



限制性股票在限售期发生转送股行为对所得税的影响

股权激励，是指公司授予激励对象在未来一定期限内，以预先确定的价格和条件，购买本公司一定数量股票的权利，激励对象可以通过行权获得潜在收益；反之，如果在行权期股票市场价格低于行权价格，则激励对象有权放弃该权利，不予行权。

股权激励有多种模式，主要有股票期权、限制性股票、股票增值权、分红权/虚拟股票等，其中上市公司运用较多的是采用限制性股票进行股权激励，限制性股票是指按预先确定的条件授予激励对象一定数量的本公司股权，只有满足预定条件时，激励对象才可将限制性股票抛售并从中获利，预定条件未满足时，公司有权将限制性股票收回或者对激励对象回购股票。

本文主要讨论以限制性股票进行股权激励，在限售期上市公司发生转送股，比如以资本公积转增股本后被激励对象行权时上市公司的所得税处理。以 A 上市公司为例，A 公司股权激励前总股本 10 亿元，公司于 2018 年 1 月 10 日以非公开发行方式向 200 名管理人员授予每人 10 万股本公司股票（每股面值为 1 元），授予价格为每股 5.4 元。200 名管理人员全部出资认购，A 公司履行了相关增资手续。限制性股票分二期行权，每期行权 50%，第一期于 2019 年 1 月 10 日行权，行权公告显示行权股数为 1000 万股，当日的收盘价是 8 元。在 2019 年 4 月 2 日，A 公司以资本公积-资本溢价按每股 0.5 元转增股本。第二期于 2020 年 1 月 10 日行权，行权公告显示行权股数为 1500 万股（含转增 500 万股），当日的收盘价是 5.10 元，员工全部行权。A 公司在等待期内计提的费用均已做纳税调增处理，要求分别计算二期可在税前扣除的金额。

政策依据：《国家税务总局关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 18 号）（二）对股权激励计划实行后，需待一定服务年限或者达到规定业绩条件（以下简称等待期）方可行权的。上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用，不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。在股权激励计划可行权后，上市公司方可根据**该股票实际行权时的公允价值与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量**，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除。

（1）第一次行权可在税前扣除的工资薪金支出=1000*（8-5.4）=2600 万元
第一次行权后可以在当年的企业所得税汇算清缴时做纳税调整减少 2600 万元。

（2）第二次行权可在税前扣除的工资薪金支出有以下三种算法：

- ①1000*（5.1-5.4）=-300 万元？
- ②1500*（5.1-5.4）=-450 万元？
- ③1500*5.1-1000*5.4=2250 万元？

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 AAAA 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。

第①种算法是以授予时的 1000 万股为基础乘以每股行权价格与授予价格的差做为当年 A 上市公司工资薪金支出，由于行权价格低于授予价格，故计算结果为负数，那么如何调整？能做纳税调增吗？还是以 0 为限不做调整？

第②算法是以行权时的 1500 万股为基础乘以每股行权价格与授予价格的差做为当年 A 上市公司工资薪金支出，由于行权价格低于授予价格，故计算结果为负数，那么如何调整？能做纳税调增吗？还是以 0 为限不做调整？

第③算法是以行权时的 1500 万股乘以每股行权价格与授予时的 1000 万股乘以每股授予价格的差做为当年 A 上市公司工资薪金支出，计算结果为 2250 万元，可以在当年的企业所得税汇算清缴时做纳税调整减少 2250 万元。

三种算法从理论上貌似都成立，但为什么会出现截然不同的结果，到底哪一种是正确的呢？这要回归到股权激励的本质，从商业常规的角度和被激励对象的现金流的角度进行分析。

按照商业常规判断，当股票公允价值低于行权价格时，被激励对象有权放弃该权利，是不会行权的，只有在公允价值高于或者等于行权价格时，被激励对象才有可能行权，那么为什么上例中会出现行权日的公允价值低于授予价格而被激励对象也选择行权呢？原因在于 A 公司在 2019 年 4 月 2 日，以资本公积金向全体股东每股转增 0.5 股股本，被激励对象在转增完毕后已得到每股转增 0.5 股的利益，最终是按含转增后的股票份额行权，而被激励对象在被授予股票时是按原始股票份额计算（即为转增前的股票份额）。如果被激励对象在行权后立即出售股票，他将得到的是现金流入是 7650 万元（1500 万股*5.1 元），而授予股票时被激励对象支付的现金流出是 5400 万元（1000 万股*5.4 元），从现金流的角度看被激励对象因行权从上市公司获取的利益为 2250 万元（7650 万元-5400 万元），那么 A 公司因行权确认为工资薪金支出是 2250 万元。

从公司净资产的角度分析，由于 A 上市公司转增股本，在转增时点公司的净资产是没有发生变化的，转增只是从资本公积科目调整到了实收资本科目，变化的是公司总股本数量，从而导致公司每股股票的公允价值下降，此时，应对限制性股票的授予价格进行相应的调整。

$$P=P_0 \div (1+n)$$

其中：P 为调整后的授予价格；P₀ 为调整前的授予价格；n 为每股的资本公积转增股本、派发股票红利、股份拆细的比率。

上例中调整后的授予价格=5.4/（1+0.5）=3.6 元，实际行权日该股票的收盘价格 5.1 元高于调整后的授予价格 3.6 元，所以被激励对象选择行权。A 公司因行权确认为工资薪金支出为 1500*（5.1-3.6）=2250 万元。A 公司因行权确认为工资薪金支出是 2250 万元。

以上仅为本人观点，由于股权激励相关的税收文件对转增后行权的行为如何调整未做明确规定，给实务操作带来一定的困难，也容易出现调整错误，建议企业在适用时先行咨询主管税务机关，同时也期盼税法文件对之进行明确。

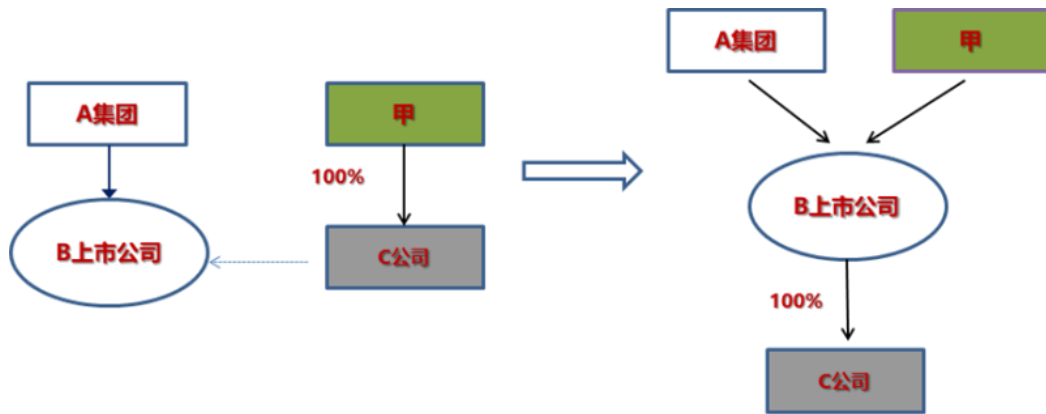
作者：中汇税务师事务所（江西）有限公司高级合伙人 张行琴
本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：
电话：010-57961169

创业者非货币性资产投资个税征管困境亟待化解

从去年下半年开始，我们接到不少创业者关于非货币性资产投资面临征收个人所得税的问题。彼时，这些创业者以非货币性资产投资的方式与上市公司（以下简称：被投资企业）重组，创业者全部或者部分取得了被投资企业股权。五年届满，这些创业者因各种客观原因，无法履行税款缴纳义务，纷纷被主管税局约谈，有的已经接到了《税务事项通知书》，要求在规定的期限内缴纳税款。与企业所得税相比，个人所得税的纳税人并不能通过亏损弥补、列支成本费用、投资损失、资产报损等方式减少或者免除纳税义务，创业者面临的这类纳税问题，就显得也愈发急迫和突出。亟待征纳双方相向而行，共同妥善化解。

接下来，我们举例来说明当下这些创业者面临的个税困境，并就如何妥善解决上述问题提出若干建议。

例一：



2015年5月1日，B公司发布《发行股份购买资产并募集配套资金暨关联交易预案》，B公司拟向创业者甲发行股份购买其合计持有的C公司100%股权。交易完成后，B公司将持C公司100%股权。根据暂定价格150,000万元测算，彼时B公司股价15元，则本次向甲发行股票数量合计为10,000万股。因没有取得任何现金对价没有纳税能力（扣除甲取得C公司股权原值和合理税费，本次非货币性交易的个税近3亿元），甲在C公司的主管税务机关办理了分期缴纳计划，约定最迟在2019年12月底前完税。不过，重组完成后市场风云突变，至2019年12月，B公司的股价已经下跌至0.5元。也就意味着，变现所有的B公司股权（股权总价值0.5亿元），甲已无能力及时足额履行纳税义务。

一、现行规范性税收文件的要点梳理

2015年初，财政部、国家税务总局颁布了《关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》（财税〔2015〕41号，以下简称41号文），该文要点归纳如下：

1. 个人以非货币性资产投资，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生。对个人转让非货币性资产的所得，应按照“财产转让所得”项目，依法计算缴纳个人所得税。
2. 个人以非货币性资产投资，应于非货币性资产转让、取得被投资企业股权时，确认非货币性资产转让收入的实现。
3. 纳税人一次性缴税有困难的，可合理确定分期缴纳计划并报主管税务机关备案后，自发生上述应税行为之日起不超过5个公历年度内（含）分期缴纳个人所得税。
4. 个人以非货币性资产投资交易过程中取得现金补价的，现金部分应优先用于缴税。个人在分期缴税期间转让其持有的上述全部或部分股权，并取得现金收入的，该现金收入应优先用于缴纳尚未缴清的税款。

41号文后，国家税务总局又颁布了20号公告，对相关细节作出了规定。在2019年启用的个税APP中，纳税人也可以查询其非货币性投资的个税分期缴纳情况。

二、税企争议产生的成因

我们可以从多维度探讨税企争议的成因。

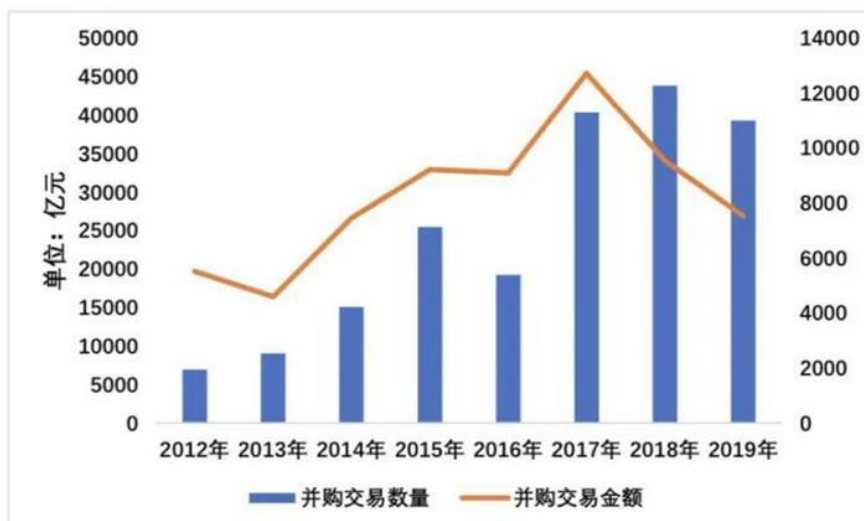
1. 估值过高

重组时，重组各方都有将估值高估的动机，也均对未来业绩高速增长持乐观态度，估值远远高于账面净资产。根据东方财富网数据，从体现溢价情况的商誉来看，2012到2018年我国A股并购市场商誉金额从1675亿元增长到13200亿元，占并购金额的比例也从最初的8.51%增长到38.78%。因此，重组标的公司的估值存在着较大程度的“注水”，也为日后的“价值回归”埋下了伏笔。

2. 估值调整

资本市场中，重组各方一般会签署“对赌协议”。2019年12月，《全国法院民商事审判工作会议纪要》（以下简称：九民纪要）就对赌问题做了原则性的阐述。九民纪要认为：“对赌协议又称估值调整协议，是指投资方与融资方在达成股权性融资协议时，为解决交易双方对目标公司未来发展的不确定性、信息不对称以及代理成本而设计的包含了股权回购、金钱补偿等对未来目标公司的估值进行调整的协议”。我们在日常咨询中，常遇到纳税人因对赌失败而按照有关条款将部分股权补偿给被收购企业原股东的情形，也证实了重组标的的对价会动态波动。

图一：我国资本市场并购趋势



资料来源：Wind 数据库

3. 履行不能

《个人所得税法实施条例》第八条：“个人所得的形式，包括现金、实物、有价证券和其他形式的经济利益；所得为有价证券的，根据票面价格和市场价格核定应纳税所得额”。也就是说纳税人不能将股权代替现金来纳税。履行不能的概念最早起源于古罗马，是指债务人由于某种原因，事实上已不可能履行债务。税收之债是公法之债，是作为税收债权人的国家要求作为税收债务人的纳税人履行纳税义务。在这一法律关系中，国家是债权人，纳税人是债务人。通俗的讲，履行不能即指纳税人没有支付能力。履行不能，可能有多方的原因，包括，1、因可归责于债务人的事由导致的履行不能；2、因不可归责于债务人的事由导致的履行不能；3、因第三人的原因导致的履行不能。例一中 B 公司股价下跌，虽不能归责于纳税人，但股价下跌也在客观上造成了纳税人履行不能的结果。

4. 第三方因素

我们遇到这样的案例，仍以例一说明。彼时重组时，创业者甲通过非货币性资产交易，成为 B 上市公司的二股东，股份与大股东较为接近。因有日后成为大股东的潜在机会，甲在重组日全部换取了 B 公司股权，未取得任何现金。根据证券交易的规则，取得的股权须限售。但在限售期满前风云突变，甲因涉嫌刑事犯罪被公安经侦立案，股权在中登被冻结，造成甲无法减持 B 公司股权。不利的后果，或者因股份被冻结无法减持变现，或者在股权解冻时股价也已大幅下降，都将导致无法履行纳税义务。

三、纳税人面临的风险

1. 追缴税款及其滞纳金的风险

毋庸置疑，纳税义务在 41 号中规定的是非常明确的。今年颇受关注的“石波涛与国家税务总局北京市朝阳区税务局等其他一案”，也起因于个人非货币性资产投资的个税征管和稽查争议，法院北京市西城区人民法院维持了北京市税务局的复议决定。

根据《税收征收管理法》第五十二条，因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可以延长到五年。对偷税、抗税、骗税的，税务机关追征其未缴或者少缴的税款、滞纳金或者所骗取的税款，不受前款规定期限的限制。另根据第六十八条，纳税人、扣缴义务人在规定期限内不缴或者少缴应纳税款或者应解缴的税款，经税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，税务机关除依照本法第四十条的规定采取强制执行措施追缴其不缴或者少缴的税款外，可以处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款。

2. 被移送公安机关的风险

移送公安机关，既可能由主管税局主动移送，也有可能当地政府以综合治税等名义要求主管税局移送。最高人民检察院、公安部联合修订印发了《最高人民检察院公安部关于公安机关办理经济犯罪案件的若干规定》（公通字〔2017〕25 号），第十六条：公安机关接受行政执法机关移送的涉嫌经济犯罪案件后，移送材料符合相关规定的，应当在三日以内进行审查并决定是否立案，至迟应当在十日以内作出决定。案情重大、疑难、复杂或者跨区域

性的，经县级以上公安机关负责人批准，应当在三十日以内决定是否立案。情况特殊的，经上一级公安机关负责人批准，可以再延长三十日作出决定。

虽然创业者没有主观犯罪意愿，可以构成犯罪阻却事由，但是公安机关在税案侦查阶段的手段和方式与税务局差异很大，纳税人并不熟悉如何与公安机关沟通。若侦查权力被各种理由滥用，存在对纳税人权益造成实质影响的可能性。

3. 列为失信对象的风险

2017年6月，国家发展改革委、国家税务总局共同签署了《信用联动合作框架协议》，失信被执行人不得实施以下消费行为：选择飞机、列车软卧、轮船二等以上舱位；在星级以上宾馆、酒店、夜总会、高尔夫球场等场所进行高消费；旅游、度假等。2019年1月实施的《重大税收违法失信案件信息公布办法》，欠缴税款10万元以上被列入重大税收违法失信“黑名单”。2019年7月公布的《关于加强个人所得税纳税信用建设的通知（征求意见稿）》，也拟对个人所得税严重失信当事人实施联合惩戒。

四、纳税人的应对之道

在41号文没有修改之前，我们建议纳税人可以采用以下五种方式，来控制相关税务风险：

1. 重组前，应以理性的理念参与资本市场，实事求是地对重组标的进行估值，避免未来无法完成业绩承诺，被投资企业巨大的商誉减值也一定会影响其报表和股价。

2. 尽可能采用现金和股权相结合的方式取得对价，取得现金可以保证缴纳税款。高估值需要相适合比例的现金来匹配，在面临诸多不确定因素的时候，坚持“现金为王”的重组策略。

3. 签好重组协议书，准确把关涉税条款。一方面，41号文要求：“个人以非货币性资产投资，应于非货币性资产转让、取得被投资企业股权时，确认非货币性资产转让收入的实现”。也就意味着确认收入实现的两个同时符合前提是：1. 非货币性资产转让；2. 取得被投资企业股权。也即若上述两个条件不同时具备，则不能确认收入。因此在签订有“对赌”条款的重组协议书时，尽可能地细化条款，达到递延收入确认的目的。另一方面，对赌条款的设计也很重要，因为资本市场的重组信息都是公开披露的，事后的任何补救都是无事无补，必须要在事前重视条款的约定。

4. 采用“盈利能力支付计划”进行并购。盈利能力支付计划也叫 Earnout，近十年在欧美等国使用频率越来越高。尤其适用于那些预计收益不确定，未来经营状况难以预估的企业进行收购。盈利能力支付计划是指并购双方在并购初期约定并购价款，在并购完成时按照协议仅支付一定比例对价，剩余比例的并购价款则依据标的企业在未来考核期限内的经营状况，按约定条件支付。也即将传统的一次性支付方式转换为根据盈利情况等业绩指标进行分阶段支付。这种支付形式可以有效防止标的企业在考核期内业绩与预测相去甚远而过早支付全部价款，我们可以在西王食品收购加拿大 Kerr、碧桂园服务收购物业公司等收购公告中找到类似收购方式。

5. 在五年届满时及时申请延期缴纳税款。纳税人未按照规定期限缴纳税款的，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。滞纳金的年化比例为 18.25%，随着时间的发展，滞纳金会累积很大。因此纳税人要及时根据《税收征管法》赋予纳税人的权利，及时申请延期缴纳税款。但必须经省、自治区、直辖市税务局批准，且最长不得超过三个月。

五、有关建议

41号文颁布迄今已六年，我们建议国家财政、税务主管部门，及时对创业者非货币性资产投资的个税的征管困境开展调研。

调研的逻辑起点，建议从以下四个维度展开：

1. 坚持实质课税和量能课税原则。实质课税原则指不能仅根据其形式确定是否应予课税，而应该根据实际情况，尤其应当根据其经济目的和经济生活的实质，判断是否符合课税的要素，以求公平、合理、有效地进行课税。量能课税原则，是根据负担能力的大小来确定税收负担水平。主管税务机关要求纳税人履行纳税义务，从41号文的适用上均符合各项课税要件。但是从公平、合理、有效和量能的角度分析，例一中的纳税人甲并没有履行纳税义务的能力。

2. 探究41号文颁布的背景和宗旨。我们查阅2015年4月“税务总局所得税司有关负责人就非货币性资产投资分期缴纳个人所得税问题答记者问”。答复称：“由于非货币性资产投资交易过程中没有或仅有少量现金流，且大

多交易金额较大，纳税人可能缺乏足够资金纳税，导致征纳双方争议较大，税务机关执法也面临两难境地。为了解决上述问题，国务院在批准上海自贸区先行试点非货币性资产投资分期缴纳个人所得税政策，探索解决之路。为进一步鼓励和引导民间投资，促进大众创业、万众创新，缓解纳税人缺乏足够资金纳税的困难，国务院决定将上海自贸区试点政策推广至全国范围内实施。”

3. 41号文的修订要与“不确定性经济交易”相适应。长期以来，财税部门出台的政策都是基于经济交易具有确定性，而较少考量估值调整带来的“不确定性经济交易”的场景。分析原因，既有防范执法风险的原因，有控制征管成本的原因，也有防止纳税人恶意税务筹划的原因。鉴于资本市场中估值动态调整的重组并购占比越来越大，我们建议国家财税主管部门对“不确定性经济交易”要采取包容和谦抑的态度，对有真实估值调整的经济交易，要有堵有疏与地与之相向而行，避免产生立法和执法“脱逸”的后果。

4. 充分考虑“执行难”的问题。司法和执法机关都面临着较大的执行难问题。2018年10月24日，在十三届全国人大常委会第六次会议上，最高法院院长周强作《关于人民法院解决“执行难”工作情况的报告》时披露，进入执行程序的案件中，约有43%属于确无财产可供执行的“执行不能”情形。对于税收执法部门来说，主管税务机关依法履责本无过错。纳税人没有足够的财产履行缴纳义务，如何“执行”？日后积累的“死欠”如何化解？

尽早修订41号文，我们有以下几点建议：

1. 增加收入确认的条件，从“两个”同时符合改为“三个”同时符合。即除“非货币性资产转让”和“取得被投资企业股权”之外，增加“具备处置被投资企业股权的权利”。因为，无论从公司法界定的股东权利，还是会计准则中的计量确认，都无法回避“股东处置股权的权利”。

2. 或者，借鉴《关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101号）对个人以技术成果投资入股适用递延纳税的优惠政策，将适用范围扩大到所有非货币性资产投资。当被投资企业支付的对价全部或者大部分（例如85%）为股票（权）的，个人可选择适用递延纳税优惠政策，即在投资入股当期可暂不纳税，允许递延至再次转让股权时计算缴纳所得税。当然，若从堵塞恶意税务筹划的角度，可以将扩大的范围仅限于高新技术企业、科技型中小企业等科技创新类的市场主体。

3. 或者，参照企业所得税《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）等文件规定的特殊性税务处理条件的，个人也可选择按特殊性税务处理规定执行。这与《关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知》（财税〔2014〕116号）的逻辑相同。

4. 或者，符合一定条件的非货币性资产投资，递延时间可以从五年延长到十年，以便尽可能的熨平中短期的价值波动。

5. 若被投资企业已经被法院受理破产申请，建议主管税务机关按照《破产法》及时申报债权求偿。

“吹牛是否要上税”，这是一个热点话题。对于创业者来说，大多是第一次创业。一旦遇上非货币性资产投资的个税困境，个人乃至全家将会陷入困境，对他（她）们来说是漫长的“寒冬”，也可能永远就“站”不起来了。根据Wind数据库分析，2016年至2020年我国资本市场的重大重组有1637件，其中涉及发行股份购买资产有1016件，涉及股权支付的有878件，占全部重组数量的53%。由于现行个人所得税政策没有特殊性税务处理的规定，在所得和损失确认方面存在非对称性，不允许结转亏损，这种损失最终只能完全由个人承担，这对纳税人来说不仅非常不公平，也会极大地妨碍并购重组的实施。此外，除深圳外全国还未建立起个人破产制度，个人无法通过破产制度来出清风险敞口。面对越来越多的类似欠税案件，希望国家财税主管部门及时调研，妥善处理，为中央的“六稳”“六保”大政方针的落实作出贡献。

为创业者保驾护航，税制的良法善治永远在路上。

作者：中汇江苏税务师事务所董事长 孙洋

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

2020年12月7日，世界知识产权组织（WIPO）发布年度报告《2020世界知识产权指标》。报告中提到中国作为知识产权强国，专利申请量近24年来首次出现下降，主要原因是中国实行了旨在优化申请结构和提高申请质量的整体监管转型，从而导致其申请量有所下降。

这其实是件好事，也是知识产权由量到质转化所必需经历的过程，说明国家层面把提高知识产权含金量和提高专利申请质量放在重要的战略地位，从而为更好促进高新技术企业高质量发展和到2035年最终建成一大批具有全球影响力的高科技园区的规划打下夯实的基础。

一、我国高新技术企业的的评价特点和变化趋势

高新技术企业评价体系中对企业创新能力主要从知识产权、科技成果转化能力、研究开发组织管理水平、企业成长性四项指标进行细分评价。四项评价指标无一不体现出高新技术企业的“高”和“新”。随着对知识产权指标要求的提升，对其他三项关联指标的要求也相应提高了。可以说高新技术企业的门槛在不断地提高，这也符合促进高新技术企业高质量发展的政策导向。

二、国家层面的政策导向和江苏省的现实问题

（一）健康有序的积极鼓励政策。在国家层面的经济、财政、税收政策引导下和政府相关职能部门积极推动下，我国各省市也相继出台了针对申报高新技术企业的财政奖补政策和相关行政指标，特别是自2018年开始近三年的密集优惠政策的出台，使高新技术企业的增量、总量大幅提升，高新技术产业得到高质量的发展。

（二）江苏省的高新技术企业申报情况。以江苏省近三年为例，全省2018年申报数14,228家公示数8,806家通过率为61.89%，2019年申报数17,208家公示数10,689家通过率为62.12%，2020年申报数24,641家公示数13,114家通过率为53.22%。

1. 数据指标分析。2019年较2018年申报数绝对值增加2,980家，增长率为20.94%；通过数绝对值增加1,883家，增长率为21.38%；2020年相较于2019年申报数绝对值增加7,433家，增长率为43.20%；通过数绝对值增加2,425家，增长率为22.69%。从同比增幅来看，2020年申报增长率较2019年增幅为106.21%，而通过数增长率仅为6.13%。

2. 高新技术企业申报热度不减，通过率显著下降。经过前一轮密集税收优惠政策和政府财政奖补政策的积极推进，高新技术企业申报市场高速发展，特别近三年深度挖掘使得潜在高新技术企业质量有所下降，知识产权含金量也相对不高。而我国知识产权管理体系实行旨在优化申请结构和提高申请质量的整体监管转型阶段，知识产权的监管要求不断提高，未来高新技术企业申报通过率逐年下降会是大概率的现象。

3. 高新技术企业申报中违规现象层出不穷。在密集财政奖补政策和行政指标的驱使下出现不少知识产权含金量较低，以取得财政奖补资金为目标而包装申报的“伪高企”，在申报过程中甚至出现伪造知识产权证书、II类知识产权恶意重复使用以及科技成果转化存疑等违法、违规现象。未来高新技术企业申报流程不断简化，势必对税务部门的事中和事后监管工作提出了更高要求。

三、税务机关监管工作的变化趋势

结合《国务院关于深化北京市新一轮服务业扩大开放综合试点建设国家服务业扩大开放综合示范区工作方案的批复》国函〔2020〕123号文件来看，其中第18条完善财税支持政策中提及的对在京符合相关条件的企业认定高新技术企业时，实行“报备即批准”。认定为高新技术企业即可按规定享受所得税优惠等相关政策，加强事中事后监管，对发现不符合高新技术企业认定标准的按有关规定进行处理。此类文件的出台对税务部门在高新技术企业事中事后监管的方式方法和管理能力又提出了更高的工作要求。

四、思考后的几点建议

基于此，我们建议税务部门应加强管理层面的实际监管与控制，完善政策层面的理论引导与支持，以促进高新技术企业健康有序的发展。

（一）管理层面

1. 需要在即将上线的“金税四期”系统中建立完善的高新技术企业评价指标体系，包括但不限于知识产权、科技成果转化能力、研究开发组织管理水平、企业成长性等四项指标。

2. 修订和完善企业所得税申报表，根据高新技术企业创新能力指标要求，完善申报表主表及附表，强化表内、表间稽核关系，通过大数据进行远程监管和风险比对。

3. 税务部门在日常管理工作中可以提高对高新技术企业的抽查比例，力争达到三年重新认定期间的全覆盖，对于“伪高新”企业坚决取缔，按相关税收规定追缴税款并加大处罚力度，提高违法成本。

（二）政策层面

1. 应该根据宏观经济发展的规律，健全并完善高新技术企业税收优惠政策，以政策为导向为高新技术企业高质量发展保驾护航。

2. 增值税方面。建议出台相关税收优惠政策，将与高新技术企业高新收入相匹配的增值税销项税额适用即征即退或按一定比例退税，也可对相匹配的增值税税率适用优惠低税率等，以促进初创型高新技术企业的可持续发展。

3. 企业所得税方面。我国现行《企业所得税法》对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。建议在此基础上再加大优惠力度，降至或接近于财税【2019】13 号文《关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》中对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税的税率水平，以满足实际情况中成成长期高新技术企业的快速发展。

4. 研发费加计扣除方面。建议提高规模以上高新技术企业研发费用的加计扣除比例，可以从现行的 75% 提高到 100% 甚至到 150%，用优惠政策引导高新技术企业规范研究开发活动、建立健全研发制度、加大研究开发费用投入，从而提高高新技术企业的含金量。

综上所述，我们应以税收优惠政策为基础的宏观经济政策为主，政府财政奖补政策为辅，相互结合的多维度、多层次综合优惠政策来有效促进高新技术企业高质量发展，打造高新技术企业及高新技术产业的世界高地。

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 张宁

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

2021 年 1 月份开始实施的财税法规

中央法规

关于印发《事业单位成本核算基本指引》的通知

财政部发布《关于印发〈事业单位成本核算基本指引〉的通知》，自 2021 年 1 月 1 日起施行。财政部会计司有关负责人就印发《事业单位成本核算基本指引》答记者问。

关于印发《政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同》的通知

财政部制定发布了《政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同》。财政部会计司有关负责人就印发《政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同》答记者问。

关于印发《〈政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同〉应用指南》的通知

财政部制定了《〈政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同〉应用指南》，与《政府会计准则第 10 号——政府和社会资本合作项目合同》自 2021 年 1 月 1 日起同步执行。

关于印发《住宅专项维修资金会计核算办法》的通知

为了规范住宅专项维修资金的会计核算，保证会计信息质量，根据《中华人民共和国会计法》、《物业管理条例》、《住宅专项维修资金管理办法》等法律法规，财政部制定了《住宅专项维修资金会计核算办法》（以下简称《办法》），自 2021 年 1 月 1 日起施行。

关于 2021 年关税调整方案的通知

国务院关税税则委员会近日印发通知，2021 年将调整部分进口商品的最惠国税率、协定税率和暂定税率。自 2021 年 1 月 1 日起，我国将对 883 项商品实施低于最惠国税率的进口暂定税率。2021 年 7 月 1 日起，我国还将对 176 项信息技术产品的最惠国税率实施第六步降税。2021 年还调整了部分税则税目。调整后税则税目总数为 8580 个。

关于明确 2021 年度申报纳税期限的通知

国家税务总局办公厅发布《关于明确 2021 年度申报纳税期限的通知》，明确实行每月或者每季度期满后 15 日内申报纳税的各税种 2021 年度具体申报纳税期限。

关于广告费和业务宣传费支出税前扣除有关事项的公告

财政部、税务总局发布《关于广告费和业务宣传费支出税前扣除有关事项的公告》，对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。自 2021 年 1 月 1 日起至 2025 年 12 月 31 日止执行。

关于进一步简便优化部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告

国家税务总局发布《关于进一步简便优化部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告》，对上一完整纳税年度内每月均在同一单位预扣预缴工资、薪金所得个人所得税且全年工资、薪金收入不超过 6 万元的居民个人，扣缴义务人在预扣预缴本年度工资、薪金所得个人所得税时，累计减除费用自 1 月份起直接按照全年 6 万元计算扣除。自 2021 年 1 月 1 日起施行。

关于水土保持补偿费等政府非税收入项目征管职责划转有关事项的公告

国家税务总局发布《关于水土保持补偿费等政府非税收入项目征管职责划转有关事项的公告》，自 2021 年 1 月 1 日起，水土保持补偿费、地方水库移民扶持基金、排污权出让收入、防空地下室易地建设费划转至税务部门征收。

关于设有固定装置的非运输专用作业车辆免征车辆购置税有关管理事项的公告

国家税务总局、工业和信息化部发布《关于设有固定装置的非运输专用作业车辆免征车辆购置税有关管理事项的公告》。

关于水土保持补偿费等四项非税收入划转税务部门征收的通知

财政部发布《关于水土保持补偿费等四项非税收入划转税务部门征收的通知》，自 2021 年 1 月 1 日起，将水土保持补偿费、地方水库移民扶持基金、排污权出让收入、防空地下室易地建设费划转至税务部门征收。征期在 2021 年度、所属期为 2020 年度的上述收入，收缴及汇算清缴工作继续由原执收（监缴）单位负责。

关于修订《涉税专业服务机构信用积分指标体系及积分规则》的公告

国家税务总局发布《关于修订〈涉税专业服务机构信用积分指标体系及积分规则〉的公告》。自 2021 年 1 月 1 日起施行。

关于进一步规范银行函证及回函工作的通知

财政部办公厅、银保监会办公厅发布《关于进一步规范银行函证及回函工作的通知》，强调高度重视银行函证及回函工作、强化银行函证及回函工作管理、切实提升回函服务质效、推动回函集中处理和数字化、加强监督管理和行业自律。

关于印发《银行函证及回函工作操作指引》的通知

财政部办公厅、银保监会办公厅发布《关于印发〈银行函证及回函工作操作指引〉的通知》。根据财政部、中国银保监会联合发布的《关于进一步规范银行函证及回函工作的通知》（财会〔2020〕12 号）要求，现制定印发《银行函证及回函工作操作指引》，自 2021 年 1 月 1 日起施行。

关于延续西部大开发企业所得税政策的公告

财政部、税务总局、国家发展改革委发布《关于延续西部大开发企业所得税政策的公告》，自 2021 年 1 月 1 日起执行。

关于新能源汽车免征车辆购置税有关政策的公告

对所有购置新能源汽车的单位和个人，自 2018 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对列入《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》的新能源汽车，免征车辆购置税；对 2017 年 12 月 31 日之前已列入《目录》的新能源汽车，对其免征车辆购置税政策继续有效。

修改“证照分离”改革涉及的规范性文件

中国人民银行发布《修改“证照分离”改革涉及的规范性文件》，中国人民银行决定将《在自由贸易试验区开展“证照分离”改革全覆盖试点工作实施方案》（银发〔2019〕310 号文印发）规定的优化审批服务、加强事中事后监管措施在全国范围内施行。

鼓励外商投资产业目录[2020年版]

国家发改委、商务部公开发布了《鼓励外商投资产业目录（2020年版）》。2020年版鼓励目录总条目1235条，与2019年版相比增加127条、修改88条，进一步扩大了鼓励外商投资范围。

外商投资安全审查办法

国家发改委、商务部联合公布《外商投资安全审查办法》。该办法自2021年1月18日起施行。

地方法规

福建省注册会计师协会关于进一步规范注册会计师行业业务报备管理的通知

国家税务总局青岛市税务局关于进一步明确城镇土地使用税和房产税纳税期限的公告

海南省人民政府关于个人所得税减征有关问题的公告

国家税务总局广东省税务局关于印发《2021年国家税务局广东省税务局征期日历》的通知

国家税务总局厦门市税务局关于2021年纳税申报期限的通知

国家税务总局厦门市税务局关于车辆购置税办税服务厅停止对外服务的公告

安徽省注册会计师协会关于印发《安徽省注册会计师行业业务报告防伪报备管理办法[修订稿]》的通知

上海市财政局关于印发《上海市代理记账行政审批事项告知承诺实施办法》的通知

国家税务总局厦门市税务局关于优化调整城镇土地使用税 房产税纳税申报期限的公告

国家税务总局广西壮族自治区税务局关于征收油价调控风险准备金的公告

广东省资产评估协会关于印发《广东省资产评估机构内部培训管理办法》的通知

国家税务总局江西省税务局关于明确核定征收企业所得税应税所得率有关问题的公告

西藏自治区财政厅国家税务总局西藏自治区税务局西藏自治区残疾人联合会关于残疾人就业保障金交由税务部门征收的公告

国家税务总局天津市税务局关于发布《国家税务总局天津市税务局关于本市公共交通工具免征车船税的规定》的公告

来源：中国会计视野

新年好消息！2021年1月1日起，购买这些新能源汽车免征车购税

2020年，国务院办公厅印发《新能源汽车产业发展规划（2021—2035年）》，提出我国新能源汽车产业发展的总体思路、基本原则和发展愿景。在税收方面，《规划》提出要健全政策法规体系，落实新能源汽车相关税收优惠政策。

今年开始实施的《财政部 税务总局 工业和信息化部关于新能源汽车免征车辆购置税有关政策的公告》（财政部 税务总局 工业和信息化部公告2020年第21号）明确，自2021年1月1日至2022年12月31日，对购置的新能源汽车免征车辆购置税。

政策要点：

●免征车辆购置税的新能源汽车是指纯电动汽车、插电式混合动力（含增程式）汽车、燃料电池汽车。

●免征车辆购置税的新能源汽车，通过工业和信息化部、税务总局发布《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》（以下简称《目录》）实施管理。自《目录》发布之日起，购置列入《目录》的新能源汽车免征车辆购置税；购置时间为机动车销售统一发票（或有效凭证）上注明的日期。

●对已列入《目录》的新能源汽车——

新能源汽车生产企业或进口新能源汽车经销商（以下简称汽车企业）在上传《机动车整车出厂合格证》或进口机动车《车辆电子信息单》（以下简称车辆电子信息）时，在“是否符合免征车辆购置税条件”字段标注“是”（即免税标识）。

工业和信息化部对汽车企业上传的车辆电子信息中的免税标识进行审核，并将通过审核的信息传送至税务总局。

税务机关依据工业和信息化部审核后的免税标识和机动车统一销售发票（或有效凭证），办理车辆购置税免税手续。

●2020年12月31日前已列入《目录》的新能源汽车免征车辆购置税政策继续有效。

来源：国家税务总局

如何区分“视同销售”与“不得抵扣进项税额”两种情况？

同样都是用于“集体福利”或者“个人消费”的货物，有时是“视同销售”，而有时又是“不得抵扣进项税额”，这在税务上是如何规定的呢？这两种情形应该如何区分？一起来看看吧。

【文件依据】

不得抵扣进项税额的情形

一、根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

（一）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、劳务、服务、无形资产和不动产；

（二）非正常损失的购进货物，以及相关的劳务和交通运输服务；

（三）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）、劳务和交通运输服务；

（四）国务院规定的其他项目。

备注：根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十四条 条例第十条第（二）项所称非正常损失，是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失。

二、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）第二十七条 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

（一）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。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

（二）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。

（三）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。

（四）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。

（五）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。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。

（六）购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

（七）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

本条第（四）项、第（五）项所称货物，是指构成不动产实体的材料和设备，包括建筑装饰材料和给排水、采暖、卫生、通风、照明、通讯、煤气、消防、中央空调、电梯、电气、智能化楼宇设备及配套设施。

视同销售情形

一、根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第四条 单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：

（一）将货物交付其他单位或者个人代销；

（二）销售代销货物；

（三）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

（四）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；

- (五) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；
- (六) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
- (七) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- (八) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

二、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)文件 第十四条 下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：

- (一) 单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外
- (二) 单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。
- (三) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【课后小案例】

1. 我公司准备购买 20 张机票用于奖励公司优秀员工团队，请问购票支出对应的进项税额，能否从销项税额中抵扣？

按照《营业税改征增值税试点实施办法》(财税〔2016〕36号印发)第二十七条第(一)项规定，纳税人购买货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产，用于集体福利或者个人消费项目的进项税额不得从销项税额中抵扣。你公司用于奖励员工的 20 张机票，属于集体福利项目，对应的进项税额不得从销项税额中抵扣。

2. 我公司买来发给员工用于新型冠状病毒的口罩、酒精等防护用品，买的时候取得了增值税专用发票，这部分进项是否适用“用于集体福利”而无法抵扣？

按照增值税暂行条例等相关规定，你公司在疫情期间购买的口罩、酒精等防护用品，用于本企业复工复产的，属于特殊时期的劳保用品，取得合法有效扣税凭证的，其进项税额可以从销项税额中抵扣。

3. 我单位是一家建筑企业，为抗击新冠肺炎疫情，参与改建方舱医院，无偿提供了建筑设计、建筑施工等服务，是否需要缴纳增值税？

《营业税改征增值税试点实施办法》(财税〔2016〕36号附件 1)第十四条规定，单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务用于公益事业或者以社会公众为对象的，因此无需视同销售服务，不用缴纳增值税。

你单位在抗击疫情过程中为改建方舱医院无偿提供的建筑设计、建筑施工等服务，属于无偿提供服务用于公益事业或者以社会公众为对象，无需视同销售，不缴纳增值税。

来源：上海税务

上海地区增值税专用发票电子化试点已开启，相关热点 12366 帮您来解答！

1. 哪些企业可以申请开具电子专票？非新办企业是否可以申请？

答：在增值税电子专用发票试点范围内符合条件的纳税人（目前是新办企业，即 2020 年 12 月 21 日起新设立的纳税人）可以申请开具增值税电子专用发票。非新办企业目前暂不可申请。

2. 收到了电子专票应如何认证入账抵扣？受票方是否需要留存电子文件？

答：与增值税纸质专用发票的处理方式一致，纳税人取得增值税电子专用发票后，如需用于申报抵扣增值税进项税额，应当登录本省（市）增值税发票综合服务平台确认发票用途。受票方必须留存电子文件。

3. 电子专票的纸质打印件上是否需要加盖发票专用章？

答：纳税人开具的增值税电子专用发票纸质打印件，无需加盖发票专用章。

4. 已开具的电子专票是否可以作废？

答：已开具的增值税电子专用发票不可以作废，只能按规定进行红冲处理。

5. 明年电子专票全面推行后，纸质专票是否失效？

答：增值税电子专用发票推行后，增值税纸质专用发票不会失效。增值税电子专用发票法律效力、基本用途、基本使用规定等与增值税纸质专用发票相同。

6. 电子专票丢失应如何处理？

答：受票方若丢失增值税电子专用发票电子文件，可通过纸质打印件上注明的信息，在全国增值税发票查验平台（<https://inv-veri.chinatax.gov.cn>）进行查验，并下载增值税电子专用发票。

来源：上海税务

增值税加计抵减额应计入利润总额！

不少企业已经开始为办理 2020 年度企业所得税汇算清缴做准备。在此提醒大家，按照现行规定，增值税加计抵减额应计入会计利润总额，进而计入企业所得税年应纳税所得额。相关企业应注意这一政策细节，合规进行税务处理，并提前做好规划，避免税务风险。

案例：享受加计抵减导致“超标”

税务人员在纳税辅导中发现，某企业 2019 年度增值税加计抵减额为 136628.86 元，但未计入企业所得税应纳税所得额。该企业 2019 年度汇算清缴申报年应纳税所得额为 2964842.04 元，享受了小型微利企业所得税优惠，缴纳企业所得税 $1000000 \times 5\% + (2964842.04 - 1000000) \times 10\% = 246484.20$ （元）。税务人员根据规定将 136628.86 元增值税加计抵减额计入会计利润总额后，该公司企业所得税应纳税所得额变为 3101470.90 元，超过了 300 万元的标准，不再符合小型微利企业条件。不考虑高新技术企业、西部大开发等税收优惠政策，根据规定，该公司应缴纳企业所得税为 $3101470.90 \times 25\% = 775367.73$ （元），补缴企业所得税 $775367.73 - 246484.20 = 528883.53$ （元），并缴纳了相应的滞纳金。

分析：加计抵减额未计入利润总额

财政部会计司《关于〈关于深化增值税改革有关政策的公告〉适用〈增值税会计处理规定〉有关问题的解读》中规定，生产、生活性服务业纳税人取得资产或接受劳务时，应当按照《增值税会计处理规定》的相关规定，对增值税相关业务进行会计处理；实际缴纳增值税时，按应纳税额借记“应交税费—未交增值税”等科目，按实际纳税金额贷记“银行存款”科目，按加计抵减的金额贷记“其他收益”科目。据此，企业增值税加计抵减额应记入“其他收益”贷方，计入企业的利润总额。

《国家税务总局关于修订企业所得税年度纳税申报表有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 41 号）也明确了《企业所得税年度纳税申报表》主表的填报说明，其中规定，主表中的“利润总额”包括“其他收益”。同时，增值税加计抵减额既不符合免税收入条件，也不符合不征税收入条件，应计入企业的应纳税所得额，计算缴纳企业所得税。

建议：提前考量，做好合规税务安排

实务中，一些企业享受了增值税加计抵减优惠后，未按照规定进行后续的会计处理和税务处理，很容易给自身埋下风险隐患。

按照《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）规定，小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，按照实际 5% 税率计算缴纳企业所得税，应纳税所得额超过 100 万元不超过 300 万元的部分，按照实际 10% 税率计算缴纳企业所得税。企业要享受这一优惠，须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 万元这三个条件。对年应纳税所得额处于临界点的小型微利企业来说，若增值税加计抵减额计入年度应纳税所得额，很有可能导致企业超过小型微利企业标准，将不能适用小型微利企业所得税优惠。笔者在实践中发现，一些企业却忽视了这一细节，给自身带来损失。如上例，该企业享受增值税加计抵减优惠政策，少缴纳了增值税 13 万余元，但却因此多缴了企业所得税 52 万余元，得不偿失。

《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）第七条第一款规定，纳税人确定适用加计抵减政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额计算确定。因此，企业在确定享受增值税加计抵减政策时，应综合考量企业所得税等因素，提前规划，避免税务风险。

研发费加计扣除政策问答汇总

一、研发活动方面

1、我公司目前正在开展科研攻关，请问研发费用加计扣除政策中的研发活动如何界定？

答：税收方面的研发活动，是指企业为获得科技与技术新知识，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。其中不适用税前加计扣除政策的活动包括：

- （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。

企业开展的适用研发费用加计扣除的活动，都必须符合《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）文件有关研发活动的基本定义等相关条件。企业应对研发项目进行合规管理，重视对“研发活动”实质性把控，如果企业确实无法准确把握是否属于“研发活动”，可以通过科技部门咨询。

2、我公司主要是从事创意设计活动，发生的相关费用可以加计扣除吗？

答：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，可按照本通知规定进行税前加计扣除。创意设计活动是指多媒体软件、动漫游戏软件开发、数字动漫、游戏设计制作、房屋建筑工程设计（绿色建筑评价标准为三星）、风景园林工程专项设计、工业设计、多媒体设计、动漫及衍生产品设计、模型设计等。企业享受为获得创新性、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政策留存备查以下资料：

- （1）创意设计活动相关合同；
- （2）创意设计活动相关费用核算情况的说明。

企业留存备查资料应从企业享受优惠事项当年的企业所得税汇算清缴期结束次日起保留10年。

3、研发项目最终研发失败，相关研发费用是否还可以享受企业所得税税前加计扣除？

答：根据《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第40号）规定，失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。

二、行业规定方面

4、我公司是一家事业单位，公司目前正在开展科研攻关，是否可以享受研发费加计扣除优惠政策？

答：企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用可以在计算应纳税所得额时加计扣除。事业单位属于企业所得税的纳税人，因此其开展研发活动发生的研究开发费，可以按相关规定享受加计扣除优惠政策。

5、我公司是一家房地产开发企业，近年来也会对房屋建筑工程设计投入一些研发，相关的研发费用是否可以享受研发费加计扣除优惠政策？

答：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）文件规定，烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商业服务业、娱乐业以及财政部和国家税务总局规定的其他行业属于不可以享受研发费加计扣除政策的行业范围。若贵公司在研发费用发生当年的房地产业务收入占收入总额减除不征税收入和投资收益的余额50%（不含）以上的，则属于房地产业的企业，不得享受研发费加计扣除优惠。

6、核定征收企业是否可以享受研发费用加计扣除政策？

答：研发费用加计扣除政策适用于会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业，以核定征收方式缴纳企业所得税的企业不能享受此项优惠政策。

7、我公司既不是高新技术企业，也不是科技型中小企业，能否享受研发费用加计扣除？

答：会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的(非负面清单行业)居民企业可适用研发费用加计扣除。

三、研发费用方面

8、我公司计划在 2020 年度申报时首次享受研发费用加计扣除，请问哪些研发费用可以税前加计扣除？

答：允许加计扣除的研发费用范围包括：

- (1) 直接从事研发活动的人员或外聘研发人员的人员人工费用；
- (2) 直接投入研发项目费用；
- (3) 用于研发活动的仪器设备的折旧费用；
- (4) 用于研发活动的无形资产摊销费用；
- (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) 与研发活动直接相关的其他费用（此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%）；
- (7) 财政部和国家税务总局规定的其他费用。

9、我公司 2019 年取得科技部门一笔财政性资金用于研发，所形成的研发支出可否税前加计扣除？

答：分两种情况处理：

(1) 企业取得的财政性资金如作不征税收入处理，用于研发活动所形成的费用或无形资产，不得计算加计扣除或摊销。

(2) 企业取得的财政性资金若作为应税收入处理的，用于研发活动所形成的费用或无形资产，可以计算加计扣除或摊销。

企业可自行选择最适宜的处理方式。

例如，某企业当年发生研发支出 200 万元，其中 50 万元是属于政府财政补助（企业选择作不征税收入处理），则该项研发支出可税前加计扣除金额为 $150 \times 75\% = 112.5$ 万元；若企业取得的 50 万元政府补助选择按应税收入处理，则税前加计扣除金额为 $200 \times 75\% = 150$ 万元。

10、对于同时用于研发活动和非研发活动的仪器、设备、无形资产以及同时参与生产经营管理的研发人员可以享受研发费加计扣除政策吗？

答：企业应对共用的人员活动情况及仪器、设备、无形资产的使用情况做必要记录，并将其实际发生的相关费用按实际工时占比等合理方式在研发费用和生产经营费用间分配，可以享受研发费加计扣除政策；未分配的不得加计扣除。企业按照实际工时占比法分配费用存在困难的，可根据自身生产经营情况，如按照受益原则，以作业成本法、最终成果决定法等方法来合理分配各项费用。

11、我公司研发活动中发生“试制试产费用”是否可以享受研发费加计扣除政策？

答：根据《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）的有关规定，企业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，试制产品的检验费属于可加计扣除的研发费用。

企业归集加计扣除研发费用时，需对研发费用和生产经营费用分别核算，例如发生的水费、电费应按合理的方法分摊到各相关研发项目中。划分不清的，不得加计扣除。

12、企业同时有多个研发项目，其他相关费用的限额是按全部项目合计计算还是按单个项目研发费用总额的 10% 计算？

答：其他相关费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。当其他相关费用实际发生数小于限额时，按实际发生数计算税前加计扣除数额；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数额。

这里提到的 10% 的计算限额，应按每个研发项目分别计算，每个项目每年可加计扣除的其他相关费用都不得超过当年该项目可加计扣除研发费用总额的 10%。企业同时有多个研发项目的，应分别计算每个项目的其他相关费用扣限额。

13、企业取得研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品或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，研发费用应该怎么核算？

答：企业开展研发活动中实际发生的研发费用可按规定享受加计扣除政策，实务中常有已归集计入研发费用，但在当期取得的研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入，此类收入均为与研发活动直接相关的收入，应冲减对应的可加计扣除的研发费用。即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。

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，产品所耗用材料费用占比较大且易于计量，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。

14、在企业研发过程中，发生的不在《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）文件列举范围内的其他费用，能否加计扣除？

答：《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第40号）与《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）相比，增加了职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费的内容，采取正列举方式规定了其他费用具体范围，对于其于未列明的费用类型，不得作为其他费用在税前加计扣除。

15、企业为研发人员购买的补充医疗保险，能否加计扣除？

答：根据《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第97号）的解读，明确了其他相关费用包括补充医疗保险费，因此企业为研发人员购买的补充医疗保险可以列入其他相关费用，计算扣除。

16、企业以融资租赁方式租入的固定资产，用于研发活动发生的折旧费用，能否加计扣除？

答：根据《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）文件规定，允许加计扣除的研发费用包括用于研发活动的仪器、设备的折旧费。因此企业以融资租赁方式租入的固定资产，用于研发活动发生的折旧费用可以享受研发费用加计扣除。

17、我司为进行研发，以经营租赁方式租入了用于研发活动的仪器、设备，并根据需要进行了改装，请问在改装过程中发生的长期待摊费用属于研发费加计扣除范围吗？

答：根据《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第40号），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、设备租赁费可享受加计扣除。对于改装过程中发生的长期待摊费用，由于研发费用的归集范围以正列举的方式限定为六大类，长期待摊费用不属于这六大类中的一种，因此无法享受研发费用加计扣除政策优惠。

18、为研发项目新建的化验室或临时搭建的厂房是否可以享受加计扣除？

答：根据《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）文件规定，允许加计扣除的折旧费用为用于研发活动的仪器、设备的折旧费，不包括不动产的折旧费。

19、企业的房屋折旧可以纳入加计扣除范围吗？

答：根据《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）文件规定，允许加计扣除的折旧费用为用于研发活动的仪器、设备的折旧费，不包括房屋的折旧费。

20、企业为研发人员缴纳的年金，能否加计扣除？

答：年金不属于《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第40号）研发费用税前加计扣除费用的归集范围，因此不能加计扣除。

21、企业发生的零碎、金额较小的研发费用如何归到研发费的具体项目？

答：企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理。研发项目立项时应设置研发支出辅助账，由企业留存备查。研发费用税前加计扣除归集范围（项目）包括：人员人工费用，直接投入费用，折旧费用，无形

资产摊销费用，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，其他相关费用。与研发有关的费用对照文件及会计处理制度，规范归集即可。

22、我公司根据特定客户需求订制产品并开展研发，没有立项的支出能否进行加计扣除？

答：根据《企业所得税优惠政策事项办理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）规定，享受研发费加计扣除优惠主要留存备查资料包括自主、委托、合作研究开发项目计划书和企业有权部门关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件，因此没有立项的研发支出不能享受研发费加计扣除优惠。

四、研发人员方面

23、研究开发人员的范围如何界定？

答：研究开发人员的构成，分为研究人员、技术人员和辅助人员三类，根据《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）分别对三类人员进行了界定：研究人员是指主要从事研究开发项目的专业人员；技术人员是指具有工程技术、自然科学和生命科学中一个或一个以上领域的技术知识和经验，在研究人员指导下参与研发工作的人员；辅助人员是指参与研究开发活动的技工。

研究开发人员的聘用形式，既可以是本企业的员工，也可以是外聘，包括劳务派遣等形式。外聘研发人员包括与本企业签订劳务用工协议（合同）和临时聘用的研究开发人员、技术人员、辅助人员，辅助人员不包括为研发活动从事后勤服务的人员。

24、我公司开展自主研发，研发人员属于外聘人员，该人员还在其他企业兼职，企业发生的此类兼职人员人工费用是否可以享受加计扣除政策？

答：可以税前加计扣除的人员人工费用，是指直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费用。其中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。文件未规定外聘研发人员必须是专职人员，因此兼职人员可以享受研发费加计扣除优惠。

25、有很多公司为节省人力成本，研发人员既是生产技术人员又是产品开发人员，研发费归集时是否必须明确区分研发人员和生产人员吗？

答：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。

五、会计核算方面

26、我是某公司财务人员，想了解一下研发费用加计扣除政策对企业会计核算有什么要求？

答：企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理。同时，对享受加计扣除的研发费用按研究项目设置辅助账，准确归集核算当年可加计扣除的各项研发费用实际发生额；企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。

27、研发费用如何设置会计科目？

答：企业应设置“研发支出”科目核算研发费用。对研究阶段支出与开发阶段支出应分别处理，企业内部研究开发项目研究阶段的支出，应当于发生时计入当期损益，完成研究后进入开发阶段所发生的支出在满足一定条件后允许资本化。研究阶段的支出属于费用化的范畴，支出发生时借记“研发支出——费用化支出”，期末转入“管理费用”；开发阶段分两种情形，第一种情形不符合资本化条件的时候，和研究阶段的处理相同，第二种情形，符合资本化条件，这时借记“研发支出——资本化支出”，“研发支出——资本化支出”科目的余额在编制资产负债表时填入开发支出，达到预定用途之后，结转到无形资产。

六、委托研发方面

28、我是企业的财会人员，想了解一下委托境外进行研发活动和委托境内进行研发活动在享受加计扣除时有什么差异？

答：（1）加计扣除金额的限额不同。企业委托境内进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入委托方研发费用并计算加计扣除；企业委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入

委托方的委托境外研发费用，同时委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，才可以计算加计扣除。

(2) 企业委托境内个人进行研发活动所发生的费用可适用加计扣除，但是委托境外个人进行研发活动所发生的费用不可加计扣除。

(3) 委托境内进行研发活动由受托方到科技部门进行登记，委托境外进行研发活动由委托方到科技部门进行登记。

29、我公司 2019 年将某个科研项目委托境外公司进行研发，可加计扣除的研发费用金额应如何计算？

答：自 2018 年 1 月 1 日起，委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。

例如，某企业 2019 年境内符合条件研发费 110 万元，委托境外研发费用 100 万元，其中 $100 \times 80\% = 80$ 万元计入委托境外研发费，委托境外研发费不超过 $110 \times 2/3 = 73.33$ 万元的可以税前加计扣除，因此，该企业 2019 年可加计扣除的委托境外研发费用为 73.33 万元。

30、企业受托开展研发，委托方选择不享受研发费加计扣除优惠政策，我公司作为受托方是否可以就实际发生的研发费用申报享受研发费加计扣除？

答：根据《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）的规定，无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策，受托方均不得加计扣除。

31、为什么委托境内研发和委托境外机构研发需去经科技主管部门登记备案的主体分别为受托方和委托方？

答：根据《企业所得税优惠政策事项办理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）企业享受研发费加计扣除政策的留存备查资料要求，委托研发、合作研发的合同需经科技主管部门登记。未申请认定登记和未予登记的技术合同，不得享受研发费用加计扣除优惠政策。

由于受托方一般是享受增值税等其他税种税收优惠政策的主体，科技部门为便于管理、统计，避免双重登记，因此明确发生委托境内研发活动的，由受托方到科技部门进行登记。

而委托境外进行研发活动的受托方在国外，不受我国相关法律管辖，要求受托方登记不具有操作性，因此《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）文件对委托境外机构研发进行了调整，将登记方由受托方调整至委托方，以保证委托方能顺利享受政策。

32、委托非关联方研发是否需要提供研发项目费用支出明细？

答：委托非关联方研发，考虑到涉及商业秘密等情况，财税〔2015〕119 号文件规定，企业委托非关联方研发的不再需要提供研发项目费用支出明细，但委托研发费用实际发生额应符合独立交易原则；委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

33、企业委托境外研发费用不得超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分可规定在企业所得税前加计扣除，其中“境内符合条件的研发费用三分之二的部分”是否包括资本化部分？若企业同时存在委托境内研发，“境内符合条件的委托研发费用”是否需要乘以 80% 来计算“境内符合条件的研发费用三分之二的部分”？

答：境内符合条件的研发费用既包括费用化的研发费用也包括资本化的研发费用，因此，用于计算三分之二限额的基数“境内符合条件的研发费用”包括资本化的研发费用。

企业委托境内机构或个人研发，加计扣除时按照研发活动发生费用的 80% 计入委托方研发费用并计算加计扣除，因此，企业委托境内机构或个人研发活动所发生的费用也应乘以 80%，用于计算“境内符合条件的研发费用三分之二的部分”。

七、集团研发方面

34、对于集团统一进行研发，研发费用在各子公司间分摊，如何确定分配率？

答：例如以研发投入确定分配率。参照合作研发的模式，对集团统一发生的研发费在各个子公司之间进行分摊时，按各子公司在研发过程中的实际投入为标准为分摊。一方面，按投入进行分配较易量化计算，能合理体现各子公司对研发结果的实际贡献度，符合配比原则；另一方面也能有效解决按销售收入分配不能完全反映出研发成果使用情况的问题，便于后续管理跟踪核实。

35、集团分摊研发费用后，由集团公司还是子公司承担后续管理资料备查工作？

答：遵照“谁享受、谁负责”的原则，由享受优惠政策的主体承担相关工作。集团公司在分摊费用的同时，也应将集中研发项目研发费决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表和实际分享收益比例等资料交给各子公司，各子公司主管税务机关对分配比例有异议时，可请集团公司主管税务机关对集团公司开展后续管理，重新确认研发费金额及分配率。

36、企业集团集中开发的研发费用分摊需要注意哪些事项？

答：企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况，对技术要求高、投资数额大，需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则，合理确定研发费用的分摊方法，在受益成员企业间进行分摊，由相关成员企业分别计算加计扣除。

根据《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 42 号）的规定，企业集团开发、应用无形资产及确定无形资产所有权归属的整体战略，包括主要研发机构所在地和研发管理活动发生地及其主要功能、风险、资产和人员情况等应在主体文档中披露。

八、叠加优惠方面

37、我公司在享受研发费用加计扣除优惠政策时，是否还可以叠加享受民族自治地区企业所得税优惠政策？

答：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）的规定，所称优惠事项是指企业所得税法规定的优惠事项，以及国务院和民族自治地方根据企业所得税法授权制定的企业所得税优惠事项。包括免税收入、减计收入、加计扣除、加速折旧、所得减免、抵扣应纳税所得额、减低税率、税额抵免、民族自治地方分享部分减免等。

按照《财政部国家税务总局关于执行企业所得税优惠政策若干问题的通知》（财税〔2009〕69 号）的规定，企业所得税法及其实施条例中规定的各项税收优惠，凡企业符合规定条件的，可以同时享受。因此，企业既符合享受研发费用加计扣除政策条件，又符合享受民族自治地区企业所得税优惠条件的，可以同时享受有关优惠政策。

38、研发仪器设备享受了固定资产加速折旧优惠，还可以再享受加计扣除吗？

答：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。

假如企业 2019 年新购入了价值 400 万元的研发用仪器设备，会计按 10 年计算折旧，年折旧额 40 万元，税务处理享受购入固定资产一次性扣除的优惠，2019 年度一次性计入当期成本费用并在计算应纳税所得额时扣除 400 万元。若该设备符合研发费加计扣除政策规定，则企业在享受研发费用加计扣除税前加计扣除政策时，就税前扣除的“设备折旧费”400 万元进行加计扣除 $400 \times 75\% = 300$ 万元。

九、申报享受方面

39、我公司发生的研发费用何时申报享受研发费用加计扣除政策？预缴企业所得税时能否享受？

答：根据《国家税务总局关于发布〈企业所得税优惠事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）的规定，研发费用税前加计扣除政策属于汇缴享受优惠项目，因此企业实际发生的研发费用，在预缴申报时，允许据实计算扣除，在年度终了进行所得税年度汇算清缴纳税申报时，再依照规定享受加计扣除优惠政策。

40、我公司当年度符合条件的研发费用没有享受加计扣除政策，是否可以追溯享受？

答：企业符合《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）文件规定的研发费用加计扣除条件而未及时享受该项税收优惠的，可以追溯享受，追溯期限最长为 3 年。例如，企业 2017 年度发生了研发支出未享受加计扣除优惠的，最迟需在 2020 年度汇缴期内，也就是 2021 年 5 月 31 日前更正申报 2017 年度企业所得税汇缴申报，追溯享受研发费加计扣除政策。

41、研发费用加计扣除政策是否需要到税务机关备案？

答：按照国务院“放管服”的要求，国家税务总局公告 2018 年第 23 号发布了修订后的《企业所得税优惠政策事项办理办法》，明确企业享受研发费用加计扣除优惠政策时，采用“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，企业对留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任，在年度纳税申报及享受优惠事项前无需再履行备案手续，也无需再报送备案资料。

42、我公司 2019 年申报享受了研发费用加计扣除政策，请问相应的研发项目是否需要事前向科技部门申请鉴定？

答：企业申报享受研发费用加计扣除政策，无需事前通过科技部门鉴定。根据《科技部财政部国家税务总局关于进一步做好企业研发费用加计扣除政策落实工作的通知》（国科发改〔2017〕211号）规定，税务部门事中、事后对企业享受加计扣除优惠的研发项目有异议的，可以转请科技部门出具鉴定意见。企业承担省部级（含）以上科研项目的，以及以前年度已鉴定的跨年度研发项目，不再需要鉴定。

43、企业清算期间的研发费用能否加计扣除？

答：《财政部国家税务总局关于企业清算业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕60号）文件第一条规定，企业清算的所得税处理，指企业在不再持续经营，发生结束自身业务、处置资产、偿还债务以及向所有者分配剩余财产等经济行为时，对清算所得、清算所得税、股息分配等事项的处理。第四条规定，企业应将整个清算期作为一个独立的纳税年度计算清算所得。

因此，企业的清算所得不属于企业正常的生产经营所得，清算期间已不再持续经营，一般也不再发生研发费用的支出，清算期间企业所得税优惠政策的对象已经不存在，企业清算期间应就其清算所得申报填列缴纳企业所得税。

44、企业经营亏损，还能享受研发费加计扣除税收优惠吗？

答：企业经营亏损或研发费用加计扣除部分形成亏损的，均可用以后年度应税所得弥补，弥补亏损年限最长不得超过 5 年。其中，自 2018 年 1 月 1 日起，高新技术企业和科技型中小企业最长亏损结转年限由 5 年延长至 10 年；受疫情影响较大的困难行业企业 2020 年度发生的亏损，最长结转年限由 5 年延长至 8 年。

来源：广东省税务局 2020 年 11 月《半导体及集成电路领域企业研发费税收政策指引》

法规速递

关于印发《全面推行税务证明事项告知承诺制实施方案》的通知

税总发〔2020〕74号

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局，国家税务总局驻各地特派员办事处，局内各单位：

现将《全面推行税务证明事项告知承诺制实施方案》印发给你们，请认真贯彻执行，实施过程中遇到的重大问题请及时报告国家税务总局（政策法规司）。

国家税务总局
2020年12月31日

全面推行税务证明事项告知承诺制实施方案

为深入贯彻党中央、国务院关于持续开展“减证便民”行动重大决策部署，深化“放管服”改革，优化营商环境，根据《国务院办公厅关于全面推行证明事项和涉企经营许可事项告知承诺制的指导意见》（国办发〔2020〕42号），结合前期试点情况和税务工作实际，制定本实施方案。

一、总体要求

（一）指导思想。以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，深入贯彻党的十九大和十九届二中、三中、四中全会精神，全面贯彻习近平法治思想，坚持以纳税人为中心，深入推进“放管服”改革，加快转变政府职能，针对直接面向纳税人的依申请税务事项，全面推行证明事项告知承诺制，切实减少证明材料报送，加强事中事后公正监管，创新服务管理理念和方式，推进税收治理体系和治理能力现代化，努力建设人民满意的服务型税务机关。

（二）基本原则。

坚持问题导向。以方便纳税人办事为导向，有针对性地解决办理部分税务事项仍需提交繁琐证明等问题，切实提升办税特别是享受税收优惠政策便利度。

坚持高效便民。聚焦纳税人重点关注的领域和事项，优化办事流程，完善服务措施，确保推行工作落地见效。国家税务总局统一明确告知承诺制制度规范，修改信息系统，减轻基层负担。

坚持统筹推进。强化系统观念，注重工作集成，做到制度化、规范化、信息化一体建设，风险防控、分类监管、信息共享协同推进，切实形成工作合力。

坚持风险可控。从税务工作实际出发，对保留的税务证明事项风险程度、核查难度以及纠错成本等进行综合研判，稳妥确定推行告知承诺制的税务证明事项范围，成熟一批、推行一批，确保过程可控、风险可控、监管有效。

（三）工作目标。在税务机关办理税务登记、行政确认、税收减免等依申请的税务事项要求提供证明材料时实行证明事项告知承诺制，以税务机关清楚告知、纳税人诚信守诺为重点，推动形成标准公开、规则公平、预期明确、各负其责、信用监管的税收治理模式，从制度层面进一步解决纳税人办事繁、办税难等问题，持续优化税收营商环境。

二、主要任务及实施步骤

（一）梳理确认保留的税务证明事项（2021年1月15日前）

在前期开展的税务证明事项清理工作基础上，根据法律、行政法规、税务部门规章和规范性文件，对照《税收征管操作规范》《全国税务机关纳税服务规范（3.0版）》，梳理确认保留的税务证明事项，摸清底数，为全面推行税务证明事项告知承诺制打好基础。（政策法规司牵头，相关业务司局配合）

（二）研究明确实行告知承诺制的税务证明事项（2021年1月底前）

本实施方案所称税务证明，是指公民、法人和其他组织在依法向税务机关申请办理税务事项时，提供的需要由行政机关或者其他机构出具、用以描述客观事实或者表明符合特定条件的材料。税务证明事项告知承诺制，是指公民、法人和其他组织在向税务机关申请办理税务事项时，税务机关以书面形式（含电子文本，下同）将证明义务、证明内容以及不实承诺的法律责任一次性告知申请人，申请人书面承诺已经符合告知的相关要求并愿意承担不实承诺的法律责任，税务机关不再索要有关证明并依据书面承诺办理相关税务事项的工作机制。

按照最大限度便民利企原则，在保留的税务证明事项中研究明确实行告知承诺制的税务证明事项。要有针对性地选取与纳税人生产经营或生活密切相关的、使用频次较高或者获取难度较大的税务证明事项实行告知承诺制。对可以通过信息共享、部门协查取得，通过事后核查可以有效防范风险，或者税务机关开具的证明，要积极实行告知承诺制。有关证明事项直接涉及重大国家税收安全、国家秘密或属于重要涉外事项，风险较大、纠错成本较高、损害难以挽回的，不适用告知承诺制。（政策法规司牵头，相关业务司局配合）

（三）确定告知承诺制的适用对象（2021年2月10日前）

对于实行告知承诺制的税务证明事项，申请人可自主选择是否采用告知承诺制方式办理。申请人不愿承诺或者无法承诺的，应当提交税务部门依据法律法规或者国务院决定要求提供的证明。

申请人有较严重的不良信用记录或者存在曾作出虚假承诺等情形的，在信用修复前不适用告知承诺制。不适用告知承诺制的具体情形由国家税务总局明确。（政策法规司牵头，相关业务司局配合）

（四）规范告知承诺制工作程序（2021年3月底前）

按照全面准确、权责清晰、通俗易懂的要求，逐项科学编制告知承诺制工作规程、制作告知承诺书格式文本。书面告知的内容应当包括事项名称，设定依据，证明内容，承诺方式，不实承诺可能承担的民事、行政、刑事责任，税务机关核查权力，承诺书是否公开、公开范围及时限等；要坚持实事求是，相关要求要可量化、易操作，不含模糊表述或兜底条款。书面承诺的内容应当包括申请人已知晓告知事项、已符合相关条件、愿意承担不实承诺的法律责任以及承诺的意思表示真实等。（相关业务司局按照职责分工负责）

（五）修改信息系统、办税指南（2021年6月底前）

配套修改信息系统中办事流程和表证单书，将告知承诺程序环节、告知承诺书文本和虚假承诺的认定处理文书嵌入信息系统，同时在信息系统中实现相关信息记录、归集和推送。修改相关办税指南。（政策法规司、纳税服务司、征管和科技发展司牵头，相关业务司局配合）

（六）发布目录、文本和指南（2021年6月底前）

以公告形式发布实行告知承诺制的税务证明事项目录，通过税务机关网站、办税服务场所等向社会公开，同步发布告知承诺书格式文本和办税指南，方便申请人查阅、索取或者下载。（政策法规司、纳税服务司按照职责分工负责）

（七）正式实行及持续改进（2021年7月1日开始）

按照公布的推行告知承诺制的税务证明事项范围、办税指南等正式实行告知承诺制，并加强跟踪分析和评估。国家税务总局根据部门信息共享和行政协助机制完善程度以及事中事后监管能力水平，适时扩大税务证明事项告知承诺制适用范围，并进一步推动彻底取消有关税务证明事项。各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局（以下简称“各省税务局”）对已经通过信息共享取得并可即时查验的税务证明，可自主公告决定不再索要有关证明材料和承诺书，并报国家税务总局备案，以查验结果替代证明材料。（政策法规部门牵头，相关业务部门配合）

三、监管要求

（一）加强事中事后核查。针对税务证明事项特点等分类确定事中事后核查办法，将承诺人的信用和风险状况作为确定核查办法的重要因素，明确核查时间、标准、方式以及是否免于核查。对免于核查的事项，要综合运用“双随机、一公开”监管、重点监管、“互联网+监管”、智慧监管等方式实施日常监管，不得对通过告知承诺制方式办理的申请人采取歧视性监管措施。对在核查或者日常监管中发现承诺不实的，依法终止办理、责令限期整改、撤销行政决定或者予以行政处罚，并根据虚假承诺的认定处理文书确定为失信信息。涉嫌犯罪的，依法移送司法机关。要认真贯彻落实《国务院关于在线政务服务的若干规定》，着力解决税务部门与地方政府间政务信息资源共享不畅问题。要利用政务信息共享平台、政务服务移动客户端、区块链技术等收集、比对相关数据，实施在线核查，也可以通过检查等方式开展现场核查。确需进行现场核查的，要依托“互联网+监管”平台和应用程序等，将承诺情况及时准确推送给有关税务人员，为一线监管执法提供信息支撑，同时要优化工作程序、加强业务协同，避免烦企扰民。相关数据尚未实现网络共享、难以通过上述方式核查的，要积极通过协税护税机制，请求其他行政机关协助核查。（相关业务部门按照职责分工负责）

（二）加强信用监管。认定告知承诺失信行为必须以具有法律效力的文书为依据，通过核查或者日常监管等方式发现虚假承诺的，根据虚假承诺认定处理文书确定为失信信息。相关信息将在税务管理系统中进行记录、归集，并纳入纳税信用评价。对虚假承诺失信扣分情况有异议的，可向税务机关申请纳税信用复评或复核。依托各级信用信息共享平台和税务信用信息系统，加强纳税信用评价结果的互联互通和共享。运用纳税信用评价结果，实施差异化服务和管理措施。依法依规做好纳税人有关信息和商业秘密保护。（纳税服务部门、征管科技部门、相关业务部门按照职责分工负责）

（三）强化税收风险防控。梳理工作环节风险点，采取措施切实提高风险防范能力。加强行政指导，强化告知和指导义务。建立承诺退出机制，在税务事项办结前，申请人有合理理由的，可以撤回承诺申请，撤回后应当按原程序办理税务事项。对涉及社会公共利益、第三方利益或者核查难度较大的税务证明事项，向社会公开告知承诺书，接受社会监督。当事人拒绝公开的，应当提交办理税务事项所需证明。（相关业务部门按照职责分工负责）

四、保障措施

（一）加强组织领导。各级税务机关要切实加强对全面推行告知承诺制工作的领导，抓好组织实施。总局政策法规司要牵头做好税务证明事项告知承诺制推行工作，统筹确定推行事项、报送信息系统修改业务需求。各主管业务司局要对实行告知承诺制的税务证明事项逐项研究制定工作规程，明确告知承诺书格式文本、风险控制措施、核查办法和不实承诺认定文书。纳税服务司要更新办税指南、落实虚假承诺纳入纳税信用评价的规定。征管和科技发展司、电子税务管理中心要做好信息系统修改调整工作。各省税务局要认真部署、抓好落实、压紧责任，积极参加地方政府建立的工作协调机制，加强部门间信息共享和行政协助，及时上报告知承诺制推行成效、数据和典型经验做法。

（二）开展培训宣传。要组织开展学习培训，加强业务交流，提升一线人员执行落实能力。要强化宣传引导，通过报刊、广播、电视、互联网等渠道，深入宣传全面推行税务证明事项告知承诺制的重要意义、主要做法、典型经验和实施效果等，发挥示范带动作用，合理引导社会预期，及时回应社会关切，营造良好舆论氛围。（政策法规部门、税收宣传部门按照职责分工负责）

(三) 加强督促检查。各级税务机关加强推行、落实税务证明事项告知承诺制的督促检查,对纳税人反映的制度执行不到位等突出问题,开展重点检查,对落实不力、问题突出的严格依法依规追究责任。(政策法规部门、督察内审部门按照职责分工负责)

各级税务机关要以全面推行税务证明事项告知承诺制为重要抓手,加快推进“放管服”改革,降低制度性交易成本,减轻纳税人负担,激发市场主体发展活力。各省税务局在全面推行税务证明事项告知承诺制过程中发现的问题和有关意见建议,要及时报国家税务总局(政策法规司)。

关于修订企业所得税年度纳税申报表的公告

国家税务总局公告 2020 年第 24 号

为贯彻落实《中华人民共和国企业所得税法》及有关税收政策,税务总局对《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。现公告如下:

一、对《企业所得税年度纳税申报表填报表单》、《企业所得税年度纳税申报基础信息表》(A000000)、《纳税调整项目明细表》(A105000)、《捐赠支出及纳税调整明细表》(A105070)、《资产折旧、摊销及纳税调整明细表》(A105080)、《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》(A105090)、《特殊行业准备金及纳税调整明细表》(A105120)、《企业所得税弥补亏损明细表》(A106000)、《所得减免优惠明细表》(A107020)、《减免所得税优惠明细表》(A107040)、《软件、集成电路企业优惠情况及明细表》(A107042)、《境外所得纳税调整后所得明细表》(A108010)的表单样式及填报说明进行修订。其中,《特殊行业准备金及纳税调整明细表》(A105120)调整为《贷款损失准备金及纳税调整明细表》(A105120)。

二、对《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类)》(A100000)、《境外所得税收抵免明细表》(A108000)的填报说明进行修订。

三、本公告适用于 2020 年度及以后年度企业所得税汇算清缴申报。《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类,2017年版)〉的公告》(2017年第54号)、《国家税务总局关于修订〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类,2017年版)〉部分表单样式及填报说明的公告》(2018年第57号)、《国家税务总局关于修订企业所得税年度纳税申报表有关问题的公告》(2019年第41号)中的上述表单和填报说明同时废止。

特此公告。

附件: [《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表\(A类,2017年版\)》部分表单及填报说明\(2020年修订\)](#)

国家税务总局
2020年12月30日

关于发行 2020 年印花税票的通告

国家税务总局通告 2020 年第 1 号

现将 2020 年印花税票发行有关事项通告如下:

一、税票图案内容

2020 年印花税票以“税收助力决胜全面小康”为题材,一套 9 枚,各枚面值及图名分别为:1 角(税收助力决胜全面小康·政暖人心惠民生)、2 角(税收助力决胜全面小康·筑巢引凤稳就业)、5 角(税收助力决胜全面小康·聚力攻坚助脱贫)、1 元(税收助力决胜全面小康·寓禁于征优生态)、2 元(税收助力决胜全面小康·放水养鱼增活力)、5 元(税收助力决胜全面小康·促进创新强动能)、10 元(税收助力决胜全面小康·区域协调共发展)、50 元(税收助力决胜全面小康·支持科教厚根基)、100 元(税收助力决胜全面小康·合作共赢促开放)。

印花税票图案左上角有镂空篆体“税”字。各枚印花税票底边左侧印有“中国印花税票”和“2020”字样，中部印有图名，右侧印有面值和按票面金额大小排列的顺序号（9-X）。

二、税票规格

2020年印花税票打孔尺寸为50mm×38mm，齿孔度数为13×12.5。20枚1张，每张尺寸280mm×180mm，左右两侧出孔到边。

三、税票防伪措施

- （一）采用哑铃异形齿孔，左右两边居中；
- （二）图内红版全部采用特制防伪油墨；
- （三）每张喷有7位连续墨号；
- （四）其他技术及纸张防伪措施。

四、其他事项

2020年印花税票自本通告发布之日起启用，以前年度发行的各版印花税票仍然有效。特此通告。

国家税务总局
2020年12月30日

关于2020年度—2022年度公益性社会组织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46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 税务总局 民政部关于公益性捐赠税前扣除有关事项的公告》（财政部 税务总局 民政部公告2020年第27号）有关要求，现将2020年度—2022年度符合公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会组织名单公告如下：

1. 中国初级卫生保健基金会
2. 阿里巴巴公益基金会
3. 爱慕公益基金会
4. 爱佑慈善基金会
5. 安利公益基金会
6. 宝钢教育基金会
7. 北京航空航天大学教育基金会
8. 北京科技大学教育发展基金会
9. 比亚迪慈善基金会
10. 波司登公益基金会
11. 慈济慈善事业基金会
12. 顶新公益基金会
13. 东风公益基金会
14. 东润公益基金会
15. 纺织之光科技教育基金会
16. 国家电网公益基金会
17. 国家能源集团公益基金会
18. 韩美林艺术基金会
19. 亨通慈善基金会
20. 华阳慈善基金会
21. 华中农业大学教育发展基金会

22. 金龙鱼慈善公益基金会
23. 开明慈善基金会
24. 兰州大学教育发展基金会
25. 李可染艺术基金会
26. 民生通惠公益基金会
27. 南都公益基金会
28. 启明公益基金会
29. 青山慈善基金会
30. 清华大学教育基金会
31. 萨马兰奇体育发展基金会
32. 三峡集团公益基金会
33. 顺丰公益基金会
34. 思利及人公益基金会
35. 稻奋基金会
36. 腾讯公益慈善基金会
37. 万科公益基金会
38. 王振滔慈善基金会
39. 威盛信望爱公益基金会
40. 吴阶平医学基金会
41. 西北农林科技大学教育发展基金会
42. 心和公益基金会
43. 星云文化教育公益基金会
44. 亿利公益基金会
45. 友成企业家扶贫基金会
46. 张学良教育基金会
47. 章如庚慈善基金会
48. 招商局慈善基金会
49. 浙江大学教育基金会
50. 智善公益基金会
51. 中国残疾人福利基金会
52. 中国出生缺陷干预救助基金会
53. 中国电影基金会
54. 中国儿童少年基金会
55. 中国发展研究基金会
56. 中国法律援助基金会
57. 中国扶贫基金会
58. 中国妇女发展基金会
59. 中国肝炎防治基金会
60. 中国光彩事业基金会
61. 中国光华科技基金会
62. 中国海洋发展基金会
63. 中国海油海洋环境与生态保护公益基金会
64. 中国航天基金会
65. 中国和平发展基金会

66. 中国红十字基金会
67. 中国互联网发展基金会
68. 中国华侨公益基金会
69. 中国华夏文化遗产基金会
70. 中国健康促进基金会
71. 中国教师发展基金会
72. 中国金融教育发展基金会
73. 中国禁毒基金会
74. 中国经济改革研究基金会
75. 中国科技馆发展基金会
76. 中国科学院大学教育基金会
77. 中国孔子基金会
78. 中国留学人才发展基金会
79. 中国绿化基金会
80. 中国绿色碳汇基金会
81. 中国煤矿尘肺病防治基金会
82. 中国农业大学教育基金会
83. 中国器官移植发展基金会
84. 中国青年创业就业基金会
85. 中国青少年发展基金会
86. 中国人保公益慈善基金会
87. 中国人口福利基金会
88. 中国人寿慈善基金会
89. 中国少年儿童文化艺术基金会
90. 中国社会福利基金会
91. 中国听力医学发展基金会
92. 中国文物保护基金会
93. 中国西部人才开发基金会
94. 中国医学基金会
95. 中国医药卫生事业发展基金会
96. 中国移动慈善基金会
97. 中国预防性病艾滋病基金会
98. 中国职工发展基金会
99. 中国志愿服务基金会
100. 中华慈善总会
101. 中华国际科学交流基金会
102. 中华国际医学交流基金会
103. 中华环境保护基金会
104. 中华见义勇为基金会
105. 中华健康快车基金会
106. 中华思源工程扶贫基金会
107. 中华同心温暖工程基金会
108. 中脉公益基金会
109. 中社社会工作发展基金会

110. 中天爱心慈善基金会
111. 中信改革发展研究基金会
112. 中兴通讯公益基金会
113. 中央财经大学教育基金会
114. 中远海运慈善基金会
115. 重庆大学教育发展基金会
116. 中国癌症基金会
117. 中国教育发展基金会
118. 中国肢残人协会
119. 中诚公益创投发展促进中心
120. 中国滋根乡村教育与发展促进会

财政部 税务总局 民政部
2020年12月30日

关于发布《机动车发票使用办法》的公告

国家税务总局 工业和信息化部 公安部公告 2020年第23号

深入贯彻落实国务院“放管服”改革要求，规范机动车行业发票使用行为，营造公平公正有序的营商环境，国家税务总局、工业和信息化部、公安部联合制定了《机动车发票使用办法》，现予以发布，自2021年5月1日起试行，2021年7月1日起正式施行。

特此公告。

附件：[机动车销售统一发票票样](#)

国家税务总局
工业和信息化部
公安部
2020年12月28日

机动车发票使用办法

第一条 为了加强机动车发票管理和服务，规范机动车发票使用行为，根据《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则、《中华人民共和国发票管理办法》及其实施细则，制定本办法。

第二条 本办法所称机动车发票是指销售机动车（不包括二手车）的单位和个人（以下简称“销售方”）通过增值税发票管理系统开票软件中机动车发票开具模块所开具的增值税专用发票和机动车销售统一发票（包括纸质发票、电子发票）。增值税发票管理系统开票软件自动在增值税专用发票左上角打印“机动车”字样。

机动车发票均应通过增值税发票管理系统开票软件在线开具。按照有关规定不使用网络办税或不具备网络条件的特定纳税人，可以离线开具机动车发票。

第三条 开通机动车发票开具模块的销售方分为机动车生产企业、机动车授权经销企业、其他机动车贸易商三种类型。

机动车生产企业包括国内机动车生产企业及进口机动车生产企业驻我国办事机构或总授权代理机构；机动车授权经销企业是指经机动车生产企业授权，且同时具备整车销售、零配件销售、售后维修服务等经营业务的机动车经销企业；其他机动车贸易商，是指除上述两类企业以外的机动车销售单位和个人。

对于已开通机动车发票开具模块的销售方，税务机关可以根据其实际生产经营情况调整划分类别。

第四条 主管税务机关对机动车发票实行分类分级规范管理，提升办税效率，加强后续服务和监管。

（一）对使用机动车发票开具模块的销售方，需要调整机动车发票用量的，可以按需要即时办理。对于同时存在其他经营业务申领发票的，仍应按现行有关规定执行。

(二) 对经税务总局、省税务局大数据分析发现的税收风险程度较高的纳税人，严格控制其发票领用数量和最高开票限额，并加强事中事后监管。

第五条 主管税务机关可以结合销售方取得机动车的相关凭据判断其经营规模，并动态调整机动车发票领用数量。

取得机动车的相关凭据包括：

- (一) 增值税专用发票；
- (二) 海关进口增值税专用缴款书；
- (三) 货物进口证明书；
- (四) 机动车整车出厂合格证；
- (五) 法院判决书、裁定书、调解书，以及仲裁裁决书、调解书，公证债权文书；
- (六) 国家税务总局规定的其他凭证。

第六条 销售方应当按照销售符合国家机动车管理部门车辆参数、安全等技术指标规定的车辆所取得的全部价款如实开具机动车发票。

向消费者销售机动车，销售方应当开具机动车销售统一发票；其他销售机动车行为，销售方应当开具增值税专用发票。

第七条 销售方使用机动车发票开具模块时，应遵循以下规则：

(一) 国内机动车生产企业销售本企业生产的机动车、进口机动车生产企业驻我国办事机构或总授权代理机构和从事机动车进口的其他机动车贸易商销售本企业进口的机动车，应通过增值税发票管理系统和机动车合格证管理系统，依据车辆识别代号/车架号将机动车发票开具信息与国产机动车合格证电子信息或车辆电子信息（以下统称“车辆电子信息”）进行关联匹配。

(二) 销售方购进机动车直接对外销售，应当通过机动车发票开具模块获取购进机动车的车辆识别代号/车架号等信息后，方可开具对应的机动车发票。

第八条 销售机动车开具增值税专用发票时，应遵循以下规则：

(一) 正确选择机动车的商品和服务税收分类编码。

(二) 增值税专用发票“规格型号”栏应填写机动车车辆识别代号/车架号，“单位”栏应选择“辆”，“单价”栏应填写对应机动车的不含增值税价格。汇总开具增值税专用发票，应通过机动车发票开具模块开具《销售货物或应税劳务、服务清单》，其中的规格型号、单位、单价等栏次也应按照上述增值税专用发票的填写要求填开。国内机动车生产企业若不能按上述规定填写“规格型号”栏的，应当在增值税专用发票（包括《销售货物或应税劳务、服务清单》）上，将相同车辆配置序列号、相同单价的机动车，按照同一行次汇总填列的规则开具发票。

(三) 销售方销售机动车开具增值税专用发票后，发生销货退回、开票有误、销售折让等情形，应当凭增值税发票管理系统校验通过的《开具红字增值税专用发票信息表》开具红字增值税专用发票。发生销货退回、开票有误的，在“规格型号”栏填写机动车车辆识别代号/车架号；发生销售折让的，“规格型号”栏不填写机动车车辆识别代号/车架号。

第九条 销售机动车开具机动车销售统一发票时，应遵循以下规则：

(一) 按照“一车一票”原则开具机动车销售统一发票，即一辆机动车只能开具一张机动车销售统一发票，一张机动车销售统一发票只能填写一辆机动车的车辆识别代号/车架号。

(二) 机动车销售统一发票的“纳税人识别号/统一社会信用代码/身份证明号码”栏，销售方根据消费者实际情况填写。如消费者需要抵扣增值税，则该栏必须填写消费者的统一社会信用代码或纳税人识别号，如消费者为个人则应填写个人身份证明号码。

(三) 开具纸质机动车销售统一发票后，如发生销货退回或开具有误的，销售方应开具红字发票，红字发票内容应与原蓝字发票一一对应，并按以下流程操作：

1. 销售方开具红字发票时，应当收回消费者所持有的机动车销售统一发票全部联次。如消费者已办理车辆购置税纳税申报的，不需退回报税联；如消费者已办理机动车注册登记的，不需退回注册登记联；如消费者为增值税一般纳税人且已抵扣增值税的，不需退回抵扣联。

2. 消费者已经办理机动车注册登记的，销售方应当留存公安机关出具的机动车注销证明复印件；如消费者无法取得机动车注销证明，销售方应留存机动车生产企业或者机动车经销企业出具的退车证明或者相关情况说明。

（四）消费者丢失机动车销售统一发票，无法办理车辆购置税纳税申报或者机动车注册登记的，应向销售方申请重新开具机动车销售统一发票；销售方核对消费者相关信息后，先开具红字发票，再重新开具与原蓝字发票存根联内容一致的机动车销售统一发票。

（五）机动车销售统一发票打印内容出现压线或者出格的，若内容清晰完整，无需退还重新开具。

第十条 已办理车辆购置税纳税申报的机动车，不得更改车辆电子信息；未办理车辆购置税纳税申报的机动车，可以按照机动车出厂合格证相关管理规定修改车辆电子信息，但销售方所开具的机动车销售统一发票内容应与修改后的车辆电子信息一致。

第十一条 税务部门与工信部门应加强对车辆电子信息的管理。省税务机关应当将机动车销售统一发票电子信息实时传输至同级公安机关，公安机关应当将机动车登记核查信息反馈税务部门。

第十二条 销售方未按规定开具机动车发票的，按照《中华人民共和国税收征收管理法》《中华人民共和国发票管理办法》等法律法规的规定处理。

第十三条 本办法自 2021 年 5 月 1 日起试行，2021 年 7 月 1 日起正式施行。自本办法试行之日起制造的机动车，销售方应按本办法规定开具机动车发票。制造日期按照国产机动车的制造日期或者进口机动车的进口日期确定。

第十四条 《国家税务总局关于消费者丢失机动车销售发票处理问题的批复》（国税函〔2006〕227 号）、《国家税务总局关于使用新版机动车销售统一发票有关问题的通知》（国税函〔2006〕479 号）第五条、《国家税务总局关于机动车电子信息采集和最低计税价格核定有关事项的公告》（2013 年第 36 号）、《国家税务总局关于调整机动车销售统一发票票面内容的公告》（2014 年第 27 号）第一条第一项和第二项，自本办法试行之日起废止。

关于海南自由贸易港交通工具及游艇“零关税”政策的通知

财关税〔2020〕54 号

海南省财政厅、海口海关、国家税务总局海南省税务局：

为贯彻落实《海南自由贸易港建设总体方案》，经国务院同意，现将海南自由贸易港交通工具及游艇“零关税”政策通知如下：

一、全岛封关运作前，对海南自由贸易港注册登记并具有独立法人资格，从事交通运输、旅游业的企业（航空企业须以海南自由贸易港为主营运基地），进口用于交通运输、旅游业的船舶、航空器、车辆等营运用交通工具及游艇，免征进口关税、进口环节增值税和消费税。

符合享受政策条件的企业名单，由海南省交通运输、文化旅游、市场监管、海事及民航中南地区管理局等主管部门会同海南省财政厅、海口海关、国家税务总局海南省税务局参照海南自由贸易港鼓励类产业目录中交通运输、旅游业相关产业条目确定，动态调整。

二、享受“零关税”政策的交通工具及游艇实行正面清单管理，具体范围见附件。清单由财政部、海关总署、税务总局会同相关部门，根据海南实际需要和监管条件动态调整。

三、“零关税”交通工具及游艇仅限海南自由贸易港符合政策条件的企业营运自用，并接受海关监管。因企业破产等原因，确需转让的，转让前应征得海关同意并办理相关手续。其中，转让给不符合享受政策条件主体的，按规定补缴进口相关税款。转让“零关税”交通工具及游艇，照章征收国内环节增值税、消费税。

四、企业进口清单所列交通工具及游艇，自愿缴纳进口环节增值税和消费税的，可在报关时提出申请。

五、“零关税”交通工具及游艇应在海南自由贸易港登记、入籍，按照交通运输、民航、海事等主管部门相关规定开展营运，并接受监管。航空器、船舶应经营自海南自由贸易港始发或经停海南自由贸易港的国内外航线。游艇营运范围为海南省。车辆可从事往来内地的客、货运输作业，始发地及目的地至少一端须在海南自由贸易港内，

在内地停留时间每年累计不超过 120 天，其中从海南自由贸易港到内地“点对点”、“即往即返”的客、货车不受天数限制。

违反上述规定的，按有关规定补缴相关进口税款。

六、海南省商交通运输、民航、财政、海关、税务等部门制定《海南自由贸易港“零关税”交通工具及游艇管理办法》，明确符合政策条件企业名单的确定程序，“零关税”交通工具及游艇进口后登记、入籍、营运、监管等规定，航空器、船舶经营自海南自由贸易港始发或经停海南自由贸易港的国内外航线的认定标准，车辆在内地停留时间每年累计不超过 120 天的适用情形及计算方式，“点对点”和“即往即返”运输服务的认定标准、认定部门和管理要求，以及违反规定的处理办法等内容。

七、海南省相关部门应通过信息化等手段加强监管、防控风险、及时查处违规行为，确保交通工具及游艇“零关税”政策平稳运行，并加强省内主管部门信息互联互通，共享符合政策条件的企业、“零关税”交通工具及游艇的监管等信息。

八、本通知自公布之日起实施。

附件：[海南自由贸易港“零关税”交通工具及游艇清单](#)

财政部 海关总署 税务总局
2020 年 12 月 25 日

关于发布《中华人民共和国进出口税则（2021）》的公告

税委会公告〔2020〕11 号

根据《中华人民共和国进出口关税条例》及相关规定，现公布《中华人民共和国进出口税则（2021）》，自 2021 年 1 月 1 日起实施。法律、行政法规等对进出口关税税目、税率调整另有规定的，从其规定。

附件：[中华人民共和国进出口税则（2021）](#)

国务院关税税则委员会
2020 年 12 月 30 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/>

