

## 对增值税混合销售税务处理规定的探讨——以增值税立法为视角

**摘要：**

全面实行“营改增”后，营业税被增值税所取代，在经济多元化发展，市场混合销售现象呈现常态的大背景下，“营改增”势必会给混合销售业务带来财务和税务处理上的影响。虽然《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）对混合销售做出规定，但并未清晰揭露混合销售的本质。纳税人在一项销售中涉及不同增值税税收待遇，其纳税行为应当如何缴纳税款，这是对于设定多档增值税税率的国家或多或少都会遇到的问题。本文首先对营改增前后税收法规对混合销售的规定作了分析，阐述对混合销售的认识；随后引入域外经验借鉴以增值税立法为视角提出建议。

关键词：营改增 混合销售 征税范围 税法制度构建

**一、混合销售由不同税种间的协调演变为同一税种中的协调**

《增值税暂行条例实施细则》第五条规定，“一项销售行为如果既涉及货物又涉及非增值税应税劳务，为混合销售行为。除本细则第六条的规定外，从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售行为，视为销售货物，应当缴纳增值税；其他单位和个人的混合销售行为，视为销售非增值税应税劳务，不缴纳增值税。本条第一款所称非增值税应税劳务，是指属于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。本条第一款所称从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营非增值税应税劳务的单位和个体工商户在内。”

第六条规定，“纳税人的下列混合销售行为，应当分别核算货物的销售额和非增值税应税劳务的营业额，并根据其销售货物的销售额计算缴纳增值税，非增值税应税劳务的营业额不缴纳增值税；未分别核算的，由主管税务机关核定其货物的销售额：（一）销售自产货物并同时提供建筑业劳务的行为；（二）财政部、国家税务总局规定的其他情形。”

据此我们可以得知：在增值税、营业税并存时代，混合销售制度实际是基于一项无法分割的交易同时涉及增值税、营业税的应税范围，税法针对这一特殊情况如何进行处理给出一种的协调思路。这种思路总的来说包含两层基本含义：一是针对一些特殊的混合销售行为要求由纳税人或主管税务机关分别核算（核定）增值税、营业税税基；二是针对除此以外的其他一般混合销售行为按照“谁的孩子谁抱走”的原则，属于增值税纳税人或以缴纳增值税为主的纳税人一般针对整个交易缴纳增值税，反之则缴纳营业税。

实施“营改增”试点以来，从政策层面对混合销售制度的“存废”出现了不同观点，在部分地区、部分行业实施“营改增”试点初期，相关政策中并未提及

**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。

混合销售制度。而在 2016 年全行业全面实施“营改增”试点时，混合销售再次出现在试点政策文件中。

财税〔2016〕36 号附件 1《营业税改征增值税试点实施办法》（简称：《试点实施办法》）第四十条规定，“一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。本条所称从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户，包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。”

虽然混合销售在全面“营改增”中被再次提及，但笔者认为其内涵已经与《增值税暂行条例》（简称：《暂行条例》）中的发生了较大变化。在《暂行条例》环境下，混合销售制度协调的是不同税种之间征税范围的争议，即一项同时涉及增值税和营业税的交易行为应当征收增值税还是营业税、抑或分别共管的问题；而在《试点实施办法》环境下，因为全面“营改增”的实施，已经不存在跨税种的争议，此时混合销售规定协调的其实是同在增值税下，一项无法分割的交易应当如何具体适用的问题。即是说，《暂行条例》所创设的混合销售制度其本意是解决一项混合交易行为是否应当缴纳增值税的问题；而在全面“营改增”后，《试点实施办法》所称的混合销售变为了讨论一项同时涉及销售货物和销售服务的交易行为在增值税中如何具体处理的制度。

## 二、现行混合销售规定是对增值税下两套不同法律体系的协调

笔者认为，目前我们实际是在增值税这一税种下存在两套不同的法律体系。一套是于 1994 年开征的增值税（简称：一般增值税）法律体系，一套是营业税改征增值税（简称：改征增值税）法律体系。一般增值税是依据《暂行条例》于 1994 年全面开征的增值税；改征增值税是依据营改增试点文件从 2012 年开始从部分地区部分行业拓展到 2016 年 5 月 1 日起全国全范围试点、对原营业税应税行为改征的增值税。一般增值税对单位和个人在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物征收；改征增值税对单位和个人在中华人民共和国境内销售服务、无形资产或者不动产征收。

那么，目前如何对二者定位呢？

笔者认为，改征增值税是根据国家有关营改增试点工作的安排将原来应征营业税的行为纳入增值税管理，与原已开征的一般增值税并不冲突。营改增相关文件的出台没有废止增值税暂行条例及其配套文件，一般增值税和改征增值税并不存在包含与被包含的关系，而是目前同属于增值税下的不同类别，相互联系但各凭其依据独立运行。在这两套法律体系下的并不存在包含与替代的关系，而是区分不同销售内容分别适用各自的规定。

这种分别适用各自规定可以进一步理解为《暂行条例》及其配套规定不适用于改征增值税税务处理；营改增试点文件的规定也不适用于一般增值税的税务处理。比如：《增值税若干具体问题的规定》（国税发〔1993〕154 号）第一条中规定：“因转让著作所有权而发生的销售电影母片，录像带母带，录音磁带母带的业务，以及因转让专利技术和非专利技术的所有权而发生的销售计算机软件的业务，不征收增值税。”我们分析上述规定是基于该项业务不属于一般增值税销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的征收范围，属于当时应征营业税“转让无形资产”范围而做出的结论。在“营改增”试点后，由于增值税的内涵已经被丰富，如果再继续认为不征增值税就是片面的、错误的，只能理解为这种行为不征收一般增值税，但属于改征增值税中“销售无形资产”的征税范围。

笔者认为，《试点实施办法》第四十条的规定既非是协调不同税种之间的法律适用问题，也不完全是协调同在增值税下具体税目适用的问题；而是主要聚焦在销售服务与销售货物的区分上，其实质是讨论一项销售行为到底应当缴纳一般增值税还是改征增值税的问题，也即是对两套增值税法律体系的协调。从这个角度而言，《试点实施办法》中的混合销售规定其实是与《暂行条例》一脉相承的，只是由增值税与营业税的争议协调变成了一般增值税与改征增值税之间的争议协调。造成这种实质上延续的原因在于“营改增”从功能上全盘接受了原营业税的内容，但并未和一般增值税的内容进行融合，而是成为一个相对独立的存在。由此，从根源上不可回避地继承了原来增值税与营业税关于征税范围界线的税务处理规则。

在增值税立法中必须解决两套法律体系的问题，也就是要将一般增值税、改征增值税两套法律体系进行融合，使之成为一个完整的增值税法律体系。然而，两套增值税法律体系一旦融合，作为调整其界线的现行混合销售税务处理规定就会丧失其现有的价值。

### 三、增值税立法应当进一步简并现行增值税中的不同税收待遇

如前所述，混合销售的税务处理规定先后解决了“营改增”前增值税与营业税之间以及“营改增”后一般增值税与改征增值税之间有关征税范围的协调问题。在增值税立法完成后，不会存在不同法律体系之间的协调，但关于增值税具体税目适用的问题将会凸显。目前增值税法规中的兼营税务处理规定解决了纳税人兼营多业的增值税税目适用问题：

财税〔2016〕36号附件2《营业税改征增值税试点有关事项的规定》第一条第（一）款规定，“试点纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产适用不同税率或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，按照以下方法适用税率或者征收率：1.兼有不同税率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。2.兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用征收率。3.兼有不同税率和征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。”

然而，与之相对的是现行混合销售税务处理规定并不能完全解决一项不可分割的多元化销售具体税目适用的问题。虽然《试点实施办法》第四十条规定了销售货物与销售服务之间的粗线条划分依据，但并没有涉及销售货物与销售不动产、无形资产之间；销售不动产、无形资产与销售服务之间；甚至销售不同类别服务之间的具体区分问题。因此，在增值税法律制度构建中我们有必要讨论一种内涵更为丰富的混合销售行为的税务处理规则，这种规则不单单是按粗线条的大类区分，而是具体到当一项不可分割的销售行为涉及到多个不同增值税税目时应如何处理的问题。

在社会经济发展、市场混合销售现象常态化的今天，纳税人提供的一项销售往往呈现出多元化的特征。当一项多元化销售中涉及了不同税收待遇的征税对象，就使得交易在适用税制时变得复杂。笔者认为，要在增值税立法时解决这一问题首先应当进一步简并现行增值税中的不同税收待遇。这里提到的“税收待遇”，首先是指税率。

通过对 OECD（经济合作与发展组织）成员国增值税税率的对比，各国基本均是采用多档税率方式，一般为三档居多。

以英国为例，其增值税征税税率（不含零税率，下同）为两档，具体如下表：

英国 VAT 税率表		
Rate 级别	% of VAT 税率	What the rate applies to 适用范围举例
Standard 标准税率	20%	Most goods and services 大多数商品和服务
Reduced rate 低税率	5%	Some goods and services, children's car seats and home energy 部分商品和服务，如儿童汽车安全椅、家庭能源供给
Zero rate 零税率	0%	Zero-rates goods and services, most food and children's clothes 零利率商品和服务，如大部分食物、童装

法国作为增值税发源地，增值税制度已相对成熟完善，其增值税征税税率分为 19.6%、5.5%、2.1% 三档，大部分产品和服务为 19.6%，食品、书籍、药品、日报等生活必需品通常为低税率，出口为零税率。

在经历过简并后，我国现行的增值税征税税率为三档，分别为：13%、9%和 6%，并有望进一步简并。政策制定层似乎已经意识到可以通过减少税率档次来避免因税率不同而产生的争议。

但是值得注意的是，影响税务处理结果的不单单仅有税率，还包括其他因素。由于“营改增”后改征增值税一方面设置了大量的特殊税务处理（如：差额征税、简易征税），另一方面又规定了买方购进部分应税销售不允许进

行抵扣（如：餐饮服务、贷款服务）；这就造成了即使在法定税率相同的情况下，由于计税方法和抵扣待遇的不同依然会造成税务处理最终的结果不一致。而只要存在这种不一致的可能，有关混合销售税务处理争议就不可能完全消失。

反之，如果在增值税立法过程中能够进一步简并增值税各类不同的处理规则，缩小不同征税对象之间的税收待遇差异，就可以从根本上大大解决混合销售增值税处理的实际困难。因此，无论是仅从本文关注的混合销售增值税处理这一微观层面还是站在增值税法制构建的宏观层面来看，都不应该仅仅着眼于税率的简并上，而是应当进一步简化税制，缩减增值税的特殊性税务处理方式。

#### 四、混合销售增值税处理应当按人还是按事

对于混合销售行为的处理办法，思路基本大同小异。首先，按性质能独立划分的则分开核算。但实际情况中，混合销售是很难清楚分开核算的，那么就会存在按纳税人身份（按人）还是按交易行为（按事）征税的争议。

目前我国的混合销售处理倾向于按纳税人身份判断主体税率，比如《试点实施办法》）第四十条规定：“从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。”这是典型的根据纳税人主体税率来确定混合销售适用税率的做法。

这样的处理方式存在两个问题，一是纳税人的主体税率或主营业务如何确定？《财政部 国家税务总局关于增值税、营业税若干政策法规的通知》（财税字〔1994〕26号）第四条第（一）项规定，“根据增值税暂行条例实施细则第五条的法规，以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者”的混合销售行为，应视为销售货物征收增值税。此条法规所说的“以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营应税劳务”，是指纳税人的年货物销售额与非增值税应税劳务营业额的合计数中，年货物销售额超过50%，非增值税应税劳务营业额不到50%。但随着本条款的废止，目前实务中就如何判断纳税人主营业务并无统一标准。

第二个问题是容易造成不同纳税人从事同类经营业务税务处理迥异。同一项交易如果是由销售货物为主业的纳税人提供，就按照13%缴税，如果是由销售现代服务的纳税人提供，就按照6%缴税。这样是否会造成不公平？

英国曾有一场关于混合销售的经典案例：在一笔学前课程的登记费中，涵盖多个事项，包括学费、保险费以及杂费，从收取的费用事项中，适用于英国的标准税率、零税率以及免税。然而，在此次的英国判决时，判定收取的费用全部适用于标准税率，原因便是参照“经济不可分割原则”，若无付款学费注册上学，即不会出现其他费用，因此法院认为这是一次单一的销售行为，按照其付款本身性质来决定其税率范围。

笔者认为上述判决的思路是，在混合销售中，叠加销售之所以能顺利发生的离不开交易的主销售行为，纳税人提供的叠加销售并不是客户初始的目标，而是作为一种增值手段，因而在混合销售的过程中呈现一种主次之分，并应当按照主销售行为的税率征税。

何成实、胡宗礼（2016）认为，混合销售行为具有三个主要特征，一是构成一项销售行为的多项销售行为要有主从性，也就是说，多个销售行为在一项销售行为中必须要有明显的主次之分。二是构成一项销售行为的多项销售行为之间要具有关联性。三是构成一项销售行为的复合销售行为中的从行为对主行为要有功能辅助性。同时认为，混合销售应按一项销售行为中的主行为来确定税率，而不是按企业的主营业务来确定税率。

对此笔者认为，按照一项交易的主销售行为确认适用税率优于按纳税人主业判断。但应当注意：一、主销售行为并非指某项销售价款在总销售价款中的占比高的一项行为。由于混合销售行为难以分别核算，因此按销售额占比来确认主销售行为既不科学也不实际。二、混合销售中各销售行为之间具有关联性，但存在主次之分；主销售行为应当是整个销售中的原始动因。比如，纳税人向客户销售空调并提供安装服务，在这个销售行为中，购买空调是客户根本目的，安装服务是纳税人基于这个根本目的提供的一项叠加服务；同理，住宿酒店提供免费早餐，从行为角度上是酒店为更好销售住宿服务而提供一种增值服务。因此，每一项混合销售行为追其发生的原始动因，即为其主销售行为。三、主销售行为不等于纳税人的主业，两者不能混淆。比如，酒店提供会议室租赁服务的同时提供午餐服务，而酒店主业为餐饮住宿服务，在此项销售服务中，无会议室租赁的发生则无餐饮服务，按照行为从属关系，可确认主销售行为是租赁服务而非餐饮服务，这与纳税人本身的主业没有关系。

增值税本质是对发生的销售行为征税，在处理混合销售时也应遵循按应税行为的实质来处理。如果采用按纳税人主体税率确定，就容易造成不同主业纳税人之间的不公平。

## 五、结论

综上所述，笔者认为从立法视角考虑混合销售增值税问题，一方面应当完善税法制度的构建，进一步简并现行增值税中的不同税收待遇，少档宽税率简处理可大幅减少混合销售等特殊情形的影响。另一方面，由于混合销售中各销售行为之间存在伴随关系，结合目前国外混合销售案例以及我国实际情况，应当在法律中明确处理此类情况以主销售行为确定整个销售行为的税务处理，更能体现公平合理。

参考文献：

1. 王国林：《混合销售-纳税人身份不同税务处理有差异》；载《注册税务师》2013年第04期，页36
2. 舒岳：《全面营改增混合销售和兼营内涵辨析》；载《西部财会》2016年第09期，页20-22
3. 陈少英：《宪法框架下我国财产税法的变革》；载《交大法学》2014年第01期，页7-16
4. 罗秦：《OECD 成员国增值税最新发展及启示》；载《国际税收》，2017年第03期，页14-19
5. 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）
6. 王翠华：《营改增后，混合销售增值税处理可否这样办》；载《中国税务报》2016年4月26日，第B03版
7. 何成实、胡宗礼：《关于混合销售行为判断标准的探讨》；载《中国税务》2016年第08期，页55-56
8. 郭锡彤：《营改增”背景下我国增值税改革相关问题研究》；天津财经大学，2016年，页31-32
9. OECD (2016), Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues, OECD Publishing, Paris

作者：中汇智谷（四川）税务师事务所合伙人 邹胜

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

### 税务注销如何办？清税文书如何开？12366 为您解答

近期，了解到不少纳税人对税务注销如何办、哪些情况需要办理以及清税文书如何获取等问题咨询较多，我们就来看一看关于注销的那些税事儿吧~

#### 1. 未办理过涉税事宜的纳税人，若需要取得清税文书的，如何办理税务注销？

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）第一条规定，未办理过涉税事宜的纳税人若符合市场监管部门简易注销条件，可以直接向市场监管部门申请办理简易注销登记，免于到税务机关办理清税证明。

实践中还有一些未办理涉税事宜的纳税人主动到税务机关办理清税，要求取得清税文书。为进一步优化纳税服务，响应纳税人诉求，根据《国家税务总局关于深化“放管服”改革 更大力度推进优化税务注销办理程序工作的通知》（税总发〔2019〕64号）规定，这类纳税人主动到税务机关清税的，税务机关即时出具清税文书。具体做法是，纳税人持加载统一社会信用代码的营业执照到注册地税务机关办理，税务机关即时出具清税文书。

#### 2. 向市场监管部门申请一般注销的纳税人，如何获取清税证明？需要多长时间？

答：对向市场监管部门申请一般注销的纳税人，税务机关在为其办理税务注销时，进一步落实限时办结规定。对未处于税务检查状态、无欠税（滞纳金）及罚款、已缴销增值税专用发票及税控专用设备，且符合下列情形之一的纳税人，优化即时办结服务，采取“承诺制”容缺办理，即：纳税人在办理税务注销时，若资料不齐，可在其作出承诺后，税务机关即时出具清税文书。

- （一）纳税信用级别为A级和B级的纳税人；
- （二）控股母公司纳税信用级别为A级的M级纳税人；
- （三）省级人民政府引进人才或经省级以上行业协会等机构认定的行业领军人才等创办的企业；
- （四）未纳入纳税信用级别评价的定期定额个体工商户；
- （五）未达到增值税纳税起征点的纳税人。

(六) 办理过涉税事宜，但未领用发票的纳税人。

另外，依法破产的纳税人可持人民法院出具的终结破产程序裁定书，向税务机关申请办理税务注销，税务机关即时出具清税文书。对于纳税仍存在的欠税，税务机关按规定进行“死欠”核销处理。

纳税人可登陆电子税务局，点击“套餐业务——清税注销套餐”办理，系统将自动对是否符合即办资格进行校验。对于满足即办资格的纳税人，可在即办条件验证结果通过的情况下，采取承诺制即办注销。对于不满足即办资格的纳税人，可按照一般注销流程，经审批后完成注销。

企业成功注销后（包括即办注销和一般流程审核通过），可通过“电子税务局—登录—免登陆功能—注销登记查询”模块，下载清税证明/税务事项通知书。也可前往主管税务机关大厅，打印清税证明/税务事项通知书。

### 3. 企业迁移需要办理税务注销吗？

答：《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（国务院令第 362 号）第十五条规定，纳税人因住所、经营地点变动，涉及改变税务登记机关的，应当在向工商行政管理机关或者其他机关申请办理变更或者注销登记前或者住所、经营地点变动前，向原税务登记机关申报办理注销税务登记，并在 30 日内向迁达地税务机关申报办理税务登记。

操作中，为进一步减轻纳税人负担，本市纳税人因注册地址发生变化，仍在本市经营，但由于注册地行政区划变更，导致需变更主管税务机关的，变更注册地址后不再办理清税注销，可通过电子税务局“跨区迁移企业税务事项报告”办理相关事项；长三角区域内（上海、江苏、浙江、安徽、宁波）的纳税信用等级为 A 级、B 级的企业，因住所、经营地点在区域内变动需要跨省（市）改变主管税务机关的，可以向税务机关申请办理跨省（市）迁移手续，可通过电子税务局“跨省（市）迁移涉税事项报告”办理相关事项。

### 4. 企业合并、分立需要办理税务注销吗？

答：根据《中华人民共和国税收征收管理法》（中华人民共和国主席令第 49 号）第四十八条规定，纳税人有合并、分立情形的，应当向税务机关报告，并依法缴清税款。纳税人合并时未缴清税款的，应当由合并后的纳税人继续履行未履行的纳税义务；纳税人分立时未缴清税款的，分立后的纳税人对未履行的纳税义务应当承担连带责任。

具体来说，吸收合并，被吸收到纳税人办理注销税务登记；新设合并，原纳税人办理注销税务登记；新设分立，原纳税人办理注销税务登记。

来源：上海税务

## 11 月 1 日起，海南离岛免税店销售离岛免税商品免征“两税”管理有新规

为贯彻落实《海南自由贸易港建设总体方案》，财税部门联合发文明确海南离岛旅客免税购物政策，其中规定，离岛免税政策免税税种为关税、进口环节增值税和消费税。由此，为规范海南离岛免税店（以下简称“离岛免税店”）销售离岛免税商品增值税和消费税管理，促进海南自由贸易港建设，税务总局发布了《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》（以下简称《管理办法》），11 月 1 日起开始施行。

《管理办法》的主要内容有哪些？一起来看↓

### 1. 适用《管理办法》的离岛免税店范围

适用《管理办法》的离岛免税店范围为国家批准的（含海南省人民政府按相关规定批准并向国家有关部委备案的免税店）具有实施海南离岛免税政策资格的离岛免税店。

目前包括：海口美兰机场免税店、海口日月广场免税店、琼海博鳌免税店、三亚海棠湾免税店。

### 2. 对离岛免税店的管理要求

●离岛免税店按月进行增值税、消费税纳税申报，首次进行纳税申报时应向主管税务机关提供以下材料：

离岛免税店经营主体的基本情况

国家批准设立离岛免税店（含海南省人民政府按相关规定批准并向国家有关部委备案的免税店）的相关材料

●离岛免税店经营主体等基本情况发生变化的，应按以下要求向主管税务机关报告有关情况：

应在次月纳税申报期内向主管税务机关报告有关情况，并提供相关资料。

●此前经国家批准已开展离岛免税业务的离岛免税店，应向主管税务机关补充报送以下有关材料：

离岛免税店经营主体的基本情况

国家批准设立离岛免税店（含海南省人民政府按相关规定批准并向国家有关部委备案的免税店）的相关材料

### 3. 离岛免税店销售商品的增值税、消费税税收管理要求

●离岛免税店销售离岛免税商品，免征增值税和消费税。

●除此外，销售非离岛免税商品，应按现行规定征收增值税和消费税。

●另外，离岛免税店应按以下要求进行纳税申报、分开核算和开具增值税发票等。

离岛免税店销售非离岛免税商品，按现行规定向主管税务机关申报缴纳增值税和消费税。

离岛免税店兼营应征增值税、消费税项目的，应分别核算离岛免税商品和应税项目的销售额；未分别核算的，不得免税。

离岛免税店销售离岛免税商品应开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

### 4. 对离岛免税店的数据传输要求

离岛免税商品经营企业，应当按照税务机关的要求，将销售离岛免税商品的有关信息，购买离岛免税商品的离岛旅客信息和税务机关要求提供的其他资料，通过税务机关规定的报送格式或传输方式，完整、准确、实时向税务机关提供。

来源：国家税务总局

## 被误读了 26 年的文件条款，官方针对个税手续费返还征免个税表明观点

**问：我公司（扣缴单位）收到上一年个税扣缴返还的手续费，用来奖励财务人员、经办人员，是否需要并入工资薪金申报缴纳个人所得税？政策依据是什么？请明确答复，交或者不交，谢谢。**

**河北税务答复：**

答：根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国令第 707 号）规定：

第六条 个人所得税法规定的各项个人所得的范围：（一）工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。

根据《财政部 国家税务总局关于个人所得税若干政策问题的通知》（（1994）财税字第 20 号）规定：

二、下列所得，暂免征收个人所得税

（五）个人办理代扣代缴税款手续，按规定取得的扣缴手续费。

如果扣缴义务人是个人，个人取得的个税手续费返还可按照文件规定享受免税。如果扣缴义务人是单位，单位将取得的个税手续费返还支付给本单位的办税人员或其他人员，不属于财税字（1994）第 20 号规定，不可免征个人所得税，需要并入工资薪金计算纳税。

来源：河北税务

## 合伙企业自然人股东从上市公司取得股息红利是否免征个人所得税？

**咨询问题：**

自然人股东投资合伙企业，通过合伙企业持股上市公司股权，上市公司分红给合伙企业，再由合伙企业分红给自然人股东，持股期限超过 1 年，能否按照国税函[2001]84 号第二条，单独作为投资者个人取得的利息、股息、红利所得，按“利息、股息、红利所得”应税项目计算缴纳个人所得税。同时根据财政部税务总局证监会公告 2019 年第 78 号文件规定，免于缴纳个人所得税。

**宁波市税务局答复：**

宁波市 12366 呼叫中心答复：财税〔2015〕101 号文件规定的，上市公司股息红利差别化个人所得税政策，仅适用于个人从公开发行和转让市场取得的上市公司股票的股利。您的情况，不在该文件的范围内。

来源：宁波税务

## 2020 年 11 月份开始实施的财税法规

### 中央法规

#### 关于纳税信用管理有关事项的公告

国家税务总局发布《关于纳税信用管理有关事项的公告》，自 2020 年 11 月 1 日起施行。自开展 2019 年度评价时起，调整税务机关对 D 级纳税人采取的信用管理措施。对于因评价指标得分评为 D 级的纳税人，次年由直接保留 D 级评价调整为评价时加扣 11 分；税务机关应按照本条前述规定在 2020 年 11 月 30 日前调整其 2019 年度纳税信用等级，2019 年度以前的纳税信用等级不作追溯调整。对于因直接判级评为 D 级的纳税人，维持 D 级评价保留 2 年、第三年纳税信用不得评价为 A 级。

#### 关于印发《固定资产投资项目管理规范》的通知

十八部门联合印发《固定资产投资项目管理规范》，自 2020 年 11 月 1 日起实施，采取分批切换、逐步过渡的方式，河北、浙江、天津、青岛为第一批切换地方，今年 10 月 31 日前完成技术改造；山西、江苏、安徽、湖南、广东、重庆、陕西、青海为第二批切换地方，今年 11 月 30 日前完成技术改造；其他地方于今年年底前完成技术改造。

#### 关于发布《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》的公告

国家税务总局近日印发《海南离岛免税店销售离岛免税商品免征增值税和消费税管理办法》。《管理办法》明确了适用的离岛免税店范围、对离岛免税店的管理要求、离岛免税店销售商品的增值税、消费税税收管理要求、对离岛免税店的数据传输要求等内容。

#### 金融控股公司监督管理试行办法

中国人民银行日前印发了《金融控股公司监督管理试行办法》（中国人民银行令〔2020〕第 4 号，以下简称《金控办法》），自 2020 年 11 月 1 日起施行。《金控办法》细化了《准入决定》中金融控股公司准入的条件和程序，进一步明确了监管范围和监管主体，中国人民银行对金融控股公司实施监管，金融管理部门依法按照金融监管职责分工对金融控股公司所控股金融机构实施监管。《金控办法》对股东资质条件、资金来源和运用、资本充足性要求、股权结构、公司治理、关联交易、风险管理体系和风险“防火墙”制度等关键环节，提出了监管要求。

#### 关于实施金融控股公司准入管理的决定

国务院日前印发《关于实施金融控股公司准入管理的决定》（以下简称《决定》）。对金融控股公司实施准入管理是补齐监管短板、深化金融改革的重要举措，有利于规范市场秩序，防范化解风险，增强金融服务实体经济能力。

### 地方法规

国家税务总局宁波市税务局关于调整增值税专用发票电子化试点范围的公告

国家税务总局北京市税务局关于发布《增值税发票分类分级管理办法》的公告

国家税务总局海南省税务局关于确定资源税组成计税价格成本利润率的公告

天津市人力资源和社会保障局国家税务总局天津市税务局天津市医疗保障局天津市财政局关于企业社会保险费交由税务部门征收的公告

国家税务总局青岛市税务局青岛市财政局青岛市人力资源和社会保障局青岛市医疗保障局关于企业社会保险费交由税务部门征收的公告

深圳市人力资源和社会保障局深圳市财政局国家税务总局深圳市税务局深圳市医疗保障局关于我市社会保险费交由税务部门征收的公告

国家税务总局厦门市税务局关于上线增值税小规模纳税人引导式申报功能的通知

北京市人力资源和社会保障局北京市财政局国家税务总局北京市税务局北京市医疗保障局关于企业社会保险费交由税务部门征收的公告

山西省人力资源和社会保障厅山西省财政厅国家税务总局山西省税务局山西省医疗保障局关于企业社会保险费交由税务部门征收的公告

国家税务总局内蒙古自治区税务局关于取消内蒙古自治区电子税务局 CA 登录方式的通知

来源：中国会计视野

法规速递

## 关于因新冠肺炎疫情不可抗力出口退运货物税收规定的公告

### 财政部 海关总署 税务总局公告 2020 年第 41 号

经国务院批准，关于因新冠肺炎疫情不可抗力出口退运货物的相关税收规定，公告如下：

- 一、对自 2020 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日申报出口，因新冠肺炎疫情不可抗力原因，自出口之日起 1 年内原状复运进境的货物，不征收进口关税和进口环节增值税、消费税，出口时已征收出口关税的，退还出口关税。
- 二、对符合第一条规定的货物，已办理出口退税的，按现行规定补缴已退（免）增值税、消费税税款。
- 三、自本公告发布之日起，符合第一条规定的退运货物申报进口时，企业向海关申请办理不征税手续的，应当事先取得主管税务机关出具的出口货物已补税（未退税）证明。
- 四、自 2020 年 1 月 1 日起至本公告发布之日，符合第一条规定的退运货物已征收的进口关税和进口环节增值税、消费税，依企业申请予以退还。其中，未申报抵扣进口环节增值税、消费税的，应当事先取得主管税务机关出具的《因新冠肺炎疫情不可抗力出口货物退运已征增值税、消费税未抵扣证明》（见附件），向海关申请办理退还已征进口关税和进口环节增值税、消费税手续；已申报抵扣进口环节增值税、消费税的，仅向海关申请办理退还已征进口关税。进口收货人应在 2021 年 6 月 30 日前向海关办理退税手续。
- 五、符合第一条、第三条和第四条规定的货物，进口收货人应提交退运原因书面说明，证明其因新冠肺炎疫情不可抗力原因退运，海关凭其说明按退运货物办理上述手续。
- 六、本公告由财政部会同海关总署、税务总局负责解释。

附件：[因新冠肺炎疫情不可抗力出口货物退运已征增值税、消费税未抵扣证明](#)

财政部 海关总署 税务总局

2020 年 11 月 2 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/>

