

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

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

电话：010-57961169

中国注册会计师协会关于发布 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:

上海德盛税务师事务所有限公司	安永(上海)税务师事务所有限公司	北京普和税务师事务所有限公司	广东民生税务师事务所有限公司
中税税务师事务所集团有限公司	天健税务师事务所有限公司	江苏永拓税务师事务所有限公司	杭州金东方税务师事务所有限责任公司
京都信託税务师事务所集团有限公司	普华永道税务师事务所(北京)有限公司	江西瑞能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	中联合税务师事务所有限公司	上海立信信通税务师事务所有限公司	广州中顺华信税务师事务所有限公司
中国税务师事务所集团有限公司	中财税务师事务所有限公司	北京智圆税务师事务所(普通合伙)	北京华信宏安税务师事务所有限公司
北京弘政税务师事务所有限公司	中税通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	北京有宏达税务师事务所有限责任公司
中国税务师事务所集团有限公司	北京中税汇通税务师事务所有限公司	南宁正源税务师事务所有限公司	惠康奇生税务师事务所有限公司
国建兴税务师事务所有限公司	北京中泰恒信税务师事务所有限公司	惠康二税务师事务所有限公司	宁波中顺税务师事务所有限公司
信达税务师事务所集团有限公司	北京众数税务师事务所有限公司	浙江信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
亚太鹏盛税务师事务所股份有限公司	上海毕马威税务师事务所有限公司	浙江中瑞税务师事务所有限公司	金华中瑞税务师事务所有限公司
中税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	四川精联信税务师事务所有限公司	北京玖洪润明珠税务师事务所有限公司
国富通华(北京)税务师事务所有限公司	中税税务师事务所有限公司	山东正源税务师事务所有限公司	江都市长江税务师事务所有限公司
尤思泰税务师事务所有限公司	山东汇盛税务师事务所有限公司	北京智方税务师事务所有限公司	苏州市广顺税务师事务所(有限责任公司)
北京弘信国际税务师事务所有限责任公司	西联税务师事务所有限公司	北京广坤税务师事务所有限公司	陕西三正税务师事务所有限公司
北京弘安国际税务师事务所有限公司	北京信信税务师事务所有限公司	北京中税信税务师事务所有限公司	安徽中汇税务师事务所有限公司
中税税务师事务所有限公司	江苏方正税务师事务所有限公司	北京国中天宝税务师事务所有限公司	青岛正源税务师事务所(有限责任公司)
致同(北京)税务师事务所有限责任公司	宁波明瑞税务师事务所有限责任公司	瑞安第一税务师事务所有限责任公司	南方(杭州)税务师事务所有限公司
信永中和(北京)税务师事务所有限责任公司	四川万和丰税务师事务所有限公司	北京利安达税务师事务所有限责任公司	广东广恒税务师事务所有限公司
北京中融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	上海快天税务师事务所有限公司	北京普和税务师事务所有限公司
北京永大会税务师事务所有限公司	广东中融联合税务师事务所有限责任公司	厦门广汇税务师事务所有限公司	重庆天健税务师事务所有限公司
华税税务师事务所有限公司	浙江中融税务师事务所有限公司	北京瑞和兴税务师事务所有限公司	北京国信税务师事务所有限公司
浙江天联税务师事务所有限公司	四川永信税务师事务所有限公司	无锡光远税务师事务所有限公司	北京金广汇税务师事务所有限公司
大华(北京)税务师事务所有限公司	浙江正大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	上海海之信税务师事务所有限公司
中企税务师事务所有限公司	浙江天融税务师事务所有限公司	四川兴瑞税务师事务所有限公司	浙江宏诚税务师事务所有限公司
中国税务师事务所有限公司	浙江正瑞税务师事务所有限公司	安徽和讯税务师事务所有限公司	浙江中瑞汇海税务师事务所有限公司

无形资产模式

【例】甲公司在境内从事各类公路的投资建设和运营业务。2×21 年 1 月，甲公司与当地政府签订 PPP 项目合同，甲公司作为社会资本方负责当地高速公路的建设、运营和维护。根据 PPP 项目合同约定，PPP 项目合同期间为 10 年，其中项目建设期为 2 年、运营期为 8 年。甲公司有权在运营期内向通行车辆收取高速公路通行费，政府不对未来能够收取的车辆通行费或者通过的车流量提供保证。运营期间，该高速公路需要保持一定的使用状态，假定运营期间对道路的磨损是平均发生的，当路面磨损程度低于特定标准时，甲公司需要对路面进行翻修。甲公司预计其将在 2×28 年末进行路面翻修的支出为 1 000 万元。运营期满后，甲公司将 PPP 项目资产无偿移交给政府方。假设甲公司的建造服务和运营服务均构成单项履约义务，均满足在某一时段确认收入的条件，且甲公司从事 PPP 项目的身份为主要责任人；甲公司对路面翻修不构成单项履约义务。假设该合同满足《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的“双特征”和“双控制”条件。

甲公司预计其提供建造和运营服务的成本如下：

单位：万元

项目	年份	成本
建造服务（每年）	2×21 年-2×22 年	4000
运营服务（每年）	2×23 年-2×30 年	80

甲公司从事该 PPP 项目的资金全部来源于银行借款，借款年利率为 6.7%。假设市场类似建造服务的合理毛利率为 5%；甲公司 2×23 年和 2×24 年根据实际车流量收取的通行费用均为 1 600 万元（以后年度略）；合同期间各年的现金流均在年末发生。

假定不考虑其他因素和相关税费。

分析：本例中，甲公司向政府方提供建造高速公路的服务，并获得在合同约定的运营期内运营该高速公路的权利。虽然甲公司在运营期间有权向通行车辆收取高速公路通行费，但是其金额不确定，取决于通行车辆的类型、数量以及通行距离等，因此该权利不构成一项无条件收取现金的权利，应当适用《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）第一部分相关会计处理第 4 条的无形资产模式进行会计处理。

甲公司通过向政府方提供建造服务取得高速公路运营权，属于非现金对价安排，甲公司应当按照《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）的相关规定，通常按照非现金对价在合同开始日的公允价值确定交易价格，确认建造服务的收入。由于该无形资产的公允价值不能合理估计，甲公司采用成本加成法确定建造服务的单独售价，从而确定交易价格。考虑市场情况、行业平均毛利水平等因素之后，估计建造服务的合理毛利率为 5%。甲公司预计其提供建造服务的成本和收入如下：

单位：万元

项目	年份	成本	收入
建造服务（每年）	2×21 年-2×22 年	4000	4200 = 4000 × (1 + 5%)

甲公司在建造期间每年确认建造服务收入 4 200 万元，同时确认合同资产，在项目资产达到预定可使用状态时，将合同资产结转为无形资产，并按照《企业会计准则第 6 号——无形资产》（财会〔2006〕3 号）的规定进行会计处理。在运营期间，甲公司将收到的通行费确认为运营服务收入。

甲公司承担的路面翻修义务，是由于在运营期对高速公路的使用和磨损导致的，不构成单项履约义务，应当按照《企业会计准则第 13 号——或有事项》（财会〔2006〕3 号）的相关规定，按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数确认一项预计负债，并考虑货币时间价值（本例假定折现率为 6%）。因为甲公司预计在运营期间对道路的磨损是平均发生的，则在进行道路翻修前的 6 年运营期间内平均每年的金额约为 167 万元（即 1 000/6，考虑折现影响前），路面翻修义务预计负债按下表计算确定：

单位：万元

年份	当期确认的预计负债	当期确认的利息费用	预计负债余额
	①	②=期初③×6%	③=期初③+①+②
2×23 年	125*	—	125
2×24 年	132	8	265
2×25 年	140	16	421
2×26 年	149	25	595
2×27 年	158	36	789
2×28 年	167	44**	1000
合计	871	129	

*125=167/(1+6%)⁵，以此类推。

**做尾数调整：44=1000-789-167

甲公司在合同期间各年的账务处理如下（单位：万元）：

1. 2×21 年的账务处理：

确认建造服务收入和成本。

借：合同资产 4200

贷：主营业务收入 4200

借：合同履约成本 4000

贷：原材料、应付职工薪酬等 4000

借：主营业务成本 4000

贷：合同履约成本 4000

注：由于现金流在年末发生，因此第一年没有借款费用资本化的影响。

2. 2×22 年的账务处理：

（1）确认建造服务收入和成本（与 2×21 年相同）。

（2）确认资本化的借款费用。

借：PPP 借款支出 268（=4 000×6.7%）

贷：短期借款/长期借款 268

（3）在 PPP 项目资产达到预定可使用状态时，将合同资产及 PPP 借款支出结转为无形资产。

借：无形资产 8668（=8400+268）

贷：合同资产 8400

PPP 借款支出 268

3. 2×23 年的账务处理：

(1) 确认运营服务收入和成本。

借：银行存款 1600

贷：主营业务收入 1600

借：合同履约成本 80

贷：原材料、应付职工薪酬等 80

借：主营业务成本 80

贷：合同履约成本 80

(2) 对无形资产进行摊销。

借：主营业务成本 1084 (=8668/8)

贷：无形资产——累计摊销 1084

(3) 确认路面翻修义务预计负债。

借：主营业务成本 125

贷：预计负债 125

4. 2×24 年的账务处理：

(1) 确认运营服务收入和成本（与 2×23 年相同）。

(2) 对无形资产进行摊销（与 2×23 年相同）。

(3) 确认路面翻修义务预计负债。

借：主营业务成本 132

财务费用 8

贷：预计负债 140

5. 2×25 年及以后账务处理略。

分析依据：《企业会计准则解释第 14 号》，《企业会计准则第 14 号——收入》第十二条、第十四条、第十七条、第二十一条、第四十一条等相关规定；《〈企业会计准则第 14 号——收入〉应用指南 2018》第 64-65 页、第 66-68 页、第 112-118 页等相关内容。

金融资产模式

【例】甲公司在境外某地从事各类公路的投资建设和运营业务。2×21 年 1 月，甲公司与当地政府签订 PPP 项目合同，甲公司作为社会资本方负责当地高速公路的建设、运营和维护。根据 PPP 项目合同约定，PPP 项目合同期间为 10 年，其中项目建设期为 2 年、运营期为 8 年。根据 PPP 项目合同约定，合同期间的第 8 年末（即 2×28 年末），甲公司需要对路面进行翻修，以使该道路保持一定的使用状态。运营期满后，甲公司将 PPP 项目资产无偿移交给政府方。甲公司的履约义务包括提供道路建造、运营和路面翻修的服务，假设上述服务均构成单项履约义务，均满足在某一时段确认收入的条件，且甲公司从事 PPP 项目的身份是主要责任人。假设该合同满足《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的“双特征”和“双控制”条件。

按照 PPP 项目合同约定，政府方需要对甲公司提供的 PPP 项目资产进行验收，包括满足道路如期完工通车、符合当地环保要求，并在运营期间持续保持道路的使用状态和正常通行等要求。如果未满足验收条件，政府方则有权要求甲公司进行整改，直至验收合格。政府方验收合格后，在运营期间每年末向甲公司支付 1 600 万元。甲公司合理估计其能够达到验收条件。

甲公司采用成本加成法确定各单项履约义务的单独售价，考虑市场情况、行业平均毛利水平等因素之后，估计建造、运营以及路面翻修服务的合理毛利率分别为 5%、20%和 10%。甲公司预计其提供建造、运营和路面翻修服务的成本和收入如下：

单位：万元

项目	年份	成本	收入
建造服务（每年）	2×21 年-2×22 年	4000	4200 =4000×（1+5%）
运营服务（每年）	2×23 年-2×30 年	80	96 =80×（1+20%）
路面翻修服务	2×28 年	800	880 =800×（1+10%）

假设合同期间各年的现金流均在年末发生，通过插值法（使在合同开始日各项履约义务确认的收入现值等于各期现金流量现值的折现率）计算出该 PPP 项目的实际利率为 6.18%（假设该实际利率体现了合同开始时甲公司与政府方进行单独融资交易所反映的利率）。

假定不考虑其他因素和相关税费。

分析：本例中，根据 PPP 项目合同约定，在项目运营期间，甲公司每年自政府方取得 1 600 万元的对价，即甲公司在项目运营期间有权收取可确定金额的现金，应当适用《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）第一部分相关会计处理第 5 条中的金融资产模式进行会计处理。甲公司在建造期间每年确认建造服务收入 4 200 万元，同时确认合同资产，并在以后年度甲公司拥有收取对价的权利（该权利仅取决于时间流逝的因素）时，将合同资产转为应收款项。甲公司在运营期间每年确认的运营服务收入为 96 万元，在 2×28 年确认的路面翻修服务收入为 880 万元。

甲公司在合同期间各年的账务处理如下（单位：万元）：

1. 2×21 年的账务处理：

确认建造服务收入和成本。

借：合同资产 4200
 贷：主营业务收入 4200
 借：合同履约成本 4000
 贷：原材料、应付职工薪酬等 4000
 借：主营业务成本 4000
 贷：合同履约成本 4000

注：由于现金流在年末发生，因此第一年没有融资成分的影响。

2. 2×22 年的账务处理：

（1）确认建造服务收入和成本（与 2×21 年相同）。

（2）确认融资成分的影响。

借：合同资产 260（=4200×6.18%）
 贷：财务费用、利息收入等 260

3. 2×23 年的账务处理：

（1）确认运营服务收入和成本。

借：合同资产 96
 贷：主营业务收入 96
 借：合同履约成本 80
 贷：应付职工薪酬等 80
 借：主营业务成本 80
 贷：合同履约成本 80

（2）确认融资成分的影响。

借：合同资产 535

贷：财务费用、利息收入等 535

注：535=[4200×(1+6.18%)+4200]×6.18%。

(3) 甲公司在拥有收取对价的权利（该权利仅取决于时间流逝的因素）时，本例为政府方承担向甲公司支付款项的义务时，将合同资产转为应收款项。

借：应收账款 1600

贷：合同资产 1600

(4) 从政府方收到款项。

借：银行存款 1600

贷：应收账款 1600

4. 2×24年至2×27年比照2×23年的会计分录进行账务处理，此处略。

5. 2×28年的账务处理：

(1) 确认路面翻修服务收入和成本。

借：合同资产 880

贷：主营业务收入 880

借：合同履约成本 800

贷：原材料、应付职工薪酬等 800

借：主营业务成本 800

贷：合同履约成本 800

(2) 其余账务处理比照2×23年的会计分录进行，此处略。

6. 2×29年及以后账务处理略。

分析依据：《企业会计准则解释第14号》，《企业会计准则第14号——收入》第十二条、第十四条、第十七条、第二十一条、第四十一条等相关规定；《〈企业会计准则第14号——收入〉应用指南2018》第60-64页、第66-68页、第112-118页等相关内容。

混合模式

【例】甲公司在境外某地从事各类公路的投资建设和运营业务。2×21年1月，甲公司与当地政府签订PPP项目合同，甲公司作为社会资本方负责当地某段高速公路的建设、运营和维护。根据PPP项目合同约定，PPP项目合同期间为10年，其中项目建设期为2年、运营期为8年。运营期满后，甲公司将PPP项目资产无偿移交给政府方。甲公司的履约义务包括提供道路建造、运营服务，假设上述服务均构成单项履约义务，均满足在某一时段确认收入的条件，且甲公司从事PPP项目的身份为主要责任人。假设该合同满足《企业会计准则解释第14号》（财会〔2021〕1号）的“双特征”和“双控制”条件。

按照PPP项目合同约定，运营期间甲公司有权向通行车辆收取通行费。由于该条高速公路尚未全线贯通，对车流量可能有一定的不利影响，为保证甲公司的投资回报，政府方向甲公司保证甲公司在运营期间收到的金额不少于5600万元，以及按6%年利率确定的利息金额以补偿甲公司取得收益的货币时间价值。甲公司预计运营期间每年收取的通行费用是1600万元。

甲公司采用成本加成法确定各单项履约义务的单独售价，考虑市场情况、行业平均毛利水平等因素之后，估计建造的合理毛利率为5%。甲公司预计其提供建造和运营服务的成本如下：

单位：万元

项目	年份	成本
建造服务（每年）	2×21年-2×22年	4000
运营服务（每年）	2×23年-2×30年	80

甲公司从事该PPP项目的资金全部来源于银行借款，借款年利率为6.7%。假设合同期间各年的现金流均在年末发生。

假定不考虑其他因素和相关税费。

分析：本例中，甲公司为政府方提供建造高速公路的服务，其有权收取的对价包括两部分：一是自政府方收取 5 600 万元现金的收款权利；二是在运营期间向通行车辆收取通行费的权利。由于确认的建造收入金额超过有权收取可确定金额的现金，因此应当适用《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）第一部分相关会计处理第 5 条中的混合模式进行会计处理。

甲公司建造期间每年确认收入金额为 4 200 万元（ $4\,000 \times (1+5\%)$ ），两年合计金额为 8 400 万元，甲公司在确认建造收入的同时确认合同资产，其中未来将分别确认为应收款项和无形资产的部分分摊如下：

单位：万元

年份	履约义务	收入	合同资产分摊	
			应收款项	无形资产
2×21 年	建造服务	4200	2800	1400
2×22 年	建造服务	4200	2800	1400
合计		8400	5600	2800
分摊比例			67%	33%

甲公司提供建造服务取得对价中对应应收款项的部分包含重大融资成分，应当考虑货币时间价值的影响，在建造期间应确认的利息收入为 168 万元（ $2\,800 \times 6\%$ ）。因此，在建造期结束时，甲公司未来应确认为应收款项的合同资产金额为 5 768 万元（ $5\,600+168$ ）。

运营期间甲公司收到的通行费需要在应收款项和无形资产之间进行分摊，其中分摊至应收款项的部分，视为应收款项的收回；分摊至无形资产的部分，确认为运营服务收入。分摊计算如下：

单位：万元

运营期初合同资产余额	5768
实际利率	6%
运营期年数	8
每年分摊至应收款项的部分	929*
每年分摊至无形资产的部分	671(=1600-929)

*注：通过年金方法计算， $929=5768 / (P/A, 6\%, 8)$ 。

甲公司在合同期间各年的账务处理如下（单位：万元）：

1. 2×21 年的账务处理：

确认建造服务收入和成本。

借：合同资产 4200
贷：主营业务收入 4200

借：合同履约成本 4000
贷：原材料、应付职工薪酬等 4000

借：主营业务成本 4000
贷：合同履约成本 4000

2. 2×22 年的账务处理：

(1) 确认建造服务收入和成本（与 2×21 年相同）。

(2) 确认融资成分的影响。

借：合同资产 168 (=2800×6%)

贷：财务费用、利息收入等 168

(3) 确认资本化的借款费用。

借：PPP 借款支出 88 (=4000×6.7%×33%)

贷：短期借款/长期借款 88

注：2×22 年的其余借款费用 180 万元 (=4000×6.7%×67%) 按照《企业会计准则第 17 号——借款费用》的相关规定计入财务费用。

(4) 在 PPP 项目资产达到预定可使用状态时，将合同资产及 PPP 借款支出结转为无形资产。

借：无形资产 2888

贷：合同资产 2800

PPP 借款支出 88

建造期结束后，“合同资产”科目的余额为 5768 万元 (4200×2+168-2800)。该部分合同资产属于在未来收取可确定金额的部分（即 5600 万元），并按照实际利率法确认融资成分的影响，在甲公司拥有收取对价的权利（该权利仅取决于时间流逝的因素）时确认为应收款项；“无形资产”科目余额为 2888 万元，该部分无形资产在运营期间按照直线法进行摊销。

3. 2×23 年的账务处理：

(1) 当甲公司拥有收取对价的权利（该权利仅取决于时间流逝的因素）时，将取得无条件收款权的对价转为应收款项。当甲公司收到款项时，确认应收款项的收回。

借：应收账款 929

贷：合同资产 929

借：银行存款 929

贷：应收账款 929

(2) 确认融资成分的影响。

借：合同资产 346 (=5768×6%)

贷：财务费用、利息收入等 346

(3) 确认运营服务收入和成本。

借：银行存款 671

贷：主营业务收入 671

借：合同履约成本 80

贷：原材料、应付职工薪酬等 80

借：主营业务成本 80

贷：合同履约成本 80

(4) 对无形资产进行摊销。

借：主营业务成本 361 (=2888/8)

贷：无形资产——累计摊销 361

4. 2×24 年及以后账务处理略。

分析依据：《企业会计准则解释第 14 号》，《企业会计准则第 14 号——收入》第十二条、第十四条、第十七条、第二十一条、第四十一条等相关规定；《〈企业会计准则第 14 号——收入〉应用指南 2018》第 60-64 页、第 66-68 页、第 112-118 页等相关内容。

来源：财政部

1. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，应当如何应用“双特征”？

答：《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）规范的 PPP 项目合同应当同时符合下列特征（以下简称“双特征”）：（1）社会资本方在合同约定的运营期间内代表政府方使用 PPP 项目资产提供公共产品和服务；（2）社会资本方在合同约定的期间内就其提供的公共产品和服务获得补偿。

“合同约定的运营期间”，指的是社会资本方对 PPP 项目资产的使用期或运营期，通常在 PPP 项目合同中有明确约定。“社会资本方代表政府方使用 PPP 项目资产提供公共产品和服务”，指的是根据合同约定或政府方授权，社会资本方享有建设、运营、管理、维护本项目设施等权利，同时承担代表政府方提供公共产品和服务的义务。社会资本方至少需要负责基础设施管理和相关服务中的一部分工作，而不能仅为政府方的代理人。“社会资本方就其提供的公共产品和服务获得补偿”，指的是社会资本方就其在运营期内运营或维护项目资产等按照合同约定获得回报。

2. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，应当如何应用“双控制”条件（1）“政府方控制或管制社会资本方使用 PPP 项目资产必须提供的公共产品和服务的类型、对象和价格”？

答：“控制”，指的是政府方通过具有法律效力的合同条款等方式，有权决定社会资本方提供的公共产品和服务的类型、对象和价格。通常情况下，政府方和社会资本方在 PPP 项目合同中应当明确规定社会资本方提供的公共产品和服务的类型、对象和价格。“管制”，指的是社会资本方提供的公共产品和服务的类型、对象和价格，虽未在 PPP 项目合同中进行明确规定，但受有关法律法规或监管部门规章制度的约束。如果某 PPP 项目合同涉及政府方及与政府方相关联的代表公共利益的监管方，则在应用“双控制”条件（1）时应当将这些主体一起考虑。

“政府方控制或管制社会资本方使用 PPP 项目资产必须提供的公共产品和服务的类型、对象和价格”的情形，既包括由政府方购买项目资产的全部产出，也包括由其他使用者购买项目资产的全部或部分产出。

如果定价的基础或框架受到监管约束，政府方对价格的“控制或管制”不需要完全控制价格，这种情况下仍然符合控制或管制标准。如设定政府调价机制，社会资本方进行调价前应当经过政府方审核同意，或者设定有实质的价格上限机制，即满足“双控制”条件（1）中的价格控制或管制要求。如果项目合同条款给予社会资本方自主定价权，但约定超额收益全部归政府方所有，社会资本方的收益被限定，则仍然满足“双控制”条件（1）中的价格控制或管制要求。

3. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，应当如何应用“双控制”条件（2）“PPP 项目合同终止时，政府方通过所有权、收益权或其他形式控制 PPP 项目资产的重大剩余权益”？

答：“重大剩余权益”，指的是 PPP 项目合同终止时，在项目资产剩余使用寿命内使用、处置该项目资产所能获得的权益。社会资本方应当按照假定 PPP 项目资产已经处在 PPP 项目合同期末时预期的寿命和状况，对其现值进行估计，以确定项目资产的剩余权益。

政府方对“重大剩余权益”的控制具体表现为以下两种情形：一是 PPP 项目合同终止时，社会资本方应当将项目资产移交给政府方或者政府指定的第三方，且移交的项目资产预期仍能为政府方带来经济利益流入或者产生服务潜力。二是政府方能够通过合同条款限制社会资本方处置或抵押项目资产，并拥有在合同期内持续控制项目资产使用的权利，保障重大剩余权益不受损害。

对于运营期占项目资产全部使用寿命的 PPP 项目合同，即使项目合同结束时项目资产不存在重大剩余权益，如果项目合同符合“双控制”条件（1）的，仍符合“双控制”条件。

当政府方满足了“双控制”条件（1）规定的控制条件并保留了 PPP 项目资产的重大剩余权益时，表明社会资本方只是代表政府方管理 PPP 项目资产，尽管很多情况下社会资本方有一定管理自主权，但是此时社会资本方的“管理”不应视为“双控制”条件中的“控制”。

在合同约定的运营期间，社会资本方对不可分离的 PPP 项目资产进行更新改造的（包括更换部分设施设备），应当将更新改造前后的项目资产视为一个整体来考虑。如果政府方控制了更新改造后项目资产的重大剩余权益，则该项目合同整体满足“双控制”条件（2）。

4. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，当 PPP 项目资产部分受到政府方控制时，应当如何应用“双控制”条件？

答：PPP 项目资产部分受政府方控制的，分为以下两种情形：

一是项目资产在功能设置和空间分布上可分割且能独立运营，并且满足《企业会计准则第 8 号——资产减值》（财会〔2006〕3 号）中资产组的定义，应当单独进行分析。如果政府方不能控制该部分资产，则该部分资产不适用《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）。

二是社会资本方使用 PPP 项目资产提供不受政府方控制的辅助性服务，并不减损政府方对 PPP 项目资产的控制，在应用“双控制”条件时不应当考虑该项服务。

社会资本方如果有权使用上述情形一中不受政府控制的项目资产组成部分，或者有权使用情形二中用于提供不受政府方控制的辅助性服务的项目资产时，应当根据其业务性质判断适用的企业会计准则，例如对于实质上构成政府方对社会资本方的租赁，则应按照《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）进行会计处理。

5. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，社会资本方在 PPP 项目建造期间形成的合同资产应当如何列报？

答：根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）和《关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2019〕6 号）的相关规定，对于社会资本方将相关 PPP 项目资产的对价金额或确认的建造收入金额确认为无形资产的部分，在相关建造期间确认的合同资产应当在资产负债表“无形资产”项目中列报；对于其他在建造期间确认的合同资产，应当根据其预计是否自资产负债表日起一年内变现，在资产负债表“合同资产”或“其他非流动资产”项目中列报。

6. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，社会资本方在 PPP 项目建造期间发生的借款费用，应当如何进行会计处理和列报？

答：根据《企业会计准则第 17 号——借款费用》（财会〔2006〕3 号）和《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的相关规定，对于社会资本方将相关 PPP 项目资产的对价金额或确认的建造收入金额确认为无形资产的部分，相关借款费用满足资本化条件的，社会资本方应当将其予以资本化，计入“PPP 借款支出”科目，期末，“PPP 借款支出”科目的借方余额应在资产负债表“无形资产”项目中列报；待 PPP 项目资产达到预定可使用状态时，将计入“PPP 借款支出”科目的金额结转至“无形资产”科目。除上述情形以外的其他借款费用，社会资本方应将其予以费用化，计入财务费用。

7. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，社会资本方在 PPP 项目建造期间发生的建造支出在现金流量表中应如何列示？

答：根据《企业会计准则第 31 号——现金流量表》（财会〔2006〕3 号）的相关规定，对于社会资本方将相关 PPP 项目资产的对价金额或确认的建造收入金额确认为无形资产的部分，相关建造期间发生的建造支出应当作为投资活动现金流量进行列示。除上述情形以外的社会资本方在 PPP 项目建造期间发生的建造支出，应当作为经营活动现金流量进行列示。社会资本方应当将 PPP 项目建造期间发生的重大建造支出的现金流量信息在财务报表附注中披露。

8. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，集团合并范围内甲公司（发包方）承接 PPP 项目，但将实质性建造服务发包给集团合并范围内乙公司（承包方）的，在编制集团合并财务报表时，是否应抵销承包方的建造服务收入及发包方对应的成本？

答：根据《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》（财会〔2014〕10 号）的相关规定，合并财务报表是站在企业集团的角度，以纳入合并范围的企业个别财务报表为基础，根据其他有关资料，抵销集团合并范围内公司相互之间发生的内部交易，考虑了特殊交易事项对合并财务报表的影响后编制的，旨在反映企业集团作为一个整体的财务状况、经营成果和现金流量。因此，集团合并范围内甲公司（发包方）自政府方承接 PPP 项目，并发包给集团合并范围内的乙公司（承包方），企业集团编制合并报表时应当按照《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》有关规定对内部交易进行抵销，以体现企业集团整体对外提供的建造服务收入和成本。如甲公司作为主要责任人的，从企业集团角度看，在会计处理上需要抵销发包方成本和承包方收入等；如甲公司作为代理人的，从企业集团角度看，在会计处理上不存在需要抵销的发包方成本和承包方收入等。

9. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，如何确定履约义务的单独售价？

答：社会资本方应当根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）的相关规定，识别合同中的单项履约义务，将交易价格按照各项履约义务的单独售价的相对比例分摊至各项履约义务。如果单独售价无法直接观察的，或者缺少类似的市场价格的，企业可以考虑市场情况、企业特定因素以及与客户有关的信息等相关信息，采用市场调整法、成本加成法、余值法等方法合理估计单独售价。

10. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，社会资本方应当如何对 PPP 项目合同进行合并披露？

答：根据《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的相关规定，社会资本方应当按照重要性原则，在附注中披露各项 PPP 项目合同的相关信息，或者将一组具有类似性质的 PPP 项目合同合并披露。一组具有类似性质的 PPP 项目是指一组包含类似性质服务的 PPP 项目合同（如高速公路收费、污水处理服务、垃圾处理项目等）。例如，社会资本方同时承接多项高速公路收费的 PPP 项目合同，则社会资本方可以将该类合同的会计信息和合同信息分别进行合并披露。

11. 问：社会资本方执行《企业会计准则解释第 14 号》时，如何对 2020 年 12 月 31 日前开始实施且至解释施行日尚未完成的 PPP 项目合同进行衔接处理？

答：根据《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号，以下简称《解释第 14 号》）的相关规定，2020 年 12 月 31 日前开始实施且至《解释第 14 号》施行日尚未完成的有关 PPP 项目合同，未按照《解释第 14 号》及 PPP 项目合同社会资本方会计处理实施问答和应用案例等相关规定进行会计处理的，应当进行追溯调整，追溯调整时社会资本方需要合理估计 PPP 项目合同历史期间的折现率、单独售价等信息；追溯调整不切实可行的，社会资本方应当从可追溯调整的最早期间期初开始应用《解释第 14 号》的相关规定。社会资本方应当将执行《解释第 14 号》形成的累计影响数，调整 2021 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。

社会资本方为了向财务报表使用者提供与理解当期财务报表有关的信息，可以披露与追溯调整有关的信息，如假设调整可比期间信息，对财务报表相关项目的影响等。

根据《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》的相关规定，不切实可行，指的是企业在采取所有合理的方法后，仍然不能获得 PPP 项目合同追溯调整所必需的相关信息，从而导致对追溯调整无法应用《解释第 14 号》的相关规定。

PPP 项目合同尚未完成，指的是 PPP 项目合同的建造、运营和移交等一项或多项义务在《解释第 14 号》施行日之前尚未全部完成。

来源：财政部

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离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

租赁住房如何享受专项附加扣除？

问：租赁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，租赁住房的个人（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，合同期满后付清租金后，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 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 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 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

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，由国家发展改革委会同商务部以及各省、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通告

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，现将有关事项通告如下：

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通告

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·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/>

