

中华人民共和国增值税\消费税\营业税暂行条例

# 最新税收优惠政策运用

# 与减免退税操作及纳税筹划 案例精解实务全书



SHUISHOUYOUHUIZHENGCE

税务出版社

# 目 录

## 第七篇 中华人民共和国企业所得税法 实施条例释义与案例精解

第四章 税收优惠 .....	(1177)
第五章 源泉扣缴 .....	(1215)
第六章 特别纳税调整 .....	(1222)
第七章 征收管理 .....	(1248)
第八章 附 则 .....	(1256)

## 第八篇 企业纳税筹划案例精解

第一章 新企业所得税制度下企业的纳税筹划 .....	(1261)
第一节 利用亏损结转进行纳税筹划 .....	(1261)
第二节 利用利润转移进行纳税筹划 .....	(1264)
第三节 利用固定资产加速折旧进行纳税筹划 .....	(1265)
第四节 将利息变其他支出进行纳税筹划 .....	(1270)
第五节 企业捐赠中的纳税筹划 .....	(1271)
第六节 企业股权投资中的纳税筹划 .....	(1275)
第七节 预缴企业所得税中的纳税筹划 .....	(1276)
第八节 利用汇率变动趋势进行纳税筹划 .....	(1278)
第九节 利用个人接受捐赠免税政策进行纳税筹划 .....	(1279)
第十节 固定资产修理中的纳税筹划 .....	(1280)
第十一节 恰当选择享受优惠政策的起始年度进行纳税筹划 .....	(1282)

第十二节 利用国债利息免税的优惠政策进行纳税筹划·····	(1284)
第十三节 利用小型微利企业低税率优惠政策进行纳税筹划·····	(1286)
<b>第二章 个人所得税制度下企业的纳税筹划·····</b>	<b>(1288)</b>
第一节 转换应税所得性质的纳税筹划·····	(1288)
第二节 将各种收入形式进行转化来降低税率·····	(1292)
第三节 有限责任公司与个人独资企业、合伙企业的互换·····	(1295)
第四节 居民纳税人与非居民纳税人的转化·····	(1298)
第五节 平均多次所得的纳税筹划·····	(1301)
第六节 个人独资企业分立,降低累进税率·····	(1303)
第七节 降低名义工资来增加其他收入·····	(1307)
第八节 增加费用扣除的纳税筹划·····	(1309)
第九节 恰当选择捐赠方式的纳税筹划·····	(1311)
第十节 承包集体企业的纳税筹划·····	(1316)
第十一节 利用个人所得税的减免税政策进行纳税筹划·····	(1318)
第十二节 年终奖金发放的纳税筹划·····	(1320)
第十三节 工资、奖金结合进行纳税筹划·····	(1324)
第十四节 股票期权发放的纳税筹划·····	(1329)
第十五节 先分配收益再转让股份进行纳税筹划·····	(1332)
<b>第三章 增值税制度下企业的纳税筹划·····</b>	<b>(1335)</b>
第一节 选择纳税人身份的纳税筹划·····	(1335)
第二节 巧选供货人类型以降低增值税负担·····	(1338)
第三节 利用办事处的不同身份进行纳税筹划·····	(1340)
第四节 兼营销售的纳税筹划·····	(1342)
第五节 混合销售的纳税筹划·····	(1344)
第六节 企业运输费用的纳税筹划·····	(1346)
第七节 折扣销售中的纳税筹划·····	(1347)
第八节 将实物折扣变成价格折扣进行纳税筹划·····	(1349)
第九节 销售折扣中的纳税筹划·····	(1350)
第十节 利用不同的促销方式进行纳税筹划·····	(1351)
第十一节 利用购进扣税法进行纳税筹划·····	(1352)
第十二节 充分利用市场定价自主权进行筹划·····	(1354)
第十三节 分立公司、抵扣进项税额·····	(1355)



第十四节 充分利用农产品免税的政策进行纳税筹划·····	(1358)
第十五节 巧用起征点进行纳税筹划·····	(1360)
第十六节 销售使用过的固定资产的纳税筹划·····	(1361)
<b>第四章 消费税制度下企业的纳税筹划·····</b>	<b>(1364)</b>
第一节 征收范围的纳税筹划·····	(1364)
第二节 计税依据的纳税筹划·····	(1365)
第三节 利用生产制作环节纳税的规定进行纳税筹划·····	(1365)
第四节 利用连续生产不纳税的规定进行纳税筹划·····	(1367)
第五节 利用外购已税消费品可以扣除的规定进行纳税筹划·····	(1368)
第六节 利用委托加工由受托方收税的规定进行纳税筹划·····	(1369)
第七节 兼营行为的纳税筹划·····	(1373)
第八节 扣除原料已纳消费税的纳税筹划·····	(1374)
第九节 利用联合企业的纳税筹划·····	(1375)
第十节 出口应税消费品的纳税筹划·····	(1377)
第十一节 以外汇结算应税消费品的纳税筹划·····	(1377)
第十二节 利用临界点进行纳税筹划·····	(1379)
第十三节 包装物的纳税筹划·····	(1380)
第十四节 自产自用消费品的纳税筹划·····	(1382)
第十五节 包装方式的纳税筹划·····	(1384)
<b>第五章 营业税制度下企业的纳税筹划·····</b>	<b>(1386)</b>
第一节 利用不同税目的差异进行纳税筹划·····	(1386)
第二节 工程承包公司纳税筹划·····	(1387)
第三节 降低原材料成本进行纳税筹划·····	(1390)
第四节 安装工程纳税筹划·····	(1391)
第五节 合作建房纳税筹划·····	(1392)
第六节 境外工程纳税筹划·····	(1394)
第七节 利用营业税征税范围优惠进行纳税筹划·····	(1396)
第八节 利用营业税税率的优惠进行纳税筹划·····	(1398)
第九节 利用营业税减免税项目进行纳税筹划·····	(1398)
第十节 利用营业税起征点进行纳税筹划·····	(1405)
第十一节 娱乐业营业税纳税筹划策略·····	(1406)
第十二节 混合销售行为的纳税筹划·····	(1408)



第十三节	代理销售中的纳税筹划	(1410)
第十四节	过降低转手费用进行纳税筹划	(1411)
第十五节	委托代销方式的纳税筹划	(1412)
第十六节	改变运费收取方式以减轻税收负担	(1414)
<b>第六章</b>	<b>其他税种制度下企业的纳税筹划</b>	<b>(1416)</b>
第一节	租赁、仓储房产税纳税筹划	(1416)
第二节	减免名义租金降低房产税	(1417)
第三节	减少出租房屋的附属设施降低租金	(1419)
第四节	自建自用房产的纳税筹划	(1420)
第五节	车辆购置税纳税筹划	(1421)
第六节	契税纳税筹划	(1422)
第七节	印花税纳税筹划	(1423)
第八节	二手房买卖中的纳税筹划	(1426)
<b>第七章</b>	<b>企业投资决策中如何纳税筹划</b>	<b>(1431)</b>
第一节	投资产业的纳税筹划	(1431)
第二节	投资区域的纳税筹划	(1434)
第三节	投资项目的纳税筹划	(1438)
第四节	企业组织形式的纳税筹划	(1439)
第五节	设立分支机构中的纳税筹划	(1440)
第六节	利用特定股息不纳税以及亏损弥补的政策进行纳税筹划	(1442)
第七节	投资回收方式中的纳税筹划	(1444)
第八节	分立企业享受小型微利企业优惠的纳税筹划	(1445)
第九节	招聘国家鼓励人员进行纳税筹划	(1446)
第十节	分公司与子公司灵活转化以充分利用税收优惠政策	(1451)
<b>第八章</b>	<b>企业融资决策中如何纳税筹划</b>	<b>(1454)</b>
第一节	融资决策与纳税筹划	(1454)
第二节	长期借款融资的纳税筹划	(1457)
第三节	借款费用利息的纳税筹划	(1460)
第四节	增加负债降低投资进行纳税筹划	(1462)
第五节	融资租赁中的纳税筹划	(1464)
第六节	企业职工融资中的纳税筹划	(1467)
第七节	融资阶段选择中的纳税筹划	(1469)

第八节 关联企业融资中的纳税筹划	(1471)
<b>第九章 企业合并分立中如何纳税筹划</b>	(1473)
第一节 通过兼并亏损企业进行纳税筹划	(1473)
第二节 受让亏损企业弥补所得	(1475)
第三节 合并、分立企业以减轻增值税税收负担	(1480)
第四节 分立企业以享受特定地区税收优惠	(1482)
第五节 通过分立享受各项优惠政策	(1483)
第六节 兼并方式的纳税筹划	(1485)
第七节 调整企业清算日期的纳税筹划	(1489)
第八节 通过购买法和权益集合法的结合进行纳税筹划	(1490)
<b>第十章 企业海外投资中如何纳税筹划</b>	(1493)
第一节 投资于百慕大进行纳税筹划	(1493)
第二节 投资于开曼群岛进行纳税筹划	(1494)
第三节 投资于英属维尔京群岛进行纳税筹划	(1495)
第四节 投资于准避税港进行纳税筹划	(1495)
第五节 利用不同组织形式的税收待遇进行纳税筹划	(1496)
第六节 避免成为常设机构	(1497)
第七节 将利润保留境外减轻税收负担	(1500)
第八节 利用不同国家之间的税收协定的优惠政策	(1502)
第九节 利用税收饶让抵免制度获得相关税收利益	(1503)
第十节 利用受控外国公司进行纳税筹划	(1505)
<b>第十一章 物流企业如何纳税筹划</b>	(1508)
第一节 利用货物进出的时间差进行增值税筹划	(1508)
第二节 将转销变为代理进行增值税筹划	(1509)
第三节 通过将杂费并入运输费进行增值税筹划	(1510)
第四节 将机器租赁变为异地作业进行营业税筹划	(1512)
第五节 通过分散企业经营规模进行纳税筹划	(1513)
第六节 通过分别开具发票进行营业税筹划	(1515)
第七节 通过分别核算进行营业税筹划	(1516)
第八节 严格遵守税法规定进行纳税筹划	(1517)
第九节 内部出租过程中的纳税筹划	(1518)
第十节 通过购置免税运输工具进行纳税筹划	(1520)

<b>第十二章 金融企业如何纳税筹划</b> .....	(1522)
第一节 以固定资产抵债过程中的纳税筹划 .....	(1522)
第二节 销售免税保险产品进行纳税筹划 .....	(1524)
第三节 贷款利息收入的纳税筹划 .....	(1524)
第四节 金融企业捐赠过程的纳税筹划 .....	(1525)
第五节 股东投资银行的纳税筹划 .....	(1527)
第六节 加速固定资产折旧的纳税筹划 .....	(1528)
<b>第十三章 餐饮企业如何纳税筹划</b> .....	(1530)
第一节 变有限责任公司为个人独资企业以降低企业实际税负 .....	(1530)
第二节 将家庭成员作为合伙人以降低企业适用税率 .....	(1531)
第三节 利用下岗失业人员税收优惠政策进行纳税筹划 .....	(1532)
第四节 促销活动中的纳税筹划 .....	(1534)
第五节 利用投资者与员工身份的转换进行纳税筹划 .....	(1535)
第六节 利用餐饮企业自身优势降低名义工资 .....	(1536)
第七节 转变为小型微利企业享受低税率优惠 .....	(1538)
第八节 分别核算进行营业税纳税筹划 .....	(1539)
第九节 从高税率项目向低税率项目转移利润 .....	(1540)
<b>第十四章 房地产企业如何纳税筹划</b> .....	(1542)
第一节 利用临界点进行纳税筹划 .....	(1542)
第二节 利息支付过程中的纳税筹划 .....	(1543)
第三节 代收费用处理过程中的纳税筹划 .....	(1545)
第四节 通过增加扣除项目进行纳税筹划纳税筹划思路 .....	(1546)
第五节 利用土地增值税的优惠政策进行纳税筹划 .....	(1547)
第六节 开发多处房地产的纳税筹划 .....	(1550)
第七节 通过费用分别核算进行纳税筹划 .....	(1551)
第八节 将出租变为投资进行纳税筹划 .....	(1553)
第九节 通过两次销售房地产进行纳税筹划 .....	(1554)
第十节 将房产销售改为股权转让进行纳税筹划 .....	(1555)
第十一节 转换房产税计税方式的纳税筹划 .....	(1557)
第十二节 土地增值税清算中的纳税筹划 .....	(1558)
<b>第十五章 出版企业如何纳税筹划</b> .....	(1563)
第一节 利用增值税低税率和先征后返政策 .....	(1563)



## 目 录

---

第二节	利用县级以上新华书店的优惠政策·····	(1567)
第三节	利用软件产品的税收优惠政策·····	(1568)
第四节	选择适当的进项抵扣办法进行纳税筹划·····	(1571)
第五节	利用增值税和营业税项目兼营进行纳税筹划·····	(1572)
第六节	利用古旧图书免征增值税政策·····	(1574)
第七节	利用小型企业的税率优惠政策·····	(1575)
第八节	严格区分业务招待费与业务宣传费·····	(1576)
第九节	严格区分会务费、差旅费与业务招待费·····	(1578)
第十节	设立子公司增加扣除限额·····	(1579)
第十一节	通过兼并亏损企业进行纳税筹划·····	(1581)

## 第四章 税收优惠

第八十二条 企业所得税法第二十六条第(一)项所称国债利息收入,是指企业持有国务院财政部门发行的国债取得的利息收入。

### [税法规定]

第二十六条 企业的下列收入为免税收入:

- (一)国债利息收入;
- (二)符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益;
- (三)在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益;
- (四)符合条件的非营利组织的收入。

### [条文释义]

本条对企业所得税法第二十六条第(一)项所称国债利息收入进行了解释。

国债利息收入,是指企业持有国务院财政部门发行的国债取得的利息收入。这一规定的实质是对“国债”所进行的解释。国债,又称公债,国家公债的简称,是政府举借的债务,它是国家为维持其存在和满足其履行职能的需要,在有偿条件下,筹集财政资金时形成的国家债务,国债是国家取得财政收入的一种形式。我国的国债专指财政部代表中央政府发行的国家公债,由国家财政信誉作担保,信誉度非常高,历来有“金边债券”之称,稳健型投资者喜欢投资国债。其种类有凭证式、实物券式、记账式三种。

国债通过证券经营机构间接发行,投资者购买国债可到证券经营机构购买。国债的品种不同,其购买方式也不同,其中无记名式和凭证式国债的购买手续简便,记账式国债的购买手续稍复杂些。无记名式国债的购买对象主要是各种机构投资者和个人投资者。无记名式实物券国债的购买是最简单的。投资者可在发行期内到销售无记名式国债的各大银行(包括中国工商银行、中国农业银行、中国建设银行、交通银行等)和证券机构的各个网点,持款填单购买。无记名式国债的面值种类一般为100元、500元、1000元等。凭证式国债主要面向个人投资者发

行。其发售和兑付是通过各大银行的储蓄网点、邮政储蓄部门的网点以及财政部门国债服务部办理。其网点遍布全国城乡,能够最大限度满足群众购买、兑取需要。投资者购买凭证式国债可在发行期间内持款到各网点填单交款,办理购买事宜。由发行点填制凭证式国债收款凭单,其内容包括购买日期、购买人姓名、购买券种、购买金额、身份证件号码等,填完后交购买者收妥。办理手续和银行定期存款办理手续类似。凭证式国债以百元为起点整数发售,按面值购买。发行期过后,对于客户提前兑取的凭证式国债,可由指定的经办机构在控制指标内继续向社会发售。投资者在发行期后购买时,银行将重新填制凭证式国债收款凭单,投资者购买时仍按面值购买。购买日即为起息日。兑付时按实际持有天数、按相应档次利率计付利息(利息计算到到期时兑付期的最后一日)。记账式国债是通过交易所交易系统以记账的方式办理发行。投资者购买记账式国债必须在交易所开立证券账户或国债专用账户,并委托证券机构代理进行。因此,投资者必须拥有证券交易所的证券账户,并在证券经营机构开立资金账户才能购买记账式国债。

新制度与原企业所得税制度的规定是一致的。根据《企业所得税暂行条例实施细则》第二十一条的规定,纳税人购买国债的利息收入,不计入应纳税所得额。

#### [案例精解]

**82. A 公司 2008 年度自己计算的应纳税所得额为 1 000 万元,其中包括购买国债所获得的利息 1 万元,银行储蓄存款利息 1 万元,其他企业占用该公司的资金所支付的利息 5 万元。请计算该公司应当缴纳多少企业所得税。**

解答:根据企业所得税法第二十六条、条例第八十二条的规定,A 公司购买国债所获得的利息 1 万元属于免税所得,不需要缴纳企业所得税,应当从应纳税所得额中予以扣除,银行储蓄存款利息 1 万元和其他企业占用 A 公司的资金所支付的利息 5 万元都属于应税所得,不需要进行调整。因此,A 公司 2008 年度应当缴纳企业所得税额为: $(1\ 000 - 1) \times 25\% = 249.75$ (万元)。

**第八十三条** 企业所得税法第二十六条第(二)项所称符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益,是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。企业所得税法第二十六条第(二)项和第(三)项所称股息、红利等权益性投资收益,不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

#### [税法规定]

第二十六条 企业的下列收入为免税收入:



- (一) 国债利息收入;
- (二) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益;
- (三) 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益;
- (四) 符合条件的非营利组织的收入。

**[ 条文释义 ]**

本条对企业所得税法第二十六条第(二)项所称符合条件的居民企业之间的股息、红利等投资性收益进行了解释。符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益,是指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益。这里所谓直接投资,是相对于股票投资等间接投资而言的。一般情况下,上述免税投资收益不包括投资于另一居民企业公开发行并上市流通的股票所取得的投资收益。企业所得税法第二十六条第(二)项和第(三)项所称股息、红利等权益性投资收益,不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足12个月取得的投资收益。这一规定在一定程度上对于直接投资进行了修正,股票间接投资如果连续持有12个月,也可以享受投资收益的优惠政策。

新制度比原企业所得税制度对股息红利等投资收益的政策更加优惠。根据《外商投资企业和外国企业所得税法》第十九条的规定,外国投资者从外商投资企业取得的利润,免征所得税。根据《财政部 国家税务总局关于企业所得税几个具体问题的通知》(财税[1996]79号)的规定,企业对外投资分回的利润、股息、红利等投资收益,如投资方企业所得税税率高于被投资企业适用税率,在被投资企业通过应付利润进行账务处理时,应分配给投资方的利润、股息、红利等,投资方企业不论是否收到,均应及时按照有关规定补税。根据《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)的规定,企业的股权投资所得是指企业通过股权投资从被投资企业所得税后累计未分配利润和累计盈余公积金中分配取得股息性质的投资收益。凡投资方企业适用的所得税税率高于被投资企业适用的所得税税率的,除国家税收法规规定的定期减税、免税优惠以外,其取得的投资所得应按规定还原为税前收益后,并入投资企业的应纳税所得额,依法补缴企业所得税。投资企业分配给投资方企业的全部货币性资产和非货币性资产(包括被投资企业为投资方企业支付的与本身经营无关的任何费用),应全部视为被投资企业对方投资企业的分配支付额。货币性资产是指企业持有的现金及将以固定或可确定金额的货币收取的资产,包括现金、应收账款、应收票据和债券等。非货币性资产是指企业持有的货币性资产以外的资产,

包括存货、固定资产、无形资产、股权投资等。被投资企业向投资方分配非货币性资产,在所得税处理上应视为以公允价值销售有关非货币性资产和分配两项经济业务,并按规定计算财产转让所得或损失。除另有规定者外,不论企业会计账务中对投资采取何种方法核算,被投资企业会计账务上实际做利润分配处理(包括以盈余公积和未分配利润转增资本)时,投资方企业应确认投资所得的实现。企业从被投资企业分配取得的非货币性资产,除股票外,均应按有关资产的公允价值确定投资所得。企业取得的股票,按股票票面价值确定投资所得。

原内资企业所得税制度中的补税制度变成了新制度中的免税制度,由于在新制度下,绝大多数企业都统一适用 25% 的税率,因此,其具体效果和原内资企业所得税制度下的补税制度基本上是一致的。

#### [案例精解]

83. A 公司 2008 年 3 月份向 B 公司投资 1 000 万元,当年获得股息 80 万元, A 公司同时还购买了 C 公司公开发行并上市流通的股票,当年获得股息 50 万元。请计算该两笔股息应当缴纳多少企业所得税。

解答:根据企业所得税法第二十六条第(二)项以及条例第八十三条的规定, A 公司从 B 公司获得的 80 万元股息属于免税所得,不需要缴纳企业所得税, A 公司从 C 公司获得的 50 万元股息由于持有期间不足 12 个月,因此,不属于免税所得,应当缴纳企业所得税。因此, A 公司应当就该两笔股息缴纳的企业所得税税款为: $50 \times 25\% = 12.5$ (万元)。

第八十四条 企业所得税法第二十六条第(四)项所称符合条件的非营利组织,是指同时符合下列条件的组织:

- (一) 依法履行非营利组织登记手续;
- (二) 从事公益性或者非营利性活动;
- (三) 取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外,全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业;
- (四) 财产及其孳息不用于分配;
- (五) 按照登记核定或者章程规定,该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的,或者由登记管理机关转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织,并向社会公告;
- (六) 投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利;
- (七) 工作人员工资福利开支控制在规定的比例内,不变相分配该组织的财产。

前款规定的非营利组织的认定管理办法由国务院财政、税务主管部门会同国务院有关部门制定。

[税法规定]

第二十六条 企业的下列收入为免税收入：

- (一) 国债利息收入；
- (二) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益；
- (三) 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益；
- (四) 符合条件的非营利组织的收入。

[条文释义]

本条就企业所得税法第二十六条第(四)项所称符合条件的非营利组织进行了解释。

可以享受企业所得税法第二十六条第(四)项所规定的免税待遇的非营利组织应当满足以下条件：(1) 依法履行非营利组织登记手续；(2) 从事公益性或者非营利性活动；(3) 取得的收入除用于与该组织有关的、合理的支出外，全部用于登记核定或者章程规定的公益性或者非营利性事业；(4) 财产及其孳息不用于分配；(5) 按照登记核定或者章程规定，该组织注销后的剩余财产用于公益性或者非营利性目的，或者由登记管理机关转赠给与该组织性质、宗旨相同的组织，并向社会公告；(6) 投入人对投入该组织的财产不保留或者享有任何财产权利；(7) 工作人员工资福利开支控制在规定的比例内，不变相分配该组织的财产。

我国现行的法律法规对非营利组织规定了一些限定条件。根据《民间非营利组织会计制度》(财会[2004]7号)的规定，民间非营利组织包括依照国家法律、行政法规登记的社会团体、基金会、民办非企业单位和寺院、宫观、清真寺、教堂等。适用本制度的民间非营利组织应当同时具备以下特征：(1) 该组织不以营利为宗旨和目的；(2) 资源提供者向该组织投入资源不得取得经济回报；(3) 资源提供者不享有该组织的所有权。条例第八十四条所规定的条件要更加严格。

关于符合条件的非营利组织的收入，《企业所得税暂行条例》及其实施细则以及《外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则均没有相关规定，但是财政部和国家税务总局的规章和规范性文件规定了很多非营利组织的免税收入。根据《财政部 国家税务总局关于全国社会保障基金有关税收政策问题的通知》(财税[2002]75号)的规定，对社保基金理事会、社保基金投资管理人管理的社保基金银行存款利息收入，社保基金从证券市场中取得的收入，包括买卖证券投资



基金、股票、债券的差价收入,证券投资基金红利收入,股票的股息、红利收入,债券的利息收入及其他收入,暂免征收企业所得税。根据《财政部 国家税务总局关于住房公积金管理中心有关税收政策的通知》(财税[2000]94号)的规定,对住房公积金管理中心用住房公积金购买国债、在指定的委托银行发放个人住房贷款取得的利息收入,免征企业所得税。根据《财政部 国家税务总局关于北京奥林匹克转播有限公司有关税收政策的通知》(财税[2005]156号)的规定,对北京奥林匹克转播有限公司免征企业所得税。根据《财政部 国家税务总局关于非营利性科研机构税收政策的通知》(财税[2001]5号)的规定,非营利性科研机构从事技术开发、技术转让业务和与之相关的技术咨询、技术服务所得的收入,按有关规定免征营业税和企业所得税。非营利性科研机构要以推动科技进步为宗旨,不以营利为目的,主要从事应用基础研究或向社会提供公共服务。非营利性科研机构的认定标准,由科技部会同财政部、中编办、国家税务总局另行制定。非营利性科研机构需要书面向科技行政主管部门申明其性质,按规定进行设置审批和登记注册,并由接受其登记注册的科技行政部门核定,在执业登记中注明“非营利性科研机构”。

根据《财政部 国家税务总局关于国家大学科技园有关税收政策问题的通知》(财税[2007]120号)的规定,国家大学科技园(以下简称科技园)是以具有较强科研实力的大学为依托,将大学的综合智力资源优势与其他社会优势资源相结合,为高等学校科技成果转化、高新技术企业孵化、创新创业人才培养、产学研结合提供支撑的平台和服务的机构。对符合非营利组织条件的科技园的收入,自2008年1月1日起按照企业所得税法及其有关规定享受企业所得税优惠政策。

根据《财政部 国家税务总局关于科技企业孵化器有关税收政策问题的通知》(财税[2007]121号)的规定,科技企业孵化器(也称高新技术创业服务中心,以下简称孵化器)是以促进科技成果转化、培养高新技术企业和企业家为宗旨的科技创业服务机构。对符合非营利组织条件的孵化器的收入,自2008年1月1日起按照企业所得税法及其有关规定享受企业所得税优惠政策。本通知所称“孵化企业”应当同时符合以下条件:(1)企业注册地及办公场所必须在孵化器的孵化场地内;(2)属新注册企业或申请进入孵化器前企业成立时间不超过2年;(3)企业在孵化器内孵化的时间不超过3年;(4)企业注册资金不超过200万元;(5)属迁入企业的,上年营业收入不超过200万元;(6)企业租用孵化器内孵化场地面积低于1000平方米;(7)企业从事研究、开发、生产的项目或产品应属于科学技术部等部门颁布的《中国高新技术产品目录》范围,且《中国高新技术产品目录》

范围内项目或产品的研究、开发、生产业务取得的收入应占企业年收入的50%以上。

**第八十五条** 企业所得税法第二十六条第(四)项所称符合条件的非营利组织的收入,不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

[税法规定]

**第二十六条** 企业的下列收入为免税收入:

- (一)国债利息收入;
- (二)符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益;
- (三)在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益;
- (四)符合条件的非营利组织的收入。

[条文释义]

本条对企业所得税法第二十六条第(四)项所称符合条件的非营利组织的收入进行了排除性限定。

符合条件的非营利组织的收入,不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。至于营利性和非营利性活动的划分标准目前并没有明确的法律规定,只能根据一般性的理解来解释。

国外对非营利组织所采取的企业所得税政策一般包括免税和低税率两种方式,免税方式有一个前提条件,即非营利组织必须从事非营利公益活动,从事营利活动所获得的所得仍然要征收企业所得税。采取这一政策的一个前提条件是,非营利组织和税务机关能够清楚地划分营利活动与非营利活动。而采取低税率政策的国家则一般不划分营利活动与非营利活动,只要是非营利组织的所得,均可以享受较低的税率,但同时必须就其全部所得纳税,无论来自营利活动还是非营利活动。

原企业所得税制度中有类似规定。如医疗机构在我国分为营利性的和非营利性的两种,对于非营利性的医疗机构的收入一般免税,但有些收入也是要征税的。根据《财政部 国家税务总局关于医疗卫生机构有关税收政策的通知》(财税[2000]42号)的规定,对非营利性医疗机构按照国家规定的价格取得的医疗服务收入,免征各项税收。不按照国家规定价格取得的医疗服务收入不得享受这项政策。医疗服务是指医疗服务机构对患者进行检查、诊断、治疗、康复和提供预防

保健、接生、计划生育方面的服务,以及与这些服务有关的提供药品、医用材料器具、救护车、病房住宿和伙食的业务。对非营利性医疗机构从事非医疗服务取得的收入,如租赁收入、财产转让收入、培训收入、对外投资收入等应按规定征收各项税收。非营利性医疗机构将取得的非医疗服务收入,直接用于改善医疗卫生服务条件的部分,经税务部门审核批准可抵扣其应纳税所得额,就其余额征收企业所得税。非营利性医疗机构的药房分离为独立的药品零售企业,应按规定征收各项税收。对疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构按照国家规定的价格取得的卫生服务收入(含疫苗接种和调拨、销售收入),免征各项税收。不按照国家规定的价格取得的卫生服务收入不得享受这项政策。对疾病控制机构和妇幼保健等卫生机构取得的其他经营收入如直接用于改善本卫生机构卫生服务条件的,经税务部门审核批准可抵扣其应纳税所得额,就其余额征收企业所得税。医疗机构需要书面向卫生行政主管部门申明其性质,按《医疗机构管理条例》进行设置审批和登记注册,并由接受其登记注册的卫生行政部门核定,在执业登记中注明“非营利性医疗机构”和“营利性医疗机构”。上述医疗机构具体包括:各级各类医院、门诊部(所)、社区卫生服务中心(站)、急救中心(站)、城乡卫生院、护理院(所)、疗养院、临床检验中心等。上述疾病控制、妇幼保健等卫生机构具体包括:各级政府及有关部门举办的卫生防疫站(疾病预防控制中心)、各种专科疾病防治站(所),各级政府举办的妇幼保健所(站)、母婴保健机构、儿童保健机构等,各级政府举办的血站(血液中心)。

#### [案例精解]

**85. A 基金会属于企业所得税法第二十六条所规定的符合条件的非营利组织,2008 年度,该基金会获得捐赠收入 1 000 万元,同时该基金会编辑了一套环保方面的书籍,获得出版社的稿酬 100 万元。请计算 A 基金会在 2008 年度应当缴纳多少企业所得税。**

解答:根据企业所得税法第二十六条的规定,该基金会属于免税组织。根据条例第八十五条的规定,该基金会的营利性收入应当缴纳企业所得税。因此,该基金会获得捐赠收入 1 000 万元可以享受免税待遇,而该基金会获得的 100 万元稿酬则应当缴纳企业所得税。A 基金会在 2008 年度的应纳税额为: $100 \times 25\% = 25$ (万元)。

**第八十六条 企业所得税法第二十七条第(一)项规定的企业从事农、林、牧、渔业项目的所得,可以免征、减征企业所得税,是指:**

(一)企业从事下列项目的所得,免征企业所得税:

1. 蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植;
2. 农作物新品种的选育;
3. 中药材的种植;
4. 林木的培育和种植;
5. 牲畜、家禽的饲养;
6. 林产品的采集;
7. 灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目;
8. 远洋捕捞。

(二)企业从事下列项目的所得,减半征收企业所得税:

1. 花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植;
2. 海水养殖、内陆养殖。

企业从事国家限制和禁止发展的项目,不得享受本条规定的企业所得税优惠。

[税法规定]

第二十七条 企业的下列所得,可以免征、减征企业所得税:

- (一)从事农、林、牧、渔业项目的所得;
- (二)从事国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得;
- (三)从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得;
- (四)符合条件的技术转让所得;
- (五)本法第三条第三款规定的所得。

[条文释义]

本条对企业所得税法第二十七条第(一)项规定的企业从事农、林、牧、渔业项目进行了解释。

企业从事下列项目的所得,免征收企业所得税:(1)蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植;(2)农作物新品种的选育;(3)中药材的种植;(4)林木的培育和种植;(5)牲畜、家禽的饲养;(6)林产品的采集;(7)灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目;(8)远洋捕捞。

企业从事下列项目的所得,减半征收企业所得税:(1)花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植;(2)海水养殖、内陆养殖。