

## 中汇动态

## 我与宪法零距离——中汇北京宪法日学习活动

宪法是国家的根本大法，是治国安邦的总章程。习近平总书记曾强调，要以设立国家宪法日为契机，深入开展宪法宣传教育，大力弘扬宪法精神。今年 12 月 4 日是第五个国家宪法日，中汇北京举办了形式多样的宪法日主题教育活动，如设立宣传海报推广宪法日宣传微信公众号，观看宪法日普及视频等，通过增强宪法宣传教育的生动性、参与性，引导员工尊崇宪法、学习宪法、遵守宪法、维护宪法、运用宪法，树立宪法信仰，弘扬法治精神，成为宪法的忠实崇尚者、自觉遵守者、坚定捍卫者，共同为维护社会稳定和社会全面进步发挥积极作用。



观看学习宪法日宣传视频后，参加活动的员工开始热烈地讨论，从掌握宪法精神实质、刑事犯罪行为与违法违纪行为、行政法律关系与民事法律关系、法律关系在审计中的具体运用、审计报告在民事诉讼中的运用等多个方面，丰富了大家关于宪法与审计的相关知识。对在审计工作中如何贯彻宪法精神、如何依法审计进行了深入的讨论，对宪法有了更深刻的认识，这将进一步推动我所工作守法规范、依法审计，用法律来捍卫审计的权威。

## 关于中汇



中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，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。在全国二十多个城市设有办公机构，共有 2000 多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

## 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。

IPO 与资本市场	审计
税务	评估
工程	风险咨询
人力资源咨询	培训



## 行业资讯

### 北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示 [2018]第 10 号——境外并购前财税尽职调查

中国内地企业积极参与境外投资并购始于 2008 年，随着“一带一路”倡议的不断深化，为内地企业参与全球资本竞争、境外并购提供了更多机会。据《易届-胡润中国企业跨境并购特别研究》数据显示：2007 年中国企业宣布的跨境交易数仅 88 起，金额 230.2 亿美元；2016 年中国海外投资并购投资交易达到 438 笔，较 2015 年的 363 笔交易增长超过 20%；累计宣布的交易金额为 2157.94 亿美元，较 2015 年大幅增长了 147.75%。虽然境外并购规模不断扩大，但成功率偏低。统计数据显示，中国内地企业发起的并购交易中，超过 70% 以失败告终，而西方国家企业发起的并购交易，其失败率为 40%。2017 年，内地企业境外投资并购活动呈现理性回归，境外并购战略思维更加积极审慎，更多从企业整体战略、业务协同、投后整合等角度，谨慎地评估和进行境外并购决策。总结近 10 年境外并购实践，内地企业“走出去”战略受挫，除了一定的客观非人为因素外，很大程度上源于对并购风险的掌控管理能力缺失。而并购业务中政治、法律、金融等因素的不确定性所导致的财务、税务风险，是中国内地企业境外并购中一块特别需要警惕的“暗礁”。

本提示仅供事务所及相关从业人士在执业时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则及注册会计师职业判断。提示中所涉及的调查范围、分析方法以及关注的风险点等，事务所及相关从业人员在执业中需结合实际情况以及注册会计师的职业判断确定，不能直接照搬照抄。

为帮助注册会计师理解和把握境外并购尽职调查的工作内容和实务操作特点，针对内地企业跨境并购中主要涉及的财务和税务尽职调查工作，北京注册会计师协会国际业务专业技术委员会做出如下提示：

#### 一、境外并购前财税尽职调查的目的、依据及特点

内地企业走出去开展境外并购，存在诸如自身的国际化战略、海外优质品牌和技术引进，以及实现上市公司市值增长等驱动因素。一般来说，境外并购分为并购启动阶段、交易阶段及并购后的整合阶段三个阶段。过去并购失败案例显示，很多企业折戟于并购后的整合阶段。因此，在并购深入谈判之前，就开始启动目标企业的财务、税务及法律方面的各种状况的尽职调查，为谈判、交割和整合做好充足的准备显得尤为重要。尽管境外并购所涉及的国家、地区及标的行业存在较多差异，注册会计师在尽职调查中仍然有诸多共同的关注点需要予以重视。

##### （一）尽职调查的目的

尽职调查又称为谨慎性调查，指收购主体和目标企业达成初步合作意向后，由第三方专业机构运用专业手段和分析方法，对目标企业的历史数据和文档、管理人员的背景、市场风险、管理风险、技术风险和资金风险等做全面深入的调查和审核活动，其根本目的在于发现、识别和量化风险，同时揭示目标企业的价值。

财税尽职调查则是侧重了解目标公司资产、账目是否记录完整且真实；是否正规纳税，有无潜在税务风险；是否需要财税事项进行调整以还原财税的实际水平。同时，财税尽职调查的另外一项重要内容是为目标公司的估值做准备：一方面识别主要业务的历史变动趋势，如经营成果变动趋势、盈利质量和资产质量、现金流变动趋势、关联方交易，以及或有事项；另一方面，境外并购当中通常使用交割报表法或者锁箱法进行交易价格的调整，往往需要财税尽职调查团队根据不同的交易价格调整方法对历史期间进行分析，以协助投资团队报价和计算交易价格调整金额。

(二) 尽职调查的相关依据

目前，我国对外投资管理主要涉及三个部门，即发展改革部门（包括国家及省级发展和改革委员会）、商务主管部门（包括商务部和省级商务主管机关）以及国家外汇主管部门（包括国家外汇管理局和省级外汇主管部门）。执行境外并购前财税尽职调查也将主要依据下列监管法规进行：

分类	审批环节	审批部门	主要法律依据
一般监管规定	立项审批	发改委	《企业境外投资管理办法》（2017年第11号令）
	项目审批	商务部	《境外投资管理办法》（2014年第9号令）
	外汇登记	银行与外管局	《境内机构境外直接投资外汇管理规定》
			《国家外汇管理局关于境内居民通过特殊目的公司境外投融资及返程投资外汇管理有关问题的通知》
			《关于进一步简化和改进直接投资外汇管理政策的通知》
		《国家外汇管理局关于进一步推进外汇管理改革完善真实合规性审核的通知》	
上市公司监管规定	信息披露	交易所	《上市公司信息披露管理办法》、交易所上市规则、上交所信息披露指引、深交所信息披露备忘录等
	涉及重大资产重组或非公开发行的审查	证监会	《上市公司重大资产重组管理办法》
			《上市公司收购管理办法》
			《上市公司证券发行管理办法》
			《上市公司非公开发行股票实施细则》
跨境换股	商务部	《关于外国投资者并购境内企业的规定》	
		《外国投资者对上市公司战略管理办法》	

分类	审批环节	审批部门	主要法律依据
其他监管规定	反垄断审查	商务部	《反垄断法》
	国资审批	国资委	《中华人民共和国企业国有资产法》
			《企业国有资产监督管理暂行条例》
			《中央企业境外投资监督管理办法》

### （三）尽职调查的特点

境外并购交易的流程，会根据交易规模、目的、时间以及交易双方的行事风格不同而具有独特性。因此，并没有标准化的境外并购交易流程。较为常见的境外并购交易流程涉及以下六个主要阶段：一是不具有约束力报价阶段（长名单），二是经一轮筛选后的短名单阶段，三是具有约束力报价阶段，四是排除阶段，五是对价调整及交割协议条款沟通阶段，六是最终交割及交割后整合阶段。财税尽职调查最初出现在短名单阶段，随后在排除阶段进行确认性尽职调查。跨境财税尽职调查通常具有以下特点：

#### 1. 全面性

跨境财税尽职调查可能会涉及到机遇识别、交易协议、交易调研（商业、财税、管理层等尽职调查）、交易谈判、交易完成、整合等，一系列有机结合的工作；同时，因为境外各国及地区的法律体系、商业逻辑、商业习惯、财务系统、税收系统、人力资源、工会组织、环保政策等都各不相同，因此境外并购财税尽职调查其实是一项非常复杂的系统工程。

#### 2. 综合分析性

跨境财税尽职调查工作，通常通过目标公司在虚拟数据库（VDR）提供的有限信息及数据进行，沟通也多为书面的问与答形式；另外，由于境外并购交易通常涉及外语国家，还需要考虑到语言、时差及当地会计准则、会计期间、税务政策等因素差异；有些标的公司的历史会计资料是未经审计的数据，存在调整的可能性。这些都需要注册会计师尽可能利用已获取的现有资料，对其进行提炼，并充分运用自身的专业经验及素养进行整合分析，挖掘出对投资方有价值的信息及风险点。

#### 3. 风险导向性

作为并购前期准备阶段的重要一环，在财税尽职调查中，可以取得、整理、分析财务及运营相关数据和信息，极大地降低信息不对称风险，帮助决策者掌握目标公司的重大风险，并对交易过程中有关交易架构、交易定价以及谈判要点、交易后整合等方面提出专业建议。

## 二、境外并购前财税尽职调查整体层面应关注的主要风险

对被投资东道国调研的目的，在于帮助内地企业更好地了解、发现和评估其海外投资可能会面临的各类投资风险及相应的影响，降低未知风险存在的可能性。

### （一）政治风险

在境外经营过程中，最大、最不可预期的风险就是政治风险，主要有战争和内乱、种族情绪和限制、禁止外资收购等。东道主政府因政治原因而实施的根据不同情况采取的差别性干预，主要通过政策、立法和税收形式表现出来。

### （二）文化风险

文化表现上的风险，主要来自于国家和民族文化的差异、企业文化的差异和员工个体的差异，具体包括：引发冲突和矛盾；造成市场机会损失；导致管理效率低下；降低企业对外部经营环境的适应能力、反应能力等。

### （三）法律风险

法律上的风险，主要来自于不同国家及地区的法律体系差异很大，涉及面也很广，是影响境外交易的重要因素之一。通常西方发达国家，市场经济体系完善，要求当地企业严格遵循各项法律制度，违规操作会收到惩罚；而也有某些国家及地区，法律法规存在很大弹性，执法过程也存在很多腐败现象。

### （四）商业风险



商业上的风险，主要来自于国家宏观经济形势（次贷危机、欧洲债券危机）；重点/特色产业及发展规划；金融环境（汇率政策、外汇管理、融资条件）；税收体系和投资优惠；生产经营商务成本（人力、能源、土地、建材、运输等）；市场风险等。

#### （五）管理风险

内地企业海外并购存在的主要管理风险有：未建立符合市场经济规则的现代企业制度和治理结构，存在管理水平不到位的情况；不了解投资国当地的国情民风，较少考虑东道国工会组织影响和劳动权益；缺乏国际化的管理人才，与当地普通员工存在一定沟通障碍；未充分考虑现有企业具体管理制度的适用性等。

### 三、境外并购前财务尽职调查的主要内容及考量

财务尽职调查是从并购交易的角度出发，分析和识别特定财务风险对潜在交易的交易架构设置、交易估值及定价、交易协议条款设定以及交易后的整合及管理的潜在影响。为实现这一目标，尽职调查团队需要对目标公司特定历史期间的重要财务表现进行全面的分析。其中，交易所涵盖的范围、财务信息的基础和质量、盈利能力、净营运资本、资产及负债、人力资源、关联方交易及控制权变更等，属于重点财务关注事项。

#### （一）对交易范围的分析

完整而明确的交易范围，是开始财务尽职调查的基础，也是投资者在交易前期应当确认的首要事项。在股权交易的情形下，投资者应考虑交易范围是否涵盖了所有卖方拟出售的资产或者是否剔除了交易前拟剥离的资产。此外，投资者还需要考虑目标股权是否存在瑕疵，从而影响交易的执行。这些瑕疵包括存在大股东优先购买权、股权被质押以及存在重大控股权变更条款等。

针对此类事项，尽职调查团队主要是从目标公司当前的股权结构出发，查询尽职调查期间股权关系的变动、询问是否存在潜在控制人、了解目标公司的关联方关系、审阅相关股权、借款及抵押协议，分析是否存在重大交易终结事项（Deal Breaker），以及股权被质押或者其他股权被稀释的风险，进而从财务的角度考虑应对措施，例如在股权被质押的情况下，向律师咨询解押的可能性，并考虑解押的成本及其他限制性财务影响。

#### （二）对财务信息的基础及质量的分析

财务信息的准备基础及信息的质量是有效开展财务尽职调查的重要前提，并为判断其他潜在财务风险的影响程度以及考虑在交易文件中设置与财务信息相关的保护性条款提供依据。

实务中，这方面可能出现的问题包括：管理层提供的财务数据未经审计、采用不同于买方的会计准则、未能根据国际通用会计准则编制财务报表、采用激进或者非常规的会计处理方法、专为交易提供的数据存在故意夸大或主观挑选（Cherry Picking）的成分以及由于内部控制存在重大缺陷或财务团队经验不足而出现较多的会计差错等。如果出售的是拟剥离的资产，还可能相关财务数据的提取与待售资产不完全匹配的问题。此外，在管理层所提供的财务数据（尤其在跨境并购中常见的网上数据库中）中，还可能存在财务信息的明细报表、各种维度（例如地区、品类、客户）的财务业绩数据以及支持财务数据的相关合同和文件不完整、财务期间不一致等问题，有时甚至还会出现管理层未能提供相关资料的问题。

针对上述问题，尽职调查团队一般需要采取以下应对措施：

1. 通过对管理层进行访谈和向其提交所需资料清单，了解管理层数据准备的详细过程、准备基础以及财务核算系统所能提供的数据详细程度；
2. 获取管理层报表到审计后报表的差异核对表，了解审计差异的性质和金额，关注重点财务科目的数据来源及变动趋势；
3. 对于剥离后数据，询问管理层准备剥离数据的详细过程以及适用剥离假设所依据的逻辑及原理，并分析其合理性。

#### （三）对盈利能力的分析

目标公司历史期间的盈利能力是投资者判断目标公司未来盈利能力的可持续性和增长点的直接参考指标。实务中，最近期的息税折摊前利润（EBITDA）通常是评估目标公司未来经营状况和价值的重要基础，如果最近期的 EBITDA 不具有可持续性或者偏离实际，则有可能导致投资者对于目标公司盈利能力的预测建立在错误的基础上，从而造成对目标公司价值的高估；相反，如果目标公司某些盈利状况的正向因素未能及时、适当地体现在 EBITDA 中，也可能造成对目标公司价值的低估。

为尽可能准确、全面地分析目标公司的盈利能力,除了使用 EBITDA 等指标外,还可以从以下多个角度进行分析:

### 1. 目标公司盈利质量

目标公司提供的财务报表往往并不反映其真正的盈利质量,需通过尽职调查分析调整从而得出对交易而言更有意义的数 据。盈利质量分析和调整包括以下几类:

#### (1) 会计调整

目标公司可能存在由于不同国家或地区的会计政策差异,因而需要通过阅读目标公司财务报表以及访谈,对重大的潜在会计准则差异予以识别和调整。目标公司也可能由于会计基础薄弱而存在明显的会计错误,比如损益入账的跨期、收入确认的总额法净额法等,也是需要进行正确的会计调整后才能体现目标公司的真实损益情况。

#### (2) 非经常性损益

非经常项目包括对收益的一次性影响(盈利或亏损),是日常经营活动中的偶然性行为,因此应当将其扣除。例如:目标公司的非核心业务签订的具有较高利润的一次性合同中,固定资产清理产生的较大损益;非经常性的专业服务 费(如与异常事件相关);补贴收入;搬迁成本;裁员成本(但对每年进行重组的公司要谨慎);员工股权激励;非长期的税收优惠等。

#### (3) 正常化调整

正常化调整主要是考虑现有的成本费用结构在并购交易后是否会改变,将历史数据调整使之与未来可比。例如:管理层及员工薪资结构预计在并购交易后改变;关联交易支出或收入预计在并购交易后以市场化定价;从代销模式改为直销模式等。

#### (4) 模拟调整

模拟调整通常与并购交易的范围有关,并且是以从未来的角度作分析。例如:新购入业务与资产;已停止的业务与资产;未来由于重组导致的运营成本/收益的变化;未来由于重组导致业务与资产的完整性和独立性存在疑虑等。

#### (5) 独立运营前提下调整

被收购公司如果由于并购交易,将要独立于其原隶属的大集团,可能会因独立运营而产生额外的成本费用,这些成本费用在过去可能是集团承担的。例如:由于集中采购及其他共享服务的终止导致的损失;独立承担管理费用、销售费用的成本;由于关联方交易终止产生的损失或收益;继续使用商标以及知识产权所需付出的成本;独立取得借贷的能力和成本等。

### 2. 与目标公司盈利能力相关的方面

(1) 目标公司所处行业的竞争程度。如果目标公司处于竞争激烈的成熟行业,甚至产品售价长年受到具有低成本优势的竞争对手的制约,将对其未来的盈利能力造成不利影响。

(2) 目标公司的成本结构。当目标公司难以改变自身成本结构的局限性时,毛利的上升空间往往有限。

(3) 对关键人员和主要客户的依赖。如果目标公司主要依靠高管的私人关系赢得新客户,或者主要客户贡献了绝大部分的销售收入,或者核心业务活动依赖于若干关键人员的持续在职贡献,则未来盈利水平的稳定性和增长性可能存在较大的不确定性。

(4) 季节性波动。如果目标公司所处行业存在显著的季节性波动,例如每年的销售依赖于某些关键月份,则在 进行中期数字比较时,需注意剔除季节性因素的影响。

(5) 收入确认的截止性。如果目标公司以开具发票的日期而非货物的风险和报酬转移日来确认收入,将会导致报告日的销售收入存在截止性错误,从而无法真实反映当期的盈利能力。

#### (四) 对净营运资本水平的分析

净营运资本水平反映了目标公司所处的上下游商业关系和目标公司管理营运资本的策略和能力,是投资者在其估值以及定价过程中所考虑的重要因素,例如财务估值模型中的营运资本变动、定价机制中的营运资本调整等。

对净营运资本水平的分析一般包括:营运资金的季节性需求、应收账款的回收风险、存货的计价方法和潜在的价值减值风险、对主要供应商所处的不利地位导致营运资金占用的增加、营运资本中存在的各项非正常或者一次性因素等。同时,尽职调查团队还需要考虑降低未来营运资本占用水平的可能性以及需要为此付出的成本,并将其反映在投资者的估值模型中。

此外，对目标公司正常化营运资本水平的分析也是重要的一项工作，正常化营运资本水平与交易定价日的实际营运资本水平通常是交易定价机制中的重要对价调整项。为估算出可参考的正常化营运资本水平，所涉及的工作主要包括定义适用于目标公司的营运资本构成、剔除一次性或者非正常的营运资本事项、分析尽职调查期间内营运资本变动的趋势、原因以及与经营规模的联动关系等。

#### （五）对资产负债相关情况的分析

##### 1. 对历史资本性支出情况的分析

历史资本性支出情况是投资者判断目标公司的生产能力、资产价值以及未来投资需求的重要参考。在财务尽职调查过程中，主要考虑的因素包括历史资本性支出的构成及形成的资产质量状况、目标公司资本化、折旧以及减值的会计政策；是否存在已抵押、闲置、需减值以及重大的账外固定资产以及租赁固定资产；历史期间预算与实际资本性支出的差异及原因；未来重要的资本性支出计划以及重大资本承诺；与资产弃置费用相关的重要合同以及潜在的未来支出等。

##### 2. 各项资产的分析

（1）取得标的公司历史期间（一般为收购前3个完整会计年度）的资产负债表，对其中重大会计科目及相关会计政策进行了解，并对历史期间的报表项目异常波动情况进行分析。

（2）了解货币资金明细账户及余额，关注其是否存在受限资金。

（3）了解存货的明细品种，经营模式、成本核算及归集方法、存货周转率等，关注存货滞销、残损情况及可能存在的减值迹象。

（4）对历史期间应收账款的主要客户余额及其账龄进行分析，了解其历史期间应收账款周转率变化趋势、主要客户余额变动情况及期末大额款项的逾期及坏账情况。

（5）对房屋及机器设备等固定资产的结构及质量进行分析，将其设计生产能力与实际生产能力进行比较，并分析其差异原因。

（6）了解无形资产的取得方式、入账依据、摊销年限，并查阅相关协议和资料。针对各项专利，检查其注册文件及查询相关专利局网站，检查其权属及有效期，了解专利与企业经营和产品技术服务之间的关系，关注专利是否存在减值的迹象。

##### 3. 对融资及债务情况的分析

（1）融资及债务情况是投资者判断目标公司融资能力、未来债务风险以及融资需求的重要参考。而要对融资及债务情况做出合理分析，关键点之一在于分析目标公司现有的融资结构、贷款资金来源、金额、偿付方式和时间表，以及债务合同中约定的重大限制性条款。如，为确保借款方的偿还能力在贷款协议中可能会约定借款方在借款期间需达到的收入水平或收入增长率；部分贷款合同会要求目标公司如有控制权变更事项，会引发即时还款条款约定，以及潜在的表外债务；关键点之二则在于分析目标公司的净负债水平。净负债水平是股权交易中的重要对价调整事项，其一般包括目标公司的借款、非营运资本的应付款、预计负债等类负债事项以及其他可能引起未来现金流流出的潜在负债事项。

##### （2）经营性负债

①对经营过程中产生的负债项目，一般结合资产相关科目进行指标分析，如存货周转率、应收及应付账款周转率、营运资本占收入比率、资产负债率等来考虑境外标的企业的支付能力及偿债能力；

②另外需要取得主要供应商的相关资料，计算最近三个会计年度向主要供应商的采购占比，判断是否存在严重依赖个别供应商的情况，是否存在关联采购及关联采购价格是否公允；

③取得公司主要供应商的供货合同，分析交易条款，判断原材料供应及价格的稳定性，并考虑可能存在的或有负债事项。

##### 4. 对或有负债和账外资产的分析

在股权收购中，或有负债以及账外资产尤为重要。其中，或有负债包括但不限于：少计提的质量保证金、为他人提供的担保及质押、交易后的整合费用、潜在的法律赔偿或者争议、不可撤销合同、汇率波动、融资渠道不确定以及与历史经营和此次交易有关的税务风险等，其可能导致未来额外的现金流流出，从而降低目标公司的价值。

账外资产则包括尚未入账的存货、固定资产、私人账户的现金等，其将导致目标资产和盈利能力偏离实际，从而影响财务分析效果。

#### （六）人力资源分析

##### 1. 员工政策

首先要了解境外标的企业的员工政策等方面相关内容，包括境外当地雇工比例的法定要求、保险政策、激励政策、工资福利情况、离职补偿等等，该部分内容的了解一方面可以减少该国人民对重大并购项目的敌对情绪，并将有利于投资者的投后经营管理。

##### 2. 薪酬水平

境外企业出于员工权益保护考虑，一般不会提供工资明细表来供第三方审核使用，在尽调过程中主要进行工资月度分析、人均工资、部门人员分析等，来与企业的经营状况挂钩考虑其合理性。

##### 3. 工会作用

境外并购中，由于各国商业文化有较大区别，各种社会关系，如工会、商会、协会与企业主的关系，与国内存在较多差异。中国内地企业境外投资经营时，如果不能妥善处理与当地工会或其他类似组织的关系，势必会给自身的经营发展埋下巨大隐患。

##### 4. 人力资源的整合

对于跨境并购来说，人力资源的整合是非常重要的问题，而整合过程中需特别关注员工合同或其他文件中关于员工离职补偿的相关规定，并在估值模型中予以充分考量；另外需结合访谈情况，对境外企业员工的假期兑现政策、养老险等按照相关会计准则进行测算，复核并关注可能存在的其他人力成本支出项目。

#### （七）关联交易的分析

并购交易可能使原来的关联方关系不复存在，或关联方之间的利益发生变化。因此，必须考虑到并购后关联方关系可能发生的变化并量化其影响。在财务尽职调查中分析关联交易的影响，主要考虑并购后，关联交易的变化对业务运营的影响和对交易估值的影响。

##### 1. 对业务运营的影响

并购后，关联交易的变化对业务运营的影响，主要集中在以下方面：

- （1）运营的哪个方面是否存在对关联方的依赖；
- （2）并购后如果依赖消除，是否有可行的方案使业务不受负面影响；
- （3）并购后是否要增减职能部门或人员；
- （4）是否需要商议过渡性协议。

##### 2. 对交易估值的影响

并购后，关联交易的变化对交易估值的影响，体现在关联方交易的价格在并购后如发生变化，则应相应作盈利质量调整。主要关注以下方面：

- （1）关联方之间融资性的往来（如：免息的股东借款）在并购后如何安排，需要相应调整模型中资本结构和资本成本的假设；
- （2）关联方之间经营性的往来（如：采购材料应付款）其账期在并购后如何变化，需要相应调整营运资金周转速度的假设。

上述财务尽职调查的结果，将影响相关的交易合同条款，比如：交易完成先决条件、担保及补偿条款、并购交割机制（如交割日审阅或者审计）和收购对价调整机制等。

#### （八）对控制权变更的分析

如果股权交易属于控股权收购，则需要考虑控制权变更所引发的潜在负债事项，并通过全面的尽职调查，估算潜在负债事项对交易定价以及对股权购买协议条款的影响。此外，在控股权收购中，跨境投资者还需要考虑交易对收购后合并报表的影响。

##### 1. 可能引发潜在负债的事项

- （1）控股权变更触发了商业及借款合同中约定的控股权变更条款，包括通知借款方、提前还款、提前还款罚息等；



(2) 控股权变更触发了期权协议中的条款，例如在控制权变更的情况下所有尚未达到可行权条件的期权将立刻变为可行权，从而引起潜在的现金流流出或者股数的增加；

(3) 控股权变更触发了人力资源合同中的控制权变更条款，例如由于控制权变更引起的管理层留任或者离职补偿金。

## 2. 交易对收购后合并报表的影响

在控股权收购中，跨境投资者还需要考虑交易对收购后合并报表的影响，包括：

(1) 目前的股权收购比例及决策机制设置是否允许合并报表；

(2) 合并后交易对价的公允价值分摊、分摊后有形资产的折旧金额和无形资产的摊销金额、商誉对合并财务报表的影响等。鉴于并表问题属于交易完成后整个集团审计工作中的重要审计判断，因此建议跨境投资者提前与审计师就该问题进行沟通。

## 四、境外并购前税务尽职调查的主要内容及考量

境外并购业务当中，税务尽职调查的考量是非常重要的，甚至于可能成为造成交易能否达成的关键因素。

### (一) 税务尽职调查关注的主要方面

#### 1. 目标公司税务状况

(1) 充分了解目标公司所在国家或地区的税收政策，包括企业所得税和预提税制度、商品和服务税制度、适用于当地员工和买方未来派往目标公司当地的中国员工的个人所得税及社会保险制度、关税制度、适用于目标公司行业的特殊税务制度等。

在实践中，通常需要聘请目标国家或地区建有分支机构的尽调中介作为协助或者顾问方参与，以更好的保障尽调工作的质量。

(2) 通过访谈和审阅资料，了解目标公司的税务管理职能、税务合规性情况、检查历史期间纳税申报表、税务稽查、税务争议及诉讼情况、税务属性（例如可抵扣亏损在拟定交易完成后的适用性）以及转移定价文件等。

(3) 从交易角度估算税负对交易后目标公司业务和盈利能力在税务完全合规的情况下的影响。

(4) 协助买方改进交易后不合规的税务操作。

#### 2. 并购的税务架构

在交易中发掘可行的税收架构。这不仅涉及目标公司已有的税务架构，例如收购标的并非是项目本身，而是一层或多层的控股公司，因而可能已经涉及多地税务差异、税务筹划的安排。同时，买方如何搭建用于收购的境外投资平台，如何规划未来资金的拨付和股利分红的汇回。

### (二) 交易中常见的税务考量因素

1. 交易类型：资产交易、股权交易、资产交易+股权交易；

2. 买方的收购工具：境内公司、离岸公司；

3. 支付给个人股东时需要履行的个人所得税扣缴义务；

4. 交易的税收成本对价格的影响；

5. 税务优惠期及补贴期间，及其收购后的变化及影响。

### (三) 税务尽调的具体内容

#### 1. 一般背景调查

(1) 检查历史税务期间的相关会计报表以及相关税收文件；

(2) 了解目标公司进来法律主体架构及变化；

(3) 获取目标公司税务部门的报告及管理文件；

(4) 获取并分析有关税收筹划及税收风险的工作底稿；

(5) 获取历史期间的税务审计报告或检查报告以及相关的税务文件。

#### 2. 所得税调查

(1) 索取目标公司及重要子企业历史期间的所得税纳税申报表；

(2) 获取目标公司及重要子企业税收抵免（比如经营损失）及递延所得税政策；

(3) 获取目标公司及重要子企业关于研发费的税收优惠方面的政策；

- (4) 分析商誉减值（如有）及无形资产摊销所引起的递延所得税资产的影响；
  - (5) 分析相关期间未偿债务的余额及相关利息抵免的限制；
  - (6) 如果可能，了解有关期间重要的关联方交易（包括知识产权的转移、借款、预付款等），以及关联方价格转移的材料；
  - (7) 获取历史期间目标公司对外的相关收购交易的尽调报告、法律意见书、交易成本的确认及 PPA 摊销影响；
  - (8) 获取目标公司及重要子企业收入确认原则。
3. 销售税金或增值税的分析
- (1) 复核历史期间目标公司及重要子企业（包括境外企业）流转税纳税申报表；
  - (2) 复核历史期间目标公司及重要子企业（包括境外企业）有关流转税的优惠条款。
  - (3) 将目标公司采购环节的流转税和销售环节的流转税进行匹配分析。
4. 房地产税及财产税的分析
- (1) 了解目标公司及重要子企业（包括境外企业）关于使用房地产税的相关条款及文件；
  - (2) 了解目标公司及重要子企业（包括境外企业）历史期间有关收购产生的房地产交易税的纳税义务是否履行。
5. 员工社保及个人所得税的分析
- (1) 了解目标公司及重要子企业（包括境外企业）员工社保及个人所得税的缴纳和申报政策，以及利用外部税务师代理的情况，以及历史上有无过错记录；
  - (2) 检查目标公司是否按职员个人及类别签订劳动合同，以及招聘工作外包情况；
  - (3) 检查历史期间目标公司及重要子企业（包括境外企业）员工个人申报及所得税的申报情况。
6. 其他有关税费的检查分析

来源：北京市注册会计师协会

## 2018 年 12 月份开始实施的财税法规

### 中央法规

#### 关于进一步调整海南离岛旅客免税购物政策的公告

财政部、海关总署、税务总局发布《关于进一步调整海南离岛旅客免税购物政策的公告》，自 2018 年 12 月 1 日起执行。

#### 关于印发《中央高校捐赠配比专项资金管理办法》的通知

财政部发布《中央高校捐赠配比专项资金管理办法》，自 2018 年 12 月 1 日起执行。

#### 关于公布部分商品归类决定的公告

海关总署为执行世界海关组织《商品名称及编码协调制度公约》，根据《中华人民共和国海关进出口货物商品归类管理规定》（海关总署令第 158 号，根据第 218 号修订），现公布部分世界海关组织商品归类意见作为归类决定执行。自 2018 年 12 月 1 日起执行。

#### 关于修改《关于办理妨害信用卡管理刑事案件具体应用法律若干问题的解释》的决定

最高人民法院、最高人民检察院修改《关于办理妨害信用卡管理刑事案件具体应用法律若干问题的解释》自 2018 年 12 月 1 日起施行。恶意透支信用卡行为有了新规范：5 万以上才可认定为“数额较大”；50 万以下，在公诉前全部归还的可不起诉。

### 地方法规

国家税务总局深圳市税务局关于出口退[免]税申报系统升级的通知

国家税务总局广东省税务局关于调整部分纳税人主管税务机关有关事项的通告

国家税务总局丽水市税务局关于调整纳税人增值税发票领用规则的温馨提醒

河南省住房和城乡建设厅关于开展培育新时期建筑产业工人队伍试点工作的公告

国家税务总局江苏省税务局关于调整印花计税依据核定征收标准的公告

## 工资福利税前扣除：四个问题要厘清

在实际工作中，企业经常因为难以正确划分职工工资薪金和福利费等相关费用，导致发生企业所得税税前多扣或应扣未扣的情况。笔者认为，做好工资薪金、福利费等相关费用的税务处理，需厘清以下四个问题。

### 厘清据实扣除部分

#### （一）职工工资

1. 扣除依据。根据《企业所得税法实施条例》第三十四条规定，企业发生的合理的工资薪金支出，准予扣除。
2. 判定原则。根据《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3号）规定，合理的工资、薪金可按5个原则进行确认。
3. 扣除范围。根据国税函〔2009〕3号文件第二条规定，工资薪金总额，指企业按照本通知第一条规定实际发放的工资薪金总和，不包括企业的职工福利费、职工教育经费、工会经费以及养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费和住房公积金。属于国有性质的企业，其工资、薪金，不得超过政府有关部门给予的限定数额；超过部分，不得计入企业工资薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

#### （二）福利性补贴

根据《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》（国家税务总局2015年第34号公告）规定，列入企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴，符合国税函〔2009〕3号文件第一条的，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。

#### （三）已预提汇缴年度工资薪金

根据2015年第34号公告第二条规定，企业在年度汇算清缴结束前向员工实际支付的已预提汇缴年度工资薪金，准予在汇缴年度按规定扣除。

### 厘清加计扣除、限额扣除部分

#### （一）安置残疾人就业加计扣除

1. 扣除依据。根据《企业所得税法》第三十条，安置残疾人员及国家鼓励安置的其他就业人员所支付的工资，可以在计算应纳税所得额时加计扣除。
2. 判定原则。根据《财政部、国家税务总局关于安置残疾人员就业有关企业所得税优惠政策问题的通知》（财税〔2009〕70号）第三条规定，判断企业享受安置残疾职工工资100%加计扣除的条件。
3. 加计扣除范围。残疾人员范围，应适用《残疾人保障法》的有关规定。残疾人员加计扣除范围，应参照国税函〔2009〕3号文件第二条工资薪金总额范围，不等同于企业会计的工资薪酬范围。

#### （二）职工福利费支出限额扣除

1. 扣除依据。根据《企业所得税法实施条例》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。

2. 扣除范围。根据国税函〔2009〕3号文件第三条规定，《实施条例》第四十条规定的企业职工福利费，包括以下内容：

（1）尚未实行分离办社会职能的企业，其内设福利部门所发生的设备、设施和人员费用，包括职工食堂、职工浴室、理发室、医务所、托儿所、疗养院等集体福利部门的设备、设施及维修保养费用和福利部门工作人员的工资薪金、社会保险费、住房公积金、劳务费等。

（2）为职工卫生保健、生活、住房、交通等所发放的各项补贴和非货币性福利，包括企业向职工发放的因公外地就医费用、未实行医疗统筹企业职工医疗费用、职工供养直系亲属医疗补贴、供暖费补贴、职工防暑降温费、职工困难补贴、救济费、职工食堂经费补贴、职工交通补贴等。

(3) 按照其他规定发生的其他职工福利费，包括丧葬补助费、抚恤费、安家费、探亲假路费等。

3. 企业发生的职工福利费，应该单独设置账册，准确核算。

案例：2017年，A企业发放职工工资合计1200万元，交通补贴和住房补贴400万元，为高危工作岗位人员提供福利性津贴100万元，上述支出根据企业董事会制定的工资薪金制度按标准定期发放，且A企业依法代扣代缴了个人所得税，符合2015年34号公告第一条规定。企业内设福利部门发生费用100万元，企业为职工发放消暑补贴200万元。此外，企业安置一名残疾人员就业，支付年度工资为10万元，符合财税〔2009〕70号文件有关规定。

解析：交通补贴、住房补贴和为高危工作岗位人员提供福利性津贴，合计500万元，计入“福利性补贴”，同时作为工资薪金支出。企业内设福利部门费用100万元、职工消暑补贴200万元，合计300万元，计入“福利费”，不计入工资薪金总额。

企业在所得税汇算清缴中，可以计入工资总额的费用为1700万元（1200+400+100），职工福利费扣除限额238万元（1700×14%），职工福利费支出300万元（200+100），应调增应纳税所得额62万元（300-238）。企业安置残疾人就业，在计算应纳税所得额时，可据实扣除10万元，再加计扣除10万元。在适用税率为25%的情况下，企业可享受2.5万元税收减免优惠。

### 厘清不同费用的税务处理

#### （一）区分职工工资薪金与季节工、临时工等费用

职工工资薪金，存在雇佣与被雇佣关系，在单位有“职位”或“岗位”，还参加单位的考勤、服从单位的规章制度管理。“职工工资薪金”可以据实扣除，并作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

季节工、临时工等费用，根据《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），要区分为工资薪金支出和职工福利费支出，对于属于工资薪金支出的，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

#### （二）区分劳务费与劳务派遣

劳务费指的是劳务人员因临时发生的事项而临时被招用，企业没有设置该项固定工作岗位，双方不存在雇佣关系。劳务费可在税前扣除，但是不计入计算其他各项相关费用扣除的基数。

劳务派遣要分两种情况分别计算。直接支付给劳务派遣公司，按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出，不在工资薪金中列支；直接支付给员工个人的费用，区分工资薪金和职工福利费，其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

#### （三）区分福利性补贴和福利费

福利性补贴需要满足三个条件：1. 列入企业员工工资薪金制度；2. 固定与工资薪金一起发放的福利性补贴；3. 符合国税函〔2009〕3号文件第一条规定。

福利费符合国税函〔2009〕3号文件第三条所列条件的，适用于全体干部职工的费用。

#### 不得扣除的情形

根据《企业所得税法》第十条规定，取得与收入无关的其他支出不得在计算应纳税所得额时扣除。在实际工作中，企业可以参照《企业财务通则》第四十六条，企业不得承担属于个人的下列支出：

（一）娱乐、健身、旅游、招待、购物、馈赠等支出

（二）购买商业保险、证券、股权、收藏品等支出

（三）个人行为导致的罚款、赔偿等支出

（四）购买住房、支付物业费管理费等支出

上述费用，既不得在财务列支，也不得在企业所得税税前扣除。

来源：中国税务报 作者：包晓芸  
作者单位：国家税务总局宁波市税务局

## 个人所得税改革迈出坚实一步

个人所得税在调节收入分配和促进经济社会发展中具有重要作用，与广大人民群众的基本权益息息相关。今年8月31日，全国人大常委会通过了关于修改个人所得税法的决定。我国个人所得税法自1980年出台至今，已进行过七次修改。此前六次修改多是围绕工资、薪金所得的费用扣除标准和税率等问题的小幅修改，此次修改则旨在推动个人所得税从分类税制向综合与分类相结合的税制转变，调整优化税率结构，合理提高基本减除费用标准，着力解决个人所得税法实施以来长期想解决而没有解决的难题，是我国健全现代税制体系和加强税收法治建设的重要成果。

党的十八届三中全会提出“落实税收法定原则”，这是全面推进依法治国、推进国家治理体系和治理能力现代化的题中应有之义。从学理上看，税收法定原则包括形式层面的法定和实质层面的法定两方面。前者要求以法律的形式规定税收的基本事项，包括税收要素法定、税收要素明确和稽征合法三项具体原则；后者从规范征税权的角度要求在税收立法中贯彻量能课税、生存权保障等原则，以实现税收公平。

就形式层面的税收法定原则而言，修改前的个人所得税法以法律形式对纳税人、征税对象、税率、税收优惠等税收要素作出规定，符合税收要素法定的基础要求，但条文规定较为简单笼统。新法则结合我国税收制度和征管方式的新发展，对与个人所得税征收相关的实体和程序制度进行了细化和补充，更充分地体现了税收要素明确和稽征合法原则。比如，在实体制度中，明确界定居民个人与非居民个人的分类，完善了有关纳税人身份确认的规定；在程序制度上，引入反避税、纳税人识别号、涉税信息协助确认等制度，有利于堵塞税收漏洞，保证法律的权威和严格执行。

就实质层面的税收法定原则而言，新法推动实行综合与分类相结合的个人所得税制，并对税率级距、基本费用扣除、专项扣除等作出调整，强化了合理调节收入、促进收入再分配的功能，体现了税收公平和对人权的尊重。

党的十八届三中全会提出，逐步建立综合与分类相结合的个人所得税制。此次个人所得税法修改就是对这一改革部署的落实。新法将工资薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得等劳动性所得归并为“综合所得”，适用统一的超额累进税率，而其他各项所得仍采用分类征税方式。此举意味着向综合与分类相结合的个人所得税制迈进的工作已经启动，有利于实现收入来源单一与收入来源多元的纳税人之间、拥有不同种类劳动所得的纳税人之间的课税公平，使具有相同支付能力的纳税人承担大体相同的税负。

新法统筹考虑城镇居民人均基本消费支出、居民消费价格指数等因素，将综合所得基本费用扣除标准提高至每年6万元，降低了中低收入群体税负，能够增强纳税人获得感。同时，优化调整综合所得的税率结构，扩大3%、10%、20%三档低税率的级距，缩小25%税率的级距。这可以让新法的减税红利覆盖更广泛的人群，尤其是为中低收入群体减税，使税法的收入调节效果得以强化。

新法贯彻以人民为中心的发展思想，注重保障纳税人的教育权、健康权、居住权等基本人权。在规定原有的个人基本养老保险、基本医疗保险、失业保险、住房公积金等专项扣除项目的同时，还规定了子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或者住房租金、赡养老人支出等专项附加扣除。设立专项附加扣除不仅有助于进一步减轻纳税人税负，而且考虑了个人负担的差异性，彰显新法对公平原则的贯彻。这一做法有利于推动经济社会更加平衡充分发展，增强人民群众获得感、幸福感、安全感，并将对其他税种税法的制定和修改起到示范作用。

来源：人民日报

作者：中国法学会财税法学研究会会长 刘剑文

## 房产税这些免税政策，你知道吗？

### 1、国家机关、宗教寺庙、公园、名胜古迹等自用的房产和公共事业用房产免征房产税

下列房产免纳房产税：

一、国家机关、人民团体、军队自用的房产；



二、由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房产；

三、宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房产；

四、个人所有非营业用的房产；

五、经财政部批准免税的其他房产。

【政策依据】《中华人民共和国房产税暂行条例》（国发〔1986〕90号）

## **2、非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的房产免征房产税**

对非营利性医疗机构自用的房产、土地、车船，免征房产税、城镇土地使用税和车船使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于医疗卫生机构有关税收政策的通知》（财税〔2000〕42号）

## **3、血站自用的房产免征房产税**

对血站自用的房产和土地免征房产税和城镇土地使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于血站有关税收问题的通知》财税字〔1999〕264号

## **4、学校、托儿所、幼儿园自用的房产免征房产税**

对国家拨付事业经费和企业办的各类学校、托儿所、幼儿园自用的房产、土地，免征房产税、城镇土地使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）

## **5、企业办的各类医院的自用房产免征房产税**

企业办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园自用的房产，可以比照由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房产，免征房产税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》（财税地字〔1986〕8号）

## **6、铁路运输企业免征房产税**

铁道部所属铁路运输企业〔铁路局及国有铁路运输控股公司（含广铁〔集团〕公司、青藏铁路公司、大秦铁路股份有限公司、广深铁路股份有限公司等，具体包括客货、编组站，车务、机务、工务、电务、水电、供电、列车、客运、车辆段）、铁路办事处、中铁集装箱运输有限责任公司、中铁特货运输有限责任公司、中铁快运股份有限公司〕享受免征房产税、城镇土地使用税优惠政策。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于明确免征房产税、城镇土地使用税的铁路运输企业范围的补充通知》（财税〔2006〕17号）

## **7、地方铁路运输企业免征房产税**

地方铁路运输企业自用的房产、土地应缴纳的房产税、城镇土地使用税比照铁道部所属铁路运输企业的政策执行，即免征房产税、城镇土地使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于明确免征房产税城镇土地使用税的铁路运输企业范围及有关问题的通知》（财税〔2004〕36号）

## **8、股改铁路运输企业及合资铁路运输公司自用房产免征房产税**

对股改铁路运输企业及合资铁路运输公司自用的房产、土地暂免征收房产税和城镇土地使用税。其中股改铁路运输企业是指铁路运输企业经国务院批准进行股份制改革成立的企业；合资铁路运输公司是指由铁道部及其所属铁路运输企业与地方政府、企业或其他投资者共同出资成立的铁路运输企业。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于股改及合资铁路运输企业房产税城镇土地使用税有关政策的通知》（财税〔2009〕132号）

## **9、工商行政管理部门的集贸市场用房、农产品批发市场农贸市场房产免征房产税**

【政策依据】

1. 《财政部税务总局关于房产税和车船使用税几个业务问题的解释与规定》（财税地字〔1987〕3号）

2. 《财政部国家税务总局关于继续实行农产品批发市场 农贸市场房产税城镇土地使用税优惠政策的通知》（财税〔2016〕1号）

## **10、基建工地临时性房屋免征房产税**

凡是在基建工地为基建工地服务的各种工棚、材料棚、休息棚和办公室、食堂、茶炉房、汽车房等临时性房屋，不论是施工企业自行建造还是由基建单位出资建造交施工企业使用的，在施工期间，一律免征房产税。

【政策依据】《财政部税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》（财税地字〔1986〕8号）

#### 11、房管部门经租非营业用房免征房产税

对房管部门经租的居民住房，在房租调整改革之前收取租金偏低的，可暂缓征收房产税；对房管部门经租的其他非营业用房，是否给予照顾，可由各省、自治区、直辖市根据当地具体情况按税收管理体制的规定办理。

【政策依据】《财政部税务总局关于对房管部门经租的居民住房暂缓征收房产税的通知》（财税地字〔1987〕第30号）

#### 12、非营利性老年服务机构自用房产免征房产税

对政府部门和企事业单位、社会团体以及个人等社会力量投资兴办的福利性、非营利性的老年服务机构，以及老年服务机构自用房产、土地、车船的房产税、城镇土地使用税、车船使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于对老年服务机构有关税收政策问题的通知》（财税〔2000〕97号）

#### 13、非营利性科研机构自用的房产免征房产税

非营利性科研机构自用的房产、土地，免征房产税、城镇土地使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于非营利性科研机构税收政策的通知》（财税〔2001〕5号）

#### 14、将职工住宅全部产权出售给本单位职工的房产免征房产税

对应税单位以收取抵押金形式出售职工住房使用权，房屋产权未转移的，暂免征收房产税。

【政策依据】《国家税务总局关于房改后房产税城镇土地使用税征免问题的通知》（国税函〔2001〕659号）

#### 15、中国人民银行总行自用的房产免征房产税

中国人民银行总行自用的房产免征房产税。

【政策依据】《财政部关于对银行、保险系统征免房产税的通知》（财税字〔1987〕36号）

#### 16、被撤销金融机构清算期间房地产免征房产税

对被撤销金融机构清算期间自有的或从债务方接收的房地产、车辆，免征房产税、城镇土地使用税和车船使用税。

【政策依据】《财政部国家税务总局关于被撤销金融机构有关税收政策问题的通知》（财税〔2003〕141号）

#### 17、毁损房屋和危险房屋、地震毁损不堪居住和使用和危险房屋免征房产税

经有关部门鉴定，对毁损不堪居住和使用的房屋和危险房屋，在停止使用后，可免征房产税。

【政策依据】

1. 《财政部税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》（财税地字〔1986〕8号）

2. 《财政部国家税务总局关于认真落实抗震救灾及灾后重建税收政策问题的通知》（财税〔2008〕62号）

#### 18、大修停用的房产免征房产税

房屋大修停用在半年以上的，经纳税人申请，在大修期间可免征房产税。

【政策依据】

1. 《财政部税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》（财税地字〔1986〕8号）

2. 《关于房产税部分行政审批项目取消后加强后续管理工作的通知》（国税函〔2004〕839号）

#### 19、按政府规定价格出租的公有住房和廉租住房免征房产税

对按政府规定价格出租的公有住房和廉租住房，包括企业和自收自支事业单位向职工出租的单位自有住房；房管部门向居民出租的公有住房；落实私房政策中带户发还产权并以政府规定租金标准向居民出租的私有住房等，暂免征收房产税。

【政策依据】

1. 《财政部国家税务总局关于调整住房租赁市场税收政策的通知》财税〔2000〕125号

2. 《财政部国家税务总局关于企业和自收自支事业单位向职工出租的单位自有住房房产税和营业税政策的通知》（财税〔2013〕94号）

#### 20、司法部所属劳教单位房产、司法部门所属监狱等房产免征房产税

【政策依据】

1. 《财政部国家税务总局关于对司法部所属的劳改劳教单位征免房产税问题的补充通知》（财税地字〔1987〕29号）

2. 《财政部国家税务总局关于对司法部所属的劳改劳教单位征免房产税问题的通知》（财税地字〔1987〕21号）

## 21、专为武警内部人员及其家属服务的房产、军队房产、部队空余房产租赁免征房产税

### 【政策依据】

1. 《财政部税务总局关于对武警部队房产征免房产税的通知》（财税地字〔1987〕12号）

2. 《财政部关于对军队房产征免房产税的通知》（财税字〔1987〕32号）

3. 《财政部国家税务总局关于暂免征收军队空余房产租赁收入营业税房产税的通知》（财税〔2004〕123号）。

来源：厦门税务

## 小规模纳税人只能开具 3%的增值税发票吗？错！

### 误区

#### 能否开具 5%的发票？

1. 小规模纳税人增值税征收率为 3%，财政部和国家税务总局另有规定的除外。

2. 小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产，减按 2%的征收率征收增值税。

3. 小规模纳税人销售、出租不动产的征收率为 5%。

4. 小规模纳税人提供劳务派遣服务等，可以选择差额征收，按照简易计税方法依 5%的征收率计算缴纳增值税。

#### 政策 1

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，自 2014 年 7 月 1 日起，纳税人销售自己使用过的物品，按下列政策执行：

1. 一般纳税人销售自己使用过的属于《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。

2. 小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产，减按 2%征收率征收增值税。

#### 政策 2

《国家税务总局关于发布〈纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 16 号）《暂行办法》第四条：小规模纳税人出租不动产，按照以下规定缴纳增值税：

（一）单位和个体工商户出租不动产（不含个体工商户出租住房），按照 5%的征收率计算应纳税额。个体工商户出租住房，按照 5%的征收率减按 1.5%计算应纳税额。

不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管税务机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税。

不动产所在地与机构所在地在同一县（市、区）的，纳税人应向机构所在地主管税务机关申报纳税。

（二）其他个人出租不动产（不含住房），按照 5%的征收率计算应纳税额，向不动产所在地主管税务机关申报纳税。其他个人出租住房，按照 5%的征收率减按 1.5%计算应纳税额，向不动产所在地主管税务机关申报纳税。

#### 政策 3

根据《国家税务总局关于发布〈纳税人转让不动产增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 14 号）《暂行办法》第四条规定：“小规模纳税人转让其取得的不动产，除个人转让其购买的住房外，按照以下规定缴纳增值税：

（一）小规模纳税人转让其取得（不含自建）的不动产，以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5%的征收率计算应纳税额。

(二)小规模纳税人转让其自建的不动产,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照5%的征收率计算应纳税额。

除其他个人之外的小规模纳税人,应按照本条规定的计税方法向不动产所在地主管税务机关预缴税款,向机构所在地主管税务机关申报纳税;其他个人按照本条规定的计税方法向不动产所在地主管税务机关申报纳税。”

#### 政策4

《财政部、国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关劳务派遣服务、收费公路通行费抵扣等政策的通知》(财税〔2016〕47号)规定:

小规模纳税人提供劳务派遣服务,可以按照《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)的有关规定,以取得的全部价款和价外费用为销售额,按照简易计税方法依3%的征收率计算缴纳增值税;也可以选择差额纳税,以取得的全部价款和价外费用,扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额,按照简易计税方法依5%的征收率计算缴纳增值税。

#### 误区

##### 能否开具17%、16%的发票?

好多会计存在一个误区:纳税人转登记为小规模纳税人后不能开具一般纳税人适用税率的专用发票。

这个理解是错误的!

《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准等若干增值税问题的公告》(国家税务总局公告2018年第18号)(以下简称18号公告)明确规定,“对于在一般纳税人期间发生的增值税应税销售行为,未开具增值税发票需要补开的,应当按照原适用税率或者征收率补开增值税发票。”

18号公告规定:“转登记纳税人可以继续使用现有税控设备开具增值税发票,不需要缴销税控设备和增值税发票。”因此,转登记纳税人虽然属于小规模纳税人身份,但是在符合条件的前提下,仍然可以开具原本只有一般纳税人才可开具的17%、16%等税率的增值税专用发票。

#### 政策

18号公告规定:

七、转登记纳税人在一般纳税人期间发生的增值税应税销售行为,未开具增值税发票需要补开的,应当按照原适用税率或者征收率补开增值税发票;发生销售折让、中止或者退回等情形,需要开具红字发票的,按照原蓝字发票记载的内容开具红字发票;开票有误需要重新开具的,先按照原蓝字发票记载的内容开具红字发票后,再重新开具正确的蓝字发票。

转登记纳税人发生上述行为,需要按照原适用税率开具增值税发票的,应当在互联网连接状态下开具。按照有关规定不使用网络办税的特定纳税人,可以通过离线方式开具增值税发票。

八、自转登记日的下期起连续不超过12个月或者连续不超过4个季度的经营期内,转登记纳税人应税销售额超过财政部、国家税务总局规定的小规模纳税人标准的,应当按照《增值税一般纳税人登记管理办法》(国家税务总局令第43号)的有关规定,向主管税务机关办理一般纳税人登记。

转登记纳税人按规定再次登记为一般纳税人后,不得再转登记为小规模纳税人。

九、纳税人在增值税税率调整前已按原适用税率开具的增值税发票,发生销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的,按照原适用税率开具红字发票;开票有误需要重新开具的,先按照原适用税率开具红字发票后,再重新开具正确的蓝字发票。

纳税人在增值税税率调整前未开具增值税发票的增值税应税销售行为,需要补开增值税发票的,应当按照原适用税率补开。

增值税发票税控开票软件税率栏次默认显示调整后税率,纳税人发生上述行为可以手工选择原适用税率开具增值税发票。

来源:中税答疑新媒体智库

## 关于发票专用章使用雷区，误踩！

根据《国务院关于修改〈中华人民共和国发票管理办法〉的决定》（中华人民共和国国务院令 第 587 号）第二十二条，开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，并加盖发票专用章。第三十五条，违反本办法的规定，有下列情形之一的，由税务机关责令改正，可以处 1 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收：

（一）应当开具而未开具发票，或者未按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性开具发票，或者未加盖发票专用章的。综上所述，纳税人在开具发票时正确加盖发票专用章非常重要。那么如何规范的加盖发票专用章呢？小编梳理了 5 种情形，希望对您有所帮助~

### 1. 自开和代开增值税专用发票盖章要求有不同吗？

增值税专用发票由基本联次或者基本联次附加其他联次构成，分为三联版和六联版两种。

如果您是自己开具增值税专用发票，根据《国家税务总局关于修改〈中华人民共和国发票管理办法实施细则〉的决定》（国家税务总局令 第 37 号）第二十八条，应在开具发票的发票联和抵扣联加盖本单位的发票专用章。

如果您是申请由税务机关代开增值税专用发票（非自开专票小规模纳税人可申请代开增值税专用发票），根据《国家税务总局关于印发〈税务机关代开增值税专用发票管理办法（试行）〉的通知》（国税发〔2004〕153 号）第十一条，增值税纳税人应在代开专用发票的备注栏上，加盖本单位的财务专用章或发票专用章。又根据《国家税务总局关于修改〈中华人民共和国发票管理办法实施细则〉的决定》（国家税务总局令 第 37 号）第二十八条，应在开具发票的发票联和抵扣联加盖本单位的发票专用章。因此代开增值税专用发票应由代开企业在代开的增值税专用发票发票联和抵扣联的备注栏上加盖本单位的发票专用章。

因此，自开和代开的增值税专用发票均应由开票单位在发票联和抵扣联加盖本单位的发票专用章。

### 2. 开具增值税普通发票，一律都要加盖发票专用章吗？

增值税普通发票（折叠票）由基本联次或者基本联次附加其他联次构成，分为两联版和五联版两种。

如果您是自己开具的是增值税普通发票（折叠票），根据《中华人民共和国发票管理办法实施细则》（国家税务总局令 第 37 号）第二十八条，应在开具发票的发票联加盖本单位的发票专用章。

如果您是申请由税务机关代开增值税普通发票（当然必须符合代开的情形和范围），由税务机关在发票的备注栏上，加盖税务机关代开发票专用章。

### 3. 增值税普通发票（卷票）需要加盖发票专用章吗？

根据《国家税务总局关于启用增值税普通发票（卷票）有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 82 号）规定，增值税普通发票（卷票）分为两种规格：57mm×177.8mm、76mm×177.8mm，均为单联。

由纳税人自行开具，由于发票联次是单联，应在开具增值税普通发票（卷票）时加盖本单位发票专用章。

### 4. 增值税电子发票是否需要加盖发票专用章？

根据《国家税务总局关于推行通过增值税电子发票系统开具的增值税电子普通发票有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 84 号）第三条，增值税电子普通发票的开票方和受票方需要纸质发票的，可以自行打印增值税电子普通发票的版式文件，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与税务机关监制的增值税普通发票相同。

因此，电子发票是可以由开票方和受票方自行打印的，电子发票上相应位置已有开票系统生成的电子签章（发票专用章），所以不需要另外再加盖发票专用章。

### 5. 机动车销售统一发票也需在发票联和抵扣联加盖发票专用章吗？

从事机动车零售业务的单位和个人，在销售机动车（不包括销售旧机动车）收取款项时，开具机动车销售统一发票。机动车销售统一发票为电脑六联式发票。

根据《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）规定，应在发票联加盖财务专用章或发票专用章，抵扣联和报税联不得加盖印章。

## 关于发票盖章，还有这些问题需要注意哦

### 1. 发票可以盖财务专用章或公章么？

答：不可以。根据《中华人民共和国发票管理办法》（中华人民共和国国务院令 第 587 号）第二十二条规定，发票应当加盖发票专用章。



**2. 发票既盖了财务专用章，又盖了发票专用章，这样可以么？**

答：不可以。发票上只需盖发票专用章。

**3. 发票上盖了发票专用章，但是盖的不清晰，怎么办？**

答：可以在旁边补盖一个清晰的章，或者将发票作废或红冲。

**4. 发票上的发票专用章盖反了，发票还有效么？**

答：有效。

**5. 发票若未按规定加盖发票专用章，会有什么影响？**

答：根据《中华人民共和国发票管理办法》（中华人民共和国国务院令 第 587 号）第三十五条规定，未加盖发票专用章的，由税务机关责令改正，可以处 1 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收。

**6. 发票的记账联要不要盖章？**

答：根据《中华人民共和国发票管理办法实施细则》第二十八条规定：“单位和个人在开具发票时，必须做到按照号码顺序填开，填写项目齐全，内容真实，字迹清楚，全部联次一次打印，内容完全一致，并在发票联和抵扣联加盖发票专用章。”因此，记账联无需盖章。

**7. 盖的发票专用章名称和销售方名称不一致，该发票是否一定有问题？**

答：不一定。如果是经税务机关委托代征税款的单位，其为代征税款的商户代开的普通发票，应加盖受托代征单位的发票专用章，此时发票专用章名称与实际销售方（商户）名称不一致，是正常的。

**8. 代开的发票怎么盖章？**

答：代开的增值税专用发票，需要收款方加盖发票专用章，不需要加盖税务机关代开发票专用章；代开普通发票，必须加盖税务机关代开发票专用章。

来源：中税答疑新媒体智库

**注意啦！国家税务总局浙江省税务局解答影视公司应该在什么时间段内完成  
税务自查等 10 个税收热点问题**

**1、企业自成立以来没有报过税也没有申领过发票，现需要办理注销问是否有简易办理流程？**

答：根据《国家税务总局关于进一步优化办理企业税务注销程序的通知》（税总发〔2018〕149 号）规定：对向市场监管部门申请简易注销的纳税人，符合下列情形之一的，可免于到税务机关办理清税证明，直接向市场监管部门申请办理注销登记。

（一）未办理过涉税事宜的；

（二）办理过涉税事宜但未领用发票、无欠税（滞纳金）及罚款的。

但若企业不满足市场监管部门简易注销条件的（如开业超过 3 年），则需先到税务部门办理清税证明。

所属层级：地方热点问答

**2、企业 8 月份从一般纳税人转登记为小规模纳税人，5 月份购买的一批货物现因货物质量问题发生部分退回，该笔进项如何处理？**

答：需要调整转登记日当期的销项税额、进项税额和应纳税额。

《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准等若干增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 18 号）规定：

五、转登记纳税人在一般纳税人期间销售或者购进的货物、劳务、服务、无形资产、不动产，自转登记日的下期起发生销售折让、中止或者退回的，调整转登记日当期的销项税额、进项税额和应纳税额。

（一）调整后的应纳税额小于转登记日当期申报的应纳税额形成的多缴税款，从发生销售折让、中止或者退回当期的应纳税额中抵减；不足抵减的，结转下期继续抵减。

（二）调整后的应纳税额大于转登记日当期申报的应纳税额形成的少缴税款，从“应交税费—待抵扣进项税额”中抵减；抵减后仍有余额的，计入发生销售折让、中止或者退回当期的应纳税额一并申报缴纳。

所属层级：地方热点问答

**3、我公司是图书批发企业，2018年2月的时候销售了一批书籍，因为之前图书批发零售免征增值税的这一优惠到期且没有出新文件，公司就这个业务开了增值税专用发票，现在还能享受免征增值税的优惠吗？**

答：纳税人如果已向购买方开具了增值税专用发票，应将专用发票追回后方可申请办理免税。凡专用发票无法追回的，一律照章征收增值税。

《财政部税务总局关于延续宣传文化增值税优惠政策的通知》（财税〔2018〕53号）规定：按照本通知第二条和第三条规定应予免征的增值税，凡在接到本通知以前已经征收入库的，可抵减纳税人以后月份应缴纳的增值税税款或者办理税款退库。纳税人如果已向购买方开具了增值税专用发票，应将专用发票追回后方可申请办理免税。凡专用发票无法追回的，一律照章征收增值税。

所属层级：地方热点问答

**4、我公司为出口企业，现符合一类出口企业评定标准，想申请变更管理类别，需要多久能评定完毕？**

答：受理企业资料之日起15个工作日内。

《国家税务总局关于加快出口退税进度有关事项的公告》（国家税务总局公告2018年第48号）规定：

一、优化出口退（免）税企业分类管理

（三）评定标准调整后，符合一类出口企业评定标准的生产企业，可按照规定提交相关资料申请变更其管理类别。税务机关应自受理企业资料之日起15个工作日内完成评定调整工作。

所属层级：地方热点问答

**5、我公司在杭州本地承接建筑工程，现收到对方预收款是否需要预缴增值税？**

答：需要预缴。

《财政部 税务总局关于建筑服务等营改增试点政策的通知》（财税〔2017〕58号）第三条规定：纳税人提供建筑服务取得预收款，应在收到预收款时，以取得的预收款扣除支付的分包款后的余额，按照本条第三款规定的预征率预缴增值税。

按照现行规定应在建筑服务发生地预缴增值税的项目，纳税人收到预收款时在建筑服务发生地预缴增值税。按照现行规定无需在建筑服务发生地预缴增值税的项目，纳税人收到预收款时在机构所在地预缴增值税。

所属层级：地方热点问答

**6、我企业在2017年12月份购入一台单位价值400万的设备，销售方在2018年1月开具发票，税前是否可以一次性扣除？**

答：可以。

《国家税务总局关于设备器具扣除有关企业所得税政策执行问题的公告》（国家税务总局公告2018年第46号）规定：

一、企业在2018年1月1日至2020年12月31日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧（以下简称一次性税前扣除政策）。

（一）所称设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产（以下简称固定资产）；所称购进，包括以货币形式购进或自行建造，其中以货币形式购进的固定资产包括购进的使用过的固定资产；以货币形式购进的固定资产，以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出确定单位价值，自行建造的固定资产，以竣工结算前发生的支出确定单位价值。

（二）固定资产购进时点按以下原则确认：以货币形式购进的固定资产，除采取分期付款或赊销方式购进外，按发票开具时间确认；以分期付款或赊销方式购进的固定资产，按固定资产到货时间确认；自行建造的固定资产，按竣工结算时间确认。

所属层级：地方热点问答

**7、我公司不是科技型中小企业，在2018年开展了研发活动，对于符合条件的研发费用能否按75%加计扣除？**

答：《财政部 税务总局 科技部关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2018〕99号）第一条规定：“企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，

在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75%在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175%在税前摊销。”

所属层级：地方热点问答

**8、对按照去产能和调结构政策要求停产停业、关闭的企业，在城镇土地使用税上是否有优惠？是否需要备案？**

答：有优惠政策，采取以报代备，留存备查的方式。

《财政部 税务总局关于去产能和调结构房产税 城镇土地使用税政策的通知》（财税〔2018〕107号）规定：

一、对按照去产能和调结构政策要求停产停业、关闭的企业，自停产停业次月起，免征房产税、城镇土地使用税。企业享受免税政策的期限累计不得超过两年。

三、企业享受本通知规定的免税政策，应按规定进行减免税申报，并将房产土地权属资料、房产原值资料等留存备查。

所属层级：地方热点问答

**9、我单位是影视公司，听说要进行税务自查，请问税务机关要求企业在什么时间段内完成自查？**

答：从 2018 年 10 月 10 日起，各地税务机关通知本地区的影视制作公司、经纪公司、演艺公司、明星工作室等企业及影视行业高收入从业人员，对 2016 年以来的申报纳税情况进行自查自纠。凡在 2018 年 12 月底前认真自查自纠、主动补缴税款的影视企业及从业人员，免予行政处罚，不予罚款。

所属层级：地方热点问答

**10、企业是一般纳税人，月销售额不超过 10 万，能否享受附加税费的减免？**

答：可以。

《财政部 国家税务总局关于扩大有关政府性基金免征范围的通知》（财税〔2016〕12号）规定：将免征教育费附加、地方教育附加、水利建设基金的范围，由现行按月纳税的月销售额或营业额不超过 3 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 9 万元）的缴纳义务人，扩大到按月纳税的月销售额或营业额不超过 10 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 30 万元）的缴纳义务人。

所属层级：地方热点问答

来源：国家税务总局浙江省税务局

**国家税务总局甘肃省税务局关于民营企业座谈会反映的 14 个问题的答复意见**

**一、货物和劳务税类**

**（一）关于深化营改增、扩大减税规模的问题。建议进一步降低建筑业增值税税率，降低企业税负。**

答复意见：税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税，依照法律的规定执行；法律授权国务院规定的，依照国务院制定的行政法规的规定执行。省局无此权限，我们将会把该项意见整理后及时向总局反馈及建议，以期解决。

**（二）关于农副产品收购发票开具的有关问题。一是农副产品收购发票开具问题中收购对象和金额问题。建议对实行核定扣除政策的生产性企业，比照流通企业的规定执行。二是农副产品收购发票开具问题中收购品种问题。建议对储存在陇西的外地品种，按照甘肃省范围内购进的中药材对待，在政策上允许开具收购发票。**

答复意见：为助力定西中药材行业发展，国家税务总局甘肃省税务局已出台政策，对陇西中药材企业采用核定扣除法，对企业收购的农副产品无论何地收购，一律允许抵扣。

**（三）关于生产企业实行单耗比例的备案事宜和核算事宜问题。建议对此类问题予以关注，比如，总体上核定一个上限比例，在比例之内由企业根据生产经营情况报备具体品种单耗比例。**

答复意见：农产品进项税额核定扣除政策所涉及的核定方法、备案事宜等都是由国家税务总局和财政部联合发文确定的，我省税务机关只能按照规定的方式方法执行。如果核定的单耗比例、损耗率等与企业的实际情况相差较大，企业可向当地税务机关提出申请，重新核定。

**（四）关于增值税进项税额留抵抵扣的问题。**该企业自 2018 年 7 月起开始将进项税额计入留抵。希望税务机关的后续可出台此类退还的优惠政策，使企业的期末留抵增值税税额可一次性处理。

答复意见：留抵税额主要由税务总局与财政部商议后对全国各省进行确定，省局无此权限，我们将会把该项意见整理后及时向总局反馈及建议，以期解决。

**（五）关于改变预缴方式、降低预缴成本的问题。**目前税收政策是在工程所在地预缴税款，建议改为异地项目在注册地税务机关统一预缴，降低企业在异地预缴成本、方便企业办税。

答复意见：预缴税款的方式由国家税务总局进行确定，省局无此权限，我们将会把该项意见整理后及时向总局反馈及建议，以期解决。

## 二、个人所得税类

**（六）关于加快实施细则和实施办法出台的问题。**

答复意见：2018 年 11 月 4 日国务院对《中华人民共和国个人所得税法实施条例（修订草案征求意见稿）》和《个人所得税专项附加扣除暂行办法（征求意见稿）》已结束征求意见，目前正在等待正式颁布，我省各级税务机关将密切关注政策制定动态，待政策正式发布后，加大宣传辅导力度，确保各项政策落到实处。

**（七）关于个税申报过程中个人提供的扣除凭证问题。**建议由纳税人（自然人）自行识别，报送扣除，后续由相关部门进行确认核实，税务部门按照相关税收政策进行后续管理。

答复意见：本次个人所得税改革对专项附加扣除制度建设的整体思路是本着简化手续、便于操作的原则来设计的。即，一是申报就能扣除。纳税人只要结合自己的实际情况申报就能享受扣除。申报时尽量减少资料报送、简化办税流程，相关资料和凭证尽量不用报送到税务机关。二是预缴就能享受。个人还可以将专项附加扣除信息提供给单位，每个月发放工资、代扣个税时，单位就可以根据个人的实际情况进行扣除，这样大家在每个月的预缴环节就可以享受到改革红利了。三是未扣可以退税。如果大家没有将自己的相关信息告诉单位，预扣预缴环节没有享受到或者没有享受到位的，大家也不用着急，可以到第二年办理汇算清缴的时候申请退税，我们将为大家提供快速、便捷、安全的退税服务。四是多方信息共享。在这次个税改革中，税务部门将与多部门实现第三方信息共享，核对申报信息的真实准确性，最大限度地减少纳税人提供证明材料，“让信息多跑网路，让纳税人少跑马路”。

另外，有关专项附加扣除凭证问题，待《个人所得税专项附加扣除暂行办法》出台后，我们将及时做好宣传、辅导和答复工作。

**（八）对于高层次人才在社保和医疗保障，住房补贴等个税方面给予一定的优惠和奖励政策措施问题。**从鼓励企业持续发展，引进和留住人才等方面考虑，建议税务部门在对于高层次人才在社保和医疗保障，住房补贴等个税方面给予一定的优惠和奖励政策措施。

答复意见：根据新个人所得税法的规定，除法律第四条、第五条规定的免征、减征个人所得税情形外，其他免税、减税政策由国务院规定，税务机关没有制定政策的权限，我局将严格贯彻落实各项税收优惠政策，确保各项税收优惠政策应享尽享。

## 三、财产行为税类

**（九）关于建制镇城镇土地使用税、房产税征税范围的意见建议。**

答复意见：我局调整确定建制镇城镇土地使用税、房产税征税范围是在省政府批准的范围内征收，政策依据主要由：

1. 《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》（国务院令第 483 号）第五条规定：市、县人民政府应当根据实际情况，将本地区土地划分为若干等级，在省、自治区、直辖市人民政府确定的税额幅度内，制定相应的适用税额标准，报省、自治区、直辖市人民政府批准执行。

2. 《国家税务总局关于调整房产税和城镇土地使用税具体征税范围解释规定的通知》（国税发〔1999〕44 号）的规定：房产税、土地使用税在城市、县城、建制镇和工矿区征收，关于建制镇具体征税范围，由各省、自治区、直辖市地方税务局提出方案，经省、自治区、直辖市人民政府确定批准后执行，并报国家税务总局备案。

3. 《甘肃省城镇土地使用税实施办法》（甘肃省人民政府令第 85 号）第六条规定：市（州）、县（市、区）人民政府应当根据实际情况，将本地区土地划分为若干等级，在甘肃省人民政府确定的使用税额幅度内，制定相应的使用税额标准，报省人民政府批准执行。因此，建制镇城镇土地使用税、房产税征税范围以省政府批准的范围为准。

我局目前正对建制镇城镇土地使用税、房产税征税范围应纳税额进行分析评估，适时按国家法律法规，结合甘肃实际情况，调整建制镇城镇土地使用税、房产税征税范围。

#### 四、社会保险费类

##### （十）关于降低保险费率、减轻企业负担的问题。

答复意见：近日国务院常务会议明确，在社保征收机构改革到位前，各地要一律保持现有征收政策不变，同时抓紧研究适当降低社保费率，确保总体上不增加企业负担，以激发市场活力，引导社会预期向好。2019年税务征收后，仍按现有政策执行。

（十一）关于针对社保变化民营企业存在的疑问：（1）对于建筑智能化企业来说，工程项目上经常会有，雇用一些期限较短的临时工（有些可能还不到3个月），像这样的临时工企业是否需要缴纳社保？应该如何缴纳社保？（2）社保缴纳的基数会怎么执行？建筑企业本身人工成本较高，如果按新的基数缴纳社保，那么企业的成本将会上涨，利润空间进一步降低，甚至面临亏损。

答复意见：（1）根据《中华人民共和国劳动法》、《中华人民共和国劳动合同法》、《中华人民共和国社会保险法》可知，在我国现行法律体系中没有临时工和正式工之分，只有全日制和非全日制、完成一定工作任务用工之分。

《中华人民共和国劳动合同法》第六十八条规定：非全日制用工，是指以小时计酬为主，劳动者在同一用人单位一般平均每日工作时间不超过四小时，每周工作时间累计不超过二十四小时的用工形式。

《中华人民共和国社会保险法》第十条规定：职工应当参加基本养老保险，由用人单位和职工共同缴纳基本养老保险费。

无雇工的个体工商户、未在用人单位参加基本养老保险的非全日制从业人员以及其他灵活就业人员可以参加基本养老保险，由个人缴纳基本养老保险费。

《中华人民共和国社会保险法》第二十三条规定：职工应当参加职工基本医疗保险，由用人单位和职工按照国家规定共同缴纳基本医疗保险费。

无雇工的个体工商户、未在用人单位参加职工基本医疗保险的非全日制从业人员以及其他灵活就业人员可以参加职工基本医疗保险，由个人按照国家规定缴纳基本医疗保险费。

《中华人民共和国社会保险法》第三十三条规定：职工应当参加工伤保险，由用人单位缴纳工伤保险费，职工不缴纳工伤保险费。

《中华人民共和国社会保险法》第四十四条规定：职工应当参加失业保险，由用人单位和职工按照国家规定共同缴纳失业保险费。

《中华人民共和国社会保险法》第五十三条规定：职工应当参加生育保险，由用人单位按照国家规定缴纳生育保险费，职工不缴纳生育保险费。

综上，除非全日制用工未在用人单位参加养老、医疗保险的，可以由个人以灵活就业方式参加养老、医疗保险外，其它任何用工形式，用人单位都要依法为劳动者缴纳社会保险。

以上为社保部门提供的相关政策，如有具体问题请咨询社保相关部门。

##### （十二）希望税务和相关部门从保障企业稳定经营，扶持企业长远存续的角度进行考虑，减轻企业负担。

答复意见：从部门层面，未来税务部门负责社保费的征收管理，而政策制定、参保扩面、待遇发放等工作仍由社保部门负责。税务部门依照国家法律法规和各级政府依法制定的社保政策进行征收管理，征多征少必须依法依规实施，税务部门不能自行调整征收标准。在政策不变的前提下，征收标准和负担水平不会出现变化，缴费负担不会因为税务部门征收而增加。税务部门统一征收社保费的主要目的不是为了追求社保费收入一时的高增长，而是通过改革，提高社会保险资金征管效率，降低征收成本，构建起职责清晰、流程顺畅、征管规范、协作有力、便民高效的社会保险费征缴体制机制，实现社保资金长远的安全、均衡和可持续增长。

从国家层面，近日国务院常务会议明确，在社保征收机构改革到位前，各地要一律保持现有征收政策不变，同时抓紧研究适当降低社保费率，确保总体上不增加企业负担，以激发市场活力，引导社会预期向好。

#### 五、纳税服务类

##### （十三）关于对购销企业核定扣除备案事宜问题。



答复意见:国家税务总局甘肃省电子税务局将在 2018 年 12 月底前实现农产品购销企业核定扣除网上备案功能。

#### (十四) 关于电子税务局有时响应速度慢的问题。

答复意见:我们将加强系统运行监控,从网络基础环境、电子税务局系统架构、业务处理流程等方面进行优化,提升系统性能,进一步提高网上办税效率。

来源:国家税务总局甘肃省税务局

## 法规速递

### 关于发布《全国中小企业股份转让系统挂牌公司股票限售及解除限售业务指南》的公告

#### 股转系统公告〔2018〕1303 号

为进一步规范挂牌公司股票限售及解除限售业务办理,结合业务支持平台日常业务系统上线后业务办理流程的变化,我司制定了《全国中小企业股份转让系统挂牌公司股票限售及解除限售业务指南》,现予以发布,自发布之日起实施。

特此公告。

附件: [《全国中小企业股份转让系统挂牌公司股票限售及解除限售业务指南》.docx](#)

全国中小企业股份转让系统有限责任公司

2018 年 11 月 29 日

### 财政部关于开展 2018 年度行政事业单位内部控制报告编报工作的通知

#### 财会函〔2018〕11 号

党中央有关部门,国务院各部委、各直属机构,全国人大常委会办公厅,全国政协办公厅,高法院,高检院,各民主党派中央,有关人民团体,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:

为掌握全国各级各类行政事业单位内部控制建立与实施情况,全面推进行政事业单位加强内部控制建设,根据《财政部关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》(财会〔2015〕24 号)和《行政事业单位内部控制报告管理制度(试行)》(财会〔2017〕1 号)的有关要求,财政部决定开展 2018 年度行政事业单位内部控制报告编报工作。现将有关事项通知如下:

#### 一、总体要求

(一) 提高思想认识,加强组织协调。各地区、各部门、各单位要提高对内部控制报告工作重要性的认识,加强组织协调,健全工作机制,制定工作方案,明确时间节点,层层落实责任,做好内部控制报告的编制、审核、汇总、报送、分析、使用等工作。统筹协调内部控制报告工作与部门决算、政府采购、国有资产报告等工作,确保同口径数据的一致性。

(二) 及时准确编报,加大审核力度。各单位应当根据本单位内部控制建立与实施的实际情况,按照本通知的要求及时准确编制和报送单位内部控制报告;各地区、各部门应当按照本通知的要求按时汇总并报送汇总内部控制报告。各地区、各部门要加大对所属单位内部控制报告的审核力度,不断提高内部控制报告质量。

(三) 开展分析应用,加强监督指导。各地区、各部门应当坚持需求导向和问题导向,探索应用大数据技术,挖掘内部控制报告价值,积极开展内部控制报告的专题分析和评价结果的应用工作。各地区、各部门应当加强对本地区(部门)内部控制编报工作的监督指导,抽取一定比例的所属单位内部控制报告,对内部控制报告编报工作和内部控制报告内容的真实性、完整性和规范性进行检查;同时指导所属单位开展内部控制问题的整改落实,推动各单位进一步完善内部控制建设工作。

## 二、报送要求

### （一）各部门。

各中央部门应当于 2019 年 4 月 30 日前完成本部门所属行政事业单位内部控制报告的审核和汇总工作，将本部门行政事业单位内部控制报告报送财政部（会计司）。

其他各级部门应当按照同级财政部门的规定按时完成本部门所属单位内部控制报告的审核、汇总及报送工作。

中央垂直管理部门应当按照垂直管理要求，审核并汇总本系统所属各级行政事业单位的内部控制报告。

### （二）地方财政部门。

各省级财政部门应当于 2019 年 5 月 30 日前完成对下级财政部门上报的地区行政事业单位内部控制报告及同级部门（不含中央垂直管理部门）行政事业单位内部控制报告的审核和汇总工作，将本地区行政事业单位内部控制报告报送财政部（会计司）。

各计划单列市财政部门应当直接向财政部（会计司）报送本地区行政事业单位内部控制报告。

其他地方各级财政部门应当按照上级财政部门的规定按时完成本地区所属单位内部控制报告的审核、汇总及报送工作。

### （三）行政事业单位。

各单位应当按照上级行政主管部门的规定按时完成本单位内部控制报告的编制及报送工作。

## 三、其他事项

### （一）关于 2018 年度行政事业单位内部控制报告填报软件。

中央部门和山西、上海、浙江、湖南、广西、海南、重庆、云南、宁夏、厦门请于 2019 年 1 月 15 日后，通过 IE 等主流浏览器登陆“财政部统一报表系统”（<https://tybb.mof.gov.cn/>）开展 2018 年度内部控制报告的编报工作。不适宜通过网络版报送的单位请下载单机版软件编报。

其他地区使用财政部统一下发的 2018 年度行政事业单位内部控制报告填报软件（单机版）开展内部控制报告的编制、汇总工作。请于 2019 年 1 月 15 日后在财政部网站会计司频道（<http://kjs.mof.gov.cn/>）相关栏目下载 2018 年度行政事业单位内部控制报告填报软件（单机版）及有关操作手册和操作讲解视频。

### （二）关于内部控制报告形式。

各省级财政部门和各中央部门应当报送本地区（部门）纸质版汇总内部控制报告，报告应当由地区（部门）负责人签章，并加盖汇总单位公章。

使用单机版报送的有关地区还应当同时报送电子版内部控制报告。电子版内部控制报告应当从 2018 年度行政事业单位内部控制报告填报软件导出 .jio 格式文件，内容包括汇总内部控制报告和纳入汇总范围内各级行政事业单位内控报告。

其他各级部门或单位应当按照同级财政部门或上级主管部门规定的形式报送内部控制报告。

附件 1：[2018 年度行政事业单位内部控制报告](#)

附件 2：[2018 年度地区（部门）行政事业单位内部控制报告](#)

财政部

2018 年 11 月 24 日

## 关于进一步落实重点群体创业就业税收政策的通知

### 财税[2018]136 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、人力资源社会保障厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局、人力资源社会保障局：

为支持和促进重点群体创业就业，财政部、税务总局、人力资源社会保障部印发了《关于继续实施支持和促进重点群体创业就业有关税收政策的通知》（财税[2017]49 号）。为进一步做好政策落实工作，现将有关问题通知如下：

一、加强领导、周密部署，将财税[2017]49号文件中登记失业半年以上的人员、毕业年度内高校毕业生、零就业家庭以及享受城市居民最低生活保障家庭劳动年龄内的登记失业人员等重点群体创业就业政策落实到位。

二、认真贯彻落实《中共中央 国务院关于打赢脱贫攻坚战的决定》精神，吸纳农村建档立卡贫困人口就业的企业，按财税[2017]49号文件规定享受税收优惠，助力打好脱贫攻坚战。

三、各级财政、税务、人力资源社会保障等部门要健全信息共享机制，优化办税流程；主动做好政策宣传和解释工作，使企业和困难群体知悉和理解相关政策；加强调查研究，密切跟踪税收政策执行情况，及时解决政策落地过程中出现的困难和问题。

财政部  
税务总局  
人力资源社会保障部  
2018年11月23日

## 关于完善跨境电子商务零售进口税收政策的通知

### 财关税〔2018〕49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，国家税务总局驻各地特派员办事处：

为促进跨境电子商务零售进口行业的健康发展，营造公平竞争的市场环境，现将完善跨境电子商务零售进口税收政策有关事项通知如下：

一、将跨境电子商务零售进口商品的单次交易限值由人民币2000元提高至5000元，年度交易限值由人民币20000元提高至26000元。

二、完税价格超过5000元单次交易限值但低于26000元年度交易限值，且订单下仅一件商品时，可以自跨境电商零售渠道进口，按照货物税率全额征收关税和进口环节增值税、消费税，交易额计入年度交易总额，但年度交易总额超过年度交易限值的，应按一般贸易管理。

三、已经购买的电商进口商品属于消费者个人使用的最终商品，不得进入国内市场再次销售；原则上不允许网购保税进口商品在海关特殊监管区域外开展“网购保税+线下自提”模式。

四、其他事项请继续按照《财政部 海关总署 税务总局关于跨境电子商务零售进口税收政策的通知》（财关税〔2016〕18号）有关规定执行。

五、为适应跨境电商发展，财政部会同有关部门对《跨境电子商务零售进口商品清单》进行了调整，将另行公布。

本通知自2019年1月1日起执行。

特此通知。

财政部 海关总署 税务总局  
2018年11月29日

## 国家税务总局山西省税务局关于发布《山西省税务系统税收票证管理实施办法》的公告

### 2018年第16号

为全面加强全省税务系统税收票证管理工作，确保税费资金安全和及时足额入库，根据税务总局税收票证管理工作相关要求，结合我省实际，国家税务总局山西省税务局制定了《山西省税务系统税收票证管理实施办法》，现予发布。自2019年1月1日起实施。

特此公告。

## 山西省税务系统税收票证管理实施办法

### 第一章 总则

第一条 根据国家税务总局《税收票证管理办法》（国家税务总局令第28号，以下简称《办法》）规定，以及国家税务总局关于税收票证相关文件要求，结合山西省税务系统实际，制定本实施办法。

第二条 税务机关、税务人员、纳税人、缴费（基金）人、扣缴义务人、代征代售人和税收票证印制企业在山西省辖内印制、使用、管理山西省税务系统管辖的税收票证，适用本办法。

第三条 山西省税务系统使用税收票证征收税款、费（基金）、滞纳金、罚没款等各项收入（以下统称税费款项）。

第四条 国家税务总局山西省税务局积极推广以横向联网电子缴税系统为依托的数据电文税收票证的使用工作。各级税务机关应当优先使用数据电文税收票证，规范使用各类纸质税收票证，控制使用手工版纸质税收票证。

第五条 国家税务总局山西省税务局负责全省税务系统税收票证管理工作，其职责包括：

- （一）负责有关税收票证的设计、印制工作；
- （二）负责省局税收票证的领发、保管工作；
- （三）负责有关税收票证的销毁和损失核销审批工作；
- （四）负责全省税收票证核算报表工作；
- （五）指导和监督市及市以下各级税务机关税收票证管理工作；
- （六）规划、实施全省税收票证信息化工作；
- （七）组织全省税收票证检查工作；
- （八）其他税收票证管理工作。

第六条 市级税务机关应当依照《办法》和本实施办法的规定，做好管辖范围内的税收票证管理工作。其职责包括：

- （一）负责市级局税收票证的领发、保管和使用管理工作；
- （二）负责有关税收票证的销毁和损失核销审批工作；
- （三）负责本地区税收票证核算报表工作；
- （四）指导和监督县及县以下各级税务机关税收票证管理工作；
- （五）开展本地区税收票证信息化工作；
- （六）组织本地区税收票证检查工作；
- （七）其他税收票证管理工作。

第七条 县级税务机关应当依照《办法》和本实施办法的规定，做好管辖范围内的税收票证管理工作。其职责包括：

- （一）负责本地区税收票证的领发、保管、开具、作废、结报缴销、停用、交回、损失核销、移交、核算、归档、审核、检查、相关税收票证销毁等工作；
- （二）审核基层税务机关结报缴销的税收票证；
- （三）开展本地区税收票证核算报表工作；
- （四）指导和监督管辖内税务分局、税务所、办税服务厅等机构（以下简称基层税务机关）正确填用和及时结报缴销税收票证；
- （五）开展本地区税收票证信息化工作；
- （六）组织本地区税收票证检查工作；
- （七）其他税收票证管理工作。

第八条 基层税务机关应当依照《办法》和本实施办法的规定，做好管辖范围内的税收票证管理工作。其职责包括：

- （一）负责本单位税收票证的领发、保管、开具、作废、结报缴销、停用、交回、损失核销、移交、核算、归档、审核、检查等工作；

(二) 指导和监督税务机关税收票证开具人员、扣缴义务人、代征代售人、自行填开税收票证的纳税人(以下简称用票人)正确填用票证和及时结报缴销税收票证;

(三) 审核用票人结报缴销的税收票证;

(四) 开展税收票证日常检查工作;

(五) 其他税收票证管理工作。

第九条 各级税务机关收入规划核算部门主管税收票证管理工作,如市、县两级税务机关明确或设置了专门的票证管理职能部门(包括纳税服务中心、税务票证管理所等),则票证管理职能部门主管税收票证管理工作,负责本办法第六条第一、二、三款或第七条第一、二、三款相关工作,收入规划核算部门监督税收票证管理工作,负责本办法第六条第四、五、六、七款或第七条第四、五、六、七款相关工作。

省、市、县税务机关主管税收票证管理工作的部门应当设置税收票证管理岗位并配备专职税收票证管理人员;直接向用票人发放税收票证并办理结报缴销等工作的基层税务机关,应当设置税收票证管理岗位,由专人负责税收票证管理工作。税收票证管理岗位和税收票证开具(含印花税票销售)岗位应当分设,不得一人多岗。

扣缴义务人、代征代售人、自行填开税收票证的纳税人应当由专人负责税收票证管理工作。

第十条 各级税务机关要采取有效措施,强化税收票证管理使用各环节的监督。省级税务机关重点监督市级税务机关,市级税务机关重点监督县级税务机关,县级税务机关重点监督基层税务机关,基层税务机关重点监督税务机关税收票证开具人员、扣缴义务人、代征代售人、自行填开税收票证的纳税人。

## 第二章 种类及适用范围

第十一条 山西省税务系统使用的税收票证种类包括:《税收缴款书(银行经收专用)》、《税收缴款书(税务收现专用)》、《税收缴款书(代扣代收专用)》、《税收电子缴款书》、《税收收入退还书》、《税收收入电子退还书》、《税收缴款书(出口货物劳务专用)》、《出口货物完税分割单》、印花税票、《印花税票销售凭证》、《税收完税证明》(表格式)等。

第十二条 除印花税票外,其他纸质税收票证分为电脑版、手工版及通用版。电脑版税收票证在票证字轨中加“电”字,仅用于税收征管系统打印开具;手工版税收票证在票证字轨中加“手”字,仅用于手工开具;通用版税收票证在票证字轨中无“电或手”标识,通过税收征管系统开具、手工开具均可。

第十三条 税收票证应当按照规定的适用范围填开,不得混用。

第十四条 《税收缴款书(银行经收专用)》是由纳税人、税务机关、扣缴义务人、代征代售人向银行传递,通过银行划缴税费款项(出口货物劳务增值税、消费税除外)到国库时使用的纸质税收票证。其适用范围是:

(一) 纳税人自行填开或税务机关开具,纳税人据以在银行柜面办理缴税(转账或现金),由银行将税费款项缴入国库;

(二) 税务机关收取现金税费款项、扣缴义务人扣缴税费款项、代征代售人代征税费款项后开具,据以在银行柜面办理税费款项汇总缴入国库;

(三) 税务机关开具,据以办理“待缴库税费款项”账户款项缴入国库。

第十五条 《税收缴款书(税务收现专用)》是税务机关自收现金税费款项和代征单位代征税费款项时使用的税收票证,不得用《税收缴款书(代扣代收专用)》或其他税收票证代替。

《税收缴款书(税务收现专用)》电脑版为非印刷类税收票证,用于税务机关自收现金税费款项,由税务机关税收票证开具人员在税收征管系统中直接输出打印。

《税收缴款书(税务收现专用)》手工版为纸质税收票证,用于代征单位代征税费款项。

第十六条 《税收缴款书(代扣代收专用)》是扣缴义务人依法履行税费款项代扣代缴、代收代缴义务时开具并交付纳税人的纸质税收票证,不得用《税收缴款书(税务收现专用)》代替。扣缴义务人代扣代收税费款项后,已经向纳税人开具了税法规定或国家税务总局认可的记载完税情况的其他凭证的,可不再开具本缴款书。

第十七条 《税收电子缴款书》是税务机关将纳税人、扣缴义务人、代征代售人的电子缴款信息通过横向联网电子缴税系统发送给银行,银行据以划缴税费款项到国库时,由税收征管系统生成的数据电文形式的税收票证。



第十八条 《税收收入退还书》是税务机关依法为纳税人办理退税时使用的纸质税收票证。本退还书由县以上税务机关主要负责人在退税申请表签章后,收入规划核算部门开具;退还书开具人员与退库专用章保管人员应当分设;在国库预留多个退库专用印鉴的,应当由不同人员保管。

第十九条 《税收收入电子退还书》是税务机关通过横向联网电子缴税系统依法为纳税人从国库办理退税时使用的数据电文形式的税收票证。本退还书由县以上税务机关主要负责人在退税申请表签章后,收入规划核算部门开具,经复核岗复核授权后方可向国库发送。收入退还书的开具人员与复核人员应当分设。

第二十条 《税收缴款书(出口货物劳务专用)》是由税务机关开具,专门用于纳税人缴纳出口货物劳务增值税、消费税时使用的纸质税收票证。纳税人以银行经收方式,税务收现方式,或者通过横向联网电子缴税系统缴纳出口货物劳务增值税、消费税时,均使用本缴款书。纳税人缴纳随出口货物劳务增值税、消费税附征的其他税费款项时,税务机关应当根据缴款方式,使用其他种类的缴款书,不得使用本缴款书。

第二十一条 《出口货物完税分割单》是指已经缴纳出口货物增值税、消费税的纳税人将购进货物再销售给其他出口企业时,为证明所售货物完税情况,便于其他出口企业办理出口退税,到税务机关换开的纸质税收票证。

已经取得购进货物的《税收缴款书(出口货物劳务专用)》或《出口货物完税分割单》的企业将购进货物再销售给其他出口企业时,应当由销货企业凭已完税的原购进货物的《税收缴款书(出口货物劳务专用)》第二联(收据乙)或已完税的原购进货物的《出口货物完税分割单》第一联,到所在地的县(区)级税务局申请开具《出口货物完税分割单》。税务机关开具《出口货物完税分割单》时,必须先收回原《税收缴款书(出口货物劳务专用)》第二联(收据乙)或原《出口货物完税分割单》第一联。

第二十二条 印花税票是票面印有固定金额,专门用于征收印花税的有价证券。《印花税票销售凭证》是税务机关和印花税票代售人销售印花税票时开具的、专供购买方报销的纸质凭证。销售印花税票时应当同时开具《印花税票销售凭证》;办理印花税票结报缴销时,应当持《印花税票销售凭证》一并办理。《印花税票销售凭证》开具人员不得同时保管印花税收讫专用章。

第二十三条 《税收完税证明》(表格式)是税务机关为证明纳税人已经缴纳税费款项或者已经退还纳税人税费款项而开具的非印刷类税收票证,由税务机关税收票证开具人员在税收征管系统中直接输出打印。其适用范围是:

(一)纳税人、扣缴义务人、代征代售人通过横向联网电子缴税系统划缴税费款项到国库(经收处)后或收到从国库退还的税费款项后,当场或事后需要取得税收票证的;

(二)扣缴义务人代扣代收税费款项后,已经向纳税人开具税法规定或国家税务总局认可的记载完税情况的其他凭证,纳税人需要换开正式完税凭证的;

(三)纳税人遗失已完税的各种税收票证(《出口货物完税分割单》、印花税票和《印花税票销售凭证》除外),需要重新开具的;

(四)扣缴义务人未按规定为纳税人开具税收票证的,税务机关核实税费款项缴纳情况后,应当为纳税人开具《税收完税证明》(表格式)。

第二十四条 山西省税务系统使用的税收票证专用章戳包括税收票证监制章、征税专用章、退库专用章、印花税收讫专用章。

税收票证监制章由国家税务总局统一制发。征税专用章、退库专用章、印花税收讫专用章由县级税务机关按照国家税务总局制定的统一式样刻制,报市级税务机关备案。

第二十五条 《税收缴款书(税务收现专用)》、《税收缴款书(代扣代收专用)》、《税收缴款书(出口货物劳务专用)》、《出口货物完税分割单》、印花税票和《税收完税证明》(表格式)应当视同现金进行严格管理。

第二十六条 《税务代保管资金专用收据》、《当场处罚罚款收据》按照视同现金管理的税收票证进行核算和管理。

### 第三章 设计和印制

第二十七条 税收票证实行分级印制管理。《税收缴款书(出口货物劳务专用)》、《出口货物完税分割单》、印花税票以及其他需要全国统一印制的税收票证由国家税务总局确定的企业印制;其他税收票证,由省级税务机关确定的企业按照国家税务总局规定的式样和要求,集中统一印制。

禁止私自印制、倒卖、变造、伪造税收票证。

第二十八条 省级税务机关确定印制税收票证的企业应当具备下列条件：

- （一）取得印刷经营许可证和营业执照；
- （二）设备、技术水平能够满足印制税收票证的需要；
- （三）有健全的财务制度和严格的质量监督、安全管理、保密制度；
- （四）有安全、良好的保管场地和设施。

印制税收票证的企业应当按照省级税务机关提供的式样、数量等要求印制税收票证，建立税收票证印制管理制度。

税收票证印制合同终止后，税收票证的印制企业应当将有关资料交还委托印制的省级税务机关，不得保留或提供给其他单位及个人。

第二十九条 税收票证应当套印税收票证监制章。

第三十条 省级税务机关应当对印制完成的税收票证质量、数量进行查验。查验无误的，办理税收票证的印制入库手续；查验不合格的，对不合格税收票证监督销毁。

#### 第四章 使用

第三十一条 市级税务机关向省级税务机关领取纸质税收票证时，应当点清包数，如需拆包领取时，应当点清本数。县级税务机关向上级领取纸质税收票证时，应当点清本数。基层税务机关和用票人领取税票时，应当点清本数、查看每本封签，无封签或封签不完整的应点清份数。

第三十二条 基层税务机关税收票证管理人员向税务机关税收票证开具人员发放视同现金管理的纸质税收票证时，一般不得超过二十天的用量；向其他用票人发放视同现金管理的纸质税收票证时，一般不得超过一个月的用量。

《税收缴款书（税务收现专用）》电脑版和《税收完税证明》（表格式）两类非印刷税收票证在税收征管系统内领发，自动在税票开具环节完成，无实物领发内容。

第三十三条 各级税务机关和用票人对结存的纸质税收票证应当定期盘点。用票人按日清点纸质税收票证，基层税务机关按月对用票人结存的纸质税收票证进行清点，县级税务机关按季对基层税务机关和用票人结存的纸质税收票证进行清点。发现结存纸质税收票证实物与账簿记录不符的，要及时查明原因并报告上级或所属税务机关。

第三十四条 征税专用章、退库专用章、印花税收讫专用章等税收票证专用章戳统一使用红色油墨。

第三十五条 纸质税收票证各联次各种章戳应当加盖齐全。通过税收征管系统在纸质税收票证上已打印填票人姓名的，可不加盖填票人名章。

税务机关税收票证开具人员通过税收征管系统输出打印的两类非印刷税收票证，应手工加盖征税专用章，交纳税人作完税凭证。不同打印设备造成的色差不影响效力。

两类非印刷税收票证遗失补开时，应调用原税收票证再次打印，并由税收征管系统自动注明打印次数，不再开具新号码的税收票证。再次打印时，征税专用章仍根据开具渠道，由税收票证开具人员手工加盖。

第三十六条 因开具错误作废的纸质税收票证，应当全份作废，在各联注明“作废”字样、作废原因，并由开票人员所在单位或部门负责人签字确认。重新开具纸质税收票证的，还应当在作废纸质税收票证上注明重新开具的纸质税收票证字轨及号码。因开具错误作废的纸质税收票证，应当与正常填用的纸质税收票证一起办理结报缴销手续，不得自行销毁。

对于印刷质量不合格的单份纸质税收票证，按照前款规定处理。

由于票面信息填开错误等原因，税务机关税收票证开具人员输出打印开具的《税收缴款书（税务收现专用）》电脑版需作废的，应收回已输出打印开具的纸质税收票证，注明作废原因等情况，由税收票证管理人员或基层税务机关负责人与税收征管系统中待作废的税收票证电子信息现场核对一致后，授权作废。

第三十七条 电脑版税收票证不得在税收征管系统之外打印开具，更不准手写。

第三十八条 各级税务机关直接征收税费款项时，一般不得使用手工版税收票证。确实需要使用的，应当经县以上税务机关负责人签字同意。税务机关应当积极引导代征人使用数据电文税收票证和电脑版纸质税收票证。

第三十九条 收取现金税费款项的税收票证汇总缴库时，同一份税收票证应当一次性汇总缴库，不得分多次汇总缴库。

第四十条 用票人向基层税务机关税收票证管理人员结报税收票证时，应当持已开具税收票证的存根联、报查联等联次，作废的税收票证和需交回的税收票证办理；结报视同现金管理的税收票证时，还应持未开具的税收票证（含未销售印花税票）一并办理。

第四十一条 基层税务机关税收票证管理人员向县级税务机关票证管理人员缴销税收票证时，应当持已开具税收票证的报查联、作废的税收票证和需交回的税收票证办理。

税收票证应按照号码顺序装订，加装封皮；作废的税收票证应当单独装订，作废份数较少的，可与正常填开的税收票证装订在同一本票证档案里，一般集中装订在档案的最前面或最后面。已开具的收取现金税费款项的税收票证应当与相应的汇解凭证一并装订。

第四十二条 办理收取现金税费款项的税收票证结报缴销手续时，票证管理人员应当认真检查征收凭证上记载的金额与相应的汇解凭证金额是否相符，发现有问题的，要及时查明原因并向单位领导报告。对于手工填写的税收票证，必须逐份、逐笔检查。

第四十三条 税收票证和税费款项应当按照规定的时限办理结报缴销。税务机关税收票证开具人员开具税收票证收取现金税费款项后，办理结报缴销手续的时限为：当地设有国库经收处的，应于收取税费款项的当日或次日办理税收票款的结报缴销；当地未设国库经收处的，办理税收票款结报缴销的期限不超过十天，税费款项额度不超过十万元，以期限或额度条件先满足之日为准。

除作废收回的纸质税收票证外，两类非印刷税收票证均应根据税收征管系统中的税收票证电子信息办理结报缴销手续。税务机关税收票证开具人员输出打印开具的《税收缴款书（税务收现专用）》电脑版办理票款结报缴销的期限和额度同前款规定，结报缴销后，才能继续领发开具。

代征代售人开具税收票证收取税费款项后，办理税收票款结报缴销的期限不超过十天，税费款项额度不超过二十万元，以期限或额度条件先满足之日为准。情况特殊的，经县级税务机关批准，期限可适当延长，但最长不得超过一个月。当地设有国库经收处的，税务机关应当积极引导代征代售人按日办理税费款项的解缴入库。代征代售人结报票款的期限和方式应在委托代征代售协议中明确。

扣缴义务人代扣代收税费款项的，应按税法规定的税费款项解缴期限一并办理结报缴销。

其他各种税收票证的结报缴销时限、基层税务机关向上级或所属税务机关缴销税收票证的时限，最长不得超过一个月。

第四十四条 用票人未按照本实施办法第四十三条规定办理视同现金管理的纸质税收票证结报手续的，基层税务机关税收票证管理人员不得继续向该用票人发放同一种类的税收票证。

第四十五条 丢失印花税票的责任人员，应当按照印花税票面额赔偿；丢失其他视同现金管理的税收票证的责任人员，按照每份一百元的标准进行赔偿，一次赔偿总额最高不超过一千元。

第四十六条 未开具纸质税收票证发生毁损或丢失、被盗、被抢等损失的，应按照规定进行处理后，方可办理损失核销手续。

向上级税务机关申请核销损失税收票证时，应当以税务机关正式文件上报，并附直接责任人的证明材料、有关单位或人员的旁证材料、单位处理意见和处理结果。丢失、被盗、被抢视同现金管理的税收票证的，还应附向公安机关报案的材料、在当地官方媒体上公告作废丢失税收票证（印花税票除外）的实证材料等。

《税收缴款书（出口货物劳务专用）》、《出口货物完税分割单》、印花税票发生损失的，由省级税务机关审批核销；《税收缴款书（税务收现专用）》、《税收缴款书（代扣代收专用）》等视同现金管理的税收票证发生损失的，由市级税务机关审批核销；除视同现金管理的税收票证外，其他各种税收票证发生损失的，由县级税务机关审批核销。

## 第五章 监督管理

第四十七条 各级税务机关应当按照规定进行税收票证核算，按月结账，按季编制报表。通过税收征管系统能够对税收票证进行实时监控、准确核算的单位，可以根据实际情况适当简化日常核算手续，但月末结账时仍需登记纸质税收票证账簿，并加盖印章、留存备查。

第四十八条 各级税务机关应当定期组织税收票证检查。基层税务机关按月组织全面检查，县级税务机关每年至少组织一次全面检查，市级税务机关每一至二年组织一次全面检查，省级税务机关根据实际情况组织抽查，每三至五年实现对所有市级税务机关的全覆盖。

第四十九条 纸质税收票证、账簿以及其他税收票证资料保存期限五年；作为会计凭证的纸质税收票证保存期限十五年。

纸质税收票证有下列情形之一的，可以销毁：

- （一）保管到期的已填用税收票证存根联和报查联等；
- （二）全包全本印制质量不合格的；
- （三）已经停用的；
- （四）损毁和损失追回的；
- （五）印发税务机关规定销毁的；

第五十条 纸质税收票证、账簿和其他税收票证资料需要销毁的，按照以下规定办理。

未填用的《税收缴款书（出口货物劳务专用）》、《出口货物完税分割单》、印花税票需要销毁的，逐级上缴省级税务机关销毁；未填用的《税收缴款书（税务收现专用）》、《税收缴款书（代扣代收专用）》等视同现金管理的税收票证需要销毁的，可上缴至市级税务机关统一销毁。除视同现金管理的税收票证以外，其他纸质税收票证、账簿和税收票证资料需要销毁的，由县级税务机关销毁。

第五十一条 税务机关销毁税收票证时，应当由两人以上共同清点、编制销毁清册、签字确认；税收票证管理部门、收入规划核算部门、监察部门共同派人组成监销小组现场监督销毁，监销小组成员在销毁清册上签字确认。

第五十二条 税务机关工作人员违反《办法》和本实施办法的，应当根据情节轻重，给予批评教育、责令做出检查、诫勉谈话或调整工作岗位处理；构成违纪的，依照《中华人民共和国公务员法》、《行政机关公务员处分条例》等法律法规给予处分；涉嫌犯罪的，移送司法机关。

第五十三条 扣缴义务人未按照《办法》和本实施办法及有关规定保管、报送代扣代缴、代收代缴税收票证及有关资料的，按照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关规定进行处理。

扣缴义务人未按照《办法》和本实施办法开具税收票证的，按照《办法》的规定处以一千元以下罚款。

第五十四条 税务机关与代征代售人、税收票证印制企业签订代征代售合同、税收票证印制合同时，应当就违反《办法》和本实施办法及相关规定的责任进行约定，并按约定及其他有关规定追究责任；涉嫌犯罪的，移送司法机关。

第五十五条 自行填开税收票证的纳税人违反《办法》和本实施办法及相关规定的，税务机关应当停止其税收票证的领用和自行填开，并限期缴销全部税收票证；情节严重的，按照《办法》的规定处以一千元以下罚款。

第五十六条 非法印制、转借、倒卖、变造或者伪造税收票证的，依照《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》的规定进行处理；伪造、变造、买卖、盗窃、抢夺、毁灭税收票证专用章戳的，移送司法机关。

## 第六章 附则

第五十七条 本实施办法所称市级税务机关，是指设区的市级税务机关；所称县以上税务机关，均包含县级。

第五十八条 各市税务机关应当根据《办法》和本实施办法制定具体规定。

第五十九条 本实施办法由国家税务总局山西省税务局负责解释。

第六十条 本实施办法自2019年1月1日起施行。

