

企业所得税法

新旧法条要点对照

2007年3月16日,我国公布了《中华人民共和国企业所得税法》,该法将于2008年1月1日起施行。新的《企业所得税法》将取代1991年4月9日公布的《外商投资企业和外国企业所得税法》和1993年12月13日发布的《企业所得税暂行条例》。鉴于新法在纳税人、税率、扣除、税收优惠等方面与现行税法有诸多不同,本文将企业所得税法新旧法条要点加以归纳,以备读者比较。(注:本文仅就新《企业所得税法》与现行《企业所得税暂行条例》、《外商投资企业和外国企业所得税法》中的有关条文加以比较,不涉及依据现行税法制定的法规、部门规章以及规范性文件的有关规定。)

纳税人

现行《企业所得税暂行条例》第二条规定,下列实行独立经济核算的企业或者组织,为企业所得税的纳税义务人(以下简称纳税人):(一)国有企业;(二)集体企业;(三)私营企业;(四)联营企业;(五)股份制企业;(六)有生产、经营所得和其他所得的其他组织。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》规定的纳税人为外商投资企业和外国企业。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;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。

新《企业所得税法》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。

个人独资企业、合伙企业不适用本法。

企业分为居民企业和非居民企业。依照中国法律、法规在中国境内成立,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,为居民企业。依照外国(地区)法律、法规成立且实际管理机构不在中国境内,但在中国境内设立机构、场所的,或者在中国境内未设立机构、场所,但有来源于中国境内所得的企业,为非居民企业。

税率

现行《企业所得税暂行条例》第三条规定,纳税人应纳税额,按应纳税所得额计算,税率为33%。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》第五条规定,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30%;地方所得税,按应纳税的所得额计算,税率为3%。

新《企业所得税法》规定,企业所得税的税率为25%;非居民企业在中国境内未设立机构、场所的,或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的,应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税,适用税率为20%。

所得,以机构、场所所在地为纳税地点。非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所的,经税务机关审核批准,可以选择由其**主要机构、场所汇总缴纳企业所得税。

非居民企业取得本法第三条第三款规定的所得,以扣缴义务人所在地为纳税地点。

第五十二条 除国务院另有规定外,企业之间不得合并缴纳企业所得税。

第五十三条 企业所得税按纳税年度计算。纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。

企业在一个纳税年度中间开业,或者终止经营活动,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。

企业依法清算时,应当以清算期间作为一个纳税年度。

第五十四条 企业所得税分月或者分季预缴。

企业应当自月份或者季度终了之日起十五日内,向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表,预缴税款。

企业应当自年度终了之日起五个月内,向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表,并汇算清缴,结清应缴应退税款。

企业在报送企业所得税纳税申报表时,应当按照规定附送财务会计报告和其他有关资料。

第五十五条 企业在年度中间终止经营活动的,应当自实际经营终止之日起六十日内,向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

企业应当在办理注销登记前,就其清算所得向税务机关申报并依法缴纳企业所得税。

第五十六条 依照本法缴纳的企业所得税,以人民币计算。所得以人民币以外的货币计算的,应当折合成人民币计算并缴纳税款。

第八章 附 则

第五十七条 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。

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。

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。

第五十八条 中华人民共和国政府同外国政府订立的有关税收的协定与本法有不同规定的,依照协定的规定办理。

第五十九条 国务院根据本法制定实施条例。

第六十条 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。

(2007年3月16日印发)

应纳税所得

现行《企业所得税暂行条例》规定,中华人民共和国境内的企业,除外商投资企业和外国企业外,应当就其生产、经营所得和其他所得,依照本条例缴纳企业所得税。

企业的生产、经营所得和其他所得,包括来源于中国境内、境外的所得。

纳税人每一纳税年度的收入总额减去准予扣除项目后的余额为应纳税所得额。

纳税人的收入总额包括:(一)生产、经营收入;(二)财产转让收入;(三)利息收入;(四)租赁收入;(五)特许权使用费收入;(六)股息收入;(七)其他收入。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》规定,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。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。

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。

新《企业所得税法》规定,居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税。

非居民企业在中国境内设立机构、场所的,应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得,以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得,缴纳企业所得税。

非居民企业在中国境内未设立机构、场所的,或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的,应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。

企业每一纳税年度的收入总额,减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额,为应纳税所得额。

企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入,为收入总额。包括:(一)销售货物收入;(二)提供劳务收入;(三)转让财产收入;(四)股息、红利等权益性投资收益;(五)利息收入;(六)租金收入;(七)特许权使用费收入;(八)接受捐赠收入;(九)其他收入。

收入总额中的下列收入为不征税收入:(一)财政拨款;(二)依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金;(三)国务院规定的其他不征税收入。

非居民企业在中国境内未设立机构、场所的,或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的,按照下列方法计算其应纳税所得额:(一)股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得,以收入全额为应纳税所得额;(二)转让财产所得,以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额;(三)其他所得,参照前两项规定的方法计算应纳税所得额。

扣除

现行《企业所得税暂行条例》规定,计算应纳税所得额时准予扣除的项目,是指与纳税人取得收入有关的成本、费用和损失。下列项目,按照规定的范围、标准扣除:(一)纳税人在生产、经营期间,向金融机构借款的利息支出,按照实际发生数

扣除;向非金融机构借款的利息支出,不高于按照金融机构同类、同期贷款利率计算的数额以内的部分,准予扣除。(二)纳税人支付给职工的工资,按照计税工资扣除。计税工资的具体标准,在财政部规定的范围内,由省、自治区、直辖市人民政府规定,报财政部备案。(三)纳税人的职工工会经费、职工福利费、职工教育经费,分别按照计税工资总额的2%、14%、1.5%计算扣除。(四)纳税人用于公益、救济性的捐赠,在年度应纳税所得额3%以内的部分,准予扣除。除上述项目外的其他项目,依照法律、行政法规和国家有关税收的规定扣除。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》第十二条规定,外商投资企业来源于中国境外的所得已在境外缴纳的所得税税款,准予在汇总纳税时,从其应纳税额中扣除,但扣除额不得超过其境外所得依照本法规定计算的应纳税额。

新《企业所得税法》规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。

企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额12%以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除。

在计算应纳税所得额时,企业按照规定计算的固定资产折旧,准予扣除。

计算应纳税所得额时,企业按照规定计算的无形资产摊销费用,准予扣除。

在计算应纳税所得额时,企业发生的下列支出作为长期待摊费用,按照规定摊销的,准予扣除:(一)已足额提取折旧的固定资产的改建支出;(二)租入固定资产的改建支出;(三)固定资产的大修理支出;(四)其他应当作为长期待摊费用的支出。

企业使用或者销售存货,按照规定计算的存货成本,准予在计算应纳税所得额时扣除。

企业转让资产,该项资产的净值,准予在计算应纳税所得额时扣除。

不得扣除

现行《企业所得税暂行条例》第十七条规定,在计算应纳税所得额时,下列项目不得扣除:(一)资本性支出;(二)无形资产受让、开发支出;(三)违法经营的罚款和被没收财物的损失;(四)各项税收的滞纳金、罚金和罚款;(五)自然灾害或者意外事故损失有赔偿的部分;(六)超过国家规定允许扣除的公益、救济性捐赠,以及非公益、救济性的捐赠;(七)各种赞助支出;(八)与取得收入无关的其他各项支出。

新《企业所得税法》规定,在计算应纳税所得额时,下列支出不得扣除:(一)向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项;(二)企业所得税税款;(三)税收滞纳金;(四)罚金、罚款和被没收财物的损失;(五)本法第九条规定以外的捐赠支出;(六)赞助支出;(七)未经核定的准备金支出;(八)与取得收入无关的其他支出。

下列固定资产不得计算折旧扣除:(一)房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产;(二)以经营租赁方式租入的固定资产;(三)以融资租赁方式租出的固定资产;(四)已足额提取折旧仍继续使用的固定资产;(五)与经营活动无关的固定资产;(六)单独估价作为固定资产入账的土地;(七)其他不得计算折旧扣除的固定资产。

下列无形资产不得计算摊销费用扣除:(一)自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产;(二)自

创商誉;(三)与经营活动无关的无形资产;(四)其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

企业对外投资期间,投资资产的成本在计算应纳税所得额时不得扣除。

税收优惠

现行《企业所得税暂行条例》第八条规定,对下列纳税人,实行税收优惠政策:(一)民族自治地方的企业,需要照顾和鼓励的,经省级人民政府批准,可以实行定期减税或者免税;(二)法律、行政法规和国务院有关规定给予减税或者免税的企业,依照规定执行。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》规定,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,减按 15% 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市区的生产性外商投资企业,减按 24% 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 15% 的税率征收企业所得税,具体办法由国务院规定。

对生产性外商投资企业,经营期在 10 年以上的,从开始获利的年度起,第 1 年和第 2 年免征企业所得税,第 3 年至第 5 年减半征收企业所得税,但是属于石油、天然气、稀有金属、贵重金属等资源开采项目的,由国务院另行规定。外商投资企业实际经营期不满 10 年的,应当补缴已免征、减征的企业所得税税款。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》施行前国务院公布的规定,对能源、交通、港口、码头以及其他重要生产性项目给予比前款规定更长期限的免征、减征企业所得税的优惠待遇,或者对非生产性的重要项目给予免征、减征企业所得税的优惠待遇,在本法施行后继续执行。

从事农业、林业、牧业的外商投资企业和设在经济不发达的边远地区的外商投资企业,依照前两款规定享受免税、减税待遇期满后,经企业申请,国务院税务主管部门批准,在以后的 10 年内可以继续按应纳税额减征 15%~30% 的企业所得税。

对鼓励外商投资的行业、项目,省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况决定免征、减征地方所得税。

外商投资企业的外国投资者,将从企业取得的利润直接再投资于该企业,增加注册资本,或者作为资本投资开办其他外商投资企业,经营期不少于 5 年的,经投资者申请,税务机关批准,退还其再投资部分已缴纳所得税 40% 的税款,国务院另有优惠规定的,依照国务院的规定办理;再投资不满 5 年撤出的,应当缴回已退的税款。

新《企业所得税法》规定,国家对重点扶持和鼓励发展的产业和项目,给予企业所得税优惠。

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。

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。

符合条件的小型微利企业,减按 20% 的税率征收企业所得税。

国家需要重点扶持的高新技术企业,减按 15% 的税率征收企业所得税。

民族自治地方的自治机关对本民族自治地方的企业应缴纳的企业所得税中属于地方分享的部分,可以决定减征或者免征。自治州、自治县决定减征或者免征的,须报省、自治区、直辖市人民政府批准。

企业的下列支出,可以在计算应纳税所得额时加计扣除:(一)开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用;(二)安置残疾人员及国家鼓励安置的其他就业人员所支付的工资。

创业投资企业从事国家需要重点扶持和鼓励的创业投资,可以按投资额的一定比例抵扣应纳税所得额。

企业的固定资产由于技术进步等原因,确需加速折旧的,可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。

企业综合利用资源,生产符合国家产业政策规定的产品所取得的收入,可以在计算应纳税所得额时减计收入。

企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额,可以按一定比例实行税额抵免。

特别纳税调整

现行《企业所得税暂行条例》规定,纳税人与其关联企业之间的业务往来,应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用,而减少其应纳税所得额的,税务机关有权进行合理调整。

现行《外商投资企业和外国企业所得税法》规定,外商投资企业或者外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所与其关联企业之间的业务往来,应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用,而减少其应纳税所得额的,税务机关有权进行合理调整。

新《企业所得税法》规定企业与其关联方之间的业务往来,不符合独立交易原则而减少企业或者其关联方应纳税收入或者所得额的,税务机关有权按照合理方法调整。

企业与其关联方共同开发、受让无形资产,或者共同提供、接受劳务发生的成本,在计算应纳税所得额时应当按照独立交易原则进行分摊。

企业可以向税务机关提出与其关联方之间业务往来的定价原则和计算方法,税务机关与企业协商、确认后,达成预约定价安排。

企业向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表时,应当就其与关联方之间的业务往来,附送年度关联业务往来报告表。

税务机关在进行关联业务调查时,企业及其关联方,以及与关联业务调查有关的其他企业,应当按照规定提供相关资料。

企业不提供与其关联方之间业务往来资料,或者提供虚假、不完整资料,未能真实反映其关联业务往来情况的,税务