

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 与实施条例释义及案例精解

2019年版

翟继光 ◎ 主编

2019年“两会”后,我国继续深化增值税改革

制造业等(税率16%→13%)、交通运输业、建筑业等(税率10%→9%)  
税率6%一档保持不变



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

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

## 与实施条例释义及案例精解

—— 2019年版 ——

翟继光 © 主编

2019年“两会”后,我国继续深化增值税改革

制造业等(税率16%→13%)、交通运输业、建筑业等(税率10%→9%)

税率6%一档保持不变



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

## 图书在版编目 ( CIP ) 数据

中华人民共和国企业所得税法与实施条例释义及案例精解: 2019 年版 / 翟继光主编. — 上海: 立信会计出版社, 2019.6

ISBN 978-7-5429-6171-6

I . ①中… II . ①翟… III . ①企业所得税—税法—法律解释—中国—2019 IV . ①D922.222.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2019) 第 102076 号

责任编辑 蔡伟莉

中华人民共和国企业所得税法与实施条例释义及案例精解 ( 2019 年版 )

---

出版发行	立信会计出版社	邮政编码	200235
地 址	上海市中山西路 2230 号	传 真	(021) 64411325
电 话	(021) 64411389	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网 址	www.lixinaph.com	电 话	(021) 64411071
网上书店	www.shlx.net		
经 销	各地新华书店		

---

印 刷	北京鑫海金澳胶印有限公司
开 本	710 毫米 × 1000 毫米 1/16
印 张	24
字 数	443 千字
版 次	2019 年 6 月第 1 版
印 次	2019 年 6 月第 1 次
书 号	ISBN 978-7-5429-6171-6 / D
定 价	62.00 元

---

如有印订差错, 请与本社联系调换

# PREFACE

## 前 言

2017年2月24日，第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十六次会议通过了修改《中华人民共和国企业所得税法》的决定。这是全国人大2007年通过《企业所得税法》之后进行的首次修订。虽然本次仅修订了一个条款，但由此也拉开了修改完善《企业所得税法》的大序幕，未来，我国还将在税率、税收优惠制度等方面对《企业所得税法》进行较大幅度的修订，以提高我国《企业所得税法》在国际上的竞争力。第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议于2018年12月29日通过《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国电力法〉等四部法律的决定》，对《企业所得税法》进行了部分修改。

《企业所得税法》自2008年1月1日实施以来，财政部和国家税务总局发布了一系列解释性的规定，这些规定对《企业所得税法》起到了补充和完善的作用，在税务管理中起到了重要作用。为了帮助广大企事业单位掌握《企业所得税法》《企业所得税法



实施条例》的基本制度及其实务操作方法，我们组织相关专家编写了《中华人民共和国企业所得税法与实施条例释义及案例精解》一书。

本书根据《企业所得税法》与《企业所得税法实施条例》的基本结构分为总则、应纳税所得额、应纳税额、税收优惠、源泉扣缴、特别纳税调整、征收管理以及附则八章。本书主要运用财政部和国家税务总局发布的文件对《企业所得税法》与《企业所得税法实施条例》的条款进行详细解读。为帮助读者更好地理解 and 掌握相关制度，本书还编写了大量案例精解，这些案例有些就是税收征管实践中发生的真实案例，有些是对真实案例进行加工和概括之后的示范案例。

本书适宜作为广大企事业单位学习和掌握新《企业所得税法》与《企业所得税法实施条例》的辅导书，也适宜作为税务机关对税务人员进行培训的参考书，同时，本书也适宜作为高校税法（税收）实务类课程的教科书。

本书涉及的税收法律、法规和政策，截至 2019 年 3 月 31 日。

翟继光

2019 年 3 月 31 日

# 全国人民代表大会常务委员会关于 修改 《中华人民共和国企业所得税法》的决定

(2017年2月24日第十二届全国人民代表大会  
常务委员会第二十六次会议通过)

第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十六次会议决定对《中华人民共和国企业所得税法》作如下修改：

将第九条修改为：“企业发生的公益性捐赠支出，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；超过年度利润总额12%的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。”

本决定自公布之日起施行。

《中华人民共和国企业所得税法》根据本决定作相应修改，重新公布。

# 全国人民代表大会常务委员会关于 修改 《中华人民共和国电力法》等四部法律的决定

(2018年12月29日第十三届全国人民代表大会  
常务委员会第七次会议通过)

第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议决定：

四、对《中华人民共和国企业所得税法》作出修改

将第五十一条第一款中的“非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所的，经税务机关审核批准”修改为“非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所，符合国务院税务主管部门规定条件的”。

本决定自公布之日起施行。

# CONTENTS

## 目 录

### 第一章 总则 / 001

- 第一节 纳税人的一般规定 / 001
- 第二节 居民企业与非居民企业 / 003
- 第三节 纳税义务 / 010
- 第四节 税率 / 018

### 第二章 应纳税所得额 / 023

- 第一节 一般规定 / 023
- 第二节 收入总额 / 025
- 第三节 不征税收入 / 034
- 第四节 成本费用扣除 / 037
- 第五节 公益捐赠扣除 / 062
- 第六节 不得扣除的支出 / 072
- 第七节 固定资产与存货的税务处理 / 074
- 第八节 无形资产与长期待摊费用的税务处理 / 078
- 第九节 资产损失扣除与亏损的税务处理 / 081





第十节 对外投资与企业重组的税务处理 / 096

第十一节 非居民企业应纳税所得额的计算 / 130

### 第三章 应纳税额 / 144

第一节 应纳税额计算公式 / 144

第二节 外国税收抵免 / 145

### 第四章 税收优惠 / 155

第一节 免税收入 / 155

第二节 免征、减征企业所得税 / 165

第三节 低税率优惠 / 190

第四节 民族自治地方税收优惠 / 202

第五节 加计扣除税收优惠 / 203

第六节 创业投资税收优惠 / 216

第七节 固定资产加速折旧税收优惠 / 221

第八节 综合利用资源税收优惠 / 230

第九节 购置专用设备税收优惠 / 233

### 第五章 源泉扣缴 / 235

第一节 法定源泉扣缴 / 235

第二节 指定源泉扣缴 / 238

第三节 源泉扣缴管理 / 240

### 第六章 特别纳税调整 / 246

第一节 转让定价税制与成本分摊协议 / 246



- 第二节 预约定价安排 / 252
- 第三节 同期资料管理 / 261
- 第四节 核定应纳税所得额与国际磋商 / 270
- 第五节 受控外国企业税制 / 287
- 第六节 资本弱化税制 / 290
- 第七节 一般反避税条款 / 294
- 第八节 反避税加收利息 / 300

## 第七章 征收管理 / 304

- 第一节 纳税地点与征管范围 / 304
- 第二节 汇总纳税与合并纳税 / 309
- 第三节 纳税年度与税款缴纳 / 327

## 第八章 附则 / 349

# 第一章

---

## 总 则

### 第一节 纳税人的一般规定

#### 【企业所得税法】

**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。

#### 【企业所得税法实施条例】

**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。

#### 【法律法规释义】

上述条款是有关企业所得税纳税人的一般性规定。

《财政部 国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税〔2008〕159号）规定：

合伙企业是指依照中国法律、行政法规成立的合伙企业。

合伙企业以每一个合伙人为纳税义务人。

合伙企业合伙人是自然人的，缴纳个人所得税；合伙人是法人和其他组织



的，缴纳企业所得税。

合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则。具体应纳税所得额的计算按照《财政部 国家税务总局关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定》（财税〔2000〕91号）及《财政部 国家税务总局关于调整个体工商户个人独资企业和合伙企业个人所得税税前扣除标准有关问题的通知》（财税〔2008〕65号）的有关规定执行。上述生产经营所得和其他所得，包括合伙企业分配给所有合伙人的所得和企业当年留存的所得（利润）。

合伙企业的合伙人按照下列原则确定应纳税所得额：

（1）合伙企业的合伙人以合伙企业的生产经营所得和其他所得，按照合伙协议约定的分配比例确定应纳税所得额。

（2）合伙协议未约定或者约定不明确的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人协商决定的分配比例确定应纳税所得额。

（3）协商不成的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人实缴出资比例确定应纳税所得额。

（4）无法确定出资比例的，以全部生产经营所得和其他所得，按照合伙人数量平均计算每个合伙人的应纳税所得额。

合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人。

合伙企业的合伙人是法人和其他组织的，合伙人在计算其缴纳企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。

### 【案例精解】

**【例 1-1】** 2017年6月10日，甲、乙、丙三人签订一份合伙协议，共同投资50万元设立了兴旺美食餐厅，餐厅性质为合伙企业。兴旺美食餐厅设立之后，生产经营状况良好，经营规模不断扩大。2018年5月1日，甲、乙、丙决定将兴旺美食餐厅从合伙企业变更为有限责任公司。2017年度和2018年度，兴旺美食餐厅应当如何缴纳所得税？

**解析：**

根据《企业所得税法》第一条的规定，在中国境内，企业和其他取得收入的组织为企业所得税的纳税人，依照该法的规定缴纳企业所得税。个人独资企业、合伙企业不适用该法。也就是说，个人独资企业和合伙企业不需要缴纳企业所得税。根据《国务院关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》（国发〔2000〕16号）的规定，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，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。

从2017年6月10日到2018年4月30日，兴旺美食餐厅的性质属于合伙企业，不需要缴纳企业所得税，但该餐厅的三位投资者从该餐厅所获得的生产经营所得，比照个体工商户的生产、经营所得缴纳个人所得税。从2018年5月1日到2018年12月31日，兴旺美食餐厅的性质属于有限责任公司，属于《企业所得税法》第一条所称的“企业”，因此，应当缴纳企业所得税。该餐厅的三位投资者从该餐厅的税后利润中所分配的所得应当按照“利息、股息、红利所得”缴纳个人所得税。

**【例 1-2】** 某民办非企业单位取得了应纳税所得，但没有缴纳企业所得税。税务机关要求该单位缴纳企业所得税时，该单位会计负责人说：“只有企业才需要缴纳企业所得税，我们并不是企业，为什么要缴纳企业所得税？”该单位会计负责人的上述看法是否正确？

**解析：**

该单位会计负责人的上述看法是错误的。企业所得税并非仅对企业征收。根据《企业所得税法》第一条的规定，在中华人民共和国境内，企业和其他取得收入的组织为企业所得税的纳税人，依照税法的规定缴纳企业所得税。根据《企业所得税法实施条例》第三条的规定，除个人独资企业和合伙企业以外的公司、企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位、基金会、外国商会、农民专业合作社以及取得收入的其他组织都是企业所得税的纳税人。

## 第二节 居民企业与非居民企业

### 【企业所得税法】

**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。

### 【企业所得税法实施条例】

**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。

### 【法律法规释义】

上述条款规定了居民企业和非居民企业的定义。

《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）规定：

境外注册的中资控股企业（以下称境外中资企业）是指由中国境内的企业或企业集团作为主要控股投资者，在境外依据外国（地区）法律注册成立的企业。

境外中资企业同时符合以下条件的，根据《企业所得税法》第二条第二款和《企业所得税法实施条例》第四条的规定，应判定其为实际管理机构在中国境内的居民企业（以下称非境内注册居民企业），并实施相应的税收管理，就其来源于中国境内、境外的所得征收企业所得税。

（1）企业负责实施日常生产经营管理运作的高层管理人员及其高层管理部门履行职责的场所主要位于中国境内；

（2）企业的财务决策（如借款、放款、融资、财务风险管理等）和人事决策（如任命、解聘和薪酬等）由位于中国境内的机构或人员决定，或需要得到位于中国境内的机构或人员批准；

（3）企业的主要财产、会计账簿、公司印章、董事会和股东会议纪要档案等位于或存放于中国境内；

(4) 企业 1/2 (含 1/2) 以上有投票权的董事或高层管理人员经常居住于中国境内。

对于实际管理机构的判断,应当遵循实质重于形式的原则。

非境内注册居民企业从中国境内其他居民企业取得的股息、红利等权益性投资收益,按照《企业所得税法》第二十六条和《企业所得税法实施条例》第八十三条的规定,作为其免税收入。非境内注册居民企业的投资者从该居民企业分得的股息、红利等权益性投资收益,根据《企业所得税法实施条例》第七条第(四)款的规定,属于来源于中国境内的所得,应当征收企业所得税;该权益性投资收益中符合《企业所得税法》第二十六条和《企业所得税法实施条例》第八十三条规定的部分,可作为收益人的免税收入。

非境内注册居民企业在中国境内投资设立的企业,其外商投资企业的税收法律地位不变。

境外中资企业被判定为非境内注册居民企业的,按照《企业所得税法》第四十五条以及受控外国企业管理的有关规定,不视为受控外国企业,但其所控制的其他受控外国企业仍应按照有关规定进行税务处理。

境外中资企业未提出居民企业申请的,其中国主要投资者的主管税务机关可以根据所掌握的情况对其是否属于中国居民企业作出初步判定,层报国家税务总局确认。

境外中资企业或其中国主要投资者向税务机关提出居民企业申请时,应同时向税务机关提供如下资料:

- (1) 企业法律身份证明文件;
- (2) 企业集团组织结构说明及生产经营概况;
- (3) 企业最近一个年度的公证会计师审计报告;
- (4) 负责企业生产经营等事项的高层管理机构履行职责的场所的地址证明;
- (5) 企业董事及高层管理人员在中国境内居住记录;
- (6) 企业重大事项的董事会决议及会议记录;
- (7) 主管税务机关要求的其他资料。

境外中资企业被认定为中国居民企业后成为双重居民身份的,按照中国与相关国家(或地区)签署的税收协定(或安排)的规定执行。

2014年1月29日,国家税务总局发布了《关于依据实际管理机构标准实施居民企业认定有关问题的公告》(国家税务总局公告2014年第9号),作出以下规定:

为完善依据实际管理机构实施居民企业的认定工作,加强企业所得税征收



管理,根据《国务院关于取消和下放一批行政审批项目的决定》(国发〔2013〕44号),国家税务总局对《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》(国税发〔2009〕82号,以下简称《通知》)有关条款进行了修订,现公告如下:

(1)符合《通知》第二条规定的居民企业认定条件的境外中资企业,须向其中国境内主要投资者登记注册地主管税务机关提出居民企业认定申请,主管税务机关对其居民企业身份进行初步判定后,层报省级税务机关确认。经省级税务机关确认后抄送其境内其他投资地相关省级税务机关。

(2)按本公告实施居民企业认定时,经省级税务机关确认后,30日内抄报国家税务总局,由国家税务总局网站统一对外公布。国家税务总局适时开展检查,对不符合条件的,责令其纠正。

(3)境外注册中资控股企业自其被认定为居民企业的年度起,从中国境内其他居民企业取得以前年度(限于2008年1月1日以后)的股息、红利等权益性投资收益,应按照《企业所得税法》第二十六条及其实施条例第十七条、第八十三条的规定处理。

(4)境外注册中资控股企业所得税征管的其他事项,仍按照《通知》的相关规定执行。

(5)本公告适用于2013年度及以后年度企业所得税申报。

《国家税务总局关于非居民企业派遣人员在中国境内提供劳务征收企业所得税有关问题的公告》(国家税务总局公告2013年第19号)规定:

非居民企业(以下统称“派遣企业”)派遣人员在中国境内提供劳务,如果派遣企业对被派遣人员工作结果承担部分或全部责任和风险,通常考核评估被派遣人员的工作业绩,应视为派遣企业在中国境内设立机构、场所提供劳务;如果派遣企业属于税收协定缔约对方企业,且提供劳务的机构、场所具有相对的固定性和持久性,该机构、场所构成在中国境内设立的常设机构。

在作出上述判断时,应结合下列因素予以确定:

(1)接收劳务的境内企业(以下统称“接收企业”)向派遣企业支付管理费、服务费性质的款项;

(2)接收企业向派遣企业支付的款项金额超出派遣企业代垫、代付被派遣人员的工资、薪金、社会保险费及其他费用;

(3)派遣企业并未将接收企业支付的相关费用全部发放给被派遣人员,而是保留了一定数额的款项;

(4)派遣企业负担的被派遣人员的工资、薪金未全额在中国缴纳个人所得税;



(5) 派遣企业确定被派遣人员的数量、任职资格、薪酬标准及其在中国境内的工作地点。

符合上述规定的派遣企业和接收企业应按照《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》(国家税务总局令第19号)规定办理税务登记和备案、税款申报及其他涉税事宜。

符合上述规定的派遣企业应依法准确计算其取得的所得并据实申报缴纳企业所得税;不能如实申报的,税务机关有权按照相关规定核定其应纳税所得额。

如果派遣企业仅为在接收企业行使股东权利、保障其合法股东权益而派遣人员在中国境内提供劳务的,包括被派遣人员为派遣企业提供对接收企业投资的有关建议、代表派遣企业参加接收企业股东大会或董事会议等活动,均不因该活动在接收企业营业场所进行而认定为派遣企业在中国境内设立机构、场所或常设机构。

主管税务机关应加强对派遣行为的税收管理,重点审核下列与派遣行为有关的资料,以及派遣安排的经济实质和执行情况,确定非居民企业所得税纳税义务:

- (1) 派遣企业、接收企业和被派遣人员之间的合同协议或约定;
- (2) 派遣企业或接收企业对被派遣人员的管理规定,包括被派遣人员的工作职责、工作内容、工作考核、风险承担等方面的具体规定;
- (3) 接收企业向派遣企业支付款项及相关账务处理情况,被派遣人员个人所得税申报缴纳资料;
- (4) 接收企业是否存在通过抵销交易、放弃债权、关联交易或其他形式隐蔽性支付与派遣行为相关费用的情形。

主管税务机关根据《企业所得税法》及本公告规定确定派遣企业纳税义务时,应与被派遣人员提供劳务涉及的个人所得税、营业税的主管税务机关加强协调沟通,交换被派遣人员提供劳务的相关信息,确保税收政策的准确执行。

各地在执行本公告规定对非居民企业派遣人员提供劳务进行税务处理时,应严格按照有关规定为派遣企业或接收企业及时办理对外支付相关手续。

### 【案例精解】

**【例1-3】** 很多人都在使用中国移动的服务,中国移动用户数量已经超过7亿,但真正了解中国移动身份的人并不多。根据我国《企业所得税法》的