

高端  
释法

权威读本

# 中华人民共和国 企业所得税法实施条例 解读

著者/《企业所得税法实施条例解读》编写组

中国法制出版社  
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

权威读本

# 中华人民共和国 企业所得税法实施条例 解读

著者/《企业所得税法实施条例解读》编写组

中国法制出版社  
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

## 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解读/《企业所得税法实施条例解读》编写组编著. —北京: 中国法制出版社, 2007. 12

ISBN 978 - 7 - 5093 - 0323 - 8

I. 中… II. 企… 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 191692 号

## 中华人民共和国企业所得税法实施条例解读

ZHONGHUARENMINGONGHEGUO QIYESUODESHUIFA SHISHI TIAOLI JIEDU

经销/新华书店

印刷/涿州市新华印刷有限公司

开本/880 × 1230 毫米 32

印张/ 16. 375 字数/ 373 千

版次/2007 年 12 月第 1 版

2007 年 12 月印刷

---

中国法制出版社出版

书号 ISBN 978 - 7 - 5093 - 0323 - 8

定价: 36. 00 元

北京西单横二条 2 号 邮政编码 100031

传真: 66031119

网址: <http://www.zgfzs.com>

编辑部电话: 66010402

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 【法律依据】 .....	(1)
第二条 【不缴纳企业所得税的企业范围】 .....	(3)
第三条 【纳税义务人】 .....	(6)
第四条 【实际管理机构】 .....	(12)
第五条 【外国企业在中国境内设立的机构、场 所的范围】 .....	(16)
第六条 【所得范围】 .....	(21)
第七条 【境内、境外所得划分标准】 .....	(25)
第八条 【实际联系的具体标准】 .....	(29)
第二章 应纳税所得额 .....	(31)
第一节 一般规定 .....	(31)
第九条 【企业计算应纳税所得额应遵循的原 则】 .....	(31)
第十条 【亏损】 .....	(35)
第十一条 【企业清算所得】 .....	(37)
第二节 收入 .....	(40)
第十二条 【收入的货币形式和非货币形式】 .....	(40)
第十三条 【以非货币形式取得的收入的计量标 准】 .....	(44)
第十四条 【销售货物收入】 .....	(48)
第十五条 【提供劳务收入】 .....	(52)
第十六条 【转让财产收入】 .....	(57)
第十七条 【股息、红利等权益性投资收益】 .....	(59)

第十八条	【利息收入】	(63)
第十九条	【租金收入】	(66)
第二十条	【特许权使用费收入】	(68)
第二十一条	【接受捐赠收入】	(71)
第二十二条	【其他收入】	(74)
第二十三条	【可以分期确认收入实现的情形】	(77)
第二十四条	【产品分成方式取得的收入】	(80)
第二十五条	【视同销售货物、转让财产或提供劳务的情形】	(82)
第二十六条	【不征税收入的范围】	(84)
第三节	扣除	(89)
第二十七条	【相关性原则和合理性原则】	(89)
第二十八条	【企业支出扣除】	(93)
第二十九条	【准予税前扣除的成本】	(97)
第三十条	【准予税前扣除的费用】	(100)
第三十一条	【准予税前扣除的税金】	(103)
第三十二条	【准予税前扣除的损失】	(106)
第三十三条	【准予税前扣除的其他支出】	(110)
第三十四条	【准予税前扣除的职工工资薪金支出】	(112)
第三十五条	【准予税前扣除的社会保险费和住房公积金、补充养老保险费、补充医疗保险费】	(117)
第三十六条	【准予税前扣除的商业保险费和人身安全保险费】	(120)
第三十七条	【准予税前扣除的借款费用支出】	(123)
第三十八条	【企业利息支出扣除标准】	(126)
第三十九条	【汇兑损失扣除】	(130)
第四十条	【职工福利支出扣除】	(133)
第四十一条	【职工工会经费支出扣除】	(135)
第四十二条	【职工教育经费支出扣除】	(136)

第四十三条	【业务招待费支出扣除】	(138)
第四十四条	【企业广告费和业务宣传费支出扣除】	(143)
第四十五条	【专项资金的税前扣除】	(146)
第四十六条	【企业商业保险费支出税前扣除】	(147)
第四十七条	【租赁费支出税前扣除】	(148)
第四十八条	【企业劳动保护支出税前扣除】	(150)
第四十九条	【不准予税前扣除的特殊费用】	(152)
第五十条	【非居民企业总分机构之间有关费用 的扣除】	(155)
第五十一条	【公益性捐赠】	(157)
第五十二条	【公益性社会团体】	(161)
第五十三条	【企业公益性捐赠支出扣除】	(166)
第五十四条	【企业赞助支出】	(169)
第五十五条	【不得税前扣除的未经核定的准备金 支出】	(170)
第四节	资产的税务处理	(174)
第五十六条	【资产的计量属性】	(174)
第五十七条	【固定资产】	(180)
第五十八条	【不同来源的固定资产计税基础的 确定】	(183)
第五十九条	【固定资产折旧方法】	(190)
第六十条	【固定资产最低折旧年限】	(196)
第六十一条	【开采矿产资源的企业有关费用、资 产折旧和折耗方法的授权规定】	(200)
第六十二条	【生产性生物资产的计税基础的 确定方法】	(203)
第六十三条	【生产性生物资产折旧】	(207)
第六十四条	【生产性生物资产最低折旧年限】	(210)
第六十五条	【无形资产】	(212)
第六十六条	【无形资产计税基础】	(215)
第六十七条	【无形资产成本和支出摊销】	(220)

第六十八条	【固定资产改建支出的界定及税务处理】 .....	(224)
第六十九条	【固定资产大修理支出的界定及摊销方法】 .....	(226)
第七十条	【其他长期待摊费用摊销办法】 .....	(228)
第七十一条	【投资资产的界定及计税基础和扣除规定】 .....	(230)
第七十二条	【存货及其计税基础的确定】 .....	(233)
第七十三条	【存货实际成本计算方法】 .....	(237)
第七十四条	【资产的净值和财产净值】 .....	(241)
第七十五条	【企业重组有关资产税务处理】 .....	(242)
<b>第三章 应纳税额</b>	.....	(245)
第七十六条	【企业应纳税额计算公式】 .....	(245)
第七十七条	【已在境外缴纳的所得税税额】 .....	(249)
第七十八条	【国际直接税收抵免限额和方式】 .....	(252)
第七十九条	【五个纳税年度的计算】 .....	(256)
第八十条	【直接控制和间接控制】 .....	(258)
第八十一条	【企业提供证据义务】 .....	(262)
<b>第四章 税收优惠</b>	.....	(263)
第八十二条	【国债范围】 .....	(263)
第八十三条	【权益性投资收益】 .....	(265)
第八十四条	【享受免税优惠的非营利组织的条件】 .....	(269)
第八十五条	【享受免税优惠的非营利组织的收入范围】 .....	(272)
第八十六条	【农、林、牧、渔业项目中免税和减半征税的范围】 .....	(274)
第八十七条	【公共基础设施项目税收优惠的范围和方式】 .....	(281)
第八十八条	【环境保护、节能节水项目减免税收优惠的范围、条件和方式】 .....	(286)
第八十九条	【企业受让税收优惠项目后税收优惠	

	政策的执行】 .....	(291)
第九十条	【技术转让所得可以享受减免税收 优惠的条件和方式】 .....	(293)
第九十一条	【预提税优惠政策】 .....	(296)
第九十二条	【小型微利企业】 .....	(300)
第九十三条	【高新技术企业】 .....	(303)
第九十四条	【民族自治地方及其减免税权限】 ..	(310)
第九十五条	【研究开发费用加计扣除】 .....	(312)
第九十六条	【安置残疾人员和国家鼓励安置的 其他就业人员的企业的税收优惠】 ..	(315)
第九十七条	【创业投资企业税收优惠】 .....	(318)
第九十八条	【加速折旧税收优惠】 .....	(323)
第九十九条	【减计收入优惠的方式和条件】 .....	(328)
第一百条	【专用设备投资额税额抵免优惠】 ..	(331)
第一百零一条	【税收优惠目录制定】 .....	(334)
第一百零二条	【企业同时从事适用不同企业所得 税待遇的项目时单独计算优惠项 目】 .....	(336)
<b>第五章 源泉扣缴</b>	.....	(339)
第一百零三条	【实行源泉扣缴的收入范围及计算 方法】 .....	(339)
第一百零四条	【实行源泉扣缴的支付人】 .....	(343)
第一百零五条	【支付和到期应支付款项】 .....	(345)
第一百零六条	【可以指定扣缴义务人的情形和指 定机关】 .....	(348)
第一百零七条	【所得发生地】 .....	(356)
第一百零八条	【纳税人在境内的其他收入、税务 机关的告知义务】 .....	(359)
<b>第六章 特别纳税调整</b>	.....	(362)
第一百零九条	【关联方】 .....	(362)
第一百一十条	【独立交易原则】 .....	(365)



第一百一十一条	【关联方转让定价调整方法】	…… (370)
第一百一十二条	【成本分摊协议】	…… (380)
第一百一十三条	【预约定价安排及其基本程序】	… (384)
第一百一十四条	【提供相关业务资料的义务】	…… (390)
第一百一十五条	【核定应纳税额采用方法和异议处理】	…… (397)
第一百一十六条	【中国居民】	…… (401)
第一百一十七条	【控制】	…… (404)
第一百一十八条	【税率水平】	…… (408)
第一百一十九条	【防范资本弱化】	…… (411)
第一百二十条	【不具有合理商业目的】	…… (418)
第一百二十一条	【特别纳税调整】	…… (421)
第一百二十二条	【加收利息适用比例】	…… (424)
第一百二十三条	【税务机关纳税调整期限】	…… (426)
<b>第七章 征收管理</b>		…… (428)
第一百二十四条	【企业登记注册地】	…… (428)
第一百二十五条	【企业汇总缴纳】	…… (430)
第一百二十六条	【非居民企业主要机构、场所】	… (436)
第一百二十七条	【非居民企业汇总缴纳所得税的批准机关和变更机构、场所的报告义务】	…… (439)
第一百二十八条	【预缴企业所得税】	…… (444)
第一百二十九条	【报送资料】	…… (447)
第一百三十条	【人民币以外的货币折合为人民币的计算方法】	…… (454)
<b>第八章 附 则</b>		…… (457)
第一百三十一条	【企业所得税法公布前已经批准设立的企业】	…… (457)
第一百三十二条	【港、澳、台地区成立的企业适用企业所得税法】	…… (460)
第一百三十三条	【施行日期和废止法规】	…… (461)

附

中华人民共和国企业所得税法 .....	(466)
(2007年3月16日)	
中华人民共和国企业所得税法实施条例 .....	(476)
(2007年12月6日)	
国务院法制办、财政部、国家税务总局负责人就《中 华人民共和国企业所得税法实施条例》有关问题答 记者问 .....	(503)
后    记 .....	(512)

# 第一章 总 则

## 本章内容提要

本章为本实施条例的总则部分，从第一条至第八条，共八条。作为总则，本章在整个实施条例中起到提纲挈领的作用，主要内容为本实施条例所调整法律关系的基本概念、基本原则和基本制度。由于本条例是《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称企业所得税法）的下位法，是对企业所得税法有关规定的细化，因此本章主要是对企业所得税法的总则部分中规定的基本概念的内涵和外延作进一步解释和具体化，主要包括：对企业所得税法规定的企业所得税纳税人范围进行了明确界定，对企业所得税法规定的“所得”的定义和范围作了具体规定，此外还解释了企业所得税法总则部分其他相关概念的含义。

**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。

## 新旧条文对照

企业所得税法 实施条例	企业所得税暂行条例 实施细则	外商投资企业和外国企业 所得税法实施细则
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。	第一条 根据《中华人民共和国企业所得税暂行条例》（以下简称条例）第十九条的规定，制定本细则。	第一条 根据《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》（以下简称税法）第二十九条的规定，制定本细则。

## ● 条文主旨

本条是关于制定本实施条例的法律依据的规定。

## ● 立法背景

2007年3月16日，第十届全国人民代表大会第五次会议通过企业所得税法。新的企业所得税法将于2008年1月1日起实施。统一后的企业所得税法结束了多年来内资、外资企业适用不同税法的历史，统一了有关纳税人的规定，统一并适当降低了企业所得税税率，统一并规范了税前扣除办法和标准，统一了税收优惠政策，为企业的公平竞争创造了条件。这部新的法律规定了企业所得税制度的基本原则和主要制度，许多方面还需要予以细化，才能便于操作。为了保证这部重要法律在2008年1月1日以后能够顺利实施，使这部重要法律的有关规定能够真正得以贯彻落实，企业所得税法第五十九条规定：“国务院根据本法制定实施条例。”据此，国务院及时发布了本实施条例，对企业所得税法的有关规定作了必要的细化，并与企业所得税法同时于2008年1月1日起生效。因此，本条明确规定：本实施条例，是根据企业所得税法的规定制定的。

## ● 条文解读

《中华人民共和国立法法》第五十六条规定，国务院为执行法律的规定，可以制定行政法规。这一类的行政法规通常冠以“×××法实施条例”、“×××法实施细则”等名称。本实施条例作为企业所得税法的下位法，其立法目的是将企业所得税法的内容进行细化，对企业所得税法所确立的基本原则和制度作出更为具体的规定，以增强企业所得税法的可操作性，便于税务机关和广大纳税人理解和执行。因此，本实施条例的规定必须与企业所得税法保持一致，不得与企业所得税法的规定相抵触，也不得违背

企业所得税法的精神和基本原则，否则将被视为无效。这是立法法确定的原则在企业所得税法与其实施条例的法律效力关系问题上的适用。

## 应用提示

根据本条例规定，本条例是与新企业所得税法配套实施的行政法规，是对企业所得税法的细化。因此，在实际执行中首先要注意正确把握企业所得税法的有关规定，然后才能正确理解本条例的规定，才能全面、正确地理解和适用企业所得税法律制度。

**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。

## 新旧条文对照

企业所得税法实施条例	企业所得税暂行条例
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、行政法规规定成立的个人独资企业、合伙企业。	第十八条 金融、保险企业缴纳企业所得税，依照有关规定执行。

## 条文主旨

本条是关于对不缴纳企业所得税的个人独资企业、合伙企业进行界定的规定。

## 立法背景

本条是对企业所得税法第一条第二款所称“个人独资企业”、

“合伙企业”的具体解释。企业所得税法第一条第二款规定：“个人独资企业、合伙企业不适用本法。”但是，到底哪些企业属于不适用企业所得税法的个人独资企业和合伙企业呢？企业所得税法并没有具体明确，这正是本条规定要解决的问题。

## 条文解读

本条的规定主要包含以下两层含义：

### 一、在境外依据外国法律成立的个人独资企业和合伙企业应当不属于不缴纳企业所得税的范围

企业所得税法的立法原意是为了解决重复征税问题，因为个人独资企业和合伙企业的出资人与承担有限责任的公司股东不同，他们对外就企业的债务承担无限责任，企业的财产与出资人的财产密不可分，生产经营收入也即出资人个人的收入，并由出资人缴纳个人所得税。因此，为避免重复征税，企业所得税法才规定个人独资企业和合伙企业不适用企业所得税法。而依照外国法律法规在境外成立的个人独资企业和合伙企业，其境外投资人没有在境内缴纳个人所得税，不存在重复征税的问题；而且，如不对这些企业征收企业所得税，则会造成税收漏洞，影响国家税收权益；此外，对包括个人独资企业、合伙企业在内的外国企业征收企业所得税也是一直延续传统的做法，不存在异议。因此，本条明确将依照外国法律法规成立的个人独资企业和合伙企业排除在不缴纳企业所得税的企业之外。

依照本条的规定，不适用企业所得税法的个人独资企业和合伙企业，不包括依照外国法律法规在境外成立的个人独资企业和合伙企业。境外的个人独资企业和合伙企业可能会成为企业所得税法规定的我国非居民企业纳税人（比如在中国境内取得收入，也可能在中国境内设立机构、场所并取得收入），也可能成为企业所得税法规定的我国居民企业纳税人（比如其实际管理机构在中国境内）。但是不论其为居民企业还是非居民企业，都必须严

格依照企业所得税法和本条例的有关规定缴纳企业所得税，而不属于企业所得税法第一条第二款规定的不适用企业所得税法的个人独资企业和合伙企业。

## **二、凡依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业和合伙企业，不缴纳企业所得税**

依照本条的规定，凡是依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业和合伙企业，即属于企业所得税法第一条第二款规定的个人独资企业和合伙企业，均不适用企业所得税法，即不必缴纳企业所得税。本条所称的依照中国法律、行政法规的规定成立，主要指依照我国先后制定的《中华人民共和国个人独资企业法》、《中华人民共和国合伙企业法》等有关法律、行政法规的规定成立的企业。

根据《中华人民共和国个人独资企业法》的规定，个人独资企业是指依照本法在中国境内设立，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连带责任的经营实体。据此，个人独资企业是以投资人的个人财产对外承担无限责任的，其生产经营所得也即出资人个人所得而缴纳个人所得税，企业本身没有独立的财产和所得，所以不属于企业所得税的纳税人。

根据《中华人民共和国合伙企业法》的规定，合伙企业是指自然人、法人和其他组织依照本法在中国境内设立的普通合伙企业和有限合伙企业。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。本法对普通合伙人承担责任的形式有特别规定的，从其规定。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。因此，合伙企业也是以合伙人或者普通合伙人的全部财产对外承担无限责任的。对于普通合伙企业来说，其生产经营所得也即合伙人的所得而由合伙人依法纳税；对于有限合伙企业来说，其生产

经营所得也是分别由普通合伙人和有限合伙人依法纳税的，企业本身也没有独立的财产和所得，所以不属于企业所得税的纳税人。

基于个人独资企业与合伙企业的特殊性，新的企业所得税法第一条第二款规定这两类企业不适用企业所得税法。而本条则进一步明确，不适用企业所得税法的个人独资企业和合伙企业是指依据中国法律、行政法规的规定成立的个人独资企业和合伙企业，不包括非居民企业中的个人独资企业和合伙企业。这样就限定了范围，也避免了不必要的误解。

### 应用提示

实践中，外国的合伙企业，如外国的会计师事务所、律师事务所等，在中国境内开展经营活动取得的所得，都应当依法缴纳企业所得税。

**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。



企业所得税法 实施条例	企业所得税暂行条例 及其实施细则	外商投资企业和 外国企业所得税 法及其实施细则
<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>条例： 第二条 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。</p> <p>实施细则： 第三条 条例第二条（一）项至（五）项所称国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业，是指按国家有关规定注册、登记的上述各类企业。</p> <p>条例第二条（六）项所称有生产、经营所得和其他所得的其他组织，是指经国家有关部门批准，依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织。</p> <p>第四条 条例第二条所称独立经济核算的企业或者组织，是指纳税人同时具备在银行开设结算帐户；独立建立帐簿、编制财务会计报表、独立计算盈亏等条件的企业或者组织。</p>	<p>税法： 第二条 本法所称外商投资企业，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。</p> <p>本法所称外国企业，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。</p> <p>实施细则： 第七条 不组成企业法人的中外合作经营企业，可以由合作各方依照国家有关税收法律、法规分别计算缴纳所得税；也可以由该企业申请，经当地税务机关批准，依照税法统一计算缴纳所得税。</p>