

诚信 专业 严谨 耿直



联系电话：0931-8106136

公司网址：<https://www.gsfzh.com/>

公司地址：兰州市城关区庆阳路161号民安大厦B塔8层

40

总第290期  
2023年第40周

# 税收周刊

WEEKLY TAXATION TRENDS

## ◆ 本期导航

增值税  
综合税收  
税收新闻  
方正论坛

# 目录

## CONTENTS

### ◆ 增值税

开展全面数字化的电子发票试点工作的公告及解读

### ◆ 综合税收

综合保税区内高级认证企业分送集报免除担保

### ◆ 税收新闻

中国税务学会第九次会员代表大会在京举行

### ◆ 方正论坛

解析印花税相关问题及处理建议

佛慈制药停盘的前因后果

小微企业税收优惠政策汇总及案例解析

研发费用加计扣除政策享受过程中存在的风险之对适用行业的判断

不同税收优惠政策条件中相关“收入”口径对比分析及关注事项

## 开展全面数字化的电子发票试点工作的公告及解读

国家税务总局北京市税务局在2023年10月27日发布了《国家税务总局北京市税务局关于开展全面数字化的电子发票试点工作的公告》（国家税务总局北京市税务局公告2023年第3号）及解读，规定了自2023年11月1日起在北京市的部分纳税人中开展数电票试点，对电子发票服务平台发票开具情形和电子发票服务平台税务数字账户使用情形做了明确规定。

### 政策要点

#### 【暂不纳入试点范围的情形】

按照有关规定不使用网络办税或不具备网络条件的纳税人；

存在严重涉税违法失信行为的纳税人；

存在国家税务总局规定的发票风险的纳税人；

经税收大数据分析发现重大涉税风险的纳税人。

#### 【法律效力、基本用途的要求】

数电票的法律效力、基本用途等与现有纸质发票相同

#### 【数电票的票面信息】

数电票的票面信息包括基本内容和特定内容。

为了适应纳税人开具发票的习惯，数电票的基本内容在现行增值税发票基础上进行了优化，主要包括：发票号码、开票日期、购买方信息、销售方信息、项目名称、单位、数量、单价、金额、税率/征收率、税额、合计、价税合计（大写、小写）、备注、开票人等。

为了满足从事特定行业、发生特定应税行为及特定应用场景业务（以下简称“特定业务”）的试点纳税人开具发票的个性化需求，税务机关根据现行发票开具的有关规定和特定业务的开票场景，在数电票中设计了相应的特定内容。特定业务包括但不限于稀土、建筑服务、旅客运输服务、货物运输服务、不动产销售、不动产经营租赁服务、农产品收购、光伏收购、代收车船税、自产农产品销售、差额征税、成品油、民航、铁路等。

试点纳税人在开具数电票时，可以按照实际业务开展情况，选择特定业务，填写特定信息，原规定应填写在发票备注栏的相应内容无需重复填写，进一步规范发票票面内容，便利纳税人使用。特定业务的数电票票面按照特定内容展示相应信息，同时票面左上角展示该业务类型的字样。

#### 【开票种类】

支持开具数电票、增值税纸质专用发票、增值税纸质普通发票；

暂不支持开具机动车（含二手车）、通行费等特定业务数电票。

#### 【开票实行发票总额度管理】

发票总额度，是指一个自然月内，试点纳税人发票开具总金额（不含增值税）的上限额





度,包括试点纳税人可通过电子发票服务平台开具的数电票、纸质专票和纸质普票的上限总金额以及可通过增值税发票管理系统开具的纸质专票、纸质普票、增值税普通发票(卷式,以下简称卷式发票)、增值税电子专用发票(以下简称电子专票)和增值税电子普通发票(以下简称电子普票)的上限总金额。

剩余可用发票额度,是指在一个自然月内,试点纳税人当月发票总额度扣除当月已使用额度。其中,当月已使用额度包括试点纳税人通过电子发票服务平台开具的发票金额,以及通过增值税发票管理系统开具的纸质专票、纸质普票、卷式发票、电子专票、电子普票的领用份数与单份发票最高开票限额之积(存在多种不同版式的发票应分别计算并求和,下同)。

调整发票总额度有三种方式,包括定期调整、临时调整和人工调整;

按规定完成申报且比对通过后,可以按照剩余可用发票额度开具发票;

单份发票开具金额不得超过单份最高开票限额且不得超过剩余可用发票额度,实际开票金额扣除剩余可用发票额度。

#### 【开票用票更便捷】

无需使用税控专用设备即可开具发票,无需进行发票验旧操作;

自动归集发票数据,进行发票的查询、查验、下载、打印和用途确认,并提供税收政策查询、发票总额度调整申请、发票风险提示等功能;

自动交付数电票,也可通过电子邮件、二维码等方式自行交付数电票;

使用发票用途确认、风险提示、信息下载等功能,不再通过增值税发票综合服务平台;

发生开票有误、销货退回、服务中止、销售折让等情形,需要通过电子发票服务平台开具红字数电票或红字纸质发票;

入账归档一体化;

可以标记发票入账标识;

自然人可在个人所得税APP中查看、导出、下载和拒收发票,并使用扫码开票、发票抬头信息维护、向任职受雇单位定向推送等功能。

#### 【开具红字发票的情况及操作】

未做用途确认及入账确认的,无需受票方确认,开票方填开并提交《确认单》并人工操作全额开具或由平台自动全额开具;

已进行用途确认或入账确认的,需受票方确认,开票方或受票方填开并提交《确认单》,由开票方开具或由平台自动开具。

受票方已将发票用于增值税申报抵扣的,应暂依《确认单》所列增值税税额从当期进项税额中转出,待取得开票方开具的红字发票后,与《确认单》一并作为记账凭证。

#### 【执行期限】

本公告自2023年11月1日起施行。

## 方正观察

为贯彻落实中办、国办关于稳步实施发票电子化改革的部署安排,2021年12月1日起,在部分地区开始推行数电票,自2023年11月1日起,在北京市的部分纳税人中逐步开展数电票试点,最终实现全国范围内推行。

电子发票服务平台提供“一站式”发票服务,使纳税人开票更加便捷;实现入账归档一体化,方便纳税人对票据进行管理,入账标识等新功能,降低纳税人的发票管理风险。





## 综合保税区内高级认证企业分送集报免除担保

海关总署于2023年10月27日发布《关于支持综合保税区内高级认证企业分送集报免除担保的公告》(海关总署公告2023年第148号),明确在批次进出、集中申报业务领域推行高级认证企业(AEO)免除担保措施的申请操作、申报操作及暂停免除的情况。

### 政策要点

#### 【开展分送集报业务可申请免除担保】

综保区内高级认证企业开展分送集报业务时,可向所在综保区主管海关申请免除担保。

#### 【申报时申请免除担保在系统中无需填报担保信息】

区内高级认证企业申请免除担保,通过金关二期加工贸易及保税监管子系统申

报分送集报类型的业务申报表无需填报担保信息。

#### 【海关可暂停企业适用免除担保措施的情况】

区内高级认证企业或区外收发货人未在规定期限内办理集中申报手续,依法缴纳关税和进出口环节税的;

海关认为存在监管风险的

#### 【海关应暂停企业适用免除担保措施的情况】

在业务开展过程中,区内高级认证企业的信用状况发生变化,被认定为非高级认证企业的,海关应暂停企业适用免除担保措施。

#### 【不适用免除担保措施的情况】

法律、行政法规另有规定或海关认为存在监管风险的,区内高级认证企业不适用免除担保措施。

#### 【恢复适用免除担保措施的情况】

解除海关可暂停企业适用免除担保措施的情况与海关应暂停企业适用免除担保措施的情况情形后,区内高级认证企业可向海关申请恢复适用免除担保措施。

#### 【执行期限】

本公告自2023年10月27日起实施。

## 方正观察

本政策旨在深入贯彻落实党的二十大精神,主动服务构建新发展格局,进一步推动综合保税区(以下简称综保区)高质量发展,降低企业经营成本。

本政策规定综保区内高级认证企业开展分送集报业务时,可向所在综保区主管海关申请免除担保,在申报时可以不填写担保信息。本政策也规定了海关可暂停企业适用免除担保措施、海关应暂停企业适用免除担保措施以及不适用免除担保措施的情形,同时规定了海关可暂停企业适用免除担保措施、海关应暂停企业适用免除担保措施情形解除后,区内高级认证企业可向海关申请恢复适用免除担保措施。

## 中国税务学会第九次会员代表大会在京举行

10月30日，中国税务学会第九次会员代表大会在北京举行。大会听取了中国税务学会第八届理事会工作报告、财务报告、监事报告，通过了修订后的《中国税务学会章程》，选举产生了第九届理事会。税务总局党委对此次会议高度重视，党委书记、局长王军及在京局领导出席会议。

税务总局党委委员、副局长姚来英代表税务总局党委致辞，向大会召开表示热烈祝贺，并对第八届理事会成立以来，紧扣税收改革发展实践，与税收现代化新征程同向同行，团结凝聚税收理论和实务界智慧和力量，推动学会各项工作迈上新台阶表示肯定。姚来英指出，新时代新征程为税收学术研究创造了崭新机遇，开辟了广阔空间，提出了更高要求，学会和广大税收科研工作者要以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，发扬好传统、好经验、好作风，立足新起点、开拓新局面、创造新成绩。要持续用党的创新理论凝心聚魂，持续围绕党中央、国务院决策部署和税收中心工作推出更多高质量研究成果，持续构建完善中国特色社会主义税收理论体系，持续增强组织凝聚力、学术引领力、社会公信力和国际影响力，更好

担负起税收学术研究工作的使命任务，更好发挥和拓展提升学会职能作用，更好服务发展大局。

中国税务学会第八届理事会会长汪康向大会作工作报告，介绍了第八届理事会在提升站位、服务大局中，推出学术精品、促进学术交流、加强自身建设等方面的工作，并对今后工作提出建议。

大会选举产生第九届理事会理事163名、常务理事53名、监事1名。新一届理事会将坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，进一步服从服务“国之大者”，高标准开展税收学术交流，高质量深化税收智库建设，推动税收研究不断取得丰硕成果，为税收现代化服务中国式现代化贡献力量。

中国税务学会副会长蔡宇主持会议。税务总局办公厅、人事司等司局负责同志，中国国际税收研究会、中国注册税务师协会相关负责同志，全国各省、自治区、直辖市和计划单列市、副省级城市税务学会，相关科研院所、高校、企业代表参加会议。





## 解析印花税相关问题及处理建议

文/钱红燕

在实际操作中，部分企业或财税人员对于印花税相关政策存在不同的理解或者有一些疑问。为了帮助企业更好地处理税务事项，本文总结了一些常见问题，并提供相应的建议和政策依据说明如下：

### 一、贴息贷款合同相关事项

全额贴息贷款合同和部分贴息贷款合同是否都可以免征印花税？根据《中华人民共和国印花税法》第十二条规定，无息或者贴息借款合同免征印花税，另根据《国家税务总局关于中国银行为“三贷”业务申请免征印花税问题的复函》（国税地函发〔1992〕16号）规定，无息、贴息贷款合同是指我国的各专业银行按照国家金融政策发放的无息贷款及由各专业银行发放并按有关规定由财政部门或中国人民银行给予贴息的贷款项目所签订的贷款合同。因上述文件未对贴息比例进行限制，因此，全额贴息贷款合同和部分贴息贷款合同都可以免征印花税。

### 二、金融机构与小型企业、微型企业签订的借款合同相关事项

金融机构确定企业划型准确的问题？对于该政策的执行的主要问题在于，金融机构会根据贷款客户提交的报表和其他相关资料进

行企业划型，部分金融机构会考虑到客户提供资料的口径差异问题，导致其划型不准确，进而不符合税收优惠的条件，最终影响了税收优惠的享受。根据政策规定，小型、微型企业是指符合《中小企业划型标准规定》（工信部联企业〔2011〕300号）的小型企业和微型企业。另外该标准第五条规定，企业类型的划分以统计部门的统计数据为依据，而第七条规定又规定，国务院有关部门据此进行相关数据分析，不得制定与本规定不一致的企业划型标准。因此，各部门在小型企业和微型企业划型标准上是一致的。为了减少风险和消除疑虑，除了根据客户提供的资料之外，可以通过查询《全国个体私营经济发展服务网》（小微企业名录）或其他途径来确认划型的准确性。

### 三、其他合同印花税事项

1、未履行的应税合同能否退印花税？根据《财政部 税务总局关于印花税若干事项政策执行口径的公告》（财政部 税务总局公告2022年第22号）第三条第（七）项规定，未履行的应税合同、产权转移书据，已缴纳的印花税不予退还及抵缴税款。

2、企业之间没有签订买卖合同，只有要货单需要交印花税吗？根据《财政部 税务总局关于印花税若干事项政策执行口径的公告》（财政部 税务总局公告2022年第22号）第二条第（二）项的规定，企业之间书立确定买卖关系、明确买卖双方权利义务订单、要货单等单据，且未另外书立买卖合同的，应当按规定缴纳印花税。

3、实际结算金额与签订合同所载金额不一致的情况下如何缴纳印花税？根据《财政部 税务总局关于印花税若干事项政策执行口径的公告》（财政部 税务总局公告2022年第22号）第三条第（二）项的规定，应税合同、应税产权转移书据所列的金额与实际结算金额不一致，不变更应税凭证所列金额的，以所列金额为计税依据；变更应税凭证所列金额的，以变更后的所列金额为计税依据。已缴纳印花税的应税凭证，变更后所列金额增加的，纳税人应当就增加部分的





金额补缴印花税；变更后所列金额减少的，纳税人可以就减少部分的金额向税务机关申请退还或者抵缴印花税。

4、签订的应税合同列明的增值税税款计算错误，导致合同所列不含税金额不准确如何处理？根据《财政部 税务总局关于印花税法若干事项政策执行口径的公告》

（财政部 税务总局公告2022年第22号）第三条第（三）项规定，纳税人因应税凭证列明的增值税税款计算错误导致应税凭证的计税依据减少或者增加的，纳税人应当按规定调整应税凭证列明的增值税税款，重新确定应税凭证计税依据。已缴纳印花税的应税凭证，调整后计税依据增加的，纳税人应当就增加部分的金额补缴印花税；调整后计税依据减少的，纳税人可以就减少部分的金额向税务机关申请退还或者抵缴印花税。

5、多个当事人共同签订应税合同的，如何计算征收印花税？根据《中华人民共和国印花税法》（中华人民共和国主席令第八十九号）第十条规定，同一应税凭证由两方以上当事人书立的，按照各自涉及的金额分别计算应纳税额。

根据《财政部 税务总局关于印花税法若干事项政策执行口径的公告》财政部 税务总局公告2022年第22号）第三条第（一）项规定，同一应税合同、应税产权转移书据中涉及两方以上纳税人，且未列明纳税人各自涉及金额的，以纳税人平均分摊的应税凭证所列金额（不包括列明的增值税税款）确定计税依据。



钱红燕

税务师  
研发经理

她可谓是研发费用税前扣除政策的汇编大王，财税理论的绝情演绎者！不仅如此，她还研究过企业税收负担，就像个厉害的税收探险家，不怕困难，不怕曲折！她还研究了企业税负分析指标体系的建立及计算模型，期待自己能像个财税模型的建筑大师，把税收的世界按比例缩小，装进一个计算模型里。她就是财税理论的一匹黑马，用她的知识和经验，在税收的丛林里奔驰。

## 佛慈制药停牌的前因后果

文/闫淑霖

兰州佛慈制药股份有限公司（以下简称“佛慈制药”），成立于2000年，是一家具有近百年制药历史的市属国有控股上市公司和“中华老字号”企业。佛慈制药的主营业务为中成药及大健康产品的研发、制造和销售，中药材种植、加工及销售，常年生产丸剂、片剂、颗粒剂、胶囊剂、胶剂等11种剂型的110多种产品。佛慈制药的控股股东为兰州佛慈医药产业发展集团有限公司（以下简称“佛慈集团”），持有其61.63% 股权。佛慈集团的控股股东为兰州国资投资（控股）建设集团有限公司（以下简称“兰州国投”），持有其84.16% 股权。



2023年2月26日，甘肃省国有资产投资集团有限公司（以下简称“甘肃国投”）与兰州国投、兰州城乡发展建设基金（有限合伙）等出让方签署了《兰州佛慈医药产业发展集团有限公司股权收购项目之投资框架协议》，甘肃国投拟受让拟受让佛慈集团100%股权及由此衍生的股东权益。

7月31日，兰州国投将其持有的佛慈集团84.16% 国有股权无偿划转至兰州市国资委。至此，佛慈集团的控股股东变更为兰州市国资委。兰州国投与甘肃国投签署的关于股权收购的投资框架协议继续由兰州市国资委履行。

8月2日，甘肃国投分别与兰州市国资委以及佛慈集团其他4名股东签署了《兰州佛慈医药产业发展集团有限公司股权收购协议》。

9月15日，佛慈集团控制权工商变更登记手续和股权交割完成，甘肃国投成为佛慈集团100% 控股股东，间接控制佛慈制药已发行股份的61.63%，即间接拥有佛慈制药的权益超过佛慈制药已发行股份的30%，从而触发全面要约收购义务。

9月20日，甘肃国投向佛慈制药出具《兰州佛慈制药股份有限公司要约收购报告书》，向佛慈制药除佛慈集团之外的其他所有股东所持有的全部上市流通普通股（A股）发起全面要约，要约收购股份数量为195,943,324股，要约收购价格为9.55元/股，占公司已发行股份总数的38.37%，要约收购期限不少于30个自然日，自2023年9月22日起至2023年10月23日止，收购人以现金方式支付收购价款。

10月23日晚间，佛慈制药发布公告称，截至2023年10月23日，本次要约收购期限届满。因需进一步确认要约收购结果，经公司向深圳证券交易所申请，公司股票（股票简称：佛慈制药，股票代码：002644）自2023年10月24日（星期二）开市起停牌，并将在要约收购结果公告日开市起复牌。

根据中国证券登记结算有限责任公司深圳分公司提供的数据统计，在2023年9月22日至2023年10月23日要约收购期限内，最终有66个账户，共计4,083,860股股份接受甘肃国投发出的要约。甘肃国投将按照要约收购约定的条件购买上述股份，过户手续根据相关规定办理。佛慈制药股票自10月27日（星期五）开市起复牌。

甘肃国投成立于2007年11月，主要开展投融资业务和国有股权运营管理等，其控股股东为甘肃省国资委，持有其84%股权。本次权益变动完成后，甘肃国投直接持有佛慈集团100%股权，成为其控股股东。兰州市国资委失去对佛慈集团的控股地位，从而间接失去在佛慈制药拥有的相应权益。佛慈制药实际控制人由兰州市国资委变更为甘肃省国资委。

通过收购佛慈制药100%的股权成为其控股股东，能够充分发挥甘肃国投国有资本投资和运营功能，通过统筹规划、资源整合和专业化运营，构建甘肃省中医药全产业链条，提升陇药产值和市场份额。

## 小微企业税收优惠政策汇总及案例解析

文/闫淑霖

“小微企业”一般是对经营规模和利润额较小的市场主体的统称，从税收的角度看，一般是指增值税中的“小规模纳税人”、企业所得税中的“小型微利企业”以及《中小企业划型标准规定》中的“小型企业、微型企业”。

### 一、判定标准

#### 1、增值税中的“小规模纳税人”

根据《增值税一般纳税人登记管理办法》(国家税务总局令2017年第43号)规定，增值税中的“小规模纳税人”是指年应征增值税销售额500万元及以下且未登记为一般纳税人的增值税纳税人。实务中还包括年应征增值税销售额超过500万元的非企业单位、不经常发生应税行为的单位和个体工商户，和其他个人。

#### 2、企业所得税中的“小型微利企业”

根据财税2022年13号公告第二条、财税2023年6号公告第三条、财税2023年12号公告第五条规定，小型微利企业是指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。

符合条件的小型微利企业应同时具备以下5个条件：

- (1) 是指企业的全部生产经营活动产生的所得均负有我国企业所得税纳税义务的居民企业；
- (2) 是从事国家非限制和禁止行业的居民企业；
- (3) 从业人数是指与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数之和；
- (4) 在中国境内设立不具有法人资格分支机构（分公司）的居民企业，应汇总计算缴纳企业所得税；



### 闫淑霖

研发经理

兰州大学应用经济学硕士

她是一位数据分析小能手。在她身上，你可以看到她对于知识的渴望，对事业的执着，对生活的热爱。她对数据敏感，具有深厚的统计学知识和强大的逻辑推理能力。她的数据处理技巧犀利，总能在海量数据中发现规律和趋势，为决策提供有力支持。



(5) 视同独立纳税人缴纳企业所得税的分支机构(分公司)由于不符合汇总缴纳企业所得税的要求,不能判定为小型微利企业。

### 3、小型企业、微利企业

按照《中小企业划型标准规定》(工信部联企业〔2011〕300号印发)规定,依据企业的从业人员、营业收入、资产总额等指标,结合行业特点,将中小企业划分为中型、小型、微型三种类型。如建筑业,营业收入300万元及以上,且资产总额300万元及以上的为小型企业;营业收入300万元以下或资产总额300万元以下的为微型企业。

## 二、优惠政策及案例解析

### 1、增值税中的“小规模纳税人”

按照《财政部 税务总局关于增值税小规模纳税人减免增值税政策的公告》(财政部 税务总局公告2023年第19号)规定,对月销售额10万元以下(含本数)的增值税小规模纳税人,免征增值税;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。

解析:该餐饮企业3%征收率的销售收入15万元,可以在申报纳税时直接进行减税申报,享受3%征收率销售收入减按1%征收率征收增值税政策。为减轻纳税人办税负担,无需对已开具的3%征收率的增值税普通发票进行作废或换开。但需要注意的是,按照《中华人民共和国发票管理办法》等相关规定,纳税人应如实开具发票,因此,今后享受3%征收率销售收入减按1%征收率征收增值税政策时,如需开具增值税普通发票,应按照1%征收率开具。

### 2、企业所得税中的“小型微利企业”

按照《关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》(财政部 税务总局公告2023年第6号)第一条规定,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。

按照《关于进一步实施小微企业所得税优惠政策的公告》(财政部 税务总局公告2022年第13号)第一条规定,对小型微利企业年应纳税所得额超过100万元但不超过300万元的部分,减按25%计入应纳税所得额,按20%的税率缴纳企业所得税。

【案例2.1】A企业2022年成立,从事国家非限制和禁止行业,2023年1季度季初、季

【案例1.1】某小规模纳税人2023年7-9月的销售额分别是6万元、8万元和12万元。如果纳税人按月纳税,则9月的销售额超过了月销售额10万元的免税标准,可减按1%缴纳增值税,7月、8月的6万元、8万元能够享受免税;如果纳税人按季纳税,2023年3季度销售额合计26万元,未超过季度销售额30万元的免税标准,因此,26万元全部能够享受免税政策。

【案例1.2】某小规模纳税人2023年7-9月的销售额分别是6万元、8万元和20万元,如果纳税人按月纳税,7月和8月的销售额均未超过月销售额10万元的免税标准,能够享受免税政策,9月的销售额超过了月销售额10万元的免税标准,可减按1%缴纳增值税;如果纳税人按季纳税,2023年3季度销售额合计34万元,超过季度销售额30万元的免税标准,因此,34万元均无法享受免税政策,但可以享受减按1%征收增值税政策。

【案例1.3】一家餐饮公司为按月申报的增值税小规模纳税人,2023年8月5日为客户开具了2万元的3%征收率增值税普通发票。8月实际月销售额为15万元,均为3%征收率的销售收入,因公司客户为个人,无法收回已开具发票,还能否享受3%征收率销售收入减按1%征收率征收增值税政策?

末的从业人数分别为120人、200人,1季度季初、季末的资产总额分别为2000万元、4000万元,1季度的应纳税所得额为190万元。

2023年1季度,A企业“从业人数”的季度平均值为160人,“资产总额”的季度平均值为3000万元,应纳税所得额为190万元。符合关于小型微利企业预缴企业所得税时的判断标准:从事国家非限制和禁止行业,且同时符合截至本期预缴申报所属期末资产总额季度平均值不超过5000万元、从业人数季度平均值不超过300人、应纳税所得额不超过300万元,可以享受优惠政策。A企业1季度的应纳税额为:190×25%×20%=9.5(万元)。

【案例2.2】甲公司从事非国家限制或禁止行业,2023年度资产总额、从业人数符合小型微利企业条件,纳税调整后所得200万元,其中符合所得减半征收条件的花卉种植项目所得80万元,甲公司无以前年度可弥补亏损,不享受其他减免所得税额的优惠政策。

解析:根据财税2022年13号公告和2023年6号公告,目前小型微利企业年度应纳税所得额不超过100万元的部分和超过100万元但不超过300万元的部分,实际税负均为5%。



当小型微利企业同时符合农林牧渔项目和环境保护、节能节水项目等项目所得减半征收企业所得税优惠政策条件时，因所得减半优惠是按照法定税率25%计算减半，企业可以根据自身实际情况选择同时适用两类税收优惠，或者选择放弃适用项目所得减半优惠政策，以享受最大优惠力度。

根据税务总局发布的《国家税务总局关于企业所得税年度汇算清缴有关事项的公告》(国家税务总局公告2021年第34号)中的计算公式：

A=需要进行叠加调整的减免所得税优惠金额

$B=A \times ([\text{减半项目所得} \times 50\%]) \div (\text{纳税调整后所得} - \text{所得减免})$

叠加享受减免税优惠金额=A和B的孰小值

| 项目                  | 享受小型微利企业所得税优惠，但不享受项目所得减半优惠   | 先享受项目所得减半优惠，再享受小型微利企业所得税优惠政策   |
|---------------------|--|--|
| 纳税调整后所得             | 200  | 200  |
| 所得减免                | 0  | $80 \times 50\% = 40$  |
| 弥补以前年度亏损            | 0  | 0  |
| 应纳税所得额              | 200  | $200 - 40 = 160$   |
| 应纳所得税额              | $200 \times 25\% = 50$   | $160 \times 25\% = 40$   |
| 享受小型微利企业所得税优惠政策减免税额 | $100 \times (25\% - 25\% \times 20\%) + (200 - 100) \times (25\% - 25\% \times 20\%) = 40$ | $100 \times (25\% - 25\% \times 20\%) + (160 - 100) \times (25\% - 25\% \times 20\%) = 32$ |
| 叠加享受减免优惠            | 0  | $A = 32, B = 32 \times 80 \times 50\% / 160 = 8$   |
| 应纳税额                | $50 - 40 = 10$   | $40 - (32 - 8) = 16$   |

### 3、“六税两费”减免政策

按照 财政部 税务总局公告2023年第12号规定，自2023年1月1日至2027年12月31日，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户减半征收资源税（不含水资源税）、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户已依法享受资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税、耕地占用税、教育费附加、地方教育附加等其他优惠政策的，可叠加享受本公告第二条规定的优惠政策。

【案例3.1】甲企业为小型微利企业，符合《财政部、税务总局关于继续实施物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策的公告》（2023年第5号，以下简称5号公告）规定的“物流企业”条件，当地的城镇土地使用税税额标准为20元/平方米，该企业自有的大宗商品仓储设施用地面积为10000平方米，可按5号公告规定享受城镇土地使用税减按50%计征优惠。甲企业是否可以叠加享受“六税两费”减半征收优惠政策，年应纳税额是多少？

解析：根据《财政部、税务总局关于进一步支持小微企业和个体工商户发展有关税费政策的公告》（2023年第12号）第四条规定，增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户已依法享受其他优惠政策的，可叠加享受“六税两费”减半征收优惠政策。在纳税申报时，甲企业可先享受物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策，再按减免后的金额享受“六税两费”优惠政策，两项优惠政策叠加减免后的应纳税额为： $20 \times 10000 \times 50\% \times 50\% = 50000$ 元。



## 研发费用加计扣除政策享受过程中存在的风险之对适用行业的判断

文/魏翠翠

研发费用加计扣除对企业来说是一利好政策，然而，并不是所有企业均可以享受，按政策规定，享受研发费用加计扣除政策有规定的适用对象，且有负面清单行业的限制。

### 一、适用对象

研发费用加计扣除政策适用会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业，四个条件缺一不可。会计核算健全意味着企业可以按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核算，应设置的账簿未设置、应核算的数据未核算、相关账簿之间逻辑关系混乱，缺乏原始凭证等情形均属于会计核算不健全的体现；查账征收与核定征收相对应，核定征收主要针对的是“没账”或者账目不可信赖的情形，查账征收与其相反；能够准确归集研发费用意味着可按照国家财务会计制度的要求对研发支出进行会计处理、对享受加计扣除的研发费用按照研发项目设置辅助账、有多个研发项目的，可分别归集可加计扣除的研发费用、对研发费用和生产经营费用可分别核算等；居民企业指的是中国境内成立或者依照外国地区法律成立，但实际管理机构在中国境内企业，企业只有同时满足上述条件，方有机会享受加计扣除政策。

### 二、负面清单行业

在上述适用对象的范围内，若属于负面清

单行业的，也不能享受研发费用加计扣除政策。按照规定，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、娱乐业不能享受研发费用加计扣除政策。如若对行业判断出现问题，导致不该享受的享受了优惠政策，企业会面临追缴税款的风险。如何判断是否为负面清单行业？按规定，以六大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）以上的企业不能享受加计扣除。即便企业在税务局登记的行业类别不是在六大行业之内，也需要按照收入的占比进行判断。判断的公式如下：

负面清单行业主营业务收入/（收入总额-不征税收入-投资收益）\*100% > 50%在计算负面清单行业主营业务收入占比时，需要关注以下几点：

#### （一）收入总额的确认

在计算收入总额时，应注意收入总额的完整性和准确性，此处的收入总额为税收概念，不能简单等同于会

计收入，应重点关注税会收入确认差异及调整情况。收入总额具体

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。

#### （二）不征税收入的确认

对企业来说，不征税收入主要为按照财税[2011]70号文件规定判定符合有资金拨付文件、有资金管理辦法，单独核算这三个条件，可在计算应纳税所得额时从收入总额中减除的收入。

#### （三）投资收益

从收入总额中减除的投资收益包括税法规定的股息、红利等权益性投资收益以及股权转让所得，与会计上确认的投资收益不完全一致。比如长期股权投资采用权益法核算时，按照被投资单位实现的净利润或净损失计算应享有的份额，会计上在增加长期股权投资账面价值的同时，确认投资收益，但该收益不属于税法上的收入，企业所得税上需要做纳税调整减少，因其并不在收入总额范围之内，计算比例时分母中也不应减除该收益；当被投资企业股东会或股东大会作出利润分配时，企业确认应收股利，同时，应作为税法上的股息、红利收入纳税调整增加，若符合居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益免税条件的，应作为免税收入，纳税调整减少，此时，该部分调增的股息、红利收入在收入总额之内，在计算比例时应在分母中减除该收益。

总的来说，企业想要顺利享受研发费用加计扣除政策，必须准确判断自身是否符合政策规定的适用范围和条件。除了关注会计核算和财务管理制度的建立健全，还应重点关注对适用行业的判断。只有准确理解和执行政策规定，企业才能有效规避风险，充分享受政策的优惠。

### 魏翠翠

部门主任

大学本科学历，注册会计师

开始时，你可能觉得她像春天的桃花，内敛而文雅，但当谈及财税专业知识时，她又如同疾驰的雄兔，灵动而机敏，你会惊叹于她在财税领域的研究如此之深。她善于倾听，关注每一个细节，用她的专业知识为客户提供最佳的财税咨询服务。她就像一位经验丰富的船长，驾驶着PPP项目部的大船，无论是遇到平静的海面还是波涛汹涌的大海，她都能从容应对，引领我们前进。她的工作经验丰富，就像一本厚重的书，每一页都充满了智慧和故事。





西部大开发、高新技术企业、研发费用加计扣除是企业所得税中普惠性强，优惠力度大的几项税收优惠政策。本次通过对比分析这三项税收优惠条件中相关“收入”口径的规定，并提出需要重点关注的事项，让企业更加充分的了解相关优惠政策条件，争取应享尽享的同时，避免因各项条件理解不到位或没有事前关注误享税收优惠，给企业带来税收风险。

## 一、相关“收入”口径的政策规定

### 1、西部大开发

《关于延续西部大开发企业所得税政策的公告》（财政部公告2020年第23号）规定，自2021年1月1日至2030年12月31日，对设在西部地区的鼓励类产业企业减按15%的税率征收企业所得税。本条所称鼓励类产业企业是指以《西部地区鼓励类产业目录》中规定的产业项目为主营业务，且其主营业务收入占企业收入总额60%以上的企业。

### 2、高新技术企业

《高新技术企业认定管理办法》（国科发火〔2016〕32号）规定的认定为高新技术企业的条件中，企业近三个会计年度（实际经营期不满三年的按实际经营时间计算）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例随最近一年销售收入不同而不同，最近一年销售收入小于5,000万元（含）的企业，比例不低于5%，最近一年销售收入在5,000万元至2亿元（含）的企业，比例不低于4%，最近一年销售收入在2亿元以上的企业，比例不低于3%；其中，企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于60%；近一年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例不低于60%。

《高新技术企业认定管理工作指引》（国科发火〔2016〕195号）规定，总收入是指收入总额减去不征税收入。收入总额与不征税收入按照《中华人民共和国企业所得税法》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的规定计算。

### 3、研发费用加计扣除

《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）（以下简称《通知》）规定，不适用税前加计扣除政策的行业包括：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、财政部和国家税务总局

规定的其他行业。上述行业以《国民经济行业分类与代码（GB/4754-2011）》为准，并随之更新。

《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》（国税函〔2015〕97号）规定，《通知》中不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以《通知》所列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。

## 二、税收优惠政策中相关“收入”口径的对比分析

根据上述政策规定，西部大开发税收优惠中鼓励类产业收入占比的分母是收入总额，即《企业所得税法》及《实施条例》所规定的九项收入合计总额。

高新技术企业税收优惠的条件中，近三个会计年度的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例分母是销售收入，包括主营业务收入、其他业务收入和视同销售收入；高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例分母是收入总额减去不征税收入。不征税收入是指《企业所得税法》及《实施条例》所规定不征税收入。

研发费用加计扣除税收优惠的条件中，负面清单行业业务收入占比的分母是收入总额减去不征税收入和投资收益。投资收益是投资所得，包括股息、红利所得和股权转让所得，和会计上“投资收益”科目核算的内容不一致。

由此可见，这三项税收优惠政策享受条件中涉及的与收入相关的四个指标，所对应的分母的内容都是不一致的，在实务操作中应该特别注意其区别。

## 三、相关“收入”的重点关注事项

### 1、考虑不征税收入

高新技术企业和研发费用加计扣除税收优惠政策相关指标计算中，分母均剔除了不征税收入。然而，作为国家重点鼓励的产业，势必会有较大的政府补助，如果企业将其作为不征税收入处理，那么每年计算相关指标时就应该相应予以剔除，这样分母变小，相关指标超过规定比例时，企业能否享受税收优惠很可能就会发生彻底性改变，因此，企业应该重点关注该事项，尽可能充分享受税收优惠政策。

### 2、提前关注收入变化

一般情况下，企业主营业务比较稳定，每年营业收入基本持平。然而，某些特殊情况的发生，会使当年营业收入构成变化或者总额激增，比如多元化经营会使相关产业收入结构变化，房地产业务达到收入确认条件会大大增加分母的金额等等，都会导致相关指标比例发生变化，进而企业能否享受税收优惠发生根本变化。对于这些偶发事项，企业需要及

# 不同税收优惠政策条件中相关“收入”口径对比分析及关注事项



时测算，提前关注其对税收优惠政策享受的影响，避免次年汇算清缴时，发生不可挽回的损失或者因此带来重大的涉税风险。

## 王婷

研发经理

硕士研究生，税务师

她深谙财税之道，就像一位高明的舞者，在财税的舞台上自由挥洒。她的智慧如同繁星般闪耀，无论是对于财税法规的解读，还是对于税务优化的策略，她都能以独特的视角和深思熟虑的见解，为客户提供最佳的咨询服务。当你与她交谈时，宛如沉浸在一片知识的海洋，你会被她那丰富而精准的财税知识所吸引，她的专业素养和独特的见解让你感到与她交谈不仅是一种享受，更是一种学习的机会。

方正论坛  
Founder Forum

