

# 注册会计师 税法 教材精讲班

## 第二节 应纳税所得额

### 四、不得扣除的项目

1. 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。
2. 企业所得税税款。
3. 税收滞纳金。
4. 罚金、罚款和被没收财物的损失。

**【提示】**经营性罚款可以扣除，违约金、罚息、诉讼赔偿可以在税前扣除。

5. 超过规定标准的捐赠支出。
6. 赞助支出，是指企业发生的与生产经营活动无关的各种非广告性质赞助支出。
7. 未经核定的准备金支出，是不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出。

**【提示】**并不是所有企业的准备金都不允许扣除，比如保险企业按国务院财政部门的相关规定提取的准备金可以扣除。

8. 企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。
9. 与取得收入无关的其他支出。

情形	扣除规定
企业之间支付的管理费	不能扣除
企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费	
企业间支付的租金、特许权使用费和利息	可扣除
非银行企业内营业机构之间支付利息	不得扣除
银行企业内营业机构之间支付的利息	可以扣除

### 五、亏损弥补

思考：何为亏损？

**【案例】**甲企业 2021 年取得销售货物收入 150 万元（不含增值税），国债利息 50 万元，成本费用总计 160 万元。

会计眼中亏损	税法眼中的亏损
会计利润 = 150 + 50 - 160 = 40（万元）	应纳税所得额 = 40 - 50 = -10（万元）

**【提示】**税法认可的亏损就是应纳税所得额 < 0

#### （一）亏损弥补的规定

企业某一纳税年度发生亏损的，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以弥补的，可以逐年延续弥补，但是最长不得超过 5 年。

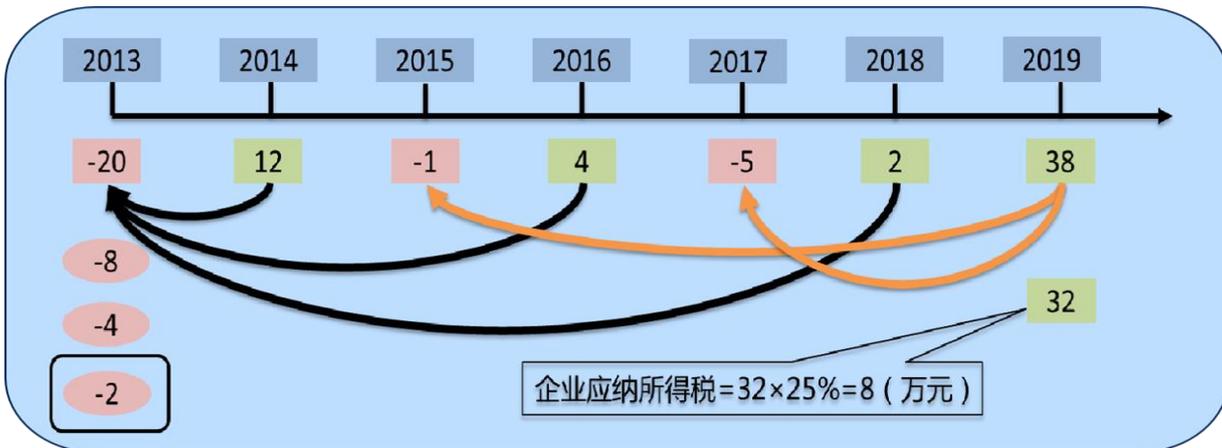
**【提示 1】**5 年内不论是盈利或亏损，都作为实际弥补期限计算。

**【记忆口诀】**先亏先补，后转 5 年，中间不断

**【提示 2】**企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。但反过来，

境内企业的亏损可以用境外营业机构的盈利进行弥补。

【例题】甲公司税率为 25%，计算 2019 年企业所得税额。  
所得情况如下（单位：万元）



### （二）高新技术企业亏损弥补的特殊政策

自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备**高新技术企业**或**科技型中小企业资格**（以下统称资格）的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，**最长结转年限由 5 年延长至 10 年**。

【解释】企业具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，是指**当年具备资格的企业**，其前 5 个年度无论是否具备资格，所发生的尚未弥补完的亏损。

【例题】2018 年具备资格的企业，无论 2013 年至 2017 年是否具备资格，其 2013 年至 2017 年发生的尚未弥补完的亏损，均准予结转以后年度弥补，最长结转年限为 10 年。2018 年以后年度具备资格的企业，依此类推，进行亏损结转弥补税务处理。

### （三）（新增）受疫情影响较大的困难行业企业亏损弥补的政策

受疫情影响较大的困难行业企业 2020 年度发生的亏损，最长结转年限由 5 年延长至 8 年。

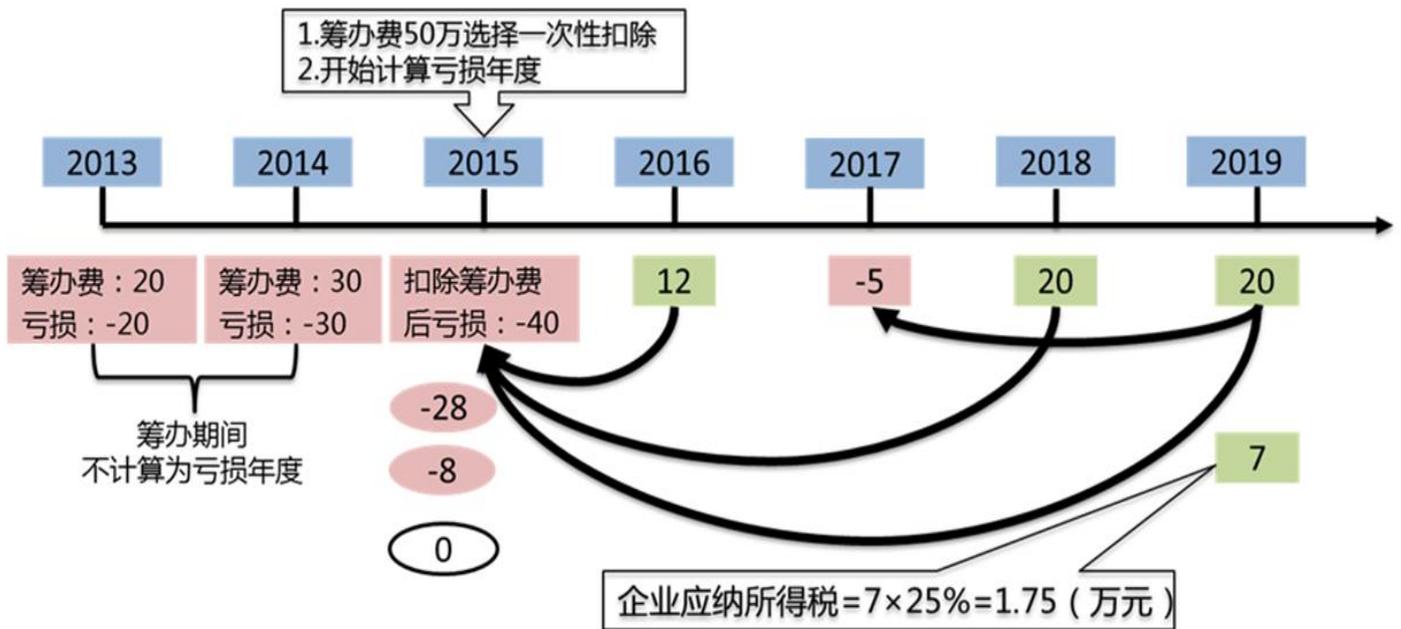
困难行业企业：包括交通运输、餐饮、住宿、旅游（指旅行社及相关服务、游览景区管理两类）四大类；

困难行业企业 2020 年度主营业务收入须占收入总额（剔除不征税收入和投资收益）的 50% 以上。

### （四）企业筹办期间涉及亏损弥补的税务处理

期间		亏损年度	筹办费用
企业筹办期间	企业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	不计算为亏损年度	不得计算为当期的亏损
正常经营期	为开始计算企业损益的年度	开始计算亏损年度	可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照新税法有关长期待摊费用的处理规定处理，但一经选定，不得改变

【例题】甲企业 2013 年 2 月筹办，2015 年 5 月取得第一笔营业收入，税率为 25%，计算 2019 年企业所得税额。



【例题·单选题】下列关于企业筹建期间相关业务的税务处理，正确的是（ ）。

- A. 筹建期应确认为企业的亏损年度
- B. 筹办费应作为长期待摊费用在不低于 2 年的时间内进行摊销
- C. 筹建期间发生的广告费和业务宣传费可按实际发生额计入筹办费
- D. 筹建期间发生的业务招待费可按实际发生额计入筹办费

【答案】C

【解析】选项 A，筹建期间不计算为亏损年度；选项 B，新税法中筹办费未明确列作长期待摊费用；选项 D，筹建期间发生的业务招待费按实际发生额的 60% 计入筹办费。

（五）以前年度发生应扣未扣支出的税务处理

可以扣除，但企业须专项申报及说明后，准予追补至该项目发生年度计算扣除，但追补期限不得超过 5 年。

1. 企业由于上述原因多缴的企业所得税税款，可以在追补确认年度企业所得税应纳税款中抵扣，不足抵扣的，可以向以后年度递延抵扣或申请退税。
2. 亏损企业追补确认以前年度未在企业所得税前扣除的支出，或盈利企业经过追补确认后出现亏损的，应首先调整该项支出所属年度的亏损额，然后再按照弥补亏损的原则计算以后年度多缴的企业所得税款，并按 1. 处理。

【例题】假设 2021 年发现 2019 年有一笔支出 10 万元当年未确认。请问应如何处理？

2019	2020	2021
-20	30	40

【答案】2019 年有一笔支出 10 万元当年未确认，间隔不超过 5 年可追至当年，则 2019 年应为 -30 万元，由 2020 年弥补。未发现该支出前 2020 年是按 30-20=10（万元）纳税，追补后，2020 年的 10 万元则可结转至 2021 年扣除。