



法律释解与企业应对丛书

2

《税务研究》杂志强力推荐

XINQIYESUODESHUIFASHENGDUSHIJIEXUYINGD

新 企业所得税法

杨 萍 主编

深度释解 与应对

结合《企业所得税法实施条例》编写

解读企业最关注、最敏感、
最热门的话题
解答纳税最困惑、最需求、
最实用的问题

解读新规定 把握新变化
立足新引导 实现新提升

中国法制出版社

CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE



法律释解与企业应对丛书

XINQIYESUODESHUIFASHENDUSHIJIEYUYINGDUI

新企业所得税法

深度释解 与应对

杨 萍 主编

中国法制出版社
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税法深度释解与应对/杨萍主编. —北京:
中国法制出版社, 2008. 2

ISBN 978 - 7 - 5093 - 0353 - 5

I. 企… II. 杨… 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 (2008) 第 003585 号

企业所得税法深度释解与应对

QIYESUODESHUIFA SHENDU SHIJIE YU YINGDUI

主编/杨萍

经销/新华书店

印刷/河北省三河市汇鑫印务有限公司

开本/880 × 1230 毫米 32

版次/2008 年 2 月第 1 版

印张/10.375 字数/224 千

2008 年 2 月第 1 次印刷

中国法制出版社出版

书号 ISBN 978 - 7 - 5093 - 0353 - 5

定价: 27.00 元

北京西单横二条 2 号 邮政编码 100031

网址: <http://www.zgfsz.com>

市场营销部电话: 66033393

传真: 66031119

编辑部电话: 66070046

邮购部电话: 66033288

主编简介

杨萍，中国政法大学民商经济法学院副教授。中国财税法学研究会理事、北京市金融与财税法研究会常务理事。主要研究方向为：财政法和税法。主要科研成果有：《财税法新论》（合著）、《税法学原理》（合著）、《税法学》（参编）等；在《税务研究》、《VAT MONITOR》、《财税法论丛》等学术刊物上发表论文二十余篇。

前言

本书是根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例，结合我国企业会计准则，参照国际会计准则，参考国外有关文献，在广泛征求意见的基础上，经过反复修改，最终形成的。本书力求做到概念清晰、重点突出、由浅入深、循序渐进，力求做到既符合我国实际情况，又与国际惯例相协调。

2007年3月16日第十届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称企业所得税法）和2007年11月28日国务院第197次常务会议通过的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称实施条例），标志着我国新的企业所得税法律体系的核心已经形成。

新的企业所得税法律法规的颁布，对我国社会各个层面都具有重要的现实意义和深远的历史意义：从宏观方面，它有利于为各类企业创造公平、和谐的税收环境，有利于经济结构的优化和产业的升级，亦有利于地区经济的平衡发展等等；从微观方面，它为企业如何经营、如何理财等带来了新的挑战 and 新的思路。企业如何全面理解并有效地运用企业所得税法律法规来节约税收成本，取得最大收益，成为企业财务、法务人员普遍关注的问题。

为了帮助企业财务、法务人员更好地了解最新的企业所得税法律规定，作者始终围绕《企业所得税法》及其实施条例的新规定，结合典型案例，为企业和法务人员深度阐释企业所得税法律法规的规定，并在此基础上提出相应的应对措施，从而使企业财务、法务人员能够准确、轻松地应对企业所得税法律法规的新规定。

本书特点如下：

1. 解读新规定。本书紧紧围绕《企业所得税法》及其实施条例的新规定和新变化，深入解读《企业所得税法》的重点条款的内涵、变化、影响，并在此基础上提出企业如何应对。可使企业



全面、准确地掌握企业所得税法律法规的内容。

2. 立足新引导。本书立足于引导企业应对法律的新规定和新变化。为此本书从企业操作的角度来释解法律规定。另外，本书以典型的案例，引导企业和法务人员正确地了解企业所得税法律法规的新规定和新变化。

3. 引入新思路。本书打破了按照法条顺序解读的做法，将企业所得税法律法规按照实体法和程序法划分，使企业和法务人员能够思路清晰地、全面地把握企业所得税法律法规。

4. 增加税收筹划。为了使企业能够新的税收法律法规体系之下更好地学会理财，本书专门列出企业所得税筹划的章节，介绍税收筹划的基本知识、税收筹划的风险及控制原则和具体的筹划思路与方法。

总之，本书希望通过对企业所得税法律法规的解读，能够帮助读者理解和运用企业所得税法律法规。但由于作者水平有限，时间紧迫，书中难免有疏忽和不妥之处，恳请读者斧正。来信请寄：北京市西单横二条2号 / 中国法制出版社编辑三部收 邮编：100031。

本书的写作分工如下：杨萍：第一章、第二章一至四节、第三章一至三节，并负责全书的统稿和校正。

全丽娟：第二章第五节、第六节。
冯姝雅：第三章第五节。

叶晓、秦培灵：第三章第四节、第四章、第五章。

本书由《中国法制出版社》出版，2008年2月

CONTENTS

前言 / 1

第一章 《企业所得税法》概述 / 1

一、《企业所得税法》的出台背景 / 1

二、《企业所得税法》立法的指导思想与原则 / 4

三、《企业所得税法》的时间效力 / 5

四、《企业所得税法》的核心内容 / 7

五、《企业所得税法》对企业税负和财政收入的影响 / 12

六、《企业所得税法》的意义 / 14

第二章 企业所得税实体法律法规解读及企业应对 / 16

第一节 纳税人 / 16

一、纳税人范围 / 16

二、纳税人的法律地位 / 21

第二节 征税对象 / 27

一、居民企业的征税对象 / 28

二、非居民企业的征税对象 / 29

第三节 税率 / 36

一、基本税率 / 37

二、预提所得税率 / 39



第四节 应纳税所得额 / 41

- 一、居民企业与非居民企业的应纳税所得额 / 41
- 二、非居民企业的两种所得的应纳税所得额的确定 / 78

第五节 资产的税务处理 / 79

- 一、资产税务处理的原则 / 80
- 二、不同资产的税务处理 / 80

第六节 应纳税额 / 85

- 一、应纳税额的计算 / 85
- 二、境外已纳税额的抵免 / 86

第三章 企业所得税程序法律法规及企业应对 / 91

第一节 纳税方式 / 91

- 一、源泉扣缴 / 92
- 二、汇总纳税 / 94
- 三、合并纳税 / 97

第二节 纳税地点 / 99

- 一、居民企业的纳税地点 / 99
- 二、非居民企业的纳税地点 / 100

第三节 纳税期限与申报期限 / 102

- 一、纳税期限 / 102
- 二、纳税申报期限 / 103

第四节 特别纳税调整 / 104

- 一、独立交易原则 / 105
- 二、预约定价安排 / 110
- 三、关联企业往来的资料 / 114
- 四、避税地 / 119

五、资本弱化 / 122	
六、其他避税行为 / 125	
七、特别纳税调整所涉及的税款及利息 / 126	
第五节 税收优惠 / 127	
一、优惠一般原则 / 127	
二、优惠方式 / 128	
第四章 企业所得税筹划 / 148	
第一节 税收筹划概述 / 148	
一、税收筹划的概念 / 148	
二、税收筹划与相关概念的比较 / 151	
三、税收筹划的产生 / 155	
四、税收筹划发展与现状 / 159	
五、税收筹划的意义 / 161	
第二节 税收筹划的风险 / 162	
一、税收筹划产生风险的原因 / 163	
二、税收筹划的风险控制 / 166	
第三节 企业所得税筹划思路与方法 / 175	
一、企业设立时的筹划 / 175	
二、企业存续阶段的所得税筹划 / 183	
三、企业变更的税收筹划 / 203	
第五章 企业所得税法律法规要点新旧对照 / 210	
附录:	
中华人民共和国企业所得税法 / 247	
(2007 年 3 月 16 日)	



中华人民共和国企业所得税法实施条例 / 259 \ 企业所得税法 / 五

(2007 年 12 月 6 日) 251 \ 企业所得税法 / 六

中华人民共和国个人所得税法 / 289 \ 个人所得税法 / 六

(2007 年 12 月 29 日) 251 \ 个人所得税法 / 五

中华人民共和国个人所得税法实施条例 / 295 \ 个人所得税法 / 一

(2005 年 12 月 19 日) 251 \ 个人所得税法 / 二

中华人民共和国税收征收管理法 / 305 \ 税收征收管理法 / 第四章

(2001 年 4 月 28 日) 341 \ 税收征收管理法 / 第四章

341 \ 税收征收管理法 / 第四章

341 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

321 \ 税收征收管理法 / 第四章

305 \ 税收征收管理法 / 第四章

: 景桐

345 \ 税收征收管理法 / 第四章

(2007 年 3 月 16 日)



我国企业所得税法，即《中华人民共和国企业所得税法》，是调整在中华人民共和国境内取得收入的企业，就其所得征收的一种税。企业所得税法是国家财政收入的重要来源，也是国家宏观调控的重要手段。企业所得税法的基本原则包括：公平原则、效率原则、透明原则、简化原则等。企业所得税法的适用范围包括：在中国境内取得收入的企业，无论其是否在中国境内设立机构、场所，均应当依照本法缴纳企业所得税。

第一章 《企业所得税法》概述

一、《企业所得税法》的出台背景

（一）世界经济与国内经济发展的要求。20世纪80年代以来，随着世界经济全球化和我国改革开放的深入，我国内资企业已从狭小的国内市场走向国际市场，所面临的竞争对手也不再是国内企业，而是世界各国企业，这就要求我国税法能够适应世界经济与国内经济发展的需要。企业所得税法作为国家财政收入的重要来源，其公平、透明、简化等原则，是吸引外资、促进经济发展的关键。《企业所得税法》的出台，是我国市场经济体制不断完善、国家宏观调控手段不断丰富的体现。《企业所得税法》的出台，是我国市场经济体制不断完善、国家宏观调控手段不断丰富的体现。《企业所得税法》的出台，是我国市场经济体制不断完善、国家宏观调控手段不断丰富的体现。



年在确立社会主义市场经济之时，也确立了市场经济竞争的原则——公平竞争。

总之，公平竞争不仅是 WTO 原则的要求，也是市场经济的灵魂，这就要求我国的税法能够维护公平竞争。

（三）世界各国税法的发展趋势

进入 21 世纪以来，世界各国相继对本国的所得税制进行改革，改革总趋势为：简税制、宽税基、低税率、严征管。我国作为世界成员的一分子，其税法的发展亦应该顺应世界税法发展趋势。

（四）现行企业所得税制度的弊端

我国施行内外有别的两套税法制度，可以追溯到改革开放之初税法的恢复与建立时期。对于内资企业来讲，可以分为两个阶段：第一个阶段是 1984 年至 1994 年之前的三套所得税法制度：一是国营企业适用 1984 年颁布的《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》；二是集体企业适用 1985 年颁布的《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》；三是私营企业适用 1988 年颁布的《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》；第二个阶段是 1994 年之后的统一内资企业所得税法制度。1993 年税法改革时，将上述三种内资企业所得税法合并，所有的内资企业统一适用 1993 年 12 月颁布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》（以下简称“内资企业所得税法”），即所谓“三法合一”。至此，可以说，我国企业所得税法的统一使命完成了一半。对外资企业来说，同样也分为两个阶段：第一个阶段是两套所得税法制度：一是中外合资经营企业适用 1980 年颁布的《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》；二是外国企业适用 1981 年颁布的《中华人民共和国外国企业所得税法》。第二个阶段是统一涉外企业所得税法制度。1991 年涉外企业所得税法改革时，将上述两个涉外企业所得税法合并，所有的涉外企业统一适用

1991年4月颁布的《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“外资企业所得税法”),即所谓“两法合一”。

不可否认,在我国改革开放初期,这种内外有别的税法制度在吸引外资、引进技术以及就业等方面发挥了重要的作用。“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%。”^①但相对于世界经济、国内经济,WTO原则与市场经济原则以及世界各国税法发展趋势,这种内外有别的两套税法制度已经无法适应,障碍重重。

根据财政部长金人庆在2007年3月8日在第十届全国人民代表大会第五次会议上所作的“关于《企业所得税法》说明”,原企业所得税法的问题主要包括: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,内资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。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,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。

^① 金人庆:《关于中华人民共和国企业所得税法(草案)的说明》。转引自财政部税政司编:《最新企业所得税法宣讲读本》,法律出版社2007年4月版,第279页。



为了克服企业所得税法上述种种不足，内外有别两套税法制度统一也就成为必然。可以说，统一企业所得税法是适应 WTO 原则和市场经济原则和世界税法发展趋势的制度创新；是统筹城乡发展、统筹区域发展、统筹经济社会发展、统筹人与自然和谐发展、统筹国内发展和对外开放的配套措施；有利于为不同企业创造一个公平、和谐的税法环境；有利于促进我国经济结构优化和产业升级；是我国经济和税法制度走向成熟、规范的标志。

二、《企业所得税法》立法的指导思想与原则

（一）《企业所得税法》立法的指导思想

根据财政部长金人庆在 2007 年 3 月 8 日在第十届全国人民代表大会第五次会议上所作的“关于企业所得税法说明”，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。

（二）《企业所得税法》立法的原则

根据财政部长金人庆在 2007 年 3 月 8 日在第十届全国人民代表大会第五次会议上所作的“关于企业所得税法说明”，《企业所得税法》立法遵循了以下原则：

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。

三、《企业所得税法》的时间效力

《企业所得税法》的时间效力, 是指《企业所得税法》的有效期间, 包括《企业所得税法》的生效、终止以及《企业所得税法》生效后对生效前的事件或行为是否具有溯及既往的效力。

(一) 《企业所得税法》的生效与终止

法律生效的时间通常有两种情况: 一是自法律颁布之日起生效; 二是法律颁布后经过一段时间开始生效。

法律的终止形式分为明示终止和默示终止。明示终止包括以下四种情形: 一是客观终止, 即法律规定适用的特定情况不复存在时而自动终止。二是法律规定了有效期间, 当有效期届满, 立法机关未做出延长其效力决定时, 该法律自动失效。三是规定终止, 即新法律明确规定, 新法律生效之日即是旧法律终止之时。四是立法机关颁布专门文件宣布某一法律规范性文件终止生效。默示终止, 是指已生效的新法律与旧法律在某些方面存在冲突时, 虽然新法律或立法机关没有明确废止旧法律, 但按照“新法优于旧法”的原则, 旧法律与新法律冲突的部分自然废止。

《企业所得税法》第 60 条规定: “本法自 2008 年 1 月 1 日起施行。1991 年 4 月 9 日第七届全国人民代表大会第四次会议通过的



《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和1993年12月13日国务院发布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》同时废止。”

从以上规定可以看出，我国《企业所得税法》生效时间属于第二种情况，即自颁布后经过一段时间开始生效。这样规定，为征税主体与纳税主体更好地熟悉、运用企业所得税法创造了条件。终止旧法时间采用的是明示终止的第三种方式，即规定终止。

（二）《企业所得税法》的溯及力

关于《企业所得税法》的时间效力，最重要的莫过于其溯及力的问题。法的溯及力，又称法溯及既往的效力，是指新法可否适用于其生效以前发生的事件或行为。如果可以适用，该法就有溯及力，如果不能适用，则没有溯及力。关于法的溯及力，现代国家一般遵循两个原则：一是“法律不溯及既往”的原则，即国家不能用现在制定的法律指导人们过去的行为，更不能由于人们过去从事了某种当时是合法而现在看来是违法的行为，而按照现在的法律追究其责任。二是“有利追溯”的原则。在税法中，“有利追溯”原则即是“从旧兼从轻”原则，即税法原则上不溯及既往，但新法凡是对纳税人有利的变更则适用新法。该原则是“法律不溯及既往”的原则的补充，诸多国家认为法律规范可以有条件地适用于既往行为。关于这一问题，《企业所得税法》第57条专门作了规定。具体包括以下三款内容：1. 《企业所得税法》第57条第1款规定：“本法公布前已经批准设立的企业，依照当时的税收法律、行政法规规定，享受低税率优惠的，按照国务院规定，可以在本法施行后五年内，逐步过渡到本法规定的税率；享受定期减免税优惠的，按照国务院规定，可以在本法施行后继续享受到期满为止，但因未获利而尚未享受优惠的，

优惠期限从本法施行年度起计算。”

2. 《企业所得税法》第 57 条第 2 款规定：“法律设置的发展对外经济合作和技术交流的特定地区内，以及国务院已规定执行上述地区特殊政策的地区内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业，可以享受过渡性税收优惠，具体办法由国务院规定。”

3. 《企业所得税法》第 57 条第 3 款规定：“国家已确定的其他鼓励类企业，可以按照国务院规定享受减免税优惠。”

从本条规定可以看出，我国《企业所得税法》在溯及力的问题上遵循了不溯及和有利溯及的原则。具体来讲，不同优惠方式溯及方法不同：一是《企业所得税法》公布前已经批准设立的企业，依照旧法规定，对于享受低税率优惠的，可以继续享受低税率优惠，在新法施行后 5 年内，逐步过渡到本法规定的税率。二是享受定期减免税优惠的，按照国务院规定，可以在本法施行后继续享受到期满为止，但因未获利而尚未享受优惠的，优惠期限从本法施行年度起计算。三是法律设置的发展对外经济合作和技术交流的特定地区内，以及国务院已规定执行上述地区特殊政策的地区内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业，可以享受过渡性税收优惠。四是国家已确定的其他鼓励类企业，可以按照国务院规定享受减免税优惠。上述规定，使新法与旧法的相互衔接有了明确的界定，从而最大限度地保证了纳税人的利益。

四、《企业所得税法》的核心内容

《企业所得税法》的核心内容可以概括为，“四个统一”：统一内资企业和涉外企业所得税法；统一并适当降低企业所得税税率；统一并规范税前列支范围、标准和不允许列支范围；统一的以“产