

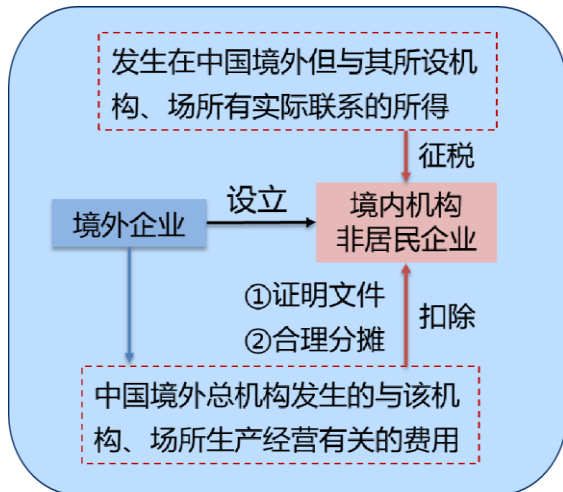
第二节 应纳税所得额

14. 有关资产的费用

企业转让各类固定资产发生的费用，允许扣除。企业按规定计算的固定资产折旧费、无形资产和长期待摊费用的摊销费，准予扣除。

15. 总机构分摊的费用（只适用非居民纳税人）

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。



16. 资产损失（具体内容将在第四节讲解）

17. 依照有关法律、行政法规和国家有关税法规定准予扣除的其他项目。

例如，会员费、合理的会议费、差旅费、违约金、诉讼费用等。

18. 手续费及佣金支出

行业	扣除规定
保险企业	扣除限额=(当年全部保费收入-退保金)×18% 【提示】超过部分，允许结转以后年度扣除。
电信企业	扣除限额=当年全部收入总额×5% 【例】委托销售电话入网卡、电话充值卡等支付的佣金
其他企业	扣除限额=签订服务协议或合同确认的收入金额×5%
从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业（如证券、期货、保险代理等企业）	取得该类收入而实际发生的营业成本（包括手续费及佣金支出），准予在企业所得税前据实扣除

【提示 1】支付方式有限制

向具有合法经营资格中介服务机构支付的	必须转账支付，可以扣除，否则不得扣除
向个人支付的	可以以现金方式，但需有合法的凭证，可以扣除，否则不得扣除

【提示 2】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。

【提示 3】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。

【提示 4】企业不得将手续费及佣金支出计入回扣、业务提成、返利、进场费等费用。

【提示 5】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。

19. 可转换债券转换为股权投资的税务处理

	购买方企业	发行方企业
持有期间	按照约定利率取得的利息收入，缴纳企业所得税	可转换债券的利息，按规定在税前扣除
转换时	将应收未收利息一并转为股票的，即使会计上未确认收入，税收上也应作为当期利息收入申报纳税	应付未付利息视同已支付，按规定在税前扣除
	股票投资成本=债券购买价+应收未收利息+支付的相关税费	

(四) 企业所得税税前扣除凭证规定

1. 税前扣除凭证的基本规定

- (1) 企业所得税税前扣除凭证在管理中遵循真实性、合法性、关联性原则
- (2) 企业应在当年度企业所得税法规定的汇算清缴期结束前取得税前扣除凭证
- (3) 企业应将与其税前扣除凭证相关的资料，包括合同协议、支出依据、付款凭证等留存备查，以证实税前扣除凭证的真实性

2. 企业所得税税前扣除凭证的分类

类别	具体规定	
内部凭证	企业自制用于成本、费用、损失和其他支出核算的会计原始凭证。比如领料单、差旅费报销单等	
外部凭证	包括但不限于发票（包括纸质发票和电子发票）、财政票据、完税凭证、收款凭证、分割单等	在境内发生的支出属于增值税应税项目的
		企业在境内发生的支出项目不属于增值税应税项目的
		企业从境外购进货物或者劳务发生的支出

(1) 外部凭证—在境内发生的支出属于增值税应税项目的

对方为已办理税务登记的增值税纳税人（包含个体工商户）	以发票（包括按照规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除凭证
对方为依法无需办理税务登记的单位或者从事小额零星经营业务的个人 【提示】 小额零星经营业务的判断标准是个人从事应税项目经营业务的销售额不超过增值税相关政策规定的起征点	以税务机关代开的发票或者收款凭证及内部凭证作为税前扣除凭证，收款凭证应载明收款单位名称、个人姓名及身份证号、支出项目、收款金额等相关信息

(2) 外部凭证—在境内发生的支出项目不属于增值税应税项目的

对方为单位的	以对方开具的发票以外的其他外部凭证作为税前扣除凭证
对方为个人的	以内部凭证作为税前扣除凭证
但按税务总局规定可以开具发票的	可以发票作为税前扣除凭证 【例如】 “未发生销售行为的不征税项目” 发票

(3) 外部凭证—企业从境外购进货物或者劳务发生的支出

以对方开具的发票或者具有发票性质的收款凭证、相关税费缴纳凭证作为税前扣除凭证。

3. 企业未取得合格税前扣除凭证的处理

- (1) 不合规发票、不合规其他外部凭证不得作为税前扣除凭证
- (2) 补救措施 1: 补开、换开

企业应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证的，若支出真实且已

实际发生，应当在当年度汇算清缴期结束前，要求对方补开、换开发票、其他外部凭证。补开、换开后的发票、其他外部凭证符合规定的，可以作为税前扣除凭证。

(3) 补救措施 2:以相应资料证实支出真实性后，其支出允许税前扣除

企业在补开、换开发票、其他外部凭证过程中，因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，可凭以下资料证实支出真实性后，其支出允许税前扣除：

- a. 无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料（包括工商注销、机构撤销、列入非正常经营户、破产公告等证明资料）；
 - b. 相关业务活动的合同或者协议；
 - c. 采用非现金方式支付的付款凭证；
 - d. 货物运输的证明资料；
 - e. 货物入库、出库内部凭证；
 - f. 企业会计核算记录以及其他资料。
- a~c 项为必备资料。

(4) 被税务机关发现的处理措施

汇算清缴期结束后，税务机关发现企业应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证并且告知企业的，企业应当自被告知之日起 60 日内补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证。其中，因对方特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，企业应自被告知之日起 60 日内提供可以证实其支出真实性的相关资料；

企业在规定的期限未能补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证，并且未能按规定提供相关资料证实其支出真实性的，相应支出不得在发生年度税前扣除。

(5) 以后年度取得相应凭证追补扣除的规定

企业以前年度应当取得而未取得发票、其他外部凭证，且相应支出在该年度没有税前扣除的，在以后年度取得符合规定的发票、其他外部凭证或者按规定提供可以证实其支出真实性的相关资料，相应支出可以追补至该支出发生年度税前扣除，但追补年限不得超过 5 年。

4. 分割单作为税前扣除凭证的规定

(1) 企业与其他企业（包括关联企业）、个人在境内共同接受应纳增值税劳务发生的支出，采取分摊方式的，应当按照独立交易原则进行分摊，企业以发票和分割单作为税前扣除凭证，共同接受应税劳务的其他企业以企业开具的分割单作为税前扣除凭证；

(2) 企业与其他企业、个人在境内共同接受非应税劳务发生的支出，采取分摊方式的，企业以发票外的其他外部凭证和分割单作为税前扣除凭证，共同接受非应税劳务的其他企业以企业开具的分割单作为税前扣除凭证；

(3) 企业租用（包括企业作为单一承租方租用）办公、生产用房等资产发生的水、电、燃气、冷气、暖气、通讯线路、有线电视、网络等费用：

- a. 出租方作为应税项目开具发票的，企业以发票作为税前扣除凭证；
- b. 出租方采取分摊方式的，企业以出租方开具的其他外部凭证作为税前扣除凭证。