

《企业所得税税前扣除办法》讲解 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/76/2021_2022__E3_80_8A_E4_BC_81_E4_B8_9A_E6_c45_76624.htm 2000年5月16日，国家税务总局发布了《企业所得税税前扣除办法》（国税发

【2000】84号，以下简称《办法》，这是适应财务会计制度改革和加强企业所得税管理的需要，进一步规范完善现行企业所得税制度的一项重大举措。《办法》的发布实施不仅有利于建立独立完整的企业所得税税前扣除制度，也有利于企业所得税的征收管理工作和企业财务会计制度的规范。

一、**出台背景** 在近年来的企业所得税征收管理的实际工作中，纳税调整体系暴露出许多问题，特别是企业所得税费用扣除制度及其管理存在许多迫切需要改进完善的问题。

1. 企业所得税的税前扣除制度体系不完整，许多重要项目和重大政策问题税法未做明确规定。例如，在“资产的税务处理”方面作为企业资产重要组成部分的“投资”资产的税务处理，企业所得税条例、细则基本没有涉及，而税法对企业投资所得或投资转让所得确认征税的时间、具体征税政策与企业财务会计制度的规定又存在很大差异，从而导致投资“计税成本”与会计成本的不同。但是，现行税法对投资计税成本问题没有完整明确的规定，这是企业所得税税前扣除制度的一项空白。

再比如，这几年企业股权投资和改组等资本运营活动发展很快，为鼓励和促进有正常经营需要的改组活动的发展，同时又防止企业以改组为名通过有关资产账面价值的调整，隐匿转移资产增值，偷逃企业所得税或避税，财政部和国家税务总局陆续出台一些有关企业改组的所得税政策规定。这些

规定最核心的要求是，如果企业持有的有关资产的账面价值，并据以计算折旧或摊销费用的，在计算缴纳企业所得税时必须按税法规定进行调整。

2.原有的许多应旧体制的政策和管理规定需要改革。最典型的是有关借款利息和工资总额口径的规定。按照现行税法，凡用于购置固定资产、无形资产的借款的利息费用在有关资产投入使用前一般应该资本化，而用于购买存货或流动资金贷款的利息费用可以直接扣除。这种企业资金“专款专用”的概念和做法是旧体制的产物。随着企业投资体制等的改革，有必要完善有关借款费用资本化的政策和管理规定。关于工资总额的口径问题，目前执行的是1989年国家统计局的规定，许多奖金、津贴或补贴没有包括其中，这样不能准确反映企业劳动力成本。

3.现行各行业财务制度的规定存在许多相互矛盾和不一致的问题。比如，坏账准备的提取比例不同行业差别较大。这些差异，导致企业实际税收负担的不平等，不利于企业的公平竞争，同时客观上也增加了企业所得税征收管理的难度。

4.我国财务会计制度进一步的改革迫切需要进一步完善企业所得税费用和扣除制度。1993年我国财务会计制度实施重大改革，财政部颁布实施了《企业财务通则》和《企业会计准则》，并以此为基础，制定了工业、商品流通、交通运输等9个行业财务制度和13个行业会计制度，同时股份制试点企业适用特别的会计制度（现以改为股份有限公司会计制度）。近年来，我国财务会计制度适应社会主义市场经济体制的要求，进一步深化改革，在“两则”的基础上，财政部陆续制定并发布了一系列具体会计准则。到目前为止，已发布实施了十项具体会计准则，其中，投资、收入、建造合同第、关联关系及其交易的

披露、资产负债表日后事项、会计政策、会计估计变更和会计差错更正等准则在上市股份公司范围内试用；债务重组、现金流量表、非货币性交易、或有事项等准则所有企业都必须执行。税法与财务会计制度的目的不同企业的任何收入或费用，如果税法不加以明确限定，都可能成为漏洞，导致国家税款的流失；确认、计量的选择可能导致税负不公平。

二、企业所得税税前扣除的基本原则 从理论上讲，为取得经营收入实际发生的全部必要正常的费用支出都应该允许扣除，以确定净所得，只不过对于不同种类的费用而言，确认或配比的时间会有所不同。企业所得税税前扣除的全部原则就隐含在上述这句话中。

1.真实、合法和合理是纳税人经济制活动中发生的费用支出可以税前扣除的主要条件和基本原则。

1) 真实性原则；真实性是首要条件，除税法规定的加计费用扣除外，任何费用，除非确属已经真实发生，否则申报扣除就可能被认定为税行为；任何不是实际发生的费用，也就没有继续其合法性与合理性的必要。纳税人申报扣除的任何费用必须能够提供证明确属已经实际发生的“足够”的“适当”凭据。足够和适当要根据实际情况来判定。根据会计法和发票管理条例的规定，必须提供发票的，发票就是适当的凭据；可以自制凭证的，工资费用分配表、折旧费用分配表等就是适当凭据；境外购货，如果没有境外发票，进口报关单也是适当凭据。足够与否于否依赖于税务人员的职业判断能力，纳税人的诚信度高高低也是一个很重要的因素。工资费用分配表加上雇员的名册、劳动合同及领取工资的签单等在一般情况下就足够证明工资费用的真实性，但如果是一个有多次偷税记录的纳税人，税务机关可能还会实际抽查一定数量

的雇员是否确有其人。除税法有特定要求，纳税人在申报扣除费用进不需要同时提供证明真实性的资料，但是，只要税法有要求，或者主管税务机关提出要求，纳税人必须提供证明真实性的足够的适当凭证。

2) 合法性显而易见的，不管费用是否实际发生，或合理与否，如果是非法支出，如果不符合税法的有关规定，即便按财务会计法规或制度规定可以作为费用，也不能在企业所得税税前扣除。

3) 合理性原则；税前扣除的费用在真实、合法的基础上必须符合合理性的要求。合理性原则是最难掌握的原则。合理性是指费用是正常的和必要的、计算和分配方法应该符合一般的经营常规和会计惯例。如果费用的发生既是为了经营目的，又是为了投资者个人目的；既与经营活动有关，又与非经营活动有关，就必须进行合理分配。需要特别注意的是，由于税前扣除的“必要正常”与否，费用分配合理与否，须事后对经营费用的可取性和有效性进行分析判断，因此，必须有克制地运用这些规定，以保证纳税人真正的经营活动的费用能够扣除。鉴于目前我国税务管理和司法水平，对纳税人扣除费用的必要性、正常性和合理与否原则上必须以个案形式报国家税务总局确定。国家税务总局会从实际出发，有创见地领会、解释和运用“合理性”规定。一般不二度推测纳税人的经营决策，不否认对于日后被证明是无效的或不当的开支的扣除。因此，纳税人保留事先决策的凭证资料是非常关键和重要的。

2. <办法> 同时还概括了税前扣除的权责发生制、配比原则、相关性原则和确定性原则。这些原则既是扣除费用确认时间的规定，又是扣除费用必须符合的条件。

1) 相关性原则；相关性原则是指纳税人的可扣除费用必须与取得应税收

入相关。具体判断必须从费用发生的根源和性质方面分析，而不是费用支出的结果。比如，企业经理人员因个人原因发生法律诉讼，虽然经理摆脱法律纠纷有利于其全身心投入企业的经营管理，但这些诉讼费从性质和根源上分析属于经理个人的支出，尽管结果可能确实对企业经营有益处。企业可以扣除的间接费用，指的是不能直接计入相关产品服务成本的共同成本和联合成本，这些间接成本必须根据合理性要求进行分配。间接费用不能理解成与经营活动间接有关。因为，从理论上讲世间万物是普遍联系的，间接的关联不足以证明相关性。2) 确定性原则以前虽然很少提及，但实际上是不可或缺的。企业的任何费用支出不论何时支付或取得发票，如果可扣除的费用支出额或相应的债务额无法准确确定，一般情况下税法不能允许按估计的支出额扣除。相关性和合理性原则还为双重目的费用的扣除提供依据，比如当某费用从某种程度上讲是发生于应纳税收入的过程中时，或当某些费用既用于经营活动，也用于非经营活动时，其合理部分的费用是可以扣除的。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com