

是时候抛弃“税会差异”协调过时理念 构建独立企业所得税相关原则

近期，陕西税务局 12366 一则关于企业会计上按公允价值核算的投资性房地产，会计不提取折旧，企业所得税上能否提取折旧税前扣除的答复又引起了大家的广泛关注。

问：我公司一房产预备作为投资性房地产以公允价值计量，请问，所得税汇算清缴时，是否可以按照房产原值，在税法认可的折旧年限内，以直线法计提房产折旧，在所得税前扣除？

答：12366 仅就税收政策问题作出解答，会计账务处理建议参考国家相关制度或者咨询专业人士。

投资性房地产为会计学科概念，税法上将其作为一般性固定资产对待。企业取得的固定资产符合条件的，即可按照企业所得税法及其实施条例计提折旧。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 512 号）第六十条 除国务院财政、税务主管部门另有规定外，固定资产计算折旧的最低年限如下：

- (一) 房屋、建筑物，为 20 年；
- (二) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为 10 年；
- (三) 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等，为 5 年；
- (四) 飞机、火车、轮船以外的运输工具，为 4 年；
- (五) 电子设备，为 3 年。

由此产生的税会差异，还需做相应调整。

原网页链接：

<https://12366.chinatax.gov.cn/nszx/onlinemessage/detail?id=31b0d4a58c1f42ff95403daf103bcd97>

其实，这已经是一个争议 10 多年的老话题了，时不时总翻出来大家讨论一下。全国税务机关分两个态度：一个是从减少税会差异角度，会计不提取，税法就不给扣。另一个态度是不管会计是否提取，那是会计概念，税法都可以扣除折旧。

那这两种说法究竟哪个更正确呢？其实，这没有所谓绝对的对错，因为从整个投资性房地产生命周期来看，税法该扣的要么通过折旧扣，要么在最后变现环节扣，只是迟早问题。但这里核心的是一个理念的问题，认为要从减少税会差异角度去把握这个问题，即尽量减少税会差异，既然会计不提折旧，税法就不给扣，这是目前主流一派的观点。

但是，我在这篇文章中是要呼吁的是，我们应该尽快抛弃过时的那一套从减少税会差异入手管理企业所得税收入确认和税前扣除的观点，而是时候去思考重新构建企业所得税独立的收入、成本、费用确认的独立规则，在确认自己独立的

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 AAAAA 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。

规则基础上，有取舍地将相关会计准则做法融入到税法中去解决一些税法无法及时覆盖的问题。

我们要明白这么一个道理，现代会计准则是主要是服务于资本市场的，不是服务于国家税收征收的。现在会计准则制定过程中从来就没有把是否符合税法规定或减少税法和会计的差异纳入他的目标（除非我国当初制定小企业会计准则有尽量减少税会差异的考虑）。而是在所得税有规则的情况下，通过递延所得税会计准则来核算你税会差异导致的所得税资产和负债。随着科技发展、商业模式复杂化和资本市场的需要，现代会计准则力求公允、真实以及尽量充分传递企业价值信息的角度出发，引入了越来越多的主观判断因素，规则也越来越复杂。但国家税款的征收，必须力求确定性，成本按历史原则确认，不可能按主观估计数去征税。因此，税法和现代会计准则的服务对象，制定原则大相径庭，互相之间没法协调。因为这个协调起来最后的结果就是四不像。

比如投资性房地产业务处理过程中，会计上按照公允价值计量是不提取折旧的。但是，其不提取折旧的原因是既然对于投资性房地产按公允价值计量了，每年年末都要根据投资性房地产的公允价值的变动，增加或减少投资性房地产的价值，从而确认公允价值变动损益。因此，此时资产价值始终是公允反映市场真实价值的。同时，该价值变动是通过公允价值变动损益这个科目进入当期损益的，这就没必要提取折旧，到年末再去根据公允价值调整这个折旧导致账面资产的变化。但是，这个投资性房地产没有实际变现，公允价值也有很大的人为估计成本，不符合企业所得税确定性原则。因此，企业所得税上，对于资产都是按照历史成本计量，按照直线法（或其他可以认可的特殊计提折旧方法）分摊确认费用，不实际变现的，公允价值变动是不征收企业所得税的。因此，企业所得税的原则和会计准则原则的根本立脚点就不一致。目前因为仿效会计准则不提取折旧，税法也不给扣。可会计准则虽然不提取折旧，但是由于按公允价值计量，年末都是要将房产公允价值变动部分计入损益并随时调整房产会计账面价值的，没必要既提取折旧，年末又按折旧后金额调整公允价值。所以，企业所得税只学前面不提折旧，但后面会计按公允价值如果确认损失，到底给不给企业所得税扣呢？此时，又说企业所得税遵循历史成本原则。

会计准则就学前面一半，后面又回到企业所得税的历史成本了。会计逻辑是前后是整体一致的，但税法若只采纳前面一半，导致税法上平时只有收入，没有成本，就变成平时不是征所得税，是征收入税了，这不就学成个跛脚先生了吗。这里的问题就在于我们没有建立自己企业所得税独立的原则，后面借鉴会计就出现了四不像的情况。

所以，那种沿着会计准则去写企业所得税的收入、成本、费用确认原则的做法已经完全过时，而且无法实施。比如，当年根据06年的《收入准则》，沿着所谓税会差异协调的精神，写了一个《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函[2008]875号）。现在《收入准则》小修、大修都改了几次了，明年就要全面实施新的《收入准则》。但为什么我们08年的这个基于06年《收入准则》的文件迟迟不改呢？我估计国家税务总局也是想改，但是如果还是坚持“税会差异协调”这个过时理念就没法入手。《收入准则》越搞越复杂，合同按单项履约义务拆分，各种收入确认模型，如果企业所得税跟着准则走，改不下去，税没法征，还搞出一堆矛盾。本来制定目标就不一样，却因坚持“税会差异协调”，总想将会计规则融入到所得税体系中，这种做法当下肯定掉坑里去了。

再比如，《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干问题的公告》（国家税务总局公告2014年第29号）中，第三条对于固定资产税会差异专门发文明确，大家觉得有必要吗？比如“企业按会计规定提取的固定资产减值准备，不得税前扣除，其折旧仍按税法确定的固定资产计税基础计算扣除”，这个其实不用说，企业会计计提准备不给扣，后期税收上可以扣除的折旧当然是按计税基础。那为什么国家税务总局要为这种“秃子头上的虱子”的事情发文呢，肯定是基层税务局执行的时候，死板的去说，你会计既然计提了这么多折旧，税法只能按这么多扣，不能超过会计，且有争议的地方肯定还不少。这种问题为什么会出现，本质还是在于我们那套腐朽的协调税会差异的错误观点在作祟。如果沿着过去这个思路，难道国家税务总局要就所有各种业务的税会差异都去专门发公告明确吗？所以，核心还是我们缺少主心骨，就是企业所得税没建立一个独立的收入、成本、费用的确认原则。

所以，是时候抛弃从协调税会差异入手来写所得税收入、成本、费用确认的规则，而是要根据企业所得税的目的、特点，定下相应的收入、成本、费用确认的原则，在这个原则基础上建立企业所得税独立的各种交易情形下的收入、成本、费用确认的所得税规则。

比如，最典型的就是关于永续债企业所得税处理的文件，这是一个标志性事件，标志着我们开始逐步觉醒并走出税会差异协调的迷路。如果严格按税会差异协调思路走，就是永续债，会计按股，就不能扣利息；会计按债，可

以让你扣利息。但其实对于永续债，按股还是按债，本身就有很多主观判断的因素在里面，甚至还有会计操纵的原因，企业所得税有必要跟着会计走吗？想清楚了，完全没必要。你的目的是什么，对于同一金融工具，不要产生混合错配导致避税就可以了。对于永续债的发行人和投资人，只要他们对于同一金融工具的债、股税收属性认定一致，所得税上的目标不就完成了吗。不管是会计按股还是按债，是真实判断还是估计操纵，对企业所得税都没有影响。因此，我们的规定就是，你公开宣告，告诉我税务局，发行方税收选择债，我给你扣利息，但投资人要缴纳企业所得税。如果你税收选择股，我不给你扣利息。但我也通过投资人取得的收益在税收上就是股息（不管会计上），该免税就免税。因此，我们说《财政部 税务总局关于永续债企业所得税政策问题的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 64 号）这个文件，就是我们企业所得税开始从协调税会差异这个泥潭走出，开始逐步构建企业所得税独立原则的起点，千万不要已经开始向外走了，又走回去。

当然，是否企业所得税就直接不管会计准则，或者就不研究会计准则呢？也不是。我们应该是在建立自己企业所得税原则，也就是建立自己主心骨的基础上，扬弃地运用会计准则。因为新兴商业模式层出不穷，会计核算对新兴商业模式的反映总是先于税收的。原先《国家税务总局关于做好 2009 年度企业所得税汇算清缴工作的通知》（国税函[2010]148 号，已废止）有一条广受质疑的规定就是第三条：“三、有关企业所得税纳税申报口径根据企业所得税法精神，在计算应纳税所得额及应纳税所得时，企业财务、会计处理办法与税法规定不一致的，应按照企业所得税法规定计算。企业所得税法规定不明确的，在没有明确规定之前，暂按企业财务、会计规定计算”。为什么受质疑，这句话不是完全不对，而是大原则没有明确。税法没规定，就按会计办法办。但如果会计就是按照公允价值计量和核算，和税法按照历史成本，所得实现原则征税就不一致，能按会计办法处理吗？毫无疑问是不能的。因此，我说对于企业所得税上对于会计准则的把握不是“抛弃”，而是“扬弃”，是在企业所得税建立了自己的收入、成本、费用确认规则的前提基础上，对于新兴的税法没有规范的业务，借鉴性地参照会计准则的核算方法和核算结果，按照税法的原则调整到符合税法原则的征税结果上来，而不是完全依赖会计核算结果。当然，对于很多复杂的业务，比如国际上对于很多复杂金融商品的套利业务，税收上如果按照“实现”原则征税已经不现实，因为无法计算出具体应税所得，此时税法只能改原则，将这部分业务的征税原则从按“实现”原则征税调整到按公允价值征税，从而依赖会计核算。这些在国外特别是美国的金融所得税制度中都有广泛讨论。

因此，我们最后回到“投资性房地产”能否计提折旧税前扣除这个话题，如果企业所得税明确建立了按“历史成本计量”和按“所得实现原则”交税的话，那对于资产就是按照直线缓释方法摊销成本、费用在企业所得税税前扣除并据此征税，将其他加速折旧的方法视为一种税收优惠，特殊的类似商誉不得摊销，只能在清算环节扣作为例外。当明确了这个原则，那对于“投资性房地产”会计按公允价值核算是否提折旧还影响税法的判断吗，因为税法的前提条件和会计就不一样。正如陕西税务局 12366 答复的，这就是一个税会差异，税法当然正常扣，你仍然坚持所谓减少税会差异的理念，认为会计不提折旧，税法就不给扣，这实质是违背《企业所得税法》的规定的。《企业所得税法》就只有“房屋”的概念，根本没有什么区分会计上是否提取折旧的房屋，税法能否扣除折旧的规定。

因此，我们呼吁大家尽快抛弃过时的那种所谓协调税会差异的观点，尽快振作精神去提炼、构建我们企业所得税独立的收入、成本、费用确认原则，这才是未来努力的方向。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

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

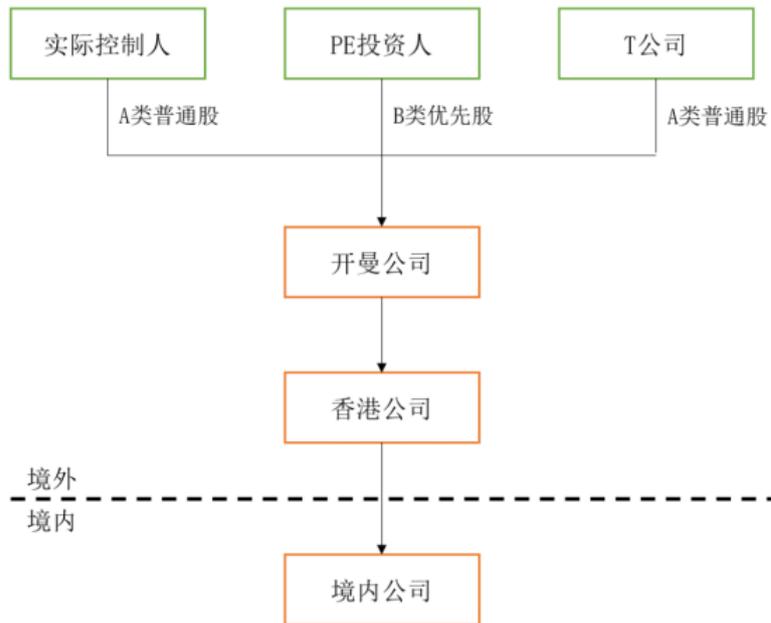
境外不同类型股权转让涉及“间接股权转让”征税规则的探讨

针对间接股权转让的税收问题，我们最早从国税函[2009]698 号文到国家税务总局 2015 年 7 号公告，我们对于间接股权转让的征税原则、安全港规则、征管规定都比较详细了。但一直到今天，我们实际上最缺的一个就是，针对间接股权转让，如何正确计算应纳税所得额并管理好对应的计税基础。对于这个问题，我虽然在《国际税收》杂志 2015 年第 8 期发表了一篇文章《关注“转让收入”还是调整“计税基础”——7 号公告间接财产转让应税所得计算方法探讨》，但这篇文章提出的解决思路还还是有很大的局限性，不能完全解决很多实际问题。因此，正如 OECD

最近讨论出台的关于数字经济征税的方案一下，我们后面对于间接股权转让的征税规则可能也要采取类似的方法，即出台方案一、方案二、方案三等不同的计算规则去应对不同的实际情况。

但是，我们今天要讨论的涉及红筹构架中的一个间接股权转让问题则是另外一个情况，就是境外不同类型股权转让涉及到的“间接股权转让”征税的方法。正如大家看“九号公司”的招股书一样，很多存在境外红筹的公司，海外发行的股份有普通股，有优先股，在普通股和优先股中也对应了不同的类别，比如 A 类股、B 类股，这些股份有不同的投票权，不同的转让条件等。当涉及这些不同类别的股权转让时，有些转让价格和中国境内资产的增值无关，有些转让价格是既包含了境内资产的增值，也包含了境外其他合同权利的增值。此时，在计算间接股权转让所得时，如何正确的从总体转让所得中分离出对应中国资产增值的部分，从而对这部分征税往往是一个难点。

比如，我们今天在这篇文章中就讨论一个案例：



比如这家存在红筹构架的公司开曼发行了 4 类股份：A 类普通股、B 类普通股、A 类优先股和 B 类优先股，分别对应了不同的投票权和其他投资、退出条件。

这里，针对 B 类优先股的投资协议是这样约定的，某 PE 投资人以货币资金投资作为开曼公司的股东，在投资协议里面明确规定，开曼公司的实际控制人要保证 B 类优先股的投资人按年化 8% 的收益取得回报。B 类优先股投资人在 8 年内可以要求实际控制人回购，在满 8 年后也可以在实际控制人支付年化 8% 的回报后转为 A 类普通股。假设有如下三种情况：

1. 由于境内企业连年亏损，投资效益不佳，该 PE 投资人第三年要求实际控制人履行回购权，按照投资额和年化 8% 的收益回购 PE 基金持有的开曼股权；
2. 假设该公司准备在不拆红筹构架的情况下直接在境内上市。此时，该 PE 基金希望直接持有境内上市公司 A 股股票。因此，大家安排的方案是，实际控制人按照该 PE 投资人投资金额和年化 8% 的收益收购其持有的开曼公司股份，收购完成后该 PE 基金再直接对境内公司增资。
3. 假设该公司准备境内上市，T 公司希望直接持有境内上市公司股票。因此，T 公司和实际控制人协商，实际控制人按照 T 公司原始投资成本回购 T 公司持有的开曼公司 A 类普通股，同时，全体股东一致同意，T 公司按照原先的出资价格直接对境内公司增资取得对应股份。

那对于这三种情况涉及的间接股权转让是否需要在境内交税呢？我们知道，间接股权转让征税的背后原理是对纳税人通过避税构架安排，规避直接转让中国境内股权（资产）的缴税义务。因此，你要对其征税，严格来看，只能是对间接转让环节涉及境内资产增值的部分征税。

情况一：PE 基金投资开曼公司后，境内企业一直亏损，境内资产实际没有任何增值。而 PE 基金转让开曼股份给实际控制人的收益，本质上是 PE 基金对实际控制人的借贷，按年 8% 计算出来的收益本质属于利息，和境内资产增值无关。而借贷行为产生在境外，中国应该没有征税权的。此时，这种间接股权转让你是否应该对其征税呢？

情况二：由于境内企业准备上市了，境内投资肯定有很大增值。但是，由于 PE 基金要直接持有境内公司 A 股股票，现在安排实际控制人按照年化 8% 的回报先收购 PE 基金持有的开曼公司股权，再由该 PE 基金用这些钱直接对境内公司增资。如果 PE 基金此时直接退出，收购价格肯定远高于 8% 计算出来的转让对价。正是因为我允许 PE 基金仍然按被收购 B 类优先股得到的金额直接对境内企业增资（低于市场价增资），因此收购价格才是按 8% 计算，这个价格就肯定包含境内资产增值的部分，但肯定低于公允价格，因为低的那部分通过不公允增资方式在 PE 基金直接对境内企业增资部分实现了。此时，对于这个间接股权转让我们应该如何征税，是就按 8% 计算出来的收益征税，还是要按公允价值重新算呢？

情况三：第三种情况在很多红筹回归上市中也是非常普遍的。就是部分境外股东发现红筹构架公司不在境外上市，而是不拆红筹境内上市时，都希望直接持有境内上市公司股票以方便直接减持变现。此时，实际控制人就按照 T 公司原始出资价格回购（这个价格肯定远远低于境内公司实际公允价值），同时安排 T 公司原价增资到境内企业取得原先对应比例的股权。这种是否可以按照合理商业理由进行间接股权转让备案不交税呢，还是要按照公允价值调整要求 T 公司补税。这也是很有意思的问题。

既然对于 7 号公告的定位是反避税，就是防范境外投资人通过间接转让规避直接转让的税收，那如果现在改邪归正，把间接结构拆掉，改为直接，不避税了，你又有什么理由在别人改邪归正的时候去征别人税呢？别人改邪归正的过程肯定不是以避税为目的啊。所以，这些问题都有待我们进一步有研究，通过案例指导方式进行明确。

上述情况实际就是我们在各种红筹构架回归境内上市过程中，境外各种类型股份转让涉及到的“间接股权转让”的征税问题。目前我们并没有现成的答案去解决，需要个案去探讨。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

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

激励学子 勇攀高峰——记南京财经大学财税学院“中汇奖学金”颁奖仪式

2020 年 11 月 16 日下午，南京财经大学财税学院“中汇奖学金”颁奖仪式隆重举行。出席颁奖仪式的有江苏省税务师协会常务理事、原江苏省国税局副巡视员赵新平，南京财经大学财税学院党委书记陈苏、院长朱军，财税学院研究生党支部书记周立新，中汇江苏税务师事务所董事长、南京财经大学产业教授孙洋，中汇江苏税务师事务所董事、高级合伙人陈刚、祝晓龙，中汇江苏税务师事务所合伙人、技术总监戴旭峰，中汇江苏税务师事务所合伙人丰旭慧，以及学院税务专业硕士共同出席。

在一片友好热烈的气氛中颁奖仪式开始，南京财经大学财税学院院长朱军教授主持颁奖仪式并致欢迎词，周立新老师宣读了“中汇奖学金”评选办法及获奖学生名单。本次获得“中汇奖学金”的财税学院同学有戚宇柯、杨志伟、吴虑和赵雪莲等四位，根据中汇江苏税务师事务所和南京财经大学财税学院共同制订的评选奖励办法，获得本年度 1000 元至 4500 元不等的“中汇奖学金”，与会的中汇人、以及参加颁奖仪式的全体师生为他们感到高兴和骄傲！

江苏省税务师协会常务理事赵新平、中汇江苏税务师事务所董事长孙洋为获奖的四位同学颁奖，赢得全场热烈的掌声。获奖学生代表、税务专硕 19 级学生戚宇柯发表了获奖感言，他代表获奖学生对学院的悉心培养、对中汇江苏税务师事务所的爱心与相助表达了感谢。



孙洋董事长代表中汇江苏税务师事务所致辞，他说，中汇江苏税务师事务所在南京财经大学财税学院设立“中汇奖学金”，就是要尽公司的一份微薄之力，鼓励同学们在学业、学术上努力拼搏、勇攀高峰，成长为财税行业的栋梁之才，中汇江苏税务师事务所今后仍会一如既往地跟财税学院合作，并探讨如何在财税产学研一体化的道路上继续推进与深化。

最后，与会的戴旭峰、陈刚、祝晓龙、丰旭慧等中汇江苏税务师事务所嘉宾与在座的财税学院学子们进行了一个简短而深入的座谈，四位嘉宾分别结合自己在长期财税执业生涯的感悟，向同学们畅谈了在提高学习与学业素养方面的一些看法与建议。颁奖仪式在热烈的气氛中结束。

行业资讯

个人取得企业支付的解除劳动合同一次性经济补偿金要不要缴纳个人所得税？

1. 保险营销员、证券经纪人佣金收入如何预扣预缴个人所得税？

答：根据《财政部 国家税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）文件规定，对保险营销员、证券经纪人取得的佣金收入，扣缴单位应当按照累计预扣法计算预扣个人所得税。结合个人所得税法及其实施条例有关规定，累计预扣法预扣预缴个人所得税的具体计算公式为：

本期应预扣预缴税额=（累计预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数）-累计减免税额-累计已预扣预缴税额

累计预扣预缴应纳税所得额=累计收入额-累计减除费用-累计其他扣除

其中，收入额按照不含增值税的收入减除20%的费用后的余额计算；累计减除费用按照5000元/月乘以纳税人当年截至本月在本单位的从业月份数计算；其他扣除按照展业成本、附加税费和依法确定的其他扣除之和计算，其中展业成本按照收入额的25%计算。

上述公式中的预扣率、速算扣除数，比照《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）所附的《个人所得税预扣率表一》执行。

2. 发生股权转让交易何时申报缴纳个人所得税？

答：根据《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）第二十条规定，具有下列情形之一的，扣缴义务人、纳税人应当依法在次月15日内向主管税务机关申报纳税：（一）受让方已支付或部分支付股权转让价款的；（二）股权转让协议已签订生效的；（三）受让方已经实际履行股东职责或者享受股东权益的；（四）国家有关部门判决、登记或公告生效的；（五）本办法第三条第四至第七项行为已完成的；（六）税务机关认定的其他有证据表明股权已发生转移的情形。

3. 个人取得企业支付的解除劳动合同一次性经济补偿金要不要缴纳个人所得税？

答：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第五条规定：“个人与用人单位解除劳动关系取得一次性补偿收入（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费），在当地上年职工平均工资3倍数额以内的部分，免征个人所得税；超过3倍数额的部分，不并入当年综合所得，单独适用综合所得税率表，计算纳税。”

4. 在“个人所得税”APP上填报专项附加扣除信息并选择通过扣缴义务人申报，扣缴义务人作预扣预缴申报后是否可以修改专项附加扣除信息？

答：纳税人在“个人所得税”APP填报专项附加扣除信息后，若相关信息填报错误或者年度内发生变更的，无论扣缴义务人是否已经办理过扣缴申报，均可通过“个人所得税”APP或自然人电子税务局网页端进行修改。

5. 企业在活动中随机向本单位以外的个人赠送礼品，个人取得的礼品收入按照什么税目缴纳个人所得税？

答：《财政部 税务总局关于个人取得有关收入适用个人所得税应税所得项目的公告》（财政部 税务总局公告2019年第74号）规定：“三、企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品（包括网络红包，下同），以及企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，个人取得的礼品收入，按照‘偶然所得’项目计算缴纳个人所得税，但企业赠送的具有价格折扣或折让性质的消费券、代金券、抵用券、优惠券等礼品除外。

前款所称礼品收入的应纳税所得额按照《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税〔2011〕50号）第三条规定计算。……五、本公告自2019年1月1日起执行。”

6. 继续教育的扣除范围和扣除标准是什么？

答：纳税人在中国境内接受学历（学位）继续教育的支出，在学历（学位）教育期间按照每月400元定额扣除。同一学历（学位）继续教育的扣除期限不能超过48个月。纳税人接受技能人员职业资格继续教育、专业技术人员职业资格继续教育的支出，在取得相关证书的当年，按照3600元定额扣除。

7. 个体工商户缓缴个人所得税的政策是如何规定的？

答：2020年5月1日至2020年12月31日，个体工商户在2020年剩余申报期按规定办理个人所得税经营所得纳税申报后，可以暂缓缴纳当期的个人所得税，延迟至2021年首个申报期内一并缴纳。其中，个体工商户实行简易申报的，2020年5月1日至2020年12月31日期间暂不扣划个人所得税，延迟至2021年首个申报期内一并划缴。

来源：北京税务

取得的不规范发票，能否在企业所得税税前扣除呢？

发票是企业经营过程中的重要财务凭证，那么在日常经营中，取得的不规范发票，能否在企业所得税税前扣除呢？实务中都有哪些热点问题呢？一起来看看吧。

一、企业取得填写不规范的发票，能否在企业所得税税前扣除？

企业取得私自印制、伪造、变造、作废、开票方非法取得、虚开、填写不规范等不符合规定的发票（以下简称“不合规发票”），以及取得不符合国家法律、法规等相关规定的其他外部凭证，不得作为税前扣除凭证。

二、业务真实发生，取得的发票填写不规范，如何处理？

企业应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证的，若支出真实且已实际发生，应当在当年度汇算清缴期结束前，要求对方补开、换开发票、其他外部凭证。补开、换开后的发票、其他外部凭证符合规定的，可以作为税前扣除凭证。

三、汇算清缴结束后，被税务机关发现取得的发票为不合规发票，如何处理？

汇算清缴期结束后，税务机关发现企业应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证并且告知企业的，企业应当自被告知之日起60日内补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证。其

中，因对方特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，企业应当按照国家税务总局公告 2018 年第 28 号第十四条的规定，自被告知之日起 60 日内提供可以证实其支出真实性的相关资料。

四、取得不合规发票后，无法补开、换开，如何处理？

企业在补开、换开发票、其他外部凭证过程中，因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开发票、其他外部凭证的，可凭以下资料证实支出真实性后，其支出允许税前扣除：

1. 无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料(包括工商注销、机构撤销、列入非正常经营户、破产公告等证明资料)；
2. 相关业务活动的合同或者协议；
3. 采用非现金方式支付的付款凭证；
4. 货物运输的证明资料；
5. 货物入库、出库内部凭证；
6. 企业会计核算记录以及其他资料。

前款第一项至第三项为必备资料。企业在规定的期限未能补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证，并且未能按照国家税务总局公告 2018 年第 28 号第十四条的规定提供相关资料证实其支出真实性的，相应支出不得在发生年度税前扣除。

五、企业在以前年度未取得合规发票，在以后年度取得合规发票，能否税前列支？

企业以前年度应当取得而未取得发票、其他外部凭证，且相应支出在该年度没有税前扣除的，在以后年度取得符合规定的发票、其他外部凭证或者按照国家税务总局公告 2018 年第 28 号第十四条的规定提供可以证实其支出真实性的相关资料，相应支出可以追补至该支出发生年度税前扣除，但追补年限不得超过五年。

来源：上海税务

@高新技术企业：这些税收优惠政策请查收

11 月 11 日，以“科技改变生活 创新驱动发展”为主题的第二十二届中国国际高新技术成果交易会（简称高交会）在深圳开幕。本届高交会以“科技改变生活，创新驱动发展”为主题，汇聚创新资源，促进产业、科技、资本大融合与大发展，为提升科技创新水平、促进国际科技经济合作、强化危机应对能力、增强经济发展动力发挥积极作用。

目前税收优惠政策覆盖科技创新活动的各个环节领域，帮助抢占科技制高点的创新型企业加快追赶的步伐。今天就带你了解一下：高新技术企业相关税收优惠政策。

高新技术企业减按 15% 税率征收企业所得税

【享受主体】

国家重点扶持的高新技术企业

【优惠内容】

国家重点扶持的高新技术企业减按 15% 税率征收企业所得税。

【享受条件】

1. 高新技术企业是指在《国家重点支持的高新技术领域》内，持续进行研究开发与技术成果转化，形成企业核心自主知识产权，并以此为基础开展经营活动，在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的居民企业。
2. 高新技术企业要经过各省（自治区、直辖市、计划单列市）科技行政管理部门同本级财政、税务部门组成的高新技术企业认定管理机构的认定。
3. 企业申请认定时须注册成立一年以上。
4. 企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权。

5. 企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。
6. 企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于 10%。
7. 企业近三个会计年度（实际经营期不满三年的按实际经营时间计算）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合相应要求。
8. 近一年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例不低于 60%。
9. 企业创新能力评价应达到相应要求。
10. 企业申请认定前一年内未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十八条第二款
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第九十三条
3. 《财政部 国家税务总局关于高新技术企业境外所得适用税率及税收抵免问题的通知》（财税〔2011〕47号）
4. 《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理办法〉的通知》（国科发火〔2016〕32号）
5. 《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2016〕195号）
6. 《国家税务总局关于实施高新技术企业所得税优惠政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 24 号）

职工教育经费按照 8%企业所得税税前扣除

【享受主体】

所有企业

【优惠内容】

企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8% 的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

【享受条件】

发生职工教育经费支出

【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十二条
2. 《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）

高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限延长至 10 年

【享受主体】

高新技术企业和科技型中小企业

【优惠内容】

自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备高新技术企业或科技型中小企业资格（以下统称资格）的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。

【享受条件】

1. 高新技术企业，是指按照《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理办法〉的通知》（国科发火〔2016〕32号）规定认定的高新技术企业。
2. 科技型中小企业，是指按照《科技部 财政部 国家税务总局关于印发〈科技型中小企业评价办法〉的通知》（国科发政〔2017〕115号）规定取得科技型中小企业登记编号的企业。

【政策依据】

《财政部 税务总局关于延长高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限的通知》（财税〔2018〕76号）

技术先进型服务企业减按 15% 税率征收企业所得税

【享受主体】

经认定的技术先进型服务企业

【优惠内容】

经认定的技术先进型服务企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

【享受条件】

1. 技术先进型服务企业为在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的法人企业。
2. 从事《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中的一种或多种技术先进型服务业务，采用先进技术或具备较强的研发能力，其中服务贸易类技术先进型服务企业须满足的技术先进型服务业务领域范围按照《技术先进型服务业务领域范围（服务贸易类）》执行。
3. 具有大专以上学历的员工占企业职工总数的 50% 以上。
4. 从事《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中的技术先进型服务业务取得的收入占企业当年总收入的 50% 以上，其中服务贸易类技术先进型服务企业从事《技术先进型服务业务领域范围（服务贸易类）》中的技术先进型服务业务取得的收入占企业当年总收入的 50% 以上。
5. 从事离岸服务外包业务取得的收入不低于企业当年总收入的 35%。

【政策依据】

1. 《财政部 税务总局 商务部 科技部 国家发展改革委关于将技术先进型服务企业所得税政策推广至全国实施的通知》（财税〔2017〕79 号）
2. 《财政部 税务总局 商务部 科技部 国家发展改革委关于将服务贸易创新发展试点地区技术先进型服务企业所得税政策推广至全国实施的通知》（财税〔2018〕44 号）

来源：摘自《“大众创业 万众创新”税收优惠政策指引汇编》

弥补往年亏损，不同情况对应不同方法，一起来了解！

各位财务朋友们，关于弥补往年亏损的各种情况，你分的清吗？税法规定企业经营期间发生了亏损，允许用以后年度的应纳税所得在税前进行弥补。一般情况下，根据《企业所得税法》第十八条的规定，企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过五年。但是针对一些具体的企业亏损情形，税前弥补方法也有所不同。小编梳理了相关规定和知识点，快来围观吧！

一、高新技术企业和科技型中小企业：亏损结转年限最长延长至 10 年。

自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备高新技术企业或科技型中小企业资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。

政策依据：《财政部 税务总局关于延长高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限的通知》（财税〔2018〕76 号）

特别提醒：当年具备高新技术企业或科技型中小企业资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，是指当年具备资格的企业，其前 5 个年度无论是否具备资格，所发生的尚未弥补完的亏损。

二、搬迁企业：政策性搬迁所得可以弥补以前年度亏损。

企业以前年度发生尚未弥补的亏损的，凡企业由于搬迁停止生产经营无所得的，从搬迁年度次年起，至搬迁完成年度前一年度止，可作为停止生产经营活动年度，从法定亏损结转弥补年限中减除；企业边搬迁、边生产的，其亏损结转年度应连续计算。

政策依据：《企业政策性搬迁所得税管理办法》（国家税务总局公告〔2012〕40 号）

三、改制重组企业：符合规定条件亏损的由改制后企业弥补。

企业合并时，符合特殊重组条件，经备案，被合并企业合并以前的全部企业所得税纳税事项由合并企业承继，以前年度的亏损，如果未超过法定弥补年限，可由合并企业继续按规定用以后年度实现的与被合并企业资产相关的所得弥补。企业特殊重组分立中，被分立企业已分立资产相对应的纳税事项由接受资产的分立企业承继。被分立企

业的未超过法定弥补期限的亏损额可按分立资产占全部资产的比例进行分配，由接受分立资产的分立企业继续弥补。

具体按下列公式计算：某一纳税年度可弥补被合并企业亏损的限额=被合并企业净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。

政策依据：《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）

四、筹办期企业：筹办费用不得计算为当期亏损。

企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出，不得计算为当期亏损。

关于开（筹）办费的处理，开（筹）办费未明确列作长期待摊费用，企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照新税法有关长期待摊费用的处理规定处理，但一经选定，不得改变。

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）、《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函〔2009〕98号）

五、法人和其他组织的合伙人：不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。

合伙企业的合伙人是法人和其他组织的，合伙人在计算其缴纳企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。

政策依据：《财政部 国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税〔2008〕159号）

来源：上海税务

安徽税局：税款滞纳金大于税款本金如何处理？

问题内容：

我司是安徽省滁州市南谯区企业，当前滁州市稽查局已经下发处理决定书，税款（2013年）金额我司已经缴纳，当前电子税务局滞纳金金额比税款金额多16.8万元（我司当前未缴纳）。

根据《行政强制法》第四十五条规定：加处罚款或者滞纳金的数额不得超出金钱给付义务的数额。根据有利于纳税人原则：

1. 请问我司能否按照税款本金金额缴纳滞纳金？
2. 电子税务局超额部分的上述16.8万元滞纳金应该找哪个税务机关进行减免？

如果不在系统减免滞纳金，对我司纳税信用等级将产生重大影响，且不能办理任何退税业务。希望省局领导能联系滁州市局给予解决方案，帮助企业。由衷感谢各位领导！

安徽税务答复：

答：税收滞纳金本质上是税收征收行为，税收征管法中的罚款是行政处罚行为，二者均不是行政强制法所规定的“加处罚款及滞纳金”行为，不适用行政强制法，因此二者均可以超过欠缴税款的金额。

来源：安徽税务

法规速递

关于海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知

财关税〔2020〕42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原辅料“零关税”政策通知如下：

一、在全岛封关运作前，对在海南自由贸易港注册登记并具有独立法人资格的企业，进口用于生产自用、以“两头在外”模式进行生产加工活动或以“两头在外”模式进行服务贸易过程中所消耗的原辅料，免征进口关税、进口环节增值税和消费税。

二、“零关税”原辅料实行正面清单管理，具体范围见附件。清单内容由财政部会同有关部门根据海南实际需要和监管条件进行动态调整。

三、附件所列零部件，适用原辅料“零关税”政策，应当用于航空器、船舶的维修（含相关零部件维修），满足下列条件之一的，免征进口关税、进口环节增值税和消费税：

（一）用于维修从境外进入境内并复运出境的航空器、船舶（含相关零部件）；

（二）用于维修以海南为主营运基地的航空企业所运营的航空器（含相关零部件）；

（三）用于维修在海南注册登记具有独立法人资格的航运公司所运营的以海南省内港口为船籍港的船舶（含相关零部件）。

四、“零关税”原辅料仅限海南自由贸易港内企业生产使用，接受海关监管，不得在岛内转让或出岛。因企业破产等原因，确需转让或出岛的，应经批准及办理补缴税款等手续。以“零关税”原辅料加工制造的货物，在岛内销售或销往内地的，需补缴其对应原辅料的进口关税、进口环节增值税和消费税，照章征收国内环节增值税、消费税。“零关税”原辅料加工制造的货物出口，按现行出口货物有关税收政策执行。

五、企业进口正面清单所列原辅料，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。

六、相关部门应通过信息化等手段加强监管，防控可能的风险、及时查处违规行为，确保原辅料“零关税”政策平稳运行。海南省相关部门应加强信息互联互通，共享航空器、船舶等监管信息。

七、本通知自2020年12月1日起执行。

附件：[海南自由贸易港“零关税”原辅料清单](#)

财政部 海关总署 税务总局

2020年11月11日

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

国家税务总局公告2020年第17号

为深入贯彻落实国务院“放管服”改革要求，优化税收营商环境，促进涉税专业服务行业规范健康发展，国家税务总局修订了《涉税专业服务机构信用积分指标体系及积分规则》，现予以发布，自2021年1月1日起施行。《涉税专业服务信用评价管理办法（试行）》（国家税务总局公告2017年第48号发布，2019年第43号修改）的附件《涉税专业服务机构信用积分指标体系及积分规则》同时废止。

特此公告。

附件：[涉税专业服务机构信用积分指标体系及积分规则](#)

国家税务总局

2020年10月30日

国家税务总局海口市税务局关于税源管理分类分级改革的通告

国家税务总局海口市税务局通告2020年第4号

为进一步推进全市税收征管方式转变，优化税收营商环境，夯实与自由贸易港建设相适应的税收征管基础，国家税务总局海口市税务局自2020年9月起全面实行税源管理分类分级改革，由“管户”向“管事”转变，以更加专业化、个性化的团队，为广大纳税人提供优质服务。

一、管理方式方法的变化

(一) 根据《税收征管操作规范(2.0版)》，将各区局基层税源管理部门全部工作事项分为基础管理、复杂事项、欠税追缴和风险应对四大类事项，取消税管员固定管户关系。

(二) 所有通过金三系统流经税源管理部门的业务事项及金三系统外的任务，按照“双随机一公开”原则随机分配。

二、简化办税流程

将以往需要税源管理部门承接的开具纳税证明、无违规违章证明等各类税务事项证明，出具抄报税情况说明，修改或增加税费种，纳税人报表查询，违法违规处理、处罚，流程办理情况查询等6项业务，调整至第一税务分局(办税服务厅)“一站式”办理。

三、优化咨询服务

取消税管员固定管户关系后，为切实做好税务服务保障，市局推行从省局市局到区局的分级咨询体系，拓宽普适性咨询渠道，推出个性化问题的预约咨询服务，多层次满足纳税人的咨询需求。

(一) 普适性咨询服务

1. 咨询热线

纳税人可以拨打热线进行税收政策及办税流程咨询，或者提出税务意见建议及投诉：

税收政策及办税流程咨询电话：12366

电子税务局相关问题咨询电话：4000912366 或 0898-12366-9-3 或 66512307

自然人电子税务局咨询电话：4007112366

ukey 问题咨询电话：95113-3

税控盘问题咨询电话：海口百旺金赋信息技术有限公司：0898-36630889 海南航天信息有限公司：95113

2. “自助式”服务系统

纳税人可以通过登陆以下网站和微信公众平台自助办税、自助查询税收法律法规、办税流程及税收动态信息：

国家税务总局网站(网址：www.chinatax.gov.cn)

海南省税务局门户网站(网址：hainan.chinatax.gov.cn)

海南省电子税务局(网址：etax.hainan.chinatax.gov.cn)

微信公众平台：海南税务、海口税务

纳税人也可以选择到大厅旁边的24小时自助办税服务厅办理业务。

3. 办税服务厅咨询

纳税人可以到办税服务厅的“导税咨询服务台”咨询，也可以拨打办税服务厅电话咨询：

美俗路办税服务厅：0898-68648701

民声东路办税服务厅：0898-68595160

滨海办税服务厅：0898-68531515

海甸办税服务厅：0898-66250306

嘉华路办税服务厅：0898-65346395

凤翔办税服务厅：0898-65950911

保税办税服务厅：0898-66816119

(二) 个性化咨询服务

如果涉及分类分级改革中的税务问题，纳税人可致电各区税务局咨询解答：

国家税务总局海口市秀英区税务局：0898-68648701

国家税务总局海口市龙华区税务局：0898-68592531

国家税务总局海口市美兰区税务局：0898-65237321

国家税务总局海口市琼山区税务局：0898-65950911

国家税务总局海口综合保税区税务局：0898-66825174

国家税务总局海口国家高新技术产业开发区税务局：0898-66729721

国家税务总局海口桂林洋经济开发区税务局：0898-65710061

特此通告。

国家税务总局海口市税务局

2020年11月16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/>

