

中汇观点

上市前改制净资产折股的涉税处理

在企业上市重组过程中，经常会碰到净资产折股的问题。虽然目前的税收政策已经比较明确，但还存在一些理解上的歧义，导致各地税务机关处理方式存在差异。本文全面梳理了净资产折股的概念，并以科创板审核案例为基础，进一步总结分析不同纳税主体在净资产折股方面的涉税处理，便于企业防范相关涉税风险。

一、净资产折股的概念

净资产折股是有限责任公司将其所有者权益，包括实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润等，作为出资额折算为等额股份，发起成立股份公司的行为。

1. 动机。根据首次公开发行股票的条件，发行人的组织形式必须是股份有限公司。所以有限责任公司如果打算上市，其组织形式必须变更为股份有限公司。净资产折股系有限责任公司进入资本市场第一步操作。

2. 操作方式。净资产折股需要按照经审计后的账面净资产额计算折股，不能采取评估值。因为按经审计后的账面净资产折股整体变更为股份有限公司的，持续经营时间可以从有限责任公司成立之日起计算。而采取经评估的净资产额计算折股不能连续计算业绩。折合的实收股本总额不得高于有限责任公司的账面净资产额。

3. 净资产的内涵。净资产即所有者权益。根据《企业会计准则》规定，所有者权益包含实收资本或者股本、资本公积、盈余公积和未分配利润。其来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。

4. 资本公积、留存收益转增股本的限制。资本公积是指企业在经营过程中由于股本溢价、接受捐赠等原因所形成的公积金。根据资本公积的不同来源，分为可转增资本的资本公积和不可转增资本的资本公积。可转增资本的资本公积包括资本（或股本）溢价、接受现金捐赠、拨款转入、外币资本折算差额和其他资本公积等；不可以直接用于转增资本的资本公积包括接受捐赠非现金资产准备等。

留存收益包括盈余公积和未分配利润。盈余公积是指企业按照规定从净利润中提取的累积资金，其又分为两种，第一是法定盈余公积，必须按照税后利润的 10% 提取，累积提取金额到达注册资本的 50% 后可不再提取；第二种是任意盈余公积，按照企业股东大会规定，可由企业自行决定提取比例，它和未分配利润一起共同构成了所有者权益里的留存收益。需要注意的是，法定盈余公积转增资本（或股本）受到公司法的限制，转增后留存的盈余公积不得少于注册资本的 25%。

二、以留存收益和资本公积转增股本的所得税处理

（一）以留存收益转增股本的所得税处理

被投资企业以留存收益转增股本，相当于先分配股息，然后股东追加投资。在所得税处理上视同分配股息和再投资。

关于中汇



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

专业服务

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

IP0 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

1. 股东为居民企业。根据《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），企业权益性投资取得股息、红利等收入，应以被投资企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期，确定收入的实现。根据企业所得税法第二十六条及实施条例第十七条、第八十三条的规定，居民企业直接投资于其他居民企业取得的投资收益属于免税收入。

对于居民纳税人，以留存收益转增股本，以转股决定的日期确定收入的实现，既可以享受免征企业所得税优惠政策，同时又可以增加长期股权投资的计税基础。

2. 股东为非居民企业。对于非居民企业，从中国取得的股息收入，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。根据《国家税务总局关于非居民企业所得税源泉扣缴有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 37 号），非居民企业取得应源泉扣缴的所得为股息、红利等权益性投资收益的，相关应纳税款扣缴义务发生之日为股息、红利等权益性投资收益实际支付之日，履行扣缴义务，适用 10%的预提所得税税率。另外，如果与非居民企业所在国家存在相关的税收协定的，可以按照《国家税务总局关于发布〈非居民纳税人享受协定待遇管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 35 号）的规定申请享受优惠税率。

3. 股东为居民个人。根据《国家税务总局关于股份制企业转增股本和派发红股征免个人所得税的通知》（国税发[1997]198 号），股份制企业用盈余公积金派发红股属于股息、红利性质的分配，对个人取得的红股数额，应作为个人所得征税。按照《个人所得税法》规定，个人股东从被投资企业取得股息、红利所得需要缴纳个人所得税，适用 20%的税率。根据《财政部 国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税[2015]116 号），自 2016 年 1 月 1 日起，全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的，可根据实际情况自行制定分期缴税计划，在不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳，并将有关资料报主管税务机关备案。根据《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 80 号）规定，非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本，并符合财税〔2015〕116 号文件有关规定的，纳税人可分期缴纳个人所得税；非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的其他企业转增股本，应及时代扣代缴个人所得税。上市公司或在全国中小企业股份转让系统挂牌的企业转增股本（不含以股票发行溢价形成的资本公积转增股本），按现行有关股息红利差别化政策执行。

综上所述，对于个人股东取得留存收益转增股本时，视被投资企业的类型适用不同的税收政策。归纳如表 1 所示。

表 1 个人股东以留存收益转增股本的税收规定

被投资企业	政策规定
上市公司或全国中小企业股份转让系统挂牌的企业	现行有关股息红利差别化政策如下： 持股期限超过 1 年的，免征； 持股期限在 1 个月以内(含 1 个月)的，20%； 持股期限在 1 个月以上至 1 年(含 1 年)的，10%。
非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的中小高新技术企业	在不超过 5 个公历年度内（含）分期缴纳
非上市及未在全国中小企业股份转让系统挂牌的其他企业	及时时代扣代缴个人所得税

4. 股东为非居民个人。根据税法的收入来源地原则，从中国境内的公司、企业以及其他经济组织或者个人取得的利息、股息、红利所得，不论支付地点是否在中国境内，均为来源于中国境内的所得，应当在中国境内计算缴纳“利息、股息、红利所得”项目个人所得税。符合享受税收协定利息条款规定待遇条件的，可在自行纳税申报时，或通过扣缴义务人在扣缴申报时，按照国家税务总局公告 2019 年第 35 号自行享受协定待遇，并接受税务机关的后续管理。

根据《财政部国家税务总局关于个人所得税若干政策问题的通知》（财税字[1994]20 号）以及《国家税务总局关于外籍个人持有中国境内上市公司股票所取得的股息有关税收问题的函》（国税函发[1994]440 号）的规定，以下股息、红利所得暂免征收个人所得税：对外籍人员从外商投资企业取得的股息、红利所得；对持有 B 股或海外股（包括 H 股）的外籍人员，从发行该 B 股或海外股的中国境内企业所取得的股息（红利）所得。

除上述两项以外，外籍人员因拥有债权、股权而取得的来自中国境内的利息、股息、红利所得应当缴纳个人所得税。

5. 股东为合伙企业。根据《中华人民共和国合伙企业法》及《财政部国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税[2008]第 159 号）的相关规定，合伙企业以每一合伙人为纳税义务人，按照国家有关税收规定，由合伙人分别缴纳所得税（企业所得税/个人所得税），同时采取“先分后税”的原则。具体政策则适用《国家税务总局关于〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定〉执行口径的通知》（国税函[2001]84 号）。根据国税函[2001]84 号第二条，个人独资企业和合伙企业对外投资分回的利息或者股息、红利，不并入企业的收入，而应单独按作为投资者个人取得的利息、股息、红利所得，按“利息、股息、红利所得”应税项目计算缴纳个人所得税。以合伙企业名义对外投资分回利息或者股息、红利的，应按《财政部 国家税务总局关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的法规》（财税[2000]91 号）附件规定的第五条精神确定各个投资者的利息、股息、红利所得，分别按“利息、股息、红利所得”应税项目计算缴纳个人所得税。财税[2000]91 号附件第五条规定，个人独资企业的投资者以全部生产经营所得为应纳税所得额；合伙企业的投资者按照合伙企业的全部生产经营所得和合伙协议约定的分配比例确定应纳税所得额，合伙协议没有约定分配比例的，以全部生产经营所得和合伙人数量平均计算每个投资者的应纳税所得额。前款所称生产经营所得，包括企业分配给投资者个人的所得和企业当年留存的所得（利润）。

在确定好各个投资者的股息、红利所得以后，按照上述原则，进行对应的税收处理。以下举二例作解。

【案例 1】联测科技：合伙企业应就整体变更中盈余公积、未分配利润转增实收资本及资本公积的情况代扣代缴自然人合伙人个人所得税或者自然人合伙人承诺自行申报个人所得税。

联测科技系由联通测器于 2017 年 6 月整体变更设立的股份有限公司。就此事项，公司被交易所问询要求说明其整体变更时相关股东个人所得税的缴纳情况，是否符合税收法律法规规定。从公司答复发现，其自然人股东已经就本次整体变更中盈余公积、未分配利润转增实收资本及资本公积的情况缴纳个人所得税。其中股东有限合伙企业久联投资已经就本次整体变更中盈余公积、未分配利润转增实收资本及资本公积的情况代扣代缴自然人合伙人个人所得税；股东有限合伙企业慧锦投资承诺上层自然人合伙人将依法向税务机关申报并缴纳联通测器整体变更设立联测科技过程中相应的个人所得税，如慧锦投资上层自然人合伙人未依法缴纳前述所得税，日后税收征管机关、相关监管部门认定或要求慧锦投资上层自然人合伙人缴纳或补缴相应税款及相关费用（如滞纳金、罚款等）时，慧锦投资将全额承担本企业上层自然人合伙人应缴纳或补缴的税款及因此所产生的所有相关费用（如滞纳金、罚款等），以避免给联测科技或联测科技其他股东造成损失或影响；如届时因前述所得税事宜导致联测科技承担责任或遭受损失，慧锦投资将及时足额地向联测科技补偿联测科技所发生的与此有关的所有损失。就此事项，根据国家税务总局启东市税务局 2020 年 3 月 20 日出具的《证明》，发行人“自 2017 年 1 月 1 日以来，截至本证明出具之日，暂未发现税务违法违章记录”，根据国家税务总局启东市税务局 2020 年 7 月 20 日出具的《证明》，发行人“自 2020 年 1 月 1 日至查询之日，暂未发现重大违法违规和行政处罚行为”。

【案例 2】鼎阳科技：合伙企业自然人合伙人分期缴纳个人所得税。

鼎阳科技就整体变更时股东的税收缴纳情况受到交易所问询，根据公司答复，其整体变更为股份有限公司时，自然人股东已申请缴纳个人所得税，并根据《关于个人非货币性资产投资有关个人所得税政策的通知》（财税[2015]41 号）申请在 5 个公历年度内分期缴纳。公司已取得国家税务总局深圳市税务局确认的《个人所得税分期

缴纳备案表（转增股本）》，备案编号为 20191440306288353，公司自然人股东及通过鼎力向阳、众力扛鼎和博时同裕间接持有公司股份的股东将按照《个人所得税分期缴纳备案表（转增股本）》计划的缴税时间和金额履行股改纳税义务。

综上所述，以留存收益转增股本的，以投资人身份的不同，税收处理如表 2。

表 2 留存收益转增股本的税收处理

投资人身份	类型	税收处理
法人股东	居民企业	既可以享受免征企业所得税优惠政策，同时又可以增加长期股权投资的计税基础。
	非居民企业	以支付人为扣缴义务人。股息、红利等权益性投资收益实际支付之日履行企业所得税的扣缴义务，适用于 10%的预提所得税税率。
自然人股东	居民个人	个人股东从被投资企业取得股息、红利所得需要缴纳个人所得税。股息、红利适用 20%的税率。按照视投资主体的不同，适用不同的税收处理。详见上表。
	非居民个人	根据税法的收入来源地原则，从中国境内的公司、企业以及其他经济组织或者个人取得的利息、股息、红利所得，不论支付地点是否在中国境内，均为来源于中国境内的所得，应当在中国境内计算缴纳“利息、股息、红利所得”项目个人所得税。
	外籍个人	对两类所得免征个人所得税：对外籍人员从外商投资企业取得的股息、红利所得；对持有 B 股或海外股（包括 H 股）的外籍人员，从发行该 B 股或海外股的中国境内企业所取得的股息（红利）所得
合伙企业		合伙企业以每一合伙人为纳税义务人，按照国家有关税收规定，由合伙人分别缴纳所得税（企业所得税/个人所得税），同时采取“先分后税”的原则。

（二）以资本公积转增股本

1. 股东为法人（包括居民企业和非居民企业）。对于资本公积转增股本，只是所有者权益内部的变化，并没有给被投资企业和股东带来收益。根据《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），被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为股东企业的股息、红利收入，股东企业也不得增加该项长期投资的计税基础。

2. 股东为个人。现行政策的争议点主要是，对于资本公积转增股本，个人股东是否缴纳个人所得税。根据《国家税务总局关于股份制企业转增股本和派发红股征免个人所得税的通知》（国税发[1997]198号），股份制企业用资本公积金转增股本不属于股息、红利性质的分配，对个人取得的转增股本数额，不作为个人所得，不征收个人所得税。根据国税函[1998]289号、《国家税务总局关于股份制企业转增股本和派发红股征免个人所得税的通知》（国税发[1997]198号）中“资本公积金”是指股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金。将此转增股本由个人取得的数额，不作为应税所得征收个人所得税。而与此不相符合的其他资本公积金分配个人所得部分，应当依法征收个人所得税。根据国家税务总局《关于进一步加强高收入者个人所得税征收管理的通知》（国税发[2010]54号），对以未分配利润、盈余公积和除股票溢价发行外的其他资本公积转增注册资本和股本的，要按照“利息、股息、红利所得”项目，依据现行政策规定计征个人所得税。

那么对于资本公积转增股本的实务涉税处理如何？以下列举几个案例。

【案例3】霍莱沃电子系统：由资本溢价所形成的资本公积转增股本，个人股东应缴纳个人所得税。

霍莱沃电子系统被交易所问询，要求说明其历次股权转让及增资过程中的税款缴纳情况。根据公司答复，其自然人股东在资本公积转增股本时，已申报相应的个人所得税，并进行了个人所得税分期缴纳备案，缴纳个人所得税分5年缴纳完毕。

【案例4】诺禾致源科技：由资本溢价所形成的资本公积转增股本，不作为个人所得，不征收个人所得税。

诺禾致源科技在2016年12月发行人以资本公积金转增股本，向全体股东每10股转增68.6274323股，合计转增314214453股。关于此事项，交易所问询股东相关税费是否已按规定足额缴纳，如未缴纳，要求向主管税务机关的税务申报和沟通情况，是否取得主管税务机关的相关确认文件。就此事项，保荐机构及发行人律师咨询国家税务总局12366纳税服务平台，该平台回复，股份制企业用资本公积金转增股本不属于股息、红利性质的分配，对个人取得的转增股本数额，不作为个人所得，不征收个人所得税。该资本公积金是指股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金。将此转增股本由个人取得的数额，不作为应税所得征收个人所得税。因此，此次资本公积转增股本的行为不涉及自然人股东需要缴纳所得税的事项。

综合上述政策文件的规定和对于特殊规定优于一般规定的法理理解，以及国家税务总局12366纳税服务平台的回复，对于股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金，将此转增股本由个人取得的数额，不作为应税所得征收个人所得税。

【案例5】无锡市尚沃医疗：由资本（股本）溢价所形成的资本公积转增股本，不作为个人所得，不征收个人所得税。除资本（股本）溢价外所形成的资本公积，个人股东履行纳税义务。

无锡市尚沃医疗分别在2017年8月份发行人资本公积转增股本、2019年资本公积及未分配利润转增股本。就此事项，公司被交易所问询要求说明两次转增股本的事宜，相关股东是否存在纳税义务。根据公司的答复，其2017年8月资本公积转增股本系由2017年2月定向增发时形成的股本溢价转增，股东不涉及纳税义务。2019年资本公积及未分配利润转增股本事宜，股东存在纳税义务：其中资本公积转增股本部分系股改时形成，公司股东已履行纳税义务。

结合上述案例及政策，笔者认为以资本（股票）溢价转增股本，不属于股息、红利性质的分配，对于个人取得的转增股本数额，不作为个人所得，不征收个人所得税。除资本（股票）溢价外的其他资本公积转增股本，需要按照“利息、股息、红利所得”项目，依据现行政策规定计征个人所得税，

综上所述，以资本公积转增股本，不同的投资主体的税收处理如表3。

表3 资本公积转增股本的税收处理

投资人身份	税收处理
法人股东	被投资企业将股权(票)溢价所形成的资本公积转为股本的,不作为股东企业的股息、红利收入,股东企业也不得增加该项长期投资的计税基础。
	被投资企业将股权(票)溢价所形成的资本公积转为股本的,不作为股东企业的股息、红利收入,股东企业也不得增加该项长期投资的计税基础。
自然人股东	以资本(股票)溢价转增股本,不属于股息、红利性质的分配,对于个人取得的转增股本数额,不作为个人所得,不征收个人所得税。除资本(股票)溢价外的其他资本公积转增股本,需要按照“利息、股息、红利所得”项目,依据现行政策规定计征个人所得税。对于需要缴纳个税的,按照上表的相关规定处理
合伙企业	合伙企业以每一合伙人为纳税义务人,按照国家有关税收规定,由合伙人分别缴纳所得税(企业所得税/个人所得税),同时采取“先分后税”的原则。

(三) 以留存收益和资本公积转增股本计税依据的确定

由于净资产折股是将原有限责任公司的所有者权益(实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润等)作为出资额发起成立股份公司,因此无论在折股时具体折了多少股,均应按照原来有限责任公司全部的留存收益、除资本(股本)溢价外的其他资本公积作为计征所得税的依据。如果此时不征所得税,未来资本公积再转增股本时,可能会遗漏这部分税款。

假设净资产折股前后,实收资本没有发生变动,资本公积、留存收益全部转入资本公积科目,对于转入资本公积科目的留存收益、除资本(股本)溢价外的其他资本公积的金额是否计征所得税?笔者认为可以先不予征收,在净资产折股时,仅就留存收益、除资本溢价外的资本公积转增股本的部分作为计税依据,并据以计算税款。待未来这部分资本公积转增股本时,再通过对其资本公积的来源进行分析,对于除资本溢价外的资本公积转增股本的部分再进行计税。以下例作解。

【案例6】邦彦技术:净资产折股前后注册资本未发生变化,不涉及个人所得税。

邦彦技术改制前注册资本为8666.6667万元,改制时公司将截至2015年4月30日止经审计的净资产人民币131728051.76元,按1:0.6579的比例折合股份总额8666.6667万股,每股面值1元,共计股本人民币8666.6667万元,大于股本部分45061384.76元计入资本公积,改制后公司注册资本仍为8666.6667万元未发生变化。就整体变更时股东的税收缴纳情况受到交易所问询。公司答复,根据国家税务总局《关于进一步加强高收入者个人所得税征收管理的通知》(国税发[2010]54号)的规定,“加强企业转增注册资本和股本管理,对以未分配利润、盈余公积和除股票溢价发行外的其他资本公积转增注册资本和股本的,要按照‘利息、股息、红利所得’项目,依据现行政策规定计征个人所得税。”发行人整体改制前后注册资本未发生变化,不涉及以未分配利润、盈余公积和除股票溢价发行外的其他资本公积转增注册资本和股本的情形,因此不涉及自然人股东应当缴纳个人所得税的问题。

三、以留存收益和资本公积转增股本印花税处理

根据印花税法规定，资金账簿的印花税按照“实收资本”和“资本公积”的合计数的万分之五（2018年5月1日起减半征收）。如果“实收资本”和“资本公积”的合计数有增加的，就其增加部分补贴花。以留存收益转增股本，会造成合计数的增加，应该就增加的部分贴花；以资本公积转增股本，没有造成合计数的增加，无须缴纳印花税。

本文已发表在《中国注册会计师》2021年6月总第265期上

作者：中汇（浙江）税务师事务所高级合伙人 方敬春/高级经理 俞银琪

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

中汇动态

热烈祝贺我所客户上海南方模式生物科技股份有限公司科创板（首发）获通过

上海证券交易所科创板股票上市委员会 2021 年第 51 次审议会议于 7 月 29 日召开，我所客户上海南方模式生物科技股份有限公司科创板（首发）获通过。

上海南方模式生物科技股份有限公司始终以编辑基因、解码生命为己任，专注于模式生物领域，专业从事遗传修饰动物模型的研发、饲养繁育和分析检测，致力于为全球高校、科研院所、医院、制药企业提供全面、便捷、专业的模式生物技术服务和模型资源。

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

风雨同舟 共渡难关 | 中汇捐款 25 万元驰援河南

近日，河南遭遇千年一遇的暴雨，郑州等地发生严重内涝，防汛形势非常严峻。这场罕见的灾难，又将全国人民的心紧紧地聚在了一起，暴雨之中平凡的英雄不断涌现，一次又一次让人潸然泪下。

中汇向河南省慈善总会捐款 25 万元，为防汛救灾、灾后重建奉献爱心。灾情袭来，每个人都不是旁观者，作为专业服务机构，更应该承担起社会责任，贡献一份力量，帮助河南渡过难关，打赢这场防汛救灾保卫战。

齐心协力！风雨共担！

河南一定行！我们在一起！

中汇致敬奋战在抗灾各战线的所有人！

行业资讯

畅通转板上市渠道，细化申报信息披露要求——上交所发布转板上市审核规则相关指引

为保障转板上市制度平稳落地实施，支持符合条件的新三板精选层挂牌公司向科创板转板上市，在中国证监会统筹指导下，上交所今日制定并发布了《上海证券交易所科创板发行上市审核规则适用指引第 3 号——转板上市申请文件》（以下简称《指引 3 号》）、《上海证券交易所科创板发行上市审核规则适用指引第 4 号——转板上市报告内容与格式》（以下简称《指引 4 号》）、《上海证券交易所科创板发行上市审核规则适用指引第 5 号——转板上市保荐书》（以下简称《指引 5 号》）等配套转板上市指引。

上述3项指引是2021年2月上交所制定并发布的《全国中小企业股份转让系统挂牌公司向上海证券交易所科创板转板上市办法（试行）》的配套制度安排，旨在明确转板上市相关申请文件编制、报送及信息披露要求。其中，《指引3号》主要针对申请文件编制、报送；《指引4号》主要针对转板上市报告书作出要求；《指引5号》主要对保荐机构出具转板上市保荐书的行为予以规范。

转板上市信息披露规则在借鉴科创板首发招股说明书相关内容的基础上，充分考虑了转板公司的特点，对申报文件和信息披露内容作了适当精简和优化。3项指引的制定主要体现了以下原则：

一是以科创板招股说明书为基础，并体现转板上市特征。从投资者需求和科创板上市信息披露要求出发，转板上市报告书等相关信息披露和规范运行要求主要参照科创板首发上市的有关规定。同时，结合转板上市特征，转板上市报告书在科创板招股说明书的基础上进行了适应性调整，包括明确转板上市条件和转板公司挂牌期间规范运作情况披露要求，简化股东变化信息披露要求，调整预计市值等转板上市不适用事项等。

二是坚持以投资者需求为导向，突出信息披露的重大性与针对性。结合科创板发行上市审核实践，《指引4号》对科创板招股说明书的部分信息披露要求进行了相应的精简、合并、引征，进一步突出信息披露的重大性和针对性，更方便投资者查阅。如，扩大重大性原则的适用范围，合并“概览”与“本次转板上市概况”章节，优化独立性、会计政策与会计估计相关信息披露要求等。

三是充分利用新三板审核和持续监管成果，作出差异化安排。考虑到转板公司已在新三板精选层挂牌超过一年，具有一定的规范运作和信息披露基础，《指引4号》对在新三板市场已公开披露或审核的内容进行了简化，降低拟转板企业的披露成本。在申报文件方面，不再要求转板公司提交除公司章程外的其他设立文件，转板上市报告书亦结合转板公司的特点，作出差异化的信息披露要求。

下一步，上交所将按照中国证监会的统一部署，与全国中小企业股份转让系统有限责任公司建立转板上市监管衔接机制，平稳推进转板上市各项工作，畅通新三板精选层挂牌公司在科创板上市的渠道。

来源：上海证券交易所

深交所转板上市配套规则发布 保障转板上市平稳落地

为顺利推进新三板精选层挂牌公司向创业板转板上市制度落地，7月23日，深交所发布转板上市配套业务规则，包括《创业板发行上市审核业务指引第3号——全国中小企业股份转让系统挂牌公司向创业板转板上市报告内容与格式》《创业板发行上市审核业务指引第4号——全国中小企业股份转让系统挂牌公司向创业板转板上市申请文件》《创业板上市保荐书内容与格式指引（2021年修订）》和《创业板发行上市申请文件受理指引（2021年修订）》。

上述配套规则的发布是深交所贯彻落实中国证监会相关指导意见精神，细化《关于全国中小企业股份转让系统挂牌公司向创业板转板上市办法（试行）》要求的具体举措，对转板上市报告书的信息披露原则及主要内容与格式、转板上市申请文件的要求等作出明确规定，为转板上市进入落地实施阶段进一步明晰实操路径、做好制度衔接。本次相关规则制定或修订遵循了以下原则。

一是以首发规则为基础，确保信息披露原则的一致性。鉴于创业板与新三板在投资者构成、审核标准、监管要求等方面存在一定差异，且从信息披露完整性和保持规则连续性的角度考虑，转板上市信息披露要求与创业板首发保持总体一致。转板上市报告书及申请文件指引，以现有创业板首发招股说明书内容与格式、首发申请文件要求为基础，进行适应性调整。

二是以投资者需求为导向，突出信息披露重大性、有效性原则。结合首发信息披露实践，转板上市报告书指引对部分信息披露要求进行优化，进一步突出重大性、有效性、针对性等原则。明确重大性原则的具体适用范围，精简优化了概览章节，将中介机构及其人员信息调整至“附件”，在“转板公司基本情况”章节不再要求披露持股5%以上股东、实际控制人控制的其他企业信息，删除对独立性事项的列举式、兜底式披露，突出对独立性瑕疵及整改情况的披露，删除对具体会计政策的罗列。

三是充分利用精选层审核和持续监管成果，发挥监管合力。考虑到精选层公司已在新三板挂牌一年以上，转板上市报告书指引对在新三板市场已公开披露的内容进行适当简化，如精简了公司历史沿革和合规性信息披露、上市申请文件要求等，切实减轻市场主体负担。同时，结合转板上市特点，增加披露转板公司挂牌期间规范运作情况等。

随着转板上市配套规则的发布，深交所关于新三板精选层转板上市的各项准备工作基本就绪。下一步，深交所将在中国证监会领导下，坚持“开明、透明、廉明、严明”工作理念，平稳推进新三板精选层挂牌公司转板上市的受理和审核工作，充分发挥资本市场枢纽功能，促进多层次资本市场之间的有机联系，更好支持创新创业企业发展，进一步提升资本市场服务实体经济能力。

来源：深圳证券交易所

关于发布 2021 年江苏省注册会计师协会第 1 期行业实务案例的通知

各设区市注册会计师协会（管理中心）、各会计师事务所：

为进一步加强我省注册会计师行业提供专业技术指导和服务，增强会计师事务所和注册会计师的法律意识，提高执业质量和执业水平，规避执业风险，江苏省注册会计师协会（以下简称省注协）将根据近年来执业质量检查和专项检查中发现的常见问题、中小事务所内部管理难点、行业管理热点等，不定期发布行业实务案例。

行业实务案例由省注协相关部门和行业法律顾问单位负责编写，经省注协专业技术指导委员会审议后，通过省注协网站不定期发布。行业实务案例的解析及提示不能替代执业准则的相关要求，仅为会计师事务所和注册会计师在内部管理及执业过程中提供参考。会计师事务所和注册会计师应当强化法制意识和风险意识，重视质量管理体系建设，遵守职业道德守则和执业准则，牢固树立诚信为本、操守为重的职业理念，不断提高执业质量和职业水平。

现将《关于发布江苏省注册会计师协会行业实务案例 2021 年第 1 期一审计意见应建立在充分适当的审计证据基础上》（见附件）印发给你们，供学习参考。

附件：《2021 年江苏省注册会计师协会第 1 期行业实务案例一审计意见应建立在充分适当的审计证据基础上》

江苏省注册会计师协会

2021 年 6 月 25 日

附件：

2021 年江苏省注册会计师协会第 1 期行业实务案例审计意见应建立在充分适当的审计证据基础上——基于一起破产清算案中不当审计报告案例

近年来，我省会计师事务所（以下简称事务所）涉及注册会计师审计业务的投诉举报呈多发态势。为提高事务所审计业务质量，控制执业风险，江苏省注册会计师协会（以下简称省注协）联合行业法律顾问江苏泰和律师事务所和江苏三律师事务所陆续发布实务案例，希望通过案例分析，能够让注册会计师认识和了解审计质量的重要性，认同审计质量是注册会计师执业生命线的理念。

此次选取了 SC 会计师事务所（以下简称 SC 事务所）在破产清算案件中不当审计行为一事作为案例，由江苏泰和律师事务所施乔、孙清两位律师从法律角度进行解读，旨在通过具体分析揭示注册会计师审计业务风险，预防同类问题再次发生。

一、基本情况

A 公司（系一家小贷公司）申请破产清算案件中，D 公司为该债务人的债权人。2017 年、2020 年，D 公司两次向人民法院申请债务人破产清算，但法院均依据 SC 事务所出具的专项审计报告（以下简称审计报告，审计报告委托人为小贷公司）作出了不予受理破产的裁定。

在 2017 年作出的不予受理裁定中，法院认为：债务人破产原因的认定需要同时满足“不能清偿到期债务”且“资产不足以清偿全部债务或明显缺乏清偿能力”这两个条件；该案中，依据 SC 事务所出具的审计报告反映，债务人的账面资产总额为 4 亿余元，负债总额近 1.8 亿元，所有者权益为 2.2 亿元。此外，法院还认为，在 D 公司和

债务人的执行案件中，尚有抵押房产未处置，D公司的债权是否足以得到清偿尚不明确。法院由此认定，鉴于债务人虽未能清偿对D公司的到期债务，但尚不构成资产不足以清偿全部债务或明显缺乏清偿能力，因此D公司对债务人的破产清算申请，法院不予受理。2020年法院作出的不予受理的理由与2017年基本一致。

上述两次法院裁定作出之后，D公司向省注协举报SC事务所，主张其出具的审计报告存在多处数据异常，存在明显问题，SC事务所在审计过程中存在不当行为，包括资产总额明显虚高、负债总额明显偏低、在不应当发表保留意见的事项上发表了保留意见等。省注协受理该投诉举报后遂启动调查程序，就该事项对SC事务所的相关审计报告开展专项检查。

二、问题分析

经检查发现，SC事务所对于A公司出具的审计报告主要存在以下问题：

（一）未对函证过程保持必要的控制，对未回函事项未实施替代等审计程序。

根据审计准则的相关规定，注册会计师应当对询证函保持控制，包括确定需要确认或填列的信息、选择适当的被询证者、设计询证函以及发函并跟进等。检查发现，SC事务所在审计工作底稿中，未记录是否对函证过程保持了控制；贷款询证函全部未收回，在款项询证函全部未收回的情况下未见实施有效的替代等审计程序确认代偿款余额的正确性。注册会计师在实施函证程序中，既没有了解公司有关代偿款管理制度，也没有了解欠款单位目前经营等情况继而也未分析判断代偿款和诉讼费能否收回等信息。

（二）注册会计师对保留事项未获取充分适当的审计证据。

注册会计师的审计工作，应当基于对被审计单位（小贷公司）的业务和经营情况全面了解的基础上，涵盖所有重要的环节。SC事务所的注册会计师在实施审计程序时存在诸多疏漏，最主要的是未能根据《企业会计准则第8号—资产减值》规定：在资产负债表日被审计单位资产存在可能发生减值的迹象情况下未实施合理程序估计其可收回金额。针对该被审计单位，应收贷款是其最重要资产，也是存在最大错报风险领域，未能针对该错报风险设计合理的应对措施。如：1. 未对企业内部控制做出评价，未了解债务人贷款分类制度，也未复核债务人贷款分类是否合理准确；2. 虽取得贷款明细表并查验凭证，但并未说明样本的选择方法、样本查验量的统计以及样本推断总体的方法；3. 在获取并核查涉诉登记情况下，充分了解截至资产负债日涉诉案件形成原因及诉讼进展，并就诉讼可能结果，应收款项可能回收情况向代理律师获取专业意见，在此基础上与管理层讨论相关涉诉案件应收贷款期末可回收金额。

SC事务所的注册会计师实施的审计程序流于形式，未能勤勉尽责。

（三）注册会计师发表的审计意见类型不当。

SC事务所得出的审计结论反映的是不包括债务人应收款项计提的坏账准备、应计借款利息和对外担保以及未决诉讼等形成的或有损失，截止某时点债务人的账面资产总额、负债总额以及所有者权益（即通常所说的出具保留意见的审计报告）。

根据审计工作底稿及债务人财务报表反映，应收款项（各类贷款和其他应收款）坏账准备、应计借款利息（短期借款和其他应付款）为财务报表的主要组成部分。该等事项与对外担保以及未决诉讼等事项对财务报表错报可能存在重大影响且具有广泛性，因此注册会计师发表的保留意见明显不当。

三、风险提示

（一）有效履行风险评估程序，以识别和评估重大错报风险。

《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条规定：“注册会计师应当根据具体情况设计和实施恰当的审计程序，以获取充分、适当的审计证据”。《会计师事务所执业许可和监督管理办法》（财政部97号令）第六十条规定：“会计师事务所和注册会计师必须按照执业准则、规则的要求，在实施必要的审计程序后，以经过核实的审计证据为依据，形成审计意见，出具审计报告”。《中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》第八条规定：“注册会计师应当实施风险评估程序，为识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险提供基础。但是，风险评估程序本身并不能为形成审计意见提供充分、适当的审计证据。”SC事务所未实施或未有效实施风险评估程序，导致未能根据被审计单位（A公司）的特点及审计业务约定书的要求，依据审计目的，确定高风险领域和可能对错报有重大影响的事项，具体表现为未对被审计单

位贷款分类制度、其他单位代付款项核算流程、涉诉情况等信息进行充分了解，对审计程序的认识不充分，未了解被审计单位所有重大情况，也未恰当运用专业判断。

因此，注册会计师应当有效实施风险评估程序，充分了解被审计单位及其环境（包括内部控制），以识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险，并根据识别出的重大错误风险制定合理总体审计策略和具体审计计划、实施恰当审计程序、获取必要审计证据，从而对被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量等财务信息得出合理审计意见。注册会计师在接受委托前，应当初步了解被审计单位的所有者及其构成、组织结构、生产与业务流程、经营管理情况和所处经济环境、所在行业的情况等有关信息。在审计过程中，应当及时更新和重新评价以前获知的被审计单位有关信息，并实施相应审计程序，以识别被审计单位自上次审计后有关情况发生的重大变化。同时注意把控好细节，如：在被审计单位非正常类贷款占全部贷款余额比例高的情况下，应当查验非正常类贷款客户的实际经营状况，分析和关注贷款损失准备计提的充分性和准确性；在取得贷款明细表并查验凭证时，应当说明样本的选择方法、样本查验量的统计以及样本推断总体的方法；在获取案件登记表后，应当取得案件判决或查验案件进展等证据，实施核查判决事项是否需要账务处理等审计程序。

（二）保证函证程序充分、实施到位。

函证获取的审计证据属于注册会计师直接从第三方获取审计证据，或从不同的独立来源获取相互印证的审计证据。实施函证程序，可以帮助注册会计师获取可靠性高的审计证据，以应对由于舞弊或错误导致的特别风险。

审计准则规定：“注册会计师应当确定是否有必要实施函证程序以获取认定层次的相关、可靠的审计证据”，“应当对银行存款（包括零余额账户和在本期内注销的账户）、借款及与金融机构往来的其他重要信息实施函证程序，除非有充分证据表明某一银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低”。

为保证函证程序充分、实施到位，会计师事务所应当严格控制发出及收回函证工作流程，及时跟进未取得回函的进度，并对回函异常情况进行调查，以确定是否表明存在错报。因此，我们建议，有条件的会计师事务所可以设立函证中心，协助注册会计师实施函证程序。函证中心可以确保对函证收发环节的控制，优化函证收发程序、跟踪函证状态并及时通知审计项目组函证的状况。函证中心通过函证系统进行外部函证的发出和收回时，全部在函证系统中操作完成，以保证函证信息传递的及时、准确和完整。函证中心和函证系统的建立，可以有效提高函证程序的规范化和专业化。

（三）认真编制审计工作底稿。

依据注册会计师法、中国注册会计师审计准则、质量管理准则、职业道德守则及其他相关规定，审计工作底稿是注册会计师对制定审计计划、实施审计程序、获取相关审计证据，以及得出审计结论做出的记录，是审计证据的载体。编制审计工作底稿是注册会计师执行审计工作的基本义务，该义务应当随时履行。根据审计准则对注册会计师在特定情况下就相关事项编制审计工作底稿的具体要求，注册会计师应当对其在特定情况下所执行审计工作予以及时记录、备查。同时，审计工作底稿可以提供证据，作为注册会计师得出实现总体目标结论的基础，并按照审计准则和相关法律法规的规定计划和执行审计工作。

我们建议，注册会计师应当重视审计工作底稿的编制，底稿不仅要符合审计准则的规定，确保要素齐全，即符合“内容完整、格式规范、标识一致、记录清晰、结论明确”，而且底稿还应起到实质作用，特别是审计工作底稿所反映的经济业务事项和行为必须是真实的，获取的审计证据具有证明力，符合证据的法定形式，能作为认定事实的依据。否则，审计工作底稿不仅不能保护注册会计师，而且还可能成为其出具不实审计报告的佐证。

（四）谨慎确定所发表审计意见的类型。

注册会计师对财务报表整体发表的审计意见是审计报告的核心。保留意见属于非无保留意见的一种，非无保留意见的类型包括保留意见、否定意见和无法表示意见。中国注册会计师协会于2021年2月2日印发的《中国注册会计师审计准则问题解答第16号——审计报告中的非无保留意见》明确指出，注册会计师在确定恰当的非无保留意见类型时，需要考虑下列因素：1. 导致非无保留意见的事项的性质，是财务报表存在重大错报，或是在无法获取充分、适当的审计证据的情况下财务报表可能存在重大错报；2. 注册会计师就导致非无保留意见的事项对财务报表产生或可能产生的影响的广泛性作出的判断。

注册会计师在应当审慎评价多个重大事项汇总起来的影响是否具有广泛性。“广泛性，是描述错报影响的术语，用以说明错报对财务报表的影响，或者由于无法获取充分、适当的审计证据而未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响。根据注册会计师的判断，对财务报表的影响具有广泛性包括三种情形：（一）不限于对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响；（二）虽然仅对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响，但这些要素、账户或项目是或可能是财务报表的主要组成部分；（三）当与披露相关时，产生的影响对财务报表使用者理解财务报表至关重要”。例如，债务人（小贷公司）应收款项计提的坏账准备、应计借款利息和对外担保以及未决诉讼等形成的或有损失涉及多个财务报表项目，但注册会计师仍认为上述事项的影响不具有广泛性，上述判断的合理性明显存疑。注册会计师如果无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性，注册会计师应当发表无法表示意见。

因此，注册会计师应当谨慎确定所发表审计意见的类型，在有必要发表非无保留意见的情况下，注册会计师可以发表恰当类型的非无保留意见，但实务中，是否发表非无保留意见，以及发表何种类型的非无保留意见，需要注册会计师根据被审计单位和审计业务的具体情况作出合理的职业判断。

（五）适用恰当的审计准则撰写审计报告。

通常来说，审计报告提供的是合理保证而非绝对保证，审计意见是就财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础的规定编制并实现公允反映形成审计意见。专项审计报告的撰写应当遵循《中国注册会计师审计准则第 1603 号——对单一财务报表和财务报表特定要素审计的特殊考虑》第十三条的规定，即：当对单一财务报表或财务报表特定要素形成审计意见和出具审计报告时，注册会计师应当根据业务的具体情况，遵守《中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》的相关规定。

SC 事务所撰写的审计结论为：不考虑……因素，截止某时点债务人的账面资产总额、负债总额以及所有者权益数值。上述描述未遵循审计准则的相关规定，容易误导特定报告使用人的阅读和判断，由此可能存在因审计报告被不当使用而给事务所带来法律风险。

结 语

近年来，会计师事务所和注册会计师因审计业务而被诉讼、投诉举报日趋增加的现象是对注册会计师行业的严峻挑战，更是风险警示。注册会计师应当保持高度的职业敏感性，认真对待每个审计项目，有的放矢地制定合理审计计划、实施恰当审计程序、获取必要审计证据、发表恰当审计意见、得出可靠审计结论。本案中针对债务人的破产申请最终未被法院裁定受理，其中会计师事务所出具的审计报告成为是否受理的重要依据。虽然委托人或第三者因使用审计报告不当或误解审计报告所造成的后果，应由使用者或误解者自己负责，与注册会计师及所在的会计师事务所无关，但是因出具的审计报告不恰当、执业质量问题而给报告使用人带来损失的，事务所需承担相应的法律责任。

因此，会计师事务所及注册会计师在执行审计业务时，应当合理运用职业判断，保持职业谨慎，对被审计单位可能存在的重要问题保持警觉，并审慎评价所获取审计证据的适当性和充分性，发表恰当的审计意见，得出可靠的审计结论，更好地发挥注册会计师行业的职能作用，实现行业价值，推动社会的健康发展。

来源：江苏省注册会计师协会

转起收藏！减税降费政策操作指南：月销售额 15 万元以下免征增值税政策

一、适用对象

小规模纳税人

二、政策内容

自 2021 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额未超过 15 万元（以 1 个季度为 1 个纳税期的，季度销售额未超过 45 万元，下同）的，免征增值税；合计月销售额超过 15 万元，但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 15 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税。

三、操作流程

1. 享受方式

纳税人在增值税纳税申报时按规定填写申报表即可享受优惠。

2. 办理渠道

可通过办税服务厅（场所）、电子税务局办理，具体地点和网址可从省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局网站“纳税服务”栏目查询。

3. 申报要求

（1）按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以1个月或1个季度为纳税期限，一经选择，一个会计年度内不得变更。

（2）符合条件的小规模纳税人应填写《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》。其中，企业享受本项优惠的，填写第10行“小微企业免税销售额”；个体工商户和其他个人享受本项优惠的，填写第11行“未达起征点销售额”。

4. 发票管理

（1）已经使用金税盘、税控盘等税控专用设备开具增值税发票的小规模纳税人，月销售额未超过15万元的，可以继续使用现有设备开具发票，也可以自愿向税务机关免费换领税务Ukey开具发票。

（2）销售额未超过15万元，但已就部分销售额开具了增值税专用发票，未开具增值税专用发票的销售额仍可享受免征政策，开具增值税专用发票的销售额若要享受免征政策，需要按规定将增值税专用发票作废或者开具红字专用发票后才能享受。

开具红字发票流程：开具纸质增值税专用发票的，根据不同情况，由购买方或者销售方在增值税发票管理系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》，销售方凭税务机关系统自动校验通过的信息表，在增值税发票管理系统中以销项负数开具红字专用发票。若开具的是增值税电子专用发票，除无需追回已经开具的蓝字电子专票外，其他流程与纸质发票流程一致。

5. 相关规定

（1）其他个人（不含个体工商户），采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过15万元的，免征增值税。

（2）按照现行规定应当预缴增值税税款的小规模纳税人，凡在预缴地实现的月销售额未超过15万元的，当期无需预缴税款。

四、相关文件

1. 《财政部 税务总局关于明确增值税小规模纳税人免征增值税政策的公告》（2021年第11号）
2. 《国家税务总局关于增值税 消费税与附加税费申报表整合有关事项的公告》（2021年第20号）
3. 《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》（2021年第5号）
4. 《国家税务总局关于在新办纳税人中实行增值税专用发票电子化有关事项的公告》（2020年第22号）
5. 《国家税务总局关于红字增值税发票开具有关问题的公告》（2016年第47号）

五、有关问题

1. 按季纳税的小规模纳税人本季度自开普通发票销售额不超过45万元，加上代开的专用发票销售额超过45万元，自开普通发票的部分能否享受免征增值税优惠？

答：按季纳税的小规模纳税人以包括销售货物、劳务、服务、无形资产在内的应税行为合并计算销售额，判断是否达到45万元免税标准，其中包括开具增值税专用发票的销售额、开具增值税普通发票的销售额以及未开具发票的销售额。因此，提问中所述情况不能享受免征增值税优惠政策。

2. 我是一家批发货物的公司，属于按月申报的小规模纳税人。2021年4月，我公司销售不动产取得收入50万元（不含增值税），销售货物取得收入13万元。请问我公司可以享受小规模纳税人月销售额15万元以下免征增值税政策吗？

答：《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》（2021年第5号）规定，小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额未超过15万元（以1个季度为1个纳税期的，季度销售额未超过45万

元)的,免征增值税。小规模纳税人发生增值税应税销售行为,合计月销售额超过15万元,但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过15万元的,其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税。

你公司合计月销售额超过15万元,但在扣除本期发生的销售不动产的销售额后(13万元)未超过15万元,因此,按照规定,你公司销售货物取得的销售额,可享受小规模纳税人月销售额15万元以下免征增值税政策。销售不动产取得的收入,应照章缴纳增值税。

3. 我是一家小型超市,属于增值税小规模纳税人。除了卖日用百货外,还零售新鲜蔬菜。我超市销售新鲜蔬菜取得的销售额,按规定一直享受蔬菜流通环节免征增值税政策。请问,在确认小规模纳税人免征增值税政策的销售额时,是否需要计算销售新鲜蔬菜取得的销售额?

答:需要。《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》(2021年第5号)规定,小规模纳税人发生增值税应税销售行为,合计月销售额未超过15万元(以1个季度为1个纳税期的,季度销售额未超过45万元)的,免征增值税。

因此,你公司应以取得的所有销售额,包括免税业务的销售额,合计判断是否超过月销售额15万元(季度销售额45万元)的标准。

4. 我是湖南长沙一家小型建筑公司,在长沙和武汉都有建筑项目,属于按季申报的增值税小规模纳税人。如果我公司2021年二季度销售额超过了45万元,但在武汉的建筑项目销售额未超过45万元,是否需要在武汉预缴增值税?

答:根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》(2021年第5号)规定,小规模纳税人发生增值税应税销售行为,合计月销售额未超过15万元(以1个季度为1个纳税期的,季度销售额未超过45万元)的,免征增值税。按照现行规定应当预缴增值税税款的小规模纳税人,凡在预缴地实现的月销售额未超过15万元的,当期无需预缴税款。

因此,如果你公司2021年二季度销售额超过45万元,不能享受小规模纳税人免征增值税政策;如果在建筑服务预缴地武汉实现的销售额未超过45万元,则当期无需在武汉预缴增值税。

5. 我是一个市民,手头有些商铺用于出租,每年的4月初一次性收取12个月租金,去年租金收入140万元,今年预计涨到150万元。最近关注到国家出台了提高小规模纳税人免税标准的政策,请问我可以享受免征增值税政策吗?

答:根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》(2021年第5号)规定,自2021年4月1日起,其他个人采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入,可在对应的租赁期内平均分摊,分摊后的月租金收入未超过15万元的,免征增值税。在2021年4月1日前,上述免税标准为分摊后的月租金收入不超过10万元。

您在2021年4月一次性收取此后12个月的租金150万元,分摊后的月租金12.5万元($12.5=150\div12$)未超过15万元,因此,可以按上述规定享受小规模纳税人免征增值税。

6. 我是一家小型装修公司,属于按月申报的增值税小规模纳税人,可以适用建筑服务分包款差额征税政策。请问,适用小规模纳税人免征增值税政策的月销售额是按照差额前还是差额后判断?

答:按照差额后的销售额判断。根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》(2021年第5号)有关规定,适用增值税差额征收政策的小规模纳税人,以差额后的销售额确定是否可以享受月销售额15万元以下免征增值税政策。因此,你公司提供建筑服务按规定可以差额扣除分包款的,以差额后的销售额确定是否适用上述小规模纳税人免征增值税政策。

7. 我公司是北京一家建筑企业,属于按季申报的增值税小规模纳税人。我公司目前在外地有几个建筑项目,关注到最近国家出台的小规模纳税人免征增值税政策中有季度销售额45万元以下无需预缴增值税的规定,请问是分不同建筑项目的销售额分别判断还是按照建筑项目的总销售额判断是否需要预缴?

答:根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》(2021年第5号)规定,按照现行规定应当预缴增值税税款的小规模纳税人,凡在预缴地实现的月销售额未超过15万元(季销售额未超过45万元)的,当期无需预缴税款。你公司属于按季申报的增值税小规模纳税人,如果在同一预缴地主管税务机关辖区内有多

个建筑项目的，按照同一预缴地涉及的所有建筑项目当季总销售额判断在该地是否需要预缴增值税；不同预缴地的建筑项目，按照不同预缴地实现的季销售额分别判断是否需要预缴增值税。

8. 我公司是按季申报的增值税小规模纳税人，预计二季度将转让一间商铺，剔除转让商铺的销售额后，季度销售额将在 45 万元以下，全部开具普通发票，按规定我公司可以享受免征增值税政策，请问，在申报时我公司应注意什么？

答：为确保小规模纳税人免征增值税政策落实到位，精准剔除纳税人当期销售不动产取得的销售收入，税务机关在申报系统中进行了相关设置，提醒纳税人准确填写取得的不动产销售额。同时，根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》（2021 年第 5 号）规定，享受免征增值税政策的小规模纳税人，应填写《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》中的“免税销售额”相关栏次。

因此，你公司在申报过程中，请注意按照申报系统的提示，据实填报不动产销售额，系统将自动提示是否超过月销售额（季度销售额）及填报注意事项。同时，如你公司可以享受小规模纳税人免征增值税政策，还需要在《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》中，填写“免税销售额”相关栏次信息。

9. 我公司目前属于按季纳税的小规模纳税人，随着经营规模扩大，计划在 5 月份办理一般纳税人登记，6 月 1 日生效。请问我公司二季度的申报应如何处理？

答：你公司需要在 7 月份申报期内办理两项申报业务：一是办理 6 月税款所属期的一般纳税人申报；二是办理 4-5 月税款所属期的小规模纳税人申报。

需要注意的是，对于按季申报纳税的小规模纳税人，在季度中间由小规模纳税人登记为一般纳税人的，其对应的小规模季度属期申报（即你公司 4-5 月所属期的申报），均统一以季度销售额 45 万元的标准来判断是否可以享受小规模纳税人免征增值税政策。即，如果你公司 4-5 月销售额未超过 45 万元的，仍可以享受小规模纳税人免征增值税优惠。

10. 我公司为增值税一般纳税人，但按照工信部等四部委的划型标准，属于小微企业。请问，我公司是否可以享受小规模纳税人月销售额 15 万元以下免征增值税政策？

答：《财政部 税务总局关于明确增值税小规模纳税人免征增值税政策的公告》（2021 年第 11 号）规定，自 2021 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对月销售额 15 万元以下（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税。因此，可以享受该免税政策的纳税人应为小规模纳税人。你公司为增值税一般纳税人，按照规定，不适用小规模纳税人免征增值税政策。

11. 我公司属于增值税小规模纳税人，已领用金税盘开具增值税发票。我公司月销售额未超过 15 万元，享受免征增值税政策后，是否可以继续使用现有税控专用设备开具发票？

答：《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》（2021 年第 5 号）规定，已经使用金税盘、税控盘等税控专用设备开具增值税发票的小规模纳税人，月销售额未超过 15 万元的，可以继续使用现有设备开具发票，也可以自愿向税务机关免费换领税务 UKey 开具发票。

因此，你公司既可以继续使用现有金税盘、税控盘等税控专用设备开具发票，无需缴销现有税控专用设备及发票；也可以本着自愿原则向税务机关免费换领税务 UKey 开具发票。税务 UKey 由税务机关免费发放，并由税务机关提供免费服务。

12. 我公司是按季度申报的增值税小规模纳税人，2 季度销售额为 40 万元，但是由于下游企业需要增值税专用发票抵扣，所以我公司就其中 15 万元收入业务开具了 1%征收率的增值税专用发票。请问，我公司是否可以享受免征增值税政策？

答：根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税征管问题的公告》（2021 年第 5 号）规定，你公司季度销售额不超过 45 万元，可以享受免征增值税政策，并开具增值税普通发票。因你公司向购买方就 15 万元收入开具了增值税专用发票，按照规定，则需要按发票上注明的销售额和适用征收率计算缴纳增值税（即缴纳 1500 元=15 万元*1%）。对于没有开具增值税专用发票的部分收入（25 万元=40 万元-15 万元），仍可以享受免征增值税政策。

来源：国家税务总局

“大众创业 万众创新”税费优惠政策指引

推进大众创业、万众创新，是发展的动力之源，也是富民之道、公平之计、强国之策。近年来，大众创业、万众创新持续向更大范围、更高层次和更深程度推进，创新创业与经济社会发展深度融合，对推动新旧动能转换和经济结构升级、扩大就业和改善民生、营造公平营商环境和创新社会氛围发挥了重要作用。截至 2021 年 6 月，我国针对创新创业的主要环节和关键领域陆续推出了 102 项税费优惠政策措施，覆盖企业整个生命周期。

一、企业初创期税费优惠

企业初创期，除了普惠式税收优惠，符合条件的增值税小规模纳税人、小型微利企业、个体工商户，特殊群体创业或者吸纳特殊群体就业（高校毕业生、失业人员、退役士兵、军转干部、随军家属、残疾人、回国服务的在外留学人员、长期来华定居专家等）还能享受特殊的税费优惠。同时，国家还对扶持企业成长的科技企业孵化器、大学科技园等创业就业平台，创投企业、金融机构、企业和个人等给予税收优惠，充分发挥集聚效应，给予企业金融支持。具体包括：

（一）小微企业税费优惠

1. 符合条件的增值税小规模纳税人免征增值税
2. 阶段性减免增值税小规模纳税人增值税
3. 小型微利企业减免企业所得税
4. 个体工商户应纳税所得不超过 100 万元部分个人所得税减半征收
5. 增值税小规模纳税人减征地方“六税两费”
6. 符合条件的企业暂免征收残疾人就业保障金
7. 符合条件的缴纳义务人免征有关政府性基金
8. 符合条件的增值税小规模纳税人免征文化事业建设费

（二）重点群体创业就业税费优惠

9. 重点群体创业税费扣减
10. 吸纳重点群体就业税费扣减
11. 退役士兵创业税费扣减
12. 吸纳退役士兵就业税费扣减
13. 随军家属创业免征增值税
14. 随军家属创业免征个人所得税
15. 安置随军家属就业的企业免征增值税
16. 军队转业干部创业免征增值税
17. 自主择业的军队转业干部免征个人所得税
18. 安置军队转业干部就业的企业免征增值税
19. 残疾人创业免征增值税
20. 安置残疾人就业的单位和个体工商户增值税即征即退
21. 特殊教育校办企业安置残疾人就业增值税即征即退
22. 安置残疾人就业的企业残疾人工资加计扣除
23. 安置残疾人就业的单位减免城镇土地使用税
24. 长期来华定居专家进口自用小汽车免征车辆购置税
25. 回国服务的在外留学人员购买自用国产小汽车免征车辆购置税

（三）创业就业平台税收优惠

26. 科技企业孵化器和众创空间免征增值税
27. 科技企业孵化器和众创空间免征房产税
28. 科技企业孵化器和众创空间免征城镇土地使用税
29. 大学科技园免征增值税

30. 大学科技园免征房产税

31. 大学科技园免征城镇土地使用税

（四）创业投资税收优惠

32. 创投企业投资未上市的中小高新技术企业按比例抵扣应纳税所得额

33. 有限合伙制创业投资企业法人合伙人投资未上市的中小高新技术企业按比例抵扣应纳税所得额

34. 公司制创业投资企业投资初创科技型企业抵扣应纳税所得额

35. 有限合伙制创投企业法人合伙人投资初创科技型企业抵扣从合伙企业分得的所得

36. 有限合伙制创投企业个人合伙人投资初创科技型企业抵扣从合伙企业分得的经营所得

37. 天使投资个人投资初创科技型企业抵扣应纳税所得额

38. 创业投资企业灵活选择个人合伙人所得税核算方式

39. 中关村国家自主创新示范区试行公司型创业投资企业所得税优惠政策

（五）金融支持税收优惠

40. 创新企业境内发行存托凭证试点阶段增值税优惠政策

41. 创新企业境内发行存托凭证试点阶段企业所得税优惠政策

42. 创新企业境内发行存托凭证试点阶段个人所得税优惠政策

43. 以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得分期缴纳企业所得税

44. 以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得分期缴纳个人所得税

45. 金融机构小微企业及个体工商户小额贷款利息收入免征增值税

46. 金融机构农户小额贷款利息收入企业所得税减计收入

47. 金融企业涉农和中小企业贷款损失准备金税前扣除

48. 金融企业涉农和中小企业贷款损失税前扣除

49. 金融机构与小型微型企业签订借款合同免征印花税

50. 小额贷款公司农户小额贷款利息收入免征增值税

51. 小额贷款公司农户小额贷款利息收入企业所得税减计收入

52. 小额贷款公司贷款损失准备金企业所得税税前扣除

53. 为农户及小型微型企业提供融资担保及再担保业务免征增值税

54. 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

55. 账簿印花税减免

二、企业成长长期税费优惠

为营造良好的科技创新税收环境，促进企业快速健康成长，国家出台了一系列税收优惠政策，帮助企业不断增强转型升级的动力。对研发费用实施所得税加计扣除政策，对制造业企业研发费用实施所得税 100%加计扣除政策。对企业固定资产实行加速折旧，对制造业及部分服务业企业符合条件的仪器、设备实行加速折旧。对科研机构、技术开发机构、学校、图书馆进口国内不能生产或性能不能满足需求的科学研究、科技开发和教学用品，免征进口关税和进口环节增值税、消费税。实施科技成果转化税收优惠，帮助企业和科研机构留住创新人才，激发科研人员研发创新和科技成果转化的积极性。具体包括：

（一）研发费用加计扣除政策

56. 研发费用加计扣除

57. 制造业企业研发费用企业所得税 100%加计扣除

58. 委托境外研发费用加计扣除

（二）固定资产加速折旧政策

59. 固定资产加速折旧或一次性扣除

60. 制造业及部分服务业企业符合条件的仪器、设备加速折旧

61. 制造业及部分服务业小型微利企业符合条件的仪器、设备加速折旧

（三）进口科研技术装备用品税收优惠

62. 重大技术装备进口免征增值税

63. 科学研究机构、技术开发机构、学校等单位进口免征增值税、消费税

（四）科技成果转化税收优惠

64. 技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务免征增值税

65. 技术转让所得减免企业所得税

66. 中关村国家自主创新示范区特定区域内居民企业技术转让所得减免企业所得税

（五）科研创新人才税收优惠

67. 科研机构、高等学校股权奖励延期缴纳个人所得税

68. 高新技术企业技术人员股权激励分期缴纳个人所得税

69. 中小高新技术企业向个人股东转增股本分期缴纳个人所得税

70. 获得非上市公司股票期权、股权期权、限制性股票和股权激励递延缴纳个人所得税

71. 获得上市公司股票期权、限制性股票和股权激励适当延长纳税期限

72. 企业以及个人以技术成果投资入股递延缴纳所得税

73. 由国家级、省部级以及国际组织对科技人员颁发的科技奖金免征个人所得税

74. 职务科技成果转化现金奖励减免个人所得税

三、企业成熟期税费优惠

为助力企业持续发展壮大、做大做强，国家从不同角度、不同领域出台了一系列税收优惠政策，帮助我国企业加快创新追赶步伐、抢占科技制高点。对高新技术企业、技术先进型服务企业减按 15% 的税率征收企业所得税，对高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限延长至 10 年，先进制造业纳税人给予增值税期末留抵退税优惠。对软件产品实施增值税超税负即征即退，国家鼓励的软件企业可以享受企业所得税定期减免优惠，尤其是国家鼓励的重点软件企业，可减按 10% 的税率征收企业所得税。对集成电路重大项目企业给予增值税期末留抵税额退税优惠，对符合规定的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税，对集成电路生产企业生产设备缩短折旧年限，对动漫企业销售自主开发生产动漫软件实行增值税超税负即征即退、动漫软件出口免征增值税等政策。具体包括：

（一）高新技术类企业和先进制造业税收优惠

75. 高新技术企业减按 15% 税率征收企业所得税

76. 高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限延长至 10 年

77. 技术先进型服务企业减按 15% 税率征收企业所得税

78. 先进制造业纳税人增值税期末留抵退税

（二）软件企业税收优惠

79. 软件产品增值税超税负即征即退

80. 国家鼓励的软件企业定期减免企业所得税

81. 国家鼓励的重点软件企业减免企业所得税

82. 软件企业取得即征即退增值税款用于软件产品研发和扩大再生产企业所得税政策

83. 符合条件的软件企业职工培训费用按实际发生额税前扣除

84. 企业外购软件缩短折旧或摊销年限

（三）集成电路企业税费优惠

85. 集成电路重大项目企业增值税留抵税额退税

86. 集成电路企业退还的增值税期末留抵税额在城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加的计税（征）依据中扣除

87. 承建集成电路重大项目的企业进口新设备可分期缴纳进口增值税

88. 线宽小于 0.8 微米的集成电路生产企业定期减免企业所得税

89. 线宽小于 0.25 微米的集成电路生产企业定期减免企业所得税

90. 投资额超过 80 亿元的集成电路生产企业定期减免企业所得税

91. 投资额超过 150 亿元的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税

- 92. 国家鼓励的线宽小于 28 纳米的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税
- 93. 国家鼓励的线宽小于 65 纳米的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税
- 94. 国家鼓励的线宽小于 130 纳米的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税
- 95. 国家鼓励的线宽小于 130 纳米的集成电路生产企业延长亏损结转年限
- 96. 国家鼓励的集成电路设计、装备、材料、封装、测试企业定期减免企业所得税
- 97. 国家鼓励的重点集成电路设计企业定期减免企业所得税
- 98. 集成电路生产企业生产设备缩短折旧年限

（四）动漫企业税收优惠

- 99. 销售自主开发生产动漫软件增值税超税负即征即退
- 100. 符合条件的动漫设计等服务可选择适用简易计税方法计算缴纳增值税
- 101. 动漫软件出口免征增值税
- 102. 符合条件的动漫企业可申请享受国家现行鼓励软件产业发展的企业所得税优惠政策

附件 1: [“大众创业 万众创新” 税费优惠政策指引汇编](#)

附件 2: [“大众创业 万众创新” 税费优惠政策指引文件目录](#)

来源：国家税务总局

小微企业、个体工商户税费优惠政策指引

近年来，党中央、国务院高度重视小微企业、个体工商户发展，出台了一系列税费支持政策，持续加大减税降费力度，助力小微企业和个体工商户降低经营成本、缓解融资难题。小微企业、个体工商户等市场主体成长迅速，已成为我国繁荣经济、扩大就业、改善民生的重要力量。2021 年“两会”期间，党中央、国务院根据经济发展形势，进一步加大对小微企业和个体工商户的扶持力度，为广大小微企业和个体工商户发展壮大再添助力。

为了便利小微企业和个体工商户及时了解适用税费优惠政策，税务总局对针对小微企业和个体工商户的税费优惠政策进行了梳理，按照享受主体、优惠内容、享受条件、政策依据的编写体例，从减负担、促融资、助创业三个方面，梳理形成了涵盖 27 项针对小微企业和个体工商户的税费优惠政策指引内容。具体包括：

一、减免税费负担

- 1. 符合条件的增值税小规模纳税人免征增值税
- 2. 阶段性减免增值税小规模纳税人增值税
- 3. 小型微利企业减免企业所得税
- 4. 个体工商户应纳税所得不超过 100 万元部分个人所得税减半征收
- 5. 增值税小规模纳税人减征地方“六税两费”
- 6. 符合条件的企业暂免征收残疾人就业保障金
- 7. 符合条件的缴纳义务人免征有关政府性基金
- 8. 符合条件的增值税小规模纳税人免征文化事业建设费

二、推动普惠金融发展

- 9. 金融机构小微企业及个体工商户小额贷款利息收入免征增值税
- 10. 金融机构农户小额贷款利息收入企业所得税减计收入
- 11. 金融企业涉农和中小企业贷款损失准备金税前扣除
- 12. 金融企业涉农和中小企业贷款损失税前扣除
- 13. 金融机构与小型微型企业签订借款合同免征印花税
- 14. 小额贷款公司农户小额贷款利息收入免征增值税
- 15. 小额贷款公司农户小额贷款利息收入企业所得税减计收入
- 16. 小额贷款公司贷款损失准备金企业所得税税前扣除

17. 为农户及小型微型企业提供融资担保及再担保业务免征增值税
18. 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
19. 账簿印花税减免

三、重点群体创业税收优惠

20. 重点群体创业税费扣减
21. 退役士兵创业税费扣减
22. 随军家属创业免征增值税
23. 随军家属创业免征个人所得税
24. 军队转业干部创业免征增值税
25. 自主择业的军队转业干部免征个人所得税
26. 残疾人创业免征增值税
27. 安置残疾人就业的单位和个体工商户增值税即征即退

附件 1: [小微企业、个体工商户税费优惠政策指引汇编](#)

附件 2: [小微企业、个体工商户税费优惠政策指引文件目录](#)

来源：国家税务总局

软件企业和集成电路企业税费优惠政策指引

软件产业和集成电路产业是信息产业的核心，是引领新一轮科技革命和产业变革的关键力。近年来，党中央、国务院高度重视软件企业和集成电路企业发展，出台了一系列税收支持政策，有力支撑了国家信息化建设，促进了国民经济和社会持续健康发展。

为了便利软件企业和集成电路企业及时了解适用税费优惠政策，税务总局对针对软件企业和集成电路企业的税费优惠政策进行了梳理，按照享受主体、优惠内容、享受条件、政策依据的编写体例，梳理形成了涵盖 20 项针对软件企业和集成电路企业的税费优惠政策指引内容。具体包括：

一、软件企业税收优惠

1. 软件产品增值税超税负即征即退
2. 国家鼓励的软件企业定期减免企业所得税
3. 国家鼓励的重点软件企业减免企业所得税
4. 软件企业取得即征即退增值税款用于软件产品研发和扩大再生产企业所得税政策
5. 符合条件的软件企业职工培训费用按实际发生额税前扣除
6. 企业外购软件缩短折旧或摊销年限

二、集成电路企业税费优惠

7. 集成电路重大项目企业增值税留抵税额退税
8. 集成电路企业退还的增值税期末留抵税额在城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加的计税（征）依据中扣除
9. 承建集成电路重大项目的企业进口新设备可分期缴纳进口增值税
10. 线宽小于 0.8 微米的集成电路生产企业定期减免企业所得税
11. 线宽小于 0.25 微米的集成电路生产企业定期减免企业所得税
12. 投资额超过 80 亿元的集成电路生产企业定期减免企业所得税
13. 投资额超过 150 亿元的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税
14. 国家鼓励的线宽小于 28 纳米的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税
15. 国家鼓励的线宽小于 65 纳米的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税
16. 国家鼓励的线宽小于 130 纳米的集成电路生产企业或项目定期减免企业所得税

17. 国家鼓励的线宽小于 130 纳米的集成电路生产企业延长亏损结转年限
18. 国家鼓励的集成电路设计、装备、材料、封装、测试企业定期减免企业所得税
19. 国家鼓励的重点集成电路设计企业定期减免企业所得税
20. 集成电路生产企业生产设备缩短折旧年限

附件 1: [软件企业和集成电路企业税费优惠政策指引汇编](#)

附件 2: [软件企业和集成电路企业税费优惠政策指引文件目录](#)

来源: 国家税务总局

增值税纳税义务发生时间如何判定？一组问答帮你解惑

一般公司在经营过程中都会碰到发货、收款和开票时间不一致的问题，不少纳税人存在疑问，是不是不开发票就不需要申报缴纳增值税了呢？事实上，增值税纳税申报是根据增值税纳税义务时间来确定的，增值税纳税义务发生了就需要申报缴纳增值税。今天小编就为大家梳理一下相关的热点问答，一起来看下吧——

一、销售货物的增值税纳税义务发生时间是什么时候？

答：根据《中华人民共和国增值税暂行条例》（国令第 691 号）第十九条规定：“增值税纳税义务发生时间：

（一）发生应税销售行为，为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

（二）进口货物，为报关进口的当天。

增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。”

二、我公司销售货物，有时候先发货后收款，有时候先收款后发货，不同销售结算方式下，“收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天”具体是哪一天？

答：根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部 国家税务总局第 50 号令）第三十八条规定：“条例第十九条第一款第（一）项规定的收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天，按销售结算方式的不同，具体为：

（一）采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天；

（二）采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；

（三）采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天；

（四）采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天，但生产销售生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天；

（五）委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天；

（六）销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天；

（七）纳税人发生本细则第四条第（三）项至第（八）项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。”

三、销售货物的视同销售行为有哪些？

答：根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部 国家税务总局第 50 号令）规定：“第四条单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：

（一）将货物交付其他单位或者个人代销；

（二）销售代销货物；

（三）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

（四）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；

（五）将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；

- (六) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
- (七) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- (八) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。”

四、销售服务、无形资产或者不动产的增值税纳税义务发生时间是什么时候？

答：根据《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〉的规定：“第四十五条 增值税纳税义务、扣缴义务发生时间为：

1. 纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。

收讫销售款项，是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天，是指书面合同确定的付款日期；未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的，为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

2. 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

3. 纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。

4. 纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产情形的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

5. 增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。”

来源：上海税务

母公司以不动产增资子公司，免契税吗？

问题内容：

根据《财政部、税务总局关于继续支持企业事业单位改制重组有关契税政策的通知》（财税〔2018〕17号）规定：“同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转，免征契税。母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资，视同划转，免征契税。” 母公司以房屋出资新设立 100%持股的子公司，是否免征契税？

黑龙江省税务局 12366 呼叫中心答复：

您好！您提交的问题已收悉，现针对您所提供的信息回复如下：

根据《财政部 税务总局关于继续执行企业 事业单位改制重组有关契税政策的公告》财政部 税务总局公告 2021 年第 17 号：六、资产划转对承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位，免征契税。

同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转，免征契税。

母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资，视同划转，免征契税。

感谢您的咨询！上述回复仅供参考，若您对此仍有疑问，请联系 12366 纳税服务热线或主管税务机关。

来源：黑龙江税务

法规速递

关于发布出口退税率文库 2021C 版的通知

税总货劳函〔2021〕217 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：

根据《财政部 税务总局关于取消钢铁产品出口退税的公告》（2021 年第 25 号）有关出口退税率调整的规定，国家税务总局编制了 2021C 版出口退税率文库（以下简称文库）。现将有关事项通知如下：

一、文库放置在国家税务总局可控 FTP 系统（100.16.92.60）“程序发布”目录下。请各地及时下载，对出口退税审核系统进行文库升级，并将文库及时发放给出口企业。

二、各地要严格执行出口退税率，严禁擅自改变出口退税率，一经发现，要严肃追究相关人员责任。

三、对执行中发现的问题，请及时报告国家税务总局（货物和劳务税司）。

国家税务总局
2021 年 7 月 29 日

关于取消钢铁产品出口退税的公告

财政部 税务总局公告 2021 年第 25 号

现就取消钢铁产品出口退税有关事项公告如下：

自 2021 年 8 月 1 日起，取消本公告所附清单列示的钢铁产品出口退税。具体执行时间，以出口货物报关单上注明的出口日期界定。

特此公告。

附件：[取消出口退税的钢铁产品清单](#)

财政部 税务总局
2021 年 7 月 28 日

关于持续整治规范房地产市场秩序的通知

建房〔2021〕55 号

各省、自治区、直辖市及新疆生产建设兵团住房和城乡建设厅（委、管委、局）、发展改革委、公安厅（局）、自然资源主管部门、市场监管局（厅、委）、银保监局、网信办，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：

整治规范房地产市场秩序是促进房地产市场平稳健康发展的重要举措，事关人民群众切身利益，事关经济社会发展大局。2019 年，住房和城乡建设部等 6 部门联合开展住房租赁中介机构乱象专项整治工作，取得了明显成效。但房地产领域违法违规行为仍时有发生，整治规范房地产市场秩序还存在不少薄弱环节。为深入贯彻落实党中央、国务院关于促进房地产市场平稳健康发展的决策部署，聚焦群众反映强烈的难点和痛点问题，加大房地产市场秩序整治力度，切实维护人民群众合法权益，住房和城乡建设部、国家发展改革委、公安部、自然资源部、税务总局、市场监管总局、银保监会、国家网信办决定，持续开展整治规范房地产市场秩序工作（以下简称整治工作）。现就有关事项通知如下。

一、总体要求

（一）指导思想。以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，始终坚持以人民为中心的发展思想，坚持房子是用来住的、不是用来炒的定位，进一步提高政治站位，增强“四个意识”、坚定“四个自信”、做到“两个维护”，紧紧围绕稳地价、稳房价、稳预期目标，充分运用法治思维和法治方式，科学谋划、精心组织，加强市场监管、净化市场环境、改进政务服务、增进民生福祉，确保整治工作取得实效，促进房地产市场平稳健康发展，增强人民群众的获得感、幸福感、安全感。

（二）基本原则

——坚持聚焦问题、重点整治。以问题为导向，重点整治房地产开发、房屋买卖、住房租赁、物业服务等领域群众反映强烈、社会关注度高的突出问题。

——坚持群众参与、开门整治。以维护人民群众切身利益为出发点和落脚点，充分调动群众广泛参与的积极性，定期公布整治工作阶段性成果，不断提升群众满意度。

——坚持齐抓共管、综合整治。充分发挥部门职能作用，加强协同配合，整合资源力量，建立部门联动机制，提高房地产市场秩序综合整治能力。

——坚持标本兼治、长效整治。综合运用法律、经济、行政和信息化等多种手段，既解决当前房地产市场突出问题，又注重完善体制机制，从源头上规范房地产市场秩序。

（三）主要目标。力争用3年左右时间，实现房地产市场秩序明显好转。违法违规行为得到有效遏制，监管制度不断健全，监管信息系统基本建立，部门齐抓共管工作格局逐步形成，群众信访投诉量显著下降。

二、因城施策突出整治重点

（一）房地产开发。房地产开发企业违法违规开工建设；未按施工图设计文件开发建设；未按房屋买卖合同约定如期交付；房屋渗漏、开裂、空鼓等质量问题突出；未按完整居住社区建设标准建设配套设施。

（二）房屋买卖。发布虚假违法房地产广告，发布虚假房源信息；捂盘惜售，囤积房源；挪用交易监管资金；套取或协助套取“经营贷”“消费贷”等非个人住房贷款用于购房；协助购房人非法规避房屋交易税费；违规收取预付款、“茶水费”等费用，变相涨价；利用不公平格式条款侵害消费者权益；捆绑销售车位、储藏室；捏造、散布不实信息，扰乱市场秩序。

（三）住房租赁。未提交开业报告即开展经营；未按规定如实完整报送相关租赁信息；网络信息平台未履行信息发布主体资格核验责任；克扣租金押金；采取暴力、威胁等手段强制驱赶租户；违规开展住房租赁消费贷款业务；存在“高进低出”“长收短付”等高风险经营行为；未按规定办理租金监管。

（四）物业服务。未按照物业服务合同约定内容和标准提供服务；未按规定公示物业服务收费项目标准、业主共有部分的经营与收益情况、维修资金使用情况等相关信息；超出合同约定或公示收费项目标准收取费用；擅自利用业主共有部分开展经营活动，侵占、挪用业主共有部分经营收益；物业服务合同依法解除或者终止后，无正当理由拒不退出物业服务项目。

三、依法有效开展整治工作

（一）全面排查问题线索。各城市要对房地产开发、房屋买卖、住房租赁、物业服务等领域进行全面排查，充分利用媒体、12345热线、电子信箱、门户网站，结合“双随机、一公开”抽查与专项检查，多渠道收集问题线索，逐条分析研判，形成整治问题清单。

（二）建立整治工作台账。各城市要将整治问题清单分类建档，建立工作台账，明确责任部门，制定整治措施，确定整改时限。建立转办和督办机制，实施销号管理。对实名举报的案件，要认真核实、逐件处理、及时反馈。

（三）发挥部门协同作用。住房和城乡建设部门负责牵头组织实施整治工作，制订实施方案，开展摸底调查，移交问题线索，汇总处理结果，总结通报情况，会同有关部门依职责对房地产领域违法违规行为进行查处。发展改革部门负责协调汇总房地产领域违法违规信息，并纳入全国信用信息共享平台，推动各部门依法依规对相关企业及从业人员实施失信联合惩戒。公安部门负责查处房地产领域合同诈骗、非法集资等涉嫌犯罪行为。自然资源部门负责查处未依法依规取得土地即开工等问题。税务部门负责查处非法规避房屋交易税费行为。市场监管部门负责查处虚假违法房地产广告、价格违法、利用不公平格式条款侵害消费者权益等问题。金融监管部门负责查处信贷资金违规流入房地产市场等问题。网信部门负责查处通过网络发布虚假房地产信息等问题。

（四）持续加大惩处力度。各地要根据实际情况，创新思路，多措并举，依法依规开展整治。对本行政区域内违法违规的房地产开发企业、中介机构、住房租赁企业、物业服务企业、金融机构、网络媒体及从业人员，依法依规采取警示约谈、停业整顿、吊销营业执照和资质证书等措施，并予以公开曝光；涉嫌犯罪的，移交公安司法部门依法查处。对逾期不能偿还债务、大规模延期交房、负面舆情较多等存在重大经营风险的企业，实施重点监管，提升风险防范化解能力。

四、建立制度化常态化整治机制

（一）切实加强组织领导。充分发挥部省市纵向联动和部门横向协同作用。住房和城乡建设部会同国家发展改革委、公安部、自然资源部、税务总局、市场监管总局、银保监会、国家网信办，通过加强信息共享、联动查处、

齐抓共管等方式，共同推动整治工作。省级住房和城乡建设部门要会同相关部门指导监督各城市整治工作。各城市要认真制定整治方案，可针对本地突出问题增加整治项目，及时动员部署，依法依规查处违法违规行为，督促整改落实，完善相关制度，建立长效管理机制。

（二）强化监督评价考核。省级住房和城乡建设部门每季度向住房和城乡建设部报送工作进展情况、典型案例和经验做法。住房和城乡建设部每半年对各地工作进展情况进行通报，同时抄送省、自治区、直辖市人民政府及新疆生产建设兵团。落实房地产市场调控评价考核措施，对整治工作得力、成效明显的城市，予以表扬；对房地产市场秩序问题突出，未履行监管责任及时妥善处置的城市，进行约谈问责。

（三）正确引导社会舆情。各地要综合运用报纸、电视、广播、网络等新闻媒体，加强正面宣传，正确引导舆论，及时总结推广整治做法、经验和成效，公开曝光典型违法违规违纪案例，发挥警示震慑作用。中国建设报、中国建设新闻网要开辟专栏进行宣传报道，形成浓厚整治氛围，为整治工作创造良好舆论环境。

住房和城乡建设部
国家发展和改革委员会
公安部
自然资源部
国家税务总局
国家市场监督管理总局
中国银行保险监督管理委员会
国家互联网信息办公室
2021年7月13日

关于完善住房租赁有关税收政策的公告

财政部 税务总局 住房城乡建设部公告 2021 年第 24 号

为进一步支持住房租赁市场发展，现将有关税收政策公告如下：

一、住房租赁企业中的增值税一般纳税人向个人出租住房取得的全部出租收入，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算缴纳增值税，或适用一般计税方法计算缴纳增值税。住房租赁企业中的增值税小规模纳税人向个人出租住房，按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算缴纳增值税。

住房租赁企业向个人出租住房适用上述简易计税方法并进行预缴的，减按 1.5% 预征率预缴增值税。

二、对企事业单位、社会团体以及其他组织向个人、专业化规模化住房租赁企业出租住房的，减按 4% 的税率征收房产税。

三、对利用非居住存量土地和非居住存量房屋（含商业办公用房、工业厂房改造后出租用于居住的房屋）建设的保障性租赁住房，取得保障性租赁住房项目认定书后，比照适用第一条、第二条规定的税收政策，具体为：住房租赁企业向个人出租上述保障性租赁住房，比照适用第一条规定的增值税政策；企事业单位、社会团体以及其他组织向个人、专业化规模化住房租赁企业出租上述保障性租赁住房，比照适用第二条规定的房产税政策。

保障性租赁住房项目认定书由市、县人民政府组织有关部门联合审查建设方案后出具。

四、本公告所称住房租赁企业，是指按规定向住房城乡建设部门进行开业报告或者备案的从事住房租赁经营业务的企业。

本公告所称专业化规模化住房租赁企业的标准为：企业在开业报告或者备案城市内持有或者经营租赁住房 1000 套（间）及以上或者建筑面积 3 万平方米及以上。各省、自治区、直辖市住房城乡建设部门会同同级财政、税务部门，可根据租赁市场发展情况，对本地区全部或者部分城市在 50% 的幅度内下调标准。

五、各地住房城乡建设、税务部门应加强信息共享。市、县住房城乡建设部门应将本地区住房租赁企业、专业化规模化住房租赁企业名单以及保障性租赁住房项目认定书传递给同级税务部门，并将住房租赁企业、专业化规模

化住房租赁企业名单予以公布并动态更新，共享信息具体内容和共享实现方式由各省、自治区、直辖市住房城乡建设部门会同税务部门共同研究确定。

六、纳税人享受本公告规定的优惠政策，应按规定进行减免税申报，并将不动产权属、房屋租赁合同、保障性租赁住房项目认定书等相关资料留存备查。

七、本公告自 2021 年 10 月 1 日起执行。《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（四）项规定同时废止。

财政部 税务总局 住房城乡建设部

2021 年 7 月 15 日

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

