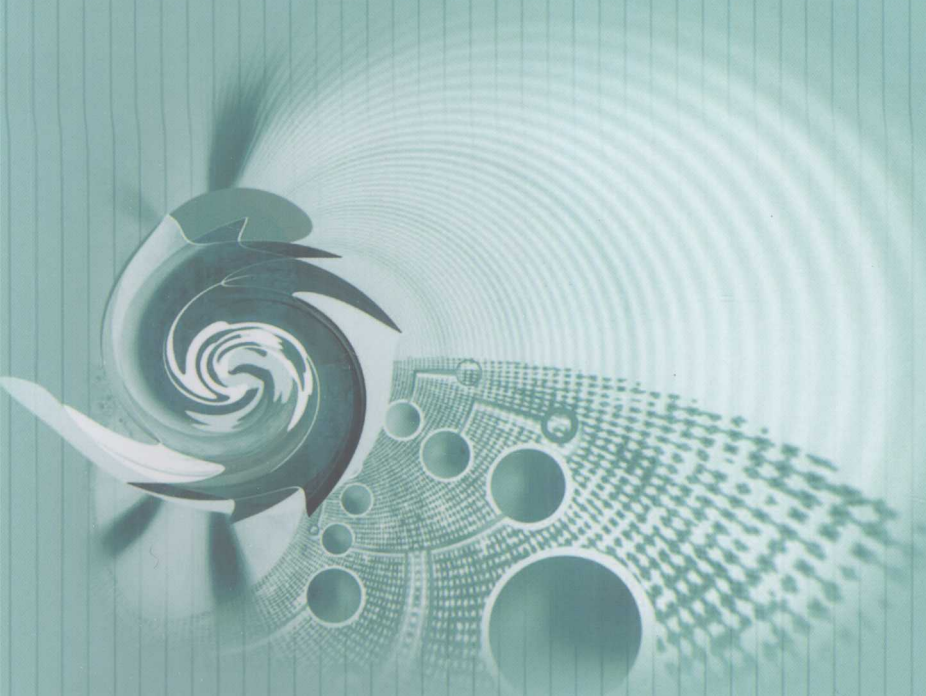


Y

全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材

PRACTICAL KNOWLEDGE
AND SKILLS OF TAXATION 国家税务总局教材编写组 编

企业所得税实务



中国财政经济出版社

全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材

企业所得税实务

国家税务总局教材编写组 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税实务/国家税务总局教材编写组编. —北京: 中国财政经济出版社, 2008. 12

(全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材)

ISBN 978-7-5095-1131-2

I. 企… II. 国… III. 企业—所得税—税收管理—中国—技术培训—教材 IV. F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 199800 号

责任编辑: 杨 静

责任校对: 王 英

封面设计: 郁 佳

版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 960 毫米 16 开 30.25 印张 498 000 字

2009 年 1 月第 1 版 2009 年 1 月涿州第 1 次印刷

印数: 1-5 000 定价: 59.00 元

ISBN 978-7-5095-1131-2 / F · 0952

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

编审说明



根据中央关于开展新一轮大规模干部培训和国家税务总局党组关于加强税务干部培训的要求,坚持干部教育培训为党的中心任务服务、为科学发展服务、为干部健康成长服务的方针,总局教育中心按照强化综合素质、提升岗位技能、实施全员培训、促进终身学习的理念,在干部教育培训教材建设上作了有益的探索和创新,确立了由基础知识(X)、岗位专业知识与技能(Y)和更新知识(Z)三个部分组成的 $X+Y+Z$ 的新型教材体系。这套教材与税收工作紧密结合,通过大量典型案例和图表解释深奥的理论和复杂的问题,力求启发性与适用性、通俗性与趣味性相统一,是组织培训和干部自学的好帮手。

岗位专业知识与技能(Y)部分,由政策法规类、征收管理类、稽查类、计划会计统计类、信息管理类、综合类等六大类别组成。在每一类别中,又根据其功能,设置了若干种教材。该部分教材针对税务工作各岗位应具备的专业知识与技能组织编写,突出实务性和可操作性,着重提高广大税务干部分析和解决实际问题的能力。

《企业所得税实务》为政策法规类教材,根据新颁布的《中华人民共和国企业所得税法》及其配套政策编写,内容比较系统全面,相应解释也较为准确详细,实务操作规范具体。本书既是企业所得

2 企业所得税实务

税政策法规的研究与探讨,也是企业所得税征管实践经验的总结,具有较强的指导与示范作用。

本书经国家税务总局教材编审委员会审定通过,同意出版发行。书中如有不妥之处,请读者批评指正。

国家税务总局教材编审委员会

2008年12月

《企业所得税实务》
策划编审人员

策 划：顾伯群

编 导：顾伯群

统 筹：周 佳

编 写：辛连珠 张 辉

审 定：杨春梅 岳树民 王建华

王 峰 顾世汉

前言



根据《中华人民共和国企业所得税法》和《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表〉的通知》（国税发〔2008〕101号）等有关文件精神，为帮助广大税务干部正确理解和执行有关政策和法规要求，解决《企业所得税法》在执行中的热点和难点问题，适应新形势下企业所得税征管工作需要，我们按照国家税务总局教育中心的要求，编写了《企业所得税实务》一书。

本书最明显的特点是实用。本书按照明确经济业务在会计上如何反映，在计算所得税方面如何处理和在企业申报表如何找到它的“影子”脉络的思路，对《企业所得税法》计算过程中应纳税所得额的确定、应纳税额的计算、税收优惠的选择，从税收政策的变化、延续和会计准则的更替进行了详尽说明和操作示范。书中力求每一笔经济交易都能追根溯源讲解旧税收政策、旧会计制度，示范新税法、新会计准则，最后在新的企业所得税纳税申报表上锁定它的“位置”，找到它的“影子”。本书将为广大税务干部在贯彻执行企业所得税政策法规过程中提供很好的帮助。

本书另一个特点是创新。书中基本上对每一个税收政策的应用都采用了实例说明，有其相应的会计处理，税收政策的分析和未来填制企业所得税纳税申报表的具体行次填写示范。同时，对实例中

2 企业所得税实务

的具体业务所涉及的税收政策不仅讲解了企业所得税规定，也诠释了经济业务所涉及其他税收政策的税收待遇，使其更加真实、全面。书中尽量避免使用大量陈述政策的书面语言，采取了讲解式的口头语言描述，使读者能够走近税收政策，与政策对话，最大限度地掌握税收政策的真实本意，共同提高税收政策的应用质量。因此，它是广大税务干部在执行新的企业所得税计算、申报、缴纳、征收、管理、稽查过程中难得的参谋。

全书共分为九章，主要是按照企业所得税征管技术要求设计的。从企业所得税的概述、企业所得税收入总额与扣除项目的确定、到特殊交易行为的税收待遇、税收优惠的管理、特别纳税调整、非居民企业管理、境外所得税务管理，最后是企业所得税纳税申报表的填制。

本书是在国家税务总局教育中心的策划和指导下完成的，由长春税务学院杨春梅副院长、国家税务总局扬州税务进修学院王建华教授主审，湖北省国家税务局所得税处明晓辉副处长为本书的编写也付出了很多努力，在此表示诚挚的谢意。本书在编审过程中，还得到了扬州税务进修学院、湖北省国家税务局、长春税务学院、西安市国家税务局、扬州市国家税务局等单位的大力支持，在此一并深表感谢！

编者

2008年12月

目 录



第一章 企业所得税概述	(1)
第一节 纳税人	(1)
居民纳税人的列举 / 个人独资企业和个人合伙企业	
第二节 税率	(3)
税率的形式 / 主要国家 (地区) 的法定比例税率 / 我国的 所得税税率	
第三节 纳税年度	(5)
国际上纳税年度的差异 / 外商投资企业的纳税年度 / 纳税 年度的特殊情况	
第四节 季度预缴	(6)
预缴税款的期限 / 预缴税款的确认方法 / 少预缴所得税的 法律责任 / 季度预缴的管理	
第五节 汇算清缴	(9)
汇算清缴的法律责任 / 汇算清缴的退税管理	
第六节 亏损弥补	(10)
亏损的界定 / 虚报亏损的处理 / 亏损的弥补	
第七节 汇总纳税	(12)
汇总和合并的区别 / 汇总纳税的企业范围 / 汇总纳税的基本 原则 / 汇总纳税的统一计算 / 汇总纳税的分级管理 / 就地预 缴的范围 / 就地预缴的分配比例 / 就地预缴的应纳税额	
第八节 核定征收	(17)
核定征收的情形 / 核定征收的具体方法 / 核定应纳所得率的	

2 企业所得税实务

具体计算/核定征收的管理/核定征收的法律责任

第二章 收入总额	(22)
第一节 收入总额概述	(22)
企业所得税法收入总额的构成/会计核算对企业总收入的划分/企业所得税法收入总额的特点	
第二节 营业收入	(24)
销售货物收入 / 销售折扣与折让 / 提供劳务收入 / 让渡资产使用权收入	
第三节 营业外收入	(59)
转让财产收入 / 政府补助 / 捐赠收入 / 企业政策性搬迁收入 / 确实无法偿付的应付款项	
第四节 公允价值变动损益	(76)
交易性金融资产 / 投资性房地产 / 外币货币性项目汇兑损益	
第五节 债券投资	(81)
关于债券投资定义及核算科目 / 国债投资的税收待遇分析	
第六节 长期股权投资	(83)
长期股权投资概述 / 成本法下的会计核算 / 权益法下的会计核算	
第三章 扣除项目	(93)
第一节 税前扣除的基本原则	(93)
真实性原则 / 合法性原则 / 相关性原则 / 合理性原则 / 权责发生制原则 / 配比原则 / 资本化原则	
第二节 营业成本	(101)
存货成本 / 制造费用	
第三节 营业税费	(111)
营业税费的具体内容 / 营业税金的具体处理/营业税费与应交税费 / 营业税费与欠缴税费	
第四节 职工薪酬	(114)
职工薪酬会计规定 / 工资薪金 / 社会保障性缴款 / 职工工会经费 / 职工教育经费支出 / 职工福利费支出 / 劳动	

保护支出 / 法定人身安全保险	
第五节 销售费用	(128)
广告宣传费 / 有奖销售 / 销售佣金 / 运输装卸费 / 产 品质量保证	
第六节 管理费用	(142)
管理费用的概念 / 业务招待费 / 企业财产保险 / 经营租 赁费用 / 上缴总机构管理费 / 环境保护	
第七节 财务费用	(147)
向金融企业借款利息支出 / 向非金融企业借款利息支出 / 借款费用资本化	
第八节 营业外支出	(152)
营业外支出的具体内容 / 公益性捐赠 / 税收滞纳金和罚 款	
第九节 资产减值损失	(156)
资产减值准备的相关规定 / 坏账准备 / 固定资产减值准备	
第十节 资产的税务处理	(162)
资产的计价原则 / 固定资产 / 生物性资产 / 无形资产 / 长期待摊费用	
第四章 特殊交易行为	(182)
第一节 视同销售税收待遇分析	(182)
视同销售的概念 / 视同销售的分类 / 视同销售的会计处 理 / 视同销售的税收规定 / 视同销售实例分析	
第二节 债务重组税收待遇分析	(186)
债务重组的概念 / 债权人的会计处理 / 债务人的会计处 理 / 债务重组的税收规定 / 债务重组业务实例分析 / 债 务重组注意事项	
第三节 非货币性资产交换税收待遇分析	(193)
非货币资产交换的概念 / 非货币资产交换的会计处理 / 非货币资产交换的税收规定 / 非货币性资产交换股权 / 非货币资产交换业务实例分析	
第四节 资产负债表日后事项待遇分析	(200)

4 企业所得税实务

资产负债表日后事项概念 / 资产负债表日后调整事项 /

资产负债表日后非调整事项

第五节 企业清算的税收待遇分析 (204)

企业清算概述 / 清算所得的计算 / 企业清算的税收待遇

第五章 税收优惠 (209)

第一节 税收优惠的基本特点 (209)

以产业优惠为主, 区域优惠为辅 / 以间接优惠为主, 直接
优惠为辅 / 实现优惠制度的统一和规范

第二节 间接税收优惠 (210)

研究开发费的加计扣除 / 残疾职工工资的加计扣除 / 固
定资产的加速折旧 / 技术转让所得 / 权益性投资收益 /
国债利息收入 / 资源综合利用 / 农、林、牧、渔项目所
得 / 公共基础设施项目所得 / 环境保护节能节水项目所
得 / 创业投资企业的投资抵免

第三节 直接税收优惠 (233)

小型微利企业照顾税率 / 高新技术企业优惠税率 / 软件
企业的特殊优惠 / 集成电路企业的特殊优惠 / 特定设备
的投资抵免 / 民族自治地区企业的税收优惠

第四节 税收优惠过渡 (257)

老企业的认定 / 经济特区和上海浦东新区新设立高新技
术企业 / 继续执行西部大开发税收优惠政策 / 低税率过
渡 / 定期减免税的过渡 / 部分行业、企业税收优惠的连
续执行 / 外国投资者从外商投资企业取得利润

第六章 特别纳税调整 (267)

第一节 关联关系的界定 (267)

企业会计准则对关联关系的界定 / 企业所得税法对关联
关系的界定 / 会计准则和税法的对比

第二节 关联业务往来及其调整 (270)

关联交易类型 / 关联业务往来调整的情形 / 关联业务往
来调整的原则 / 关联业务往来预约定价 / 成本分摊协议

第三节	转让定价及其调整方法	(275)
	转让定价概述 / 转让定价调整方法	
第四节	不合理的商业安排及其纳税调整	(284)
	不合理的会计政策变更 / 不合理的会计估计变更	
第五节	资本弱化及其纳税调整	(288)
	资本弱化的相关概念 / 资本弱化的计算 / 向境外支付的 关联方利息的调整 / 资本弱化调整的例外	
第六节	特别纳税调整管理	(292)
	关联业务往来的披露 / 特别纳税调整的追溯时效 / 特别 纳税调整的法律责任 / 特别纳税调整的相应调整	
第七章	非居民企业管理	(297)
第一节	非居民企业概述	(297)
	非居民企业的概念和分类 / 常设机构的判断标准	
第二节	代表机构的征收管理	(301)
	代表机构的免税范围 / 代表机构的应税范围 / 代表机构 的征税方法 / 代表机构的经费支出换算 / 相关税收文件	
第三节	承包工程和提供劳务的征收管理	(306)
	承包工程征收管理 / 提供劳务的征收管理	
第四节	预提所得税的征收管理	(312)
	征收预提所得税的前提 / 预提所得税税率 / 所得额的确定 / 预提所得税的具体计算	
第五节	源泉扣缴的管理	(319)
	源泉扣缴的扣缴义务人 / 扣缴义务人的法律责任 / 源泉 扣缴的申报入库时间 / 源泉扣缴的售付汇凭证管理	
第八章	境外所得税务管理	(325)
第一节	境外所得概论	(325)
	境外所得的确认原则 / 境外所得的确认时间 / 境外所得 的确认金额 / 境内外所得之间亏损弥补	
第二节	境外所得的税额抵免原则	(328)
	国际重复征税的避免办法及其比较 / 抵免法的分类 / 分	

国不分项原则 / 税额的超限额结转	
第三节 境外所得税款计算	(331)
抵免限额的计算公式/具体的计算步骤/境外所得税额	
举例分析	
第四节 特殊境外所得业务	(333)
中国企业在境外提供劳务或承包工程作业 / 中国企业向	
境外提供咨询活动	
第九章 《企业所得税年度纳税申报表》填表示范	(335)
第一节 企业所得税纳税申报表的设计法理和逻辑结构	(335)
企业所得税纳税申报表与企业所得税税法的关系 / 企业	
所得税纳税申报表准确体现了企业所得税法的实质和特	
点 / 新企业所得税法是纳税申报表设计法理依据和主	
要部分 / 企业所得税纳税申报表主表和附表之间的关	
系 / 企业所得税纳税申报表填写的注意事项	
第二节 非上市公司年度申报表填表示范	(341)
第三节 上市公司年度申报表填表示范	(357)
附录	(377)
一、中华人民共和国企业所得税法	(377)
二、中华人民共和国企业所得税法实施条例	
中华人民共和国国务院令 第 512 号	(385)
三、国家税务总局关于印发《跨地区经营汇总纳税企业所得税征	
收管理暂行办法》的通知	
2008 年 3 月 10 日 国税发 [2008] 28 号	(407)
四、国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知	
2008 年 10 月 9 日 国税函 [2008] 828 号	(414)
五、国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知	
2008 年 11 月 18 日 国税函 [2008] 875 号	(416)
六、国家税务总局关于印发《中华人民共和国企业所得税年度纳	
税申报表》的通知	
2008 年 10 月 30 日 国税发 [2008] 101 号	(419)



第一章 di yi zhang

企业所得税概述



第一节 纳税人

《中华人民共和国企业所得税法》第一条明确指出，“在中华人民共和国境内，企业和其他取得收入的组织（以下统称“企业”）为企业所得税的纳税人，依照本法的规定缴纳企业所得税”。

一、居民纳税人的列举

《中华人民共和国企业所得税法》同时指出，“依法在中国境内成立的企业，包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织”。具体包括如下：

1. 公司制企业，包括依照《中华人民共和国公司法》在中国境内设立的有限责任公司和股份有限公司。

其中，有限责任公司的股东以其认缴的出资额为限对公司承担责任；股份有限公司的股东以其认购的股份为限对公司承担责任。

2. 非公司制企业，包括：

（1）依照《中华人民共和国全民所有制工业企业法》设立的，企业的财产属于全民所有，国家依照所有权和经营权分离的原则授予企业经营管理的社会主义经济组织。

（2）依照《中华人民共和国城镇集体所有制企业条例》或《中华人民共和国乡村集体所有制企业条例》设立的，企业的财产属于劳动群众集体所有、

2 企业所得税实务

实行共同劳动、在分配方式上以按劳分配为主体的社会主义经济组织。

3. 依照《事业单位登记管理暂行条例》设立的事业单位，即国家为了社会公益目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的，从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。

4. 依照《社会团体登记管理条例》设立的社会团体，即中国公民自愿组成，为实现会员共同意愿，按照其章程开展活动的非营利性社会组织。

5. 其他取得收入的组织，如民办非企业单位、基金会、商会、农民专业合作社等。

二、个人独资企业和个人合伙企业

对于个人独资企业和个人合伙企业，按照是否依照《中华人民共和国个人独资企业法》或《中华人民共和国合伙企业法》设立，待遇是不一致的：

1. 如果是依照《中华人民共和国个人独资企业法》或《中华人民共和国合伙企业法》设立的，根据《企业所得税法》第一条第二款及其实施条例第二条的规定，不属于企业所得税的纳税人，但属于个人所得税的纳税义务人，其生产经营所得，比照《中华人民共和国个人所得税法》的“个体工商户的生产经营所得”应税项目，适用5%~35%的五级超额累进税率，计算征收个人所得税。

税法如此规定的出发点是其投资者对外承担无限责任，企业的财产和投资者的财产仅仅在一定程度上保持相对独立，即企业没有独立的财产和所得，不具有独立性，所以不属于企业所得税的纳税人。

其实早在2000年，国务院曾经下发《关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》（国发〔2000〕16号），明确规定“自2000年1月1日起，对个人独资企业和合伙企业停止征收企业所得税，其投资者的生产经营所得，比照个体工商户的生产、经营所得征收个人所得税”。《企业所得税法》只是延续了这种做法而已。

2. 如果不是依照《中华人民共和国个人独资企业法》或《中华人民共和国合伙企业法》设立的，属于《企业所得税法》所称的非居民企业，也属于企业所得税的纳税义务人。

有关非居民企业的概念、分类及其认定，详见本书第七章——非居民企业管理，这里不作展开。

第二节 税率

税率是指课税对象与应纳税额的比率。它直接决定着国家参与课税对象分配的比重,在课税对象不变的情况下,税率越高,就意味着国家从课税对象中分配的比重越大,纳税人所分得的收益越少;反之,分得的收益则越多。

一、税率的形式

对于企业所得税的税率,大多数的国家采用的都是比例税率。比例税率,其特点是计算简便、公平合理、透明度高,缺点则是不利于调节功能的发挥。

当然各国基于本国国情,出现了不同的差异:

- (1) 有的实行单一比例税率,如瑞典、意大利、澳大利亚等。
- (2) 有的实行大小差别比例税率,即在法定税率的基础上对小公司规定照顾税率,如英国、芬兰、日本等。
- (3) 有的实行混合差别比例税率,即一般企业适用法定税率,小公司适用照顾税率,鼓励行业适用优惠税率等,如加拿大、墨西哥等。

我国采用的也是混合差别比例税率。

二、主要国家(地区)的法定比例税率

从国际立法上看,公司所得税率日趋单一,实行多档累进税率的国家日益减少,比例税率成为主导税率,世界主要国家和周边国家采用的法定比例税率如表 1-1 所示:

表 1-1 主要国家的法定比例税率

国家(地区)	税率	国家(地区)	税率
俄罗斯	35%	德国	25%
比利时	33%	尼泊尔	25%
意大利	33%	新加坡	20%
菲律宾	30%	柬埔寨	20%
英国	30%	老挝	20%
澳大利亚	30%	蒙古国	15%