

2008年企业所得税法一些亮点

陈国基

2007年12月5日

1

与所得税法出台的有关法律法规

1. 公司法；公司注册管理条例（2006年1月1日生效）
2. 会计准则 2007年1月1日生效
3. 企业破产法 2007年6月1日生效
4. 外商投资产业指导目录（修订）（2007年12月1日生效）

2

国内法以外的有关规定（税法第58条）

1. 香港与中国大陆修订的双边税收安排（2007年1月1日生效）；（港澳台公司为非居民公司，条例132条）
2. 中国与新加坡修订的双边税收协定（2008年1月1日生效）
3. 经济合作组织(OECD)租税协定范本

3

“中华人民共和国企业所得税法”在何时间生效？

新税法经人大在2007年3月16日通过，在2008年1月1日实施。

废旧立新：旧税法经人大在1991年4月9日通过，在1991年7月1日实施。

内外统一：内外所得税制统一。

4

公司与企业

5

一间公司和一个企业有什么分别？

《相同點》

公司是法人、企业也可以是法人

6

一间公司和一个企业有什么分别？

《区别》

法律依据

“公司”是根据“中华人民共和国公司法”或者根据“外商投资股份有限公司暂行规定”而设立，包括有限责任公司及股份有限公司。

外商投资企业可根据以下法律而设立：

1. 中外合资经营企业法；
2. 中外合作经营企业法；
3. 外资企业法

7

一间公司和一个企业有什么分别？

《区别》

三资企业章程必须要有经营期限；公司可以没有经营期限。

最高权利机关
公司（股东会）
合资（董事会）

8

Structure of PRC EIT Law

2008年企业所得税法结构

- 第一章 总则
- 第二章 应纳税所得额
- 第三章 应纳税额
- 第四章 税收优惠
- 第五章 源泉扣税
- 第六章 特别纳税调整
- 第七章 征收管理
- 第八章 附则

9

附属法规和行政规章补充新税法？

- 实施条例（国务院）
- 部门规章（财政部、国家税务总局）

10

新税法对居民身份定义的变化

1. 在之前，境外注册的公司因为注册地不在中国，不能认定为居民公司。
2. 新税法不限于看公司注册地，也同时看该公司的实际管理机构所在地是否在境内。根据新税法，中国政府可以对境外注册的公司按境内外收入征收所得税。

11

税法规定	旧税法	新税法
1. 注册地（国）	第一项及第二项	第一项及第二项
2. 实际管理机构所在地		

12

Tax residence & double taxation

	Country A	Country B
➤ Place of incorporation 公司注册地	X	
➤ Place of actual management 实际管理机构所在地		X

13

新税法对居民身份的修订的影响

1. 征收管辖范围：新税法扩大了征收管辖范围。
2. 影响对象：在中国境内未有正式注册登记但实际上设立了管理机构的外国公司。
3. 纳税义务：之前，该类外国公司只需要就来源于境内收入交纳所得税。新税法规定倘若外国公司的管理机构设在中国境内，就要按其境内外收入征收所得税。

14

实际管理机构所在地

例一：外国公司的办事处在境内管理或控制其总机构的生产经营业务

例二：来料加工厂

15

新税法税率与法律形式

1. 居民企业的所得税率是25%
2. 非居民纳税人（在境内设有常驻机构）就来源于境内所得按25%纳税。
3. 非居民纳税人（没有在境内设立常驻机构）就来源于境内所得按20%纳税，如果双边税收协议有减免规定的，按双边税收协议执行。

16

常驻机构 Permanent Establishment

	常驻机构	例外情况（不构成常驻机构）
1.	在另一方设立固定经营场所	在另一方设立专为储存、交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存
2.	员工在另一方工作	以在任何十二个月中连续或累计不超过六个月的为限
3.	在另一方境内聘用非独立代理以该企业的名义签订合同	代理人通过固定营业场所进行的活动限于以上第一项的规定

17

18

外商投资企业；境内有常驻机构的外国企业

FIE/FICE	F.E. with a P.E.
境内外收入征税	境内收入征税
股息征税	不适用

19

Co Structure vs. income tax computation 法律架构与征税方式

- ▶ 三资企业 – 按所得净额征税
- ▶ 外国企业（有常驻机构） – 按所得净额或总额征税
- ▶ 外国企业（没有常驻机构） – 按所得总额征税

20

境内没有常驻机构的外国企业

预提税发生原因：

- ▶ 直接/间接对华投资（股息/利息）
- ▶ 在境内使用无形资产（许可费）
- ▶ 提供跨境劳务（劳务费）

21

Taxation on P.E. 常驻机构

- ▶ Duration - physical presence 停留时间
- ▶ Scope of tax – taxable activities 应税活动
- ▶ Domestic rules and treaty provision different 国内法与租税协定口径不同
- ▶ Computation methods 计税方式

22

来源于境内所得

股息、利息、特许权使用费、财产（不动产、动产）租赁收入、劳务费、处分财产净收入

23

股息征税

1. 非协议国居民的股息或红利等投资性收益：20%。
2. 协议国居民按10%执行（香港公司：5%；控股比例不低于25%）

24

► 支付的股息、利息、和特许权使用费

- 税基：按取得的总额计算（不扣减因为要取得有关收入而需要发生的费用），支付单位在支付时候代扣代缴

► 处分财产收益

- 税基：按取得收入的净额计算，支付单位在支付时候代扣代缴

25

预提所得税

	支付项目	2007.1.1 之前	2007.1.1 to 2007.12.31	2007.1.1 之后
1.	股息	免税	免税	5%, 10%, 20%
2.	利息	10%, 20%	7%, 10%, 20%	7%, 10%, 20%
3.	特许权使用费	10%, 20%	7%, 10%, 20%	7%, 10%, 20%

20% WIT applies to non-PRC treaty countries, subject to unilateral reduction.

26

适用所得税税率

	支付项目	2007.1.1 之前	2007.1.1 to 2007.12.31	2007.12.31 之后
1.	服务费（由常驻机构提供）	15% to 33%	15% to 33%	25%
2.	服务费（没有P.E.）	20%	20%	20%

服务费: 安装、勘探、测试、培训、设计、教学、会计、法律、市场营销、顾问咨询、电字信息技术、认证、品质管理、等等。

27

Up to 1st Jan 2007

《外商投资企业和外国企业所得税法》对三资企业派发的股息免征所得税。

28

1st Jan 2007 to 31st Dec 2007

香港与中国大陆订立的双边税收安排在2007年1月1日生效。在2007年1月1日至2007年12月31日期间，股息依然免税。但是，因为有税收安排的规定，利息和特许权使用费需要按7%交税。

29

1st Jan 2008 and onwards

2008年1月1日之后，新税法取消了股息免税的规定。但是，双边税收安排可降低股息的预提税（5%或者10%）。

30

预提所得税税率

2008.1.1之后从中国大陆支付股息、利息、和特许权使用费给香港控股公司，适用的税率如下：

	支付项目	预提税	营业税
1.	股息	5% *	不适用
2.	利息	7%	不适用
3.	特许权使用费	7%	5% #
4.	租金	20%	5%
5.	服务费	20%	5%

31

说明

计算方法

假设一上海外资企业支付软件费100给一间美国公司。预提税、营业税的计算方式如下（预提税率和营业税率分别是10%和5%）：

营业税: $100 \times 5\% = 5$

预提税: $(100 - 5) \times 10\% = 9.5$

税款总额 = (营业税 + 预提税) = $5 + 9.5 = 14.5$

32

案例一：

问：我们用英属处女岛（BVI）公司作为外商独资企业的投资者。新税法对这公司架构有无影响？

答：BVI不是主权国，不可以和中国签订双边税收协议。中国税务局在外商独资企业派发股息的时候会向BVI公司征收20%的预提税。

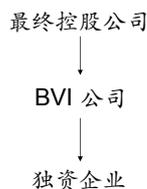
33

问：请问有什么措施可以减低预提所得税？

答：你们的集团可以进行股份重组，用香港公司代替BVI公司作为直接控股公司。如果股份重组前后的最终的控制权没有变化，按照2007年12月31日前的规定，该重组可以免税，新税法对2008年1月1日之后的重组是否可以申请免税没有明确规定。

34

重组前



重组后



35

案例二 (after 2008.1.1)

三资企业向境外总公司支付管理费100万。

1. 预提税: $100 \times 0 \times 20\% = 0$ (全部境外提供)

2. 预提税: $100 \times 60\%$ (境内部分) $\times 20\% = 12$
 营业税: $100 \times 60\% \times 5\% = 3$

3. 预提税: $100 \times 100\%$ (境内部分) $\times 20\% = 20$
 营业税: $= 100 \times 100\% \times 5\% = 5$

36

案例三

1. 外国投资者在中国境内出让资产或者房产纳税规定。
2. 新税法允许在转让收入总额中减去投资成本和税费，然后按照净额纳税。
3. 境内的买方在支付购买价款前需要依照法律规定，代扣代缴预提所得税。

37

所得税优惠 Tax preferential treatment

38

税收优惠

- ▶ 国家对重点扶持和鼓励发展的产业和项目，继续给予所得税优惠
- ▶ 取消下列税收优惠：
 1. 二免三减
 2. 出口型企业
 3. 先进技术企业
 4. 再投资退税
 5. 部分地区实施的低税率

39

下列所得可以免征、减征企业所得税：

1. 农、林、牧、渔业项目的所得
2. 国家重点扶持的公共基础设施项目投资经营的所得
3. 符合条件的环境保护、节能节水项目的所得
4. 符合条件的技术转让所得
5. 非居民(境内没有常驻机构)来源于中国境内的所得

40

免征、减征

1. 符合条件的小型微利企业，减按20%的税率征收企业所得税
2. 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

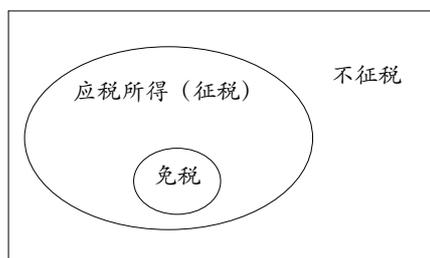
41

如何理解免税（减税）和不上税

1. 假设应纳税所得 = (A + B + C)；如果 C 可以免税，应纳税所得 = (A + B)
2. 假设应纳税所得 = (X + Y)，X' 和 Y' 属于不征税所得

42

Tax-exempt vs. being not liable to tax



43

加计扣除

1. 开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用
2. 安置残疾人员及国家鼓励安置的其它就业人员所支付的工资

44

加速折旧

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。

45

投资额抵扣 Investment credit

主体：创业投资企业
投资对象：未上市高新技术企业
投资时限：2年以上
抵扣额：按投资额70%抵扣应纳税所得额；当年不足抵的，可以在以后年度延续抵扣。

46

特别纳税调整 和 间接抵免

47

- 特别纳税调整（第六章）
- 其关联方之间的业务往来（第四十一至第四十四条）
- 境外控股公司（第四十五条）
- 资本弱化（对借款/资本比率限制性规定，第四十六条）
- 一般反避税规定（第四十七条）
- 直接和间接抵免（第三章）（第二十四条）

48

其关联方之间的业务往来

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。（第四十一条）

49

境外控股公司（第四十五条）

由居民企业，或者由居民企业和中国居民控制的设立在实际税负明显低于25%税率水平的国家（地区）的企业，并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配的，上述利润中应归属于该居民企业的部分，应当计入该居民企业的当期收入。（第四十五条）

指实际税负低于25%的1/2的国家（地区）

50

资本弱化（高杠杆借款/资本结构限制性规定）

企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而发生的利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。（第四十六条）

51

	方案一 无贷款	方案二 有贷款
税前经营利润	1,000	1,000
利息	0	1,000
税前利润	1,000	0
所得税(25%)	250	0
税后利润	750	0

52

一般反避税规定

企业实施其它不具有合理商业目的的安排而减少其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。（第四十七条）

53

- 祖父条款
- 5年过度期、从新从优

54

2008年企业所得税法新内容章节

- 第一章 总则
- 第三章 应纳税额
- 第六章 特别纳税调整

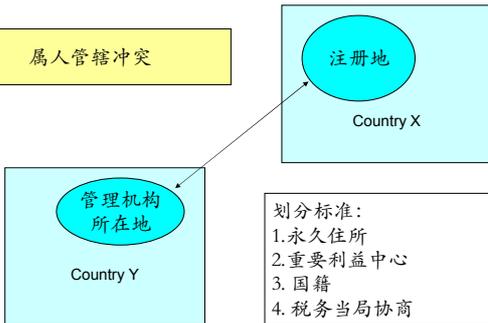
居民概念；间接抵免；境外控股公司；
管理费；成本分摊协议 (CSA)；资本弱化

55

跨国（境）收入双重征税

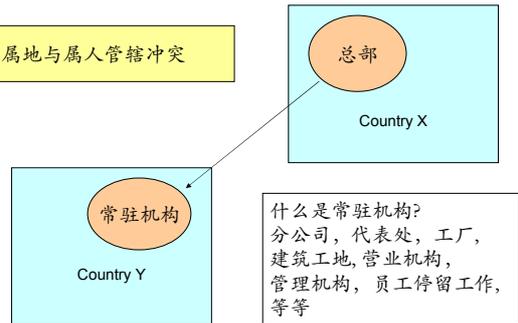
56

属人管辖冲突



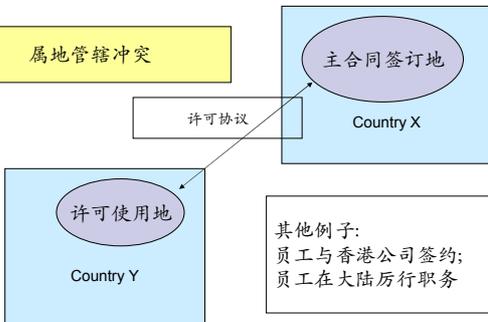
57

属地与属人管辖冲突



58

属地管辖冲突

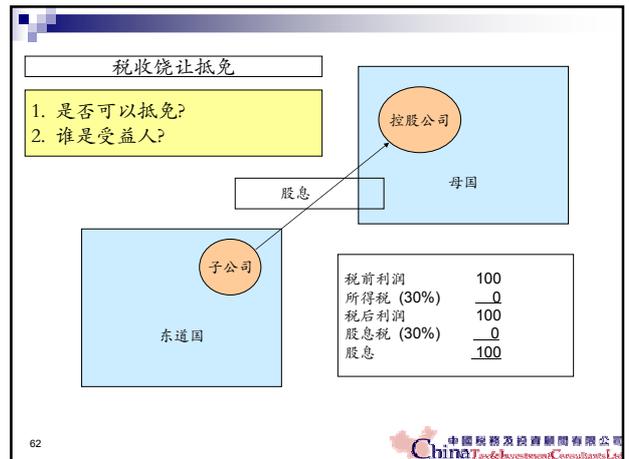
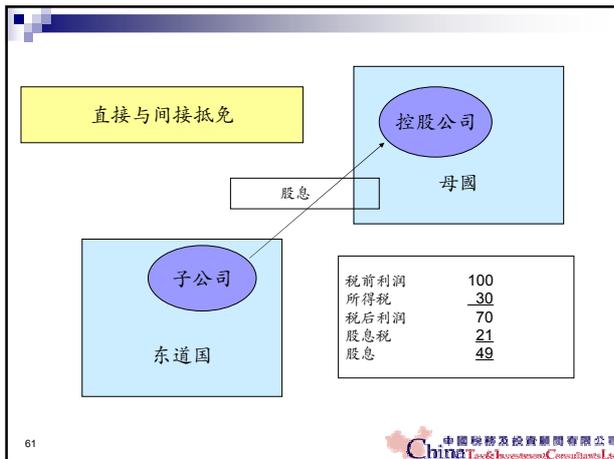


59

案例四

- 某香港公司派遣一位员工到大陆工作2年，该员工是美国公民，太太，子女和住所都在加拿大。
- 香港、大陆、美国、加拿大各自行使什么管辖权？该员工应该在什么地方纳税？

60



- ### Terminology
- ▶ 双边抵免 **Bilateral credits** <国际协定>
 - Direct and indirect credit 直接与间接抵免
 - Tax sparing credit 税收饶让抵免
 - ▶ 单边抵免 **Unilateral credits** <国内法律>
 - ▶ 经济性双重征税 与 法律领域双重征税
- 63
- 中國稅務及投資顧問有限公司
China Tax & Investment Consultants Ltd

中國稅務及投資顧問有限公司
China Tax & Investment Consultants Ltd

谢谢

www.china-tax.net

enquiry@china-tax.net

64