

中华人民共和国  
企业所得税暂行  
条例实施细则

# 中华人民共和国企业所得税 暂行条例实施细则

# 中华人民共和国企业所得税 暂行条例实施细则

(1994年2月4日财政部发布)

## 第一章 总 则

**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。

**第二条** 条例第一条所称生产、经营所得,是指从事物质生产、交通运输、商品流通、劳务服务,以及经国务院财政部门确认的其他营利事业取得的所得。条例第一条所称其他所得,是指股息、利息、租金、转让各类资产、特许权使用费以及营业外收益等所得。

**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。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。

**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。

第五条 条例第三条所称应纳税额,其计算公式为:

应纳税额=应纳税所得额×税率

## 第二章 应纳税所得额的计算

第六条 条例第三条、第四条所称应纳税所得额,其计算公式为:

应纳税所得额=收入总额—准予扣除项目金额

第七条 条例第五条(一)项所称生产、经营收入,是指纳税人从事主营业务活动取得的收入。包括商品(产品)销售收入,劳务服务收入,营运收入,工程价款结算收入,工业性作业收入以及其他业务收入。条例第五条(二)项所称财产转让收入,是指纳税人有偿转让各类财产取得的收入,包括转让固定资产、有价证券、股权以及其他财产而取得的收入。条例第五条(三)项所称利息收入,是指纳税人购买各种债券等有价证券的利息、外单位欠款付给的利息以及其他利息收入。条例第五条(四)项所称租赁收入,是指纳税人出租固定资产、包装物以及其他财产而取得的租金收入。条例第五条(五)项所称特许权使用费收入,是指纳税人提供或者转让专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权而取得的收入。条例第五条(六)项所称股息收入,是指纳税人对外投资入股分得的股利、红利收入。条例第五条(七)项所称其他收入,是指除上述各项收入之外的一切收入,包括固定资产盘盈收入,

罚款收入,因债权人缘故确实无法支付的应付款项,物资及现金的溢余收入,教育费附加返还款,包装物押金收入以及其他收入。

**第八条** 条例第六条所称与纳税人取得收入有关的成本、费用和损失,包括:

(一)成本,即生产、经营成本,是指纳税人为生产、经营商品和提供劳务等所发生的各项直接费用和各项间接费用。

(二)费用,即纳税人为生产、经营商品和提供劳务等所发生的销售(经营)费用、管理费用和财务费用。

(三)税金,即纳税人按规定缴纳的消费税、营业税、城乡维护建设税、资源税、土地增值税。教育费附加,可视同税金。

(四)损失,即纳税人生产、经营过程中的各项营业外支出,已发生的经营亏损和投资损失以及其他损失。

纳税人的财务、会计处理与税收规定不一致的,应依照税收规定予以调整。按税收规定允许扣除的金额,准予扣除。

**第九条** 条例第六条第二款(一)项所称金融机构,是指各类银行、保险公司以及经中国人民银行批准从事金融业务的非银行金融机构。

**第十条** 条例第六条第二款(一)项所称利息支出,是指建造、购进的固定资产竣工决算投产后发生的各项贷款利息支出。条例第六条第二款(一)项所称向金融机构借款利息支出,包括向保险企业和非银行金融机构的借款利息支出。

纳税人除建造、购置固定资产,开发、购置无形资产,以及筹办期间发生的利息支出以外的利息支出,允许扣除。包括纳税人之间相互拆借的利息支出。其利息支出的扣除标准按照

条例第六条第二款(一)项的规定执行。

第十一条 条例第六条第二款(二)项所称计税工资,是指计算应纳税所得额时,允许扣除的工资标准。包括企业以各种形式支付给职工的基本工资、浮动工资,各类补贴、津贴、奖金等。

第十二条 条例第六条第二款(四)项所称公益、救济性的捐赠,是指纳税人通过中国境内非营利的社会团体、国家机关向教育、民政等公益事业和遭受自然灾害地区、贫困地区的捐赠。纳税人直接向受赠人的捐赠不允许扣除。

前款所称的社会团体,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其他非营利的公益性组织。

第十三条 条例第六条第三款所称依照法律、行政法规和国家有关税收规定扣除项目,是指全国人民代表大会及其常务委员会制定的法律、国务院发布的行政法规以及财政部有关税收的规章和国家税务总局关于纳税调整的规定中规定的有关税收扣除项目。

第十四条 纳税人按财政部的规定支出的与生产、经营有关的业务招待费,由纳税人提供确实记录或单据,经核准准予扣除。

第十五条 纳税人按国家有关规定上交的各类保险基金和统筹基金,包括职工养老基金、待业保险基金等,经税务机关审核后,在规定的比例内扣除。

第十六条 纳税人参加财产保险和运输保险,按照规定

缴纳的保险费用,准予扣除。保险公司给予纳税人的无赔款优待,应计入当年应纳税所得额。

纳税人按国家规定为特殊工种职工支付的法定人身安全保险费,准予在计算应纳税所得额时按实扣除。

第十七条 纳税人根据生产、经营需要租入固定资产所支付租赁费的扣除,分别按下列规定处理:

(一)以经营租赁方式租入固定资产而发生的租赁费,可以据实扣除。

(二)融资租赁发生的租赁费不得直接扣除。承租方支付的手续费,以及安装交付使用后支付的利息等可在支付时直接扣除。

第十八条 纳税人按财政部的规定提取的坏账准备金和商品削价准备金,准予在计算应纳税所得额时扣除。

第十九条 不建立坏帐准备金的纳税人,发生的坏帐损失,经报主管税务机关核定后,按当期实际发生数额扣除。

第二十条 纳税人已作为支出、亏损或坏帐处理的应收款项,在以后年度全部或部分收回时,应计入收回年度的应纳税所得额。

第二十一条 纳税人购买国债的利息收入,不计入应纳税所得额。

第二十二条 纳税人转让各类固定资产发生的费用,允许扣除。

第二十三条 纳税人当期发生的固定资产和流动资产盘亏、毁损净损失,由其提供清查盘存资料,经主管税务机关审核后,准予扣除。

第二十四条 纳税人在生产、经营期间发生的外国货币存、借和以外国货币结算的往来款项增减变动时,由于汇率变动而与记帐本位币折合发生的汇兑损益,计入当期所得或在当期扣除。

第二十五条 纳税人按规定支付给总机构的与本企业生产、经营有关的管理费,须提供总机构出具的管理费汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件,经主管税务机关审核后,准予扣除。

第二十六条 纳税人固定资产的折旧、无形资产和递延资产摊销的扣除,按本细则第三章有关规定执行。

第二十七条 条例第七条(一)项所称资本性支出,是指纳税人购置、建造固定资产,对外投资的支出。条例第七条(二)项所称的无形资产受让、开发支出,是指不得直接扣除的纳税人购置或自行开发无形资产发生的费用。无形资产开发支出未形成资产的部分准予扣除。条例第七条(三)项所称违法经营的罚款、被没收财物的损失,以及非公益、救济性捐赠,是指纳税人生产、经营违反国家法律、法规和规章,被有关部门处以的罚款以及被没收财物的损失。条例第七条(四)项所称的各项税收的滞纳金、罚金和罚款,是指纳税人违反税收法规,被处以的滞纳金、罚金,以及除前款所称违法经营罚款之外的各项罚款。条例第七条(五)项所称自然灾害或者意外事故损失有赔偿的部分,是指纳税人参加财产保险后,因遭受自然灾害或者意外事故而由保险公司给予的赔偿。条例第七条(六)项所称超过国家规定允许扣除的公益、救济性捐赠,以及非公益、救济性的捐赠,是指超出条例第六条第二款(四)项及

本细则第十二条规定的标准、范围之外的捐赠。条例第七条(七)项所称各种赞助支出,是指各种非广告性质的赞助支出。条例第七条(八)项所称与取得收入无关的其他各项支出,是指除上述各项支出之外的,与本企业取得收入无关的各项支出。

**第二十八条** 条例第十一条规定的弥补亏损期限,是指纳税人某一纳税年度发生亏损,准予用以后年度的应纳税所得弥补,1年弥补不足的,可以逐年延续弥补,弥补期最长不得超过5年,5年内不论是盈利或亏损,都作为实际弥补年限计算。

### 第三章 资产的税务处理

**第二十九条** 纳税人的固定资产,是指使用期限超过1年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产、经营有关的设备、器具、工具等。不属于生产、经营主要设备的物品,单位价值在2000元以上,并且使用期限超过2年的,也应当作为固定资产。

未作为固定资产管理的工具、器具等,作为低值易耗品,可以一次或分期扣除。

无形资产是指纳税人长期使用但是没有实物形态的资产,包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,包括开办费、租入固定资产的改良支

出等。

流动资产是指可以在 1 年内或者超过 1 年的一个营业周期内变现或者运用的资产,包括现金及各种存款、存货、应收及预付款项等。

**第三十条** 固定资产的计价,按下列原则处理:

(一)建设单位交来完工的固定资产,根据建设单位交付使用的财产清册中所确定的价值计价。

(二)自制、自建的固定资产,在竣工使用时按实际发生的成本计价。

(三)购入的固定资产,按购入价加上发生的包装费、运杂费、安装费以及缴纳的税金后的价值计价。从国外引进的设备按设备买价加上进口环节的税金、国内运杂费、安装费等后的价值计价。

(四)以融资租赁方式租入的固定资产,按照租赁协议或者合同确定的价款加上运输费、途中保险费、安装调试费以及投入使用前发生的利息支出和汇兑损益等后的价值计价。

(五)接受赠与的固定资产,按发票所列金额加上由企业负担的运输费、保险费、安装调试费等确定;无所附发票的,按同类设备的市价确定。

(六)盘盈的固定资产,按同类固定资产的重置完全价值计价。

(七)接受投资的固定资产,应当按该资产折旧程度,以合同、协议确定的合理价格或者评估确认的价格确定。

(八)在原有固定资产基础上进行改扩建的,按照固定资产的原价,加上改扩建发生的支出,减去改扩建过程中发生的

固定资产变价收入后的余额确定。

第三十一条 固定资产的折旧,按下列规定处理:

(一)下列固定资产应当提取折旧:

1. 房屋、建筑物;
2. 在用的机器设备、运输车辆、器具、工具;
3. 季节性停用和大修理停用的机器设备;
4. 以经营租赁方式租出的固定资产;
5. 以融资租赁方式租入的固定资产;
6. 财政部规定的其他应当计提折旧的固定资产。

(二)下列固定资产,不得提取折旧:

1. 土地;
2. 房屋、建筑物以外未使用、不需用以及封存的固定资产;
3. 以经营租赁方式租入的固定资产;
4. 已提足折旧继续使用的固定资产;
5. 按照规定提取维简费的固定资产;
6. 已在成本中一次性列支而形成的固定资产;
7. 破产、关停企业的固定资产;
8. 财政部规定的其他不得计提折旧的固定资产。

提前报废的固定资产,不得计提折旧。

(三)提取折旧的依据和方法

1. 纳税人的固定资产,应当从投入使用月份的次月起计提折旧;停止使用的固定资产,应当从停止使用月份的次月起,停止计提折旧。

2. 固定资产在计算折旧前,应当估计残值,从固定资产

原价中减除,残值比例在原价的 5% 以内,由企业自行确定;由于情况特殊,需调整残值比例的,应报主管税务机关备案。

3. 固定资产的折旧方法和折旧年限,按照国家有关规定执行。

**第三十二条** 无形资产按照取得时的实际成本计价,应区别确定:

(一)投资者作为资本金或者合作条件投入的无形资产,按照评估确认或者合同、协议约定的金额计价。

(二)购入的无形资产,按照实际支付的价款计价。

(三)自行开发并且依法申请取得的无形资产,按照开发过程中实际支出计价。

(四)接受捐赠的无形资产,按照发票帐单所列金额或者同类无形资产的市价计价。

**第三十三条** 无形资产应当采取直线法摊销。

受让或投资的无形资产,法律和合同或者企业申请书分别规定有效期限和受益期限的,按法定有效期限与合同或企业申请书中规定的受益年限孰短原则摊销;法律没有规定使用年限的,按照合同或者企业申请书的受益年限摊销;法律和合同或者企业申请书没有规定使用年限的,或者自行开发的无形资产,摊销期限不得少于 10 年。

**第三十四条** 企业在筹建期发生的开办费,应当从开始生产、经营月份的次月起,在不短于 5 年的期限内分期扣除。

前款所说的筹建期,是指从企业被批准筹建之日起至开始生产、经营(包括试生产、试营业)之日的期间。开办费是指企业在筹建期发生的费用,包括人员工资、办公费、培训费、差

旅费、印刷费、注册登记费以及不计入固定资产和无形资产成本的汇兑损益和利息等支出。

**第三十五条** 纳税人的商品、材料、产成品、半成品等存货的计算,应当以实际成本为准。纳税人各项存货的发生和领用,其实际成本价的计算方法,可以在先进先出法、后进后出法、加权平均法、移动平均法等方法中任选一种。计价方法一经选用,不得随意改变,确实需要改变计价方法的,应当在下一纳税年度开始前报主管税务机关备案。

## 第四章 税收优惠

**第三十六条** 条例第八条(一)项所称民族自治地方,是指按照《中华人民共和国民族区域自治法》的规定,实行民族区域自治的自治区、自治州、自治县。

**第三十七条** 省、自治区人民政府,根据民族自治地方的实际情况,可以对民族自治地方的企业加以照顾和鼓励,实行定期减税或者免税。

**第三十八条** 条例第八条(二)项所称法律、行政法规和国务院有关规定给予减税或者免税的,是指全国人民代表大会及其常务委员会制定的法律、国务院发布的行政法规,以及国务院的有关规定确定的减税或者免税。

## 第五章 税额扣除

**第三十九条** 条例第十二条所称已在境外缴纳的所得税

税款,是指纳税人来源于中国境外的所得,在境外实际缴纳的所得税税款,不包括减免税或纳税后又得到补偿以及由他人代为承担的税款。但中外双方已签订避免双重征税协定的,按协定的规定执行。

第四十条 条例第十二条所称境外所得依本条例规定计算的应纳税额,是指纳税人的境外所得,依照条例及本细则的有关规定,扣除为取得该项所得摊计的成本、费用以及损失,得出应纳税所得额,据以计算的应纳税额。该应纳税额即为扣除限额,应当分国(地区)不分项计算,其计算公式如下:

境外所得税税款扣除限额 = 境内、境外所得税按税法计算的应纳税总额  $\times$   $\frac{\text{来源于某外国的所得额}}{\text{境内、境外所得总额}}$

第四十一条 纳税人来源于境外所得在境外实际缴纳的税款,低于依照前条规定计算的扣除限额,可以从应纳税额中按实扣除;超过扣除限额的,其超过部分不得在本年度的应纳税额中扣除,也不得列为费用支出,但可用以后年度税额扣除的余额补扣,补扣期限最长不得超过5年。

第四十二条 纳税人从其他企业分回的已经缴纳所得税的利润,其已缴纳的税额可以在计算本企业所得税时予以调整。

## 第六章 征收管理

第四十三条 条例第十四条所称企业所得税由纳税人向其所在地主管税务机关缴纳,其所在地是指纳税人的实际经

营管理所在地。铁路运营、民航运输、邮电通信企业等,由其负责经营管理与控制的机构缴纳。具体办法另行规定。

**第四十四条** 条例第十三条所称清算所得,是指纳税人清算时的全部资产或者财产扣除各项清算费用、损失、负债、企业未分配利润、公益金和公积金后的余额,超过实缴资本的部分。

**第四十五条** 企业所得税的分月或者分季预缴,由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小,具体核定。

**第四十六条** 纳税人预缴所得税时,应当按纳税期限的实际数预缴。按实际数预缴有困难的,可以按上一年度应纳税所得额的 $1/12$ 或 $1/4$ ,或者经当地税务机关认可的其他方法分期预缴所得税。预缴方法一经确定,不得随意改变。

对境外投资所得可在年终汇算清缴。

**第四十七条** 纳税人不能提供完整、准确的收入及成本、费用凭证,不能正确计算应纳税所得额的,税务机关有权核定其应纳税所得额。

**第四十八条** 纳税人在纳税年度内无论盈利或亏损,应当按照规定的期限,向当地主管税务机关报送所得税申报表和年度会计报表。

**第四十九条** 纳税人进行清算时,应当在办理工商注销登记之前,向当地主管税务机关办理所得税申报。

**第五十条** 纳税人在年度中间合并、分立、终止时,应当在停止生产、经营之日起60日内,向当地主管税务机关办理当期所得税汇算清缴。

**第五十一条** 条例第十条所称关联企业其认定条件及税

务机关进行合理调整的顺序和方法,按照《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定执行。

**第五十二条** 条例第四条所称的纳税年度,是指自公历1月1日起至12月31日止。

纳税人在一个纳税年度的中间开业,或者由于合并、关闭等原因,使该纳税年度的实际经营期不足12个月的,应当以其实际经营期为一个纳税年度。

纳税人清算时,应当以清算期间作为一个纳税年度。

**第五十三条** 纳税人在年终汇算清缴时,少缴的所得税税额,应在下一年度内缴纳;纳税人在年终汇算清缴时,多预缴的所得税税额,在下一年度内抵缴。

**第五十四条** 纳税人应纳税所得额的计算,以权责发生制为原则。

纳税人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商品的,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1年的,可以按完工进度或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1年的,可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现。

**第五十五条** 纳税人在基本建设、专项工程及职工福利等方面使用本企业的商品、产品的,均应作为收入处理;纳税人对外进行来料加工装配业务节省的材料,如按合同规定留

归企业所有的,也应作为收入处理。

**第五十六条** 纳税人不得漏计或重复计算任何影响应纳税所得额的项目。

**第五十七条** 纳税人缴纳的所得税额,应以人民币为计算单位。所得为外国货币的,分月或者分季预缴税款时,应当按照月份(季度)最后一日的国家外汇牌价(原则上为中间价,下同)折合成人民币计算应纳税所得额;年度终了后汇算清缴时,对已按月份(季度)预缴税款的外国货币所得,不再重新折合计算,只就全年未纳税的外币所得部分,按照年度最后一日的国家外汇牌价,折合成人民币计算应纳税所得额。

**第五十八条** 纳税人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估定。

## 第七章 附 则

**第五十九条** 本细则由财政部解释、或者由国家税务总局解释。

**第六十条** 本细则自《中华人民共和国企业所得税暂行条例》施行之日起施行。财政部于1984年10月18日发布的《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)实施细则》、1985年7月22日发布的《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例施行细则》、1988年11月17日发布的《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例施行细则》同时废止。