


税务人员 \ 企业 指定用书



中华人民共和国企业所得税法实施条例

释义及适用指南

财 政 部 税 政 司
国家税务局所得税司
国务院法制办财政金融司

 中国财政经济出版社

中华人民共和国企业所得税法实施条例

释义及适用指南

财 政 部 税 政 司
国家税务局所得税司
国务院法制办财政金融司

中国财政经济出版社

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》释义及适用指南/刘焯主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2007.11

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0338 - 6

I. 中... II. 刘... III. 企业所得税法—条例—注释—中国 IV. D922.222.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 173410 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京市通州大中印刷厂印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 A5 19.5 印张 526000 字

2007 年 12 月第 1 版 2007 年 12 月北京第 1 次印刷

印数: 1 - 5000 定价: 46.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0338 - 6/D·0012

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《中华人民共和国企业所得税法 实施条例》释义及适用指南

编 委 会

- 顾 问：王 军（财政部副部长）
王 力（国家税务总局副局长）
宋大涵（国务院法制办副主任）
- 主 编：史耀斌（财政部税政司司长）
孙瑞标（国家税务总局所得税司司长）
刘 焰（国务院法制办财金司司长）
- 副主编：王建凡（财政部税政司副司长）
缪慧频（国家税务总局所得税司副司长）
卢 云（国家税务总局国际司副司长）
刘长春（国务院法制办财金司副司长）

编 委：（以姓氏笔划为序）

王建凡	史耀斌	卢 云	孙瑞标	刘 熠
刘长春	刘宝柱	刘 磊	张天犁	杨 峰
何俊雄	何道成	季怀银	陈福良	贺连堂
郭垂平	游有旺	缪慧频		

撰稿人：（以姓氏笔划为序）

马 静	马福贞	王海勇	叶 平	冯 冰
刘宝柱	刘 磊	张天犁	张树枫	张 铁
杨 峰	何俊雄	何道成	李 肖	李旭鸿
李 政	季怀银	陈福良	陈 梅	周 诚
胡庆美	夏 霖	殷丽海	高燕凌	郭垂平
都兴强	程 浩	游有旺		

前 言

国务院第 197 次常务会议讨论通过的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》，将于 2008 年 1 月 1 日生效。

新的《中华人民共和国企业所得税法实施条例》对 2007 年 3 月 16 日十届全国人民代表大会通过的《中华人民共和国企业所得税法》的有关规定都作了具体细化和明确。主要包括：第一，明确了有关各项支出扣除的具体范围和标准。比如，合理的工资薪金支出税前据实扣除原则，职工福利费、职工工会经费、职工教育投入的扣除标准，与生产经营活动有关的业务招待费支出、广告费和业务宣传费的支出比例和方法，等等。第二，具体规定了税收优惠的范围和办法，规定了国家需要重点扶持的高新技术企业、创业投资企业、小型微利企业等享受企业所得税优惠的纳税人应具备的条件和具体优惠方式等。第三，根据企业所得税法有关特别纳税调整的规定，借鉴国际反避税经验，具体规定了有关特别纳税调整的问题，明确了有关处理措施和手段。此外，新条例还对有关应纳税额的计算、源泉扣缴、征收管理等问题，都作了具体明确规定。

为了使广大税务机关工作人员能够更好地理解和执行新的《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的规定，使各类纳税人能够更好地依法保护自己的

前 言

合法权益，我们组织了直接参与新《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》起草和修改工作的财政部、税务总局和国务院法制办的工作人员，编写了本书，对新《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》进行了详细介绍，对条文逐条进行了详细地、权威地、深入地、精确地解读，希望能够对广大税务机关工作人员和各类纳税人学习、掌握和执行这部重要法律有所裨益。

同时，我们还将《企业所得税法实施条例》与《企业所得税法》，《企业所得税法实施条例》与原《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》及其实施细则进行了逐条对照，并附有与《企业所得税法实施条例》相关的法律法规，以方便大家工作、学习中使用。

本书的编写，得到了财政部、税务总局和国务院法制办领导的大力支持，在此我们深表谢意！

由于水平有限，加之工作繁忙、时间紧张，书中难免会有疏漏或者不当之处，敬请广大读者批评指正。

作 者

2007年12月

目 录

第一部分	中华人民共和国企业所得税法实施条例	(1)
第二部分	国务院法制办、财政部、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	(31)
第三部分	中华人民共和国企业所得税法实施条例释义	(41)
第一章	总 则	(41)
第二章	应纳税所得额	(62)
第三章	应纳税额	(230)
第四章	税收优惠	(246)
第五章	源泉扣缴	(309)
第六章	特别纳税调整	(327)
第七章	征收管理	(381)
第八章	附 则	(401)
第四部分	对照表	(407)
《企业所得税法》与《企业所得税法实施条例》对照表		(407)
《企业所得税法实施条例》与原内资、外资税法 及其实施细则对照表		(446)
第五部分	有关法律、行政法规	(557)
中华人民共和国企业所得税法		(557)
中华人民共和国税收征收管理法		(568)
中华人民共和国税收征收管理法实施细则		(588)
中华人民共和国公益事业捐赠法 (节选)		(611)
中华人民共和国残疾人保障法 (节选)		(613)

第一部分

中华人民共和国企业所得税法实施条例

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。

企业的不征税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和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。

第三十七条 企业在生产经营活动中发生的合理的不需要资本化的借款费用，准予扣除。

企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过 12 个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关资产购置、建造期间发生的合理的借款费用，应当作为资本性支出计入有关资产的成本，并依照本条例的规定扣除。

第三十八条 企业在生产经营活动中发生的下列利息支出，准予扣除：

(一) 非金融企业向金融企业借款的利息支出、金融企业的各

项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业经批准发行债券的利息支出；

(二) 非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分。

第三十九条 企业在货币交易中，以及纳税年度终了时将人民币以外的货币性资产、负债按照期末即期人民币汇率中间价折算为人民币时产生的汇兑损失，除已经计入有关资产成本以及向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除。

第四十条 企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除。

第四十一条 企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，准予扣除。

第四十二条 除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 2.5% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

第四十三条 企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60% 扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5‰。

第四十四条 企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

第四十五条 企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于环境保护、生态恢复等方面的专项资金，准予扣除。上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除。

第四十六条 企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。