

· 中国税网丛书 ·

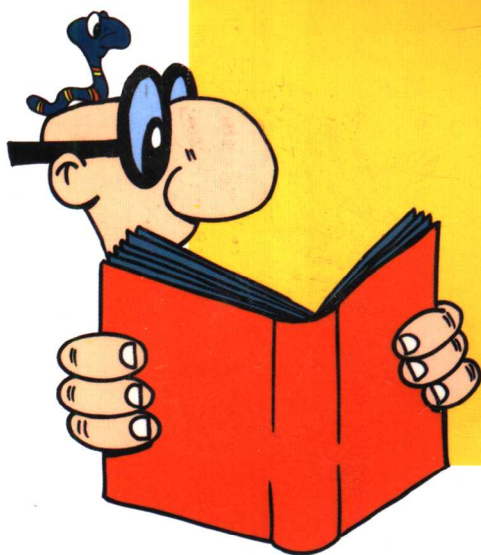
ZHONGGUO SHUIWANG CONGSHU

最新税收政策 解读与辅导

ZUIXIN
SHUISHOU ZHENGCE
JIEDU YU FUDAO

(2007年版)

主 编 李 政
副主编 毛 岚



中国税务出版社

· 中国税网丛书 ·

最新税收政策解读与辅导

(2007 年版)

主 编：李 政

副主编：毛 岚

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

最新税收政策解读与辅导 (2007 年版)/李政主编.

—北京:中国税务出版社,2007.9

ISBN 978-7-80235-108-0

I. 最… II. 李… III. 税收管理—财政政策—研究—
中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 141297 号

版权所有·侵权必究

书 名:最新税收政策解读与辅导 (2007 年版)

作 者:主编 李 政 副主编 毛 岚

责任编辑:庄 滨

责任校对:于 玲

技术设计:庄 滨

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: taxph@tom.com

发行部电话: (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:北京天宇星印刷厂

规 格:880×1230 毫米 1/32

印 张:12.5

字 数:319000 字

版 次:2007 年 12 月第 1 版 2007 年 12 月北京第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-80235-108-0/F·1028

定 价:25.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

中国税网丛书顾问团

主 任：张迪恩

副主任：邵世宏

委 员：王 玲 孙建国 张春平 辛连珠
秦文娇 马秀卿 高金平 高允斌



《最新税收政策解读与辅导》

(2007 年版)

主 编：李 政

副主编：毛 岚

编 委：赵国庆 王文清 陈萍生 左洪铭 王富军
雷 楷 胡俊坤 周利全 纪宏奎 蔡军志
曹全清 张均宜 刘厚兵 高太君 徐子伟

前 言

根据中国税网 (Ctaxnews) 的不完全统计, 目前每年财政部、国家税务总局下发的税收政策法规类文件有 600 多个, 根据法律立法层级的不同, 这些政策类文件可以分为国家行政部门规章 (如国家税务总局令)、国家行政部门政策性规范 (如财政部、国家税务总局下发的“财税字”文件和国家税务总局下发的“国税发”文件) 两大体系, 另外国家税务总局每年还有一些政策解释的“国税函”文件, 虽然“国税函”类文件多属于税务系统内部行政事务管理公文, 但有些涉及到税收政策的批复类及确认性文件也属于政策性法规范畴。

面对如此大量的部门行政法规, 虽然税务部门每年动用了大量人力、物力加强税收政策的宣传, 但限于种种原因, 全社会 (特别是纳税人) 还缺少一个了解这些政策出台的背景及立法原义的有效渠道, 更谈不上去理解和掌握这些政策出台后对纳税人和征税人的影响。基于此, 中国税网利用自身业务优势, 组织了一些税务部门的专业人士对 2006 年以来国家出台的重要涉税法规定在第一时间进行了解读 (详情请参见中国税网 [www. ctaxnews. com. cn](http://www.ctaxnews.com.cn) “政策解读”频道), 受到了税务部门和企业的认可。

本书就是在中国税网收录的税收政策解读数据库中, 选取了政策变化较大、对企业有一定影响、法规前后关联性较强的 64 个税收文件汇集成册的, 考虑到税收政策的执行连续性和企业办税的具体需要 (如企业所得税汇算清缴期的规定), 本书收录的

税收文件从2006年1月1日起至2007年3月31日止，另外几条十分重要的税收文件，虽然是2005年下半年出台，但由于其重要性，我们也收录到了书中一并解读。为方便广大读者阅读，我们还将全书政策解读中涉及的政策法规原文制作成配套电子光盘，作为本书的附注供读者查询使用。从2007年起，《最新税收政策解读与辅导》将以中国税网丛书年度版的形式，每年出版一本。

本书的主要读者群是企事业单位的第一管理者（如董事长、总经理等）及财务总监、财务经理、税务总监、税务经理、办税人员等与财税相关从业人员，同时对会计师事务所、税务师事务所、大中学校财税研究人士也有一定的参考价值，对全国税务系统中在政策、征收、管理、稽查等相关岗位工作的税务干部也是一本难得的税收政策辅导材料。

虽然本书收录的政策解读都源自于中国税网涉税风险研究室的核心专家和研究员之手，并且在编辑过程中我们先后又进行了必要的修订，但限于时间和水平所限，书中还有一些不足之处敬请广大读者和业内同行批评指正。

2007年7月10日于北京

目 录

前言.....	1
---------	---

综合政策篇

解读《关于外国投资者并购境内企业的规定》 （国家6部委〔2006〕10号令）	1
解读《零售商促销行为管理办法》有关税收问题 （国家五部委2006年18号令）	10
解读《关于调整完善现行福利企业税收优惠政策试点 工作的通知》（财税〔2006〕111号）	17
解读《关于促进创业投资企业发展有关税收政策的通知》 （财税〔2007〕31号）	21
解读《关于企业职工教育经费提取与使用管理的意见》 （财建〔2006〕317号）	26
解读《关于信贷资产证券化有关税收政策问题的通知》 （财税〔2006〕5号）	29
解读《关于使用新版公路、内河货物运输业统一发票 有关问题的通知》（国税发〔2006〕67号）	34
解读《国家税务总局关于开展2006年税收专项检查 工作的通知》之废旧物资经营企业及用废企业 （国税发〔2006〕7号）	39

增值税篇

解读《关于修订〈增值税专用发票使用规定〉的通知》 （国税发〔2006〕156号）	43
解读《关于增值税若干政策的通知》 （财税〔2005〕165号）	64
解读《关于纳税人折扣折让行为开具红字增值税专用发票问题的通知》（国税函〔2006〕1279号）	76
解读《关于中国移动有限公司内地子公司业务销售附带 赠送行为征收流转税问题的通知》 （国税函〔2006〕1278号）	80

消费税篇

解读《关于调整和完善消费税政策的通知》 （财税〔2006〕33号和国税发〔2006〕49号）	83
---	----

营业税篇

解读《关于加强房地产交易个人无偿赠与不动产 税收管理有关问题的通知》 （国税发〔2006〕144号）	90
解读《不动产、建筑业营业税项目管理及发票使用 管理暂行办法》（国税发〔2006〕128号）	94
解读《关于酒店产权式经营业主税收问题的批复》 （国税函〔2006〕478号）	100
解读《关于中小企业信用担保机构免征营业税 有关问题的通知》（发改企业〔2006〕563号）	103

解读《关于劳务承包行为征收营业税问题的批复》 （国税函〔2006〕493号）	109
解读《关于纳税人以清包工形式提供装饰劳务征收 营业税问题的通知》（财税〔2006〕114号）	110
解读《关于建筑业营业税若干政策问题的通知》 （财税〔2006〕177号）	115

进出口税收篇

解读《关于出口货物退（免）税实行有关单证备案 管理制度的补充通知》（国税函〔2006〕904号）	119
解读《国家税务总局关于出口货物退（免）税若干 问题的通知》（国税发〔2006〕102号）	121
解读《产品全部直接出口的允许类外商投资企业产品 出口情况检查暂行办法》（商资发〔2006〕1号）	125
解读《出口货物税收函调办法》 （国税发〔2006〕165号）	129
解读《关于远期收汇出口货物出口退税有关问题的通知》 （国税发〔2006〕168号）	131

企业所得税篇

解读《关于房地产开发业务征收企业所得税问题的通知》 （国税发〔2006〕31号）	133
解读《关于调整服装生产企业广告费支出企业所得税 税前扣除标准的通知》（国税发〔2006〕107号）	148
解读《国务院关于实施〈国家中长期科学和技术发展 规划纲要（2006—2020年）〉若干配套政策的通知》 （国发〔2006〕6号）	151

解读《关于企业技术创新有关企业所得税优惠政策的通知》 （财税〔2006〕88号）	154
解读《关于享受企业所得税优惠政策的新办企业 认定标准的通知》（财税〔2006〕1号）	160
解读《关于缴纳企业所得税的新办企业认定标准执行 口径等问题的补充通知》（国税发〔2006〕103号）	163
解读《财政部、国家税务总局关于调整企业所得税 工资支出税前扣除政策的通知》 （财税〔2006〕126号）	166
解读《关于修订企业所得税纳税申报表的通知》 （国税发〔2006〕56号和国税函〔2006〕1043号）	180
解读《关于企业支付学生实习报酬有关所得税政策 问题的通知》（财税〔2006〕107号）	196
解读《企业所得税法》 （中华人民共和国主席令第六十三号）	199
解读《关于宣传文化所得税优惠政策的通知》 （财税〔2007〕24号）	216
解读《关于公益救济性捐赠税前扣除政策及相关 管理问题的通知》（财税〔2007〕6号）	219
解读《国家税务总局关于规范汇总合并缴纳企业所得税 范围的通知》（国税函〔2006〕48号）	222
解读《关于物流企业缴纳企业所得税问题的通知》 （国税函〔2006〕270号）	227

个人所得税篇

解读《个人所得税自行纳税申报办法（试行）》 （国税发〔2006〕162号）	234
--	-----

解读《个体工商户税收定期定额征收管理办法》 （国家税务总局令第16号）	244
解读《关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题 的补充通知》（国税函〔2006〕902号）	252
解读《加强房地产交易个人无偿赠与不动产税收 管理有关问题通知》（国税发〔2006〕144号）	273
解读《关于个人住房转让所得征收个人所得税有关问题 的通知》（国税发〔2006〕108号）	277
解读《关于保险营销员取得佣金收入征免个人所得税 问题的通知》（国税函〔2006〕454号）	280
解读《关于离退休人员再任职界定问题的批复》 （国税函〔2006〕526号）	283
解读新《个体工商户建账管理暂行办法》 （国家税务总局令〔2006〕17号）	284
解读《关于基本养老保险费、基本医疗保险费、 失业保险费、住房公积金有关个人所得税政策 的通知》（财税〔2006〕10号）	288
解读《关于个人所得税工资薪金所得减除费用标准 有关政策问题的通知》（财税〔2005〕183号）	290
解读《关于调整个体工商户业主、个人独资企业和 合伙企业投资者个人所得税费用扣除标准的通知》 （财税〔2006〕4号）	293
解读《关于个人股权转让过程中取得违约金收入征收 个人所得税问题的批复》（国税函〔2006〕866号）	295

涉外税收篇

解读《外国企业常驻代表机构征免税问题》	298
---------------------------	-----

解读《关于印发内地和香港避免双重征税 安排文本并请做好执行准备的通知》 (国税函[2006]884号)	310
解读《关于加强外国企业承包工程税务管理的通知》 (国税发[2006]83号)	325
解读《关于税收协定常设机构认定等有关问题的通知》 (国税发[2006]35号)	333
解读《关于外商投资企业拆除营业用房所得税处理 问题的批复》(国税函[2006]154号)	343
解读《关于关联企业间业务往来转让定价税收管理 有关问题的通知》(国税函[2006]901号)	344
解读《关于调整外商投资项目购买国产设备退税 政策范围的通知》(财税[2006]61号)	353

地方税篇

解读《关于具备房屋功能的地下建筑征收房产税的通知》 (财税[2005]181号)	357
解读《关于土地增值税若干问题的通知》 (财税[2006]21号)	359
解读《关于房地产开发企业土地增值税清算管理 有关问题的通知》(国税发[2006]187号)	363
解读《关于印花税若干政策的通知》 (财税[2006]162号)	377
解读《关于铁路货运凭证印花税若干问题的通知》 (国税发[2006]101号)	379
解读《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》 (国务院令 第483号)	381

综合政策篇

解读《关于外国投资者并购境内企业的规定》

(国家6部委[2006]10号令)

2006年8月8日,商务部、国资委和国家税务总局等六部委出台了《关于外国投资者并购境内企业的规定》。该规定的发布顺应了经济全球化的发展和加入世贸组织的新形势,有利于我国在更大范围、更广领域和更高层次上参与国际经济技术合作和竞争。该规定中有很多引人关注的特点,比如首次明文承认并规范了外资股权并购方式。实际上,国家税务总局在《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》(国税发[2000]118号)和《国家税务总局关于企业合并分立业务有关所得税问题的通知》(国税发[2000]119号)中都提到了企业股权并购方式下的所得税处理问题,但当时在国家的相关企业并购法规中还没有对这方面的规定,因此这种并购方式在实践中很少被采用,当时的税务规定只停留在字面上,新规定颁布后,企业股权并购行为会大量出现。因此,我们应该了解《关于外国投资者并购境内企业的规定》颁布后所产生的相关税务问题。

一、并购主体的含义

《外国投资者并购境内企业的规定》是规范外国投资者并购

境内企业，这里并购双方主体是指以下含义：

（一）外国投资者：外国自然人、外国企业以及外国投资者在中国设立的外商投资企业。

（二）境内企业是指境内非外商投资企业，包括国有企业、集体企业，私营企业。

二、并购方式

（一）股权并购：外国投资者购买境内非外商投资企业（以下称“境内公司”）股东的股权或认购境内公司增资，使该境内公司变更设立为外商投资企业。

（二）资产并购：外国投资者设立外商投资企业，并通过该企业协议购买境内企业资产且运营该资产，或外国投资者协议购买境内企业资产，并以该资产投资设立外商投资企业运营该资产。

为更好的讨论这两种并购方式下产生的税务问题，我们首先要和大家明确一下这两种并购方式的实质。在股权并购方式中，外国投资者通过购买境内企业股东的股权来实现企业并购，被并购的主体是境内企业股东而不是境内企业。而在资产并购中，外国投资者是通过购买境内企业资产并运营资产实现的。这种方式下被并购的主体是境内企业而不是境内企业股东。

三、股权并购下的税务问题

在股权并购下涉及的税务问题主要有以下四方面：一是外国投资者通过并购使境内企业变更为外商投资企业后如何享受外资企业税收优惠问题；二是股权转让过程中的流转税问题；三是股权并购下被并购方的所得税处理问题；四是股权并购方式下投资总额的确定。

对于第一个问题，国家税务总局在《关于外国投资者并购境内企业股权有关税收问题的通知》（国税发〔2003〕60号）文件中已经明确：

外国投资者按照《暂行规定》（指当时的《外国投资者并购

境内企业暂行规定》)的有关规定并购境内企业股东的股权或者认购境内企业增资(以下简称股权并购),使境内企业变更设立为外商投资企业。凡变更设立的企业的外国投资者的股权比例超过25%的,可以依照外商投资企业所适用的税收法律、法规缴纳各项税收。

外国投资者通过股权并购变更设立的外商投资企业,如符合《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》(以下简称税法)及其实施细则等有关规定条件的,可享受税法及其有关规定所制定的各项企业所得税税收优惠政策。在计算享受企业所得税优惠政策时,有关衔接问题按以下规定执行:

(一)经营期开始及经营期。国家工商行政管理部门批准颁发变更营业执照之日,为变更设立的外商投资企业经营期开始,至工商变更登记确定的经营年限终止日,为变更设立的外商投资企业的经营期。

(二)前期亏损处理。变更设立前企业累计发生的尚未弥补的经营亏损,可在税法第十一条规定的亏损弥补年限的剩余年限内,由变更设立的外商投资企业延续弥补。

(三)获利年度的确定。变更设立的外商投资企业变更当年度取得经营利润,扣除以前年度允许弥补的亏损后仍有利润的,为其获利年度。获利年度当年实际生产经营期不足6个月的,可以按照税法实施细则第七十七条的规定,由企业选择确定减免税期的起始年度。

关于这一点,在新的《外国投资者并购境内企业的规定》中也有明确。新规定第九条明确:“外国投资者在并购后所设外商投资企业注册资本中的出资比例高于25%的,该企业享受外商投资企业待遇”。同时,新规定也增加了一条重要的反避税条款,即对于境内公司、企业或自然人以其在境外合法设立或控制的公司名义并购与其有关联关系的境内公司,所设立的外商投资企业不享受外商投资企业待遇,但该境外公司认购境内公司增

资，或者该境外公司向并购后所设企业增资，增资额占所设企业注册资本比例达到 25% 以上的除外。根据该款所述方式设立的外商投资企业，其实际控制人以外的外国投资者在企业注册资本中的出资比例高于 25% 的，享受外商投资企业待遇。比如一境内企业在境外注册成立一有限责任公司，然后通过境外企业收购境内企业股权将其境内企业变为外资企业享受税收优惠。在这种方式下，境外企业和境内企业实质是一家企业，通过这一运作就套取了国家税收优惠。为更好地规避这种避税行为，新规定在第九条中增加了这款规定。但我们要注意，如果境内企业在境外设立的有限责任公司的外国投资者在并购后企业的注册资本中占有 25% 以上的，并购后企业仍可以享受外资企业税收优惠政策。同时《外国投资者并购境内企业的规定》第五十八条规定：“境内公司的自然人股东变更国籍的，不改变该公司的企业性质”，即境内自然人股东即使加入了外国国籍，其境内投资企业的性质仍不改变。

对于 25% 的比例如何计算，新规定在第十八条中明确：“外国投资者协议购买境内公司股东的股权，境内公司变更设立为外商投资企业后，该外商投资企业的注册资本为原境内公司注册资本，外国投资者的出资比例为其所购买股权在原注册资本中所占的比例。外国投资者认购境内有限责任公司增资的，并购后所设外商投资企业的注册资本为原境内公司注册资本与增资额之和。外国投资者与被并购境内公司原其他股东，在境内公司资产评估的基础上，确定各自在外商投资企业注册资本中的出资比例”。

对于第二个问题，我们知道在股权并购方式下，转让的标的是境内公司的股权，转让主体是境内公司的股东，根据《财政部、国家税务总局关于股权转让有关营业税问题的通知》（财税[2002] 191 号）文件规定：“对股权转让不征收营业税”。

对于股权并购下被并购方的所得税处理问题，我们知道在股权并购下，被并购方是境内企业的股东而不是境内企业，因此境

内企业作为一个经营主体还继续独立存在。即具备我们通常所说的权益的连续性和经营的连续性。因此，在股权并购方式下，境内企业只不过是性质从内资企业转变为外资企业。根据新规定第十三条的规定：“外国投资者股权并购的，并购后所设外商投资企业承继被并购境内公司的债权和债务”，这当然也意味着被并购企业的税收权利和纳税义务也应该由并购后的外商投资企业完全继承。比如国税发〔2003〕26号文件就明确指出：“变更设立前企业累计发生的尚未弥补的经营亏损，可在税法第十一条规定的亏损弥补年限的剩余年限内，由变更设立的外商投资企业延续弥补”。

但在股权并购方式下，境内企业股东发生了股份的转让行为，应按财产转让所得征收所得税。这里我们按境内企业的股东是企业股东和个人股东分别进行讨论。

如果是企业股东，该企业股东在股份转让时将股份转让所得缴纳企业所得税，该企业的股份的计税成本按税法有关规定确认（主要是防止企业采用权益法核算股权投资导致的股权会计成本和计税成本不一致的情况），转让所得为现金或其他现金等价物的比较容易确定转让所得。如果外国投资者是通过支付股权方式进行股权并购的，即我们通常所说的换股并购方式，支付的股权的价值应按市场价值或评估价值确认，鉴于新规定明确采取以股权方式支付的股权必须是在境外公开合法证券交易市场（柜台交易市场除外）挂牌交易且最近1年交易价格稳定的股权，因此转让所得一般应按股权的市场价格确认。当然，对于企业股东如果要合理规避股权转让所得的企业所得税，该企业股东可以在外国投资者并购前，将其企业的全部或部分未分配利润进行股利分配，以降低股权转让的价格从而减少股份转让所得来规避企业所得税。但这也是有条件的，一般被收购企业应有足够的现金流，且不会对被收购企业的盈利能力产生不利影响，同时往往也要事先获得外国投资者的认可等等。

如果是个人股东，该个人股东在转让股份时应按“财产转