

中汇观点

四个“栗子”：累计预缴法有利于新个税申报和汇缴

再过不久，新《个人所得税法》即将实施，居民个人取得综合所得可能将采用“累计预缴法”计算预缴个人所得税。“累计预缴法”是如何计算的？它和以前的平均代扣代缴法有什么异同？

下面，我们将举四个实例对平均代扣代缴法和累计预缴法的差异做一比较，进一步说明累计预缴法的优点，及提出两点建议。

例一：员工工资每月等额发放情况下的差异比较

某企业职工 A 每月工资均为 20000 元，A 由企业代扣代缴的“五险一金”为 3600 元，缴纳企业年金为 400 元，自行购买符合规定的商业健康保险产品支出为 200 元。

A 育有一儿一女，均正在上小学，职工 A 去年使用商业银行个人住房贷款购买了首套住房，现处于偿还贷款期间，每月需支付贷款利息 1000 元。

职工 A 的父母均已满 60 岁（每月均领取养老保险金），纳税人为独生子女。上述专项附加扣除经约定，均由职工 A 在税前扣除。计算职工 A 每月应预缴及每年应缴纳多少个人所得税。

一、每月工资总额：20000 元

二、每月可扣除费用总额：14200 元

1、基本扣除费用：5000 元

2、可扣除“五险一金”：3600 元

3、专项附加扣除：5000 元

（1）子女教育专项附加扣除 2000 元

（2）住房贷款利息专项附加扣除 1000 元

（3）赡养老人专项附加扣除 2000 元

4、其他可扣除费用：400+200=600 元

解 1：采用每月平均代扣代缴、年终汇算清缴的方法计算。

1、每月应税所得额：20000-5000-3600-5000-600=5800 元

2、每月应预缴税额：5800×10%-210=370 元（采用附表 1 所列税率）

3、全年应预缴税额：370×12=4440 元

4、年终汇算清缴（采用附表 2 所列税率）

年应纳税额：(240000-170400)×10%-2520=4440 元

解 2：采用累计预缴法、年终汇算清缴的方法计算。

当月应预缴税额=(累计收入额-累计可扣除数额)×适用税率-速算扣除数-已预扣预缴税额

关于中汇



中汇税务师事务所是中国规模最大的税务专业服务机构之一，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级 AAAAA 资质，2010-2017 年度连续八年名列本土品牌税务师事务所收入排名第一。总部设在北京，在上海、深圳、杭州、天津、成都、宁波、南京、太原、西宁、济南、乌鲁木齐、福州、武汉、南昌、长沙、郑州、重庆、厦门等 19 个省和直辖市设有子公司，是一家全国性的税务专业服务机构，拥有专业人员 1700 多名，其中注册税务师 600 余名。

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。

月份	每月工资	累计收入额	累计扣除数额	应税所得额	税率	当月累计应纳税额	当月应预扣预缴额
1	20000	20000	14200	5800	3%	174	174
2	20000	40000	28400	11600	3%	348	174
3	20000	60000	42600	17400	3%	522	174
4	20000	80000	56800	23200	3%	696	174
5	20000	100000	71000	29000	3%	870	174
6	20000	120000	85200	34800	3%	1044	174
7	20000	140000	99400	40600	10%	1540	496
8	20000	160000	113600	46400	10%	2120	580
9	20000	180000	127800	52200	10%	2700	580
10	20000	200000	142000	58000	10%	3280	580
11	20000	220000	156200	63800	10%	3860	580
12	20000	240000	170400	69600	10%	4440	580

从该表可以看出：

1、1-6月每月应预缴税额均为174元。

2、随着累计收入额的增加，在7月份适用税率级次上升，远远高于上一个月。7-12月每月需预缴税额增加至580元。

小结1：

在员工工资每月等额发放情况下，采用累计预缴、年终汇算清缴，纳税人前期收入可以适用低税率，随着应纳税所得增加而适用高税率，有利于税负公平，且全年应预缴税额等于年应纳税额，纳税人无需办理补税或者退税。而平均预缴法下，未考虑纳税人收入可能存在变化，可能会导致年终汇算补退税。

例二：员工工资的构成为平时工资和年底年终奖情况下的差异比较。

如果例一中的企业职工A每月工资改为“每月工资预发16000元，另外企业在12月份为员工发放年终奖48000元”，其他条件不变。

解1：采用每月平均代扣代缴、年终汇算清缴的方法计算。

1、1-11月份每月收入额：16000元，每月可扣除费用总额14200元。每月预缴税额： $(16000-14200) \times 3\% = 54$ 元。（采用附表1所列税率）

2、12月收入额：16000+48000=64000元，12月应税所得额：64000-14200=49800元，12月应预缴税额： $49800 \times 30\% - 4410 = 10530$ 元（采用附表1所列税率）

3、年终汇算清缴（采用附表2所列税率）

年应纳税额： $(240000-170400) \times 10\% - 2520 = 4440$ 元

4、应退税额： $10530 + 54 \times 11 - 4440 = 6684$ 元。

解2：采用累计预缴法、年终汇算清缴的方法计算。

该情况下计算过结果见下表：（采用附表2所列税率）

月份	每月工资	累计收入额	累计扣除数额	累计预缴应税所得额	税率	当月累计应纳税额	当月应预缴额
1	16000	16000	14200	1800	3%	54	54
2	16000	32000	28400	3600	3%	108	54
3	16000	48000	42600	5400	3%	162	54
4	16000	64000	56800	7200	3%	216	54
5	16000	80000	71000	9000	3%	270	54
6	16000	96000	85200	10800	3%	324	54
7	16000	112000	99400	12600	3%	378	54
8	16000	128000	113600	14400	3%	432	54
9	16000	144000	127800	16200	3%	486	54
10	16000	160000	142000	18000	3%	540	54
11	16000	176000	156200	19800	3%	594	54
12	64000	240000	170400	69600	10%	4440	3846

从该表可以看出：

1、1-11 月每月应预缴税额 54 元，共计 594 元，12 月应预缴税额 3846 元。

2、年终汇算清缴（采用附表 2 所列税率）

年应纳税额： $(240000-170400) \times 10\% - 2520 = 4440$ 元

3、年应纳税额=全年应预缴税额，纳税人无需办理补税或退税。

小结 2：

两种方法全年缴纳的税额相等。在员工工资分为平时工资和 12 月发放年终奖时，采用每月平均代扣代缴、年终汇算清缴，纳税人在年终奖发放当月，需缴纳大额的税款，增加年终汇算清缴退税工作负担。而采用累计预缴、年终汇算清缴方法，全年预缴税额等于年应纳税额，纳税人无需再办理补税或退税，免除了在汇算清缴期间征纳双方补退税的麻烦。

例三：员工工资的构成为平时工资和年初发放年终奖情况下的比较。

若例一中的职工 A 每月工资为 16000 元，年终奖于 2 月份发放 48000 元。

解 1：采用每月平均代扣代缴、年终汇算清缴的方法计算。

在该种情况下，采用每月代扣代缴、年终汇算清缴的方法预缴税额，其计算方法与“例二解 1”大体一致，该种情况下纳税人在 2 月份办理预缴 10530 元，多缴纳的税款 6684 元需次年三月一日至六月三十日内年终汇算清缴时才能办理退税。

解 2：采用累计预缴法，年终汇算清缴的方法计算。

月份	每月工资	累计收入额	累计扣除数额	累计应税所得额	税率	当月累计应纳税额	当月应预缴额
1	16000	16000	14200	1800	3%	54	54
2	64000	80000	28400	51600	10%	2640	2586
3	16000	96000	42600	53400	10%	2820	180
4	16000	112000	56800	55200	10%	3000	180
5	16000	128000	71000	57000	10%	3180	180
6	16000	144000	85200	58800	10%	3360	180
7	16000	160000	99400	60600	10%	3540	180
8	16000	176000	113600	62400	10%	3720	180
9	16000	192000	127800	64200	10%	3900	180
10	16000	208000	142000	66000	10%	4080	180
11	16000	224000	156200	67800	10%	4260	180
12	16000	240000	170400	69600	10%	4440	180

从该表可以看出：

1、1 月应预缴税额 54 元，2 月应预缴税额 2586 元，3-11 月每月应预缴税额 180 元，全年应预缴税额 4440 元。

2、年终汇算清缴（采用附表 2 所列税率）

年应纳税额： $(240000-170400) \times 10\% - 2520 = 4440$ 元

3、年应纳税额=全年应预缴税额，纳税人无需办理补税或退税。

小结 3：

在员工工资的构成为平时工资和 2 月发放年终奖时，采用每月分别代扣代缴、年终汇算清缴方法预缴税额时，纳税人在 2 月份办理预缴时，需缴纳大额的税款，多缴纳的税款 6684 元，需在 13 个月后年终汇算清缴时才能办理退税，既增加了纳税人的纳税负担，也增加了征纳双方退税负担。而采用累计预缴、年终汇算清缴方法计算出来的全年预缴税额等于年应纳税额，年终汇算清缴时，纳税人无需再办理补税或退税。

例四

将例一中的“某企业职工 A 每月工资均为 20000 元”修改为“某企业职工 A 每月工资为 10500 元，另外企业在 2 月份为员工发放年终奖 54000 元”，将“A 由企业代扣代缴的‘五险一金’为 3600 元”，改为“由企业代扣代缴的‘五险一金’为 2700 元”，其他条件不变。

解：采用累计预缴法，年终汇算清缴的方法计算。

- 1、全年累计收入额：10500x12+54000=180000 元。
- 2、全年累计扣除数额：（5000+2700+5000+600）x12=159600 元
- 3、计算结果（采用附表 2 所列税率）

月份	每月工资	累计收入额	累计扣除数额	累计预缴应税所得额	税率	当月累计应纳税额	当月应预缴额
1	10500	10500	13300	-2800	—	0	0
2	64500	75000	26600	48400	10%	2320	2320
3	10500	85500	39900	45600	10%	2040	0
4	10500	96000	53200	42800	10%	1760	0
5	10500	106500	66500	40000	10%	1480	0
6	10500	117000	79800	37200	10%	1200	0
7	10500	127500	93100	34400	3%	1032	0
8	10500	138000	106400	31600	3%	948	0
9	10500	148500	119700	28800	3%	864	0
10	10500	159000	133000	26000	3%	780	0
11	10500	169500	146300	23200	3%	696	0
12	10500	180000	159600	20400	3%	612	0

4、2 月应预缴税额 2320 元，其他月份均不需要预缴税额。

5、年终汇算清缴（采用附表 2 所列税率）

年应纳税额：（180000-159600）x3%=612 元

6、应退税额：年应纳税额-全年应预缴税额=612-2320=-1708 元。年终汇算清缴时，纳税人需办理退税，退税额为 1708 元。

小结 4:

在员工工资的构成为平时工资和 2 月发放年终奖，并且 2 月份后累计预缴应税所得额递减的情况下，采用累计预缴、年终汇算清缴方法预缴税款下，发放年终奖时需预缴大额税款，其他月份无需预缴税款，纳税人在汇算清缴时，需办理退税。

通过以上四个例子，我们可以得出以下两点结论：

1、与每月单独计算代扣代缴的方法相比，累计预缴法在多数情况下计算的税款更加合理，汇算清缴时无需办理补税或退税；而每月代扣代缴、年终汇算清缴则可能会导致纳税人在汇算清缴时办理补税或退税。

2、新个人所得税税法实施后，如果年终奖计算方法取消，采用代扣代缴人每月预扣预缴个税，年终汇算清缴，在员工全年工资数额一定的情况下，无论采用何种方法预扣预缴税款，员工全年应缴纳的工资个税数额均相等。

经过以上分析，如果新个税法下采用“累计预缴法”预扣预缴税款时，我们还有以下两点建议：

1、企业可以将员工全年工资在 12 个月等额发放；如果需要发放绩效或奖金，并且除发放奖金月份外，其他月份均无需预扣预缴税款时，企业尽量在 12 月份发放年终奖，避免在年初发放。这样的安排能够避免员工在平时预缴大额税款，汇算清缴时办理退税，而增加纳税人的负担；

2、建议国务院财政、税务主管部门应继续沿用改革前年终奖的计算方法预扣预缴个税，这样可以降低年终奖预扣预缴时适用的税率级次，减少纳税人需要预缴的税款。一方面能够减轻纳税人的负担，另一方面有利于减轻税务局在汇算清缴阶段需办理大量退税增加的工作压力。

附表 1:

个人所得税率表一

级数	月应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过 3000 元的	3%	0
2	超过 3000 元至 12000 元的部分	10%	210
3	超过 12000 元至 25000 元的部分	20%	1410
4	超过 25000 元至 35000 元的部分	25%	2660
5	超过 35000 元至 55000 元的部分	30%	4410
6	超过 55000 元至 80000 元的部分	35%	7160
7	超过 80000 元的部分	45%	15160

注：将综合税率表换算为月应纳税所得额和对应税率，适用于按每月平均代扣代缴法计算当月预扣预缴税额。

附表 2：

综合所得税率表

级数	年应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过 36000 元的	3%	0
2	超过 36000 元至 144000 元的部分	10%	2520
3	超过 144000 元至 300000 元的部分	20%	16920
4	超过 300000 元至 420000 元的部分	25%	31920
5	超过 420000 元至 660000 元的部分	30%	52590
6	超过 660000 元至 960000 元的部分	35%	85920
7	超过 960000 元的部分	45%	181920

作者：中汇江苏税务师事务所合伙人 戴旭峰

中汇江苏税务师事务所经理助理 甘立强

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

股转新规 VS 新三板个税新规：行业监管与避税冲动的博弈

近期，财政部、国家税务总局和证监会颁布了《关于个人转让全国中小企业股份转让系统挂牌公司股票有关个人所得税政策的通知》（财税〔2018〕137号），该文明确了个人转让新三板股票的个人所得税政策。总结来看，新三板股票转让的征免税界限如下：

1. 免税股票

自 2018 年 11 月 1 日（含）起，对个人转让新三板挂牌公司非原始股取得的所得，暂免征收个人所得税。

所谓的非原始股是指：个人在新三板挂牌公司挂牌后取得的股票，以及由上述股票孳生的送、转股。

2. 征税股票

个人转让新三板挂牌公司原始股取得的所得，按照“财产转让所得”，适用 20%的比例税率征收个人所得税。

所谓的原始股是指：个人在新三板挂牌公司挂牌前取得的股票，以及在该公司挂牌前和挂牌后由上述股票孳生的送、转股。

新政下的税收监管重点

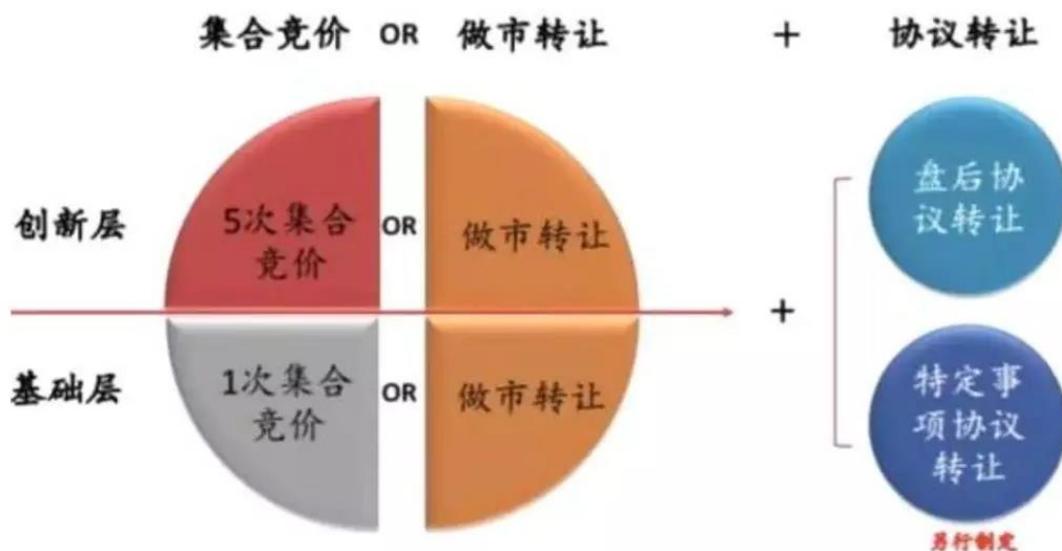
我们在“财税星空”（Taxationsky）微信公众号才发的文章《新三板限售股避税漏洞已堵，主板政策何时跟进》中已经分析了，目前新三板利用股票挂牌后大比例送转股避税漏洞已经堵上。但是，从政策角度来看，新三板股票转让从理论上还存在另外一条避税渠道就是从原始股变为非原始股后再转让，即避税路径为：

股票上新三板后——大股东低价转让股票给关联个人——关联个人再对外转让股票

比如，某新三板股票的大股东，挂牌后把自己的原始股按照原值或者极低的价格转让给其妻子、子女等直系亲属，此时他的直系亲属取得的股票就变成了非原始股，这些非原始股后期再转让就免征个人所得税。因此，对于新三板限售股避税监管的核心在于对于原始股变为非原始股环节的税收监管。

行业监管与税收监管的协同

并非所有的避税行为，理论上过得去，实践中就能操作，因为避税交易行为往往还受到其他部门法律、法规的合规性监管。对于新三板大股东挂牌后转让股票，全国股转公司在 2017 年 12 月 22 日发布了制定的《全国中小企业股份转让系统股票转让细则》，并已经于 2018 年 1 月 15 日实施。2018 年 1 月 15 日起，协议转让方式统一改为集合竞价转让方式，做市转让方式保持不变，增加盘后协议转让及线下特定事项协议转让。



这改变了以前我们经常看到的新三板公司大股东以 0.1 元，甚至 0 元低价转让股票的情况。应该来讲，全国股转公司最新的转让新规在一定程度上能遏制新三板原始股股票低价转让原始股的行为。

我们上面讲的避税安排中，新三板大股东通过低价转让原始股避税，这个转让还是应该通过协议转让方式更妥，集合竞价和做市转让都存在不确定性风险。按照《全国中小企业股份转让系统股票转让细则》规定，对于单笔申报数量不低于 10 万股，或者转让金额不低于 100 万元人民币的股票转让，可以进行盘后协议转让，但对于成交价格的确有规则限制：协议转让的成交价格应当不高于前收盘价的 200%或当日已成交的最高价格中的较高者，且不低于前收盘价的 50%或当日已成交的最低价格中的较低者。无前收盘价且当日无成交的，不能进行协议转让。

因此，股转中心的监管新规一定程度上能遏制新三板原始股股东低价转让原始股的避税行为。但鉴于新三板股市并不活跃，价格形成机制上存在缺陷，仍然存在可以给新三板原始股股东避税操作的空间。

对于这个问题，我们税收上有无其他监管措施跟进呢？

目前，对于自然人股权转让，税收征管的主要文件依据就是国家税务总局关于发布《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》的公告（国家税务总局公告 2014 年第 67 号）。虽然该文件第二十九条规定：个人在上海证券交易所、深圳证券交易所转让从上市公司公开发行和转让市场取得的上市公司股票，转让限售股，以及其他有特别规定的股权转让，不适用本办法。但是，新三板不属于上海证券交易所、深圳证券交易所转让，严格来看，67 号公告可以用来作为税收监管依据。同时，即使我们认为，因为 67 号公告发文是由于新三板政策还没有发，新三板也应该比照主板执行。但是，对于新三板中原始股股东初次转让原始股，我们认为也可以适用 67 号公告。因为，按照 67 号公告的规定：对于“发行人首次公开发行新股时，被投资企业股东将其持有的股份以公开发行方式一并向投资者发售”属于 67 号公告监管范围。也就是说，只有“买”和“卖”都是在主板、新三板公开市场的行为，才不属于 67 号公告的监管范围。

因此，对于新三板大股东再将原始股变为非原始股环节，税务机关是可以通过 67 号公告对于不公允转让进行税收监管和纳税调整的。但是，这就带来了第二个问题，就是 67 号公告中列明了几种低价转让但属于正当理由的情况，比如继承或将股权转让给其能提供具有法律效力身份关系证明的配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹以及对转让人承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人。此时，新三板大股东按照低价将原始股转让给配偶，即使低价，按照 67 号公告似乎税务机关也无法调整啊。那此时应该怎么办呢？实际上，此时我们就要结合整体交易的目的，需要运用最新修订的《个人所得税法》第八条第三款的一般反避税规则去应对了：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，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整。

因此，对于新三板股票的这一避税漏洞，实际上新修订的《个人所得税法》已经有了对应的制度性安排，个人在进行类似避税交易时要关注其中的税收风险。

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

购入在建工程后继续房地产开发土地增值税清算时可否享受加计扣除

最近笔者的客户所在的房地产开发公司，从另一家房地产开发公司购买了在建工程项目（烂尾楼）后继续进行房地产开发，另一家房地产开发公司转让在建工程项目时，享受了土地增值税加计 20% 的扣除政策。现在房地产项目开发销售完毕，在进行土地增值税清算时，当地主管税务机关不允许再享受加计扣除政策，理由是该在建工程项目已经另一家司享受了加计扣除政策，不能重复享受加计扣除。

房地产企业购买另一家房地产公司开发的烂尾楼，继续进行房地产开发，在现实经济生活中也不少。在进行土地增值税清算时，可否享受土地增值税的加计扣除政策，找不到相关的政策法规依据。在这种情况下，我们就要依据土地增值税的立法精神和计税原理，加以分析判断。

一、土地增值税宣传提纲（国税函发[1995]110 号）第二条明确提出，开征土地增值税的其主要目的是为了抑制炒买炒卖土地获取暴利的行为，以保护正当房地产开发的发展。正常的房地产开发项目，适用低税率或享受免税待遇，炒买炒卖房地产获取暴利者，则要用高税率进行调节。第三条还提出，制定的土地增值税政策，对正当房地产开发者从事房地产开发的投资回报率和通胀因素是有照顾的，以区别于房地产交易的投机行为，这样一方面制约和抑制了房地产的投机和炒卖，另一方面又保护了正常的房地开发，引导房地产业健康稳定地发展。我们公司购买另一家开发公司的在建工程项目继续进行房地产开发，不仅是正常的房地产开发，还盘活了企业资产，理应给予保护，至少不属于抑制炒买炒卖土地获取暴利的行为。

二、土地增值税暂行条例实施细则（财法字〔1995〕6 号）第七条规定，取得土地使用权所支付的金额和开发土地和新建房及配套设施的成本，作为房地产企业加计扣除 20% 的计算基数。土地增值税宣传提纲（国税函发[1995]110 号）第五条规定，取得土地使用权所支付的金额，以转让方式取得土地使用权的，为支付的地价款。第六条规定，对取得土地或房地产使用权后，未进行开发即转让的，计算其增值额时，只允许扣除取得土地使用权时支付的地价款、交纳的有关费用，以及在转让环节缴纳的税金，不允许加计扣除；对取得土地使用权后投入资金，

将生地变为熟地，进行房地产开发建造的，在计算其增值额时允许加计扣除。我们公司收购另一家公司的在建工程项目，主要目的就是为了取得开发的土地，支付的在建工程款项应视为取得土地使用权所支付的金额，作为计算加计扣除的基数。

三、国家税务总局关于印发《土地增值税清算鉴证业务准则》的通知（国税发[2007]132号）第38条规定，对取得土地（不论是生地还是熟地）使用权后，未进行任何形式的开发即转让的，审核是否按税收规定计算扣除项目金额，核实有无违反税收规定加计扣除的情形。对于取得土地使用权后，仅进行土地开发（如“三通一平”等），不建造房屋即转让土地使用权的，审核是否按税收规定计算扣除项目金额，是否按取得土地使用权时支付的地价款和开发土地的成本之和计算加计扣除。根据本条规定结合土地增值税宣传提纲（国税函发[1995]110号）第五和第六条的规定可以得出如下结论：取得土地（不论是生地还是熟地）使用权后，未进行任何形式的开发即转让的，不允许加计扣除，取得土地使用权后将生地变为熟地或进行房地产开发建造的，都可以享受加计扣除。按照这些政策规定进行推理，在土地增值税清算时，支付的在建工程的款项应可以加计扣除。

四、有些省市地税局在当地制定的土地增值税清算口径中，是允许支付的在建工程款项加计扣除的，如青地税函（2009）47号、新疆地税局2014年第1号公告、安徽省地税局在2009年6月12日的土地增值税清算有关业务政策答复中，均明确购买在建项目所支付的价款允许加计20%扣除。青岛、新疆、安徽等省的房地产企业可以享受加计扣除，其他地方的企业不能享受加计扣除，及违反了税法的公平原则，也造成了税款征收的混乱。

五、土地增值税属于财产行为税，针对某项财产或某个行为按照相关税法规定课税，不考虑两个行为之间的因果关系，如购销合同的印花税，不能原材料采购合同计税贴花了，就主张用该批原材料生产出来的产品，在签订销售合同不计税贴花或按差额计税贴花。同样的道理，另一家公司转让在建工程项目和我们所在公司进行房地产开发，是两个不同纳税主体的两次课税行为，不能因为另一家公司转让在建工程项目时享受了加计扣除，就主张我们所在公司在土地增值税清算时不能享受加计扣除，因为加计扣除是针对每一次转让不动产的行为规定的，两个纳税主体两次转让不动产的行为，如果允许卖方公司加计扣除，却不允许买方公司加计扣除，有违税法的公平原则。

综上，不论从散乱隐晦的政策规定，还是立法精神上来判断，房地产公司在购买的在建工程项目上继续进行房地产开发，支付的购买价款，在土地增值税清算时，可以加计20%扣除。如果主管税务机关认为重复加计扣除有可能造成税款流失，不能重复加计扣除，买方开发公司新增的开发成本也应该加计20%扣除。山东济宁和天津地税局颁布的政策规定，验证了我们观点的正确性。天津市地方税务局关于土地增值税清算有关问题的公告（2016年第25号）规定，受让的在建工程再转让进行土地增值税清算时，取得在建工程支付的金额，能提供合法有效凭证的，允许据实扣除，但不能加计扣除，后续投入的各项开发成本及费用按照土地增值税清算的有关规定处理。

本文发表于《注册税务师杂志》2018年第11期

作者：中汇江苏税务师事务所沪昆分所合伙人 贺茹华

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

行业资讯

新个税法下年终一次性奖金个税如何处理~快来看看各税局解答

大家特别关注的年终一次性奖金收入个税问题，小编汇总整理了来自各地税务机关的解答；而根据税总所得税司叶霖儿副司长2018年11月18日在中国注册税务师协会的演讲中透露：会考虑设定一个过渡期以保证2018年度的年终奖不受本轮个税改革的影响。也就是说2019年1月1日新个税法正式实施后，税总将会就全年一次性奖金个税问题出台过渡办法，所以建议大家针对2019年发放年终奖的个税问题稍安勿躁。

一、福建省税务局

新版工资薪金个税起征点、税率、速算扣除数从2018年10月1日起开始使用，是否适用于以后年度取得的年终一次性奖金收入的个税计算？

答：根据目前有关全年一次性奖金的相关文件，全年一次性奖金以发放当月的适用税率和速算扣除数进行计算，若全年一次性奖金发放月份在 2018 年 10 月 1 日（含）后的，可以适用新的适用税率和速算扣除数。

文件依据：

1. 根据《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）第二条规定：“纳税人取得全年一次性奖金，单独作为一个月工资、薪金所得计算纳税，并按以下计税办法，由扣缴义务人发放时代扣代缴。

（一）先将雇员当月内取得的全年一次性奖金，除以 12 个月，按其商数确定适用税率和速算扣除数。

如果在发放年终一次性奖金的当月，雇员当月工资薪金所得低于税法规定的费用扣除额，应将全年一次性奖金减除“雇员当月工资薪金所得与费用扣除额的差额”后的余额，按上述办法确定全年一次性奖金的适用税率和速算扣除数。

2. 根据《财政部 税务总局关于 2018 年第四季度个人所得税减除费用和税率适用问题的通知》（财税〔2018〕98号）规定：“一、关于工资、薪金所得适用减除费用和税率问题

对纳税人在 2018 年 10 月 1 日（含）后实际取得的工资、薪金所得，减除费用统一按照 5000 元/月执行，并按照本通知所附个人所得税税率表一计算应纳税额。对纳税人在 2018 年 9 月 30 日（含）前实际取得的工资、薪金所得，减除费用按照税法修改前规定执行。”

二、宁波税务局

在 2018 年四季度取得的全年一次性奖金，如何计算缴纳个人所得税？

在 2018 年第四季度取得的全年一次性奖金，可以按照《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）的有关规定和计税方法缴纳税款，但全年一次性奖金计税方法，纳税人在一个纳税年度内只能享受一次。

具体计算方法如下：将全年一次性奖金除以 12 个月后的商数，按照财税〔2018〕98 号文件中所附的新月度税率表查找适用税率和速算扣除数。对于在取得年终一次性奖金的当月，个人工资收入低于 5000 元的，可以先从全年一次性奖金中减去“当月工资收入低于 5000 元的差额”，就其余额按上述办法查找适用税率和速算扣除数计算税款。

需要提醒您，2018 年 10 月之前，如果您已经使用过全年一次性奖金优惠政策，按照规定，今年四季度发放的奖金，不能再适用全年一次性奖金政策，应当并入当月工资薪金，合并计算个人所得税。

三、广东省税务局

新版个人所得税法实施以后，关于一次性年终奖金计算方法是否会有影响？

内容：

问题 1：新版个人所得税法实施以后，一次性年终奖金的发放是否还可以沿用《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）？

问题 2：新版个人所得税法实施以后，企业如果计划发放 2018 年度员工的一次性年终奖金，安排在 2018 年 12 月底发放和在 2019 年 1 月份发放是否计税金额会有差异？

问题 3：新版个人所得税法实施以后，新版工资薪金个税起征点、税率、速算扣除数从 2018 年 10 月 1 日起开始使用，是否适用于以后年度取得的年终一次性奖金收入的个税计算？

答：在 2018 年第四季度取得的全年一次性奖金，可以按照《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）的有关规定和计税方法缴纳税款，但全年一次性奖金计税方法，纳税人在一个纳税年度内只能享受一次。具体计算方法如下：将全年一次性奖金除以 12 个月后的商数，按照财税〔2018〕98 号文件中所附的新月度税率表查找适用税率和速算扣除数。对于在取得年终一次性奖金的当月，个人工资收入低于 5000 元的，可以先从全年一次性奖金中减去“当月工资收入低于 5000 元的差额”，就其余额按上述办法查找适用税率和速算扣除数计算税款。2018 年 10 月之前，如果您已经使用过全年一次性奖金优惠政策，按照规定，今年四季度发放的奖金，不能再适用全年一次性奖金政策，应当并入当月工资薪金，合并计算个人所得税。2019 年发放 2018 年的全年一次性奖金的税收政策，有待进一步明确。以上回复仅供参考，如有疑问欢迎拨打 12366 咨询。衷心感谢您对广东 12366 纳税服务工作的支持！

四、河南省税务局

2018年10月1日后发放的全年一次性奖金如何进行申报？是否可以按新扣除标准执行？

答：根据《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）规定，一、全年一次性奖金是指行政机关、企事业单位等扣缴义务人根据其全年经济效益和对雇员全年工作业绩的综合考核情况，向雇员发放的一次性奖金。上述一次性奖金也包括年终加薪、实行年薪制和绩效工资办法的单位根据考核情况兑现的年薪和绩效工资。

二、纳税人取得全年一次性奖金，单独作为一个月工资、薪金所得计算纳税，并按以下计税办法，由扣缴义务人发放时代扣代缴：

（一）先将雇员当月内取得的全年一次性奖金，除以12个月，按其商数确定适用税率和速算扣除数。如果在发放年终一次性奖金的当月，雇员当月工资薪金所得低于税法规定的费用扣除额，应将全年一次性奖金减除“雇员当月工资薪金所得与费用扣除额的差额”后的余额，按上述办法确定全年一次性奖金的适用税率和速算扣除数。

（二）将雇员个人当月内取得的全年一次性奖金，按本条第（一）项确定的适用税率和速算扣除数计算征税，计算公式如下：1. 如果雇员当月工资薪金所得高于（或等于）税法规定的费用扣除额的，适用公式为：应纳税额=雇员当月取得全年一次性奖金×适用税率-速算扣除数 2. 如果雇员当月工资薪金所得低于税法规定的费用扣除额的，适用公式为：应纳税额=（雇员当月取得全年一次性奖金-雇员当月工资薪金所得与费用扣除额的差额）×适用税率-速算扣除数

三、在一个纳税年度内，对每一个纳税人，该计税办法只允许采用一次。

根据《财政部 税务总局关于2018年第四季度个人所得税减除费用和税率适用问题的通知》（财税〔2018〕98号）规定，一、关于工资、薪金所得适用减除费用和税率问题 对纳税人在2018年10月1日（含）后实际取得的工资、薪金所得，减除费用统一按照5000元/月执行，并按照本通知所附个人所得税税率表一计算应纳税额。对纳税人在2018年9月30日（含）前实际取得的工资、薪金所得，减除费用按照税法修改前规定执行。……附件：1. 个人所得税税率表一（工资薪金所得适用）。

因此，纳税人取得全年一次性奖金，由扣缴义务人发放时代扣代缴。如果是在2018年10月1日（含）后实际发放的，则应当按照财税〔2018〕98号文件中的个人所得税税率表确定速算扣除数及适用税率。

五、青海省税务局

请问在2018年四季度取得的全年一次性奖金如何计算缴纳个人所得税？

答：纳税人2018年第四季度取得的全年一次性奖金，可以按照《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）的有关规定和计税方法缴纳税款，但全年一次性奖金计税方法，在一个纳税年度内只能享受一次。对于2019年后发放的全年一次性奖金政策，有待进一步明确。

计算方法：

将全年一次性奖金除以12个月后的商数，按照财税〔2018〕98号文件中所附的新月度税率表查找适用税率和速算扣除数。对于在取得年终一次性奖金的当月，个人工资收入低于5000元的，可以先从全年一次性奖金中减去“当月工资收入低于5000元的差额”，就其余额按上述办法查找适用税率和速算扣除数计算税款。

举例：

张某在2018年10月取得全年一次性奖金2万元，当月工资薪金收入扣除“三险一金”后为4500元，低于5000元的费用扣除标准，应纳税款的计算公式如下：

当月工资薪金应纳税额=0（4500元未达“起征点”）；

当月工资收入低于5000元，当月工资4500元与5000元的差额为500元，可以从全年一次性奖金中减除， $(20000-500)/12=1625$ ，按照新的月度税率表查找的适用税率为3%，速算扣除数为0；

全年一次性奖金应纳税额= $(20000-500) * 3\% = 585$ 元；

当月应纳税款= $0 + 585 = 585$ 元。

需要注意的是，2018年10月之前，如果纳税人已经使用过全年一次性奖金优惠政策，按照规定，今年四季度发放的奖金，不能再适用全年一次性奖金政策，应当并入当月工资薪金，合并计算个人所得税。

六、山西省税务局

在2018年四季度取得的全年一次性奖金，如何计算缴纳个人所得税？

答：在 2018 年第四季度取得的全年一次性奖金，可以按照《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9 号）的有关规定和计税方法缴纳税款，但全年一次性奖金计税方法，纳税人在一个纳税年度内只能享受一次。

具体计算方法如下：将全年一次性奖金除以 12 个月后的商数，按照财税〔2018〕98 号文件中所附的新月度税率表查找适用税率和速算扣除数。对于在取得年终一次性奖金的当月，个人工资收入低于 5000 元的，可以先从全年一次性奖金中减去“当月工资收入低于 5000 元的差额”，就其余额按上述办法查找适用税率和速算扣除数计算税款。

需要提醒您，2018 年 10 月之前，如果您已经使用过全年一次性奖金优惠政策，按照规定，今年四季度发放的奖金，不能再适用全年一次性奖金政策，应当并入当月工资薪金，合并计算个人所得税。

七、厦门市税务局

【外籍个人年终奖金个税优惠政策】

你好，我司有一位澳大利亚的外籍人员，他常年在中国，就职于我司，现年底我司要给他发年终奖金，请问他适用全年一次性奖金个人所得税的优惠政策吗？

答：您好！在 2018 年 10 月-12 月期间取得的全年一次性奖金，可以按照《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9 号）的有关规定和计税方法缴纳税款，但全年一次性奖金计税方法，纳税人在一个纳税年度内只能享受一次。

具体计算方法如下：将全年一次性奖金除以 12 个月后的商数，按照财税〔2018〕98 号文件中所附的新月度税率表查找适用税率和速算扣除数。对于在取得年终一次性奖金的当月，个人工资收入低于 5000 元的，可以先从全年一次性奖金中减去“当月工资收入低于 5000 元的差额”，就其余额按上述办法查找适用税率和速算扣除数计算税款。

举例：张某在 2018 年 10 月取得全年一次性奖金 2 万元，当月工资薪金收入扣除“三险一金”后为 4500 元，低于 5000 元的费用扣除标准，应纳税款的计算公式如下：

当月工资薪金应纳税额=0(4500 元未达“起征点”)；

当月工资收入低于 5000 元，当月工资与 5000 元的差额可以从全年一次性奖金中减除，之后按新的月度税率表查找税率和速算扣除数；

全年一次性奖金应纳税额=(20000-500)*3%=585 元(按上述规定查找税率和速算扣除数，(20000-500)/12=1625，适用 3%税率，速算扣除数为 0)；

当月应纳税款=0+585=585 元。

需要提醒您，2018 年 10 月之前，如果您已经使用过全年一次性奖金优惠政策，按照规定，今年四季度发放的奖金，不能再适用全年一次性奖金政策，应当并入当月工资薪金，合并计算个人所得税。

八、深圳市税务局

2018 年第四季度取得的全年一次性奖金所得如何计算缴纳个人所得税？

答：根据《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9 号）的有关规定和计税方法缴纳税款，具体计算方法如下：将全年一次性奖金除以 12 个月后的商数，按照《财政部 税务总局关于 2018 年第四季度个人所得税减除费用和税率适用问题的通知》（财税〔2018〕98 号）文件中所附的税率表查找适用税率和速算扣除数。对于在取得年终一次性奖金的当月，个人工资收入低于 5000 元的，可以先从全年一次性奖金中减去“当月工资收入低于 5000 元的差额”，就其余额按上述办法查找适用税率和速算扣除数计算税款。

2018 年 10 月之前，如果纳税人已经使用过全年一次性奖金优惠政策，按照规定，今年第四季度发放的奖金，不能再适用全年一次性奖金政策，应当并入当月工资薪金，合并计算个人所得税。

来源：各地税务局官网

关于《国家税务总局关于全面实施新个人所得税法 若干征管衔接问题的公告》的政策解读

现就《国家税务总局关于全面实施新个人所得税法若干征管衔接问题的公告》（以下简称《公告》）有关内容解读如下：

一、《公告》出台的背景

新修改的《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称“新个人所得税法”）将于2019年1月1日正式实施。为深入贯彻落实新个人所得税法精神，做好新旧税制转换衔接工作，对亟待执行的2019年度工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得个人所得税居民个人的预扣预缴和非居民个人的代扣代缴等问题的相关征管操作办法进行明确，保障纳税人和扣缴义务人及时掌握执行口径、履行相关权利义务，确保新旧税制平稳过渡，税务总局制发了《公告》。

二、《公告》的主要内容

根据新个人所得税法第十一条“预扣预缴办法由国务院税务主管部门制定”，经大量测算以及征求纳税人、扣缴义务人、专家学者和基层税务机关意见，确定了工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得的个人所得税扣缴计算方法。为便于单位及时调整相关财务软件，如期为职工发放工资，《公告》先行明确了上述所得的个人所得税扣缴计算方法、申报表及报送资料。整体扣缴办法另行发布。

（一）居民个人的预扣预缴方法

为尽可能使居民个人日常被扣缴义务人预扣预缴的税款与其年度应纳税款接近，同时便于扣缴义务人和纳税人顺利适应税制转换，《公告》明确了居民个人的工资、薪金所得个人所得税，日常采取累计预扣法进行预扣预缴；劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得个人所得税，采取基本平移现行规定的做法预扣预缴；非居民个人则依照税法规定计算并扣缴个人所得税。同时，因综合所得预扣预缴个人所得税额与居民个人年度综合所得应纳税额的计算方法存在一定差异，《公告》同时明确居民个人预缴税额与年度应纳税额之间的差额，年度终了后可通过综合所得汇算清缴申报，税款多退少补。具体预扣预缴税款方法为：

1. 工资、薪金所得

（1）个人所得税预扣预缴计算方法

扣缴义务人向居民个人支付工资、薪金所得时，应当按照累计预扣法计算预扣税款，并按月办理全员全额扣缴申报。具体计算公式如下：

本期应预扣预缴税额=（累计预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数）-累计减免税额-累计已预扣预缴税额

累计预扣预缴应纳税所得额=累计收入-累计免税收入-累计减除费用-累计专项扣除-累计专项附加扣除-累计依法确定的其他扣除

其中：累计减除费用，按照5000元/月乘以纳税人当年截至本月在本单位的任职受雇月份数计算。

上述公式中，计算居民个人工资、薪金所得预扣预缴税额的预扣率、速算扣除数，按个人所得税预扣率表一（居民个人工资、薪金所得预扣预缴适用）执行。

（2）采用累计预扣法的考虑

累计预扣法主要是通过各月累计收入减去对应扣除，对照综合所得税率表计算累计应缴税额，再减去已缴税额，确定本期应缴税额的一种方法。这种方法，一方面对于大部分只有一处工资薪金所得的纳税人，纳税年度终了时预扣预缴的税款基本上等于年度应纳税款，因此无须再办理自行纳税申报、汇算清缴；另一方面，对需要补退税的纳税人，预扣预缴的税款与年度应纳税款差额相对较小，不会占用纳税人过多资金。

2. 劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得

（1）个人所得税预扣预缴计算方法

扣缴义务人向居民个人支付劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得时，按次或者按月预扣预缴个人所得税。具体预扣预缴税款计算方法为：

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。

减除费用：劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得预扣预缴税款时，每次收入不超过四千元的，减除费用按八百元计算；每次收入四千元以上的，减除费用按百分之二十计算。

应纳税所得额：劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，以每次收入额为预扣预缴应纳税所得额。劳务报酬所得适用百分之二十至百分之四十的超额累进预扣率，稿酬所得、特许权使用费所得适用百分之二十的比例预扣率。

劳务报酬所得应预扣预缴税额=预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数

稿酬所得、特许权使用费所得应预扣预缴税额=预扣预缴应纳税所得额×20%

（2）预扣预缴方法的考虑

居民个人劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得个人所得税的预扣预缴方法，基本平移了现行税法的扣缴方法，特别是平移了对每次收入不超过四千元、费用按八百元计算的规定。这种预扣预缴方法对扣缴义务人和纳税人来讲既容易理解，也简便易行，方便扣缴义务人和纳税人操作。

（二）非居民个人的扣缴方法

根据新个人所得税法第六条“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”，以及第十一条“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”的规定，《公告》明确，扣缴义务人向非居民个人支付工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得时，个人所得税按以下方法按月或者按次代扣代缴：

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。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。稿酬所得的收入额减按百分之七十计算。

上述四项所得的应纳税额=应纳税所得额×税率-速算扣除数

税率表为按月换算后的综合所得税率表。

三、明确了施行日期

本公告自2019年1月1日起施行。

2018年所得税汇算清缴 关注14项优惠政策变化

2018年国家出台了很多重要的企业所得税政策，其特点是税收优惠多、变化大。2018年4月，国务院常务会议推出了7项减税措施，其中有6项是有关企业所得税的。笔者将14个重要的企业所得税政策进行梳理，为马上到来的汇算清缴工作做准备。

取消优惠备案制度

2018年4月，国家税务总局发布《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）规定，享受企业所得税优惠采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，企业自行判断是否符合优惠事项规定的条件，并通过填报申报表享受税收优惠，不用备案。

企业自行判断是否能够享受税收优惠，不需要备案，简化了办税流程，减轻了企业办税负担。但特别需要注意的是，企业要对优惠事项留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。税务机关将加强后续管理，若发现企业不符合优惠条件，将追缴其已减免的税款。

小型微利企业优惠限额提高

2018年7月，《财政部、国家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）和《国家税务总局关于贯彻落实进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围有关征管问题的公告》（国家税务总局公告2018年第40号）分别规定，自2018年1月1日至2020年12月31日，将小型微利企业年应纳税所

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。

研发费用加计扣除更优惠

1. 加计扣除比例提高至 75%。《企业所得税法实施条例》规定，企业发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，按照研究开发费用的 50% 加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 150% 摊销。2017 年，将科技型中小企业研发费用加计扣除的比例提高至 75%。2018 年 9 月，财政部、国家税务总局、科技部联合发布《关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2018〕99 号）规定，自 2018 年 1 月 1 日~2020 年 12 月 31 日，将所有企业的研发费用加计扣除比例提高至 75%。

2. 委托境外研发可以加计扣除。《财政部、国家税务总局、科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119 号）规定，企业委托境外机构或个人进行研发活动所发生的费用，不得加计扣除。2018 年 6 月，财政部、国家税务总局发布《关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》（财税〔2018〕64 号）规定，自 2018 年 1 月 1 日起，委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入委托方的委托境外研发费用，委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用 2/3 的部分，可以加计扣除。但委托境外个人进行的研发活动不能加计扣除。

高新技术和科技型中小企业亏损可结转以后 10 年弥补

《企业所得税法》规定，企业发生的亏损可结转以后 5 年弥补。2018 年 7 月，《财政部、国家税务总局关于延长高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限的通知》（财税〔2018〕76 号）和《国家税务总局关于延长高新技术企业和科技型中小企业亏损结转弥补年限有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 45 号）分别规定，自 2018 年 1 月 1 日起，当年具备高新技术企业或科技型中小企业资格的企业，其具备资格年度之前 5 个年度发生的尚未弥补完的亏损，准予结转以后年度弥补，最长结转年限由 5 年延长至 10 年。即高新技术企业和科技型中小企业的亏损可结转以后 10 年弥补。

设备、器具可一次性税前扣除

原加速折旧政策规定，所有行业企业持有的单位价值不超过 5000 元的固定资产，可以一次性扣除；六大行业和四个领域重点行业企业中的小型微利企业 2014 年 1 月 1 日和 2015 年 1 月 1 日后新购进的、单位价值不超过 100 万元的研发和生产经营共用的仪器、设备，可以一次性扣除；六大行业和四个领域重点行业中的非小型微利企业和其他行业企业 2014 年 1 月 1 日后新购进的、单位价值不超过 100 万元的专门用于研发的仪器、设备，可以一次性扣除。2018 年 5 月，《财政部、国家税务总局关于设备、器具扣除有关企业所得税政策的通知》（财税〔2018〕54 号）和《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）分别规定，所有企业在 2018 年 1 月 1 日~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，可以一次性税前扣除。

创投企业优惠推广至全国

公司制创业投资企业采取股权投资方式直接投资于种子期、初创期科技型企业（以下简称初创科技型企业）满 2 年的，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；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。有限合伙制创业投资企业，采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满 2 年的，其法人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额的 70%，抵扣法人合伙人从合伙创投企业分得的所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。2018 年之前，上述创投企业税收优惠只在试点地区执行。2018 年 5 月，《财政部、国家税务总局关于创业投资企业和天使投资个人有关税收政策的通知》（财税〔2018〕55 号）和《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）分别规定，自 2018 年 1 月 1 日起将该优惠政策推广至全国。

服务贸易类技术先进型企业优惠推广至全国

2018 年之前，试点地区的技术先进型服务企业（服务贸易类），减按 15% 税率征收企业所得税。2018 年 5 月，财政部、国家税务总局、商务部、科技部、国家发展改革委联合发布《关于将服务贸易创新发展试点地区技术先进型服务企业所得税政策推广至全国实施的通知》（财税〔2018〕44 号），将该优惠政策自 2018 年 1 月 1 日起推广至全国。

集成电路企业的税收优惠

2018年3月,财政部、国家税务总局发布《关于集成电路生产企业有关企业所得税政策问题的通知》(财税〔2018〕27号)规定,2018年1月1日后投资新设的集成电路线宽小于130纳米,且经营期在10年以上的集成电路生产企业或项目,第一年至第二年免征企业所得税,第三年至第五年按照25%的法定税率减半征收企业所得税,并享受至期满为止;2018年1月1日后投资新设的集成电路线宽小于65纳米或投资额超过150亿元,且经营期在15年以上的集成电路生产企业或项目,享受两免三减半税收优惠。

需要注意的是,集成电路生产企业享受两免三减半税收优惠的,优惠期自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起计算。该文件还规定了2017年12月31日前设立,但未获利的集成电路线宽小于0.25微米或投资额超过80亿元,且经营期在15年以上的集成电路生产企业;自获利年度起,享受五免五减半税收优惠;2017年12月31日前设立但未获利的集成电路线宽小于0.8微米的集成电路生产企业,自获利年度起,享受两免三减半税收优惠。

安全生产专用设备目录调整

2008年以来,企业享受购置安全生产专用设备抵免所得税优惠,按照《安全生产专用设备企业所得税优惠目录(2008年版)》执行。2018年8月,财政部、国家税务总局、应急管理部联合发布《关于印发〈安全生产专用设备企业所得税优惠目录(2018年版)〉的通知》(财税〔2018〕84号)规定,自2018年1月1日起,企业享受安全生产专用设备抵免所得税优惠,按照2018版目录执行。

非营业组织的认定有要求

2018年2月,财政部、国家税务总局发布《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〕13号)规定,对非营利组织免税资格认定、报送资料和后续管理作出调整。

超额公益性捐赠支出可结转三年

依据2017年2月全国人大常委会对《企业所得税法》第九条的修订,2018年2月,财政部、国家税务总局发布《关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知》(财税〔2018〕15号)规定,除明确公益性捐赠支出超过年度利润总额12%的部分准予结转以后三年外,还明确企业在计算公益性捐赠支出时,应先扣除以前年度结转的捐赠支出,再扣除当年发生的捐赠支出。

职工教育经费扣除限额提高至8%

《企业所得税法实施条例》规定,企业发生的职工教育经费支出,不超过工资薪金总额2.5%的部分准予扣除;超过部分,准予在以后纳税年度结转扣除。税法实施以来,陆续有高新技术企业、技术先进性企业等特殊企业可以按照8%限额计算扣除。2018年5月,财政部、国家税务总局发布《关于企业职工教育经费税前扣除政策的通知》(财税〔2018〕51号)规定,将所有企业职工教育经费支出税前扣除限额提高至8%。

责任保险费可以税前扣除

雇主责任险能否税前扣除是企业所得税管理中的一大争议,有的税务机关规定可以税前扣除,有的税务机关规定不能税前扣除。2018年10月底,国家税务总局发布《关于责任保险费企业所得税税前扣除有关问题的公告》(国家税务总局公告2018年第52号)规定,企业参加雇主责任险、公众责任险等责任保险,按照规定缴纳的保险费,准予税前扣除。需要注意的是,该公告适用于2018年度及以后年度企业所得税汇算清缴。

财产损失税前扣除不用报送资料

依据《国家税务总局关于发布〈企业财产损失所得税税前扣除管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2011年第25号)规定,企业申报财产损失税前扣除时应报送相关资料。2018年4月,国家税务总局发布《关于企业所得税财产损失资料留存备查有关事项的公告》(国家税务总局公告2018年第15号)规定,企业申报扣除财产损失,仅需填报年度纳税申报表,不再报送财产损失相关资料,相关资料由企业留存备查。虽然企业不用再报送相关资料,但企业应当完整保存财产损失相关资料,并对资料的真实性、合法性负责。

来源:中国税网 作者:马泽方
作者单位:国家税务总局北京市税务局

关于企业所得税收入实现时间，这 12 类情形总结全了！

企业所得税中的收入形式通常有销售货物收入、提供劳务收入、转让财产收入、股息、红利等权益性投资收益、利息收入、租金收入、特许权使用费收入、接受捐赠收入及其他收入等。根据税法规定，不同的收入形式确认收入的实现时间也不尽相同，为了让各位纳税人避免因不了解收入实现时间而产生涉税风险，小编对企业所得税收入实现时间进行了归纳汇总，具体情形如下：

一、销售商品收入的实现时间

根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）第一条规定，除企业所得税法及实施条例另有规定外，企业销售收入的确认，必须遵循权责发生制原则和实质重于形式原则。

企业销售商品同时满足下列条件的，应确认收入的实现：

1. 商品销售合同已经签订，企业已将商品所有权相关的主要风险和报酬转移给购货方；
2. 企业对已售出的商品既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有实施有效控制；
3. 收入的金额能够可靠地计量；
4. 已发生或将发生的销售方的成本能够可靠地核算。

符合上款收入确认条件，采取下列商品销售方式的，应按以下规定确认收入实现时间：

1. 销售商品采用托收承付方式的，在办妥托收手续时确认收入。
2. 销售商品采取预收款方式的，在发出商品时确认收入。
3. 销售商品需要安装和检验的，在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入。如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。
4. 销售商品采用支付手续费方式委托代销的，在收到代销清单时确认收入。

二、提供劳务收入的实现时间

根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）第二条规定，企业在各个纳税期末，提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应采用完工进度（完工百分比）法确认提供劳务收入。

提供劳务交易的结果能够可靠估计，是指同时满足下列条件：

1. 收入的金额能够可靠地计量；
2. 交易的完工进度能够可靠地确定；
3. 交易中已发生和将发生的成本能够可靠地核算。

提供劳务满足收入确认条件的，应按下列具体规定确认收入：

1. 安装费。

应根据安装完工进度确认收入。安装工作是商品销售附带条件的，安装费在确认商品销售实现时确认收入。

2. 宣传媒介的收费。

应在相关的广告或商业行为出现于公众面前时确认收入。广告的制作费，应根据制作广告的完工进度确认收入。

3. 软件费。

为特定客户开发软件的收费，应根据开发的完工进度确认收入。

4. 服务费。

包含在商品售价内可区分的服务费，在提供服务的期间分期确认收入。

5. 艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费。

在相关活动发生时确认收入。收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入。

6. 会员费。

申请入会或加入会员，只允许取得会籍，所有其他服务或商品都要另行收费的，在取得该会员费时确认收入。

申请入会或加入会员后，会员在会员期内不再付费就可得到各种服务或商品，或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的，该会员费应在整个受益期内分期确认收入。

7. 特许权费。

属于提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认收入；属于提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认收入。

8. 劳务费。

长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，在相关劳务活动发生时确认收入。

三、股息、红利等权益性投资收益的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第十七条规定：

股息、红利等权益性投资收益，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照被投资方作出利润分配决定的日期确认收入的实现。

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）第四条规定：

企业权益性投资取得股息、红利等收入，应以被投资企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定的日期，确定收入的实现。

四、股权转让收入的实现时间

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）第三条规定：

企业转让股权收入，应于转让协议生效、且完成股权变更手续时，确认收入的实现。转让股权收入扣除为取得该股权所发生的成本后，为股权转让所得。企业在计算股权转让所得时，不得扣除被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。

五、利息收入的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第十八条规定：

企业所得税法第六条第（五）项所称利息收入，是指企业将资金提供他人使用但不构成权益性投资，或者因他人占用本企业资金取得的收入，包括存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。

利息收入，按照合同约定的债务人应付利息的日期确认收入的实现。

六、租金收入的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第十九条规定：

企业所得税法第六条第（六）项所称租金收入，是指企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的收入。

租金收入，按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》释义第十九条做了进一步明确：

租金的支付时间是租赁合同的重要条款，承租人应当按照租赁合同约定的租金支付时间履行支付租金的义务，因此自合同约定支付租金之日起，该笔租金在法律上就属于出租人所有，发生财产转移的法律效力。企业租金收入金额，应当按照有关租赁合同或协议约定的金额全额确定。

租赁期限跨年度且租金提前一次性收取情形：

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）第一条“关于租金收入确认问题”规定：

根据《实施条例》第十九条的规定，企业提供固定资产、包装物或者其他有形资产的使用权取得的租金收入，应按交易合同或协议规定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。其中，如果交易合同或协议中规定租赁期限跨年度，且租金提前一次性支付的，根据《实施条例》第九条规定的收入与费用配比原则，出租人可对上述已确认的收入，在租赁期内，分期均匀计入相关年度收入。

七、特许权使用费收入的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十条规定：

企业所得税法第六条第（七）项所称特许权使用费收入，是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的收入。

特许权使用费收入，按照合同约定的特许权使用人应付特许权使用费的日期确认收入的实现。

八、接受捐赠收入的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十一条规定：

企业所得税法第六条第（八）项所称接受捐赠收入，是指企业接受的来自其他企业、组织或者个人无偿给予的货币性资产、非货币性资产。

接受捐赠收入，按照实际收到捐赠资产的日期确认收入的实现。

九、产品分成收入的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十四条规定：

采取产品分成方式取得收入的，按照企业分得产品的日期确认收入的实现，其收入额按照产品的公允价值确定。

十、债务重组收入的实现时间

根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）第二条规定：企业发生债务重组，应在债务重组合同或协议生效时确认收入的实现。

十一、可分期确认收入的实现时间

根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十三条规定，企业的下列生产经营业务可以分期确认收入的实现：

（一）以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现；

（二）企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机，以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等，持续时间超过12个月的，按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现。

十二、国债转让收入的实现时间

根据《国家税务总局关于企业国债投资业务企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告2011年第36号）第二条规定：

企业转让国债应在转让国债合同、协议生效的日期，或者国债移交时确认转让收入的实现。

企业投资购买国债，到期兑付的，应在国债发行时约定的应付利息的日期，确认国债转让收入的实现。

来源：中税答疑新媒体智库

职工教育经费扣除政策大瓜一枚，来围观一下吧~

职业技能培训是提升职工素质、提高职工工作能力，从而助推企业创新发展与经济高质量发展的重要举措。2018年开始企业发生的职工教育经费可以享受新的扣除标准了。今天小编就带大家了解一下职工教育经费有关的那些事吧~

一、扣除比例有新变化

自2018年1月1日起，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额8%的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

政策依据

《财政部 税务总局关于企业职工教育经费税前扣除政策的通知》（财税〔2018〕51号）

二、计算基数如何确定

职工教育经费的计算基数为，企业发生的合理的工资薪金支出。“合理工资薪金”是指企业按照股东大会、董事会、薪酬委员会或相关管理机构制订的工资薪金制度规定实际发放给员工的工资薪金总和。不包括企业的职工福利费、职工教育经费、工会经费以及养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费和住房公积金。属于国有性质的企业，其工资薪金，不得超过政府有关部门给予的限定数额；超过部分不得计入企业工资薪金总额，也不得在计算企业应纳税所得额时扣除。

政策依据

1. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三十四条

2. 《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3号）

三、列支范围有哪些

企业职工教育培训经费列支范围可参照以下十一项：

1. 上岗和转岗培训;
2. 各类岗位适应性培训;
3. 岗位培训、职业技术等级培训、高技能人才培训;
4. 专业技术人员继续教育;
5. 特种作业人员培训;
6. 企业组织的职工外送培训的经费支出;
7. 职工参加的职业技能鉴定、职业资格认证等经费支出;
8. 购置教学设备与设施;
9. 职工岗位自学成才奖励费用;
10. 职工教育培训管理费用;
11. 有关职工教育的其他开支。

注意啦，以下两种情况不得从职工教育经费中列支：

1. 企业职工参加社会上的学历教育以及个人为取得学位而参加的在职教育，所需费用应由个人承担，不能挤占企业的职工教育培训经费。

2. 对于企业高层管理人员的境外培训和考察，其一次性单项支出较高的费用应从其他管理费用中支出，避免挤占日常的职工教育培训经费开支。

政策依据

《财政部、全国总工会等部门关于印发〈关于企业职工教育经费提取与使用管理的意见〉的通知》(财建〔2006〕317号)

四、部分行业允许全额扣除

1. 集成电路设计和符合条件软件企业的职工培训费用
2. 动漫企业的职工培训费用
3. 航空企业的空勤训练费用
4. 核电企业的操纵员培养费

特别提醒，上述费用必须与职工教育经费严格区分，单独核算，据实税前扣除，不得挤占职工教育经费份额。

政策依据

1. 《财政部、国家税务总局关于进一步鼓励软件产业和集成电路产业发展企业所得税政策的通知》(财税〔2012〕27号)第六条

2. 《财政部、国家税务总局关于扶持动漫产业发展有关税收政策问题的通知》(财税〔2009〕65号)第二条

3. 《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告》(国家税务总局公告2011年第34号)第三条

4. 《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干问题的公告》(国家税务总局公告2014年第29号)第四条

来源：上海税务

小型微利企业如何享受减半征税优惠？10个问答搞定！

为进一步支持小型微利企业发展，财政部、税务总局下发了《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)，文件规定，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。

1. 小型微利企业的年应纳税所得额上限是多少？

答：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。

2. 符合条件的小型微利企业享受减半征税政策具体时限是怎么规定的？

答：自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，符合条件的小型微利企业可以享受财税〔2018〕77 号文件规定的所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率计算缴纳企业所得税的政策（以下简称“减半征税政策”）。

3. 核定征收的小型微利企业也可以享受减半征税政策吗？

答：自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，符合条件的小型微利企业，无论采取查账征收方式还是核定征收方式，其年应纳税所得额低于 100 万元（含 100 万元，下同）的，均可以享受财税〔2018〕77 号文件规定减半征税政策。

4. 小型微利企业具体是指符合什么条件的企业？

答：符合条件的小型微利企业是指符合《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第九十二条或者财税〔2018〕77 号文件规定条件的企业。

即：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。

本通知（财税〔2018〕77 号）第一条所称从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。

所称从业人数和资产总额指标，应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下：

季度平均值 = (季初值 + 季末值) ÷ 2

全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4

年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

5. 企业在第一季度预缴企业所得税时，无法判断上一纳税年度是否符合小型微利企业条件的，是否可以享受减半征税政策？

答：企业本年度第一季度预缴企业所得税时，如未完成上一纳税年度汇算清缴，无法判断上一纳税年度是否符合小型微利企业条件的，可暂按企业上一纳税年度第四季度的预缴申报情况判别。

1. 如果根据上一纳税年度第四季度的预缴申报情况判别符合小型微利企业的条件，就可以暂按减半征税的政策预缴季度企业所得税。如果企业预缴时享受了减半征税政策，年度汇算清缴时不符合小型微利企业条件的，应当按照规定补缴税款。

2. 如果根据上一纳税年度第四季度的预缴申报情况判别不符合小型微利企业的条件，但预计本年度符合条件的，预缴时本年度累计实际利润额或者累计应纳税所得额不超过 100 万元的，可以享受减半征税政策。

6. 符合条件的小型微利企业享受减半征税政策是否需要备案？

答：不需要备案，在预缴和年度汇算清缴企业所得税时，通过填写纳税申报表的相关内容，即可享受减半征税政策。

7. 上一纳税年度为符合条件的查账征收小型微利企业，如何预缴企业所得税？

1. 按照实际利润额预缴的，预缴时本年度累计实际利润额不超过 100 万元的，可以享受减半征税政策。

【案例 1】甲有限公司 2017 年汇算清缴的应纳税所得额为 49 万元。该公司 2018 年 12 月份累计利润 98 万元，前 3 个季度已预缴企业所得税 7 万元。

解析：甲公司 2018 年 12 月累计利润 98 万元，未超过 100 万元，预缴时可享受减半征税政策。2018 年第 4 季度应预缴企业所得税：

$98 \times 50\% \times 20\% - 7 = 2.8$ （万元）

2. 按照上一纳税年度应纳税所得额平均额预缴的，预缴时可以享受减半征税政策。

8. 核定征收企业所得税的企业，如何享受减半征税政策？

答：（一）核定应税所得率征收企业。上一纳税年度为符合条件的小型微利企业，预缴时本年度累计应纳税所得额不超过 100 万元的，可以享受减半征税政策。

【案例 3】甲有限公司 2017 年汇算清缴的应纳税所得额为 49 万元。主管税务机关核定其主营业务应税所得率为 18%，该公司 2018 年 1~12 月份取得收入（不含税）480 万元，前 3 个季度已预缴企业所得税 5.4 万元。

解析：1. 2018 年度累计应纳税所得额：

$480 \times 18\% = 86.4$ （万元）

可以享受减半征税政策。

2. 2018 年第 4 季度应预缴企业所得税：

$86.4 \times 50\% \times 20\% - 5.4 = 3.24$ （万元）

（二）核定应纳税所得额征收企业。根据减半征税政策规定需要调减定额的，由主管税务机关按照程序调整，依照原办法征收。

9. 上一纳税年度为不符合小型微利企业条件的企业和新成立的企业是不是本年度就不能享受减半征税政策了？

答：上一纳税年度为不符合小型微利企业条件的企业，预计本年度符合条件的，预缴时本年度累计实际利润额或者累计应纳税所得额不超过 100 万元的，可以享受减半征税政策。

本年度新成立的企业，预计本年度符合小型微利企业条件的，预缴时本年度累计实际利润额或者累计应纳税所得额不超过 100 万元的，可以享受减半征税政策。

10. 文件是 2018 年 7 月下发的，第一个季度按照 50 万元的标准判定不符合小型微利企业的条件，已经全额按适用税率预缴了企业所得税，该如何处理呢？

答：按照规定小型微利企业 2018 年度第一季度预缴时应享受未享受减半征税政策而多预缴的企业所得税，在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减。

本文政策依据：

1. 《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）

2. 《国家税务总局关于贯彻落实进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 40 号）

来源：北京税务

庆祝改革开放 40 周年大会在京隆重举行 习近平发表重要讲话

庆祝改革开放 40 周年大会 18 日上午在北京人民大会堂隆重举行。中共中央总书记、国家主席、中央军委主席习近平在大会上发表重要讲话。

习近平强调，40 年的实践充分证明，党的十一届三中全会以来我们党团结带领全国各族人民开辟的中国特色社会主义道路、理论、制度、文化是完全正确的，形成的党的基本理论、基本路线、基本方略是完全正确的。

习近平强调，40 年的实践充分证明，中国发展为广大发展中国家走向现代化提供了成功经验、展现了光明前景，是促进世界和平与发展的强大力量，是中华民族对人类文明进步作出的重大贡献。

习近平强调，40 年的实践充分证明，改革开放是党和人民大踏步赶上时代的重要法宝，是坚持和发展中国特色社会主义的必由之路，是决定当代中国命运的关键一招，也是决定实现“两个一百年”奋斗目标、实现中华民族伟大复兴的关键一招。

李克强、栗战书、汪洋、王沪宁、赵乐际、韩正、王岐山出席大会。

人民大会堂雄伟庄严，万人大礼堂灯火辉煌、气氛热烈。主席台上方悬挂着“庆祝改革开放 40 周年大会”会标，后幕正中是中华人民共和国国徽和“1978—2018”字标，10 面红旗分列两侧。

当习近平等领导同志进入会场，全场起立，热烈鼓掌。

10 时，李克强宣布庆祝大会开始。全体起立，高唱国歌。

王沪宁宣读《中共中央国务院关于表彰改革开放杰出贡献人员的决定》。决定指出，党中央、国务院决定，授予于敏等 100 名同志改革先锋称号，颁授改革先锋奖章；为感谢国际社会对中国改革开放事业的支持和帮助，向阿兰·梅里埃等 10 名国际友人颁授中国改革友谊奖章。大会宣读了授予改革先锋称号、中国改革友谊奖章人员名单。

在《春天的故事》乐曲声中，习近平等为获得改革先锋称号、中国改革友谊奖章人员代表颁奖。

全体起立，热烈鼓掌，向受表彰人员表示衷心祝贺和崇高敬意。少先队员向他们献上美丽的鲜花。

在热烈的掌声中，习近平发表重要讲话。他强调，我们党作出实行改革开放的历史性决策，是基于对党和国家前途命运的深刻把握，是基于对社会主义革命和建设实践的深刻总结，是基于对时代潮流的深刻洞察，是基于对人民群众期盼和需要的深刻体悟。改革开放是我们党的一次伟大觉醒，正是这个伟大觉醒孕育了我们党从理论到实践的伟大创造。改革开放是中国人民和中华民族发展史上一次伟大革命，正是这个伟大革命推动了中国特色社会主义事业的伟大飞跃。

习近平指出，建立中国共产党、成立中华人民共和国、推进改革开放和中国特色社会主义事业，是五四运动以来我国发生的三大历史性事件，是近代以来实现中华民族伟大复兴的三大里程碑。以毛泽东同志为主要代表的中国共产党人，完成了新民主主义革命，建立了中华人民共和国，为当代中国一切发展进步奠定了根本政治前提和制度基础。以邓小平同志为主要代表的中国共产党人，作出把党和国家工作中心转移到经济建设上来、实行改革开放的历史性决策，成功开创了中国特色社会主义。以江泽民同志为主要代表的中国共产党人，确立了社会主义市场经济体制的改革目标和基本框架，开创全面改革开放新局面，成功把中国特色社会主义推向 21 世纪。以胡锦涛同志为主要代表的中国共产党人，强调坚持以人为本、全面协调可持续发展，推进党的执政能力建设和先进性建设，成功在新的历史起点上坚持和发展了中国特色社会主义。

习近平强调，党的十八大以来，党中央团结带领全党全国各族人民，全面审视国际国内新的形势，通过总结实践、展望未来，深刻回答了新时代坚持和发展什么样的中国特色社会主义、怎样坚持和发展中国特色社会主义这个重大时代课题，形成了新时代中国特色社会主义思想，坚持统筹推进“五位一体”总体布局、协调推进“四个全面”战略布局，坚持稳中求进工作总基调，对党和国家各方面工作提出一系列新理念新思想新战略，推动党和国家事业发生历史性变革、取得历史性成就，中国特色社会主义进入了新时代。

习近平指出，艰难困苦，玉汝于成。40 年来，我们解放思想、实事求是，大胆地试、勇敢地改，干出了一片新天地。改革开放 40 年来，从开启新时期到跨入新世纪，从站上新起点到进入新时代，40 年风雨同舟，40 年披荆斩棘，40 年砥砺前行，我们党引领人民绘就了一幅波澜壮阔、气势恢宏的历史画卷，谱写了一曲感天动地、气壮山河的奋斗赞歌。

习近平从理论创新、经济建设、政治建设、文化建设、社会建设、生态文明建设、国防和军队建设、祖国统一、外交工作、党的建设等方面总结了改革开放的伟大成就。他强调，40 年来取得的成就不是天上掉下来的，更不是别人恩赐施舍的，而是全党全国各族人民用勤劳、智慧、勇气干出来的。我们用几十年时间走完了发达国家几百年走过的工业化历程。在中国人民手中，不可能成为了可能。我们为创造了人间奇迹的中国人民感到无比自豪、无比骄傲。

习近平指出，改革开放 40 年积累的宝贵经验是党和人民弥足珍贵的精神财富，对新时代坚持和发展中国特色社会主义有着极为重要的指导意义，必须倍加珍惜、长期坚持，在实践中不断丰富和发展。一是必须坚持党对一切工作的领导，不断加强和改善党的领导，增强“四个意识”、坚定“四个自信”，坚决维护党中央权威和集中统一领导，确保改革开放这艘航船沿着正确航向破浪前行。二是必须坚持以人民为中心，不断实现人民对美好生活的向往，顺应民心、尊重民意、关注民情、致力民生，让人民共享改革开放成果，激励人民更加自觉地投身改革开放和社会主义现代化建设事业。三是必须坚持马克思主义指导地位，不断推进实践基础上的理论创新，及时回答时代之问、人民之问，不断开辟马克思主义发展新境界。四是必须坚持走中国特色社会主义道路，不断坚持和发展中国特色社会主义，牢牢把握改革开放的前进方向。五是必须坚持完善和发展中国特色社会主义制度，不断发挥和增强我国制度优势，推动中国特色社会主义制度更加成熟更加定型。六是必须坚持以发展为第一要务，不断增强我国综合国力，推动经济社会持续健康发展，为坚持和发展中国特色社会主义、实现中华民族伟大复兴奠定雄厚物质基础。七是必须坚持扩大开放，不断推动共建人类命运共同体，高举和平、发展、合作、共赢的旗帜，维护国际公平正义，倡导国际关系民主化，积极参与全球治理体系改革和建设，促进贸易投资自由化便利化。八是必须坚持全面从严治党，不断提高党的创造力、凝聚力、战斗力，不断增强党的政治领导力、思想引领力、群众组织力、社会号召力，坚决清除一切腐败分子，确保党始终保持同人民群众的血肉联系。九是必须坚持辩证唯物主义和历史唯物主义世界观和方法论，坚持问题导向，正确处理改革发展稳定关系，既鼓励大胆试、大胆闯，又坚持实事求是、善作善成，确保改革开放行稳致远。

习近平强调，我们要全面贯彻新时代党的强军思想，坚持党对军队的绝对领导，坚持走中国特色强军之路，全面深化国防和军队改革，建设一支听党指挥、能打胜仗、作风优良的人民军队，努力建设世界一流军队，为维护国家主权、安全、发展利益，为维护世界和平稳定，为实现中华民族伟大复兴提供坚强后盾。

习近平指出，我们要全面准确贯彻“一国两制”、“港人治港”、“澳人治澳”、高度自治的方针，严格按照宪法和基本法办事，支持和推动香港、澳门更好融入国家发展大局，让香港、澳门同胞同祖国人民共担民族复兴的历史责任、共享祖国繁荣富强的伟大荣光。实现祖国完全统一，是全体中华儿女共同心愿，是中华民族根本利益所在。我们要坚持一个中国原则和“九二共识”，巩固和发展两岸关系和平发展的基础，深化两岸经济文化交流合作，造福两岸同胞。

习近平强调，伟大梦想不是等得来、喊得来的，而是拼出来、干出来的。我们现在所处的，是一个船到中流浪更急、人到半山路更陡的时候，是一个愈进愈难、愈进愈险而又不进则退、非进不可的时候。改革开放已走过千山万水，但仍需跋山涉水，摆在全党全国各族人民面前的使命更光荣、任务更艰巨、挑战更严峻、工作更伟大。在这个千帆竞发、百舸争流的时代，我们绝不能有半点骄傲自满、固步自封，也绝不能有丝毫犹豫不决、徘徊彷徨，必须统揽伟大斗争、伟大工程、伟大事业、伟大梦想，勇立潮头、奋勇搏击。

习近平指出，在近代以来漫长的历史进程中，中国人民经历了太多太多的磨难，付出了太多太多的牺牲，进行了太多太多的拼搏。现在，中国人民和中华民族在历史进程中积累的强大能量已经充分爆发出来了，为实现中华民族伟大复兴提供了势不可挡的磅礴力量。全党全国各族人民要更加紧密地团结在党中央周围，高举中国特色社会主义伟大旗帜，不忘初心，牢记使命，将改革开放进行到底，不断实现人民对美好生活的向往，在新时代创造中华民族新的更大奇迹，创造让世界刮目相看的新的更大奇迹。

李克强在主持大会时说，习近平总书记的重要讲话，深刻总结了改革开放40年来党和国家事业取得的伟大成就和宝贵经验，高度赞扬了中国人民为改革开放事业作出的杰出贡献，郑重宣示了改革开放只有进行时没有完成时、改革开放永远在路上、坚定不移将改革进行到底的信心和决心，明确提出了坚定不移全面深化改革、扩大对外开放、不断把新时代改革开放继续推向前进的目标要求。让我们更加紧密地团结在以习近平总书记为核心的党中央周围，高举中国特色社会主义伟大旗帜，不忘初心、牢记使命，持续深入推进改革开放，为实现“两个一百年”奋斗目标、建成富强民主文明和谐美丽的社会主义现代化强国、实现中华民族伟大复兴的中国梦，为维护世界和平、促进共同发展、推动构建人类命运共同体而不懈奋斗。

庆祝大会结束后，习近平等会见了受表彰人员及亲属代表，并同大家合影留念。

在京中共中央政治局委员、中央书记处书记，全国人大常委会副委员长，国务委员，最高人民法院院长，最高人民检察院检察长，全国政协副主席以及中央军委委员出席大会。

中央党政军群各部门和北京市主要负责同志，各民主党派中央、全国工商联负责人和无党派人士代表，老党员、老干部代表，改革开放杰出贡献受表彰人员及亲属代表，港澳同胞、台湾同胞、海外侨胞及归侨、侨眷代表，首都各界群众代表，解放军和武警部队官兵代表，各国驻华使节、各国际组织驻华代表和在华工作的外国专家代表等约3000人参加大会。

来源：新华社

容易混淆的几种租赁行为

同样是出租，不同情况下涉税处理还不一样，小编帮大家整理容易混淆的几种情况，快来围观！以下前提条件是一般纳税人适用增值税一般计税方法。

1. 租赁服务 VS 交通运输服务

水路运输的光租业务和航空运输的干租业务，属于有形动产经营租赁，增值税适用税率为16%；

水路运输的程租业务、期租业务和航空运输的湿租业务，属于交通运输服务，增值税适用税率为10%。

2. 租赁服务 VS 建筑服务

企业把建筑施工设备出租给他人使用，则属于有形动产租赁，增值税适用税率为16%。

如果将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员提供相关服务的，按照“建筑服务”缴纳增值税，增值税适用税率为10%。

3. 租赁服务 VS 仓储服务

企业将库房出租给其他企业或他人使用，不提供人员进行保管，属于不动产租赁业务，增值税适用税率为10%；若企业将库房出租给其他企业或他人使用，同时提供人员进行保管服务，承担保管责任，则属于仓储服务，增值税适用税率为6%。

4. 租赁服务 VS 贷款服务

融资租赁按照租赁服务缴纳增值税。

融资性售后回租按照贷款服务缴纳增值税。

5. 有形动产租赁 VS 不动产租赁

提供有形动产租赁服务增值税适用税率为16%。

提供不动产租赁服务增值税适用税率为10%。

6. 有形动产融资租赁 VS 不动产融资租赁

提供有形动产融资租赁增值税适用税率16%。

提供不动产融资租赁增值税适用税率为10%。

【文件依据】

1、《财政部税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）

2、《财政部国家税务总局关于明确金融房地产开发教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税〔2016〕140号）

来源：厦门税务

法规速递

关于全面实施新个人所得税法若干征管衔接问题的公告

国家税务总局公告2018年第56号

为贯彻落实新修改的《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称“新个人所得税法”），现就全面实施新个人所得税法后扣缴义务人对居民个人工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得预扣预缴个人所得税的计算方法，对非居民个人上述四项所得扣缴个人所得税的计算方法，公告如下：

一、居民个人预扣预缴方法

扣缴义务人向居民个人支付工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得时，按以下方法预扣预缴个人所得税，并向主管税务机关报送《个人所得税扣缴申报表》（见附件1）。年度预扣预缴税额与年度应纳税额不一致的，由居民个人于次年3月1日至6月30日向主管税务机关办理综合所得年度汇算清缴，税款多退少补。

（一）扣缴义务人向居民个人支付工资、薪金所得时，应当按照累计预扣法计算预扣税款，并按月办理全员全额扣缴申报。具体计算公式如下：

本期应预扣预缴税额=（累计预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数）-累计减免税额-累计已预扣预缴税额

累计预扣预缴应纳税所得额=累计收入-累计免税收入-累计减除费用-累计专项扣除-累计专项附加扣除-累计依法确定的其他扣除

其中：累计减除费用，按照5000元/月乘以纳税人当年截至本月在本单位的任职受雇月份数计算。

上述公式中，计算居民个人工资、薪金所得预扣预缴税额的预扣率、速算扣除数，按《个人所得税预扣率表一》（见附件2）执行。

（二）扣缴义务人向居民个人支付劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，按次或者按月预扣预缴个人所得税。具体预扣预缴方法如下：

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

减除费用：劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得每次收入不超过四千元的，减除费用按八百元计算；每次收入四千元以上的，减除费用按百分之二十计算。

应纳税所得额：劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，以每次收入额为预扣预缴应纳税所得额。劳务报酬所得适用百分之二十至百分之四十的超额累进预扣率（见附件2《个人所得税预扣率表二》），稿酬所得、特许权使用费所得适用百分之二十的比例预扣率。

劳务报酬所得应预扣预缴税额=预扣预缴应纳税所得额×预扣率-速算扣除数

稿酬所得、特许权使用费所得应预扣预缴税额=预扣预缴应纳税所得额×20%

二、非居民个人扣缴方法

扣缴义务人向非居民个人支付工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得和特许权使用费所得时，应当按以下方法按月或者按次代扣代缴个人所得税：

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，适用按月换算后的非居民个人月度税率表（见附件2《个人所得税税率表三》）计算应纳税额。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。稿酬所得的收入额减按百分之七十计算。

非居民个人工资、薪金所得，劳务报酬所得，稿酬所得，特许权使用费所得应纳税额=应纳税所得额×税率-速算扣除数

本公告自2019年1月1日起施行。

特此公告。

附件：[1.《个人所得税扣缴申报表》及填表说明](#)

[2.个人所得税税率表及预扣率表](#)

国家税务总局

2018年12月19日

关于易地扶贫搬迁税收优惠政策的通知

财税〔2018〕135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：

为贯彻落实《中共中央 国务院关于打赢脱贫攻坚战三年行动的指导意见》，助推易地扶贫搬迁工作，现将易地扶贫搬迁有关税收优惠政策通知如下：

一、关于易地扶贫搬迁贫困人口税收政策

（一）对易地扶贫搬迁贫困人口按规定取得的住房建设补助资金、拆旧复垦奖励资金等与易地扶贫搬迁相关的货币化补偿和易地扶贫搬迁安置住房（以下简称安置住房），免征个人所得税。

（二）对易地扶贫搬迁贫困人口按规定取得的安置住房，免征契税。

二、关于易地扶贫搬迁安置住房税收政策

（一）对易地扶贫搬迁项目实施主体（以下简称项目实施主体）取得用于建设安置住房的土地，免征契税、印花

（二）对安置住房建设和分配过程中应由项目实施主体、项目单位缴纳的印花税，予以免征。

（三）对安置住房用地，免征城镇土地使用税。

（四）在商品住房等开发项目中配套建设安置住房的，按安置住房建筑面积占总建筑面积的比例，计算应予免征的安置住房用地相关的契税、城镇土地使用税，以及项目实施主体、项目单位相关的印花

（五）对项目实施主体购买商品住房或者回购保障性住房作为安置住房房源的，免征契税、印花

三、其他相关事项

(一) 易地扶贫搬迁项目、项目实施主体、易地扶贫搬迁贫困人口、相关安置住房等信息由易地扶贫搬迁工作主管部门确定。县级易地扶贫搬迁工作主管部门应当将上述信息及时提供给同级税务部门。

(二) 本通知执行期限为 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日。自执行之日起的已征税款，除以贴花方式缴纳的印花税外，依申请予以退税。

财政部 国家税务总局

2018 年 11 月 29 日

关于继续执行内地与香港基金互认有关个人所得税政策的通知

财税〔2018〕154 号

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，国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，上海、深圳证券交易所，中国证券登记结算公司：

现就内地与香港基金互认有关个人所得税政策明确如下：

对内地个人投资者通过基金互认买卖香港基金份额取得的转让差价所得，自 2018 年 12 月 18 日起至 2019 年 12 月 4 日止，继续暂免征收个人所得税。

财政部 税务总局 证监会

2018 年 12 月 17 日

关于明确《税收完税证明》（文书式）开具管理有关事项的通知

税总函〔2018〕628 号

国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局：

为进一步规范税收票证管理，服务经济社会发展，依据《税收票证管理办法》（国家税务总局令第 28 号），税务总局决定自 2019 年 1 月 1 日起，对《税收完税证明》（文书式，下同）的开具进行调整。现将有关事项通知如下：

一、自 2019 年 1 月 1 日起，《税收完税证明》不再作为税收票证管理，不再套印“国家税务总局税收票证监制章”，加盖的税务机关印章由“征税专用章”调整为“业务专用章”。具体式样见附件。

二、除本通知第三条规定外，纳税人就特定期间完税情况申请开具证明的，税务机关为其提供开具《税收完税证明》的服务。

三、个人所得税纳税人就税款所属期为 2019 年 1 月 1 日（含）以后缴（退）税情况申请开具证明的，税务机关依据《国家税务总局关于将个人所得税〈税收完税证明〉（文书式）调整为〈纳税记录〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 55 号）为其开具个人所得税《纳税记录》，不再开具《税收完税证明》。

四、各地税务机关要做好调整后的《税收完税证明》网上开具工作。网上开具的式样与办税服务厅开具的一致，加印电子形式的业务专用章。

五、调整后的《税收完税证明》的开具内容、开具方式和管理办法由各省税务机关确定。

六、调整完善《税收完税证明》的开具管理，是税务总局进一步深化“放管服”改革，优化税收营商环境的一项重要决策。各地要高度重视，周密部署，充分运用原有文书式《税收完税证明》的信息系统和管理经验，抓紧系统升级、流程优化和宣传咨询等相关工作，确保 2019 年 1 月 1 日顺利实施。

七、本通知自 2019 年 1 月 1 日起执行。《国家税务总局办公厅关于推行网上开具税收完税证明工作的通知》（税总办发〔2017〕162 号）相关规定与本通知不一致的，按本通知规定执行。

附件：

[调整后的《税收完税证明》（文书式）式样](#)

国家税务总局

2018 年 12 月 5 日

北京·上海·杭州·南京·成都·宁波·太原·深圳·天津·西宁
乌鲁木齐·济南·福州·武汉·长沙·南昌·郑州·重庆·厦门
更多联系方式 · <http://www.zhcta.cn/>

