关于《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》的解读

最近，国家税务总局印发《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，以下简称本公告），明确了6项企业所得税政策操作执行口径。这是贯彻落实中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》的具体措施，是推进精确执法、精细服务、精准监管、精诚共治的具体体现。现就该公告具体内容解读如下：

**一、本公告的主要背景**

现行企业所得税法自2008年实施后，企业所得税政策及其管理规定日益完善，初步形成了企业所得税政策及管理体系。多年来，我局根据社会经济发展出现的新情况、新问题，遵循税收法定原则，坚持问题导向，及时明确部分税收政策执行口径问题，将其作为规范税收执法、保护纳税人合法权益、深入开展2021年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”、优化税收营商环境的有效措施。近期，我局对基层税务机关和纳税人反映的税收政策执行口径问题进行了研究，对其中6个问题进行明确。

**二、公益性捐赠支出同时发生的相关费用怎么扣除？**

2020年新冠肺炎疫情期间，有些纳税人以自产货物、外购货物进行公益捐赠，为有效应对新冠疫情影响和支持企业复工复产起到积极作用。纳税人进行公益捐赠活动，有的还发生运费、保险费、装卸费、人工费等相关费用。

对此，本公告规定，上述费用凡统一开具在捐赠票据金额中的，按照捐赠扣除相关规定处理；未开具在捐赠票据金额中的，可以按照规定在税前扣除。但上述费用不得重复税前扣除。

**三、可转换债券转为股权，如何进行税收处理？**

可转换债券是一种新型融资工具，也是一种金融衍生工具，是指持券人在持有债券一定时间后，可以按照发行时的约定时间、约定价格将债券转换成公司普通股。如债券持有人不想转换，可以继续持有债券，期满收取本金和利息，或者在流通市场交易；如持有人看好发债公司的预期发展，也可以行使转股权，按照预定转换价格将债券转换成为股票。可转换债券增加了债券持有人的选择权，有利于降低发债公司的筹资成本。

对于债券购买人（持券人）而言，如未行使转股权，该可转换债券即为普通债权，持券人将购买支出计入债券的计税成本，持券人取得利息收入应当计入应纳税所得额征税。持券人将可转换债券转为股票时，除将债券本身转为股票外，还会将本年应收未收利息一并转为股票，对该应收未收利息应视为收入实现，申报缴纳企业所得税；可转换债券转股后，该债券原购买价款、应收未收利息、相关税费均可计入所转股票的计税成本。

对于可转换债券的发行人而言，发行可转换债券支付的利息，是其一项正常融资成本，允许税前扣除。对于持券人将应收未收利息一并转换股票的，发行人应付未付利息支出，可以税前扣除。

**四、对跨境混合性投资业务，企业所得税有哪些要求？**

混合性投资兼具债权、股权的双重特点，为便于混合性投资的发行人、投资人统筹适用税收政策，2013年，税务总局印发《关于企业混合性投资业务企业所得税处理问题的公告》（2013年第41号），对符合相关条件的混合性投资，可以认定为债权资产，相关利息费用可以税前扣除，但发行人、投资人对同一混合性投资产品应当采取统一的处理方法。

为规范这一问题，本公告规定，境外投资者在境内从事混合性投资业务,满足税务总局2013年第41号公告第一条规定的条件的，可以按照2013年第41号公告第二条第一款的规定进行企业所得税处理。但是，对于境外投资者与境内被投资企业构成关联关系，且境外投资者所在国家（地区）将该项投资收益认定为权益性投资收益不征收企业所得税的，境内被投资企业向境外投资者支付的利息应视为股息，不得进行税前扣除。

**五、企业所得税由核定征收改为查账征收后，相关资产如何进行税收处理**

我国企业所得税存在查账征税、核定征税等两种管理方式。随着纳税人核算水平提高，有些核定征税企业逐步改为查账征税。

为便于此类企业规范核算，依法纳税，保护其合法税收权益，对于原有资产的计税基础，凡能够提供发票等相关购置凭证的，以发票载明金额作为资产的计税基础；对于不能提供发票等购置凭证的，可以凭企业购置资产的合同、协议、资金支付证明、会计核算资料等，作为计税基础的凭证。

对于企业核定征税期间投入使用的资产，改为查账征税后，以税法规定的折旧、摊销年限，扣除该资产使用年限后，就剩余年限继续计提折旧、摊销额并在税前扣除。

**六、企业收藏文物、艺术品，怎么进行税务处理？**

有些企业购买文物、艺术品等用于收藏、展示、保值增值等，实际上是一种投资行为，对文物、艺术品作为投资资产处理。在投资期间，文物、艺术品不得计提折旧、摊销在税前扣除。

**七、企业取得政府财政支付款项，在什么时间确认收入？**

为规范企业取得财政补贴等政府支付款项计算收入的时间问题，原则上，对于政府按照企业销售货物、提供劳务服务的数量、金额给予的补贴，以及政府支付的属于货物、劳务服务价款的组成部分，企业应按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资金，如财政补贴、补助、退税、补偿，按照收付实现制原则确认收入实现。

为保护纳税人合法权益，规范税收政策执行，本公告适用于2021年及以后年度汇算清缴。