

中汇观点

回迁户在拆迁补偿合同约定补偿面积之外另行增购面积的涉税探析

目前全国各地的城市更新正在如火如荼地进行，但由于各地城市更新的业务模式不尽相同，导致各地在城市更新过程中制定的税收政策也差异较大。

今天我们来探讨分析一下房地产开发企业在城市更新过程中，被拆迁户在补偿协议约定的回迁房面积之外另行按公允价增购面积而支付补差价款的涉税处理问题。这个内容起因于前几天有个顾问客户咨询的这样一个问题，我觉得有点挺有代表性的，故特意拿来与大家一起来探析一下：

在城市更新项目中，开发商与其中一个被拆迁户签订的《拆迁补偿协议》约定应回迁面积 500 m²，在办理回迁房交付时，该回迁户提出他想另行支付 1100 万元增购 120 m² 的房产面积（正常市场公允价为 1200 万元）。

客户咨询的问题是：这个回迁户在拆迁补偿协议约定之外另行增购的 120 m² 房产面积，在增值税方面，是否仍然可以按照其建造成本（100 万元）加成 10% 计缴增值税？而在土地增值税方面，是否仍然按照《国家税务总局关于土地增值税清算有关问题的通知》（国税函[2010]220 号）关于回迁房视同销售处理的规定，即将该 120 m² 房产按公允价 1200 万元确认视同销售收入，同时确认拆迁补偿成本 1200 万元，而收到的 1100 万元作为回迁户的补差价款冲减拆迁补偿成本。

下面就被拆迁户在补偿协议约定的回迁房面积之外另行按公允价增购面积的行为，在增值税、契税和土地增值税方面探讨和分析如下：

一、增值税方面

（一）回迁房增值税计缴方式的起源

说起回迁房的增值税计缴方式，我们首先得从回迁房的营业税计缴政策规定说起。营业税最早在《国家税务总局关于外商投资企业从事城市住宅小区建设征收营业税问题的批复》（国税函发〔1995〕549 号）中明确：对外商投资企业从事城市住宅小区建设，偿还面积与拆迁建筑面积相等的部分，由当地税务机关按同类住宅房屋的成本价核定计征营业税【注：深圳地税局于深地税发〔1995〕431 号文补充意见：对我市的内资企业发生此类业务的征税问题，比照此文有关规定办理】。

后广东省地方税务局在《关于旧城拆迁改造有关营业税问题的批复》（粤地税函〔1999〕295 号）中明确：对开发商进行旧城拆迁改造，以房产补偿给被拆迁户的，对补偿面积与拆迁面积相等的部分，按同类住宅房屋的成本价核定计征“销售不动产”的营业税；对补偿面积超过拆迁面积的部分，按营业税暂行条例实施细则第十五条规定，核定营业额计征“销售不动产”的营业税。”【注：首先是按纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定，其次再按照其他纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定】

之后国家税务总局在《关于纳税人开发回迁安置用房有关营业税问题的公告》（2014 国家税务总局公告第 2 号）文件及解读中再次明确：回迁安置房与商品房性质不同，不宜按照同地段商品房市场价进行核定，应以工程成

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、海口等 20 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。

本加利润的方式予以核定计缴营业税；同时，由于回迁安置房所处地块的土地出让价款并非该纳税人承担，核定的销售不动产计税依据中不应包含土地成本。

（二）目前的回迁房增值税计缴政策

营改增之后，国家层面并没有对回迁房如何计缴增值税另行出具正式文件进行明确，各地采用的多为将营业税相关政策予以平移。目前《深圳市全面推开“营改增”试点工作指引（之四）》明确规定如下：

纳税人以自己名义立项，在该纳税人不承担土地出让价款的土地上开发回迁安置房，并向原居民无偿转让回迁安置房所有权的行为，如开具发票的，应按照发票上注明的销售额计算缴纳增值税；如发票上注明的销售额明显低于视同销售销售额的，或者未开具发票的，按照视同销售不动产计算缴纳增值税。

1. 确认回迁安置房面积，主要依据经城市更新部门备案的拆迁补偿协议中房屋补偿约定的具体补偿标准或面积进行确认。

2. 确定视同销售的销售额：

①实际回迁面积未超过拆迁补偿协议约定的，销售额按照组成计税价格确定。组成计税价格=建筑工程成本×(1+10%成本利润率)

②实际回迁面积超过拆迁补偿协议约定面积的部分，按照《营业税改征增值税试点实施办法》第四十四条的规定确定销售额并计算缴纳增值税【注：首先按照纳税人最近时期销售同类不动产的平均价格确定，其次再按照其他纳税人最近时期销售同类不动产的平均价格确定】。

综合上述规定，不管是在营业税时期，还是在增值税时期，在城市更新过程中，被拆迁户在拆迁补偿协议约定的回迁房面积之外另行按增购面积而支付补差价款，该增购面积均应按市场公允价计缴增值税，而无法按成本加成方式计缴增值税。

在上述咨询问题中，回迁户支付 1100 万元增购的 120 m²的房产（正常公允价为 1200 万元），价格相对合理，未见明显不公允，开发商应作为正常的房产销售按实际收款额 1100 万元计缴增值税。

二、契税方面

根据 2021 年 9 月 1 日开始执行的《契税法》第四（二）条规定：土地使用权互换、房屋互换，为所互换的土地使用权、房屋价格的差额。

同时国家税务总局在关于《关于契税法纳税服务和征收管理若干事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 25 号）解读中的【例 4】予以明确：自然人 A 与自然人 B 互换房屋，A 的房屋不含税销售价格为 145 万元，B 的房屋不含税销售价格为 100 万元。则 A 申报契税的计税依据为 0；B 申报契税的计税依据=145-100=45（万元）

基于上述政策，在城市更新过程中，被拆迁户在拆迁补偿协议约定的回迁房面积之外另行支付补差价款而增购面积，需要按照上述规定对补差价款计缴相应的契税。在上述咨询问题中，回迁户支付的 1100 万元购买 120 m²的房产（正常公允价为 1200 万元），价格相对合理，未见明显不公允，回迁户应按实际支付款 1100 万元计缴契税。

三、土地增值税方面

根据《国家税务总局关于土地增值税清算有关问题的通知》（国税函[2010]220 号）第六条关于拆迁安置土地增值税计算问题中明确：

房地产企业用建造的本项目房地产安置回迁户的，安置用房视同销售处理，按《国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知》（国税发[2006]187 号）第三条第（一）款规定确认收入【注：首先按本企业在同一地区、同一年度销售同类房地产的平均价格确定，其次再按由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定】，同时将此确认为房地产开发项目的拆迁补偿费。房地产开发企业支付给回迁户的补差价款，计入拆迁补偿费；回迁户支付给房地产开发企业的补差价款，应抵减本项目拆迁补偿费。

针对上述政策，综合部分地区的执行口径，我们认为：220 号文件条文主要的意思是指针对原拆迁协议内已经约定好的补差价款处理，举例如下：

1. 被拆迁房产的面积 100 平方，开发商正常的回迁房补偿标准是按 1：1.2。签订拆迁补偿协议时，如果被拆迁户要求的回迁面积是 120 平方，则签订的《拆迁补偿协议》中开发商和被拆迁户之间则互不支付补偿差价。此时开发商确认拆迁补偿成本 1200 万元【=120 平方按公允价确认的拆迁补偿成本 1200 万元】

2. 被拆迁房产的面积 100 平方，开发商正常的回迁房补偿标准是按 1：1.2。签订拆迁补偿协议时，如果被拆迁户要求的回迁面积是 150 平方，则签订的《拆迁补偿协议》中开发商应向被拆迁户收取补差价款 200 万元。此时开发商确认拆迁补偿成本 1300 万元【=150 平方按公允价确认的拆迁补偿成本 1500 万元-收取的差价款 200 万元】。

3. 被拆迁房产的面积 100 平方，开发商正常的回迁房补偿标准是按 1：1.2。签订拆迁补偿协议时，如果被拆迁户要求的回迁面积是 90 平方，则签订的《拆迁补偿协议》中开发商应向被拆迁户支付补差价款 200 万元。此时开发商确认拆迁补偿成本 1100 万元【=90 平方按公允价确认的拆迁补偿成本 900 万元+收取的差价款 200 万元】。

而对于在实际回迁协议约定的回迁面积之外，被拆迁户另行支付补差价款而增购面积，则该增购面积不应再作为回迁房进行处理，而是应作为正常的房产销售面积进行处理，收取的价款应按正常的售楼款确认计缴土地增值税。

回到上述咨询问题中，回迁户支付的 1100 万元购买 120 平方米的房产，该 120 平方米应作为开发商正常销售房产面积，按售价 1100 万元来计缴土地增值税，该面积的销售不会影响拆迁补偿成本的数据。

综上所述，在城市更新过程中，被拆迁户在拆迁补偿协议约定的回迁房面积之外另行增购面积，应按正常的销售面积计缴相应的增值税和土地增值税。

作者：中汇信达（深圳）税务师事务所合伙人 张伟明

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

中汇宁波开展“铭记初心 增强党性”主题党日活动

为进一步深化党史学习教育，检验开展党史学习教育以来的成效，10月29日-30日，中汇（宁波）税务师事务所开展了党史学习教育评优暨心得分享交流会和寻访红色印记“天目山周恩来抗日演讲纪念旧址”主题教育，全所 50 余位党员参加了本次主题教育学习。

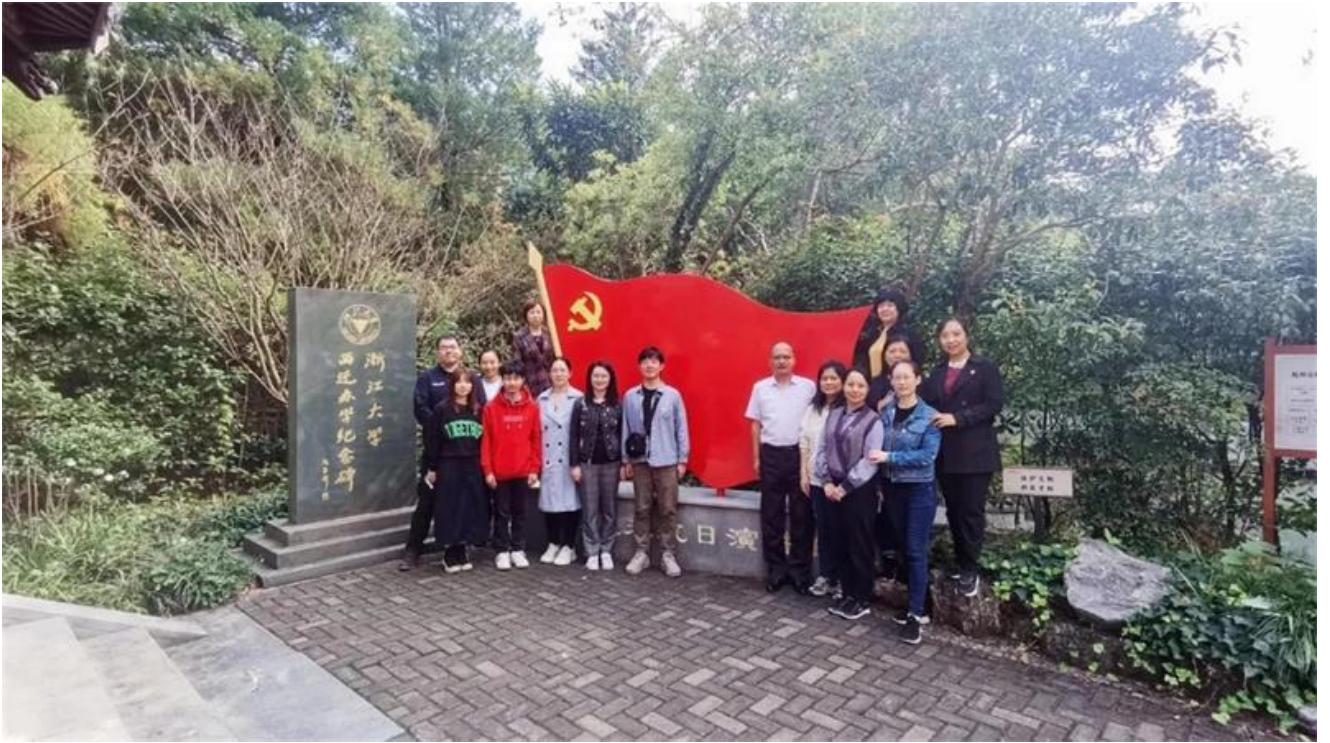


党史学习教育评优心得分享交流会上，各支部书记首先介绍了半年以来支部党员党史学习教育开展情况，接着各支部推荐的党员分享了各自的党史学习心得。随后，全体参会党员开展了投票评选，14位党员获得党史学习教育优秀个人称号，第五支部获得党史学习教育先进支部称号。



会上，徐燕芸书记充分肯定了各支部及党员代表党史学习教育的交流发言，并指出此次评优学优目的就是要检验大家党史教育阶段性学习成效，鼓励大家发散思维，探求抓好当前党史教育活动的新思路和新方法，不断推动党史学习教育和岗位工作的有机结合，持续推进党史学习教育走深走实。

第二天，党员赴天目山寻访了红色印记“周恩来演讲纪念旧址”，瞻仰了当年时任中共中央革命军事委员会主席、南方局书记的周恩来在禅源寺百子堂浙江省立浙西临时中学开学典礼上，以国民政府军事委员会政治部副部长的身份，向一千五百余人作了长篇团结抗日的演讲，提出了从政治、军事、经济、文化各方面向日寇反击策略的革命事迹。



此次党史学习过程中，各党员结合自身思想动态、学习深度及工作实际，相互分享在党史学习教育中的收获和提高。在活动中，大家形成了精神共鸣、充分彰显了党史学习教育成效。

2021 年度中汇税务集团专业技术培训会成功举办

随着两办《关于进一步深化税收征管改革的意见》逐步落地，对于税务专业服务组织提出了更高的要求。为了加强中汇税务各子公司的业务能力，拓展业务发展思路，中汇税务教育与培训委员会于 10 月 25 日-28 日在成都举办了专业技术培训会，为全国各子公司的业务骨干开展相关热点涉税业务的培训。

本次培训班内容丰富，题材新颖，来自杭州、南京、宁波、成都、深圳、长沙、重庆、洛阳、武汉、天津等子公司的 70 余名业务骨干参加了本次培训班。针对当前金融市场 REITS 产品的不断增长，中汇税务全国技术总监赵国庆先生为学员们带来了《REITS 涉税业务操作要点》课程，对税务师参与 REITS 业务的流程、关注要点、操作实务等进行了详细讲解。中汇浙江的税务合伙人师毅诚先生，结合当下 IPO 市场现状，为学员讲授了《企业上市涉税处理及税收风险管理》课程。中汇北京的税务合伙人佟毅先生针对税务筹划风险加大的情况，做了题为《税务筹划业务的项目选择与风险控制》的交流，以自身的实务案例为引子，引发学员之间的讨论，取得了不错的培训效果。内容丰富的可操作性，深受学员欢迎。



▲中汇税务全国技术总监赵国庆先生

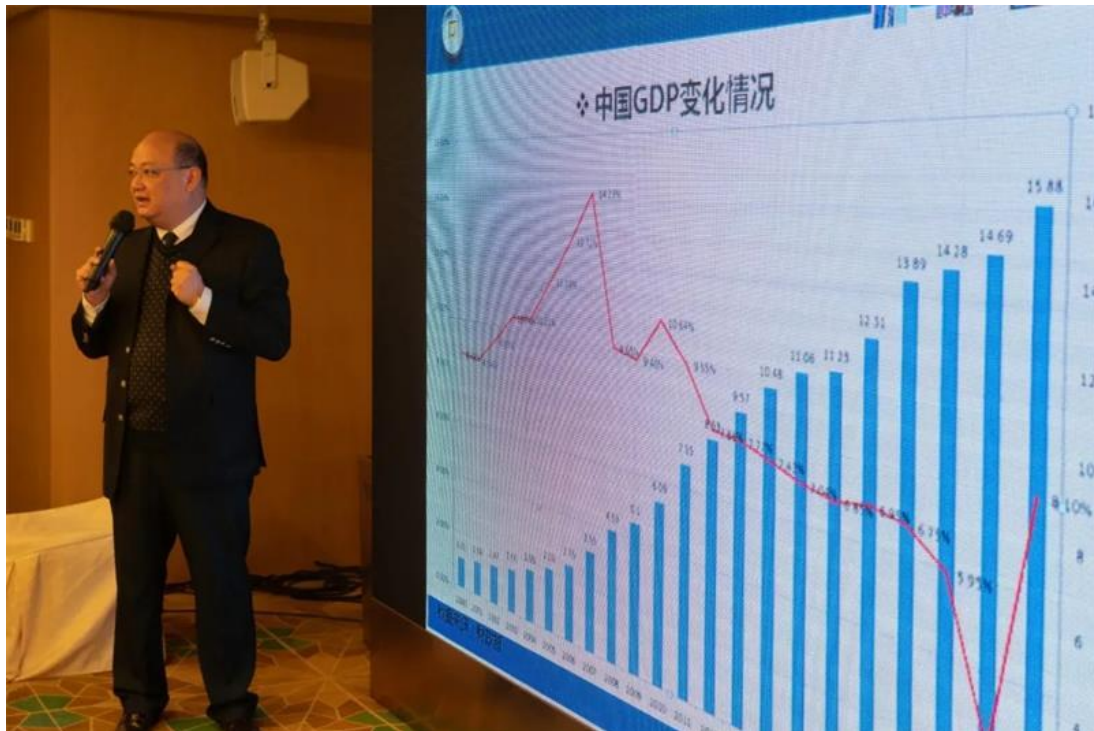


▲中汇浙江合伙人师毅诚先生



▲中汇北京合伙人佟毅先生

本次培训会除了邀请各子公司的专家授课外，为了提升税务师对宏观政策的理解与经济趋势的把握，还特意邀请了中税协西部培训基地的康健教授就《2021年中国经济发展趋势与财税改革热点问题研究》这个课题进行了讲座，康健教授对当前经济形式和财税改革之间的关系以及对事务所业务的影响进行了详细的讲解，让学员们受益匪浅。除培训课之外，培训会还安排了各种形式的交流和互动，中汇四川董事长助理卢建平先生，合伙人陈亚红女士与张波先生，技术总监黄河女士为学员们分享了四川子公司最新的业务模式和实务案例，并通过学员之间的讨论交流，答疑解惑，拓展思路。此外教育与培训委员会还组织参观三星堆博物馆等活动。



▲中税协西部培训基地康健教授



▲中汇四川卢建平先生

虽然整个培训会仅短短四天时间，但其丰富的培训内容与培训形式依然令学员们觉得不虚此行，学员们表示将把本次培训的成果运用到实际工作中，为事务所和客户创造更高价值。



制造业中小微企业如何延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费？举例看明白

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，支持制造业中小微企业发展，促进工业经济平稳运行，稳定市场预期和就业，近日，税务总局联合财政部出台《关于制造业中小微企业延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 30 号，以下简称《公告》），明确制造业中小微企业延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费有关事项。

《公告》所称制造业中小微企业是指国民经济行业分类中行业门类为制造业，且年销售额 2000 万元以上（含 2000 万元）4 亿元以下（不含 4 亿元）的企业（以下称制造业中型企业）和年销售额 2000 万元以下（不含 2000 万元）的企业（以下称制造业小微企业）。

那么，符合《公告》规定的制造业中小微企业如何延缓缴纳税款？一起来看↓

符合《公告》规定条件的制造业中型企业，可以延缓缴纳《公告》第三条规定的各项税费金额的 50%；

符合《公告》规定条件的制造业小微企业，可以延缓缴纳《公告》第三条规定的全部税费。

《公告》第三条：延缓缴纳的税费包括所属期为 2021 年 10 月、11 月、12 月（按月缴纳）或者 2021 年第四季度（按季缴纳）的企业所得税、个人所得税（代扣代缴除外）、国内增值税、国内消费税及附征的城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加，不包括向税务机关申请代开发票时缴纳的税费。

延缓的期限为 3 个月。延缓期限届满，纳税人应依法缴纳缓缴的税费。

为了便利纳税人享受该优惠政策，税务部门对电子税务局（含自然人电子税务局，下同）进行了优化。

举例：纳税人 G 属于《公告》规定的制造业中型企业，且按月缴纳相关税费，在 2021 年 11 月申报期结束前，登录电子税务局依法申报 10 月相关税费后，界面自动弹出是否延缓缴纳《公告》规定各项税费金额 50% 的提示。纳税人需进行确认，确认不缓缴的，纳税人在该界面填写理由，并依法缴纳相关税费；确认缓缴的，界面跳转进入缴款界面并缴纳应缴税费金额的 50%，剩余部分缴纳期限自动延长 3 个月，在 2022 年 2 月申报期内申报缴纳 2022 年 1 月相关税费时一并缴纳。若纳税人 G 按季缴纳相关税费，在 2022 年 1 月申报期结束前依法申报 2021 年第四季度相关税费后，确认延缓缴纳的操作流程同按月缴纳的纳税人，缓缴的税费在 2022 年 4 月申报期内申报缴纳 2022 年第一季度相关税费时一并缴纳。

举例：纳税人 H 属于《公告》规定的制造业小微企业，且按季缴纳相关税费，在 2022 年 1 月申报期结束前，登录电子税务局依法申报 2021 年第四季度相关税费后，界面自动弹出是否延缓缴纳《公告》规定各项税费的提示。纳税人需进行确认，确认不缓缴的，纳税人在该界面填写理由，并依法缴纳相关税费；确认缓缴的，《公告》规定的相关税费延缓缴纳，期限为 3 个月，缓缴的税费在 2022 年 4 月申报期内申报缴纳 2022 年第一季度相关税费时一并缴纳。若纳税人 H 按月缴纳税费，在 2022 年 1 月申报期结束前申报 2021 年 12 月相关税费后，确认延缓缴纳的操作流程同按季缴纳的纳税人，缓缴的税费在 2022 年 4 月申报期内申报缴纳 2022 年 3 月相关税费时一并缴纳。

举例：纳税人 I 是年销售额 30 万元的制造业个体工商户，且实行简易申报，按季缴纳，纳税人无需确认，2022 年 1 月暂不划扣其 2021 年第四季度应缴纳的个人所得税（代扣代缴除外）、增值税、消费税及附征的城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。相关税费延缓缴纳 3 个月，缓缴的税费在 2022 年 4 月划扣 2022 年第一季度应缴税费时一并划扣。

来源：国家税务总局

制造业中小微企业缓缴 2021 年第四季度税费，年销售额这样确定！

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，支持制造业中小微企业发展，促进工业经济平稳运行，稳定市场预期和就业，近日，税务总局联合财政部出台《关于制造业中小微企业延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费有关事项的公告》

告》（国家税务总局公告 2021 年第 30 号，以下简称《公告》），明确制造业中小微企业延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费有关事项。

《公告》所称制造业中小微企业是指国民经济行业分类中行业门类为制造业，且年销售额 2000 万元以上（含 2000 万元）4 亿元以下（不含 4 亿元）的企业和年销售额 2000 万元以下（不含 2000 万元）的企业。

那么，年销售额如何确定？举例带你看明白↓

（一）截至 2021 年 9 月 30 日成立满一年的企业，按照所属期为 2020 年 10 月至 2021 年 9 月的销售额确定。

举例：纳税人 D 于 2019 年 12 月 20 日成立，截至 2021 年 9 月 30 日成立满一年，其 2020 年 10 月至 2021 年 9 月销售额为 1000 万元，则《公告》所称年销售额为 1000 万元。

（二）截至 2021 年 9 月 30 日成立不满一年的企业，按照所属期截至 2021 年 9 月 30 日的销售额/实际经营月份×12 个月的销售额确定。

举例：纳税人 E 于 2021 年 4 月 28 日成立，截至 2021 年 9 月 30 日成立不满一年，其实际经营月份 6 个月，总销售额为 1200 万元，则《公告》所称年销售额为 $1200 \text{ 万元} / 6 \times 12 = 2400 \text{ 万元}$ 。

（三）2021 年 10 月 1 日及以后成立的企业，按照首个申报期销售额/实际经营月份×12 个月的销售额确定。

举例：纳税人 F 于 2021 年 11 月 2 日成立，若按月申报，首个申报期为 12 月，销售额为 100 万元，其实际经营 1 个月，则《公告》所称年销售额为 $100 \text{ 万元} / 1 \times 12 = 1200 \text{ 万元}$ 。若按季申报，首个申报期为 2022 年 1 月，销售额为 300 万元，其实际经营 2 个月，则《公告》所称年销售额为 $300 \text{ 万元} / 2 \times 12 = 1800 \text{ 万元}$ 。

来源：国家税务总局

委托研发不能忽视的三件事！

No. 1 委托方需要准确计算研发费用加计扣除比例

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）规定：三、委托研发，企业委托外部机构或个人开展研发活动发生的费用，可按规定税前扣除；加计扣除时按照研发活动发生费用的 80% 作为加计扣除基数。委托个人研发的，应凭个人出具的发票等合法有效凭证在税前加计扣除。

根据《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）规定：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。

举个例子——

例：A 企业 2019 年委托非关联境外 B 企业研发，假定该研发符合研发费用加计扣除的相关规定。A 企业支付给 B 企业 110 万元，A 企业境内符合条件的研发费 120 万元。

A 企业委托境外可加计扣除的研发费用 = $110 \times 80\% = 88 \text{ 万元}$ ，A 企业境内符合条件的研发费用三分之二部分： $120 \times 2/3 = 80 \text{ 万元}$ 。A 企业可加计扣除的委托境外研发费用为 80 万元（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）。

No. 2 委托境外个人进行研发不可以加计扣除

根据《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）规定：委托境外进行研发活动不包括委托境外个人进行的研发活动。

No. 3 委托研发技术合同需要办理登记

委托研发与技术研发要注意技术合同登记管理（相关网站：上海市科学技术委员会）。境内委托由受托方到科技行政主管部门进行登记；境外委托由委托方到科技行政主管部门进行登记；委、受方均在上海市的，可选择一方到科技行政主管部门进行登记。

来源：上海税务

这六大项费用的计提不得税前扣除！

1. 购买古玩字画在持有期间不可以计提折旧税前扣除

政策依据：

《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（税务总局公告 2021 年第 17 号）规定：“企业购买的文物、艺术品用于收藏、展示、保值增值的，作为投资资产进行税务处理。文物、艺术品资产在持有期间，计提的折旧、摊销费用，不得税前扣除。”

举例：

A 企业今年购买了 2000 万元的古玩字画，计入了“其他非流动资产”，每年计提 100 万元的折旧费用。

A 企业在持有期间不可以计提折旧税前扣除，其投资成本只能于处置时税前扣除。

2. 计提的坏账准备不能在企业所得税税前扣除

政策依据：

《企业所得税法》第十条第七项规定：未经核定的准备金支出不得税前扣除。企业所得税法实施条例第五十五条规定：企业所得税法第十条第（七）项所称未经核定的准备金支出，是指不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出。

举例：

B 企业 2021 年底应收账款余额较大而且欠款时间较长，2021 年计提 100 万元的坏账准备，不能在企业所得税税前扣除，汇算清缴的时候需要纳税调增处理。

3. 计提但未实际拨缴的工会经费不得税前扣除

政策依据：

《企业所得税法实施条例》第四十一条规定，企业拨缴的职工工会经费，不超过工资、薪金总额 2% 的部分，准予扣除。《国家税务总局关于工会经费企业所得税税前扣除凭据问题的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 24 号）第一条：自 2010 年 7 月 1 日起，企业拨缴的职工工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，凭工会组织开具的《工会经费收入专用收据》在企业所得税税前扣除。《国家税务总局关于税务机关代收工会经费企业所得税税前扣除凭据问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 30 号）：自 2010 年 1 月 1 日起，在委托税务机关代收工会经费的地区，企业拨缴的工会经费可凭合法、有效的工会经费代收凭据依法在税前扣除。

举例：

C 企业 2021 年计提工会经费 60 万元，一直尚未实际拨缴，不得税前扣除。准予税前扣除的工会经费必须是企业已经实际发生的部分，对于账面已经计提但未实际发生的工会经费，不得在纳税年度内税前扣除。

4. 预提但未实际支付的安全生产费不得税前扣除

政策依据：

《国家税务总局关于煤矿企业维简费和高危行业企业安全生产费用企业所得税税前扣除问题的公告》（国家税务总局公告 2011 年第 26 号）规定：“煤矿企业实际发生的维简费支出和高危行业企业实际发生的安全生产费用支出，属于收益性支出的，可直接作为当期费用在税前扣除；属于资本性支出的，应计入有关资产成本，并按企业所得税法规定计提折旧或摊销费用在税前扣除。企业按照有关规定预提的维简费和安全生产费用，不得在税前扣除。”

举例：

D 企业属于矿山行业，2021 年度预提了安全生产费 100 万元，当年并未实际支付，记入生产成本。不允许在企业所得税前扣除，应做纳税调增 100 万元。2022 年企业实际支出安全生产费时，允许在企业所得税前扣除，应年度申报企业所得税中有个 A105000 纳税调整项目明细表第 26 行“（十三）跨期扣除项目”中做相应的纳税调减。

5. 已计提但未实际发生培训行为、未实际使用的职工教育经费支出不得税前扣除

政策依据：

1、按照《企业所得税法》第八条的规定，企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。2、按照《实施条例》第四十二条的规定和《财政部 税务总局关于企业职工教育经费税前扣除政

策的通知》（财税〔2018〕51号），企业发生的职工教育经费支出，不超过扣除标准的部分（8%），准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

举例：

E企业2021年计提职工教育经费60万元，一直尚未实际使用，不得税前扣除。只有对于企业已实际发生的职工教育经费支出可以从税前扣除。

6. 提取了福利费但是没有实际发生不得税前扣除

政策依据：

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（中华人民共和国国务院令 第512号）第四十条规定：“企业发生的职工福利费支出，不超过工资、薪金总额14%的部分，准予扣除。”

举例：

F企业2021年提取职工福利费60万元，没有实际发生相关支出，不可以税前扣除在计提年度。

来源：上海税务

个人所得税热点问题汇总！

01. 个人因非上市公司实施股权激励或以技术成果投资入股取得的股票（权），实行递延纳税期间，扣缴义务人是否需要向税务机关报送资料？

答：根据《国家税务总局关于股权激励和技术入股所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告2016年第62号）规定：“一、关于个人所得税征管问题（六）个人因非上市公司实施股权激励或以技术成果投资入股取得的股票（权），实行递延纳税期间，扣缴义务人应于每个纳税年度终了后30日内，向主管税务机关报送《个人所得税递延纳税情况年度报告表》。”

02. 如何确定个人转让股权的原值？

答：《国家税务总局关于发布〈股权转让所得个人所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2014年第67号）第十五条规定：“个人转让股权的原值依照以下方法确认：

（一）以现金出资方式取得的股权，按照实际支付的价款与取得股权直接相关的合理税费之和确认股权原值；

（二）以非货币性资产出资方式取得的股权，按照税务机关认可或核定的投资入股时非货币性资产价格与取得股权直接相关的合理税费之和确认股权原值；

（三）通过无偿让渡方式取得股权，具备本办法第十三条第二项所列情形的，按取得股权发生的合理税费与原持有人的股权原值之和确认股权原值；

（四）被投资企业以资本公积、盈余公积、未分配利润转增股本，个人股东已依法缴纳个人所得税的，以转增额和相关税费之和确认其新转增股本的股权原值；

（五）除以上情形外，由主管税务机关按照避免重复征收个人所得税的原则合理确认股权原值。”

03. 前两年在中国读书，后两年在国外读书，现在填写信息选择中国还是境外？证书由境外发放，没有学籍号，怎样填写信息，是否可以扣除？

答：目前，子女教育允许扣除境内外教育支出，继续教育专项附加扣除仅限于境内教育，不包括境外教育。如符合子女教育扣除的相关条件，子女前两年在国内读书，父母作为纳税人请按照规定填写子女接受教育的相关信息；后两年在境外接受教育，无学籍的，可以按照接受境外教育相关规定填报信息，没有学籍号可以不填写，但纳税人应当按规定留存相关证书、子女接受境内外合作办学的招生简章、出入境记录等。

04. 合伙创投企业采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满2年的，法人合伙人和个人合伙人分别享受什么税收政策？

答：根据《财政部 税务总局关于创业投资企业和天使投资个人有关税收政策的通知》（财税〔2018〕55号）第一条第二款规定，有限合伙制创业投资企业（以下简称合伙创投企业）采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满2年的，该合伙创投企业的合伙人分别按以下方式处理：

1. 法人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额的 70% 抵扣法人合伙人从合伙创投企业分得的所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。

2. 个人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额的 70% 抵扣个人合伙人从合伙创投企业分得的经营所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。

来源：北京税务

企业所得税热点问题汇总！

01. 哪些行业企业在预缴申报企业所得税时可以享受研发费用加计扣除优惠？

答：除烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业六类负面清单行业外，其他企业实际发生符合政策规定的研发费用均可在预缴时享受加计扣除优惠。

02. 企业在预缴申报时享受研发费用加计扣除如何填报预缴申报表？

答：符合条件的企业可以自行计算加计扣除金额，填报《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类）》享受税收优惠，并根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（上半年）填写《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）。《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）与相关政策规定的其他资料一并留存备查，不需向税务机关报送。

03. 企业办理第 3 季度或 9 月份预缴申报时，未选择享受研发费用加计扣除优惠政策的，能否在次年汇算清缴时一并享受？

答：企业办理第 3 季度或 9 月份预缴申报时，未选择享受研发费用加计扣除优惠政策的，可在次年办理汇算清缴时统一享受。

04. 小型微利企业的从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。劳务派遣单位的从业人数，是否含已派出人员？

答：鉴于劳务派遣用工已计入接受劳务派遣企业从业人数，为避免再重复计算，劳务派遣单位的从业人数，不包含已派出人员。

05. 我公司 2021 年发生了研发费用，想在预缴阶段享受研发费用税前加计扣除政策，需要满足哪些要求？

答：企业预缴享受研发费用加计扣除优惠政策的，应当在当年 10 月份办理第 3 季度（采取按季预缴方式）或 9 月份（采取按月预缴方式）预缴申报前，根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（前三季度）填写《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类，2017 年版）》中的《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012），并将该表与其他留存备查规定资料一并归集、整理齐全。税务机关将适时开展后续管理。在后续管理时，企业应当按照要求提供留存备查资料，以证实享受的优惠事项符合条件。企业未能按照税务机关要求提供留存备查资料，或者存在弄虚作假情况的，税务机关将依法追缴其已享受的企业所得税优惠税款，并按照税收征收管理法等相关规定处理。

来源：北京税务

法规速递

关于“十四五”期间进口科学研究、科技开发和教学用品免税清单（第一批）的通知

财关税〔2021〕44 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，海关总署广东分署、各直属海关，国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，财政部各地监管局，国家税务总局驻各地特派员办事处：

根据《财政部 海关总署 税务总局关于“十四五”期间支持科技创新进口税收政策的通知》（财关税〔2021〕23号）和《财政部 中央宣传部 国家发展改革委 教育部 科技部 工业和信息化部 民政部 商务部 文化和旅游部 海关总署 税务总局关于“十四五”期间支持科技创新进口税收政策管理办法的通知》（财关税〔2021〕24号）有关规定，现将“十四五”期间进口科学研究、科技开发和教学用品的第一批免税清单（见附件）予以公布，自2021年1月1日起实施。

一、科学研究机构、技术开发机构、学校、党校（行政学院）、图书馆的免税进口商品清单，按照附件第一至十五条执行。

二、出版物进口单位的免税进口商品清单，按照附件第五条执行。

附件：[“十四五”期间进口科学研究、科技开发和教学用品免税清单（第一批）](#)

财政部 海关总署 税务总局
2021年10月29日

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

