

# 中国经济法规信息摘要

China Economic Regulations Update

Issue 1 of 2009 / Jan 2009

 上海睿达会计师事务所  
Shanghai RISMO C.P.A. LTD



## 中国经济法规信息摘要本期要目

### ➤ 最新关注

- 股权出资登记解读 

### ➤ 税收

- 特别纳税调整实施办法（试行） 
- 关于对外资企业及外籍个人征收房产税有关问题的通知 
- 财政部、国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知 
- 关于公益性捐赠税前扣除有关问题的通知 
- 国家税务总局关于废旧物资发票抵扣增值税有关事项的公告 
- 国家税务总局关于增值税一般纳税人认定有关问题的通知 
- 企业所得税法实施条例释义连载（续） 

### ➤ 海关

- 中华人民共和国海关进出口货物优惠原产地管理规定 

### ➤ 投资管理

- 国务院关于修改《国务院对确需保留的行政审批项目设定行政许可的决定》的决定 

## ► 最新关注

### • 股权出资登记解读

[Back](#)

根据《公司法》第二十七条第一款：“股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资；但是，法律、行政法规规定不得作为出资的财产除外”，股权作为一种可以估价及转让的非货币财产，作为出资方式之一符合法律规定。但是，股权作为出资，毕竟不同于货币出资，作为出资的股权涉及多方主体，其价格的确定、权属的移转等都对被投资公司资产的真实性和完整性有着直接影响。所以，必须建立完善的登记制度，规范股权出资。

正是由于股权出资对国家登记制度提出了更高的要求，于是国家工商总局在 2006 年年底开始部署和陆续批准上海、重庆等地工商机关开展股权出资登记试点，例如上海市工商行政管理局于 2008 年 8 月 27 日就颁布的《公司股权出资登记办法》等。在此基础上，国家工商总局于 2008 年 12 月 17 日公布了《股权出资登记管理办法（征求意见稿）》，并于 2009 年 1 月 14 日正式通过了《办法》。当前资本市场发展遭遇困境，企业通过资本市场融资难度提高的形势下，《办法》的出台无疑将积极推动企业静态资产盘活，提高资本运营效率，为企业资产整合、股权合理流动提供便利通道。

#### 附件 股权出资登记管理办法

#### 国家工商行政管理总局令 第 39 号

《股权出资登记管理办法》已经中华人民共和国国家行政管理总局局务会议审议通过，现予公布，自 2009 年 3 月 1 日起实施

第一条 为规范股权出资登记，根据《公司法》、《公司登记管理条例》等法律法规的规定，制定本办法。

第二条 投资人以其持有的在中国境内设立的有限责任公司或者股份有限公司（以下统称股权公司）的股权作为出资，投资于境内其他有限责任公司或者股份有限公司（以下统称被投资公司）的登记管理，适用本办法。

第三条 用作出资的股权应当权属清楚、权能完整、依法可以转让。

具有下列情形的股权不得用作出资：

- （一）股权公司的注册资本尚未缴足；
- （二）已被设立质权；

- (三) 已被依法冻结;
- (四) 股权公司章程约定不得转让;
- (五) 法律、行政法规或者国务院决定规定, 股权公司股东转让股权应当报经批准而未经批准;
- (六) 法律、行政法规或者国务院决定规定不得转让的其他情形。

第四条 全体股东以股权作价出资金额和其他非货币财产作价出资金额之和不得高于被投资公司注册资本的百分之七十。

第五条 用作出资的股权应当经依法设立的评估机构评估。

第六条 公司设立时, 投资人以股权出资的, 自被投资公司成立之日起一年内, 投资人应当实际缴纳, 被投资公司应当办理实收资本变更登记。

公司增加注册资本时, 投资人以股权出资的, 应当在被投资公司申请办理增加注册资本变更登记前实际缴纳。

第七条 投资人以持有的有限责任公司股权实际缴纳出资的, 股权公司应当向公司登记机关申请办理将该股权的持有人变更为被投资公司的变更登记。

投资人以持有的股份有限公司股权实际缴纳出资的, 投资人应当将股权依照法定方式转让给被投资公司。

法律、行政法规或者国务院决定规定股权公司股东转让股权必须报经批准的, 还应当依法经过批准。

第八条 股权出资实际缴纳后, 应当经依法设立的验资机构验资并出具验资证明。

验资证明应当包括下列内容:

- (一) 以有限责任公司股权出资的, 相关股权依照本办法第七条规定办理股东变更登记情况;
- (二) 以股份有限公司股权出资的, 相关股权依照本办法第七条规定转让给被投资公司情况;
- (三) 股权的评估情况, 包括评估机构的名称、评估报告的文号、评估基准日、评估值等;
- (四) 股权出资依法须经批准的, 其批准情况。

第九条 投资人在公司设立时, 依法以股权出资的, 被投资公司应当在申请办理设立登记时办理股权认缴出资的出资人姓名或者名称, 以及出资额、出资方式 and 出资时间登记。投资人实际缴纳股权出资后, 被投资公司应当申请办理实收资本变更登记, 被投资公司属于有限责任公司或者以发起设立方式设立的股份有限公司的, 还应当申请办理有关投资人实际缴纳出资额、出资时间等的变更登记。

投资人在公司增加注册资本时, 以股权实际缴纳出资的, 被投资公司应当申请办理注册资本和实收资本变更登记。被投资公司属于有限责任公司的, 还应当申请办理有关投资人姓名或者名称, 以及认缴和实际缴纳的出资额、出资时间等的变更登记。

第十条 股权公司依照本办法第七条规定申请办理有关登记提交的材料，按照《公司登记管理条例》和国家工商行政管理总局有关企业登记提交材料的规定执行。

第十一条 被投资公司依照本办法第九条规定申请办理有关登记手续，除按照《公司登记管理条例》和国家工商行政管理总局有关企业登记提交材料的规定执行外，还应当提交以下材料：

（一）以股权出资的投资人签署的股权认缴出资承诺书。有关投资人应当对所认缴出资的股权符合本办法第三条第一款规定，且不具有该条第二款规定情形等作出承诺；

（二）股权公司营业执照复印件（需加盖股权公司印章）。

第十二条 投资人、被投资公司的股权出资行为违反《公司法》、《公司登记管理条例》以及本办法规定的，验资机构、资产评估机构出具虚假证明文件或者因过失提供有重大遗漏的报告的，公司登记机关依照《公司法》、《公司登记管理条例》等有关规定予以查处。

第十三条 本办法规定事项，法律、行政法规或者国务院决定另有规定的，从其规定。

第十四条 本办法自 2009 年 3 月 1 日起实施

## ► 税收

### • 特别纳税调整实施办法（试行）

[Back](#)

#### 国税发（2009）2号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

为贯彻落实《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例，规范和加强特别纳税调整管理，国家税务总局制定了《特别纳税调整实施办法（试行）》，现印发给你们，请遵照执行。

附件：《特别纳税调整实施办法（试行）》表证单书

二〇〇九年一月八日

## 特别纳税调整实施办法（试行）

### 第一章 总则

第一条 为了规范特别纳税调整管理，根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称所得税法）、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称所得税法实施条例）、《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称征管法）、《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（以下简称征管法实施细则）以及我国政府与有关国家（地区）政府签署的避免双重征税协定（安排）（以下简称税收协定）的有关规定，制定本办法。

第二条 本办法适用于税务机关对企业的转让定价、预约定价安排、成本分摊协议、受控外国企业、资本弱化以及一般反避税等特别纳税调整事项的管理。

第三条 转让定价管理是指税务机关按照所得税法第六章和征管法第三十六条的有关规定，对企业与其关联方之间的业务往来（以下简称关联交易）是否符合独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

第四条 预约定价安排管理是指税务机关按照所得税法第四十二条和征管法实施细则第五十三条的规定，对企业提出的未来年度关联交易的定价原则和计算方法进行审核评估，并与企业协商达成预约定价安排等工作的总称。

第五条 成本分摊协议管理是指税务机关按照所得税法第四十一条第二款的规定，对企业与其关联方签署的成本分摊协议是否符合独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

第六条 受控外国企业管理是指税务机关按照所得税法第四十五条的规定，对受控外国企业不作利润分配或减少分配进行审核评估和调查，并对归属于中国居民企业所得进行调整等工作的总称。

第七条 资本弱化管理是指税务机关按照所得税法第四十六条的规定，对企业接受关联方债权性投资与企业接受的权益性投资的比例是否符合规定比例或独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

第八条 一般反避税管理是指税务机关按照所得税法第四十七条的规定，对企业实施其他不具有合理商业目的的安排而减少其应纳税收入或所得额进行审核评估和调查调整等工作的总称。

### 第二章 关联申报

第九条 所得税法实施条例第一百零九条及征管法实施细则第五十一条所称关联关系，主要是指企业与其他企业、组织或个人具有下列之一关系：

(一) 一方直接或间接持有另一方的股份总和达到 25%以上, 或者双方直接或间接同为第三方所持有的股份达到 25%以上。若一方通过中间方对另一方间接持有股份, 只要一方对中间方持股比例达到 25%以上, 则一方对另一方的持股比例按照中间方对另一方的持股比例计算。

(二) 一方与另一方(独立金融机构除外)之间借贷资金占一方实收资本 50%以上, 或者一方借贷资金总额的 10%以上是由另一方(独立金融机构除外)担保。

(三) 一方半数以上的高级管理人员(包括董事会成员和经理)或至少一名可以控制董事会的董事会高级成员是由另一方委派, 或者双方半数以上的高级管理人员(包括董事会成员和经理)或至少一名可以控制董事会的董事会高级成员同为第三方委派。

(四) 一方半数以上的高级管理人员(包括董事会成员和经理)同时担任另一方的高级管理人员(包括董事会成员和经理), 或者一方至少一名可以控制董事会的董事会高级成员同时担任另一方的董事会高级成员。

(五) 一方的生产经营活动必须由另一方提供的工业产权、专有技术等特许权才能正常进行。

(六) 一方的购买或销售活动主要由另一方控制。

(七) 一方接受或提供劳务主要由另一方控制。

(八) 一方对另一方的生产经营、交易具有实质控制, 或者双方在利益上具有相关联的其他关系, 包括虽未达到本条第(一)项持股比例, 但一方与另一方的主要持股方享受基本相同的经济利益, 以及家族、亲属关系等。

第十条 关联交易主要包括以下类型:

(一) 有形资产的购销、转让和使用, 包括房屋建筑物、交通工具、机器设备、工具、商品、产品等有形资产的购销、转让和租赁业务;

(二) 无形资产的转让和使用, 包括土地使用权、版权(著作权)、专利、商标、客户名单、营销渠道、牌号、商业秘密和专有技术等特许权, 以及工业品外观设计或实用新型等工业产权的所有权转让和使用权的提供业务;

(三) 融通资金, 包括各类长短期资金拆借和担保以及各类计息预付款和延期付款等业务;

(四) 提供劳务, 包括市场调查、行销、管理、行政事务、技术服务、维修、设计、咨询、代理、科研、法律、会计事务等服务的提供。

第十一条 实行查账征收的居民企业和在中国境内设立机构、场所并据实申报缴纳企业所得税的非居民企业向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表时,应附送《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表》, 包括《关联关系表》、《关联交易汇总表》、《购销表》、《劳务表》、《无形资产表》、《固定

资产表》、《融通资金表》、《对外投资情况表》和《对外支付款项情况表》。

第十二条 企业按规定期限报送本办法第十一条规定的报告表确有困难，需要延期的，应按征管法及其实施细则的有关规定办理。

### 第三章 同期资料管理

第十三条 企业应根据所得税法实施条例第一百一十四条的规定，按纳税年度准备、保存、并按税务机关要求提供其关联交易的同期资料。

第十四条 同期资料主要包括以下内容：

#### （一）组织结构

1. 企业所属的企业集团相关组织结构及股权结构；
2. 企业关联关系的年度变化情况；
3. 与企业发生交易的关联方信息，包括关联企业的名称、法定代表人、董事和经理等高级管理人员构成情况、注册地址及实际经营地址，以及关联个人的名称、国籍、居住地、家庭成员构成等情况，并注明对企业关联交易定价具有直接影响的关联方；
4. 各关联方适用的具有所得税性质的税种、税率及相应可享受的税收优惠。

#### （二）生产经营情况

1. 企业的业务概况，包括企业发展变化概况、所处的行业及发展概况、经营策略、产业政策、行业限制等影响企业和行业的主要经济和法律问题，集团产业链以及企业所处地位；
2. 企业的主营业务构成，主营业务收入及其占收入总额的比重，主营业务利润及其占利润总额的比重；
3. 企业所处的行业地位及相关市场竞争环境的分析；
4. 企业内部组织结构，企业及其关联方在关联交易中执行的功能、承担的风险以及使用的资产等相关信息，并参照填写《企业功能风险分析表》；
5. 企业集团合并财务报表，可视企业集团会计年度情况延期准备，但最迟不得超过关联交易发生年度的次年 12 月 31 日。

#### （三）关联交易情况

1. 关联交易类型、参与方、时间、金额、结算货币、交易条件等；
2. 关联交易所采用的贸易方式、年度变化情况及其理由；
3. 关联交易的业务流程，包括各个环节的信息流、物流和资金流，与非关联交易业务流程的异同；

4. 关联交易所涉及的无形资产及其对定价的影响；
5. 与关联交易相关的合同或协议副本及其履行情况的说明；
6. 对影响关联交易定价的主要经济和法律因素的分析；
7. 关联交易和非关联交易的收入、成本、费用和利润的划分情况，不能直接划分的，按照合理比例划分，说明确定该划分比例的理由，并参照填写《企业年度关联交易财务状况分析表》。

#### （四）可比性分析

1. 可比性分析所考虑的因素，包括交易资产或劳务特性、交易各方功能和风险、合同条款、经济环境、经营策略等；
2. 可比企业执行的功能、承担的风险以及使用的资产等相关信息；
3. 可比交易的说明，如：有形资产的物理特性、质量及其效用；融资业务的正常利率水平、金额、币种、期限、担保、融资人的资信、还款方式、计息方法等；劳务的性质与程度；无形资产的类型及交易形式，通过交易获得的使用无形资产的权利，使用无形资产获得的收益；
4. 可比信息来源、选择条件及理由；
5. 可比数据的差异调整及理由。

#### （五）转让定价方法的选择和使用

1. 转让定价方法的选用及理由，企业选择利润法时，须说明对企业集团整体利润或剩余利润水平所做的贡献；
2. 可比信息如何支持所选用的转让定价方法；
3. 确定可比非关联交易价格或利润的过程中所做的假设和判断；
4. 运用合理的转让定价方法和可比性分析结果，确定可比非关联交易价格或利润，以及遵循独立交易原则的说明；
5. 其他支持所选用转让定价方法的资料。

第十五条 属于下列情形之一的企业，可免于准备同期资料：

（一）年度发生的关联购销金额（来料加工业务按年度进出口报关价格计算）在 2 亿元人民币以下且其他关联交易金额（关联融通资金按利息收付金额计算）在 4000 万元人民币以下，上述金额不包括企业在年度内执行成本分摊协议或预约定价安排所涉及的关联交易金额；

（二）关联交易属于执行预约定价安排所涉及的范围；

（三）外资股份低于 50%且仅与境内关联方发生关联交易。

第十六条 除本办法第七章另有规定外，企业应在关联交易发生年度的次年 5 月 31 日之前准备完

毕该年度同期资料，并自税务机关要求之日起 20 日内提供。

企业因不可抗力无法按期提供同期资料的，应在不可抗力消除后 20 日内提供同期资料。

第十七条 企业按照税务机关要求提供的同期资料，须加盖公章，并由法定代表人或法定代表人授权的代表签字或盖章。同期资料涉及引用的信息资料，应标明出处来源。

第十八条 企业因合并、分立等原因变更或注销税务登记的，应由合并、分立后的企业保存同期资料。

第十九条 同期资料应使用中文。如原始资料为外文的，应附送中文副本。

第二十条 同期资料应自企业关联交易发生年度的次年 6 月 1 日起保存 10 年。

#### 第四章 转让定价方法

第二十一条 企业发生关联交易以及税务机关审核、评估关联交易均应遵循独立交易原则，选用合理的转让定价方法。

根据所得税法实施条例第一百一十一条的规定，转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法和其他符合独立交易原则的方法。

第二十二条 选用合理的转让定价方法应进行可比性分析。可比性分析因素主要包括以下五个方面：

（一）交易资产或劳务特性，主要包括：有形资产的物理特性、质量、数量等，劳务的性质和范围，无形资产的类型、交易形式、期限、范围、预期收益等；

（二）交易各方功能和风险，功能主要包括：研发、设计，采购，加工、装配、制造，存货管理、分销、售后服务、广告，运输、仓储，融资，财务、会计、法律及人力资源管理等，在比较功能时，应关注企业为发挥功能所使用资产的相似程度；风险主要包括：研发风险，采购风险，生产风险，分销风险，市场推广风险，管理及财务风险等；

（三）合同条款，主要包括：交易标的，交易数量、价格，收付款方式 and 条件，交货条件，售后服务范围和条件，提供附加劳务的约定，变更、修改合同内容的权利，合同有效期，终止或续签合同的权利；

（四）经济环境，主要包括：行业概况，地理区域，市场规模，市场层级，市场占有率，市场竞争程度，消费者购买力，商品或劳务可替代性，生产要素价格，运输成本，政府管制等；

（五）经营策略，主要包括：创新和开发策略，多元化经营策略，风险规避策略，市场占有率策略等。

第二十三条 可比非受控价格法以非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价

格作为关联交易的公平成交价格。

可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易在交易资产或劳务的特性、合同条款及经济环境上的差异，按照不同交易类型具体包括如下内容：

(一) 有形资产的购销或转让

1. 购销或转让过程，包括交易的时间与地点、交货条件、交货手续、支付条件、交易数量、售后服务的时间和地点等；

2. 购销或转让环节，包括出厂环节、批发环节、零售环节、出口环节等；

3. 购销或转让货物，包括品名、品牌、规格、型号、性能、结构、外型、包装等；

4. 购销或转让环境，包括民族风俗、消费者偏好、政局稳定程度以及财政、税收、外汇政策等。

(二) 有形资产的使用

1. 资产的性能、规格、型号、结构、类型、折旧方法；

2. 提供使用权的时间、期限、地点；

3. 资产所有者对资产的投资支出、维修费用等。

(三) 无形资产的转让和使用

1. 无形资产类别、用途、适用行业、预期收益；

2. 无形资产的开发投资、转让条件、独占程度、受有关国家法律保护的程度及期限、受让成本和费用、功能风险情况、可替代性等。

(四) 融通资金：融资的金额、币种、期限、担保、融资人的资信、还款方式、计息方法等。

(五) 提供劳务：业务性质、技术要求、专业水准、承担责任、付款条件和方式、直接和间接成本等。

关联交易与非关联交易之间在以上方面存在重大差异的，应就该差异对价格的影响进行合理调整，无法合理调整的，应根据本章规定选择其他合理的转让定价方法。

可比非受控价格法可以适用于所有类型的关联交易。

第二十四条 再销售价格法以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的公平成交价格。其计算公式如下：

公平成交价格=再销售给非关联方的价格×(1-可比非关联交易毛利率)

可比非关联交易毛利率=可比非关联交易毛利/可比非关联交易收入净额×100%

可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易在功能风险及合同条款上的差异以及影响毛利率的其他因素，具体包括销售、广告及服务功能，存货风险，机器、设备的价值及使用年限，无形资产的使

用及价值，批发或零售环节，商业经验，会计处理及管理效率等。

关联交易与非关联交易之间在以上方面存在重大差异的，应就该差异对毛利率的影响进行合理调整，无法合理调整的，应根据本章规定选择其他合理的转让定价方法。

再销售价格法通常适用于再销售者未对商品进行改变外型、性能、结构或更换商标等实质性增值加工的简单加工或单纯购销业务。

第二十五条 成本加成法以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利作为关联交易的公平成交价格。其计算公式如下：

公平成交价格=关联交易的合理成本×(1+可比非关联交易成本加成率)

可比非关联交易成本加成率=可比非关联交易毛利/可比非关联交易成本×100%

可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易在功能风险及合同条款上的差异以及影响成本加成率的其他因素，具体包括制造、加工、安装及测试功能，市场及汇兑风险，机器、设备的价值及使用年限，无形资产的使用及价值，商业经验，会计处理及管理效率等。

关联交易与非关联交易之间在以上方面存在重大差异的，应就该差异对成本加成率的影响进行合理调整，无法合理调整的，应根据本章规定选择其他合理的转让定价方法。

成本加成法通常适用于有形资产的购销、转让和使用，劳务提供或资金融通的关联交易。

第二十六条 交易净利润法以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。利润率指标包括资产收益率、销售利润率、完全成本加成率、贝里比率等。

可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易之间在功能风险及经济环境上的差异以及影响营业利润的其他因素，具体包括执行功能、承担风险和使用资产，行业和市场情况，经营规模，经济周期和产品生命周期，成本、费用、所得和资产在各交易间的分摊，会计处理及经营管理效率等。

关联交易与非关联交易之间在以上方面存在重大差异的，应就该差异对营业利润的影响进行合理调整，无法合理调整的，应根据本章规定选择其他合理的转让定价方法。

交易净利润法通常适用于有形资产的购销、转让和使用，无形资产的转让和使用以及劳务提供等关联交易。

第二十七条 利润分割法根据企业与其关联方对关联交易合并利润的贡献计算各自应该分配的利润额。利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法。

一般利润分割法根据关联交易各参与方所执行的功能、承担的风险以及使用的资产，确定各自应取得的利润。

剩余利润分割法将关联交易各参与方的合并利润减去分配给各方的常规利润的余额作为剩余利润，

再根据各方对剩余利润的贡献程度进行分配。

可比性分析应特别考察交易各方执行的功能、承担的风险和使用的资产，成本、费用、所得和资产在各交易方之间的分摊，会计处理，确定交易各方对剩余利润贡献所使用信息和假设条件的可靠性等。

利润分割法通常适用于各参与方关联交易高度整合且难以单独评估各方交易结果的情况。

## 第五章 转让定价调查及调整

第二十八条 税务机关有权依据税收征管法及其实施细则有关税务检查的规定，确定调查企业，进行转让定价调查、调整。被调查企业必须据实报告其关联交易情况，并提供相关资料，不得拒绝或隐瞒。

第二十九条 转让定价调查应重点选择以下企业：

- (一) 关联交易数额较大或类型较多的企业；
- (二) 长期亏损、微利或跳跃性盈利的企业；
- (三) 低于同行业利润水平的企业；
- (四) 利润水平与其所承担的功能风险明显不相匹配的企业；
- (五) 与避税港关联方发生业务往来的企业；
- (六) 未按规定进行关联申报或准备同期资料的企业；
- (七) 其他明显违背独立交易原则的企业。

第三十条 实际税负相同的境内关联方之间的交易，只要该交易没有直接或间接导致国家总体税收收入的减少，原则上不做转让定价调查、调整。

第三十一条 税务机关应结合日常征管工作，开展案头审核，确定调查企业。案头审核应主要根据被调查企业历年报送的年度所得税申报资料及关联业务往来报告表等纳税资料，对企业的生产经营状况、关联交易等情况进行综合评估分析。

企业可以在案头审核阶段向税务机关提供同期资料。

第三十二条 税务机关对已确定的调查对象，应根据所得税法第六章、所得税法实施条例第六章、征管法第四章及征管法实施细则第六章的规定，实施现场调查。

- (一) 现场调查人员须 2 名以上。
- (二) 现场调查时调查人员应出示《税务检查证》，并送达《税务检查通知书》。
- (三) 现场调查可根据需要依照法定程序采取询问、调取账簿资料和实地核查等方式。
- (四) 询问当事人应有专人记录《询问（调查）笔录》，并告知当事人不如实提供情况应当承担的

法律责任。《询问（调查）笔录》应交当事人核对确认。

（五）需调取账簿及有关资料的，应按照征管法实施细则第八十六条的规定，填制《调取账簿资料通知书》、《调取账簿资料清单》，办理有关法定手续，调取的账簿、记账凭证等资料，应妥善保管，并按法定时限如数退还。

（六）实地核查过程中发现的问题和情况，由调查人员填写《询问（调查）笔录》。《询问（调查）笔录》应由 2 名以上调查人员签字，并根据需要由被调查企业核对确认，若被调查企业拒绝，可由 2 名以上调查人员签认备案。

（七）可以以记录、录音、录像、照相和复制的方式索取与案件有关的资料，但必须注明原件的保存方及出处，由原件保存或提供方核对签注“与原件核对无误”字样，并盖章或押印。

（八）需要证人作证的，应事先告知证人不如实提供情况应当承担的法律责任。证人的证言材料应由本人签字或押印。

第三十三条 根据所得税法第四十三条第二款及所得税法实施条例第一百一十四条的规定，税务机关在实施转让定价调查时，有权要求企业及其关联方，以及与关联业务调查有关的其他企业（以下简称可比企业）提供相关资料，并送达《税务事项通知书》。

（一）企业应在《税务事项通知书》规定的期限内提供相关资料，因特殊情况不能按期提供的，应向税务机关提交书面延期申请，经批准，可以延期提供，但最长不得超过 30 日。税务机关应自收到企业延期申请之日起 15 日内函复，逾期未函复的，视同税务机关已同意企业的延期申请。

（二）企业的关联方以及可比企业应在与税务机关约定的期限内提供相关资料，约定期限一般不应超过 60 日。

企业、关联方及可比企业应按税务机关要求提供真实、完整的相关资料。

第三十四条 税务机关应按本办法第二章的有关规定，核实企业申报信息，并要求企业填制《企业可比性因素分析表》。

税务机关在企业关联申报和提供资料的基础上，填制《企业关联关系认定表》、《企业关联交易认定表》和《企业可比性因素分析认定表》，并由被调查企业核对确认。

第三十五条 转让定价调查涉及向关联方和可比企业调查取证的，税务机关向企业送达《税务检查通知书》，进行调查取证。

第三十六条 税务机关审核企业、关联方及可比企业提供的相关资料，可采用现场调查、发函协查和查阅公开信息等方式核实。需取得境外有关资料的，可按有关规定启动税收协定的情报交换程序，或通过我驻外机构调查收集有关信息。涉及境外关联方的相关资料，税务机关也可要求企业提供公证机构

的证明。

第三十七条 税务机关应选用本办法第四章规定的转让定价方法分析、评估企业关联交易是否符合独立交易原则，分析评估时可以使用公开信息资料，也可以使用非公开信息资料。

第三十八条 税务机关分析、评估企业关联交易时，因企业与可比企业营运资本占用不同而对营业利润产生的差异原则上不做调整。确需调整的，须层报国家税务总局批准。

第三十九条 按照关联方订单从事加工制造，不承担经营决策、产品研发、销售等功能的企业，不应承担由于决策失误、开工不足、产品滞销等原因带来的风险和损失，通常应保持一定的利润率水平。对出现亏损的企业，税务机关应在经济分析的基础上，选择适当的可比价格或可比企业，确定企业的利润水平。

第四十条 企业与关联方之间收取价款与支付价款的交易相互抵消的，税务机关在可比性分析和纳税调整时，原则上应还原抵消交易。

第四十一条 税务机关采用四分位法分析、评估企业利润水平时，企业利润水平低于可比企业利润率区间中位值的，原则上应按照不低于中位值进行调整。

第四十二条 经调查，企业关联交易符合独立交易原则的，税务机关应做出转让定价调查结论，并向企业送达《特别纳税调查结论通知书》。

第四十三条 经调查，企业关联交易不符合独立交易原则而减少其应纳税收入或者所得额的，税务机关应按以下程序实施转让定价纳税调整：

(一) 在测算、论证和可比性分析的基础上，拟定特别纳税调查初步调整方案；

(二) 根据初步调整方案与企业协商谈判，税企双方均应指定主谈人，调查人员应做好《协商内容记录》，并由双方主谈人签字确认，若企业拒签，可由 2 名以上调查人员签认备案；

(三) 企业对初步调整方案有异议的，应在税务机关规定的期限内进一步提供相关资料，税务机关收到资料后，应认真审核，并及时做出审议决定；

(四) 根据审议决定，向企业送达《特别纳税调查初步调整通知书》，企业对初步调整意见有异议的，应自收到通知书之日起 7 日内书面提出，税务机关收到企业意见后，应再次协商审议；企业逾期未提出异议的，视为同意初步调整意见；

(五) 确定最终调整方案，向企业送达《特别纳税调查调整通知书》。

第四十四条 企业收到《特别纳税调查调整通知书》后，应按规定期限缴纳税款及利息。

第四十五条 税务机关对企业实施转让定价纳税调整后，应自企业被调整的最后年度的下一年度起 5 年内实施跟踪管理。在跟踪管理期内，企业应在跟踪年度的次年 6 月 20 日之前向税务机关提供跟踪

年度的同期资料，税务机关根据同期资料和纳税申报资料重点分析、评估以下内容：

- （一）企业投资、经营状况及其变化情况；
- （二）企业纳税申报额变化情况；
- （三）企业经营成果变化情况；
- （四）关联交易变化情况等。

税务机关在跟踪管理期内发现企业转让定价异常等情况，应及时与企业沟通，要求企业自行调整，或按照本章有关规定开展转让定价调查调整。

## 第六章 预约定价安排管理

第四十六条 企业可以依据所得税法第四十二条、所得税法实施条例第一百一十三条及征管法实施细则第五十三条的规定，与税务机关就企业未来年度关联交易的定价原则和计算方法达成预约定价安排。预约定价安排的谈签与执行通常经过预备会谈、正式申请、审核评估、磋商、签订安排和监控执行 6 个阶段。预约定价安排包括单边、双边和多边 3 种类型。

第四十七条 预约定价安排应由设区的市、自治州以上的税务机关受理。

第四十八条 预约定价安排一般适用于同时满足以下条件的企业：

- （一）年度发生的关联交易金额在 4000 万元人民币以上；
- （二）依法履行关联申报义务；
- （三）按规定准备、保存和提供同期资料。

第四十九条 预约定价安排适用于自企业提交正式书面申请年度的次年起 3 至 5 个连续年度的关联交易。

预约定价安排的谈签不影响税务机关对企业提交预约定价安排正式书面申请当年或以前年度关联交易的转让定价调查调整。

如果企业申请当年或以前年度的关联交易与预约定价安排适用年度相同或类似，经企业申请，税务机关批准，可将预约定价安排确定的定价原则和计算方法适用于申请当年或以前年度关联交易的评估和调整。

第五十条 企业正式申请谈签预约定价安排前，应向税务机关书面提出谈签意向，税务机关可以根据企业的书面要求，与企业就预约定价安排的相关内容及达成预约定价安排的可行性开展预备会谈，并填制《预约定价安排会谈记录》。预备会谈可以采用匿名的方式。

- （一）企业申请单边预约定价安排的，应向税务机关书面提出谈签意向。在预备会谈期间，企业应

就以下内容提供资料，并与税务机关进行讨论：

1. 安排的适用年度；
2. 安排涉及的关联方及关联交易；
3. 企业以前年度生产经营情况；
4. 安排涉及各关联方功能和风险的说明；
5. 是否应用安排确定的方法解决以前年度的转让定价问题；
6. 其他需要说明的情况。

（二）企业申请双边或多边预约定价安排的，应同时向国家税务总局和主管税务机关书面提出谈签意向，国家税务总局组织与企业开展预备会谈，预备会谈的内容除本条第（一）项外，还应特别包括：

1. 向税收协定缔约对方税务主管当局提出预备会谈申请的情况；
2. 安排涉及的关联方以前年度生产经营情况及关联交易情况；
3. 向税收协定缔约对方税务主管当局提出的预约定价安排拟采用的定价原则和计算方法。

（三）预备会谈达成一致意见的，税务机关应自达成一致意见之日起 15 日内书面通知企业，可以就预约定价安排相关事宜进行正式谈判，并向企业送达《预约定价安排正式会谈通知书》；预备会谈不能达成一致意见的，税务机关应自最后一次预备会谈结束之日起 15 日内书面通知企业，并向企业送达《拒绝企业申请预约定价安排通知书》，拒绝企业申请预约定价安排，并说明理由。

第五十一条 企业应在接到税务机关正式会谈通知之日起 3 个月内，向税务机关提出预约定价安排书面申请报告，并报送《预约定价安排正式申请书》。企业申请双边或多边预约定价安排的，应将《预约定价安排正式申请书》和《启动相互协商程序申请书》同时报送国家税务总局和主管税务机关。

（一）预约定价安排书面申请报告应包括如下内容：

1. 相关的集团组织架构、公司内部结构、关联关系、关联交易情况；
2. 企业近三年财务、会计报表资料，产品功能和资产（包括无形资产和有形资产）的资料；
3. 安排所涉及的关联交易类别和纳税年度；
4. 关联方之间功能和风险划分，包括划分所依据的机构、人员、费用、资产等；
5. 安排适用的转让定价原则和计算方法，以及支持这一原则和方法的功能风险分析、可比性分析和假设条件等；
6. 市场情况的说明，包括行业发展趋势和竞争环境；
7. 安排预约期间的年度经营规模、经营效益预测以及经营规划等；
8. 与安排有关的关联交易、经营安排及利润水平等财务方面的信息；

9. 是否涉及双重征税等问题；
10. 涉及境内、外有关法律、税收协定等相关问题。

(二) 企业因下列特殊原因无法按期提交书面申请报告的，可向税务机关提出书面延期申请，并报送《预约定价安排正式申请延期报送申请书》：

1. 需要特别准备某些方面的资料；
2. 需要对资料做技术上的处理，如文字翻译等；
3. 其他非主观原因。

税务机关应自收到企业书面延期申请后 15 日内，对其延期事项做出书面答复，并向企业送达《预约定价安排正式申请延期报送答复书》。逾期未做出答复的，视同税务机关已同意企业的延期申请。

(三) 上述申请内容所涉及的文件资料和情况说明，包括能够支持拟选用的定价原则、计算方法和能证实符合预约定价安排条件的所有文件资料，企业和税务机关均应妥善保存。

第五十二条 税务机关应自收到企业提交的预约定价安排正式书面申请及所需文件、资料之日起 5 个月内，进行审核和评估。根据审核和评估的具体情况可要求企业补充提供有关资料，形成审核评估结论。

因特殊情况，需要延长审核评估时间的，税务机关应及时书面通知企业，并向企业送达《预约定价安排审核评估延期通知书》，延长期限不得超过 3 个月。

税务机关应主要审核和评估以下内容：

(一) 历史经营状况，分析、评估企业的经营规划、发展趋势、经营范围等文件资料，重点审核可行性研究报告、投资预（决）算、董事会决议等，综合分析反映经营业绩的有关信息和资料，如财务、会计报表、审计报告等。

(二) 功能和风险状况，分析、评估企业与其关联方之间在供货、生产、运输、销售各环节以及在研究、开发无形资产等方面各自所拥有的份额，执行的功能以及在存货、信贷、外汇、市场等方面所承担的风险。

(三) 可比信息，分析、评估企业提供的境内、外可比价格信息，说明可比企业和申请企业之间的实质性差异，并进行调整。若不能确认可比交易或经营活动的合理性，应明确企业须进一步提供的有关文件、资料，以证明其所选用的转让定价原则和计算方法公平地反映了被审核的关联交易和经营现状，并得到相关财务、经营等资料的证实。

(四) 假设条件，分析、评估对行业盈利能力和对企业生产经营的影响因素及其影响程度，合理确定预约定价安排适用的假设条件。

(五) 转让定价原则和计算方法, 分析、评估企业在预约定价安排中选用的转让定价原则和计算方法是否以及如何真实地运用于以前、现在和未来年度的关联交易以及相关财务、经营资料之中, 是否符合法律、法规的规定。

(六) 预期的公平交易价格或利润区间, 通过对确定的可比价格、利润率、可比企业交易等情况的进一步审核和评估, 测算出税务机关和企业均可接受的价格或利润区间。

第五十三条 税务机关应自单边预约定价安排形成审核评估结论之日起 30 日内, 与企业进行预约定价安排磋商, 磋商达成一致的, 应将预约定价安排草案和审核评估报告一并层报国家税务总局审定。

国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局开展双边或多边预约定价安排的磋商, 磋商达成一致的, 根据磋商备忘录拟定预约定价安排草案。

预约定价安排草案应包括如下内容:

- (一) 关联方名称、地址等基本信息;
- (二) 安排涉及的关联交易及适用年度;
- (三) 安排选定的可比价格或交易、转让定价原则和计算方法、预期经营结果等;
- (四) 与转让定价方法运用和计算基础相关的术语定义;
- (五) 假设条件;
- (六) 企业年度报告、记录保存、假设条件变动通知等义务;
- (七) 安排的法律效力, 文件资料等信息的保密性;
- (八) 相互责任条款;
- (九) 安排的修订;
- (十) 解决争议的方法和途径;
- (十一) 生效日期;
- (十二) 附则。

第五十四条 税务机关与企业就单边预约定价安排草案内容达成一致后, 双方的法定代表人或法定代表人授权的代表正式签订单边预约定价安排。国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局就双边或多边预约定价安排草案内容达成一致后, 双方或多方税务主管当局授权的代表正式签订双边或多边预约定价安排。主管税务机关根据双边或多边预约定价安排与企业签订《双边(多边)预约定价安排执行协议书》。

第五十五条 在预约定价安排正式谈判后和预约定价安排签订前, 税务机关和企业均可暂停、终止谈判。涉及双边或多边预约定价安排的, 经缔约各方税务主管当局协商, 可暂停、终止谈判。终止谈判

的，双方应将谈判中相互提供的全部资料退还给对方。

第五十六条 税务机关应建立监控管理制度，监控预约定价安排的执行情况。

(一) 在预约定价安排执行期内，企业应完整保存与安排有关的文件和资料（包括账簿和有关记录等），不得丢失、销毁和转移；并在纳税年度终了后 5 个月内，向税务机关报送执行预约定价安排情况的年度报告。

年度报告应说明报告期内经营情况以及企业遵守预约定价安排的情况，包括预约定价安排要求的所有事项，以及是否有修订或实质上终止该预约定价安排的要求。如有未决问题或将要发生的问题，企业应在年度报告中予以说明，以便与税务机关协商是否修订或终止安排。

(二) 在预约定价安排执行期内，税务机关应定期（一般为半年）检查企业履行安排的情况。检查内容主要包括：企业是否遵守了安排条款及要求；为谈签安排而提供的资料和年度报告是否反映了企业的实际经营情况；转让定价方法所依据的资料和计算方法是否正确；安排所描述的假设条件是否仍然有效；企业对转让定价方法的运用是否与假设条件相一致等。

税务机关如发现企业有违反安排的一般情况，可视情况进行处理，直至终止安排；如发现企业存在隐瞒或拒不执行安排的情况，税务机关应认定预约定价安排自始无效。

(三) 在预约定价安排执行期内，如果企业发生实际经营结果不在安排所预期的价格或利润区间之内的情况，税务机关应在报经上一级税务机关核准后，将实际经营结果调整到安排所确定的价格或利润区间内。涉及双边或多边预约定价安排的，应当层报国家税务总局核准。

(四) 在预约定价安排执行期内，企业发生影响预约定价安排的实质性变化，应在发生变化后 30 日内向税务机关书面报告，详细说明该变化对预约定价安排执行的影响，并附相关资料。由于非主观原因而无法按期报告的，可以延期报告，但延长期不得超过 30 日。

税务机关应在收到企业书面报告之日起 60 日内，予以审核和处理，包括审查企业变化情况、与企业协商修订预约定价安排条款和相关条件，或根据实质性变化对预约定价安排的影响程度采取修订或终止安排等措施。原预约定价安排终止执行后，税务机关可以和企业按照本章规定的程序和要求，重新谈签新的预约定价安排。

(五) 国家税务局和地方税务局与企业共同签订的预约定价安排，在执行期内，企业应分别向国家税务局和地方税务局报送执行预约定价安排情况的年度报告和实质性变化报告。国家税务局和地方税务局应对企业执行安排的情况，实行联合检查和审核。

第五十七条 预约定价安排期满后自动失效。如企业需要续签的，应在预约定价安排执行期满前 90 日内向税务机关提出续签申请，报送《预约定价安排续签申请书》，并提供可靠的证明材料，说明现

行预约定价安排所述事实和相关环境没有发生实质性变化,并且一直遵守该预约定价安排中的各项条款和约定。税务机关应自收到企业续签申请之日起 15 日内做出是否受理的书面答复, 向企业送达《预约定价安排申请续签答复书》。税务机关应审核、评估企业的续签申请资料, 与企业协商拟定预约定价安排草案, 并按双方商定的续签时间、地点等相关事宜, 与企业完成续签工作。

第五十八条 预约定价安排的谈签或执行同时涉及两个以上省、自治区、直辖市和计划单列市税务机关, 或者同时涉及国家税务局和地方税务局的, 由国家税务总局统一组织协调。企业可以直接向国家税务总局书面提出谈签意向。

第五十九条 税务机关与企业达成的预约定价安排, 只要企业遵守了安排的全部条款及其要求, 各地国家税务局、地方税务局均应执行。

第六十条 税务机关与企业预约定价安排预备会谈、正式谈签、审核、分析等全过程中所获取或得到的所有信息资料, 双方均负有保密义务。税务机关和企业每次会谈, 均应对会谈内容进行书面记录, 同时载明每次会谈时相互提供资料的份数和内容, 并由双方主谈人员签字或盖章。

第六十一条 税务机关与企业不能达成预约定价安排的, 税务机关在会谈、协商过程中所获取的有关企业的提议、推理、观念和判断等非事实性信息, 不得用于以后对该预约定价安排涉及交易行为的税务调查。

第六十二条 在预约定价安排执行期间, 如果税务机关与企业发生分歧, 双方应进行协商。协商不能解决的, 可报上一级税务机关协调; 涉及双边或多边预约定价安排的, 须层报国家税务总局协调。对上一级税务机关或国家税务总局的协调结果或决定, 下一级税务机关应当予以执行。但企业仍不能接受的, 应当终止安排的执行。

第六十三条 税务机关应在与企业正式签订单边预约定价安排或双边或多边预约定价安排执行协议书后 10 日内, 以及预约定价安排执行中发生修订、终止等情况后 20 日内, 将单边预约定价安排正式文本、双边或多边预约定价安排执行协议书以及安排变动情况的说明层报国家税务总局备案。

## 第七章 成本分摊协议管理

第六十四条 根据所得税法第四十一条第二款及所得税法实施条例第一百一十二条的规定, 企业与其关联方签署成本分摊协议, 共同开发、受让无形资产, 或者共同提供、接受劳务, 应符合本章规定。

第六十五条 成本分摊协议的参与方对开发、受让的无形资产或参与的劳务活动享有受益权, 并承担相应的活动成本。关联方承担的成本应与非关联方在可比条件下为获得上述受益权而支付的成本相一致。

参与方使用成本分摊协议所开发或受让的无形资产不需另支付特许权使用费。

第六十六条 企业对成本分摊协议所涉及无形资产或劳务的受益权应有合理的、可计量的预期收益，且以合理商业假设和营业常规为基础。

第六十七条 涉及劳务的成本分摊协议一般适用于集团采购和集团营销策划。

第六十八条 成本分摊协议主要包括以下内容：

- (一) 参与方的名称、所在国家（地区）、关联关系、在协议中的权利和义务；
- (二) 成本分摊协议所涉及的无形资产或劳务的内容、范围，协议涉及研发或劳务活动的具体承担者及其职责、任务；
- (三) 协议期限；
- (四) 参与方预期收益的计算方法和假设；
- (五) 参与方初始投入和后续成本支付的金额、形式、价值确认的方法以及符合独立交易原则的说明；
- (六) 参与方会计方法的运用及变更说明；
- (七) 参与方加入或退出协议的程序及处理规定；
- (八) 参与方之间补偿支付的条件及处理规定；
- (九) 协议变更或终止的条件及处理规定；
- (十) 非参与方使用协议成果的规定。

第六十九条 企业应自成本分摊协议达成之日起 30 日内，层报国家税务总局备案。税务机关判定成本分摊协议是否符合独立交易原则须层报国家税务总局审核。

第七十条 已经执行并形成一定资产的成本分摊协议，参与方发生变更或协议终止执行，应根据独立交易原则做如下处理：

- (一) 加入支付，即新参与方为获得已有协议成果的受益权应做出合理的支付；
- (二) 退出补偿，即原参与方退出协议安排，将已有协议成果的受益权转让给其他参与方应获得合理的补偿；
- (三) 参与方变更后，应对各方受益和成本分摊情况做出相应调整；
- (四) 协议终止时，各参与方应对已有协议成果做出合理分配。

企业不按独立交易原则对上述情况做出处理而减少其应纳税所得额的，税务机关有权做出调整。

第七十一条 成本分摊协议执行期间，参与方实际分享的收益与分摊的成本不相配比的，应根据实际情况做出补偿调整。

第七十二条 对于符合独立交易原则的成本分摊协议，有关税务处理如下：

- (一) 企业按照协议分摊的成本，应在协议规定的各年度税前扣除；
- (二) 涉及补偿调整的，应在补偿调整的年度计入应纳税所得额；
- (三) 涉及无形资产的成本分摊协议，加入支付、退出补偿或终止协议时对协议成果分配的，应按资产购置或处置的有关规定处理。

第七十三条 企业可根据本办法第六章的规定采取预约定价安排的方式达成成本分摊协议。

第七十四条 企业执行成本分摊协议期间，除遵照本办法第三章规定外，还应准备和保存以下成本分摊协议的同期资料：

- (一) 成本分摊协议副本；
- (二) 成本分摊协议各参与方之间达成的为实施该协议的其他协议；
- (三) 非参与方使用协议成果的情况、支付的金额及形式；
- (四) 本年度成本分摊协议的参与方加入或退出的情况，包括加入或退出的参与方名称、所在国家（地区）、关联关系，加入支付或退出补偿的金额及形式；
- (五) 成本分摊协议的变更或终止情况，包括变更或终止的原因、对已形成协议成果的处理或分配；
- (六) 本年度按照成本分摊协议发生的成本总额及构成情况；
- (七) 本年度各参与方成本分摊的情况，包括成本支付的金额、形式、对象，做出或接受补偿支付的金额、形式、对象；
- (八) 本年度协议预期收益与实际结果的比较及由此做出的调整。

企业执行成本分摊协议期间，无论成本分摊协议是否采取预约定价安排的方式，均应在本年度的次年 6 月 20 日之前向税务机关提供成本分摊协议的同期资料。

第七十五条 企业与其关联方签署成本分摊协议，有下列情形之一的，其自行分摊的成本不得税前扣除：

- (一) 不具有合理商业目的和经济实质；
- (二) 不符合独立交易原则；
- (三) 没有遵循成本与收益配比原则；
- (四) 未按本办法有关规定备案或准备、保存和提供有关成本分摊协议的同期资料；
- (五) 自签署成本分摊协议之日起经营期限少于 20 年。

## 第八章 受控外国企业管理

第七十六条 受控外国企业是指根据所得税法第四十五条的规定，由居民企业，或者由居民企业和居民个人（以下统称中国居民股东，包括中国居民企业股东和中国居民个人股东）控制的设立在实际税负低于所得税法第四条第一款规定税率水平 50% 的国家（地区），并非出于合理经营需要对利润不作分配或减少分配的外国企业。

第七十七条 本办法第七十六条所称控制，是指在股份、资金、经营、购销等方面构成实质控制。其中，股份控制是指由中国居民股东在纳税年度任何一天单层直接或多层间单一持有外国企业 10% 以上有表决权股份，且共同持有该外国企业 50% 以上股份。

中国居民股东多层间接持有股份按各层持股比例相乘计算，中间层持有股份超过 50% 的，按 100% 计算。

第七十八条 中国居民企业股东应在年度企业所得税纳税申报时提供对外投资信息，附送《对外投资情况表》。

第七十九条 税务机关应汇总、审核中国居民企业股东申报的对外投资信息，向受控外国企业的中国居民企业股东送达《受控外国企业中国居民股东确认通知书》。中国居民企业股东符合所得税法第四十五条征税条件的，按照有关规定征税。

第八十条 计入中国居民企业股东当期的视同受控外国企业股息分配的所得，应按以下公式计算：

中国居民企业股东当期所得 = 视同股息分配额 × 实际持股天数 ÷ 受控外国企业纳税年度天数 × 股东持股比例

中国居民股东多层间接持有股份的，股东持股比例按各层持股比例相乘计算。

第八十一条 受控外国企业与中国居民企业股东纳税年度存在差异的，应将视同股息分配所得计入受控外国企业纳税年度终止日所属的中国居民企业股东的纳税年度。

第八十二条 计入中国居民企业股东当期所得已在境外缴纳的企业所得税税款，可按照所得税法或税收协定的有关规定抵免。

第八十三条 受控外国企业实际分配的利润已根据所得税法第四十五条规定征税的，不再计入中国居民企业股东的当期所得。

第八十四条 中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得：

- （一）设立在国家税务总局指定的非低税率国家（地区）；
- （二）主要取得积极经营活动所得；

(三) 年度利润总额低于 500 万元人民币。

## 第九章 资本弱化管理

第八十五条 所得税法第四十六条所称不得在计算应纳税所得额时扣除的利息支出应按以下公式计算：

不得扣除利息支出=年度实际支付的全部关联方利息×(1-标准比例/关联债资比例)

其中：

标准比例是指《财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知》(财税〔2008〕121号)规定的比例。

关联债资比例是指根据所得税法第四十六条及所得税法实施条例第一百一十九的规定,企业从其全部关联方接受的债权性投资(以下简称关联债权投资)占企业接受的权益性投资(以下简称权益投资)的比例,关联债权投资包括关联方以各种形式提供担保的债权性投资。

第八十六条 关联债资比例的具体计算方法如下：

关联债资比例=年度各月平均关联债权投资之和/年度各月平均权益投资之和

其中：

各月平均关联债权投资=(关联债权投资月初账面余额+月末账面余额)/2

各月平均权益投资=(权益投资月初账面余额+月末账面余额)/2

权益投资为企业资产负债表所列示的所有者权益金额。如果所有者权益小于实收资本(股本)与资本公积之和,则权益投资为实收资本(股本)与资本公积之和;如果实收资本(股本)与资本公积之和小于实收资本(股本)金额,则权益投资为实收资本(股本)金额。

第八十七条 所得税法第四十六条所称的利息支出包括直接或间接关联债权投资实际支付的利息、担保费、抵押费和其他具有利息性质的费用。

第八十八条 所得税法第四十六条规定不得在计算应纳税所得额时扣除的利息支出,不得结转到以后纳税年度;应按照实际支付给各关联方利息占关联方利息总额的比例,在各关联方之间进行分配,其中,分配给实际税负高于企业的境内关联方的利息准予扣除;直接或间接实际支付给境外关联方的利息应视同分配的股息,按照股息和利息分别适用的所得税税率差补征企业所得税,如已扣缴的所得税税款多于按股息计算应征所得税税款,多出的部分不予退税。

第八十九条 企业关联债资比例超过标准比例的利息支出,如要在计算应纳税所得额时扣除,除遵照本办法第三章规定外,还应准备、保存、并按税务机关要求提供以下同期资料,证明关联债权投资资金

额、利率、期限、融资条件以及债资比例等均符合独立交易原则：

- (一) 企业偿债能力和举债能力分析；
- (二) 企业集团举债能力及融资结构情况分析；
- (三) 企业注册资本等权益投资的变动情况说明；
- (四) 关联债权投资的性质、目的及取得时的市场状况；
- (五) 关联债权投资的货币种类、金额、利率、期限及融资条件；
- (六) 企业提供的抵押品情况及条件；
- (七) 担保人状况及担保条件；
- (八) 同类同期贷款的利率情况及融资条件；
- (九) 可转换公司债券的转换条件；
- (十) 其他能够证明符合独立交易原则的资料。

第九十条 企业未按规定准备、保存和提供同期资料证明关联债权投资金额、利率、期限、融资条件以及债资比例等符合独立交易原则的，其超过标准比例的关联方利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。

第九十一条 本章所称“实际支付利息”是指企业按照权责发生制原则计入相关成本、费用的利息。

企业实际支付关联方利息存在转让定价问题的，税务机关应首先按照本办法第五章的有关规定实施转让定价调查调整。

## 第十章 一般反避税管理

第九十二条 税务机关可依据所得税法第四十七条及所得税法实施条例第一百二十条的规定对存在以下避税安排的企业，启动一般反避税调查：

- (一) 滥用税收优惠；
- (二) 滥用税收协定；
- (三) 滥用公司组织形式；
- (四) 利用避税港避税；
- (五) 其他不具有合理商业目的的安排。

第九十三条 税务机关应按照实质重于形式的原则审核企业是否存在避税安排，并综合考虑安排的以下内容：

- (一) 安排的形式和实质；

- (二) 安排订立的时间和执行期间;
- (三) 安排实现的方式;
- (四) 安排各个步骤或组成部分之间的联系;
- (五) 安排涉及各方财务状况的变化;
- (六) 安排的税收结果。

第九十四条 税务机关应按照经济实质对企业的避税安排重新定性，取消企业从避税安排获得的税收利益。对于没有经济实质的企业，特别是设在避税港并导致其关联方或非关联方避税的企业，可在税收上否定该企业的存在。

第九十五条 税务机关启动一般反避税调查时，应按照征管法及其实施细则的有关规定向企业送达《税务检查通知书》。企业应自收到通知书之日起 60 日内提供资料证明其安排具有合理的商业目的。企业未在规定期限内提供资料，或提供资料不能证明安排具有合理商业目的的，税务机关可根据已掌握的信息实施纳税调整，并向企业送达《特别纳税调查调整通知书》。

第九十六条 税务机关实施一般反避税调查，可按照征管法第五十七条的规定要求避税安排的筹划方如实提供有关资料及证明材料。

第九十七条 一般反避税调查及调整须层报国家税务总局批准。

## 第十一章 相应调整及国际磋商

第九十八条 关联交易一方被实施转让定价调查调整的，应允许另一方做相应调整，以消除双重征税。相应调整涉及税收协定国家（地区）关联方的，经企业申请，国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局根据税收协定有关相互协商程序的规定开展磋商谈判。

第九十九条 涉及税收协定国家（地区）关联方的转让定价相应调整，企业应同时向国家税务总局和主管税务机关提出书面申请，报送《启动相互协商程序申请书》，并提供企业或其关联方被转让定价调整的通知书复印件等有关资料。

第一百条 企业应自企业或其关联方收到转让定价调整通知书之日起三年内提出相应调整的申请，超过三年的，税务机关不予受理。

第一百零一条 税务机关对企业实施转让定价调整，涉及企业向境外关联方支付利息、租金、特许权使用费等已扣缴的税款，不再做相应调整。

第一百零二条 国家税务总局按照本办法第六章规定接受企业谈签双边或多边预约定价安排申请的，应与税收协定缔约对方税务主管当局根据税收协定相互协商程序的有关规定开展磋商谈判。

第一百零三条 相应调整或相互磋商的结果,由国家税务总局以书面形式经主管税务机关送达企业。

第一百零四条 本办法第九章所称不得在计算应纳税所得额时扣除的利息支出以及视同股息分配的利息支出,不适用本章相应调整的规定。

## 第十二章 法律责任

第一百零五条 企业未按照本办法的规定向税务机关报送企业年度关联业务往来报告表,或者未保存同期资料或其他相关资料的,依照征管法第六十条和第六十二条的规定处理。

第一百零六条 企业拒绝提供同期资料等关联交易的相关资料,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,依照征管法第七十条、征管法实施细则第九十六条、所得税法第四十四条及所得税法实施条例第一百一十五条的规定处理。

第一百零七条 税务机关根据所得税法及其实施条例的规定,对企业做出特别纳税调整的,应对2008年1月1日以后发生交易补征的企业所得税税款,按日加收利息。

(一) 计息期间自税款所属纳税年度的次年6月1日起至补缴(预缴)税款入库之日止。

(二) 利息率按照税款所属纳税年度12月31日实行的与补税期间同期的中国人民银行人民币贷款基准利率(以下简称“基准利率”)加5个百分点计算,并按一年365天折算日利息率。

(三) 企业按照本办法规定提供同期资料和其他相关资料的,或者企业符合本办法第十五条的规定免于准备同期资料但根据税务机关要求提供其他相关资料的,可以只按基准利率计算加收利息。

企业按照本办法第十五条第(一)项的规定免于准备同期资料,但经税务机关调查,其实际关联交易额达到必须准备同期资料的标准,税务机关对补征税款加收利息,适用本条第(二)项规定。

(四) 按照本条规定加收的利息,不得在计算应纳税所得额时扣除。

第一百零八条 企业在税务机关做出特别纳税调整决定前预缴税款的,收到调整补税通知书后补缴税款时,按照应补缴税款所属年度的先后顺序确定已预缴税款的所属年度,以预缴入库日为截止日,分别计算应加收的利息额。

第一百零九条 企业对特别纳税调整应补征的税款及利息,应在税务机关调整通知书规定的期限内缴纳入库。企业有特殊困难,不能按期缴纳税款的,应依照征管法第三十一条及征管法实施细则第四十一条和第四十二条的有关规定办理延期缴纳税款。逾期不申请延期又不缴纳税款的,税务机关应按照征管法第三十二条及其他有关规定处理。

### 第十三章 附则

第一百一十条 税务机关对转让定价管理和预约定价安排管理以外的其他特别纳税调整事项实施的调查调整程序可参照适用本办法第五章的有关规定。

第一百一十一条 各级国家税务局和地方税务局对企业实施特别纳税调查调整要加强联系,可根据需要组成联合调查组进行调查。

第一百一十二条 税务机关及其工作人员应依据《国家税务总局关于纳税人涉税保密信息管理暂行办法》(国税发〔2008〕93号)等有关保密的规定保管、使用企业提供的信息资料。

第一百一十三条 本办法所规定期限的最后一日是法定节假日的,以休假日期满的次日为期限的最后一日;在期限内连续有3日以上法定节假日的,按节假日天数顺延。

第一百一十四条 本办法所涉及的“以上”、“以下”、“日内”、“之日”、“之前”、“少于”、“低于”、“超过”等均包含本数。

第一百一十五条 被调查企业在税务机关实施特别纳税调查调整期间申请变更经营地址或注销税务登记的,税务机关在调查结案前原则上不予办理税务变更、注销手续。

第一百一十六条 企业按本办法第三章的规定准备2008纳税年度发生关联交易的同期资料,可延期至2009年12月31日。

第一百一十七条 本办法由国家税务总局负责解释和修订。

第一百一十八条 本办法自2008年1月1日起施行。《国家税务总局关于关联企业间业务往来税务管理规程(试行)》(国税发〔1998〕59号)、《国家税务总局关于修订〈关联企业间业务往来税务管理规程〉(试行)的通知》(国税发〔2004〕143号)和《国家税务总局关于关联企业间业务往来预约定价实施规则》(国税发〔2004〕118号)同时废止。在本办法发布前实施的有关规定与本办法不一致的,以本办法为准。

## • 关于对外资企业及外籍个人征收房产税有关问题的通知

[Back](#)

### 财税〔2009〕3号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

根据2008年12月31日国务院发布的第546号令，自2009年1月1日起，废止《中华人民共和国城市房地产税暂行条例》，外商投资企业、外国企业和组织以及外籍个人（包括港澳台资企业和组织以及华侨、港澳台同胞，以下统称外资企业及外籍个人）依照《中华人民共和国房产税暂行条例》（国发〔1986〕90号）缴纳房产税。为做好外资企业及外籍个人房产税征收工作，现将有关事项通知如下：

一、自2009年1月1日起，对外资企业及外籍个人的房产征收房产税，在征税范围、计税依据、税率、税收优惠、征收管理等方面按照《中华人民共和国房产税暂行条例》（国发〔1986〕90号）及有关规定执行。各地要及时了解外资企业及外籍个人房产税的征收情况，对遇到的问题及时反映，确保相关政策落实到位。

二、以人民币以外的货币为记账本位币的外资企业及外籍个人在缴纳房产税时，均应将其根据记账本位币计算的税款按照缴款上月最后一日的人民币汇率中间价折合成人民币。

三、房产税由房产所在地的地方税务机关征收，其征收管理按《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定执行。

财政部

国家税务总局

二〇〇九年一月十二日

## • 财政部、国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知

[Back](#)

### 财税[2009]5号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，宁夏、西藏、青海省（自治区）国家税务局，新疆生产建设兵团财务局：

根据《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定，现就股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题通知如下：

一、对于个人从上市公司（含境内、外上市公司，下同）取得的股票增值权所得和限制性股票所得，比照《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税[2005]35号）、《国家税务总局关于个人股票期权所得缴纳个人所得税有关问题的补充通知》（国税函[2006]902号）的有关规定，计算征收个人所得税。

二、本通知所称股票增值权，是指上市公司授予公司员工在未来一定时期和约定条件下，获得规定数量的股票价格上升所带来收益的权利。被授权人在约定条件下行权，上市公司按照行权日与授权日二级市场股票差价乘以授权股票数量，发放给被授权人现金。

三、本通知所称限制性股票，是指上市公司按照股权激励计划约定的条件，授予公司员工一定数量本公司的股票。

四、实施股票增值权计划或限制性股票计划的境内上市公司，应在向中国证监会报备的同时，将企业股票增值权计划、限制性股票计划或实施方案等有关资料报送主管税务机关备案。

五、实施股票增值权计划或限制性股票计划的境内上市公司，应在做好个人所得税扣缴工作的同时，按照《国家税务总局关于印发〈个人所得税全员全额扣缴申报管理暂行办法〉的通知》（国税发[2005]205号）的有关规定，向主管税务机关报送其员工行权等涉税信息。

财政部

国家税务总局

二〇〇九年一月七日

## • 关于公益性捐赠税前扣除有关问题的通知

[Back](#)

### 财税〔2008〕160号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局、民政厅（局），新疆生产建设兵团财务局、民政局：

为贯彻落实《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》，现对公益性捐赠所得税税前扣除有关问题明确如下：

一、企业通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门，用于公益事业的捐赠支出，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。年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的大于零的数额。

二、个人通过社会团体、国家机关向公益事业的捐赠支出，按照现行税收法律、行政法规及相关政策规定准予在所得税税前扣除。

三、本通知第一条所称的用于公益事业的捐赠支出，是指《中华人民共和国公益事业捐赠法》规定的向公益事业的捐赠支出，具体范围包括：

- (一) 救助灾害、救济贫困、扶助残疾人等困难的社会群体和个人的活动；
- (二) 教育、科学、文化、卫生、体育事业；
- (三) 环境保护、社会公共设施建设；
- (四) 促进社会发展和进步的其他社会公共和福利事业。

四、本通知第一条所称的公益性社会团体和第二条所称的社会团体均指依据国务院发布的《基金会管理条例》和《社会团体登记管理条例》的规定，经民政部门依法登记、符合以下条件的基金会、慈善组织等公益性社会团体：

(一) 符合《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第五十二条第(一)项到第(八)项规定的条件；

(二) 申请前 3 年内未受到行政处罚；

(三) 基金会在民政部门依法登记 3 年以上(含 3 年)的，应当在申请前连续 2 年年度检查合格，或最近 1 年年度检查合格且社会组织评估等级在 3A 以上(含 3A)，登记 3 年以下 1 年以上(含 1 年)的，应当在申请前 1 年年度检查合格或社会组织评估等级在 3A 以上(含 3A)，登记 1 年以下的基金会具备本款第(一)项、第(二)项规定的条件；

(四) 公益性社会团体(不含基金会)在民政部门依法登记 3 年以上，净资产不低于登记的注册资金数额，申请前连续 2 年年度检查合格，或最近 1 年年度检查合格且社会组织评估等级在 3A 以上(含 3A)，申请前连续 3 年每年用于公益活动的支出不低于上年总收入的 70%(含 70%)，同时需达到当年总支出的 50%以上(含 50%)。

前款所称年度检查合格是指民政部门对基金会、公益性社会团体(不含基金会)进行年度检查，作出年度检查合格的结论；社会组织评估等级在 3A 以上(含 3A)是指社会组织在民政部门主导的社会组织评估中被评为 3A、4A、5A 级别，且评估结果在有效期内。

五、本通知第一条所称的县级以上人民政府及其部门和第二条所称的国家机关均指县级(含县级，下同)以上人民政府及其组成部门和直属机构。

六、符合本通知第四条规定的基金会、慈善组织等公益性社会团体，可按程序申请公益性捐赠税前扣除资格。

(一) 经民政部批准成立的公益性社会团体，可分别向财政部、国家税务总局、民政部提出申请；

(二) 经省级民政部门批准成立的基金会，可分别向省级财政、税务（国、地税，下同）、民政部门提出申请。经地方县级以上人民政府民政部门批准成立的公益性社会团体（不含基金会），可分别向省、自治区、直辖市和计划单列市财政、税务、民政部门提出申请；

(三) 民政部门负责对公益性社会团体的资格进行初步审核，财政、税务部门会同民政部门对公益性社会团体的捐赠税前扣除资格联合进行审核确认；

(四) 对符合条件的公益性社会团体，按照上述管理权限，由财政部、国家税务总局和民政部及省、自治区、直辖市和计划单列市财政、税务和民政部门分别定期予以公布。

七、申请捐赠税前扣除资格的公益性社会团体，需报送以下材料：

(一) 申请报告；

(二) 民政部或地方县级以上人民政府民政部门颁发的登记证书复印件；

(三) 组织章程；

(四) 申请前相应年度的资金来源、使用情况，财务报告，公益活动的明细，注册会计师的审计报告；

(五) 民政部门出具的申请前相应年度的年度检查结论、社会组织评估结论。

八、公益性社会团体和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构在接受捐赠时，应按照行政管理级次分别使用由财政部或省、自治区、直辖市财政部门印制的公益性捐赠票据，并加盖本单位的印章；对个人索取捐赠票据的，应予以开具。

新设立的基金会在申请获得捐赠税前扣除资格后，原始基金的捐赠人可凭捐赠票据依法享受税前扣除。

九、公益性社会团体和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构在接受捐赠时，捐赠资产的价值，按以下原则确认：

(一) 接受捐赠的货币性资产，应当按照实际收到的金额计算；

(二) 接受捐赠的非货币性资产，应当以其公允价值计算。捐赠方在向公益性社会团体和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构捐赠时，应当提供注明捐赠非货币性资产公允价值的证明，如果不能提供上述证明，公益性社会团体和县级以上人民政府及其组成部门和直属机构不得向其开具公益性捐赠票据。

十、存在以下情形之一的公益性社会团体，应取消公益性捐赠税前扣除资格：

(一) 年度检查不合格或最近一次社会组织评估等级低于 3A 的；

- (二) 在申请公益性捐赠税前扣除资格时有弄虚作假行为的;
- (三) 存在偷税行为或为他人偷税提供便利的;
- (四) 存在违反该组织章程的活动, 或者接受的捐赠款项用于组织章程规定用途之外的支出等情况的;
- (五) 受到行政处罚的。

被取消公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体, 存在本条第一款第(一)项情形的, 1年内不得重新申请公益性捐赠税前扣除资格, 存在第(二)项、第(三)项、第(四)项、第(五)项情形的, 3年内不得重新申请公益性捐赠税前扣除资格。

对本条第一款第(三)项、第(四)项情形, 应对其接受捐赠收入和其他各项收入依法补征企业所得税。

十一、本通知从 2008 年 1 月 1 日起执行。本通知发布前已经取得和未取得捐赠税前扣除资格的公益性社会团体, 均应按本通知的规定提出申请。《财政部 国家税务总局关于公益救济性捐赠税前扣除政策及相关管理问题的通知》(财税〔2007〕6 号) 停止执行。

财政部

国家税务总局

民政部

二〇〇八年十二月三十一日

## • 国家税务总局关于废旧物资发票抵扣增值税有关事项的公告

[Back](#)

### 国家税务总局公告 2008 年第 1 号

为促进再生资源(废旧物资)的回收利用, 规范废旧物资回收经营行业发展, 《财政部国家税务总局关于再生资源增值税政策的通知》(财税[2008]157 号) 调整了现行废旧物资回收经营业务有关增值税政策, 取消了生产企业增值税一般纳税人凭废旧物资发票抵扣增值税进项税额的规定。为做好相关增值税政策的过渡与衔接工作, 现将有关事项公告如下:

一、自 2009 年 1 月 1 日起, 从事废旧物资回收经营业务的增值税一般纳税人销售废旧物资, 不得开具印有“废旧物资”字样的增值税专用发票(以下简称废旧物资专用发票)。

纳税人取得的 2009 年 1 月 1 日以后开具的废旧物资专用发票, 不再作为增值税扣税凭证。

二、纳税人取得的 2008 年 12 月 31 日以前开具的废旧物资专用发票，应在开具之日起 90 天内办理认证，并在认证通过的当月核算当期增值税进项税额申报抵扣。

自 2009 年 4 月 1 日起，废旧物资专用发票一律不得作为增值税扣税凭证计算抵扣进项税额。

特此公告。

国家税务总局

二〇〇八年十二月三十一日

## • 国家税务总局关于增值税一般纳税人认定有关问题的通知

[Back](#)

### 国税函（2008）1079 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局：

新修订的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》降低了小规模纳税人标准（以下称新标准），自 2009 年 1 月 1 日起实施。目前，税务总局正在制定增值税一般纳税人认定管理的具体办法，在该办法颁布之前，为保证新标准的顺利执行，增值税一般纳税人认定工作暂按以下原则办理：

一、现行增值税一般纳税人认定的有关规定仍继续执行。

二、2008 年应税销售额超过新标准的小规模纳税人向主管税务机关申请一般纳税人资格认定的，主管税务机关应按照现行规定为其办理一般纳税人认定手续。

三、2009 年应税销售额超过新标准的小规模纳税人，应当按照《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则的有关规定向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。未申请办理一般纳税人认定手续的，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。

四、年应税销售额未超过新标准的小规模纳税人，可以按照现行规定向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。

国家税务总局

二〇〇八年十二月三十一日

## • 企业所得税法实施条例释义连载（续）

[Back](#)

第六十二条 生产性生物资产按照以下方法确定计税基础：

（一）外购生产性生物资产，以购买价款和支付的相关税费为计税基础；

（二）通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

前款所称生产性生物资产，是指企业为生产农产品、提供劳务或者出租等而持有的生物资产，包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。

〔释义〕本条是关于生产性生物资产的计税基础确定方法的规定。

原内资、外资税法对生物资产均未有规定，企业所得税法对生物资产也没有直接做出规定。但是，生物资产却是实实在在存在的，而且与一般的资产相比又具有极大的特殊性，具有特殊的自然增值属性，其计税基础、支出扣除等方面具有特殊性，需要做出特殊的规定。鉴于生物资产在会计确认、计量和相关信息披露等方面所凸显出的特殊性，尤其是对于农业企业而言，生物资产往往是企业资产的重要组成部分，对生物资产进行正确的确认、计量和相关信息披露，将有助于如实反映企业的资产状况，企业会计准则列专章对生物资产做了规范。本条关于生物资产的概念和计税基础的确定等，都是借鉴和参考企业会计准则的有关规定。

根据企业会计准则的有关规定，生物资产是指有生命的动物和植物，分为消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。其中，消耗性生物资产，是指为出售而持有的、或在将来收获为农产品的生物资产。消耗性生物资产是具有生命的劳动对象，包括生长中的大田作物、蔬菜、可用材料以及存栏待售的牲畜等。一般而言，消耗性生物资产要经过培育、长成、处置等阶段，如用材林就要经过培植、郁闭成林和采伐处置等阶段。消耗性生物资产通常是一次性消耗并终止其服务能力或未来经济利益，因此在一定程度上具有存货的特征，应当作为存货在资产负债表中列报。与企业会计上的做法一样，对于消耗性生物资产，本条例是将其作为存货来看待，适用存货的有关规定，没有对其做特殊的特殊规定。公益性生物资产，是指以防护、环境保护为主要目的的生物资产，包括防风固沙林、水土保持林和水源涵养林等。从目的上来看，公益性生物资产与消耗性生物资产和生产性生物资产有本质不同。后两者的目的是为了直接给企业带来经济利益，而公益性生物资产主要是出于防护、环境保护等目的，尽管其不能直接给企业带来经济利益，但具有服务潜能，有助于企业从相关资产获得经济利益。由于公益性生物资产具有公益的目的，虽然会计上将其确认为企业资产，但实际上它属于不可变现的资产，因公益性资

产而发生的支出，在企业所得税上，已经作为费用直接税前扣除，也不存在提取折旧的说法。所以，本条例未对消耗性生物资产和公益性生物资产的折旧、扣除等作出专门规定。

### 一、生产性生物资产的概念。

根据本条第二款的界定，生产性生物资产是指为产出农产品、提供劳务或者出租等目的而持有的生物资产，包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等，这与企业会计准则上关于生产性生物资产的界定完全一致。首先，这项生物资产必须是出于为产出农产品、提供劳务或者出租等目的，也即是为企业直接的生产经营活动的目的而持有，这是生产性生物资产与公益性生物资产的主要区别之一。其次，它包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等，这些类别的生物资产都能直接为企业带来经济利益的流入，具有经济功能，如经济林、薪炭林可以用来获取其他能源性材料，产畜能直接带来具有经济利益的生物资产，役畜能被企业用来为他人提供服务等。生产性生物资产具备自我生长性，能够在持续的基础上予以消耗并在未来的一段时间内保持其服务能力或未来经济利益，属于有生命的劳动手段。与消耗性生物资产相比较，生产性生物资产的最大不同在于，生产性生物资产具有能够在生产经营中长期、反复使用，从而不断产出农产品或者是长期役用的特征。消耗性生物资产收获农产品后，该资产就不复存在；而生产性生物资产产出农产品后，该资产仍然保留，并可以在未来期间继续产出农产品。因此，通常认为生产性生物资产在一定程度上具有固定资产的特征。但基于生产性生物资产所具有的自然属性上的特性和保值增值等的特殊性考虑，本条例将其单列出来，作专门规定。

### 二、外购生产性生物资产计税基础的确定。

外购生产性生物资产，以购买价款和支付的相关税费为计税基础。外购的生产性生物资产，是指企业通过一定的等价形式补偿，从其他企业、单位或者个人购置的生产性生物资产。本条关于外购生产性生物资产计税基础的确定，与会计准则上的相关规定一致。外购的生产性生物资产，其计税基础由两部分组成：首先是购买价款，这是生产性生物资产计税基础的主体构成部分，是指企业通过货币形式，为购买生产性生物资产所支付的直接对价物。其次是支付的相关税费，包括企业为购买生产性生物资产而缴纳的税金、行政事业性收费等，如签订购买合同而缴纳的印花税等；相关费用，是指可直接归属于购买该资产的支出，包括运输费、保险费、场地整理费、装卸费、专业人员服务等。

### 三、通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产计税基础的确定。

通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式获取的生产性生物资产，由于企业都没有直接用支付货币的形式来获取，也就不存在直接的货币表现形式的对价物，无法直接确定其购买价款，较为特殊，无法按照资产的购买价款作为计税基础的计算基础。所以，只能

以生产性生物资产的公允价值为基础，加上企业为获取这类生产性生物资产而支付的相关费用，如装卸费、栽植费、保险费、运输费、专业人员服务等，作为此种情形下获取的生产性生物资产的计税基础。

需要说明的是，本条并未对企业自行营造或者繁殖的生产性生物资产的计税基础作出规定，也就是说，对于自行营造或者繁殖的生产性生物资产在营造或者繁殖的过程中所发生的成本是可以当期费用化的，这与会计准则的规定是不一致的。会计准则对于如何确定自行营造或者繁殖的生产性生物资产的成本作出了明确规定：（一）自行营造的林木类生产性生物资产的成本，包括达到预定生产经营目的前发生的造林费、抚育费、营林设施费、良种试验费、调查设计费和应分摊的间接费用等必要支出。（二）自行繁殖的产畜和役畜的成本，包括达到预定生产经营目的（成龄）前发生的饲料费、人工费和应分摊的间接费用等必要支出。达到预定生产经营目的，是指生产性生物资产进入正常生产期，可以多年连续稳定产出农产品、提供劳务或者出租。

第六十三条 生产性生物资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。

企业应当自生产性生物资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的生产性生物资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。

企业应当根据生产性生物资产的性质和使用情况，合理确定生产性生物资产的预计净残值。生产性生物资产的预计净残值一经确定，不得变更。

「释义」 本条是关于生产性生物资产具体如何折旧的规定。

与固定资产类似，生产性生物资产虽然是有生命的动物或者植物，其存活或者使用期限也较长，不是一次性实现其效益的，生产性生物资产的成本也应逐期分摊，转移到它所生产的产品或者提供的劳务中去，这也符合企业所得税中收入与支出配比原则的要求。所以，生产性生物资产需要按照规定计提折旧，以确定企业所实际发生的成本。

本条的规定，可以从以下几方面来理解：

一、允许税前扣除的折旧，只能是生产性生物资产按照直线法计提的折旧。

生产性生物资产的计提折旧方法有很多种，企业会计准则规定，企业可以根据与生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式等，合理确定生产性生物资产的折旧方法，可选用的折旧方法包括年限平均法（直线法）、工作量法、产量法等，生产性生物资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。但是，这并不意味着企业不可以采取其他折旧方法，在会计上，企业根据自身的特殊情况，仍可以采取其他折旧方法，或者同时采用直线法和其他折旧方法，只是采用其他折旧方法计提的所谓折旧，在涉及缴纳企业所得税时，是得不到税务机关的承认的。直线法又称年限平均法，它是指按生产性生物资产使用年限平均计算折旧的一种方法。采用这种方法计算的每期折旧额均相等，其计算公式为，

年折旧额 = (生产性生物资产原值 - 预计净残值) ÷ 预计使用年限。采用这种方法, 最大优点是计算简便, 有利于税收征管。

## 二、生产性生物资产计算折旧的时限。

企业计算折旧的起算时间是自生产性生物资产投入使用月份的次月起; 停止使用的生产性生物资产, 应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。企业所得税税前扣除中的一个重要原则, 就是实际发生原则, 生产性生物资产只有实际投入使用时, 才发生实际的支出, 才允许开始计提折旧。所以本条规定, 生产性生物资产自投入使用月份的次月起计算折旧, 停止使用的生产性生物资产, 自停止使用月份的次月起停止计算折旧。之所以规定, 生产性生物资产按照投入月份的次月起计算折旧, 这主要是考虑到生产性生物资产投入使用时的时间往往不是月份的开头, 不太好操作, 而且计提折旧起算时间的早晚, 一般只是涉及到纳税义务的时序问题, 并不影响固定资产的总折旧额, 所以本条规定计算折旧的起始时间为生产性生物资产投入使用月份的次月, 相应的停止计算折旧的时间也为生产性生物资产停止使用月份的次月, 开始和结束时间前后对应, 便于操作, 对企业来说也是公平的。

## 三、生产性生物资产预计净残值的确定。

企业应当根据生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式, 合理确定生产性生物资产的预计净残值, 生产性生物资产的预计净残值一经确定, 不得变更。预计净残值, 又称估计残值, 是指假定生产性生物资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态, 企业目前从该项资产处置中获得的扣除预计处置费用后的金额。通俗的说, 预计净残值是指生产性生物资产停止使用时, 预计残料变价收入扣除清算时清算费用后的净值。在计算折旧时, 把生产性生物资产原值减去估计净残值后的余额称为折旧基数或者折旧总额。所以, 预计净残值的大小和确定方法, 直接影响到企业可以税前扣除的折旧额。考虑到规定所有生产性生物资产均适用同一个净残值率下限, 并不是一个精确的做法, 事实上每一项生产性生物资产净残值率的确定需要考虑很多因素, 而企业无疑是最有发言权的; 且现行会计准则规定, 企业应当根据生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式, 合理确定生产性生物资产的使用寿命和预计净残值, 且一个持续经营的企业, 生产性生物资产的折旧和残值在经营期内均可税前扣除, 不规定残值率的下限, 有利于企业及时足额补偿成本消耗, 对财政收入的影响不大, 也有利于税法与财务会计制度的协调。所以, 本条取消了预计净残值最低比例的限制要求, 赋予了企业更大的自主权。但是, 企业确定生产性生物资产预计净残值的依据是生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式, 也就是说企业确定预计净残值并不是随意和毫无根据的, 而是必须尊重生产性生物资产的自身特性和企业使用生产性生物资产的实际情况, 如果企业并非根据生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式, 而是出于某种避税等非合理商业目的确

定预计净残值的，将被税务机关进行调整，并承担相应的法律责任。另外需要注意的是，预计净残值一经确定，不得变更。即企业根据生产性生物资产的性质和使用情况等，合理确定预计净残值后，就不得再变更。这主要是为了防止企业通过改变生产性生物资产的净残值，在年度之间随意调节利润，以规避税收。

第六十四条 生产性生物资产计算折旧的最低年限如下：

（一）林木类生产性生物资产，为 10 年；

（二）畜类生产性生物资产，为 3 年。

「释义」 本条是关于生产性生物资产最低折旧年限的规定。

虽然企业生产性生物资产折旧年限的长短，一般只是涉及到企业纳税义务的时序问题，但是考虑到国家每年财政收入的要求、通货膨胀或者紧缩等经济情况的变化等多种因素的影响，若不对生产性生物资产的折旧年限做一个基本要求，仍然会影响到国家的税收利益。所以，国家需要对生产性生物资产的折旧年限做一个最基本的强制规定，以避免国家税收利益受到大的冲击。企业在确定生产性生物资产的使用寿命时，应当考虑下列因素：一是，该资产的预计产出能力或者实物产量；二是，该资产的预计有形损耗，如产畜和役畜衰老、经济林老化等；三是，该资产的预计无形损耗，如因新品种的出现而使现有的生产性生物资产的产出能力和产出农产品的质量等方面相对下降、市场需求的变化使生产性生物资产产出的农产品相对过时等。但由于生产性生物资产的具体类别很多，其经济寿命各不相同，因而出于操作简便和税务机关监管方便的考虑，本条在综合考虑主要生产性生物资产经济寿命的基础上，采用简易分类的方法，对林木类和畜类生产性生物资产的最低折旧年限进行了明确。

本条的规定，具体可从以下几方面来理解：

一、林木类生产性生物资产，最低折旧年限为 10 年。

林木类生产性生物资产，包括经济林、薪炭林等，由于这些植物的生命周期较长，使用年限也较长，其成本与预期收益的分摊时限也相对较长，折旧年限也较长，本条从林木类生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式等角度出发，结合企业生产经营活动的实际需要，将林木类生产性生物资产的最低折旧年限规定为 10 年。

二、畜类生产性生物资产，最低折旧年限为 3 年。

较之林木类生产性生物资产，畜类生产性生物资产的使用寿命相对较短，其折旧年限也应相对缩短，所以本条规定畜类生产性生物资产的最低折旧年限为 3 年。

三、企业在折旧年限上的自主权。

前述所规定的折旧年限，只是各项生产性生物资产的最低折旧年限。即本条规定的最低折旧年限，

只是一个基本要求，它并不排除企业自己规定对生产性生物资产采用比最低折旧年限更长的折旧时限。也就是说，企业可以根据生产性生物资产的性质、使用情况和有关经济利益的预期实现方式，结合本企业的特殊情况，在比相关资产最低折旧年限更长的时限内计提折旧。

第六十五条 企业所得税法第十二条所称无形资产，是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

「释义」本条是关于无形资产的界定。

本条是对企业所得税法第十二条的细化规定。企业所得税法第十二条规定，在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。随着我国社会主义市场经济的深入发展，知识创新步伐不断加快，无形资产在企业资产中所占的比重越来越大。无形资产通常表现为某种权利、某项技术或是某种获取超额利润的综合能力，它不具有实物形态，看不见、摸不着，但它能够为企业带来经济利益，有些情况下甚至成为企业经济利益的主要来源，所以企业所得税法对企业的无形资产作了特殊规定。为了增强企业所得税法的可操作性，条例有必要对无形资产的概念作进一步明确和界定。原内资企业所得税暂行条例实施细则也对无形资产作了界定：无形资产是指纳税人长期使用但是没有实物形态的资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。本条在基本沿用内资企业所得税暂行条例实施细则有关规定的基礎上，作了进一步调整和完善，即增加了企业持有无形资产的目的限制。根据本条的规定，无形资产是指企业为生产商品、提供劳务、出租给他人，或者为管理目的而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

本条的规定，可以从以下几方面来理解：

一、从目的上看，无形资产是企业基于生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有。

企业拥有资产的目的有很多，有些是与企业的生产经营活动直接相关，是出于生产经营的目的，而有些则未必与企业的生产经营活动直接相关。由于企业因生产经营活动而存在，离开生产经营活动，企业将丧失存在的可能与必要，所以企业所得税中允许税前扣除的支出，也是以与生产经营活动有关为原则限制的。企业所得税法和本条例所规定的无形资产，必须是基于生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有。

二、从形态和种类上看，无形资产是没有实物形态的非货币性长期资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

与固定资产等不同，无形资产没有实物形态，是看不见、摸不着的，也不表现为货币形式，但对企

业来说，又能带来一定的经济利益流入，对有些企业来说，无形资产对企业的意义和作用远远超过其他资产。其中，专利权，是指国家专利主管机关依法授予发明创造专利申请人，对其发明创造在法定期限内所享有的专有使用权利，包括发明专利权、实用新型专利权和外观设计权。商标权，是指专门在某类指定的商品或者产品上使用特定的名称或者图案的权利。著作权，又称版权，是指作者对其创作的文学、科学和艺术作品依法享有的某些特殊权利，包括署名权、发表权、修改权和保护作品完整权，还包括复制权、发行权、出租权、展览权、表演权、放映权、广播权、信息网络传播权、摄制权、改编权、翻译权、汇编权以及应当由著作权人享有的其他权利。土地使用权，是指企业所拥有的在一定期间内特定土地地上所享有的开发、利用、经营的权利。需要注意的是，会计准则规定，企业取得的土地使用权通常应确认为无形资产，但改变土地使用权用途，用于赚取租金或者资本增值的，应当将其转为投资性房地产。税法没有将土地使用权分别归属于无形资产和投资性房地产，而是一律按照无形资产进行处理。与专利权的公开性不同，非专利技术又称专有技术，是指企业所拥有的不为社会公众所知晓、在生产经营活动中已采用了的且可以带来经济效益的各种技术和诀窍，它的拥有人没有向政府主管部门申请保护，一般包括工业专有技术、商业贸易专有技术、管理专有技术等。会计上将商誉作为独立于无形资产之外的单独一类资产进行确认、计量和报告，但条例将商誉作为无形资产的一部分来规定。对商誉概念的认识，目前仍没有一个权威而统一的解释与认定，不同的意见较多，但一般而言，商誉是指出于某种特殊原因，如企业所处的地理位置，或者由于企业长期积累而成的良好信誉，或者由于组织得当、生产经营效益高，或者由于技术先进、掌握了生产的诀窍等原因而形成的无形资产，这种无形资产一般能为企业带来超过一般盈利水平的超额利润。与其他无形资产一样，商誉可以是由企业自己建立的，也可以是直接向外界购买的。称专有技术，是指企业所拥有的不为社会公众所知晓、在生产经营活动中已采用了的且可以带来经济效益的各种技术和诀窍，它的拥有人没有向政府主管部门申请保护，一般包括工业专有技术、商业贸易专有技术、管理专有技术等。会计上将商誉作为独立于无形资产之外的单独一类资产进行确认、计量和报告，但条例将商誉作为无形资产的一部分来规定。对商誉概念的认识，目前仍没有一个权威而统一的解释与认定，不同的意见较多，但一般而言，商誉是指出于某种特殊原因，如企业所处的地理位置，或者由于企业长期积累而成的良好信誉，或者由于组织得当、生产经营效益高，或者由于技术先进、掌握了生产的诀窍等原因而形成的无形资产，这种无形资产一般能为企业带来超过一般盈利水平的超额利润。与其他无形资产一样，商誉可以是由企业自己建立的，也可以是直接向外界购买的。

第六十六条 无形资产按照以下方法确定计税基础：

（一）外购的无形资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础；

（二）自行开发的无形资产，以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础；

（三）通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的无形资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础。

「释义」 本条是关于无形资产计税基础的规定。

无形资产的取得途径有很多种，而各种不同取得途径下的无形资产的计税基础是不一样的。本条就是对不同取得途径下的无形资产的计税基础确定方法，做了区别规定。原内资企业所得税暂行条例实施细则规定，无形资产按照取得时的实际成本计价，应区别确定：（一）投资者作为资本金或者合作条件投入的无形资产，按照评估确认或者合同、协议约定的金额计价；（二）购入的无形资产，按照实际支付的价款计价；（三）自行开发并且依法申请取得的无形资产，按照开发过程中实际支出计价；（四）接受捐赠的无形资产，按照发票账单所列金额或者同类无形资产的市价计价。原外资税法实施细则规定，企业的专利权、专有技术、商标权、著作权、场地使用权等无形资产的计价，应当以原价为准；受让的无形资产，以按照合理的价格实际支付的金额为原价；自行开发的无形资产，以开发过程中发生的实际支出额为原价；作为投资的无形资产，以协议、合同规定的合理价格为原价。本条在沿袭原内资、外资税法相关规定基本内容的基础上，做了较大的调整。

本条的规定，可以从以下几方面来理解。

一、外购的无形资产计税基础的确定。

外购的无形资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础。会计准则规定，购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除按照《企业会计准则第 17 号——借款费用》应予资本化的以外，应当在信用期间内计入当期损益。实施条例对于外购无形资产计税基础的规定，并无这方面的规定，这是税法与会计之间的一个小小差异。原内资、外资税法均规定，外购的无形资产，以购买价款为成本。本条对此做了进一步完善，除了购买价款外，还增加相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出，为计税基础的组成部分。购买价款，就是直接支付给出让人的货币性资金或者其他有价支付物；相关税费，是指企业因购买该无形资产而缴纳的各种法定税金、收费等；直接归属于使该项财产达到预定用途所发生的其他支出，

包括使无形资产达到预定用途所发生的专业服务费、测试无形资产是否能够正常发挥作用的费用等，但不包括引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用，也不包括在无形资产已经达到预定用途以后发生的费用，对于这些不构成无形资产成本的费用、支出，可以按照规定确认为当期损益。

## 二、自行开发的无形资产计税基础的确定。

自行开发的无形资产，以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础。企业所拥有的无形资产，除了购买外，很多情况下是自行开发形成的。对于这些通过自行研发形成的无形资产，较之外购无形资产计税基础的确定，相对而言较为复杂。原内资、外资税法规定，企业自行开发的无形资产，以实际发生的支出为原价。本条不再以简单的实际支出作为计税基础，而是明确了企业取得无形资产的成本的发生阶段，即以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前，这与新的企业会计准则的规定是一致的。《企业会计准则-无形资产》第七条规定，企业内部研究开发项目的支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。研究是指为获取并理解新的科学或者技术知识而进行的独创性的有计划调查。研究阶段是探索性的，为进一步开发活动进行资料及相关方面的准备，已进行的研究活动将来是否会转入开发、开发后是否会形成无形资产等均具有较大的不确定性。比如，意在获取知识而进行的活动，研究成果或者其他知识的应用研究、评价和最终选择，材料、设备、产品、工序、系统或者服务替代品的研究，新的或者经改进的材料、设备、产品、工序、系统或者服务的可能替代品的配制、设计、评价和最终选择等，均属于研究活动。企业内部研究开发项目研究阶段的支出，应当于发生时计入当期损益，予以税前扣除。开发是指在进行商业性生产或者使用前，将研究成果或者其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或者具有实质性改进的材料、装置、产品等。开发阶段相对于研究阶段而言，开发阶段应当是已完成研究阶段的工作，在很大程度上具备了形成一项新产品或者新技术的基本条件。比如，生产前或者使用前的原型和模型的设计、建造和测试，不具有商业性生产经济规模的试生产设施的设计、建造和运营等，均属于开发活动。根据企业会计准则的有关规定，判断特定无形资产是否符合资本化条件有五个标准，而且必须同时满足才能构成资本化条件：（一）完成该无形资产以使其能够使用或者出售在技术上具有可行性。判断无形资产的开发在技术上是否具有可行性，应当以目前阶段的成果为基础，并提供相关证据和材料，证明企业进行开发所需的技术条件等已经具备，不存在技术上的障碍或者其他不确定性。（二）具有完成该无形资产并使用或者出售的意图，即企业能够说明其开发无形资产的目的。（三）无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或者无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性。（四）有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或者出售该无形资产。（五）归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。在企业的开发活动同时符合上述

五个标准后，企业开发活动发生的支出，就可以计入计税基础，直至无形资产达到预定可用途状态。具体而言，自行开发形成的无形资产可以计入计税基础的支出，包括在研究开发过程中所耗费的原材料，以及研究开发所使用固定资产的折旧和其他资产的摊销费用；参与研究开发人员的工资、津贴、奖金及其他有关的费用；为研究开发目的而购入的专利权，特许权等无形资产的成本；委托其他单位或者个人承担一部分研究开发工作所支出的劳务成本；为研究开发而分摊的部分间接成本等。企业对研究开发的支出应当单独核算，比如，直接发生的研发人员工资、材料费，以及相关设备折旧费等。同时从事多项研究开发活动的，所发生的支出应当按照合理的标准在各项研究开发活动之间进行分配；无法合理分配的，应当计入当期损益。

## ► 外汇

### • 国家外汇管理局关于完善企业货物贸易项下外债登记管理有关问题的通知

[Back](#)

汇发[2008]73号

国家外汇管理局各省、自治区、直辖市分局、外汇管理部，深圳、大连、青岛、厦门、宁波市分局：

自2008年7月国家外汇管理局对企业货物贸易项下外债实行网上登记管理制度以来，各外汇指定银行和进出口企业认真贯彻执行相关规定，较好地规范了企业的贸易融资行为，便利了企业办理外债登记以及相应的外债资金汇兑手续，促进企业改善内部财务管理，并有效地提高了短期外债的统计监测水平。为应对国际金融危机的不利影响，促进经济平稳较快发展，根据《国务院办公厅关于当前金融促进经济发展的若干意见》（国办发[2008]126号）的精神，现就有关问题通知如下：

一、一般企业出口货款预收汇比例由原来的10%调整为25%；一般企业进口货款延期付汇比例由原来的10%调整为25%。船舶、大型成套设备等企业货款预收汇比例和延期付汇比例可在此基础上按现行规定调整。

二、企业在贸易信贷登记管理系统中办理提款登记的等值30,000美元（含）以下的预收货款，不纳入货款预收汇比例限制。

企业在贸易信贷登记管理系统中办理提款登记的等值30,000美元（含）以下的延期付款，不纳入货款延期付汇比例限制。

三、对信用状况良好、无外汇管理违规记录、能够严格按照规定进行贸易信贷登记的企业，其因生产经营需要、产品特殊性、贸易结算惯例等，需要调整货款预收汇比例或货款延期付汇比例的，国家外汇管理局各分支局、外汇管理部（以下简称“外汇局”）可根据企业的申请为其调整比例。

四、外汇局应进一步规范审核程序，简化手续，及时处理企业申请事项。同时，注重做好事后监督检查及相应的统计监测工作。

五、外汇局应在辖区内进一步组织开展政策宣传和培训工作，确保外汇局、银行和企业的相关业务人员准确把握政策内容及管理相关要求，为该项政策的有效实施创造有利的条件。

本通知适用于保税监管区域内企业。

本通知自发文之日开始实施。各分局、外汇管理部接到本通知后，应及时转发辖内分支机构和银行。执行中如遇问题，请及时向国家外汇管理局反馈。

特此通知。

二〇〇八年十二月二十三日

## ► 海关

### • 中华人民共和国海关进出口货物优惠原产地管理规定

[Back](#)

#### 中华人民共和国海关总署令 第 181 号

《中华人民共和国海关进出口货物优惠原产地管理规定》已于 2008 年 12 月 25 日经海关总署署务会议审议通过，现予公布，自 2009 年 3 月 1 日起施行。

署 长 盛光祖

二〇〇九年一月八日

第一条 为了正确确定优惠贸易协定项下进出口货物的原产地，规范海关对优惠贸易协定项下进出口货物原产地管理，根据《中华人民共和国海关法》（以下简称《海关法》）、《中华人民共和国进出口关税条例》、《中华人民共和国进出口货物原产地条例》，制定本规定。

第二条 本规定适用于海关对优惠贸易协定项下进出口货物原产地管理。

第三条 从优惠贸易协定成员国或者地区（以下简称成员国或者地区）直接运输进口的货物，符合下列情形之一的，其原产地为该成员国或者地区，适用《中华人民共和国进出口税则》中相应优惠贸易

协定对应的协定税率或者特惠税率（以下简称协定税率或者特惠税率）：

- （一）完全在该成员国或者地区获得或者生产的；
- （二）非完全在该成员国或者地区获得或者生产，但符合本规定第五条、第六条规定的。

第四条 本规定第三条第（一）项所称的“完全在该成员国或者地区获得或者生产”的货物是指：

- （一）在该成员国或者地区境内收获、采摘或者采集的植物产品；
- （二）在该成员国或者地区境内出生并饲养的活动物；
- （三）在该成员国或者地区领土或者领海开采、提取的矿产品；
- （四）其他符合相应优惠贸易协定项下完全获得标准的货物。

第五条 本规定第三条第（二）项中，“非完全在该成员国或者地区获得或者生产”的货物，按照相应优惠贸易协定规定的税则归类改变标准、区域价值成分标准、制造加工工序标准或者其他标准确定其原产地。

（一）税则归类改变标准，是指原产于非成员国或者地区的材料在出口成员国或者地区境内进行制造、加工后，所得货物在《商品名称及编码协调制度》中税则归类发生了变化。

（二）区域价值成分标准，是指出口货物船上交货价格（**FOB**）扣除该货物生产过程中该成员国或者地区非原产材料价格后，所余价款在出口货物船上交货价格（**FOB**）中所占的百分比。

（三）制造加工工序标准，是指赋予加工后所得货物基本特征的主要工序。

（四）其他标准，是指除上述标准之外，成员国或者地区一致同意采用的确定货物原产地的其他标准。

第六条 原产于优惠贸易协定某一成员国或者地区的货物或者材料在同一优惠贸易协定另一成员国或者地区境内用于生产另一货物，并构成另一货物组成部分的，该货物或者材料应当视为原产于另一成员国或者地区境内。

第七条 为便于装载、运输、储存、销售进行的加工、包装、展示等微小加工或者处理，不影响货物原产地确定。

第八条 运输期间用于保护货物的包装材料及容器不影响货物原产地确定。

第九条 在货物生产过程中使用，本身不构成货物物质成分，也不成为货物组成部件的材料或者物品，其原产地不影响货物原产地确定。

第十条 本规定第三条所称的“直接运输”是指优惠贸易协定项下进口货物从该协定成员国或者地区直接运输至中国境内，途中未经过该协定成员国或者地区以外的其他国家或者地区（以下简称其他国家或者地区）。

原产于优惠贸易协定成员国或者地区的货物，经过其他国家或者地区运输至中国境内，不论在运输途中是否转换运输工具或者作临时储存，同时符合下列条件的，应当视为“直接运输”：

- (一) 该货物在经过其他国家或者地区时，未做除使货物保持良好状态所必需处理以外的其他处理；
- (二) 该货物在其他国家或者地区停留的时间未超过相应优惠贸易协定规定的期限；
- (三) 该货物在其他国家或者地区作临时储存时，处于该国家或者地区海关监管之下。

第十一条 法律、行政法规规定的有权签发出口货物原产地证书的机构（以下简称签证机构）可以签发优惠贸易协定项下出口货物原产地证书。

第十二条 签证机构应依据本规定以及相应优惠贸易协定项下所确定的原产地规则签发出口货物原产地证书。

第十三条 海关总署应当对签证机构是否依照本规定第十二条规定签发优惠贸易协定项下出口货物原产地证书进行监督和检查。

签证机构应当定期向海关总署报送依据本规定第十二条规定签发优惠贸易协定项下出口货物原产地证书的有关情况。

第十四条 货物申报进口时，进口货物收货人或者其代理人应当按照海关的申报规定填制《中华人民共和国海关进口货物报关单》，申明适用协定税率或者特惠税率，并同时提交下列单证：

- (一) 货物的有效原产地证书正本，或者相关优惠贸易协定规定的原产地声明文件；
- (二) 货物的商业发票正本、运输单证等其他商业单证。

货物经过其他国家或者地区运输至中国境内，应当提交证明符合本规定第十条第二款规定的联运提单等证明文件；在其他国家或者地区临时储存的，还应当提交该国家或者地区海关出具的证明符合本规定第十条第二款规定的其他文件。

第十五条 进口货物收货人或者其代理人向海关提交的原产地证书应当同时符合下列要求：

- (一) 符合相应优惠贸易协定关于证书格式、填制内容、签章、提交期限等规定；
- (二) 与商业发票、报关单等单证的内容相符。

第十六条 原产地申报为优惠贸易协定成员国或者地区的货物，进口货物收货人及其代理人未依照本规定第十四条规定提交原产地证书、原产地声明的，应当在申报进口时就进口货物是否具备相应优惠贸易协定成员国或者地区原产资格向海关进行补充申报（格式见附件）。

第十七条 进口货物收货人或者其代理人依照本规定第十六条规定进行补充申报的，海关可以根据进口货物收货人或者其代理人的申请，按照协定税率或者特惠税率收取等值保证金后放行货物，并按照规定办理进口手续、进行海关统计。

海关认为需要对进口货物收货人或者其代理人提交的原产地证书的真实性、货物是否原产于优惠贸易协定成员国或者地区进行核查的，应当按照该货物适用的最惠国税率、普通税率或者其他税率收取相当于应缴税款的等值保证金后放行货物，并按照规定办理进口手续、进行海关统计。

第十八条 出口货物申报时，出口货物发货人应当按照海关的申报规定填制《中华人民共和国海关出口货物报关单》，并向海关提交原产地证书电子数据或者原产地证书正本的复印件。

第十九条 为确定货物原产地是否与进出口货物收发货人提交的原产地证书及其他申报单证相符，海关可以对进出口货物进行查验，具体程序按照《中华人民共和国海关进出口货物查验管理办法》有关规定办理。

第二十条 优惠贸易协定项下进出口货物及其包装上标有原产地标记的，其原产地标记所标明的原产地应当与依照本规定确定的货物原产地一致。

第二十一条 有下列情形之一的，进口货物不适用协定税率或者特惠税率：

(一) 进口货物收货人或者其代理人在货物申报进口时没有提交符合规定的原产地证书、原产地声明，也未就进口货物是否具备原产资格进行补充申报的；

(二) 进口货物收货人或者其代理人未提供商业发票、运输单证等其它商业单证，也未提交其他证明符合本规定第十四条规定的文件的；

(三) 经查验或者核查，确认货物原产地与申报内容不符，或者无法确定货物真实原产地的；

(四) 其他不符合本规定及相应优惠贸易协定规定的情形。

第二十二条 海关认为必要时，可以请求出口成员国或者地区主管机构对优惠贸易协定项下进口货物原产地进行核查。

海关也可以依据相应优惠贸易协定的规定就货物原产地开展核查访问。

第二十三条 海关认为必要时，可以对优惠贸易协定项下出口货物原产地进行核查，以确定其原产地。

应优惠贸易协定成员国或者地区要求，海关可以对出口货物原产地证书或者原产地进行核查，并应当在相应优惠贸易协定规定的期限内反馈核查结果。

第二十四条 进出口货物收发货人可以依照《中华人民共和国海关行政裁定管理暂行办法》有关规定，向海关申请原产地行政裁定。

第二十五条 海关总署可以依据有关法律、行政法规、海关规章的规定，对进出口货物作出具有普遍约束力的原产地决定。

第二十六条 海关对依照本规定获得的商业秘密依法负有保密义务。未经进出口货物收发货人同

意，海关不得泄露或者用于其他用途，但是法律、行政法规及相关司法解释另有规定的除外。

第二十七条 违反本规定，构成走私行为、违反海关监管规定行为或者其他违反《海关法》行为的，由海关依照《海关法》、《中华人民共和国海关行政处罚实施条例》的有关规定予以处罚；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

第二十八条 本规定下列用语的含义：

“生产”，是指获得货物的方法，包括货物的种植、饲养、开采、收获、捕捞、耕种、诱捕、狩猎、捕获、采集、收集、养殖、提取、制造、加工或者装配；

“非原产地材料”，是指用于货物生产中的非优惠贸易协定成员国或者地区原产的材料，以及不明原产地的材料。

第二十九条 海关保税监管转内销货物享受协定税率或者特惠税率的具体实施办法由海关总署另行规定。

第三十条 本规定由海关总署负责解释。

第三十一条 本规定自 2009 年 3 月 1 日起施行。

## ► 投资管理

- 国务院关于修改《国务院对确需保留的行政审批项目设定行政许可的决定》的决定

[Back](#)

### 中华人民共和国国务院令 第 548 号

现公布《国务院关于修改〈国务院对确需保留的行政审批项目设定行政许可的决定〉的决定》，自公布之日起施行。

总 理 温家宝  
二〇〇九年一月二十九日

国务院决定对《国务院对确需保留的行政审批项目设定行政许可的决定》附件《国务院决定对确需保留的行政审批项目设定行政许可的目录》中的部分项目作如下修改：

- 一、将第 12 项的项目名称，由“跨省区或规模较大的中小企业信用担保机构设立与变更审批”修

改为“融资性担保机构的设立与变更审批”；将实施机关，由国家发展改革委改为省、自治区、直辖市人民政府确定的部门。

二、将第 373 项的项目名称，由“外国通讯社及其所属信息机构在中国境内开展经济信息业务审批”，修改为“外国机构在中国境内提供金融信息的服务业务审批”；将实施机关，由新华社改为国务院新闻办公室。

三、将第 374 项的项目名称，由“外国通讯社在中国境内发布新闻信息业务的审批”，修改为“外国通讯社在中国境内提供新闻的服务业务审批”；将实施机关，由新华社改为国务院新闻办公室。

本决定自公布之日起施行。

中华人民共和国国务院

2009 年 01 月 29 日

以上信息仅提供于睿达客户及对本公司业务有兴趣之人士。我们将尽量确保上述公开信息的准确性。我们提请注意上述内容为有关文件的摘要资料，在实际应用时，须参照全文为准。此外，我们欢迎各位访问我们的网站 [Http://www.RISMOChina.com](http://www.RISMOChina.com)，我们将在此为您现实和将来提供切实、专业的解决之道。

地址：上海市青海路 118 号云海苑办公楼 8 楼

电话：86-21-62726100

传真：86-21-62726110

E-mail: [everich@everichgroup.com](mailto:everich@everichgroup.com)

网址：[www.RISMOChina.com](http://www.RISMOChina.com)