

## 中汇观点

## 企业改制重组有关土地增值税政策继续实施——税收优惠获延续，政策细节有调整

近日，财政部、税务总局发布《关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 21 号，以下简称“21 号公告”），整体延续了《财政部 税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的通知》（财税〔2018〕57 号，以下简称“57 号文件”）的规定，明确 2021 年 1 月 1 日~2023 年 12 月 31 日，对非房地产企业改制、合并、分立及改制重组过程中以房地产作价入股，暂不征收土地增值税。

### 一、享受优惠条件很有“个性”

当前，与改制重组有关的税收文件较多，涉及企业所得税、契税、土地增值税等方面。这些文件都涉及“改制”“重组”等概念，但享受优惠的具体条件又不尽相同，很有“个性”。特别是对于改制重组的土地增值税优惠和契税优惠，一些纳税人容易“混淆”。

需要注意的是，两个文件的适用主体的具体要求不同。《财政部 税务总局关于继续执行企业 事业单位改制重组有关契税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 17 号，以下简称“17 号公告”）的适用主体为企业和事业单位；21 号公告的适用主体仅为非房地产开发企业，不包括事业单位。同时，纳税人享受 21 号公告优惠不涉及出资比例规定；17 号公告则规定，企业改制原投资主体在新投资主体中出资超过 75%，事业单位改制原投资主体在新投资主体中出资超过 50% 时，才可以享受免征契税优惠。

17 号公告规定，符合条件的政府或政府部门、同一投资主体内部所属企业之间、母公司对子公司增资时，涉及的土地、房屋划转免征契税。需要注意的是，21 号公告尚未明确企业划转行为可以免征土地增值税。基于此，笔者建议企业，在适用改制重组税收优惠时，注意界定适用主体条件、相关概念范围，加强与主管税务机关的沟通，避免产生不必要的涉税风险。

### 二、土地评估价格审批权限下放

相较于 57 号文件，21 号公告最主要的变化，是实现了审批权下放：对重组改制过程中，经批准以国有土地使用权作价出资入股，再转房地产并申报缴纳土地增值税时，企业“取得土地使用权所支付的金额”，由“经省级以上（含省级）国土资源管理部门批准的评估价格”，变为“县级及以上自然资源部门批准的评估价格”。

举例来说，位于 A 省 B 县的甲企业进行改制重组时，经批准政府以某地块土地使用权投资入股，作价入股时该地块估价 500 万元。改制后，甲企业转让该地块申报缴纳土地增值税时，在确定“取得土地使用权所支付的金额”前，应取得相关部门的批准。具体来说，在 21 号公告发布前，500 万元的评估价格应经 A 省

## 关于中汇



中汇税务师事务所是中国规模最大的税务专业服务机构之一，具有中国注册税务师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAAA 资质，2010-2017 年度连续八年名列本土品牌税务师事务所收入排名第一。总部设在北京，在上海、深圳、杭州、天津、成都、宁波、南京、太原、西宁、济南、乌鲁木齐、福州、武汉、南昌、长沙、郑州、重庆、厦门、海口等 20 个省和直辖市设有子公司，是一家全国性的税务专业服务机构，拥有专业人员 1700 多名，其中注册税务师 600 余名。

## 专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、出色的分析能力，以及与客户深入沟通，能为客户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

自然资源厅或自然资源部批准；在 21 号公告发布后，500 万元的评估价格只需经 B 县自然资源局批准即可。此举有利于优化审批流程，加快兼并重组工作节奏。

### 三、每年加计 5% 计算扣除项目

一般说来，转让旧房和建筑物时，土地增值税扣除项目金额，应按照评估价格确定；对于没有评估价格的，可以购房发票为基础加计计算；没有评估价格、也没有购房发票的，实行核定征收。

21 号公告规定，企业改制重组后再转让房地产，按购房发票确定扣除项目金额的，按照改制重组前购房发票所载金额，从购买年度起至本次转让年度止，每年加计 5% 计算扣除项目金额。其中，5% 是有关部门综合考虑了我国通货膨胀率、长期贷款利率及资产折旧率等因素确定的。

例如，乙企业 2017 年 1 月购入不动产并取得发票，发票列示不动产不含税金额为 1000 万元；2018 年，乙企业进行改制，享受暂不征收土地增值税优惠；2021 年 2 月，乙企业转让该不动产，在申报缴纳土地增值税时，如果乙企业选择按照购房发票确定扣除金额，那么，乙企业可扣除金额为  $1000 \times (1 + 5\% \times 4) = 1200$ （万元）。

### 四、土地增值税优惠可追溯执行

与 57 号文件相比，21 号公告还增加了追溯条款：企业改制重组过程中涉及的土地增值税尚未处理的，符合本公告规定可按本公告执行。也就是说，在 21 号公告发布前，纳税人凡涉及土地增值税问题符合 21 号公告规定且未处理的，都可以适用 21 号公告进行处理。

本文已发表于《中国税务报》

作者：中汇江苏税务师事务所总监 曹江峰

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 新收入准则净额法涉税问题探析

2017 年 7 月 5 日，财政部颁布了新收入准则，对收入确认模型及特殊交易的处理作出了具体规定，其中总额法和净额法，由于对收入规模和毛利率影响大，在实务中引起了广泛的关注。随着新收入准则的全面实施，净额法在百货零售、电子商务、旅游服务、经纪代理等领域的会计处理上日益常见，在增值税上，净额法下销售额如何确认？在企业所得税上，由于国税函〔2008〕875 号文中并无净额法的相关规定，企业所得税上是否认可净额法？净额法下扣除的支付给其他相关方的款项如何进行税前扣除？本文拟从增值税和企业所得税角度对净额法在涉税实务中存在的问题进行探析。

### 一、新收入准则中的相关规定

《企业会计准则第 14 号——收入》第三十四条规定，企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，来判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。企业在向客户转让商品前能够控制该商品的，该企业为主要责任人，应当按照已收或应收对价总额确认收入；否则，该企业为代理人，应当按照预期有权收取的佣金或手续费的金额确认收入，该金额应当按照已收或应收对价总额扣除应支付给其他相关方的价款后的净额，或者按照既定的佣金金额或比例等确定。

以提供旅游服务的旅行社为例，旅行社为客户提供旅游线路策划、导游、预订机票、酒店住宿、餐饮、签证等各项服务，在判断采用总额法还是净额法进行会计处理时，需要结合其实际的业务模式考虑旅行社是否存在为获取价格折扣先购入机票、住宿、车票等再出售，从而承担了存货风险的情况；是否可以自主决定机票、酒店、住宿等服务的交易价格；是否系向客户提供上述服务的主要责任人，从而综合判断企业是否在转让商品前拥有对商品的控制权。即不同的旅行社由于其业务模式的差异，部分旅行社需按总额法确认收入，部分按净额法确认收入。

### 二、净额法下增值税销售额确认问题

新收入准则下净额法在销售额的确认上与增值税差额征税存在一定的相似性，差额征税系营改增以后为了解决那些无法通过增值税进项发票抵扣来避免重复征税的项目而采取的一种抵扣方式。

仍以提供旅游服务的企业为例，根据财税〔2016〕36号附件2—（三）8. 试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。选择上述办法计算销售额的试点纳税人，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。即若企业属于可选择差额征税的企业，无论在会计处理上采用总额法还是净额法，增值税销售额均可以选择按差额计算；若企业不属于可选择差额征税的项目范围，即使会计上采用净额法核算，在增值税上也应按全额确认销售额。故实务中可能会出现采用净额法确认会计收入的企业，在增值税上按总额计算销售额的情况。

### 三、净额法下企业所得税相关问题

目前企业所得税上销售收入的确认仍按国税函〔2008〕875号文中的相关规定执行，该文件中规定的收入确认原则与2006年旧收入准则基本一致，未对总额法和净额法作出相关规定，2021年新收入准则全面实施后，按照新收入准则净额法核算的企业，在企业所得税上的收入确认是否可以与新准则下的会计处理保持一致、净额法下扣除的款项如何在企业所得税前扣除等问题成为实务中争议的焦点。

若企业所得税上认可新收入准则净额法的会计处理，即企业所得税申报时对扣除的应支付给其他相关方的价款不做收入成本的还原，则扣除部分是否仍需取得合规票据才能在企业所得税前扣除？未取得合规票据部分是否需做纳税调增？虽然企业所得税上目前尚无明确的文件规定，但是根据财税〔2016〕36号附件2—（三）11“试点纳税人按照上述4—10款的规定从全部价款和价外费用中扣除的价款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则，不得扣除”，故我们认为会计净额法下扣除部分也应以符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证作为税前扣除的依据。实务中，由于企业账面仅反映扣除后的收入净额，部分企业会忽视对扣除部分票据的取得和管理，导致大量纳税调增事项形成，同时税务中介在实施涉税鉴证业务时，也因难以完整地取得扣除部分的清单，给审核程序的执行带来困难。

从税收征管上看，若企业所得税申报时采用净额法填报，企业所得税申报表主表与财务报表保持一致，征管机关对税前扣除金额的准确性、税前扣除凭证合规性的监管也面临严峻的挑战。

此外，虽然无论采用总额法还是净额法对利润总额并不产生影响，但是会对以销售收入为计算基数的扣除项目产生影响，如业务招待费、广告宣传费等，净额法下业招费、广宣费的扣除限额会远低于总额法下计算的限额。

若企业所得税上不认可新收入准则净额法的会计处理，即企业所得税申报时需对净额法下扣除的应支付给其他相关方的价款做收入成本还原，则财务报表与企业所得税申报表主表会形成差异，企业财务需要对扣除部分单独设置备查账以便扣除部分数据的统计和票据的管理，同时，企业所得税上按总额法确认，可能会导致部分在净额法下满足高新技术企业和重点软件企业相关指标条件的企业，在总额法下无法满足的情况。

### 四、结论

新收入准则实施后，税会差异进一步加大，我们建议企业对于国家税务总局尚未出台具体规定的部分税会差异，按现行税收文件相关规定做好备查和票据管理工作，减少不必要的涉税风险。同时，对增值税申报表、企业所得税申报表、财务报表中收入成本差异，做好差异明细台账，以方便涉税服务中介及监管部门的审核及检查工作。

作者：中汇（浙江）税务师事务所 风险管理与技术部

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

中汇动态

中汇税务师事务所十人入选新一期税务师行业高端人才培养对象

根据中国注册税务师协会《关于做好选拔2021年税务师行业高端人才培养对象工作的通知》，经过地方税协初审、中国注册税务师协会专家组最终评审，中汇税务师事务所共有十人入选新一期税务师行业高端人才培养对象，参加为期2年的培养学习。中汇税务师事务所将不断提升团队能力，培养和激励优秀人才，以更优质、专业的服务，回馈广大客户。

姓名	所别
王苗	中汇北京
袁飞	中汇盛胜
毋刚	中汇山西
吴建	中汇江苏
胡钟淼	中汇浙江
吴轲	中汇浙江
陈吉群	中汇宁波
林华	中汇福建
邹胜	中汇四川
逯琛	中汇青海

## 中汇税务第七期《汇萃堂》顺利举行

中共中央办公厅、国务院办公厅 2021 年 3 月 24 日印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》（以下简称“《意见》”），立足于解决当前税收征管中存在的突出问题和深层次矛盾，对进一步深化税收征管改革做出了全面的部署，明确了未来税收征管改革的主要目标。《意见》中指出，税收征管要从“以票管税”向“以数治税”分类精准监管转变，全面推进税收征管数字化升级和智能化改造。

中汇税务集团治理与协调委员会《汇萃堂》第七期邀请到税务系统税收征管和科技发展专家作题为《税收数字化改革及涉税中介服务》的讲座。

专家从税收数字化改革的背景、主要内容、进展情况、发展规划四部分，详细介绍了税收数字化征管服务的理念和方式，税收智能化、数字化和税收创新的改革突破和发展方向。特别是通过发票电子化改革、税收大数据的驱动，全面推进税收征管数字化升级和智能化改造，逐步构建税务执法新体系、税费服务新体系和税务监管新体系，实现从经验式执法向科学精确执法转变、从无差别服务向精细化、智能化、个性化服务转变及“以票管税”向“以数治税”精准监管的转变。

专家还介绍到，随着各项改革的不断深入推进，大量税务行政审批和核准事项被取消，对纳税人的税务管理提出了更高的要求。作为涉税专业服务的主力军，税务师具有扎实的专业知识和丰富的实践经验，能够帮助纳税人掌握国家最新的税收政策。税务师在充分理解《意见》的基础上应积极发挥涉税专业服务的作用，为纳税人在经济交易过程中提供专业的涉税服务，及时帮助纳税人按税法规定履行纳税义务，促进纳税人依法纳税，降低税务风险，推动我国税收事业发展。

参会的中汇税务各地合伙人纷纷表示，《意见》绘就的税收征管未来清晰可见，涉税专业服务机构应该面向企业加强宣传引导，提前了解改革目标，同步变革方向，增强合规意识，健全风控体系，注重信用建设，用好用足税费优惠政策，提高企业自身的竞争力。

\*《汇萃堂》是中汇面向各分支机构管理层的交流平台，旨在分享各子公司事务所管理、文化建设、业务开拓、产品研发等方面的经验、方法和模式，深入探讨事务所发展过程中遇到的核心问题，提高集团的整体竞争力。自2020年5月开设以来，目前已经举办了七期。

## 行业资讯

### 2021年8月份开始实施的财税法规

#### 中央法规

##### 关于印发《税务师行业职业道德指引-专业胜任能力[试行]》等五项执业规范的通知

中国注册税务师协会印发《税务师行业职业道德指引——专业胜任能力（试行）》等五项执业规范。

##### 关于印发《第3201号内部审计实务指南—建设项目审计》的通知

中国内部审计协会发布《关于印发〈第3201号内部审计实务指南——建设项目审计〉的通知》，自2021年8月1日起施行。

##### 规范商业承兑汇票信息披露

中国人民银行发布《中国人民银行公告〔2020〕第19号（规范商业承兑汇票信息披露）》，自2021年8月1日起施行。要求承兑人应当于每月前10日内披露承兑信用信息，包括累计承兑发生额、承兑余额、累计逾期发生额、逾期余额等。

##### 关于印发《第三方机构预算绩效评价业务监督管理暂行办法》的通知

财政部发布《关于委托第三方机构参与预算绩效管理的指导意见》，第三方机构须独立于委托方和绩效管理对象，主要包括社会咨询机构、会计师事务所、资产评估机构等社会组织或中介机构，科研院所、高等院校等事业单位等。

##### 金融机构反洗钱和反恐怖融资监督管理办法

为完善反洗钱监管机制，进一步提升我国洗钱和恐怖融资风险防范能力，央行印发《金融机构反洗钱和反恐怖融资监督管理办法》，自2021年8月1日起施行。

##### 税务稽查案件办理程序规定

国家税务总局发布《税务稽查案件办理程序规定》，自2021年8月11日起施行。

##### 关于增值税 消费税与附加税费申报表整合有关事项的公告

从国家税务总局获悉，今年8月1日起，纳税人在申报增值税、消费税时，应一并完成城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加等附加税费的申报。

##### 关于修改《重大税务案件审理办法》的决定

《国家税务总局关于修改〈重大税务案件审理办法〉的决定》，已经2021年5月11日国家税务总局2021年度第1次局务会议审议通过，现予公布，自2021年8月1日起施行。

##### 关于进一步调整钢铁产品出口关税的公告

国务院关税税则委员会发布公告，自2021年8月1日起，适当提高铬铁、高纯生铁的出口关税，调整后分别实行40%和20%的出口税率。

##### 关于取消钢铁产品出口退税的公告

财政部、税务总局发布《关于取消钢铁产品出口退税的公告》，自2021年8月1日起，取消本公告所附清单列示的钢铁产品出口退税。具体执行时间，以出口货物报关单上注明的出口日期界定。

##### 关于香港市场上调股票交易印花税的通知

根据香港联合交易所有限公司2021年6月3日发布的《上调股票交易印花税》的通告，自2021年8月1日起，香港市场的股票交易印花税税率由0.1%上调至0.13%。

##### 关于香港联合交易所有限公司上调股票交易印花税率有关提示的通知

根据香港联合交易所有限公司上调股票交易印花税公告，自 2021 年 8 月 1 日起，香港市场的股票交易印花税由按成交金额的 0.1%双向收取，上调为按成交金额的 0.13%双向收取（取整到元，不足一元按一元计）。

#### 关于实施滞报金减免证明事项告知承诺制的公告

海关总署发布《关于实施滞报金减免证明事项告知承诺制的公告》，自 2021 年 8 月 1 日起实施。

#### 中央预算内投资资本金注入项目管理暂行办法

国家发展和改革委员会发布公告，《中央预算内投资资本金注入项目管理暂行办法》已经 2021 年 6 月 11 日第 17 次委务会议审议通过，现予公布，自 2021 年 8 月 1 日起施行。

#### 地方法规

国家税务总局甘肃省税务局关于纳税人财务会计报表报送有关事项的公告

国家税务总局甘肃省税务局关于城镇土地使用税困难减免税有关事项的公告

国家税务总局安徽省税务局关于进一步扩大出口退[免]税无纸化管理试点范围的公告

关于印发上海加快打造具有国际竞争力的不动产投资信托基金[REITs]发展新高地实施意见的通知

广西壮族自治区财政厅关于全面推行财政电子票据管理改革的通知

来源：中国会计视野

## 减税降费政策操作指南：研发费用加计扣除政策

### 一、适用对象

除烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业以外的其他企业可以享受。

上述企业应为会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业。

### 二、政策内容

1. 除制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业以外的企业，开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日期间，在按规定据实扣除的基础上，再按照实际发生额的 75%在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175%在税前摊销。

2. 除烟草制造业以外的制造业企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，自 2021 年 1 月 1 日起，再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自 2021 年 1 月 1 日起，按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

制造业企业是以制造业业务为主营业务，享受优惠当年主营业务收入占收入总额的比例达到 50%以上的企业。

制造业的范围按《国民经济行业分类》（GB/T 4754-2017）确定，如国家有关部门更新《国民经济行业分类》，从其规定。

收入总额是企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，包括：销售货物收入，提供劳务收入，转让财产收入，股息、红利等权益性投资收益，利息收入，租金收入，特许权使用费收入，接受捐赠收入，其他收入。

3. 企业委托境内的外部机构或个人进行研发活动发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方研发费用并按规定计算加计扣除；委托境外（不包括境外个人）进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可按规定在企业所得税前加计扣除。

4. 企业共同合作开发的项目，由合作各方就自身实际承担的研发费用分别计算加计扣除。

5. 企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况，对技术要求高、投资数额大，需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则，合理确定研发费用的分摊方法，在受益成员企业间进行分摊，由相关成员企业分别计算加计扣除。

### 三、操作流程

## 1. 享受方式

企业享受研发费加计扣除政策采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。留存资料如下：

- (1) 自主、委托、合作研究开发项目计划书和企业有权部门关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件；
- (2) 自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单；
- (3) 经科技行政主管部门登记的委托、合作研究开发项目的合同；
- (4) 从事研发活动的人员（包括外聘人员）和用于研发活动的仪器、设备、无形资产的费用分配说明（包括工作使用情况记录及费用分配计算证据材料）；
- (5) 集中研发项目研发费决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表和实际分享收益比例等资料；
- (6) “研发支出”辅助账及汇总表；
- (7) 企业如果已取得地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见，应作为资料留存备查；
- (8) 《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012，选择预缴享受的企业留存备查）。

## 2. 办理渠道

可通过办税服务厅（场所）、电子税务局办理，具体地点和网址可从省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局网站“纳税服务”栏目查询。

## 3. 申报要求

企业可以选择在10月份预缴申报当年第3季度（按季预缴）或9月份（按月预缴）企业所得税时，就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策，也可以统一在次年办理汇算清缴时享受。

选择预缴享受的，可以自行计算加计扣除金额，企业只需填写《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）》有关栏次即可享受。同时应根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（上半年）填写《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012），但该表在预缴时不需报送税务机关，只需与相关政策规定的其他资料一并留存备查。

汇算清缴享受时，填报《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017年版）》、《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）、《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）有关栏次。

研发费用税前加计扣除归集范围有关问题如下：

(1) 人员人工费用。指直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费。

直接从事研发活动人员包括研究人员、技术人员、辅助人员。研究人员是指主要从事研究开发项目的专业人员；技术人员是指具有工程技术、自然科学和生命科学中一个或一个以上领域的技术知识和经验，在研究人员指导下参与研发工作的人员；辅助人员是指参与研究开发活动的技工。外聘研发人员是指与本企业或劳务派遣企业签订劳务用工协议（合同）和临时聘用的研究人员、技术人员、辅助人员。

a. 接受劳务派遣的企业按照协议（合同）约定支付给劳务派遣企业，且由劳务派遣企业实际支付给外聘研发人员的工资薪金等费用，属于外聘研发人员的劳务费用。

b. 工资薪金包括按规定可以在税前扣除的对研发人员股权激励的支出。

c. 直接从事研发活动的人员、外聘研发人员同时从事非研发活动的，企业应对其人员活动情况做必要记录，并将其实际发生的相关费用按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

(2) 直接投入费用。指研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用；用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费；用于研发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、维修等费用，以及通过经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备租赁费。

a. 以经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的租赁费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

b. 企业研发活动直接形成产品或作为组成部分形成的产品对外销售的，研发费用中对应的材料费用不得加计扣除。

产品销售与对应的材料费用发生在不同纳税年度且材料费用已计入研发费用的，可在销售当年以对应的材料费用发生额直接冲减当年的研发费用，不足冲减的，结转以后年度继续冲减。

(3) 折旧费用。指用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

a. 用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的折旧费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

b. 企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。

(4) 无形资产摊销费用。指用于研发活动的软件、专利权、非专利技术（包括许可证、专有技术、设计和计算方法等）的摊销费用。

a. 用于研发活动的无形资产，同时用于非研发活动的，企业应对其无形资产使用情况做必要记录，并将其实际发生的摊销费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

b. 用于研发活动的无形资产，符合税法规定且选择缩短摊销年限的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，就税前扣除的摊销部分计算加计扣除。

(5) 新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费。指企业在新产品设计、新工艺规程制定、新药研制的临床试验、勘探开发技术的现场试验过程中发生的与开展该项活动有关的各类费用。

(6) 其他相关费用。指与研发活动直接相关的其他费用，如技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，差旅费、会议费，职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费。

此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。

(7) 其他事项。

a. 企业取得的政府补助，会计处理时采用直接冲减研发费用方法且税务处理时未将其确认为应税收入的，应按冲减后的余额计算加计扣除金额。

b. 企业取得研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入，在计算确认收入当年的加计扣除研发费用时，应从已归集研发费用中扣减该特殊收入，不足扣减的，加计扣除研发费用按零计算。

c. 企业开展研发活动中实际发生的研发费用形成无形资产的，其资本化的时点与会计处理保持一致。

4. 失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。

5. 国家税务总局公告 2015 年第 97 号第三条所称“研发活动发生费用”是指委托方实际支付给受托方的费用。无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策，受托方均不得加计扣除。

委托方委托关联方开展研发活动的，受托方需向委托方提供研发过程中实际发生的研发项目费用支出明细情况。

#### 4. 相关规定

(1) 企业留存备查资料应从企业享受优惠事项当年的企业所得税汇算清缴期结束次日起保留 10 年。

(2) 企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理；同时，对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置辅助账，准确归集核算当年可加计扣除的各项研发费用实际发生额。企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。

(3) 企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。

(4) 委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

#### 四、相关文件

1. 《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（2021 年第 13 号）；

2. 《财政部 税务总局关于延长部分税收优惠政策执行期限的公告》（2021 年第 6 号）；



3. 《财政部 税务总局 科技部关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2018〕99号）；
4. 《财政部 税务总局 科技部关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》（财税〔2018〕64号）；
5. 《财政部 国家税务总局 科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119号）；
6. 《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）〉的公告》（2021年第3号）；
7. 《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（2018年第23号）；
8. 《国家税务总局关于修订〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017年版）〉部分表单样式及填表说明的公告》（2018年第57号）；
9. 《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（2017年第40号）；
10. 《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（2015年第97号）。

## 五、有关问题

1. 我们是一家纺织企业，原来享受75%的研发费用加计扣除，听说今年国家对制造业研发费用加计扣除政策又给了新的优惠，新政策与老政策相比，有哪些变化？

答：按照原来的研发费用加计扣除政策，企业实际发生的研发费用，在允许据实扣除的基础上，可以再按实际发生的研发费用的75%在税前加计扣除。此次制造业企业研发费用加计扣除政策将研发费用加计扣除比例由75%提高到100%，进一步加大对制造业企业的政策支持力度，激励企业加大研发投入。

2. 我公司是一家制造业企业，假设2021年发生研发费用100万元，具体应该如何计算加计扣除？

答：制造业企业开展研发活动中实际发生的研发费用，根据是否形成无形资产区分为费用化和资本化两种情况分别计算加计扣除，具体为：未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，自2021年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自2021年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。

就你公司的情况而言，假设你公司2021年发生的研发费用全部费用化，且全部符合加计扣除的条件，则在据实扣除100万元的基础上，允许在税前再加计扣除100万元，即可以税前扣除200万元；如果发生的研发费用全部资本化，100万元将计入无形资产成本，可以按照无形资产成本的200%在税前摊销。

3. 我公司是一家制造业企业，2020年形成了一项计税基础为100万元的无形资产，能否适用制造业企业研发费用加计扣除政策？

答：该项优惠政策对无形资产形成的时间没有具体要求。对于制造业企业2021年以前形成的无形资产，在2020年12月31日以前可以按照无形资产成本的175%进行摊销；2021年1月1日起按照无形资产成本的200%在税前摊销。具体到该案例，假设该无形资产的计税基础均属于可加计扣除的研发费用范围，且分10年摊销，则在2020年按照普惠性研发费用加计扣除政策，每年税前摊销17.5万元，2021年起按照制造业企业研发费用加计扣除政策，每年税前摊销20万元，按25%税率计算，每年多减税6200多元。

4. 这次新的研发费用优惠政策受益群体主要是制造业企业，我们想请问一下，制造业的范围如何界定？

答：按照《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（2021年第13号）规定，制造业按照《国民经济行业分类》（GB/T 4574-2017）确定。如果未来国家有关部门更新《国民经济行业分类》，从其规定。

5. 我公司既生产服装，同时也从事其他类型的业务，发生的研发费用可按100%的比例在税前加计扣除吗？

答：考虑到企业多业经营的情况，在确定企业是否属于制造业企业时，按照收入指标来界定。具体是：享受按100%比例加计扣除的制造业企业是指以制造业业务为主营业务，享受优惠当年主营业务收入占收入总额的比例达到50%以上的企业。如果2021年你公司生产服装取得的主营业务收入占收入总额的比例达到50%以上，则在2021年你公司的研发费用可按100%的比例计算加计扣除；如果你公司生产服装收入占比低于50%，则不能按100%加计扣除，但可以按75%的比例加计扣除，负面清单行业除外。

6. 我公司从事多业经营，在判断是否符合制造业条件时，收入总额的口径如何掌握？

答：收入总额按照《中华人民共和国企业所得税法》第六条规定执行，具体是指企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，包括销售货物收入、提供劳务收入、转让财产收入、股息、红利等权益性投资收益、利息收入、租金收入、特许权使用费收入、接受捐赠收入、其他收入。

7. 我公司是一家制造业企业，假设 2021 年研发形成了一项无形资产，但 2021 年主营业务收入占比不到 50%，那该项无形资产还能按 200%在税前摊销吗？

答：按照现行政策规定，制造业企业是指以制造业业务为主营业务，享受优惠当年的主营业务收入占收入总额的比例达到 50%以上的企业。

不论无形资产的形成年度企业是否属于制造业企业，只要企业享受优惠当年制造业收入占比超过 50%，即可对无形资产按照 200%在税前摊销。就上述情况，你公司 2021 年度主营业务收入占比不到 50%，2021 年对该项无形资产只能按 175%的比例在税前摊销；如果 2022 年度主营业务收入占比达到 50%以上，则在 2022 年可以按 200%的比例在税前摊销。

8. 原来研发费用加计扣除优惠都是在汇算清缴时才让享受，听说现在预缴时可以享受上半年的优惠，请问具体是怎样规定的？

答：企业在 10 月份预缴申报当年第 3 季度（采取按季预缴方式）或 9 月份（采取按月预缴方式）企业所得税时，可以自由选择是否就当年上半年发生的研发费用享受加计扣除优惠政策。企业如选择享受该政策，可以通过填写《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类）》享受政策。如选择暂不享受该政策，那么可以统一在次年办理汇算清缴时再行享受。

9. 我公司 2021 年发生了研发费用，想在预缴阶段享受研发费用税前加计扣除政策，需要满足哪些要求？

答：企业预缴享受研发费用加计扣除优惠政策的，应当在当年 10 月份办理第 3 季度（采取按季预缴方式）或 9 月份（采取按月预缴方式）预缴申报前，根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（上半年）填写《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类，2017 年版）》中的《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012），并将该表与其他留存备查规定资料一并归集、整理齐全。税务机关将适时开展后续管理。在后续管理时，企业应当按照要求提供留存备查资料，以证实享受的优惠事项符合条件。企业未能按照税务机关要求提供留存备查资料，或者存在弄虚作假情况的，税务机关将依法追缴其已享受的企业所得税优惠税款，并按照税收征收管理法等相关规定处理。

10. 我公司是非制造业企业，请问是否可以按照财政部、税务总局公告 2021 年第 13 号中第二条规定的在预缴申报时享受上半年研发费用加计扣除优惠政策？

答：根据《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（2021 年第 13 号）第二条规定，企业预缴申报当年第 3 季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时，可以自行选择就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”办理方式。该规定适用于除研发费用负面清单以外的所有企业。

你公司属于非制造业企业，只要你公司不属于住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业等负面清单行业，就可以在每年 10 月份预缴第三季度或 9 月份企业所得税时，对上半年的研发费用选择享受加计扣除优惠。

根据《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（2015 年第 97 号）第四条规定，负面清单企业，是指以负面清单行业业务为主营业务，其研发费用发生当年的主营业务收入占企业按企业所得税法第六条规定计算的收入总额减除不征税收入和投资收益的余额 50%（不含）以上的企业。

11. 我单位符合财政部、税务总局公告 2021 年第 13 号关于研发费用税前加计扣除政策的规定，请问在预缴时享受的政策是仅限于 2021 年度还是以后年度均可享受？

答：按照《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（2021 年第 13 号）规定，企业预缴申报当年第 3 季度或 9 月份企业所得税时，可以自行选择就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策。这是一项长期性的制度安排，不仅限于 2021 年度，以后年度也可以在 10 月份预缴第三季度或 9 月份企业所得税时选择享受该项优惠。

12. 是不是所有的制造业企业发生的研发费用都可以按照 100%的比例加计扣除？

答：《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（2021 年第 13 号）规定，研发费用加计扣除的政策口径按照《财政部 国家税务总局 科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119 号）、《财政部 税务总局 科技部关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》（财税〔2018〕64 号）等文件规定执行。并不是所有制造业企业都能够享受 100%加计扣除，例如：烟草行业属于负面清单行业，就不能适用研发费用加计扣除政策。

13. 制造业企业发生的委托其他单位的研发费用，也可以按照 100%比例加计扣除吗？

答：对于制造业企业发生的委托研发费用，也属于该企业的研发费用，可以按规定适用 100%比例加计扣除政策。具体为：企业委托境内外机构或个人进行研发活动发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方研发费用并按 100%的比例计算加计扣除；委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税税前按 100%比例计算加计扣除。

来源：国家税务总局

## 减税降费政策操作指南：适用 3%征收率的减按 1%征收增值税政策

### 一、适用对象

小规模纳税人

### 二、政策内容

自 2020 年 3 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，增值税小规模纳税人，适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1%征收率征收增值税；适用 3%预征率的预缴增值税项目，减按 1%预征率预缴增值税。其中，自 2020 年 3 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日，对湖北省增值税小规模纳税人，适用 3%征收率的应税销售收入，免征增值税；适用 3%预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。

### 三、操作流程

#### 1. 享受方式

纳税人在增值税纳税申报时按规定填写申报表即可享受优惠。

#### 2. 办理渠道

可通过办税服务厅（场所）、电子税务局办理，具体地点和网址可从省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局网站“纳税服务”栏目查询。

#### 3. 申报要求

小规模纳税人应申报享受上述优惠政策，其中，减按 1%征收率征收增值税的销售额填写在《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”相应栏次，对应减征的增值税应纳税额按销售额的 2%计算填写在《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。

销售额=含税销售额/（1+1%）

#### 4. 发票管理

（1）小规模纳税人出于自身原因可以放弃享受减税政策，向购买方开具 3%征收率增值税专用发票，按照发票上注明的销售额和 3%征收率计算缴纳增值税。

（2）小规模纳税人发生多项适用 3%征收率的应税行为，其中部分开具了 3%征收率增值税专用发票，需要按照发票上注明的销售额和 3%征收率计算缴纳增值税；其他没有开具 3%征收率增值税专用发票的部分，仍可以享受减按 1%征收率缴纳增值税政策。

（3）已经按照 3%征收率开具了增值税专用发票的应税收入，若要享受减按 1%征收率缴纳增值税政策，需要按规定将增值税专用发票作废或者开具红字专用发票。

开具红字发票流程：开具纸质增值税专用发票的，根据不同情况，由购买方或者销售方在增值税发票管理系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》，销售方凭税务机关系统自动校验通过的信息表，在增值税发票管理系统中以销项负数开具红字专用发票。若开具的是增值税电子专用发票，除无需追回已经开具的蓝字电子专票外，其他流程与纸质发票流程基本一致。

#### 5. 相关规定

2021年1月1日至《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021年第7号）发布前，已征的按照2021年第7号公告规定应予减免的税费，可抵减纳税人或缴费人以后应缴纳的税费或予以退还。

#### 四、相关文件

1. 《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021年第7号）；
2. 《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（2020年第13号）；
3. 《国家税务总局关于进一步优化增值税优惠政策办理程序及服务有关事项的公告》（2021年第4号）；
4. 《国家税务总局关于在新办纳税人中实行增值税专用发票电子化有关事项的公告》（2020年第22号）；
5. 《国家税务总局关于支持个体工商户复工复产等税收征收管理事项的公告》（2020年第5号）；
6. 《国家税务总局关于红字增值税发票开具有关问题的公告》（2016年第47号）。

#### 五、有关问题

1. 我是天津一家小型商贸公司，属于按季申报的增值税小规模纳税人。2021年一季度我公司销售货物一共取得不含增值税销售额200万元，请问我公司应该如何计算缴纳增值税？

答：根据《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021年第7号）规定，《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（2020年第13号）规定的税收优惠政策，执行期限延长至2021年12月31日。你公司2021年可以继续享受小规模纳税人复工复产增值税政策。你公司1季度取得不含税销售额200万元，已经超过季度销售额免征增值税政策的标准，不能享受免征增值税政策，但可以继续减按1%征收率计算缴纳增值税。因此，你公司1季度应当缴纳的增值税为：200万元×1%=2万元。

2. 我是一家小型公司，属于按月申报的增值税小规模纳税人。我公司2021年4月份销售货物取得不含增值税销售额50万元，请问我公司是否可以继续减按1%征收率计算缴纳增值税？

答：可以。根据《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021年第7号）规定，《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（2020年第13号）规定的税收优惠政策，执行期限延长至2021年12月31日。你公司4月份取得不含税销售额50万元，超过月销售额15万元以下免征增值税政策的标准，不能享受免征增值税政策。但你公司4月取得的适用3%征收率的应税销售收入，可以继续减按1%征收率计算缴纳增值税。据此，需要缴纳的增值税为：50万元×1%=0.5万元。

3. 我是湖北省一家小型公司，属于按季申报的增值税小规模纳税人。2021年1季度因提供加工劳务取得不含增值税销售额60万元，请问我公司是否可以享受免征增值税政策？

答：可以。根据《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021年第7号）规定，《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（2020年第13号）规定的税收优惠政策，执行期限延长至2021年12月31日。其中，自2021年4月1日至2021年12月31日，湖北省增值税小规模纳税人适用3%征收率的应税销售收入，减按1%征收率征收增值税；适用3%预征率的预缴增值税项目，减按1%预征率预缴增值税。你公司属于湖北省内小规模纳税人，在2021年3月31日前，可以继续享受湖北省内增值税小规模纳税人适用3%征收率的应税销售收入免征增值税政策；2021年4月1日至2021年12月31日，适用3%征收率的应税销售收入减按1%征收率计算缴纳增值税。

4. 我是湖北省的一家超市，属于按季申报的增值税小规模纳税人。二季度销售百货商品取得不含增值税销售额100万元。请问我超市二季度是否可以享受免税政策？

答：不可以。根据《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021年第7号）规定，《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（2020年第13号）规定的税收优惠政策，执行期限延长至2021年12月31日。其中，自2021年4月1日至2021年12月31日，湖北省增值税小规模

纳税人适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1%征收率征收增值税；适用 3%预征率的预缴增值税项目，减按 1%预征率预缴增值税。因此，自 4 月 1 日开始，你超市取得的适用 3%征收率的应税销售收入不再享受小规模纳税人复工复产免征增值税政策。同时，你超市取得不含税销售额 100 万元，已经超过季度销售额 45 万元以下免征增值税政策的标准，不能享受免征增值税政策。但是，你超市取得的适用 3%征收率的应税销售收入，可以减按 1%征收率计算缴纳增值税。

5. 我是湖北省一家咨询公司，属于按季申报的增值税小规模纳税人。我们不知道支持小规模纳税人复工复产增值税政策会延续，今年 1 月份给购买方开具了 3%征收率的增值税专用发票。现在延续政策出台了，我们一季度的收入是否还能够享受免征增值税政策？

答：根据《财政部 税务总局关于延续实施应对疫情部分税费优惠政策的公告》（2021 年第 7 号）规定，《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（2020 年第 13 号）规定的税收优惠政策，执行期限延长至 2021 年 12 月 31 日。其中，自 2021 年 4 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，湖北省增值税小规模纳税人适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1%征收率征收增值税；适用 3%预征率的预缴增值税项目，减按 1%预征率预缴增值税。

根据上述规定，你公司 1 季度适用 3%征收率的应税销售收入，可以享受免征增值税政策，并开具增值税普通发票。若你公司向购买方开具了增值税专用发票，则需要按照发票上注明的销售额和适用征收率计算缴纳增值税。对于没有开具增值税专用发票的部分，仍可以享受免税政策。对已经开具了增值税专用发票的部分，若要享受免税政策，需要将专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票。

开具红字发票流程：若你公司开具的是纸质增值税专用发票，根据不同情况，由购买方或者销售方在增值税发票管理系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》，销售方凭税务机关系统自动校验通过的《信息表》，在增值税发票管理系统中以销项负数开具红字专用发票。若你公司开具的是增值税电子专用发票，除无需追回已经开具的蓝字电子专票外，其他流程与纸质发票流程基本一致。具体可参考《国家税务总局关于红字增值税发票开具有关问题的公告》（2016 年第 47 号）和《国家税务总局关于在新办纳税人中实行增值税专用发票电子化有关事项的公告》（2020 年第 22 号）。

来源：国家税务总局

## 减税降费政策操作指南：个体工商户经营所得减半征收个人所得税政策

### 一、适用对象

个体工商户

### 二、政策内容

自 2021 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对个体工商户经营所得年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，在现行优惠政策基础上，再减半征收个人所得税。取消代开货物运输业发票预征个人所得税有关事项。

### 三、操作流程

#### 1. 享受方式

个体工商户在预缴和汇算清缴所得税时均可享受减半政策，享受政策时无需进行备案，通过填写个人所得税纳税申报表和减免税事项报告表相关栏次，即可享受。

#### 2. 办理渠道

可通过办税服务厅（场所）、电子税务局办理，具体地点和网址可从省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局网站“纳税服务”栏目查询。

#### 3. 申报要求

（1）个体工商户在预缴税款时即可享受，其年应纳税所得额暂按截至本期申报所属期末的情况进行判断，并在年度汇算清缴时按年计算、多退少补。

(2) 若个体工商户从两处以上取得经营所得，需在办理年度汇总纳税申报时，合并个体工商户经营所得年应纳税所得额，重新计算减免税额，多退少补。

(3) 纳税人应将享受本项优惠政策的减免税额填入对应经营所得纳税申报表“减免税额”栏次，并附报《个人所得税减免税事项报告表》。

减免税额=(个体工商户经营所得应纳税所得额不超过 100 万元部分的应纳税额-其他政策减免税额×个体工商户经营所得应纳税所得额不超过 100 万元部分÷经营所得应纳税所得额)×(1-50%)。

(4) 对于通过电子税务局申报的个体工商户，税务机关将为纳税人提供申报表和报告表的预填服务，符合条件的纳税人准确、如实填报经营情况数据，系统可自动计算减免税金额。

(5) 实行简易申报的定期定额个体工商户，税务机关按照减免后的税额进行税款划缴。

#### 4. 相关规定

(1) 个体工商户不区分征收方式，均可享受。

(2) 2021 年 1 月 1 日至本公告发布前，个体工商户已经缴纳经营所得个人所得税的，可自动抵减以后月份的税款，当年抵减不完的可在汇算清缴时办理退税；也可直接申请退还应减免的税款。

(3) 自 2021 年 4 月 1 日起，对个体工商户代开货物运输业增值税发票时，不再预征个人所得税。

#### 四、相关文件

1. 《财政部 税务总局关于实施小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》(2021 年第 12 号)；

2. 《国家税务总局关于落实支持小型微利企业和个体工商户发展所得税优惠政策有关事项的公告》(2021 年第 8 号)。

#### 五、有关问题

1. 取得多处经营所得的个体工商户如何享受经营所得减半征收个人所得税政策？

答：纳税人同时经营个体工商户 A 和个体工商户 B，年应纳税所得额分别为 80 万元和 50 万元，那么该纳税人在年度汇总纳税申报时，可以享受减半征收个人所得税政策的应纳税所得额为 100 万元。

2. 个体工商户享受经营所得减半征收个人所得税政策的减免税额怎么计算？

答：【例 1】纳税人李某经营个体工商户 C，年应纳税所得额为 8 万元（适用税率 10%，速算扣除数 1500），同时可以享受残疾人优惠政策减免税额 2000 元，那么李某享受个体工商户经营所得减半征收个人所得税政策的减免税额=[(80000×10%-1500)-2000]×(1-50%)=2250 元。

【例 2】纳税人吴某经营个体工商户 D，年应纳税所得额为 120 万元（适用税率 35%，速算扣除数 65500），同时可以享受残疾人优惠政策减免税额 6000 元，那么吴某享受个体工商户经营所得减半征收个人所得税政策的减免税额=[(1000000×35%-65500)-6000×1000000÷1200000]×(1-50%)=139750 元。

3. 个体工商户今年经营所得已缴税款的，还能享受经营所得减半征收个人所得税政策吗？

答：可以。具体办法是，2021 年 1 月 1 日至《国家税务总局关于落实支持小型微利企业和个体工商户发展所得税优惠政策有关事项的公告》(2021 年第 8 号)发布前，个体工商户已经缴纳当年经营所得个人所得税的，可自动抵减以后月份的税款，当年抵减不完的可在汇算清缴时办理退税；也可直接申请退还应减免的税款。

4. 个体工商户申请代开货运发票时预征个人所得税吗？

答：为进一步减轻货物运输业代开发票环节的个人所得税负担，规范经营所得征收管理，自 2021 年 4 月 1 日起，个体工商户、个人独资企业、合伙企业和个人申请代开货物运输业增值税发票时，税务机关不再预征个人所得税，而是由纳税人依法自行申报缴纳。

来源：国家税务总局

## 减税降费政策操作指南：小型微利企业减征企业所得税政策

### 一、适用对象

小型微利企业（从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元等三个条件的企业）

## 二、政策内容

自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，减按 25% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税；对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

其中，自 2021 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，减按 12.5% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

## 三、操作流程

### 1. 享受方式

企业享受企业所得税优惠事项均采用“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，企业只需通过填写企业所得税纳税申报表相关栏次即可享受，同时将以下资料留存备查：

- （1）所从事行业不属于限制和禁止行业的说明；
- （2）从业人数的计算过程；
- （3）资产总额的计算过程。

### 2. 办理渠道

可通过办税服务厅（场所）、电子税务局办理，具体地点和网址可从省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局网站“纳税服务”栏目查询。

### 3. 申报要求

- （1）小型微利企业在预缴和汇算清缴所得税时均可享受减免政策。
- （2）预缴企业所得税时，小型微利企业的资产总额、从业人数、年度应纳税所得额指标，暂按当年度截至本期申报所属期末的情况进行判断。
- （3）在预缴申报时，企业应通过《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类）》（A200000）第 13 行“减：减免所得税额”下的明细行次填报“符合条件的小型微利企业减免企业所得税”事项，或在《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴和年度纳税申报表（B 类，2018 版）》（B100000）第 17 行“减：符合条件的小型微利企业减免企业所得税”填报。

在汇算清缴申报时，企业应在《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类，2017 版）》（A107040）第 1 行“符合条件的小型微利企业减免企业所得税”，或《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴和年度纳税申报表（B 类，2018 版）》（B100000）第 17 行“减：符合条件的小型微利企业减免企业所得税”填报。

（4）对于通过电子税务局申报的小型微利企业，申报系统将根据申报表相关数据，自动判断企业是否符合小型微利企业条件；符合条件的，申报系统还将进一步自动计算减免免税金额并生成表单，纳税人确认即可。

### 4. 相关规定

- （1）小型微利企业不区分征收方式，均可享受减免政策。
- （2）小型微利企业所得税统一实行按季度预缴。
- （3）企业预缴企业所得税时已享受小型微利企业所得税减免政策，汇算清缴企业所得税时不符合小型微利企业条件的，应当按照规定补缴企业所得税税款。

## 四、相关文件

1. 《财政部 税务总局关于实施小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》（2021 年第 12 号）；
2. 《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13 号）；
3. 《国家税务总局关于落实支持小型微利企业和个体工商户发展所得税优惠政策有关事项的公告》（2021 年第 8 号）；
4. 《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类）〉的公告》（2021 年第 3 号）；
5. 《国家税务总局关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》（2019 年第 2 号）；

6. 《企业所得税申报事项目录》（国家税务总局网站“纳税服务”栏目发布）

### 五、有关问题

1. A企业为小型微利企业，2021年第1季度应纳税所得额为50万元，第2季度应纳税所得额为150万元，其实际应纳税额和减免税额的计算方法是什么？

答：2021年第1季度预缴企业所得税时，A企业实际应纳税额=50万元×12.5%×20%=1.25万元；减免税额=50万元×25%-1.25万元=11.25万元。

第2季度预缴企业所得税时，相应的累计应纳税所得额为150万元，那么A企业实际应纳税额=100万元×12.5%×20%+(150万元-100万元)×50%×20%=2.5万元+5万元=7.5万元；减免税额=150万元×25%-7.5万元=30万元。

2. 企业既符合西部大开发优惠政策条件，也符合小型微利企业减征所得税政策条件，怎么适用？

答：根据企业所得税法规定，小型微利企业减按20%税率缴纳企业所得税。虽然后续出台了减按50%计入应纳税所得额的政策，今年又出台对小型微利企业年应纳税所得额不超过100万元的部分，减按12.5%计入应纳税所得额，对超过100万元但不超过300万元的部分，减按50%计入应纳税所得额的政策，综合来看，属于一项低税率优惠。由于西部大开发优惠也是低税率优惠，企业既符合西部大开发税收优惠条件，又符合小型微利企业所得税优惠条件，可按照自身实际情况从优选择其中一项政策适用优惠税率。

3. 视同独立纳税人缴税的二级分支机构是否可以享受小型微利企业所得税减免政策？

答：现行企业所得税实行法人税制，企业应以法人为主体，计算缴纳企业所得税。企业所得税法第五十条第二款规定，“居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算并缴纳企业所得税”。由于分支机构不具有法人资格，其经营情况应并入企业总机构，由企业总机构汇总计算应纳税款，并享受相关优惠政策。

来源：国家税务总局

## 法规速递

### 关于修订部分税务执法文书的公告

#### 国家税务总局公告2021年第23号

为贯彻落实中办、国办印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》，严格规范税务执法行为，并与新修订实施的《中华人民共和国行政处罚法》等法律规定相衔接，国家税务总局修订了部分税务执法文书，现将修订后的税务执法文书式样予以公布。

本公告自2021年8月11日起施行。《国家税务总局关于印发全国统一税收执法文书式样的通知》（国税发〔2005〕179号）、《国家税务总局关于发布〈税务稽查执法文书式样〉的公告》（2012年第2号）、《国家税务总局关于发布〈社会保险费及其他基金规费文书式样〉的公告》（2015年第98号）、《国家税务总局关于修订税务行政处罚（简易）执法文书的公告》（2017年第33号）中附件对应的文书同时废止。

特此公告。

附件：[修订后的税务执法文书式样](#)

国家税务总局  
2021年7月16日

### 关于取消钢铁产品出口退税的公告

#### 财政部 税务总局公告2021年第25号

现就取消钢铁产品出口退税有关事项公告如下：

自2021年8月1日起，取消本公告所附清单列示的钢铁产品出口退税。具体执行时间，以出口货物报关单上注明的出口日期界定。



特此公告。

附件：[取消出口退税的钢铁产品清单](#)

财政部 税务总局

2021年7月28日

## 关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告

### 国家税务总局公告 2021 年第 24 号

为贯彻落实中办、国办印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》，深化税务领域“放管服”改革，优化营商环境，促进税企合作，提高对跨境投资者的个性化服务水平和税收确定性，根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定，现就单边预约定价安排适用简易程序有关事项公告如下：

一、企业按照《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（2016年第64号，以下简称64号公告）的有关规定申请单边预约定价安排，符合本公告要求的，可以适用简易程序。

二、简易程序包括申请评估、协商签署和监控执行3个阶段。

三、企业在主管税务机关向其送达受理申请的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度，每年度发生的关联交易金额4000万元人民币以上，并符合下列条件之一的，可以申请适用简易程序。

（一）已向主管税务机关提供拟提交申请所属年度前3个纳税年度的、符合《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（2016年第42号）规定的同期资料；

（二）自企业提交申请之日所属纳税年度前10个年度内，曾执行预约定价安排，且执行结果符合安排要求的；

（三）自企业提交申请之日所属纳税年度前10个年度内，曾受到税务机关特别纳税调查调整且结案的。

四、企业应当向主管税务机关提出适用简易程序的申请，主管税务机关分析评估后，决定是否受理。

（一）企业有申请意向的，应当向主管税务机关提交《单边预约定价安排简易程序申请书》（附件），并附送申请报告。申请报告包括以下内容：

1. 单边预约定价安排涉及的关联方及关联交易；
2. 单边预约定价安排的适用年度；
3. 单边预约定价安排是否追溯适用以前年度；
4. 企业及其所属企业集团的组织结构和管理架构；
5. 企业最近3至5个纳税年度生产经营情况、财务会计报告、审计报告、同期资料等；
6. 单边预约定价安排涉及各关联方功能和风险的说明，包括功能和风险划分所依据的机构、人员、费用、资产等；
7. 单边预约定价安排使用的定价原则和计算方法，以及支持这一定价原则和计算方法的功能风险分析、可比性分析和假设条件等；
8. 价值链或者供应链分析，以及对成本节约、市场溢价等地域特殊优势的考虑；
9. 市场情况的说明，包括行业发展趋势和竞争环境等；
10. 单边预约定价安排适用期间的年度经营规模、经营效益预测以及经营规划等；
11. 对单边预约定价安排有影响的境内、外行业相关法律、法规；
12. 符合本公告第三条的有关情况；
13. 其他需要说明的情况。

（二）有下列情形之一的，主管税务机关不予受理企业提交的申请：

1. 税务机关已经对企业实施特别纳税调整立案调查或者其他涉税案件调查，且尚未结案；
2. 未按照有关规定填报年度关联业务往来报告表，且不按时更正；

3. 未按照有关规定准备、保存和提供同期资料；
4. 未按照本公告要求提供相关资料或者提供的资料不符合税务机关要求，且不按时补正或者更正；
5. 拒不配合税务机关进行功能和风险实地访谈。

（三）主管税务机关收到企业申请后，应当开展分析评估，进行功能和风险实地访谈，并于收到企业申请之日起 90 日内向企业送达《税务事项通知书》，告知其是否受理；不予受理的，说明理由。

五、主管税务机关受理企业申请后，应当与企业就其关联交易是否符合独立交易原则进行协商，并于向企业送达受理申请的《税务事项通知书》之日起 6 个月内协商完毕。协商期间，主管税务机关可以要求企业补充提交相关资料，企业补充提交资料时间不计入上述 6 个月内。

（一）主管税务机关与企业协商一致的，应当拟定单边预约定价安排文本。双方的法定代表人或法定代表人授权的代表签署单边预约定价安排。

（二）主管税务机关不能与企业协商一致的，应当向企业送达终止简易程序的《税务事项通知书》。企业可以按照 64 号公告的规定，重新申请单边预约定价安排。已经提交过的资料，无需重复提交。

六、税务机关应当按照 64 号公告的要求，做好单边预约定价安排的监控执行工作。

单边预约定价安排执行期间，企业发生影响单边预约定价安排的实质性变化，导致终止执行的，可以按照本公告的规定，重新申请单边预约定价安排。

七、单边预约定价安排适用于主管税务机关向企业送达受理申请的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起 3 至 5 个年度的关联交易。

八、同时涉及两个或者两个以上省、自治区、直辖市和计划单列市税务机关的单边预约定价安排，暂不适用简易程序。

九、本公告未作具体规定的其他单边预约定价安排事项，按照 64 号公告的规定执行。

十、本公告自 2021 年 9 月 1 日起施行。

特此公告。

附件：[单边预约定价安排简易程序申请书](#)

国家税务总局  
2021 年 7 月 26 日

北京·上海·杭州·南京·成都·宁波·太原·深圳·天津·西宁·  
武汉·福州·济南·乌鲁木齐·长沙·南昌·郑州·重庆·厦门·海口  
更多联系方式 · <http://www.zhcta.cn/>

