

中国深圳
深圳市罗湖区
深南东路5002号
地王商业中心12楼1203-06室
电话: +86 755 8268 4480

中国上海
上海市徐汇区
斜土路2899甲号
光启文化广场B座6楼603室
电话: +86 21 6439 4114

中国北京
北京市东城区
灯市口大街33号
国中商业大厦3楼303室
电话: +86 10 6210 1890

台湾台北
台北市大安区忠孝东路
四段142号3楼之3
邮编: 10688
电话: +886 2 2711 1324

新加坡
新加坡丝丝街138号
丝丝阁13楼1302室
邮编: 069538
电话: +65 6438 0116

美国纽约
美国纽约州纽约市
坚尼路202号3楼303室
邮编: 10013
电话: +1 646 850 5888

中国税务行政管理指南 (3) - 应税收入

一、 基本规定

- 1、 外商投资企业在中国境内投资于其他企业，从接受投资的企业取得的利润（股息），可以不计入本企业应纳税所得额；但其上述投资所发生的费用和损失，不得冲减本企业应纳税所得额。（国务院令 85 1991.6.30）
- 2、 在计算应纳税所得额时，除国家另有规定外，下列各项不得列为成本、费用和损失：
 - (1) 固定资产的购置、建造支出；
 - (2) 无形资产的受让、开发支出；
 - (3) 资本的利息；
 - (4) 各项所得税税款；
 - (5) 违法经营的罚款和被没收财物的损失；
 - (6) 各项税收的滞纳金和罚款；
 - (7) 自然灾害或者意外事故损失有赔偿的部分；
 - (8) 用于中国境内公益、救济性质以外的捐赠；
 - (9) 支付给总机构的特许权使用费；
 - (10) 与生产、经营业务无关的其他支出。（国务院令 85 1991.6.30）
- 3、 外国企业在中国境内设立的机构、场所，向其总机构支付的同本机构、场所生产、经营有关的合理的管理费，应当提供总机构出具的管理费汇集范围、总额、分摊依据和方法的证明文件，并附有注册会计师的查证报告，经当地税务机关审核同意后，准予列支。外商投资企业应当向其分支机构合理分摊与其生产、经营有关的管理费。（国务院令 85 1991.6.30）
- 4、 企业发生与生产、经营有关的合理的借款利息，应当提供借款付息的证明档，经当地税务机关审核同意后，准予列支。企业借款用于固定资产的购置、建造或者无形资产的受让、开发，在该项资产投入使用前发生的利息，应当计入固定资产的原价。本条第一款所说的合理的借款利息，是指按不高于一般商业贷款利率计算的利息。（国务院令 85 1991.6.30）

- 5、 企业发生与生产、经营有关的交际应酬费，应当有确实的记录或者单据，分别在下列限度内准予作为费用列支：（1）全年销货净额在一千五百万元以下的，不得超过销货净额的千分之五；全年销货净额超过一千五百万元的部分，不得超过该部分销货净额的千分之三；（2）全年业务收入总额在五百万元以下的，不得超过业务收入总额的千分之十；全年业务收入总额超过五百万元的部分，不得超过该部分业务收入总额的千分之五。（国务院令 85 1991.6.30）
- 6、 企业在筹建和生产、经营中发生的汇兑损益，除国家另有规定外，应当合理列为各所属期间的损益。（国务院令 85 1991.6.30）
- 7、 企业支付给职工的工资和福利费，应当报送其支付标准和所依据的文件及有关资料，经当地税务机关审核同意后，准予列支。企业不得列支其在中国境内工作的职工的境外社会保险费。（国务院令 85 1991.6.30）
- 8、 从事信贷、租赁等业务的企业，可以根据实际需要，报经当地税务机关批准，逐年按年末放款余额（不包括银行间拆借），或者年末应收帐款、应收票据等应收款项的余额，计提不超过百分之三的坏帐准备，从该年度应纳税所得额中扣除。企业实际发生的坏帐损失，超过上一年度计提的坏帐准备部分，可列为当期的损失；少于上一年度计提的坏帐准备部分，应当计入本年度的应纳税所得额。前款所说的坏帐损失，须经当地税务机关审核认可。（国务院令 85 1991.6.30）
- 9、 坏帐损失，是指下列应收款项：
 - （1） 因债务人破产，在以其破产财产清偿后，仍然不能收回的；
 - （2） 因债务人死亡，在以其遗产偿还后，仍然不能收回的；
 - （3） 因债务人逾期未履行偿债义务，已超过两年，仍然不能收回的。（国务院令 85 1991.6.30）
- 10、 企业已列为坏帐损失的应收款项，在以后年度全部或者部分收回时，应当计入收回年度的应纳税所得额。（国务院令 85 1991.6.30）
- 11、 外国企业在中国境内设立的机构、场所取得发生在中国境外的与该机构、场所有实际联系的利润（股息）、利息、租金、特许权使用费和其他所得已在境外缴纳的所得税款，除国家另有规定外，可以作为费用扣除。（国务院令 85 1991.6.30）
- 12、 税法第十八条所说的资产净额或者剩余财产，是指企业清算时的全部资产或者财产扣除各项负债及损失后的余额。（国务院令 85 1991.6.30）

13、 应纳税的所得额，其计算公式如下：

(1) 制造业：

- (i) 应纳税所得额 = 产品销售利润 + 其他业务利润 + 营业外收入 - 营业外支出
- (ii) 产品销售利润 = 产品销售净额 - 产品销售成本 - 产品销售税金 - (销售费用 + 管理费用 + 财务费用)
- (iii) 产品销售净额 = 产品销售总额 - (销货退回 + 销货折让)
- (iv) 产品销售成本 = 本期产品成本 + 期初产品盘存 - 期末产品盘存
- (v) 本期产品成本 = 本期生产成本 + 期初半成品、在产品盘存 - 期末半成品、在产品盘存
- (vi) 本期生产成本 = 本期生产耗用的直接材料 + 直接工资 + 制造费用

(2) 商业：

- (i) 应纳税所得额 = 销货利润 + 其他业务利润 + 营业外收入 - 营业外支出
- (ii) 销货利润 = 销货净额 - 销货成本 - 销货税金 - (销货费用 + 管理费用 + 财务费用)
- (iii) 销货净额 = 销货总额 - (销货退回 + 销货折让)
- (iv) 销货成本 = 期初商品盘存 + [本期进货 - (进货退出 + 进货折让) + 进货费用] - 期末商品盘存

(3) 服务业：

- (i) 应纳税所得额 = 业务收入净额 + 营业外收入 - 营业外支出
- (ii) 业务收入净额 = 业务收入总额 - (业务收入税金 + 业务支出 + 管理费用 + 财务费用)

(4) 其他行业：参照以上公式计算。

(国务院令 85 1991.6.30)

14、 企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。企业下列经营业务的收入可以分期确定，并据以计算应纳税所得额：

(一) 以分期收款方式销售产品或者商品的，可以按交付产品或者商品开出发货票的日期确定销售收入的实现，也可以按合同约定的购买人应付价款的日期确定销售收入的实现；(二) 建筑、安装、装配工程和提供劳务，持续时间超过一年的，可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现；(三) 为其他企业加工、制造大型机械设备、船舶等，持续时间超过一年的，可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现。(国务院令 85 1991.6.30)

15、 中外合作经营企业采取产品分成方式的，合作者分得产品时，即为取得收入，其收入额应当按照卖给第三方的销售价格或者参照当时的市场价格计算。

外国企业从事合作开采石油资源的，合作者在分得原油时，即为取得收入，其收入额应当按参照国际市场同类质量的原油价进行定期调整的价格计算。(国务院令 85 1991.6.30)

- 16、 企业取得的收入为非货币资产或者权益的，其收入额应当参照当时的市场价格计算或者估定。（国务院令 85 1991.6.30）
- 17、 企业不能提供完整、准确的成本、费用凭证，不能正确计算应纳税所得额的，由当地税务机关参照同行业或者类似行业的利润水平核定利润率，计算其应纳税所得额；企业不能提供完整、准确的收入凭证，不能正确申报收入额的，由当地税务机关采用成本（费用）加合理的利润等方法予以核定，确定其应纳税所得额。
- 18、 税务机关依照前款规定核定利润率或者收入额时，法律、法规、规章另有规定的，依照其规定执行。（国务院令 85 1991.6.30）
- 19、 外国航空、海运企业从事国际运输业务，以其在中国境内起运客货收入总额的百分之五为应纳税所得额。（国务院令 85 1991.6.30）

二、 具体规定

- 1、 有的旅游饭店、宾馆在其经营商场中取出香烟等商品用于接待业务关系人员，直接以进价冲商场的库存商品和作交际应酬列支，也不作为销售收进行核算。对上述情况的税收处理问题批复如下：
 - (1) 外商投资企业在对外营业的餐厅宴请宾客，应按照对外营业的计价收费标准计算营业收入额缴纳工商统一税，不得按价直接冲减餐厅营业成本。
 - (2) 外商投资企业提取其所经营的香烟、酒类等商品用于招待宾客，应作为销货处理，按照对外的售价计算营业收额缴纳工商统一税，不得按进价冲减商品库存。(国税外字 1989 81 号 1989.3.25)
- 2、 外国或港、澳、台地区演员、运动员以团体名义在我国（大陆）从事文艺、体育演出对该演出团体及其演员或运动员个人取得的收入，应按照以下规定征税：
 - (1) 对演出团体应依照《中华人民共和国营业税暂行条例》（以下简称营业税暂行条例）的有关规定，以其全部票价收入或者包场收入减去付给提供演出场所的单位、演出公司或经纪人的费用后的余额为营业额，按 3% 的税率征收营业税。(国税发 106 号 1994.4.21)
- 3、 在计征企业所得税时如何进行税务处理问题，明确如下：

外商投资企业实际收到的退税税款，不论属于哪一年度的多缴税款，均应计入收到退税当年该企业的应纳税所得额，依照外商投资企业和外国企业所得税法有关规定，计算缴纳企业所得税。（国税发 145 号 1994.6.27）

- 4、 根据外商投资企业和外国企业所得税法（以下简称税法）第一条及外商投资企业和外国企业所得税法实施细则（以下简称实施细则）第二条的法规原则，医疗、教育行业，外商投资企业的经营所得和其它所得，应按税法及其实施细则的法规，计算缴纳企业所得税。

教育行业外商投资企业，其对学生所收取的费用以及其他收入，除依照营业税暂行条例第六条第一款第（四）项法规免征营业税的项目外，应作为企业营业收入，计算缴纳营业税，其取得的全部收入（包括免征营业税的收入），扣除成本、费用和损失后的余额，为应纳税所得额，计算缴纳企业所得税。凡外商投资举办的学校，其学校章程或入学合同法规，采取先收取抵押金，学期结束后全部退回，以抵押金的利息作为学费的，对抵押金可以不作为业务收入，仅对以抵押金所取得的利息，在取得时作为业务收入，计算缴税；学校章程或入学合同中法规采取先收取高额费用，学期结束或者学生中途退学、离学后，部分退回学生，部分留归企业所有的，对应退回的费用部分，可视为抵押金不作为业务收入，仅对由此取得的利息和不予退回的费用部分，在取得时作为业务收入，计算缴税。

医疗行业外商投资企业，其所取得的各项收入，除属于营业税暂行条例第六条第一款第（三）项法规免征营业税的项目外，均应计算缴纳营业税；其所取得的各项收入减去有关成本、费用和损失后的余额，作为应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

(国税发[1994]152号)

- 5、 外商投资企业用于中国境内公益，救济性质的捐赠，可以作为企业当期的成本，费用列支。上述捐赠是指外商投资企业通过中国境内非营利的社会团体（包括中国青少年发展基金会，希望工程基金会，宋庆龄基金会，减灾委员会，中国红十字会，中国残疾人联合会，全国老年基金会，老区促进会以及经民政部门批准成立的公益组织等）或国家机关向教育，民政等公益事业和遭受自然灾害的地区，贫困地区的捐赠，不包括直接向受益人的捐赠。（国税函发[1995]175号）

如果您需要进一步的资讯或协助，烦请您浏览本所的官方网站 www.kaizencpa.com

或通过下列方式与本所专业会计师联系：

电邮: info@kaizencpa.com

电话: +852 2341 1444

手提电话: +852 5616 4140, +86 152 1943 4614

WhatsApp, Line 和微信: +852 5616 4140

Skype: kaizencpa

服务范围



联系我们



启源会计师事务所有限公司
 香港官塘巧明街111号
 富利广场21楼2101-05室
 电话: +852 2341 1444
 电邮: info@kaizencpa.com

中国深圳
 深圳市罗湖区
 深南东路5002号
 地王商业中心12楼1203-06室
 电话: +86 755 8268 4480

中国上海
 上海市徐汇区
 斜土路2899甲号
 光启文化广场B座6楼603室
 电话: +86 21 6439 4114

中国北京
 北京市东城区
 灯市口大街33号
 国中商业大厦3楼303室
 电话: +86 10 6210 1890

台湾台北
 台北市大安区
 忠孝东路四段142号
 3楼之3, 邮编: 10688
 电话: +886 2 2711 1324

新加坡
 新加坡丝丝街138号丝丝阁
 13楼1302室
 邮编: 069538
 电话: +65 6438 0116

美国纽约
 纽约州纽约市
 坚尼路202号3楼303室
 邮编: 10013
 电话: +1 646 850 5888

英国伦敦
 英国萨里郡新马尔登高街
 39-41号2楼202室
 邮编: KT3 4BY
 电话: +44 20 8144 6466