



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【知识点】扣除类纳税调整

（一）税前扣除凭证的审核

1. 基本原则

（1）真实；

（2）合法——比如拆除违法建筑物的损失不能在税前扣

除；

【提示】拆除违法建筑物的增值税进项税额不得抵扣。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(3) 与取得收入是否相关;

【提示】如果纯粹是个人消费性支出，只是根据单位内部政策通过报销等形式转为单位负担，即使取得合规票据、企业也已经实际支付，但由于与企业取得收入不具有相关性，税前不得扣除，需要纳税调增，比如员工个人家庭的取暖费、物业费。

(4) 各项支出是否合理。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·多选题】（2023年）下列公司员工开具的购买方名称为个人姓名的票据中，可以作为企业所得税税前扣除凭证的有（ ）。

- A. 电话费单据
- B. 因公出差的火车票
- C. 登机牌
- D. 因公出差的签证费财政票据
- E. 因公出差的长途客车票



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：BDE

解析：选项A，个人报销的通讯费，其通讯工具的所有者为个人，发生的通讯费无法分清是用于个人使用还是用于企业经营，不能判断其支出是否与企业的收入有关，因此应作为与企业收入无关的支出，不予从税前扣除。选项C，登机牌不可以作为税前扣除凭证，如果乘机，行程单是可以作为凭证扣除的。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 汇算清缴时未及时取得有效凭证的处理

企业当年度实际发生的相关成本、费用，由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证，企业在**预缴**季度所得税时，可暂按**账面发生金额**进行核算；但在**汇算清缴时，应补充提供该成本、费用的有效凭证——如未取得，纳税调增；**

固定资产投入使用后，若工程款项尚未结清未取得全额发票，可**暂**按合同规定的金额计入固定资产计税基础计提折旧。但此项调整需在固定资产投入使用后**12个月内**完成。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（二）职工薪酬支出的纳税调整

1. 工资、薪金支出

企业**发生的合理的**工资、薪金支出，准予据实扣除。

（1）对工资薪金**合理性**的判断：

a. 存在“**任职或雇佣关系**”——连续性的服务关系，提供服务的任职者或雇员的主要收入或很大部分收入来自任职的企业，而且这部分收入基本上代表了提供服务人员的劳动；

b. 报酬总额在数量上是合理的；

c. **实际发放**：在纳税年度已经计提；在汇算清缴**前**发放。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 国企工资、薪金总额不得超过政府有关部门给予的限定数额；超标部分不得计入工资、薪金总额，也不得在企业所得税前扣除；

(3) 企业因雇用**季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员**所实际发生的费用，应区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按规定在企业所得税前扣除。**其中属于工资薪金支出的，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据；**



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(4) 劳务派遣用工

按照协议（合同）约定直接支付给 劳务派遣公司 的费用	作为劳务费支出—— 不作为计算其他相关费用扣除的依据
直接支付给 员工个人 的费用	应作为 工资薪金支出和职工福利费支出 。其中属于工资薪金支出的费用， 准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(5) “应付职工薪酬”核算的范围与税前扣除的工资薪金范围不同。

税前扣除的工资薪金：企业按规定实际发放的工资薪金总和，**不包括职工福利费、工会经费、职工教育经费、社会保险费、住房公积金等。**

(6) 税前不得扣除的工资薪金不得作为计算福利费、工会经费、职工教育经费、补充养老保险和补充医疗保险税前扣除标准的基数。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(7) 居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问

对股权激励计划实行后 <u>立即可以行权的</u>	可根据实际行权时该股票的公允价格与激励对象实际行权支付价格的差额和数量，计算确定作为当年企业 <u>工资薪金支出，依法规定进行税前扣除</u>
需待一定服务年限或者达到规定业绩条件方可行权的—— <u>确定性原则</u>	<u>等待期内</u> 会计上计算确认的相关成本费用， <u>不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除——纳税调增</u>
	<u>在股权激励计划可行权后</u> ，企业方可根据该股票实际行权时的公允价格与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量，计算确定作为当年 <u>企业工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除——纳税调减</u>



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2.职工福利费、职工工会经费和职工教育经费

(1) 企业**发生**的职工福利费支出，不超过**工资薪金总额14%**的部分，准予扣除。

①具体范围

a.尚未实行分离办社会职能的企业，其内设福利部门所发生的设备、设施和人员费用，包括职工食堂、职工浴室、理发室、医务所、托儿所、疗养院等集体福利部门的设备、设施及维修保养费用和福利部门工作人员的工资、薪金、社会保险费、住房公积金、劳务费等；



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

b.为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利，包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等；



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

c.按照其他规定发生的其他职工福利费，包括丧葬补助费、抚恤费、安家费、探亲假路费等。

不属于职工福利费开支范围的：退休职工的费用；被辞退职工的补偿金；职工劳动保护费；职工在病假、生育假、探亲假期间领取到的补助；职工的学习费；职工的伙食补助费（包括职工在企业的午餐补助和出差期间的伙食补助）；发给员工的“年货”、“过节费”、节假日物资及组织职工旅游支出等。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

②企业福利性补贴支出税前扣除问题

列入企业员工工资薪金制度、 <u>固定</u> 与工资薪金一起发放的福利性补贴	可作为企业发生的 <u>工资薪金支出</u> ，按规定在税前扣除
不能同时符合上述条件的福利性补贴	应作为 <u>职工福利费</u> ，按规定计算限额税前扣除。

③**须单设账册准确核算**，没有单独设置账册准确核算的，税务机关应责令限期改正。逾期不改的，税务机关对其进行**合理的核定**。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 企业**拨缴**的职工工会经费支出，不超过**工资薪金总额2%**的部分，准予扣除；

应取得**工会组织收据或税务机关代收收据**。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(3) 职工教育经费——暂时性差异

<u>一般规定（2018.1.1起）</u>	<u>发生，工薪8%，超过部分，结转</u>
航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用	作为航空企业运输成本税前扣除
核力发电企业为培养核电厂操纵员发生的培养费用	发电成本
<u>集成电路设计企业、符合条件的软件生产企业和动漫企业的职工培训费用</u>	据实扣除

【提示】注意其记账凭证、账务处理；发生的才可以扣除，计提的不允许扣除。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·多选题】（2021年）企业发生的下列支出，无需并入职工教育经费，可以在企业所得税税前据实扣除的有（ ）。

- A.技术先进型服务企业的职工培训费
- B.高新技术企业的职工培训费
- C.集成电路设计企业的职工培训费
- D.航空企业实际发生的乘务训练费
- E.符合条件的软件企业的职工培训费

答案：CDE



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3. 企业为职工缴纳的保险费

类型	企业所得税	个人所得税
<u>基本保险</u>	<u>允许扣除</u>	免个税
<u>补充保险</u>	<u>限额扣除：补充养老保险和补充医疗保险</u> 分别在不超过职工工资总额5%标准内的部分	<u>补充养老保险</u> 有免税优惠
<u>商业保险</u>	<u>区别对待</u> <u>(1) 可以扣除：</u> 依规定为 <u>特殊工种</u> 职工支付的 <u>人身安全保险费、雇主责任险、公众责任险</u> 和国务院财税主管部门规定可扣的商业保险费； <u>(2) 不得扣除：</u> 其他商业保险费	(1) 商业健康保险： 依法确定的其他扣除； (2) 其他商业保险： 征收个人所得税



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】

(1) 在计算扣除限额时所指的工资薪金以税前准予扣除的工资薪金为准;

(2) 企业参加**财产保险**按规定缴纳的保险费,准予扣除;

(3) 银行业金融机构依据《存款保险条例》,缴纳的不超过**0.16%的存款保险费率**计算缴纳的存款保险保费,准予扣除,超过的部分,不予扣除;

(4) 补充养老保险、补充医疗保险需要为**全体**符合条件的职工缴纳,如果**只是为部分人员缴纳**,税前不得扣除。