

Perfect[★]CPA
—— PCAOB注册会员 ——
上海鼎一会计师事务所

鼎力相助 ● 一帆风顺

二零二一年

9 月

目录

1、中秋节若是发放和赠送月饼，必须关注 11 个税务政策	3
2、政策再加码！进一步落实研发费用加计扣除政策	5
3、小规模纳税人处置使用过的固定资产，发票怎么开？	10

1、中秋节若是发放和赠送月饼，必须关注 11 个税务政策

一年一度的中秋佳节即将来临了，难免好多企业会给职工发放月饼福利、或者给客户赠送月饼礼盒等，建议大家多多关注与月饼有关的涉税政策，防止出现税务风险。

税务政策一

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部 国家税务总局第 50 号令）第四条规定：“单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：

- （一）将货物交付其他单位或者个人代销；
- （二）销售代销货物；
- （三）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；
- （四）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；
- （五）将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；
- （五）将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
- （六）将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- （七）将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

税务政策二

《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828 号）规定，企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入：

- （1）用于市场推广或销售；
- （2）用于交际应酬；
- （3）用于职工奖励或福利；
- （4）用于股息分配；

（5）用于对外捐赠；

（6）其他改变资产所有权属的用途。

税务政策三

根据《增值税暂行条例》第十条下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

（一）用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产；

（二）非正常损失的购进货物，以及相关的劳务和交通运输服务；

（三）非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、劳务和交通运输服务；

（四）国务院规定的其他项目。

税务政策四

根据个人所得税法第四条规定：“下列各项个人所得，免征个人所得税：……（四）福利费、抚恤金、救济金；”另根据个人所得税法实施条例规定：所称福利费，是指根据国家有关规定，从企业、事业单位、国家机关、社会组织提留的福利费或者工会经费中支付给个人的生活补助费。

依据国税发〔1998〕155号文件，是指由于某些特定事件或原因而给纳税人或其家庭的正常生活造成一定困难，其任职单位按国家规定从提留的福利费或者工会经费中向其支付的临时性生活困难补助。

税务政策五

根据《财政部 税务总局关于个人取得有关收入适用个人所得税应税所得项目的公告》（财政部、税务总局公告 2019 年第 74 号）第三条的规定，企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品（包括网络红包），以及企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，个人取得的礼品收入，按照“偶然所得”项目计算缴纳个人所得税，但企业赠送的具有价格折扣或折让性质的消费券、代金券、抵用券、优惠券等礼品除外。

税务政策六

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十条规定：“企业发生的职工福利费支出，不超过工资、薪金总额 14% 的部分，准予扣除。”

税务政策七

《财政部关于企业加强职工福利费财务管理的通知》（财企[2009]242号）第一条规定，企业职工福利费包括发放给职工或为职工支付的以下各项现金补贴和非货币性集体福利。

税务政策八

根据《个人所得税法》第十条规定：“个人取得的应纳税所得，包括现金、实物和有价证券。”

根据个人所得税法实施条例的规定，工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。因此，对于任职受雇单位发给个人的福利，不论是现金还是实物，依法均应缴纳个人所得税。但对于集体享受的、不可分割的、非现金方式的福利，原则上不征收个人所得税。

国家税务总局所得税司 2012 年 4 月 11 日在国家税务总局网站就所得税相关政策中答复，集体享受的、不可分割的、非现金方式的福利不需缴纳个人所得税。

国家税务总局所得税 2018 年第三季度税收政策解读，目前对于集体享受的、不可分割的、未向个人量化的非现金方式的福利，原则上不征收个税。

税务政策九

《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税〔2011〕50号）第一条规定，企业在销售商品（产品）和提供服务过程中向个人赠送礼品，属于下列情形之一的，不征收个人所得税：（1）企业通过价格折扣、折让方式向个人销售商品（产品）和提供服务；（2）企业在向个人销售商品（产品）和提供服务的同时给予赠品，如通信企业对个人购买手机赠话费、入网费，或者购话费赠手机等；（3）企业对累积消费达到一定额度的个人按消费积分反馈礼品。

税务政策十

《国家税务总局关于企业所得税执行中若干税务处理问题的通知》（国税函[2009]202号）第一条规定：企业在计算业务招待费、广告费和业务宣传费等费用扣除限额时，其销售（营业）收入额应包括《企业所得税法实施条例》第二十五条规定的视同销售（营业）收入额。

税务政策十一

《企业所得税法实施条例》第四十三条规定：企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%。

2、政策再加码！进一步落实研发费用加计扣除政策

为贯彻落实党中央、国务院激励企业加大研发投入、优化研发费用加计扣除政策实施方式的部署，深入开展 2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”，国家税务总局今日对外发布《关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》（以下简称《公告》），在允许企业 10 月份纳税申报期享受上半年研发费用加计扣除的基础上，2021 年 10 月份纳税申报期再增加一个季度优惠。同时优化简化研发支出辅助账样式，调整优化计算方法，促进企业提前享受研发费用加计扣除优惠，增加流动资金，缓解资金压力，减轻办税负担。

研发费用加计扣除是指企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，可以在计算应纳税所得额时，在实际发生支出数额的基础上，再加成一定比例，作为计算应纳税所得额时的扣除数额进行加计扣除。研发费用加计扣除政策是促进企业技术进步的一项重要税收优惠政策。《公告》明确，在 2021 年 10 月企业所得税预缴申报期，企业申报第 3 季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）的企业所得税时，可提前享受前三季度研发费用加计扣除政策优惠。企业 10 月份享受加计扣除优惠时，只需在预缴申报表中填写优惠事项名称和加计扣除金额，其他相关资料留存备查。

《公告》对企业享受加计扣除优惠的留存备查资料进行了优化简化，由 2015 版“4 张辅助账+1 张汇总表”的辅助账体系，调整为 2021 版“1 张辅助账+1 张汇总表”，进一步减轻填写工作量。2021 版辅助账样式发布后，2015 版辅助账样式继续有效，纳税人也可根据自身实际情况和习惯，自行设计辅助账样式，进一步便利优惠政策享受。

《公告》还调整优化了研发费用中“其他相关费用”限额的计算方法。企业在一个纳税年度内同时开展多项研发活动的，由原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额，改为统一计算全部研发项目“其他相关费用”限额，让企业最大限度享受优惠政策。

图片

国家税务总局

关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告

国家税务总局公告 2021 年第 28 号

图片

为贯彻落实国务院激励企业加大研发投入、优化研发费用加计扣除政策实施的举措，深入开展 2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”，方便企业提前享受研发费用加计扣除优惠政策，现就有关事项公告如下：

一、关于 2021 年度享受研发费用加计扣除政策问题

（一）企业 10 月份预缴申报第 3 季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时，可以自主选择就前三季度研发费用享受加计扣除优惠政策。

对 10 月份预缴申报期未选择享受优惠的，可以在 2022 年办理 2021 年度企业所得税汇算清缴时统一享受。

（二）企业享受研发费用加计扣除政策采取“真实发生、自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，由企业依据实际发生的研发费用支出，自行计算加计扣除金额，填报《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）》享受税收优惠，并根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（前三季度）填写《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）。《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）与政策规定的其他资料一并留存备查。

二、关于研发支出辅助账样式的问题

（一）《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，以下简称97号公告）发布的研发支出辅助账和研发支出辅助账汇总表样式（以下简称2015版研发支出辅助账样式）继续有效。另增设简化版研发支出辅助账和研发支出辅助账汇总表样式（以下简称2021版研发支出辅助账样式），具体样式及填写说明见附件。

（二）企业按照研发项目设置辅助账时，可以自主选择使用2015版研发支出辅助账样式，或者2021版研发支出辅助账样式，也可以参照上述样式自行设计研发支出辅助账样式。

企业自行设计的研发支出辅助账样式，应当包括2021版研发支出辅助账样式所列数据项，且逻辑关系一致，能准确归集允许加计扣除的研发费用。

三、关于其他相关费用限额计算的问题

（一）企业在一个纳税年度内同时开展多项研发活动的，由原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额，改为统一计算全部研发项目“其他相关费用”限额。

企业按照以下公式计算《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）第一条第（一）项“允许加计扣除的研发费用”第6目规定的“其他相关费用”的限额，其中资本化项目发生的费用在形成无形资产的年度统一纳入计算：

全部研发项目的其他相关费用限额=全部研发项目的人员人工等五项费用之和×10%/(1-10%)

“人员人工等五项费用”是指财税〔2015〕119号文件第一条第（一）项“允许加计扣除的研发费用”第1目至第5目费用，包括“人员人工费用”“直接投入费用”“折旧费用”“无形资产摊销”和“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”。

（二）当“其他相关费用”实际发生数小于限额时，按实际发生数计算税前加计扣除额；当“其他相关费用”实际发生数大于限额时，按限额计算税前加计扣除额。

四、执行时间

本公告第一条适用于2021年度，其他条款适用于2021年及以后年度。97号公告第二条第

（三）项“其他相关费用的归集与限额计算”的规定同时废止。

特此公告。

附件：（点击文末“阅读原文”下载附件）

1.2021 版研发支出辅助账（样式）

2.2021 版研发支出辅助账汇总表（样式）

国家税务总局

2021 年 9 月 13 日

解读

关于《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》的解读

为贯彻落实国务院激励企业加大研发投入、优化研发费用加计扣除政策实施的举措，深入开展“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”，让纳税人充分享受政策红利，激励企业增加研发投入积极性，方便企业提前享受研发费用加计扣除优惠政策，国家税务总局制发《关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》（2021 年第 28 号，以下简称《公告》）。现解读如下：

一、《公告》出台的主要背景是什么？

答：研发费用加计扣除政策是支持企业科技创新的有效政策抓手。一直以来，党中央、国务院高度重视研发费用加计扣除政策的贯彻落实，多措并举，让企业充分享受政策红利。近期，国务院又推出了进一步激励企业加大研发投入、优化研发费用加计扣除政策实施的举措。为把国务院的决策部署落实落细，增加企业获得感，减轻办税负担，我局制发《公告》。

二、《公告》主要包括哪些内容？

答：《公告》主要包括三项内容：

一是在今年 10 月份预缴申报时，允许企业自主选择提前享受前三季度研发费用加计扣除优惠。此前，研发费用加计扣除优惠在年度汇算清缴时享受，平时预缴时不享受。今年 3 月底，财税部门明确，在 10 月份预缴申报时，允许企业享受上半年研发费用加计扣除优惠。根据国务院最新部署，《公告》明确在今年 10 月份预缴申报时，允许企业多享受一个季度的研发费用加计扣除。

二是增设优化简化研发费用辅助账样式。为便于企业准备合规的研发费用辅助账，税务

总局 2015 年制发《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，以下简称 97 号公告），发布了 2015 版研发支出辅助账样式，对帮助纳税人准确归集研发费用和享受优惠政策起到积极作用。考虑到部分中小微企业财务核算水平不高，准确归集、填写 2015 版研发支出辅助账有一定难度，《公告》增设了 2021 版研发支出辅助账样式，降低了填写难度。

三是调整优化了“其他相关费用”限额的计算方法。原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额，《公告》改为统一计算所有研发项目“其他相关费用”限额，简化了计算方法，允许多个项目“其他相关费用”限额调剂使用，总体上提高了可加计扣除的金额。

三、今年 10 月申报期，企业享受研发费用加计扣除优惠需准备哪些资料？

答：企业享受此项优惠实行“真实发生、自行判别、申报享受、相关资料留存备查”方式，依据实际发生的研发费用支出，按税收政策规定在预缴申报表中直接填写前三季度的加计扣除金额，准备前三季度的研发支出辅助账和《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）等留存备查。

四、如果企业在今年 10 月份申报期没有享受研发费用加计扣除，以后还可以享受吗？

答：企业在 10 月份预缴申报期没有选择享受优惠的，可以在明年 5 月底前办理汇算清缴时享受。

五、与 2015 版研发支出辅助账样式相比，2021 版研发支出辅助账样式在哪些方面做了优化简化？

答：与 2015 版研发支出辅助账样式相比，2021 版研发支出辅助账样式主要在以下方面进行了优化简化：

一是简并辅助账样式。2015 版研发支出辅助账样式包括自主研发、委托研发、合作研发、集中研发等 4 类辅助账和辅助账汇总表样式，共“4 张辅助账+1 张汇总表”。2021 版研发支出辅助账将 4 类辅助账样式合并为一类，共“1 张辅助账+1 张汇总表”，总体上减少辅助账样式的数量。

二是精简辅助账信息。2015 版研发支出辅助账样式要求填写人员人工等六大类费用的各项明细信息，并要求填报“借方金额”“贷方金额”等会计信息。2021 版研发支出辅助账样式仅要求企业填写人员人工等六大类费用合计，不再填写具体明细费用，同时删除了部分会计信息，减少了企业填写工作量。

三是调整优化操作口径。2015 版研发支出辅助账样式未体现 2015 年之后的政策变化情况，如未明确委托境外研发费用的填写要求，企业需自行调整样式或分析填报。2021 版研发支出辅助账样式，充分考虑了税收政策的调整情况，增加了委托境外研发的相关列次，体现其他相关费用限额的计算方法的调整。《公告》还对填写口径进行了详细说明，便于纳税人准确归集核算。

六、《公告》实施以后，2015 版研发支出辅助账样式还可以继续使用吗？

答：研发支出辅助账样式的定位是为企业享受加计扣除政策提供一个参照使用的样本，不强制执行。因此，2021 版研发支出辅助账样式发布后，2015 版研发支出辅助账样式继续有效。纳税人既可以选择使用 2021 版研发支出辅助账样式，也可以继续选择 2015 版研发支出辅助账样式。

需要说明，企业继续使用 2015 版研发支出辅助账样式的，可以参考 2021 版研发支出辅助账样式对委托境外研发费用、其他相关费用限额的计算公式等进行相应调整。

七、企业可以自行设计辅助账样式吗？

答：纳税人可以自行设计辅助账样式。为保证企业准确归集可加计扣除的研发费用，且与《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）的数据项相匹配，企业自行设计的辅助账样式，应当至少包括 2021 版研发支出辅助账样式所列数据项，且逻辑关系一致。

八、为什么要调整其他相关费用限额计算方法，调整后对企业有哪些好处？

答：按现行政策规定，其他相关费用采取限额管理方式，不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。97 号公告明确按每一项目分别计算其他相关费用限额，对于有多个研发项目的企业，其有的研发项目其他相关费用占比不到 10%，有的超过 10%，不同研发项目的限额不能调剂使用。为进一步减轻企业负担、方便计算，让企业更多地享受优惠，《公告》将其他相关费用限额的计算方法调整为按全部项目统一计算，不再分项目计算。

举例：假设某公司 2021 年度有 A 和 B 两个研发项目。项目 A 人员人工等五项费用之和为 90 万元，其他相关费用为 12 万元；项目 B 人员人工等五项费用之和为 100 万元，其他相关费用为 8 万元。

（一）按照 97 号公告的计算方法

项目 A 的其他相关费用限额为 10 万元 $[90 \times 10\% / (1 - 10\%)]$ ，按照孰小原则，可加计扣除的其他相关费用为 10 万元；项目 B 的其他相关费用限额为 11.11 万元 $[100 \times 10\% / (1 - 10\%)]$ ，按照孰小原则，可加计扣除的其他相关费用为 8 万元。两个项目可加计扣除的其他相关费用合计为 18 万元。

（二）按照《公告》明确的计算方法

两个项目的其他相关费用限额为 21.11 万元 $[(90 + 100) \times 10\% / (1 - 10\%)]$ ，可加计扣除的其他相关费用为 20 万元（12+8），大于 18 万元，且仅需计算一次，减轻了工作量。

3、小规模纳税人处置使用过的固定资产，发票怎么开？

对于处置企业使用过的固定资产怎么开具发票，许多小规模纳税人存在困惑。享受 3%征收

率减按 2%征收时是按 3%开票还是按 2%开票？按 1%征收率计算纳税时要按 1%开票吗？
其实，小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，应区分不同情形开票和计算应纳税额。

一、销售自己使用过的固定资产（其他个人除外）

税收政策：

享受 3%征收率减按 2%征收增值税。

应纳税额计算：

销售额=含税销售额/（1+3%）

应纳税额=销售额×2%

发票开具：

按照 3%征收率开具增值税普通发票。

二、销售自己使用过的固定资产放弃享受 3%征收率减按 2%征收增值税

税收政策：

按 3%征收率征收增值税。

应纳税额计算：

销售额=含税销售额/（1+3%）

应纳税额=销售额×3%

发票开具：

按照 3%征收率开具增值税普通发票或增值税专用发票。

注意

小规模纳税人处置固定资产的纳税义务发生时间在 2020 年 3 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日期间的，可享受 3%征收率减按 1%征收增值税，按 1%征收率开具增值税普通发票或增值税专用发票：

销售额=含税销售额/（1+1%）

应纳税额=销售额×1%