

中汇观点

合伙型投资基金个人所得税的困境、溯源与未来政策展望——之一：十大困惑与溯源

最近国税总局稽查局的一份内部关于创投合伙基金按 35%补税的文件在私募基金行业炸开了锅，部分基金管理人甚至接到了税务局的口头通知，不仅从 2018 年开始，对于合伙型基金 LP 个人取得的非股息、利息所得不能再按 20%交税，必须按 5%-35%的生产经营所得税率交，而且以往少交税收还要追溯，大家一时非常困惑，也引起了很大社会影响。

我们近年来服务过一些大型的私募基金公司，即使作为一名专业的税务人士，我对合伙型基金的税收政策无论从政策执行层面还是基层执行层面都有很大的困惑，在为客户提供专业服务中有时也无所适从。正好，在这个事件发端出来之际，我们系统地来梳理一下合伙型投资基金个人所得税的政策征管的困境、追溯一下究竟原因在哪，以及我们未来要改，应该是什么样的一个发展方向。

困惑一：合伙基金管理人原先按 20%扣税的真会被追溯吗？

对于合伙型基金的个人 LP 本应按 5%-35%交税的所得，如果原先按 20%交税，真的会被追溯吗，恐怕这是大家首先最关心的问题。

目前从我了解的信息来看，应该尚未有税务机关发出需要追溯补税的书面通知。部分基金管理人反映的追溯补税问题，也只是税务干部的口头通知。对于这个问题，我们要这么来看：

1. 先从政策规定来看，由于我国在所得税体系中从来就没有区分过经营所得和资本利得这两个概念，在所得税体系中，除非是直接针对自然人，无论是法人企业，还是个人独资、合伙企业以及个体工商户，财产转让所得都是在生产经营所得定义范围内的，无论是否合理，但这就是中国所得税制度的特点。因此，根据财税[2000]91 号文，对于股权（股票）转让部分收益，LP 个人按 5%-35%交税是符合税法规定的；

2. 但是，我们也不得不承认，在当初 2000 年的政策下，我们的合伙企业主要是从事生产经营业务的普通合伙，从事专业投资业务的有限合伙基金还没有出现，合伙企业法也是 2006 年才引入有限合伙这种形式。但是，我国后期的创业投资基金、私募基金发展迅速，各个地区成立基金小镇吸引投资，但是我们的税法却一直未对此进行响应。2000 年的税制完全不适合合伙型基金的业务实质，如何合理征税财政部和税务总局层面一直未有明确，所以各地的一些探索规定也间接为我们后期完善合伙基金税制提供了经验参考，不能一概否定；

3. 即使如网上所传的总局稽查局税总稽便函[2018]88 号文所称的：地方政府为发展地方经济，引进投资企业，自行规定 20%的政策，违背《征管法》第三条规定，应予以纠正。但总局稽查局的“予以纠正”也应该是从现在开始纠正，也不应该有追溯的含义。因为类似情况国务院的处理原则已经有先例。对于各地出台的招商引资政策，发展地方经济，那也是违反《预算法》的规定，虽然有国发

关于中汇



中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAA 资质。在全国二十多个城市设有办公机构，共有 2000 多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

专业服务

中汇凭籍领先的专业知识、丰富的行业经验、出色的分析能力，以及与客户深入沟通，能为客户提供强有力的专业支持，协助客户提升价值。

IPO 与资本市场	审计
税务	评估
工程	风险咨询
人力资源咨询	培训

[2014]62号要求暂停，但国发[2015]25号还是明确了“各地区、各部门已经出台的优惠政策，有规定期限的，按规定期限执行；没有规定期限又确需调整的，由地方政府和相关部门按照把握节奏、确保稳妥的原则设立过渡期，在过渡期内继续执行。”因此，我们认为，对于各地政府或金融办出台的这个20%的优惠政策，也应在国务院这个文件精神下平稳过渡，没有追溯的道理。因此，总局稽查局检查要求各地纠正也理解为从现在纠正。

4. 即使追溯，税务机关向基金管理人追溯，在税法层面也是没有任何法律依据的。因为如果税务机关认为，股权（股票）转让收益属于生产经营收入，那按照《个人所得税法》和财税[2000]91号文规定，对于合伙企业的生产经营所得，无论是合伙企业还是GP都没有法定扣缴义务，那是LP个人的自行申报义务，税务机关无任何法律依据对GP或基金管理人追征。加之本身当时按20%申报，也是得到基层税务机关通过门临申报、生产经营所得零申报这些变通方式默许的，于法于情层面，税务机关都不能向基金管理人追溯。

所以，我个人认为，对于第一个追溯的困惑大家应该不要过于担心。

困惑二：LP个人按5%-35%征税就真的活不下去了吗？

说实话，看到微信圈发的有些文章似乎合伙型基金按5%-35%征税就全部活不下去了，但从我们服务客户的经验来看，结论也许会不一样，当然，这里要考虑合伙型基金是做债的、二级市场的，还是创投（股）的。

从我们以前服务客户中发现，有时候LP个人按5%-35%征税反而比按20%交税税率更低，因为如果LP个人按5%-35%交税，是可以扣除投资者个人费用的，但按照20%没有，这里还没考虑按5%-35%可以扣除基金公司本身有些费用的情况。仅考虑投资者个人费用扣除，我们计算比较了一下《个人所得税法》修改前后的变化：

修订前个人所得税法：年投资者个人费用扣除 42000 元/年

级数 [↕]	全年应纳税所得额 [↕]	税率(%) [↕]	速算扣除数 [↕]
1 [↕]	不超过 15000 元的 [↕]	5 [↕]	0 [↕]
2 [↕]	超过 15000 元至 30,000 元的部分 [↕]	10 [↕]	750 [↕]
3 [↕]	超过 30,000 元至 60,000 元的部分 [↕]	20 [↕]	3750 [↕]
4 [↕]	超过 60,000 元至 100,000 元的部分 [↕]	30 [↕]	9750 [↕]
5 [↕]	超过 100,000 元的部分 [↕]	35 [↕]	14750 [↕]

我们发现，如果LP个人在扣除42000元费用前的所得不超过19.63万时，按5%-35%生产经营所得交税比20%交税反而税负低。当然，这个很多高净值个人肯定超过，还是20%合算。

但是，按照修订后的个人所得税法规定的税率，合理预期年投资者个人费用扣除60000元/年：

级数 [↕]	全年应纳税所得额 [↕]	税率(%) [↕]	速算扣除数 [↕]
1 [↕]	不超过 30000 元的 [↕]	5 [↕]	0 [↕]
2 [↕]	超过 30000 元至 90,000 元的部分 [↕]	10 [↕]	1500 [↕]
3 [↕]	超过 90000 元至 300000 元的部分 [↕]	20 [↕]	10500 [↕]
4 [↕]	超过 300000 元至 500000 元的部分 [↕]	30 [↕]	40500 [↕]
5 [↕]	超过 500000 元的部分 [↕]	35 [↕]	75500 [↕]

由于新税法税率之间的级次拉大，LP个人在扣除60000元费用前的所得不超过64.33万元时，按5%-35%的生产经营所得交税反而比20%缴税的税负低。按投资年化收益率12%来算（比较理想），一个人在某个基金投资536万以内都不超过这个数字。当然了，考虑到投资合伙型基金的个人投资总额大，另外考虑到集中退出收益集中兑现的影响，以及严格按税法，如果按5%-35%的生产经营所得交税，个人投资不同合伙型基金的所得是要汇总后再清算的，这样可能还是20%合算。

因此，我们提出这个问题也供大家参考，特别是新个人所得税法修订后，按这个幅度，天应该塌不下来。其实我能理解行业反响更大的应该是不同投资主体的税负不公问题，这个这里就不深谈了。

困惑三：合伙企业股息、利息单独计算是所得性质穿透的优惠吗？

大家都在探讨，个人转让股权是按 20% 的财产转让所得缴纳个人所得税，为什么合伙企业的财产转让所得不能穿透性质到个人按 20%，一定要按生产经营所得 5%-35% 交税呢？国税函[2001]84 号文规定：个人独资企业和合伙企业对外投资分回的利息或者股息、红利，不并入企业的收入，而应单独作为投资者个人取得的利息、股息、红利所得，按“利息、股息、红利所得”应税项目计算缴纳个人所得税。

既然股息、利息性质可以穿透，那股权转让所得不照样应该也是穿透吗。这个可能真的是大家的误解。从我个人了解到的政策背景来看，我国合伙企业所得税制度层面，财政部和总局并未制定所得性质穿透的规则（当然，是否需要这个规则我们下面专门探讨）。国税函[2001]84 号对股息、利息单列的本意不是允许利息、股息、红利等类型的所得的“穿透”，而是针对 1999 年开征居民储蓄存款利息税，为不增加个体户、合伙企业投资者税负作出的一个特殊性规定。

困惑四：合伙型基金所得的计算是否需要确立所得性质穿透规则？

从我目前了解到的政策制定者的态度来看，我们目前的合伙企业所得税制度所谓的“先分后税”原则，不是分收入、成本、费用，而是先在合伙企业层面按财税[2000]91 号文规则计算出来的应税所得，目前文件体系不支持所得性质穿透的规则。

2000 年下的合伙企业的合伙人都是个人，2006 年后引入有限合伙，部分企业要么作为 GP，很多作为 LP 了。此时，合伙企业“先分后税”遇到的问题就是，合伙企业层面所得计算的规则（主要是扣除项目纳税调整、调减）和企业所得税不一样，存在很多问题。因此，在新企业所得税法颁布后，财政部和总局也决定调整合伙企业所得的计算规则，尽量和企业所得税保持一致，这样合伙企业分出的所得给 LP 企业后，就可以直接并入 LP 企业的企业所得税交税了，这个文件主要是财税[2008]65 号。

对于所得的性质是否要穿透，这个其实不是那么简单的事情，不是说穿透就一定有利。比如，我们目前对于合伙企业股息、利息和其他生产经营所得分来计算，你可以把它理解为一种事实上的穿透，但我们在为部分私募基金报税时就发现了问题。股息、利息肯定是正数，但生产经营所得（含财产转让所得）可能正，可能负：

1. 如果生产经营所得（含财产转让所得）是正，那没有问题

2. 如果生产经营所得（含财产转让所得）是负比如-300 万，由于你股息、利息 150 万不能和生产经营所得弥补。对于个人而言，明明亏损，却要按 150 万缴纳个人所得税。当然有人提出，本来直接是个人，那股息、利息也不能弥补财产转让亏损。但如果 LP 是企业呢，我们给部分企业投资人纳税申报服务时，大家就感觉很麻烦。明明不赚钱，还要按 150 万交税，而且那个亏损如果后期弥补不了，实质多交税。

所以，从我们目前已经发现的这种情况来看，在合伙税制层面建立所得性质穿透的规则不是动动嘴写一句话那么简单的事情，因为为了防止避税，合伙企业经营亏损不能由合伙人弥补。所以，所得性质穿透规则要与其他反避税规则一并考量，比较复杂。

困惑五：LP 企业从合伙基金取得的股息为什么不能免税？

这个是当下很多 LP 企业反映比较大的问题。如果 A 公司直接投资 B 公司（都是居民企业），那 B 公司向 A 公司分配的股息是免税的。如果 A 公司是通过合伙型基金投资到 B 公司，B 公司先分配股息给合伙基金，合伙基金再分配给 A 公司，此时 A 公司能免税吗？大部分税务机关不认可，据说总局层面也不认可。

从政策规定看，《企业所得税法》规定，居民企业直接投资其他居民企业取得的股息所得是免税的。但是，如果从严谨的逻辑来看，直接投资股息免税，并不能得出结论就是间接投资股息就要交税，只能说是不明确是否要交税。如果按总理法无禁止即可行以及征税法定，无明文规定不征税，那对于间接投资股息暂不交税，也不违法啊。当然很多人要发笑，哪有这样推理的，但从法理上是这样的，所以为什么《税收基本法》迟迟出不来，估计出来了，这种原则也很难贯彻吧。

回到这个问题层面，所得性质穿透的问题的确比较复杂，需要思考清楚。但是，对于一些特殊项目通过单独优惠的形式给予一些实质穿透的效果并不难。我记得国家税务总局在 2011 年曾经组织调研准备制定一个合伙企业的纳税细则，以响应有限合伙这类特殊形式的情况，当时讨论稿中我记得对于国债、股息这类特殊项目就考虑过以单项优惠形式给予照顾。但是，后来那个文件可能在征求其他部委意见后大家还有很多不同意见，就一直没下文了。那只能是财税[2000]91 号文继续一统天下。

但是，对于通过合伙基金间接持股的股息能否免税问题，各方面反映都很强烈，因为不免税会导致很严重的重复征税问题，很多政府母基金也面临这种问题。这个事情应该是已经反映到国家税务总局层面，后期是否给予照顾，或者在这次合伙型基金舆论反映比较大的情况下，把这些具体优惠也贯彻了，也不是不可能。

因此，从个人建议来看，完全建立所得性质穿透的规则比较复杂，不是一时半会马上就办的事情，但是，对于股息、国债利息这些特殊项目，以单项税收优惠政策的规定给予性质穿透的规则，以解决各方反映比较多的不合理征税问题应该还是比较现实的做法。

困惑六：合伙型投资基金亏损无法弥补多缴税怎么办？

这个问题创投基金反应最强烈。虽然税法规定，合伙企业的亏损可以用以后5年的所得弥补。但是，对于创投基金而言，行业实践确实，好的赚钱的项目前期肯定都先退出了，实现收益缴纳了所得税。最后基金结束前的项目都是效益不好，难退出的亏损项目。基金都清盘了，亏损肯定无法弥补。所以，先盈后亏的行业特点就导致了，税法给予的亏损以后5年弥补的规则无法用，创投行业肯定多交税，这个也没法调剂。

这个问题究竟该如何解决，我也和一些大私募基金公司以及向中国基金业协会给出一些建议。个人认为，目前商讨希望财政部、国家税务总局专门为出台一个借鉴美国那种亏损既可以向后5年结转，也可以向前5年（2年或更短）结转以实现亏损退税估计比较麻烦。因为即使为鼓励高新技术企业，目前也只是给与了10年的向后结转规则。

但是，这个问题也非无法解决，也不要一定搞向前结转去退税。因为在企业所得税层面，根据财税[2009]57号规定，我们既有实际资产损失的概念，还有法定资产损失的概念。按照法定资产损失的规则，如果被投资企业没有破产清算、吊销营业执照或转让，但被投资方财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已连续停止经营3年以上，且无重新恢复经营改组计划的；或者对被投资方不具有控制权，投资期限届满或者投资期限已超过10年，且被投资单位因连续3年经营亏损导致资不抵债的，也可以按照法定资产损失税前扣除。

因此，对于这个问题，我们完全可以在现行所得税法体系下，给予合伙型创投基金法定资产损失的更加优惠的确认条件来解决这个问题，具体法定资产损失的确认规则可以参考借鉴中国基金业协会的基金估值规则，如果被投资项目估值调整为0（看是否再增加一些条件），合伙型基金即使不转让项目，也可以确认亏损在计算所得时扣除。这个规则在现行税法下还是可行的。

困惑七：合伙型基金的合伙人只有在实际分配时才交税吗？

是否全行业都如并购基金会说的那样完全按税法交税，这个可能并非如此。按照税法的规则，合伙企业“先分后税”，这里的“先分”只是计算所得的方式，不是指实际分配合伙收益时才交税。合伙企业只要转让项目按照税法规定实现了所得，不管是否分配给合伙人，合伙人都需要交税。

但目前行业实践我们看到的情况是，部分基金严格按税法做了，但很少。很多基金投资人都是在合伙基金实际分配收益时才交税。甚至有些合伙型基金，由于合伙协议约定前期退出项目收益在分配时先归还投资人本金，本金归还完再分配收益，从而即使合伙企业向合伙人分配，自行认为是分配本金也不交税。

请注意，合伙税制的规则既要鼓励投资，也要防止投资人运用合伙性质避税。因此，我们预计后期税务机关会加强这一块监管，合伙企业只要实现了收益，不管是否分配，合伙人都需要交税。今年企业所得税申报表的修改已经反映出国家税务总局这个监管意图，就是在企业所得税申报表的《纳税调整明细表》中专门增加了一行要求企业填报从合伙企业分配的收益，从而为后期大数据风险比对提供接口。

困惑八：个人LP后期能否争取按20%缴纳个人所得税呢？

首先，个人认为，目前各地对个人LP按20%征收个人所得税的地方实践，既然税务总局层面已经关注了，应该在不追溯的情况下，积极调研，看是否调整，各地做法应该统一停止。

这里第一个问题就是，总局层面规定财产转让所得必须是5%-35%，金税三期的系统也是按照这个规则设定的，不能实现20%的申报，各地无法改。因此，为了实现各地20%征税的政策，地方税务机关原先都是变通的，要么就是对于合伙型基金不做个人所得税税种鉴定，要么就是要求合伙型基金年度生产经营所得零申报，通过门临申报或全员全额扣缴申报实现20%的申报。这种做法就导致了很多人避税的漏洞。

无论是和 20%还是 5%-35%，合伙企业“先分后税”分的是所得，合伙企业必须年度如实申报这个计算的所得，后期税务机关才能通过财务报表申报表比对、工商信息和申报表比对来实现监控。如果合伙企业零申报，就无法监控。因此，按照总理所说既要放的开，又要管的住的要求，各地目前 20%的做法应该要停止。

但是，对于 LP 个人是否可以在计算出所得后按 20%，这个恐怕也要考虑合伙企业的各种类型，有些合伙企业专门做投资，有些合伙企业既做投资也做其他经营业务，还有些合伙企业就是做经营业务。因此，即使同意给予创投基金个人 LP20%的政策，也要考虑一个实现方法问题。

长期来看，后期我们是否在企业所得税法和个人所得税修订后，区分经营所得和资本利得，并对长期资本利得给予更多税率优惠，以鼓励资本流入实体经济，这些都可以考虑。

困惑九：LP 份额的转让是否要征收个人所得税

不同于普通合伙的人合，在人合加资合的合伙型基金中，LP 份额的转让也越来越多。对于个人 LP 份额的转让是否要按财产转让所得缴纳个人所得税，大家有不同的观点。从国际做法和目前税法的规定来看，我们认为，对于 LP 份额的转让按照“财产转让所得”缴纳个人所得税应该是没有问题的。而且，在现行个人所得税法层面，也非完全无依据。根据《国税总局关于个人终止投资经营收回款项征收个人所得税问题的公告》（国家税务总局 2011 年 41 号公告）规定：个人因各种原因终止投资、联营、经营合作等行为，从被投资企业或合作项目、被投资企业的其他投资者以及合作项目的经营合作人取得股权转让收入、违约金、补偿金、赔偿金及以其他名目收回的款项等，均属于个人所得税应税收入，应按照“财产转让所得”项目适用的规定计算缴纳个人所得税。对于个人转让 LP 份额按“财产转让所得”项目交税并非无依据。

我曾经和财政部分管个人所得税的朋友交流过，其实从法理层面纠结个人 LP 份额的转让是否要缴纳个人所得税问题并无太大必要，一是国际实践应该都是支持 LP 份额转让交税，基金份额转让本来就是要交税，二是不征税会导致避税问题。但是，关键的问题是，不管我们是否承认我们的合伙税制是不是美国那种穿透税制，你既然建立的这种类似规则，那我们合伙份额计税基础的确定规则就必须要建立，否则就会导致重复征税和重复扣除少交税。不同于股权的计税基础，合伙企业 LP 的计税基础是不断变化的，这个才是真正麻烦且需要制定规则的事情，这个问题这里暂不谈，我们在第二篇谈政策展望时再展开说一下。

困惑十：合伙企业只把收益分配给部分合伙人为什么税法不认可？

《合伙企业法》对于合伙企业收益分配只是规定议事规则，即按合伙协议约定，如果合伙协议约定只分配部分合伙人也是合法的。但是，根据财税[2008]159 号的规定：合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人。对于这句话如何理解，大家在征管实践中也有很大争议。

我们认为《合伙企业法》和税法的立法动机和政策取向是不一样的，《合伙企业法》不限定利润分配规则，不代表税法都一概认可。财税[2008]159 号文件的那条规定实质应该是处于反避税的动机，但是如何正确理解就在实践中导致了很多争议。

比如，我有一个创业投资合伙基金，一期投 4 个项目，有 5 个 LP。还没退出发二期，投 3 个项目，有新的 4 个 LP 加入。此时，一期一个项目退出实现收益，按照合伙企业约定，只分配给前 5 个 LP，后 4 个 LP 不参与分配，这个是完全合理的。如果税务机关僵化的把财税[2008]159“合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人”理解为每一年的利润都必须全部分配给全部合伙人就不符合行业实践，导致不必要的纳税争议。而且从整个项目来看，我并没有把利润只分配给部分合伙人。

因此，财税[2008]159 的这条规定应该结合整个项目投资周期看，而不是每一年看。同时，简单规定合伙协议不得约定将全部利润分配给部分合伙人实际上既粗暴，也很难起到反避税的效果，我就给 1 个合伙人分 1 块钱可以吗？所以，这一块要建立一套新的反避税规则，这个就更复杂了。我们这里也不详述，第二篇政策展望篇我们会大概介绍一下美国这方面的经验，不过的确规则比所得税反避税要复杂十倍以上吧，我们是否引入真的要结合实际征管能力慢慢看了。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

《个人所得税法》修改的十大变化

《中华人民共和国个人所得税法》修改案经过多次向社会征求意见，经人大常委会委员会多次审议，终于在2018年8月31日经第十三届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过，并将在2019年1月1日实施，本次修改案受到了社会大众的广泛关注，现就修改案的十大主要变化总结如下：

一、完善了纳税人的规定

引入了居民个人和非居民个人的概念，并以在中国境内居住的时间作为判定居民个人和非居民个人的标准。即“在中国境内有住所，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计满一百八十三天的个人，为居民个人。居民个人从中国境内和境外取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。”

“在中国境内无住所又不居住，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计不满一百八十三天的个人，为非居民个人。非居民个人从中国境内取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。”

二、建立综合与分类相结合的个人所得税制

下列各项个人所得，应当缴纳个人所得税：（一）工资、薪金所得；（二）劳务报酬所得；（三）稿酬所得；（四）特许权使用费所得；（五）经营所得；（六）利息、股息、红利所得；（七）财产租赁所得；（八）财产转让所得；（九）偶然所得。

“居民个人取得前款第一项至第四项所得，按纳税年度合并计算个人所得税；非居民个人取得前款第一项至第四项所得，按月或者按次分项计算个人所得税。纳税人取得前款第五项至第九项所得，依照本法规定分别计算个人所得税。”

同时对纳入综合征税的“劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得以收入减除百分之二十的费用后的余额为收入额。稿酬所得的收入额减按百分之七十计算。”平移了现行税法的规定，这样使得相当一部分纳税人的费用扣除额进一步提高。

三、税率和级距的变化

修订后的个人所得税的税率和级距的变化：

个人税率表一（综合所得适用）

级数	全年应纳税所得额（综合所得适用）	全月应纳税所得额（原工资薪金所得）	税率（%）
1	不超过36000元的	不超过1500元的	3
2	超过36000元至144000元的部分	超过1500元至4500元的部分	10
3	超过144000元至300000元的部分	超过4500元至9000元的部分	20
4	超过300000元至420000元的部分	超过9000元至35000元的部分	25
5	超过420000元至660000元的部分	超过35000元至55000元的部分	30
6	超过660000元至960000元的部分	超过55000元至80000元的部分	35
7	超过960000元的部分	超过80000元的部分	45

（注1：本表所称全年应纳税所得额是指依照本法第六条的规定，居民个人取得综合所得以每一纳税年度收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额。）

注2：非居民个人取得工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得，依照本表按月换算后计算应纳税额。）

个人所得税税率表二（经营所得适用）

级数	全年应纳税所得额（修改后）	全年应纳税所得额（修改前）	税率（%）
1	不超过30000元的	不超过15000元的	5
2	超过30000元至90000元的部分	超过15000元至30000元的部分	10
3	超过90000元至300000元的部分	超过30000元至60000元的部分	20
4	超过300000元至500000元的部分	超过60000元至100000元的部分	30
5	超过500000元的部分	超过100000元的部分	35

（注：本表所称全年应纳税所得额是指依照本法第六条的规定，以每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额。）

四、费用扣除和专项附加扣除的变化

居民个人的综合所得，以每一纳税年度的收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额，为应纳税所得额。

专项扣除，包括居民个人按照国家规定的范围和标准缴纳的基本养老保险、基本医疗保险、失业保险等社会保险费和住房公积金等；

专项附加扣除，包括子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或者住房租金、赡养老人等支出，具体范围、标准和实施步骤由国务院确定，并报全国人民代表大会常务委员会备案。专项附加扣除考虑了个人负担的差异性，更符合个人所得税基本原理，有利于税制公平。

五、增加反避税条款

修改后的个人所得税法增加了反避税条款：“有下列情形之一的，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整：

- （一）个人与其关联方之间的业务往来不符合独立交易原则而减少本人或者其关联方应纳税额，且无正当理由；
- （二）居民个人控制的，或者居民个人和居民企业共同控制的设立在实际税负明显偏低的国家（地区）的企业，无合理经营需要，对应当归属于居民个人的利润不作分配或者减少分配；
- （三）个人实施其他不具有合理商业目的的安排而获取不当税收利益。

税务机关依照前款规定作出纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并依法加收利息。”

六、明确了纳税人和扣缴义务人

个人所得税以所得人为纳税人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。

纳税人有中国公民身份号码的，以中国公民身份号码为纳税人识别号；纳税人没有中国公民身份号码的，由税务机关赋予其纳税人识别号。扣缴义务人扣缴税款时，纳税人应当向扣缴义务人提供纳税人识别号。

扣缴义务人应当按照国家规定办理全员全额扣缴申报，并向纳税人提供其个人所得和已扣缴税款等信息。

七、纳税人需要办理纳税申报的七种情况

有下列情形之一的，纳税人应当依法办理纳税申报：

- （一）取得综合所得需要办理汇算清缴；
- （二）取得应税所得没有扣缴义务人；
- （三）取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款；
- （四）取得境外所得；
- （五）因移居境外注销中国户籍；
- （六）非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得；
- （七）国务院规定的其他情形。

八、实施预扣、预缴和汇算清缴

居民个人取得综合所得，按年计算个人所得税；有扣缴义务人的，由扣缴义务人按月或者按次预扣预缴税款；需要办理汇算清缴的，应当在取得所得的次年三月一日至六月三十日内办理汇算清缴。预扣预缴办法由国务院税务主管部门制定。

居民个人向扣缴义务人提供专项附加扣除信息的，扣缴义务人按月预扣预缴税款时应当按照规定予以扣除，不得拒绝。

非居民个人取得工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得，有扣缴义务人的，由扣缴义务人按月或者按次代扣代缴税款，不办理汇算清缴。

九、提前享受政策红利

修改后的个人所得税法从 2019 年 1 月 1 日起实施，为了让纳税人尽早享受减税红利，今年 10 月 1 日起，先将工资薪金所得基本减除费用标准提高到每月 5000 元，并按新的税率表计算纳税。明年 1 月 1 日起，将劳务报酬、稿酬、特许权使用费等三项所得与工资薪金合并起来计算纳税，并实行专项附加扣除。

十、涉税信息将联网共享

修改后的个人所得税法增加了国家不同部门间涉税信息的共享机制，税务部门将与多部门实现第三方信息共享，核对申报信息的真实准确性。

公安、人民银行、金融监督管理等相关部门应当协助税务机关确认纳税人的身份、金融账户信息。教育、卫生、医疗保障、民政、人力资源社会保障、住房城乡建设、公安、人民银行、金融监督管理等相关部门应当向税务机关提供纳税人子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息、住房租金、赡养老人等专项附加扣除信息。

个人转让不动产的，税务机关应当根据不动产登记等相关信息核验应缴的个人所得税，登记机构办理转移登记时，应当查验与该不动产转让相关的个人所得税的完税凭证。个人转让股权办理变更登记的，市场主体登记机关应当查验与该股权交易相关的个人所得税的完税凭证。

有关部门依法将纳税人、扣缴义务人遵守本法的情况纳入信用信息系统，并实施联合激励或者惩戒。”

正式实施前需要解决的问题

个人所得税修改案已经尘埃落定，但仍有许多方面需要国务院及税务主管部门制定实施细则，对不明确事项需在 2019 年 1 月 1 日正式实施前进行落实。

第一、六个专项附加扣除的具体范围、标准和实施步骤需要制定实施细则，专项附加扣除由家庭成员分别扣除还是选择一人扣除？

第二、由于是以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人，预扣预缴将变得极为复杂，国务院税务主管部门制定预扣预缴办法时应考虑操作的便利性。

第三、居民个人办理纳税申报的地点确定需要明确。

第四、工资薪金年终奖优惠的计算方式是否保留？如果 2018 年作为年终奖计算方式的最后一年，采用修订前还是修订后的税率需要明确？

作者：中汇税务师事务所合伙人 师毅诚

本文版权属于作者所有，更多与本文有关的信息，请联系我们：

电话：010-57961169

2018 年 8 月 31 日，浙江省杭州市财政局发布《关于公布杭州市会计人才库（资本市场领域）专家的通知》（杭财会【2018】27 号），孔令江、方敬春、师毅诚、杨建平、郭文令、顾桂贤、黄继佳、董智、谢贤庆、鲁立、候展等十一位中汇专业人士确定为杭州市“‘凤凰行动’财务高管专业能力提升项目辅导专家”，同时入选杭州市会计人才库（资本市场领域）首批专家。

浙江省杭州市“‘凤凰行动’财务高管专业能力提升项目”是市财政局为贯彻政府《关于落实浙江省“凤凰行动”计划实施意见》有关文件精神，培养和储备一批具有较高专业水平、精通资本市场运作的财会专业人才，加快促进经济转型升级实现高质量发展的杭州市资本市场领域财会重点人才培养项目。

中汇溯自于 1992 年，是一家全国性的注重专业品质和具有深厚文化积淀的大型综合性专业服务机构，拥有财政部、证监会批准的证券期货业务审计资格和评估资格、国家国资委中央企业审计资格，经中国注册会计师协会批准 AAAAA 最高等级资格等专业资质。入选的中汇专业人士定会发挥自身专业优势，为助力社会经济资本市场规范、健康的发展贡献智慧与力量。

中汇会计师事务所江苏分所与苏州、无锡等 2 家分所荣获江苏省注协 5A 级事务所认定

近日，江苏省注册会计师协会发布《2018 年会计师事务所综合评价 AAA 级以上事务所名单》，中汇会计师事务所（特殊普通合伙）江苏分所与苏州、无锡等 2 家分所在 200 家 3A 级以上事务所中排名第九位，被认定为 5A 级事务所。

中汇将以新时代的新要求，严格遵从行业法规，秉承良好的职业道德，提高执业质量，创新服务内容，拓宽业务领域，努力争做行业发展潮流中的先锋，成为行业健康发展的楷模、恪守诚信职业的榜样，为全面提升行业建设水平，服务社会主义市场经济作出自己的贡献。



南京 江苏省南京市秦淮区龙蟠中路 218 号中航科技大厦 8 层

Tel: 025-88035908 Fax: 025-85288258

苏州 江苏省苏州工业园区苏州大道东 123 号汇金大厦 8 楼

Tel: 0512-67158572 Fax: 0512-67158572

无锡 江苏省无锡市新区天山路 8 号长江一号大厦 11 层

Tel: 0510-85205288 Fax: 0510-825202211

李克强主持召开国务院常务会议 确定落实新修订的个人所得税法的配套措施等

李克强主持召开国务院常务会议
确定落实新修订的个人所得税法的配套措施 为广大群众减负
决定完善政策确保创投基金税负总体不增
部署打造“双创”升级版 增强带动就业能力、科技创新力和产业发展活力
通过《专利代理条例（修订草案）》

国务院总理李克强 9 月 6 日主持召开国务院常务会议，确定落实新修订的个人所得税法的配套措施，为广大群众减负；决定完善政策确保创投基金税负总体不增；部署打造“双创”升级版，增强带动就业能力、科技创新力和产业发展活力；通过《专利代理条例（修订草案）》。

会议指出，全面落实全国人大常委会审议通过的新修订的个人所得税法，建立综合与分类相结合的个人所得税制，是我国前所未有的重大税制改革。要在确保 10 月 1 日起如期将个税基本减除费用标准由 3500 元提高到 5000 元并适用新税率表的同时，抓紧按照让广大群众得到更多实惠的要求，明确子女教育、继续教育、大病医疗、普通住房贷款利息、住房租金、赡养老人支出 6 项专项附加扣除的具体范围和标准，使群众应纳税收入在减除基本费用标准的基础上，再享有教育、医疗、养老等多方面附加扣除，确保扣除后的应纳税收入起点明显高于 5000 元，进一步减轻群众税收负担，增加居民实际收入、增强消费能力。专项附加扣除范围和标准在向社会公开征求意见后依法于明年 1 月 1 日起实施。今后随着经济社会发展和人民生活水平提高，专项附加扣除范围和标准还将动态调整。会议强调，目前全国养老金累计结余较多，可以确保按时足额发放，在社保征收机构改革到位前，各地要一律保持现有征收政策不变，同时抓紧研究适当降低社保费率，确保总体上不增加企业负担，以激发市场活力，引导社会预期向好。

为促进创业创新，会议决定，保持地方已实施的创投基金税收支持政策稳定，由有关部门结合修订个人所得税法实施条例，按照不溯及既往、确保总体税负不增的原则，抓紧完善进一步支持创投基金发展的税收政策。

会议指出，深入实施创新驱动发展战略，打造大众创业、万众创新升级版，有利于推动新旧动能转换和扩大就业。一要深化“放管服”改革，提升企业开办便利度，加快全面推进企业简易注销登记改革。完善适应新就业形态的用工和社保制度。二要出台鼓励科研人员离岗创业实施细则，完善农民工返乡创业、退役军人自主创业支持政策和服务体系。三要升级“双创”平台。更好发挥市场力量，加快发展工业互联网，与智能制造、电子商务有机结合、互促共进。推动“互联网+公共服务”，使更多优质资源惠及群众。四要加大财税金融支持。对个人在二级市场买卖新三板股票比照上市公司股票，对差价收入免征个税。将国家级科技企业孵化器和大学科技园享受的免征房产税、增值税等优惠政策范围扩大至省级，符合条件的众创空间也可享受。支持有潜力但尚未盈利的创新型企业上市融资。五要开展赋予科研人员职务科技成果所有权或长期使用权试点和科技成果转化贷款风险补偿试点。六要创新信用监管，监督共享经济平台企业严格履行主体责任，严守安全质量底线。

会议通过《专利代理条例（修订草案）》。

会议还研究了其他事项。

来源：中国政府网

初次购买增值税税控设备，这些问题您清楚吗？

问题一：初次购买增值税税控设备哪些费用支出可以享受全额抵减优惠？

根据财税〔2012〕15号文件规定，自2011年12月1日起，增值税纳税人购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费可在增值税应纳税额中全额抵减。

问题二：初次购买增值税税控设备支付的费用以何作为享受全额抵减优惠凭据？

根据财税〔2012〕15号文件规定，增值税一般纳税人2011年12月1日以后初次购买增值税税控系统专用设备(包括分开票机)支付的费用，可凭购买增值税税控系统专用设备取得的增值税专用发票，在增值税应纳税额中全额抵减(抵减额为价税合计额)，不足抵减的可结转下期继续抵减。

问题三：非初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用能否享受抵减优惠？

根据财税〔2012〕15号文件规定，增值税一般纳税人非初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用，由其自行承担，不得在增值税应纳税额中抵减。

问题四：增值税税控系统具体包括哪些？

根据财税〔2012〕15号文件规定，增值税税控系统包括：增值税防伪税控系统、货物运输业增值税专用发票税控系统、机动车销售统一发票税控系统和公路、内河货物运输业发票税控系统。

问题五：增值税防伪税控系统的专用设备有哪些？

根据财税〔2012〕15号文件规定，增值税防伪税控系统的专用设备包括金税卡、IC卡、读卡器或金税盘和报税盘；货物运输业增值税专用发票税控系统专用设备包括税控盘和报税盘；机动车销售统一发票税控系统和公路、内河货物运输业发票税控系统专用设备包括税控盘和传输盘。

问题六：增值税一般纳税人缴纳的技术维护费以何作为享受抵减优惠的凭据？

根据财税〔2012〕15号文件规定，增值税一般纳税人2011年12月1日以后缴纳的技术维护费(不含补缴的2011年11月30日以前的技术维护费)，可凭技术维护服务单位开具的技术维护费发票，在增值税应纳税额中全额抵减，不足抵减的可结转下期继续抵减。技术维护费按照价格主管部门核定的标准执行。

问题七：购买增值税税控设备支付的费用以及缴纳的技术维护费已享受全额抵减优惠，其进项税额还可以从销项税额中抵扣吗？

根据财税〔2012〕15号文件规定，增值税一般纳税人支付的购买增值税税控系统专用设备费用以及缴纳的技术维护费在增值税应纳税额中全额抵减的，其增值税专用发票不作为增值税抵扣凭证，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

问题八：对于享受的全额抵减优惠，纳税人该如何填写纳税申报表呢？

根据财税〔2012〕15号文件规定，纳税人在填写纳税申报表时，对可在增值税应纳税额中全额抵减的增值税税控系统专用设备费用以及技术维护费，应按以下要求填报：

增值税一般纳税人将抵减金额填入《增值税纳税申报表(适用于增值税一般纳税人)》第23栏“应纳税额减征额”。当本期减征额小于或等于第19栏“应纳税额”与第21栏“简易征收办法计算的应纳税额”之和时，按本期减征额实际填写；当本期减征额大于第19栏“应纳税额”与第21栏“简易征收办法计算的应纳税额”之和时，按本期第19栏与第21栏之和填写，本期减征额不足抵减部分结转下期继续抵减。

小规模纳税人将抵减金额填入《增值税纳税申报表(适用于小规模纳税人)》第11栏“本期应纳税额减征额”。当本期减征额小于或等于第10栏“本期应纳税额”时，按本期减征额实际填写；当本期减征额大于第10栏“本期应纳税额”时，按本期第10栏填写，本期减征额不足抵减部分结转下期继续抵减。

问题九：纳税人购买的增值税税控系统专用设备因质量问题无法正常使用怎么办？

根据财税〔2012〕15号文件规定，纳税人购买的增值税税控系统专用设备自购买之日起3年内因质量问题无法正常使用的，由专用设备供应商负责免费维修，无法维修的免费更换。

问题十：对于享受的全额抵减优惠，纳税人如何做账务处理？

根据《财政部关于印发〈增值税会计处理规定〉的通知》(财会〔2016〕22号)第二条第(九)项“增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税额的账务处理”相关规定：

企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税(减免税款)”科目(小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目)，贷记“管理费用”等科目。

来源：中税答疑新媒体智库

社保征收划归税务的政策、影响、应对措施及相关问答

近期市场对于社保改税的事情非常关注。7月20日，中共中央办公厅、国务院办公厅印发《国税地税征管体制改革方案》，明确改革国税地税征管体制，划转社保和非税收入的征管职责。下面从四个方面来分享一下我们对这个话题的一些思考。

一、政策的变动

1、社保过去主要是两方面，一是缴纳数额，按照规定全员要交社保（只要是劳动关系）、基数按照工资总额（包含基本工资岗位工资岗位津贴餐费电话交通住房补贴加班工资年终奖提成）缴纳，过去和现在都是这个规定，二是缴纳模式，一是社保局来管，管参保人数和基数的核定及征收，二是社保局来管、委托税务局征收，过去各占50%，广州及厦门是第三种模式，税务来管并征收。

2、过去社保人数和基数是由公司来申报的，仅五险企业一方要交30%以上，员工在10%以上，因此两方合计至少40%，这还没考虑住房公积金等，这次的政策变动没有涉及，今天不重点讲。过去执法相对松，申报多少就是多少，除非有人举报和投诉才会处理，也没有好的办法来获得企业信息。国内70%（偏保守）以上的公司在社保缴纳上都是不合法的，人头数或者基数不对。最低缴纳基数是按照最低工资或者平均公司的60%，过去很多企业都是按照最低标准缴纳的或者少报人头。

3、主要变化是2019年1月1日开始，基数核定和征收社保局不管了、由税务局来接管，企业发工资财务要入账，需要到税务局报税、不能逃税要做账、税务局可以掌握相对真实的员工人头数和工资总额。

直接把优质课程分享给需要的人，别人购买课程之后，你还能获取分享佣金。

二、政策变动带来的影响

1、根据国家税务局和工资的数据，严格执法后国家一年可以多收上来2万亿的社保收入，民营企业全国净利润也就2万亿多一点，严格执法后绝大多数民企都会没利润了，主要影响的是劳动密集型企业，服务业包括物流、酒店、餐饮、饭店，海底捞港股上市时就补交了过去三年社保8800万，制造业也会受影响，很多企业过去人工成本占收入的40%、严格执行后可能达到60%。下一步可能还会有住房公积金等也严格执行，影响企业盈利。

2、对于劳动者个人也需要额外支出，企业为了留住劳动者，可能也需要提高工资预算。

三、正在实践的做法（应对策略）

1、一是完全合规、足额缴纳，利润足够大的企业可以这么做、能解决问题、但成本提升，二是不理睬，把部分工资划分为劳务费，这种做法不解决问题、税务局能够要求补缴，三是合伙人计划、实操中较多，比如一些房产中介、超市等，做内部合伙人计划，过去是公司给员工发工资，现在内部团队注册一个小微企业、变成B2B、工资变成了劳务费、雇佣关系变成了交易关系，小微企业内部分配一是内部分红、所得税率0.5-3.5%，二是内部自行决定工资及对应的缴纳社保的数额，四是工资做成劳务报酬，五是做外包、灵活用工，六是非全日制、兼职的模式，多家公司共用一个员工，每周不超过24小时，法律不要求交社保。

2、国家从严格合规、增大收入的角度进行严格执行，对于企业有应对策略，需要结合员工的具体需求，进行相关策略的制定与执行，比如有些高管有更多其他收入、部分员工有新农合的保障。

四、相关问题

Q1：未来是否会有过渡期，或者部分地区养老金充沛，可以循序渐进？

A1：我认为不会有过渡期，是很明确的法律规定，不是新规定，本身就是违法的事情。未来地方上执法可能会有灵活性，一是个人所得税法11月部分实行，劳动者四项所得合并报税，其中工资、劳务报酬实际操作中的概念界定比较复杂，社保缴纳按照工资缴纳不包含劳务报酬，因此地方上可能有操作空间，二是企业可以有一些灵活的做法，比如合伙人计划等。但肯定不是今天社保局的这种做法了。

Q2：现在外包企业是否交社保？未来采用灵活用工，是否可以节省社保？

A2：外包和灵活用工也需要合规，通过各种技术方式、专业的外包公司还是能够减少一些成本，不专业的外包企业还是会面临社保补缴，未来也会出现类似美国的薪酬类、高管税务规划的外包企业。

Q3：新的所得税法，可能能够节约多少个人所得税的费用？

A3: 一般收入人群会减少, 起征点和累进税率拉开了, 高收入群体未必会减少, 规定了收入合并、反避税条款、境内外均需报税。

Q4: 很多企业都有劳务派遣, 合规性是否较差, 社保追缴?

A4: 劳务派遣问题也还是较大, 过去操作粗暴, 这次首当其冲的就是查不合规的劳务派遣公司。

Q5: 劳务收入和工资的区别? 合伙人分红模式成为主流模式?

A5: 劳动者的收入有工资性收入和劳务报酬, 工资和劳务的区别, 基于劳动关系的是工资, 基于劳务合同获得的是劳务报酬, 过去前者起征点 3500、后者起征点 800, 现在统一全年 6W 的起征点, 现在劳务报酬仍不需要交社保, 比如大学生实习、退休人员返聘肯定是劳务, 但京东商城用的是快递员发单接单, 公司对于员工有支配的算劳动、平等的算劳务, 现在快递员可以自行决定接单、可以定义为劳务报酬甚至于经营所得、都不交社保、涉及不同的税率; 再就是合伙人计划, 不仅是解决社保问题, 也解决激发组织活力的问题。

Q6: 广州厦门之前就是税务局征收, 之前的执行力度?

A6: 过去也相对较松, 允许企业申报基数, 社保和工资的基数不一致、也不太管, 今年七八月开始严格执行了。现在从国家层面上定义为税务局的事了, 就是读职的政治问题了。

Q7: 企业成立合伙人公司, 是否要追溯过去的社保?

A7: 看地方的执法问题了, 劳动保障回溯 2 年, 但部分地区突破了 2 年的时效了, 可能是上面的领导提到了可以突破。国家社保中心有主动性的稽核行为、这个没有 2 年的时效。对于历史问题可能是社保局来管, 未来征管是税务局来看。

Q8: 劳动和劳务关系可以并存吗?

A8: 同一个公司和同一个人不可以。

Q9: 同一公司劳务劳动比例的限制?

A9: 法律是没有限制, 但涉及劳动者认不认可, 再者涉及行业的要求和业务的合理性。

Q10: 是否有什么放松的方式? 时间上没有过渡期, 或者可以五险逐一严格征收?

A10: 缴纳比例确实我国是全球最高的, 过去两三年总理提出要减负、但各地减负比较少、减的也是失业和生育金, 我认为下降可能会下降、但幅度不会大, 主要是社保基金缺口太大了, 再者我国提出地方社保部分上交中央调剂, 因此地方也有压力。逐一缴纳的可能性也不太大。放松方面可能会抓大放小, 小微企业做内部合伙人计划, 或者地方压力不大的可以采取财政奖励政策。

Q11: 国企、外资、民企的缴纳情况如何?

A11: 外资企业基本都是合规在交, 国有企业效益好的也合规、效益不好的可能存在问题, 民企未上市的问题都比较大, 上市的民企总体是合规、上市前做合规审计、上市后也可以不合规。

Q12: 个人 10%、企业 30%的额外支出如何测算的?

A12: 大致是全国平均的数字, 缴纳比例是地方来定, 一线城市北京较高、深圳较低。

Q13: 劳务派遣的模式和企业自己签合同招员工, 在缴纳社保方面如何产生差别?

A13: 过去的操作不上台面, 利用多家公司支付给一个人钱, 或者虚报人头、5000*4, 或者劳务公司承担风险。现在很难再操作了。

Q14: 内部合伙人计划省了社保, 但也需要缴纳增值税, 能否抵消?

A14: 增值税 6%、但存在抵扣, 或者部分地区地方增值税留存比例高、财政补贴高。

Q15: 这次政策变动的背景原因是什么?

A15: 一是社保基金缺口大, 二是实际执行不力、社保局不掌握企业真实工资数据, 社保没有增加、就是对不合规企业进行严格执法了。今年 3 月, 国务院会议上确定的国家机构改革方案。

Q16: 薪酬外包需求的可持续性?

A16: 这还涉及员工个人所得税的申通, 还有一些税费扣除项, 子女上学费用等, 高收入人群可能存在需求、行业有空间。

Q17: 全国社保缴费基数不同, 进行区域转移, 未来还能做吗?

A17: 这种劳动关系建立地和薪酬支付地可能不同, 这种需要解释, 有些地方可能不认可, 未来这种情况还是会存在, 但空间被压缩了。

Q18: 有新农合、农保的是否还需要交社保?

A18: 不是一个概念与体系, 各管各的, 还是要交的。

Q19: 地方增值税返还的操作方式, 未来腾挪空间是否会缩小?

A19: B2B 的合作是没问题的, 法律上没办法干预, 增值税地方处理的是留存部分、没有影响国家的部分, 地方部分也是先收、再以企业发展基金的模式进行地方财政的分配, 影响的是税源的迁移, 对于国家来说没有损失、国家比较难管、是地方之间的问题、只要不太出格就行。

Q20: 工资总额的概念, 非物质福利上包括?

A20: 工资指的是货币性的, 非货币性的交税不交社保, 比如发了购物卡。

Q21: 上下限基数是否会调整?

A21: 这是社保局定的, 应该不会变, 只是征收上有税务局来搞。

Q22: 民企如果交不起、要倒闭或者裁员, 上层是否有考虑?

A22: 应该是会有的, 过去我国也有外资搬厂撤出等, 地方政府也会有一些预案, 通过其他行业保障就业, 制造业过去十年也有很多搬厂、关厂, 是社会转型进步的过程, 也要相信企业家的智慧。

Q23: 两地分别都缴纳社保的情况?

A23: 还是会存在的, 多收是愿意的。

来源: 社保税务局征管专家电话会议和金羊毛工作坊

中国注册会计师协会关于发布《中国注册会计师协会章程》的通知

各省、自治区、直辖市注册会计师协会:

《中国注册会计师协会章程》经中国注册会计师协会第六次全国会员代表大会 2018 年 6 月 26 日无记名表决通过, 财政部审查同意, 民政部于 2018 年 8 月 20 日核准生效。现予发布。

附件: [中国注册会计师协会章程](#)

2018 年 8 月 24 日

来源: 中国注册会计师协会

北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示[2018]第 4 号 —— 公用经费的审计要点

对“三公经费”及会议费、差旅费、培训费(以下统称公用经费)等的相关规定, 政策性强、涉及范围广、社会关注高, 近年来一直是社会热点问题, 亦是国家及地方审计机关和纪检监察部门重点关注内容之一。实务中单独委托对公用经费进行审计的项目较少, 一般作为行政事业单位及国有企业经济责任审计的主要内容。针对此类审计业务, 注册会计师普遍存在对政策把握不全面、理解不透彻等问题, 导致项目组无法识别和判断公用经费中存在的问题, 从而加大了执行单位的合规性风险, 以及注册会计师的审计风险。

本提示仅供会计师事务所及相关从业人员在执业时参考, 不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及审计程序的时间、范围和程度等, 事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况以及注册会计师的职业判断确定, 不能直接照搬照抄。

为帮助注册会计师准确把握公用经费的相关政策、降低执业风险, 北京注册会计师协会专项审计专业技术委员会做出如下提示:

一、基本概念

“三公经费”是指党政机关、事业单位及国有企业人员因公出国（境）经费、公务车购置及运行费、公务招待费。

由于会议费、差旅费、培训费的性质与“三公经费”性质相似且互有交叉，审计方法和程序基本相同，因而在本提示中一并统称为公用经费进行阐述。

二、相关法规、适用范围和涉及经费管理的主要内容

为了进一步规范和完善对公用经费的管理，中共中央办公厅、国务院办公厅、财政部等修订和完善了一系列与公用经费相关的规定。对党政机关经费管理、因公临时出国（境）、资源节约等作出全面规范，推进相关工作的社会化改革，建立健全相关管理制度。

（一）厉行节约反对浪费条例

2013年11月18日，中共中央、国务院发布《党政机关厉行节约反对浪费条例》并自发布之日起施行，1997年5月25日发布的《关于党政机关厉行节约制止奢侈浪费行为的若干规定》同时废止。条例适用于党的机关、人大机关、行政机关、政协机关、审判机关、检察机关，以及工会、共青团、妇联等人民团体和参照公务员法管理的事业单位。国有企业、国有金融企业、不参照公务员法管理的事业单位，参照本条例执行。本条例共十二章六十五条，涉及经费支出管理的主要内容有：

1. 应当遵循先有预算、后有支出的原则，严格执行预算，严禁超预算或者无预算安排支出，严禁虚列支出、转移或者套取预算资金。年度预算执行中不予追加，因特殊需要确需追加的，由财政部门审核后按程序报批。
2. 健全公务卡强制结算目录，党政机关国内发生的公务差旅费、公务接待费、公务用车购置及运行费、会议费、培训费等经费支出，除按规定实行财政直接支付或者银行转账外，应当使用公务卡结算。
3. 应当建立健全并严格执行国内差旅内部审批制度，从严控制国内差旅人数和天数，严禁无明确公务目的的差旅活动。
4. 严禁违反规定使用出国经费预算以外资金作为出国经费，严禁向所属单位、企业、我国驻外机构等摊派或者转嫁出国费用。
5. 应当建立公务接待审批控制制度，对无公函的公务活动不予接待。并建立国内公务接待清单制度，如实反映接待对象、公务活动、接待费用等情况。接待清单作为财务报销的凭证之一并接受审计。
6. 公务用车实行政府集中采购，公务用车保险、维修、加油等实行政府采购。
7. 会议实行分类管理、分级审批。从严控制会议数量、会期和参会人员规模，严禁党政机关到风景名胜区开会制度规定。
8. 建立健全培训审批制度，严格控制培训数量、时间、规模，严禁以培训名义召开会议、以培训名义进行公款宴请、公款旅游活动。

（二）机关事务管理条例

2012年6月28日，国务院发布《机关事务管理条例》，自2012年10月1日起施行。要求各级人民政府及其部门的机关事务管理活动遵循本条例。政府各部门应当对本部门的机关事务实行集中管理，执行机关事务管理制度和标准。其他国家机关和有关人民团体的机关事务管理活动，参照本条例执行。本条例共六章三十五条，涉及经费支出管理的主要内容有：

1. 建立健全机关运行经费公开制度，定期公布公务接待费、公务用车购置和运行费、因公出国（境）费等机关运行经费的预算和决算情况。
2. 县级以上人民政府应当将公务接待费、公务用车购置和运行费、因公出国（境）费纳入预算管理。根据经费预算制定公务接待费、公务用车购置和运行费、因公出国（境）费支出计划，不得挪用其他预算资金用于公务接待、公务用车购置和运行或者因公出国（境）。
3. 建立健全公务用车配备更新管理制度，不得超编制、超标准配备公务用车或者超标准租用车辆，不得为公务用车增加高档配置或者豪华内饰，不得借用、占用下级单位和其他单位的车辆，不得接受企业事业单位和个人捐赠的车辆。

政府各部门应当对公务用车实行集中管理、统一调度，并建立健全公务用车使用登记和统计报告制度，对公务用车的油耗和维修保养费用实行单车核算。

4. 国务院机关事务主管部门负责拟订政府机关公务接待的相关制度和中央国家机关公务接待标准。县级以上地方人民政府应当结合本地实际，确定公务接待的范围和标准。政府各部门和公务接待管理机构应当严格执行公务接待制度和标准。

5. 各级人民政府及其部门应当加强会议管理，控制会议数量、规模和会期，充分利用机关内部场所和电视电话、网络视频等方式召开会议，节省会议开支。

6. 政府各部门应当执行有关因公出国（境）的规定，对本部门工作人员因公出国（境）的事由、内容、必要性和日程安排进行审查，控制因公出国（境）团组和人员数量、在国（境）外停留时间，不得安排与本部门业务工作无关的考察和培训。

（三）公务接待规定

1. 党政机关国内公务接待管理

2013年12月8日，中共中央办公厅、国务院办公厅印发《党政机关国内公务接待管理规定》，自发布之日起施行，2006年10月20日印发的《党政机关国内公务接待管理规定》同时废止。

规定要求，各级党政机关、审判和检察机关，以及工会、共青团、妇联等人民团体和参照公务员法管理的事业单位遵照执行。国有企业、国有金融企业和参照公务员法管理的事业单位参照本规定执行。涉及经费管理的主要内容有：

（1）无公函的公务活动和来访人员一律不予接待。公务活动结束后，接待单位应当如实填写接待清单，并由相关负责人审签。接待清单包括接待对象的单位、姓名、职务和公务活动项目、时间、场所、费用等内容。

（2）确因工作需要，接待单位可以安排工作餐一次，并严格控制陪餐人数。接待对象在10人以内的，陪餐人数不得超过3人；超过10人的，不得超过接待对象人数的三分之一。工作餐应当供应家常菜，不得提供鱼翅、燕窝等高档菜肴和用野生保护动物制作的菜肴，不得提供香烟和高档酒水，不得使用私人会所、高消费餐饮场所。

（3）禁止在接待费中列支应当由接待对象承担的差旅、会议、培训等费用，禁止以举办会议、培训为名列支、转移、隐匿接待费开支；禁止向下级单位及其他单位、企业、个人转嫁接待费用，禁止在非税收入中坐支接待费用。

（4）接待费报销凭证应当包括财务票据、派出单位公函和接待清单。接待费资金支付应当严格按照国库集中支付制度和公务卡管理有关规定执行。

2. 中央和国家机关外宾接待经费管理

2013年12月31日，财政部《中央和国家机关外宾接待经费管理办法》（财行[2013]533号），要求中央和国家机关以及参照公务员法管理的事业单位接待国外、境外来宾适用本办法，自2014年1月31日起施行。涉及经费管理的主要内容有：

（1）未经批准或授权，不得对外发出正式邀请或作出承诺。接待计划应当明确外宾团组中由我方招待的人数、天数，费用开支范围以及资金来源、列支渠道、预算等。

（2）外宾接待经费开支范围主要包括：住宿费、日常伙食费、宴请费、交通费、赠礼等。外宾接待经费原则上不得列支外宾来华国际旅费。

（3）对外赠礼以赠礼方或受礼方级别较高一方的级别确定赠礼标准。赠礼方或受礼方为正、副部长级人员的，每人礼品不得超过400元；赠礼方或受礼方为司局级人员的，每人礼品不得超过200元；其他人员，可以视情况赠送小纪念品。

（4）其他宴请，外宾5人（含）以内的，中外人数原则上在1:1以内安排；外宾超过5人的，超过部分中外人数原则上在1:2以内安排。

（四）公务用车规定

1. 党政机关公务用车管理

2017年12月11日，中共中央办公厅、国务院办公厅印发《党政机关公务用车管理办法》，自发布之日起施行，2011年1月6日印发的《党政机关公务用车配备使用管理办法》同时废止。办法对中央和国家机关及其所属垂直管理机构、派出机构，以及各民主党派机关和事业单位公务用车进行了规范。涉及经费管理的主要内容有：

（1）除涉及国家安全、侦查办案等有保密要求的特殊工作用车外，党政机关公务用车产权注册登记所有人应当为本机关法人，不得将公务用车登记在下属单位、企业或者个人名下。

(2) 严禁公车私用、私车公养，不得既领取公务交通补贴又违规使用公务用车。

(3) 应当建立公务用车管理台账，加强相关证照档案的保存和管理。严格公务用车使用时间、事由、地点、里程、油耗、费用等信息登记和公示制度。严格执行回单位或者其他指定地点停放制度，节假日期间除工作需要外应当封存停驶。

实行公务用车保险、维修、加油政府集中采购和定点保险、定点维修、定点加油制度，健全公务用车油耗、运行费用单车核算和年度绩效评价制度。

2. 党政机关公务用车预算决算管理

2011年2月25日，财政部发布《党政机关公务用车预算决算管理办法》财行〔2011〕9号，对公务用车预算决算行为进行了规范。涉及经费管理的主要内容有：

(1) 中央垂直管理部门所属单位的一般公务用车、执法执勤用车、特种专业技术用车和其他用车配备更新计划，由各主管部门负责编制。

(2) 公务用车运行费用包括公务用车燃料费、维修费、保险费、过路过桥费、停车费和其他相关支出。

(五) 因公出国（境）规定

2013年12月20日，财政部、外交部印发《因公临时出国经费管理办法》（财行〔2013〕516号），对各级党政军机关、人大政协机关、审判机关、检察机关、民主党派、人民团体和事业单位因公组派临时代表团组的省部级以下（含省部级）出国人员，因公临时出国经费的管理进行了规范，并要求国有企业和其他因公临时出国人员参照本办法执行，自发布之日起施行。管理办法涉及经费管理的主要内容有：

1. 严禁接受或变相接受企事业单位资助，严禁向同级机关、下级机关、下属单位、企业、驻外机构等摊派或转嫁出访费用。

2. 各单位应当建立因公临时出国计划与财务管理的内部控制制度。出国任务、出国经费预算未通过审核的，不得安排出访团组。

3. 因公临时出国经费包括：国际旅费、国外城市间交通费、住宿费、伙食费、公杂费和其他费用。公杂费是指出国人员在国外的市内交通、邮电、办公用品、必要的小费等费用。其他费用主要是指出国签证费用、必需的保险费用、防疫费用、国际会议注册费用等。

4. 因公临时出国购买机票，须经本单位外事和财务部门审批同意。机票款由本单位通过公务卡、银行转账方式支付，不得以现金支付。单位财务部门应当根据《航空运输电子客票行程单》等有效票据注明的金额予以报销。

5. 出国人员根据出访任务需要在一个国家城市间往来，应当事先在出国计划中列明，并报本单位外事和财务部门批准。

6. 出访团组对外原则上不搞宴请，确需宴请的，应当连同出国计划一并报批。出访团组与我国驻外使领馆等外交机构和其他中资机构、企业之间一律不得用公款相互宴请。

7. 原则上不对外赠送礼品，确有必要赠送的，应当事先报经本单位外事和财务部门审批同意，选择具有民族特色的纪念品、传统手工艺品和实用物品。

8. 出国人员回国报销费用时，须凭有效票据填报有团组负责人审核签字的国外费用报销单（具体表格由各单位制定）。各种报销凭证须用中文注明开支内容、日期、数量、金额等，并由经办人签字。

(六) 会议费规定

2016年6月29日，财政部、国家机关事务管理局、中共中央直属机关事务管理局联合印发《中央和国家机关会议费管理办法》（财行〔2016〕214号），自发布之日起施行，要求中央和国家机关，各人民团体、各民主党派中央和全国工商联遵照执行。党中央、国务院直属事业单位参照执行。中央和国家机关各部门所属事业单位由各部门依据从严从紧原则参照本办法作出具体规定。涉及经费管理的主要内容有：

1. 各单位应当严格会议费预算管理，控制会议费预算规模。会议费预算应当细化到具体会议项目，执行中不得突破。会议费应当纳入部门预算，并单独列示。

2. 参会人员以在京单位为主的会议不得到京外召开。各单位不得到党中央、国务院明令禁止的风景区召开会议。

3. 会议费开支范围包括会议住宿费、伙食费、会议场地租金、交通费、文件印刷费、医药费等。交通费是指用于会议代表接送站,以及会议统一组织的代表考察、调研等发生的交通支出。

4. 会议费由会议召开单位承担,不得向参会人员收取,不得以任何方式向下属机构、企事业单位、地方转嫁或摊派。

5. 会议费报销时应当提供会议审批文件、会议通知及实际参会人员签到表、定点会议场所等会议服务单位提供的费用原始明细单据、电子结算单等凭证。

(七) 差旅费规定

2013年12月31日,财政部印发《中央和国家机关差旅费管理办法》(财行〔2013〕531号);2015年9月30日,财政部印发《关于调整中央和国家机关差旅住宿费标准等有关问题的通知》(财行[2015]497号)。

《中央和国家机关差旅费管理办法》(财行〔2013〕531号)涉及经费管理的主要内容有:

1. 部级及相当职务人员出差,因工作需要,随行一人可乘坐同等级交通工具。未按规定等级乘坐交通工具的,超支部分由个人自理。部级及相当职务人员住普通套间,司局级及以下人员住单间或标准间。

2. 伙食补助费按出差自然(日历)天数计算,按规定标准包干使用。市内交通费按出差自然(日历)天数计算,每人每天80元包干使用。

3. 城市间交通费按乘坐交通工具的等级凭据报销,订票费、经批准发生的签转或退票费、交通意外保险费凭据报销。住宿费在标准限额之内凭发票据实报销。伙食补助费按出差目的地的标准报销,在途期间的伙食补助费按当天最后到达目的地的标准报销。市内交通费按规定标准报销。

4. 差旅费报销时应当提供出差审批单、机票、车票、住宿费发票等凭证。住宿费、机票支出等按规定用公务卡结算。对未经批准出差以及超范围、超标准开支的费用不予报销。实际发生住宿而无住宿费发票的,不得报销住宿费以及城市间交通费、伙食补助费和市内交通费。

5. 工作人员外出参加会议、培训,举办单位统一安排食宿的,会议、培训期间的食宿费和市内交通费由会议、培训举办单位按规定统一开支;往返会议、培训地点的差旅费由所在单位按照规定报销。

《关于调整中央和国家机关差旅住宿费标准等有关问题的通知》(财行[2015]497号)明确:由于中央和国家机关工作人员到各省、自治区、直辖市、计划单列市所辖地、州、市(县)出差,执行当地财政部门制定的差旅住宿费标准。2016年4月1日,财政部将各地财政部门细化的差旅住宿费标准,进行汇总整理并印发《中央和国家机关工作人员赴地方差旅住宿费标准明细表》(财行[2016]71号),自2016年5月1日起执行。

(八) 培训费规定

2016年12月27日,财政部、中共中央组织部印发《中央和国家机关培训费管理办法》(财行[2016]540号),自2017年1月1日起施行,原《中央和国家机关培训费管理办法》(财行〔2013〕523号)同时废止。要求中央和国家机关及其所属机构遵照执行,中央事业单位培训费管理参照执行。

办法所称培训,是指使用财政资金在境内举办的三个月以内的各类培训活动。涉及经费管理的主要内容有:

1. 建立培训计划编报和审批制度。各单位培训主管部门制订的本单位年度培训计划(包括培训名称、目的、对象、内容、时间、地点、参训人数、所需经费及列支渠道等),经单位财务部门审核后,报单位领导办公会议或党组(党委)会议批准后施行。

2. 培训费是指各单位开展培训直接发生的各项费用支出,包括师资费、住宿费、伙食费、培训场地费、培训资料费、交通费以及其他费用。

3. 除师资费外,培训费实行分类综合定额标准,分项核定、总额控制,各项费用之间可以调剂使用。师资费在综合定额标准外单独核算。邀请境外师资讲课,须严格按照有关外事管理规定,履行审批手续。

4. 报销培训费,综合定额范围内的,应当提供培训计划审批文件、培训通知、实际参训人员签到表以及培训机构出具的收款票据、费用明细等凭证;师资费范围内的,应当提供讲课费签收单或合同,异地授课的城市间交通费、住宿费、伙食费按照差旅费报销办法提供相关凭据。

5. 培训费由培训举办单位承担,不得向参训人员收取任何费用。

二、公用经费开支管理常见问题例示

(一) 制度修订不及时、审批程序不明确

例示 1：某单位《外宾接待经费管理办法》规定：“我方陪同人员人数，应根据接待要求，当从严掌握。接待国家元首、政府首脑级外宾的重大外交外事活动，我方参加宴请的人数应当根据礼宾要求安排。其他宴请，外宾 10 人（含）以内的，中方人数在 10 人以内安排；外宾超过 10 人的，超过部分中外人数原则上在 1：2 以内安排”，与《党政机关国内公务接待管理规定》中“第十条 ……接待对象在 10 人以内的，陪餐人数不得超过 3 人；超过 10 人的，不得超过接待对象人数的三分之一”的规定不相符。

例示 2：某单位领导人员因公出国未报经所在地省级外事主管部门审批，且持私人护照出国访问；专业技术（业务）人员、访问学者等的因公出国也未经有权主管部门的审批，且未保存出访接待方的邀请函和上级单位的出国批件。

（二）台账不健全，统计口径不一致、信息不完整

费用归口管理部门未分别设置“三公经费”、会议费等台账，台账未序时登记，登记的关键要素信息不全，存在漏登和登记口径不一致，以及备查资料未妥善保存的情形。

例示 1：公务接待台账仅登记了时间、来访单位及人员、业务交流的对接科室等信息，未登记公务活动具体内容和接待费用等信息。接待费用应当列明具体项目，包括住宿费、伙食费、参观费、礼品费、烟酒、水果等，且应保存被接待单位的公函和接待清单。

例示 2：公务用车台账只登记了一般公务用车和领导干部用车的燃料费、维修费，未对出行事由、里程数、过路过桥费和停车费等信息进行登记，且未包括执法执勤用车、特种专业技术用车和其他用车发生的相关费用。油耗和维修保养费用未实行单车核算。

例示 3：因公出国（境）费只登记了住宿费、差旅费、伙食补助费，未对培训费、资料费及其他杂费等进行登记。

（三）内控制度未有效遵循，例外事项未重新审批

例示 1：公务机票未通过政府采购方式购买；未在规定地点和场所召开会议，以及未充分利用内部会议室召开会议；车辆维修保养未在定点维修厂或维修厂的选取未通过政采程序、加油未在定点公司加油站加油。

例示 2：召开计划外会议、变更会议地点以及会议规模超人数等未重新履行审批程序；特种专业技术用车用于取送文件、办理银行业务等一般公务；占用和无偿使用下属单位车辆，以及由其他单位承担车辆运行费用。未通过银行转账或公务卡方式结算公用经费的，未履行必要的审批程序。

（四）超标准报销费用、凭证附件不齐全

例示 1：超标准报销飞机头等舱、高铁一等座等费用，报销购烟和高档食材及礼品费用，超会议标准列支会议费，以及存在超预算列支“三公经费”的情况。

例示 2：公务接待费支出附件缺少“派出单位公函和接待清单”，出国经费支出附件缺少“有团组负责人审核签字的国外费用报销单”，公务用车维修保养支出附件缺少“中央国家机关汽车维修验收单”。

（五）会计核算不正确、公用经费数据不准确

例示 1：将“公务接待费”支出列入会议费、差旅费、福利费、其他支出，以及“工资福利支出-伙食费支出”等科目。将不属于“公务接待费”的内部年会、职工误餐等支出计入“公务接待费”。

例示 2：将“公务用车运行费”列入差旅费、会议费、其他支出（包括车辆购置税）等科目，将不属于“公务用车运行费”的租车费、司机安全奖等支出计入了“公务用车运行费”。

例示 3：将属于“基本支出”核算范畴的公用经费，列入项目支出。

三、注册会计师的审计应对

（一）重视对项目组的培训，全面掌握相关法规和规定

由于公用经费的审计政策性和时效性强，在项目计划阶段需要收集和整理与公用经费审计相关的各项规定，包括政府和上级主管单位以及本被审计单位的各项规定，对项目组人员进行培训，透彻理解和准确把握政策要求，设计具有针对性的程序表、检查表等工作底稿，以保障审计效率和效果。

（二）对相关制度的建立及设计有效性进行评价

对相关制度的建立及设计有效性进行评价，注册会计师可以考虑执行以下程序：

1. 查阅被审计单位是否建立了公务接待、公务用车、因公出国（境）以及会议费、差旅费、培训费的相关管理制度；

2. 评价相关管理制度设计的适当性，重点是审批流程、费用标准是否恰当；
3. 检查是否明确了各项费用的归口管理部门，预算编制是否合规；
4. 根据对相关制度的设计有效性评价结果确定抽样检查的重点、以及抽样范围和样本量（或者按照委托人的要求实施详查）。

（三）对相关制度的执行有效性进行审计

对相关制度的执行有效性进行审计，注册会计师可以考虑执行以下程序：

1. 检查归口管理部门相关台账的登记情况，获取相关费用预算及执行情况统计数据和工作总结；
2. 对公用经费等预算执行差异进行分析；
3. 检查公用经费等支出的审批流程、支出标准是否符合规定，相关附件是否齐备、真实、合规；
4. 察看公务用车的管理情况，检查车辆相关证件；检查“因公护照”的收缴及保存情况，核对缴领登记信息等。

（四）重点事项审计要点

对以下重点项目，注册会计师应重点关注事项如下：

1. 公务接待：是否制定了国内公务接待相关规章制度；公务接待费用是否超预算；是否超范围、超标准开支公务接待费；是否存在使用虚假发票报销接待费；接待费报销凭证是否附有派出单位公函和接待清单；是否存在以现金方式支付；是否按制度要求对公务接待情况进行了日常管理；是否公开了国内公务接待信息；是否存在未经批准接待外宾，以及虚报外宾接待级别、人数、天数，套取接待经费；是否存在扩大外宾接待开支范围，或报销与接待无关的费用等情形。

2. 公务用车：是否制定了公务用车相关规章制度；是否建立了公务用车管理台账，登记了使用时间、事由、地点、里程、油耗、费用等信息并公示；是否执行指定地点停放制度，以及节假日期间除工作需要外应当封存停驶等制度；公务用车费是否超预算，是否存在超标准配备公务用车或者超标准租用车辆，以及违规处置公务用车；是否将公务用车登记在下属单位、企业或者个人名下；是否存在公车私用、私车公养，或者既领取公务交通补贴又违规使用公务用车；是否存在换用、借用、占用下属单位或者其他单位和个人的车辆，或者擅自接受企事业单位和个人赠送车辆；是否存在挪用或者固定给个人使用执法执勤、机要通信等公务用车；是否存在虚列名目或者夹带其他费用，以及为非本单位车辆报销运行维护费用；是否实行了公务用车保险、维修、加油政府集中采购和定点保险、定点维修、定点加油制度，以及油耗、运行费用单车核算和评价制度；维修保养报销凭证是否附有《汽车维修验收单》等。

3. 因公出国（境）：是否制订了年度因公临时出国计划，计划调整是否报经批准；填报的《因公临时出国任务和预算审批意见表》是否由单位外事和财务部门分别出具审签意见；是否违规扩大出国经费开支范围、擅自提高经费开支标准；报销凭证是否附有团组负责人审核签字的国外费用报销单，并用中文注明开支内容、日期、数量、金额等。

4. 会议费：会议计划的编报、审批是否符合规定；会议会期、规模是否符合规定，会议是否在规定的地点和场所召开；是否存在借会议名义组织会餐或安排宴请、套取会议费设立“小金库”，以及在会议费中列支公务接待费；是否存在安排高档套房，是否提供高档菜肴、烟酒，是否违反会议会场一律不摆花草、不制作背景板、不提供水果，以及严禁以任何名义发放纪念品，不得额外配发洗漱用品的规定；是否组织会议代表旅游和与会议无关的参观。

5. 差旅费：单位差旅审批制度是否健全，出差活动是否按规定履行审批手续；差旅费开支范围和标准是否符合规定，是否擅自扩大差旅费开支范围和提高开支标准；差旅费报销是否符合规定，是否存在虚报冒领差旅费；是否向下级单位、企业或其他单位转嫁差旅费等。

6. 培训费：是否结合本单位业务特点和工作实际，制定了培训费管理具体规定；培训计划的编报是否符合规定、临时增加培训计划是否报批；培训费开支范围和开支标准是否符合规定；培训费报销和支付是否符合规定、是否存在虚报培训费用的行为；是否存在转嫁、摊派培训费用以及向参训人员收费的行为等。

[附件：北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示\[2018\]第4号-公用经费的审计要点附表.xls](#)

来源：北京注册会计师协会

2017 年上市公司非标准意见审计报告情况分析

非标准意见审计报告（以下简称非标报告）是指注册会计师对财务报表出具的非无保留意见或带有解释性说明的无保留意见的审计报告。非标报告既可以反映上市公司财务信息质量及信息披露情况，也可以在一定程度上体现审计机构的执业质量，历来受到财务报表使用者的重点关注，也是我部审计监管研究的重要内容。为掌握 2017 年非标报告的有关情况，我部组织专门力量对 130 份非标报告进行了审阅，就非标报告的基本情况、主要内容、特点和存在的问题等进行梳理和总结，形成本分析报告。

一、非标报告的基本情况

截至 2018 年 6 月 30 日，除*ST 康达和*ST 毅达外，3,510 家上市公司披露了审计报告。从审计意见类型看，3,510 份审计报告中非标报告为 130 份，占比 3.7%。非标报告数量较 2016 年增加 24 份，占比略有提升（2016 年 3,050 家上市公司中非标报告为 106 份，占比为 3.5%）。

非标报告中，保留意见（37 份）和无法表示意见（21 份）的报告共 58 份，较去年增加 27 份，增幅为 87.1%，显著高于上市公司总数 15.1% 的增长率；带解释性说明段的无保留意见（指对财务报表发表带有强调事项段、持续经营重大不确定性段落或者其他信息段落中包含其他信息未更正重大错报说明的无保留意见）报告数量为 72 份，较去年减少 3 份；仍然没有否定意见的审计报告。非标报告的具体情况如下：

（一）非标报告分布情况

1. 交易场所及板块分布

从交易场所看，在上交所上市的公司中 48 家被出具非标报告，占比 3.4%；在深交所上市的公司中 82 家被出具非标报告，占比 3.9%（2016 年上交所为 4.3%、深交所为 2.9%）。从板块看，主板、中小板和创业板公司分别为 82 家、30 家和 18 家，占各板块上市公司总数的比例分别为 4.3%、3.3%和 2.5%（2016 年分别为 4.6%、2.3%和 1.8%）。

非标报告的交易场所分布

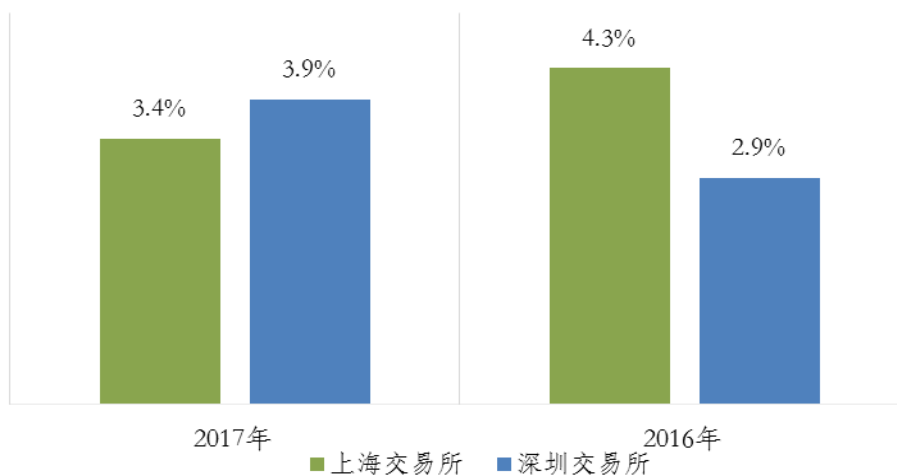


图 1：非标报告的交易场所分布

非标报告的板块分布

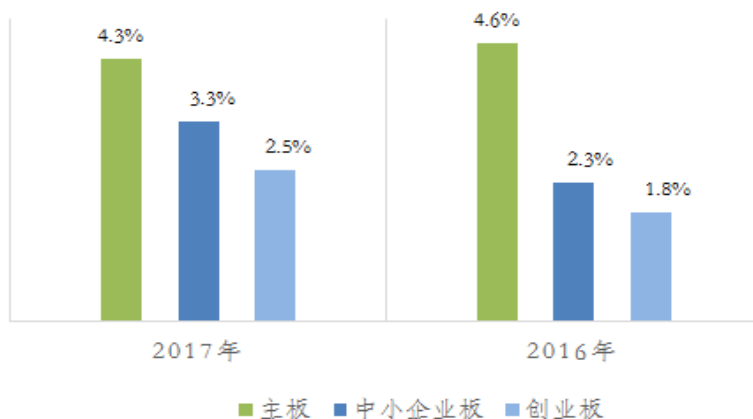


图 2：非标报告的板块分布

2. 行业分布

从行业分布看，2017 年被出具非标报告的 130 家上市公司中，制造业为 75 家，占非标报告总数的 58%；信息传输、软件和信息技术服务业 11 家，占非标报告总数的 8%；其余公司分布在批发和零售、建筑业、采矿业、房地产业等行业。

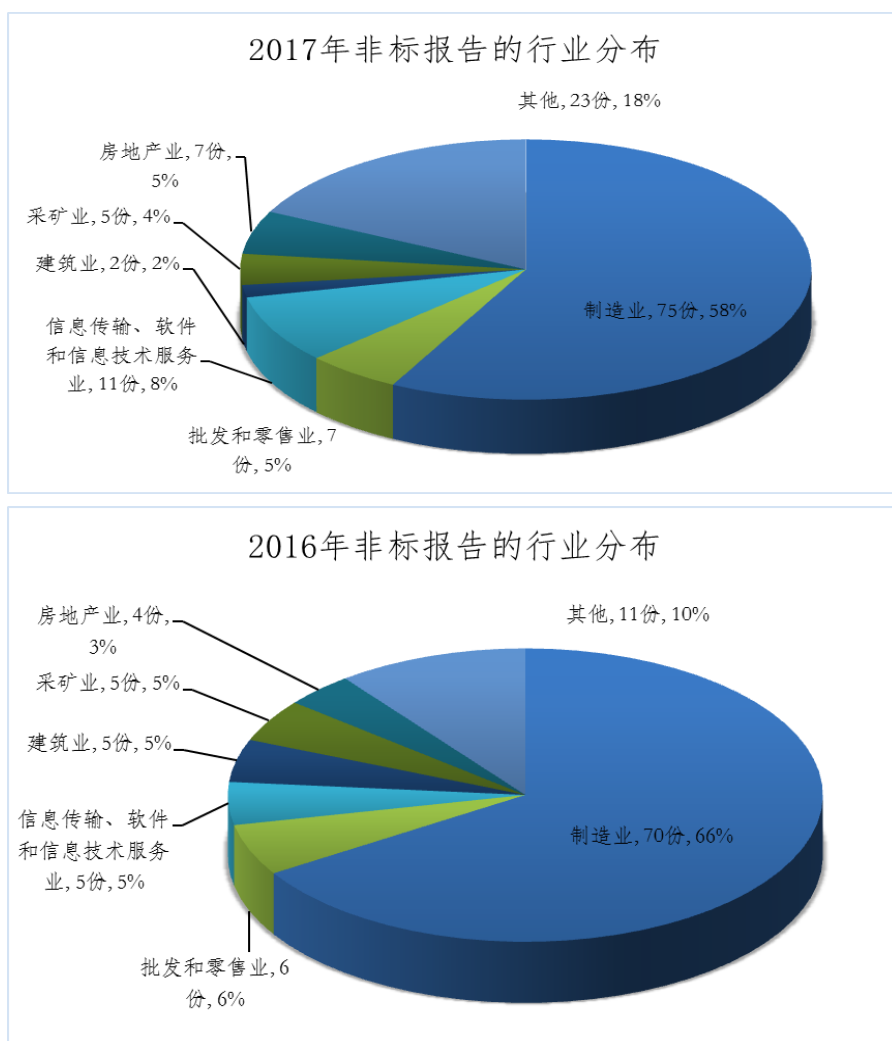


图 3：非标报告的行业分布

3. 地域分布

从地域分布看，130家被出具非标报告的公司中，广东省有14家，浙江省有12家，江苏省和山东省各有10家，北京市有9家，湖北省和辽宁省各有7家，其余61家分布于其他21个省市。宁夏、山西、云南、广西被出具非标报告的上市公司占该省全部上市公司比例较高，均超过10%。

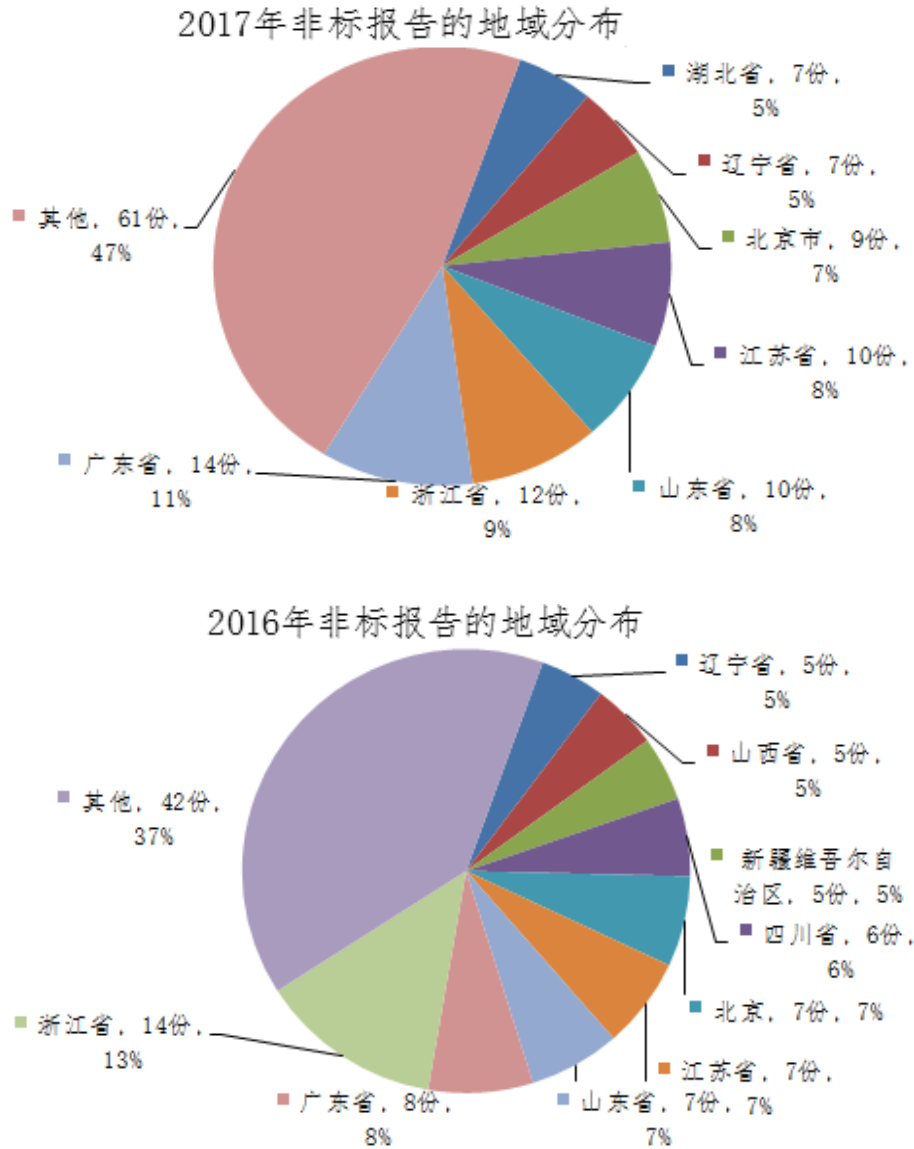


图 4：非标报告的地域分布

(二) 上市公司与非标报告

1. 连续三年被出具非标报告

在130家被出具非标报告的上市公司中，39家公司连续三年被出具了非标意见，其中*ST 烯碳和*ST 吉恩已于2018年7月退市，25家公司连续三年被出具了带解释性说明的无保留意见；2家公司连续三年被出具了保留意见；其余10家上市公司中，5家公司非标意见类型有所加重，3家公司非标意见类型有所减轻。

2. 首次被出具非标报告

在130家被出具非标报告的上市公司中，61家公司近三年内首次被出具非标意见，占非标报告总数的47%。其中，24家公司被出具了带解释性说明的无保留意见，24家公司被出具了保留意见，13家公司被出具了无法表示意见。

3. ST 公司与非标报告

2017年，48家ST公司被出具非标报告，占非标报告总数的37%。其中，25家ST公司被出具带解释性说明段的无保留意见、7家被出具保留意见、16家被出具无法表示意见，分别占各意见类型非标报告的35%、19%和76%。

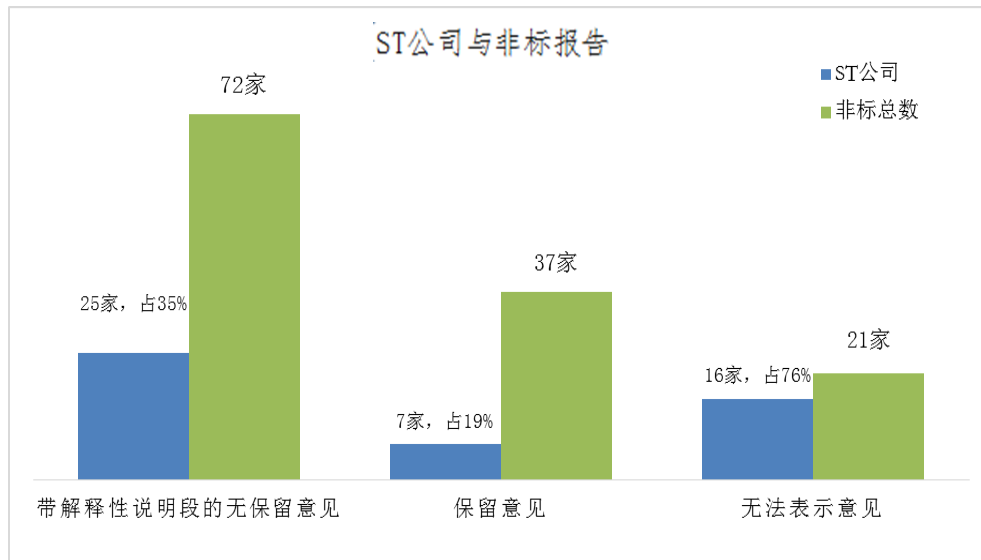


图 5：ST 公司与非标报告

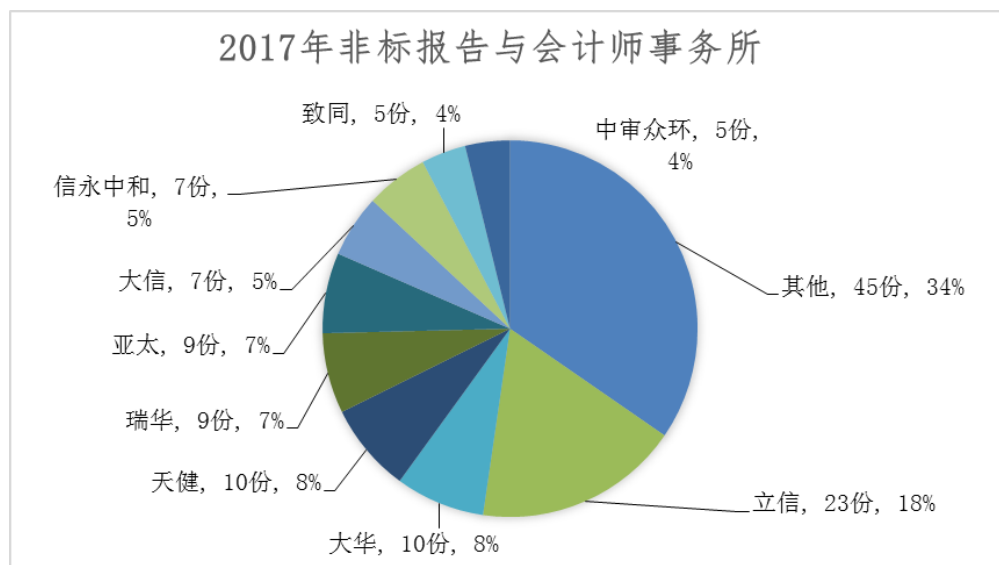
4. 审计机构变更与非标报告

在 130 份非标报告中，涉及到审计机构变更的上市公司为 21 家，其中 10 家在变更审计机构后报告意见加重，如个别上市公司审计意见由带强调事项段的无保留意见变为无法表示意见；6 家公司意见减轻，如个别上市公司审计意见由无法表示意见变为带强调事项段的无保留意见；5 家公司意见未发生变化。

(三) 审计机构与非标报告

1. 审计机构

2015 年以来，具有证券期货资格的审计机构保持在 40 家。近三年出具非标报告的具有证券期货资格审计机构的数量分别为 28 家、29 家和 30 家，数量呈上升趋势。2017 年，立信、大华、天健、瑞华、亚太、大信、信永中和、致同、中审众环等 9 家审计机构出具了 5 份及以上非标报告，合计占比 65%。近三年来，普华永道、江苏苏亚金诚首次出具了非标意见的审计报告。



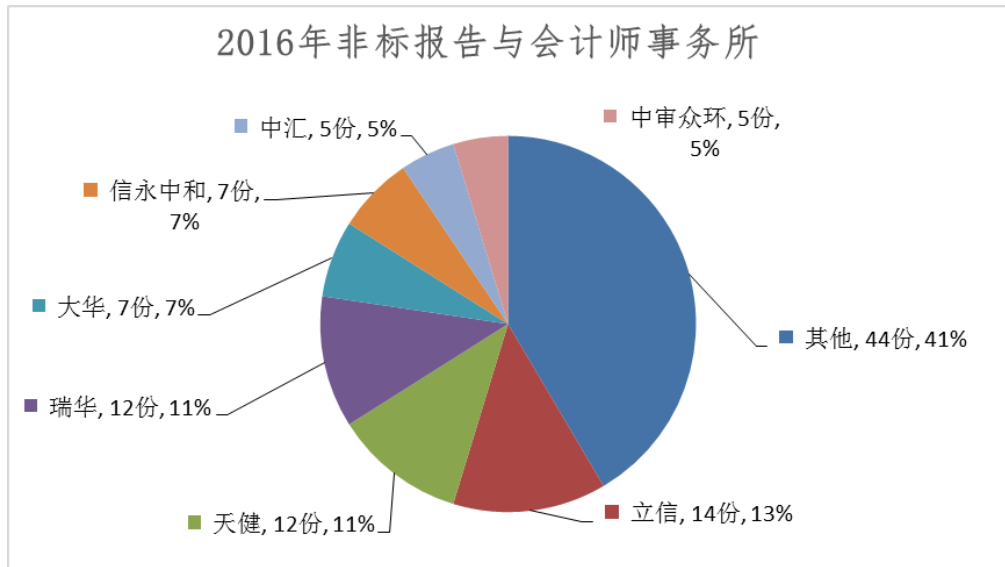


图 6：非标报告与会计师事务所

2. 审计收费

2017 年，130 份非标报告的审计收费总额为 1.36 亿元，较 2016 年增长 10%。其中，49 家公司审计收费有所上升，平均增幅为 49%；14 家公司审计收费有所下降，平均降幅为 32%。从审计收费分布看，收费最低的为 12 万元，收费最高的为 420 万元，平均收费为 108.3 万元。

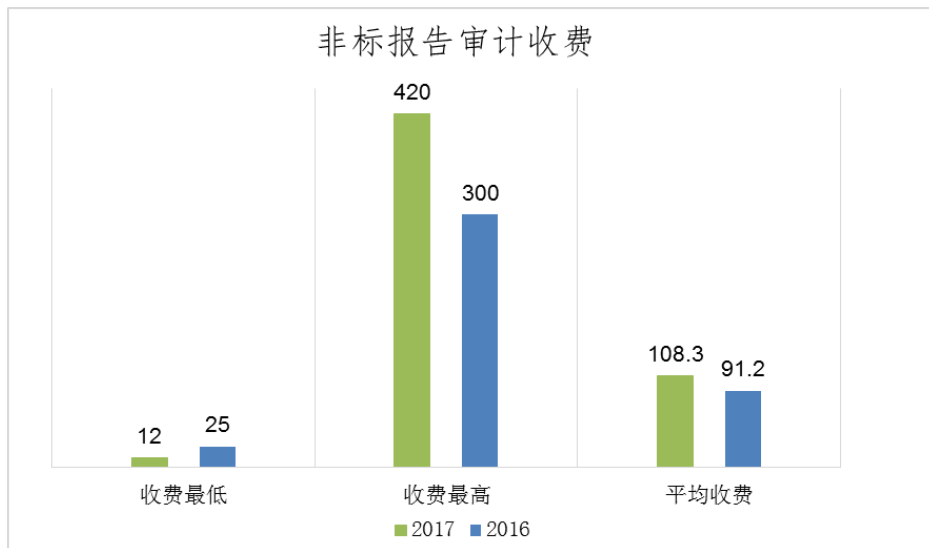


图 7：非标报告审计收费

3. 披露日期

非标报告披露日期自 2018 年 2 月 10 日开始，截至 4 月 30 日，除 9 家公司未按期披露审计报告外，其他非标报告均按期披露。从披露时间来看，4 月是非标报告出具的集中期，披露非标报告数占比 84%。未按期披露的审计报告中，除*ST 康达、*ST 毅达外 7 家上市公司已于 2018 年 6 月 30 日前披露，其中 6 家公司被出具了非标报告。

二、非标报告审计意见的内容分析

从审计意见内容看，导致非标报告审计意见的主要事项（以下简称非标事项）包括持续经营能力、诉讼事项、立案调查结果存在重大不确定性，无法取得充分、适当的审计证据确认资产、负债的真实完整性等。由于部分非标报告中包括多个非标事项，2017 年审计报告中非标事项共 256 项，较 2016 年增加 85 项，增幅 49.7%。特别是保留意见和无法表示意见的审计报告中非标事项增幅近一倍，显著高于上年。

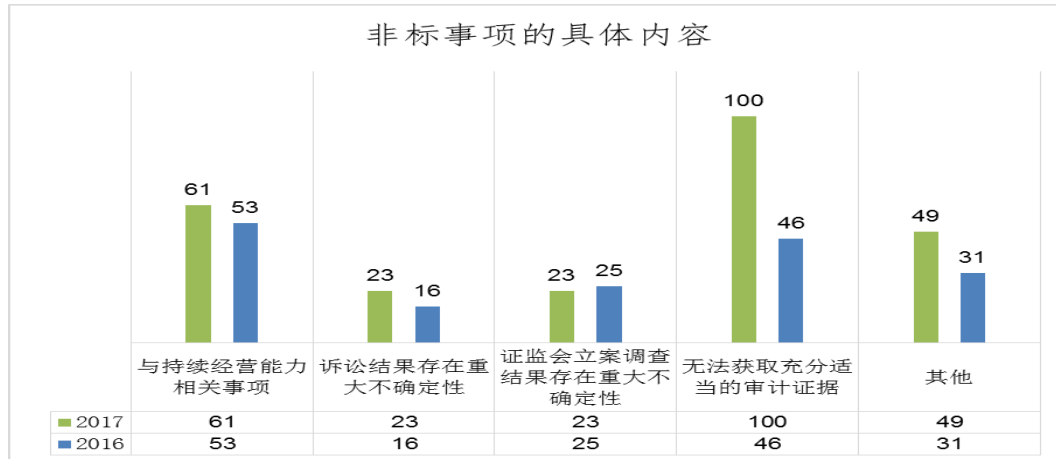


图 8：非标事项的具体内容

（一）与持续经营相关的重大不确定事项段

在 130 份非标报告中，48 家上市公司被出具了带与持续经营相关的重大不确定性事项段的审计报告，其中 38 家被出具了无保留意见，8 家被出具了保留意见，2 家被出具了无法表示意见。审计报告中披露的导致持续经营能力存在重大不确定性的原因主要包括：公司生产停顿、经营资金匮乏；公司盈利较差、盈利主要来自非经常性损益、巨额亏损；后续经营情况存在重大不确定性等。另有 13 家公司由于持续经营编报基础、持续经营能力重大不确定性披露等事项被出具保留意见或无法表示意见，详见“（三）保留事项、（四）导致无法表示意见的事项”相关内容。

（二）强调事项

在 130 份非标报告中，50 家上市公司被出具了带强调事项的审计报告，其中 40 家被出具了无保留意见，9 家被出具了保留意见，1 家被出具了无法表示意见。强调事项内容主要包括诉讼、立案调查结果、影响未来经营的重大事项及其他事项存在重大不确定性。

1. 诉讼事项、立案调查结果存在重大不确定性

22 家公司因诉讼事项或立案调查结果存在重大不确定性而被出具了带强调事项段的审计报告，其中 16 家被出具了带强调事项段的无保留意见，6 家被出具了带强调事项的保留意见。其中，15 家公司因被我会立案调查，其结果存在重大不确定性而被出具带强调事项的审计报告；7 家公司因诉讼判决结果具有重大不确定性被出具了带强调事项的审计报告。

2. 重大事项结果存在不确定性

5 家上市公司由于公司重组事宜、项目开发情况存在重大不确定性等被出具了带强调事项的审计报告。如个别上市公司正筹备资产重组，主营业务将由房地产业务转为铝加工业务，重组事宜存在重大不确定性。再如，个别上市公司全资子公司在建动力车间项目受政策影响处于停建状态，未来能否恢复重建将对公司经营成果及财务状况产生重大影响。

3. 其他事项

2017 年，23 家上市公司由于其他事项而被出具了带强调事项的审计报告，其他事项主要包括：一是重大期后股权转让；二是重大资产重组标的资产业绩未达到预期；三是重要合同变更。

（三）保留事项

2017 年，37 家上市公司被出具了保留意见的审计报告，涉及 65 项保留事项（2016 年为 34 项），其中 49 项与注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以确定其对财务报表的影响相关，8 项与诉讼事项和立案调查结果存在重大不确定性相关，其余 8 项为其他原因。

1. 无法获取充分、适当的审计证据

此类非标事项主要包括：一是无法对应收款项、固定资产、商誉等资产的减值准备合理性获取充分、适当的审计证据；二是无法对预付账款的真实性获取充分、适当的审计证据；三是无法就关联方及关联交易的完整性获取充分适当的审计证据；四是无法就对外担保及其对财务报表可能产生的影响获取充分适当的审计证据。

2. 诉讼事项或立案调查结果存在重大不确定性

8 家上市公司因诉讼、立案调查结果存在重大不确定性被出具保留意见，诉讼事项主要包括：一是上市公司为债务违约的关联方或其他单位承担连带担保责任而被起诉；二是上市公司因证券虚假陈述被投资者起诉；三是上市公司与少数股东存在纠纷股权。立案调查事项主要包括因涉嫌信息披露违法违规、涉嫌操纵期货市场等被立案调查。上述事项的严重程度均高于一般强调事项中诉讼事项和立案调查结果带来的重大不确定性。

3. 其他事项

其他事项具体包括：一是财务报告未对持续经营能力产生重大疑虑的重大不确定性作出充分披露；二是无法对期初余额的适当性作出准确判断；三是未将相关公司纳入合并范围对财务报表产生重大影响。

（四）导致无法表示意见的事项

2017 年，21 家上市公司被出具了无法表示意见的审计报告，其中 17 家为 ST 公司。导致无法表示意见的非标事项为 84 项（2016 年为 34 项），主要包括：一是无法获取充分、适当的审计证据以判断应收款项、存货、商誉等资产减值准备的合理性；二是难以确定以持续经营假设为基础编制报表的合理性；三是无法实施满意的审计程序识别关联方和关联交易、计提预计负债的完整性等。

三、非标报告的特点和存在的问题

非标报告意见及内容，既可以反映上市公司财务信息质量及信息披露情况，也可以在一定程度上体现审计机构的执业质量，历来都受到财务报表使用者的重点关注。我们对 130 份非标报告的特点和存在的问题进行了分析。

（一）非标报告的特点

一是行业特征明显。制造业非标报告占比最高，达到 58%，信息传输、软件和信息技术服务业占比位居第二，达到 8%。金融业、文化、体育和娱乐业、交通运输、仓储和邮政业和建筑业等国资比重较高的行业非标报告占比在 5% 以下，卫生和社会工作、教育等行业没有非标报告。

二是制造型企业持续经营问题突出。2017 年制造业上市公司中被出具非标意见的数量为 75 家，其中因持续经营相关事项被出具非标意见的为 41 家，占比过半。随着供给侧结构性改革的深入，中国制造业企业进一步分化。受到竞争激烈、需求低迷、发展缓慢等影响，部分中低端市场的制造业企业在转型和破产的两难中挣扎，或生产停顿，或经营资金匮乏，持续经营存在重大不确定性。例如个别主营光伏设备的上市公司存在大量长期不良资产，本年未连续生产，持续经营受到重大影响。

三是未按期披露审计报告的上市公司明显增多。2017 年，9 家上市公司未按期披露审计报告，2016 年仅有 1 家。从上市公司披露的原因看，主要包括：一是控制权争夺或关键股东存在意见分歧，导致公司无法通过聘请审计机构议案，或者聘任审计机构过晚、后者无法按期完成年报审计工作；二是公司内部治理失序，管理层内部或管理层与董事、监事存在矛盾，导致年报未通过董事会决议；三是公司现实情况复杂、涉及审计程序复杂、审计工作量大，审计机构无法按期出具审计报告。未按期披露审计报告的种种原因反映出上市公司治理结构存在缺陷、风险管理流于形式、高级管理人员未能勤勉尽责等问题，目前上述 9 家公司均被我会立案调查。

四是上市公司未能就重要审计项目向审计机构提供充分、适当的审计证据的情形明显增多。2017 年非标审计报告中与无法获取充分、适当的审计证据相关的非标事项增长显著。上市公司未能就重要审计项目向审计机构提供充分适当的审计证据，审计机构无法就现有证据作出明确判断是导致出具非标意见的主要原因。

五是财务信息透明度及有用性有所提高。2018 年 1 月 1 日起新审计报告准则在资本市场全面实施。新准则优化了报告要素的排列顺序，增加了关键审计事项，强化了对持续经营的审计投入和说明。本年非标报告中，多数审计机构能够按照新准则要求出具报告，财务信息透明度及有用性有所提高。审计报告对具体的非标事项、审计师执行的工作、发表意见的判断过程等进行详细说明，可有效帮助投资者获取关键财务信息，并作出价值判断。

（二）部分非标报告存在的问题

在对非标报告分析的过程中，我们发现非标报告中与强调事项披露、强调内容恰当性等有关的问题有所改善，其他事项的披露质量有所提升。同时，我们也发现部分非标报告存在理解和运用审计准则不准确或不规范的情况，具体包括：

1. 对持续经营准则的理解不到位。根据审计准则及相关规定，如果注册会计师认为运用持续经营假设是适当的，但存在重大不确定性，且公司在财务报表及附注中对重大不确定性未作出充分披露，注册会计师应当发表保留意见或否定意见，并在“形成保留（否定）意见的基础”部分说明“存在可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大

疑虑的重大不确定性，但财务报表未充分披露该事项”。分析发现，个别注册会计师关注到上市公司已进入重整程序但尚未制定重整草案，认为该事项可能导致公司持续经营能力存在重大不确定性，并据以出具保留意见审计报告。实际上，公司财务报表已对持续经营存在的重大不确定性进行了披露，注册会计师未按准则规定对披露的充分性发表意见，而是直接对持续经营能力发表意见，存在对准则的理解不到位的问题。

2. 对错报的广泛性缺乏披露和说明。按照审计准则及相关规定，注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但认为未发现的错报对财务报表可能产生的影响重大，但不具有广泛性，注册会计师应发表保留意见；如果认为未发现的错报对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性，注册会计师应当发表无法表示意见。分析发现，个别注册会计师对构成公司当期利润主要来源的报表项目未能获取充分、适当的审计证据，出具保留意见审计报告。上述报表项目相关错报对财务报表可能产生非常广泛的影响，注册会计师未在审计报告中对该错报是否具有广泛性作充分披露，未能充分揭示错报的相关风险，消除报告使用者的疑虑，其出具保留意见的恰当性存疑。再如，个别公司涉及大额诉讼事项，注册会计师无法确定公司是否需要计提和确认相关损失金额，并发表保留意见。注册会计师未能在审计报告中对诉讼事项相关错报可能导致的后果进行分析，存在对错报广泛性的影响说明不到位的问题。

3. 无法表示意见内容过于宽泛。分析发现，个别无法表示意见审计报告中披露由于管理层未能提供各项重要资产减值准备的相关资料，注册会计师无法实施必要的审计程序以获取关于各项重大资产可收回金额的充分、适当的审计证据。根据审计准则及相关规定，注册会计师即使对财务报表发表了无法表示意见，也应当在形成审计意见的基础部分说明注意到的、将导致发表非无保留意见的所有其他事项及其影响。注册会计师发表的无法表示意见内容过于宽泛，未能就其是否已注意到其他事项及其可能影响进行说明。

来源：中国证监会

跨地区经营汇总纳税企业的分支机构是否需要填写《分配表》等 13 个税收热点问题解答

一、企业在企业所得税季度申报时是否只需要填写本年累计金额？

根据《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类，2018年版）〉等报表的公告》（国家税务总局公告2018年第26号）的规定，自2018年7月1日起，纳税申报表取消“本期金额”列次，企业在企业所得税季度申报时仅需填报“本年累计金额”列次，具体填报口径请按照填报说明执行。

二、跨地区经营汇总纳税企业的分支机构需要填写《企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表》吗？

根据《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类，2018年版）〉等报表的公告》（国家税务总局公告2018年第26号）规定，《企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表》（A202000）适用于跨地区经营汇总纳税企业的总机构填报。因此，分支机构无需填写《企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表》（A202000），但应向主管税务机关报送经总机构所在地主管税务机关受理的《企业所得税汇总纳税分支机构所得税分配表》（复印件）。

三、企业所得税小型微利企业标准是什么？

根据《财政部税务总局关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》（财税〔2018〕77号）第一条规定，自2018年1月1日至2020年12月31日，将小型微利企业的年应纳税所得额上限由50万元提高至100万元，对年应纳税所得额低于100万元（含100万元）的小型微利企业，其所得减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。

前款所称小型微利企业，是指从事国家非限制和禁止行业，并符合下列条件的企业：

- （一）工业企业，年度应纳税所得额不超过100万元，从业人数不超过100人，资产总额不超过3000万元；
- （二）其他企业，年度应纳税所得额不超过100万元，从业人数不超过80人，资产总额不超过1000万元。

四、个人取得企业支付的解除劳动合同一次性经济补偿金要不要缴纳个人所得税？

根据《财政部国家税务总局关于个人与用人单位解除劳动关系取得的一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知》（财税〔2001〕157号）第一条规定，个人因与用人单位解除劳动关系而取得的一次性补偿收入（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费用），其收入在当地上年职工平均工资3倍数额以内的部分，免征个人所得税；超过的部分按照《国家税务总局关于个人因解除劳动合同取得经济补偿金征收个人所得税问题的通知》（国税发〔1999〕178号）的有关规定，计算征收个人所得税。

五、个人出租住房取得的租金收入如何确定计算个人所得税时的计税收入？

根据《财政部国家税务总局关于营改增后契税房产税土地增值税个人所得税计税依据问题的通知》（财税〔2016〕43号）第四条规定，个人出租房屋的个人所得税应税收入不含增值税，计算房屋出租所得可扣除的税费不包括本次出租缴纳的增值税。个人转租房屋的，其向房屋出租方支付的租金及增值税额，在计算转租所得时予以扣除。

第五条规定，免征增值税的，确定计税依据时，成交价格、租金收入、转让房地产取得的收入不扣减增值税额。

第六条规定，在计征上述税种时，税务机关核定的计税价格或收入不含增值税。

本通知自2016年5月1日起执行。

六、企业所得税季度预缴申报时能否享受固定资产加速折旧优惠政策？

根据《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》附件《企业所得税优惠事项管理目录（2017年版）》规定，企业享受第67项“固定资产或购入软件等可以加速折旧或摊销”优惠政策，税会处理一致的，自预缴申报时开始享受，税会处理不一致的，汇缴申报时享受；企业享受第68项“固定资产加速折旧或一次性扣除”优惠政策，自预缴申报时开始享受；企业享受《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》规定的税收优惠政策的，自预缴申报时开始享受。

七、哪些单位和个人需要缴纳文化事业建设费？

根据《财政部国家税务总局关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的补充通知》（财税〔2016〕60号）和《财政部国家税务总局关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的通知》（财税〔2016〕25号）规定，在中华人民共和国境内提供广告服务的广告媒介单位和户外广告经营单位，和提供娱乐服务的单位和个人，属于文化事业建设费的缴纳义务人，应按规定缴纳文化事业建设费。

八、同一应税合同中既有签订设计内容，又有签订装饰装修内容等，应如何计算缴纳印花税？

根据《中华人民共和国印花税法暂行条例施行细则》（（1988）财税字第255号）第十七条规定，同一凭证，因载有两个或者两个以上经济事项而适用不同税目税率，如分别记载金额的，应分别计算应纳税额，相加后按合计税额贴花；如未分别记载金额的，按税率高的计税贴花。

九、低于1元的个人所得税是否属于应纳税额为零？

根据《国家税务总局关于1元以下应纳税额和滞纳金处理问题的公告》（国家税务总局公告2012年第25号）规定，主管税务机关开具的缴税凭证上的应纳税额和滞纳金为1元以下的，应税税额和滞纳金为0。

十、对部分个人住房征收房产税有什么税收优惠政策？

根据《上海市人民政府关于印发〈上海市开展对部分个人住房征收房产税试点的暂行办法〉的通知》（沪府发〔2011〕3号）规定：“……六、税收减免

（一）本市居民家庭在本市新购且属于该居民家庭第二套及以上住房的，合并计算的家庭全部住房面积（指住房建筑面积，下同）人均不超过60平方米（即免税住房面积，含60平方米）的，其新购的住房暂免征收房产税；人均超过60平方米的，对属新购住房超出部分的面积，按本暂行办法规定计算征收房产税。

合并计算的家庭全部住房面积为居民家庭新购住房面积和其它住房面积的总和。

本市居民家庭中有无住房的成年子女共同居住的，经核定可计入该居民家庭计算免税住房面积；对其他特殊情形的居民家庭，免税住房面积计算办法另行制定。

（二）本市居民家庭在新购一套住房后的一年内出售该居民家庭原有唯一住房的，其新购住房已按本暂行办法规定计算征收的房产税，可予退还。

（三）本市居民家庭中的子女成年后，因婚姻等需要而首次新购住房、且该住房属于成年子女家庭唯一住房的，暂免征收房产税。

(四)符合国家和本市有关规定引进的高层次人才、重点产业紧缺急需人才，持有本市居住证并在本市工作生活的，其在本市新购住房、且该住房属于家庭唯一住房的，暂免征收房产税。

(五)持有本市居住证满3年并在本市工作生活的购房人，其在本市新购住房、且该住房属于家庭唯一住房的，暂免征收房产税；持有本市居住证但不满3年的购房人，其上述住房先按本暂行办法规定计算征收房产税，待持有本市居住证满3年并在本市工作生活的，其上述住房已征收的房产税，可予退还。

(六)其他需要减税或免税的住房，由市政府决定。

十一、纳税人应在什么期限内办理变更税务登记？

根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（国务院令〔2002〕362号）第十四条规定：“纳税人已在工商行政管理机关办理变更登记的，应当自工商行政管理机关变更登记之日起30日内；不需要在工商行政管理机关办理变更登记，或者其变更登记的内容与工商登记内容无关的，应当自税务登记内容实际发生变化之日起30日内，或者自有关机关批准或者宣布变更之日起30日内，持有关证件到原税务登记机关申报办理变更税务登记。”

十二、如何开具个人所得税完税证明？

1.网厅开具流程：根据《上海市国家税务局上海市地方税务局关于推行网上开具税收完税证明工作的通知》（沪国税发〔2018〕24号）规定：“三、开具流程（一）登录查询。纳税人登录本市个人网上办税服务厅“完税证明开具”栏目，进行身份认证、查询完税信息。（二）选定打印。纳税人选定特定期间完税信息后，直接下载完税信息，通过A4型纸张打印输出《税收完税证明》，格式为PDF电子文档。”

2.大厅开具流程：个人携带身份证件去大厅办理。

十三、印花税暂行条例中规定的营业账簿指的是什么，如何征收？

1.根据《中华人民共和国印花税暂行条例施行细则》（（1988）财税字第255号）第六条规定：条例第二条所说的营业账簿，是指单位或者个人记载生产经营活动的财务会计核算帐簿。

2.根据《印花税法目税率表》规定：记载资金的账簿，按实收资本和资本公积的合计金额的千分之零点五贴花。其他账簿按件贴花5元。根据《财政部税务总局关于对营业账簿减免印花税的通知》（财税〔2018〕50号），自2018年5月1日起，对按万分之五税率贴花的资金账簿减半征收印花税，对按件贴花五元的其他账簿免征印花税。

来源：上海税务 12366 热点问题（2018年第26期）

国家税务总局召开个人所得税改革动员部署会议

9月3日，国家税务总局召开全国税务系统个人所得税改革动员部署会议，对做好个人所得税改革实施工作进行安排部署，确保新税法如期平稳顺利运行，让广大纳税人享受改革红利。国家税务总局党委书记、局长王军出席会议并讲话，总审计师刘丽坚作动员部署。

王军指出，8月31日，习近平主席签署了十三届全国人大常委会第五次会议表决通过的《关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》。全国税务系统要将落实好这项改革作为利民惠民的重要工作来谋划推进，坚决担负好改革之责，坚决完成好改革重任。税务总局将改革工作细化为6个方面、28项改革事项、37条具体任务，并逐项明确路线图、时间表、责任人。各级税务机关一把手作为推进改革落实的第一责任人，要高度重视、亲自组织，分管领导作为具体负责人，要靠前指挥、亲力亲为，各相关部门要加强配合、通力协作，积极争取多方支持，在深入推进税务机构改革过程中，以更加饱满的热情，更加负责的态度，更加务实的作风，更加细致的举措，把个人所得税改革工作落细落小落到实处，确保纳税人充分享受改革红利，实现个人所得税改革和税务机构改革“两不误、两促进”。

刘丽坚在动员部署时强调，各地税务部门要加强领导，分级落实责任。要积极向当地党委政府汇报，协调相关部门共同推进改革实施工作。要突出宣传重点，创新宣传方式，强化培训辅导，让纳税人、扣缴义务人和基层一线人员懂政策、会操作。要切实做好纳税服务，强化技术保障，加强跟踪问效，及时发现和解决遇到的问题。要建立严格规范、自上而下的考评督导机制，促进改革任务有效落地。

国家税务总局有关司局负责人分别对做好下阶段个税改革工作作出具体安排。国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局有关负责人参加会议。

来源：国家税务总局

我国拟规定占用耕地建房等将缴税，5种情况占地免税

十三届全国人大常委会第五次会议8月27日至8月31日在北京举行。会议审议了《中华人民共和国耕地占用税法（草案）》（以下简称“草案”）。草案明确，占用耕地建房等将缴纳耕地占用税。

为合理利用土地资源，加强土地管理，保护耕地，国务院起草《中华人民共和国耕地占用税法（草案）》（以下简称草案），并将代替《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》（以下简称暂行条例），暂行条例于新法案施行之日起废止。

草案规定了纳税人、税额、计税依据、税收优惠、征收管理等相关政策规定。

草案明确，占用耕地建房或者从事非农业建设的单位和个人为耕地占用税的纳税人，依法缴纳耕地占用税，占用耕地建设农田水利设施不缴纳耕地占用税。

临时占用耕地应缴纳耕地占用税，但纳税人在批准临时占用耕地期满之日起1年内恢复种植条件的，全额退还已缴纳税款。

占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面、渔业水域滩涂以及其他农用地建房或者从事非农业建设的，比照本法规定征收耕地占用税。

草案要求，税额以县级行政区域为单位，按人均耕地面积的不同，在5-50元/平方米间分为10至50元、8至40元、6至30元、5至25元四档幅度税额；税款按实际占用耕地面积和规定的适用税额一次性征收。

各地区耕地占用税的适用税额由省、自治区、直辖市人民政府在税额幅度内提出，适用税额的平均水平不得低于国务院规定的平均税额。

经济发达且人均耕地特别少的地区，适用税额可以提高不超过50%；占用基本农田的，适用税额应当在相应基础上提高50%。

另外，对军事设施、学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地免税，对铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道、水利工程占用耕地减按每平方米2元征收。

农村居民在规定用地标准以内占用耕地新建自用住宅，按照当地适用税额减半征收；农村烈士遗属、因公牺牲军人遗属、残疾军人以及生活困难的农村居民，在规定用地标准以内新建自用住宅缴纳耕地占用税确有困难的，予以免征。

农村居民经批准搬迁，新建自用住宅占用耕地不超过原宅基地面积的免税；超过原宅基地面积的，对超过部分按照当地适用税额减半征收。

此外，草案还对税务机关与相关部门建立耕地占用税涉税信息共享机制和工作配合机制等税收征管事项作了规定。

据悉，国务院于2007年颁布了《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》，自2008年1月1日起施行。暂行条例统一了内外资企业税收政策，提高了税额标准，缩小了减免税范围，加大了耕地占用税征收力度。

2008年至2017年，全国累计征收耕地占用税14177亿元，年均征收1418亿元，其中2017年征收1652亿元。耕地占用税对促进合理利用土地资源、加大耕地保护力度发挥着重要作用。

来源：中国网

新个税法来了！六大热点问题权威部门如此回应

十三届全国人大常委会第五次会议 31 日表决通过了关于修改个人所得税法的决定，标志着个税法完成第七次大修。

“起征点”缘何定为每月 5000 元？新税法能给工薪阶层减多少税？专项附加扣除究竟怎么抵扣？……面对社会关切的热点问题，当天下午全国人大常委会办公厅在人民大会堂举行新闻发布会，财政部、国家税务总局有关负责人一一作答。

看点一：每月 5000 元“起征点”出于三大考虑

个税基本减除费用标准（即通常说的“起征点”）备受关注。每月 5000 元的标准缘何而定？

财政部副部长程丽华说，主要基于三方面考虑：

一是统筹考虑城镇居民人均基本消费支出、每个就业者平均负担的人数、居民消费价格指数等因素后综合确定的。根据国家统计局抽样调查数据测算，2017 年我国城镇就业者人均负担的消费支出约为每月 3900 元，按照近三年城镇居民消费支出年均增长率推算，2018 年人均负担消费支出约为每月 4200 元。基本减除费用标准确定为每月 5000 元，不仅覆盖了人均消费支出，而且体现了一定的前瞻性。

二是此次修法除基本减除费用标准外，新增了多项专项附加扣除，扩大了低档税率级距，广大纳税人都能不同程度享受到减税红利，特别是中等以下收入群体获益更大。仅以基本减除费用标准提高到每月 5000 元这一项因素来测算，修法后个税纳税人占城镇就业人员的比例将由现在的 44% 降至 15%。

三是新增两项扣除，一是赡养老人专项附加扣除，二是允许劳务报酬、稿酬、特许权使用费等三类收入在扣除 20% 的费用后计算纳税，这使得相当一部分纳税人的费用扣除额进一步提高。

不过，程丽华表示，5000 元“起征点”不是固定不变的，今后将结合深化个人所得税改革，以及城镇居民基本消费支出水平的变化情况进行动态调整。

看点二：10 月 1 日后月入 2 万元以下将减税 50% 以上

根据决定，修改后的个税法从 2019 年 1 月 1 日起实施，为让纳税人尽早享受减税红利，今年 10 月 1 日起，先将工资、薪金所得基本减除费用标准提高到每月 5000 元，并按新的税率表计税。个体工商户等经营所得也适用新的税率表。

“10 月 1 日以后发放工资时，各企业单位财务人员在扣缴个税时一定要记住，别忘了适用 5000 元新的费用标准和新的税率表。”国家税务总局总审计师刘丽坚提醒说。

程丽华说，此次基本费用标准的提高，广大工薪纳税人将不同程度实现减税，其中月收入在 2 万元以下的纳税人税负可降低 50% 以上。总体看，改革后一年税收大致减少 3200 亿元。

她算了笔账：以某月工薪收入 15000 元的纳税人为例，按照现行税法计算，扣除“起征点”3500 元，之后乘以 25% 的适用税率，减去速算扣除数 1005 元，每月需缴个税 1870 元；按照新税法计算，扣除 5000 元“起征点”，之后乘以对应的税率 10%，减去速算扣除数 210 元，只需缴税 790 元，税负减轻 58%。如果再考虑其他扣除项目，以及新增加的专项附加扣除，税负还会进一步减轻。

看点三：稿酬收入打五六折 百元按 56 元计税

决定缘何增加关于劳务所得、稿酬所得和特许权使用费所得的费用扣除？

程丽华说，在个税法修正案草案审议和征求意见过程中，一些委员、专家和社会公众都提出建议，对纳税人取得的稿酬等收入允许扣除相关成本费用。修改后的个税法采纳了上述建议，平移了现行税法规定，允许劳务报酬、稿酬、特许权使用费等三类收入在扣除 20% 的费用后计算纳税。也就是说，按原收入额打八折计算纳税。

同时，为鼓励创作，稿酬所得在允许扣除 20% 费用基础上，进一步给予减按 70% 计算优惠，两项因素叠加，稿酬收入实际上相当于按 5.6 折计算纳税。“也就是说，100 元的稿酬收入，将按照 56 元来计算纳税，大幅降低了税负。”程丽华说。

看点四：专项附加扣除初步考虑定额或限额标准

子女教育、继续教育、赡养老人……修改后个税法新增六项专项附加扣除，但将按什么标准抵扣？

根据税法授权，国务院下一项步将对专项附加扣除的范围、标准和实施步骤作出具体规定。

程丽华说，初步考虑对专附加扣除设置一定限额或定额标准，既要保障纳税人方便纳税，相关支出得到合理扣除，又要体现政策公平，使广大纳税人实实在在地享受到减税的红利。

“实施专项附加扣除是一次全新尝试，对纳税人的申报纳税和税务机关的征收管理都提出了更高的要求。”程丽华说，为确保这一政策平稳实施，财政部将结合现有征管条件，对有关制度本着简化手续、便于操作的原则来设计。

看点五：最高税率设计兼顾调节收入分配要求

个税 45% 的最高边际税率一直是关注焦点之一。

财政部税政司司长王建凡说，对于高收入人群，此次调整提高了基本减除费用标准，增加了专项附加扣除，也同样实现了减税。但由于我国收入分配差距较大现象仍比较突出，个人所得税的税率结构设计，包括最高边际税率设计，还是要兼顾到调节收入分配的要求。

不过，王建凡表示，随着征管和配套条件的不断改善，我国还将进一步推进综合与分类相结合的个人所得税制改革，综合税制会统筹考虑综合征税的范围、扣除的范围以及税率结构，包括税率水平。

看点六：配套征管制度抓紧制定中 让纳税人“少跑马路”

修改后的个税法实施在即，税务机关如何保证新税制平稳实施？年底自行申报是否加重纳税人负担？

国家税务总局所得税司司长邓勇说，此次新个税法打造了六方面制度创新：自行申报、纳税人识别号、反避税条款、部门信息共享、部门协同管理以及纳税信用运用。税务部门正全力以赴完善征管配套制度，同时做好各项征管准备和打造纳税服务保障体系。

刘丽坚说，为最大限度方便纳税人简化操作，税务总局将抓紧研究制定配套操作办法。确保纳税人申报就能扣除，相关资料和凭证尽量不用报送到税务机关；预缴就能享受，个人可将专项附加扣除信息提供给单位，每个月发放工资、代扣个税时单位据实扣除。

刘丽坚说，即使在预扣预缴环节没享受到或享受抵扣不到位，可到第二年办理汇算清缴时再申请退税；此外，税务部门将与多部门实现第三方信息共享，核对申报信息的真实准确性，最大限度减少纳税人提供证明材料，“让信息多跑网路，让纳税人少跑马路”。

来源：新华社

法规速递

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

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，新疆生产建设兵团财政局：

为进一步加大对小微企业的支持力度，现将金融机构小微企业贷款利息收入免征增值税政策通知如下：

一、自 2018 年 9 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。金融机构可以选择以下两种方法之一适用免税：

（一）对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放的，利率水平不高于人民银行同期贷款基准利率 150%（含本数）的单笔小额贷款取得的利息收入，免征增值税；高于人民银行同期贷款基准利率 150% 的单笔小额贷款取得的利息收入，按照现行政策规定缴纳增值税。

（二）对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放单笔小额贷款取得的利息收入中，不高于该笔贷款按照人民银行同期贷款基准利率 150%（含本数）计算的利息收入部分，免征增值税；超过部分按照现行政策规定缴纳增值税。

金融机构可按会计年度在以上两种方法之间选定其一作为该年的免税适用方法，一经选定，该会计年度内不得变更。

二、本通知所称金融机构，是指经人民银行、银保监会批准成立的已通过监管部门上一年度“两增两控”考核的机构（2018年通过考核的机构名单以2018年上半年实现“两增两控”目标为准），以及经人民银行、银保监会、证监会批准成立的开发银行及政策性银行、外资银行和非银行业金融机构。“两增两控”是指单户授信总额1000万元以下（含）小微企业贷款同比增速不低于各项贷款同比增速，有贷款余额的户数不低于上年同期水平，合理控制小微企业贷款资产质量水平和贷款综合成本（包括利率和贷款相关的银行服务收费）水平。金融机构完成“两增两控”情况，以银保监会及其派出机构考核结果为准。

三、本通知所称小型企业、微型企业，是指符合《中小企业划型标准规定》（工信部联企业〔2011〕300号）的小型企业和微型企业。其中，资产总额和从业人员指标均以贷款发放时的实际状态确定；营业收入指标以贷款发放前12个自然月的累计数确定，不满12个自然月的，按照以下公式计算：

营业收入（年）=企业实际存续期间营业收入/企业实际存续月数×12

四、本通知所称小额贷款，是指单户授信小于1000万元（含本数）的小型企业和微型企业或个体工商户贷款；没有授信额度的，是指单户贷款合同金额且贷款余额在1000万元（含本数）以下的贷款。

五、金融机构应将相关免税证明材料留存备查，单独核算符合免税条件的小额贷款利息收入，按现行规定向主管税务机关办理纳税申报；未单独核算的，不得免征增值税。

金融机构应依法依规享受增值税优惠政策，一经发现存在虚报或造假骗取本项税收优惠情形的，停止享受本通知有关增值税优惠政策。

金融机构应持续跟踪贷款投向，确保贷款资金真正流向小型企业、微型企业和个体工商户，贷款的实际使用主体与申请主体一致。

六、银保监会按年组织开展免税政策执行情况督察，并将督察结果及时通报财税主管部门。鼓励金融机构发放小微企业信用贷款，减少抵押担保的中间环节，切实有效降低小微企业综合融资成本。

各地税务部门要加强免税政策执行情况后续管理，对金融机构开展小微金融免税政策专项检查，发现问题的，按照现行税收法律法规进行处理，并将有关情况逐级上报国家税务总局（货物和劳务税司）。

财政部驻各地财政监察专员办要组织开展免税政策执行情况专项检查。

七、金融机构向小型企业、微型企业及个体工商户发放单户授信小于100万元（含本数），或者没有授信额度，单户贷款合同金额且贷款余额在100万元（含本数）以下的贷款取得的利息收入，可继续按照《财政部 税务总局关于支持小微企业融资有关税收政策的通知》（财税〔2017〕77号）的规定免征增值税。

财政部 税务总局

2018年9月5日

来源：中华人民共和国财政部

关于印发医院执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的补充规定和衔接规定的通知

财会〔2018〕24号

卫生健康委，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，有关单位：

《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（财会〔2017〕25号）自2019年1月1日起施行。为了确保新制度在医院的有效贯彻实施，我部制定了《关于医院执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的补充规定》和《关于医院执行〈政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表〉的衔接规定》，现印发给你们，请遵照执行。

执行中有何问题，请及时反馈我部。

附件：

[1. 关于医院执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的补充规定](#)

2. 关于医院执行《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》的衔接规定

财 政 部
2018 年 8 月 27 日

来源：中华人民共和国财政部

关于就国际会计准则理事会《具有权益特征的金融工具（讨论稿）》征求意见的函

财会便[2018]51 号

各有关单位：

2018 年 7 月，国际会计准则理事会（IASB）发布了《具有权益特征的金融工具（讨论稿）》（以下简称“讨论稿”），向全球征求意见（征求意见截止时间为 2019 年 1 月 7 日）。

为深入参与国际财务报告准则制定，推动我国会计准则持续趋同，请各单位对讨论稿提出意见，并于 2018 年 11 月 16 日前将书面意见反馈我司。我司将在整理、汇总和分析各方意见的基础上，向国际会计准则理事会反馈我国意见。同时，我们鼓励各单位以自身名义直接向国际会计准则理事会反馈意见。

讨论稿原文和中译稿可在财政部网站会计司子频道（www.mof.gov.cn/kjs）“工作通知”栏目下载。中译稿全文仅供参考，如有与英文原文不一致之处，请以英文原文为准。反馈意见不限于讨论稿中所提问题，并注意结合我国具体情况，最好能有举例支持。

感谢各单位对国际财务报告准则反馈意见工作的支持！

联系人：财政部会计司准则一处 韩建书

电 话：010- 68552089（兼传真）

地 址：北京市西城区三里河南三巷 3 号

邮 编：100820

电子邮箱：hanjianshu@mof.gov.cn

附件：[1. 国际会计准则理事会《具有权益特征的金融工具（讨论稿）》（英文原稿）](#)

[2. 国际会计准则理事会《具有权益特征的金融工具（讨论稿）》（中译稿）](#)

财政部会计司
2018 年 8 月 30 日
来源：中华人民共和国财政部

科技部 财政部 税务总局关于科技人员取得职务科技成果转化现金奖励信息公示办法的通知

国科发政〔2018〕103 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市科技厅（委、局）、财政厅（局）、税务局，新疆生产建设兵团科技局、财政局：

为落实《财政部 税务总局 科技部关于科技人员取得职务科技成果转化现金奖励有关个人所得税政策的通知》（财税〔2018〕58 号）的要求，规范科技人员取得职务科技成果转化现金奖励有关个人所得税缴纳，确保现金奖励相关信息公开、透明，现就科技人员取得职务科技成果转化现金奖励信息公示有关工作通知如下：

一、符合《关于科技人员取得职务科技成果转化现金奖励有关个人所得税政策的通知》（财税〔2018〕58号）条件的职务科技成果完成单位应当按照本通知要求，对本单位科技人员取得职务科技成果转化现金奖励相关信息予以公示。职务科技成果完成单位是指具有独立法人资格的非营利性研究开发机构和高等学校。

二、科技成果完成单位要结合本单位科技成果转化工作实际，健全完善内控制度，明确公示工作的负责机构，制定公示办法，对公示内容、公示方式、公示范围、公示时限和公示异议处理程序等事项作出明确规定。

三、公示信息应当包含科技成果转化信息、奖励人员信息、现金奖励信息、技术合同登记信息、公示期限等内容。

科技成果转化信息包括转化的科技成果的名称、种类（专利、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种及其他）、转化方式（转让、许可）、转化收入及取得时间等。

奖励人员信息包括获得现金奖励人员姓名、岗位职务、对完成和转化科技成果作出的贡献情况等。

现金奖励信息包括科技成果现金奖励总额，现金奖励发放时间等。

技术合同登记信息包括技术合同在技术合同登记机构的登记情况等。

四、科技成果完成单位已经按照《中华人民共和国促进科技成果转化法》的规定公示上述信息的，如公示信息没有变化，可不再重复公示。

五、公示期限不得低于15个工作日。公示期内如有异议，科技成果完成单位应及时受理，认真做好调查核实并公布调查结果。

六、公示范围应当覆盖科技成果完成单位，并保证单位内的员工能够以便捷的方式获取公示信息。

七、公示信息应真实、准确。科技成果完成单位发现存在提供虚假信息、伪造变造信息等情况的，应当对责任人严肃处理并在本单位公布处理结果。

八、科技成果完成单位应当在职务科技成果转化现金奖励发放前15个工作日内完成公示，并将公示信息结果和个人奖励数额形成书面文件留存备相关部门查验。

九、公示应当遵守国家保密相关规定。

十、本通知自发布之日起实施。

科技部 财政部 税务总局

2018年7月26日

来源：中华人民共和国科学技术部

科技部办公厅关于转发《财政部 税务总局关于延续宣传文化增值税优惠政策的通知》的通知

国科办政〔2018〕56号

各省、自治区、直辖市、计划单列市及副省级城市科技厅（委、局），新疆生产建设兵团科技局，中央、国务院有关部门、直属机构办公厅（室），中央军委政治工作部办公厅：

2018年6月5日，《财政部 税务总局关于延续宣传文化增值税优惠政策的通知》（财税〔2018〕53号）正式印发（以下简称《通知》），决定“自2018年1月1日起至2020年12月31日，对科普单位的门票收入，以及县级以上党政部门和科协开展科普活动的门票收入免征增值税”。

该《通知》所述的“‘科普单位’，是指科技馆、自然博物馆、对公众开放的天文馆（站、台）、气象台（站）、地震台（站），以及高校、科研机构对公众开放的科普基地”。

该《通知》所述的“‘科普活动’，是指利用各种传媒以浅显的、让公众易于理解、接受和参与的方式，向普通大众介绍自然科学和社会科学知识，推广科学技术的应用，倡导科学方法，传播科学思想，弘扬科学精神的活动”。

有关科普基地、科普活动等的具体认定工作，请参照科技部、财政部、国家税务总局、海关总署、新闻出版总署印发的《科普税收优惠政策实施办法》（国科发政字〔2003〕416号）施行。

上述科普税收优惠政策的延续实施，充分体现了党中央、国务院对我国科普事业发展的高度重视和大力支持，是贯彻落实《中华人民共和国科学技术普及法》的有力举措，是对实施《“十三五”国家科普和创新文化建设规划》、推进我国科普基地建设和向公众开放、推动科普产业发展的有力支持，对推动我国科普事业发展具有重要意义。现将《财政部 税务总局关于延续宣传文化增值税优惠政策的通知》转发你们，请协助做好科普税收优惠政策的实施工作。

[附件：《财政部 税务总局关于延续宣传文化增值税优惠政策的通知》](#)

科技部办公厅

2018年8月9日

来源：中华人民共和国科学技术部

中华人民共和国主席令（第九号）

中华人民共和国主席令 第九号

《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》已由中华人民共和国第十三届全国人民代表大会常务委员会第五次会议于2018年8月31日通过，现予公布，自2019年1月1日起施行。

中华人民共和国主席 习近平

2018年8月31日

全国人民代表大会常务委员会

关于修改《中华人民共和国个人所得税法》的决定

（2018年8月31日第十三届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过）

第十三届全国人民代表大会常务委员会第五次会议决定对《中华人民共和国个人所得税法》作如下修改：

一、将第一条修改为：“在中国境内有住所，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计满一百八十天的个人，为居民个人。居民个人从中国境内和境外取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。

“在中国境内无住所又不居住，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计不满一百八十天的个人，为非居民个人。非居民个人从中国境内取得的所得，依照本法规定缴纳个人所得税。

“纳税年度，自公历一月一日起至十二月三十一日止。”

二、将第二条修改为：“下列各项个人所得，应当缴纳个人所得税：

“（一）工资、薪金所得；

“（二）劳务报酬所得；

“（三）稿酬所得；

“（四）特许权使用费所得；

“（五）经营所得；

“（六）利息、股息、红利所得；

“（七）财产租赁所得；

“（八）财产转让所得；

“（九）偶然所得。

“居民个人取得前款第一项至第四项所得（以下称综合所得），按纳税年度合并计算个人所得税；非居民个人取得前款第一项至第四项所得，按月或者按次分项计算个人所得税。纳税人取得前款第五项至第九项所得，依照本法规定分别计算个人所得税。”

三、将第三条修改为：“个人所得税的税率：

“（一）综合所得，适用百分之三至百分之四十五的超额累进税率（税率表附后）；

“（二）经营所得，适用百分之五至百分之三十五的超额累进税率（税率表附后）；

“（三）利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得，适用比例税率，税率为百分之二十。”

四、将第四条中的“免纳”修改为“免征”。

在第六项中的“复员费”后增加“退役金”。

将第七项中的“退休工资、离休工资”修改为“基本养老金或者退休费、离休费”。

删除第八项中的“我国”。

将第十项修改为：“国务院规定的其他免税所得。”

增加一款，作为第二款：“前款第十项免税规定，由国务院报全国人民代表大会常务委员会备案。”

五、将第五条修改为：“有下列情形之一的，可以减征个人所得税，具体幅度和期限，由省、自治区、直辖市人民政府规定，并报同级人民代表大会常务委员会备案：

“（一）残疾、孤老人员和烈属的所得；

“（二）因自然灾害遭受重大损失的。

“国务院可以规定其他减税情形，报全国人民代表大会常务委员会备案。”

六、将第六条修改为：“应纳税所得额的计算：

“（一）居民个人的综合所得，以每一纳税年度的收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额，为应纳税所得额。

“（二）非居民个人的工资、薪金所得，以每月收入额减除费用五千元后的余额为应纳税所得额；劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，以每次收入额为应纳税所得额。

“（三）经营所得，以每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额，为应纳税所得额。

“（四）财产租赁所得，每次收入不超过四千元的，减除费用八百元；四千元以上的，减除百分之二十的费用，其余为应纳税所得额。

“（五）财产转让所得，以转让财产的收入额减除财产原值和合理费用后的余额，为应纳税所得额。

“（六）利息、股息、红利所得和偶然所得，以每次收入额为应纳税所得额。

“劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得以收入减除百分之二十的费用后的余额为收入额。稿酬所得的收入额减按百分之七十计算。

“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。

“本条第一款第一项规定的专项扣除，包括居民个人按照国家规定的范围和标准缴纳的基本养老保险、基本医疗保险、失业保险等社会保险费和住房公积金等；专项附加扣除，包括子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或者住房租金、赡养老人等支出，具体范围、标准和实施步骤由国务院确定，并报全国人民代表大会常务委员会备案。”

七、将第七条修改为：“居民个人从中国境外取得的所得，可以从其应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，但抵免额不得超过该纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。”

八、增加一条，作为第八条：“有下列情形之一的，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整：

“（一）个人与其关联方之间的业务往来不符合独立交易原则而减少本人或者其关联方应纳税额，且无正当理由；

“（二）居民个人控制的，或者居民个人和居民企业共同控制的设立在实际税负明显偏低的国家（地区）的企业，无合理经营需要，对应当归属于居民个人的利润不作分配或者减少分配；

“（三）个人实施其他不具有合理商业目的的安排而获取不当税收利益。

“税务机关依照前款规定作出纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并依法加收利息。”

九、将第八条改为两条，分别作为第九条、第十条，修改为：

“第九条 个人所得税以所得人为纳税人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人。

“纳税人有中国公民身份号码的，以中国公民身份号码为纳税人识别号；纳税人没有中国公民身份号码的，由税务机关赋予其纳税人识别号。扣缴义务人扣缴税款时，纳税人应当向扣缴义务人提供纳税人识别号。

“第十条有下列情形之一的，纳税人应当依法办理纳税申报：

- “（一）取得综合所得需要办理汇算清缴；
- “（二）取得应税所得没有扣缴义务人；
- “（三）取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款；
- “（四）取得境外所得；
- “（五）因移居境外注销中国户籍；
- “（六）非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得；
- “（七）国务院规定的其他情形。

“扣缴义务人应当按照国家规定办理全员全额扣缴申报，并向纳税人提供其个人所得和已扣缴税款等信息。”

十、将第九条改为四条，分别作为第十一条、第十二条、第十三条、第十四条，修改为：

“第十一条 居民个人取得综合所得，按年计算个人所得税；有扣缴义务人的，由扣缴义务人按月或者按次预扣预缴税款；需要办理汇算清缴的，应当在取得所得的次年三月一日至六月三十日内办理汇算清缴。预扣预缴办法由国务院税务主管部门制定。

“居民个人向扣缴义务人提供专项附加扣除信息的，扣缴义务人按月预扣预缴税款时应当按照规定予以扣除，不得拒绝。

“非居民个人取得工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得，有扣缴义务人的，由扣缴义务人按月或者按次代扣代缴税款，不办理汇算清缴。

“第十二条 纳税人取得经营所得，按年计算个人所得税，由纳税人在月度或者季度终了后十五日内向税务机关报送纳税申报表，并预缴税款；在取得所得的次年三月三十一日前办理汇算清缴。

“纳税人取得利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得，按月或者按次计算个人所得税，有扣缴义务人的，由扣缴义务人按月或者按次代扣代缴税款。

“第十三条 纳税人取得应税所得没有扣缴义务人的，应当在取得所得的次月十五日内向税务机关报送纳税申报表，并缴纳税款。

“纳税人取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款的，纳税人应当在取得所得的次年六月三十日前，缴纳税款；税务机关通知限期缴纳的，纳税人应当按照期限缴纳税款。

“居民个人从中国境外取得所得的，应当在取得所得的次年三月一日至六月三十日内申报纳税。

“非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得的，应当在取得所得的次月十五日内申报纳税。

“纳税人因移居境外注销中国户籍的，应当在注销中国户籍前办理税款清算。

“第十四条 扣缴义务人每月或者每次预扣、代扣的税款，应当在次月十五日内缴入国库，并向税务机关报送扣缴个人所得税申报表。

“纳税人办理汇算清缴退税或者扣缴义务人为纳税人办理汇算清缴退税的，税务机关审核后，按照国库管理的有关规定办理退税。”

十一、增加一条，作为第十五条：“公安、人民银行、金融监督管理等相关部门应当协助税务机关确认纳税人的身份、金融账户信息。教育、卫生、医疗保障、民政、人力资源社会保障、住房城乡建设、公安、人民银行、金融监督管理等相关部门应当向税务机关提供纳税人子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息、住房租金、赡养老人等专项附加扣除信息。

“个人转让不动产的，税务机关应当根据不动产登记等相关信息核验应缴的个人所得税，登记机构办理转移登记时，应当查验与该不动产转让相关的个人所得税的完税凭证。个人转让股权办理变更登记的，市场主体登记机关应当查验与该股权交易相关的个人所得税的完税凭证。

“有关部门依法将纳税人、扣缴义务人遵守本法的情况纳入信用信息系统，并实施联合激励或者惩戒。”

十二、将第十条改为第十六条，修改为：“各项所得的计算，以人民币为单位。所得为人民币以外的货币的，按照人民币汇率中间价折合成人民币缴纳税款。”

十三、将第十二条改为第十八条，修改为：“对储蓄存款利息所得开征、减征、停征个人所得税及其具体办法，由国务院规定，并报全国人民代表大会常务委员会备案。”

十四、增加一条，作为第十九条：“纳税人、扣缴义务人和税务机关及其工作人员违反本法规定的，依照《中华人民共和国税收征收管理法》和有关法律法规的规定追究法律责任。”

十五、将第十三条改为第二十条，修改为：“个人所得税的征收管理，依照本法和《中华人民共和国税收征收管理法》的规定执行。”

十六、将个人所得税税率表一（工资、薪金所得适用）修改为：

个人所得税税率表一
（综合所得适用）

级数	全年应纳税所得额	税率（%）
1	不超过36000元的	3
2	超过36000元至144000元的部分	10
3	超过144000元至300000元的部分	20
4	超过300000元至420000元的部分	25
5	超过420000元至660000元的部分	30
6	超过660000元至960000元的部分	35
7	超过960000元的部分	45

（注1：本表所称全年应纳税所得额是指依照本法第六条的规定，居民个人取得综合所得以每一纳税年度收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额。

注2：非居民个人取得工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得，依照本表按月换算后计算应纳税额。）

十七、将个人所得税税率表二（个体工商户的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得适用）修改为：

个人所得税税率表二
（经营所得适用）

级数	全年应纳税所得额	税率（%）
1	不超过30000元的	5
2	超过30000元至90000元的部分	10
3	超过90000元至300000元的部分	20
4	超过300000元至500000元的部分	30
5	超过500000元的部分	35

（注：本表所称全年应纳税所得额是指依照本法第六条的规定，以每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额。）

此外，对条文顺序作了相应调整。

本决定自 2019 年 1 月 1 日起施行。

自 2018 年 10 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日，纳税人的工资、薪金所得，先行以每月收入额减除费用五千元以及专项扣除和依法确定的其他扣除后的余额为应纳税所得额，依照本决定第十六条的个人所得税税率表一（综合所得适用）按月换算后计算缴纳税款，并不再扣除附加减除费用；个体工商户的生产、经营所得，对企事业单位的承包经营、承租经营所得，先行依照本决定第十七条的个人所得税税率表二（经营所得适用）计算缴纳税款。

《中华人民共和国个人所得税法》根据本决定作相应修改，重新公布。

来源：中国人大网

北京·上海·杭州·深圳·成都·南京·宁波·无锡·苏州·济南·香港·洛杉矶
更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

