

中汇观点

数字经济模式下深化中国与东盟经贸合作的税收对策研究

21 世纪以来，数字经济在互联网技术的进步中应运而生并蓬勃发展，并且深刻地改变了社会形态和经济运行的方式。数字经济促进了互联网技术与传统实体经济相结合，人工智能、个性化定制等“互联网+”的新模式极大提高了传统经济的生产力。但与此同时，数字经济的发展也对传统经济模式下的国际税收管辖权划分体系造成了巨大影响。我国正在积极推进与东盟国家共建中国东盟数字丝绸之路，深化中国与东盟间的税收协作，维护双方在数字经济中的合理税收权益，才能更好促进双边经贸合作和发展，使各国共享数字经济带来的发展成果。

一、中国与东盟数字经济发展现状
（一）中国数字经济发展现状

数字经济发展归功于信息通信技术的不断进步。近年来，中国持续加大信息基础设施建设和信息技术创新力度，推进数字中国建设，使数字经济发展不断迈上新台阶。2019 年我国数字经济增加值规模达到 35.8 万亿元，占国内生产总值的比重达到了 36.2%，对 GDP 增长的贡献率为 67.7%。



数据来源：中国信息通信研究院

图 1 中国数字经济增加值规模及 GDP 占比

我国已经连续 7 年保持了全世界最大数字消费市场的地位。我国发展数字经济的一大优势是在不断发展中形成了一批具有全球影响力的数字企业。自 2008 年至 2019 年，在全球公司市值排名前十的企业中，数字平台企业已经由一家增加到了八家，且市值占比更是由 8.2% 增长到 88.4%。而根据联合国发布的《2019 年数字经济报告》，美国和中国的数字平台企业实力显著超过了全球其他地区，包括阿里巴巴和腾讯在内的中美七个大型数字平台企业的市值已占据了全球数字经济企业总市值的 2/3。

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。



数据来源：中国信息通信研究院

图2 全球市值前十企业中数字平台企业数量及其市值占比

（二）东盟数字经济发展现状

东盟国家众多，但与中国相比，数字经济发展仍处于起步阶段，且成员国内部也存在着数字鸿沟和经济发展差距。总体上看，东盟人口众多，也意味着存在着巨大的发展空间。根据 Facebook 和贝恩咨询公司联合发布的《东南亚数字消费者报告》，东南亚数字消费者人数预计将于 2020 年底达到 3 亿，2025 年预计将达到 3.4 亿。预计到 2025 年时，东南亚地区的数字消费支出将达到 1470 亿美元，是 2020 年 520 亿美元的近 3 倍。东盟的电商经济总体仍处于起步阶段，其头部企业市占率偏低。美国最大的电商平台市占率是第二名的 6.6 倍，中国为 3.3 倍，而东盟地区仅为 1.7 倍，这意味着东盟地区电商市场仍较为分散且尚未饱和，平台发展空间较大。

东盟国家政府也在积极推动本国数字经济发展，并促进地区跨境电子商务发展。2018 年，东盟批准了《东盟数字一体化框架》，该文件旨在促进东盟的数字互联互通，是指导地区数字经济发展的综合性文件。2019 年 1 月，东盟十国签署了《东盟电子商务协定》，协定预期于 2020 年底完成程序并生效。此外在 2019 年，东盟又制定了《东盟数字一体化框架行动计划 2019-2025》，确定了推动东盟地区数字互联互通的六个中期优先领域。

二、数字经济给中国与东盟经贸合作带来的挑战

（一）中国与东盟以及东盟内部存在数字鸿沟

中国与东盟之间，乃至东盟国家之间数字经济的发展都极不平衡，存在着巨大的数字鸿沟。在 2018 年 9 月由阿里研究院和 KPMG 合作发布了《2018 年全球数字经济发展指数报告》中，美国和中国名列全球数字经济综合实力前两位，东盟国家整体差距较大。总体来看，各国的数字经济发展水平与该国的 GDP 总值及人均 GDP 水平有较大关系，GDP 和人均 GDP 水平较高的国家，其数字经济发展水平也较好。

表 1 中国与东盟各国 GDP、人均 GDP 及数字经济综合发展指数排名

排名	国家	GDP (亿美元)	国家	人均 GDP (千美元)	国家	数字经济综合 发展指数
1	中国	136,081.52	新加坡	64.57	中国	0.718
2	印度尼西亚	10,421.73	文莱	31.56	新加坡	0.609
3	泰国	5,049.93	马来西亚	11.24	马来西亚	0.459
4	新加坡	3,641.57	中国	9.98	泰国	0.411
5	马来西亚	3,543.48	泰国	7.27	印度尼西亚	0.391
6	菲律宾	3,309.10	印度尼西亚	3.89	菲律宾	0.376
7	越南	2,449.48	菲律宾	3.10	越南	0.367
8	缅甸	712.10	老挝	2.57	文莱	0.304
9	柬埔寨	245.70	越南	2.35	老挝	0.251
10	老挝	181.30	柬埔寨	1.51	柬埔寨	0.247
11	文莱	135.70	缅甸	1.33	缅甸	0.211

资料来源：根据阿里研究院、KPMG：《2018 全球数字经济发展指数报告》及其他公开资料整理

（二）中国与东盟现有税收协调机制无法适应数字经济时代

中国与东盟各国都已签订了双边税收协定，但由于大多数的税收协定签订时间已较为久远，而目前各国的税制以及社会环境都有了较大变化，一些双边税收协定已经很难适应数字经济时代下的中国与东盟经贸合作形势。

中国与东盟各国签订的双边税收协定，都对“常设机构”的三个方面的判断确定了规则。其中对于常设机构的总括性定义，在所有与东盟国家签订的协议中都相同。而对于常设机构的具体列举规则、准备性和辅助性活动的排除豁免规则，与《中新协定》条款完全一致的有与菲律宾及越南签订的双边税收协定。虽然我国与印度尼西亚、马来西亚、泰国、文莱、老挝、柬埔寨签订的税收协定则与《中新协定》的条款存在一些差异和特别界定。但总体来看，中国与东盟国家签订的双边税收协定中对常设机构的判定都至少要求必须满足“物理存在”这一条件，也就是说当一方的企业在另一方只要没有任何“物理存在”，另一方就无权对跨境数字经济活动的收益进行征税。

（三）国际社会应对数字经济的税收方案

2015 年 OECD 发布了《税基侵蚀与利润转移行动计划》（BEPS 行动计划）的全部 15 项成果。BEPS 行动计划修订了有关常设机构的豁免条款，即当某些准备活动和辅助性活动构成核心业务时，可以将其视为常设机构范围，但这一变化仍未使对常设机构的认定脱离物理存在的要求。

2019 年 5 月，OECD 又发布了《工作计划——应对经济数字化税收挑战的共识方案》，该方案提出了两大支柱。支柱一是新的联结度规则和新的利润归属方法，以确定跨国数字经济活动中的各国如何划分税收征管权益，以及哪些国家按什么比例分享权益。支柱二是设立最低税率底线，当跨国企业适用税率低于“全球性最低税率”时，其注册国的税务机关可以征收差额税金，以避免国际间恶性竞争导致的低税率使得跨国企业向低税率国家转移利润，保护居民国的税收权益。然而由于各国在数字经济中的获益不同，其对数字经济的征税问题必然存在不同的考量，要想达成国际间的广泛共识，仍需一定时日并存在许多不确定因素。

（四）东盟国家积极推进征收数字税

随着欧洲多国开征数字税，越来越多的东盟国家也开始采取单边行动维护数字经济征税权。印度尼西亚开始将在该国积极进行电子商品和服务贸易的外国公司认定为“显著存在”。并从 2020 年 7 月 1 日起，将对在该国市场占有重要地位的非居民互联网公司销售诸如流媒体服务、应用程序和数字游戏等数字产品征收 10% 的增值税。新加坡则在 2020 年 1 月起，对全球年营业额超过 100 万新币或在 12 个月内在新加坡超营业额过 10 万新币的境外数字服务供应商征收消费税。马来西亚为应对税收减少和实体经济被电商冲击的压力，也宣布从 2020 年 1 月开始对境外数字服务提供商的软件、音乐、视频和广告等在线服务征收 6% 税率的数字税。此外，泰国内阁于 2020 年 6 月批准了《境外数字平台增值税法案草案》，年营收额超过 180 万泰铢的境外数字平台企业必须在该国登记，其提供的服务项目都将被征收 7% 税率的增值税。2020 年 7 月，菲律宾众议院批准了《数字经济税收法案》，计划对数字服务征收 12% 税率的增值税。

（五）中国征收数字税的可能性

从东盟中开始征收数字税国家的实践来看，数字税主要是为了应对在现行国际税收规则框架下数字经济收益来源国无法对非居民国的数字服务提供商有效课税的问题，因此征税对象也主要为境外的数字服务平台企业。数字税是以纳税人涉及数字服务的收入额而非其净所得进行课税，其形式上应属于间接税。但目前各国对数字税的征收实践仍比较混乱，学界对数字税是一个新的税种还是一种税收措施仍存在异议，且对于数字税究竟是属于直接税或间接税也存在不同意见。各国对数字税的不同实践也造成了数字税的定性较为混乱，也增加了国际税收协调的难度。

在全球多国都开始征收数字税的背景下，国内也逐步开始出现向数字平台企业征收数字税的讨论。我国的数字经济市场主要被本国数字平台企业占据，国际巨头如亚马逊、谷歌和 Facebook 等公司在我国市场占比并不大，因此我国现阶段如果推行数字税，对外可能征收到的税收并不大，但一旦开征，则有可能造成贸易保护主义抬头的国际舆论，并且也不利于维护现有的以 OECD 等国际组织为主导的多边税收协调机制。而如果对本国数字平台企业征收数字税，一方面不符合我国现阶段“减税降费”的宏观政策，一方面以现阶段数字税的实践来看，数字税可能会成为一种间接税，并最终将税收负担转嫁给消费者，最终冲击国内的数字经济行业，不符合我国积极发展数字经济的战略。

三、深化中国与东盟经贸合作的税收对策研究

（一）加强税收协定协调，共享数字经济发展收益

从总体来看，中国仍对东盟地区具有显著的数字经济发展优势。而且我国在境外数字服务平台本地化经营的规定要求较高，也使得本国数字经济平台企业发展较好，因此面临的税基侵蚀和税收管辖权的问题也较少。数字税作为一些国家单边应对数字经济的税收策略，非但不能更好地应对数字经济模式下的各国经贸合作，也成为了一种可能导致贸易保护主义的措施。为了应对数字经济对原有的国家间税收利益分配格局的破坏，中国和东盟双方需要秉承“一带一路”建设的“共商、共建、共享”原则，协商修订新的有关“常设机构”认定条款的税收协议。例如引入“虚拟常设机构”的概念，不要求在来源国必须有“物理存在”，而是把握存在“实质性经济联系”的这一精神实质，以此更好的维护数字经济形势下公平合理的国际税收利益分配格局。

（二）加强税收政策沟通，避免各国单边行动

当前国际经济形势仍不乐观，各国的贸易战越演越烈，许多国家都开始针对跨国数字经济平台征收类似数字税的税收。与欧洲和美国之间的数字税纠纷类似，从各国征收数字税的情况来看，本国数字经济不发达或缺少本国数字经济平台巨头的国家更倾向于征收数字税，这也解释了东盟国家纷纷开始或计划征收数字税的动因。东盟各国征收数字税的动力之一也是为了扩大财政收入，避免数字经济时代下的税基侵蚀和征管权缺失。随着中国数字经济企业越来越多的走出去，在东盟国家从事数字经济活动，中国和东盟国家有关数字经济的税收争端也将不可避免的增加。为了面对这种状况，中国作为拥有较多国际数字经济平台企业的数字经济大国，更应该加强与东盟国家在涉及数字经济税收政策的沟通，预判各国的单边行为，以更好地维护我国“走出去”数字经济企业利益和合理的国际税收规则。

（三）利用数字信息技术，加强税收征管互助

数字经济背后依赖的各种数据信息具有很强的无形化、可流动和易于复制的特性，这表现为交易双方身份虚拟化，交易信息也数字化。特别是跨境数字交易，一国的税务机关更加难以掌握相关涉税信息，企业利用各国税法和监管漏洞的可能性更大，更需要各国税务机关和其他监管机构加大税收征管合作力度。建议我国加强与东盟各国税务等有关部门的税收征管互助，特别是利用区块链等新的数字信息技术进行监管。区块链技术作为一种新涌现的技术，具有去中心化和不可篡改的优势，各国税务机关可以利用区块链技术构建税务管控系统，提高有效识别纳税人的各项交易信息和资金往来信息的能力，降低跨国企业通过关联交易、转让定价等手段进行税基侵蚀和转移利润的可能性。

作者：中汇税务师事务所合伙人 巴海鹰/助理 李波

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

中汇税务第十期专业技术研讨会顺利举行

12月21日，中汇税务第十期专业技术研讨会在线上顺利举行，共有来自各分支机构的100余人参加了会议。

来自中汇盛胜（北京）的高级经理石岩作了“境外注册中资控股居民企业身份认定政策分析与专项咨询实务”的主题分享。中国企业的境外投资和跨国经营存在着不可预测的税务风险，企业在对外投资时应注重完善企业税务管理体系，以此应对多变的国际税务环境并降低潜在的税务风险。石岩老师分析了境外中资企业的“中国税收居民企业”及“中国税收非居民企业”身份的认定对整个投融资结构的交易成本和合规性的影响，通过案例剖析如何运用税收协定，并分享了中国税收居民企业认定的条件、流程及所需资料。国际税收的话题在会议中引起了与会成员的热烈讨论。

关于跨境的关联交易披露应该怎么做？来自中汇盛胜（北京）的助理经理郭依青作了“同期资料本地文档业务与要点分析”的主题分享。从同期资料本地文档的概述、申报、时限、准备条件、业务流程、转让定价方法、报告撰写等方面，都作了非常细致的讲解和分析，总结归纳了7个方面21个常见的问题及应对策略。

专业技术研讨会是中汇面向各分支机构专业技术交流、经验分享、方法探索的平台，促进税务专业服务相关的专业知识和信息交流，提高集团的整体竞争力，目前已经举办了十期。

行业资讯

只有增值税专票可以抵扣增值税吗？NO！

一提到可作进项税额抵扣的增值税抵扣凭证，很多纳税人往往只想到了增值税专用发票。其实，除了增值税专用发票之外，还有很多票据凭证是可以来抵扣增值税的。本期，小编就与您具体说一说~

第1类：增值税专用发票

从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额，准予从销项税额中抵扣。

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第二十五条

第2类：海关进口增值税专用缴款书

从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额，准予从销项税额中抵扣。

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第二十五条

第3类：农产品收购发票或销售发票

购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和扣除率计算的进项税额。

计算公式为：

进项税额=买价×扣除率

买价，是指纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按照规定缴纳的烟叶税。

购进农产品，按照《农产品增值税进项税额核定扣除试点实施办法》抵扣进项税额的除外。

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第二十五条

第4类：解缴税款完税凭证

从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产，自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额，准予从销项税额中抵扣。

纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第二十五条、第二十六条

第5类：机动车销售统一发票

从销售方取得的税控机动车销售统一发票上注明的增值税额，准予从销项税额中抵扣。

需要注意：

销售机动车开具机动车销售统一发票时，应遵循以下规则：

1. 按照“一车一票”原则开具机动车销售统一发票，即一辆机动车只能开具一张机动车销售统一发票，一张机动车销售统一发票只能填写一辆机动车的车辆识别代号/车架号。

2. 机动车销售统一发票的“纳税人识别号/统一社会信用代码/身份证明号码”栏，销售方根据消费者实际情况填写。如消费者需要抵扣增值税，则该栏必须填写消费者的统一社会信用代码或纳税人识别号，如消费者为个人则应填写个人身份证明号码。

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第二十五条

《国家税务总局 工业和信息化部 公安部关于发布〈机动车发票使用办法〉的公告》（国家税务总局 工业和信息化部 公安部公告2020年第23号）第九条

第6类：道路、桥、闸通行费

通行费，是指有关单位依法或者依规设立并收取的过路、过桥和过闸费用。

自2018年1月1日起，纳税人支付的道路、桥、闸通行费，按照以下规定抵扣进项税额：

（1）纳税人支付的道路通行费，按照收费公路通行费增值税电子普通发票上注明的增值税额抵扣进项税额。

（2）纳税人支付的桥、闸通行费，暂凭取得的通行费发票上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

桥、闸通行费可抵扣进项税额=桥、闸通行费发票上注明的金额÷（1+5%）×5%

特别提醒：

客户通行经营性收费公路，由经营管理者开具征税发票，可按规定用于增值税进项抵扣；客户采取充值方式预存通行费，可由ETC客户服务机构开具不征税发票，不可用于增值税进项抵扣。

政策依据：

《财政部 税务总局关于租入固定资产进项税额抵扣等增值税政策的通知》（财税〔2017〕90号）第七条

《交通运输部 财政部 国家税务总局 国家档案局关于收费公路通行费电子票据开具汇总等有关事项的公告》（交通运输部公告2020年第24号）第二条

第7类：旅客运输凭证

纳税人购进国内旅客运输服务，其进项税额允许从销项税额中抵扣。纳税人未取得增值税专用发票的，暂按照以下规定确定进项税额：

（1）取得增值税电子普通发票的，为发票上注明的税额；

（2）取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单的，为按照下列公式计算进项税额：

航空旅客运输进项税额=（票价+燃油附加费）÷（1+9%）×9%

（3）取得注明旅客身份信息的铁路车票的，为按照下列公式计算的进项税额：

铁路旅客运输进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%

（4）取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的，按照下列公式计算进项税额：

公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷(1+3%)×3%

政策依据:

《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) 第六条

来源: 北京税务

别小看了城市维护建设税, 这些问题真容易弄错!!

说起城市维护建设税, 想必各位财务小伙伴都不陌生, 工作中, 我们习惯称它为增值税与消费税的“小跟班”。然而, 大家千万别小看了这个“小跟班”, 因为这些城建税问题一不小心还真容易弄错。这不, 小编就为您归纳了 6 个常见易错点, 具体如下:

易错点 1. 适用税率错误

根据规定, 城市维护建设税税率如下:

1. 纳税人所在地在市区的, 税率为百分之七;
2. 纳税人所在地在县城、镇的, 税率为百分之五;
3. 纳税人所在地不在市区、县城或者镇的, 税率为百分之一。

特别提醒:

纳税人所在地, 是指纳税人住所地或者与纳税人生产经营活动相关的其他地点, 具体地点由省、自治区、直辖市确定。

政策依据:

《中华人民共和国城市维护建设税法》第四条

易错点 2. 计税依据遗漏消费税

城建税以纳税人依法实际缴纳的增值税、消费税(以下称“两税”)税额为计税依据。

依法实际缴纳的增值税税额, 是指纳税人依照增值税相关法律法规和税收政策规定计算应当缴纳的增值税税额, 加上增值税免抵税额, 扣除直接减免的增值税税额和期末留抵退税退还的增值税税额(以下简称留抵退税额)后的金额。

依法实际缴纳的消费税税额, 是指纳税人依照消费税相关法律法规和税收政策规定计算应当缴纳的消费税税额, 扣除直接减免的消费税税额后的金额。

特别提醒:

应当缴纳的两税税额, 不含因进口货物或境外单位和个人向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的两税税额。

政策依据:

《国家税务总局关于城市维护建设税征收管理有关事项的公告》(国家税务总局公告 2021 年第 26 号) 第一条

易错点 3. 城建税计税依据中的留抵退税额未按规定扣除

纳税人自收到留抵退税额之日起, 应当在下一个纳税申报期从城建税计税依据中扣除。

留抵退税额仅允许在按照增值税一般计税方法确定的城建税计税依据中扣除。当期未扣除完的余额, 在以后纳税申报期按规定继续扣除。

政策依据:

《国家税务总局关于城市维护建设税征收管理有关事项的公告》(国家税务总局公告 2021 年第 26 号) 第一条

易错点 4. 纳税义务发生时间与增值税、消费税的纳税义务发生时间不一致

城市维护建设税的纳税义务发生时间与增值税、消费税的纳税义务发生时间一致, 分别与增值税、消费税同时缴纳。

城市维护建设税的扣缴义务人为负有增值税、消费税扣缴义务的单位和个人, 在扣缴增值税、消费税的同时扣缴城市维护建设税。

特别提醒：

同时缴纳是指在缴纳两税时，应当在两税同一缴纳地点、同一缴纳期限内，一并缴纳对应的城建税。

政策依据：

《中华人民共和国城市维护建设税法》第七条、第八条

《国家税务总局关于城市维护建设税征收管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 26 号）第五条

易错点 5. 对增值税免抵税额征收的城建税，纳税申报时点错误

对增值税免抵税额征收的城建税，纳税人应在税务机关核准免抵税额的下一个纳税申报期内向主管税务机关申报缴纳。

政策依据：

《国家税务总局关于城市维护建设税征收管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 26 号）第三条

易错点 6. 两税实行先征后返、先征后退、即征即退的，可退还附征的城建税

两税实行先征后返、先征后退、即征即退的，除另有规定外，不予退还随两税附征的城建税。

特别提醒：

因纳税人多缴发生的两税退税，同时退还已缴纳的城建税。

政策依据：

《国家税务总局关于城市维护建设税征收管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 26 号）第六条

来源：北京税务

轻松应对企业所得税跨年度收入和支出？

基本原则：权责发生制

企业应纳税所得额的计算，以权责发生制为原则，属于当期的收入和费用，不论款项是否收付，均作为当期的收入和费用；不属于当期的收入和费用，即使相关款项已经在当期收付，也均不作为当期的收入和费用。

政策依据：《企业所得税法实施条例》第九条

跨年度收入

一、跨年度劳务收入

企业在各个纳税期末，提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应采用完工进度（完工百分比）法确认提供劳务收入。

（一）提供劳务交易的结果能够可靠估计，是指同时满足下列条件：

1. 收入的金额能够可靠地计量；
2. 交易的完工进度能够可靠地确定；
3. 交易中已发生和将发生的成本能够可靠地核算。

（二）企业提供劳务完工进度的确定，可选用下列方法：

1. 已完工作的测量；
2. 已提供劳务占劳务总量的比例；
3. 发生成本占总成本的比例。

（三）企业应按照从接受劳务方已收或应收的合同或协议价款确定劳务收入总额，根据纳税期末提供劳务收入总额乘以完工进度扣除以前纳税年度累计已确认提供劳务收入后的金额，确认为当期劳务收入。

政策依据：《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）第二条

二、跨年度租金收入

企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入，应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中，如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，根据收入与费用配比原则，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。

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）第一条

三、跨年度捐赠收入

接受捐赠收入，在实际收到捐赠资产时确认收入的实现。

例如：企业在2021年签订接受捐赠合同，2022年收到捐赠物品，则应在2022年确认收入。

政策依据：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十一条

跨年度支出

企业当年度实际发生的相关成本、费用，由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证，企业在预缴季度所得税时，可暂按账面发生金额进行核算；但在汇算清缴时，应补充提供该成本、费用的有效凭证。

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、换开发票或其他外部凭证。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。

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。除此情形外，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，在以后年度取得符合规定的发票、其他外部凭证或者可以证实其支出真实性的相关资料的，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5年。

政策依据：

1. 《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》（国家税务总局公告2011年第34号）第六条
2. 《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告2018年第28号）第十三条、第十五条、第十七条

条

来源：上海税务

企业所得税税率一文汇总！

为了便于各位纳税人掌握企业所得税税率，及时享受到税收优惠政策，临近岁末年终，小编将企业所得税常见的适用税率进行了归纳汇总，各位纳税人快快收藏吧~

一、25%基本税率

企业所得税的税率为25%。

政策依据：

《中华人民共和国企业所得税法》第四条

二、适用20%税率

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12.5%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。

政策依据：

《中华人民共和国企业所得税法》第二十八条

《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

《国家税务总局关于落实支持小型微利企业和个体工商户发展所得税优惠政策有关事项的公告》（国家税务总局公告2021年第8号）第一条

三、适用15%税率

1. 高新技术企业

国家需要重点扶持的高新技术企业，减按15%的税率征收企业所得税。

政策依据：

《中华人民共和国企业所得税法》第二十八条

2. 技术先进型服务企业

对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。

政策依据：

《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）第一条

3. 平潭综合实验区符合条件的企业

自 2021 年 1 月 1 日起至 2025 年 12 月 31 日止，对设在平潭综合实验区的符合条件的企业减按 15%的税率征收企业所得税。

政策依据：

《财政部 税务总局关于延续福建平潭综合实验区企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2021〕29号）第一条、第五条

4. 注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业

自 2020 年 1 月 1 日起至 2024 年 12 月 31 日止，对注册在海南自由贸易港并实质性运营的鼓励类产业企业，减按 15%的税率征收企业所得税。

本条所称鼓励类产业企业，是指以海南自由贸易港鼓励类产业目录中规定的产业项目为主营业务，且其主营业务收入占企业收入总额 60%以上的企业。

政策依据：

《财政部 税务总局关于海南自由贸易港企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2020〕31号）第一条、第四条

5. 西部地区鼓励类产业

对设在西部地区以《西部地区鼓励类产业目录》中新增鼓励类产业项目为主营业务，且其当年度主营业务收入占企业收入总额 70%以上的企业，自 2014 年 10 月 1 日起，可减按 15%税率缴纳企业所得税。

自 2021 年 1 月 1 日至 2030 年 12 月 31 日，对设在西部地区的鼓励类产业企业减按 15%的税率征收企业所得税。本条所称鼓励类产业企业是指以《西部地区鼓励类产业目录》中规定的产业项目为主营业务，且其主营业务收入占企业收入总额 60%以上的企业。

政策依据：

《国家税务总局关于执行〈西部地区鼓励类产业目录〉有关企业所得税问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 14 号）第一条

《财政部 税务总局 国家发展改革委关于延续西部大开发企业所得税政策的公告》（财政部公告 2020 年第 23 号）第一条

6. 中国（上海）自贸试验区临港新片区重点产业

自 2020 年 1 月 1 日起，对新片区内从事集成电路、人工智能、生物医药、民用航空等关键领域核心环节相关产品（技术）业务，并开展实质性生产或研发活动的符合条件的法人企业，自设立之日起 5 年内减按 15%的税率征收企业所得税。

政策依据：

《财政部 税务总局关于中国（上海）自贸试验区临港新片区重点产业企业所得税政策的通知》（财税〔2020〕38号）第一条、第四条

7. 从事污染防治的第三方企业

自 2019 年 1 月 1 日起至 2021 年 12 月 31 日，对符合条件的从事污染防治的第三方企业减按 15%的税率征收企业所得税。所称第三方防治企业是指受排污企业或政府委托，负责环境污染治理设施（包括自动连续监测设施）运营维护的企业。

政策依据：

《财政部 税务总局 国家发展改革委 生态环境部关于从事污染防治的第三方企业所得税政策问题的公告》（财政部 税务总局 国家发展改革委 生态环境部公告 2019 年第 60 号）第一条、第四条

四、适用 10%税率

1. 国家鼓励的重点集成电路设计企业和软件企业

自 2020 年 1 月 1 日起，国家鼓励的重点集成电路设计企业和软件企业，自获利年度起，第一年至第五年免征企业所得税，接续年度减按 10%的税率征收企业所得税。

国家鼓励的重点集成电路设计和软件企业清单由国家发展改革委、工业和信息化部会同财政部、税务总局等相关部门制定。

政策依据：

《财政部 税务总局 发展改革委 工业和信息化部关于促进集成电路产业和软件产业高质量发展企业所得税政策的公告》（财政部 税务总局 发展改革委 工业和信息化部公告 2020 年第 45 号）第四条、第十条

2. 非居民企业

非居民企业取得企业所得税法第二十七条第（五）项规定的所得，减按 10%的税率征收企业所得税。

即非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。

政策依据：

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第九十一条

来源：北京税务

16 种不征税发票，纳税申报时需关注

一、未发生销售行为的不征税项目

《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 53 号）第九条规定，增加 6 “未发生销售行为的不征税项目”，用于纳税人收取款项但未发生销售货物、应税劳务、服务、无形资产或不动产的情形。

同时还规定，使用“未发生销售行为的不征税项目”编码，发票税率栏应填写“不征税”，不得开具增值税专用发票。

至今，编码 6 开头的“未发生销售行为的不征税项目”的下设子目，对应的商品和服务税收分类编码已有 16 项：

- 601：预付卡销售和充值；
- 602：销售自行开发的房地产项目预收款；
- 603：已申报缴纳营业税未开票补开票；
- 604：代收印花税；
- 605：代收车船使用税；
- 606：融资性售后回租承租方出售资产；
- 607：资产重组涉及的不动产；
- 608：资产重组涉及的土地使用权；
- 609：代理进口免税货物货款；
- 610：有奖发票奖金支付；
- 611：不征税自来水；
- 612：建筑服务预收款；
- 613：代收民航发展基金；
- 614：拍卖行受托拍卖文物艺术品代收货款；
- 615：与销售行为不挂钩的财政补贴收入；
- 616：资产重组涉及的货物。

二、开具“不征税发票”时需注意事项

1. 纳税人开具符合规定的上述“不征税发票”时对应的销售额自然也就无需在《增值税及附加税费申报表》及其附列资料中体现。

2. 《国家税务总局关于发布〈房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告2016年第18号）第十条和第十九条规定，纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。

3. 《财政部、国家税务总局关于建筑服务等营改增试点政策的通知》（财税〔2017〕58号）第三条规定，纳税人提供建筑服务取得预收款，应在收到预收款时，以取得的预收款扣除支付的分包款后的余额，按照规定的预征率（一般计税2%；简易计税3%）预缴增值税。

来源：每日税讯

法规速递

关于调整重大技术装备进口税收政策有关目录的通知

工信部联重装〔2021〕198号

各省、自治区、直辖市及计划单列市、新疆生产建设兵团工业和信息化主管部门、财政厅（局），海关总署广东分署、各直属海关，国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，各省、自治区、直辖市能源局，财政部各地监管局，国家税务总局驻各地特派员办事处：

根据《财政部 工业和信息化部 海关总署 税务总局 能源局关于印发〈重大技术装备进口税收政策管理办法〉的通知》（财关税〔2020〕2号）和《工业和信息化部 财政部 海关总署 税务总局 能源局关于印发〈重大技术装备进口税收政策管理办法实施细则〉的通知》（工信部联财〔2020〕118号）有关要求，结合国内外形势变化，工业和信息化部、财政部、海关总署、国家税务总局、国家能源局对重大技术装备进口税收政策有关目录进行了修订。有关事项通知如下：

一、《国家支持发展的重大技术装备和产品目录（2021年版）》（附件1）、《重大技术装备和产品进口关键零部件、原材料商品目录（2021年版）》（附件2）和《进口不予免税的重大技术装备和产品目录（2021年版）》（附件3）自2022年1月1日起执行。

二、对2021年12月31日前（含12月31日）批准的按照或比照《国务院关于调整进口设备税收政策的通知》（国发〔1997〕37号）规定享受进口税收优惠政策的项目和企业，在2022年6月30日前（含6月30日）进口设备，继续按照《财政部 工业和信息化部 海关总署 税务总局 能源局关于调整重大技术装备进口税收政策有关目录的通知》（财关税〔2019〕38号）和《财政部 国家发展改革委 海关总署 国家税务总局关于调整〈国内投资项目不予免税的进口商品目录〉的公告》（2012年第83号）执行。

三、对2021年12月31日前（含12月31日），举办的中国国际进口博览会、中国国际服务贸易交易会以及中西部地区国际性展会展期内销售的进口展品税收优惠政策项下的国际性展会，展期内销售的进口展品继续按照财关税〔2019〕38号文执行；2022年1月1日以后举办的，按本通知执行。

四、附件1和附件2中所列销售业绩要求仅用于确定免税企业名单。附件2中列明执行年限的进口关键零部件、原材料，免税执行期限截至该年度12月31日（含）。附件2和附件3中所列税则号列仅供参考，具体商品范围以设备名称及技术规格要求为准。

五、如遇目录列明商品范围理解不清等特殊事项，企业及有关单位可通过省级工业和信息化主管部门报工业和信息化部，工业和信息化部、财政部、海关总署、国家税务总局、国家能源局共同解释。

六、自2022年1月1日起，《财政部 工业和信息化部 海关总署 税务总局 能源局关于调整重大技术装备进口税收政策有关目录的通知》（财关税〔2019〕38号）予以废止。

附件：

[1. 国家支持发展的重大技术装备和产品目录（2021年版）](#)

[2. 重大技术装备和产品进口关键零部件、原材料商品目录（2021年版）](#)

[3. 进口不予免税的重大技术装备和产品目录（2021年版）](#)

工业和信息化部

财政部

海关总署

国家税务总局

国家能源局

2021年12月10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/>

