

学习培训用书

中华人民共和国
企业所得税法
释义

主 编 朱少平

中国法制出版社
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

中国注册会计师执业指南

中华人民共和国
企业所得税法
释义

主编 王泽政

中国税务出版社

（北京）

中华人民共和国企业 所得税法释义

朱少平 主编

中国法制出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中华人民共和国企业所得税法释义/朱少平主编. —北京:
中国法制出版社, 2007. 3

ISBN 978 - 7 - 80226 - 828 - 9

I. 中... II. 朱... III. 企业所得税法 - 法律解释 - 中国
IV. D922. 222. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 030175 号

中华人民共和国企业所得税法释义

ZHONGHUARENMINGONGHEGUO QIYESUODESHUIFA SHIYI

主编/朱少平

经销/新华书店

印刷/三河市紫恒印装有限公司

开本/850 × 1168 毫米 32

印张/8.5 字数/180 千

版次/2007 年 3 月第 1 版

2007 年 3 月印刷

中国法制出版社出版

书号 ISBN 978 - 7 - 80226 - 828 - 9

定价: 18.00 元

北京西单横二条 2 号 邮政编码 100031

传真: 66031119

网址: <http://www.zgfs.com>

编辑部电话: 66067024

市场营销部电话: 66033393

邮购部电话: 66033288

目 录

第一章 总 则	(1)
第一条 【适用范围】	(1)
第二条 【企业分类及其含义】	(9)
第三条 【缴纳企业所得税的所得范围】	(11)
第四条 【税率】	(15)
第二章 应纳税所得额	(18)
第五条 【应纳税所得额的计算】	(18)
第六条 【企业收入总额】	(20)
第七条 【不征税收入项目】	(26)
第八条 【准予扣除的与收入有关的、合理的 支出】	(29)
第九条 【准予扣除的公益性捐赠支出】	(40)
第十条 【不得扣除的支出事项】	(46)
第十一条 【固定资产折旧扣除】	(50)
第十二条 【无形资产摊销费用扣除】	(55)
第十三条 【可扣除的长期待摊费用范围】	(59)
第十四条 【投资资产成本不得扣除】	(61)
第十五条 【存货成本扣除】	(67)
第十六条 【转让资产净值扣除】	(69)
第十七条 【境外亏损不得抵减境内盈利】	(70)
第十八条 【年度亏损结转】	(71)
第十九条 【非居民企业应纳税所得额计算】	(71)
第二十条 【具体办法的授权规定】	(74)
第二十一条 【税收法律优先】	(75)

第三章 应纳税额	(76)
第二十二条 【应纳税额计算方法】	(76)
第二十三条 【境外缴纳所得税额的抵免】	(76)
第二十四条 【境外法定所得抵免】	(78)
第四章 税收优惠	(79)
第二十五条 【重点扶持和鼓励发展的产业和项目所得税优惠】	(79)
第二十六条 【免税收入】	(82)
第二十七条 【免征、减征所得】	(86)
第二十八条 【小型微利企业、高新技术企业减征所得税】	(88)
第二十九条 【民族自治地方企业缴纳企业所得税】	(91)
第三十条 【加计扣除范围】	(94)
第三十一条 【创业投资企业抵扣应纳税所得额】	(97)
第三十二条 【企业加速折旧】	(104)
第三十三条 【应纳税所得额的减计收入】	(105)
第三十四条 【企业税额抵免】	(107)
第三十五条 【税收优惠办法制定】	(110)
第三十六条 【专项优惠政策】	(112)
第五章 源泉扣缴	(114)
第三十七条 【扣缴义务人源泉扣缴】	(114)
第三十八条 【非居民企业境内取得工程作业、劳务所得源泉扣缴时的扣缴义务人】	(116)
第三十九条 【扣缴义务人无法履行扣缴义务时纳税人缴纳所得税】	(117)
第四十条 【扣缴义务人代扣税款入库与报送报表】	(118)

第六章 特别纳税调整	(120)
第四十一条 【企业与关联方之间应纳税收入或者所得额计算】	(120)
第四十二条 【预约定价安排】	(128)
第四十三条 【报送纳税申报表的附随义务及协助调查的责任】	(132)
第四十四条 【企业拒不提供、违规提供与关联方之间业务往来资料的处理】	(135)
第四十五条 【设立在低税率国家(地区)企业的利润处理】	(136)
第四十六条 【超标利息不得扣除】	(138)
第四十七条 【不合理安排减少纳税所得的调整】	(141)
第四十八条 【特别纳税调整补征税款应加收利息】	(142)
第七章 征收管理	(144)
第四十九条 【企业所得税的征收管理】	(144)
第五十条 【居民企业纳税地点】	(148)
第五十一条 【非居民企业纳税地点】	(150)
第五十二条 【禁止合并缴纳所得税】	(152)
第五十三条 【企业所得税纳税年度】	(155)
第五十四条 【缴纳企业所得税方式】	(158)
第五十五条 【企业终止经营活动及清算时缴纳所得税】	(160)
第五十六条 【货币计量单位】	(165)
第八章 附 则	(166)
第五十七条 【已享受法定优惠的企业的过渡性措施】	(166)
第五十八条 【本法与国际税收协定关系】	(169)
第五十九条 【实施条例的制定】	(170)

第六十条 【施行日期】	(174)
附录:	
中华人民共和国企业所得税法	(179)
(2007年3月16日)	
关于《中华人民共和国企业所得税法(草案)	
案)》的说明	(190)
(2007年3月8日)	
第十届全国人民代表大会法律委员会关于	
《中华人民共和国企业所得税法(草案)》	
审议结果的报告	(199)
(2007年3月12日)	
第十届全国人民代表大会法律委员会关于	
《中华人民共和国企业所得税法(草案	
修改稿)》修改意见的报告	(202)
(2007年3月15日)	
中华人民共和国税收征收管理法	(204)
(2001年4月28日)	
中华人民共和国税收征收管理法实施细则	(222)
(2002年9月7日)	
国家税务总局关于贯彻实施《中华人民共	
和国税收征收管理法》有关问题的通知	(243)
(2001年5月18日)	
国家税务总局关于贯彻《中华人民共和国	
税收征收管理法》及其实施细则若干具	
体问题的通知	(246)
(2003年4月23日)	
企业所得税税前扣除办法	(251)
(2000年5月16日)	
其他与企业所得税相关的文件目录	(263)
后 记	(265)

第一章 总 则

第一条 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。

【释义】 本条是关于本法适用范围的规定。

一、所得税制度的沿革

我国的企业所得税制度已经有近一百年的历史，其创建受欧美和日本等国影响，始于二十世纪初。1910年，清政府有关部门曾草拟出《所得税章程》，包括对企业所得和个人所得征税的内容，但因当时社会动荡等原因而未能公布施行。1912年，中华民国成立后，以上述章程为基础制定了《所得税条例》，并于1914年初公布，但因社会仍然动乱，企业生产经营不稳定，以及税收征管条件差等原因，在此后二十多年间这一条例也未能真正施行。1936年，当时的国民政府公布并施行了《所得税暂行条例》，这应该是旧中国历史上第一次实质性的开征所得税。1943年，国民政府公布了《所得税法》，进一步提高了所得税的法律地位，并成为政府组织财政收入重要方式之一。

新中国成立后，在1949年首届全国税务会议上，通过了统一全国税收政策的基本方案，其中就包括对企业所得和个人所得征税的办法。1950年，政务院发布了《全国税政实施要则》，规定全国设置14种税收，其中涉及对所得征税的有工商业税（所得税部分）、存款利息所得税和薪给报酬所得税等3种税收。

1958 年和 1973 年，我国进行了两次重大的税制改革，其核心是简化税制。从 70 年代末起，我国开始实行改革开放政策，税制建设进入了一个新的发展时期。

改革开放以后，为适应引进国外资金、技术和人才，开展对外经济技术合作的需要，税制改革工作在“七五”计划期间逐步推开。1980 年，五届全国人大三次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》并公布施行，中外合资经营企业所得税率确定为 30%，另按应纳税额附征 10% 地方所得税。1981 年，五届全国人大四次会议通过了《中华人民共和国外国企业所得税法》，对外国企业实行 20% 至 40% 的 5 级超额累进税率，另按应纳税的所得额附征 10% 的地方所得税。这一改革标志着与我国社会主义有计划的市场经济体制相适应的所得税制度改革开始起步。

作为企业改革和城市改革的一项重大措施，1983 年，国务院决定在全国试行国营企业“利改税”，即将建国后实行了 30 多年的国营企业向国家上缴利润的制度改为缴纳企业所得税的制度。1984 年，国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》，国营大中型企业实行 55% 的比例税率，国营小型企业等适用 10% 至 55% 的 8 级超额累进税率。国营企业调节税的纳税人为大中型国营企业，税率由财税部门商企业主管部门核定。1985 年，国务院发布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》，实行 10% 至 55% 的 8 级超额累进税率，原来对集体企业征收的工商税（所得税部分）同时停止执行。1988 年，国务院又发布了《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》，税率为 35%。国营企业“利改税”和集体企业、私营企业所得税制度的出台，重新确定了国家与企业的分配关系，使我国的企业所得税制建设进入健康发展的新阶段。

为适应建立社会主义市场经济体制的新形势以及进一步扩大改革开放的要求，努力把国有企业推向市场，按照统一税法、简化税制、公平税负、促进竞争的原则，我国先后完成了外资企业所得税的统一和内资企业所得税的统一。1991年4月，七届全国人大四次会议将《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》与《中华人民共和国外国企业所得税法》合并，制定了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，并于当年7月1日起施行；1993年12月，国务院将《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》、《国营企业调节税征收办法》、《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国私营企业所得暂行条例》进行整合制定了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，自1994年1月1日起施行。通过改革，我国形成了一套内资企业适用《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、外资企业适用《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的企业所得税制度，上述改革标志着我国的所得税制度改革向着法制化、科学化和规范化的方向迈出了重要的步伐，对于促进我国产业结构调整和经济平稳较快增长，促进改革开放和吸引外资等都发挥了重要作用。随着我国国民经济的快速发展和企业经济效益的不断提高，企业所得税收入也取得了较快的增长。据统计，2005年全国企业所得税收入达到了5510.7亿元，占当年税收收入的17.85%，成为仅次于增值税的第二大税种。

二、企业所得税法的立法必要性与指导思想

随着我国社会主义市场经济体制的建立和完善，特别是我国加入世界贸易组织后，我国企业制度改革和社会经济发展呈现新的特点，客观上要求建立公平、统一、透明的税收制度与之相配套。现行内资、外资企业两套所得税制度，在税制要素包括纳税人、扣除项目、优惠政策等方面都存在一定差异，在实际执行中

暴露出一些问题，已经不能适应新的形势要求，这主要表现在：

一是现行内资、外资企业所得税制度差异较大，在税收优惠、税前扣除等方面，存在对外资企业偏松、内资企业偏紧的问题，造成企业之间税负不平、苦乐不均。根据全国企业所得税源调查资料测算，2005年内资企业平均实际税负为24.53%，外资企业平均实际税负为14.89%，内资企业高出外资企业近10个百分点，企业要求统一税收待遇、公平竞争的呼声较高。

二是随着国有、民营和外资等不同经济性质的企业共同发展，特别是随着国有企业改革和投融资体制改革的深入，不同性质企业之间相互参股、控股情况十分普遍，企业组织形式向多元混合方向发展，继续实行按内资企业和外资企业分设的两套税法已经难以适应新的情况，也不符合社会主义市场经济对各类市场主体一视同仁、平等竞争的要求。

三是现行企业所得税优惠政策存在较大漏洞，容易扭曲企业经营行为，造成国家税款的流失。比如，一些内资企业为了能够享受外资企业的所得税优惠，采取将资金转到境外再投资境内的“返程投资”方式，享受外资企业所得税优惠，影响了资源的合理配置。

四是两套税法的立法级次不同，外资税法为全国人大制定的法律，而内资税法是国务院制定的条例，从而在实际执行中的法律效力也有所差别；税收优惠政策目标过多且存在相互交叉，影响了政策效力的发挥；条款内容过于原则，大量政策以部门规范性文件的形式存在，削弱了企业所得税法的严肃性和刚性等。此外，近年来国际税制改革也十分频繁，许多新的税收政策内容也亟须补充到税法当中去。

总之，我国经济社会情况和国际经济融合等都发生了很大变化，需要尽快改革按内资企业和外资企业分设企业所得税的制度，统一内外资企业所得税法，为各类企业的发展提供统一、公

平、规范的税收政策制度环境。

目前，改革企业所得税制度的立法时机已经成熟。一是我国政治形势稳定，市场经济体制改革不断深入，经济持续平稳较快增长，企业投资和发展环境日臻完善；二是我国入世后过渡期结束，外资在市场准入方面的限制将大大放宽或相继取消；三是近年来我国财政收入保持了较好的增长势头，国家财政有能力承受税制改革的成本；四是实施宽税基、低税率的企业所得税改革，是和当前世界上绝大多数国家税制改革趋势相一致的。因此，尽快统一内资、外资企业所得税已势在必行。

改革现行企业所得税制，统一内外资企业所得税制度，有利于进一步完善我国社会主义市场经济体制，是适应我国社会主义市场经济发展新阶段的一项制度创新，是我国经济体制走向成熟、规范的标志性工作之一，也是社会各界的普遍共识和呼声，具有重要的现实意义和深远的历史意义。

统一内外资企业所得税，有利于为企业创造公平竞争的税收环境。公平竞争是市场经济的一个重要特征和客观要求，对各类企业实行统一的所得税制度，合理调整企业所得税负担和政策待遇水平，可以促进各类企业在同一税收制度平台上开展公平竞争。

统一内外资企业所得税，有利于促进经济增长方式转变和产业结构升级。统一内外资企业所得税，实行鼓励节约资源能源、保护环境以及发展高新技术等以产业优惠为主的税收优惠政策，将有利于进一步发挥税收的调控作用，有利于引导我国经济增长方式向集约型转变，推动我国产业结构的优化升级。

统一内外资企业所得税，有利于促进区域经济的协调发展。统一内外资企业所得税，将优惠重点由以区域优惠为主转向以产业优惠为主，同时对西部地区需要重点扶持的产业继续实行所得税优惠政策，有利于推动西部地区加快发展，逐步缩小东、中、

西部地区差距。

统一内外资企业所得税，有利于提高我国利用外资的质量和水平。在国内资金比较充足、外贸出口稳步增长的情况下，统一内、外资企业所得税法，调整优惠政策，可以积极引导外资投资方向，在更高层次上促进国民经济结构调整和经济增长方式转变，提高我国利用外资的质量和水平。

统一内外资企业所得税，有利于推动我国税制的现代化建设。二十世纪八十年代以来，国际上展开了以“降低税率、扩大税基、税收中性、严格征管”为主要特征的税制改革。进入新世纪，随着经济全球化的深入发展，各国纷纷推出了新的减税计划，从而形成了新一轮的世界性税制改革。在此背景下，我国对内资、外资企业适用统一的企业所得税制度，降低法定税率，调整税收优惠政策，不仅符合“宽税基、低税率”的国际税制改革潮流，而且使我国企业所得税制更为现代化，这对于促进我国企业提高自主创新能力，增强企业发展的后劲具有重要作用。

党的十六届三中全会明确提出统一各类企业税收制度的改革目标。十届全国人大二次会议以来，共有 541 位全国人大代表提出 16 件议案，要求制定统一的企业所得税法。国务院在深入调查研究、总结实践经验、广泛听取意见的基础上，拟订了《中华人民共和国企业所得税法（草案）》，提请 2006 年 12 月召开的十届全国人大常委会第二十五次会议审议。在常委会审议过程中，常委会组成人员普遍认为，改革现行企业所得税制度，制定企业所得税法，对内外资企业所得税作出统一规定，是进一步完善我国社会主义市场经济体制的迫切需要，有利于创造公平竞争的市场环境，具有重大的现实意义和深远的历史意义，是完全必要的，草案基本可行。于是，十届全国人大常委会第二十五次会议根据常委会组成人员的审议意见作出了将《中华人民共和国企业所得税法（草案）》提请 2007 年 3 月召开的十届全国人大五次会

议审议的决定。十届全国人大五次会议对《中华人民共和国企业所得税法（草案）》进行了认真审议，最终代表们以高票通过了新中国第一部统一的企业所得税法。

这次通过的企业所得税法体现的企业所得税改革指导思想是：根据科学发展观和完善社会主义市场经济体制的总体要求，按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的税制改革原则，借鉴国际经验，建立各类企业统一适用的科学、规范的企业所得税制度，为各类企业创造公平的市场竞争环境。按照上述指导思想，企业所得税改革遵循了以下六大原则：一是贯彻公平税负原则，解决目前内资、外资企业税收待遇不同，税负差异较大的问题；二是落实科学发展观原则，统筹经济社会和区域协调发展，促进环境保护和社会全面进步，实现国民经济的可持续发展；三是发挥调控作用原则，按照国家产业政策要求，推动产业升级和技术进步，优化国民经济结构；四是参照国际惯例原则，借鉴世界各国税制改革最新经验，进一步充实和完善企业所得税制度，尽可能体现税法的科学性、完备性和前瞻性；五是理顺分配关系原则，兼顾财政承受能力和纳税人负担水平，有效地组织财政收入；六是有利于征收管理原则，规范征管行为，方便纳税人，降低税收征收成本。

三、本法适用范围

根据本条第一款的规定，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。这是对本法适用的纳税人及其纳税义务的规定。我们知道，企业所得税是指国家对企业的生产经营所得和其他所得征收的一种税。按照国际上的通行做法，大多数国家对个人以外的组织或者实体课税，是以法人作为标准确定纳税人的，因此，实行法人税制也应是我国企业所得税制改革的方向。为此，企业所得税法取消了原内资企业税法中有关以独

立经济核算组织为标准确定纳税人的规定，将纳税人的范围确定为企业和其他取得收入的组织，这与现行有关税法的规定基本上是一致的。同时，明确凡在中华人民共和国境内的企业和其他取得收入的组织都有依照本法的规定缴纳企业所得税的义务，体现了税收的强制性特征。

根据本条第二款的规定，个人独资企业、合伙企业不适用本法。这是对本法不适用的市场主体的规定。根据发展社会主义市场经济的要求，按照投资方式与责任形式规范市场主体，确立个人独资企业和合伙企业的行为规则是十分必要的。为此，1997年2月八届全国人大常委会第二十四次会议审议通过了《中华人民共和国合伙企业法》，1999年8月九届全国人大常委会第十一次会议审议通过了《中华人民共和国个人独资企业法》。所谓个人独资企业，是指依照个人独资企业法在中国境内设立，由一个自然人投资，财产为投资人个人所有，投资人以其个人财产对企业债务承担无限责任的经营实体。所谓合伙企业，是指自然人、法人和其他组织依照合伙企业法在中国境内设立的普通合伙企业和有限合伙企业。其中普通合伙企业由普通合伙人组成，合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任。有限合伙企业由普通合伙人和有限合伙人组成，普通合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任，有限合伙人以其认缴的出资额为限对合伙企业债务承担责任。

为了避免对个人独资企业、合伙企业及其投资者重复征税，国务院于2000年6月颁布《关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》，通知中规定：“为公平税负，支持和鼓励个人投资兴办企业，促进国民经济持续、快速、健康发展，国务院决定，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。具体税收政策的征收办法由

国家财税主管部门另行制定。”2006年8月十届全国人大常委会第二十三次会议又对《中华人民共和国合伙企业法》进行了修订，修订后的合伙企业法新增加了一条规定，明确“合伙企业的生产经营所得和其他所得，按照国家有关税收规定，由合伙人分别缴纳所得税。”上述规定进一步确立了一次纳税原则，即合伙企业不缴纳企业所得税，其生产经营与其他所得由合伙人从企业分得利润后分别缴纳所得税。这次新制定的企业所得税法同时规定个人独资企业和合伙企业不适用本法，实际上是现行法律规定和税收政策的重申和延续，并且很好地处理了税收法律与其他法律之间的衔接，这意味着我国的个人独资企业和合伙企业将彻底摆脱重复纳税的困扰，可以更大胆地投资、更好地开办企业，享受到更公平的税收法治环境。

第二条 企业分为居民企业和非居民企业。

本法所称居民企业，是指依法在中国境内成立，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。

本法所称非居民企业，是指依照外国（地区）法律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。

【释义】 本条是关于纳税企业分类及其含义的规定。

一、本法关于纳税企业的分类

按照本条第一款的规定，企业分为居民企业和非居民企业。根据国际惯例，企业所得税纳税人一般分为居民企业 and 非居民企业，这是确定纳税人是否负有全面纳税义务的基础。按照国际上的通行做法，企业所得税法首次采用了规范的“居民企业”、“非居民企业”概念对“企业”这一纳税人加以区分。这里需要