

“税务讲堂”第二讲

支持疫情防控和经济社会发展有关货物劳务税

（进出口税收）政策以及优化服务管理措施讲解

国家税务总局货物劳务税司副司长 张卫

疫情发生以来，为充分发挥税收服务经济社会发展大局的作用，按照党中央、国务院的统一部署，总局会同财政部等部门，先后出台了三批支持疫情防控以及复工复产的税费优惠政策和“非接触式”办税等征管措施。其中，涉及货物劳务税的有4个财税公告共6项政策，分别是《财政部 海关总署 税务总局关于防控新型冠状病毒感染的肺炎疫情进口物资免税政策的公告》（2020年第6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》（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》（2020年第9号）和《财政部 税务总局关于支持个体工商户复工复产增值税政策的公告》

（2020年第13号），我局又配套发布了2个征管服务公告，分别是《国家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征收管理事项的公告》（2020年第4号）和《国家税务总局关于支持个体工商户复工复产等税收征收管理事项的公告》（2020年第5号）。

为更好发挥税收支持疫情防控的职能作用，帮助广大纳税人更好

了解政策和管理服务措施的内容，实实在在享受到相关优惠和便利，今天我分政策和管理服务措施两大块给大家逐一进行讲解。

第一部分 税收政策讲解

关于进口税收政策

关于疫情防控，出台时间最早的是进口税收优惠政策，是在6号公告明确的，适度扩大了《慈善捐赠物资免征进口税收暂行办法》规定的免税进口范围，对捐赠用于疫情防控的进口物资，免征进口关税和进口环节增值税、消费税。纳税人符合6号公告项下免税进口物资，已征收的应免税款予以退还。纳税人可向主管税务机关申请办理出具《防控新型冠状病毒感染的肺炎疫情进口物资增值税进项税额未抵扣证明》手续，并用以向海关办理退还已征进口环节税收。

二、关于疫情防控重点保障物资生产企业增值税留抵退税政策

第二项政策是8号公告中的第二条，主要内容是疫情防控重点保障物资生产企业（以下简称“重点物资生产企业”），可以按月向主管税务机关申请全额退还增值税增量留抵税额。出台这项政策的初衷，是在疫情期间，通过退税缓解重点物资生产企业的资金压力，鼓励引导相关企业开足马力复工复产，增强其扩大生产、保障供应的信心和动力。下面我将着重对以下几个问题进行讲解：

第一，关于政策适用主体。此次出台的留抵退税政策，适用主体仅指重点物资生产企业。同时，8号公告中也明确规定，重点物资生产企业，由省级及以上发展改革部门、工业和信息化部门确定。也就

是说，这个退税企业名单，国家发改委和工信部能出，各地省级发改和工信部门也能出。被发改、工信部门确定为重点物资生产企业的纳税人，可以向税务机关申请办理留抵退税。在这里我想提示一下：目前，各地有关部门在疫情防控期间也发布了适用其他支持政策的企业名单，纳税人在申请留抵退税时，请确认自己是否在“疫情防控重点保障物资生产企业”名单中，千万不要与其他名单混淆。

第二，关于退税条件。2019年开始实施的制度性留抵退税，从财政可持续、防范退税风险等方面考虑，设置了一些退税条件，而此次对重点物资生产企业的留抵退税，不受此前退税条件的限制。简单来说，就是企业自主提出申请，税务机关按照发改、工信部门确定的名单办理退税。

第三，关于“增量留抵税额”，与之前的概念有差异。制度性留抵退税是从2019年4月开始实施的，因此，退的是和2019年3月底比新增的留抵税额；而对重点物资生产企业，退的是其疫情发生以后新增加部分，也就是和2019年12月底比新增加的留抵税额。

第四，关于退税额的计算。前期出台的留抵退税政策中，无论是先进制造业还是其他行业留抵退税，都需要以增量留抵税额乘以进项构成比例后计算出退税额。而此次重点物资生产企业在计算退税额时，不需要考虑进项构成比例的因素，对增量留抵税额全额予以退还。此外，不考虑进项构成比例也进一步简化了核算操作，有利于更高效快速地实现退税。

三、关于疫情防控重点保障物资运输收入免征增值税政策

第三项政策是8号公告的第三条，主要内容是对纳税人运输疫情防控重点保障物资取得的收入，免征增值税。在疫情期间，对纳税人运输疫情防控重点物资取得的收入免征增值税，有利于减轻运输企业负担，提高运输企业积极性，调动各方货运能力，保障重点物资运送到位。这里我对两个问题说明一下：

第一，关于政策适用主体。这项政策聚焦于支持疫情防控重点保障物资的运输，因此，适用主体是为疫情防控重点保障物资提供运输服务的纳税人。

第二，关于免税范围。需要注意两点：一是享受免税的货物种类是有范围的，即对运输“疫情防控重点保障物资”取得的运输服务收入，免征增值税。8号公告里规定运输疫情防控重点保障物资的具体范围，由国家发改委和工信部确定。目前，国家发改委和工信部已经分别在官网上公布了《疫情防控重点保障物资清单》和《疫情防控重点保障物资（医疗应急）清单》，对所有纳税人都是公开的，纳税人可以自行对照清单，对于清单所列货物范围内的运输服务，可以按规定享受免税。二是对纳税人的运输方式是没有限制的。按照财税〔2016〕36号文件附件1的《销售服务、无形资产、不动产注释》规定，包括了陆路、水路、航空、管道运输以及无运输工具承运业务。

四、关于公共交通运输服务、生活服务以及为居民提供必需生活物资快递收派服务收入免征增值税政策

第四项政策是8号公告中的第五条，主要内容是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。对公共交通服务免税，有利于保障百姓日常出行；对收派服务免税，有利于保障居民“米袋子”“菜篮子”“果盘子”等生活必需品的供应；对生活服务免税，主要是为支持生活服务受疫情冲击较大的行业减轻负担，渡过难关。下面，我分项目进行讲解：

（一）关于公共交通运输服务免征增值税

关于公共交通运输服务免征增值税这项政策，不限制适用主体，不加设免税条件，只要纳税人提供公共交通运输服务取得的收入，均可以自主申报免税。公共交通运输服务在财税〔2016〕36号文件的附件2里是有明确定义和具体范围的，包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车。大家对照文件执行就可以了。

（二）关于生活服务免征增值税

关于生活服务免征增值税这项政策，和上一项公共交通运输服务免税一样，也没有任何享受主体和免税条件限制。生活服务在《销售服务、无形资产、不动产注释》里有明确的定义和范围，涵盖的范围包括了文化体育、教育医疗、旅游娱乐、餐饮住宿、居民日常和其他生活服务等二级目录，而且这些二级目录项下，还有更细的项目划分，可以说这项政策的免税范围是很广泛的。

（三）关于为居民提供必需生活物资快递收派服务免征增值税

关于为居民提供必需生活物资快递收派服务免征增值税这项政策，是指为居民个人快递货物提供的收派服务收入，免征增值税。需要注意以下两点：

第一，免税的具体范围，按照《销售服务、无形资产、不动产注释》中的“收派服务”执行。需要注意的是，收派服务是有明确定义和范围的，是指接受寄件人委托，在承诺的时限内完成函件和包裹的收件、分拣、派送服务的业务活动。。

第二，关于“居民必需生活物资”的理解，在疫情防控期间居民线下采购物资受阻的现实情况下，居民个人所需各类货物均为生活必需，而且让纳税人按照收派的货物种类进行准确拆分也不具有可操作性，因此，为充分反映政策的支持效果，同时确保政策简明易行好操作，这里的“必需生活物资”是指居民个人所需的所有货物。

五、关于物资捐赠政策

第五项政策是9号公告的第三条，主要内容是单位和个体工商户将自产、委托加工或购买的货物，通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关，或者直接向承担疫情防治任务的医院，无偿捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的，免征增值税、消费税。此次新冠疫情发生后，社会各界为应对疫情捐赠了大量物资。这项政策也是为了鼓励社会各界贡献力量共同抗击疫情。有两个问题需要给大家讲解一下：

第一，关于捐赠途径。文件规定的享受免税优惠的捐赠途径有两

种，一是通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关进行捐赠；二是直接向承担疫情防治任务的医院捐赠。此前关于捐赠的政策，多强调通过公益性社会组织和人民政府捐赠。本次疫情发生后，媒体曾报道，有纳税人直接向承担疫情防治任务的医院进行捐赠，以解决医院物资紧张问题。为此，我们结合实际，在文件中明确，直接向承担疫情防治任务的医院捐赠，也可享受免税优惠，对多种途径的捐赠行为均予以鼓励。

第二，关于货物范围。文件中所指的“货物”，不仅限于医疗防护用品，也包括所有用于应对新冠疫情的物资。总局在此前发布的即问即答中有提到，纳税人捐赠的方便食品、建材等，都属于“货物”范畴，都可以享受免税政策。也就是说，只要捐赠的货物是用于应对新冠疫情的，均可以享受免征增值税、消费税优惠政策。

六、支持个体工商户复工复产增值税政策

第六项政策是13号公告，主要内容是自2020年3月1日至5月31日，对湖北省增值税小规模纳税人，适用3%征收率的应税销售收入，免征增值税；适用3%预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。除湖北省外，其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人，适用3%征收率的应税销售收入，减按1%征收率征收增值税；适用3%预征率的预缴增值税项目，减按1%预征率预缴增值税。

这里我就几个问题做一讲解。

（一）政策适用范围的问题

此项政策发布以后，有纳税人提出疑问，是不是只有个体工商户可以享受此项政策？纳税人的哪些业务可以享受此政策？

我想说明两点：一是政策适用主体，是全部增值税小规模纳税人，不区分单位或者个体工商户。另外，需要说明的是，个体工商户中也会有一般纳税人，一般纳税人是不能享受此项政策的，即使一般纳税人中适用**3%**征收率的简易计税方法计税的项目也不行。二是政策适用范围，只有适用**3%**征收率的应税销售行为可以享受减免政策，适用**5%**征收率的应税销售行为，比如出租不动产、销售不动产等，仍然需要按照现行政策规定执行。

（二）与其他政策的衔接问题

自**2019年1月1**日起提高增值税小规模纳税人免税销售额标准以后，大多数小规模纳税人都可以享受月销售额**10**万元以下免税政策，再加上发生疫情以后，又出台了生活服务业等相关行业的免税政策，这些政策的实施与此次复工复产政策并不矛盾，纳税人符合条件的依然可以享受其他免税政策。

（三）按季申报纳税人跨属期涉及的一些问题

小规模纳税人减免增值税阶段性政策的执行期是**3-5**月，对于大多数按季申报的增值税小规模纳税人，需要在第一、第二季度，按照两种政策核算应纳税额。因此，政策的核心就在于，应按照纳税义务发生时间来确定适用的征收率或者免税政策，纳税义务发生时间在**3-5**月期间的，可以适用免税或者减征政策，纳税义务发生在**1-2**月或者

6月份的，依然适用**3%**征收率。举一个湖北地区的特殊例子做一个说明：

如果湖北地区的一个小型超市，零售日用百货和食品，属于按季申报的增值税小规模纳税人，**1-2月**销售额**20万元**，**3月**销售额**18万元**。对这个纳税人来说，因为**1-3月**销售额合计**38万元**，超过**30万元**，因此纳税人对**1-2月**的**20万元**销售额，需要按照**3%**征收率计算缴纳增值税，不能享受免税政策，**3月**的**18万元**销售额可以享受免税政策。

（四）关于预征率调整问题

为避免出现征收率下调后预缴税款大于应缴税款而形成超缴的问题，此次小规模纳税人减免增值税阶段性政策，同步下调了小规模纳税人的预征率。

对此，需要注意两点：一是预征率的下调，只适用于小规模纳税人的预缴项目。一般纳税人预缴项目的预征率仍维持不变。二是只调整预征率为**3%**的项目。涉及不动产、预征率为**5%**等预缴业务，都不在此次预征率调整范围内。

第二部分 优化服务管理措施讲解

除上述优惠政策以外，总局还有针对性地出台了一系列货物劳务税优化服务的管理措施。下面做一下简要讲解。

一、发票管理方面

（一）4号公告

为贯彻落实财政部、税务总局制发的8号公告和9号公告中有关免征增值税政策，税务总局发布了2020年第4号公告。4号公告中，需要大家关注的发票管理事项主要有以下三方面内容。

第一，纳税人发生符合8号公告和9号公告规定的免征增值税行为，已开具增值税专用发票的，应当开具对应红字发票或者作废原发票，并开具普通发票。纳税人在开具红字发票时，应当按照《关于红字增值税发票开具有关问题的公告》进行操作。

第二，8号公告和9号公告发布后，纳税人发生免征增值税行为的，不得开具增值税专用发票，但是可以视情况开具不同类型的普通发票。纳税人开具增值税普通发票、机动车销售统一发票等注明税率或征收率栏次的普通发票时，应当在税率或征收率栏次填写“免税”字样。

第三，关于适用免税政策的纳税人开具增值税专用发票该如何处理的问题，总局在4号公告中已经进行了明确。需要强调的一点是，免税文件发布以前，纳税人发生可享受免征增值税的应税行为，已经开具增值税专用发票的，可以先适用免征增值税政策，对应红字发票应当于相关免征增值税政策执行到期后1个月内完成开具。如果在上述规定时间内仍无法开具对应红字发票或作废原发票的，其对应的收入应按规定缴纳增值税，其他收入部分，仍可以按照规定享受免税。

（二）5号公告

5号公告中，明确了调整征收率相应的发票开具及管理方面的问题。需要注意的有两点：一是适用减按**1%**征收率征收增值税的，按照**1%**征收率开具增值税发票；在这方面，总局在设计开发税控开票软件时，采取了弹窗提示和默认显示调整后的征收率两项措施。以便利纳税人选择正确征收率开具增值税发票。二是增值税小规模纳税人取得应税销售收入，纳税义务发生时间在**2020年2月底**以前，已按**3%**征收率开具增值税发票，发生销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的，按照**3%**征收率开具红字发票；开票有误需要重新开具的，应按照**3%**征收率开具红字发票，再重新开具正确的蓝字发票。

二、增值税纳税申报方面

（一）4号公告

4号公告中明确，适用财税**8号公告**和**9号公告**免税政策的纳税人，享受免征增值税优惠的，不需要办理免征增值税备案手续，自主进行免税申报就可以，但需要将相关的证明材料留存，以备查验。

在办理增值税纳税申报时，应当填写增值税纳税申报表及《增值税减免税申报明细表》相应栏次。在**4号公告**发布前，纳税人已将适用免税政策的销售额，按照征税销售额进行增值税纳税申报的，可以选择更正当期申报或者在下期申报时调整。已征应予免征的增值税税款，可以向税务机关申请予以退还或者分别抵减纳税人以后应缴纳的增值税税款。

（二）5号公告

5号公告中明确，适用财税13号公告免征增值税的销售额等项目应当填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》及《增值税减免税申报明细表》免税项目相应栏次；减按1%征收率征收增值税的销售额应当填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”相应栏次，对应减征的增值税应纳税额按销售额的2%计算填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。由于财税13号公告规定，对湖北省增值税小规模纳税人和其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人适用3%征收率的应税销售收入，分别适用免征增值税政策和减按1%征收率征收增值税政策，因此不同地区纳税人增值税纳税申报要求存在差别，具体如下：

1.湖北省小规模纳税人享受财税13号公告规定的免征增值税政策

这种情况下，纳税人在办理增值税纳税申报时，应将当期适用免税政策的销售额等项目填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》及《增值税减免税申报明细表》免税相应栏次。纳税人不适用免税政策的销售额，仍按原申报要求据实申报。

考虑到部分纳税人可能同时适用财税13号公告规定的免征增值税政策，以及《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）第一条和《国家税务总局关于小规

模纳税人免征增值税政策有关征管问题的公告》(2019年第4号)第一条规定的小规模纳税人合计销售额未达起征点免征增值税政策。这种情况下,纳税人应将销售额按照未达起征点免征增值税政策的申报要求填写,如果纳税人没有其他免税项目,无需填报《增值税减免税申报明细表》。

2.除湖北省外,其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人享受财税13号公告规定的减征增值税政策

这种情况下,纳税人应当将适用减按1%征收率征收增值税的销售额填写在《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》“应征增值税不含税销售额(3%征收率)”相应栏次,对应减征的增值税应纳税额按销售额的2%计算填写在《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税明细表》减税项目相应栏次。纳税人填报《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料》时,第8栏“不含税销售额”计算公式调整为:第8栏=第7栏÷(1+征收率)。

三、出口退税方面

在疫情期间,为便利纳税人办理出口退(免)税事项,确保疫情防控和稳外贸工作协同有序推进,税务总局在4号和5号公告中相继明确了出口退(免)税事项“非接触式”办理和恢复退(免)税权等政策措施。在这里,我就几个问题给大家简单讲解。

(一)出口退(免)税事项“非接触式”办理

4号公告明确了疫情期间，纳税人如何办理出口退（免）税事项。这里，我主要讲四点。

第一，“非接触式”申报。疫情期间，纳税人通过电子税务局等网上渠道，提交申报电子数据，即可申请办理出口退（免）税备案、开具证明和进行退（免）税申报。在这里提醒一下，疫情期间，临时扩大了网上无纸化申报退税的范围，允许所有出口企业的所有出口退税业务，均可通过网络进行无纸化申报退税。也就是说，一、二、三、四类出口企业，在申报所有货物劳务和服务出口的退税时，都可以只提供申报电子数据，暂不报送纸质资料。

第二，“非接触式”审核反馈。疫情期间，税务机关受理纳税人申报后，仅审核电子数据，无问题的，即可为纳税人办理出口退（免）税事项。办结退税事项后，税务机关将通过电子税务局等“非接触式”渠道反馈纳税人。纳税人需要开具纸质证明的，可联系税务机关邮寄送达。

第三，逾期业务办理。因疫情影响，纳税人2019年的出口业务，可能无法在2020年4月征期结束前申报退（免）税或者完成收汇，不少纳税人担心逾期不能办理退税。对此，4号公告明确，过了4月征期，纳税人只要退（免）税凭证信息齐全、完成收汇，即可申报办理退税。

第四，事后补报资料。在疫情结束后的第二个增值税纳税申报期结束前，纳税人应按照现行规定，补报应报送的纸质申报表及资料。税务机关将按规定复核补报资料。如果发现纳税人未按规定补报，或

者报送资料不符合规定的，税务机关将通知纳税人限期补正。如果纳税人没有在规定期限内补正，或者补正后的资料仍不符合规定的，税务机关将按规定进行处理。

（二）关于恢复退（免）税权的规定

5公告发布了允许纳税人恢复退（免）税权的新规定。这里主要说明两点：

第一，关于政策内容。对于已放弃退（免）税权至今未满**36**个月的纳税人，如果今后出口货物劳务的增值税税率或出口退税率发生变化，那么该纳税人可以声明，自税率或退税率发生变化之日起，恢复适用出口退（免）税政策。对于曾经放弃退（免）税权的纳税人，不论现阶段是否已恢复退（免）税，都可以声明自**2019年4月1**日起恢复适用出口退（免）税政策。

第二，关于办理手续。纳税人无需先到税务机关单独办理声明恢复退（免）税权的手续，只要在增值税税率或出口退税率发生变化之日起的任意增值税纳税申报期内，在申报出口退（免）税的同时，一并提交《恢复适用出口退（免）税政策声明》就行了。如果是从**2019年4月1**日起恢复退（免）税权，在**2020年3月1**日起的任意增值税纳税申报期内，申报出口退（免）税的同时，一并提交《恢复适用出口退（免）税政策声明》即可。