

税前扣除凭证介绍

作成者：天津大野木迈伊兹
中国注册会计师（CPA）：韩旭

企业在日常经营中真实发生的成本和费用多种多样，其中与收入相关的合理性的支出，可以进行税前扣除（税前列支），这一点日本与中国是一样的。但在中国一般情况下需要取得所谓的“发票”，但根据交易内容的不同，即使没有“发票”也要有可以作为税前扣除（税前列支）的凭证。

本次，我们将针对中国税务机关为规范各种可以税前扣除（税前列支）的凭证（包括发票和无法取得发票的相关合理性支出）出台的『税前扣除凭证管理办法』（国家税务总局公告2018年第28号）加以说明。

1. 可税前扣除的基准原则

- ⊙真实性：支出项目是经营过程中真实发生的。
- ⊙合法性：支出项目在依法取得发票或合规凭证的前提下，还需有与交易相关的合同、非现金形式付款情况下的支付凭证、报关单和出库单等证明资料进行佐证。
若属于虚开发票的行为，即使有合同和付款单据等证明材料，也不能视为合法的税前扣除凭证。
- ⊙关联性：支出项目应为公司主营项目的产品和服务而发生的支出，若与公司主营业务无关的支出，即使取得相关的合规发票或凭证仍不能作为税前扣除。

2. 税前扣除凭证的具体列举说明

我们在日常工作中涉及的相关凭证包括外部凭证和内部凭证，凡是能够满足上述“1”项基本原则的凭证均可在税前扣除，具体内容举例说明如下：

类型	凭证依据	注释说明
内部凭证	企业自制的员工工资表	公司每月支付的员工工资计算表（包含基本工资、奖金、补贴等），在全部员工全员申报个人所得税的前提下，可以税前扣除
	报废资产的审批表和会计凭证	若公司发生固定资产或存货的报废损失支出，应做好内部废弃损失审批单、处置的会计凭证、废弃资产的照片和原始入账凭证基础要件作为税前扣除凭证。 若涉及损失金额过大（一般为该类资产总额的10%或影响税务利润的10%以上），主管税务机关有可能会要求出具财产损失专项报告
外部凭证	正式增值税发票	对方登记为增值税纳税人的，应索取发票作为税前扣除凭证；若金额较大（一般为1万元以上）或经常发生的业务应签订业务合同和通过银行转账方式进行资金结算，满足合同流、发票流和资金流的三流合一
	收据凭证	对方为个人且未达到增值税起征点的纳税人，若公司与其发生零星劳务或货物支出（单笔在500元以下），可以凭借借收据作为扣除凭证。收据要求必须列明个人的名称及身份证号，支出内容和金额，并由收款方个人签字确认
	境外请求书和完税凭证	若公司与境外单位或个人发生的非贸易项下的服务（设计费、特许权使用费和其他劳务），凭合法的请款书和中国扣缴的完税凭证即可税前扣除
	分割单收据	若公司与其他公司共同接受服务等，提供服务方无法单独开具发票时，可以按照分割单税前扣除。 税务机关主要列举了公司办公、生产用房等租赁资产发生的水、电、燃气、冷暖气、通讯线路、有线电视、网络等费用，可以凭证出租方提供的服务方开具给出租方的发票和出租方向公司开具的分割单收据作为税前扣除凭证
	境外发行的领收书	公司人员因业务在境外发生的交通差旅费、住宿费和餐饮费可以凭借境外发行的领收书作为税前扣除凭证
	违约金协议或者法院裁定书和判决书	若双方在业务实施中有违反合同约定的情况，双方协商一致的协议或经人民法院出具的调解书和判决书，可作为违约金和罚款支出的扣除凭证

3. 特殊情况的处理

一般情况下公司在业务完成时应及时索取发票，并由财务人员审核发票的真伪，必要时还可以通过“全国增值税发票查验系统”进行查验。但是，由于业务的特殊性或在业务存在纠纷等意外情况下可能无法及时取得合规发票的，税务机关也就此规定了特殊情况下的处理方法，具体情况如下：

特殊情形	处理方式
当年度真实发生的费用，未取得发票或取得了不合规发票	公司可以在汇算清缴申报期限前要求对方补开、换开发票和合法外部凭证，补开或换发后可以认定为在发生年度税前扣除
当年度真实发生的费用，在转年的企业所得税汇算清缴之后取得发票或者发现不合规发票	公司自行发现时，未在当年汇算清缴申报时进行扣除的话，在取得发票或合法外部凭证后，向主管税务机关提交说明可以追加计入发生年度税前扣除，追补期限最长为为发生年度起5年
当年度真实发生的费用，在转年的汇算清缴之后被税务机关发现有未取得发票或不合规发票	应在税务机关告知后的60日内补开、换开发票和合法外部凭证，可以认定为发生年度税前扣除

*文件依据:《企业所得税税前扣除凭证管理办法》的公告(国家税务总局公告 2018 年第 28 号)

以上