



## 坚持“审慎包容”的出口退税原则，促进跨境电商发展

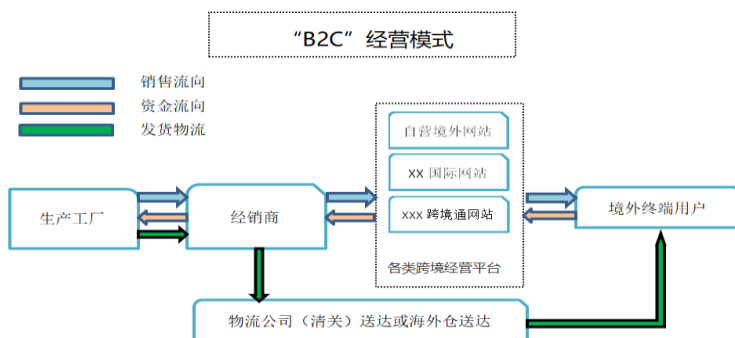
自 2015 年国务院办公厅发布《关于促进跨境电子商务健康快速发展的指导意见》以来，我国跨境电子商务发展得到了各级政府高度重视和支持，国务院发布了《关于实施支持跨境电子商务零售出口有关政策的意见》（国办发〔2013〕89 号），又先后批准在全国北京、天津、雄安、石家庄等 104 个城市和地区设立跨境电子商务综合试验区。海关总署又下发了近 8 个相应政策扶持文件，结合跨境电子商务经营特点先后增加出台了“9610”、“1210”、“9710”、“9810”出口贸易类型申报规范。

然而，与海关总署文件相比，与跨境电商出口退税直接相关的政策仅仅为国办发〔2013〕89 号、财税〔2013〕96 号两个文件，已完全不能满足跨境电商企业在实际业务过程中出现的新业态、新模式情景下的出口退税需求，由于跨境电商经营方式的不断创新，早已打破了传统的出口对外贸易格局，而出口退税政策除延续外贸企业管理方式外，并未出台针对性的退税管理文件，因此会不断出现更多的出口退税政策适用的困惑，造成管理税务机关政策执行困难，跨境电商出口企业退税无所适从。在当前做好“六稳”工作，落实“六保”任务背景下，对跨境电商的出口退税风险管理应采取“审慎包容”的态度，在监管和服务中取得平衡，支持跨境电商行业发展。

### 一、跨境电商的主要经营特点

#### （一）、出口经营模式

1、经营者直接面向消费者销售产品和服务商业零售模式：俗称“B2C”经营模式



该模式最明显的特征为销售或服务对象为终端消费者的直接经营方式，经营过程中无中间过渡经营者参与。

2、由多个经营者不断深化合作，推高产品市场认同价值，再向消费者销售产品和服务商业零售模式：俗称“B2B2C”经营模式

## 关于中汇

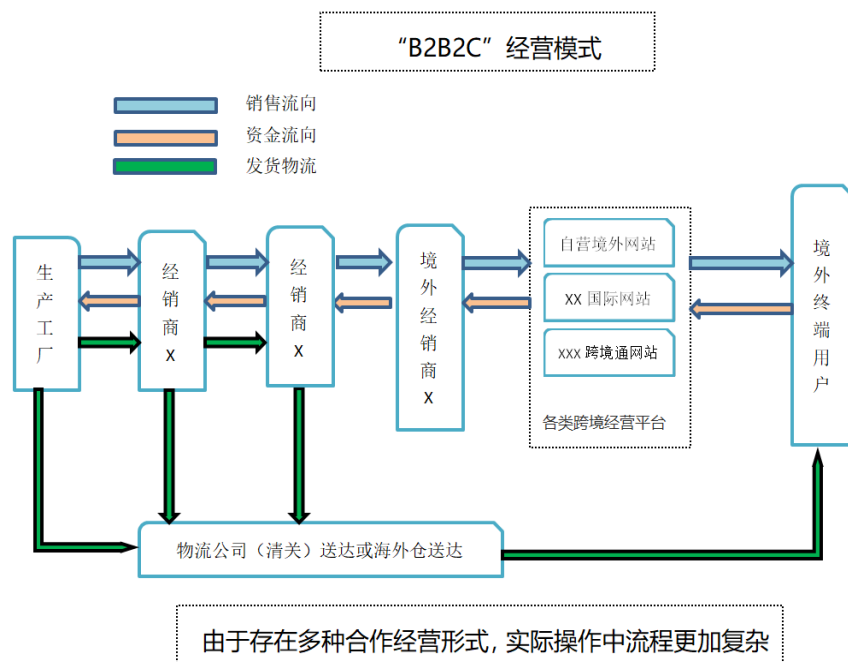


中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAA 资质。在全国二十多个城市设有办公机构，共有 2000 多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

## 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，以及与客户的深入沟通，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   |



该模式最明显的特征是经营过程完成之前会经过两个以上的经销商进行不断的优化与完善，到达终端消费者的经营方式，经营过程中需要不断加入拥有客户管理、信息反馈、数据库管理、决策支持等功能的高附加值服务最终达到终端消费者的需求，从而完成整个销售过程。

3、两种模式中其实也包括了其它类型的经营方式，如：传统的 B2B 和 C2B、C2C、B2C2B、C2B2C 等等，这些类型相互作用、相互支撑不断创新与组合，将也有可能出现其它新型的经营方式。

## （二）、出口退税方式

### 1. 自主申报退税方式

在自主管理条件比较健全的情况下，选择自行向主管税务机关进行申报退税，但面对税务机关核查管理压力较大，疲于应对核查，甚至以出口退税管理核查标准建立经营管理体系，经营单一品种与来源或生产企业直接挂钩的可追溯产品，经营规模有所限制。

### 2. 委托申报退税方式

由于经营渠道存在多样性，即有自营店铺，又存在分销合作。经营产品多样化从品牌产品到小众产品，从智能化产品到日用性产品。为了方便和及时的取得退税，多采用与境外设立子公司或合作经销商的形式，与外贸综合服务企业合作，将经营形式包装成“B2B”的经营模式，以一般贸易方式申报退税，由于其经营特性，其实际出口经营方式与申报方式不一致，也存在很大的出口退税风险。

### 3. 其它方式

一些跨境电商企业受自身经营规模的限制，出于经营管理成本的考虑，在总局出台《关于跨境电子商务综合试验区零售出口企业所得税核定征收有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 36 号）、《关于跨境电子商务综合试验区零售出口货物税收政策的通知》（财税〔2018〕103 号）等鼓励性文件后转向出口免税方式申报，被动选择放弃出口退税权益。

## （三）、有关出口退税政策的主要规定

目前跨境电商出口退税与免税规定均来源于《关于跨境电子商务零售出口税收政策的通知》财税(2013)96 号文件规定：

电子商务出口企业出口货物（财政部、国家税务总局明确不予出口退（免）税或免税的货物除外，下同），同时符合下列条件的，适用增值税、消费税退（免）税政策：

1. 电子商务出口企业属于增值税一般纳税人并已向主管税务机关办理出口退（免）税资格认定；

2. 出口货物取得海关出口货物报关单（出口退税专用），且与海关出口货物报关单电子信息一致；

3. 出口货物在退（免）税申报期截止之日内收汇；

4. 电子商务出口企业属于外贸企业的，购进出口货物取得相应的增值税专用发票、消费税专用缴款书（分割单）或海关进口增值税、消费税专用缴款书，且上述凭证有关内容与出口货物报关单（出口退税专用）有关内容相匹配。

上述规定是目前针对跨境电商零售业务的办理出口退税的唯一可参照执行的规定，但实际业务操作过程中由于是必须同时符合上述条件，因此税务机关与跨境电商企业均参照“外贸企业”出口退税的操作规范进行管理与申报，但由于跨境电商经营方式的多样性与灵活性，不断出现新的经营模式等特点，在主管税务机关出口退税风险管理核查时，会认为跨境电商企业不符合外贸企业出口退税条件进行“存疑不退”处理，使得跨境电商企业无法及时获得管理税务机关认可，也无法顺利完成退税。

## 二、经营过程中与退税有关的问题

### （一）、采购环节与销售环节

采购环节：跨境电商的采购来源一般分为生产供应商与渠道供应商（其它经营者）采购，取得专用发票等凭证才能申请退税。由于采用外贸企业管理方式进行退税，管理税务机关会对申报的进货凭证进行出口业务函调进行调查是否具有业务真实性，而跨境电商向海关进行“清单核放、汇总申报”模式办理通关手续，取得的出口报关单中商品往往会涉及多品种与多个供应商函调，会造成函调时间过长，若其中一个商品或供应商的回函信息为无出口商品生产能力，或开具与其生产能力不配套的专用发票，或供应商走逃而无法函调，都有可能造成整份报关单的申报金额存在疑点无法退税。甚至会出现按正常流程取得退税以后，但由于供应商被其税务机关认定走逃进行失控发票追查，影响到与其取得退税的发票受到质疑要求补缴税款的情形。

销售环节：跨境电商的销售渠道全部为网络线上销售，基本分为自主销售与境外其它销售商合作销售两种类型，由于各大网络销售平台均要承担相应的平台服务费而且各级经销商（包括海外分销商）层层增加经营成本或者故意逃避境外进口关税等原因，会出现换汇成本过高或过低的情形，特别是经营小额小件商品的经营者尤为突出，引起“低价值货物高价值报关”或“高价值货物低价值报关”的疑点核查。同时由于线上销售不需要实体店铺与大量的销售业务人员，也无需租用实体仓储设施。特别是与其它电商合作销售的情况下，也会造成经营业务（销售量过大或短期增长较快）与公司实际规模不匹配的现象，使管理税务机关认为销售报关数据造假，而未能出具合理性解释的也会造成出口业务真实性的疑问而暂停退税。

### （二）、运输与收汇环节

运输环节：由于跨境电商线上销售的经营特点，存在自己本身不需要进行仓储管理，经营过程中可以指定上游具备仓储条件的供应商按自己的发货指令直接向客户发货运输，而实际经营者存在只见票不见货的现象，同时货代公司运输时多为拼仓运输的方式，采用“分送集报”方式办理海关报关，会形成一张报关单对应多批次，多类别的运输单据和提货单据，而船运公司是针对每份单据进行计费，因此货代公司为了节约成本就可能会出现向多家电商出具同一份提供单据的情况，甚至故意修改提货单据。使跨境电商无法取得出口业务备案单证中重要的提货单据，或取得虚假与真实情况不符的提货单据，造成税务机关核查时无法证实是否直接签收的真实性，出现存疑不退或认定提供虚假备案单据不予退税的情形。

收汇环节：首先由于跨境电商经营的店铺大部分来自于海外的销售平台，销售平台结算时会通过境外的结算平台进行结算，而结算地与平台销售区域可能会存在跨地区的情形，在税务机关核查结汇来源时，也会提出质疑，特别是针对海外避税集中地区的收汇，也会造成无法核实的情形；其次如果海外电商及其下级店铺进行合作销售，其收汇来源将来自于合作销售商账户收款，无法与销售明细对应，也会造成无法核实的情形；再次由于境内收汇银行是按每笔收款次数与金额加成的复合计费方式计算服务费，某些跨境电商为了节约相关收汇成本，会在海外设立集中收款账户，统一向国内付汇。这也会造成无法核实的情形。往往税务机关会要求提供全部对应的收汇资料，而跨境电商因前述原因无法完整提供与每笔销售对应的收汇明细，会加剧无法核实收汇来源的矛盾，造成管理税务机关无法认定收汇来源的情况而存疑不退的情形。

### （三）、单证留存备查环节

根据《出口货物劳务增值税和消费税管理办法》国家税务总局公告 2012 年第 24 号第八条第四目规定：出口企业应在申报出口退（免）税后 15 日内，将所申报退（免）税货物的下列单证，按申报退（免）税的出口货物顺序，填写《出口货物备案单证目录》，注明备案单证存放地点，以备主管税务机关核查。

1. 外贸企业购货合同、生产企业收购非自产货物出口的购货合同，包括一笔购销合同下签订的补充合同等；
2. 出口货物装货单；
3. 出口货物运输单据（包括：海运提单、航空运单、铁路运单、货物承运单据、邮政收据等承运人出具的货物单据，以及出口企业承付运费的国内运输单证）。

若有无法取得上述原始单证情况的，出口企业可用具有相似内容或作用的其他单证进行单证备案。除另有规定外，备案单证由出口企业存放和保管，不得擅自损毁，保存期为 5 年。

跨境电商企业经营对象大多为零散客户的特点，一张关单可能对应几个、几十个、几百个、几千个销售客户，除直接经营店铺的方式外，实际经营时若存在境外合作分销的情况下，其经营方式就存在批发与零售的混淆不清，无法厘清出口申报方式，也就无法适应现有出口退税管理要求。在向管理税务机关配合检查时，如不能够充分满足管理税务机关的检查要求，包括不能提供全部的消费者原始订单信息、全部的消费者付款信息、全部的平台收汇信息等所有的原始信息。由于企业在实际经营过程中与分销店铺是合作关系，而非控制关系，加上境外平台加密信息的管理限制（后期检查时会发现有些平台可查询的实际交易记录为三个月或六个月），最终无法提供全部信息，管理税务机关核查无法取得全部信息的情况下，认为无法核实业务真实性而存疑不退。

### 三、申请退税过程中的问题

#### （一）、传统的风险管理

正常传统检查方式中基本都是从票流，物流，资金流等三流入手，对企业经营情况进行合理判定。税务机关在检查票流信息时，通常会采用出口函调方式进行检查，但由于电商上游企业较为分散，回函时间较长给企业增加巨大的停止退税压力。而对物流和资金流核查时，因为需要排除物流真实以及资金回流的真实性疑问，有些税务机关会要求出口企业提供全部采购订单信息以及与之匹配的收汇结算信息，而该类信息由于用户量很大基本都是 10 万条订单记录以上，需要大量的时间进行整理和配合检查，变相增加跨境电商企业的管理成本，会造成跨境电商企业与税务机关的配合度不高。从而增加税务机关检查难度，无法准确性。

#### （二）、什么是存疑不退

疑而不退，即税务局因对纳税人申请出口退税事项的合法性有怀疑而展开调查，在调查期间暂停退税。但是现行法律中并没有调查期限的限制，导致对应调查可以无限期，造成出口退税款的疑而不退，久拖不决。而因为这一类原因而引发的税务行政诉讼案件目前出口企业的胜诉率几乎为零。主要为目前各级税务局和多数法院都主张疑点调查行为不具有可诉性。认为疑点调查行为既不是税务处理决定，也不是税务处罚决定，没有对纳税人产生实际影响，不属于人民法院行政诉讼受案范围，纳税人无权对此提起诉讼。而实际业务操作过程中很多出口企业因存疑不退而长期无法得到退税，造成资金压力过大进而影响持续经营，甚至最终承担不能退税的损失。

#### （三）、政策依据不充分

鼓励与支持跨境电商企业发展是我们国家已经非常明确的发展方向，而出口退税政策正是支持跨境电商企业开展业务与发展过程中不可或缺的扶持支柱。由于跨境电商经营方式的不断创新，早已打破了传统的外贸企业出口格局，而出口退税政策除延续外贸企业管理方式外，并未出台针对性的退税管理文件，也会带来更多的出口退税政策适用的困惑，造成管理税务机关政策执行困难，跨境电商出口企业退税无所适从。

管理税务机关在进行风险管理实施中，出于自身执法风险的考虑，往往会要求出口企业配合进行全流程核查，不断增加出口企业提供资料复杂程度，使出口企业增加了出口退税难度，无法及时取得退税。同时也造成出口企业对税务机关管理过程中存在过度执法或单方面故意增加退税门槛提出质疑。

### 四、解决建议分析

#### （一）、政策支持方面

2020 年 5 月 22 日在第十三届全国人民代表大会第三次会议上 2020 年政府工作报告中明确指出要扎实做好“六稳”工作，着力落实“六保”任务。“六稳”指的是稳就业、稳金融、稳外贸、稳外资、稳投资、稳预期工作。“六保”分别是：保居民就业、保基本民生、保市场主体、保粮食能源安全、保产业链供应链稳定、保基层运转。

2020年8月5日国务院办公厅发布《关于进一步做好稳外贸稳外资工作的意见》（国办发〔2020〕28号）指导意见第五条明确指出要支持贸易新业态发展。充分利用外经贸发展专项资金、服务贸易创新发展引导基金等现有渠道，支持跨境电商平台、跨境物流发展和海外仓建设等。鼓励进出口银行、中国出口信用保险公司等各类金融机构在风险可控前提下积极支持海外仓建设。深入落实外贸综合服务企业代办退税管理办法，不断优化退税服务，持续加快退税进度。由此可见有效解决跨境电商出口退税政策是鼓励跨境电商出口业务发展，优化退税服务是我们重要国策之一，而相应对跨境电商出口退税政策目前还有待进一步的深化与完善。

## （二）、税务管理方面

### 1. 坚持监管互认，减少核查难度

在所有的退税管理规定中也明确了在办理退税时由企业自行承担责任，对提交所有资料的真实性负责，但管理税务机关一般不会信任出口企业所递交的证明资料，需要通过第三方外部证据进行相互印证，往往过度强调执法风险，增加了核查难度。实际上根据海关总署、国家税务总局、国家外汇管理局共同签署《关于实施信息共享开展联合监管的合作机制框架协议》，早已确认了跨部门的信息互换、监管互认、执法互助的相应协作规范。管理税务机关在核查跨境电商出口业务时应信息共享，分清职责，各司其法。如出口环节应由海关负责监管，收汇环节由外汇管理部门进行监管，退税环节由税务进行监管。在实际操作过程中如能够坚持监管互信将能有效改善与减少存疑不退的案件。

### 2. 审慎包容，监管和服务并举

我们在积极鼓励出口业务发展的同时，也在坚决打击虚假出口骗取出口退税的行为。主管税务机关在核查跨境电商电子商务企业出口退税时，由于其业务的线上销售特殊性，如果不能充分理解电子商务业务特性，而以传统销售方式进行判断，必然存在很多无法解释的疑点，如实地经营问题，上游企业物流的问题，平台打款结汇的问题，管理税务机关能否放弃以自我风险为核心，采取审慎包容的态度支持跨境电商的发展，在正常情况下若出现调查不能结束或疑点不能排除的情形，根据疑点从无的原则先行退税，积极服务企业，帮助企业解决实际困难。退税后期再进行详细的核查，若后期发现违规再依法追责，充分体现监管与服务并举，国家与企业共赢。

结合上述分析，在国务院不断鼓励中国制造走出去，鼓励企业发展新业态和创新，倡导业务创新，创造良好的营商环境的大背景下，我们的跨境电商企业也应积极与管理税务机关做好业务模式介绍与沟通，尽可能向管理税务机关展现各自独特的经营模式并积极提供佐证资料，取得管理税务机关的认同并配合管理税务机关做好检查义务。同时管理税务机关对跨境电商企业也应积极响应，简化退税核查程序，缩短核查时间，加快退税时效，以审慎包容的态度支持跨境电商的发展。使得跨境电商企业能够充分享受国家政策红利，利用跨境电商新业态、新模式充分提升中国品牌在国际市场的竞争力，实现市场共赢共成长，促进跨境电商行业发展。

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 张云春

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

## 企业分立特殊重组自然人股东纳税义务探析——基于J省H市的HLG公司续存分立的案例

### PART 1 基本案情

J省H市的HLG公司主要从事电力（承装、承修）业务、LED照明技术、广电技术及太阳能产品的研究和开发、LED照明灯具、电力杆塔、公路防撞栏。隧道灯、风机的制造、照明设备、照明灯具的设计等业务，股东均为自然人。

2019年年初，公司启动登陆资本市场，引入战略投资者。经过与资方的深入沟通，公司采用分立方式剥离各不同业务形态的资产和负债及人员，以续存分立的形式设立HLNE公司和HLD公司，被分立公司HLG续存。在分立过程中，原自然人股东的持股比例保持不变。企业采用特殊重组实现分立。自然人股东除分立企业股权以外没有或者任何非股权支付。根据审计报告，重组基准日相关资产和负债及所有者权益账面值如下：

分立日资产负债表相关数据统计（简化相关科目） 单位：万元

| 资产    | 总计    | 其中：   |      |      | 负债         | 总计    | 其中：   |      |      |
|-------|-------|-------|------|------|------------|-------|-------|------|------|
|       |       | HLG   | HLNE | HLD  |            |       | HLG   | HLNE | HLD  |
| 流动资产  | 20000 | 17000 |      | 3000 | 流动负债       | 16000 | 13000 | 500  | 2500 |
| 非流动资产 | 8000  | 4000  | 1000 | 3000 | 非流动负债      |       |       |      |      |
| 资产合计  | 28000 | 21000 | 1000 | 6000 | 负债合计       | 16000 | 13000 | 500  | 2500 |
|       |       |       |      |      | 所有者权益      | 12000 | 8540  | 500  | 2960 |
|       |       |       |      |      | 实收资本       | 10000 | 8000  | 500  | 1500 |
|       |       |       |      |      | 资本公积       | 200   |       |      | 200  |
|       |       |       |      |      | 盈余公积       | 60    |       |      | 60   |
|       |       |       |      |      | 未分配利润      | 1740  | 540   |      | 1200 |
| 资产合计  | 28000 | 21000 | 1000 | 6000 | 负债及所有者权益合计 | 28000 | 21540 | 1000 | 5460 |

（注：根据基准日的评估报告，HLD 公司位于异地的一处房产评估值比账面价值增加约 1000 万元，其他所有涉及重组资产及负债的评估值与账面价值基本无明显差异）

目前，公司采取特殊重组方式已经完成分立一年多时间。近期，公司接到税务机关通知，要求分立事项补交个人所得税。

## PART2 观点碰撞

### （一）税务局观点

H 市税务机关认为：09 年 59 号文特殊重组免企业所得税，但是对于自然人股东没有免税规定。机关认为，对于分立新设公司应理解为股权转让行为，对于自然人股东应是为用老企业（分立前的 GL）用净资产投资（该资产应以评估价计量）扣减原来的实收资本即为自然股东缴纳的个人所得税，即所有分立出去的所有者权益也要视同减资的财产分配扣除实收资本后也要纳税。

根据该地税务机关的观点，对于分立新设公司 HLNE 和 HLD，其原股东需要缴纳个人所得税（净资产账面价值+评估增值  $(500+2960+1000-500-1500) * 20\% = 492$  万）。

根据 H 市税务机关所持观点来看，个人所得税税基主要由两部分构成一部分是分立净资产的评估增值另一部分则是分立出的所有者权益扣除实收资本的部分。

### （二）中汇观点

首先，《公司法》规定：公司分立时，应对财产做相应的分割，应当编制资产负债表和财产清单。公司应当自做出决议之日起 10 日内通知债权人，并于 30 日内在报纸公告。公司分立前的债务按照所达成的协议由分立后的公司承担。虽然公司法对于分立没有做出明确定义，但从分立流程的措施来看，适用分割一词，就意味着分立与投资是不同的公司行为，分割是对财产和负债的分割不是利润分配，从该案例实际操作情况来看，自认股东没有分回未分配利润，所有未分配利润都在被分立企业 HLG 和分立企业账面上，公司自认股东只是从被分立企业的股东变成几个兄弟企业的股东（HLG\HLD\HLNE），持股比例未发生任何变动，不存在间接转让投资的问题。因此，从公司法的角度不认为分立产生对被分立公司未分配利润的所有者权益的分配，对于股东征税，有悖公司法的立法精神。对该种行为认定是投资行为，则可产生公司行为具有商业实质，满足特殊重组条件，而自然人股东则发生了股权转让行为需要缴纳个人所得税的公司与自然股东人格“背离”。

其次，公司走完特殊重组流程即意味着企业所得税免税是基本确定的，税务机关要求缴纳个人所得税，逻辑上认为公司发生了特殊重组可以适用 2009 年 59 号文的规定，对于自然人股东由于现有法律没有明确规定，且 2009 年年 59 号文不适用公司股东为自然人的情况，所以应该按照个人所得税的相关规定处理。笔者认为，税务机关持这种观点本身并没有问题，因为就该发文而言显然是对法人企业适用。

但是需要指出的是笔者认为恰恰是 29 号文的立法意图需要深入领会，实际上 59 号文更多是借鉴了西方成熟的重组理论与税收司法实践，一般认为企业重组过程中只要遵循股东权益连续原则、经营连续原则、合理商业目的原则，对于股权支付的对价的部分可以适用特殊性税务处理。该案例中对于 HLG 公司的分立行为原自然人股东只是将

原企业的实收资本（老股）的一部分转移到新的企业（新股），根据重组理论之纳税必要资金原则，个人并没有取得非股权支付，因此根据重组理论征收个人所得税的法理依据不充分。纳税人也无法理解这样的税收政策。

再次，根据目前与 H 市税务机关的沟通要求，对于该事项征税的法律依据，H 市税机关认为主要是《财政部 国家税务总局关于个人非货币性资产投资个人所得税政策的通知》（财税「2015」41 号）的相关规定，需要对于分立出去的净资产评估的增值缴纳个人所得税。根据 41 号公告的规定：“个人以非货币性资产投资，属于个人转让非货币性资产和投资同时发生。对于个人转让非货币性资产，应该按照“财产转让所得”项目依法征收个人所得税”。笔者不能认同该观点，笔者认为分立与投资属于不同的法律范畴，分立是企业行为，其结果导致个人放弃部分“老股”获得分立企业的“新股”其本质是财产分割，分立过程个人没有再进行投资。

最后，对于被分立企业发生的减资，H 市税务机关认为对于分立企业 HLD、HLNE 的所有者权益扣除实收资本的部分实际均视为从公司取得的财产（股息、利息分配）。笔者更不能苟同该观点，实际上是所以出现减资，与《国家工商总局关于做好企业合并分立等级支持企业兼并重组的意见》（工商企字「2011」226 号文件出台有关，（以下简称意见）根据该意见第 2 条第 5 项规定“分分立而续存或新设的公司，其注册资本、实收资本由分立决议或决定约定，但是分立后的公司注册资本之和、实收资本之和不得高于分立前公司的注册资本、实收资本。也就是说，行政法规要求企业分立原企业必须要减资，否则新设企业的实收资本为零。可见，股东不是主动减资，也没有实质减资，自然人没有从投资企业分回任何收益。该案例中的分立对于自然人股东只是名义减资，所有未分配利润都在企业帐上。

### PART 3 延伸讨论

第一、按照当地税务机关的看法，是否说公司只要通过多层架构就可以规避个人所得税？如果净资产评估自然人股东如果纳税了，而企业没有纳税，该增值资产在分立企业的计税基础如何反映？是否每一年的折旧可以按照评估值来计提？

第二、个人所得税的缴纳应在个人收入实现时产生纳税义务，这也是立法体现的个税的支付能力原则。对于自然人而言，仅仅是从一个公司的股东分割成几个兄弟公司的股东，个人股东既没有收回投资个人没有实际纳税能力，这样课税是否有悖于国家鼓励企业并购重组，优化全社会资源配置的初衷？鉴于目前对于特殊重组企业的自然人股东课税问题各地税务机关做法差异很大。原宁波地税在 2014 年年所得税热点政策明确“如企业所得税处理符合特殊重组条件的对于自然人股东暂不征收个人所得税，该地是否可以参照宁波的做法？

作者：中汇江苏税务师事务所姚红宇、吴建团队

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

### 热烈祝贺我所客户上海睿昂基因科技股份有限公司科创板（首发）获通过

上海证券交易所科创板股票上市委员会 2020 年第 113 次审议会议于 12 月 3 日召开，我所客户上海霍莱沃电子系统技术股份有限公司科创板（首发）获通过。

上海霍莱沃电子系统技术股份有限公司获上海市高新技术企业、专精特新企业、浦东新区企业研发机构等资质，主要提供用于测试、仿真的系统、软件和服务，重点服务于航空航天、5G 通信、智能汽车、物联网等领域。

多年来，中汇遵循正直远见、专注品质、团队协作的核心价值观，凭藉勤勉尽责的专业态度和领先的专业技能，帮助客户在各项商业活动与资本市场中取得成功，中汇将一直注重综合的专业能力，倡导全方位的服务理念，坚持一贯的进取精神，竭诚为客户提供最专业的专业服务。

## 上交所修订发布《上海证券交易所科创板股票发行上市审核规则》《上海证券交易所科创板上市委员会管理办法》

为贯彻落实新《证券法》要求，持续推进科创板试点注册制改革，进一步规范和完善发行上市审核工作，从源头上提高上市公司质量，经中国证监会批准，上交所于今日发布了新修订的《上海证券交易所科创板股票发行上市审核规则》（以下简称《审核规则》）、《上海证券交易所科创板上市委员会管理办法》（以下简称《上市委管理办法》）。

《审核规则》本次修订主要包括三个方面的内容：一是落实新《证券法》规定。将审核内容与意见表述为对发行人是否符合发行条件、上市条件和信息披露要求进行审核，并出具相应的审议或审核意见；明确审核时限为自受理发行上市申请文件之日起，交易所审核和中国证监会注册的时间总计不超过三个月；完善审核时限需要扣除事项的相关规定，将暂缓审议、处理会后事项、要求进行专项核查，并要求发行人补充、修改申请文件等情形的时间增补为扣除事项；明确发行人应当将信息披露文件刊登在上交所网站，并按照规定在符合中国证监会规定条件的网站刊登。二是与新修订、新发布的其他规则衔接。根据《证券发行上市保荐业务管理办法》相关规定，将原审核规则中限制资格措施调整为“认定为不适当人选”；根据《科创属性评价指引（试行）》《上海证券交易所科创板发行上市申报和推荐暂行规定》相关规定，就科创板定位相关条款同步进行修订；根据《关于修改〈科创板首次公开发行股票注册管理办法（试行）〉的决定》，明确科创板财报有效期可延长3个月，即最长为9个月。三是其他修改。主要包括文档格式除了符合上交所规定外，还应当符合中国证监会的相关规定；强调证券服务机构要建立并保持有效的质量控制体系和投资者保护机制；明确发行上市申请文件和对上交所发行上市审核机构审核问询的回复相关内容可以豁免披露；对上市委暂缓审议的情形、时间及次数作出明确规定。

《上市委管理办法》修订主要是以下六个点，一是落实新《证券法》相关要求，将上市委审议内容明确为对发行人是否符合发行条件、上市条件和信息披露要求进行审议；缩短召开上市委审议会议的提前公告时限等。二是扩充上市委审议内容，增加科创板上市公司申请向不特定对象发行股票、可转换公司债券、存托凭证并上市和重组上市等业务中涉及上市委审议工作的相关配套内容。三是调整上市委人数上限，将上市委人数增加至不超过60人，不设下限。四是增加暂停会议和暂缓审议机制，规定审议会议过程中，出现不可抗力、意外事件或者其他特殊情况，导致会议无法继续召开的，可以暂停会议。待暂停事由消除后及时安排上市委审议会议；审议会议过程中，发现发行人存在发行条件、上市条件或者信息披露方面的重大事项有待进一步核实，无法形成审议意见的，经会议合议，上市委可以对该发行人的发行上市申请暂缓审议，暂缓审议时间不超过二个月。五是明确兼职委员买卖股票的相关监管要求，规定受聘期间兼职委员本人及其配偶、父母、子女、子女的配偶持有所审议、复审核发行人的股票，不得买入或者受让股票，但因上市公司送转股、实施股权激励计划新增持有股票的除外。上述主体新增或者卖出股票应当在交易完成后二个工作日内向上交所备案。六是其他修改，包括细化取消审议会议机制、增加上市委委员涉嫌违法违规等接受调查期间的履职事宜等。

《审核规则》《上市委管理办法》修订发布后，上交所将组织做好规则实施工作，确保新制度平稳落地。

来源：上交所

## 北京注册会计师协会专家信箱专家观点（2020年第二期）

### 特别提示：

由于受新冠疫情影响，财务报表审计所涉及的重要项目或要素的专业判断难度加大。尤其利用会计估计程度较高的事项，判断的主观因素增加，不确定性加大，对企业财报的编报工作和注册会计师的审计工作均提出更高要求。针对近期专家信箱收集到的专业问题（尤其是受疫情影响产生的问题），北京注册会计师协会邀请专业技术委员会专家，围绕持续经营、收入确认等领域，提示相关需要特别关注的事项及应对策略建议。



本专家解答仅代表专家个人观点，不代表任何机构；不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断等，仅供参考。

会计师事务所及从业人员在执业中需根据相关法律法规、风险导向原则以及实际执业情况做出职业判断，搜集充分适当的审计证据，不能照搬照抄。

**问题 1：在新冠疫情下执行审计工作，针对舞弊需要关注哪些方面？**

解答：当在这种充满不确定性时期执行审计工作时，项目组需要对舞弊风险提高警惕。可以考虑关注以下方面：

(1) 由于疫情导致的交通旅行限制、检疫、疾病、替代工作安排等，可能会出现关键人员短缺。由于缺失关键人员且搬离日常工作环境，内部控制可能会出现缺失。如不相容岗位未恰当分离、适当的职责分离难以保持、管理层凌驾于控制之上等情形。

(2) 由于远程工作，可能导致控制执行人无法执行已建立的过程和控制，或以不同的方式执行。有些需要人员在场才能得以执行的控制，如果工作人员采用远程工作方式或因管理要求而导致无法工作从而无法得到执行，导致控制无法在整个审计期间得到运行。

(3) 对被审计单位财务的不利影响，可能会增加实施舞弊的压力或借口。如隐瞒或平滑损失、掩盖与贷款机构的合同违约、或操纵如资产减值等估计。

(4) 可能由于缺乏对新的、变更的或现有控制的有效监督，从而增加错报风险。

(5) 缺乏管理层和治理层的监督。

因此，项目组可能需要对审计程序进行必要的调整，以能够恰当地应对可能导致对财务报表产生重大影响任何潜在舞弊风险。

**问题 2：在新冠疫情下执行审计工作时，针对存货监盘有哪些需要特别关注的事项？**

解答：在此特定环境下，不同的存货需要根据存货特性采取不同的应对方法，不能一概而论。现以某食品配送中心为例，在被审计单位正常运营且实施年度存货盘点的情况下，如果受到疫情管控要求项目组无法参加盘点，可以考虑以下方面：

(1) 首先判断审计工作范围受到限制的影响程度。根据《中国注册会计师鉴证业务基本准则》和《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定，如果注册会计师的工作范围受到限制，注册会计师应当视受到限制的重大与广泛程度，出具保留意见或无法表示意见的审计报告。在某些情况下，注册会计师应当考虑解除业务约定。

(2) 假设被审计单位即某食品配送中心采取将物资逐区、逐类、分批、分期、分库连续盘点，或者在某类物资达到最低存量时即加以盘点的方法。上年年度财务报表审计工作中，项目组按照准则要求实施了存货监盘相关程序，且没有发现重大错报风险。本年度实施审计时，项目组可以考虑：

①根据《企业内部控制应用指引第 8 号——资产管理》规定，企业至少应当于每年年度终了开展全面盘点清查。因此，被审计单位经营期中的盘点通常并不能替代年度全面盘点。如果注册会计师决定信赖盘点结果，应谨慎考虑由此获取的审计证据是否能够充分、适当地证实存货的存在和状况。

②前期通过了解和测试盘点的相关内部控制从而对是否信赖其盘点结果进行初步判断，后期项目组在出具审计报告前，能够参与盘点过程时，赴现场重新观察核实被审计单位盘点的过程。

③如果本年度项目组参加了被审计单位最近一次的监盘，则可以考虑对所选取的存货项目实施前推程序，将监盘结果前推至期末余额。

(3) 如果被审计单位设有内部审计职能部门，可以考虑根据《中国注册会计师审计准则第 1411 号——利用内部审计人员的工作》的规定，通过实施必要的程序评价内部审计，以确定是否可以利用内部审计提供协助。如果注册会计师确定可以利用内部审计对存货监盘提供协助，也应该确保在注册会计师指导、监督和复核下实施。尤其需要注意的是：由于内部审计人员的独立性弱于注册会计师，注册会计师对提供协助的内部审计人员工作的指导、监督和复核与对项目组成员的指导、监督和复核相比，通常性质不同且范围更为广泛；过度使用内部审计人员提供直接协助有可能损伤注册会计师的独立性。

(4) 根据《中国注册会计师审计准则第 1311 号——对存货、诉讼和索赔、分部信息等特定项目获取审计证据的具体考虑应用指南》第 12 段说明：“在某些情况下，实施存货监盘可能是不可行的。这可能是由存货性质和存

放地点等因素造成的，例如，存货存放在对注册会计师的安全有威胁的地点。然而，对注册会计师带来不便的一般因素不足以支持注册会计师作出实施存货监盘不可行的决定。”《中国注册会计师协会关于在新冠肺炎疫情下执行审计工作的指导意见》规定：“除非与存货相关的重大错报风险很低，并且内部控制设计和运行有效，被审计单位也能够严格按照项目组的要求执行各操作，否则基于目前的视频技术手段，审计项目组很可能无法通过远程实时视频的方式实施有效的存货监盘。”

如果有明确的审计证据证明执行存货监盘属于不可行的情况，同时被审计单位与存货相关的重大错报风险很低、内部控制设计和运行有效、且判断远程直播存货盘点的方式适用，项目组前期可以考虑要求管理层向项目组直播存货盘点，并在出具审计报告的日期前前往盘点场所实施监盘，并将管理层记录的数量倒推至拍摄视频的日期完成监盘程序。对于管理层直播的存货盘点过程，项目组还需考虑下列方面：

- ①项目组的目標与执行现场存货监盘的目标相同；
- ②要求仓库人员之外的独立人员，如财务人员直播盘点情况；
- ③要求管理层对整个厂房拍摄视频，以评价管理层的盘点过程，并重复项目组要求的监盘流程；
- ④如果风险评估过程中识别出存货可能存在伪造或故意错报的情况，如被审计单位存在使用资产作抵押的贷款而导致存在舞弊风险因素等，则项目组需考虑要求盘点人员打开包装盒以检查相关存货；
- ⑤如技术上可行，项目组可以考虑通过远程控制无人机方式监控盘点过程；
- ⑥要求在视频中记录对控制文档的核对过程，如获取管理层完整的盘点记录副本，以有助于项目组实施后续审计程序，确定被审计单位最终盘点记录是否反映实际盘点结果；
- ⑦如果被审计单位无法直播盘点过程，则需了解无法提供直播的原因，并考虑这是否可能表明存在舞弊风险；同时要求管理层将存货盘点的过程以视频的方式记录下来，以便项目组查阅。

(5) 考虑利用存货所在地的其他注册会计师的工作，执行存货监盘。

### **问题 3：在新冠疫情下执行审计工作时，针对函证有哪些需要特别关注的事项？**

解答：鉴于疫情影响，当需要采用函证方式以获取充分、适当的审计证据时，项目组需要考虑下列事项：

(1) 沟通方式。项目组可能需要确定最有效的沟通方式。函证是指项目组直接从第三方（被询证者）获取书面答复作为审计证据的过程，书面答复可以采用纸质、电子或其他介质等形式（详细内容请参考中注协发布的问题解答）。在特定环境下，电子或其他介质的形式可能比纸质形式更加有效率；

(2) 被询证者确认或提供所需信息的能力。由于疫情管理措施的限制，如被询证者暂停办公、员工采取远程办公方式等，项目组可能需要确定被询证者收到函证或访问回函所需信息的能力。被询证者确认或提供回函信息的能力可能会影响回函的可靠性和回函率；

(3) 函证程序的选择。执业准则要求注册会计师应当确定是否有必要实施函证程序以获取认定层次的相关、可靠的审计证据。例如，针对应收账款，执业准则要求注册会计师应当实施函证程序，除非有充分证据表明应收账款对财务报表不重要，或函证很可能无效。如果有充分证据表明函证很可能无效，项目组可以考虑检查期后收款、货运单据及临近期末的销售等是否可能是一项适当的应对措施；

(4) 采取消极式函证的考虑。消极式函证比积极式函证提供的审计证据的说服力低。除非同时满足下列条件，项目组不得将消极式函证作为唯一的实质性程序，以应对评估的认定层次重大错报风险：项目组将重大错报风险评估为低水平，并已就与认定相关的控制运行的有效性获取充分、适当的审计证据；需要实施消极式函证程序的总体由大量小额、同质的账户余额、交易或事项构成；预期不符事项的发生率很低；没有迹象表明接收询证函的人员或机构不认真对待函证。

如果项目组判断采用消极式函证是适当的，则需要考虑在疫情下所呈现的情况是否会导致被询证者由于下列原因而遗漏函证：由于某些情况，例如暂停业务、员工采取远程办公方式等，被询证者无法接收和回复函证；考虑到为应对疫情重新部署资源的情况，或可能已经发生的裁员情况，被审计单位没有作出回函的充分资源。

### **问题 4：在新冠疫情下执行审计工作时，针对非金融资产减值有哪些需要特别关注的职业判断难点？**

解答：《企业会计准则第 8 号——资产减值》（CAS 8）规定，当非金融资产存在减值迹象时，应进行减值测试。此外，对于商誉及使用寿命不确定的无形资产，应至少于每年年末进行减值测试。对于疫情的影响，注册会计师应重点关注的是，由疫情引起的外部及内部减值迹象使得企业需对其相关资产或现金产出单元的可收回金额进行评估。

这些减值迹象包括：全球经济衰退加剧；金融和大宗商品市场大幅下跌；不断增加的风险及不确定性所引起的资本成本上升，如公司信用利差和市场风险溢价的上升；市场需求，商品服务价格下跌或成本上升；疫情控制措施所造成的企业运营及供应链中断；收入减少和/或利润率下降而导致的与财务预算的重大差异等。

由于非金融资产的减值涉及大量的管理层及专业评估师（如适用）的判断和估计，注册会计师需要在各个审计阶段保持职业怀疑，特别关注：现金流预测中应用的关键假设、折现率选择是否考虑了疫情的影响，比如，折现率的风险因素应该加大，财务报表中的披露是否充分，是否应作为关键审计事项等。

#### **问题 5：在新冠疫情下执行审计工作时，针对收入确认有哪些需要特别关注？**

解答：（1）企业的收入可能会因疫情影响而下降。如果企业与客户的合同包含可变成分，如现金折扣、实物折扣等，则企业必须考虑其先前在这方面的估计是否仍然是恰当的，并可能有必要开始限制其可变收入。

（2）受疫情影响，企业可能开展促销活动，以帮助在临时关闭期间维持现金流。例如，一些服务类企业如健身房，如果客户提前为未来的服务付款，就会享受折扣；对于在疫情期间无法使用的商品或服务，如酒店、旅行社、健身房等向客户提供退款或积分兑换；增加礼品卡的销售，以便客户在限制措施结束后使用。

企业需要评估其收入会计政策和估计，以确保在当前情况下仍然适用。如果商品和服务已经或正在提供给疫区客户或受疫情严重影响地区的客户，企业还需要在评估新合同时评估收款是否是极可能的。在不存在这种可能性的情况下，企业可能无法确认收入，直到或除非收到的付款不可退还时。

（3）某些收入合同的利润可能减少甚至形成亏损。例如，企业可能因延迟交货而支付违约金，或因更换员工或寻找其他供应商而产生无法收回的成本。管理层需要考虑是否有合同处于“亏损合同”状况，从而需要确认负债。

（4）疫情可能会对企业的财务表现造成不利影响，管理层迫于压力选择欺诈性销售交易以达到企业的收入或利润目标的可能性增大。在评估企业的收入确认是否可以依赖自身内部控制时，注册会计师需要确定内部控制在整个审计期间内均按预期运行，且对管理层凌驾内部控制之上的风险给予高度关注和测试，并根据测试结果，确定后续应对措施。例如，注册会计师需要关注销售交易的审批程序是否有所变化。

（5）注册会计师还需要审慎评估可变对价和合同变更对企业财务报表的影响，以及审慎评估异常收入交易的商业实质，必要时需要实施延伸审计程序。

#### **问题 6：在新冠疫情下执行审计工作时，针对被审计单位的持续经营能力有哪些需要特别关注？**

解答：在疫情下，由于业务中断、客户流失、潜在索赔、违反贷款合同或无法获得必要的融资所引起的不确定的情况，可能会影响企业营运资金的周转。加上疫情影响完全消除的时间尚难以估计，境外政治经济环境复杂多变、人民币汇率剧烈波动等事件造成的不确定因素相互影响，导致在具体案例中的判断难度进一步加大。

（1）在评估企业的持续经营能力时，之前年度现金流预测所采用的假设可能已不再适用。在评估管理层编制的现金流预测时，注册会计师需要保持更为谨慎的态度，质疑甚至挑战管理层作出的关键假设及判断的合理性，必要时应当要求管理层对相关假设作适当的敏感性分析，并检查其分析结果是否恰当。

（2）在评估企业的持续经营能力时，管理层在之前年度制订的、与持续经营能力评估相关的未来应对计划可能已不再有效。注册会计师需要对管理层未来应对计划的结果是否可能改变企业目前的现状，以及管理层的计划对于疫情下的具体情况是否可行，保持应有的关注。在评估疫情对企业持续经营能力的影响时，需要特别关注：

- ①停工停产的损失、原材料供应不足、员工无法正常返回工作场所等对生产经营的影响；
- ②重大合同无法继续履行或者变更合同可能导致的违约风险、诉讼赔偿和其对生产经营的影响；
- ③主要客户和债务人的资金周转是否存在困难，应收款项无法正常收回对企业生产经营的影响；
- ④各级政府出台的税收优惠政策、相关扶持政策等对企业生产经营的影响。

#### **问题 7：在新冠疫情下执行审计工作时，针对期后事项有哪些需要特别关注的事项？**

解答：虽然截至目前，国内疫情在 2020 年上半年爆发集中度最高，时至今日可能有些情况已不再适用，但项目组仍需要对各类期后事项作出考虑。例如，导致公司停止经营的新的限制要求、收到的政府补助、债务再融资、运营和就业的变化等。

注册会计师可以根据所获得被审计单位管理层和治理层的会议记录，执行关联方交易、未决诉讼等一般审计程序，并在此基础上可就所了解的重大事项与客户进行电话等方式的询问。应当格外关注疫情发生后管理层和治理层的会议记录是否存在对投融资决策等重大事项的改变，以及对于被审计单位未来经营可能产生的影响，这很有可能

改变先前对于例如递延所得税资产确认及资产减值准备等会计估计的考虑和判断。认真切实评估疫情可能导致的合同违约等期后事项对于被审计单位财务报表的影响风险。

**问题 8：在新冠疫情下执行审计工作时，针对集团审计有哪些需要特别关注的职业判断难点？**

解答：目前，国外疫情仍未得到完全控制。管理层需要评估集团各组成部分的经营情况，必要时考虑扩大对各组成部分尤其是海外组成部分所面临的主要风险和不确定性的分析，包括对各组成部分业务、财务状况和经济绩效的定性和定量评估。

《中国注册会计师审计准则问题解答第 10 号——集团财务报表审计》中规定：一般情况下，在判断单个组成部分是否对集团具有财务重大性时，集团项目组可以将选定的基准乘以某一百分比。确定基准和应用于该基准的百分比属于职业判断。根据集团的性质和具体情况，适当的基准可能包括集团资产、负债、现金流量、利润总额或营业收入。例如，集团项目组可能认为超过选定基准 15%的组成部分是重要组成部分。除具有财务重大性的组成部分之外，在计划阶段还需评估可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

在疫情对企业的生产经营状况、持续经营能力均可能产生重大影响的情况下，注册会计师需要重新评估存在特别风险的重要组成部分，尤其是海外组成部分，以及组成部分注册会计师执行工作范围的相关影响。注册会计师还需要对集团财务报告流程和监控程序可能发生的变化保持警惕，并相应地调整审计程序。

由于商旅限制，可能需要考虑采取替代程序，或者以远程方式执行审计程序等。集团审计项目组无法亲自执行审计程序时，可以考虑利用组成部分注册会计师（例如当地成员所）的工作，但是需要按照审计准则的规定评价组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德要求（特别是独立性要求），是否具备专业胜任能力，以及其工作是否获取充分、适当的审计证据。当疫情影响导致无法对重要组成部分实施恰当审计程序的情况下，需要考虑审计范围受限对集团合并财务报表以及审计报告意见类型之影响。

**问题 9：在新冠疫情下，对需要执行实地走访程序的企业如何开展相关工作？**

解答：在疫情下，项目组应当考虑密切接触和隔离措施相关的公共健康风险，以及已经实施的交通限制和停工情况可能对执行实地走访程序的影响，从而确定拟被执行走访程序企业所在辖区是否具备注册会计师亲自前往走访的客观条件。

如果拟被执行走访程序企业所在辖区处于封锁或管制状态，致使项目组无法前往相关场所执行走访程序时，项目组可以考虑下列方面：

（1）另择日期执行走访程序；

（2）利用与拟被执行走访程序企业所处同一辖区内的其他注册会计师的工作，可能是通过网络内其他办公室或其他注册会计师；

（3）举行视频会议执行访谈程序，并将会议记录邮寄被访谈方签字确认；

（4）利用直播方式拍摄生产经营场所、仓库以及其他项目组认为需要观察的地点或流程，并要求在具备实地走访条件时前往场所执行相关程序。如果无法提供直播，项目组需了解原因，并考虑这是否可能表明存在舞弊风险。

来源：北京注册会计师协会

**明年起两类纳税人的个税预扣预缴有变化！提醒注意适用条件**

为进一步支持稳就业、保就业、促消费，助力构建新发展格局，按照《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例有关规定，税务总局近日发布《国家税务总局关于进一步简便优化部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 19 号，以下简称《公告》），明确在纳税人累计收入不超过 6 万元的月份，暂不预扣预缴个人所得税；在其累计收入超过 6 万元的当月及年内后续月份，再预扣预缴个人所得税。《公告》自 2021 年 1 月 1 日起施行。

《公告》主要优化了两类纳税人的预扣预缴方法，提醒注意相关适用条件：

一是上一完整纳税年度各月均在同一单位扣缴申报了工资薪金所得个人所得税且全年工资薪金收入不超过 6 万元的居民个人。具体来说需同时满足三个条件：

(1) 上一纳税年度 1-12 月均在同一单位任职且预扣预缴申报了工资薪金所得个人所得税；

(2) 上一纳税年度 1-12 月的累计工资薪金收入（包括全年一次性奖金等各类工资薪金所得，且不扣减任何费用及免税收入）不超过 6 万元；

(3) 本纳税年度自 1 月起，仍在该单位任职受雇并取得工资薪金所得。

**二是按照累计预扣法预扣预缴劳务报酬所得个人所得税的居民个人，如保险营销员和证券经纪人。同样需同时满足以下三个条件：**

(1) 上一纳税年度 1-12 月均在同一单位取酬且按照累计预扣法预扣预缴申报了劳务报酬所得个人所得税；

(2) 上一纳税年度 1-12 月的累计劳务报酬（不扣减任何费用及免税收入）不超过 6 万元；

(3) 本纳税年度自 1 月起，仍在该单位取得按照累计预扣法预扣预缴税款的劳务报酬所得。

**【例】**小李 2020 年至 2021 年都是 A 单位员工。A 单位 2020 年 1-12 月每月均为小李办理了全员全额扣缴明细申报，假设小李 2020 年工薪收入合计 54000 元，则小李 2021 年可适用本公告。

**【例】**小赵 2020 年 3-12 月在 B 单位工作且全年工薪收入 54000 元。假设小赵 2021 年还在 B 单位工作，但因其上年并非都在 B 单位，则不适用本公告。

来源：国家税务总局

## @扣缴义务人：为员工预扣预缴个税有新规！举例告诉你咋处理

根据税务总局近日发布的《国家税务总局关于进一步简便优化部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 19 号，以下简称《公告》），2021 年 1 月 1 日起，纳税人累计收入不超过 6 万元的月份，暂不预扣预缴个人所得税；在其累计收入超过 6 万元的当月及年内后续月份，再预扣预缴个人所得税。那么，扣缴义务人应如何理解和把握新的预扣预缴政策，如何申报操作？举例为你说明↓

### 预扣预缴方法

对符合《公告》规定的纳税人，扣缴义务人在预扣预缴本纳税年度个人所得税时，累计减除费用自 1 月份起直接按照全年 6 万元计算扣除。即，在纳税人累计收入不超过 6 万元的月份，不用预扣预缴个人所得税；在其累计收入超过 6 万元的当月及年内后续月份，再预扣预缴个人所得税。同时，依据税法规定，扣缴义务人仍应按税法规定办理全员全额扣缴申报。

**【例】**小张为 A 单位员工，2020 年 1-12 月在 A 单位取得工资薪金 50000 元，单位为其办理了 2020 年 1-12 月的工资薪金所得个人所得税全员全额明细申报。2021 年，A 单位 1 月给其发放 10000 元工资，2-12 月每月发放 4000 元工资。在不考虑“三险一金”等各项扣除情况下，按照原预扣预缴方法，小张 1 月需预缴个税  $(10000-5000) \times 3\% = 150$  元，其他月份无需预缴个税；全年算账，因其年收入不足 6 万元，故通过汇算清缴可退税 150 元。采用本公告规定的新预扣预缴方法后，小张自 1 月份起即可直接扣除全年累计减除费用 6 万元而无需预缴税款，年度终了也就不需要办理汇算清缴。

**【例】**小周为 A 单位员工，2020 年 1-12 月在 A 单位取得工资薪金 50000 元，单位为其办理了 2020 年 1-12 月的工资薪金所得个人所得税全员全额明细申报。2021 年，A 单位每月给其发放工资 8000 元、个人按国家标准缴付“三险一金”2000 元。在不考虑其他扣除情况下，按照原预扣预缴方法，小周每月需预缴个税 30 元。采用本公告规定的新预扣预缴方法后，1-7 月份，小周因其累计收入  $(8000 \times 7 \text{ 个月} = 56000 \text{ 元})$  不足 6 万元而无需缴税；从 8 月份起，小张累计收入超过 6 万元，每月需要预扣预缴的税款计算如下：

8 月预扣预缴税款 =  $(8000 \times 8 - 2000 \times 8 - 60000) \times 3\% - 0 = 0$  元

9 月预扣预缴税款 =  $(8000 \times 9 - 2000 \times 9 - 60000) \times 3\% - 0 = 0$  元

10 月预扣预缴税款 =  $(8000 \times 10 - 2000 \times 10 - 60000) \times 3\% - 0 = 0$  元

11 月预扣预缴税款 =  $(8000 \times 11 - 2000 \times 11 - 60000) \times 3\% - 0 = 180$  元

12 月预扣预缴税款 =  $(8000 \times 12 - 2000 \times 12 - 60000) \times 3\% - 180 = 180$  元

需要说明的是，对符合本《公告》条件的纳税人，如扣缴义务人预计本年度发放给其的收入将超过 6 万元，纳税人需要纳税记录或者本人有多处所得合并后全年收入预计超过 6 万元等原因，扣缴义务人与纳税人可在当年 1 月份税款扣缴申报前经双方确认后，按照原预扣预缴方法计算并预缴个人所得税。

【例】上例中，假设 A 单位预计 2021 年为小周全年发放工资 96000 元，可在 2021 年 1 月工资发放前和小周确认后，按照原预扣预缴方法每月扣缴申报 30 元税款。

### 扣缴义务人如何操作

采用自然人电子税务局扣缴客户端和自然人电子税务局 WEB 端扣缴功能申报的——

扣缴义务人在计算并预扣本年度 1 月份个人所得税时，系统会根据上一年度扣缴申报情况，自动汇总并提示可能符合条件的员工名单，扣缴义务人根据实际情况核对、确认后，即可按本《公告》规定的方法预扣预缴个人所得税。

采用纸质申报的——

扣缴义务人则需根据上一年度扣缴申报情况，判断符合《公告》规定的纳税人，再按本公告执行，并需从当年 1 月份税款扣缴申报起，在《个人所得税扣缴申报表》相应纳税人的备注栏填写“上年各月均有申报且全年收入不超过 6 万元”。

来源：国家税务总局

## 这七种情况，没有发票也能税前扣除哦！

发票是企业所得税税前扣除的常见凭证，不是唯一的扣除凭证哦！今天小编就带您一起梳理下什么情况下，没有发票也可以在企业所得税税前扣除吧！

### 什么是税前扣除凭证

税前扣除凭证，是指企业在计算企业所得税应纳税所得额时，证明与取得收入有关的、合理的支出实际发生，并据以税前扣除的各类凭证。

税前扣除凭证按照来源分为内部凭证和外部凭证：

内部凭证是指企业自制用于成本、费用、损失和其他支出核算的会计原始凭证。内部凭证的填制和使用应当符合国家会计法律、法规等相关规定。

外部凭证是指企业发生经营活动和其他事项时，从其他单位、个人取得的用于证明其支出发生的凭证，包括但不限于发票（包括纸质发票和电子发票）、财政票据、完税凭证、收款凭证、分割单等。

以下这些情况，不需要发票就可以作为税前扣除凭证：

#### NO. 1 企业在境内发生的支出项目属于增值税应税项目

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。

#### NO. 2 企业在境内发生的支出项目不属于应税项目

对方为单位的，以对方开具的发票以外的其他外部凭证作为税前扣除凭证；对方为个人的，以内部凭证作为税前扣除凭证。

#### NO. 3 企业从境外购进货物或者劳务发生的支出

以对方开具的发票或者具有发票性质的收款凭证、相关税费缴纳凭证作为税前扣除凭证。

NO. 4 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：

(一)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);

(二)相关业务活动的合同或者协议;

(三)采用非现金方式支付的付款凭证;

(四)货物运输的证明资料;

(五)货物入库、出库内部凭证;

(六)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。

**NO. 5 企业与其他企业(包括关联企业)、个人在境内共同接受应纳增值税劳务(以下简称“应税劳务”)发生的支出**

采取分摊方式的,应当按照独立交易原则进行分摊,企业以发票和分割单作为税前扣除凭证,共同接受应税劳务的其他企业以企业开具的分割单作为税前扣除凭证。

**NO. 6 企业与其他企业(包括关联企业)、个人在境内共同接受非应纳增值税劳务(以下简称“非应税劳务”)发生的支出**

采取分摊方式的,企业以发票外的其他外部凭证和分割单作为税前扣除凭证,共同接受非应税劳务的其他企业以企业开具的分割单作为税前扣除凭证。

**NO. 7 企业租用(包括企业作为单一承租方租用)办公、生产用房等资产发生的水、电、燃气、冷气、暖气、通讯线路、有线电视、网络等费用**

出租方采取分摊方式的,企业以出租方开具的发票外的其他外部凭证作为税前扣除凭证。

**政策依据:**

《国家税务总局关于发布〈企业所得税税前扣除凭证管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2018年第28号)

来源:上海税务

## 不按出资比例分配利润, 能享受免税优惠吗?

有关专家表示,在企业的利润分配方案中,如果分红比例与出资比例不一致,企业须证明其分配方案具有合理的商业目的、符合真实交易原则。如果企业不能证明,税务机关对此有纳税调整的权力。

**问: 我公司由境内A有限责任公司、境内B有限责任公司和C自然人出资成立。C自然人同时是A公司的股东。公司章程规定三方的出资比例为2:2:6, 股东会上全体股东决定按6:3:1比例分红。2019年度, 我公司分红100万元, 请问A公司和B公司共分得的90万元, 能否享受免缴企业所得税优惠?**

实务中,企业通常按照出资比例进行利润分配。根据企业的实际经营情况,部分企业的利润分配方案有些“特殊”——不是按照出资比例,而是按照章程约定的比例进行利润分配。在这种情况下,有的企业投资者可能取得了超过投资比例的所得。甲有限责任公司财务总监王女士提出的问题,就属于这种情况。近日,记者就此问题采访多地省级税务机关,比较一致的看法是,在企业的利润分配方案中,如果分红比例与出资比例不一致,企业须证明其分配方案具有合理的商业目的、符合真实交易原则。如果企业不能证明其分配方案的合理性,税务机关对此有纳税调整的权力。

**不按出资比例分配利润 可享免税优惠**

在公司法层面,企业可以不按照股权出资比例进行利润分配。国家税务总局甘肃省税务局企业所得税处副处长聂磊告诉记者,公司法第三十四条规定,有限责任公司股东按照实缴的出资比例分取红利;公司新增资本时,股东有权优先按照实缴的出资比例认缴出资。但是,全体股东约定不按照出资比例分取红利或者不按照出资比例优先认缴出资的除外。上述案例中,甲公司为有限责任公司,那么,经全体股东约定,其可以不按出资比例进行利润分配。

同时,企业所得税法第二十六条规定,符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益,属于免税收入。企业所得税法实施条例第八十三条进一步解释,“符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益”,

指居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益，不包括连续持有居民企业公开发行并上市流通的股票不足12个月取得的投资收益。“可以看出，税法并没有对可以免税的投资收益，做出比例的限制性规定。”资本交易税收专家姜新录说。

此外，从企业所得税纳税申报表填表说明的规定来看，《符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益优惠明细表》(A107011)第7列“依决定归属于本公司的股息、红利等权益性投资收益金额”明确：填报纳税人按照投资比例或者其他方法计算的，实际归属于本公司的股息、红利等权益性投资收益金额。也就是说，不按投资比例分得的利润，企业能否享受免税优惠，现行规定并未限制。

综上所述，由于甲公司、A公司和B公司均为依据我国公司法设立的有限责任公司，也均为境内注册居民企业。从法律层面看，如果甲公司在报市场监管部门备案的公司章程中明确不按出资比例分配红利，而是按约定的比例进行分红，那么A公司和B公司从甲公司处取得的90万元分红属于按约定比例取得的分红，可以享受免缴企业所得税优惠，但有一个前提条件——企业不宜经常性地调整分配比例，否则容易被质疑为利益输送，从而认定为存在不合理商业目的。

### **商业目的不合理 很有可能面临纳税调整**

多位专家表示，与B公司相比，A公司的出资比例和分红比例出入过大，同时，还存在C自然人为A公司股东的实际情况。考虑到个人股东从被投资企业取得的股息红利，需要按照“利息、股息、红利所得”项目，适用20%的税率缴纳个人所得税，而符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益，免缴企业所得税，这里面很可能有“猫腻”。深耕资本税收多年的国家税务总局宿迁市税务局干部吴健就怀疑，甲公司有可能出于税收目的，而非合理的商业目的，将应分给C自然人股东的红利，人为地分配给A公司。

面对这一怀疑，甲公司须证明其利润分配方案具有合理的商业目的，符合独立交易原则，否则可能面临税务机关的纳税调整。根据税收征收管理法第三十六条规定，企业或者外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用；不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其应纳税的收入或者所得额的，税务机关有权进行合理调整。同时，企业所得税法第四十一条规定，企业与其关联方之间的业务往来，不符合独立交易原则而减少企业或者其关联方应纳税收入或者所得额的，税务机关有权按照合理方法调整。

姜新录提示，如果不能证明利润分配方案具有合理的商业目的，不仅甲公司不能享受免税优惠，而且C自然人也可能需要补缴税款。根据个人所得税法第八条规定，个人与其关联方之间的业务往来不符合独立交易原则而减少本人或者其关联方应纳税额，且无正当理由的，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整。税务机关依照前款规定作出纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并依法加收利息。

### **充分准备相关资料 提供足够证据支撑**

如果甲公司能够证明其利润分配方案具有合理的商业目的，那么分配给A公司和B公司的90万元分红，就可以享受免缴企业所得税的优惠，但还须提供足够的证据支撑。

业内专家从实务角度建议甲公司，充分准备相关资料，以证明其分配方案具有合理商业目的。具体来说，甲公司需要解释，根据企业的何种经营实际，该利润分配方案早已确定，而非根据年底获利情况进行的临时性调整；具体说明制定该利润分配方案的出发点，与企业发展规划的匹配程度，并具体说明该利润分配方案对公司优化综合资金利用的效果等情况。

同时，专家建议与甲公司有类似情况的企业，做好利润分配决策后，应经过股东会审议，并形成有效决议。实际情况允许的话，企业应尽可能将利润分配方案在公司章程中具体体现，避免有临时性安排的“嫌疑”。

此外，由于符合条件的居民企业直接投资于其他居民企业取得的权益性投资收益免征企业所得税，属于预缴享受优惠事项。吴健提示，甲公司如果证明了其分配方案的合理性，在年度汇算清缴前，应留存好以下资料备查：被投资企业最新修订的公司章程；被投资企业股东会（或股东大会）利润分配决议或公告、分配表；被投资企业进行清算所得税处理的，留存被投资企业填报的加盖主管税务机关受理章的《中华人民共和国企业清算所得税申报表》及附表三《剩余财产计算和分配明细表》复印件；投资收益、应收股利科目明细账或按月汇总表等。

来源：中国税务报



关于印发《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》等三项准则的通知

财会〔2020〕17 号

人民银行、审计署、国资委、海关总署、税务总局、市场监管总局、银保监会、证监会、外汇局，各省、自治区、直辖市财政厅（局）：

为了回应社会各界对审计质量的关切，指导会计师事务所建立健全质量管理体系，提高会计师事务所质量管理能力，提升审计质量，防范审计风险，中国注册会计师协会拟订（修订）了会计师事务所质量管理相关准则。

本次拟订（修订）的准则包括三项，分别是《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》（修订）、《会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核》（拟订）以及《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》（修订），现予批准印发。有关事项通知如下：

1. 对于从事证券服务业务的会计师事务所，应于 2023 年 1 月 1 日起执行本批准则，即 2023 年 1 月 1 日起建立完成适合本事务所的质量管理体系并开始运行，自运行一年之内开始对该体系运行情况进行评价；

2. 对于不从事证券服务业务的会计师事务所，应于 2024 年 1 月 1 日起执行本批准则，即 2024 年 1 月 1 日起建立完成适合本事务所的质量管理体系并开始运行，自运行一年之内开始对该体系运行情况进行评价；

3. 允许和鼓励提前执行本批准则。

本批准则生效实施后，《财政部关于印发〈中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求〉等 18 项审计准则的通知》（财会〔2019〕5 号）中，相应的《质量控制准则第 5101 号——会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制》和《中国注册会计师审计准则第 1121 号——历史财务信息审计的质量控制》同时废止。

执行中有何情况和问题，请及时反馈中国注册会计师协会。

附件：[1. 会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理](#)

[2. 会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核](#)

[3. 中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理](#)

财政部

2020 年 11 月 19 日

关于广告费和业务宣传费支出税前扣除有关事项的公告

财政部 税务总局公告 2020 年第 43 号

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例，现就广告费和业务宣传费支出税前扣除有关事项公告如下：

一、对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

二、对签订广告费和业务宣传费分摊协议（以下简称分摊协议）的关联企业，其中一方发生的不超过当年销售（营业）收入税前扣除限额比例内的广告费和业务宣传费支出可以在本企业扣除，也可以将其中的部分或全部按照分摊协议归集至另一方扣除。另一方在计算本企业广告费和业务宣传费支出企业所得税税前扣除限额时，可将按照上述办法归集至本企业的广告费和业务宣传费不计算在内。

三、烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

四、本通知自 2021 年 1 月 1 日起至 2025 年 12 月 31 日止执行。《财政部 税务总局关于广告费和业务宣传费支出税前扣除政策的通知》（财税〔2017〕41 号）自 2021 年 1 月 1 日起废止。

财政部 税务总局

2020 年 11 月 27 日

## 关于进一步简便优化部分纳税人个人所得税预扣预缴方法的公告

### 国家税务总局公告 2020 年第 19 号

为进一步支持稳就业、保就业、促消费，助力构建新发展格局，按照《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例有关规定，现就进一步简便优化部分纳税人个人所得税预扣预缴方法有关事项公告如下：

一、对上一完整纳税年度内每月均在同一单位预扣预缴工资、薪金所得个人所得税且全年工资、薪金收入不超过 6 万元的居民个人，扣缴义务人在预扣预缴本年度工资、薪金所得个人所得税时，累计减除费用自 1 月份起直接按照全年 6 万元计算扣除。即，在纳税人累计收入不超过 6 万元的月份，暂不预扣预缴个人所得税；在其累计收入超过 6 万元的当月及年内后续月份，再预扣预缴个人所得税。

扣缴义务人应当按规定办理全员全额扣缴申报，并在《个人所得税扣缴申报表》相应纳税人的备注栏注明“上年各月均有申报且全年收入不超过 6 万元”字样。

二、对按照累计预扣法预扣预缴劳务报酬所得个人所得税的居民个人，扣缴义务人比照上述规定执行。

本公告自 2021 年 1 月 1 日起施行。

特此公告。

国家税务总局  
2020 年 12 月 4 日

## 关于发布《国际运输船舶增值税退税管理办法》的公告

### 国家税务总局公告 2020 年第 18 号

根据《财政部 交通运输部 税务总局关于海南自由贸易港国际运输船舶有关增值税政策的通知》（财税〔2020〕41 号）、《财政部 交通运输部 税务总局关于中国（上海）自由贸易试验区临港新片区国际运输船舶有关增值税政策的通知》（财税〔2020〕52 号）规定，税务总局制定了《国际运输船舶增值税退税管理办法》，现予以发布。

特此公告。

国家税务总局  
2020 年 12 月 2 日

### 国际运输船舶增值税退税管理办法

第一条 为规范国际运输船舶增值税退税管理，根据《财政部 交通运输部 税务总局关于海南自由贸易港国际运输船舶有关增值税政策的通知》（财税〔2020〕41 号）、《财政部 交通运输部 税务总局关于中国（上海）自由贸易试验区临港新片区国际运输船舶有关增值税政策的通知》（财税〔2020〕52 号）规定，制定本办法。

第二条 运输企业购进符合财税〔2020〕41 号文件第一条或者财税〔2020〕52 号文件第一条规定条件的船舶，按照本办法退还增值税（以下简称“船舶退税”）。

应予退还的增值税额，为运输企业购进船舶取得的增值税专用发票上注明的税额。

第三条 主管运输企业退税的税务机关（以下简称“主管税务机关”）负责船舶退税的备案、办理及后续管理工作。

第四条 适用船舶退税政策的运输企业，应于首次申报船舶退税时，凭以下资料及电子数据向主管税务机关办理船舶退税备案：

（一）内容填写真实、完整的《出口退（免）税备案表》及其电子数据。该备案表由《国家税务总局关于出口退（免）税申报有关问题的公告》（2018 年第 16 号）发布。其中，“是否提供零税率应税服务”填写“是”；“提供零税率应税服务代码”填写“01（国际运输服务）”；“出口退（免）税管理类型”填写“船舶退税运输企业”；其他栏次按填表说明填写。

（二）运输企业从事国际运输和港澳台运输业务的证明文件。从事国际散装液体危险货物和旅客运输业务的，应当提供交通运输管理部门出具的《国际船舶运输经营许可证》复印件（复印件上应注明“与原件一致”，并加盖企

业公章，下同)；从事国际集装箱和普通货物运输的，应提供交通运输管理部门的备案证明材料复印件。从事内地往返港澳散装液体危险货物和旅客运输业务的，应提供交通运输管理部门出具的批准文件复印件；从事内地往返港澳集装箱和普通货物运输的，应提供交通运输管理部门出具的备案证明材料复印件；从事大陆与台湾地区间运输的，应提供《台湾海峡两岸间水路运输许可证》及《台湾海峡两岸间船舶营运证》复印件。

上述资料运输企业可通过电子化方式提交。

第五条 本办法施行前，已办理出口退(免)税备案的运输企业，无需重新办理出口退(免)税备案，按照本办法第四条规定办理备案变更即可。

运输企业适用船舶退税政策的同时，出口货物劳务或者发生增值税零税率跨境应税行为，且未办理过出口退(免)税备案的，在办理出口退(免)税备案时，除本办法第四条规定的资料外，还应按照现行规定提供其他相关资料。

第六条 运输企业备案资料齐全，《出口退(免)税备案表》填写内容符合要求，签字、印章完整的，主管税务机关应当予以备案。备案资料或填写内容不符合要求的，主管税务机关应一次性告知运输企业，待其补正后再予以备案。

第七条 已办理船舶退税备案的运输企业，发生船籍所有人变更、船籍港变更或不再从事国际运输(或港澳台运输)业务等情形，不再符合财税〔2020〕41号文件、财税〔2020〕52号文件退税条件的，应自条件变化之日起30日内，持相关资料向主管税务机关办理备案变更。自条件变更之日起，运输企业停止适用船舶退税政策。

未按照本办法规定办理退税备案变更并继续申报船舶退税的，主管税务机关应按照本办法第十四条规定进行处理。

第八条 运输企业船舶退税的申报期限，为购进船舶之日(以发票开具日期为准)次月1日起至次年4月30日前的各增值税纳税申报期。

第九条 运输企业在退税申报期内，凭下列资料及电子数据向主管税务机关申请办理船舶退税：

(一) 财税〔2020〕41号文件第三条第1项、第2项规定的资料复印件，或者财税〔2020〕52号文件第三条第1项、第2项规定的资料复印件。其中，已向主管税务机关提供过的资料，如无变化，可不再重复提供。

(二) 《购进自用货物退税申报表》及其电子数据。该表在《国家税务总局关于发布〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉的公告》(2012年第24号)发布。填写该表时，应在业务类型栏填写“CBTS”，备注栏填写“船舶退税”。

(三) 境内建造船舶企业开具的增值税专用发票及其电子信息。

(四) 主管税务机关要求提供的其他资料。

上述增值税专用发票，应当已通过增值税发票综合服务平台确认用途为“用于出口退税”。上述资料运输企业可通过电子化方式提交。

第十条 运输企业申报船舶退税，主管税务机关经审核符合规定的，应按规定及时办理退税。审核中发现疑点，主管税务机关应在确认运输企业购进船舶取得的增值税专用发票真实、发票所列船舶已按规定申报纳税后，方可办理退税。

第十一条 运输企业购进船舶取得的增值税专用发票，已用于进项税额抵扣的，不得申报船舶退税；已用于船舶退税的，不得用于进项税额抵扣。

第十二条 已办理增值税退税的船舶发生船籍所有人变更、船籍港变更或不再从事国际运输(或港澳台运输)业务等情形，不再符合财税〔2020〕41号文件、财税〔2020〕52号文件退税条件的，运输企业应在条件变更次月纳税申报期内，向主管税务机关补缴已退税款。未按规定补缴的，税务机关应当按照现行规定追回已退税款。

应补缴税款=购进船舶的增值税专用发票注明的税额×(净值÷原值)

净值=原值-累计折旧

第十三条 已办理增值税退税的船舶发生船籍所有人变更、船籍港变更或不再从事国际运输(或港澳台运输)业务等情形，不再符合财税〔2020〕41号文件、财税〔2020〕52号文件规定，并已经向主管税务机关补缴已退税款的运输企业，自取得完税凭证当期起，可凭从税务机关取得解缴税款的完税凭证，从销项税额中抵扣完税凭证上注明的增值税额。

第十四条 运输企业采取提供虚假退税申报资料等手段，骗取船舶退税的，主管税务机关应追回已退税款，并依照《中华人民共和国税收征收管理法》有关规定处理。

第十五条 本办法未明确的其他退税管理事项，按照现行出口退（免）税相关规定执行。

第十六条 符合财税〔2020〕41号文件规定情形且《船舶所有权登记证书》的签发日期在2020年10月1日至2024年12月31日期间的运输企业，以及符合财税〔2020〕52号文件规定情形且《船舶所有权登记证书》的签发日期在2020年11月1日至2024年12月31日期间的运输企业，按照本办法办理船舶退税相关事项。

北京·上海·杭州·深圳·成都·南京·宁波·无锡·苏州·济南·广州·香港·洛杉矶

更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

