

前段时间，国家税务总局发布了《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，以下简称“34 号公告”），对《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类，2017 年版）》部分表单和填报说明作出修订。

笔者提醒，在进行 2021 年度企业所得税汇算清缴申报时，12 类不同企业，实操层面的关注点各有侧重，本文重点介绍 7 类企业填报申报表的变化。

01、小微企业

重点关注：

《减免所得税优惠明细表》（A107040）减免税额的计算

2021 年，为进一步帮助市场主体恢复元气、增强活力，支持小型微利企业和个体工商户发展，财税部门先后发布了《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》（财政部 税务总局公告 2021 年第 12 号）和《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》（国家税务总局公告 2021 年第 8 号），明确对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分、超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，分别减按 12.5%、50%计入应纳税所得额，按 20%的税率缴纳企业所得税。

本次申报表修订，虽未直接调整《减免所得税优惠明细表》（A107040）第 1 行“一、符合条件的小型微利企业减免企业所得税”及其填报说明，但适用政策及减免税额的计算发生较大变化。

举例来说，甲公司经过判断符合小型微利企业条件，2021 年度企业所得税应纳税所得额为 150 万元，那么，甲公司实际应纳企业所得税额为 $100 \times 12.5\% \times 20\% + (150 - 100) \times 50\% \times 20\% = 7.5$ （万元），减免税额 $150 \times 25\% - 7.5 = 30$ （万元）。

02、研发企业

重点关注：

《企业所得税年度纳税申报基础信息表》（A000000）、《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）的变化

首先，研发企业如果属于制造业企业，由于自 2021 年 1 月 1 日起，研发费用加计扣除比例提高到 100%，因此，要重点关注《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）的相应调整。

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》（财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号，以下简称“13 号公告”）规定，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，在上述期间按照无形资产成本的 200% 在税前摊销。企业需结合自身行业及营业收入情况，自行判别适用政策，并在填报 A107012 表第 50 行“八、加计扣除比例”时选择填报恰当比例，制造业企业填报 100%，其他企业填报 75%。

其次，企业如果有多个研发项目，应重点关注，填报 A107012 表第 28 行“（六）其他相关费用”栏次，不再分项目计算。此前，按照《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》（国家税务总局公告 2015 年第 97 号，以下简称“97 号公告”）的规定，可加计扣除的“其他相关费用”的归集与限额计算应分项目进行，即企业应按不同研发项目分别计算“其他相关费用”限额，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，《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 2021 年第 28 号公告，以下简称“28 号公告”）规定，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。

例如，乙公司 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。若按照 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 $[90 \times 10\% \div (1 - 10\%)]$ ，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 $[100 \times 10\% \div (1-10\%)]$],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。

现在,按照 28 号公告的计算方法,两个项目的其他相关费用限额为 21.11 万元 $[(90+100) \times 10\% \div (1-10\%)]$,可加计扣除的其他相关费用为 20 万元(12+8),大于 18 万元。不仅如此,各研发项目的其他相关费用仅需计算一次,不再需要分别计算,大大减轻了纳税人的工作量。

最后,企业还要关注,此次申报表修订,新增《企业所得税年度纳税申报基础信息表》(A000000)“224 研发支出辅助账样式”项目,用于填报企业适用的研发支出辅助账样式类型。97 号公告提供了 2015 版研发支出辅助账样式,并规定企业研发项目立项时应设置研发支出辅助账,由企业留存备查;年末汇总分析填报研发支出辅助账汇总表。考虑到企业财务核算情况不一,28 号公告增设了简化版研发费用支出辅助账样式,即 2021 版研发支出辅助账样式,明确企业可以自主选择使用 2015 版或 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。

与此同时,如果企业选择使用《2021 版研发支出辅助账样式》,或者使用自行设计的研发支出辅助账样式,那么,A107012 表第 3 行“(一)人员人工费用”、第 7 行“(二)直接投入费用”、第 16 行“(三)折旧费用”、第 19 行“(四)无形资产摊销”、第 23 行“(五)新产品设计费等”、第 28 行“(六)其他相关费用”等行次下的明细行次,将无需填报,上述行次也不执行规定的表内计算关系。

03、文化创意和设计服务企业

重点关注:

《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》(A107010)的变化

为推进文化创意和设计服务等新型、高端服务业发展,促进其与实体经济深度融合,对于企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发

生的相关费用，财政部、国家税务总局和科技部联合下发的《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）明确，可比照研发活动及研发费用的相关规定，进行税前加计扣除。根据13号公告，自2021年1月1日起，制造业企业研发费用加计扣除比例由75%提高至100%，因此，制造业企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发生的相关费用加计扣除的比例也随之提高至100%。

本次申报表修订，在《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）第28行“（三）企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发生的相关费用加计扣除”增加“（加计扣除比例____%）”，企业需结合自身行业及营业收入情况自行判别适用政策，填报相应的加计扣除比例。制造业企业填报100%，其他企业填报75%。

04、叠加享受优惠企业

重点关注：

《减免所得税优惠明细表》（A107040）的变化

企业所得税优惠事项包括免税收入、减计收入、加计扣除、加速折旧等。一般情况下，企业享受所得减免优惠，应按25%的法定税率计算应纳税额，减免后的所得不得叠加享受低税率优惠，如某高新技术企业从事国家重点公共设施项目，在项目所得享受减半征税期间，不得同时享受15%的优惠税率，应按照25%的税率缴纳企业所得税；除此之外，企业所得税法及其实施条例中规定的各项税收优惠，凡企业符合规定条件的，可以同时享受，如企业可以同时享受研发费用加计扣除与固定资产加速折旧优惠政策等。

按照34号公告的规定，如果企业从事农林牧渔业项目，国家重点扶持的公共基础设施项目，符合条件的环境保护及节能节水项目，符合条件的技术转让、集成电路生产项目以及其他专项优惠等所得额应按法定税率25%减半征收，同时享受小型微利企业、高新技术企业、技术先进型服务企业、集成电路生产企业、重点软件企业和重点集成电路设计企业等优惠税率政策，由于申报表填报顺序，

按优惠税率减半叠加享受减免税优惠部分，应在《减免所得税优惠明细表》

（A107040）第 29 行“二十九、减：项目所得额按法定税率减半征收企业所得税叠加享受减免税优惠”进行调整。

本次申报表修订，将 A107040 表第 29 行“二十九、减：项目所得额按法定税率减半征收企业所得税叠加享受减免税优惠”的填报规则由“本行应大于等于 0 且小于等于第 1+2+...+20+22+...+28 行，同时本行=减半项目所得额×50%×（25%-优惠税率）”调整为：“本行填报 A 和 B 的孰小值。A=需要进行叠加调整的减免所得税优惠金额， $B=A \times [(\text{减半项目所得} \times 50\%) \div (\text{纳税调整后所得} - \text{所得减免})]$ ”。其中，需要进行叠加调整的减免所得税优惠金额为本表中第 1 行到第 28 行的优惠金额，不包括免税行次和第 21 行”。

举例来说，丙公司是一家高新技术企业（未注册在中关村内），2021 年利润总额和纳税调整后所得均为 1000 万元。其中，包含一项符合条件的技术转让项目所得 700 万元。该公司以前年度结转待弥补亏损 300 万元。当企业选择同时享受技术转让项目所得减免（500 万元以下免税，超过 500 万元的部分减半征收）和高新技术企业优惠税率时，其 2021 年度技术转让项目减免所得额=500+
 $(700-500) \times 50\%=600$ （万元），2021 年度应纳税所得额=纳税调整后所得额-所得减免-弥补以前年度亏损=1000-600-300=100（万元），应纳所得税额=应纳税所得额×25%=100×25%=25（万元）。

按照申报表填报顺序，高新技术企业减免所得税额=100×（25%-15%）=10（万元）。A=需要进行叠加调整的减免所得税优惠金额=10 万元， $B=A \times [(\text{减半项目所得} \times 50\%) \div (\text{纳税调整后所得} - \text{所得减免})]$ =10×[(700-500)×50%]÷(1000-600)=2.5（万元），叠加享受减免税优惠金额=A 和 B 的孰小值=2.5 万元。

由此，企业减免所得税额=高新技术企业减免所得税额-叠加享受减免税优惠金额=10-2.5=7.5（万元），2021 年度实际应纳所得税额=应纳所得税额-减免所得税额=25-7.5=17.5（万元）。

值得注意的是，当遇到不可叠加享受多项税收优惠政策时，企业可结合自身实际情况综合分析。

05、集成电路企业和软件企业

重点关注：

《企业所得税年度纳税申报基础信息表》（A000000）、《所得减免优惠明细表》（A107020）、《软件、集成电路企业优惠情况及明细表》（A107042）的变化

2020年，财政部、税务总局等四部门联合发布《关于促进集成电路产业和软件产业高质量发展企业所得税政策的公告》（财政部 税务总局 发展改革委 工业和信息化部公告2020年第45号，以下简称“45号公告”），针对集成电路产业和软件产业，提供了一系列税收优惠政策。具体来看，一是国家鼓励的集成电路线宽小于28纳米（含），且经营期在15年以上的集成电路生产企业或项目，第一年至第十年免征企业所得税（对于按照集成电路生产企业享受税收优惠政策的，优惠期自获利年度起计算；对于按照集成电路生产项目享受税收优惠政策的，优惠期自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起计算。下同）；国家鼓励的集成电路线宽小于65纳米（含），且经营期在15年以上的集成电路生产企业或项目，享受“五免五减半”企业所得税优惠；国家鼓励的集成电路线宽小于130纳米（含），且经营期在10年以上的集成电路生产企业或项目，第一年至第二年免征企业所得税，第三年至第五年按照25%的法定税率减半征收企业所得税。二是国家鼓励的线宽小于130纳米（含）的集成电路生产企业，属于国家鼓励的集成电路生产企业清单年度之前5个纳税年度发生的尚未弥补完的亏损，准予向以后年度结转，总结转年限最长不得超过10年。三是国家鼓励的集成电路设计、装备、材料、封装、测试企业和软件企业，自获利年度起“两免三减半”。四是国家鼓励的重点集成电路设计企业和软件企业，自获利年度起，第一年至第五年免征企业所得税，接续年度减按10%的税率征收企业所得税。

紧接着，国家发展改革委等五部门还下发了《关于做好享受税收优惠政策的集成电路企业或项目、软件企业清单制定工作有关要求的通知》（发改高技〔2021〕413号），对享受税收优惠政策的企业条件和项目标准等进行明确。

本次申报表修订，一是修订了《企业所得税年度纳税申报基础信息表》（A000000）“208 软件、集成电路企业类型”的填报说明，将《软件、集成电路

企业类型代码表》由“大中小”三级分类调整为“大中”二级分类，同时根据减免税优惠方式的不同将集成电路设计企业和软件企业区分为“集成电路设计企业、重点集成电路设计企业和软件企业、重点软件企业”；二是调整《所得减免优惠明细表》（A107020）“七、线宽小于 130 纳米（含）的集成电路生产项目”“八、线宽小于 65 纳米（含）或投资额超过 150 亿元的集成电路生产项目”的明细优惠事项；三是调整《软件、集成电路企业优惠情况及明细表》（A107042）的具体指标，细化了“收入指标”“知识产权指标”“业务类型及领域”等指标内容，并同步将《软件、集成电路企业优惠方式代码表》由 46 项精简至 33 项，提升了填报的精准度。

06、从事资源综合利用项目企业

重点关注：

《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）减免收入的项目

2021 年，财政部、税务总局、发展改革委、生态环境部四部门联合发布《资源综合利用企业所得税优惠目录（2021 年版）》，进一步完善了综合利用的资源以及生产产品的技术标准。

本次申报表修订，虽未直接调整《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）第 18 行“（一）综合利用资源生产产品取得的收入在计算应纳税所得额时减计收入”及填报说明，但企业需对照《资源综合利用企业所得税优惠目录（2021 年版）》的项目名称选择填报。

此外，若企业从事资源综合利用属于《财政部 国家税务总局 国家发展改革委关于公布资源综合利用企业所得税优惠目录（2008 年版）的通知》（财税〔2008〕117 号）中目录规定范围，但不属于《资源综合利用企业所得税优惠目录（2021 年版）》规定范围的，可按政策规定继续享受优惠至 2021 年 12 月 31 日止。也就是说，在办理 2021 年度企业所得税汇算清缴时，企业可以根据上述目录规定，自行判别是否符合优惠事项规定的条件，并填报相应申报表享受优惠。

07、预缴超过年度应纳税额企业

重点关注：

多缴税款处理方式的变化

34号公告规定，自2021年度企业所得税汇算清缴期起，纳税人在纳税年度内预缴企业所得税税款超过汇算清缴应纳税款的，不再抵缴其下一年度应缴企业所得税税款。这一规定，在一定程度上减轻了纳税人办税负担，缓解了纳税人的资金占用压力。符合条件的纳税人，应及时申请退税，主管税务机关应及时按有关规定办理退税。