

中汇观点

公告送达的涉税风险亟待关注

近年来，税务部门通过公告送达方式进行税务文书送达较为常见，在提高征管便利性、化解送达难题的同时，也提高了纳税人遵从税法风险。近日，笔者查阅文书时发现了两起与公告送达相关的司法判例，具有较大的代表性，因此稍作分析并提醒纳税人予以关注。

一、相关案例主要内容

案例一中，税务局于 2018 年 1 月对纳税人偷税行为作出 5 倍处罚，举行听证会后进行处罚决定书送达。因纳税人不在注册地址经营导致直接送达、代为送达和邮寄送达方式均无法送达，税务局于当月通过电视台公告送达。2019 年 12 月纳税人针对处罚决定提起复议，复议机关认为已超过复议申请期限，纳税人提起诉讼，一审二审法院都认为已经超过复议申请期限。

案例二中，税务局于 2004 年作出税务处理决定书，因纳税人已于 2003 年搬迁并将原址出租，无法直接送达、代为送达和邮寄送达，遂于 2007 年 3 月 11 日公告送达。纳税人于 2019 年 5 月 31 日得知该行政行为，10 月 10 日缴纳税款和滞纳金，12 月 4 日提起复议。复议机关和一审法院都认为应自纳税人知道该具体行政行为之日起 60 日内提出行政复议申请，明显已超期。二审法院认为，纳税人既未按照处理决定书确定的税额及期限缴纳税款或提供担保并自税务局确认之日起 60 日内提出行政复议申请，也未自知道该具体行政行为 60 日内提出复议申请，已超法定复议申请期限，故驳回上诉。

二、公告送达条件及后果分析

（一）无法直接送达、代为送达或者邮寄送达的，即可公告送达

公告送达最早出现于 1991 年公布施行的《中华人民共和国民事诉讼法》，对于下落不明或者无法通过其他方式送达的，公告送达。税收立法借鉴了公告送达方式，《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》中专章对“送达”作出了规定，在第八章“文书送达”中规定税务文书优先采用直接送法方式，无法直接送达时采用代为送达，或者邮寄送达方式。有下列情形之一的，税务机关可以公告送达税务文书，自公告之日起满 30 日，即视为送达：（一）同一送达事项的受送达人众多；（二）采用本章规定的其他方式无法送达。

特别需要注意的是：第一，按照上述规定，税务文书无法直接送达、代为送达或者邮寄送达的即可采用公告送达，规定中未明确需要以无法电话联系为前提，纳税人事后以税务机关未曾事先电话通知法定代表人、财务负责人或者办税人员进行抗辩，难以得到法院支持。第二，《中华人民共和国税收征收管理法》未曾规定公告送达的具体形式和标准，实务中通过电视、报纸、网络形式进行公告一般都合法有效，而实际上纳税人往往难以及时关注到公告信息。

（二）公告送达对纳税人救济主张的主要影响

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。

往难以及时关注到公告信息。

按照前述规定，公告之日起满 30 日即视为送达。由于公告送达的特殊性，被送达人只是被推定为知道，其实际知道具体行政行为的日期往往远远滞后。但复议申请期限的起始点在一些复议和诉讼的判例中往往自视为送达之日起算，这就对纳税人主张权利造成了显著影响：

1. 对于非复议前置事项的影响。

非复议前置事项中，纳税人本可以同时主张复议和诉讼两种救济方式，但在公告送达方式下，这两种救济方式多难以适用，原因如下：

《中华人民共和国行政复议法》规定，“公民、法人或者其他组织认为具体行政行为侵犯其合法权益的，可以自知道该具体行政行为之日起 60 日内提出行政复议申请”。公告送达情况下，视为送达之日起超过 60 日就不能再申请行政复议，也就意味着纳税人只能通过行政诉讼的方式进行救济。

《中华人民共和国行政诉讼法》规定，“因不动产提起诉讼的案件自行政行为作出之日起超过二十年，其他案件自行政行为作出之日起超过五年提起诉讼的，人民法院不予受理”。实务中如果纳税人知情时已经超过了五年，往往无法实现救济。

2. 对复议前置事项的影响。

《中华人民共和国税收征收管理法》和《税务行政复议规则》规定，纳税争议必须复议前置，即纳税人、扣缴义务人必须依照税务机关确定的税额、期限，先行缴纳或者解缴税款和滞纳金，或者提供相应的担保，才可以在缴清税款和滞纳金后或者所提供的担保得到作出具体行政行为的税务机关确认之日起 60 日内提出行政复议申请。

按照《最高人民法院关于执行〈中华人民共和国行政诉讼法〉若干问题的解释》（法释[2000]8 号）第 62 条“人民法院审理行政案件，可以在裁判文书中引用合法有效的规章及其他规范性文件”。也就是说，对于是否引用《税务行政复议规则》，法院有选择权。从案例来看，如果税务局对复议前置事项不予受理，法院可能直接适用《中华人民共和国行政复议法》“自知道该具体行政行为之日起 60 日内提出行政复议申请”的规定，判定复议申请超期，也可能参照《税务行政复议规则》的规定，判定纳税人未在规定日期内缴纳税款或提供担保而导致无法申请复议。如果法院采用上述判罚，会导致纳税人无法主张权利。

三、对改进公告送达方式的建议

由以上分析可知，公告送达容易对纳税人的知情权产生实质性损害，并且纳税人往往难以实现有效救济，亟需引起大家关注。对此现象，我们建议征纳双方采取以下措施：

第一，进一步完善相关法律规定。在《中华人民共和国税收征收管理法》及《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》修订过程中，应当修改完善公告送达的前置条件，将税务部门无法联系纳税人的法定代表人、财务人员等作为公告送达实施的前提，将相关联系记录留痕并纳入稽查案卷正卷，以切实保护纳税人的知情权。避免案例一中开过听证会后却无法联系的情形再次出现。

税务机关在邮递方式的时候，应在邮递内容中注明“税务通知书、处理决定书”等字样，以便更好的提醒当事人。

第二，切实保障纳税人的救济权利。《中华人民共和国税收征收管理法》及《税务行政复议规则》与《中华人民共和国行政复议法》对提起复议期限的计算起点不尽一致，究竟是“缴清税款和滞纳金后或者所提供的担保得到作出具体行政行为的税务机关确认之日起”还是“自知道该具体行政行为之日起”容易产生纠纷，也常引起行政诉讼。我们认为，在复议和诉讼的时候，将纳税人缴纳税款或者提供相应担保作为提起复议期限的计算起点，更符合立法本意，也更有利于维护纳税人的合法权益。

第三，纳税人及时更新相关信息。纳税人应当及时变更相关登记信息，确保登记地址信息与实际经营地址信息一致，法定代表人和财务人员联系电话实时更新。这既是纳税人依法应履行的义务，也有利于纳税人维护自身权益。

第四，纳税人主动加强与税务机关沟通。主动沟通能够更好的赢得税务机关的信任，特别是在与税务机关有纳税争议时，更要积极主动与税务机关做好沟通工作，咨询涉税专业机构意见，避免抱有侥幸心理消极等待的行为。

《国家税务总局关于欠税追缴期限有关问题的批复》（国税函[2005]813 号）早已明确，税务机关追缴欠税行为不受追征期限限制，一味逃避是无效的。

作者：中汇江苏税务师事务所总监 曹江锋

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：

专家咨询费税前扣除要点

笔者在实务中经常遇到很多公司存在支付外部专家劳务费的情况，大多数公司的处理方式是代扣个税，根据劳务费发放表直接支付税后劳务费给专家个人，未取得代开的增值税发票。支付给外部专家劳务费代扣个税是肯定的，是否可以直接以劳务费发放明细作为企业所得税税前扣除的依据存在疑义。同时，公司是否可以为外部劳务人员开发票也存在疑义。

一、公司员工劳务费以劳务费发放明细企业所得税税前扣除

对于支付公司员工的劳务费，如支付员工培训课时费等，可直接以劳务费发放明细作为税前扣除的依据，并需要与工资合并代扣代缴个税。笔者实务中遇到一些公司以员工年底进行个人所得税汇算清缴为由，不履行代扣代缴个税的义务。员工年底个人所得税汇算清缴不能与公司代扣代缴个税混为一谈，公司支付员工劳务费时，应当履行代扣代缴义务。

根据国家税务总局关于发布《个人所得税扣缴申报管理办法（试行）》（国家税务总局公告 2018 年第 61 号）第八条规定，扣缴义务人向居民个人支付劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得时，应当按次或者按月预扣预缴税款；居民个人办理年度综合所得汇算清缴时，应当依法计算劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得的收入额，并入年度综合所得计算应纳税款，税款多退少补。因此，公司应履行代扣代缴义务，员工应履行个人所得税汇算清缴义务，两者不应混淆。

二、超过 300 元或 500 元以上的外部人员劳务费以增值税发票企业所得税税前扣除

支付外部劳务人员（专家、实习生等）劳务费未超过 300 元-500 元的部分，以劳务费发放明细作为企业所得税税前扣除的依据，超过 300 元-500 元的部分，以发票作为企业所得税税前扣除的依据。支付外部人员劳务费需按规定代扣代缴个税。

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）第九条规定：企业在境内发生的支出项目属于增值税应税项目（以下简称“应税项目”）的，对方为已办理税务登记的增值税一般纳税人，其支出以发票（包括按照规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除凭证；对方为依法无需办理税务登记的单位或者从事小额零星经营业务的个人，其支出以税务机关代开的发票或者收款凭证及内部凭证作为税前扣除凭证，收款凭证应载明收款单位名称、个人姓名及身份证号、支出项目、收款金额等相关信息。

小额零星经营业务的判断标准是个人从事应税项目经营业务的销售额不超过增值税相关政策规定的起征点。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）文件附件一《营业税改征增值税试点实施办法》第五十条规定，按次纳税的增值税起征点，为每次（日）销售额 300-500 元（含本数）。因此劳务费不达 300 元或 500 元起征点，可以不开发票，以收款凭证及内部凭证作为税前扣除凭证即可。各地起征点由省、自治区、直辖市财政厅（局）和国家税务局在规定的幅度内，根据本地区实际情况确定。因此，公司需向当地主管税务机关咨询适用的起征点。

三、公司是否可以为外部劳务人员开发票存在疑义

根据《国家税务总局关于纳税人申请代开增值税发票办理流程的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 59 号）规定，外部劳务人员可以申请代开增值税发票。纳税人代开发票办理流程为（一）在办税服务厅指定窗口 1. 提交《代开增值税发票缴纳税款申报表》；2. 自然人申请代开发票，提交身份证件及复印件；（二）在同一窗口缴纳有关税费、领取发票。由于劳务报酬纳税人为外部劳务人员；因此我们推断外部劳务人员需由本人到税务机关代开增值税发票。

保险公司、证券经纪人、信用卡和旅游等行业的个人代理人存在例外情况，可以由公司汇总申请代开增值税发票。根据《国家税务总局关于个人保险代理人税收征管有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 45 号）第三条及第七条规定，接受税务机关委托代征税款的保险企业，向个人保险代理人支付佣金费用后，可代个人保险代理人统一向主管国税机关申请汇总代开增值税普通发票或增值税专用发票；证券经纪人、信用卡和旅游等行业的个人代理人比照上述规定执行。

由于存在特殊情况，建议公司支付外部劳务人员劳务费，需结合自身所属行业，向当地主管税务机关咨询是否可以由公司汇总申请代开增值税发票，以便做出准确判断。对于明确无法由公司汇总代开发票的公司，建议在与外部劳务人员签订合同时，明确外部劳务人员有提供劳务费发票的义务，以降低税务风险。

温馨提示：按次纳税和按期纳税，以是否办理税务登记或者临时税务登记作为划分标准。未进行税务登记的自然人按次纳税，增值税起征点为按次 300 元或 500 元。因此，不超过 300 元或 500 元的外部人员劳务费可以不开发票，以收款凭证及内部凭证作为企业所得税税前扣除凭证；超过 300 元或 500 元的外部人员劳务费以增值税发票作为企业所得税税前扣除凭证。根据国家税务总局的相关问题答复，未进行税务登记的自然人，可以适用小规模纳税人免征增值税优惠，但达到起征点的，仍然需要开具免税普通发票。

作者：中汇税务师事务所合伙人 佟毅/经理 王汝静

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

从事股权投资业务的企业业务招待费及广宣费企业所得税税前扣除问题

在进行企业所得税汇算清缴申报时，基础信息表的填报往往得不到企业的重视，尤其是从事股权投资业务的企业，往往会在基础信息表中忘记勾选“从事股权投资业务”。什么情况下需要勾选“从事股权投资业务”，勾选与否对企业所得税汇算清缴申报会有什么影响？接下来笔者将一一揭晓答案。

一、什么情况下需要在基础信息表中勾选“从事股权投资业务”

不论会计上如何进行核算，工商经营范围是否包含股权投资业务，只要企业从事股权投资业务，在企业所得税汇算清缴申报时，都应该在基础信息表中勾选“从事股权投资业务”。

政策依据：《〈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》（2021年修订）：有关涉税事项情况所列项目为条件必填（必选）内容，当纳税人存在或发生相关事项时，必须填报。纳税人未填报的，视同不存在或未发生相关事项。

二、从事股权投资业务企业与一般企业业务招待费在企业所得税税前扣除上存在差异

一般企业业务招待费的扣除基数为当年销售（营业）收入与视同销售（营业）收入额之和。

政策依据：《企业所得税法实施条例》第四十三条：企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的 60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的 5%；《关于企业所得税执行中若干税务处理问题的通知》（国税函[2009]202号）第一条：企业在计算业务招待费、广告费和业务宣传费等费用扣除限额时，其销售（营业）收入额应包括《实施条例》第二十五条规定的视同销售（营业）收入额。

如果勾选从事股权投资业务，业务招待费的扣除基数为当年销售（营业）收入、视同销售（营业）收入额、股权投资分红金额（包括成本法投资分红及权益法投资分红，不包括权益法投资收益损益调整金额）、股权转让收入金额四项之和。

政策依据：《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函[2010]79号）第八条：对从事股权投资业务的企业（包括集团公司总部、创业投资企业等），其从被投资企业所分配的股息、红利以及股权转让收入，可以按规定的比例计算业务招待费扣除限额。

北京市税务局回复：非专门从事股权投资业务企业业务招待费计算基数问题（2019.11.12）

国税函[2010]79号第八条对从事股权投资业务的企业未限定于专门从事股权投资业务的企业。从相关性分析，企业进行股权投资会发生业务招待行为，相应发生的业务招待费与因股权投资而产生的经济利益流入（包括股息、红利以及转让股权收入）有关。依据上述分析，国税函[2010]79号第八条规定不应限定于专门从事股权投资业务的企业，从事股权投资业务的各类企业从被投资企业（含上市公司）所分配的股息、红利以及股权（股票）转让收入，均可以作为计算业务招待费的基数。

三、从事股权投资业务企业与一般企业广告宣传费在企业所得税税前扣除上一致

一般企业广告宣传费的扣除基数为当年销售（营业）收入与视同销售（营业）收入额之和。对于勾选从事股权投资业务的公司，没有税收政策规定扣除基数包含股权投资分红及股权转让收入金额。

政策依据：《企业所得税法实施条例》第四十四条：企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

《国家税务总局关于企业所得税执行中若干税务处理问题的通知》（国税函[2009]202号）第一条：企业在计算业务招待费、广告费和业务宣传费等费用扣除限额时，其销售（营业）收入额应包括《实施条例》第二十五条规定的视同销售（营业）收入额。

结论：

企业从事股权投资业务，在企业所得税汇算清缴申报时，都应该在基础信息表中勾选“从事股权投资业务”。勾选后，业务招待费的扣除基数为当年销售（营业）收入、视同销售（营业）收入额、股权投资分红金额（包括成本法投资分红及权益法投资分红，不包括权益法投资收益损益调整金额）、股权转让收入金额四项之和。广告宣传费的扣除基数为当年销售（营业）收入与视同销售（营业）收入额之和。

作者：中汇税务师事务所合伙人 佟毅/经理 王汝静

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

合作建房企业所得税的税务处理分析

一、关于合作建房

本文分析的合作建房是指：经主管部门批准由一方提供土地使用权，另一方或多方提供资金共同进行房地产项目开发，房屋建成后由合作各方按照合同或者协议约定的比例进行分配。

按土地及房地产管理相关规定，上述合作建房有以下特点：1. 按照相关房地产开发的法律规定，合作中的一方是出地方，合法拥有国有土地使用权；2. 除了出地方外其余方是出资金方，提供全部建设资金，可以是一方或者多方；3. 合作各方的利益分配是对建成后的房屋按照合同或者协议进行划分；4. 合作建房双方（多方）必须向主管规划部门申请，经批准后双方（多方）均依法成为合作项目的立项人，共同申请项目“五证”等相关证件，从而成为合作项目的共同所有者。

二、对外销售企业所得税处理分析

对于上述合作建房对外销售的企业所得税有两种处理观点：

假设出地方和出资方建成物业的分配比例为 30%：70%。

（一）一种处理观点认为：出资方虽然只分得了部分房产，但是由于合作建房的各方大都委托其中专门从事房地产开发的一方（通常是出地方）统一进行合作项目的规划设计建设销售等，出资方提供项目全部建设资金，所有建设成本发生在出资方，从项目角度看，所有面积对应所有建设成本，出资方应将所有实际发生的建设成本按项目总可售面积进行分摊，只能列支与分得面积配比的成本，未分得部分建设成本应分摊给出地方，不能在出资方列支。同理出地方亦如此。即合作各方不管实际分得多房产，都必须分别从项目角度将发生的成本按总可售面积分摊。处理原则列表如下：

合作各方	建成物业分配比例（分得面积与总可售面积的比）	收入①	发生总成本②	可扣除成本③	企业所得税
出地方	30%	30%部分面积对应的销售收入为 A	与土地相关历史成本 M（往往为 0）	$=M*30\%+N*30\%$	$=(\text{①}-\text{③})\text{*税率}$ $=[A-(M*30\%+N*30\%)]\text{*25\%}$
出资方	70%	70%部分面积对应的销售收入为 B	所有建设开发成本 N	$=M*70\%+N*70\%$	$=(\text{①}-\text{③})\text{*税率}$ $=[A-(M*70\%+N*70\%)]\text{*25\%}$
合计	100%	A+B	M+N	M+N	

注：假设合作各方分得建成房产后均对外销售。

（二）另一种处理观点认为：应从纳税主体出发，合作建房的合作各方按照合同规定各自在该合作项目上的分配比例确定分得的房产作为收入，然后依据各自发生的总成本费用按与各自分配面积配比的原则，各自计算出应税所得，计缴企业所得税。

笔者认同此观点，原因为：1. 从合作建房相关法规可知，合作建房的各方须经批准后依法正式成为合作项目的立项人，共同成为合作项目的所有者。而且没有对合作项目设立独立的法人公司，这是合作建房的重要特点。由于项目仅属于合作各方各自拥有部分产权的财产，因此在财务核算上房地产开发项目属于企业的资产类别。

2. 虽然项目有许多合作者参与，但是就项目本身而言，项目不属于一个组织机构，当然也不可能是经济组织。按照税法有关企业所得税纳税主体的规定，企业所得税的纳税人是各类公司、企业（含外资企业），以及事业单位、社会团体等经济组织，所以项目不构成企业所得税的纳税人。合作项目不构成所得税纳税人，税务机关不能依法将房地产开发项目作为独立的纳税主体，单独计征企业所得税。最终都要按税法规定以具体经济组织为纳税人，而根据税法规定，不同经济组织发生的成本不能互相分摊。如果一方将成本分摊出去，而另一方无法扣除，则会造成重复征税。

3. 根据《企业所得税法》：“第八条 企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。”《企业所得税法实施条例》：“第二十七条 企业所得税法第八条所称有关的支出，是指与取得收入直接相关的支出。企业所得税法第八条所称合理的支出，是指符合生产经营活动常规，应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。”

合作双方各自发生的所有成本都是与取得各自分配比例房产有关的，实际真实发生的，合理的支出，是合作双方按照市场公平原则交易谈判的各自承担相应成本的结果，因此各自发生的所有成本应予以各自全部扣除，即合作双方可扣除的成本应该是纳税主体各自实际承担和支付的成本而不应该是模拟成本。

处理原则列表如下：

合作各方	建成物业分配比例(分得面积与总可售面积的比)	收入①	发生总成本②	可扣除成本③	企业所得税
出地方	30%	30%部分面积对应的销售收入为 A	与土地相关历史成本(往往为 0) M	M	$= (\text{①}-\text{③}) \times \text{税率}$ $= (A-M) \times 25\%$
出资方	70%	70%部分面积对应的销售收入为 B	所有建设开发成本 N	N	$= (\text{①}-\text{③}) \times \text{税率}$ $= (B-N) \times 25\%$
合计	100%	A+B	M+N	M+N	

注：假设合作各方分得建成房产后均对外销售。

作者：中汇信达（深圳）税务师事务所授信合伙人 徐娟双

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

企业公益性捐赠税前扣除攻略

公益性捐赠，是指企业通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门，用于符合法律规定的慈善活动、公益事业的捐赠。为支持公益事业发展，国家相关部门出台了系列公益性捐赠支出税前扣除政策。让我们一起来看看有哪些政策规定。

公益性捐赠税前扣除政策有哪些？

1. 一般规定

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第五十一条、五十二条和五十三条，企业通过公益性社会组织或者县级(含县级)以上人民政府及其部门，用于符合法律法规的慈善活动、公益事业的捐赠支出，不超过年度利润总额的12%的部分，准予扣除。超过年度利润总额12%的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。(年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润。)

名单：

财政部、税务总局、民政部发布名单：

《关于2021年度——2023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2021年第39号)

《关于确认中国红十字会总会等群众团体2021年度—2023年度公益性捐赠税前扣除资格的公告》(财政部 税务总局公告2021年第26号)

《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)

《关于2020年度——2022年度第二批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2021年第5号)

省、自治区、直辖市、计划单列市财政、税务和民政部门公布名单，以浙江省为例：

公益性社会组织名单：《浙江省财政厅 国家税务总局浙江省税务局浙江省民政厅关于2021-2023年度公益性社会组织捐赠税前扣除资格名单的公告》

第一批：

http://czt.zj.gov.cn/art/2021/12/19/art_1164164_58923808.html

第二批：

http://czt.zj.gov.cn/art/2022/4/20/art_1164164_58924287.html

公益性群众团体名单：《浙江省财政厅 国家税务总局浙江省税务局关于确认2021-2023年度有关公益性群众团体公益性捐赠税前扣除资格的公告》(浙财税政〔2021〕12号)

其余各省详见各省财政厅、税务局官方网站，对公益性企业是否在扣除名单存疑的可致电当地12366进行问询。

2. 特殊情形——100%全额税前扣除的捐赠

一、直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品

企业和个人直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。执行期限延长至2021年3月31日。

二、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

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，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。执行期限延长至2021年3月31日。

注：若企业在2020年1月1日至2021年3月31日发生上游支出，尚未扣除或少扣的，注意追溯期限，及时申报追补。

三、通过公益性社会组织或者县级(含县级)以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于目标脱贫地区的扶贫捐赠支出

1. 自2019年1月1日至2022年12月31日，企业通过公益性社会组织或者县级(含县级)以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于目标脱贫地区的扶贫捐赠支出，准予在计算企业所得税应纳税所得额时据实扣除。在政策执行期限内，目标脱贫地区实现脱贫的，可继续适用上述政策。

名单：“目标脱贫地区”包括832个国家扶贫开发工作重点县、集中连片特困地区县(新疆阿克苏地区6县1市享受片区政策)和建档立卡贫困村。

【目标脱贫地区的具体名单由县级以上政府的扶贫主管部门掌握。企业如有需要可向当地扶贫主管部门查阅或问询】

2. 企业在 2015 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日期间已发生的符合上述条件的扶贫捐赠支出，尚未在计算企业所得税应纳税所得额时扣除的部分，可执行上述企业所得税政策。

上述执行期限延长至 2025 年 12 月 31 日。

四、向北京 2022 年冬奥会、冬残奥会的捐赠

对企业、社会组织和团体赞助、捐赠北京 2022 年冬奥会、冬残奥会、测试赛的资金、物资、服务支出，在计算企业应纳税所得额时予以全额扣除。

五、向 2022 年杭州亚运会的捐赠

杭州 2022 年亚运会和亚残运会及其测试赛统称为亚运会。

对企业、社会组织和团体赞助、捐赠杭州亚运会的资金、物资、服务支出，在计算企业应纳税所得额时予以全额扣除。

热点问答

1. 同时发生扶贫捐赠和其他公益性捐赠，如何进行税前扣除处理？

答：企业同时发生扶贫捐赠支出和其他公益性捐赠支出时，符合条件的扶贫捐赠支出不计算在公益性捐赠支出的年度扣除限额内。

【例】境内某公司 2021 年度实现会计利润总额 200 万元，捐赠相关支出如下：

1. 通过公益性社会组织捐赠 21 万元，且取得可扣除合规票据；
2. 通过市民政局向目标脱贫地区捐赠了 30 万元

企业公益性捐赠税前扣除限额为 $200 \times 12\% = 24$ 万元；本年度实际发生 21 万元，可以扣除 21 万元，同时向脱贫地区捐赠的 30 万元在 2021 年汇算清缴时可以全额扣除；该企业 2021 年度公益性捐赠税前扣除总计为 $21 + 30 = 51$ 万元。

2. 公益性捐赠手续税前扣除应该取得哪些资料？

公益性社会组织、县级以上人民政府及其部门等国家机关在接受捐赠时，应当按照行政管理级次分别使用由财政部或省、自治区、直辖市财政部门监（印）制的公益事业捐赠票据，并加盖本单位的印章。

另外，企业享受《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）规定的全额税前扣除政策的，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的方式，并将捐赠全额扣除情况填入企业所得税纳税申报表相应行次。企业取得承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函，作为税前扣除依据自行留存备查。

企业将符合条件的公益性捐赠支出进行税前扣除，应当留存相关票据备查。

合规票据注意点汇总如下：

1. 财政部公告 2020 年第 27 号规定公益事业捐赠票据为合规票据，废止了加盖接受捐赠单位印章的《非税收入一般缴款书》收据联为合规票据的规定，但在 2020 年 5 月 31 日前开展的针对 2019 年度企业所得税汇算中仍应可以作为税前扣除的凭证。

2. 扶贫捐赠：公益事业捐赠票据中注明目标脱贫地区的具体名称，否则不予据实扣除。

3. 疫情捐赠：企业取得承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函，作为税前扣除依据自行留存备查。

4. 冬奥会、亚运会捐赠取得相应的票据凭证，证实捐赠的真实有效性。

3. 公司发生的以前年度结转的公益性捐赠支出与当年发生的公益性捐赠支出在扣除顺序上有什么要求？

企业在对公益性捐赠支出计算扣除时，应先扣除以前年度结转的捐赠支出，再扣除当年发生的捐赠支出。

提醒：实际操作中注意追溯期限《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 15 号）规定：根据《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定，对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出，企业做出专项申报及说明后，准予追补至该项目发生年度计算扣除，但追补确认期限不得超过 5 年。

笔者综述

笔者认为企业公益性捐赠税前扣除，企业捐赠时要注意捐赠的渠道、方式和票据，一般规定中直接捐给街道，受捐人等都不能扣除，全额扣除中直接向医院捐赠的应取得医院开具的捐赠接收函，其余捐赠也应有取得相关合规票据，同时在捐赠前核实相关组织机构是否在税前扣除资格名单中，不确定的可咨询当地 12366 查询。

政府近年来出台了許多有关公益性捐赠的税收政策，极大的鼓励社会力量介入公益性事业，相关的政策也在不断完善，企业快快跻身其中，助力公益慈善事业吧！

作者：中汇（浙江）税务师事务所高级经理 吴轲/助理 方枫旭

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

中汇税务第十六期专业技术研讨会顺利举行

12月27日，中汇税务第十六期专业技术研讨会在线上顺利举行，共有来自各分支机构的100余人参加了会议。

国家相关的税收法律法规、监管政策不断调整和完善、“金税四期”的推进等，导致中小企业面临着“严征管”的税收环境；商业模式更新迭代速度不断加快，企业涉税活动也越来越复杂；中小企业大多组织结构简单，企业内部税收管理制度也不完善。中小企业重发展、轻合规，内部管控能力弱、风险意识差，长此以往给企业经营埋下隐患。在“多扶持、享优惠、重稽查、严监管”形势下，合规纳税成为企业唯一出路。因此，中小企业应该高度重视税务合规，对自身的长远发展来说具有十分积极的现实意义。中汇国瑞（青海）税务师事务所合伙人王双娇作了“中国企业税务合规案例”的主题分享。以一个历经7年稽查，5次复议、变更、撤回，1次诉讼的经典案例，分析总结并分享了两个观点：（1）依法依规，有理有节，应缴尽缴、应享尽享，稳步推进；（2）对现有政策的把握，对税收政策的分析，对法律政策的分析，融汇贯通、综合运用。

债转股是有效解决银行不良资产的问题的重要方法，债转股业务图片务是金融领域中问题较为复杂的操作，从运作到退出都伴随着非常多的专业问题，需要综合运用金融、财务以及法律等多方面的知识去透彻分析银行债转股的实质，相关税务问题的分析显得尤为重要。中汇国瑞（青海）税务师事务所合伙人包发青通过案例分享了在实操业务的债转股涉及的税务问题中，如企业所得税、增值税等，税法是如何规定的及实务中税务口径又是如何操作的，与会的同事都深有感悟。

今年，房企频频暴雷、工业企业增速放缓、建筑行业竞争加剧，整个宏观形势复杂多变。而建筑工程项目本身存在复杂化、规模化、大型化的发展特点，这些无疑都增加了建筑企业的各种风险，风险管理就显得尤为重要。中汇国瑞（青海）税务师事务所合伙人逯琛从建筑行业的范围、建筑业的特点、建筑业需注意的涉税问题三个方面对建筑企业风险管理进行分析和探讨，详细的解析了建筑业涉及增值税、企业所得税的实操风险及应对策略。

专业技术研讨会是中汇面向各分支机构专业技术交流、经验分享、方法探索的平台，促进税务专业服务相关的专业知识和信息交流，提高集团的整体竞争力。自2020年6月开设以来，针对时下热点政策和问题、实务操作的经典案例等作深入研究、开放性的专业探讨，分享实践心得，目前已经举办了十六期。

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/>

