

中汇观点

投资型有限合伙企业税制的困惑和溯源

我们近年来服务过一些大型的投资型有限合伙企业，即使作为一名专业的税务人士，我对这类合伙企业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投资型有限合伙企业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 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的一个特殊性规定。

困惑二：是否所有的利息所得都单独计算并不穿透性质呢？

这也是一个在合伙税制中很奇怪的问题。根据《关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定的通知》（财税〔2000〕91 号）第四条 个人独资企业和合伙企业（以下简称企业）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，作为投资者个人的生产经营所得，比照个人所得税法的“个体工商户的生产经营所得”应税项目，适用 5%~35% 的五级超额累进税率，计算征收个人所得税。前款所称收入总额，是指企业从事生产经营以及与生产经营有关的活动所取得的各项收入，包括商品（产品）销售收入、营运收入、劳务服务收入、工程价款收入、财产出租或转让收入、利息收入、其他业务收入和营业外收入。

即 91 号文中说，生产经营收入包括利息收入。但是，《〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定〉执行口径的通知》（国税函〔2001〕84 号）第二条 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。

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

中汇凭借领先的专业知识、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

参考我们上面一个困惑，如果认为 2001 年的文件是为了针对 1999 年开征居民储蓄存款利息税，为不增加个体、合伙企业投资者税负作出的一个特殊性规定，则可以看出将利息收入从生产经营收入中剥离是 2001 年文件对 2000 年文件的变更。

但是，非常奇怪的是，我们在现在的合伙企业生产经营所得申报表中又看到了这个项目：

附件 2

个人所得税生产经营所得纳税申报表（B 表）

税款所属期： 年 月 日至 年 月 日 金额单位：人民币元（列至角分）

投资者信息	姓名	身份证件类型	身份证件号码
	国籍（地区）	纳税人识别号	
被投资单位信息	名称	纳税人识别号	
	类型	<input type="checkbox"/> 个体工商户 <input type="checkbox"/> 承包、承租经营单位 <input type="checkbox"/> 个人独资企业 <input type="checkbox"/> 合伙企业	
行次	项目	金额	
1	一、收入总额		
2	其中：国债利息收入		
3	二、成本费用（4+5+6+7+8+9+10）		

这个是什么意思呢？如果如 2001 年文件规定的，合伙企业对外投资的利息已经单独从生产经营所得中剥离，单独作为股息、利息、红利所得缴纳个人所得税。为什么在《个人所得税生产经营所得申报表（B 表）》中在收入总额下又突然冒出一项“国债利息收入”，且为什么单独把国债利息收入单独列出来呢？我们再看填表说明：

（三）表内各行的填写

1. 第 1 行“收入总额”：填写从事生产经营以及与生产经营有关的活动取得的货币形式和非货币形式的各项收入总金额。包括：销售货物收入、提供劳务收入、转让财产收入、利息收入、租金收入、接受捐赠收入、其他收入。

2. 第 2 行“国债利息收入”：填写已计入收入的因购买国债而取得的应予免税的利息。

这里明确写的是把国债利息收入单列是为了给予免税。那就是说，这个国债利息收入，在《个人所得税生产经营所得申报表（B 表）》中可以填入表格 37 行：纳税调整减少额。

如果按照填表说明，似乎对于国债利息我们又准予在合伙所得计算层面就给予免税后再分配了。

所以，这里我们目前的合伙所得税制度层面就存在一些概念混乱的地方，需要系统地梳理和修正。

困惑三：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来计算，你可以把他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，合伙企业亏损不能由合伙人弥补。所以，所得性质穿透规则要综合考虑合伙税制其他反避税规则一并考量，比较复杂。

困惑四：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，各方面反应都很强烈，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，以解决各方反应比较大的不合理征税问题应该还是比较现实的做法。

困惑五：投资型有限合伙企业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，也可以按照法定财产损失税前扣除。

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。

困惑六：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，合伙税制的规则就要鼓励投资，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。

困惑七：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。

困惑八：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大争议。

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

中汇动态

中汇浙江税务成功举办“个税及社保新政解读”税务沙龙活动

为更好地服务和回馈客户并就近期热点的政策问题进行解读，中汇浙江税务于 2018 年 9 月 19 日上午举办了“个税及社保新政解读”的税务沙龙活动。活动得到客户单位的热情响应，四十家企业代表人员参与本次活动。



高级合伙人方敬春对最新个税政策进行深入解读，结合企业实务案例，分析个人所得税政策变化对个人以及企业的影响，并提请企业关注政策变化后可能出现的新问题，为企业在新政后降低涉税风险提供初步指导。



合伙人董智针对最新的社保政策，对政策前后变化情况进行了讲解，并就企业日常经营活动中常见的社保问题进行说明，尤其是“从两处取得工资薪金所得缴纳社保”等问题，与大家进行了细致和深入的探讨。



两位合伙人的讲解结束后，客户们就其所在企业的实际问题积极的进行提问，合伙人一一做了详细的解答并与客户展开讨论。



最后感谢各位客户积极参与，有了你们的支持，本次税务沙龙才能成功举办，我们将继续举办更丰富的活动，期待为您提供更优质的服务！

中税协副会长、中汇首席合伙人余强先生率团参加亚洲—大洋洲税务师协会（AOTCA）会议

9月12日至13日，中税协副会长、我所首席合伙人余强先生率中税协代表团赴蒙古乌兰巴托参加2018年亚洲—大洋洲税务师协会（英文简称AOTCA，下同）第十六届会议。本次中税协代表团由北京、上海、重庆、陕西、浙江5个分团组成，共计66名代表参会，余强先生代表中税协在大会上进行了发言。



▲中税协副会长、中汇首席合伙人余强在AOTCA会员代表大会上发言

本次会议重点讨论一般反避税规则（英文简称GAARS，下同）的应用，会议专题讨论有：在BEPS下一般反避税规则（GAARS）的历史、理论及新发展，一般反避税规则（GAARS）与纳税人的权利，反避税案件及一般反避税规则（GAARS）发展等。

此次AOTCA会议由蒙古税务师协会承办，蒙古政府对本次AOTCA会议的召开给予了大力支持，蒙古财政部长呼日勒巴特尔先生（Khurebaatar Chimid）致开幕辞，蒙古国家税务总局税务管理合作部部长恩赫先生（Enkhjavkhlan Tseyen）、AOTCA名誉顾问李镜波先生等专家主持讨论。蒙古财政部财政收入司司长特勒穆勒先生（Telmuun Byambaragchaa）、欧洲税盟主席皮有耶尔乔治先生（Piergiorgio Valente 意大利）、西非税务协会联盟主席尼阿伊阿耶蒂先生（Nii Ayi Aryeetey 加纳共和国）、西澳大学教授理查德先生（Richard Krever）、东京大学法学院教授中里明纳先生（Minoru Nakazato）等16位专家、学者进行了精彩的演讲。中税协代表团以《中国一般反避税概览》为题进行了演讲。

9月12日，按照会议议程，在蒙古外交部召开了AOTCA理事会和会员代表大会，各成员组织代表对AOTCA 2017年度业务报告、审计报告等报告进行了审议，确认2019年AOTCA会议将在韩国釜山市召开。会议还选举了AOTCA新一届协会领导人，菲律宾税务管理协会会长玛利亚女士（Euney Marie MataPerez）当选为AOTCA会长。



▲中税协代表团合影

本次会议不仅加强了与其他国家的学术交流和研讨，也为中国税务师提供了国际交流的舞台，而中汇也将以此为契机，不断加强内外学习，坚持以业务创新为依托，不断探索事务所发展新模式，解放思想、攻坚克难，齐心协力，为努力提高行业全面发展水平，为实现国家现代化、税收现代化作出我们应有的贡献。

行业资讯

改革社会保险费征收体制总体上不增加企业负担——四部门相关负责人答记者问

记者：党的十九届三中全会作出了关于社会保险费征收体制改革的决定，明确将基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费等各项社会保险费交由税务部门统一征收。国务院也下发文件，要求从2019年1月1日起实行。今年8月20日，国家税务总局、财政部、人力资源社会保障部、国家卫生健康委员会、国家医疗保障局等五部门召开电视电话会，对相关工作进行了动员部署。请您介绍一下中央关于社会保险费征收体制改革的重大意义。

答：中央作出的关于社会保险费征收体制改革的决定是完善社会保险管理体制和治理方式的重大改革，有利于进一步明确部门职责分工，规范征缴管理，提高征缴效率，降低征收成本，优化缴费服务，增强参保缴费人获得感，实现社会保险资金安全、可持续增长，为降低社保费率创造条件；有利于进一步深化社会保险制度改革，更好地确保发放、维护广大参保人的利益；有利于为深化“放管服”改革和进一步激发市场主体活力奠定良好基础。

记者：当前我国各项社保基金运行情况如何？

答：据统计，截至今年8月底，全国企业职工基本养老保险、职工医疗保险、失业保险、工伤保险、生育保险基金累计结余分别为47264亿元、17392亿元、5712亿元、1734亿元、558亿元，各项社会保险基金总体运行平稳。

根据《国务院关于建立企业职工基本养老保险基金中央调剂制度的通知》要求，自今年7月1日起，企业职工基本养老保险在现行省级统筹基础上，建立中央调剂基金，对各省份养老保险基金进行适度调剂，均衡地区间基金负担，重点缓解少数困难省份的基金收支压力，确保基本养老金按时足额发放。

记者：最近，一些企业担心，实行税务征收会不会增加企业负担？

答：根据党中央、国务院对社保征收机构改革工作的统一部署安排，自2019年1月1日起社会保险费由税务部门统一征收。李克强总理在国务院常务会议上明确要求，“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”，“严禁自行对企业历史欠费进行集中清缴”。当前各地征收体制改革工作正处于准备阶段，社保经办机构 and 税务部门着力于做好衔接工作，积极建立数据共享平台，并在改革工作中坚持只变更征收主体，原有政策继续保持不变的基本原则。

为贯彻落实好国务院常务会议精神，一是进行社会保险费征管职责划转改革的地方，要加强部门协调配合，建立部门间常态化信息共享和对账机制。遵循弄清接好历史欠费账目，不自行组织开展清欠工作的原则，稳妥处理好

历史欠费问题，确保平稳有序实施征管职责划转。二是已负责征收社会保险费的各级税务机关，在社保征收机构改革到位前，要一律保持现有征收政策不变，不得自行组织开展以前年度的欠费清查，确保征管有序，工作平稳。三是组织开展督导检查，对违反规定的依法依规坚决纠正和严肃查处。

记者：为进一步降低企业成本，激发市场活力，相关部门还将采取哪些具体措施？

答：统一社保费征收主体，将提高社保费征收效率，有利于促进各类企业职工参保缴费，更好地维护职工权益。上述改革将为降低社会保险费率、减轻企业及职工缴费负担创造有利条件。

按照国务院常务会议精神，我们将认真进行分析测算，抓紧研究提出适当降低社保费率、确保总体上不增加企业负担的政策措施。

记者：社会保险费征管职责划转后，如何加强部门合作，优化缴费服务？

答：目前，各地税务、财政、人力资源社会保障、卫生健康、医保等相关部门，正在省级人民政府领导下，加强协调配合，开展征管职责划转前的各项准备工作。

征管职责划转后，各相关部门将进一步密切协作，提高信息共享效率，完善相关配套制度，规范提升社会保险费征管水平；将进一步优化缴费流程、拓宽缴费渠道，联合探索关联业务“一站式”办理方式，切实降低缴费成本，提高缴费便利度，提升缴费人的获得感和满意度。

来源：国家税务总局

固定资产一次性扣除六大热点问题

为进一步支持科技创新，促进企业提质增效，引导企业加大设备、器具投资力度，提高企业创新创业积极性，国家税务总局出台《国家税务总局关于设备 器具扣除有关企业所得税政策执行问题的公告》（国家税务总局公告2018年第46号），今天，小编梳理了大家的咨询热点，我们一起来看看~

1. 自行建造的固定资产是否可以享受一次性扣除政策？

答：可以享受。企业在2018年1月1日至2020年12月31日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。所称设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产。所称购进，包括以货币形式购进或自行建造。自行建造的固定资产以竣工结算前发生的支出确定单位价值，按竣工结算时间确认固定资产购进时点。

2. 公司购进一台二手的固定资产，可以享受这个政策吗？

答：可以。文件中“新购进”中的“新”字，只是区别于企业原来已经购进的固定资产，而不是规定非要购进全新的固定资产。因此，公告明确以货币形式购进的固定资产包括企业购进的使用过的固定资产。

3. 固定资产购进的时点如何确认？

答：以货币形式购进的固定资产，除采取分期付款或赊销方式购进外，按发票开具时间确认；以分期付款或赊销方式购进的固定资产，按固定资产到货时间确认；自行建造的固定资产，按竣工结算时间确认。

4. 享受一次性税前扣除政策应在哪个年度扣除？

答：固定资产在投入使用月份的次月所属年度一次性税前扣除。

5. 公司现在不享受这个扣除政策，想要等以后再享受，可以吗？

答：不可以。企业根据自身生产经营核算需要，可自行选择是否享受一次性税前扣除政策。但未选择享受一次性税前扣除政策的，在以后年度不得再变更。需要注意的是，以后年度不得再变更的规定是针对单个固定资产而言，单个固定资产未选择享受的，不影响其他固定资产选择享受一次性税前扣除政策。

6. 享受一次性税前扣除政策需要办理什么手续？

答：相关资料留存备查即可。企业按照《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）的规定办理享受政策的相关手续，主要留存备查资料如下：

（一）有关固定资产购进时点的资料（如以货币形式购进固定资产的发票，以分期付款或赊销方式购进固定资产的到货时间说明，自行建造固定资产的竣工决算情况说明等）；

- (二) 固定资产记账凭证;
- (三) 核算有关资产税务处理与会计处理差异的台账。

来源：厦门税务

关于企业所得税，这三个常规扣除项您可知晓？

实习生工资能否税前扣除？

我公司与某高校签订实习协议，作为该校的实习基地，每年都会接收该校学生到公司实习，并支付一定的工资，这部分工资支出能否在企业所得税税前扣除？

根据《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 15 号）第一条关于季节工、临时工等费用税前扣除问题的规定，企业因雇用季节工、临时工、实习生、返聘离退休人员所实际发生的费用，应区分为工资薪金支出和职工福利费支出，并按《企业所得税法》规定在企业所得税前扣除。其中属于工资薪金支出的，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

根据上述规定，贵公司向实习学生支付的工资属于工资薪金支出的，符合规定的，可以在税前扣除。

劳务派遣用工支出如何税前扣除？

我公司接受外部劳务派遣用工支出，怎样在税前扣除呢？

根据《国家税务总局关于企业工资薪金和职工福利费等支出税前扣除问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 34 号）第三条规定，企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用，应分两种情况按规定在税前扣除：按照协议（合同）约定直接支付给劳务派遣公司的费用，应作为劳务费支出；直接支付给员工个人的费用，应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用，准予计入企业工资薪金总额的基数，作为计算其他各项相关费用扣除的依据。

根据上述规定，贵公司接受劳务派遣用工，向劳务公司支付费用并取得劳务费发票，应当作为劳务费支出，不作为工资薪金税前扣除。

支付的补充养老、补充医疗保险能否税前扣除？

我公司接受外部劳务派遣用工支出，怎样在税前扣除呢？

根据《财政部 国家税务总局关于补充养老保险费补充医疗保险费有关企业所得税政策问题的通知》（财税〔2009〕27 号）根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例的有关规定，现就补充养老保险费、补充医疗保险费有关企业所得税政策问题通知如下：

自 2008 年 1 月 1 日起，企业根据国家有关政策规定，为在本企业任职或者受雇的全体员工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，分别在不超过职工工资总额 5% 标准内的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过的部分，不予扣除。

来源：上海税务

中秋节公司给员工发放月饼，如何做账？注意 3 个涉税点！

中秋节快到了，我公司订制了 100 箱月饼，发放职工，取得厂家开来的增值税专用发票，金额 30000 元，增值税 4800 元，如何做账？

01、会计分录怎么做？

1. 发放福利的分录：

借：应付职工薪酬-福利费 30000 元
 应交税费-应交增值税（进项税额）4800 元
 贷：银行存款 34800 元

2. 进项税额转出的分录：

借：应付职工薪酬-福利费 4800 元

贷：应交税费-应交增值税（进项税额转出）4800 元

02、这些涉税点要小心！

1. 作为福利费的月饼对应的进项税额不得抵扣。

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第四条规定：“将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费，视同销售货物。”

若公司是将自产的月饼用于职工福利，则作为视同销售处理，需要计算增值税销项税额；

若公司是将外购的月饼用于员工福利，则这部分的增值税的进项税额需要转出。

2. 发放职工的月饼属于个人性福利，应并入当期工资代扣个税。

根据《个人所得税法》第十条规定：“个人取得的应纳税所得，包括现金、实物和有价证券。”

所以企业发放月饼属于职工获得非货币性福利，应按照公允价值并入发放当月的职工个人的“工资、薪金”收入中，计算扣缴个人所得税。

3. 福利费在企业所得税上税前扣除是有标准的。

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十条规定：“企业发生的职工福利费支出，不超过工资、薪金总额 14% 的部分，准予扣除。”

购入月饼的费用是记做企业员工的福利费，如果明年企业所得税汇算清缴时福利费超过工资薪金总额的 14%，则超过部分的金额还要调增应纳税所得额。

来源：国家税务总局海南省税务局

深圳证监局通报函证基础审计程序检查结果

本期导读：会计师事务所的执业水平直接关系到资本市场信息披露质量，其中基础审计程序的有效执行是影响审计质量的重要环节。为督促各证券资格会计师事务所进一步强化基础审计工作，提升审计执业质量，今年上半年，深圳证监局在证监会会计部的统一部署下，对深圳辖区部分年报审计项目的函证基础审计程序进行了专项检查。现将检查发现的相关问题进行归纳整理发布，以助于提高辖区年报审计会计师事务所执业质量。

2018 年 5-6 月，深圳证监局对 14 家会计师事务所承做的深圳辖区 28 个审计项目开展了函证基础审计程序专项检查工作。28 个审计项目涉及上市公司 25 家，新三板挂牌公司 3 家。检查注意到，会计师事务所对函证等基础审计程序重视程度有所提高，不少会计师事务所设立了函证中心或配备专职人员从事务所层面加强对函证的控制。但是，此次专项检查发现，部分审计项目在函证基础程序执行方面仍然存在问题，现将有关情况通报如下。

一、银行函证存在的问题

（一）对部分银行账户或者借款未予函证

1. 未函证部分银行账户，也未在审计工作底稿中记录不函证的理由，或者记录的不函证的理由与实际情况不符。
2. 未函证部分当期注销的账户，审计工作底稿中未记录不函证的理由，也未实施查验销户证明等审计程序。
3. 未函证部分银行借款，检查发现有两个项目，分别对 2065 万元和 4497 万元的银行借款未进行函证。

（二）对于询证函的控制需进一步加强

部分项目存在对非零余额账户发函而银行未回函的情况，会计师仅以检查对账单作为替代程序，未分析未回函银行账户的性质，确定是否采取再次函证等跟进措施。

（三）未调查回函中的不符或者特别事项

1. 银行回函金额与发函金额不符，未采取进一步的审计程序调查不符事项。
2. 银行在回函不符事项中说明发函中存在遗漏账户（金额较小、零余额或当期注销账户），会计师未实施审计程序调查不符事项，或者仅采取了询问的审计程序，审计程序不充分。

3. 未跟进银行回函中的特别事项说明。有的项目银行函证回函中说明有银行账户存在受限，但审计工作底稿中未对受限情况进行说明；有的项目银行回函中说明对于部分待核查账户不予函证，会计师对其中个别不予函证的账户未采取进一步的审计程序。

(四) 未对回函存疑事项实施进一步的审计程序个别项目银行询证函回函邮寄至被审计单位而不是会计师事务所，对此回函的可靠性存在疑虑的事项，会计师未实施进一步的审计程序。

二、往来款函证存在的问题

(一) 未对函证过程保持必要的控制

1. 应收账款函证的发函人及联系方式均是被审计单位工作人员的相关信息。

2. 会计师通过电子邮件对海外客户发函，函证接收人的邮箱是域名为 gmail、yahoo、qq 等的个人邮箱，会计师未采取有效的审计程序核对上述个人邮箱是否确为被审计单位客户的邮箱。

(二) 对部分未回函的往来款项未实施替代程序

对于部分未回函的往来款项（涉及的科目有应收账款、应付账款、其他应收款、预付账款等），会计师未实施替代程序，审计底稿也未说明原因。如某项目对供应商的应付账款有 12 份发出的询证函未收到回函，只对其中 1 家执行了替代程序，对其余 11 家供应商的应付账款均未实施替代程序。

(三) 实施的替代程序不恰当或不充分

1. 对于未回函的应收账款及应付账款，会计师仅列出了该客户或供应商当年的明细账，且以列出的应收账款和应付账款当年贷方发生额的明细账作为复核期后回款/付款的审计程序，审计程序不恰当。

2. 部分项目的应收账款替代测试只查看了出库单和发票等凭证，未检查期后收款的情况，也未在底稿中说明相关原因；或只检查了部分客户期后收款，未实施其他替代程序。

3. 个别项目应付账款替代测试中的付款数据错误，使用的是其他供应商的数据。

(四) 未调查回函中的不符事项

1. 对于部分往来函证的回函金额与发函金额不符的情况，会计师未执行进一步的审计程序调查不符事项，审计底稿中也未说明原因。

2. 对于部分往来款项的回函不符事项，会计师调查不符事项所实施的审计程序不充分。如有的项目会计师仅查找了部分回函金额与发函金额的差异；有的项目回函明确表明公司与客户对在以前年度的发出货物存在争议，会计师未实施进一步的审计程序；有的项目对于某个客户应收账款回函金额与发函金额的大额差异，会计师仅在审计底稿中解释原因为“口径不一致”，未有进一步的审计程序。

(五) 未对回函存疑事项实施进一步的审计程序

对于回函的可靠性存在疑虑的事项，会计师未实施进一步的审计程序。具体的可靠性存疑事项列举以下：

1. 个别应收账款的回函由该客户直接带到被审计单位，再由被审计单位邮寄至会计师事务所。

2. 部分应收账款海外客户通过邮件回函，回函直接发送至被审计单位工作人员邮箱，再由被审计单位转发给审计项目组人员，会计师也未实施替代程序。

3. 往来函证的回函地址等存在异常，审计底稿中未说明原因，也未采取进一步的审计程序。如有的项目部分函证回函地址与发函地址不一致；有的项目个别应收账款客户的发函回函地址（海南省）相同，但与注册地址（江西省）不一致；有的项目个别供应商应付账款回函地址与发函地址不一致，且与另一供应商的回函寄件人、地址等信息相同；有的项目部分不同的客户或供应商回函地址相同。

4. 往来函证的回函寄件人存在异常，审计底稿中未说明原因或者取得的审计证据不能消除疑虑。如不同供应商的回函一并寄回，多家客户或供应商回函的寄件人为同一人，其他应收款回函寄件人显示为被审计单位的办事处。

5. 对海外客户以邮件发函，部分客户以纸质回函，会计师在审计中未获取该海外客户的地址，无法核实其纸质回函是否直接来源于客户。

三、存货函证存在的问题

(一) 替代程序不恰当

对发出商品进行函证时，对于未收到回函的，会计师所执行的替代程序仅为列示出发出商品的发货明细表（即询证函中所附的发货明细表），并未实施其他的审计程序，替代程序不恰当。

（二）未调查回函中的不符事项

对发出商品进行函证时，对于回函不符事项，会计师在底稿中未予记录，也未对不符事项实施审计程序。

（三）未了解函证数量与盘点数量不一致的原因

对于供应商代管存货进行函证时，供应商回函对于发函的数量进行了确认，但确认的数量与会计师审计时的实际盘点数量不符。对此差异，会计师未实施进一步的审计程序了解差异的原因。

四、其他问题

（一）与函证程序相关的审计工作底稿缺失

有的项目银行函证或往来函证回函丢失，底稿中未保存回函或者保存的是复印件等非原件；有的项目往来函证控制表记录已收到回函，但底稿中缺失，有的项目会在审计时补充实施替代程序，有的项目则未实施替代程序。

（二）函证相关底稿记录不完整

有的项目银行存款明细表或函证控制表中未列出部分正常发函和回函的银行账户；有的项目往来函证控制表中未记录对部分客户或者供应商发函和回函的情况。

（三）基础工作薄弱

有的项目对于获取的被审计单位银行开户清单，底稿中未记录核对情况；有的项目银行存款明细表列示的银行账户与函证控制表不一致；有的项目对部分未收到回函的往来询证函，审计工作底稿中未保留寄发函证的相关记录，如发出函证的复印件或寄出快递单号等，无法证明函证确已发出；有的项目函证时不保留发函或者回函的邮寄回执，或回函邮寄回执中无发件人、发件地址等信息，底稿中也未记录核实的情况；有的项目对于同时函证往来款项当期发生额（如收入、采购等）的回函，审计工作底稿中没有对回函确认的发生额进行核对的记录；有的项目函证控制表中的数据多处填写错误、勾稽关系混乱等。

针对检查发现的问题，深圳证监局均向相关会计师事务所进行了书面反馈，并结合项目检查发现的其他问题对个别会计师事务所采取下发警示函的行政监管措施，要求相关会计师事务所认真剖析在相关审计执业项目函证基础审计程序中存在问题的原因，并完善业务质量控制。

深圳证监局希望通过本次检查，进一步提高会计师事务所对函证等基础程序的重视度，加强对审计人员的基础审计程序培训工作，强化审计项目的复核，提升内部控制质量，提高审计项目的执业质量。

来源：深圳证监局会计监管工作通讯 2018 年第 4 期（总第 39 期）

监管层就规则达成共识 新三板回购制度呼之欲出

日前，证监会公布重磅政策调整，会同有关部门研究起草了《中华人民共和国公司法修正案》草案（以下简称“修正案草案”），提出了修改《公司法》第一百四十二条股份回购有关规定的建议。

证监会将通过修正案来完善上市公司股份回购制度，丰富股份回购情形并且提升回购的可操作性。

对于新三板市场的非上市公众公司来说，股权回购的需求一样迫切。

根据 21 世纪经济报道记者获悉，全国中小企业股份转让系统（下称“全国股转系统”）今年以来也正在推动完善股份回购制度，并且将在近期将有实质性进展。

亟须拓宽回购情形

9 月 7 日，新三板挂牌企业元亨光电被其主板券商安信证券出具了一份拟违规进行股份回购的风险提示性函。

起因是，8 月 27 日元亨光电发布了一份《关于回购公司股票预案》的公告，公司方面拟回购部分股份用于减少公司注册资本。

元亨光电因何违规？

根据记者了解的情况，目前新三板市场公司能够进行的股份回购情形非常少，其中元亨光电拟在二级市场回购股份减少注册资本的情况并不在适用范围内。

一位安信证券新三板业务部门的人士 9 月 11 日也对记者表示：“在相关规则出台前，全国股转系统暂不能办理挂牌公司要约回购、二级市场回购及回购股份用于激励，且挂牌公司不能使用公司普通证券账户回购本公司股票。”

根据全国股转系统近几年运行的案例显示，监管层对于目前新三板挂牌公司股份回购申请采取一事一议的原则，且只有两种情况可以办理回购注销，即：

发行股票购买资产(包括构成重大资产重组情形)后，标的资产未完成业绩承诺，挂牌公司根据股份认购协议回购交易对手方所持股进行注销；向激励对象发行股票后，因发生激励对象离职、考核未达标等特定情形，挂牌公司根据股份认购协议回购激励对象所持股份进行注销。

未能进一步拓宽适用情形同有关制度迟迟不能发布有很大关系，另外上市公司的回购制度也不能简单参考。

此前全国股转系统发言人便公开指出：“新三板挂牌公司是非上市公众公司，股票可以公开转让，其回购股份则涉及公众股东、债权人，包括公司本身的利益，需要制定专门规则，以规范相关业务的信息披露和操作流程。”

毫无疑问，现阶段下仅靠全国股转系统“一事一议”远远满足不了挂牌公司日常的股份回购需求，进一步拓宽适用情形迫在眉睫。

根据记者梳理的情况显示，元亨光电并不是首家因拟违规进行回购被券商出具风险提示函的挂牌企业。2018年1月30日，由于违规回购股份用于股份股权激励，新三板公司颖元股(831136)便被主办券商国融证券提示风险。

一位北京地区新三板挂牌企业的董秘9月11日向记者交流时讲道：“现阶段新三板企业对于股份回购是有实际需求的，首先是股权激励的用途，其次二级市场低迷，也是回购股份减少公司注册资本的好时机。”

近期或有进展

今年以来，市场各方呼吁完善新三板公司回购股份的呼声越来越高，全国股转系统也通过加快政策制订来回应市场关切。

8月31日，全国股转公司发言人透露，目前全国股转公司已完成新三板市场股份回购相关业务规则的草拟工作，待进一步完善并履行审批程序后即可发布实施。

21世纪经济报道记者则了解到，目前全国股转系统和证监会就规则已经达成了初步的共识。新三板公司回购股份制度将在近期有实质性的进展。

一位接近全国股转系统的内部人士9月11日对记者表示“今年是推行回购制度比较好的时机，在市场特别低迷的情况下，各方比较容易达成共识。”

除此之外，新三板市场其他一些制度在近两年的完善也给了股份回购制度出台打下了良好的基础。

新三板资深投资人、南山投资创始人周运南9月11日便告诉记者：“全国股转系统之前暂时限制新三板公司通过二级市场回购股份进行股权激励或用于注销，主要还是担心公司实际控制人利用信息不对称的优势来损害其他投资者的合法权益。”

事实上，近两年全国股转系统推行的交易制度改革已经大大改善了二级市场的交易环境。

对于此次股份回购政策的制订，新三板挂牌企业也有自己的期许，希望政策可以一步到位。

前述北京地区挂牌公司董秘表示：“希望这次政策不仅是针对此前两种回购情形的再补充，而是可以拓宽到更多适用情形下，包括股权激励以及二级市场回购等，另外也可以参考证监会提出的设立库存股的制度。在目前股价低迷的时候，回购制度对于企业、投资者和市场都有积极的支撑作用。”

来源：21世纪经济报道

大发审委审核效率有目共睹 过会率 57.69%缓解 IPO “堰塞湖”

9月底，第十七届发审委(俗称大发审委)一年的任期即将届满，证监会发审委遴选委员会将选聘新一届发审委委员。据记者不完全统计，2017年10月份至2018年9月14日，第十七届发审委共计审核234家企业首发申请，其中135家企业成功过会，85家被否，14家暂缓表决。过会率为57.69%(不包括取消审核企业、撤回IPO申请企业)。另有162家企业撤回材料。

2017年9月30日第十七届发审委成立，并且自此主板发审委和创业板发审委合并，成立大发审委。按照去年证监会修订实施的《发行审核委员会办法》，发审委委员每届任期一年，可以连任，但连续任期最长不超过两届。发审委委员每年至少更换一半。

第十七届发审委由 42 名专职委员和 21 名兼职委员组成。其中，来自证监系统的委员有 33 人，来自部委、高校、金融机构等证监系统外的委员有 30 人，接近半数。42 位专职委员中，其中 33 位来自证监会系统，9 位来自会计师事务所和律所。

前不久，华融证券向证监会致函申请祝献忠不再担任发审委委员，在致函前，祝献忠任华融证券党委书记、董事长。今年 8 月中旬证监会发布公告，解除祝献忠第十七届发审委委员的职务。9 月 12 日，发审委委员李国春逝世，李国春生前任黑龙江证监局公司监管处处长，是 42 名专职委员之一。

截至目前，第十七届发审委剩余 61 名发审委委员。按照《发行审核委员会办法》规定推算，至少将有 29 名发审委委员更换，甚至更多。

第十七届发审委履职以来，发审委审核效率有目共睹，目前 IPO “堰塞湖”正在加速见底。截至 9 月 13 日，中国证监会受理首发及发行存托凭证企业 288 家，其中未过会企业中正常待审企业降至 222 家。而在 2016 年 6 月份，IPO 排队待审企业数量一度接近 700 家。

此外，2016 年以来至今年 8 月底，A 股市场共有 589 家高新技术企业实现 IPO，占新上市企业家数的 82%，融资金额 3259 亿元，占比 68%，覆盖了新一代信息技术、高端装备制造、新能源、生物医药等关键领域。其中第十七届发审委履职以来，在从严审核的基础之上，支持创新企业上市的力度尤其明显，如药明康德、工业富联等企业相继在 A 股完成上市。

当前 IPO 审核节奏较为稳定。广证恒生分析师陆彬彬在接受记者采访时预计，今年年底 IPO 正常待审企业将下滑至 200 家左右，而到 2019 年 8 月份，则将下降至 100 家左右。

目前，由于保持稳定审核节奏，以及因不少企业主动撤回材料，在一定程度上缩短了 IPO 排队时间，这对于优质拟上市企业的利好愈发明显。

包括新三板市场有意愿转板的优质创新企业在内，应做好资本规划，抓住有利时间窗，借力资本市场谋求自身发展。”陆彬彬建议。

来源：证券日报

李克强主持召开国务院常务会议 要求把已定减税降费措施切实落实到位 确保社保费现有征收政策稳定等

国务院总理李克强 9 月 18 日主持召开国务院常务会议，要求把已定减税降费措施切实落实到位，确保社保费现有征收政策稳定；部署加大关键领域和薄弱环节有效投资，以扩大内需推进结构优化民生改善；确定促进外贸增长和通关便利化的措施。

会议强调，在当前国际形势错综复杂情况下，要进一步激发我国市场活力，一个关键举措是要加大简政减税降费力度。要把减税降费措施切实落实到位，对落实情况开展检查核实，决不允许拖延和打折扣，决不允许自行其是。要按照国务院明确的“总体上不增加企业负担”的已定部署，在机构改革中确保社保费现有征收政策稳定，有关部门要加强督查，严禁自行对企业历史欠费进行集中清缴，违反规定的要坚决纠正，坚决查处征管中的违法违纪行为。同时，要抓紧研究提出降低社保费率方案，与征收体制改革同步实施。

会议指出，今年以来我国固定资产投资增速回落，有些地方基础设施投资同比下降。要贯彻党中央、国务院部署，聚焦补短板扩大有效投资，按照既不过度依赖投资、也不能不要投资、防止大起大落的要求，稳住投资保持正常增长，这也是深化供给侧结构性改革、带动就业的重要举措。要紧扣国家规划和重大战略，加大“三区三州”等深度贫困地区基础设施、交通骨干网络特别是中西部铁路公路、干线航道、枢纽和支线机场、重大水利等农业基础设施、生态环保重点工程、技术改造升级和养老等民生领域设施建设。加快项目前期工作，推动尽早开工，形成项目储备和滚动接续机制。引导金融机构支持补短板项目建设，地方政府要将专项债券已筹资金加快落实到补短板项目。有序推进政府与社会资本合作项目，积极吸引民间资本参与建设。

为进一步扩大开放、保持进出口稳定增长，会议确定：一是推进更高水平贸易便利化，今年将进口和出口整体通关时间、进出口监管证件再压减 1/3 并降低通关费用。削减进出口环节审批，今年 11 月 1 日前对需在口岸验核的

监管证件原则上全部实现联网、在通关环节比对核查。推进海关、边检、海事一次性联合检查和铁路运输货物无纸化通关。推行进口矿产品等大宗资源性商品“先验放后检测”。开通农副产品快速通关“绿色通道”。清理规范涉企收费，今年年底前公示口岸政府性收费目录清单，清单外一律不得收费。二是进一步降低进出口企业成本，完善出口退税政策，加快出口退税进度，降低出口查验率，扩大出口信用保险覆盖面，鼓励金融机构增加出口信用保险保单融资和出口退税账户质押融资、加大对外贸企业尤其是中小微企业信贷投放。鼓励和支持企业开拓多元化市场。扩大国内企业需要的原材料进口。

会议还研究了其他事项。

来源：中国政府网

增值税等 11 个热点问题解答(国家税务总局浙江省税务局 2018 年 8 月 12366)

1. 我公司是一般纳税人，销售自产机器设备的同时提供安装服务，应如何缴纳增值税？

答：《国家税务总局关于明确中外合作办学等若干增值税征管问题的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 42 号)第六条规定，一般纳税人销售自产机器设备的同时提供安装服务，应分别核算机器设备和安装服务的销售额，安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

一般纳税人销售外购机器设备的同时提供安装服务，如果已经按照兼营的有关规定，分别核算机器设备和安装服务的销售额，安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。

纳税人对安装运行后的机器设备提供的维护保养服务，按照“其他现代服务”缴纳增值税。

2. 我公司有一笔 2016 年 5 月 1 日前发生的营业税涉税业务，现在可以补开发票吗？

答：可以。《国家税务总局关于明确中外合作办学等若干增值税征管问题的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 42 号)第七条规定，纳税人 2016 年 5 月 1 日前发生的营业税涉税业务，包括已经申报缴纳营业税或补缴营业税的业务，需要补开发票的，可以开具增值税普通发票。纳税人应完整保留相关资料备查。

3. 我公司是拍卖行，受托拍卖取得的手续费应按照什么税目缴纳增值税？

答：《国家税务总局关于明确中外合作办学等若干增值税征管问题的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 42 号)第五条规定，拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入，按照“经纪代理服务”缴纳增值税。

4. 我公司是一家非营利组织，2013 年 6 月做过免税资格备案，现在需要重新备案吗？

答：需要。《财政部税务总局关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》(财税 2018 年第 13 号)第四条规定，非营利组织免税优惠资格的有效期为五年。非营利组织应在免税优惠资格期满后六个月内提出复审申请，不提出复审申请或复审不合格的，其享受免税优惠的资格到期自动失效。

非营利组织免税资格复审，按照初次申请免税优惠资格的规定办理。

5. 我公司销售自产活动板房的同时提供建筑、安装服务，是否要分别核算销售额？

答：是的。《国家税务总局关于进一步明确营改增有关征管问题的公告》(国家税务总局公告 2017 年第 11 号)第一条规定，纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于《营业税改征增值税试点实施办法》(财税〔2016〕36 号文件印发)第四十条规定的混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。

除本公告第九条和第十条以外，其他条款自 2017 年 5 月 1 日起施行。此前已发生未处理的事项，按照本公告规定执行。

6. 我学校现和国外学校合作招生办学，增值税是否可以享受免税优惠？

答：符合条件可以享受。《国家税务总局关于明确中外合作办学等若干增值税征管问题的公告》(国家税务总局公告 2018 年第 42 号)第一条规定，境外教育机构与境内从事学历教育的学校开展中外合作办学，提供学历教育服务取得的收入免征增值税。中外合作办学，是指中外教育机构按照《中华人民共和国中外合作办学条例》(国务院令 372 号)的有关规定，合作举办的以中国公民为主要招生对象的教育教学活动。上述“学历教育”“从事学历教

育的学校“提供学历教育服务取得的收入”的范围，按照《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》（财税〔2016〕36号文件附件3）第一条第（八）项的有关规定执行。

7. 我在2018年8月购买了一辆燃用汽油的小汽车，是否可以减免车船税？

答：符合条件可以减征。《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）规定：“一、对节能汽车，减半征收车船税。

（一）减半征收车船税的节能乘用车应同时符合以下标准：

1. 获得许可在中国境内销售的排量为1.6升以下（含1.6升）的燃用汽油、柴油的乘用车（含非插电式混合动力、双燃料和两用燃料乘用车）；
2. 综合工况燃料消耗量应符合标准，具体要求见附件1。

（二）减半征收车船税的节能商用车应同时符合以下标准：

1. 获得许可在中国境内销售的燃用天然气、汽油、柴油的轻型和重型商用车（含非插电式混合动力、双燃料和两用燃料轻型和重型商用车）；
2. 燃用汽油、柴油的轻型和重型商用车综合工况燃料消耗量应符合标准，具体标准见附件2、附件3。

三、符合上述标准的节能、新能源汽车，由工业和信息化部、税务总局不定期联合发布《享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录》（以下简称《目录》）予以公告。

七、本通知发布后，列入新公告的各批次《目录》（以下简称新《目录》）的节能、新能源汽车，自新《目录》公告之日起按新《目录》和本通知相关规定享受车船税减免优惠政策。新《目录》公告后，第一批、第二批、第三批车船税优惠车型目录同时废止；新《目录》公告前已取得的列入第一批、第二批、第三批车船税优惠车型目录的节能、新能源汽车，不论是否转让，可继续享受车船税减免优惠政策。

八、本通知自发布之日起执行。《财政部国家税务总局工业和信息化部关于节约能源头使用新能源车船税优惠政策的通知》（财税〔2015〕51号）以及财政部办公厅、税务总局办公厅、工业和信息化部办公厅《关于加强〈享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录〉管理工作的通知》（财办税〔2017〕63号）同时废止。”

8. 我单位2018年8月份购买了一辆新能源小汽车，能否享受车船税免税的优惠？

答：符合条件可以享受。《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）规定：“二、对新能源车船，免征车船税。

（一）免征车船税的新能源汽车是指纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车、燃料电池商用车。纯电动乘用车和燃料电池乘用车不属于车船税征税范围，对其不征车船税。

（二）免征车船税的新能源汽车应同时符合以下标准：

1. 获得许可在中国境内销售的纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车、燃料电池商用车；
2. 符合新能源汽车产品技术标准，具体标准见附件4；
3. 通过新能源汽车专项检测，符合新能源汽车标准，具体标准见附件5；
4. 新能源汽车生产企业或进口新能源汽车经销商在产品质量保证、产品一致性、售后服务、安全监测、动力电池回收利用等方面符合相关要求，具体要求见附件6。

三、符合上述标准的节能、新能源汽车，由工业和信息化部、税务总局不定期联合发布《享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录》（以下简称《目录》）予以公告。

七、本通知发布后，列入新公告的各批次《目录》（以下简称新《目录》）的节能、新能源汽车，自新《目录》公告之日起按新《目录》和本通知相关规定享受车船税减免优惠政策。新《目录》公告后，第一批、第二批、第三批车船税优惠车型目录同时废止；新《目录》公告前已取得的列入第一批、第二批、第三批车船税优惠车型目录的节能、新能源汽车，不论是否转让，可继续享受车船税减免优惠政策。

八、本通知自发布之日起执行。《财政部国家税务总局工业和信息化部关于节约能源头使用新能源车船税优惠政策的通知》（财税〔2015〕51号）以及财政部办公厅、税务总局办公厅、工业和信息化部办公厅《关于加强〈享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录〉管理工作的通知》（财办税〔2017〕63号）同时废止。”

9. 公司属于增值税留抵退税的企业，现在退税已经退下来了，那对应的附加税费能不能退？

答：不能。《财政部税务总局关于增值税期末留抵退税有关城市维护建设税教育费附加和地方教育附加政策的通知》（财税〔2018〕80号）规定，对实行增值税期末留抵退税的纳税人，允许其从城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加的计税（征）依据中扣除退还的增值税税额。

10. 公司制创业投资企业如果采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满2年，可以按照投资额的70%在股权持有满2年的当年抵扣该公司制创业投资企业的应纳税所得额，那么这个满2年具体从什么时候开始算？

答：《国家税务总局关于创业投资企业和天使投资个人税收政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2018年第43号）第一条第一款规定，《通知》第一条所称满2年是指公司制创业投资企业（以下简称“公司制创投企业”）、有限合伙制创业投资企业（以下简称“合伙创投企业”）和天使投资个人投资于种子期、初创期科技型企业（以下简称“初创科技型企业”）的实缴投资满2年，投资时间从初创科技型企业接受投资并完成工商变更登记之日起算。

11. 企业招收残疾人员工，申报个税的时候享受了个税优惠，是否需要向分局提交备案资料？

答：《浙江省地方税务局关于残疾、孤老人员和烈属减征个人所得税管理有关规定的公告》（浙江省地方税务局公告2018年第1号）规定，残疾、孤老人员和烈属个人所得税减征实行“以申报代替备案，资料留存备查”方式，企业作为扣缴义务人只需将残疾、孤老人员和烈属证明复印件留存备查，无需向主管税务机关提交备案资料。

来源：国家税务总局浙江省税务局

解读第七次个人所得税法修改：个税制度从分类迈向综合与分类相结合

又一项改革红利将惠及你我。10月1日起，许多人会在自己的工资条上发现一个变化，每月缴纳的个税变少了，新的个税基本减除费用标准和新的税率表开始实行。

8月31日，十三届全国人大常委会第五次会议表决通过了关于修改个人所得税法的决定，这是我国个人所得税法自1980年出台以来第七次大修。

按照新的个税法，明年1月1日起，劳务报酬、稿酬、特许权使用费三项所得将与工资薪金合并起来计算纳税，子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款或者住房租金、赡养老人的支出也将作为专项附加项目予以扣除。

党的十九大报告指出，要让改革发展成果更多更公平惠及全体人民。这为此次个人所得税法修改指明了方向。今年的政府工作报告明确提出改革个人所得税，提高个人所得税起征点，增加子女教育、大病医疗等专项费用扣除，合理减负。全国人大常委会审议通过的决定，正是把对人民的承诺实实在在落了地。

9月6日，国务院总理李克强主持召开国务院常务会议。会议提出，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，明确专项附加扣除的具体范围和标准。确保扣除后的应纳税收入起点明确高于5000元。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，并将可动态调整。

第七次个税法大修的完成，意味着个税改革终于迈出关键一步。本次修法的最大亮点在于历史性地实现了个税制度由分类税制向综合税制的转变，由此也将带来一种更公平的计税模式。有业内人士指出，未来，随着个税改革的不断推进，更多收入或将纳入综合征税，从而更好地发挥个税缩小收入分配差距的调节作用，更好地实现税负公平。

基本费用扣除标准今后将作动态调整

基本减除费用标准（即起征点）是每次个税改革的重点。此次修改后的个税法将综合所得的基本减除费用标准从以往的按月计算调整为按年计算，基本减除费用标准提高到5000元/月（6万元/年）。

据了解，个人所得税法施行以来，基本减除费用标准一共经历了三次调整：第一次是在2005年，由每月800元提高到每月1600元；第二次调整是2007年，由每月1600元提高到每月2000元；第三次调整是在2011年，由每月2000元提高到每月3500元。此次修法，由每月3500元提高到每月5000元。

谈及为何将起征点定为每月5000元而未再作大的调整，财政部副部长程丽华介绍说，主要是基于以下三个方面考虑：一是5000元的基本减除费用标准是统筹考虑了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年人均负担的消费支出约为每月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。二是这次修法除基本减除费用标准外，还新增了多项专项附加扣除，扩大了低档税率级距，广大纳税人都能够不同程度享受到减税的红利，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，修法后个人所得税的纳税人占城镇就业人员的比例将由现在的44%下降至15%。三是在个税法审议过程中，根据各方面的意见，又增加了两项扣除，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，这样使得相当一部分纳税人的费用扣除额进一步提高。月收入在2万元以下的纳税人税负可降低50%以上。

程丽华同时指出，5000元的基本扣除费用标准不是固定不变的，今后还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。“个人所得税法实施以来的几次基本减除费用标准调整就能充分地说明这一点。”程丽华说。

45%的最高累进税率需综合看待

此次个税法修改还对个人所得税的税率同时进行了调整，规定综合所得适用3%至45%的超额累进税率，扩大了3%、10%、20%三档低税率的级距，缩小了25%税率的级距，30%、35%、45%三档较高税率级距不变。值得一提的是，45%的税率覆盖的是每年96万元以上的应税所得，在这之下的部分按照各档的低税率适用。在征求意见和审议阶段，曾有意见认为，45%的税率应当予以适当降低，否则不利于人才引进。对此，财政部税政司司长王建凡认为，要综合看待45%的最高累进税率。

“这次修法出台了一些组合性的措施，包括提高减除费用标准、设立专项附加扣除、调整税率的级距等。这些组合措施会让广大纳税人都实现减负，所以，适用45%税率的这些人同样也有减税。”王建凡说。

王建凡同时指出，当前我国收入分配差距较大的现象还是比较突出的，因此个人所得税税率结构的设计包括最高边际税率的设计，仍要兼顾到调节收入分配的要求。从我国现在的调节收入分配来看，高、中、低收入差距比较大，维持一定的税收调节率是保持包容性发展、促进包容性增长的必要。

王建凡称，下一步，随着征管和配套条件的不断改善，还将进一步推进综合与分类相结合的个人所得税制改革，综合税制的确定会统筹考虑综合征税范围、扣除范围以及税率结构包括税率水平等因素。

此外，新的个税法规定，劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得等劳动性所得按照统一的超额累进税率综合征税，并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，按照原收入额打了个八折以后计算纳税。同时为鼓励创作，稿酬所得在允许扣除20%费用的基础上，进一步给予再减按70%计算的优惠，两项因素叠加，稿酬收入实际上相当于按5.6折计算纳税。以100元的稿酬收入为例，将按照56元来计算纳税，这样就大幅度地降低了税负。

专项附加扣除将设置一定限额或定额标准

此次个税法修改还有一大亮点，就是增加了专项附加扣除项目。新的个税法规定，子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或住房租金、赡养老人支出可以在申报个税时抵扣。谈及为什么要新增专项附加扣除的规定，财政部部长刘昆曾在作草案说明时指出，主要是考虑个人负担的差异性，更符合个人所得税基本原理，有利于税制公平。

作为一次全新的尝试，专项附加扣除无疑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。根据税法授权，国务院下一步将对扣除范围、标准和实施步骤作出具体规定。为确保这项政策平稳实施，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。“初步考虑对专项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，能够使广大纳税人实实在在地享受到减税的红利。”程丽华说。

而六项专项附加扣除的范围、标准和实施步骤的相关规定出台以后，下一步，税务部门将为最大限度方便纳税人简化操作，抓紧研究制定配套操作办法。据国家税务总局总审计师刘丽坚介绍，在具体操作中实行申报就能扣除、预缴就能享受、未扣可以退税、多方信息共享。“我们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，最大限度地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。”刘丽坚说。

加强征管确保新税制平稳实施

此次个税法修改的最大亮点之一，是开启了从分类税制向综合与分类相结合的个人所得税制的改革。我国目前实行的是分类税制，即将个人不同性质的所得进行分类，分别扣除不同费用，以不同税率课税。实行综合计税，能够较好地体现个人收入的合理负担，增强纳税人的认同感。而增强纳税人参与社会治理的动力，对于促进国家治理现代化具有重要推动作用。

修改后的个税法打造了六个制度创新，包括自行申报、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。这些新的制度对税务部门来说无疑是个挑战。对此，国家税务总局所得税司司长邓勇指出，为了实现税制的平稳落地，税务机关将全力以赴完善征管配套制度、全力以赴做好各项征管准备、全力以赴打造好纳税服务保障体系。此外，还将调配好各项征管资源，包括前台的办税服务厅、12366 一线管理服务队伍等。全力做好税法的宣传、辅导，让纳税人掌握好、执行好新税制；全力搞好纳税服务，简化纳税流程，优化办税程序，减少资料报送，让新税制的红利能够便捷地落实到每个纳税人手中；全力打造好功能强大、运转稳定的税务征管信息系统，让纳税人更便捷地通过多元化、便捷化办税渠道享受到新税制的红利。

来源：法制日报

新《个人所得税法》十问十答

1. 为什么要进行个人所得税改革？

一是落实党中央、国务院关于个人所得税改革要求的重要举措。党的十八届三中、五中全会提出建立综合与分类相结合的个人所得税制，党的十九大要求深化税收制度改革。推进综合与分类相结合的个人所得税制，是全面落实上述要求的具体举措。二是完善现行税制的要求。现行个人所得税制存在一系列问题，如分类征税方式下不同所得项目之间的税负不尽平衡，基本减除费用标准多年来没有调整，费用扣除方式较为单一，工资薪金所得的中低档税率级距较窄等，需要通过修改个人所得税法予以解决。三是改善民生，调节收入分配的迫切需要。近年来，我国城乡居民收入增速较快，中等收入群体持续扩大，但居民收入分配差距依然较大，有必要完善税制，适当降低中低收入者税负，更好的发挥调节收入分配的作用。

2. 此次改革的指导思想是什么？

以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，坚持稳中求进的总基调，践行新发展理念，紧扣我国社会主要矛盾变化，按照高质量发展要求，统筹推进“五位一体”总体布局和协调推进“四个全面”战略布局，以供给侧结构性改革为主线，推进个人所得税改革，统筹建立综合与分类相结合的个人所得税制，合理降低中等以下收入者的税收负担，更好发挥个人所得税调节收入分配作用。

3、此次改革的主要变化点有哪些？

一是首次提出综合所得概念。将工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费 4 项劳动性所得，纳入综合征税范围，实行按年计税，适用统一的超额累进税率。二是提高基本减除费用标准。综合考虑居民基本生活消费支出的变化，兼顾一定的前瞻性，将综合所得的基本减除费用标准从原来的 3500 元 / 月提高至 5000 元 / 月（每年 6 万元）。三是新增专项附加扣除。包括子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息或住房租金、赡养老人等 6 项专项附加扣除项目。四是调整优化税率结构。对四项劳动性所得，以现行工薪所得 3%—45% 七级超额累进税率为基础，扩大 3%、10%、20% 三档低税率的级距，缩小 25% 税率级距；对经营性所得，在维持现行 5%—35% 五级超额累进税率的基础上，大幅度调整了各档次税率级距。五是完善涉外政策。一是将居民纳税人的居住时间判定标准从原来的满 1 年修改为满 183 天；二是首次增加反避税条款，对个人不按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的、实施不具有合理商业目的的安排而获取不当税收利益等避税行为，税务机关有权按合理方法进行纳税调整。六是推进个人所得税征管配套改革。推进部门共治共管和联合惩戒，完善自然人税收管理法律支撑。

4. 改革后，个人所得税征管模式有什么变化？

改革前后，分类所得的征管模式不变，继续依靠代扣代缴，实行按月、按次计税。改革后，综合所得将采取代扣代缴和自行申报相结合的方式，按年计税，按月、按次预缴或扣缴税款。居民个人综合所得实行“代扣代缴、自

行申报、汇算清缴、多退少补、优化服务、事后抽查”的征管模式。（1）按年计税。居民个人的综合所得，以每一个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，适用综合所得税率表计算个人年度应纳税款。其中，劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得以收入减除20%的费用后的余额为收入额。同时，为鼓励创作，稿酬所得的收入额再减按70%计算。（2）代扣代缴、自行申报。日常由扣缴义务人在支付所得时，按月或按次预扣预缴；年度终了，在日常预扣预缴税款的基础上，个人按年汇总全年收入和扣除后，计算税款并办理自行申报。（3）汇算清缴、多退少补。对纳税人取得的综合所得按年计税后的年度应纳税款，与日常已缴税款进行清算，由纳税人依法补缴或申请退还多缴的税款。（4）优化服务、事后抽查。不断优化纳税服务，简化办税流程，拓展办税渠道，提升纳税人办税体验。年度自行申报期结束后，结合第三方信息，按照相关风险指标，筛选一定比例纳税人的自行申报情况进行检查，促进纳税遵从。

5. 此次改革提出了基本减除费用、专项扣除、专项附加扣除、依法确定的其他扣除等新概念，这些概念有什么区别？

改革后，综合所得的扣除主要包括四类：基本减除费用、专项扣除、专项附加扣除、依法确定的其他扣除。基本减除费用，是最为基础的一项生计扣除，全员适用，是综合考虑居民基本生活消费支出的变化而确定的定额扣除标准。专项扣除，是对现行规定允许扣除的“三险一金”（即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、失业保险和住房公积金）进行归纳后的一个概念。专项附加扣除，是在基本减除费用的基础之上，适度缓解个人在教育、医疗、住房等方面的支出压力，首次新增的子女教育、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，进一步增强税制的公平性、合理性。依法确定的其他扣除，是指符合规定的商业健康保险、个人税收递延型商业养老保险、企业年金和职业年金等。

6. 综合所得的税率表有哪些调整？

在维持7级超额累进税率不变的基础上，进一步拉长3%、10%、20%三档较低税率对应的级距，缩小25%税率的级距，30%、35%、45%三档较高税率的级距维持不变。这样处理：一是7级税率可以较好实现公平和效率的统一。税率级次过少，不利于精准调节收入分配。二是扩大中低档税率级距，进一步降低中低收入者的税负。改革后，广大纳税人都能够不同程度的享受到减税的红利，特别是中等以下收入群体获益更大。

7. 经营所得税率表进行了哪些调整？

为平衡经营所得与综合所得的税负水平，经营所得税率表在维持原个体工商户生产经营所得税率表5%至35%的5级超额累进税率不变的情况下，大幅度调整各档次税率级距，如最低税率5%对应的级距由原1.5万元提高到3万元；最高税率35%对应的级距上限由原10万元提高到50万元，切实减轻了纳税人税收负担。

8. 居民个人取得的工资薪金、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得（综合所得），如何计算应纳税所得额？

居民个人取得的工资薪金、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得（以上四项简称综合所得），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，作为应纳税所得额。其中，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，同时，为鼓励创作，稿酬所得的收入额再减按70%计算。

9. 非居民个人取得工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费等4项所得如何计算应纳税所得额？

非居民个人取得工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费等4项所得，由扣缴义务人按月或者按次分项扣缴税款，不办理汇算清缴。对非居民个人取得的工资薪金所得，以每月收入额减除费用五千元后的余额为应纳税所得额。非居民个人取得的劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，以每次收入减除20%的费用后的余额为收入额（即应纳税所得额）。非居民个人取得的稿酬所得以每次收入减除20%的费用后的余额再减按70%计入应纳税所得额。非居民个人在中国境内有住所，或者无住所而在一个纳税年度内在中国境内居住累计满183天后，将转变为居民纳税人，其已扣缴的税款，可以在次年办理汇算清缴，多退少补。

10. 修改后的个人所得税法是如何分步实施的？

新税法分两步实施到位：第一步，2018年10月1日至2018年12月31日期间（以下简称“过渡期”），对纳税人取得的工资薪金所得，先行按5000元/月的基本减除费用进行扣除，适用按月度换算的新税率表，并不再扣除附加减除费用。对纳税人取得的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，先行按5000

元 / 月的基本减除费用进行扣除，同时适用新的经营所得税率表。具体操作如下：（1）计算工资、薪金所得税款扣缴单位 10 月 1 日后实际发放工资时适用每月 5000 元的新标准，按照税法规定计算税款，并于次月 15 日内向税务机关办理扣缴申报。10 月 1 日之前向纳税人发放的工资薪金，仍然按照 3500 元 / 月的基本减除费用计算个人所得税。

（2）计算个体工商户的生产经营所得、对企事业单位的承包经营、承租经营所得税款个体工商户、个人独资企业投资者和合伙企业自然人合伙人的生产经营所得应纳税款，2018 年汇算清缴时，需分段计算，前 9 个月适用 3500 元 / 月的基本减除费用，并适用原税法个体工商户的生产经营所得税率表；后 3 个月适用 5000 元 / 月的新标准，并适用新税法经营所得税率表。对企事业单位的承包经营、承租经营所得的应纳税额比照个体工商户的生产经营所得税方法执行。第二步，从 2019 年 1 月 1 日起全面实施综合与分类相结合的个人所得税制。

来源：国家税务总局深圳市税务局

法规速递

关于稳妥有序做好社会保险费征管有关工作的通知

税总办发〔2018〕142 号

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局，国家税务总局驻各地特派员办事处，局内各单位：

为深入贯彻落实 9 月 6 日国务院常务会议有关精神，在稳妥推进社会保险费征管职责划转改革的同时，确保改革前已由税务机关征收的地方一律保持现有征收政策不变，现就有关事项通知如下：

一、进行社会保险费征管职责划转的各级税务机关，要确保改革任务平稳如期落地

各省税务局要按照税务总局和当地统一部署，细化本省税务系统实施方案，逐项分解工作任务，明确责任单位和完成时限，确保 2019 年 1 月 1 日起由税务机关统一征收各项社会保险费。在征管职责划转工作中，要主动加强部门间沟通协商与协调配合，做到衔接有序。要做好数据分析评估和清洗迁移，按时完成信息系统升级对接和联调测试。要遵循弄清接好历史欠费账目，不得自行组织开展清欠工作的原则，稳妥处理好历史欠费问题。要建立部门间常态化信息共享和对账机制，为改革提供制度、机制、信息等系列保障。

二、已负责征收社会保险费的各级税务机关，要确保征收政策不变工作平稳

认真贯彻落实国务院常务会议精神，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，确保征管有序，工作平稳。同时，要规范执法检查，不得自行组织开展以前年度的欠费清查。

三、优化缴费服务，确保营商环境不断改善

无论是已征收社会保险费还是正开展征管职责划转工作的各级税务机关，要按照“放管服”改革要求，从缴费人需求出发，根据本地实际评估办税服务、12366 热线以及信息系统的承载能力，完善缴费窗口设置和网上税务局功能，为缴费人提供“实体、网上、掌上、自助”等多样化缴费渠道。要统一服务标准，整合税费缴纳流程，简并缴费报送资料，降低缴费成本，最大程度便利缴费人，不断优化营商环境。要建立疑难问题及时解答机制，完善 12366 知识库，确保答复咨询及时精准，切实维护缴费人权益。

四、加强舆论引导，确保社会预期稳定

各级税务机关要正确引导社会舆论，稳定改革预期，营造良好改革氛围。要积极主动向当地党委、政府汇报请示，争取将社会保险费征管职责划转及宣传工作纳入当地机构改革总体方案中统一开展。

五、加强业务学习，确保正确履职

各级税务机关要切实组织税务干部加强社会保险费政策和业务学习，既要会同人力资源社会保障部门、医疗保障部门实施联合培训，又要注重开展自身培训；既要加强对办税服务厅、12366 服务热线等一线人员的业务培训，又要培养一批熟悉掌握社会保险费政策和管理知识的骨干人才。要丰富培训方式，提升税务人员履职能力，确保社会保险费各项政策和管理措施有效落地。

国家税务总局办公厅

2018 年 9 月 13 日

关于对原产于美国约 600 亿美元进口商品实施加征关税的公告

税委会公告[2018]8号

根据《国务院关税税则委员会关于对原产于美国的部分进口商品(第二批)加征关税的公告》(税委会公告[2018]6号),现将有关实施事项公告如下:

一、对税委会公告[2018]6号所附对美加征关税商品清单的商品,自2018年9月24日12时01分起加征关税,对其附件1所列2493个税目商品、附件2所列1078个税目商品加征10%的关税,对其附件3所列974个税目商品、附件4所列662个税目商品加征5%的关税。

二、其他事项按照税委会公告[2018]6号执行。

国务院关税税则委员会

2018年9月18日

关于进一步优化办理企业税务注销程序的通知

税总发〔2018〕149号

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局,国家税务总局驻各地特派员办事处:

为深入贯彻落实党中央、国务院关于优化营商环境、深化“放管服”改革要求,进一步优化办理企业税务注销程序,现就有关事项通知如下:

一、实行清税证明免办服务

对向市场监管部门申请简易注销的纳税人,符合下列情形之一的,可免于到税务机关办理清税证明,直接向市场监管部门申请办理注销登记。

(一)未办理过涉税事宜的;

(二)办理过涉税事宜但未领用发票、无欠税(滞纳金)及罚款的。

二、优化税务注销即办服务

对向市场监管部门申请一般注销的纳税人,税务机关在为其办理税务注销时,进一步落实限时办结规定。对未处于税务检查状态、无欠税(滞纳金)及罚款、已缴销增值税专用发票及税控专用设备,且符合下列情形之一的纳税人,优化即时办结服务,采取“承诺制”容缺办理,即:纳税人在办理税务注销时,若资料不齐,可在其作出承诺后,税务机关即时出具清税文书。

(一)纳税信用级别为A级和B级的纳税人;

(二)控股母公司纳税信用级别为A级的M级纳税人;

(三)省级人民政府引进人才或经省级以上行业协会等机构认定的行业领军人才等创办的企业;

(四)未纳入纳税信用级别评价的定期定额个体工商户;

(五)未达到增值税纳税起征点的纳税人。

纳税人应按承诺的时限补齐资料并办结相关事项。若未履行承诺的,税务机关将对其法定代表人、财务负责人纳入纳税信用D级管理。

三、简化税务注销办理的资料和流程

(一)简化资料。对已实行实名办税的纳税人,免于提供税务登记证件和个人身份证件。

(二)开设专门窗口。在办税服务厅设置注销业务专门服务窗口,并根据情况及时增加专门服务窗口数量。

(三)提供“套餐式”服务。整合税务注销前置事项,实行“一窗受理、内部流转、限时办结、窗口出件”的“套餐式”服务模式。

(四) 强化“首问责任制”和“一次性告知”。纳税人到办税服务厅办理税务注销时，首次接待的税务人员应负责问清情况，区分事项和复杂程度，分类出具需要办理的事项告知书，并做好沟通和辅导工作。

(五) 优化内部工作流程和岗责分配。对纳税人办理注销业务涉及多事项的，要创新工作方式，简并优化流程、岗责，实现联动、限时处理。

四、工作要求

(一) 提高认识，迅速落实

进一步优化办理企业税务注销程序，是积极落实党中央、国务院关于优化营商环境、深化“放管服”改革要求的重要举措。各级税务机关要提高认识，深刻领会其重要意义。同时，也应清醒认识到，税务注销是税收征收管理的最后一个环节，事关国家税收安全。尤其是在当前虚开增值税发票等涉税违法案件高发的态势下，应防止不法分子钻制度空子、造成税收流失。

各级税务机关应由主要领导负总责，结合实际抓紧制定实施方案，细化措施办法，明确责任分工，强力协调推进，确保通知要求能够迅速有序落地。

(二) 加强培训，广泛宣传

各级税务机关应加强对工作人员，尤其是一线办税人员的专项业务培训，确保相关人员全面了解改革的具体措施，熟练掌握工作流程和办理要求。

各级税务机关要切实加强对纳税人的宣传辅导，通过税务网站、纳税人学堂、办税服务厅等多渠道、多角度开展解读和宣传辅导，回应纳税人和社会关切，确保纳税人享受改革红利。

(三) 跟踪问效，强化督导

各级税务机关应采取多种形式，对基层改革落实情况进行督察。要及时总结创新经验或提出合理化建议，并及时上报税务总局。

税务总局将对各地税务机关改革措施落实情况进行督察督导，对纳税人实际办税感受进行走访调研、组织明察暗访，并将结果纳入绩效考评。对工作落实不力、纳税人反映强烈的问题，一经核实，将依法依规追究相关领导及人员的责任。

本通知自 2018 年 10 月 1 日起执行。

国家税务总局
2018 年 9 月 18 日

关于发布出口退税率文库 2018C 版的通知

税总函〔2018〕488 号

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局，国家税务总局驻各地特派员办事处：

根据《财政部 国家税务总局关于提高机电 文化等产品出口退税率的通知》（财税〔2018〕93 号）有关产品出口退税率调整情况，国家税务总局编制了 2018C 版出口退税率文库（以下简称“文库”），现将有关事项通知如下：

一、文库放置在国家税务总局可控 FTP 系统“程序发布”目录下，请各地及时下载，并在出口退税审核系统进行文库升级。各地应及时将文库发放给出口企业。

二、各地要严格执行出口退税率。严禁擅自改变出口退税率，一经发现，要追究直接责任人责任。

三、对执行中发现的问题，要及时报告国家税务总局（货物和劳务税司）。

国家税务总局
2018 年 9 月 10 日

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/>

