

【政策选登】

《企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题公告》解读

《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《税法》）及其实施条例（以下简称《实施条例》）实施后，各地征收管理过程中经常遇到一些政策执行问题，希望总局统一口径，便于各地执行。为此，国家税务总局依据税法的规定，于二〇一二年四月二十四日发布了《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（2012 年第 15 号，以下简称《公告》）。现对《公告》内容解读如下：

**一、《公告》主要包括哪些内容？**  
针对各地执行税法过程中所反映的问题，《公告》主要明确了企业雇佣季节工等费用扣除问题、融资费用、手续费及佣金支出税前扣除问题、筹办期业务招待费、广告费、业务宣传费、职工福利费、工会经费、教育经费、职工教育经费、职工福利费、工会经费、教育经费、职工教育经费等费用税前扣除问题、以前年度发生应扣未扣支出的税务处理问题、不征税收入管理问题以及税前扣除规定与企业实际会计处理之间的协调问题。

**二、企业支付给季节工、临时工等相关费用如何扣除？**

根据《实施条例》第三十四条规定，企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇员工的所有现金形式或者非现金形式的劳动报酬，应作为工资薪金，准予在税前扣除。企业雇佣季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员以及接受外部劳务派遣用工，也属于企业任职或者受雇员工范畴，因此本《公告》明确，企业支付给上述人员的相关费用，可以区分工资薪金支出和职工福利费支出后，准予按《税法》的规定进行税前扣除。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。

**三、关于企业融资费用税前扣除问题**  
企业通过发行债券、取得贷款、吸收保户储金等方式融资而发生的费用支出如何进行税前扣除，现行税法没有具体规定。根据《企业会计准则第 17 号－借款费用》规定的原则，以及《企业所得税法实施条例》第三十七条的相关规定，《公告》明确：企业通过发行债券、取得贷款、吸收保户储金等方式融资而发生的合理的费用支出，符合资本化条件的，应计入相关资产成本；不符合资本化条件的，应作为财务费用（包括手续费及佣金支出），准予在企业所得税前据实扣除。

**四、关于从事代理服务企业营业成本税前扣除问题**

根据企业所得税税前扣除原则，企业主营业务成本（支出）应当允许据实扣除，

期间费用除税法有明确规定外（比如广告费、业务招待费、手续费及佣金支出等），一般也允许据实扣除。对于从事代理服务的企业来说，与该项收入相关的手续费及佣金支出属于营业成本，还是属于期间费用，不仅税企双方存在争议，而且各地税务机关认识也不统一。针对上述情况，《公告》明确：从事代理服务、且主营业务收入为手续费及佣金的企业，其手续费及佣金支出属于企业营业成本范畴，并准予在税前据实扣除。

**五、电信企业手续费及佣金支出问题**  
经纪人、代办商代电信企业销售电话入网卡、电话充值卡等，不是提供居间服务或咨询服务，而是直接向电信企业提供销售劳务，因此，电信企业向经纪人、代办商支付的手续费及佣金，属于劳务费支出，根据企业所得税税前扣除原则，应当准予据实扣除。但是考虑到已销售的电话入网卡、电话充值卡等在当期是否形成收入，具有不确定性，为了防止税收政策漏洞，作适当限制是必要的。针对这一情况，《公告》明确规定：电信企业为发展客户、拓展业务过程中（如委托销售电话入网卡、电话充值卡等），需要委托经纪人、代办商支付手续费及佣金的，其实际发生的手续费及佣金支出，不超过企业当年收入总额 5% 的部分，准予在企业所得税前扣除。

**六、企业筹办期发生的业务招待费、广告费和业务宣传费如何在税前扣除？**

根据《实施条例》第四十三条和第四十四条规定，企业正常生产经营活动期间发生的业务招待费、广告费和业务宣传费，可以按企业当年收入情况计算确定扣除限额。但是，对于在筹办期间没有取得收入的企业发生的上述费用如何进行税前扣除，未作具体规定。考虑到以上费用属于筹办费范畴，《公告》明确，企业筹办期发生的业务招待费直接按实际发生额的 60%、广告费和业务宣传费按实际发生额，计入筹办费，按照《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函〔2009〕98 号）第九条规定的筹办费税务处理办法进行税前扣除。

**七、企业以前年度发生的应扣未扣支出如何进行税务处理？追补确认期限为什么定为 5 年？**

根据《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《征管法》）第五十一条规定，“纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后应当立即退还;纳税人自结

算缴纳税款之日起三年内发现的，可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息，税务机关及时查实后应当立即退还”。企业由于出现应在当期扣除而未扣除的税费，从而多缴了税款，以后年度发现后应当准予追补确认退还，但根据权责发生制原则，不得改变税费扣除的所属年度，应追补至该项目发生年度计算扣除。

对于追补确认期的确定，根据《征管法》第五十二条第二款、第三款规定，“因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况，追征期可以延长到五年。对偷税、抗税、骗税的，税务机关追征其未缴或者少缴的税款、滞纳金或者所骗取的税款，不受前款规定期限的限制。”根据权利和义务对等的原则，可以将追补确认期限确定为 5 年。此外，根据《国家税务总局关于发布〈企业资产损失税前扣除管理办法〉的公告》（税务总局公告〔2011〕25 号）第六条规定，企业以前年度未扣除的资产损失也可以追补确认，其追补确认期限也不得超过 5 年。未扣除的税费与未扣除的资产损失性质相同，因此，两项政策应当保持一致，追补确认期限均不得超过 5 年。

**八、企业不征税收入应符合哪些管理要求？**

《财政部 国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》（财税〔2011〕70 号）规定了企业取得的专项用途财政性资金作为不征税收入处理需要符合的条件。为加强对不征税收入的管理，《公告》重申企业取得不征税收入，应按财税〔2011〕70 号文的规定进行管理。如果企业管理条件或其他原因，无法达到财税〔2011〕70 号文件规定管理要求的，应计入企业应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

**九、企业实际会计处理与《税法》税前扣除规定存在差异的，如何协调？**

根据《税法》第二十一条规定，“在计算应纳税所得额时，企业财务、会计处理办法与税收法律、行政法规的规定不一致的，应当依照税收法律、行政法规的规定计算。”但企业按照会计要求确认的支出，没有超过《税法》规定的标准和范围（如折旧年限的选择）的，为减少会计与《税法》差异的调整，便于税收征管，企业按照会计上确认的支出，在税务处理时，将不再进行调整。

财税窗口扩大涉项目“免、简”填单服务

日前，县行政服务中心财税窗口在已有涉事“免填单”项目的基础上,进一步扩大税务(财政)登记、会计从业人员资格证、行政事业单位、国有和国有控股企业内置小汽车审批等所有涉事申请项目办理过程中的“免、简”填单服务,受到办事群众和单位的赞誉。

该窗口以信息化平台为依托,积极创新服务形式,只要群众前来办理相关事项,统一由窗口“一站式”受理,并实行“免、简”填

单服务。一是“免填”服务,对公民或单位办理登记或变更税务(财政)登记时,只需提交营业执照、身份证等“办事须知”告知的资料,窗口工作人员根据公民和单位所提交的资料,直接把相关信息录入系统,再将录入的信息打印成表,由公民和单位签名确认后,按规定程序办结。二是“简填”业务,对受理的会计从业人员资格证,行政事业单位、国有和国有控股企业购置小汽车审批等审

批表单中涉及由公民和单位填写的部分进行合理简化,保留少量必填事项,其他共同事项统一设置固定表式。

该窗口“免、简”填单服务的实行,进一步简化了涉事项目业务流程,减少了办事群众和单位的办理时间。据测算,各项业务平均办理时间已由过去的 30 分钟缩短为 15 分钟左右,工作效率近提高一倍。

(通讯员 卢炳槐 顾杭晨)

县财政局地税局开通外围软件服务热线电话

自 6 月 1 日起,只要拨通免费电话 4008008366,使用财税外围软件的单位或纳税人就能轻松解决工作中遇到的问题,这是县财政地税局推出的又一大便民服务措施。

县财政局地税局通过委托服务商建立呼叫中心,以服务热线电话为切入点,充分

利用电话咨询、远程服务、上门服务等多种渠道,及时解决财政地税外围软件使用者在使用软件中遇到的问题。同时设立长期培训点,提供个性化培训,帮助使用者熟练掌握和使用财政地税外围软件。

据了解,财税地税外围软件共涉及 10 个操作软件,其中财政系统软件 3 个,分别

为国库集中支付系统、非税征管系统、国有资产管理系统、地税系统软件 7 个,分别为浙江地税普通发票开票软件、个人所得税全员管理客户端软件、建筑业不动产项目管理软件、货物运输业税控软件、委托代征软件、网税系统、网税 CA 数字证书。

(通讯员 俞晓周)

【以税说法】

小发票 大整治

近日,某市地税稽查局按照工作部署,对旅行社行业发票使用情况进行专项整治。根据安排,检查人员来到位于市区的某旅游公司,该公司由于经营地迁址,正在搬迁,东西零散、杂乱地堆放着。按稽查工作程序,检查人员出示工作证件,依法向该公司送达税务文书,并调取该单位相关年度的账簿资料。随后,检查人员对该公司账面相关费用列支、成本核算进行检查,因该案属发票专项整治,检查人员特别留意该公司在经营活动中取得的发票的真实性、规范性及合法性。

发票是会计记账的原始凭证,发票检查的过程十分繁琐,检查人员花费了很大的精力,本着锲而不舍的精神,坚信只要细心,总会有“意外收获”。在对营业成本的审核中,检查人员发现很多发票是在云南开具的,款项却汇到张某个人的储蓄卡上。这貌似正常的经营活动,引起了检查人员的注意。通过顺查法和详查法将几百本凭证核查后,检查人员发现,昆明某国际旅游有限公司等单位开具的发票存在虚假嫌疑。为了尽快弄清事实真相,检查人员一方面与收款人张某取得联系,张某到稽查局接受询问后,见纸包不住火,终于交待了事情真相,承认这些是假发票;另一方面派员千里迢迢奔赴云南省地税局进行发票鉴定,查实 70 份云南发票都是假发票。到此案情明朗,真相大白。税务机关根据相关法律规定对该案件处以追缴税款、滞纳金和罚款共计 236678.81 元,并按规定程序全部追缴入库。

案件点评

打击虚开发票违法犯罪行为是税务机关法定的职责。本案通过稽查人员深入细致的检查,从众多凭证中逐渐发现疑点、收集疑点、锁定疑点,最后以此为突破口,采用内查外调相结合的方式查清案情,打击了假发票违法行为。

延伸阅读

《中华人民共和国发票管理办法》第三十八条规定:私自印制、伪造、变造发票,非法制造发票防伪专用品,伪造发票监制章的,由税务机关没收违法所得,没收、销毁作案工具和非法物品,并处 1 万元以上 5 万元以下的罚款;情节严重的,并处 5 万元以上 50 万元以下的罚款;对印制发票的企业,可以并处吊销发票准印证;构成犯罪的,依法追究刑事责任。

前款规定的处罚,《中华人民共和国税收征收管理法》有规定的,依照其规定执行。

《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条规定:纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入,或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报,不缴或者少缴应纳税款的,是偷税。对纳税人偷税的,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金,并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款;构成犯罪的,依法追究刑事责任。

扣缴义务人采取前款所列手段,不缴或者少缴已扣、已收税款,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金,并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款;构成犯罪的,依法追究刑事责任。

(地税)