

企业税务处理与纳税申报实战演练

做优秀税务会计

暨营改增企业税务会计即学即用

栾庆忠◎编著

身边的老会计——栾庆忠会计与纳税实用系列图书

做账、纳税、节税样样精通，会计高手实战经验尽在其中！
读者说好，才是真的好！



大惊喜：不止买一赠一

购买本书，扫码即可免费下载
内部财务会计制度范本一套，
更多惊喜，等你来拿

 中国市场出版社
China Market Press

企业税务处理与纳税申报实战演练

做优秀税务会计

暨营改增企业税务会计即学即用

栾庆忠◎编著



中国市场出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

做优秀税务会计/栾庆忠编著. —北京: 中国市场出版社, 2016. 6
ISBN 978-7-5092-1493-0

I. ①做… II. ①栾… III. ①税务会计-基本知识 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 113451 号

做优秀税务会计

ZUO YOUXIU SHUIWU KUAIJI

栾庆忠 编著

出版发行 中国市场出版社

社 址 北京月坛北小街 2 号院 3 号楼 邮政编码 100837

电 话 编辑部 (010) 68032104 读者服务部 (010) 68022950

发 行 部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

总 编 室 (010) 68020336

盗版举报 (010) 68020336

邮 箱 474885818@qq.com

经 销 新华书店

印 刷 河北鑫宏源印刷包装有限责任公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

版 次 2016 年 6 月第 1 版

印 张 19.25

印 次 2016 年 6 月第 1 次印刷

字 数 450 000

定 价 50.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

序

本书为《企业会计处理与纳税申报真账实操》(简称《真账实操》)的续篇,也是提高篇,但又与《真账实操》各自独立,独自成书,分别适合不同水平阶段的财税人员阅读。

曾经作为会计新手的您通过学习《真账实操》,再稍加实践,必然已经具备了独立处理一家中小企业账务的能力,甚至有的读者朋友已经开始担任中小企业的主管会计或会计主管了。但在实际工作中,还有许多具备三四年会计工作经验的财税朋友,甚至具备十几年工作经验的老会计和财务经理,都遇到了自身业务素质发展的“瓶颈”,总是觉得业务能力提高缓慢,甚至停滞不前,许多具有上进心和强烈求知欲望的财务人员,再次陷入迷茫。

实际上,每一位财务人员都有可能会遇到自己的一段“瓶颈”期,若是处理得当,便可以找到新的发展方向 and 突破口,业务水平也会更上一层楼。若是处理不当,找不到新的发展方向 and 突破口,放弃努力,得过且过,业务水平将很难继续提升,所谓“逆水行舟,不进则退”。

自2007年1月1日起施行的《企业会计准则》和自2013年1月1日起施行的《小企业会计准则》已经彻底取代了各类旧企业会计制度;自2008年1月1日起施行的新企业所得税法、自2009年1月1日起施行的增值税、消费税、营业税三大流转税暂行条例相比旧法都有了很大的改变;2012年度开始施行的营改增政策也在不断扩大试点,2016年5月1日开始全行业营改增试点。财务人员若是不主动学习、不善于学习,知识得不到更新,业务水平就会降低。随着社会的发展,会计也并非“越老越值钱”。

财务人员怎样突破瓶颈?大量调研结果表明,我国大多数中小企业的所有者同时又是经营者,他们对企业的财务状况、经营成果、现金流量情况较为清楚,因此,中小企业的会计信息使用者主要是税务部门和贷款银行。在我所接触过的中小企业中,财务人员最关心的问题是税务问题,最头疼的事项是税务问题,最薄弱的环节也是税务问题。

许多财务人员独立处理一家中小企业的账务已经不是问题，但是对税法知识知之甚少，对税收规定一知半解，对税务处理模棱两可，处理涉税事项还是力不从心，他们非常渴望能够提升自己的税务处理水平，但又不知从何下手。我想，具备一定会计基础和实务经验的财务人员可以把提升自己的税务操作技能作为突破瓶颈的方向！

《真账实操》自出版以来，以“独特、新颖”的特色和“操作性、可读性”的特点，得到了广大读者的好评和厚爱，不少读者反映此书“将税法和会计完美结合”，“图文并茂、形象直观”，“受益匪浅”，“激起了自己学习会计和税法的兴趣”，“大大缩短了自己成功的历程”，是一本“难得的好书”。也有不少读者通过邮箱、QQ等方式提出了自己的建议，期望我能再写一本税务实操方面的书，帮助他们学习更多的税务知识。还有一位注册税务师，看过我写的《增值税纳税实务与节税技巧》一书后，也通过邮箱表达了对图书的操作性和实战性的赞叹，并建议我再写一本有关企业所得税方面的书，但是由于自身原因所限，我一直未能满足这位读者朋友。

读者的需求就是我创作的动力和源泉，中国市场出版社胡超平副总编辑的一个提议激发了我的灵感，于是这本《真账实操》的续篇——《做优秀税务会计——企业税务处理与纳税申报实战演练暨营改增企业税务会计即学即用》开始在我的脑海里酝酿，并最终成书。在此，再次衷心地感谢中国市场出版社、胡超平副总编辑对我的大力支持！再次衷心地感谢广大读者朋友们对我的厚爱！

内容简介

本书旨在提高财务人员的实际税务操作水平，将继续以“独特、新颖”为特色，以“操作性、可读性”为特点，采用大量实际工作中的税收案例，让您达到“以最少的时间、用最少的精力、花最少的银子，取得最理想的效果，真正学会更多的实用税收政策和实际税务操作技能”的目标。具体来说，本书具有下列特点：

◆ 内容全面，重点突出

涉及企业常见的 10 个税种，每个税种的主要纳税事项都根据最新政策进行了详细的讲解，并尽可能采取表格的形式展现给读者，简洁、直观、清晰、有条理，便于读者阅读、理解、吸收和消化。

◆ 案例丰富，实用性强

每个税种都设计了大量具有代表性或普遍性的典型案例，融法于例，以例讲法，通过案例让读者真正学会实际的税务处理操作，加深对税法的理解和领悟，以达到提升自身税务实际操作水平的目的。

◆ 贴近实际，仿真性强

每个税种都根据最新政策精心编写纳税申报实战案例进行示范，在编写过程中，尽可能地考虑企业在实际工作中可能遇到的常见税收业务，力求做到税收业务全而精，案例极具实战性和操作价值。

比如：企业所得税纳税申报实战案例示范中，精选的每一个业务均包括“业务资料”、“税收政策”、“税务处理”、“相关链接”几个部分，清晰、有条理，阅读起来轻松而方便；然后，对每一笔业务的涉税金额在纳税申报表的填列栏次都进行了详细说明；最后，列示出填列完整的纳税申报表进行示范。

“业务资料”主要包括根据企业真实业务改编的文字说明及图表，通俗易懂，简洁明了；

“税收政策”主要包括该业务涉及的税收政策，依法纳税，有理有据，便于读者查找与核实；

“税务处理”主要包括该业务的税务分析及账务处理，明白透彻；

“相关链接”主要讲述、列举与该业务相似的其他各类税收业务，扩大读者的知识面，力求全面完整。

需要强调的是，“相关链接”部分超越了业务本身，是业务的延伸与拓展，包含了更多的税务操作事项，是必须阅读的部分。比如，“业务1 视同销售”的“相关链接”部分总结了企业所得税、增值税、消费税视同销售范围和计税依据的区别，在“业务35 存货发生实际损失”的“相关链接”部分讲述了15种需要进行纳税调减处理的项目。

《企业所得税年度纳税申报表》主表及附表共四十多个，填写难度较大，表间勾稽关系复杂，为了方便读者练习书中例题，特向本书读者免费赠送一份电子表格《企业所得税年度纳税申报表》（自动生成版），本电子表格将表内及表间勾稽关系均设置了公式，只需要填写基础数据，其他数据即可自动生成，读者可将购书凭据的扫描件或照片发送邮件至 17876312@qq.com 免费索取。

相信读过本书的您会更快、更好、真真正正地学会税务处理实际操作！

在编写过程中，本书严格按照最新税收政策和会计准则进行编写，精益求精，力求做到专业、准确，但是限于时间和水平，本书难免会存在一些疏漏和不足之处，敬请广大读者批评指正（可通过QQ17876312与本人交流）。本书观点和建议仅供读者参考，切忌生搬硬套，实际工作中须特别关注税收政策和会计准则的变化以及主管税务机关的规定。

目 录

CONTENTS

第一章 企业所得税

- 一、企业所得税主要纳税事项 / 002
- 二、会计与企业所得税的异同详解 / 010
 - (一) 会计与企业所得税的异同——收入类项目 / 011
 - (二) 会计与企业所得税的异同——扣除类项目 / 022
 - (三) 会计与企业所得税的异同——固定资产 / 022
 - (四) 会计与企业所得税的异同——无形资产 / 025
 - (五) 会计与企业所得税的异同——投资资产 / 026
 - (六) 房地产开发企业的特殊税务处理 / 030
- 三、企业所得税季度申报与年度汇算清缴税务处理及纳税申报示范综合案例 / 041
 - (一) 雨丰机械公司基本情况与财务资料 / 041
 - (二) 雨丰机械公司与企业所得税相关的经济业务 / 042
 - (三) 雨丰机械公司季度纳税申报表填制 / 113
 - (四) 雨丰机械公司年度纳税申报表填制 / 120

第二章 增值税

- 一、一般纳税人增值税主要纳税事项 / 150
- 二、增值税低税率及简易征收所涉及的疑难问题 / 154
- 三、纳税人销售自己使用过的固定资产、旧货、其他物品等疑难问题 / 159
- 四、增值税扣税凭证主要审查内容 / 159
- 五、不得从销项税额中抵扣进项税额的情形 / 162

六、视同销售的增值税财税处理 / 167

- (一) 视同销售服务、无形资产或者不动产的财税处理 / 167
- (二) 将货物交付他人代销的财税处理 / 167
- (三) 销售代销货物的财税处理 / 169
- (四) 非同一县(市)将货物从一个机构移送其他机构用于销售的财税处理 / 170
- (五) 自产、委托加工或购买货物无偿赠送他人的财税处理 / 171
- (六) 自产、委托加工或购买货物作为投资,提供给其他单位或个体工商户的财税处理 / 172
- (七) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者的财税处理 / 172
- (八) 自产、委托加工货物用于集体福利或个人消费的财税处理 / 173

七、包装物缴纳增值税的财税处理 / 174

八、以旧换新的增值税财税处理 / 177

九、增值税优惠政策的财税处理 / 178

- (一) 增值税“直接免征”的财税处理 / 178
- (二) 增值税“直接减征”的财税处理 / 179
- (三) 增值税“即征即退”、“先征后退”、“先征后返”的财税处理 / 179

十、商业企业以返利、返点、促销费、进店费、展示费、管理费等名义向生产企业收取的各种费用的增值税财税处理 / 182

- (一) 商业企业收取与商品销售量、销售额无必然关系的各项费用的税务与会计处理 / 182
- (二) 商业企业收取与商品销售量、销售额挂钩的各种返还收入的税务与会计处理 / 182

十一、销售折扣、折扣销售、销售折让的增值税财税处理 / 183

- (一) 销售折扣(现金折扣) / 183
- (二) 折扣销售(商业折扣) / 184
- (三) 销售折让 / 185

十二、捆绑销售、买一赠一等促销方式的增值税财税处理 / 185

十三、纳税人兼营的增值税财税处理 / 187

十四、混合销售的增值税财税处理 / 187

十五、兼营免税、减税项目的增值税财税处理 / 189

十六、月末缴纳增值税的财税处理 / 190

十七、增值税检查调整的财税处理 / 191

- (一) 年终结账前查补进项税方面的账务调整 / 191

- (二) 年终结账后对以往年度增值税查补的调整 / 192
- 十八、纳税人增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税税额的账务处理 / 193
 - (一) 一般纳税人的账务处理 / 194
 - (二) 小规模纳税人的账务处理 / 195
- 十九、辅导期一般纳税人的特殊财税处理 / 196
 - (一) “待抵扣进项税额”的账务处理 / 196
 - (二) “增购发票预缴税款”的账务处理 / 196
- 二十、小规模纳税人增值税常见纳税事项与账务处理 / 197
- 二十一、一般纳税人增值税税务处理和纳税申报操作综合案例 / 198
 - (一) 丰收公司的基本信息 / 198
 - (二) 20×3年6月份丰收公司发生的相关增值税业务 / 199
 - (三) 丰收公司6月份发生的增值税业务账务处理 / 200
 - (四) 丰收公司整理6月份纳税资料 / 201
 - (五) 丰收公司《增值税纳税申报表》主表及附表的填列 / 202

第三章 消费税

- 一、消费税税目税率表 / 213
- 二、消费税主要纳税事项 / 215
- 三、应税消费品的增值税和消费税不含税销售额指标对比 / 222
- 四、应税消费品增值税、消费税计税依据对照 / 223
- 五、消费税纳税申报示范 / 226

第四章 营业税改征增值税

- 一、应税行为及适用税率 / 228
- 二、应纳税额的计算方法 / 236
 - (一) 一般计税方法 / 236
 - (二) 简易计税方法 / 239
- 三、销售额的确定 / 244
- 四、建筑服务、销售不动产、不动产经营租赁营改增政策 / 245
- 五、营改增其他主要纳税事项 / 254

第五章 房产税

- 一、房产税主要纳税事项 / 255
- 二、房产税纳税申报示范 / 259

第六章 城镇土地使用税

- 一、城镇土地使用税主要纳税事项 / 262
- 二、城镇土地使用税纳税申报示范 / 264

第七章 个人所得税

- 一、个人所得税主要纳税事项 / 266
- 二、个人所得税纳税申报示范 / 275

第八章 土地增值税

- 一、土地增值税主要纳税事项 / 277
- 二、土地增值税纳税申报示范 / 284

第九章 城市维护建设税、教育费附加、地方教育费附加

- 一、城建税、教育费附加、地方教育附加税（费）主要纳税事项 / 288
- 二、城建税、教育费附加、地方教育附加税（费）纳税申报示范 / 289

第十章 印花税

- 一、印花税主要纳税事项 / 291
- 二、印花税纳税申报示范 / 294

附录 各类纳税申报表详细填报说明查询方法

第一章 企业所得税

我国的企业所得税是采取“按年计算，分期预缴，年终汇算清缴”的办法征收的，预缴是为了保证税款均衡入库的一种手段，汇算清缴是纳税人在纳税年度终了后的一定时期内（税法规定为5个月）按照税收法规规定自行计算申报缴纳全年应纳企业所得税额。从中可以清晰地看出，企业所得税的汇算清缴主体是纳税人，集中体现了纳税人自主申报的税法精神，但是，纳税人自主申报的同时，也随之带来了相当的税务风险。

同时，企业所得税汇算清缴工作是对企业所得税进行的一次全面、完整、系统的计算、调整、缴纳工作，是企业涉税业务中的一项重要工作，企业所得税汇算清缴最重要的工作就是进行纳税调整。该工作与企业的会计处理密切相关，需要财务人员具备较高的税务水平。由于纳税调整事项涉及大量的税收法规，因此一些纳税调整事项很容易被企业忽视而造成少缴或多缴税款，给企业带来各种各样的税务风险。

企业所得税汇算清缴纳税调整项目包括收入类调整项目和扣除类调整项目。

1. 收入类调整项目

对于企业所得税汇算清缴纳税调整，很多财务人员只注重成本、费用扣除类项目调整，而对收入类项目的调整往往不够重视。但从大量案例来看，收入类项目的调整往往金额较大，更影响企业所得税汇算清缴，给企业带来较大的税务风险。

2. 扣除类调整项目

税法规定，企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出可以在计算应纳税所得额时扣除。也就是说能够扣除的成本、费用首先需要满足“真实性”、“相关性”、“合理性”的要求，否则不能在企业所得税税前扣除。从大量案例来看，不少企业财务人员一般仅仅重视比例扣除项目及政策性限制扣除项目的纳税调整，事实上，通过对企业成本、费用扣除项目调整的分析、汇总可知，由于不满足税法对成本、费用扣除项目“真实性”、“相关性”、“合理性”的总体要求而进行的纳税调整金额，远远大于税法规定的比例扣除项目及政策性限制扣除项目的调整金额。因此，非比例扣除项目及政策性限制扣除项目调整事项更应该引起企业财务人员的重视。

为了帮助广大财务人员正确做好企业所得税汇算清缴工作，切实提高财务人员企业所得税税务处理与纳税申报业务技能，笔者在对众多企业所得税汇算清缴调整事项的梳

理、分析基础之上,结合最新税收政策,总结出了企业所得税汇算清缴中企业应当特别关注的难点和重点问题,并且设计了大量的表格,更加直观、全面、简洁、清晰,更加有利于读者阅读、理解、吸收和消化。

本章先对企业所得税业务中的难点和重点问题进行详细讲解,然后,再以L市雨丰机械制造有限公司为例,设计了大量企业实际工作中可能会遇到的纳税调整项目,对企业所得税汇算清缴税务处理和纳税申报进行示范,以达到切实提高读者实战能力的目的。

想系统全面学习企业所得税知识的读者可以按照本章顺序阅读,想快速学会企业所得税汇算清缴业务的读者也可以直接阅读“三、企业所得税季度申报与年度汇算清缴税务处理及纳税申报示范综合案例”部分,这一部分的纳税调整事项均为精选的极具代表性的纳税事项,一般读者能够掌握这些纳税事项即可称得上名称职优秀的财务人员了,若将本章知识全部掌握,那就是高手了。

一、企业所得税主要纳税事项

在实际工作中,不少企业财务人员在企业所得税汇算清缴时,分不清楚永久性差异与暂时性差异(注:永久性差异与暂时性差异的划分、怎样进行纳税调整,可能因为不同企业实际进行的不同会计处理等情况而发生变化),或者会遗漏纳税调整项目。为了便于学员掌握,笔者特编写了一份“企业所得税主要纳税事项明细表”,见表1-1。

表 1-1 企业所得税主要纳税事项明细表

征收范围	经营所得	包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得、接受捐赠所得
	其他所得	包括企业资产盘盈、逾期未退包装物押金、无法偿付的应付款项、已作坏账损失处理又收回的应收款项、债务重组利得、补贴收入、违约金收入、汇兑收益等
	清算所得	清算所得=企业全部资产可变现价值或交易价格-资产净值-清算费用-相关税费
税率	基本税率	一般企业所得税税率为25%
	优惠税率	<p>符合条件的小型微利企业,减按20%的税率征收企业所得税。小型微利企业条件:工业企业,年度应纳税所得额不超过30万元,从业人数不超过100人,资产总额不超过3000万元;其他企业,年度应纳税所得额不超过30万元,从业人数不超过80人,资产总额不超过1000万元。(《企业所得税法实施条例》,一般执行《小企业会计准则》的企业适用)</p> <p>从业人数,包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。从业人数和资产总额指标,应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下:</p> $\text{季度平均值} = (\text{季初值} + \text{季末值}) \div 2$ $\text{全年季度平均值} = \text{全年各季度平均值之和} \div 4$ <p>年度中间开业或者终止经营活动的,以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。</p> <p>非居民企业不享受小型微利企业所得税优惠政策(国税函〔2008〕650号)</p>

续表

<p>税率</p>	<p>优惠税率</p>	<p>自 2015 年 1 月 1 日至 2017 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额低于 20 万元（含 20 万元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。（财税〔2015〕34 号、国家税务总局公告 2015 年第 17 号，一般执行《小企业会计准则》的企业适用）</p> <p>自 2015 年 10 月 1 日起至 2017 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额在 20 万元到 30 万元（含 30 万元）之间的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。（财税〔2015〕99 号、国家税务总局公告 2015 年第 61 号，一般执行《小企业会计准则》的企业适用）</p> <p>国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税</p> <p>非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税，适用税率为 20%</p>
<p>应纳税额的计算</p>	<p>参考主表勾稽关系</p>	
<p>所得税会计处理的一般程序（《企业会计准则》）</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 确定资产和负债的账面价值和计税基础； 2. 确定应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异； 3. 确定递延所得税资产和递延所得税负债金额或应予转销的金额； 4. 确定当期应交所得税金额； 5. 确定所得税费用，所得税费用即为当期应交所得税和递延所得税之和（或之差） 	
<p>所得税会计处理（《企业会计准则》）</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 资产的账面价值小于资产的计税基础： 借：所得税费用 递延所得税资产 贷：应交税费——应交企业所得税 2. 资产的账面价值大于资产的计税基础： 借：所得税费用 贷：应交税费——应交企业所得税 递延所得税负债 <p>负债与资产的处理相反。</p> <ol style="list-style-type: none"> 3. 交纳企业所得税： 借：应交税费——应交企业所得税 贷：银行存款 	
<p>所得税会计处理（《小企业会计准则》）</p>	<p>小企业不核算递延所得税资产、递延所得税负债，比较简单。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 按照税法规定应交的企业所得税： 借：所得税费用 贷：应交税费——应交企业所得税 2. 交纳企业所得税： 借：应交税费——应交企业所得税 贷：银行存款 	

续表

永久性差异	不征税收入	1. 财政拨款；2. 依法收取并纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金；3. 国务院规定的其他不征税收入。（《企业所得税法》第七条）
	免税收入	1. 国债利息收入；2. 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益；3. 在中国境内设立机构、场所的非居民企业从居民企业取得与该机构、场所有实际联系的股息、红利等权益性投资收益；4. 符合条件的非营利组织的收入。（《企业所得税法》第二十六条）
	先征后返的部分税款	1. 企业按照国务院财政、税务主管部门有关文件规定，实际收到具有专门用途的先征后返所得税税款，准则规定应计入取得当期的利润总额，暂不计入取得当期的应纳税所得额。 2. 符合条件的软件企业按照《财政部 国家税务总局关于软件产品增值税政策的通知》（财税〔2011〕100号）规定取得的即征即退增值税款，由企业专项用于软件产品研发和扩大再生产并单独进行核算，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。（财税〔2012〕27号，《财政部 国家税务总局关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》）
	加计扣除	1. 企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的50%加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的150%摊销。（财税〔2015〕119号） 2. 企业安置残疾人员所支付的工资可以加计扣除，是指企业安置残疾人员的，在据实扣除支付给残疾职工工资的基础上，按照支付给残疾职工工资的100%加计扣除。残疾人员的范围适用《中华人民共和国残疾人保障法》的有关规定。（财税〔2009〕70号）
	超过扣除限额的部分	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。超过部分不得扣除。（国税函〔2009〕3号） 企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额2%的部分，准予扣除。超过部分不得扣除。（《企业所得税法实施条例》、国家税务总局公告2010年第24号、国家税务总局公告2011年第30号） 企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5%，超过部分不得扣除。 特殊规定1：股权投资业务企业分回的股息、红利及股权转让收入可作为收入计算基数。 特殊规定2：筹建期间，发生的与筹办活动有关的业务招待费支出按实际发生额的60%计入企业筹办费。（《企业所得税法实施条例》、国税函〔2009〕202号、国税函〔2010〕79号、国家税务总局公告2012年第15号） 企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额12%以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除。 发生为汶川地震灾后重建、举办北京奥运会、上海世博会和玉树地震、甘肃舟曲特大泥石流灾后重建五项特定事项的捐赠可以据实在当年企业所得税前全额扣除（玉树、舟曲捐赠政策执行至2012年12月31日止） （《企业所得税法》第九条、《企业所得税法实施条例》第五十三条、财税〔2008〕160号、财税〔2010〕45号、国税函〔2009〕202号、财税〔2009〕124号）

续表

永久性差异	超过扣除限额的部分	<p>企业按照国务院有关主管部门或者省级人民政府规定的范围和标准为职工缴纳的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金，准予扣除。超过标准缴纳的部分，不得扣除。（《企业所得税法实施条例》第三十五条、税总办函〔2014〕652号）</p>
		<p>企业为投资者或者职工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，在国务院财政、税务主管部门规定的范围和标准内（分别为工资总额的5%），准予扣除，超过标准的部分不得扣除。（财税〔2009〕27号）</p>
		<p>除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。（《企业所得税法实施条例》第三十六条）</p>
		<p>非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分，准予扣除；超过部分的利息支出，不得扣除。（《企业所得税法实施条例》第三十八条、国税函〔2009〕777号、国家税务总局公告2011年第34号）</p>
		<p>企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准（金融企业为5:1；其他企业为2:1）而发生的利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。 企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的；或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，其实际支付给境内关联方的利息支出，在计算应纳税所得额时准予扣除。 （《企业所得税法》第四十六条、《企业所得税法实施条例》第一百一十九条、财税〔2008〕121号、国税发〔2009〕2号）</p>
		<p>投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的，企业对外借款所发生的利息，相当于实缴资本额与在规定期限内应缴资本额的差额应计付的利息，不得在计算应纳税所得额时扣除。（国税函〔2009〕312号）</p>
		<p>手续费和佣金支出： 1. 扣除限额比例：5%（一般企业）、15%（财产保险企业）、10%（人身保险企业）。 2. 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税前扣除。（财税〔2009〕29号） 特殊规定1：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），其为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。（国家税务总局公告2012年第15号） 特殊规定2：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。（国家税务总局公告2012年第15号） 国家税务总局公告2012年第15号第四条所称电信企业手续费及佣金支出，仅限于电信企业在发展客户、拓展业务等过程中因委托销售电话入网卡、电话充值卡所发生的手续费及佣金支出。（国家税务</p>

续表

永久性差异		<p>总局公告 2013 年第 59 号)</p> <p>特殊规定 3: 邮储银行和邮政企业经营模式和分配模式, 是经国务院及国家有关部门批准进行的, 其支付的上述“代理费”, 不属于《财政部 国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》(财税〔2009〕29 号)中所规定的“手续费及佣金”范围。根据《中华人民共和国企业所得税法》第八条及其实施条例第二十七条的规定, 邮储银行按照财政部等有关部门规定支付给邮政企业及其各省子公司的上述“代理费”, 准予据实在计算企业应纳税所得额时扣除。(国税函〔2012〕564 号)</p> <p>特殊规定 4: 企业委托境外机构销售开发产品的, 其支付境外机构的销售费用(含佣金或手续费)不超过委托销售收入 10% 的部分, 准予据实扣除。(国税发〔2009〕31 号第二十条)</p>	
	非公有制企业党组织工作经费	非公有制企业党组织工作经费纳入企业管理费列支, 不超过职工年度工资薪金总额 1% 的部分, 可以据实在企业所得税前扣除。(组通字〔2014〕42 号)	
	超过法定范围的支出	税收滞纳金; 向行政、司法部门支付的罚款、滞纳金和被没收财物的损失; 非公益性捐赠支出; 非广告性赞助支出。(《企业所得税法》第十条)	
	其他永久性差异	减计收入、减免税所得等优惠政策	企业的不得扣除收入用于支出所形成的费用或者财产, 不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。(财税〔2011〕70 号、财税〔2008〕151 号)
		无形资产受让、开发支出不得在税前扣除, 但允许以提取折旧和摊销费用的方式逐步扣除	
		自创商誉不得在税前扣除。外购商誉的支出, 在企业整体转让或者清算时, 准予扣除。(《企业所得税法》第十二条、《企业所得税法实施条例》第六十七条)	
		自然灾害或意外事故损失有赔偿的部分不得在税前扣除	
		纳税人销售货物给购货方的回扣不得在税前扣除	
		贿赂等非法支出不得在税前扣除	
		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, 不得在税前扣除。(《企业所得税法实施条例》第四十九条)	
		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, 但是专项资金提取后改变用途的, 不得在税前扣除	
		转让定价纳税调整加收利息不得在税前扣除	
		维简费支出、高危行业企业安全生产费用支出预提不得在税前扣除, 实际发生扣除。(国家税务总局公告 2011 年第 26 号、国家税务总局公告 2013 年第 67 号)	
	关联交易因未按照独立交易原则定价, 税务机关调增收入额或调减扣除额		
与企业取得收入不直接相关的离退休人员工资、福利费等支出不得在税前扣除。(税总办函〔2014〕652 号)			
个人消费性支出不得在税前扣除			