

# 企业所得税纳税手册

(下册)

张立忠 主编

海天出版社

(中国·深圳)

# 前 言

企业所得税是指以企业取得的生产、经营所得和其他所得依法征收的一种税。目前，在我国分别依照《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则征收内资企业所得税和外资企业所得税。从 1994 年实施新税制以来，企业所得税在税收宏观调控、组织财政收入、促进经济发展等方面发挥越来越重要的作用。为适应经济的发展和适应我国加入 WTO 的要求，企业所得税在政策和征收管理方面有更多的调整。深圳经济特区为统一税法、公平税负，在企业所得税优惠政策、征管范围等方面也相应出台了一系列配套措施。

根据国家的规定，深圳市国家税务局从 1994 年成立以来仅负责全市的金融保险企业和海洋石油企业所得税的征收管理，其他内、外资企业的所得税均由深圳市地方税务局负责征收管理。从 2001 年起，中央对所得税实行了分享体制改革。因此，国家对所得税的征管范围作了相应的调整，规定在各级工商管理机关和行政管理部门新登记注册的企事业单位、社会团体和其他组织（包括内资企业和其它单位、外商投资企业和外国企业），其企业所得税由国家税务局负责征收管理。

为了让广大国税干部和纳税人熟悉企业所得税的有关法律法

规，了解企业所得税的征收管理，深圳市国家税务局组织有关人员编写了“企业所得税纳税手册”一书。全书共分上、下册。上册介绍内资企业所得税的内容，按“全国统一政策——特殊行业或企业规定——深圳特殊规定”分层次进行摘编；下册介绍外商投资企业和外国企业所得税的内容，也收集整理了预提所得税、海洋石油税收、关联企业交易和国际税收协定等有关方面的内容。我们本着简明、实用、查阅方便的原则，按照企业所得税的基本要素如：纳税人、征税对象、征税范围、税率、计税依据、税收优惠、征收管理等，将有关税收法律法规进行分类汇总。我们编辑的原则是摘录文件的原文，一律不作任何改动，并注明文号，其目的是保证税收法律依据的严肃性，也方便读者快捷的通过本书查阅有关税收规定。

为便于读者查找原文，在“附录”部分，登录了本书摘录文件的文号、发文单位、发文时间和文件名称。需要说明的是，在这套书中，我们还选录了深圳市有关部门的文件，供工作中参考。本书摘录文件的截止时间为 ~~1999~~ 1999 年 1 月。

本书由深圳市国家税务局张立忠副局长主编，参加编写的人员有李艳芳、符绍珊、陈新宇、马琳、刘纯瑛、胡燕红、黄立雅、杨智武。由于编写时间紧迫和水平有限，书中难免有不足之处，敬请读者批评指正。

## 目 录

|                        |               |
|------------------------|---------------|
| 前 言 .....              | ( 员 )         |
| <b>1 企业所得税概述 .....</b> | <b>( 员 )</b>  |
| 员圆 纳税义务人 .....         | ( 圆 )         |
| 员圆 征税对象 .....          | ( 猿 )         |
| 员猿 征税范围 .....          | ( 源 )         |
| 员源 税率 .....            | ( 缘 )         |
| <b>2 应纳税所得额 .....</b>  | <b>( 远 )</b>  |
| 圆员 应纳税所得额的计算 .....     | ( 苑 )         |
| 圆圆 扣除项目的确定 .....       | ( 园缘 )        |
| 圆猿 其他损益 .....          | ( 猿园 )        |
| <b>3 税收优惠 .....</b>    | <b>( 源缘 )</b> |
| 猿员 减低税率征税 .....        | ( 源缘 )        |

· 圆 · 企业所得税纳税手册（下）

|                 |      |
|-----------------|------|
| 猿定期减免税 .....    | ( 猿) |
| 猿再投资退税 .....    | ( 缘) |
| 猿地方所得税的减免 ..... | ( 远) |
| 猿其他税收优惠 .....   | ( 远) |
| 猿地区优惠 .....     | ( 苑) |

|                  |      |
|------------------|------|
| 4 资产的税务处理 .....  | ( 苑) |
| 猿固定资产的认定 .....   | ( 苑) |
| 猿固定资产的计价 .....   | ( 苑) |
| 猿固定资产折旧方法 .....  | ( 愿) |
| 猿固定资产的折旧年限 ..... | ( 愿) |
| 猿固定资产加速折旧 .....  | ( 愿) |
| 猿固定资产的转让 .....   | ( 愿) |
| 猿无形资产的税务处理 ..... | ( 愿) |
| 猿其他资产的税务处理 ..... | ( 愿) |

|               |      |
|---------------|------|
| 5 预提所得税 ..... | ( 愿) |
| 猿利润（股息） ..... | ( 愿) |
| 猿利息 .....     | ( 愿) |
| 猿特许权使用费 ..... | ( 怨) |
| 猿租金 .....     | ( 怨) |
| 猿财产转让收益 ..... | ( 员) |
| 猿源泉扣税 .....   | ( 员) |

|   |                              |       |
|---|------------------------------|-------|
|   | 缘原预提所得税的减免权限及程序 .....        | ( 猿缘) |
| 6 | 外国企业常驻代表机构 .....             | ( 猿员) |
|   | 猿员 常驻代表机构的含义 .....           | ( 猿员) |
|   | 猿圆 不需纳税的业务 .....             | ( 猿员) |
|   | 猿猿 猿猿 应缴税的业务收入 .....         | ( 猿猿) |
|   | 猿源 猿源 具体业务征免税界定 .....        | ( 猿源) |
|   | 猿缘 猿缘 核实计算应税收入和所得 .....      | ( 猿缘) |
|   | 猿远 猿远 核定应税收入和所得 .....        | ( 猿远) |
|   | 猿苑 猿苑 按经费支出额换算应税收入和所得 .....  | ( 猿苑) |
|   | 猿愿 猿愿 适用税率及优惠 .....          | ( 猿愿) |
|   | 猿怨 猿怨 申报纳税地点 .....           | ( 猿怨) |
|   | 猿园 猿园 外国企业常驻代表机构广告代理业务 ..... | ( 猿园) |
| 7 | 石油开发企业所得税 .....              | ( 猿源) |
|   | 猿员 猿员 一般规定 .....             | ( 猿源) |
|   | 猿圆 猿圆 固定资产折旧 .....           | ( 猿缘) |
|   | 猿猿 猿猿 预提所得税 .....            | ( 猿怨) |
|   | 猿源 猿源 征收管理 .....             | ( 猿员) |
| 8 | 关联企业交易 .....                 | ( 猿源) |
|   | 猿员 猿员 关联企业的认定 .....          | ( 猿源) |

· 源· 企业所得税纳税手册（下）

|                       |       |
|-----------------------|-------|
| 愿圆关联企业之间业务往来的原则 ..... | ( 员缘) |
| 愿猿关联企业申报 .....        | ( 员远) |
| 愿源原税务调整 .....         | ( 员苑) |

|   |       |
|---|-------|
| 9 税收征管.....                               | ( 员园) |
| 愿员申报期限和要求 .....                           | ( 员园) |
| 愿圆合并申报纳税 .....                            | ( 员园) |
| 愿猿税款的计算和缴纳 .....                          | ( 员源) |
| 愿源外币所得的纳税规定 .....                         | ( 员缘) |
| 愿缘帐簿、凭证 .....                             | ( 员苑) |
| 愿远纳税检查 .....                              | ( 员愿) |
| 愿苑其他征管规定 .....                            | ( 员愿) |
| 附件一 国际税收协定简介 .....                        | ( 员园) |
| 附件二 联合国关于发达国家与发展中国家间避免<br>双重征税的协定范本 ..... | ( 员远) |
| 附件三 财政部、税务总局关于执行税收协定若干<br>条文解释的通知 .....   | ( 圆圆) |
| 附件四 内地和香港特别行政区关于对所得避免双<br>重征税的安排 .....    | ( 圆远) |
| 附件五 与我国签订协定并已生效的国家名单 .....                | ( 圆圆) |
| 附录 “文号”与“文件名称”对照索引 .....                  | ( 圆源) |

## 1

## 企业所得税概述

外商投资企业和外国企业所得税是指税务机关依照《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则对外商投资企业和外国企业的生产、经营所得和其他所得依法征收的一种所得税。

现行《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》是 1991 年 9 月 30 日第七届全国人民代表大会第四次会议通过并于 1991 年 10 月 1 日起施行的。

企业所得税税收制度是由纳税人、征税对象、征税范围、税率、计税依据、税收优惠、征收管理等基本要素构成的。

---

注：本书的《税法》是指《中华人民共和国投资企业和外国企业所得税法》；《细则》是指《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法实施细则》。

## 纳税义务人

中华人民共和国境内的外商投资企业生产、经营所得和其他所得，依照本法的规定缴纳所得税。

在中华人民共和国境内，外国企业生产、经营所得和其他所得，依照本法的规定缴纳所得税。

（《税法》第一条）

本法所称外商投资企业，是指在中国境内设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。

本法所称外国企业，是指在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营和虽未设立机构、场所，而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

（《税法》第二条）

税法第二条第二款所说的机构、场所，是指管理机构、营业机构、办事机构和工厂、开采自然资源的场所，承包建筑、安装、装配、勘探等工程作业的场所和提供劳务的场所以及营业代理人。

营业代理人，是指具有下列任何一种受外国企业委托代理，从事经营的公司、企业和其他经济组织或者个人：

（一）经常代表委托人接洽采购业务，并签订购货合同，代为采购商品；

（二）与委托人签订代理协议或者合同，经常储存属于委托人的产品或者商品，并代表委托人向他人交付其产品或者商品；

（三）有权经常代表委托人签订销货合同或者接受订货。

（《细则》第三条和第四条）

不组成企业法人的中外合作经营企业，可以由合作各方依照国家有关税收法律、法规分别计算缴纳所得税；也可以由该企业申请，经当地税务机关批准，依照税法统一计算缴纳所得税。

（《细则》第七条）

在有关法律、法规规定或投资合同明确的出资期限内，外商投资企业的外国投资者无合法理由未履行或未完全履行其注册资本部分的出资义务投资不到位的外商投资企业，凡已被有关部门依法取消外商投资企业资格的，对以该外商投资企业名义实际从事的各项生产经营活动，均不适用有关外商投资企业的所得税税收法律、法规确定纳税义务；而应按照内资企业有关的税收法律、法规计算缴纳企业所得税。

（国税发〔~~1993~~〕~~134~~号）

## 征税对象

中华人民共和国境内的外商投资企业生产、经营所得和其他所得，依照本法的规定缴纳所得税。在中华人民共和国境内，外国企业生产、经营所得和其他所得，依照本法的规定缴纳所得税。

（《税法》第一条）

生产、经营所得，是指从事制造业、采掘业、交通运输业、建筑安装业、农业、林业、畜牧业、渔业、水利业、商业、金融业、服务业、勘探开发作业，以及其他行业的生产、经营所得。税法第一条第一款、第二款所说的其他所得，是指利润（股息）、利息、租金、转让财产收益、提供或者转让专利权、专有技术、商标权、著作权收益以及营业外收益等所得。

（《细则》第二条）

## 源泉征税范围

外商投资企业的总机构设在中国境内，就来源于中国境内、境外的所得缴纳所得税。外国企业就来源于中国境内的所得缴纳所得税。

（《税法》第三条）

总机构是指依照中国法律组成企业法人的外商投资企业，在中国境内设立的负责该企业经营管理与控制的中心机构。外商投资企业在中国境内或者境外分支机构的生产、经营所得和其他所得，由总机构汇总缴纳所得税。

（《细则》第五条）

来源于中国境内的所得，是指：

（一）外商投资企业和外国企业在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营的所得，以及发生在中国境内、境外与外商投资企业和外国企业在中国境内设立的机构、场所有实际联系的利润（股息）、利息、租金、特许权使用费和其他所得。

（二）外国企业在中国境内未设立机构、场所取得的下列所得：

① 从中国境内企业取得的利润（股息）；

② 从中国境内取得的存款或者贷款利息、债券利息、垫付款或者延期付款利息等；

③ 将财产租给中国境内租用者而取得的租金；

④ 提供在中国境内使用的专利权、专有技术、商标权、著作权等而取得的使用费；

⑤ 转让在中国境内的房屋、建筑物及其附属设施、土地使用权等财产而取得的收益；

经财政部确定征税的从中国境内取得的其他所得。

(《细则》第六条)

## 员 税率

外商投资企业的企业所得税和外国企业就其在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所的所得应纳的企业所得税，按应纳税的所得额计算，税率为百分之三十；地方所得税，按应纳税的所得额计算，税率为百分之三。

(《税法》第五条)

设在经济特区的外商投资企业，在经济特区设立机构、场所从事生产、经营的外国企业和设在经济技术开发区的生产性外商投资企业，按减百分之十五的税率征收企业所得税。

设在沿海经济开放区和经济特区、经济技术开发区所在城市的老市区的生产性外商投资企业，减按百分之二十四的税率征收企业所得税。

设在沿海经济开放区和经济特区、经济技术开发区所在城市的老市区或者设在国务院规定的其他地区的外商投资企业，属于能源、交通、港口、码头或者国家鼓励的其他项目的，可以减按百分之十五的税率征收企业所得税，具体办法由国务院规定

(《税法》第七条)

根据细则第七十一条，税法规定的减低税率仅适用于外商投资企业在相应地区内从事生产、经营取得的所得。因此，对外商投资企业来源于中国境外的所得，应一律按照税法第五条所规定的税率计算征收企业所得税和地方所得税。

(国税发[1993]15号)

## 应纳税所得额

外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所每一纳税年度的收入总额，减除成本、费用以及损失后的余额，为应纳税的所得额。

（《税法》第四条）

税法第四条所说的纳税年度，自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

外国企业依照税法规定的纳税年度计算应纳税所得额有困难的，可以申请，报当地税务机关批准后，以本企业满十二个月的会计年度为纳税年度。

企业在一个纳税年度的中间开业，或者由于合并、关闭等原因，使该纳税年度的实际经营期不足十二个月的，应当以其实际经营期为一个纳税年度。

企业清算时，应当以清算期间作为一个纳税年度。

（《细则》第八条）

## 圆 应纳税所得额的计算

企业不能提供完整、准确的成本、费用凭证，不能正确计算应纳税所得额的，由当地税务机关参照同行业或者类似行业的利润水平核定利润率，计算其应纳税所得额；企业不能提供完整、准确的收入凭证，不能正确申报收入额的，由当地税务机关采用成本（费用）加合理的利润等方法予以核定，确定其应纳税所得额。

税务机关依照前款规定核定利润率或者收入额时，法律、法规、规章另有规定的，依照其规定执行。

（《细则》第十六条）

根据细则第八条的规定，外商独资企业原则上应以公历一月一日起至十二月三十一日止的年度为纳税年度。如确因行业特点等等原因，而使按上述纳税年度计算纳税存在困难，可以经当地税务机关批准，以企业满十二个月的会计年度为纳税年度。

（国税发〔1995〕15号）

应纳税所得额计算公式如下：

（一）制造业：

圆 应纳税所得额 越 产品销售利润 垣 其他业务利润 垣 营业外收入 原 营业外支出

圆 产品销售利润 越 产品销售净额 原 产品销售成本 原 产品销售税金 原（销售费用 垣 管理费用 垣 财务费用）

圆 产品销售净额 越 产品销售总额 原（销货退回 垣 销货折让）

圆 产品销售成本 越 本期产品成本 垣 期初产品盘存 原 期末产品盘存

· 愿 · 企业所得税纳税手册（下）

纒本期产品成本 越本期生产成本 垣期初半成品、在产品盘  
存 原期末半成品、在产品盘存  
漚本期生产成本 越本期生产耗用的直接材料 垣直接工资 垣  
制造费用

（二）商业：

甬应纳税所得额 越销货利润 垣其他业务利润 垣营业外收入  
原营业外支出  
圆销货利润 越销货净额 原销货成本 原销货税金 原（销货费  
用 垣管理费用 垣财务费用）  
獾销货净额 越销货总额 原（销货退回 垣销货折让）  
漚销货成本 越期初商品盘存 垣〔本期进货 原（进货退出 垣  
进货折让） 垣进货费用〕 原期末商品盘存

（三）服务业：

甬应纳税所得额 越业务收入净额 垣营业外收入 原营业外支出  
圆业务收入净额 越业务收入总额 原（业务收入税金 垣业务  
支出 垣管理费用 垣财务费用）

（四）其他行业：参照以上公式计算。

企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。

（《细则》第十条和第十一条）

企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。

企业下列经营业务的收入可以分期确定，并据以计算应纳税  
所得额：

（一）以分期收款方式销售产品或者商品的，可以按交付产  
品或者商品开出发货票的日期确定销售收入的实现，也可以按合  
同约定的购买人应付价款的日期确定销售收入的实现；

（二）建筑、安装、装配工程和提供劳务，持续时间超过一  
年的，可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现；

(三) 为其他企业加工、制造大型机械设备、船舶等, 持续时间超过一年的, 可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现。

(《细则》第十一条)

## 圆 转让股票财产转让收入

外商投资企业转让股票或股权所取得的净收益以及外国企业在中国境内设立的机构、场所转让所持有的中国境内企业股票所取得的净收益应计入企业当期应纳税所得额, 缴纳所得税。上述股票交易所发生的净损失, 也可冲减企业当期应纳税所得额。

(国税 [ 员圆园 园 号 ])

外商投资企业经过有关部门批准, 以实物或无形资产及其他非货币资产向其他企业投资的, 其投资资产经投资合同认定的价值与原帐面净值之间的差额, 应视为财产转让收益, 计入企业当期应纳税所得额。如为净收益, 且数额较大, 计入当期应纳税所得额计算纳税有困难, 经企业申请和主管税务机关批准, 可在不超过五年的期限内平均分期转为应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

( [ 员圆园 财税字第 园 号 ])

在以合理经营为目的进行的公司集团重组中, 外国企业将其持有的中国境内企业股权, 或者外商投资企业将其持有的中国境内境外企业的股权, 转让给与其有直接或者间接拥有或被同一人拥有 员圆 缘 股权关系的公司, 包括转让给具有上述股权关系的境内投资公司的, 可按股权成本价转让, 由于不产生股权转让收益或损失, 不计征企业所得税。

(国税函 [ 员圆园 园 号 ])

国库券转让收益应依法缴纳企业所得税。

（国税函〔1995〕185号）

### 100. 筹办期非生产性收入

根据《税法》第四条的规定，对生产性的外商投资企业在筹办期内取得的非生产性经营收入，减除与上述收入有关的成本、费用和损失后的余额，应当作为企业当期应纳税所得额，并依照税法第五条、第七条规定的税率计算缴纳企业所得税，但可以不作为计算减免税优惠期的获利年度。

（国税发〔1995〕185号）

生产性企业在生产经营期开始的年度，有非生产性收入的，应当合并计算全年度应纳税所得额，并根据《细则》第七十七条及《国家税务总局关于外商投资企业兼营生产性和非生产性业务如何享受税收优惠问题的通知》（国税发〔1995〕185号）规定的原则，确定当年度的所得税待遇。

（国税函〔1995〕185号）

### 101. 房地产经营收入

专业从事房地产开发经营的外商投资企业，不属于税法第七条和第八条所规定的生产性外商投资企业，不得享受生产性外商投资企业的税收优惠待遇。

专业从事房地产开发经营的外商投资企业，应以其首次取得房地产开发经营项目之日，确定为税法实施细则第七十四条规定的实际开始生产、经营之日。如其首次取得房地产开发经营项目