(342)
三、外商投资企业和外国企业所得税法已被税收征收管 理法吸收的规定	(366)

我国企业所得税法的发展历程

一、历史原因造成内外资企业所得税制度的分设

中国所得税制度的创建受欧美国家和日本的影响,清末宣统年间(大约为1910年),曾经起草过《所得税章程》,但是未能公布施行。1936年7月21日,国民政府公布《所得税暂行条例》,中国历史上第一次开征了所得税。1943年,国民政府公布《所得税法》,这是中国历史上第一部所得税法。

1949年中华人民共和国成立,1950年1月30日,中央人民政府政务院发布了新中国税制建设的纲领性文件——《全国税政实施要则》,其中规定全国共设置14种税收。在这些税种中,涉及对所得征税的有工商业税(所得税部分)、存款利息所得税和薪给报酬所得税等3种税收。由于当时中国的政治体制、所有制结构、计划经济和财政分配机制等原因,1958年和1973年,我国又进行了两次重大的税制改革,其核心是简化税制,其中工商业税(所得税部分)主要还是对集体企业征收,国营企业只征一道工商税,不征所得税。

20世纪70年代末,中国开始改革开放。由于改革开放初期,对外资进入我国市场存在一些准入限制,为了鼓励吸引外资,初步建立涉外所得税法律制度并给予了较多的优惠政策,作为中国对外开放的一项重要措施先行出台。80年代初,全国人民代表大会先后通过《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》、《中华人民共和国外国企业所得税法》,它标志着中国所得税制度改革的起步。

20世纪80年代中期,税制建设进入了一个新的发展时期,税

收收入逐步成为政府财政收入最主要的来源,同时税收成为国家宏观经济调控的重要手段,开征国营企业所得税是作为中国继农村改革成功以后的城市改革、国家与企业分配关系改革的一项重要措施出台,它标志着中国企业所得税制度改革的全面展开。1984年9月18日,国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)》和《国营企业调节税征收办法》,同时,完善了集体企业所得税制度,建立了私营企业所得税制度。为了适应个体经济的发展和调节个人收入,开征了城乡个体工商户所得税和个人收入调节税。

20世纪90年代初期,随着中国改革开放深入发展的大趋势,所得税制度的改革也体现了统一税法,简化税制,公平税负,促进竞争的原则。1991年4月9日,第七届全国人民代表大会第四次会议将中外合资经营企业所得税法与外国企业所得税法合并,制定了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》,完成了外资企业所得税的统一;1993年12月13日,国务院将国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税和私营企业所得税合并,制定了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》,完成了内资企业所得税的统一。

对外资企业采取了有别于内资企业的税收政策,是改革开放初期为了吸引外资、发展经济的需要。实践证明这样做是必要的,截至2006年底,全国累计批准外资企业59.4万户,实际使用外资6919亿美元。2006年外资企业缴纳各类税款7950亿元,占全国税收总量的21.12%。

二、统一内外资企业所得税是时代要求^①

当前,我国经济社会情况发生了很大变化,社会主义市场经济体

^① 本文第二部分、第三部分观点引用了财政部部长金人庆2007年3月8日在第十届全国人民代表大会第五次会议上作关于《中华人民共和国企业所得税法(草案)》的说明。

制初步建立。加入世贸组织后,国内市场对外资进一步开放,内资企业也逐渐融入世界经济体系之中,面临越来越大的竞争压力,继续采取内资、外资企业不同的税收政策,必将使内资企业处于不平等竞争地位,影响统一、规范、公平竞争的市场环境的建立。

现行内资、外资企业所得税制度在执行中也暴露出一些问题,已经不适应新的形势要求:

一是现行内资税法、外资税法差异较大,造成企业之间税负不平、苦乐不均。现行税法在税收优惠、税前扣除等政策上,存在对外资企业偏松、内资企业偏紧的问题,根据全国企业所得税税源调查资料测算,内资企业平均实际税负为 25% 左右,外资企业平均实际税负为 15% 左右,内资企业高出外资企业近 10 个百分点,企业要求统一税收待遇、公平竞争的呼声较高。

二是现行企业所得税优惠政策存在较大漏洞,扭曲了企业经营行为,造成国家税款的流失。比如,一些内资企业采取将资金转到境外再投资境内的“返程投资”方式,享受外资企业所得税优惠等。特别是随着国有企业改革和投融资体制改革的深入,不同性质企业之间相互参股、控股情况十分普遍,企业组织形式向多元混合方向发展,继续实行按内资、外资性质分设的两套税法,已难以适应新的情况。

三是现行内资税法、外资税法实施 10 多年来,我国经济社会情况发生了很大变化,需要针对新情况及时完善和修订。现行内、外资企业所得税法的立法级次不同,外资税法为全国人大制定的法律,而内资税法是国务院制定的条例;大量税收优惠政策的存在使企业平均实际税负远低于法定名义税率,削弱了法定税率的意义;优惠政策目标过多且存在相互交叉,影响了政策效力的发挥;条款内容过于原则,大量政策以部门规范性文件的形式存在,削弱了企业所得税法的严肃性和刚性。以部门规范性文件发布的许多重要税收政策,也需要及时补充到法律中。近年来,国际税制改革也十分频繁,为了适应经济全球化的要求,许多新的税收政策内容也亟需补充到税法当中去。形势的变化,需要对税制进行相应的调整。

为有效解决企业所得税制度存在的上述问题,有必要尽快统一内资、外资企业所得税。企业所得税“两法合并”改革,有利于促进我国经济结构优化和产业升级,有利于为各类企业创造一个公平竞争的税收法制环境,是适应我国社会主义市场经济发展新阶段的一项制度创新,是体现“五个统筹”、促进经济社会可持续发展战略的配套措施,是中国经济制度走向成熟、规范的标志性工作之一,也是社会各界的普遍共识和呼声。

目前,我国经济处于高速增长时期,企业的整体效益近年来有较大提高,财政收入保持了较好的增长势头。借鉴国际税制改革经验,在这样的形势下进行企业所得税改革,国家财政和企业的承受能力都比较强,是改革的有利时机。

三、本次企业所得税改革的指导思想和原则

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,对有关规定做进一步细化,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。