

学校的理想装备

电子图书·学校专集

校园网上的最佳资源

《经济法规汇编》

上

 **E-BOOK**  
网络资源 电子图书

## 前 言

国际资本一体化带来了会计市场的一体化，这一趋势不仅为中国注册会计师提供了更为广阔的执业领域，同时也提出了更高的要求。为了满足会计市场和经济发展的基本需要，《中国注册会计师事业发展“九五”计划和2010年远景规划》提出：“到2000年，中国注册会计师个人会员达到15万人，从业人员达到20万人；到2010年底，中国注册会计师个人会员达到20万人，从业人员达到30万人。到2000年，培养出100名具有国际一流水准的注册会计师，1000名国内一流水准的注册会计师，1万名事务所骨干；到2010年底，具有国际一流水准的注册会计师达到2000名，国内一流水准的注册会计师达到1万名，事务所骨干达到5万名。”这一发展目标的实现，有赖于广大有志于注册会计师事业的有识之士的不懈努力。

根据《中华人民共和国注册会计师法》的规定，国家实行注册会计师全国统一考试制度，截止1998年，我国已有4万余名考生通过了全部科目的考试，其中近2万人已取得了注册会计师执业资格，成为注册会计师队伍中的骨干力量。为了配合1999年度注册会计师全国统一考试工作，更好地为广大考生服务，财政部注册会计师考试委员会办公室组织有关专家和专业人员，按照1999年度注册会计师全国统一考试《考试大纲》确定的考试范围，编写了五门考试科目的辅导教材和与之配套的《经济法规汇编》、《1998年度注册会计师全国统一考试试题及答案汇编》两本参考书。

五科辅导教材是在1998年度考试辅导教材的基础上，根据新颁布的有关法规和目前的改革内容修订编写的。其中，《财务成本管理》在1998年度《财务管理》的基础上增加了有关成本计算的内容，同时增加了“财务预测”、“兼并与控制”、“重整、清算和破产”的内容；《会计》删除了有关成本计算的内容，同时根据新颁布的会计准则、制度及有关规定等进行了较大的修改；《经济法》根据新颁布的法律、法规等进行了较大的修改，并删除了与现行法规不相一致的部分；《审计》和《税法》也做了相应的修订。经过修订，全套教材体现了对注册会计师的基本要求。

《经济法规汇编》收录了相关的最新法律、法规、制度，以便考生复习时查阅，加深对相关专业知识的全面理解。本书同时可供社会有关人员参阅。

《1998年度注册会计师全国统一考试试题及答案汇编》汇集了1998年注册会计师全国统一考试的试题、答案及说明，收录了1996年、1997年考试试题及答案，并收录了本办公室组织撰写的《1998年度注册会计师全国统一考试试题及成绩分析报告》，以满足应试者和其他有关人员学习、研究的需要。

我们衷心地祝愿有更多的朋友在考试中取得合格成绩。由于编写时间紧迫，对书中的疏漏、错误之处，恳请读者指正。

财政部注册会计师考试委员会办公室  
1999年3月

## 一、财务会计类

### 中华人民共和国会计法

1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过 1993年12月29日第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议修改决定

1993年12月29日中华人民共和国主席令第十七号公布

#### 第一章 总则

**第一条** 为了规范和加强会计工作，保障会计人员依法行使职权，发挥会计工作在维护社会主义市场经济秩序、加强经济管理、提高经济效益中的作用，制定本法。

**第二条** 国家机关、社会团体、企业、事业单位、个体工商户和其他组织办理会计事务，必须遵守本法。

**第三条** 会计机构、会计人员必须遵守法律、法规，按照本法规定办理会计事务，进行会计核算，实行会计监督。**第四条** 单位领导人领导会计机构、会计人员和其他人员执行本法，保证会计资料合法、真实、准确、完整，保障会计人员的职权不受侵犯。任何人不得对会计人员打击报复。

对认真执行本法，忠于职守，做出显著成绩的会计人员，给予精神的或者物质的奖励。

**第五条** 国务院财政部门管理全国的会计工作。

地方各级人民政府的财政部门管理本地区的会计工作。

**第六条** 国家统一的会计制度，由国务院财政部门根据本法制定。

各省、自治区、直辖市人民政府的财政部门，国务院业务主管部门，中国人民解放军总后勤部，在同本法和国家统一的会计制度不相抵触的前提下，可以制定实施国家统一的会计制度的具体办法或者补充规定，报国务院财政部门审核批准或者备案。

#### 第二章 会计核算

**第七条** 下列事项，应当办理会计手续，进行会计核算：

- (一) 款项和有价证券的收付；
- (二) 财物的收发、增减和使用；
- (三) 债权债务的发生和结算；
- (四) 资本、基金的增减和经费的收支；
- (五) 收入、费用、成本的计算；
- (六) 财务成果的计算和处理；
- (七) 其他需要办理会计手续、进行会计核算的事项。

**第八条** 会计年度自公历1月1日起至12月31日止。

**第九条** 会计核算以人民币为记帐本位币。

业务收支以外币为主的单位，也可以选定某种外国货币作为记帐本位币，但是编报的会计报表应当折算为人民币反映。

**第十条** 会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料必须符合国家统一的会计制度的规定，不得伪造、变造会计凭证、会计帐簿，报送虚假的会计报表。

用电子计算机进行会计核算的，对使用的软件及其生成的会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料的要求，应当符合国务院财政部门的规定。

**第十一条** 办理本法第七条规定的事项，必须填制或者取得原始凭证，并及时送交会计机构。

会计机构必须对原始凭证进行审核，并根据经过审核的原始凭证编制记帐凭证。

**第十二条** 各单位按照国家统一的会计制度的规定设置会计科目和会计帐簿。

会计机构根据经过审核的原始凭证和记帐凭证，按照国家统一的会计制度关于记帐规则的规定记帐。

**第十三条** 各单位应当建立财产清查制度，保证帐簿记录与实物、款项相符。

**第十四条** 各单位按照国家统一的会计制度的规定，根据帐簿记录编制会计报表，报送财政部门 and 有关部门。

会计报表由单位领导人和会计机构负责人、会计主管人员签名或者盖章。设置总会计师的单位并由总会计师签名或者盖章。

**第十五条** 会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料，应当按照国家有关规定建立档案，妥善保管。会计档案的保管期限和销毁办法，由国务院财政部门会同有关部门制定。

### 第三章 会计监督

**第十六条** 各单位的会计机构、会计人员对本单位实行会计监督。

**第十七条** 会计机构、会计人员不真实、不合法的原始凭证，不予受理；对记载不准确、不完整的原始凭证，予以退回，要求更正、补充。

**第十八条** 会计机构、会计人员发现帐簿记录与实物、款项不符的时候，应当按照有关规定进行处理；无权自行处理的，应当立即向本单位领导人报告，请求查明原因，作出处理。

**第十九条** 会计机构、会计人员对违法的收支不予办理。会计机构、会计人员认为是违法的收支，应当制止和纠正；制止和纠正无效的，应当向单位领导人提出书面意见，要求处理。单位领导人应当自接到书面意见之日起 10 日内作出书面决定，并对决定承担责任。

会计机构、会计人员对违法的收支不予制止和纠正，又不向单位领导人提出书面意见的，也应当承担责任。

对严重违法损害国家和社会公众利益的收支，会计机构、会计人员应当向主管单位或者财政、审计、税务机关报告，接到报告的机关应当负责处理。

**第二十条** 各单位必须依照法律和国家有关规定接受财政、审计、税务机关的监督，如实提供会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料以及有关情况，不得拒绝、隐匿、谎报。

## 第四章 会计机构和会计人员

**第二十一条** 各单位根据会计业务的需要设置会计机构,或者在有关机构中设置会计人员并指定会计主管人员。不具备条件的,可以委托经批准设立的会计咨询、服务机构进行代理记账。大、中型企业、事业单位和业务主管部门可以设置总会计师。总会计师由具有会计师以上专业技术任职资格的人员担任。

会计机构内部应当建立稽核制度。

出纳人员不得兼管稽核、会计档案保管和收入、费用、债权债务帐目的登记工作。

**第二十二条** 会计机构、会计人员的主要职责是：

- (一) 按照本法第二章的规定,进行会计核算;
- (二) 按照本法第三章的规定,实行会计监督;
- (三) 拟订本单位办理会计事务的具体办法;
- (四) 参与拟订经济计划、业务计划,考核、分析预算、财务计划的执行情况;
- (五) 办理其他会计事务。

**第二十三条** 会计人员应当具备必要的专业知识。国有企业、事业单位的会计机构负责人、会计主管人员的任免应当经过主管单位同意,不得任意调动或者撤换;会计人员忠于职守、坚持原则、受到错误处理的,主管单位应当责成所在单位予以纠正;玩忽职守、丧失原则、不宜担任会计工作的,主管单位应当责成所在单位予以撤职或者免职。

**第二十四条** 会计人员调动工作或者离职,必须与接管人员办清交接手续。

一般会计人员办理交接手续,由会计机构负责人、会计主管人员监交。会计机构负责人、会计主管人员办理交接手续,由单位领导人监交,必要时可以由主管单位派人会同监交。

## 第五章 法律责任

**第二十五条** 单位领导人、会计人员违反本法第二章 关于会计核算的规定,情节严重的,给予行政处分。

**第二十六条** 单位领导人、会计人员和其他人员伪造、变造、故意毁灭会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料的,或者利用虚假的会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料偷税或者损害国家利益、社会公众利益的,由财政、审计、税务机关或者其他有关主管部门依据法律、行政法规规定的职责负责处理,追究责任;构成犯罪的,依法追究刑事责任。

**第二十七条** 会计人员对不真实、不合法的原始凭证予以受理,或者对违法的收支不向单位领导人提出书面意见,或者对严重违法损害国家和社会公众利益的收支不向主管单位或者财政、审计、税务机关报告,情节严重的,给予行政处分;给公私财产造成重大损失,构成犯罪的,依法追究刑事责任。

**第二十八条** 单位领导人接到会计人员按照本法第十九条第二款规定提出的书面意见，对违法的收支决定予以办理或者无正当理由逾期不作出处理决定，造成严重后果的，给予行政处分；给公私财产造成重大损失，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

**第二十九条** 单位领导人和其他人员对依照本法履行职责的会计人员进行打击报复的，给予行政处分；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

## 第六章 附则

**第三十条** 本法自 1985 年 5 月 1 日起施行。

## 企业会计准则

### 第一章 总则

**第一条** 为适应我国社会主义市场经济发展的需要，统一会计核算标准，保证会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》，制定本准则。

**第二条** 本准则适用于设在中华人民共和国境内的所有企业。设在中华人民共和国境外的中国投资企业（以下简称境外企业）应当按照本准则向国内有关部门编报财务报告。

**第三条** 制定企业会计制度应当遵循本准则。

**第四条** 会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动。

**第五条** 会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

**第六条** 会计核算应当划分会计期间，分期结算帐目和编制会计报表。会计期间分为年度、季度和月份。年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。

**第七条** 会计核算以人民币为记帐本位币。业务收支以外币为主的企业，也可以选定某种外币作为记帐本位币，但编制的会计报表应当折算为人民币反映。境外企业向国内有关部门编报会计报表，应当折算为人民币反映。

**第八条** 会计记帐采用借贷记帐法。

**第九条** 会计记录的文字应当使用中文，少数民族自治地区可以同时使用少数民族文字。外商投资企业和外国企业也可以同时使用某种外国文字。

### 第二章 一般原则

**第十条** 会计核算应当以实际发生的经济业务为依据，如实反映财务状况和经营成果。

**第十一条** 会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部经营管理的需要。

**第十二条** 会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应

当口径一致、相互可比。

**第十三条** 会计处理方法前后各期应当一致，不得随意变更。如确有必要变更，应当将变更的情况、变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响，在财务报告中说明。

**第十四条** 会计核算应当及时进行。

**第十五条** 会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解和利用。

**第十六条** 会计核算应当以权责发生制为基矗

**第十七条** 收入与其相关的成本、费用应当相互配比。

**第十八条** 会计核算应当遵循谨慎原则的要求，合理核算可能发生的损失和费用。

**第十九条** 各项财产物资应当按取得时的实际成本计价。物价变动时，除国家另有规定者外，不得调整其帐面价值。

**第二十条** 会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出。凡支出的效益仅与本会计年度相关的，应当作为收益性支出；凡支出的效益与几个会计年度相关的，应当作为资本性支出。

**第二十一条** 财务报告应当全面反映企业的财务状况和经营成果。对于重要的经济业务，应当单独反映。

### 第三章 资产

**第二十二条** 资产是企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利。

**第二十三条** 资产分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

**第二十四条** 流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产，包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。

**第二十五条** 现金及各种存款按照实际收入和支出数记帐。

**第二十六条** 短期投资是指各种能够随时变现、持有时间不超过一年的有价证券以及不超过一年的其他投资。

有价证券应按取得时的实际成本记帐。

当期的有价证券收益，以及有价证券转让所取得的收入与帐面成本的差额，计入当期损益。

短期投资应当以帐面余额在会计报表中列示。

**第二十七条** 应收及预付款项包括：应收票据、应收帐款、其他应收款、预付货款、待摊费用等。

应收及预付款项应当按实际发生额记帐。

应收帐款可以计提坏帐准备金。坏帐准备金在会计报表中作为应收帐款的备抵项目列示。

各种应收及预付款项应当及时清算、催收，定期与对方对帐核实。经确认无法收回的应收帐款，已提坏帐准备金的，应当冲销坏帐准备金；未提坏帐准备金的，应当作为坏帐损失，计入当期损益。待摊费用应当按受益期分摊，未摊销余额在会计报表中应当单独列示。

**第二十八条** 存货是指企业在生产经营过程中为销售或者耗用而储

存的各种资产，包括商品、产成品、半成品、在产品以及各类材料、燃料、包装物、低值易耗品等。

各种存货应当按取得时的实际成本核算。采用计划成本或者定额成本方法进行日常核算的，应当按期结转其成本差异，将计划成本或者定额成本调整为实际成本。

各种存货发出时，企业可以根据实际情况，选择使用先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法、后进先出法等方法确定其实际成本。

各种存货应当定期进行清查盘点。对于发生的盘盈、盘亏以及过时、变质、毁损等需要报废的，应当及时进行处理，计入当期损益。各种存货在会计报表中应当以实际成本列示。

**第二十九条** 长期投资是指不准备在一年内变现的投资，包括股票投资、债券投资和其他投资。

股票投资和其他投资应当根据不同情况，分别采用成本法或权益法核算。

债券投资应当按实际支付的款项记帐。实际支付的款项中包括应计利息的，应当将这部分利息单独记帐。

溢价或者折价购入的债券，其实际支付的价款与债券面值的差额，应当在债券到期前分期摊销。

债券投资存续期内的应计利息，以及出售时收回的本息与债券帐面成本及尚未收回应计利息的差额，应当计入当期损益。

长期投资应当在会计报表中分项列示。

一年内到期的长期投资，应当在流动资产下单列项目反映。

**第三十条** 固定资产是指使用年限在一年以上，单位价值在规定标准以上，并在使用过程中保持原来物质形态的资产，包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。

固定资产应当按取得时的实际成本记帐。在固定资产尚未交付使用或者已投入使用但尚未办理竣工决算之前发生的固定资产的借款利息和有关费用，以及外币借款的汇兑差额，应当计入固定资产价值；在此之后发生的借款利息和有关费用及外币借款的汇兑差额，应当计入当期损益。

接受捐赠的固定资产应按照同类资产的市场价格或者有关凭据确定固定资产价值。接受捐赠固定资产对发生的各项费用，应当计入固定资产价值。

融资租入的固定资产应当比照自有固定资产核算，并在会计报表附注中说明。

固定资产折旧应当根据固定资产原值、预计净残值、预计使用年限或预计工作量，采用年限平均法或者工作量（或产量）法计算。如符合有关规定，也可采用加速折旧法。

固定资产的原值、累计折旧和净值，应当在会计报表中分别列示。为购建固定资产或者对固定资产进行更新改造发生的实际支出，应当在会计报表中单独列示。

固定资产应当定期进行清查盘点，对于固定资产盘盈、盘亏的净值以及报废清理所发生的净损失应当计入当期损益。

**第三十一条** 无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产，包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。

购入的无形资产，应当按实际成本记帐；接受投资取得的无形资产，应当按照评估确认或者合同约定的价格记帐；自行开发的无形资产，应当按开发过程中实际发生的支出数记帐。

各种无形资产应当在受益期内分期平均摊销，未摊销余额在会计报表中列示。

**第三十二条** 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。

企业在筹建期内实际发生的各项费用，除应计入有关财产物资价值者外，应当作为开办费入帐。开办费应当在企业开始生产经营以后的一定年限内分期平均摊销。

租入固定资产改良支出应当在租赁期内平均摊销。各种递延资产的未摊销余额应当在会计报表中列示。

**第三十三条** 其他资产是指除以上各项目以外的资产。

#### 第四章 负债

**第三十四条** 负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。

**第三十五条** 负债分为流动负债和长期负债。

**第三十六条** 流动负债是指将在一年或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收货款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。

各项流动负债应当按实际发生数额记帐。负债已经发生而数额需要预计确定的，应当合理预计，待实际数额确定后，进行调整。

流动负债的余额应当在会计报表中分项列示。

**第三十七条** 长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务，包括长期借款、应付债券、长期应付款项等。

长期借款包括向金融机构借款和向其他单位借款。长期借款应当区分借款性质按实际发生的数额记帐。

发行债券时，应当按债券的面值记帐。债券溢价或折价发行时，实收价款与面值的差额应当单独核算，在债券到期前分期冲减或者增加各期的利息支出。

长期应付款项包括应付引进设备款、融资租入固定资产应付款等。长期应付款项应当按实际发生数额记帐。

长期负债应当按长期借款、应付债券、长期应付款项在会计报表中分项列示。

将于一年内到期偿还的长期负债，应当在流动负债下单列项目反映。

#### 第五章 所有者权益

**第三十八条** 所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权，包括企业投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润等。

**第三十九条** 投入资本是投资者实际投入企业经营活动的各种财产

物资。

投入资本应当按实际投资数额入帐。

股份制企业发行股票，应当按股票面值作为股本入帐。

国家拨给企业的专项拨款，除另有规定者外，应当作为国家投资入帐。

**第四十条** 资本公积金包括股本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠的资产价值等。

**第四十一条** 盈余公积金是指按照国家有关规定从利润中提取的公积金。

盈余公积金应当按实际提取数记帐。

**第四十二条** 未分配利润是企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。

**第四十三条** 投入资本、资本公积金、盈余公积金和未分配利润的各个项目，应当在会计报表中分项列示。如有未弥补亏损，应作为所有者权益的减项反映。

## 第六章 收入

**第四十四条** 收入是企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入，包括基本业务收入和其他业务收入。

**第四十五条** 企业应当合理确认营业收入的实现，并将已实现的收入按时入帐。

企业应当在发出商品、提供劳务，同时收讫价款或者取得索取价款的凭据时，确认营业收入。

长期工程（包括劳务）合同，一般应当根据完成进度法或者完成合同法合理确认营业收入。

**第四十六条** 销售退回、销售折让和销售折扣，应作为营业收入的抵减项目记帐。

## 第七章 费用

**第四十七条** 费用是企业在生产经营过程中发生的各项耗费。

**第四十八条** 直接为生产商品和提供劳务等发生的直接人工、直接材料、商品进价和其他直接费用，直接计入生产经营成本；企业为生产商品和提供劳务而发生的各项间接费用，应当按一定标准分配计入生产经营成本。

**第四十九条** 企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用和财务费用，为销售和提供劳务而发生的进货费用、销售费用，应当作为期间费用，直接计入当期损益。

**第五十条** 本期支付应由本期和以后各期负担的费用，应当按一定标准分配计入本期和以后各期。本期尚未支付但应由本期负担的费用，应当预提计入本期。

**第五十一条** 成本计算一般应当按月进行。

企业可以根据生产经营特点、生产经营组织类型和成本管理的要求自行确定成本计算方法。但一经确定，不得随意变动。

**第五十二条** 企业应当按实际发生额核算费用和成本。采用定额成本或者计划成本方法的，应当合理计算成本差异，月终编制会计报表时，调整为实际成本。

**第五十三条** 企业应当正确、及时地将已销售商品和提供劳务的成本作为营业成本，连同期间费用，结转当期损益。

## 第八章 利润

**第五十四条** 利润是企业一定期间的经营成果，包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。

营业利润为营业收入减去营业成本、期间费用和各项流转税及附加税费后的余额。

投资净收益是企业对外投资收入减去投资损失后的余额。营业外收支净额是指与企业生产经营没有直接关系的各种营业外收入减营业外支出后的余额。

**第五十五条** 企业发生亏损，应当按规定的程序弥补。

**第五十六条** 利润的构成和利润分配的各个项目，应当在会计报表中分项列示。仅有利润分配方案，而未最后决定的，应当将分配方案在会计报表附注中说明。

## 第九章 财务报告

**第五十七条** 财务报告是反映企业财务状况和经营成果的书面文件，包括资产负债表、损益表、财务状况变动表（或者现金流量表）、附表及会计报表附注和财务情况说明书。

**第五十八条** 资产负债表是反映企业在某一特定日期财务状况的报表。

资产负债表的项目，应当按资产、负债和所有者权益的类别，分项列示。

**第五十九条** 损益表是反映企业在一定期间的经营成果及其分配情况的报表。

损益表的项目，应当按利润的构成和利润分配各项目分项列示。

利润分配部分各个项目也可以另行编制利润分配表。

**第六十条** 财务状况变动表是综合反映一定会计期间内营运资金来源和运用及其增减变动情况的报表。

财务状况变动表的项目分为营运资金来源和营运资金运用。营运资金来源与营运资金运用的差额为营运资金增加（或减少）净额。营运资金来源分为利润来源和其他来源，并分项列示。营运资金运用分为利润分配和其他用途，并分项列示。

企业也可以编制现金流量表，反映财务状况的变动情况。

现金流量表是反映在一定会计期间现金收入和支出情况的会计报表。

**第六十一条** 会计报表可以根据需要，采用前后期对比方式编制。

采取前后期对比方式编列的，上期的项目分类和内容与本期不一致的，应当将上期数按本期项目和内容，调整有关数字。

**第六十二条** 会计报表应当根据登记完整、核对无误的帐簿记录和其他有关资料编制，做到数字真实、计算准确、内容完整、报送及时。

**第六十三条** 企业对外投资如占被投资企业资本总额半数以上，或者实质上拥有被投资企业控制权的，应当编制合并会计报表。特殊行业的企业不宜合并的，可不予合并，但应当将其会计报表一并报送。

**第六十四条** 会计报表附注是为帮助理解会计报表的内容而对报表的有关项目等所作的解释，其内容主要包括：所采用的主要会计处理方法；会计处理方法的变更情况、变更原因以及对财务状况和经营成果的影响；非经常性项目的说明；会计报表中有关重要项目的明细资料；其他有助于理解和分析报表需要说明的事项。

## 第十章 附则

**第六十五条** 本准则由财政部负责解释。

**第六十六条** 本准则自一九九三年七月一日起施行。

## 企业财务通则

1992年11月16日国务院批准

1992年11月30日财政部部长令第4号发布

## 第一章 总则

**第一条** 为了适应我国社会主义市场经济发展的需要，规范企业财务行为，有利于企业公平竞争，加强财务管理和经营核算，制定本通则。

**第二条** 本通则是设立在中华人民共和国境内的各类企业财务活动必须遵循的原则和规范。

**第三条** 企业应当自办理工商登记或者变更登记之日起三十日内，向主管财政机关提交企业设立批准证书、营业执照、章程等文件或者变更文件的复制件。

**第四条** 企业财务管理的基本原则是，建立健全企业内部财务管理制度，做好财务管理基础工作，如实反映企业财务状况，依法计算和缴纳国家税收，保证投资者权益不受侵犯。

**第五条** 企业财务管理的基本任务和方法是做好各项财务收支的计划、控制、核算、分析和考核工作，依法合理筹集资金，有效利用企业各项资产，努力提高经济效益。

## 第二章 资金筹集

**第六条** 设立企业必须有法定的资本金。资本金是指企业在工商行政管理部门登记的注册资金。

资本金按照投资主体分为国家资本金、法人资本金、个人资本金以及外商资本金等。

**第七条** 企业根据国家法律、法规的规定，可以采取国家投资、各方集资或者发行股票等方式筹集资本金。投资者可以用现金、实物、无形资

产等形式向企业投资。

投资者未按照投资合同、协议履行出资义务的，企业或者其他投资者可以依法追究其违约责任。

**第八条** 企业在筹集资本金活动中，投资者缴付的出资额超出资本金的差额（包括股票溢价），法定财产重估增值，以及接受捐赠的财产等，计入资本公积金。

资本公积金可以按照规定，转增资本金。

**第九条** 企业筹集的资本金，企业依法享有经营权，在企业经营期内，投资者除依法转让外，不得以任何方式抽回。法律、行政法规另有规定的，从其规定。

**第十条** 企业的负债，包括长期负债和流动负债。

长期负债是指偿还期限在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务，包括长期借款、应付长期债券、长期应付款项等。

流动负债是指可以在一年内或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付短期债券、预提费用、应付及预收款项等。

**第十一条** 长期负债的应计利息支出，筹建期间的，计入开办费；生产经营期间的，计入财务费用；清理期间的，计入清算损益。其中，与购建固定资产或者无形资产有关的，在资产尚未交付使用或者虽已交付使用但尚未办理竣工决算以前，计入购建资产的价值。

流动负债的应计利息支出，计入财务费用。

### 第三章 流动资产

**第十二条** 流动资产是指可以在一年内或者超过一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。

**第十三条** 企业按照国家规定，可以计提坏帐准备金。发生的坏帐损失，冲减坏帐准备金。不计提坏帐准备金的，发生的坏帐损失，计入当期费用。

坏帐损失是指因债务人破产或者死亡，以其破产财产或者遗产清偿后，仍然不能收回的应收帐款，或者因债务人逾期未履行偿债义务超过三年仍然不能收回的应收帐款。

**第十四条** 存货是指企业在生产经营过程中为销售或者耗用而储备的物资，包括材料、燃料、低值易耗品、在产品、半成品、产成品、协作件以及商品等。

低值易耗品和周转使用的包装物等，在领用后，可以一次或者分期摊入费用。

存货盘盈、盘亏、毁损的净收益或者净损失，计入当期损益。其中，存货毁损的非常损失，计入当期损失。

### 第四章 固定资产

**第十五条** 固定资产是指使用期限超过一年，单位价值在规定标准以上，并且在使用过程中保持原有物质形态的资产，包括房屋及建筑物、机

器设备、运输设备、工具器具等。

**第十六条** 固定资产变价收入扣除清理费用后的净收入与其帐面净值的差额，以及固定资产盘盈、盘亏、毁损的净收益或者净损失，计入当期损益。

**第十七条** 在建工程支出是指为购建固定资产或者对固定资产进行技术改造在固定资产交付使用以前而发生的支出，包括工程用设备、材料等专用物资，预付的工程价款，未完工程支出等。在建工程完工以前因试运转发生的支出和营业性收入，一般计入或者冲减在建工程成本。

**第十八条** 固定资产的分类折旧年限、折旧办法以及计提折旧的范围由财政部确定。企业按照国家规定选择具体的折旧方法和确定加速折旧幅度。

固定资产折旧，从固定资产投入使用月份的次月起，按月计提。停止使用的固定资产，从停用月份的次月起，停止计提折旧。

**第十九条** 固定资产修理费用，计入当期成本、费用。修理费用发生不均衡、数额较大的，可以采取分期摊销或者预提的办法，并报主管财政机关备案。

## 第五章 无形资产、递延资产和其他资产

**第二十条** 无形资产是指企业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。

无形资产从开始使用之日起，按照规定期限分期摊销。没有规定期限的，按照预计使用期限或者不少于十年的期限分期摊销。

**第二十一条** 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。

开办费自投产营业之日起，按照不短于五年的期限分期摊销。

**第二十二条** 其他资产包括特准储备物资等。

## 第六章 对外投资

**第二十三条** 对外投资是指企业以现金、实物、无形资产或者购买股票、债券等有价值证券方式向其他单位的投资，包括短期投资和长期投资。

短期投资是指能够随时变现、持有时间不超过一年的有价值证券以及不超过一年的其他投资。

长期投资是指不准备随时变现、持有时间在一年以上的有价值证券以及超过一年的其他投资。

**第二十四条** 企业以实物、无形资产方式对外投资的，其资产重估确认价值与其帐面净值的差额，计入资本公积金。

以购买债券方式对外投资的，实际支付款项与债券面值的差额，为企业债券的溢价和折价，在债券到期以前分期摊销或者转销。

以购买股票方式对外投资的，实际支付款项中含有已宣告发放股利的，将实际支付款项扣除应收股利后的差额，作为对外投资。

**第二十五条** 企业对外投资分得的利润或者股利，计入投资收益，按照国家规定缴纳或者补交所得税。

企业收回的对外投资与其投出时的帐面价值的差额，计入当期损益。

## 第七章 成本和费用

**第二十六条** 企业为生产经营商品和提供劳务等发生的各项直接支出，包括直接工资、直接材料、商品进价以及其他直接支出，直接计入生产经营成本。企业为生产经营商品和提供劳务而发生的各项间接费用，分配计入生产经营成本。

**第二十七条** 企业发生的销售（货）费用、管理费用和财务费用，直接计入当期损益。

销售（货）费用包括销售产（商）品或者提供劳务过程中发生的应当由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、差旅费、广告费，以及专设销售机构的人员工资和其他经费等。

管理费用包括由企业统一负担的公司经费、工会经费、职工教育经费、劳动保险费、待业保险费、董事会会费、咨询费、诉讼费、税金、土地使用费、土地损失补偿费、技术转让费、技术开发费、无形资产摊销、开办费摊销、业务招待费、坏帐损失、上交上级管理费以及其他管理费用。

财务费用包括企业经营期间发生的利息净支出、汇兑净损失、银行手续费等。

**第二十八条** 企业的下列支出，不得列入成本、费用：为购置和建造固定资产、购入无形资产和其他资产的支出；对外投资的支出；被没收的财物；各项罚款、赞助、捐赠支出，以及国家规定不得列入成本、费用的其他支出。

## 第八章 营业收入、利润及其分配

**第二十九条** 营业收入是指企业在生产经营活动中，由于销售商品、提供劳务等取得的收入。

企业发生的销售退回、销售折让、销售折扣，冲减当期营业收入。

**第三十条** 企业的利润总额包括营业利润、投资净收益以及营业外收支净额。

营业利润是指营业收入扣除成本、费用和各种流转税及附加税费后的数额。

投资净收益是指投资收益扣除投资损失后的数额。

营业外收支净额为营业外收入减去营业外支出后的数额。

**第三十一条** 企业发生的年度亏损，可以用下一年度的利润弥补；下一年度利润不足弥补的，可以在五年内用所得税前利润延续弥补。延续五年未弥补的亏损，用缴纳所得税后的利润弥补。

**第三十二条** 企业的利润按照国家规定做相应的调整后，依法缴纳所得税。

缴纳所得税后的利润，除国家另有规定者外，按照下列顺序分配：

- 一、被没收财物损失，违反税法规定支付的滞纳金和罚款。
- 二、弥补企业以前年度亏损。
- 三、提取法定公积金。法定公积金用于弥补亏损，按照国家规定转增

资本金等。

四、提取公益金。公益金主要用于企业职工集体福利设施支出。

五、向投资者分配利润。企业以前年度未分配的利润，可以并入本年度向投资者分配。

## 第九章 外币业务

**第三十三条** 企业的外币业务是指以记帐本位币以外的货币进行的款项收付、往来结算以及计价等业务。

企业以人民币为记帐本位币。业务收支以外币为主的企业，可以选定某种外币作为记帐本位币。

**第三十四条** 企业各种外币项目（不包括按照调剂价单独记帐的外币项目）的期末余额，除国家另有规定者外，按照期末国家外汇牌价折合为记帐本位币金额。期末国家外汇牌价折合为记帐本位币金额与帐面记帐本位币金额的差额，作为汇兑损益，计入当期损益。

**第三十五条** 企业发生的汇兑净损益，筹建期间发生的，计入开办费，自企业投产营业起，按照不短于五年的期限分期摊（转）销，或者留待弥补企业生产经营期间发生的亏损，或者留待并入企业的清算损益；生产经营期间发生的，计入财务费用；清算期间发生的，计入清算损益。其中，与购建固定资产或者无形资产有关的，在资产尚未交付使用或者虽已交付使用但尚未办理竣工决算以前，计入购建资产的价值。

**第三十六条** 企业发生外币调剂业务时，外币金额按照调剂价折合为记帐本位币金额与帐面记帐本位币金额的差额，计入当期损益。

## 第十章 企业清算

**第三十七条** 企业按照章程规定解散或者破产以及因其他原因宣布终止时，应当成立清算机构，对企业财产、债权、债务进行全面清查，编制资产负债表、财产目录和债权、债务清单，提出财产作价依据和债权、债务处理办法，妥善处理各项遗留问题。

**第三十八条** 清算期间发生的清算机构的人员工资、差旅费、办公费、公告费等，计入清算费用，由企业现有财产优先支付。

清算期间发生的财产盘盈或者盘亏、变卖，无力归还的债务或者无法收回的债权，以及清算期间的经营收入或者损失等，计入清算损益。

**第三十九条** 企业财产拨付清算费用后，按照下列顺序清偿债务：

- 一、应付未付的职工工资、劳动保险费等。
- 二、应缴未缴国家的税金。
- 三、尚未偿付的债务。

在同一顺序内不足清偿的，按照比例清偿。

**第四十条** 清算终了，企业的清算净收益，依法缴纳所得税。缴纳所得税后的剩余财产，按照投资者出资比例或者合同、章程规定进行分配。

## 第十一章 财务报告与财务评价

**第四十一条** 财务报告是反映企业财务状况和经营成果的总结性书面文件，包括资产负债表、损益表、财产状况变动表（现金流量表）、有关附表以及财务情况说明书。

企业应当定期向投资者、债权人、有关的政府部门以及其他报表使用者提供财务报告。

**第四十二条** 财务情况说明书，主要说明企业的生产经营状况、利润实现和分配情况、资金增减和周转情况、税金缴纳情况、各项财产物资变动情况；对本期或者下期财务状况发生重大影响的事项，资产负债表日至报出财务报告前发生的对企业财务状况变动有重大影响的事项，以及需要说明的其他事项。

**第四十三条** 企业总结、评价本企业财务状况和经营成果的财务指标包括：流动比率、速动比率、应收帐款周转率、存货周转率、资产负债率、资本金利润率、营业收入利税率、成本费用利润率等。第十二章 附则

**第四十四条** 本通则由财政部负责解释并组织实施。第四十五条分行业的企业财务制度，由财政部依据本通则制定。

## 工业企业财务制度

### 第一章 总则

**第一条** 为了规范工业企业财务行为，有利于企业公平竞争，加强财务管理和经济核算，根据《企业财务通则》，制定本制度。

**第二条** 本制度适用于中华人民共和国境内的各类工业企业（以下简称企业），包括：全民所有制企业、集体所有制企业、私营企业、外商投资企业等各类经济性质的企业；有限责任公司、股份有限公司等各类组织形式的企业。

非工业系统独立核算的工业企业也适用本制度。

**第三条** 企业应当在办理工商登记之日起 30 日内，向主管财政机关提交企业设立批准证书、营业执照、合同、章程等文件的复制件。

企业发生迁移、合并、分立以及其他变更登记等主要事项，应当在依法办理变更登记之日起 30 日内，向主管财政机关提交变更文件的复制件。

**第四条** 企业应当建立健全财务管理制度，完善内部经济责任制，严格执行国家规定的各项财务开支范围和标准，如实反映企业财务状况和经营成果，依法计算缴纳国家税收，并接受主管财政机关的检查监督。

**第五条** 企业财务管理的基本任务和方法是做好各项财务收支的计划、控制、核算、分析和考核工作，依法合理筹集资金，有效利用企业各项资产，努力提高经济效益。

**第六条** 企业应当做好财务管理基础工作。在生产经营活动中的产量、质量、工时、设备利用，存货的消耗、收发、领退、转移以及各项财产物资的毁损等，都应当及时做好完整的原始记录。企业各项财产物资的进出消耗，都应当做到手续齐全，计量准确，并制定和修订原材料、能源等物资消耗定额和工时定额，定期或者不定期地进行财产清查。

### 第二章 资金筹集

**第七条** 企业筹集的资本金，分为国家资本金、法人资本金、个人资本金以及外商资本金等。

国家资本金为有权代表国家投资的政府部门或者机构以国有资产投入企业形成的资本金。

法人资本金为其他法人单位以其依法可以支配的资产投入企业形成的资本金。

个人资本金为社会个人或者本企业内部职工以个人合法财产投入企业形成的资本金。

外商资本金为外国投资者以及我国香港、澳门和台湾地区投资者投入企业形成的资本金。

**第八条** 企业应当按照法律、法规和合同、章程的规定，及时筹集资本金。资本金可以一次或者分期筹集。一次性筹集的，从营业执照签发之日起6个月内筹足。分期筹集的，最后一期出资应当在营业执照签发之日起3年内缴清，其中，第一次投资者出资不得低于15%，并且在营业执照签发之日起3个月内缴清。

投资者未按照投资合同、协议、章程的约定履行出资义务的，企业或者其他投资者可以依法追究其违约责任。

**第九条** 企业在筹集资本金过程中，吸收的投资者的无形资产（不包括土地使用权）的出资不得超过企业注册资金的20%；因情况特殊，需要超过20%的，应当经有关部门审查批准，但是最高不得超过30%。法律另有规定的，从其规定。

企业不得吸收投资者的已设立有担保物权及租赁资产的出资。

**第十条** 企业筹集的资本金，必须聘请中国注册会计师验资并出具验资报告，由企业据以发给投资者出资证明书。

**第十一条** 企业筹集的资本金，在生产经营期间内，投资者除依法转让外，不得以任何方式抽走。法律另有规定的，从其规定。投资者按照出资比例或者合同、章程的规定，分享企业利润和分担风险及亏损。

**第十二条** 企业在筹集资本金活动中，投资者实际缴付的出资额超出其资本金的差额（包括股份有限公司发行股票的溢价净收入）；接受捐赠的财产；资产评估确认价值或者合同、协议约定价值与原帐面净值的差额，以及资本汇率折算差额等计入资本公积金。资本公积金按照法定程序，可以转增资本金。

**第十三条** 企业的负债分为流动负债和长期负债。流动负债包括短期借款、应付及预收货款、应付票据、应付内部单位借款、应交税金、应付股利和其他应付款、应付短期债券、预提费用等。从成本、费用中提取的职工福利费等，作为流动负债。

长期负债包括长期借款、应付长期债券、应付引进设备款、融资租入固定资产应付款等。

发行的长期债券按照债券面值计价，实际收到的价款超过或者低于债券面值的差额，在债券到期以前分期冲减或者增加利息支出。

**第十四条** 企业应当按期偿还各种负债，如发生因债权人特殊原因确实无法支付的应付款项，计入营业外收入。

**第四十五条** 企业流动负债的应计利息支出，计入财务费用。企业长

期负债的应计利息支出，筹建期间的，计入开办费；生产期间的，计入财务费用；清算期间的，计入清算损益。其中：与购建固定资产或者无形资产有关的，在资产尚未交付使用或者虽已交付使用但尚未办理竣工决算之前，计入购建资产的价值。

### 第三章 流动资产

**第十六条** 流动资产包括现金、各种存款、应收及预付款项、存货等。

**第十七条** 企业应当建立健全现金及各种存款的内部控制制度。

**第十八条** 企业应收及预付款项包括：应收票据、应收帐款、其他应收款、预付货款和待摊费用等。

应收票据按照面值计价。贴现应收票据的实得款项与其面值的差额，计入财务费用。

**第十九条** 企业可以于年度终了，按照年末应收帐款余额的 3‰~5‰计提坏帐准备金，计入管理费用。

企业发生的坏帐损失，冲减坏帐准备金。收回已经核销的坏帐，增加坏帐准备金。

不计提坏帐准备金的企业，发生的坏帐损失，计入管理费用。收回已核销的坏帐，冲减管理费用。

**第二十条** 存货包括各种原材料、燃料、包装物、低值易耗品、在产品、外购商品、协作件、自制半成品、产成品等。

**第二十一条** 存货按照实际成本计价。

购入的，按照买价加运输费、装卸费、保险费，途中合理损耗，入库前的加工、整理及挑选费用以及缴纳的税金等计价。

自制的，按照制造过程中的各项实际支出计价。

委托外单位加工的，按照实际耗用的原材料或者半成品加运输费、装卸费、保险费和加工费用等计价。

投资者投入的，按照评估确认或者合同、协议约定的价值计价。盘盈的，按照同类存货的实际成本计价。

接受捐赠的，按照发票帐单所列金额加企业负担的运输费、保险费、缴纳的税金等计价；无发票帐单的，按照同类存货的市价计价。

按照计划成本核算存货的企业，对存货的实际成本与计划成本之间的差异，应当单独核算。

**第二十二条** 企业领用或者发出存货，按照实际成本核算的，可以采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法、后进先出法等方法确定其实际成本；采用计划成本核算的，按期结转其应承担的成本差异，将计划成本调整为实际成本。

**第二十三条** 企业领用的低值易耗品、周转使用的包装物和材料，一次或者分期摊销。

**第二十四条** 存货应当定期或者不定期盘点，年度终了前必须进行一次全面的盘点清查。对于盘盈、盘亏、毁损以及报废的存货，应当及时查明原因，分别情况及时处理。

盘盈的存货，冲减管理费用。盘亏、毁损和报废的存货，扣除过失人或者保险公司赔款和残料价值之后，计入管理费用。存货毁损属于非常损

失的部分，扣除保险公司赔款和残料价值后，计入营业外支出。

#### 第四章 固定资产

**第二十五条** 固定资产是指使用期限超过一年的房屋、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，并且使用期限超过两年的，也应当作为固定资产。

企业根据实际情况，制定固定资产目录。

**第二十六条** 固定资产按照下列方式计价。

购入的，按照买价加上支付的运输费、保险费、包装费、安装成本和缴纳的税金等计价。

自行建造的，按照建造过程中实际发生的全部支出计价。

投资者投入的，按照评估确认或者合同、协议约定的价值计价。

融资租入的，按照租赁协议或者合同确定的价款加运输费、保险费、安装调试费等计价。

接受捐赠的，按照发票帐单所列金额加上由企业负担的运输费、保险费、安装调试费等计价。无发票帐单的，按照同类设备市价计价。

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计价。

盘盈的，按照同类固定资产的重置完全价值计价。

企业购建固定资产交纳的固定资产投资方向调节税、耕地占用税，计入固定资产价值。

**第二十七条** 企业的在建工程，包括施工前期准备、正在施工中和虽已完工但尚未交付使用的建筑工程和安装工程。在建工程按照下列方法计价：

自营工程，按照直接材料、直接工资、直接机械施工费以及所分摊的工程管理费等计价。

出包工程，按照应当支付的工程价款以及所分摊的工程管理费等计价。

设备安装工程，按照所安装设备的原价、工程安装费用、工程试运转支出以及所分摊的工程管理费等计价。

**第二十八条** 在建工程发生报废或者毁损，按照扣除残料价值和过失人或者保险公司等赔款后的净损失，计入施工的工程成本。单项工程报废以及由于非常原因造成的报废或者毁损，其净损失，在筹建期间，计入开办费；在投入生产经营以后，计入营业外支出。

工程交付使用前因进行试运转发生的支出，计入工程成本。在试运转中形成产品且可以对外销售的，以实际销售收入或者预计售价扣除税金后，冲减在建工程成本。

**第二十九条** 虽已交付使用但尚未办理竣工决算的工程，自交付使用之日起，按照工程预算、造价或者工程成本等资料，估价转入固定资产，并计提折旧。竣工决算办理完毕以后，按照决算数调整原估价和已计提折旧。

**第三十条** 企业下列固定资产计提折旧：房屋和建筑物；在用的机器设备、仪器仪表、运输车辆、工具器具；季节性停用和修理停用的设备，以经营租赁方式租出的固定资产，以融资租赁方式租入的固定资产。

下列固定资产不计提折旧：房屋、建筑物以外的未使用、不需用的固定资产，以经营租赁方式租入的固定资产。

已提足折旧继续使用的固定资产，按照规定提取维简费的固定资产，破产、关停企业的固定资产，以及以前已经估价单独入帐的土地等，也不计提折旧。

**第三十一条** 企业固定资产折旧方法一般采用平均年限法。企业专业车队的客、货运汽车，大型设备，可以采用工作量法。在国民经济中具有重要地位、技术进步快的电子生产企业、船舶工业企业、生产“母机”的机械企业、飞机制造企业、汽车制造企业、化工生产企业和医药生产企业以及其他经财政部批准的特殊行业的企业，其机器设备可以采用双倍余额递减法或者年数总和法。

企业固定资产折旧年限见附件一。实行工作量法的，其总行驶里程、总工作小时由企业根据附件一中规定的同类固定资产折旧年限换算确定。

企业按照上述规定，有权选择具体的折旧方法和折旧年限，在开始实行年度前报主管财政机关备案。

**第三十二条** 平均年限法的固定资产折旧率和折旧额的计算公式如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{折旧年限}}$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{月折旧额} = \text{固定资产原值} \times \text{月折旧率}$$

净残值率按照固定资产原值的3%~5%确定，净残值率低于3%或者高于5%的，由企业自主确定，并报主管财政机关备案。

工作量法的固定资产折旧额计算公式如下：

(一) 按照行驶里程计算折旧的公式：

$$\text{单位里程折旧额} = \frac{\text{原值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{总行驶里程}}$$

(二) 按照工作小时计算折旧的公式：

$$\text{每工作小时折旧率} = \frac{\text{原值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{总工作小时}}$$

双倍余额递减法的固定资产折旧率和折旧额的计算公式如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{2}{\text{折旧年限}} \times 100\%$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{月折旧额} = \text{固定资产帐面净值} \times \text{月折旧率}$$

实行双倍余额递减法的固定资产，应当在其固定资产折旧年限到期前两年内，将固定资产净值扣除预计净残值后的净额平均摊销。

年数总和法的固定资产折旧率和折旧额的计算公式如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{\text{折旧年限} - \text{已使用年数}}{\text{折旧年限} \times (\text{折旧年限} + 1) \div 2} \times 100\%$$

月折旧率=年折旧率÷12

月折旧额=(固定资产原值-预计净残值)×月折旧率

折旧方法和折旧年限一经确定,不得随意变更。需要变更的,须在变更年度以前,由企业提出申请,报主管财政机关批准。

**第三十三条** 企业固定资产折旧,根据本制度第三十二条规定的有关计算公式,按月计提。月份内开始使用的固定资产,当月不计提折旧,从下月起计提折旧。月份内减少或者停用的固定资产,当月仍计提折旧,从下月起停止计提折旧。提足折旧的逾龄固定资产不再计提折旧。提前报废的固定资产,其净损失计入企业营业外支出,不得补提折旧。

企业按照规定提取的固定资产折旧,计入成本、费用,不得冲减资本金。

**第三十四条** 企业发生的固定资产修理支出,计入有关费用。修理费用发生不均衡、数额较大的,可以采用待摊或者预提的办法。采用预提办法的,实际发生的修理支出冲减预提费用,实际支出数大于预提费用的差额,计入有关费用;小于预提费用的差额冲减有关费用。

**第三十五条** 固定资产有偿转让或者清理报废的变价净收入与其帐面净值的差额,计入营业外收入或者营业外支出。

固定资产变价净收入是指转让或者变卖固定资产所取得的价款减清理费用后的净额。固定资产净值是指固定资产原值减累计折旧后的净额。

**第三十六条** 企业应当定期或者不定期对固定资产盘点清查。年度终了前必须进行一次的全面的盘点清查。

盘盈的固定资产,按照原价减估计折旧的差额计入营业外收入。盘亏及毁损的固定资产,按照原价扣除累计折旧、变价收入、过失人及保险公司赔款后的差额计入营业外支出。在企业工程施工中发生的固定资产清理净损益,计入有关工程成本。

筹建期间发生的与工程不直接有关的固定资产盘盈、盘亏和清理净损益,以及由于非常原因造成的固定资产清理净损失,计入开办费。

## 第五章 无形资产、递延资产和其他资产

**第三十七条** 无形资产包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

**第三十八条** 无形资产按照取得时的实际成本计价:

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

购入的,按照实际支付的价款计价。

自行开发并且依法申请取得的,按照开发过程中实际支出计价。

接受捐赠的,按照发票帐单所列金额或者同类无形资产市价计价。

除企业合并外,商誉不得作价入帐。

非专利技术和商誉的计价应当经法定评估机构评估确认。

**第三十九条** 无形资产从开始使用之日起,在有效使用期限内平均摊入管理费用。无形资产的有效使用期限按照下列原则确定:

法律和合同或者企业申请书分别规定有法定有效期限和受益年限的,按照法定有效期限与合同或者企业申请书规定的受益年限孰短的原则确

定。

法律没有规定有效期限，企业合同或者企业申请书中规定有受益年限的，按照合同或者企业申请书规定的受益年限确定。

法律和合同或者企业申请书均未规定法定有效期限或者受益年限的，按照不少于 10 年的期限确定。

**第四十条** 企业转让无形资产取得的收入，除国家法律、法规另有规定外，计入其他销售收入。

**第四十一条** 递延资产包括开办费、以经营租赁方式租入的固定资产改良支出等。

开办费是指企业在筹建期间发生的费用，包括筹建期间人员工资、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购建成本的汇兑损益、利息等支出。

下列费用不包括在开办费内：应当由投资者负担的费用支出；为取得各项固定资产、无形资产所发生的支出；以及筹建期间应当计入资产价值的汇兑损益、利息支出等。

开办费从企业开始生产、经营月份的次月起，按照不短于 5 年的期限分期摊入管理费用。

以经营租赁方式租入的固定资产改良支出，在租赁有效期限内分期摊入制造费用或者管理费用。

**第四十二条** 其他资产包括特准储备物资、银行冻结存款、冻结物资、涉及诉讼中的财产等。

特准储备物资是指具有专门用途，但是不参加生产经营的经国家批准储备的特种物资。

## 第六章 对外投资

**第四十三条** 企业根据国家法律、法规规定，可以采用货币资金、实物、无形资产等方式向其他单位投资，包括长期投资和短期投资。

企业不得以国家专项储备的物资以及国家规定不得用于对外投资的其他财产向其他单位投资。

**第四十四条** 企业对外投资，按照下列原则确定：以现金、存款等货币资金方式向其他单位投资的，按照实际支付的金额计价。

以实物、无形资产方式向其他单位投资的，按照评估确认或者合同、协议约定的价值计价。

企业认购的股票，按照实际支付款项计价，实际支付的款项中含有已宣告发放但尚未支付股利的，按照实际支付的款项扣除应收股利后的差额计价。

企业认购的债券，按照实际支付的价款计价。实际支付款项中含有应计利息的，按照扣除应计利息后的差额计价。

溢价或者折价购入的长期债券，其实际支付的款项（扣除应计利息）与债券面值的差额，在债券到期以前，分期计入投资收益。

**第四十五条** 企业以实物、无形资产方式向其他单位投资的，其资产重估确认价值与其帐面净值的差额，计入资本公积金。

**第四十六条** 企业以货币资金、实物、无形资产和股票进行长期投

资，对被投资单位没有实际控制权的，应当采用成本法核算，并且不因被投资单位净资产的增加或者减少而变动；拥有实际控制权的，应当采用权益法核算，按照在被投资单位增加或者减少的净资产中所拥有或者分担的数额，作为企业的投资收益或者投资损失，同时增加或者减少企业的长期投资，并且在企业从被投资单位实际分得股利或者利润时，相应减少企业的长期投资。

**第四十七条** 企业对外投资分得的利润或者股利和利息，计入投资收益，按照国家规定缴纳或者补交所得税。

企业收回的对外投资与长期投资帐户的帐面价值的差额，计入投资收益或者投资损失。

## 第七章 成本和费用

**第四十八条** 企业生产过程中实际消耗的直接材料、直接工资、其他直接支出和制造费用，计入产品制造成本。

直接材料包括企业生产经营过程中实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物以及其他直接材料。

直接工资包括企业直接从事产品生产人员的工资、奖金、津贴和补贴。

其他直接支出包括直接从事产品生产人员的职工福利费等。

制造费用包括企业各个生产单位（分厂、车间）为组织和管理生产所发生的生产单位管理人员工资，职工福利费，生产单位房屋建筑物、机器设备等的折旧费，原油储量有偿使用费，油田维护费，矿山维简费，租赁费（不包括融资租赁费），修理费，机物料消耗，低值易耗品，取暖费，水电费，办公费，差旅费，运输费，保险费，设计制图费，试验检验费，劳动保护费，季节性、修理期间的停工损失以及其他制造费用。

差旅费标准由企业参照当地政府规定的标准，结合企业的具体情况自行确定，并报主管财政机关备案。

**第四十九条** 管理费用是指企业行政管理部门为管理和组织经营活动的各项费用，包括公司经费，工会经费，职工教育经费，劳动保险费，待业保险费，董事会费，咨询费，审计费，诉讼费，排污费，绿化费，税金，土地使用费（海域使用费），土地损失补偿费，技术转让费，技术开发费，无形资产摊销，开办费摊销，业务招待费，坏帐损失，存货盘亏、毁损和报废（减盘盈）以及其他管理费用。

公司经费包括工厂总部管理人员工资、职工福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销以及其他公司经费。

工会经费是指按照职工工资总额 2% 计提拨交给工会的经费。

职工教育经费是指企业为职工学习先进技术和提高文化水平而支付的费用，按照职工工资总额的 1.5% 计提。

劳动保险费是指企业支付离退休职工的退休金（包括按照规定交纳的离退休统筹金）、价格补贴、医药费（包括企业支付离退休人员参加医疗保险的费用），职工退职金，6 个月以上病假人员工资，职工死亡丧葬补助费、抚恤费，按照规定支付给离休人员的各项经费。

待业保险费是指企业按照国家规定交纳的待业保险基金。

董事会费是指企业最高权力机构（如董事会）及其成员为执行职能而

发生的各项费用，包括差旅费、会议费等。

咨询费是指企业向有关咨询机构进行科学技术经营管理咨询所支付的费用，包括聘请经济技术顾问、法律顾问等支付的费用。

审计费是指企业聘请中国注册会计师进行查帐验资以及进行资产评估等发生的各项费用。

诉讼费是指企业因起诉或者应诉而发生的各项费用。

排污费是指企业按照规定缴纳的排污费用。

绿化费是指企业对厂区、矿区进行绿化而发生的零星绿化费用。

税金是指企业按照规定支付的房产税、车船使用税、土地使用税、印花税等。

土地使用费（海域使用费）是指企业使用土地（海域）而支付的费用。

土地损失补偿费是指企业在生产经营过程中破坏的国家不征用的土地所支付的土地损失补偿费。

技术转让费是指企业使用非专利技术而支付的费用。

技术开发费是指企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的新产品设计费，工艺规程制定费，设备调试费，原材料和半成品的试验费，技术图书资料费，未纳入国家计划的中间试验费，研究人员的工资，研究设备的折旧，与新产品试制、技术研究有关的其他经费，委托其他单位进行的科研试制的费用以及试制失败损失。

无形资产摊销是指专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术等无形资产的摊销。

业务招待费是指企业为业务经营的合理需要而支付的费用，在下列限额内据实列入管理费用：全年销售净额在 1500 万元（不含 1500 万元）以下的，不超过年销售净额的 5‰；超过 1500 万元（含 1500 万元）但不足 5000 万元的，不超过该部分的 3‰；超过 5000 万元（含 5000 万元）但不足 1 亿元的，不超过该部分的 2‰；超过 1 亿元的（含 1 亿元）的，不超过该部分的 1‰。

**第五十条** 财务费用是指企业为筹集资金而发生的各项费用，包括企业生产经营期间发生的利息支出（减利息收入）、汇兑净损失、调剂外汇手续费、金融机构手续费以及筹资发生的其他财务费用等。

**第五十一条** 销售费用是指企业在销售产品、自制半成品和提供劳务等过程中发生的各项费用以及专设销售机构的各项经费，包括应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、委托代销手续费、广告费、展览费、租赁费（不含融资租赁费）和销售服务费用，销售部门人员工资、职工福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销以及其他经费。

**第五十二条** 职工福利费按照企业职工工资总额的 14%提取。

职工福利费主要用于职工的医药费（包括企业参加职工医疗保险缴纳的医疗保险费），医护人员的工资、医务经费，职工因公负伤赴外地就医路费，职工生活困难补助，职工浴室、理发室、幼儿园、托儿所人员的工资，以及按照国家规定开支的其他职工福利支出。

**第五十三条** 企业一次支付、分期摊销的待摊费用，按照费用项目的受益期限确定分摊的数额。分摊期限一般不超过 1 年。

在费用尚未发生以前，需要从成本中预提的费用项目和标准，由企业

根据具体情况确定，报主管财政机关备案。预提数与实际数发生差异时，应及时调整提取标准。多提数一般应在年终冲减成本、费用，年终财务决算时不留余额。需要保留余额的，在年度财务报告中予以说明。

**第五十四条** 企业不得以计划成本、估计成本、定额成本代替实际成本。采用计划成本或者定额成本核算的，按照规定的成本计算期，及时调整为实际成本。

**第五十五条** 企业的下列支出，不得列入成本、费用：为购置和建造固定资产、无形资产和其他资产的支出；对外投资的支出；被没收的财物，支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金，以及企业赞助、捐赠支出；国家法律、法规规定以外的各种付费；国家规定不得列入成本、费用的其他支出。

## 第八章 销售收入、利润及其分配

**第五十六条** 销售收入是指企业销售产品或者提供劳务等取得的收入，包括产品销售收入和其他销售收入。

产品销售收入包括销售产成品、自制半成品、提供工业性劳务等取得的收入。

其他销售收入包括材料销售、固定资产出租、包装物出租、外购商品销售、无形资产转让、提供非工业性劳务等取得的收入。

**第五十七条** 企业一般于产品已经发出，劳务已经提供，同时收讫价款或者取得收取价款的凭据时，确认销售收入的实现。

发生的销售退回、折让或折扣，冲减销售收入。

**第五十八条** 企业利润总额按照下列公式计算：

利润总额=销售利润+投资净收益+营业外收入-营业外支出

销售利润=产品销售利润+其他销售利润-管理费用-财务费用

产品销售利润=产品销售净收入-产品销售成本-产品销售费用

-产品销售税金及附加

其他销售利润=其他销售收入-其他销售成本-其他销售税金及附加

产品销售税金及附加包括产品税、增值税、营业税、城市维护建设税、资源税和教育费附加。企业收到出口产品退税以及减免税退回的税金，作为减少产品销售税金处理。

**第五十九条** 投资净收益是指投资收益扣除投资损失后的数额。

投资收益包括对外投资分得的利润、股利和债券利息，投资到期收回或者中途转让取得款项高于帐面价值的差额，以及按照权益法核算的股权投资在被投资单位增加的净资产中所拥有的数额等。

投资损失包括投资到期收回或者中途转让取得款项低于帐面价值的差额，以及按照权益法核算的股权投资在被投资单位减少的净资产中所分担的数额等。

**第六十条** 企业的营业外收入和营业外支出是指与企业生产经营无直接关系的各项收入和支出。

营业外收入包括：固定资产的盘盈和出售净收益，罚款收入，因债权人原因确实无法支付的应付款项，教育费附加返还款等。

营业外支出包括：固定资产盘亏、报废、毁损和出售的净损失，非季

节性和非修理期间的停工损失，职工子弟学校经费和技工学校经费，非常损失，公益救济性捐赠，赔偿金，违约金等。

**第六十一条** 企业发生的年度亏损，可以用下一年度的税前利润等弥补。下一年度利润不足弥补的，可以在5年内延续弥补。5年内不足弥补的，用税后利润等弥补。

**第六十二条** 企业利润总额按照国家规定作相应调整后，依法缴纳所得税。

**第六十三条** 企业缴纳所得税后的利润，除国家另有规定者外，按照下列顺序分配：

(一) 被没收的财物损失，支付各项税收的滞纳金和罚款。

(二) 弥补企业以前年度亏损。

(三) 提取法定盈余公积金。法定盈余公积金按照税后利润扣除前两项后的10%提取，盈余公积金已达注册资金50%时可不再提取。

(四) 提取公益金。

(五) 向投资者分配利润。企业以前年度未分配的利润，可以并入本年度向投资者分配。

**第六十四条** 股份有限公司提取公益金以后，按照下列顺序分配：

(一) 支付优先股股利。

(二) 提取任意盈余公积金。任意盈余公积金按照公司章程或者股东会决议提取和使用。

(三) 支付普通股股利。当年无利润时，不得分配股利，但在用盈余公积金弥补亏损后，经股东会特别决议，可以按照不超过股票面值6%的比率用盈余公积金分配股利，在分配股利后，企业法定盈余公积金不得低于注册资金的25%。

**第六十五条** 盈余公积金可用于弥补亏损或者用于转增资本金，但转增资本金后，企业的法定盈余公积金一般不得低于注册资金的25%。

**第六十六条** 公益金主要用于企业的职工集体福利设施支出。

## 第九章 外币业务

**第六十七条** 企业的外币业务，是指以记帐本位币以外的货币进行的款项收付、往来结算和计价等业务。

**第六十八条** 企业一般以人民币为记帐本位币。业务收支以外币为主的企业，也可以外币作为记帐本位币。

记帐本位币一经确定，不得随意变更，如果需要变更，应当报主管财政机关批准，并在财务情况说明书中予以说明。

**第六十九条** 企业发生外币业务时，应当将有关外币金额折合为记帐本位币金额。折合汇率采用外币业务发生时的国家外汇牌价（原则为中间价，下同），或者当月1日的国家外汇牌价。

**第七十条** 月份终了，企业应当将外币现金、外币银行存款、债权、债务等各种外币帐户的余额（不包括按照调剂价单独记帐的外币项目），按照月末的国家外汇牌价折合为记帐本位币金额。按照月末国家外汇牌价折合的记帐本位币金额与帐面记帐本位币金额之间的差额，作为汇兑损益。

**第七十一条** 企业发生的汇兑损益，筹建期间发生的，如果为净损失，计入开办费，从企业开始生产、经营月份的次月起，按照不短于5年的期限平均摊销；如果为净收益，从企业开始生产、经营月份的次月起，按照不短于5年的期限平均转销，或者留待弥补企业生产经营期间发生的亏损，或者留待并入企业的清算收益。生产经营期间发生的，计入财务费用。清算期间发生的，计入清算损益。其中与购建固定资产等直接有关的汇兑损益，在资产尚未交付使用或者虽已交付使用但尚未办理竣工决算之前，计入资产的价值。

**第七十二条** 企业收到投资者的出资额，如果需要折合为记帐本位币的，有关资产帐户按照当日国家外汇牌价或者当月1日的国家外汇牌价折合，实收资本帐户按照合同、协议中约定的国家外汇牌价折合；合同、协议未作约定的，按照企业收到出资额时的国家外汇牌价折合。

有关资产帐户与实收资本帐户采用的折合汇率不同产生的折合记帐本位币差额，作为资本公积金。

**第七十三条** 企业发生外汇调剂业务时，按照下列原则处理：企业按照买入外汇调剂价单独记帐的，支用时，按照买入时的帐面调剂价折合为记帐本位币金额记帐。帐面调剂价可以采用逐笔辨认法、先进先出法、加权平均法、移动平均法等方法确定。

企业调剂外汇不实行单独记帐的，买入的调剂外汇按照国家外汇牌价折合为记帐本位币金额，外汇调剂价与国家外汇牌价的差额，作为调剂外汇价差。在支用调剂外汇时，属于购买资产或者支付费用的，调剂外汇价差计入有关资产价值或者有关费用；属于偿还债务的，调剂外汇价差计入财务费用。卖出调剂外汇时，实际取得款项与按国家外汇牌价折合的记帐本位币金额的差额，应当冲销调剂外汇价差，如有余额，作为汇兑损益处理；卖出其他外汇时，作为汇兑损益处理。

## 第十章 企业清算

**第七十四条** 企业宣布终止时，应当成立清算机构。清算机构在清算期间，负责制定清算方案，清理企业财产，编制资产负债表和财产清单；处理企业债权、债务；向投资者收取已认缴而未缴纳的出资；清结纳税事宜以及处置企业的剩余财产。

**第七十五条** 清算企业的财产包括宣布清算时企业的全部财产以及清算期间取得的资产。

已经作为担保物的财产相当于担保债务的部分，不属于清算财产，担保物的价款超过所担保的债务数额的部分，属于清算财产。

清算期间，未经清算机构的同意，不得处置企业财产。

**第七十六条** 清算财产的作价一般以帐面净值为依据，也可以重估价值或者变现收入等为依据。

**第七十七条** 企业清算中发生的财产盘盈或者盘亏，财产变价净收入，因债权人原因确实无法归还的债务，确实无法收回的债权，以及清算期间的经营收益或损失等，计入清算收益或者清算损失。

**第七十八条** 企业在宣布终止前6个月至终止之日的期间内，下列行为无效，清算机构有权追回其财产，作为清算财产入帐：

- (一) 隐匿私分或者无偿转让财产；
- (二) 非正常压价处理财产；
- (三) 对原来没有财产担保的债务提供财产担保；
- (四) 对未到期的债务提前清偿；
- (五) 放弃自己的债权。

**第七十九条** 清算费用包括法定清算机构成员的工资、差旅费、办公费、公告费、诉讼费及清算过程中所必需的其他支出。清算费用从现有财产中优先支付。

**第八十条** 企业财产拨付清算费用后，按照下列顺序清偿债务：

- (一) 应付未付的职工工资、劳动保险费等；
- (二) 应缴未缴国家的税金；
- (三) 尚未偿付的债务。

不足清偿同一顺序债务的，按照比例清偿。

**第八十一条** 企业清算終了，清算收益大于清算损失、清算费用的部分，依法缴纳所得税。清算完毕后的剩余财产，除法律另有规定者外，按照下列原则处理：

有限责任公司，除公司章程另有规定者外，按照投资各方的出资比例分配。

股份有限公司，按照优先股股份面值对优先股股东分配。优先股股东分配后的剩余部分，按照普通股股东的股份比例进行分配。如果剩余财产不足全额偿还优先股股金时，按照各优先股股东所持比例分配。

**第八十二条** 清算完毕，清算机构应当提出清算报告并造具清算期内收支报表，连同中国注册会计师查帐报告，一并报送主管财政机关。

## 第十一章 财务报告与财务评价

**第八十三条** 企业应当定期向主管财政机关等政府部门以及其他与企业有关的报表使用者提供财务报告。

公开发行股票的股份有限公司还应当向证券交易机构和证券监管会等提供年度有关财务报表。

**第八十四条** 企业报送的年度财务报告包括资产负债表、损益表、财务状况变动表和其他附表以及财务情况说明书。年度财务报告，于年度終了后在规定的时间内连同中国注册会计师的查帐报告一并报送主管财政机关。

企业按月、按季、按年编报资产负债表、损益表、财务状况变动表等财务报表。

**第八十五条** 财务情况说明书，主要说明生产经营、利润实现和分配、资金增减和周转、财务收支、税金缴纳、各项财产物资变动等情况，对本期或者下期财务状况发生重大影响的事项，资产负债表日至报出财务报告以前发生的对企业财务状况变动有重大影响的事项，以及需要说明的其他事项。

**第八十六条** 企业总结和评价本企业财务状况及经营成果的财务指标包括偿债能力指标、营运能力指标和盈利能力指标。具体包括资产负债率、流动比率、速动比率、应收帐款周转率、存货周转率、资本金利润率、

销售利税率、成本费用利润率等。评价指标及计算公式见附件二。

企业根据实际情况，可以采用上述指标以外的一些比率进行分析。

## 第十二章 附则

第八十七条 本制度由财政部负责修订和解释。

第八十八条 企业按照《企业财务通则》和本制度的规定，结合企业的实际情况，制定内部财务管理办法，并报主管财政机关备案。各地区、各部门不再另行制定企业财务制度。

第八十九条 本制度自 1993 年 7 月 1 日起施行。

附件一：工业企业固定资产分类折旧年限表

### 一、通用设备部分

通用设备分类	折旧年限
1. 机械设备	10—14 年
2. 动力设备	11—18 年
3. 传导设备	15—28 年
4. 运输设备	6—12 年
5. 自动化控制及仪器仪表	
自动化、半自动化	
控制设备	8—12 年
电子计算机	4—10 年
通用测试仪器设备	7—12 年
6. 工业炉窑	7—13 年
7. 工具及其他生产用具	9—14 年
8. 非生产用设备及器具	
设备工具	18—22 年
电视机、复印机	
文字处理机	5—8 年

### 二、专用设备部分

专用设备分类	折旧年限
9. 冶金工业专用设备	9—15 年
10. 电力工业专用设备	
发电及供热设备	12—20 年
输电线路	30—35 年
配电线路	14—16 年
变电配电设备	18—22 年
核能发电设备	20—25 年
11. 机械工业专用设备	8—12 年
12. 石油工业专用设备	8—14 年
13. 化工、医药工业专用设备	7—14 年

14. 电子仪表电讯工业专用设备	5—10 年
15. 建材工业专用设备	6—12 年
16. 纺织、轻工专用设备	8—14 年
17. 矿山、煤炭及森工专用设备	7—15 年
18. 造船工业专用设备	15—22 年
19. 核工业专用设备	20—25 年
20. 公用事业企业专用设备	
自来水	15—25 年
燃气	16—25 年

## 二、房屋、建筑物部分

房屋、建筑物分类	折旧年限
21. 房屋	
生产用房	30—40 年
受腐蚀生产用房	20—25 年
受强腐蚀生产用房	10—15 年
非生产用房	35—45 年
简易房	8—10 年
22. 建筑物	
水电站大坝	45—55 年
其他建筑物	15—25 年

### 附件二：工业企业财务评价指标

1. 资产负债率 衡量企业利用债权人提供资金进行经营活动的能力，以及反映债权人发放贷款的安全程度。计算公式为：

$$\text{资产负债率} = \frac{\text{负债总额}}{\text{全部资产总额}} \times 100\%$$

2. 流动比率 衡量企业流动资产在短期债务到期以前可以变为现金用于偿还流动负债的能力。计算公式为：

$$\text{流动比率} = \frac{\text{流动资产}}{\text{流动负债}} \times 100\%$$

3. 速动比率 衡量企业流动资产中可以立即用于偿付流动负债的能力。计算公式为：

$$\text{速动比率} = \frac{\text{速动资产}}{\text{流动负债}} \times 100\%$$

$$\text{速动资产} = \text{流动资产} - \text{存货}$$

4. 应收帐款周转率 反映企业应收帐款的流动程度。计算公式为：

$$\text{应收帐款周转率} = \frac{\text{赊销收入净额}}{\text{平均应收帐款余额}} \times 100\%$$

赊销收入净额=销售收入-现销收入-销售退回、折让、折扣

平均应收帐款余额=(期初应收帐款+期末应收帐款)÷2

5. 存货周转率衡量企业销售能力和存货是否过量。计算公式为：

$$\text{存货周转率} = \frac{\text{销货成本}}{\text{平均存货}} \times 100\%$$

平均存货 = (期初存货 + 期末存货) ÷ 2

6. 资本金利润率衡量投资者投入企业资本金的获利能力。计算公式为：

$$\text{资本金利润率} = \frac{\text{利润总额}}{\text{资本金总额}} \times 100\%$$

7. 销售利税率衡量企业销售收入的收益水平。计算公式为：

$$\text{销售利税率} = \frac{\text{利税总额}}{\text{销售净额}} \times 100\%$$

8. 成本费用利润率反映企业成本费用与利润的关系。计算公式为：

$$\text{成本费用利润率} = \frac{\text{利润总额}}{\text{成本费用总额}} \times 100\%$$

### 关于印发《工业企业会计制度》的通知

1992年12月31日财政部(92)财会字第67号

正文(略)。

### 工业企业会计制度若干问题的补充规定

1993年6月10日 财会字[1993]29号

为了贯彻落实《企业会计准则》，更好地执行新的行业会计制度，现将全民所有制工业企业执行新制度中涉及的有关问题规定如下：

一、(略)

二、(略)

三、关于税前还贷及单项留利的会计处理

企业按照规定用税前利润归还的各种借款，在“利润分配”科目下设置“归还借款的利润”明细科目进行核算。企业按规定用税前利润归还的各种借款，借记“利润分配——归还借款的利润”科目，贷记“盈余公积——一般盈余公积”科目。

按照规定，治理“三废”盈利净额、技术转让净收入以及国外来料加工装配业务利润等仍然可以单项留给企业。企业应在“利润分配”科目下设置“单项留用的利润”明细科目进行核算。企业按规定计算出单项留用的利润，借记“利润分配——单项留用的利润”科目，贷记“盈余公积——一般盈余公积”科目。

四、关于无偿调拨固定资产的会计处理

企业按照有关规定并报经有关部门批准无偿调出固定资产，调出固定资产的净值以及清理固定资产所发生的费用，仍然通过“固定资产清理”科目核算，清理所发生的净损失，冲减资本公积。企业按规定无偿调出的

固定资产，应按调出固定资产的净值，借记“固定资产清理”科目，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目；发生的清理费用，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”、“应付工资”等科目；调出固定资产发生的净损失，借记“资本公积”科目，贷记“固定资产清理”科目。

无偿调入的固定资产，按调出单位的帐面原价（扣除原安装成本，下同）加上新的安装成本、包装费、运杂费等作为调入固定资产的原价。企业调入需要安装的固定资产，按调入固定资产的净收益（即原价减已提折旧，下同）以及发生的包装费、运杂费等，借记“在建工程”科目，按调入固定资产的净收益，贷记“资本公积”科目，按所发生的支出，贷记“银行存款”等科目；发生的安装费用，借记“在建工程”科目，贷记“银行存款”、“应付工资”等科目。工程完工交付使用，按调出单位的帐面原价加上新安装成本以及包装费、运杂费等，借记“固定资产”科目，按在建工程的实际成本，贷记“在建工程”科目，按其差额，贷记“累计折旧”科目。

#### 五、关于购置 5 万元以下设备的会计处理

企业为开发新产品、新技术而购置的单台设备价值在 5 万元以下的测试仪器和试验装置可一次或分次列入管理费用，其中达到国家固定资产标准的应单独管理，不再提取折旧。企业购置的为开发新产品、新技术单台价值在 5 万元以下的测试仪器和试验装置，按照实际发生的支出，借记“固定资产”、“待摊费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。其中，达到固定资产标准的部分，应同时借记“待摊费用”科目，贷记“累计折旧”科目；摊入费用时，借记“制造费用”（折旧费）、“管理费用”（折旧费）等科目，贷记“待摊费用”科目。

#### 六、关于矿山维简费的会计处理

矿山企业提取维简费时，应按实际提取的金额，借记有关费用科目；按固定资产的折旧方法计算的折旧，贷记“累计折旧”科目；按其差额，贷记“资本公积”科目。

#### 七、关于企业代征车辆购置附加费的会计处理

企业代征的车辆购置附加费，借记“银行存款”等科目，贷记“其他应交款——应交代征车辆购置附加费”科目；企业按规定预留的代征车辆购置附加费手续费，借记“其他应交款——应交代征车辆购置附加费”科目，贷记“营业外收入”科目；上交代征的车辆购置附加费，借记“其他应交款——应交代征车辆购置附加费”科目，贷记“银行存款”科目。

#### 八、关于公益金的会计处理

企业应在“盈余公积”科目下设置“一般盈余公积”和“公益金”两个明细科目。“一般盈余公积”明细科目，核算企业归还借款的利润、单项留利以及按规定比例从税后利润中提取形成的一般盈余公积；“公益金”明细科目，核算企业从利润中提取的用于职工集体福利设施的资金。企业提取的公益金，借记“利润分配——提取盈余公积”科目，贷记“盈余公积——公益金”科目；企业用公益金购置集体福利设施，按照实际发生的支出，借记“固定资产”科目，贷记“在建工程”、“银行存款”等科目；同时，借记“盈余公积——公益金”科目，贷记“盈余公积——一般盈余公积”科目。

## 九、关于应收补贴的会计处理

企业应增设“118 应收补贴款”科目，核算企业按规定应收的政策性亏损补贴和其他补贴，并增设“532 补贴收入”科目，核算企业应取得的补贴收入。企业按规定计算出应收的政策性亏损补贴和其他补贴，借记“应收补贴款”科目，贷记“补贴收入”科目；收到补贴款时，借记“银行存款”等科目，贷记“应收补贴款”科目。期末“补贴收入”科目的余额全部转入“本年利润”科目的贷方，结转后“补贴收入”科目应无余额。

企业应在“资产负债表”（会工01表）第7行项目下，增设“应收补贴款”（7—1行）项目；在“损益表”（会工02表）第15行项目下，增设“补贴收入”（15—1行）项目。

## 十、关于专项拨款和承租收入的会计处理

企业应增设“272 专项应付款”科目，核算有关部门拨给企业的专项拨款和小型租赁企业的承租方收入。

企业应在“专项应付款”科目下设置“专项拨款”和“承租收入”两个明细科目。企业收到科技三项费用拨款时，借记“银行存款”科目，贷记“专项应付款”科目；待拨款项目完成后，属于核销部分，报经批准后，冲销“专项应付款”科目，借记“专项应付款”科目，贷记有关科目；其余部分转入“资本公积”科目，借记“专项应付款”科目，贷记“资本公积”科目。

实行租赁经营的小型工业企业，期末按照合同规定计算出承租方的收入，借记“利润分配——应付利润”科目，贷记“专项应付款”科目；企业按规定计算交纳租金、抵扣承租方预付的生活费，发给承租方时，借记“专项应付款”科目，贷记“银行存款”等科目；租赁期满后，属于留给企业的部分，转作盈余公积，借记“专项应付款”科目，贷记“盈余公积——一般盈余公积”科目。

期末，“专项应付款”科目的余额，在“资产负债表”（会工01表）第75行“其他长期负债”项目内反映。

## 十一、其他

（一）为了便于提供计算交纳流转税的依据，企业应在“应收帐款”科目下，设置“托收承付”明细科目，并按应收帐款单位设置明细帐。

（二）造纸等企业提取的育林基金，在“预提费用”科目核算。企业提取育林基金时，借记有关费用科目，贷记“预提费用”科目；使用时，借记“预提费用”科目，贷记“银行存款”等科目。

（三）在“资产负债表”补充资料下增设“3. 国家资本”、“4. 法人资本”、“5. 个人资本”和“6. 外商资本”四个项目。

## 企业执行现行会计制度有关问题的解答

1994年7月6日财会字[1994]31号

最近，一些地区、部门及企业反映，在现行会计制度执行过程中，有些会计处理问题需要进一步明确，现就有关问题解答如下：

1. 企业支付滞纳金、罚款和违约金等，如何进行会计处理？

企业支付的各种滞纳金、罚款和违约金等，其性质是企业正常营业活

动以外发生的支出。因此在会计处理上应计入营业外支出。企业发生上述支出时，借记“营业外支出”科目，贷记“银行存款”等科目。

2. 购入材料因未收到发票帐单而于月终暂估入帐时，是否要暂估增值税的进项税额？

购入材料因未收到发票帐单而于月终暂估入帐时，可只估计材料成本，不需要将增值税的进项税额暂估入帐。

3. 对自产自用的产品如何进行会计处理？

自产自用的产品主要包括用于在建工程（施工企业为专项工程）、管理部门、非生产机构、提供劳务，以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的产品。

自产自用的产品在会计处理上应按成本结转，不作为销售处理。企业将自产的产品移送使用时，应将产品的成本按用途转入相应的科目中，借记“在建工程”（施工企业为“专项工程支出”）、“营业外支出”、“销售费用”等科目，贷记“产成品”（施工企业为“库存产成品”）或“自制半成品”科目。

因将产品用于上述用途而缴纳的增值税、消费税及其他税金，也应按用途记入相应的科目，借记“在建工程”（施工企业为“专项工程支出”）、“营业外支出”、“销售费用”等科目，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”或“应交税金——应交消费税”等科目。

4. 对于逾期未收回包装物而没收的押金，在会计上如何处理？

对因逾期未收回包装物而没收的押金分别不同情况按下列方法处理：

(1) 对于出租、出借包装物收取的押金，因逾期未收回包装物而没收的部分，应计入其他业务收入。企业收取押金时，借记“银行存款”科目，贷记“其他应付款”科目；因逾期未收回包装物而没收押金时，借记“其他应付款”科目，贷记“其他业务收入”科目。这部分没收的押金收入应缴纳的增值税、消费税及其他税金应相应计入其他业务支出，借记“其他业务支出”科目，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”或“应交税金——应交消费税”等科目。

(2) 包装物已作价随同产品销售，但为促使购货人将包装物退回而另外加收的押金，因逾期未收回包装物而没收的部分，应计入营业外收入。企业收取押金时，借记“银行存款”科目，贷记“其他应付款”科目；因逾期未收回包装物而没收押金时，没收的押金收入应缴纳的增值税、消费税及其他税金，应先在“其他应付款”科目中冲抵，借记“其他应付款”科目，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”或“应交税金——应交消费税”等科目，冲抵后的净额自“其他应付款”科目转入“营业外收入”科目。

5. 房地产开发企业出租土地一次性收回的租金在会计上如何确认收入？

房地产开发企业开发完成用于出租的土地，应于签订出租合同、协议后，按土地的实际成本，借记“出租开发产品”科目，贷记“开发产品”科目。如合同、协议规定出租土地的全部租金一次收回，应增设“271 递延出租收入”科目，核算这部分已收回但应递延的收入，并在租赁期内将其平均转作当期收入，同时结转相关成本。企业在收到租金时，借记“银行存款”科目，贷记“递延出租收入”科目。每期转作收入时，借记“递

延出租收入”科目，贷记“经营收入”科目。同时结转相关成本，借记“经营成本”科目，贷记“出租开发产品”科目。

“递延出租收入”科目的期末余额，应在资产负债表长期负债类（外商投资企业为其他负债类）下单列“递延出租收入”项目反映。

#### 6. 外贸企业代理出口商品时交纳增值税应如何进行会计处理？

代理出口商品的外贸企业，在收到委托方开出的增值税专用发票时，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应付帐款”科目，并在出口后，按应收取的手续费，借记“应付帐款”科目，贷记“代购代销收入”科目。收到购货方的价款时，借记“银行存款”科目，贷记“应付帐款”科目，同时凭有关单据向税务机关办理退税手续。收到税务机关的退税时，借记“银行存款”科目，贷记“应交税金——应交增值税（出口退税）”科目。企业将货款和出口退税扣除应收手续费后的差额退还给委托方时，借记“应付帐款”科目，贷记“银行存款”科目。

#### 7. 企业收购农产品或废旧物资交纳增值税时应如何进行会计处理？

根据《增值税暂行条例》规定，企业购进免税农业产品，准予按其买价和10%的扣除率计算进项税额；根据94财税字第012号《关于运输费用和废旧物资准予抵扣进项税额问题的通知》的规定，企业收购的废旧物资不能取得增值税专用发票的，根据经税务机关批准使用的收购凭证上注明的收购金额和10%的扣除率计算进项税额。

企业购入上述农业产品或废旧物资时，按买价或收购价扣除进项税额后的差额借记“材料采购”等科目，按计算的进项税额借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按买价或收购价贷记“银行存款”等科目。

### 关于企业交纳矿产资源补偿费会计处理规定的通知

1994年5月19日 财会字[1994]20号

国务院各有关主管部门，各省、自治区、直辖市财政厅（局）、地矿局（厅）：

《矿产资源补偿费征收管理规定》已经国务院发布，并于1994年4月1日起施行，现对企业交纳矿产资源补偿费会计处理办法规定如下：

一、交纳矿产资源补偿费的企业，在“管理费用”科目下增设“矿产资源补偿费”明细科目，在“其他应交款”科目下增设“应交矿产资源补偿费”明细科目（外商投资企业在“其他应付款”科目下增设“应交矿产资源补偿费”明细科目，下同）进行核算。

二、企业销售矿产品和对矿产品自行加工的，应按照《矿产资源补偿费征收管理规定》的有关规定，定期计算交纳矿产资源补偿费。为了均衡各会计期间的费用，企业应在交纳矿产资源补偿费之前，根据各月矿产品销售收入和开采回采率系数（对矿产品自行加工的，根据国家规定价格计算的销售收入，国家没有规定价格的，根据征收时矿产品的市场价格计算的销售收入）等资料，按月计提矿产资源补偿费，计提时，借记“管理费用——矿产资源补偿费”科目，贷记“其他应交款——应交矿产资源补偿费”科目。

企业按规定实际交纳时，借记“其他应交款——应交矿产资源补偿费”

科目，贷记“银行存款”等科目。

三、收购未交纳矿产资源补偿费矿产品的企业，收购时按实际支付的收购款项，借记“材料采购”等科目，贷记“银行存款”等科目，按代扣代缴的矿产资源补偿费，借记“材料采购”科目，贷记“其他应交款——应交矿产资源补偿费”科目。代缴矿产资源补偿费时，借记“其他应交款——应交矿产资源补偿费”科目，贷记“银行存款”等科目。

四、企业按照《矿产资源补偿费征收管理规定》中的有关规定交纳的滞纳金、罚款，应在“营业外支出”科目核算，交纳时，借记“营业外支出”科目，贷记“银行存款”等科目。

五、企业向境外销售矿产品的，涉及有关外币业务的核算，应按照财政部印发的（94）财会字第05号文《印发 关于外汇管理体制改革后企业外币业务会计处理的规定 的通知》中的有关规定执行。

### 关于外汇管理体制改革后企业外币业务会计处理的规定

1994年2月14日财会字[1994]05号

《国务院关于进一步改革外汇管理体制的通知》（以下简称《通知》）于1994年1月1日起施行，现对有关外币（即记帐本位币以外的货币）业务的会计处理办法规定如下：

一、实行新的外汇管理体制后，不论企业今后是否允许开立现汇帐户，均应将企业现有外币帐户的外币年初余额按1994年1月1日中国人民银行公布的市场汇价的中间价（以下简称“市场汇价”）折合为记帐本位币金额（采用分帐制核算的企业除外）。按1994年1月1日的市场汇价折合的记帐本位币金额与原帐面记帐本位币金额之间的差额可记入增设的“195待转销汇兑损益”科目（外商投资企业该科目的编号为1951），并按国家有关规定进行处理。

“待转销汇兑损益”科目如为借方余额，在资产负债表中并入“递延资产”项目反映；如为贷方余额，在资产负债表中并入“其他长期负债”项目反映（金融企业并入“其他负债”项目，对外经济合作企业并入“长期应付款”项目加以反映）。外商投资企业“待转销汇兑损益”科目如为借方余额，在资产负债表“其他递延支出”项目下单列“待转销汇兑损失”项目反映；如为贷方余额，在资产负债表“递延投资收益”项目下单列“待转销汇兑收益”项目反映。

企业的外币帐户包括外币现金、外币银行存款、以外币结算的债权（如应收帐款、应收票据、预付货款等）和债务（如短期借款、长期借款、应付帐款、应付票据、应付工资、应付股利、预收货款等）。

二、企业原调剂买入的外币按实际调剂价单独记帐的，应将单独记帐的外币存款年初余额并入相同币种的银行存款帐户，一并按1994年1月1日的市场汇价进行调整，调整差额按第一条的规定办理。企业调入外币时将调剂价与国家外汇牌价之间的差额记入“外汇价差”科目的，应将这部分差额从“外汇价差”科目转入“待转销汇兑损益”科目。“外汇价差”科目中属于购入外汇额度而支付的人民币金额部分，仍保留在该帐户中，并在使用时按第三条规定办理。

汇率并轨后，企业仍有向外汇调剂中心买卖外汇的，应视同向银行买卖外汇，按第五条第三款的规定进行会计处理。企业如有购买外汇额度的，仍按现行会计制度的规定办理。

三、企业如有尚未使用的外汇额度，根据《通知》规定可以按 1993 年 12 月 31 日的国家外汇牌价继续使用。使用时，仍按现行会计制度的规定办理。对于有留成外汇额度的企业以及将购入外汇额度而支付的人民币金额记入“外汇价差”科目的企业，使用外汇额度时按购入的外币金额与按当日或当期期初的市场汇价折合的人民币金额借记“银行存款——（××外币）户”等科目，按实际支付的人民币金额贷记“银行存款——（人民币）户”科目，按应分摊的外汇价差金额贷记“外汇价差”科目，按借贷方差额借记或贷记“财务费用”等科目。对汇率并轨前已经办理结汇，但尚未分配入帐的留成外汇额度，应在 1994 年 1 月 31 日前记入有关外汇额度辅助帐户，并按上述原则使用和进行会计处理。

四、企业如有外汇券“现金”、“银行存款”帐户，在使用时，仍按现行会计制度的规定办理。如向银行兑换外币或结汇的，按下列办法处理：

1. 对于以人民币作为记帐本位币的企业，按规定可以按 1993 年 12 月 31 日的国家外汇牌价将外汇券兑换成外币的，兑换时按实际兑入的外币金额与按企业选定的市场汇价（指企业选定的业务发生当日或当期期初的市场汇价，下同）折合的人民币金额借记“银行存款——（××外币）户”科目，按实际兑出的外汇券金额贷记“现金——外汇券”、“银行存款——（外汇券）户”科目，其差额贷记“财务费用”等科目。

按规定企业的外汇券只允许向银行结汇的，按实际兑入的人民币金额借记“银行存款——（人民币）户”科目，按实际兑出的外汇券金额贷记“现金——外汇券”、“银行存款——（外汇券）户”科目，其差额贷记“财务费用”等科目。

2. 对于以某种外币作为记帐本位币的企业，按规定可以按 1993 年 12 月 31 日的国家外汇牌价将外汇券兑换成外币的，兑换时按实际兑入的外币金额与按企业选定的市场汇价折合的记帐本位币金额或按实际兑入的记帐本位币金额借记“银行存款——（××外币）户”科目，按实际兑出的外汇券金额与按企业选定的市场汇价折合的记帐本位币金额贷记“现金——外汇券”、“银行存款——（外汇券）户”科目，其差额贷记“财务费用”等科目。

按规定企业的外汇券只允许向银行结汇的，按实际兑入的人民币金额与企业选定的市场汇价折合的记帐本位币金额借记“银行存款——（人民币）户”科目，按实际兑出的外汇券金额与按企业选定的市场汇价折合的记帐本位币金额贷记“现金——外汇券”、“银行存款——（外汇券）户”科目，其差额贷记“财务费用”等科目。

五、实行新的外汇管理体制后，企业发生的外币业务按下列原则办理：

企业发生外币业务时，应当将有关外币金额折合为记帐本位币金额记帐。除另有规定者外，所有与外币业务有关的帐户，均采用业务发生时的市场汇价作为折合汇率，也可以采用业务发生当期期初的市场汇价作为折合汇率，由企业自行选定。

企业因向银行结售或购入外汇而产生的银行买入、卖出价与市场汇价之间的差额，记入“财务费用”等科目。

月份（或季度、年度）终了，各种外币帐户的外币期末余额，应当按照期末市场汇价折合为记帐本位币金额。按照期末市场汇价折合的记帐本位币金额与原帐面记帐本位币金额之间的差额，作为汇兑损益，记入“财务费用”等科目。

经营多种货币信贷或者融资租赁业务的企业，也可以根据实际需要，采用分币记帐制。

六、对于按《通知》规定属于允许开立现汇帐户范围以外的现汇存款，在实行结汇制后，可继续保留原有现汇帐户，只许支用，不许存入，用完为止。其会计处理按第五条的规定执行。

不允许开立现汇帐户的企业，仍应设置除外币现金和外币银行存款以外的其他外币帐户，用以核算企业发生的外币业务，核算方法按照第五条规定执行。对于出口企业，如按规定在外汇指定银行设立台帐的，应在备查帐簿中进行登记。

七、企业不得因汇率并轨而对“实收资本”帐户的帐面余额进行调整。

对1994年1月1日以后投入的资本，如需折合记帐本位币，按下列原则办理：

1. 对有关资产帐户，按收到出资额当日的市场汇价折合。

2. 对“实收资本”帐户，合同约定汇率的，按合同约定的汇率折合；合同没有约定汇率的，根据不同情况分别按下列方法处理：

(1) 企业用于登记注册的货币如与记帐本位币一致，按收到出资额时的市场汇价折合；

(2) 企业用于登记注册的货币如与记帐本位币不一致，按企业第一次收到出资额时的市场汇价（1994年以前称“国家外汇牌价，下同）折合；如果投资人分期出资，则各期出资均应按第一期第一次收到出资额时的市场汇价折合。

3. 由于有关资产帐户与实收资本帐户所采用的折合汇率不同而产生的记帐本位币差额，作为资本公积核算。

八、需要建立偿债基金的企业，在“银行存款”科目下增设“××外币偿债基金户”明细科目单独核算。企业根据规定按负债金额的一定比例以人民币向银行购入外汇建立偿债基金的，按实际购入的外币金额与按企业选定的市场汇价折合的人民币金额借记“银行存款——（××外币偿债基金）户”科目，按实际支付的人民币金额，贷记“银行存款——（人民币）户”科目，其差额借记或贷记“财务费用”等科目；企业如按规定可以从现汇帐户划出一部分外汇作为偿债基金的，于划出时，按划出的外币金额与按帐面汇率折合的人民币金额借记“银行存款——（××外币偿债基金）户”科目，贷记“银行存款——（××外币）户”科目；企业以国家批准的专项还贷出口收汇作为偿债基金的，在收到外汇时，按实际收到的外币金额与按企业选定的市场汇价折合的人民币金额借记“银行存款——（××外币偿债基金）户”科目，贷记“应收帐款”、“应收票据”等科目。以该专项存款偿还债务时，按支付企业选定的市场汇价折合的人民币金额根据现行会计制度的规定借记有关科目，贷记“银行存款——（××外币偿债基金）户”科目。该帐户的期末余额也应按第五条的规定进行调整。

## 关于外汇管理体制改革的有关会计处理的补充规定

1994年7月2日财会字[1994]29号

外汇管理体制改革的以后，我部以(94)财会字第05号文件印发了会计处理规定，现将企业按规定已记入“待转销汇兑损益”科目中的汇兑净损失或净收益的处理方法补充规定如下：

### 一、待转销汇兑损益的会计处理

1. 筹建期间(除购建固定资产以外)发生的待转销汇兑净损失，作为开办费处理，借记“递延资产”(外商投资企业借记“筹建期间汇兑损失”)科目，贷记“待转销汇兑损益”科目；如为汇兑净收益，作相反分录。

2. 生产经营期间(除购建固定资产以外)发生的待转销汇兑净损益，按以下规定分别处理：

如为净损失：数额较小的，直接计入当期损益，借记“财务费用”或“汇兑损益”科目，贷记“待转销汇兑损益”科目；数额较大的，按期分摊时，分摊的部分借记“财务费用”或“汇兑损益”科目，贷记“待转销汇兑损益”科目。

如为净收益：按期分摊或弥补亏损时，分摊或弥补亏损的部分借记“待转销汇兑损益”科目，贷记“财务费用”或“汇兑损益”科目(外商投资企业按规定用净收益弥补亏损时，借记“待转销汇兑损益”科目，贷记“未分配利润”科目)；留待清算时处理的，其净收益保留在“待转销汇兑损益”科目，待清算时一并处理。

3. 为购建固定资产而发生的待转销汇兑净损失，在资产尚未交付使用或虽已交付使用但尚未办理竣工决算之前发生的，作为资产的购建成本，转销时，借记“在建工程”等科目，贷记“待转销汇兑损益”科目；如为汇兑净收益，作相反分录。

### 二、(略)

## 关于印发调整后会计科目和会计报表格式的通知

1994年7月18日财会字[1994]19号

国务院有关部委、直属机构，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)：

自去年会计制度改革以来，我国财税、外汇体制等又进行了一系列重大改革，我部对行业会计制度又陆续作了不少规定，为便于企业执行和操作，我们对所有行业会计制度中的会计科目和会计报表的科目、项目进行了重新调整和排列，现随文附发，请遵照执行。

附件：工业企业会计科目表和会计报表格式(见68—73页)

## 关于印发企业执行新税收条例有关会计处理规定的通知

1993年12月30日财会字[1993]83号

国务院各有关主管部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)：

为了加强企业的会计核算，保证和促进财税改革的顺利进行，根据中华人民共和国国务院令第 134 号发布的《中华人民共和国增值税暂行条例》、国务院令第 135 号发布的《中华人民共和国消费税暂行条例》、国务院令第 136 号发布的《中华人民共和国营业税暂行条例》及其有关规定，我们制定了相应的会计处理规定，现随文附发。请转知所属企业从 1994 年 1 月 1 日起执行。在执行中有什么问题，请随时函告我部。

- 附件：一、关于增值税会计处理的规定
- 二、关于消费税会计处理的规定
- 三、关于营业税会计处理的规定

附件一：关于增值税会计处理的规定

《中华人民共和国增值税暂行条例》已经国务院颁发，现对有关会计处理办法规定如下：

#### 一、会计科目

(一) 企业应在“应交税金”科目下设置“应交增值税”明细科目。在“应交增值税”明细帐中，应设置“进项税额”、“已交税金”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”等专栏。

“进项税额”专栏，记录企业购入货物或接受应税劳务而支付的、准予从销项税额中抵扣的增值税额。企业购入货物或接受应税劳务支付的进项税额，用蓝字登记；退回所购货物应冲销的进项税额，用红字登记。

“已交税金”专栏，记录企业已缴纳的增值税额。企业已缴纳的增值税额用蓝字登记；退回多交的增值税额用红字登记。

“销项税额”专栏，记录企业销售货物或提供应税劳务应收取的增值税额。企业销售货物或提供应税劳务应收取的销项税额，用蓝字登记；退回销售货物应冲销销项税额，用红字登记。

“出口退税”专栏，记录企业出口适用零税率的货物，向海关办理报关出口手续后，凭出口报关单等有关凭证，向税务机关申报办理出口退税而收到退回的税款。出口货物退回的增值税额，用蓝字登记；出口货物办理退税后发生退货或者退关而补交已退的税款，用红字登记。

“进项税额转出”专栏，记录企业的购进货物、在产品、产成品等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣，按规定转出的进项税额。

#### (二) 帐务处理方法如下：

1. 企业国内采购的货物，按照专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目，按照专用发票上记载的应计入采购成本的金额，借记“材料采购”、“商品采购”、“原材料”、“制造费用”、“管理费用”、“经营费用”、“其他业务支出”等科目，按照应付或实际支付的金额，贷记“应付帐款”、“应付票据”、“银行存款”等科目。购入货物发生的退货，作相反的会计分录。

2. 企业接受投资转入的货物，按照专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目，按照确认的投资货物价值(已扣增值税，下同)，借记“原材料”等科目，按照增值税额与货物价值的合计数，贷记“实收资本”等科目。

企业接受捐赠转入的货物,按照专用发票上注明的增值税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按照确认的捐赠货物的价值,借记“原材料”等科目,按照增值税额与货物价值的合计数,贷记“资本公积”科目。

3. 企业接受应税劳务,按照专用发票上注明的增值税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按专用发票上记载的应计入加工、修理修配等货物成本的金额,借记“其他业务支出”、“制造费用”、“委托加工材料”、“加工商品”、“经营费用”、“管理费用”等科目,按应付或实际支付的金额,贷记“应付帐款”、“银行存款”等科目。

### 工业企业会计科目表和会计报表格式

#### 工业企业会计科目表

顺序号	编号	名称	顺序号	编号	名称
		一、资产类	42	251	应付债券
1	101	现金	43	261	长期应付款
2	102	银行存款	44	270	递延税款
3	109	其他货币资金	45	272	专项应付款
4	111	短期投资	46	275	住房周转金
5	112	应收票据	47	301	三、所有者权益
6	113	应收帐款	48	311	实收资本
7	114	坏帐准备	49	313	资本公积
8	115	预付帐款	50	321	盈余公积
9	118	应收补贴款	51	322	本年利润
10	119	其他应收款	52	401	利润分配
11	121	材料采购	53	405	四、成本类
12	123	原材料	54	501	生产成本
13	128	包装物	55	502	制造费用
14	129	低值易耗品	56	503	五、损益类
15	131	材料成本差异	57	504	产品销售收入
16	133	委托加工材料			产品销售成本
17	135	自制半成品			产品销售费用
18	137	产成品			产品销售税金及附加

19	138	分期收款发出商品	58	511	其他业务收入
20	139	待摊费用	59	512	其他业务支出
21	151	长期投资	60	521	管理费用
22	161	固定资产	61	522	财务费用
23	165	累计折旧	62	531	投资收益
24	166	固定资产清理	63	532	补贴收入
25	169	在建工程	64	541	营业外收入
26	171	无形资产	65	542	营业外支出
27	181	递延资产	66	550	所得税
28	191	待处理财产损益	67	560	以前年度损益调整
29	195	待转销汇兑损益			
		二、负债类			
30	201	短期借款			
31	202	应付票据			
32	203	应付帐款			
33	204	预收帐款			
34	209	其他应付款			
35	211	应付工资			
36	214	应付福利费			
37	221	应交税金			
38	223	应付利润			
39	229	其他应交款			
40	231	预提费用			
41	241	长期借款			

资 产 负 债 表

会工 01 表

编制单位：

年 月 日

单位：元

资 产	行 次	年 初 数	期 末 数	负 债 及 所 有 者 权 益	行 次	年 初 数	期 末 数
流动资产：				流动负债：			
货币资金	1			短期借款	51		
短期投资	2			应付票据	52		
应收票据	3			应付帐款	53		
应收帐款	4			预收帐款	54		
减：坏帐准备	5			其他应付款	55		
应收帐款净额	6			应付工资	56		
预付帐款	7			应付福利费	57		
应收补贴款	8			未交税金	58		
其他应收款	9			未付利润	59		
存货	10			其他未交款	60		
待摊费用	11			预提费用	61		
待处理流动资产净损失	12			一年内到期的长期负债	62		
一年内到期的长期债券投资	13			其他流动负债	63		
其他流动资产	14			流动负债合计	70		
流动资产合计	20			长期负债：			
长期投资：				长期借款	71		
长期投资	21			应付债券	72		
固定资产：				长期应付款	73		

固定资产原价	24		其他长期负债	80
减：累计折旧	25		其中：住房周转金	81
固定资产净值	26			
固定资产清理	27		长期负债合计	83
在建工程	28		递延税项：	
待处理固定资产净损失	29		递延税款贷项	85
固定资产合计	35		负债合计	90
无形资产及递延资产：			所有者权益：	
无形资产	36		实收资本	91
递延资产	37		资本公积	92
			盈余公积	93
无形资产递延资产合计	40		其中：公益金	94
其他长期资产：			未分配利润	95
其他长期资产	41		所有者权益合计	96
递延税项：				
递延税款借项	42			
资产总计	50		负债及所有者权益总计	100

补充资料：1．已贴现的商业承兑汇票\_\_\_\_元；

2．已包括在固定资产原价内的融资租入固定资产原价\_\_\_\_元；

3．国家资本\_\_\_\_元；

4．法人资本\_\_\_\_元；

5．个人资本\_\_\_\_元；

6．外商资本\_\_\_\_\_元。

### 损益表

会工 02 表

编制单位：

\_\_\_\_年\_\_月

单位：元

项目	行次	本月数	本年累计数
一、产品销售收入	1		
减：产品销售成本	2		
产品销售费用	3		
产品销售税金及附加	4		
二、产品销售利润	7		
加：其他业务利润	9		
减：管理费用	10		
财务费用	11		
三、营业利润	14		
加：投资收益	15		
补贴收入	16		
营业外收入	17		
减：营业外支出	18		
加：以前年度损益调整	20		
四、利润总额	25		
减：所得税	26		
五、净利润	30		

利润分配表

会工02表附表1

编制单位：		年度	单位：元	
项目	行次	本年实际	上年实际	
一、净利润	1			
减：应交特种基金	2			
加：年初未分配利润	3			
减：归还借款的利润	4			
单项留用的利润	5			
二、可供分配的利润	10			
加：盈余公积补亏	11			
减：提取盈余公积	12			
应付利润	13			
转作奖金的利润	14			
三、未分配利润	20			

4. 企业进口货物，按照海关提供的完税凭证上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按照进口货物应计入采购成本的金额，借记“材料采购”、“商品采购”、“原材料”等科目，按照应付或实际支付的金额，贷记“应付帐款”、“银行存款”等科目。

5. 企业购进免税农业产品，按购入农业产品的买价和规定的扣除率计算的进项税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按买价扣除按规定计算的进项税额后的数额，借记“材料采购”、“商品采购”等科目，按应付或实际支付的价款，贷记“应付帐款”、“银行存款”等科目。

6. 企业购入固定资产，其专用发票上注明的增值税额计入固定资产的价值，其会计处理办法按现行有关会计制度规定办理。

企业购入货物及接受应税劳务直接用于非应税项目，或直接用于免税项目以及直接用于集体福利和个人消费的，其专用发票上注明的增值税额，计入购入货物及接受劳务的成本，其会计处理方法按照现行有关会计制度规定办理。

实行简易办法计算交纳增值税的小规模纳税企业（以下简称小规模纳税企业）购入货物及接受应税劳务支付的增值税额，也应直接计入有关货物及劳务的成本，其会计处理方法按照现行有关会计制度规定办理。

企业购入货物取得普通发票（不包括购进免税农业产品），其会计处理方法仍按照现行有关会计制度规定办理。

7. 企业销售货物或提供应税劳务（包括将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者），按照实现的销售收入和按规定收取的增值税额，借记“应收帐款”、“应收票据”、“银行存款”、“应付利润”等科目，按照按规定收取的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目，按实现的销售收入，贷记“产品销售收入”、“商品销售收入”、“其他业务收入”等科目。发生的销售退回，作相反的会计分录。

8. 小规模纳税企业销售货物或提供应税劳务,按实现的销售收入和按规定收取的增值税额,借记“应收帐款”、“应收票据”、“银行存款”等科目,按规定收取的增值税额,贷记“应交税金——应交增值税”科目,按实现的销售收入,贷记“产品销售收入”、“商品销售收入”、“其他业务收入”等科目。

9. 企业出口适用零税率的货物,不计算销售收入应缴纳的增值税。企业向海关办理报关出口手续后,凭出口报关单等有关凭证,向税务机关申报办理该项出口货物的进项税额的退税。企业在收到出口货物退回的税款时,借记“银行存款”科目,贷记“应交税金——应交增值税(出口退税)”科目。出口货物办理退税后发生的退货或者退关补交已退回税款的,作相反的会计分录。

10. 企业将自产或委托加工的货物用于非应税项目,应视同销售货物计算应交增值税,借记“在建工程”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。

企业将自产、委托加工或购买的货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者,应视同销售货物计算应交增值税,借记“长期投资”科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。企业将自产、委托加工的货物用于集体福利消费等,应视同销售货物计算应交增值税,借记“在建工程”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。

企业将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人,应视同销售货物计算应交增值税,借记“营业外支出”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。

11. 随同产品出售但单独计价的包装物,按规定应缴纳的增值税,借记“应收帐款”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。企业逾期未退还的包装物押金,按规定应缴纳的增值税,借记“其他应付款”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。

12. 企业购进的货物、在产品、产成品发生非正常损失,以及购进货物改变用途等原因,其进项税额,应相应转入有关科目,借记“待处理财产损益”、“在建工程”、“应付福利费”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目。属于转作待处理财产损失的部分,应与遭受非正常损失的购进货物、在产品、产成品成本一并处理。

13. 企业上交增值税时,借记“应交税金——应交增值税(已交税金)”(小规模纳税企业记入“应交税金——应交增值税”)科目,贷记“银行存款”科目。收到退回多交的增值税,作相反的会计分录。

14. “应交税金——应交增值税”科目的借方发生额,反映企业购进货物或接受应税劳务支付的进项税额和实际已缴纳的增值税;贷方发生额,反映销售货物或提供应税劳务应缴纳的增值税额、出口货物退税、转出已支付或应分担的增值税;期末借方余额,反映企业多交或尚未抵扣的增值税;期末贷方余额,反映企业尚未缴纳的增值税。

15. 企业的“应交税金”科目所属“应交增值税”明细科目可按上述规定设置有关的专栏进行明细核算;也可以将有关专栏的内容在“应交税金”科目下分别单独设置明细科目进行核算,在这种情况下,企业可沿用三栏式帐户,在月份终了时,再将有关明细帐的余额结转“应交税金——应交增值税”科目。小规模纳税企业,仍可沿用三栏式帐户,核算企业应

交、已交及多交或欠交的增值税。

二、会计报表

企业应增设会工（或会商等）01表附表1“应交增值税明细表”，本表应根据“应交税金——应交增值税”科目的记录填列。

应交增值税明细表

会工(或会商等)01表附表1

编制单位：\_\_\_\_\_年\_\_\_\_月 单位：元

项目	行次	本月数	本年累计数
1.年初未交数 (多交或未抵扣数用负号填列)	1	×	
2.销项税额	2		
出口退税	3		
进项税额转出数	4		
	5		
3.进项税额	6		
已交税金	7		
	8		
4.期末未交数 (多交或未抵扣数用负号填列)	9	×	

本表各项目间的相互关系如下：

本年累计数栏第9行=1行+2行+3行+4行-6行-7行。

三、“应交税金——应交增值税”帐户的示范格式如下：

应交税金——应交增值税

略	借 方		
	合计	进项税额	已交税金

应交税金——应交增值税

贷 方				借 或 贷	余 额
合计	销项税额	出口退税	进项税额转出		

附件二：关于消费税会计处理的规定

《中华人民共和国消费税暂行条例》已经国务院颁发，现对有关会计处理办法规定如下：

一、交纳消费税的企业，应在“应交税金”科目下增设“应交消费税”明细科目进行会计核算。

二、企业生产的需要交纳消费税的消费品，在销售时应当按照应交消费税额借记“产品销售税金及附加”科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。实际交纳消费税时，借记“应交税金——应交消费税”科目，

贷记“银行存款”科目。发生销货退回及退税时作相反的会计分录。

企业出口应税消费品如按规定不予免税或退税的，应视同国内销售，按上款规定进行会计处理。

三、企业以生产的应税消费品作为投资按规定应交纳的消费税，借记“长期投资”科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。

企业以生产的应税消费品换取生产资料、消费资料或抵偿债务、支付代购手续费等，应视同销售进行会计处理。按规定应交纳的消费税，按照本规定第二条的规定进行会计处理。

企业将生产的应税消费品用于在建工程、非生产机构等其他方面的，按规定应交纳的消费税，借记“固定资产”、“在建工程”、“营业外支出”、“产品销售费用”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。

随同产品出售但单独计价的包装物，按规定应交纳的消费税，借记“其他业务支出”科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。企业逾期未退还的包装物押金，按规定应交纳的消费税，借记“其他业务支出”、“其他应付款”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。

企业实际交纳消费税时，借记“应交税金——应交消费税”科目，贷记“银行存款”科目。

四、需要交纳消费税的委托加工应税消费品，于委托方提货时，由受托方代扣代交税款。受托方按应扣税款金额借记“应收帐款”、“银行存款”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。委托加工应税消费品收回后，直接用于销售的，委托方应将代扣代交的消费税计入委托加工的应税消费品成本，借记“委托加工材料”、“生产成本”、“自制半成品”等科目，贷记“应付帐款”、“银行存款”等科目；委托加工的应税消费品收回后用于连续生产应税消费品，按规定准予抵扣的，委托方应按代扣代交的消费税款，借记“应交税金——应交消费税”科目，贷记“应付帐款”、“银行存款”等科目。

五、需要交纳消费税的进口消费品，其交纳的消费税应计入该项消费品的成本，借记“固定资产”、“商品采购”、“材料采购”等科目，贷记“银行存款”等科目。

六、免征消费税的出口应税消费品应分别不同情况进行会计处理：

1. 生产企业直接出口应税消费品或通过外贸企业出口应税消费品，按规定直接予以免税的，可不计算应交消费税。

2. 通过外贸企业出口应税消费品时，如按规定实行先税后退方法的，按下列方法进行会计处理：

(1) 委托外贸企业代理出口应税消费品的生产企业，应在计算消费税时，按应交消费税额借记“应收帐款”科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。实际交纳消费税时，借记“应交税金——应交消费税”科目，贷记“银行存款”科目。应税消费品出口收到外贸企业退回的税金，借记“银行存款”科目，贷记“应收帐款”科目。发生退关、退货而补交已退的消费税，作相反的会计分录。

代理出口应税消费品的外贸企业将应税消费品出口后，收到税务部门退回生产企业交纳的消费税，借记“银行存款”科目，贷记“应付帐款”科目。将此项税金退还生产企业时，借记“应付帐款”科目，贷记“银行存款”科目。发生退关、退货而补交已退的消费税，借记“应收帐款——

“应收生产企业消费税”科目，贷记“银行存款”科目，收到生产企业退还的税款，作相反的会计分录。

(2)企业将应税消费品销售给外贸企业，由外贸企业自营出口的，其交纳的消费税应按本规定第二条的规定进行会计处理。自营出口应税消费品的外贸企业，应在应税消费品报关出口后申请出口退税时，借记“应收出口退税”科目，贷记“商品销售成本”科目。实际收到出口应税消费品退回的税金，借记“银行存款”科目，贷记“应收出口退税”科目。发生退关或退货而补交已退的消费税，作相反的会计分录。

### 附件三：关于营业税会计处理的规定

《中华人民共和国营业税暂行条例》已经国务院颁发，现对有关会计处理办法规定如下：

一、企业交纳的营业税，通过“应交税金——应交营业税”科目进行核算。

二、企业按其营业额和规定的税率，计算应交纳的营业税，借记“营业税金及附加”（金融保险企业、旅游饮食服务企业、邮电通信企业、民用航空企业、农业企业）、“经营税金及附加”（房地产开发企业）、“营运税金及附加”（交通运输企业）、“运输税金及附加”（铁路运输企业）、“工程结算税金及附加”（施工企业）、“营业成本”（外经企业）等科目，贷记“应交税金——应交营业税”科目。上交营业税时，借记“应交税金——应交营业税”科目，贷记“银行存款”等科目。

三、金融企业接受其他企业委托发放贷款，收到委托贷款利息，借记“银行存款”或有关企业存款等科目，贷记“应付帐款——应付委托贷款利息”科目；计算代扣的营业税，借记“应付帐款——应付委托贷款利息”科目，贷记“应交税金——应交营业税”科目。代交营业税时，借记“应交税金——应交营业税”科目，贷记“银行存款”或“财政性存款”等科目。

建筑安装业务实行转包或分包形式的，由总承包人代扣代交营业税。总承包人收到承包款项，应根据应付给分包单位或分包人的承包款计算代扣营业税，借记“应付帐款”科目，贷记“应交税金——应交营业税”科目。代交营业税时，借记“应交税金——应交营业税”科目，贷记“银行存款”科目。

四、企业销售不动产，按销售额计算的营业税记入固定资产清理科目，借记“固定资产清理”科目，贷记“应交税金——应交营业税”科目（房地产开发企业经营房屋不动产所交纳营业税的核算，按本规定第二条进行会计处理）。交纳营业税时，借记“应交税金——应交营业税”科目，贷记“银行存款”科目。

五、企业销售无形资产，按销售额计算的营业税记入其他业务支出等科目，借记“其他业务支出”、“其他营业支出”（金融保险企业）、“营业成本”（外经企业）等科目，贷记“应交税金——应交营业税”科目。交纳营业税时，借记“应交税金——应交营业税”科目，贷记“银行存款”等科目。

## 企业所得税会计处理的暂行规定

1994年6月29日财会字[1994]25号

鉴于企业按照会计规定计算的所得税前会计利润（以下简称税前会计利润）与按税收规定计算的应纳税所得额（以下简称“纳税所得”）之间，由于计算口径或计算时间不同而产生差额，在缴纳所得税时，企业应当按照税收规定对税前会计利润进行调整，并按照调整后的数额申报缴纳所得税。现将企业所得税的会计处理方法规定如下：

### 一、科目设置

企业应在损益类科目中设置“550 所得税”科目（外商投资企业的科目编号为5241），核算企业按规定从当期损益中扣除的所得税。同时，取消“利润分配”科目中的“应交所得税”明细科目。

企业应在负债类科目中增设“270 递延税款”科目（外商投资企业的科目编号为2301），核算企业由于时间性差异造成的税前会计利润与纳税所得之间的差异所产生的影响纳税的金额以及以后各期转销的数额。“递延税款”科目的贷方发生额，反映企业本期税前会计利润大于纳税所得产生的时间性差异影响纳税的金额，及本期转销已确认的时间性差异对纳税影响的借方数额；其借方发生额，反映企业本期税前会计利润小于纳税所得产生的时间性差异影响纳税的金额，以及本期转销已确认的时间性差异对纳税影响的贷方数额；期末贷方（或借方）余额，反映尚未转销的时间性差异影响纳税的金额。采用负债法时，“递延税款”科目的借方或贷方发生额，还反映税率变动或开征新税调整的递延税款数额。

企业应在“递延税款”科目下，按照时间性差异的性质、时间分类进行明细核算。

外商投资企业取消“预交所得税”科目。

### 二、会计处理方法

企业一定时期的税前会计利润与纳税所得之间由于计算口径或计算时间不同而产生的差异可分为永久性差异和时间性差异。永久性差异是指，企业一定时期的税前会计利润与纳税所得之间由于计算口径不同而产生的差额，这种差额在本期发生，并不在以后各期转回。时间性差异是指，企业一定时期的税前会计利润与纳税所得之间的差额，其发生是由于有些收入和支出项目计入纳税所得的时间与计入税前会计利润的时间不一致所产生的。时间性差额发生于某一时期，但在以后的一期或若干期内可以转回。这两种不同的差异，会计核算可采用“应付税款法”或“纳税影响会计法”。

#### （一）应付税款法

应付税款法是将本期税前会计利润与纳税所得之间的差异造成的影响纳税的金额直接计入当期损益，而不递延到以后各期。在应付税款法下，当期计入损益的所得税费用等于当期应缴的所得税。

企业应按纳税所得计算的应缴所得税，借记“所得税”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。实际上缴所得税时，借记“应交税金——应交所得税”科目，贷记“银行存款”科目。期末，应将“所得税”科目的借方余额转入“本年利润”科目，结转后“所得税”科目应无余额。

#### （二）纳税影响会计法

1. 纳税影响会计法,是将本期税前会计利润与纳税所得之间的时间性差异造成的影响纳税的金额递延和分配到以后各期。企业采用纳税影响会计法时,一般应按递延法进行帐务处理。递延法是把本期由于时间性差异而产生的影响纳税的金额,保留到这一差异发生相反变化的以后期间予以转销。当税率变更或开征新税,不需要调整由于税率的变更或新税的征收对“递延税款”余额的影响。发生在本期的时间性差异影响纳税的金额,用现行税率计算,以前各期发生而在本期转销的各项时间性差异影响纳税的金额,按照原发生时的税率计算转销。

企业应按税前会计利润(或税前会计利润加减发生的永久性差异后的金额)计算的所得税,借记“所得税”科目,按照纳税所得计算的应缴所得税,贷记“应交税金——应交所得税”科目,按照税前会计利润(或税前会计利润加减发生的永久性差异后的金额)计算的所得税与按照纳税所得计算的应缴所得税之间的差额,作为递延税款,借记或贷记“递延税款”科目。本期发生的递延税款待以后期转销时,如为借方余额应借记“所得税”科目,贷记“递延税款”科目;如为贷方余额应借记“递延税款”科目,贷记“所得税”科目。实际上缴所得税时,借记“应交税金——应交所得税”科目,贷记“银行存款”科目。

根据本企业具体情况,企业也可以采用“债务法”进行帐务处理。“债务法”是把本期由于时间性差异而产生的影响纳税的金额,保留到这一差额发生相反变化时转销。在税率变更或开征新税时,递延税款的余额要按照税率的变动或新征税款进行调整。“递延税款”余额也可按预期今后税率的变更进行调整。

2. 在税前会计利润小于纳税所得时,为了慎重起见,如在以后转销时间性差异的时期内,有足够的纳税所得予以转销的,才能采用纳税影响会计法,否则,也应采用应付税款法进行会计处理。

3. 企业应设置“递延税款备查登记簿”,详细记录发生的时间性差异的原因、金额、预计转销期限、已转销数额等。

### 三、会计报表

企业应在“资产负债表”中的“资产总计”项目上增设“递延税项”类,并在“递延税项”类下设置“递延税款借项”项目(外商投资企业在“其他资产”类项目下设置“递延税款借项”项目),反映企业期末尚未转销的递延税款的借方余额;在“所有者权益”(或“股东权益”)类项目下设置“递延税项”类并在“递延税项”类下设置“递延税款贷项”项目(外商投资企业在“其他负债”类项目下,设置“递延税款贷项”项目),反映企业期末尚未转销的递延税款的贷方余额。

企业应在“损益表”(或“利润表”)中的“利润总额”项目下设置“减:所得税”项目,反映企业从当期损益中扣除的所得税;并在“所得税”项目下增设“净利润”项目,反映企业交纳所得税后的利润。

企业应取消“利润分配表”中的“利润总额”和“减:应交所得税(或减:所得税)”两个项目。“利润分配表”中的“税后利润”项目改为“净利润”项目。“利润分配表”中的行次均往前提两行。

外商投资企业应在“无形资产及其他资产表”中的“其他资产”类项目下设置“递延税款借项”项目。

四、原对时间性差异采用“应付税款法”进行核算,按本规定需调整

为纳税影响会计法的企业，对原时间性差异已按“应付税款法”进行核算的事项，为了简化核算手续，可不再调整，仍按原办法进行处理；新发生的时间性差异再按纳税影响会计法进行核算。

五、企业本年度发生的以前年度调整损益的事项，应在损益类科目中单独设置“560 以前年度损益调整”科目（外商投资企业的科目编号为5251），核算企业本年度发生的调整以前年度损益的事项。“以前年度损益调整”科目的借方发生额，反映企业以前年度多计收益、少计费用，而调整本年度损益的数额；贷方发生额，反映企业以前年度少计收益、多计费用，而调整本年度损益的数额。期末，企业应将“以前年度损益调整”科目的余额转入“本年利润”科目，结转后，该科目应无余额。

企业由于调整以前年度损益影响企业交纳所得税的，可视为当年损益，按上述规定进行所得税会计处理。

企业应在“损益表”（或“利润表”）中的“营业外支出”项目下，增设“加：以前年度损益调整”项目，反映企业调整以前年度损益事项而调整的本年利润数额（如为调整以前年度损失，在该项目中以“-”号填列）。

企业应取消“利润分配表”中的“上年利润调整”（或“年初未分配利润调整数”）和“上年所得税调整”项目。

外商投资企业应将“财务状况变动表”中的“调整以前年度未分配利润和弥补亏损”项目改为“弥补亏损”项目。并取消“营业外收入”科目中的“以前年度收益”和“营业外支出”科目中的“以前年度损失”明细科目，以及“营业外收支明细表”中的“以前年度收益”和“以前年度损失”两个项目。

六、本规定自1994年1月1日起执行。

### 关于印发企业交纳土地增值税会计处理规定的通知

1995年3月7日财会字[1995]15号

国务院各有关主管部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》及《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》的规定，现对企业交纳土地增值税有关会计处理办法的规定通知如下：

一、交纳土地增值税的企业应在“应交税金”科目下增设“应交土地增值税”明细科目进行核算。

二、转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物并取得收入的企业，按规定计算出应交纳的土地增值税，应分别以下情况进行会计处理：

1. 主营房地产业务的企业，应由当期营业收入负担的土地增值税，借记“经营税金及附加”（房地产开发企业）、“经营税金”（外商投资房地产企业）、“营业税金及附加”（股份制试点企业）、“营业税金”（对外经济合作企业）等科目，贷记“应交税金——应交土地增值税”科目。

2. 兼营房地产业务的企业，应由当期营业收入负担的土地增值税，借记“其他业务支出”[工业、农业、商业、运输（交通、民航）、邮电、施工企业、外商投资工业、农业、商业、交通、施工企业]、“其他营业支出”（金融企业）、“营业税金及附加”（旅游、饮食服务、保险企业、股份

制试点企业)、“营业税金”(对外经济合作企业、外商投资租赁、旅游企业)、“内部供应和销售支出”[运输(铁路)企业]、“其他营业税金”(外商投资银行)等科目,贷记“应交税金——应交土地增值税”科目。

3. 企业转让的国有土地使用权连同地上建筑物及其附着物一并在“固定资产”或“在建工程”、“专项工程支出”、“固定资产购建支出”等科目核算的,转让时应交纳的土地增值税,借记“固定资产清理”、“在建工程”、“专项工程支出”、“固定资产购建支出”等科目,贷记“应交税金——应交土地增值税”科目。

三、企业交纳土地增值税时,借记“应交税金——应交土地增值税”科目,贷记“银行存款”等科目。

四、企业在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入,按税法规定预交的土地增值税,借记“应交税金——应交土地增值税”科目,贷记“银行存款”等科目;待该房地产营业收入实现时,再按本规定第二条第1、2款的规定进行会计处理;该项目全部竣工、办理结算后进行清算,收到退回多交的土地增值税,借记“银行存款”等科目,贷记“应交税金——应交土地增值税”科目,补交的土地增值税作相反的会计分录。

预交土地增值税的企业,“应交税金——应交土地增值税”科目的借方余额包括预交的土地增值税。

五、为了提供土地增值税的计算依据,企业应将取得土地使用权时所支付的金额、开发土地和新建房及配套设施的成本、费用等,在有关会计科目或备查簿中详细登记。

六、企业按规定补交应由已实现的1994年经营损益负担的土地增值税,借记“以前年度损益调整”科目,贷记“应交税金——应交土地增值税”科目;实际补交时,借记“应交税金——应交土地增值税”科目,贷记“银行存款”等科目。1995年1月1日至本规定印发之日期间的土地增值税参照本规定进行会计处理。

### 关于增值税会计处理的补充通知

1993年12月28日财会明电传[1993]10号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局):

为了正确贯彻实施《中华人民共和国增值税暂行条例》及有关规定,现将企业实行增值税后期初存货的会计处理补充通知如下:

一、各级财政部门必须实事求是地核实企业的期初存货,并分别不同情况进行处理。

1. 企业应将1993年12月31日帐面“待扣税金”科目的余额,转入“应交税金——应交增值税”科目,借记“待扣税金”科目,贷记“应交税金——应交增值税”科目。同时取消“待扣税金”科目。

2. 企业期初用于增值税应税项目的各类存货(包括在途材料、在途商品、原材料、产成品、包装物、低值易耗品、在产品、自制半成品、库存商品等)的余额中已支付的按规定计算应予抵扣销项税额的期初进项税额,借记“待摊费用——期初进项税额”科目,贷记“材料采购”、“商品采购”、“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”、“产成品”、“库

存商品”、“生产成本”、“加工商品”、“委托加工材料”、“材料成本差异”、“商品进销差价”等科目。这部分列作“待摊费用——期初进项税额”科目的已征税款，在国家统一处理办法下发前，不得抵扣当期销项税额。国家统一办法下发后，会计处理方法另定。

二、外贸企业期初存货的会计处理方法另行通知。

请立即通知各级财政部门和企业执行。

### 关于减免和返还流转税的会计处理规定的通知

1995年1月24日财会字[1995]6号

国务院各部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

根据财政部、国家税务总局（94）财税字074号《关于减免及返还的流转税并入企业利润征收所得税的通知》，现对企业有关会计处理问题规定如下：

一、企业实际收到即征即退、先征后退、先征税后返还的营业税、消费税，借记“银行存款”科目，贷记“产品销售税金及附加”、“商品销售税金及附加”、“营业税金及附加”等科目。

对于直接减免的营业税、消费税，不作帐务处理。

二、企业实际收到即征即退、先征后退、先征税后返还的增值税，借记“银行存款”科目，贷记“补贴收入”科目。

对于直接减免的增值税，借记“应交税金——应交增值税（减免税款）”科目，贷记“补贴收入”科目。

未设置“补贴收入”会计科目的企业，应增设“补贴收入”科目。

三、企业应在“应交增值税明细表”、“已交税金”项目下，增设“减免税款”项目（8行），反映企业按规定减免的增值税款，应根据“应交税金——应交增值税”科目的记录填列。

### 关于印发《合并会计报表暂行规定》的通知

1995年2月9日财会字[1995]11号

国务院有关主管部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

为了适应建立现代企业制度，促进企业集团的发展，规范企业集团编报合并会计报表，根据《企业会计准则》的规定，我部制定了《合并会计报表暂行规定》，现印发给你们，请遵照执行。

本规定适用于国家国有资产管理局授权试点的企业集团、股票上市企业以及需要编报合并会计报表的外贸企业。其他企业编制合并会计报表时，也应参照本暂行规定执行。

编制合并会计报表的企业集团，除按照本规定单独报送合并会计报表外，还应当按原渠道报送本公司的会计报表和汇总会计报表。

附件一：一、合并会计报表暂行规定

二、股份制试点企业合并会计报表格式

## 附件一：合并会计报表暂行规定

根据《企业会计准则》的有关规定，现就合并会计报表编制规定如下：

一、凡设立于我国境内，拥有一个或一个以上子公司的母公司，应当编制合并会计报表，以综合反映母公司和子公司所形成的企业集团的经营成果、财务状况及其变动情况。

二、母公司在编制合并会计报表时，应当将其所控制的境内外所有子公司纳入合并会计报表的合并范围。

1. 母公司拥有其过半数以上(不包括半数)权益性资本的被投资企业，包括：(1)直接拥有其过半数以上权益性资本的被投资企业；(2)间接拥有其过半数以上权益性资本的被投资企业；(3)直接和间接方式拥有其过半数以上权益性资本的被投资企业。

间接拥有过半数以上权益性资本是指通过子公司而对子公司的子公司拥有其过半数以上权益性资本。

直接和间接方式拥有其过半数以上权益性资本是指母公司虽然只拥有其半数以下的权益性资本，但通过与子公司合计拥有其过半数以上的权益性资本。

2. 其他被母公司所控制的被投资企业。母公司对于被投资企业虽然不持有其过半数以上的权益性资本，但母公司与被投资企业之间有下列情况之一的，应当将该被投资企业作为母公司的子公司，纳入合并会计报表的合并范围：

(1)通过与该被投资公司的其他投资者之间的协议，持有该被投资公司半数以上表决权；

(2)根据章程或协议，有权控制企业的财务和经营政策；

(3)有权任免董事会等类似权力机构的多数成员；

(4)在董事会或类似权力机构会议上有半数以上投票权。

3. 在母公司编制合并会计报表时，下列子公司可以不包括在合并会计报表的合并范围之内：

(1)已关停并转的子公司；

(2)按照破产程序，已宣告被清理整顿的子公司；

(3)已宣告破产的子公司；

(4)准备近期售出而短期持有其半数以上的权益性资本的子公司；

(5)非持续经营的所有者权益为负数的子公司；

(6)受所在国外汇管制及其他管制，资金调度受到限制的境外子公司。

三、合并会计报表包括下列内容：

1. 合并资产负债表；

2. 合并损益表；

3. 合并财务状况变动表；

4. 合并利润分配表。

四、合并会计报表以母公司和纳入合并范围的子公司(以下凡涉及到子公司，即为纳入合并范围的子公司)本身的会计报表以及其他有关资料为依据，合并各项目数额编制。

为编制合并会计报表，子公司向母公司提供的其他有关资料包括：

1. 子公司所采用的与母公司不同的会计政策；
2. 与母公司及与母公司的其他子公司业务往来、债权债务、投资等资料；
3. 子公司利润分配有关资料；
4. 子公司所有者权益变动的明细资料；
5. 其他编制合并会计报表所需要的资料。

五、母公司为了编制合并会计报表，应当统一母公司与子公司的会计报表决算日和会计期间，使子公司会计报表决算日和会计期间与母公司会计报表决算日和会计期间保持一致。不一致时，母公司应当按照母公司本身会计报表决算日和会计期间，对子公司会计报表进行调整，以调整后的子公司会计报表编制合并会计报表，或者要求子公司按照母公司的要求编报相同会计期间的会计报表。

六、母公司应当统一母公司和子公司所采用的会计政策，使子公司采用的会计政策与母公司保持一致。

当子公司所采用的会计政策与母公司不一致时，母公司应当按照母公司本身规定的会计政策对子公司会计报表进行必要的调整。但当子公司与母公司所规定的会计政策差异不大，并且对财务状况和经营成果的影响不大时，母公司也可直接利用该会计报表编制合并会计报表。

七、母公司为编制合并会计报表，对子公司进行的权益性资本投资必须采用权益法进行核算，并以此编制个别会计报表，为编制合并会计报表提供基础数据。

1. 对于子公司因本期损益而引起的所有者权益的变动，母公司应当计算确定其所拥有的数额，并将其计入本期投资损益，同时按照该数额增加或减少长期投资，调整长期投资帐面价值。母公司进行帐务处理时，在增加长期投资的情况下，借记“长期投资”科目，贷记“投资收益”科目；减少长期投资的情况下，借记“投资收益”科目，贷记“长期投资”科目。

收到子公司分来的利润时，母公司应作为长期投资减少处理。进行帐务处理时，借记“银行存款”等科目，贷记“长期投资”科目。

2. 对于子公司因本期损益以外的原因，如接受捐赠、法定资产重估增值、接受外币投资折算差额所引起的子公司所有者权益的变动，母公司应当计算确定所拥有的数额，按照计算确定的数额增加或减少长期投资，调整长期投资帐面价值，同时增加或减少资本公积的数额。

(1)对于因子公司接受捐赠和对资产进行法定重估增值所引起子公司所有者权益的变动，母公司进行帐务处理时，接受捐赠和确认的法定资产重估增值，应借记“长期投资”科目，贷记“资本公积”科目。

(2)对于因子公司接受外币投资折算差额所引起的所有者权益的变动，在外币投资折算差额为贷方余额时，母公司进行帐务处理时应借记“长期投资”科目，贷记“资本公积”科目；在外币折算差额为借方余额时，母公司应借记“资本公积”科目，贷记“长期投资”科目。

八、对于境外子公司以外币表示的会计报表，母公司应当按照下列规定将境外子公司会计报表各项目的数额折算为母公司记帐本位币，并以折算为母公司本位币后的会计报表编制合并会计报表。对于境内子公司采用与母公司记帐本位币以外的货币编报的会计报表，也应当按照本规定将其会计报表折算为母公司记帐本位币表示的会计报表。

### 1. 资产负债表

(1)所有资产、负债类项目均按照合并会计报表决算日的市场汇率折算为母公司记帐本位币。

(2)所有者权益类项目除“未分配利润”项目外，均按照发生时的市场汇率折算为母公司记帐本位币。

(3)“未分配利润”项目以折算后的利润分配表中该项目的数额作为其数额列示。

(4)折算后资产类项目与负债类项目和所有者权益类项目合计数的差额，作为报表折算差额在“未分配利润”项目后单独列示。

(5)年初数按照上年折算后的资产负债表的数额列示。

### 2. 损益表和利润分配表

(1)损益表所有项目和利润分配表中有关反映发生额的项目应当按照合并会计报表的会计期间的平均汇率折算为母公司记帐本位币，也可以采用合并会计报表决算日的市场汇率折算为母公司记帐本位币。在采用合并会计报表决算日市场汇率折算为母公司记帐本位币时，应当在合并会计报表附注中说明。

平均汇率根据当期期初、期末市场汇率计算确定，也可以采用其他的方法计算确定。平均汇率计算方法一经采用，前后各期必须连续使用，不得随意变更。如果确需变更，应当在会计报表附注说明变更理由及变更对会计报表的影响。

(2)利润分配表中“净利润”项目，按折算后损益表该项目的数额列示。

(3)利润分配表中“年初未分配利润”项目，以上一年折算后的期末的“未分配利润”项目的数额列示。

(4)利润分配表中“未分配利润”项目，按折算后的利润分配表中的其他各项目的数额计算列示。

(5)上年实际数按照上期折算后的损益表和利润分配表的数额列示。

### 3. 财务状况变动表

(1)有关收入、费用各项目，按照合并会计报表的会计期间的平均汇率（或市场汇率）折算为母公司记帐本位币。

(2)有关增减长期负债、增减长期投资以及增减固定资产、递延资产和无形资产的项目，按照合并会计报表决算日的市场汇率折算为母公司记帐本位币。

(3)有关资本的净增加额项目，按照发生时的汇率折算为母公司记帐本位币。

(4)其他项目均按照折算后的子公司的其他报表相应项目的数额列示或计算填列。

(5)“流动资金来源和运用”中的“流动资金增加净额”项目，按照“流动资金各项目的变动”中的“流动资金增加净额”列示。

(6)“流动资金来源合计”减去“流动资金运用合计”后的余额，与“流动资金增加净额”不一致时，其差额在“流动资金运用合计”项目之后，“流动资金增加净额”之前，单列报表折算差额项目反映。

### 九、合并资产负债表

合并资产负债表以母公司和子公司的个别资产负债表为依据，在相互抵销下列项目的基础上，合并资产、负债和所有者权益各项目的数额编制。

1. 母公司对子公司权益性资本投资项目的数额与子公司所有者权益中母公司所持有的份额相抵销。有关抵销分录参见本规定中合并利润分配表规定。

抵销时发生的合并价差，在合并资产负债表中以“合并价差”项目在长期投资项目中单独反映（贷方余额时以负数表示）。对于子公司之间相互投资，母公司应当比照上述做法，将权益性资本投资项目的数额与相对应另一子公司所有者权益各有关项目中相应的数额相互抵销。

2. 母公司与子公司、子公司相互之间的债权与债务项目，包括应收、应付、预收及预付等项目应当相互抵销。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记应付和预收等项目，贷记应收和预付等项目。

对于母公司与子公司、子公司相互之间持有对方的债券，母公司编制合并会计报表时也应相互抵销。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“应付债券”项目，贷记“长期投资”或“短期投资”项目。

对于长期投资中内部债券投资与应付债券抵销时发生的差额，应当作为合并价差处理。当长期投资中债券投资的数额高于相对应的应付债券的数额，编制抵销分录时，应当借记“合并价差”项目，贷记“长期投资”项目；当长期投资中内部债券投资的数额低于相对应的应付债券的数额，编制抵销分录时，应当借记“长期投资”项目，贷记“合并价差”项目。

母公司与子公司、子公司相互之间应收帐款与应付帐款相互抵销后，其已抵销的应收帐款所计提的坏帐准备的数额也应予以抵销。在合并资产负债表中，坏帐准备应当以抵销后应收帐款计提的数额列示。在合并工作底稿中，编制抵销分录抵销已抵销的应收帐款计提的坏帐准备时，借记“坏帐准备”项目，贷记“管理费用”项目。

对于以前会计期间编制合并会计报表时因内部应收帐款抵销而抵销的坏帐准备的数额，在本期编制合并会计报表编制抵销分录时，应当借记“坏帐准备”项目，贷记“年初未分配利润”项目。对于本期内部应收帐款增加而计提的坏帐准备进行抵销，编制抵销分录时，应当借记“坏帐准备”项目，贷记“管理费用”项目；对于本期内部应收帐款减少而冲销的坏帐准备进行抵销，编制抵销分录时，借记“管理费用”项目，贷记“坏帐准备”项目。

3. 存货项目中，由内部销售所产生的未实现内部销售利润的数额，应当予以抵销，并以抵销后的数额列示。有关抵销分录参见本规定中合并损益表中有关部分。

4. 固定资产等有关项目中，由于内部销售产生的未实现内部销售利润的数额应当予以抵销，并以抵销后的数额列示。有关抵销分录参见本规定中合并损益表中有关部分。

5. 子公司所有者权益各项目中不属于母公司拥有的数额，应当作为少数股东权益，在合并资产负债表中所有者权益类项目之前，单列一类，以总额反映。

6. 所有者权益中未分配利润的数额根据合并利润分配表中期末未分配利润的数额列示。

#### 十、合并损益表

合并损益表应当以母公司和子公司的损益表为基础，在抵销下列项目的基础上，合并各项目的数额编制。

1. 母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部销售收入的抵销：

(1) 内部销售商品全部实现对外销售时，应当在合并销售收入项目中抵销内部销售收入的数额，在合并销售成本项目中抵销从内部购进该货物所发生的购进成本的数额（即出售公司内部销售收入的数额）。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“营业收入”项目，贷记“营业成本”项目。

(2) 内部销售商品全部未实现对外销售而形成存货时，应当在合并销售收入项目中抵销内部销售收入的数额，在存货项目中抵销内部销售商品中所包含的未实现内部销售利润的数额，在合并销售成本项目中抵销内部销售商品的成本数额（销售商品公司销售收入减去未实现内部销售利润的数额）。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“营业收入”项目，贷记“存货”项目（在合并资产负债表中抵销）和“营业成本”项目。

未实现内部销售利润根据销售商品公司的销售毛利率乘以内部销售收入的数额确定。

销售毛利率 = (销售收入 - 销售成本) ÷ 销售收入 × 100%

(3) 在内部销售商品部分售出的情况下，应当分别已实现内部销售的数额和未实现内部销售的数额进行处理。

(4) 对于上一会计期间存货包含的未实现内部销售利润的处理。

1) 上一会计期间抵销未实现内部销售利润的内部销售形成的存货，在本期编制合并会计报表时，应当视为本期销售实现处理，其中包含的未实现内部销售利润，在本期编制合并会计报表时视为本期实现利润处理。在合并工作底稿中编制抵销分录时，应当根据上期编制合并会计报表存货中抵销的未实现内部销售利润的数额，借记“年初未分配利润”项目，贷记“营业成本”项目。

2) 上期结转存货应当视同本期购进的存货处理，并以此分别按照上述(1)至(3)的情况，抵销内部销售收入、内部销售成本和未实现内部销售利润。

2. 母公司与子公司、子公司相互之间发生的固定资产的交易所产生的未实现内部销售利润的抵销：

母公司与子公司、子公司相互之间发生的固定资产交易是指母公司与子公司之间，子公司相互之间发生的一方销售自身的产品，另一方购买对方产品作为固定资产使用的固定资产购售活动。

(1) 不计提折旧固定资产中包含的未实现内部销售利润的抵销

1) 将内部销售收入与该内部销售成本和固定资产原价项目中所包含的未实现内部销售利润相互抵销，即在合并销售收入项目中抵销该产品销售收入的数额；在合并销售成本项目中抵销该产品的销售成本的数额；在合并固定资产原价项目中抵销未实现内部销售利润的数额。编制抵销分录时，借记“营业收入”项目，贷记“营业成本”和“固定资产原价”项目。

2) 在该固定资产的使用期间内，每期编制合并会计报表时都必须将该固定资产原价中所包含的未实现内部销售利润抵销，直至该固定资产退出企业集团止。在合并工作底稿中编制抵销分录时，应当借记“年初未分配利润”项目，贷记“固定资产原价”项目，其数额为上一会计期间该固定资产原值中抵销的未实现内部销售利润的数额。

(2) 计提折旧的固定资产中包含的未实现内部销售利润的抵销

1) 在发生该固定资产交易的会计期间，应当进行如下抵销处理：

在发生固定资产交易的当期，应当将内部销售收入与该内部销售成本和固定资产原价中所包含的未实现内部销售利润相互抵销，即在合并销售收入项目中抵销该固定资产交易的销售收入的数额；在合并销售成本项目中抵销该固定资产交易的销售成本的数额；在合并固定资产原价项目中抵销该固定资产原价中未实现内部销售利润的数额。编制抵销分录时，借记“营业收入”项目，贷记“营业成本”和“固定资产原价”项目。

在计提折旧时，还应当将该固定资产计提的折旧中包含的未实现内部销售利润的数额抵销。抵销数额为该固定资产当期计提的折旧额减去按照不包含有未实现内部销售利润的固定资产原价计提的折旧额的差额。在采用直线法时，即该固定资产原价中包含的未实现内部销售利润总额除以该固定资产的使用期间。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“累计折旧”项目，贷记“管理费用”等项目。

2)在发生该固定资产交易以后的会计期间到该固定资产清理报废时止，应当进行如下抵销：

将内部销售固定资产所包含的未实现内部销售利润的数额予以抵销。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“年初未分配利润”项目，贷记“固定资产原价”项目。

将内部购进固定资产计提的折旧中包含的未实现内部销售利润的数额抵销。其抵销数额为该固定资产当期计提的折旧额减去按照不包含有未实现内部销售利润的固定资产原价计提的折旧额的差额。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“累计折旧”项目，贷记“管理费用”等项目。

将内部销售固定资产原价所包含的未实现内部销售利润中以前会计期间已计入累计折旧的数额抵销。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“累计折旧”项目，贷记“年初未分配利润”项目。

3)在固定资产报废清理时，应当将该固定资产原价中包含的未实现内部销售利润总额减去报废清理以前固定资产原价中包含的未实现内部销售利润中已计入以前各期折旧费用的数额（即已实现内部销售利润的数额）后的余额予以抵销。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“年初未分配利润”项目，贷记“管理费用”项目和“营业外支出”（或“营业外收入”）项目。其中抵销管理费用项目的数额为该固定资产当期计提的折旧额减去按照不包含有未实现内部销售利润的固定资产原价计提的折旧额的差额。

(3)母公司与子公司、子公司相互之间固定资产交易发生不多，或其交易对企业集团财务状况和经营成果影响不大的，也可将其固定资产交易视为企业集团外交易，不按照上述规定进行抵销处理。

3.母公司与子公司以及子公司相互之间持有对方债券所发生的投资收益应当与其相对应的利息支出相互抵销。在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“投资收益”项目，贷记“财务费用”等项目。

4.母公司对子公司权益性资本投资收益应当予以抵销。在合并工作底稿中编制的抵销分录，参见本规定中合并利润分配表的有关规定。

5.子公司“净利润”项目扣除母公司投资收益后的余额，即为少数股东本期损益。在合并工作底稿中编制的抵销分录，参见本规定中合并利润分配表的有关规定。

少数股东本期损益应当在合并损益表中单列“少数股东损益”项目，

在“净利润”项目之前列示。

6. 全部损益减去少数股东所持有的损益后的余额为净利润。

#### 十一、合并利润分配表

合并利润分配表以母公司和子公司利润分配表的数据为基础，通过抵销子公司利润分配表各项目的数额编制。

在合并工作底稿编制中，应当分别不同情况，编制如下抵销分录进行抵销：

1. 对于全资子公司，应当将子公司利润分配表中年初未分配利润项目，子公司资产负债表中实收资本项目、资本公积项目、盈余公积项目和母公司损益表中投资收益项目，与母公司对子公司权益性资本投资项目，子公司利润分配表中提取盈余公积（或提取法定公积金、提取法定公益金、提取任意公积金、储备基金和生产发展基金）项目、应付利润（或已分配股利、应付股利、已分配优先股股利、已分配普通股股利）项目相互抵销。

在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“投资收益”、“年初未分配利润”、“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”项目，贷记“长期投资”、“提取盈余公积”（或提取法定公积金、提取法定公益金、提取任意公积金、储备基金和生产发展基金）、“应付利润”（或已分配利润、应付股利、已分配优先股股利、已分配普通股股利）项目。

在上述抵销发生抵销差额时，其差额应当作为合并价差处理。当上述抵销分录借方发生额大于贷方发生额时，应当贷记“合并价差”项目；当上述抵销分录借方发生额小于贷方发生额时，应当借记“合并价差”项目。

2. 对于非全资子公司，应当将子公司利润分配表中年初未分配利润项目，子公司资产负债表中实收资本项目、资本公积项目、盈余公积项目和母公司损益表中投资收益项目，少数股东损益项目，与母公司对子公司权益性资本投资项目，少数股东权益项目，子公司利润分配表中提取盈余公积（或提取法定公积金、提取法定公益金、提取任意公积金、储备基金和生产发展基金）项目、应付利润（或已分配股利、应付股利、已分配优先股股利、已分配普通股股利）项目相互抵销。

在合并工作底稿中编制抵销分录时，借记“投资收益”、“少数股东损益”、“年初未分配利润”、“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”项目，贷记“长期投资”、“提取盈余公积”（或提取法定公积金、提取法定公益金、提取任意公积金、储备基金和生产发展基金）、“应付利润”（或已分配股利、应付股利、已分配优先股股利、已分配普通股股利）、“少数股东权益”项目。其中，少数股东权益的数额根据子公司所有者权益的数额减去母公司所持有的份额，计算确定。

在上述抵销发生抵销差额时，其差额应当作为合并价差处理。当上述抵销分录借方发生额大于贷方发生额时，应当贷记“合并价差”项目；当上述抵销分录借方发生额小于贷方发生额时，应当借记“合并价差”项目。

#### 十二、合并财务状况变动表

合并财务状况变动表以合并资产负债表和合并损益表及其他有关资料为基础编制。

1. 少数股东本期损益应当作为流动资金来源（或作抵销流动资金来源项目）处理，其数额在“流动资金来源”中“固定资产折旧”项目之前，单列“少数股东损益”项目反映。

2. 少数股东增加对子公司的投资, 作为流动资金来源处理, 其增加的数额在“其他来源”中“资本净增加额”项目之后, 单列“少数股东资本增加额”项目反映。

3. 子公司将利润分配给少数股东, 应当作为资金运用处理, 其分配的数额在“流动资金运用”中“利润分配”与“其他运用”之间, 单列“少数股东利润分配”项目反映。

### 十三、合并会计报表的附注

合并会计报表除附注会计报表应附注的事项外, 还应当附注如下事项:

1. 纳入合并会计报表合并范围的子公司名称、业务性质、母公司所持有的各类股权的比例;

2. 纳入合并会计报表的子公司增减变动情况;

3. 未纳入合并会计报表合并范围的子公司(即本规定第二条第3款所规定的不纳入合并范围的子公司)的情况(包括名称、持股比例)、未纳入合并会计报表合并范围的原因及其财务状况和经营成果的情况, 以及在合并会计报表中对未纳入合并范围的子公司投资的处理方法;

4. 纳入合并会计报表合并范围的非子公司(即本规定第二条第2款规定的纳入合并范围的其他被投资企业)的有关情况, 包括名称、母公司持股比例以及纳入合并会计报表的原因;

5. 子公司与母公司会计政策不一致时, 在合并会计报表中的处理方法。在未进行调整直接编制合并会计报表时, 应在合并会计报表中说明其处理方法;

6. 纳入合并会计报表合并范围, 经营业务与母公司业务相差很大的子公司的资产负债表和损益表等有关资料;

7. 需要在合并会计报表附注中说明的其他事项。

### 十四、本规定使用的下列术语, 定义如下:

合并会计报表, 是指由母公司编制的, 将母公司和子公司形成的企业集团作为一个会计主体, 综合反映企业集团整体经营成果、财务状况及其变动情况的会计报表。

母公司, 是指通过对其他企业投资, 对被投资企业拥有控制权的投资企业。

子公司, 是指被另一公司拥有控制权的被投资公司, 包括由母公司直接或间接控制其过半数以上权益性资本的被投资企业和通过其他方式控制的被投资企业。

控制权, 是指能够统驭一个企业的财务和经营政策, 并以此从企业经营活动中获取利益的权力。

权益性资本, 是指能够据以参与企业经营管理, 对经营决策有投票权的资本。

会计政策, 是指企业进行会计核算和编制会计报表时所采用的会计原则、程序和处理方法。

少数股东权益, 是指子公司所有者权益中由母公司以外的其他投资者拥有的份额。

外币, 是指记帐本位币以外的货币。

外币会计报表的折算, 是指将以母公司记帐本位币以外的货币揭示的



资 产	行次	年初数	期末数	负债与股东权	行次	年初数	期末数
流动资产：				流动负债：			
货币资金	1			短期借款	41		
短期投资	2			应付票据	42		
应收票据	3			应付帐款	43		
应收帐款	4			预收货款	44		
减：坏帐准备	5			应付福利费	45		
应收帐款净额	6			未付股利	46		
预付货款	7			未交税金	47		
其他应收款	8			其他未交款	48		
待摊费用	9			其他应付款	49		
存货	10			预提费用	50		
待处理流动资产净损失	11			一年内到期的长期负债	51		
一年内到期的长期债券投资	12			其他流动负债	52		
其他流动资产	13						
流动资产合计	15			流动负债合计	55		
长期投资	16			长期借款	56		
其中：合并价差（贷差以“-”号表示）	17			应付债券	57		
				长期应付款	58		
				其他长期负债	59		
固定资产：							
固定资产原价	18			长期负债合计	60		
减：累计折旧	19						
固定资产净值	20			递延税项：			
在建工程	21			递延税款贷项	61		
固定资产清理	22						
待处理固定资产净损失	23			负债合计	62		
固定资产合计	30			少数股东权益：	63		
无形资产及递延资产：							
无形资产	31			股东权益：			
递延资产	32			股本	64		
无形资产及递延资产合计	33			资本公积	65		
				盈余公积	66		
其他长期资产：				其中：公益金	67		
其他长期资产	34			未分配利润	68		
				外币报表折算差额	69		
递延税项：				股东权益合计	70		
递延税款借项	35						
资产总计	40			负债与股东权益总计	80		

补充资料：

1. 已贴现的商业承兑汇票\_\_\_\_元；

2. 已包括在固定资产原价中的融资租入固定资产原价\_\_\_\_元

合并损益表会

合 02

表

编制单位：\_\_\_\_年

单位：

元

项目	行次	上年累计数	本年累计数
一、主营业务收入	1		
减：营业成本	2		
销售费用	3		
管理费用	4		
财务费用	5		
进货费用	6		
营业税金及附加	7		
二、主营业务利润	8		
加：其他业务利润	9		
三、营业利润	10		
加：投资收益	11		
营业外收入	12		
减：营业外支出	13		
加：以前年度损益调整	14		
四、利润总额	15		
减：所得税	16		
减：少数股东损益	17		
五、净利润	20		

合并利润分配表

会合 02 表附表 1

编制单位：\_\_\_\_年

单位：元

项目	行次	本年实际	上年实际
一、净利润	1		
加：年初未分配利润	2		
盈余公积转入数	3		
二、可分配利润	10		
减：提取法定公积金	11		
提取法定公益金	12		
三、可供股东分配的利润	15		
减：已分配优先股股利	16		
提取任意公积金	17		
已分配普通股股利	18		
四、未分配利润	20		

## 关于股份制试点企业股票香港上市有关会计问题的解答

财会字 [ 1995 ] 7 号

最近，股票香港上市的股份制试点企业（以下简称企业）反映，工作中存在一些会计问题，经研究，答复如下：

一、企业在香港证券交易所上市期间，需按香港（或国际）会计准则编制会计报表，是否还需要再按照中国的会计制度编制会计报表？答：股票在香港上市的企业，应遵循属地原则，执行中国的会计制度，按照中国会计制度的要求编制会计报表。为了适应香港上市地关于证券上市管理的要求，企业应以按照中国会计制度编制的会计报表为基础，按照香港会计准则的要求对部分项目进行调整编报。目前有些企业只按照香港会计准则编制会计报表的做法，或者先按照香港会计准则编制会计报表，再以此为基础调整为中国会计报表的做法，都不符合规定，应当改正。

二、企业经批准改组为股票香港上市的股份制试点企业，应自何时起执行《股份制试点企业会计制度》？企业结束旧帐，建立新帐需要办理什么手续？

答：按照股份制改组程序，企业应自批准成立之日起开始执行《股份制试点企业会计制度》。关于股份制试点企业（即股份公司，以下同）成立日期的确认，应按照《中华人民共和国公司法》的规定，“公司营业执照签发日期，为公司成立日期”。企业按规定的程序经批准改组为股份公司，应当按照有关企业办理结束的要求，编制自当年 1 月 1 日起至成立日止的年度会计报告（国有企业还需报经主管部门和同级财政部门批准），以作为建立新帐的依据。

三、企业执行股份制试点企业会计制度，应否追溯到以前的会计年度？

答：为了提供可比的会计信息，注册会计师在提供的审计报告中，一般应按《股份制试点企业会计制度》的规定，对以前年度的会计报表进行调整重编会计报表，但调表不调帐。这样处理是为了提高会计报表的可比性，以帮助投资者了解企业以前年度业绩。企业执行《股份制试点企业会计制度》在帐务处理上不应追溯到以前的会计年度。

四、企业按规定对改组前的资产进行评估，如何确定评估调帐的时间及调帐方法？

答：按照规定，企业改组为股份公司，要求对企业的资产进行评估，并按资产评估确认的价值调整原企业的帐面价值。

按照历史成本记帐的会计原则，企业在持续经营的情况下，一般不对企业资产进行评估调帐，但在企业产权变动时，必须评估调帐。企业改组为股份公司，是企业产权变动的一种方式，必须评估调帐。企业调帐时间应与结束旧帐建立新帐的时间保持一致，调整业务应当作为原企业的经济业务，记入办理结帐前原来的帐内。

如果规定的调帐日期与资产评估基准日、确认日不一致，在评估基准日到调帐日的期间内资产数量已发生了增减变化，调帐时应当区别情况进行处理：如原评估资产数量减少，减少部分原评估确认的差额，不再调整

帐面价值；如资产增加，增加部分则按照取得资产的实际价值，确认其帐面价值。

流动资产、长期投资以及无形资产，应当按照评估确认的价值与帐面价值之间的差额，借记有关资产科目，贷记“资本公积”科目。

对于固定资产，当重估的累计折旧大于评估时原帐面累计折旧时，应当按照评估确认的固定资产原价与评估时原帐面原价之间的差额，借记“固定资产”科目，按重估的累计折旧与评估时原帐面累计折旧的差额，贷记“累计折旧”科目，按照两者之间的差额，贷记“资本公积”科目；当重估的累计折旧小于评估时原帐面累计折旧时，应当按照评估确认的固定资产原价与评估时原帐面原价之间的差额，借记“固定资产”科目，按重估的累计折旧与评估时原帐面累计折旧的差额，借记“累计折旧”科目，按两者的合计数，贷记“资本公积”科目。

五、公司董事会决议提请股东大会批准的报告年度利润分配方案，在股东大会召开以前向外披露会计报表时如何处理？

答：公司董事会决议提请股东大会批准的报告年度利润分配方案，在股东大会召开前向外披露会计报表时，应当将利润分配方案作为当年利润分配，进行帐务处理：借记“利润分配”科目，贷记“盈余公积”、“应付股利”科目，并将其列入报告年度利润分配表。股东大会批准的利润分配方案与董事会提请批准的报告年度利润分配方案不一致时，其差额应当调整批准当期利润分配项目的年初数。

## 关于外币业务会计处理中有关折合汇率问题补充规定的通知

财会字[1995]25号

国务院有关部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

中国人民银行决定自1995年4月1日起只公布人民币对美元、日元、港币等三种货币的基准汇价，人民币对其他货币的基准汇价不再公布。为便于企业进行外币业务折合的会计处理，现对有关折合汇率问题规定如下：

企业发生外币业务时，如无法直接采用中国人民银行公布的人民币与上述三种货币的基准汇价作为折合汇率的，应按下列方法进行折合：

1. 除上述三种货币以外的其他货币对人民币的汇价，根据美元对人民币的基准汇价和国家外汇管理局提供的纽约外汇市场美元对主要外币的汇价进行套算，按套算后的汇价作为折合汇率。套算公式为：

$$\text{某种货币对人民币的汇价} = \frac{\text{美元对人民币的基准汇价}}{\text{美元对该种货币的汇价}}$$

2. 美元对人民币以外的其他货币的汇价，直接采用国家外汇管理局提供的纽约外汇市场美元对主要外币的汇价。

3. 美元、人民币以外的其他货币之间的汇价，按国家外汇管理局提供的纽约外汇市场美元对主要外币的汇价进行套算，按套算后的汇价作为折合汇率。套算公式为：

$$\text{货币A对货币B的汇价} = \frac{\text{美元对货币B的汇价}}{\text{美元对货币A的汇价}}$$

有关外币业务的会计处理方法，仍按我部印发的《关于外汇体制改革后企业外币业务会计处理的规定》〔（94）财会字第05号〕执行。

### 关于境外上市的股份制试点企业利润分配问题的通知

1995年8月24日财会字〔1995〕31号

国务院有关企业主管部门，各省、自治区、直辖市财政厅（局），有关计划单列市财政局：

最近，一些在境内上市同时在境外上市以及仅在境外上市的股份制试点企业询问有关利润分配等问题，现答复如下：

一、企业应当按照《股份制试点企业会计制度》及其补充规定编制的会计报表中确定的净利润数额计提盈余公积，包括计提法定公积金和法定公益金。

二、根据《中华人民共和国公司法》、《到境外上市公司章程必备条款》以及其他有关规定，企业应当将根据《股份制试点企业会计制度》计算确定的当期净利润（税后利润）及其年初未分配利润之和，与按照国际或境外上市地会计准则计算确定的当期净利润（税后利润）及其年初未分配利润之和两者中孰低的数额，扣除企业当期提取的法定公积金和法定公益金后的余额，作为当年向股东分配利润的最大限额，在该最大限额内进行利润分配。

### 关于上市公司会计处理补充规定的通知

1996年4月25日财会字〔1996〕11号

国务院有关企业主管部门，各省、自治区、直辖市财政厅（局），有关计划单列市财政局：

最近，一些上市公司及有关部门询问上市公司有关会计问题。为了规范上市公司的会计处理，现就有关会计问题补充规定如下：

一、关于在香港地区以外的境外证券交易所上市的公司以及在境内发行外资股的公司会计处理

在香港地区以外的境外证券交易所上市的公司以及在境内发行外资股的公司，其会计核算适用在香港上市公司有关会计处理的规定。

二、关于上市公司股票股利（即红利股，下同）的会计处理

（1）对于上市公司董事会决议提请股东大会批准的年度利润分配方案中的股票股利，在董事会提请股东大会批准时，应当在其对外报出的会计报表中予以披露，不需要进行帐务处理；对于其中的现金股利，仍按照财会字〔1996〕7号《关于上市公司利润分配会计处理规定的通知》进行会计处理。

（2）股东大会批准董事会提请批准的年度利润分配方案后，公司应当在实际发放股票股利时，按照实际发放的股票股利的金额，借记“利润分配”科目，贷记“股本”科目（如实际发放的股票股利的金额与股票票面金额不一致，则应当按照该差额，贷记“资本公积”科目）。

## 关于自产自用的产品视同销售如何进行会计处理的复函

1997年7月25日财会字[1997]26号

江苏省财政厅：

你省江苏兴港会计师事务所丁品浩同志1997年6月28日来信，询问关于自产自用的产品视同销售如何进行会计处理的问题，经研究，现函复如下：

企业将自己生产的产品用于在建工程、管理部门、非生产性机构、捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利奖励等方面，是一种内部结转关系，不存在销售行为，不符合销售成立的标志；企业不会由于将自己生产的产品用于在建工程等而增加现金流量，也不会增加企业的营业利润。因此，会计上不作销售处理，而按成本转帐。但按税收规定，自产自用的产品视同对外销售，并据以计算交纳各种税费。企业按规定计算交纳的各种税费，也构成由于使用该自产产品而发生支出的一部分，应按用途记入相关的科目。其具体会计处理方法如下：

1. 自产自用的产品在移送使用时，应将该产品的成本按用途转入相应的科目，借记“在建工程”、“应付福利费”等科目，贷记“产成品”等科目。

2. 企业将自产的产品用于上述用途应交纳的增值税、消费税等，应按税收规定计算的应纳税金额，按用途记入相应的科目，借记“在建工程”、“应付福利费”等科目，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”、“应交税金——应交消费税”等科目。按税收规定需要交纳所得税的，还应将该项经济业务视同销售应获得的利润计入应纳税所得额，据以交纳所得税，按用途记入相应的科目，借记“在建工程”、“应付福利费”等科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

请将上述意见转告江苏兴港会计师事务所。

## 关于印发《国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定》的通知

1997年7月30日财会字[1997]28号

国务院各部、委、各直属机构，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

为了配合“优化资本结构”试点城市试行国有企业破产，规范国有企业实施破产中的会计工作，我们制定了《国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定》，现印发给你们，请遵照执行。执行中有什么问题，请及时函告我部。

附件：一、国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定  
二、会计报表格式及编制说明

附件一：国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定

为了适应建立现代企业制度的需要，规范企业破产的会计处理，根据有关法律、法规和相关的财务制度，制定本规定。

#### 一、破产企业的会计处理

(一) 破产企业在宣告破产并成立破产清算组后，应接受清算组的指导，协助清算组对企业的各种资产（包括流动资产、固定资产、长期投资、无形资产及其他资产）进行全面的清理登记，编造清册；同时，对各项资产损失、债权债务进行全面核定查实。

(二) 破产企业应于法院宣告破产日，按照办理年度决算的要求，进行财产清查，计算完工产品和在产品成本、结转各损益类科目、结转利润分配等，进行相关的帐务处理。在此基础上编制宣告破产日的资产负债表、自年初起至破产日的损益表，以及科目余额表，报表格式和编制方法按现行会计制度有关规定执行；并将编制的会计报表报送主管财政机关、同级国有资产管理部门和企业主管部门。

(三) 破产企业按上述规定编制会计报表后，应向清算组办理会计档案移交手续。会计档案移交以前，企业应当按照《会计档案管理办法》妥善保管，任何单位和个人不得非法处理。

#### 二、清算组的会计处理

清算组应当接管属于破产企业的财产，并对破产清算过程中的有关事项（如清算、变卖和分配财产等）加以如实的记录。

##### (一) 科目设置

清算组应于清算开始日另立新帐。清算组应设置以下会计科目：

##### 1. 资产类

(1) 现金，核算被清算企业的库存现金。

(2) 银行存款，核算被清算企业存入银行的各种存款以及持有的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用证存款等。

(3) 应收票据，核算被清算企业持有的商业汇票，包括商业承兑汇票和银行承兑汇票。

(4) 应收款，核算被清算企业除应收票据以外的各种应收款项。

(5) 材料，核算被清算企业库存以及在途的各种材料的实际成本。

(6) 半成品，核算被清算企业尚未完工产品的实际成本。被清算企业的自制半成品也在本科目核算。

(7) 产成品，核算被清算企业库存的各种产成品、代制代修品等的实际成本。被清算企业的外购商品也在本科目核算。

(8) 投资，核算被清算企业持有的各种投资，包括股票投资、债券投资和其他投资。

(9) 固定资产，核算被清算企业所有的固定资产的净值。

(10) 在建工程，核算被清算企业尚未完工的各项工程的实际成本。被清算企业的库存工程物资的实际成本以及预付工程款，也在本科目核算。

(11) 无形资产，核算被清算企业持有的各种专利权、非专利技术、商标权等各种无形资产的价值。

##### 2. 负债类

(1) 借款，核算被清算企业需偿还的各种借款，包括短期借款、长期借款。

(2)应付票据，核算被清算企业需偿付的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。

(3)其他应付款，核算被清算企业需偿付的除应付票据以外的各种款项。

(4)应付工资，核算被清算企业需支付给职工的工资。

(5)应付福利费，核算被清算企业需支付给职工的福利费用。

(6)应交税金，核算被清算企业需交纳的各种税金，如增值税、营业税、消费税、资源税、所得税等。企业尚未抵扣的期初进项税额，也在本科目核算，并应单独设置“期初进项税额”明细科目进行明细核算。

(7)应付利润，核算被清算企业需支付给投资者的利润。

(8)其他应交款，核算被清算企业需交纳的除应交税金、应付利润以外的其他各种需上交的款项，包括教育费附加等。

(9)应付债券，核算被清算企业需偿付的债券本息。

### 3. 清算损益类

(1)清算费用，核算被清算企业在清算期间发生的各项费用。本科目应按发生的费用项目设置明细帐。

(2)土地转让收益 核算被清算企业转让土地使用权取得的收入以及土地使用权转让所得支付的职工安置费等。企业发生的与转让土地使用权有关的成本、税费，如应缴纳的有关税金、支付的土地评估费用等，也在本科目核算。

(3)清算损益，核算被清算企业在破产清算期间处置资产、确认债务等发生的损益。被清算企业的所有者权益，也在本科目核算。清算组可根据被清算企业的具体情况，增设、减少或合并某些会计科目。

## (二) 有关帐务处理

### 1. 结转期初余额

清算组应于清算开始日，根据破产企业移交的科目余额表，将有关会计科目的余额转入新的帐户，并编制新的科目余额表。具体转帐的帐务处理如下：

(1)将“现金”科目的余额转入新设置的“现金”科目。

(2)将“银行存款”科目的余额和“其他货币资金”科目中的外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用证存款等明细科目的余额转入新设置的“银行存款”科目。

(3)将“应收票据”科目的余额转入新设置的“应收票据”科目。

(4)将“应收帐款”、“预付帐款”和“预收帐款”各所属明细科目的借方余额和“其他应收款”科目的余额、“其他货币资金”科目中的“在途货币资金”明细科目的余额转入新设置的“应收款”科目。

(5)将“材料采购”、“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”、“材料成本差异”、“委托加工材料”等材料类科目的余额全部转入新设置的“材料”科目。

(6)将“自制半成品”、“生产成本”、“制造费用”科目的余额转入新设置的“半成品”科目。

(7)将“产成品”、“分期收款发出商品”等产品类科目的余额转入新设置的“产成品”科目。

(8)将“短期投资”和“长期投资”科目的余额转入新设置的“投资”

科目。

(9)将“固定资产”科目的余额，减去“累计折旧”科目余额后的差额转入新设置的“固定资产”科目。

(10)将“在建工程”科目的余额转入新设置的“在建工程”科目。

(11)将“无形资产”科目的余额转入新设置的“无形资产”科目。

(12)将“短期借款”、“长期借款”科目的余额转入新设置的“借款”科目。

(13)将“应付票据”科目的余额转入新设置的“应付票据”科目。

(14)将“应付帐款”、“预付帐款”、“预收帐款”科目所属明细科目的贷方余额、“其他应付款”、“长期应付款”、“专项应付款”科目的余额转入新设置的“其他应付款”科目。

(15)将“应付工资”和“应付福利费”科目的余额分别转入新设置的“应付工资”和“应付福利费”科目。

(16)将“应交税金”、“应付利润”、“其他应交款”科目的余额分别转入新设置的“应交税金”、“应付利润”、“其他应交款”科目。将“待摊费用”科目中的“期初进项税额”明细科目的余额转入新设置的“应交税金”科目。

(17)将“应付债券”科目的余额转入新设置的“应付债券”科目。

(18)将“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”、“利润分配”各科目的余额转入新设置的“清算损益”科目。

(19)将“坏帐准备”科目的余额转入新设置的“清算损益”科目。

(20)将尚未摊销的“待摊费用”(不包括“期初进项税额”明细科目余额)、“递延资产”科目的余额转入新设置的“清算损益”科目。

(21)将尚未转销的“递延税款”科目的余额转入新设置的“清算损益”科目。

(22)将预提但尚未支出的各项费用的余额，从“预提费用”科目转入新设置的“清算损益”科目。

(23)将“待处理财产损益”、“待转销汇兑损益”科目的余额转入新设置的“清算损益”科目。

## 2. 处理破产财产的帐务处理

清算期间，处置破产财产、发生零星的产品销售收入和其他业务收入等，分别以下情况进行处理：

(1)收回应收款等债权，按实际收回的金额或预计可变现金额，借记“银行存款”、“产成品”等科目，按应收金额和实收金额或预计可变现金额的差额，借记(或贷记)“清算损益”科目，按应收金额，贷记“应收款”、“应收票据”等科目。对于不能收回的应收款项，按核销的金额，借记“清算损益”科目，贷记“应收款”等科目。

(2)变卖材料、产成品等存货，按实际变卖收入和收取的增值税额，借记“银行存款”等科目，按其帐面价值和变卖收入的差额，借记(或贷记)“清算损益”科目，按帐面价值，贷记“材料”、“产成品”等科目，按收取的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目(小规模纳税企业贷记“应交税金——应交增值税”科目)。

破产清算期间发生零星、正常的产品销售行为，应比照上述规定进行会计处理。

(3)清算期间取得的其他业务收入,应按实际收入金额,借记“银行存款”等科目,贷记“清算损益”科目;发生的税金等支出,借记“清算损益”科目,贷记“应交税金”等科目。

(4)处置、销售产品等应交纳的消费税等,借记“清算损益”科目,贷记“应交税金”科目。按交纳的增值税、消费税等流转税计算应交的城市维护建设税、教育费附加等,借记“清算损益”科目,贷记“应交税金——应交城市维护建设税”、“其他应交款——应交教育费附加”科目。

(5)变卖机器设备、房屋等固定资产以及在建工程,按实际变卖收入,借记“银行存款”等科目,按其帐面价值和变卖收入的差额,借记(或贷记)“清算损益”科目,按帐面价值,贷记“固定资产”、“在建工程”等科目。转让相关资产应缴纳的有关税费等,借记“清算损益”科目,贷记“应交税金”等科目。

(6)转让商标权、专利权等资产,按其实际变卖收入,借记“银行存款”等科目,按实际变卖收入与帐面价值的差额,借记(或贷记)“清算损益”科目,按资产的帐面价值,贷记“无形资产”等科目;转让相关资产应缴纳的有关税费,借记“清算损益”科目,贷记“应交税金”等科目。

(7)分回的投资收益,采用成本法核算的,按实际取得的款项金额,借记“银行存款”等科目,贷记“清算损益”科目;采用权益法核算的,按实际取得的款项金额,借记“银行存款”等科目,贷记“投资”科目。

(8)转让对外投资,按实际取得的转让收入,借记“银行存款”等科目,按投资的帐面价值与转让收入的差额,借记(或贷记)“清算损益”科目,按投资的帐面价值,贷记“投资”等科目。

### 3. 破产费用的帐务处理

支付的破产清算费用,如清算期间职工生活费,破产财产管理、变卖和分配所需费用,破产案件诉讼费用,清算期间企业设施和设备维护费用、审计评估费用,为债权人共同利益而支付的其他费用(包括债权人会议会务费、破产企业催收债务差旅费及其他费用),应于支付有关费用时,按照实际发生额,借记“清算费用”科目,贷记“现金”、“银行存款”等科目。

### 4. 转让土地使用权、支付职工有关费用的帐务处理

转让土地使用权、支付离退休职工有关费用和职工安置费,应分别以下情况进行处理:

(1)转让土地使用权,按其实际转让收入,借记“银行存款”科目,按其帐面价值,贷记“无形资产”科目(如土地原评估后记入“固定资产”科目的,应贷记“固定资产”科目),按实际转让收入与帐面价值的差额,贷记“土地转让收益”科目,转让原无偿划拨的土地,应按实际转让收入,借记“银行存款”科目,贷记“土地转让收益”科目;转让土地使用权应交纳的有关税费,借记“土地转让收益”科目,贷记“应交税金”等科目。

(2)从土地使用权转让所得中支付未参加养老、医疗社会保险的离退休职工的离退休费和医疗保险费,以及对自谋职业的职工支付一次性安置费,按实际支付金额,借记“土地转让收益”科目,贷记“现金”、“银行存款”科目。

(3)土地使用权转让所得不足支付职工安置费,以其他破产财产支付职工安置费,按实际支付金额,借记“清算损益”科目,贷记“现金”、“银

行存款”科目。

#### 5. 清偿债务的帐务处理

破产财产收入优先支付破产费用后，按法定的顺序清偿债务，应分别以下情况进行处理：

(1)支付所欠职工工资和社会保险费等，按照实际支付金额，借记“应付工资”、“应付福利费”等科目，贷记“现金”、“银行存款”科目。在清算过程中发生的支付给职工的各种费用，应直接计入清算费用，不通过“应付工资”、“应付福利费”科目核算。

(2)交纳所欠的税费，按实际交纳的金额，借记“应交税金”、“其他应交款”科目，贷记“银行存款”等科目。

(3)清偿其他破产债务，按实际清偿各种债务的金额，借记“应付票据”、“其他应付款”、“借款”等有关科目，贷记“现金”、“银行存款”等科目。

#### 6. 结转清算损益

清算终结时，应将有关科目的余额转入清算损益：

(1)将“清算费用”科目的余额转入清算损益，借记“清算损益”科目，贷记“清算费用”科目。

(2)将土地使用权转让净收益转入清算损益，借记“土地转让收益”科目，贷记“清算损益”科目。

(3)将需要核销的各项资产、不能抵扣的期初进项税额转入清算损益，借记“清算损益”科目，贷记“材料”、“产成品”、“无形资产”、“投资”、“应交税金”等科目。

(4)将应予注销的不再清偿的债务转入清算损益，借记“应付票据”、“其他应付款”、“借款”等科目，贷记“清算损益”科目。

(5)破产财产按照法定顺序清偿后的剩余部分，按规定应上缴主管财政机关（或同级国有资产管理部門），上缴时，应按实际上缴的金额，借记“清算损益”科目，贷记“银行存款”等科目。如实际清算收入小于清算费用，应立即终止清算程序，未清偿的破产债务不再清偿，有关清算费用、清算损益的结转按上述规定处理。

#### （三）会计报表

清算组接管破产企业财产后，应按以下规定编制会计报表（报表格式及编制说明附后），并报受理破产的人民法院、主管财政机关和同级国有资产管理部門：

1. 清算开始时，将有关科目余额转入有关新帐后，应当编制清算资产负债表。

2. 清算期间，应当按照人民法院、主管财政机关和同级国有资产管理部門规定的期限编制清算资产负债表、清算财产表、清算损益表。

3. 清算终结时，应当编制清算损益表、债务清偿表。

#### （四）会计档案移交

清算终结后，清算组应当将接收的会计帐册等会计档案连同在清算期间形成的会计档案一并移交破产企业的业务主管部门或者人民法院，由业务主管部门或者人民法院指定有关单位保存。

会计档案保管要求和保管期限应当符合《会计档案管理办法》的规定。

三、上海、天津等国务院确定的“优化资本结构”试点城市的国有企

业破产，执行本规定。

四、本规定自发布之日起执行。

附件二：会计报表格式及编制说明

清算资产负债表				会清 01 表			
编制单位：		年 月 日		单位：元			
资产	行次	帐面 金额	预计可实 现净值	债务及清算净损益	行次	帐面 金额	确认 数
用作担保的资产：				有担保的债务：			
.....	1			.....	51		
.....	2			.....	52		
.....	3			.....	53		
.....				.....			
合计	20			小计	70		
普通资产：				普通债务：			
货币资金	21			应付员工费用	71		
应收款项	22			应付税款	72		
实物资产	23			其他普通债务	73		
有转让价值 的无形资产	24						
.....				.....			
合计	49			小计	97		
				债务合计	98		
				清算净损益：			
				清算净收益(清算净扣失以 “-”号表示)	99		×
资产总计	50			债务及清算净损益总计	100		×

清算损益表

会清 02 表

编制单位：

年 月 日

单位：元

项目	行次	预计数	本期数	累计数
一、清算收益（清算损失以“-”号表示）	1			
二、清算费用	2			
1．职工生活费	3			
2．诉讼费	4			
3．设备设施维护费	5			
4．审计评估费	6			
5．财产保管费	7			
.....				
.....				
.....				
三、土地转让净收益	21			
其中：土地转让收入	22	×		
安置职工支出	23			
四、清算净收益（清算净损失以“-”号表示）	24	×		

债务清偿表

会清 03 表

编制单位：

年 月 日

单位：元

债务项目	行次	帐面金额	确认金额	偿还比例	实际需偿还金额	本期偿还金额	累计偿还金额	尚未偿还金额
有担保的债务：								
××企业	1			×				
.....	2			×				
小计	10			×				
普通债务：								
应付职工工资	11							
其中：工资	12							
劳动保险费	13							
.....								
应付税款	18							
.....								
其他普通债务	25							
其中：××企业	26							
.....								
小计	49			×				
合    计	50			×				

补充资料：实际上交的清算净收益\_\_\_\_元。

清算财产表

会清 01 表附表

编制单位：

年 月 日

单位：元

财产项目	行次	期初帐面金额	预计可变现金额	本期变现金额	期末帐面金额
用作担保的财产：					
货币资金：					
银行存款	1				
有价证券：	2				
国库券	3				
企业债券	4				
股票					
实物资产：					
房屋	5				
设备	6				
车辆	7				
.....					
合计	16				
普通财产：					
货币资金：					
现金	17				
银行存款	18				
有价证券：					
国库券	19				
企业债券	20				
股票	21				
各项债权：					
应收票据	22				
应收款	23				
.....					
实物资产：					
房屋	41				
设备	42				
车辆	43				
.....					
有转让价值的无形资产：	61				
土地使用权	62				
专利权					
.....					
合计	69				
资产总计	70				

清算资产负债表编制说明：

一、本表是反映被清算企业在清算报表日的资产、负债和清算净损益情况的报表。

二、本表“帐面金额”栏反映被清算企业清算报表日的资产、负债和清算净损益的帐面金额。“预计可实现净值”栏反映在清算报表日预计的资产可出售价格或者该项资产可以抵偿债务的金额；“确认数”栏反映债务清理中重新确认的债务的金额。

三、本表的资产部分分为“用作担保的资产”和“普通资产”两大类，并在各大类项下分项填列。用作担保的资产的预计可实现净值高于相关债务的部分应视为普通资产，填列在普通资产类的预计可实现净值栏内。

四、本表的“债务”部分分为“有担保的债务”和“普通债务”两大类。

对于有担保的债务高于用作担保的资产的预计可实现净值的部分应作为普通债务，填列在普通债务类的确认数栏内。

五、“清算净收益”项目反映被清算企业清算报表日的清算净收益，如为清算净损失以“-”号表示。本项目应根据“清算损益”科目的余额填列。

六、本表有关项目的关系如下：

1. 20行+49行=50行；

2. 1行至19行之和=20行

3. 21行至48行之和=49行；

4. 51行至69行之和=70行；

5. 71行至96行之和=97行；

6. 70行+97行=98行；

7. 98行+99行=100行；

8. 50行=100行。

清算财产表编制说明：

一、本表是反映被清算企业清算期间财产的期初帐面金额、预计可变现金额、本期变现金额和期末帐面金额的报表。

二、本表有关栏目说明如下：

1.“期初帐面金额”栏，反映被清算企业清算期间各项资产的期初帐面净值。

2.“预计可变现金额”栏，反映被清算企业各项资产预计可变现的金额。

3.“本期变现金额”栏，反映被清算企业各项资产本期实际变现的金额。

4.“期末帐面金额”栏，反映被清算企业清算期间各项资产的期末帐面净值。

三、本表的项目应区分为“用作担保的财产”和“普通财产”两大类，每一大类项下还应区分为若干小类。

四、本表有关项目和栏目的关系如下：

1. 1行至15行之和=16行；

2. 17行至68行之和=69行；

3. 16行+69行=70行；

4. 期初帐面金额栏-本期变现金额栏=期末帐面金额栏。

清算损益表编制说明：

一、本表是反映被清算企业在清算期间发生的清算收益、清算损失、清算费用等情况的报表。

二、本表有关项目的内容及填列方法说明如下：

1. “清算收益”项目，反映被清算企业在处置破产财产过程中取得的资产的变卖收入超过资产的帐面价值所发生的收益和重新确认债务中发生的负债的减少金额等，以及在处置破产财产过程中取得的资产的变卖收入小于资产的帐面价值所发生的损失、不能收回的应收款项和重新确认债务中发生的负债的增加金额等。本项目应根据“清算损益”科目的发生额分析填列。

2. “清算费用”项目，反映企业在破产清算中支付的各种破产清算费用。

3. “土地转让净收益”项目，反映转让土地使用权取得的收入减去以此收入支付的职工安置费等支出后的净收益。

4. “清算净收益”项目，反映清算收益减去清算费用加上土地转让净收益后的余额。

三、本表有关项目的关系如下：

1. 3行至20行之和=2行；

2. 1行-2行+21行=24行。

债务清偿表编制说明：

一、本表是反映被清算企业债务偿还情况的报表。

二、本表应按有担保的债务和普通债务分类设项。

三、本表有关项目和栏目的关系如下：

1. 1行至9行之和=10行；

2. 11行+18行至25行之和=49行；

3. 10行+49行=59行；

4. 普通债务的确认金额栏×普通债务的偿还比例栏=普通债务的实际需偿还金额栏；

5. 实际需偿还金额栏-累计偿还金额栏=尚未偿还金额栏。

## 关于印发《企业兼并有关会计处理问题暂行规定》的通知

1997年8月7日财会字[1997]30号

国务院各部、委、各直属机构，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）：

为了促进企业结构调整，规范企业兼并的会计处理，我们制定了《企业兼并有关会计问题暂行规定》，现印发给你们，请遵照执行。执行中有什么问题，请及时函告我部。

附件：企业兼并有关会计处理问题暂行规定

附件：企业兼并有关会计处理问题暂行规定

为了促进企业结构调整，规范企业兼并的会计处理，根据有关法律、法规和相关的财务制度，制定本规定。

## 一、被兼并企业的帐务处理

### (一) 财产清查的处理

经批准被兼并的企业，应对固定资产、流动资产、无形资产、长期投资以及其他资产进行全面清查登记，编造财产清册，同时对各项财产损失以及债权债务进行全面核对查实。对财产清查过程中发现的资产盘盈、盘亏、毁损、报废等，应当分别下列情况进行处理：

1. 盘亏、毁损的各种材料物资，借记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目，贷记“原材料”、“产成品”、“应交税金——应交增值税（进项税额转出）”等科目。

盘盈的各种材料等，借记“原材料”等科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目。

原材料等采用计划成本核算的企业，还应同时结转材料成本差异。

2. 盘亏的固定资产，借记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”、“累计折旧”科目，贷记“固定资产”科目。

报废和毁损的固定资产应转入清理，按固定资产净值，借记“固定资产清理”科目，按已提折旧，借记“累计折旧”科目，按固定资产原价，贷记“固定资产”科目；清理过程中发生的清理收入和残料价值，借记“银行存款”、“原材料”等科目，贷记“固定资产清理”科目；发生的清理费用，借记“固定资产清理”科目，贷记“银行存款”等科目。固定资产清理后的净收益，借记“固定资产清理”科目，贷记“营业外收入——处理固定资产净收益”科目；固定资产清理后的净损失，区别情况处理：属于自然灾害等非正常原因造成的损失，借记“营业外支出——非常损失”科目，贷记“固定资产清理”科目；属于正常的处理损失，借记“营业外支出——处理固定资产净损失”科目，贷记“固定资产清理”科目。

盘盈的固定资产，按重置完全价值，借记“固定资产”科目，按新旧程度估计的折旧额，贷记“累计折旧”科目，按重置完全价值减去估计折旧后的净值，贷记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目。

3. 按规定转销盘亏、毁损的各种材料物资时，按收回的残料价值，借记“原材料”等科目，按可以收回的保险赔偿和过失人赔偿的数额，借记“其他应收款”等科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目；属于非常损失部分，借记“营业外支出——非常损失”科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目；属于一般经营损失部分，借记“管理费用”科目，贷记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目。

按规定转销盘盈的各种材料物资时，借记“待处理财产损益——待处理流动资产损益”科目，贷记“管理费用”科目。

4. 按规定转销盘亏的固定资产时，借记“营业外支出——固定资产盘亏”科目，贷记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目。

按规定转销盘盈的固定资产，借记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”科目，贷记“营业外收入——固定资产盘盈”科目。

5. 对于按规定确实无法收回的帐款等，经批准转销时，采用直接转销法的，借记“管理费用”科目，贷记“应收帐款”等科目；采用备抵法的，

借记“坏帐准备”科目，贷记“应收帐款”科目，坏帐准备不足核销的部分，还应借记“管理费用”科目，贷记“应收帐款”科目。对于确实不能偿还的帐款等，按规定转销时，借记“应付帐款”等科目，贷记“营业外收入”科目。

6. 对尚未处理的潜亏、产成品清查损失和亏损挂帐，经主管财政机关审批后，冲减盈余公积和资本公积，不足部分冲销资本，借记“盈余公积”、“资本公积”、“实收资本”科目，贷记“待处理财产损益”、“利润分配——未分配利润”科目。

### (二) 资产评估的帐务处理

经批准被兼并的企业，按照规定由法定资产评估机构对其财产进行资产评估，评估资产价值报国有资产管理部门审批确认后，进行如下处理：

1. 企业应按批准评估确认的资产价值调整有关资产的帐面价值。流动资产、长期投资以及无形资产，应当按照评估确认的价值与帐面价值之间的差额，借记（或贷记）有关资产科目，贷记（或借记）“资本公积”科目。

2. 固定资产，应按评估确认的固定资产原值与原帐面原值之间的差额，借记（或贷记）“固定资产”科目，按评估确认的固定的资产净值与固定资产原帐面净值之间的差额，贷记（或借记）“资本公积”科目，按照两者之间的差额，贷记（或借记）“累计折旧”科目。

### (三) 结束旧帐

1. 丧失法人资格的企业结束旧帐时，借记所有负债和所有者权益科目的余额，贷记所有资产科目的余额；

2. 保留法人资格的企业，仍然可继续沿用原企业帐册；也可以结束旧帐，另立新帐。企业无论是继续沿用原企业帐册，还是另立新帐，均应将 被兼并企业的净资产全部转入实收资本。

## 二、兼并方企业的帐务处理

### (一) 被兼并企业丧失法人资格情况下的处理

1. 采取有偿方式兼并的，按照各项资产评估确认的价值，借记所有资产科目，按照成交价高于评估确认的净资产的差额，借记“无形资产——商誉”科目，按照确认的各项负债数额，贷记所有负债科目，按照确定的成交价，贷记“专项应付款——应付兼并企业款”科目。

企业支付价款时，借记“专项应付款——应付兼并企业款”科目，贷记“银行存款”科目。

2. 采取无偿划转方式兼并的，应按各项资产、负债评估确认的价值，借记所有资产科目，贷记所有负债科目，两者之间如有差额，贷记“实收资本”科目。

### (二) 被兼并企业仍保留法人资格情况下的处理

1. 企业有偿兼并其他企业，作为投资处理，按支付的价款，借记“长期投资”科目，贷记“银行存款”等科目。

2. 企业采取无偿划转方式取得被兼并企业资产的，按划转的净资产，借记“长期投资”科目，贷记“实收资本”科目。

### (三) 兼并企业享受优惠政策的帐务处理

1. “优化资本结构”试点城市经济效益好的国有企业兼并困难国有企业的，按照规定享受免息、停息的优惠政策，应按照《关于优势国有企业

兼并困难国有工业企业后有关银行贷款利息会计处理的通知》(财会字[1995]19号)的规定处理。

2. 被兼并企业属于政策性亏损的,其产权转让成交后,兼并企业可以在被兼并企业原核定的政策性亏损补贴范围内,继续享受一定期限的亏损补贴的,按规定计算应收的补贴时,借记“应收补贴款”科目,贷记“补贴收入”科目;收到补贴时,借记“银行存款”科目,贷记“应收补贴款”科目。

### 三、会计报表

#### (一) 被兼并企业

被兼并企业在办理产权转让手续期间,应按以下规定编报会计报表并分别报送主管部门、财政部门 and 国有资产管理部门:

1. 开始清理财产时,应编制资产负债表、损益表和利润分配表。
2. 清理财产工作完毕时,应向国有资产管理部门移交资产负债清册,并按照有关规定,编制资产负债表。
3. 评估结束并按评估确认的价值调整帐面价值后,编制资产负债表。
4. 在产权转让成交后,应编制兼并成交日的资产负债表。
5. 保留法人资格并持续经营的企业,除上述规定外,在办理产权转让过程中,仍应按现行会计制度的规定编制会计报表。

#### (二) 兼并方企业

1. 兼并企业接受被兼并企业,在被兼并企业丧失法人资格的情况下,应按现行会计制度编制兼并成交日的资产负债表,报送主管部门、财政部门 and 国有资产管理部门等。
2. 兼并企业接受被兼并企业,在被兼并企业保留法人资格的情况下,应编制兼并日的合并会计报表。

### 四、会计档案的移交

企业办理产权转让手续后,丧失法人资格的被兼并企业应办理会计档案移交手续。被兼并企业的会计档案经被兼并企业原主管部门同意或经双方协商后,可由兼并企业保管,也可由被兼并企业的原主管部门或原主管部门指定的单位保管。保留法人资格的,可不办理会计档案移交手续。

会计档案保管要求和保管期限应当符合《会计档案管理办法》的规定。

### 五、会计制度

企业兼并后,被兼并企业丧失法人资格,按兼并方企业的会计制度进行核算。如果被兼并企业仍保留法人资格,按其适用的行业会计制度进行核算。

### 六、适用范围

国有企业兼并其他企业或被其他企业兼并的,执行本规定。其他所有制企业之间的兼并,可比照本规定执行。

## 关于印发《企业商品期货业务会计处理暂行规定》的通知

1997年10月24日财会字[1997]51号

国务院有关主管部门,各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局):  
为了规范企业商品期货交易的会计核算,维护商品期货市场的秩序,

促进商品期货市场的健康发展，我们制定了《企业商品期货业务会计处理暂行规定》，现予以印发，请遵照执行。执行中有何问题，请随时向我部反映。

附件：企业商品期货业务会计处理暂行规定

附件：企业商品期货业务会计处理暂行规定

为了规范企业商品期货业务的会计核算，现对有关会计处理规定如下：

### 一、会计科目

企业在开展商品期货业务时，应在现行会计制度的基础上增设以下会计科目：

1. “期货保证金”科目，核算企业向期货交易所或期货经纪机构划出和追加的用于办理期货业务的保证金。

2. “期货损益”科目，核算企业在办理期货业务过程中所发生的手续费、平仓盈亏和会员资格变动损益。

3. 在“长期投资”科目中设置“期货会员资格投资”明细科目，核算企业为取得会员资格而以交纳会员资格费的形式对期货交易所的投资。

4. “应收席位费”科目，核算企业为取得基本席位之外的席位而交纳的席位占用费。

5. 在“其他应付款”科目中设置“质押保证金”明细科目，核算企业用质押品换取的期货保证金。

6. 在“管理费用”科目中设置“期货年会费”明细科目，核算有会员资格的企业向期货交易所交纳的年会费。

### 二、帐务处理

#### (一) 期货投资和交纳席位占用费

企业为取得期货交易所会员资格而交纳会员资格费，应按实际支付的款项，借记“长期投资——期货会员资格投资”科目，贷记“银行存款”科目。

企业申请退会、转让或被取消会员资格，应按实际收到的转让收入或期货交易所实际退还的会员资格费，借记“银行存款”科目，按期货会员资格投资的帐面价值，贷记“长期投资——期货会员资格投资”科目，按其差额，借（或贷）记“期货损益”科目。

企业为取得基本席位之外的席位而交纳的席位占用费，借记“应收席位费”科目，贷记“银行存款”科目；如退还席位，收到期货交易所退还的席位占用费，作相反分录。

#### (二) 缴存期货保证金

企业划出和追加的保证金，借记“期货保证金”科目，贷记“银行存款”科目；划回的保证金，作相反分录。

企业为取得保证金而向期货交易所或期货经纪机构提交质押品，按期货交易所或期货经纪机构实际划入的保证金款项，借记“期货保证金”科目，贷记“其他应付款——质押保证金”科目；收到退还的质押品，借记“其他应付款——质押保证金”科目，贷记“期货保证金”科目。

企业到期不能及时追加保证金，期货交易所或期货经纪机构处置质押

品时，应分别不同情况进行处理：如质押品为国债，应按期货交易所或期货经纪机构原划入的保证金款项，借记“其他应付款——质押保证金”科目，按处置收入与原划入保证金的差额，借记“期货保证金”科目，按质押品的帐面价值，贷记“长期投资”、“短期投资”科目，按质押品的帐面价值与处置收入的差额，贷（或借）记“投资收益”科目。如质押品为仓单，应按期货交易所或期货经纪机构原划入的保证金款项，借记“其他应付款——质押保证金”科目，按处置收入和增值税额与原划入保证金的差额，借记“期货保证金”科目，按处置收入的金额和增值税专用发票上注明的增值税额，贷记“商品销售收入”、“其他业务收入”、“应交税金——应交增值税（销项税额）”等科目；同时，按质押品的帐面价值，借记“商品销售成本”、“其他业务支出”等科目，贷记“商品采购”、“材料采购”等科目。

收到划转的期货保证金存款利息，借记“期货保证金”科目，贷记“财务费用”科目。

### （三）对冲平仓

期货合约平仓了结时，企业应根据期货交易所或期货经纪机构的结算单据列明的盈亏金额入帐，对实现的平仓盈利，借记“期货保证金”科目，贷记“期货损益”科目；实现的平仓亏损作相反的分录。

强制平仓的会计处理与上述规定相同。

### （四）实物交割

对进入实物交割期的合约，应根据期货交易所或期货经纪机构资金结算及有关单据，先按结算价对冲平仓，按本规定（三）进行处理。

企业在实物交割期被确认为买方的，根据收到的增值税专用发票，按发票上记载的应计入采购成本的金额，借记“商品采购”、“材料采购”等科目，按专用发票上注明的增值税额，借记“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目，按交割货款的金额，贷记“期货保证金”科目。

企业在实物交割期被确认为卖方的，按期货交易所单据列明的交割货款金额，借记“期货保证金”等科目，按实现的销售收入，贷记“商品销售收入”、“产品销售收入”等科目，按应收取的增值税额，贷记“应交税金——应交增值税（销项税额）”科目。

在实物交割过程中，因对方出现质量、数量等方面的违约行为而收取的违约罚款收入，借记“期货保证金”科目，贷记“营业外收入”科目；如为本企业责任，应向对方交纳的违约罚款支出，借记“营业外支出”科目，贷记“期货保证金”科目。

### （五）支付交易手续费和年会费

企业向期货交易所或期货经纪机构支付手续费，按结算单列明的金额，借记“期货损益”科目，贷记“期货保证金”科目。

企业按期交纳年会费，借记“管理费用——期货年会费”科目，贷记“期货保证金”科目。

企业因违规被处以罚款的，应按实际支付的罚款金额扣除应由责任人承担的部分，借记“营业外支出”科目，按应由责任人承担的部分，借记“其他应收款”科目，按实际支付的金额，贷记“期货保证金”科目。

## 三、会计报表

### （一）资产负债表

1. 在“其他应收款”项目上设置“期货保证金”和“应收席位费”项目，分别反映企业在期货交易所或期货经纪机构的保证金余额和企业为取得基本席位之外的席位而交纳的席位占用费。这两个项目应分别根据“期货保证金”科目的期末余额和“应收席位费”科目的期末余额填列。

2. 在补充资料中增设以下项目：

(1) “期货会员资格投资\_\_\_\_元”项目，反映企业以交纳会员资格费的形式对期货交易所的投资。本项目根据“长期投资——期货会员资格投资”科目的期末余额填列。

(2) “持仓合约的浮动盈利\_\_\_\_元”（亏损用“-”号表示）项目，反映企业持仓合约在资产负债表日按结算价计算的浮动盈利额或亏损额。

(3) “提交的质押品的帐面价值\_\_\_\_元”项目，反映企业向期货交易所或期货经纪机构提交的质押品的帐面价值。

#### （二）损益表

在“投资收益”项目下设置“期货收益”项目（亏损用“-”号表示），反映企业进行期货业务实现的损益。本项目根据“期货损益”科目的本期发生额分析填列。

### 关于企业资产评估等有关会计处理问题补充规定的通知

1999年1月21日财会函字[1999]2号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

我部《关于执行具体会计准则和〈股份有限公司会计制度〉有关会计问题解答》（财会字[1998]66号）文件发布后，我们收到各地来电、来函，询问我部发布的《关于企业资产评估等有关会计处理的通知》（财会字[1997]72号）文件是否还执行。现将企业资产评估等有关会计处理问题补充通知如下：

一、企业应在“资本公积”科目下，设置“清产核资评估增值”明细科目，核算企业按照国务院统一规定，进行清产核资时发生的资产评估净增值，有关清产核资评估的帐务处理方法，按现行会计制度规定办理。

二、企业以非现金的实物资产和无形资产对外投资，投出资产经评估确认的价值大于其帐面价值的差额，以及处置该项长期股权投资的会计处理，按我部财会字[1998]66号文件的规定办理；投出资产经评估确认的价值小于其帐面价值的差额，计入当期营业外支出。

企业该项长期股权投资再次评估如为增值的，若该项投资原为评估增值，应按再次评估增值计算的未来应交的所得税，记入“递延税款”科目的贷方，再次评估增值扣除未来应交所得税后的差额，作为增加“资本公积——股权投资准备”处理；若该项投资原为评估减值，应将再次评估增值在原评估减值计入损益的范围内抵销，记入“营业外收入——投资再次评估增值”科目，未抵销的增值，首先计算出未来应交的所得税，记入“递延税款”科目的贷方，其余部分增加“资本公积——股权投资准备”。

企业该项长期股权投资再次评估如为减值的，若该项投资原为评估增值，应将再次评估减值在原评估增值的范围内抵销，冲减“资本公积——

股权投资准备”和“递延税款”，未抵销的减值记入“营业外支出——资产评估减值”科目；若该项投资原为评估减值，其减值继续记入“营业外支出——资产评估减值”科目。

三、企业接受捐赠资产及其处置，按我部财会字[1998]66号文件的规定执行。

四、外商投资企业改组为股份有限公司，其资产评估增减值的会计处理，按我部财会字[1998]66号文件的规定执行。

五、本规定于1998年1月1日起执行。我部发布的《关于企业资产评估等有关会计处理的通知》（财会字[1997]72号）同时废止。

### 印发《关于股份有限公司有关会计问题解答》的通知

1998年5月27日财会字[1998]16号

国务院有关部（委），各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

现将《关于股份有限公司有关会计问题解答》印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时函告我部。

附件：关于股份有限公司有关会计问题解答

附件：关于股份有限公司有关会计问题解答

股份有限公司应当自1998年1月1日起，按照《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》的规定进行会计核算，对外提供合法、真实和公允的财务报告，财政部门不得任意批准股份有限公司费用、亏损等挂帐，也不得批准股份有限公司随意变更会计政策。1992年5月23日财政部和国家体改委联合颁发的《股份制试点企业会计制度》（[92]财会字第27号）同时废止。为了加强和统一股份有限公司的会计核算，现就股份有限公司在实际工作中遇到的有关会计问题答复如下：

一、公司购买其他企业的全部或部分股权，被购买企业是否需要按照评估确认的价值调帐？

答：公司购买其他企业的全部股权时，被购买企业保留法人资格的，被购买企业应当按照评估确认的价值调帐；被购买企业丧失法人资格的，公司应按被购买企业评估确认后的价值入帐。

公司购买其他企业的部分股权时，被购买企业的帐面价值应当保持不变。

二、公司能否将被购买企业全年实现的净利润（或发生的净亏损）纳入会计报表？

答：长期股权投资采用权益法核算的公司，购买其他企业后，应将被购买企业购买日后实现的净利润（或发生的净亏损），按应分享或应分担的份额计算的金额，增加或减少长期股权投资和投资收益。公司在编制个别会计报表时，将购买日后享有或分担的被投资企业实现的净利润（或发生的净亏损）纳入利润表；公司在编制合并会计报表时，应当以被购买企业编制的购买日后的会计报表为依据，并在合并会计报表附注中说明合并

会计报表中所包含的被购买企业的会计期间。

三、公司购买其他企业，在购买日是否应当编制会计报表？

答：公司购买其他企业的股权比例达到应编制合并报表的要求时，在被购买企业保留法人资格的情况下，公司应在购买日编制合并资产负债表；公司购买其他企业的股权，在被购买企业丧失法人资格的情况下，公司应在购买日编制资产负债表。

四、企业改组为股份有限公司，在改组时按评估确认的价值调整了固定资产的帐面价值的，在计提折旧时，应按固定资产原帐面原价计提，还是按评估确认的固定资产原价计提？

答：企业改组为股份有限公司，在改组时按评估确认的价值调整了固定资产的帐面价值的，在计提固定资产折旧时，应按以下规定分别情况处理：

（一）企业改组为股份有限公司时，如果评估增值部分已按规定折成股份的，在计提固定资产折旧时，应当按照评估后的固定资产原价计提折旧。

（二）企业改组为股份有限公司时，如果按规定评估增值部分不折成股份的，在计提固定资产折旧时，可以按照固定资产原帐面原价计提，也可以按照评估确认的固定资产原价计提，具体应按以下规定分别处理：

1. 按固定资产的帐面原价计提折旧

企业在改组为股份有限公司时，虽然按照评估确认的价值调整了固定资产帐面价值，但计提固定资产折旧，仍然按照固定资产原帐面原价计提的，公司应按固定资产原帐面原价计提的折旧，借记有关科目，贷记“累计折旧”科目；同时，按评估增值后的固定资产原价计提的折旧与按原帐面原价计提的折旧之间的差额，或按规定的期限平均转销的金额，借记“资本公积”科目，贷记“累计折旧”科目。

2. 按评估确认后的固定资产原价计提折旧

公司按评估确认后的固定资产原价计提折旧，按提取的固定资产折旧，借记有关科目，贷记“累计折旧”科目；同时，按评估增值后的固定资产原价计提的折旧大于按原帐面原价计提的折旧的差额，或按规定的期限平均转销的金额，借记“资本公积”科目，贷记“营业外收入”科目。

五、公司购买其他企业，由收购公司接受被收购企业部分职工予以安置，并从原定收购价中减去所接收职工的安置费，减去的这部分金额，在会计上应如何处理？

答：公司购买其他企业，由收购公司接受被收购企业部分职工予以安置，并从原定收购价中减去所接收职工的安置费，减去的这部分金额，在会计上应分别情况处理：如按协议规定，这部分安置费用于安置职工继续生产经营所需资金的，应作为增加所有者权益处理；如用于支付给被安置职工的，并且支付对象、金额、期限、方式比较明确的，应作为负债处理。

六、长期待摊费用的摊销期限是否可以根据公司经营情况随意确定？

答：长期待摊费用是指已经支出，但根据权责发生制的原则，应由本期和以后各期分别负担的分摊期限在一年以上（不含一年）的各项费用，主要包括除开办费以外，摊销期限在一年以上的固定资产修理支出、租入固定资产改良支出以及其他待摊费用，应由本期负担的借款利息、租金等，不应计入“长期待摊费用”科目，长期待摊费用应在受益期内按期平均摊

销，计入损益。

按照《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》的规定，固定资产大修理采取待摊方法的，实际发生的大修理支出应在大修理间隔期内平均摊销；租入固定资产改良支出应在租赁期内平均摊销；其他长期待摊费用应在受益期内平均摊销。公司应当严格按照会计制度规定的费用项目和摊销期限平均摊销计入损益，不得少摊或不摊。对于 1993 年财务会计制度改革时允许转入长期待摊费用的长期借款利息和汇兑损益，应当制定严格的摊销计划，并按计划摊销计入损益，不得长期挂帐。长期待摊费用的期末余额，应当在会计报表附注中按照费用项目披露其余额、摊销期限、摊销方式等。

各级财政部门不得批准公司将不符合长期待摊费用性质的各项费用，以及不按规定期限分期摊销的长期待摊费用，挂帐处理。

七、公司发生的坏帐损失、待处理财产损失等应如何批准核销？

答：公司发生的坏帐损失、待处理财产损失等，应当按照《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》的规定进行处理，对已确认的坏帐损失、待处理财产损失等，经公司董事会批准后及时处理，各级财政部门不得批准公司的坏帐损失、待处理财产损失作挂帐处理。

八、公司发生的业务招待费超支应当如何处理？

答：公司应当严格按照国家规定的业务招待费开支标准执行，对于实际中超过国家规定标准的业务招待费应当如实计入当期损益，不得采取挂帐的办法。

九、公司在什么情况下可以变更会计政策？

答：公司采用的会计政策，除法律、会计准则等行政法规、规章的要求予以变更，或这种变更能够提供有关公司财务状况、经营成果和现金流量等更可靠、更相关的会计信息外，前后各期应当保持一致，不得随意变更。

公司所采用的会计政策，在会计准则和《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》允许的范围内，由董事会决定，如董事会决定变更会计政策的，应当在会计报表附注中说明变更的理由、变更的性质、对公司财务状况和经营成果的影响等资料。各级财政部门不得批准公司变更会计政策。

### 关于贯彻实施《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》 有关政策衔接问题的通知

1998 年 7 月 27 日财会字[1998]29 号

国务院有关部（委），各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

按照财政部《关于印发〈股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表〉的通知》（财会字[1998]7 号）的规定，股份有限公司应于 1998 年 1 月 1 日起执行《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》（以下简称《新制度》），《股份制试点企业会计制度》同时废止。为了做好新旧会计制度的衔接工作，保证股份有限公司会计核算的正常运行，现将

股份有限公司就执行《新制度》的有关问题规定如下：

一、公司应当严格按照《新制度》的规定进行会计核算，对外提供合法、真实和公允的会计信息。公司由于执行《新制度》，导致所采用的会计政策发生变更，应采用追溯调整法进行处理，即对某项交易或事项变更会计政策时，应视同该交易或事项初次发生时就开始采用新的会计政策，并以此对相关项目进行调整。但下述情况作特别处理：

1. 按《新制度》规定计算的长期股权投资差额，自执行《新制度》起，应按《新制度》规定的期限摊销，不再追溯调整。

2. 资本公积中资产评估增值、接受捐赠实物资产价值已转作股本的，可不再追溯调整。

在采用追溯调整法进行会计处理时，应将会计政策变更的累积影响数调整期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整。

如果累积影响数不能合理确定的，会计政策变更应采用未来适用法，即对某项交易或事项变更会计政策时，新的会计政策适用于变更当期及未来期间发生的交易或事项。

会计政策的变更应在会计报表附注中披露变更的内容和理由、变更的影响数及不能合理确定累积影响数的理由等。

二、由于公司经营活动中内在不确定因素的影响，某些会计报表项目不能精确地计量，而只能加以估计。如果赖以进行估计的基础发生了变化，或者由于取得新的信息、积累更多的经验以及后来的发展变化，可能需要对会计估计进行修订。

会计估计的变更，应采用未来适用法。如果会计估计的变更仅影响变更当期，会计估计变更的影响数应计入变更当期与前期相同的相关项目中；如果既影响变更当期又影响未来期间，会计估计变更的影响数应计入变更当期和未来期间与前期相同的相关项目中。

会计估计的变更应在会计报表附注中披露变更的内容和理由、变更的影响数以及影响数不易确定的理由等。

三、公司在编制 1998 年年度会计报表时，应按追溯调整后的数字填列。在对外提供比较会计报表时，会计政策变更采用追溯调整法时，对于比较会计报表期间的会计政策变更，应调整各该期间的净损益和其他相关项目，视同该政策在比较会计报表期间一直采用。对于比较会计报表可比期间以前的会计政策变更的累积影响数，应调整比较会计报表最早期间的期初留存收益，会计报表其他相关项目的数字也应一并调整。

四、公司在编制合并会计报表时，应在《新制度》规定的会计报表格式的基础上编制，但其合并会计报表的合并范围、合并原则、编制程序和编制方法，按照《合并会计报表暂行规定》执行。有关合并会计报表的项目作以下调整：

1. 合并资产负债表

公司应在资产负债表内增加以下项目：

(1) 在“长期投资净额”项目下增设“其中：合并价差（贷差以“-”号表示）”项目，并在此项目下再增设“其中：股权投资差额（贷差以“-”号表示）”项目。

(2) 在“负债合计”项目下和股东权益项目下增设“少数股东权益”项目。

(3)在“未分配利润”项目下增设“外币报表折算差额”项目。

## 2. 合并利润表

公司应在利润表内增加以下项目：

在“减：所得税”项目下增设“减：少数股东损益”项目。

## 3. 合并现金流量表

公司在编制合并现金流量表时，应以合并资产负债表和合并利润表以及相关资料为基础，采用与个别现金流量表相同的方法编制合并现金流量表。公司应在现金流量表内增加以下项目：

(1)在“吸收权益性投资所收到的现金”项目下增设“其中：子公司吸收少数股东权益性投资收到的现金”项目。

(2)在“分配股利或利润所支付的现金”项目下增设“其中：子公司支付少数股东的股利”项目。

(3)在“减少注册资本所支付的现金”项目下增设“其中：子公司依法减资支付给少数股东的现金”项目。

(4)在附注“净利润”项目下增设“加：少数股东损益”项目。

五、《新制度》所规定的会计核算方法，与近期陆续发布的、由上市公司执行的相关具体会计准则不一致时，公司应按具体会计准则的规定执行。

## 关于对契税会计处理办法请示的复函

1998年10月14日财会字[1998]36号

财政部驻云南省财政监察专员办事处：

你处“关于对契税会计处理办法的请示”（财驻云监字[1998]266号）收悉。经研究，现答复如下：

企业和事业单位取得土地使用权、房屋按规定交纳的契税，应计入所取得土地使用权和房屋的成本。

企业取得土地使用权、房屋按规定交纳的契税，借记“固定资产”、“无形资产”等科目，贷记“银行存款”科目。

事业单位取得土地使用权按规定交纳的契税，借记“无形资产”科目，贷记“银行存款”科目。取得房屋按规定交纳的契税，借记“固定资产”科目，贷记“固定基金”科目；同时，应按资金来源分别借记“专用基金——修购基金”、“事业支出”等科目，贷记“银行存款”科目。

## 关于《股份有限公司会计制度》实施范围问题的通知

1998年12月8日财会字[1998]63号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

自《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》（以下简称《股份有限公司会计制度》）发布以来，我们陆续收到了各地来函、来电，就企业集团实施《股份有限公司会计制度》的问题提出请示。经研究，现就

企业集团实施《股份有限公司会计制度》有关问题规定如下：

一、按照《股份有限公司会计制度》的规定，《股份有限公司会计制度》适用于经批准设立的股份有限公司。

二、经批准设立的股份有限公司，如需要编制合并会计报表的，为了统一会计政策，可要求其子公司执行《股份有限公司会计制度》；如果其子公司未执行《股份有限公司会计制度》，在编制合并会计报表时，应按《股份有限公司会计制度》的规定对子公司的会计报表进行调整，并按调整后的数字编制合并会计报表。

三、如果企业集团中母公司属于非股份有限公司，而其部分子公司属于股份有限公司，企业集团中的母公司和其他非股份有限公司的子公司是否执行《股份有限公司会计制度》，由母公司确定，但对外提供的合并会计报表，母子公司所采纳的会计政策应当统一。

四、上市公司如为母公司，其所属的子公司是否可执行相关的具体会计准则，按上述原则办理。

### 印发《关于执行具体会计准则和〈股份有限公司会计制度〉有关会计问题解答》的通知

1998年12月28日财会字[1998]66号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

《企业会计准则——现金流量表》第8个具体准则和《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》（以下简称《股份有限公司会计制度》）相继发布后，我们收到了不少来电、来函，就具体会计准则和《股份有限公司会计制度》中的疑问提出了问题。现就具体会计准则和《股份有限公司会计制度》在执行中的有关问题解答如下：

#### 一、《企业会计准则——现金流量表》

（一）问：现金流量表有关增值税项目是否可以合并反映？答：按照《企业会计准则——现金流量表》的规定，企业购买或销售商品、提供劳务所支付或收到的增值税，在现金流量表正表中单独反映；增值税增加净额在现金流量表的补充资料中单独反映。由于增值税进项税额、销项税额、已交增值税等分别在有关科目中核算，收到的增值税和支付的增值税又分别包括在有关的货款中，因此，在填报现金流量表时需要分析填列。为了简化现金流量表编制程序，也可对现金流量表项目作如下调整：

1. 取消“经营活动产生的现金流量”中的“收到的增值税销项税额和退回的增值税款”项目，企业销售商品、提供劳务收到的增值税销项税额，并入“销售商品、提供劳务收到的现金”项目中。

2. 将“收到的除增值税以外的其他税费返还”项目，改为“收到的税费返还”项目，反映企业按规定收到的增值税、所得税等税费的返还。

3. 将“支付的增值税”项目，改为“实际缴纳的增值税款”项目，反映企业实际上交税务部门的增值税款。企业购买商品、接受劳务实际支付的增值税，在“购买商品、接受劳务支付的现金”项目反映。

4. 取消补充资料中的“增值税增加净额（减：减少）”项目，增值税

有关内容分别在“经营性应收项目的减少（减：增加）”项目和“经营性应付项目的增加（减：减少）”项目反映。

（二）问：企业日常生产经营过程中发生的、在现金流量表中未规定归于哪一类、哪个项目的现金流量，应当如何归类和反映？

答：企业应当根据自身经济业务的具体情况，对于现金流量表中未特别指明的现金流量的归类和反映，按照现金流量表的分类方法及重要性原则，判断某项经济业务所产生的现金流量应当归属的类别和项目，并进行反映。下列各项现金流量，可按以下方法分类和反映：

1. 企业销售材料和代购代销业务收到的现金，在“经营活动所产生的现金流量”中的“销售商品、提供劳务收到的现金”项目反映。

2. 企业为职工支付的养老、失业等社会保险基金，应按职工的工作性质和服务对象，分别在经营活动中的“支付给职工以及为职工支付的现金”项目和“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目反映；企业支付的统筹退休金，以及支付的未参加统筹的退休人员的费用，应在经营活动中的“支付的其他与经营活动有关的现金”项目反映。

3. 企业购买股票和债券时，实际支付的价款中包含的已宣告而尚未领取的现金股利或已到期尚未领取的债券的利息，应在投资活动的“支付的其他与投资活动有关的现金”项目反映；收回购买股票和债券时支付的已宣告而尚未领取的现金股利或已到期尚未领取的债券的利息，在投资活动的“收到的其他与投资活动有关的现金”项目反映。

4. 应付福利费的现金流出中，属于经营活动的部分，在经营活动的“支付给职工以及为职工支付的现金”项目反映；属于投资活动的部分，如支付在建工程人员的福利费，应在投资活动中的“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目反映，等等。

5. 有关住房周转金的现金流量，按以下方法归类和反映：

(1) 除处置职工住房收到的现金外，所有增加住房周转金的现金流入，均在筹资活动中的“收到的其他与筹资活动有关的现金”项目反映；除购建职工住房外，所有减少住房周转金的现金流出，均在筹资活动中的“支付的其他与筹资活动有关的现金”项目反映。

(2) 处置和购建职工住房的现金流量，在投资活动中的“处置固定资产、无形资产和其他长期资产而收到的现金净额”或“购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金”项目反映。

（三）问：现金流量表补充资料部分，将净利润调节为经营活动现金流量中涉及的预提和待摊费用如何填列？

答：现金流量表补充资料部分，在净利润调节为经营活动现金流量时，如果涉及预提和待摊费用的，可以在“无形资产摊销”项目下，设置“待摊费用的减少（减：增加）”项目、“预提费用的增加（减：减少）”项目。

企业在编制现金流量表补充资料部分中的净利润调节为经营活动现金流量时，如果所列项目不足反映的，可在“经营性应付项目的增加（减：减少）”项目下，增设“其他”项目予以反映。

## 二、《企业会计准则——债务重组》

问：在存在或有支出的债务重组方式下，债务人未支付的或有支出应在何时确认收益？

答：在存在或有支出的债务重组方式下，如果债务人在未来偿还债务期间内未满足债务重组协议所规定的或有支出的条件，即或有支出没有发生，其已记录的或有支出在何时确认收益，应分别以下情况处理：

1. 如果按债务重组协议规定，或有支出的金额按期（按年、季等）结算，应在结算期满时，按已确认的属于本期未发生的或有支出金额，确认为债务重组收益，计入当期损益。

2. 如果按债务重组协议规定，或有支出的金额待债务结清时一并计算的，应在结清债务时，按未发生的或有支出金额确认为债务重组收益，计入当期损益。

### 三、《企业会计准则——收入》

问：如何理解《企业会计准则——收入》第12条“在提供劳务交易的结果不能可靠估计的情况下，企业应在资产负债表日按已经发生并预计能够补偿的劳务成本金额确认收入，并按相同金额结转成本”？

答：在提供劳务交易的结果不能可靠估计的情况下，应在资产负债表日对收入分别以下两种情况确认和计量：

1. 如果已经发生的劳务成本预计能够得到补偿，应按已经发生的劳务成本金额确认收入，并按相同金额结转成本，不确认利润。

2. 如果已经发生的劳务成本预计不能全部得到补偿，应按能够得到补偿的劳务成本金额确认收入，并按已经发生的劳务成本结转成本。确认的收入金额小于已经发生的劳务成本的差额，确认为损失。

### 四、《企业会计准则——投资》

（一）问：企业购入的债券，其实际支付的价款中包含的债券利息如何处理？

答：企业购入的债券，无论是作为短期投资还是作为长期债权投资，其实际支付的价款中包含的已到期尚未领取的债券利息，作为应收项目单独核算，不计入所购债券的投资成本；如果实际支付的价款中包含尚未到期的债券利息，计入所购债券的投资成本。

（二）问：以放弃非现金资产而取得的长期股权投资，投资成本与所放弃的非现金资产帐面价值的差额如何处理？

答：以放弃非现金资产而取得的长期股权投资，投资成本与所放弃的非现金资产帐面价值的差额，首先应当扣除按规定未来应交的所得税，记入“递延税款”科目的贷方。投资成本与所放弃的非现金资产帐面价值的差额，扣除未来应交所得税后的余额，记入“资本公积——股权投资准备”科目。企业处置该项投资时，原记入“资本公积——股权投资准备”科目的金额转入“资本公积——其他资本公积转入”科目；待企业按规定程序转增资本时，已实现的转入“资本公积——其他资本公积转入”科目的金额，可用于转增资本（或股本）。

（三）问：采用权益法核算长期股权投资时，因被投资单位资产评估、接受捐赠资产等所引起的所有者权益的变动，投资企业应当如何处理？

答：采用权益法核算时，因被投资单位资产评估、接受捐赠资产等所引起的所有者权益的变动，投资企业应当按持股比例计算应享有的份额，增加长期股权投资的帐面价值和资本公积，并在“长期股权投资”科目下设置“股权投资准备”明细科目，在“资本公积”科目下设置“被投资单位评估增值准备”和“被投资单位接受捐赠准备”。已计入资本公积的被

投资单位评估增值准备和被投资单位接受捐赠准备，待被投资单位的评估资产计提折旧、摊销费用或使用、处置后，接受捐赠资产处置后，从“资本公积——被投资单位评估增值准备、被投资单位接受捐赠准备”科目转入“资本公积——其他资本公积转入”科目，在按规定程序转增资本时，已转入“资本公积——其他资本公积转入”科目的金额可以转增资本（或股本）。

被投资单位接受捐赠的现金，投资企业按持股比例计算应享有的份额，直接计入“长期股权投资——股权投资准备”科目和“资本公积——其他资本公积转入”科目。

（四）问：已计提长期投资减值准备的价值又得以恢复时，按准则规定，应在原已确认的投资损失的数额内转回。这里的“已确认的投资损失的数额内转回”如何理解？

答：准则中规定，期末长期投资可收回金额低于帐面价值的差额，首先冲抵该项投资的资本公积准备项目，不足冲抵的部分确认为当期投资损失；已确认损失的长期投资的价值又得以恢复，应在原已确认的投资损失的数额内转回。这里的“已确认的投资损失的数额内转回”，是指“长期投资减值准备”科目的贷方实有余额。如果已确认损失的长期投资的价值又得以恢复，应首先转回原计入损益的减值，差额部分再恢复原冲抵的资本公积准备项目。如果长期投资的帐面价值直至处置尚未恢复的，应将处置收入大于长期投资帐面价值的差额部分，首先恢复原冲抵的资本公积准备项目；如处置收入大于长期投资帐面价值的部分恢复原冲抵的资本公积准备项目后仍有余额的，再确认为处置收益。

#### 五、《股份有限公司会计制度》

（一）问：股份有限公司执行《股份有限公司会计制度》时，按原《股份制试点企业会计制度》（以下简称原制度）规定，长期股权投资应按成本法核算，但改按《股份有限公司会计制度》后应按权益法核算。由于此项会计政策变更，是否应当追溯调整？

答：公司按原制度规定长期股权投资采用成本法核算，由于执行《股份有限公司会计制度》改按权益法核算的，按照我部《关于贯彻实施股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表有关政策衔接问题的通知》（财会字[1998]29号）的规定，采用追溯调整法，其累积影响数调整期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整。公司由于追加投资等原因而将成本法改为权益法核算的，不追溯调整，公司应当自改按权益法时计算股权投资差额，并按规定进行相关会计处理。

（二）问：公司购买其他企业，应如何确定股权购买日？

答：公司购买其他企业，应以被购买企业对净资产和经营的控制权实际上转让给购买公司的日期作为购买日，即被购买企业以其净资产和经营的控制权上的主要风险和报酬已经转移，并且相关的经济利益能够流入购买公司为标志；购买公司以被购买企业净资产和经营的控制权上的主要风险和报酬已经转移为标志。在具体实务中，只有当保护相关各方权益的所有条件均被满足时，才能认定控制权已经转让给了购买公司。这种条件包括：购买协议已获股东大会通过，并已获相关政府部门批准；购买公司和被购买企业已办理必要的财产交接手续；购买公司已支付购买价款的大部分（一般应超过50%）；购买公司实际上已经控制被购买企业的财务和经

营政策，并从其活动中获得利益或承担风险等。

（三）问：企业改组为股份有限公司，资产评估净增值及相关固定资产的折旧应如何处理？

答：企业改组为股份有限公司时，如果资产评估增值部分已经折成股份，并按税法规定不再征税的，评估增值计入资本公积的部分不再作其他处理；如果资产评估增值部分未折成股份，并按税法规定在评估资产计提折旧、使用或摊销时需要征税的，在按评估确认的资产价值调整资产帐面价值时，应将按规定评估增值未来应交的所得税记入“递延税款”科目的贷方，资产评估净增值扣除未来应交所得税后的差额，记入“资本公积——资产评估增值准备”科目。如果公司在计提折旧时，仍按原帐面原价计提，不按评估后的帐面原价计提，则评估增值部分不需要计算未来应交的所得税，公司应将评估增值全部计入资本公积。

公司按规定于评估资产计提折旧、使用或摊销等时，或按规定的期限结转计入应纳税所得额时，其应交的所得税，借记“递延税款”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。公司原计入资本公积的资产评估净增值准备在未实现前，不作任何处理；待实现后从“资本公积——资产评估增值准备”科目转入“资本公积——其他资本公积转入”，并可按规定程序转增股本。

对于资产评估增值如何结转计入应纳税所得额，从理论上讲应当在各项评估资产计提折旧、使用或摊销费用时分别项目处理。但由于在股份制改组时，资产评估是将资产增值和减值相抵后的净额计入资本公积的，在实际工作中很难一一对应，可考虑按照税法规定采用综合调整办法，即对资产评估增值额不分资产项目，均额在以后年度纳税申报的成本、费用项目中予以调整，相应调增每一纳税年度的应纳税所得额，调整期限最长不超过10年。有条件的企业，也可以按照每一项目的实际增减值情况逐项调整。至于股份制改组企业对评估后的固定资产是按照原帐面原价计提，还是按照评估后帐面原价计提，由企业根据自身情况确定。具体按照我部财会字（1998）16号文件《关于股份有限公司有关会计问题解答》的规定进行帐务处理。

（四）问：企业改组为股份有限公司时，按规定对长期股权投资进行评估，其评估确认的价值与被投资单位的净资产的公允价值是否相等？评估确认的长期股权投资的价值与应享有被投资单位帐面所有者权益份额的差额，应当如何处理？

答：企业在改组为股份有限公司时，长期股权投资无论采用什么方法进行评估，其评估确认的价值是公允价值的一种。股份有限公司的长期股权投资评估确认的价值是按其被投资单位净资产的公允价值计算的结果，两者并无差异。因此，公司应按评估确认的长期股权投资的价值与应享有被投资单位帐面所有者权益价值的份额的差额，确认为股权投资差额，并按规定的期限摊销，计入损益。

（五）问：公司接受捐赠资产、以非现金的资产投资，投出资产公允价值与帐面价值的差额，在处置时，是否应当将原计入资本公积的金额转入损益？

答：公司接受捐赠的资产时，应将接受捐赠的资产的价值未来应交所得税，记入“递延税款”科目的贷方，接受捐赠资产的价值扣除未来应交

所得税后的差额，记入“资本公积——接受捐赠资产准备”科目。公司接受捐赠资产处置时，原计入资本公积的价值不转入损益，但应从“资本公积——接受捐赠资产准备”科目转入“资本公积——其他资本公积转入”科目；待按规定程序转增股本时，已转入“资本公积——其他资本公积转入”科目的金额可转增股本。

公司接受现金捐赠，按实际收到的金额，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“资本公积——其他资本公积转入”科目。

公司以非现金资产投资，投出资产的公允价值大于帐面价值的差额，其处理办法按照上述《企业会计准则——投资》问题解答（二）执行。

（六）问：关于执行《股份有限公司会计制度》以后，上市公司的利润分配是否还实行孰低原则？

答：公司应当按照《股份有限公司会计制度》及其相关补充规定编制的会计报表中确定的净利润数额计提法定盈余公积和法定公益金。

根据《中华人民共和国公司法》及其他相关规定，公司应当将根据《股份有限公司会计制度》计算确定的当期净利润及其年初未分配利润之和，与按照国际或境外（含香港）上市地会计准则计算确定的当期净利润及其年初未分配利润之和两者中孰低的数额，扣除公司当期提取的法定盈余公积和法定公益金后的余额，作为当年向股东分配利润的最大限额，在该最大限额内进行利润分配。

（七）问：从事房地产开发业务的公司，为开发房地产而借入的资金所发生的借款费用应当如何处理？

答：从事房地产开发业务的公司，为开发房地产而借入的资金所发生的借款费用，在开发产品完工之前，计入开发成本；在开发产品完工之后，计入当期损益。

（八）问：“资本公积”科目应当如何设置明细科目？各个明细科目有何关系？“股东权益增减变动表”有关资本公积增减项目需要调整哪些项目？

答：“资本公积”科目一般应当设置如下明细科目：

1. “股本溢价”，反映公司实际收到的股本大于注册资本的金额。
2. “接受捐赠资产准备”，反映公司接受捐赠资产价值，扣除未来应交所得税后的余额，在未转入“其他资本公积转入”明细科目前计入资本公积的准备金额。公司接受的现金捐赠直接计入“其他资本公积转入”明细科目，不通过本明细科目核算。
3. “资产评估增值准备”，反映公司按规定对资产进行评估，评估增值部分扣除未来应交所得税后的余额，在未转入“其他资本公积转入”明细科目前计入资本公积的准备金额。
4. “股权投资准备”，反映公司以非现金资产对外投资，投出资产公允价值大于其帐面价值的差额，扣除未来应交所得税后的余额，在未转入“其他资本公积转入”明细科目前计入资本公积的准备金额。
5. “被投资单位接受捐赠准备”，反映公司对被投资单位的长期股权投资采用权益法核算时，按持股比例计算的、未转入“其他资本公积转入”明细科目前的应享有被投资单位接受捐赠资产价值计入资本公积准备项目的金额。
6. “被投资单位评估增值准备”，反映公司对被投资单位的长期股权

投资采用权益法核算时，按持股比例计算的、未转入“其他资本公积转入”明细科目的应享有被投资单位资产评估增值计入资本公积准备项目的金额。

7. “被投资单位股权投资准备”，反映公司对被投资单位的长期股权投资采用权益法核算时，按持股比例计算的、未转入“其他资本公积转入”明细科目的应享有被投资单位股权投资准备计入资本公积准备项目的金额。

8. “其他资本公积转入”，反映公司从“接受捐赠资产准备”、“资产评估增值准备”、“股权投资准备”、“被投资单位接受捐赠准备”、“被投资单位评估增值准备”、“被投资单位股权投资准备”等明细科目转入的已实现的各项准备金额。

9. “被投资单位外币资本折算差额”，反映公司对被投资单位的长期股权投资采用权益法核算时，按持股比例计算的应享有被投资单位外币资本折算差额的金额。

10. “住房周转金转入”，反映建立住房基金的公司，按规定以住房周转金购置职工住房支出转入资本公积的金额。

资本公积中的各种准备明细科目，如股权投资准备等，是所有者权益的一种准备，在未实现前，即在未转入“其他资本公积转入”明细科目前，不得用于转增股本。待实现后转入“其他资本公积转入”明细科目，转入“其他资本公积转入”明细科目后才可按规定程序转增股本。

公司应在“股东权益增减变动表”有关资本公积“本年增加数”项目下，设置“其中：股本溢价、接受捐赠资产准备、资产评估增值准备、股权投资准备、被投资单位接受捐赠准备、被投资单位评估增值准备、被投资单位股权投资准备、其他资本公积转入和住房周转金转入”项目。在“本年减少数”项目下取消其中项目中的“转入损益”项目。

(九)问：已经发布的具体会计准则与《股份有限公司会计制度》的规定不一致时，应当如何执行？

答：《股份有限公司会计制度》和《企业会计准则——现金流量表》均于1998年1月1日起执行。公司在具体执行《股份有限公司会计制度》时，如果现金流量表的有关规定与《企业会计准则——现金流量表》不一致的，按照《企业会计准则——现金流量表》的规定执行。对于1998年发布的其他6个具体会计准则，规定从1999年1月1日起施行，因此，1998年度，应当按照《股份有限公司会计制度》的规定进行相关处理；从1999年开始，如果《股份有限公司会计制度》中规定的相关业务的处理方法与已经发布的、并于1999年1月1日开始实施的具体会计准则不一致的，按照相关具体会计准则执行。

股份有限公司在编制1998年度财务报告时，对发生的资产负债表日后事项，按照《企业会计准则——资产负债表日后事项》规定的原则及方法处理。

本问题解答与已发布的相关具体会计准则和《股份有限公司会计制度》不一致的，按本问题解答执行。

本问题解答除于1999年1月1日起施行的具体会计准则外，均于1998年1月1日起执行。

## 二、税收类

### 中华人民共和国增值税暂行条例

1993年12月13日国务院令第134号发布

**第一条** 在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税义务人（以下简称纳税人），应当依照本条例缴纳增值税。

**第二条** 增值税税率：

（一）纳税人销售或者进口货物，除本条第（二）项、第（三）项规定外，税率为百分之十七。

（二）纳税人销售或者进口下列货物，税率为百分之十三：

1. 粮食、食用植物油；
2. 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；
3. 图书、报纸、杂志；
4. 饲料、化肥、农药、农机、农膜；
5. 国务院规定的其他货物。

（三）纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。

（四）纳税人提供加工、修理修配劳务（以下简称应税劳务），税率为百分之十七。

税率的调整，由国务院决定。

**第三条** 纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算销售额的，从高适用税率。

**第四条** 除本条例第十三条规定外，纳税人销售货物或者提供应税劳务（以下简称销售货物或者应税劳务），应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式：

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

因当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

**第五条** 纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和本条例第二条规定的税率计算并向购买方收取的增值税额，为销项税额。销项税额计算公式：

销项税额=销售额×税率

**第六条** 销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用，但是不包括收取的销项税额。销售额以人民币计算。纳税人以外汇结算销售额的，应当按外汇市场价格折合成人民币计算。

**第七条** 纳税人销售货物或者应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的，由主管税务机关核定其销售额。

**第八条** 纳税人购进货物或者接受应税劳务（以下简称购进货物或者应税劳务），所支付或者负担的增值税额为进项税额。

准予从销项税额中抵扣的进项税额，除本条第三款规定情形外，限于下列增值税扣税凭证上注明的增值税额：

(一) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额；  
(二) 从海关取得的完税凭证上注明的增值税额。购进免税农业产品准予抵扣的进项税额，按照买价的百分之十的扣除率计算。进项税额计算公式：

进项税额=买价×扣除率

**第九条** 纳税人购进货物或者应税劳务，未按照规定取得并保存增值税扣税凭证，或者增值税扣税凭证上未按照规定注明增值税额及其他有关事项的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

**第十条** 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

- (一) 购进固定资产；
- (二) 用于非应税项目的购进货物或者应税劳务；
- (三) 用于免税项目的购进货物或者应税劳务；
- (四) 用于集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务；
- (五) 非正常损失的购进货物；
- (六) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务。

**第十一条** 小规模纳税人销售货物或者应税劳务，实行简易办法计算应纳税额。

小规模纳税人的标准由财政部规定。

**第十二条** 小规模纳税人销售货物或者应税劳务的征收率为百分之六。

征收率的调整，由国务院决定。

**第十三条** 小规模纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和本条例第十二条规定的征收率计算应纳税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：

应纳税额=销售额×征收率

销售额比照本条例第六条、第七条的规定确定。

**第十四条** 小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，经主管税务机关批准，可以不视为小规模纳税人，依照本条例有关规定计算应纳税额。

**第十五条** 纳税人进口货物，按照组成计税价格和本条例第二条规定的税率计算应纳税额，不得抵扣任何税额。组成计税价格和应纳税额计算公式：

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税

应纳税额=组成计税价格×税率

**第十六条** 下列项目免征增值税：

- (一) 农业生产者销售的自产农业产品；
- (二) 避孕药品和用具；
- (三) 古旧图书；
- (四) 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；
- (五) 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；
- (六) 来料加工、来件装配和补偿贸易所需进口的设备；
- (七) 由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品；
- (八) 销售的自己使用过的物品。

除前款规定外，增值税的免税、减税项目由国务院规定。任何地区、

部门均不得规定免税、减税项目。

**第十七条** 纳税人兼营免税、减税项目的，应当单独核算免税、减税项目的销售额；未单独核算销售额的，不得免税、减税。

**第十八条** 纳税人销售额未达到财政部规定的增值税起征点的，免征增值税。

**第十九条** 增值税纳税义务发生时间：

（一）销售货物或者应税劳务，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

（二）进口货物，为报关进口的当天。

**第二十条** 增值税由税务机关征收，进口货物的增值税由海关代征。

个人携带或者邮寄进境自用物品的增值税，连同关税一并计征。具体办法由国务院关税税则委员会会同有关部门制定。

**第二十一条** 纳税人销售货物或者应税劳务，应当向购买方开具增值税专用发票，并在增值税专用发票上分别注明销售额和销项税额。

属于下列情形之一，需要开具发票的，应当开具普通发票，不得开具增值税专用发票：

- （一）向消费者销售货物或者应税劳务的；
- （二）销售免税货物的；
- （三）小规模纳税人销售货物或者应税劳务的。

**第二十二条** 增值税纳税地点：

（一）固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地主管税务机关申报纳税；经国家税务总局或其授权的税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关申报纳税。

（二）固定业户到外县（市）销售货物的，应当向其机构所在地主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明，向其机构所在地主管税务机关申报纳税。未持有其机构所在地主管税务机关核发的外出经营活动税收管理证明，到外县（市）销售货物或者应税劳务的，应当向销售地主管税务机关申报纳税；未向销售地主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地主管税务机关补征税款。

（三）非固定业户销售货物或者应税劳务，应当向销售地主管税务机关申报纳税。

（四）进口货物，应当由进口人或其代理人向报关地海关申报纳税。

**第二十三条** 增值税的纳税期限分别为一日、三日、五日、十日、十五日或者一个月。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

纳税人以一个月为一期纳税的，自期满之日起十日内申报纳税；以一日、三日、五日、十日或者十五日为一期纳税的，自期满之日起五日内预缴税款，于次月一日起十日内申报纳税并结清上月应纳税款。

**第二十四条** 纳税人进口货物，应当自海关填发税款缴纳证的次日起七日内缴纳税款。

**第二十五条** 纳税人出口适用税率为零的货物，向海关办理出口手续后，凭出口报关单等有关凭证，可以按月向税务机关申报办理该项出口货物的退税。具体办法由国家税务总局规定。

出口货物办理退税后发生退货或者退关的，纳税人应当依法补交已退的税款。

**第二十六条** 增值税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

**第二十七条** 对外商投资企业和外国企业征收增值税，按照全国人民代表大会常务委员会的有关决定执行。

**第二十八条** 本条例由财政部负责解释，实施细则由财政部制定。

**第二十九条** 本条例自一九九四年一月一日起施行。一九八四年九月十八日国务院发布的《中华人民共和国增值税条例（草案）》、《中华人民共和国产品税条例（草案）》同时废止。

## 中华人民共和国增值税暂行条例实施细则

1993年12月25日财法字[1993]38号

**第一条** 根据《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下简称条例）第二十八条的规定，制定本细则。

**第二条** 条例第一条所称货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

条例第一条所称加工，是指受托加工货物，即委托方提供原料及主要材料，受托方按照委托方的要求制造货物并收取加工费的业务。

条例第一条所称修理修配，是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。

**第三条** 条例第一条所称销售货物，是指有偿转让货物的所有权。

条例第一条所称提供加工、修理修配劳务，是指有偿提供加工、修理修配劳务。但单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在内。

本细则所称有偿，包括从购买方取得货币、货物或其他经济利益。

**第四条** 单位或个体经营者的下列行为，视同销售货物：

- （一）将货物交付他人代销；
- （二）销售代销货物；
- （三）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；
- （四）将自产或委托加工的货物用于非应税项目；
- （五）将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；
- （六）将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；
- （七）将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- （八）将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

**第五条** 一项销售行为如果既涉及货物又涉及非应税劳务，为混合销售行为。从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为，视为销售货物，应当征收增值税；其他单位和个人的混合销售行为，视为销售非应税劳务，不征收增值税。

纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，由国家税务总局所属征收

机关确定。

本条第一款所称非应税劳务，是指属于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。

本条第一款所称从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者，包括以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者在内。

**第六条** 纳税人兼营非应税劳务的，应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额。不分别核算或者不能准确核算的，其非应税劳务应与货物或应税劳务一并征收增值税。

纳税人兼营的非应税劳务是否应当一并征收增值税，由国家税务总局所属征收机关确定。

**第七条** 条例第一条所称在中华人民共和国境内（以下简称境内）销售货物，是指所销售的货物的起运地或所在地在境内。

条例第一条所称在境内销售应税劳务，是指所销售的应税劳务发生在境内。

**第八条** 条例第一条所称单位，是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

条例第一条所称个人，是指个体经营者及其他个人。

**第九条** 企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

**第十条** 纳税人销售不同税率货物或应税劳务，并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的，其非应税劳务应从高适用税率。

**第十一条** 小规模纳税人以外的纳税人（以下简称一般纳税人）因销货退回或折让而退还给购买方的增值税额，应从发生销货退回或折让当期的销项税额中扣减，因进货退出或折让而收回的增值税额，应从发生进货退出或折让当期的进项税额中扣减。

**第十二条** 条例第六条所称价外费用，是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费返还利润、奖励费、违约金（延期付款利息）、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。但下列项目不包括在内：

- （一）向购买方收取的销项税额；
- （二）受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；
- （三）同时符合以下条件的代垫运费：
  1. 承运部门的运费发票开具给购货方的；
  2. 纳税人将该项发票转交给购货方的。

凡价外费用，无论其会计制度如何核算，均应并入销售额计算应纳税额。

**第十三条** 混合销售行为和兼营的非应税劳务，依照本细则第五条、第六条规定应当征收增值税的，其销售额分别为货物与非应税劳务的销售额的合计、货物或者应税劳务与非应税劳务的销售额的合计。

**第十四条** 一般纳税人销售货物或者应税劳务采用销售额和销项税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{税率}}$$

**第十五条** 根据条例第六条的规定，纳税人按外汇结算销售额的，其销售额的人民币折合率可以选择销售额发生的当天或当月 1 日的国家外汇牌价（原则上为中间价）。纳税人应在事先确定采用何种折合率，确定后一年内不得变更。

**第十六条** 纳税人有条例第七条所称价格明显偏低并无正当理由或者有本细则第四条所列视同销售货物行为而无销售额者，按下列顺序确定销售额：

- （一）按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定；
- （二）按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- （三）按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：

组成计税价格=成本×（1+成本利润率）

属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加计消费税额。

公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

**第十七条** 条例第八条第三款所称买价，包括纳税人购进免税农业产品支付给农业生产者的价款和按规定代收代缴的农业特产税。

前款所称价款，是指经主管税务机关批准使用的收购凭证上注明的价款。

**第十八条** 混合销售行为和兼营的非应税劳务，依照本细则第五条、第六条的规定应当征收增值税的，该混合销售行为所涉及的非应税劳务和兼营的非应税劳务所用购进货物的进项税额，符合条例第八条规定的，准予从销项税额中抵扣。

**第十九条** 条例第十条所称固定资产是指：

- （一）使用期限超过一年的机器、机械、运输工具以及其他与生产经营有关的设备、工具、器具；
- （二）单位价值在 2000 元以上，并且使用年限超过两年的不属于生产经营主要设备的物品。

**第二十条** 条例第十条所称非应税项目，是指提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰建筑物，无论会计制度规定如何核算，均属于前款所称固定资产在建工程。

**第二十一条** 条例第十条所称非正常损失，是指生产经营过程中正常损耗外的损失，包括：

- （一）自然灾害损失；
- （二）因管理不善造成货物被盗窃、发生霉烂变质等损失；
- （三）其他非正常损失。

**第二十二条** 已抵扣进项税额的购进货物或应税劳务发生条

例第十条第（二）至（六）项所列情况的，应将该项购进货物或应税劳务的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。无法准确确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

**第二十三条** 纳税人兼营免税项目或非应税项目（不包括固定资产在建工程）而无法准确划分不得抵扣的进项税额的，按下列公式计算不得抵

扣的进项税额。

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \frac{\text{当月全部进项税额}}{\text{当月全部销售额、营业额合计}} \times \frac{\text{当月免税项目销售额、非应税项目营业额合计}}{\text{当月全部销售额、营业额合计}}$$

**第二十四条** 条例第十一条所称小规模纳税人的标准规定如下：

(一) 从事货物生产或提供应税劳务的纳税人，以及以从事货物生产或提供应税劳务为主，并兼营货物批发或零售的纳税人，年应征增值税销售额（以下简称应税销售额）在 100 万元以下的；

(二) 从事货物批发或零售的纳税人，年应税销售额在 180 万元以下的。

年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业，视同小规模纳税人纳税。

**第二十五条** 小规模纳税人的销售额不包括其应纳税额。

小规模纳税人销售货物或应税劳务采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{征收率}}$$

**第二十六条** 小规模纳税人因销货退回或折让退还给购买方的销售额，应从发生销货退回或折让当期的销售额中扣减。

**第二十七条** 条例第十四条所称会计核算健全，是指能按会计制度和税务机关的要求准确核算销项税额、进项税额和应纳税额。

**第二十八条** 个体经营者符合条例第十四条所定条件的，经国家税务总局直属分局批准，可以认定为一般纳税人。

**第二十九条** 小规模纳税人一经认定为一般纳税人后，不得再转为小规模纳税人。

**第三十条** 一般纳税人有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。

(一) 会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；

(二) 符合一般纳税人条件，但不申请办理一般纳税人认定手续的。

**第三十一条** 条例第十六条所列部分免税项目的范围，限定如下：

(一) 第一款第(一)项所称农业，是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业。

农业生产者，包括从事农业生产的单位和个人。

农业产品，是指初级农业产品，具体范围由国家税务总局直属分局确定。

(二) 第一款第(三)项所称古旧图书，是指向社会收购的古书和旧书。

(三) 第一款第(八)项所称物品，是指游艇、摩托车、应征消费税的汽车以外的货物。

自己使用过的物品，是指本细则第八条所称其他个人自己使用过的物品。

**第三十二条** 条例第十八条所称增值税起征点的适用范围只限于个人。

增值税起征点的幅度规定如下：

- (一) 销售货物的起征点为月销售额 600 元至 2000 元。
- (二) 销售应税劳务的起征点为月销售额 200 元至 800 元。
- (三) 按次纳税的起征点为每次（日）销售额 50 元至 80 元。

前款所称销售额，是指本细则第二十五条第一款所称小规模纳税人的销售额。

国家税务总局直属分局应在规定的幅度内，根据实际情况确定本地区适用的起征点，并报国家税务总局备案。

**第三十三条** 条例第十九条第（一）项规定的销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间，按销售结算方式的不同，具体为：

（一）采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天；

（二）采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；

（三）采取赊销和分期收款方式销售货物，为按合同约定的收款日期的当天；

（四）采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天；

（五）委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位销售的代销清单的当天；

（六）销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额的凭据的当天；

（七）纳税人发生本细则第四条第（三）项至第（八）项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。

**第三十四条** 境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理人为扣缴义务人；没有代理人的，以购买者为扣缴义务人。

**第三十五条** 非固定业户到外县（市）销售货物或者应税劳务未向销售地主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

**第三十六条** 条例第二十条所称税务机关，是指国家税务总局及其所属征收机关。

条例和本细则所称主管税务机关、征收机关，均指国家税务总局所属支局以上税务机关。

**第三十七条** 本细则所称“以上”、“以下”，均含本数或本级。

**第三十八条** 本细则由财政部解释，或者由国家税务总局解释。

**第三十九条** 本细则从条例施行之日起实施。一九八四年九月二十八日财政部颁发的《中华人民共和国增值税条例（草案）实施细则》、《中华人民共和国产品税条例（草案）实施细则》同时废止。

## 增值税专用发票使用规定（试行）

1993 年 12 月 27 日国税发[1993]150 号

**第一条** 增值税专用发票（以下简称专用发票）只限于增值税的一般

纳税人领购使用，增值税的小规模纳税人和非增值税纳税人不得领购使用。

**第二条** 一般纳税人有下列情形之一者，不得领购使用专用发票：

（一）会计核算不健全，即不能按会计制度和税务机关的要求准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额者。

（二）不能向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额、应纳税额数据及其他有关增值税税务资料者。

上述其他有关增值税税务资料的内容，由国家税务总局直属分局确定。

（三）有以下行为，经税务机关责令限期改正而仍未改正者：

1. 私自印制专用发票；
2. 向个人或税务机关以外的单位买取专用发票；
3. 借用他人专用发票；
4. 向他人提供专用发票；
5. 未按本规定第五条的要求开具专用发票；
6. 未按规定保管专用发票；
7. 未按本规定第十六条的规定申报专用发票的购、用、存情况；
8. 未按规定接受税务机关检查。

（四）销售的货物全部属于免税项目者。

有上列情形的一般纳税人如已领购使用专用发票，税务机关应收缴其结存的专用发票。

**第三条** 除本规定第四条所列情形外，一般纳税人销售货物（包括视同销售货物在内）、应税劳务，根据增值税细则规定应当征收增值税的非应税劳务（以下简称销售应税项目），必须向购买方开具专用发票。

**第四条** 下列情形不得开具专用发票：

- （一）向消费者销售应税项目。
- （二）销售免税项目。
- （三）销售报关出口的货物、在境外销售应税劳务。
- （四）将货物用于非应税项目。
- （五）将货物用于集体福利或个人消费。
- （六）将货物无偿赠送他人。
- （七）提供非应税劳务（应当征收增值税的除外）、转让无形资产或销售不动产。

向小规模纳税人销售应税项目，可以不开具专用发票。

**第五条** 专用发票必须按下列要求开具：

- （一）字迹清楚。
- （二）不得涂改。

如填写有误，应另行开具专用发票，并在误填的专用发票上注明“误填作废”四字。如专用发票开具后因购货方不索取而成为废票的，也应按填写有误办理。

- （三）项目填写齐全。
- （四）票、物相符，票面金额与实际收取的金额相符。
- （五）各项目内容正确无误。
- （六）全部联次一次填开，上、下联的内容和金额一致。

- (七) 发票联和抵扣联加盖财务专用章或发票专用章。
- (八) 按照本规定第六条所规定的时限开具专用发票。
- (九) 不得开具伪造的专用发票。
- (十) 不得拆本使用专用发票。
- (十一) 不得开具票样与国家税务总局统一制定的票样不相符合的专用发票。

开具的专用发票有不符上列要求者，不得作为扣税凭证，购买方有权拒收。

**第六条** 专用发票开具时限规定如下：

- (一) 采用预收货款、托收承付、委托银行收款结算方式的，为货物发出的当天。
- (二) 采用交款提货结算方式的，为收到货款的当天。
- (三) 采用赊销、分期付款结算方式的，为合同约定的收款日期的当天。
- (四) 将货物交付他人代销，为收到受托人送交的代销清单的当天。
- (五) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，按规定应当征收增值税的，为货物移送的当天。
- (六) 将货物作为投资提供给其他单位或个体经营者，为货物移送的当天。
- (七) 将货物分配给股东，为货物移送的当天。

一般纳税人必须按规定时限开具专用发票，不得提前或滞后。

**第七条** 专用发票的基本联次统一规定为四联，各联次必须按以下规定用途使用：

- (一) 第一联为存根联，由销货方留存备查。
- (二) 第二联为发票联，购货方作付款的记帐凭证。
- (三) 第三联为税款抵扣联，购货方作扣税凭证。
- (四) 第四联为记帐联，销货方作销售的记帐凭证。

**第八条** 除购进免税农业产品和自营进口货物外，购进应税项目有下列情况之一者，不得抵扣进项税额：

- (一) 未按规定取得专用发票。
- (二) 未按规定保管专用发票。
- (三) 销售方开具的专用发票不符合本规定第五条(一)至(九)项和第(十一)项的要求。

**第九条** 有下列情形之一者，为本规定第八条所称未按规定取得专用发票：

- (一) 未从销售方取得专用发票。
- (二) 只取得记帐联或只取得抵扣联。

**第十条** 有下列情形之一者，为本规定第二条、第八条所称未按规定保管专用发票：

- (一) 未按照税务机关的要求建立专用发票管理制度。
- (二) 未按照税务机关的要求设专人保管专用发票。
- (三) 未按照税务机关的要求设置专门存放专用发票的场所。
- (四) 税款抵扣联未按税务机关的要求装订成册。
- (五) 未经税务机关查验擅自销毁专用发票的基本联次。

(六) 丢失专用发票。

(七) 损(撕)毁专用发票。

(八) 未执行国家税务总局或其直属分局提出的其他有关保管专用发票的要求。

**第十一条** 有本规定第八条所列情形者,如其购进应税项目的进项税额已经抵扣,应从税务机关发现其有上述情形的当期的进项税额中扣减。

**第十二条** 销售货物并向购买方开具专用发票后,如发生退货或销售折让,应视不同情况分别按以下规定办理。

购买方在未付货款并且未作帐务处理的情况下,须将原发票联和税款抵扣联主动退还销售方。销售方收到后,应在该发票联和税款抵扣联及有关的存根联、记帐联上注明“作废”字样,作为扣减当期销项税额的凭证。未收到购买方退还的专用发票前,销售方不得扣减当期销项税额。属于销售折让的,销售方应按折让后的货款重开专用发票。

在购买方已付货款,或者货款未付但已作帐务处理,发票联及抵扣联无法退还的情况下,购买方必须取得当地主管税务机关开具的进货退出或索取折让证明单(以下简称证明单)送交销售方,作为销售方开具红字专用发票的合法依据。销售方在未收到证明单以前,不得开具红字专用发票;收到证明单后,根据退回货物的数量、价款或折让金额向购买方开具红字专用发票。红字专用发票的存根联、记帐联作为销售方扣减当期销项税额的凭证,其发票联、税款抵扣联作为购买方扣减进项税额的凭证。

购买方收到红字专用发票后,应将红字专用发票所注明的增值税额从当期进项税额中扣减。如不扣减,造成不纳税或少纳税的,属于偷税行为。

**第十三条** 使用电子计算机开具专用发票必须报经主管税务机关批准并使用由税务机关监制的机外发票。

**第十四条** 符合下列条件的一般纳税人,可以向主管税务机关申请使用电子计算机开具专用发票:

(一) 有专业电子计算机技术人员、操作人员。

(二) 具备通过电子计算机开具专用发票和按月列印进货、销货及库存清单的能力。

(三) 国家税务总局直属分局规定的其他条件。

**第十五条** 申请使用电子计算机,必须向主管税务机关提供申请报告及以下资料:

(一) 按照专用发票(机外发票)格式用电子计算机制作的模拟样张。

(二) 根据会计操作程序用电子计算机制作的最近月份的进货、销货及库存清单。

(三) 电子计算机设备的配置情况。

(四) 有关专用电子计算机技术人员、操作人员的情况。

(五) 国家税务总局直属分局要求提供的其他资料。

**第十六条** 使用专用发票必须按月在《增值税纳税申报表》附列资料栏目中如实填列购、用(包括作废)、存情况。

**第十七条** 进货退出或索取折让证明单的基本联次为三联:第一联为存根联,由税务机关留存备查;第二联为证明联,交由购买方送销售方为开具红字专用发票的合法依据;第三联,购货单位留存。

证明单必须由税务机关开具，并加盖主管税务机关印章，不得将证明单交由纳税人自行开具。

证明单的印制，按照《中华人民共和国发票管理办法》及其细则有关发票印制的规定办理。

一般纳税人取得的证明单应按照税务机关的要求装订成册，并按照有关发票保管的规定进行保管。

**第十八条** 专用发票的票样与进货退出或索取折让证明单的样式，由国家税务总局统一制定。其他单位和纳税人不得擅自改变。

**第十九条** 本规定所称税务机关、主管税务机关，均指国家税务总局及其所属支局以上征收机关。

**第二十条** 本规定自 1994 年 1 月 1 日起执行。

## 出口货物退（免）税管理办法

1994 年 2 月 18 日国税发[1994]031 号

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》和《中华人民共和国消费税暂行条例》，特对出口货物增值税和消费税的退还或免征规定如下：

一、有出口经营权的企业（以下简称“出口企业”）出口和代理出口的货物，除另有规定者外，可在货物报关出口并在财务上作销售后，凭有关凭证按月报送税务机关批准退还或免征增值税和消费税。

二、下列企业的货物特准退还或免征增值税和消费税：

（一）对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的货物；

（二）对外承接修理修配业务的企业用于对外修理修配的货物；

（三）外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的货物；

（四）利用国际金融组织或外国政府贷款采取国际招标方式由国内企业中标销售的机电产品、建筑材料；

（五）企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物。

三、下列出口货物免征增值税、消费税：

（一）来料加工复出口的货物；

（二）避孕药品和用具、古旧图书；

（三）卷烟；

（四）军品以及军队系统企业出口军需工厂生产或军需部门调拨的货物。

国家规定免税的货物不办理退税。

外商投资企业出口货物的免（退）税规定另行下达。

四、除经国家批准属于进料加工复出口贸易外，下列出口货物不予退还或免征增值税、消费税：

（一）原油；

（二）援外出口货物；

（三）国家禁止出口的货物，包括天然牛黄、麝香、铜及铜基合金、白金等；

（四）糖。

五、出口企业从小规模纳税人购进并持普通发票的货物后，不论是内销或出口均不得做扣除或退税。但对下列出口货物考虑其占出口比重较大及其生产、采购的特殊因素，特准予以扣除或退税。

抽纱、工艺品、香料油、山货、草柳竹藤制品、鱼网鱼具、松香、五倍子、生漆、鬃尾、山羊板皮、纸制品。

六、对出口原高税率货物的贵重货物，仍按《国家税务局、对外经济贸易部关于明确部分出口企业出口高税率产品和贵重产品准予退税的通知》（国税发[1992]079号）等有关规定执行。非指定企业出口原高税率货物和贵重货物不得办理退税。

七、出口货物应退增值税税额，依进项税额计算。具体计算方法为：

（一）出口企业将出口货物单独设立库存帐和销售帐记载的，应依据购进出口货物增值税专用发票所列明的进项金额和税额计算。

对库存和销售均采用加权平均价核算的企业，也可按适用不同税率的货物分别依下列公式计算：

应退税额=出口货物数量×加权平均进价×税率

（二）出口企业兼营内销和出口货物且其出口货物不能单独设帐核算的，应先对内销货物计算销项税额并扣除当期进项税额后，再依下列公式计算出口货物的应退税额：

1. 销项金额×税率 未抵扣完的进项税额

应退税款=未抵扣完的进项税额

2. 销项金额×税率 < 未抵扣完的进项税额

应退税额=销项金额×税率

结转下期抵扣进项税额=当期末抵扣完的进项税额-应退税额

销项金额是指依出口货物离岸价和外汇牌价计算的人民币金额。税率是指计算该项货物退税的税率。

凡从小规模纳税人购进特准退税的出口货物的进项税额，应按下列公式计算确定：

$$\text{进项税额} = \frac{\text{普通发票所列（含增值税的）销售金额}}{1 + \text{征收率}} \times \text{退税率}$$

其他出口货物的进项税额依增值税专用发票所列的增值税税额计算确定。

八、外贸企业出口和代理出口货物的应退消费税税款，凡属从价定率计征消费税的货物应依外贸企业从工厂购进货物时征收消费税的价格计算。凡属从量定额计征消费税的货物应依货物购进和报关出口的数量计算。其计算退税的公式为：

$$\text{应退消费税税款} = \frac{\text{出口货物的工厂}}{\text{销售额（出口数量）}} \times \text{税率} \times \text{（单位税额）}$$

有出口经营权的生产企业自营出口的消费税应税货物，依据其实际出口数量予以免征。

九、出口货物的销售金额、进项金额及税额明显偏高而无正当理由的，税务机关有权拒绝办理退税或免税。

十、计算出口货物应退增值税税款的税率，应依《中华人民共和国增值税暂行条例》规定的 17%和 13%税率执行。对从小规模纳税人购进特准退

税的货物依 6%退税率执行，从农业生产者直接购进的免税农产品不办理退税。

计算出口货物应退消费税税款的税率或单位税额，依《中华人民共和国消费税暂行条例》所附《消费税税目税率（税额）表》执行。

企业应将不同税率的货物分开核算和申报，凡划分不清适用税率的，一律从低适用税率计算。

十一、出口企业应持对外贸易经济合作部及其授权单位批准其出口经营权的批件和工商营业执照于批准之日起三十日内向所在地主管退税业务的税务机关办理退税登记证。过去已办理退税登记的出口企业在本办法下达后三十日内按新的规定重新认定。未办理退税登记或没有重新认定的出口企业一律不予办理出口货物的退税或免税。

出口企业如发生撤并、变更情况，应于批准撤并、变更之日起三十日内向所在地主管出口退税业务的税务机关办理注销或变更退税登记手续。

十二、出口企业应设专职或兼职办理出口退税人员（以下简称办税员），经税务机关培训考试合格后发给《办税员证》，没有《办税员证》的人员不得办理出口退税业务。企业更换办税员，应及时通知主管其退税业务的税关注销原《办税员证》。凡未及时通知的，原办税员在被更换后与税务机关发生的一切退税活动和责任仍由企业负责。

十三、出口企业应在货物报关出口并在财务上作销售处理后，按月填报《出口货物退（免）税申报表》，并提供办理出口退税的有关凭证，先报外经贸主管部门稽核签章后，再报主管出口退税的税务机关申请退税。

十四、企业办理出口退税必须提供以下凭证：

（一）购进出口货物的增值税专用发票（税款抵扣联）或普通发票。申请退消费税的企业，还应提供由工厂开具并经税务机关和银行（国库）签章的《税收（出口产品专用）缴款书》（以下简称“专用税票”）。

（二）出口货物销售明细帐。主管出口退税的税务机关必须对销售明细帐与销售发票等认真核对后予以确认。

出口货物的增值税专用发票、消费税专用税票和销售明细帐，必须于企业申请退税时提供。

（三）盖有海关验讫章的《出口货物报关单（出口退税联）》。《出口货物报关单（出口退税联）》原则上应由企业于申请退税时附送。但对少数出口业务量大、出口口岸分散或距离较远而难以及时收回报关单的企业，经主管出口退税税务机关审核财务制度健全且从未发生过骗税行为的，可以批准延缓在三个月期限内提供。逾期不能提供的，应扣回已退（免）税款。

（四）出口收汇单证。企业应将出口货物的银行收汇单证按月装订成册并汇总，以备税务机关核对。税务机关每半年应对出口企业已办理退税的出口货物收汇单证清查一次。在年度终了后将企业上一年度退税的出口货物收汇情况进行清算。除按规定可不提供出口收汇单的货物外，凡应当提供出口收汇单而没有提供的，应一律扣回已退免的税款。

下列出口货物可不提供出口收汇单：

1. 易货贸易、补偿贸易出口的货物；
2. 对外承包工程出口的货物；
3. 经省、自治区、直辖市和计划单列市外经贸主管部门批准远期收汇

而未逾期的出口货物；

4. 企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物。企业在国内销售货物而收取外汇的，不得计入出口退税的出口收汇数额中。

十五、外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮的货物，按月向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退（免）税申报表》，同时提供购进货物的增值税专用发票、消费税专用税票、外销发票和销售货物发票、外汇收入凭证。

外销发票必须列明销售货物名称、数量、销售金额并经外轮、远洋国轮船长签名方可有效。

十六、生产企业承接国外修理修配业务，应在修理修配的货物复出境后，向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退（免）税申报表》，同时提供已用于修理修配的零部件、原材料等的购货增值税专用发票和货物出库单、修理修配发票、修理修配货物复出境报关单、外汇收入凭证。其应退税额按照零部件、原材料等增值税专用发票和货物出库单计算。

外贸企业承接国外修理修配业务后委托生产企业修理修配的，在修理修配的货物复出境后，应单独填报《出口货物退（免）税申报表》，同时提供生产企业开具的修理修配增值税专用发票，外贸企业开给外方的修理修配发票、修理修配货物复出境报关单、外汇收入凭证。其应退税额按照生产企业修理修配增值税专用发票所列税额计算。

十七、对外承包工程公司运出境外用于对外承包工程项目的设备、原材料、施工机械等货物，在货物报关出口后，向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退（免）税申报表》，同时提供购进货物的增值税专用发票、出口货物报关单（出口退税联）、对外承包工程合同等资料。

十八、利用国际金融组织或国外政府贷款采取国际招标方式或由国内企业中标销售的机电产品、建筑材料，应由企业于中标货物支付验收后，向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退（免）税申报表》，并提供下列证明及资料：

1. 由中国招标公司或其他国内招标组织签发的中标证明（正本）。

2. 中标人与中国招标公司或其他招标组织签订的供货合同。如中标人为外贸企业，则还应提供中标人与供货企业签订的收购合同（协议）。

3. 中标货物的购进增值税专用发票。中标货物已征消费税的，还须提供专用税票（生产企业中选的，应征消费税在生产环节免征）。

4. 中标人按照标书规定及供货合同向用户发货所提供的发货单。

5. 分包中标项目的企业除提供上述单证资料外，还须提供与中标人签署的分包合同（协议）。

国际金融组织贷款暂限于国际货币基金组织、世界银行（包括国际复兴开发银行、国际开发协会）、联合国农业发展基金、亚洲开发银行发放的贷款。

十九、企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物，应于货物报关出口后向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退（免）税申报表》，并提供下列单证及资料：

（一）对外经济贸易经济合作部及其授权单位批准其在国外投资的文件（复印件）；

（二）在国外办理的企业注册登记副本和有关合同副本；

(三) 出口货物的购进增值税专用发票；

(四) 出口货物报关单(出口退税联)。

二十、出口企业以“来料加工”贸易方式免税进口原材料、零部件后，凭海关核签的来料加工进口货物报关单和来料加工登记手册向主管其出口退税的税务机关办理“来料加工免税证明”，持此证明向主管其征税的税务机关申报办理免征其加工或委托加工货物及其工缴费的增值税、消费税。货物出口后，出口企业应凭来料加工出口货物报关单和海关已核销的来料加工登记手册、收汇凭证向主管出口退税的税务机关办理核销手续。逾期未核销的，主管出口退税的税务机关将会同海关和主管征税的税务机关及时予以补税和处罚。

二十一、出口企业以“进料加工”贸易方式减税进口原材料、零部件转售给其他企业加工时，应先填具“进料加工贸易申报表”，报经主管其出口退税的税务机关同意签章后再将此申报表报送主管其征税的税务机关，并据此在开具增值税专用发票时可按规定税率计算注明销售料件的税额，主管出口企业征税的税务机关对这部分销售料件的销售发票上所注明的应交税额不计征入库，而由主管退税的税务机关在出口企业办理出口退税时在退税额中扣抵。

进料加工复出口货物按下列公式计算退税：

出口退税额=出口货物的应退税额-销售进口料件的应交税额

销售进口料件 销售进口 海关已对进口料件

的应交税额 = 料件金额 的实征增值税税款

外商投资企业以来料加工、进料加工贸易方式加工货物销售给非外商投资企业出口的，不实行上述办法，须按照增值税、消费税的征税规定征收增值税、消费税，出口后按出口退税的有关规定办理退税。

二十二、有出口卷烟经营权的企业出口国家出口卷烟计划内的卷烟，按下述办法免征增值税、消费税。其他非计划内出口的卷烟照章征收增值税和消费税，出口后一律不退税。

(一) 出口企业向卷烟厂购进卷烟用于出口时，应先向主管其出口退税的税务机关申报办理“准予免税购进出口卷烟证明”，然后转交卷烟厂，由卷烟厂据此向主管其征税的税务机关申报办理免税手续。已批准免税的卷烟，卷烟厂必须以不含消费税、增值税的价格销售给出口企业。

(二) 主管出口退税的税务机关必须严格按照国家出口卷烟免税计划的数量核签“准予免税购进出口卷烟证明”。国家出口卷烟免税计划以我局下发的计划为准。年初在出口卷烟免税计划下达之前，各地主管出口退税的税务机关可以按照出口企业上年年初完成的国家出口卷烟免税计划的进度核签“准予免税购进出口卷烟证明”。

(三) 主管卷烟厂征税的税务机关必须严格按照“准予免税购进出口卷烟证明”所列品种、规格、数量核准免税。核准免税后，主管征税的税务机关应填写“出口卷烟已免税证明”，并直接寄送主管购货方出口退税的税务机关。

(四) 出口企业将免税购进的出口卷烟出口后，凭出口货物报关单(出口退税联)、收汇单、出口发票按月向主管其出口退税的税务机关办理免税核销手续。

二十三、出口企业委托生产企业加工收回后报关出口的货物，凭购买

加工货物的原材料等发票和工缴费发票按规定办理退税。若原材料等属于进料加工贸易已减征进口环节增值税的应扣除已减征税款计算退税。

二十四、实行委托代理出口的货物，应将税款退给代理企业。两个以上企业联营出口的产品，由报关单上列明的经营单位凭有关退税凭证在其所在地统一办理退税。

二十五、负责审核出口退税的税务机关在接到企业退税申报表后，必须严格按照出口货物退税规定认真审核。经审核无误，逐级报请负责出口退税审批的税务机关审查批准后方可填写《收入退还书》，交当地银行（国库）办理退库手续。企业提出的退税申报手续齐备，内容真实，主管出口退税的税务机关，除上级税务机关另有规定者外，必须自接到申请之日起，一个月内办完有关退（免）税手续。

出口退税的审核、审批权限及工作程序，由国家税务总局各分局和国家税务总局直属进出口税收管理处确定。出口退税的审批必须由国家税务总局中心支局以上（包括中心支局）税务机关负责。

二十六、出口退税计划纳入税务机关内部工商税收计划统一管理。

二十七、出口货物办理退免税后，如发生退关、国外退货或转为内销，企业必须向所在地主管出口退税的税务机关办理申报手续，补交已退（免）的税款。补交的税款全部缴入中央金库。

二十八、主管出口退税的税务机关在审核退税过程中，应经常深入企业调查核对有关退税凭证和帐物，如对某项出口货物发现疑问，则可对该项出口货物的经营情况进行全面检查。

二十九、企业在年度终了三个月内，须对上年度的出口退税情况进行全面清算，并将清算结果报主管出口退税的税务机关。主管出口退税的税务机关应对企业的清算报告进行审核，多退的收回，少退的补足。企业清算后，主管出口退税的税务机关不再受理企业提出的上年度出口退税申请。

三十、主管出口退税的税务机关应根据当地的实际情况决定对企业办理出口退税的情况组织全面检查或抽查。

对有骗取出口退税嫌疑的出口业务，经主管人员提出理由或根据，并报国家税务总局中心支局、支局的主管局长或国家税务总局直属进出口税收管理处、分局进出口税收管理处处长批准，可单独立案检查。在检查期间，对该项货物暂停办理退税。已办理退税的，企业应提供补税担保。如果企业不能提供担保，经审批退税的税务机关批准，可书面通知企业开户银行暂停支付相当于应补税款的存款。待结案后，根据实际情况予以处理。

三十一、对经营出口货物的企业有下列违章行为之一，除令其限期纠正外，处以 5000 元以下罚款：

- （一）未按规定办理出口退税登记的；
- （二）未按规定建立、使用和保存有关出口退税帐簿票证的；
- （三）拒绝主管退税的税务机关检查和提供退税资料、凭证的。

三十二、由于出口企业过失而造成实际退（免）税款大于应退（免）税款或企业办理来料加工免税手续后逾期未核销的，主管出口退税的税务机关应当令其限期缴回多退或已免征的税款。逾期不缴的，从限期期满之日起，依未缴税款额按日加收 2‰的滞纳金。

三十三、企业采取伪造、涂改、贿赂或其他非法手段骗取退税的，除

按《中华人民共和国税收征收管理法》第四十四条处罚外，对骗取退税情节严重的企业，可由国家税务总局批准停止其半年以上的出口退税权。在停止退税期间出口和代理出口的货物，一律不予退税。

企业骗取退税数额较大或情节特别严重的，由对外贸易经济合作部撤销其出口经营权。

三十四、对为经营出口货物企业非法提供或开具假专用税票或其他假退税凭证的，按其非法所得处以五倍以下罚款。数额较大，情节严重造成企业骗取退税的，应从重处罚或提交司法机关追究刑事责任。

三十五、其他管理事项按《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》的有关规定办理。

## 关于印发《出口货物退（免）税若干问题规定》的通知

财税字[1995]92号

各省、自治区、直辖市和计划单列市财政厅（局）、国家税务局：

为了认真贯彻落实《国务院关于调低出口退税率加强出口退税管理的通知》[国发明电（1995）3号]和《国务院办公厅关于贯彻〈国务院关于调低出口退税率加强出口退税管理通知〉的补充通知》[国办发明电（1995）19号]精神，制定了《出口货物退（免）税若干问题规定》，现印发给你们，请遵照执行。

附件：《出口货物退（免）税若干问题规定》

附件：出口货物退（免）税若干问题规定

根据《国务院关于调低出口退税率加强出口退税管理的通知》（国发明电[1995]3号）和《国务院办公厅关于贯彻〈国务院关于调低出口退税率加强出口退税管理通知〉的补充通知》（国办发明电[1995]19号），特规定如下：

一、1995年6月30日以后报关离境的出口货物，除经国家税务总局批准按增值税征税税率退税的大型成套设备和大宗机电产品外，一律按下列税率计算进项税额或退税款：

（一）农产品、煤炭退税率为3%。

（二）以农产品为原料加工生产的工业品和适用13%增值税税率的其他货物退税率为10%。以农产品为原料加工的工业品包括：1. 动植物油，2. 食品与饮料（罐头除外），3. 毛纱、麻纱、丝、毛条、麻条，4. 经过加工的毛皮，5. 木制品（家具除外）、木浆，6. 藤、柳、竹、草制品。

（三）适用17%增值税税率的其他货物退税率为14%。

（四）从小规模纳税人购进并按《国家税务总局关于印发〈出口货物退（免）税管理办法〉的通知》（国税发[1994]031号）规定可以办理退税的本条第“（二）”、第“（三）”款的货物退税率为6%。

（五）出口卷烟在生产环节免征增值税、消费税。出口卷烟增值税的进项税额不得抵扣内销货物的应纳增值税，应计入产品成本处理。

二、委托外贸企业代理出口的货物，一律在委托方退（免）税。生产企业（包括 1993 年 12 月 31 日以后批准设立的外商投资企业，下同）委托外贸企业代理出口的自产货物（含扩散产品、协作生产产品、国家税务总局国税发[1991]003 号文件规定的高税率、贵重产品）和外贸企业委托外贸企业代理出口的货物可给予退（免）税，其他企业委托出口的货物不予退（免）税。1993 年 12 月 31 日前批准设立的外商投资企业委托出口的货物免征增值税、消费税，其进项税额不予抵扣或退税，应计入产品成本处理。

委托方在申请办理退（免）税时，必须提供下列凭证资料：

（一）“代理出口货物证明”（格式附后）。“代理出口货物证明”由受托方开具并经主管其退税的税务机关签章后，由受托方交委托方。代理出口协议约定由受托方收汇核销的，税务机关必须在外汇管理局办完外汇核销手续后，方能签发“代理出口货物证明”，并在“代理出口货物证明”上注明“收汇已核销”字样。“代理出口货物证明”由各省、自治区、直辖市、计划单列市国家税务局印制。

（二）受托方代理出口的“出口货物报关单（出口退税联）”。受托方将代理出口的货物与其他货物一笔报关出口的，委托方必须提供“出口货物报关单（出口退税联）”复印件。

（三）“出口收汇核销单（出口退税专用）”。代理出口协议约定由受托方收汇的，委托方必须提供受托方的“出口收汇核销单（出口退税专用）”。受托方将代理出口的货物与其他货物一笔销售给外商的，委托方必须提供“出口收汇核销单（出口退税专用）”复印件。

（四）代理出口协议副本。

（五）提供“销售帐”。

三、有进出口经营权的生产企业自营出口的自产货物，凡在 1994 年按照国家税务总局国税发[1994]031 号文件第七条第（二）款和国税发[1995]012 号文件有关规定的“免、抵、退”的办法办理出口退税的，今后直接出口和委托代理出口的货物，一律免征本道环节的增值税，并按《中华人民共和国增值税暂行条例》规定的 17%或 13%的税率与本通知第一条列明的税率（简称退税率，下同）之差乘以出口货物的离岸价格折人民币的金额，计算出出口货物不予抵扣或退税的税额，从全部进项税额中剔除，计入产品成本。剔除后的余额，抵减内销货物的销项税额。出口货物占当期全部货物销售额 50%以上的企业，对一个季度内未抵扣完的出口货物的进项税额，报经主管出口退税的税务机关批准可给予退税；出口货物占当期全部销售额 50%以下的企业，当期末抵扣完的进项税额必须结转下期继续抵扣，不得办理退税。

抵、退税的计算具体步骤及公式为：

$$\begin{aligned} \text{当期不予抵扣或退税的税额} &= \frac{\text{当期出口货物离岸价} \times \text{人民币牌价}}{\text{外汇人民币牌价}} \times \left[ \begin{array}{l} \text{增值税出口} \\ \text{条例规} - \text{货物} \\ \text{定的税率} \quad \text{退税率} \end{array} \right] \\ \text{当期应纳税额} &= \text{当期内销货物的销项税额} - \left[ \begin{array}{l} \text{当期全部进项税额} \\ \text{当期不予抵扣或退} \\ \text{税的税额} \end{array} \right] - \text{上期未抵扣完的进项税额} \end{aligned}$$

出口货物占当期全部货物销售额 50%以上的企业，若当期（季度末）

应纳税额为负数,按国家税务总局国税发(1994)031号文件第七条第(二)款和国税发[1995]012号文件规定的公式计算应退税额。

四、小规模纳税人自营和委托出口的货物,一律免征增值税、消费税,其进项税额不予抵扣或退税。

五、在1994年未按照“抵、免、退”办法办理出口退税的生产企业(不含1993年12月31日以前批准设立的外商投资企业),今后直接出口和委托代理出口的货物,一律先按照增值税的规定征税,然后由主管出口退税业务的税务机关在国家出口退税计划内依本规定第一条列明的退税率审批退税。纳税和退税的计算公式为:

$$\text{当期应纳税额} = \text{当期销货的销项税金} + \text{当期出口货物离岸价} \times \text{外汇人民币牌价} \times \text{税率} - \text{当期全部进项税额}$$

$$\text{当期应退税额} = \text{当期出口货物离岸价} \times \text{外汇人民币牌价} \times \text{退税率}$$

六、对非保税区运往保税区的货物不予退(免)税。保税区内企业从区外购进货物时必须向税务机关申报备案增值税专用发票的有关内容,将这部分货物出口或加工后再出口的,可按本规定办理出口退(免)税。

七、1994年1月1日实行新的出口退税办法后,国内企业报关销售给外商投资企业,外商投资企业以“来料加工”、“进料加工”报关购进的货物,不予退税。

八、外贸企业出口货物必须单独设帐核算购进金额和进项税额,如购进的货物当时不能确定是用于出口或内销的,一律记入出口库存帐,内销时必须从出口库存帐转入内销库存帐。征税机关可凭该批货物的专用发票或退税机关出具的证明办理抵扣。

九、本规定从1995年7月1日起执行。此前的规定与本规定有抵触的,以本规定为准。

附:《代理出口货物证明》

#### 代理出口货物证明

委托企业名称(公章): \_\_\_\_\_ 委托企业名称: \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

出口商品名称	计量单位	数量	币别	离岸价格		委托(代理)出口合同号	报送单号	核销单号
				单价	总额			
受托企业	市(地)以上主管出口退税税务机关审核意见							
经办人(章) 负责人(章) 年 月 日	经办人:(章) 年 月 日		科(所)长:(章) 年 月 日			业务负责人:(章) 年 月 日		

说明: 1. 编号规则: 前两位为年度码, 后六位为税务机构或行政区划代码, 再后四位为顺序号。

2. 此证明一式三联, 第一联送委托企业申请办理退税; 第二联主管受托企业退税的税务机关留存; 第三联交受托企业。

## 国家税务总局海关总署关于进口货物征收增值税、消费税有关问题的通知

1993年12月25日国税发[1993]155号

根据国务院颁布的《中华人民共和国增值税暂行条例》和《中华人民共和国消费税暂行条例》的有关规定，从一九九四年一月一日起，对进口货物由征收产品税、增值税、工商统一税和特别消费税改为征收增值税、消费税。为使海关和税务部门正确执行有关规定，现将有关事项通知如下：

一、申报进入中华人民共和国关境内的货物均应缴纳增值税、消费税。进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人，为进口货物增值税、消费税的纳税义务人。

二、增值税、消费税的税目、税率（税额），依照本通知所附的《增值税税目税率表》和《消费税税目税率（税额）表》执行。海关总署编写的《海关进出口关税与进口环节代征税对照使用手册》所列各项对照税目、税率，具有法律效力。各地海关、税务机关在执行中发现与国内税收执行不一致的，先按该手册征税，并报国家税务总局与海关总署商议后再作决定。

三、纳税人进口货物，按照组成计税价格和规定的税率计算应纳税额。其计算公式如下：

（一）增值税应纳税额的计算

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税

应纳税额=组成计税价格×增值税税率

（二）消费税应纳税额的计算

1. 实行从价定率办法的应税消费品的应纳税额的计算

组成计税价格=（关税完税价格+关税）÷（1-消费税税率）

应纳税额=组成计税价格×消费税税率

2. 实行从量定额办法的应税消费品的应纳税额的计算

应纳税额=应税消费品数量×消费税单位税额

3 实行从量定额办法计算应纳税额的应税消费品计量单位的换算标准规定如下：

(1)啤酒 1吨=988升

(2)黄酒 1吨=962升

(3)汽油 1吨=1388升

(4)柴油 1吨=1176升

四、进口环节消费税除国务院另有规定者外，一律不得给予减税、免税。进口环节原产品税、增值税、工商统一税和特别消费税对进口货物的有关政策性减税、免税规定正在清理，待报国务院批准后另行下达，调整方案下达前按原规定办理。

五、进口货物增值税、消费税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国海关法》、《中华人民共和国进口关税条例》和《中华人民共和国进出口税则》的有关规定执行。

- 附：（一）增值税税目、税率表（略）  
（二）消费税税目、税率表（略）

## 全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定

1993年12月29日第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过

第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议审议了国务院关于提请审议外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的议案，为了统一税制，公平税负，改善我国的投资环境，适应建立和发展社会主义市场经济的需要，特作如下决定：

一、在有关税收法律制定以前，外商投资企业和外国企业自1994年1月1日起适用国务院发布的增值税暂行条例、消费税暂行条例和营业税暂行条例。1958年9月11日全国人民代表大会常务委员会第一百零一次会议原则通过、1958年9月13日国务院公布试行的《中华人民共和国工商统一税条例（草案）》同时废止。

中外合作开采海洋石油、天然气，按实物征收增值税，其税率和征收办法由国务院另行规定。

二、1993年12月31日前已批准设立的外商投资企业，由于依照本决定第一条的规定改征增值税、消费税、营业税而增加税负的，经企业申请，税务部门机关批准，在已批准的经营期限内，最长不超过五年，退还其因税负增加而多缴纳的税款；没有经营期限的，经企业申请，税务部门机关批准，在最长不超过五年的期限内，退还其因税负增加而多缴纳的税款。具体办法由国务院规定。

三、除增值税、消费税、营业税外，其他税种对外商投资企业和外国企业的适用，法律有规定的，依照法律的规定执行；法律未作规定的，依照国务院的有关规定执行。

本决定所称外商投资企业，是指在中国境内设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。

本决定所称外国企业，是指在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营和虽未设立机构、场所，而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

本决定自公布之日起施行。

### 国务院关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例有关问题的通知

1994年2月22日国发[1994]10号

根据第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议审议通过的《全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》（以下简称《决定》），现对外商投资企业和外国企业适用税种等有关问题通知如下：

一、关于外商投资企业和外国企业适用税种问题根据《决定》的规定，外商投资企业和外国企业除适用《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》和《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》外，还应适用以下暂行条例：

（一）国务院 1993 年 12 月 13 日发布的《中华人民共和国土地增值税暂行条例》；

（二）国务院 1993 年 12 月 25 日发布的《中华人民共和国资源税暂行条例》；

（三）国务院 1988 年 8 月 6 日发布的《中华人民共和国印花税法暂行条例》；

（四）中央人民政府政务院 1950 年 12 月 19 日发布的《屠宰税暂行条例》；

（五）中央人民政府政务院 1951 年 8 月 8 日发布的《城市房地产税暂行条例》；

（六）中央人民政府政务院 1951 年 9 月 13 日发布的《车船使用牌照税暂行条例》；

（七）中央人民政府政务院 1950 年 4 月 3 日发布的《契税法暂行条例》。

在税制改革中，国务院还将陆续修订和制定新的税收暂行条例，外商投资企业和外国企业应相应依照有关条例规定执行。

二、关于外商投资企业改征增值税、消费税、营业税后增加的税负处理问题

（一）1993 年 12 月 31 日前已批准设立的外商投资企业，由于改征增值税、消费税、营业税增加税负的，由企业提出申请，税务机关审核批准，在已批准的经营期限内，准予退还因税负增加而多缴纳的税款，但最长不得超过 5 年；没有经营期限的，经企业申请，税务机关批准，在最长不超过 5 年的期限内，退还上述多缴纳的税款。

（二）外商投资企业既缴纳增值税，又缴纳消费税的，所缴税款超过原税负的部分，按所缴增值税和消费税的比例，分别退还增值税和消费税。

（三）外商投资企业生产的产品直接出口或销售给出口企业出口的，按照《中华人民共和国增值税暂行条例》的规定，凭出口报关单和已纳税凭证，一次办理退税。

（四）外商投资企业因税负增加而申请的退税，原则上在年终后一次办理；对税负增加较多的，可按季申请预退，年度终了后清算。

（五）增值税、消费税的退税事宜由国家税务局系统负责办理，各级国库要认真审核，严格把关。退税数额的计算、退税的申请及批准程序等，由国家税务总局另行制定。

（六）营业税的退税问题，由省、自治区、直辖市人民政府规定。

三、关于中外合作开采石油资源的税收问题

中外合作油（气）田开采的原油、天然气按实物征收增值税，征收率为 5%，并按现行规定征收矿区使用费，暂不征收资源税。在计征增值税时，不抵扣进项税额。原油、天然气出口时不予退税。

中国海洋石油总公司海上自营油田比照上述规定执行。

本通知自 1994 年 1 月 1 日起施行。

## 财政部国家税务总局关于外商投资企业出口货物税收问题的通知

1994年8月25日财税字[1994]058号

关于外商投资企业出口货物的税收问题，经研究，现通知如下：

一、外商投资企业生产的货物直接出口的，免征增值税、消费税，但下列货物除外：

(一) 原油；

(二) 国家禁止出口的货物，包括天然牛黄、麝香、铜及铜基合金、白金等；

(三) 糖。

二、外商投资企业生产的货物销售给国内出口企业或委托国内出口企业代理出口的，一律视同内销，照章征收增值税、消费税。

三、外商投资企业生产直接出口的货物中，购买国内原材料所负担的进项税额不予退税，也不得从内销货物的销项税额中抵扣，应计入产品成本处理。

四、外商投资企业生产的货物既有出口，又有内销的，应单独核算出口货物的进项税额；不能单独核算或划分不清出口货物进项税额的，按下列公式计算不得抵扣的进项税额。

$$\text{出口货物不得抵扣的进项税额} = \frac{\text{当月全部进项税额}}{\text{当月全部销售额}} \times \frac{\text{当月出口免税货物销售额}}{\text{当月全部销售额}}$$

## 国家税务总局关于外商投资企业出口退税问题的通知

1995年2月6日国税发[1995]012号

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》和国务院的有关规定，对1994年1月1日以后办理工商登记的外商投资企业生产出口的货物增值税实行零税率。具体通知如下：

一、外商投资企业生产出口的货物，凡符合国家税务总局国税发[1994]031号文件规定的，凭有关凭证按月报送税务机关批准免征增值税，相应的增值税进项税额抵减内销货物当期应纳的增值税，不足抵扣的部分，予以办理退税。

二、出口货物应退增值税税额，依下列公式计算。

(一) 出口销项金额 × 税率 > 未抵扣完的进项税额时  
应退税额 = 未抵扣完的进项税额

(二) 出口销项金额 × 税率 < 未抵扣完的进项税额时  
应退税额 = 销项金额 × 税率

结转下期的进项税额 = 当期末抵扣完的过项税额 - 应退税额

出口销项金额是指依出口货物离岸价和外汇牌价计算的人民币金额。税率是指依《中华人民共和国增值税暂行条例》规定的17%和13%税率。

三、外商投资企业应在货物报关出口并在财务上作销售后，按月填报“外商投资企业出口货物退税申报表”（见附件），并提供海关签发的出

口退税专用报关单、外汇结汇水单、购进货物的增值税专用发票（税款抵扣联）、外销发票、其他有关帐册等到当地涉外税收管理机关申请办理免税抵扣和退税手续。

四、涉外税收管理机关接到企业退（免）税申报表后，必须认真审核。经审核无误，报上级涉外税收管理机关。属于免税抵扣的，由该上级涉外税收管理机关审批；属于退税的，该上级涉外税务管理机关审批后，送当地进出口税收管理部门审核并办理退库手续。

五、外商投资企业提出的退税申请手续齐备、内容真实的，当地涉外税收管理机关必须自接到申请之日起，15日内审核完毕；上一级涉外税收管理机关必须自接到有关材料后15日内审批完毕；进出口税收管理机关必须在接到有关材料后，30日内办完有关退税手续。

六、1994年度需办理出口退税的外商投资企业，统一由省国家税务局涉外税收管理部门审核批准后，交当地进出口税收管理部门办理退税手续。

七、本通知自1994年1月1日起执行。

附件：外商投资企业出口货物退税申请表（略）

## 国务院关于对生产企业自营出口或委托代理出口货物实行“免、抵、退”税办法的通知

1997年2月25日国发[1997]8号

为进一步搞活国有大中型企业，扩大外贸出口，推行代理制，国务院决定，对有进出口经营权的生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的货物实行“免、抵、退”税的办法。现将有关问题通知如下：

一、实行“免、抵、退”税的范围。凡有进出口经营权的各类生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的货物，除另有规定者外，一律实行“免、抵、退”税的办法。

对1993年12月31日前批准设立的外商投资企业出口货物实行免税办法继续执行到1998年12月31日。期满后也实行“免、抵、退”税的办法。

二、实行“免、抵、退”税办法的“免”税，是指对生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的货物，免征本企业生产销售环节增值税；“抵”税，是指生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的货物应予免征或退还的所耗用原材料、零部件等已纳税款抵顶内销货物的应纳税款；“退”税，是指生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口货物占本企业当期全部货物销售额50%以上的，在一个季度内，因应抵顶的税额大于应纳税额而未抵顶完时，经主管出口退税的税务机关批准，对未抵顶完的税额部分予以退税。

三、实行“免、抵、退”税办法，仍执行《国务院关于调低出口货物退税率的通知》（国发[1995]29号）规定的退税率，并按照出口货物的离岸价计算“免、抵、退”税额。

四、本办法自1997年1月1日起实行。由财政部、国家税务总局制定具体实施办法。

对有进出口经营权的生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口货物

实行“免、抵、退”税的办法，是出口退税管理办法的重要改革。各级人民政府要从全局出发，加强领导，积极支持这项改革。各有关部门要注意密切合作，及时解决实施中出现的问题，同时要认真总结经验，为逐步扩大“免、抵、退”税办法的实施范围，进一步完善出口退税机制创造条件。

**财政部国家税务总局关于有进出口经营权的生产企业自营（委托）  
出口货物实行免、抵、退税收管理办法的通知**

1997年5月21日 财税字[1997]050号

为推进外贸体制改革，扩大生产企业自营（委托）出口，根据《国务院关于对生产企业自营出口或委托代理出口货物实行“免、抵、退”税办法的通知》（国发[1997]8号）精神，特通知如下：

一、凡具有进出口经营权的生产企业自营出口或委托出口的自产货物，除另有规定者外，一律实行“免、抵、退”税收管理办法。

本通知所述具有进出口经营权的生产企业（以下简称“生产企业”）指具有进出口经营权的内资生产企业、1994年1月1日以后批准设立的外商投资企业及生产型集团公司。具有进出口经营权的生产企业及生产型集团公司内部设立的进出口公司（部门），也一律按此办法执行。各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局须将本地区实施“免、抵、退”税办法的企业名单，经逐级汇总后在6月30日前报财政部、国家税务总局备案。

1993年12月31日前已批准设立的外商投资企业出口的货物，继续执行现行的免税办法，1999年1月1日后按此办法执行。

本通知所述的自产货物是指生产企业购进原辅材料，经过本企业加工生产或委托加工生产的货物（含扩散加工产品、协作生产产品）。生产型集团公司收购本集团成员企业生产的货物，也视同自产货物。

二、实行“免、抵、退”税办法的“免”税，是指对生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的自产货物，免征本企业生产销售环节增值税；“抵”税，是指生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口的自产货物应予免征或退还的所耗用原材料、零部件等已纳税款抵顶内销货物的应纳税款；“退”税，是指生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口自产货物占本企业当期全部货物销售额50%及以上的，在一个季度内，因应抵顶的税额大于应纳税额而未抵顶完时，经主管出口退税的税务机关批准，对未抵顶完的税额部分予以退税。当生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口自产货物占本企业当期全部货物销售额不足50%时，未抵扣完的进项税额，结转下期继续抵扣。

本通知所述的“免、抵、退”税办法，仍执行《国务院关于调低出口货物退税率的的通知》（国发[1995]29号）规定的退税率，并按照出口货物的离岸价计算“免、抵、退”税额。具体计算公式如下：

$$\text{当期应纳税额} = \text{当期内销货物的销项税额} - \left[ \text{当期进项税额} - \text{当期出口货物不予免征、抵扣和退税的税额} \right]$$

$$\text{当期出口货物不予免征、抵扣和退税的税额} = \frac{\text{当期出口货物的离岸价格} \times \text{外汇人民币牌价} \times \left[ \begin{array}{l} \text{增值税出口} \\ \text{条例规定的税率} \end{array} - \text{出口货物退税率} \right]}{1}$$

当生产企业本季度出口销售额占本企业同期全部货物销售额 50%及以上，且季度末应纳税额出现负数时，按下列公式计算应退税额：

(一) 当应纳税额为负数且绝对值  $\geq$  本季度出口货物的离岸价格  $\times$  外汇人民币牌价  $\times$  退税率时，

$$\text{应退税额} = \text{本季度出口货物的离岸价格} \times \text{外汇人民币牌价} \times \text{退税率}$$

(二) 当应纳税额为负数且绝对值  $<$  本季度出口货物的离岸价格  $\times$  外汇人民币牌价  $\times$  退税率时，

$$\text{应退税额} = \text{应纳税额的绝对值}$$

(三) 结转下期抵扣的进项税额 = 本期未抵扣完的进项税额 - 应退税额  
生产企业以“进料加工”贸易方式进口料、件加工复出口的，按财政部、国家税务总局财税字[1997]014号文件第二条第(二)款第2点的规定计算“免、抵、退”税。

三、生产企业自营(委托)出口的自产货物依以下程序办理“免、抵、退”税手续：

(一) 生产企业将货物报关出口并在财务上作销售后，应按月据实填写《生产企业自营(委托)出口货物免、抵、退税申报表》(见附件一，以下简称《申报表》)并持出口货物报关单(出口退税专用)、出口收汇核销单(出口退税专用联)等凭证向主管其征税的税务机关申报办理免、抵税及应纳税额的审核手续，经县级以上(含县级)征税机关审核无误并在《申报表》及出口凭证上签署意见后，主管其征税的税务机关可先按审核意见对生产企业办理免、抵税额和应纳税额或将未抵扣完的进项税额结转下期继续抵扣的手续。同时，将经县级以上征税机关审核签署意见的《申报表》(第1、2、4联)、出口凭证等退还生产企业。

(二) 生产企业于每季度末应将出口及内销货物等情况按季汇总填报《申报表》，报经主管其征税的税务机关，逐级审核汇总上报给主管出口退税的税务机关，由具有出口退税审批权的退税机关办理免、抵、退税的审批手续。同时应提供以下凭证资料：

1. 经县级以上征税机关签署审核意见的本季度的分月《申报表》(第1、2联)及对应的出口货物报关单(出口退税专用)、出口收汇核销单(出口退税专用联)等凭证，属于委托出口的货物，还必须提供“代理出口货物证明”(原件)；

2. 本季度如有缴税的，须提供经主管其征税的税务机关审核盖章的“税收缴款书”(复印件)；

3. 属于进料加工复出口的货物，须报送《进料加工贸易申报表》(具体格式见国家税务总局国税发[1994]031号文件的附件)。

主管出口退税的税务机关应根据有关电子信息认真复核、签署批准或变更免、抵税额的意见，并填写《生产企业出口货物免、抵、退税审批通知单》(见附件二)连同《申报表》(第3、4联)逐级下发到主管该企业征税的税务机关。征税机关在收到主管出口退税的税务机关的《生产企业出口货物免、抵、退税审批通知单》等材料后，应及时根据审批意见对已

办免、抵税和已征税情况予以确认或调整。办理免、抵税后仍需退税的，由出口退税机关按照有关规定直接开具《收入退还书》办理退税。

四、生产企业出口货物“免、抵、退”税额中的“免、抵”税额，主管出口退税的税务机关应单独统计，逐级汇总上报；“退”税额也应单独统计上报，并纳入本地区全年出口退税计划。“免、抵”税额的计算公式为：

免、抵税额=出口货物离岸价×外汇人民币牌价×退税税率-已退税额

五、实行“免、抵、退”税办法后，由于“免、抵”对地方财政利益会有一些影响，为此，中央财政将对影响地方的部分向地方财政予以补偿。具体补偿办法另行下达。

六、生产企业出口货物“免、抵”税额和“退”税额由国家税务局进出口税收部门负责按季汇总（具体表格见附件三），次年一月底汇总全年情况，送同级国家税务局计财部门统计，并逐级上报国家税务总局，抄报财政部。

考虑到实行“免、抵、退”税办法后，将涉及到税收计划和退税计划的调整，有关征税机关在办理免、抵等手续后，应按规定及时如实汇总上报主管出口退税的税务机关审批，退税部门、计财部门也应及时如实汇总上报免、抵税额和退税额。否则，国家税务总局将对有关地区不予调整税收计划。财政部驻各地财政监察专员办事机构要加强对这类问题的监督检查。

七、本通知从1997年1月1日起执行。对有进出口经营权的生产企业今年1月1日至本通知文到之日前已出口并已办妥退税手续的自产货物，可不作调整；其他虽已出口但尚未办理退税手续的自产货物，一律从1997年6月1日起按本通知规定的“免、抵、退”税办法作相应的调整。此前的规定与本通知有抵触的，以本通知为准，其他未尽事项，按照国家税务总局《出口货物退（免）税管理办法》（国税发[1994]031号）等有关文件规定执行。

八、本通知由财政部、国家税务总局负责解释。各级财税部门要从全局出发，认真组织实施，及时反映实施过程中存在的问题。

附件：1．生产企业自营（委托）出口货物免、抵、退税申报表

2．生产企业出口货物免、抵、退税审批通知单

3．生产企业自营（委托）出口“免、抵、退”税情况季报表

附件一：

生产企业自营（委托）出口货物免、抵、退税申报表

企业名称：

海关代码：

纳税人登记号：

企业经济性质：

所属期： 年 季 月

序号	出口货物商品代码	计量单位	出口数量	出口报关单号	代理出口证明号	外汇核销单号	出口销售额		出口货物征税税率	退税率	内销货物销售额	征税税率	内销货物销项税额	出口额占内外销售比例	进项税额	不征和的
							美元	人民币								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14=12×13	15=9/(9+12)	16	17 (1
合计																
出口企业：					税务机关意见：										负责审核的机关意见	
办税员： 财务负责人： 企业负责人（公章） 年 月 日					基层税务机关审核意见：   （公章） 年 月 日					市（县）以上税务机关意见：   （公章） 年 月 日					经办人： 负责人： （公章） 年 月	

（表一式四联）

第一联：退税部门存档

第二联：退税专用联

第三联：征税部门存档

第四联：退还给企业

1. 出口销售额不包括出口免税货物和出口不予退税货物的出口销售额；

2. 出口销售额美元是指离岸价，人民币是指离岸价乘外汇人民币牌价；

3. 出口销售额占当期全部销售额比例若小于 50%的，未抵扣完的进项税额结转下期继续抵扣，不计算退税额；

4. 应退税额为：

当应纳税额为负数且绝对值大于或等于免、抵、退税额时： $20=9 \times 11$

当应纳税额为负数且绝对值小于免、抵、退税额时： $20=14-16+17$

5. “内销货物销售额”按不同税率的销售总额填写；

6. 此表按季汇总申报，于季后 8 日内将此表上报征税部门，15 日前报主管出口退税的税务机关。

附录二：

NO：\_\_\_\_\_

生产企业出口货物免、抵、退税审批通知单

\_\_\_\_国家税务局：

你局报来\_\_\_\_企业《生产企业自营（委托）出口货物免、抵、退税申报表》（所属期：\_\_\_\_年\_\_\_\_季）收悉。其中：申报出口总额为\_\_\_\_美元，附送出口货物报关单（出口退税专用）\_\_\_\_份，出口外汇核销单（出口退税专用联）\_\_\_\_份。

经审核，批准对该企业本季度申报出口货物免、抵、退增值税总额\_\_\_\_元，其中：免、抵税额\_\_\_\_元，结转下期续抵扣税额\_\_\_\_元或退税\_\_\_\_元，收入退还书号码为\_\_\_\_。

退税机关（盖章）  
年 月 日

附件三：

生产企业自营（委托）出口“免、抵、退”税情况季报表（年季度）

编报机关：

税额单位：万元

序号	项 目	出口额(万美元)		本季免抵退税			年度累计免抵退税		
		本季	年度累计	合计	免抵税额	退税额	合计	免抵税额	退税额
		1	2	3	4	5	6	7	8
1	合 计								
2	一、内资生 产企业自营 出口小计								
3	1. 增值税								
4	2. 消费税								
5	二、内资生 产企业委托 出口小计								
6	1. 增值税								
7	2. 消费税								
8	三、外商投 资企业自营 出口小计								
9	1. 增值税								
10	2. 消费税								
11	四、外商投 资企业委托 出口小计								
12	1. 增值税								
13	2. 消费税								

局长：                      处（科）长：                      复核：                      制表：                      年    月    日

注：本表由主管出口退税的税务部门汇总，于季后 25 日内送同级计会部门，各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局计会部门于季后 29、30 两日内将本表传输上报国家税务总局（报表参数文件另文通知），并抄报财政部。

# 中华人民共和国消费税暂行条例

1993年12月13日国务院令第135号发布

**第一条** 在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口本条例规定的消费品(以下简称应税消费品)的单位和个人,为消费税的纳税义务人(以下简称纳税人),应当依照本条例缴纳消费税。

**第二条** 消费税的税目、税率(税额),依照本条例所附的《消费税税目税率(税额)表》执行。

消费税税目、税率(税额)的调整,由国务院决定。

**第三条** 纳税人兼营不同税率的应税消费品,应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。未分别核算销售额、销售数量,或者将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,从高适用税率。

**第四条** 纳税人生产的应税消费品,于销售时纳税。纳税人自产自用的应税消费品,用于连续生产应税消费品的,不纳税;用于其他方面的,于移送使用时纳税。

委托加工的应税消费品,由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。委托加工的应税消费品,委托方用于连续生产应税消费品的,所纳税款准予按规定抵扣。

进口的应税消费品,于报关进口时纳税。

**第五条** 消费税实行从价定率或者从量定额的办法计算应纳税额。应纳税额计算公式:

实行从价定率办法计算的应纳税额=销售额×税率

实行从量定额办法计算的应纳税额=销售数量×单位税额  
纳税人销售的应税消费品,以外汇计算销售额的,应当按外汇市场价格折合成人民币计算应纳税额。

**第六条** 本条例第五条规定的销售额,为纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。

**第七条** 纳税人自产自用的应税消费品,依照本条例第四条第一款规定应当纳税的,按照纳税人生产的同类消费品的销售价格计算纳税;没有同类消费品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格计算公式:

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{消费税税率}}$$

**第八条** 委托加工的应税消费品,按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税;没有同类消费品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格计算公式:

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{消费税税率}}$$

**第九条** 进口的应税消费品,实行从价定率办法计算应纳税额的,按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格计算公式:

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{关税完税价格} + \text{关税}}{1 - \text{消费税税率}}$$

**第十条** 纳税人应税消费品的计税价格明显偏低又无正当理由的，由主管税务机关核定其计税价格。

**第十一条** 对纳税人出口应税消费品，免征消费税；国务院另有规定的除外。出口应税消费品的免税办法，由国家税务总局规定。

**第十二条** 消费税由税务机关征收，进口的应税消费品的消费税由海关代征。

个人携带或者邮寄进境的应税消费品的消费税，连同关税一并计征。具体办法由国务院关税税则委员会会同有关部门制定。

**第十三条** 纳税人销售的应税消费品，以及自产自用的应税消费品，除国家另有规定的外，应当向纳税人核算地主管税务机关申报纳税。

委托加工的应税消费品，由受托方向所在地主管税务机关解缴消费税税款。

进口的应税消费品，由进口人或者其代理人向报关地海关申报纳税。

**第十四条** 消费税的纳税期限分别为一日、三日、五日、十日、十五日或者一个月。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

纳税人以一个月为一期纳税的，自期满之日起十日内申报纳税；以一日、三日、五日、十日或者十五日为一期纳税的，自期满之日起五日内预缴税款，于次月一日起十日内申报纳税并结清上月应纳税款。

**第十五条** 纳税人进口应税消费品，应当自海关填发税款缴纳证的次日起七日内缴纳税款。

**第十六条** 消费税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

**第十七条** 对外商投资企业和外国企业征收消费税，按照全国人民代表大会常务委员会的有关决定执行。

**第十八条** 本条例由财政部负责解释，实施细则由财政部制定。

**第十九条** 本条例自一九九四年一月一日起施行。本条例施行前国务院关于征收消费税的有关规定同时废止。

附：

### 消费税税目税率（税额）表

税目	征收范围	计税单位	税率(税额)
一、烟			
1. 甲类卷烟	包括各种进口卷烟		45%
2. 乙类卷烟			40%
3. 雪茄烟			40%
4. 烟丝			30%
二、酒及酒精			
1. 粮食白酒			25%
2. 薯类白酒			15%

3. 黄酒	吨	240 元
4. 啤酒	吨	220 元
5. 其他酒		10%
6. 酒精		5%
三、化妆品	包括成套化妆品	30%
四、护肤护发品		17%
五、贵重首饰及珠宝玉石	包括各种金、银、珠宝首饰及珠宝玉石	10%
六、鞭炮、焰火		15%
七、汽油	升	0.2 元
八、柴油	升	0.1 元
九、汽车轮胎		10%
十、摩托车		10%
十一、小汽车		
1. 小轿车气缸容量 (排气量, 下同) 在 2200 毫升以上的 (含 2200 毫升) 气缸容量		8%
在 1000 毫升 ~ 2200 毫升的 (含 1000 毫升) 气缸容量		5%
在 1000 毫升以下的 气缸容量		3%
2. 越野车 (四轮驱动) 气缸容量在 2400 毫升以上的 含 (2400 毫升) 气缸容量		5%
在 2400 毫升以下的 气缸容量		3%
3. 小客车 (面包车) 22 座以下 气缸容量 在 2000 毫升以上的 含 (2000 毫升) 气缸容量		5%
在 2000 毫升以下的 气缸容量		3%

## 中华人民共和国消费税暂行条例实施细则

1993 年 12 月 25 日财法字[1993]39 号

**第一条** 根据《中华人民共和国消费税暂行条例》(以下简称条例)第十八条的规定制定本细则。

**第二条** 条例第一条所说的“单位”,是指国有企业、集体企业、私

有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

条例第一条所说的“个人”，是指个体经营者及其他个人。条例第一条所说的“在中华人民共和国境内”，是指生产、委托加工和进口属于应当征收消费税的消费品（以下简称“应税消费品”）的起运地或所在地在境内。

**第三条** 条例所附《消费税税目税率（税额）表》中所列应税消费品的具体征税范围，依照本细则所附《消费税征收范围注释》执行。

每大箱（五万支，下同）销售价格（不包括应向购货方收取的增值税税款，下同）在780元（含）以上的，按照甲类卷烟税率征税；每大箱销售价格在780元以下的，按乙类卷烟税率征税。

**第四条** 条例第三条所说的“纳税人兼营不同税率的应税消费品”，是指纳税人生产销售两种税率以上的应税消费品。

**第五条** 条例第四条所说的“纳税人生产的、于销售时纳税”的应税消费品，是指有偿转让应税消费品的所有权，即以从受让方取得货币、货物、劳务或其他经济利益为条件转让的应税消费品。

**第六条** 条例第四条所说的“纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的”，是指作为生产最终应税消费品的直接材料、并构成最终产品实体的应税消费品。

“用于其他方面的”，是指纳税人用于生产非应税消费品和在建工程，管理部门，非生产机构，提供劳务，以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的应税消费品。

**第七条** 条例第四条所说的“委托加工的应税消费品”，是指由委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。对于由受托方提供原材料生产的应税消费品，或者受托方先将原材料卖给委托方，然后再接受加工的应税消费品，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品，不论纳税人在财务上是否作销售处理，都不得作为委托加工应税消费品，而应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

委托加工的应税消费品直接出售的，不再征收消费税。

**第八条** 消费税纳税义务发生时间，根据条例第四条的规定，分列如下：

一、纳税人销售的应税消费品，其纳税义务的发生时间为：

1. 纳税人采取赊销和分期收款结算方式的，其纳税义务的发生时间，为销售合同规定的收款日期的当天。

2. 纳税人采取预收货款结算方式的，其纳税义务的发生时间，为发出应税消费品的当天。

3. 纳税人采取托收承付和委托银行收款方式销售的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为发出应税消费品并办妥托收手续的当天。

4. 纳税人采取其他结算方式的，其纳税义务的发生时间，为收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天。

二、纳税人自产自用的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为移送使用的当天。

三、纳税人委托加工的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为纳税

人提货的当天。

四、纳税人进口的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为报关进口的当天。

**第九条** 条例第五条所说的“销售数量”是指应税消费品的数量。具体为：

- 一、销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量。
- 二、自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量。
- 三、委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量。
- 四、进口的应税消费品，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

**第十条** 实行从量定额办法计算应纳税额的应税消费品，计量单位的换算标准如下：

- 一、啤酒 1 吨=988 升
- 二、黄酒 1 吨=962 升
- 三、汽油 1 吨=1388 升
- 四、柴油 1 吨=1176 升

**第十一条** 根据条例第五条的规定，纳税人销售的应税消费品，以外汇结算销售额的，其销售额的人民币折合率可以选择结算的当天或者当月 1 日的国家外汇牌价（原则上为中间价）。纳税人应在事先确定采取何种折合率，确定后一年内不得变更。

**第十二条** 条例第六条所说的“销售额”，不包括应向购货方收取的增值税税款。如果纳税人应税消费品的销售额中未扣除增值税税款或者因不得开具增值税专用发票而发生价款和增值税税款合并收取的，在计算消费税时，应当换算为不含增值税税款的销售额。其换算公式为：

$$\text{应税消费品的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \left( \frac{\text{增值税税率或征收率}}{\text{率或征收率}} \right)}$$

**第十三条** 实行从价定率办法计算应纳税额的应税消费品连同包装销售的，无论包装是否单独计价，也不论在会计上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中征收消费税。如果包装物不作价随同产品销售，而是收取押金，此项押金则不应并入应税消费品的销售额中征税。但对因逾期未收回的包装物不再退还的和已收取的一年以上的押金，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。

对既作价随同应税消费品销售，又另外收取押金的包装物的押金，凡纳税人在规定的期限内不予退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。

**第十四条** 条例第六条所说的“价外费用”，是指价外收取的基金、集资费、返还利润、补贴、违约金（延期付款利息）和手续费、包装费、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项以及其他各种性质的价外收费。但下列款项不包括在内：

- 一、承运部门的运费发票开具给购货方的。
- 二、纳税人将该项发票转交给购货方的。

其他价外费用，无论是否属于纳税人的收入，均应并入销售额计算征税。

**第十五条** 条例第七条、第八条所说的“同类消费品的销售价格”，

是指纳税人或代收代缴义务人当月销售的同类消费品的销售价格，如果当月同类消费品各期销售价格高低不同，应按销售数量加权平均计算。但销售的应税消费品有下列情况之一的，不得列入加权平均计算：

- 一、销售价格明显偏低又无正当理由的。
- 二、无销售价格的。

如果当月无销售或者当月未完结，应按照同类消费品上月或最近月份的销售价格计算纳税。

**第十六条** 条例第七条所说的“成本”，是指应税消费品的产品生产成本。

**第十七条** 条例第七条所说的“利润”，是指根据应税消费品的全国平均成本利润率计算的利润。应税消费品全国平均成本利润率由国家税务总局确定。

**第十八条** 条例第八条所说的“材料成本”，是指委托方所提供加工材料的实际成本。

委托加工应税消费品的纳税人，必须在委托加工合同上如实注明（或以其他方式提供）材料成本，凡未提供材料成本的，受托方所在地主管税务机关有权核定其材料成本。

**第十九条** 条例第八条所说的“加工费”，是指受托方加工应税消费品向委托方所收取的全部费用（包括代垫辅助材料的实际成本）。

**第二十条** 条例第九条所说的“关税完税价格”，是指海关核定的关税计税价格。

**第二十一条** 根据条例第十条的规定，应税消费品计税价格的核定权限规定如下：

- 一、甲类卷烟和粮食白酒的计税价格由国家税务总局核定。
- 二、其他应税消费品的计税价格由国家税务总局所属税务分局核定。
- 三、进口的应税消费品的计税价格由海关核定。

**第二十二条** 条例第十一条所说的“国务院另有规定的”是指国家限制出口的应税消费品。

**第二十三条** 出口的应税消费品办理退税后，发生退关，或者国外退货进口时予以免税的，报关出口者必须及时向其所在地主管税务机关申报补缴已退的消费税税款。

纳税人直接出口的应税消费品办理免税后，发生退关或国外退货进口时已予以免税的，经所在地主管税务机关批准，可暂不办理补税，待其转为国内销售时，再向其主管税务机关申报补缴消费税。

**第二十四条** 纳税人销售的应税消费品，如因质量等原因由购买者退回时，经所在地主管税务机关审核批准后，可退还已征收的消费税税款。

**第二十五条** 根据条例第十三条的规定，纳税人到外县（市）销售或委托外县（市）代销自产应税消费品的，于应税消费品销售后，回纳税人核算地或所在地缴纳消费税。

纳税人的总机构与分支机构不在同一县（市）的，应在生产应税消费品的分支机构所在地缴纳消费税。但经国家税务总局及所属税务分局批准，纳税人分支机构应纳消费税税款也可由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关缴纳。

**第二十六条** 本细则由财政部解释，或者由国家税务总局解释。

第二十七条 本细则自条例公布施行之日起实施。

## 消费税若干具体问题的规定

1993年12月28日国税发[1993]156号

### 一、关于卷烟分类计税标准问题

1. 纳税人销售的卷烟因放开销售价格而经常发生价格上下浮动的，应以该牌号规格卷烟销售当月的加权平均销售价格确定征税类别和适用税率。但销售的卷烟有下列情况之一者，不得列入加权平均计算：

- (1) 销售价格明显偏低而无正当理由的；
- (2) 无销售价格的。

在实际执行中，月初可先按上月或者离销售当月最近月份的征税类别和适用税率预缴税款，月份终了再按实际销售价格确定征税类别和适用税率，并结算应纳税款。

2. 卷烟由于接装过滤嘴、改变包装或其他原因提高销售价格后，应按照新的销售价格确定征税类别和适用税率。

3. 纳税人自产自用的卷烟应当按照纳税人生产的同牌号规格的卷烟销售价格确定征税类别和适用税率。没有同牌号规格卷烟销售价格的，一律按照甲类卷烟税率征税。

4. 委托加工的卷烟按照受托方同牌号规格卷烟的征税类别和适用税率征税。没有同牌号规格卷烟的，一律按照甲类卷烟的税率征税。

5. 残次品卷烟应当按照同牌号规格正品卷烟的征税类别确定适用税率。

6. 下列卷烟不分征税类别一律按照甲类卷烟税率征税：

- (1) 进口卷烟；
- (2) 白包卷烟；
- (3) 手工卷烟；

(4) 未经国务院批准纳入计划的企业和个人生产的卷烟。国家计划内卷烟生产企业名单附后（略——编者注）。

7. 卷烟分类计税标准的调整，由国家税务总局确定。

### 二、关于酒的征收范围问题

1. 外购酒精生产的白酒，应按酒精所用原料确定白酒的适用税率。凡酒精所用原料无法确定的，一律按照粮食白酒的税率征税。

2. 外购两种以上酒精生产的白酒，一律从高确定税率征税。

3. 以外购白酒加浆降度，或外购散酒装瓶出售，以及外购白酒以曲香、香精进行调香、调味生产的白酒，按照外购白酒所用原料确定适用税率。凡白酒所用原料无法确定的，一律按照粮食白酒的税率征税。

4. 以外购的不同品种白酒勾兑的白酒，一律按照粮食白酒的税率征税。

5. 对用粮食和薯类、糠麸等多种原料混合生产的白酒，一律按照粮食白酒的税率征税。

6. 对用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒，一律按照薯类白酒的税率征税。

### 三、关于计税依据问题

1. 纳税人销售的甲类卷烟和粮食白酒，其计税价格显著低于产地市场零售价格的，主管税务机关应逐级上报国家税务总局核定计税价格，并按照国家税务总局核定的计税价格征税。甲类卷烟和粮食白酒计税价格的核定办法另行规定。

2. 根据《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》第十七条的规定，应税消费品全国平均成本利润率规定如下：

- (1) 甲类卷烟 10%；
- (2) 乙类卷烟 5%；
- (3) 雪茄烟 5%；
- (4) 烟丝 5%；
- (5) 粮食白酒 10%；
- (6) 薯类白酒 5%；
- (7) 其他酒 5%；
- (8) 酒精 5%；
- (9) 化妆品 5%；
- (10) 护肤护发品 5%；
- (11) 鞭炮、焰火 5%；
- (12) 贵重首饰及珠宝玉石 6%；
- (13) 汽车轮胎 5%；
- (14) 摩托车 6%；
- (15) 小轿车 8%；
- (16) 越野车 6%；
- (17) 小客车 5%。

3. 下列应税消费品可以销售额扣除外购已税消费品买价后的余额作为计税价格计征消费税：

- (1) 外购已税烟丝生产的卷烟；
- (2) 外购已税酒和酒精生产的酒（包括以外购已税白酒加浆降度，用外购已税的不同品种的白酒勾兑的白酒，用曲香、香精对外购已税白酒进行调香、调味以及外购散装白酒装瓶出售等等）；
- (3) 外购已税化妆品生产的化妆品；
- (4) 外购已税护肤护发品生产的护肤护发品；
- (5) 外购已税珠宝玉石生产的贵重首饰及珠宝玉石；
- (6) 外购已税鞭炮焰火生产的鞭炮焰火。

外购已税消费品的买价是指购货发票上注明的销售额（不包括增值税税款）。

4. 下列应税消费品准予从应纳消费税税额中扣除原料已纳消费税税款：

- (1) 以委托加工收回的已税烟丝为原料生产的卷烟；
- (2) 以委托加工收回的已税酒和酒精为原料生产的酒；
- (3) 以委托加工收回的已税化妆品为原料生产的化妆品；
- (4) 以委托加工收回的已税护肤护发品为原料生产的护肤护发品；
- (5) 以委托加工收回已税珠宝玉石为原料生产的贵重首饰及珠宝玉石；

(6)以委托加工收回已税鞭炮焰火为原料生产的鞭炮焰火。已纳消费税税款是指委托加工的应税消费品由受托方代收代缴的消费税。

5. 纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品, 应当按照门市部对外销售额或者销售数量征收消费税。

6. 纳税人用于换取生产资料和消费资料, 投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品, 应当以纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据计算消费税。

#### 四、关于纳税地点问题

根据《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》第二十五条的规定, 对纳税人的总机构与分支机构不在同一省(自治区、直辖市)的, 如需改由总机构汇总在总机构所在地纳税的, 须经国家税务总局批准; 对纳税人的总机构与分支机构在同一省(自治区、直辖市)内, 而不在同一县(市)的, 如需改由总机构汇总在总机构所在地纳税的, 须经国家税务总局所属分局批准。

#### 五、关于报缴税款问题

纳税人报缴税款的办法, 由所在地主管税务机关视不同情况, 于下列办法中核定一种:

1. 纳税人按期向税务机关填报纳税申报表, 并填开纳税缴款书, 向所在地代理金库的银行缴纳税款。

2. 纳税人按期向税务机关填报纳税申报表, 由税务机关审核后填发缴款书, 按期缴纳。

3. 对会计核算不健全的小型业户, 税务机关可根据其产销情况, 按季或按年核定其应纳税额, 分月缴纳。

六、本规定自一九九四年一月一日起执行。

## 中华人民共和国营业税暂行条例

1993年12月13日 中华人民共和国国务院令第136号发布

**第一条** 在中华人民共和国境内提供本条例规定的劳务(以下简称应税劳务)、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人, 为营业税的纳税义务人(以下简称纳税人), 应当依照本条例缴纳营业税。

**第二条** 营业税的税目、税率, 依照本条例所附的《营业税税目税率表》执行。

税目、税率的调整, 由国务院决定。

纳税人经营娱乐业具体适用的税率, 由省、自治区、直辖市人民政府在本条例规定的幅度内决定。

**第三条** 纳税人兼有不同税目应税行为的, 应当分别核算不同税目的营业额、转让额、销售额(以下简称营业额); 未分别核算营业额的, 从高适用税率。

**第四条** 纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产, 按照营业额和规定的税率计算应纳税额。应纳税额计算公式:

应纳税额=营业额×税率

应纳税额以人民币计算。纳税人以外汇结算营业额的，应当按外汇市场价格折合成人民币计算。

**第五条** 纳税人的营业额为纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产向对方收取的全部价款和价外费用；但是，下列情形除外：

（一）运输企业自中华人民共和国境内运输旅客或者货物出境，在境外改由其他运输企业承运乘客或者货物的，以全程运费减去付给该承运企业的运费后的余额为营业额。

（二）旅游企业组织旅游团到中华人民共和国境外旅游，在境外改由其他旅游企业接团的，以全程旅游费减去付给该接团企业的旅游费后的余额为营业额。

（三）建筑业的总承包人将工程分包或者转包给他人的，以工程的全部承包额减去付给分包人或者转包人的价款后的余额为营业额。

（四）转贷业务，以贷款利息减去借款利息后的余额为营业额。

（五）外汇、有价证券、期货买卖业务，以卖出价减去买入价后的余额为营业额。

（六）财政部规定的其他情形。

**第六条** 下列项目免征营业税：

（一）托儿所、幼儿园、养老院、残疾人福利机构提供的育养服务，婚姻介绍，殡葬服务；

（二）残疾人员个人提供的劳务；

（三）医院、诊所和其他医疗机构提供的医疗服务；

（四）学校和其他教育机构提供的教育劳务，学生勤工俭学提供的劳务；

（五）农业机耕、排灌、病虫害防治、植保、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治；

（六）纪念馆、博物馆、文化馆、美术馆、展览馆、书画院、图书馆、文物保护单位举办文化活动的门票收入，宗教场所举办文化、宗教活动的门票收入。

除前款规定外，营业税的免税、减税项目由国务院规定。任何地区、部门均不得规定免税、减税项目。

**第七条** 纳税人兼营免税、减税项目的，应当单独核算免税、减税项目的营业额；未单独核算营业额的，不得免税、减税。

**第八条** 纳税人营业额未达到财政部规定的营业税起征点的，免征营业税。

**第九条** 营业税的纳税义务发生时间，为纳税人收讫营业收入款项或者取得索取营业收入款项凭据的当天。

**第十条** 营业税由税务机关征收。

**第十一条** 营业税扣缴义务人：

（一）委托金融机构发放贷款，以受托发放贷款的金融机构为扣缴义务人。

（二）建筑安装业务实行分包或者转包的，以总承包人为扣缴义务人。

（三）财政部规定的其他扣缴义务人。

**第十二条** 营业税纳税地点：

（一）纳税人提供应税劳务，应当向应税劳务发生地主管税务机关申

报纳税。纳税人从事运输业务，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

(二) 纳税人转让土地使用权，应当向土地所在地主管税务机关申报纳税。纳税人转让其他无形资产，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

(三) 纳税人销售不动产，应当向不动产所在地主管税务机关申报纳税。

**第十三条** 营业税的纳税期限，分别为五日、十日、十五日或者一个月。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

纳税人以一个月为一期纳税的，自期满之日起十日内申报纳税；以五日、十日或者十五日为一期纳税的，自期满之日起五日内预缴税款，于次月一日起十日内申报纳税并结清上月应纳税款。

扣缴义务人的解缴税款期限，比照前两款的规定执行。

**第十四条** 营业税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

**第十五条** 对外商投资企业和外国企业征收营业税，按照全国人民代表大会常务委员会的有关决定执行。

**第十六条** 本条例由财政部负责解释，实施细则由财政部制定。

**第十七条** 本条例自一九九四年一月一日起施行。一九八四年九月十八日国务院发布的《中华人民共和国营业税条例（草案）》同时废止。

附： 营业税税目税率表

税目	征收范围	税率
一、交通运输业	陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输、装卸搬运	3%
二、建筑业	建筑、安装、修缮、装饰及其他工程作业	3%
三、金融保险业		5%
四、邮电通信业		3%
五、文化体育业		3%
六、娱乐业	歌厅、舞厅、卡拉 OK 歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球、游艺	5% ~ 20%
七、服务业	代理业、旅店业、饮食业、旅游业、仓储业、租赁业、广告业及其他服务业	5%
八、转让无形资产	转让土地使用权、专利权、非专利技术、商标权、著作权、商誉	5%
九、销售不动产	销售建筑物及其他土地附着物	5%

### 中华人民共和国营业税暂行条例实施细则

1993 年 12 月 25 日财法字[1993]40 号

**第一条** 根据《中华人民共和国营业税暂行条例》（以下简称条例）第十六条的规定，制定本细则。

**第二条** 条例第一条所称应税劳务是指属于交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。

加工和修理、修配，不属于条例所称应税劳务（以下简称非应税劳务）。

**第三条** 条例第五条第（五）项所称外汇、有价证券、期货买卖业务，是指金融机构（包括银行和非银行金融机构）从事的外汇、有价证券、期货买卖业务。非金融机构和个人买卖外汇、有价证券或期货，不征收营业税。

条例第五条第（五）项所称期货，是指非货物期货。货物期货不征收营业税。

**第四条** 条例第一条所称提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产，是指有偿提供应税劳务、有偿转让无形资产或者有偿转让不动产所有权的行为（以下简称应税行为）。但单位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供应税劳务，不包括在内。前款所称有偿，包括取得货币、货物或其他经济利益。单位或个人自己新建（以下简称自建）建筑物后销售，其自建行为视同提供应税劳务。

转让不动产有限产权或永久使用权，以及单位将不动产无偿赠与他人，视同销售不动产。

**第五条** 一项销售行为如果既涉及应税劳务又涉及货物，为混合销售行为。从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为，视为销售货物，不征收营业税；其他单位和个人的混合销售行为，视为提供应税劳务，应征收营业税。

纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，由国家税务总局所属征收机关确定。

第一款所称货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

第一款所称从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者，包括以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者在内。

**第六条** 纳税人兼营应税劳务与货物或非应税劳务的，应分别核算应税劳务的营业额和货物或者非应税劳务的销售额。不分别核算或者不能准确核算的，其应税劳务与货物或者非应税劳务一并征收增值税，不征收营业税。

纳税人兼营的应税劳务是否应当一并征收增值税，由国家税务总局所属征收机关确定。

**第七条** 除本细则第八条另有规定外，有下列情形之一者，为条例第一条所称在中华人民共和国境内（以下简称境内）提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产：

- （一）所提供的劳务发生在境内；
- （二）在境内载运旅客或货物出境；
- （三）在境内组织旅客出境旅游；
- （四）所转让的无形资产在境内使用；

(五) 所销售的不动产在境内。

**第八条** 有下列情形之一者，为在境内提供保险劳务：

(一) 境内保险机构提供的保险劳务，但境内保险机构为出口货物提供保险除外；

(二) 境外保险机构以在境内的物品为标的提供的保险劳务。

**第九条** 条例第一条所称单位，是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

条例第一条所称个人，是指个体工商户及其他有经营行为的个人。

**第十条** 企业租赁或承包给他人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

**第十一条** 除本细则第十二条另有规定外，负有营业税纳税义务的单位为发生应税行为并向对方收取货币、货物或其他经济利益的单位，包括独立核算的单位和独立核算的单位。

**第十二条** 中央铁路运营业务的纳税人为铁道部，合资铁路运营业务的纳税人为合资铁路公司，地方铁路运营业务的纳税人为地方铁路管理机构，基建临管线运营业务的纳税人为基建临管线管理机构。

从事水路运输、航空运输、管道运输或其他陆路运输业务并负有营业税纳税义务的单位，为从事运输业务并计算盈亏的单位。

**第十三条** 立法机关、司法机关、行政机关的收费，同时具备下列条件的，不征收营业税：

(一) 国务院、省级人民政府或其所属财政、物价部门以正式文件允许收费，而且收费标准符合文件规定的；

(二) 所收费用由立法机关、司法机关、行政机关自己直接收取的。

**第十四条** 条例第五条所称价外费用，包括向对方收取的手续费、基金、集资费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。

凡价外费用，无论会计制度规定如何核算，均应并入营业额计算应纳税额。

**第十五条** 纳税人提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产价格明显偏低而无正当理由的，主管税务机关有权按下列顺序核定其营业额：

(一) 按纳税人当月提供的同类应税劳务或者销售的同类不动产的平均价格核定。

(二) 按纳税人最近时期提供的同类应税劳务或者销售的同类不动产的平均价格核定。

(三) 按下列公式核定计税价格：

$$\text{计税价格} = \frac{\text{营业成本或工程成本} \times (1 + \text{成本利润率})}{1 - \text{营业税税率}}$$

上列公式中的成本利润率，由省、自治区、直辖市人民政府所属税务机关确定。

**第十六条** 根据条例第四条的规定，纳税人按外汇结算营业额的，其营业额的人民币折合率可以选择营业额发生的当天或当月 1 日的国家外汇牌价（原则上为中间价）。但金融保险企业营业额的人民币折合率为上年度决算报表确定的汇率。

纳税人应在事先确定选择采用何种折合率，确定后一年内不得变更。

**第十七条** 运输企业从事联运业务的营业额为其实际取得的营业额。

条例第五条第（六）项中所称的其他情形，包括旅游企业组织旅游团在中国境内旅游的，以收取的旅游费减去替旅游者支付给其他单位的房费、餐费、交通、门票和其他代付费用后的余额为营业额。

**第十八条** 纳税人从事建筑、修缮、装饰工程作业，无论与对方如何结算，其营业额均应包括工程所用原材料及其他物资和动力的价款在内。

纳税人从事安装工程作业，凡所安装的设备的价值作为安装工程产值的，其营业额应包括设备的价款在内。

**第十九条** 本细则第四条所称自建行为的营业额，比照本细则第十五条的规定确定。

**第二十条** 条例第五条第（四）项所称转贷业务，是指将借入的资金贷与他人使用的业务。将吸收的单位或者个人的存款或者自有资本金贷与他人使用的业务，不属于转贷业务。

**第二十一条** 保险业实行分保险的，初保业务以全部保费收入减去付给分保人的保费后的余额为营业额。

**第二十二条** 单位或个人进行演出，以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、演出公司或者经纪人的费用后的余额为营业额。

**第二十三条** 娱乐业的营业额为经营娱乐业向顾客收取的各项费用，包括门票收费、台位费、点歌费、烟酒和饮料收费及经营娱乐业的其他各项收费。

**第二十四条** 旅游业务，以全部收费减去为旅游者付给其他单位的食、宿和交通费用后的余额为营业额。

旅游企业组织旅客在境内旅游，改由其他旅游企业接团的，其销售额比照条例第五条第（二）项规定确定。

**第二十五条** 单位将不动产无偿赠与他人，其营业额比照本细则第十五条的规定确定。

**第二十六条** 条例第六条规定的部分免税项目的范围，限定如下：

（一）第一款第（二）项所称残疾人员个人提供的劳务，是指残疾人员本人为社会提供的劳务。

（二）第一款第（三）项所称的医院、诊所、其他医疗机构提供的医疗服务，是指对患者进行诊断、治疗和防疫、接生、计划生育方面的服务，以及与这些服务有关的提供药品、医疗用具、病房住宿和伙食的业务。

（三）第一款第（四）项所称学校及其他教育机构，是指普通学校以及经地、市级以上人民政府或者同级政府的教育行政部门批准成立、国家承认其学员学历的各类学校。

（四）第一款第（五）项所称农业机耕，是指在农业、林业、牧业中使用农业机械进行耕作（包括耕耘、种植、收割、脱粒、植保等）的业务。

排灌，是指对农田进行灌溉或排涝的业务。

病虫害防治，是指从事农业、林业、牧业、渔业的病虫害测报和防治的业务。

农牧保险，是指为种植业、养殖业、牧业种植和饲养的动植物提供保险的业务。

相关技术培训，是指与农业机耕、排灌、病虫害防治、植保业务相关以及为使农民获得农牧保险知识的技术培训业务。家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治业务的免税范围，包括与该项劳务有关的提供药品和医疗用具的业务。

（五）第一款第（六）项所称纪念馆、博物馆、文化馆、美术馆、展览馆、书画院、图书馆、文物保护单位举办文化活动，是指这些单位在自己的场所举办的属于文化体育业税目征税范围的文化活动。其售票收入，是指销售第一道门票的收入。

宗教场所举办文化、宗教活动的售票收入，是指寺庙、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动销售门票的收入。

**第二十七条** 条例第八条所称营业税起征点的适用范围限于个人。

营业税起征点的幅度规定如下：

按期纳税的起征点为月营业额 200 元 ~ 800 元；

按次纳税的起征点为每次（日）营业额 50 元。

纳税人营业额达到起征点的，应按营业额全额计算应纳税额。

省、自治区、直辖市人民政府所属税务机关应在规定的幅度内，根据实际情况确定本地区适用的起征点，并报国家税务总局备案。

**第二十八条** 纳税人转让土地使用权或者销售不动产，采用预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

纳税人有本细则第四条上所称自建行为的，其自建行为的纳税义务发生时间，为其销售自建建筑物并收讫营业额或者取得索取营业额的凭据的当天。

纳税人将不动产无偿赠与他人，其纳税义务发生时间为不动产所有权转移的当天。

**第二十九条** 条例第十一条所称其他扣缴义务人规定如下：

（一）境外单位或者个人在境内发生应税行为而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理者为扣缴义务人；没有代理者的，以受让者或者购买者为扣缴义务人。

（二）单位或者个人进行演出由他人售票的，其应纳税款以售票者为扣缴义务人。

（三）演出经纪人为个人的，其办理演出业务的应纳税款以售票者为扣缴义务人。

（四）分保险业务，以初保人为扣缴义务人。

（五）个人转让条例第十二条第（二）项所称其他无形资产的，其应纳税款以受让者为扣缴义务人。

**第三十条** 纳税人提供的应税劳务发生在外县（市），应向劳务发生地主管税务机关申报纳税而未申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

**第三十一条** 纳税人承包的工程跨盛自治区、直辖市的，向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

**第三十二条** 纳税人在本省、自治区、直辖市范围内发生应税行为，其纳税地点需要调整的，由省、自治区、直辖市人民政府所属税务机关确定。

**第三十三条** 金融业（不包括典当业）的纳税期限为一个季度。保险

业的纳税期限为一个月。

**第三十四条** 本细则所称“以上”、“以下”，均含本数或本级。

**第三十五条** 本细则由财政部解释，或者由国家税务总局解释。

**第三十六条** 本细则从条例施行之日起实施。1984年9月28日财政部颁发的《中华人民共和国营业税条例（草案）实施细则》同时废止<sup>[注]</sup>。

注：《实施细则》第十七条中有关旅游企业营业额的计算，应以《实施细则》第二十四条规定为准。

## 中华人民共和国企业所得税暂行条例

1993年12月13日 中华人民共和国国务院令 第137号发布

**第一条** 中华人民共和国境内的企业，除外商投资企业和外国企业外，应当就其生产、经营所得和其他所得，依照本条例缴纳企业所得税。

企业的生产、经营所得和其他所得，包括来源于中国境内、境外的所得。

**第二条** 下列实行独立经济核算的企业或者组织，为企业所得税的纳税义务人（以下简称纳税人）：

- （一）国有企业；
- （二）集体企业；
- （三）私营企业；
- （四）联营企业；
- （五）股份制企业；
- （六）有生产、经营所得和其他所得的其他组织。

**第三条** 纳税人应纳税额，按应纳税所得额计算，税率为33%。

**第四条** 纳税人每一纳税年度的收入总额减去准予扣除项目后的余额为应纳税所得额。

**第五条** 纳税人的收入总额包括：

- （一）生产、经营收入；
- （二）财产转让收入；
- （三）利息收入；
- （四）租赁收入；
- （五）特许权使用费收入；
- （六）股息收入；
- （七）其他收入。

**第六条** 计算应纳税所得额时准予扣除的项目，是指与纳税人取得收入有关的成本、费用和损失。

下列项目，按照规定的范围、标准扣除：

（一）纳税人在生产、经营期间，向金融机构借款的利息支出，按照实际发生数扣除；向非金融机构借款的利息支出，不高于按照金融机构同类、同期贷款利率计算的数额以内的部分，准予扣除。

（二）纳税人支付给职工的工资按照计税工资扣除。计税工资的具体标准，在财政部规定的范围内，由省、自治区、直辖市人民政府规定，报财政部备案。

(三) 纳税人的职工工会经费、职工福利费、职工教育经费，分别按照计税工资总额的 2%、14%、1.5% 计算扣除。

(四) 纳税人用于公益、救济性的捐赠，在年度应纳税所得额 3% 以内的部分，准予扣除。

除本条第二款规定外，其他项目依照法律、行政法规和国家有关税收的规定扣除。

**第七条** 在计算应纳税所得额时，下列项目不得扣除：

- (一) 资本性支出；
- (二) 无形资产受让、开发支出；
- (三) 违法经营的罚款和被没收财物的损失；
- (四) 各项税收的滞纳金、罚金和罚款；
- (五) 自然灾害或者意外事故损失有赔偿的部分；
- (六) 超过国家规定允许扣除的公益、救济性捐赠及非公益、救济性的捐赠；
- (七) 各种赞助支出；
- (八) 与取得收入无关的其他各项支出。

**第八条** 对下列纳税人，实行税收优惠政策：

- (一) 民族自治地方的企业，需要照顾和鼓励的，经省级人民政府批准，可以实行定期减税或者免税；
- (二) 法律、行政法规和国务院有关规定给予减税或者免税的企业，依照规定执行。

**第九条** 纳税人在计算应纳税所得额时，其财务、会计处理办法同国家有关税收的规定有抵触的，应当依照国家有关税收的规定计算纳税。

**第十条** 纳税人与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其应纳税所得额的，税务机关有权进行合理调整。

**第十一条** 纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是延续弥补期最长不得超过五年。

**第十二条** 纳税人来源于中国境外的所得，已在境外缴纳的所得税税款，准予在汇总纳税时，从其应纳税额中扣除，但是扣除额不得超过其境外所得依照本条例规定计算的应纳税额。

**第十三条** 纳税人依法进行清算时，其清算终了后的清算所得，应当依照本条例规定缴纳企业所得税。

**第十四条** 除国家另有规定外，企业所得税由纳税人向其所在地主管税务机关缴纳。

**第十五条** 缴纳企业所得税，按年计算，分月或者分季预缴。月份或者季度终了后十五日内预缴，年度终了后四个月内汇算清缴，多退少补。

**第十六条** 纳税人应当在月份或者季度终了后十五日内，向其所在地主管税务机关报送会计报表和预缴所得税申报表；年度终了后四十五日内，向其所在地主管税务机关报送会计决算报表和所得税申报表。

**第十七条** 企业所得税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

**第十八条** 金融、保险企业缴纳企业所得税，依照有关规定执行。

**第十九条** 本条例由财政部负责解释，实施细则由财政部制定。

**第二十条** 本条例自一九九四年一月一日起施行。国务院一九八四年九月十八日发布的《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》、一九八五年四月十一日发布的《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》、一九八八年六月二十五日发布的《中华人民共和国私营企业所得暂行条例》同时废止；国务院有关国有企业承包企业所得税的办法同时停止执行。

## 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 财法字[1994]3号

### 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）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；独立核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、城市维护建设税、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帐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）项所称的无形资产转让、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，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，一年弥补不足的，可以逐年连续弥补，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，是指使用期限超过一年的房屋、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，并且使用期限超过两年的，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一年内或者超过一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** 盛自治区人民政府，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。但中外双方已签定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：

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

**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，持续时间超过一年的，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。

**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企业所得税暂行条例施行细则》同时废止。

### 企业所得税若干政策问题的规定

1994年5月13日财税字[1994]009号

#### 一、关于其他有经营收入的单位和组织的征税问题

(一) 对实行自收自支、企业化管理的社会团体、事业单位等组织，其生产经营所得和其他所得，一律就地征收所得税。

(二) 对其他社会团体、事业单位等组织，其生产经营所得和其他所得，按规定征收所得税。

#### 二、关于联营企业征税问题

(一) 对联营企业生产经营取得的所得，一律先就地征收所得税，然后再进行分配。联营企业的亏损，由联营企业就地按规定进行弥补。

(二) 联营企业投资方从联营企业分回的税后利润，如投资方企业所得税税率低于联营企业，不退还所得税；如投资方企业所得税税率高于联营企业的，投资方企业分回的税后利润应按规定补缴所得税。补缴所得税的计算公式如下：

$$1. \text{ 来源于联营企业的 投资方分回 } \left( \begin{array}{l} \text{的利润额} \\ \text{的应纳税所得额} \end{array} \right) \div \left( 1 - \begin{array}{l} \text{联营企业} \\ \text{所得税税率} \end{array} \right)$$

$$2. \text{ 应纳所得税额} = \begin{array}{l} \text{来源于联营企业} \\ \text{的应纳税所得额} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{投资方} \\ \text{适用税率} \end{array}$$

$$3. \text{ 税收扣除额} = \begin{array}{l} \text{来源于联营企业} \\ \text{的应纳税所得额} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{联营企业} \\ \text{所得税税率} \end{array}$$

$$4. \text{ 应补缴所得税额} = \text{应纳所得税额} - \text{税收扣除额}$$

三、企业对外投资分回的股息、红利收入暂比照联营企业的规定进行纳税调整。

四、中央与地方所属企事业单位组成的联营企业和股份制企业的所得税，由所在地国家税务总局及其直属机构负责征收；地方所属企事业单位组成的联营企业和股份制企业的所得税，由所在地地方税务局负责征收。

#### 五、关于企业工资的列支问题

(一) 经有关部门批准实行工资总额与经济效益挂钩办法的企业，其工资发放在工资总额增长幅度低于经济效益的增长幅度，职工平均工资增长幅度低于劳动生产率增长幅度以内的，在计算应纳税所得额时准予扣除。

(二) 对饮食服务企业按国家规定提取的提成工资，在计算应纳税所得额时准予扣除。

(三) 未实行上述办法的企业，实行计税工资办法。其发放工资在计税工资标准以内的，按实扣除；超过标准的部分，在计算应纳税所得额时不得扣除。计税工资的月扣除最高限额为 500 元/人，具体扣除标准可由省、自治区、直辖市人民政府根据当地不同行业情况，在上述限额内确定，并报财政部备案。个别经济发达地区确需高于该限额的，应在不高于 20% 的幅度内报财政部审定。财政部将根据国家统计局公布的物价指数对计税工资限额作适当调整，各地可据此相应调整计税工资标准。

#### 六、关于固定资产折旧问题

企业固定资产的折旧年限，按财政部制定的分行业财务制度的规定执行。

对极少数城镇集体和乡镇企业由于特殊原因需要缩短折旧年限的，可由企业提出申请，报省、自治区、直辖市一级地方税务局商财政厅（局）同意后确定。但不得短于以下规定年限：

1. 房屋、建筑物为二十年；

2. 火车、轮船、机器、机械和其他生产设备为十年；

3. 电子设备和火车、轮船以外的运输工具以及与生产、经营有关的器具、工具、家具等为五年。

#### 七、关于纳税方式问题

(一) 企业集团应分别以核心企业、独立经济核算的其他成员企业为纳税人；纳税人一律在所在地缴纳所得税。

(二) 一些特殊的行业 and 企业的所得税，按以下办法处理：

1. 铁道部直属运输企业（含所属工附业企业），由铁道部集中缴税。

2. 民航总局直属运输企业[除中国国际、中国东方、中国南方航空（集团）公司独立缴税外]，在一九九四年底以前，由民航总局集中缴税。

3. 邮电部直属的邮电通信企业(含所属工业、供销等其他企业),在一九九五年底以前,由邮电部集中缴税。

#### 八、关于行业政策的衔接问题

(一)对实行利润包干或承包上交办法的行业和企业,不管承包或包干是否到期,均一律按企业所得税暂行条例及其实施细则的规定征收所得税。

(二)对未实行利改税的外贸企业,一律按企业所得税暂行条例及其实施细则的规定征收所得税。

(三)对军工企业,一律按照企业所得税暂行条例及实施细则的规定征收所得税。

#### 九、关于两档照顾性税率

对年应纳税所得额在3万元(含3万元)以下的企业,暂减按18%的税率征收所得税;年应纳税所得额在10万元(含10万元)以下至3万元的企业,暂减按27%的税率征收所得税。

#### 十、其他有关政策衔接问题

(一)对企业一九九三年一月一日后发生的亏损,允许按新税法规定的年限进行弥补。其以前年度发生的亏损,仍按原规定的年限执行。

(二)企业按财政税务机关审批核定的比例向其主管部门上交的行政管理费,在“八五”期间内,在计算应纳税所得额时准予扣除。其主管部门节余的管理费可结转下年度使用,但应相应核减下年度的提取比例或数额。

(三)企业加入工商业联合会交纳的会员费,在计算应纳税所得额时准予扣除。工商业联合会节余的会员费可结转下年度使用,但应相应核减交纳会员费的数额。

### 关于企业所得税若干优惠政策的通知

1994年3月29日财税字[1994]001号

根据《中华人民共和国企业所得税暂行条例》中规定的原则,对原企业所得税优惠政策中,属于政策性强,影响面大,有利于经济发展和维护社会安定的,经国务院同意,可以继续执行。现通知如下:

一、经税务机关审核,符合下列条件的企业,可按下述规定给予减税或免税优惠:

(一)国务院批准的高新技术产业开发区内的高新技术企业,减按15%的税率征收所得税;新办的高新技术企业自投产年度起免征所得税两年。是指:

1. 国务院批准的高新技术产业开发区内的企业,经有关部门认定为高新技术产业的,可减按15%的税率征收所得税。

2. 国务院批准的高新技术产业开发区内新办的高新技术企业,自投产年度起免征所得税两年。

(二)为了支持和鼓励发展第三产业企业(包括全民所有制工业企业转换经营机制举办的第三产业企业),可按产业政策在一定期限内减征或者免征所得税。具体规定如下:

1. 对农村的为农业生产的产前、产中、产后服务的行业，即，乡、村的农技推广站、植保站、水管站、林业站、畜牧兽医站、水产站、种子站、农机站、气象站，以及农民专业技术协会，专业合作社，对其提供的技术服务或劳务所取得的收入，以及城镇其他各类事业单位开展的技术服务或劳务所取得的收入暂免征收所得税。

2. 对科研单位和大专院校服务于各业的技术成果转让，技术培训，技术咨询，技术服务，技术承包所取得的技术性服务收入暂免征收所得税。

3. 对新办的独立核算的从事咨询业（包括科技、法律、会计、审计、税务等咨询业）、信息业、技术服务业的企业或经营单位，自开业之日起，第一年至第二年免征所得税。

4. 对新办的独立核算的从事交通运输业、邮电通讯业的企业或经营单位，自开业之日起，第一年免征所得税，第二年减半征收所得税。

5. 对新办的独立核算的从事公用事业、商业、物资业、对外贸易业、旅游业、仓储业、居民服务业、饮食业、教育文化事业、卫生事业的企业或经营单位，自开业之日起，报经主管税务机关批准，可减征或者免征所得税一年。

6. 对新办的三产企业经营多业的，按其经营主业（以其实际营业额计算）来确定减免税政策。

（三）企业利用废水、废气、废渣等废弃物为主要原料进行生产的，可在五年内减征或者免征所得税。是指：

1. 企业在原设计规定的产品以外，综合利用本企业生产过程中产生的，在《资源综合利用目录》内的资源作主要原料生产的产品的所得，自生产经营之日起，免征所得税五年。

2. 企业利用本企业外的大宗煤矸石、炉渣、粉煤灰作主要原料，生产建材产品的所得，自生产经营之日起，免征所得税五年。

3. 为处理利用其他企业废弃的，在《资源综合利用目录》内的资源而兴办的企业，经主管税务机关批准后，可减征或者免征所得税一年。

（四）国家确定的“老、少、边、穷”地区新办的企业，可在三年内减征或者免征所得税。是指：

在国家确定的革命老根据地、少数民族地区、边远地区、贫困地区新办的企业，经主管税务机关批准后，可减征或者免征所得税三年。

国家确定为贫困县的农村信用社在一九九五年底前可继续免征所得税。

（五）企业事业单位进行技术转让，以及在技术转让过程中发生的与技术转让有关的技术咨询、技术服务、技术培训的所得，年净收入在 30 万元以下的，暂免征收所得税。是指：

企业事业单位进行技术转让，以及在技术转让过程中发生的与技术转让有关的技术咨询、技术服务、技术培训的所得，年净收入在 30 万元以下的暂免征收所得税；超过 30 万元的部分，依法缴纳所得税。

（六）企业遇有风、火、水、震等严重自然灾害，可在一定期限内减征或者免征所得税。是指：

企业遇有风、火、水、震严重自然灾害，经主管税务机关批准，可减征或者免征所得税一年。

（七）新办的劳动就业服务企业，当年安置城镇待业人员达到规定比

例的，可在三年内减征或者免征所得税。是指：

1. 新办的城镇劳动就业服务企业，当年安置待业人员超过企业从业人数总数 60%的，经主管税务机关审查批准，可免征所得税三年。当年安置待业人员比例的计算公式为：

$$\text{当年安置待业人员比例} = \frac{\text{当年安置待业人员人数}}{\text{企业原从业人数} + \text{当年安置待业人员人数}} \times 100\%$$

2. 劳动就业服务企业免税期满后，当年新安置待业人员占企业原从业人数总数 30%以上的，经主管税务机关审核批准，可减半征收所得税两年。当年安置待业人员比例的计算公式为：

$$\text{当年安置待业人员比例} = \frac{\text{当年安置待业人员人数}}{\text{企业原从业人数}} \times 100\%$$

3. 享受税收优惠的待业人员包括待业青年、国有企业转换经营机制的富余职工、机关事业单位精减机构的富余人员、农转非人员和两劳释放人员。

4. 劳动就业服务企业从业人数总数包括在该企业工作的各类人员，含聘用的临时工、合同工及离退休人员。

(八) 高等学校和中小学校办工厂，可减征或者免征所得税。是指：

1. 高等学校和中小学校办工厂、农场自身从事生产经营的所得，暂免征收所得税。

2. 高等学校和中小学举办各类进修班、培训班的所得，暂免征收所得税。

3. 高等学校和中小学享受税收优惠的校办企业，必须是学校出资自办的、由学校负责经营管理、经营收入归学校所有的企业。下列企业不得享受对校办企业的税收优惠：

- (1) 将原有的纳税企业转为校办企业；
- (2) 学校在原校办企业的基础上吸收外单位投资举办的联营企业；
- (3) 学校向外单位投资举办的联营企业；
- (4) 学校与其他企业、单位和个人联合创办的企业；
- (5) 学校将校办企业转租给外单位经营的企业；
- (6) 学校将校办企业承包给个人经营的企业。

4. 享受税收优惠政策的高等学校和中小学的范围仅限于教育部门所办的普教性学校，不包括电大、夜大、业大等各类成人学校，企业举办的职工学校和私人办学校。

(九) 民政部门举办的福利生产企业可减征或者免征所得税。是指：

1. 对民政部门举办的福利工厂和街道办的非中途转办的社会福利生产单位，凡安置“四残”人员占生产人员总数 35%以上，暂免征收所得税。凡安置“四残”人员占生产人员总数的比例超过 10%未达到 35%的，减半征收所得税。

2. 享受税收优惠政策的“四残”人员的范围包括盲、聋、哑和肢体残疾。

3. 享受税收优惠政策的福利生产企业必须符合下列条件：

- (1) 具备国家规定的开办企业的条件；

- (2)安置“四残”人员达到规定的比例；
- (3)生产和经营项目符合国家产业政策,并适宜残疾人从事生产劳动或经营；
- (4)每个残疾职工都具有适当的劳动岗位；
- (5)有必要的适合残疾人生理状况的安全生产条件和劳动保护措施；
- (6)有严格、完善的各项管理制度,并建立了“四表一册”(企业基本情况表、残疾职工工种安排表、企业职工工资表、利税分配使用报表、残疾职工名册)。

(十)乡镇企业可按应缴税款减征 10%,用于补助社会性开支的费用。不再执行税前提取 10%的办法。

(十一)水利工程管理单位取得的收入在“八五”期间免征所得税。是指：

水利工程管理单位利用自身拥有的自然资源,从事种植业、养殖业、旅游业(不包括独立核算的宾馆、饭店、招待所)取得的所得、进行农产品初加工所取得的所得和服务于水利工程自身的建筑业所得,在一九九五年底以前免征所得税。

(十二)对地质矿产部所属的地质勘探单位的所得,在一九九四年底以前减半征收所得税。

(十三)新成立的对外承包公司的境外收入免征五年所得税的政策,可以执行到一九九五年底。

(十四)生产副食品的企业在“八五”期间减征或免征所得税。是指：

1.对专门生产酱油、醋、豆制品、腌制品、酱、酱腌菜、糖制小食品、儿童食品、小糕点、果脯蜜饯、果汁果酱、干菜调料(不包括味精)和饲料加工的企业,在一九九五年底以前减半征收所得税。

2.对新办的某些食品工业企业,在一九九五年底以前免征所得税一年。

3.对专门生产婴、幼儿食品和直接供应大、中、小学生的快餐、方便食品的企业或车间,其产品不进入市场,实行内部供应价格,在一九九五年底以前免征所得税。

4.对新恢复的传统名特食品企业,在一九九五年底以前减半征收所得税。

(十五)对新办的饲料工业企业,在一九九五年底以前免征所得税。

二、以上优惠政策自一九九四年一月一日起执行,凡是属于原优惠政策延续的,享受优惠政策企业的减免税期限应连续计算。

三、在以上优惠政策规定的减免幅度和期限内,省级税务机关(分局、地方局)可以根据本地的实际情况,制定具体规定,报财政部、国家税务总局备案。

四、除《中华人民共和国企业所得税暂行条例》及以上优惠政策外,其他的优惠政策一律废止。各地区、各部门一律不得越权制定企业所得税的优惠政策。

## 中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法

1991年4月9日第七届全国人民代表大会第四次会议通过 1991年4月9

## 日中华人民共和国主席令第 45 号公布

**第一条** 中华人民共和国境内的外商投资企业生产、经营所得和其他所得，依照本法的规定缴纳所得税。

在中华人民共和国境内，外国企业生产、经营所得和其他所得，依照本法的规定缴纳所得税。

**第二条** 本法所称外商投资企业，是指在中国境内设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。本法所称外国企业，是指在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营和虽未设立机构、场所，而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。

**第三条** 外商投资企业的总机构设在中国境内，就来源于中国境内、境外的所得缴纳所得税。外国企业就来源于中国境内的所得缴纳所得税。

**第四条** 外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所每一纳税年度的收入总额，减除成本、费用以及损失后的余额，为应纳税的所得额。

**第五条** 外商投资企业的企业所得税和外国企业就其在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所的所得应纳的企业所得税，按应纳税的所得额计算，税率为 30%；地方所得税，按应纳税的所得额计算，税率为 3%。

**第六条** 国家按照产业政策，引导外商投资方向，鼓励举办采用先进技术、设备，产品全部或者大部分出口的外商投资企业。

**第七条** 设在经济特区的外商投资企业、在经济特区设立机构、场所从事生产、经营的外国企业和设在经济技术开发区的生产性外商投资企业，减按 15%的税率征收企业所得税。设在沿海经济开放区和经济特区、经济技术开发区所在城市的市区的老市区的生产性外商投资企业，减按 24%的税率征收企业所得税。设在沿海经济开放区和经济特区、经济技术开发区所在城市的市区或者设在国务院规定的其他地区的外商投资企业，属于能源、交通、港口、码头或者国家鼓励的其他项目的，可以减按 15%的税率征收企业所得税，具体办法由国务院规定。

**第八条** 对生产性外商投资企业，经营期在十年以上的，从开始获利的年度起，第一年和第二年免征企业所得税，第三年至第五年减半征收企业所得税，但是属于石油、天然气、稀有金属、贵重金属等资源开采项目的，由国务院另行规定。外商投资企业实际经营期不满十年的，应当补缴已免征、减征的企业所得税税款。

本法施行前国务院公布的规定，对能源、交通、港口、码头以及其他重要生产性项目给予比前款规定更长期限的免征、减征企业所得税的优惠待遇，或者对非生产性的重要项目给予免征、减征企业所得税的优惠待遇，在本法施行后继续执行。

从事农业、林业、牧业的外商投资企业和设在经济不发达的边远地区的外商投资企业，依照前两款规定享受免税、减税待遇期满后，经企业申请，国务院税务主管部门批准，在以后的十年内可以继续按应纳税额减征 15%至 30%的企业所得税。

本法施行后，需要变更前三款的免征、减征企业所得税的规定的，由

国务院报全国人民代表大会常务委员会决定。

**第九条** 对鼓励外商投资的行业、项目，盛自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况决定免征、减征地方所得税。

**第十条** 外商投资企业的外国投资者，将从企业取得的利润直接再投资于该企业，增加注册资本，或者作为资本投资开办其他外商投资企业，经营期不少于五年的，经投资者申请，税务机关批准，退还其再投资部分已缴纳所得税的40%税款，国务院另有优惠规定的，依照国务院的规定办理；再投资不满五年撤出的，应当缴回已退的税款。

**第十一条** 外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所发生年度亏损，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但最长不得超过五年。

**第十二条** 外商投资企业来源于中国境外的所得已在境外缴纳的所得税税款，准予在汇总纳税时，从其应纳税额中扣除，但扣除额不得超过其境外所得依照本法规定计算的应纳税额。

**第十三条** 外商投资企业或者外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其应纳税的所得额的，税务机关有权进行合理调整。

**第十四条** 外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所设立、迁移、合并、分立、终止以及变更登记主要事项，应当向工商行政管理机关办理登记或者变更、注销登记，并持有关证件向当地税务机关办理税务登记或者变更、注销登记。

**第十五条** 缴纳企业所得税和地方所得税，按年计算，分季预缴。季度终了后十五日内预缴；年度终了后五个月内汇算清缴，多退少补。

**第十六条** 外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所应当在每次预缴所得税的期限内，向当地税务机关报送预缴所得税申报表；年度终了后四个月内，报送年度所得税申报表和会计决算报表。

**第十七条** 外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所的财务、会计制度，应当报送当地税务机关备查。各项会计记录必须完整准确，有合法凭证作为记帐依据。外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所的财务、会计处理办法同国务院有关税收的规定有抵触的，应当依照国务院有关税收的规定计算纳税。

**第十八条** 外商投资企业进行清算时，其资产净额或者剩余财产减除企业未分配利润、各项基金和清算费用后的余额，超过实缴资本的部分为清算所得，应当依照本法规定缴纳所得税。

**第十九条** 外国企业在中国境内未设立机构、场所，而有取得的来源于中国境内的利润、利息、租金、特许权使用费和其他所得，或者虽设立机构、场所，但上述所得与其机构、场所没有实际联系的，都应当缴纳20%的所得税。

依照前款规定缴纳的所得税，以实际受益人为纳税义务人，以支付人为扣缴义务人。税款由支付人在每次支付的款额中扣缴。扣缴义务人每次

所扣的税款，应当于五日内缴入国库，并向当地税务机关报送扣缴所得税报告表。

对下列所得，免征、减征所得税：

（一）外国投资者从外商投资企业取得的利润，免征所得税；

（二）国际金融组织贷款给中国政府和中国国家银行的利息所得，免征所得税；

（三）外国银行按照优惠利率贷款给中国国家银行的利息所得，免征所得税；

（四）为科学研究、开发能源、发展交通事业、农林牧业生产以及开发重要技术提供专有技术所取得的特许权使用费，经国务院税务主管部门批准，可以减按 10% 的税率征收所得税，其中技术先进或者条件优惠的，可以免征所得税。

除本条规定以外，对于利润、利息、租金、特许权使用费和其他所得，需要给予所得税减征、免征的优惠待遇的，由国务院规定。

**第二十条** 税务机关有权对外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所的财务、会计和纳税情况进行检查；有权对扣缴义务人代扣代缴税款情况进行检查。被检查的单位和扣缴义务人必须据实报告，并提供有关资料，不得拒绝或者隐瞒。

税务机关派出人员进行检查时，应当出示证件，并负责保密。

**第二十一条** 依照本法缴纳的所得税以人民币为计算单位。所得为外国货币的，应当按照国家外汇管理机关公布的外汇牌价折合成人民币缴纳税款。

**第二十二条** 纳税义务人未按规定期限缴纳税款的，或者扣缴义务人未按规定期限解缴税款的，税务机关除限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款 2‰ 的滞纳金。

**第二十三条** 未按规定期限向税务机关办理税务登记或者变更、注销登记的，未按规定期限向税务机关报送所得税申报表、会计决算报表或者扣缴所得税报告表的，或者未将本单位的财务、会计制度报送税务机关备查的，由税务机关责令限期登记或者报送，可以处以五千元以下的罚款。

经税务机关责令限期登记或者报送，逾期仍不向税务机关办理税务登记或者变更登记，或者仍不向税务机关报送所得税申报表、会计决算报表或者扣缴所得税报告表的，由税务机关处以一万元以下的罚款；情节严重的，比照刑法第一百二十一条的规定追究其法定代表人和直接责任人员的刑事责任。

**第二十四条** 扣缴义务人不履行本法规定的扣缴义务，不扣或者少扣应扣税款的，由税务机关限期追缴应扣未扣税款，可以处以应扣未扣税款一倍以下的罚款。

扣缴义务人未按规定的期限将已扣税款缴入国库的，由税务机关责令限期缴纳，可以处以五千元以下的罚款；逾期仍不缴纳的，由税务机关依法追缴，并处以一万元以下的罚款；情节严重的，比照刑法第一百二十一条的规定追究其法定代表人和直接责任人员的刑事责任。

**第二十五条** 采取隐瞒、欺骗手段偷税的，或者未按本法规定的期限缴纳税款，经税务机关催缴，在规定的期限内仍不缴纳的，由税务机关追缴其应缴纳税款，并处以应补税款五倍以下的罚款；情节严重的，依照

刑法第一百二十一条的规定追究其法定代表人和直接责任人员的刑事责任。

**第二十六条** 外商投资企业、外国企业或者扣缴义务人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照规定纳税，然后可在收到税务机关填发的纳税凭证之日起六十日内向上一级税务机关申请复议。上一级税务机关应当自收到复议申请之日起六十日内作出复议决定。对复议决定不服的，可在接到复议决定之日起十五日内向人民法院起诉。

当事人对税务机关的处罚决定不服的，可以在接到处罚通知之日起十五日内，向作出处罚决定的机关的上一级机关申请复议；对复议决定不服的，可以在接到复议决定之日起十五日内，向人民法院起诉。当事人也可以在接到处罚通知之日起十五日内，直接向人民法院起诉。当事人逾期不申请复议或者不向人民法院起诉、又不履行处罚决定的，作出处罚决定的机关可以申请人民法院强制执行。

**第二十七条** 本法公布前已设立的外商投资企业，依照本法规定，其所得税税率比本法施行前有所提高或者所享受的所得税减征、免征优惠待遇比本法施行前有所减少的，在批准的经营期限内，依照本法施行前法律和国务院有关规定执行；没有经营期限的，在国务院规定的期间内，依照本法施行前法律和国务院有关规定执行。具体办法由国务院规定。

**第二十八条** 中华人民共和国政府与外国政府所订立的有关税收的协定同本法有不同规定的，依照协定的规定办理。

**第二十九条** 国务院根据本法制定实施细则。

**第三十条** 本法自一九九一年七月一日起施行。《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国外国企业所得税法》同时废止。

## 中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法实施细则

1991年6月30日国务院令 第85号发布

### 第一章 总则

**第一条** 根据《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》（以下简称税法）第二十九条的规定，制定本细则。

**第二条** 税法第一条第一款、第二款所说的生产、经营所得，是指从事制造业、采掘业、交通运输业、建筑安装业、农业、林业、畜牧业、渔业、水利业、商业、金融业、服务业、勘探开发作业，以及其他行业的生产、经营所得。

税法第一条第一款、第二款所说的其他所得，是指利润（股息）、利息、租金、转让财产收益、提供或者转让专利权、专有技术、商标权、著作权收益以及营业外收益等所得。

**第三条** 税法第二条第一款所说的外商投资企业和税法第二条第二款所说的在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营的外国公司、企业和其他经济组织，在本细则中，除特别指明者外，统称为企业。

税法第二条第二款所说的机构、场所，是指管理机构、营业机构、办

事机构和工厂、开采自然资源的场所，承包建筑、安装、装配、勘探等工程作业的场所和提供劳务的场所以及营业代理人。

**第四条** 本细则第三条第二款所说的营业代理人，是指具有下列任何一种受外国企业委托代理，从事经营的公司、企业和其他经济组织或者个人：

（一）经常代表委托人接洽采购业务，并签订购货合同，代为采购商品；

（二）与委托人签订代理协议或者合同，经常储存属于委托人的产品或者商品，并代表委托人向他人交付其产品或者商品；

（三）有权经常代表委托人签订销货合同或者接受订货。

**第五条** 税法第三条所说的总机构，是指依照中国法律组成企业法人的外商投资企业，在中国境内设立的负责该企业经营管理与控制的中心机构。

外商投资企业在中国境内或者境外分支机构的生产、经营所得和其他所得，由总机构汇总缴纳所得税。

**第六条** 税法第三条所说来源于中国境内的所得，是指：

（一）外商投资企业和外国企业在中国境内设立机构、场所，从事生产、经营的所得，以及发生在中国境内、境外与外商投资企业和外国企业在中国境内设立的机构、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。

（二）外国企业在中国境内未设立机构、场所取得的下列所得：

1. 从中国境内企业取得的利润（股息）；

2. 从中国境内取得的存款或者贷款利息、债券利息、垫付款或者延期付款利息等；

3. 将财产租给中国境内租用者而取得的租金；

4. 提供在中国境内使用的专利权、专有技术、商标权、著作权等而取得的使用费；

5. 转让在中国境内的房屋、建筑物及其附属设施、土地使用权等财产而取得的收益；

6. 经财政部确定征税的从中国境内取得的其他所得。

**第七条** 不组成企业法人的中外合作经营企业，可以由合作各方依照国家有关税收法律、法规分别计算缴纳所得税；也可以由该企业申请，经当地税务机关批准，依照税法统一计算缴纳所得税。

**第八条** 税法第四条所说的纳税年度，自公历1月1日起至12月31日止。

外国企业依照税法规定的纳税年度计算应纳税所得额有困难的，可以提出申请，报当地税务机关批准后，以本企业满12个月的会计年度为纳税年度。

企业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。

企业清算时，应当以清算期间作为一个纳税年度。

**第九条** 税法第八条第三款、第十九条第三款第（四）项和本细则第七十二条所说的国务院税务主管部门，是指财政部、国家税务局。

## 第二章 应纳税所得额的计算

第十条 税法第四条所说的应纳税的所得额，其计算公式如下：

(一) 制造业：

$$\begin{aligned} 1. \text{ 应纳税所得额} &= \text{产品销售利润} + \text{其他业务利润} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出} \\ 2. \text{ 产品销售利润} &= \text{产品销售净额} - \text{产品销售成本} - \text{产品销售税金} - (\text{销售费用} + \text{管理费用} + \text{财务费用}) \\ 3. \text{ 产品销售净额} &= \text{产品销售总额} - (\text{销货退回} + \text{销货折让}) \\ 4. \text{ 产品销售成本} &= \text{本期产品成本} + \text{期初在产品盘存} - \text{期末在产品盘存} \\ 5. \text{ 本期产品成本} &= \text{本期生产成本} + \text{期初半成品、在产品盘存} - \text{期末半成品、在产品盘存} \\ 6. \text{ 本期生产成本} &= \text{本期生产耗用的直接材料} + \text{直接工资} + \text{制造费用} \end{aligned}$$

(二) 商业：

$$\begin{aligned} 1. \text{ 应纳税所得额} &= \text{销货利润} + \text{其他业务利润} + \text{营业外收入} + \text{营业外支出} \\ 2. \text{ 销货利润} &= \text{销货净额} - \text{销货成本} - \text{销货税金} - (\text{销货费用} + \text{管理费用} + \text{财务费用}) \\ 3. \text{ 销货净额} &= \text{销货总额} - (\text{销货退回} + \text{销货折让}) \\ 4. \text{ 销货成本} &= \text{期初商品盘存} + [\text{本期进货} - (\text{进货退出} + \text{进货折让}) + \text{进货费用}] - \text{期末商品盘存} \end{aligned}$$

(三) 服务业：

业务收营业营业

$$\begin{aligned} 1. \text{ 应纳税所得额} &= \text{业务收入净额} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出} \\ 2. \text{ 业务收入净额} &= \text{业务收入总额} - (\text{业务收入税金} + \text{业务支出} + \text{管理费用} + \text{财务费用}) \end{aligned}$$

(四) 其他行业：参照以上公式计算。

第十一条 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 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；

(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。

**第十二条** 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品质的原油价进行定期调整的价格计算。

**第十三条** 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。

**第十四条** 税法第二十一条所说的国家外汇管理机关公布的外汇牌价，是指国家外汇管理局公布的外汇买入价。

**第十五条** 企业所得为外国货币的，在依照税法第十五条规定分季预缴所得税时，应当按照季度最后一日的外汇牌价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国货币所得部分，按照年度最后一日的外汇牌价，折合成人民币计算应纳税所得额。

**第十六条** 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。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。

**第十七条** 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5%为应纳税所得额。

**第十八条** 外国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。

**第十九条** 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：

- (一) 固定资产的购置、建造支出；
- (二) 无形资产的受让、开发支出；
- (三) 资本的利息；
- (四) 各项所得税税款；
- (五) 违法经营的罚款和被没收财物的损失；
- (六) 各项税收的滞纳金和罚款；
- (七) 自然灾害或者意外事故损失有赔偿的部分；
- (八) 用于中国境内公益、救济性质以外的捐赠；
- (九) 支付给总机构的特许权使用费；
- (十) 与生产、经营业务无关的其他支出。

**第二十条** 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。

**第二十一条** 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文件，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。

**第二十二条** 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：

（一）全年销货净额在 1500 万元以下的，不得超过销货净额的 5‰；全年销货净额超过 1500 万元的部分，不得超过该部分销货净额的 3‰。

（二）全年业务收入总额在 500 万元以下的，不得超过业务收入总额的 10‰；全年业务收入总额超过 500 万元的部分，不得超过该部分业务收入总额的 5‰。

**第二十三条** 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。

**第二十四条** 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。

**第二十五条** 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 3%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。

**第二十六条** 本细则第二十五条第二款所说的坏帐损失，是指下列应收款项：

- （一）因债务人破产，在以其破产财产清偿后，仍然不能收回的；
- （二）因债务人死亡，在以其遗产偿还后，仍然不能收回的；
- （三）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。

**第二十七条** 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。

**第二十八条** 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税款，除国家另有规定外，可以作为费用扣除。

**第二十九条** 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。

### 第三章 资产的税务处理

**第三十条** 企业的固定资产，是指使用年限在 1 年以上的房屋、建筑

物、机器、机械、运输工具和其他与生产、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 元以下或者使用年限不超过两年的，可以按实际使用数额列为费用。

**第三十一条** 固定资产的计价，应当以原价为准。购进的固定资产，以进价加运费、安装费和使用前所发生的其他有关费用为原价。

自制、自建的固定资产，以制造、建造过程中所发生的实际支出为原价。

作为投资的固定资产，应当按照该资产新旧程度，以合同确定的合理价格或者参照有关的市场价格估定的价格加使用前发生的有关费用为原价。

**第三十二条** 企业的固定资产，应当从投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当从停止使用月份的次月起，停止计算折旧。

从事开采石油资源的企业，在开发阶段的投资，应当以油（气）田为单位，全部累计作为资本支出，从本油（气）田开始商业性生产月份的次月起计算折旧。

**第三十三条** 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。残值应当不低于原价的 10%；需要少留或者不留残值的，须经当地税务机关批准。

**第三十四条** 固定资产的折旧，应当采用直线法计算；需要采用其他折旧方法的，可以由企业提出申请，经当地税务机关审核后，逐级上报国家税务总局批准。

**第三十五条** 固定资产计算折旧的最短年限如下：

（一）房屋、建筑物，为 20 年；

（二）火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为 10 年；（三）电子设备和火车、轮船以外的运输工具以及与生产、经营业务有关的器具、工具、家具等，为 5 年。

**第三十六条** 从事开采石油资源的企业，在开发阶段及其以后的投资所形成的固定资产，可以综合计算折旧，不留残值，折旧的年限不得少于 6 年。

**第三十七条** 本细则第三十五条第（一）项所说的房屋、建筑物，是指供生产、经营使用和为职工生活、福利服务的房屋、建筑物及其附属设施，范围如下：

房屋，包括厂房、营业用房、办公用房、库房、住宿用房、食堂及其他房屋等；

建筑物，包括塔、池、槽、井、架、棚（不包括临时工棚、车棚等简易设施）、场、路、桥、平台、码头、船坞、涵洞、加油站以及独立于房屋和机器设备之外的管道、烟囱、围墙等；

房屋、建筑物的附属设施，是指同房屋、建筑物不可分割的、不单独计算价值的配套设施，包括房屋、建筑物内的通气、通水、通油管道，通讯、输电线路，电梯，卫生设备等。

**第三十八条** 本细则第三十五条第（二）项所说的火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，范围如下：

火车，包括各种机车、客车、货车以及不单独计算价值的车上配套设施；

轮船，包括各种机动船舶以及不单独计算价值的船上配套设施；

机器、机械和其他生产设备，包括各种机器、机械、机组、生产线及其配套设备，各种动力、输送、传导设备等。

**第三十九条** 本细则第三十五条第（三）项所说的电子设备和火车、轮船以外的运输工具，范围如下：

电子设备，是指由集成电路、晶体管、电子管等电子元器件组成，应用电子技术（包括软件）发挥作用的设备，包括电子计算机以及由电子计算机控制的机器人、数控或者程控系统；

火车、轮船以外的运输工具，包括飞机、汽车、电车、拖拉机、摩托车（艇）、机帆船、帆船以及其他运输工具。

**第四十条** 固定资产由于特殊原因需要缩短折旧年限的，可以由企业提出申请，经当地税务机关审核后，逐级上报国家税务局批准。前款所说的由于特殊原因需要缩短折旧年限的固定资产，包括：

（一）受酸、碱等强烈腐蚀的机器设备和常年处于震撼、颤动状态的厂房和建筑物；

（二）由于提高使用率、加强使用强度，而常年处于日夜运转状态的机器、设备；

（三）中外合作经营企业的合作期比本细则第三十五条规定的折旧年限短，并在合作期满后归中方合作者所有的固定资产。

**第四十一条** 企业取得已经使用过的固定资产，其尚可使用年限比本细则第三十五条规定的折旧年限短的，可以提出证明凭据，经当地税务机关审核同意后，按其尚可使用年限计算折旧。

**第四十二条** 固定资产在使用过程中，因扩充、更换、翻修和技术改造而增加价值所发生的支出，应当增加该固定资产原价，其中，可以延长使用年限的，还应当适当延长折旧年限，并相应调整计算折旧。

**第四十三条** 固定资产折旧足额后，可以继续使用的，不再计算折旧。

**第四十四条** 企业转让或者变价处理固定资产的收入，减除未折旧的净额或者残值及处理费用后的差额，列为当年度的损益。

**第四十五条** 企业接受赠与的固定资产，可以合理估价，计算折旧。

**第四十六条** 企业的专利权、专有技术、商标权、著作权、场地使用权等无形资产的计价，应当以原价为准。

受让的无形资产，以按照合理的价格实际支付的金额为原价。自行开发的无形资产，以开发过程中发生的实际支出额为原价。

作为投资的无形资产，以协议、合同规定的合理价格为原价。

**第四十七条** 无形资产的摊销，应当采用直线法计算。作为投资或者受让的无形资产，在协议、合同中规定使用年限的，可以按照该使用年限分期摊销；没有规定使用年限的，或者是自行开发的无形资产，摊销期限不得少于10年。

**第四十八条** 从事开采石油资源的企业所发生的合理的勘探费用，可以在已经开始商业性生产的油（气）田收入中分期摊销；摊销期限不得少于1年。

外国石油公司拥有的合同区，由于未发现商业性油（气）田而终止作业，如果其不连续拥有开采油（气）资源合同，也不在中国境内保留开采

油（气）资源的经营管理机构或者办事机构，其已投入终止合同区的合理的勘探费用，经税务机关审查确认并出具证明后，从终止合同之日起 10 年内又签订新的合作开采油（气）资源合同的，准予在其新拥有合同区的生产收入中摊销。

**第四十九条** 企业在筹办期发生的费用，应当从开始生产、经营月份的次月起，分期摊销；摊销期限不得少于 5 年。前款所说的筹办期，是指从企业被批准筹办之日起至开始生产、经营（包括试生产、试营业）之日止的期间。

**第五十条** 企业的商品、产成品、在产品、半成品和原料、材料等存货的计价，应当以成本价为准。

**第五十一条** 各项存货的发出或者领用，其实际成本价的计算方法，可以在先进先出、移动平均、加权平均和后进先出等方法中，由企业选用一种。

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当地税务机关批准。

#### 第四章 关联企业业务往来

**第五十二条** 税法第十三条所说的关联企业，是指与企业有以下之一关系的公司、企业和其他经济组织：

- （一）在资金、经营、购销等方面，存在直接或者间接的拥有或者控制关系；
- （二）直接或者间接地同为第三者所拥有或者控制；
- （三）其他在利益上相关联的关系。

**第五十三条** 税法第十三条所说的独立企业之间的业务往来，是指没有关联关系的企业之间，按照公平成交价格 and 营业常规所进行的业务往来。

企业有义务就其与关联企业之间的业务往来，向当地税务机关提供有关的价格、费用标准等资料。

**第五十四条** 企业与关联企业之间的购销业务，不按独立企业之间的业务往来作价的，当地税务机关可以依照下列顺序和确定的方法进行调整：

- （一）按独立企业之间进行相同或者类似业务活动的价格；
- （二）按再销售给无关联关系的第三者价格所应取得的利润水平；
- （三）按成本加合理的费用和利润；
- （四）按其他合理的方法。

**第五十五条** 企业与关联企业之间融通资金所支付或者收取的利息，超过或者低于没有关联关系所能同意的数额，或者其利率超过或者低于同类业务的正常利率的，当地税务机关可以参照正常利率进行调整。

**第五十六条** 企业与关联企业之间提供劳务，不按独立企业之间业务往来收取和支付劳务费用的，当地税务机关可以参照类似劳务活动的正常收费标准进行调整。

**第五十七条** 企业与关联企业之间转让财产、提供财产使用权等业务往来，不按独立企业之间业务往来作价或者收取、支付使用费的，当地税

务机关可以参照没有关联关系所能同意的数额进行调整。

**第五十八条** 企业不得列支向其关联企业支付的管理费。

## 第五章 源泉扣缴

**第五十九条** 税法第十九条第一款所说的利润、利息、租金、特许权使用费和其他所得，除国家另有规定外，应当按照收入全额计算应纳税额。

提供专利权、专有技术所收取的使用费全额，包括与其有关的图纸资料费、技术服务费和人员培训费，以及其他有关费用。

**第六十条** 税法第十九条所说的利润，是指根据投资比例、股权、股份或者其他非债权关系分享利润的权利取得的所得。

**第六十一条** 税法第十九条所说的其他所得，包括转让在中国境内的房屋、建筑物及其附属设施、土地使用权等财产而取得的收益。

前款所说的收益，是指转让收入减除该财产原值后的余额。外国企业不能提供财产原值的正确凭证的，由当地税务机关根据具体情况估定其财产的原值。

**第六十二条** 税法第十九条第二款所说的支付的款额，是指现金支付、汇拨支付、转帐支付的金额，以及用非货币资产或者权益折价支付的金额。

**第六十三条** 税法第十九条第三款第（一）项所说的从外商投资企业取得的利润，是指从外商投资企业依照税法规定缴纳或者减免所得税后的利润中取得的所得。

**第六十四条** 税法第十九条第三款第（二）项所说的国际金融组织，是指国际货币基金组织、世界银行、亚洲开发银行、国际开发协会、国际农业发展基金组织等国际金融组织。

**第六十五条** 税法第十九条第三款第（二）项、第（三）项所说的中国国家银行，是指中国人民银行、中国工商银行、中国农业银行、中国银行、中国人民建设银行、交通银行、中国投资银行和其他经国务院批准的对外经营外汇存放款等信贷业务的金融机构。

**第六十六条** 税法第十九条第三款第（四）项所规定的特许权使用费减征、免征所得税的范围如下：

（一）在发展农、林、牧、渔业生产方面提供下列专有技术所收取的使用费：

1. 改良土壤、草地，开发荒山，以及充分利用自然资源的技术；
2. 培育动植物新品种和生产高效低毒农药的技术；
3. 对农、林、牧、渔业进行科学生产管理，保持生态平衡，增强抗御自然灾害能力等方面的技术。

（二）为科学院、高等院校以及其他科研机构进行或者合作进行科学研究、科学实验，提供专有技术所收取的使用费。

（三）在开发能源、发展交通运输方面提供专有技术所收取的使用费。

（四）在节约能源和防治环境污染方面提供的专有技术所收取的使用费。

（五）在开发重要科技领域方面提供下列专有技术所收取的使用费：

1. 重大的先进的机电设备生产技术；

2. 核能技术；
3. 大规模集成电路生产技术；
4. 光集成、微波半导体和微波集成电路生产技术及微波电子管制造技术；
5. 超高速电子计算机和微处理机制造技术；
6. 光导通讯技术；
7. 远距离超高压直流输电技术；
8. 煤的液化、气化及综合利用技术。

**第六十七条** 对外国企业在中国境内从事建筑、安装、装配、勘探等工程作业和提供咨询、管理、培训等劳务活动的所得，税务机关可以指定工程价款或者劳务费的支付人为所得税的扣缴义务人。

## 第六章 税收优惠

**第六十八条** 根据税法第六条规定，对国家鼓励的外商投资企业，需要在企业所得税方面给予税收优惠的，依照国家有关法律、行政法规的规定执行。

**第六十九条** 税法第七条第一款所说的经济特区，是指依法设立或者经国务院批准设立的深圳、珠海、汕头、厦门和海南经济特区；所说的经济技术开发区，是指经国务院批准在沿海港口城市设立的经济技术开发区。

**第七十条** 税法第七条第二款所说的沿海经济开放区，是指经国务院批准为沿海经济开放区的市、县、区。

**第七十一条** 税法第七条第一款所说的减按 15% 的税率征收企业所得税，仅限于税法第七条第一款所规定的企业在相应地区内从事生产、经营取得的所得。

税法第七条第二款所说的减按 24% 的税率征收企业所得税，仅限于税法第七条第二款所规定的企业在相应地区内从事生产、经营取得的所得。

**第七十二条** 税法第七条第一款、第二款和第八条第一款所说的生产性外商投资企业，是指从事下列行业的外商投资企业：

- (一) 机械制造、电子工业；
- (二) 能源工业（不含开采石油、天然气）；
- (三) 冶金、化学、建材工业；
- (四) 轻工、纺织、包装工业；
- (五) 医疗器械、制药工业；
- (六) 农业、林业、畜牧业、渔业和水利业；
- (七) 建筑业；
- (八) 交通运输业（不含客运）；
- (九) 直接为生产服务的科技开发、地质普查、产业信息咨询和生产设备、精密仪器维修服务业；
- (十) 经国务院税务主管部门确定的其他行业。

**第七十三条** 税法第七条第三款所说的可以减按 15% 的税率征收企业所得税，适用于：

- (一) 在沿海经济开放区和经济特区、经济技术开发区所在城市的老

市区设立的从事下列项目的生产性外商投资企业：

1. 技术密集、知识密集型的项目；
2. 外商投资在 3000 万美元以上，回收投资时间长的项目；
3. 能源、交通、港口建设的项目。

(二) 从事港口码头建设的中外合资经营企业。

(三) 在经济特区和国务院批准的其他地区设立的外资银行、中外合资银行等金融机构，但以外国投资者投入资本或者分行由总行拨入营运资金超过 1000 万美元、经营期在 10 年以上的为限。

(四) 在上海浦东新区设立的生产性外商投资企业，以及从事机场、港口、铁路、公路、电站等能源、交通建设项目的外商投资企业。

(五) 在国务院确定的国家高新技术产业开发区设立的被认定为高新技术企业的外商投资企业，以及在北京市新技术产业开发试验区设立的被认定为新技术企业的外商投资企业。

(六) 在国务院规定的其他地区设立的从事国家鼓励项目的外商投资企业。

属于前款第(一)项所列项目的外商投资企业，应当在报国家税务局批准后，减按 15% 的税率征收企业所得税。

**第七十四条** 税法第八条第一款所说的经营期，是指从外商投资企业实际开始生产、经营(包括试生产、试营业)之日起至企业终止生产、经营之日止的期间。

按照税法第八条第一款规定可以享受免征、减征企业所得税待遇的外商投资企业，应当将其从事的行业、主要产品名称和确定的经营期等情况报当地税务机关审核；未经审核同意的，不得享受免征、减征企业所得税待遇。

**第七十五条** 税法第八条第二款所说的本法施行前国务院公布的规定，是指国务院发布或者批准发布的下列免征、减征企业所得税的规定：

(一) 从事港口码头建设的中外合资经营企业，经营期在 15 年以上的，经企业申请，所在地的省、自治区、直辖市税务机关批准，从开始获利的年度起，第一年至第五年免征企业所得税，第六年至第十年减半征收企业所得税。

(二) 在海南经济特区设立的从事机场、港口、码头、铁路、公路、电站、煤矿、水利等基础设施项目的外商投资企业和从事农业开发经营的外商投资企业，经营期在 15 年以上的，经企业申请，海南省税务机关批准，从开始获利的年度起，第一年至第五年免征企业所得税，第六年至第十年减半征收企业所得税。

(三) 在上海浦东新区设立的从事机场、港口、铁路、公路、电站等能源、交通建设项目的外商投资企业，经营期在 15 年以上的，经企业申请，上海市税务机关批准，从开始获利的年度起，第一年至第五年免征企业所得税，第六年至第十年减半征收企业所得税。

(四) 在经济特区设立的从事服务性行业的外商投资企业，外商投资超过 500 万美元，经营期在 10 年以上的，经企业申请，经济特区税务机关批准，从开始获利的年度起，第一年免征企业所得税，第二年和第三年减半征收企业所得税。

(五) 在经济特区和国务院批准的其他地区设立的外资银行、中外合

资银行等金融机构，外国投资者投入资本或者分行由总行拨入营运资金超过 1000 万美元、经营期在 10 年以上的，经企业申请，当地税务机关批准，从开始获利的年度起，第一年免征企业所得税，第二年和第三年减半征收企业所得税。

（六）在国务院确定的国家高新技术产业开发区设立的被认定为高新技术企业的中外合资经营企业，经营期在 10 年以上的，经企业申请，当地税务机关批准，从开始获利的年度起，第一年和第二年免征企业所得税。设在经济特区和经济技术开发区的外商投资企业，依照经济特区和经济技术开发区的税收优惠规定执行。设在北京市新技术产业开发试验区的外商投资企业，依照北京市新技术产业开发试验区的税收优惠规定执行。

（七）外商投资举办的产品出口企业，在依照税法规定免征、减征企业所得税期满后，凡当年出口产品产值达到当年企业产品产值 70% 以上的，可以按照税法规定的税率减半征收企业所得税。但经济特区和经济技术开发区以及其他已经按 15% 的税率缴纳企业所得税的产品出口企业，符合上述条件的，按 10% 的税率征收企业所得税。

（八）外商投资举办的先进技术企业，依照税法规定免征、减征企业所得税期满后仍为先进技术企业的，可以按照税法规定的税率延长 3 年减半征收企业所得税。

（九）在国务院已经发布或者批准发布的其他规定中有关免征、减征企业所得税的规定。

外商投资企业依照前款第（六）项、第（七）项或者第（八）项规定申请免征、减征企业所得税时，应当提交审核确认部门出具的有关证明文件，由当地税务机关审核批准。

**第七十六条** 税法第八条第一款和本细则第七十五条所说的开始获利的年度，是指企业开始生产经营后，第一个获得利润的纳税年度。企业开办初期有亏损的，可以依照税法第十一条的规定逐年结转弥补，以弥补后有利润的纳税年度为开始获利年度。

税法第八条第一款和本细则第七十五条规定的免征、减征企业所得税的期限，应当从企业获利年度起连续计算，不得因中间发生亏损而推延。

**第七十七条** 外商投资企业于年度中间开业，当年获得利润而实际生产经营期不足 6 个月的，可以选择从下一年度起计算免征、减征企业所得税的期限；但企业当年所获得的利润，应当依照税法规定缴纳所得税。

**第七十八条** 从事开采石油、天然气、稀有金属、贵重金属等资源的企业，除国务院另有规定外，不适用税法第八条第一款的税收优惠规定。

**第七十九条** 依照税法第八条第一款和本细则第七十五条规定，已经得到免征、减征企业所得税的外商投资企业，其实际经营期不满规定年限的，除因遭受自然灾害和意外事故造成重大损失的以外，应当补缴已免征、减征的企业所得税税款。

**第八十条** 税法第十条所说的直接再投资，是指外商投资企业的外国投资者将其从该企业取得的利润在提取前直接用于增加注册资本，或者在提取后直接用于投资举办其他外商投资企业。

在依照税法第十条规定计算退税时，外国投资者应当提供能够确认其用于再投资利润所属年度的证明；不能提供证明的，由当地税务机关采用合理的方法予以推算确定。

外国投资者应当自其再投资资金实际投入之日起 1 年内，持载明其投资金额、投资期限的增资或者出资证明，向原纳税地的税务机关申请退税。

**第八十一条** 税法第十条所说的国务院另有优惠规定，是指外国投资者在中国境内直接再投资举办、扩建产品出口企业或者先进技术企业，以及外国投资者将从海南经济特区内的企业获得的利润直接再投资海南经济特区内的基础设施建设项目和农业开发企业，可以依照国务院的有关规定，全部退还其再投资部分已缴纳的企业所得税税款。

外国投资者依照前款规定申请再投资退税时，除依照本细则第八十条第二款、第三款的规定办理外，应当提供审核确认部门出具的确认举办、扩建的企业为产品出口企业或者先进技术企业的证明。

外国投资者直接再投资举办、扩建的企业，自开始生产、经营起 3 年内没有达到产品出口企业标准的，或者没有被继续确认为先进技术企业的，应当缴回已退税款的 60%。

**第八十二条** 税法第十条和本细则第八十一条第一款规定的再投资退税，其退税额按下列公式计算：

$$\text{退税额} = \text{再投资额} \div \left[ \frac{\text{原实际适用的企业}}{1 - \text{所得税税率与地方}} \times \frac{\text{原实际适用的}}{\text{企业所得税税率}} \times \frac{\text{退税}}{\text{率}} \right]$$

## 第七章 税额扣除

**第八十三条** 税法第十二条所说的已在境外缴纳的所得税税款，是指外商投资企业就来源于中国境外的所得在境外实际缴纳的所得税税款，不包括纳税后又得到补偿或者由他人代为承担的税款。

**第八十四条** 税法第十二条所说的境外所得依照本法规定计算的应纳税额，是指外商投资企业的境外所得，依照税法和本细则的有关规定扣除为取得该项所得应摊计的成本、费用以及损失，得出应纳税所得额后计算的应纳税额。该应纳税额即为扣除限额，应当分国不分项计算，其计算公式如下：

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

**第八十五条** 外商投资企业就来源于境外所得在境外实际缴纳的所得税税款，低于依照本细则第八十四条规定计算出的扣除限额的，可以从应纳税额中扣除其在境外实际缴纳的所得税税款；超过扣除限额的，其超过部分不得作为税额扣除，也不得列为费用支出，但可以用以后年度税额扣除不超过的余额补扣，补扣期限最长不得超过 5 年。

**第八十六条** 本细则第八十三条至第八十五条的规定，仅适用于总机构设在中国境内的外商投资企业。外商投资企业在依照税法第十二条的规定扣除税额时，应当提供境外税务机关填发的同一年度纳税凭证原件，不得用复印件或者不同年度的纳税凭证作为扣除税额的凭据。

## 第八章 税收征管

**第八十七条** 企业在办理工商登记后 30 日内，应当向当地税务机关办理税务登记。外商投资企业在中国境外设立或者撤销分支机构时，应当在设立或者撤销之日起 30 日内，向当地税务机关办理税务登记、变更登记或者注销登记。

企业办理前款登记，应当按规定提交有关文件、证照、资料。

**第八十八条** 企业遇有迁移、改组、合并、分立、终止以及变更资本额、经营范围等主要登记事项时，应当在办理工商变更登记后 30 日内或者注销登记前，持有关证件向当地税务机关办理变更登记或者注销登记。

**第八十九条** 外国企业在中国境内设立两个或者两个以上营业机构的，可以由其选定其中的一个营业机构合并申报缴纳所得税。但该营业机构应当具备以下条件：

（一）对其他各营业机构的经营业务负有监督管理责任；

（二）设有完整的帐簿、凭证，能够正确反映各营业机构的收入、成本、费用、盈亏情况。

**第九十条** 外国企业依照本细则第八十九条的规定，合并申报缴纳所得税的，应当由其选定的营业机构提出申请，经当地税务机关审核后，依照下列规定报批：

（一）合并申报纳税所涉及的各营业机构设在同一省、自治区、直辖市的，由省、自治区、直辖市税务机关批准；

（二）合并申报纳税所涉及的各营业机构设在两个或者两个以上省、自治区、直辖市的，由国家税务局批准。

外国企业经批准合并申报纳税后，遇有营业机构增设、合并、迁移、停业、关闭等情况时，应当在事前由负责合并申报纳税的营业机构向当地税务机关报告。需要变更合并申报纳税营业机构的，依照前款规定办理。

**第九十一条** 外国企业合并申报缴纳所得税，所涉及各营业机构适用不同税率纳税的，应当合理地分别计算各营业机构的应纳税所得额，按照不同的税率缴纳所得税。

前款所说的各营业机构，有盈有亏，盈亏相抵后仍有利润的，应当按有盈利的营业机构所适用的税率纳税。发生亏损的营业机构，应当以该营业机构以后年度的盈利弥补其亏损，弥补亏损后仍有利润的，再按该营业机构所适用的税率纳税；其弥补额应当按为该亏损营业机构抵亏的营业机构所适用的税率纳税。

**第九十二条** 虽有本细则第九十一条的规定，当负责合并申报缴纳所得税的营业机构不能合理地分别计算各营业机构的应纳税所得额时，当地税务机关可以对其应纳税的所得总额，按照营业收入比例、成本和费用比例、资产比例、职工人数或者工资数额的比例，在各营业机构之间合理分配。

**第九十三条** 外商投资企业在中国境内设立分支机构的，在汇总申报缴纳所得税时，比照本细则第九十一条和第九十二条的规定办理。

**第九十四条** 企业根据税法第十五条的规定分季预缴所得税时，应当按季度的实际利润额预缴；按季度实际利润额预缴有困难的，可以按上一年度应纳税所得额的四分之一或者经当地税务机关认可的其他方法分季预缴所得税。

**第九十五条** 企业在纳税年度内无论盈利或者亏损,应当依照税法第十六条规定的期限,向当地税务机关报送所得税申报表和会计决算报表。在报送会计决算报表时,除国家另有规定外,应当附送中国注册会计师的查帐报告。

企业遇特殊原因,不能按照税法规定期限报送所得税申报表和会计决算报表的,应当在报送期限内提出申请,经当地税务机关批准,可以适当延长。

**第九十六条** 分支机构或者营业机构在向总机构或者向合并申报缴纳所得税的营业机构报送会计决算报表时,应当同时报送当地税务机关。

**第九十七条** 企业在年度中间合并、分立、终止时,应当在停止生产、经营之日起 60 日内,向当地税务机关办理当期所得税汇算清缴,多退少补。

**第九十八条** 企业所得为外国货币并已按照外汇牌价折合成人民币缴纳税款的,发生多缴税款需要办理退税时,可以将应退的人民币税款,按照原缴纳税款时的外汇牌价折合成外国货币,再将该外国货币数额按照填开退税凭证当日的外汇牌价折合成人民币退还税款;发生少缴税款需要办理补税时,应当按照填开补税凭证当日的外汇牌价折合成人民币补缴税款。

**第九十九条** 外商投资企业进行清算时,应当在办理工商注销登记之前,向当地税务机关办理所得税申报。

**第一百条** 除国家另有规定外,企业应当在中国境内设置能够正确计算应纳税所得额的会计凭证、帐簿。

企业的会计凭证、帐簿和报表,应当使用中国文字填写,也可以使用中、外两种文字填写。

采用电子计算机记帐的企业,其由电子计算机储存和输出的会计记录,视同会计帐簿;凡未打印成书面记录的磁带、磁盘应当完整保留。

企业的会计凭证、帐簿和报表,至少保存 15 年。

**第一百零一条** 企业的发票和收款凭证,须经当地税务机关批准,方可印制、使用。

企业的发票和收款凭证的印制和使用管理办法,由国家税务局制定。

**第一百零二条** 企业所得税申报表和纳税凭证,由国家税务局统一印制。

**第一百零三条** 企业缴纳税款期限和报送报表期限的最后一天是星期日或者其他法定节假日的,以节假日的次日为期限的最后一天。

**第一百零四条** 对税法第十九条第二款和本细则第六十七条规定的扣缴义务人,税务机关可以按照其扣缴税额的一定比例付给扣缴手续费,具体办法由国家税务局制定。

**第一百零五条** 纳税义务人或者扣缴义务人未按照规定接受税务机关检查的,或者未按税务机关规定的期限缴纳滞纳金的,当地税务机关可以根据情节轻重,处以 5000 元以下的罚款。

**第一百零六条** 企业违反本细则第八十七条、第九十条第二款、第九十五条、第九十六条、第九十七条、第九十九条、第一百条、第一百零一条规定的,税务机关可以根据情节轻重,处以 5000 元以下的罚款。

**第一百零七条** 税法第二十五条所说的偷税,是指纳税义务人有意违

反税法规定，涂改、伪造、销毁票据、记帐凭证或者帐簿，虚列、多报成本、费用，隐瞒、少报应纳税所得额或者收入额，逃避纳税或者骗回已纳税款等违法行为。

**第一百零八条** 税务机关根据税法和本细则规定对纳税义务人或者扣缴义务人处罚时，应当制作处罚决定书。第一百零九条任何单位和个人对违反税法的行为和当事人都有权举报。税务机关应当为举报者保密，并按照规定给予奖励。

## 第九章 附则

**第一百一十条** 税法公布前已经办理工商登记的外商投资企业，在按照税法规定的税率缴纳所得税时，其税收负担高于税法施行前的，可以在批准的经营期内按其原适用的税率缴纳所得税；未约定经营期的，可以在税法施行之日起5年内，按照其原适用的税率缴纳所得税。但在上述期间，发生年度的税收负担高于税法规定的，应当自该纳税年度起改按税法规定的税率缴纳所得税。

**第一百一十一条** 税法公布前已经办理工商登记的外商投资企业，凡是依照税法施行前的法律、行政法规享有免征、减征企业所得税优惠待遇的，可以继续执行，直至免征、减征期满为止。税法公布前已经办理工商登记的外商投资企业，尚未获利或者获利未满5年的，可以按照税法第八条第一款的规定，给予相应期限的免征、减征企业所得税待遇。

**第一百一十二条** 税法公布后、施行前办理工商登记的外商投资企业，可以参照本细则第一百一十条、第一百一十一条的规定执行。

**第一百一十三条** 本细则由财政部、国家税务局负责解释。

**第一百一十四条** 本细则自《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》施行之日起施行。《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法施行细则》和《中华人民共和国外国企业所得税法施行细则》同时废止。

## 中华人民共和国个人所得税法

1980年9月10日第五届全国人民代表大会第三次会议通过根据1993年10月31日第八届全国人民代表大会常务委员会第四次会议《关于修改 中华人民共和国个人所得税法 的决定》修正

**第一条** 在中国境内有住所，或者无住所而在境内居住满一年的个人，从中国境内和境外取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。

在中国境内无住所又不居住或者无住所而在境内居住不满一年的个人，从中国境内取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。

**第二条** 下列各项个人所得，应纳个人所得税：

- 一、工资、薪金所得；
- 二、个体工商户的生产、经营所得；
- 三、对企事业单位的承包经营、承租经营所得；

- 四、劳务报酬所得；
- 五、稿酬所得；
- 六、特许权使用费所得；
- 七、利息、股息、红利所得；
- 八、财产租赁所得；
- 九、财产转让所得；
- 十、偶然所得；
- 十一、经国务院财政部门确定征税的其他所得。

### 第三条 个人所得税的税率：

一、工资、薪金所得，适用超额累进税率，税率为 5%至 45%（税率表附后）。

二、个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得，适用 5%至 35%的超额累进税率（税率表附后）。

三、稿酬所得，适用比例税率，税率为 20%，并按应纳税额减征 30%。

四、劳务报酬所得，适用比例税率，税率为 20%。对劳务报酬所得一次收入畸高的，可以实行加成征收，具体办法由国务院规定。

五、特许权使用费所得，利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得，偶然所得和其他所得，适用比例税率，税率为 20%。

### 第四条 下列各项个人所得，免纳个人所得税：

一、省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的奖金；

二、储蓄存款利息，国债和国家发行的金融债券利息；

三、按照国家统一规定发给的补贴、津贴；

四、福利费、抚恤金、救济金；

五、保险赔款；

六、军人的转业费、复员费；

七、按照国家统一规定发给干部、职工的安家费、退职费、退休工资、离休工资、离休生活补助费；

八、依照我国有关法律规定应予免税的各国驻华使馆、领事馆的外交代表、领事官员和其他人员的所得；

九、中国政府参加的国际公约、签订的协议中规定免税的所得；

十、经国务院财政部门批准免税的所得。

### 第五条 有下列情形之一的，经批准可以减征个人所得税：

一、残疾、孤老人员和烈属的所得；

二、因严重自然灾害造成重大损失的；

三、其他经国务院财政部门批准减税的。

### 第六条 应纳税所得额的计算：

一、工资、薪金所得，以每月收入额减除费用 800 元后的余额，为应纳税所得额。

二、个体工商户的生产、经营所得，以每一纳税年度的收入总额，减除成本、费用以及损失后的余额，为应纳税所得额。

三、对企事业单位承包经营、承租经营所得，以每一纳税年度的收入总额，减除必要费用后的余额，为应纳税所得额。

四、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得、财产租赁所得，每次收入不超过 4000 元的，减除费用 800 元；4000 元以上的，减除 20% 的费用，其余为应纳税所得额。

五、财产转让所得，以转让财产的收入额减除财产原值和合理费用后的余额，为应纳税所得额。

六、利息、股息、红利所得，偶然所得和其他所得，以每次收入额为应纳税所得额。

个人将其所得对教育事业和其他公益事业捐赠的部分，按照国务院有关规定从应纳税所得中扣除。

对在中国境内无住所而在中国境内取得工资、薪金所得的纳税义务人和在中国境内有住所而在中国境外取得工资、薪金所得的纳税义务人，可以根据其平均收入水平、生活水平以及汇率变化情况确定附加减除费用，附加减除费用适用的范围和标准由国务院规定。

**第七条** 纳税义务人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不得超过该纳税义务人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。

**第八条** 个人所得税，以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。在两处以上取得工资、薪金所得和没有扣缴义务人的，纳税义务人应当自行申报纳税。

**第九条** 扣缴义务人每月所扣的税款，自行申报纳税人每月应纳的税款，都应当在次月七日内缴入国库，并向税务机关报送纳税申报表。

工资、薪金所得应纳的税款，按月计征，由扣缴义务人或者纳税义务人在次月七日内缴入国库，并向税务机关报送纳税申报表。特定行业的工资、薪金所得应纳的税款，可以实行按年计算、分月预缴的方式计征，具体办法由国务院规定。

个体工商户的生产、经营所得应纳的税款，按年计算，分月预缴，由纳税义务人在次月七日内预缴，年度终了后三个月内汇算清缴，多退少补。

对企事业单位的承包经营、承租经营所得应纳的税款，按年计算，由纳税义务人在年度终了后三十日内缴入国库，并向税务机关报送纳税申报表。纳税义务人在一年内分次取得承包经营、承租经营所得的，应当在取得每次所得后的七日内预缴，年度终了后三个月内汇算清缴，多退少补。

从中国境外取得所得的纳税义务人，应当在年度终了后三十日内，将应纳的税款缴入国库，并向税务机关报送纳税申报表。

**第十条** 各项所得的计算，以人民币为单位。所得为外国货币的，按照国家外汇管理机关规定的外汇牌价折合成人民币缴纳税款。

**第十一条** 对扣缴义务人按照所扣缴的税款，付给 2% 的手续费。

**第十二条** 个人所得税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》的规定执行。

**第十三条** 国务院根据本法制定实施条例。

**第十四条** 本法自公布之日起施行。

**个人所得税税率表一**  
(工资、薪金所得适用)

级数	全月应纳税所得额	税率(%)
1	不超过 500 元	5
2	超过 55 元至 2000 元的部分	10
3	超过 2000 元至 5000 元的部分	15
4	超过 5000 元至 20000 元的部分	20
5	超过 20000 元至 40000 元的部分	25
6	超过 40000 元至 60000 元的部分	30
7	超过 60000 元至 80000 元的部分	35
8	超过 80000 元至 100000 元的部分	40
9	超过 100000 元的部分	45

注：本表所称全月应纳税所得额是指依照本决定第六条的规定，以每月收入额减除费用 800 元后的余额或者减除附加减除费用后的余额。

**个人所得税税率表二**  
(个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得适用)

级数	全年应纳税所得	额税率(%)
1	不超过 5000 元的	5
2	超过 5000 元至 10000 元的部分	10
3	超过 10000 元至 30000 元的部分	20
4	超过 30000 元至 50000 元的部分	30
5	超过 50000 元的部分	35

注：本表所称全年应纳税所得额是指依照本决定第六条的规定，以每一纳税年度的收入总额，减除成本、费用以及损失后的余额。

### 中华人民共和国个人所得税法实施条例

1994 年 1 月 28 日中华人民共和国国务院令 第 142 号发布

**第一条** 根据《中华人民共和国个人所得税法》(以下简称税法)的规定，制定本条例。

**第二条** 税法第一条第一款所说的在中国境内有住所的个人，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的个人。

**第三条** 税法第一条第一款所说的在境内居住满一年，是指在一个纳税年度中在中国境内居住 365 日。临时离境的，不扣减日数。

前款所说的临时离境，是指在一个纳税年度中一次不超过 30 日或者多次累计不超过 90 日的离境。

**第四条** 税法第一条第一款、第二款所说的从中国境内取得的所得，是指来源于中国境内的所得；所说的从中国境外取得的所得，是指来源于中国境外的所得。

**第五条** 下列所得，不论支付地点是否在中国境内，均为来源于中国境内的所得：

- (一)因任职、受雇、履约等而在中国境内提供劳务取得的所得；
- (二)将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得；
- (三)转让中国境内的建筑物、土地使用权等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得；
- (四)许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得；
- (五)从中国境内的公司、企业以及其他经济组织或者个人取得的利息、股息、红利所得。

**第六条** 在中国境内无住所，但是居住一年以上五年以下的个人，其来源于中国境外的所得，经主管税务机关批准，可以只就由中国境内公司、企业以及其他经济组织或者个人支付的部分缴纳个人所得税；居住超过五年的个人，从第六年起，应当就其来源于中国境外的全部所得缴纳个人所得税。

**第七条** 在中国境内无住所，但是在一个纳税年度中在中国境内连续或者累计居住不超过 90 日的个人，其来源于中国境内的所得，由境外雇主支付并且不由该雇主在中国境内的机构、场所负担的部分，免予缴纳个人所得税。

**第八条** 税法第二条所说的各项个人所得的范围：

(一)工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇而取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。

(二)个体工商户的生产、经营所得，是指：

- 1. 个体工商户从事工业、手工业、建筑业、交通运输业、商业、饮食业、服务业、修理业以及其他行业生产、经营取得的所得；
- 2. 个人经政府有关部门批准，取得执照，从事办学、医疗、咨询以及其他有偿服务活动取得的所得；
- 3. 其他个人从事个体工商业生产、经营取得的所得；
- 4. 上述个体工商户和个人取得的与生产、经营有关的各项应纳税所得。

(三)对企事业单位的承包经营、承租经营所得，是指个人承包经营、承租经营以及转包、转租取得的所得，包括个人按月或者按次取得的工资、薪金性质的所得。

(四)劳务报酬所得，是指个人从事设计、装潢、安装、制图、化验、测试、医疗、法律、会计、咨询、讲学、新闻、广播、翻译、审稿、书画、雕刻、影视、录音、录像、演出、表演、广告、展览、技术服务、介绍服务、经纪服务、代办服务以及其他劳务取得的所得。

(五)稿酬所得，是指个人因其作品以图书、报刊形式出版、发表而取得的所得。

(六)特许权使用费所得，是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得；提供著作权的使用权取得的所得，不包括稿酬所得。

(七)利息、股息、红利所得，是指个人拥有债权、股权而取得的利息、股息、红利所得。

(八)财产租赁所得，是指个人出租建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。

(九)财产转让所得，是指个人转让有价证券、股权、建筑物、土地使用权、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。

(十)偶然所得，是指个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得。个人取得的所得，难以界定应纳税所得项目的，由主管税务机关确定。

**第九条** 对股票转让所得征收个人所得税的办法，由财政部另行制定，报国务院批准施行。

**第十条** 个人取得的应纳税所得，包括现金、实物和有价证券。所得为实物的，应当按照取得的凭证上所注明的价格计算应纳税所得额；无凭证的实物或者凭证上所注明的价格明显偏低的，由主管税务机关参照当地的市场价格核定应纳税所得额。所得为有价证券的，由主管税务机关根据票面价格和市场价格核定应纳税所得额。

**第十一条** 税法第三条第四项所说的劳务报酬所得一次收入畸高，是指个人一次取得劳务报酬，其应纳税所得额超过 20000 元。对前款应纳税所得额超过 20000 元至 50000 元的部分，依照税法规定计算应纳税额后再按照应纳税额加征五成；超过 50000 元的部分，加征十成。

**第十二条** 税法第四条第二项所说的国债利息，是指个人持有中华人民共和国财政部发行的债券而取得的利息所得；所说的国家发行的金融债券利息，是指个人持有经国务院批准发行的金融债券而取得的利息所得。

**第十三条** 税法第四条第三项所说的按照国家统一规定发给的补贴、津贴，是指按照国务院规定发给的政府特殊津贴和国务院规定免纳个人所得税的补贴、津贴。

**第十四条** 税法第四条第四项所说的福利费，是指根据国家有关规定，从企业、事业单位、国家机关、社会团体提留的福利费或者工会经费中支付给个人的生活补助费；所说的救济金，是指国家民政部门支付给个人的生活困难补助费。

**第十五条** 税法第四条第八项所说的依照我国法律规定应予免税的各国驻华使馆、领事馆的外交代表、领事官员和其他人员的所得，是指依照《中华人民共和国外交特权与豁免条例》和《中华人民共和国领事特权与豁免条例》规定免税的所得。

**第十六条** 税法第五条所说的减征个人所得税，其减征的幅度和期限由省、自治区、直辖市人民政府规定。

**第十七条** 税法第六条第一款第二项所说的成本、费用，是指纳税义务人从事生产、经营所发生的各项直接支出和分配计入成本的间接费用以及销售费用、管理费用、财务费用；所说的损失，是指纳税义务人在生产、经营过程中发生的各项营业外支出。

从事生产、经营的纳税义务人未提供完整、准确的纳税资料，不能正确计算应纳税所得额的，由主管税务机关核定其应纳税所得额。

**第十八条** 税法第六条第一款第三项所说的每一纳税年度的收入总额，是指纳税义务人按照承包经营、承租经营合同规定分得的经营利润和工资、薪金性质的所得；所说的减除必要费用，是指按月减除 800 元。

**第十九条** 税法第六条第一款第五项所说的财产原值，是指：

(一)有价证券，为买入价以及买入时按照规定交纳的有关费用；

(二)建筑物，为建造费或者购进价格以及其他有关费用；

(三)土地使用权，为取得土地使用权所支付的金额、开发土地的费用以及其他有关费用；

(四)机器设备、车船，为购进价格、运输费、安装费以及其他有关费用；

(五)其他财产，参照以上方法确定。

纳税义务人未提供完整、准确的财产原值凭证，不能正确计算财产原值的，由主管税务机关核定其财产原值。

**第二十条** 税法第六条第一款第五项所说的合理费用，是指卖出财产时按照规定支付的有关费用。

**第二十一条** 税法第六条第一款第四项、第六项所说的每次收入，是指：

(一)劳务报酬所得，属于一次性收入的，以取得该项收入为一次；属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次。

(二)稿酬所得，以每次出版、发表取得的收入为一次。

(三)特许权使用费所得，以一项特许权的一次许可使用所取得的收入为一次。

(四)财产租赁所得，以一个月内取得的收入为一次。

(五)利息、股息、红利所得，以支付利息、股息、红利时取得的收入为一次。

(六)偶然所得，以每次取得该项收入为一次。

**第二十二条** 财产转让所得，按照一次转让财产的收入额减除财产原值和合理费用后的余额，计算纳税。

**第二十三条** 二个或者二个以上的个人共同取得同一项目收入的，应当对每个人取得的收入分别按照税法规定减除费用后计算纳税。

**第二十四条** 税法第六条第二款所说的个人将其所得对教育事业和其他公益事业的捐赠，是指个人将其所得通过中国境内的社会团体、国家机关向教育和其他社会公益事业以及遭受严重自然灾害地区、贫困地区的捐赠。

捐赠额未超过纳税义务人申报的应纳税所得额 30%的部分，可以从其应纳税所得额中扣除。

**第二十五条** 税法第六条第三款所说的在中国境外取得工资、薪金所得，是指在中国境外任职或者受雇而取得的工资、薪金所得。

**第二十六条** 税法第六条第三款所说的附加减除费用，是指每月在减除 800 元费用的基础上，再减除本条例第二十八条规定数额的费用。

**第二十七条** 税法第六条第三款所说的附加减除费用适用的范围，是指：

(一)在中国境内的外商投资企业和外国企业中工作的外籍人员；

(二)应聘在中国境内的企业、事业单位、社会团体、国家机关中工作的外籍专家；

(三)在中国境内有住所而在中国境外任职或者受雇取得工资、薪金所得的个人；

(四)财政部确定的其他人员。

**第二十八条** 税法第六条第三款所说的附加减除费用标准为 3200

元。

**第二十九条** 华侨和香港、澳门、台湾同胞，参照本条例第二十六条、第二十七条、第二十八条的规定执行。

**第三十条** 在中国境内有住所，或者无住所而在境内居住满一年的个人，从中国境内和境外取得的所得，应当分别计算应纳税额。

**第三十一条** 税法第七条所说的已在境外缴纳的个人所得税税额，是指纳税义务人从中国境外取得的所得，依照该所得来源国家或者地区的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的税额。

**第三十二条** 税法第七条所说的依照税法规定计算的应纳税额，是指纳税义务人从中国境外取得的所得，区别不同国家或者地区和不同应税项目，依照税法规定的费用减除标准和适用税率计算的应纳税额；同一国家或者地区内不同应税项目的应纳税额之和，为该国家或者地区的扣除限额。

纳税义务人在中国境外一个国家或者地区实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照前款规定计算出的该国家或者地区扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过该国家或者地区扣除限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中扣除，但是可以在以后纳税年度的该国家或者地区扣除限额的余额中补扣，补扣期限最长不得超过五年。

**第三十三条** 纳税义务人依照税法第七条的规定申请扣除已在境外缴纳的个人所得税税额时，应当提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

**第三十四条** 扣缴义务人在向个人支付应税款项时，应当依照税法规定代扣税款，按时缴库，并专项记载备查。前款所说的支付，包括现金支付、汇拨支付、转帐支付和有价证券、实物以及其他形式的支付。

**第三十五条** 自行申报的纳税义务人，应当向取得所得的当地主管税务机关申报纳税。从中国境外取得所得，以及在中国境内二处或者二处以上取得所得的，可以由纳税义务人选择一地申报纳税；纳税义务人变更申报纳税地点的，应当经原主管税务机关批准。

**第三十六条** 自行申报的纳税义务人，在申报纳税时，其在中国境内已扣缴的税款，准予按照规定从应纳税额中扣除。

**第三十七条** 纳税义务人兼有税法第二条所列的二项或者二项以上的所得的，按项分别计算纳税。在中国境内二处或者二处以上取得税法第二条第一项、第二项、第三项所得的，同项所得合并计算纳税。

**第三十八条** 税法第九条第二款所说的特定行业，是指采掘业、远洋运输业、远洋捕捞业以及财政部确定的其他行业。

**第三十九条** 税法第九条第二款所说的按年计算、分月预缴的计征方式，是指本条例第三十八条所列的特定行业职工的工资、薪金所得应纳的税款，按月预缴，自年度终了之日起 30 日内，合计其全年工资、薪金所得，再按 12 个月平均并计算实际应纳的税款，多退少补。

**第四十条** 税法第九条第四款所说的由纳税义务人在年度终了后 30 日内将应纳的税款缴入国库，是指在年终一次性取得承包经营、承租经营所得的纳税义务人，自取得收入之日起 30 日内将应纳的税款缴入国库。

**第四十一条** 依照税法第十条的规定，所得为外国货币的，应当按照填开完税凭证的上月最后一日中国人民银行公布的外汇牌价，折合成人民币计算应纳税所得额。依照税法规定，在年度终了后汇算清缴的，对已

经按月或者按次预缴税款的外国货币所得，不再重新折算；对应当补缴税款的所得部分，按照上一纳税年度最后一日中国人民银行公布的外汇牌价，折合成人民币计算应纳税所得额。

**第四十二条** 税务机关按照税法第十一条的规定付给扣缴义务人手续费时，应当按月填开收入退还书发给扣缴义务人。扣缴义务人持收入退还书向指定的银行办理退库手续。

**第四十三条** 个人所得税纳税申报表、扣缴个人所得税报告表和个人所得税完税凭证式样，由国家税务总局统一制定。

**第四十四条** 税法和本条例所说的纳税年度，自公历1月1日起至12月31日止。

**第四十五条** 1994年纳税年度起，个人所得税依照税法以及本条例的规定计算征收。

**第四十六条** 本条例由财政部会同国家税务总局解释。

**第四十七条** 本条例自发布之日起施行。1987年8月8日国务院发布的《中华人民共和国国务院关于对来华工作的外籍人员工资、薪金所得减征个人所得税的暂行规定》同时废止。

## 征收个人所得税若干问题的规定

1994年3月31日 国税发[1994]089号

为了更好地贯彻执行《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称税法）及其实施条例（以下简称条例），认真做好个人所得税的征收管理，根据税法及条例的规定精神，现将一些具体问题明确如下：

### 一、关于如何掌握“习惯性居住”的问题

条例第二条规定，在中国境内有住所的个人，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的个人。所谓习惯性居住，是判定纳税义务人是居民或非居民的一个法律意义上的标准，不是指实际居住或在某一个特定时期内的居住地。如因学习、工作、探亲、旅游等而在中国境外居住的，在其原因消除之后，必须回到中国境内居住的个人，则中国即为该纳税人习惯性居住地。

### 二、关于工资、薪金所得的征税问题

条例第八条第一款第一项对工资、薪金所得的具体内容和征税范围作了明确规定，应严格按照规定进行征税。对于补贴、津贴等一些具体收入项目应否计入工资、薪金所得的征税范围问题，按下述情况掌握执行：

（一）条例第十三条规定，对按照国务院规定发给的政府特殊津贴和国务院规定免纳个人所得税的补贴、津贴，免予征收个人所得税。其他各种补贴、津贴均应计入工资、薪金所得项目征税。

（二）下列不属于工资、薪金性质的补贴、津贴或者不属于纳税人本人工资、薪金所得项目的收入，不征税：

1. 独生子女补贴；
2. 执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家属成员的副食品补贴；
3. 托儿补助费；

#### 4. 差旅费津贴、误餐补助。

三、关于在外商投资企业、外国企业和外国驻华机构工作的中方人员取得的工资、薪金所得的征税的问题

(一)在外商投资企业、外国企业和外国驻华机构工作的中方人员取得的工资、薪金收入，凡是由雇佣单位和派遣单位分别支付的，支付单位应依照税法第八条的规定代扣代缴个人所得税。按照税法第六条第一款第一项的规定，纳税义务人应以每月全部工资、薪金收入减除规定费用后的余额为应纳税所得额。为了有利于征管，对雇佣单位和派遣单位分别支付工资、薪金的，采取由支付者中的一方减除费用的方法，即只由雇佣单位在支付工资、薪金时，按税法规定减除费用，计算扣缴个人所得税；派遣单位支付的工资、薪金不再减除费用，以支付全额直接确定适用税率，计算扣缴个人所得税。

上述纳税义务人，应持两处支付单位提供的原始明细工资、薪金单（书）和完税凭证原件，选择并固定到一地税务机关申报每月工资、薪金收入，汇算清缴其工资、薪金收入的个人所得税，多退少补。具体申报期限，由各省、自治区、直辖市税务局确定。

(二)对外商投资企业、外国企业和外国驻华机构发放给中方工作人员的工资、薪金所得，应全额征税。但对可以提供有效合同或有关凭证，能够证明其工资、薪金所得的一部分按照有关规定上交派遣（介绍）单位的，可扣除其实际上交的部分，按其余额计征个人所得税。

#### 四、关于稿酬所得的征税问题

(一)个人每次以图书、报刊方式出版、发表同一作品（文字作品、书画作品、摄影作品以及其他作品），不论出版单位是预付还是分笔支付稿酬，或者加印该作品后再付稿酬，均应合并其稿酬所得按一次计征个人所得税。在两处或两处以上出版、发表或再版同一作品而取得稿酬所得，则可分别各处取得的所得或再版所得按分次所得计征个人所得税。

(二)个人的同一作品在报刊上连载，应合并其因连载而取得的所有稿酬所得为一次，按税法规定计征个人所得税。在其连载之后又出书取得稿酬所得，或先出书后连载取得稿酬所得，应视同再版稿酬分次计征个人所得税。

(三)作者去世后，对取得其遗作稿酬的个人，按稿酬所得征收个人所得税。

#### 五、关于拍卖文稿所得的征税问题

作者将自己的文字作品手稿原件或复印件公开拍卖（竞价）取得的所得，应按特许权使用费所得项目征收个人所得税。

#### 六、关于财产租赁所得的征税问题

(一)纳税义务人在出租财产过程中缴纳的税金和国家能源交通重点建设基金、国家预算调节基金、教育费附加，可持完税（缴款）凭证，从其财产租赁收入中扣除。

(二)纳税义务人出租财产取得财产租赁收入，在计算征税时，除可依法减除规定费用和有关税、费外，还准予扣除能够提供有效、准确凭证，证明由纳税义务人负担的该出租财产实际开支的修缮费用。允许扣除的修缮费用，以每次 800 元为限，一次扣除不完的，准予在下一次继续扣除，直至扣完为止。

(三)确认财产租赁所得的纳税义务人，应以产权凭证为依据。无产权凭证的，由主管税务机关根据实际情况确定纳税义务人。

(四)产权所有人死亡，在未办理产权继承手续期间，该财产出租而有租金收入的，以领取租金的个人为纳税义务人。

#### 七、关于如何确定转让债权财产原值的问题

转让债权，采用“加权平均法”确定其应予减除的财产原值和合理费用。即以纳税人购进的同一种类债券买入价和买进过程中缴纳的税费总和，除以纳税人购进的该种类债券数量之和，乘以纳税人卖出的该种类债券数量，再加上卖出的该种类债券过程中缴纳的税费。用公式表示为：

$$\text{一次卖出某一种类债券允许扣除的买入价和费用} = \frac{\text{纳税人购进的该种类债券买入价和买进过程中缴纳的税费总和}}{\text{纳税人购进的该种类债券总数量}} \times \text{一次卖出的该种类债券的数量} + \text{卖出该种类债券过程中缴纳的税费}$$

#### 八、关于董事费的征税问题

个人由于担任董事职务所取得的董事费收入，属于劳务报酬所得性质，按照劳务报酬所得项目征收个人所得税。

#### 九、关于个人取得不同项目劳务报酬所得的征税问题

条例第二十一条第一款第一项中所述的“同一项目”，是指劳务报酬所得列举具体劳务项目中的某一单项，个人兼有不同的劳务报酬所得，应当分别减除费用，计算缴纳个人所得税。

#### 十、关于外籍纳税人在中国几地工作如何确定纳税地点的问题

(一)在几地工作或提供劳务的临时来华人员，应以税法所规定的申报纳税的日期为准，在某一地达到申报纳税的日期，即在该地申报纳税。但准予其提出申请，经批准后，也可固定在一地申报纳税。

(二)凡由在华企业或办事机构发放工资、薪金的外籍纳税人，由在华企业或办事机构集中向当地税务机关申报纳税。

#### 十一、关于派发红股的征税问题

股份制企业在分配股息、红利时，以股票形式向股东个人支付应得的股息、红利（即派发红股），应以派发红股的股票票面金额为收入额，按利息、股息、红利项目计征个人所得税。

#### 十二、关于运用速算扣除数法计算应纳税额的问题

为简便计算应纳个人所得税额，可对适用超额累进税率的工资、薪金所得，个体工商户的生产、经营所得，对企事业单位的承包经营、承租经营所得，以及适用加成征收税率的劳务报酬所得，运用速算扣除数法计算其应纳税额。应纳税额的计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

适用超额累进税率的应税所得计算应纳税额的速算扣除数，详见附表一、二、三。

#### 十三、关于纳税人一次取得属于数月的奖金或年终加薪、劳动分红的征税问题

纳税人一次取得属于数月的奖金或年终加薪、劳动分红，一般应将全部奖金或年终加薪、劳动分红同当月份的工资、薪金合并计征个人所得税。但对于合并计算后提高适用税率的，可采取以月份所属奖金或年终加薪、

劳动分红加当月份工资、薪金，减去当月份费用扣除标准后的余额为基数确定适用税率，然后，将当月份工资、薪金加上全部奖金或年终加薪、劳动分红，减去当月份费用扣除标准后的余额，按适用税率计算征收个人所得税。对按上述方法计算无应纳税所得额的，免于征税。

十四、关于单位或个人为纳税义务人负担税款的计征办法问题单位或个人为纳税义务人负担个人所得税税款，应将纳税义务人取得的不含税收入换算为应纳税所得额，计算征收个人所得税。计算公式如下：

$$1. \text{应纳税所得额} = \left( \frac{\text{不含税收入额} - \text{费用扣除标准} - \text{速算扣除数}}{\text{速算扣除数}} \right) \div (1 - \text{税率})$$

$$2. \text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

公式 1 中的税率，是指不含税所得按不含税级距（详见所附税率表一、二、三）对应的税率；公式 2 中的税率，是指应纳税所得额按含税级距对应的税率。

十五、关于纳税人所得为外国货币如何办理退税和补税的问题（一）纳税人所得为外国货币并已按照中国人民银行公布的外汇牌价以外国货币兑换成人民币缴纳税款后，如发生多缴税款需要办理退税，凡属于 1993 年 12 月 31 日以前取得应税所得的，可以将应退的人民币税款，按照缴纳税款时的外汇牌价（买入价，下同）折合成外国货币，再将该外国货币数额按照填开退税凭证当日的外汇牌价折合成人民币退还税款；凡属于 1994 年 1 月 1 日以后取得应税所得的，应直接退还多缴的人民币税款。

（二）纳税人所得为外国货币的，发生少缴税款需要办理补税时，除依照税法规定汇算清缴似的，应当按照填开补税凭证前一月最后一日的外汇牌价折合成人民币计算应纳税所得额补缴税款。

十六、关于在境内、境外分别取得工资、薪金所得，如何计征税款的问题

纳税义务人在境内、境外同时取得工资、薪金所得的，应根据条例第五条规定的原则，判断其境内、境外取得的所得是否来源于一国的所得。纳税义务人能够提供在境内、境外同时任职或者受雇及其工资、薪金标准的有效证明文件，可判定其所得是来源于境内和境外所得，应按税法和条例的规定分别减除费用并计算纳税；不能提供上述证明文件的，应视为来源于一国的所得，如其任职或者受雇单位在中国境内，应为来源于中国境内的所得，如其任职或受雇单位在中国境外，应为来源于中国境外的所得。

十七、关于承包、承租期不足一年如何计征税款的问题

实行承包、承租经营的纳税义务人，应以每一纳税年度取得的承包、承租经营所得计算纳税，在一个纳税年度内，承包、承租经营不足十二个月的，以其实际承包、承租经营的月份数为一个纳税年度计算纳税。计算公式为：

$$\text{应纳税所得额} = \frac{\text{该年度承包、承租经营收入额}}{\text{承租经营月份数}} - \left( 800 \times \frac{\text{该年度实际承包、承租经营月份数}}{\text{承租经营月份数}} \right)$$

$$\text{应纳税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

十八、关于利息、股息、红利的扣缴义务人问题

利息、股息、红利所得实行源泉扣缴的征收方式，其扣缴义务人应是直接向纳税义务人支付利息、股息、红利的单位。

### 十九、关于工资、薪金所得与劳务报酬所得的区分问题

工资、薪金所得是属于非独立个人劳务活动，即在机关、团体、学校、部队、企事业单位及其他组织中任职、受雇而得到的报酬；劳务报酬所得则是个人独立从事各种技艺、提供各项劳务取得的报酬。两者的主要区别在于，前者存在雇佣与被雇佣关系，后者则不存在这种关系。

二十、以前规定与本规定抵触的，按本规定执行。

税率表一（工资、薪金所得适用）

级数	含税级距	不含税级距	税率 (%)	速算扣除数
1	不超过 500 元的	不超过 475 元的	5	0
2	超过 500 元至 2000 元的部分	不超过 475 元的	10	25
3	超过 2000 元至 5000 元的部分	超过 1825 元至 4375 元的部分	15	125
4	超过 5000 元至 20000 元的部分	超过 4375 元至 16375 元的部分	20	375
5	超过 20000 元至 40000 元	超过 16375 元至 31375 元的部分	25	1375
6	超过 40000 元至 60000 元的部分	超过 31375 元至 45375 元的部分	30	3375
7	超过 60000 元至 80000 元的部分	超过 45375 元至 58375 元的部分	35	6375
8	超过 80000 元至 100000 元的部分	超过 58375 元至 70375 元的部分	40	10375
9	超过 100000 元的部分	超过 70375 元的部分	45	15375

注：1．表中所示含税级距与不含税级距，均为按照税法规定减除有关费用后的所得额。

2．含税级距适用于由纳税人负担税款的工资、薪金所得；不含税级距适用于由他人（单位）代付税款的工资、薪金所得。

税率表二

（个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得适用）

级数	含税级距	不含税级距	税率 (%)	速算扣除数
1	不超过 5000 元的	不超过 4750 元的	5	0
2	超过 5000 元至 10000 元的部分	超过 4750 元至 9250 元的部分	10	250
3	超过 10000 元至 30000 元的部分	超过 9250 元至 25250 元的部分	20	1250
4	超过 30000 元至 50000 元的部分	超过 25250 元至 39250 元的部分	30	4250
5	超过 50000 元的部分	超过 39250 元的部分	35	6750

注：1．表中所示含税级距与不含税级距，均为按照税法规定减除有关费用（成本、损失）后的所得额。

2．含税级距适用于个体工商户的生产、经营所得和由纳税人负担税款的承包经营、承租经营所得；不含税级距适用于由他人（单位）代付税款的承包经营、承租经营所得。

税率表三（劳务报酬所得适用）

级数	含税级距	不含税级距	税率（%）	速算扣除数
1	不超过 20000 元的	不超过 16000 元的	20	0
2	超过 20000 元至 50000 元的部分	超过 16000 元至 37000 元的部分	30	2000
3	超过 50000 元的部分	超过 37000 元的部分	40	7000

注：1. 表中的含税级距、不含税级距，均为按照税法规定减除有关费用后的所得额。

2. 含税级距适用于由纳税人负担税款的劳务报酬所得；不含税级距适用于由他人（单位）代付税款的劳务报酬所得。

## 财政部 国家税务总局关于个人所得税若干政策问题的通知

1994 年 5 月 13 日财税字[1994]020 号

根据《中华人民共和国个人所得税法》及其《实施条例》的有关规定精神，现将个人所得税的若干政策问题通知如下：

### 一、关于对个体工商户的征税问题

(一) 个体工商户业主的费用扣除标准和从业人员的工资扣除标准，由各省、自治区、直辖市税务局确定。个体工商户在生产、经营期间借款的利息支出，凡有合法证明的，不高于按金融机构同类、同期贷款利率计算的数额的部分，准予扣除。

(二) 个体工商户或个人专营种植业、养殖业、饲养业、捕捞业，其经营项目属于农业税（包括农业特产税，下同）、牧业税征税范围并已征收了农业税、牧业税的，不再征收个人所得税；不属于农业税、牧业税征税范围的，应对其所得征收个人所得税。兼营上述四业并四业的所得单独核算的，比照上述原则办理，对于属于征收个人所得税的，应与其他行业的生产、经营所得合并计征个人所得税；对于四业的所得不能单独核算的，应就其全部所得计征个人所得税。

(三) 个体工商户与企业联营而分得的利润，按利息、股息、红利所得项目征收个人所得税。

(四) 个体工商户和从事生产、经营的个人，取得与生产、经营活动无关的各项应税所得，应按规定分别计算征收个人所得税。

### 二、下列所得，暂免征收个人所得税：

(一) 外籍个人以非现金形式或实报实销形式取得的住房补贴、伙食补贴、搬迁费、洗衣费。

(二) 外籍个人按合理标准取得的境内、外出差补贴。

(三) 外籍个人取得的探亲费、语言训练费、子女教育费等，经当地税务机关审核批准为合理的部分。

(四) 个人举报、协查各种违法、犯罪行为而获得的奖金。

(五) 个人办理代扣代缴税款手续，按规定取得的扣缴手续费。

(六) 个人转让自用达五年以上、并且是唯一的家庭生活用房取得的所得。

(七) 对按国发(1983)141 号《国务院关于高级专家离休退休若干问题

的暂行规定》和国办发(1991)40号《国务院办公厅关于杰出高级专家暂缓离退休审批问题的通知》精神，达到离休、退休年龄，但确因工作需要，适当延长离休退休年龄的高级专家(指享受国家发放的政府特殊津贴的专家、学者)，其在延长离休退休期间的工资、薪金所得，视同退休工资、离休工资免征个人所得税。

(八)外籍个人从外商投资企业取得的股息、红利所得。

(九)凡符合下列条件之一的外籍专家取得的工资、薪金所得可免征个人所得税：

1. 根据世界银行专项贷款协议由世界银行直接派往我国工作的外国专家；
2. 联合国组织直接派往我国工作的专家；
3. 为联合国援助项目来华工作的专家；
4. 援助国派往我国专为该国无偿援助项目工作的专家；
5. 根据两国政府签订文化交流项目来华工作两年以内的文教专家，其工资、薪金所得由该国负担的；
6. 根据我国大专院校国际交流项目来华工作两年以内的文教专家，其工资、薪金所得由该国负担的；
7. 通过民间科研协定来华工作的专家，其工资、薪金所得由该国政府机构负担的。

### 三、关于中介费扣除问题

对个人从事技术转让、提供劳务等过程中所支付的中介费，如能提供有效、合法凭证的，允许从其所得中扣除。

四、对个人从基层供销社、农村信用社取得的利息或股息、红利收入是否征收个人所得税，由各省、自治区、直辖市税务局报请政府确定，报财政部、国家税务总局备案。

## 中华人民共和国资源税暂行条例

1993年12月25日中华人民共和国国务院令第139号发布

**第一条** 在中华人民共和国境内开采本条例规定的矿产品或者生产盐(以下简称开采或者生产应税产品)的单位和个人，为资源税的纳税义务人(以下简称纳税人)，应当依照本条例缴纳资源税。

**第二条** 资源税的税目、税额，依照本条例所附的《资源税税目税额幅度表》及财政部的有关规定执行。

税目、税额幅度的调整，由国务院决定。

**第三条** 纳税人具体适用的税额，由财政部商国务院有关部门，根据纳税人所开采或者生产应税产品的资源状况，在规定的税额幅度内确定。

**第四条** 纳税人开采或者生产不同税目应税产品的，应当分别核算不同税目应税产品的课税数量；未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的课税数量的，从高适用税额。

**第五条** 资源税的应纳税额，按照应税产品的课税数量和规定的单位税额计算。应纳税额计算公式：

应纳税额=课税数量×单位税额

**第六条** 资源税的课税数量：

(一) 纳税人开采或者生产应税产品销售的，以销售数量为课税数量。

(二) 纳税人开采或者生产应税产品自用的，以自用数量为课税数量。

**第七条** 有下列情形之一的，减征或者免征资源税：

(一) 开采原油过程中用于加热、修井的原油，免税。

(二) 纳税人开采或者生产应税产品过程中，因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失的，由省、自治区、直辖市人民政府酌情决定减税或者免税。

(三) 国务院规定的其他减税、免税项目。

**第八条** 纳税人的减税、免税项目，应当单独核算课税数量；未单独核算或者不能准确提供课税数量的，不予减税或者免税。

**第九条** 纳税人销售应税产品，纳税义务发生时间为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天；自产自用应税产品，纳税义务发生时间为移送使用的当天。

**第十条** 资源税由税务机关征收。

**第十一条** 收购未税矿产品的单位为资源税的扣缴义务人。

**第十二条** 纳税人应纳的资源税，应当向应税产品的开采或者生产所在地主管税务机关缴纳。纳税人在本省、自治区、直辖市范围内开采或者生产应税产品，其纳税地点需要调整的，由省、自治区、直辖市税务机关决定。

**第十三条** 纳税人的纳税期限为一日、三日、五日、十日、十五日或者一个月，由主管税务机关根据实际情况具体核定。不能按固定期限计算纳税的，可以按次计算纳税。

纳税人以一个月为一期纳税的，自期满之日起十日内申报纳税；以一日、三日、五日、十日或者十五日为一期纳税的，自期满之日起五日内预缴税款，于次月一日起十日内申报纳税并结清上月税款。

扣缴义务人的解缴税款期限，比照前两款的规定执行。

**第十四条** 资源税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

**第十五条** 本条例由财政部负责解释，实施细则由财政部制定。

**第十六条** 本条例自一九九四年一月一日起施行。一九八四年九月十八日国务院发布的《中华人民共和国资源税条例（草案）》、《中华人民共和国盐税条例（草案）》同时废止。

附： 资源税税目税额幅度表

税目	税额幅度
一、原油	8—30元/吨
二、天然气	2—15元/千立方米
三、煤炭	0.3—5元/吨
四、其他非金属矿原矿	0.5—20元/吨或者立方米
五、黑色金属矿原矿	2—30元/吨
六、有色金属矿原矿	0.4—30元/吨
七、盐	
固体盐	10—60元/吨
液体盐	2—10元/吨

### 中华人民共和国资源税暂行条例实施细则

1993年12月30日财法字[1993]43号

**第一条** 根据《中华人民共和国资源税暂行条例》（以下简称条例）第十五条的规定，制定本细则。

**第二条** 条例所附《资源税税目税额幅度表》中所列部分税目的征税范围限定如下：

（一）原油，是指开采的天然原油，不包括人造石油。

（二）天然气，是指专门开采或与原油同时开采的天然气，暂不包括煤矿生产的天然气。

（三）煤炭，是指原煤，不包括洗煤、选煤及其他煤炭制品。

（四）其他非金属矿原矿，是指上列产品和井矿盐以外的非金属矿原矿。

（五）固体盐，是指海盐原盐、湖盐原盐和井矿盐。液体盐，是指卤水。

**第三条** 条例第一条所称单位，是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其他企业和行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

条例第一条所称个人，是指个体经营者及其他个人。

**第四条** 资源税应税产品的具体适用税额，按本细则所附的《资源税税目税额明细表》执行。

未列举名称的其他非金属矿原矿和其他有色金属矿原矿，由省、自治区、直辖市人民政府决定征收或暂缓征收资源税，并报财政部和国家税务总局备案。

矿产品等级的划分，按本细则所附《几个主要品种的矿山资源等级表》执行。

对于划分资源等级的应税产品，其《几个主要品种的矿山资源等级表》中未列举名称的纳税人适用的税额，由省、自治区、直辖市人民政府根据纳税人的资源状况，参照《资源税税目税额明细表》和《几个主要品种的矿山资源等级表》中确定的邻近矿山的税额标准，在浮动30%的幅度内核定，并报财政部和国家税务总局备案。

**第五条** 纳税人不能准确提供应税产品销售数量或移送使用数量的，以应税产品的产量或主管税务机关确定的折算比换算成的数量为课税数量。

原油中的稠油、高凝油与稀油划分不清或不易划分的，一律按原油的数量课税。

**第六条** 条例第九条所称资源税纳税义务发生时间具体规定如下：

(一) 纳税人销售应税产品，其纳税义务发生时间是：

1. 纳税人采取分期收款结算方式的，其纳税义务发生时间，为销售合同规定的收款日期的当天；

2. 纳税人采取预收货款结算方式的，其纳税义务发生时间，为发出应税产品的当天；

3. 纳税人采取其他结算方式的，其纳税义务发生时间，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

(二) 纳税人自产自用应税产品的纳税义务发生时间，为移送使用应税产品的当天。

(三) 扣缴义务人代扣代缴税款的纳税义务发生时间，为支付货款的当天。

**第七条** 条例第十一条所称的扣缴义务人，是指独立矿山、联合企业及其他收购未税矿产品的单位。

**第八条** 条例第十一条把收购未税矿产品的单位规定为资源税的扣缴义务人，是为了加强资源税的征管。主要适应税源小、零散、不定期开采、易漏税等情况，税务机关认为不易控管，由扣缴义务人在收购时代扣代缴未税矿产品为宜的。

**第九条** 扣缴义务人代扣代缴的资源税，应当向收购地主管税务机关缴纳。

**第十条** 根据条例第十二条规定，纳税人应纳的资源税应当向应税产品的开采或生产所在地主管税务机关缴纳。具体实施时，跨省开采资源税应税产品的单位，其下属生产单位与核算单位不在同一省、自治区、直辖市的，对其开采的矿产品，一律在开采地纳税，其应纳税款由独立核算、自负盈亏的单位，按照开采地的实际销售量（或者自用量）及适用的单位税额计算划拨。

**第十一条** 纳税人具体适用的单位税额，由财政部根据其资源和开采条件等因素的变化情况适当进行定期调整。第十二条本细则由财政部解释，或者由国家税务总局解释。第十三条本细则自条例公布施行之日起实施。1984年9月28日财政部颁发的《中华人民共和国盐税条例（草案）实施细则》同时废止。

附表一：《资源税税目税额明细表》（略）

附表二：《几个主要品种的矿山资源等级表》（略）

## 中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例

1991年4月16日 中华人民共和国国务院令第82号发布

**第一条** 为了贯彻国家产业政策，控制投资规模，引导投资方向，调

整投资结构，加强重点建设，促进国民经济持续、稳定、协调发展，制定本条例。

**第二条** 在中华人民共和国境内进行固定资产投资的单位和个人，为固定资产投资方向调节税（以下简称投资方向调节税）的纳税义务人（以下简称纳税人），应当依照本条例的规定缴纳投资方向调节税。

**第三条** 投资方向调节税根据国家产业政策和项目经济规模实行差别税率。固定资产投资项目按其单位工程分别确定适用的税率。税目、税率依照本条例所附的《固定资产投资方向调节税税目税率表》执行。

税目税率表未列出的固定资产投资（不包括更新改造投资），税率为15%。

除适用税目税率表中0%税率以外的更新改造投资，税率为10%。《固定资产投资方向调节税税目税率表》由国务院定期调整。

**第四条** 投资方向调节税的计税依据为固定资产投资项目实际完成的投资额，其中更新改造投资项目为建筑工程实际完成的投资额。

**第五条** 投资方向调节税按固定资产投资项目的单位工程年度计划投资额预缴。年度终了后，按年度实际完成投资额结算，多退少补；项目竣工后，按全部实际完成投资额进行清算，多退少补。纳税人按年度计划投资额一次缴纳全年税款确有困难的，经税务机关核准，可于当年九月底以前分次缴清应纳税款。

**第六条** 纳税人在报批固定资产投资项目时，应当将该项目的投资方向调节税税款落实，并列入项目总投资，进行项目的经济和财务评价。但税款不作为设计、施工和其他取费的基数。

**第七条** 投资方向调节税，除国务院另有规定者外，不得减免。

**第八条** 投资方向调节税由税务机关负责征收管理。纳税人应当向项目所在地税务机关办理税务登记、纳税鉴定、纳税申报等手续。

**第九条** 投资方向调节税的征收，实行计划统一管理和投资许可证相结合的源泉控管办法：

（一）各省、自治区、直辖市和计划单列市计委（计经委）汇总本地区的固定资产投资项目计划，经同级税务机关审定各固定资产投资项目适用的税目、税率和应纳税额后，由计划部门下达。

（二）纳税人在使用项目年度投资前，应当到项目所在地税务机关办理税务登记、申报等手续。银行和其他金融机构凭税务机关填发的专用缴款书划拨应纳税款。

（三）计划部门凭纳税凭证发放投资许可证。银行和其他金融机构根据投资许可证，办理固定资产投资项目的拨款、贷款手续。

**第十条** 投资方向调节税由中国人民建设银行、中国工商银行、中国农业银行、中国银行和交通银行、其他金融机构及有关单位负责代扣代缴。

**第十一条** 对计划外固定资产投资项目，税务机关除按其适用税率征税外，并可对纳税人处以应纳税额5倍以内的罚款。但适用0%税率的计划外固定资产投资项目，由计划部门依照有关规定另行处置。

以更新改造为名进行的基本建设投资，按照基本建设投资的税目税率加倍征税。但适用0%税率的投资项目，由计划部门依照有关规定另行处置。

**第十二条** 纳税人未按本条例规定缴纳税款的，计委（计经委）对预

备项目应当取消其立项，对新开工项目不得安排其开工，对续建项目应当取消其年度投资计划规模，并吊销投资许可证；银行和其他金融机构不得为其办理贷款、拨款。

计划、银行等部门违反本条例规定，导致纳税人偷税漏税的，其上级主管部门应当追究有关人员的责任。

**第十三条** 投资方向调节税征收管理的其他事项，依照《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》的规定执行。

**第十四条** 中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业的固定资产投资，不适用本条例。

国家禁止发展项目的投资，不适用本条例。计划部门应当依照国家有关法律、法规和方针、政策的规定另行处置。《国家禁止发展项目表》由国务院定期调整。

**第十五条** 少数民族地区投资方向调节税的优惠办法另行规定。

按照国家规定不纳入计划管理、投资额不满5万元的固定资产投资，投资方向调节税的征收和减免，由省、自治区、直辖市人民政府决定。

**第十六条** 固定资产投资项目投资许可证由计划部门统一发放和管理。投资许可证的具体管理办法由国家计划委员会规定。

**第十七条** 本条例由国家税务局负责解释，实施细则由国家税务局制定。

**第十八条** 本条例自一九九一年度起施行。一九八七年六月二十五日国务院发布的《中华人民共和国建筑税暂行条例》同时废止。

附件：一、固定资产投资方向调节税税目税率表

二、国家禁止发展项目表

附件一：

固定资产投资方向调节税税目税率表

类别	税目	税率		
		税率为0%的投资项目	税率为5%的投资项目	税率为30%的投资项目
1. 农、林、水利	江河治理（包括防洪工程、拦河闸坝、蓄洪滞洪水库、提防、分洪区、河道整治、险库加固和防汛通讯设施） 灌排工程（蓄水、引水、提水、输水配水、节水、排水和泄洪工程） 农田水利、水土保持 中低产田改造 滩涂开发、开垦荒地 良种培育 畜牧、兽医、水产、农机、水利 技术服务站 畜禽繁育场			

续表

类别	税率 税目	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投 资项目	税率为 30% 的投资项目
		渔港、渔业基地建设（占用农 田除外） 远洋渔业及渔轮购置 水产养殖（占用农田除外） 农业、林业、水利技术推广 商品粮、棉、油基地 农机监理、鉴定及技术监督检 测 配合及混合饲料 优质农副产品基地 饲料监测站 化肥、农药、兽药监测站 防护林工程 自然保护区建设 森林保护 速生丰产林建设 野生动物保护和繁殖基地建设 名优特经济林 中药材种植 中幼林抚育 林业种苗培育 造林和恢复森林资源工程 动植物检疫 草场建设 气象、水文设施建设 调水、供水工程 水资源保护和水库移民安置		

续表

类别	税率		税率为 5%的投 资项目	税率为 30%的投 资项目
	税目	税率为 0%的投资项目		
2. 能源工业				20 万吨以下机焦
煤炭		煤炭开采( 无证建设的小煤窑除外) 煤成(层)气开发 低热值燃料开发、利用 20 万吨及其 以上机焦洗选		
电力		单机容量 10 万千瓦及以上火电机 组、核电、大中小型水电站工程、热电 联产节能机组、送变电工程	在电网供区内 单机容量 2.5 万千瓦及以 上、10 万千瓦 以下的火电及 凝汽机组	燃油发电机组( 包抱 柴油发电机组、燃气 发电机组)
核能		核能、新能源( 地热、风力、潮汐 和太阳能利用)		
石油		石油、天然气勘探、开发工程 油页岩开采 石油、天然气田维护工程 石油、天然气储运工程、处理工程		
3. 交通运输及邮 电				
铁道		铁路线路、枢纽、客货站段的新、 扩建 机车、车辆、铁路专用设备购置及 机车车辆修理	机车车辆制造	
交通		沿海和内河港口、航道、船闸、公 路、客货站场的新、扩建 交通专用通讯 通讯导航及航标		

续表

类别	税率	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目			
邮电  民航		船舶修理设施 打捞救助 安全监督 公路、航务工程 船舶检验 汽车、船舶、筑养路机械、 港口机械、潜水装备购置 邮电通信建设（包括邮 政、电信） 邮政、电信专用车船购置 机场、通信导航设施、飞 机购置以及机务维修、油料 供应、公安消防设备、联检 设施、专用车辆购置 民航售票处、货运站、计 算机系统 航行管制设施（包括空中 交通管制通信、导航和气 象）		
	4. 原材料及地 质、医药 钢铁	铁、铬、锰矿石采选 600 立米及以上高炉及其 配套的烧结、焦化  30 吨及以上转炉、电炉及 配套的连铸机	300—600 立米 高炉（含 300 立 米）及其配套的烧 结、焦化  15—30 吨转炉 和电炉（含 15 吨）	100 立米及以下的 高炉及其配套的烧 结、焦化 10 吨及以下的转炉  5 吨及以下的电炉

续表

类别	税率		税率为 30% 的投资项目
	税率	税目	
	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	
有色	新型耐火材料	普通耐火材料	100 毫米及以下焊管及 76 毫米以下的无缝管轧机、普钢初轧机、开坯机
	大中型轧钢 大型铁合金（硅铁、高炉锰铁除外） 90 平米及以上烧结机		1800 千伏安—6000 千伏安的硅铁（用季节性水电的除外）
	各类炭素制品 有色金属（重有色、轻有色、贵金属、稀有、稀土金属）矿石采选 5 万吨及以上电解铝 大中型有色金属冶炼 大中型有色金属板、带、箔材	国家计划内的稀土冶炼分率、深加工	2 万吨及以下的铅锌冶炼、铜冶炼和铜电解及钨、锡、锑冶炼 超导原料
化工 （含石油化工）	大中型硫铁矿、磷矿、钾矿、硼矿、天然碱、天然芒硝、天然硝石、明矾石等化学矿采选		
化工 （含石油化工）	60 万吨及以上纯碱	1 万—5 万吨烧碱（不含 1 万吨） 18 吨及以上 60 万吨以下纯碱 1.5 万吨及以上钛白粉 4.5 万吨以上节能型电石	一般日用橡胶制品 1 万吨及其以上 4.5 万吨及其以下的电石（利用季节性水电的电石除外）
	5 吨及以上烧碱和配套装置 国家定点计划生育橡胶制品 废旧橡胶（橡塑）资源再生利用	催化剂 化学助剂	橡胶加工（包括轮胎，力车胎，普通管、板、带制品，胶鞋、日用橡胶制品等）

续表

类别	税率		税率为 30% 的投资项目
	税率	税目	
	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	
有色	新型耐火材料  大中型轧钢 大型铁合金（硅铁、高炉 锰铁除外） 90 平米及以上烧结机  各类炭素制品 有色金属（重有色、轻有 色、贵金属、稀有、稀土金 属）矿石采选 5 万吨及以上电解铝 大中型有色金属冶炼 大中型有色金属板、带、 箔材	普通耐火材料       国家计划内的 稀土冶炼分率、深 加工	100 毫米及以下 焊管及 76 毫米以 下的无缝管轧机、 普钢初轧机、开坯 机 1800 千伏安— 6000 千伏安的硅铁 （用季节性水电的 除外）  2 万吨及以下的 铅锌冶炼、铜冶炼 和铜电解及钨、锡、 锑冶炼 超导原料
	化工 （含石油化工）  化工 （含石油化工）	大中型硫铁矿、磷矿、钾 矿、硼矿、天然碱、天然芒 硝、天然硝石、明矾石等化 学矿采选 60 万吨及以上纯碱   5 吨及以上烧碱和配套装 置 国家定点计划生育橡胶 制品 废旧橡胶（橡塑）资源再 生利用	1 万—5 万吨烧 碱（不含 1 万吨） 18 吨及以上 60 万 吨以下纯碱 1.5 万吨及以 上钛白粉 4.5 万吨以上 节能型电石  催化剂  化学助剂

续表

类别	税率	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目			
化工 (含石油化工)		高效低毒低残留农药、原料药及农药中间体  大中型合成氨、氮肥、磷肥、钾肥、复合肥料, 小型钾肥  大中型基本化工原料(包括无机和有机原料)  精细化工中的饲料添加剂  500 万吨及以上原油加工	大中型精细化工产品 子午线轮胎(载重胎 10 万套及以上, 轻卡、乘用车胎 30 万套及以上) 小型合成氨、氮肥、磷肥建设项目  万吨级及以上新工艺炭黑  250 吨及以上 500 吨以下原油加工	部分油漆类(包括油脂类漆、天然树脂漆、酚醛树脂漆、沥青漆、稀释剂)  部分染料(包括硫化染料、还原靛蓝) 感光材料及磁记录材料(包括低档盒式录音录像带、软磁盘加工线) 1000 吨及以下草酸 100 万—250 万吨原油加工(含 100 万吨)(边远省区贫困地区经国家批准的除外)
		30 万吨及以上乙烯工程 6 万吨及以上聚烯烃类合成树脂 大中型其他合成树脂及工程塑料 特种橡胶和大中型合成橡胶	以轻烃为原料的 10 万吨及以上乙烯工程	3 万吨以下聚烯烃类合成树脂
建材		非金属矿采选  装卸、储运散装水泥的设施  60 万吨及以上水泥 粘土空心砖	非金属矿制品 无机非金属新材料  30 万吨及以上 60 万吨以下水泥 特种水泥	花岗岩、大理石加工产品 塑料门窗、壁纸、地板 2 万—8 万吨小水泥(不含 2 万吨) 岩棉生产线

续表

类别	税率	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目			
医药		新型墙体材料和新型屋面材料	水泥压力管	稻草板
		利用工业废渣生产的建材产品	水泥枕轨	1800 吨及以下玻璃纤维
		新型耐火原料矿石	水泥电杆	破坏农田的实心粘土砖
			水泥采矿支架	
			250 万重量箱及以上浮法玻璃	
			36 万件及以上建筑卫生陶瓷	
			70 万平方米及以上釉面砖	
		新型抗癌药		抗衰老滋补药
		生物化学药	中成药加工	医药制剂（达到 GMP 标准的除外）
		畜禽用疫苗	生物制品	
森工		化学原料药及中间体	制药机械	
		大型 X 光机及 CT 设备		
		中药材中药饮片		
地质		国家计划内计划生育药具		
		森林开发	人造板制造,包括 1.5 万立方米以上刨花板、0.5 万吨以上纤维板、1 万立方米以上胶合板、林产化工	1 万立方米及以下胶合板 1.5 万立方米及以下刨花板 0.5 万吨及以下纤维板
5. 机械电子工业		木材生产基地建设		
		地质勘查		
机械				
		单机 20 万千瓦及以上火电发电设备和主要配套设备	起重、运输专用设备	行业规划外的机械产品

续表

类别	税率	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目			

/水电发电设备、核电发电设备 11 万伏及其以上的输变电成套设备/  
国家定点的铸、锻、电镀、热处理专业化设施/压路机、工业锅炉灌装瓶  
等专用设备

/行业定点的模具制造/石油化工设备精密仪器仪表/小型变压器、一  
般电线电缆、一般交流及分马力电机、高低压开关柜等电器产品

/重型矿山专用设备/精密异型液压、气动密封件精密异型专用轴承/  
普通机床、普通轴承、普通基础件产品、普通通用仪器仪表

/民用飞机修造 3.5 万吨级及以上的船舶制造设施/精密、数控机床及  
配套的刀具、量具、量仪与装置/5000 吨级以下船台（不含 5000 吨）

//医疗器械邮政设备 5000 吨级以上 3.5 万吨级以下民用船舶制造设  
施大型联合收割机高强度、异型粉末冶金制品/

电子/国家定点的大规模集成电路、专用电路国家定点的大中型计算  
机及外部设备大型通讯、导航专用设备/精密大型测量监控系统电子专用  
工艺设备及专用材料微电子工艺设备/国家定点外集成电路、专用电路国  
家定点外计算机及外部设备

续表

类别	税率	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目			
6. 汽车工业		电子计算机软件开发生产	小型及微型计算机及外部设备, 新兴特种用途电子元器件	家用电子产品
		国家定点的重型汽车	国家定点的彩管、玻壳及配套元器件 国家定点的轻型车	行业规划内的汽车改装车、吉普车、摩托车
		行业规划内的重点汽车零部件	国家定点的小轿车	行业规划外的汽车零部件
7. 国防工业和国防科研		直接为国防服务的军工产品和国防专用配套产品		
8. 轻纺工业轻工		采盐(包括海盐、湖盐、井盐、矿盐) 制糖(日处理糖料 1000 吨及以上) 纸浆(年产 5 万吨及以上商品纸浆) 5 万吨及以上合成脂肪醇 7 万吨及以上烷基苯 3 万吨及以上三聚磷酸钠 1.5 万吨及以上非离子表面活性剂	制糖(日处理糖料 500—1000 吨) 1 万—5 万吨纸浆及纸(不含 1 万吨) 粮油加工, 包括碾米、磨面和植物油加工加工 合成洗涤剂原料 大中型日用陶瓷	塑料制品、聚酯容器、铁皮玩具、保温瓶  皮革及其制品 木杆钢笔、3 万吨以下的洗衣粉、1.5 万吨以下的肥皂、0.3 万吨以下的香皂、0.5 万吨以下的液体洗涤剂、1 万吨以下的三聚磷酸钠、杆秤机械式案杆、台秤、地下衡、地中衡及计量杠杆 制糖(日处理 500 吨以下)

续表

类别	税率		税率为 30%的投资项目
	税目	税率为 0%的投资项目	
纺织		6万吨及以下聚脂切片 22.5万吨及以上对苯二甲酸 5万吨及以上的己内酰胺和尼龙66盐 5万吨及以上的丙烯腈及腈纶	300吨及以下的饮料 1000吨及以下的罐头 1000吨及以下的味精 相纸(感光材料国产化除外) 白酒、啤酒 毛纺织、棉纺织、织绸、缫丝 普通人造毛皮、丙纶、涤纶长丝和化纤地毯、无纺布 大中型合成纤维及原料 大中型粘胶纤维及浆粕 纯化纤维毛、仿丝绸 扩大出口(出口占70%以上)的各种纺织丝绸、印染后整理产品及服装装 苧、亚(胡)麻加工,兔毛及其他特种动物纤维加工 二醋酸纤维素及丝束
烟草			0.75万吨以下的烟叶复烤
9. 科学		科学业务用房 国家科技攻关项目和高技术攻关项目 中间试验、工业试验和开放性实验室	
10. 文教、卫生、广播、体育、新闻出版		教学设施 专业剧团排练及舞美用房 与当地民用建筑标准相当的文化馆(站)、群艺馆、图书馆、档案馆、文物保护、图书发行网点 卫生、防疫检疫设施	与当地民用建筑标准相当的博物馆 全国定点书、报、刊印刷厂及及全国定点的出版社、报社、杂志社 故事片电影制片厂 生产唱片的工厂 地(市)、县级自制节目的电视台 非全国定点书、报、刊印刷厂及其他印刷厂、非全国定点的出版社、报社、杂志社

续表

类别	税率 税目	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	妇幼保健 省辖市及其以上广播电台及其传输转发系统 省级及其以上电视台及其传输转发系统 新闻、儿童、科教、美术 电影制片厂 计划生育的设施 小型体育场（馆）及运动员训练用房			
11. 商业、供销、物资	口岸的商检、海关、边防设施  废旧物资加工	粮、棉、油加工业(面粉厂、米厂、油厂、酱菜、酱油、醋等) 粮食食品加工（挂面、方便面等） 大豆玉米综合加工厂  低档饮食服务网点（浴室、修理网点、饮食店、售货店等）	食品加工（糖果、饼干、巧克力）	
12. 城市建设	城市供排水、节水设施 城市煤气 集中供热 污水处理厂 城市道路、桥梁（包括立交桥） 地下铁道 公共交通 垃圾处理厂、转运站 城市园林绿地			经有权单位批准允许建设的楼堂馆所
13. 其他				

续表

类别	税率		税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目				
地震			地震台网建设及科研机构的业务用房		
海洋			海洋考察、监测设施及业务用房，科研机构的业务用房和设施		
测绘			测绘设施		
技术监督			技术监督站		
民政			优抚和社会福利设施、社会福利工厂（国家限制发展的产业、产品除外）		
旅游			旅游区内的风景区的保护和道路建设、水电通讯设施		
公安			看守所、收容所、拘留所、公安技术用房、消防设施		
司法			狱政警戒设施		
安全			安全、技术用房		
检察			侦察设施（包括侦察、技术用房、预审室、暂押室）		
法院			法庭		
军事			军事工程、军需产品、武器装备维修		
人防			人防工程		
14. 综合			(1) 治理污染、保护环境和节能项目 (2) 因遭受自然灾害进行恢复性建设的项目 (3) 外国政府赠款和其他国外赠款安排的投资		

续表

类别	税率	税率为 0% 的投资项目	税率为 5% 的投资项目	税率为 30% 的投资项目
	税目			
		(4) 城乡个人住宅、地质野外工作人员生活基地住宅、各类学校教职工住宅及学生宿舍、科研院所住宅、北方节能住宅[注] (5) 单纯设备购置 (6) 资源综合利用(“三废利用”及伴生矿等资源利用、各种可燃放空伴生气燃气轮机发电及利用) (7) 仓储设施(粮、棉、油、石油、商业、冷藏库、国家及地方物资储备库、商业、供销仓储设施、果品库等)	一般民用住宅(包括商品房住宅)	公费建设超标准独门独院、别墅式住宅

[注]“北方节能住宅”是指北方采暖地区符合建设部、国家计委、国家经委、国家建材局(87)城设字第 514 号文,即《民用建筑节能设计标准》规定的住宅。

说明:

1. 本表所列行业,是指按国民经济分类的行业,不是指行政管理部门。
2. 本表所列的税目税率,均按固定资产投资项目的单位工程计算。
3. 除适用 0%税率以外的更新改造项目,一律按项目中的建筑工程投资计征,税率为 10%。
4. 本表未列出的除更新改造投资以外的其他固定资产投资项目,税率一律为 15%。
5. 国家禁止发展的项目,不用征收本税方式调控,另行处置,详见附表二《国家禁止发展项目表》。
6. 生产能力除有特指者外,指年生产能力。

附件二:

国家禁止发展项目表

行业	国家禁止发展的项目
1. 农、林、水利 2. 能源工业 煤炭 电力 3. 原材料及地质、医药 钢铁	占用农田的水产养殖、水果生产  无证采煤 单机容量 2.5 万千瓦以下的凝汽式燃煤发电机组（有煤运不出来的，电网送不到的地区除外）各种小柴油发电机组
有色	无证开采的黑色金属矿 设备落后的二辊热叠轧机 土法炼焦、土法烧结 1800 千伏安及以下的铁合金（用季节性水电的除外） 18 平米及以下的烧结机 无钢坯来源的各类小型轧钢厂 黄金小型土法选矿及小型氰化法提炼 国家计划外铜、铝加工 5 万吨以下电解铝（新扩建） 无证开采有色金属及黄金、稀土矿 3000 吨及以下的镁冶炼及工业纯硅  建筑用铝合金门窗及装修品、铜铝家具及装饰品
化工 （含石油化工）	国家计划外稀土分离 6000 吨及以下的聚氯乙烯、聚乙烯、苯乙烯等合成树脂装置 通用化学试剂 一般离子交换树脂 电石法醋酸 不饱和聚酯树脂 PS 版  电解法双氧水和 3500 吨及以下蒽醌法双氧水  500 吨及以下染料

续表

行业	国家禁止发展的项目
<p>化工 (含石油化工)</p>	<p>5000吨及以下油漆(油脂类漆、天然树脂类漆、酚醛树脂类漆、沥青类漆) 1万吨以下电石(季节性电石生产除外) 3500吨及以下硫酸法钛白粉 2500吨及以下无水氟化氢 氰化法有机玻璃 7000吨及以下红矾钠 1000吨及以下柠檬酸 行业规划外的一次性注射用具 1万吨及以下炭黑 4万吨以不小纯碱 1万吨及以下烧碱 国家定点外的轮胎、带制品、计划生育用品等橡胶制品 无证开采的化学矿 100万吨以下原油一次加工及相应配套的二次加工装置和公用辅助生产工程 10万吨以下乙烯工程</p>
<p>建材</p>	<p>土立窑和2万吨及以下机立窑水泥(特种水泥除外) 无证非金属矿开采 四机窑及以下的平板玻璃 100万重量箱及以下的浮法玻璃</p>
<p>4.机械电子工业 机械</p>	<p>易拉罐工艺设备 机械电子部正式公布要求限期淘汰的11批459项产品 原机械委公布的《机械工业第一、二批建议控制发展的产品目录》中限制新建的产品电子</p>
<p>电子</p>	<p>国家规划外的电子产品</p>
<p>5.汽车工业</p>	<p>行业规划外的各种汽车、摩托车</p>
<p>6.轻纺工业 轻工</p>	<p>小型皮革厂(3万标张以下) 印铁制罐 塑料编织袋 钢琴、风琴、电子琴 普通人造革</p>

续表

行业	国家禁止发展的项目
	金属易拉罐及易拉罐饮料 纸基复合软包制品及饮料 软塑料一次性包装饮料 家用电冰箱、冰柜、洗衣机、吸尘器 电风扇、空调器及压缩机 冷热风机、电热水器 微波炉、煤气热水器 年产1万吨及以下碱法造纸 非名牌缝纫机、自行车、电子表、机械表 电烤箱、电饭锅、电磁灶 机械打字机 国家定点外的电冰箱压缩机 黑白、彩色胶卷及相纸、拉链、3千万支以下的牙膏 烟花爆竹
纺织	2000锭以下的毛粗纺 5000锭以下的毛精纺 2万锭以下的棉纺 无治理污染措施的印染
烟草	国家定点外的卷烟厂
7. 其他	未经有权单位批准的楼堂馆所 国家明令禁止发展的其他项目

### 中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例实施细则

1991年6月18日 国税发[1991]113号

**第一条** 根据《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》(以下简称《暂行条例》)第十七条规定,制定本实施细则。第二条《暂行条例》

**第二条** 所说投资方向调节税的纳税人,是指用各种资金进行固定资产投资的各级政府、机关团体、部队、国营企业事业单位、集体企业事业单位、私营企业、个体工商户及其他单位和个人。

各种资金包括:国家预算资金、国内外贷款、借款、赠款、各种自有资金、自筹资金和其他资金。

**第三条** 《暂行条例》第二条所说的固定资产投资,是指全社会的固定资产投资,包括:基本建设投资、更新改造投资、商品房投资和其他固定资产投资。

**第四条** 基本建设项目与更新改造项目、楼堂馆所与一般房屋建筑的

划分，均按照国家有关规定执行。

**第五条** 《暂行条例》第三条所说的单位工程，是指《固定资产投资方向调节税税目税率表》中所列的工程。

**第六条** 《暂行条例》第四条所说的固定资产投资项目实际完成投资额，包括：建筑安装工程投资、设备投资、其他投资、转出投资、待摊投资和应核销投资。

**第七条** 基本建设项目，按其实际完成投资总额计税；更新改造项目，按其建筑工程实际完成投资额计税；其他固定资产投资，按其实际完成投资总额计税。

**第八条** 投资方向调节税经税务机关核定后按计划部门下达的项目计划工作量预征，年度终了后按项目统计实际完成投资额进行结算，项目竣工后按实际完成投资额的财务决算数进行清算，多退少补。

**第九条** 固定资产投资项目中的综合性费用，应按项目主体工程中的单位工程的税率计税。

**第十条** 投资方向调节税和投资项目银行贷款建设期利息应计入固定资产投资总额，并应在年度固定资产投资计划中单独列明，并在税务机关预征、结算、清算投资方向调节税核定税额时，事先予以扣除。

**第十一条** 固定资产投资项目中各单位工程投资的适用税目、税率和应纳税额，由省级计委（计经委）在汇总计划时审核，省级税务机关根据《暂行条例》的规定核定。

**第十二条** 纳税人应按照下列规定程序办理纳税手续：

（一）纳税人应在收到有权机关批准的年度固定资产投资计划或其他建设文件 30 日内，到建设项目所在地税务机关办理税务登记。同时，到税务机关（或代扣代缴单位）办理纳税申报手续。

（二）纳税人按照税务机关核定的税额、规定期限和填发的专用缴款书，就地到银行预缴投资方向调节税，或向委托代扣代缴单位办理纳税手续。

（三）纳税人一次缴清全年税款有困难的，可按税务机关核准的期限，办理分期的纳税手续。

（四）纳税人按规定预缴税款或办理纳税手续后，持纳税凭证到计划部门办理领取投资许可证手续。

（五）纳税人在办理纳税手续过程中，应按规定向税务机关报送固定资产投资计划文件、会计报表和有关资料。报送的具体期限，由当地税务机关确定。

（六）投资方向调节税的年度结算和项目竣工清算以及其他事项，按税务机关的有关规定办理。

**第十三条** 投资方向调节税的代扣代缴管理办法，由各盛自治区、直辖市和计划单列市税务局确定。

**第十四条** 纳税人安排跨地区的固定资产投资项目或安排各种形式的国内联合投资项目，应在项目所在地由建设单位负责办理纳税手续和缴纳税款。

对上述项目应缴纳的投资方向调节税，由项目所在地税务机关就地征收。个别项目不宜在所在地征收的，由上级税务机关确定征收地点。

**第十五条** 代扣代缴单位应按照税务机关的委托代扣代缴通知书和

有关规定及时足额地扣缴税款，并划转金库，税务机关按规定支付手续费。未按规定扣缴税款而造成漏欠税的，由代扣代缴单位负责补缴税款。

**第十六条** 纳税人未按规定提供固定资产投资计划文件、会计报表和有关纳税资料的，税务机关可对其处以 5000 元以下罚款。纳税人未如实申报建设项目实际完成投资额的，税务机关根据有关规定商有关部门核定其完成投资额和应缴税款，并可对纳税人处以应缴税额一倍以内的罚款。

**第十七条** 《暂行条例》第十一条所说的计划外建设项目投资和以更新改造为名进行的基本建设项目投资，其鉴别工作按照国家有关规定由有关部门确定，税务机关可按此直接征税。

**第十八条** 根据《暂行条例》第十三条规定，投资方向调节税的征收管理，除本实施细则规定的外，均按照《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》的有关规定办理。

**第十九条** 投资方向调节税的税务登记表、纳税申报表、专用缴款书和纳税凭证的格式，由国家税务局统一制定，各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局印制。

**第二十条** 为了保证投资方向调节税征管工作的业务经费需要，可从所收投资方向调节税税款中按规定比例提取，专项用于税务和计划部门征管工作经费开支。

**第二十一条** 本实施细则，由国家税务局负责解释。

**第二十二条** 本实施细则与《暂行条例》同时施行。

## 中华人民共和国城市维护建设税暂行条例

1985 年 2 月 8 日国发[1985]19 号

**第一条** 为了加强城市的维护建设，扩大和稳定城市维护建设资金的来源，特制定本条例。

**第二条** 凡缴纳产品税、增值税、营业税的单位和个人，都是城市维护建设税的纳税义务人（以下简称纳税人），都应当依照本条例的规定缴纳城市维护建设税。

**第三条** 城市维护建设税，以纳税人实际缴纳的产品税、增值税、营业税税额为计税依据，分别与产品税、增值税、营业税同时缴纳。

**第四条** 城市维护建设税税率如下：

纳税人所在地在市区的，税率为 7%；

纳税人所在地在县城、镇的，税率为 5%；

纳税人所在地不在市区、县城或镇的，税率为 1%。

**第五条** 城市维护建设税的征收、管理、纳税环节、奖罚等事项，比照产品税、增值税、营业税的有关规定办理。

**第六条** 城市维护建设税应当保证用于城市的公用事业和公共设施的维护建设，具体安排由地方人民政府确定。

**第七条** 按照本条例第四条第三项规定缴纳的税款，应当专用于乡镇的维护和建设。

**第八条** 开征城市维护建设税后，任何地区和部门，都不得再向纳税人摊派资金或物资。遇到摊派情况，纳税人有权拒绝执行。

**第九条** 省、自治区、直辖市人民政府可以根据本条例，制定实施细则，并送财政部备案。

**第十条** 本条例自 1985 年度起施行。

### 财政部关于贯彻执行《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》 几个具体问题的规定

1985 年 3 月 22 日财税字[1985]069 号

为了更好地贯彻执行国务院发布的《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》，现就几个具体问题作如下规定：

一、凡由中央主管部门集中缴纳产品税、增值税、营业税的单位，如铁路、运输、人民银行、工商银行、农业银行、中国银行、建设银行等五个银行总行和保险总公司等单位，在其缴纳产品税、增值税、营业税的同时，应按规定缴纳城市维护建设税。税款作为中央预算收入。

二、石油部、电力部、石化总公司、有色金属总公司直属企业缴纳的产品税、增值税、营业税，按财政部（84）财预字第 197 号文件规定，70%作为中央预算收入入库，30%作为地方预算收入入库。这些单位按产品税、增值税、营业税税额缴纳的城市维护建设税，不按比例上缴中央，一律留给地方，作为地方预算固定收入。

三、海关对进口产品代征的产品税、增值税，不征收城市维护建设税。

四、国营和集体批发企业以及其他批发单位，在批发环节代扣代缴零售环节或临时经营的营业税时，不代扣城市维护建设税，而由纳税单位或个人回到其所在地申报纳税。

五、根据全国人大常委会关于授权国务院改革工商税制发布有关税收条例草案试行的决定，国务院发布试行的税收条例草案，不适用于中外合资经营企业和外资企业。因此，对中外合资企业和外资企业不征收城市维护建设税。

六、纳税单位或个人缴纳城市维护建设税的适用税率，一律按其纳税所在地的规定税率执行。县政府设在城市市区，其在市区办的企业，按市区的规定税率计算纳税。

七、纳税人在被查补产品税、增值税、营业税和被处以罚款时依照城市维护建设税暂行条例第五条规定，应同时对其偷漏的城市维护建设税进行补税和罚款。

八、个体商贩及个人在集市上出售商品，对其征收临时经营营业税或产品税，是否同时按其实缴税额征收城市维护建设税，由各省、自治区、直辖市人民政府根据实际情况确定。

九、纳税人所在地为工矿区的，依照城市维护建设税暂行条例第四条规定，应根据行政区划分别按照 7%、5%、1%的税率缴纳城市维护建设税。

### 中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例

1988 年 9 月 27 日 中华人民共和国国务院令 第 17 号发布

**第一条** 为了合理利用城镇土地，调节土地级差收入，提高土地使用效益，加强土地管理，制定本条例。

**第二条** 在城市、县城、建制镇、工矿区范围内使用土地的单位和个人，为城镇土地使用税（以下简称土地使用税）的纳税义务人（以下简称纳税人），应当依照本条例的规定缴纳土地使用税。

**第三条** 土地使用税以纳税人实际占用的土地面积为计税依据，依照规定税额计算征收。

前款土地占用面积的组织测量工作，由省、自治区、直辖市人民政府根据实际情况确定。

**第四条** 土地使用税每平方米年税额如下：

- 一、大城市 0.5 元至 10 元；
- 二、中等城市 0.4 元至 8 元；
- 三、小城市 0.3 元至 6 元；
- 四、县城、建制镇、工矿区 0.2 元至 4 元。

**第五条** 盛自治区、直辖市人民政府，应当在前条所列税额幅度内，根据市政建设状况、经济繁荣程度等条件，确定所辖地区的适用税额幅度。

市、县人民政府应当根据实际情况，将本地区土地划分为若干等级，在省、自治区、直辖市人民政府确定的税额幅度内，制定相应的适用税额标准，报省、自治区、直辖市人民政府批准执行。经省、自治区、直辖市人民政府批准，经济落后地区土地使用税的适用税额标准可以适当降低，但降低额不得超过本条例第四条规定最低税额的 30%。经济发达地区土地使用税的适用税额标准可以适当提高，但须报经财政部批准。

**第六条** 下列土地免缴土地使用税：

- 一、国家机关、人民团体、军队自用的土地；
- 二、由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地；
- 三、宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地；
- 四、市政街道、广场、绿化地带等公共用地；
- 五、直接用于农、林、牧、渔业的生产用地；
- 六、经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税 5—10 年；

七、由财政部另行规定免税的能源、交通、水利设施用地和其他用地。

**第七条** 除本条例第六条规定外，纳税人缴纳土地使用税确有困难需要定期减免的，由省、自治区、直辖市税务机关审核后，报国家税务局批准。

**第八条** 土地使用税按年计算，分期缴纳。缴纳期限由盛自治区、直辖市人民政府确定。

**第九条** 新征用的土地，依照下列规定缴纳土地使用税：

- 一、征用的耕地，自批准征用之日起满一年时开始缴纳土地使用税；
- 二、征用的非耕地，自批准征用次月起缴纳土地使用税。

**第十条** 土地使用税由土地所在地的税务机关征收。土地管理机关应当向土地所在地的税务机关提供土地使用权属资料。

**第十一条** 土地使用税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》的规定办理。

**第十二条** 土地使用税收入纳入财政预算管理。

**第十三条** 本条例由财政部负责解释；实施办法由各盛自治区、直辖市人民政府制定并报财政部备案。

**第十四条** 本条例自 1988 年 11 月 1 日起施行，各地制定的土地使用费办法同时停止执行。

## 中华人民共和国房产税暂行条例

1986 年 9 月 15 日国发[1986]90 号

**第一条** 房产税在城市、县城、建制镇和工矿区征收。

**第二条** 房产税由产权所有人缴纳。产权属于全民所有的，由经营管理的单位缴纳。产权出典的，由承典人缴纳。产权所有人、承典人不在房产所在地的，或者产权未确定及租典纠纷未解决的，由房产代管人或者使用人缴纳。

前款列举的产权所有人、经营管理单位、承典人、房产代管人或者使用人，统称为纳税义务人（以下简称纳税人）。

**第三条** 房产税依照房产原值一次减除 10% 至 30% 后的余值计算缴纳。具体减除幅度，由省、自治区、直辖市人民政府规定。

没有房产原值作为依据的，由房产所在地税务机关参考同类房产核定。

房产出租的，以房产租金收入为房产税的计税依据。

**第四条** 房产税的税率，依照房产余值计算缴纳的，税率为 1.2%；依照房产租金收入计算缴纳的，税率为 12%。

**第五条** 下列房产免纳房产税：

- 一、国家机关、人民团体、军队自用的房产；
- 二、由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房产；
- 三、宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房产；
- 四、个人所有非营业用的房产；
- 五、经财政部批准免税的其他房产。

**第六条** 除本条例第五条规定者外，纳税人纳税确有困难的，可由省、自治区、直辖市人民政府确定，定期减征或者免征房产税。

**第七条** 房产税按年征收、分期缴纳。纳税期限由盛自治区、直辖市人民政府规定。

**第八条** 房产税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》的规定办理。

**第九条** 房产税由房产所在地的税务机关征收。

**第十条** 本条例由财政部负责解释；施行细则由省、自治区、直辖市人民政府制定，抄送财政部备案。

**第十一条** 本条例自 1986 年 10 月 1 日起施行。

## 财政部税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定

1986 年 9 月 25 日财税地字[1986]008 号

### 一、关于城市、县城、建制镇、工矿区的解释

城市是指经国务院批准设立的市。

县城是指未设立建制镇的县人民政府所在地。

建制镇是指经省、自治区、直辖市人民政府批准设立的建制镇。

工矿区是指工商业比较发达，人口比较集中，符合国务院规定的建制镇标准，但尚未设立镇建制的大中型工矿企业所在地。开征房产税的工矿区须经省、自治区、直辖市人民政府批准。

### 二、关于城市、建制镇征税范围的解释

城市的征税范围为市区、郊区 and 市辖县县城。不包括农村。

建制镇的征税范围为镇人民政府所在地。不包括所辖的行政村。

### 三、关于“人民团体”的解释

“人民团体”是指经国务院授权的政府部门批准设立或登记备案并由国家拨付行政事业费的各种社会团体。

四、关于“由国家财政部门拨付事业经费的单位”，是否包括由国家财政部门拨付事业经费，实行差额预算管理的事业单位？

实行差额预算管理的事业单位，虽然有一定的收入，但收入不够本身经费开支的部分，还要由国家财政部门拨付经费补助。因此，对实行差额预算管理的事业单位，也属于是由国家财政部门拨付事业经费的单位，对其本身自用的房产免征房产税。

五、关于由国家财政部门拨付事业经费的单位，其经费来源实行自收自支后，有无减免税优待？

由国家财政部门拨付事业经费的单位，其经费来源实行自收自支后，应征收房产税。但为了鼓励事业单位经济自立，由国家财政部门拨付事业经费的单位，其经费来源实行自收自支后，从事业单位经费实行自收自支的年度起，免征房产税3年。

### 六、关于免税单位自用房产的解释

国家机关、人民团体、军队自用的房产，是指这些单位本身的办公用房和公务用房。

事业单位自用的房产，是指这些单位本身的业务用房。

宗教寺庙自用的房产，是指举行宗教仪式等的房屋和宗教人员使用的生活用房屋。

公园、名胜古迹自用的房产，是指供公共参观游览的房屋及其管理单位的办公用房屋。

上述免税单位出租的房产以及非本身业务用的生产、营业用房产不属于免税范围，应征收房产税。

### 七、关于纳税单位和个人无租使用其他单位的房产，如何征收房产税？

纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产，应由使用人代缴纳房产税。

### 八、关于房产不在一地的纳税人，如何确定纳税地点？

房产税暂行条例第九条规定，“房产税由房产所在地的税务机关征收。”房产不在一地的纳税人，应按房产的座落地点，分别向房产所在地的税务机关缴纳房产税。

### 九、关于在开征地区范围之外的工厂、仓库，可否征收房产税？

根据房产税暂行条例的规定，不在开征地区范围内的工厂、仓库，

不应征收房产税。

十、关于企业办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园自用的房产，可否免征房产税？

企业办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园自用的房产，可以比照由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房产，免征房产税。

十一、关于作营业用的地下人防设施，应否征收房产税？

为鼓励利用地下人防设施，暂不征收房产税。

十二、关于个人所有的房产用于出租的，应否征收房产税？

个人出租的房产，不分用途，均应征收房产税。

十三、关于个人所有的居住房屋，可否由当地核定面积标准，就超过面积标准的部分征收房产税？

根据房产税暂行条例规定，个人所有的非营业用的房产免征房产税。因此，对个人所有的居住用房，不分面积多少，均免征房产税。

十四、关于个人所有的出租房屋，是按房产余值计算缴纳房产税还是按房产租金收入计算缴纳房产税？

根据房产税暂行条例规定，房产出租的，以房产租金收入为房产税的计税依据。因此，个人出租房屋，应按房屋租金收入征税。

十五、关于房产原值如何确定？

房产原值是指纳税人按照会计制度规定，在帐簿“固定资产”科目中记载的房屋原价。对纳税人未按会计制度规定记载的，在计征房产税时，应按规定调整房产原值，对房产原值明显不合理的，应重新予以评估。

十六、关于毁损不堪居住的房屋和危险房屋，可否免征房产税？

经有关部门鉴定，对毁损不堪居住的房屋和危险房屋，在停止使用后，可免征房产税。

十七、关于依照房产原值一次减除 10%至 30%后的余值计算缴纳房产税，其减除幅度，可否按照房屋的新旧程度分别确定？对有些房屋的减除幅度，可否超过这个规定？

根据房产税暂行条例规定，具体减除幅度以及是否区别房屋新旧程度分别确定减除幅度，由省、自治区、直辖市人民政府规定，减除幅度只能在 10%至 30%以内。

十八、关于对微利企业和亏损企业的房产，可否免征房产税？

房产税属于财产税性质的税，对微利企业和亏损企业的房产，依照规定应征收房产税，以促进企业改善经营管理，提高经济效益。但为了照顾企业的实际负担能力，可由地方根据实际情况在一定期限内暂免征收房产税。

十九、关于新建的房屋如何征税？

纳税人自建的房屋，自建成之次月起征收房产税。纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理验收手续之次月起征收房产税。

纳税人在办理验收手续前已使用或出租、出借的新建房屋，应按规定征收房产税。

二十、关于企业停产、撤销后应否停征房产税？

企业停产、撤销后，对他们原有的房产闲置不用的，经省、自治区、直辖市税务局批准可暂不征收房产税；如果这些房产转给其他征税单位使用或者企业恢复生产的时候，应依照规定征收房产税。

二十一、关于基建工地的临时性房屋，应否征收房产税？

凡是在基建工地为基建工地服务的各种工棚、材料棚、休息棚和办公室、食堂、茶炉房、汽车房等临时性房屋，不论是施工企业自行建造还是由基建单位出资建造交施工企业使用的，在施工期间，一律免征房产税。但是，如果在基建工程结束以后，施工企业将这种临时性房屋交还或者估价转让给基建单位的，应当从基建单位接收的次月起，依照规定征收房产税。

二十二、关于公园、名胜古迹中附设的营业单位使用或出租的房产，应否征收房产税？

公园、名胜古迹中附设的营业单位，如影剧院、饮食部、茶社、照像馆等所使用的房产及出租的房产，应征收房产税。

二十三、关于房产出租，由承租人修理，不支付房租，应否征收房产税？

承租人使用房产，以支付修理费抵交房产租金，仍应由房产的产权所有人依照规定缴纳房产税。

二十四、关于房屋大修停用期间，可否免征房产税？房屋大修停用在半年以上的，经纳税人申请，税务机关审核，在大修期间可免征房产税。

二十五、关于纳税单位与免税单位共同使用的房屋，如何征收房产税？

纳税单位与免税单位共同使用的房屋，按各自使用的部分划分，分别征收或免征房产税。

## 中华人民共和国车船使用税暂行条例

1986年9月15日国发[1986]90号

**第一条** 凡在中华人民共和国境内拥有并且使用车船的单位和个人，为车船使用税的纳税义务人（以下简称纳税人）都应当依照本条例的规定缴纳车船使用税。

**第二条** 船舶的适用税额，依照本条例所附的《船舶税额表》计算。车辆的适用税额，由省、自治区、直辖市人民政府在本条例所附的《车辆税额表》规定的幅度内确定。

**第三条** 下列车船免纳车船使用税：

- 一、国家机关、人民团体、军队自用的车船；
- 二、由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的车船；
- 三、载重量不超过一吨的渔船；
- 四、专供上下客货及存货用的趸船、浮桥用船；
- 五、各种消防车船、洒水车、囚车、警车、防疫车、救护车船、垃圾车船、港作车船、工程船；
- 六、按有关规定缴纳船舶吨税的船；
- 七、经财政部批准免税的其他车船。

**第四条** 除本条例第三条规定者外，纳税人纳税确有困难的，可由省、自治区、直辖市人民政府确定，定期减征或者免征车船使用税。

**第五条** 个人自有自用的自行车和其他非营业用的非机动车船，征收或者免征车船使用税，由省、自治区、直辖市人民政府确定。

**第六条** 车船使用税按年征收、分期缴纳。纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定。

**第七条** 车船使用税的征收管理，依照《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》的规定办理。

**第八条** 车船使用税由纳税人所在地的税务机关征收。

**第九条** 本条例由财政部负责解释；施行细则由盛自治区、直辖市人民政府制定，抄送财政部备案。

**第十条** 本条例自 1986 年 10 月 1 日起施行。

附表一：船舶税额表

附表二：车辆税额表

附表一

船舶税额表

类别	计税标准	每年税额	备注
机动船	150 吨以下	每吨 1.20 元	按净吨位计征
	151 吨至 500 吨	每吨 1.60 元	按净吨位计征
	501 吨至 1500 吨	每吨 2.20 元	按净吨位计征
	1501 吨至 3000 吨	每吨 3.20 元	按净吨位计征
	3001 吨至 10000 吨	每吨 4.20 元	按净吨位计征
	10001 吨以上	每吨 5.00 元	按净吨位计征
非机动船	10 吨以下	每吨 0.60 元	按载重吨位计征
	11 吨至 50 吨	每吨 0.80 元	按载重吨位计征
	51 吨至 150 吨	每吨 1.00 元	按载重吨位计征
	151 吨至 300 吨	每吨 1.20 元	按载重吨位计征
	301 吨以上	每吨 1.40 元	按载重吨位计征

附表二：

车辆税额表

类别	项目	计税标准	每年税额	备注
机动车	乘人汽车	每辆	60 元至 320 元	包括电车
	载货汽车	按净吨位每吨	16 元至 60 元	
	二轮摩托车	每辆	20 元至 60 元	
	三轮摩托车	每辆	32 元至 80 元	
非机动车	人力驾驶	每辆	1.20 元至 24 元	包括三轮车及其他人力拖行车辆
	畜力驾驶	每辆	4 元至 32 元	
	自行车	每辆	2 元至 4 元	

财政部税务总局关于车船使用税若干具体问题的解释和暂行规定

1986 年 9 月 25 日财税地字[1986]008 号

### 一、关于“纳税义务人”的解释

车船使用税是就使用的车船征税，不使用的车船不征税。因此，原则上应由车船使用人为纳税义务人。车船使用税暂行条例规定，“凡在中华人民共和国境内拥有并且使用车船的单位和个人，为车船使用税的纳税义务人。”在通常情况下，拥有并且使用车船的单位和个人同属一人，纳税义务人既是车船的使用人，又是车船的拥有人。如有租赁关系，拥有人与使用人不一致时，则应由租赁双方商妥由何方为纳税义务人；租赁双方未商定的，由使用人纳税。如无租使用的车船，由使用人纳税。

### 二、关于“纳税人所在地”的解释

车船使用税的“纳税人所在地”，对单位是指经营所在地或机构所在地；对个人是指住所所在地。

### 三、关于企业内部行驶的车辆应否征收车船使用税

企业内部行驶的车辆，不领取行驶执照，也不上公路行驶的，可免征车船使用税。

### 四、关于车船计税吨位及挂车的税额如何确定

车辆净吨位尾数在半吨以下者，按半吨计算；超过半吨者，按1吨计算。船舶不论净吨位或载重吨位，其尾数在半吨以下者免算，超过半吨者，按1吨计算；但不及1吨的小型船只，一律按1吨计算。拖轮本身不能载货，其计算标准，可按马力（每1马力，折合净吨位二分之一）计算。拖轮所拖的非机动船，按其载重吨位计征车船使用税。

机动车挂车，按机动载货汽车税额的7折计算征收车船使用税。

### 五、关于拖拉机如何征税，税额如何确定

拖拉机主要用于农业生产的免税，主要从事运输业务的应征税，具体征免界限由省、自治区、直辖市人民政府确定。

从事运输业务的，按拖拉机所挂拖车的净吨位计算，税额按机动载货汽车税额的5折计征车船使用税。

### 六、关于客货两用汽车如何征收车船使用税

客货两用汽车，载人部分按乘人汽车税额减半征税，载货部分按机动载货汽车税额征税。具体办法由各省、自治区、直辖市人民政府规定。

### 七、关于新购置的车辆暂不使用应否征收车船使用税

新购置的车辆如果暂不使用，即尚未享受市政建设利益，可以不向税务机关申报登记纳税。但要使用时，则应于使用前，依照车船使用税的有关规定办理。否则，按违章论处。

### 八、关于残疾人专用的车辆应否征收车船使用税

为便利残疾人行动而特制的车辆，是专为残疾者使用的，与其他一般车辆不同，可免征车船使用税。

### 九、关于国家机关、人民团体、军队等免税单位非自用的车船应否征收车船使用税

国家机关、人民团体、军队等免税单位自用的车船，依照规定是免征车船使用税的。但对其出租等非本身使用的车船，已不符合免税条件，应对非本身使用的车船征收车船使用税。

### 十、关于国营交通部门用银行贷款购买的车船，可否给予减免车船使用税优待

车船使用税是对使用车船的行为征收的一种税，国营交通运输部门用

贷款购买的车船，应按规定征收车船使用税。但为照顾这种实际情况，国营交通运输部门用银行贷款购买的车船，在规定的还款期间，可免征车船使用税。免征的税款，用于归还贷款。

十一、关于市内公共汽车、电车，目前票价偏低，可否暂给予减免税优待

市内公共汽车、电车，由于目前票价偏低，可暂免征车船使用税。何时恢复征税，由各省、自治区、直辖市人民政府根据各地具体情况确定。对出租汽车不免征车船使用税。

十二、关于“载重量不超过1吨的渔船”的解释

依照车船使用税暂行条例的规定，载重量不超过1吨的渔船，可以免征车船使用税，是指1吨或1吨以下的渔船而言的。至于超过1吨而在1.5吨以下的渔船，在计征车船使用税时，可以按照非机动船1吨税额计征车船使用税。为了避免与1吨免税渔船混淆，可在税票上注明实际载重量，以资查考。

十三、关于免税单位与纳税单位合并办公所用车辆如何计算征收车船使用税

免税单位与纳税单位合并办公，所用车辆，能划分者分别征免车船使用税，不能划分者，应一律照章征收车船使用税。

## 中华人民共和国印花税法暂行条例

1988年8月6日中华人民共和国国务院令 第11号发布

**第一条** 在中华人民共和国境内书立、领受本条例所列举凭证的单位和个人，都是印花税法纳税义务人（以下简称纳税人），应当按照本条例规定缴纳印花税法。

**第二条** 下列凭证为应纳税凭证：

（一）购销、加工承揽、建设工程承包、财产租赁、货物运输、仓储保管、借款、财产保险、技术合同或者具有合同性质的凭证；

（二）产权转移书据；

（三）营业帐簿；

（四）权利、许可证照；

（五）经财政部确定征税的其他凭证。

**第三条** 纳税人根据应纳税凭证的性质，分别按比例税率或者按件定额计算应纳税额。具体税率、税额的确定，依照本条例所附《印花税法税目税率表》执行。

应纳税额不足一角的，免纳印花税法。

应纳税额在一角以上的，其税额尾数不满五分的不计，满五分的按一角计算缴纳。

**第四条** 下列凭证免纳印花税法：

（一）已缴纳印花税的凭证的副本或者抄本；

（二）财产所有人将财产赠给政府、社会福利单位、学校所立的书据；

（三）经财政部批准免税的其他凭证。

**第五条** 印花税法实行由纳税人根据规定自行计算应纳税额，购买并一

次贴足印花税票（以下简称贴花）的缴纳办法。为简化贴花手续，应纳税额较大或者贴花次数频繁的，纳税人可向税务机关提出申请，采取以缴款书代替贴花或者按期汇总缴纳的办法。

**第六条** 印花税票应当粘贴在应纳税凭证上，并由纳税人在每枚税票的骑缝处盖戳注销或者画销。

已贴用的印花税票不得重用。

**第七条** 应纳税凭证应当于书立或者领受时贴花。

**第八条** 同一凭证，由两方或者两方以上当事人签订并各执一份的，应当由各方就所执的一份各自全额贴花。

**第九条** 已贴花的凭证，修改后所载金额增加的，其增加部分应当补贴印花税票。

**第十条** 印花税由税务机关负责征收管理。

**第十一条** 印花税票由国家税务局监制。票面金额以人民币为单位。

**第十二条** 发放或者办理应纳税凭证的单位，负有监督纳税人依法纳税的义务。

**第十三条** 纳税人有下列行为之一的，由税务机关根据情节轻重，予以处罚。

（一）在应纳税凭证上未贴或者少贴印花税票的，税务机关除责令其补贴印花税票外，可处以应补贴印花税票金额二十倍以下的罚款；

（二）违反本条例第六条第一款规定的，税务机关可处以未注销或者画销印花税票金额十倍以下的罚款；

（三）违反本条例第六条第二款规定的，税务机关可处以重用印花税票金额三十倍以下的罚款。

伪造印花税票的，由税务机关提请司法机关依法追究刑事责任。

**第十四条** 印花税的征收管理，除本条例规定者外，依照《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》的有关规定执行。

**第十五条** 本条例由财政部负责解释；施行细则由财政部制定。

**第十六条** 本条例自一九八八年十月一日起施行。

附：

现行印花税税目税率表

税目	范围	税率	纳税义务人	说明
1 .购销合同	包括供应、预购、采购、购销结合及协作、调剂、补偿、易货等合同	按购销金额万分之三贴花	立合同人	
2 .加工承揽合同	包括加工、定作、修缮、修理、印刷、广告、测绘、测试等合同	按加工或承揽收入万分之五贴花	立合同人	
3 .建设工程勘察 设计合同	包括勘察、设计合同	按收取费用万分之五贴花	立合同人	
4 .建筑安装工程 承包合同	包括建筑、安装工程承包合同	按合同金额万分之三贴花	立合同人	
5 .财产租赁合同	包括租赁房屋、船舶、飞机、机动车辆、机械、器具、设备等合同	按租赁金额千分之一贴花。税额不足一元的按一元贴花	立合同人	
6 .货物运输合同	包括民用航空、铁路运输、海上运输、内河运输、公路运输和联运合同	按运输费用万分之五贴花	立合同人	单据作为合同使用的，按合同贴花
7 .仓储保管合同	包括仓储、保管合同	按仓储保管费用千分之一贴花	立合同人	仓单或栈单作为合同使用的，按合同贴花
8 .借款合同	银行及其他金融组织和借款人（不包括银行同业拆借）所签订的借款合同	按借款金额万分之零点五贴花	立合同人	单据作为合同使用的，按合同贴花
9 .财产保险合同	包括财产、责任、保证、信用等保险合同	按保险费收入千分之一贴花	立合同人	单据作为合同使用的，按合同贴花
10 .技术合同	包括技术开发、转让、咨询、服务等合同	按所载金额万分之三贴花	立合同人	
11 .产权转移书 据	包括财产所有权和版权、商标专用权、专利权、专有技术使用权等转移书据	按所载金额万分之五贴花	立据人	

续表

税目	范围	税率	纳税义务人	说明
12. 营业帐簿	生产经营用帐册	记载资金的帐簿, 按实收资本和资本公积的合计金额万人之五贴花。其他帐簿按件贴花五元	立帐簿人	
13. 权利、许可证照	包括政府部门发给的房屋产权证、工商营业执照、商标注册证、专利证、土地使用证	按件贴花五元	领受人	

## 中华人民共和国印花税暂行条例施行细则

1988年9月29日财税字[1988]255号

**第一条** 本施行细则依据《中华人民共和国印花税暂行条例》(以下简称条例)第十五条的规定制定。

**第二条** 条例第一条所说的在中华人民共和国境内书立、领受本条例所列举凭证,是指在中国境内具有法律效力,受中国法律保护的凭证。

上述凭证无论在中国境内或者境外书立,均应依照条例规定贴花。

条例第一条所说的单位和个人,是指国内各类企业、事业、机关、团体、部队以及中外合资企业、合作企业、外资企业、外国公司企业和其他经济组织及其在华机构等单位和个人。

凡是缴纳工商统一税的中外合资企业、合作企业、外资企业、外国公司企业和其他经济组织,其缴纳的印花税,可以从所缴纳的工商统一税中如数抵扣。

**第三条** 条例第二条所说的建设工程承包合同,是指建设工程勘察设计合同和建筑安装工程承包合同。

建设工程承包合同包括总包合同、分包合同和转包合同。

**第四条** 条例第二条所说的合同,是指根据《中华人民共和国合同法》、《中华人民共和国涉外经济合同法》和其他有关合同法规订立的合同。

具有合同性质的凭证,是指具有合同效力的协议、契约、合约、单据、确认书及其他各种名称的凭证。

**第五条** 条例第二条所说的产权转移书据,是指单位和个人产权的买卖、继承、赠与、交换、分割等所立的书据。

**第六条** 条例第二条所说的营业帐簿,是指单位或者个人记载生产经营活动的财务会计核算帐簿。

**第七条** 税目税率表中的记载资金的帐簿,是指载有固定资产原值和自有流动资金的总分类帐簿,或者专门设置的记载固定资产原值和自有流动资金的帐簿。

其他帐簿，是指除上述帐簿以外的帐簿，包括日记帐簿和各明细分类帐簿。

**第八条** 记载资金的帐簿按固定资产原值和自有流动资金总额贴花<sup>[注1]</sup>后，以后年度资金总额比已贴花资金总额增加的，增加部分应按规定贴花。

**第九条** 税目税率表中自有流动资金的确定，按有关财务会计制度的规定执行。

**第十条** 印花税只对税目税率表中列举的凭证和经财政部确定征税的其他凭证征税。

**第十一条** 条例第四条所说的已缴纳印花税的凭证的副本或者抄本免纳印花税，是指凭证的正式签署本已按规定缴纳了印花税，其副本或者抄本对外不发生权利义务关系，仅备存查的免贴印花。以副本或者抄本视同正本使用的，应另贴印花。

**第十二条** 条例第四条所说的社会福利单位，是指抚养孤老伤残的社会福利单位。

**第十三条** 根据条例第四条第（三）款规定，对下列凭证免纳印花税：

（一）国家指定的收购部门与村民委员会、农民个人书立的农副产品收购合同；

（二）无息、贴息贷款合同；

（三）外国政府或者国际金融组织向我国政府及国家金融机构提供优惠贷款所书立的合同。

**第十四条** 条例第七条所说的书立或者领受时贴花，是指在合同的签订时、书据的立据时、帐簿的启用时和证照的领受时贴花。如果合同在国外签订的，应在国内使用时贴花。

**第十五条** 条例第八条所说的当事人，是指对凭证有直接权利义务关系的单位和个人，不包括保人、证人、鉴定人。税目税率表中的立合同人，是指合同的当事人。当事人的代理人有代理纳税的义务。

**第十六条** 产权转移书据由立据人贴花，如未贴或者少贴印花，书据的持有人应负责补贴印花。所立书据以合同方式签订的，应由持有书据的各方分别按全额贴花。

**第十七条** 同一凭证，因载有两个或者两个以上经济事项而适用不同税目税率，如分别记载金额的，应分别计算应纳税额，相加后按合计税额贴花；如未分别记载金额的，按税率高的计税贴花。

**第十八条** 按金额比例贴花的应税凭证，未标明金额的，应按照凭证所载数量及国家牌价计算金额；没有国家牌价的，按市场价格计算金额，然后按规定税率计算应纳税额。

**第十九条** 应纳税凭证所载金额为外国货币的，纳税人应按照凭证书立当日的中华人民共和国国家外汇管理局公布的外汇牌价折合人民币，计算应纳税额。

**第二十条** 应纳税凭证粘贴印花税票后应即注销。纳税人有印章的，加盖印章注销；纳税人没有印章的，可用钢笔（圆珠笔）画几条横线注销。注销标记应与骑缝处相交。骑缝处是指粘贴的印花税票与凭证及印花税票之间的交接处。

**第二十一条** 一份凭证应纳税额超过五百元的，应向当地税务机关申请填写缴款书或者完税证，将其中一联粘贴在凭证上或者由税务机关在凭证上加注完税标记代替贴花。

**第二十二条** 同一种类应纳税凭证，需频繁贴花的，应向当地税务机关申请按期汇总缴纳印花税。

税务机关对核准汇总缴纳印花税的单位，应发给汇缴许可证。汇总缴纳的限期限额由当地税务机关确定，但最长期限不得超过一个月。

**第二十三条** 凡汇总缴纳印花税的凭证，应加注税务机关指定的汇缴戳记、编号并装订成册后，将已贴印花或者缴款书的一联粘附册后，盖章注销，保存备查。

**第二十四条** 凡多贴印花税票者，不得申请退税或者抵用。

**第二十五条** 纳税人对纳税凭证应妥善保管。凭证的保存期限，凡国家已有明确规定的，按规定办；其余凭证均应在履行完毕后保存一年。

**第二十六条** 纳税人对凭证不能确定是否应当纳税的，应及时携带凭证，到当地税务机关鉴别。

纳税人同税务机关对凭证的性质发生争议的，应检附该凭证报请上一级税务机关核定。

**第二十七条** 条例第十二条所说的发放或者办理应纳税凭证的单位，是指发放权利、许可证照的单位和办理凭证的鉴证、公证及其他有关事项的单位。

**第二十八条** 条例第十二条所说的负有监督纳税人依法纳税的义务，是指发放或者办理应纳税凭证的单位应对以下纳税事项监督：

- (一) 应纳税凭证是否已粘贴印花；
- (二) 粘贴的印花是否足额；
- (三) 粘贴的印花是否按规定注销。

对未完成以上纳税手续的，应督促纳税人当场贴花。

**第二十九条** 印花税票的票面金额以人民币为单位，分为壹角、贰角、伍角、壹元、贰元、伍元、拾元、伍拾元、壹佰元九种。

**第三十条** 印花税票为有价证券，各地税务机关应按照国家税务局制定的管理办法严格管理，具体管理办法另定。

**第三十一条** 印花税票可以委托单位或个人代售，并由税务机关付给代售金额 5% 的手续费。支付来源从实征印花税款中提取。

**第三十二条** 凡代售印花税票者，应先向当地税务机关提出代售申请，必要时须提供保证人。税务机关调查核准后，应与代售户签订代售合同，发给代售许可证。

**第三十三条** 代售户所售印花税票取得的税款，须专户存储，并按照规定的期限，向当地税务机关结报，或者填开专用缴款书直接向银行缴纳。不得逾期不缴或者挪作他用。

**第三十四条** 代售户领存的印花税票及所售印花税票的税款，如有损失，应负责赔偿。

**第三十五条** 代售户所领印花税票，除合同另有规定者外，不得转托他人代售或者转至其他地区销售。

**第三十六条** 对代售户代售印花税票的工作，税务机关应经常进行指导、检查和监督。代售户须详细提供领售印花税票的情况，不得拒绝。

**第三十七条** 印花税的检查，由税务机关执行。税务人员进行检查时，应当出示税务检查证。纳税人不得以任何借口加以拒绝。

**第三十八条** 税务人员查获违反条例规定的凭证，应按有关规定处理。如需将凭证带回的，应出具收据，交被检查人收执。

**第三十九条** 纳税人违反本细则第二十二条规定，超过税务机关核定的纳税期限，未缴或者少缴印花税款的，税务机关除令其限期补缴税款外，并从滞纳之日起，按日加收 5% 的滞纳金。

**第四十条** 纳税人违反本细则第二十三条规定的，酌情处以五千元以下罚款；情节严重的，撤销其汇缴许可证。

**第四十一条** 纳税人违反本细则第二十五条规定的，酌情处以五千元以下罚款。

**第四十二条** 代售户违反本细则第三十三条、第三十五条、第三十六条规定的，视其情节轻重，给予警告处分或者取消其代售资格。

**第四十三条** 纳税人不按规定贴花，逃避纳税的，任何单位和个人都有权检举揭发，经税务机关查实处理后，可按规定奖励检举揭发人，并为其保密。

**第四十四条** 本细则由国家税务局负责解释。<sup>[注2]</sup>

**第四十五条** 本细则与条例同时施行。

注 1：现改为按实收资本和资本公积的合计金额贴花。

注 2：文中所称的“国家税务局”现已改为国家税务总局。

## 中华人民共和国土地增值税暂行条例

1993 年 12 月 13 日中华人民共和国国务院令 138 号发布

**第一条** 为了规范土地、房地产市场交易秩序，合理调节土地增值收益，维护国家权益，制定本条例。

**第二条** 转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下简称转让房地产）并取得收入的单位和个人，为土地增值税的纳税义务人（以下简称纳税人），应当依照本条例缴纳土地增值税。

**第三条** 土地增值税按照纳税人转让房地产所取得的增值额和本条例第七条规定的税率计算征收。

**第四条** 纳税人转让房地产所取得的收入减除本条例第六条规定扣除项目金额后的余额，为增值额。

**第五条** 纳税人转让房地产所取得的收入，包括货币收入、实物收入和其他收入。

**第六条** 计算增值额的扣除项目：

（一）取得土地使用权所支付的金额；

（二）开发土地的成本、费用；

（三）新建房及配套设施的成本、费用，或者旧房及建筑物的评估价格；

（四）与转让房地产有关的税金；

（五）财政部规定的其他扣除项目。

**第七条** 土地增值税实行四级超率累进税率：

增值额未超过扣除项目金额 50% 的部分，税率为 30%。

增值额超过扣除项目金额 50%、未超过扣除项目金额 100% 的部分，税率为 40%。

增值额超过扣除项目金额 100%、未超过扣除项目金额 200% 的部分，税率为 50%。

增值额超过扣除项目金额 200% 的部分，税率为 60%。

**第八条** 有下列情形之一的，免征土地增值税：

(一) 纳税人建造普通标准住宅出售，增值额未超过扣除项目金额 20% 的；

(二) 因国家建设需要依法征用、收回的房地产。

**第九条** 纳税人有下列情形之一的，按照房地产评估价格计算征收：

(一) 隐瞒、虚报房地产成交价格的；

(二) 提供扣除项目金额不实的；

(三) 转让房地产的成交价格低于房地产评估价格，又无正当理由的。

**第十条** 纳税人应当自转让房地产合同签订之日起七日内向房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并在税务机关核定的期限内缴纳土地增值税。

**第十一条** 土地增值税由税务机关征收。土地管理部门、房产管理部门应当向税务机关提供有关资料，并协助税务机关依法征收土地增值税。

**第十二条** 纳税人未按照本条例缴纳土地增值税的，土地管理部门、房产管理部门不得办理有关的权属变更手续。

**第十三条** 土地增值税的征收管理，依据《中华人民共和国税收征收管理法》及本条例有关规定执行。

**第十四条** 本条例由财政部负责解释，实施细则由财政部制定。

**第十五条** 本条例自一九九四年一月一日起施行。各地区的土地增值费征收办法，与本条例相抵触的，同时停止执行。

## 中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则

1995 年 1 月 27 日财法字[1995]6 号

**第一条** 根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》（以下简称条例）第十四条规定，制定本细则。

**第二条** 条例第二条所称的转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物并取得收入，是指以出售或者其他方式有偿转让房地产的行为。不包括以继承、赠与方式无偿转让房地产的行为。

**第三条** 条例第二条所称的国有土地，是指按国家法律规定属于国家所有的土地。

**第四条** 条例第二条所称的地上建筑物，是指建于土地上的一切建筑物，包括地上地下的各种附属设施。

条例第二条所称的附着物，是指附着于土地上的不能移动，一经移动即遭损坏的物品。

**第五条** 条例第二条所称的收入，包括转让房地产的全部价款及有关的经济收益。

**第六条** 条例第二条所称的单位，是指各类企业单位、事业单位、国家机关和社会团体及其他组织。

条例第二条所称个人，包括个体经营者。

**第七条** 条例第六条所列的计算增值额的扣除项目，具体为：

（一）取得土地使用权所支付的金额，是指纳税人为取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定交纳的有关费用。

（二）开发土地和新建房及配套设施（以下简称房地产开发）的成本，是指纳税人房地产开发项目实际发生的成本（以下简称房地产开发成本），包括土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用。

土地征用及拆迁补偿费，包括土地征用费、耕地占用税、劳动力安置费及有关地上、地下附着物拆迁补偿的净支出、安置动迁用房支出等。

前期工程费，包括规划、设计、项目可行性研究和水文、地质、勘察、测绘、“三通一平”等支出。

建筑安装工程费，是指以出包方式支付给承包单位的建筑安装工程费、以自营方式发生的建筑安装工程费。基础设施费，包括开发小区内道路、供水、供电、供气、排污、排洪、通讯、照明、环卫、绿化等工程发生的支出。

公共配套设施费，包括不能有偿转让的开发小区内公共配套设施发生的支出。

开发间接费用，是指直接组织、管理开发项目发生的费用，包括工资、职工福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、劳动保护费、周转房摊销等。

（三）开发土地和新建房配套设施的费用（以下简称房地产开发费用），是指与房地产开发项目有关的销售费用、管理费用、财务费用。

财务费用中的利息支出，凡能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的，允许据实扣除，但最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额。其他房地产开发费用，按本条（一）、（二）项规定计算的金额之和的百分之五以内计算扣除。

凡不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构证明的，房地产开发费用按本条（一）、（二）项规定计算的金额之和的百分之十以内计算扣除。

上述计算扣除的具体比例，由各省、自治区、直辖市人民政府规定。

（四）旧房及建筑物的评估价格，是指在转让已使用的房屋及建筑物时，由政府批准设立的房地产评估机构评定的重置成本价乘以成新度折扣率后的价格。评估价格须经当地税务机关确认。

（五）与转让房地产有关的税金，是指在转让房地产时缴纳的营业税、城市维护建设税、印花税。因转让房地产交纳的教育费附加，也可视同税金予以扣除。

（六）根据条例第六条（五）项规定，对从事房地产开发的纳税人可按本条（一）、（二）项规定计算的金额之和，加计百分之二十的扣除。

**第八条** 土地增值税以纳税人房地产成本核算的最基本的核算项目或核算对象为单位计算。

**第九条** 纳税人成片受让土地使用权后，分期分批开发、转让房地

产的，其扣除项目金额的确定，可按转让土地使用权的面积占总面积的比例计算分摊，或按建筑面积计算分摊，也可按税务机关确认的其他方式计算分摊。

**第十条** 条例第七条所列四级超率累进税率，每级“增值额未超过扣除项目金额”的比例，均包括本比例数。

计算土地增值税税额，可按增值额乘以适用的税率减去扣除项目金额乘以速算扣除系数的简便方法计算，具体公式如下：

(一) 增值额未超过扣除项目金额 50%

土地增值税税额=增值额×30%

(二) 增值额超过扣除项目金额 50%，未超过 100%的

土地增值税税额=增值额×40%-扣除项目金额×5%

(三) 增值额超过扣除项目金额 100%，未超过 200%

土地增值税税额=增值额×50%-扣除项目金额×15%

(四) 增值额超过扣除项目金额 200%

土地增值税税额=增值额×60%-扣除项目金额×35%

公式中的 5%、15%、35%为速算扣除系数。

**第十一条** 条例第八条(一)项所称的普通标准住宅，是指按所在地一般民用住宅标准建造的居住用住宅。高级公寓、别墅、度假村等不属于普通标准住宅。普通标准住宅与其他住宅的具体划分界限由各省、自治区、直辖市人民政府规定。

纳税人建造普通标准住宅出售，增值额未超过本细则第七条(一)、(二)、(三)、(五)、(六)项扣除项目金额之和百分之二十的，免征土地增值税；增值额超过扣除项目金额之和百分之二十的，应就其全部增值额按规定计税。

条例第八条(二)项所称的因国家建设需要依法征用、收回的房地产，是指因城市实施规划、国家建设的需要而被政府批准征用的房产或收回的土地使用权。

因城市实施规划、国家建设的需要而搬迁，由纳税人自行转让原房地产的，比照本规定免征土地增值税。

符合上述免税规定的单位和个人，须向房地产所在地税务机关提出免税申请，经税务机关审核后，免予征收土地增值税。

**第十二条** 个人因工作调动或改善居住条件而转让原自用住房，经向税务机关申报核准，凡居住满五年或五年以上的，免予征收土地增值税；居住满三年未满五年的，减半征收土地增值税。居住未满三年的，按规定计征土地增值税。

**第十三条** 条例第九条所称的房地产评估价格，是指由政府批准设立的房地产评估机构根据相同地段、同类房地产进行综合评定的价格。评估价格须经当地税务机关确认。

**第十四条** 条例第九条(一)项所称的隐瞒、虚报房地产成交价格，是指纳税人不报或有意低报转让土地使用权、地上建筑物及其附着物价款的行为。

条例第九条(二)项所称的提供扣除项目金额不实的，是指纳税人在纳税申报时不据实提供扣除项目金额的行为。条例第九条(三)项所称的转让房地产的成交价格低于房地产评估价格，又无正当理由的，是指纳税

人申报的转让房地产的实际成交价低于房地产评估机构评定的交易价，纳税人又不能提供凭据或无正当理由的行为。

隐瞒、虚报房地产成交价格，应由评估机构参照同类房地产的市场交易价格进行评估。税务机关根据评估价格确定转让房地产的收入。

提供扣除项目金额不实的，应由评估机构按照房屋重置成本价乘以成新度折扣率计算的房屋成本价和取得土地使用权时的基准地价进行评估。税务机关根据评估价格确定扣除项目金额。

转让房地产的成交价格低于房地产评估价格，又无正当理由的，由税务机关参照房地产评估价格确定转让房地产的收入。

**第十五条** 根据条例第十条的规定，纳税人应按照下列程序办理纳税手续：

（一）纳税人应在转让房地产合同签订后的七日内，到房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并向税务机关提交房屋及建筑物产权、土地使用权证书，土地转让、房产买卖合同，房地产评估报告及其他与转让房地产有关的资料。

纳税人因经常发生房地产转让而难以在每次转让后申报的，经税务机关审核同意后，可以定期进行纳税申报，具体期限由税务机关根据实际情况确定。

（二）纳税人按照税务机关核定的税额及规定的期限缴纳土地增值税。

**第十六条** 纳税人在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入，由于涉及成本确定或其他原因，而无法据以计算土地增值税的，可以预征土地增值税，待该项目全部竣工、办理结算后再进行清算，多退少补。具体办法由各省、自治区、直辖市地方税务局根据当地情况制定。

**第十七条** 条例第十条所称的房地产所在地，是指房地产的座落地。纳税人转让房地产座落在两个或两个以上地区的，应按房地产所在地分别申报纳税。

**第十八条** 条例第十一条所称的土地管理部门、房产管理部门应当向税务机关提供有关资料，是指向房地产所在地主管税务机关提供有关房屋及建筑物产权、土地使用权、土地出让金数额、土地基准地价、房地产市场交易价格及权属变更等方面的资料。

**第十九条** 纳税人未按规定提供房屋及建筑物产权、土地使用权证书，土地转让、房产买卖合同，房地产评估报告及其他与转让房地产有关资料的，按照《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《征管法》）第三十九条的规定进行处理。

纳税人不如实申报房地产交易额及规定扣除项目金额造成少缴或未缴税款的，按照《征管法》第四十条的规定进行处理。

**第二十条** 土地增值税以人民币为计算单位。转让房地产所取得的收入为外国货币的，以取得收入当天或当月1日国家公布的市场汇价拆合成人民币，据以计算应纳土地增值税税额。

**第二十一条** 条例第十五条所称的各地区的土地增值费征收办法是指与本条例规定的计征对象相同的土地增值费、土地收益金等征收办法。

**第二十二条** 本细则由财政部解释，或者由国家税务总局解释。

**第二十三条** 本细则自发布之日起施行。

**第二十四条** 1994年1月1日至本细则发布之日起期间的土地增值税参照本细则的规定计算征收。

## 中华人民共和国契税暂行条例

1997年7月7日中华人民共和国国务院令第224号发布

**第一条** 在中华人民共和国境内转移土地、房屋权属，承受的单位和个人为契税的纳税人，应当依照本条例的规定缴纳契税。第二条本条例所称转移土地、房屋权属是指下列行为：

- (一) 国有土地使用权出让；
- (二) 土地使用权转让，包括出售、赠与和交换；
- (三) 房屋买卖；
- (四) 房屋赠与；
- (五) 房屋交换。

前款第二项土地使用权转让，不包括农村集体土地承包经营权的转移。

**第三条** 契税税率为3%~5%。

契税的适用税率，由省、自治区、直辖市人民政府在前款规定的幅度内按照本地区的实际情况确定，并报财政部和国家税务总局备案。

**第四条** 契税的计税依据：

- (一) 国有土地使用权出让、土地使用权出售、房屋买卖，为成交价格；
- (二) 土地使用权赠与、房屋赠与，由征收机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格核定；
- (三) 土地使用权交换、房屋交换，为所交换的土地使用权、房屋的价格的差额。

前款成交价格明显低于市场价格并且无正当理由的，或者所交换土地使用权、房屋的价格的差额明显不合理并且无正当理由的，由征收机关参照市场价格核定。

**第五条** 契税应纳税额，依照本条例第三条规定的税率和第四条规定的计税依据计算征收。应纳税额计算公式：

应纳税额=计税依据×税率

应纳税额以人民币计算。转移土地、房屋权属以外汇结算的，按照纳税义务发生之日中国人民银行公布的人民币市场汇率中间价折合成人民币计算。

**第六条** 有下列情形之一的，减征或者免征契税：

- (一) 国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋用于办公、教学、医疗、科研和军事设施的，免征；
- (二) 城镇职工按规定第一次购买公有住房的，免征；
- (三) 因不可抗力灭失住房而重新购买住房的，酌情准予减征或者免征；
- (四) 财政部规定的其他减征、免征契税的项目。

**第七条** 经批准减征、免征契税的纳税人改变有关土地、房屋的用

途，不再属于本条例第六条规定的减征、免征契税范围的，应当补缴已经减征、免征的税款。

**第八条** 契税的纳税义务发生时间，为纳税人签订土地、房屋权属转移合同的当天，或者纳税人取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的当天。

**第九条** 纳税人应当自纳税义务发生之日起 10 日内，向土地、房屋所在地的契税征收机关办理纳税申报，并在契税征收机关核定的期限内缴纳税款。

**第十条** 纳税人办理纳税事宜后，契税征收机关应当向纳税人开具契税完税凭证。

**第十一条** 纳税人应当持契税完税凭证和其他规定的文件材料，依法向土地管理部门、房产管理部门办理有关土地、房屋的权属变更登记手续。

纳税人未出具契税完税凭证的，土地管理部门、房产管理部门不予办理有关土地、房屋的权属变更登记手续。

**第十二条** 契税征收机关为土地、房屋所在地的财政机关或者地方税务机关。具体征收机关由省、自治区、直辖市人民政府确定。土地管理部门、房产管理部门应当向契税征收机关提供有关资料，并协助契税征收机关依法征收契税。

**第十三条** 契税的征收管理，依照本条例和有关法律、行政法规的规定执行。

**第十四条** 财政部根据本条例制定细则。

**第十五条** 本条例自 1997 年 10 月 1 日起施行。1950 年 4 月 3 日中央人民政府政务院发布的《契税暂行条例》同时废止。

## 中华人民共和国契税暂行条例实施细则

中华人民共和国财政部 1997 年 10 月 28 日

**第一条** 根据《中华人民共和国契税暂行条例》（以下简称条例）的规定，制定本细则。

**第二条** 条例所称土地、房屋权属，是指土地使用权、房屋所有权。

**第三条** 条例所称承受，是指以受让、购买、受赠、交换等方式取得土地、房屋权属的行为。

**第四条** 条例所称单位，是指企业单位、事业单位、国家机关、军事单位和社会团体以及其他组织。条例所称个人，是指个体经营者及其他个人。

**第五条** 条例所称国有土地使用权出让，是指土地使用者向国家交付土地使用权出让费用，国家将国有土地使用权在一定年限内让予土地使用者的行为。

**第六条** 条例所称土地使用权转让，是指土地使用者以出售、赠与、交换或者其他方式将土地使用权转移给其他单位和个人的行为。条例所称土地使用权出售，是指土地使用者以土地使用权作为交易条件，取得货币、实物、无形资产或者其他经济利益的行为。条例所称土地使用权赠与，是

指土地使用者将其土地使用权无偿转让给受赠者的行为。条例所称土地使用权交换，是指土地使用者之间相互交换土地使用权的行为。

**第七条** 条例所称房屋买卖，是指房屋所有者将其房屋出售，由承受者交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的行为。条例所称房屋赠与，是指房屋所有者将其房屋无偿转让给受赠者的行为。条例所称房屋交换，是指房屋所有者之间相互交换房屋的行为。

**第八条** 土地、房屋权属以下列方式转移的，视同土地使用权转让、房屋买卖或者房屋赠与征税：（一）以土地、房屋权属作价投资、入股；（二）以土地、房屋权属抵债；（三）以获奖方式承受土地、房屋权属；（四）以预购方式或者预付集资建房款方式承受土地、房屋权属。

**第九条** 条例所称成交价格，是指土地、房屋权属转移合同确定的价格。包括承受者应交付的货币、实物、无形资产或者其他经济利益。

**第十条** 土地使用权交换、房屋交换，交换价格不相等的，由多交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方缴纳税款。交换价格相等的，免征契税。土地使用权与房屋所有权之间相互交换，按照前款征税。

**第十一条** 以划拨方式取得土地使用权的，经批准转让房地产时，应由房地产转让者补缴契税。其计税依据为补缴的土地使用权出让费用或者土地收益。

**第十二条** 条例所称用于办公的，是指办公室（楼）以及其他直接用于办公的土地、房屋。条例所称用于教学的，是指教室（教学楼）以及其他直接用于教学的土地、房屋。条例所称用于医疗的，是指门诊部以及其他直接用于医疗的土地、房屋。条例所称用于科研的，是指科学试验的场所以及其他直接用于科研的土地、房屋。条例所称用于军事设施的，是指：（一）地上和地下的军事指挥作战工程；（二）军用的机场、港口、码头；（三）军用的库房、营区、训练场、试验场；（四）军用的通信、导航、观测台站；（五）其他直接用于军事设施的土地、房屋。本条所称其他直接用于办公、教学、医疗、科研的以及其他直接用于军事设施的土地、房屋的具体范围，由省、自治区、直辖市人民政府确定。

**第十三条** 条例所称城镇职工按规定第一次购买公有住房的，是指经县以上人民政府批准，在国家规定标准面积以内购买的公有住房。城镇职工享受免征契税，仅限于第一次购买的公有住房。超过国家规定标准面积的部分，仍应按照规定缴纳契税。

**第十四条** 条例所称不可抗力，是指自然灾害、战争等不能预见、不能避免、并不能克服的客观情况。

**第十五条** 根据条例第六条的规定，下列项目减征、免征契税：（一）土地、房屋被县级以上人民政府征用、占用后，重新承受土地、房屋权属的，是否减征或者免征契税，由省、自治区、直辖市人民政府确定。（二）纳税人承受荒山、荒沟、荒丘、荒滩土地使用权，用于农、林、牧、渔业生产的，免征契税。（三）依照我国有关法律规定以及我国缔结或参加的双边和多边条约或协定的规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆、联合国驻华机构及其外交代表、领事官员和其他外交人员承受土地、房屋权属的，经外交部确认，可以免征契税。

**第十六条** 纳税人符合减征或者免征契税规定的，应当在签订土地、房屋权属转移合同后 10 日内，向土地、房屋所在地的契税征收机关办理减

征或者免征契税手续。

**第十七条** 纳税人因改变土地、房屋用途应当补缴已经减征、免征契税的，其纳税义务发生时间为改变有关土地、房屋用途当天。

**第十八条** 条例所称其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证，是指具有合同效力的契约、协议、合约、单据、确认书以及由省、自治区、直辖市人民政府确定的其他凭证。

**第十九条** 条例所称有关资料，是指土地管理部门、房产管理部门办理土地、房屋权属变更登记手续的有关土地、房屋权属、土地出让费用、成交价格以及其他权属变更方面的资料。

**第二十条** 征收机关可以根据证收管理的需要，委托有关单位代征契税，具体代征单位由省、自治区、直辖市人民政府确定。代征手续费的支付比例，由财政部另行规定。

**第二十一条** 省、自治区、直辖市人民政府根据条例和本细则的规定制定实施办法，并报财政部和国家税务总局备案。

**第二十二条** 本细则自1997年10月1日起施行。此前财政部关于契税的各项规定同时废止。

## 中华人民共和国进出口关税条例

1992年3月18日国务院第二次修订发布

### 第一章 总则

**第一条** 为了贯彻对外开放政策，促进对外经济贸易和国民经济的发展，根据《中华人民共和国海关法》的有关规定，制定本条例。

**第二条** 中华人民共和国准许进出口的货物，除国家另有规定的以外，海关依照《中华人民共和国海关进出口税则》（以下简称《海关进出口税则》）征收进口关税或者出口关税。从境外采购进口的原产于中国境内的货物，海关依照《海关进出口税则》征收进口关税。

《海关进出口税则》是本条例的组成部分。

**第三条** 国务院成立关税税则委员会，其职责是提出制定或者修订《进出口关税条例》、《海关进出口税则》的方针、政策、原则，审议税则修订草案，制定暂定税率，审定局部调整税率。国务院关税税则委员会的组成由国务院规定。

**第四条** 进口货物的收货人、出口货物的发货人，是关税的纳税义务人。

接受委托办理有关手续的代理人，应当遵守本条例对其委托人的各项规定。

**第五条** 进出境的旅客行李物品和个人邮递物品征免税办法，由国务院关税税则委员会另行规定。

### 第二章 税率的运用

**第六条** 进口关税设普通税率和优惠税率。对原产于与中华人民共和

国未订有关税互惠协议的国家或者地区的进口货物，按照普通税率征税；对原产于与中华人民共和国订有关税互惠协议的国家或者地区的进口货物，按照优惠税率征税。

前款规定按照普通税率征税的进口货物，经国务院关税税则委员会特别批准，可以按照优惠税率征税。

任何国家或者地区对其进口的原产于中华人民共和国的货物征收歧视性关税或者给予其他歧视性待遇的，海关对原产于该国家或者地区的进口货物，可以征收特别关税。征收特别关税的货物品种、税率和起征、停征时间，由国务院关税税则委员会决定，并公布施行。

**第七条** 进出口货物，应当依照《海关进出口税则》规定的归类原则归入合适的税号，并按照适用的税率征税。

**第八条** 进出口货物，应当按照收发货人或者他们的代理人申报进口或者出口之日实施的税率征税。

进口货物到达前，经海关核准先行申报的，应当按照装载此项货物的运输工具申报进境之日实施的税率征税。

**第九条** 进出口货物的补税和退税，适用该进出口货物原申报进口或者出口之日所实施的税率。具体办法由海关总署另行规定。

### 第三章 完税价格的审定

**第十条** 进口货物以海关审定的成交价格为基础的到岸价格作为完税价格。到岸价格包括货价，加上货物运抵中华人民共和国关境内输入地点起卸前的包装费、运费、保险费和其他劳务费等费用。

**第十一条** 进口货物的到岸价格经海关审查未能确定的，海关应当依次以下列价格为基础估定完税价格：

（一）从该项进口货物同一出口国或者地区购进的相同或者类似货物的成交价格；

（二）该项进口货物的相同或者类似货物在国际市场上的成交价格；

（三）该项进口货物的相同或者类似货物在国内市场上的批发价格，减去进口关税、进口环节其他税收以及进口后的运输、储存、营业费用及利润后的价格；

（四）海关用其他合理方法估定的价格。

**第十二条** 运往境外修理的机械器具、运输工具或者其他货物，出境时已向海关报明并在海关规定期限内复运进境的，应当以海关审定的修理费和料件费作为完税价格。

**第十三条** 运往境外加工的货物，出境时已向海关报明并在海关规定期限内复运进境的，应当以加工后的货物进境时的到岸价格与原出境货物或者相同、类似货物在进境时的到岸价格之间的差额，作为完税价格。

前款所述货物的品种和具体管理办法，由海关总署另行规定。

**第十四条** 以租赁（包括租借）方式进口的货物，应当以海关审定的货物的租金，作为完税价格。

**第十五条** 进口货物的完税价格，应当包括为了在境内制造、使用、出版或者发行的目的而向境外支付的与该进口货物有关的专利、商标、著作权以及专有技术、计算机软件和资料等费用。

**第十六条** 出口货物应当以海关审定的货物售与境外的离岸价格，扣除出口关税后，作为完税价格。离岸价格不能确定时，完税价格由海关估定。

**第十七条** 进出口货物的收发货人或者他们的代理人，应当如实向海关申报进出口货物的成交价格。申报的成交价格明显低于或者高于相同或者类似货物的成交价格的，由海关依照本条例的规定确定完税价格。

**第十八条** 进出口货物的收发货人或者他们的代理人，在向海关递交进出口货物报关单时，应当交验载明货物的真实价格、运费、保险费和其他费用的发票（如有厂家发票应附在内）、包装清单和其他有关单证。

前款各项单证应当由进出口货物的收发货人或者他们的代理人签印证明无讹。

**第十九条** 海关审核进出口货物完税价格时，收发货人或者他们的代理人应当交验发票等单证；必要时海关可以检查买卖双方的有关合同、帐册、单据和文件，或者作其他调查。对于已经完税放行的货物，海关仍可检查货物的上述有关资料。

**第二十条** 进出口货物的收发货人或者他们的代理人，在递交进出口货物报关单时未交验第十八条规定的各项单证的，应当按照海关估定的完税价格完税；事后补交单证的，税款不予调整。

**第二十一条** 进出口货物的到岸价格、离岸价格或者租金、修理费、料件费等以外币计价的，由海关按照填发税款缴纳证之日国家外汇管理部门公布的《人民币外汇牌价表》的买卖中间价，折合人民币计征关税。《人民币外汇牌价表》未列入的外币，按照国家外汇管理部门确定的汇率折合人民币。

#### 第四章 税款的缴纳、退补

**第二十二条** 进出口货物的收发货人或者他们的代理人，应当在海关填发税款缴纳证的次日起七日内（星期日和法定节假日除外），向指定银行缴纳税款。逾期缴纳的，除依法追缴外，由海关自到期的次日起至缴清税款日止，按日加收欠缴税款 1% 的滞纳金。

**第二十三条** 海关征收关税、滞纳金等，除海关总署另有规定的以外，应当按人民币计征。

**第二十四条** 海关征收关税、滞纳金等，应当制发收据。收据格式由海关总署规定。

**第二十五条** 有下列情形之一的，进出口货物的收发货人或者他们的代理人，可以自缴纳税款之日起一年内，书面声明理由，连同原纳税收据向海关申请退税，逾期不予受理：

（一）因海关误征，多纳税款的；

（二）海关核准免验进口的货物，在完税后，发现有短卸情事，经海关审查认可的；

（三）已征出口关税的货物，因故未装运出口，申报退关，经海关查验属实的。

海关应当自受理退税申请之日起三十日内作出书面答复并通知退税申请人。

**第二十六条** 进出口货物完税后，如发现少征或者漏征税款，海关应当自缴纳税款或者货物放行之日起一年内，向收发货人或者他们的代理人补征。因收发货人或者他们的代理人违反规定而造成少征或者漏征的，海关在三年内可以追征。

## 第五章 关税的减免及审批程序

**第二十七条** 下列货物，经海关审查无讹，可以免税：

- (一) 关税税额在人民币十元以下的一票货物；
- (二) 无商业价值的广告品和货样；
- (三) 外国政府、国际组织无偿赠送的物资；
- (四) 进出境运输工具装载的途中必需的燃料、物料和饮食用品。

因故退还的我国出口货物，由原发货人或者他们的代理人申报进境，并提供原出口单证，经海关审查核实，可以免征进口关税。但是，已征收的出口关税，不予退还。

因故退还的境外进口货物，由原收货人或者他们的代理人申报出境，并提供原进口单证，经海关审查核实，可以免征出口关税。但是，已征收的进口关税，不予退还。

**第二十八条** 有下列情形之一的进口货物，海关可以酌情减免关税：

- (一) 在境外运输途中或者在起卸时，遭受损坏或者损失的；
- (二) 起卸后海关放行前，因不可抗力遭受损坏或者损失的；
- (三) 海关查验时已经破漏、损坏或者腐烂，经证明不是保管不慎造成的。

**第二十九条** 中华人民共和国缔结或者参加的国际条约规定减征、免征关税的货物、物品，海关应当按照规定予以减免关税。

**第三十条** 经海关核准暂时进境或者暂时出境并在六个月内复运出境或者复运进境的货样、展览品、施工机械、工程车辆、工程船舶、供安装设备时使用的仪器和工具、电视或者电影摄制器械、盛装货物的容器以及剧团服装道具，在货物收发货人向海关缴纳相当于税款的保证金或者提供担保后，准予暂时免纳关税。

前款规定的六个月期限，海关可以根据情况酌予延长。

暂时进口的施工机械、工程车辆、工程船舶等经海关核准酌予延长期限的，在延长期内由海关按照货物的使用时间征收进口关税。具体办法由海关总署另行规定。

**第三十一条** 为境外厂商加工、装配成品和为制造外销产品而进口的原材料、辅料、零件、部件、配套件和包装物料，海关按照实际加工出口的成品数量免征进口关税；或者对进口料、件先征进口关税，再按照实际加工出口的成品数量予以退税。

**第三十二条** 无代价抵偿的进出口货物的关税征免办法，由海关总署另行规定。

**第三十三条** 经济特区等特定地区进出口的货物，中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业等特定企业进出口的货物以及其他依法给予关税减免优惠的进出口货物，按照国家有关规定减税或者免税。

**第三十四条** 收发货人或者他们的代理人，要求对其进出口货物临时

减征或者免征进出口关税的，应当在货物进出口前书面说明理由，并附必要的证明和资料，向所在地海关申请。所在地海关审查属实后，转报海关总署，由海关总署或者海关总署会同财政部按照国务院的规定审查批准。

**第三十五条** 依照国家法律、法规的规定给予特定关税减免优惠的进口货物，在监管年限内经海关核准出售、转让或者移作他用时，应当按照其使用时间折旧估价，补征进口关税。监管年限由海关总署另行规定。

## 第六章 申诉程序

**第三十六条** 纳税义务人对海关确定的进出口货物的征税、减税、补税或者退税等有异议时，应当先按照海关核定的税额缴纳税款，然后自海关填发税款缴纳证之日起三十日内，向海关书面申请复议。逾期申请复议的，海关不予受理。

**第三十七条** 海关应当自收到复议申请之日起十五日内作出复议决定。

纳税义务人对复议决定不服的，可以自收到复议决定书之日起十五日内，向海关总署申请复议。

**第三十八条** 海关总署收到纳税义务人的复议申请后，应当在三十日内作出复议决定，并制成决定书交海关送达申请人。纳税义务人对海关总署的复议决定仍然不服的，可以自收到复议决定书之日起十五日内，向人民法院起诉。

## 第七章 罚则

**第三十九条** 违反本条例的规定构成走私或者违反海关监管规定的行为的，依照《中华人民共和国海关法》、《中华人民共和国海关法行政处罚实施细则》和其他有关法律、法规的规定处理。

## 第八章 附则

**第四十条** 海关对检举或者协助查获违反本条例的偷税漏税行为的单位和个人，应当按照规定给予奖励，并负责保密。

**第四十一条** 本条例由中华人民共和国海关总署负责解释。

**第四十二条** 本条例自一九九二年四月一日起施行。

## 中华人民共和国税收征收管理法

1992年9月4日第七届全国人民代表大会常务委员会第二十七次会议通过，1995年2月28日第八届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修正

## 第一章 总则

**第一条** 为了加强税收征收管理，保障国家税收收入，保护纳税人的

合法权益，制定本法。

**第二条** 凡依法由税务机关征收的各种税收的征收管理，均适用本法。

**第三条** 税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税，依照法律的规定执行；法律授权国务院规定的，依照国务院制定的行政法规的规定执行。

任何机关、单位和个人不得违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税的决定。

**第四条** 法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人为纳税人。

法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人为扣缴义务人。

纳税人、扣缴义务人必须依照法律、行政法规的规定缴纳税款、代扣代缴、代收代缴税款。

**第五条** 国务院税务主管部门主管全国税收征收管理工作。

地方各级人民政府应当加强对本行政区域内税收征收管理工作的领导，支持税务机关依法执行职务、完成税收征收任务。

各有关部门和单位应当支持、协助税务机关依法执行职务。

税务机关依法执行职务，任何单位和个人不得阻挠。

**第六条** 税务人员必须秉公执法，忠于职守；不得索贿受贿、徇私舞弊、玩忽职守、不征或者少征应征税款；不得滥用职权多征税款或者故意刁难纳税人和扣缴义务人。

**第七条** 任何单位和个人都有权检举违反税收法律、行政法规的行为。税务机关应当为检举人保密，并按照规定给予奖励。**第八条** 本法所称税务机关是指各级税务局、税务分局和税务所。

## 第二章 税务管理

### 第一节 税务登记

**第九条** 企业，企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所，个体工商户和从事生产、经营的事业单位（以下统称从事生产、经营的纳税人）自领取营业执照之日起三十日内，持有关证件，向税务机关申报办理税务登记。税务机关审核后发给税务登记证件。

前款规定以外的纳税人办理税务登记的范围和办法，由国务院规定。

**第十条** 从事生产、经营的纳税人，税务登记内容发生变化的，自工商行政管理机关办理变更登记之日起三十日内或者在向工商行政管理机关申请办理注销登记之前，持有关证件向税务机关申报办理变更或者注销税务登记。

**第十一条** 纳税人按照国务院税务主管部门的规定使用税务登记证件。税务登记证件不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。**第二节 帐簿、凭证管理**

**第十二条** 从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人按照国务院财政、税务主管部门的规定设置帐簿，根据合法、有效凭证记帐，进行核算。个体工商户确实不能设置帐簿的，经税务机关核准，可以不设置帐簿。

**第十三条** 从事生产、经营的纳税人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法，应当报送税务机关备案。从事生产、经营的纳税人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法与国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定抵触的，依照国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算纳税。

**第十四条** 增值税专用发票由国务院税务主管部门指定的企业印制；其他发票，按照国务院税务主管部门的规定，分别由省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局指定企业印制。未经前款规定的税务机关指定，不得印制发票。发票的管理办法由国务院规定。

**第十五条** 从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人必须按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管帐簿、记帐凭证、完税凭证及其他有关资料。

帐簿、记帐凭证、完税凭证及其他有关资料不得伪造、变造或者擅自损毁。

### 第三节 纳税申报

**第十六条** 纳税人必须在法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限内办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。

扣缴义务人必须在法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限内报送代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其他有关资料。

**第十七条** 纳税人、扣缴义务人不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，经税务机关核准，可以延期申报。

### 第三章 税款征收

**第十八条** 税务机关依照法律、行政法规的规定征收税款，不得违反法律、行政法规的规定开征、停征、多征或者少征税款。

**第十九条** 扣缴义务人依照法律、行政法规的规定履行代扣、代收税款义务。对法律、行政法规没有规定负有代扣、代收税款义务的单位和个人，税务机关不得要求其履行代扣、代收税款义务。扣缴义务人依法履行代扣、代收税款义务时，纳税人不得拒绝。纳税人拒绝的，扣缴义务人应当及时报告税务机关处理。税务机关按照规定付给扣缴义务人代扣、代收手续费。

**第二十条** 纳税人、扣缴义务人按照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的期限，缴纳或者解缴税款。纳税人因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经县以上税务局（分局）批准，可以延期缴纳税款，但最长不得超过三个月。纳税人未按照前款规定期限缴纳税款的，扣缴义务人未按照前款规定期限解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款千分之二的滞纳金。

**第二十一条** 纳税人可以依照法律、行政法规的规定向税务机关书面

申请减税、免税。

减税、免税的申请须经法律、行政法规规定的减税、免税审查批准机关审批；地方各级人民政府、各级人民政府主管部门、单位和个人违反法律、行政法规规定，擅自作出的减税、免税决定无效。

**第二十二条** 税务机关征收税款和扣缴义务人代扣、代收税款时，必须给纳税人开具完税凭证。

**第二十三条** 纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额：

- （一）依照本法规定可以不设置帐簿的；
- （二）依照本法规定应当设置但未设置帐簿的；
- （三）虽设置帐簿，但帐目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查帐的；
- （四）发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的。

**第二十四条** 企业或者外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用；不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其应纳税的收入或者所得额的，税务机关有权进行合理调整。

**第二十五条** 对未取得营业执照从事经营的单位或者个人，除由工商行政管理机关依法处理外，由税务机关核定其应纳税额，责令缴纳；不缴纳的，税务机关可以扣押其价值相当于应纳税款的商品、货物。扣押后缴纳应纳税款的，税务机关必须立即解除扣押，并归还所扣押的商品、货物。扣押后仍不缴纳应纳税款的，经县以上税务局（分局）局长批准，拍卖所扣押的商品、货物，以拍卖所得抵缴税款。

**第二十六条** 税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为的，可以在规定的纳税期之前，责令限期缴纳应纳税款；在限期内发现纳税人有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货物以及其他财产或者应纳税的收入的迹象的，税务机关可以责成纳税人提供纳税担保。如果纳税人不能提供纳税担保，经县以上税务局（分局）局长批准，税务机关可以采取下列税收保全措施：

- （一）书面通知纳税人开户银行或者其他金融机构暂停支付纳税人的金额相当于应纳税款的存款；
- （二）扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税的商品、货物或者其他财产。

纳税人在前款规定的限期内缴纳税款的，税务机关必须立即解除税收保全措施；限期期满仍未缴纳税款的，经县以上税务局（分局）局长批准，税务机关可以书面通知纳税人开户银行或者其他金融机构从其暂停支付的存款中扣缴税款，或者拍卖所扣押、查封的商品、货物或者其他财产，以拍卖所得抵缴税款。采取税收保全措施不当，或者纳税人在限期内已缴纳税款，税务机关未立即解除税收保全措施，使纳税人的合法利益遭受损失的，税务机关应当承担赔偿责任。

**第二十七条** 从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款，

由税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，经县以上税务局（分局）局长批准，税务机关可以采取下列强制执行措施：

- （一）书面通知其开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款；
- （二）扣押、查封、拍卖其价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产，以折卖所得抵缴税款。

税务机关采取强制执行措施时，对前款所列纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳的滞纳金同时强制执行。

**第二十八条** 欠缴税款的纳税人需要出境的，应当在出境前向税务机关结清应纳税款或者提供担保。未结清税款，又不提供担保的，税务机关可以通知出境管理机关阻止其出境。

**第二十九条** 税务机关扣押商品、货物或者其他财产时，必须开付收据；查封商品、货物或者其他财产时，必须开付清单。

**第三十条** 纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后应当立即退还；纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，可以向税务机关要求退还，税务机关查实后应当立即退还。

**第三十一条** 因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。

因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以追征；有特殊情况，追征期可以延长到十年。

#### 第四章 税务检查

**第三十二条** 税务机关有权进行下列税务检查：

（一）检查纳税人的帐簿、记帐凭证、报表和有关资料，检查扣缴义务人代扣代缴、代收代缴税款帐簿、记帐凭证和有关资料；

（二）到纳税人的生产、经营场所和货物存放地检查纳税人应纳税的商品、货物或者其他财产，检查扣缴义务人与代扣代缴、代收代缴税款有关的经营情况；

（三）责成纳税人、扣缴义务人提供与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的文件、证明材料和有关资料；

（四）询问纳税人、扣缴义务人与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的问题和情况；

（五）到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构检查纳税人托运、邮寄应纳税商品、货物或者其他财产的有关单据、凭证和有关资料；

（六）经县以上税务局（分局）局长批准，凭全国统一格式的检查存款帐户许可证明，查核从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款帐户；查核从事生产、经营的纳税人的储蓄存款，须经银行县、市支行或者市分行的区办事处核对，指定所属储蓄所提供资料。

**第三十三条** 纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查，如实反映情况，提供有关资料，不得拒绝、隐瞒。

**第三十四条** 税务机关依法进行税务检查时，有关部门和单位应当支持、协助，向税务机关如实反映纳税人、扣缴义务人和其他当事人的与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的情况，提供有关资料及证明材料。

**第三十五条** 税务机关调查税务违法案件时,对与案件有关的情况和资料,可以记录、录音、录像、照像和复制。

**第三十六条** 税务机关派出的人员进行税务检查时,应当出示税务检查证件,并有责任为被检查人保守秘密。

## 第五章 法律责任

**第三十七条** 纳税人有下列行为之一的,由税务机关责令限期改正,逾期不改正的,可以处以二千元以下的罚款;情节严重的,处以二千元以上一万元以下的罚款:

- (一)未按照规定的期限申报办理税务登记、变更或者注销登记的;
- (二)未按照规定设置、保管帐簿或者保管记帐凭证和有关资料的;
- (三)未按照规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法报送税务机关备查的。

**第三十八条** 扣缴义务人未按照规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款帐簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记帐凭证及有关资料的,由税务机关责令限期改正,逾期不改正的,可以处以二千元以下的罚款;情节严重的,处以二千元以上五千元以下的罚款。

**第三十九条** 纳税人未按照规定的期限办理纳税申报的,或者扣缴义务人未按照规定的期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的,由税务机关责令限期改正,可以处以二千元以下的罚款;逾期不改正的,可以处以二千元以上一万元以下的罚款。

**第四十条** 纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁帐簿、记帐凭证,在帐簿上多列支出或者不列、少列收入,或者进行虚假的纳税申报的手段,不缴或者少缴应纳税款的,是偷税。偷税数额占应纳税额的百分之十以上并且偷税数额在一万元以上的,或者因偷税被税务机关给予二次行政处罚又偷税的,除由税务机关追缴其偷税款外,依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第一条的规定处罚;偷税数额不满一万元或者偷税数额占应纳税额不到百分之十的,由税务机关追缴其偷税款,处以偷税数额五倍以下的罚款。

扣缴义务人采取前款所列手段,不缴或者少缴已扣、已收税款,数额占应缴税额的百分之十以上并且数额在一万元以上的,依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第一条的规定处罚;数额不满一万元或者数额占应缴税额不到百分之十的,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款,处以不缴或者少缴的税款五倍以下的罚款。

**第四十一条** 纳税人欠缴应纳税款,采取转移或者隐匿财产的手段,致使税务机关无法追缴欠缴的税款,数额在一万元以上的,除由税务机关追缴欠缴的税款外,依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第二条的规定处罚;数额不满一万元的,由税务机关追缴欠缴的税款,处以欠缴税款五倍以下的罚款。

**第四十二条** 企业事业单位犯有第四十条、第四十一条规定的违法行为,构成犯罪的,依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第三条的规定处罚;未构成犯罪的,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款,处以不缴或者少缴的税款五倍以下的罚款。

**第四十三条** 纳税人向税务人员行贿，不缴或者少缴应纳税款的，依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第四条的规定处罚。

**第四十四条** 企业事业单位采取对所生产或者经营的商品假报出口等欺骗手段，骗取国家出口退税款，数额在一万元以上的，除由税务机关追缴其骗取的退税款外，依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第五条第一款的规定处罚；骗取的出口退税款数额不满一万元的，由税务机关追缴其骗取的退税款，处以骗取税款五倍以下的罚款。

前款规定以外的单位或者个人骗取国家出口退税款的，除由税务机关追缴其骗取的退税款外，依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第五条第二款的规定处罚；数额较小，未构成犯罪的，由税务机关追缴其骗取的退税款，处以骗取税款五倍以下的罚款。

**第四十五条** 以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的，是抗税，除由税务机关追缴其拒缴的税款外，依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第六条第一款的规定处罚；情节轻微，未构成犯罪的，由税务机关追缴其拒缴的税款，处以拒缴税款五倍以下的罚款。

以暴力方法抗税，致人重伤或者死亡的，按照伤害罪、杀人罪从重处罚，并依照关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定第六条第二款的规定处以罚金。

**第四十六条** 从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人在规定期限内不缴或者少缴应纳税款或者应解缴的税款，经税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，税务机关除依照本法第二十七条的规定采取强制执行措施追缴其不缴或者少缴的税款外，可以处以不缴或者少缴的税款五倍以下的罚款。

**第四十七条** 扣缴义务人应扣未扣、应收未收税款的，由扣缴义务人缴纳应扣未扣、应收未收税款。但是，扣缴义务人已将纳税人拒绝代扣、代收的情况及时报告税务机关的除外。

**第四十八条** 违反本法第十四条规定，非法印制发票的，由税务机关销毁非法印制的发票，没收违法所得，并处罚款。

**第四十九条** 本法规定的行政处罚，由县以上税务局（分局）决定；对个体工商户及未取得营业执照从事经营的单位、个人罚款额在一千元以下的，由税务所决定。

税务机关罚款必须开付收据。

**第五十条** 以暴力、威胁方法阻碍税务人员依法执行职务的，依照刑法第一百五十七条的规定追究刑事责任；拒绝、阻碍税务人员依法执行职务未使用暴力、威胁方法的，由公安机关依照治安管理处罚条例的规定处罚。

**第五十一条** 人民法院和税务机关的罚没收入，一律上缴国库。

**第五十二条** 税务人员与纳税人、扣缴义务人勾结，唆使或者协助纳税人、扣缴义务人犯本法第四十条、第四十一条、第四十二条、第四十四条罪的，按照刑法关于共同犯罪的规定处罚；未构成犯罪的，给予行政处分。

**第五十三条** 税务人员利用职务上的便利，收受或者索取纳税人、扣缴义务人财物，构成犯罪的，按照受贿罪追究刑事责任；未构成犯罪的，给予行政处分。

**第五十四条** 税务人员玩忽职守，不征或者少征应征税款，致使国家

税收遭受重大损失的，依照刑法第一百八十七条的规定追究刑事责任；未构成犯罪的，给予行政处分。

税务人员滥用职权，故意刁难纳税人、扣缴义务人的，给予行政处分。

**第五十五条** 违反法律、行政法规的规定，擅自决定税收的开征、停征或者减税、免税、退税、补税的，除依照本法规定撤销其擅自作出的决定外，补征应征未征税款，退还不应征收而征收的税款，并由上级机关追究直接责任人员的行政责任。

**第五十六条** 纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照法律、行政法规的规定缴纳或者解缴税款及滞纳金，然后可以在收到税务机关填发的缴款凭证之日起六十日内向上一级税务机关申报复议。上一级税务机关应当自收到复议申请之日起六十日内作出复议决定。对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起十五日内向人民法院起诉。

当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，可以在接到处罚通知之日起或者税务机关采取强制执行措施、税收保全措施之日起十五日内向作出处罚决定或者采取强制执行措施、税收保全措施的机关的上一级机关申请复议；对复议决定不服的，可以在接到复议决定之日起十五日内向人民法院起诉。当事人也可以在接到处罚通知之日起或者税务机关采取强制执行措施、税收保全措施之日起十五日内直接向人民法院起诉。复议和诉讼期间，强制执行措施和税收保全措施不停止执行。

当事人对税务机关的处罚决定逾期不申请复议也不向人民法院起诉、又不履行，作出处罚决定的税务机关可以申请人民法院强制执行。

## 第六章 附则

**第五十七条** 纳税人、扣缴义务人可以委托税务代理人代为办理税务事宜。

**第五十八条** 农业税、牧业税、耕地占用税、契税的征收管理，参照本法有关规定执行。

关税、船舶吨税及海关代征税收的征收管理，依照法律、行政法规的有关规定执行。

**第五十九条** 中华人民共和国同外国缔结的有关税收的条约、协定同本法有不同规定的，依照条约、协定的规定办理。

**第六十条** 本法施行前颁布的税收法律与本法有不同规定的，适用本法规定。

**第六十一条** 国务院根据本法制定实施细则。

**第六十二条** 本法自一九九三年一月一日起施行。一九八六年四月二十一日国务院发布的《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》同时废止。

## 中华人民共和国税收征收管理法实施细则

1993年8月4日中华人民共和国国务院令第123号发布

## 第一章 总则

**第一条** 根据《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称税收征管法）的规定，制定本实施细则。

**第二条** 凡依法由税务机关征收的各种税收的征收管理，均适用税收征管法及本细则；税收征管法及本细则没有规定的，依照其他有关税收法律、行政法规的规定执行。

**第三条** 税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税，依照税收法律、行政法规的规定执行。税务机关有权拒绝执行与税收法律、行政法规相抵触的决定，并向上级税务机关报告。

**第四条** 税收征管法第五条和本细则所称国务院税务主管部门，是指财政部、国家税务总局。

## 第二章 税务登记

**第五条** 税收征管法第九条第二款所称纳税人，是指不从事生产、经营活动，但是依照法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人。其办理税务登记的范围和办法另行规定。

**第六条** 从事生产、经营的纳税人，应当在规定的时间内向税务机关书面申报办理税务登记，如实填写税务登记表。税务登记表的主要内容包括：

- （一）单位名称、法定代表人或者业主姓名及其居民身份证、护照或者其他合法证件的号码；
- （二）住所、经营地点；
- （三）经济性质；
- （四）企业形式、核算方式；
- （五）生产经营范围、经营方式；
- （六）注册资金（资本）、投资总额、开户银行及帐号；
- （七）生产经营期限、从业人数、营业执照号码；
- （八）财务负责人、办税人员；
- （九）其他有关事项。

企业在外地设立的分支机构或者从事生产、经营的场所，还应当登记总机构名称、地址、法定代表人、主要业务范围、财务负责人。

**第七条** 纳税人向税务机关填报税务登记表时，应当根据不同情况相应提供下列有关证件、资料：

- （一）营业执照；
- （二）有关合同、章程、协议书；
- （三）银行帐号证明；
- （四）居民身份证、护照或者其他合法证件；
- （五）税务机关要求提供的其他有关证件、资料。

**第八条** 对纳税人填报的税务登记表、提供的证件和资料，税务机关应当自收到之日起三十日内审核完毕；符合规定的，予以登记，并发给税务登记证件。

税务登记证件的式样，由国家税务总局制定。

**第九条** 税务登记内容发生变化时，纳税人在工商行政管理机关办理注册登记的，应当自工商行政管理机关办理变更登记之日起三十日内，持有关证件向原税务登记机关申报办理变更税务登记；按照规定纳税人不需要在工商行政管理机关办理注册登记的，应当自有关机关批准或者宣布变更之日起三十日内，持有关证件向原税务登记机关申报办理变更税务登记。

**第十条** 纳税人发生解散、破产、撤销以及其他情形，依法终止纳税义务的，应当在向工商行政管理机关办理注销登记前，持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记；按照规定不需要在工商行政管理机关办理注册登记的，应当自有关机关批准或者宣告终止之日起十五日内，持有关证件向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

纳税人因住所、经营地点变动而涉及改变税务登记机关的，应当在向工商行政管理机关申请办理变更或注销登记前或者住所、经营地点变动前，向原税务登记机关申报办理注销税务登记，并向迁达地税务机关申请办理税务登记。

纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照的，应当自营业执照被吊销之日起十五日内，向原税务登记机关申报办理注销税务登记。

**第十一条** 纳税人在办理注销税务登记前，应当向税务机关结清应纳税款、滞纳金、罚款，缴销发票和其他税务证件。

**第十二条** 除按照规定不需要发给税务登记证件的外，纳税人办理下列事项时必须持税务登记证件：

- (一) 申请减税、免税、退税；
- (二) 领购发票；
- (三) 外出经营活动税收管理证明；
- (四) 其他有关税务事项。

**第十三条** 依照税收法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的扣缴义务人，应当向主管税务机关申报领取代扣代缴或者代收代缴税款凭证。

**第十四条** 税务机关对税务登记证件实行定期验证和换证制度。纳税人应当在规定的期限内持有关证件到主管税务机关办理验证或者换证手续。

**第十五条** 纳税人领取的税务登记证件和扣缴义务人领取的代扣代缴、代收代缴税款凭证，不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。

纳税人遗失税务登记证件或者扣缴义务人遗失代扣代缴、代收代缴税款凭证，应当书面报告主管税务机关并公开声明作废，同时申请补发。

**第十六条** 从事生产、经营的纳税人到外县（市）从事生产、经营活动的，必须持所在地税务机关填发的外出经营活动税收管理证明，向营业地税务机关报验登记，接受税务管理。

### 第三章 帐簿、凭证管理

**第十七条** 从事生产、经营的纳税人应当依照税收征管法第十二条规定，自领取营业执照之日起十五日内设置帐簿。前款所称帐簿是指总帐、明细帐、日记帐以及其他辅助性帐簿。总帐、日记帐必须采用订本式。

**第十八条** 生产经营规模小又确无建帐能力的个体工商户，可以聘请注册会计师或者经税务机关认可的财会人员代为建帐和办理帐务；聘请注册会计师或者经税务机关认可的财会人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以按照税务机关的规定，建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿等。

**第十九条** 从事生产、经营的纳税人应当自领取税务登记证件之日起十五日内，将其财务、会计制度或者财务、会计处理办法报送税务机关备案。

**第二十条** 扣缴义务人应当自税收法律、行政法规规定的扣缴义务发生之日起十日内，按照所代扣、代收的税种，分别设置代扣代缴、代收代缴税款帐簿。

**第二十一条** 纳税人、扣缴义务人采用计算机记帐的，应当在使用前将其记帐软件、程序和使用说明书及有关资料报送主管税务机关备案。

纳税人、扣缴义务人会计制度健全，能够通过计算机正确、完整计算其收入或者所得的，其计算机储存和输出的会计记录，可视同会计帐簿，但是应当打印成书面记录并完整保存；会计制度不健全，不能通过电子计算机正确、完整计算其收入或者所得的，应当建立总帐和与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的其他帐簿。

**第二十二条** 帐簿、会计凭证和报表，应当使用中文。民族自治地方可以同时使用当地通用的一种民族文字。外商投资企业和外国企业可以同时使用一种外国文字。

**第二十三条** 帐簿、会计凭证、报表、完税凭证及其他有关纳税资料应当保存十年。但是，法律、行政法规另有规定的除外。

#### 第四章 纳税申报

**第二十四条** 纳税人、扣缴义务人必须在法律、行政法规规定的或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限内，到主管税务机关办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表。

纳税人享受减税、免税待遇的，在减税、免税期间应当按照规定办理纳税申报。

纳税人到税务机关办理纳税申报有困难的，经税务机关批准，可以邮寄申报。邮寄申报以寄出地的邮戳日期为实际申报日期。

**第二十五条** 纳税人、扣缴义务人的纳税申报或者代扣代缴、代收代缴税款报告表的主要内容包括：税种、税目，应纳税项目或者应代扣代缴、代收代缴税款项目，适用税率或者单位税额，计税依据，扣除项目及标准，应纳税额或者应代扣代缴、代收代缴税额，税款所属期限等。

**第二十六条** 纳税人办理纳税申报时，应当如实填写纳税申报表，并根据不同情况相应报送下列有关证件、资料：

- (一) 财务、会计报表及其说明材料；
- (二) 与纳税有关的合同、协议书；
- (三) 外出经营活动税收管理证明；
- (四) 境内或者境外公证机构出具的有关证明文件；
- (五) 税务机关规定应当报送的其他有关证件、资料。

**第二十七条** 扣缴义务人办理代扣代缴、代收代缴税款报告时，应当如实填写代扣代缴、代收代缴税款报告表，并报送代扣代缴、代收代缴税款的合法凭证以及税务机关规定的其他有关证件、资料。

**第二十八条** 纳税人、扣缴义务人按照规定的期限办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表确有困难，需要延期的，应当在规定的期限内向税务机关提出书面延期申请，经税务机关核准，在核准的期限内办理。

纳税人、扣缴义务人因不可抗力，不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，可以延期办理。但是，应当在不可抗力情形消除后立即向税务机关报告。税务机关应当查明事实，予以核准。

## 第五章 税款征收

**第二十九条** 依照法律、行政法规的规定，由税务机关征收的各种税收，其应收的税款、滞纳金、罚款由税务机关上缴国库。

**第三十条** 纳税人因有特殊困难，依照税收征管法第二十条第一款规定，经税务机关批准延期缴纳税款的，在批准的期限内，不加收滞纳金。

**第三十一条** 税务机关可以采取查帐征收、查定征收、查验征收、定期定额征收以及其他方式征收税款。

**第三十二条** 税务机关根据国家有关规定可以委托有关单位代征少数零星分散的税收，并发给委托代征证书。受托单位按照代征证书的要求，以税务机关的名义依法征收税款。

**第三十三条** 纳税人邮寄申报纳税的，应当在邮寄纳税申报表的同时，汇寄应纳税款。税务机关收到纳税申报表和税款后，必须向纳税人开具完税凭证，办理税款缴库手续。

**第三十四条** 税收征管法第二十二条所称完税凭证，是指各种完税证、缴款书、印花税票、扣（收）税凭证以及其他完税证明。完税凭证的式样，由国家税务总局制定。

**第三十五条** 纳税人有税收征管法第二十三条所列情形之一的，税务机关有权采用下列任何一种方式核定其应纳税额：

- （一）参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的收入额和利润率核定；
- （二）按照成本加合理的费用和利润核定；
- （三）按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定；
- （四）按照其他合理的方法核定。

采用前款所列一种方法不足以正确核定应纳税额时，可以同时采用两种以上的方法核定。

**第三十六条** 税收征管法第二十四条所称关联企业，是指有下列关系之一的公司、企业、其他经济组织：

- （一）在资金、经营、购销等方面，存在直接或者间接的拥有或者控制关系；
- （二）直接或者间接地同为第三者所拥有或者控制；
- （三）其他在利益上具有相关联的关系。

纳税人有义务就其与关联企业之间的业务往来，向当地税务机关提供

有关的价格、费用标准等资料。

**第三十七条** 税收征管法第二十四条所称独立企业之间的业务往来，是指没有关联关系的企业之间，按照公平成交价格 and 营业常规所进行的业务往来。

**第三十八条** 纳税人与关联企业之间的购销业务，不按照独立企业之间的业务往来作价的，税务机关可以按照下列顺序和确定的方法调整其计税收入额或者所得额，核定其应纳税额：

- (一) 按照独立企业之间进行相同或者类似业务活动的价格；
- (二) 按照再销售给无关联关系的第三者的价格所应取得的收入和利润水平；
- (三) 按照成本加合理的费用和利润；
- (四) 按照其他合理的方法。

**第三十九条** 纳税人与关联企业之间融通资金所支付或者收取的利息，超过或者低于没有关联关系的企业之间所能同意的数额，或者其利率超过或者低于同类业务正常利率的，主管税务机关可以参照正常利率予以调整。

**第四十条** 纳税人与关联企业之间提供劳务，不按照独立企业之间业务往来收取或者支付劳务费用的，主管税务机关可以参照类似劳务活动的正常收费标准予以调整。

**第四十一条** 纳税人与关联企业之间转让财产、提供财产使用权等业务往来，不按照独立企业之间业务往来作价或者收取、支付费用的，主管税务机关可以参照没有关联关系的企业之间所能同意的数额予以调整。

**第四十二条** 对未领取营业执照从事工程承包或者提供劳务的单位和个人，税务机关可以令其提交纳税保证金。有关单位和个人应当在规定的期限内到税务机关进行纳税清算；逾期未清算的，以保证金抵缴税款。

**第四十三条** 对未取得营业执照从事经营的单位或者个人，税务机关依照税收征管法第二十五条的规定，扣押其商品、货物的，当事人应当自扣押之日起十五日内缴纳税款。对扣押的鲜活、易腐烂变质或者易失效的商品、货物，税务机关可以在其保质期内先行拍卖，以拍卖所得抵缴税款。

**第四十四条** 税收征管法第二十六条、第二十八条所称纳税担保，包括由纳税人提供并经税务机关认可的纳税担保人，以及纳税人所拥有的未设置抵押权的财产。

纳税担保人，是指在中国境内具有纳税担保能力的公民、法人或者其他经济组织。国家机关不得作纳税担保人。

**第四十五条** 纳税担保人同意为纳税人提供纳税担保的，应当填写纳税担保书，写明担保对象、担保范围、担保期限和担保责任以及其他有关事项。担保书须经纳税人、纳税担保人和税务机关签字盖章后方为有效。

纳税人以其所拥有的未设置抵押权的财产作纳税担保的，应当填写作为纳税担保的财产清单，并写明担保财产的价值以及其他有关事项。纳税担保财产清单须经纳税人和税务机关签字盖章后方为有效。

**第四十六条** 税务机关执行扣押、查封商品、货物或者其他财产时，必须由两名以上税务人员执行，并通知被执行人。被执行人是公民的，应当通知被执行人本人或其成年家属到场；被执行人是法人或者其他组织的，应当通知其法定代表人或者主要负责人到场；拒不到场的，不影响执

行。

**第四十七条** 税务机关将扣押、查封的商品、货物或者其他财产变价抵缴税款时，应当交由依法成立的拍卖机构拍卖或者交由商业企业按市场价格收购。国家禁止自由买卖的物品，应当交由有关单位按照国家规定的价格收购。

**第四十八条** 税收征管法第二十六条第三款所称赔偿责任，是指因税务机关采取税收保全措施不当，使纳税人的合法利益遭受的实际经济损失。

**第四十九条** 税收征管法第二十六条、第二十七条所称其他金融机构，是指信托投资公司、农村信用合作社、城市信用合作社以及中国人民银行批准设立的其他金融机构。

**第五十条** 税收征管法第二十六条、第二十七条所称存款，包括从事生产、经营的个体工商户的储蓄存款。

**第五十一条** 从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款的，由税务机关发出催缴税款通知书，责令限期缴纳或者解缴税款，但是最长期限为十五日。

**第五十二条** 欠缴税款的纳税人在出境前未按照规定结清应纳税款或者提供纳税担保的，税务机关可以通知出入境管理机关阻止其出境。阻止出境的具体办法，由国家税务总局会同公安部制定。

**第五十三条** 税收征管法第二十条第二款规定的加收税款滞纳金的起止时间，为法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的税款缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止。

**第五十四条** 税收征管法第三十一条第二款所称特殊情况，是指纳税人或者扣缴义务人因计算错误等失误，未缴或者少缴、未扣或者少扣、未收或者少收税款，数额在十万元以上的。

**第五十五条** 纳税人、扣缴义务人和其他当事人因偷税未缴或者少缴的税款或者骗取的退税款，税务机关可以无限期追征。

**第五十六条** 税收征管法第三十一条规定的补缴和追征税款的期限，自纳税人、扣缴义务人应缴未缴或者少缴税款之日起计算。

## 第六章 税务检查

**第五十七条** 税务机关行使税收征管法第三十二条（一）项职权时，可以在纳税人、扣缴义务人的业务场所进行；必要时，经县以上税务局（分局）局长批准，也可以将纳税人、扣缴义务人以前会计年度的帐簿、记帐凭证、报表和其他有关资料调回税务机关检查，但是税务机关必须向纳税人、扣缴义务人开付清单，并在三个月内完整退还。

**第五十八条** 税务机关行使税收征管法第三十二条第（六）项职权时，应当指定专人负责，凭全国统一格式的检查存款帐户许可证明进行，并有责任为被检查人保守秘密。

检查存款帐户许可证明，由国家税务总局制定。

**第五十九条** 税务机关发现纳税人税务登记的内容与实际不符

的，可以责令其纠正，并按照实际情况征收税款。第六十条税务机关和税务人员必须依照税收征管法及本细则的规定行使税务检查职权。税务人员进行税务检查时，必须出示税务检查证；无税务检查证的，纳税人、扣缴义务人及其他当事人有权拒绝检查。

税务检查证的式样，由国家税务总局制定。

## 第七章 法律责任

**第六十一条** 纳税人未按照规定的期限申报办理税务登记、变更或者注销登记的，税务机关应当向纳税人发出责令限期改正通知书。逾期不改正的，依照税收征管法第三十七条的规定处罚。

**第六十二条** 纳税人未按照规定设置帐簿的，税务机关自检查发现之日起三日内向纳税人发出责令限期改正通知书。逾期不改正的，依照税收征管法第三十七条的规定处罚。

纳税人违反税收征管法和本细则规定，在规定的保存期限以前擅自损毁帐簿、记帐凭证和有关资料的，税务机关可以处以二千元以上一万元以下的罚款；情节严重，构成犯罪的，移送司法机关依法追究刑事责任。

**第六十三条** 未按照规定使用税务登记证件，或者转借、涂改、损毁、买卖、伪造税务登记证件的，依照税收征管法第三十七条的规定处理。

**第六十四条** 为纳税人、扣缴义务人非法提供银行帐户、发票、证明或者其他方便，导致未缴、少缴税款或者骗取国家出口退税款的，税务机关除没收其非法所得外，并可以处以未缴、少缴或者骗取的税款一倍以下的罚款。

**第六十五条** 纳税人有税收征管法第三十七条或者扣缴义务人有税收征管法第三十八条所列两种以上行为的，税务机关可以分别处罚。

**第六十六条** 税务代理人超越代理权限，违反税收法律、行政法规，造成纳税人未缴或者少缴税款的，除由纳税人缴纳或者补缴应纳税款、滞纳金外，对税务代理人处以二千元以下的罚款。

**第六十七条** 纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照税务机关根据法律、行政法规确定的税额缴纳或者解缴税款及滞纳金。

**第六十八条** 税务机关查处税务案件，应当制作税务处理决定书，通知有关纳税人、扣缴义务人及其他当事人，并注明有关行政复议和行政诉讼的事项。

**第六十九条** 税务机关对纳税人、扣缴义务人及其他当事人处以罚款或者没收非法所得时，应当开付收据；未开付收据的，纳税人、扣缴义务人及其他当事人有权拒绝给付。

**第七十条** 税务人员私分所扣押、查封的商品、货物或者其他财产的，必须责令退回并给予行政处分；情节严重，构成犯罪的，移送司法机关依法追究刑事责任。

**第七十一条** 税收征管法实施前发生的税务违法行为，依照当时有效的法律、行政法规的规定执行。

## 第八章 文书送达

**第七十二条** 税务机关送达税务文书，应当直接送交受送达人。受送达人是公民的，应当由本人直接签收；本人不在的，交其同住成年家属签收。受送达人是法人或者其他组织的，应当由法人的法定代表人、其他组织的主要负责人或者该法人、组织负责收件的人签收。受送达人有代理人的，可以送交其代理人签收。

**第七十三条** 送达税务文书必须有送达回证，并由受送达人或者本细则第七十二条规定的其他签收人在送达回证上记明收到日期，签名或者盖章，即为送达。

**第七十四条** 受送达人或者本细则第七十二条规定的其他签收人拒绝签收税务文书的，送达人应当在送达回证上记明拒收理由和日期，并由送达人和见证人签名或者盖章，将税务文书留在受送达人处，即视为送达。

**第七十五条** 直接送达税务文书有困难的，可以委托有关机关或者其他单位代为送达，或者邮寄送达。

**第七十六条** 直接或者委托送达税务文书的，以签收人或者见证人在送达回证上的签收或者注明的收件日期为送达日期；邮寄送达的，以挂号函件回执上注明的收件日期为送达日期，并视为已送达。

**第七十七条** 有下列情形之一的，税务机关可以公告送达税务文书，自公告之日起满三十日，即视为送达：

- (一) 同一送达事项的受送达人众多；
- (二) 采用本章规定的其他方式无法送达。

**第七十八条** 本细则所称税务文书包括：

- (一) 纳税通知书；
- (二) 责令限期改正通知书；
- (三) 催缴税款通知书；
- (四) 扣缴税款通知书；
- (五) 暂停支付存款通知书；
- (六) 扣押、查封商品、货物及其他财产清单；
- (七) 税务处理决定书；
- (八) 行政复议决定书；
- (九) 其他税务文书。

## 第九章 附则

**第七十九条** 税收征管法及本细则所称“以上”、“以下”、“日内”、“届满”均含本数。

**第八十条** 税收征管法及本细则所规定的期限的最后一日是星期日或者其他法定节假日的，以节假日的次日为期限的最后一日。

**第八十一条** 对于检举违反税收法律、行政法规行为的有功人员，税务机关应当为其保密，并可以根据举报人的贡献大小给予相应奖励。

前款的奖励规定不适用于税务人员及财政、审计、检察等国家机关的工作人员。

奖励举报人的奖金从税收罚款中提取。

**第八十二条** 税收征管法第十九条第三款规定的代扣、代收手续

费，从代扣、代收税款中提取。

**第八十三条** 纳税人、扣缴义务人委托税务代理人代为办理税务事宜的办法，由国家税务总局规定。

**第八十四条** 农业税、牧业税、耕地占用税、契税的征收管理，参照税收征管法有关规定执行，具体征收办法另行规定。

**第八十五条** 本细则由财政部、国家税务总局负责解释。

**第八十六条** 本细则自发布之日起施行。

## 中华人民共和国发票管理办法

1993年12月12日 国函[1993]174号批准 同年12月23日中华人民共和国财政部令第6号发布

### 第一章 总则

**第一条** 为了加强发票管理和财务监督，保障国家税收收入，维护经济秩序，根据《中华人民共和国税收征收管理法》，制定本办法。

**第二条** 在中华人民共和国境内印制、领购、开具、取得和保管发票的单位和个人（以下简称印制、使用发票的单位和个人），必须遵守本办法。

**第三条** 本办法所称发票，是指在购销商品，提供或者接受服务以及从事其他经营活动中，开具、收取的收付款凭证。

**第四条** 国家税务总局统一负责全国发票管理工作。国家税务总局省、自治区、直辖市分局和省、自治区、直辖市地方税务局（以下统称省、自治区、直辖市税务机关）依据各自的职责，共同做好本行政区域内的发票管理工作。

财政、审计、工商行政管理、公安等有关部门在各自职责范围内，配合税务机关做好发票管理工作。

**第五条** 发票的种类、联次、内容及使用范围由国家税务总局规定。

**第六条** 对违反发票管理法规的行为，任何单位和个人可以举报。税务机关应当为检举人保密，并酌情给予奖励。

### 第二章 发票的印制

**第七条** 发票由盛自治区、直辖市税务机关指定的企业印制；增值税专用发票由国家税务总局统一印制。禁止私印、伪造、变造发票。

**第八条** 发票防伪专用品由国家税务总局指定的企业生产。禁止非法制造发票防伪专用品。

**第九条** 盛自治区、直辖市税务机关对发票印制实行统一管理的原则，严格审查印制发票企业的资格，对指定为印制发票的企业发给发票准印证。

**第十条** 发票应当套印全国统一发票监制章。全国统一发票监制章的式样和发票版面印刷的要求，由国家税务总局规定。发票监制章由省、自治区、直辖市税务机关制作。禁止伪造发票监制章。发票实行不定期换版

制度。

**第十一条** 印制发票的企业按照税务机关的统一规定，建立发票印制管理制度和保管措施。

发票监制章和发票防伪专用品的使用和管理实行专人负责制度。

**第十二条** 印制发票的企业应当按照税务机关批准的式样和数量印制发票。

**第十三条** 发票应当使用中文印制。民族自治地方的发票，可以加印当地一种通用的民族文字。有实际需要的，也可以同时使用中外两种文字印制。

**第十四条** 各盛自治区、直辖市内的单位和个人使用的发票，除增值税专用发票外，应当在本省、自治区、直辖市范围以内印制；确有必要到外省、自治区、直辖市印制的，应当由省、自治区、直辖市税务机关商印制地省、自治区、直辖市税务机关同意，由印制地省、自治区、直辖市税务机关指定的印制发票的企业印制。

禁止在境外印制发票。

### 第三章 发票的领购

**第十五条** 依法办理税务登记的单位和个人，在领取税务登记证件后，向主管税务机关申请领购发票。

**第十六条** 申请领购发票的单位和个人应当提出购票申请，提供经办人身份证明、税务登记证件或者其他有关证明，以及财务印章或者发票专用章的印模，经主管税务机关审核后，发给发票领购簿。

领购发票的单位和个人应当凭发票领购簿核准的种类、数量以及购票方式，向主管税务机关领购发票。

**第十七条** 需要临时使用发票的单位和个人，可以直接向税务机关申请办理。

**第十八条** 临时到本盛自治区、直辖市行政区域以外从事经营活动的单位或者个人，应当凭所在地税务机关的证明，向经营地税务机关申请领购经营地的发票。

临时在本省、自治区、直辖市以内跨市、县从事经营活动领购发票的办法，由省、自治区、直辖市税务机关规定。

**第十九条** 税务机关对外盛自治区、直辖市来本辖区从事临时经营活动的单位和个人申请领购发票的，可以要求其提供保证人或者根据所领购发票的票面限额及数量交纳不超过一万元的保证金，并限期缴销发票。

按期缴销发票的，解除保证人的担保义务或者退还保证金；未按期缴销发票的，由保证人或者以保证金承担法律责任。

税务机关收取保证金应当开具收据。

### 第四章 发票的开具和保管

**第二十条** 销售商品、提供服务以及从事其他经营活动的单位和个人，对外发生经营业务收取款项，收款方应向付款方开具发票；特殊情况下由付款方向收款方开具发票。

**第二十一条** 所有单位和从事生产、经营活动的个人在购买商品、接受服务以及从事其他经营活动支付款项，应当向收款方取得发票。取得发票时，不得要求变更品名和金额。

**第二十二条** 不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证，任何单位和个人有权拒收。

**第二十三条** 开具发票应当按照规定的时限、顺序，逐栏、全部联次一次性如实开具，并加盖单位财务印章或者发票专用章。

**第二十四条** 使用电子计算机开具发票，须经主管税务机关批准，并使用税务机关统一监制的机外发票，开具后的存根联应当按照顺序号装订成册。

**第二十五条** 任何单位和个人不得转借、转让、代开发票；未经税务机关批准，不得拆本使用发票；不得自行扩大专业发票使用范围。禁止倒买倒卖发票、发票监制章和发票防伪专用品。

**第二十六条** 发票限于领购单位和个人在本盛自治区、直辖市内开具。

省、自治区、直辖市税务机关可以规定跨市、县开具发票的办法。

**第二十七条** 任何单位和个人未经批准，不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票。

禁止携带、邮寄或者运输空白发票出入境。

**第二十八条** 开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度，设置发票登记簿，并定期向主管税务机关报告发票使用情况。

**第二十九条** 开具发票的单位和个人应当在办理变更或者注销税务登记的同时，办理发票和发票领购簿的变更、缴销手续。

**第三十条** 开具发票的单位和个人应当按照税务机关的规定存放和保管发票，不得擅自损毁。已开具的发票存根联和发票登记簿，应当保存五年。保存期满，报经税务机关查验后销毁。

## 第五章 发票的检查

**第三十一条** 税务机关在发票管理中有权进行下列检查：

- (一) 检查印制、领购、开具、取得和保管发票的情况；
- (二) 调出发票查验；
- (三) 查阅、复制与发票有关的凭证、资料；
- (四) 向当事各方询问与发票有关的问题和情况；
- (五) 在查处发票案件时，对与案件有关的情况和资料，可以记录、录音、录像、照相和复制。

**第三十二条** 印制、使用发票的单位和个人，必须接受税务机关依法检查，如实反映情况，提供有关资料，不得拒绝、隐瞒。税务人员进行检查时，应当出示税务检查证。

**第三十三条** 税务机关需要将已开具的发票调出查验时，应当向被查验的单位和个人开具发票换票证。发票换票证与所调出查验的发票有同等的效力。被调出查验发票的单位和个人不得拒绝接受。

税务机关需要将空白发票调出查验时，应当开具收据；经查无问题时，应当及时发还。

**第三十四条** 单位和个人从中国境外取得的与纳税有关的发票或者凭证，税务机关在纳税审查时有疑义的，可以要求其提供境外公证机构或者注册会计师的确认证明，经税务机关审核认可后，方可作为计帐核算的凭证。

**第三十五条** 税务机关在发票检查中需要核对发票存根联与发票联填写情况时，可向持有发票或者发票存根联的单位发出发票填写情况核对卡，有关单位应当如实填写，按期报回。

## 第六章 罚则

**第三十六条** 违反发票管理法规的行为包括：

- (一) 未按照规定印制发票或者生产发票防伪专用品的；
- (二) 未按照规定领购发票的；
- (三) 未按照规定开具发票的；
- (四) 未按照规定取得发票的；
- (五) 未按照规定保管发票的；
- (六) 未按照规定接受税务机关检查的。

对有前款所列行为之一的单位和个人，由税务机关责令限期改正，没收非法所得，可以并处一万元以下的罚款。有前款所列两种或者两种以上行为的，可以分别处罚。

**第三十七条** 对非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票的，由税务机关收缴发票，没收非法所得，可以并处一万元以下的罚款。

**第三十八条** 私自印制、伪造变造、倒买倒卖发票，私自制作发票监制章、发票防伪专用品的，由税务机关依法予以查封、扣押或者销毁，没收非法所得和作案工具，可以并处一万元以上五万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

**第三十九条** 违反发票管理法规，导致其他单位或者个人未缴、少缴或者骗取税款的，由税务机关没收非法所得，可以并处未缴、少缴或者骗取的税款一倍以下的罚款。

**第四十条** 当事人对税务机关的处罚决定不服的，可以依法向上一级税务机关申请复议或者向人民法院起诉；逾期不申请复议，也不向人民法院起诉，又不履行的，作出处罚决定的税务机关可以申请人民法院强制执行。

**第四十一条** 税务人员利用职权之便，故意刁难印制、使用发票的单位和个人，或者有违反发票管理法规行为的，依照国家有关规定给予行政处分；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

**第四十二条** 对国有金融、邮电、铁路、民用航空、公路和水上运输等单位的专业发票，经国家税务总局或者国家税务总局省、自治区、直辖市分局批准，可以由国务院有关主管部门或者省、自治区、直辖市人民政府有关主管部门自行管理。

**第四十三条** 国家根据经济发展和税收征收管理的需要，提倡使用计收款机，具体办法另行制定。

**第四十四条** 本办法由国家税务总局负责解释，实施细则由国家税务总局制定。

**第四十五条** 本办法自发布之日起施行。财政部一九八六年发布的《全国发票管理暂行办法》和原国家税务局一九九一年发布的《关于对外商投资企业和外国企业发票管理的暂行规定》同时废止。

## 中华人民共和国发票管理办法实施细则

1993年12月28日国税发[1993]157号

### 第一章 总则

**第一条** 根据《中华人民共和国发票管理办法》（以下简称《办法》）第四十四条规定，制定本实施细则。

**第二条** 全国统一发票监制章是税务机关管理发票的法定标志，其形状、规格、内容、印色由国家税务总局规定。除经国家税务总局或国家税务总局省、自治区、直辖市税务分局和省、自治区、直辖市地方税务局（国家税务总局省、自治区、直辖市税务分局和省、自治区、直辖市地方税务局以下统称省级税务机关）依据各自的职责批准外，发票均应套印全国统一发票监制章。

**第三条** 发票种类的划分，由省级以上税务机关确定。

**第四条** 发票的基本联次为三联，第一联为存根联，开票方留存备查；第二联为发票联，收执方作为付款或收款原始凭证；第三联为记帐联，开票方作为记帐原始凭证。

增值税专用发票的基本联次还应包括抵扣联，收执方作为抵扣税款的凭证。

除增值税专用发票外，县（市）以上税务机关根据需要可适当增减联次并确定其用途。

**第五条** 发票的基本内容包括：发票的名称、字轨号码、联次及用途，客户名称，开户银行及帐号，商品名称或经营项目，计量单位、数量、单价、大小写金额，开票人，开票日期，开票单位（个人）名称（章）等。

有代扣、代收、委托代征税款的，其发票内容应当包括代扣、代收、委托代征税种的税率和代扣、代收、委托代征税额。增值税专用发票还应当包括：购货人地址、购货人税务登记号、增值税税率、税额、供货方名称、地址及其税务登记号。

**第六条** 在全国范围内统一式样的发票，由国家税务总局确定。

在省、自治区、直辖市范围内统一式样的发票，由省级税务机关确定。

本条所说发票的式样包括发票所属的种类、各联用途、具体内容、版面排列、规格、使用范围等。

**第七条** 有固定生产经营场所、财务和发票管理制度健全、发票使用量较大的单位，可以申请印制印有本单位名称的发票；如统一发票式样不能满足业务需要，也可以自行设计本单位的发票式样，但均须报经县（市）以上税务机关批准，其中增值税专用发票由国家税务总局另定。

### 第二章 发票的印制

**第八条** 《办法》第七条所称“增值税专用发票由国家税务总局统一印制”，是指由国家税务总局指定的企业统一印制。

**第九条** 印制发票企业和生产发票防伪专用品企业应当具备以下条件：

- (一) 设备、技术水平能满足印制发票和生产发票防伪专用品的需要；
- (二) 能够按照税务机关要求，保证供应；
- (三) 企业管理规范，有严格的质量监督制度；
- (四) 有专门车间生产，专用仓库保管，专人负责管理；
- (五) 能严格遵守发票印制和发票防伪专用品生产管理规定。

**第十条** 发票准印证和发票防伪专用品准产证由国家税务总局统一制发。

税务机关应定期对印制发票企业和生产发票防伪专用品企业进行监督检查，对不符合条件的，应取消其印制发票或生产发票防伪专用品的资格。

**第十一条** 印制发票企业和生产发票防伪专用品企业应建立以下制度：

- (一) 生产责任制度；
- (二) 保密制度；
- (三) 质量检验制度；
- (四) 保管制度；
- (五) 其他有关制度。

**第十二条** 发票印制或发票防伪专用品生产前，主管税务机关应下达发票印制或发票防伪专用品生产通知书，被指定的印制或生产企业必须按照要求印制或生产。

发票印制通知书应当载明印制发票企业名称，用票单位名称，发票名称、种类、联次、规格、印色、印制数量、起止号码、交货时间、地点等内容。

发票防伪专用品生产通知书应当载明生产发票防伪专用品企业名称，发票防伪专用品名称，主要技术指标和质量要求，年计划产量等内容。

**第十三条** 印制发票企业和生产发票防伪专用品企业印制、生产完毕的成品，以及印制发票企业购进的发票防伪专用品，应按规定验收后专库妥善保管，不得丢失。次品、废品应报经税务机关批准集中销毁。

**第十四条** 不定期换版的具体时间、内容和要求由国家税务总局确定。

### 第三章 发票的领购

**第十五条** 依法不需要办理税务登记的单位需要领购发票的，可以按照《办法》的有关规定，向主管税务机关申请领购发票。

**第十六条** 申请领购增值税专用发票的单位和个人，提供《办法》第十六条规定的证明时，应当提供加盖有“增值税一般纳税人”确认专章的税务登记证（副本）。非增值税纳税人和根据增值税有关规定确认的增值税小规模纳税人不得领购增值税专用发票。

**第十七条** 《办法》第十六条所称税务登记证是指税务登记证（正、副本）、注册税务登记证（正、副本）。

**第十八条** 《办法》第十六条所称购票申请应载明单位和个人的名

称，所属行业，经济类型，需要发票的种类、名称、数量等内容，并加盖单位公章和经办人印章。

**第十九条** 《办法》第十六条所称经办人身份证明是指经办人的居民身份证、护照、工作证及其他能证明经办人身份的证件。

**第二十条** 《办法》第十六条所称财务印章是指单位的财务专用章或其他财务印章。

**第二十一条** 《办法》第十六条所称发票专用章是指没有（或者不便使用）财务印章的单位和个体工商户按税务机关的统一规定刻制的，在领购或开具发票时加盖有其名称、税务登记号、发票专用章字样的印章。“发票专用章”式样和使用办法由省级税务机关确定。

**第二十二条** 税务机关对用票单位和个人提供的财务印章和发票专用章的印模应留存备查。

**第二十三条** 《办法》第十六条所称发票领购簿的内容应包括用票单位和个人的名称、所属行业、经济类型、购票方式、核准购票种类、发票名称、领购日期、准购数量、起止号码、违章记录、领购人签字（盖章）、核发税务机关（章）等内容。

**第二十四条** 《办法》第十六条所称购票方式是指批量供应、交旧购新或者验旧购新等方式。

**第二十五条** 税务机关在发售发票时，应按核准的收费标准收取工本管理费，并向购票单位和个人开具收据。工本管理费应专款专用，不得挪作他用，省级税务机关应制定具体管理制度。

**第二十六条** 凡需向税务机关申请开具发票的单位和个人，均应提供发生购销业务、提供接受服务或者其他经营活动的书面证明。

对税法规定应当缴纳税款的，税务机关应当在开具发票的同时征税。

**第二十七条** 《办法》第十九条所称保证人，是指在中国境内具有担保能力的公民、法人或者其他经济组织。国家机关不得作保证人。

保证人同意为领购发票的单位和个人提供担保的，应当填写担保书。担保书内容包括：担保对象、范围、期限和责任以及其他有关事项。

担保书须经购票人、保证人和税务机关签字盖章后方为有效。

**第二十八条** 《办法》第十九条第二款所称“由保证人或者以保证金承担法律责任”，是指责令保证人缴纳罚款或者以保证金缴纳罚款。

**第二十九条** 提供保证人或者交纳保证金的具体范围，以及在本省、自治区、直辖市内跨市、县从事临时经营活动提供保证人或者交纳保证金的办法，由省级税务机关规定。

#### 第四章 发票的开具和保管

**第三十条** 《办法》第二十条“特殊情况下由付款方向收款方开具发票”是指收购单位和扣缴义务人支付个人款项时开具的发票。

**第三十一条** 向消费者个人零售小额商品或者提供零星服务的，是否可免予逐笔开具发票，由省级税务机关确定。

**第三十二条** 《办法》第二十二条所称不符合规定的发票是指开具或取得的发票是应经而未经税务机关监制，或填写项目不齐全，内容不真实，字迹不清楚，没有加盖财务印章或发票专用章，伪造、作废以及其他不符

合税务机关规定的发票。

**第三十三条** 填开发票的单位和个人必须在发生经营业务确认营业收入时开具发票。未发生经营业务一律不准开具发票。

**第三十四条** 开具发票后，如发生销货退回需开红字发票的，必须收回原发票并注明“作废”字样或取得对方有效证明；发生销售折让的，在收回原发票并注明“作废”字样后，重新开具销售发票。

**第三十五条** 单位和个人在开具发票时，必须做到按号码顺序填开，填写项目齐全，内容真实，字迹清楚，全部联次一次复写、打印，内容完全一致，并在发票联和抵扣联加盖单位财务印章或者发票专用章。

**第三十六条** 开具发票应当使用中文。民族自治地方可以同时使用当地通用的一种民族文字。外商投资企业和外国企业可以同时使用一种外国文字。

**第三十七条** 《办法》第二十四条“机外发票”是指经税务机关批准，在指定印制发票企业印制的供计算机开具的发票。

**第三十八条** 对根据税收管理需要，须跨盛自治区、直辖市开具发票的，由国家税务总局确定。

省际毗邻市县之间是否允许跨省、自治区、直辖市开具发票，由有关省级税务机关确定。

**第三十九条** 《办法》第二十七条所称规定的使用区域，包括《办法》以及国家税务总局和省级税务机关规定的使用区域。

**第四十条** 《办法》第二十八条所称发票登记簿的式样和使用办法，以及发票使用情况报告的形式和期限，由省级税务机关确定。

**第四十一条** 使用发票的单位和个人应当妥善保管发票，不得丢失。发票丢失，应于丢失当日书面报告主管税务机关，并在报刊和电视等传播媒介上公告声明作废。

## 第五章 发票的检查

**第四十二条** 《办法》第三十三条所称发票换票证仅限于在本县(市)范围内使用。需要调出外县(市)的发票查验时，应与该县(市)税务机关联系，使用当地的发票换票证。

**第四十三条** 发票的真伪由税务机关鉴定。

**第四十四条** 收执发票或保管发票存根联的单位，接到税务机关“发票填写情况核对卡”后，应在十五日内填写有关情况报回。“发票填写情况核对卡”的式样由国家税务总局确定。

## 第六章 罚则

**第四十五条** 税务机关对违反发票管理法规的行为进行处罚，应将处理决定书通知当事人；对违反发票管理法规的案件，应立案查处。

对违反发票管理法规的行政处罚，由县以上税务机关决定；罚款额或没收非法所得款额在一千元以下的，可由税务所自行决定。

**第四十六条** 下列行为属于未按规定印制发票、生产发票防伪专用品的行为：

- (一) 未经省级税务机关指定的企业私自印制发票；
- (二) 未经国家税务总局指定的企业私自生产发票防伪专用品、私自印制增值税专用发票；
- (三) 伪造、私刻发票监制章，伪造、私造发票防伪专用品；
- (四) 印制发票的企业未按“发票印制通知书”印制发票，生产发票防伪专用品的企业未按“发票防伪专用品生产通知书”生产防伪专用品；
- (五) 转借、转让发票监制章和发票防伪专用品；
- (六) 印制发票和生产发票防伪专用品的企业未按规定销毁废(次)品而造成流失；
- (七) 用票单位私自印制发票；
- (八) 未按税务机关的规定制定印制发票和生产发票防伪专用品管理制度；
- (九) 其他未按规定印制发票和生产发票防伪专用品的行为。

**第四十七条** 下列行为属于未按规定领购发票的行为：

- (一) 向税务机关以外的单位和个人领购发票；
- (二) 私售、倒买倒卖发票；
- (三) 贩运、窝藏假发票；
- (四) 向他人提供发票或者借用他人发票；
- (五) 盗取(用)发票；
- (六) 其他未按规定领购发票的行为。

**第四十八条** 下列行为属于未按规定开具发票的行为：

- (一) 应开具而未开具发票；
- (二) 单联填开或上下联金额、增值税销项税额等内容不一致；
- (三) 填写项目不齐全；
- (四) 涂改发票；
- (五) 转借、转让、代开发票；
- (六) 未经批准拆本使用发票；
- (七) 虚构经营业务活动，虚开发票；
- (八) 开具票物不符发票；
- (九) 开具作废发票；
- (十) 未经批准，跨规定的使用区域开具发票；
- (十一) 以其他单据或白条代替发票开具；
- (十二) 扩大专业发票或增值税专用发票开具范围；
- (十三) 未按规定报告发票使用情况；
- (十四) 未按规定设置发票登记簿；
- (十五) 其他未按规定开具发票的行为。

**第四十九条** 下列行为属于未按规定取得发票的行为：

- (一) 应取得而未取得发票；
- (二) 取得不符合规定的发票；
- (三) 取得发票时，要求开票方或自行变更品名、金额或增值税税额；
- (四) 自行填开发票入帐；
- (五) 其他未按规定取得发票的行为。

**第五十条** 下列行为属于未按规定保管发票的行为。

- (一) 丢失发票；

- (二) 损(撕)毁发票;
- (三) 丢失或擅自销毁发票存根联以及发票登记簿;
- (四) 未按规定缴销发票;
- (五) 印制发票的企业和生产发票防伪专用品的企业丢失发票或发票监制章及发票防伪专用品等;
- (六) 未按规定建立发票保管制度;
- (七) 其他未按规定保管发票的行为。

**第五十一条** 下列行为属于未按规定接受税务机关检查的行为:

- (一) 拒绝检查;
- (二) 隐瞒真实情况;
- (三) 刁难、阻挠税务人员进行检查;
- (四) 拒绝接受《发票换票证》;
- (五) 拒绝提供有关资料;
- (六) 拒绝提供境外公证机构或者注册会计师的确认证明;
- (七) 拒绝接受有关发票问题的询问;
- (八) 其他未按规定接受税务机关检查的行为。

**第五十二条** 《办法》第三十七条所称“非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票”,包括经税务机关监制的空白发票和伪造的假空白发票。

**第五十三条** 《办法》第三十八条所称倒买倒卖发票,包括倒买倒卖发票、发票防伪专用品和伪造的假发票。

**第五十四条** 《办法》第三十六、三十七、三十八、三十九条所称没收违法所得,是指没收因伪造和非法印制、生产、买卖、转让、代开、不如实开具以及非法携带、邮寄、运输或者存放发票、发票监制章或者发票防伪专用品和其他违反本细则规定的行为所取得的收入。

**第五十五条** 对违反发票管理法规造成偷税的,按照《中华人民共和国税收征收管理法》处理。

对违反发票管理法规情节严重构成犯罪的,税务机关应当书面移送司法机关处理。

**第五十六条** 《办法》第四十条所称“可以依法向上一级税务机关申请复议或者向人民法院起诉”,是指依照《中华人民共和国税收征收管理法》规定的期限和程序申请复议或者向人民法院起诉。

## 第七章 附则

**第五十七条** 《办法》第四十二条“专业发票”是指国有金融、保险企业的存贷、汇兑、转帐凭证、保险凭证;国有邮政、电信企业的邮票、邮单、话务、电报收据;国有铁路、民用航空企业和交通部门国有公路、水上运输企业的客票、货票等。

上述单位承包、租赁给非国有单位和个人经营或采取国有民营形式所用的专业发票,以及上述单位的其他发票均应套印全国统一发票监制章,由税务机关统一管理。

**第五十八条** 《办法》和本实施细则所称“以上”、“以下”均含本数。

**第五十九条** 《办法》实施前发生的发票违法行为,依照当时有效的

法律、行政法规、规章的规定处理。

**第六十条** 本实施细则由国家税务总局负责解释。

**第六十一条** 本实施细则自《中华人民共和国发票管理办法》施行之日起施行。各部门原有关规定与《办法》和本实施细则相抵触的，按《办法》和本实施细则执行。

## 税务行政处罚听证程序实施办法（试行）

1996年9月28日国税发[1996]190号

**第一条** 为了规范税务行政处罚听证程序的实施，保护公民、法人和其他组织的合法权益，根据《中华人民共和国行政处罚法》，制定本实施办法。

**第二条** 税务行政处罚的听证，遵循合法、公正、公开、及时和便民的原则。

**第三条** 税务机关对公民作出2000元以上（含本数）罚款或者对法人或者其他组织作出1万元以上（含本数）罚款的行政处罚之前，应当向当事人送达《税务行政处罚事项告知书》，告知当事人已经查明的违法事实、证据、行政处罚的法律依据和拟将给予的行政处罚，并告知有要求举行听证的权利。

**第四条** 要求听证的当事人，应当在《税务行政处罚事项告知书》送达后3日内向税务机关书面提出听证；逾期不提出的，视为放弃听证权利。

当事人要求听证的，税务机关应当组织听证。

**第五条** 税务机关应当在收到当事人听证要求后15日内举行听证，并在举行听证的7日前将《税务行政处罚听证通知书》送达当事人，通知当事人举行听证的时间、地点、听证主持人的姓名及有关事项。

当事人由于不可抗力或者其他特殊情况而耽误提出听证期限的，在障碍消除后5日以内，可以申请延长期限。申请是否准许，由组织听证的税务机关决定。

**第六条** 当事人提出听证后，税务机关发现自己拟作的行政处罚决定对事实认定有错误或者偏差，应当予以改变，并及时向当事人说明。

**第七条** 税务行政处罚的听证，由税务机关负责人指定的非本案调查机构的人员主持，当事人、本案调查人员及其他有关人员参加。

听证主持人应当依法行使职权，不受任何组织和个人的干涉。

**第八条** 当事人可以亲自参加听证，也可以委托一至二人代理。当事人委托代理人参加听证的，应当向其代理人出具代理委托书。代理委托书应当注明有关事项，并经税务机关或者听证主持人审核确认。

**第九条** 当事人认为听证主持人与本案有直接利害关系的，有权申请回避。回避申请，应当在举行听证的3日前向税务机关提出，并说明理由。

听证主持人是本案当事人的近亲属，或者认为自己与本案有直接利害关系或其他关系可能影响公正听证的，应当自行提出回避。

**第十条** 听证主持人的回避，由组织听证的税务机关负责人决定。

对驳回申请回避的决定，当事人可以申请复核一次。

**第十一条** 税务行政处罚听证应当公开进行。但是涉及国家秘密、商

业秘密或者个人隐私的，听证不公开进行。对公开听证的案件，应当先期公告当事人和本案调查人员的姓名、案由和听证的时间、地点。

公开进行的听证，应当允许群众旁听。经听证主持人许可，旁听群众可以发表意见。

对不公开听证的案件，应当宣布不公开听证的理由。

**第十二条** 当事人或者其代理人应当按照税务机关的通知参加听证，无正当理由不参加的，视为放弃听证权利。听证应当予以终止。

本案调查人员有前款规定情形的，不影响听证的进行。

**第十三条** 听证开始时，听证主持人应当首先声明并出示税务机关负责人授权主持听证的决定，然后查明当事人或者其代理人、本案调查人员、证人及其他有关人员是否到场，宣布案由；宣布听证会的组成人员名单；告知当事人有关的权利义务。记录员宣读听证会场纪律。

**第十四条** 听证过程中，由本案调查人员就当事人的违法行为予以指控，并出示事实证据材料，提出行政处罚建议。当事人或者其代理人可以就所指控的事实及相关问题进行申辩和质证。

听证主持人可以对本案所及事实进行询问，保障控辩双方充分陈述事实，发表意见，并就各自出示的证据的合法性、真实性进行辩论。辩论先由本案调查人员发言，再由当事人或者其代理人答辩，然后双方相互辩论。

辩论终结，听证主持人可以再就本案的事实、证据及有关问题向当事人或者其代理人、本案调查人员征求意见。当事人或者其代理人有最后陈述的权利。

**第十五条** 听证主持人认为证据有疑问无法听证辨明，可能影响税务行政处罚的准确公正的，可以宣布中止听证，由本案调查人员对证据进行调查核实后再行听证。

当事人或者其代理人可以申请对有关证据进行重新核实，或者提出延期听证；是否准许，由听证主持人或者税务机关作出决定。

**第十六条** 听证过程中，当事人或者其代理人放弃申辩和质证权利，声明退出听证会；或者不经听证主持人许可擅自退出听证会的，听证主持人可以宣布听证终止。

**第十七条** 听证过程中，当事人或者其代理人、本案调查人员、证人及其他人员违反听证秩序，听证主持人应当警告制止；对不听制止的，可以责令其退出听证会场。

当事人或者其代理人有前款规定严重行为致使听证无法进行的，听证主持人或者税务机关可以终止听证。

**第十八条** 听证的全部活动，应当由记录员写成笔录，经听证主持人审阅并由听证主持人和记录员签名后，封卷上交税务机关负责人审阅。

听证笔录应交当事人或者其代理人、本案调查人员、证人及其他有关人员阅读或者向他们宣读，他们认为有遗漏或者有差错的，可以请求补充或者改正。他们在承认没有错误后，应当签字或者盖章。拒绝签名或者盖章的，记明情况附卷。

**第十九条** 听证结束后，听证主持人应当将听证情况和处理意见报告税务机关负责人。

**第二十条** 对应当进行听证的案件，税务机关不组织听证，行政处罚决定不能成立；当事人放弃听证权利或者被正当取消听证权利的除外。

**第二十一条** 听证费用由组织听证的税务机关支付,不得由要求听证的当事人承担或者变相承担。

**第二十二条** 本实施办法由国家税务总局负责解释。

**第二十三条** 本实施办法自 1996 年 10 月 1 日起施行。

## 税务行政复议规则

1993 年 11 月 6 日国税发[1993]119 号

### 第一章 总则

**第一条** 为了维护和监督税务机关依法行使税收执法权,防止和纠正违法或者不当的税务具体行政行为,保护纳税人和其他税务当事人的合法权益,根据《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则和《行政复议条例》,制定本规则。

**第二条** 纳税人和其他税务当事人认为税务机关的具体行政行为侵犯了其合法权益,可依照本规则向税务行政复议机关(以下简称复议机关)申请复议。

**第三条** 复议机关依法行使职权,不受其他机关、社会团体和个人的非法干预。

**第四条** 本规则所称复议机关,是指受理复议申请,依法对具体行政行为进行审查并作出裁决的税务机关。本规则所称复议机构,是指复议机关内设的负责有关复议工作的机构。

**第五条** 税务行政复议实行一级复议制度。

**第六条** 税务行政复议遵循合法、及时、准确和便民的原则。

**第七条** 复议机关依法对具体行政行为是否合法和适当进行审查。

**第八条** 复议机关审理税务行政复议案件,不适用调解。

### 第二章 受理复议范围

**第九条** 复议机关受理申请人对下列具体行政行为不服申请的复议:

(一) 税务机关作出的征税行为:

1. 征收税款;
2. 加收滞纳金;
3. 审批减免税和出口退税;
4. 税务机关委托扣缴义务人作出的代扣、代收税款行为。

(二) 税务机关作出的责令纳税人提交纳税保证金或提供纳税担保行为。

(三) 税务机关作出的税收保全措施:

1. 书面通知银行或者其他金融机构暂停支付存款;
2. 扣押、查封商品、货物或者其他财产。

(四) 税务机关作出的通知出境管理机关阻止出境行为。

(五) 税务机关作出的税收强制执行措施:

1. 书面通知银行或者其他金融机构扣缴税款；
2. 拍卖所扣押、查封的商品、货物或者其他财产以抵缴税款。

(六) 税务机关作出的行政处罚行为：

1. 罚款；
2. 销毁非法印制的发票，没收违法所得；
3. 对为纳税人、扣缴义务人非法提供银行帐户、发票、证明或者其他方便，导致未缴、少缴税款或者骗取国家出口退税款的，没收其非法所得。

(七) 税务机关拒绝颁发税务登记证、发售发票或不予答复的行为。

(八) 法律、法规规定税务机关受理复议的其他具体行政行为。

### 第三章 复议管辖

**第十条** 对税务机关的具体行政行为不服申请的复议，由其上一级税务机关管辖。

**第十一条** 对税务机关设立的派出机构根据税收法律、法规和规章的规定以自己的名义作出的具体行政行为不服申请的复议，由设立该派出机构的税务机关管辖。

**第十二条** 对扣缴义务人作出的代扣、代收税款行为不服申请的复议，由主管该扣缴义务人的税务机关的上一级税务机关管辖。

**第十三条** 对法律、法规规定需要上级批准的具体行政行为不服申请的复议，由最终批准的税务机关管辖。

**第十四条** 对各盛自治区、直辖市税务局和计划单列市税务局，以及国家税务总局直属征收局、海洋石油税务管理局，国家税务总局派驻各地的进出口税收管理处作出的具体行政行为不服申请的复议，由国家税务总局管辖。

**第十五条** 税务行政复议机关发现受理的案件不属于自己管辖，应当移送有管辖权的复议机关。受移送的复议机关不得再自行移送。

**第十六条** 税务机关因复议管辖发生争议，争议双方应当协商解决。协商不成的，由它们的共同上一级税务机关指定管辖。

**第十七条** 对被撤销的税务机关在其被撤销前作出的具体行政行为不服申请的复议，由继续行使其职权的税务机关的上一级税务机关管辖。

### 第四章 复议机构

**第十八条** 复议机关应当设立复议机构——税务行政复议委员会及其复议办公室。

复议机构应当配备专职复议工作人员。

**第十九条** 复议机构在县以上（含县级）税务局（分局）设立。税务行政复议委员会由主任委员、副主任委员以及委员五人以上组成。主任委员、副主任委员由复议机关领导担任，委员由各业务部门领导或者有关人员担任。

**第二十条** 复议机构在复议机关领导下工作，履行下列职责：

- (一) 审查复议申请是否符合法定条件；
- (二) 向争议双方、有关单位和人员调查取证、查阅文件和资料；

- (三) 组织审理复议案件；
- (四) 拟定复议决定；
- (五) 受复议机关法定代表人的委托，在税务行政诉讼中办理应诉事宜；
- (六) 法律、法规规定的职责；
- (七) 复议机关交办的其他职责。

第二十一条 复议机构代表复议机关以合议形式对复议案件进行审理，参加复议审理的人员应当超过复议委员会组成人员的半数。

## 第五章 复议参加人

第二十二条 依照本规则申请复议的人或组织是税务行政复议的申请人（以下简称申请人）。具体是指纳税义务人、扣缴义务人、纳税担保人和其他税务争议当事人。

第二十三条 有权申请复议的公民死亡的，其近亲属可以申请复议；有权申请复议的公民是无行为能力人或者限制行为能力人的，其法定代理人可以代理申请复议。

第二十四条 有权申请复议的法人或者其他组织发生合并、分立或终止的，承受其权利的法人或者其他组织可以申请复议。

第二十五条 与申请复议的具体行政行为有利害关系的人或者组织，经复议机关批准，可以作为第三人申请参加复议。

第二十六条 申请人对税务机关的具体行政行为不服申请复议的，该税务机关是被申请人。

第二十七条 对扣缴义务人代扣、代收税款行为不服申请复议的，主管该扣缴义务人的税务机关是被申请人。

第二十八条 对税务机关的派出机构按照税收法律、法规和规章规定，以自己的名义作出的具体行政行为不服申请复议的，该派出机构是被申请人。

第二十九条 作出具体行政行为的税务机关被撤销、合并的，继续行使其职权的税务机关是被申请人。

第三十条 对法律、法规规定需要上级税务机关批准的具体行政行为不服申请的复议，最初报请批准的税务机关是被申请人。

## 第六章 申请与受理

第三十一条 申请人对本规则第九条第（一）项行为不服，应当先向税务机关申请复议，对复议决定不服可以再向人民法院起诉。申请人按前款规定申请复议的，必须先依照税务机关根据法律、行政法规确定的税额缴纳或者解缴税款及滞纳金，然后可以在收到税务机关填发的缴款凭证之日起 60 日内提出复议申请。

第三十二条 申请人对本规则第九条第（三）、（五）、（六）项行为不服，可以在接到处罚通知之日起或者税务机关采取强制执行措施、税收保全措施之日起 15 日内提出复议申请。申请人也可以在接到处罚通知之日起或者税务机关采取强制执行措施、税收保全措施之日起 15 日内直接向

人民法院起诉。

**第三十三条** 申请人对本规则第九条第(二)、(四)、(七)、(八)项行为不服,应当在知道上述行为之日起15日内向税务机关申请复议或者直接向人民法院起诉。

**第三十四条** 申请人因不可抗力或者其他特殊情况耽误法定申请期限的,在障碍消除后的10日内,可以申请延长期限。是否准许,由复议机关决定。

**第三十五条** 申请人向复议机关申请复议,复议机关已经受理的,在法定复议期限内不得向人民法院起诉。

**第三十六条** 申请复议应当符合下列条件:

(一)申请人是认为具体行政行为直接侵犯其合法权益的公民、法人和其他组织以及外国人、无国籍人、外商投资企业、外国企业和其他外国组织;

(二)有明确的被申请人;

(三)有具体的复议请求和事实根据;

(四)属于本规则第九条规定的申请复议范围;

(五)属于本规则第三章规定的复议机关管辖;

(六)按本规则第三十一条申请复议的,在提出复议申请前已经依照税务机关根据法律、行政法规确定的税额缴纳或者解缴税款及滞纳金;

(七)复议申请是在法定期限内提出的;

(八)法律、法规规定的其他条件。

**第三十七条** 申请人向税务机关申请复议应当递交复议申请书。

复议申请书应当载明下列内容:

(一)申请人的姓名、性别、年龄、职业、住址等(法人或其他组织的名称、地址、法定代表人的姓名);

(二)被申请人的名称、地址;

(三)申请复议的要求和理由;

(四)按照本规则第三十一条规定申请复议的,要注明是否已经依照税务机关根据法律、行政法规确定的税额缴纳或者解缴税款及滞纳金,并附有关证明材料;

(五)提出复议申请的日期。

**第三十八条** 税务行政复议机关应当自收到复议申请书之日起10日内,对复议申请分别作出以下处理:

(一)复议申请符合本规则第三十六条规定的,应当书面告知申请人自收到复议申请书之日起受理复议;

(二)复议申请不符合本规则第三十六条规定条件之一的,裁决不予受理并书面告知理由和诉权;

(三)复议申请书未载明本规则第三十七条规定内容之一的,应当把复议申请书发还申请人,书面通知限期补正。申请人在规定期限内补正的,应当书面告知自收到补正答复之日起受理复议;过期不补正的,视为未申请。

**第三十九条** 申请人依法提出复议申请,复议机关无正当理由拒绝受理或者不予答复的,上一级税务机关应当责令其受理或者答复。

**第四十条** 申请人对本规则第三十八条(二)项行为不服的,可以自

收到不予受理裁决书之日起 15 日内,就复议机关不予受理的裁决本身向人民法院起诉。

## 第七章 审理与决定

**第四十一条** 行政复议实行书面复议制度,但复议机关认为有必要时,可以采取其他方式审理复议案件。

**第四十二条** 复议机关应当自受理之日起 7 日内将复议申请书副本发送被申请人。被申请人应当自收到复议申请书副本之日起 10 日内,向复议机关提交作出具体行政行为的有关材料或者证据,并作出答辩;逾期不答辩的,不影响复议。

**第四十三条** 被申请人答辩应当递交答辩书。

答辩书应当载明下列内容:

- (一) 被申请人名称、地址,法定代表人的姓名、职务;
- (二) 作出具体行政行为的事实、法律依据及有关证据材料;
- (三) 作出答辩的年、月、日,并加盖被申请人机关印章。

**第四十四条** 复议期间具体行政行为不停止执行。但有下列情形之一的,可以停止执行:

- (一) 被申请人认为需要停止执行的;
- (二) 复议机关认为需要停止执行的;
- (三) 申请人申请停止执行,复议机关认为其申请有正当理由,裁决停止执行的;
- (四) 法律、法规和规章规定停止执行的。

**第四十五条** 复议决定作出以前,申请人撤回复议申请,或者被申请人改变所作的具体行政行为,申请人同意并撤回复议申请的,经复议机关同意并记录在案,可以撤回。申请人撤回复议申请,不得以同一的事实和理由再申请复议。

**第四十六条** 复议机关审理复议案件,以法律、行政法规、地方性法规、规章以及上级税务机关依法制定和发布的具有普遍约束力的决定、命令为依据。

复议机关审理民族自治地方的税务复议案件,并以该民族自治地方的自治条例、单行条例为依据。

**第四十七条** 复议机关经过审理,分别作出以下复议决定:

- (一) 具体行政行为适用法律、法规、规章和具有普遍约束力的决定、命令正确,事实清楚,符合法定权限和程序的,决定维持;
- (二) 具体行政行为有程序上不足的,决定被申请人补正;
- (三) 被申请人不履行法律、法规和规章规定的职责的,决定其在一定期限内履行;
- (四) 具体行政行为有下列情形之一的,决定撤销、变更,并可以责令被申请人重新作出具体行政行为:
  - 1. 主要事实不清的;
  - 2. 适用法律、法规、规章和具有普遍约束力的决定、命令错误的;
  - 3. 违反法定程序,影响申请人合法权益的;
  - 4. 超越或者滥用职权的;

5. 具体行政行为明显不当的。

**第四十八条** 复议机关决定被申请人补正、在一定期限内履行，或者责令作出具体行政行为的，在复议决定中均应当规定被申请人执行期限，并责令被申请人向复议机关报告执行情况。

**第四十九条** 复议机关审查具体行政行为时，发现具体行政行为所依据的规章或者具有普遍约束力的决定、命令与法律、法规或者其他税收规章和具有普遍约束力的决定、命令相抵触的，在其职权范围内依法予以撤销或者改变。

复议机关认为具体行政行为所依据的规章或者具有普遍约束力的决定、命令与法律、法规或者其他规章和具有普遍约束力的决定、命令相抵触，而复议机关又无权处理的，向其上级税务机关报告。上级税务机关有权处理的，依法予以处理；上级税务机关无权处理的，提请有权机关依法处理。处理期间，复议机关停止复议审理并通知复议申请人。

停止期间不计算在复议期间内。

**第五十条** 被申请人作出的具体行政行为侵犯申请人的合法权益造成了损害，申请人请求赔偿的，复议机关可以责令被申请人按照有关法律、法规的规定负责赔偿。

被申请人赔偿损失后，应当责令有故意或者重大过失的税务机关工作人员承担部分或者全部赔偿费用。

**第五十一条** 复议机关作出复议决定，应当制作复议决定书。复议决定书应当载明下列事项：

（一）申请人的姓名、性别、年龄、职业、住址（法人或者其他组织的名称、地址、法定代表人的姓名）；

（二）被申请人的名称、地址、法定代表人的姓名；

（三）申请复议的主要请求和理由；

（四）复议机关认定的事实、理由，适用的法律、法规、规章和具有普遍约束力的决定、命令；

（五）复议结论；

（六）申请人不服复议决定向人民法院起诉的期限；

（七）复议决定被申请人补正、限期履行或者责令重新作出具体行政行为的，被申请人履行复议决定的期限；

（八）作出复议决定的年、月、日。

复议决定书由复议机关的法定代表人署名，加盖复议机关的印章。

**第五十二条** 复议机关应当在收到复议申请之日起 60 日内作出复议决定。

复议决定书一经送达即发生法律效力。

**第五十三条** 申请人对复议决定不服的，可以在接到复议决定书之日起 15 日内向人民法院起诉。

**第五十四条** 对申请人逾期不起诉又不履行复议决定的，分别情况处理：

（一）维持原具体行政行为的复议决定，由最初作出具体行政行为的税务机关申请人民法院强制执行，或者依法强制执行。

（二）改变原具体行政行为的复议决定，由复议机关申请人民法院强制执行，或者依法强制执行。

## 第八章 期间与送达

**第五十五条** 期间以时、日、月计算。期间开始的时和日，不计算在期间内。

期间届满的最后一日是节假日的，以节假日后的第一日为期间届满的日期。

期间不包括在途时间。

**第五十六条** 送达本规则规定的文书必须有送达回证，由受送达人在送达回证上记明收到日期，签名或者盖章。受送达人在送达回证上签收日期为送达日期。邮寄送达，以挂号回执上注明的收件日期为送达日期。

**第五十七条** 送达本规则规定的文书，应当直接送交受送达人；本人不在的，交其同住的成年家属或者所在单位签收；本人已向复议机关指定代收人的，交代收人签收；受送达人是法人或者其他组织的，交其收发部门签收。

受送达人拒绝接受文书的，送达人应当邀请有关人员到场，说明情况，在送达回证上记明拒收事由和日期，由送达人、见证人签名或者盖章，把文书留在受送达人的住处或者收发部门，即视为送达。

**第五十八条** 送达本规则的文书，可以委托其他行政机关代为送达，或者邮寄送达。

## 第九章 法律责任

**第五十九条** 被申请人拒绝履行复议决定的，复议机关可以直接或者建议有关部门对其法定代表人给予行政处分。

**第六十条** 复议工作人员失职、徇私舞弊的，复议机关或者有关部门应当批评教育或者给予行政处分；情节严重，构成犯罪的，依法追究其刑事责任。

**第六十一条** 复议参加人或者其他人拒绝、阻碍复议人员依法执行职务的，按照《行政复议条例》第五十四条的规定处理。第十章 附则

**第六十二条** 税务行政复议使用以下几种文书：

- (一) 复议申请书；
- (二) 受理复议通知书；
- (三) 不予受理裁决书；
- (四) 停止复议通知书；
- (五) 限期改正通知书；
- (六) 答辩书；
- (七) 复议决定书；
- (八) 税务文书送达回证。

除复议申请书外，上述文书应按国家税务总局规定格式作出。

**第六十三条** 本规则由国家税务总局解释。

**第六十四条** 本规则自颁发之日起执行。

编者注：

[1]现规定为，对国家税务局、地方税务局的具体行政行为不服申请的

复议，分别由其上一级国家税务局、地方税务局管辖；对国家税务局和地方税务局联合作出的具体行政行为不服申请的复议，由其上一级国家税务局和地方税务局共同管辖。

[2]现规定为，对各省、自治区、直辖市、计划单列市国家税务局、地方税务局和国家税务总局直属征收局、海洋石油税务管理局作出的具体行政行为不服申请的复议，由国家税务总局管辖。

## 中华人民共和国刑法（节录）

1979年7月1日第五届全国人民代表大会第二次会议通过 1997年3月14日第八届全国人民代表大会第五次会议修订同日公布

### 第六节 危害税收征管罪

**第二百零一条** 纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁帐簿、记帐凭证，在帐簿上多列支出或者不列、少列收入，经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报的手段，不缴或者少缴应纳税款，偷税数额占应纳税额的百分之十以上不满百分之三十并且偷税数额在一万元以上不满十万元的，或者因偷税被税务机关给予二次行政处罚又偷税的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处偷税数额一倍以上五倍以下罚金；偷税数额占应纳税额的百分之三十以上并且偷税数额在十万元以上的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处偷税数额一倍以上五倍以下罚金。

扣缴义务人采取前款所列手段，不缴或者少缴已扣、已收税款，数额占应缴税额的百分之十以上并且数额在一万元以上的，依照前款的规定处罚。

对多次犯有前两款行为，未经处理的，按照累计数额计算。

**第二百零二条** 以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处拒缴税款一倍以上五倍以下罚金；情节严重的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处拒缴税款一倍以上五倍以下罚金。

**第二百零三条** 纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，致使税务机关无法追缴欠缴的税款，数额在一万元以上不满十万元的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处或者单处欠缴税款一倍以上五倍以下罚金；数额在十万元以上的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处欠缴税款一倍以上五倍以下罚金。

**第二百零四条** 以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款，数额较大的，处五年以下有期徒刑或者拘役，并处骗取税款一倍以上五倍以下罚金；数额巨大或者有其他严重情节的，处五年以上十年以下有期徒刑，并处骗取税款一倍以上五倍以下罚金；数额特别巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处骗取税款一倍以上五倍以下罚金或者没收财产。

纳税人缴纳税款后，采取前款规定的欺骗方法，骗取所缴纳的税款的，依照本法第二百零一条的规定定罪处罚；骗取税款超过所缴纳的税款部分，依照前款的规定处罚。

**第二百零五条** 虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵

扣税款的其他发票的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处二万元以上二十万元以下罚金；虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金；虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。

有前款行为骗取国家税款，数额特别巨大，情节特别严重，给国家利益造成特别重大损失的，处无期徒刑或者死刑，并处没收财产。

单位犯本条规定之罪的，对单位判处罚金，并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，处三年以下有期徒刑或者拘役；虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑；虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑。

虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票，是指有为他人虚开、为自己虚开、让他人為自己虚开、介绍他人虚开行为之一的。

**第二百零六条** 伪造或者出售伪造的增值税专用发票的，处三年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处二万元以上二十万元以下罚金；数量较大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金；数量巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。

伪造并出售伪造的增值税专用发票，数量特别巨大，情节特别严重，严重破坏经济秩序的，处无期徒刑或者死刑，并处没收财产。

单位犯本条规定之罪的，对单位判处罚金，并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，处三年以下有期徒刑、拘役或者管制；数量较大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑；数量巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑。

**第二百零七条** 非法出售增值税专用发票的，处三年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处二万元以上二十万元以下罚金；数量较大的，处三年以上十年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金；数量巨大的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。

**第二百零八条** 非法购买增值税专用发票或者购买伪造的增值税专用发票的，处五年以下有期徒刑或者拘役，并处或者单处二万元以上二十万元以下罚金。

非法购买增值税专用发票或者购买伪造的增值税专用发票又虚开或者出售的，分别依照本法第二百零五条、第二百零六条、第二百零七条的规定定罪处罚。

**第二百零九条** 伪造、擅自制造或者出售伪造、擅自制造的可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，处三年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处二万元以上二十万元以下罚金；数量巨大的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金；数量特别巨大的，处七年以上有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。

伪造、擅自制造或者出售伪造、擅自制造的前款规定以外的其他发票的，处二年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处或者单处一万元以上五万

元以下罚金；情节严重的，处二年以上七年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金。

非法出售可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，依照第一款的规定处罚。

非法出售第三款规定以外的其他发票的，依照第二款的规定处罚。

**第二百一十条** 盗窃增值税专用发票或者可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，依照本法第二百六十四条的规定定罪处罚。

使用欺骗手段骗取增值税专用发票或者可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，依照本法第二百六十六条的规定定罪处罚。

**第二百一十一条** 单位犯本节第二百零一条、第二百零三条、第二百零四条、第二百零七条、第二百零八条、第二百零九条规定之罪的，对单位判处罚金，并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，依照各该条的规定处罚。

**第二百一十二条** 犯本节第二百零一条至第二百零五条规定之罪，被处罚金、没收财产的，在执行前，应当先由税务机关追缴税款和所骗取的出口退税款。

## 附则

**第四百五十二条** 本法自1997年10月1日起施行。

列于本法附件一的全国人民代表大会常务委员会制定的条例、补充规定和决定，已纳入本法或者已不适用，自本法施行之日起，予以废止。

列于本法附件二的全国人民代表大会常务委员会制定的补充规定和决定予以保留。其中，有关行政处罚和行政措施的规定继续有效；有关刑事责任的规定已纳入本法，自本法施行之日起，适用本法规定。

附件一：

全国人民代表大会常务委员会制定的下列条例、补充规定和决定，已纳入本法或者已不适用，自本法施行之日起，予以废止：

1. 中华人民共和国惩治军人违反职责罪暂行条例
2. 关于严惩严重破坏经济的罪犯的决定
3. 关于严惩严重危害社会治安的犯罪分子的决定
4. 关于惩治走私罪的补充规定
5. 关于惩治贪污罪贿赂罪的补充规定
6. 关于惩治泄露国家秘密犯罪的补充规定
7. 关于惩治捕杀国家重点保护的珍贵、濒危野生动物犯罪的补充规定
8. 关于惩治侮辱中华人民共和国国旗国徽罪的决定
9. 关于惩治盗掘古文化遗址古墓葬犯罪的补充规定
10. 关于惩治劫持航空器犯罪分子的决定
11. 关于惩治假冒注册商标犯罪的补充规定
12. 关于惩治生产、销售伪劣商品犯罪的决定
13. 关于惩治侵犯著作权的犯罪的决定
14. 关于惩治违反公司法的犯罪的决定
15. 关于处理逃跑或者重新犯罪的劳改犯和劳教人员的决定

附件二：

全国人民代表大会常务委员会制定的下列补充规定和决定予以保留，其中，有关行政处罚和行政措施的规定继续有效；有关刑事责任的规定已纳入本法，自本法施行之日起，适用本法规定：

- 1．关于禁毒的决定
- 2．关于惩治走私、制作、贩卖、传播淫秽物品的犯罪分子的决定
- 3．关于严禁卖淫嫖娼的决定
- 4．关于严惩拐卖、绑架妇女、儿童的犯罪分子的决定
- 5．关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定
- 6．关于严惩组织、运送他人偷越国（边）境犯罪的补充规定
- 7．关于惩治破坏金融秩序犯罪的决定
- 8．关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票犯罪的决定

## 图书在版编目 (CIP) 数据

经济法规汇编/财政部注册会计师考试委员会办公室编. 大连: 东北财经大学出版社, 1999.3

'99 年度注册会计师全国统一考试指定参考用书

ISBN 7-81044-530-8

. 经... . 财... . 经济-法规-汇编-中国 经济政策-汇编-中国  
. D922.290.9

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 06689 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网址: <http://www.dufep.com>

读者信箱: [reader@dufep.com](mailto:reader@dufep.com)

沈阳新华印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

开本: 787 × 1092 毫米 1/32 字数: 737 千字 印张: 301/2

印数: 1—100000 册

1999 年 3 月第 1 版 1999 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑: 宋玉平 责任校对: 众笑

定价: 40.00 元 (上、下册)

