

企业所得税法实施培训指定用书

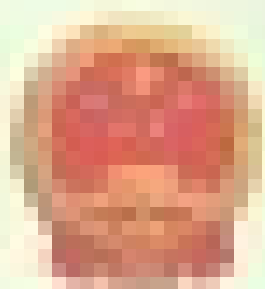


《中华人民共和国企业所得税法实施条例》 释义与实用指南及案例精解

主编 翟继光 易运和 张晓冬



立信会计出版社



中国书画函授大学肇庆分校建校二十周年纪念册

肇庆分校建校二十周年纪念册

2000年10月

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》

释义与实用指南及案例精解

- 顾问** 易运和
- 主编** 翟继光 (北京大学法学博士, 中国政法大学民商经济法学院教师)
- 易运和 (国家税务总局所得税管理司原司长)
- 张晓冬 (中国财产规划与管理研究会会长, 武汉大学博士)
- 副主编** 赵灿奇 (江苏省地方税务局税政二处处长)
- 刘宏伟 (律师, 苏州大学国际商法硕士)
- 编委** 赵德芳 卢富添 郭欣慰 王洋林
伍玉联 余启平 窦慧娟 张晓龙
吴东华 吴金根 高广彬 徐夕文
段家星 苗祥玲 阮耀明 孔 霞

立信会计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》释义与实用指南及
案例精解/翟继光, 易运和, 张晓冬主编.

—上海: 立信会计出版社, 2007. 11

ISBN 978-7-5429-1944-1

I. 中… II. ①翟…②易…③张… III. ①企业所得税—
法律解释—中国②企业所得税法—案例—分析—中国
IV. D922. 222

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 178305 号

策划编辑 蔡伟莉

责任编辑 方士华 赵新民

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》 释义与实用指南及案例精解

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

邮 编 200235

电 话 (021) 64411389

传 真 (021) 64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com Tel (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 北京楠萍印刷有限公司

开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张 23

插 页 2

字 数 438 千字

版 次 2007 年 12 月第 1 版

印 次 2007 年 12 月第 1 次

印 数 1—10 000

书 号 ISBN 978-7-5429-1944-1/D·0080

定 价 46.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

前 言

1994年的税制改革后，中国初步建立了适应市场经济体制要求的公平、统一、科学、规范的税收法律制度。按照十六届三中全会有关决定精神，作为完善社会主义市场经济体制改革的重要组成部分，内资、外资企业所得税法律制度的“两法合并”改革是中国新时期税制改革的重点和焦点。在2007年3月16日十届全国人大第五次会议上，《中华人民共和国企业所得税法（草案）》以2826票同意、37票反对、22票弃权的表决结果高票通过；同日，新企业所得税法以第六十三号主席令公布，并将自2008年1月1日起施行，现行《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和《中华人民共和国企业所得税暂行条例》同时废止。新企业所得税法的顺利通过，标志着内资、外资企业所得税“两法合并”改革的成功，是按照市场经济要求的法治、统一、规范的中国税收法制建设的巨大成果，是中国税收法治建设的里程碑。

新税法将为中外企业在中国市场上平等竞争奠定坚实的基础，为我国市场经济的健康发展提供充分的制度保障。作为我国立法的惯例，全国人大及其常委会通过的法律一般比较原则，为了法律的实施，往往需要国务院制定实施细则或实施条例，原外资企业所得税法也明确规定国务院制定实施细则。新企业所得税法除附则外也仅有五十六条，收入、扣除、资产的税务处理、应纳税所得额和应纳税额、税收优惠、特别纳税调整和征收管理等方面的规定都需要细化和进一步明确，因此，新企业所得税法在第五十九条规定了国务院的授权立法，即“国务院根据本法制定实施条例”。企业所得税法的实施条例属于行政法规，根据《中华人民共和国立法法》第五十六条规定，国务院根据宪法和法律，制定行政法规。行政法规可以就下列事项作出规定：（1）为执行法律的规定需要制定行政法规的事项；（2）宪法第八十九条规定的国务院行政管理职权的事项。

据悉，新税法公布后，国务院财政、税务主管部门等即按照税法的要求，进行实施条例的起草工作，并且在上报国务院法制办之后，广泛征求了全国人大、各部委、地方政府、内外资企业以及经济和法学专家学者的意见。各方面的智慧和努力，终于共同打造了一部我们现在看到的长达一百多条的实施条例。2007年11月

28日国务院审议同意后，于2007年12月6日发布了《中华人民共和国企业所得税法实施条例》，自2008年1月1日与新企业所得税法同步实施。我们认为，实施条例遵循了税收法定、科学规范、政策连续、国际惯例和利于操作的原则。实施条例的主要内容包括三个方面：一是为了便于进行操作和遵循税法确定性的要求，对税法中出现的若干重要概念作了明确、可操作的界定，如实际联系、实际管理机构、公益性捐赠、非营利组织、不征税收入、各类扣除等；二是对企业所得税制度的基本要素——收入、不征税收入、扣除的具体范围和标准、资产的税务处理、境外所得税抵免的具体办法，以及税收优惠具体项目的范围、优惠方式、优惠目录和优惠政策管理办法等作出界定；三是对重要的程序性规范进行了细化，如特别纳税调整中的关联交易调整、预约定价、受控外国公司、资本弱化等措施的范围、标准和具体办法，征收管理中的汇总纳税具体办法等。

应该说，实施条例和税法一起，共同构建了一个崭新的、有所继承和发扬、符合国际惯例、符合社会主义市场经济体制要求的法治化、现代化的企业所得税制度，是截止目前中国税收法治建设的最重大成就和立法典范。我们有理由相信，企业所得税法和条例的颁布实施，将为中国税收法治建设开拓一条康庄大道，为中国企业发展和经济发展提供舒适的平台，更重要的是作为我国税收法律主义光芒下民主与法治建设的巨大推动力！

为了满足广大企业财会人员、财税工作者和社会各界，对新税法及其实施条例的了解和学习需求，编者撰写了《〈中华人民共和国企业所得税法实施条例〉释义与实用指南及案例精解》一书。

本书分为四个部分：

第一部分为“国务院令和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》”，刊登国务院正式公布的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》全文。

第二部分为“条文释义和案例精解”，对《中华人民共和国企业所得税法实施条例》进行逐条解释。该部分是本书的主体部分，具体包括三部分内容：一是条例原文；二是所涉及的《企业所得税法》的相关条款；三是条文释义，主要就法规条款的具体规定进行阐释并简单介绍相关的立法背景和新旧制度比较；四是案例精解，通过具体的案例对法规的内容进行阐述和解释，除个别条款以外，本书对所有的法规条款都配备了精心设计的案例。

第三部分为“新旧法规对照”，将《中华人民共和国企业所得税法实施条例》与原《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》、《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》的基本结构和条文进行对照。

第四部分为附录，即《中华人民共和国企业所得税法》。

本书具有三大特色：

第一，条文释义深入系统。本书立足于《企业所得税法实施条例》条款本身，就该条款的基本含义、主要特征以及适用的方法进行阐述，特别是从法律的规范分析法入手，对法规的条款进行了解剖式的分析，便于读者理解法律的精神和内涵。

第二，案例精解利于操作。《企业所得税法实施条例》是直接应用于操作的，为体现这个特点，本书精心选择案例，按照新税法 and 实施条例的规定，精要讲解，便于企业财会人员、财税工作者学习和掌握并实际操作。本书给几乎每个条款都编写了具有针对性的案例，这是同类图书所做不到的。

第三，新旧所得税法规对照。一般法律释义的书不会列入新旧法律对照的内容，本书按照企业所得税法规内在的逻辑体系对新旧法规进行对照，让读者一目了然，迅速掌握新旧企业所得税法规的基本差异。

本书在写作过程中充分参考了北京大学、中国人民大学、中国政法大学、中央财经大学等著名高校的著名财税法学者以及财政部、税务总局直接参与该条例起草的相关领导对《企业所得税法实施条例》的研究成果以及主要观点，力争将本书写成中国最权威、最有操作价值的《企业所得税法实施条例》释义。

尽管本书主编和全体编辑人员尽了最大努力，但难免有疏漏和瑕疵之处，我们真诚欢迎读者朋友对本书提出批评和建议，我们将在本书再版时予以修改完善。本书主编联系方式：北京市昌平区府学路 27 号中国政法大学民商经济法学院翟继光（收）（邮编：102249），E-mail: zhajiguang2008@sina.com。

编者

2007 年 12 月

目 录

第一部分 国务院令和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》	1
第二部分 《企业所得税法实施条例》条文释义与案例精解	25
第一章 总 则	27
第二章 应纳税所得额	47
第三章 应纳税额	188
第四章 税收优惠	199
第五章 源泉扣缴	236
第六章 特别纳税调整	243
第七章 征收管理	268
第八章 附则	276
第三部分 《企业所得税法实施条例》新旧法规对照	279
第四部分 附 录	351
《中华人民共和国企业所得税法》	353

第一部分

国务院令和《中华人民共和国
企业所得税法实施条例》



中华人民共和国国务院令

第 512 号

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》已经 2007 年 11 月 28 日国务院第 197 次常务会议通过，现予公布，自 2008 年 1 月 1 日起施行。

总理 温家宝

二〇〇七年十二月六日



第一章 总 则

第一条 根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称企业所得税法）的规定，制定本条例。

第二条 企业所得税法第一条所称个人独资企业、合伙企业，是指依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业、合伙企业。

第三条 企业所得税法第二条所称依法在中国境内成立的企业，包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。

企业所得税法第二条所称依照外国（地区）法律成立的企业，包括依照外国（地区）法律成立的企业和其他取得收入的组织。

第四条 企业所得税法第二条所称实际管理机构，是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

第五条 企业所得税法第二条第三款所称机构、场所，是指在中国境内从事生产经营活动的机构、场所，包括：

- （一）管理机构、营业机构、办事机构；
- （二）工厂、农场、开采自然资源的场所；
- （三）提供劳务的场所；
- （四）从事建筑、安装、装配、修理、勘探等工程作业的场所；
- （五）其他从事生产经营活动的机构、场所。

非居民企业委托营业代理人在中国境内从事生产经营活动的，包括委托单位或者个人经常代其签订合同，或者储存、交付货物等，该营业代理人视为非居民企业在中国境内设立的机构、场所。

第六条 企业所得税法第三条所称所得，包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得、接受捐赠所得和其他所得。

第七条 企业所得税法第三条所称来源于中国境内、境外的所得，按照以下原则确定：

- （一）销售货物所得，按照交易活动发生地确定；
- （二）提供劳务所得，按照劳务发生地确定；

(三) 转让财产所得，不动产转让所得按照不动产所在地确定，动产转让所得按照转让动产的企业或者机构、场所所在地确定，权益性投资资产转让所得按照被投资企业所在地确定；

(四) 股息、红利等权益性投资所得，按照分配所得的企业所在地确定；

(五) 利息所得、租金所得、特许权使用费所得，按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定，或者按照负担、支付所得的个人的住所地确定；

(六) 其他所得，由国务院财政、税务主管部门确定。

第八条 企业所得税法第三条所称实际联系，是指非居民企业在中国境内设立的机构、场所拥有据以取得所得的股权、债权，以及拥有、管理、控制据以取得所得的财产等。

第二章 应纳税所得额

第一节 一般规定

第九条 企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，均不作为当期的收入和费用。本条例和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

第十条 企业所得税法第五条所称亏损，是指企业依照企业所得税法和本条例的规定将每一纳税年度的收入总额减除不征税收入、免税收入和各项扣除后小于零的数额。

第十一条 企业所得税法第五十五条所称清算所得，是指企业的全部资产可变现价值或者交易价格减除资产净值、清算费用以及相关税费等后的余额。

投资方企业从被清算企业分得的剩余资产，其中相当于从被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积中应当分得的部分，应当确认为股息所得；剩余资产减除上述股息所得后的余额，超过或者低于投资成本的部分，应当确认为投资资产转让所得或者损失。

第二节 收入

第十二条 企业所得税法第六条所称企业取得收入的货币形式，包括现金、存款、应收账款、应收票据、准备持有至到期的债券投资以及债务的豁免等。

企业所得税法第六条所称企业取得收入的非货币形式，包括固定资产、生物资产、无形资产、股权投资、存货、不准备持有至到期的债券投资、劳务以及有关权益等。

第十三条 企业所得税法第六条所称企业以非货币形式取得的收入，应当按照公允价值确定收入额。

前款所称公允价值，是指按照市场价格确定的价值。

第十四条 企业所得税法第六条第（一）项所称销售货物收入，是指企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。

第十五条 企业所得税法第六条第（二）项所称提供劳务收入，是指企业从事建筑安装、修理修配、交通运输、仓储租赁、金融保险、邮电通信、咨询经纪、文化体育、科学研究、技术服务、教育培训、餐饮住宿、中介代理、卫生保健、社区服务、旅游、娱乐、加工以及其他劳务服务活动取得的收入。

第十六条 企业所得税法第六条第（三）项所称转让财产收入，是指企业转让固定资产、生物资产、无形资产、股权、债权等财产取得的收入。

第十七条 企业所得税法第六条第（四）项所称股息、红利等权益性投资收益，是指企业因权益性投资从被投资方取得的收入。

股息、红利等权益性投资收益，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。

第十八条 企业所得税法第六条第（五）项所称利息收入，是指企业将资金提供他人使用但不构成权益性投资，或者因他人占用本企业资金取得的收入，包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。

利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

第十九条 企业所得税法第六条第（六）项所称租金收入，是指企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的收入。

租金收入，按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

第二十条 企业所得税法第六条第（七）项所称特许权使用费收入，是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入。

特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

第二十一条 企业所得税法第六条第（八）项所称接受捐赠收入，是指企业接受的来自其他企业、组织或者个人无偿给予的货币性资产、非货币性资产。

接受捐赠收入，按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

第二十二条 企业所得税法第六条第（九）项所称其他收入，是指企业取得的

除企业所得税法第六条第（一）项至第（八）项规定的收入外的其他收入，包括企业资产溢余收入、逾期未退包装物押金收入、确实无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理后又收回的应收款项、债务重组收入、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等。

第二十三条 企业的下列生产经营业务可以分期确认收入的实现：

- （一）以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现；
- （二）企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机，以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等，持续时间超过 12 个月的，按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现。

第二十四条 采取产品分成方式取得收入的，按照企业分得产品的日期确认收入的实现，其收入额按照产品的公允价值确定。

第二十五条 企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

第二十六条 企业所得税法第七条第（一）项所称财政拨款，是指各级人民政府对纳入预算管理事业单位、社会团体等组织拨付的财政资金，但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

企业所得税法第七条第（二）项所称行政事业性收费，是指依照法律法规等有关规定，按照国务院规定程序批准，在实施社会公共管理，以及在向公民、法人或者其他组织提供特定公共服务过程中，向特定对象收取并纳入财政管理的费用。

企业所得税法第七条第（二）项所称政府性基金，是指企业依照法律、行政法规等有关规定，代政府收取的具有专项用途的财政资金。

企业所得税法第七条第（三）项所称国务院规定的其他不征税收入，是指企业取得的，由国务院财政、税务主管部门规定专项用途并经国务院批准的财政性资金。

第三节 扣除

第二十七条 企业所得税法第八条所称有关的支出，是指与取得收入直接相关的支出。

企业所得税法第八条所称合理的支出，是指符合生产经营活动常规，应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。

第二十八条 企业发生的支出应当区分收益性支出和资本性支出。收益性支出在发生当期直接扣除；资本性支出应当分期扣除或者计入有关资产成本，不得在发生当期直接扣除。

企业的不得扣除收入用于支出所形成的费用或者财产，不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。

除企业所得税法和本条例另有规定外，企业实际发生的成本、费用、税金、损失和其他支出，不得重复扣除。

第二十九条 企业所得税法第八条所称成本，是指企业在生产经营活动中发生的销售成本、销货成本、业务支出以及其他耗费。

第三十条 企业所得税法第八条所称费用，是指企业在生产经营活动中发生的销售费用、管理费用和财务费用，已经计入成本的有关费用除外。

第三十一条 企业所得税法第八条所称税金，是指企业发生的除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的各项税金及其附加。

第三十二条 企业所得税法第八条所称损失，是指企业在生产经营活动中发生的固定资产和存货的盘亏、毁损、报废损失，转让财产损失，呆账损失，坏账损失，自然灾害等不可抗力因素造成的损失以及其他损失。

企业发生的损失，减除责任人赔偿和保险赔款后的余额，依照国务院财政、税务主管部门的规定扣除。

企业已经作为损失处理的资产，在以后纳税年度又全部收回或者部分收回时，应当计入当期收入。

第三十三条 企业所得税法第八条所称其他支出，是指除成本、费用、税金、损失外，企业在生产经营活动中发生的与生产经营活动有关的、合理的支出。

第三十四条 企业发生的合理的工资薪金支出，准予扣除。

前款所称工资薪金，是指企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金形式或者非现金形式的劳动报酬，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资，以及与员工任职或者受雇有关的其他支出。

第三十五条 企业依照国务院有关主管部门或者省级人民政府规定的范围和标准为职工缴纳的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金，准予扣除。

企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，在国务院财政、税务主管部门规定的范围和标准内，准予扣除。

第三十六条 除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费