

声明：本专輯未經本人許可，請勿外傳。

稅務專輯

(2020-7)

本輯內容：

1. 環境保護稅政策解讀
2. [新政學習]40 號公告：無償轉讓股票等增值稅政策
3. 月餅的涉稅處理
4. 3 個案例提醒會計人員，增值稅免稅政策不得亂用，否則有涉稅風險！
5. 與教師、學校有關的稅收優惠有哪些
6. 公司注銷時賬面多出來的存貨咋辦
7. 稅務稽查(四)前世今生

環境保護稅政策解讀

2020 年 09 月 30 日 來源：國家稅務總局財產和行為稅司

大家好！歡迎來到稅務講堂。今年是習近平總書記提出“綠水青山就是金山銀山”綠色發展理念的 15 周年。《中華人民共和國環境保護稅法》於 2016 年 12 月 25 日經第十二屆全國人民代表大會常務委員會第二十五次會議審議通過，於 2018 年 1 月 1 日正式實施。環境保護稅法是貫徹習近平生態文明思想、落實綠色發展理念的重大戰略舉措，是我國現代環境治理體系的重要組成部分，也是我國第一部專門體現“綠色稅制”的單行稅法。環境保護稅法的出臺和實施，提高了我國稅制的綠色化水平，加快了稅制的綠色化改革進程。

與其他稅種相比，環境保護稅開征時間短，專業性強，可能有一些納稅人還不是很了解，比如：為什麼要交環境保護稅，誰來交、交多少、怎麼交，有什麼優惠政策等等。今天，我將圍繞這些問題，為大家一一介紹，希望能夠帮助大家更好地理解環境保護稅政策，享受稅收優惠，做好納稅申報。

一、為什麼要交環境保護稅？

環境保護稅源於排污收費制度。我國於 1979 年開始排污收費試點，通過收費促使企業加強環境治理、減少污染物排放，對防治污染、保護環境起到了重要作用，但實際執行中存在着執法剛性不足等問題。為解決這些問題，黨的十八屆三中、四中全會明確提出：“推動環境保護費改稅”“用嚴格的法律制度保護生態環境”。2018 年環境保護費改稅後，排污單位不再繳納排污費，改為繳納環境保護稅。

開征環境保護稅，主要目的不是取得財政收入，而是使排污單位承擔必要的污染治理與環境損害修復成本，並通過“多排多繳、少排少繳、不排不繳”的稅制設計，發揮稅收杠桿的綠色調節作用，引導排污單位提升環保意識，加大治理力度，加快轉型升級，減少污染物排放，助推生態文明建設。兩年多來，環境保護稅稅制運行平穩，征管有序順暢。

二、誰要交環境保護稅？

環境保護稅的納稅人是在中華人民共和國領域和中華人民共和國管轄的其他海域，直接向環境排放應稅污染物的企業事業單位和其他生產經營者。環境保護稅主要針對污染破壞環境的特定行為徵稅，一般可以從排污主體、排污行為、應稅污染物三方面來判斷是否需要交環境保護稅。

一是排污主体。缴纳环境保护税的排污主体是企业事业单位和其他生产经营者，也就是说排放生活污水和垃圾的居民个人是不需要缴纳环境保护税的，这主要是考虑到目前我国大部分市县的生活污水和垃圾已进行集中处理，不直接向环境排放。

二是排污行为。直接向环境排放应税污染物的，需要缴纳环境保护税，而间接向环境排放应税污染物的，不需要交环境保护税。比如：向污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的，在符合环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的，以及对畜禽养殖废弃物进行综合利用和无害化处理的，都不属于直接向环境排放污染物，不需要缴纳环境保护税。

三是应税污染物，共分为大气污染物、水污染物、固体废物和噪声四大类。应税大气污染物包括二氧化硫、氮氧化物等 44 种主要大气污染物。应税水污染物包括化学需氧量、氨氮等 65 种主要水污染物。应税固体废物包括煤矸石、尾矿、危险废物、冶炼渣、粉煤灰、炉渣以及其他固体废物，其中，其他固体废物的具体范围授权由各省、自治区、直辖市人民政府确定。应税噪声仅指工业噪声，是在工业生产中使用固定设备时，产生的超过国家规定噪声排放标准的声音，不包括建筑噪声等其他噪声。应税污染物的具体税目，大家可以查阅环境保护税法所附的《环境保护税税目税额表》和《应税污染物和当量值表》。

通过以上标准，可以看出，大部分企业事业单位都不是环境保护税的纳税人。此外，随着排污许可制度的推行，今后所有排污单位均纳入排污许可管理，纳税人的判别将更加简化：一般来讲，纳入排污许可管理，并直接向环境排放应税污染物的单位，就需要缴纳环境保护税。

三、怎么计算环境保护税？

如果从上述排污主体、排污行为、应税污染物三方面进行判断，需要缴纳环境保护税，那么，下一步就是要交多少环境保护税的问题了。环境保护税的税额计算初看有点专业、有点复杂，但大家只要抓住“四项指标、三个公式”，就可以快捷准确地计算出环境保护税税额。

“四项指标”，是指污染物排放量、污染当量值、污染当量数和税额标准，这四项指标是计算环境保护税的关键，下面为大家逐一介绍：

第一，污染物排放量。环境保护税法规定了四种计算污染物排放量的方法，按顺序使用：

一是对安装使用符合国家规定和监测规范的污染物自动监测设备的，按自动监测数据计算。

二是对未安装自动监测设备的，按监测机构出具的符合国家有关规定和监测规范的监测数据计算。为减轻监测负担，对当月无监测数据的，可沿用最近一次的监测数据。

三是对不具备监测条件的，按照国务院生态环境主管部门公布的排污系数或者物料衡算方法计算。目前，主要依据生态环境部发布的 2017 年第 81 号公告《计算污染物排放量的排污系数和物料衡算方法》计算环境保护税。我们也将会同生态环境部不断更新完善排污系数和物料衡算方法，提高污染物排放量计算的科学性和准确性。

四是不能按照前三种方法计算的，按照省、自治区、直辖市生态环境主管部门公布的抽样测算方法核定计算。

第二，污染当量值。污染当量值是相当于 1 个污染当量的污染物排放数量，用于衡量大气污染物和水污染物对环境造成的危害和处理费用。以水污染物为例，将排放 1 千克的化学需氧量所造成的环境危害作为基准，设定为 1 个污染当量，将排放其他水污染物造成的环境危害与其进行比较，设定相当的量值。比如，氨氮的污染当量值为 0.8 千克，表示排放 0.8 千克的氨氮与排放 1 千克的化学需氧量的环境危害基本相等。再比如，总汞的污染当量值为 0.0005 千克，总铅的污染当量值为 0.025 千克，悬浮物的污染当量值为 4 千克

等等。每种应税大气污染物和水污染物的具体污染当量值，依照环境保护税法所附的《应税污染物和当量值表》执行。

第三，污染当量数。应税大气污染物和水污染物的污染当量数，是以该污染物的排放量除以该污染物的污染当量值计算。对每一排放口或者没有排放口的应税污染物，按照污染当量数从大到小排序，应税大气污染物的前三项、总汞等第一类应税水污染物的前五项、悬浮物等应税其他类水污染物的前三项需要计算缴纳环境保护税。

第四，税额标准。应税大气污染物和水污染物实行浮动税额，大气污染物的税额幅度为 1.2 元至 12 元，水污染物的税额幅度为 1.4 元至 14 元。应税大气污染物和水污染物的具体适用税额，由各省、自治区、直辖市人民政府在税额幅度内确定。固体废物和噪声实行固定税额。固体废物按不同种类，税额标准分别为每吨 5 元至 1000 元不等；噪声按超标分贝数实行分档税额，税额标准为每月 350 元至 11200 元不等。

“三个公式”：根据排放的应税污染物类别不同，税额的计算方法也有所不同，具体为：

应税大气污染物和水污染物的应纳税额，为污染当量数乘以具体适用税额；

应税固体废物的应纳税额，为固体废物的排放量乘以具体适用税额；

应税噪声的应纳税额，为超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额。

四、纳税人能享受哪些环境保护税的优惠政策？

为充分发挥环境保护税绿色调节作用，环境保护税法建立了“多排多缴、少排少缴、不排不缴”的激励机制，通过明显有力的优惠政策导向，有效引导排污单位治污减排、保护环境。具体来看，目前减免税规定主要集中在以下三个方面：

一是鼓励集中处理。对依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物，不超过国家和地方规定的排放标准的，免征环境保护税。依法设立的生活垃圾焚烧发电厂、生活垃圾填埋场、生活垃圾堆肥厂，均属于生活垃圾集中处理场所。

二是鼓励资源利用。纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的，免征环境保护税。

三是鼓励清洁生产。对于应税大气污染物和水污染物，纳税人排放的污染物浓度值低于国家和地方规定排放标准 30% 的，减按 75% 征税；纳税人排放的污染物浓度值低于国家和地方规定排放标准 50% 的，减按 50% 征税。

此外，对除规模化养殖以外的农业生产排放应税污染物的，机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的情形，均免征环境保护税。

五、怎么交环境保护税？

在申报缴纳环境保护税之前，首先要确定纳税地点。纳税地点为应税污染物排放地，具体是：排放应税大气污染物、水污染物的纳税地点为排放口的所在地；排放应税固体废物、应税噪声的纳税地点为固体废物或噪声的产生地。

其次要确定纳税期限。环境保护税按月计算，按季申报缴纳，纳税人要在季度终了之日起 15 日内，办理纳税申报并缴纳税款。对一些不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳，纳税人要在纳税义务发生之日起 15 日内，办理纳税申报并缴纳税款。

最后要选择申报方式。纳税人可以直接到办税服务厅办理纳税申报，也可以通过电子税务局进行网上申报，充分享受非接触式办税带来的便利。

大家在进行环境保护税申报时，要确保申报的真实性和完整性，并按照税务机关的有关要求，妥善保管应税污染物监测和管理的有关资料。符合减免税情形的纳税人，只需在填报纳税申报表时提供相关信息，无需专门办理减免税手续，减免税相关资料由纳税人留存备查。

以上是关于环境保护税的基础知识，今天就介绍到这里，感谢大家收看！

[新政学习]40号公告:无偿转让股票等增值税政策

梁晶晶 / 2020-10-02 声明: 本文由会说作者撰写, 观点仅代表个人, 不代表中国会计视野。

财政部 税务总局关于明确无偿转让股票等增值税政策的公告

财政部 税务总局公告 2020 年第 40 号

现将无偿转让股票等增值税政策公告如下:

一、纳税人无偿转让股票时, 转出方以该股票的买入价为卖出价, 按照“金融商品转让”计算缴纳增值税; 在转入方将上述股票再转让时, 以原转出方的卖出价为买入价, 按照“金融商品转让”计算缴纳增值税。

【晶晶亮学习体会】无偿转让股票, 按照财税〔2016〕36号文附件1第十四条的规定, 属于金融服务的视同销售行为。既然是视同销售, 就面临一个如何确定视同销售价格的问题。36号文附件1第四十四条提供了三种方法确定, 一是纳税人最近平均价, 二是其他人最近平均价, 三是组成计税价。

显然, 40号公告给出了一个新的确定增值税视同销售收入的方法, 也就是按买入价确定卖出价。金融商品转让, 销售额是按照卖出价扣除买入价后的余额, 这样计算的结果是销售额为0, 无偿转让股票不需要缴增值税。

我个人理解, 因为股票价格瞬息万变, 不到实际成交那一刻, 谁也难以预料会以什么价格成交, 所以对于无偿转让股票行为来说, 税务机关以任何一个价格作为视同销售价格来征税, 在实践都会引发巨大争议。40号的规定, 在无偿转让环节视同销售价格确定为0, 实际征税环节递延到下一个股票真实转让环节, 就可以完美避开这个争议高发区, 也不违背视同销售的原则, 税企皆大欢喜。

二、自2019年8月20日起, 金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放1年期以上(不含1年)至5年期以下(不含5年)小额贷款取得的利息收入, 可选择中国人民银行授权全国银行间同业拆借中心公布的1年期贷款市场报价利率或5年期以上贷款市场报价利率, 适用《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)规定的免征增值税政策。

【晶晶亮学习体会】这一条是基于央行利率变动做出的补充规定。因为从2019年8月20日起, 央行实行了LPR利率, 不再是原先的固定利率了, 所以对金融企业取得的免征增值税的利息收入, 也做了相应的补充, 从税收角度看, 没有实质性的变化。

三、土地所有者依法征收土地, 并向土地使用者支付土地及其相关有形动产、不动产补偿费的行为, 属于《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》(财税〔2016〕36号印发)第一条第(三十七)项规定的土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的情形。

【晶晶亮学习体会】36号文规定了“土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。”属于免征增值税的情形, 但在实践中, 该如何理解和界定这个范围, 一直是个难点。

之前的规定, 大家都知道支付的土地补偿费免增值税, 支付土地上的房屋补偿费是否免增值税? 支付其他物品的补偿费是否免增值税? 其实是有争议的。40号公告明确了, 只要在征用过程中支付补偿费, 无论是对土地、房屋、还是动产, 都免征增值税。

四、本公告自发布之日起执行。此前已发生未处理的事项, 按本公告规定执行。

【晶晶亮学习体会】这样的追溯规定, 在税务文件中很常见, 所以有税收争议不用怕, 新政策一出来, 就把前面的争议问题都解决了。有人说, 这是不是违反了“实体从旧, 程序从新”的原则呢? 不能这么说, 政策都是旧的, 现在只是明确了一下而已。

特此公告。

财政部 税务总局

2020 年 9 月 29 日

(摘自《会计视野网》)

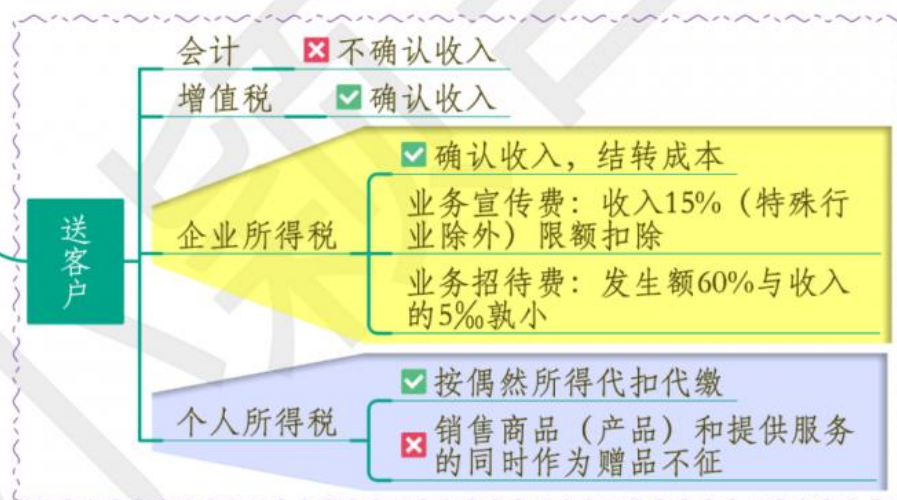
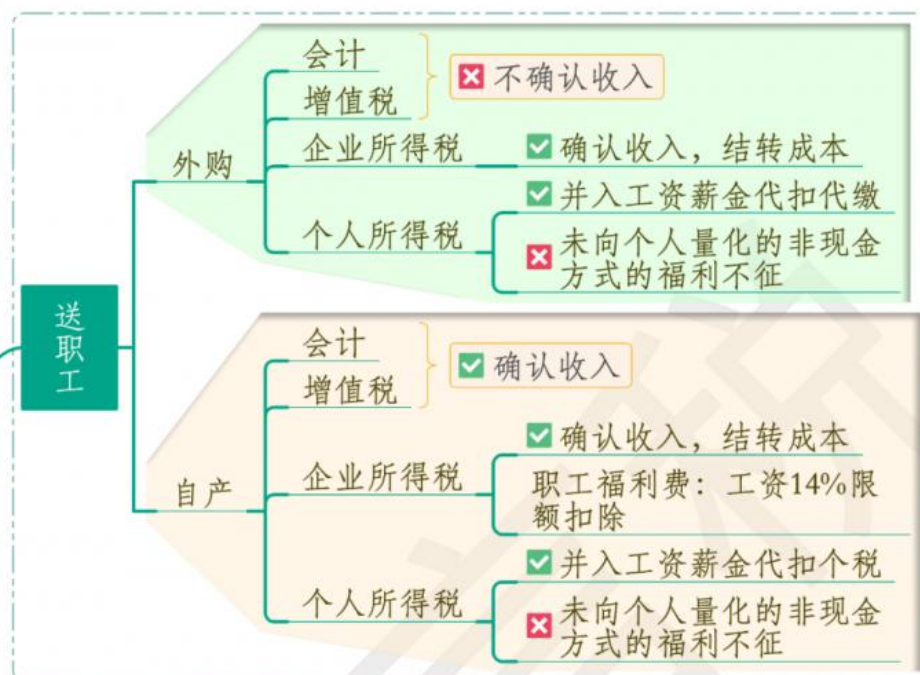
月饼的涉税处理

严颖 / 2020-09-30 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

明天是中秋节也是祖国的生日，小编总结了中秋送月饼的增值税、企业所得税、个人所得税和会计处理作为中秋礼物送给大家，祝国庆中秋双节快乐，阖家幸福！

月饼的涉税处理

月饼的涉税处理存在着税税差异和税会差异，总的来说是这样的：



接下来，通过案例来进行理解。

案例解析

案例一：为迎中秋，甲乙两公司来到超市采购商品。甲公司是一家商贸公司，购买了“稻香村”月饼礼盒。乙公司是一家食品生产企业，采购了面粉、咸鸭蛋、火腿、芝麻、白糖浆等原材料回去自产月饼。两家公司将月饼分别赠送给了职工和客户，税会处理各是什么样的？

一、赠送给职工

分两种情形，第一种情形，甲公司将外购月饼送给职工

（一）增值税

甲公司将购买的“稻香村”月饼送给员工，根据《增值税暂行条例》第十条第一项规定，用于集体福利或者个人消费的购进货物的进项税额不得从销项税额中抵扣，甲公司将外购的月饼送给员工如果取得了抵扣凭证则不得抵扣进项税额，已抵扣的，需要作进项转出。

（二）会计处理

（1）购进时：

借：库存商品 应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

（2）决定以购进月饼发放给职工作为福利：

借：管理费用、生产成本、制造费用、销售费用等

贷：应付职工薪酬—非货币性福利

注：在以自产产品或外购商品发放给职工作为福利的情况下，企业在进行账务处理时，应当先通过“应付职工薪酬”科目归集当期应计入成本费用的非货币性薪酬金额。

（3）实际发放给职工：

借：应付职工薪酬—非货币性福利

贷：库存商品

应交税费—应交增值税（进项税额转出）

注：按照《企业会计准则第9号-职工薪酬》应用指南规定，企业以外购的商品作为非货币性福利提供给职工的，应当按照该商品的公允价值和相关税费确定职工薪酬的金额并计入当期损益或相关资产成本。

（三）企业所得税

1. 确认视同销售收入

根据《中华人民共和国企业所得税法》第二十五条、《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828号）第二条规定，企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

- （1）用于市场推广或销售；
- （2）用于交际应酬；
- （3）用于职工奖励或福利；
- （4）用于股息分配；
- （5）用于对外捐赠；
- （6）其他改变资产所有权属的用途。

2. 销售价格确定

《国家税务总局关于企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第80号）第二条规定，企业发生国税函〔2008〕828号第二条规定情形的，除另有规定外，应按

照被移送资产的公允价值确定销售收入，因此甲公司应按月饼的公允价值确认收入，同时结转视同销售成本。

3. 作为职工福利费扣除

根据《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 34 号）第一条规定，企业福利性补贴支出税前扣除问题，列入企业员工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴，符合《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3 号）第一条规定的，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。不能同时符合上述条件的福利性补贴，应作为国税函〔2009〕3 号文件第三条规定的职工福利费，按规定计算限额税前扣除，因此本例中对于甲公司将月饼送给员工的须作为职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除。

（四）个人所得税

根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第十条规定，个人所得的形式，包括现金、实物、有价证券和其他形式的经济利益。根据《国家税务总局关于生活补助费范围确定问题的通知》（国税发〔1998〕155 号）第二条第二项规定，下列收入不属于免税的福利费范围，应当并入纳税人的工资、薪金收入计征个人所得税：（二）从福利费和工会经费中支付给本单位职工的人人有份的补贴、补助。

因此甲公司发给员工的月饼，属人人有份的，应并入工资薪金代扣代缴个人所得税。但对于无法具体量化到个人的，如在职工食堂用餐时吃的月饼，参照《国家税务总局 2018 年第三季度政策解读现场实录》有关回复，对于任职受雇单位发给个人的福利，不论是现金还是实物，依法均应缴纳个人所得税。但对于集体享受的、不可分割的、未向个人量化的非现金方式的福利，原则上不征收个人所得税。

第二种情形是乙公司自产月饼送给职工。

（一）增值税

1. 确认视同销售收入

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（以下简称细则）第四条第五项规定，单位或者个体工商户将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费应视同销售货物。

2. 销售价格及纳税义务发生时间

根据细则第十六条第一项规定，纳税人有视同销售货物行为而无销售额者，按下列顺序确定销售额：

（一）按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定，同时根据条例第十九条、细则第三十八条第七项规定，纳税人发生上述视同销售货物行为，为货物移送的当天。

因此乙公司将自产月饼送给员工，应视同销售，按最近时期同类月饼的平均销售价格确定销售额，纳税义务发生时间是赠送月饼的当天。

（二）会计处理

1. 采购原材料

借：原材料 应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

2. 制作月饼

借：生产成本

 应交税费—应交增值税（进项税额）

注：原材料涉及农产品的，领用时加计扣除农产品进项税额 1%

贷：原材料

应付职工薪酬

3. 完工

借：库存商品

贷：生产成本

4. 决定发放给员工作为福利

借：管理费用、生产成本、制造费用、销售费用等

贷：应付职工薪酬—非货币性福利

(5) 实际发放时

借：应付职工薪酬—非货币性福利

贷：主营业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

同时：

借：主营业务成本

贷：库存商品

注：根据《企业会计准则第9号—职工薪酬》规定，企业以其自产产品作为非货币性福利发放给职工的，应当根据受益对象，按照该产品的公允价值，计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬。

准则附录的《会计科目和主要账务处理》对“应付职工薪酬”科目的规定：“企业以其自产产品发放给职工的，借记本科目，贷记“主营业务收入”科目；同时，还应结转产成品的成本。涉及增值税销项税额的，还应进行相应的处理。”

（三）企业所得税

同外购月饼赠送职工。

（四）个人所得税

同外购月饼赠送职工。

二、赠送给客户

（一）增值税

根据细则第四条第八项规定，单位或者个体工商户将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人应视同销售货物，因此甲乙公司将月饼送给客户，无论是外购的还是自产的，均应视同销售。

（二）会计处理

借：销售费用—业务宣传费/管理费用—业务招待费

贷：库存商品

应交税费—应交增值税（销项税额）

（三）企业所得税

如果赠送客户的月饼礼盒上是印了公司的LOGO等宣传信息，月饼支出应该记入到“销售费用—业务宣传费”，根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十四条规定，企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入15%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

注：除了15%以外，广告费和业务宣传费还有30%的比例，文件依据为《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），具体内容为：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。烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

对不符合上述情况的，应作为业务招待费处理，根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十三条规定，企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5%。

（四）个人所得税

1. 节日赠送

如果是送给个人客户，根据《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年第74号）第三条规定，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。前款所称礼品收入的应纳税所得额按照《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税〔2011〕50号）第三条规定计算，即：企业赠送的礼品是自产产品（服务）的，按该产品（服务）的市场销售价格确定个人的应税所得；是外购商品（服务）的，按该商品（服务）的实际购置价格确定个人的应税所得。）因此，将中秋月饼随机送给客户，按照“偶然所得”项目，依50号文计算方法全额适用20%的税率缴纳个人所得税。

2. 销售商品或提供服务的同时赠送

根据《财政部 国家税务总局关于企业促销展业赠送礼品有关个人所得税问题的通知》（财税〔2011〕50号）第一条规定，企业在销售商品（产品）和提供服务过程中向个人赠送礼品，属于下列情形之一的，不征收个人所得税：

（1）企业通过价格折扣、折让方式向个人销售商品（产品）和提供服务；

（2）企业在向个人销售商品（产品）和提供服务的同时给予赠品，如通信企业对个人购买手机赠话费、入网费，或者购话费赠手机等；

（3）企业对累积消费达到一定额度的个人按消费积分反馈礼品。

因此，如果是在销售货物或提供服务过程中将月饼送给客户，不代扣代缴个人所得税。

小结：

（一）做月饼与买月饼送员工的差异：

1. 买月饼送员工，会计和增值税都不确认收入。

注：相当于把一部分要发放给职工的现金以月饼发放，会计不确认收入；用于职工福利未增加流转环节，增值税也不确认收入；

2. 做月饼送给员工，会计和增值税都要确认收入。

注：相当于分两步走，第一步先将月饼卖了，确认收入；第二步用卖月饼的钱再买月饼发放。

（二）将月饼送客户与送职工的差异：

1. 将月饼送客户：由于相关经济利益是进一步的交易，并不一定有经济利益流入，因此不论是自产月饼还是外购月饼会计上均不确认收入。增值税上属于无偿送给他人无论是外购的还是自产的，均应视同销售。

2. 将月饼送职工：如果是外购的月饼，会计和增值税都不确认收入；如果是自产的月饼，用于职工福利，会计和增值税都要确认收入。

总之，判断是否确认收入，企业所得税看权属，增值税看流转，会计看经济利益，个人所得税一般要征。

三、将月饼用于扶贫捐赠

案例二：丙公司 2020 年会计利润总额为 400 万元，2020 年 9 月通过公益性组织向目标脱贫地区捐赠了自产月饼 1 万箱，每箱单价 120 元，生产成本 100 元，对应的进项税额假设为 13 万元。

（一）增值税

根据《关于扶贫货物捐赠免征增值税政策的公告》（财政部 税务总局 国务院扶贫办公告 2019 年第 55 号）文件规定，自 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对单位或者个体工商户将自产、委托加工或购买的货物通过公益性社会组织、县级及以上人民政府及其组成部门和直属机构，或直接无偿捐赠给目标脱贫地区的单位和个人，免征增值税。又根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第十条第一项规定，用于免征增值税项目的购进货物进项不得抵扣，应转出进项税额 13 万元。

（二）会计处理

借：营业外支出 113

贷：库存商品 100

应交税费——应交增值税（进项税额转出） 13

（三）企业所得税

根据《财政部 税务总局 国务院扶贫办关于企业扶贫捐赠所得税税前扣除政策的公告》（财政部 税务总局 国务院扶贫办公告 2019 年第 49 号）规定，自 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于目标脱贫地区的扶贫捐赠支出，准予在计算企业所得税应纳税所得额时据实扣除。在政策执行期限内，目标脱贫地区实现脱贫的，可继续适用上述政策。

1. 捐赠税收支出=120 万元，可全额扣除。
2. 捐赠账面支出=生产成本 100 万元+进项转出 13 万元=113 万元；
3. 应调增视同销售毛利=120-113=7 万元；
4. 应调减应纳税所得额（增加捐赠支出）=120-113=7 万元；

因此，在不考虑其他纳税调整因素的情况下，2020 年应纳企业所得税=（400+7-7）×25%=100 万元。

企业所得税申报表填写

为简化填写，假设下表单位为万元。

A105010			
视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表			
行次	项目	税收金额	纳税调整金额
		1	2
1	一、视同销售（营业）收入（2+3+4+5+6+7+8+9+10）	120.00	120.00
2	（一）非货币性资产交换视同销售收入		
3	（二）用于市场推广或销售视同销售收入		
4	（三）用于交际应酬视同销售收入		
5	（四）用于职工奖励或福利视同销售收入		
6	（五）用于股息分配视同销售收入		
7	（六）用于对外捐赠视同销售收入	120.00	120.00
8	（七）用于对外投资项目视同销售收入		
9	（八）提供劳务视同销售收入		
10	（九）其他		
11	二、视同销售（营业）成本（12+13+14+15+16+17+18+19+20）	113.00	-113.00
12	（一）非货币性资产交换视同销售成本		
13	（二）用于市场推广或销售视同销售成本		
14	（三）用于交际应酬视同销售成本		
15	（四）用于职工奖励或福利视同销售成本		
16	（五）用于股息分配视同销售成本		
17	（六）用于对外捐赠视同销售成本	113.00	

A105070		捐赠支出及纳税调整明细表						
行次	项目	账载金额	以前年度结转可扣除的捐赠额	按税收规定计算的扣除限额	税收金额	纳税调增金额	纳税调减金额	可结转以后年度扣除的捐赠额
		1	2	3	4	5	6	7
1	一、非公益性捐赠		*	*	*		*	*
2	二、全额扣除的公益性捐赠	120.00	*	*	120.00	*	*	*
3	其中：扶贫捐赠		*	*		*	*	*
4	三、限额扣除的公益性捐赠（5+6+7+8）							
5	前三年度（ 年）	*		*	*	*		*
6	前二年度（ 年）	*		*	*	*		
7	前一年度（ 年）	*		*	*	*		
8	本 年（ 年）		*				*	
9	合计（1+2+4）	120.00			120.00			
附列资料	2015年度至本年发生的公益性扶贫捐赠合计		*	*		*		

纳税调整项目明细表

行次	项目	账载金额	税收金额	调增金额	调减金额
		1	2	3	4
1	一、收入类调整项目（2+3+...+8+10+11）	*	*	120.00	
2	（一）视同销售收入（填写A105010）	*	120.00	120.00	*
3	（二）未按权责发生制原则确认的收入（填写A105020）				
4	（三）投资收益（填写A105030）				
5	（四）按权益法核算长期股权投资对初始投资成本调整确认收益	*	*	*	
6	（五）交易性金融资产初始投资调整	*	*		*
7	（六）公允价值变动净损益		*		
8	（七）不征税收入	*	*		
9	其中：专项用途财政性资金（填写A105040）	*	*		
10	（八）销售折扣、折让和退回				
11	（九）其他				
12	二、扣除类调整项目（13+14+...+24+26+27+28+29+30）	*	*		120.00
13	（一）视同销售成本（填写A105010）	*	113.00	*	113.00
14	（二）职工薪酬（填写A105050）				
15	（三）业务招待费支出				*
16	（四）广告费和业务宣传费支出（填写A105060）	*	*		
17	（五）捐赠支出（填写A105070）	120.00	120.00		
18	（六）利息支出				
19	（七）罚金、罚款和被没收财物的损失		*		*
20	（八）税收滞纳金、加收利息		*		*
21	（九）赞助支出		*		*
22	（十）与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用				
23	（十一）佣金和手续费支出（保险企业填写A10506 保险企业）				
24	（十二）不征税收入用于支出所形成的费用	*	*		*
25	其中：专项用途财政性资金用于支出所形成的费用（填写A105040）	*	*		*
26	（十三）跨期扣除项目				
27	（十四）与取得收入无关的支出		*		*
28	（十五）境外所得分摊的共同支出	*	*		*
29	（十六）党组织工作经费				
30	（十七）其他	113.00	120.00		

根据企业会计处理,本次捐赠在企业所得税 2020 年度申报时,应确认视同销售收入 120 万元,视同销售成本 113 万元,公益性捐赠支出 120 万元(全额扣除)。具体到年报填报时,在《视同销售和房地产开发企业特定业务纳税调整明细表》(A105010)第 7 行“(六)用于对外捐赠视同销售收入”填报 120 万元,第 17 行“(六)用于对外捐赠视同销售成本”填报 113 万元,纳税调整项目明细表(A105000)第 30 行“(十七)其他”调减 7 万元。同时,在《捐赠支出及纳税调整明细表》(A105070)第 2 行“全额扣除的公益性捐赠”填报相应金额。

本文由小颖言税严颖原创,转载请注明来源。

(摘自《会计视野网》)

3 个案例提醒会计人员,增值税免税政策不得乱用,否则有涉税风险!

郝守勇 / 2020-09-21 声明: 本文由会说作者撰写, 观点仅代表个人, 不代表中国会计视野。

提醒

国家出台的税收优惠是最基本的纳税筹划方式之一，税收优惠本身就是对纳税人的让步，也是国家给企业留出的一个“空子”，纳税人完全可以去“钻空子”来达到节税的目的！若是放着优惠政策不去用，其实是对国家政策的浪费！

但是：

但是一定要正确恰当地利用政策，不要歪曲税收政策，利用优惠政策不要过于激进，应慎用政策。

案例一

甲公司属于批发零售蔬菜罐头的商贸公司，会计人员看到一项税收优惠政策提到：蔬菜在批发零售环节免征增值税，错误地认为，批发零售蔬菜罐头也免征增值税。

纠正：

蔬菜在批发零售环节免征增值税，批发零售蔬菜罐头不免征增值税。

参考：

根据《财政部 国家税务总局关于免征蔬菜流通环节增值税有关问题的通知》（财税〔2011〕137号）规定：“经国务院批准，自2012年1月1日起，免征蔬菜流通环节增值税。现将有关事项通知如下：

一、对从事蔬菜批发、零售的纳税人销售的蔬菜免征增值税。

蔬菜是指可作副食的草本、木本植物，包括各种蔬菜、菌类植物和少数可作副食的木本植物。蔬菜的主要品种参照《蔬菜主要品种目录》（见附件）执行。

经挑选、清洗、切分、晾晒、包装、脱水、冷藏、冷冻等工序加工的蔬菜，属于本通知所述蔬菜的范围。

各种蔬菜罐头不属于本通知所述蔬菜的范围。蔬菜罐头是指蔬菜经处理、装罐、密封、杀菌或无菌包装而制成的食品。

案例二

甲民办培训学校属于教育机构，会计人员看到一项税收优惠政策提到：图书在批发零售环节免征增值税，错误地认为，批发零售自己编写印制的内部资料也免征增值税。

纠正：

图书在批发零售环节免征增值税，批发零售内部资料不免征增值税。

参考：

1、根据《财政部 国家税务总局关于延续宣传文化增值税优惠政策的通知》，“自2018年1月1日起至2020年12月31日，免征图书批发、零售环节增值税”。

2、根据《增值税部分货物征税范围注释》规定，“图书是指由国家新闻出版署批准的出版单位出版，采用国际标准书号编序的书籍及图片”。

案例三

甲酒店属于餐饮企业，会计人员看到一项税收优惠政策提到：餐饮企业在2020年底之前免征增值税，错误地认为，餐饮企业开具的会务费发票也免征增值税。

纠正：

餐饮企业餐饮收入、住宿收入免征增值税，会务费收入不免征增值税。

参考：

1、《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号文件：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。

生活服务、快递收派服务的具体范围，按照《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36号印发）执行。生活服务，是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服

务活动，包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。

2、《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）：《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）、《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）、《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）、《财政部 国家发展改革委关于新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控期间免征部分行政事业性收费和政府性基金的公告》（财政部 国家发展改革委公告 2020 年第 11 号）规定的税费优惠政策，执行至 2020 年 12 月 31 日。

（摘自《会计视野网》）

与教师、学校有关的税收优惠有哪些

严颖 / 2020-09-11 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

一、增值税

（一）从事学历教育的学校提供的教育服务免征增值税

根据《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36 号附件 3）第一条第八项规定，从事学历教育的学校提供的教育服务免征增值税。从事学历教育的学校，是指：

（1）普通学校。

（2）经地(市)级以上人民政府或者同级政府的教育行政部门批准成立、国家承认其学员学历的各类学校。

（3）经省级及以上人力资源社会保障行政部门批准成立的技工学校、高级技工学校。

（4）经省级人民政府批准成立的技师学院。

上述学校均包括符合规定的从事学历教育的民办学校，但不包括职业培训机构等国家不承认学历的教育机构。”

提供教育服务免征增值税的收入，是指对列入规定招生计划的在籍学生提供学历教育服务取得的收入，具体包括：经有关部门审核批准并按规定标准收取的学费、住宿费、课本费、作业本费、考试报名费收入，以及学校食堂提供餐饮服务取得的伙食费收入。除此之外的收入，包括学校以各种名义收取的赞助费、择校费等，不属于免征增值税的范围。

此外，学校学生勤工俭学提供的服务也免征增值税。

（二）教育辅助服务可以选择简易计税

教育辅助服务包括教育测评、考试、招生等服务。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）第十三条规定，一般纳税人提供教育辅助服务，可以选择简易计税方法按照 3%征收率计算缴纳增值税。

（三）非学历教育可以选择简易计税；其中托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务免征增值税。

非学历教育服务，包括学前教育、各类培训、演讲、讲座、报告会等。根据《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36 号附件 3）第一条规定：“下列项目免征增值税：（一）托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。…… 超过规定收费标准的收费，以开办实验班、特色班和兴趣班等为理由另外收取的费用以及与幼儿入园挂钩的赞助费、支教费等超过规定范围的收入，不属于免征增值税的收入。……”

根据《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关再保险、不动产租赁和非学历教育等政策的通知》（财税〔2016〕68号）第三条规定，一般纳税人提供非学历教育服务，可以选择适用简易计税方法按照3%征收率计算应纳税额。

（四）对按照国家规定的收费标准向学生收取的高校学生公寓住宿费收入，自2016年1月1日至2016年4月30日，免征营业税；自2016年5月1日起，在营改增试点期间免征增值税。

对高校学生食堂为高校师生提供餐饮服务取得的收入，自2016年1月1日至2016年4月30日，免征营业税；自2016年5月1日起，在营改增试点期间免征增值税。

上述“高校学生公寓”，是指为高校学生提供住宿服务，按照国家规定的收费标准收取住宿费的学生公寓。

“高校学生食堂”，是指依照《学校食堂与学生集体用餐卫生管理规定》（教育部令第14号）管理的高校学生食堂。

依据：《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号附件3）第一条第八项，《财政部 国家税务总局关于继续执行高校学生公寓和食堂有关税收政策的通知》（财税〔2016〕82号）

（五）境外教育机构与境内从事学历教育的学校开展中外合作办学，提供学历教育服务取得的收入免征增值税。

中外合作办学，是指中外教育机构按照《中华人民共和国中外合作办学条例》（国务院令 第372号）的有关规定，合作举办的以中国公民为主要招生对象的教育教学活动。上述“学历教育”“从事学历教育的学校”“提供学历教育服务取得的收入”的范围，按照《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号文件附件3）第一条第（八）项的有关规定执行。

依据：《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号附件3）第一条第八项、总局公告2018年第42号（中外合作办学等增值税征管）第一条

（六）政府举办的从事学历教育的高等、中等和初等学校（不含下属单位），举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入免征增值税。

全部归该学校所有，是指举办进修班、培训班取得的全部收入进入该学校统一账户，并纳入预算全额上缴财政专户管理，同时由该学校对有关票据进行统一管理和开具。

举办进修班、培训班取得的收入进入该学校下属部门自行开设账户的，不予免征增值税。

依据：根据《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号附件3）第一条第二十九项

（七）政府举办的职业学校设立的主要为在校学生提供实习场所、并由学校出资自办、由学校负责经营管理、经营收入归学校所有的企业，从事《销售服务、无形资产或者不动产注释》中“现代服务”（不含融资租赁服务、广告服务和其他现代服务）、“生活服务”（不含文化体育服务、其他生活服务和桑拿、氧吧）业务活动取得的收入。

依据：根据《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号附件3）第一条第三十项

（八）对境外捐赠人无偿捐赠的直接用于各类职业学校、高中、初中、小学、幼儿园教育的教学仪器、图书、资料和一般学习用品，免征进口关税和进口环节增值税。

上述捐赠用品不包括国家明令不予减免进口税的20种商品。其他相关事宜按照国务院批准的《扶贫、慈善性捐赠物质免征进口税收暂行办法》办理。

对教育部承认学历的大专以上全日制高等院校以及财政部会同国务院有关部门批准的其他学校，不以营利为目的，在合理数量范围内的进口国内不能生产的科学研究和教学用

品，直接用于科学研究或教学的，免征进口关税和进口环节增值税、消费税（不包括国家明令不予减免进口税的 20 种商品）。科学研究和教学用品的范围等有关具体规定，按照国务院批准的《科学研究和教学用品免征进口税收暂行规定》执行。

依据：《财政部、国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39 号）

（九）对科学研究机构、技术开发机构、学校等单位进口国内不能生产或者性能不能满足需要的科学研究、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；对出版物进口单位为科研院所、学校进口用于科研、教学的图书、资料等，免征进口环节增值税。

《财政部、海关总署、国家税务总局关于“十三五”期间支持科技创新进口税收政策的通知》（财关税〔2016〕70 号）

（十）学校教师个人专属增值税优惠

1. 教师从事咨询、讲学、翻译、审稿、书画、技术服务等劳务取得的收入以及因其作品以图书、报刊等形式出版、发表而取得的稿酬所得，根据《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则关于按次纳税的起征点有关规定，每次销售额未达到 500 元的免征增值税。

2. 教师转让著作权（含专家、学者授课收入），免征增值税。

根据《中华人民共和国著作权法》第二条规定，中国公民、法人或者其他组织的作品，不论是否发表，依照本法享有著作权。第三条规定，本法所称的作品，包括以下列形式创作的文学、艺术和自然科学、社会科学、工程技术等作品：（一）文字作品；（二）口述作品；……

根据《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36 号附件 3）第一条第十四项规定，个人转让著作权免征增值税。

二、企业所得税

（一）根据《国务院关于鼓励社会力量兴办教育促进民办教育健康发展的若干意见》（国发〔2016〕81 号）第四条规定，对于经批准设立的非营利性民办学校，按照税法规定进行免税资格认定后，免征非营利性收入的企业所得税。

根据《企业所得税法》第二十六条第四项规定，符合条件的非营利组织的收入为免税收入。《企业所得税法实施条例》第八十五条规定，企业所得税法第二十六条第（四）项所称符合条件的非营利组织的收入，不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

根据《财政部、国家税务总局关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》（财税〔2009〕122 号）第一条规定，非营利组织的下列收入为免税收入：

1. 接受其他单位或者个人捐赠的收入；
2. 除《中华人民共和国企业所得税法》第七条规定的财政拨款以外的其他政府补助收入，但不包括因政府购买服务取得的收入；
3. 按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费；
4. 不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入；
5. 财政部、国家税务总局规定的其他收入。

（二）根据国发〔2016〕81 号文件规定，对企业支持教育事业的公益性捐赠支出，按照税法有关规定，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除。根据《关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知》（财税〔2018〕15 号）第一条规定，企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于慈善活动、公益事业的捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后三年内在计算应纳

税所得额时扣除。

三、个人所得税

(一) 捐赠相关

1. 《中华人民共和国个人所得税法》第六条第二款规定，个人将其所得对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠，捐赠额未超过纳税人申报的应纳税所得额百分之三十的部分，可以从其应纳税所得额中扣除；国务院规定对公益慈善事业捐赠实行全额税前扣除的，从其规定。

2. 根据《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第一条第八项规定，纳税人通过中国境内非营利的社会团体、国家机关向教育事业的捐赠，准予在个人所得税前全额扣除。

(二) 根据《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第一条第十一项规定，对省级人民政府、国务院各部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁布的教育方面的奖学金，免征个人所得税；高等学校转化职务科技成果以股份或出资比例等股权形式给予个人奖励，获奖人在取得股份、出资比例时，暂不缴纳个人所得税。

(三) 根据国务院印发《个人所得税专项附加扣除暂行办法》（国发〔2018〕41号）第五条规定，纳税人的子女处于学前教育阶段及接受全日制学历教育的相关支出，按照每个子女每月1000元的标准定额扣除。学前教育阶段指年满3岁至小学入学前，学历教育包括义务教育（小学、初中教育）、高中阶段教育（普通高中、中等职业、技工教育）、高等教育（大学专科、大学本科、硕士研究生、博士研究生教育）。第八条规定，纳税人在中国境内接受学历（学位）继续教育的支出，在学历（学位）教育期间按照每月400元定额扣除。纳税人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的支出，在取得相关证书的当年，按照3600元定额扣除。第九条规定，个人接受本科及以下学历（学位）继续教育，符合扣除条件的，可以选择由其父母扣除，也可以选择由本人扣除。

(四) 根据《国家税务总局关于进一步完善税收协定中教师和研究人员条款执行有关规定的公告》（国家税务总局公告2016年第91号）规定，我国对外签署的部分避免双重征税协定或安排（以下统称“税收协定”）列有教师和研究人员条款。根据该条款，缔约一方的教师和研究人员在缔约另一方的大学、学院、学校或其他政府承认的教育机构或科研机构从事教学、讲学或科研活动取得的所得，符合税收协定规定条件的，可在缔约另一方享受税收协定规定期限的免税待遇。税收协定该条款所称“大学、学院、学校或其他政府承认的教育机构”，在我国是指实施学前教育、初等教育、中等教育、高等教育和特殊教育的学校，具体包括幼儿园、普通小学、成人小学、普通初中、职业初中、普通高中、成人高中、中专、成人中专、职业高中、技工学校、特殊教育学校、外籍人员子女学校、普通高校、高职（专科）院校和成人高等学校。培训机构不属于学校。

(五) 学校教师专属个人所得税优惠

1. 省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的奖金免征个人所得税。

依据：《中华人民共和国个人所得税法》第四条

2. 对个人获得曾宪梓教育基金会教师奖的奖金，可视为国务院部委颁发的教育方面的奖金，免于征收个人所得税。

依据：国税函发〔1994〕376号（曾宪梓教育基金会教师奖）

3. 为了鼓励特聘教授积极履行岗位职责，带领本学科在其前沿领域赶超或保持国际先进水平，对特聘教授获得“长江学者成就奖”的奖金，可视为国务院部委颁发的教育方面的奖金，免于征收个人所得税。

依据：国税函〔1998〕632号（长江学者奖励计划）

4. 对教育部颁发的“特聘教授奖金”免于征收个人所得税。

依据：国税函〔1999〕525号（特聘教授奖金）

5. 《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〕020号）第二条第（七）项中所称延长离休退休年龄的高级专家是指：

（1）享受国家发放的政府特殊津贴的专家、学者；

（2）中国科学院、中国工程院院士。

高级专家延长离休退休期间取得的工资薪金所得，其免征个人所得税政策口径按下列标准执行：

（1）对高级专家从其劳动人事关系所在单位取得的，单位按国家有关规定向职工统一发放的工资、薪金、津贴、补贴等收入，视同离休、退休工资，免征个人所得税；

（2）除上述第（一）项所述收入以外各种名目的津贴补贴收入等，以及高级专家从其劳动人事关系所在单位之外的其他地方取得的培训费、讲课费、顾问费、稿酬等各种收入，依法计征个人所得税。

依据：财税〔2008〕7号（高级专家延长离休退休期间取得工资薪金所得）

6. 依法批准设立的非营利性研究开发机构和高等学校，根据《中华人民共和国促进科技成果转化法》规定，从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励，可减按50%计入科技人员当月“工资、薪金所得”，依法缴纳个人所得税。

7. 依据：财税〔2018〕58号（科技人员取得职务科技成果转化现金奖励）

四、其他税种

（一）耕地占用税

1. 学校、幼儿园占用耕地免征耕地占用税。

免税的学校，具体范围包括县级以上人民政府教育行政部门批准成立的大学、中学、小学，学历性职业教育学校和特殊教育学校，以及经省级人民政府或其人力资源社会保障行政部门批准成立的技工院校。

学校内经营性场所和教职工住房占用耕地的，按照当地适用税额缴纳耕地占用税。

免税的幼儿园，具体范围限于县级以上人民政府教育行政部门批准成立的幼儿园内专门用于幼儿保育、教育的场所。

《中华人民共和国耕地占用税法》第七条第一款，《中华人民共和国耕地占用税法实施办法》（财政部公告2019年第81号）第六条、第七条

2. 对学校、幼儿园经批准征用的耕地，免征耕地占用税。享受免税的学校用地的具体范围是：全日制大、中、小学校（包括部门、企业办的学校）的教学用房、实验室、操场、图书馆、办公室及师生员工食堂宿舍用地。学校从事非农业生产经营占用的耕地，不予免税。职工夜校、学习班、培训中心、函授学校等不在免税之列。

依据：《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第三条第一项

（二）契税

1. 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教学、科研的，免征契税。对县级以上人民政府教育行政主管部门或劳动行政主管部门审批并颁发办学许可证，由企业事业组织、社会团体及其他社会和个人利用非国家财政性教育经费面向社会举办的学校及教育机构，其承受的土地、房屋权属用于教学的，免征契税。

依据：《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第三条第二项

2. 事业单位承受土地、房屋用于教学设施，免征契税。

依据：《中华人民共和国契税暂行条例》第六条第一项

3. 对县级以上人民政府教育行政主管部门或劳动行政主管部门批准并核发《社会力量办学许可证》，由企业事业组织、社会团体及其他社会组织和公民个人利用非国家财政性教育经费面向社会举办的教育机构，其承受的土地、房屋权属用于教学的，比照《中华人民共和国契税暂行条例》第六条第（一）款的规定，免征契税。

依据：《财政部、国家税务总局关于社会力量办学契税政策问题的通知》（财税〔2001〕156号）

4. 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教学、科研的，免征契税。用于教学的，是指教室（教学楼）以及其他直接用于教学的土地、房屋。用于科研的，是指科学实验的场所以及其他直接用于科研的土地、房屋。对县级以上人民政府教育行政主管部门或劳动行政主管部门审批并颁发办学许可证，由企业事业组织、社会团体及其他社会组织和公民个人利用非国家财政性教育经费面向社会举办的学校及教育机构，其承受的土地、房屋权属用于教学的，免征契税。

依据：《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第二条

（三）房产税、土地使用税

对国家拨付事业经费和企业办的各类学校、托儿所、幼儿园自用的房产、土地，免征房产税、城镇土地使用税。

依据：《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第二条

（四）印花税

1. 自2019年1月1日至2021年12月31日，对高校学生公寓免征房产税。对与高校学生签订的高校学生公寓租赁合同，免征印花税。

上述所称高校学生公寓，是指为高校学生提供住宿服务，按照国家规定的收费标准收取住宿费的学生公寓。

依据：《财政部、税务总局关于高校学生公寓房产税、印花税政策的通知》（财税〔2019〕14号）

2. 对财产所有人将财产赠给学校所立的书据，免征印花税。

依据：《中华人民共和国印花税暂行条例》第四条第二项、《财政部 国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第二条

（摘自《会计视野网》）

公司注销时账面多出来的存货咋办

蓝敏 / 2020-09-28 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

公司要注销了，账面上还有许多存货，但实际上这些东西早已经没有了，会有什么问题？该怎么办？

以下为咨询记录概述，虽然隐了细节，但相信也能讲清楚了。

① 俺就当作东西都还在，不行吗

如果公司注销时还有存货，这些存货就会分回给股东。对公司来说，将存货分配股东，应该视同销售，增值税和企业所得税都要视同销售。

一般存货不会增值，所以不会有额外的企业所得税负担。但会交增值税。就是说，后如果是按市场价记一笔增值税销项，交增值税。当然，如果股东是一般纳税人，可以给股东开增值税专用发票。交个销项，就结束了。

② 经查，这批货物是前段时间被盗了

被盗的话，增值税上，要作进项转出，因为《增值税暂行条例》规定，因管理不善导致的被盗损失，其进项不得抵扣。企业有妥善管理存货的义务，所以被盗一定是管理不善。

因被盗转出进项的金额包括该批货物本身当初抵扣的进项，以及对应运费的进项，如果其当初抵扣进项金额无法核算，就按成本价计算进项。进项转出后，一般会导致交增值税。

但是，如果我是小规模纳税人呢？

小规模纳税人当然也就不存在转出进项的问题了，增值税上就什么事也没有了。

所得税上，被盗货物的成本作为损失扣除。注意，按税务总局的要求，存货被盗，要求有向公安机关报案的记录（自己留存，税务要看再给他看），否则这个损失不能扣除，不扣除的话意味着产生 25% 的企业所得税。

由于货物已经被盗，所以不存在视同销售的问题了。注意，东西所有权是你的，被小偷偷了，所有权依然是你的，只是被小偷控制了而已，不能理解为所有权转移给了小偷，所以不能视同销售。

总结一下，如果是被盗，把报案手续备齐了，不会导致再交所得税问题。增值税上，一般纳税人要补一个增值税进项，小规模纳税人不受影响。

③ 那么，如果是被抢的呢？有区别吗？

有区别。被“抢”就不同了，那是不可抗力，不是管理不善，与被盗相比，一般纳税人增值税不需要转出进项税。当然，此时应提供的手续就是被抢的公安报案手续了。

什么？你问税务会不会相信？

我们现在讨论的，不是一个信不信的问题，而是企业履行法律义务、税务机关履行法律职责的严肃问题，是由证据来证明的问题。谁主张谁举证，若你主张是被抢了，由你证明被抢了；若税务主张没被抢，由税务证明你没被抢。谁能有证据证明，谁的主张就成立。

④ 实际上，这批货早已经卖了，只是当时没有入账

之前已经销售了，客户不要发票，也就没有确认收入交税，当然也就没有结转成本，所以，现在账上多出来了。

这就是之前的偷税行为。因为隐瞒收入而少缴税，其后果是补税、滞纳金。同时，偷税如果被税务机关查实，会被罚款 50%~500%。

增值税上，可以补上那笔销项税，偷税就变成延迟交税了，按你承认的延迟时间，计算滞纳金。

企业所得税上，补上那笔收入，同时结转成本，库存数量就没有了，会产生一个利润来补税。同时，也需要按你承认的延迟时间，计算滞纳金。税务机关如果查到你延迟缴纳，也可以给予 2000 元以下的罚款。

⑤ 悄悄给您说，这批存货本来就不是真的

以前因为增值税税负太高，就买了一些增值税专用发票来抵扣，实际上根本没有货进来和出去。所以，就一直账实不符。

这是虚开增值税专用发票，责任人应该去公安机关自首。

你问责任人指谁？买票的，或者指使买票的，或者配合买票的。

你问多严重？理论上最高无期，当然就你们这个金额和自首情节，我看恐怕最多也就一两年，甚至缓刑或者免于处罚。

公司则构成了偷税，以前多抵扣的增值税要追溯在你抵扣那个月或季度转出，会导致补税、滞纳金、罚款 50%~500%。如实处理后，也就同时解决了账面库存虚大的问题。

既然本身就没有货，所以，也不存在企业所得税的问题和视同销售问题。

⑥ 实际上，刚才都是猜的，俺是代账的，俺也不知道原因，只知道账上比实际多。

这种情况就是典型的“盘亏”。盘亏后，还是需要公司出一个处理结论，找到其原因，按原因处理，不能就这么不了了之。

⑦ 那么，可不可能是以前账做错了呢？您知道俺刚接手

比如是前任会计入库时错了金额、数量呢？光怀疑不行，必须要查清楚，错在哪里，来龙去脉，还有什么其它影响没有。

就以你猜的入库时出错来说，必然同时导致货币资金、往来账项或其它科目同时错误，可能影响到企业所得税，也可能不影响企业所得税。

查实是错账，就进行差错调整，正确调整后，这个虚的库存就没有了。当然，如果这个错误导致以前多缴税或者少缴税，就应该再分析是否进行退税与补税。补税还要补滞纳金，退税还要退存款利息。

⑧ 这神仙也查不清啊！账不可能查清、盘亏的原因也不可能查清。

实际上查清并非不可能。但是，如果你硬觉得查不清，按《税收征管法》第35条规定，如果无法查账，税务机关有权核定。

包括前面你说被抢了，如果税务认为你“被抢”的证据不足，但也找不到证据证明你“没被抢”，也可以触发核定。包括前面你说的发现盘亏，但死活找不到原因，也可以触发核定。

你可以如实向税务人员坦白，这本烂账与事情都无法查清了。除非他们有本事查清，否则依法的后续就是核定征收。

税务核定的后果，就是要求你按一定金额交税，并出具一个核定通知书，企业有异议可以提出来，并与税务机关进行沟通、协商、调解。但核定权之下，最终金额由税务决定。

⑨ 核定的话，只核定补税，不会核定是否偷税、是否虚开发票吧？

是的。交了税就完了。只是钱的事。

偷税、虚开发票的判定，是违法甚至犯罪的事实问题，对事实的认定不在《税收征管法》及其实施细则授权的核定范围之内，违法的事实必须由证据来证明。

但是，比如税务立案检查，跑去取证，并找到证据证明你虚开发票，核定的金额也可以作为偷税金额——至少税务人员普遍是持这个观点的。

⑩ 如果老板觉得核定多了，交不起，然后就不交，公司一扔直接走了怎么办？

如果老板都跑了，你有什么办法？但是，因为交不起而不交税，也要讲究手段。

税务机关通知申报而拒不申报，就构成偷税了，偷税依然不交，视金额，严重的有可能导致责任人坐牢。

所以，当会计的必须要按税务要求去作纳税申报，只是申报后尽着企业的钱财，能交多少交多少，这就变偷税为欠税了，风险低了至少两个数量级。欠税又不犯法，税务依法进行税款执行即可。公司是纳税义务人，公司欠的税只能让公司交，不能让老板交，更不能让会计来交。

在欠税事宜办完前，法定代表人可能被税务机关限制出境。若确实要出境，只能先把税款结清或者提供担保。

当然，如果税务机关有证据证明老板占用、转移了公司的财产，或者发现老板尚未出资到位，还是可以追老板钱和责的，严重的甚至由公安来追究。关键看老板有没有以上行为。

⑪ 如果税务也不管你，管你欠不欠税，就是不给你出证明，一直拖着怎么办？

税务如果认为公司交得起税、有多余钱财，他一般会倾向于出文书让你补税，你不申报就偷税、申报不交就可以强制执行。

税务如果认为公司交不起税，他一般会倾向于不给你出补税文书，免得形成无法收回的欠税。

导致的情况就是，他表示还在查、让你等、让你自查、让你开这个证明那个证明等。办理注销业务，法律法规没有设定法定的期限，所以税务要拖你，你没有什么办法，因为你急他不急。实务中一般是找一些神通广大的中介来处理。不要嫌贵，能处理妥当就算缘分了，你是哪个区的？

⑫ 税务拖着不办、老板也拖着不交。公司早资不抵债，老板早就不想要了，就没有个合法的办法么？

那就说说合法的办法。当交不起税、公司也不想要了时，基于法律规则的标准做法，就是通俗说的走正步：

首先是要让税务出文书责令你补税你再申报，或者自主依法申报，总之因无钱交税形成欠税。欠税属于到期债务，企业资不抵债，就应该申请破产。这是法律设计的游戏规则。——注意老板是否有转移、占用公司财产或出资不到位的情况，如果有并且能被税务、公安找到证据，就会被要求补钱，还要承担法律责任。

《中华人民共和国破产法》第二条规定：“企业法人不能清偿到期债务，并且资产不足以清偿全部债务或者明显缺乏清偿能力的，依照本法规定清理债务……”第七条规定“债务人有本法第二条规定的情形，可以向人民法院提出重整、和解或者破产清算申请。”

所以，此时公司应该向当地法院提交破产清算申请。

法院 15 天之内裁定受不受理，如果法院受理了就走破产的路，公司剩的钱财赔光了事。

法院如果裁定不受理破产，并且上级法院也维持不受理的裁定，这路也就算走到头了。要么货比三家出钱找中介搞定，要么按税务的心理底线增资给公司凑着把税款交了好出证明，看看哪个划算。要么硬着头皮拖下去，提醒老板可能坐不了高铁了。

⑬ 老板坐不坐高铁管我屁事，我担心挂着财务负责人销不了

一旦公司异常了，我在别的公司还怎么当会计啊，小孩明年就要上初中了……她自己都可能没有意识到，这才是她花钱咨询的核心目的。

（摘自《会计视野网》）

税务稽查(四)前世今生

魏春田 / 2020-09-28 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

八十年代初，在改革开放的大潮中，从第一步利改税到第二步利改税，财税制度也做了重大调整。为了配合税收制度的改革，财政与税收在机构上实现分离，税务局从财政部门正式分离出来，随着税务机关机构的独立，税务检查工作也逐渐开展起来，但由于相关的法律制度尚未建立，税务检查的权限、程序等等都没有相应的规定。俗话说“没有规矩不成方圆。”由于制度的缺失，税务检查的随意性很大，税务检查处于无绪状态。有时一份检查报告就是检查工作的全部。

1986 年国务院颁布《税收征收管理暂行条例》正式将税务检查写进行政法规。1989 年国家税务总局颁布《税务机关查处税务案件办法（暂行）》税务稽查逐渐走上法制化的轨道。

80 年代末 90 年代初，全国各地的税务机关陆续开始成立税务稽查大队，专门从事税务检查工作。

1995 年国家税务总局出台了《税务稽查工作规程》。1998 年—2001 年，税务部门实行“征收、管理、检查”三分离改革，结束了“一员进场，各税统管，征管查合一”的税收征管模式。其后，税收征管模式又由“纳税申报，税务代理，税务稽查”三位一体，变化为“以纳税申报和优化服务为基础，以信息化技术为支撑，集中征收，重点稽查”的征管模式。在征管模式的变化过程当中，税务稽查的地位不断得到加强。

2002年《税收征管法实施细则》第九条明确了税务稽查的执法主体资格以及职责权限，使税务稽查解除了税务稽查在查处涉税违法行为的后顾之忧。

2009年国家税务总局于修订下发了《税务稽查工作规程》（国税发[2009]157号），税务稽查渐渐形成了一整套稽查工作规程和办案程序，选案、实施、审理、执行四个环节实行分工负责，形成相互合作，相互制约，彼此促进的运行机制。

2017年，最高人民法院发布的指导性案例“广州德发房产建设有限公司与广东省广州市地方税务局第一稽查局再审行政判决书”以司法判例的形式明确了税务稽查局查处涉税违法案件的权力。

2018年，国地税合并，各地撤销了远郊区县局税务稽查局，并成立跨区域稽查局，实行一级稽查，税务稽查局独立执法的主体地位得以保持。

（摘自《会计视野网》）

沈大龙 编辑

——2020年9月至10月——