

财税律师

2026 年第 7 期
总第 277 期（中文版）

www.cpalawyer.cn

左券律师——

通晓财务、税务的专业律师

律师视点：民事执行中税收优先权的救济路径辨析

严锡忠 文/P01

律师视点：平台涉税信息报送制度下网络经营者“收入透明、成本缺失”的征管困境简析

屈钰潇 文/P08

新规速递

屈钰潇 文/P11

左券资讯

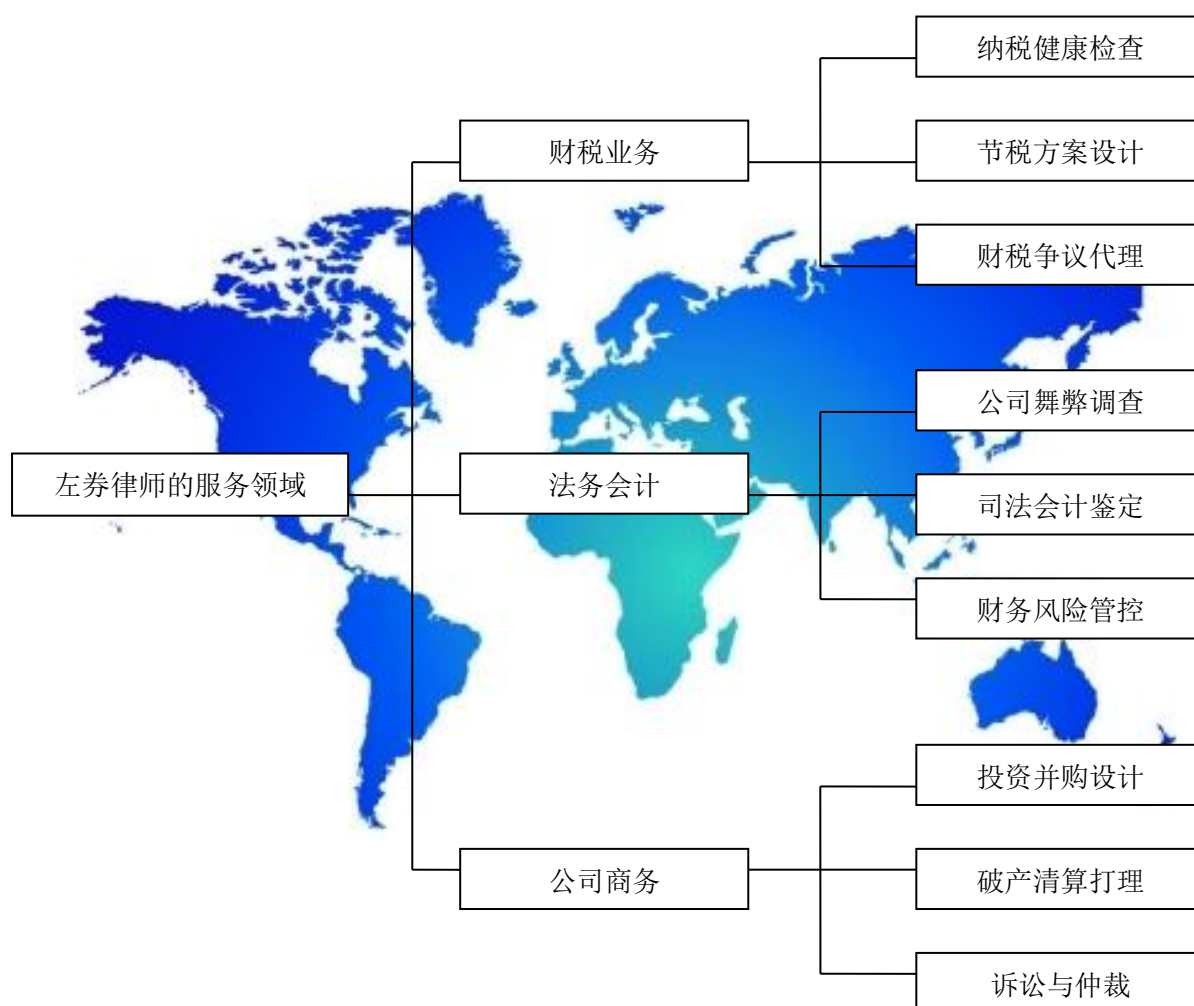
屈钰潇 文/P19



上海左券律师事务所

Shanghai ForTran Law Firm

左券律师——精通财务、税务的专业律师



我们的专业团队

左券律师事务所按照公司制模式实行一体化管理,客户交办的每一个案件均由助理、主管、合伙人组成项目小组,借助高效的管理平台,项目经管理中心、专家委员会会审后方能对外提交。即使是客户的每一个日常咨询也必须书面化、电子化,并经由管理中心、质量监督委员会双重审核。

我们的专业律师均具有财税、金融与法律的双重学历背景,不仅具有律师执业资格,还具有注册会计师、注册税务师执业资格。

我们的执业理念

创造增值方案,共享知识价值!

本期责任编辑:屈钰潇

本期编委:严锡忠

民事执行中税收优先权的救济路径辨析

——以执行分配方案异议之诉为最优程序选择

严锡忠 文

摘要

在不动产拍卖的司法实践中，税收债权与登记抵押权的权利顺位争议频发，税务机关实现税收优先权主要形成两类差异化救济路径：其一为顺位抗辩路径，仅通过比对欠税与抵押登记的时间先后主张优先受偿，不否定抵押权的物权效力；其二为物权否定路径，通过独立民事诉讼主张抵押无效、涤除抵押登记，从根源破除抵押权的优先受偿壁垒。相较于传统私法债权争议，税收债权救济存在特殊规则适用空间，尤其当欠税发生时点滞后于普通债权时，抵押权的效力问题即会凸显。依托《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国民事诉讼法〉执行程序若干问题的解释》（法释〔2020〕21号）第十七条、第十八条的程序规范，执行分配方案异议之诉具备一体化实体审理机能，可在单一诉讼程序内整合债权时点比对、抵押权效力审查、第三人善意认定、涤除行为价值评判等全部核心争议，有效消解传统救济路径的制度短板。

关键词：税收优先权；执行分配方案异议之诉；抵押权涤除；不动产善意取得；清偿顺位；无担保债权

一、引言

不动产作为被执行人核心责任财产，其司法拍卖变价后的价款分配，始终是民事执行领域公私债权冲突的核心场域。司法拍卖价款同时承载税收公法债权、不动产抵押担保债权、普通私法金钱债权的清偿诉求，不同权利类型的顺位博弈衍生出诸多法律适用分歧。《税收征收管理法》第四十五条确立的二元优先权架构，从实体层面划定了税收债权的优先边界：一方面，税收债权优先于全部无担

保普通债权，不受各类债权成立时间先后的约束；另一方面，税收债权仅在欠缴税款发生时点早于抵押登记时点时，方可优先于抵押权受偿，抵押登记在先的则

抵押权顺位优先。¹

该分层规则在司法适用中逐步衍生出三项核心争议难题：其一，欠税公告的公示效力是否构成税收债权对抗抵押权的前置生效要件；其二，企业法人非破产执行程序中，税务机关是否具备直接参与价款分配的主体资格；其三，税务机关对抗在先登记抵押权的程序选择问题，尤其针对欠税时点滞后于普通债权的特殊情形，如何平衡抵押权涤除的实体增益与程序风险，成为实务争议的焦点。

当前司法实务中，税务机关行使税收优先权，分别为顺位抗辩行权与抵押权涤除行权。两类范式的审理范围、举证标准、实体增益、程序成本存在本质差异，其中极易被忽视的核心问题在于债权时点结构的差异化影响：当欠税发生时间滞后于普通债权时，仅依靠传统顺位抗辩，拍卖价款需先行清偿抵押债权，剩余残值方可由税收债权优先于普通债权分配，税收受偿额度存在限制；若能够涤除抵押权，则可优先于抵押债权，全部拍卖价款均可优先清偿税收债权，依法保障国家财政利益。但不动产完成司法拍卖后，独立涤除诉讼又会触发不动产善意取得制度的适用，不仅导致审理复杂，还可能引发执行回转等问题。

《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国民事诉讼法〉执行程序若干问题的解释（2020 修正）》【法释〔2020〕21 号】第十七条、第十八条创设的执行分配方案异议及异议之诉程序，²突破了传统民事救济程序的碎片化局限，构建

¹ 参见《中华人民共和国税收征收管理法》第四十五条“税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外；纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。纳税人欠缴税款，同时又被行政机关决定处以罚款、没收违法所得的，税收优先于罚款、没收违法所得。税务机关应当对纳税人欠缴税款的情况定期予以公告”之规定。

² 参见最高人民法院关于适用《中华人民共和国民事诉讼法》执行程序若干问题的解释（2020 修正）

法释〔2020〕21 号

第十七条 多个债权人对同一被执行人申请执行或者对执行财产申请参与分配的，执行法院应当制作财产分配方案，并送达各债权人和被执行人。债权人或者被执行人对分配方案有异议的，应当自收到分配方案之日起十五日内向执行法院提出书面异议。

第十八条 债权人或者被执行人对分配方案提出书面异议的，执行法院应当通知未提出异议的债权人或被执行人。

未提出异议的债权人、被执行人收到通知之日起十五日内未提出反对意见的，执行法院依异议人的意见对分配方案审查修正后进行分配；提出反对意见的，应当通知异议人。异议人可以自收到通知之日起十五日内，以提出反对意见的债权人、被执行人为被告，向执行法院提起诉讼；异议人逾期未提起诉讼的，执行法院依原分配方案进行分配。

诉讼期间进行分配的，执行法院应当将与争议债权数额相应的款项予以提存。

起全覆盖的实体争议审理机制。该程序并非单纯的程序性异议审查，而是能够依职权全面审查债权真实性、权利成立时点、担保物权效力、第三人主观状态的实体审理程序，可同步完成顺位抗辩与物权效力抗辩的一体化审理。

二、税收优先权与执行分配救济的规范体系阐释

（一）税收优先权二元顺位的实体规范逻辑

《税收征收管理法》第四十五条是税收优先权适用的核心实体规范，通过分层规制模式划分税收债权与普通债权、担保物权的清偿顺位，结合立法目的与体系解释，可形成完整的顺位适用规则。该条款第一款确立双重优先规则，明确税收债权优先于无担保普通债权，同时以权利形成时点为界分标准，划定税收债权与抵押权的顺位关系；第三款设定欠税公告义务，要求税务机关定期公示纳税人欠税信息，用于平衡市场交易主体的信赖利益。

税收债权优先于普通债权属于绝对优先权，不受债权成立先后的约束，其立法根基在于税收的公共财政属性与社会公共利益属性，区别于普通私法债权的私人财产利益属性。而税收债权与抵押权的顺位冲突则属于相对优先权，严格以欠税发生时点与抵押登记时点的先后顺序为唯一判断标准，欠税公告仅为行政监管义务，不具备变更实体顺位的创设效力，仅起到平衡善意抵押权人交易信赖的补充作用。³

国税函〔2005〕869号批复进一步完善了规范体系，明确人民法院处置被执行人财产变价款时负有协助征税的法定义务，确认税务机关具备独立参与民事执行价款分配的主体资格，无需以企业进入破产程序作为行权前置条件，为税务机关在普通民事执行中主张优先权提供了规范依据。⁴

（二）执行分配方案异议之诉的程序规范属性

法释〔2020〕21号第十七条、第十八条构建了执行分配实体争议的专属救济

³ 最高人民法院民事审判第二庭. 执行异议之诉裁判思路与典型案例解析[M]. 人民法院出版社, 2022: 156.

⁴ 参见《国家税务总局关于人民法院强制执行被执行人财产有关税收问题的复函》【国税函〔2005〕869号】

三、 税收具有优先权。《中华人民共和国税收征收管理法》第四十五条规定，税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外；纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。

四、 鉴于人民法院实际控制纳税人因强制执行活动而被拍卖、变卖财产的收入，根据《中华人民共和国税收征收管理法》第五条的规定，人民法院应当协助税务机关依法优先从该收入中征收税款。

程序,区别于一般执行异议的程序性审查属性,该程序属于实体形成之诉,审理客体为整套执行分配方案的合法性与合理性,具备全面实体审查的制度功能。根据规范规定,多个债权人参与同一被执行人财产分配的,执行法院应当制作书面分配方案并送达全部债权人和被执行人,利害关系人对分配顺位、分配金额存在异议的,可在法定期限内提出书面异议;其他债权人提出反对意见的,异议人可提起实体诉讼,诉讼期间争议价款依法提存,有效保障债权实现的安全性。

该程序的核心制度价值在于程序集约与实体全覆盖,法院审理过程中不受当事人单一诉讼主张的限制,可依职权主动审查全部参与分配债权的成立要件、权利效力、形成时点、清偿顺位等核心事实,当事人可在同一诉讼中并行提出顺位抗辩、物权效力抗辩、善意认定抗辩等多重主张,无需拆分多起独立民事诉讼,能够一次性化解全部价款分配争议,有效破解传统救济程序碎片化的制度弊端。

（三）不动产抵押权善意取得的制度桎梏

《中华人民共和国民法典》第三百一十一条确立的不动产善意取得规则,以及《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国民法典〉物权编的解释（一）》第十四条的细化规定,构成了独立抵押权涤除之诉的制度障碍。根据前述规范,买受人通过司法拍卖取得不动产权利,在无相反证据的情形下,应推定为善意第三人。⁵ 不动产一经司法拍卖成交,标的物物权即发生不可逆的物权变动,即便后续民事诉讼判决确认抵押合同无效、撤销抵押登记,也无法回转已完成交易的不动产,税务机关仅能向被执行人另行追偿。因此,如果不能排除物权取得人的正当性,则诉讼的结果在本质上仍然属于分配之诉。

三、典型裁判的规范逻辑与司法适用印证

（一）分配异议之诉的全要素审查机能

在福建省厦门市中级人民法院“陈某甲等与中国某有限公司福建省分公司执行分配方案异议之诉二审民事判决书”【（2025）闽02民终7150号】中,该案的被执行人为房地产开发企业,因经营负债形成多重债权结构:自然人陈某甲的民间借贷普通债权成立时点早于案涉土地增值税、营业税等税收债权。执行法院依法查封、拍卖案涉不动产,拍卖总价款8,419万余元,扣除司法实现费用后,执

⁵ 参见《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国民法典〉物权编的解释（一）》【法释〔2020〕24号】第十四条“受让人受让不动产或者动产时,不知道转让人无处分权,且无重大过失的,应当认定受让人为善意。真实权利人主张受让人不构成善意的,应当承担举证证明责任”之规定。

行法院按照不动产价值比例划分价款，将 66.05%的价款分配给抵押债权，剩余 33.95%价款优先清偿税收债权，陈某甲等普通债权因无剩余价款无法受偿。陈某甲不服该分配方案，提起执行分配方案异议之诉，主张税务机关怠于公示欠税信息、无权参与本次价款分配、税收优先权不适用于民事执行程序。

从审理范围层面，执行分配方案异议之诉具备全案实体审查职能，可同步审查税务机关履职情况、财产处置能力、优先权构成要件、抵押权效力关联事实，无需当事人另行起诉。在该案审理中，法院既审理了税务机关是否具备参与普通民事执行价款分配的主体资格、是否需以破产程序为行权前提的问题，又审理了税收债权优先于无担保普通债权是否以欠税公告为生效要件的问题。

该案充分体现了执行分配方案异议之诉的程序优势，可在单一诉讼中涵盖全部实体争议，规避分案诉讼的程序损耗。

（二）分配异议之诉的简便高效机能

在泉州市泉港区人民法院“福建晋江农村商业银行股份有限公司梅岭支行、国家税务总局泉州市泉港区税务局等执行分配方案异议之诉民事一审民事判决书”【（2021）闽 0505 民初 2086 号】案中，该案被执行人台州市联丰橡塑有限公司在经营过程中持续欠缴房产税、城镇土地使用税，全部欠税形成时点均滞后于企业经营性普通债权，部分欠税时点早于 2013 年设立的银行最高额抵押权。企业进入破产程序后，税务机关申报税收债权，主张欠税优先于案涉抵押债权受偿，破产管理人与抵押权人抗辩认为，税务机关未公示欠税信息，银行属于善意抵押权人，税收债权不得对抗抵押物权。同时该案涉及税款五年追征期限的实体审查争议。

法院审理认为，泉港区税务局提交的证据无法证明其对截止 2017 年 11 月的增值税 2,537,087.36 元进行公告，农商行梅岭支行在不知万江公司欠税的情况下与其签订借款合同并就案涉财产设定抵押权，属善意抵押权人，且泉港区税务局作出《税务事项通知书》的时间发生在抵押登记之后，农商行梅岭支行享有的优先受偿权应予以保护。农商行梅岭支行主张对万江公司可分配款项 3566793.26 元按农商行梅岭支行 60%即 2,140,075.96 元，泉港区税务局 40%即 1,426,717.3 元进行分配，符合法律规定，本院予以支持。本院执行局作出的（2018）闽 0505 执 2640 号《执行财产分配方案》认定欠妥，应予撤销。因分配方案的制作属于执行行为，根据“审执分离”的基本原则，重新作出或者修改分配方案为执行部门的职责事项，不宜通过民事诉讼判定分配内容，故由执行机构重新制作执行财产分配方案。

在该案例中，审理法院与执行法院属于同一法院，因而其能够作出撤销其执行局作出的《执行财产分配方案》。如果两者不属于同一法院，则会导致程序问题繁复。

四、执行分配方案异议之诉的一体化救济路径

（一）多重抗辩一体化审理的制度优势

执行分配方案异议之诉突破了传统救济路径的单一性局限，以分配方案整体合法性为审理核心，实现了顺位抗辩与物权抗辩的一体化整合。在该程序中，税务机关可并行提出双重核心主张：一是顺位抗辩，依据税收绝对优先规则，主张无论欠税是否滞后于普通债权，均应在抵押残值内优先受偿；二是物权抗辩，结合抵押登记瑕疵、抵押权人非善意等事实，主张涤除抵押权。法院可在同一诉讼中完成全部事实审查与法律评判，彻底解决程序碎片化问题。

同时，该程序有效消解了独立涤除诉讼的善意取得桎梏。在执行分配方案异议之诉中，抵押权效力审查仅作为价款分配的附属审查要素，举证标准相较于独立涤除之诉更为宽松。即便税务机关无法推翻抵押权人善意推定、无法实现抵押涤除，法院仍可依据债权时点规则，确认税收债权在抵押权之后的优先受偿地位，最大限度兼顾税收公共利益与私法交易安全。

（二）诉讼请求的规范构造

为实现权利最大化救济，税务机关提起异议之诉时，应当构建分层式诉讼请求体系：第一，请求撤销案涉不动产拍卖款执行分配方案；第二，确认案涉全部税收债权优先于本案所有无担保普通债权；第三，在具备抵押瑕疵证据时，增设确认抵押合同及登记无效、涤除抵押权的诉讼请求；第四，判令法院重新制作分配方案，将案涉拍卖价款优先足额清偿全部欠税。该请求体系可完整覆盖顺位抗辩与物权抗辩，充分发挥一体化诉讼的制度价值。

税务机关参与价款分配时，应当完整提交稽查文书、税款所属期证明、欠税公示记录、查封保全凭证等证据，形成完整的税收债权证据链。同时，法院应当对税收债权、抵押债权、第三人善意事实适用对等审查标准，既尊重不动产登记的公示效力，保护善意抵押权人的合法权益，也充分考量税收的公共财政属性，避免过度抬高税务机关举证门槛。

各级人民法院应当统一执行分配方案异议之诉的裁判尺度，明确该程序的实体审查属性，依职权主动梳理税收债权、抵押债权、普通债权的时点关系，主动审查抵押权效力与第三人善意状态，不宜要求当事人就抵押效力争议另行起诉。

参考文献

- [1] 中华人民共和国税收征收管理法[Z].2015 修正.
- [2] 中华人民共和国民法典[Z].2020.
- [3] 最高人民法院关于适用《中华人民共和国民事诉讼法》执行程序若干问题的解释（法释〔2020〕21 号）[Z].
- [4] 最高人民法院关于适用《中华人民共和国民法典》物权编的解释（一）[Z].
- [5] 国家税务总局.关于人民法院强制执行被执行人财产有关税收问题的复函（国税函〔2005〕869 号）[Z].
- [6] （2025）闽 02 民终 7150 号民事判决书[Z].
- [7] （2017）浙 1004 民初 566 号民事判决书[Z].
- [8] 金殿军.税收优先权在民事执行中的实现路径[J].人民司法,2021(18).
- [9] 任虹.不动产拍卖中税收优先权与抵押权的顺位冲突及化解路径[J].律师世界,2023(6).
- [10] 陈其象.执行分配方案异议之诉裁判规则梳理与适用解析[J].司法实践研究,2022(09).



财政部 税务总局 工业和信息化部关于调整节能汽车、 新能源汽车车船税优惠政策的公告

(财政部 税务总局 工业和信息化部公告 2026 年第 19 号)

根据《中华人民共和国车船税法》及其实施条例有关规定，现就调整节能汽车、新能源汽车车船税优惠政策有关事项公告如下：

自 2027 年 1 月 1 日起，取消对节能汽车减半征收车船税政策，取消对纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车、燃料电池商用车免征车船税政策；纳税人新取得及本公告实施前已取得的上述类型车辆，应按照《中华人民共和国车船税法》及其实施条例和其他相关规定征收车船税。

本公告自 2027 年 1 月 1 日起实施，《财政部 税务总局 工业和信息化部 交通运输部关于节能 新能源车船享受车船税优惠政策的通知》（财税〔2018〕74 号）第一条、第二条第（一）项和第（二）项、第三条、第四条、第七条同时废止。

特此公告。

财政部 税务总局 工业和信息化部

2026 年 7 月 2 日

国家税务总局关于离岸信托个人所得税有关征管事项的公告

（财政部、国家税务总局公告 2026 年第 21 号）

为加强离岸信托个人所得税管理，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则（以下简称税收征管法）、《财政部 税务总局关于离岸信托个人所得税有关事项的公告》（2026 年第 21 号）等规定，现将离岸信托个人所得税有关征管事项公告如下：

一、离岸信托个人所得税管理以与装入离岸信托财产相关的境内主要生产经营企业登记注册地税务机关为主管税务机关；装入离岸信托财产没有境内相关生产经营企业的，以纳税人境内财产所在地或者经常居住地税务机关为主管税务机关。

纳税人对主管税务机关有异议的，税务部门为纳税人确定其主管税务机关。

二、居民个人应当在财产装入离岸信托的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日，就财产装入时的财产转让所得向主管税务机关申报缴纳个人所得税；非居民个人应当在财产装入的次月 15 日内，就财产装入时来源于中国境内的财产转让所得向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

三、将财产装入离岸信托的居民个人，应当在每年 3 月 1 日至 6 月 30 日就上一年度离岸信托产生的收益按照“财产转让所得”“利息、股息、红利所得”向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

非居民个人将财产装入离岸信托并且约定的受益人中存在居民个人的，居民个人应当在其取得离岸信托分配所得的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

四、将财产装入离岸信托的居民个人申报缴纳个人所得税时，应当填报《个人所得税年度自行纳税申报表》（B 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》《离岸信托个人所得税年度报告表》，以及离岸信托财务报表、运营收益

和收益分配等资料。

将财产装入离岸信托的非居民个人申报缴纳个人所得税时，应当填报《个人所得税自行纳税申报表》（A 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》《离岸信托个人所得税年度报告表》。

将财产装入离岸信托的居民个人或非居民个人首次纳税申报时，应当附报以下资料：

- （一）离岸信托协议或者具有协议效力的相关文件；
- （二）装入离岸信托的财产明细清单；
- （三）离岸信托组织架构等信息；
- （四）离岸信托相关的其他信息。

非居民个人将财产装入离岸信托并且约定的受益人中存在居民个人的，居民个人应当在申报缴纳个人所得税时填报《个人所得税年度自行纳税申报表》（B 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》以及与取得分配所得相关的佐证资料。

五、居民个人装入财产的离岸信托终止时，居民个人在清算完成之日次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》《离岸信托清算个人所得税报告表》，并附报终止当年 1 月 1 日至终止之日期间离岸信托运营收益、清算收益及收益分配等资料。

非居民个人装入财产的离岸信托终止时，取得信托财产的居民个人在清算完成之日次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》，并附报与取得分配所得相关的佐证资料。

六、居民个人将财产装入离岸信托后，由居民个人转为非居民个人的，居民个人在转为非居民个人之日次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》《离岸信托清算个人所得税报告表》，并附报转为非居民个人当年 1 月 1 日至转为非居民个人之日期间离岸信托运营收益及收益分配等资料。

七、居民个人将财产装入离岸信托后死亡并且离岸信托由非居民个人承继或者无人承继的，离岸信托受托人或者其指定的境内机构（以下简称受托人）在居

民个人死亡次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》《离岸信托清算个人所得税报告表》，并附报居民个人死亡当年 1 月 1 日至死亡之日离岸信托运营收益及收益分配等资料。

居民个人死亡后由其他居民个人承继离岸信托的，承继离岸信托的居民个人应当自承继离岸信托起按照规定申报缴纳个人所得税，报送《个人所得税年度自行纳税申报表》（B 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》《离岸信托个人所得税年度报告表》，以及离岸信托承继信息、财务报表、运营收益和收益分配等资料。

八、存在本公告第五条第一款、第七条第一款情形，缴纳税款存在困难需要分期缴纳税款的，居民个人、受托人在纳税申报期结束前填报《离岸信托个人所得税分期缴税备案表》并向主管税务机关备案后，可以在 5 年内分期均匀缴纳税款。居民个人、受托人逾期备案或者不符合条件的，税务机关不予受理。

九、两个及以上个人将财产装入同一离岸信托，纳税人应当分别按照本公告规定向主管税务机关申报缴纳个人所得税并报送有关资料。

居民个人和非居民个人将财产装入同一离岸信托，视为全部由居民个人装入离岸信托，居民个人应当按照规定申报缴纳个人所得税。

十、居民个人需要依法抵免境外缴纳个人所得税性质的税款的，应当在办理境外所得申报时填报并附报相关资料。

十一、离岸信托受托人应当按照规定准确核算离岸信托运营、管理过程中产生的各类收益以及分配情况，按照纳税年度核算“利息、股息、红利所得”“财产转让所得”，并协助纳税人完成申报缴税和资料报送等事项。

十二、纳税人无法提供财产价值或者提供的财产价值不合理的，税务机关可以转请政府价格成本和认证机构评估财产价值。

十三、纳税人、受托人对申报信息的真实性、准确性、完整性负责；纳税人、受托人提供外文资料的，应当同时提供中文翻译件；税务机关要求报送其他佐证资料的，纳税人、受托人应当配合。

十四、纳税人、受托人未按规定提供、报送资料以及申报缴纳税款的，以及中介机构等代理人违反法律、法规造成纳税人、受托人未缴或者少缴税款的，税

务机关按照税收征管法有关规定处理处罚。

十五、本公告发布前纳税人将财产装入离岸信托的，按照规定在《财政部 税务总局关于离岸信托个人所得税有关事项的公告》实施后首次办理纳税申报时应当向主管税务机关报送信托设立年度、2025 年度《离岸信托个人所得税年度报告表》以及离岸信托历年财务报表等相关资料。

十六、本公告自发布之日起施行。

特此公告。

国家税务总局

2026 年 7 月 24 日

国家税务总局关于离岸信托个人所得税有关征管事项的公告

（国家税务总局公告 2026 年第 15 号）

为加强离岸信托个人所得税管理，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则（以下简称税收征管法）、《财政部税务总局关于离岸信托个人所得税有关事项的公告》（2026 年第 21 号）等规定，现将离岸信托个人所得税有关征管事项公告如下：

一、 离岸信托个人所得税管理以与装入离岸信托财产相关的境内主要生产经营企业登记注册地税务机关为主管税务机关；装入离岸信托财产没有境内相关生产经营企业的，以纳税人境内财产所在地或者经常居住地税务机关为主管税务机关。

纳税人对主管税务机关有异议的，税务部门为纳税人确定其主管税务机关。

二、 居民个人应当在财产装入离岸信托的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日，就财产装入时的财产转让所得向主管税务机关申报缴纳个人所得税；非居民个人应当在财产装入的次月 15 日内，就财产装入时来源于中国境内的财产转让所得向

《财税律师》

2024 年第 7 期

上海左券律师事务所

<http://www.cpalawyer.cn>

三、 将财产装入离岸信托的居民个人，应当在每年 3 月 1 日至 6 月 30 日就上一年度离岸信托产生的收益按照“财产转让所得”“利息、股息、红利所得”向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

非居民个人将财产装入离岸信托并且约定的受益人中存在居民个人的，居民个人应当在其取得离岸信托分配所得的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日向主管税务机关申报缴纳个人所得税。

四、 将财产装入离岸信托的居民个人申报缴纳个人所得税时，应当填报《个人所得税年度自行纳税申报表》（B 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》《离岸信托个人所得税年度报告表》，以及离岸信托财务报表、运营收益和收益分配等资料。

将财产装入离岸信托的非居民个人申报缴纳个人所得税时，应当填报《个人所得税自行纳税申报表》（A 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》《离岸信托个人所得税年度报告表》。

将财产装入离岸信托的居民个人或非居民个人首次纳税申报时，应当附报以下资料：

- （一）离岸信托协议或者具有协议效力的相关文件；
- （二）装入离岸信托的财产明细清单；
- （三）离岸信托组织架构等信息；
- （四）离岸信托相关的其他信息。

非居民个人将财产装入离岸信托并且约定的受益人中存在居民个人的，居民个人应当在申报缴纳个人所得税时填报《个人所得税年度自行纳税申报表》（B 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》以及与取得分配所得相关的佐证资料。

五、 居民个人装入财产的离岸信托终止时，居民个人在清算完成之日次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》《离岸信托清算个人所得税报告表》，并附报终止当年 1 月 1 日至终止之日期间离岸信托运营收益、清算收益及收益分配等资料。

非居民个人装入财产的离岸信托终止时，取得信托财产的居民个人在清算完成之日次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》，并附报与取得分配所得相关的佐证资料。

六、 居民个人将财产装入离岸信托后，由居民个人转为非居民个人的，居民个人在转为非居民个人之日次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》《离岸信托清算个人所得税报告表》，并附报转为非居民个人当年 1 月 1 日至转为非居民个人之日期间离岸信托运营收益及收益分配等资料。

七、 居民个人将财产装入离岸信托后死亡并且离岸信托由非居民个人承继或者无人承继的，离岸信托受托人或者其指定的境内机构（以下简称受托人）在居民个人死亡次月 15 日内向主管税务机关申报缴纳个人所得税，报送《离岸信托清算个人所得税纳税申报表》《离岸信托清算个人所得税报告表》，并附报居民个人死亡当年 1 月 1 日至死亡之日离岸信托运营收益及收益分配等资料。

居民个人死亡后由其他居民个人承继离岸信托的，承继离岸信托的居民个人应当自承继离岸信托起按照规定申报缴纳个人所得税，报送《个人所得税年度自行纳税申报表》（B 表），并附报《离岸信托个人所得税纳税明细表》《离岸信托个人所得税年度报告表》，以及离岸信托承继信息、财务报表、运营收益和收益分配等资料。

八、 存在本公告第五条第一款、第七条第一款情形，缴纳税款存在困难需要分期缴纳税款的，居民个人、受托人在纳税申报期结束前填报《离岸信托个人所得税分期缴税备案表》并向主管税务机关备案后，可以在 5 年内分期均匀缴纳税款。居民个人、受托人逾期备案或者不符合条件的，税务机关不予受理。

九、 两个及以上个人将财产装入同一离岸信托，纳税人应当分别按照本公告规定向主管税务机关申报缴纳个人所得税并报送有关资料。

居民个人和非居民个人将财产装入同一离岸信托，视为全部由居民个人装入离岸信托，居民个人应当按照规定申报缴纳个人所得税。

十、 居民个人需要依法抵免境外缴纳个人所得税性质的税款的，应当在办

理境外所得申报时填报并附报相关资料。

十一、 离岸信托受托人应当按照规定准确核算离岸信托运营、管理过程中产生的各类收益以及分配情况，按照纳税年度核算“利息、股息、红利所得”“财产转让所得”，并协助纳税人完成申报缴税和资料报送等事项。

十二、 纳税人无法提供财产价值或者提供的财产价值不合理的，税务机关可以转请政府价格成本和认证机构评估财产价值。

十三、 纳税人、受托人对申报信息的真实性、准确性、完整性负责；纳税人、受托人提供外文资料的，应当同时提供中文翻译件；税务机关要求报送其他佐证资料的，纳税人、受托人应当配合。

十四、 纳税人、受托人未按规定提供、报送资料以及申报缴纳税款的，以及中介机构等代理人违反法律、法规造成纳税人、受托人未缴或者少缴税款的，税务机关按照税收征管法有关规定处理处罚。

十五、 本公告发布前纳税人将财产装入离岸信托的，按照规定在《财政部税务总局关于离岸信托个人所得税有关事项的公告》实施后首次办理纳税申报时应当向主管税务机关报送信托设立年度、2025 年度《离岸信托个人所得税年度报告表》以及离岸信托历年财务报表等相关资料。

十六、 本公告自发布之日起施行。

特此公告。

国家税务总局

2026 年 7 月 24 日

律 师 视 点

平台涉税信息报送制度下网络经营者“收入透明、成本缺失”的征管困境简析

屈钰潇 文

《互联网平台企业涉税信息报送规定》（以下简称“《规定》”）正式落地实施之后，税务机关借助第三方数据实现线上经营收入的精准画像，“以数治税”的监管模式全面落地。但是制度改革仅仅打通了收入一端的数据通道，并没有同步解决广大中小线上经营者长期存在的账簿管理混乱、成本凭证灭失、上游交易难以取得发票等现实难题，由此形成极具行业特殊性的矛盾，可能导致不合理的高税负发生。同时，根据《税收征收管理法》第三十五条“纳税人依照法律、行政法规应当设置账簿但未设置的；擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的；税务机关有权核定其应纳税额”之规定，在纳税人难以查账时，税务机关有权核定，然而据此全国税务机关尚未形成统一执法标准，本文结合现行有效的法律法规、全国多地税务机关 12366 公开答复与稽查实例，梳理征管实践并直观测算税负，以期给到读者直观的分析。

首先，对于“刷单”所增加的收入，国税总局在对《规定》的解读中明确“《规定》有助于推动部门协同共治，促进平台内不当经营行为的及时有效监管，更及时发现平台“内卷式”竞争、虚假“刷单”骗取流量等不当经营行为，促进互联网各类经营主体合规经营、有序竞争、健康发展，更好维护平台内经营者、从业人员及消费者的合法权益。合规守信的企业特别是中小微企业，将在公平的市场环境中获得更多的发展机会”，浙江省税务局在 2025 年 09 月 26 日的一个问答中对纳税人提出的“非常多的企业一开始年销售额并未达到规定的 500 万，但以前天猫准入门槛是要求一般纳税人认定，导致非常多的企业为了能申请天猫去升级为一般纳税人。新规实施后，小规模和一般纳税人假设同样卖 400 万的情况下，

两者相差的税务却是非常大的”所致的问题，浙江税务局直接引用上述国税解读，可以看出，对于因刷单虚增的收入，提供相应材料的，可以应当在收入中予以扣减，对此上海税务局 2026 年 3 月官方问答明确“平台企业应当按照规定报送平台内经营者的收入信息，不得自行剔除所谓的“刷单”收入”，该回答虽要求平台经营者按照平台记载收入全面申报的，但对“刷单”部分可在与税务机关确认后进行扣除，故此对于这一部分，应当认为可以自收入中扣除无误。

其次，在无法取得有效发票的情况下，能否有部分成本可凭借其他材料入账？现有规定中，但若通过个体工商户进行生产经营的，在对于生产经营与个人、家庭生活混用难以分清的费用，可以核定收入的 40% 视为与生产经营有关费用，准予扣除，但对很多平台经营者来说仍然杯水车薪。对无票成本税前扣除，税务局要求较为严格，一般遵守严格的不予扣除口径，但若最终无法申请核定必须举证成本且又无法获取合规发票的，可以参考《企业所得税税前扣除凭证管理办法》第十四条之规定中列示的材料清单“无法补开、换开发票、其他外部凭证原因的证明资料(包括工商注销、机构撤销、列入非正常经营户、破产公告等证明资料)；相关业务活动的合同或者协议；采用非现金方式支付的付款凭证；货物运输的证明资料；货物入库、出库内部凭证；企业会计核算记录以及其他资料”进行准备，或许可据此配合税收机关核定事宜的推进。

再次，纳税人能否主动申请核定问题，根据上文税收征收管理法第三十五条的规定，税务机关有权依职权进行核定，目前现行法律法规中，仅个体工商户根据《个体工商户税收定期定额征收管理办法》第三条之规定，注册资金小于 20 万，且月销售额在 4 万（根据行业不同不一致）以下的，可以在经过经主管税务机关认定和县以上税务机关（含县级，下同）批准后，进行核定征收，但其他情况下均由税务机关自主决定是否核定，纳税人可以申请，但税务机关并不存在相应义务，且在实操层面目前口径上尚不统一。

最后，《互联网平台企业涉税信息报送规定》第十二条明确：施行之前的历史数据平台无需报送，但这并不意味着 2025 年之前发生的事宜完全没有风险，税务机关可通过其他途径调取历史平台交易数据开展稽查。对于 2025 年报送后，

大部分平台经营者采取的是主动申报的方式解决 2025 年的税收扣缴问题，然而对 2025 年之前的税负一旦被追溯稽查，将导致问题再次爆发，阶段性的“灭火式”处理并不能解决实际问题。

综上，笔者认为当税务机关依托第三方平台完整掌握纳税人收入，纳税人客观上难以完整提供成本凭证时，首先应当理清收入范围，其次对于平台经营者结合税务机关来说，此情形下设立一贯的核定征收口径应当是一道更为公平和合理的解决路径。



1、2026 年 7 月 25 日，上海左券律师事务所合伙人卢国阳律师受邀参加了如东县在沪企业家商会三届七次会员大会，并被聘为商会法律顾问。

2、2026 年 7 月，上海左券律师事务所合伙人杨春艳律师拜访马来西亚律师公会，交流跨境业务。

