

加收税收滞纳金，应分清“责任”

近年来税务行政诉讼案例，税收滞纳金是否加收以及加收的起止时间如何界定，逐渐成为征纳双方聚焦的问题。而从近年法院判例中不予加收或减少滞纳金的案例分析，法院判定的基础首先是税务机关是否存在责任？如果存在，则对于税务机关出现责任时期不应加收滞纳金。如果税务机关不存在责任，则看是否属于纳税人责任？如果不存在，也不应加收滞纳金。如果纳税人存在责任，则应加收滞纳金。

一、税务机关具体行政行为被撤销，滞纳金不应由纳税人承担。

我们可以举例说明：

案例一：沈阳市菩遥山墓园有限公司诉国家税务总局沈阳市税务局和国家税务总局沈阳市税务局第三稽查局案。

该案，沈阳市菩遥山墓园有限公司（上诉人）经过复议、一审和二审，最终二审法院对滞纳金的征收截止时间进行了修改。其中在一审过程中，复议机关认定第三稽查局于 2017 年 8 月 4 日作出的《税务处理决定书》因适用依据错误，经复议程序被撤销，后该局又重新作出了案涉[2018]0004 号纳费处理决定，要求上诉人从欠缴之日起缴纳滞纳金，计算到税款入库之日止，上诉人主张应扣除第一次纳费处理决定经复议被撤销期间的滞纳金。沈阳中院认为，根据《中华人民共和国社会保险法》第八十六条规定，滞纳金是在用人单位未及及时足额缴纳社会保险费情况下收取的，带有惩罚性质。第三稽查局第一次作出的[2017]13 号纳费处理决定因适用依据错误，经复议程序被撤销，后又重新作出了案涉[2018]0004 号纳费处理决定。第一次处理决定作出之日至正确的处理决定作出时产生的滞纳金并非因上诉人原因导致，由上诉人承担确有不妥。故第三稽查局作出的[2018]0004 号纳费处理决定在滞纳金计算方面存在错误，根据《中华人民共和国行政诉讼法》第七十条第（六）项规定，应予撤销。



上图中，第三稽查局第一次《税务处理决定书》（[2017]13 号）是 2017 年 8 月 4 号作出的，随后上诉人申请复议，并于 2017 年 12 月 5 日被复议机关撤销，而在之后税务机关内部人员变动，案件延期，直到 2018 年 2 月 11 号才再次作出新的《税务处理决定书》，而这期限的原因是税务机关第一次决定书错误所致，因此如果由纳税人承担该期间的滞纳金，显然不合理。

关于中汇



中汇税务师事务所是中国规模最大的税务专业服务机构之一，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAAA 资质，2010-2017 年度连续八年名列本土品牌税务师事务所收入排名第一。总部设在北京，在上海、深圳、杭州、天津、成都、宁波、南京、太原、西宁、济南、乌鲁木齐、福州、武汉、南昌、长沙、郑州、重庆、厦门等 19 个省和直辖市设有子公司，是一家全国性的税务专业服务机构，拥有专业人员 1700 多名，其中注册税务师 600 余名。

专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、出色的分析能力，以及与客户深入沟通，能为客户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

案例二：吉林省丰达高速公路服务有限公司诉公主岭市国家税务局、公主岭市国家税务局稽查局案。

该案历时四年，自2012年5月25日被告稽查局向原告送达税务检查通知书始，到2016年1月8日被告稽查局作出公国税稽（2016）1号税务处理决定时止。其间2013年6月28日因被告稽查局前期调查认定事实部分存在问题，故将该案退回重新调查一次。四平市中级人民法院认为，税务机关重新调查期间发生的滞纳金全部由原告承担显失公平。依据征管法第五十二条第一款：“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金”。本案办理期限较长，其中税务机关也有一定责任，前期调查认定事实部分存在问题将该案退回重新调查一次，因此补充调查期间所产生的滞纳金，即2013年6月28日之后产生的滞纳金，不应由原告承担。

上述两个案例中，沈阳中院和四平中院均认为税务机关自发生错误时间起所产生的滞纳金不应由上诉人承担，更具合理性，也符合征管法规定。否则因税务机关行政效率导致滞纳金由纳税人承担显失公平。

二、非纳税人责任，不应向纳税人加收滞纳金。

我们亦举例说明：

案例三：广州德发房产建设有限公司诉广东省广州市地方税务局第一稽查局案。

该案是最高法税务行政诉讼第一案。德发地产通过公开拍卖方式交易，并根据交易价格按照税法履行纳税义务，即便价格偏低，但最高法认为在税务机关无法证明纳税人存在责任的情况下，可以参考征管法第五十二条第一款关于“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金”的规定，作出对行政相对人有利的处理方式。因此，最高法认为广州地方税务局稽查一局重新核定德发公司拍卖涉案房产的计税价格后新确定的应纳税额，纳税义务应当自核定之日发生，其对德发公司征收该税款确定之前的滞纳金，没有法律依据。

该案作为最高法指导性案例，为以后类似案件提供了参照。如在淮安汇金置业有限公司诉淮安市国家税务局案中，一审法院引用了高院关于加收税收滞纳金三种法定情形的表述，即“纳税人未按照规定期限缴纳税款；自身存在计算错误等失误；故意偷税、抗税、骗税的。”认可淮安汇金置业未缴纳税款不属于上述三种情形中的任何一种，不应加收滞纳金。

案例四：清远市伟华实业有限公司诉广东省清远市地方税务局案。

营改增前，单位和个人销售或者转让其购置的不动产，以全部收入减去不动产购置或受让原价后的余款为营业额。该案中，伟华公司分批次购进物业后，再分割转让物业，由于购进与转让物业批次存在交叉，伟华公司采取整体收入减去整体成本的方式计算营业额并进行纳税申报，而清远市地税局认为应按照每间物业的销售收入减去受让原价的方式计算营业额。营业额的计算方式调整后，伟华公司转让物业的营业额发生变化，其即存在少缴营业税、土地增值税的情形。法院认定，清远市地税局要求伟华公司补缴这部分税款并无不当。但同时高院认为伟华公司转让物业少缴税款，并非伟华公司在纳税申报时少申报或虚假申报，而是由于清远市地税局在稽查过程中改变计税方式导致，因此属于“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的”情形。

征管法及实施细则中对税收滞纳金是基于纳税人或扣缴义务人过错。征管法第三十二条规定，“纳税人未按照规定期限缴纳税款的，扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。”而在本案中，纳税人并无“未按规定期限缴纳税款”行为，因此不属于加收滞纳金情形。

上述两案例中，一是纳税人均已按照税法规定期限缴纳了税款；二是征纳双方对税收政策理解不同，政策存在一定的不明确；三是税务机关对纳税人原有计税方式进行了调整并要求纳税人补缴税款。补缴税款的责任如何判定？实践中，当责任不确定时，税务机关认为不是税务机关责任，则是纳税人责任。而在法院的判例中，则是按照有利于纳税人的原则，认为不是纳税人责任，可参照“税务机关责任”执行。

三、征管法（征求意见稿）进一步明确了非纳税人责任不应加收滞纳金。

税收具有强制性、无偿性和固定性。其中的“固定性”，实际就是确定性，是指税收制度是相对固定的，纳税人要缴纳的税额是可以预计的，计征方法是相对固定的，不能随意变更。在本文列举的四个案例中，案例一和二中，涉及上诉人的相关文书被税务机关撤销后，纳税义务就处于不确定状态。也就是上级机关对下级机关的行政决定作出了撤销决定，其后果就是行政机关内部关系的处理实质上影响了外部的征纳关系。因为这样的情形，导致了

纳税人的纳税义务的不确定性，使得纳税人难以全面和完整地履行纳税义务，责任并不在纳税人，由此造成的损失让纳税人承担不合理。当法定关系处于稳定状态时，则纳税人理应履行纳税义务对应的滞纳金之缴纳义务。

在征管法（征求意见稿）中，“第六十七条：纳税人逾期不履行税务机关依法作出征收税款决定的，自期限届满之日起，按照税款的千分之五按日加收滞纳金。”，滞纳金仅在不履行税务机关决定时才加收，更体现出惩罚性特征，而对于其他情形下未缴纳税款的，则改为加收“税收利息”，其中强调“非纳税人、扣缴义务人的过错，致使纳税人不能及时足额申报缴纳税款的，不加收税收利息。”

2020年7月，最高人民法院下发《关于统一法律适用加强类案检索的指导意见（试行）》，通过推动类案检索，统一法律适用。最高法公布的指导性、典型性或已生效案件将成为类似案件审判时重要的参照标准，因此上述案例将直接影响到未来行政诉讼中滞纳金审判结果及征管法中滞纳金条款的修改方向。

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 戴旭峰

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：

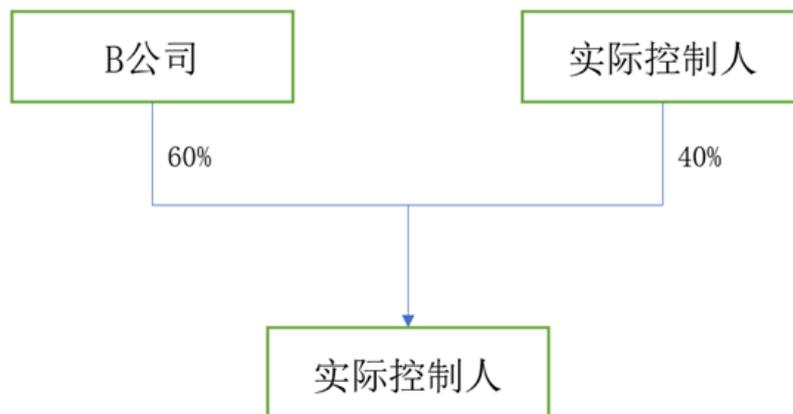
电话：010-57961169

“让与担保”法律关系下的股权代持与转让的征税解决之道

针对现实交易中的各种股权代持问题，究竟应该如何征税，实践中的确是一个难题。因为，现实生活中，各种股权代持背后的目的、原因都不一样。我们在税收上很难直接就定一条规则去解决代持股税收问题，而是要采取 case by case 的方式，根据具体案例情况去解决代持股的税收问题。

我们今天文章探讨的代持股问题，实际上是针对的在“让与担保”法律关系下的代持股，对其涉及的股权转让应该如何征税。针对“让与担保”的法律效力问题，法律实务界一直有不同意见。但在现实交易中，有一大类所谓的代持股问题本质上就属于“让与担保”法律关系形成的。

比如：



A公司是一家房地产公司，B公司增资到A公司占其60%的股份，约定B公司每年要取得10%的固定回报，2年后实际控制人要原价回购股权。实际控制人（自然人）对固定回报和回购承诺做了担保。为了项目顺利推进，B公司要求实际控制人将其持有的30%的股权以1元对价过户到B公司名下。如果B公司2年后取得年化10%固定回报且顺利退出，B公司将30%股份仍按1元对价过户归还给实际控制人。如果实际控制人无法履行承诺，B公司到期可以拍卖30%的股权履行实际控制人相关承诺。

此时，就对应如下三个方面问题：

1. 自然人（实际控制人）将30%的股权以1元对价过户给B公司由B公司代持时（现实中除了有股权转让协议，双方还会签订一个代持股协议），实际控制人是否需要缴纳个人所得税，税务机关是否可以出具不征税证明？

2. 如果实际控制人履行了承诺，B 公司 2 年后将 30%的股权以 1 元对价转让给自然人，此时 A 公司资产肯定有大的增值，B 公司股权转让是否不公允而要被核定补税？

3. 如果后期实际控制人（自然人）不能履行承诺，B 公司将其代持自然人的 30%的股权公开拍卖转让后，对对应收入偿还回购款和 10%的回报，剩余支付自然人。此时，由于股权在 B 公司名下（B 公司代持），股权转让是以 B 公司名义缴纳企业所得税，还是以自然人名义缴纳个人所得税，偿债后剩余款项支付给自然人是否还要代扣个税。

实际上，上述股权 1 元过户就属于“让与担保”法律关系下，各种股权转让涉及到的所得税问题。对于“让与担保”法律关系和效力的认定，在《全国法院民商事审判工作会议纪要》（简称“九民纪要”）规定如下：

71、【“让与担保”】 债务人或者第三人与债权人订立合同，约定将财产形式上转让至债权人名下，债务人到期清偿债务，债权人将该财产返还给债务人或第三人，债务人到期没有清偿债务，债权人可以对财产拍卖、变卖、折价偿还债权的，人民法院应当认定合同有效。合同如果约定债务人到期没有清偿债务，财产归债权人所有的，人民法院应当认定该部分约定无效，但不影响合同其他部分的效力。

当事人根据上述合同约定，已经完成财产权利变动的公示方式转让至债权人名下，债务人到期没有清偿债务，债权人请求确认财产归其所有的，人民法院不予支持，但债权人请求参照法律关于担保物权的规定对财产拍卖、变卖、折价优先偿还其债权的，人民法院依法予以支持。债务人因到期没有清偿债务，请求对该财产拍卖、变卖、折价偿还所欠债权人合同项下债务的，人民法院亦应依法予以支持。

因此，我们对于现实交易中，上述 1 元股权转让形成的代持股实际构成“让与担保”法律关系。我们在税收的处理上也应该按照实质重于形式原则来处理“让与担保”法律关系下形成的代持股税务问题。

1. 对于实际控制人以 1 元价格转让股权给 B 公司，并不是一个真实的股权转让行为，只是以过户股权到 B 公司名下履行担保法律义务，如果自然人到期清偿债务，债权人将该财产返还实际控制人。因此，这里股权实际仍然在实际控制人名下。因此，对于实际控制人这个 1 元股权转让，税务机关应该按 67 号公告的正当、合理理由给自然人出具不征税证明以完成“让与担保”法律关系下的股权过户，不应强制核定；

2. 对于实际控制人履行偿还债务承诺后，B 公司以 1 元价格将 30%股权过户实际控制人，这个实际是在“让与担保”法律关系下，债权人返还担保财产给保证人。因此，这个 1 元价格也属于正当理由，税务机关应该认可，不能强制核定；

3. 如果实际控制人不能履行承诺，B 公司通过拍卖方式转让 30%的股份给第三方，这个涉及股权转让的所得税，是以 B 公司名义缴纳企业所得税还是以自然人名义缴纳个人所得税呢？我们认为，这里不能套用《国家税务总局关于企业转让上市公司限售股有关所得税问题的公告》（国家税务总局 2011 年 39 号公告），即代持股由名义代持人缴纳企业所得税后再给实际个人不再缴纳个人所得税。在“让与担保”法律关系下的代持和 39 号公告中的代持，形成的原因和事实法律关系完全是不一样的，不能套用。因为在“让与担保”法律关系下，对于 B 公司代持的这 30%的股权，实际出资成本是自然人出的，B 公司对这 30%的股权是没有投资成本的，1 元过户到 B 公司名下只是为了实现债务担保的目的。因此，后期 B 公司转让这 30%的股权，实际是以自然人的名义代为转让的，偿还债务后剩余款项还是给担保人。因此，我们认为，在“让与担保”法律关系下，如果债务人不能履行偿债承诺，代持人直接转让代持股份的，相关所得税仍然应该以股权原始持有人的名义去计算应纳税所得额，并以原始持有人的名义缴纳所得税。在这个案例中，B 公司通过拍卖转让这 30%的股权，应该以转让收入扣除实际控制人投资这 30%的股权的成本计算应纳税所得额，按“财产转让所得”缴纳 20%的个人所得税，而不是根据工商过户协议，即 B 公司和第三方签订的股权转让协议由 B 公司缴纳企业所得税。这样按照实际法律关系，根据实质重于形式的原则征税更加公平合理。当然了，在国家税务总局没有明确前，基层税务机关对于这种“让与担保”法律关系下的股权转让，即使以 B 公司名义缴纳企业所得税，成本也应该给扣自然人的实际投资成本，而不是 1 元。同时，B 公司剩余款项支付自然人环节也不能再按股息利息红利所得或什么偶然所得再缴纳 20%的个税了。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

中央法规

关于发布《海南自由贸易港进口“零关税”原辅料海关监管办法[试行]》的公告

海关总署特制定《海南自由贸易港进口“零关税”原辅料海关监管办法（试行）》，现予发布。自2020年12月1日起施行。

关于调整加工贸易禁止类商品目录的公告

商务部发布《关于调整加工贸易禁止类商品目录的公告》，公告称，将《商务部 海关总署2014年第90号公告》加工贸易禁止类商品目录中符合国家产业政策，不属于高耗能、高污染的产品以及具有较高技术含量的产品剔除，共计剔除199个十位商品编码，包括扣式无汞碱性锌锰的原电池及原电池组等。同时，对部分商品禁止方式进行调整。公告自2020年12月1日起执行。

关于发布《进出口税则商品及品目注释》修订内容[第六、七期]的公告

海关总署发布《进出口税则商品及品目注释》修订内容（第六、七期）的公告，《商品名称及编码协调制度注释》是世界海关组织实施《协调制度》的重要组成部分。我国以《协调制度注释》为基础，制订了《进出口税则商品及品目注释》，作为我国商品归类的重要依据。

关于海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知

财政部、海关总署、税务总局发布《关于海南自由贸易港原辅料“零关税”政策的通知》，自2020年12月1日起执行。

经营者集中审查暂行规定

市场监管总局公布《经营者集中审查暂行规定》，《规定》在原4部部门规章和2部规范性文件的基础上，梳理、整合经营者集中审查的实体和程序规定，对经营者集中申报、审查、限制性条件的监督和实施、违法实施经营者集中调查等全流程内容分章作出规定，并整合各流程共性内容，增加总则、法律责任和附则三章，共有七章65条，建立了统一完备的经营者集中审查制度。《规定》自2020年12月1日起施行。

地方法规

陕西省人民政府关于加快推动创业投资发展的实施意见

国家税务总局浙江省税务局关于实施境外旅客购物离境退税政策有关事项的公告

国家税务总局江苏省税务局关于实行财产和行为税合并纳税申报的公告

国家税务总局甘肃省税务局关于实行税费综合申报的通告

国家税务总局宁波市税务局关于实行财产和行为税合并纳税申报的公告

国家税务总局重庆市税务局关于实行财产和行为税合并纳税申报的公告

国家税务总局安徽省税务局关于实行财产和行为税合并纳税申报的公告

上海市人民政府办公厅关于印发《上海市鼓励设立和发展外资研发中心的规定》的通知

国家税务总局海南省税务局关于实行财产和行为税合并纳税申报的公告

来源：中国会计视野

这些税收政策今年即将到期→

按照惯例，每年的12月31日是一些阶段性政策的截止时间。在政策截止前，纳税人应提前做好税务处理，测算政策到期后对自身的影响，调整相关的经营策略。《中国税务报》为大家梳理了部分即将到期的税收政策，一起来看看吧！当然，部分到期的税收政策还有延期的可能性，请相关纳税人关注后续的政策动态。需要提醒的是，文章梳理的税收政策可能并不完整，请纳税人在进行具体税务处理时，注意核实，谨防遗漏。

增值税类

【关键词】一般纳税人 转登记 小规模纳税人

【文件名称】《国家税务总局关于明确二手车经销等若干增值税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 9 号）第六条规定。

【具体规定】符合以下条件的一般纳税人：转登记日前连续 12 个月（以 1 个月为 1 个纳税期）或者连续 4 个季度（以 1 个季度为 1 个纳税期）累计销售额未超过 500 万元，在 2020 年 12 月 31 日前，可选择转登记为小规模纳税人。

【关键词】小规模纳税人 征收率优惠

【文件名称】《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 13 号）和《财政部 税务总局关于延长小规模纳税人减免增值税政策执行期限的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 24 号）。

【具体规定】2020 年 3 月 1 日~12 月 31 日，对湖北省增值税小规模纳税人，适用 3%征收率的应税销售收入，免征增值税；适用 3%预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。除湖北省外，其他省（区、市）的增值税小规模纳税人，适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1%征收率征收增值税；适用 3%预征率的预缴增值税项目，减按 1%预征率预缴增值税。

【关键词】电影等行业 税费优惠

【文件名称】《财政部 税务总局关于电影等行业税费支持政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 25 号）。

【具体规定】2020 年 1 月 1 日~12 月 31 日，对纳税人提供电影放映服务取得的收入免征增值税。
2020 年 1 月 1 日~12 月 31 日，免征文化事业建设费。

【关键词】医疗服务 集团内无偿借贷

【文件名称】《财政部 税务总局关于明确养老机构免征增值税等政策的通知》（财税〔2019〕20 号）。

【具体规定】2019 年 2 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，医疗机构接受其他医疗机构委托，按照不高于地（市）级以上价格主管部门会同同级卫生主管部门及其他相关部门制定的医疗服务指导价格（包括政府指导价和按照规定由供需双方协商确定的价格等），提供《全国医疗服务价格项目规范》所列的各项服务，免征增值税。

2019 年 2 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对企业集团内单位（含企业集团）之间的资金无偿借贷行为，免征增值税。

【关键词】国产抗艾滋病病毒药品

【文件名称】《财政部 税务总局关于延续免征国产抗艾滋病病毒药品增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 73 号）。

【具体规定】2019 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，继续对国产抗艾滋病病毒药品免征生产环节和流通环节增值税。

【关键词】边销茶

【文件名称】《财政部 税务总局关于继续执行边销茶增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 83 号）。
【具体规定】2019 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对边销茶生产企业销售自产的边销茶及经销企业销售的边销茶免征增值税。

【关键词】生产、销售新支线飞机 大型客机研制项目

【文件名称】《财政部 税务总局关于民用航空发动机、新支线飞机和大型客机税收政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 88 号）第二、三条规定。

【具体规定】2019 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对纳税人生产销售新支线飞机暂减按 5%征收增值税，并对其因生产销售新支线飞机而形成的增值税期末留抵税额予以退还。对纳税人从事大型客机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还；对上述纳税人及其全资子公司自用的科研、生产、办公房产及土地，免征房产税、城镇土地使用税。

【关键词】研发机构 采购国产设备

【文件名称】《财政部 商务部 税务总局关于继续执行研发机构采购设备增值税政策的公告》（财政部公告 2019 年第 91 号）和《国家税务总局关于发布〈研发机构采购国产设备增值税退税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 6 号）

【具体规定】2019 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对内资研发机构和外资研发中心采购国产设备全额退还增值税。

【关键词】自主开发生产 动漫软件

【文件名称】《财政部 税务总局关于延续动漫产业增值税政策的通知》（财税〔2018〕38 号）。

【具体规定】2018 年 5 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对动漫企业增值税一般纳税人销售其自主开发生产的动漫软件，按照 16% 的税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3% 的部分，实行即征即退政策。

【关键词】金融机构 小微企业贷款 利息收入

【文件名称】《财政部 税务总局关于金融机构小微企业贷款利息收入免征增值税政策的通知》（财税〔2018〕91 号）。

【具体规定】2018 年 9 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对金融机构向小型企业、微型企业和个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。

【关键词】涉农贷款 利息收入 简易计税

【文件名称】《财政部 税务总局关于中国邮政储蓄银行三农金融事业部涉农贷款增值税政策的通知》（财税〔2018〕97 号）。

【具体规定】2018 年 7 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对中国邮政储蓄银行纳入“三农金融事业部”改革的各省、自治区、直辖市、计划单列市分行下辖的县域支行，提供农户贷款、农村企业和农村各类组织贷款取得的利息收入，可以选择适用简易计税方法按照 3% 的征收率计算缴纳增值税。

所得税类

【关键词】小型微利企业 个体工商户

【文件名称】《国家税务总局关于小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 10 号）。

【具体规定】2020 年 5 月 1 日~12 月 31 日，小型微利企业在 2020 年剩余申报期按规定办理预缴申报后，可以暂缓缴纳当期的企业所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并缴纳。

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

【关键词】保险保障基金

【文件名称】《财政部 税务总局关于保险保障基金有关税收政策问题的通知》（财税〔2018〕41 号）。

【具体规定】2018 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，对中国保险保障基金有限责任公司根据《保险保障基金管理办法》取得的 6 项收入，免征企业所得税；对保险保障基金公司 4 类应税凭证，免征印花税。

【关键词】无形资产 研发费用加计扣除

【文件名称】《财政部 税务总局 科技部关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2018〕99 号）。

【具体规定】企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在 2018 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75% 在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

【关键词】设备 器具 扣除

【文件名称】《国家税务总局关于设备 器具扣除有关企业所得税政策执行问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 46 号）。

【具体规定】企业在 2018 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的，允许一次性计入当期成本费用，在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

【关键词】中小企业融资（信用）担保机构 准备金支出

【文件名称】《财政部 国家税务总局关于中小企业融资（信用）担保机构有关准备金企业所得税税前扣除政策的通知》（财税〔2017〕22号）。

【具体规定】2016年1月1日~2020年12月31日，符合条件的中小企业融资（信用）担保机构按照不超过当年年末担保责任余额1%的比例计提的担保赔偿准备，允许在企业所得税税前扣除，同时将上年度计提的担保赔偿准备余额转为当期收入；符合条件的中小企业融资（信用）担保机构按照不超过当年担保费收入50%的比例计提的未到期责任准备，允许在企业所得税税前扣除，同时将上年度计提的未到期责任准备余额转为当期收入；

中小企业融资（信用）担保机构实际发生的代偿损失，符合税收法律法规关于财产损失税前扣除政策规定的，应冲减已在税前扣除的担保赔偿准备，不足冲减部分据实在企业所得税税前扣除。

【关键词】证券行业 准备金支出

【文件名称】《财政部 国家税务总局关于证券行业准备金支出企业所得税税前扣除有关政策问题的通知》（财税〔2017〕23号）。

【具体规定】2016年1月1日~2020年12月31日，证券行业按照规定的比例提取的证券类准备金、期货类准备金，在规定的额度内，准予企业所得税税前扣除。

【关键词】广告费 业务宣传费

【文件名称】《财政部 国家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）。

【具体规定】2016年1月1日~2020年12月31日，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。

【关键词】保险公司 准备金支出

【文件名称】《财政部 国家税务总局关于保险公司准备金支出企业所得税税前扣除有关政策问题的通知》（财税〔2016〕114号）。

【具体规定】2016年1月1日~2020年12月31日，保险公司按规定缴纳的4类保险保障基金，准予据实税前扣除。

保险公司按国务院财政部门的相关规定提取的未到期责任准备金、寿险责任准备金、长期健康险责任准备金、已发生已报案未决赔款准备金和已发生未报案未决赔款准备金，准予在税前扣除。

保险公司经营财政给予保费补贴的农业保险，按不超过财政部门规定的农业保险大灾风险准备金计提比例，计提的大灾准备金，准予在企业所得税前据实扣除。

保险公司实际发生的各种保险赔款、给付，应首先冲抵按规定提取的准备金，不足冲抵部分，准予在当年税前扣除。

财产和行为税类

【关键词】企事业单位 改制重组

【文件名称】《财政部 税务总局关于继续支持企事业单位改制重组有关契税政策的通知》（财税〔2018〕17号）。

【具体规定】2018年1月1日~2020年12月31日，对企业符合条件的企业改制、事业单位改制、公司合并、分立、企业破产、资产划转、债权转股权、公司股权（股份）转让等情形中承受的土地、房屋权属，免征契税。

【关键词】企业改制重组

【文件名称】《财政部 税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的通知》（财税〔2018〕57号）。

【具体规定】2018年1月1日~2020年12月31日，对企业在改制重组过程中涉及的土地增值税暂不征收。

【关键词】去产能和调结构

【文件名称】《财政部 税务总局关于去产能和调结构房产税 城镇土地使用税政策的通知》（财税〔2018〕107号）。

【具体规定】2018年10月1日~2020年12月31日，对按照去产能和调结构政策要求停产停业、关闭的企业，自停产停业次月起，免征房产税、城镇土地使用税。企业享受免税政策的期限累计不得超过两年。

【关键词】小微企业 融资

【文件名称】《财政部 税务总局关于支持小微企业融资有关税收政策的通知》（财税〔2017〕77号）第二条规定。

【具体规定】2018年1月1日~2020年12月31日，对金融机构与小型企业、微型企业签订的借款合同免征印花税。

【关键词】城市公交企业 购置公共汽电车辆

【文件名称】《财政部 国家税务总局关于城市公交企业购置公共汽电车辆免征车辆购置税的通知》（财税〔2016〕84号）。

【具体规定】2016年1月1日~2020年12月31日，对城市公交企业购置的公共汽电车辆免征车辆购置税。

【关键词】疫情防控 重点保障物资生产企业

【文件名称】《财政部 税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关税收政策的公告》（财政部税务总局公告2020年第8号）和《财政部 税务总局关于支持疫情防控保供等税费政策实施期限的公告》（财政部税务总局公告2020年第28号，以下简称“28号公告”）。

【具体规定】2020年1月1日~12月31日，对疫情防控重点保障物资生产企业为扩大产能新购置的相关设备，允许一次性计入当期成本费用在企业所得税税前扣除；受疫情影响较大的困难行业企业2020年度发生的亏损，最长结转年限由5年延长至8年。

疫情防控重点保障物资生产企业可以按月向主管税务机关申请全额退还增值税增量留抵税额；对纳税人运输疫情防控重点保障物资取得的收入，免征增值税；对纳税人提供公共交通运输服务、生活服务，以及为居民提供必需生活物资快递收派服务取得的收入，免征增值税。

【关键词】疫情防控 捐赠

【文件名称】《财政部 税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关捐赠税收政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第9号）和28号公告。

【具体规定】2020年1月1日~12月31日，企业和个人通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门等国家机关，捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的现金和物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。

企业和个人直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。

单位和个体工商户将自产、委托加工或购买的货物，通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关，或者直接向承担疫情防治任务的医院，无偿捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的，免征增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

【关键词】疫情防控 医务人员 防疫工作者

【文件名称】《财政部 税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第10号）和28号公告。

【具体规定】2020年1月1日~12月31日，对参加疫情防治工作的医务人员和防疫工作者按照政府规定标准取得的临时性工作补助和奖金，免征个人所得税。

单位发给个人用于预防新型冠状病毒感染的肺炎的药品、医疗用品和防护用品等实物（不包括现金），不计入工资、薪金收入，免征个人所得税。

其他类

《财政部 海关总署 国家税务总局关于动漫企业进口动漫开发生产用品税收政策的通知》（财关税〔2016〕36号）。

《财政部 海关总署 国家税务总局关于鼓励科普事业发展进口税收政策的通知》（财关税〔2016〕6号）。

《财政部 海关总署 税务总局关于因新冠肺炎疫情不可抗力出口退运货物税收规定的公告》（财政部 海关总署 税务总局公告 2020 年第 41 号）。

《财政部 税务总局关于公共租赁住房税收优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 61 号）。

《财政部 税务总局关于继续实行农村饮水安全工程税收优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 67 号）。

《财政部 国家税务总局关于易地扶贫搬迁税收优惠政策的通知》（财税〔2018〕135 号）。

来源：中国税务报

关于国内旅客运输服务的抵扣问题，汇总解答~

1. 增值税一般纳税人购进国内旅客运输服务，可以作为进项税额抵扣的凭证有哪些种类？

答：增值税一般纳税人购进国内旅客运输服务，可以作为进项税额抵扣的凭证有：增值税专用发票、增值税电子普通发票，注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票以及公路、水路等其他客票。

2. 取得的长途客运手撕客票能否抵扣进项税额？

答：《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，一般纳税人购进国内旅客运输服务，除取得增值税专用发票和增值税电子普通发票外，需凭注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票以及公路、水路等其他客票抵扣进项税额，未注明旅客身份信息的其他票证（手写无效），暂不允许作为扣税凭证。因此纳税人不能凭长途客运手撕票抵扣进项税额。

3. 是否只有注明旅客身份信息的客票，才能作为进项税抵扣凭证？

答：是的。按照《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）的规定，目前暂允许注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票、公路和水路等其他客票，作为进项税抵扣凭证。

4. 甲公司准备购买 20 张机票用于奖励公司优秀员工团队，请问购票支出对应的进项税额，能否从销项税额中抵扣？

答：按照《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36 号印发）第二十七条第（一）项规定，纳税人购买货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产，用于集体福利或者个人消费项目的进项税额不得从销项税额中抵扣。甲公司用于奖励员工的 20 张机票，属于集体福利项目，对应的进项税额不得从销项税额中抵扣。

5. 公司因员工出差计划取消，支付给航空代理公司退票费，并取得了 6%税率的增值税专用发票。请问可以抵扣该笔进项税额吗？

答：按照现行政策规定，航空代理公司收取的退票费，属于现代服务业的征税范围，应按照 6%税率计算缴纳增值税。因公务支付的退票费，属于可抵扣的进项税范围，其增值税专用发票上注明的税额，可以从销项税额中抵扣。

来源：北京税务

个人房东看过来！关于私房出租代开发票的 12366 热点问答来啦！

大家了解不动产租赁代开发票的相关知识吗？这一期的 12366 热点问答小编整理了大家较为关心的几个问题，例如私房出租增值税怎么交？发票怎么开具？网上申请代开发票怎么操作？赶紧来看看吧~

1. 租客要求我提供发票，我是个人，可以申请代开发票吗？

答：可以。根据《个人出租不动产代开增值税发票管理办法（试行）》（上海市国家税务局公告 2016 年第 7 号）第四条的规定，私房出租，出租方可向不动产所在地的主管税务机关或委托代征点申请代开增值税发票，委托代征点无法代开增值税专用发票的，出租方可向不动产所在地主管税务机关申请代开。

承租方为个人的，出租方不得申请代开增值税专用发票。

委托代征点是指受税务机关委托并签订委托代征协议的单位。

此外，根据《个人出租不动产代开增值税发票管理办法（试行）》（上海市国家税务局公告 2016 年第 7 号）第五条的规定，享受小微企业免征增值税优惠政策的租金收入不得申请代开增值税专用发票。

2. 我名下有一套房屋出租，代开发票时如何计算增值税？

答：根据上海市《个人出租不动产代开增值税发票管理办法（试行）》的公告（上海市国家税务局公告 2016 年第 7 号）第三条的规定，私房出租，按照以下公式计算应纳税款：

应纳税款 = 含税销售额 ÷ (1+5%) × 1.5%

此外，个人出租不动产取得的月租金收入总计不超过 10 万元的，可享受小微企业免征增值税优惠政策；采取预收款形式的，可在预收款租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入总计不超过 10 万元的，可享受小微企业免征增值税优惠政策。

3. 如何查询可以代开发票的私房出租代征点呢？

答：您可登录上海市税务局网站，首页选择【纳税服务】，点击页面右下角【各区私房出租代征点】，即可浏览全市私房出租代征点。

您也可以在上海市税务局网站首页选择【我要查询】，点击【个人房屋出租税收代征点查询】，输入相关条件即可进行查询。

4. 办理私房出租代开发票需要带哪些材料呢？

答：私房出租代开发票需要提供以下材料：

（一）《代开增值税发票申请表》；（二）不动产权证明或商品房预售合同、房地产买卖合同等能证明不动产权属的复印件（首次办理时提供）；（三）出租方身份证件原件及复印件；（四）私房出租合同原件及复印件（首次办理时提供）；（五）出租方委托代理人申报的，应提供书面委托书及代理人的合法身份证明复印件；（六）承租方为个人的，提供个人身份证复印件；承租方为单位的，提供税务登记证或社会信用登记证（三证合一）复印件（首次办理时提供）。

5. 现在都提倡“非接触式办税”，那我能在网上申请代开发票吗？

答：可以。您可在上海市电子税务局以自然人方式登录后，选择【我要办税】-【发票使用】-【私房出租代开发票（居住用房适用）】申请代开。

特别注意：纳税人首次在电子税务局代开出租居住用房发票的，需先完成“人脸认证”。

来源：上海税务

关于国内旅客运输服务的抵扣问题，汇总解答~

1. 增值税一般纳税人购进国内旅客运输服务，可以作为进项税额抵扣的凭证有哪些种类？

答：增值税一般纳税人购进国内旅客运输服务，可以作为进项税额抵扣的凭证有：增值税专用发票、增值税电子普通发票，注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票以及公路、水路等其他客票。

2. 取得的长途客运手撕客票能否抵扣进项税额？

答：《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，一般纳税人购进国内旅客运输服务，除取得增值税专用发票和增值税电子普通发票外，需凭注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票以及公路、水路等其他客票抵扣进项税额，未注明旅客身份信息的其他票证（手写无效），暂不允许作为扣税凭证。因此纳税人不能凭长途客运手撕票抵扣进项税额。

3. 是否只有注明旅客身份信息的客票，才能作为进项税抵扣凭证？

答：是的。按照《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）的规定，目前暂允许注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票、公路和水路等其他客票，作为进项税抵扣凭证。

4. 甲公司准备购买 20 张机票用于奖励公司优秀员工团队，请问购票支出对应的进项税额，能否从销项税额中抵扣？

答：按照《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36 号印发）第二十七条第（一）项规定，纳税人购买货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产，用于集体福利或者个人消费项目的进项税额不得从销项税额中抵扣。甲公司用于奖励员工的 20 张机票，属于集体福利项目，对应的进项税额不得从销项税额中抵扣。

5. 公司因员工出差计划取消，支付给航空代理公司退票费，并取得了 6% 税率的增值税专用发票。请问可以抵扣该笔进项税额吗？

答：按照现行政策规定，航空代理公司收取的退票费，属于现代服务业的征税范围，应按照 6% 税率计算缴纳增值税。因公务支付的退票费，属于可抵扣的进项税范围，其增值税专用发票上注明的税额，可以从销项税额中抵扣。

来源：北京税务

法规速递

关于部分医疗物资不再实施出口商品检验的公告

海关总署公告 2020 年第 124 号

根据《中华人民共和国进出口商品检验法》及其实施条例，自本公告发布之日起，对“9025199010”等 14 个 10 位商品编号项下的医疗物资（详见附件）不再实施出口商品检验。其中商品编号 3005901000 和 3005909000 项下属于危险货物的、商品编号 3808940010 项下属于危险化学品的，仍按出口危险货物或出口危险化学品检验监管要求执行。

特此公告。

附件：[附件.xls](#)

海关总署

2020 年 12 月 3 日

关于发布第二批适用北京 2022 年冬奥会、冬残奥会和测试赛企业赞助增值税政策的企业名单的公告

财政部 税务总局公告 2020 年第 42 号

现将北京 2022 年冬奥会、冬残奥会和测试赛赞助企业及参与赞助的下属机构名单（第二批）有关增值税政策公告如下：

本公告附件所列北京 2022 年冬奥会、冬残奥会、测试赛赞助企业及参与赞助的下属机构，可以按照《财政部 税务总局 海关总署关于北京 2022 年冬奥会和冬残奥会税收政策的通知》（财税〔2017〕60 号）第三条第（二）项和《财政部 税务总局关于冬奥会和冬残奥会企业赞助有关增值税政策的通知》（财税〔2019〕6 号）的规定适用相关增值税政策。

附件：[北京 2022 年冬奥会、冬残奥会、测试赛赞助企业及参与赞助的下属机构名单（第二批）](#)

财政部 税务总局

2020 年 11 月 14 日

2020 年 10 月 30 日

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

