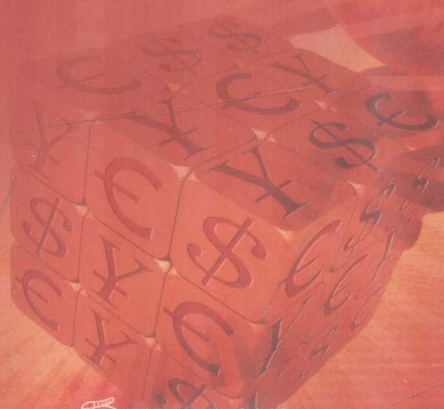


企业所得税法实务解析

PRACTICAL ANALYSIS OF THE ENTERPRISE INCOME TAX LAW

潘铁铸 编著



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

企业所得税 法实务解析

PRACTICAL ANALYSIS OF
THE ENTERPRISE INCOME TAX LAW

潘铁铸 编著



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税法实务解析 / 潘铁铸编著. —北京:
法律出版社, 2015. 1

ISBN 978 - 7 - 5118 - 7196 - 1

I. ①企… II. ①潘… III. ①企业所得税—税法—法
律解释—中国 IV. ①D922. 222. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 269816 号

企业所得税法实务解析
潘铁铸 编著

策划编辑 朱海波 邢艳萍
责任编辑 邢艳萍
装帧设计 乔智炜

© 法律出版社·中国

开本 720 毫米×960 毫米 1/16

版本 2015 年 1 月第 1 版

出版 法律出版社

总发行 中国法律图书有限公司

印刷 固安华明印业有限公司

印张 56.5 字数 993 千

印次 2015 年 1 月第 1 次印刷

编辑统筹 大众出版分社

经销 新华书店

责任印制 沙磊

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

网址/www.lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

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

重庆公司/023-65382816/2908

北京分公司/010-62534456

西安分公司/029-85388843

上海公司/021-62071010/1636

深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5118 - 7196 - 1

定价:148.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

德行天下 恒信自然

——《德恒 20 周年系列丛书》序言

二十年前,一场震动中国的大改革开启了社会主义市场经济的大实践。1992 年 12 月 24 日,《法制日报》发表了我的署名文章《市场经济与法律保障》,随后又发表了《市场经济与法制导向》。我提出并论证了市场经济就是法制经济,必须建立适应市场经济的社会主义法治体系和法律服务体制。此时,司法部正在酝酿成立一个高素质综合性专业化新体制的千人律师服务机构。本人有幸获得从事律师职业的机会,并受命建立这样一块“试验田”。

1993 年 1 月,中国律师事务中心经司法部批准在北京开业,1995 年更名为德恒律师事务所。现有律师专业人员 1300 人,26 个国内外分支机构和 100 个全球合作机构,能够提供全方位一站式专业服务。创业之初,我提出“德行天下,恒信自然”的理念,经过二十年艰苦奋斗,我们创立了德恒律师事务所及其所有分支机构、德恒律师学院、德恒培训学校、德恒系列论坛、德恒公益基金、罗湖德恒法律服务中心等系列品牌。德恒遵从“勤勉尽责、竭诚服务、追求公正”的宗旨,在法律服务领域创新探索,出色完成了三峡工程、南水北调、京沪高铁、院士义务法律服务工程等一系列具有深远社会影响的重大法律服务,创造了中国农业银行、中铁建设改制上市等多项具有世界影响力的服务业绩,为中国特色的社会主义法治建设作出突出贡献。

2010 年,习近平同志到德恒律师事务所调研,肯定了德恒学习实践科学发展。2012 年,中共中央组织部授予北京德恒律师事务所党支部“全国创先争优先进基层党组织”称号。司法部、北京市也给予德恒先进集体和先进个人表彰奖励。我还受邀作为专家到北戴河休假,为国建言。

德恒发展靠探索创新。探索律师使命、律师文化、法治建设、立法前瞻、司法公正、服务创新、管理提升。举办“走有中国特色的律师之路”、“WTO 与法律服务全球化”、“中国企业走出去与政府关系”等高层次研讨会,“德恒杯——法治·权利·律师”有奖征文誉满校园。创建“德恒书屋”,出版几十部著作、译著:《律师刑事责任比较研究》荣获司法部第四届“金剑图书文化工程”一等奖,

在书中,我提出“律师刑事责任豁免”,受到陈兴良教授首肯,并为新修改的《律师法》所采纳;《走有中国特色的律师之路》和《探索·法律服务的历程》记载了中国律师和德恒人的勇敢艰苦探索实践;《英国刑法》、《刑事证据》等译著为刑法专业人必读。

这次与读者见面的《德恒 20 周年系列丛书》是对德恒成立二十周年的献礼,也是“德恒书屋”的一批新作。这些作品凝结着中国经验和国际模式相结合的实践智慧,包涵着法律服务国际水准、行业标准和良好质量控制的实务操作规范。每一本书的作者都有着多年的职业磨砺,在公司证券、发行上市、并购重组、破产重组、金融保险、私募融资、跨境投资、国际贸易、WTO 实务、公平竞争、海外工程、建设地产、知识产权、劳动争议、社会保障、税务服务、争议解决等专业领域术有专攻,具有理论造诣、实践经验和一专多能的核心竞争力。希望这套丛书能够成为那些要入门或已入门的专业人士及企业管理者、律师同仁和投行人士的案头卷本,随手取用。

二十年耕云播月,硕果初现;二十年青春韶华,任重道远。德恒在探索具有中国文化包容性和制度先进性的国际化法律服务的征程上,将以不懈的努力继续奉献我们的法律智慧与价值,做社会和人民的“法律随身听”。

北京德恒律师事务所
党委书记、首席全球合伙人、主任



2013 年 1 月 6 日

目 录

第一章 总 则

第一节 纳税义务人	3
一、居民企业	3
二、非居民企业	11
第二节 征税对象	14
一、所得范围	14
二、居民企业的征税对象	15
三、非居民企业的征税对象	16
第三节 税率	17
一、基本税率	17
二、低税率	17
三、优惠税率	18
四、协定税率	19

第二章 应纳税所得额

第一节 一般规定	23
一、应纳税所得额的定义	23
二、应纳税所得额的计算原则	25
第二节 收入	28
一、概述	28
二、销售货物收入	31
三、提供劳务收入	40
四、转让财产收入	45

五、权益性投资收益	56
六、利息收入	62
七、租金收入	69
八、特许权使用费收入	70
九、接受捐赠收入	76
十、其他收入	78
十一、视同销售、转让财产和提供劳务	84
十二、不征税收入	88
十三、免税收入	93
十四、减计收入	101
第三节 扣除	102
一、概述	102
二、与职工有关的支出	110
三、商业保险费	128
四、借款费用	129
五、汇兑损失	135
六、业务招待费	138
七、广告费和业务宣传费	139
八、专项资金	141
九、租赁费	142
十、公益性捐赠支出	143
十一、研究开发费用	147
十二、手续费及佣金	150
十三、开(筹)办费	152
十四、经核定的准备金支出	152
十五、维修费	159
十六、再保险业务赔款支出	160
十七、基础设施安全保护费	160
十八、合同能源管理项目支出	161
十九、维简费、安全生产费	162
二十、棚户区改造支出	173
二十一、企业政策性搬迁支出	173
二十二、非居民企业境内机构、场所分摊费用	174
二十三、不得扣除项目	175

第四节 资产的税务处理	184
一、概述	184
二、固定资产的税务处理	187
三、油气资产的税务处理	212
四、生物资产的税务处理	216
五、无形资产的税务处理	223
六、长期待摊费用的税务处理	243
七、投资资产的税务处理	245
八、存货的税务处理	256
第五节 资产损失	266
一、资产损失的定义	266
二、资产损失的扣除原则	267
三、资产损失的确认	268
四、申报管理	283
五、重组损失	285
六、政策性搬迁损失	288
第六节 企业重组的税务处理	290
一、概述	290
二、企业法律形式改变	295
三、债务重组	302
四、股权收购	308
五、资产收购	318
六、合并	323
七、分立	333
八、递延所得的衔接	342
第七节 亏损弥补	346
一、亏损定义	346
二、亏损弥补	346
三、取消合并纳税后亏损的处理	349
第八节 企业清算的所得税处理	350
一、定义	350
二、处理主体	350
三、处理内容	354
四、纳税申报	357

第九节 信贷资产证券化业务企业所得税处理	359
一、概述	359
二、税务处理	362
三、其他税种	364
第十节 房地产开发经营业务企业所得税处理	366
一、概述	366
二、收入的税务处理	367
三、扣除的税务处理	369
四、合作开发的税务处理	377
五、预缴	378
六、汇总纳税	379
第十一节 政策性搬迁企业所得税处理	380
一、概述	380
二、搬迁收入	381
三、搬迁支出	382
四、搬迁资产的税务处理	383
五、应税所得	384
六、征收管理	385
第十二节 企业合伙人所得税处理	386
一、纳税义务人	386
二、合伙人应纳税所得额的计算	387
三、合伙企业所得的计算	388
四、税收优惠	396

第三章 应纳税额

第一节 应纳税额的计算	401
一、应纳税所得额	401
二、应纳税所得额	401
三、减免和抵免税额	401
四、境外所得税抵免额	402
第二节 企业境外所得税收抵免	404
一、概述	404

二、境外抵免所得税额的计算	407
三、抵免境外所得税申报	427

第四章 税收优惠

第一节 概述	431
一、税收优惠的概念和内容	431
二、税收优惠立法	431
三、多重优惠的适用	434
四、优惠承继	435
五、新旧衔接	437
第二节 与收入有关的税收优惠	439
一、免税收入	439
二、减计收入	449
第三节 与扣除有关的税收优惠	453
一、概述	453
二、加计扣除	454
三、缩短折旧年限、加速折旧	462
四、抵扣应纳税所得额	466
第四节 减免税	475
一、特定项目	475
二、特定企业	496
三、特定地区	539
第五节 税额抵免、扣减	550
一、税额抵免	550
二、税额扣减	552
第六节 专项优惠	557
一、关于鼓励软件产业发展的税收优惠	557
二、关于鼓励集成电路产业发展的税收优惠	561
三、关于鼓励动漫产业发展的税收优惠	564
四、关于鼓励证券投资基金发展的税收优惠	566
五、关于支持保障性住房建设和运营的税收优惠	568
六、关于支持两岸直航的税收优惠	570

七、关于支持清洁发展的税收优惠	572
八、关于促进节能服务产业发展的税收优惠	573
九、关于支持农村饮水安全工程建设运营的税收优惠	574
十、关于促进残疾人就业的税收优惠	574
十一、关于支持残疾人康复的税收优惠	583
十二、关于支持西部大开发的税收优惠	585
十三、关于支持新疆困难地区新办企业的税收优惠	585
十四、关于自主创新区的税收优惠	585
十五、关于广东横琴新区、福建平潭综合实验区和深圳前海深港现代 服务业合作区的税收优惠	586
十六、关于支持技术先进型服务企业发展的税收优惠	586
十七、关于支持文化产业发展的税收优惠	587
第七节 新旧衔接	593
一、一般原则	593
二、过渡优惠政策	593
三、继续执行到期的税收优惠	600
四、外商投资企业和外国企业的过渡税收优惠	604
五、特定地区内高新技术企业过渡性税收优惠	605
第八节 优惠管理	606
一、概述	606
二、减免税分类	607
三、减免税程序	608
四、后续管理	610

第五章 非居民企业纳税

第一节 概述	614
一、居民企业的判定	614
二、纳税义务	623
三、非居民企业纳税的一般原则	623
第二节 营业利润	626
一、营业利润	626
二、常设机构	629

三、征收管理	641
四、外国企业常驻代表机构	649
五、外国企业销售展品	652
第三节 源泉扣缴	653
一、概述	653
二、扣缴对象	660
三、受益所有人	686
四、协定待遇享受	690
第四节 个人劳务	699
一、居民认定	699
二、纳税义务	704
三、独立个人劳务	705
四、非独立个人劳务	707
五、艺术家和运动员	730
六、待遇的享受	733
第五节 承包工程作业和提供劳务税收管理	737
一、适用范围	737
二、登记备案	738
三、申报征收	739
四、跟踪管理	741
第六节 国际运输	743
一、概述	743
二、外国公司船舶运输收入征管	748
三、两岸直航	750
第七节 消除双重征税的方法	752
一、消除双重征税的方法	752
二、我国抵免的一般规定	753
第八节 相互协商程序	757
一、概述	757
二、相互协商程序	758
三、转让定价的协商程序	763
第九节 对外支付	764
一、备案范围	764
二、办理程序	766

三、后续管理	766
--------------	-----

第六章 特别纳税调整

第一节 独立交易原则	773
一、独立交易原则的定义	773
二、独立交易原则的适用	774
第二节 关联方及关联申报	781
一、关联方	781
二、关联交易	784
三、关联申报	785
第三节 转让定价	787
一、转让定价方法	787
二、转让定价方法的选择	788
三、转让定价的调查及调整	793
四、加收利息	806
第四节 预约定价安排	808
一、概述	808
二、适用范围	809
三、有关程序	809
四、国际磋商	815
第五节 成本分摊协议	816
一、概述	816
二、成本分摊协议的主要内容和达成方式	820
三、成本分摊协议的变更或终止	821
四、成本分摊协议的税务处理	823
五、同期资料	823
第六节 资本弱化	825
一、概述	825
二、税务处理	827
三、同期资料	831
第七节 受控外国企业	833
一、受控外国企业的定义	833

二、税务处理	836
三、纳税申报	837
第八节 一般反避税	838
一、概述	838
二、一般反避税的类型	838
三、一般反避税调查	848

第七章 征收管理

第一节 概述	851
一、法律适用	851
二、纳税地点	851
三、纳税年度	855
四、纳税申报	856
五、汇总纳税	857
六、外币折算	857
第二节 预缴和汇算清缴	859
一、预缴	859
二、汇算清缴	864
第三节 汇总纳税	872
一、居民企业汇总纳税	872
二、非居民企业汇总纳税	883
第四节 核定征收	884
一、居民企业核定征收	884
二、非居民企业核定征收	888

第一章 总 则

第一节 纳税义务人

企业所得税法是调整国家与企业之间所得税税收关系的法律规范体系。^①在所得税税收法律关系中,纳税义务人同作为征税主体的税务机关同为税收法律关系的参加者,系承担税收权利义务的一方当事人。

纳税义务人即纳税主体,系在税收法律关系中负有纳税义务的一方当事人。根据《企业所得税法》第1条、第2条规定,在中华人民共和国境内,企业和其他取得收入的组织(以下简称企业)为企业所得税的纳税人,企业分为居民企业、非居民企业。在中国香港特别行政区、中国澳门特别行政区和中国台湾地区成立的企业,参照适用《企业所得税法》第2条第2款、第3款的有关规定。

《企业所得税法》将以公司制和非公司制形式存在的企业和取得收入的组织确定为企业所得税纳税人,具体包括国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业、中外合资经营企业、中外合作经营企业、外国企业、外资企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位和从事经营活动的其他组织,保持与国际上大多数国家的做法协调一致。

一、居民企业

《企业所得税法》第2条第2款规定,本法所称居民企业,是指依法在中国境内成立,或者依照外国(地区)法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。根据上述规定,居民企业包括以下两类:

- (1) 依法在中国境内成立的企业;
- (2) 依照外国(地区)法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。

《企业所得税法》第1条第2款规定,个人独资企业、合伙企业不适用本法。

根据国际惯例,判断居民企业的标准一般有:登记注册地标准、生产经营地标准、实际管理控制地标准或多标准相结合等。企业所得税法采取的是登记注册地标准和实际管理控制地标准相结合的原则,对于在境外登记注册的

^① 徐孟洲:《税法》,中国人民大学出版社2009年版,第181页。