

## 结构性存款利息收入是否缴纳增值税

日前，笔者的许多客户咨询结构性存款利息收入是否缴纳增值税的问题。在实际操作中，部分企业对结构性存款利息收入按照贷款服务缴纳了增值税，部分没有缴纳，执行口径不一。那么，结构性存款利息收入是否需要缴纳增值税呢？

关于结构性存款利息收入是否需要缴纳增值税的问题，由于没有明确的政策文件规定，在实务操作中存在两种截然不同的观点：一种观点认为结构性存款属于存款，对应的存款利息收入不属于增值税征税范围；另一种观点认为结构性存款属于金融商品，若保本，其利息收入应按照贷款服务缴纳增值税，若非保本，则不需缴纳增值税。

结构性存款利息收入不交增值税观点的主要依据为：《财政部国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（二）项第2目规定，存款利息属于不征收增值税项目。

而认为保本结构性存款利息收入需要缴纳增值税的主要依据为：《财政部国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》之规定，即：金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入需按照贷款服务缴纳增值税。《财政部 国家税务总局关于明确金融房地产开发教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税〔2016〕140号）规定：《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第1目所称“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。金融商品持有期间（含到期）取得的非保本的上述收益，不属于利息或利息性质的收入，不征收增值税。

从以上两种观点所依据的税收法规来看，问题的根本在于结构性存款是否属于存款。弄清楚这个问题，其利息收入是否缴纳增值税便迎刃而解了。

根据中国人民银行《关于印发〈存款统计分类及编码标准（试行）〉的通知》（银发〔2010〕240号）和中国银保监会发布的《商业银行理财业务监督管理办法》（中国银行保险监督管理委员会令2018年第6号）之规定，结构性存款指金融机构吸收的嵌入金融衍生工具的存款，通过与利率、汇率、指数等的波动挂钩或与某实体的信用情况挂钩，使存款人在承担一定风险的基础上获得更高收益的业务产品。

同时《商业银行理财业务监督管理办法》（中国银行保险监督管理委员会令2018年第6号）中第七十五条规定：结构性存款应当纳入商业银行表内核算，按照存款管理，纳入存款准备金和存款保险保费的缴纳范围，相关资产应当按照国务院银行业监督管理机构的相关规定计提资本和拨备。

## 关于中汇



中汇税务师事务所是中国规模最大的税务专业服务机构之一，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级AAAAA资质，2010-2017年度连续八年名列本土品牌税务师事务所收入排名第一。总部设在北京，在上海、深圳、杭州、天津、成都、宁波、南京、太原、西宁、济南、乌鲁木齐、福州、武汉、南昌、长沙、郑州、重庆、厦门等19个省和直辖市设有子公司，是一家全国性的税务专业服务机构，拥有专业人员1700多名，其中注册税务师600余名。

## 专业服务

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

现行税收法律法规对于结构性存款利息是否缴纳增值税尚未有明确规定，从中国人民银行和中国银保监会对于结构性存款性质的政策规定来看，结构性存款是被作为存款管理的。笔者认为在相关政策明确之前，结构性存款收入可以参照存款利息不征增值税执行。

作者：中汇（北京）税务师事务所 合伙人 佟毅/高级经理 宗新琼  
本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：  
电话：010-57961169

## 企业向关联方借款的利息支出如何在所得税前扣除？

企业向关联方借款发生的利息支出在计算企业所得税时如何扣除是大家非常关注的问题，目前，企业所得税法规中涉及到关联方利息扣除的规定主要有以下几条：

1. 《企业所得税法》第四十一条、第四十六条
2. 《企业所得税法实施条例》第三十八条、第一百一十九条
3. 《财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知》财税【2008】121号
4. 《特别纳税调整实施办法【试行】》（以下简称规程）国税发【2009】2 第九章）

### 一、涉及的相关税收术语的定义

为更好的理解好企业向关联方借款利息支出如何在计算企业所得税前扣除的各项政策规定，我们首先需要明确以下重要的税收术语。

#### （一）利息支出

在《企业所得税法》第四十六条、《企业所得税法实施条例》的第三十八条、第一百一十九条、财税【2008】121号文以及《规程》的第九章中都涉及到“利息支出”这一术语。

①《企业所得税法》第四十六条是对资本弱化税收管理的最高的原则性规定，而《企业所得税法实施条例》第一百一十九条、财税【2008】121号文以及《规程》的第九章都是对《企业所得税法》第四十六条原则的具体落实。因此，他们涉及的“利息支出”的术语定义是一致的。即根据《规程》第八十七条的规定：“所得税法第四十六条所称的利息支出包括直接或间接关联债权投资实际支付的利息、担保费、抵押费和其他具有利息性质的费用。”

②而《企业所得税法实施条例》第三十八条提到企业在日常生产经营活动中的利息支出主要指的是企业因债务而孳生的利息，不包含因借款发生的担保费、抵押费等利息性质的费用。

#### （二）实际支付利息

对于《企业所得税法实施条例》的第一百一十九条、财税【2008】121号文以及《规程》的第九章提到是“实际支付利息”是指企业按照权责发生制原则计入相关成本、费用的利息。

#### （三）实际税负

根据国家税务总局下发的《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表〉的通知》国税发【2008】114中的《对外投资情况表》（表八），“实际税负”的计算方法如下：

实际税负比率=实际缴纳的所得税/应纳税所得额

#### （四）关联债资比例

关联债资比例=年度各月平均关联债权投资之和/年度各月平均权益投资之和

因此，关联债资比例的计算关键在于如何计算年度各月平均关联债权投资之和与年度各月平均权益投资之和。

#### （五）年度各月平均关联债权投资之和

各月平均关联债权投资=（关联债权投资月初账面余额+月末账面余额）/2

我们以简单的例子分析一下如何计算各月平均关联债权投资。某企业1-3月份关联债权投资期初和月末数如下（4-12月份与3月份相同略）：

期间 \ 月份	1月份	2月份	3月份
月初	2000	3000	1500
月末	3000	1500	1500

1 月平均关联债权投资= (2000+3000) /2=2500

2 月平均关联债权投资= (3000+1500) /2=2250

3 月平均关联债权投资= (1500+1500) /2=1500

其他月份的平均关联债权投资同样按此方法计算，年度各月平均关联债权投资之和就是将 12 个月计算出来的月平均关联债权投资相加。

年度各月平均关联债权投资之和为 2500+2250+1500\*10=17500

#### (六) 年度各月平均权益投资之和

各月平均权益投资 = (权益投资月初账面余额+月末账面余额) /2

权益投资为企业资产负债表所列示的所有者权益金额。如果所有者权益小于实收资本(股本)与资本公积之和，则权益投资为实收资本(股本)与资本公积之和；如果实收资本(股本)与资本公积之和小于实收资本(股本)金额，则权益投资为实收资本(股本)金额。

对于各月平均权益投资的计算和各月平均关联债权投资的计算方法是一致的，就是用权益投资的月初和月末数相加除以 2。年度各月平均权益投资之和就是将 12 个月计算出来的月平均债权投资相加，这里就不再举例。

这里需要强调的是根据《规程》的规定，如何确定税收上权益投资的账面金额。

在会计报表中，所有者权益包含以下几项：

所有者权益：	
实收资本(股本)	
资本公积	
盈余公积	
未分配利润	
合 计	

《规程》中计算各月平均权益投资的账面金额和会计报表上的所有者权益账面投资金额是存在一定差别的。根据《规程》第八十六条规定：税收上的权益投资的账面余额应按如下方法确定：

1. 在盈余公积和未分配利润之和大于零的情况下，税收上的权益投资为企业资产负债表所列示的所有者权益金额。

2. 在盈余公积和未分配利润之和小于零，但资本公积和实收资本项目均大于零的情况下，所有者权益就小于实收资本(股本)与资本公积之和，此时税收上的权益投资为实收资本(股本)与资本公积之和。

3. 如果盈余公积和未分配利润之和小于零，且资本公积也小于零，此时实收资本(股本)与资本公积之和小于实收资本(股本)金额，则税收上的权益投资为实收资本(股本)金额。

## 二、非关联方借款利息扣除计算的原则

对于向非关联方支付的利息支出的扣除，企业只要遵循《企业所得税法实施条例》第二十七条和第三十八条的规定进行相关性和合理性审核，符合相关性和合理性的利息支出就可以在税前扣除。重点关注的是非金融企业向非金融企业借款的利息支出，只有不超过按照金融企业同类同期贷款利率计算的部分允许在税前扣除。

### 三、关联方借款利息扣除计算的原则

对于企业向关联方借款的利息支出，我们应按如下图表的步骤来确认关联方利息支出税前扣除的金额。

**第一步：**进行相关性审核。对于企业向关联方借款发生的利息支出，只有与企业取得的收入是直接相关的，才允许税前扣除。不相关的部分，首先在第一步就要进行纳税调整。

**第二步：**对于符合相关性的关联方借款利息支出，进行第二步的合理性审核。这里的合理性审核是一个大的原则。独立交易原则和防范资本弱化的债资比例审核都是合理性审核的内容。在合理性审核的大原则上，我们对于关联方利息支出审核又分两步进行：

第一：利息支出水平的合理性审核。在这一步，我们应对企业向关联方支付的利息支出水平是否合理首先进行审核。其中，对于利息部分，重点是审查是否符合《企业所得税法实施条例》第三十八条的规定，特别是向非金融企业借款的利率水平是否超标。其次，是对企业向关联方支付的其他利息性质的费用是否符合《企业所得税法》第四十一条的独立交易原则，不符合的也要进行纳税调整。

第二：对于合理水平部分的利息支出，我们再进行防范资本弱化的债资比例审核。

首先，对于符合 121 号文第一条债资比例部分的利息支出，准予税前扣除。

其次，超过标准部分的利息支出，按照实际支付给各关联方利息占关联方利息总额的比例，在各关联方之间进行分配：

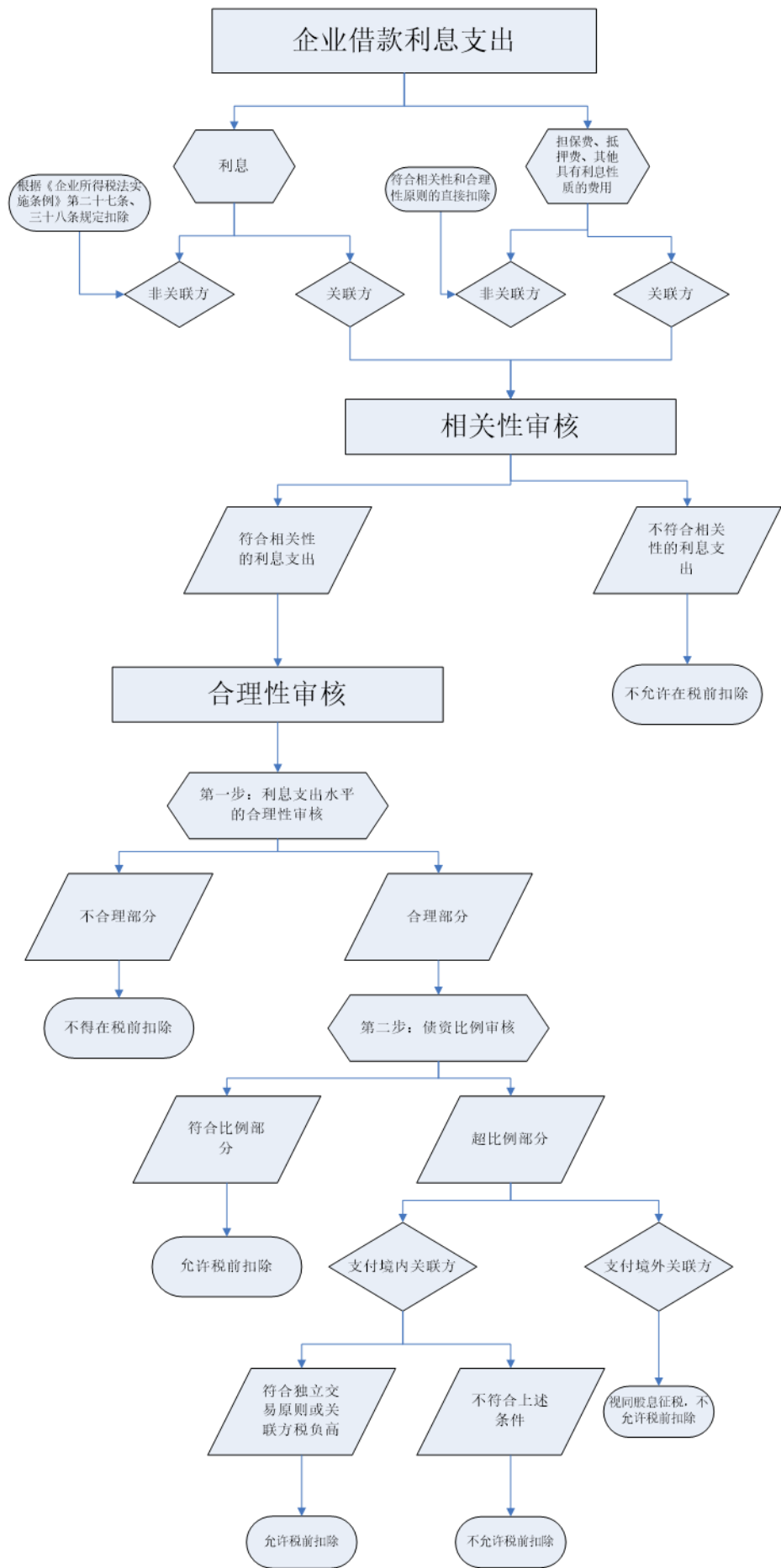
①对于分配给境内关联方的利息支出部分，企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的，或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，超过标准的利息支出允许扣除。不符合上述条件的，超标部分的利息支出不允许扣除。

②对于分配给境外关联方利息支出部分，应视同分配的股息，按照股息和利息分别适用的所得税税率差补征企业所得税，如已扣缴的所得税税款多于按股息计算应征所得税税款，多出的部分不予退税。

这里有两个问题需要说明：

（一）121 号文所说的“符合独立交易原则”或“该企业的实际税负不高于境内关联方”，这两个条件不是对立的。“独立交易原则”是一个大原则，“该企业的实际税负不高于境内关联方”只是证明其交易符合独立交易原则的一个条件。即如果该企业的实际税负不高于境内关联方，境内关联方通过高债资比例进行避税的动机就不存在了，在这种情况下，我们对于独立交易原则的判断就相对简单，即只要该企业的实际税负不高于境内关联方，我们一般就认为他们的交易是符合独立交易原则。如果该企业的税负高于境内关联方，他们就存在通过高债资比例进行避税的动机。在这种情况下，我们就要求企业根据《规程》第八十九条规定提供相关资料，来证明虽然该企业的税负高于境内关联方，但这样一个高的债资比例仍是符合独立交易原则的。

（二）对于“直接或间接实际支付给境外关联方的利息应视同分配的股息，按照股息和利息分别适用的所得税税率差补征企业所得税，如已扣缴的所得税税款多于按股息计算应征所得税税款，多出的部分不予退税。”这条规定主要有两种考虑：一是按照协定和独立交易基本原则要求，避免将协定变为有关避税的庇护伞，即协定只解决正常交易的重复征税问题，不保护不符合独立交易原则的部分关联交易，二是操作要求，征税是相对容易的，补税亦然，但退税比较麻烦，同时，给予退税，等于给了关联交易一个公平的待遇，通过不予退税，则限制了关联交易的某部分交易的公平性，这是一种惩戒，就是要加大其风险。



#### 四、案例分析

某工业企业 2008 年度发生如下借款支出：

1. 向工商银行借款 100 万，合同约定利率 10%，支付一年利息 10 万元。同时，该笔贷款由一社会上独立的担保公司提供担保，该公司支付担保费 5 万元。

2. 向建设银行贷款 200 万，合同约定利率为 8%，支付一年利息 16 万元。该笔贷款由该工业企业的境内关联企业 A 公司提供负有连带责任的贷款担保，该企业支付关联企业 A 担保费 20 万元。假设同类同期贷款市场上独立担保公司提供担保应收取的担保费为 15 万元。

3. 该工业企业的境内母公司 B 公司通过招商银行向该企业提供委托贷款，贷款金额 1000 万，合同约定利率为 9%，支付一年利息 90 万。假设根据企业提供资料，税务机关审核确认符合独立交易原则。

4. 该工业企业向境内一关联企业 C 公司借款 500 万元，支付一年利息 75 万元。假设金融企业同类同期贷款利率为 12%。假设根据企业提供资料，税务机关审核确认不符合独立交易原则。

5. 该工业企业向境外 M 国的关联方 D 公司外币借款 800 万（已折合人民币），按 15% 支付一年利息 120 万元。假设该企业通过境内银行同类同期贷款利率为 10%。该工业企业在支付利息时已支付扣缴 D 公司预提所得税 8.4 万元。

该工业企业 2008 年度各月平均所有者权益之和经计算为 6000 万，2008 年度各月平均关联债权投资之和为 30000 万。

该工业企业 2008 年实际税负为 20%，关联企业 A 的实际税负为 25%，关联企业 B 的实际税负为 15%，关联企业 C 公司的实际税负为 18%。境外关联方 D 公司的 M 国和我国有税收协定，协定中对于利息征收预提所得税的税率为 7%，股息为 10%。

假设这些借款利息支出都是和企业取得应税收入直接相关的。

解答：

##### 第一步：相关性审核

符合相关性原则。

##### 第二步：合理性审核

###### (1) 利息支出水平合理性审核

借款方	是否为关联方债权投资	借款金额	利息	其他具有利息性质费用	利息支出水平合理的部分	不允许税前扣除金额
工商银行	否	100	10	5	15	0
建设银行	是	200	16	20	31	5
招商银行	是	1000	90	0	90	0
C公司	是	500	75	0	60	15
D公司	是	800	120	0	80	40

1. 该企业向工商银行贷款为非关联方债权投资，根据《所得税实施条例》第三十八条的规定，属于是向金融企业的贷款，可以在税前扣除。同时，该企业为该笔贷款向独立的担保机构支付的担保费可以直接在税前扣除。

2. 该企业向建设银行的贷款，是由其关联企业 A 公司提供负有连带责任贷款担保，属关联方债权性投资。其中由于借款的利息是直接向金融机构支付的，可以扣除。但该企业向关联方 A 公司支付的担保费 20 万元，属于企业的实际利息支出，不符合独立交易原则，只能扣除 15 万元。

3. 该企业向招商银行的贷款，由于其母公司通过无关联第三方提供的，也属于关联方债权性投资。但由于是直接向金融机构借款的利息支出，直接可认定利息水平是合理的。

4. 向关联企业 C 公司的借款属于关联方债权性投资。该企业支付利息 75 万，但银行同类同期贷款利率为 12%。符合独立交易原则的利息水平是 60 万，因此 15 万部分不允许税前扣除。



5. 向境外关联企业 D 公司的贷款属于关联方债权性投资。该企业支付利息 120 万元。经税务机关审核，符合独立交易原则的利息水平应为 80 万元。因此，40 万元部分不允许税前扣除。

(2) 防范资本弱化的债资比例审核：

关联方债资比例=30000/6000=5

标准债资比例=2

年度实际支付的关联方债权性投资的实际利息支出=31+90+60+80=261

不可扣除的利息支出=261×(1-2/5)=156.6

关联方债权投资 ①	实际支付关联方 利息支出②	分配比例 ③	不得扣除利息 支出④	分配金额⑤ ④×③
建设银行	36	11%	156.6	17.23
招商银行	90	28%	156.6	43.84
C公司	75	23%	156.6	36.02
D公司	120	38%	156.6	59.51
合计	321	100%	156.6	156.6

1. 建设银行贷款由境内 A 企业提供担保，A 企业实际税负为 25%，由于该企业的实际税负不高于关联方，超比例部分利息支出允许扣除。

2. 招商银行贷款由境内 B 企业提供担保，B 企业实际税负为 15%，低于该工业企业。但由于该企业能提供资料证明这个债资比例是符合独立交易原则的，因此，超比例部分利息支出仍允许扣除。

3. 向境内关联企业 C 公司贷款，C 企业实际税负为 18%，低于该工业企业。同时根据企业的资料，税务机关进一步确认其高债资比例不符合独立交易原则，因此其超过部分利息支出 36.02 万不允许税前扣除

4. 向境外 D 公司贷款支付的利息，超过标准比例的 59.51 万不允许在企业所得税前扣除。同时，根据《规程》第八十八条规定，59.51 部分应视为股息，应补扣税款 1.79 万【59.51×(10%-7%)】

### 第三步：企业借款利息支出税前扣除金额

借款方①	是否为关联 方债权投资 ②	借款金额③	利息④	其他具有 利息性质 费用⑤	允许税前扣除 金额⑥	不允许税前扣除金额⑦	合计⑧ ⑥+⑦
工商银行	否	100	10	5	15	0	15
建设银行	是	200	16	20	31	5	36
招商银行	是	1000	90	0	90	0	90
C公司	是	500	75	0	23.98	51.02 (36.02+15)	75
D公司	是	800	120	0	20.49	99.51 (59.51+40)	120
合计		2600	311	25	180.47	155.53	336

其他规定：

该工业企业就关联方债权性投资支付利息是否符合独立交易原则应根据《规程》第八十九条规定提供资料。

关联方 C 公司取得的该工业企业支付的不符合规定不允许税前扣除的利息部分仍应确认为利息收入缴纳企业所得税。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 母公司拿地子公司开发涉税解析

最近有很多企业咨询关于母公司拿地子公司开发的问题，在实务中，企业拿地时当地政府会要求在项目所在地必须成立项目公司，由项目公司来开发，这样有利于当地政府监管，有利于将税源留在当地，也有利于项目公司享受当地优惠政策，但往往项目公司成立和开发资质办理需要时间，就会出现母公司先签署协议缴纳出让金，然后向子公司转移，操作不当往往会带来巨大的涉税风险，那么我们如何解决？

### 案例：母公司已签署土地出让协议并缴纳出让金，取得出让金的财政票据

A 公司为房地产企业，通过招拍挂的方式取得了一块土地，同土地管理部门签署《国有土地使用权出让协议》，已缴纳土地出让金，同时取得抬头为 A 公司的出让金财政票据，还没有取得国有土地使用权证书。现拟在项目所在地设立全资子公司实施项目开发。请问：一、成立项目公司来开发中标土地是否视为土地转让？二、土地出让金财政票据抬头为 A 公司，项目公司计算土地增值税、增值税和企业所得税时能否扣除？三、假设，A 公司未来将项目公司的股权转让，项目公司土地增值税、增值税和企业所得税能否扣除土地成本？四、如果 A 公司为非房地产企业是否适用财税[2016]140 号文？

#### 一、A 公司成立项目公司来开发中标土地是否视为土地转让？

A 公司成立项目公司来开发中标土地是否应视为土地转让，我们先来看 2006 年国土资源部出台的《招标拍卖挂牌出让国有土地使用权规范（试行）》（国土资发[2006]114 号）第 10.2.6 条：“申请人竞得土地后，拟成立新公司进行开发的，应在申请书中明确新公司的出资构成、成立时间等内容。出让人可以根据招标挂牌出让结果，先与竞得人签订《国有土地使用权出让合同》，在竞得人按约定办理完新公司注册登记手续后，再与新公司签订《国有土地使用权出让合同变更协议》；也可按约定直接与新公司签订《国有土地使用权出让合同》”，从文件表述可以看到，这种模式中母公司并非将土地转让，而是政府层面实施了拿地主体的变更，依据就是出让合同的重签或者变更，而且根据文件规定，母公司拍地与子公司设立是连续的环节，土地部门也不会先将土地证办到母公司名下，因此不应视为转让。A 公司应提前预先设计，按照《招标拍卖挂牌出让国有土地使用权规范（试行）》（国土资发[2006]114 号）文件进行操作，摘牌后成立项目公司来开发中标土地不应视为土地转让。

#### 二、土地出让金财政票据抬头为 A 公司，项目公司计算土地增值税、增值税和企业所得税时能否扣除？

房地产母公司支付土地出让金，国土部门向房地产公司开具抬头为房地产母公司的土地出让金行政事业收据或非税收入缴款书。项目公司开发时，需要注意土地成本入账的凭据除了变更或重签的合同外，最好将母公司取得的出让金财政票据交还财政，根据新签署的合同重新换取项目公司抬头的票据入账。实务中，重新换取项目公司抬头的票据难度非常大，很少有企业操作成功。

对于这个问题，营改增后国税总局也做了明确，《国家税务总局关于明确金融 房地产开发 教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税[2016]140 号）第八条规定：“房地产开发企业（包括多个房地产开发企业组成的联合体）受让土地向政府部门支付土地价款后，设立项目公司对该受让土地进行开发，同时符合下列条件的，可由项目公司按规定扣除房地产开发企业向政府部门支付的土地价款。

- （一）房地产开发企业、项目公司、政府部门三方签订变更协议或补充合同，将土地受让人变更为项目公司；
- （二）政府部门出让土地用途、规划等条件不变的情况下，签署变更协议或补充合同时，土地价款总额不变；
- （三）项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有。”

根据以上规定，在以母公司或联合体拿地时，必须注意以下三点：

第一，以上三个条件必须同时满足，否则项目公司在计算应缴增值税时不可以扣除房地产开发企业向政府部门支付的土地价款。

第二，“项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有”如果存在多个房地产开发企业组成的联合体一起中标拿地，则项目公司的全部股权必须由参与中标土地的多个房地产开发企业组成的联合体共同持有。如果只有一个房地产企业参与中标拿地，则项目公司的全部股权，即 100% 的股权必须由该参与土地中标的一家房地产企业持有。

第三，房地产母公司支付土地出让金，国土部门向房地产公司开具抬头为房地产母公司的土地出让金行政事业收据或非税收入缴款书，根据财税[2016]140 号第八条的规定以及实质重于形式的原则，国土部门向房地产公司开



具抬头为房地产母公司的土地出让金行政事业收据或非税收入缴款书可以在子公司做成本入账，在计征增值税时进行抵扣，在企业所得税前也可扣除，但在土地增值税清算能否扣除目前没有税收法律法规依据。

土地增值税清算是针对整个项目清算，虽然本项目的土地成本和建安成本的抬头是两个公司，却是同一项目发生的成本，所以，理论上土地成本可以扣除，只是需要提供进一步的证据证明。

进一步的证据证明是指，项目公司应当在确认土地成本时，取得并保存好国土部门同意将土地使用权办至本公司名下的文书、A公司签订的土地出让合同复印件和支付土地出让金票据的复印件，以便在计算土地增值税扣除土地成本时查证。

### 三、土地出让金财政票据抬头为A公司，A公司未来将项目公司的股权转让，项目公司清算时是否可以扣除土地成本？

《国家税务总局关于明确金融 房地产开发 教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税[2016]140号）文所列扣除条件，第3个条件是“项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有”，但这“全部股权”是静态时点的100%股权由房地产开发企业持有，即在项目公司完善产权手续并在报批报建前保持该状态即可扣除，还是在动态时间段，即整个房地产开发周期情况下都要保持100%股权相同，方能扣除土地价款呢？

地产公司支付土地价款时点到项目公司扣除土地价款时点，短则3~5年，如果是地产项目是成片开发或分期开发，时间则更长。在如此长的时间内，若严格按财税[2016]140号文要求项目公司100%的股权保持不变方能扣除是实在勉为其难，对房地产公司也不公平。众所周知，房地产项目由于融资需要、合作开发需要，常常在拍到土地后就会引进新股东实现增资扩股，也可能是老股东转让股权引进新股东，还可能因明股实债原因发生股权变动。

对此事项，后期股权变动是否会影响土地价款在增值税前扣除，目前有两种观点：

**观点一：**实质重于形式，股权变动不影响土地价款扣除。理由是股权与土地要分开来看，股权变动是企业控制层面，土地价款是企业经营层面，控制层面的变动不影响经营层面的税款扣除，只要项目公司在取得土地价款当时符合形式条件即可，并且从财税[2016]140号文前置业务文件来看，也是如此。《招标拍卖挂牌出让国有土地使用权规范（试行）》（国土资发[2006]114号）第10.2.6条国土资源部的文件来看，主要是抑制土地竞得人在拍得土地后未实际开发前就通过股权变更方式“炒卖”土地，如果竞得人按约定成立新公司后，出让人与新公司签订《国有土地使用权出让合同变更协议》，以新公司名义受让国有土地使用权的，视同出让人将土地使用权直接出让给新公司，按出让国有土地使用权征收有关税款；故从财税[2016]140号文的规定和国土资发[2006]114号文的脉络来看，它是抑制在土地正式出让前的炒卖行为，并不约束项目公司取得土地开发的行为，也就不能影响土地价款扣除。再如2018年2月28日北京市国家税务局12366解答增值税、企业所得税及税收征管的17个热点问题中认为财税[2016]140号文中的第3个条件，将土地受让人变更为项目公司时，项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有即可。北京市国家税务局强调的是静态时点的100%股权由房地产开发企业持有，即在项目公司完善产权手续并在报批报建前保持该状态即可扣除。

**观点二：**形式重于实质，在正式扣除前的股权变动都影响土地价款税前扣除，违反了财税[2016]140号文中“全部股权由受让土地的房地产开发企业持有”，政策本义不支持该类情况。

持此类观点的人并不在少数，如广东省国税局和广东省财政厅于2017年11月所发的《营改增试点行业纳税遵从指引——房地产业》就是持此观点，该指引的第四部分“销售额确认的涉税风险中部分（15.2.3条）”是这样对纳税人提示土地价款的涉税风险：项目公司错误扣除地价款，项目公司按照财税【2016】140号第八条规定承接了房地产开发企业所支付的土地价款后，若发生股权转让使得项目公司的股权不再全部由房地产开发企业持有，则不符合财税【2016】140号第八条的规定。因此，房地产开发企业的项目公司在进行纳税申报时，应判断是否同时符合财税【2016】140号第八条规定的3个条件，以确定是否可从当期销售额中扣除对应的土地价款。

按广东省国税局所发的该指引，如果后期房地产开发企业持有项目公司的股权发生变动，不论是新股东增资形成，还是老股东对外转让形成，都不符合土地价款税前扣除规定。

在税收法律中，对于规定未明确之处应按照“实质重于形式”原则处理，但在征管实践中往往演变为“形式重于实质”，如本文提到的广东省国税局的这个风险提示，更多是从减少征税风险来理解税法规定。

希望税务机关按照有利于房地产公司的观点一来处理，使得纳税人在土地价款扣除时不因后期股东层面的变动而承担不明确的税收风险。但从减少涉税风险出发，建议项目公司可在土地价款扣除申报后再作股权变动，也可使

用代替股权变动的其他方法来实现相关利益者权益，待条件成熟后再进行转股，如股权质押，股权代持，但这往往又脱离企业实际需要。

#### 四、若 A 公司为非房地产企业，是否适用财税[2016]140 号文？

财税[2016]140 号该条款解决了房地产开发企业开发过程中“先拍地、再注册”，土地价款财政票据抬头为房地产开发企业，而实际开发销售房地产由其子公司项目公司完成，项目公司扣除土地价款时扣除凭证上的单位名称不一致的问题。

扣除条件中规定“项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有”，也就是说上述条款适用的项目公司必须是由房地产开发企业（包括多个房地产开发企业联合）组建的，不能包含非房地产开发企业。

实务中，除房地产开发企业、房地产开发企业组成的联合体，还有可能是非房地产企业或自然人受让土地。情理上，对于非房地产企业或自然人受让土地也应比照执行，基于税收法定原则，仍需财政部、国家税务总局继续发文进一步明确。

#### 五、关于母公司拿地项目公司开发操作的几点建议：

第一，母公司（土地竞得人）在向国土部门提交的《投标(竞买)申请书》中约定以下内容：

①拟成立子公司进行开发建设；

②拟成立子公司的出资构成、成立时间；

③房地产母公司代替拟成立子公司垫付土地出让金，土地出让金的收据等子公司注册成立后直接开给子公司名下。

第二，与国土部门协商一致，根据招标挂牌出让结果，国土部门先与房地产母公司签订《国有土地使用权出让合同》，在房地产母公司办理完子公司注册登记手续后，再与子公司签订《国有土地使用权出让合同变更协议》；或者约定国土部门直接与子公司签订《国有土地使用权出让合同》。

作者：中汇（武汉）税务师事务所副总经理 胡丽萍

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

## 行业资讯

### 2019 年总局重点税源企业自查工作资料

#### 一、增值税

##### （一）进项税额

1. 用于抵扣进项税额的增值税专用发票是否真实合法：是否有开票单位与收款单位不一致或票面所记载货物与实际入库货物不一致的发票用于抵扣。

2. 用于抵扣进项税额的运输业发票是否真实合法：是否有用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利和个人消费、非正常损失的货物（劳务）、非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（劳务）所发生的运费抵扣进项；是否有与购进和销售货物无关的运费申报抵扣进项税额；是否有以国际货物运输代理业发票和国际货物运输发票抵扣进项；是否存在以开票方与承运方不一致的运输发票抵扣进项；是否存在以项目填写不齐全的运输发票抵扣进项税额等情况。

3. 是否存在未按规定开具农产品收购统一发票申报抵扣进项税额的情况。具体包括：扩大农产品范围，把非免税农产品（如方木、枕木、道木、锯材等）开具成免税农产品（如原木）；虚开农产品收购统一发票（虚开数量、单价，抵扣税款）。

4. 用于抵扣进项税额的海关进口增值税专用缴款书是否真实合法；进口货物品种、数量等与实际生产是否相匹配。

5. 发生退货或取得销售折让是否按规定作进项税额转出。

6. 从供货方取得的与商品销售量、销售额挂钩的各种返还收入，是否冲减当期的进项税额。是否存在将返利挂入其他应付款、其他应收款等往来账或冲减营业费用，而不作进项税额转出的情况。

7. 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产是否抵扣进项税额。

8. 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务是否抵扣进项税额。

9. 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、加工修理修配劳务和交通运输服务是否抵扣进项税额。

10. 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务是否抵扣进项税额。

11. 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务是否抵扣进项税额。

12. 购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务，是否抵扣进项税额。

## （二）销项税额

1. 销售收入是否完整及时入账：是否存在现金收入不按规定入账的情况；是否存在不给客户开具发票，相应的收入不按规定入账的情况；是否存在以货易货、以货抵债收入未记收入的情况；是否存在销售产品不开发票，取得的收入不按规定入账的情况；是否存在销售收入长期挂账不转收入的情况；是否收取外单位或个人水、电、汽等费用，不计、少计收入或冲减费用；是否将应收取的销售款项，先支付费用（如购货方的回扣、推销奖、营业费用、委托代销商品的手续费等），再将余款入账作收入的情况。

2. 是否存在视同销售行为、未按规定计提销项税额的情况：将自产或委托加工的货物用于非增值税应税项目、集体福利或个人消费，如用于内设的食堂、宾馆、医院、托儿所、学校、俱乐部、家属社区等部门，不计或少计应税收入；将自产、委托加工或购买的货物用于投资、分配、无偿捐助、赠送及将外购的材料改变用途对外销售等，不计或少计应税收入。

3. 是否存在开具不符合规定的红字发票冲减应税收入的情况：发生销货退回、销售折让，开具的红字发票和账务处理是否符合税法规定。

4. 向购货方收取的各种价外费用（例如手续费、补贴、集资费、返还利润、奖励费、违约金、运输装卸费等等）是否按规定纳税。

5. 设有两个以上的机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送到其他机构（不在同一县市）用于销售，是否作销售处理。

6. 对逾期未收回的包装物押金是否按规定计提销项税额。

7. 增值税混合销售行为是否依法纳税：对增值税税法规定应视同销售征税的行为是否按规定纳税；从事货物运输业务的单位和个人，发生销售货物并负责运输所售货物的混合销售行为，是否按规定缴纳增值税。

8. 兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的纳税人，适用不同税率或者征收率的，是否按规定分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；对不分别核算或者不能准确核算的，是否按主管税务机关核定的货物或者应税劳务的销售额缴纳增值税。

9. 按照增值税税法规定应征收增值税的代购货物、代理进口货物的行为，是否缴纳了增值税。

10. 免税货物是否依法核算：增值税纳税人免征增值税的货物或应税劳务，是否符合税法的有关规定；有无擅自扩大免税范围的问题；兼营免税项目的增值税一般纳税人，其免税额、不予抵扣的进项税额计算是否准确。

11. 根据《关于中央财政补贴增值税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2013 年 3 号）按照现行增值税政策，纳税人取得的中央财政补贴，不属于增值税应税收入，不征收增值税。不应开具增值税专用发票。

12. 是否存在不按文件规定的时间确认收入，递延纳税义务。纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天；纳税人提供建筑服务、租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天；纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天；纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产情形的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天；增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

13. 企业是否存在不符合差额征税规定，而按照差额征税方法计算增值税的情形。

14. 企业是否存在按税法规定负有增值税扣缴义务的扣缴义务人未依法履行扣缴税款义务。

## 二、企业所得税

各项应税收入是否全部按税法规定缴税，各项成本费用是否按照所得税税前扣除办法的规定税前列支。具体项目应至少涵盖以下问题：

### （一）收入方面

1. 企业资产评估增值是否并入应纳税所得额。
2. 企业从境外被投资企业取得的所得是否并入当期应纳税所得税计税。
3. 持有上市公司的非流通股份（限售股），在解禁之后出售股份取得的收入是否计入应纳税所得额。
4. 企业取得的各种收入是否存在未按权责发生制原则确认计税问题。
5. 是否存在利用往来账户、中间科目如“其他应付款”、“递延收入”、“预提费用”等延迟实现应税收入或调整企业利润；收取的授权生产、商标权使用费等收入是否计入应纳税所得额。
6. 取得非货币性资产收益是否计入应纳税所得额。
7. 是否存在视同销售行为未作纳税调整。
8. 是否存在各种减免流转税及各项补贴、收到政府奖励，未按规定计入应纳税所得额。
9. 是否存在接受捐赠的货币及非货币资产，未计入应纳税所得额。
10. 是否存在企业分回的投资收益，未按地区税率差补缴企业所得税。

### （二）成本费用方面

1. 是否存在利用虚开发票或虚列人工费等虚增成本费用。
2. 是否存在使用不符合税法规定的发票及凭证，列支成本费用。
3. 是否存在不予列支的“返利”行为，如接受本企业以外的经销单位发票报销进行货币形式的返利并在成本中列支等。
4. 是否存在不予列支的应由其他纳税人负担的费用。
5. 是否存在将资本性支出一次计入成本费用：在成本费用中一次性列支达到固定资产标准的物品未作纳税调整；达到无形资产标准的管理系统软件，在营业费用中一次性列支，未进行纳税调整。
6. 企业发生的工资、薪金支出是否符合税法规定的工资薪金范围、是否符合合理性原则、是否在申报扣除年度实际发放。
7. 是否存在计提的职工福利费、工会经费和职工教育经费超过计税标准，未进行纳税调整。
8. 是否存在超标准、超范围为职工支付社会保险费和住房公积金，未进行纳税调整。是否存在应由基建工程、专项工程承担的社会保险等费用未予资本化；是否存在只提不缴纳、多提少缴虚列成本费用等问题。
9. 是否存在擅自改变成本计价方法，调节利润。
10. 是否存在未按税法规定年限计提折旧；随意变更固定资产净残值和折旧年限；不按税法规定折旧方法计提折旧等问题。
11. 是否存在超标准列支业务招待费、广告费和业务宣传费未进行纳税调整等问题。
12. 是否存在擅自扩大研究开发费用的列支范围，违规加计扣除等问题。
13. 是否存在扣除不符合国务院财政、税务部门规定的各项资产减值准备、风险准备金等支出。如按照财税[2009]64号文件的规定，买入返售金融资产不属于风险资产范围，不应计入风险资产减值准备基数，应调整相应的应纳税所得额。根据财税〔2012〕5号文件的规定，涉农和中小企业贷款中的正常类贷款和非正常类贷款不允许同时计提贷款损失准备金，正常类贷款已按1%计提的准备金应予调整。
14. 是否存在从非金融机构借款利息支出超过按照金融机构同期贷款利率计算的数额，未进行纳税调整；是否存在应予资本化的利息支出；关联方利息支出是否符合规定。
15. 是否存在已作损失处理的资产部分或全部收回的，未作纳税调整；是否存在自然灾害或意外事故损失有补偿的部分，未作纳税调整。
16. 手续费及佣金支出扣除是否符合规定：是否将回扣、提成、返利、进场费等计入手续费及佣金支出；收取对象是否是具有合法经营资格的中介机构及个人；税前扣除比例是否超过税法规定。
17. 是否存在不符合条件或超过标准的公益救济性捐赠，未进行纳税调整。

18. 子公司向母公司支付的管理性的服务费是否符合规定：是否以合同（或协议）形式明确了服务内容、收费标准及金额；母公司是否提供了相应服务；子公司是否实际支付费用。

19. 是否以融资租赁方式租入固定资产，视同经营性租赁，多摊费用，未作纳税调整。

20. 是否按照国家规定提取用于环境保护、生态恢复的专项资金；专项资金改变用途后，是否进行纳税调整。

#### （三）资产损失方面

企业发生的资产损失，应按规定的程序和要求向主管税务机关申报后方能在税前扣除。对有证据证明申报扣除的资产损失不真实、不合法的，应依法作出税收处理。

#### （四）关联交易方面

是否存在与其关联企业之间的业务往来，不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用而减少应纳税所得额和应纳企业所得税的情况。

#### （五）扣缴预提所得税

境内企业向境外投资股东分配股利，是否按规定代扣代缴预提所得税。

#### （六）其他方面

总分支机构计算企业所得税额分配比例时是否按照文件规定进行计算，有无利用地区间优惠税率少交税款的情况。

### 三、个人所得税

重点检查以各种形式向个人支付的应税收入是否依法扣缴个人所得税：

（一）为职工发放的年金、绩效奖金。

（二）为职工购买的各种商业保险。

（三）超标准为职工支付的养老、失业和医疗保险。

（四）超标准为职工缴存的住房公积金。

（五）以报销发票形式向职工支付的各种个人收入。

（六）车改、通信补贴。

（七）为职工个人所有的房产支付的暖气费、物业费。

（八）股票期权收入。实行员工股票期权计划的，员工在行权时获得的差价收益，是否按工薪所得缴纳个人所得税。

（九）以非货币形式发放的个人收入是否扣缴个人所得税。

（十）企业为股东个人购买汽车是否扣缴个人所得税。

（十一）赠送给其他单位个人的礼品、礼金等是否按规定代扣代缴个人所得税。

（十二）是否按规定履行全员、全额代扣代缴义务。

### 四、房产税

（一）土地价值是否计入房产价值缴纳房产税。

（二）是否存在与房屋不可分割的附属设施未计入房产原值缴纳房产税。

（三）未竣工验收但已实际使用的房产是否缴纳房产税。

（四）无租使用房产是否按规定缴纳房产税。

（五）应予资本化的利息是否计入房产原值缴纳房产税。

### 五、土地使用税

土地实际面积与土地使用证存有差异情况下，是否按照土地实际面积缴纳土地使用税。

### 六、印花税

（一）是否混淆合同性质，从低适用税率或擅自减少计税依据，未按全部所载金额计税，将应税凭证划为非税凭证，漏缴印花税。

（二）是否应纳税凭证书立或领受时不进行贴花，而直到凭证生效日期才贴花，导致延期缴纳印花税。

（三）增加实收资本和资本公积后是否补缴印花税。

来源：青岛税务

## 个税汇算倒计时，6月30日要截止！

端午佳节即将到来，6月份也即将结束，各位小伙伴，个人所得税综合所得年度汇算办理了吗？申报期即将结束，不要忘记申报哦~下面是一些近期热点问题，一起来看看吧~

### 1. 我需要在什么时间办理年度汇算？

答：2019年度综合所得的年度汇算期为2020年3月1日至6月30日，为期4个月。

### 2. 如果我有特殊情况，不能在规定时间内完成申报应该怎么办？

答：如您因不可抗力（如水灾、火灾、风灾、地震等人们无法预见、无法避免、无法克服的自然灾害等情形），无法按时办理年度汇算申报，您可以在6月30日前向主管税务机关申请延期申报。同时，当不可抗力情形消除后，您需立即向税务机关报告，并办理申报。

### 3. 年度汇算时需要补税的，应该在什么期限补缴完毕？

答：年度汇算申报后，如果您需要补税，请您在2020年6月30日前补缴税款，否则将面临每日万分之五加收滞纳金。

### 4. 我是一个外国人，年初预计居住不足183天按非居民个人预缴了个人所得税。但后来情形发生变化居住时间延长满足了居民个人条件，我需要年度汇算吗？

答：一般情况下需要。这主要是非居民个人取得综合所得时按月或按次计征个人所得税，适用的税率和扣除项目与居民个人的预扣率和扣除项目不同，两者计算的税款不尽相同。因此，需要在次年3月1日至6月30日期间办理年度汇算，如果您当年离境且预计年度内不再入境，也可以选择离境之前办理年度汇算。

来源：上海税务

## 河北省税务局解答纳税人发生的应税行为超出营业执照上的经营范围是否可以开具发票等10个税收热点问题

### 1.（增值税）纳税人发生的应税行为超出营业执照上的经营范围，是否可以开具发票？

答：根据《国务院关于修改〈中华人民共和国发票管理办法〉的决定》（中华人民共和国国务院令 第587号）及《增值税发票开具使用指南》（税总货便函〔2017〕127号）规定：“销售商品、提供服务以及从事其他经营活动的单位和个人，对外发生经营业务收取款项，收款方应当向付款方开具发票；特殊情况下，由付款方向收款方开具发票。”因此，纳税人发生应税行为，除国家有明令禁止销售的外，即使超出营业执照上的经营范围，也应当据实开具发票。

### 2.（增值税）小规模纳税人征收率由3%降为1%的政策是如何规定的？

答：根据《财政部税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（财政部税务总局公告2020年第13号）规定：“自2020年3月1日至5月31日，对湖北省增值税小规模纳税人，适用3%征收率的应税销售收入，免征增值税；适用3%预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。除湖北省外，其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人，适用3%征收率的应税销售收入，减按1%征收率征收增值税；适用3%预征率的预缴增值税项目，减按1%预征率预缴增值税。”根据《财政部税务总局关于延长小规模纳税人减免增值税政策执行期限的公告》（财政部税务总局公告2020年第24号）规定：“《财政部税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（财政部税务总局公告2020年第13号）规定的税收优惠政策实施期限延长到2020年12月31日。”

### 3.（增值税）财政部税务总局公告2020年第8号中规定的税费优惠政策执行期到什么时候？

答：根据《财政部税务总局关于支持疫情防控保供等税费政策实施期限的公告》（财政部税务总局公告2020年第28号）规定：“《财政部税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关税收政策的公告》（财政部税务总局公告2020年第8号）、《财政部税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关捐赠税收政策的公告》（财政部税务总局公告2020年第9号）、《财政部税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关个人所得税政策的公告》（财政部税务总局公告2020年第10号）、《财政部国家发展改革委关于新型冠状病毒感染的肺炎疫



情防控期间免征部分行政事业性收费和政府性基金的公告》(财政部国家发展改革委公告 2020 年第 11 号)规定的税费优惠政策, 执行至 2020 年 12 月 31 日。

#### 4. (增值税) 一般纳税人在 2020 年 12 月 31 日前是否可以转登记为小规模纳税人?

答: 根据《国家税务总局关于明确二手车经销等若干增值税征管问题的公告》(国家税务总局公告 2020 年第 9 号)规定: “六、一般纳税人符合以下条件的, 在 2020 年 12 月 31 日前, 可选择转登记为小规模纳税人: 转登记日前连续 12 个月(以 1 个月为 1 个纳税期)或者连续 4 个季度(以 1 个季度为 1 个纳税期)累计销售额未超过 500 万元。一般纳税人转登记为小规模纳税人的其他事宜, 按照《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准等若干增值税问题的公告》(2018 年第 18 号)、《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准有关出口退(免)税问题的公告》(2018 年第 20 号)的相关规定执行。八、本公告第一条至第五条自 2020 年 5 月 1 日起施行; 第六条、第七条自发布之日起施行。此前已发生未处理的事项, 按照本公告执行, 已处理的事项不再调整。”

#### 5. (增值税) 什么情况下可以到税务机关申请代开发票?

答: 根据《国家税务总局货物和劳务税司关于做好增值税发票使用宣传辅导有关工作的通知》(税总货便函〔2017〕127 号)附件规定: “第二章增值税发票开具基本规定, 第二节税务机关代开发票基本规定, 一、代开发票范围

(一) 已办理税务登记的小规模纳税人(包括个体工商户)以及国家税务总局确定的其他可予代开增值税专用发票的纳税人, 发生增值税应税行为, 可以申请代开增值税专用发票。

(二) 有下列情形之一的, 可以向税务机关申请代开增值税普通发票:

1. 被税务机关依法收缴发票或者停止发售发票的纳税人, 取得经营收入需要开具增值税普通发票的;

2. 正在申请办理税务登记的单位和个人, 对其自领取营业执照之日起至取得税务登记证件期间发生的业务收入需要开具增值税普通发票的;

3. 应办理税务登记而未办理的单位和个人, 主管税务机关应当依法予以处理, 并在补办税务登记手续后, 对其自领取营业执照之日起至取得税务登记证件期间发生的业务收入需要开具增值税普通发票的;

4. 依法不需要办理税务登记的单位和个人, 临时取得收入, 需要开具增值税普通发票的。”

#### 6. (个人所得税) 个人所得税综合所得年度汇算的办理时间是如何规定的?

答: 根据《国家税务总局关于办理 2019 年度个人所得税综合所得汇算清缴事项的公告》(国家税务总局公告 2019 年第 44 号)第五条规定: “办理时间, 纳税人办理 2019 年度汇算的时间为 2020 年 3 月 1 日至 6 月 30 日。在中国境内无住所的纳税人在 2020 年 3 月 1 日前离境的, 可以在离境前办理年度汇算。”

#### 7. (个人所得税) 残疾人取得的所得在个人所得税上是否有减免的规定?

答: 根据《河北省地方税务局关于印发支持全民创业税收优惠政策及措施的通知》(冀地税发〔2008〕36 号)第一条第一款第 13 项规定: “残疾人、孤老人员和烈属本人独立从事个体生产经营取得的所得, 工资薪金所得, 对企事业单位的承包承租经营所得, 劳务报酬所得, 稿酬所得, 特许权使用费所得, 减征 80% 的个人所得税。”

#### 8. (个人所得税) 个人所得税综合所得年度汇算的汇缴地如何选择?

答: 根据《国家税务总局关于办理 2019 年度个人所得税综合所得汇算清缴事项的公告》(国家税务总局公告 2019 年第 44 号)第九条规定: “接受年度汇算申报的税务机关按照方便就近原则, 纳税人自行办理或受托人为纳税人代为办理 2019 年度汇算的, 向纳税人任职受雇单位所在地的主管税务机关申报; 有两处及以上任职受雇单位的, 可自主选择向其中一处单位所在地的主管税务机关申报。纳税人没有任职受雇单位的, 向其户籍所在地或者经常居住地的主管税务机关申报。扣缴义务人在年度汇算期内为纳税人办理年度汇算的, 向扣缴义务人的主管税务机关申报。”

#### 9. (个人所得税) 哪种情形不需要办理年度汇算?

答: 根据《国家税务总局关于办理 2019 年度个人所得税综合所得汇算清缴事项的公告》(国家税务总局公告 2019 年第 44 号)第二条规定: “无需办理年度汇算的纳税人, 经国务院批准, 依据《财政部税务总局关于个人所得税综合所得汇算清缴涉及有关政策问题的公告》(2019 年第 94 号)有关规定, 纳税人在 2019 年度已依法预缴个人所得税且符合下列情形之一的, 无需办理年度汇算:

(一) 纳税人年度汇算需补税但年度综合所得收入不超过 12 万元的;

(二) 纳税人年度汇算需补税金额不超过 400 元的;

(三) 纳税人已预缴税额与年度应纳税额一致或者不申请年度汇算退税的。” ”

#### 10. (个人所得税) 如何在 ITS 系统进行个人所得税申报、补申报、更正申报?

答: 目前, ITS 系统开放的面向自然人纳税人和扣缴义务人的关于个人所得税的申报业务包括: 扣缴客户端综合所得预扣预缴申报、分类所得代扣代缴申报、非居民个人所得税代扣代缴申报、限售股转让代扣代缴申报、经营所得代理申报; WEB 端经营所得个人所得税月(季)度申报。

(一) 扣缴客户端申报、补申报与更正申报正常申报: 办税人员登录【自然人税收管理系统扣缴客户端】, 采集完相关信息后, 在综合所得预扣预缴申报、分类所得代扣代缴申报、非居民个人所得税代扣代缴申报、限售股转让代扣代缴申报功能菜单中进行正常申报。经营所得代理申报可在进入系统上方的【生产经营】模块后, 在【预缴纳税申报】菜单中填报数据, 然后通过【网上报税】功能进行申报发送。补申报: 逾期未申报需要进行补申报时, 在系统首页切换【税款所属月份】到需要补申报的月份, 按正常申报的流程进行操作即可。逾期补申报的操作, 可咨询当地税务机关。扣缴客户端补申报综合所得预扣预缴申报表时, 如果同税款所属年度的后期申报表已申报, 客户端不允许再补申报。更正申报: 申报成功后, 如果发现内容错报或人员漏报, 需要进行更正申报时, 只要在申报表报送界面, 点击【启动更正】按钮, 再按正常申报流程操作即可。对于部分情形下的综合所得预扣预缴申报已开通往期更正申报功能。经营所得代理申报只允许更正最后一期的申报表(往期更正需要前往办税服务厅办理), 其它申报表在征期结束后的更正申报, 咨询当地税务机关。

(二) 个人所得税 WEB 端(网页版)申报、补申报与更正申报正常申报: 自然人实名登录【个人所得税 WEB 端(网页版)】后, 可以进行经营所得个人所得税月(季)度申报, 通过【申报管理】--【可申报】--选择该报表, 进行正常申报。补申报: 逾期未申报需要进行补申报时, 企业投资人或个体工商户业主可继续通过【个人所得税 WEB 端(网页版)】进行申报, 申报流程同正常申报。更正申报: 申报完成后若报送的数据存在问题, 可以通过【申报管理】--【已申报】进行更正申报。

来源: 河北税务

### 深圳税局全面回应: 个人承包工程开票税率

**问: 个人没有税务登记的, 承包工程需要开工程发票的话, 要交几个点的税呀?**

**国家税务总局深圳市税务局答:** 1、根据财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知(财税〔2016〕36号)第一条 在中华人民共和国境内(以下称境内)销售服务、无形资产或者不动产(以下称应税行为)的单位和个人, 为增值税纳税人, 应当按照本办法缴纳增值税, 不缴纳营业税。单位, 是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人, 是指个体工商户和其他个人。第二条 单位以承包、承租、挂靠方式经营的, 承包人、承租人、挂靠人(以下统称承包人)以发包人、出租人、被挂靠人(以下统称发包人)名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的, 以该发包人为纳税人。否则, 以承包人为纳税人。

第三条 纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。应税行为的年应征增值税销售额(以下称应税销售额)超过财政部和国家税务总局规定标准的纳税人为一般纳税人, 未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人。年应税销售额超过规定标准的其他个人不属于一般纳税人。年应税销售额超过规定标准但不经常发生应税行为的单位和个体工商户可选择按照小规模纳税人纳税。

第十六条 增值税征收率为 3%, 财政部和国家税务总局另有规定的除外;

2、根据财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告(财政部 税务总局公告 2020 年第 13 号)自 2020 年 3 月 1 日至 5 月 31 日, 除湖北省外, 其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人, 适用 3%征收率的应税销售收入, 减按 1%征收率征收增值税; 根据《财政部 税务总局关于延长小规模纳税人减免增值税政策执行期限的公告》(财政部 税务总局公告 2020 年第 24 号), 本文规定的税收优惠政策实施期限延长到 2020 年 12 月 31 日。

3、根据 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)三、由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况, 以及宏观调控需要确定, 对增值税小规模纳税人可以在 50%的税额幅

度内减征资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。

4、根据《中华人民共和国个人所得税法》第九条 个人所得税以所得人为纳税人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。以及国家税务总局关于全面实施新个人所得税法若干征管衔接问题的公告（国家税务总局公告 2018 年第 56 号）一、居民个人预扣预缴方法（二）应纳税所得额：**劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得**，以每次收入额为预扣预缴应纳税所得额。劳务报酬所得适用百分之二十至百分之四十的超额累进预扣率（见附件 2《个人所得税预扣率表二》），稿酬所得、特许权使用费所得适用百分之二十的比例预扣率。劳务报酬所得应预扣预缴税额=预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数

5、根据中华人民共和国印花税法暂行条例（国务院令 第 11 号建筑安装工程承包合同）附件：印花税法税率表 -4. 税目：**建筑安装工程承包合同**（包括建筑、安装工程承包合同），立合同人按承包金额 0.3%贴花。

因此，该情况涉及增值税征收率 3%，如纳税义务发生时间为 2020 年 3 月至 12 月，减按 1%；城市维护建设税 7%、教育费附加 3%以及地方教育费附加 2%，个人可减半征收；支付方需代扣代缴劳务报酬所得个人所得税，税率 20%-40%，如签订以上税目的合同，印花税法按承包金额 0.3%贴花。

来源：深圳市税务局

## 所得税延缓缴纳、集成电路企业税收优惠……最新热点问答来啦！

近期，关于所得税方面连续传来好消息，小型微利企业和个体工商户可以暂缓缴纳当期的所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并划缴；符合条件的集成电路设计企业和软件企业在缴纳企业所得税时享受减免优惠。根据最新的税收优惠政策，小编也第一时间整理了大家关注度较高的热点问答，赶紧来看看吧~

### 一、所得税延缓缴纳

#### 1. 2020 年小型微利企业是否可以暂缓缴纳企业所得税？

答：根据《国家税务总局关于小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 10 号）第一条规定：“2020 年 5 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，小型微利企业在 2020 年剩余申报期按规定办理预缴申报后，可以暂缓缴纳当期的企业所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并缴纳。”

#### 2. 2020 年小型微利企业如何享受所得税延缓缴纳政策？是否需要向税务机关申请？

答：根据《国家税务总局关于小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 10 号）第一条规定：“在预缴申报时，小型微利企业通过填写预缴纳税申报表相关行次，即可享受小型微利企业所得税延缓缴纳政策。”

#### 3. 2020 年 5 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，个体工商户是否可以暂缓缴纳经营所得个人所得税？

答：《国家税务总局关于小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 10 号）规定：“2020 年 5 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，个体工商户在 2020 年剩余申报期按规定办理个人所得税经营所得纳税申报后，可以暂缓缴纳当期的个人所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并缴纳。其中，个体工商户实行简易申报的，2020 年 5 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间暂不扣划个人所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并划缴。”

本公告自 2020 年 5 月 1 日起施行。5 月 1 日至本公告发布前，纳税人已经缴纳符合本公告规定缓缴税款的，可申请退还，一并于 2021 年首个申报期内缴纳。”

### 二、集成电路设计企业优惠政策

#### 4. 我国境内新办的集成电路设计企业和符合条件的软件企业，经认定后可享受何种企业所得税优惠？

答：1. 根据《财政部 税务总局 发展改革委 工业和信息化部关于软件和集成电路产业企业所得税优惠政策有关问题的通知》（财税〔2016〕49 号），我国境内新办的集成电路设计企业和符合条件的软件企业在享受税收优惠时已不需要进行认定，可自行判断是否符合条件，享受相应的税收优惠政策。

2. 根据《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 23 号), 享受集成电路生产企业、集成电路设计企业、软件企业、国家规划布局内的重点软件企业和集成电路设计企业等优惠事项的企业, 应当在完成年度汇算清缴后, 按照《目录》“后续管理要求”项目中列示的清单向税务机关提交资料。

3. 根据《财政部税务总局关于集成电路设计企业和软件企业 2019 年度企业所得税汇算清缴适用政策的公告》(财政部 税务总局公告 2020 年第 29 号)第一条规定, 依法成立且符合条件的集成电路设计企业和软件企业, 在 2019 年 12 月 31 日前自获利年度起计算优惠期, 第一年至第二年免征企业所得税, 第三年至第五年按照 25%的法定税率减半征收企业所得税, 并享受至期满为止。

4. 根据《财政部 国家税务总局关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税〔2012〕27 号)第十二条规定, 本通知所称新办企业认定标准按照《财政部 国家税务总局关于享受企业所得税优惠政策的新办企业认定标准的通知》(财税〔2006〕1 号)规定执行。第十四条规定, 本通知所称获利年度, 是指该企业当年应纳税所得额大于零的纳税年度。

来源: 上海税务

## 法规速递

### 关于 2019 年度和 2018 年度第二批公益性社会团体捐赠税前扣除资格名单的公告

#### 财政部 税务总局 民政部公告 2020 年第 31 号

根据《中华人民共和国企业所得税法》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》有关规定, 按照《财政部 国家税务总局 民政部关于公益性捐赠税前扣除资格确认审批有关调整事项的通知》(财税〔2015〕141 号)有关要求, 现将 2019 年度及 2018 年度第二批符合公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体名单公告如下:

#### 一、2019 年度符合公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体名单

1. 国家能源集团公益基金会
2. 爱佑慈善基金会
3. 陈香梅公益基金会
4. 安利公益基金会
5. 中国红十字基金会
6. 中国社会福利基金会
7. 中国教育发展基金会
8. 中国马克思主义研究基金会
9. 中国留学人才发展基金会
10. 中国航天基金会
11. 南都公益基金会
12. 中国移动慈善基金会
13. 中国海油海洋环境与生态保护公益基金会
14. 凯风公益基金会
15. 中国友好和平发展基金会
16. 中国民航科普基金会
17. 中国人口福利基金会
18. 中国癌症基金会
19. 中国绿色碳汇基金会
20. 中华健康快车基金会

21. 吴阶平医学基金会
22. 中国华侨公益基金会
23. 中国人寿慈善基金会
24. 韩美林艺术基金会
25. 爱慕公益基金会
26. 中国医学基金会
27. 兴华公益基金会
28. 心和公益基金会
29. 智善公益基金会
30. 包商银行公益基金会
31. 王振滔慈善基金会
32. 腾讯公益慈善基金会
33. 詹天佑科学技术发展基金会
34. 萨马兰奇体育发展基金会
35. 中国青少年发展基金会
36. 北京航空航天大学教育基金会
37. 中国下一代教育基金会
38. 河南大学教育发展基金会
39. 中远海运慈善基金会
40. 中国和平发展基金会
41. 开明慈善基金会
42. 国家电网公益基金会
43. 友成企业家扶贫基金会
44. 中国文学艺术基金会
45. 中国预防性病艾滋病基金会
46. 中兴通讯公益基金会
47. 中华少年儿童慈善救助基金会
48. 中国肝炎防治基金会
49. 中华艺文基金会
50. 重庆大学教育发展基金会
51. 吴作人国际美术基金会
52. 波司登公益基金会
53. 中国发展研究基金会
54. 慈济慈善事业基金会
55. 威盛信望爱公益基金会
56. 华阳慈善基金会
57. 华润慈善基金会
58. 黄奕聪慈善基金会
59. 顶新公益基金会
60. 太平洋国际交流基金会
61. 星云文化教育公益基金会
62. 中国听力医学发展基金会
63. 中信改革发展研究基金会
64. 东润公益基金会

65. 中国互联网发展基金会
66. 光华工程科技奖励基金会
67. 中天爱心慈善基金会
68. 中国出生缺陷干预救助基金会
69. 余彭年慈善基金会
70. 顺丰公益基金会
71. 中国电影基金会
72. 健坤慈善基金会
73. 善小公益基金会
74. 中山博爱基金会
75. 三峡集团公益基金会
76. 新华人寿保险公益基金会
77. 中国人保公益慈善基金会
78. 中华思源工程扶贫基金会
79. 兰州大学教育发展基金会
80. 张学良教育基金会
81. 宝钢教育基金会
82. 北京科技大学教育发展基金会
83. 西北农林科技大学教育发展基金会
84. 中国西部人才开发基金会
85. 中国华夏文化遗产基金会
86. 四川大学教育基金会
87. 孙冶方经济科学基金会
88. 招商局慈善基金会
89. 中国志愿服务基金会
90. 中国青年创业就业基金会
91. 中国经济改革研究基金会
92. 中华慈善总会
93. 中华国际医学交流基金会
94. 中国初级卫生保健基金会
95. 中华全国体育基金会
96. 中国古生物化石保护基金会
97. 中华环境保护基金会
98. 中国法律援助基金会
99. 中国孔子基金会
100. 中国科技馆发展基金会
101. 致福慈善基金会
102. 中国科学院大学教育基金会
103. 北京理工大学教育基金会
104. 中南大学教育基金会
105. 思利及人公益基金会
106. 纺织之光科技教育基金会
107. 中国农业大学教育基金会
108. 中华社会文化发展基金会



109. 泛海公益基金会
110. 阿里巴巴公益基金会
111. 中社社会工作发展基金会
112. 中国金融教育发展基金会
113. 万科公益基金会
114. 中国文物保护基金会
115. 浙江大学教育基金会
116. 中国健康促进基金会
117. 中国医药卫生事业发展基金会
118. 中国煤矿尘肺病防治基金会
119. 中华见义勇为基金会
120. 中国光彩事业基金会
121. 韬奋基金会
122. 金龙鱼慈善公益基金会
123. 比亚迪慈善基金会
124. 援助西藏发展基金会
125. 中国教师发展基金会
126. 中央财经大学教育基金会
127. 中国华文教育基金会
128. 中国儿童少年基金会
129. 桃源居公益事业发展基金会
130. 中国绿化基金会
131. 中国人权发展基金会
132. 中国海洋发展基金会
133. 民生人寿保险公益基金会
134. 启明公益基金会
135. 中国少年儿童文化艺术基金会
136. 青山慈善基金会
137. 北京交通大学教育基金会
138. 中国扶贫基金会
139. 中国器官移植发展基金会
140. 中国足球发展基金会
141. 中国妇女发展基金会
142. 实事助学基金会
143. 章如庚慈善基金会
144. 中脉公益基金会
145. 亿利公益基金会
146. 华中农业大学教育发展基金会
147. 中华国际科学交流基金会
148. 传媒大学教育基金会
149. 中华同心温暖工程基金会
150. 东风公益基金会
151. 中国敦煌石窟保护研究基金会
152. 李四光地质科学奖基金会

153. 陈嘉庚科学奖基金会
154. 李可染艺术基金会
155. 亨通慈善基金会
156. 中国禁毒基金会
157. 中国国际民间组织合作促进会
158. 中国滋根乡村教育与发展促进会
159. 中国青年志愿者协会
160. 中华社会救助基金会
161. 陶行知教育基金会
162. 润慈公益基金会
163. 中国煤矿文化宣传基金会
164. 中国博士后科学基金会
165. 河仁慈善基金会
166. 天诺慈善基金会
167. 中华农业科教基金会
168. 中国社会组织促进会
169. 中国国际文化交流基金会
170. 香江社会救助基金会
171. 南航“十分”关爱基金会
172. 白求恩公益基金会
173. 周大福慈善基金会
174. 中国国际战略研究基金会
175. 中国企业管理科学基金会
176. 中国保护黄河基金会
177. 中国牙病防治基金会
178. 周培源基金会
179. 中国交响乐发展基金会
180. 中国法学交流基金会
181. 田汉基金会
182. 中华诗词发展基金会
183. 华侨茶业发展研究基金会
184. 清华大学教育基金会
185. 中国残疾人福利基金会
186. 中国光华科技基金会
187. 北京大学教育基金会
188. 鲁迅文化基金会
189. 中国民族文化艺术基金会
190. 中国生物多样性保护与绿色发展基金会
191. 中华文学基金会
192. 天合公益基金会
193. 民福社会福利基金会
194. 济仁慈善基金会
195. 中国职工发展基金会
196. 中国肢残人协会

## 二、2018 年度第二批符合公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体名单

1. 清华大学教育基金会
2. 中国残疾人福利基金会
3. 中国光华科技基金会
4. 华侨茶业发展研究基金会
5. 北京大学教育基金会
6. 中国国际文化交流基金会
7. 香江社会救助基金会
8. 南航“十分”关爱基金会
9. 中国国际战略研究基金会
10. 中国企业管理科学基金会

财政部 税务总局 民政部  
2020 年 6 月 4 日

### 享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录（第十六批）

#### 工业和信息化部 国家税务总局公告 2020 年第 24 号

根据《财政部 税务总局 工业和信息化部 交通运输部关于节能新能源车船享受车船税优惠政策的通知》（财税〔2018〕74 号）要求，工业和信息化部会同国家税务总局对企业提交的申请材料进行了审查，确定了《享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录》（第十六批）和《汽车生产企业名称变更名单》，现予以公告。

附件 1: [享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录（第十六批）](#)

附件 2: [汽车生产企业名称变更名单](#)

工业和信息化部  
国家税务总局  
2020 年 6 月 5 日

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

