

第三章 涉税专业服务程序与方法

五、扣除项目及标准的审核

(二) 具体扣除项目及标准

10. 手续费及佣金支出

企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。

保险企业	扣除限额：(全部保费收入-退保金等)*18% 超过部分，准予在以后纳税年度扣除
从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业(证券、期货、保险代理等企业)	实际发生的营业成本(含手续费和佣金支出)准予在税前据实扣除
电信企业	电信企业在发展客户、拓展业务等过程中(如委托销售电话入网卡、电话充值卡等)，需向经纪人、代办商支付手续费及佣金的，其实际发生的相关手续费及佣金支出，不超过企业当年收入总额5%的部分，准予在企业所得税前据实扣除
其他企业	与具有合法经营资格的中介服务机构或个人签订的协议或合同确认的收入的5%
其他政策	除委托个人代理外，企业以现金等非转账方式支付的手续费及佣金不得在税前扣除
	企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除
	企业不得将手续费及佣金支出计入回购、业务提成、返利、进场费等费用
	企业已计入固定资产、无形资产等相关资产的手续费及佣金支出，应当通过折旧、摊销等方式分期扣除，不得在发生当期直接扣除
	企业支付的手续费及佣金不得直接冲减服务协议或合同金额，并如实入账
	企业应当如实向当地主管税务机关提供当年手续费及佣金计算分配表和其他相关资料，并依法取得合法真实凭证

【例题7·单选题】(2016年改)财产保险企业的手续费和佣金支出，应按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的()计算在企业所得税前的扣除限额。

- A. 5% B. 15% C. 18% D. 20%

【答案】C

【解析】财产保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的18%(含本数)计算限额。

11. 投资企业撤回或减少投资的处理



被投资企业发生的经营亏损，由被投资企业按规定结转弥补；投资企业不得调整调低其投资成本，也不得将其确认为投资损失。

【例题8·计算题】A公司于2022年7月向一服装公司投资500万元，成为该公司的股东，并持有该公司10%的股份。

今年A公司决定将持有该公司10%的股份进行撤资。撤资时服装公司账面累计未分配利润和累计盈余公积合计为1600万元，A公司实际分回现金800万元。

假设该投资符合居民企业之间的股息、红利收入免税条件。

计算A公司撤资的应纳税所得额。

【答案】

(1) 投资收回=500(万元)

(2) 股息所得=1600×10%=160(万元)，适用税法免税规定，应调减应纳税所得额160(万元)

(3) 投资资产转让所得=800-500-160=140(万元)

(4) 应税所得额=140(万元)

12. 其他扣除项目

(1) 汇兑损失

除已计入有关资产成本以及向所有者进行利润分配相关的部分外，准予扣除。

(2) 环境保护专项资金

企业依照法律、行政法规有关规定提取的用于**环境保护、生态恢复**等方面的专项资金，准予扣除。

上述专项资金提取后改变用途的，不得扣除。

(3) 租赁费

①**经营租赁**方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照租赁期限均匀扣除。

②**融资租赁**方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费的，分期扣除。

(4) 劳动保护费

①企业发生的**合理**的劳动保护支出准予扣除。

②企业根据其工作性质和特点，由企业**统一制作并要求员工工作时统一着装所发生的工作服饰费用**，可以作为企业合理的支出给予税前扣除。

(5) 总机构分摊的费用

非居民企业在中国境内设立的机构、场所，就其**中国境外总机构发生**的与该机构、场所生产经营有关的费用，能够提供总机构出具的**费用汇集范围、定额、分配依据和方法等证明文件**，并合理分摊的，准予扣除。

(6) 资产损失

企业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向主管税务机关备案后，准予扣除；

企业因存货盘亏、毁损、报废等原因不得从销项税金中抵扣的进项税金，应视同企业财产损失，准予与存货损失一起在所得税前按规定扣除。

(7) 其他

如会员费、合理的会议费、差旅费、违约金、诉讼费用等，准予在企业所得税前扣除。

六、不得扣除的项目的审核

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，是指纳税人违反税收法规，被税务机关处以的滞纳金。

4. 罚金、罚款和被没收财物的损失，是指纳税人违反国家有关法律、法规规定，被有关部门处以的罚款，以

及被司法机关处以的罚金和被没收财物。

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支出。

7. 未经核定的准备金支出，指不符合国务院财政、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。

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。

【例题1·单选题】下列项目在企业所得税纳税调整项目明细表中可能出现纳税调减的是（ ）。

- A. 税收滞纳金 B. 捐赠支出 C. 业务招待费支出 D. 利息费用支出

【答案】B

【解析】符合条件的捐赠支出，超过年度利润总额12%的部分，准予以后三年内在计算应纳税所得额时结转扣除，可能会纳税调减。

【例题2·单选题】企业下列支出中，在计算企业所得税应纳税所得额时准予扣除的是（ ）。

- A. 工商机关处的罚款 B. 银行对逾期贷款加收的罚息
C. 税务机关加收的滞纳金 D. 司法机关没收的财物

【答案】B

七、亏损弥补的审核

1. 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（新）。

注：亏损不是企业财务报表中的亏损额，税法调整后的金额。经过纳税调整后的**应税所得小于零**。

2. 境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

3. 对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而**未扣除或者少扣除的支出**，企业做出专项申报及说明后，准予追补至该项目发生年度计算扣除，但追补确认期限**不得超过5年**；

4. 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；

5. 企业筹办期间不计算为亏损年度，企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。

6. 税务机关对企业以前年度纳税情况进行检查时调增的应纳税所得额，凡企业以前年度发生亏损、且该亏损属于企业所得税法规定允许弥补的，应允许调增的应纳税所得额弥补该亏损。

弥补该亏损后仍有余额的，按照企业所得税法规定计算缴纳企业所得税。

【例题1·计算题】下表为经税务机关审定的某国有企业8年应纳税所得额情况，假设该企业一直执行5年亏损弥补规定，则该企业8年间须缴纳企业所得税是多少？

单位：万元

年度	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
应纳税所得额情况	-100	20	-40	20	20	30	-20	95

【答案】2017~2021年，所得弥补2016年亏损，未弥补完但已到5年抵亏期满；2022年亏损，不纳税；2023年所得弥补2018年和2022年亏损后还有余额35万元，要计算纳税，应纳税额=35×25%=8.75（万元）