

## 费用分割单，使用要慎重!!!

2018 年 6 月 6 日,国家税务总局发布了《企业所得税税前扣除凭证管理办法》,其中第十八条规定:“企业与其他企业(包括关联企业)、个人在境内共同接受应纳增值税劳务发生的支出,采取分摊方式的,应当按照独立交易原则进行分摊,企业以发票和分割单作为税前扣除凭证,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。”明确规定了分割单可作为税前扣除凭证,作为早已存在的费用分割单,虽千呼万唤始出来,但犹抱琵琶半遮面。

虽然《企业所得税税前扣除凭证管理办法》中多次提到分割单,但税务总局并未在任何文件中对分割单做出解释说明。直到 2019 年,湖北省税务局和河北省税务局先后发布的关于非直供电力产品开具增值税专用发票有关问题的公告中,才首次出现了税务局版本的分割单,但该版本也仅是作为供电公司开具增值税专用发票依据来设计的。具体格式如下图:

### 非直供电电能表总表单位与实际用电单位电费分割单

所属期: 年 月							
电能表总表 单位情况	名称	统一社会信用代码(纳税人识别号、身份证号)	电量(千瓦时)	电费单价 (元/千瓦时)	电费金额(元)		电能表表号
					小计	其中:免税项目	
电能表总表 单位自用电力 情况	电量(千瓦时)	电费单价(元/千瓦时)	小计		电费金额(元)		其中:免税项目
实际用电单位 用电分割情况	名称	统一社会信用代码(纳税人识别号、身份证号)	电量(千瓦时)	电费单价 (元/千瓦时)	电费金额(元)		电能表表号
					小计	其中:免税项目	
	合计						
声明: 我单位(或本人)确认上述电量由 (实际用电单位) 使用,非我单位(或本人)所耗用。我单位(或本人)将据此按规定做相应税务调整,否则自行承担相关责任。 电能表总表单位:(签章) 年 月 日							

- 注: 1. 本表由电能表总表单位据实填写,其中免税项目金额由供电公司确认。  
 2. 电能表总表单位应列明所有实际用电单位相关情况,相关内容超出表格行次的可另附清单。  
 3. 本表作为供电公司开具增值税专用发票依据。一式三份,供电公司、电能表总表单位、实际用电单位各一份,留存备查。

虽然分割单作为税前扣除凭证得到税务局认可,但分割单真的是最佳处理方式吗?

未必如此。分割单作为税前扣除凭证只是企业所得税层面,而增值税抵扣凭证是不包含分割单的。从《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、《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》(财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号)等文件对增值税抵扣凭证的规定来看,仅限于增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票或者销售发票、代扣代缴税收缴款凭证、国内旅客运输凭证等。

## 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,以及与客户的深入沟通,能为客户提供强有力的专业支持,协助客户提升价值。

对于增值税非应税行为及分割单接收方为免征增值税企业或小规模纳税人而言，费用分割单或许是最佳的处理方式，但对于分割所在项目为增值税应税行为，且接收方存在增值税进项税额需求时，费用分割单会造成增值税进项税额的浪费。换言之，企业收到其他企业开具的分割单，只能全额入成本费用，无法确认增值税进项税额。不仅如此，对于分割单开具企业，由于分割单所载金额并非企业实际负担和发生的支出，开出分割单的企业需要按照分割单金额中对应的增值税，做进项税额转出处理。

既然费用分割单在某些情况下不是最优的处理方式，那是否存在更好的处理方式呢？答案是肯定的。对于企业与其他企业共同接受增值税应税行为的，除费用分割单外，还可以采用统一采购分别开票的形式，对于无法实现统一采购分别开票的，可以做转售处理注。（由其中一方作为统一采购方，销售方先将发票开给统一采购方，再由统一采购方按照参与采购各方的采购金额分别开票给参与采购的其他各企业。）如此一来，既可以在企业所得税前正常扣除，也不会造成增值税进项税额的浪费。

注：对于转售行为涉及的增值税开票范围与营业范围不一致问题及再销售定价问题，笔者会在后期的文章中单独说明，在此不予展开。

作者：中汇（北京）税务师事务所合伙人 佟毅

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

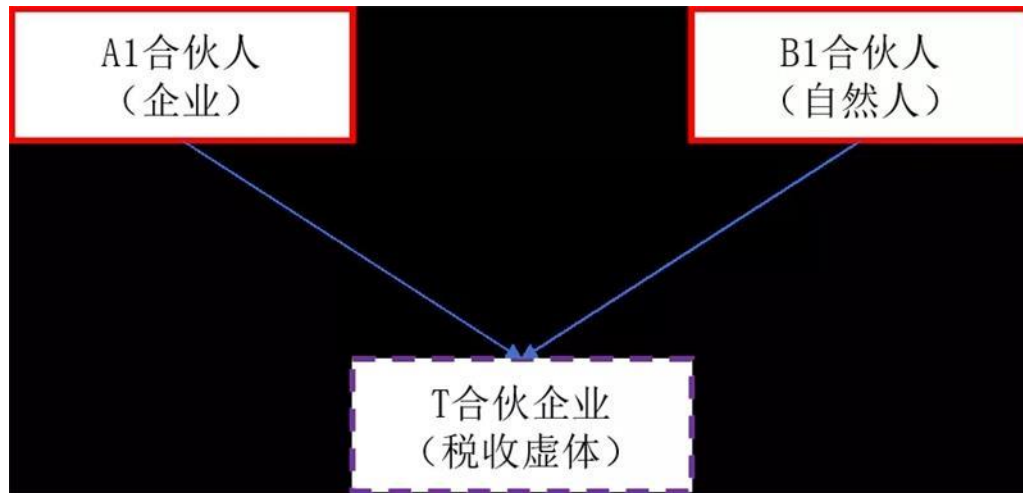
## 为什么合伙企业的亏损要调减合伙人持有合伙份额的计税基础

自从发布了《合伙型基金会计核算方法与合伙份额计税基础确认规则——兼谈税收虚体的税收属性》这篇文章后，部分人在文章后留言。我们看到，大家对于文章主要的争议点在于对文中提出的如下观点有质疑，即：

**合伙企业出现了亏损，必须要调减合伙人持有合伙份额的计税基础。**

大部分人认为，这个观点是不对的。实际上，税收虚体这种穿透税制是非常复杂的，考虑到大家的可接受程度，我们是希望先从简单的问题入手谈，后面一步一步地来探讨合伙税制中的复杂性问题。

### 一、合伙企业“先分后税”的税法规则及合伙份额计税基础调整规则差异



我们要注意，在中国税制背景下，我们讲合伙企业不是所得税纳税人，合伙企业应该按照“先分后税”的原则，由合伙人根据各自身份缴纳所得税。那这里“先分后税”的“分”就是分的是什么，这里可以有两种理解：

1、合伙企业把自己取得的收入、成本、费用按照一定的比例分摊给 A1、B1 两个合伙人，由他们各自计算所得缴纳所得税；

2、我们首先把合伙企业看成一个独立的应税所得计算主体，合伙企业现在自身层面计算出应税所得后，我们再将这个应税所得分摊给 A1、B1 两个合伙人缴纳所得税。

那中国的税制背景下，我们这个“分”究竟是哪种理解呢？熟悉中国税制的人应该知道，我们合伙企业“先后税”的这个“分”是第二种理解。即在中国制度背景下，合伙企业虽然不是所得税纳税人，但在应纳税所得额计算上，我们还是把合伙企业当成一个类似法人的独立主体看待。合伙企业要按照财政部、国家税务总局关于印发《关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的法规》的通知（财税[2000]91号）以及其他相关规定，首先计算出应税所得后，再分配这个应税所得。这一点在我们个人独资、合伙企业个人所得税纳税申报表中体现的是很清晰的。

那这里就出现一个问题，考虑税会差异的存在，合伙企业的会计利润（本年利润）≠合伙企业应纳税所得额的。但是，我们对于合伙人持有的合伙份额计税基础的调整是必须基于会计利润，而不是应税所得。

**案例 1：**A1 投资 100 万，B1 投资 100 万成立合伙企业 T。假设第一年，合伙企业的转让一项投资，扣除成本和支付的费用后，最终赚取的会计利润是 30 万。根据税法计算的应纳税所得额是 36 万。合伙利润按照 50:50 的比例分摊。

合伙人交税规则：根据税法规定和个人所得税申报表的填报规则，我们合伙企业“分”的是应纳税所得额，而不是分的收入、成本、费用。因此，A1、B1 应该各自份额 18 万的应税所得各自缴纳所得税。

合伙份额计税基础规则：这里合伙人 A1、B1 都按 18 万缴纳了所得税。那他们持有的合伙份额的计税基础要增加多少呢？是增加 15 还是 18 呢？毫无疑问，应该增加 15。因为，合伙份额的价值是基于合伙企业自身资产的价值。今年，合伙企业卖了一项投资，扣除成本、支付的当期费用后净赚 30 万，实际上合伙企业的资产增加了 30 万。那这 30 万按照 50:50 分给 A1、B1 后，他们持有合伙份额的计税基础应该从原来的 100 万增加到 115 万，而不是增加到 118 万。如果增加到 118 万，那后期转让合伙份额时，我们税会差异中的调增交税的金额实际在合伙份额转让时又扣回来了。

所以，第一点说明，我们是希望大家明确如下一个重要结论：

合伙人是根据合伙企业按照我国税法规定计算分摊的应纳税所得额缴纳所得税。但是合伙份额计税基础的调整则是根据合伙企业会计利润来调整。

## 二、合伙企业亏损是否调整合伙份额计税基础的差异

对于合伙企业的亏损是否要调减合伙人持有合伙份额的计税基础，不同的制度性安排规则肯定是不一样的。我们还是通过一个案例来说明一下：

**案例 2：**A1 投资 100 万，B1 投资 100 万成立合伙企业 T，合伙企业约定分摊比例是 50:50。

（1）第一年：合伙企业发生费用 20，没有任何收入。假设这个 20 费用都可以税前扣除，没有税会差异；

（2）第二年：合伙企业取得 20 的收入，当年没有发生任何费用，20 的收入也没有税会差异。

首先说明一下，我国合伙企业税制是很明确的：合伙企业的亏损不能由合伙人用自己的应税所得来弥补。只能有合伙企业用以后年度的应税所得来弥补。同时，这个税收亏损弥补还是有时间限制的，只能用以后 5 个年度的应税所得来弥补，过期就作废了。

方法一：合伙企业亏损调减合伙份额计税基础

第一年：合伙企业亏损 20（50:50 分摊）

A1 合伙份额计税基础：100——90

B1 合伙份额计税基础：100——90

会计分录处理为：

借：合伙人资本投入——A1 10

——B1 10

贷：本年利润 20

因为合伙企业亏损，本年利润 10 在借方，现在分摊给合伙人后，本年利润科目一借加一贷就平了，年末就没有余额。

第二年：合伙企业盈利 20（50:50 分摊）

鉴于第二年合伙企业盈利 20，弥补上一年亏损 20。因此，当年没有应税所得。合伙人 A1、A2 不缴纳所得税。但是，鉴于亏损在第一年已经分摊给 A1、A2 调整了他们持有合伙份额计税基础，今年本年利润 20 会计要分摊掉：

借：本年利润 20

贷：合伙人资本投入——A1 10

——B1 10

第二年：合伙企业盈利 20（50:50 分摊）

A1 合伙份额计税基础：90——100

B1 合伙份额计税基础：90——100

实际上此时，合伙企业去年亏 20 万，今年赚 20 万，实际到第二年末的资产又恢复到了 200 万。

因此，按照这个方法，合伙人持有合伙份额计税基础的合计（外部计税基础）与合伙企业持有资产的计税基础（内部计税基础）是协调一致的。且我直接根据会计处理就可以进行追踪记录，非常方便；

同时，合伙企业会计亏损随时调减合伙人持有合伙份额计税基础，避免了亏损在合伙人和合伙企业重复扣除。合伙企业亏损 5 年弥补限制在这个规则下也基本保证落实了。

方法二：合伙企业亏损不调减合伙份额计税基础

第一年：合伙企业亏损 20

A1 合伙份额计税基础：100——100

B1 合伙份额计税基础：100——100

第二年：合伙企业盈利 20

鉴于你第一年不分摊 20 的亏损给合伙人，实际上合伙企业第一年 20 的本年利润借方就必须在合伙企业保留着。那合伙企业第二年赚 20 万，此时合伙企业本年利润就是 0。那合伙人按照税法规定也不需要缴纳企业所得税。鉴于本年利润是 0，会计上也不存在分摊合伙人。因此，第二年：

A1 合伙份额计税基础：100——100

B1 合伙份额计税基础：100——100

所以，我们要明确一点，分摊亏损和不分摊亏损，合伙企业的会计核算规则就完全是不一样的。

其次，对于我们提出来的，如果合伙企业亏损不分摊给合伙人，会导致亏损在合伙人和合伙企业重复扣除的问题，有人提出来这种解释：

比如第一年合伙企业亏损 20 万，合伙人 A1 将其持有的合伙份额按照公允价值 90 万转让给 C1，确认 10 的合伙份额转让损失税前扣除。此时，C1 持有合伙份额的计税基础是 90。

第二年，合伙企业盈利 20 万，在税收上要弥补上一年亏损 20 万，但其中有 10 的损失实际上 A1 已经通过转让合伙份额实现了。那 10 的损失不就在合伙企业层面和 A1 合伙人层面重复扣除了吗？那有人的观点是鉴于此时 C1 持有合伙份额的计税基础是 90，实际上合伙企业到第二年末整体资产是 200，如果此时合伙企业解散，C1 分得的资产是 100，超过其计税基础 90 的 10 的部分，C1 还是要缴纳所得税的。因此在后期，这个重复扣除的损失还是可以弥补回来的。

至于我们提出来的第二点，合伙企业的亏损不仅只能由合伙企业弥补，而且还有 5 年弥补的期限。如果合伙企业亏损不调减合伙人持有合伙份额的计税基础，那合伙企业亏损到了 5 年，我把合伙企业解散了，把经营亏损转化为投资亏损，那不就让合伙人来扣吗？当然，这个理由肯定也有人不同意。他们可以说，那我公司制不也一样，公司亏损也只能由公司弥补，且有 5 年限制。那我公司亏损了，也可以通过解散转化为股东投资损失来扣啊。所以，在这一点上说服力还不强。

所以，我们下面要通过分析合伙企业这种穿透主体的特殊税收属性来谈谈亏损同步条件合伙份额计税基础的好处在哪。

### 三、从反避税角度考虑，合伙企业有些亏损必须调减计税基础

**案例 3：**A1 投资 100 万，B1 投资 100 万成立合伙企业 T，合伙企业约定分摊比例是 50:50。第一年，合伙企业发生 200 万的现金捐赠，不是捐赠给符合税前扣除条件的公益救济团队，会计做营业外支出，亏损 200 万。

此时，合伙企业年度会计利润是亏损 200 万。但是，鉴于合伙企业这笔亏损不能税前扣除，应纳税所得额是 0。因此，A1 和 B1 不需要缴纳所得税。

此时，我们的问题是，这种亏损要调减合伙人 A1 和 B1 持有合伙份额的计税基础吗？如果不调减，那我安排合伙企业清算，合伙企业已经没有资产，那 A1 和 B1 就可以各自确认 100 的投资损失税前扣除。

所以问题来了，如果我们对于合伙企业的这种亏损不调减合伙人持有合伙份额的计税基础，那合伙人可以把他们自己支付的不能税前扣除的费用安排通过成立合伙企业来支付，再通过合伙企业注销，把这部分自己不能直接税前扣除的支出转化为合伙企业投资损失税前扣除。

这个是否要反避税呢，肯定要（当然，公司制某种程度也会存在这个问题。但是在穿透税制的合伙企业下，这个更容易被滥用）。那你如果又要坚持这个反避税，又要坚持合伙企业亏损不调减合伙人持有合伙份额计税基础，那你就要把合伙企业的亏损去重新记录分类。对于那些以后年度可以弥补的亏损不调减，但是对于那些根本不能税前扣除费用导致的亏损（永久性差异导致的亏损）则必须要调减合伙份额计税基础。换句话说，我今年会计利润中的负数，你要再分哪些要去调减，哪些要留着明年用，这个无疑就非常复杂了。

但是，如果我采用合伙企业亏损必须同步调减合伙人持有合伙份额的计税基础，既能有效地防止这个避税问题，计税基础的核算上遵循会计核算结果也很方便。

#### 四、合伙税制特殊原因导致的合伙份额计税基础调整问题

**案例 4：**A1 投资 100 万，B1 投资 100 万成立合伙企业 T，合伙企业约定分摊比例是 50:50。假设 T 合伙企业第一年的盈利是这样的：

（1）取得国债利息收入 20 万，发生可税前扣除费用 20 万。会计利润为 0；

（2）取得投资企业分配的股息 20 万，发生可税前扣除费用 20 万。会计利润为 0；

在（1）鉴于国债利息收入免税，所以 T 合伙企业应纳税所得额是亏损 20 万。但是，如果你不允许合伙企业亏损调减合伙人持有合伙份额计税基础，此时对于免税国债利息 10 万要不要增加他们的合伙份额计税基础呢？肯定要，如果不要，实际上这部分免税所得就没有真正免税。那到了第二年，合伙企业取得收入 30 万，弥补 20 万亏损，实际确认 10 万所得。此时，第二年你只能按照 10 来增加合伙人持有合伙份额的计税基础，而不是 30。

在（2）中，由于我国合伙税制中对于合伙企业的所得是分为股息、利息、红利所得和生产经营所得。这就导致了合伙企业虽然会计不亏损，但是在税收上股息、利息、红利所得必须分摊给 A1、B1 缴纳所得税。合伙企业确认 20 的税前待弥补亏损。同样，如果你不允许合伙企业亏损调减合伙人持有合伙份额计税基础，此时你 20 的股息，A1、B1 缴纳了所得税，要增加他们的计税基础。第二年合伙企业盈利 30 万，弥补 20 万亏损后按 10 万确认所得。此时，A1 和 B1 计税基础只能增加 10 万，而不是 30 万。

所以，要实现上述这个精确调整，合伙企业是需要额外建立台账的，会计核算也非常复杂。

但是，如果我采用合伙企业亏损可以调减合伙人持有合伙份额计税基础，那就非常简单，该交税去交税，该免税免税。但是，对于合伙份额计税基础调整就根据会计核算结果，第一年会计利润是 0，都不调整。第二年当年会计利润是 30，就增加合伙份额计税基础 30。

#### 五、时间性税会差异导致的合伙份额计税基础调整问题

**案例 5：**A1 投资 100 万，B1 投资 100 万成立合伙企业 T，合伙企业约定分摊比例是 50:50。假设第一年，企业会计利润是-10 万，其固定资产采用加速折旧法。但是税法只允许合伙企业按直线法扣除，调整后应纳税所得额是 10 万。

这种情况下，A1，B1 应该各自确认 5 万的所得缴纳所得税。那合伙份额计税基础如何调整呢？会计是亏损，税法是盈利。

你是否要在第一年调增合伙份额计税基础 10 万，后期等会计不提取折旧了，税法还可以扣除折旧时，会计是盈利，税法是亏损再逐步调回呢（当然，单独的税法亏损没法调，要有其他所得来弥补这个亏损在变相调整）？

而如果我采用合伙企业亏损同步调减合伙份额计税基础，那就是会计归会计，应税所得计算归应税所得计算。会计每年不管实现的盈利、亏损都分摊给合伙人调整合伙份额计税基础，不留余额。税法上应纳税所得额计算就归税法。

#### 六、结论

如果合伙企业同时存在上述几种情况，既有不允许税前扣除费用导致的亏损，又有因为税制原因导致的税收亏损，还有因为税会差异原因导致的亏损，各种情况混杂在一起。如果你坚持合伙企业的亏损不同步调减合伙人持有



合伙份额的计税基础，核算的难度肯定成 N 倍增加。你确定中国合伙企业财务人员的核算水平，中国基层税务机关的征管能力真的能 Hold 住吗？

所以，我们要明白如下一个道理：

没有一个税收规则安排是十全十美的。我们建立什么样的一个税收规则肯定是在综合考量合法性、合理性、反避税、征管能力水平和征管制度成本基础上的一个权衡。

虽然我们要求合伙企业亏损必须同步调减合伙人持有合伙份额的计税基础，可能在某些特殊情形（并非所有情形）下导致不合理情况发生。但和合伙企业亏损不同步调减合伙人持有合伙份额的计税基础这个规则带来的一系列问题相比，我们要求合伙企业亏损必须同步调减合伙人持有合伙份额的计税基础才是考量当下中国制度背景下的最优选择。

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

## “员工福利平台”税收争议的起源及纾解之道

最近接到好几家企业咨询关于企业使用“员工福利平台”的税收争议问题。“员工福利平台”涉及到一些创新商业模式，其税收争议问题实际从营业税时代就有。这几年来，这一类福利平台越做越大，其中也产生了一些不规范的操作问题。近期，我们了解到，部分税务机关开始对这类平台企业开展检查，同时也延伸到对下游使用福利平台企业的税收合规性开展税务检查。

### 一、“员工福利平台”的商业模式溯源及交易定性

20 世纪 70 年代，在西方发达国家开始流行一种“弹性员工福利计划”，又被称为“自助餐式的福利计划”，员工在企业规定的时间和金额范围内，可以按照自己的意愿搭建自己的福利项目组合，他们可以根据自己的需要和生活方式的变化而不断改变自己认为有价值的福利项目。自助餐式的福利计划从本质上改变了传统的福利制度，从一种福利保险模式转变为一种真正的薪酬管理模式，从一个固定的福利方案转变为一个固定的资金投入方案（由员工的福利收益固定转变为企业的福利投入固定）。

弹性福利计划不仅满足了员工对于福利计划灵活性的要求，使得他们能够看清自己的权利和义务，同时也是提高组织福利成本的投资回报率的一种重要手段。企业在控制住福利的成本开支之后，可以将节约下来的钱投入到绩效奖励方面，从而增强对员工的激励性。此外，弹性福利计划通过提高员工的自主选择权，促进了员工和企业之间的沟通，强化了组织和员工之间的相互信任关系，从而有利于提高员工的工作满意度。

鉴于这种弹性福利计划起源于西方，我记得国内最早将这类福利计划引入并开始尝试运作的主要是在上海，毕竟上海是中国很多跨国公司的总部。但是，现在弹性员工福利计划已经被国内很多公司普遍采用了，例如阿里、腾讯、京东等互联网公司都有非常完善的“员工福利平台”方案，为员工提供了一整套非货币性福利的安排，既节约了企业的成本，也提升了员工工作满意度。

近年来，做“员工福利平台”生意的公司越来越多，包括人力资源公司、保险经纪公司、礼品公司等等，都在人力资源这个行业生态里做拓展，甚至做了一点 B 端生意的平台，也开始打起弹性福利的主意。这里面实际上有如下几个大的背景：

1. “员工福利平台”的确能为很多企业提供丰富的员工福利场景，既节约企业福利成本，也提高员工福利满意度，这是积极的一面需要肯定；

2. “员工福利平台”公司，除了一方面给企业设计员工福利平台方案，提供福利平台搭建的咨询服务和技术服务外，本质上更多承担的是一个结算服务功能，这个和单用途预付卡和多用途预付卡公司的功能是一样的。但是由于各类有预付卡资质的公司受制于国家税务总局 2016 年 53 号公告约束，只能开具“601 不征税发票”后，很多企业取得不征税发票无法税前扣除。因此，福利平台公司在发票开具形式和内容上打了擦边球。鉴于他们没有预付卡资质，不能开 601 发票，就开出了其他名目的发票，企业认为不是“601 不征税发票”就可以税前扣除，从而福利

平台公司因为这个因素也一时间抢占了很多 B 端市场。不过我也感觉很奇怪，这些提供类似“预付卡”结算功能的员工福利平台公司，我倒是几乎没听说有哪一家卷款潜逃的。

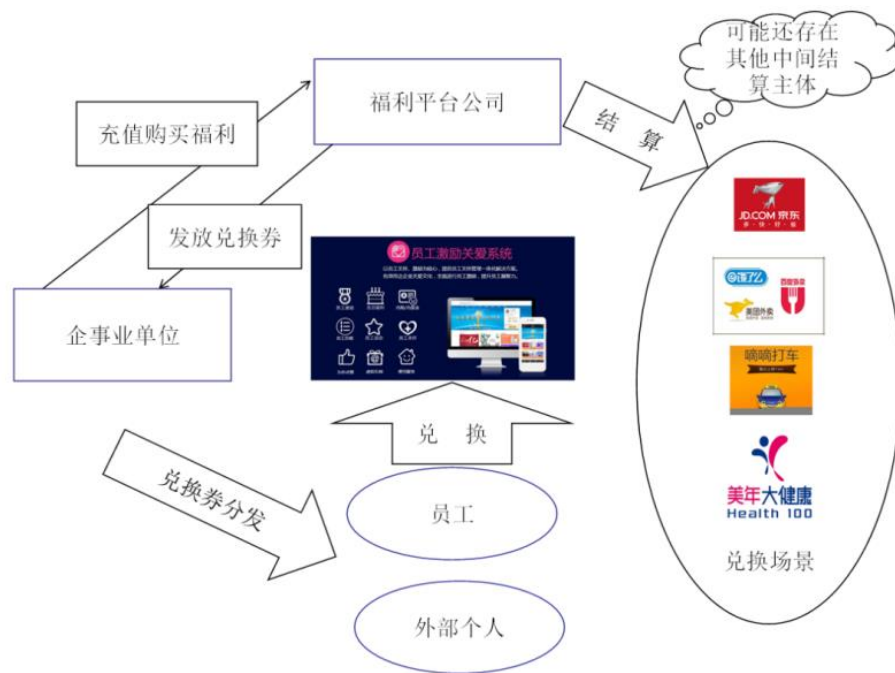
3. 客观来看，“员工福利平台”有一定的个税节税效果。比如，在大城市很多写字楼没有食堂，公司一般是发现金伙食津贴给员工，员工自己解决午餐。这种现金性的津贴并入工资发放就需要缴纳个人所得税。而如果公司有食堂，钱充入员工饭卡后在食堂吃饭，这个就属于非货币福利，一般不需要缴纳个人所得税。对于这两种场景，现在“福利平台”就可以打造一种类似的饭卡，公司把钱充入“员工福利平台”，员工可以通过平台对接“美团外卖”等平台直接点餐，福利平台公司把发票开给公司，公司作为福利费入账，这个可以合理地解决现金津贴的个人所得税问题。

4. 但是很多事情做做就变味了，部分福利平台公司不断扩展福利场景，不仅打税收的擦边球，还打金融监管的擦边球。一些福利平台的卡可以充油费、话费、交水电煤气费、甚至可以还信用卡，甚至还逐步衍生出了一个巨大的线下套现市场，很多人以提供福利平台卡的套现为生。这就又涉及到央行反洗钱问题了，据说央行上海总部已经关注并处理了一些平台。因此，部分员工福利平台公司和“虚开”和“洗钱”这两个敏感的问题就搅和在一起了。

虽然有部分“员工福利平台”有不规范的操作，但从这个行业的起源来看，作为西方舶来品，其在人力资源领域还是有其客观存在的合理性。

## 二、“员工福利平台”的税收交易定性

各类“员工福利平台”公司实际上是为其他企业搭建一个多元化的员工福利兑换场景，企业将相关的现金充值到福利平台公司，平台公司以各种积分券、兑换券形式给充值公司，充值公司再放入自己的平台发放给员工，员工取得这些积分券、兑换券后在福利平台兑换相关产品或服务。



我们看到，福利平台公司为企事业单位提供员工福利兑换福利，一般双方会签订三份合同，这三份合同实际对应了如下三类服务：

1. 帮助企事业单位创建一个员工福利平台系统（当然各个单位名字不一样，有些叫员工关爱系统，有些叫员工福利平台等）；

2. 鉴于企业员工福利制度、激励制度的建设本身就是部分人力资源服务公司的业务，因此部分福利平台公司（或者其关联的提供人力资源咨询服务的公司）会给相关企业提供一整套员工弹性福利建设制度和方案的咨询；

3. 企事业单位实际以充值的形式从福利平台公司购买福利，平台公司以兑换券的形式发放给充值单位，充值单位放入自己员工福利系统，根据公司制度发放对应员工。后期，平台公司给员工提供福利的兑换服务。

对于第一类服务实际很清晰，部分福利平台公司自己又搭建了一套员工福利平台兑换系统，部分企业只需要直接接入这个平台公司已经搭建好的 IT 系统就可以用，这种公司原则上第一类服务的内容少，服务金额也不会太大。第二种是有些企事业单位需要构建适用自己员工福利、绩效场景的福利平台兑换系统，这种情况下就涉及到平台公司需要给这些企事业单位做定制化 IT 开发，这个涉及的第一类服务金额就稍大；但第一类服务的性质是清晰的，就是福利平台开发服务，属于信息技术服务范畴；

第二类服务也很清晰，就是给企事业单位提供员工弹性福利制度建设的咨询。比如，某大型互联网企业希望构建一整套完善的员工福利计划，给予员工、员工的亲属等给予各种形式的关爱，这就需要建立一套员工福利激励制度。这类企业就需要有咨询服务。但实际案例中参与员工福利平台的企事业单位专门做这类人力资源服务专业咨询的并不多。但第二类服务的形式也是非常清晰的，就是鉴证咨询服务。

所有混乱的源头实际上是第三类服务，就是福利平台涉及的充值——福利券发放——福利券兑换——平台对外结算服务。其实第三类服务从交易形式上来看，福利平台公司扮演的就是第三方支付结算的角色。对于第三方支付结算公司的税收问题，原来营业税下是没有任何政策的，各地按照差额征税如何开票都不一样。但是，在增值税下，国家税务总局于 2016 年专门下发了《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 53 号），其中第四条明确规定：支付机构预付卡（以下称“多用途卡”）业务按照以下规定执行：

（一）支付机构销售多用途卡取得的等值人民币资金，或者接受多用途卡持卡人充值取得的充值资金，不缴纳增值税。支付机构可按照本公告第九条的规定，向购卡人、充值人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

支付机构，是指取得中国人民银行核发的《支付业务许可证》，获准办理“预付卡发行与受理”业务的发卡机构和获准办理“预付卡受理”业务的受理机构。

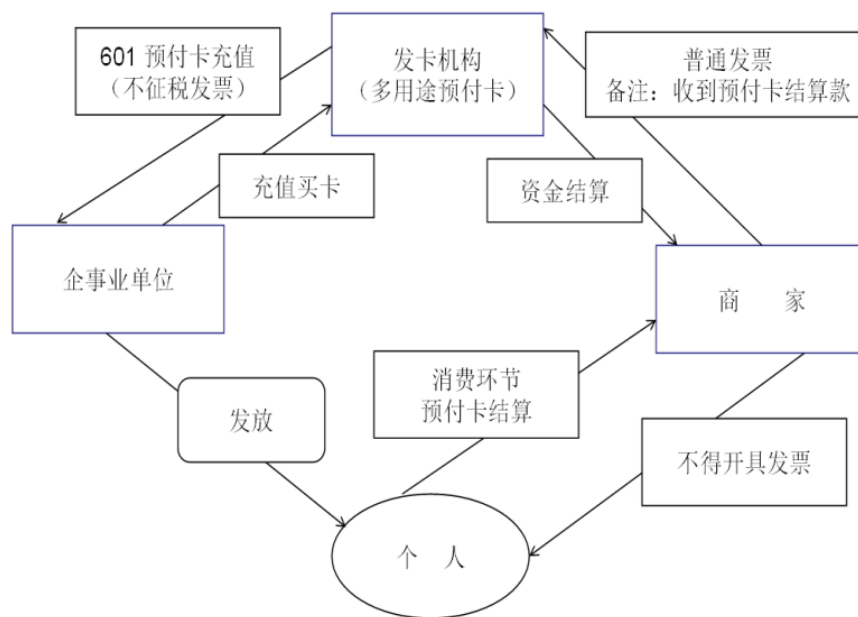
多用途卡，是指发卡机构以特定载体和形式发行的，可在发卡机构之外购买货物或服务的预付价值。

（二）支付机构因发行或者受理多用途卡并办理相关资金收付结算业务取得的手续费、结算费、服务费、管理费等收入，应按照现行规定缴纳增值税。

（三）持卡人使用多用途卡，向与支付机构签署合作协议的特约商户购买货物或服务，特约商户应按照现行规定缴纳增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。

（四）特约商户收到支付机构结算的销售款时，应向支付机构开具增值税普通发票，并在备注栏注明“收到预付卡结算款”，不得开具增值税专用发票。

支付机构从特约商户取得的增值税普通发票，作为其销售多用途卡或接受多用途卡充值取得预收资金不缴纳增值税的凭证，留存备查。





实际上，福利平台公司扮演的基本就是多用途预付卡发卡机构的角色。鉴于53号公告明确了发卡机构售卡，现在只能开具601不征税发票。很多税务机关发现这类发票一般都不准购卡单位企业所得税税前扣除，且购卡的企事业单位将卡发放个人环节，还涉及到个人所得税问题。所以，福利平台在这一波迅速增长也有这个契机，在一定程度上是既钻了金融监管的空子，也钻了税收政策上的空子。

首先，53号公告对于开601发票的公司是有资质要求的，即支付机构，是指取得中国人民银行核发的《支付业务许可证》，获准办理“预付卡发行与受理”业务的发卡机构和获准办理“预付卡受理”业务的受理机构。人行这张《支付业务许可证》可不是好拿的，绝大部分福利平台公司都没有这张支付结算牌照；

其次，虽然福利平台公司没有这张支付结算牌照，但其在整个福利平台兑换中扮演的角色和第三方支付结算公司是一模一样的。只不过第三方支付结算公司受金融监管，但福利平台公司不受监管，可能存在资金挪用风险。不过，正如我文章一开始说的，好像大部分福利平台公司都还算诚信，几乎没听说有跑路的；

第三，鉴于福利平台公司没《支付业务许可证》，但又实际在做三方结算业务，此时对于企事业单位从平台购买福利如何开票就出现了盲区。我们了解到一些福利平台公司也曾咨询税务机关，实事求是地说，基层税务机关实际也无法解答。因为按照道理，你没有《支付业务许可证》就不能开展支付结算业务。而我税收政策是基于你有牌照制定的。但你没牌照本身就不能做这类业务，现在你又做了，如何开票确实属于文件的空白。加之601不征税发票很多地方不能税前扣除，企业也不愿意要。因此，福利平台公司也不会坚持要开601不征税发票，从而大家都在打擦边球，一般有如下几种方式开票：

1. 用差额功能开税率为\*\*%的普通发票，内容可能是人力资源服务费，员工福利费等；

2. 按经纪代理业务或人力资源服务开具增值税普通发票，但是增值税纳税申报时进行差额纳税申报，内容也大多是人力资源服务费，员工福利费等。

鉴于大部分员工福利平台公司都没有人力资源服务的资质和经营范围，因此税务机关通过后台比对就能发现这些开差额票，或开全额普票但差额纳税的公司存在增值税申报异常的问题。

### 三、“员工福利平台”的税收争议的纾解之道

在现代商业社会中，商业模式的创新总是领先于法律，部分商业模式也是在打政策的擦边球。从“员工福利平台”这种商业模式本身来看，其还是有存在的合理性。但是，鉴于我国对于金融监管的严格，各类福利平台公司无法取得第三方支付牌照，所以在这里打了政策上的擦边球。我们认为，对于这类公司的税务处理，还是应该基于业务的本质，从实际法律关系、交易实质入手去分别处理：

1. 首先福利平台为企业多元化的福利兑换场景，在整个交易环节，福利平台公司可能承担的是两种功能：

(1) 第一种是福利平台自己采购物品，提供给持有福利卡的个人在自己的平台上兑换具体的实物产品。这种情况，实际上福利平台公司承担的功能和超市销售单用途预付卡业务的职能是一样的。因此，对于福利平台公司承担的这种职能，应该在实际物品兑换环节，对于福利平台公司按照销售的具体货物缴纳增值税和企业所得税。这里，税务机关完全可以从福利平台公司提取相关的实物商品兑换记录和邮寄记录确认福利平台公司增值税和企业所得税的纳税义务；

(2) 第二种是福利平台公司只是给企业提供的各种虚拟商品和服务的兑换场景，比如持有福利卡的个人可以兑换某健康体检机构的体检服务，个人兑换服务实际消费后，福利平台公司和具体提供健康体检的公司进行结算。当然，在现实的商业模式中，福利平台公司和具体的提供服务的机构之间可能还存在中间的提供结算服务的公司（这些公司有具体的渠道对接资源），即持卡人实际消费后，提供服务公司和中间结算服务公司进行结算，中间结算服务公司再和福利平台公司进行结算，这里都有具体的业务结算清单。这种场景下，福利平台公司实际承担的就是多用途预付卡公司的结算功能，只不过他没有取得《支付业务许可证》。福利平台公司本身提供的就不是人力资源服务，实际就是经纪代理业务。因此，不管其是否有人力资源资质，他提供经纪代理业务，就应该按照实际取得的报酬来缴纳增值税，而这部分实际报酬就是53号公告所列举的手续费、结算费、服务费、管理费等收入，福利平台公司应仅就这部分收入缴纳增值税。

我们认为，部分税务机关要求福利平台公司按照实际持卡人兑换的实物、服务来缴纳增值税是不合适的。因为福利平台公司没有采购这些实物、服务，也就不存在这些实物或服务的进项，直接让他们缴纳这些实物、服务的销项税，不符合业务实质，这变相也导致了福利平台公司进项、销项的不匹配，变相也是一种虚开。正如最新网上流

传的贵州省税务局为落实《优化营商环境条例》，该局探索出台优化营商环境“十五条禁令”中提到的“不准征收无实质交易行为，虚假签订合同所涉及的税收”。福利平台公司在没有向实际持卡人销售商品、提供劳务的情况下，部分税务机关要求平台公司按照实际持卡人兑换的实物、服务来缴纳增值税也是违法行为。

在福利平台公司提供第二类服务的情况下，福利平台公司由于要结算给其他公司持卡人实际消费的金额，因此必然有具体的结算清单，税务机关完全可以根据这些结算清单，追踪到具体销售商品、提供服务的单位，去审核他们是否按规定缴纳增值税。

当然，福利平台公司除了取得这种手续费、结算费、服务费、管理费等收入外，还会取得如下两部分额外的收入。第一是结算资金沉淀的利息。由于企事业单位充值时钱已经支付福利平台公司，但是企事业单位把福利卡分发个人，再到个人用来兑换服务实际消费之间存在一个很长的时间差，只有持卡人实际消费服务后，福利平台公司才会和销售商品、提供服务的单位结算。这期间资金沉淀在福利平台公司账上产生的利息收入是福利平台公司收入的重要部分。第二块就是部分福利卡可能一直就不会兑换，这部分无法兑换的收入实际也是福利平台公司收入的一个来源。利息收入如果是存款利息、或非保本理财利息不存在缴纳增值税，第二部分的死卡收入也不存在缴纳增值税，但他们都需要缴纳企业所得税。

(3) 对于福利平台公司开票的问题应该根据具体服务来看。正如我们分析的，如果福利平台公司具体给企事业单位提供了福利平台开发服务，以及企业福利制度的咨询服务，其可以给企事业单位开具技术开发费、咨询费的增值税专票（普票）。但是，对于福利平台公司将企事业单位充值福利卡的金额开成技术开发费、咨询费发票，则可能涉嫌虚开增值税发票问题。对于这类虚开行为，当然应该严厉打击。

当然鉴于我们前面提到了，福利平台公司没有《支付业务许可证》，部分税务机关不允许他们开具 601 预付卡充值发票，同时福利平台公司自己也不愿意开具 601 发票，因此可能开具的是人力资源服务费、员工福利费等名目，这部分普通发票的开具问题不应该过于苛责福利平台公司，毕竟在没有政策明确的前提下，基层税务机关也无法回答这类业务如何开票的问题。对于这一块应该延伸到实际购卡单位检查；

2. 对于实际向福利平台公司购买福利卡的企事业单位，税务机关完全可以通过福利平台公司的开票信息延伸检查到对应的企事业单位，对于企事业单位购买福利卡发放员工的，税务机关可根据具体情况判断企事业单位是否存在个人所得税代扣代缴义务。其中，对于是针对部分企事业单位通过购买大额的员工福利卡发放员工套现代替薪资发放的，该补交个人所得税应该要补交。当然，如果企事业单位购买的福利卡是用于对外营销赠送，可能涉及“偶然所得”的扣缴义务问题。

3. 对于向实际持卡人兑换实物、服务的公司，税务机关完全可以根据福利平台公司提供的费用结算单据，延伸检查到具体销售商品、提供服务的单位，看他们在实际取得结算款后是否如实缴纳增值税和企业所得税了。当然，鉴于员工福利平台公司提供了多元化的兑换场景，这个兑换的链条可能比较长。比如，持卡人可以通过福利平台兑换京东卡，此时京东卡也是一个多用途预付卡，然后持卡人再用京东卡到具体京东商铺购买商品、服务。

就像我们在文章一开始所说的，员工福利平台的诞生有其商业逻辑上的合理性，但鉴于目前金融监管的原因，很多福利平台无法取得支付牌照。因此，对于这类平台公司的商业模式，在各地对员工福利平台公司税务检查整改后，未来税收监管方向如何则更加是一个值得探讨的问题。当然，这不仅涉及到税收监管，还涉及到金融监管。

正如国家税务总局于 2016 年专门下发了《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》对于单用途预付卡和多用途预付卡公司创设出开 601 不征税发票，后期结算环节纳税并不再开票的规定一样，税收监管的思路是在规范管理的基础上促进行业发展，而不是对一个行业一棍子打死。因此，未来员工福利平台税收征管路在何方值得我们深入思考。

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

## 这样的员工借款应该被征收个人所得税吗？

在房价高企的时代，企业为了留住人才，有些招聘合同中就明确了，企业对于员工买房会给予一笔额度的低息或无息借款，约定员工在一定的期限内归还。当然，一般企业都是在员工每个月的应发工资或奖金中直接扣还。对于这样的员工借款，是否存在需要按工资、薪金缴纳个人所得税？部分企业在今年的税务风险推送中遇到了税务机关推送了类似的风险。

根据《财政部 国家税务总局关于企业为个人购买房屋或其他财产征收个人所得税问题的批复》（财税〔2008〕83号）的规定：

“一、根据《中华人民共和国个人所得税法》和《财政部、国家税务总局关于规范个人投资者个人所得税征收管理的通知》（财税〔2003〕158号）的有关规定，符合以下情形的房屋或其他财产，不论所有权人是否将财产无偿或有偿交付企业使用，其实质均为企业对个人进行了实物性质的分配，应依法计征个人所得税。

（一）企业出资购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员的；

（二）企业投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员向企业借款用于购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者、投资者家庭成员或企业其他人员，且借款年度终了后未归还借款的。

其中对企业其他人员取得的上述所得，按照“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。”

因此，部分税务干部认为，员工向企业借款，虽然在每个月工资扣钱归还了，但是，如果在年末还没有还完，没有还完的部分在次年综合所得年度汇算时，要根据财税〔2008〕83号的并入综合所得缴纳个人所得税。

我们认为，这种观点完全是机械地理解财税〔2008〕83号进行征税，既不符合文件的本意，也因为不合理征税导致了纳税人的怨言和投诉。

首先，从财税〔2008〕83号的文件来看，这个文件实质是一个个人所得税的反避税文件，其旨在对个人根据其各自的身份（股东、雇员或经营业主），从企业取得所得，故意在账面上挂往来，逃避个人所得税纳税义务。因此，83号文强调了如果确实借款用于购买房屋或其他财产，且登记为个人名下，借款年末不归还还要交税。

对于这个文件的执行，肯定要考虑到个人从企业借款年末不归还是否存在有故意避税的意愿，从而税务机关视情况去启动用83号文进行个人所得税反避税。但是，一概死扣文件字眼，枉顾企业和个人之间不同借款的交易实质，随意就动用83号文征税，实质上也是一种变相的收过头税，我们认为在走到行政诉讼层面也无法得到法院认可。

对于企业和员工签订了规范的借款协议，提供一笔无息资金给员工买房，合同规定了明确的还款期限，且每个月从员工的工资和奖金中扣钱还款，这就非常明确地表明了这笔借款是公司 and 员工之间存在的明确的借款合同法律关系，根本就不是以往来的名义发放工资。

其次，83号文规定的是借款年末不归还。但是，在实际案例中，员工是根据借款合同每个月都在实际归还这企业的借款，并非借了钱完全不归还。既然员工是按合同约定的还款计划在还，这就不符合83号文借款年末不归还的定义。刻意把员工和企业的借款扣除平时还款的部分，到年末未还完的就算83号文的未归还而视同员工取得工资缴纳个人所得税，我们认为这根本不是83号文的本意，也是完全违背常识的。

第三，如果税务机关把员工年末未归还的金额视同工资薪金，但员工后期是按照借款协议的约定如期偿还了，这就更加反证这部分不是工资、而是借款，税务机关能退税吗？此时，基层税务机关又可能说，我们只有征税的规定，没有退税的规定不予退税。为什么83号文只有征税没有退税规定，本质还是83号文是一个个人所得税反避税规定，他是用来应对个人以借款名义从企业取得收入规避缴纳个人所得税的情形。如果在实际案例中，税务机关能明显看出企业和个人之间的往来属于借贷合同法律关系，不存在用借款的名义规避个人所得税纳税义务，就不应该随意动用83号文去征税；

第四，我们从一个公开的司法判例中来看运用83号文征税的背景的前提，在《黄山市博皓投资咨询有限公司诉黄山市地方税务局稽查局税务处理决定二审行政判决书》中，法院支持了黄山市地税局稽查局对于博皓公司股东在超过一个纳税年度内未归还的借款视为博皓公司对个人投资者的红利分配，依照《财政部、国家税务总局关于规范个人投资者个人所得税征收管理的通知》第二条规定按股息决定计征个人所得税，这个是有具体的案例背景的。税务机关在庭审中向法院提交了如下证据：原告是从公司中取得款项，至2005年度底未归还公司，且无证据证明其上述款项用于公司的生产经营。而且在证据资料中有公司出示的公司股东分配情况说明，原告领取的180万元视为股

东分红。因此，经过庭审、质证和辩论，法院认为，税务机关向法庭提供的证据客观清楚地反映了作出的《税务处理决定书》的事实。所以，这个案例实际上黄山市地税局稽查局实际上是取得了扎实的证据证明了股东是以往来借款的名义来进行股利分配，逃避个人所得税纳税义务才启动 83 号文征税的。而不是仅仅看到往来款就征税。

对于企业和员工之间存在规范、可信的借款合同，员工按期从工资归还企业借款，税务机关不能枉顾这个基本的合同法律关系的。直接按照 83 号文的文字扣，而故意回避对借款合同本意的考量，这实质也是征收过头税，既不符合 83 号文的制定本意，也导致不必要的税企争议。

对于这个问题我们看到，北京市税务局 12366 的答复就比较客观合理：

标题：关于有明确还款计划且有实际还款行为的员工购房借款，是否要按照借款本金余额缴纳工资薪金个税？

企业为员工维稳就业，帮助员工在就业初期有个稳定的生活环境。公司向员工提供借款用于购买房屋，借款人自然年度终了并未归还全部本金。但员工借款有固定时限，一般为 5-8 年，然后每月从税后应发工资中扣除固定金额用于归还借款。

问题是：有明确还款计划且有持续还款行为的员工房屋借款，是否需要参考财税[2008]83 号文件规定缴纳个税？还是仅为与同期同类市场贷款利率利息差额部分，计入工资薪金所得缴纳个税？

根据财税[2008]83 号文件规定：企业投资者个人、投资者家庭成员或企业其他人员向企业借款用于购买房屋及其他财产，将所有权登记为投资者、投资者家庭成员或企业其他人员，且借款年度终了后未归还借款的。其实质为视同企业对个人进行了实物性质的分配，应依法计征个人所得税。

但类似上述公司员工无息借款事项从实质性上讲，与财税[2008]83 号文件规定的实质并不相符，虽然年度终了相关借款并未全部归还完毕，但公司有明确的还款计划，且员工借款期间每月也在一直持续还款，与真正的实物性质分配（分配后不归还）有所区别。所以，想再确认一下，上述情景下是否不应适用该文件计征个人所得税？

12366 北京中心答复：

您好，您所描述的情况不属于个人所得税征税范围。

如企业具体业务已实际发生，建议持相关材料联系主管税务机关审核具体业务内容和形式后依法予以判定。

## 有明确还款计划且有实际还款行为的员工购房借款，是否要按照借款本金余额缴纳工资薪金个税？

留言时间：2020-06-02

咨询对象 北京市税务局

问题内容  
企业为员工维稳就业，帮助员工在就业初期有个稳定的生活环境。公司向员工提供借款用于购买房屋，借款人自然年度终了并未归还全部本金。但员工借款有固定时限，一般为 5-8 年，然后每月从税后应发工资中扣除固定金额用于归还借款。  
问题是：有明确还款计划且有持续还款行为的员工房屋借款，是否需要按照借款本金余额缴纳工资薪金个税？

附件 无附件

答复机构 12366北京中心

答复时间 2020-06-04

答复内容  
12366北京中心答复：  
您好，您所描述的情况不属于个人所得税征税范围。  
如企业具体业务已实际发生，建议持相关材料联系主管税务机关审核具体业务内容和形式后依法予以判定。



如果企业和员工之间明确是存在的借款合同法律关系，那这种借款就不应认定为工资缴纳个人所得税。如果员工经常和企业频繁发生各种借款往来，或者税务机关发现员工和企业之间故意用借款规避工资个人所得税，也应该在一定举证的基础上适用 83 号文征税，而不能机械地按照 83 号文的字面意思执法。

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

中汇动态

## 党在心中，砥砺前行

为庆祝中国共产党成立 99 周年，中汇新疆税务师事务所有限公司党支部与中国光大银行乌鲁木齐分行党委联合开展了“纪念中国共产党成立 99 周年-党在心中，砥砺前行”主题活动。

活动中全体党员庄严的站在党旗前重温了入党誓词，共同回忆了入党之初对党和人民的庄严承诺，提醒每个党员牢记为人民服务的使命，不忘初心、牢记使命！

中汇新疆税务师事务所和光大银行乌鲁木齐分行的党员及入党积极分子参观了新疆兵团“光辉与荣耀”经典版画展览，展览通过版画形式描述了新疆兵团建立发展的历史痕迹，展示了红色文化精神传承，让我们看到了老一辈革命先驱在极其困难的条件下，克服一切艰难险阻，建设国家建设新疆，体现出锲而不舍、默默奉献的优良品德，鼓舞我们每一个党员再接再厉，接过前辈的接力棒，为了国家的昌盛富强，新疆的稳定发展贡献自己的力量。

本次联合党建活动进一步发挥了企业在党建引领发展、党员作用发挥等方面的引导作用，增强了党组织的凝聚力和吸引力，促进了税务师事务所党支部与其他行业党支部之间的联系，开拓了党建活动的新模式，实现了党建工作与企业发展相融合，党组织之间优势互补、资源共享、共建共赢新局面。



## 减税降费优惠政策常见的 10 个问题，看看有没有你想知道的

### 1. 小规模纳税人是否可以继续享受增值税征收率降低的政策？

答：可以。《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》（2020 年第 24 号）明确，将支持个体工商户复工复产增值税优惠政策的实施期限延长到 2020 年 12 月 31 日。因此，在 2020 年 12 月 31 日以前，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。

### 2. 提供生活服务取得的收入是否可以免征增值税？

答：可以。《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》（2020 年第 8 号）和《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》（2020 年第 28 号）明确，自 2020 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对纳税人提供生活服务取得的收入，免征增值税。生活服务的具体范围，按照《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36 号印发）规定执行。

### 3. 按季申报的增值税小规模纳税人，季度销售额不超过 30 万元时如何填写增值税申报表？

答：在办理增值税纳税申报时，将销售额填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 10 栏“小微企业免税销售额”（若登记注册类型为个体工商户，则应填写在第 11 栏“未达起征点销售额”），如果没有其他免税项目，无需填报《增值税减免税申报明细表》。

### 4. 适用减按 1%征收率征收增值税的小规模纳税人，如何填写增值税申报表？

答：将适用减按 1%征收率征收增值税的销售额填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”相应栏次，对应减征的增值税应纳税额按销售额的 2%计算填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税明细表》减税项目相应栏次。

### 5. 增值税一般纳税人符合什么条件可以转登记为小规模纳税人？

答：《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》（2020 年第 9 号）明确，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。

需要说明的是，如果今年选择转登记后再次登记为一般纳税人，不能再转登记为小规模纳税人。

### 6. 小型微利企业缓缴 2020 年企业所得税的政策是如何规定的？

答：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。

### 7. 小型微利企业如何申请缓缴企业所得税？

答：无需提交申请。小型微利企业在 2020 年剩余申报期预缴申报时，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。

### 8. 个体工商户缓缴个人所得税的政策是如何规定的？

答：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。

### 9. 应对疫情的公益性捐赠，是否可以继续在企业所得税税前全额扣除？

答：可以。企业和个人通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门等国家机关，捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的现金和物品，在 2020 年 12 月 31 日前允许在计算应纳税所得额时全额扣除。

### 10. 新出台的免征文化事业建设费政策是如何规定的？

答：《财政部 税务总局关于电影等行业税费支持政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 25 号）规定，自 2020 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，免征文化事业建设费。在本公告发布之日前，已征的按照本公告规定予以免征的文化事业建设费，可抵减以后月份应缴纳的文化事业建设费或予以退还。

来源：国家税务总局

## 又逢申报期，小规模纳税人，您的增值税优惠要这样享受……

除了提醒小伙伴要记得按期申报外，依据财政部 国家税务总局关于复工复产增值税优惠政策的相关规定，在 2020 年 12 月 31 日之前，增值税小规模纳税人适用 3%征收率的应税销售收入，可以享受减按 1%缴纳增值税等各项减免税优惠政策。

**1. 我公司是厦门市一户按季申报的小规模纳税人（下同），请问，疫情期间出台了哪些增值税优惠政策，厦门的网上申报系统有对应的帮助措施便利我们纳税人吗？**

答：有的。为了方便纳税人，我们对小规模纳税人增值税网上申报系统进行了优化，主要体现在以下两点：

一是新增增值税网报系统填报弹窗。帮助纳税人分别按照 3%、1%、0.5%征收率，分类归集专用发票、普通发票、未开票收入等数据。然后网报系统自动将数据分别生成至主表第 1 列或第 2 列的第 1-3 栏。

二是新增应纳税额减征提示。纳税人开具了 1%征收率普票但是未进行减征税额填报，系统将提示：“您本期有 1%征收率的销售额，但主表第 16 栏未填报减征额，请核实后再报！”；纳税人在填写每项疫情期间减征优惠政策对应代码时，系统都会自动跳出该减税项目的最高减税额提示，即：“本期您减征税额最高为\*\*元”，供纳税人根据自身业务内容进行参考、填报。

☛请务必注意：由于主表第 15 栏应纳税额是按照 3%征收率计算生成的，所以请纳税人务必记得填报第 16 栏减征额及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次，确保第 20 栏（第 15 栏-第 16 栏）生成准确的应纳税额合计，做到减税政策应享尽享。

**2. 按照规定，小规模纳税人在 2020 年 3 至 12 月份可以享受复工复产减征或免征增值税政策。如果在此期间，有购买方要求我公司必须为其开具 3%征收率的增值税专用发票。请问开具专用发票后，我公司的其他业务是否还能享受复工复产减征或免征增值税政策？**

答：可以享受。作为适用简易计税方法的增值税小规模纳税人，已开具 3%增值税专用发票的销售收入，应按照发票注明的销售额和 3%征收率计算缴纳增值税；未开具专用发票的其他销售收入，仍可以适用增值税小规模纳税人复工复产增值税减征或免征政策。

以小型商务酒店住宿服务收入开具发票为例。2020 年 4 月，该酒店按照客户需求，就部分住宿服务收入开具了增值税专用发票，应按照发票注明的销售额和征收率计算缴纳增值税。提供住宿服务取得的收入未开具增值税专用发票的，例如开具普通发票或未开具发票等，仍可以适用相关的减征或免征政策。

**3. 我公司从事线上教育服务，按照文件规定可以享受疫情期间的增值税减免税优惠。5 月开票时，误将一张普通发票的征收率开成了 3%，请问，该张票是否还可以享受减免税优惠？要如何申报？**

答：可以享受。复工复产增值税优惠政策实施期间，小规模纳税人开具了征收率为 3%的普通发票的，也可选择直接减按 1%征收率（销售额=价税合计÷（1+1%））进行申报（填报时，我局网报系统将有相关提示提醒纳税人）。因你公司业务符合生活服务业免税规定，还可直接进行免税（免税额=价税合计）申报。

需要提醒的是，按照发票管理办法等规定，纳税人应如实开具发票。纳税人享受减按 1%征收率征收政策的，在开具增值税普通发票时，应当在税率或征收率栏次填写“1%”字样；享受免税政策的，在开具增值税普通发票时，应当在税率或征收率栏次填写“免税”字样。今后，纳税人应当按照上述规定开具增值税普通发票。

**4. 我公司是小规模纳税人，在季度申报时既符合小微企业增值税免征，又符合生活服务免增值税政策，那么在季度申报时，我应该按照小微还是按照生活服务免增值税填写申报表呢？**

答：同时符合小微免征增值税政策和其他免税增值税政策的，按照小微企业免征政策填写申报表。



**5. 我公司为从事二手车经销企业，按照文件规定可以享受减按 0.5%征收率征税，但是购买方要求我们再开具一张增值税专用发票用于抵扣，这种情况如何处理？我要如何申报？**

答：纳税人按规定开具二手车销售统一发票的，若购买方索取增值税专用发票的，应当再开具征收率为 0.5%的增值税专用发票。

开具 0.5%征收率专用发票情形下，填写申报表时，注意不要重复填报，0.5%征收率的销售额应填报在主表中专用发票对应栏次（主表第 1 列第 2 栏中），对应的普通发票栏次不再填报。

**6. 我公司为从事二手车经销企业，按照文件规定可以享受减按 0.5%征收率征税。4 月不含税销售额为 10 万元，5 月、6 月不含税销售额合计为 40 万元，并按规定开具二手车销售统一发票，请问应当如何进行二季度增值税纳税申报？**

答：你公司在办理纳税申报时，减按 0.5%征收率征收增值税的销售额应当填写在主表第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”相应栏次；对应减征的增值税应纳税额，按销售额的 2.5%计算填写在主表第 16 栏“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。在填报《增值税减免税申报明细表》时，应准确选择减税项目代码，准确填写减税项目本期发生额等相关栏次。

考虑到上述减按 0.5%征收率征收增值税政策自 5 月起施行，纳税人在 4 月份的销售额按照小规模纳税人复工复产政策可减按 1%征收率征收增值税，因此你公司在办理二季度增值税纳税申报时，应在主表第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”的“货物及劳务”相关列填报 50 万元（=10+40）；然后网报系统将在第 15 栏生成按 3%征收率计算的应纳税额 1.5 万元（=50×3%）。纳税人务必要记得将因征收率下降减征的税额 1.2 万元（=10×2%+40×2.5%），填写在第 16 行“本期应纳税额减征额”相关列及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次；网报系统将据此继续自动生成主表第 20 行（第 15 栏-第 16 栏）“应纳税额合计” 0.3 万元（也即：10×1%+40×0.5%）。

这里需要注意：纳税人在填报《增值税减免税申报明细表》时，应区分 4 月减按 1%征收率和自 5 月起减按 0.5%征收率对应的减税项目代码，进行准确填报。

**7. 增值税小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货按规定减按 2%征收的，现在是否可以享受小规模纳税人复工复产增值税优惠政策？**

答：可以享受。根据《财政部 国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》（财税〔2009〕9 号）和《财政部 国家税务总局关于简并增值税征收率政策的通知》（财税〔2014〕57 号）规定，增值税小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产以及销售旧货，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。

因小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货适用“3%的征收率”，所以，小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货取得的应税销售收入，可以减按 1%征收率缴纳增值税。

**8. 我公司今年二季度含税销售收入为 101 万元，按照今年复工复产政策规定，可以适用减按 1%征收率征收增值税的政策。如果二季度销售的货物在三季度发生退货，我公司在二、三季度分别如何办理增值税纳税申报？**

答：你公司应当在办理二季度增值税纳税申报时，将减按 1%征收率征收增值税的销售额 100 万元 [101/(1+1%)=100]，填写在主表第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”，对应减征的增值税应纳税额 2 万元 [(100×2%=2)]，填写在主表第 16 栏“本期应纳税额减征额”栏次。

同时，你公司应当将本期减征的增值税应纳税额填入《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次，填报时应准确选择减税项目相关代码，准确填写减税项目本期发生额等相关栏次。

若你公司二季度适用减征增值税政策的销售货物收入在三季度发生销货退回，那么对应的销售额应当从三季度销售额中扣减，在办理三季度增值税纳税申报时，将退货对应的销售额和对应按 2%计算的减征增值税应纳税额（计为负数），分别计入主表第 1 栏“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”和第 16 栏“本期应纳税额减征额”栏次，并且应当同时填写《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。

来源：厦门税务



## 支持小微企业融资的税收优惠政策知多少？

近日，国务院总理李克强主持召开国务院常务会议，会议指出，按照党中央、国务院部署，做好“六稳”“六保”工作，特别是保中小微企业、民营企业生存发展，必须加大金融支持，发挥中小银行不可或缺的作用。那么，在税收政策上，国家出台哪些相关税收优惠政策鼓励金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户提供金融支持呢？

### 优惠政策内容

#### 1. 增值税

自 2018 年 9 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。

#### 2. 印花税

自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构与小微企业、微型企业签订的借款合同免征印花税。

### 政策名词解读

#### 1. 金融机构

金融机构，是指经人民银行、银保监会批准成立的已通过监管部门上一年度“两增两控”考核的机构（2018 年通过考核的机构名单以 2018 年上半年实现“两增两控”目标为准），以及经人民银行、银保监会、证监会批准成立的开发银行及政策性银行、外资银行和非银行业金融机构。

#### 2. 小微企业、微型企业

小微企业、微型企业，是指符合《中小企业划型标准规定》（工信部联企业〔2011〕300 号）的小微企业和微型企业。

指标条件说明：资产总额和从业人员指标均以贷款发放时的实际状态确定；营业收入指标以贷款发放前 12 个自然月的累计数确定，不满 12 个自然月的，按照以下公式计算：

营业收入（年）=企业实际存续期间营业收入/企业实际存续月数×12

#### 3. 小额贷款

小额贷款，是指单户授信小于 1000 万元（含本数）的小微企业、微型企业或个体工商户贷款；没有授信额度的，是指单户贷款合同金额且贷款余额在 1000 万元（含本数）以下的贷款。

### 计税方式

#### 金融机构可以选择以下两种方法之一适用免税：

（一）对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放的，利率水平不高于中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的贷款市场报价利率 150%（含本数）的单笔小额贷款取得的利息收入，免征增值税；高于中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的贷款市场报价利率 150% 的单笔小额贷款取得的利息收入，按照现行政策规定缴纳增值税。

（二）对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放单笔小额贷款取得的利息收入中，不高于该笔贷款按照中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的贷款市场报价利率 150%（含本数）计算的利息收入部分，免征增值税；超过部分按照现行政策规定缴纳增值税。

注意：金融机构可按会计年度在以上两种方法之间选定其一作为该年的免税适用方法，一经选定，该会计年度内不得变更。

### 优惠享受方式

金融机构应将相关免税证明材料留存备查，单独核算符合免税条件的小额贷款利息收入，按现行规定向主管税务机关办理纳税申报；未单独核算的，不得免征增值税。

### 特别说明

根据《财政部 税务总局关于明确国有农用地出租等增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 2 号）规定，自 2019 年 8 月 20 日起，将财税〔2018〕91 号文件第一条“人民银行同期贷款基准利率”修改为“中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的贷款市场报价利率”。

### 政策依据：

1. 《财政部 税务总局关于金融机构小微企业贷款利息收入免征增值税政策的通知》（财税〔2018〕91号）
2. 《财政部 税务总局关于明确国有农用地出租等增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第2号）
3. 《财政部 税务总局关于支持小微企业融资有关税收政策的通知》（财税〔2017〕77号）

来源：上海税务

## 大众创业万众创新，这份支持创业税收优惠大礼包请收好

每年的毕业季，总有全新的力量加入到社会经济发展的大潮中，在当前的新形势下，也有不少人会踏上创业这条道路。那么，国家关于支持创业有哪些税收优惠呢？适逢毕业季，小编整理了符合条件的科技孵化平台、大学科技园以及众创空间免征增值税、房产税和城镇土地使用税的热点问答，一起来看看吧~

### 一、符合条件的科技孵化平台向在孵对象提供孵化服务取得的收入免征增值税问答

#### 1. 科技企业孵化器、大学科技园、众创空间有哪些增值税税收优惠？

答：根据《财政部 税务总局 科技部 教育部关于科技企业孵化器 大学科技园和众创空间税收政策的通知》（财税〔2018〕120号）规定：自2019年1月1日至2021年12月31日，对国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间向在孵对象提供孵化服务取得的收入，免征增值税。

#### 2. 孵化服务包括哪些内容？

答：孵化服务是指在孵对象提供的经纪代理、经营租赁、研发和技术、信息技术、鉴证咨询服务。

#### 3. 向在孵对象提供孵化服务取得的收入免征增值税的科技孵化平台应如何计算优惠期限？

答：2018年12月31日以前认定的国家级科技企业孵化器、大学科技园，自2019年1月1日起享受《财政部 税务总局 科技部 教育部关于科技企业孵化器 大学科技园和众创空间税收政策的通知》（财税〔2018〕120号）规定的税收优惠政策。

2019年1月1日以后认定的国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间，自认定之日次月起享受相关税收优惠政策。2019年1月1日以后被取消资格的，自取消资格之日次月起停止享受相关税收优惠政策。

### 二、符合条件的科技孵化平台免征房产税、城镇土地使用税问答

#### 4. 科技企业孵化器、大学科技园、众创空间哪些房产和土地可以享受免征房产税、城镇土地使用税优惠政策？

答：根据《财政部 税务总局 科技部 教育部关于科技企业孵化器 大学科技园和众创空间税收政策的通知》（财税〔2018〕120号）规定，自2019年1月1日至2021年12月31日，对国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间自用以及无偿或通过出租等方式提供给在孵对象使用的房产、土地，免征房产税和城镇土地使用税。

来源：上海税务

## 一文读懂个体工商户、个人独资企业和一人有限公司的纳税区别

个体工商户、个人独资企业、一人有限公司是个人创业者可以选择的三种不同法律形式，那么，这三者的纳税区别，你了解吗？

### 个体工商户

#### 一、定义

根据《中华人民共和国民法通则》规定，公民在法律允许的范围内，依法经核准登记，从事工商业经营的，为个体工商户。个体工商户的债务，个人经营的，以个人财产承担；家庭经营的，以家庭财产承担。个体工商户对债务负无限责任，不具备法人资格。

#### 二、相关涉税规定

1. 个体工商户以业主为个人所得税纳税义务人。因此，个体工商户不缴纳企业所得税，只需缴纳个人所得税。

《中华人民共和国个人所得税法》第三条规定，经营所得，适用百分之五至百分之三十五的超额累进税率；第六条规定，经营所得，以每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额，为应纳税所得额。

《中华人民共和国个人所得税法》第十二条规定，纳税人取得经营所得，按年计算个人所得税，由纳税人在月度或者季度终了后十五日内向税务机关报送纳税申报表，并预缴税款；在取得所得的次年三月三十一日前办理汇算清缴。

2. 对达不到《个体工商户建账管理暂行办法》规定设置账簿标准的个体工商户定期定额征税；税务机关应当根据定期定额户的经营规模、经营区域、经营内容、行业特点、管理水平等因素核定定额。

3. 个体工商户可以聘请经批准从事会计代理记账业务的专业机构或者具备资质的财会人员代为建账和办理账务。

## 个人独资企业

### 一、定义

根据《中华人民共和国个人独资企业法》第二条规定，个人独资企业，是指依照该法在中国境内设立，由一个自然人投资，资产为投资人个人所有，投资人以其个人财产对企业债务承担无限责任的经营实体。个人独资企业不具有法人资格。

### 二、相关涉税规定

《国务院关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》（国发〔2000〕16号）规定，自2000年1月1日起，对个人独资企业和合伙企业停止征收企业所得税，其投资者的生产经营所得，比照个体工商户的生产、经营所得征收个人所得税。

## 一人有限公司

### 一、定义

根据《中华人民共和国公司法》相关规定，一人有限责任公司是指只有一个自然人股东或者一个法人股东的有限责任公司。公司的全部股份或出资全部归属于一个股东，具有完全法人资格。一人有限公司的股东仅以其出资额为限对公司债务承担有限责任。一人有限责任公司应当在每一会计年度终了时编制财务会计报告，并经会计师事务所审计。

### 二、相关涉税规定

根据《中华人民共和国企业所得税法》规定，一人有限公司应缴纳企业所得税，企业所得税的税率为25%。企业所得税按纳税年度计算。纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。

此外当公司进行利润分红，如果投资方为自然人，股东取得股息、红利时，根据《中华人民共和国个人所得税法》规定，股东还应就股息红利缴纳个人所得税，适用比例税率，税率为20%。如果投资方为法人，分得的股息、红利，属于符合条件的居民企业之间股息、红利等权益性投资收益的，可以作为免税收入处理。

### 政策依据：

《中华人民共和国民法通则》

《个体工商户税收定期定额征收管理办法》（国家税务总局令第16号）

《个体工商户建账管理暂行办法》（国家税务总局令第17号）

《个体工商户个人所得税计税办法》（国家税务总局令第35号）

《中华人民共和国个人所得税法》

《国务院关于个人独资企业和合伙企业征收所得税问题的通知》（国发〔2000〕16号）

《中华人民共和国公司法》

《中华人民共和国企业所得税法》

《中华人民共和国个人独资企业法》

来源：上海税务

### 财政部 税务总局公告 2020 年第 32 号

《中华人民共和国资源税法》已由第十三届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议于 2019 年 8 月 26 日通过，自 2020 年 9 月 1 日起施行。为贯彻落实资源税法，现将税法施行后继续执行的资源税优惠政策公告如下：

1. 对青藏铁路公司及其所属单位运营期间自采自用的砂、石等材料免征资源税。具体操作按《财政部 国家税务总局关于青藏铁路公司运营期间有关税收等政策问题的通知》（财税〔2007〕11 号）第三条规定执行。

2. 自 2018 年 4 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日，对页岩气资源税减征 30%。具体操作按《财政部 国家税务总局关于对页岩气减征资源税的通知》（财税〔2018〕26 号）规定执行。

3. 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，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。具体操作按《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）有关规定执行。

4. 自 2014 年 12 月 1 日至 2023 年 8 月 31 日，对充填开采置换出来的煤炭，资源税减征 50%。

特此公告。

财政部 税务总局

2020 年 6 月 24 日

### 关于资源税有关问题执行口径的公告

### 财政部 税务总局公告 2020 年第 34 号

为贯彻落实《中华人民共和国资源税法》，现将资源税有关问题执行口径公告如下：

一、资源税应税产品（以下简称应税产品）的销售额，按照纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款确定，不包括增值税税款。

计入销售额中的相关运杂费用，凡取得增值税发票或者其他合法有效凭据的，准予从销售额中扣除。相关运杂费用是指应税产品从坑口或者洗选（加工）地到车站、码头或者购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。

二、纳税人自用应税产品应当缴纳资源税的情形，包括纳税人以应税产品用于非货币性资产交换、捐赠、偿债、赞助、集资、投资、广告、样品、职工福利、利润分配或者连续生产非应税产品等。

三、纳税人申报的应税产品销售额明显偏低且无正当理由的，或者有自用应税产品行为而无销售额的，主管税务机关可按下列方法和顺序确定其应税产品销售额：

（一）按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。

（二）按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。

（三）按后续加工非应税产品销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定。

（四）按应税产品组成计税价格确定。

组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 资源税税率)

上述公式中的成本利润率由省、自治区、直辖市税务机关确定。

（五）按其他合理方法确定。

四、应税产品的销售数量，包括纳税人开采或者生产应税产品的实际销售数量和自用于应当缴纳资源税情形的应税产品数量。

五、纳税人外购应税产品与自采应税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售的，在计算应税产品销售额或者销售数量时，准予扣减外购应税产品的购进金额或者购进数量；当期不足扣减的，可结转下期扣减。纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或者购进数量，未准确核算的，一并计算缴纳资源税。

纳税人核算并扣减当期外购应税产品购进金额、购进数量，应当依据外购应税产品的增值税发票、海关进口增值税专用缴款书或者其他合法有效凭据。



六、纳税人开采或者生产同一税目下适用不同税率应税产品的，应当分别核算不同税率应税产品的销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税率应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

七、纳税人以自采原矿（经过采矿过程采出后未进行选矿或者加工的矿石）直接销售，或者自用于应当缴纳资源税情形的，按照原矿计征资源税。

纳税人以自采原矿洗选加工为选矿产品（通过破碎、切割、洗选、筛分、磨矿、分级、提纯、脱水、干燥等过程形成的产品，包括富集的精矿和研磨成粉、粒级成型、切割成型的原矿加工品）销售，或者将选矿产品自用于应当缴纳资源税情形的，按照选矿产品计征资源税，在原矿移送环节不缴纳资源税。对于无法区分原生岩石矿种的粒级成型砂石颗粒，按照砂石税目征收资源税。

八、纳税人开采或者生产同一应税产品，其中既有享受减免税政策的，又有不享受减免税政策的，按照免税、减税项目的产量占比等方法分别核算确定免税、减税项目的销售额或者销售数量。

九、纳税人开采或者生产同一应税产品同时符合两项或者两项以上减征资源税优惠政策的，除另有规定外，只能选择其中一项执行。

十、纳税人应当在矿产品的开采地或者海盐的生产地缴纳资源税。

十一、海上开采的原油和天然气资源税由海洋石油税务管理机构征收管理。

十二、本公告自2020年9月1日起施行。《财政部 国家税务总局关于实施煤炭资源税改革的通知》（财税〔2014〕72号）、《财政部 国家税务总局关于调整原油天然气资源税有关政策的通知》（财税〔2014〕73号）、《财政部 国家税务总局关于实施稀土钨钼资源税从价计征改革的通知》（财税〔2015〕52号）、《财政部 国家税务总局关于全面推进资源税改革的通知》（财税〔2016〕53号）、《财政部 国家税务总局关于资源税改革具体政策问题的通知》（财税〔2016〕54号）同时废止。

财政部 税务总局  
2020年6月28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/>

