

中汇观点

关于 23 号公告中土地出让场景下“城市基础设施配套费”应当作为契税计税依据条款的效力性简析

2020 年 8 月 11 日，中华人民共和国第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议正式通过《中华人民共和国契税法》（中华人民共和国主席令第五十二号，以下简称“新契税法”），意味着原先的契税暂行条例正式从行政法规升格为法律，顺应了十八届三中全会所提出的税收法定原则。新契税法确立了土地使用权出让场景下以土地产权转移合同所确定的成交价格作为契税计税依据的规定。似乎通过此次立法，过去很长一段时间内关于城市规划和建设部门在非出让环节征收的“城市基础设施配套费”是否应该作为契税计税依据计征税款的争议将可能得到一个比较明确的答案。但随着财政部和国家税务总局在 2021 年 6 月 30 日发布的《关于贯彻实施契税法若干事项执行口径的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 23 号，以下简称“23 号公告”），国家税务总局在关于土地使用权出让计税依据的组成规定上明确要求需要包含城市基础设施配套费。23 号公告一出，还是引发了业内较为激烈的讨论，声音再次回到 23 号公告作为税收规范性文件是否涉嫌违反上位法律新契税法的规定上。我们认为，对于该问题的理解可能需要先回到对相关概念内涵的溯源以及正确认识上来，逐层分析。

一、本文的逻辑

关于本文的讨论，我们尝试从如下逻辑中探寻一种合理解释关于城市基础设施配套费是否应当确立为新契税法框架下契税计税依据的争议点的可能性。

首先是，在税法之外，于土地财政收入和土地管理制度的视角确认新契税法中所表述的土地使用权出让场景下土地出让成交价格的组价内容，同时理解城市基础设施配套费的内涵，以此推演其是否属于土地出让成交价格的组价内容之一。

其次是，在税法之外，于政府征收背景角度研讨“市政建设配套费”与“城市基础设施配套费”之间的异同。

最后，从新契税法出发，我们尝试建立一个逻辑，即无论是市政建设配套费还是城市基础设施配套费，如其属于土地出让成交价格的组价内容之一，则应征税，反之征税的合法性和合理性便值得思考。

二、土地出让场景下成交价格的组价内容及城市基础设施配套费的内涵

根据国务院《国务院关于加强土地调控有关问题的通知》（国发〔2004〕28 号）和《国务院办公厅关于规范国有土地使用权出让收支管理的通知》（国办发〔2006〕100 号）关于土地使用权出让收入范围和土地出让收入使用范围的规定，土地出让收入包括土地受让人支付的支农征拆费用、土地前期开发费用和土地出让收益等。对应到土地出让收入的使用范围，土地出让收入全额纳入地方基金预算管理，必须对应到支农征拆支出、土地开发支出、与完善出让土地使用功能相关市政、基础建设支出等。

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、海口等 20 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。

而《城镇土地估价规程》（最新 2014 版）是国土资源部门所执行的土地价格评估的国家标准，其关于出让价格底价评估所适用的评估方法中的“成本逼近法”下土地价格由土地取得费（ E_a ）、土地开发费（ E_d ）、税费（ T ）、利息（ R_1 ）、利润（ R_2 ）和土地增值（ R_3 ）构成。其中，核心项土地开发费主要是针对出让土地达成设定开发程度所需投入的各项前期开发费用，一般包括土地前期的土地平整“七通一平”、市政道路、供水供电、排水等基础设施建设的各项开发费用。根据《土地储备管理办法》的规定，这是土地出让前需要达到的必要条件，所以实际上对应到土地出让以“净地”出让的原则。而该成本项下的各项税费则专指土地取得和前期开发过程中应向政府缴纳的税费，比如耕地占用税、占用菜地的新菜地开发建设基金等与取得土地过程中直接相关的税费。

所以从上述文件及内容判断，土地出让场景下土地出让价格的组价内容包括土地出让前在达到出让条件下所需要发生支农征拆费用、前期开发支出、取得土地过程中的各项税费和土地开发必要的利润。所以需要由土地出让收入弥补和纳入收入使用范围的市政基础设施建设费用作为土地开发费已经包含在土地成交底价内。以深圳为例，《深圳经济特区土地使用权出让条例》第二条规定，土地使用权出让中，土地使用者应当一次性向市人民政府支付土地使用权出让金、土地开发与市政配套设施金并纳入市财政土地出让收支管理。因此，包含在土地出让合同中在市政配套设施金作为土地前期开发支出的弥补和补充性基金构成土地出让成交价格的组价内容。

关于城市基础设施配套费的法律内涵，就其征收背景和范围而言，在城市经济发展和建设过程中，政府需要为加强和完善城市整体的基础设施建设水平，包括教育设施、医疗设施、绿化及市政道路设施等投入必要的建设资金，以提高城市居民生活品质以及城市形象。而作为城市规划区域内的建设项目，无论是新建项目、亦或是改建和扩建项目，都会分享到政府城市基础设施建设所带来的资源红利。因此，作为建设项目的开发建设单位和个人，有责任为政府投资建设城市基础设施项目提供必要的投资支持，专项用于城市基础设施和城市公用设施的建设并纳入政府性基金核算范围。城市基础设施配套费的征收对象除了新建项目，也涵盖了脱离土地新出让范围外的改扩建项目。

就其征收管理方式和标准而言，与土地出让场景下土地出让价格中各项成本与出让土地面积挂钩不同的是，城市基础设施配套费在各个城市的征收依据和标准不完全一样，绝大部分按照建设项目的建设面积来计算，建设面积越大意味着占用或分享的城市基础设施资源越多，征收标准也相应越高。也有一部分城市按照基建投资规模的一定比例来计算征收，但是背后的计征逻辑是一致的。

三、论 134 号文中市政配套设施费与城市基础设施配套费之关系

正如我们在第二部分中所分析的，由国土资源部门收取的市政配套设施费构成土地出让价格的组价内容，与土地受让前的成交价格存在必然的联系。但是同样作为政府性基金的城市基础设施配套费则不然，我们认为，与 TOD 模式的开发建设项目类似的逻辑，政府（一般为轨道交通部门）对于位于城市规划区域内政府投资建设的轨道交通特定辐射范围内的建设项目会要求投资建设的补偿，同样的在新建或者改扩建项目上由城市规划和建设部门收取的城市基础配套设施费属于城市基础设施建设的补充性基金，不构成土地出让环节土地出让成交价格的组价内容。

实际上，财政部和国土资源部在关于土地成交价款的管理规范性文件层面也对两者的管理模式进行了明确区分。根据《财政部国土资源部中国人民银行关于加强土地成交价款管理规范资金缴库行为的通知》（财综〔2009〕89 号，以下简称“89 号文件”）第一条规定，土地成交价款是政府以土地所有者的身份收取的非税收入，与国家作为社会管理者凭借政治权力取得的政府性基金收入不同，应当区别对待。此条规定也侧面印证了由国土资源部门收取的市政配套设施费构成土地出让成交价格组价内容，而由城市规划和建设部门在建设阶段从城市基础设施完善和加强的角度依据行政权力征收的城市基础设施配套费则与之有严格区别。

此外，89 号文件第三条也明确要求由土地受让人承担的城市基础设施配套费一律在土地成交价款之外单独收取，并按照有关规定及对应的政府收支分类科目，缴入国库，不得与土地成交价款混库。

综上，作为土地出让成交价格组价内容的市政配套设施费与土地出让形成了必然的联系，而在土地成交价款外由城市规划和建设部门单独收取的城市基础设施配套费显然与土地出让成交价格不存在必然联系。两者虽同属政府性基金范畴，但性质不同。

四、关于城市基础设施配套费是否应当作为契税计税依据的推论

2012年《闲置土地处置办法》（国土资源部53号令，以下简称“53号令”）出台之前，存在未完成拆迁平整的“毛地”出让。所以作为在此时点之前的2004年出台的134号文，其规定协议出让方式下，土地成交价格包含市政建设配套费也有其政策背景。

而且134号文作为税收规范性文件，将市政配套设施费含括在土地出让场景下的契税计税依据内的规定符合原契税暂行条例的精神。作为尚未废止的文件，其当然也符合新契税法立法精神。本质原因自然是因为市政配套设施费构成了土地出让成交价格的组价内容。

城市基础设施配套费则不同于市政建设配套费，无论是在协议出让亦或是竞拍出让的场景下，都不构成土地出让成交价格的组价内容。根据新契税法第四条关于契税计税依据的规定：“土地使用权出让、出售，房屋买卖，为土地、房屋权属转移合同确定的成交价格。”这里面显然有个关键前提，就是出让场景下的契税计税价格应当是权属转移合同层面确定的成交组价，这就意味着这些责任应该附属于土地出让合同之内。城市基础设施配套费显然不附属于土地出让合同之内。

然而23号公告第二条规定在134号文的基础上，将市政建设配套费的内涵外延扩大至城市基础设施配套费，我们理解两者的内涵和外延并非一致。23号公告作为税收规范性文件，确实可能面临与上位法规定冲突的效力性问题。

当然，站在纳税人的角度，我们仍然提倡的是纳税遵从。

作者：中汇信达（深圳）税务师事务所合伙人 傅吉/经理 郑会广

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

热烈祝贺中汇在2020年度税务师事务所经营收入百强名单中位列前四

中汇税务师事务所在中国注册税务师协会发布的“2020年度税务师事务所经营收入百强名单”中位列前四。2020年是不平凡的一年，各行各业都遇到了太多的困难和挑战，中汇税务在疫情带来的前所未有的冲击下仍然保持增长态势，在此感谢所有同仁的努力，感谢社会各界对中汇的信任和支持。我们将一如既往地遵循“正直远见、专注品质、团队协作”价值观，践行“创造员工成长空间，协助客户提升价值”的使命，在发展的道路上积极探索，不断进取，竭诚为客户提供更优质的专业服务。



中国注册税务师协会关于发布 2020年度税务师事务所经营收入前百家名单的公告

根据税务师行业2020年度报表数据统计，现将按经营收入排名前100名的税务师事务所名单公布如下：

上海德勤税务师事务所有限公司	安永（上海）税务师事务所有限公司	北京德和税务师事务所有限公司	广东恒生税务师事务所有限公司
中税国际税务师事务所集团有限公司	天健税务师事务所有限公司	江苏大公税务师事务所有限公司	杭州余红方税务师事务所有限责任公司
京润税务师事务所集团有限公司	容诚税务师事务所（北京）有限公司	浙江国融税务师事务所有限公司	杭州大地税务师事务所有限公司
中汇税务师事务所有限公司	海华税务师事务所有限公司	上海立信诚融税务师事务所有限公司	广州中融信税务师事务所有限公司
中瑞税务师事务所集团有限公司	中顺税务师事务所有限公司	北京智融税务师事务所（普通合伙）	北京华信宏业税务师事务所有限公司
北京中税税务师事务所有限公司	北京致道振业税务师事务所有限公司	上海东尊税务师事务所有限公司	北京大有宏业税务师事务所有限责任公司
立信税务师事务所集团有限公司	北京中税国际税务师事务所有限公司	南宁汉鼎税务师事务所有限责任公司	慈溪奇生税务师事务所有限公司
国融兴华税务师事务所有限责任公司	北京华泰恒通税务师事务所有限公司	慈溪三北税务师事务所有限公司	宁波中融税务师事务所有限公司
中瑞华税务师事务所集团有限公司	北京致道税务师事务所有限公司	浙江通达税务师事务所有限公司	青岛海融税务师事务所有限公司
亚太德勤税务师事务所股份有限公司	上海申义税务师事务所有限公司	浙江中融税务师事务所有限公司	金华中融税务师事务所有限责任公司
立信税务师事务所有限公司	普华永道税务师事务所（上海）有限公司	四川精融信税务师事务所有限公司	北京致道税务师事务所有限公司
国富浩华（北京）税务师事务所有限公司	中税国际税务师事务所有限公司	山东冠信税务师事务所有限公司	江苏市兴瑞税务师事务所（有限责任公司）
尤尼泰税务师事务所有限公司	山东百泰税务师事务所有限公司	北京智方税务师事务所有限公司	陕西公正税务师事务所有限公司
北京中税税务师事务所有限公司	中税税务师事务所有限公司	北京中博泽税务师事务所有限责任公司	余姚中未信税务师事务所有限公司
北京天圆开税务师事务所有限公司	北京立信税务师事务所有限公司	北京中博信税务师事务所有限责任公司	青岛正信税务师事务所有限责任公司
中税信达税务师事务所有限公司	江苏方正税务师事务所有限公司	北京国瑞中文汇税务师事务所有限公司	瑞安新第一税务师事务所有限责任公司
致理（北京）税务师事务所有限公司	宁波致理税务师事务所有限公司	瑞安新第一税务师事务所有限责任公司	杭州（杭州）税务师事务所有限公司
信永中和（北京）税务师事务所有限公司	四川万和税务师事务所有限公司	北京利安达税务师事务所有限公司	广东祥和税务师事务所有限公司
北京中瑞税务师事务所集团有限公司	宁波正源税务师事务所有限公司	上海锦天税务师事务所有限责任公司	北京睿德税务师事务所有限公司
北京永大税务师事务所有限公司	北京天拓联合税务师事务所有限公司	厦门正源税务师事务所有限公司	重庆睿德税务师事务所有限公司
华税税务师事务所有限公司	广东正中国融税务师事务所有限公司	北京博源发税务师事务所有限公司	北京德融税务师事务所有限公司
浙江国融税务师事务所有限公司	四川金普林税务师事务所有限公司	安徽宝隆税务师事务所有限公司	北京德融税务师事务所有限公司
大华（北京）税务师事务所有限公司	浙江正源税务师事务所有限公司	四川天健税务师事务所有限公司	上海融之信税务师事务所有限公司
中企税务师事务所有限公司	浙江立信税务师事务所有限公司	四川天健税务师事务所有限公司	浙江天健税务师事务所有限公司
中鸿税务师事务所有限公司	浙江正源税务师事务所有限公司	安徽和讯税务师事务所有限公司	浙江中汇税务师事务所有限公司

取得政府财政资金，收入时间如何确认？

1. 企业取得政府财政资金，收入时间如何确认？

答：根据《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 17 号）规定：“六、关于企业取得政府财政资金的收入时间确认问题

企业按照市场价格销售货物、提供劳务服务等，凡由政府财政部门根据企业销售货物、提供劳务服务的数量、金额的一定比例给予全部或部分资金支付的，应当按照权责发生制原则确认收入。

除上述情形外，企业取得的各种政府财政支付，如财政补贴、补助、补偿、退税等，应当按照实际取得收入的时间确认收入。

本公告适用于 2021 年及以后年度汇算清缴。”

2. 企业在非货币性资产捐赠过程中发生的相关费用，在企业所得税前应如何扣除？

答：根据《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 17 号）规定：“一、关于公益性捐赠支出相关费用的扣除问题

企业在非货币性资产捐赠过程中发生的运费、保险费、人工费用等相关支出，凡纳入国家机关、公益性社会组织开具的公益捐赠票据记载的数额中的，作为公益性捐赠支出按照规定在税前扣除；上述费用未纳入公益性捐赠票据记载的数额中的，作为企业相关费用按照规定在税前扣除。

.....

本公告适用于 2021 年及以后年度汇算清缴。”

3. 公司是非制造业企业，请问是否可以按照《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号）中第二条规定的在预缴申报时享受上半年研发费用加计扣除优惠政策？

答：根据《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号）第二条规定，企业预缴申报当年第 3 季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时，可以自行选择就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”办理方式。该规定适用于除研发费用负面清单以外的所有企业。

公司属于非制造业企业，只要你公司不属于烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业等 6 个负面清单行业，就可以在预缴申报当年第 3 季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时，自行选择就当年上半年研发费用享受加计扣除优惠政策。

4. 预缴企业所得税时，如何判断是否符合小型微利企业条件？

答：从 2019 年度开始，在预缴企业所得税时，企业可直接按当年度截至本期末的资产总额、从业人数、应纳税所得额等情况判断是否为小型微利企业，与此前需要结合企业上一个纳税年度是否为小型微利企业的情况进行判断相比，方法更简单、确定性更强。具体而言，资产总额、从业人数指标比照《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13 号）第二条中“全年季度平均值”的计算公式，计算截至本期申报所属期末的季度平均值；年度应纳税所得额指标暂按截至本期申报所属期末不超过 300 万元的标准判断。

5. 小型微利企业现在企业所得税怎么计算？

答：根据《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13 号）第二条、第六条规定，自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，减按 25% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税；对年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分，减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

上述小型微利企业是指从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元等三个条件的企业。

根据《财政部 税务总局关于实施小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 12 号）规定，自 2021 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万

元的部分，在《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13号）第二条规定的优惠政策基础上，再减半征收企业所得税。

6. 生产和装配伤残人员专门用品的企业享受企业所得税优惠时，是否需要备案？

答：根据《财政部 税务总局 民政部关于生产和装配伤残人员专门用品企业免征企业所得税的公告》（财政部 税务总局 民政部公告 2021 年第 14 号）规定：“二、符合本公告规定条件的企业，按照《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）的规定，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式享受税收优惠政策。”

7. 企业的文物、艺术品等资产，在税务上应如何处理？

答：根据《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 17 号）规定：“五、关于文物、艺术品资产的税务处理问题企业购买的文物、艺术品用于收藏、展示、保值增值的，作为投资资产进行税务处理。文物、艺术品资产在持有期间，计提的折旧、摊销费用，不得税前扣除。

.....

本公告适用于 2021 年及以后年度汇算清缴。”

来源：北京税务

解除劳动关系、提前退休等一次性补偿金怎么计算个税？

问：居民个人从境外取得的全年一次性奖金是否可以适用《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，以下简称通知）规定的计税方法？

答：纳税人在 2020 年度从境外取得的全年一次性奖金可以适用上述政策，单独计税。

纳税人在 2020 年度汇算时存在从境外取得的全年一次性奖金的，具体有以下步骤：第一，在个人所得税年度自行纳税申报表（B 表）或自然人电子税务局年度汇算（取得境外所得适用）功能中，根据《通知》计算方法计算应纳税所得额和应纳税额，将其填入其他所得对应的应纳税所得额和应纳税额；第二，在境外所得个人所得税抵免明细表或自然人电子税务局的抵免明细填写功能中，填报应纳税所得额和应纳税额，并计算抵免限额和抵免额，确认本年抵免额后，得出最终的应补或应退税额，提交申报后缴纳补税或申请退税。

问：同时是两个合伙企业的自然人合伙人，且未取得综合所得，预缴经营所得个人所得税时是否可以分别减除累计减除费用？

答：根据新修改的《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第十五条规定：“取得经营所得的个人，没有综合所得的，计算其每一纳税年度的应纳税所得额时，应当减除费用 6 万元、专项扣除、专项附加扣除以及依法确定的其他扣除”。因此，如果纳税人存在多处经营所得且没有综合所得的，建议预缴时只选择一处扣除减除费用。

问：解除劳动关系、提前退休、内部退养的一次性补偿金怎么计算个人所得税？

答：（一）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。

（二）个人办理提前退休手续而取得的一次性补贴收入，应按照办理提前退休手续至法定退休年龄之间实际年度数平均分摊，确定适用税率和速算扣除数，单独适用综合所得税率表，计算纳税。计算公式：

应纳税额={〔（一次性补贴收入÷办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数）-费用扣除标准〕×适用税率-速算扣除数}×办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数

（三）个人办理内部退养手续而取得的一次性补贴收入，按照《国家税务总局关于个人所得税有关政策问题的通知》（国税发〔1999〕58 号）规定计算纳税。

问：如果在国外进行的学历继续教育，或者是拿到了国外颁发的技能证书，能否享受继续教育扣除？

答：根据专项附加扣除暂行办法的规定，纳税人在中国境内接受的学历（学位）继续教育支出，以及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支出，可以按规定享受扣除。对于纳税人在国外接受的学历继续教育和国外颁发的技能证书，不符合“中国境内”的规定，不能享受继续教育专项附加扣除。

来源：北京税务

合租住房如何享受专项附加扣除？

问：合租住房可以分别享受专项附加扣除政策吗？

答：住房租金支出由签订租赁合同的承租人扣除。因此，合租住房的个人（非夫妻关系），若都与出租方签署了规范租房合同，可根据租金定额标准各自扣除。

问：保险营销员、证券经纪人取得的佣金收入采取什么样的预扣预缴方式？

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号发布）所附的《个人所得税预扣率表一》执行。

问：“个人所得税”APP（或自然人电子税务局网页端）自动出现任职受雇单位，而自己又完全不知情，存在信息冒用嫌疑，该怎么办？

答：只要该公司给纳税人做过雇员个人信息报送，且未填报离职日期的，该公司就会出现在纳税人的“个人所得税”APP的任职受雇信息中。解决办法如下：

1. 如果是纳税人曾经任职的单位，可在“个人所得税”APP【个人中心】（或自然人电子税务局网页端【个人信息管理】）的任职受雇信息中点开该公司，然后在右上角点击【申诉】，申诉类型选择“曾经在职”，填写离职时间等补充说明后，点击【提交】，申诉状态变为已处理；

2. 如果是纳税人从未任职的单位冒用的，可在“个人所得税”APP【个人中心】（或自然人电子税务局网页端【个人信息管理】）的任职受雇信息中点开该公司，然后在右上角点击【申诉】，申诉类型选择“从未在职”，填写补充说明点击【提交】后，由税务机关展开调查。

申诉提交后，“个人所得税”APP（或自然人电子税务局网页端）相关任职受雇信息将不再显示。后续处理结果会通过“个人所得税”APP（或自然人电子税务局网页端）的消息提醒反馈，也通过“个人所得税”APP（或自然人电子税务局网页端）“异议处理查询”进行查看，敬请留意。

问：个人所得税法规定的不属于可以免税的福利范围具体是什么？

答：下列收入不属于免税的福利费范围：（1）超过国家规定的比例计提福利费、工会经费中支付给个人的；（2）从福利费和工会经费中支付的人人有份的；（3）单位为个人购买汽车、住房、电子计算机等不属于临时性生活困难补助性质的支出。

问：学生实习取得劳务报酬所得的，预扣预缴方法进行了什么完善调整？

答：正在接受全日制学历教育的学生因实习取得劳务报酬所得的，扣缴义务人预扣预缴个人所得税时，可按照《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》（2018年第61号）规定的累计预扣法计算并预扣预缴税款。根据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=(累计收入额-累计减除费用)×预扣率-速算扣除数-累计减免税额-累计已预扣预缴税额其中,累计减除费用按照5000元/月乘以纳税人在本单位开始实习月份起至本月的实习月份数计算。

上述公式中的预扣率、速算扣除数,按照2018年第61号公告所附的《个人所得税预扣率表一》执行。

来源:北京税务

小型微利企业所得税优惠实操热点问答!12366为您梳理~

为培育壮大市场主体,激发市场活力和社会创造力,持续推动我国经济稳中加固稳中向好,国家税务总局发布了系列税收优惠政策为小型微利企业再送利好。今天,小编就通过12366热线整理了关于小型微利企业在实操中遇到的热点问题,一起来学习吧~

1. 企业年度中间符合小型微利企业条件,之前多预缴的税款如何处理?

答:根据《国家税务总局关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》(国家税务总局公告2019年第2号)规定,原不符合小型微利企业条件的企业,在年度中间预缴企业所得税时,按本公告第三条规定判断符合小型微利企业条件的,应按照截至本期申报所属期末累计情况计算享受小型微利企业所得税减免政策。当年度此前期间因不符合小型微利企业条件而多预缴的企业所得税税款,可在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减。因此,之前季度多预缴的税款应在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减,不足抵减的在汇算清缴时按有关规定办理退税,或者抵缴其下一年度应缴企业所得税税款。

2. 汇总纳税企业上一季度不符合小型微利企业条件,已由分支机构就地预缴分摊税款,本季度按现有规定符合小型微利企业条件,上季度已就地分摊预缴的企业所得税如何处理?

答:汇总纳税企业如果上季度不符合小型微利企业条件,本季度符合条件,其总机构和二级分支机构多预缴的税款,根据《国家税务总局关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》(国家税务总局公告2019年第2号)规定,可在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减。

3. 跨地区经营企业上年度不是小型微利企业,本年度符合小型微利企业条件,在外地的二级分支机构还需要就地分摊预缴企业所得税吗?

答:根据《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法》(国家税务总局公告2012年第57号发布)第五条规定,上年度认定为小型微利企业的跨地区经营企业,其二级分支机构不就地分摊缴纳企业所得税。这里是指本年度小型微利企业预缴时,如果上年度也是小型微利企业的,本年度二级分支机构可以不就地预缴。因此,小型微利企业二级分支机构是否就地预缴,依据的条件是上年度是否也是小型微利企业。如果是,其二级分支机构不就地预缴;如果不是,其二级分支机构需要就地预缴。

4. 符合小型微利企业条件的查账征收企业和核定应税所得率征收的企业,在填报修订后的预缴申报表时需要注意什么?

答:为落实小型微利企业普惠性所得税减免政策,税务总局对《中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(A类,2018年版)》等部分表单样式及填报说明,以及《中华人民共和国企业所得税月(季)度预缴纳税申报表(B类,2018年版)》进行了修订,增加了从业人数、资产总额等数据项,并升级优化税收征管系统,力争帮助企业精准享受优惠政策。在填报预缴申报表时,以下两个方面应当重点关注:

一是关注“应纳税所得额”和“减免所得税额”两个项目的填报。“应纳税所得额”是判断企业是否符合小型微利企业条件和分档适用“减半、减半、再减半”“减半征税”等不同政策的最主要指标,这个行次一定要确保填写无误。“减免所得税额”是指企业享受普惠性所得税减免政策的减免所得税金额,这个行次体现了企业享受税收优惠的直接成效。

二是关注预缴申报表中新增“按季度填报信息”部分有关项目的填报。“按季度填报信息”整合了除应纳税所得额以外的小型微利企业条件指标,其数据填报质量直接关系到小型微利企业判断结果的准确与否。按季度预缴的,应在申报预缴当季度税款时,填报“按季度填报信息”的全部项目。

来源:上海税务

享受增值税优惠，这些知识点你了解吗？

1. 适用增值税减征、免征政策的，是否需要办理备案手续？

不需要办理备案。

按照“放管服”改革的要求，税务部门进行了税收管理方式的优化，推行“备案逐步向留存备查转变”。《国家税务总局关于进一步优化增值税优惠政策办理程序及服务有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 4 号）第一条明确，单位和个体工商户适用增值税减征、免征政策的，在增值税纳税申报时按规定填写申报表相应减免税栏次即可享受，相关政策规定的证明材料留存备查。

2. 纳税人适用增值税即征即退政策，需要提交证明材料吗？

《国家税务总局关于进一步优化增值税优惠政策办理程序及服务有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 4 号）第二条明确规定，纳税人适用增值税即征即退政策的，应当在首次申请增值税退税时，按规定向主管税务机关提供退税申请材料和相关政策规定的证明材料。

纳税人后续申请增值税退税时，相关证明材料未发生变化的，无需重复提供，仅需提供退税申请材料并在退税申请中说明有关情况。

3. 纳税人享受增值税即征即退条件发生变化的，需要如何处理？

纳税人享受增值税即征即退条件发生变化的，应当在发生变化后首次纳税申报时向主管税务机关书面报告。

4. 原享受优惠政策的纳税人，不再符合增值税优惠条件的，应从何时起停止享受优惠？

除另有规定外，纳税人不再符合增值税优惠条件的，应当自不符合增值税优惠条件的当月起，停止享受增值税优惠。

例如 A 企业是安置残疾人就业企业，享受增值税即征即退政策。2021 年 1 月，其残疾人占在职职工人数的比例发生变化，不再满足享受优惠政策的条件。那么 A 企业应当自 2021 年 1 月所属期起停止享受增值税即征即退优惠。

又例如 B 企业享受婚姻介绍服务免征增值税优惠。但自 2021 年 2 月起，其不再提供婚姻介绍服务，转而提供设计服务。那么 B 企业应当自 2021 年 2 月所属期起停止享受婚姻介绍服务免征增值税优惠。

来源：上海税务

融资租赁的相关税收政策有哪些？

融资租赁：

根据《财政部 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）附件 1《营业税改征增值税试点实施办法》规定：融资租赁服务，是指具有融资性质和所有权转移特点的租赁活动。即出租人根据承租人所要求的规格、型号、性能等条件购入有形动产或者不动产租赁给承租人，合同期内租赁物所有权属于出租人，承租人只拥有使用权，合同期满付清租金后，承租人有权按照残值购入租赁物，以拥有其所有权。不论出租人是否将租赁物销售给承租人，均属于融资租赁。按照标的物的不同，融资租赁服务可分为有形动产融资租赁服务和不动产融资租赁服务。

一、增值税

销售额确认：

经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息和车辆购置税后的余额为销售额。

经商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的从事融资租赁业务的试点纳税人，实收资本达到 1.7 亿元的，从达到标准的当月起按照上述规定执行。

根据《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)规定“经人民银行、银监会或者商务部批准”包括经上述部门备案从事融资租赁业务的试点纳税人。

适用税率:

根据《财政部 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)、《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》(财政部 税务总局 海关总署公告2019年第39号)规定,有形动产融资租赁服务适用税率13%,不动产融资租赁服务适用税率9%。

销售额确认:

经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人中的一般纳税人,提供有形动产融资租赁服务,对其增值税实际税负超过3%的部分实行增值税“即征即退”政策。

商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的从事融资租赁业务的试点纳税人中的一般纳税人,实收资本达到1.7亿元的,从达到标准的当月起按照上述规定执行。

其他注意事项:

继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税的试点纳税人,经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的,根据2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同,在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务,可以选择以下方法之一计算销售额:

1. 以向承租方收取的全部价款和价外费用,扣除向承租方收取的价款本金,以及对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。

纳税人提供有形动产融资性售后回租服务,计算当期销售额时可以扣除的价款本金,为书面合同约定的当期应当收取的本金。无书面合同或者书面合同没有约定的,为当期实际收取的本金。

2. 以向承租方收取的全部价款和价外费用,扣除支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。

二、出口退税

根据《国家税务总局关于发布〈融资租赁货物出口退税管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2014年第56号)及相关规定:

融资租赁出租方在所在地主管税务局办理税务登记及出口退(免)税资格认定后,方可申报融资租赁货物出口退税。

融资租赁出租方应在融资租赁货物报关出口之日或收取融资租赁海洋工程结构物首笔租金开具发票之日次月起至次年4月30日前的各增值税纳税申报期内,收齐有关凭证,向主管税务局办理融资租赁货物增值税、消费税退税申报。未能在规定期限内申报出口退税的,待收齐退税凭证后,即可向主管税务局申报退税。

三、企业所得税

承租方的税收政策:

1. 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)第四十七条规定:以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出,按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用,分期扣除。

2. 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)第五十八条规定:融资租入的固定资产,以租赁合同约定的付款总额和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础,租赁合同未约定付款总额的,以该资产的公允价值和承租人在签订租赁合同过程中发生的相关费用为计税基础。

出租方的税收政策:

根据《中华人民共和国企业所得税法》(中华人民共和国主席令 第63号)第十一条规定:

以融资租赁方式租出的固定资产不得计算折旧扣除。

涉及非居民企业的规定:

根据《国家税务总局关于非居民企业所得税管理若干问题的公告》(国家税务总局公告2011年第24号)规定:

在中国境内未设立机构、场所的非居民企业,以融资租赁方式将设备、物件等租给中国境内企业使用,租赁期满后设备、物件所有权归中国境内企业(包括租赁期满后作价转让给中国境内企业),非居民企业按照合同约定的期

限收取租金，应以租赁费(包括租赁期满后作价转让给中国境内企业的价款)扣除设备、物件价款后的余额，作为贷款利息所得计算缴纳企业所得税，由中国境内企业在支付时代扣代缴。

四、印花税

根据《财政部 国家税务总局关于融资租赁合同有关印花税政策的通知》(财税〔2015〕144号)规定：

对开展融资租赁业务签订的融资租赁合同(含融资性售后回租)，统一按照其所载明的租金总额依照“借款合同”税目，按万分之零点五的税率计税贴花。

五、房产税

根据《财政部 国家税务总局关于房产税、城镇土地使用税有关问题的通知》(财税〔2009〕128号)规定：

“三、关于融资租赁房产的房产税问题

融资租赁的房产，由承租人自融资租赁合同约定开始日的次月起依照房产余值缴纳房产税。合同未约定开始日的，由承租人自合同签订的次月起依照房产余值缴纳房产税。”

来源：上海税务

法规速递

2021年农产品进口关税配额再分配公告

国家发展和改革委员会 商务部公告 2021年第6号

根据《农产品进口关税配额管理暂行办法》(商务部、国家发展和改革委员会令 2003年第4号，以下简称《暂行办法》)、《2021年粮食进口关税配额申请和分配细则》《2021年棉花进口关税配额申请和分配细则》(国家发展和改革委员会公告 2020年第6号)和《2021年食糖进口关税配额申请和分配细则》(商务部公告 2020年第44号)有关规定，现将2021年农产品进口关税配额再分配有关事项公告如下：

一、持有2021年小麦、玉米、大米、棉花、食糖进口关税配额的最终用户，当年未就全部配额数量签订进口合同，或已签订进口合同但预计年底前无法从始发港出运的，均应将其持有的关税配额量中未完成或不能完成的部分于9月15日前交还所在地(省、自治区、直辖市、计划单列市、新疆生产建设兵团)发展改革委、商务主管部门。国家发展改革委、商务部将对交还的配额进行再分配。对9月15日前没有交还且年底前未充分使用配额的最终用户，国家发展改革委、商务部在分配下一年农产品进口关税配额时对相应品种按比例扣减。

二、获得本公告第一条所列商品2021年进口关税配额并全部使用完毕(需提供进口报关单复印件)的最终用户，以及符合相关分配细则所列申请条件但在年初分配时未获得2021年进口关税配额的新用户，可以提出农产品进口关税配额再分配申请。

三、申请企业需在9月1日至15日向所在地(省、自治区、直辖市、计划单列市、新疆生产建设兵团)发展改革委、商务主管部门提交再分配申请材料。相关商品申请表见附件1、2、3。

四、各省、自治区、直辖市、计划单列市、新疆生产建设兵团发展改革委、商务主管部门9月1日开始接收按照要求填写完成的申请材料，并将再分配申请表中所包含的信息上传至关税配额管理系统进行网上申报，9月17日前将汇总后的再分配申请材料，以书面形式分别转报并同时抄报国家发展改革委或商务部。

五、国家发展改革委、商务部对用户交回的配额按照先来先领方式进行再分配。10月1日前将关税配额再分配的结果通知到最终用户。

六、再分配关税配额的有效期限等其他事项按照《暂行办法》及相关分配细则执行。

七、小麦、玉米、大米、棉花进口关税配额的再分配，由国家发展改革委同商务部以及各省、自治区、直辖市、计划单列市、新疆生产建设兵团发展改革委组织实施；食糖进口关税配额再分配，由商务部以及各省、自治区、直辖市、计划单列市、新疆生产建设兵团商务主管部门组织实施。

附件：

[1. 2021年粮食进口关税配额再分配申请表](#)

[2. 2021年棉花进口关税配额再分配申请表](#)

3. 2021 年食糖进口关税配额再分配申请表

国家发展改革委
商 务 部
2021 年 8 月 12 日

国家税务总局天津市税务局 天津市财政局 天津海关关于公开选择境外旅客购物离境退税代理机构的公告

国家税务总局天津市税务局 天津市财政局 天津海关通告 2021 年第 2 号

为继续落实国务院关于境外旅客购物离境退税政策的决定，根据《财政部关于实施境外旅客购物离境退税政策的公告》（2015 年第 3 号）和《国家税务总局关于发布〈境外旅客购物离境退税管理办法（试行）〉的公告》（2015 年第 41 号）的要求，我市将公开选择境外旅客购物离境退税代理机构，现将有关事项公告如下：

一、退税代理机构应具备的条件

具备以下条件的商业银行，可以申请成为退税代理机构：

- （一）能够在离境口岸隔离区内退税业务场所提供配套的人员和运营设备，并承担相应运营费用；
- （二）具备离境退税管理系统运行的条件，能够及时、准确地向主管税务机关报送相关信息；
- （三）遵守税收法律法规规定，三年内未因发生税收违法行为受到行政、刑事处理的；
- （四）愿意先行垫付退税资金。

二、退税代理业务的操作流程

退税代理机构按照有关规定对境外旅客提出的退税申请审核无误后，为境外旅客办理增值税退税，并先行垫付退税资金。退税代理机构可在增值税退税款中扣减必要的退税手续费，定期向主管税务机关申请办理增值税退税结算。

三、其他事项

公开选择工作自 2021 年 8 月 16 日至 27 日完成申请受理。有意向成为退税代理机构的商业银行，请在此期间内制定《境外旅客购物离境退税代理服务方案》并报国家税务总局天津市税务局（报送地点：河北区北安道 38 号 313 室；联系人：杨鹏程；联系电话：24465723）。国家税务总局天津市税务局、天津市财政局、天津海关等部门按照公平、公开、公正的原则进行选择。完成选定工作后，国家税务总局天津市税务局与选定的退税代理机构签订服务协议，并向社会公告。

特此通告。

国家税务总局天津市税务局 天津市财政局 天津海关
2021 年 8 月 16 日

国家税务总局山东省税务局关于优化税种综合申报和主附税费合并申报的公告

国家税务总局山东省税务局通告 2021 年第 2 号

为进一步优化税收营商环境，压缩纳税申报时间，根据国家税务总局申报表简并整合情况，山东省电子税务局优化了税种综合申报和主附税费合并申报功能。

一、办理对象

1、税种综合申报。纳税人申报缴纳企业所得税、城镇土地使用税、房产税、车船税、印花税、耕地占用税、资源税、土地增值税、契税、环境保护税、烟叶税时，可以通过“税种综合申报”功能选择需要申报的税种，系统根据填报的企业所得税月（季）度申报信息及财产和行为税申报信息，自动汇总生成财产行为税与企业所得税综合

申报表，实现 11 个税种一次性合并申报。优化申报预填功能，当期财务报表的营业收入、营业成本、利润总额等数据自动预填到企业所得税月（季）申报表相应栏次中，纳税人确认后申报。

2、主附税费合并申报。纳税人申报缴纳增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和文化事业建设费时，可以通过“主附税费合并申报”功能，填写增值税及附加税费申报表、消费税及附加税费申报表、文化事业建设费申报表后，实现 6 个主附税费一次性合并申报。优化申报预填功能，根据纳税人发票数据，系统自动分类并预填写增值税申报表相关数据项，并实现主附税费之间数据关联，纳税人确认后申报。

二、办理方式

1、税种综合申报

税源信息采集：登录山东省电子税务局，通过“我要办税-综合信息报告-税源信息报告-财产和行为税税源信息报告”模块，对各税种的税源信息进行填报，系统根据已登记的税源明细表自动生成申报表。

税种综合申报：登录山东省电子税务局，通过“我要办税-税费申报及缴纳-税种综合申报”模块，选择需要申报的税种，填写财产和行为税申报信息及企业所得税月（季）度申报信息后，应纳税额、减免税额、应补（退）税额等信息自动带入财产行为税与企业所得税综合申报表。纳税人核对确认无误后，点击“申报”按钮，一次性提交申报，系统自动显示各税种申报结果。

2、主附税费合并申报

登录山东省电子税务局，点击“我要办税-税费申报及缴纳-主附税费合并申报”进行操作。

系统根据纳税人税费种认定信息，在功能列表显示增值税及附加税费、消费税及附加税费、文化事业建设费申报表，纳税人依次点击“填写申报表”按钮填写申报信息，完成后点击浏览器“关闭”按钮，返回主附税费合并申报页面，点击“确认主附税费合并申报”按钮，一次性提交申报，系统自动显示各税费种申报结果。

三、其他事项

1、电子税务局仍然保留单独的企业所得税月（季）申报、财产和行为税申报、增值税及附加税费申报、消费税及附加税费申报、文化事业建设费申报等功能模块，纳税人也可以通过“我要办税-税费申报及缴纳”单独申报。涉及后续申报查询、更正、作废的，继续通过电子税务局申报信息查询、申报更正、申报作废等功能模块办理。

2、纳税人在山东省电子税务局办理各类税费业务时，如有操作类问题，可拨打技术服务热线 96005656，或登录在线客服 www.96005656.com 提问；涉及政策业务问题，请拨打全省纳税服务电话 12366。

3、《国家税务总局山东省税务局关于实行税种综合申报和主附税费合并申报的通告》（2020 年第 6 号）同时废止。

国家税务总局山东省税务局
2021 年 8 月 16 日

关于巴拿马共和国籍的应税船舶适用船舶吨税优惠税率的公告

海关总署公告 2021 年第 61 号

根据《财政部关于巴拿马共和国籍的应税船舶适用船舶吨税优惠税率的通知》（财关税〔2021〕39 号），自 2021 年 5 月 17 日至 2026 年 7 月 19 日，巴拿马共和国籍的应税船舶适用船舶吨税优惠税率。

自 2021 年 8 月 15 日起，巴拿马共和国籍的应税船舶按照船舶吨税优惠税率缴纳税款。2021 年 5 月 17 日至 8 月 14 日，巴拿马共和国籍的应税船舶已按普通税率缴纳税款的，其较优惠税率多缴纳的吨税税款，相关企业应自 2021 年 8 月 15 日起 6 个月内按规定向海关申请办理退税手续，海关依企业申请审核后予以退还。

特此公告。

海关总署
2021 年 8 月 13 日

北京·上海·杭州·南京·成都·宁波·太原·深圳·天津·西宁·
武汉·福州·济南·乌鲁木齐·长沙·南昌·郑州·重庆·厦门·海口
更多联系方式 · <http://www.zhcta.cn/>

