



纳税人俱乐部丛书

企业 所得税 汇算清缴方略

QIYE SUODESHUI
HUISUAN QINGJIAO FANGLUE

刘玉章 编著

一部将所得税纳税申报、汇算清缴与纳税筹划结合论述的著作
一部为适应企业所得税税制改革的需要而编写的书籍
一部企业所得税纳税申报的工具书



机械工业出版社
China Machine Press

企业 所得税

汇算清缴方略

QIYE SUODESHUI
HUISUAN QINGJIAO FANGLUE

刘玉章 编著

一部将所得税纳税申报、汇算清缴与纳税筹划结合论述的著作
一部为适应企业所得税税制改革的需要而编写的书籍
一部企业所得税纳税申报的工具书



机械工业出版社
China Machine Press

本书是为适应企业所得税税制改革的需要而编写的,包括企业所得税概述、企业所得税汇算清缴政策的新变化、试决算技巧在纳税筹划中的应用、收入总额确认的纳税筹划方略、准予扣除项目的纳税筹划方略、企业所得税的税收优惠六部分。

本书以“企业所得税年度纳税申报表”的各项指标为主线,从会计制度与税法的差异分析入手,基于作者具有一定的会计理论造诣和多年的会计实践经验,用通俗的会计语言解读税法,本书尽量以国务院、财政部、国家税务总局的最新法规、制度为依据,法规、制度的引用截止到2006年12月末。

本书可作为企业所得税纳税申报的工具书,也可作为财税部门、企业财会人员、税务经理的培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

企业所得税汇算清缴方略/刘玉章编著. —北京:机械工业出版社, 2007. 2

ISBN 978-7-111-20985-0

I. 企... II. 刘... III. 企业—所得税—税收管理—中国
IV. F812.424

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第025624号

机械工业出版社(北京市百万庄大街22号 邮政编码100037)

责任编辑:任淑杰 责任校对:侯 灵

责任印制:洪汉军

三河市宏达印刷有限公司印刷

2007年3月第1版第1次印刷

169mm×239mm·9印张·336千字

0001—5000册

定价:36.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

销售服务热线电话:(010) 68326294

购书热线电话:(010) 88379639 88379641 88379643

编辑热线电话:(010) 88379001

封面无防伪标均为盗版

前 言



2006 年全国所得税征管工作会议指出,所得税管理工作,要继续贯彻落实 2005 年全国所得税管理工作会议精神,以管理和改革为主题,以信息化手段为依托,按照企业所得税“核实税基,完善汇缴,强化评估,分类管理”十六字工作要求,进一步加强所得税管理,积极推进所得税制改革,着力提高征管质量和效率,全面提升所得税的科学化、精细化管理水平。

为了贯彻两次全国所得税管理工作会议的精神,国家税务总局制定下发了《企业所得税汇算清缴管理办法》(国税发〔2005〕200 号),这个文件明确了企业所得税汇算清缴的主体是纳税人,纳税人应该依照税收法律、法规和有关税收的规定自行计算应纳税所得额和应纳所得税额,在月度或季度预缴的基础上,确定全年应缴、应补及应退税款,填写年度企业所得税纳税申报表及税务机关要求提供的其他资料,在规定的时间内向税务机关办理纳税申报并结清税款。并对纳税申报的真实性、准确性和完整性负法律责任。

2006 年初,国家税务总局下发了《关于修订企业所得税纳税申报表的通知》(国税发〔2006〕56 号)等。从而,使“两法合并”前的内资企业所得税征管制度进一步完善。新的企业所得税纳税申报表已经从 2006 年 7 月 1 日在全国施行,新企业所得税纳税申报表,简化了主表,增加了附表,明确了勾稽关系。增设了预缴申报表、核定征收申报表,实行分类申报,体现了“分类申报,简化预缴,强化汇算”的要求,是完善汇算清缴的重要内容和环节,也是加强企业所得税管理的基础。各企业要以推广应用新的企业所得税纳税申报表为契机,加强企业管理,健全会计核算制度,强化纳税申报,全面提高汇算清缴的质量。

本书就是为适应企业所得税税制改革的需要而编写的。本书的特点主要表现在:

一、本书以“企业所得税年度纳税申报表”的各项指标为主线,以应纳税所得额为核心,按照收入总额、扣除成本费用、纳税调增、纳税调减、亏损弥补及捐赠等的顺序,分层次逐步深入地加以阐述。

二、本书从会计制度与税法的差异分析入手,注重会计核算与纳税申报的



协调，在年度纳税申报时，既遵循税法，对会计核算与税收的差异进行纳税调增，更加关注对会计核算与税收的时间性差异在满足一定条件时，进行纳税调减，尽量避免企业误交税款。

三、本书基于作者具有一定的会计理论造诣和多年的会计实践经验，用通俗的会计语言解读税法，并指导会计人员在会计核算过程中更好的执行税法，把税收法规落实到会计核算中，启发会计人员在纳税申报时，从会计的理念转变为税收理念来填报纳税申报表，提高纳税申报的质量。会计人员在阅读本书时，会备感亲切，更加容易理解。

四、本书在编写时正处在会计制度改革的关键时期，考虑到现行税收法规依附于现行会计制度的实际情况，在会计制度的运用上按照现行会计制度与相关准则加以阐述。同时，也适当介绍了新的会计准则与现行会计准则的区别。

五、本书在编写过程中，尽量以国务院、财政部、国家税务总局的最新法规、制度为依据，法规、制度的引用截止到2006年12月末。

企业所得税汇算清缴工作在即，作者急广大财会人员之所急，抢时间出版本书，时间仓促，不足之处在所难免，敬请广大读者批评指正。

刘玉章

2006年12月于北京

目 录

第一章 企业所得税概述	1
第一节 纳税义务人、征税对象、税率	1
第二节 应纳税所得额的计算	4
第三节 企业所得税的征收管理	24
第二章 企业所得税汇算清缴政策的新变化	30
第一节 企业所得税汇算清缴的管理	30
第二节 税收减免的管理	34
第三节 企业财产损失税前扣除的管理	36
第四节 “企业所得税纳税申报表”的新变化	46
第三章 试决算技巧在纳税筹划中的应用	85
第一节 试决算的目的	85
第二节 试决算前的准备	86
第三节 试决算的方法	87
第四章 收入总额确认的纳税筹划方略	88
第一节 主营业务收入	88
第二节 其他业务收入	111
第三节 视同销售收入	122
第四节 投资收益	129
第五节 补贴收入的会计核算技巧	138
第六节 非货币性资产交易的纳税方略	142
第七节 资产评估的纳税方略	149
第八节 债务重组的纳税方略	154
第九节 资产捐赠的纳税方略	161
第十节 企业改组的纳税方略	166

第十一节	营业外收入	175
第五章	准予扣除项目的纳税筹划方略	178
第一节	准予扣除项目的纳税筹划	178
第二节	成本的纳税方略	180
第三节	管理费用的纳税方略	182
第四节	营业费用的纳税方略	202
第五节	财务费用	204
第六章	企业所得税的税收优惠	209
第一节	区域性税收优惠	209
第二节	部分行业的税收优惠	216
第七章	外商投资企业和外国企业所得税的纳税筹划	229
第一节	纳税义务人及征税对象	229
第二节	税率	231
第三节	应纳税所得额的计算	232
第四节	资产的税务处理	243
第五节	税收优惠	247
第六节	境外所得已纳税款的扣除	267
第七节	关联企业业务往来	268
第八节	应纳税额的计算	270
第九节	征收管理与纳税申报	274



第一章

企业所得税概述

第一节 纳税义务人、征税对象、税率

企业所得税是对我国境内除外商投资企业和外国企业外的其他各类企业取得生产经营所得和其他所得征收的一种税。它是国家参与企业利润分配的重要手段。

企业所得税法是指国家制定的用以调整企业所得税征收与缴纳之间权利及义务关系的法律规范。现行企业所得税法的基本规范，是1993年12月13日国务院颁布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》（以下简称《企业所得税暂行条例》）。

一、企业所得税纳税义务人

（一）纳税义务人的主要类型

企业所得税以取得应税所得，实行独立经济核算的企业或组织为纳税义务人。其中，包括国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业以及有生产、经营所得和其他所得的其他组织。

（1）国有企业。它是指生产资料属于全体社会劳动者所有，依法注册、登记的公有制企业或者生产经营组织。

（2）集体企业。它是指生产资料属于劳动群众集体所有，依法注册、登记的公有制企业或者生产经营组织。

（3）私营企业（不包括个人独资企业和合伙企业）。它是指生产资料属于私人所有，依法注册、登记的营利性经济组织。

（4）联营企业。它是指生产资料归联营各方共有，共同经营、共享收益的营利性经济组织。

（5）股份制企业。它是指全部注册资本由全体股东共同出资，并以股份形式构成，依法注册、登记的企业。

（6）有生产经营所得和其他所得的其他组织。它是指经国家有关部门批



准，依法注册、登记的事业单位、社会团体等组织。

另外，企业全部或部分被个人、其他企业、单位承租经营，但未改变被承租企业的名称，未变更工商登记，并仍以被承租企业名义对外从事生产经营活动，不论被承租企业与承租方如何分配经营成果，均以被承租企业为纳税义务人。如果，承租方重新办理注册登记的，以新登记的企业为纳税人。

（二）企业所得税纳税义务人应具备的条件

《企业所得税暂行条例》所列举的纳税义务人，除企业外，还包括有生产、经营所得和其他所得的其他组织，这实际上是对企业所得税纳税义务人范围予以扩大。判断企业和经济组织是否是企业所得税的纳税义务人，必须同时具备下述三个条件：

- （1）在银行设有结算账户。
- （2）建立独立账簿，编制财务会计报表。
- （3）独立计算盈亏。

在实际工作中，一些独立进行生产、经营的企业或组织，实际上具有了独立经济核算的基础，但没有开设银行结算账户，而使用上级部门或其他单位的账户，或者不使用银行结算账户。根据有关法律、法规的规定应设置账簿、编制财务会计报表，而未设置账簿，只保留原始凭证，不编制会计报表，能够独立计算盈亏，却不独立计算盈亏。对这些企业或组织，如何认定是否为企业所得税纳税义务人的问题，按如下规定办理：

对经国家有关部门批准成立，独立开展生产、经营活动的企业或组织，按有关法律、法规规定应该实行独立经济核算，但未进行独立经济核算的，虽不同时具备税法规定的独立经济核算的三个条件，也应当认定为企业所得税纳税义务人。

二、企业所得税征税对象

（一）征税对象的确定原则

企业所得税的征税对象是企业取得的生产经营所得和其他所得，但并不是说企业取得的任何一项所得，都是企业所得税的征税对象。确定企业的一项所得是否属于征税对象，要遵循以下原则：

（1）必须是有合法来源的所得，即企业的所得必须是国家法律允许并保护的。对企业从事非法行为取得的所得，不构成企业所得税的征税对象。

（2）应纳税所得是扣除成本费用以后的纯收益。企业取得任何一项所得，都必然要有相应的消耗和支出，只有企业取得的所得扣除为取得这些所得而发生的成本费用支出后的余额，才是企业所得税的应税所得。

（3）企业所得税的应纳税所得必须是实物或货币所得。各种荣誉性、知



识性及体能、心理上的收益，都不是应纳税所得。

(4) 企业所得税的应纳税所得包括来源于中国境内、境外的所得。按照居民税收管辖权原则，凡中国的企业，应就其来源于境内、境外的所得征收企业所得税。但为了避免重复课税，对本国企业在境外已纳的所得税款可以抵扣。

(二) 征税对象的具体内容

《企业所得税暂行条例》规定，中国境内的企业，除外商投资企业和外国企业外，应就其生产经营所得和其他所得缴纳企业所得税。明确规定了企业所得税的征税对象是企业的生产经营所得和其他所得。

1. 生产经营所得

生产经营所得是指企业从事物质生产、商品流通、交通运输、劳务服务以及其他营利事业取得的所得。

房地产开发企业生产经营所得是指房地产开发企业在生产经营活动中，由于工程施工、提供劳务、作业、房地产开发以及销售开发产品等所取得的所得，包括土地转让所得、商品房销售所得、配套设施销售所得、代建工程手续费所得、出租房租金所得以及其他业务所得。

2. 其他所得

其他所得，包括企业有偿转让各类财产取得的财产转让所得；纳税人购买各种有价证券取得的利息及外单位欠款取得的利息所得；纳税人出租固定资产、包装物等取得的租赁所得；纳税人因提供转让专利权、非专利技术、商标权、著作权等取得的特许权使用费所得；纳税人对外投资入股取得的股息、红利所得以及固定资产盘盈、因债权人原因确实无法支付的应付款项、物资及现金溢余等取得的其他所得。

此外，纳税人按照章程规定解散或破产以及其他原因宣布终止时，其清算终了后的清算所得，也属于企业所得税的征税对象。

对我国的企事业单位征收所得税，作为征税对象的生产经营所得和其他所得，既包括纳税人来源于中国境内的所得，也包括纳税人来源于中国境外的所得，这是符合所得税制国际规范的。因为作为企业所得税纳税人的各类企业、单位，属于在我国境内注册登记的经济实体，也属于我国的居民纳税人。根据国际税法惯例，一国居民纳税人对本国政府负有全面纳税义务，即应就其来源于境内、境外的全部所得，向本国政府缴纳所得税。对于我国纳税人的国外分支机构来源于境外的所得已在境外缴纳的所得税税款，准予在总机构汇总纳税时，从其应纳税额中予以抵免，以避免双重征税，鼓励企业参与国际竞争。



三、企业所得税税率

(一) 适用税率的基本规定

根据企业所得税法的规定，企业所得税实行 33% 的比例税率。

(二) 照顾性税率

考虑到许多利润水平较低的小型企业，税法又规定了两档照顾性税率，即对年应纳税所得额在 3 万元（含 3 万元）以下的企业，暂减按 18% 的税率征收所得税；年应纳税所得额在 10 万元（含 10 万元）以下至 3 万元的企业，暂减按 27% 的税率征收所得税。

如果企业上一年度发生亏损，可用当年应纳税所得额予以弥补，按弥补亏损后的应纳税所得额来确定适用税率。

第二节 应纳税所得额的计算

应纳税所得额是指纳税人每一纳税年度的收入总额减去准予扣除项目金额后的余额，同时，税法中对不得扣除的项目和亏损弥补也作了明确规定。

应纳税所得额的计算公式是

$$\text{应纳税所得额} = \text{收入总额} - \text{准予扣除项目金额}$$

一、收入总额

收入总额是指企业从事生产经营活动中以及其他行为取得的各项收入的总和，包括纳税人来源于中国境内、境外的生产经营收入和其他收入。

(一) 收入确定的基本规定

(1) 生产、经营收入。它是指纳税人从事主营业务活动取得的收入，

包括商品（产品）销售收入、劳务服务收入、营运收入、工程价款结算收入、工业性作业收入以及其他业务收入。

房地产开发企业的主营业务收入，包括土地使用权转让收入、商品房销售收入、出租房地产租金收入、配套设施销售收入、代建工程手续费收入、物业管理收入等。

(2) 财产转让收入。它是指纳税人有偿转让各类财产取得的收入，包括转让固定资产、有价证券、股权以及其他财产而取得的收入。

(3) 利息收入。它是指纳税人购买各种债券等有价证券的利息、外单位欠款付给的利息以及其他利息收入。

(4) 租赁收入。它是指纳税人出租固定资产、包装物以及其他财产而取得的租金收入。租赁企业主营租赁业务取得的收入应当在生产、经营收入中反



映。如租赁期超过1年以上，一次收取的租赁费，出租方应按合同约定的租赁期分期计算收入，承租方应相应分期摊销租赁费。

(5) 特许权使用费收入。它是指纳税人提供或者转让专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权而取得的收入。

(6) 股息收入。它是指纳税人对外投资入股分得的股利、红利收入。股利，是指按资本计算的利息；红利，是指企业分给股东的税后利润。

(7) 其他收入。它是指除上述各项收入外的一切收入；包括固定资产盘盈收入、罚款收入、因债权人缘故确实无法支付的应付款项、物资及现金的溢余收入、教育费附加返还款、包装物押金收入以及其他收入。

(二) 收入确定的特殊规定

(1) 减免或返还流转税的税务处理。对企业减免或返还的流转税（含即征即退、先征后退），除国务院、财政部、国家税务总局规定有指定用途的项目不征收所得税外，都应并入企业利润，照章征收企业所得税；对直接减免和即征即退的，应并入企业当年利润征收企业所得税；对先征税后返还和先征后退的，应并入企业实际收到退税或返还税款年度的企业利润征收企业所得税。

出口退回的增值税额不缴纳企业所得税。一是因增值税属于价外税，与企业的应纳税所得额没有关系；二是会计制度规定，增值税在“应交税金”科目核算，属于往来账款性质，退回的增值税，记入“应交税金——应交增值税（出口退税）”账户贷方，不是收入的增加。

出口退回的消费税税额，冲减了“主营业务税金及附加”，增加了“主营业务利润”，相应增加了企业的利润总额，所以，出口退回的消费税税额应征收企业所得税。

(2) 资产评估增值的税务处理：

1) 纳税人按照国务院的统一规定，进行清产核资时发生的固定资产评估净增值，不计入应纳税所得额。

2) 纳税人在产权转让过程中，发生的产权转让净收益或净损失，计入应纳税所得额，依法缴纳企业所得税。国有资产产权转让净收益凡按国家有关规定全额上缴财政的，不计入应纳税所得额。

3) 财税字〔1997〕70号文件规定：企业进行股份制改造发生的资产评估增值，应相应调整账户，所发生的固定资产评估增值可以计提折旧，但在计算应纳税所得额时不得扣除。资产范围应包括企业固定资产、流动资产等在内的所有资产。财税字〔1998〕50号文件规定：按评估价调整了有关资产账面价值并据此计提折旧或摊销的，对已调整相关资产账户的评估增值部分，在计算应纳税所得额时不得扣除。企业在办理年度纳税申报时，应将有关计算资料一并附送主管税务机关审核。在计算申报年度应纳税所得额时，可按下述方法进



行调整：

方法一，据实逐年调整。企业因进行股份制改造发生的资产评估增值，每一纳税年度通过折旧、摊销等方式实际计入当期成本、费用的数额，在年度纳税申报的成本项目、费用项目中予以调整，相应调增当期应纳税所得额。

方法二，综合调整。对资产评估增值额不分资产项目，均在以后年度纳税申报的成本、费用项目中予以调整，相应调整每一纳税年度的应纳税所得额，调整期限最长不得超过 10 年。

以上调整方法的选用，由企业申请，报主管税务机关批准。调整办法一经批准确定后，不得更改。

(3) 接受捐赠收入的确认。依据国税发〔2003〕45 号文的规定：自 2003 年 1 月 1 日起，企业接受捐赠按以下规定执行：

1) 企业接受捐赠的货币性资产，须并入当期的应纳税所得，依法计算缴纳企业所得税。

2) 企业接受捐赠的非货币性资产，须按接受捐赠时资产的人账价值确认捐赠收入，并入当期应纳税所得，依法计算缴纳企业所得税。企业取得的捐赠收入金额较大，并入一个纳税年度缴税确有困难的，经主管税务机关审核确认，可以在不超过 5 年的期间内均匀计入各年度的应纳税所得。

国税发〔2004〕82 号文件规定：纳税人在一个纳税年度发生的非货币性资产捐赠收入，占应纳税所得 50% 及以上的，可以在不超过 5 年的期间均匀计入各年的应纳税所得。

企业接受捐赠计入应纳税所得，交纳企业所得税之后，完成了计税成本，所以，企业将接受捐赠的存货、固定资产、无形资产和投资等，在以后的经营中使用或销售处置时，可按税法规定结转存货销售成本、投资转让成本或扣除固定资产折旧、无形资产摊销额。

(4) 销售货物给购货方的折扣销售，如果销售额和折扣额在同一张销售发票上注明的，可按折扣后的销售额计算收入；如果将折扣额另开发票，则不得从销售额中减除折扣额。

(5) 纳税人吸纳安置下岗失业人员再就业的，按《财政部、劳动保障部关于促进下岗失业人员再就业资金管理有关问题的通知》（财社〔2002〕107 号）中规定的范围、项目和标准取得的社会保险补贴和岗位补贴收入，免征企业所得税。纳税人取得的小额担保贷款贴息、再就业培训补贴、职业介绍补贴以及其他超出财社〔2002〕107 号文件规定的范围、项目和标准的再就业补贴收入，应计入应纳税所得额，按规定缴纳企业所得税。

(6) 纳税人在基本建设、专项工程及职工福利等方面使用本企业的商品、产品的，应作为收入处理；纳税人对外进行来料加工装配业务节省的材料，如



合同约定应当留归企业所有的，也应视为企业收入处理。

(7) 企业在建工程发生的试运行收入，应并入总收入予以征税，而不能直接冲减在建工程成本。

(8) 企业取得国家财政性补贴和其他补贴收入，除国务院、财政部和国家税务总局规定不计入损益者外，应一律并入实际收到该补贴收入年度的应纳税所得额。

(9) 纳税人取得的收入为非货币资产或者权益的，其收入额应当参照取得收入当时的市场价格计算或估定。

(10) 纳税人下列经营业务的收入可以分期确定，并据以计算应纳税所得额：

1) 以分期收款方式销售商品的，按合同约定的付款日确定销售收入的实现。

2) 建筑、安装、装配工程和提供劳务，持续时间超过1年的，可以按完工进度或完成的工作量确定收入的实现。

3) 为其他企业加工、制造大型机械设备、船舶等，持续时间超过1年的，可以按完工进度或者完成的工作量确定收入的实现。

(11) 企业住房制度改革有关收入的确定：

1) 取消住房基金和住房周转金制度前企业出售住房所得或损失的处理。为了筹集职工购房基金，企业按国家有关规定已将住房折旧、住房出租收入、上级拨入住房资金及有关利息作为住房基金和住房周转金单独核算，未计入应纳税所得额的，根据收入费用配比和相关性原则，出售住房发生的损失不得在申报缴纳企业所得税前扣除。

取消住房基金和住房周转金制度后，企业现有住房周转金余额（包括已出售职工住房净损益）如为负数，经批准后可依次冲减公益金、盈余公积金、资本公积金及以后年度未分配利润；如为正数，也不再计入企业应纳税收入总额，而直接作为企业的税后未分配利润处理，用于职工集体福利。

如果企业取消住房周转金制度时，相关的住房周转金负数余额较大，在较长的期间内无法用公益金、盈余公积金、资本公积金及以后年度的未分配利润抵补，并且企业以往对职工的工资欠账较大，经报国家税务总局审核，取消住房周转金制度前已出售的职工住房损失可在一定期间内在缴纳企业所得税前扣除。

2) 取消住房基金和住房周转金制度后企业出售住房所得或损失的处理。企业按规定取消住房基金和住房周转金制度后出售住房（包括出售住房使用权和全部或部分产权）的收入，减除按规定提取的住宅共用部位、公用设施维修基金以及住房账面净值和有关清理费用后的差额，作为财产转让所得或损失并



入企业的应纳税所得。

对于拥有部分产权的职工出售、出租住房取得的收入，在补交土地使用权出让金，按规定缴纳有关税费后，按企业和职工拥有的产权比例进行分配。企业分得的出售、出租收入，以及职工将住房再次出售后，企业按规定收到返还的相当于土地出让金的价款和所得收益，应计入企业的收入总额，依法计算缴纳企业所得税。

(12) 新股申购冻结资金利息收入征收所得税的确定：

1) 股份公司取得的申购新股成功（中签）投资者的申购资金被冻结期间的存款利息，视为股票溢价发行收入处理，不并入公司利润总额征收企业所得税。

2) 股份公司取得的申购无效（不中签）投资者的申购资金被冻结期间的存款利息，应并入公司的利润总额。如数额较大，可在 5 年的期限内平均转入，依法征收企业所得税。

3) 股份公司取得的投资者申购新股资金被冻结期间的存款利息，如不能在申购成功和申购无效投资者之间准确划分，一律并入公司利润总额，依法征收企业所得税。

(13) 企业将自产、委托加工和外购的原材料、固定资产、无形资产和有价证券（商业企业包括外购商品）用于捐赠，应分解为按公允价值视同对外销售和捐赠两项业务进行所得税处理。

(14) 企业发生的销售退回，只要购货方提供退货的适当证明，可冲销退货当期的销售收入。

(15) 国债利息收入。纳税人购买国债的利息收入，不计入应纳税所得额。但国家重点建设债券和金融债券应按规定纳税。

二、准予扣除项目

准予扣除项目是指纳税人每一纳税年度发生的与取得应纳税收入有关的所有必要和正常的成本、费用、税金和损失。

（一）扣除项目应遵循的原则

纳税人在生产经营活动中，所发生的费用支出必须严格区分经营性支出和资本性支出。资本性支出不得在发生当期直接扣除，必须按税法法规规定分期折旧、摊销或计入有关投资的成本。

纳税人申报的扣除项目要真实、合法。真实是指能够提供国家允许使用的有效证明，证明其相关支出确属已经实际发生；合法是指符合国家的税收法规的规定，其他法规规定与税收法规规定不一致的，以税收法规规定为标准。

除税收法规另有规定者外，税前扣除的确认一般应遵循以下原则：



(1) 权责发生制原则。它是指纳税人应在费用发生时而不是实际支付时确认扣除。

(2) 配比原则。它是指纳税人发生的费用应在费用应配比或应分配的当期申报扣除。纳税人某一纳税年度应申报的可扣除费用不得提前或滞后申报扣除。

(3) 相关性原则。它是指纳税人可扣除的费用从性质和根源上必须与取得应税收入相关。

(4) 确定性原则。它是指纳税人可扣除的费用不论何时支付，其金额必须是确定的。

(5) 合理性原则：它是指纳税人可扣除费用的计算和分配方法应符合一般的经营常规和会计惯例。

(二) 准予扣除项目的基本范围

在计算应税所得额时准予从收入总额中扣除的项目包括：

1. 成本

成本是指纳税人销售商品（产品、材料、下脚料、废料、废旧物资等）、提供劳务、转让固定资产、无形资产（包括技术转让）的成本。纳税人必须将经营活动中发生的成本合理划分为直接成本和间接成本。直接成本是指可根据有关会计凭证、记录，直接计入有关成本计算对象或劳务的经营成本中的直接材料、直接人工等。间接成本是指多个部门为同一成本对象提供服务的共同成本；或者同一种投入可以制造，提供两种或两种以上的产品或劳务的联合成本。间接成本必须根据与成本计算对象之间的因果关系、成本计算对象的产量等，以合理的方法分别计入有关成本计算对象中。

(1) 成本内容。外购存货的实际成本包括购货价格、购货费用和税金，计入存货成本的税金是指购买、自制或委托加工存货发生的消费税、关税、资源税和不能从销项税额中抵扣的增值税进项税额。纳税人自制存货的成本包括制造费用等间接费用。

(2) 成本计价方法。纳税人的各种存货应以取得时的实际成本计价。各项存货的发出或领用的成本计价方法，可以采用个别计价法、先进先出法、加权平均法、移动平均法、计划成本法、毛利率法或零售价法等。如果纳税人正在使用的存货实物流程与后进先出法相一致，也可采用后进先出法确定发出或领用存货的成本。纳税人采用计划成本法或零售价法确定存货成本或销售成本，必须在年终申报纳税时及时结转成本差异或商品进销差价。

纳税人的成本计算方法、间接成本分配方法、存货计价方法一经确定，不得随意改变。如确需改变的，应在下一纳税年度开始前报主管税务机关备案；否则，对应纳税所得额造成影响的，税务机关有权调整。



2. 费用

费用是指纳税人每一纳税年度生产、经营商品和提供劳务等所发生的可扣除的销售（经营）费用、管理费用和财务费用，已计入成本的有关费用除外。

（1）营业费用，指的是应由纳税人负担的为销售商品而发生的费用，包括广告费、运输费、装卸费、包装费、展览费、保险费、销售佣金（能直接认定的进口佣金调整商品进价成本）、代销手续费、经营性租赁费及销售部门发生的差旅费、工资、福利费等。

从事房地产开发业务的纳税人的销售费用还包括开发产品销售之前的装修修复费、看护费、采暖费等。

（3）管理费用，指的是纳税人的行政管理部门为管理组织经营活动提供各项支援性服务而发生的费用。管理费用包括由纳税人统一负担的总部（公司）经费、研究开发费（技术开发费）、社会保障性缴款、劳动保护费、业务招待费、工会经费、职工教育经费、股东大会或董事会费、开办费摊销、无形资产摊销（含土地使用费、土地损失补偿费）、矿产资源补偿费、坏账损失、印花税等税金、消防费、排污费、绿化费、外事费和法律、财务、资料处理及会计事务方面的成本（咨询费、诉讼费、聘请中介机构费、商标注册费等），以及向总机构（指同一法人的总公司性质的总机构）支付的与本身营利活动有关的合理的管理费等。除经国家税务总局或其授权的税务机关批准外，纳税人不得列支向其关联企业支付的管理费。

总部经费，又称公司经费，包括总部行政管理人员的工资薪金、福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销等。

（3）财务费用，指的是纳税人筹集经营性资金而发生的费用，包括利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费以及其他非资本化支出。

3. 税金

税金是指纳税人按规定缴纳的消费税、营业税、资源税、土地增值税、出口关税、城市维护建设税、教育费附加等产品销售税金及附加，以及发生的房产税、车船使用税、土地使用税、印花稅等可以扣除的费用。企业缴纳的房产税、车船使用税、土地使用税、印花稅等，已经计入管理费用中扣除的，不再作销售税金单独扣除。企业缴纳的增值税因其属于价外税，故不在扣除之列。

4. 损失

损失是指纳税人生产、经营过程中的各项营业外支出、已发生的经营亏损和投资损失，以及其他损失。

在确定纳税人的扣除项目时，应注意以下两个问题：

（1）企业在纳税年度内应计未计扣除项目，包括各类应计未计费用、应提未提折旧等，不得转移以后年度补扣。