

商场对营业租户扶持措施的涉税问题简析

新冠肺炎疫情发生以来，据不完全统计，全国范围内，共有 28 个省市、170 多个地市统筹地方政府和社会资金，累计发放消费券超 190 亿元，据了解，深圳市政府发放消费券超 4.8 亿元。除政府发放消费券外，商家也推出抵减券、代金券等多种促销方式，刺激消费。据新华网报道，中国银联公开数据显示，“重振引擎”助商惠民计划覆盖的商户规模持续扩大，参与商户数从 4 月底的 40 万激增到 5 月底的 88 万，覆盖 2000 多个热门消费品牌，商户客流明显回升，交易量回暖，优惠券对刺激消费市场起到了积极作用。本文对政府和商场（含购物中心、综合体等）分别在发放消费券提振消费行为中所面临的税务问题进行探讨和分析。

一、政府发放消费券的处理

案例 1：市民 A 在餐饮企业 B 处消费 100 元，自己支付现金 80 元，剩余 20 元以政府发放的消费券支付，假设餐饮企业 B 为一般纳税人，则餐饮企业 B 应如何计缴增值税和企业所得税。

观点：根据《国家税务总局关于取消增值税扣税凭证认证确认期限等增值税征管问题的公告》（2019 国家税务总局公告第 45 号）第七条规定 纳税人取得的财政补贴收入，与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，应按规定计算缴纳增值税。

餐饮企业 B 在案例 1 的销售行为中，市民 A 以从政府处取得的 20 元消费券抵减消费额，实际是餐饮企业 B 取得了政府的财政补贴收入，而该笔财政补贴收入是与其该笔销售行为直接挂钩的，故应该按 45 号文件的规定计缴相应的增值税。

综上所述，餐饮企业 B 应按规定计缴增值税销项税额=（80+20）÷（1+6%）×6%=5.66 元，同时应按 94.34 元（=80+20-5.66）作为收入计缴企业所得税。

二、商场（含购物中心、综合体）发放消费券的处理

案例 2：商场 C 从其租户餐饮企业 B 处购入面额为 100 元的消费券若干，每张消费券的购入价格为 60 元（双方最终以顾客实际在租户餐饮企业 B 处使用消费券的数量进行结算），商场 C 将购入的消费券随机发放给市民，而取得消费券的市民可以在商场 C 中的租户餐饮企业 B 处消费时按面额抵减消费额。

市民 A 在商场 C 中的餐饮企业 B 处消费 300 元，市民 A 自己支付现金 200 元，剩余 100 元以商场发放的消费券支付。假设商场 C 和餐饮企业 B 均为一般纳税人，则商场 C 和餐饮企业 B，以及市民 A 应如何进行税务处理？

场景 1. 在商场 C 向营业租户餐饮企业 B 购买消费券的情况下，营业租户餐饮企业 B 收款时是否有纳税义务？还是顾客实际持券消费时？

观点：不管是修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例》（2017 年国务院令 第 691 号）还是《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36

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。

号)，对于销售额的确认均不再限于向购买方收取的全部价款和价外费用，属于应税销售行为向第三方收取的款项同样需要并入销售额计缴增值税。

对于商场营业租户来说，其销售货物（服务），取得如下两方面的收入均应纳入销售额计缴税金：（1）消费者直接支付的款项；（2）消费者使用消费券后租户实际从商场收回的款项。需要注意的是，消费券的券面金额大于从商场收回金额的差额应作为租户提供给消费者的销售折扣，不确认收入。

综上所述，顾客实际持券消费时，为营业租户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，即为该项应税行为增值税纳税义务的发生时间。

在案例 2 中，营业租户餐饮企业 B 应计缴的增值税销项税额=（200+60）÷（1+6%）×6%=14.72 元，同时应以 245.28 元（=200+60-14.72）作为收入计缴企业所得税，而消费券抵减后无法收回的 40 元，实际系餐饮企业 B 为顾客提供的销售折扣，无需作为收入计缴增值税和企业所得税。

场景 2. 租户应按什么项目确认收入及申报增值税？应如何开具发票给商场？按实际经营项目（可能是餐饮、服装、便利店等）开具发票？或者是开具服务发票？

观点：案例 2 中，商场 C 用 60 元购买营业租户餐饮企业 B 面额为 100 元的消费券，实际上赋予了这个消费券两种功能：功能一是承载了商场 C 在顾客实际持券消费后支付给餐饮企业 B 的 60 元，功能二是承载了营业租户餐饮企业 B 给顾客提供的 40 元销售折扣。

鉴于该消费券承载了上述两种功能，每张消费券在实际消费抵扣时均具有 60 元的预付卡功能，与商场正常发放的单用途商业预付卡（以下简称“单用途卡”）功能非常相似，此时的营业租户可以理解为单用途卡的发卡（券）人，商场可以理解为单用途卡的购卡（券）人，顾客个人可以理解为单用途卡的持卡（券）人。

参照《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）第三条 单用途卡业务按照以下规定执行：

（一）单用途卡发卡企业或者售卡企业（以下统称“售卡方”）销售单用途卡，或者接受单用途卡持卡人充值取得的预收资金，不缴纳增值税。售卡方可按照本公告第九条的规定，向购卡人、充值人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

.....

（三）持卡人使用单用途卡购买货物或服务时，货物或者服务的销售方应按照现行规定缴纳增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。

综上所述，营业租户确认收入的时点为：在顾客持消费券实际消费时，营业租户应按实际经营项目（可能是餐饮、服装、便利店等）及相应税率计缴增值税，计缴基数包括消费者直接支付的款项以及消费者使用消费券后租户实际可从商场收回的款项。

商场从营业租户购买消费券，可以视作为商场作为购卡人从发卡商户中购买含有预付卡功能的消费券，参照上述 53 号文件的规定，此时营业租户收取商场的款项可以向商场开具增值税普通发票；顾客个人消费时使用该消费券抵减消费额，此时营业租户不应就消费券抵减的金额向顾客个人开具发票。

回到案例 2，营业租户餐饮企业 B 应按 260 元（=200+60）作为含税收入按餐饮服务收入计缴增值税，在开具发票时，应仅就市民 A 实际支付的消费金额 200 元向市民 A 开具发票；同时根据 53 号文件的规定，营业租户在向商场 C 收取 60 元时可以向商场 C 开具 60 元的增值税普通发票（分类编码为 601“预付卡销售和充值”，发票税率栏填写“不征税”）。

场景 3. 商场作为第三方，未实际消费，应取得什么项目发票？如何确认成本费用？

观点：由于每张消费券在实际消费抵扣时均具有预付卡的功能，参照 53 号文件的规定，商场作为第三方虽然并未实际消费，但商场作为购卡（券）人，其支付给营业租户购买消费券的款项，应视作为购买单用途卡而支付的款项，应取得营业租户开具的增值税普通发票，且不得在增值税中扣除购买消费券的进项税额。

虽然商场的主要收入来源为向营业租户收取租金或管理费，从表面上看其购买营业租户的消费券与其收入并没有直接关联。但需要注意的是，很多商场与营业租户签订的均为“基本+浮动租金”的租赁合同，此时租户的营业收入也就与商场的租金收入直接挂钩；与此同时，消费券上都会印刷有商场的详细地址、名称等信息，且均限定顾客只有在本商场的营业租户中消费才能抵减相应的消费额，故商场向营业租户购买消费券的行为也就具有促进商场

名气、拉动人气、带动顾客消费、提高商场出租率以及提高租户生存率和利润率的作用，最终都会对商场的经营收入和利润前景产生积极影响。

综上所述，商场向营业租户购买并发放消费券的行为并不是简单的赞助行为，而是自我宣传的行为，具有广告效应。所以从业务实质来看，商场所承担和支付的消费券金额均应确认为业务宣传费用，在企业所得税上作为广告宣传费用进行限额扣除。具体会计处理如下：

(1) 对于商场与租户需结算的，商场向租户购买消费券及对外发放时均暂不确认费用

借：预付账款

贷：银行存款

(2) 消费者持消费券到店消费并使用后，商场与租户结算实际应支付金额时确认费用

借：销售费用——业务宣传费

贷：预付账款\银行存款

场景 4. 消费者个人从第三方取得优惠，是否应纳个人所得税？商场是否有扣缴义务？

观点：《财政部 税务总局关于个人取得有关收入适用个人所得税应税所得项目的公告》（财政部 税务总局公告【2019】第 74 号）第三条 企业在业务宣传、广告等活动中，随机向本单位以外的个人赠送礼品（包括网络红包，下同），以及企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，个人取得的礼品收入，按照“偶然所得”项目计算缴纳个人所得税，但企业赠送的具有价格折扣或折让性质的消费券、代金券、抵用券、优惠券等礼品除外。

而顾客获得上述带有预付卡功能的消费券后并不能简单的直接提现，均只有到该商场营业租户中去消费之后才能抵减相应的消费额，属于具有折扣或折让性质的消费券。不管该消费券是来源于营业租户还是商场，对于个人来说均是符合 74 号文件规定的具有折扣性质的消费券，不应该扣缴个人所得税。相应地商场也就不具有向顾客个人扣缴个人所得税的义务。

作者：中汇信达（深圳）税务师事务所合伙人 张伟明

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

行业资讯

中汇税务师事务所十人入选税务师行业高端人才培养对象

根据中国注册税务师协会《关于做好选拔 2020 年税务师行业高端人才培养对象工作的通知》，经过地方税协初审、中国注册税务师协会专家组审核确定，中汇税务师事务所共有十人入选税务师行业高端人才培养对象。中汇税务师事务所将不断提升团队能力，培养和激励优秀人才，以更优质、专业的服务，回馈广大客户。

2020 级税务师行业高端人才培养对象中汇录取名单

姓名	事务所名称
孔令文	中汇盛胜（北京）税务师事务所有限公司
张伟明	中汇信达（深圳）税务师事务所有限公司
樊滢	中汇（浙江）税务师事务所有限公司
吕琪	中汇（浙江）税务师事务所有限公司
俞银琪	中汇（浙江）税务师事务所有限公司
魏军	中汇江苏税务师事务所有限公司
程霆	中汇江苏镇江税务师事务所有限公司
张新云	中汇山西税务师事务所有限公司
陈子焕	中汇华成（福建）税务师事务所有限公司
胥家丽	中汇税务师事务所（江西）有限公司

青春接力 扬帆起航——中汇（宁波）税务师事务所新团委成立

8月16日上午，中汇（宁波）税务师事务所有限公司第二届团委选举大会在浙江宁波和丰花园酒店隆重召开。中汇（宁波）全体团员出席了大会，公司董事长、党总支书记徐燕芸，公司总经理徐立平，副总经理费孝定、总经理助理田瑛等领导应邀参加了大会。

大会首先由张芸同志代表上一届团委委员会做工作报告。在过去的三年中，团委在公司党总支的正确领导下，在全所同事的积极配合下，引导全所青年员工以锐意进取、奋发向上的精神状态为企业客户提供专业服务，积极参与企业文化创建活动，最终取得了一些工作成绩，团建工作实现新的突破，获得了宁波市青年文明号等荣誉。

接着，大会举行了新一届团委委员的选举。11位候选人分别进行了竞选演讲，每位候选人精彩的演说让参会的团员加深了对中汇（宁波）团建队伍的了解，知晓了今后团建工作的规划。演讲结束后团员们各自认真填写选票。无记名投票后，监票人宣布了每位候选人的得票情况。徐立平总经理宣布选举结果：严慧同志当选中汇（宁波）税务师事务所有限公司新一届团委书记，谢盛同志当选新一届团委副书记，孟豪华、裘彬彬、徐婷婷、张婷、李阳琪、罗崇鑫、张玲玲当选新一届团委委员。

在大家热烈的掌声中，新当选的团委委员会成员上台亮相，严慧同志代表新一届团委委员进行了表态发言，她提出：新一届委员将会精诚团结、开拓创新，以自身的素质形象作青年员工的表率，影响和带动青年、竭诚服务青年，让大家在岗位上奋斗的同时保持身心的健康，并以党建带动团建的方式，引导各位团员大胆实践、主动创新，提升个人素质，强化业务技能，努力成为中汇各个岗位上的骨干，实现我们团员青年自身发展和公司发展的双赢。

最后，徐燕芸董事长作重要讲话，她强调：新一届团委班子要做好两个服务工作，第一，深入到各个基层、分所，倾听各位团员心声，服务好各位团员；第二，引导和带领每位团员青年提升业务技能，服务好客户企业。希望新一届团委班子要充满热情与激情，第一，开拓新的、更符合年轻人需求的团活动，开展创新型团建活动；第二，开拓新的、符合行业发展方向的业务内容，实现工作上的创新！



行业资讯

关于固定资产折旧，看这一篇就够了！

01. 固定资产折旧摊销的起止时间

企业应当自固定资产投入使用月份的次月起计算折旧；停止使用的固定资产，应当自停止使用月份的次月起停止计算折旧。

企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。固定资产的预计净残值一经确定，不得变更。

02. 一般折旧规定

除国务院财政、税务主管部门另有规定外，固定资产计算折旧的最低年限如下：

- (一) 房屋、建筑物，为 20 年；
- (二) 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为 10 年；
- (三) 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等，为 5 年；
- (四) 飞机、火车、轮船以外的运输工具，为 4 年；
- (五) 电子设备，为 3 年。

03. 不得税前扣除的固定资产折旧

- (一) 房屋、建筑物以外未投入使用的固定资产；
- (二) 以经营租赁方式租入的固定资产；
- (三) 以融资租赁方式租出的固定资产；
- (四) 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产；
- (五) 与经营活动无关的固定资产；
- (六) 单独估价作为固定资产入账的土地；
- (七) 其他不得计算折旧扣除的固定资产。

04. 加速折旧政策

适用于所有行业——

企业拥有并用于生产经营的主要或关键的固定资产，由于以下原因确需加速折旧的，可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法：

- (1) 由于技术进步，产品更新换代较快的固定资产；
- (2) 常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。

企业采取缩短折旧年限方法的，对其购置的新固定资产，最低折旧年限不得低于《实施条例》第六十条规定的折旧年限的 60%；若为购置已使用过的固定资产，其最低折旧年限不得低于《实施条例》规定的最低折旧年限减去已使用年限后剩余年限的 60%。最低折旧年限一经确定，一般不得变更。

适用于特定行业——

从 2011 年 1 月 1 日起：

1. 企业外购的软件，凡符合固定资产或无形资产确认条件的，可以按照固定资产或无形资产进行核算，其折旧或摊销年限可以适当缩短，最短可为 2 年（含）。

2. 集成电路生产企业的生产设备，其折旧年限可以适当缩短，最短可为 3 年（含）。

从 2014 年 1 月 1 日起：

对生物药品制造业，专用设备制造业，铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业，计算机、通信和其他电子设备制造业，仪器仪表制造业，信息传输、软件和信息技术服务业等 6 个行业的企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的固定资产，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

对上述 6 个行业的小型微利企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备，单位价值不超过 100 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；单位价值超过 100 万元的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

从 2015 年 1 月 1 日起：

对轻工、纺织、机械、汽车等四个领域重点行业（具体范围见附件）的企业 2015 年 1 月 1 日后新购进的固定资产，可由企业选择缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

对上述行业的小型微利企业 2015 年 1 月 1 日后新购进的研发和生产经营共用的仪器、设备，单位价值不超过 100 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；单位价值超过 100 万元的，可由企业选择缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

从 2019 年 1 月 1 日起：

自 2019 年 1 月 1 日起，适用《财政部 国家税务总局关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2014〕75 号）和《财政部 国家税务总局关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知》（财税〔2015〕106 号）规定固定资产加速折旧优惠的行业范围，扩大至全部制造业领域。

2020 年 1 月 1 日至 2020 年 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。

05. 一次性扣除政策

从 2014 年 1 月 1 日起：

1. 对所有行业企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的专门用于研发的仪器、设备，单位价值不超过 100 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；单位价值超过 100 万元的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

2. 对所有行业企业持有的单位价值不超过 5000 元的固定资产，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。

2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日：

企业在 2018 年 1 月 1 日至 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。

来源：上海税务

个体工商户缓缴个人所得税，需要申请还是系统默认享受？

1. 个体工商户延缓缴纳个人所得税的内容和范围是什么？

答：个体工商户可在 2020 年剩余申报期暂缓缴纳当期的经营所得个人所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并缴纳。延缓缴纳政策仅限于个体工商户的经营所得，不包括利息股息红利所得、股权转让所得等。

实行查账征收和核定征收方式的个体工商户，均可在 2020 年 5 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日的申报期内，对按规定应当缴纳的当期经营所得个人所得税享受延缓缴纳政策。5 月 1 日至《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》（2020 年第 10 号）发布前，纳税人已经缴纳符合公告规定可以缓缴的税款，可申请退还，一并于 2021 年首个申报期内缴纳。

2. 个体工商户缓缴个人所得税，需要申请还是系统默认享受优惠？

答：个体工商户享受延缓缴纳经营所得个人所得税政策的，在按规定办理完当期经营所得个人所得税纳税申报后，申报系统将默认享受延缓缴纳政策。在政策规定的延缓缴纳期限内，无需缴税，也不征收滞纳金。如果部分个体工商户由于购房、购车等特殊需要自愿放弃享受缓缴政策的，可以简要说明原因后正常缴纳。

个体工商户实行简易申报的，2020 年 5 月 1 日至 2020 年 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。

3. 个税 app 收入纳税明细查询中的“收入”包含哪些项？是税前收入还是税后收入？

答：个税 APP “收入纳税明细查询”中的“收入”指的是在预扣预缴环节，《个人所得税扣缴申报表》、《个人所得税自行纳税申报表（A 表）》中的“收入”。通俗来讲，即为不扣减任何费用、扣除的“毛收入”。不包括税法规定的不征税收入，也不包括不在个人所得税应税所得范围的收入。

4. 个人取得股权转让所得，个人所得税的纳税期限是如何规定的？

答：根据《国家税务总局关于发布〈股权转让所得个人所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2014年第67号）第二十条规定，具有下列情形之一的，扣缴义务人、纳税人应当依法在次月15日内向主管税务机关申报纳税：（一）受让方已支付或部分支付股权转让价款的；（二）股权转让协议已签订生效的；（三）受让方已经实际履行股东职责或者享受股东权益的；（四）国家有关部门判决、登记或公告生效的；（五）本办法第三条第四至第七项行为已完成的；（六）税务机关认定的其他有证据表明股权已发生转移的情形。

因此，个人股权转让所得有上述情形之一的，应在次月15日内向主管税务机关申报纳税。

来源：北京税务

契税法、城建税法，“新税法”有哪些亮点，一文来了解

2020年8月11日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十一次会议通过了《中华人民共和国城市维护建设税法》（以下简称《城建税法》）及《中华人民共和国契税法》（以下简称《契税法》），并将于2021年9月1日起实施，标志着税收法制建设迈上了一个新的台阶。两部“新税法”有何亮点？小编打包为您梳理↓

一、《城建税法》

1. 明确纳税地点：《城建税法》第一条指出，“在中华人民共和国境内缴纳增值税、消费税的单位和个人，为城市维护建设税的纳税人。”

2. 明确计税依据及具体确定办法：《城建税法》第二条指出，“城市维护建设税的计税依据应当按照规定扣除期末留抵退税退还的增值税税额。城市维护建设税计税依据的具体确定办法，由国务院依据本法和有关税收法律、行政法规规定，报全国人民代表大会常务委员会备案”。

3. 明确纳税人所在地的概念：《城建税法》第四条指出，“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”。

4. 明确纳税义务发生时间：《城建税法》第七条指出，“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”。

5. 明确扣缴义务人：《城建税法》第八条指出，“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”。

6. 明确境外单位和个人的纳税义务：《城建税法》第三条指出，“对进口货物或者境外单位和个人向境内销售劳务、服务、无形资产缴纳的增值税、消费税税额，不征收城市维护建设税”。

二、《契税法》

《契税法》保持现行税制框架和税负水平总体不变，将《中华人民共和国契税暂行条例》（以下简称《契税暂行条例》）上升为法律。同时根据实际情况，对内容作了必要调整。下面申税小微就带您看一看《契税法》与《契税暂行条例》之间主要的变与不变吧。

不变：

维持现行税率不变。规定了契税税率为3%-5%，具体适用税率，由省、自治区、直辖市人民政府在前款规定的税率幅度内提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。同时还规定，省、自治区、直辖市可以依照前款规定的程序对不同主体、不同地区、不同类型的住房的权属转移确定差别税率。

变化：

与《契税暂行条例》相比，《契税法》主要有3点变化。

1. 拓展税收优惠政策。根据税制平移的原则，《契税法》将现行有效的契税减免政策予以明确，还适当拓展了税收优惠政策。

《契税法》第六条规定有下列情形之一的，免征契税：

（一）国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、军事设施；

(二) 非营利性的学校、医疗机构、社会福利机构承受土地、房屋权属用于办公、教学、医疗、科研、养老、救助；

(三) 承受荒山、荒地、荒滩土地使用权用于农、林、牧、渔业生产；

(四) 婚姻关系存续期间夫妻之间变更土地、房屋权属；

(五) 法定继承人通过继承承受土地、房屋权属；

(六) 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构承受土地、房屋权属。

根据国民经济和社会发展的需要，国务院对居民住房需求保障、企业改制重组、灾后重建等情形可以规定免征或者减征契税，报全国人民代表大会常务委员会备案。

2. 简化纳税申报环节。申报缴纳期限由契税法暂行条例规定的纳税义务发生之日起 10 日内申报，并在契税法征收机关核定的期限内缴纳税款，修改为在依法办理土地、房屋权属登记手续前申报缴纳契税法。

3. 保护纳税人权益，增加退税规定。《契税法》第十二条规定，“在依法办理土地、房屋权属登记前，权属转移合同、权属转移合同性质凭证不生效、无效、被撤销或者被解除的，纳税人可以向税务机关申请退还已缴纳的税款，税务机关应当依法办理。”

来源：上海税务

收藏！疫情防控期间税收协定执行热点问题解答

根据税收协定有关条款和《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》（国税发〔2010〕75号印发，以下简称中新协定条文解释），现就疫情防控期间税收协定执行有关问题解答如下：

1. 疫情防控期间临时改为居家办公的，位于中国境内的居家办公场所是否构成税收协定中常设机构定义所称“企业进行全部或部分营业的固定营业场所”？

答：根据中新协定条文解释，常设机构定义所称“企业进行全部或部分营业的固定营业场所”是指一个相对固定的营业场所，通常情况下具备以下特点：首先，该营业场所是实质存在的，只要有一定可支配的空间，即可视为具有营业场所；其次，该营业场所是相对固定的，并且在时间上具有一定的持久性；第三，全部或部分的营业活动是通过该营业场所进行的。

根据上述规定，如果疫情防控期间改为居家办公属于间歇或偶发行为，则这种临时居家办公场所不构成常设机构定义所称的“企业进行全部或部分营业的固定营业场所”。

2. 疫情防控期间临时改为居家办公的个人，在位于中国境内的居家办公场所为境外企业雇主工作并以雇主名义签订合同，此类活动是否属于税收协定中规定的“在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同”等构成代理型常设机构的情形？

答：根据中新协定条文解释，缔约国一方企业通过代理人在另一方进行活动，如果代理人有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，则该企业为缔约国另一方构成常设机构。对于“经常”一语，要结合合同性质、企业的业务性质以及代理人相关活动的频率等综合判断。

根据上述规定，疫情防控期间临时改为居家办公，在位于中国境内的居家办公场所为境外企业雇主工作并以雇主名义签订合同，通常情况下，此类活动属于偶发行为，不满足经常性要求，因此不构成代理型常设机构。但是，如果该个人在疫情发生以前，即长期在中国境内代表境外企业进行活动，或者在疫情发生之后改为长期在中国境内代表境外企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该境外企业的名义签订合同，则不属于上述不构成代理型常设机构的情形。

3. 受疫情影响暂时停工的建筑工程项目，在计算该项目持续时间是否达到税收协定中规定的建筑型常设机构时间门槛时，是否可以扣除停工时间？

答：根据税收协定常设机构条款规定，建筑工程项目持续时间达到税收协定中规定的建筑型常设机构时间门槛的，构成常设机构。中新协定条文解释规定计算建筑工程项目持续时间时，对于“因故（如设备、材料未运到或季

节气候等原因)中途停顿作业,但工程作业项目并未终止或结束,人员和设备物资等也未全部撤出”的情形,应持续计算其连续日期,不得扣除中间停顿作业日期。

受疫情影响,一些建筑工程项目上的施工人员和管理人员全部撤出场地,造成建筑工程项目全面停工,这种情形不属于上述规定中不得扣除中间停顿作业日期的因故中途停顿作业的情形。比如,某建筑工程项目持续时间按原工期计划应不会达到税收协定中规定的建筑型常设机构时间门槛,但受疫情影响,施工人员和管理人员全部撤出场地,造成项目暂时全面停工,导致实际工期最终超过时间门槛,在计算该工程项目持续时间时,应允许扣除仅因疫情影响造成全面停工的日期。

4. 疫情防控措施使得部分企业高管的决策地发生变化,这是否会改变企业实际管理机构所在地,从而改变税收协定下的企业居民身份?

答:许多税收协定中规定,当企业同时构成缔约双方各自税法规定居民企业的,应根据企业实际管理机构所在地判断其仅为缔约一方税收居民,并据此适用税收协定。在判断企业实际管理机构所在地时,通常需要考虑包括高管决策所在地在内的多方面因素,在考虑决策地时,应考虑其通常作出决策的地点,而不是在特殊时期(比如疫情期间)的决策所在地。因此,疫情防控措施下高管决策地的临时性变化通常不会导致对企业实际管理机构所在地评判的改变,不会影响根据企业实际管理机构所在地判断的其税收协定下居民身份。

5. 疫情防控措施使得部分人员居住地发生变化,可能会出现同时构成税收协定缔约双方各自税法规定的居民个人的情形,这种双重居民个人身份问题如何解决?

答:构成双重居民个人的,在适用税收协定时,可以根据税收协定中的双重居民个人加比规则解决,通常依次按照个人永久性住所、重要利益中心、习惯性居处、国籍等标准判断其仅为缔约一方税收居民。

根据中新协定条文解释,永久性住所包括任何形式的住所,但该住所必须具有永久性,而非为了某些原因临时逗留。重要利益中心要参考个人家庭和社会关系、职业、政治、文化和其他活动、营业地点、管理财产所在地等因素综合评判。

根据上述规定,疫情防控措施下个人居住地的临时性变化通常不会造成个人永久性住所或重要利益中心所在地的改变,因此其税收协定下的居民身份通常不会发生改变。

6. 中国居民企业和个人在境外遇到上述问题,如协定缔约对方税务机关对于协定条款的理解或执行与上述问答口径有所不同,造成双重征税或其他涉税争议的,应如何解决?

答:如遇上述情形,相关企业和个人可以根据《税收协定相互协商程序实施办法》(国家税务总局公告2013年第56号发布)有关规定,向中国税务机关提出启动税收协定相互协商程序申请,由税务总局与缔约对方税务主管当局协商解决。

来源:国家税务总局

法规速递

关于进一步加强地方性减免税管理工作的通知

税总办发〔2020〕21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:

今年新冠肺炎疫情发生以来,全国税务系统坚决贯彻习近平总书记重要指示批示精神和党中央、国务院决策部署,按照优惠政策落实要给力、“非接触式”办税要添力、数据服务大局要尽力、疫情防控工作要加力的要求,积极配合地方政府或地方有关部门研究出台地方性税收减免政策,在统筹推进疫情防控和经济社会发展中发挥了积极作用。为促进做好“六稳”工作,全面落实“六保”任务,现就进一步加强地方性减免税管理通知如下:

一、进一步提升政治站位,不折不扣地落实地方性税收减免政策

各级税务机关要深入学习贯彻习近平新时代中国特色社会主义思想 and 重要指示批示精神,充分认识减税降费对保居民就业、保基本民生、保市场主体,维护经济社会发展稳定大局的重要意义,切实扛牢落实疫情防控税收支持

政策的政治责任。要态度坚决、措施精准地落实好2019年地方出台的“六税两费”减半征收等政策，落实落细今年新出台的地方性减免税政策，不能因为税收收入形势严峻、地方财政困难而打折扣、设门槛。特别是今年疫情发生以来，各地政府落实国务院常务会议要求，通过减免城镇土地使用税、房产税等方式支持房屋出租方为个体工商户、服务业小微企业减免物业租金，这项减免税政策对保居民就业、保市场主体有重要作用，必须采取有力措施切实落实好，要进一步增强政策的可操作性，及时明确减免税适用对象及条件、办理流程、办理渠道等操作性规定。

二、进一步加强宣传辅导，更加有效地让纳税人知晓地方性税收减免政策

要适应常态化疫情防控要求，结合地方税源及管理特点，不断创新减免税政策宣传方式，拓展宣传渠道。充分运用信息化手段，实现分类宣传、主动宣传，提高宣传的精准度和有效性。采取编制工作指引等方式，方便纳税人更系统更快捷掌握本地出台的减免税政策和享受程序。充分利用税务网站、“两微一端”、12366纳税服务平台等途径，畅通纳税人诉求渠道，及时回应纳税人关切。加强地方性减免税政策辅导和解读，确保政策执行准确规范、口径一致。

三、进一步优化办税服务，更加便捷地让纳税人享受地方性税收减免政策

要进一步深化“放管服”改革，创新优化地方性税收减免政策管理，不断提升服务质效。充分运用税收大数据和第三方信息，精准确定享受地方性减免税政策的纳税人，主动以短信、微信等方式发送提示信息。压缩地方性减免税核准时限，简化核准流程，确保纳税人及时享受相关税收优惠政策。创新困难性减免税管理方式，对申请享受房产税、城镇土地使用税困难减免税的纳税人，资料报送不齐全、但不影响实质判断的，可允许其容缺办理、限期补正。加大房产税、城镇土地使用税困难减免税网上办理力度，便捷纳税人申请享受税收优惠。

四、进一步强化统计分析，及时准确地反映地方性税收减免政策成效

要加强地方性减免税政策的统计核算和跟踪分析。按照规范的减免税代码进行减免税统计核算，在征期内即开展审核，发现异常情况立即核实更正。征期结束后，尽快对减免税数据进行复核，确保数据及时准确统计。进一步发挥税收大数据的优势和内在价值，深入开展地方性减免税政策落实情况和实施效应分析，对政策需要调整或到期需要延续的，及时向有关部门提出政策建议。

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局要按照本通知要求，结合当地实际认真抓好落实。对各地已出台的地方性减免税政策、已形成的分析报告和其他重要情况，请及时向税务总局（财产行为税司）报告。

国家税务总局办公厅

2020年6月2日

国家税务总局云南省税务局关于自然人临时从事生产经营核定征收个人所得税事项的公告

根据《中华人民共和国税收征收管理法》《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法实施条例》的有关规定，现就自然人临时从事生产经营核定征收个人所得税事项公告如下：

在云南省行政区域内临时从事生产、经营且未办理营业执照的自然人，申请代开发票时，对其取得的经营所得不能正确计算应纳税所得额的，统一按照开具发票金额（不含增值税）的1%核定征收经营所得个人所得税。

本公告自2020年8月13日起施行。

特此公告。

国家税务总局云南省税务局

2020年8月13日

