“税务讲堂”第三讲

支持疫情防控和经济社会发展的所得税优惠政策

国家税务总局所得税司副司长 叶霖儿

自2月6日起，财政部、国家税务总局等相关部门密切配合，围绕支持物资供应、支持复工复产、鼓励公益捐赠、支持防护救治等重点工作，紧急出台了5项所得税支持政策。现对这5项所得税政策进行梳理和总结，方便纳税人理解和适用。

一、重点保障物资生产企业一次性税前扣除政策

（一）政策规定

《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，以下简称“8号公告”）第一条规定，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。这一条有两个关键词。

关键词1：一次性扣除。疫情发生前，根据《财政部 税务总局关于设备 器具扣除有关企业所得税政策的通知》（财税〔2018〕54号）规定，单位价值在500万元以下的设备、器具可以适用一次性税前扣

除政策，而超过500万元的设备、器具需要按年计提折旧，不允许采取一次性扣除的方式在税前扣除。疫情发生后，重点保障物资生产企业为扩大产能新购进的设备单位价值有可能超过500万元，因而无法适用现行一次性税前扣除政策。为切实调动企业扩大产能、支持疫情防控的积极性，根据国务院常务会议决定，财税部门出台了重点保障物资生产企业一次性扣除政策。重点保障物资生产企业为扩大产能而新购置的相关设备，无论单位价值是在500万元以下，还是超过了500万元，均能在税前一次性扣除。该项政策的出台，有效发挥了一次性税前扣除政策的积极引导作用，有利于增加企业现金流，鼓励企业进一步扩大产能，加快疫情防控重点保障物资的生产及供应。

关键词2：重点保障物资生产企业。享受该项政策的主体是重点保障物资生产企业。有的纳税人会问，怎么知道是不是重点保障物资生产企业呢？8号公告第二条第三款规定重点保障物资生产企业名单，由省级及以上发展改革部门、工业和信息化部门确定。

另外，此项政策是一项针对疫情的临时性政策，按照8号公告第六条规定，此项政策从2020年1月1日起实施，具体截止时间需要根据疫情防控具体情况另行规定。

（二）申报规定

享受政策的纳税人在享受税收优惠时无需提交材料，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”的方式办理即可。留存备查资料主要包括有关固定资产购进时点的资料、固定资产记账凭证、核算有关资产税务处理与会计处理差异的台账三类资料。

考虑到此次出台的政策可能为一项短期的、暂时性的政策，涉及的纳税人数量相对较少且实行清单管理方式，为了不增加纳税人负担，在纳税申报表中不再为该项政策设置专门填报行次。重点保障物资生产企业在纳税申报时，将相关情况填入企业所得税纳税申报表“固定资产一次性扣除”行次即可。

二、困难行业企业所得税支持政策

（一）政策规定

8号公告第四条规定，受疫情影响较大的困难行业企业2020年度发生的亏损，最长结转年限由5年延长至8年。这一条有三个关键词。

关键词1：困难行业企业。困难行业企业，包括交通运输、餐饮、住宿、旅游四大类，其中，旅游指旅行社及相关服务、游览景区管理两类。具体如何判别，可以按照现行2017版的《国民经济行业分类》判定。

关键词2：亏损结转年限延长。按照企业所得税法的规定，企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过五年。新出台的政策规定，困难行业企业

2020年度发生的亏损，最长结转年限由5年延长至8年。

关键词3：主营业务收入占比。主营业务收入占收入总额扣除不征税收入和投资收益后余额的比例，应在50%（不含）以上。这里的收入总额和不征税收入根据《中华人民共和国企业所得税法》第六条、第七条准确核算。

（二）申报规定

《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》（国家税务总局公告2020年第4号，以下简称“4号公告”）明确，受疫情影响较大的困难行业企业适用延长亏损结转年限政策的，应当在2020年度企业所得税汇算清缴时，通过电子税务局提交《适用延长亏损结转年限政策声明》（以下简称《声明》）。纳税人填写《声明》时，应填入纳税人名称、纳税人识别号(统一社会信用代码)、所属的具体行业三项信息，并对其符合政策规定、主营业务收入占比符合要求、勾选的所属困难行业等信息的真实性、准确性、完整性负责。

三、鼓励捐赠的所得税政策

为了充分调动社会力量参与疫情防控阻击战，保障防疫资金和防护物资来源，《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，以下简称“9号公告”）对企业、个人发生符合条件的公益性捐赠支出允许在税前全额扣除。这项政策既包括企业所得税，也包括个人所得税。

（一）政策规定

1.9号公告第一条规定，企业和个人通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门等国家机关，捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的现金和物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。这一条有四个关键词。

关键词1：捐赠途径。是指通过公益性社会组织或者县级以上人民政府及其部门等国家机关进行的捐赠。公益性社会组织是指依法取得公益性捐赠税前扣除资格的社会组织。

关键词2：捐赠用途。捐赠的用途仅限于用于应对新冠肺炎疫情。

关键词3：捐赠物的形态。既包括物品也包括现金。

关键词4：扣除比例。扣除比例是税前全额扣除。

与现行政策相比，9号公告在比例上有所放宽。现行的企业所得税法和个人所得税法规定对纳税人发生的公益慈善捐赠支出可以按照规定在所得税前扣除。其中，企业通过县级以上人民政府及其部门和公益性社会组织向公益慈善事业的捐赠，在年度利润总额12%以内的部分准予在税前扣除，超过12%的部分准予结转以后三年扣除；个人通过县级以上人民政府及其部门和公益性社会组织向公益慈善事

业的捐赠，在纳税人申报的应纳税所得额30%以内的部分，允许在个人所得税前扣除。其中，国务院规定可以全额扣除的，从其规定。9号公告第一条放宽了上述比例限制，体现了对新冠肺炎疫情防控的支持。

2.9号公告第二条规定，企业和个人直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的物品，允许在计算应纳税所得额时全额扣除。捐赠人凭承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函办理税前扣除事宜。这一条有四个关键词。

关键词1：捐赠途径。捐赠途径是指直接向承担疫情防治任务的医院捐赠。

关键词2：捐赠用途。捐赠的用途仅限于用于应对新冠肺炎疫情。

关键词3：捐赠物的形态。直接向医院的捐赠只能是物品，不包括现金。

关键词4：扣除比例。扣除比例是税前全额扣除。

这条规定，在所得税捐赠程序上有所照顾。主要考虑到疫情情况紧急，有些企业和个人将物资直接捐赠给了承担疫情防控任务的医院，特殊时期税收政策应予支持。在理解本条时，需要掌握两点，一是接受捐赠的对象，只能是承担疫情防控任务的医院，不包括研究机构和其他单位等；二是捐赠品只能是物品，不包括现金，物品本身不限制具体种类和范围，只强调用途是用于应对疫情防控。

3.关于捐赠用途的禁止性规定。9号公告第四条规定，国家机关、公益性社会组织和承担疫情防治任务的医院接受的捐赠，应专项用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情工作，不得挪作他用。

4.关于政策截止时间。9号公告第五条规定，该政策从2020年1月1日起施行，截止日期视疫情情况另行公告。

（二）申报规定

企业享受9号公告规定的全额税前扣除政策的，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的方式，并将捐赠全额扣除情况填入企业所得税纳税申报表相应行次。

为便于个人享受全额税前扣除政策，建议捐赠人拿到捐赠票据后，及时将捐赠票据提供给扣缴义务人，由扣缴义务人在计算扣缴税款时扣除。同时，留存好相关捐赠票据。扣缴义务人在为个人办理捐赠扣除时，除正常扣缴申报外，还需一并报送《个人所得税公益慈善事业捐赠扣除明细表》。特别需要注意的是，填写《个人所得税公益慈善事业捐赠扣除明细表》时，如果纳税人是直接向承担疫情防治任务的医院捐赠物资的，还应当在备注栏注明“直接捐赠”。

企业和个人凭取得承担疫情防治任务的医院开具的捐赠接收函，作为税前扣除依据自行留存备查。

（三）有关捐赠其他政策

税务总局官网发布了一系列问答口径，大家可以参照执行。这里

讲解一下几个纳税人比较关注的热点问题。

1.关于单位组织员工统一捐赠的问题。如果单位组织员工向公益性社会组织捐款用于疫情防控，公益性社会组织没有为每个人开具捐赠票据，而是统一为单位开具了捐赠票据，这种情况下机关、企事业单位统一组织员工开展公益捐赠的，纳税人可以凭汇总开具的捐赠票据和员工明细单扣除。

2.关于个人未能及时取得公益捐赠票据能否扣除的问题。现行税收政策规定，如果个人在公益捐赠时不能及时取得捐赠票据的，可以暂凭公益捐赠银行支付凭证享受扣除政策，并在捐赠之日起的90日内取得捐赠票据。

3.关于个人捐赠支出如何扣除的问题。现行税收政策规定，个人的捐赠支出可以在综合所得、经营所得、分类所得中扣除，且在当期一个所得项目扣除不完的捐赠支出，还可以按规定在其他所得项目中继续扣除。因此，个人享受税前扣除政策的，可以先在当月计算工薪所得、经营所得、分类所得个人所得税时扣除，扣除不完的捐赠支出可以继续在当年剩余月份的工薪所得、经营所得中扣除；如果还有扣除不完的捐赠支出，那么可以在综合所得和经营所得年度汇算清缴时办理扣除。

四、支持防护救治的个人所得税政策

《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，以下简称“10号公告”）主要针对参加疫情防治的医务人员和防疫工作者，以及其他参与疫情防控的人员，这些人员取得的临时性补助和奖金，可以免征个人所得税。这里有两个关键词。

关键词1：两类人群。10号公告第一条规定，对参加疫情防治工作的医务人员和防疫工作者按照各级政府规定的标准取得的临时性工作补助和奖金，免征个人所得税。对省级及省级以上人民政府规定的对参与疫情防控人员的临时性工作补助和奖金，比照执行。

这条规定了两类人群可以享受相应的免税政策。第一类是参加疫情防治工作的医务人员和防疫工作者，这类人员范围指的是根据《财政部 国家卫生健康委关于新型冠状病毒感染肺炎疫情防控有关经费保障政策的通知》（财社〔2020〕2号）规定的范围。需要提醒的是，财社〔2020〕2号对医务人员和防疫工作者适用补助标准分为两种，对于直接接触待排查病例或确诊病例，诊断、治疗、护理、医院感染控制、病例标本采集和病原检测等工作相关人员，中央财政将按照每人每天300元发放补助；对于参加疫情防控的其他医务人员和防疫工作者，中央财政按照每人每天200元予以补助。3月11日，国家发布了《国务院应对新型冠状病毒感染肺炎疫情联防联控机制关于聚焦一线贯彻落实保护关心爱护医务人员措施的通知》（国发明电〔2020〕10号）进一步明确了临时性工作补助、卫生防疫津贴的发放范围和计算标准，符合上述规定的临时性工作补贴和奖金，都可以享受免征个人所得税政策。第二类是参与疫情防控人员。指的是，在第一类人员

范围之外，其他参与了政府疫情防控任务的人员。对于这些人员，取得按照省级及省级以上政府规定标准发放的临时性工作补助和奖金，也可以免征个人所得税。比如，一些参与疫情防控的社区工作者、社区志愿者，维持疫情地区生产生活秩序的警察、公务人员等，对于他们取得的按照省级及省以上人民政府规定标准发放的临时性工作补贴和奖金，可以免征个人所得税。

需要强调的是，对于上述两类人员取得的临时性工作补贴和奖金，只看相应级别的人民政府是否有相关规定，而不看取得的补贴和奖金的资金来源。

考虑到目前相关人员正在疫情防治一线，其单位同样承担较重防治任务，为切实减轻有关人员及其单位负担，此次对上述人员取得的临时性工作补助和奖金享受免征个人所得税优惠时，支付单位无需申报，仅将发放人员名单及金额留存备查即可。

此外，按照《中央应对新型冠状病毒感染肺炎疫情工作领导小组关于全面落实进一步保护关心爱护医务人员若干措施的通知》（国发明电〔2020〕5号）的规定，在疫情防控期间，对于疫情防治人员取得的临时性工作补助、卫生防疫津贴和核增的一次性绩效工资，可以按照10号公告规定享受免征个人所得税的优惠政策。

关键词2：预防物品发放免税。10号公告第二条规定，单位发给个人用于预防新型冠状病毒感染的肺炎的药品、医疗用品和防护用品等实物（不包括现金），不计入工资、薪金收入，免征个人所得税。

需要提醒的是，考虑到药品、医疗用品、防护用品种类很多，政策上难以将他们一一正列举。因此，原则上只要是与预防新冠肺炎直接相关的药品、医疗用品、防护用品等实物，如口罩、护目镜、消毒液、手套、防护服等，都可以享受免税规定。

此外，10号公告执行时间是自2020年1月1日起施行，截止日期视疫情情况另行公告。

五、支持个体工商户复工复业的个人所得税政策

为统筹推进新冠肺炎疫情防控和经济社会发展工作，支持个体工商户复工复业，《国家税务总局关于支持个体工商户复工复业等税收征收管理事项的公告》（国家税务总局公告2020年第5号，以下简称“5号公告”）第五条规定，自2020年3月1日至5月31日，对湖北省境内的个体户、个人独资企业和合伙企业，代开货物运输服务增值税发票时，暂不预征个人所得税；对除湖北之外其他地区的上述纳税人预征个人所得税的比例由1.5%暂降至0.5%。以此，大幅降低疫情防控期间个体工商户业主、个人独资企业投资者和合伙企业个人合伙人在代开货物运输服务增值税发票时的个人所得税预征率，减少了对上述主体经营资金的占压，有利于缓解其资金周转困难，集中精力复工复产。

（责任编辑：刘 珂）