



全面更新营改增
纳税实操案例丛书

著名税法专家、税务律师倾力打造
经典纳税实用技巧丛书

营业税改增值税后 企业所得税 政策解读与案例分析

轻松 专门为个人、企事业单位以及非税法类专业人士打造的纳税必读书
从零开始学习税收基本知识、快速掌握纳税实用技巧

实用 内含企业所得税纳税政策、优惠政策、特别纳税调整政策、源泉扣缴政策
征收管理政策、实务应用指南、实务案例精解、计算举例

翟继光 张晓冬 编著

Business Tax
Reform VAT



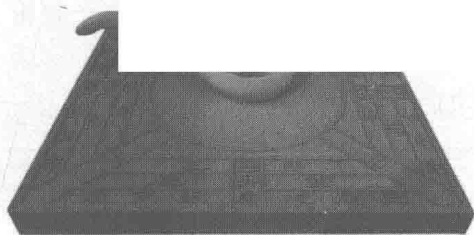
立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

著名税法专家、税务律师倾力打造
经典纳税实用技巧丛书

营业税改增值税后 企业所得税 政策解读与案例分析

翟继光 张晓冬 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税改增值税后企业所得税政策解读与案例分析 /
翟继光, 张晓冬编著. —上海: 立信会计出版社, 2018.1

ISBN 978-7-5429-5616-3

I . ①营… II . ①翟… ②张… III . ①企业所得税—
财政政策—研究—中国 IV . ① F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 269923 号

责任编辑 王斯龙

营业税改增值税后企业所得税政策解读与案例分析

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

电 话 (021) 64411389

网 址 www.lixinaph.com

网上书店 www.shlx.net

经 销 各地新华书店

邮政编码 200235

传 真 (021) 64411325

电子邮箱 lxaph@sh163.net

电 话 (021) 64411071

印 刷 北京鑫海金澳胶印有限公司

开 本 710 毫米 × 1000 毫米 1/16

印 张 27.5

字 数 524 千字

版 次 2018 年 1 月第 1 版

印 次 2018 年 1 月第 1 次

书 号 ISBN 978-7-5429-5616-3/F

定 价 68.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

前 言

PREFACE

“人的一生有两件事是不可避免的，一是死亡，二是纳税。”这是在西方家喻户晓的一句名言。在现代税收国家，税是和企业以及普通老百姓形影不离的东西。我们每个人既离不开税，也逃避不了税。之所以离不开税，是因为我们所享受的一切公共物品都来自税，没有税，我们就很难看到警察和公路，也很难得到秩序和安全。之所以逃避不了税，是因为我们取得的大部分所得、拥有的大部分财产都需要纳税，一个人只要吃饭穿衣、一家企业只要生产经营就逃避不了纳税的命运。正因为国家的税收来自普通老百姓和广大企业，正因为税收和普通老百姓以及广大企业关系密切，普通老百姓与企业才非常关注税，关注国家在税收问题上的一举一动。当然，上述一切都是建立在现代民主宪政以及法治国家和税收国家基础之上的。

税收是文明的对价，税收的本质是政府所提供的公共物品的对价。税收奠定了人类进步的阶梯，税收创造了人类辉煌的成就。在现代社会，国家的财政收入以税收为主，因此现代国家又被称为税收国家。2016年，我国完成税收收入130 354亿元，占全国财政收入的81.7%，人均纳税9 300元，我国已经成为典型的税收国家。

从事生产经营的纳税人离不开纳税就不用说了，单就我们普通老百姓而言，我们的吃（增值税、消费税）、穿（增值税、消费税）、住（土地增值税、房产税、契税、印花税）、用（增值税、消费税）、行（车辆购置税、车船税）都已经处处有税收的影子，可以说，税收已经深入我们日常生活的各个角落，税收也逐渐成为中国人一生所不可避免的“两件事”之一。

为了帮助广大纳税人和税务从业者掌握基本的税收政策，学会基本的纳税方法和节税筹划方法，我们组织编写了“轻松学会纳税实用技巧丛书”。本套丛书以不具备税收知识或者仅具备初步税收知识的普通读者为对象，突出“轻松”和“实用”两大特色，让广大读者在轻松愉快的阅读中获得最实用的纳税知识和技巧。

本套丛书包括六本：《营业税改增值税后企业所得税政策解读与案例分析》

《营业税改增值税后税收优惠政策与疑难问题解答》《营业税改增值税后中小企业最新税收政策与纳税实用技巧》《高净值人士最新税收政策与纳税实用技巧》《企业纳税筹划实用技巧与典型案例分析》《税务律师办案实用技巧与典型案例分析》，纳税人在日常生活中所可能遇到的各类纳税和节税问题都可以在上述论著中找到答案。

本书是该套丛书中的第一本，论述了最新企业所得税法的精神与变革、最新企业所得税纳税主体与税率政策、最新企业应纳税所得额政策、最新企业资产税务处理政策、最新企业所得税应纳税额政策、最新企业所得税优惠政策、最新企业所得税特别纳税调整政策、最新企业所得税源泉扣缴政策以及最新企业所得税征收管理政策。本书以基本税收政策、实务应用指南、实务案例精解、计算举例等形式对各项税收政策进行了详细解析，让读者轻松掌握税收政策的实质与精髓。

虽然作者进行了大量的调研，搜集了大量的资料，研读了大量的法律文件和相关论著，但书中仍难免有错误和疏漏之处，恳请广大读者和学界专家批评指正，以便再版时予以修正。作者联系方式：北京市昌平区府学路 27 号中国政法大学民商经济法学院（邮编：102249），E-mail:jiguangq@cupl.edu.cn。

翟继光

2017 年 11 月

目 录

CONTENTS

第一部分 最新企业所得税法的精神与变更

2008年1月1日开始实行新企业所得税制度,您知道新企业所得税法及其实施条例的制定背景与重大变革吗?您知道新税法的主要内容与总体设想吗?您知道新税法关于纳税主体、应纳税所得额、税前扣除、税收优惠以及特别纳税调整的基本制度吗?本部分将为您回答上述问题。

- 一、新企业所得税法及其实施条例的制定背景与重大变革 /1
- 二、新企业所得税法及其实施条例的主要内容与总体设想 /2
- 三、纳税主体与纳税义务 /3
- 四、应纳税所得额与收入的确认 /4
- 五、企业所得税税前扣除制度 /6
- 六、企业所得税税收优惠政策 /11
- 七、预提税与非居民的扣缴义务人 /14
- 八、特别纳税调整制度 /15
- 九、过渡期与汇总纳税 /19

第二部分 最新企业所得税纳税主体与税率政策

社会上的各类主体种类繁多,您知道哪些主体需要缴纳企业所得税吗?是否凡是企业就要缴纳企业所得税?是否只有企业才缴企业所得税?从2008年开始企业所得税的税率是多少?本部分将为您回答上述问题。

- 一、企业所得税法的适用范围 /21
- 二、居民企业与非居民企业最新划分标准 /25

三、无限纳税义务与有限纳税义务 /34

四、企业所得税税率的新规定 /43

第三部分 最新企业应纳税所得额政策

计算应纳税所得额是计算企业所得税中一个非常重要的环节，您知道如何计算企业的应纳税所得额吗？企业取得的收入形式很多，是否所有的收入都要纳税？企业的各类支出纷繁复杂，是否各类支出都能在税前予以扣除？企业发生亏损以后是否可以用以后年度的盈利来弥补？本部分将为您回答上述问题。

一、应纳税所得额的计算公式 /48

二、企业的收入总额 /52

三、不征税收入的新范围 /62

四、企业生产经营支出的税前扣除 /66

五、工资薪金扣除的新政策 /84

六、广告费、业务宣传费扣除的新政策 /95

七、业务招待费扣除的新政策 /98

八、公益性捐赠支出的税前扣除 /99

九、禁止税前扣除的项目 /108

十、境外机构亏损的税务处理 /120

十一、亏损弥补制度 /121

十二、非居民企业应纳税所得额的计算 /124

第四部分 最新企业资产税务处理政策

您知道企业所拥有的哪些资产成本不能在当期予以扣除吗？您知道上述资产的成本采取什么方式进行税前扣除吗？您了解固定资产、无形资产、存货等资产以及长期待摊费用的最新税务处理方式吗？本部分将为您回答上述问题。

一、固定资产的税务处理 /133

二、无形资产的税务处理 /141

三、长期待摊费用的税务处理	/146
四、对外投资的税务处理	/150
五、存货的税务处理	/154
六、转让资产的税务处理	/159

第五部分 最新企业所得税应纳税额政策

您知道企业应当缴纳的企业所得税税额是如何计算的吗？企业从境外取得所得已经缴纳的所得税税款是否可以在中国予以抵免？您了解外国税收抵免的具体方法吗？企业从境外子公司取得的股息是否可以扣除其中所包含的税款？您了解外国税收间接抵免的方法吗？本部分将为您回答上述问题。

一、企业应纳税额的计算公式	/183
二、外国税收直接抵免	/185
三、外国税收间接抵免	/194

第六部分 最新企业所得税优惠政策

您知道从 2008 年开始我国的企业可以享受哪些最新的税收优惠政策吗？您知道企业所取得的哪些收入可以不用纳税吗？您知道哪些企业可以适用比较低的税率吗？您知道我国对于企业从事国家鼓励的项目、招收国家鼓励的人员可以享受哪些税收优惠待遇吗？本部分将为您回答上述问题。

一、免税收入	/198
二、减免企业所得税	/204
三、低税率优惠	/231
四、民族自治地方的减免税优惠	/241
五、创业投资抵扣应纳税所得额	/244
六、税额抵扣税收优惠	/251
七、加计扣除税收优惠	/255
八、加速折旧税收优惠	/264
九、减计收入税收优惠	/273

第七部分 最新企业所得税特别纳税调整政策

您知道企业从事的哪些行为会被认定为避税行为吗？您知道国家针对企业的转让定价行为采取了哪些应对制度吗？您知道税务机关在转让定价调整中享受哪些权利吗？您知道企业进行了避税行为需要承担什么法律责任吗？本部分将为您回答上述问题。

- 一、关联企业转让定价调整原则 /277
- 二、预约定价安排 /299
- 三、关联企业资料提供义务 /313
- 四、税务机关的核定权 /330
- 五、受控外国公司税制 /337
- 六、资本弱化税制 /344
- 七、一般反避税条款 /349
- 八、纳税调整加收利息 /357

第八部分 最新企业所得税源泉扣缴政策

您知道在哪些情况下，支付款项的企业和个人具有代扣代缴税款的义务吗？您知道在哪些情况下企业会被税务机关指定作为代扣代缴义务人吗？您知道国家可以采取哪些手段来追缴那些没有在中国纳税的非居民纳税人吗？本部分将为您回答上述问题。

- 一、非居民纳税人的一般扣缴义务人 /363
- 二、工程作业和劳务所得的扣缴义务人 /367
- 三、补缴税款与追缴税款 /371

第九部分 最新企业所得税征收管理政策

您知道企业应当在哪里缴纳企业所得税吗？您知道企业之间是否可以合并缴纳企业所得税吗？您知道企业纳税年度的起止时间吗？您知道企业缴纳企业所得税的具体方法吗？您知道新旧企业所得税法过渡期有哪些特殊的规定吗？本部分将为您回答上述问题。

一、居民企业的纳税地点	/378
二、非居民企业的纳税地点	/400
三、企业之间合并纳税	/403
四、企业所得税的纳税年度	/407
五、企业所得税的缴纳方法	/408
六、年度中间结业的纳税方法	/425
七、缴纳企业所得税的货币单位	/426

第一部分 最新企业所得税法的精神与变更

2008年1月1日开始实行新企业所得税制度，您知道新企业所得税法及其实施条例的制定背景与重大变革吗？您知道新税法的主要内容与总体设想吗？您知道新税法关于纳税主体、应纳税所得额、税前扣除、税收优惠以及特别纳税调整的基本制度吗？本部分将为您解答上述问题。

一、新企业所得税法及其实施条例的制定背景与重大变革



新企业所得税法及其实施条例的制定背景是什么？

为进一步完善社会主义市场经济体制，适应经济社会发展新形势的要求，为各类企业创造公平竞争的税收环境，根据党的十六届三中全会关于“统一各类企业税收制度”的精神，2007年3月16日，第十届全国人民代表大会第五次会议审议通过了《企业所得税法》（以下简称新企业所得税法），同日胡锦涛主席签署中华人民共和国主席令 第63号，自2008年1月1日起施行。

新企业所得税法第五十九条规定，国务院根据本法制定实施条例。为了保障新企业所得税法的顺利实施，财政部、税务总局、国务院法制办会同有关部门根据新企业所得税法规定，认真总结实践经验，充分借鉴国际惯例，对需要在实施条例中明确的重要概念、重大税收政策以及征管问题作了深入研究论证，在此基础上起草了《中华人民共和国企业所得税法实施条例（草案）》，报送国务院审议。2007年11月28日，国务院第197次常务会议审议原则通过。12月6日，温家宝总理签署国务院令 第512号，正式发布《企业所得税法实施条例》（以下简称实施条例），自2008年1月1日起与新企业所得税法同步实施。



新企业所得税法及其实施条例与原税法相比的重大变化有哪些？

与外商投资企业和外国企业所得税法及其实施细则、企业所得税暂行条例相比，新企业所得税法及其实施条例的重大变化，表现在以下方面：

(1) 法律层次得到提升，改变了过去内资企业所得税以暂行条例（行政法规）形式立法的做法。

(2) 制度体系更加完整，在完善所得税制基本要素的基础上，充实了反避税等内容。

(3) 制度规定更加科学，借鉴国际通行的所得税处理办法和国际税制改革新经验，在纳税人分类及义务的判定、税率的设置、税前扣除的规范、优惠政策的调整、反避税规则的引入等方面，体现了国际惯例和前瞻性。

(4) 更加符合我国经济发展状况，根据我国经济社会发展的新要求，建立税收优惠政策新体系，实施务实的过渡优惠措施，服务我国经济社会发展。

二、新企业所得税法及其实施条例的主要内容与总体设想



新企业所得税法及其实施条例的主要内容有哪些？

新企业所得税法实现了五个方面的统一，并规定了两个方面的过渡政策。具体是：

(1) 统一税法并适用于所有内外资企业。

(2) 统一并适当降低税率。

(3) 统一并规范税前扣除范围和标准。

(4) 统一并规范税收优惠政策。

(5) 统一并规范税收征管要求。

除了上述“五个统一”外，新企业所得税法规定了两类过渡优惠政策。一是对新税法公布前已经批准设立、享受企业所得税低税率和定期减免税优惠的老企业，给予过渡性照顾。二是对法律设置的发展对外经济合作和技术交流的特定地区内，以及国务院已规定执行上述地区特殊政策的地区内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业，给予过渡性税收优惠。同时，国家已确定的其他鼓励类企业，可以按照国务院规定享受减免税优惠政策。

为了保证新企业所得税法的可操作性，实施条例按照新企业所得税法的

框架,对新企业所得税法的规定逐条逐项细化,明确了重要概念、重大政策以及征管问题。主要包括:

(1) 明确了界定新企业所得税法的若干重要概念,如实际管理机构、公益性捐赠、非营利组织、不征税收入、免税收入等。

(2) 进一步明确了企业所得税重大政策,具体包括:收入、扣除的具体范围和标准,资产的税务处理,境外所得税抵免的具体办法,优惠政策的主体项目范围、优惠方式和优惠管理办法等。

(3) 进一步规范了企业所得税征收管理的程序性要求,具体包括特别纳税调整中的关联交易调整、预约定价、受控外国公司、资本弱化等措施的范围、标准和具体办法,纳税地点,预缴税和汇算清缴方法,纳税申报期限,货币折算等。



新企业所得税制度体系建设的总体设想

新企业所得税法及其实施条例出台后,对企业所得税的基本税制要素、重大政策问题以及主要的税收处理作了明确,但由于企业所得税涉及各行各业,与企业生产经营的方方面面密切相关,还无法做到对所有企业、所有经济交易事项的所得税处理逐一规定。比如实施条例中仅规定了企业重组的所得税处理原则,没有对各种形式的企业重组的所得税处理予以具体明确;居民企业汇总纳税的所得税管理也没有作具体规定。因此,针对企业所得税制度的特点,结合我国二十多年的税收立法实践,新企业所得税法及其实施条例出台后,国务院财政、税务主管部门还将根据新企业所得税法及其实施条例的规定,针对一些具体的操作性问题,研究制定部门规章和具体操作的规范性文件,作为新企业所得税法及其实施条例的配套制度。通过这样的制度安排,形成企业所得税法律、行政法规和规章及其规范性文件的三个层次的程度框架,形成一个体系完备、符合国际惯例、便于操作的企业所得税制度体系。

三、纳税主体与纳税义务



纳税人范围是如何确定的?

考虑到实践中从事生产经营经济主体的组织形式多样,为充分体现税收公平、中性的原则,新企业所得税法及其实施条例改变过去内资企业所得税以独立核算的三个条件来判定纳税人标准的做法,将以公司制和非公司制形

式存在的企业和取得收入的组织确定为企业所得税纳税人，具体包括国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业、中外合资经营企业、中外合作经营企业、外国企业、外资企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位和从事经营活动的其他组织，保持与国际上大多数国家的做法协调一致。

同时考虑到个人独资企业、合伙企业属于自然人性质企业，没有法人资格，股东承担无限责任，因此，新企业所得税法及其实施条例将依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业、合伙企业排除在企业所得税纳税人之外。



纳税人和纳税义务是如何确定的？

税收管辖权是一国政府在税收管理方面的主权，是国家主权的重要组成部分。为了更好地有效行使我国税收管辖权，最大限度地维护我国的税收利益，新企业所得税法根据国际通行做法，选择了地域管辖权和居民管辖权相结合的双重管辖权标准，把纳税人分为居民企业 and 非居民企业，分别确定不同的纳税义务。居民企业承担全面纳税义务，就来源于我国境内、境外的全部所得纳税；非居民企业承担有限纳税义务，一般只就来源于我国境内的所得纳税。

新企业所得税法划分居民企业 and 非居民企业采用“注册地标准”和“实际管理机构标准”的双重标准。实施条例根据注册地标准，将依法在中国境内成立的企业，具体界定为依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织，为居民企业。尽管登记注册地标准便于识别居民企业身份，但同时考虑到目前许多企业为规避一国税负和转移税收负担，往往在低税率地区或避税港注册登记，设立基地公司，人为选择注册地以规避税收负担，因此，新企业所得税法同时采用实际管理机构标准，规定在外国（地区）注册的企业、但实际管理机构在我国境内的，也认定为居民企业，需承担无限纳税义务。实施条例对实际管理机构的概念作了界定，即实际管理机构是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

四、应纳税所得额与收入的确认



应纳税所得额计算的基本原则

实施条例规定，企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则。权责发生制要求，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收

入和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，均不作为当期的收入和费用。权责发生制从企业经济权利和经济义务是否发生作为计算应纳税所得额的依据，注重强调企业收入与费用的时间配比，要求企业收入费用的确认时间不得提前或滞后。企业在不同纳税期间享受不同的税收优惠政策时，坚持按权责发生制原则计算应纳税所得额，可以有效防止企业利用收入和支出确认时间的不同规避税收。另外，企业会计准则规定，企业要以权责发生制为原则确认当期收入或费用，计算企业生产经营成果。新企业所得税法与会计采用同一原则确认当期收入或费用，有利于减少两者的差异，减轻纳税人税收遵从成本。

但由于信用制度在商业活动中广泛采用，有些交易虽然权责已经确认，但交易时间较长，超过一个或几个纳税期间。为了保证税收收入的均衡性和防止企业避税，新企业所得税法及其实施条例中也规定了有别于权责发生制的情况，例如长期工程或劳务合同等交易事项。



确认货币性收入和非货币性收入的原则

为防止纳税人将应征税的经济利益排除在应税收入之外，新企业所得税法将企业以货币形式和非货币形式取得的收入，都作为收入总额。实施条例将企业取得收入的货币形式，界定为取得的现金、存款、应收账款、应收票据、准备持有至到期的债券投资以及债务的豁免等；企业取得收入的非货币形式，界定为固定资产、生物资产、无形资产、股权投资、存货、不准备持有至到期的债券投资、劳务以及有关权益等。由于取得收入的货币形式的金额是确定的，而取得收入的非货币形式的金额不确定，企业在计算非货币形式收入时，必须按一定标准折算为确定的金额。实施条例规定，企业以非货币形式取得的收入，按照公允价值确定收入额。公允价值是指按照市场价格确定的价值。



对于持续时间跨越纳税年度的收入的确认

企业受托加工、制造大型机械设备、船舶等，以及从事建筑、安装、装配工程业务和提供劳务，持续时间通常分属于不同的纳税年度，甚至会跨越数个纳税年度，而且涉及的金额一般比较大。为了及时反映各纳税年度的应税收入，一般情况下，不能等到合同完工时或进行结算时才确定应税收入。企业按照完工进度或者完成的工作量对跨年度的特殊劳务确认收入和扣除进行纳税，也有利于保证跨纳税年度的收入在不同纳税年度得到及时确认，保证税收收入的均衡入库。因此，实施条例对企业受托加工、制造大型机械设备、

船舶等,以及从事建筑、安装、装配工程业务和提供劳务,持续时间跨越纳税年度的,应当按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确定收入。

除受托加工、制造大型机械设备、船舶等,以及从事建筑、安装、装配工程业务和提供劳务之外,其他跨纳税年度的经营活动,通常情况下持续时间短、金额小,按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确定应税收入没有实际意义。另外,这些经营活动在纳税年度末的收入和相关成本费用不易确定,相关的经济利益能否流入企业也不易判断,因此,一般不采用按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确定收入的办法。



不征税收入的具体确认

考虑到我国企业所得税纳税人的组织形式多样,除企业外,有的以非政府形式(如事业单位)存在,有的以公益慈善组织形式存在,还有的以社会团体形式存在。这些组织中有些主要承担行政性或公共事务职能,不从事或很少从事营利性活动,收入来源主要靠财政拨款、行政事业性收费等,纳入预算管理,对这些收入征税没有实际意义。因此,新企业所得税法引入“不征税收入”概念。实施条例将不征税收入的财政拨款,界定为各级人民政府对纳入预算管理的事业单位、社会团体等组织拨付的财政资金,但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。这里包含了两层意思,一是作为不征税收入的财政拨款,原则上不包括各级人民政府对企业拨付的各种价格补贴、税收返还等财政性资金,这样有利于加强财政补贴收入和减免税的规范管理,同时与现行财务会计制度处理保持一致;二是对于一些国家重点支持的政策性补贴以及税收返还等,为了提高财政资金的使用效率,根据需要,有可能也给予不征税收入的待遇,但这种待遇应由国务院和国务院财政、税务主管部门来明确。

五、企业所得税税前扣除制度



税前扣除的一般框架

按照企业所得税的国际惯例,一般对税前扣除进行总体上的肯定性概括处理(一般扣除规则),辅之以特定的禁止扣除的规定(禁止扣除规则),同时又规定了允许税前扣除的特别规则(特殊扣除规则)。在具体运用上,一般扣除规则服从于禁止扣除规则,同时禁止扣除规则又让位于特殊扣除规则。

例如,为获得长期利润而发生的资本性支出是企业实际发生的合理支出,原则上应允许扣除,但禁止扣除规则规定资本性资产不得“即时”扣除,同时又规定了资本性资产通过折旧摊销等方式允许在当年及以后年度分期扣除的特别规则。新企业所得税法明确对企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出允许税前扣除的一般规则,同时明确不得税前扣除项目的禁止扣除规则,又规定了允许扣除的特殊项目。这些一般扣除规则、禁止扣除规则和特殊扣除规则,构成了我国企业所得税制度税前扣除的一般框架。

新的企业所得税法及其实施条例中采取税前扣除一般框架的安排,可以避免将企业所有的支出项目一一列举,同时给纳税人、税务机关和司法部门提供一个合理的框架,简化了对扣除项目的定性工作。



税前扣除的相关性和合理性原则

相关性和合理性是企业所得税税前扣除的基本要求和重要条件。实施条例规定,支出税前扣除的相关性是指与取得收入直接相关的支出。对相关性的具体判断一般是从支出发生的根源和性质方面进行分析,而不是看费用支出的结果。如企业经理人员因个人原因发生的法律诉讼,虽然经理人员摆脱法律纠纷有利于其全身心投入企业的经营管理,结果可能确实对企业经营会有好处,但这些诉讼费用从性质和根源上分析属于经理人员的个人支出,因而不允许作为企业的支出在税前扣除。

同时,相关性要求为限制不征税收入用于支出在税前扣除提供了依据。实施条例规定,企业的不征税收入用于支出所形成的费用或财产,不得扣除或计算对应的折旧、摊销进行扣除。由于不征税收入是企业非营利性活动取得的收入,不属于企业所得税的应税收入,与企业的应税收入没有关联,因此,对不征税收入用于支出,不符合相关性原则,不得在税前扣除。

实施条例规定,支出税前扣除的合理性是指符合生产经营活动常规,应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。合理性的具体判断,主要是发生的支出的计算和分配方法是否符合一般经营常规。例如企业发生的业务招待费与所成交的业务额或业务的利润水平是否相吻合,工资水平与社会整体或同行业工资水平是否差异过大。



工资薪金支出的税前扣除

新企业所得税法第八条规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。据此,实施条例规定,企业发生的合理的工资薪金支出,准予扣除。