

## 中汇观点

### 新金融工具准则解读（五）：金融资产分类新旧准则衔接之一

与原金融工具准则下的金融资产“四分类”法相比，新金融工具准则下的“三分类”法建立了全新的分类逻辑和技术路线，因此新旧准则转换日的账面上既存的金融资产面临着新旧准则下的分类过渡（性质上属于会计政策变更），是实务中的操作难点之一。本部分将结合本系列《新金融工具准则解读（四）：金融资产的分类》的分类基础原理，对金融资产分类在新旧准则转换日衔接可能存在的问题进行探讨。

#### 一、四分类法下的金融资产向三分类法过渡可能存在的对应关系

原金融工具准则将金融资产为四类：以公允价值计量且变动计入当期损益的金融资产（HFT, Held for trading）、持有至到期金融资产（HTM, Held to maturity）、贷款和应收款项（LAR, Loans and receivables）和可供出售金融资产（AFS, Available for sale）。原准则下金融工具分类标准被诟病的主要原因：

首先，“四分类法”建立多重分类标准，且内部缺少统一的逻辑基础，违反设置分类标准时应遵循“相互独立，完全穷尽”的最佳原则，例如有的是按持有意图和能力分类（HFT, HTM），有的是按照金融资产的合同特征（LAR），有的是剩余兜底归类（AFS）。上述分类标准复杂和规则化，多重分类标准之间缺少联系，不具有清晰和统一的理论基础，在一定程度上影响了会计信息的可比性。

其次，逐笔判断金融资产的持有目的又增加了分类的随意性，甚至可能导致企业管理层利用会计政策可操纵空间进行“投机”性的资产分类和计量属性安排。

针对原准则下金融资产四分类方法存在的问题，新金融工具会计准则给出变革分类方法，按照统一的分类流程将金融资产简化为三分类：以摊余成本计量的金融资产（Amortized Cost, AMC）、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产（Fair Value Through Profit or Loss, FVTPL）和以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（Fair Value Through Other Comprehensive Income, FVOCI）。新的分类方法是金融工具的合同现金流量特征（合同的经济特征）和业务模式（管理层的持有意图）统一在分类流程模型中。

本文尝试用辩证的观点看待新旧金融工具准则对金融工具分类方法间的关系，新分类方法应是旧分类方法的改进和完善，并非完全的否定及另辟蹊径。从业务模式评估角度看，原准则下的四分类也涵盖了业务模式的测试，持有目的为仅收取合同现金流量的基本上是原准则中的 HTM 和 LAR；不以收取合同现金流量为目的而通过交易获取资本利得为目的的基本上被划分为 HFT；同时以收取合同现金流量和出售为目的基本上被划分为原准则下的 AFS。从金融资产现金流量特征角度看，能通过合同现金流量测试的金融资产只能是债权类的金融资产；债权类的金融资产在原准则的分类中，包含了所有的 HTM & LAR，还包含部分 AFS 和 HFT。通过以上的思路梳理可以发现，在新旧准则转换日，针对企业账面上存在的原准

## 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。

|           |      |
|-----------|------|
| IP0 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   |

则分类下的金融资产形态，基本上都能找到最可能的新金融工具分类下的对应类别，并进行相应会计政策变更下的重新确认、计量和追溯调整。

但需要提醒的是，新金融工具准则金融资产分类框架下的业务模式，是站在企业战略管理顶层设计的层面而言的，并非取决于管理层对单项金融工具的持有意图，具体分析见本系列之《新金融工具准则解读(四)：金融资产的分类》相关内容。同时就业务模式维度对金融资产分类的影响而言，需深入理解以下辩证关系，避免进入机械分类误区：

1. 单项金融资产的持有意图不能决定业务模式。就“持有以收取合同现金流量为目的”业务模式而言，下列形式的金融资产出售本身并不会导致评估为其他业务模式：（1）不频繁（即使价值重大）的出售；（2）单独和汇总价值非常小（即使发生频繁）的出售；（3）企业在资产信用风险增加时出售金融资产（无论是否频繁和价值大小）；（4）如果出售发生在金融资产临近到期时，且出售所得接近待收取的剩余合同现金流量，那么即使出售并非不频繁，出售的单独和汇总价值并不是非常小，该金融资产的业务模式仍然可能是以收取合同现金流量为目的。

2. 合同现金流量或风险属性相同或者类似的金融资产可能因为管理业务模式不用，分类为不同类别的金融资产。如应收票据及应收账款，若以“持有以收取合同现金流量”为目的，通常被划分为 AMC 类别；若以“既收取合同现金流量又出售”为目的，或者以出售为目的，比如经常进行应收票据贴现、背书或应收账款保理、证券化且符合终止确认条件的企业，可根据情形将全部或部分应收票据/应收账款分类为“FVOCI”或“FVTPL”。

3. 管理金融资产的业务模式无须在报告主体层面上确定，一个企业的金融资产业务模式可能存在次级组合。某些情况下，将金融资产组合分拆为次级组合反映企业据以管理金融资产的层次可能是恰当的，例如上述 2 中提到的有关情形，若企业的业务模式为将某一部分特定客户的应收票据贴现、背书或应收账款保理、证券化实现出售以满足资金流动性管理需求，只需将该组别划分为 FVTPL，剩余部分的业务模式可能被划分为 AMC 或者 FVOCI。

结合上述分析，新金融工具准则实施日，假设原准则分类下的金融工具的业务模式不变，将原准则下“四分类”转换为新准则下“三分类”的基本对应关系如图 1 所示：

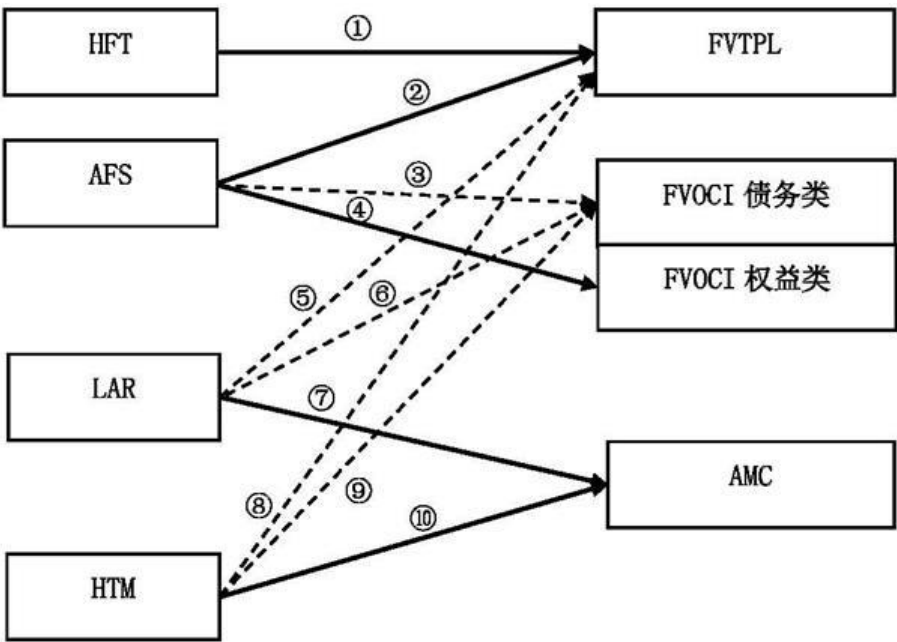


图 1：新旧金融工具准则下的金融分类对应关系

注：实线箭头代表最可能对应关系为①、②、④、⑦、⑩；虚线箭头代表极少部分可能存在的对应关系。图中的①～⑩的说明如下所示：

（1）原准则下 HFT 在新准则下的分类转换可能：

①：原准则 HFT 分类至 FVPL（几乎全部）。

（2）原准则下 AFS 在新准则下的分类转换可能：

②：原准则 AFS 中的大部分权益类工具投资（非交易性且未被初始指定公允价值计量的情形下）和不满足 SPPI 测试的债务工具投资分类至 FVTPL；

③：原准则 AFS 中满足 SPPI 测试的债务工具投资可能分类至 FVOCI（可重分类）；

④：原准则 AFS 中的非交易性权益工具投资可以初始指定为 FVOCI（不可重分类）。

(3) 原准则下 HTM 在新准则下的分类转换可能：

⑤：原准则 HTM 中不满足 SPPI 测试或者被初始指定公允价值计量的情形分类至 FVTPL；

⑥：原准则 HTM 中满足 SPPI 测试且业务模式为收取合同现金流量和出售两者兼有的分类至 FVOCI；

⑦：原准则 HTM 中满足 SPPI 测试且业务模式为收取合同现金流量的分类至 AMC。

(4) 原准则下 LAR 在新准则下的分类转换可能：

⑧：原准则 LAR 中不满足 SPPI 测试或被初始指定公允价值计量的金融资产分类至 FVTPL；

⑨：原准则 LAR 中满足 SPPI 测试且业务模式为收取合同现金流量和出售两者兼有的分类至 FVOCI；

⑩：原准则 LAR 中满足 SPPI 测试且业务模式为收取合同现金流量的分类至 AMC。

从图 1 可以看出：与原准则相比，新准则下的金融资产债务投资的分类更加严格：要通过 SPPI 测试进行细分，若不满足 SPPI 测试的会被直接分类至 FVTPL；即使满足 SPPI 测试，还要看业务模式，非仅仅持有以收取现金流量为目的的又要被分类至 FVTPL 或 FVOCI。由此可见，在新准则下以 AMC 计量的金融资产要经过非常严格的测试，原准则下能以 AMC 计量的金融资产，在新准则下不一定仍以 AMC 计量，将会有更多的金融资产被要求以公允价值进行后续计量，以提高财务报表信息的决策相关性。

## 二、关于新金融工具准则下对“三无”投资分类的建议

对于三无股权投资类资产，建议在新旧准则衔接时或者新增时根据资产质量分类处理：对于质量不高的股权投资，可直接指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，避免以后处置亏损、资产减值损失对损益的影响。对于优质的股权资产，可以按照新的分类准则放在“以公允价值计量且其变动计入当期损益”项目核算，后续可通过继续增持的方式达到重大影响，从而转为“长期股权投资”项目核算，将在被投资单位享有的净损益份额或处置收益计入损益，并规避其公允价值取得的技术难度及其公允价值变动对企业损益的频繁波动影响。

## 三、新金融工具准则下分类与财务报表“其他综合收益税后净额预计不能重分类计入损益的项目”的关系再梳理

1. 根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确定和计量》第六十九条规定，将非交易性权益工具投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，当该金融资产终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益，而不是转入当期损益。

2. 根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确定和计量》第六十八条：金融负债指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的，由企业自身信用风险变动引起的该金融负债公允价值的变动金额，应当计入其他综合收益；该金融负债终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益，而不是转入当期损益。

综上所述，以上两类金融资产和金融负债账面价值变动计入其他综合收益的部分在报表中要并到“其他综合收益税后净额预计不能重分类计入损益的项目”中。由于权益工具投资自身的特点，除非特别指定，否则不可能满足划归为“以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产”的条件，在选择特别指定的情形下，其终止确认时的处置损益也不能计入当期损益。因此对金融工具而言，“其他综合收益税后净额预计将重分类计入损益的项目”仅限于 FVOCI 债务工具投资。

作者：中汇审计专业技术部

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：0571-88879067

## 2020 年个税汇算，我的年终奖可以这样税收筹划吗？

2020 年纳税人将迎来新个税法实施后首次汇算清缴，其中涉及千千万万个人切身利益的问题之一是，年终奖究竟如何发放能够实现最佳的节税效果？不同情形的年终奖及工资发放是否存在税收筹划的空间？下面就根据相关政策口径与操作实务为大家解析。

根据《关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164 号）的规定，居民个人取得全年一次性奖金，符合《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）规定的，在 2021 年 12 月 31 日前，不并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以 12 个月得到的数额，按照本通知所附按月换算后的综合所得税率表（以下简称月度税率表），确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。因此，新个税法实施后，年终奖的个税计算方式仍存在 3 年的过渡期。但是鉴于新个税法下，工资薪金属于综合所得需要汇算清缴，年终奖与综合所得的计算就存在一定的选择空间。

近期由于纳税人特别关注年终奖的计税问题，部分地区税务机关对相关问题做出了答复，我们选取两个具有代表性的答复进行对比如下：

| 江苏省税务局                                                                                                                                                                                                                                                        | 广西省税务局                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>问题内容：</b>我的2018年的奖金是在2019年2月份发放的，当时按照全年一次性奖金扣除办法计算缴纳了年终奖个人所得税500元。我的问题是（1）我的2019年奖金在2020年2月份发放，这笔年终奖是否在2021年汇算清缴，而不是2020年；（2）如果我2019年全年的工资加奖金没有达到6万，在汇算清缴时，能不能把2019年2月发放的奖金并入2019年综合所得，当时按照全年一次性奖金办法计算缴纳的个税500元能否退还？</p>                                | <p><b>Q2：</b>2019年取得全年一次性奖金时选择使用单独计税方法，现在计算综合所得个人所得税时发现将全年一次性奖金并入综合所得计税的应纳税额较小，纳税人还能否在汇算清缴时将该笔奖金并入综合所得汇算清缴退税？</p>                                                             |
| <p><b>江苏省12366中心答复：</b>您好，根据《关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）的规定：居民个人取得全年一次性奖金，符合《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）规定的，在2021年12月31日前，不并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照本通知所附按月换算后的综合所得税率表（以下简称月度税率表），确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：</p> | <p><b>答：</b>可以。《国家税务总局关于办理2019年度个人所得税综合所得汇算清缴事项的公告》（国家税务总局公告2019年第44号）及其解读稿规定，2019年度汇算不涉及纳税人按规定选择不并入综合所得计算纳税的全年一次性奖金等所得。纳税人若在2019年取得全年一次性奖金时是单独计算纳税的，年度汇算时也可选择并入综合所得计算纳税。</p> |
| <p>应纳税额=全年一次性奖金收入×适用税率-速算扣除数</p>                                                                                                                                                                                                                              | <p>因此，纳税人在2019年取得全年一次性奖金时是单独计算纳税的，可以选择继续单独计税，不并入综合所得汇算清缴；也可选择并入综合所得计算纳税。但是，对于在2019年取得全年一次性奖金时已经选择并入综合所得计税的，则汇算清缴时不再拆分适用单独计税方法。</p>                                            |
| <p>居民个人取得全年一次性奖金，也可以选择并入当年综合所得计算纳税。自2022年1月1日起，居民个人取得全年一次性奖金，应并入当年综合所得计算缴纳个人所得税。</p>                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                               |
| <p>个人取得全年一次性奖金并已按全年一次性奖金政策单独计税的，可以在汇算清缴时重新选择是否适用全年一次性奖金政策。</p>                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                               |



从以上答复内容来看，两则答复均认可未并入综合所得的年终一次性奖金，汇算清缴时可重新选择并入综合所得，但是江苏省税务局并未提及已并入综合所得的年终奖如何处理，而广西省税务局则明确已经并入综合所得的年终奖不得再进行拆分。

因此，在目前的政策口径下，我们认为：

- 1. 年终奖发放时未并入综合所得，而选择单独计税的，汇算清缴时可重新选择计入综合所得；
- 2. 年终奖发方式已经并入综合所得汇总计税的，汇算清缴时能否拆分单独计税，部分地区税务局要求不得再进行拆分。

我们认为，虽然年度个人所得税汇算清缴中不可以再对年终奖进行拆分，但个人是否可以向税务局申请对应年终奖发放月份的收入更正申报的方式，实现年终奖从综合所得中分离，进行单独计税，也是具有一定的可行性的。

那么既然年终奖的计税方式存在一定的选择空间，个人及扣缴义务人在年终奖发放及计税方式上，是否存在筹划的空间，以降低个税税负呢？我们认为，在年终奖个税筹划上，主要有两个问题需要关注：1. 年终奖避税区间及税率跳档区；2. 年终奖单独或合并计税。

1. 年终奖避税区间及跳档区

根据财税〔2018〕164号文件的规定，年终一次性奖金单独计税的计算公式为：

应纳税额＝全年一次性奖金收入×适用税率－速算扣除数

在这种计算方式下，年终奖的计算存在几个临界点，在临界点左右存在一定的避税区间和跳档区，年终奖的避税区间如下表所示：

| 级数 | 全年应纳税所得额（元）      | 税率% | 速算扣除数（元） | 避税区下限  | 避税区上限   |
|----|------------------|-----|----------|--------|---------|
| 1  | ≤3000            | 3%  | 0        | 36000  | 38567   |
| 2  | 3000 < X ≤12000  | 10% | 210      | 144000 | 160500  |
| 3  | 12000 < X ≤25000 | 20% | 1410     | 300000 | 318333  |
| 4  | 25000 < X ≤35000 | 25% | 2660     | 420000 | 447500  |
| 5  | 35000 < X ≤55000 | 30% | 4410     | 660000 | 706538  |
| 6  | 55000 < X ≤80000 | 35% | 7160     | 960000 | 1120000 |
| 7  | > 80000          | 45% | 15160    | —      | —       |

对于年终奖的税率跳档，我们可以通过一个案例来计算说明：

- （1）发放 3.6 万元年终奖，个税需要缴纳  $36000 \times 3\% = 1080$  元，到手 34920 元。
- （2）发放 36001 元年终奖，个税需要缴纳  $36001 \times 10\% - 210 = 3390.1$  元，到手 32610.9 元。

相比之下，多发一元年终奖，到手收入反而少了 2309.1 元。

因此，在年终奖发放时，需要特别注意避税区间与税率跳档的临界点，防止因多发 1 元而产生高额税费的情况出现。

2. 年终奖计税方式的选择

既然年终奖可以选择与综合所得合并或者分开计税，那么如何选择能够实现税负最优呢？根据年终奖与综合所得应纳税所得额计算公式及特点，结合测算结果我们发现，根据综合所得与年终奖的合计应纳税所得额情况，会出现合并计算最优、两种方式一致、单独计算最优三种情况，具体应纳税所得额区间与个税计算选择方式总结如下表：

| 序号 | 全年应纳税所得额           | 个税计算方式 |
|----|--------------------|--------|
| 1  | $(-\infty, 0)$     | 合并     |
| 2  | $[0, 36000]$       | 两种方式一致 |
| 3  | $(36000, +\infty)$ | 单独     |

注：上表中的“全年应纳税所得额”=全年收入（综合所得收入额+年终奖）-60000-五险一金-专项附加扣除-其他扣除额

1. 合并：当全年应纳税所得额小于 0 时，选择将年终奖收入合并到综合所得计算缴纳个税最为合算；

2. 两种方式一致：当全年应纳税所得额大于等于 0 小于等于 36000 时，选择合并入综合所得与单独计算年终奖与综合所得的个税金额一致；

3. 单独：当全年应纳税所得额大于 36000 时，选择将全年收入拆分成年终奖及工资的形式发放，分别单独计算个税最为合算。

同时，进一步看，年终奖单独计税的前提下，在不同的应纳税所得额区间中，年终奖如何发放，会实现整体个人所得税税负最低。从上面的分析我们可以看出，由于纳税人应纳税所得情况以及年终奖的特殊计算方法，年终奖不同的计税方式下将影响纳税人的应税情况。经过测算我们发现，使得总体税负最低的年终奖发放点就是“36000、144000、300000、420000、660000”这几个点，但是具体收入总额为多少时，该选择哪个年终奖发放点，我们总结之后得出下表：

| 序号 | 全年应纳税所得额           | 年终奖           |
|----|--------------------|---------------|
| 1  | (36000, 203100)    | 36000         |
| 2  | 203100             | 36000或144000  |
| 3  | (203100, 672000)   | 144000        |
| 4  | 672000             | 144000或300000 |
| 5  | (672000, 1277500)  | 300000        |
| 6  | 1277500            | 300000或420000 |
| 7  | (1275000, 1452500) | 420000        |
| 8  | 1452500            | 420000或660000 |
| 9  | (1452500, +∞)      | 660000        |

注：

1. 上表中的“全年应纳税所得额”=全年收入（综合所得收入额+年终奖）-60000-五险一金-专项附加扣除-其他扣除额

2. 第 1 行中，可能存在多个年终奖点使得收入税负最低，在此仅列示共同的 36000 元。（因为年终奖及收入综合所得在 0-36000 元的区间上适用的税率一致）

以第 1 行为例：当全年应纳税所得额大于 36000 元小于 203100 元时，选择将收入拆分为 36000 元的年终奖以及对应的工资（全年收入-年终奖）发放，分别单独计算个税，使得合计的税负最低。

### 3. 我的年终奖可以这样筹划吗？

年终奖的金额和计算方式进行选择，又如何把握政策规定理解不同情形的政策适用情况？接下来通过如下案例为大家进行分析。

问题 1：如果个人当年年终奖选择单独计税了，年度发现整体应纳税所得额小于零，可以在年度汇算选择将年终奖整体并入综合所得计税吗？

答案：可以。参考江苏省税务局 12366 纳税服务平台 2019 年 11 月 1 日答复：个人取得全年一次性奖金并已按全年一次性奖金政策单独计税的，可以在汇算清缴时重新选择是否适用全年一次性奖金政策。

问题 2：如果个人当年年终奖选择单独计税了，但是发现年终奖发了 38000 元，在不节税区间，但整体应纳税所得额是超过 36000 元的，个人能否在个税汇算环节选择仅把年终奖的 2000 元并入综合所得，剩余 36000 元仍按年终奖特殊算法申报：

答案：不可以。我们认为，年终奖选择要并入综合所得，只能是全部并入或者全部不并入，不能选择部分并入。

问题 3：如果年终奖 2019 年申报没有选择特殊算法，而是并入综合所得一起申报了。年底个税汇算能否按最节税金额分拆年终奖申报？比如，某个人 2019 年包含年终奖的应纳税所得额是 953000 元，公司实际发放的年终奖是 420000 元，当时没有按年终奖特殊算法申报，而是并入综合所得申报了。2020 年个税汇算时，能否进行税收筹划，选择将全部所得 953000 元中的 300000 元按年终奖特殊算法申报，其余按综合所得申报，而不是按照公司年终奖发放记录 420000 元按年终奖特殊算法申报？

答案：值得商榷。纳税人有权利进行合理的税收筹划，同时，从系统设置来看，个人选择分拆多少按年终奖交税，系统应该不会干预。我们了解到，部分企业咨询当地税务主管人员也有类似答复，个人年终汇算可以随意分拆年终奖金额申报。但是，我们认为，这种做法还是值得商榷的。虽然税法承认个人可以合理税收筹划，但这个度应该是你在发放年终奖时就应该筹划。个人随意拆出一个金额，而不是按公司年终奖的实际发放金额进行个税筹划可能存在名不副实，后期被税务检查质疑调整的风险。

问题 4：A 个人 2019 年发放的年终奖是 48000 元。2020 年汇算时，该个人发现，他包含年终奖的综合所得应纳税所得额是 198000 元。按照最节税的方式，年终奖发放 36000 元个人所得税税负最低。该个人可以选择在 2020 年个税汇算时，将 48000 元年终奖中的 12000 元并入综合所得，剩余 36000 元按年终奖特殊算法申报吗？

答案：不可以。我们认为，年终奖并入综合所得，应该是要么全部并入，要么全部不并入，不能选择部分并入。同时，这种随意并入，和企业年终奖实际发放记录不符也存在风险。

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

## 从跨境建筑劳务增值税免税规则变更看《增值税法》跨境服务规则设定问题

近期，国家税务总局发布了《国家税务总局关于取消增值税扣税凭证认证确认期限等增值税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 45 号），其中文件的第四条规定跨境建筑劳务的增值税免税问题进行了重新明确：

中华人民共和国境内（以下简称“境内”）单位和个人作为工程分包方，为施工地点在境外的工程项目提供建筑服务，从境内工程总承包方取得的分包款收入，属于《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（2016 年第 29 号，国家税务总局公告 2018 年第 31 号修改）第六条规定的“视同从境外取得收入”。

实际上，我们前面在多篇分析过，目前财税[2016]36 号文以及与之配套的《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（2016 年第 29 号，国家税务总局公告 2018 年第 31 号修改）对于跨境服务的增值税免税规则实际是存在一定的问题的，这次总局 45 号公告实际又进行了部分修正。

那反推过来，我们希望的是，在这次《增值税法》的制定过程中，我们能总结这几年营改增试点中摸索的经验和教训，借鉴《国际增值税报告》的成果，完善我国跨境服务的增值税免税规则。

我国的增值税制度和《国际增值税报告》中所定义的增值税制度是一样的。《国际增值税报告》对于跨境服务的免税规则，我们认为是非常科学和完善的，比如对于建筑业劳务的特殊考虑在国际增值税报告中都有详细表述。

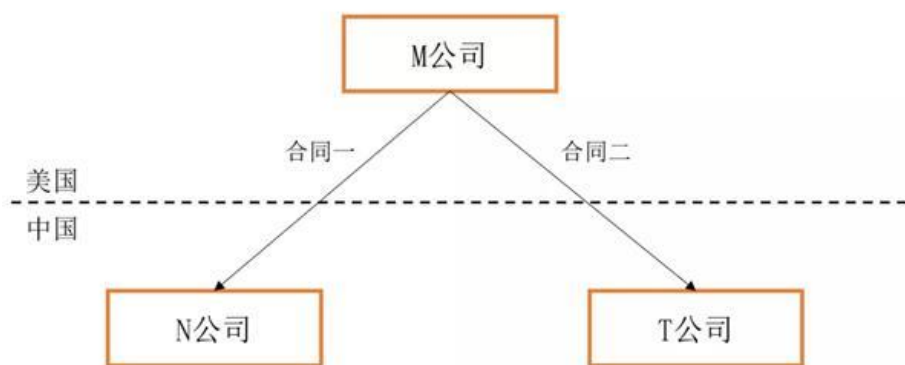
《国际增值税报告》对于跨境服务的界定实际上是一个“一般规则”+“特殊规则”这么一个体系来设置的。

**第一：**跨境服务增值税免税规则设定的目标是两大目标：第一是实现服务在实际消费地征税；第二大目标是实现第一个目标设计的机制是透明、高效的（即“渥太华会议五原则”）。

**第二：**为什么要设置这么一种“一般规则”+“特殊规则”的机制呢？原因在于，不同于货物，服务的形态多样化，不同的服务的提供地和实际消费地千差万别。因此，用一个规则要么不能消费地征税的大原则，要么能实现，但这一机制太复杂，不高效。



**第三：**一般规则是什么呢，一般的规则就是以服务的接受方是否在境内来识别服务是否属于跨境服务？那如何来识别服务的接受方呢？我们是通过合同来锁定。那后面就是定义，何种核定属于增值税跨境服务界定中符合条件的“合同”。那我们以一个咨询服务来看一下：



美国的 M 集团公司和中国的 N 公司签订了一项咨询服务协议，为 M 集团全球供应链服务提供咨询。同时，T 公司是 M 集团的境内子公司，M 公司要求 N 公司根据双方的协议约定，对于涉及中国供应链部分的咨询直接向 T 公司提供。M 公司和 T 公司签订了关于这项咨询服务的成本分摊协议。N 公司和 T 公司之间是没有任何合同协议的，N 公司 T 公司提供咨询是基于 M 公司和 N 公司之间的协议约定提供的。

此时，我们根据跨境服务的一般规则来进行跨境服务的增值税征免税界定：

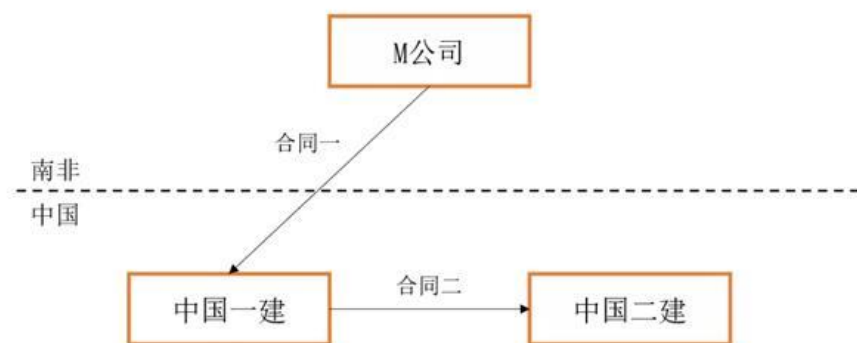
**第一步：**识别合同，这里有两份合同，合同一：M 公司——N 公司；合同二：M 公司——T 公司

**第二步：**针对合同一：M 公司——N 公司，服务的接受方 M 公司，M 公司是美国公司，在境外。则 N 公司针对合同一下的所有收入（包括涉及对境内 T 公司）的，都应界定为服务的出口，给予免税待遇；

**第三步：**针对合同二：M 公司——T 公司，服务的接受方是 T 公司，T 公司属于中国境内公司，则 T 公司属于进口服务，T 公司向 M 公司支付分摊款项时，需要代扣代缴增值税。

当然，有人就问了，T 公司和 M 公司之间是关联公司，如果他们不分摊，或者不公充分摊，我们就不就征收不到合同二的增值税吗。是啊，你建立了这样一个跨境服务的增值税规则后，后面就要配套考虑建立新增税法下的针对跨境服务的转让定价和反避税规则啦。所以，一个制度的设计都是要把配套措施都想好的。这一点《国际增值税报告》都规划了，只是我们很多人还没理解。但是，大家看到，这样的一般规则运行规则是清晰的。如果不是关联方，则没有转让定价问题。

那现在我们把这个一般规则用到跨境建筑服务上：



如果我们还是用一般规则，先来识别合同：

**第一步：**合同识别，合同一：M 公司——中国一建；合同二：中国一建——中国二建

**第二步：**合同一：M 公司——中国一建，服务的接受方 M 公司是南非公司，在境外，因为对于合同一下，中国一建服务属于跨境服务，给予免税。



**第三步：合同二：中国一建——中国二建**，服务的接受方中国一建属于境内公司，则中国二建取得的收入属于境内收入，需要缴纳增值税。

当然，有人会质疑，明明中国二建在境外做工程，只是分包合同是和中国企业签的，直接按合同的接受方是中国境内企业，就要征收中国二建的增值税是不合理的。实际上，在一般规则下，也不是不可以实现。此时，如果严格按照一般规则，在分包合同下，中国二建取得的收入征收增值税，则就要给予中国一建——M公司这个合同下的跨境建筑服务，不仅要给予免税待遇，还要给予境内增值税的退税待遇（也就是免、退税制度）。此时，中国二建把应该征收的增值税转嫁给中国一建，由中国一建基于和M公司的合同办理出口退税。

此时大家看到，基于一般规则也能实现消费地征税这个大原则，但就不满足第二个规则，就是高效，便捷。因为，你要先对中国二建征税，二建把增值税转嫁给一建，再通过一建在出口服务环节实现退税。

但是，对于这一类和不动产直接相关的服务，比如建筑服务、住宿服务、勘察服务等这一类服务，由于他们和不动产直接相关，这一类服务的特点就是服务的提供地和服务的实际消费地是完全一致的，我们直接用不动产实际所在地就可以准确定位服务的实际消费地。所以，此时，我们就不要用一般规则了，就建立特殊规则。因此，在一般规则之外，《国际增值税报告》说了，不仅是建筑服务，那些和不动产直接相关的服务，就不是以服务的提供方或接受方来定规则，而是直接根据不动产的所在地来定义服务的实际消费地，并制定相应的征、免规则。这样，对于上面的建筑服务，鉴于工程完全在南非，则中国一建——中国二建之间的分包建筑服务，就不根据双方签订的合同的提供方来识别，而是根据建筑工程的所在地来识别，建筑工程在南非，属于境外服务，则直接对于中国二建这项分包服务给予跨境服务免税，这样制度就是高效的。

当然了，《国际增值税报告》除此此外还有一些特殊规则，比如对于有一类叫 Physical service，这里千万不要翻译成物理性服务而闹笑话。我琢磨了半天，这里我觉得“Physical service”翻译为体验性服务是最恰当的。

对于体验性服务，则我们就不能用一般规则，也必须有特殊规则来界定服务的实际消费地。什么是体验性服务呢，最典型的比如捏脚、按摩服务。比如，如果我去泰国做一个马杀鸡，你不能按照一般规则，说我是中国人，因此这个按摩服务的实际消费地是中国，这就闹笑话了。那体验性服务的特点是什么呢：

第一，就是服务的提供方和服务的接受方必须同时在一个地点出现，无法远程服务；

第二，服务的提供和服务的消费都是同时发生的；

第三，服务提供结束了，那消费也实际结束了。

这类服务就是体验性服务（Physical service）。正是基于这一特点，对于体验性服务，服务的实际提供地和服务的实际消费地是完全一致的。因此，我们没必要用服务的接受方所在地在界定服务的实际消费地。就用服务的实际发生地来界定就很清晰。除了我们说的按摩、捏脚、针灸等这类服务外，还有哪些服务也是这样的呢，《国际增值税报告》还列举了现场音乐会、体育赛事现场门票、面对面的培训等。这些都属于体验性服务（Physical service）。对于这一类服务，我们直接按服务的实际发生地来界定实际消费地是非常便捷的。反而用劳务的接受方这个替代指标来界定会导致麻烦。

不同于货物消费形态的单一性，服务的消费形态是多样性，因此对于服务的实际消费地的界定，我们需要用“一般规则”加“特殊规则”这种结构去立法。

所以，我们在这次针对《增值税法（征求意见稿）》的意见中就说了，《增值税法》只能定大原则，不可能完全说清楚，定下大原则后，后期财政部、国家税务总局通过规范性文件完善。只是我们希望这次《增值税法》制定后，我们能把规则设置的更加完善一些，尽量减少后期打补丁的问题，因为后期打补丁越多，打补丁前实际上给纳税人造成的损失也越多。

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

## 八大案例再次诠释 45 号公告后究竟哪些财政补贴要缴纳增值税

对于哪些财政补贴要缴纳增值税，总局 2019 年 45 号公告明确：纳税人取得的财政补贴收入，与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，应按规定计算缴纳增值税。纳税人取得的其他情形的财政补贴收入，不属于增值税应税收入，不征收增值税。

严格来看，45 号公告规定明确的财政补贴征收增值税的原则，远比原先 2009 年修订的《营业税暂行条例》删除“向对方”三个字后默认的原则更加严格。从 45 号公告的规定来看，需要征收增值税的财政补贴（含中央和地方）必须与纳税人提供增值税应税行为的收入或者数量直接挂钩。这里强调三个因素：

1、财政补贴征收增值税的大前提是这个财政补贴必须是对纳税人提供了增值税应税行为，没有提供应税行为给予的财政补贴不征收增值税，这个相对好判断；

2、征收增值税的财政补贴必须是对纳税人提供增值税应税行为的收入或数量挂钩的，不和收入、数量挂钩的，不征收增值税；

3、和纳税人提供增值税应税行为的收入、数量挂钩的财政补贴的关系，必须是直接的，而不是间接的。即如果财政补贴仅仅是针对纳税人成本、费用的补偿、旨在鼓励纳税人提供应税行为，并非与应税行为的收入或数量直接挂钩，就不征收。因此，是否属于“直接”应该看补贴文件，如果文件中的补贴就是根据纳税人提供增值税应税行为的收入和数量的一个确定的比例给的，才可以判断为直接。

为了大家更好地理解这个文件，我们专门搜集了一系列关于各种财政补贴是否要征收增值税的疑问，我们根据总局 45 号公告和货劳司的答疑原则，小心求证一下：

### 1. 稳岗补贴

补贴依据：针对企业上一年未裁员或裁员比例较少，给予一定金额的补贴

是否征收增值税：否

原因：政府部分给予企业的稳岗补贴是针对企业未裁员或才裁员给的，企业取得这项补贴并未提供任何增值税应税行为，不征收增值税。

### 2. 地方财政返还

补贴依据：地方政府招商引资中承诺给予企业缴纳的各项税收按一定比例给予返还

是否征收增值税：否

原因：企业取得这项补贴并未提供任何增值税应税行为，不征收增值税。

### 3. 个人所得税手续费返还

补贴依据：按照企业代扣代缴个人所得税金额给予 2% 的手续费

是否征收增值税：是

原因：个人所得税手续费返还征收增值税的原因并非直接是财政补贴，而是税务机关认为，企业为税务机关提供了代扣代缴个人所得税的增值税应税服务，取得了服务对价，所以需要征收增值税。

当然，也有人有不同观点。因为根据国家税务总局关于印发《个人所得税代扣代缴暂行办法》的通知（国税发[1995]65 号）的规定：对扣缴义务人按照所扣缴的税款，付给 2% 的手续费。扣缴义务人可将其用于代扣代缴费用开支和奖励代扣代缴工作做得较好的办税人员。那对照总局货劳司关于航空公司航线补贴的说法：航空公司取得补贴的计算方法虽与其销售收入有关，但实质上是市政府为弥补航空公司运营成本给予的补贴，且不影响航空公司向旅客提供航空运输服务的价格（机票款）和数量（旅客人数），不属于 45 号公告第七条规定的“与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩”的补贴，无需缴纳增值税。同样，个人所得税手续费返还也是给予企业用于代扣代缴费用的补贴啊，是否也可以不征收增值税。

仔细比较“个人所得税扣缴手续费”和“航线补贴”还是有差异的。因为航线补贴，航空公司并非直接向政府部门提供运输服务，而“个人所得税扣缴手续费”很多税务机关认为是企业直接向税务局提供增值税应税服务。所以，不管是法定扣缴手续费还是委托代征手续费，都需要按“经纪代理业务”缴纳增值税。

另外要提醒的一点就是，所有的政府购买服务，纳税人取得的政府支付收入，不属于财政补贴，属于正常提供服务，如果属于增值税应税服务，正常缴纳增值税。

#### 4. 涉农贷款增量奖励

补贴依据：财政部关于印发《财政县域金融机构涉农贷款增量奖励资金管理暂行办法》的通知（财金〔2009〕30号）：县域金融机构涉农贷款增量奖励，是指财政部门对上年涉农贷款平均余额增长幅度超过一定比例，且贷款质量符合规定条件的县域金融机构，对余额超增的部分给予一定比例的奖励。财政部门对县域金融机构上年涉农贷款平均余额同比增长超过15%的部分，按2%的比例给予奖励。对上年末不良贷款率同比上升的县域金融机构，不予奖励。

是否征收增值税：否

原因：我们认为，这个补贴是否征收增值税的核心在于是否是“直接”上。涉农贷款增量奖励并非直接根据金融机构发放涉农贷款的金额或数量给的，他是余额同比增长15%的部分，同时并不是你增加了就能拿，还要限定上年末不良贷款率不同比上升。因此，这种补贴发放并不和金融机构发放涉农贷款的金额或数量直接相关，应该也不征收增值税。

#### 5. 新能源行业电价补贴

补贴依据：发改委根据新能源行业上网电价给予特殊价格，比如对于风电、光伏发电，国家按每千瓦时定价，上网电价在当地燃煤机组标杆上网电价（含脱硫、脱硝、除尘电价）以内的部分，由当地省级电网结算；高出部分由国家可再生能源发展基金予以补贴。

是否征收增值税：是

原因：因为这部分电价补贴是和纳税人上网送电的数量直接相关，发改委定了一个上网电价，比如2019年Ⅰ～Ⅳ类资源区符合规划、纳入财政补贴年度规模管理的新核准陆上风电指导价分别调整为每千瓦时0.34元、0.39元、0.43元、0.52元（含税、下同）；2020年指导价分别调整为每千瓦时0.29元、0.34元、0.38元、0.47元。指导价低于当地燃煤机组标杆上网电价（含脱硫、脱硝、除尘电价，下同）的地区，以燃煤机组标杆上网电价作为指导价。上网电价在当地燃煤机组标杆上网电价（含脱硫、脱硝、除尘电价）以内的部分，由当地省级电网结算；高出部分由国家可再生能源发展基金予以补贴。很明显，这部分补贴是和纳税人提供增值税应税行为的数量（每千瓦时）直接相关的，需要征收增值税。（当然，对于中央财政补贴收入在2020年1月1日前仍然按总局2013年3号公告不征收增值税）

#### 6. 厨房垃圾处理补贴

补贴依据：针对企业上一年未裁员或裁员比例较少，给予一定金额的补贴政府按照企业搜集的处理垃圾吨位给予定额补贴，垃圾处理企业用厨房垃圾生成肥料后对外销售。

是否征收增值税：否

原因：这个直接参照货劳司关于废旧电子产品处理补贴的原则，厨房垃圾处理补贴是根据纳税人搜集的厨房垃圾直接相关的，但并不和纳税人用厨房垃圾加工后对外销售的肥料金额和数量直接相关，因此不征收增值税。

这个案例体现的就是究竟如何把握“直接”。国家鼓励你搜集厨房垃圾，给予搜集垃圾的补贴。你垃圾搜集多了，自然用垃圾生产的肥料也就多了，那对外销售的肥料也自然多。但是，这个关系属于“间接”因果关系，而非“直接”。因此，那种认为，我直接按照纳税人取得的财政补贴金额和纳税人收入或销售数量计算“相关系数”或建立相关关系来判断“直接”是不对的。这里，财政收入征收增值税中的“直接”必须如新能源行业电价补贴一样，补贴就是根据纳税人提供应税行为的收入或数量直接为依据给的。

当然，我们最怕在实际执法中，有人刻意歪曲货劳司的问答来为难企业，比如，有些人会说，货劳司的那个针对废旧电子产品处理补贴不征收增值税的答复只是针对废旧电子产品的，你这个是厨房垃圾处理补贴，不是废旧电子产品处理补贴，不能比照不征收增值税。

#### 7. 污水处理厂财政补贴

补贴依据：

（1）政府给予污水处理厂固定资产、管网建设财政专项补贴；

（2）政府给予污水处理厂实际处理水量不达设计产能的补贴。比如当初污水处理厂设计产能50万吨/日，如果实际处理水量达不到，政府给予产能缺口补贴。

是否征收增值税：否



- (1) 否;
- (2) 否。

原因：对于第一类补贴，政府是直接给予污水处理厂管网和固定资产投入的补贴，不属于与收入直接相关，肯定不征收增值税。

对于第二类补贴则比较有争议，对照货劳司关于航线补贴的答复：为鼓励航空公司在本地区开辟航线，某市政府与航空公司商定，如果航空公司从事该航线经营业务的年销售额达到 1000 万元则不予补贴，如果年销售额未达到 1000 万元，则按实际年销售额与 1000 万元的差额给予航空公司航线补贴，航空公司取得补贴的计算方法虽与其销售收入有关，但实质上是市政府为弥补航空公司运营成本给予的补贴，且不影响航空公司向旅客提供航空运输服务的价格（机票款）和数量（旅客人数），不属于 45 号公告第七条规定的“与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩”的补贴，无需缴纳增值税。毫无疑问，政府给予污水处理厂这种处理产能缺口的补贴，也是一种产能不达标的运营成本弥补，不影响污水处理厂提供污水处理的收费，也应该不征收增值税。但是，实际中污水处理企业可能情愿去缴纳。因为不征收增值税，企业害怕在企业所得税上不能作为营业收入享受三免三减半的企业所得税优惠。

所以，这里提醒的另外一个问题就是，财政补贴是否征收增值税和《政府补助》会计准则中划分财政补贴是做补贴收入还是营业收入会计核算以及企业所得税是否作为营业收入并不是一样的。他们原则有差异。

## 8. PPP 项目中的政府财政补贴

补贴依据：严格的 PPP 项目中的政府财政补贴不属于政府购买服务。但在 PPP 项目中，可以采用政府付费或者使用者付费不够时，由政府支付或者补贴的方式进行。

是否征收增值税：比较复杂，需要具体交易具体判断

原因：这类核心的问题在于 PPP 中的政府补贴现实中非常复杂，有些实际是变相政府购买服务，有些是真正的 PPP 付费方式。因此，实务中要判断，政府补贴究竟是和纳税人提供增值税应税行为取得收入或数量是否直接相关，是直接按照收入给予的补充，还是对纳税人运营成本或费用的补贴。这里面案例就很多了，但我们认为按照我们前面列举的一些案例，还是可以归纳出一些原则进行判断的。

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

### 热烈祝贺我所客户江苏久吾高科技股份有限公司可转债获通过

中国证券监督管理委员会第十八届发行审核委员会 2020 年第 13 次发审委员会于 1 月 9 日召开，我所客户江苏久吾高科技股份有限公司可转债获通过。

江苏久吾高科技股份有限公司成立于 1997 年，始终致力于膜分离技术的研发与应用，已由成立之初的陶瓷膜及其成套设备提供商逐步发展成为致力于为广大客户提供包括技术研发、工艺设计、设备制造、工程施工、运营等在内的膜集成技术整体解决方案。

中汇自成立以来，始终坚持公正执业、专注品质、创新致远，注重客户需求，熟知市场环境，服务网点遍布全国多个重要商业城市，在完善的管理机制与质量控制体系下，竭诚为客户提供专业的 IPO 与资本市场服务。

## 行业资讯

### 关于做好挂牌公司 2019 年年度报告披露相关工作的通知

各挂牌公司、主办券商、会计师事务所：

为妥善做好挂牌公司 2019 年年度报告披露工作，根据《非上市公众公司监督管理办法》《非上市公众公司信息披露管理办法》《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露规则》《全国中小企业股份转让系统挂牌公司治理规则》等相关规定，现就有关事项通知如下：

#### 一、及时做好年度报告预约工作

挂牌公司应提前与主办券商协商确认披露时间，由主办券商在业务支持平台统一提交预约申请。挂牌公司应根据预约时间披露，尽量减少变更情况。如需变更披露时间的，应提前 5 个交易日向主办券商提出变更申请，说明变更理由并明确变更后的披露时间。确有特殊原因无法提前 5 个交易日提出申请的，应及时告知主办券商，并披露年度报告预约披露时间变更公告。

我司已于 2020 年 1 月 2 日 9:00 起开放年度报告预约系统。2019 年 12 月 31 日前挂牌的公司应当于 2020 年 1 月 20 日前完成年度报告披露时间的预约，2020 年 1 月 2 日至 4 月 30 日之间挂牌且公开转让说明书中的财务报告未涵盖 2019 年全年财务数据的公司，应根据挂牌进度及时进行年度报告披露时间的预约。我司将根据主办券商报送的预约披露时间制作年度报告预约披露时间表并在全中国股转公司网站（[www.neeq.com.cn](http://www.neeq.com.cn)）予以公布。

#### 二、认真做好年度报告编制及报送工作

##### （一）挂牌公司

##### 1. 披露要求

挂牌公司年度报告中的财务会计报告应当经符合《证券法》规定的会计师事务所审计，并且根据自身情况提前与会计师事务所协商安排审计时间。挂牌公司不得随意变更会计师事务所，如需变更的，应当由董事会审议通过后提交股东大会审议，并披露相应临时公告。挂牌公司财务报告被注册会计师出具非标准审计意见的，应当向主办券商报送相关材料。

挂牌公司不得披露未经董事会审议通过的年度报告，董事会已经审议通过的，不得以董事、高级管理人员对年度报告内容有异议为由不按时披露定期报告。

##### 2. 年报编制

为落实差异化信息披露要求，我司针对不同层级的一般公司和八类金融行业的挂牌公司分别制定了年度报告模板（详见附件 3-12），挂牌公司应按照年度报告披露日所处层级及行业按对应的模板编制年度报告。

2018 年以来，我司先后发布了软件和信息技术服务公司、医药制造公司、化工公司等 11 个行业信息披露指引。上述行业的创新层挂牌公司在 2019 年年度报告编制时应履行分行业信息披露指引中规定的与年度报告相关的信息披露义务，披露行业经营信息。

对于挂牌公司未登记为私募基金管理人但合并报表范围内的子企业登记为私募基金管理人的，挂牌公司应在第四节“管理层讨论与分析”中对子企业的私募基金业务进行专项披露，具体披露内容参照私募管理机构年度报告模板中“专门信息披露”的内容与格式。

##### 3. 披露时间

挂牌公司应当在 2020 年 4 月 30 日前完成年度报告的披露，在 2020 年 1 月 2 日至 2020 年 4 月 30 日之间挂牌且公开转让说明书中的财务报告未涵盖 2019 年全年财务数据的公司，应按前述要求在 2020 年 4 月 30 日前披露 2019 年年度报告。在 2020 年 4 月 30 日后挂牌且公开转让说明书中的财务报告未涵盖 2019 年全年财务数据的公司，应在挂牌前的第二次信息披露后两个交易日内披露报表期末日为 2019 年 12 月 31 日的审计报告。挂牌公司年度报告的披露时间应不晚于母公司及合并报表范围内的控股子公司的年度报告披露时间。

挂牌公司同时有证券在境外证券交易所上市的，如果境外证券市场对于年度报告的编制和披露要求与中国证监会、全国股转公司的相关要求不同，应当遵循报告内容从多不从少、报告要求从严不从宽的原则，并应当同时公布年度报告。年度报告应当采用中文文本。同时采用外文文本的，公司应当保证两种文本的内容一致。两种文本发生歧义的，以中文文本为准。

##### 4. 无法按期披露处理

挂牌公司预计不能在 2020 年 4 月 30 日前披露年度报告的，应当及时告知主办券商，并在 2020 年 4 月 20 日前就延期披露原因、编制进展、预计披露时间、公司股票存在被暂停转让及终止挂牌的风险等事项进行公告，并说明如被终止挂牌，公司拟采取的投资者保护的具体措施等。

对于未能在 2020 年 4 月 30 日前披露年度报告的挂牌公司，我司将于 2020 年 5 月第一个交易日暂停其股票转让。对于无正当理由未能在上述规定期限内披露年度报告的挂牌公司，我司将给予挂牌公司及相关责任主体公开谴责的纪律处分，并记入证券期货市场诚信档案数据库。对于未能在 2020 年 6 月 30 日前披露年度报告的挂牌公司，我司将终止其股票挂牌。

我司自 2020 年 4 月 15 日起不受理未披露年度报告的挂牌公司的终止挂牌申请。在 4 月 15 日前已申请终止挂牌的公司，如后续主动撤回终止挂牌申请，截至 4 月 30 日前未披露年度报告的，我司将给予挂牌公司及相关责任主体公开谴责的纪律处分；截至 6 月 30 日前未披露的，我司将终止其挂牌。

#### 5. 财务信息披露规范性要求

挂牌公司应当健全公司的财务制度，严格执行企业会计准则，规范财务信息披露，按照《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露规则》的相关规定进行信息披露，重点关注以下事项：

##### (1) 开展财务规范性自查工作

挂牌公司应对照《挂牌公司 2019 年财务规范性自查要点表》（以下简称“《要点表》”，附件 2），就财务会计管理制度的制定和执行、会计人员的管理和履职、会计核算和财务报告的规范性、财务信息系统使用和管理等方面逐项比对，识别财务基础的薄弱环节，规范公司的财务核算。各挂牌公司应针对薄弱环节制定改进方案，明确由公司董事长和财务负责人担任负责人，在公司披露 2019 年年度报告前完成落实。挂牌公司应将改进方案报送主办券商，由主办券商在督导过程中跟进挂牌公司后续落实情况。

##### (2) 防范控股股东资金占用

挂牌公司应参照《会计监管风险提示第 9 号——上市公司控股股东资金占用及其审计》，建立健全完善的公司治理和内部控制，防范控股股东资金占用及违规担保风险，配合注册会计师审计工作，保证财务报告及相关信息真实、准确、完整。

##### (3) 会计政策、会计估计变更及会计差错更正

挂牌公司报告期内存在会计政策、会计估计变更及会计差错更正的，应当在年度报告中披露更正情况、更正原因及影响；涉及追溯调整或重述的，应当披露对以往各年度经营成果和财务状况的影响金额。涉及会计差错更正的，还应当披露会计师事务所出具的专项说明。差错更正涉及更换会计师事务所的，专项说明应当包括是否就相关事项与前任会计师事务所进行了必要的沟通。

##### (4) 执行新准则

2017 年以来，财政部陆续发布修订后的《企业会计准则第 22 号—金融工具确认和计量》等 4 项新金融工具准则（以下简称“新金融工具准则”）《企业会计准则第 14 号—收入》（以下简称“新收入准则”）及《企业会计准则第 21 号—租赁》（以下简称“新租赁准则”）。挂牌公司应自 2019 年 1 月 1 日起执行新金融工具准则（保险公司除外），自 2020 年 1 月 1 日起执行新收入准则，自 2021 年 1 月 1 日起执行新租赁准则。

挂牌公司符合规定条件提前执行新收入准则和新租赁准则的，应当遵照财政部、中国证监会和全国股转公司的相关规定。

#### 6. 业绩快报和业绩预告

根据最新修订的《非上市公众公司信息披露管理办法》《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露规则》，不再要求创新层公司披露业绩快报和业绩预告，但挂牌公司年度报告披露前出现业绩泄露，或者出现业绩传闻且公司股票及其他证券品种交易出现异常波动的，应当及时披露业绩快报。

#### 7. 敏感期交易

根据《全国中小企业股份转让系统挂牌公司治理规则》，挂牌公司控股股东、实际控制人、董事、监事、高级管理人员在下列期间不得买卖本公司股票：

(1) 公司年度报告公告前 30 日内，因特殊原因推迟年度报告日期的，自原预约公告日前 30 日起算，直至公告日日终；

(2) 公司业绩预告、业绩快报公告前 10 日内。

#### 8. 保密要求

挂牌公司董事、监事、高级管理人员、主办券商、会计师事务所等相关主体在年度报告披露前均负有保密义务，不得以任何形式向外界泄露年度报告的内容。

由于国家秘密、商业秘密等特殊原因导致某些信息确实不便披露的，挂牌公司可以不予披露，但应当在年度报告说明未按照规定进行披露的原因。中国证监会、全国股转公司认为需要披露的，挂牌公司应当披露。

#### (二) 主办券商

主办券商应当指导和督促所督导挂牌公司规范履行信息披露义务，在年度报告披露期间，组织专门人员成立审查队伍，做好以下工作：

##### 1. 事前审查

主办券商应对所督导挂牌公司的年度报告进行事前审查，并要求公司提供审计报告原件和审议通过年度报告的董事会决议原件。主办券商应安排符合规定的督导人员认真填写《挂牌公司 2019 年年度报告审查要点表》（见附件 1，以下简称“《审查要点表》”），并在上传挂牌公司年度报告时同步提交《审查要点表》。根据挂牌公司财务规范性自查的要求，主办券商应在督导过程中持续跟进挂牌公司财务规范性改进方案落实情况。

主办券商在审查挂牌公司年报时，应重点关注挂牌公司的财务规范性，如财务信息是否真实，主要财务数据、指标是否存在重大异常等；关注关联交易的合法合规性，如交易披露完整性、决策程序履行、定价公允情况等；关注资金占用情况，对外担保决策程序履行及披露情况；以及经营风险，如生产经营异常、重大未决诉讼、主要股东高比例股权质押等。

主办券商发现挂牌公司拟披露或已披露信息存在虚假记载、误导性陈述或重大遗漏的，应当要求挂牌公司进行更正或补充；挂牌公司拒不更正或补充的，主办券商应当在两个交易日内发布风险揭示公告，并向我司报告。

##### 2. 非标准审计意见

主办券商收到挂牌公司报送的关于非标准审计意见的相关材料后，应与年度报告同时披露。非标准审计意见涉及事项属于违反企业会计准则及相关信息披露规范性规定的，主办券商应当督促挂牌公司对有关事项进行纠正。

##### 3. 特殊报告事项

主办券商知悉挂牌公司 2019 年年度财务报告被会计师事务所出具否定意见或者无法表示意见，或其经审计的期末净资产为负值的，应当最迟在年度报告披露当日向我司报告。

符合被实施风险警示或撤销风险警示情形的，主办券商应于年度报告披露当日在日常业务系统提交股票特别处理或撤销股票特别处理申请。对于被实施风险警示的挂牌公司，主办券商还应于年度报告披露当日披露风险提示公告。

##### 4. 无法按期披露处理

对预计无法在 2020 年 4 月 30 日前披露年度报告的挂牌公司，主办券商应及时发布风险揭示公告，并暂停办理挂牌公司控股股东和实际控制人的解除股份限售申请。

主办券商在年度报告披露期间应勤勉尽责，对挂牌公司披露的年度报告进行审查。我司将根据主办券商在年度报告披露期间的督导情况，对主办券商的执业质量进行评价。

#### (三) 会计师事务所

会计师事务所应认真学习和执行注册会计师执业准则及我司有关规定，勤勉尽责做好审计工作。在具体工作中，请注意以下事项：

##### 1. 充分评估挂牌公司风险

会计师事务所在年度报告审计过程中，应严格贯彻风险导向审计理念，通过主办券商充分了解被审计单位及其环境，审慎评估重大错报风险。注册会计师应充分考虑由于融资、分层、IPO 及对赌等可能引起修饰财务报表的情况；关注现金收支、募集资金账户管理、金融衍生品投资、对外抵押担保等内控风险事项；根据企业的收入、净资产、偿债能力等财务数据，评估挂牌公司持续经营能力。

##### 2. 提高审计业务质量



会计师事务所应严格遵照《中国注册会计师执业准则》《会计监管风险提示第6号——新三板挂牌公司审计》等规定的要求开展挂牌公司审计业务,建立健全与挂牌公司审计业务相关的质量控制制度,切实提高审计执业质量。会计师事务所应重点关注挂牌公司的财务规范性,如收入确认、合并日确定、会计政策、会计估计变更及会计差错更正、资产减值准备、研发费用资本化等,以及关联交易、资金占用、对外担保、经营风险等情况。

### 3. 关于注册会计师轮换

根据最新修订的《全国中小企业股份转让系统挂牌公司信息披露规则》,不再要求创新层挂牌公司审计业务签字注册会计师执行中国证监会关于注册会计师定期轮换的相关规定,但会计师事务所应确保审计工作的独立性。

### 4. 资金占用相关问题

会计师事务所应参照《会计监管风险提示第9号——上市公司控股股东资金占用及其审计》的要求高度重视控股股东资金占用相关风险。在审计过程中,对挂牌公司货币资金、对外担保、生产经营及投融资活动等方面存在的异常事项保持应有的职业怀疑和职业谨慎,结合挂牌公司及其环境、内部控制情况恰当识别和评估资金占用方面的重大错报风险和舞弊风险等,设计并实施充分、恰当的审计程序,发表恰当的审计意见以及相关结论。

特此通知。

附件:

- [1. 挂牌公司 2019 年年度报告审查要点表（主办券商事前审查）](#)
- [2. 挂牌公司 2019 年财务规范性自查要点表](#)
- [3. 创新层挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（一般公司）](#)
- [4. 基础层挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（一般公司）](#)
- [5. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（商业银行）](#)
- [6. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（证券公司）](#)
- [7. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（保险公司）](#)
- [8. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（期货公司）](#)
- [9. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（非银支付）](#)
- [10. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（私募管理机构）](#)
- [11. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（小贷公司）](#)
- [12. 挂牌公司 2019 年年度报告内容与格式模板（融资担保公司）](#)

全国股转公司  
2020 年 1 月 13 日

## 证监会发布《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第3号——定向发行说明书和发行情况报告书》等4件新三板改革配套规则

为推动新三板各项改革措施平稳落地,依据《非上市公众公司监督管理办法》(以下简称《公众公司办法》)《非上市公众公司信息披露管理办法》(以下简称《信息披露办法》),证监会对《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第3号——定向发行说明书和发行情况报告书》《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第4号——定向发行申请文件》(以下统称定向发行格式准则)进行修订,同时制定《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第9号——创新层挂牌公司年度报告》和《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第10号——基础层挂牌公司年度报告》(以下统称创新层、基础层年报格式准则),自发布之日起实施。

本次修订定向发行格式准则,主要依据《公众公司办法》,调整了以下几方面内容:一是统一定向发行的要求,将信息披露及申报文件要求的适用范围扩大至全体公众公司;二是完善信息披露内容,明确了发行股份购买资产等方面的披露要求,细化了募集资金用途等披露要求;三是督促中介机构勤勉尽责,补充了对中介机构发表意见的要求;四是继续推进简政放权,明确挂牌公司申请定向发行需要履行行政许可的,由全国股转公司先行出具自律监管意见,作为申请行政许可的必备文件。

本次制定创新层、基础层年报格式准则，主要依据《信息披露办法》，细化创新层、基础层挂牌公司的年度报告披露要求：一是明确创新层、基础层年报的差异化披露要求，同时对披露内容进行适当简化。二是借鉴科创板改革成果，以投资者需求为核心，提升年报信息披露的可读性、有用性。三是从中小企业特点出发，强化对创新层、基础层公司经营业绩影响较大的风险因素的披露。

证监会将进一步加强定向发行和创新层、基础层挂牌公司年报信息披露监管，提升信息披露质量，保护投资者合法权益。

[【第3号公告】《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第3号——定向发行说明书和发行情况报告书（2020年修订）》](#)

[【第4号公告】《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第4号——定向发行申请文件（2020年修订）》](#)

[【第5号公告】《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第9号——创新层挂牌公司年度报告》](#)

[【第6号公告】《非上市公众公司信息披露内容与格式准则第10号——基础层挂牌公司年度报告》](#)

来源：证监会网站

## 发行监管问答——关于申请首发企业执行新收入准则相关事项的问答

**一、2017年，财政部发布修订后的《企业会计准则第14号—收入》（以下简称新收入准则），申请首发企业应于何时开始执行新收入准则？应如何做好执行新收入准则的衔接？**

答：申请首发企业应当自2020年1月1日起执行新收入准则。

申请首发企业已在境外上市且其财务报表按照新收入准则或新收入准则相对应的国际财务报告准则或香港财务报告准则编制的，或者母公司在境外上市且其境外财务报表按照新收入准则或新收入准则相对应的国际财务报告准则或香港财务报告准则编制的，或者子公司在境外上市且其境外财务报表按照新收入准则或新收入准则相对应的国际财务报告准则或香港财务报告准则编制的，可以将首次执行日提前至2018年1月1日。其他申请首发企业原则上不允许提前执行新收入准则。

申请首发企业应当按照新收入准则第七章有关规定做好执行新收入准则的衔接，对首次执行日前可比期间信息不予调整。

**二、申请首发企业应如何做好实施新收入准则相关信息披露？**

答：对于申报财务报表审计截止日在2019年12月31日及之后，且首次执行日晚于可比期间最早期初的申请首发企业，应当在招股说明书“财务会计信息”（创业板及科创板为“财务会计信息与管理层分析”，以下统称“财务会计信息”）部分，披露新收入准则实施前后收入确认会计政策的主要差异以及实施新收入准则在业务模式、合同条款、收入确认等方面产生的影响，如有重大影响，应当作“重大事项提示”。

同时，企业应披露实施新收入准则对首次执行日前各年合并财务报表主要财务指标的影响，即假定自申报财务报表期初开始全面执行新收入准则，对首次执行日前各年（末）营业收入、归属于公司普通股股东的净利润、资产总额、归属于公司普通股股东的净资产的影响程度。

如报告期任意一年上述一项指标的影响程度超过10%，企业应当假定自申报财务报表期初开始全面执行新收入准则并编制备考合并财务报表（合并资产负债表及合并利润表），同时，在招股说明书“财务会计信息”部分披露；此外，还应分析披露备考财务报表与申报财务报表之间的主要差异及形成原因，如有重大影响，应当作“重大事项提示”。

备考财务报表可以作为申报财务报表的附注，也可以单独作为申请文件并由会计师出具审阅意见。

来源：中国证监会

## 年终奖个税怎么交？小编帮你算算账~

春节要来了，年终奖还会远吗？新个税法下首个年终奖如何交税？今天小编就和大家唠唠这个年终奖个税怎么交！

### 年终奖：

在了解如何交税之前，小编先给大家普及一个概念，我们日常俗称的年终奖在个人所得税规定里有一个规范的称呼，叫“全年一次性奖金”。

《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）：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。

那如何根据自己取得的全年一次性奖金计算交税呢？快跟小编一起来看一下吧！

### 相关政策：

根据《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）规定：

居民个人取得全年一次性奖金，符合《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）规定的，在2021年12月31日前，不并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照本通知所附按月换算后的综合所得税率表，确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：

应纳税额=全年一次性奖金收入×适用税率-速算扣除数。

居民个人取得全年一次性奖金，也可以选择并入当年综合所得计算纳税。

也就是说，有以下两种计税方法！

### 方法一：不并入当年综合所得

以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照按月换算后的综合所得税率表（以下简称月度税率表），确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：

应纳税额=全年一次性奖金收入×适用税率-速算扣除数

| 级数 | 应纳税所得额             | 税率（%） | 速算扣除数 |
|----|--------------------|-------|-------|
| 1  | 不超过3000元           | 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 |

表1：月度税率表

### 方法二：并入当年综合所得

按照累计预扣法预扣税款后，按照综合所得年度汇算规定，依照综合所得税率表，确定适用税率和速算扣除数，进行年度汇算。计算公式为：

2019 年度汇算应退或应补税额=[（综合所得收入额-60000 元-“三险一金”等专项扣除-子女教育等专项附加扣除-依法确定的其他扣除-捐赠）×适用税率-速算扣除数]-2019 年已预缴税额

Tips：上述公式中的“综合所得收入额”包括了并入综合所得计算纳税的全年一次性奖金的所得。

| 级数 | 应纳税所得额                   | 税率（%） | 速算扣除数  |
|----|--------------------------|-------|--------|
| 1  | 不超过 36000 元              | 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    | 52920  |
| 6  | 超过 660000 元至 960000 元的部分 | 35    | 85920  |
| 7  | 超过 960000 元的部分           | 45    | 181920 |

表 2：综合所得税率表

那么，两种计税方式如何选择更优呢？让小编举个例子说明一下吧！

**例题一：**假设张三是某公司员工，其每月工资为 8000 元，月减除费用为 5000 元，三险一金 1500 元，本年每月还有子女教育、赡养老人与住房贷款利息三项专项附加扣除 4000 元，年终公司发放给张三一次性奖金 36000 元，且无劳务报酬等其它综合所得收入。那么对于这笔全年一次性奖金张三就有两种计税方式可以选择。

选择一：张三选择将奖金单独计税，其奖金应纳税额计算如下：

首先将 36000 元除以 12 月，得出每月 3000 元的一个判断依据；

根据每月 3000 元找到月度税率表中适用的税率为 3%，速算扣除数为 0；

用 36000 元奖金全额乘以找到的适用税率 3%，减去速算扣除数 0，即  $36000 \times 3\% - 0 = 1080$  元。

计算所得便是张三该笔奖金选择不并入综合所得单独计税时应纳税额。

★Tips：因为张三每月工资薪金减除各项费用扣除后未有需要交税所得，所以张三今年需要缴交的个税就是该笔年终奖需要缴交的 1080 元。

选择二：张三选择将奖金并入综合所得计算纳税，其奖金应纳税额计算如下：

首先算出张三的综合所得即： $8000 \times 12 + 36000 = 132000$  元；

其年度应纳税所得额为： $132000 - 60000 - 1500 \times 12 - 4000 \times 12 = 6000$  元；

这种计算方式下适用年综合所得税率表，税率为 3%，速算扣除数为 0，得  $6000 \times 3\% - 0 = 180$  元。

计算所得便是张三该笔奖金选择并入综合所得单独计税时的应纳税额，也是张三今年需要缴交的个税。

太神奇啦！选择不同的计税方法，张三就可以省下大几百块钱，钱袋子更鼓啦！不过小编要提醒大家一下，虽然张三是将全年一次性奖金并入综合所得计算出来的税额少，但并不代表每个人都是这样，大家要根据自己情况选择更适合自己的方式。

**例题二：**假设李四和张三的情况完全一样，唯一区别在于李四没有享受任何专项附加扣除。

当李四选择单独计税不并入综合所得时，其奖金应纳税额也为 1080 元，加上按月发放的工资薪金累计交税：540 元 [ $(8000 \times 12 - 60000 - 1500 \times 12) \times 3\% = 540$ ]，

其本年应交个人所得税共计： $(1080 + 540)$  即 1620 元；

如果李四选择将奖金并入综合所得计算纳税，则综合所得年应纳税所得额为  $8000 \times 12 + 36000 - 60000 - 1500 \times 12 = 54000$  元

需要适用 10% 的税率和 2520 的速算扣除数，应纳税额为  $54000 \times 10\% - 2520 = 2880$  元！

可见，选择不同的计税方式是有区别的，大家可以自己动手试算一下，看看自己的奖金更适合哪种计税方式~



**提醒：**

1. 在一个纳税年度内，全年一次性奖金单独计税方法，只允许采用一次。
2. 雇员取得除全年一次性奖金以外的其它各种名目奖金，如半年奖、季度奖、加班奖、先进奖、考勤奖等，一律与当月工资、薪金收入合并，按税法规定缴纳个人所得税。
3. 自 2022 年 1 月 1 日起，居民个人取得全年一次性奖金，应并入当年综合所得计算缴纳个人所得税。

来源：厦门税务

## 6 个问题为您讲清纳税人能否申请延期缴纳税款

**问题 1：纳税人能否延期缴纳税款？**

答：根据《中华人民共和国税收征收管理法》第三十一条规定：

纳税人因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经省、自治区、直辖市税务局批准，可以延期缴纳税款，但是最长不得超过三个月。

**问题 2：哪些情形属于“特殊困难”？**

答：根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第四十一条规定，纳税人有下列情形之一的，属于税收征管法第三十一条所称特殊困难：

1. 因不可抗力，导致纳税人发生较大损失，正常生产经营活动受到较大影响的；
2. 当期货币资金在扣除应付职工工资、社会保险费后，不足以缴纳税款的。

**问题 3：纳税人应何时向税务机关提出延期缴纳税款申请呢？何时能得到回复呢？**

答：根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第四十二条规定：

纳税人需要延期缴纳税款的，应当在缴纳税款期限届满前提出申请。

税务机关应当自收到申请延期缴纳税款报告之日起 20 日内作出批准或者不予批准的决定；不予批准的，从缴纳税款期限届满之日起加收滞纳金。

**问题 4：申请延期缴纳税款准备的资料是不是特别复杂？**

答：根据《国家税务总局关于进一步简化税务行政许可事项办理程序的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 34 号）第三条规定：

自 2019 年 12 月 1 日起，税务机关办理对纳税人延期缴纳税款的核准，不再要求申请人单独提供申请延期缴纳税款报告、当期货币资金余额材料、应付职工工资和社会保险费等税务机关要求提供的支出预算材料，改为申请人在《税务行政许可申请表》中填写相关信息及申请理由；不再要求申请人提供连续 3 个月缴纳税款情况和资产负债表，由税务机关在信息系统中主动核查。

**问题 5：根据现行政策规定，申请延期缴纳税款会涉及哪些申请材料？**

答：根据《国家税务总局关于进一步简化税务行政许可事项办理程序的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 34 号）附件 2 规定会涉及以下材料：

1. 税务行政许可申请表；
2. 经办人身份证件；
3. 代理委托书；
4. 代理人身份证件；
5. 所有银行存款账户的对账单。

**问题 6：申请延期缴纳税款涉及的《税务行政许可申请表》如何填写？**

答：根据《国家税务总局关于进一步简化税务行政许可事项办理程序的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 34 号）附件 1 规定，《税务行政许可申请表》主要分为申请人、申请事项、申请材料三大项目，您按下表所示内容如实填写即可。

**《税务行政许可申请表》**

申请日期： 年 月 日

| 申请人            | 申请人名称                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|-------------|----------|----------|--|------------|----|--------|------|----------|----------|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|----------|-----------|--|--|--|--|--------------|--|--|-------------|--|--|----------|--|--|-----------|--|--|----------------|--|--|--|--|--|-------|--|--|--|--|
|                | 统一社会信用代码<br>(纳税人识别号)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|                | 地址及邮政编码                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|                | 经办人                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 身份证件号码 |             | 联系电话     |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|                | 委托代理人                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 身份证件号码 |             | 联系电话     |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
| 申请事项           | <input type="checkbox"/> 企业印制发票审批<br><input checked="" type="checkbox"/> <b>对纳税人延期缴纳税款的核准</b><br><input type="checkbox"/> 对纳税人延期申报的核准<br><input type="checkbox"/> 对纳税人变更纳税定额的核准<br><input type="checkbox"/> 增值税专用发票(增值税税控系统)最高开票限额审批<br><input type="checkbox"/> 对采取实际利润额预缴以外的其他企业所得税预缴方式的核定                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|                | 除提供 <b>经办人身份证件</b> ( <input checked="" type="checkbox"/> )外,应根据申请事项提供以下相应材料:<br><b>一、企业印制发票审批</b><br>略<br><b>二、对纳税人延期缴纳税款的核准</b> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <th>申请延期缴纳税款情况</th> <th>税种</th> <th>税款所属时期</th> <th>应纳税额</th> <th>申请延期缴纳税额</th> <th>申请延期缴纳期限</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td>当期货币资金余额</td> <td colspan="5">人民币(大写) ¥</td> </tr> <tr> <td>当期应付职工工资支出预算</td> <td colspan="2"> </td> <td>当期社会保险费支出预算</td> <td colspan="2"> </td> </tr> <tr> <td>人员工资支出情况</td> <td colspan="2"> </td> <td>社会保险费支出情况</td> <td colspan="2"> </td> </tr> <tr> <td>申请理由<br/>(可另附页)</td> <td colspan="5"> </td> </tr> <tr> <td>申请人承诺</td> <td colspan="5"> </td> </tr> </table> |        |             |          |          |  | 申请延期缴纳税款情况 | 税种 | 税款所属时期 | 应纳税额 | 申请延期缴纳税额 | 申请延期缴纳期限 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 当期货币资金余额 | 人民币(大写) ¥ |  |  |  |  | 当期应付职工工资支出预算 |  |  | 当期社会保险费支出预算 |  |  | 人员工资支出情况 |  |  | 社会保险费支出情况 |  |  | 申请理由<br>(可另附页) |  |  |  |  |  | 申请人承诺 |  |  |  |  |
| 申请延期缴纳税款情况     | 税种                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 税款所属时期 | 应纳税额        | 申请延期缴纳税额 | 申请延期缴纳期限 |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
|                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
| 当期货币资金余额       | 人民币(大写) ¥                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
| 当期应付职工工资支出预算   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |        | 当期社会保险费支出预算 |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
| 人员工资支出情况       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |        | 社会保险费支出情况   |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
| 申请理由<br>(可另附页) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |
| 申请人承诺          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |        |             |          |          |  |            |    |        |      |          |          |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |          |           |  |  |  |  |              |  |  |             |  |  |          |  |  |           |  |  |                |  |  |  |  |  |       |  |  |  |  |

来源：北京延庆税务

## 专项附加扣除政策的易错事项解读

个人所得税六项专项附加扣除政策落地实施已经有一年时间, 小编总结了几个大家容易出错的地方, 快一起来看看吧。

**易错点 1:** 对于同一子女的教育扣除项目, 父母双方的扣除比例不符合政策规定, 甚至扣除比例总和超过 100%。

**【相关政策】:** 纳税人的子女接受全日制学历教育的相关支出, 按照每个子女每月 1000 元标准定额扣除。父母可以选择由其中一方按扣除标准的 100% 扣除, 也可以选择由双方分别按扣除标准的 50% 扣除, 具体扣除方式在一个纳税年度内不能变更。

► **政策解读:** 父母双方应该提前做好沟通交流, 确保商定的扣除比例符合政策规定, 选择其中一方按扣除标准的 100% 扣除, 或者选择由双方分别按扣除标准的 50% 扣除。

★ **事例:**

居民个人王先生和刘女士是夫妻, 育有一女, 正在读高中, 符合子女教育专项附加扣除扣除条件。他们可以选择由王先生或者刘女士按照每月 1000 元标准定额扣除, 也可以选择由王先生和刘女士各自每月扣除 500 元。选择好扣除方式后在一个纳税年度内不能变更。

**易错点 2:** 纳税人没有在取得职业资格继续教育相关证书的当年进行扣除。

【相关政策】：纳税人接受技能人员职业资格继续教育、专业技术人员职业资格继续教育的支出，在取得相关证书的当年，按照 3600 元定额扣除。

►政策解读：纳税人如果填报技能人员、专业技术人员职业资格继续教育专项扣除的，应该在取得证书的当年扣除。

★事例：

居民个人李先生在 2019 年通过注册会计师资格考试并取得证书，应在 2019 年进行职业资格继续教育专项附加扣除。若他 2020 年 5 月份才取得证书且证书上注明取得时间为 2019 年 11 月，则可在 6 月 30 日前办理汇算清缴时进行扣除。

**易错点 3：大病医疗支出中，跨年度的医疗费用不清楚扣除时间。**

【相关政策】：享受大病医疗专项附加扣除的纳税人，由其在次年 3 月 1 日至 6 月 30 日内，自行向汇缴地主管税务机关办理汇算清缴申报时扣除。

►政策解读：纳税人申报享受大病医疗扣除，以医疗费用结算单上的结算时间为准，在结算时间的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日内，由纳税人自行向汇缴地主管税务机关办理汇算清缴申报时扣除。

★事例：

居民个人孙先生在 2019 年 11 月生病入院，在 2020 年 1 月 5 日出院并结清费用，其支付的医疗费用符合大病医疗专项附加扣除扣除条件，他应该在结算时间的次年，即 2021 年 3 月 1 日至 6 月 30 日内，在办理汇算清缴申报时扣除。

**易错点 4：纳税人和其配偶想要同时扣除住房贷款利息支出和住房租金。**

【相关政策】：纳税人及其配偶在一个纳税年度内不能同时分别享受住房贷款利息和住房租金专项附加扣除。

►政策解读：纳税人和其配偶应该进行沟通交流，商量出各自享受的扣除项目和扣除方式，确认没有同时扣除住房贷款利息支出和住房租金。

★事例：

居民个人苏先生和妻子于 2018 年在泉州贷款买了一套住房，符合住房贷款利息专项附加扣除扣除条件。2019 年苏先生因工作调动在厦门租了一套房子，符合住房租金专项附加扣除扣除条件。苏先生不能同时享受住房贷款利息和住房租金专项附加扣除，只能根据自己的情况选择其中一项进行扣除。

**易错点 5：父母和子女共同购房，不清楚如何享受住房贷款利息专项附加扣除。**

【相关政策】：纳税人本人或者配偶单独或者共同使用商业银行或者住房公积金个人住房贷款为本人或者其配偶购买中国境内住房，发生的首套住房贷款利息支出，在实际发生贷款利息的年度，按照每月 1000 元的标准定额扣除，扣除期限最长不超过 240 个月。

►政策解读：父母和子女共同购买一套房子，应该由主贷款人扣除。如主贷款人为子女的，由子女享受贷款利息专项附加扣除；主贷款人为父母中一方的，由父母任一方享受贷款利息扣除。如果房屋产权证明登记为子女，贷款合同的贷款人为父母，则父母和子女均不可以享受住房贷款利息扣除。

★事例：

居民个人赵先生在 2019 年 6 月贷款为儿子买了一套房子，房屋产权证明上登记他儿子的名字，贷款合同的贷款人为赵先生。因为房屋产权证明登记主体与贷款合同主体完全没有交叉，所以赵先生和他儿子均不能享受住房贷款利息扣除。

**易错点 6：赡养老人的分摊扣除，采用口头约定方式，没有签订书面协议。**

相关政策：纳税人为非独生子女的，由其与兄弟姐妹分摊每月 2000 元的扣除额度，每人分摊的额度不能超过每月 1000 元。可以由赡养人均摊或者约定分摊，也可以由被赡养人指定分摊。约定或者指定分摊的须签订书面分摊协议，指定分摊优先于约定分摊。具体分摊方式和额度在一个纳税年度内不能变更。

►政策解读：纳税人之间赡养老人支出采用分摊扣除的，如果是均摊，兄弟姐妹之间不需要再签订书面协议，也无需向税务机关报送。如果采取约定分摊或者老人指定分摊的方式，需要签订书面协议，书面协议不需要向税务机关或者扣缴义务人报送，自行留存备查。

★事例：

居民个人朱先生和他弟弟二人共同赡养父母，2019 年两兄弟均摊赡养老人的专项扣除每人每月 1000 元，则两兄弟之间不需签订书面协议。

居民个人王先生和他大哥二哥三人共同赡养父母，2019 年三兄弟约定赡养老人的专项扣除由大哥每月分摊 1000 元，二哥和王先生各自每月分摊 500 元。则王先生三兄弟之间需要签订书面协议，自行留存备查，具体分摊方式和额度在一个纳税年度内不能变更。

**易错点 7：在多处取得工资的纳税人，其同一专项附加扣除项目选择多个扣缴义务人扣除。**

【相关政策】：居民个人取得工资、薪金所得时，可以向扣缴义务人提供专项附加扣除有关信息，由扣缴义务人扣缴税款时减除专项附加扣除。纳税人同时从两处以上取得工资、薪金所得，并由扣缴义务人减除专项附加扣除的，对同一专项附加扣除项目，在一个纳税年度内只能选择从一处取得的所得中减除。

►政策解读：纳税人要注意检查是否存在同一项目多处扣除的情况，如果存在应该及时作废多余的扣除项目。

★事例：

居民个人赵女士 2019 年在两家公司取得工资，有两个扣缴义务人，对于她同一年的赡养老人专项附加扣除，她只能选择在其中一家公司进行扣除，不能同时选择在两家公司扣除。

来源：厦门税务

## 讲讲年金那些事儿~

### 01 什么是企业年金和职业年金？

我国养老保险体系主要包括基本养老保险、补充养老保险和个人储蓄性养老保险三个层次，其中，补充养老保险包括企业年金和职业年金。

企业年金主要针对企业，是指根据《企业年金试行办法》（原劳动和社会保障部令第 20 号）等国家相关政策规定，企业及其职工在依法参加基本养老保险的基础上，自愿建立的补充养老保险制度。

职业年金主要针对事业单位，是指根据《事业单位职业年金试行办法》（国办发[2011]37 号）等国家相关政策规定，事业单位及其职工在依法参加基本养老保险的基础上，建立的补充养老保险制度。

### 02 什么是企业年金和职业年金递延纳税政策？

递延纳税政策是指在年金缴费环节和年金基金投资收益环节暂不征收个人所得税，将纳税义务递延到个人实际领取年金的环节，也称 EET 模式。

### 03 企业年金和职业年金个人所得税如何处理？

#### 3.1 企业年金和职业年金缴费的个人所得税处理

年金缴费环节，对单位根据国家有关政策规定为职工支付的企业年金或职业年金缴费，在计入个人账户时，个人暂不缴纳个人所得税；个人根据国家有关政策规定缴付的年金个人缴费部分，在不超过本人缴费工资计税基数的 4%标准内的部分，暂从个人当期的应纳税所得额中扣除。超过规定的标准缴付的年金单位缴费和个人缴费部分，应并入个人当期的工资、薪金所得，依法计征个人所得税。

其中，企业年金个人缴费工资计税基数为本人上一年度月平均工资，月平均工资超过职工工作地所在设区城市上一年度职工月平均工资 300%以上的部分，不计入个人缴费工资计税基数；职业年金个人缴费工资计税基数为职工岗位工资和薪级工资之和，两者之和超过职工工作地所在设区城市上一年度职工月平均工资 300%以上的部分，不计入个人缴费工资计税基数。

假设小王供职于 S 公司，2019 年按上年个人月平均工资（10000 元）4%的标准，每月缴纳 400 元企业年金。公司建立的企业年金方案中，企业缴费比例不高于 8%，企业和职工个人缴费合计不超过本企业职工工资总额的 12%。

在 2019 年度综合所得计算缴纳个人所得税时，小王按月缴纳的个人企业年金 400 元，应在计算个人所得税综合所得应纳税所得额时全额扣除。对于企业缴费的 8%部分，在计入个人账户时，暂不计入 2019 年度综合所得缴纳个人所得税。

#### 3.2 年金基金投资运营收益的个人所得税处理



年金基金投资环节，企业年金或职业年金基金投资运营收益分配计入个人账户时，暂不征收个人所得税。

按照 S 公司企业年金方案，企业年金基金委托符合国家规定的某养老金管理公司投资运营，每年企业年金基金都能获取不低于 5% 的投资收益，在年金基金投资运营收益在分配计入小王个人账户时，暂不缴纳个人所得税。

### 3.3 企业年金和职业年金领取的个人所得税处理

1. 个人达到国家规定的退休年龄，领取的企业年金、职业年金，符合规定的，不并入综合所得，全额单独计算应纳税款。其中按月领取的，适用月度税率表计算纳税；按季领取的，平均分摊计入各月，按每月领取额适用月度税率表计算纳税；按年领取的，适用综合所得税率表计算纳税。

小王在 2050 年退休时，可选择按月、按季或按年领取年金。

如果是按月领取，假设小王每月领取 2000 元，适用按月换算后的综合所得税率表（以下简称月度税率表）计算纳税。则小王每月应纳税额 =  $2000 \times 3\% = 60$ （元）。如果按季领取，即小王每季领取 6000 元，那么应平均分摊计入各月，按每月领取额适用月度税率表计算纳税。则小王每季应纳税额 =  $(6000 \div 3) \times 3\% \times 3 = 180$ （元）。如果按年领取，即小王每年领取 24000 元，那么小王每年应纳税额 =  $24000 \times 3\% = 720$ （元）。

2. 对单位和个人在 2014 年 1 月 1 日之前开始缴付年金缴费，个人在 2014 年 1 月 1 日之后领取年金的，允许其从领取的年金中减除在 2014 年 1 月 1 日之前缴付的年金单位缴费和个人缴费且已经缴纳个人所得税的部分，就其余额按照第 1 项的规定征税。在个人分期领取年金的情况下，可按 2014 年 1 月 1 日之前缴付的年金缴费金额占全部缴费金额的百分比减计当期的应纳税所得额，减计后的余额，按照第 1 项的规定，计算缴纳个人所得税。

3. 个人因出境定居而一次性领取的年金个人账户资金，或个人死亡后，其指定的受益人或法定继承人一次性领取的年金个人账户余额，适用综合所得税率表计算纳税。

小王 2025 年出国（境）定居需要依法一次性提前领取年金，其个人年金账户余额 20 万元，适用综合所得税率表计算纳税。则小王应纳税额 =  $200000 \times 20\% - 16920 = 23080$ （元）。

4. 个人除上述特殊原因外一次性领取年金个人账户资金或余额的，适用综合所得月度税率表计算纳税。

小王因其他原因需要一次性领取年金个人账户资金，领取时账户资金余额 20 万元，则其应纳税额 =  $200000 \times 45\% - 15160 = 74840$ （元）。

小王的故事讲完了，想必大家对年金那些事儿也已了解，税率表记得再看一眼哦~

综合所得税率表

| 级数 | 全年应纳税所得额             | 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    | 52920  |
| 6  | 超过660000元至960000元的部分 | 35    | 85920  |
| 7  | 超过960000元的部分         | 45    | 181920 |

按月换算后的综合所得税率表

| 级数 | 全月应纳税所得额           | 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 |

来源：上海税务

## 大盘点：一次性收入的个税处理【附案例解析】

新年到了，相信很多纳税人都收到了“年终奖”这个红包~在税务实践中，除了全年一次性奖金，我们也经常会遇到类似的取得一次性收入的情形，比如个人与用人单位解除劳动关系取得一次性补偿收入、个人一次性领取原提存住房公积金、提前退休手续而取得的一次性补贴收入等等。这些“一次性”取得的收入，个人所得税计算有何不同？接下来看看小编为大家总结的12种一次性收入的个税处理吧~

### 01. 个人取得的全年一次性奖金收入

政策依据：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第一条第一项。

居民个人取得全年一次性奖金，符合《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）规定的，在2021年12月31日前，选择不并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照按月换算后的综合所得税率表，确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：

应纳税额=全年一次性奖金收入×适用税率-速算扣除数

居民个人取得全年一次性奖金，也可以选择并入当年综合所得计算纳税。自2022年1月1日起，居民个人取得全年一次性奖金，应并入当年综合所得计算缴纳个人所得税。

#### ★例题1★

某公司业务人员李四2019年每月平均发放工资6000元，允许扣除的社保等专项扣除费用500元、每月专项附加扣除3000元；李四2019年2月份取得2018年度全年一次性奖金36000元，没有劳务报酬等其他综合所得收入。

1、如果李四选择将全年一次性奖金并入当年度综合所得计算缴纳个税，则李四2019年综合所得个税应纳税收入：

$(6000 \times 12 + 36000) - 5000 \times 12 - 500 \times 12 - 3000 \times 12 = 6000$  元

综合所得应缴纳个税： $6000 \times 3\% = 180$  元

2、如果李四选择将全年一次性奖金不并入当年度综合所得，单独计算缴纳个税，则李四应缴纳个税：

（1）确定全年一次性奖金税率和速算扣除数

$36000 \div 12 = 3000$  元，按财税〔2018〕164号文件所附按月换算后的综合所得税率表，适用税率3%，速算扣除数为0。

（2）计算全年一次性奖金应纳税额：

$36000 \times 3\% - 0 = 1080$  元

（3）不含全年一次性奖金的综合所得个税应纳税所得额：

$6000 \times 12 - 5000 \times 12 - 500 \times 12 - 3000 \times 12 = -30000$  元  $< 0$ ，不缴纳个税。

合计应纳个税1080元。

### 02. 央企负责人取得的一次性任期奖励收入

政策依据：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第一条第二项

中央企业负责人取得年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励，符合《国家税务总局关于中央企业负责人年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励征收个人所得税问题的通知》（国税发〔2007〕118号）规定的，在2021年12月31日前，参照财税〔2018〕164号第一条第（一）项执行；2022年1月1日之后的政策另行明确。

### 03. 居民个人取得上市公司股权激励

政策依据：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第二条

居民个人取得股票期权、股票增值权、限制性股票、股权奖励等股权激励（以下简称股权激励），符合《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）、《财政部国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5号）、《财政部 国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号）第

四条、《财政部国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101号）第四条第（一）项规定的相关条件的，在2021年12月31日前，不并入当年综合所得，全额单独适用综合所得税率表，计算纳税。计算公式为：

应纳税额=股权激励收入×适用税率-速算扣除数

居民个人一个纳税年度内取得两次以上（含两次）股权激励的，应合并按上述规定计算纳税。

#### ★例题2★

居民李某为上市公司员工，2019年1月发生两次股票增值权行权，分别取得所得200000元、100000元，则李某2019年1月股票增值权所得应纳个税税款多少？

$(200000+100000) \times 20\% - 16920 = 43080$  元。

#### 04. 一次性领取年金个人账户余额

政策依据：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第四条

个人达到国家规定的退休年龄，领取的企业年金、职业年金，符合《财政部 人力资源社会保障部 国家税务总局关于企业年金 职业年金个人所得税有关问题的通知》（财税〔2013〕103号）规定的，不并入综合所得，全额单独计算应纳税款。其中按月领取的，适用月度税率表计算纳税；按季领取的，平均分摊计入各月，按每月领取额适用月度税率表计算纳税；按年领取的，适用综合所得税率表计算纳税。

个人因出境定居而一次性领取的年金个人账户资金，或个人死亡后，其指定的受益人或法定继承人一次性领取的年金个人账户余额，适用综合所得税率表计算纳税。对个人除上述特殊原因外一次性领取年金个人账户资金或余额的，适用月度税率表计算纳税。

#### ★例题3★

王某2019年5月出境定居一次性领取年金120000元：

按综合税率表，120000元适用税率为10%，速算扣除数2520，

应纳税额为： $120000 \times 10\% - 2520 = 9480$  元。

#### 05. 个人与用人单位解除劳动合同取得一次性补偿收入

政策依据：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第五条第一项

个人与用人单位解除劳动合同取得一次性补偿收入（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），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3倍数额的部分，不并入当年综合所得，单独适用综合所得税率表，计算纳税。

#### ★例题4★

某市张某2019年6月取得解除劳动合同一次性补偿金300000元，当地上年社平工资为75456元，则：

（1）免征额= $75456 \times 3 = 226368$

（2）应纳税所得额= $300000 - 75456 \times 3 = 73632$  元

（3）按综合所得税率表，73632元适用税率10%，速算扣除数2520元

（4）该补偿金应纳个人所得税= $(300000 - 75456 \times 3) \times 10\% - 2520 = 4843.2$  元。

#### 06. 个人办理提前退休手续而取得的一次性补贴收入

政策依据：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第五条第二项

个人办理提前退休手续而取得的一次性补贴收入，应按照办理提前退休手续至法定离退休年龄之间实际年度数平均分摊，确定适用税率和速算扣除数，单独适用综合所得税率表，计算纳税。计算公式：

应纳税额= $\{[(\text{一次性补贴收入} \div \text{办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数}) - \text{费用扣除标准}] \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}\} \times \text{办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数}$

#### ★例题5★

张某2019年6月提前2年退休，取得提前退休一次性补贴200000元，则张某该笔补贴收入应纳个税税款多少？

【 $(200000 \div 2 - 5000 \times 12) \times 10\% - 2520$ 】 $\times 2 = 2960$  元。

#### 07. 个人办理内部退养手续而取得的一次性补贴收入

政策依据：《国家税务总局关于个人所得税有关政策问题的通知》（国税发〔1999〕58号）第一条

实行内部退养的个人在其办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间从原任职单位取得的工资、薪金，不属于离退休工资，应按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。

个人在办理内部退养手续后，从原任职单位取得的一次性收入，应按办理内部退养手续后至法定离退休年龄之间的所属月份进行平均，并与领取当月的“工资、薪金”所得合并后减除当月费用扣除标准，以余额为基数确定适用税率，再将当月工资、薪金加上取得的一次性收入，减去费用扣除标准，按适用税率计征个人所得税。

#### 08. 单位低价向职工售房

政策依据：《财政部 国家税务总局关于单位低价向职工售房有关个人所得税问题的通知》（财税〔2007〕13号）第一、第二条

根据住房制度改革政策的有关规定，国家机关、企事业单位及其他组织（以下简称单位）在住房制度改革期间，按照所在地县级以上人民政府规定的房改成本价格向职工出售公有住房，职工因支付的房改成本价格低于房屋建造成本价格或市场价格而取得的差价收益，免征个人所得税。

除上述情形外，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的有关规定，单位按低于购置或建造成本价格出售住房给职工，职工因此而少支出的差价部分，属于个人所得税应税所得，应按照“工资、薪金所得”项目缴纳个人所得税。

前款所称差价部分，是指职工实际支付的购房价款低于该房屋的购置或建造成本价格的差额。

政策依据 2：《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）第六条

单位按低于购置或建造成本价格出售住房给职工，职工因此而少支出的差价部分，符合《财政部 国家税务总局关于单位低价向职工售房有关个人所得税问题的通知》（财税〔2007〕13号）第二条规定的，不并入当年综合所得，以差价收入除以 12 个月得到的数额，按照月度税率表确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。计算公式为：

应纳税额 = 职工实际支付的购房价款低于该房屋的购置或建造成本价格的差额  $\times$  适用税率 - 速算扣除数

#### ★例题 6★

2019 年，某开发商将市场价 300 万元的一套住房按照 240 万元价格销售给某内部员工，则该员工购房，开发商应扣缴个人所得税税额多少？

（1） $(3000000 - 2400000) \div 12 = 50000$  元，按月度税率表，确定适用税率 30%，速算扣除数 4410

（2）应纳税额 =  $(3000000 - 2400000) \times 30\% - 4410 = 175590$  元。

#### 09. 职工从破产企业取得的一次性安置费收入

政策依据：《财政部 国家税务总局关于个人与用人单位解除劳动合同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）第三条

企业依照国家有关法律宣告破产，企业职工从该破产企业取得的一次性安置费收入，免征个人所得税。

#### 10. 工伤职工及其近亲属取得的一次性伤残补助金

政策依据：《财政部 国家税务总局关于工伤职工取得的工伤保险待遇有关个人所得税政策的通知》（财税〔2012〕40号）第一条、第二条

对工伤职工及其近亲属按照《工伤保险条例》（国务院令第 586 号）规定取得的工伤保险待遇，免征个人所得税。

所称的工伤保险待遇，包括工伤职工按照《工伤保险条例》（国务院令第 586 号）规定取得的一次性伤残补助金、伤残津贴、一次性工伤医疗补助金、一次性伤残就业补助金、工伤医疗待遇、住院伙食补助费、外地就医交通食宿费用、工伤康复费用、辅助器具费用、生活护理费等，以及职工因工死亡，其近亲属按照《工伤保险条例》（国务院令第 586 号）规定取得的丧葬补助金、供养亲属抚恤金和一次性工亡补助金等。

#### 11. 个人一次性领取原提存住房公积金



政策依据：《财政部 国家税务总局关于基本养老保险费 基本医疗保险费 失业保险费 住房公积金有关个人所得税政策的通知》（财税〔2006〕10号）第三条

个人实际领（支）取原提存的基本养老保险金、基本医疗保险金、失业保险金和住房公积金时，免征个人所得税。

12. 自主就业的退役士兵取得的一次性退役金和一次性经济补助

政策依据：《退役士兵安置条例》（中华人民共和国国务院、中华人民共和国中央军事委员会令第 608 号）第十九条

对自主就业的退役士兵，由部队发给一次性退役金，一次性退役金由中央财政专项安排；地方人民政府可以根据当地实际情况给予经济补助，经济补助标准及发放办法由省、自治区、直辖市人民政府规定。

一次性退役金和一次性经济补助按照国家规定免征个人所得税。

来源：厦门税务

出行不用愁，这份攻略承包你的出行凭证抵扣

临到年底了，公司财务小王有点烦恼，老板半年不出差，一出差一下子出去了整整一个月，途中乘坐了飞机、火车、长途汽车、轮渡、网约车。回来以后各种出差行程凭证、行程发票一股脑给了小王，到底多少能抵增值税，多少不能抵扣增值税呢？下面，小编就带大家一起来梳理出差的抵扣凭证和抵扣规则，快来看看吧~

一、飞机与火车

这次老板从上海先是坐飞机到日本东京，然后再坐飞机从东京到中国北京，再坐飞机从北京飞到了南京，最后购买了高铁车票从南京回到了上海。一共提供了 3 张航空运输电子客票行程单以及一张注明老板身份证号和姓名的火车票。

根据现行规定，对于购进国内旅客运输服务的，航空旅客运输服务以取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单（票样如下）：



按照下列公示计算进项税额：

航空旅客运输进项税额=（票价+燃油附加费）÷（1+9%）×9%；

注明旅客身份信息的铁路车票的，按照下列公式计算：

铁路旅客运输进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%

但是这里务必要注意：发生在境外的旅客运输服务，即使有对应的航空运输电子客票行程单，也不能按照购买旅客运输服务相关规定抵扣。

因此，老板这次提供的 4 张凭证只有北京到南京的航空运输电子客票行程单以及南京到上海的火车票这 2 张凭证可以按照上面的公式进行申报抵扣。另外 2 张由于是境外旅客运输服务，所以不能抵扣。

二、长途汽车、船票及其他客票

这次老板在中途由于考察投资环境需要，坐长途车和轮渡去了没有飞机场和火车站的几个城市，取得了几张长途车票和轮渡票，样式五花八门，有几张上面有老板的身份证号和姓名，有几张是手撕车票，这让小王不禁直挠头。

除增值税专用发票和电子普通发票外，其他的旅客运输扣税凭证，都必须是在注明旅客身份信息的票证才可以计算抵扣进项税，手写无效。

简单来说，就是注明旅客身份证件号及姓名的就可以抵扣，反之则不可以抵扣，上面几张凭证里有老板身份证号和姓名的就可以。

注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票，按照下列公式计算：

公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷（1+3%）×3%

重要的事情说三遍~注明旅客身份信息~注明旅客身份信息~注明旅客身份信息~手撕发票是不可以抵扣的哟~

三、网约车

老板在城市内交通选择了网约车，有专车的地区选专车，没专车的地区选快车，真是既方便又经济。由于网约车平台有好几家，老板都在网约车 APP 软件上选择打印增值税电子普通发票（票样如下），望着老板给的十几张打印出来的 A4 纸，小王又迷茫了，A4 纸的电子发票也能抵扣？

增值税电子普通发票

发票代码:

发票号码:

开票日期:

校验码:

发票号码: 11111111111111111111

开票日期: 2019-01-01

校验码: 11111111111111111111

名称:

纳税人识别号:

地址、电话:

开户行及账号:

货物或应税劳务、服务名称

规格型号

单位

数量

单价

金额

税率

税额

合计

价税合计(大写)

(小写)

名称:

纳税人识别号:

地址、电话:

开户行及账号:

备注:

注:

收款人:

复核:

开票人:

销售方:(章)

根据《国家税务总局关于国内旅客运输服务进项税抵扣等增值税征管问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 31 号）规定：纳税人购进国内旅客运输服务，以取得的增值税电子普通发票上注明的税额为进项税额的，增值税电子普通发票上注明的购买方“名称”“纳税人识别号”等信息，应当与实际抵扣税款的纳税人一致，否则不予抵扣。

只要网约车平台开具的增值税电子普通发票注明的购买方“名称”“纳税人识别号”等信息与实际情况一致，就可以抵扣。

四、旅客运输服务进项如何申报？

作为进项税额，当然填在增值税一般纳税人本期进项税额明细表啦~也就是通常所说的“附表二”

增值税专用发票第 1 行；

其他发票 8b 行；

还有一事要记得——第 10 行填全部旅客运输进项，只参与统计，不参与计算哟~

| 增值税纳税申报表附表(二)         |               |                                       |            |    |
|-----------------------|---------------|---------------------------------------|------------|----|
| (本期进项税额明细)            |               |                                       |            |    |
| 税款所属时间: 年 月 日至 年 月 日  |               |                                       |            |    |
| 纳税人名称: (公章)           |               |                                       | 金额单位: 元至角分 |    |
| 一、申报抵扣的进项税额           |               |                                       |            |    |
| 项目                    | 栏次            | 份数                                    | 金额         | 税额 |
| (一) 认证相符的增值税专用发票      | 1=2+3         | 增值税专用发票填在这里                           |            |    |
| 其中: 本期认证相符且本期申报抵扣     | 2             |                                       |            |    |
| 前期认证相符且本期申报抵扣         | 3             |                                       |            |    |
| (二) 其他扣税凭证            | 4=5+6+7+8a+8b |                                       |            |    |
| 其中: 海关进口增值税专用缴款书      | 5             |                                       |            |    |
| 农产品收购发票或者销售发票         | 6             |                                       |            |    |
| 代扣代缴税收缴款凭证            | 7             |                                       |            |    |
| 加计扣除农产品进项税额           | 8a            |                                       |            |    |
| 其他                    | 8b            | 航空行程单、铁路车票、公路、水路等其他客票还有增值税电子普通发票填在这里~ |            |    |
| (三) 本期用于购建不动产的扣税凭证    | 9             |                                       |            |    |
| (四) 本期用于抵扣的旅客运输服务扣税凭证 | 10            | 所有旅客运输都在这里进行统计, 但不参与税额计算              |            |    |
| (五) 外贸企业进项税额抵扣证明      | 11            |                                       |            |    |
| 当期申报抵扣进项税额合计          | 12=1+4+11     |                                       |            |    |

## 小贴士

### Tips 01

只有国内旅客运输服务才可以抵扣进项税。国际运输适用零税率或免税, 上环节运输企业提供的国际运输未缴纳增值税, 也就不存在下环节进项抵扣的问题。

### Tips 02

除增值税专用发票和电子普通发票外, 其他的旅客运输扣税凭证, 都必须是注明旅客身份信息的票证才可以计算抵扣进项税, 手写无效。

### Tips 03

航空运输的电子客票行程单上的价款是分项列示的, 包括票价、燃油附加费和民航发展基金。因民航发展基金属于政府性基金, 不计入航空企业的销售收入。因此计算抵扣的基础是票价加燃油附加费。

### Tips 04

除扣税凭证和进项税计算方法的特殊规定外, 对于旅客运输的进项税抵扣原则, 需要符合现行增值税进项抵扣的基本规定。比如用于免税、简易计税的不得抵扣; 用于集体福利、个人消费、非正常损失等情形的不得抵扣等等。

### Tips 05

与本单位建立了合法用工关系的个人发生的旅客运输费用, 限于与本单位签订了劳动合同的员工, 以及本单位作为用工单位接受的劳务派遣员工发生的国内旅客运输服务。

来源: 上海税务

## 公司准备开年会, 这些税务风险要留意!

忙忙碌碌的一年又将过去, 这不, 春节又要临近了, 各家公司都在筹备着年会。说起年会这可算是咱企业一年一度的“家庭盛会”了, 一想到表彰、抽奖、演出等活动大家就会兴奋不已。然而, 小编提醒各位财务小伙伴要注意, 在欢快的参加年会之余, 千万不要忽视了这些税务风险~

**问题一:** 为了筹备年会, 甲公司与 A 酒店签订了合同, 合同约定 A 酒店提供会议场地及相关配套服务。那么, A 酒店应向甲公司开具品名为“场地租赁费”还是“会议展览服务”的增值税发票?

根据《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) 第十条规定:

宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动，按照“会议展览服务”缴纳增值税。

因此，A酒店应向甲公司开具品名为“会议展览服务”的增值税发票。

**问题二：**在年会活动中，甲公司邀请了主要供应商与客户代表参加，并为其报销了往返机票。那么，甲公司为供应商与客户代表报销的机票能否计算抵扣增值税？

根据《国家税务总局关于国内旅客运输服务进项税抵扣等增值税征管问题的公告》（国家税务总局公告2019年第31号）第一条规定：

“国内旅客运输服务”限于与本单位签订了劳动合同的员工，以及本单位作为用工单位接受的劳务派遣员工发生的国内旅客运输服务。

由于供应商与客户代表不符合上述规定要求，因此上述支出涉及的增值税进项税额不能计算抵扣。

**问题三：**在年会活动中，甲公司向评选出的2019年度10名优秀员工予以颁发荣誉证书并每人奖励现金5000元。那么，甲公司支付给优秀员工的现金奖励应按什么项目预扣预缴个人所得税？

根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国令第707号）第六条第一项规定：

工资、薪金所得，是指个人因任职或者受雇取得的工资、薪金、奖金、年终加薪、劳动分红、津贴、补贴以及与任职或者受雇有关的其他所得。

因此，甲公司对于支付给优秀员工的现金奖励应按“工资、薪金所得”项目预扣预缴个人所得税。

**问题四：**企业在年会活动中，甲公司向邀请的主要供应商与客户代表每人赠送了价值1万元的精美礼品。那么，甲公司向供应商与客户代表赠送礼品是否需要履行个人所得税扣缴义务？

根据《财政部 税务总局关于个人取得有关收入适用个人所得税应税所得项目的公告》（财政部 税务总局公告2019年第74号）第三条规定：

企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品，个人取得的礼品收入，按照“偶然所得”项目计算缴纳个人所得税，但企业赠送的具有价格折扣或折让性质的消费券、代金券、抵用券、优惠券等礼品除外。

因此，甲公司应按照“偶然所得”项目履行个人所得税扣缴义务。

**问题五：**在年会活动中，为了活跃现场气氛，老板自掏腰包在单位微信群中共发放了现金红包5000元。那么，抢到微信红包的员工是否需要缴纳个人所得税呢？

根据《财政部 税务总局关于个人取得有关收入适用个人所得税应税所得项目的公告》（财政部 税务总局公告2019年第74号）政策解读相关规定：

《公告》所指“网络红包”，仅包括企业向个人发放的网络红包，不包括亲戚朋友之间互相赠送的网络红包。亲戚朋友之间互相赠送的礼品（包括网络红包），不在个人所得税征税范围之内。

因此，老板个人自掏腰包在单位微信群发放的红包，员工抢到红包无需缴纳个人所得税。

**问题六：**在年会活动中，企业将自产的产品作为抽奖礼品无偿赠送给中奖员工。那么，企业赠送给员工的自产产品涉及的增值税与企业所得税该如何处理？

关于增值税方面：

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，单位或者个体工商户将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人视同销售货物。

同时应注意，发生增值税视同销售情形时销售额按以下规定确定：

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第十六条规定，纳税人有条例第七条所称价格明显偏低并无正当理由，或者有本细则第四条所列视同销售货物行为而无销售额者，按下列顺序确定销售额：

1. 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
2. 按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
3. 按组成计税价格确定，组成计税价格的公式为：组成计税价格=成本×（1+成本利润率）。

关于企业所得税方面：

根据《国家税务总局关于企业处置资产所得税处理问题的通知》（国税函〔2008〕828号）第二条规定：



企业将资产移送他人的下列情形，因资产所有权属已发生改变而不属于内部处置资产，应按规定视同销售确定收入。

1. 用于市场推广或销售；
2. 用于交际应酬；
3. 用于职工奖励或福利；
4. 用于股息分配；
5. 用于对外捐赠；
6. 其他改变资产所有权属的用途。

来源：北京税务

#### 法规速递

### 关于应用机动车销售统一发票电子信息办理车辆购置税业务的公告

#### 国家税务总局公告 2020 年第 3 号

为进一步深化“放管服”改革，优化纳税服务，国家税务总局决定，对开具机动车销售统一发票的应税车辆，自 2020 年 2 月 1 日起，在上海市、江苏省、浙江省、宁波市四个地区（以下简称“试点地区”）试点应用机动车销售统一发票电子信息（以下简称“发票电子信息”）办理车辆购置税业务；自 2020 年 6 月 1 日起，将应用发票电子信息办理车辆购置税业务的机制扩大到全国其他地区（以下简称“其他地区”）。现将有关事项公告如下：

一、试点地区自 2020 年 2 月 1 日起、其他地区自 2020 年 6 月 1 日起，纳税人购置应税车辆办理车辆购置税纳税申报时，以发票电子信息中的不含税价作为申报计税价格。纳税人依据相关规定提供其他有效价格凭证的情形除外。

应税车辆存在多条发票电子信息或者没有发票电子信息的，纳税人应当持机动车销售统一发票、购车合同及其他能够反映真实交易的材料到税务机关办理车辆购置税纳税申报，按照购置应税车辆实际支付给销售方的全部价款（不包括增值税税款）申报纳税。

发票电子信息与纳税人提供的机动车销售统一发票的内容不一致、纳税人提供的机动车销售统一发票已经作废或者开具了红字发票的，纳税人应换取合规的发票后申报纳税。

二、试点地区自 2020 年 2 月 1 日起、其他地区自 2020 年 6 月 1 日起，纳税人购置并已完税的应税车辆，纳税人申请车辆购置税退税时，税务机关核对纳税人提供的退车发票与发票电子信息无误后，按规定办理退税；核对不一致的，纳税人换取合规的发票后，依法办理退税申报；没有发票电子信息的，销售方向税务机关传输有效发票电子信息后，纳税人依法办理退税申报。

三、试点地区纳税人 2020 年 2 月 1 日后办理于 2020 年 1 月 31 日前购置应税车辆的车辆购置税纳税申报、其他地区纳税人 2020 年 6 月 1 日后办理于 2020 年 5 月 31 日前购置应税车辆的车辆购置税纳税申报，税务机关能够调取发票电子信息的，按照本公告第一条流程办理；税务机关无法调取发票电子信息的，按原流程办理。

四、纳税人对所提交材料的真实性和合法性承担法律责任。

五、本公告所述购置日期以机动车销售统一发票上注明的日期为准。

特此公告。

国家税务总局  
2020 年 1 月 21 日

## 关于水利建设基金等政府非税收入项目征管职责划转有关事项的公告

### 国家税务总局公告 2020 年第 2 号

根据国务院关于政府非税收入（以下简称“非税收入”）征管职责划转的有关要求，水利建设基金等非税收入项目划转至税务部门征收。为确保非税收入征管职责划转及各项征管工作平稳有序运行，现将有关事项公告如下：

一、自 2020 年起，地方政府及有关部门负责征收的国家重大水利工程建设基金，以及向企事业单位和个体经营者征收的水利建设基金，划转至税务部门征收。

二、所属期为 2019 年度的上述项目费款，收缴及汇算清缴工作继续由原执收（监缴）部门负责完成。所属期为 2020 年度的上述项目费款，自 2020 年 2 月 1 日起，由缴费人向税务部门申报缴纳。

三、税务部门按照属地原则征收上述项目，具体征收机关由国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局按照“便民、高效”原则确定。

四、上述项目的征收范围、对象和标准，以及收入分成和使用等政策仍按照现行规定执行。

五、缴费人采用自行申报方式办理申报缴纳等有关事项。申报可以使用《非税收入通用申报表》（附件）。

六、符合非税收入减免政策的，缴费人自行申报享受，相关资料由缴费人留存备查，并对资料的真实性和合法性承担责任。

七、国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局可根据本公告制定具体实施办法。

本公告自 2020 年 2 月 1 日起施行。

特此公告。

附件：[非税收入通用申报表](#)

国家税务总局

2020 年 1 月 19 日

## 关于增值税发票综合服务平台等事项的公告

### 国家税务总局公告 2020 年第 1 号

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，进一步优化税收营商环境，深化税务系统“放管服”改革，便利纳税人开具和使用增值税发票，现将有关事项公告如下：

一、税务总局将增值税发票选择确认平台升级为增值税发票综合服务平台，为纳税人提供发票用途确认、风险提示、信息下载等服务。纳税人取得增值税专用发票、机动车销售统一发票、收费公路通行费增值税电子普通发票后，如需用于申报抵扣增值税进项税额或申请出口退税、代办退税，应当登录增值税发票综合服务平台确认发票用途。增值税发票综合服务平台登录地址由国家税务总局各省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局（以下简称“各省税务局”）确定并公布。

纳税人应当按照发票用途确认结果申报抵扣增值税进项税额或申请出口退税、代办退税。纳税人已经申报抵扣的发票，如改用于出口退税或代办退税，应当向主管税务机关提出申请，由主管税务机关核实情况并调整用途。纳税人已经确认用途为申请出口退税或代办退税的发票，如改用于申报抵扣，应当向主管税务机关提出申请，经主管税务机关核实该发票尚未申报出口退税，并将发票电子信息回退后，由纳税人调整用途。

二、纳税人通过增值税电子发票公共服务平台开具的增值税电子普通发票（票样见附件），属于税务机关监制的发票，采用电子签名代替发票专用章，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与增值税普通发票相同。

增值税电子普通发票版式文件格式为 OFD 格式。单位和个人可以登录全国增值税发票查验平台

（<https://inv-veri.chinatax.gov.cn>）下载增值税电子发票版式文件阅读器查阅增值税电子普通发票。

三、纳税人办理增值税普通发票、增值税电子普通发票、收费公路通行费增值税电子普通发票、机动车销售统一发票、二手车销售统一发票票种核定事项，除税务机关按规定确定的高风险等情形外，主管税务机关应当即时办结。

四、纳税人同时丢失已开具增值税专用发票或机动车销售统一发票的发票联和抵扣联，可凭加盖销售方发票专用章的相应发票记账联复印件，作为增值税进项税额的抵扣凭证、退税凭证或记账凭证。

纳税人丢失已开具增值税专用发票或机动车销售统一发票的抵扣联，可凭相应发票的发票联复印件，作为增值税进项税额的抵扣凭证或退税凭证；纳税人丢失已开具增值税专用发票或机动车销售统一发票的发票联，可凭相应发票的抵扣联复印件，作为记账凭证。

五、本公告自发布之日起施行。《国家税务总局关于简化增值税发票领用和使用程序有关问题的公告》（2014年第19号，国家税务总局公告2018年第31号修改）第三条同时废止。

特此公告。

附件：[通过增值税电子发票公共服务平台开具的增值税电子普通发票票样](#)

国家税务总局  
2020年1月8日

## 关于印发《重大技术装备进口税收政策管理办法》的通知

### 财关税〔2020〕2号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、工业和信息化主管部门，新疆生产建设兵团财政局，海关总署广东分署、各直属海关，国家税务总局各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局，财政部各地监管局，国家税务总局驻各地特派员办事处：

为继续支持我国重大技术装备制造业发展，财政部会同工业和信息化部、海关总署、税务总局、能源局制定了《重大技术装备进口税收政策管理办法》（见附件），现予印发，自印发之日起实施。《财政部 国家发展改革委 工业和信息化部 海关总署 国家税务总局 国家能源局关于调整重大技术装备进口税收政策的通知》（财关税〔2014〕2号）和《财政部 国家发展改革委 工业和信息化部 海关总署 国家税务总局 国家能源局关于调整重大技术装备进口税收政策有关目录及规定的通知》（财关税〔2015〕51号）同时废止。

附件：[重大技术装备进口税收政策管理办法](#)

财政部 工业和信息化部  
海关总署 税务总局 能源局  
2020年1月8日

## 关于开展网络平台道路货物运输企业代开增值税专用发票试点工作的通知

### 税总函（2019）405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：

为进一步优化纳税服务，提高货物运输业小规模纳税人使用增值税专用发票的便利性，根据《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则、《中华人民共和国发票管理办法》及其实施细则、《交通运输部 国家税务总局关于印发〈网络平台道路货物运输经营管理暂行办法〉的通知》（交运规〔2019〕12号）等规定，税务总局决定在全国范围内开展网络平台道路货物运输企业代开增值税专用发票试点工作。现将有关事项通知如下：

#### 一、试点内容

经国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局（以下称各省税务局）批准，纳入试点的网络平台道路货物运输企业（以下称试点企业）可以为同时符合以下条件的货物运输业小规模纳税人（以下称会员）代开增值税专用发票，并代办相关

涉税事项。

（一）在中华人民共和国境内提供公路货物运输服务，取得《中华人民共和国道路运输经营许可证》和《中华人民共和国道路运输证》。以 4.5 吨及以下普通货运车辆从事普通道路货物运输经营的，无须取得《中华人民共和国道路运输经营许可证》和《中华人民共和国道路运输证》。

（二）以自己的名义对外经营，并办理了税务登记（包括临时税务登记）。

（三）未做增值税专用发票票种核定。

（四）注册为该平台会员。

## **二、试点企业的条件**

试点企业应当同时符合以下条件：

（一）按照《交通运输部 国家税务总局关于印发〈网络平台道路货物运输经营管理暂行办法〉的通知》（交运规〔2019〕12 号）规定，取得经营范围中注明“网络货运”的《道路运输经营许可证》。

（二）具备与开展业务相适应的相关线上服务能力，包括信息数据交互及处理能力，物流信息全程跟踪、记录、存储、分析能力，实现交易、运输、结算等各环节全过程透明化动态管理，对实际承运驾驶员和车辆的运输轨迹实时展示，并记录含有时间和地理位置信息的实时运输轨迹数据。

（三）与省级交通运输主管部门建立的网络货运信息监测系统实现有效对接，按照要求完成数据上传。

（四）对会员相关资质进行审查，保证提供运输服务的实际承运车辆具备合法有效的营运证，驾驶员具有合法有效的从业资格证。

试点企业代开增值税专用发票不得收取任何费用，否则将取消其试点企业资格。

## **三、专用发票的开具**

试点企业按照以下规定为会员代开增值税专用发票：

（一）仅限于为会员通过本平台承揽的货物运输服务代开增值税专用发票。

（二）应与会员签订委托代开增值税专用发票协议。协议范本由各省税务局制定。

（三）使用自有增值税发票税控开票软件，按照 3% 的征收率代开增值税专用发票，并在发票备注栏注明会员的纳税人名称、纳税人识别号、起运地、到达地、车种车号以及运输货物信息。如内容较多可另附清单。

（四）代开增值税专用发票的相关栏次内容，应与会员通过本平台承揽的运输服务，以及本平台记录的物流信息保持一致。平台记录的交易、资金、物流等相关信息应统一存储，以备核查。

（五）试点企业接受会员提供的货物运输服务，不得为会员代开专用发票。试点企业可以按照《货物运输业小规模纳税人申请代开增值税专用发票管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 55 号发布）的相关规定，代会员向试点企业主管税务机关申请代开专用发票。

## **四、涉税事项的办理**

（一）试点企业代开增值税专用发票应当缴纳的增值税，由试点企业按月代会员向试点企业主管税务机关申报缴纳，并将完税凭证转交给会员。

（二）试点企业办理增值税纳税申报时，代开增值税专用发票对应的收入不属于试点企业的增值税应税收入，无须申报。试点企业应按月将代开增值税专用发票和代缴税款情况向主管税务机关报备，具体报备的有关事项由各省税务局确定。

（三）会员应按照其主管税务机关核定的纳税期限，按规定计算增值税应纳税额，抵减已由试点企业代为缴纳的增值税后，向主管税务机关申报纳税。

## **五、工作要求**

（一）各地税务机关应高度重视网络平台道路货物运输企业代开专用发票试点工作，总结前期开展互联网物流平台企业代开专用发票试点工作的经验，严格按照税务总局部署落实好相关工作。

（二）各省税务局负责组织实施网络平台道路货物运输企业代开专用发票试点工作，按照纳税人自愿的原则确定试点企业。开展试点工作需要纳税人周知的其他事项，由各省税务局负责办理。

（三）各地税务机关应积极推动试点工作开展，加强试点企业的管理，分析试点企业运行数据。发现试点企业虚构业务、虚开发票等违法违规行为的，应立即取消其试点资格并依法处理。



（四）各地税务机关应与当地道路货运行业主管部门对接，充分利用和挖掘内外部大数据资源，深入开展物流行业经济分析和税收风险管理工作，及时总结试点经验，提升试点成效。试点过程中发现的情况和问题，请及时上报国家税务总局（货物和劳务税司）。

本通知自 2020 年 1 月 1 日起施行。《国家税务总局关于开展互联网物流平台企业代开增值税专用发票试点工作的通知》（税总函〔2017〕579 号）同时废止。

国家税务总局  
2019 年 12 月 31 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/>

