

# 2022年度企业所得税汇算清缴解析

主讲人：高凤勤

#2022



#2023

## 高凤勤简介

高凤勤，山东财经大学财税学院教授，西南财经大学税收学博士，中国财政科学研究院博士后，美国塞勒姆州立大学访问学者，全国首批税务领军人才，中国注册会计师、山东税务学会理事，西藏财税法高峰论坛专家，主讲税收理论与政策、税法等课程。近年来出版专著3部，发表论文50余篇，主持国家级、省部级项目近20项，获得全国第七次税收学术优秀成果二等奖等多层次奖励10余项。

# 目录

一、

企业所得税汇算清缴基本概念

二、

2022年企业所得税新政解析

三、

企业所得税申报表（A类）填报

#2023

# 一、企业所得税汇算清缴基本概念

## 1.什么是汇算清缴?

企业所得税汇算清缴，是指纳税人自纳税年度终了之日起5个月内或实际经营终止之日起60日内、依照税收法律、法规、规章及其他有关企业所得税的规定、自行计算本纳税年度应纳税所得额和应纳税额、根据月度或季度预缴企业所得税的数额、确定该纳税年度应补或者应退税额、并填写企业所得税年度纳税申报表、向主管税务机关办理企业所得税年度纳税申报、提供税务机关要求提供的有关资料、结清全年企业所得税税款的行为。

## 1.什么是汇算清缴?

**【注意1】 纳税年度：**企业所得税纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。企业在一个纳税年度中间开业，或者终止经营活动，使该纳税年度的实际经营期不足12个月的，应当以其实际经营期为一个纳税年度。

**【注意2】 算准三额、备齐资料、准期申报、结清税款。**

**【注意3】 “三额”：**利润总额、应纳税所得额、应纳税额



注意

## 2. 汇算清缴对象

(1) 凡在纳税年度内从事生产、经营（包括试生产、试经营），或在纳税年度中间终止经营活动的纳税人，**无论是否在减税、免税期间，也无论盈利或亏损，均应按照有关规定进行企业所得税汇算清缴。**

(2) 实行核定定额征收企业所得税的纳税人，不进行汇算清缴。

**【注意】**根据《中华人民共和国企业所得税法》规定，企业所得税纳税人，为在中国境内的企业和其他取得收入的组织。包括依照中国法律、行政法规在境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。

**个人独资企业、合伙企业不属于企业所得税纳税人。**

### 3. 汇算清缴对象

**2022年度企业所得税汇算清缴期限为2023年5月31日。**

纳税人在年度中间发生解散、破产、撤销等终止生产经营情形，需进行企业所得税清算的，应在清算前报告主管税务机关，并自实际经营终止之日起60日内进行汇算清缴，结清应缴应退企业所得税款；

纳税人有其他情形依法终止纳税义务的，应当自停止生产、经营之日起60日内，向主管税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

**注意：**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，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，不再抵缴其下一年度应缴企业所得税税款。（国家税务总局公告2021年第34号）



## 【企业所得税汇算清缴具体对象】

查账征收纳税人

按《公司法》、《企业破产法》等规定需要进行清算的企业



核定征收纳税人  
(核定应税所得率)

企业重组中需要按清算处理的企业

(1) 实行查账征收和应税所得率方式核定征收的所有居民企业所得税纳税人。

含：以总机构名义进行生产经营但无法提供汇总纳税企业分支机构所得税分配表，也无法提供**国家税务总局2012年第57号公告**第23条规定相关证据证明其二级及以下分支机构身份的非法人分支机构，视同独立纳税人计算并就地缴纳企业所得税。

(2) 就地分摊缴纳企业所得税的汇总纳税企业二级分支机构，均属于企业所得税汇算清缴对象。

**【注意1】**二级分支机构，是指汇总纳税企业依法设立并领取非法人营业执照（登记证书），且**总机构对其财务、业务、人员等直接进行统一核算和管理的分支机构。**

**【注意2】**总分机构分摊税款的计算。

**【注意3】**三级及以下分支机构和按税总2012年第57号公告规定不就地分摊缴纳企业所得税的二级分支机构，不属汇算清缴范围，不需参加企业所得税汇算清缴，但应按规定提供相关资料。

# 汇总纳税企业企业所得税征收管理办法



## 不就地分摊缴纳企业所得税的二级分支机构:



## 总分机构分摊税款的计算 财预[2012]40号

### (1) 相同税率地区:

第一步: 计算全部应纳税所得税额;

第二步: 计算总机构分摊税款: 总机构分摊税款=汇总纳税企业当期应纳税所得税额×50%

第三步: 计算分支机构分摊税款:

(1)所有分支机构分摊税款总额=汇总纳税企业当期应纳税所得税额×50%

(2)某分支机构分摊税款=所有分支机构分摊税款总额×该分支机构分摊比例

### (1) 不同税率地区: (要进行二次分配)

第一步: 计算全部应纳税所得额;

第二步: 划分不同税率地区应纳税所得额

第三步: 计算各自应纳税额

第四步: 计算全部应纳税所得额

第五步: 此后和相同税率地区的计算相同。

第六步:

**分摊比例:** 总机构应按上年度分支机构的营业收入、职工薪酬和资产总额三个因素计算各分支机构分摊所得税款的比例; 三级及以下分支机构, 其**营业收入**、**职工薪酬**和**资产总额**统一计入二级分支机构; 三因素的权重依次为0.35、0.35、0.30。

**【注意】** 按照会计核算制度确定。

**案例1:** A企业为汇总纳税总机构，2022年度汇算清缴申报应纳税额5000万元，季度已预缴3000万元，应补所得税额2000万。A企业设有独立生产经营部门、二级分支机构B分公司、二级分支机构C分公司。三因素如下表：

分支机构名称	三项因素		
	营业收入(万元)	职工薪酬(万元)	资产总额(万元)
A公司独立生产经营部门	500	300	2000
B分公司	200	200	5000
C分公司	300	100	1000

其中总机构分摊本年应补(退)所得税额=2000×0.25=500万元

财政集中分配本年应补(退)所得税额=2000×0.25=500万元

二级分支机构及独立生产经营部门合计分摊所得税额 2000×0.5=1000万元

总机构独立生产经营部门分摊比例= (500 / 1000) ×0.35+ (300 / 600) ×0.35+ (2000 / 8000) ×0.30=42.5%

B分公司分摊比例= (200 / 1000) ×0.35+ (200 / 600) ×0.35+ (5000 / 8000) ×0.30=37.42%

C分公司分摊比例= (300 / 1000) ×0.35+ (100 / 600) ×0.35+ (1000 / 8000) ×0.30=20.08%

总机构独立生产经营部门分配所得税款 1000×42.5%=425万元

B分公司分配所得税款 1000×37.42%=374.2万元

C分公司分配所得税款 1000×20.08%=200.8万元

**案例2：**某公司总部位于济南市，分别在A、B、C地有3个分公司，公司适用总分公司汇总纳税政策。2022年度财务报告中，C分公司占3个分公司营业收入、职工薪酬、资产总额的比例分别为：20%、40%、50%。C分公司适用西部大开发15%的税率优惠政策，总机构和其他分支机构税率均为25%。假设2022年总公司应纳税所得额为2亿元，C分公司应分摊的企业所得税款是多少？

**第一步：**统一计算全部应纳税所得额：20 000万元

**第二步：**划分各公司应纳税所得额

- 1.各分公司分摊应纳税所得额=20 000×50%=10 000（万元）。
- 2.C分公司分摊比例=20%×0.35+40%×0.35+50%×0.30=36%
- 3.计算C分公司应纳税所得额=10 000×36%=3 600（万元）。

**第三步：**计算不同税率地区应纳所得税总额

- 1.C分公司应纳所得税额=3600×15%=540（万元）。
- 2.其他公司应纳所得税额=（20 000-3600）×25%=4100（万元）。
- 3.应纳所得税总额=540+4100=4640（万元）。

**第四步：**分摊应纳企业所得税额

- 1.各分公司分摊应纳企业所得税=4640×50%=2320（万元）。
- 2.C分公司分摊应纳企业所得税=2320×0.36=835.2（万元）。

## 申报前的相关准备工作

- 1.按照国家统一的会计制度编制会计报表
- 2.对照税收优惠政策完整准备相关留存备查资料
- 3.对照税收政策完整准备有关纳税调整的相关数据资料
- 4.对照税收政策准确、完整结转跨年度纳税调整事项
- 5.检查和完善税前扣除凭证
- 6.正确选择所适用的年度申报表

## 汇算清缴资料留存制度

资料改为留存备查后，并不意味纳税人可以放松管理。**留存备查的管理方式是以征纳双方的互信为基础和前提的**，其资料也以纳税人在生产经营、业务往来中常规取得或填制的证书、合同、协议、清单、清册、凭证、账册等为主，因此建议纳税人规范内部管理，确保留存备查资料的安全与齐备

## 二、2022年企业所得税新政解析



## 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

为进一步支持小微企业和个体工商户发展，现就实施小微企业和个体工商户所得税优惠政策有关事项公告如下：

- 一、对小型微利企业年应纳税所得额不超过100万元的部分，在《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）第二条规定的优惠政策基础上，再减半征收企业所得税。
- 二、对个体工商户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，减半征收个人所得税。
- 三、本公告执行期限为2021年1月1日至2022年12月31日。

## 财政部 税务总局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

为进一步支持小微企业发展，现将有关税收政策公告如下：

- 一、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。
- 二、本公告所称小型微利企业，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。
- 三、**本公告执行期限为2022年1月1日至2024年12月31日。**

# 小微企业所得税优惠政策变化

企业所得税税率	应纳税所得额减按比例	实际税负	2019年	2020年	2021年	2022年	2023年	2024年
20%	50%	10%	超过100万元 不超过300万元					
20%	25%	5%	不超过100万元			超过100万元 不超过300万元		
20%	12.5%	2.5%			不超过100万元			

财税公告2022年第13号：2022-2024年对应纳税所得额超过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%税率**征收。

# 财政部 税务总局关于中小微企业设备器具所得税税前扣除有关政策的公告

## 财政部 税务总局公告2022年第12号

为促进中小微企业设备更新和技术升级，持续激发市场主体创新活力，现就有关企业所得税税前扣除政策公告如下：

一、中小微企业在2022年1月1日至2022年12月31日期间新购置的设备、器具，单位价值在500万元以上的，按照单位价值的一定比例自愿选择在企业所得税税前扣除。其中，企业所得税法实施条例规定最低折旧年限为3年的设备器具，单位价值的100%可在当年一次性税前扣除；最低折旧年限为4年、5年、10年的，单位价值的50%可在当年一次性税前扣除，其余50%按规定在剩余年度计算折旧进行税前扣除。

**设备、器具**，是指除房屋、建筑物以外的固定资产。

**从业人数**，包括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。

**新购置**，涉及确定购置资产价值和确认购进时点。国家税务总局公告2018年第46号

**资产价值**：货币形式购进的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出确定单位价值；自行建造的固定资产，以竣工结算前发生的支出确定单位价值。

**购进时点**：以货币形式购进的按发票开具时间，分期付款或赊销方式购进的按到货时间，自行建造固定资产的按竣工结算时间。



# 中小微企业设备器具所得税税前扣除



# 财政部 税务总局 科技部关于进一步提高科技型中小企业研发费用税前加计扣除比例的公告

## 财政部 税务总局 科技部公告2022年第16号

为进一步支持科技创新，鼓励科技型中小企业加大研发投入，现就提高科技型中小企业研究开发费用（以下简称研发费用）税前加计扣除比例有关问题公告如下：

一、科技型中小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2022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2022年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。

二、科技型中小企业条件和管理办法按照《科技部 财政部 国家税务总局关于印发〈科技型中小企业评价办法〉的通知》（国科发政〔2017〕115号）执行。

三、科技型中小企业享受研发费用税前加计扣除政策的其他政策口径和管理要求，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）等文件相关规定执行。

四、本公告自2022年1月1日起执行。

# 财政部 税务总局 科技部关于加大支持科技创新税前扣除力度的公告

财政部 税务总局 科技部公告2022年第28号

为支持高新技术企业创新发展，促进企业设备更新和技术升级，现就有关企业所得税税前扣除政策公告如下：

一、高新技术企业在2022年10月1日至2022年12月31日期间新购置的设备、器具，允许当年一次性全额在计算应纳税所得额时扣除，并允许在税前实行100%加计扣除。

凡在2022年第四季度内具有高新技术企业资格的企业，均可适用该项政策。企业选择适用该项政策当年不足扣除的，可结转至以后年度按现行有关规定执行。

上述所称设备、器具是指除房屋、建筑物以外的固定资产；所称高新技术企业的条件和管理办法按照《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理办法〉的通知》（国科发火〔2016〕32号）执行。

企业享受该项政策的税收征管事项按现行征管规定执行。

二、现行适用研发费用税前加计扣除比例75%的企业，在2022年10月1日至2022年12月31日期间，税前加计扣除比例提高至100%。

企业在2022年度企业所得税汇算清缴计算享受研发费用加计扣除优惠时，四季度研发费用可由企业自行选择按实际发生数计算，或者按全年实际发生的研发费用乘以2022年10月1日后的经营月份数占其2022年度实际经营月份数的比例计算。

企业享受研发费用税前加计扣除政策的相关政策口径和管理，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）等文件相关规定执行。

**【适用范围】**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、娱乐业等负面清单行业，以及制造业、科技型中小企业以外的其他研发费用加计扣除比例仍为75%的企业。



# 财政部 税务总局关于企业投入基础研究税收优惠政策的公告

## 财政部 税务总局公告2022年第32号

为鼓励企业加大创新投入，支持我国基础研究发展，现就企业投入基础研究相关税收政策公告如下：

**出资方：“据实扣除+100%加计扣除”。**

一、对企业出资给非营利性科学技术研究开发机构(科学技术研究开发机构以下简称科研机构)、高等学校和政府性自然科学基金用于基础研究的支出，在计算应纳税所得额时可按实际发生额在税前扣除，并按100%在税前加计扣除。

**接收方：免征企业所得税。**对非营利性科研机构、高等学校接收企业、个人和其他组织机构（**注意上述接收方的界定**）基础研究资金收入，免征企业所得税。

**基础研究**是指通过对事物的特性、结构和相互关系进行分析，从而阐述和检验各种假设、原理和定律的活动。

- 研究成果通常表现为新原理、新理论、新规律或新知识，并以论文、著作、研究报告等形式为主。同时，由于基础研究具有较强的探索性、存在失败的风险，论文、著作、研究报告等也可以体现为试错或证伪等成果。
- 上述基础研究不包括在境外开展的研究，也不包括社会科学、艺术或人文学方面的研究。

**【注意】**支持基础研究发展：出资方和接收方均可享受所得税优惠

# 财政部 税务总局关于基础设施领域不动产投资信托基金(REITs)试点税收政策的公告

## 财政部 税务总局公告2022年第3号

为支持基础设施领域不动产投资信托基金(以下称基础设施REITs)试点,现将有关税收政策公告如下:

一、设立基础设施REITs前,原始权益人向项目公司划转基础设施资产相应取得项目公司股权,适用特殊性税务处理,即项目公司取得基础设施资产的计税基础,以基础设施资产的原计税基础确定;原始权益人取得项目公司股权的计税基础,以基础设施资产的原计税基础确定。

原始权益人和项目公司不确认所得,不征收企业所得税。

二、基础设施REITs设立阶段,原始权益人向基础设施REITs转让项目公司股权实现的资产转让评估增值,当期可暂不缴纳企业所得税,允许递延至基础设施REITs完成募资并支付股权转让价款后缴纳。其中,对原始权益人按照战略配售要求自持的基础设施REITs份额对应的资产转让评估增值,允许递延至实际转让时缴纳企业所得税。

原始权益人通过二级市场认购(增持)该基础设施REITs份额,按照先进先出原则认定优先处置战略配售份额。

**【注意】**从2021年1月1日实施。

# 三、企业所得税申报表（A类）填报

(一)

纳税申报表概况

(二)

纳税申报表修订概况

(三)

纳税申报表填写详解

#2023

# (一) 企业所得税年度纳税申报表 (A类) 基本情况

## 1. 申报表基本框架

一张表/七项内容  
(37张表单)

中华人民共和国企业  
所得税年度纳税申报  
表 (A类)

1张表单

主表

基础信息情况

1张表单

基本财务情况

6张表单

纳税调整情况

13张表单

弥补亏损情况

1张表单

税收优惠情况

9张表单

境外税收情况

4张表单

汇总纳税情况

2张表单

文件  
依据

- ⑥ 国家税务总局公告2022年第27号
- ⑤ 国家税务总局公告2021年第34号
- ④ 国家税务总局公告2020年第24号
- ③ 国家税务总局公告2020年第12号
- ② 国家税务总局公告2019年第41号  
国家税务总局公告2018年第58号
- ① 国家税务总局公告2018年第57号  
国家税务总局公告2017年第54号

转自小颖言税

## 2.申报表表单目录

### 一、综合性、整体性表单

表单编号	表单名称
A000000	企业所得税年度纳税申报基础信息表
A100000	中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类）

### 二、基本财务情况表单

表单编号	表单名称
A101010	一般企业收入明细表
A101020	金融企业收入明细表
A102010	一般企业成本支出明细表
A102020	金融企业支出明细表
A103000	事业单位、民间非营利组织收入、支出明细表
A104000	期间费用明细表

### 三、纳税调整情况表单

表单编号	表单名称
A105000	纳税调整项目明细表
A105010	视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表
A105020	未按权责发生制确认收入纳税调整明细表
A105030	投资收益纳税调整明细表
A105040	专项用途财政性资金纳税调整明细表
A105050	职工薪酬支出及纳税调整明细表
A105060	广告费和业务宣传费跨年度纳税调整明细表
A105070	捐赠支出及纳税调整明细表
A105080	资产折旧、摊销及纳税调整明细表
A105090	资产损失税前扣除及纳税调整明细表
A105100	企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表
A105110	政策性搬迁纳税调整明细表
A105120	特殊行业准备金及纳税调整明细表

## 2.申报表表单目录

### 四、弥补亏损情况表单

表单编号	表单名称
A106000	企业所得税弥补亏损明细表

### 五、税收优惠情况表单

表单编号	表单名称
A107010	免税、减计收入及加计扣除优惠明细表
A107011	符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表
A107012	研发费用加计扣除优惠明细表
A107020	所得减免优惠明细表
A107030	抵扣应纳税所得额明细表
A107040	减免所得税优惠明细表
A107041	高新技术企业优惠情况及明细表
A107042	软件、集成电路企业优惠情况及明细表
A107050	税额抵免优惠明细表

### 六、境外税收情况表单

表单编号	表单名称
A108000	境外所得税收抵免明细表
A108010	境外所得纳税调整后所得明细表
A108020	境外分支机构弥补亏损明细表
A108030	跨年度结转抵免境外所得税明细表

### 七、汇总纳税情况表单

表单编号	表单名称
A109000	跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表
A109010	企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表

注：申报表的封面和《企业所得税年度纳税申报表填报表单》不属于申报表的正式表单，属于辅助性表单。因此，未对其进行编号。

政策依据：总局公告  
2018年第58号

表单编号	表单名称
A000000	企业所得税年度纳税申报基础信息表（注：小型微利企业免于填报部分项目）
A100000	中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类）
A101010	一般企业收入明细表（注：小型微利企业免于填报）
A101020	金融企业收入明细表（注：小型微利企业免于填报）
A102010	一般企业成本支出明细表（注：小型微利企业免于填报）
A102020	金融企业支出明细表（注：小型微利企业免于填报）
A103000	事业单位、民间非营利组织收入、支出明细表（注：小型微利企业免于填报）
A104000	期间费用明细表（注：小型微利企业免于填报）
A105000	纳税调整项目明细表
A105010	视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表
A105020	未按权责发生制确认收入纳税调整明细表
A105030	投资收益纳税调整明细表
A105040	专项用途财政性资金纳税调整明细表
A105050	职工薪酬支出及纳税调整明细表
A105060	广告费和业务宣传费等跨年度纳税调整明细表
A105070	捐赠支出及纳税调整明细表
A105080	资产折旧、摊销及纳税调整明细表
A105090	资产损失税前扣除及纳税调整明细表
A105100	企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表

表单编号	表单名称
A105110	政策性搬迁纳税调整明细表
A105120	特殊行业准备金及纳税调整明细表
A106000	企业所得税弥补亏损明细表
A107010	免税、减计收入及加计扣除优惠明细表
A107011	符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表
A107012	研发费用加计扣除优惠明细表
A107020	所得减免优惠明细表
A107030	抵扣应纳税所得额明细表
A107040	减免所得税优惠明细表
A107041	高新技术企业优惠情况及明细表
A107042	软件、集成电路企业优惠情况及明细表
A107050	税额抵免优惠明细表
A108000	境外所得税收抵免明细表
A108010	境外所得纳税调整后所得明细表
A108020	境外分支机构弥补亏损明细表
A108030	跨年度结转抵免境外所得税明细表
A109000	跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表
A109010	企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表

说明：企业应当根据实际情况选择需要填报的表单。



### 3.申报表表单选择

表单编号	表单名称	是否填报
	封面	必填
A00000	企业所得税年度纳税申报基础信息表	必填
A100000	中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表 (A类)	必填
A101010	一般企业收入明细表	对应类型填报 (小微企业免填)
A101020	金融企业收入明细表	对应类型填报 (小微企业免填)
A102010	一般企业成本支出明细表	对应类型填报 (小微企业免填)
A102020	金融企业支出明细表	对应类型填报 (小微企业免填)
A103000	事业单位、民间非营利组织收入、支出明细表	对应类型填报 (小微企业免填)
A104000	期间费用明细表	一般企业、金融企业必填 (小微企业免填)
A105000	纳税调整项目明细表	当年发生纳税调整事项, 或填报调整表附表之一的纳税人必须填报本表。
A105010	视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表	发生调整填报
A105020	未按权责发生制确认收入纳税调整明细表	发生调整填报

### 3.申报表表单选择

A105030	投资收益纳税调整明细表	从事股权投资业务企业必填
A105040	专项用途财政性资金纳税调整明细表	发生调整填报
A105050	职工薪酬支出及纳税调整明细表	不论是否调整，发生则填报
A105060	广告费和业务宣传费等跨年度纳税调整明细表	发生纳税调整（含以前年度结转）填报
A105070	捐赠支出及纳税调整明细表	不论是否调整，发生则填报
A105080	资产折旧、摊销及纳税调整明细表	不论是否调整，发生则填报
A105090	资产损失税前扣除及纳税调整明细表	不论是否调整，发生则填报
A105100	企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表	不论是否调整，发生则填报
A105110	政策性搬迁纳税调整明细表	发生调整填报
A105120	贷款损失准备金及纳税调整明细表	不论是否调整，发生则填报
A106000	企业所得税弥补亏损明细表	发生弥补亏损、亏损结转必填
A107010	免税、减计收入及加计扣除优惠明细表	享受即填报
A107011	符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表	享受即填报

### 3.申报表表单选择

A107012	研发费用加计扣除优惠明细表	享受即填报
A107020	所得减免优惠明细表	享受即填报
A107030	抵扣应纳税所得额明细表	享受即填报
A107040	减免所得税优惠明细表	享受即填报
A107041	高新技术企业优惠情况及明细表	不论是否享受，高新技术企业必填
A107042	软件、集成电路企业优惠情况及明细表	享受即填报
A107050	税额抵免优惠明细表	享受即填报
A108000	境外所得税收抵免明细表	取得境外所得填报
A108010	境外所得纳税调整后所得明细表	取得境外所得填报
A108020	境外分支机构弥补亏损明细表	取得境外所得填报
A108030	跨年度结转抵免境外所得税明细表	取得境外所得填报
A109000	跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表	汇总纳税总机构填报
A109010	企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表	汇总纳税总机构填报

## (二) 2022年度申报表变化

国家税务总局公告2022年第27号

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进行修订，

一是对5张表单的样式及填报说明进行修订：

1. 《资产折旧、摊销及纳税调整明细表》（A105080）
2. 《企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》（A105100）
3. 《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）
4. 《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）
5. 《减免所得税优惠明细表》（A107040）

二是对1张表单的填报说明进行了修订。

《纳税调整项目明细表》（A105000）的填报说明进行修订。

三是企业搬迁完成当年，向主管税务机关报送企业所得税年度纳税申报表时，不再报送《企业政策性搬迁清算损益表》。

四是适用于2022年度及以后年度企业所得税汇算清缴申报。

(A类，2017年版)

## (二) 封面及基础信息表填报

### 1.封面及填报注意事项

税款所属期间： 年 月 日至 年 月 日

纳税人识别号：  
(纳税人识别号) □□□□□□□□□□□□□□□□□□□□

纳税人名称：

金额单位：人民币元（列至角分）

**谨声明：此纳税申报表是根据《中华人民共和国企业所得税法》《中华人民共和国企业所得税法实施条例》以及有关税收政策和国家统一会计制度的规定填报的，是真实的、可靠的、完整的。**

法定代表人（签章）： 年 月 日

纳税人公章：	代理申报中介机构公章：	主管税务机关受理专用章：
会计主管：	经办人： 经办人执业证件号码：	受理人：
填表日期： 年 月 日	代理申报日期： 年 月 日	受理日期： 年 月 日

国家税务总局监制

**“税款所属期间”**：1月1日至12月31日；年度中间开业的，实际生产经营之日——12月31日；纳税人年度中间发生合并、分立、破产、停业等情况的，填报公历当年1月1日至实际停业或法院裁定并宣告破产之日；纳税人年度中间开业且年度中间又发生合并、分立、破产、停业等情况的，填报实际生产经营之日至实际停业或法院裁定并宣告破产之日。

生产经营之日，纳税人开始从事生产经营的当天算起，包括试营业。

新办企业、单位开业之日为纳税人取得营业执照上标明的设立日期。

**实际停业日**：(1) 公司章程规定的经营期限届满之日；(2) 企业股东会、股东大会或类似机构决议解散之日；(3) 企业依法被吊销营业执照、责令关闭或者被撤销之日；(4) 企业被人民法院依法宣告破产或解散之日。

**“纳税人识别号（统一社会信用代码）”**：填报有关部门核发的统一社会信用代码。未取得统一社会信用代码的，填报税务机关核发的纳税人识别号。

**“纳税人名称”**：填报营业执照、税务登记证等证件载明的纳税人名称。

**“填报日期”**：填报纳税人申报当日日期。

**【注意】**纳税人聘请涉税专业服务机构代理申报的，加盖代理机构公章。

## (二) 封面及基础信息表填报

## 2.基础信息表框架结构

本表包括基本经营情况、有关涉税事项情况、主要股东及分红情况三部分内容。

纳税人填报申报表时，首先填报此表，为后续申报提供指引。

基本经营情况（必填项目）					
101 纳税申报企业类型（填写代码）		102 分支机构就地纳税比例（%）			
103 资产总额（填写平均值，单位：万元）		104 从业人数（填写平均值，单位：人）			
105 所属国民经济行业（填写代码）		106 从事国家限制或禁止行业		<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否	
107 适用会计准则或会计制度（填写代码）		108 采用一般企业财务报表格式（2019年版）		<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否	
109 小型微利企业	<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否	110 上市公司	是（ <input type="checkbox"/> 境内 <input type="checkbox"/> 境外）	<input type="checkbox"/> 否	
有关涉税事项情况（存在或者发生下列事项时必填）					
201 从事股权投资业务	<input type="checkbox"/> 是	202 存在境外关联交易		<input type="checkbox"/> 是	
203 境外所得信息	203-1 选择采用的境外所得抵免方式	<input type="checkbox"/> 分国（地区）不分项 <input type="checkbox"/> 不分国（地区）不分项			
	203-2 新增境外直接投资信息	<input type="checkbox"/> 是（产业类别： <input type="checkbox"/> 旅游业 <input type="checkbox"/> 现代服务业 <input type="checkbox"/> 高新技术产业）			
204 有限合伙制创业投资企业的法人合伙人	<input type="checkbox"/> 是	205 创业投资企业		<input type="checkbox"/> 是	
206 技术先进型服务企业类型（填写代码）		207 非营利组织		<input type="checkbox"/> 是	
208 软件、集成电路企业类型（填写代码）		209 集成电路生产项目类型	<input type="checkbox"/> 130 纳米 <input type="checkbox"/> 65 纳米 <input type="checkbox"/> 28 纳米		
210 科技型中小企业	210-1 年（申报所属期年度）入库编号 1		210-2 入库时间 1		
	210-3 年（所属期下一年度）入库编号 2		210-4 入库时间 2		
211 高新技术企业申报所属期年度有效的高新技术企业证书	211-1 证书编号 1		211-2 发证时间 1		
	211-3 证书编号 2		211-4 发证时间 2		
212 重组事项税务处理方式	<input type="checkbox"/> 一般性 <input type="checkbox"/> 特殊性	213 重组交易类型（填写代码）			
214 重组当事方类型（填写代码）		215 政策性搬迁开始时间		__年__月	
216 发生政策性搬迁且停止生产经营无所得年度	<input type="checkbox"/> 是	217 政策性搬迁损失分期扣除年度		<input type="checkbox"/> 是	
218 发生非货币性资产对外投资递延纳税事项	<input type="checkbox"/> 是	219 非货币性资产对外投资转让所得递延纳税年度		<input type="checkbox"/> 是	
220 发生技术成果投资入股递延纳税事项	<input type="checkbox"/> 是	221 技术成果投资入股递延纳税年度		<input type="checkbox"/> 是	
222 发生资产（股权）划转特殊性税务处理事项	<input type="checkbox"/> 是	223 债务重组所得递延纳税年度		<input type="checkbox"/> 是	
224 研发支出辅助账样式	<input type="checkbox"/> 2015 版 <input type="checkbox"/> 2021 版 <input type="checkbox"/> 自行设计				
主要股东及分红情况（必填项目）					
股东名称	证件种类	证件号码	投资比例（%）	当年（决议日）分配的股息、红利等权益性投资收益金额	国籍（注册地址）
其余股东合计	—	—			

### 3.基础信息表填报注意事项

#### 注意1: 103资产总额计算

季度平均值 = (季初 + 季末) ÷ 2

全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4

年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

### A000000 《企业所得税年度基础信息表》

基本经营情况 (必填项目)			
101 纳税申报企业类型 (填写代码)		102 分支机构就地纳税比例 (%)	
103 资产总额 (填写平均值, 单位: 万元)		104 从业人数 (填写平均值, 单位: 人)	
105 所属国民经济行业 (填写代码)		106 从事国家限制或禁止行业	<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否
107 适用会计准则或会计制度 (填写代码)		108 采用一般企业财务报表格式 (2019年版)	<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否
109 小型微利企业	<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否	110 上市公司	是 ( <input type="checkbox"/> 境内 <input type="checkbox"/> 境外) <input type="checkbox"/> 否

注意2: 108采用一般企业财务报表格式 (2019年版) ”:本项目与主表 (A100000) 第1—13行存在勾稽关系。

- ①只有执行新会计准则、按新版财务报表规定编制《利润表》的纳税人, 该项目才可以选“是”;
- ②如果勾选“是”, 主表第10行“营业利润”不执行“第10行=第1-2-3-4-5-6-7+8+9行”的表内关系, 需要手工按照《利润表》“营业利润”的数据进行填列;
- ③执行小企业会计准则、会计制度、政府会计制度等财务报表类型的纳税人该项目应该选择“否”。



### 3.基础信息表填报注意事项

#### 基本经营情况 (必填项目)

103资产总额 (填写平均值, 单位: 万元)		104从业人数 (填写平均值, 单位: 人)	
105所属国民经济行业 (填写代码)	代码	106从事国家限制或禁止行业	<input type="checkbox"/> 是 <input type="checkbox"/> 否

**“104从业人数”**：纳税人填报从业人数的全年季度平均值，单位为人。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，依据和计算方法同“103资产总额”。

劳务派遣用工人数计入了用人单位的从业人数，本着合理性原则，劳务派遣公司可不再将劳务派遣人员重复计入本公司的从业人数。

**“105所属国民经济行业”**：按照《国民经济行业分类》标准，纳税人填报所属的国民经济行业明细代码。

**“106从事国家限制或禁止行业”**：纳税人从事行业为国家限制和禁止行业的，选择“是”；其他选择“否”。

**注意1**：避免105所属行业代码错误。若行业错误，可能导致享受相关税收优惠政策产生问题或疑点。

**注意2**：避免“106从事国家限制或禁止行业”有误。

**注意3**：《劳务派遣暂行规定》第四条规定：用工单位应当严格控制劳务派遣用工数量，使用的被派遣劳动者数量不得超过其用工总量的10%。用工总量是指用工单位订立劳动合同人数与使用的被派遣劳动者人数之和。

### 3.基础信息表填报注意事项

#### 基本经营情况（必填项目）

107适用会计准则或会计制度（填写代码）

代码 108采用一般企业财务报表格式（2019年版） 是 否

109小型微利企业

是否 110上市公司 是（境内境外）否

会计准则或会计制度类型代码表

代码	类型	
	大类	小类
110	企业会计准则	一般企业
120		银行
130		证券
140		保险
150		担保
200	小企业会计准则	
300	企业会计制度	
410	事业单位会计准则	事业单位会计制度
420		科学事业单位会计制度
430		医院会计制度
440		高等学校会计制度
450		中小学校会计制度
460		彩票机构会计制度
500	民间非营利组织会计制度	
600	村集体经济组织会计制度	
700	农民专业合作社财务会计制度（试行）	
800	政府会计准则	
999	其他	

#### “107适用会计准则或会计制度”：

纳税人根据会计核算采用的会计准则或会计制度从《会计准则或会计制度类型代码表》中选择相应的代码填入本项。

有关涉税事项情况 (存在或者发生下列事项时必填)

201从事股权投资业务	<input type="checkbox"/> 是	202存在境外关联交易	<input type="checkbox"/> 是
203选择采用的境外所得抵免方式	203-1 选择采用的境外所得抵免方式		
	<input type="checkbox"/> 分国(地区)不分项 <input type="checkbox"/> 不分国(地区)不分项		
	203-2新增境外直接投资信息		
	<input type="checkbox"/> 是 (产业类别: <input type="checkbox"/> 旅游业 <input type="checkbox"/> 现代服务业 <input type="checkbox"/> 高新技术产业)		

**注意: “203-1选择采用的境外所得抵免方式”:**

纳税人适用境外所得税收抵免政策,且根据《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》(财税〔2009〕125号)、《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》(财税〔2017〕84号)文件规定选择按国(地区)别分别计算其来源于境外的应纳税所得额,即“分国(地区)不分项”的,选择“分国(地区)不分项”;

纳税人适用境外所得税收抵免政策,且根据财税〔2009〕125号、财税〔2017〕84号文件规定选择不按国(地区)别汇总计算其来源于境外的应纳税所得额,即“不分国(地区)不分项”的,选择“不分国(地区)不分项”。

**境外所得抵免方式一经选择,5年内不得变更**

有关涉税事项情况 (存在或者发生下列事项时必填)

201从事股权投资业务	<input type="checkbox"/> 是	202存在境外关联交易	<input type="checkbox"/> 是
203选择采用的境外所得抵免方式	203-1 选择采用的境外所得抵免方式		<input type="checkbox"/> 分国(地区)不分项 <input type="checkbox"/> 不分国(地区)不分项
	203-2新增境外直接投资信息		<input type="checkbox"/> 是 (产业类别: <input type="checkbox"/> 旅游业 <input type="checkbox"/> 现代服务业 <input type="checkbox"/> 高新技术产业)

表 A108000	国家 (地区)	境外 税前 所得	境外 所得 调整后 所得	弥补 境外 以前 年度 亏损	境外 应 纳 税 所 得 额	抵 减 境 内 亏 损	抵 减 境 内 亏 损 后 的 境 外 应 纳 税 所 得 额	税 率	境 外 所 得 应 纳 税 额	境 外 所 得 可 抵 免 税 额	境 外 所 得 抵 免 限 额	本 年 可 抵 免 境 外 所 得 税 额	未 超 过 境 外 所 得 税 抵 免 限 额 的 余 额	本 年 可 抵 免 以 前 年 度 未 抵 免 境 外 所 得 税 额	按简易办法计算				境外 所 得 抵 免 所 得 税 额 合 计	
															按 低 于 12.5% 的 实 际 税 率 计 算 的 抵 免 额	按 12.5% 计 算 的 抵 免 额	按 25% 计 算 的 抵 免 额	小 计		
行次	1	2	3	4	5 (3-4)	6	7 (5-6)	8	9 (7×8)	10	11	12	13 (11-12)	14	15	16	17	18(15 + 16+17)	19(12 +14+18)	
1																				

**注意:** 纳税人若选择“不分国(地区)不分项”的境外所得抵免方式, 表A108000《境外所得税收抵免明细表》的第1列“国家(地区)”则无需填报;  
若选择“分国(地区)不分项”的境外所得抵免方式, 表A108000的第1列“国家(地区)”填报境外所得来源的国家(地区)名称。

有关涉税事项情况（存在或者发生下列事项时必填）

206技术先进型服务企业类型（填写代码）

207非营利组织

是



《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）第9行

**非营利组织的下列收入为免税收入：**

- （一）接受其他单位或者个人捐赠的收入；
- （二）除《中华人民共和国企业所得税法》第七条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入，但不包括因政府购买服务取得的收入；
- （三）按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费；
- （四）不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入；
- （五）财政部、国家税务总局规定的其他收入。

**政策依据：**《财政部 国家税务总局关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》（财税〔2009〕122号）

## 2.基础信息表填报注意事项

主要股东及分红情况（必填项目）					
股东名称	证件种类	证件号码	投资比例（%）	当年（决议日）分配的股息、红利等权益性投资收益金额	国籍（注册地址）

### 主要股东及分红情况

**注意：小型微利企业免填**

纳税人填报本企业投资比例位列前10位的股东情况。包括股东名称，证件种类（营业执照、税务登记证、组织机构代码证、身份证、护照等），证件号码（统一社会信用代码、纳税人识别号、组织机构代码号、身份证号、护照号等），投资比例，当年（决议日）分配的股息、红利等权益性投资收益金额，国籍（注册地址）。纳税人股东数量超过10位的，应将其余股东有关数据合计后填入“其余股东合计”行次。

纳税人股东为非居民企业的，证件种类和证件号码可不填报。

### (三) 中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表主表A000000

## 1.主表框架结构

行次	类别	项 目	金 额		税率 (25%)	
1	利润总额计算	一、营业收入(填写A101010\101020\103000)		24		
2		减: 营业成本(填写A102010\102020\103000)		25		六、应纳税所得额 (23×24)
3		减: 税金及附加		26		减: 减免所得税额 (填写A107040)
4		减: 销售费用(填写A104000)		27		减: 抵免所得税额 (填写A107050)
5		减: 管理费用(填写A104000)		28		七、应纳税额 (25-26-27)
6		减: 财务费用(填写A104000)		29	应纳税额计算	加: 境外所得应纳所得税额 (填写A108000)
7		减: 资产减值损失		30		减: 境外所得抵免所得税额 (填写A108000)
8		加: 公允价值变动收益		31		八、实际应纳所得税额 (28+29-30)
9		加: 投资收益		32		减: 本年累计实际已缴纳的所得税
10			二、营业利润(1-2-3-4-5-6-7+8+9)		33	九、本年应补(退)所得税额 (31-32)
11			加: 营业外收入(填写A101010\101020\103000)		34	其中: 总机构分摊本年应补(退)所得税额(填写A109000)
12			减: 营业外支出(填写A102010\102020\103000)		35	财政集中分配本年应补(退)所得税额(填写A109000)
13			三、利润总额 (10+11-12)		36	总机构主体生产经营部门分摊本年应补(退)所得税额(填写A109000)
14	应纳税所得额计算	减: 境外所得 (填写A108010)		37	减: 民族自治地区企业所得税地方分享部分: (□ 免征 □ 减征: 减征幅度 %)	
15		加: 纳税调整增加额 (填写A105000)	第18行“境外应税所得抵减境内亏损”: 当纳税人选择不用境外所得抵减境内亏损时, 填报0; 当纳税人选择用境外所得抵减境内亏损时, 填报境外所得抵减当年度境内亏损的金额。用境外所得弥补以前年度境内亏损的, 还需填报《企业所得税弥补亏损明细表》(A106000)和《境外所得税收抵免明细表》(A108000)。	38	十、本年实际应补(退)所得税额 (33-37)	
16		减: 纳税调整减少额 (填写A105000)				
17		减: 免税、减计收入及加计扣除 (填写A107010)				
18		加: 境外应税所得抵减境内亏损 (填写A108000)				
19		四、纳税调整后所得 (13-14+15-16-17+18)				
20		减: 所得减免 (填写A107020)				
21		减: 弥补以前年度亏损 (填写A106000)				
22		减: 抵扣应纳税所得额 (填写A107030)				
23		五、应纳税所得额 (19-20-21-22)				
					实际应纳税额计算	

## 2.主表填报注意事项

主表：按间接计算企业所得税的过程设计，**划分利润总额、应纳税所得额、应纳税额三个计算部分。**

应纳税额=（会计利润±纳税调整额）×25% - 减免税

### **利润总额计算参照利润表填报：**

- (1)实行企业会计准则、小企业会计准则、企业会计制度、分行业会计制度的纳税人，其数据直接取自《利润表》（另有说明的除外）；
- (2)实行事业单位会计准则的纳税人，其数据取自《收入支出表》；
- (3)实行民间非营利组织会计制度的纳税人，其数据取自《业务活动表》；
- (4)实行其他国家统一会计制度的纳税人，根据本表项目进行分析填报。



## 2.主表填报注意事项

行次	类别	项 目	金 额
1	利润 总额 计算	一、营业收入(填写 A101010\101020\103000)	
2		减: 营业成本(填写 A102010\102020\103000)	
3		减: 税金及附加	<b>消费税、资源税、城建税、土增税、环保税等,避免重复填报</b>
4		减: 销售费用(填写 A104000)	
5		减: 管理费用(填写 A104000)	
6		减: 财务费用(填写 A104000)	
7		减: 资产减值损失	
8		加: 公允价值变动收益	
9		加: 投资收益	
10		二、营业利润(1-2-3-4-5-6-7+8+9)	
11		加: 营业外收入(填写 A101010\101020\103000)	
12		减: 营业外支出(填写 A102010\102020\103000)	
13		三、利润总额(10+11-12)	

《中华人民共和国企业所得税法》第八条“企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除”

**扣除原则：**权责发生制、真实、合理、相关、配比（因果配比、时间配比）、区分（收益性支出与资本性支出）、合法、确定。

**税前扣除凭证**（企业在计算企业所得税应纳税所得额时，证明与取得收入有关的、合理的支出实际发生，并据以税前扣除的各类凭证。国家税务总局公告2018年第28号）



**真实性**是指税前扣除凭证反映的经济业务真实，且支出已经实际发生；

**合法性**是指税前扣除凭证的形式、来源符合国家法律、法规等相关规定；

**关联性**是指税前扣除凭证与其反映的支出相关联且有证明力。

**注意：**企业应在当年度企业所得税法规定的**汇算清缴期结束前**取得税前扣除凭证。

## (1) 税前扣除凭证

税前扣除凭证按照来源分为**内部凭证**和**外部凭证**。

**内部凭证**是指企业自制用于成本、费用、损失和其他支出核算的会计原始凭证。内部凭证的填制和使用应当符合国家会计法律、法规等相关规定。

**外部凭证**是指企业发生经营活动和其他事项时，从其他单位、个人取得的用于证明其支出发生的凭证，包括但不限于**发票**(包括纸质发票和电子发票)、**财政票据**、**完税凭证**、**收款凭证**、**分割单**等。

## 现实中的凭证类别

1) **发票**。《发票管理办法》的修订中提出“所有单位和从事生产、经营活动的个人在购买商品、接受服务以及从事其他经营活动时支付款项，应当向收款方取得发票。取得发票时，不得要求变更品名和金额。不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证，任何单位和个人有权拒收”条款。

《国家税务总局关于进一步加强普通发票管理工作的通知》要求：在日常检查中发现纳税人使用不符合规定发票特别是没有填开付款方全称的发票，不得允许纳税人用于税前扣除、抵扣税款、出口退税和财务报销。

2) **计算表和分配表**。如生成成本计算分配表、出库单、人工费用分配表、制造费用分配表等。

3) **合同(协议)及支付凭证**。如赔偿金，合同(协议)及支付凭证(领款证明)均会作为会计凭证。

4) **收据类**。如支付给个人的手续费、临时人员费用、从个人手中购进物品均会作为会计凭证;缴纳给财政性收款单位的收费收据。

5) **完税凭证**。

6) **证明文件**。如结案证明、法院判决等。

## (1) 税前扣除凭证

对方为已办理税务登记的增值税纳税人，其支出以**发票**（包括按照规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除凭证。

对方为依法无需办理税务登记的单位或者从事小额零星经营业务的个人，其支出以**税务机关代开的发票或者收款凭证及内部凭证**作为税前扣除凭证，收款凭证应载明收款单位名称、个人姓名及身份证号、支出项目、收款金额等相关信息。

应税  
项目

非应税  
项目

境内  
支出

对方为单位的，以对方开具的**发票以外的其他外部凭证**作为税前扣除凭证。

对方为个人的，以**内部凭证**作为税前扣除凭证。

## 税前扣除凭证需要注意的几个问题

### 1) 租用办公用房发生的水电费等的扣除凭证

企业租用（包括企业作为单一承租方租用）办公、生产用房等资产发生的水、电、燃气、冷气、暖气、通讯线路、有线电视、网络等费用，出租方作为应税项目开具发票的，企业以发票作为税前扣除凭证；出租方采取分摊方式的，企业以出租方开具的其他外部凭证作为税前扣除凭证。

### 2) 企业从境外购进货物或者劳务支出的扣除凭证

企业从境外购进货物或者劳务发生的支出，以对方开具的发票或者具有发票性质的收款凭证、相关税费缴纳凭证作为税前扣除凭证。

### 3) 企业已经发生支出，但销售方无法开具发票的处理

企业已经发生支出，但销售方无法开具发票，应当如何处理？企业在补开、换开发票、其他外部凭证过程中，因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，可凭以下资料证实支出真实性后，其支出允许税前扣除：

- (1) 无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料（包括工商注销、机构撤销、列入非正常经营户、破产公告等证明资料）；
- (2) 相关业务活动的合同或者协议；
- (3) 采用非现金方式支付的付款凭证；
- (4) 货物运输的证明资料；
- (5) 货物入库、出库内部凭证；
- (6) 企业会计核算记录以及其他资料。

**第一项至第三项为必备资料**

4) 非应税项目的支出。如企业按照规定缴纳的政府性基金、行政事业性收费、土地出让金、社会保险费、工会经费、住房公积金、公益事业捐赠支出等等，不属于应税项目的，以对方开具的发票以外的其他外部凭证，如财政票据、收款凭证等作为税前扣除凭证。

企业对个人的支出项目，凡不属于应税项目的，以内部凭证作为税前扣除凭证。

5) 无税发票明确可税前扣除。即《国家税务总局关于增值税发票管理若干事项的公告》（国家税务总局公告2017年第45号）附件《商品和服务税收分类与编码》中规定了部分增值税不征税项目。



## 6) 企业购买预付卡税前扣除处理问题

对于企业购买、充值预付卡，应在业务实际发生时税前扣除。按照购买或充值、发放和使用等不同情形进行以下税务处理：

一是在购买或充值环节，预付卡应作为企业的资产进行管理，购买或充值时发生的相关支出不得税前扣除。

二是在发放环节，凭相关内外部凭证，证明预付卡所有权已发生转移的，根据使用用途进行归类，按照税法规定进行税前扣除(如发放给职工的可作为工资、福利费，用于交际应酬的作为业务招待费进行税前扣除)。

三是本企业内部使用的预付卡，在相关支出实际发生时，凭相关凭证在税前扣除。

## 7) 发票开具超出企业的经营范围该怎么办？

虽没有明文规定禁止开具超经营范围的业务发票，但现行开票系统，需根据内容，商品名称、税务编号等要素进行开具。开票内容与企业主营业务相差较大时，极易引起税局注意。

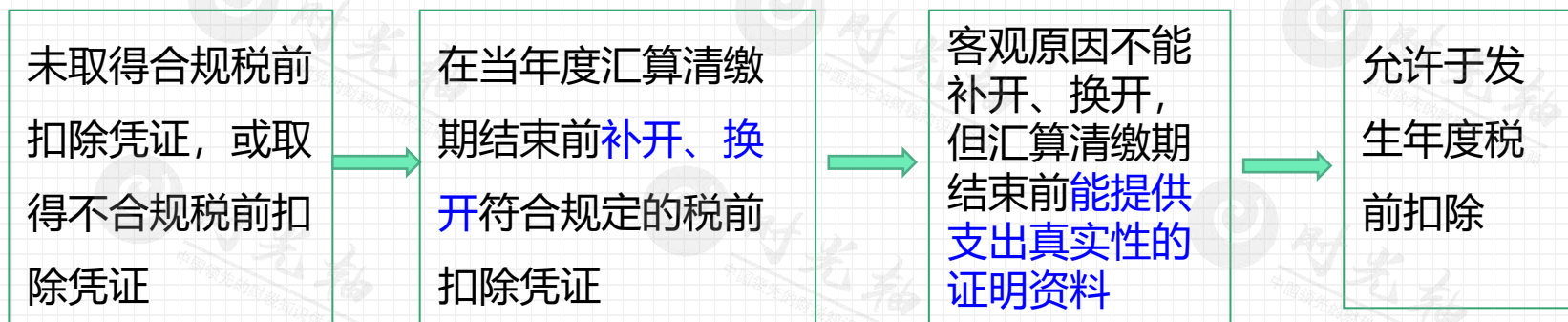
金税三期上线后，增值税发票的开具更加透明、超出经营范围开票，存在一定税务风险。

实务中，如企业发生经营范围里面没有的不经常发生的业务，建议到主管税务机关核定临时税种开票。

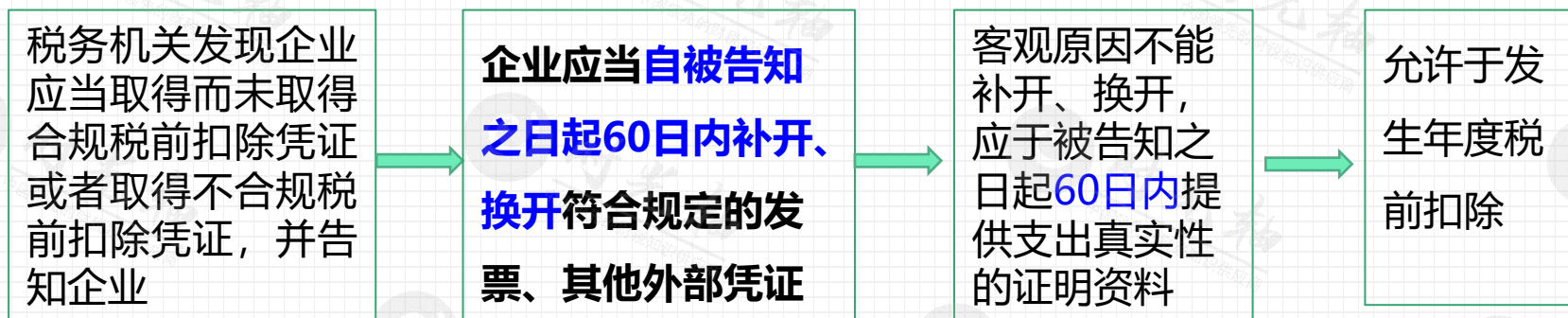
①如属于临时业务，建议向税务机关说明情况后，增加相应征收品目，自行开具发票。

②如属于以后经常性业务，建议先变更经营范围，再由主管税务机关增加相应的征收品目及税率或征收率，自行开票。

## 汇算清缴期结束前的凭证补救措施



## 汇算清缴期结束后的凭证补救措施（已税前扣除）



## 汇算清缴期结束后的凭证补救措施（且未税前扣除）

企业以前年度应当取得合规税前扣除凭证，且相应支出在该年度没有税前扣除

以后年度取得符合规定的税前扣除凭证，可**追溯至发生年度扣除**，但**追溯年限不得超过5年**

客观原因不能补开、换开，但能于5年内提供支出真实性的证明资料

允许**追溯至发生年度扣除**，但**追溯期限不得超过5年**

A.企业以发票和分割单作为税前扣除凭证;

B.共同接受应税劳务的其他企业以企业开具的分割单作为税前扣除凭证。

共同接受  
应税劳务

在境内  
共同接受  
劳务

共同接受  
非应税劳  
务

A.企业以发票外的其他外部凭证和分割单作为税前扣除凭证;

B.共同接受非应税劳务的其他企业以企业开具的分割单作为税前扣除凭证。

**【注意】** 在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：

- (1) 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项；
- (2) 企业所得税税款；
- (3) 税收滞纳金；
- (4) 罚金、罚款和被没收财物的损失；
- (5) 本法第九条规定以外的捐赠支出；
- (6) 赞助支出；
- (7) 未经核定的准备金支出；
- (8) 与取得收入无关的其他支出。

## 2.主表填报注意事项

第1-13行参照国家统一会计制度规定填写。本部分未设“研发费用”“其他收益”“资产处置收益”等项目，对于已执行《财政部关于修订印发2019年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2019〕6号）的纳税人，在《利润表》中归集的“研发费用”通过《期间费用明细表》（A104000）第19行“十九、研究费用”的管理费用相应列次填报；在《利润表》中归集的“其他收益”“资产处置收益”“信用减值损失”“净敞口套期收益”项目则无需填报。

**第10行“二、营业利润”不执行“第10行 = 第1-2-3-4-5-6-7+8+9行”的表内关系，按照《利润表》“营业利润”项目直接填报。**

提醒

行次	类别	项目
1	利润总额计算	一、营业收入(填写A101010\101020\103000)
2		减：营业成本(填写A102010\102020\103000)
3		减：税金及附加
4		减：销售费用(填写A104000)
5		减：管理费用(填写A104000)
6		减：财务费用(填写A104000)
7		减：资产减值损失
8		加：公允价值变动收益
9		加：投资收益
10	二、营业利润 (1-2-3-4-5-6-7+8+9)	
11	加：营业外收入(填写101010\101020\103000)	
12	减：营业外支出(填写102010\102020\103000)	
13	三、利润总额 (10+11-12)	

## 2.主表填报注意事项

14	应纳税所得额计算	减：境外所得（填写A108010）
15		加：纳税调整增加额（填写A105000）
16		减：纳税调整减少额（填写A105000）
17		减：免税、减计收入及加计扣除（填写
18		加：境外应税所得抵减境内亏损（填写
19		四、纳税调整后所得（13-14+15-16-17
20		减：所得减免（填写A107020）
21		减：弥补以前年度亏损（填写A1060
22		减：抵扣应纳税所得额（填写A107030）
23	五、应纳税所得额（19-20-21-22）	

1、当第19行 $\leq 0$ 时，本行填报0；

例：甲公司“纳税调整后所得”为-100万元，减免税项目所得为20万元，则第20行=0。

2、当第19行 $> 0$ 时，

(1) A107020表合计行第11列 $\leq$ 表A100000第19行，本行=表A107020合计行第11列；

例：甲公司“纳税调整后所得”为100万元，A107020表合计行第11列即减免税所得为20万元，第20行填写20万元。

(2) A107020表合计行第11列 $>$ 表A100000第19行，本行=表A100000第19行。

例：甲公司“纳税调整后所得”为100万元，A107020表合计行第11列即减免税所得为120万元，第20行填写100万元。

纳税人在计算企业所得税应纳税所得额及应纳税额时，税会规定不一致的，应按税收规定计算。税收规定不明确的，暂按国家统一会计制度计算。



## 2.主表填报注意事项

24	应 纳 税 额 计 算	税率（25%）	
25		六、应纳税额（23×24）	
26		减：减免所得税额（填写A107040）	
27		减：抵免所得税额（填写A107050）	
28		七、应纳税额（25-26-27）	
29		加：境外所得应纳税额（填写A108000）	
30		减：境外所得抵免所得税额（填写A108000）	
31		八、实际应纳税额（28+29-30）	
32		减：本年累计实际已缴纳的所得税额	
33		九、本年应补（退）所得税额（31-32）	
34		其中：总机构分摊本年应补（退）所得税额（填写A109000）	
35		财政集中分配本年应补（退）所得税额（填写A109000）	
36	总机构主体生产经营部门分摊本年应补（退）所得税额（填写A109000）		

**填报纳税人按照税收规定本纳税年度已在月（季）度累计预缴的所得税额，包括按照税收规定的特定业务已预缴（征）的所得税额。建筑企业填报时，含总机构直接管理的跨地区设立的项目部按规定向项目所在地主管税务机关预缴的所得税额。**

### 3.一般企业收入明细表A101010和一般企业支出明细表A102010

行次	项 目	金额
1	一、营业收入 (2+9)	
2	(一) 主营业务收入 (3+5+6+7+8)	
3	1.销售商品收入	
4	其中：非货币性资产交换收入 <b>主营产品</b>	
5	2.提供劳务收入	
6	3.建造合同收入	
7	4.让渡资产使用权收入	
8	5.其他	
9	(二) 其他业务收入 (10+12+13+14+15)	
10	1.销售材料收入	
11	其中：非货币性资产交换收入 <b>材料、下脚料、废料、废旧物</b>	
12	2.出租固定资产收入	
13	3.出租无形资产收入	
14	4.出租包装物和商品收入	
15	5.其他	
16	二、营业外收入 (17+18+19+20+21+22+23+24+25+26)	
17	(一) 非流动资产处置利得	
18	(二) 非货币性资产交换利得 <b>处置固定资产、无形资产等换入其他非货币性资产取得的净收益。</b>	
19	(三) 债务重组利得	
20	(四) 政府补助利得	
21	(五) 盘盈利得	
22	(六) 捐赠利得	
23	(七) 罚没利得	
24	(八) 确实无法偿付的应付款项	
25	(九) 汇兑收益	
26	(十) 其他	

表间关系：

- 1.第1行营业收入 = 表A100000第1行营业收入。
- 2.第16行营业外收入 = 表A100000第11行营业外收入。

**注意：**按利润表对应科目明细项目金额填写。

注意收入为负数的情况，如将其他业务利润直接填入，影响费用计提。

包括执行企业会计准则纳税人按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认的收益，执行小企业会计准则纳税人取得的出租包装物和商品的租金收入、逾期未退包装物押金收益等。

## 注意事项

第3行“销售商品收入”：填报纳税人从事工业制造、商品流通、农业生产以及其他商品销售活动取得的主营业务收入。房地产开发企业销售开发产品（销售未完工开发产品除外）取得的收入也在此行填报。

第4行“其中：非货币性资产交换收入”：填报纳税人发生的非货币性资产交换按照国家统一会计制度应确认的销售商品收入。

第5行“提供劳务收入”：填报纳税人从事建筑安装、修理修配、交通运输、仓储租赁、邮电通信、咨询经纪、文化体育、科学研究、技术服务、教育培训、餐饮住宿、中介代理、卫生保健、社区服务、旅游、娱乐、加工以及其他劳务活动取得的主营业务收入。

第6行“建造合同收入”：填报纳税人建造房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物，以及生产船舶、飞机、大型机械设备等取得的主营业务收入。

第7行“让渡资产使用权收入”：填报纳税人在主营业务收入核算时，让渡无形资产使用权而取得的使用费收入以及出租固定资产、无形资产、投资性房地产取得的租金收入。

第8行“其他”：填报纳税人按照国家统一会计制度核算，上述未列举的其他主营业务收入。

**第25行“汇兑收益”：**填报纳税人取得企业外币货币性项目因汇率变动形成的收益应确认的收入。（该项目为执行小企业会计准则企业填报）

**第26行“其他”：**填报纳税人取得的上述项目未列举的其他营业外收入，包括执行企业会计准则纳税人按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认的收益，执行小企业会计准则纳税人取得的出租包装物和商品的租金收入、逾期未退包装物押金收益等。

## 收入时间的确定

利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

租金收入，按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

接受捐赠收入，按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

第二十三条 企业的下列生产经营业务可以分期确认收入的实现：

(1)以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现；

(2)企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机，以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等，持续时间超过12个月的，按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现。

第二十四条 采取产品分成方式取得收入的，按照企业分得产品的日期确认收入的实现，其收入额按照产品的公允价值确定。

## 销售货物收入实现时间的确认

①托收承付方式

办妥托收手续时

②预收款方式

最终发出商品时

③需要安装和检验

购买方接受商品及安装和检验完毕时

④如安装程序比较简单

发出商品时

⑤支付手续费方式委托代销

收到代销清单时

类别	提供劳务收入的确认时间
①安装费	根据安装 <b>完工进度</b> 确认收入。 安装工作是商品销售附带条件的，安装费在确认 <b>商品销售</b> 实现时确认收入。
②宣传媒介的收费	相关的广告或商业行为 <b>出现于公众面前</b> 时确认收入。 广告的制作费，应根据制作 <b>广告的完工进度</b> 确认收入。
③软件费	按 <b>完工进度</b> 确认。
④服务费	含在商品售价内可区分的服务费，在提 <b>提供服务期间分期确认</b> 收入。
⑤艺术表演、招待宴会和其他特殊活动收费	在相关活动 <b>发生时</b> 确认收入。 收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入
⑥会员费	只有会籍，其他服务或商品另收费的， <b>取得</b> 该会员费时确认收入。 加入会员后，不再付费或低于非会员的价格销售商品或提供服务的会员费应在整个 <b>受益期内</b> 分期确认
⑦特许权费	提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认收入； 提供初始及后续服务的特许权费，在 <b>提供服务时</b> 确认收入
⑧劳务费	长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费在相关劳务活动 <b>发生时</b> 确认收入

## 特殊销售货物收入金额的确认

①售后回购	销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项确认为负债，回购价格大于原售价的，差额在回购期间确认利息费用
②商业折扣	扣除商业折扣后的金额
③现金折扣	扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，现金折扣在实际发生时作为财务费用扣除
④销售折让、销售退回	发生当期冲减当期销售商品收入
⑤以旧换新	销售商品按收入确认条件确认收入，回收商品作为购进商品处理
⑥买一赠一	不属于捐赠，应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入

销售方式	确认方式与时间
售后回购	<p><b>性质1</b>：售后 + 回购。</p> <p>销售的商品按售价确认收入、回购的商品作为购进商品处理。</p> <p><b>性质2</b>：融资性质。</p> <p>收到的款项确认为负债（本金）；回购价格大于原售价的，差额在回购期间确认利息费用。</p>



### 注意“政府补助”的填报。

取得财政补贴应在“政府补助利得”栏次进行填写。

**一是**避免填入“其他”。导致申报系统无法判断“其他”中是否包含政府补助。如该项补助符合不征税收入，将会出现A105000《纳税调整项目明细表》第8行“不征税收入”第4列“调减金额”大于零，而A101010《一般企业收入明细表》第20行“政府补助利得”为零的异常情况，进而导致企业存在少计收入的嫌疑。

**二是**避免将政府补助填入其他业务收入，甚至主营业务收入，这样填报会加大业务招待费、广告费和业务宣传费扣除基数，产生风险。

### 注意“让渡资产使用权”与出租“固定资产、无形资产”的区分。

**一是**如主业为让渡无形资产使用权、出租固定资产、出租无形资产、出租投资性房地产等，则其相关收入在“让渡资产使用权收入”中核算；

**二是**如主业为销售商品、提供劳务、建筑合同等，出租固定资产、无形资产等相关收入在其他业务收入中核算。

**三是**执行小企业会计准则的企业发生的出租包装物和商品收入，应计入营业外收入，填入26行营业外收入的“其他”行次，不在表A101010表第14行填报。

A102010 一般企业成本支出明细表

行次	项目	金额
1	一、 <b>营业成本</b> (2+9)	
2	(一) 主营业务成本 (3+5+6+7+8)	
3	1.销售商品成本	
4	其中:非货币性资产交换成本	
5	2.提供劳务成本	
6	3.建造合同成本	
7	4.让渡资产使用权成本	
8	5.其他	
9	(二) 其他业务成本 (10+12+13+14+15)	
10	1.销售材料成本	
11	其中:非货币性资产交换成本	
12	2.出租固定资产成本	
13	3.出租无形资产成本	
14	4.包装物出租成本	
15	5.其他	
16	二、 <b>营业外支出</b> (17+18+19+20+21+22+23+24+25+26)	
17	(一) 非流动资产处置损失	
18	(二) 非货币性资产交换损失	
19	(三) 债务重组损失	
20	(四) 非常损失	
21	(五) 捐赠支出	
22	(六) 赞助支出	
23	(七) 罚没支出	
24	(八) 坏账损失	
25	(九) 无法收回的债券股权投资损失	
26	(十) 其他	

**表间关系:**

1.第1行营业成本 = 表

A100000第2行营业成本。

2.第16行营业外支出 = 表

A100000第11行营业外支出。

小型微利企业免于填报本表。

**注意1:** 按照利润表对应科目明细项目金额填写,

**注意2:** 行次与“一般企业收入明细表”关联行次的对应关系。

在营业外支出中核算的各项非正常的财产损失。

## 注意事项

第3行“销售商品成本”：填报纳税人从事工业制造、商品流通、农业生产以及其他商品销售活动发生的主营业务成本。房地产开发企业销售开发产品（销售未完工开发产品除外）发生的成本也在此行填报。

第4行“其中：非货币性资产交换成本”：填报纳税人发生的非货币性资产交换按照国家统一会计制度应确认的销售商品成本。

第5行“提供劳务成本”：填报纳税人从事建筑安装、修理修配、交通运输、仓储租赁、邮电通信、咨询经纪、文化体育、科学研究、技术服务、教育培训、餐饮住宿、中介代理、卫生保健、社区服务、旅游、娱乐、加工以及其他劳务活动发生的主营业务成本。

第6行“建造合同成本”：填报纳税人建造房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物，以及生产船舶、飞机、大型机械设备等发生的主营业务成本。

第7行“让渡资产使用权成本”：填报纳税人在主营业务成本核算的，让渡无形资产使用权而发生的使用费成本以及出租固定资产、无形资产、投资性房地产发生的租金成本。

第8行“其他”：填报纳税人按照国家统一会计制度核算，上述未列举的其他主营业务成本。

## 注意事项

**第23行“罚没支出”**：填报纳税人在日常经营管理活动中对外支付的各项罚款、没收收入的支出。仅限于行政罚款，或税收滞纳金等。

**注意**：如果是经济纠纷的罚款、滞纳金或者银行的罚息之类，不作为罚没支出。需在A105000纳税调整项目明细表第19行、第20行进行纳税调整。

**第24行“坏账损失”**：填报纳税人发生的各项坏账损失。（该项目为使用小企业会计准则企业填报）

**第25行“无法收回的债券股权投资损失”**：填报纳税人各项无法收回的债券股权投资损失。（该项目为使用小企业会计准则企业填报）

## 4.期间费用明细表A104000

## A104000 期间费用明细表

行次	项 目	销售费用	其中：境外支付	管理费用	其中：境外支付	财务费用	其中：境外支付
		1	2	3	4	5	6
1	一、职工薪酬		*		*	*	*
2	二、劳务费					*	*
3	三、咨询顾问费					*	*
4	四、业务招待费		*		*	*	*
5	五、广告费和业务宣传费		*		*	*	*
6	六、佣金和手续费						
7	七、资产折旧摊销费		*		*	*	*
8	八、财产损耗、盘亏及毁损损失		*		*	*	*
9	九、办公费		*		*	*	*
10	十、董事会费		*		*	*	*
11	十一、租赁费					*	*
12	十二、诉讼费		*		*	*	*
13	十三、差旅费		*		*	*	*
14	十四、保险费		*		*	*	*
15	十五、运输、仓储费					*	*
16	十六、修理费					*	*
17	十七、包装费		*		*	*	*
18	十八、技术转让费					*	*
19	十九、研究费用					*	*
20	二十、各项税费		*		*	*	*
21	二十一、利息收支	*	*	*	*		
22	二十二、汇兑差额	*	*	*	*		
23	二十三、现金折扣	*	*	*	*		*
24	二十四、党组织工作经费	*	*		*	*	*
25	二十五、其他						
26	合计(1+2+3+...25)						

国税函  
[2009]3号

注意：按照利润表  
及相关费用明细金  
额分析填写。

#### 4.期间费用明细表填报注意事项

1. 纳税人应根据企业会计准则、小企业会计准则、企业会计、分行业会计制度规定，填报“销售费用”“管理费用”和“财务费用”等项目。

2. 《期间费用明细表》是**纯财务核算口径的表格**，数据来源是当期发生额，需要分别根据“销售费用”、“管理费用”、“财务费用”的明细科目来对应填报，填报前要确保明细账、总账及报表中的数据保持一致，填写（借方发生额—贷方发生额）的差额，计算为负数负数填列，计算结果为正数，正数填列。**不考虑税会差异。**

**注：**小型微利企业免于填报期间费用明细表A104000，相关费用在主表A100000中直接填写。

《企业会计准则应用指南——会计科目和主要账务处理》-管理费用科目核算企业为组织和管理企业生产经营所发生的**管理费用**，包括职工薪酬、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、董事会费、业务招待费、**房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税**、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费等。

#### 4.期间费用明细表填报注意事项

**3.职工薪酬**，指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。核算内容包括职工工资、奖金、津贴和补贴，职工福利费，养老保险费、医疗保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费，住房公积金，工会经费和职工教育经费、辞退福利、非货币性福利、股权激励等。

该表仅考虑通过期间费用核算的职工薪酬，不考虑通过生产成本、在建工程、制造费用等核算的职工薪酬。

管理费用-研发费用中发生的“职工薪酬”支出填写在该表第19行第3列管理费用-研究费用，不填写“职工薪酬”行次。

## 4.期间费用明细表填报注意事项

**4.劳务费**，支付给劳务派遣公司的工资，作为劳务费支出；直接支付给员工个人的作为工资薪金和职工福利费支出。

**5.佣金和手续费**，是指“销售过程中”发生的佣金和手续费，**是否包括财务费用里的银行手续费？**

**6.如填写“财产损耗、盘亏及毁损损失”**，需要按规定进行财产损失申报并填报附表A105090《财产损失税前扣除及纳税调整明细表》，如未填报将可能产生申报风险。

**7.保险费**，主要指商业保险，如车辆保险、交强险、为特殊工种职工支付的人身安全保险费、为投资者或者职工支付的商业保险费以及财产保险等，**不包括“五险一金”或“六险两金”**。

**8.研究费用**。执行《财政部关于修订印发2019年度一般企业财务报表格式的通知》（财会[2019]6号）的纳税人，将《利润表》中归集的“研发费用”，填写在此栏次，同时需填写A105050表对应各行次。



9.业务招待费、广告费和业务宣传费、佣金与手续费表间应一致。

(1)“业务招待费”合计数应与A105000表第15行第1列“业务招待费”账载金额一致。

**【注意1】**税务机关通常将招待费的支付范围界定为餐饮、住宿费、香烟、食品、礼品、正常的娱乐活动、安排客户旅游等项目。

《企业所得税法实施条例释义》中解释，招待客户的住宿费和景点门票可以作为业务招待费核算。

**国税函〔2009〕202号规定：**业务招待费的税前扣除计算基数包括主营业务收入、其他业务收入、视同销售收入之和确定，营业外收入和不征税收入不能作为计算招待费的计算基数。

**【注意3】**发生额的60%和收入的5%孰小原则。

**企业筹建期间**发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的60%计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除；超支的业务招待费不可以在以后纳税年度结转。

**房地产开发企业（国税发〔2009〕31号）：**企业通过正式签订《房地产销售合同》或《房地产预售合同》所取得的收入，应确认为销售收入的实现，其预售收入可以作为业务招待费扣除计算基数，但预售收入转收入时，已作为计提数的预售收入不得重复计算业务招待费。

#### 注意4：餐费≠业务招待费

- ① 员工培训时合规餐费，应计入职工教育经费；
- ② 公司开董事会发生餐费，应计入董事会会费；
- ③ 影视公司因拍摄发生剧中餐费，应计入影视成本；
- ④ 工会组织员工活动期间发生餐费，应计入工会经费；
- ⑤ 公司筹建期发生餐费，应计入开办费；
- ⑥ 以现金发放给员工餐补，应计入工资薪金。

#### 注意5：职工福利费≠业务招待费

- ① 员工年终聚餐、午餐、加班餐，应计入应付福利费。  
(不是以应酬为目的)
- ② 所有差旅费≠业务招待费  
员工出差途中符合标准的餐费，应计入差旅费。  
(区别公司来宾接待产生的费用)

#### 注意6：会议费≠业务招待费

管理层开会发生的餐费，应计入会议费。

税局对会议费有严格要求，并不是所有的会议费发票都计入会议费。

计入会议费时资料要求：详细证明会议时间、地点、参与人、目的、费用标准等相关证明材料，作为税局备查资料。  
若没有，应调整为其他费用进行核算。

## 业务招待费的涉税风险

- (1) 将属于业务招待费的项目计入其他费用，可能影响企业所得税、增值税、个人所得税。
- (2) 将与生产经营活动无关的业务招待费计入与生产经营活动有关的业务招待费，即将全额不得扣除的项目按限额扣除。
- (3) 取得不合规的业务招待费票据，不得税前扣除。
- (4) 未实际发生的业务招待费，不得税前扣除。
- (5) 商业贿赂支出，不得税前扣除。
- (6) 业务招待费计算基数适用不准确，可能导致税前扣除不准确。

9.业务招待费、广告费和业务宣传费、佣金与手续费表间应一致。

(2) “广告费和业务宣传费”合计数，应与A105060表《广告费和业务宣传费跨年度纳税调整明细表》第1行第1列“本年广告费和业务宣传费支出”一致。

(3) “佣金与手续费”合计数应与A105000表第23行第1列“佣金与手续费”账载金额一致。

10.各项税费。本行填写企业会计处理时计入到管理费用中的各项税费。《企业会计准则》之前计入管理费用的车船税、房产税、城镇土地使用税、印花税，根据财会[2016]22号的规定改为计入“税金及附加”，因此目前本行核算的项目比较少，如残保金等。

## 11. 党组织经费

非公有制

组通字[2014]42号和中办发[2012]11号，  
工资薪金1%，可以  
税前扣除。

国有企业

组通字[2017]38号，不超过  
工资薪金1%，年末有结  
余，下年结转超过上一年  
度工资总额2%，当年不再  
从管理费用中安排。

# 党组织经费使用范围



## 使用范围1

开展党内学习教育，召开党内会议，开展“两学一做”学习教育、“三会一课”、主题党日，培训党员、入党积极分子和党务工作者，订阅或购买用于开展党员教育的报刊、资料、音像制品和设备，进行党内宣传，摄制党员电教片



## 使用范围2

组织开展创先争优和党员先锋岗、党员责任区、党员突击队、党员志愿服务等主题实践活动



## 使用范围3

表彰奖励先进基层党组织、优秀共产党员和优秀党务工作者



## 使用范围4

党组织换届、流动党员管理、组织关系接转、党旗党徽配备、党建工作调查研究

# 党组织经费使用范围



## 使用范围5

走访、慰问、补助生活困难党员和老党员



## 使用范围6

租赁和修缮、维护党组织活动场所，新建、购买活动设施，研发和维护党建工作信息化平台



## 使用范围7

其他与党的建设直接相关的工作

### 关键词：税前扣除小贴士

凡属党费使用范围的，先从留存党费中开支，不足部分从纳入管理费用列支的党组织工作经费中支出。



## 因各种原因延期入账的费用的账务处理

### (1) 未跨年度

理论上同期的没有期限限制，如1月份的发票，12月份都可正常入账。

常理上，费用和资产的入账，开票与入账的跨度在3个月以内都是合理的。

### (2) 跨年度

发现应计未记的费用，可以补记。

**特别规定：**跨年费用入账应专项申报，否则汇缴时会纳税调增。

补记费用会调减利润，调减企业所得税，在后面的前期差错所得税影响中，建议不要有所得税调整分录，而是通过汇缴申报表来反映抵减企业所得税。

### (3) 费用漏记，需要补记

### (4) 费用多记，需要冲销



#### 4.期间费用明细表填报注意事项

**12.其他**，填列通过“销售费用”、“管理费用”、“财务费用”核算的，无法归入前面二十四个项目里的其他明细科目发生额。

如果列入“其他”的金额偏大的，建议自制一份“其他”的明细项构成，以备检查。

**注意1：劳保费**一般计入管理费用“其他”行次。

**注意2：**企业运输发生的**加油费**，可第15行“运输、仓储费”；如果是与办公相关的可以填写在第9行“办公费”，具体行次以会计上处理为准，没有对应行次的填写25行“其他”。

**注意3：**“其他”栏次比例过高，可能存在申报风险，企业应根据实际情况进行合理归集，能归集到相关费用的，尽量不要填报到“其他”栏次。

## 5. 纳税调整明细表填报

六大类纳税调整事项  
12张二级附表

收入类调整项目

扣除类调整项目

资产类调整项目

特殊事项调整项目

特别纳税调整应税所得

其他调整项目

收入类调整主要是税会之间的时间性差异。

## 纳税调整项目明细表A105000

行次	项目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目 (2+3+...8+10+11)	*	*	-	-
2	(一) 视同销售收入 (填写A105010)	*	-	-	*
3	(二) 未按权责发生制原则确认的收入 (填写A105020)	-	-		
4	(三) 投资收益 (填写A105030)	-	-		
5	(四) 按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	(五) 交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	(六) 公允价值变动净损益		*		
8	(七) 不征税收入	*	*		
9	其中: 专项用途财政性资金 (填写A105040)	*	*	-	-
10	(八) 销售折扣、折让和退回				
11	(九) 其他				
12	二、扣除类调整项目 (13+14+...24+26+27+28+29+30)	*	*	-	-
13	(一) 视同销售成本 (填写A105010)	*	-	*	-
14	(二) 职工薪酬 (填写A105050)	-	-	-	
15	(三) 业务招待费支出				*
16	(四) 广告费和业务宣传费支出 (填写A105060)	*	*		
17	(五) 捐赠支出 (填写A105070)				
18	(六) 利息支出				
19	(七) 罚金、罚款和被没收财物的损失		*		*
20	(八) 税收滞纳金、加收利息		*		*
21	(九) 赞助支出		*		*
22	(十) 与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用				
23	(十一) 佣金和手续费支出				*
24	(十二) 不征税收入用于支出所形成的费用	*	*		*
25	其中: 专项用途财政性资金用于支出所形成的费用 (填写A105040)	*	*	-	*

26	(十三) 跨期扣除项目				
27	(十四) 与取得收入无关的支出		*		*
28	(十五) 境外所得分摊的共同支出	*	*		*
29	(十六) 党组织工作经费				
30	(十七) 其他				
31	三、资产类调整项目 (32+33+34+35)	*	*	-	-
32	(一) 资产折旧、摊销 (填写A105080)	-	-		
33	(二) 资产减值准备金		*		
34	(三) 资产损失 (填写A105090)	-	-		
35	(四) 其他				
36	四、特殊事项调整项目 (37+38+...+42)	*	*	-	-
37	(一) 企业重组及递延纳税事项 (填写A105100)	-	-		
38	(二) 政策性搬迁 (填写A105110)	*	*		
39	(三) 特殊行业准备金 (39.1+39.2+39.4+39.5+39.6+39.7)	-	-		
39.1	1.保险公司保险保障基金				
39.2	2.保险公司准备金				
39.3	其中: 已发生未报案未决赔款准备金				
39.4	3.证券行业准备金				
39.5	4.期货行业准备金				
39.6	5.中小企业融资(信用)担保机构准备金				
39.7	6.金融企业、小额贷款公司准备金 (填写A105120)				
40	(四) 房地产开发企业特定业务计算的纳税调整额(填写A105010)	*			
41	(五) 合伙企业法人合伙人应分得的应纳税所得额				
42	(六) 发行永续债利息支出				
43	(七) 其他	*	*		
44	五、特别纳税调整应税所得	*	*		
45	六、其他	*	*		
46	合计 (1+12+31+36+43+44)	*	*	-	-

# 利息支出第18行

## 会计规定

《企业会计准则第17号——借款费用》

企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入相关资产成本；其他借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益。

## 税法规定

### 1.一般规定《中华人民共和国企业所得税法》第三十八条

企业在生产经营活动中发生的下列利息支出，准予扣除：

(1) 非金融企业向金融企业借款的利息支出、金融企业的各项存款利息支出和同业拆借利息支出、企业经批准发行债券的利息支出

(2) 非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分。

**注意：**企业在按照合同要求首次支付利息并进行税前扣除时，应提供“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”，以证明其利息支出的合理性。（国家税务总局2011年第34号公告第一条）

### 2.资本化和费用化规定（国家税务总局公告2012年第15号）

企业在生产经营活动中发生的合理的不需要资本化的借款费用，准予扣除。企业为购置、建造固定资产、无形资产和经过12个月以上的建造才能达到预定可销售状态的存货发生借款的，在有关购置、建造期间发生的合理的借款费用，应当作为资本性支出计入有关资产的成本，并依照企业所得税政策的规定扣除。

企业通过发行债券、取得贷款、吸收保户储金等方式融资而发生的合理的费用支出，符合资本化条件的，应计入相关资产成本；不符合资本化条件，应作为财务费用，准予企业所得税税前据实扣除。

# 利息支出第18行

## 会计规定

《企业会计准则第17号——借款费用》

企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入相关资产成本；其他借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益。

## 税法规定

**注意：**投资者投资未到位而发生的利息支出，计入当期损益的在A105000第27行“与取得收入无关的支出”项目调减；资本化的利息支出在“资产折旧、摊销及纳税调整明细表”的资产计税基础进行调减。

**国税函〔2009〕312号：**凡企业投资者在规定期限内未缴足其应缴资本额的，该企业对外借款所发生的利息，相当于投资者实缴资本额与在规定期限内应缴资本额的差额应计付的利息，其不属于企业合理的支出，应由企业投资者负担，不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

**注意：**关联方超出债资比例的利息在“特别纳税调整”项目调整（A105000第43行）

**财税〔2008〕121号：**在计算应纳税所得额时，企业实际支付给关联方的利息支出，不超过以下规定比例和税法及其实施条例有关规定计算的部分，准予扣除，超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。

企业实际支付给关联方的利息支出，除符合本通知第二条规定外，其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：（一）金融企业，为5:1；（二）其他企业，为2:1。

企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的除外。

## 佣金和手续费支出第23行

### 1. 一般企业《财政部 国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29号）

一般企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。按与具有合法经营资格中介服务机构或个人（不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等）所签订服务协议或合同确认的收入金额的5%计算限额。除委托个人代理外，企业以现金等非转账方式支付的手续费及佣金不得在税前扣除。企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除。企业不得将手续费及佣金支出计入回扣、业务提成、返利、进场费等费用。

### 2. 保险企业《财政部 税务总局关于保险企业手续费及佣金支出税前扣除政策的公告》

**（财政部 税务总局公告2019年第72号） 请注意：保险企业手续费及佣金支出不在本行填报**

保险企业发生与其经营活动有关的手续费及佣金支出，不超过当年全部保费收入扣除退保金等后余额的18%（含本数）的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过部分，允许结转以后年度扣除。

## 佣金和手续费支出第23行

### 3.从事房地产开发经营的企业 《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31号）

第二十条 企业委托境外机构销售开发产品的，其支付境外机构的销售费用（含佣金或手续费）不超过委托销售收入10%的部分，准予据实扣除。

### 4. 从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业 《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告2012年第15号）

从事代理服务、主营业务收入为手续费、佣金的企业(如证券、期货、保险代理等企业)，其为取得该类收入而实际发生的营业成本(包括手续费及佣金支出)，准予在企业所得税前据实扣除。

## 跨期扣除项目第26行主要填报维简费、安全生产费、预提费用、预计负债等跨期扣除项目

**注意：**企业按照有关规定预提的维简费和安全生产费用，不得在税前扣除。

A105010 视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表

行次	项目	税收金额	纳税调整金额
		1	2
1	一、视同销售(营业)收入(2+3+4+5+6+7+8+9+10)		
2	(一)非货币性资产交换视同销售收入		
3	(二)用于市场推广或销售视同销售收入		
4	(三)用于交际应酬视同销售收入		
5	(四)用于职工奖励或福利视同销售收入		
6	(五)用于股息分配视同销售收入		
7	(六)用于对外捐赠视同销售收入		
8	(七)用于对外投资项目视同销售收入		
9	(八)提供劳务视同销售收入		
10	(九)其他		
11	二、视同销售(营业)成本(12+13+14+15+16+17+18+19+20)		
12	(一)非货币性资产交换视同销售成本		
13	(二)用于市场推广或销售视同销售成本		
14	(三)用于交际应酬视同销售成本		
15	(四)用于职工奖励或福利视同销售成本		
16	(五)用于股息分配视同销售成本		
17	(六)用于对外捐赠视同销售成本		
18	(七)用于对外投资项目视同销售成本		
19	(八)提供劳务视同销售成本		
20	(九)其他		

**注意1:**“视同销售”的前提是“会计处理不确认销售收入,而税收规定确认为应税收入的”。

**注意2:**非货币性资产交换,只有在交换不具有商业实质,或者虽然具有商业实质但换出资产和换入资产的公允价值都不能可靠计量时,不确认损益。会计上以换出资产账面价值为基础确定换入资产成本时,才需要做“视同销售”的纳税调整。

**注意3:**企业外购资产或服务不以销售为目的,用于替代职工福利费用支出,且购置后在一个纳税年度内处置的,以公允价值确定视同销售收入。



根据《企业所得税法实施条例》第二十五条，企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

## 视同销售

国税函

【2008】

828

市场推  
广或销  
售

交际  
应酬

职工奖  
励或福  
利

股息  
分配

对外  
捐赠

改变资  
产所有  
权属

案例：2022 年某企业将自产 20 台空调直接捐赠给农村贫困小学，空调单位生产成本 5000 元/台，同期销售价格为 6500 元/台。

行次	项目	税收金 额	纳税调整金 额
		1	2
1	一、视同销售（营业）收入（2+3+4+5+6+7+8+9+10）	130000	130000
2	（一）非货币性资产交换视同销售收入		
7	（六）用于对外捐赠视同销售收入	130000	130000
8	（七）用于对外投资项目视同销售收入		
9	（八）提供劳务视同销售收入		
10	（九）其他		
11	二、视同销售（营业）成本（12+13+14+15+16+17+18+19+20）	100000	-100000
17	（六）用于对外捐赠视同销售成本	100000	-100000

A105070 捐赠支出及纳税调整明细表

行次	项 目	账载金 额	以前 年度 结转 可扣 除的 捐赠 额	按 税 收 规 定 计 算 的 扣 除 限 额	税 收 金 额	纳 税 调 增 金 额	纳 税 调 减 金 额	可 结 转 以 后 年 度 扣 除 的 捐 赠 额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠	100000	*	*	*	100000	*	*

## 纳税调整项目明细表

行次	项目	账载金 额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目 (2+3+...8+10+11)	*	*	130000	
2	(一) 视同销售收入 (填写 A105010)	*	130000	130000	*
3	(二) 未按权责发生制原则确认的收入 (填写 A105020)				
4	(三) 投资收益 (填写 A105030)				
5	(四) 按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整 确认收益	*	*	*	
6	(五) 交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	(六) 公允价值变动净损益		*		
8	(七) 不征税收入	*	*		
9	其中: 专项用途财政性资金 (填写 A105040)	*	*		
10	(八) 销售折扣、折让和退回				
11	(九) 其他				
12	二、扣除类调整项目 (13+14+...24+26+27+28+29+30)	*	*	100000	100000
13	(一) 视同销售成本 (填写 A105010)	*	100000	*	100000
14	(二) 职工薪酬 (填写 A105050)				
15	(三) 业务招待费支出				*
16	(四) 广告费和业务宣传费支出 (填写 A105060)	*	*		
17	(五) 捐赠支出 (填写 A105070)	100000	0	100000	

# 视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表

行次	项目	税收金额	纳税调整金额
		1	2
21	三、房地产开发企业特定业务计算的纳税调整额 (22-26)		
22	(一) 房地产企业销售未完工开发产品特定业务计算的纳税调整额 (24-25)		
23	1.销售未完工产品的收入		*
24	2.销售未完工产品预计毛利额		
25	3.实际发生的税金及附加、土地增值税		
26	(二) 房地产企业销售的未完工产品转完工产品特定业务计算的纳税调整额 (28-29)		
27	1.销售未完工产品转完工产品确认的销售收入		*
28	2.转回的销售未完工产品预计毛利额		
29	3.转回实际发生的税金及附加、土地增值税		



**政策依据：**《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31号）

---计税成本结转流程图---

## 第21行“三、房地产开发企业特定业务计算的纳税调整额”

第22行“(一) 房地产企业销售未完工开发产品特定业务计算的纳税调整额”：填报房地产企业销售未完工开发产品取得销售收入，按税收规定计算的纳税调整额。第1列“税收金额”填报第24行第1列减去第25行第1列的余额；第2列“纳税调整金额”等于第1列“税收金额”。

第23行“1.销售未完工产品的收入”：第1列“税收金额”填报房地产企业销售未完工开发产品，会计核算未进行收入确认的销售收入金额。

第24行“2.销售未完工产品预计毛利额”：第1列“税收金额”填报房地产企业销售未完工产品取得的销售收入按税收规定预计计税毛利率计算的金额；第2列“纳税调整金额”等于第1列“税收金额”。

第25行“3.实际发生的税金及附加、土地增值税”：第1列“税收金额”填报房地产企业销售未完工产品实际发生的税金及附加、土地增值税，且在会计核算中未计入当期损益的金额；第2列“纳税调整金额”等于第1列“税收金额”。

第26行“(二) 房地产企业销售的未完工产品转完工产品特定业务计算的纳税调整额”：填报房地产企业销售的未完工产品转完工产品，按税收规定计算的纳税调整额。第1列“税收金额”填报第28行第1列减去第29行第1列的余额；第2列“纳税调整金额”等于第1列“税收金额”。

第27行“1.销售未完工产品转完工产品确认的销售收入”：第1列“税收金额”填报房地产企业销售的未完工产品，此前年度已按预计毛利额征收所得税，本年度结转为完工产品，会计上符合收入确认条件，当年会计核算确认的销售收入金额。

第28行“2.转回的销售未完工产品预计毛利额”：第1列“税收金额”填报房地产企业销售的未完工产品，此前年度已按预计毛利额征收所得税，本年结转完工产品，会计核算确认为销售收入，转回原按税收规定预计计税毛利率计算的金额；第2列“纳税调整金额”等于第1列“税收金额”。

第29行“3.转回实际发生的税金及附加、土地增值税”：填报房地产企业销售的未完工产品结转完工产品后，会计核算确认为销售收入，同时将对应实际发生的税金及附加、土地增值税转入当期损益的金额；第2列“纳税调整金额”等于第1列“税收金额”。

## 案例1:

1.某房地产开发企业，2022年有2个开发项目。

开发项目A：2022年新开发项目，当年预售收入8000万元，实际发生的税金及附加600万元，并在2022年计入当期损益。（假定：A、B开发项目的预计毛利率均为15%，不考虑增值税、土地增值税因素）

会计处理：借：银行存款 80 000 000

贷：预收账款 80 000 000

借：税金及附加 6 000 000

贷：应交税费 6 000 000

借：应交税费 6 000 000

贷：银行存款 6 000 000



22	(一) 房地产企业销售未完工开发产品特定业务计算的纳税调整额 (24-25)	12,000,000	12,000,000
23	1.销售未完工产品的收入	80,000,000	*
24	2.销售未完工产品预计毛利额	12,000,000	12,000,000
25	3.实际发生的税金及附加、土地增值税		

**注意：**600万元已经计入税金及附加，所以第25行不填，只有没有计入税金及附加的部分才在25行填列调整。

## 案例2:

开发项目B：2020、2021年预售收入7000万元，2022年结转开发产品收入7000万元，结转开发产品成本5000万元，实际发生税金及附加525万元，并在2022年转入当期损益。（假定：A、B开发项目的预计毛利率均为15%，不考虑增值税、土地增值税因素）

会计处理：2022年结转开发产品收入、成本

借：预收账款 70 000 000

贷：主营业务收入 70 000 000

借：主营业务成本 50 000 000

贷：开发产品 50 000 000

借：税金及附加 5 250 000

贷：应交税费 5 250 000

26	(二) 房地产企业销售的未完工产品转完工产品特定业务计算的纳税调整额 (28-29)	5,250,000	5,250,000
27	1.销售未完工产品转完工产品确认的销售收入	70,000,000	*
28	2.转回的销售未完工产品预计毛利额	10,500,000	10,500,000
29	3.转回实际发生的税金及附加、土地增值税	5,250,000	5,250,000

**注意：**600万元已经计入税金及附加，所以第25行不填，只有没有计入税金及附加的部分才在25行填列调整。

A105020 未按权责发生制确认收入纳税调整明细表

行次	项 目	合同 金额 (交 易金 额)	账载金额		税收金额		纳 税 调 整 金 额
			本年	累计	本年	累 计	
		1	2	3	4	5	6 (4- 2)
1	一、跨期收取的租金、利息、特许权使用费收入 (2+3+4)						
2	(一) 租金						
3	(二) 利息						
4	(三) 特许权使用费						
5	二、分期确认收入 (6+7+8)						
6	(一) 分期收款方式销售货物收入						
7	(二) 持续时间超过12个月的建造合同收入						
8	(三) 其他分期确认收入						
9	三、政府补助递延收入 (10+11+12)						
10	(一) 与收益相关的政府补助						
11	(二) 与资产相关的政府补助						
12	(三) 其他						
13	四、其他未按权责发生制确认收入						
14	合计 (1+5+9+13)						

**注意1:** 租金、利息、特许权使用费收入等, 规定按照合同约定收款时间确认收入。

**注意2: 政府补助递延收入** (财税【2008】151号) 的第一条第一款规定: “企业取得的各类财政性资金, 除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外, 均应计入企业当年收入总额。”

(1) 符合税收规定不征税收入条件的政府补助收入, 本表不作调整, 在《专项用途财政性资金纳税调整明细表》(A105040) 中纳税调整。

(2) 取得与资产相关的政府补助, 先调增, 在计算折旧扣除时, 进行相应纳税调减。

(3) 用于补偿企业以后期间发生的相关费用或损失, 会计上在收到当期确认为递延收益, 在确认相关费用或损失的期间计入损益。因此, 收到当期确认为递延收益的做调增, 后续计入损益期间做调减。

**案例：**A 公司与承租人 B 公司签订 3 年房屋合同，租期是 2022 年 7 月 1 日到 2025 年 6 月 30 日，年租金 12 万元，合同约定 3 年租金提前在合同签订日一次性支付。A 公司 2022 年 1 月 1 日采用分期付款方式向 C 公司销售一套大型设备，合同约定的销售价格为 2000 万元，分 5 次于每年 12 月 31 日等额收取。假设 A 公司发出商品时开出增值税专用发票，注明的增值税额为 260 万元。该大型设备成本为 1400 万元，在现销方式下，该大型设备的销售价格为 1600 万元。假定各年年末应抵减财务费用的未确认融资费用分别为 127 万元、105 万元、82 万元、57 万元、29 万元。

假设，A公司在租金选择上，选择在2022年一次确认租金收入。

计算2022年租金收入以及2022年销售大型设备收入

- (1) 2022年会计确认租金收入=60,000元
- (2) 2022年税收确认租金收入=360,000元
- (3) 应纳税调整增加=300,000元
- (4) 2022年会计确认的分期收款方式销售货物收入=16,000,000元
- (5) 2022年税收确认的分期收款方式销售货物收入=4,000,000元
- (6) 应纳税调整减少=-12,000,000元

A105020

未按权责发生制确认收入纳税调整明细表

行次	项 目	合同金额(交易金额)	账载金额		税收金额		纳税调整金额
			本年	累计	本年	累计	
		1	2	3	4	5	6(4-2)
1	一、跨期收取的租金、利息、特许权使用费收入(2+3+4)	360000	60000	60000	360000	360000	300000
2	(一) 租金	360000	60000	60000	360000	360000	300000
3	(二) 利息						
4	(三) 特许权使用费						
5	二、分期确认收入(6+7+8)	20000000	16000000	16000000	4000000	4000000	-12000000
6	(一) 分期收款方式销售货物收入	20000000	16000000	16000000	4000000	4000000	-12000000
7	(二) 持续时间超过12个月的建造合同收入						
8	(三) 其他分期确认收入						
9	三、政府补助递延收入(10+11+12)						

A105000

纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目(2+3+...8+10+11)	*	*		
2	(一) 视同销售收入(填写A105010)	*			*
3	(二) 未按权责发生制原则确认的收入(填写A105020)	16060000	4360000		-11700000

A105030 投资收益纳税调整明细表

行次	项 目	持有收益			处置收益						纳税调整金额	
		账载金额	税收金额	纳税调整金额	会计确认的处置收入	税收计算的处置收入	处置投资的账面价值	处置投资的计税基础	会计确认的处置所得或损失	税收计算的处置所得		纳税调整金额
		1	2	3 (2-1)	4	5	6	7	8 (4-6)	9 (5-7)	10 (9-8)	11 (3+10)
1	一、交易性金融资产											
2	二、可供出售金融资产											
3	三、持有至到期投资											
4	四、衍生工具											
5	五、交易性金融负债											
6	六、长期股权投资											
7	七、短期投资											
8	八、长期债券投资											
9	九、其他											
10	合计(1+2+3+4+5+6+7+8+9)											

- 1.发生持有期间投资收益，并按税收规定为减免税收入（如国债利息收入等），不在本表调整。
- 2.处置投资项目按税收规定确认为损失的，不在本表调整，在《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》（A105090）进行纳税调整。
- 3.处置投资项目符合企业重组且适用特殊性税务处理规定的，不在本表调整，在《企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》（A105100）进行纳税调整。
- 4.交易性金融资产的计税基础和账面价值不同，导致存在处置损益不同，需要调整。

### 涉及的申报表及表间关系

《纳税调整项目明细表》A105000  
第4行“（三）投资收益”

《投资收益纳税调整明细表》  
A105030



**案例：**某公司 2020 年 12 月 31 日，以 100 万元购入交易性金融资产 A，2021 年 12 月 31 日，公允价值 110 万元；2022 年 2 月 10 日出售，售价 115 万元。2019 年 12 月 31 日，以 100 万元购入交易性金融资产 B：2021 年 12 月 31 日，公允价值 120 万元；2022 年 2 月 10 日出售，售价 110 万元。

A105030

投资收益纳税调整明细表

(单位：万元)

行次	项 目	持有收益			处置收益							
		账载金 额	税收金 额	纳税调 整金额	会计确 认的处 置收入	税收计 算的处 置收入	处置投 资的账 面价值	处置投 资的计 税基础	会计确 认的处 置所 得或损 失	税收计 算的处 置所得	纳税调 整金 额	纳税调 整金 额
		1	2	3 (2-1)	4	5	6	7	8 (4-6)	9 (5-7)	10 (9-8)	11 (3+10)
1	一、交易性金融资产				225	225	230	200	-5	25	30	30

# 105040 专项用途财政性资金纳税调整明细表

行次	项目	取得年度	财政性资金	其中：符合不征税收入条件的财政性资金		以前年度支出情况					本年支出情况		本年结余情况		
				金额	其中：计入本年损益的金额	前五年度	前四年度	前三年度	前二年度	前一年度	支出金额	其中：费用化支出金额	结余金额	其中：上缴财政金额	应计入本年应税收入金额
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	前五年度														
2	前四年度					*									
3	前三年度					*	*								
4	前二年度					*	*	*							
5	前一年度					*	*	*	*						
6	本年					*	*	*	*	*					
7	合计 (1+2+...+6)	*				*	*	*	*	*					

**注意1：**政府补助相关数据金额表间是否匹配 纳税人如填报了申报表《一般企业收入明细表》（A101010）中第20行“政府补助利得”，而未填报本表，需要核实是否存在取得符合不征税收入条件的专项用途财政资金事项。

**注意2：**计入本年损益的不征税收入金额表间是否匹配 纳税人如填报了第6行4列计入本年损益的符合条件的不征税收入金额，若该项收入会计核算上确认为当期收入的，应注意审核是否正确填写《纳税调整项目明细表》（A105000）第9行4列纳税调减金额。

财政部 国家税务总局 关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知（财税[2011]70号） 专项用途财政性资金作为不征税收入的条件：从县级以上各级人民政府财政及其他部门取得，  
同时符合以下条件：

- 1.企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
- 2.拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
- 3.企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。 不征税收入用于支出所形成的费用不得税前扣除，形成的资产计算的折旧、摊销不得税前扣除。（研发费用不可加计扣除） 不征税收入，在5年（60个月）内未发生支出且未缴回拨付资金部门的部分，应计入取得该资金 第六年的应税收入总额。

**案例：**某科技创新型企业 2016年 2 月、2021 年 9 月分别从某县科技主管部门取得技术改造专项资金，每年的专项资金支出情况详见下表。假设该专项资金符合不征税收入条件，且该企业已作为不征税收入处理，专项资金结余部分无须上缴相应资金拨付部门，留企业自行支配使用。企业将当年度取得的财政性资金金额计入当期“营业外收入”核算。

纳税年度		2016	2021
当年取得的财政性资金（单位：万元）		300	100
2016 年资金使用情况	费用化支出	20	
	资本化支出	20	
2017 年资金使用情况	费用化支出	30	
	资本化支出	30	
2018 年资金使用情况	费用化支出	40	
	资本化支出	30	
2019 年资金使用情况	费用化支出	20	
	资本化支出	10	
2020 年资金使用情况	费用化支出	20	
	资本化支出	20	
2021 年资金使用情况	费用化支出	30	40
	资本化支出	10	20

A105040

专项用途财政性资金纳税调整明细表

行次	项目	取得年度	财政性资金	其中：符合不征税收入条件的财政性资金		以前年度支出情况					本年支出情况		本年结余情况		
				金额	其中：计入本年损益的金额	前五年度	前四年度	前三年度	前二年度	前一年度	支出金额	其中：费用化支出金额	结余金额	其中：上缴金额	应计入本年应税收入金额
1	前五年度	2016	3000000	3000000		400000	600000	700000	300000	400000	400000	300000	200000		200000
2	前四年度	2017				*									
3	前三年度	2018				*	*								
4	前二年度	2019				*	*	*							
5	前一年度	2020				*	*	*	*						
6	本年	2021	1000000	1000000	1000000	*	*	*	*	*	600000	400000	400000		
7	合计 (1+2+...+6)	*			1000000	*	*	*	*	*		700000	600000		200000

A105050 职工薪酬支出及纳税调整明细表 (2019年版)

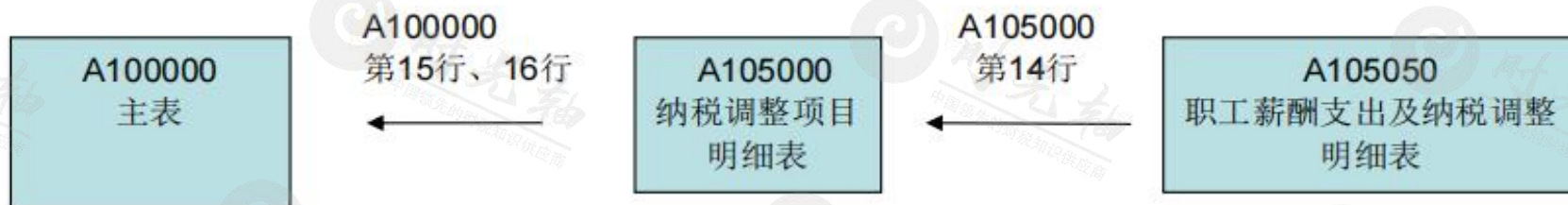
行次	项目	账载 金额	实际 发生 额	税收规 定扣除 率	以前年度累 计结转扣除 额	税 收 金 额	纳税调整金 额	累计结转以后年 度扣除额
		1	2	3	4	5	6 (1-5)	7 (2+4-5)
1	一、工资薪金支出			*	*			*
2	其中：股权激励			*	*			*
3	二、职工福利费支出				*			*
4	三、职工教育经费支出			*				
5	其中：按税收规定比例扣除的职工教育 经费							
6	按税收规定全额扣除的职工培训费用				*			*
7	四、工会经费支出				*			*
8	五、各类基本社会保障性缴款			*	*			*
9	六、住房公积金			*	*			*
10	七、补充养老保险				*			*
11	八、补充医疗保险				*			*
12	九、其他			*	*			*
13	合计 (1+3+4+7+8+9+10+11+12)			*				

本表反映纳税人发生的职工薪酬（包括工资薪金、职工福利费、职工教育经费、工会经费、各类基本社会保障性缴款、住房公积金、补充养老保险、补充医疗保险等支出）情况，以及由于会计处理与税收规定不一致，需要进行纳税调整的项目和金额情况。

1. 纳税人只要发生相关职工薪酬支出，不论是否纳税调整，均需填报本表。

2. 工资薪金支出必须实际发放才能扣除。企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付的已预提汇缴年度工资薪金，准予在汇缴年度按规定扣除（国家税务总局公告2015年第34号）

### 涉及的申报表及表间关系



# 工资薪金

企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金或者非现金形式的劳动报酬。

国家统计局令（1990年1号）规定的工资组成：

- (1) 计时工资；
- (2) 计件工资；
- (3) 奖金；
- (4) 津贴和补贴；
- (5) 加班加点工资；
- (6) 特殊情况下支付的工资。





# 合理工资薪金

国税函  
【2009】  
3号

制定工资  
薪金制度

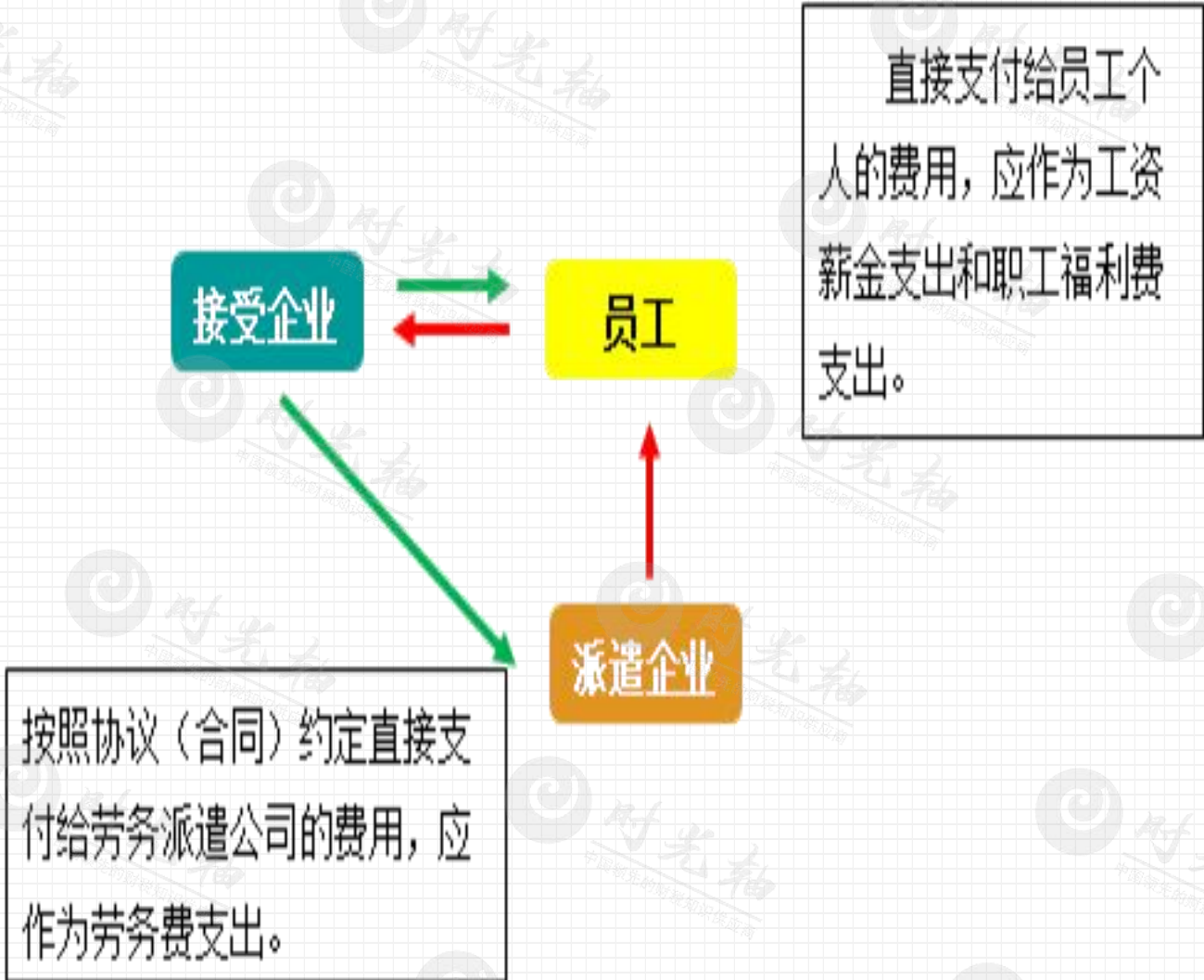
符合行业及  
地区水平

相对固定，  
有序进行

依法代扣  
代缴个税

不以减少  
或逃税为  
目的

公告  
2015年  
第34号



季节工、  
临时工、  
实习生、  
返聘离  
退休

## 注意

1.权责发生制，“实际发放”和“实际发生”，汇算清缴前实际支付可税前扣除。

2.计提未发放不能税前扣除，汇算清缴前实际支付可税前扣除。

3.离、退休人员工资不能税前扣除，没有**直接**给企业带来效益；**离、退休人员离退休以后被返聘所实际发生的费用可以在企业所得税税前扣除。**

**政策依据：**《国家税务总局办公厅关于强化部分总局定点联系企业共性税收风险问题整改工作的通知》（税总办函2014年652号）；

**4.企业负担的个人所得税是否可以税前扣除？**

国税函〔2005〕715号第三条规定，根据企业所得税和个人所得税的现行规定，企业所得税的纳税人、个人独资和合伙企业、个体工商户为个人支付的个人所得税款，不得在所得税前扣除。

总局公告2011年第28号第四条规定：雇主为雇员负担的个人所得税款，应属于个人工资薪金的一部分。凡单独作为企业管理费列支的，在计算企业所得税时不得税前扣除。

5.辞退补偿金不属于工资薪金，但可以在税前扣除。

6.股权激励；

7.国有企业工资薪金的税务处理，不得超过政府有关部门的限定数额。

# 工资涉税风险

## (1) 使用私户/大量现金的方式发放工资

- ① 以私户方式发放工资，通常不在账上记载，没有代扣代缴个税。
- ② 以现金方式发放工资不便于查看资金流向，易招致监管部门的关注。
- ③ 实务中应尽量避免使用私户或者大量现金方式发放工资，如果无法避免，均需要如实在账上记载、代扣代缴个税。

## (2) 人员信息不实

- ① 虚构员工人数，虚发工资这种形式一般都是通过现金发放工资来实现，通过虚构员工人数，虚发工资，实现套取公司资金及少缴纳企业所得税的目的。但随着个税申报系统的完善，目前基本没有操作空间了。
- ② 隐藏员工人数，享受优惠政策隐藏员工人数，从而达到小型微利企业标准，享受小型微利企业所得税税收优惠。

## (3) 变相要求员工通过发票报销方式冲抵工资

如员工以住宿、餐饮、加油等发票报销工资及工资性质的各种补贴，增加了税务风险。

#### (4) 对高收入者分拆工资发放

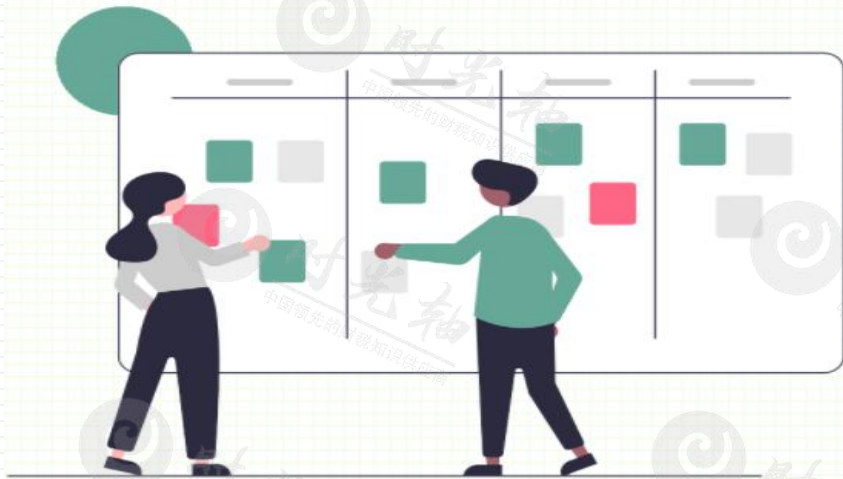
分拆总经理等高收入者工资薪金，计入其他员工的工资薪金中，以分拆后的金额进行个人所得税的纳税申报，实现降低个税的目的。

#### (5) 工资薪金所得不符合规定

将员工工资拆分成基本工资、奖金、各种补贴等，以下列方式发放实际具有工资性质的津贴、补贴实现少缴或不缴纳个税的目的。

- ① 以误餐补助名义发放工资等性质的补贴、津贴。
- ② 以差旅费津贴名义发放工资等性质的补贴、津贴。

# 职工福利费



财企【2009】242号

国税函【2009】3号

国家税务总局公告2015年第34号



《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十条的规定：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。

## 注意

- 1.列入企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴（国家税务总局公告2015年第34号）不再计入职工福利费。
- 2.防暑降温费（具体看性质，计入工资或福利费）、高温津贴（安监总安健〔2012〕89号《防暑降温措施管理办法》第十七条规定，计入工资）、防暑降温品（福利费、劳保支出、工会经费？）；
- 3.员工体检（可计入职工福利费），为员工报销的医药费能否计入职工福利费税前扣除？（未统筹的可以，已统筹的不可以）
- 4.不能任意扩大职工福利费的范围；
- 5.计提未发放的不能扣；
- 6.应该单独设账核算，不单独设账的，责令限期改正，逾期仍不改正的，可以核定；
- 7.福利部分的支出应计入职工福利费，职工食堂设施的折旧、人员工资；
- 8.工会组织的旅游是否属于职工福利费？（计入工会经费，《中华全国总工会办公厅关于印发〈基层工会经费收支管理办法〉的通知》（总工办发〔2017〕32号）

## 职工教育经费支出范围

上岗和转岗培训

各类岗位适应性培训

岗位培训、职业技术等级培训、高技能人才培训

专业技术人员继续教育

特种作业人员培训

企业组织的职工外送培训的经费支出

职工参加的职业技能鉴定、职业资格认证等经费支出

购置教学设备与设施

职工岗位自学成才奖励费用

职工教育培训管理费用

有关职工教育的其他开支

供员工使用的自产或外购口罩、消毒用品等，是计入劳动保护费还是计入职工福利费？

**劳动保护用品**，是保护劳动者在生产过程中的人身安全与健康所必备的一种防御性装备，对于减少职业危害起着相当重要的作用。

根据《关于修改用人单位劳动防护用品管理规范的通知》（安监总厅安健〔2018〕3号）第二章第十条 “（二）防御缺氧空气和空气污染物进入呼吸道的呼吸防护用品” 相关规定，**公司集中采购发放给员工的口罩，消毒用品可以作为劳动防护用品管理。**

**集体福利**有两个显著特点：

一是免费或优待(包括低廉收费)，带有补贴性。

二是消费的形式是满足广大职工的共同需要，每个职工都有平等的使用权利，如职工宿舍、食堂、浴室、医务所等设施。



## 职工福利费、工会经费、职工教育经费税前扣除比例

项目	准予扣除限额比例	超过规定部分处理
职工福利费	不超过工资、薪金总额14%的部分	不得扣除
工会经费	不超过工资、薪金总额2%的部分	不得扣除
职工教育经费	不超过工资、薪金总额8%的部分 <small>财税2018年51号</small>	准予结转以后纳税年度扣除

**案例：**某企业为一般商业企业，2021年在成本费用中计提工资总额42万元，实际发放职工工资、奖金、津贴和补贴总额40万元。2021年实际发生福利费支出6万元，拨缴给工会并取得工会组织开具《工会经费收入专用收据》的工会经费0.5万元，实际列支职工教育经费3.4万元（其中职工培训费用0.6万元），以前年度累计结转扣除职工教育经费3万元。不考虑其他调整事项，要求填报《职工薪酬支出及纳税调整明细表》（A105050）、《纳税调整项目明细表》（A105000）。

**工资薪金支出：**应按实际发生的合理工资薪金支出扣除，实际发放40万元，应调整增加2万元。

**职工福利费支出：**税收规定的扣除限额为  $40 \times 14\% = 5.6$  万元，实际发生6万元，应调整增加0.4万元。

**职工教育经费支出：**税收规定的扣除限额为  $40 \times 8\% = 3.2$  万元，实际发生3.4万元，应调整增加0.2万元，且调增部分可结转以后年度扣除，累计结转以后年度扣除  $3 + 0.2 = 3.2$  万元。

**工会经费支出：**税收规定的扣除限额为  $40 \times 2\% = 0.8$  万元，实际发生0.5万元并取得工会组织开具《工会经费收入专用收据》，可全额扣除。

转自：广州税务局

A105050

职工薪酬支出及纳税调整明细表

行次	项 目	账载金额	实际发 生额	税收规定 扣除率	以前年度累计 结转扣除额	税收金 额	纳税调整 金额	累计结转以后 年度扣除额
		1	2	3	4	5	6 (1-5)	7 (2+4-5)
1	一、工资薪金支出	420000	400000	*	*	400000	20000	*
2	其中：股权激励			*	*			*
3	二、职工福利费支出	60000	60000	14%	*	56000	4000	*
4	三、职工教育经费支出	34000	34000	*	30000	32000	2000	32000
5	其中：按税收规定比例扣除的职工教育经费	34000	34000	8%	30000	32000	2000	32000
6	按税收规定全额扣除的职工培训费用				*			*
7	四、工会经费支出	5000	5000	2%	*	5000	0	*

8	五、各类基本社会保障性缴款			*	*			*
9	六、住房公积金			*	*			*
10	七、补充养老保险				*			*
11	八、补充医疗保险				*			*
12	九、其他			*	*			*
13	合计 (1+3+4+7+8+9+10+11+12)	519000	499000	*	30000	493000	26000	32000

A105000

纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
12	二、扣除类调整项目 (13+14+...24+26+27+28+29+30)	*	*		
13	(一) 视同销售成本 (填写 A105010)	*		*	
14	(二) 职工薪酬 (填写 A105050)	519000	493000	26000	

## 劳务派遣涉税风险

(1) 伪造合同、编造虚假的业务、虚构劳务派遣人员，为自己、用工单位或者其他试图多列成本、费用的单位虚开发票，逃避企业所得税。

《劳务派遣暂行规定》第四条规定：用工单位应当严格控制劳务派遣用工数量，使用的被派遣劳动者数量不得超过其用工总量的 10%。

用工总量是指用工单位订立劳动合同人数与使用的被派遣劳动者人数之和

(2) 未将取得的全部金额计入收入，而是仅以中介费差额计入收入，其他应付的工资、四险一金等挂往来账，长期挂账不支或少支，隐瞒收入少缴纳企业所得税。

(3) 以现金的形式发放工资，编造虚假用工、伪造工资支付单据，扩大支出金额，少缴企业所得税。在用人单位已经按规定计提了三费后，以派遣人员工资为基数对职工教育经费、工会经费、福利费进行重复计提，扩大企业所得税扣除范围，逃避企业所得税。

(4) 利用法律盲区和监管模糊，不代扣个人所得税，但仍在企业所得税核算上扣除工资。

A105060 广告费和业务宣传费跨年度纳税调整明细表

行次	项目	广告费和 业务宣传 费	保险企业手续费及佣 金支出
		1	2
1	一、本年支出		
2	减：不允许扣除的支出		
3	二、本年符合条件的支出 (1-2)		
4	三、本年计算扣除限额的基数		
5	乘：税收规定扣除率		
6	四、本企业计算的扣除限额 (4×5)		
7	五、本年结转以后年度扣除额 (3 > 6, 本行=3-6; 3 ≤ 6, 本行=0)		
8	加：以前年度累计结转扣除额		
9	减：本年扣除的以前年度结转额 [3 > 6, 本行=0; 3 ≤ 6, 本行=8与 (6-3) 孰小值]		
10	六、按照分摊协议归集至其他关联方的金额 (10 ≤ 3与6孰小值)		*
11	按照分摊协议从其他关联方归集至本企业的金额		*
12	七、本年支出纳税调整金额 (3 > 6, 本行=2+3-6+10-11; 3 ≤ 6, 本行 =2+10-11-9)		
13	八、累计结转以后年度扣除额 (7+8-9)		

## 注意事项

1. 纳税人根据税法、财税〔2017〕41号、财税总局公告2019年第72号等相关规定，以及统一企业会计制度，填报广告费和业务宣传费、保险企业手续费及佣金支出会计处理、税收规定，以及跨年度纳税调整情况。
2. 扣除比例为15%或30%（2021年1月1日—2025年12月31日），超过部分可以结转以后年度扣除。  
**筹建期间**，发生的广告费和业务宣传费，可按实际发生额计入企业筹办费，并按有关规定在税前扣除
3. 签订分摊协议（以下简称分摊协议）的关联企业，一方发生的不超过扣除限额比例内的广告费和业务宣传费支出可在本企业扣除，也可将部分或全部按分摊协议归集至另一方扣除。
4. 保险企业手续费及佣金支出扣除比例18%，可结转扣除。
5. 企业申报扣除的广告费支出应与赞助支出严格区分。赞助支出不得扣除。

**广告费：**是经由工商部门批准的专门机构制作，并通过一定的媒体传播而发生的支出。

**业务宣传费：**是指没有通过媒体的广告性支出，包括：

- ①发放印有企业标志的礼品、纪念品；
- ②召开新品上市发布会；
- ③印刷并对外发放  
的各种产品宣传册；
- ④一些活动的冠名费用；
- ⑤为推广产品召开宣讲会而发放的会议用品；
- ⑥在一些内刊上刊登广告；
- ⑦为展览会消耗的宣传资料、参展样品等费用。

## 广告费和业务宣传费支出的税务风险

(1) **虚构业务**。企业面临“高开”“高返”的问题，会有虚列广告费，特别是业务宣传费的动机。

(2) 业务宣传或推广活动中，如果涉及向个人赠送现金或现金等价物，如各种预付分卡、储值卡、购物券、餐券等，以及各种实物礼品，需代扣个人所得税。

**【注意】** 对外赠送自产或外购实物，要视同销售，需计算申报企业所得税和增值税。

(3) 向个人赠送礼品，如金额不适当，会被认定为不合理支出，不允许在税前列支。

(4) 业务宣传费≠业务招待费

① 委托加工、对公司形象、产品宣传作用的，作为业务宣传费；

② 因业务洽谈会、展览会的餐饮住宿费，作为业务宣传费；

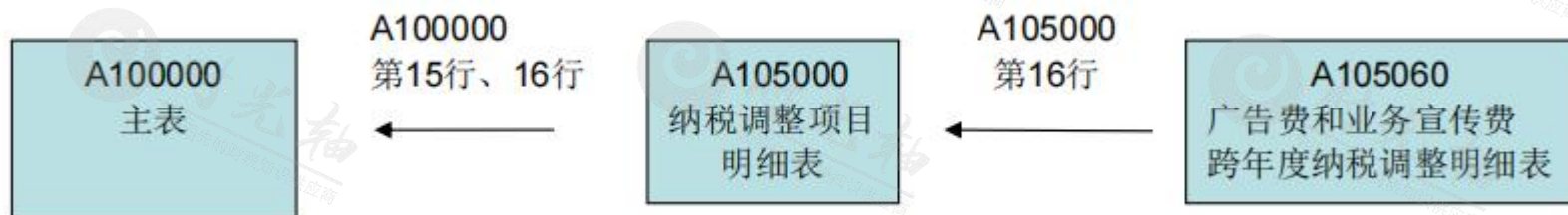
③ 搞促销活动时赠送给客户的礼品，作为业务宣传费；

**要严格区分给客户的回扣、贿赂等非法支出，不能作为业务招待费而应直接作纳税调整。**

**企业要关注自身的税负是否在正常范围内，有无异常变化。如有异常变化，应分析原因以避免税务风险。**



## 涉及的申报表及表间关系



**案例：**乙企业2022年主营业务收入1000万元、其他业务收入150万元、视同销售收入80万元。乙企业2021年发生广告费和业务宣传费170万元（其中30万元为不允许扣除支出），以前年度累计结转广告费和业务宣传费90万元。

广告费和业务宣传费限额： $(1000+150+80) \times 15\%=184.5$ （万元）。

A105060

## 广告费和业务宣传费跨年度纳税调整明细表

行次	项 目	金 额
1	一、本年广告费和业务宣传费支出	1700000
2	减：不允许扣除的广告费和业务宣传费支出	300000
3	二、本年符合条件的广告费和业务宣传费支出（1-2）	1400000
4	三、本年计算广告费和业务宣传费扣除限额的销售（营业）收入	12300000
5	乘：税收规定扣除率	15%
6	四、本企业计算的广告费和业务宣传费扣除限额（4×5）	1845000
7	五、本年结转以后年度扣除额（3>6，本行=3-6；3≤6，本行=0）	0
8	加：以前年度累计结转扣除额	900000
9	减：本年扣除的以前年度结转额[3>6，本行=0；3≤6，本行=8与（6-3）孰小值]	445000
10	六、按照分摊协议归集至其他关联方的广告费和业务宣传费（10≤3与6孰小值）	
11	按照分摊协议从其他关联方归集至本企业的广告费和业务宣传费	
12	七、本年广告费和业务宣传费支出纳税调整金额 （3>6，本行=2+3-6+10-11；3≤6，本行=2+10-11-9）	-145000
13	八、累计结转以后年度扣除额（7+8-9）	455000

A105000

## 纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
12	二、扣除类调整项目 (13+14+...+24+26+27+28+29+30)	*	*		
13	(一) 视同销售成本 (填写 A105010)	*		*	
14	(二) 职工薪酬 (填写 A105050)				
15	(三) 业务招待费支出				*
16	(四) 广告费和业务宣传费支出 (填写 A105060)	*	*		145000

行次	项目	账载金额	以前年度结转可扣除的捐赠额	按税收规定计算的扣除限额	税收金额	纳税调增金额	纳税调减金额	可结转以后年度扣除的捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠		*	*	*		*	*
2	二、全额扣除的公益性捐赠		*	*		*	*	*
3	其中：扶贫捐赠		*	*		*	*	*
4	三、限额扣除的公益性捐赠(5+6+7+8)							
5	前三年度( )年)	*		*	*	*		*
6	前二年度( )年)	*		*	*	*		
7	前一年度( )年)	*		*	*	*		
8	本 年( )年)		*				*	
9	合计(1+2+4)							
附列资料	2015年度至本年发生的公益性扶贫捐赠合计金额		*	*		*	*	*

1. 纳税人发生相关捐赠支出（含捐赠支出结转），无论是否纳税调整，均应填报本表。

2. 税前扣除限额比例12%，准予结转以后3年内扣除。

3. 计算扣除时，应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。

4. 对于通过公益性社会团体发生的公益性捐赠支出，应提供省级以上（含省级）财政部门印制并加盖接受捐赠单位印章的公益性捐赠票据，或加盖接受捐赠单位印章的《非税收入一般缴款书》收据联，方可按规定进行税前扣除。

企业新冠肺炎疫情捐赠后取得捐赠票据的特殊规定：捐赠人凭承担疫情防控任务的医院开具的捐赠接收函办理税前扣除事宜。

5. 直接向承担疫情防控任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除，其他直接捐赠不可。

6. 发生全额扣除、限额扣除的捐赠支出应分开计算。

# 不同公益捐赠的扣除政策及凭证要求

项目	公益性捐赠	扶贫捐赠	防疫捐赠——间接	防疫捐赠——直接
捐赠途径	通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构等国家机关捐赠			直接向承担疫情防治任务的医院捐赠
接受捐赠对象的资格	“公益性社会组织”指依法取得公益性捐赠税前扣除资格的社会组织			特指承担疫情防治任务的医院
捐赠用途	用于慈善活动、公益事业	用于目标脱贫地区	应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情	应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情
捐赠内容	——	——	现金和物品	物品
扣除比例	限额扣除	据实扣除	全额扣除	全额扣除
扣除凭证及相关要求	1.省级以上（含省级）财政部门印制并加盖接受捐赠单位印章的公益性捐赠票据 2.加盖接受捐赠单位印章的《非税收入一般缴款书》收据联	企业发生对“目标脱贫地区”的捐赠支出时，应及时要求开具方在公益事业捐赠票据中注明目标脱贫地区的具体名称，并妥善保管该票据。	1.省级以上（含省级）财政部门印制并加盖接受捐赠单位印章的公益性捐赠票据 2.加盖接受捐赠单位印章的《非税收入一般缴款书》收据联	承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函

## 涉及的申报表及表间关系



**案例：**某公司 2021 年会计利润为 500 万元，2021 年 9 月向某红十字会捐赠 90 万元并取得合法票据，税前扣除 60 万元，30 万元未扣除结转至 2022 年。2022 年会计利润为 480 万元，2022 年 12 月向某红十字会捐赠 80 万元并取得合法票据。2022 年 12 月直接向某小学捐赠 3 万元。2022 年 12 月通过县政府向目标脱贫地区捐赠扶贫支出 5 万元。某红十字会取得 2022、2022 年度公益性捐赠税前扣除资格，不考虑其他调整事项，要求填报《捐赠支出及纳税调整明细表》（A105070）、《纳税调整项目明细表》（A105000）。

## 填报计算过程：

- 1) 2021 年结转可扣除的捐赠额=30 万元，纳税调减金额=30 万元；
- 2) 2022 年向某红十字会捐赠 80 万元符合公益性捐赠扣除条件：  
企业公益性捐赠支出税前扣除限额=480 万元×12%=57.6 万元，  
2022 年按税收规定计算的扣除限额=税收金额=57.6 万元，
- 3) 可结转以后年度扣除额=80 万元- (57.6 万元-30 万元) =52.4 万元，调增应纳税所得额=52.4 万元，
- 4) 直接向某小学捐赠 3 万元为非公益性捐赠，不得税前扣除，应调增应纳税所得额。
- 5) 通过县政府向目标脱贫地区捐赠扶贫支出 5 万元属于扶贫捐赠支出，准予在计算企业所得税应纳税所得额时据实扣除。

A105070

## 捐赠支出及纳税调整明细表

行次	项 目	账载金额	以前年度 结转可扣 除的捐赠 额	按税收规 定计算的 扣除限额	税收金额	纳税调增金 额	纳税调减 金额	可结转以后 年度扣除的 捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠	30000	*	*	*	30000	*	*
2	二、限额扣除的公益性捐赠 (3+4+5+6)	800000	300000	576000	576000	524000	300000	524000
3	前三年度(年)	*		*	*	*		*
4	前二年度(年)	*		*	*	*		*
5	前一年度(2021年)	*	300000	*	*	*	300000	*
6	本年(2022年)	800000	*	576000	576000	524000	*	524000
7	三、全额扣除的公益性捐赠*	50000	*	*	50000	*	*	*
8	1.其中:扶贫捐赠	50000	*	*	50000	*	*	*
9	2.		*	*		*	*	*
10	3.		*	*		*	*	*
11	合计(1+2+7)	880000	300000	576000	626000	554000	300000	524000
附列资料	2015年度至本年发生的公益性 扶贫捐赠合计金额	50000	*	*	50000	*	*	*



A105000

## 纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
12	二、扣除类调整项目 (13+14+...24+26+27+28+29+30)	*	*		
13	(一) 视同销售成本 (填写 A105010)	*		*	
14	(二) 职工薪酬 (填写 A105050)				
15	(三) 业务招待费支出				*
16	(四) 广告费和业务宣传费支出 (填写 A105060)	*	*		
17	(五) 捐赠支出 (填写 A105070)	880,000	626,000	554,000	300,000

A105080

## 资产折旧、摊销及纳税调整明细表

行次	项目	账载金额			税收金额				纳税调整金额	
		资产原值	本年折旧、摊销额	累计折旧、摊销额	资产计税基础	税收折旧、摊销额	享受加速折旧政策的资产按税收一般规定计算的折旧、摊销额	加速折旧、摊销统计额		累计折旧、摊销额
							6	7 (5-6)		8
1	2	3	4	5	6	7 (5-6)	8	9(2-5)		
1	一、固定资产 (2+3+4+5+6+7)					*	*			
2	所有固定资产	(一) 房屋、建筑物				*	*			
3		(二) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备				*	*			
4		(三) 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等				*	*			
5		(四) 飞机、火车、轮船以外的运输工具				*	*			
6		(五) 电子设备				*	*			
7		(六) 其他				*	*			
8	其中：享受固定资产加速折旧及一次性扣除政策的资产加速折旧	(一) 重要行业固定资产加速折旧 (不含一次性扣除)							*	
9		(二) 其他行业研发设备加速折旧							*	
10		(三) 特定地区企业固定资产加速折旧 (10.1+10.2)							*	
10.1		1. 海南自由贸易港企业固定资产加速折旧							*	

1. 纳税人只要发生相关事项，不论是否进行纳税调整，均需填报本表。
2. 对于不征税收入形成的资产，其折旧、摊销额不得税前扣除。
3. 第4列“资产计税基础”：本列填报纳税人按照税收规定据以计算折旧、摊销的资产原值（或历史成本）的金额。

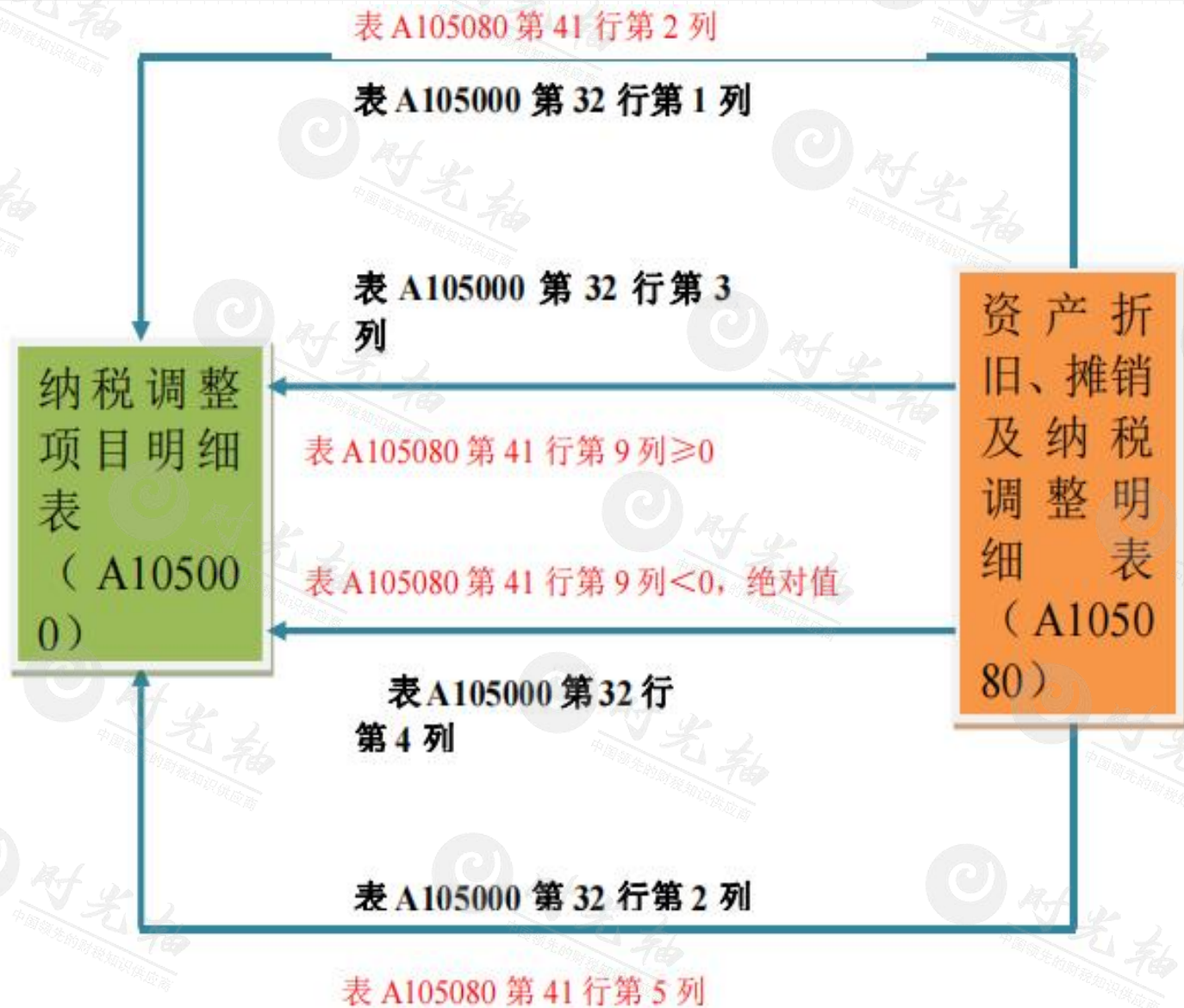
10.2	旧额大于一般	2. 横琴粤澳深度合作区企业固定资产加速折旧							*
11	折旧额的部分	(四) 500 万元以下设备器具一次性扣除 (11.1+11.2)							*
11.1		1. 高新技术企业 2022 年第四季度(10 月-12 月)购置单价 500 万元以下设备器具一次性扣除							*
11.2		2. 购置单价 500 万元以下设备器具一次性扣除 (不包含高新技术企业 2022 年第四季度购置)							*
12		(五) 500 万元以上设备器具一次性扣除 (12.1+12.2+12.3+12.4)							*
12.1	中小微企业购置	1. 最低折旧年限为 3 年的设备器具一次性扣除							*
12.2	单价 500 万元以上设备器具	2. 最低折旧年限为 4、5 年的设备器具 50%部分一次性扣除							*
12.3		3. 最低折旧年限为 10 年的设备器具 50%部分一次性扣除							*
12.4		4. 高新技术企业 2022 年第四季度(10 月-12 月)购置单价 500 万元以上设备器具一次性扣除							*
13		(六) 特定地区企业固定资产一次性扣除 (13.1+13.2)							*
13.1		1. 海南自由贸易港企业固定资产一次性扣除							*
13.2		2. 横琴粤澳深度合作区企业固定资产一次性扣除							*
14		(七) 技术进步、更新换代固定资产加速折旧							*
15		(八) 常年强震动、高腐蚀固定资产加速折旧							*
16		(九) 外购软件加速折旧							*
17		(十) 集成电路企业生产设备加速折旧							*

**新增依据**  
 财政部 税务总局 科技部 2022 年第 28 号;  
 财税公告 2022 年第 12 号;

18	二、生产性生物资产(19+20)					*	*		
19	(一) 林木类					*	*		
20	(二) 畜类					*	*		
21	三、无形资产(22+23+24+25+26+27+28+29)					*	*		
22	所有无形资产	(一) 专利权				*	*		
23		(二) 商标权				*	*		
24		(三) 著作权				*	*		
25		(四) 土地使用权				*	*		
26		(五) 非专利技术				*	*		
27		(六) 特许权使用费				*	*		
28		(七) 软件				*	*		
29		(八) 其他				*	*		
30	其中： 享受无形资产加速摊销及一次性摊销政策的资产加速摊销额大于一般摊销额的部分	(一) 企业外购软件加速摊销							*
31		(二) 特定地区企业无形资产加速摊销							*
31.1		1. 海南自由贸易港企业无形资产加速摊销							*
31.2		2. 横琴粤澳深度合作区企业无形资产加速摊销							*
32		(三) 特定地区企业无形资产一次性摊销							*
32.1		1. 海南自由贸易港企业无形资产一次性摊销							*
32.2		2. 横琴粤澳深度合作区企业无形资产一次性摊销							*

33	四、长期待摊费用 (34+35+36+37+38)						*	*		
34	(一) 已足额提取折旧的固定资产的改建支出						*	*		
35	(二) 租入固定资产的改建支出						*	*		
36	(三) 固定资产的大修理支出						*	*		
37	(四) 开办费						*	*		
38	(五) 其他						*	*		
39	五、油气勘探投资						*	*		
40	六、油气开发投资						*	*		
41	合计 (1+18+21+33+39+40)									
附列资料	全民所有制企业公司制改制资产评估增值政策资产						*	*		

## 涉及申报表及表间关系



# 涉及申报表及表间关系

A105000

纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目 (2+3+...+8+10+11)	*	*		
12	二、扣除类调整项目 (13+14+...+24+26+27+28+29+30)	*	*		
31	三、资产类调整项目 (32+33+34+35)	*	*		
32	(一) 资产折旧、摊销 (填写 A105080)				
33	(二) 资产减值准备金		*		
34	(三) 资产损失 (填写 A105090)				
35	(四) 其他				
36	四、特殊事项调整项目 (37+38+...+42)	*	*		
44	五、特别纳税调整应税所得	*	*		
45	六、其他	*	*		
45	合计 (1+12+31+36+44+45)	*	*		

资产类别	取得方式	计税基础的确认
固定资产	外购	以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础；
	自行建造	以竣工结算前发生的支出为计税基础
	融资租入	以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础，租赁合同未约定付款总额的，以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础；
	盘盈	以同类固定资产的重置完全价值为计税基础
	通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得	以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础
	改建	除企业所得税法第十三条第（一）项和第（二）项规定的支出外，以改建过程中发生的改建支出增加计税基础
无形资产	外购	以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出为计税基础；
	自行开发	以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出为计税基础
	通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得	以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础
生产性生物资产	外购	以购买价款和支付的相关税费为计税基础
	通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得	以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础



## 固定资产折旧政策

适用纳税人	执行时间	状态	用途	单位价值	资产类型	适用政策	文号
所有行业	2008年起	外购	——	——	软件	缩短折旧年限	财税〔2012〕27号
集成电路生产企业	2008年起	——	——	——	生产设备	缩短折旧年限	
	2008年起	拥有	生产经营	——	用于生产经营的主要或关键的固定资产，且符合两个条件之一： 1、由于技术进步，产品更新换代较快的固定资产 2、常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产	缩短折旧年限或者采取加速折旧	《中华人民共和国企业所得税法》及实施条例
所有行业	2014年起	持有	不限	≤5千	固定资产	一次性扣除	财税〔2014〕75号
		新购进	研发专用	≤100万	仪器设备	一次性扣除	
	2018-2020	新购进	研发专用	>100万	仪器设备	缩短折旧年限或者采取加速折旧	财税〔2018〕54号
		新购进	不限	≤500万	设备器具（是指除房屋、建筑物以外的固定资产）	一次性扣除	

# 固定资产折旧政策

适用纳税人	执行时间	状态	用途	单位价值	资产类型	适用政策	文号
六个行业小型微利企业	2014年起	新购进	研发生产经营共用	≤100万	仪器设备	一次性扣除	财税〔2014〕75号
六个行业		新购进	——	——	固定资产	缩短折旧年限或者采取加速折旧	
四个领域重点行业小型微利企业	2015年起	新购进	研发生产经营共用	≤100万	仪器设备	一次性扣除	财税〔2015〕106号
四个领域重点行业		新购进	——	——	固定资产	缩短折旧年限或者采取加速折旧	
全部制造业	2019年起	新购进	——	——	固定资产	缩短折旧年限或者采取加速折旧	财政部 税务总局公告2019年第66号
疫情防控重点保障物资生产企业	2020年	新购进	为扩大产能	——	相关设备	一次性扣除	财政部 税务总局公告2020年第8号
海南自由贸易港设立的企业	2020年1月1日至2024年12月31日	新购置 (含自建、自行开发)	——	≤500万	固定资产或无形资产 ( <b>固定资产,是指除房屋、建筑物以外的固定资产)</b> )	一次性扣除或一次性摊销	财税〔2020〕31号
			——	>500万		缩短折旧年限或者采取加速折旧	

《中华人民共和国企业所得税法》第十一条 在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的固定资产折旧，准予扣除。

**下列固定资产不得计算折旧扣除：**

- (一) 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产；
- (二) 以经营租赁方式租入的固定资产；
- (三) 以融资租赁方式租出的固定资产；
- (四) 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产；
- (五) 与经营活动无关的固定资产；
- (六) 单独估价作为固定资产入账的土地；
- (七) 其他不得计算折旧扣除的固定资产。

《中华人民共和国企业所得税法》第十二条 在计算应纳税所得额时，企业按照规定计算的无形资产摊销费用，准予扣除。

**下列无形资产不得计算摊销费用扣除：**

- (一) 自行开发的支出已在计算应纳税所得额时扣除的无形资产；
- (二) 自创商誉；
- (三) 与经营活动无关的无形资产；
- (四) 其他不得计算摊销费用扣除的无形资产。

企业按照规定计算的无形资产摊销费用，准予扣除。无形资产按照直线法计算的摊销费用，准予扣除。

# 固定资产折旧年限规定

固定资产类别	最低年限
房屋、建筑物	20年
飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备	10年
与生产经营活动有关的器具、工具、家具等	5年
飞机、火车、轮船以外的运输工具	4年
电子设备	3年

## 无形资产摊销年限

- (1) 无形资产的摊销年限不得低于10年；
- (2) 作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定了使用年限的，可以按照规定或者约定的使用年限分期摊销；
- (3) 外购商誉的支出，在企业整体转让或者清算时，准予扣除；
- (4) 企事业单位购进软件，凡符合固定资产或无形资产确认条件的，可以按照固定资产或无形资产进行核算，其折旧或摊销年限可以适当缩短，最短可为2年。（财税〔2012〕27号）

资产类别	最低年限
林木类生产性生物资产	10年
畜类生产性生物资产	3年

长期待摊费用类别	摊销期限
已足额提取折旧的固定资产的改建支出	按固定资产预计尚可使用年限分期摊销
租入固定资产的改建支出	按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销
除已足额提取折旧的固定资产、租入固定资产外的其他固定资产改建支出	应当适当延长折旧年限
大修理支出	按照固定资产尚可使用年限分期摊销
其他应当作为长期待摊费用的支出	自支出发生月份的次月起，分期摊销，摊销年限不得低于3年。

**案例：**甲公司为制造业企业，2022年2月1日为扩大产能新购入生产设备5台，原价240万元，企业按照直线法计提折旧，折旧年限为10年，净残值率为5%，与税法规定的最低折旧年限相同，购入后当月投入使用。2022年度汇算清缴时，甲公司5台生产设备的所得税处理？

2022年会计折旧额=240×95%÷10÷12×11=20.9万元；

2022年税收加速折旧额=240万元。

2022年度所得税汇算清缴时，5台生产设备的纳税调整额=240-20.9=219.1万元，应调减应纳税所得额219.1万元。

行次	项目	账载金额			税收金额					纳税调整金额
		资产原值	本年折旧、摊销额	累计折旧、摊销额	资产计税基础	税收折旧、摊销额	享受加速折旧政策的资产按税收一般规定计算的折旧、摊销额	加速折旧、摊销统计额	累计折旧、摊销额	
		1	2	3	4	5	6	7(5-6)	8	
1	一、固定资产(2+3+4+5+6+7)	2,400,000	209,000	209,000	2,400,000	2,400,000	*	*	2,400,000	-2,191,000
2	(一)房屋、建筑物						*	*		
3	(二)飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备	2,400,000	209,000	209,000	2,400,000	2,400,000	*	*	2,400,000	-2,191,000
4	(三)与生产经营活动有关的器具、工具、家具等						*	*		
5	所有固定资产 (四)飞机、火车、轮船以外的运输工具						*	*		

A105000

纳税调整项目明细表

行次	项目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目(2+3+...+8+10+11)	*	*		
12	二、扣除类调整项目(13+14+...+24+26+27+28+29+30)	*	*		
31	三、资产类调整项目(32+33+34+35)	*	*		2,191,000
32	(一)资产折旧、摊销(填写A105080)	209,000	2,400,000	0	2,191,000
36	四、特殊事项调整项目(37+38+...+42)	*	*		

## “资产计税基础”的特殊规定

### 1. 政策性搬迁购置资产

凡在国家税务总局2012年第40号公告生效前已经签订搬迁协议且尚未完成搬迁清算的企业政策性搬迁项目，企业在重建或恢复生产过程中购置的各类资产，作为搬迁支出，从搬迁收入中扣除。但购置的各类资产，应剔除该搬迁补偿收入后，作为该资产的计税基础，并按规定计算折旧或费用摊销。（国家税务总局公告2013年第11号）

### 2. 适用特殊性税务处理取得的资产

符合财税〔2009〕59号、财税〔2014〕109号文件规定，适用特殊性税务处理的重组方（或划入方）取得的资产以原计税基础确定。主要包括特殊性税务处理的企业合并、分立、资产收购、资产划转等形式取得的固定资产。



## “资产计税基础”的特殊规定

### 3.全民所有制企业改制为国有独资公司或者国有全资子公司的资产

全民所有制企业改制为国有独资公司或者国有全资子公司，改制中资产评估增值不计入应纳税所得额；资产的计税基础按其原有计税基础确定；资产增值部分的折旧或者摊销不得在税前扣除（国家税务总局公告2017年第34号）

### 4.工程款项尚未结清未取得全额发票的资产

企业固定资产投入使用后，由于工程款项尚未结清未取得全额发票的，可暂按合同规定的金额计入固定资产计税基础计提折旧，待发票取得后进行调整。但该项调整应在固定资产投入使用后12个月内进行。（国税函〔2010〕79号）

### 5.企业接收政府划入的资产

县级以上人民政府（包括政府有关部门,下同）将国有资产明确以股权投资方式投入企业，企业应作为国家资本金（包括资本公积）处理。该项资产如为非货币性资产，应按政府确定的接收价值确定计税基础。（国家税务总局公告2014年第29号）

A105090

财产损失税前扣除及纳税调整明细表

行次	项目	财产损失直接计入本年损益金额	财产损失准备金核销金额	资产处置收入	赔偿收入	资产计税基础	资产损失的税收金额	纳税调整金额
		1	2	3	4	5	6 (5-3-4)	7
1	一、现金及银行存款损失		*					
2	二、应收及预付款项坏账损失							
3	其中：逾期三年以上的应收款项损失							
4	逾期一年以上的小额应收款项损失							
5	三、存货损失							
6	其中：存货盘亏、报废、损毁、变质或被盗损失							
7	四、固定资产损失							
8	其中：固定资产盘亏、丢失、报废、损毁或被盗损失							
9	五、无形资产损失							
10	其中：无形资产转让损失							
11	无形资产被替代或超过法律保护期限形成的损失							
12	六、在建工程损失		*					
13	其中：在建工程停建、报废损失		*					
14	七、生产性生物资产损失							
15	其中：生产性生物资产盘亏、非正常死亡、被盗、丢失等产生的损失							

16	八、债权性投资损失(17+23)
17	(一)金融企业债权性投资损失(18+22)
18	1.贷款损失
19	其中：符合条件的涉农和中小企业贷款损失
20	其中：单户贷款余额300万(含)以下的贷款损失
21	单户贷款余额300万元至1000万元(含)的贷款损失
22	2.其他债权性投资损失
23	(二)非金融企业债权性投资损失
24	九、股权(权益)性投资损失
25	其中：股权转让损失
26	十、通过各种交易场所、市场买卖债券、股票、期货、基金以及金融衍生产品等发生的损失
27	十一、打包出售资产损失
28	十二、其他资产损失
29	合计(1+2+5+7+9+12+14+16+24+26+27+28)
30	其中：分支机构留存备查的资产损失

第5列“资产计税基础”：填报纳税人按税收规定计算的发生损失时资产的计税基础，含损失资产涉及的不得抵扣增值税进项税额。

## 扣除时点：且（两个条件）

### 实际资产损失

应当在其实际发生且会计上已作损失处理的年度申报扣除

### 法定资产损失

应当在该项资产已符合法定资产损失确认条件，且会计上已作损失处理的年度申报扣除

企业以前年度发生的未能在当年扣除的

可以按照国税2011年25号公告的规定向税务机关说明并进行申报扣除。



第十六条 企业资产损失相关的证据包括具有法律效力的**外部证据**和特定事项的**企业内部证据**。

第十七条规定，具有法律效力的**外部证据**，是指司法机关、行政机关、专业技术鉴定部门等依法出具的与本企业资产损失相关的具有法律效力的书面文件，主要包括：

- (一) **司法机关**的判决或者裁定；
- (二) **公安机关**的立案结案证明、回复；
- (三) **工商部门**出具的注销、吊销及停业证明；
- (四) 企业的**破产清算公告**或清偿文件；
- (五) **行政机关**的公文；
- (六) **专业技术部门**的鉴定报告；
- (七) 具有法定资质的**中介机构**的经济鉴定证明；
- (八) **仲裁机构**的仲裁文书；
- (九) **保险公司**对投保资产出具的出险调查单、理赔计算单等保险单据；
- (十) 符合法律规定的其他证据。

第十八条规定，特定事项的企业**内部证据**，是指会计核算制度健全、内部控制制度完善的企业，对各项资产发生毁损、报废、盘亏、死亡、变质等内部证明或承担责任的声明，主要包括：

- (一) 有关会计核算资料和原始**凭证**；
- (二) 资产**盘点表**；
- (三) 相关经济行为的业务**合同**；
- (四) 企业内部技术鉴定部门的鉴定**文件或资料**；
- (五) 企业内部核批文件及有关**情况说明**；
- (六) 对责任人由于经营管理责任造成损失的责任认定及赔偿情况说明；
- (七) 法定代表人、企业负责人和企业财务负责人对特定事项真实性承担法律责任的**声明**。

### 【案例】

安徽某茶商购入500万元茶叶，适逢2020年夏季暴雨成灾，造成仓库贮藏茶叶全部受损。

### 【证据】

- 1、存货记录相关的账证表（内部证据：成本依据），包括总账、明细账、多栏账、发票、出入库凭证等；
- 2、企业关于此次受灾的财产损失事项说明（内部证据：情况说明）；
- 3、保险公司的理赔相关资料，其中包括受损货物在仓库存放的照片，照片显示受损货物按规定放置于高度为xxcm的木质托架之上，还有整个仓库和办公区被淹的照片（外部证据：保险公司）；
- 4、气象局出具的暴雨天气证明（外部证据：专业报告）；

山东某企业购入100万元茶叶，适逢雨季，造成仓储茶叶全部毁损。其资产损失证据为：

**【证据】**

- 1、存货记录相关的账证表（内部证据：成本依据），包括总账、明细账、多栏账、发票、出入库凭证等；
- 2、企业关于此次受灾的资产损失事项说明（内部证据：情况说明）；
- 3、保险公司的理赔相关资料，其中包括受损货物在仓库存放的照片，照片显示受损货物按规定放置于高度为xxcm的木质托架之上，还有整个仓库和办公区被淹的照片（外部证据：保险公司）；
- 4、气象局出具的暴雨天气证明（外部证据：专业报告）；

**案例：**A公司2022年甲商品因管理不善盘亏，其账面原值为26万元，相应进项税额3.38万元，已提减值准备3万元，责任人赔偿1万元，上述盘亏损失会计上已计入2022年的“管理费用”科目。

2022年会计上计入损益的存货损失金额

- (1) 存货账面价值： $26-3=23$ (万元)
- (2) 存货盘亏损失金额= $26-3+3.38-1=25.38$ (万元)

允许税前扣除的损失金额

- (1) 账面原值=26万元
- (2) 存货的计税成本= $26+3.38=29.38$ (万元)
- (3) 存货盘亏损失，为其盘亏金额扣除责任人赔偿后的余额

2022年按税法规定允许税前扣除的存货盘亏损失金额= $29.38-1=28.38$ (万元)



A105090

## 资产损失税前扣除及纳税调整明细表

行次	项目	资产损失直接计入本年损益金额	资产损失准备金核销金额	资产处置收入	赔偿收入	资产计税基础	资产损失的税收金额	纳税调整金额
		1	2	3	4	5	6 (5-3-4)	7
	...							
5	三、存货损失	253,800	0	0	10,000	293,800	283,800	-30,000
6	其中：存货盘亏、报废、损毁、变质或被盗损失	253,800	0	0	10,000	293,800	283,800	-30,000
	...							
29	合计 (1+2+5+7+9+12+14+16+24+26+27+28)	253,800	0	0	10,000	293,800	283,800	-30,000
	...							

## A105000 纳税调整项目明细表

行次	项 目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
31	三、资产类调整项目 (32+33+34+35)	*	*		
32	(一) 资产折旧、摊销 (填写 A105080)				
33	(二) 资产减值准备金		*		
34	(三) 资产损失 (填写 A105090)	253,800	283,800	0	30,000
35	(四) 其他				
46	合计 (1+12+31+36+44+45)	*	*	0	30,000

A105100

## 企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表

2022年修订

行次	项 目	一般性税务处理			特殊性税务处理（递延纳税）			纳税调整 金额
		账载金额	税收金额	纳税调 整金额	账载金额	税收金额	纳税调整 金额	
		1	2	3(2-1)	4	5	6(5-4)	
1	一、债务重组							
2	其中：以非货币性资产清偿债务							
3	债转股							
4	二、股权收购							
5	其中：涉及跨境重组的股权收购							
6	三、资产收购							
7	其中：涉及跨境重组的资产收购							
8	四、企业合并（9+10）							
9	（一）同一控制下企业合并							
10	（二）非同一控制下企业合并							
11	五、企业分立							
12	六、非货币性资产对外投资							
13	七、技术入股							
14	八、股权划转、资产划转							
15	九、基础设施领域不动产投资信托基金（ <input type="checkbox"/> 原始权益人 <input type="checkbox"/> 项目公司）							
15.1	（一）设立基础设施 REITs 前							
15.2	（二）设立基础设施 REITs 阶段							
16	十、其他							
17	合计（1+4+6+8+11+12+13+14+15+16）							

新增：财税公告  
2022年第3号

## 新变化:

根据《财政部 税务总局关于基础设施领域不动产投资信托基金（REITs）试点税收政策的公告》（2022年第3号），在《企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》（A105100）中增加“基础设施领域不动产投资信托基金”部分，供纳税人填报基础设施领域不动产投资信托基金试点税收政策有关情况。同时，调整《企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》（A105100）与上级表单《纳税调整项目明细表》（A105000）的表间关系。

纳税人填报本行时，根据实际情况填报企业类型。

第 15.1 行“设立基础设施 REITs 前”：填报在设立基础设施 REITs 前，原始权益人与项目公司就其发生的划转基础设施资产业务产生的损益金额及调整金额。

第 15.2 行“设立基础设施 REITs 阶段”：填报原始权益人在设立基础设施 REITs 阶段，针对向基础设施 REITs 转让项目公司股权实现的资产转让评估增值以及按照战略配售要求自持的基础设施 REITs 份额对应的资产转让评估增值等产生的损益金额及调整金额。

A105120

贷款损失准备金及纳税调整明细表

行次	项目	账载金额				税收金额						纳税调整金额
		上年末贷款资产余额	本年末贷款资产余额	上年末贷款损失准备金余额	本年末贷款损失准备金余额	上年末准予提取贷款损失准备金的贷款资产余额	本年末准予提取贷款损失准备金的贷款资产余额	计提比例	按本年末准予提取贷款损失准备金的贷款资产余额与计提比例计算的准备金额	截至上年末已在税前扣除的贷款损失准备金的余额	准予当年税前扣除的贷款损失准备金	
		1	2	3	4	5	6	7	8 (6×7)	9	10 (4与8孰小值-9)	
1	一、金融企业 (2+3)							*				
2	(一) 贷款损失准备金			*	*			1%		*	*	*
3	(二) 涉农和中小企业贷款损失准备金			*	*			*		*	*	*
4	其中：关注类贷款			*	*			2%		*	*	*
5	次级类贷款			*	*			25%		*	*	*
6	可疑类贷款			*	*			50%		*	*	*
7	损失类贷款			*	*			100%		*	*	*
8	二、小额贷款公司							1%				
9	三、其他											
10	合计 (1+8+9)							*				

A106000

## 企业所得税弥补亏损明细表

行次	项目	年度	当年境内所得额	分立转出的亏损额	合并、分立转入的亏损额			弥补亏损企业类型	当年亏损额	当年待弥补的亏损额	用本年度所得额弥补的以前年度亏损额		当年可结转以后年度弥补的亏损额
					可弥补年限5年	可弥补年限8年	可弥补年限10年				使用境内所得弥补	使用境外所得弥补	
1	前十年度												
2	前九年度												
3	前八年度												
4	前七年度												
5	前六年度												
6	前五年度												
7	前四年度												
8	前三年度												
9	前二年度												
10	前一年度												
11	本年度												
12													可结转以后年度弥补的亏损额合计

**先到期的亏损先弥补，  
同时到期亏损先发生的先弥补**

2022年修订

A107010

## 免税、减计收入及加计扣除优惠明细表

行次	项 目	金 额
1	一、免税收入(2+3+9+...+16)	
2	(一) 国债利息收入免征企业所得税	
3	(二) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益免征企业所得税 (4+5+6+7+8)	
4	1. 一般股息红利等权益性投资收益免征企业所得税(填写A107011)	
5	2. 内地居民企业通过沪港通投资且连续持有H股满12个月取得的股息红利所得免征企业所得税(填写A107011)	
6	3. 内地居民企业通过深港通投资且连续持有H股满12个月取得的股息红利所得免征企业所得税(填写A107011)	
7	4. 居民企业持有创新企业CDR取得的股息红利所得免征企业所得税(填写A107011)	
8	5. 符合条件的永续债利息收入免征企业所得税(填写A107011)	
9	(三) 符合条件的非营利组织的收入免征企业所得税	
10	(四) 中国清洁发展机制基金取得的收入免征企业所得税	
11	(五) 投资者从证券投资基金分配中取得的收入免征企业所得税	
12	(六) 取得的地方政府债券利息收入免征企业所得税	
13	(七) 中国保险保障基金有限责任公司取得的保险保障基金等收入免征企业所得税	
14	(八) 中国奥委会取得北京冬奥组委支付的收入免征企业所得税	
15	(九) 中国残奥委会取得北京冬奥组委分期支付的收入免征企业所得税	
16	(十) 其他(16.1+16.2)	
16.1	1. 取得的基础研究资金收入免征企业所得税	
16.2	2. 其他	
17	二、减计收入(18+19+23+24)	
18	(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	
19	(二) 金融、保险等机构取得的涉农利息、保费减计收入(20+21+22)	
20	1. 金融机构取得的涉农贷款利息收入在计算应纳税所得额时减计收入	
21	2. 保险机构取得的涉农保费收入在计算应纳税所得额时减计收入	
22	3. 小额贷款公司取得的农户小额贷款利息收入在计算应纳税所得额时减计收入	
23	(三) 取得铁路债券利息收入减半征收企业所得税	
24	(四) 其他(24.1+24.2)	
24.1	1. 取得的社区家庭服务收入在计算应纳税所得额时减计收入	
24.2	2. 其他	
25	三、加计扣除(26+27+28+29+30)	

26	(一) 开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除 (填写 A107012)	
27	(二) 科技型中小企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除 (填写 A107012)	
28	(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 (加计扣除比例及计算方法: _____)	
28.1	其中: 第四季度相关费用加计扣除	
28.2	前三季度相关费用加计扣除	
29	(四) 安置残疾人员所支付的工资加计扣除	
30	(五) 其他 (30.1+30.2+30.3)	
30.1	1. 企业投入基础研究支出加计扣除	
30.2	2. 高新技术企业设备器具加计扣除	
30.3	3. 其他	
31	合计 (1+17+25)	

创意设计活动加计扣除比例及计算方法代码表

代码	类型	
110	全年 100% (制造业企业、科技型中小企业)	
121	前三季度 75%且第四季度 100%	按比例计算
122	(其他企业)	按实际发生金额计算

1.第 16.1 行“取得的基础研究资金收入免征企业所得税”：非营利性研究开发机构、高等学校填报根据（**财税2022 年第 32 号**）等相关税收政策规定取得的基础研究资金收入。

2.第 30.1 行“企业投入基础研究支出加计扣除”填报**财税2022 年第 32 号**出资给非营利性科学技术研究开发机构、高等学校和政府性自然科学基金用于基础研究的支出按照 100%加计扣除金额。

3.第30.2 行“填报高新技术企业根据**财税2022 年第 28 号**等相关税收政策规定，2022 年 10 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日期间新购置的设备器具加计扣除的金额。

A107011

符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表

行次	被投资企业	被投资企业统一社会信用代码(纳税人识别号)	投资性质	投资成本	投资比例	被投资企业利润分配确认金额		被投资企业清算确认金额			撤回或减少投资确认金额					合计
						被投资企业做出利润分配或转股决定时间	依决定归属于本公司的股息、红利等权益性投资收益金额	分得的被投资企业清算剩余资产	被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积应享有部分	应确认的股息所得	从被投资企业撤回或减少投资取得的资产	减少投资比例	收回初始投资成本	取得资产中超过收回初始投资成本部分	撤回或减少投资应享有被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10(8与9孰小)	11	12	13(4×12)	14(11-13)	15	16(14与15孰小)	17(7+10+16)
1																
2																
3																
4																
5																
6																
7																
8	合计															
9	其中：直接投资或非H股票投资															
10	股票投资—沪港通H股															
11	股票投资—深港通H股															
12	创新企业CDR															
13	永续债															



**案例：**A企业为中国居民企业，2021年以3000万投资注册B企业，占企业50%股份，2022年12月30日经股东会议决定，B企业将可分配利润900万元对全体股东进行分配，归属于A企业的权益性投资收益金额为450万元。

A企业2021年通过沪港通投资香港联交所上市C公司股票500万元，2022年分回股利60万元。

### 会计处理

- (1) A企业确认投资收益（B企业）4500000元。
- (2) A企业2022年分回E企业股息红利60万元时，确认投资收益（C企业）600000元。

### 税收规定

- (1) A企业分得B企业股息红利，直接确认投资收益450万元，此部分为免税收入。
- (2) A企业取得C企业分回股利60万元，由于是通过沪港通、深港通投资香港联交所上市股票取得的股息红利所得，且是连续持有H股满12个月取得的股息红利所得，依法免征企业所得税。

A107011符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表 (单位: 万元)

行次	被投资企业	被投资企业统一社会信用代码(纳税人识别号)	投资性质	投资成本	投资比例	被投资企业利润分配确认金额		被投资企业清算确认金额			撤回或减少投资确认金额					合计	
						被投资企业做出利润分配或转股决定时间	依决定归属于本公司的股息、红利等权益性投资收益金额	分得的被投资企业清算剩余资产	被清算企业累计未分配利润和累计盈余公积应享有部分	应确认的股息所得	从被投资企业撤回或减少投资取得的资产	减少投资比例	收回初始投资成本	取得资产中超过收回初始投资成本部分	撤回或减少投资应享有被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积		应确认的股息所得
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10(8与9孰小)	11	12	13(4×12)	14(11-13)	15	16(14与15孰小)	17(7+10+16)
1	B	***	直接投资	3000	50%	2022.12.31	450										450
2	E	***	股票投资(沪港通H股)	500		2022.12.31	60										60
3																	
4																	
5																	
8	合计																510
9	其中: 直接投资或非H股票投资																
10	股票投资—沪港通H股																60
11	股票投资—深港通H股																

**A107010免税、减计收入及加计扣除优惠明细表** (单位: 万元)

行次	项 目	金 额
1	一、免税收入(2+3+6+7+8+9+10+11+12+13+14+15+16)	
2	(一) 国债利息收入免征企业所得税	
3	(二) 符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益免征企业所得税(填写A107011)	450
4	1. 一般股息红利等权益性投资收益免征企业所得税(填写A107011)	
5	2. 内地居民企业通过沪港通投资且连续持有H股满12个月取得的股息红利所得免征企业所得税(填写A107011)	60

A107012

## 研发费用加计扣除优惠明细表

行次	项 目	金额(数量)
1	本年可享受研发费用加计扣除项目数量	
2	一、自主研发、合作研发、集中研发(3+7+16+19+23+34)	
3	(一) 人员人工费用(4+5+6)	
4	1. 直接从事研发活动人员工资薪金	
5	2. 直接从事研发活动人员五险一金	
6	3. 外聘研发人员的劳务费用	
7	(二) 直接投入费用(8+9+10+11+12+13+14+15)	
8	1. 研发活动直接消耗材料费用	
9	2. 研发活动直接消耗燃料费用	
10	3. 研发活动直接消耗动力费用	
11	4. 用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费	
12	5. 用于不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费	
13	6. 用于试制产品的检验费	
14	7. 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	
15	8. 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	
16	(三) 折旧费用(17+18)	
17	1. 用于研发活动的仪器的折旧费	
18	2. 用于研发活动的设备的折旧费	
19	(四) 无形资产摊销(20+21+22)	
20	1. 用于研发活动的软件的摊销费用	
21	2. 用于研发活动的专利权的摊销费用	
22	3. 用于研发活动的非专利技术(包括许可证、专有技术、设计和计算方法等)的摊销费用	
23	(五) 新产品设计费等(24+25+26+27)	
24	1. 新产品设计费	
25	2. 新工艺规程制定费	
26	3. 新药研制的临床试验费	

2022年修订

27	4. 勘探开发技术的现场试验费	
28	(六) 其他相关费用(29+30+31+32+33)	
29	1. 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	
30	2. 研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用	
31	3. 知识产权的申请费、注册费、代理费	
32	4. 职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费	
33	5. 差旅费、会议费	
34	(七) 经限额调整后的其他相关费用	
35	二、委托研发(36+37+39)	
36	(一) 委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	
37	(二) 委托境外机构进行研发活动发生的费用	
38	其中: 允许加计扣除的委托境外机构进行研发活动发生的费用	
39	(三) 委托境外个人进行研发活动发生的费用	
40	三、年度研发费用小计(2+36×80%+38)	
41	(一) 本年费用化金额	
42	(二) 本年资本化金额	
43	四、本年形成无形资产摊销额	
44	五、以前年度形成无形资产本年摊销额	
45	六、允许扣除的研发费用合计(41+43+44)	
46	减: 特殊收入部分	
47	七、允许扣除的研发费用抵减特殊收入后的金额(45-46)	
48	减: 当年销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应的材料部分	
49	减: 以前年度销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应材料部分结转金额	
50	八、加计扣除比例及计算方法	
L1	本年允许加计扣除的研发费用总额(47-48-49)	
L1.1	其中: 第四季度允许加计扣除的研发费用金额	
L1.2	前三季度允许加计扣除的研发费用金额(L1-L1.1)	
51	九、本年研发费用加计扣除总额(47-48-49)×50	
52	十、销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应材料部分结转以后年度扣减金额 (当47-48-49≥0, 本行=0; 当47-48-49<0, 本行=47-48-49的绝对值)	

- 1.根据《财政部 税务总局 科技部关于加大支持科技创新税前扣除力度的公告》（2022年第28号），将第50行“加计扣除比例”调整为“加计扣除比例及计算方法”，
- 2.增加研发费用加计扣除比例及计算方法代码表，供纳税人根据相关政策选择填报适用的加计扣除比例和计算方法；
- 3.增加第L1行“本年允许加计扣除的研发费用总额”、第L1.1行“第四季度允许加计扣除的研发费用金额”、第L1.2行“前三季度允许加计扣除的研发费用金额”，供纳税人填报2022年第四季度和前三季度研发费用金额。

研发费用加计扣除比例及计算方法代码表

代码	类型	
110	全年100%（制造业企业、科技型中小企业）	
121	前三季度75%且第四季度100%	按比例计算
122	（其他企业）	按实际发生金额计算

**研发活动**，是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品(服务)、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。 **财税〔2015〕119号**

**不适用税前加计扣除政策的活动：**

- 1.企业产品(服务)的常规性升级。
- 2.对某项科研成果的直接应用，如直接采用公开的新工艺、材料、装置、产品、服务或知识等。
- 3.企业在商品化后为顾客提供的技术支持活动。
- 4.对现存产品、服务、技术、材料或工艺流程进行的重复或简单改变。
- 5.市场调查研究、效率调查或管理研究。
- 6.作为工业(服务)流程环节或常规的质量控制、测试分析、维修维护。
- 7.社会科学、艺术或人文学方面的研究。

## 不适用税前加计扣除政策的行业



烟草制造业



住宿和餐饮业



批发和零售业



房地产业



租赁和商业服务业



娱乐业

**会计口径：**企业会计准则等相关文件；

**高新技术企业认定口径：**《科技部财政部

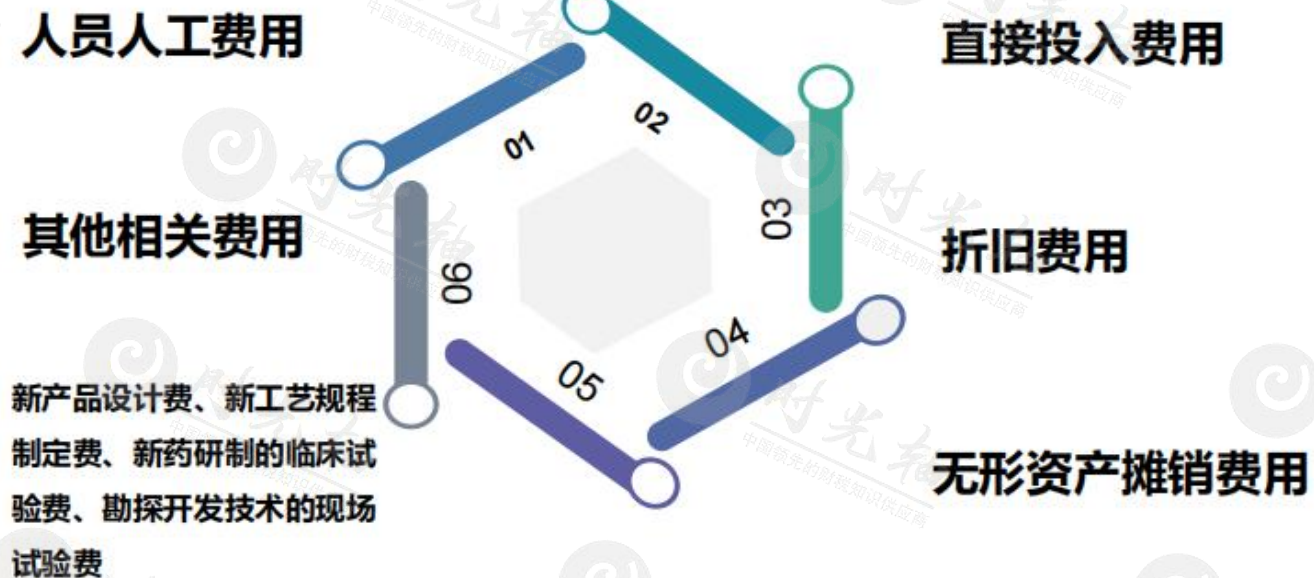
国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2016〕195号）

**税收口径：**财税〔2015〕119号文件，  
015年97号公告、2017年40号公告

**总体：**会计口径 > 高新技术企业认定口径  
> 加计税收口径

## 研发费用税前加计扣除的归集范围

国家税务总局公告2017年第40号公告





## 研发费用的具体范围

### (1) 人员人工费用

包括直接从事研发活动人员的**工资薪金、五险一金**，以及**外聘**研发人员的劳务费用。

**直接从事研发活动人员**包括研究人员、技术人员、辅助人员

**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。

**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。

（国家税务总局公告2012年第18号）

### 不包括：

- (1) 没有直接实质性参与研发的行政管理人员、财务人员和后勤人员
- (2) 职工福利费、职工工会经费、职工教育经费
- (3) 补充养老保险费、补充医疗保险费

**注意：**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

- ①研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。
- ②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。
- ③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。

**注意：**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。

**注意1:**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。

**注意2:**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。

**如何区分研发形成产品和残次品、中间试制品？看会计处理。**

### (3) 折旧费用

包括用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

①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。

②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。

**实验室等不动产折旧费不得加计扣除；租入房屋、研发设施改建形成的长期待摊费不得加计扣除。**

**空调设备的折旧费能否扣除？**

例如生物医药行业对实验试剂的储存和试验环境通常具有恒温恒湿等要求，空调等设备可作为研发活动的设备进行折旧费归集；但中央空调等不可随意移动的附属设备和配套设施，且不单独计算价值的，应计入房产原值，作为房屋建筑物的一部分进行折旧，不能归集入研发费加计扣除的折旧费。

#### (4) 无形资产摊销

包括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。

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。

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。

(6) 其他相关费用 **仅限于正列举**

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%。**

**案例：**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。

两个项目的其他相关费用限额= $[(90 + 100) \times 10\% / (1 - 10\%)] = 21.11$ 万元

实际发生其他相关费用= $12 + 8 = 20$ 万元

可加计扣除的其他相关费用为20万元。

**案例1:** 甲公司属于非制造企业, 2022年全年发生研发费用共计500万元 (其中第四季度100万元), 假设均未形成无形资产, 且满足研发费用加计扣除的其他条件。

非制造业企业2022年前三季度研发费用加计扣除比例为75%, 第四季度加计扣除比例为100%。纳税人享受第四季度加计扣除比例100%政策时, 计算方法有两种, 可自行选择:

①按比例计算: 即第四季度研发费用加计扣除基数 = 全年研发费用金额 × (第四季度实际经营月份数) / 当年实际经营月份数

②按实际发生额计算。

在本案例中, 纳税人按比例计算的, 第四季度的加计扣除费用为 $500 \times 1/4 \times 100\% = 125$ , 而按照实际发生额计算的加计扣除费用为 $100 \times 100\% = 100$ 。故选择按比例计算, 对纳税人更有利。

A107012 研发费用加计扣除优惠明细表

行次	项目	金额(数量)
50	八、加计扣除比例及计算方法	121
L1	本年允许加计扣除的研发费用总额(47-48-49)	5000000
L1.1	其中: 第四季度允许加计扣除的研发费用金额	1250000
L1.2	前三季度允许加计扣除的研发费用金额(L1-L1.1)	3750000
51	九、本年研发费用加计扣除总额(47-48-49)×50	4062500
52	十、销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应材料部分结转以后年度扣减金额(当47-48-49≥0, 本行=0; 当47-48-49<0, 本行=47-48-49的绝对值)	

转自: 咸林会计网

**案例2：**甲公司作为一家财务健全的制造业企业，2022年度进行了三项研发活动，项目名称分别为A、B、C。其中A、B项目为自主研发、C项目为委托研发。

**A项目**共发生研发费用200万元，全部费用化处理。其中：直接从事研发活动的人员工资80万元，五险一金20万元，直接消耗材料费用30万元、燃料10万元、动力费用10万元，用于研发活动的设备折旧费10万元，用于研发活动的专利权摊销费用5万元，新产品设计费5万元，其他相关费用30万元（包含差旅费20万元、会议费10万元）。

**B项目为资本化项目**，共发生研发费用100万元，2021年2月起开始资本化，至2022年7月10日结束资本化并结转形成无形资产，会计按直线法计算摊销费用，分10年摊销。费用明细：直接从事研发活动的人员工资60万元，五险一金10万元，直接消耗材料费用5万元、燃料3万元、动力费用2万元，用于研发活动的设备折旧费5万元，用于研发活动的软件摊销费用5万元，新工艺设计费5万元，资料翻译费5万元。

**C项目**研发费用总额100万元，其中30万元由境外机构完成。



## 1.其他相关费用的可加计扣除金额

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 $\div(1-10\%)\times 10\%=(A项目的人员人工等五项费用之和+B项目的人员人工等五项费用之和+C项目的人员人工等五项费用之和)\times 10\%/(1-10\%)=(170+95+0)\times 10\%/(1-10\%)=29.44$ 万元;

甲公司“其他相关费用”实际发生数=30+5=35万元,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,A、B、C三个项目允许加计扣除“其他相关费用”为29.44万元,其中资本化项目B可加计扣除的“其他相关费用”为4.20万元(29.44/35 $\times$ 5)。

## 2.委托研发费用的可加计扣除金额

C项目:委托境内研发费用=70 $\times$ 80%=56万元,委托境外研发费用=30 $\times$ 80%=24万元(不超过境内符合条件的研发费用2/3),可加计扣除的研发费用合计80万元。

年度研发费用小计=170+95+29.44+80=374.44万元,其中本年费用化金额275.24万元

(170+29.44/35 $\times$ 30+80),资本化金额99.2万元(95+4.2),

本年摊销额为4.96万元(=99.2/10/12 $\times$ 6)。

本年允许加计扣除的研发费用合计=275.24+4.96=280.20万元,

研发费用加计扣除总额=280.20 $\times$ 100%=280.20万元

A107012 研发费用加计扣除优惠明细表

行次	项目	金额(数量)
1	本年可享受研发费用加计扣除项目数量	3
2	一、自主研发、合作研发、集中研发 (3+7+16+19+23+34)	<b>2,944,444.44</b>
28	(六)其他相关费用(29+30+31+32+33)	350,000
34	(七)经限额调整后的其他相关费用	294,444.44
35	二、委托研发(36+37+39)	1,000,000
36	(一)委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	<b>700,000</b>
37	(二)委托境外机构进行研发活动发生的费用	300,000
38	其中:允许加计扣除的委托境外机构进行研发活动发生的费用	<b>240,000</b>
39	(三)委托境外个人进行研发活动发生的费用	0
40	三、年度研发费用小计(2+36×80%+38)	<b>3,744,444.44</b>
41	(一)本年费用化金额	2,752,380.95
42	(二)本年资本化金额	992,063.49
43	四、本年形成无形资产摊销额	49,603.17
44	五、以前年度形成无形资产本年摊销额	0
45	六、允许扣除的研发费用合计(41+43+44)	2,801,984.12

A107010免税、减计收入及加计扣除优惠明细表

行次	项目	金额
.....	.....	.....
25	三、加计扣除(26+27+28+29+30)	2,801,984.12
26	(一)开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除(填写A107012)	2,801,984.12
27	(二)科技型中小企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除(填写A107012)	0

A107020 所得减免优惠明细表 (2021年版)

行次	减免项目	项目名称	优惠事项名称	优惠方式	项目收入	项目成本	相关税费	应分摊期间费用	纳税调整额	项目所得额		减免所得额
										免税项目	减半项目	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11(9+10×50%)
1	一、农、林、牧、渔业项目											
2												
3		小计	*	*								
4	二、国家重点扶持的公共基础设施项目											
5												
6		小计	*	*								
7	三、符合条件的环境保护、节能节水项目											
8												
9		小计	*	*								
10	四、符合条件的技术转让项目		*	*						*	*	*
11			*	*						*	*	*
12		小计		*								
13	五、清洁发展机制项目		*									
14			*									
15		小计	*	*								
16	六、符合条件的节能服务公司实施		*									
17			*									
18		小计	*	*								
19	七、线宽小于130纳米(含)的集成电路生产项目											
20												
21		小计	*	*								
22	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											
23												
24		小计	*	*								
25	九、线宽小于28纳米(含)的集成电路生产项目											
26			*									
27		小计	*	*								
28	十、其他											
29												
30		小计	*	*								
31	合计		*	*						*	*	*

# (A107030) 抵扣应纳税所得额明细表

行次	项目	合计金额	投资于未上市中小 高新技术企业	投资于种子期、 初创期科技型企 业
		1=2+3	2	3
<b>一、创业投资企业直接投资按投资额一定比例抵扣应纳税所得额</b>				
1	本年新增的符合条件的股权投资额			
2	税收规定的抵扣率	70%	70%	70%
3	本年新增的可抵扣的股权投资额 (1×2)			
4	以前年度结转的尚未抵扣的股权投资余额		*	*
5	本年可抵扣的股权投资额 (3+4)		*	*
6	本年可用于抵扣的应纳税所得额		*	*
7	本年实际抵扣应纳税所得额			
8	结转以后年度抵扣的股权投资余额		*	*
<b>二、通过有限合伙制创业投资企业投资按一定比例抵扣分得的应纳税所得额</b>				
9	本年从有限合伙创投企业应分得的应纳税所得额			
10	本年新增的可抵扣投资额			
11	以前年度结转的可抵扣投资额余额		*	*
12	本年可抵扣投资额 (10+11)		*	*
13	本年实际抵扣应分得的应纳税所得额			
14	结转以后年度抵扣的投资额余额		*	*
<b>三、抵扣应纳税所得额合计</b>				
15	合计 (7+13)			

A107040

## 减免所得税优惠明细表

2022年修订

行次	项 目	金 额
1	一、符合条件的小型微利企业减免企业所得税	
2	二、国家需要重点扶持的高新技术企业减按 15%的税率征收企业所得税 (填写 A107041)	
3	三、经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业在区内取得的所得定期减免企业所得税 (填写 A107041)	
4	四、受灾地区农村信用社免征企业所得税	*
5	五、动漫企业自主开发、生产动漫产品定期减免企业所得税	
6	六、线宽小于 0.8 微米 (含) 的集成电路生产企业减免企业所得税 (填写 A107042)	
7	七、线宽小于 0.25 微米的集成电路生产企业减按 15%税率征收企业所得税 (填写 A107042)	*
8	八、投资额超过 80 亿元的集成电路生产企业减按 15%税率征收企业所得税 (填写 A107042)	*
9	九、线宽小于 0.25 微米的集成电路生产企业减免企业所得税 (填写 A107042)	
10	十、投资额超过 80 亿元的集成电路生产企业减免企业所得税 (填写 A107042)	
11	十一、新办集成电路设计企业减免企业所得税 (填写 A107042)	
12	十二、国家规划布局内集成电路设计企业可减按 10%的税率征收企业所得税 (填写 A107042)	*
13	十三、符合条件的软件企业减免企业所得税 (填写 A107042)	
14	十四、国家规划布局内重点软件企业可减按 10%的税率征收企业所得税 (填写 A107042)	*
15	十五、符合条件的集成电路封装测试企业定期减免企业所得税 (填写 A107042)	*
16	十六、符合条件的集成电路关键专用材料生产企业、集成电路专用设备生产企业定期减免企业所得税 (填写 A107042)	*
17	十七、经营性文化事业单位改制为企业的免征企业所得税	
18	十八、符合条件的生产和装配伤残人员专门用品企业免征企业所得税	
19	十九、技术先进型服务企业 (服务外包类) 减按 15%的税率征收企业所得税	
20	二十、技术先进型服务企业 (服务贸易类) 减按 15%的税率征收企业所得税	
21	二十一、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 (主营业务收入占比____%)	
22	二十二、新疆困难地区新办企业定期减免企业所得税	
23	二十三、新疆喀什、霍尔果斯特殊经济开发区新办企业定期免征企业所得税	
24	二十四、广东横琴、福建平潭、深圳前海、广东南沙等地区的鼓励类产业企业减按 15%税率征收企业所得税 (24.1+24.2+24.3+24.4)	
24.1	(一) 横琴粤澳深度合作区的鼓励类产业企业减按 15%税率征收企业所得税	
24.2	(二) 平潭综合实验区的鼓励类产业企业减按 15%税率征收企业所得税	
24.3	(三) 前海深港现代服务业合作区的鼓励类产业企业减按 15%税率征收企业所得税	
24.4	(四) 南沙先行启动区的鼓励类产业企业减按 15%税率征收企业所得税	
25	二十五、北京冬奥组委、北京冬奥会测试赛赛事组委会免征企业所得税	

新增

26	二十六、线宽小于 130 纳米（含）的集成电路生产企业减免企业所得税（原政策，填写 A107042）	
27	二十七、线宽小于 65 纳米（含）或投资额超过 150 亿元的集成电路生产企业减免企业所得税（原政策，填写 A107042）	
28	二十八、其他（28.1+28.2+28.3+28.4+28.5+28.6）	
28.1	（一）从事污染防治的第三方企业减按 15%的税率征收企业所得税	
28.2	（二）上海自贸试验区临港新片区的重点产业企业减按 15%的税率征收企业所得税	
28.3	（三）海南自由贸易港鼓励类企业减按 15%的税率征收企业所得税	
28.4	（四）国家鼓励的集成电路和软件企业减免企业所得税政策（28.4.1+……+28.4.10）	
28.4.1	1. 线宽小于 28 纳米（含）集成电路生产企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.2	2. 线宽小于 65 纳米（含）集成电路生产企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.3	3. 线宽小于 130 纳米（含）集成电路生产企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.4	4. 集成电路设计企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.5	5. 重点集成电路设计企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.6	6. 集成电路装备企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.7	7. 集成电路材料企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.8	8. 集成电路封装、测试企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.9	9. 软件企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.4.10	10. 重点软件企业减免企业所得税（填写 A107042）	
28.5	（五）其他 1	
28.6	（六）其他 2	
29	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	
30	三十、支持和促进重点群体创业就业企业限额减征企业所得税（30.1+30.2）	
30.1	（一）企业招用建档立卡贫困人口就业扣减企业所得税	
30.2	（二）企业招用登记失业半年以上人员就业扣减企业所得税	
31	三十一、扶持自主就业退役士兵创业就业企业限额减征企业所得税	
32	三十二、符合条件的公司型创投企业按照企业年末个人股东持股比例减免企业所得税（个人股东持股比例____%）	
33	合计（1+2+……+28-29+30+31+32）	

**案例：**甲公司是高新技术企业，2022年度利润总额1200万元，其中：符合条件的技术转让所得900万元，其他所得300万元，该公司无其他纳税调整项目，无其他优惠事项，2022年度应纳企业所得税额多少万元？

减免所得额 =  $900 - 400 \times 50\% = 700$  (万元)

2022年度应纳税所得额 =  $1200 - 700 = 500$  (万元) (含技术转让所得减半的200万元)

2022年度应纳所得税额 =  $500 \times 25\% = 125$  (万元)

高新技术企业减免税额 =  $500 \times 10\% = 50$  (万元)

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

=  $200 \times (25\% - 15\%) = 20$  (万元) (200,000填报在第29行)

2022年度应纳企业所得税额 =  $125 - (50 - 20) = 95$  (万元)

A107040 减免所得税优惠明细表 (局部)

	项 目	金 额
1	.....	
2	二、国家需要重点扶持的高新技术企业减按15%的税率征收企业所得税 (填写A107041)	500,000
	.....	
29	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	200,000
33	合计 (1+2+...+28-29+30+31+32+33)	300,000

转自湖南税务局

A107041

## 高新技术企业优惠情况及明细表

税收优惠基本信息							
1	企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术所属范围	国家重点支持的高新技术领域	一级领域				
2			二级领域				
3			三级领域				
税收优惠有关情况							
4	收入指标	一、本年高新技术产品（服务）收入（5+6）					
5		其中：产品（服务）收入					
6		技术性收入					
7		二、本年企业总收入（8-9）					
8		其中：收入总额					
9		不征税收入					
10	三、本年高新技术产品（服务）收入占企业总收入的比例（4÷7）						
11	人员指标	四、本年科技人员数					
12		五、本年职工总数					
13		六、本年科技人员占企业当年职工总数的比例（11÷12）					
14	研发费用指标	高新研发费用归集年度		本年度	前一年度	前二年度	合计
				1	2	3	4
15		七、归集的高新研发费用金额（16+25）					
16		（一）内部研究开发投入（17+...+22+24）					
17		1. 人员人工费用					
18		2. 直接投入费用					
19		3. 折旧费用与长期待摊费用					
20		4. 无形资产摊销费用					
21		5. 设计费用					
22		6. 装备调试费与实验费用					
23		7. 其他费用					
24		其中：可计入研发费用的其他费用					
25		（二）委托外部研发费用 [(26+28) × 80%]					
26		1. 境内的外部研发费					
27		2. 境外的外部研发费					
28	其中：可计入研发费用的境外的外部研发费						
29	八、销售（营业）收入						
30	九、三年研发费用占销售（营业）收入的比例（15行4列÷29行4列）						
31	减免	十、国家需要重点扶持的高新技术企业减征企业所得税					
32	税额	十一、经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业定期减免税额					

提示：高新技术企业资格的纳税人均需填报本表

11-13行企业当年职工总数、科技人员数均按照全年月平均数计算。

月平均数 = (月初数 + 月末数) ÷ 2

全年月平均数 = 全年各月平均数之和 ÷ 12



A107041

## 高新技术企业优惠情况及明细表

14	高新研发费用归集年度	本年度	前一年度	前二年度	合计
		1	2	3	4
15	七、归集的高新研发费用金额(16+25)				
16	(一) 内部研究开发投入(17+...+22+24)				
17	1. 人员人工费用				
18	2. 直接投入费用				
19	3. 折旧费用与长期待摊费用				
20	4. 无形资产摊销费用				
21	5. 设计费用				
22	6. 装备调试费与实验费用				
23	7. 其他费用				
24	其中：可计入研发费用的其他费用				
25	(二) 委托外部研发费用[(26+28)×80%]				
26	1. 境内的外部研发费				
27	2. 境外的外部研发费				
28	其中：可计入研发费用的境外的外部研发费				
29	八、销售(营业)收入				
30	九、三年研发费用占销售(营业)收入的比例(15行4列÷29行4列)				
31	减免税额				
32	十、国家需要重点扶持的高新技术企业减征企业所得税				
	十一、经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业定期减免税额				

第24行“可计入研发费用的其他费用”：填报纳税人为研究开发活动所发生的其他费用中不超过**研究开发总费用的20%的金额**(有别于研发费用加计扣除限额)。该行取第17行至第22行之和 $\times 20\% \div (1-20\%)$ 与第23行的孰小值

举例：第17+18+...+22行=160万，  
则24行**不应超过** $160 \div (1-20\%) \times 20\% = 40$ 万：  
①如果23行小于40万元，则24行按23行填写  
②如果23行大于40万元，则24行填写40万元

A107041

高新技术企业优惠情况及明细表

税收优惠基本信息					
14	高新研发费用归集年度	本年度	前一年度	前二年度	合计
		1	2	3	4
15	七、归集的高新研发费用金额 (16+25)				
16	(一) 内部研究开发投入 (17+...+22+24)				
17	1. 人员人工费用				
18	2. 直接投入费用				
19	3. 折旧费用与长期待摊费用				
20	4. 无形资产摊销费用				
21	5. 设计费用				
22	6. 装备调试费与实验费用				
23	7. 其他费用				
24	其中：可计入研发费用的其他费用				
25	(二) 委托外部研发费用 [(26+28) × 80%]				
26	1. 境内的外部研发费				
27	2. 境外的外部研发费				
28	其中：可计入研发费用的境外的外部研发费				
29	八、销售（营业）收入				
30	九、三年研发费用占销售（营业）收入的比例 (15行4列÷29行4列)				
31	减免税额				
32	十、国家需要重点扶持的高新技术企业减征企业所得税				
	十一、经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业定期减免税额				

第25行“委托外部研发费用”：  
按照实际发生额的80%计入委托  
方研发费用总额

A107041

## 高新技术企业优惠情况及明细表

税收优惠基本信息						
14		高新研发费用归集年度	本年度	前一年度	前二年度	合计
			1	2	3	4
15		七、归集的高新研发费用金额(16+25)				
16		(一)内部研究开发投入(17+...+22+24)				
17	研发 费用 指标	1.人员人工费用				
18		2.直接投入费用				
19		3.折旧费用与长期待摊费用				
20		4.无形资产摊销费用				
21		5.设计费用				
22		6.装备调试费与实验费用				
23		7.其他费用				
24		其中:可计入研发费用的其他费用				
25		(二)委托外部研发费用[(26+28)×80%]				
26		1.境内的外部研发费				
27	2.境外的外部研发费					
28		其中:可计入研发费用的境外的外部研发费				
29		八、销售(营业)收入				
30		九、三年研发费用占销售(营业)收入的比例(15行4列÷29行4列)				
31	减免 税额	十、国家需要重点扶持的高新技术企业减征企业所得税				
32		十一、经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业定期减免税额				

第28行“可计入研发费用的境外的外部研发费用”：根据《高新技术企业认定管理办法》等规定，纳税人在中国境内发生的研发费用总额占全部研发费用总额的比例不低于60%，即境外发生的研发费用总额占全部研发费用总额的比例不超过40%。本行填报(第17+18+...+22+23+26行)÷(1-40%)×40%与第27行的孰小值。

## 年报表间关系

A107041 高新技术企业  
优惠明细表

A107040 减免所得  
税优惠明细表

A100000 主表26行

A107041 高新技术企业优惠情况及明细表

31.	减免税额	十、国家需要重点扶持的高新技术企业减征企业所得税。	
32.	减免税额	十一、经济特区和上海浦东新区新设立的高新技术企业定期减免税额。	

A107040 减免所得税优惠明细表

行次	项 目	金 额
1.	一、符合条件的小型微利企业减免企业所得税。	
2.	二、国家需要重点扶持的高新技术企业减按 15%的税率征收企业所得税（填写 A107041）。	

A107040

减免所得税优惠明细表

行次	项 目	金 额
33	合计(1+2+...+28-29+30+31+32+33)	

A100000 中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类）

行次	类别	项 目	金 额
23.	应纳税所得额计算	五、应纳税所得额(19-20-21-22)。	
24.	应纳税额计算	税率(25%)。	
25.		六、应纳所得税额(23×24)。	
26.		减：减免所得税额(填写 A107040)。	
27.		减：抵免所得税额(填写 A107050)。	

A107050 税额抵免优惠明细表

行次	项目	年度	本年 抵免 前应 纳税 额	本年 允许 抵免 的专 用设 备投 资额	本年可抵免税 额	以前年度已抵免额					本年 实际 抵免 的各 年度 税额	可结转 以后年 度抵免 的税额	
						前 五 年 度	前四年度	前三年度	前二年度	前一年度			小计
1	2	3	4 (3×10%)	5	6	7	8	9	10 (5+... +9)	11	12 (4- 10- 11)		
1	前五年度											*	
2	前四年度				*								
3	前三年度				*	*							
4	前二年度				*	*	*						
5	前一年度				*	*	*	*					
6	本年度				*	*	*	*	*	*			
7	本年实际抵免税额合计											*	
8	可结转以后年度抵免的税额合计												
9	专用设备	本年允许抵免的环境保护专用设备投资额											
10	投资情况	本年允许抵免节能节水的专用设备投资额											
11		本年允许抵免的安全生产专用设备投资额											

案例A公司：

- (1) 2022年3月购进环境保护专用设备，支付价款120万元；
- (2) 2022年6月购进节能节水专用设备，支付价款100万元；
- (3) 2022年11月购进安全生产专用设备，支付价款80万元。

(以上支付的价款均不包括允许抵扣的增值税进项税额、按有关规定退还的增值税税款以及设备运输、安装和调试等费用)。**注：该企业以前年度未购置专用设备。**

当年应纳税额160万元，可减免企业所得税额64万元，除还可享受专用设备投资抵免外，无其他税收优惠事项。请将相关数据填入《税额抵免优惠明细表》和主表相应行次。

购进环境保护专用设备可抵免企业所得税款=120×10%=12（万元）

购进节能节水专用设备可抵免企业所得税款=100×10%=10（万元）

购进安全生产专用设备可抵免企业所得税款=80×10%=8（万元）

三项专用设备投资可抵免税额=12+10+8=30（万元）

因为30万元 < (160-64) =96（万元），

本年可抵免税额为30万元，应纳税额=96-30=66（万元）。

行次	项目	年度	本年抵免前应纳税额	本年允许抵免的专用设备投资额	本年可抵免税额	以前年度已抵免额						本年实际抵免的各年度税额	可结转以后年度抵免的税额	
						前五年度	前四年度	前三年度	前二年度	前一年度	小计			
						1	2	3	4 (3×10%)	5	6			7
1	前五年度													*
2	前四年度					*								
3	前三年度					*	*							
4	前二年度					*	*	*						
5	前一年度					*	*	*	*					
6	本年度	2022		3,000,000	300,000	*	*	*	*	*	*	300,000	0	
7	本年实际抵免税额合计											300,000	*	
8	可结转以后年度抵免的税额合计												0	
9	专用设备投资情况	本年允许抵免的环境保护专用设备投资额									120,000			
10		本年允许抵免节能节水的专用设备投资额									100,000			
11		本年允许抵免的安全生产专用设备投资额									80,000			





## 抵免限额的计算

1.计算公式。某国（地区）所得税抵免限额 = 中国境内、境外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额 × 来源于某国（地区）的应纳税所得额 ÷ 中国境内、境外应纳税所得总额。

## 2.注意事项。

(1) 如果境外所得弥补了境内亏损，“来源于某国（地区）的应纳税所得额”应按弥补境内亏损后的应纳税所得额计算。

(2) “企业按照企业所得税法及其实施条例和本通知的有关规定计算的当期境内、境外应纳税所得总额”小于零的，应以零计算当期境内、境外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。故不宜按该境外应纳税所得额直接乘以其实际适用的税率或税收负担率得出抵免限额。境外盈利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额，可以在以后5个纳税年度内进行结转抵免。







A109000 跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表 (2021版)

行次	项目	金额
1	一、实际应纳所得税额	
2	减：境外所得应纳所得税额	
3	加：境外所得抵免所得税额	
4	二、用于分摊的本年实际应纳所得税额 (1-2+3)	
5	三、本年累计已预分、已分摊所得税额 (6+7+8+9)	
6	(一) 总机构直接管理建筑项目部已预分所得税额	
7	(二) 总机构已分摊所得税额	
8	(三) 财政集中已分配所得税额	
9	(四) 分支机构已分摊所得税额	
10	其中：总机构主体生产经营部门已分摊所得税额	
11	四、本年度应分摊的应补(退)的所得税额 (4-5)	
12	(一) 总机构分摊本年应补(退)的所得税额 (11×总机构分摊比例)	
13	(二) 财政集中分配本年应补(退)的所得税额 (11×财政集中分配比例)	
14	(三) 分支机构分摊本年应补(退)的所得税额 (11×分支机构分摊比例)	
15	其中：总机构主体生产经营部门分摊本年应补(退)的所得税额 (11×总机构主体生产经营部门分摊比例)	
16	五、境外所得抵免后的应纳所得税额 (2-3)	
17	六、总机构本年应补(退)所得税额 (12+13+15+16)	
18	七、总机构应享受民族地方优惠金额[ (7+10+12+15+16) ×40%×减征幅度]	
19	总机构全年累计已享受民族地方优惠金额	
20	总机构因民族地方优惠调整分配金额 (18-19)	
21	八、总机构本年实际应补(退)所得税额 (17-20)	

总机构

- 总机构（跨省）——适用跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法
- 总机构（跨省）——**不适用**跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法
- 总机构（省内）

缴纳的企业所得税为中央收入，全额上缴中央国库的企业。  
如：中国工商银行股份有限公司、中国农业银行股份有限公司、中国银行股份有限公司等

分支机构

- 跨省
  - 适用跨地区经营汇总纳税
    - 不使用2017版企业所得税年度纳税申报表，使用企业所得税月（季）度预缴纳税申报表
- 省内
  - 不适用跨地区经营汇总纳税
    - 分支机构（须进行完整年度纳税申报且按比例纳税）
    - 分支机构（须进行完整年度纳税申报但不就地缴纳）

行次	项目	金额	填表说明
1	一、实际应纳所得税额		填报表A100000第31行的金额。
2	减：境外所得应纳所得税额		填报表A100000第29行的金额。
3	加：境外所得抵免所得税额		填报表A100000第30行的金额。
4	二、用于分摊的本年实际应纳所得税额 (1-2+3)		填报第1-2+3行的金额。
5	三、本年累计已预分、已分摊所得税额 (6+7+8+9)		填报企业按照税收规定计算的分支机构本年累计已分摊的所得税额、建筑企业总机构直接管理的跨地区项目部本年累计已预分并就地预缴的所得税额。填报第6+7+8+9行的合计金额。
6	(一) 总机构直接管理建筑项目部已预分所得税额		填报建筑企业总机构按照规定在预缴纳税申报时，向其总机构直接管理的项目部所在地按照项目收入的0.2%预分的所得税额。
7	(二) 总机构已分摊所得税额		填报企业在预缴申报时已按照规定比例计算缴纳的由总机构分摊的所得税额。
8	(三) 财政集中已分配所得税额		填报企业在预缴申报时已按照规定比例计算缴纳的由财政集中分配的所得税额。
9	(四) 分支机构已分摊所得税额		填报企业在预缴申报时已按照规定比例计算缴纳的由所属分支机构分摊的所得税额。
10	其中：总机构主体生产经营部门已分摊所得税额		填报企业在预缴申报时已按照规定比例计算缴纳的由总机构主体生产经营部门分摊的所得税额。

行次	项目	金额	填表说明
11	四、本年度应分摊的应补（退）的所得税额（4-5）		填报4-5行的余额，不包括境外所得应纳所得税额
12	（一）总机构分摊本年应补（退）的所得税额（11×总机构分摊比例）		填报第11行×总机构分摊比例后的金额。
13	（二）财政集中分配本年应补（退）的所得税额（11×财政集中分配比例）		填报第11行×财政集中分配比例后的金额。
14	（三）分支机构分摊本年应补（退）的所得税额（11×分支机构分摊比例）		填报第11行×分支机构分摊比例后的金额。
15	其中：总机构主体生产经营部门分摊本年应补（退）的所得税额（11×总机构主体生产经营部门分摊比例）		填报第11行×总机构主体生产经营部门分摊比例后的金额。
16	五、境外所得抵免后的应纳所得税额（2-3）		填报第2-3行的余额。
17	六、总机构本年应补（退）所得税额（12+13+15+16）		填报第12+13+15+16行的合计金额。





**案例：**A企业为汇总纳税总机构，2022年度汇算清缴申报应纳税额5000万元，季度已预缴3000万元，应补所得税额2000万。A企业设有独立生产经营部门、二级分支机构B分公司、二级分支机构C分公司。三因素如下表：

分支机构名称	三项因素		
	营业收入(万元)	职工薪酬(万元)	资产总额(万元)
A公司独立生产经营部门	500	300	2000
B分公司	200	200	5000
C分公司	300	100	1000

其中总机构分摊本年应补(退)所得税额=2000×0.25=500万元

财政集中分配本年应补(退)所得税额=2000×0.25=500万元

二级分支机构及独立生产经营部门合计分摊所得税额 2000×0.5=1000万元

总机构独立生产经营部门分摊比例= (500 / 1000) ×0.35+ (300 / 600) ×0.35+ (2000 / 8000) ×0.30=42.5%

B分公司分摊比例= (200 / 1000) ×0.35+ (200 / 600) ×0.35+ (5000 / 8000) ×0.30=37.42%

C分公司分摊比例= (300 / 1000) ×0.35+ (100 / 600) ×0.35+ (1000 / 8000) ×0.30=20.08%

总机构独立生产经营部门分配所得税款 1000×42.5%=425万元

B分公司分配所得税款 1000×37.42%=374.2万元

C分公司分配所得税款 1000×20.08%=200.8万元

税款所属期间： 年 月 日至 年 月 日

总机构名称（盖章）：

总机构统一社会信用代码（纳税人识别号）：

金额单位：元（列至角分）

应纳所得税额		总机构分摊所得税额	总机构财政集中分配所得税额			分支机构分摊所得税额	
20000000		5000000	5000000			10000000	
分支机构统一社会信用代码 (纳税人识别号)	分支机构名称	三项因素			分配比例	分配所得税额	
		营业收入	职工薪酬	资产总额			
XXX(A公司识别号)	A公司(独立生产经营部门)	5000000	3000000	2000000	0.425	4250000	
XXX(B分公司识别号)	B分公司	2000000	2000000	5000000	0.3742	3742000	
XXX(C分公司识别号)	C分公司	3000000	1000000	1000000	0.2008	2008000	
合计		10000000	6000000	8000000		10000000	

分支机构情况

A109000 跨地区经营汇总纳税企业年度分摊企业所得税明细表

行次	项目	金额
11	四、本年度应分摊的应补(退)的所得税额(4-5)	20000000
12	(一) 总机构分摊本年应补(退)的所得税额(11×总机构分摊比例)	5000000
13	(二) 财政集中分配本年应补(退)的所得税额(11×财政集中分配比例)	5000000
14	(三) 分支机构分摊本年应补(退)的所得税额(11×分支机构分摊比例)	10000000
15	其中: 总机构主体生产经营部门分摊本年应补(退)的所得税额(11×总机构主体生产经营部门分摊比例)	4250000
16	五、境外所得抵免后的应纳税额(2-3)	
17	六、总机构本年应补(退)所得税额(12+13+15+16)	14250000

# 请多多指教!

#2022

#YEAR



#2023

