

## 中國深圳

深圳市羅湖區  
深南東路5002號  
地王商業中心12樓1203-06室  
電話: +86 755 8268 4480

## 中國上海

上海市徐匯區  
斜土路2899甲號  
光啟文化廣場B座6樓603室  
電話: +86 21 6439 4114

## 中國北京

北京市東城區  
燈市口大街33號  
國中商業大廈3樓303室  
電話: +86 10 6210 1890

## 台灣台北

台北市大安區忠孝東路  
四段142號3樓之3  
郵編: 10688  
電話: +886 2 2711 1324

## 新加坡

新加坡絲絲街138號  
絲絲閣13樓1302室  
郵編: 069538  
電話: +65 6438 0116

## 美國紐約

美國紐約州紐約市  
堅尼路202號3樓303室  
郵編: 10013  
電話: +1 646 850 5888

## 中國稅務行政管理指南 ( 3 ) - 應稅收入

### 一、基本規定

- 1、 外商投資企業在中國境內投資於其他企業，從接受投資的企業取得的利潤（股息），可以不計入本企業應納稅所得額；但其上述投資所發生的費用和損失，不得沖減本企業應納稅所得額。（國務院令 85 1991.6.30）
- 2、 在計算應納稅所得額時，除國家另有規定外，下列各項不得列為成本、費用和損失：
  - （1） 固定資產的購置、建造支出；
  - （2） 無形資產的受讓、開發支出；
  - （3） 資本的利息；
  - （4） 各項所得稅稅款；
  - （5） 違法經營的罰款和被沒收財物的損失；
  - （6） 各項稅收的滯納金和罰款；
  - （7） 自然災害或者意外事故損失有賠償的部分；
  - （8） 用於中國境內公益、救濟性質以外的捐贈；
  - （9） 支付給總機構的特許權使用費；
  - （10） 與生產、經營業務無關的其他支出。（國務院令 85 1991.6.30）
- 3、 外國企業在中國境內設立的機構、場所，向其總機構支付的同本機構、場所生產、經營有關的合理的管理費，應當提供總機構出具的管理費彙集範圍、總額、分攤依據和方法的證明文件，並附有註冊會計師的查證報告，經當地稅務機關審核同意後，准予列支。外商投資企業應當向其分支機構合理分攤與其生產、經營有關的管理費。（國務院令 85 1991.6.30）
- 4、 企業發生與生產、經營有關的合理的借款利息，應當提供借款付息的證明檔，經當地稅務機關審核同意後，准予列支。企業借款用於固定資產的購置、建造或者無形資產的受讓、開發，在該項資產投入使用前發生的利息，應當計入固定資產的原價。本條第一款所說的合理的借款利息，是指按不高於一般商業貸款利率計算的利息。（國務院令 85 1991.6.30）

- 5、 企業發生與生產、經營有關的交際應酬費，應當有確實的記錄或者單據，分別在下列限度內准予作為費用列支：（1）全年銷貨淨額在一千五百萬元以下的，不得超過銷貨淨額的千分之五；全年銷貨淨額超過一千五百萬元的部分，不得超過該部分銷貨淨額的千分之三；（2）全年業務收入總額在五百萬元以下的，不得超過業務收入總額的千分之十；全年業務收入總額超過五百萬元的部分，不得超過該部分業務收入總額的千分之五。（國務院令 85 1991.6.30）
- 6、 企業在籌建和生產、經營中發生的匯兌損益，除國家另有規定外，應當合理列為各所屬期間的損益。（國務院令 85 1991.6.30）
- 7、 企業支付給職工的工資和福利費，應當報送其支付標準和所依據的文件及有關資料，經當地稅務機關審核同意後，准予列支。企業不得列支其在中國境內工作的職工的境外社會保險費。（國務院令 85 1991.6.30）
- 8、 從事信貸、租賃等業務的企業，可以根據實際需要，報經當地稅務機關批准，逐年按年末放款餘額（不包括銀行間拆借），或者年末應收帳款、應收票據等應收款項的餘額，計提不超過百分之三的壞帳準備，從該年度應納稅所得額中扣除。企業實際發生的壞帳損失，超過上一年度計提的壞帳準備部分，可列為當期的損失；少於上一年度計提的壞帳準備部分，應當計入本年度的應納稅所得額。前款所說的壞帳損失，須經當地稅務機關審核認可。（國務院令 85 1991.6.30）
- 9、 壞帳損失，是指下列應收款項：
  - （1） 因債務人破產，在以其破產財產清償後，仍然不能收回的；
  - （2） 因債務人死亡，在以其遺產償還後，仍然不能收回的；
  - （3） 因債務人逾期未履行償債義務，已超過兩年，仍然不能收回的。（國務院令 85 1991.6.30）
- 10、 企業已列為壞帳損失的應收款項，在以後年度全部或者部分收回時，應當計入收回年度的應納稅所得額。（國務院令 85 1991.6.30）
- 11、 外國企業在中國境內設立的機構、場所取得發生在中國境外的與該機構、場所有實際聯繫的利潤（股息）、利息、租金、特許權使用費和其他所得已在境外繳納的所得稅稅款，除國家另有規定外，可以作為費用扣除。（國務院令 85 1991.6.30）
- 12、 稅法第十八條所說的資產淨額或者剩餘財產，是指企業清算時的全部資產或者財產扣除各項負債及損失後的餘額。（國務院令 85 1991.6.30）

13、應納稅的所得額，其計算公式如下：

(1) 製造業：

- (i) 應納稅所得額 = 產品銷售利潤 + 其他業務利潤 + 營業外收入 - 營業外支出
- (ii) 產品銷售利潤 = 產品銷售淨額 - 產品銷售成本 - 產品銷售稅金 - (銷售費用 + 管理費用 + 財務費用)
- (iii) 產品銷售淨額 = 產品銷售總額 - (銷貨退回 + 銷貨折讓)
- (iv) 產品銷售成本 = 本期產品成本 + 期初產品盤存 - 期末產品盤存
- (v) 本期產品成本 = 本期生產成本 + 期初半成品、在產品盤存 - 期末半成品、在產品盤存
- (vi) 本期生產成本 = 本期生產耗用的直接材料 + 直接工資 + 製造費用

(2) 商業：

- (i) 應納稅所得額 = 銷貨利潤 + 其他業務利潤 + 營業外收入 - 營業外支出
- (ii) 銷貨利潤 = 銷貨淨額 - 銷貨成本 - 銷貨稅金 - (銷貨費用 + 管理費用 + 財務費用)
- (iii) 銷貨淨額 = 銷貨總額 - (銷貨退回 + 銷貨折讓)
- (iv) 銷貨成本 = 期初商品盤存 + [本期進貨 - (進貨退出 + 進貨折讓) + 進貨費用] - 期末商品盤存

(3) 服務業：

- (i) 應納稅所得額 = 業務收入淨額 + 營業外收入 - 營業外支出
- (ii) 業務收入淨額 = 業務收入總額 - (業務收入稅金 + 業務支出 + 管理費用 + 財務費用)

(4) 其他行業：參照以上公式計算。

(國務院令 85 1991.6.30)

14、企業應納稅所得額的計算，以權責發生制為原則。企業下列經營業務的收入可以分期確定，並據以計算應納稅所得額：

- (一) 以分期收款方式銷售產品或者商品的，可以按交付產品或者商品開出發貨票的日期確定銷售收入的實現，也可以按合同約定的購買人應付價款的日期確定銷售收入的實現；
  - (二) 建築、安裝、裝配工程和提供勞務，持續時間超過一年的，可以按完工進度或者完成的工作量確定收入的實現；
  - (三) 為其他企業加工、製造大型機械設備、船舶等，持續時間超過一年的，可以按完工進度或者完成的工作量確定收入的實現。
- (國務院令 85 1991.6.30)

15、中外合作經營企業採取產品分成方式的，合作者分得產品時，即為取得收入，其收入額應當按照賣給第三方的銷售價格或者參照當時的市場價格計算。

外國企業從事合作開採石油資源的，合作者在分得原油時，即為取得收入，其收入額應當參照國際市場同類質量的原油價進行定期調整的價格計算。(國務院令 85 1991.6.30)

- 16、企業取得的收入為非貨幣資產或者權益的，其收入額應當參照當時的市場價格計算或者估定。(國務院令 85 1991.6.30)
- 17、企業不能提供完整、準確的成本、費用憑證，不能正確計算應納稅所得額的，由當地稅務機關參照同行業或者類似行業的利潤水平核定利潤率，計算其應納稅所得額；企業不能提供完整、準確的收入憑證，不能正確申報收入額的，由當地稅務機關採用成本(費用)加合理的利潤等方法予以核定，確定其應納稅所得額。
- 18、稅務機關依照前款規定核定利潤率或者收入額時，法律、法規、規章另有規定的，依照其規定執行。(國務院令 85 1991.6.30)
- 19、外國航空、海運企業從事國際運輸業務，以其在中國境內起運客貨收入總額的百分之五為應納稅所得額。(國務院令 85 1991.6.30)

## 二、具體規定

- 1、有的旅遊飯店、賓館在其經營商場中取出香煙等商品用於接待業務關係人員，直接以進價沖商場的庫存商品和作交際應酬列支，也不作為銷售收進行核算。對上述情況的稅收處理問題批復如下：
  - (1) 外商投資企業在對外營業的餐廳宴請賓客，應按照對外營業的計價收費標準計算營業收入額繳納工商統一稅，不得按價直接沖減餐廳營業成本。
  - (2) 外商投資企業提取其所經營的香煙、酒類等商品用於招待賓客，應作為銷貨處理，按照對外的售價計算營業收額繳納工商統一稅，不得按進價沖減商品庫存。  
(國稅外字 1989 81 號 1989.3.25)
- 2、外國或港、澳、臺地區演員、運動員以團體名義在我國(大陸)從事文藝、體育演出對該演出團體及其演員或運動員個人取得的收入，應按照以下規定徵稅：
  - (1) 對演出團體應依照《中華人民共和國營業稅暫行條例》(以下簡稱營業稅暫行條例)的有關規定，以其全部票價收入或者包場收入減去付給提供演出場所的單位、演出公司或經紀人的費用後的餘額為營業額，按 3%的稅率徵收營業稅。  
(國稅發 106 號 1994.4.21)
- 3、在計征企業所得稅時如何進行稅務處理問題，明確如下：

外商投資企業實際收到的退稅稅款，不論屬哪一年度的多繳稅款，均應計入收到退稅當年該企業的應納稅所得額，依照外商投資企業和外國企業所得稅法有關規定，計算繳納企業所得稅。(國稅發 145 號 1994.6.27)

- 4、 根據外商投資企業和外國企業所得稅法（以下簡稱稅法）第一條及外商投資企業和外國企業所得稅法實施細則（以下簡稱實施細則）第二條的法規原則，醫療、教育行業，外商投資企業的經營所得和其它所得，應按稅法及其實施細則的法規，計算繳納企業所得稅。

教育行業外商投資企業，其對學生所收取的費用以及其他收入，除依照營業稅暫行條例第六條第一款第（四）項法規免徵營業稅的項目外，應作為企業營業收入，計算繳納營業稅，其取得的全部收入（包括免徵營業稅的收入），扣除成本、費用和損失後的餘額，為應納稅所得額，計算繳納企業所得稅。凡外商投資舉辦的學校，其學校章程或入學合同法規，採取先收取抵押金，學期結束後全部退回，以抵押金的利息作為學費的，對抵押金可以不作為業務收入，僅對以抵押金所取得的利息，在取得時作為業務收入，計算繳稅；學校章程或入學合同中法規採取先收取高額費用，學期結束或者學生中途退學、離學後，部分退回學生，部分留歸企業所有的，對應退回的費用部分，可視為抵押金不作為業務收入，僅對由此取得的利息和不予退回的費用部分，在取得時作為業務收入，計算繳稅。

醫療行業外商投資企業，其所取得的各項收入，除屬營業稅暫行條例第六條第一款第（三）項法規免徵營業稅的項目外，均應計算繳納營業稅；其所取得的各項收入減除有關成本、費用和損失後的餘額，作為應納稅所得額計算繳納企業所得稅。

（國稅發[1994]152號）

- 5、 外商投資企業用於中國境內公益，救濟性質的捐贈，可以作為企業當期的成本，費用列支。上述捐贈是指外商投資企業通過中國境內非營利的社會團體（包括中國青少年發展基金會，希望工程基金會，宋慶齡基金會，減災委員會，中國紅十字會，中國殘疾人聯合會，全國老年基金會，老區促進會以及經民政部門批准成立的公益組織等）或國家機關向教育，民政等公益事業和遭受自然災害的地區，貧困地區的捐贈，不包括直接向受益人的捐贈。（國稅函發[1995]175號）

如果您需要進一步的信息或協助，煩請您瀏覽本所的官方網站 [www.kaizencpa.com](http://www.kaizencpa.com)

或通過下列方式與本所專業會計師聯繫：

電郵：[info@kaizencpa.com](mailto:info@kaizencpa.com)

電話：+852 2341 1444

手提電話：+852 5616 4140, +86 152 1943 4614

WhatsApp, Line 和微信：+852 5616 4140

Skype: kaizencpa

## 服務範圍



## 聯繫我們



**啟源會計師事務所有限公司**  
 香港官塘巧明街111號  
 富利廣場21樓2101-05室  
 電話: +852 2341 1444  
 電郵: info@kaizencpa.com

**中國深圳**  
 深圳市羅湖區  
 深南東路5002號  
 地王商業中心12樓1203-06室  
 電話: +86 755 8268 4480

**中國上海**  
 上海市徐匯區  
 斜土路2899甲號  
 光啓文化廣場B座6樓603室  
 電話: +86 21 6439 4114

**中國北京**  
 北京市東城區  
 燈市口大街33號  
 國中商業大廈3樓303室  
 電話: +86 10 6210 1890

**台灣台北**  
 臺北市大安區  
 忠孝東路四段142號  
 3樓之3, 郵編: 10688  
 電話: +886 2 2711 1324

**新加坡**  
 新加坡絲絲街138號絲絲閣  
 13樓1302室  
 郵編: 069538  
 電話: +65 6438 0116

**美國紐約**  
 紐約州紐約市  
 堅尼路202號3樓303室  
 郵編: 10013  
 電話: +1 646 850 5888

**英國倫敦**  
 英國薩裏郡新馬爾登高街  
 39-41號2樓202室  
 郵編: KT3 4BY  
 電話: +44 20 8144 6466