

## 聚焦农产品流转 探寻税收政策新思路

为了实现全面小康，近年来我国进一步加大了对农业的支持力度，农业一直保持着良性发展。根据国家统计局 2019 年的数据显示，我国农业总播种面积为 165930.66 千公顷，农业总产值 66066.45 亿元，占国内生产总值 6.7%，年均增长率 7.5%，比 2018 年提高了将近两个百分点。然而 2020 年突如其来的新冠疫情对农业生产经济带来了不小的冲击，影响了农业产业链中的运输环节，致使农产品运销受阻，出现了产销对接问题。对此，国务院和有关部门出台了一系列措施确保交通运输通畅和农产品的供应保障。实质上，在推动农业经济发展、农产品流转等方面，国家税务总局已经做出了很多努力，出台了一系列优惠政策，其中包括《中华人民共和国增值税暂行条例》第十五条、《关于免征蔬菜流通环节增值税有关问题的通知》（财税[2011]137 号）等文件，现将有关农产品流通过程中所涉及的相关增值税政策规定进行进一步梳理，整理如下，供大家参考。

### 一、农产品流入企业（发票）

在探讨购进农产品相关的税收政策之前，我们先梳理一下农产品的流通环节，包括生产、批发和零售三个环节。而税收政策对农业及农产品的优惠扶持，已经不是简单的对农业生产者及特定的农产品进行优惠，更延伸到了农产品的各个流通环节。下文将通过分析每个环节中购买者和销售者的经济行为来阐述相应的税收政策。



在生产环节：农产品从生产者流入批发商手中，从税收政策上来说，对特定的纳税人，即对于销售方（生产者）是农业生产者及农民专业合作社给予优惠政策——免征其销售自产农产品（或本社成员生产的农业产品）的增值税，这里的农业生产者具体是指直接从事植物的种植、收割和动物的饲养、捕捞的单位和个人；而对于购买方（批发商），则需要取得相应的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票或销售发票。

在批发和流通环节：农产品从批发商流入零售商手中，又从零售商流入消费者手中。从税收政策上来说，主要对销售者销售的特定的农产品及其特定环节给予优惠政策，即对在批发、零售环节销售的蔬菜、部分鲜活肉蛋免征增值税；而对于购买方来说，若购买蔬菜、部分鲜活肉蛋，则取得的是免税的普通发票。

### 二、农产品流出企业（抵扣）

## 关于中汇



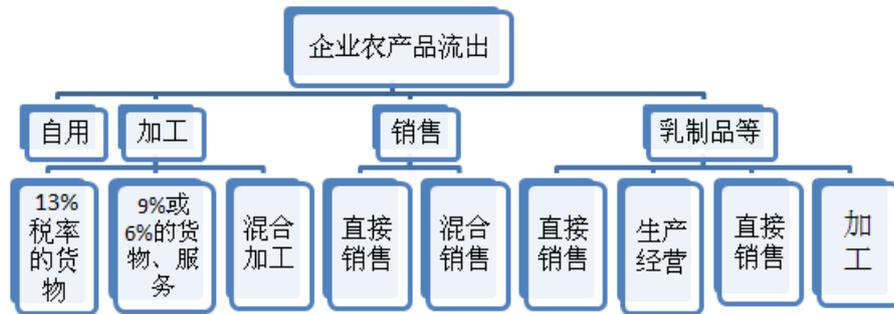
中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAA 资质。在全国二十多个城市设有办公机构，共有 2000 多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

## 专业服务

中汇凭借领先的专业知识、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

由于增值税逐环节征税、逐环节扣税，每个环节都形成了抵扣链条，在链条尾端的消费者是增值税的最终承担者，所以税收政策上需要对企业农产品的流出如何抵扣做出规定。对于企业购进的农产品，有以下几种流出企业的途径：



**第一种途径：**企业自用。这种情况下，企业在税法上属于增值税链条上的最终消费者，也是增值税的最终承担者，故对于购进农产品带来的税额，应自行承担，无需进行抵扣。

**第二种途径：**企业为农产品加工企业，将农产品加工为 13%税率的货物再销售。这种情况下，企业购进农产品是为了作为原材料，进一步加工为 13%税率的货物，例如蔬菜罐头。在税收政策上的抵扣规定是加计扣除，即可允许抵扣的进项税额为专票或销售发票上注明的金额和 10%扣除率计算的税额，企业实际操作时应在购进时抵扣 9%，在领用相关农产品时再加计扣除 1%。

**第三种途径：**企业为农产品加工企业，将农产品加工为 9%或 6%的货物或服务再销售，例如餐饮企业。在税收政策上的抵扣规定是按照专票上的税额或是农产品收购发票（或者销售发票）上注明的农产品买价和 9%的扣除率计算的进项税额进行抵扣。

**第四种途径：**企业为农产品加工企业，农产品既用于加工为 13%货物又用于生产销售其他货物服务。税收政策上要求企业能够分别核算，用于加工 13%货物的农产品可适用加计抵扣政策，用于生产销售其他货物服务的农产品则按照途径 3 的方式进行抵扣。

**第五种途径：**企业直接销售购入的农产品，按照途径 3 的抵扣方式进行抵扣。

**第六种途径：**企业既在销售农产品的同时又销售其他增值税应税货物，尤其是销售蔬菜、鲜活肉蛋产品等免税农产品。税收政策上规定企业应分别核算销售额才可享受相关免税政策，未分别核算不可享受免税政策。

**第七种途径：**增值税一般纳税人购进农产品，将其作为原材料加工生产销售液体乳及乳制品、酒及酒精、植物油。税收政策上规定其购进的农产品无论是否用于生产前述产品，都实施核定扣除。对于该企业购进的农产品，有以下几种途径：

其一：用于企业正常的生产经营且不构成货物实体。税收政策上规定企业当期允许抵扣农产品增值税进项税额=当期耗用农产品数量×农产品平均购买单价×13%/（1+13%）。

其中，平均购买单价是指购买农产品期末平均买价，不包括买价之外单独支付的运费和入库前的整理费用。

期末平均买价=（期初库存农产品数量×期初平均买价+当期购进农产品数量×当期买价）/（期初库存农产品数量+当期购进农产品数量）

其二：直接销售。税收政策上规定企业当期允许抵扣农产品增值税进项税额=当期销售农产品数量/（1-损耗率）×农产品平均购买单价×13%/（1+13%）。

损耗率=损耗数量/购进数量

其三：作为原料生产货物。税收政策上对该用途的抵扣有三种方法。

方法 1：投入产出法。

企业当期允许抵扣的农产品增值税进项税额=当期农产品耗用数量×农产品平均购买单价×扣除率/（1+扣除率）

当期农产品耗用数量=当期销售货物数量（不含采购除农产品以外的半成品生产的货物数量）×农产品单耗数量

方法 2：成本法。

企业当期允许抵扣的农产品增值税进项税额=当期主营业务成本×农产品耗用率×扣除率/（1+扣除率）

农产品耗用率=上年投入生产的农产品外购金额/上年生产成本

其中，农产品外购金额（含税）不包括不构成货物实体的农产品（包括包装物、辅助材料、燃料、低值易耗品等）和在购进农产品之外单独支付的运费、入库前的整理费用。

方法3：参照法。

新办的试点纳税人或者试点纳税人新增产品的，试点纳税人可参照所属行业或者生产结构相近的其他试点纳税人确定农产品单耗数量或者农产品耗用率。次年，试点纳税人向主管税务机关申请核定当期的农产品单耗数量或者农产品耗用率，并据此计算确定当年允许抵扣的农产品增值税进项税额，同时对上一年增值税进项税额进行调整。核定的进项税额超过实际抵扣增值税进项税额的，其差额部分可以结转下期继续抵扣；核定的进项税额低于实际抵扣增值税进项税额的，其差额部分应按现行增值税的有关规定将进项税额做转出处理。

需要强调的是，企业在购进农产品取得的农产品增值税专用发票和海关进口增值税专用缴款书，应按照注明的金额及增值税额一并计入成本科目；自行开具的农产品收购发票和取得的农产品销售发票，按照注明的买价直接计入成本。企业按照税收政策的规定核定农产品可抵扣的进项税额时，扣除率为销售货物的适用税率。

以上便是梳理的税收政策上对企业购进农产品扣除的相关规定，为方便读者查阅，将上述情况整理如下表：

用途	来源	一般纳税人 (专票)	小规模纳税人 (代开专票)	农业生产者 (销售发票)	农民专业合作社 (免税普票)
(1) 自用		不抵扣			
(2) 加工	(2.1) 13% 货物 (扣除率10%)	购进抵扣专票税额 领用再抵扣专票金额*1%		购进抵扣买价*9% 领用再抵扣买价*1%	购进抵扣普票金额*9% 领用再抵扣普票金额*1%
	(2.2) 9%、6% 货物或服务	抵扣专票税额		购进抵扣买价*9%	购进抵扣普票金额*9%
	(2.3) 混合加工	应分别核算，分别抵扣			
(3) 销售	(3.1) 直接销售	按照(2.2)方式抵扣			
	(3.2) 混合销售	对于免税政策，分别核算，享受免税政策，未分别核算不可享受。			
(4) 乳制品企业	(4.1) 自用	当期允许抵扣农产品增值税进项税额=当期耗用农产品数量×农产品平均购买单价×13%/（1+13%）			
	(4.2) 直接销售	当期允许抵扣农产品增值税进项税额=当期销售农产品数量/（1-损耗率）×农产品平均购买单价×13%/（1+13%）			
	(4.3) 加工	投入产出法：当期允许抵扣的农产品增值税进项税额=当期农产品耗用数量×农产品平均购买单价×扣除率/（1+扣除率）			
		成本法：当期允许抵扣的农产品增值税进项税额=当期主营业务成本×农产品耗用率×扣除率/（1+扣除率）			
		参照法：参照所属行业或者生产结构相近的其他试点纳税人确定农产品单耗数量或者农产品耗用率			

**注：小规模纳税人开具的适用征收率的增值税普通发票不能作为农产品进项税额扣除凭证。**

总而言之，对于企业来说，农产品的流入流出，需要关注不同的税法侧重点，对于农产品的流入，需要关注相关发票的开具，是否为增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书，或者是农产品收购发票或销售发票，以此来作为抵扣依据；对于农产品的流出，企业则更多的需要关注如何抵扣，是正常抵扣，还是可以按照加计抵扣政策、免税政策等优惠政策进行抵扣。

通过梳理有关农产品流转的相关税收政策，引发笔者更多的思考，税收优惠作为调节手段，其法律实质是保证农业发展、保证农产品生产者的积极性；而现行税收政策虽然在一定程度上达到了效果，但社会需求的多样化，消费者的需求不再单一，不再仅限于温饱的基本需求，更加追求高品质的体验感，注重农产品所带来的附加价值。例

如农产品的精美包装并没有使农产品发生实质性的变化，同时加大了消费者对农产品的需求，此时农业生产者面对市场需求变化改变销售方式，不按斤数来销售，而按照盒数来销售，此时应该如何计税、如何抵扣呢？显然现行的税收政策还没有跟上需求的变化，对此还没有明确的规定，略显缺陷与不足，而如何把握税收制度制定的尺度，如何在完善农产品相关的税收法律法规的同时还能保持初心，既保证农业健康有序发展，又不会对市场经济造成负面影响，还需要税务工作者群策群力，共同为农产品的流转营造一个良好的税收环境。

作者：中汇山西税务师事务所税务助理 任佳倩

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

## 企业代扣代缴非雇员个人所得税实务操作解析

在实务中，企业与非雇员自然人发生业务往来，在结算时往往会收到其在税务机关代开的发票，发票备注栏注明有“个人所得税由纳税人依法自行申报缴纳”或“个人所得税由支付方预扣预缴（代扣代缴）”的字样。很多财务工作者在收到发票的时候，不仔细查看备注栏信息就直接列支入账，无形中埋下了税收隐患，本文就此情况结合实务中常见的案例简单剖析。

首先，我们先简单了解一下政策背景。

随着《税务总局关于发布〈个人所得税扣缴申报管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2018年第61号）的发布，各地税务机关陆续发布通知，通知的主要内容有以下几点：

1. 其个人所得税由扣缴义务人依照《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）规定预扣预缴（或代扣代缴）和办理全员全额扣缴申报。
  2. 代开发票单位在开具发票时，应在发票备注栏内统一注明“个人所得税由支付方依法预扣预缴（或代扣代缴）”。
  3. 对自然人纳税人取得除劳务报酬所得、稿酬所得和特许权使用费所得外需要代开发票的，仍按现行法律法规执行。
  4. 扣缴义务人应扣未扣税款的，依照《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定处理。
- 接下来，看下图两张代开的发票，在发票的备注栏注明的字样不同。

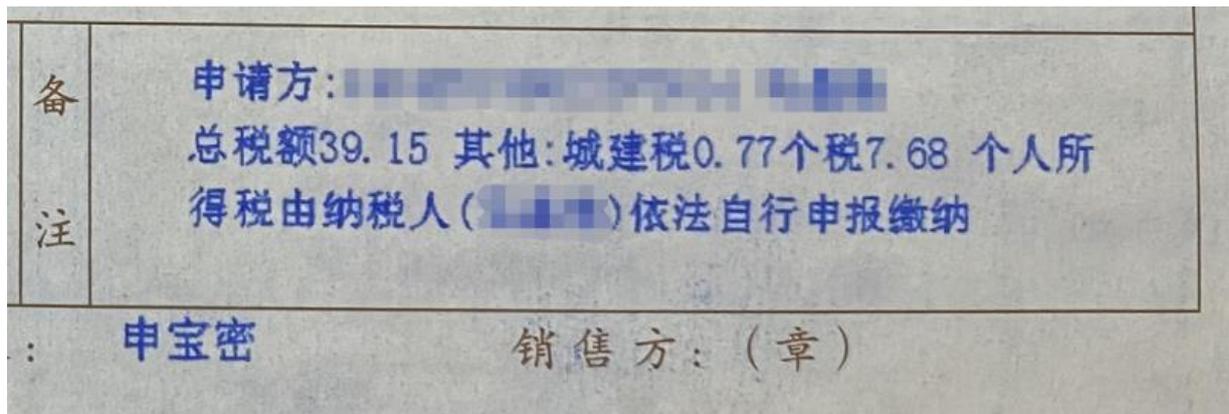


图1

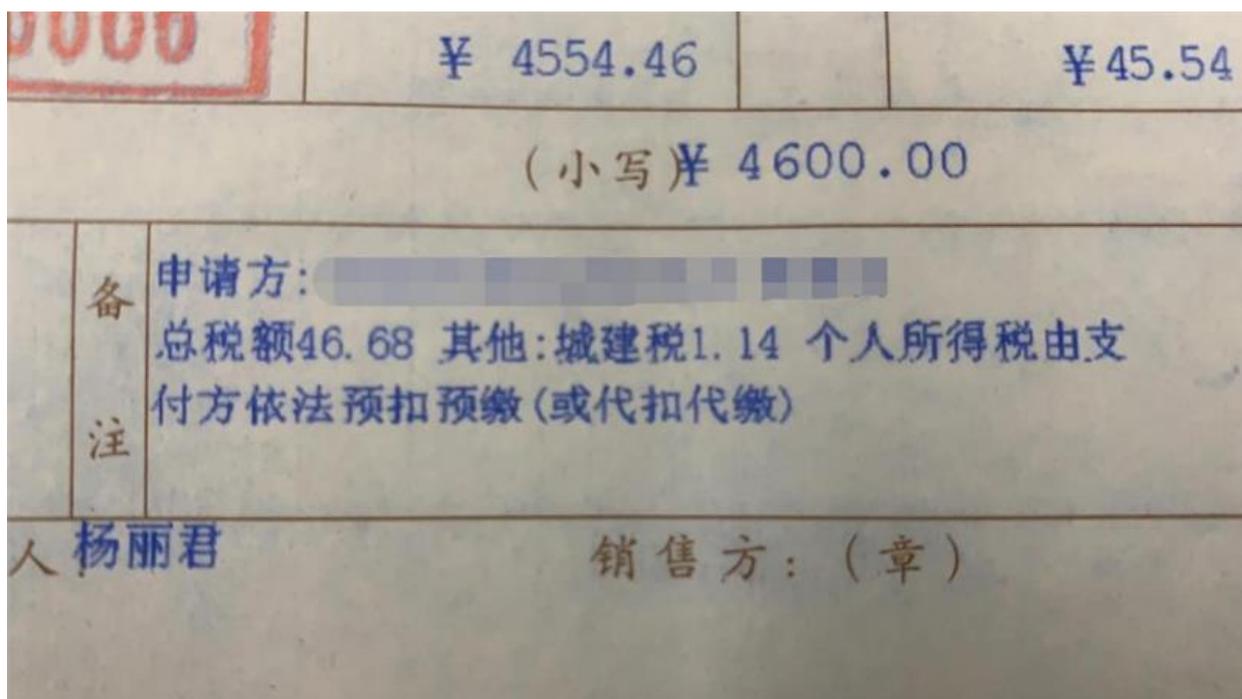


图 2

图 1 中发票备注栏注明“个人所得税由纳税人依法自行申报缴纳”，这就表明自然人在税务机关代开发票时已经缴纳了个人所得税，受票方在收到发票时无需履行代扣代缴或预扣预缴义务，直接按照发票金额进行结算即可。

图 2 中发票备注栏注明“个人所得税由支付方依法预扣预缴（或代扣代缴）”。遇到此类发票，我们需要注意，自然人在税务机关代开发票时，税务机关未代扣个人所得税。受票方作为个人所得税扣缴义务人，应履行个人所得税代扣代缴义务，结算时以扣除代扣代缴的个人所得税后的金额进行结算。

下面举两个实际业务中常见的例子简单阐述如何代扣代缴个人所得税。

#### 一、非雇员自然人取得的劳务报酬所得

新个人所得税法将工资、薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得和特许权使用费所得，称为综合所得。预扣预缴环节按照分项计算方法计算，汇算清缴时合并计入综合所得，多退少补。预扣预缴时我们要区分居民个人和非居民个人。

##### 1. 扣缴义务人向居民个人支付劳务报酬所得：

扣缴义务人向居民个人支付劳务报酬所得按次或者按月预扣预缴个人所得税。

劳务报酬所得以收入减除费用后的余额为收入额。

减除费用：劳务报酬所得每次收入不超过四千元的，减除费用按八百元计算；每次收入四千元以上的，减除费用按百分之二十计算。

应纳税所得额：劳务报酬所得以每次收入额为预扣预缴应纳税所得额。劳务报酬所得适用百分之二十至百分之四十的超额累进预扣率（见《个人所得税预扣率表二》）。

#### 个人所得税预扣率表二

（居民个人劳务报酬所得预扣预缴适用）

级数	预扣预缴应纳税所得额	预扣率（%）	速算扣除数
1	不超过 20000 元的	20	0
2	超过 20000 元至 50000 元的部分	30	2000
3	超过 50000 元的部分	40	7000

劳务报酬所得应预扣预缴税额=预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数

2. 扣缴义务人向非居民个人支付劳务报酬所得：

非居民个人劳务报酬所得以每次收入额为应纳税所得额，适用按月换算后的非居民个人月度税率表（见《个人所得税税率表三》）计算应纳税额。劳务报酬所得以收入减除百分之二十的费用后的余额为收入额。

非居民个人劳务报酬所得应纳税额=应纳税所得额×税率-速算扣除数

个人所得税税率表三

（非居民个人工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得适用）

级数	应纳税所得额	税率（%）	速算扣除数
1	不超过 3000 元的	3	0
2	超过 3000 元至 12000 元的部分	10	210
3	超过 12000 元至 25000 元的部分	20	1410
4	超过 25000 元至 35000 元的部分	25	2660
5	超过 35000 元至 55000 元的部分	30	4410
6	超过 55000 元至 80000 元的部分	35	7160
7	超过 80000 元的部分	45	15160

举例：张三（非 A 公司雇员，居民个人）为 A 公司提供代理记账服务，A 公司按月支付劳动报酬，张三到税务机关代开增值税普票提供给 A 公司。发票备注栏注明“个人所得税由支付方依法预扣预缴（或代扣代缴）”。那么应 A 公司应如何履行代扣代缴个人所得税义务？

第一步：计算应代扣代缴的个人所得税

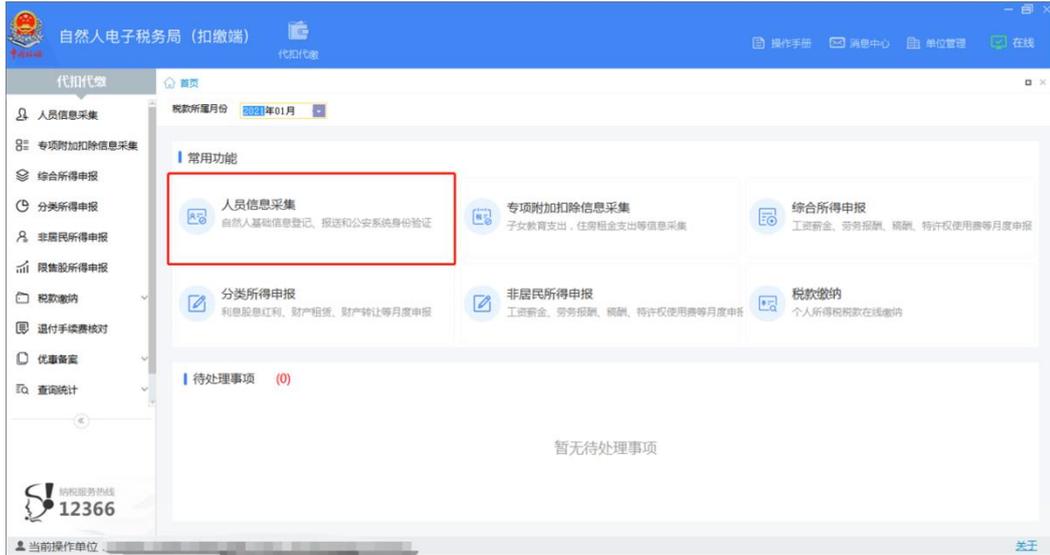
A 公司每月为张三代扣代缴的劳务报酬所得个人所得税为：

应纳税额=（2000-800）\*20%=240 元

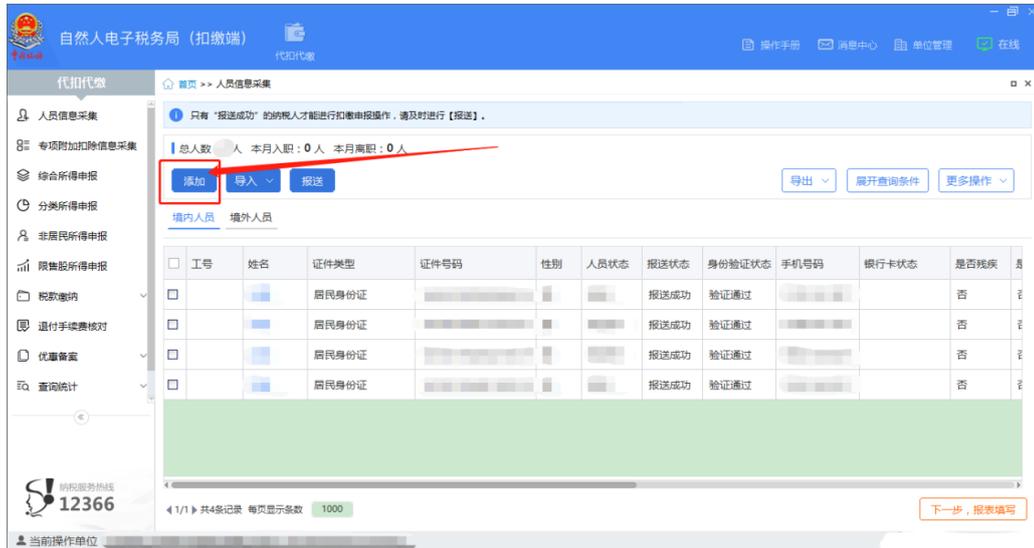
第二步：在自然人电子税务局（扣缴端）申报并缴纳个人所得税

1. 登陆自然人电子税务局（扣缴端）。

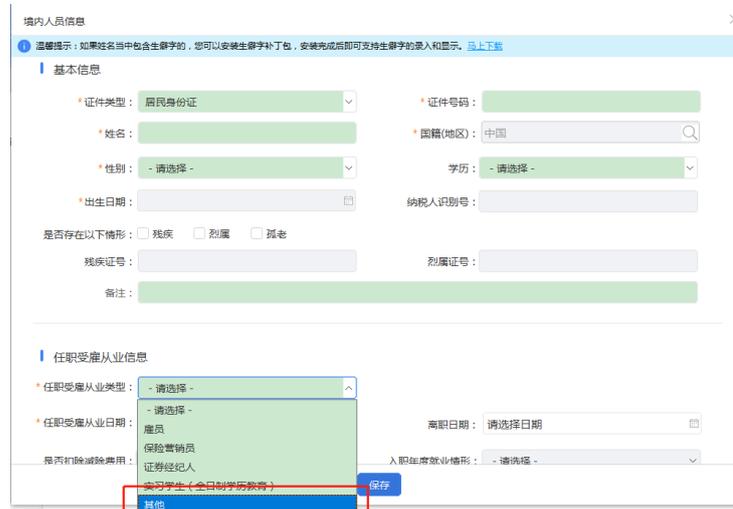
2. 点击“人员信息采集”模块，先填写非雇员自然人的身份信息。

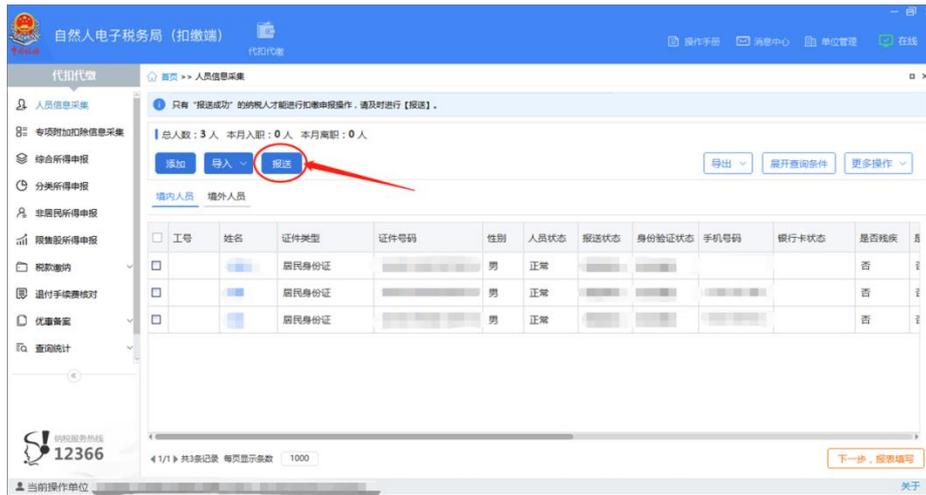


3. 点击“添加”按钮。



4. 将非雇员自然人基本信息录入到相应栏次，并在任职受雇从业类型选择“其他”，填写完毕后点击“保存”，保存后点击“报送”并获取反馈。





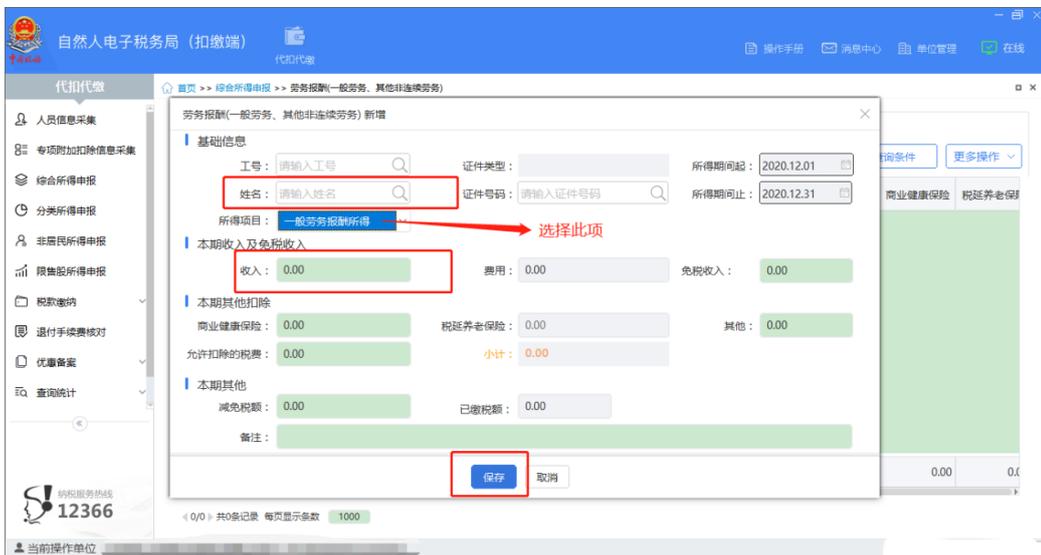
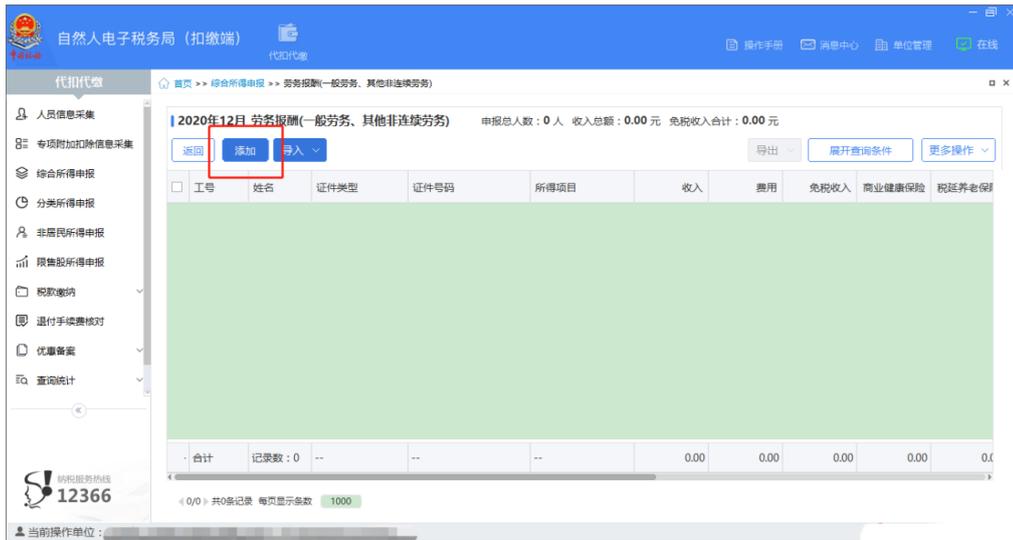
5. 返回首页后，点击“综合所得申报”。



6. 点击“劳务报酬（一般劳务、其他非连续劳务）”栏次的“填写”。



7. 进入“劳务报酬（一般劳务、其他非连续劳务）”模块后，点击“添加”，选择非雇员自然人，并填写当期收入等信息，填写完毕后点击保存。



8. 按步骤依次点击“2、税款计算”、“附表填写”和“4、申报表报送”进行申报缴款。



第三步：向非雇员自然人结算服务款项

支付给非雇员自然人的服务款项为扣除代扣代缴个人所得税后的金额。

## 二、非雇员自然人取得的房屋租赁所得

在实际生活中，因为业务的需要企业有时会租赁个人的房屋作为办公场所或者生产厂房，在取得自然人代开的发票后，如果备注栏注明“个人所得税由支付方预扣预缴（代扣代缴）”的字样。企业依然要作为扣缴义务人依法履行个人所得税代扣代缴义务。

第一步：判断租赁房屋的类型。

房屋租赁要区分房屋的类型是住房还是非住房，两者适用的个人所得税税率不同。根据《财政部 国家税务总局关于廉租住房、经济适用住房和住房租赁有关税收政策的通知》（财税[2008]24号）第二条第一款的规定，对个人出租住房取得的所得减按10%的税率征收个人所得税。因此，个人出租住房的取得的房屋租赁所得个人所得税税率为10%，个人出租非住房的取得的房屋租赁所得个人所得税税率为20%。那么，扣缴义务人在取得发票时，要结合租赁合同、协议或者租赁房产的不动产权证复印件等相关原始凭证判断租赁的房屋是否为住房。如果仍无法判断的，可以从自然人手里取得完税证明，根据缴纳的房产税倒算出房产税税率也可以进行判断。具体计算方法如下：

房产税税率=自然人缴纳的房产税÷不含增值税房屋租赁收入

如果房产税税率等于4%，说明租赁的房屋为住房。（政策依据：《财政部 国家税务总局关于廉租住房、经济适用住房和住房租赁有关税收政策的通知》（财税[2008]24号）第二条第三款的规定，对个人出租住房，不区分用途，在3%税率的基础上减半征收营业税，按4%的税率征收房产税，免征城镇土地使用税。）

如果房产税税率等于12%，说明租赁的房屋为非住房。

第二步：计算需代扣代缴的财产租赁所得个人所得税

### 1. 基本规定

(1) 每次收入不足4000元的，应纳税额=（收入-800）×20%

(2) 每次收入4000元以上的，应纳税额=收入×（1-20%）×20%

### 2. 个人出租财产取得的财产租赁收入，在计算缴纳个人所得税时，应依次扣除以下费用：

(1) 财产租赁过程中缴纳的税费，税费包括城建税、房产税、教育费附加。

(2) 向出租方支付的租金

(3) 由纳税人负担的该出租财产实际开支的修缮费用：每次800元为限，一次扣不完的，可无限期在以后扣除。

(4) 税法规定的费用扣除标准。800元或20%

公式：

每次收入不超4000元的：应纳税所得额=收入-准予扣除项目-修缮费用（800为限）-800（费用额）

每次收入超过4000元的：应纳税所得额=（收入-准予扣除项目-修缮费用）×（1-20%）

应纳税额=应纳税所得额×税率（20%/10%）

第三步：申报并缴纳财产租赁所得个人所得税

1. 增加非雇员自然人基本信息与前述操作相同，此处不再赘述，笔者从填写收入、准予扣除项目的模块开始描述。

2. 选择“分类所得申报”模块。



3. 点击“财产租赁所得”栏次的“填写”按钮。



4. 在“基本信息”模块选择对应的非雇员自然人，“所得项目”栏次选择“个人房屋租赁所得”或者“其他财产租赁所得”，并依次填写收入、扣除项目的金额，在“税款计算”栏次选择对应的税率。填写完毕点击“保存”。

财产租赁所得 新增

**基本信息**

工号:  证件类型:  所得期间起:

姓名:  证件号码:  所得期间止:

所得项目:

本期收入及免税收入

收入:  免税收入:

**扣除及减除**

允许扣除的税费:  减除费用:

实际捐赠额:  捐赠方式:  准予扣除的捐赠额:

扣除及减除项目合计:

**税款计算**

应纳税所得额:  税率:  %

应纳税额:  减免税额:

应扣缴税额:  已缴税额:  应补(退)税额:

备注:

区分是住房还是非住房,住房税率10%,非住房20%

财产租赁所得 新增

**基本信息**

工号:  证件类型:  所得期间起:

姓名:  证件号码:  所得期间止:

所得项目:

**本期收入及免税收入**

收入:  免税收入:

**扣除及减除**

允许扣除的税费:  减除费用:

实际捐赠额:  捐赠方式:  准予扣除的捐赠额:

扣除及减除项目合计:

**税款计算**

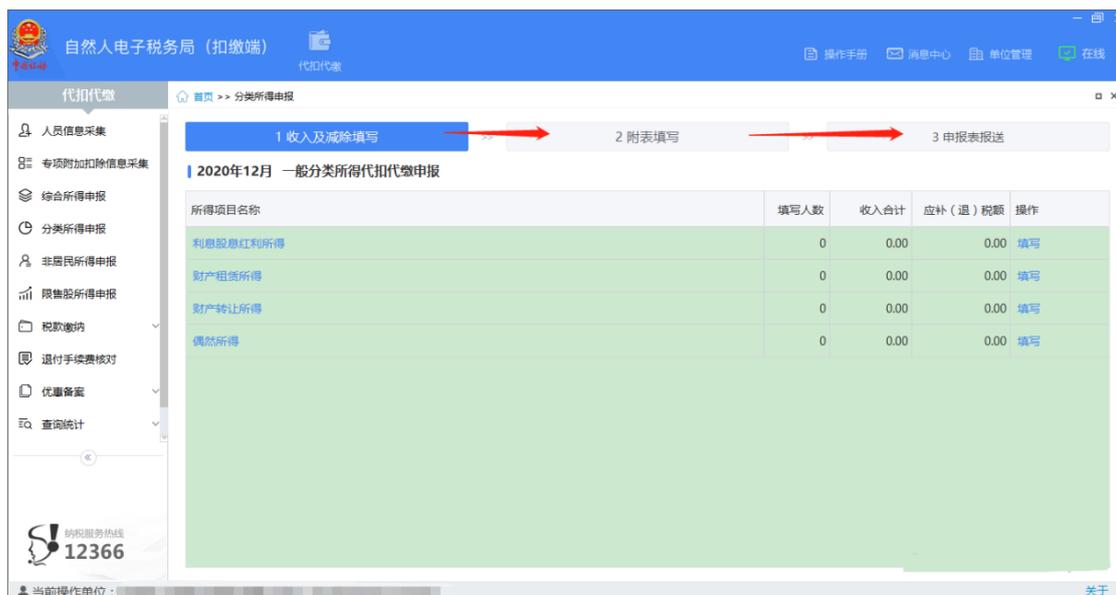
应纳税所得额:  税率:  %

应纳税额:  减免税额:

应扣缴税额:  已缴税额:  应补(退)税额:

备注:

5. 按要求依次点击“附表填写”和“申报表报送”进行申报缴款。



#### 第四步：向非雇员自然人结算服务款项

支付给非雇员自然人的服务款项为扣除代扣代缴个人所得税后的金额。

在实务工作中，财务工作者应仔细查看发票备注栏相关信息，依法履行代扣代缴义务，那么问题来了，如果没有代扣代缴个人所得税会有什么后果呢？根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十九条，扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款的，由税务机关向纳税人追缴税款，对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款百分之五十以上三倍以下的罚款。因此，如果未依法履行代扣代缴义务的话，会受到税务机关给予的罚款和补缴个人所得税带来的滞纳金。

其实，很多人有疑问为什么税务机关在给自然人代开发票的时候不再征收个人所得税，而是由扣缴义务人代为扣代缴，这样无形中给纳税人和扣缴义务人带来很多麻烦。笔者思考良久，认为有以下几方面原因：

##### 第一，完善我国个人征信体系的需要

我国目前的个人征信体系尚未完全建立起来，缺乏相关法律法规做保障，我国目前的个人信息还分散在工商、税务、银行、社保等各个行业部门，虽然有大数据支撑，但是没有做到有效的融合。况且对于个人信用缺失的惩戒措施并没有达到统一。为此，我国政府仍在积极构建和完善信用体系，税务部门在个人征信方面，采取扣缴义务人进行代扣代缴方式征税个人所得税，也是针对这一体系构建的新思路新方法。在大数据技术的支持下，根据自然人在税务机关代开的发票金额计算出的税额和扣缴义务人代扣代缴的税额进行比对，就能很清楚的发现扣缴义务人是否履行了代扣代缴义务，保证国家税源的同时，无形中也是在敦促自然人和扣缴义务人重视对个人征信的认知。

##### 第二，税务部门放管服的必然要求

随着 2015 年国务院在召开全国推进简政放权放管结合职能转变工作电视电话会议时首次提出了“放管服”改革的概念。各级行政机关针对“简政放权、放管结合、优化服务”的要求，推出许多便民举措。税务部门推出的自然人代开发票环节不再征收个人所得税的举措，真切的反映出放管结合的理念，表面上是将个人所得税代征环节转移到扣缴义务人手中，降低税务机关代征的工作量。实际上是敦促扣缴义务人积极履行代扣代缴义务，进一步加强了税务机关对于这一环节税款的监管和征收力度。此番举措优化在税务机关工作效率、维护国家税收利益的同时也在不断促进纳税人提升依法纳税的意识。

##### 第三，切实考虑自然人的经济承受能力

实务中，很多企业在业务结算时，往往采用先收到发票后付款的模式，况且我国个人所得税中部分项目的税负较高，这样无形中可能会增加自然人在代开发票时，提前缴纳税款的经济压力。税务部门推出自然人代开发票环节不再征收个人所得税的举措，降低自然人在代开环节缴纳的税款带来可能出现的经济压力，将缴纳个人所得税的经济压力“转嫁”给扣缴义务人，无形中缓解了自然人的经济压力。

##### 第四，促进扣缴义务人积极履行代扣代缴义务

每年扣缴义务人代扣代缴的个人所得税的 2%税务机关将返还到企业账户，扣缴义务人领取的扣缴手续费可用于提升办税能力、奖励办税人员。且该笔奖励发放到个人手里无需缴纳个人所得税。因此税务机关在给自然人代开发票环节不再征收个人所得税的规定不仅仅是将代征个税的环节转移到扣缴义务人，也表明税务机关敦促扣缴义务人要积极履行代扣代缴义务，代扣代缴的越多，个税手续费返还的越多，切实让扣缴义务人感受到政策红利。

综上所述，依法履行代扣代缴个人所得税义务是一项看似简单但其实很具有思考性和深挖性的工作，这项工作对税务机关和扣缴义务人是双赢。因此，扣缴义务人严格按照相关法律法规操作，避免出现不必要的风险。

作者：中汇山西税务师事务所项目经理 周文皓

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

### 热烈祝贺我所客户杭州星华反光材料股份有限公司创业板（首发）获通过

深圳证券交易所创业板上市委员会 2021 年第 16 次审议会议于 3 月 18 日召开，我所客户杭州星华反光材料股份有限公司创业板（首发）获通过。

杭州星华反光材料股份有限公司专注于反光材料和反光服生产、研发、销售，产品已取得 CE 认证、SGS 认证、美国 UL 实验室安全认证等，并通过 REACH、ROHS、OEKO-TEX 等欧盟国家有毒或有害物质检测认证。公司品牌被评为“浙江省著名商标”、“杭州市著名商标”，公司被列为浙江省中小型“隐形冠军”培育对象。

中汇始终以诚信为抓手，严格履行核查验证、专业把关等职责，以市场为导向，服务现在，共赢未来，为合作伙伴提供高质量服务，共同营造支持资本市场高质量发展的良好环境。

### 开展党史学习主题教育，汲取人生智慧和力量——中汇（浙江）税务组织学习党史

2021 年 2 月，中共中央印发《关于在全党开展党史学习教育的通知》，中宣部组织编写的《中国共产党简史》正式出版。《简史》共 10 章，70 节，忠实记录了 100 年来中国共产党带领人民进行革命、建设、改革的光辉历程，充分反映了我们党为实现国家富强、民族振兴、人民幸福和人类文明进步事业作出的历史功绩，系统总结了党和国家事业不断从胜利走向胜利的宝贵经验，集中彰显了党在各个历史时期淬炼锻造的伟大精神。中汇（浙江）税务第一时间购买《简史》并下发给全体党员同志，开展党史学习主题教育。

2021 年是中国共产党成立 100 周年，在迎接庆祝党的百年华诞之际，党员干部学习党史具有特殊意义。党史是教科书，也是营养剂。中汇（浙江）税务全体党员一起学史明理、学史增信、学史崇德、学史力行，从党的百年伟大奋斗历程中汲取立足新阶段、奋进新征程的智慧和力量，为人生注入昂扬的精神，为事业插上强健的翅膀。



## 祝贺中汇深圳分所吴小亚当选深圳注册会计师协会第七届理事会非合伙人理事

2021年3月12日下午，深圳市注册会计师协会选举委员会在特区报业大厦组织召开了第七届会员代表大会第一次会议，中汇会计师事务所深圳分所的吴小亚当选为第七届理事会非合伙人理事。

### 深圳市注册会计师协会文件

深注协字〔2021〕1号

#### 深圳市注册会计师协会第七届会员代表大会公告

各会计师事务所、全体会员：

2021年3月12日下午，深圳市注册会计师协会选举委员会在特区报业大厦大礼堂组织召开了第七届会员代表大会第一次会议。会议选举产生了深圳市注册会计师协会会长、第七届理事会选任理事和第三届监督委员会选任委员，名单如下（按得票多少为序）：

- 一、俞善敖当选为深圳市注册会计师协会会长。
- 二、俞善敖、陈岸强、谢枫、李建伟、王庆刚、苏洋、韩子荣、陈叔军当选为第七届理事会合伙人理事；古范球、薛建中、郑阳当选为合伙人候补理事。
- 三、刘侨敏（女）、吕正耀、吴小亚（女）当选为第七届理事会非合伙人理事；张虹当选为非合伙人候补理事。

四、张汉斌、相恒祥、余汉强当选为第三届监督委员会选任委员；欧阳富生当选为候补委员。

特此公告。

深圳市注册会计师协会  
2021年3月15日

主题词：注册会计师 会员 大会 公告

抄送：中国注册会计师协会，广东省注册会计师协会，深圳市财政局，深圳市注册会计师行业党委。

深圳市注册会计师协会秘书处 2021年3月15日印发

## 北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示[2021]第1号——注册会计师对收入准则新旧衔接的特别关注

2017年，财政部修订印发《企业会计准则第14号——收入》（以下简称“新收入准则”）。新收入准则自2020年1月1日起在境内上市企业实施，其他执行企业会计准则的非上市企业，自2021年1月1日起施行。新收入准则打破劳务和商品界限，采用以合同为基础的收入确认模型，统一了不同企业、不同行业、不同来源收入的会计处理标准。由于新收入准则与旧收入准则相比，大量依赖职业判断和会计估计，实施难度较大，容易出现准则理解和职业判断上的分歧。因此，新收入准则的实施，对企业和注册会计师都将产生较大影响。在新旧准则过渡期，注册会计师应充分发挥专业指导作用，督促企业严格按照新收入准则规定，将企业现存业务对照新收入准则进行全面研判，协助新收入准则的贯彻落实。

本提示仅供事务所及相关从业人员在执业时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及审计程序的时间、范围和程度等，事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况、风险导向原则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收入准则新旧衔接中出现的问题，防范重大错报风险，北京注协财务报表审计专业技术委员会做如下提示：

### 一、新收入准则相关政策及解释

执业中，对于新收入准则的规定和理解，注册会计师主要可以学习和参考以下方面文件和内容：

（一）2017年7月5日，财政部发布《关于修订印发〈企业会计准则第14号——收入〉的通知》（财会〔2017〕22号）。其后，财政部会计司编写发布《〈企业会计准则第14号——收入〉应用指南2018》。

（二）截至2020年1月3日，财政部会计准则委员会发布67个实务问答，其中涉及新收入准则实施的实务问答有9个。

（三）截至2020年12月11日，财政部会计司陆续发布11个新收入准则应用案例，分别对运输服务、合同履行成本、合同负债、亏损合同、定制软件开发服务的收入确认、药品实验服务的收入确认、保荐服务的收入确认、主要责任人和代理人的判断、合同变更与可变对价的判断、基于客户销售额的可变对价等会计处理问题以案例形式做出解读。

（四）2020年12月11日，财政部会计司发布的《企业会计准则实施问答》第一批8个实施问答中，有4个涉及收入准则的问题。

（五）在财政部官网“交流互动”版面“留言回复”中，财政部会计司对网友留言中涉及新收入准则实施的问题有简要回复。

（六）2020年11月13日，中国证监会发布《监管规则适用指引——会计类第1号》，对新收入准则下按总额或净额确认收入、重大融资成分的确定、区分合同负债和金融负债等新收入准则实施问题提出指导性意见。

### 二、首次执行新收入准则新旧衔接的总体考虑

根据新收入准则及其应用指南的相关规定，企业首次执行新收入准则应将首次执行的累积影响数，调整首次执行当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，对可比期间信息不予调整。企业也可以选择，仅对在首次执行日尚未完成的合同的累积影响数进行调整。企业应按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》相关规定，在财务报表附注中披露首次执行新收入准则的累积影响数，以及对年初留存收益及财务报表其他相关项目的调整情况。此外，企业还应按照新收入准则规定，在财务报表附注中披露执行新收入准则对当期财务报表相关项目的影响金额。

注册会计师在年报审计中，对企业首次执行新收入准则应重点关注以下方面：

1. 审核企业是否至少对所有首次执行日未完成合同的累积影响数进行调整，调整方法是否适当。
2. 对企业测算的未完成合同累积影响数进行复核或重新计算。
3. 评价企业因执行新收入准则而相应修改的会计政策内容是否符合准则规定，以及相关重大会计估计和职业判断的合理性和适当性。

4. 将上述工作过程和结果形成相应完备的审计工作底稿。

### 三、对收入准则新旧衔接及执行情况的重点关注

注册会计师应当在年报审计开始之前，对上市公司已披露的季报、半年报等中期财务报告中新旧收入准则衔接的会计处理和信息披露情况进行分析，以初步判断企业新旧收入准则衔接过程中是否可能存在会计差错。既要审核企业首次执行日新旧收入准则衔接的调整是否适当，还要审核企业本年度相关业务是否按照新收入准则规定进行处理。针对新旧收入准则衔接过程中，企业可能容易出现的差错，注册会计师应重点关注以下事项：

#### 1. 时段法与时点法的判断

企业在对首次执行日尚未完成合同和本期新增合同，按照新收入准则对时段法或时点法进行判断时，很可能由于对新收入准则相关规定理解有误导导致判断失误。

注册会计师应严格按照新收入准则第十一条以及应用指南相关内容，对企业首次执行日尚未完成合同和本期新增合同是否适用时段法进行分析判断。特别关注房地产、工程建造、软件、物流供应、保荐服务机构等企业采用时段法确认收入的适当性，如发现存在会计差错应提请企业进行相应调整。

#### 2. 总额法和净额法的判断

企业对首次执行日尚未完成合同和本年新增合同的收入确认中，可能存在企业为增大收入规模而将一些本应采用净额法核算的业务采用总额法核算的情形。

注册会计师应严格按照新收入准则第三十四条以及应用指南相关内容，审阅企业相关业务合同条款及其他资料，分析企业在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，进而判断企业从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。特别关注零售百货、电商、供应链、商品配送、贸易、委托加工等企业采用总额法确认收入的适当性，如发现存在会计差错应提请企业进行相应调整。

#### 3. 履约义务的识别

在企业首次执行新收入准则时，应对企业未完成合同中包含的单项履约义务进行重新识别。在识别单项履约义务时，需要判断合同中企业向客户承诺的商品是否属于可明确区分的商品。企业如未能正确识别单项履约义务，将可能导致收入确认的时间及金额不恰当。

注册会计师应严格按照新收入准则第九条、第十条以及应用指南相关内容，在充分了解行业特点、行业惯例、企业执行相关业务的实际情况和历史情况等的基础上，审阅企业相关业务合同条款及其他资料，判断企业是否恰当识别了各项履约义务，如发现存在会计差错应提请企业进行相应调整。

#### 4. 合同资产重分类调整

在首次执行日新旧收入准则衔接过程中，企业通常应对原“应收账款”、“存货”进行重分类调整，如将符合合同资产定义的款项（通常包括应收质保金、已完工未结算款项等）从“应收账款”、“存货”调整至“合同资产”等。对于重分类至“合同资产”的款项，如预计获得无条件收款权时间超过一年或一个正常营业周期的，通常还应考虑该部分合同资产在财务报表中列报项目的变化。

如果企业存在混淆使用合同资产与应收账款，或未将已完工未结算款项重分类为合同资产的情况，注册会计师应提请企业进行相应调整。

#### 5. 合同资产减值准备

原列报于存货项目的已完工未结算款项按照新收入准则规定重分类为合同资产后，应按照新金融工具准则以及应用指南相关内容，采用预期信用损失法计提合同资产减值准备。需要注意的是，首次执行日对新增合同资产计提的减值准备应当调整期初留存收益，对可比期间的信息不予追溯调整，本年对合同资产计提减值准备时应计入“资产减值损失”科目。

注册会计师应关注新旧收入准则衔接过程中调整增加的合同资产，判断其是否按照准则规定恰当地计提合同资产减值准备。

#### 6. 合同负债重分类调整

在首次执行日新旧收入准则衔接过程中，企业通常应对原“预收账款”、“递延收益”进行重分类调整。如将原“预收账款”、“递延收益”中符合合同负债定义的不含税部分调整至“合同负债”中，将原“预收账款”、“递延收益”中包含的增值税待转销项税额调整至“应交税费”（财务报表列报于“其他流动负债”项目）。对于重分

类至“合同负债”的款项，如预计履行履约义务时间超过一年或一个正常营业周期的，通常还应考虑该部分合同负债在财务报表中列报项目的变化。此外，对于除转让商品或提供劳务以外的原因收到的预收款项一般仍在“预收账款”核算，不重分类为合同负债。

如果企业在新旧收入准则衔接中将“预收账款”中包含的增值税待转销项税额转入“合同负债”核算，注册会计师应提请企业进行相应调整。

#### 7. 附注披露

注册会计师应关注企业在财务报表附注中是否恰当披露首次执行新收入准则的影响，是否充分、适当地披露了执行新收入准则当年的新旧准则差异影响数，如发现企业未正确或未充分披露的，应提请企业按照准则及相关政策要求更正或补充。例如部分企业在财务报表附注披露执行新收入准则影响时，只披露了首次执行新收入准则的累积影响数，以及对年初留存收益及财务报表其他相关项目的调整情况，未按照准则规定披露执行新收入准则对当期财务报表相关项目的影响金额。

#### 四、注册会计师应考虑实施的工作

针对首次执行新收入准则的被审计单位，注册会计师可以考虑实施如下工作：

（一）在识别和评估重大错报风险时，充分关注并评估新旧收入准则衔接过程中风险的重要程度及不确定程度。

（二）了解被审计单位主要经营业务相关信息和业务流程，并在底稿中记录。例如了解被审计单位主要经营业务的业务模式、关键合同条款、合同执行的历史信息和关键环节的原始资料等，初步判断新收入准则对企业主要经营业务会计核算的可能影响。

（三）了解被审计单位主要经营业务相关的内部控制，并在底稿中记录。例如了解相关业务采购、生产、销售等方面的内部控制，了解被审计单位是否按照新收入准则要求调整或建立与新收入准则相适用的内部控制系统等。

（四）执行穿行测试，检查上述内部控制运行的相关文件资料，证实对交易流程和相关控制的了解结果，并评价相关控制是否执行。

（五）执行相关实质性程序。例如复核被审计单位因执行新收入准则而相应修改的会计政策内容是否符合准则规定，以及相关重大会计估计和职业判断的合理性和适当性；复核被审计单位首次执行新收入准则的累积影响数的测算结果；复核被审计单位新旧准则衔接过程中的处理是否遵循新收入准则的规定；抽样检查本年度受新收入准则影响较大的业务事项等。

（六）复核被审计单位年度财务报告中与执行新收入准则相关的列报与披露，是否遵循新收入准则及相关政策要求。

来源：北京注册会计师协会

### 股票期权行权收入和孳生股息：所得类型不同，税款不能相互抵减

上市公司授予高管、核心技术人员等员工股票期权，被授权员工在未来可以某一特定价格购买本公司一定数量的股票，已经成为上市公司常见的激励机制。笔者在实务工作中发现，部分持有股票期权的员工将不同类型的应税所得相互抵减，出现少缴税款的情况。C公司的几位高管，就因错误地理解了税收政策，最终共补缴税款2500多万元。

#### 疑点：申报数与实际数差千万元

C公司是一家从事化工产品制造和销售的非居民企业，在开曼群岛注册设立，并在中国香港上市。甲和乙为C公司的两名高管，且任职所在地与户籍所在地均在中国境内，为中国居民纳税人。

根据C公司提供的资料，高管甲、高管乙通过直接持有、间接持有的方式持有C公司股票。其中，高管甲以个人名义直接持有C公司股票700万股，通过在境外设立公司间接持有C公司股票1.8亿股；高管乙以个人名义直接持有C公司600万股，通过在境外设立公司间接持有C公司股票8000万股。C公司年报显示，2015年~2019年，公司每股累计派息0.89港币。经测算，高管甲应取得境外股息红利约1.66亿港币（约合人民币1.45亿元），高管乙应取得境外股息红利7654万港币（约合人民币6493万元）。

根据金税三期税收管理系统个人所得税申报与征收数据,2015年~2019年,高管甲共申报股息所得8072万元,高管乙共申报股息所得3493万元。对比后发现,高管甲和高管乙应取得股息与个人所得税实际申报情况存在较大差异,高管甲应取得股息与已申报股息差额约6500万元,高管乙应取得股息与已申报股息差额约3000万元,可能存在少申报跨境股息红利个人所得税问题。

### 分析:用股息红利收入抵减行权损失

对于出现的股息申报数与实际数差额较大的问题,主管税务机关与C公司财务人员进行了深入交流。C公司财务人员解释,除2019年因尚处于申报期未申报外,高管甲和高管乙通过境外公司取得的股息所得,在扣除必要的运营管理费用后,已经按税法规定申报缴纳了个人所得税。

数额差异主要是由高管甲和高管乙个人持股部分导致的。C公司上市前曾授予两位高管股票期权,行权价格为每股2.2港币。基于良好发展预期,两位高管分两次行权,并均按照工资、薪金所得缴纳了个人所得税。但是,受各种因素影响,C公司股价持续下跌,在2015年底出现了股票市场价格低于期权行权价格的情况。两位高管认为,股票期权行权时所缴纳的所得税实际上是预缴税款,且随着股价的下跌,行权时计算的所得税数额虚高,属于多缴了税款。因此,高管甲和高管乙在以后年度取得C公司分配的股息红利时,自动将其用于抵顶了低价股票期权行权时应该缴纳的个人所得税,没有就取得的股息红利缴纳税款。

### 提醒:所得类型不同,不能相互抵减

根据《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》(财税〔2005〕35号),员工行权时,其从企业取得股票的实际购买价(施权价)低于购买日公平市场价(指该股票当日的收盘价)的差额,是因员工在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关的所得,应按“工资、薪金所得”适用的规定计算缴纳个人所得税。根据个人所得税法及其实施条例,员工因拥有股权而参与企业税后利润分配取得的所得,应按照“利息、股息、红利所得”适用的规定计算缴纳个人所得税。

也就是说,高管甲和高管乙因股票期权行权缴纳个人所得税,对应的所得类型为“工资、薪金所得”,因继续持有股票孳生的利息属于“利息、股息、红利所得”,二者的所得类型不同。我国现行个人所得税为综合分类所得税制,居民个人可将全年取得的工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费四项所得合并计算应纳个人所得税。股息收入与行权时确认的收入不属于同一类型,且股息收入也不在合并计算的四类收入内,因此两者不能相互抵减。

考虑到彼时正处在新冠肺炎疫情期间,为了尽量减少对企业生产经营的影响,税务机关决定给予纳税人自查调整的机会。最终,C公司财务人员在2019年度申报期内为高管甲、高管乙及其他相关高管进行了代理申报,共补缴税款2500多万元。

上市公司高管出现数千万元的税务风险,对其个人和上市公司的信用都将产生不良影响。建议上市公司财税人员和高管都要提高对个税政策的学习,关注居民个人取得跨境应税所得等特殊情形,及时、合规履行申报义务,以免引发不必要的税务风险。

来源:中国税务报

## 组织部分员工旅游,可否作为福利费扣除

**问:**我司只组织达到绩效指标的部分员工旅游,该笔旅游支出可否作为福利费扣除?

**答:**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)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:(一)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。(二)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。(三)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。”除上述列举项目之外,如确实是为企业全体属于职工福利性质的费用支出目的,

且符合《税法》规定的权责发生制原则，以及对支出税前扣除合法性、真实性、相关性、合理性和确定性要求的，可以作为职工福利费按规定在企业所得税前扣除。

你司组织达到绩效指标的部分员工旅游，并非是为企业全体职工福利性质的费用支出，不可以作为职工福利费在企业所得税税前列支。

来源：厦门税务

## 安徽税局：买房送车位，如何确认土地增值税收入

**问：**我司为房地产公司，为加速车位去化，营销推出买房送车位活动。因房屋销售合同为住建局制式合同，无法增加赠送产权车位条款，我司采用补充协议增加赠送产权车位约定。请问土增税中如何确认划分房屋和车位收入。

### 安徽税局答复：

根据《国家税务总局关于印发〈土地增值税清算管理规程〉的通知》（国税发〔2009〕91号）第十九条规定，非直接销售和自用房地产的收入确定：

（一）房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等，发生所有权转移时应视同销售房地产，其收入按下列方法和顺序确认：

1. 按本企业在同一地区、同一年度销售同类房地产的平均价格确定； 2. 由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定。

（二）房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业自用或用于出租等商业用途时，如果产权未发生转移，不征收土地增值税，在税款清算时不列收入，不扣除相应的成本和费用。

根据国家税务总局安徽省税务局公告2019年第3号规定：“四、纳税人在销售房地产的同时向买受方附赠地下车库（车位），凡在售房合同中明确且直接在发票上注明附赠的，该地下车库（车位）相关的成本、费用等在计征土地增值税时允许按规定计算扣除。”

来源：安徽税务

## 福建税局：购地时替对方缴纳的税费能否计入土地成本？

**问：**A企业通过拍卖取得一块土地，因为卖方B公司破产，A企业替卖方B公司缴纳了相关税费，这部分税费是否计入A企业购买土地的成本，计算折旧摊销费用在企业所得税税前扣除？

**答：**一、根据《中华人民共和国企业所得税法》第八条规定：“企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。”

二、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 第512号）规定：“第五十六条 企业的各项资产，包括固定资产、生物资产、无形资产、长期待摊费用、投资资产、存货等，以历史成本为计税基础。

前款所称历史成本，是指企业取得该项资产时实际发生的支出。

.....

第五十八条 固定资产按照以下方法确定计税基础：

（一）外购的固定资产，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为计税基础；

.....

第五十九条 固定资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。

.....

第六十五条 企业所得税法第十二条所称无形资产，是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术、商誉等。

第六十六条 无形资产按照以下方法确定计税基础：

(一)外购的无形资产，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为计税基础；

.....

第六十七条 无形资产按照直线法计算的摊销费用，准予扣除。”

三、根据《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）规定：“第五条 企业发生支出，应取得税前扣除凭证，作为计算企业所得税应纳税所得额时扣除相关支出的依据。

.....

第七条 企业应将与其税前扣除凭证相关的资料，包括合同协议、支出依据、付款凭证等留存备查，以证实税前扣除凭证的真实性。”

因此，A 企业通过拍卖取得一块土地，因为卖方 B 公司破产，A 企业替卖方 B 公司缴纳这部分税费是取得该土地成本的一部分，留存相关票据和代缴凭证的，可以作为 A 企业购买土地的成本，计算折旧摊销费用在企业所得税税前扣除。

来源：福建省税务局

## 企业购买“理财产品”持有期间取得收益是否缴纳增值税，您知道吗？

随着经济全球化，金融市场上各类理财产品层出不穷，企业利用日常流动资金购买“理财产品”的情况也日益普遍。那么企业购买“理财产品”持有期间所取得的收益，是否需要缴纳增值税呢？来跟随小编一起看看吧！

### 政策依据

#### 1. 财税〔2016〕36号附件1第一条第五项贷款服务

贷款，是指将资金贷与他人使用而取得利息收入的业务活动。

各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入，按照贷款服务缴纳增值税。

2. 《财政部 国家税务总局关于明确金融 房地产开发 教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税〔2016〕140号）第一条、第二条

一、《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第1点所称“保本收益、报酬、资金占用费、补偿金”，是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。金融商品持有期间（含到期）取得的非保本的上述收益，不属于利息或利息性质的收入，不征收增值税。

二、纳税人购入基金、信托、理财产品等各类资产管理产品持有至到期，不属于《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号）第一条第（五）项第4点所称的金融商品转让。

上述政策依据可以看出，对于企业购买“理财产品”在持有期间取得收益的情况，要区分该理财产品是保本型理财产品还是非保本型理财产品。

1. 对于保本型理财产品，其持有期间取得的收益，按“贷款服务”缴纳增值税。

2. 对于非保本型理财产品，其持有期间取得的非保本收益，不按照“贷款服务”缴纳增值税。

接下来看两个例子：

#### 1. 持有至到期的理财产品

A 公司为一般纳税人，持有一份至 2021 年 1 月 8 日到期的保本型理财产品，持有至到期取得 21.2 万元的理财收益，是否需要缴纳增值税？

持有至到期的理财产品，如果为保本的理财产品，持有期间取得收益应当按贷款服务 6% 计算缴纳增值税（注：小规模纳税人按 3% 征收率计算）；如果为非保本的理财产品，持有期间取得收益不征收增值税。

所以 A 公司需要缴纳增值税  $21.2 / (1+6\%) * 6\% = 1.2$  万元。

注意：保本收益是指合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益。

## 2. 购入的理财产品到期前转让

B 公司为一般纳税人，持有一份至 2021 年 10 月 20 日到期的理财产品，买入价为 130 万元，现因公司资金运转提前卖出该理财产品，卖出价为 151.2 万元。是否需要缴纳增值税？

购入的理财产品到期前转让，属于金融商品转让，应按卖出价减买入价的差额为销售额，按 6% 计算缴纳增值税（注：小规模纳税人按 3% 征收率计算）。具体计算时，企业应按当前所有转让的金融商品的卖出价减买入价的差额计算缴纳增值；金融商品的卖出价减买入价的差额出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。

所以 B 公司需缴纳增值税  $(151.2 - 130) / (1+6\%) * 6\% = 1.2$  万元。

来源：上海税务

## 2020 年度纳税信用等级评价来袭，大家都准备好了吗？

### NO. 1 纳税信用等级分类

根据《纳税信用等级评定管理试行办法》，纳税信用等级评价采取年度评价指标得分和直接判级方式。纳税信用评价周期为一个纳税年度，目前纳税信用级别共有 A、B、C、D、M 五类。

**A 级：**年度评价指标得分 90 分以上的

但有下列情况之一的，不得认定为 A 级：

- （一）实际生产经营期不满 3 年的；
- （二）上一评价年度纳税信用评价结果为 D 级的；
- （三）非正常原因一个评价年度内增值税或营业税连续 3 个月或者累计 6 个月零申报、负申报的；
- （四）不能按照国家统一的会计制度规定设置账簿，并根据合法、有效凭证核算，向税务机关提供准确税务资料的。

**B 级：**年度评价指标得分 70 分以上不满 90 分的

**C 级：**年度评价指标得分 40 分以上不满 70 分的

**D 级：**年度评价指标得分不满 40 分或者直接判级确定的

**M 级：**未发生《纳税信用等级评定管理试行办法》第二十条所列失信行为的

下列企业适用 M 级纳税信用：

- （一）新设立企业。
- （二）评价年度内无生产经营业务收入且年度评价指标得分 70 分以上的企业。

### NO. 2 纳税信用评价激励措施

税务机关按照守信激励，失信惩戒的原则，对不同信用级别的纳税人实施分类服务和管理。

**对纳税信用评价为 A 级的纳税人，税务机关予以下列激励措施：**

- （一）主动向社会公告年度 A 级纳税人名单；
- （二）一般纳税人可单次领取 3 个月的增值税发票用量，需要调整增值税发票用量时即时办理；
- （三）普通发票按需领用；
- （四）连续 3 年被评为 A 级信用级别（简称 3 连 A）的纳税人，除享受以上措施外，还可以由税务机关提供绿色通道或专门人员帮助办理涉税事项；
- （五）税务机关与相关部门实施的联合激励措施，以及结合当地实际情况采取的其他激励措施。

**对纳税信用评价为 D 级的纳税人，税务机关应采取以下措施：**

(一) 公开 D 级纳税人及其直接责任人员名单，对直接责任人员注册登记或者负责经营的其他纳税人纳税信用直接判为 D 级；

(二) 增值税专用发票领用按辅导期一般纳税人政策办理，普通发票的领用实行交（验）旧供新、严格限量供应；

(三) 加强出口退税审核；

(四) 加强纳税评估，严格审核其报送的各种资料；

(五) 列入重点监控对象，提高监督检查频次，发现税收违法违纪行为的，不得适用规定处罚幅度内的最低标准；

(六) 将纳税信用评价结果通报相关部门，建议在经营、投融资、取得政府供应土地、进出口、出入境、注册新公司、工程招投标、政府采购、获得荣誉、安全许可、生产许可、从业任职资格、资质审核等方面予以限制或禁止；

(七) 税务机关与相关部门实施的联合惩戒措施，以及结合实际情况依法采取的其他严格管理措施。

### NO. 3 纳税信用管理最新变化

根据《国家税务总局关于纳税信用管理有关事项的公告》（2020 年第 15 号），自 2020 年 11 月 1 日起：

一、非独立核算分支机构可自愿参与纳税信用评价。本公告所称非独立核算分支机构是指由企业纳税人设立，已在税务机关完成登记信息确认且核算方式为非独立核算的分支机构。

二、自开展 2020 年度评价时起，调整纳税信用评价计分方法中的起评分规则。近三个评价年度内存在非经常性指标信息的，从 100 分起评；近三个评价年度内没有非经常性指标信息的，从 90 分起评。

三、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 年度纳税信用级别，2019 年度以前的纳税信用级别不作追溯调整。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。

四、纳税人对指标评价情况有异议的，可在评价年度次年 3 月份填写《纳税信用复评（核）申请表》，向主管税务机关提出复核，主管税务机关在开展年度评价时审核调整，并随评价结果向纳税人提供复核情况的自我查询服务。

### NO. 4 纳税信用等级复评及信用修复

纳税人对纳税信用评价结果有异议的，可在纳税信用评价结果确定的当年内，向主管税务机关申请复评。

纳入纳税信用管理的企业纳税人，符合下列条件之一的，可在规定期限内向主管税务机关申请纳税信用修复。

1. 纳税人发生未按法定期限办理纳税申报、税款缴纳、资料备案等事项且已补办的。

2. 未按税务机关处理结论缴纳或者足额缴纳税款、滞纳金和罚款，未构成犯罪，纳税信用级别被直接判为 D 级的纳税人，在税务机关处理结论明确的期限期满后 60 日内足额缴纳、补缴的。

3. 纳税人履行相应法律义务并由税务机关依法解除非正常户状态的。

来源：上海税务

## “三代”手续费您申请退付了吗？12366 热点问答来啦！

2020 年度“三代”手续费退付的申请 3 月底就要截止啦！您申请了吗？近期，通过 12366 热线了解到不少纳税人对个税手续费返还比例，申请返还的截止时间以及是否缴纳增值税等问题还存在疑问，今天，“三代”手续费退付相关的热点问答来啦，快来一起学习一下吧~

### 1. 扣缴义务人代扣代缴个人所得税的手续费返还比例是多少？

答：根据《中华人民共和国个人所得税法》第十七条规定，对扣缴义务人按照所扣缴的税款，付给百分之二的手续费。根据《国家税务总局关于发布《个人所得税扣缴申报管理办法（试行）》的公告》（国家税务总局公告 2018

年第 61 号) 第十七条规定, 对扣缴义务人按照规定扣缴的税款, 按年付给百分之二的手续费。不包括税务机关、司法机关等查补或者责令补扣的税款。

## 2. “三代” 手续费申请退付的截止时间是什么?

答: 根据《财政部 税务总局 人民银行关于进一步加强代扣代收代征税款手续费管理的通知》(财行〔2019〕11 号) 规定, “三代” 税款手续费按年据实清算。代扣、代收扣缴义务人和代征人应于每年 3 月 30 日前, 向税务机关提交上一年度 “三代” 税款手续费申请相关资料, 因 “三代” 单位或个人自身原因, 未及时提交申请的, 视为自动放弃上一年度 “三代” 税款手续费。

## 3. 企业代扣代缴个人所得税取得的 2% 手续费返还是否缴纳增值税?

答: 按照目前营改增政策相关规定, 纳税人代扣代缴个人所得税取得的手续费收入应属于增值税征税范围, 应缴纳增值税。

## 4. 如何申请个人所得税扣缴手续费退付?

答: 纳税人可以通过自然人电子税务局 (扣缴端), 在 “退付手续费核对” 模块, 申请办理 2020 年度个人所得税扣缴手续费。

来源: 上海税务

### 法规速递

## 关于挂牌公司 2020 年年度报告审计工作提示的通知

### 股转系统办发〔2021〕32 号

各从事新三板业务的会计师事务所:

为做好挂牌公司 2020 年年度报告审计工作, 提升挂牌公司年度报告审计质量, 现提示关注以下事项。

#### 一、总体要求

会计师事务所应当严格按照会计、审计准则的要求, 勤勉尽责、规范执业, 切实承担起应尽职责, 保护投资者的合法权益。对于承接较多挂牌公司年审业务的会计师事务所, 应加强在人员委派、质量控制复核等关键环节的控制, 统一委派满足独立性要求、具备专业胜任能力的执业人员担任挂牌公司审计项目合伙人, 并投入充分的时间。

新从事证券服务业务及首次承接挂牌公司审计业务的会计师事务所应恰当评价拟承接挂牌公司审计业务相关风险, 并在正确评估自身专业胜任能力后审慎作出承接决策, 在接受委托前, 与前任注册会计师进行充分沟通; 选派有证券服务业务经验或具备专业胜任能力的人员作为签字注册会计师、项目合伙人和项目质量控制复核人; 对挂牌公司审计项目特别是高风险执业项目实施全过程的质量管理, 恰当发表审计意见。

#### 二、关注会计准则及监管要求的执行情况

##### (一) 关注会计准则执行

一是收入准则的执行。应关注收入的确认、计量和披露是否符合会计准则及相关信息披露要求。关注首次执行新收入准则的公司是否按照 “五步法” 对收入进行恰当地确认和计量, 根据实际情况判断履约义务是否满足在某一时段或某一时点履行的履约义务; 关注收入确认中对于总额法和净额法适用判断的准确性; 关注海外销售收入、新业务模式或新产品收入、存在业绩对赌或其他业绩承诺的业务板块收入的真实性与合理性; 关注现金流量与收入是否匹配。

二是金融工具准则的执行。应关注金融工具系列准则各项规定与要求的执行情况, 充分关注金融工具分类及计量的准确性; 关注预期信用损失模型的恰当运用, 包括是否考虑前瞻性因素对金融资产减值准备的调整, 计算预期信用损失所用参数的相关性和准确性, 恰当识别及应对金融资产减值相关的重大错报风险; 关注金融工具的列报是否恰当。

##### (二) 关注监管要求

一是落实差异化信息披露要求。依据《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露规则》, 会计师事务所对精选层、创新层挂牌公司审计应当执行财政部关于关键审计事项准则的相关规定; 精选层挂牌公司审计业务签字注

册会计师应当参照执行中国证监会关于证券期货审计业务注册会计师定期轮换的相关规定。依据《全国中小企业股份转让系统股票向不定向合格投资者公开发行并在精选层挂牌规则（试行）》，会计师事务所应对精选层挂牌公司募集资金的存放和使用情况出具鉴证报告。依据《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第 13 号——精选层挂牌公司年度报告》，会计师事务所应对精选层挂牌公司资金占用出具专项审核意见。

二是落实特定事项信息披露要求。依据《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露规则》，注册会计师对挂牌公司财务报告出具非标准审计意见的，会计师事务所及注册会计师应出具专项说明；挂牌公司对年度财务报告中会计差错进行更正的，会计师事务所应出具专项说明，差错更正涉及更换会计师事务所的，专项说明应当包括是否就相关事项与前任会计师事务所进行了必要的沟通。

三是落实会计监管风险提示的要求。会计师事务所应严格遵照《会计监管风险提示第 6 号——新三板挂牌公司审计》规定的要求开展挂牌公司审计业务，建立健全与挂牌公司审计业务相关的质量控制制度；同时参照执行《会计监管风险提示第 8 号——商誉减值》《会计监管风险提示第 9 号——上市公司控股股东资金占用及其审计》。

### 三、关注重点领域的审计风险

#### （一）持续经营

注册会计师应基于整体经济环境和状况以及所了解的挂牌公司的具体情况，关注挂牌公司内部和外部的风险因素，评价是否存在可能导致对其持续经营能力产生重大疑虑的事项和情况，重点关注挂牌公司是否存在诸如债务违约、重大合同无法继续履行、主要客户或主要市场流失、银行借款无法展期等情形。充分关注与持续经营相关的事项和注册会计师取得的相关审计证据对财务报表披露和审计报告的影响。

#### （二）会计估计

注册会计师应复核并评价管理层作出会计估计的过程及其依据的合理性，保持职业怀疑，无论与以前年度保持一致还是发生了改变，是否均有合理的理由，是否已充分考虑了市场和经营状况的变化。对于或有事项及预计负债，检查管理层是否根据未决诉讼目前状况审慎判断挂牌公司可能承担的支付义务；对于会计估计变更，检查管理层是否刻意混淆会计估计变更和会计差错更正，并将检查范围扩大到受变化影响的其他会计估计以获取充分适当的审计证据。

#### （三）重大非常规交易审计

加强对重大非常规交易的审计，保持合理职业怀疑，准确判断交易实质，充分评价交易的商业合理性，复核重大交易涉及的会计估计是否存在偏向，执行会计分录测试，确保相关交易按照其交易实质反映在财务报表中。

#### （四）受疫情影响较大的挂牌公司

注册会计师应关注受疫情影响较大的挂牌公司。关注持续经营相关审计风险，持续经营假设是否合理；关注疫情影响和业绩压力而产生的舞弊风险；关注公司相关资产是否存在减值迹象，以及减值测试中的各项假设基础和关键参数是否合理，减值所依据的信息是否存在夸大疫情影响的情形。由于全球新冠疫情，关注境外业务占比较高的挂牌公司，对于重要的境外经营，应执行的审计程序不应以疫情管控下操作困难为由而减少，如果审计范围受到限制，应考虑对审计意见的影响。

#### （五）关注资金占用和违规担保

会计师事务所应结合挂牌公司及其内部控制情况，恰当识别和评估资金占用和违规担保方面的错报和舞弊风险等，设计和执行恰当的应对措施。关注挂牌公司与关联方资金往来、挂牌公司对外担保事项，是否存在通过各类预付款项、应收款项，固定资产购置、在建工程，无商业实质的购销等方式变相将资金资产转移给大股东或其关联方等形式的违法违规行；关注资金受限情况，大额存单是否存在异常，大额预付款商业实质；关注银行存款函证程序的有效性；关注货币资金重要账户的期后流水。

#### （六）恰当发表审计意见

对于上一年度被出具非无保留审计意见的挂牌公司，注册会计师应关注非无保留审计意见所涉事项最新进展，及其对 2020 年度财务报表的影响。注册会计师应严格按照审计准则等要求审慎判断已发现及潜在错报对财务报表是否具有“重大”或“广泛”的影响，恰当发表审计意见，不得以保留意见等代替无法表示意见或者否定意见。

各会计师事务所应切实加强新三板挂牌公司年度报告审计工作，严格按照审计执业准则的相关要求开展审计工作，提高审计质量，促进挂牌公司财务规范，提升挂牌公司 2020 年年度报告披露质量。

对上述提示事项如有疑问，可发邮件至 [kjjg@neeq.com.cn](mailto:kjjg@neeq.com.cn)，或联系 010-63889621。  
特此通知。

全国股转公司综合事务部（总经理办公室）  
2021年3月10日

## 《行政事业性国有资产管理条例》

### 中华人民共和国国务院令 第 738 号

《行政事业性国有资产管理条例》已经 2020 年 12 月 30 日国务院第 120 次常务会议通过，现予公布，自 2021 年 4 月 1 日起施行。

总 理 李克强  
2021 年 2 月 1 日

### 行政事业性国有资产管理条例

#### 第一章 总 则

第一条 为了加强行政事业性国有资产管理与监督，健全国有资产管理体制，推进国家治理体系和治理能力现代化，根据全国人民代表大会常务委员会关于加强国有资产管理情况监督的决定，制定本条例。

第二条 行政事业性国有资产，是指行政单位、事业单位通过以下方式取得或者形成的资产：

- （一）使用财政资金形成的资产；
- （二）接受调拨或者划转、置换形成的资产；
- （三）接受捐赠并确认为国有的资产；
- （四）其他国有资产。

第三条 行政事业性国有资产属于国家所有，实行政府分级监管、各部门及其所属单位直接支配的管理体制。

第四条 各级人民政府应当建立健全行政事业性国有资产管理机制，加强对本级行政事业性国有资产管理，审查、批准重大行政事业性国有资产管理事项。

第五条 国务院财政部门负责制定行政事业单位国有资产管理规章制度并负责组织实施和监督检查，牵头编制行政事业性国有资产管理情况报告。

国务院机关事务管理部门和有关机关事务管理部门会同有关部门依法依规履行相关中央行政事业单位国有资产管理职责，制定中央行政事业单位国有资产管理具体制度和办法并组织实施，接受国务院财政部门的指导和监督检查。

相关部门根据职责规定，按照集中统一、分类分级原则，加强中央行政事业单位国有资产管理，优化管理手段，提高管理效率。

第六条 各部门根据职责负责本部门及其所属单位国有资产管理工作，应当明确管理责任，指导、监督所属单位国有资产管理工作。

各部门所属单位负责本单位行政事业性国有资产的具体管理，应当建立和完善内部控制管理制度。

第七条 各部门及其所属单位管理行政事业性国有资产应当遵循安全规范、节约高效、公开透明、权责一致的原则，实现实物管理与价值管理相统一，资产管理与预算管理、财务管理相结合。

#### 第二章 资产配置、使用和处置

第八条 各部门及其所属单位应当根据依法履行职能和事业发展的需要，结合资产存量、资产配置标准、绩效目标和财政承受能力配置资产。

第九条 各部门及其所属单位应当合理选择资产配置方式，资产配置重大事项应当经可行性研究和集体决策，资产价值较高的按照国家有关规定进行资产评估，并履行审批程序。

资产配置包括调剂、购置、建设、租用、接受捐赠等方式。

第十条 县级以上人民政府应当组织建立、完善资产配置标准体系，明确配置的数量、价值、等级、最低使用年限等标准。

资产配置标准应当按照勤俭节约、讲求绩效和绿色环保的要求，根据国家有关政策、经济社会发展水平、市场价格变化、科学技术进步等因素适时调整。

第十一条 各部门及其所属单位应当优先通过调剂方式配置资产。不能调剂的，可以采用购置、建设、租用等方式。

第十二条 行政单位国有资产应当用于本单位履行职能的需要。

除法律另有规定外，行政单位不得以任何形式将国有资产用于对外投资或者设立营利性组织。

第十三条 事业单位国有资产应当用于保障事业发展、提供公共服务。

第十四条 各部门及其所属单位应当加强对本单位固定资产、在建工程、流动资产、无形资产等各类国有资产管理，明确管理责任，规范使用流程，加强产权保护，推进相关资产安全有效使用。

第十五条 各部门及其所属单位应当明确资产使用人和管理人的岗位职责。

资产使用人、管理人应当履行岗位职责，按照规程合理使用、管理资产，充分发挥资产效能。资产需要维修、保养、调剂、更新、报废的，资产使用人、管理人应当及时提出。

资产使用人、管理人发生变化的，应当及时办理资产交接手续。

第十六条 各部门及其所属单位接受捐赠的资产，应当按照捐赠约定的用途使用。捐赠人意愿不明确或者没有约定用途的，应当统筹安排使用。

第十七条 事业单位利用国有资产对外投资应当有利于事业发展和实现国有资产保值增值，符合国家有关规定，经可行性研究和集体决策，按照规定权限和程序进行。

事业单位应当明确对外投资形成的股权及其相关权益管理责任，按照规定将对外投资形成的股权纳入经营性国有资产集中统一监管体系。

第十八条 县级以上人民政府及其有关部门应当建立健全国有资产共享共用机制，采取措施引导和鼓励国有资产共享共用，统筹规划有效推进国有资产共享共用工作。

各部门及其所属单位应当在确保安全使用的前提下，推进本单位大型设备等国有资产共享共用工作，可以对提供方给予合理补偿。

第十九条 各部门及其所属单位应当根据履行职能、事业发展需要和资产使用状况，经集体决策和履行审批程序，依据处置事项批复等相关文件及时处置行政事业性国有资产。

第二十条 各部门及其所属单位应当将依法罚没的资产按照国家规定公开拍卖或者按照国家有关规定处理，所得款项全部上缴国库。

第二十一条 各部门及其所属单位应当对下列资产及时予以报废、报损：

- （一）因技术原因确需淘汰或者无法维修、无维修价值的资产；
- （二）涉及盘亏、坏账以及非正常损失的资产；
- （三）已超过使用年限且无法满足现有工作需要的资产；
- （四）因自然灾害等不可抗力造成毁损、灭失的资产。

第二十二条 各部门及其所属单位发生分立、合并、改制、撤销、隶属关系改变或者部分职能、业务调整等情形，应当根据国家有关规定办理相关国有资产划转、交接手续。

第二十三条 国家设立的研究开发机构、高等院校对其持有的科技成果的使用和处置，依照《中华人民共和国促进科技成果转化法》、《中华人民共和国专利法》和国家有关规定执行。

### 第三章 预算管理

第二十四条 各部门及其所属单位购置、建设、租用资产应当提出资产配置需求，编制资产配置相关支出预算，并严格按照预算管理规范和财政部门批复的预算配置资产。

第二十五条 行政单位国有资产出租和处置等收入，应当按照政府非税收入和国库集中收缴制度的有关规定管理。

除国家另有规定外，事业单位国有资产的处置收入应当按照政府非税收入和国库集中收缴制度的有关规定管理。

事业单位国有资产使用形成的收入，由本级人民政府财政部门规定具体管理办法。

第二十六条 各部门及其所属单位应当及时收取各类资产收入，不得违反国家规定，多收、少收、不收、侵占、私分、截留、占用、挪用、隐匿、坐支。

第二十七条 各部门及其所属单位应当在决算中全面、真实、准确反映其国有资产收入、支出以及国有资产存量情况。

第二十八条 各部门及其所属单位应当按照国家规定建立国有资产绩效管理制度，建立健全绩效指标和标准，有序开展国有资产绩效管理工作。

第二十九条 县级以上人民政府投资建设公共基础设施，应当依法落实资金来源，加强预算约束，防范政府债务风险，并明确公共基础设施的管理维护责任单位。

#### 第四章 基础管理

第三十条 各部门及其所属单位应当按照国家规定设置行政事业性国有资产台账，依照国家统一的会计制度进行会计核算，不得形成账外资产。

第三十一条 各部门及其所属单位采用建设方式配置资产的，应当在建设项目竣工验收合格后及时办理资产交付手续，并在规定期限内办理竣工财务决算，期限最长不得超过1年。

各部门及其所属单位对已交付但未办理竣工财务决算的建设项目，应当按照国家统一的会计制度确认资产价值。

第三十二条 各部门及其所属单位对无法进行会计确认入账的资产，可以根据需要组织专家参照资产评估方法进行估价，并作为反映资产状况的依据。

第三十三条 各部门及其所属单位应当明确资产的维护、保养、维修的岗位责任。因使用不当或者维护、保养、维修不及时造成资产损失的，应当依法承担责任。

第三十四条 各部门及其所属单位应当定期或者不定期对资产进行盘点、对账。出现资产盘盈盘亏的，应当按照财务、会计和资产管理制度有关规定处理，做到账实相符和账账相符。

第三十五条 各部门及其所属单位处置资产应当及时核销相关资产台账信息，同时进行会计处理。

第三十六条 除国家另有规定外，各部门及其所属单位将行政事业性国有资产进行转让、拍卖、置换、对外投资等，应当按照国家有关规定进行资产评估。

行政事业性国有资产以市场化方式出售、出租的，依照有关规定可以通过相应公共资源交易平台进行。

第三十七条 有下列情形之一的，各部门及其所属单位应当对行政事业性国有资产进行清查：

- （一）根据本级政府部署要求；
- （二）发生重大资产调拨、划转以及单位分立、合并、改制、撤销、隶属关系改变等情形；
- （三）因自然灾害等不可抗力造成资产毁损、灭失；
- （四）会计信息严重失真；
- （五）国家统一的会计制度发生重大变更，涉及资产核算方法发生重要变化；
- （六）其他应当进行资产清查的情形。

第三十八条 各部门及其所属单位资产清查结果和涉及资产核实的事项，应当按照国务院财政部门的规定履行审批程序。

第三十九条 各部门及其所属单位在资产清查中发现账实不符、账账不符的，应当查明原因予以说明，并随同清查结果一并履行审批程序。各部门及其所属单位应当根据审批结果及时调整资产台账信息，同时进行会计处理。

由于资产使用人、管理人的原因造成资产毁损、灭失的，应当依法追究相关责任。

第四十条 各部门及其所属单位对需要办理权属登记的资产应当依法及时办理。对有账簿记录但权证手续不全的行政事业性国有资产，可以向本级政府有关主管部门提出确认资产权属申请，及时办理权属登记。

第四十一条 各部门及其所属单位之间，各部门及其所属单位与其他单位和个人之间发生资产纠纷的，应当依照有关法律法规规定采取协商等方式处理。

第四十二条 国务院财政部门应当建立全国行政事业性国有资产管理信息系统，推行资产管理网上办理，实现信息共享。

#### 第五章 资产报告

第四十三条 国家建立行政事业性国有资产管理情况报告制度。

国务院向全国人民代表大会常务委员会报告全国行政事业性国有资产管理情况。

县级以上地方人民政府按照规定向本级人民代表大会常务委员会报告行政事业性国有资产管理情况。

第四十四条 行政事业性国有资产管理情况报告，主要包括资产负债总量，相关管理制度建立和实施，资产配置、使用、处置和效益，推进管理体制机制改革等情况。

行政事业性国有资产管理情况按照国家有关规定向社会公开。

第四十五条 各部门所属单位应当每年编制本单位行政事业性国有资产管理情况报告，逐级报送相关部门。

各部门应当汇总编制本部门行政事业性国有资产管理情况报告，报送本级政府财政部门。

第四十六条 县级以上地方人民政府财政部门应当每年汇总本级和下级行政事业性国有资产管理情况，报送本级政府和上一级政府财政部门。

## 第六章 监 督

第四十七条 县级以上人民政府应当接受本级人民代表大会及其常务委员会对行政事业性国有资产管理情况的监督，组织落实本级人民代表大会及其常务委员会审议提出的整改要求，并向本级人民代表大会及其常务委员会报告整改情况。

乡、民族乡、镇人民政府应当接受本级人民代表大会对行政事业性国有资产管理情况的监督。

第四十八条 县级以上人民政府对下级政府的行政事业性国有资产管理情况进行监督。下级政府应当组织落实上一级政府提出的监管要求，并向上一级政府报告落实情况。

第四十九条 县级以上人民政府财政部门应当对本级各部门及其所属单位行政事业性国有资产管理情况进行监督检查，依法向社会公开检查结果。

第五十条 县级以上人民政府审计部门依法对行政事业性国有资产管理情况进行审计监督。

第五十一条 各部门应当建立健全行政事业性国有资产监督管理制度，根据职责对本行业行政事业性国有资产管理依法进行监督。

各部门所属单位应当制定行政事业性国有资产内部控制制度，防控行政事业性国有资产管理风险。

第五十二条 公民、法人或者其他组织发现违反本条例的行为，有权向有关部门进行检举、控告。接受检举、控告的有关部门应当依法进行处理，并为检举人、控告人保密。

任何单位或者个人不得压制和打击报复检举人、控告人。

## 第七章 法律责任

第五十三条 各部门及其所属单位有下列行为之一的，责令改正，情节严重的，对负有直接责任的主管人员和其他直接责任人员依法给予处分：

- (一) 配置、使用、处置国有资产未按照规定经集体决策或者履行审批程序；
- (二) 超标准配置国有资产；
- (三) 未按照规定办理国有资产调剂、调拨、划转、交接等手续；
- (四) 未按照规定履行国有资产拍卖、报告、披露等程序；
- (五) 未按照规定期限办理建设项目竣工财务决算；
- (六) 未按照规定进行国有资产清查；
- (七) 未按照规定设置国有资产台账；
- (八) 未按照规定编制、报送国有资产管理情况报告。

第五十四条 各部门及其所属单位有下列行为之一的，责令改正，有违法所得的没收违法所得，情节严重的，对负有直接责任的主管人员和其他直接责任人员依法给予处分；构成犯罪的，依法追究刑事责任：

- (一) 非法占有、使用国有资产或者采用弄虚作假等方式低价处置国有资产；
- (二) 违反规定将国有资产用于对外投资或者设立营利性组织；
- (三) 未按照规定评估国有资产导致国家利益损失；
- (四) 其他违反本条例规定造成国有资产损失的行为。

第五十五条 各部门及其所属单位在国有资产管理工作中有违反预算管理规定的行为的，依照《中华人民共和国预算法》及其实施条例、《财政违法行为处罚处分条例》等法律、行政法规追究责任。

第五十六条 各部门及其所属单位的工作人员在国有资产管理工作中滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊或者有浪费国有资产等违法违规行为的，由有关部门依法给予处分；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

## 第八章 附 则

第五十七条 除国家另有规定外，社会组织直接支配的行政事业性国有资产管理，依照本条例执行。

第五十八条 货币形式的行政事业性国有资产管理，按照预算管理有关规定执行。

执行企业财务、会计制度的事业单位以及事业单位对外投资的全资企业或者控股企业的资产管理，不适用本条例。

第五十九条 公共基础设施、政府储备物资、国有文物文化等行政事业性国有资产管理的具体办法，由国务院财政部门会同有关部门制定。

第六十条 中国人民解放军、中国人民武装警察部队直接支配的行政事业性国有资产管理，依照中央军事委员会有关规定执行。

第六十一条 本条例自 2021 年 4 月 1 日起施行。

## 关于做好《机动车发票使用办法》实施工作的通知

### 税总函〔2021〕42 号

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局，国家税务总局驻各地特派员办事处：

为确保《机动车发票使用办法》（国家税务总局 工业和信息化部 公安部公告 2020 年第 23 号）（以下简称《办法》）平稳实施，现将相关工作通知如下：

#### 一、提高思想认识

《办法》是贯彻落实中央深改委第十七次会议审议通过的关于进一步深化税收征管改革、优化税务执法方式有关意见的重要举措，是贯彻落实党中央、国务院关于深化“放管服”改革、优化营商环境的决策部署、保护企业合法权益的有力保障，是进一步加强机动车发票管理，堵塞虚开、低开发票税收漏洞的有效措施。各级税务机关要提高思想认识，完善工作机制，细化落实措施，全力以赴做好各项实施准备工作。

#### 二、开展宣传辅导

##### （一）多渠道开展政策宣传

各地税务机关应充分利用门户网站、办税服务厅、12366 热线、微信公众号、新闻媒体等多种渠道，广泛开展政策宣传，切实做好相关政策操作变化要点的宣传辅导。

##### （二）多层次开展政策培训

1. 做好税务系统内部培训。各级税务机关要组织有关人员认真学习《办法》内容，熟悉《办法》实施后机动车发票全链条管理的理念与方法，掌握机动车发票使用和管理的基本要求。

2. 做好机动车发票政策宣讲。采取多种形式开展政策宣讲辅导工作，重点宣讲机动车发票信息和车辆电子信息关联匹配的规定，机动车企业购进机动车直接对外销售开具发票的规定，以及开具机动车发票应遵循的规则。

#### 三、做细准备工作

（一）归类维护。机动车企业包括国内机动车生产企业及进口机动车生产企业驻我国办事机构或总授权代理机构、机动车授权经销企业和其他机动车贸易商（含从事机动车进口的其他贸易商和其他机动车贸易商）。主管税务机关应根据本地区机动车企业（生产企业和进口企业除外）实际经营等情况完成机动车企业的分类工作；各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局须于 2021 年 4 月 10 日前将本地区上述机动车企业分类名单统计表上报至总局（货物和劳务税司），总局对机动车企业所使用的增值税发票管理系统开票软件（以下简称开票软件）进行定向升级；在核心征管系统“机动车企业归类管理”模块升级后，主管税务机关应及时在“机动车企业归类管理”模块中完成

机动车企业归类工作。对新增的或者经营情况发生变化的机动车企业，主管税务机关应及时对机动车企业类型进行调整并重新归类。

机动车企业类别的优先级次为：（1）国内机动车生产企业；（2）进口机动车生产企业驻我国办事机构或总授权代理机构；（3）从事机动车进口的其他贸易商；（4）机动车授权经销企业；（5）其他机动车贸易商。同一纳税人在同一时间段内只能归为其中一类，不可同时归为两类及以上。对于同时存在两类及以上经营业务的企业，按照上述优先级次归为其中一类。

（二）系统准备。各级税务机关应及时开展增值税发票管理系统税务端的升级和调试；主管税务机关应辅导机动车企业在2021年4月30日前完成开票软件的升级工作，督促服务单位根据各地机动车企业分类名单定向部署开票软件升级并做好相关配合工作。《办法》试行后，各地税务机关应密切关注系统运行情况，监控数据传输的时效性和系统运行的稳定性，及时向总局反馈发现的问题。

（三）发票票种核定。对已完成归类工作的机动车企业，主管税务机关应区分机动车企业的不同业务类型核定票种。具有向消费者销售机动车业务的，税务机关应核定机动车销售统一发票；具有其他销售机动车业务的，应核定增值税专用发票。税务机关应根据“一车一票”的原则核定企业机动车销售统一发票的最高开票限额。

（四）发票保障。自2021年5月1日起启用新版机动车销售统一发票，机动车企业在2021年12月31日前仍可继续开具旧版机动车销售统一发票。各地税务机关应于2022年2月28日前完成旧版机动车销售统一发票的验旧缴销。为了保证新旧版发票使用平稳衔接，各级税务机关应按现行规定做好新版发票的印制和供应，并于2022年4月底前完成旧版发票的销毁。

#### 四、过渡期安排

《办法》自2021年5月1日起试行，2021年7月1日起正式施行。试行期间，如果出现部分机动车整车出厂合格证（以下简称合格证）电子信息被他人误用的情况，主管税务机关可以在核实合格证原件及购进机动车相关发票后，通过增值税发票管理系统税务端手工维护机动车进销台账信息（以下简称手工维护功能），并在完成维护后5个工作日内报省税务局备案。对于因上游机动车企业未及时开具增值税专用发票导致合格证电子信息无法传递至下游机动车企业的情况，不得提前手工修改合格证电子信息归属关系。

主管税务机关在《办法》试行期间，要建立手工维护功能管理制度，实行手工维护功能台账登记、报批程序、资料存档等机制。各省税务局在《办法》试行期结束后，适时组织力量检查分析本地区手工维护功能实施情况，发现违规违纪问题要严肃处理。

#### 五、加强内外协作

各级税务机关要主动加强与同级公安机关交通管理部门联系协作机制，保证机动车销售统一发票信息传输畅通，及时反馈传输问题，保障工作顺利开展；建立与相关系统开发单位、运维单位的快速反应机制，做好系统完善工作，及时处理技术信息等问题。

各级税务机关应加强舆情监测，及时协调处置出现的负面舆情并在第一时间上报；建立健全问题应急响应工作机制，妥善处理各类问题，重大问题及时层报税务总局（货物和劳务税司）。

附件：[机动车企业分类名单统计表](#)

国家税务总局  
2021年3月15日

北京·上海·杭州·深圳·成都·南京·宁波·  
无锡·苏州·济南·广州·长春·香港·洛杉矶  
更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

