

---

# 2018 年中小微企业年终关账涉税风险排查

## ——2018 年度财税政策大盘点

**牛快计 VIP 会员**是一款面向会计成长的知识服务套餐。我们通过信息技术和财税专家，为会计提供超值、及时、专业的大咖答疑、实务培训、税务风险筛查等服务，帮助会计增长才干，降低工作风险，轻松应对复杂多变的财税工作环境。

**VIP 会员享有四大权益：**

●**大咖答疑**

开通【牛圈】权限，不限时间、地点、次数。

●**在线培训**

新政热点&实务专题，300 节课任选。

●**会员日活动**

现场交流&同步视频直播，聚焦实务•认知升级，1-2 次/月。

●**问诊服务**

税务风险筛查，1-2 次/年，税务风险报告+专家调账建议。



了解更多 VIP 会员权益，请添加上方二维码牛快计小裴为微信好友。

牛快计小裴电话：13585321750（微信同号）

第一部分、不能只顾低头做事，也要眺望远方---懂政治，识大势

上午12:56 12月16日 周日

100%

×

新周刊

...

现在，让我们揭晓  
**2018中国年度汉字**

税

题字：傅沙

提名：杠 / 韭 / 税 / 土 / 稳

2018年，全球税改，人人在为振兴经济加油。

“税收这门技术，就是拔最多的鹅毛，听最少的鹅叫。”（哥尔柏）

头条 @财税闲谈

## 在民营企业座谈会上的讲话（2018年11月1日）

习近平

困难和问题：在“营改增”过程中，没有充分考虑规范征管给一些要求抵扣的小微企业带来的税负增加；在完善社保缴费征收过程中，没有充分考虑征管机制变化过程中企业的适应程度和带来的预期紧缩效应。对这些问题，要根据实际情况加以解决，为民营企业发展营造良好环境。

落实措施：第一，减轻企业税费负担。要抓好供给侧结构性改革降成本行动各项工作，实质性降低企业负担。要加大减税力度。推进增值税等实质性减税，而且要简明易行好操作，增强企业获得感。对小微企业、科技型初创企业可以实施普惠性税收免除。要根据实际情况，降低社保缴费名义费率，稳定缴费方式，确保企业社保缴费实际负担有实质性下降。既要以最严格的标准防范逃避税，又要避免因为不当征税导致正常运行的企业停摆。要进一步清理、精简涉及民间投资管理的行政审批事项和涉企收费，规范中间环节、中介组织行为，减轻企业负担，加快推进涉企行政事业性收费零收费，降低企业成本。一些地方的好做法要加快在全国推广。

实际上今年减税效果以及加强征管效果已经很明显了，在11月8日的民营企业税收座谈会上国家税务总局局长王军指出：今年前10个月，税务部门组织税收收入124046亿元（已扣减出口退税），增幅为10.7%，但5月1日实施增值税降率等系列减税举措前后增幅变化明显。前4个月税收收入增幅为16.8%，后6个月

税收收入增幅回落到 6.4%。今年后两个月，随着个人所得税减税和提高出口退税率效应进一步显现，全年减税规模将大于计划规模，全年税务部门组织的税收收入增幅将继续回落，预计与现价 GDP 增幅大体相当。具体看，今年前三季度，减税特别是民营企业减税情况主要体现“三个受益”：**一是小微企业受益。**支持小微企业发展税收优惠政策共减税 1437 亿元，同比增长 41.3%。**二是大型民营企业受益。**税务总局重点服务的 732 户大型民营企业集团合计减税 714 亿元，同比增长 19.3%。**三是创新型企业受益。**支持科技创新税收优惠政策共减税 4016 亿元，同比增长 22.6%。

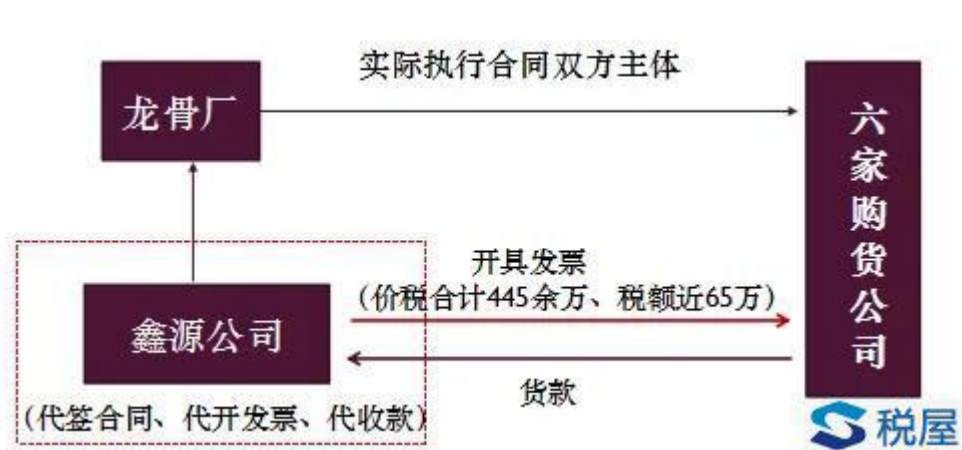
习总书记在讲话中还指出：

对一些民营企业历史上曾经有过的一些不规范行为，要以发展的眼光看问题，按照罪刑法定、疑罪从无的原则处理，让企业家卸下思想包袱，轻装前进。我多次强调要甄别纠正一批侵害企业产权的错案冤案，最近人民法院依法重审了几个典型案例，社会反映很好。

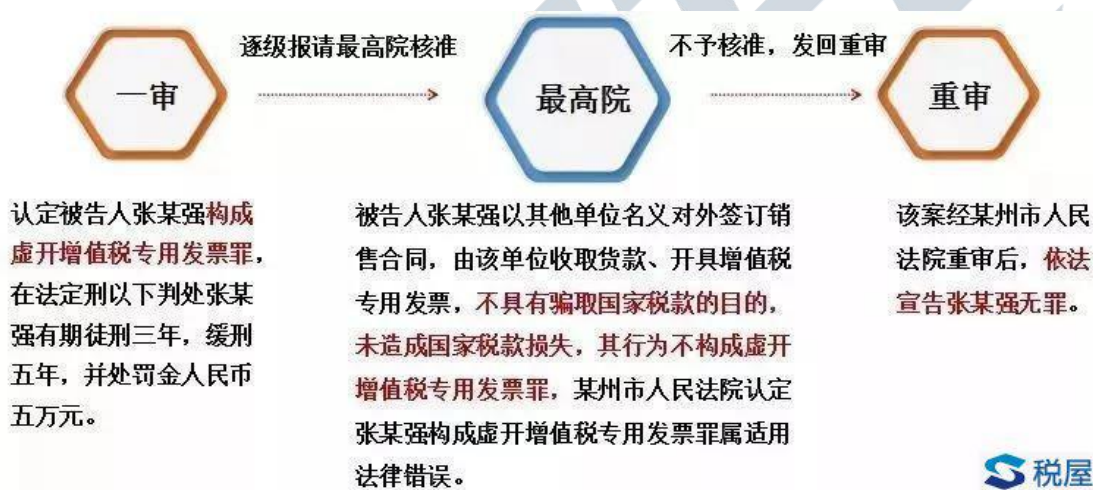
司法系统也做出了积极的举措：在 2018 年 12 月 4 日，最高人民法院召开新闻发布会，发布[第二批人民法院充分发挥审判职能作用保护产权和企业家合法权益典型案例](#)，本批案例共 6 个，其中首个案例即为“[张某强虚开增值税专用发票案](#)”。最高院在本案例中明确指出：不具有骗取国家税款的目的，未造成国家税款损失，其行为不构成虚开增值税专用发票罪。

#### （一）案情介绍

张某强为某龙骨厂的经营管理人，因龙骨厂为小规模纳税人，无法开具增专票，因此，张某强以鑫源公司名义代签合同、代收货款并代开具发票，某州市检以虚开增值税专用发票罪提起公诉。



## (二) 裁判结果



从上面习总书记的讲话和有关部门的一些发言和举措来看，在税收上加大减税力度，加强征管检查，执法适度规范是大方向，我们国家的财税管理上也因此将发生一些大的变化，下面就讲讲在即将过去的2018年发生的会对我们未来的财税管理产生深远影响的财税大事

## 第二部分 2018 年的财税大事

### 一、国地税合并

从3月13日，《国务院机构改革方案》中提到改革国税地税征管体制到6月合并后的税局

挂牌再到 10 月底像我们常州市税务局所属机构成立完毕才短短 7 个月，这次的机构改革可谓神速。

(一)、合并后的税务局将有以下职能：

1) 统一征收 18 个税种！

增值税、消费税、企业所得税、个人所得税、资源税、城市维护建设税、房产税、印花稅、城镇土地使用稅、土地增值稅、车船使用稅、船舶吨稅、车辆购置稅、關稅、耕地占用稅、契稅、烟叶稅、环保稅。

2) 非稅收入都归稅務征收！

按照《政府非稅收入管理辦法》，中国的非稅收入具体包括：（1）行政事业性收费收入；（2）政府性基金收入；（3）罚没收入；（4）国有资源（资产）有偿使用收入；（5）国有资本收益；（6）彩票公益金收入；（7）特许经营收入；（8）中央银行收入；（9）以政府名义接受的捐赠收入；（10）主管部门集中收入；（11）政府收入的利息收入；（12）其他非稅收入。

3) 2019 年 1 月 1 日后社保由稅務局全責征收！

稅務全責征收，即稅務部門負責包括繳費數額核定、征收在內的全部征收環節。

(二)、合并后带来的变化：

1) 改革國稅地稅徵管體制，將省級和省級以下國稅地稅機構合并。納稅人通過一個窗口納稅，不需要兩頭跑，可以更加方便，一次性辦完業務。

2) 國地稅合并后，可以解決辦稅“多頭跑”、政策“多口径”、執法“多頭查”的問題促使。

3) 徵管口径一致，減少爭議。

4) 在目前“分稅制”的框架下，納稅人需應對兩套徵稅體系感覺很麻煩，另外，國稅局、地稅局有時候爭搶稅源，不僅產生利益衝突，也造成納稅人和稅務部門之間的矛盾。合并后，可以大大減少納稅人和稅務部門之間的矛盾。

5) 大大減少稅務管理成本。國稅、地稅稅收體系複雜，稅種繁多，兩套機構重複配置相同的資源，包括辦公場所、設備、後勤、以及職員的工資、福利等，這些都是稅務管理成本。

6) 國地稅的合并，必須將會大大降低稅收徵管成本。

7) 避免重複稅務檢查，可以有效規範稅收行政處罰行為，促進行政處罰的公平、公正，保護納稅人合法權益。

合并后，稅務局可以一次对所有稅種統一檢查，避免了以往對非本單位的稅收風險覺得事不關己高高掛起，選擇視而不見；在對於企業所得稅這種公管戶問題上，以往經常有國地稅執法口径不一互不入賬的情況，合并后在統一地區的稅收執法口径是一個聲音了。

好處八

8) 國地稅合并方便了納稅人申報及應對稅務機關檢查，減少了企業的稅收合規成本。

9) 國地稅合并后，便於統一開展宣傳。

在宣傳重點、宣傳口径、宣傳方式等方面可以統一了。

10) 國地稅合并，有利於稅務人員全面掌握稅收業務。

11) 國稅和地稅合并后，徵稅系統可以對人員進行更好的配置，強化最需要加强的部門，提高稅收征收的整體效率。比如說，一方面，可以加大力量建設統一的稅收電子信息系統，有效整合增加技術人員；另一方面，為應對偷稅漏稅等問題，可以整合更多的一線徵管人員，提高征收效率。

## 二、2018 年社會信用體系建設全面加速

2018 年社會信用體系建設迎來了全面發力、全面滲透、全面提升、組合推動的新階段。

各部門通過簽署聯合懲戒備忘錄、制定和發布各類失信黑名單，對失信者形成了巨大威懾

合理，守信联合激励和失信联合惩戒机制正在逐步构建形成。

这是 12 月在 信用中国 网站上登出的公示

## 11 月份新增失信联合惩戒对象公示及公告情况说明

发布时间：2018/12/03|来源：信用中国|专栏：[信用公示专区](#)

为构建“一处失信，处处受限”的联合惩戒格局，深入推进社会信用体系建设，根据《国务院关于建立完善守信联合激励和失信联合惩戒制度加快推进社会诚信建设的指导意见》（国发〔2016〕33号）、《国家发展改革委人民银行关于加强和规范守信联合激励和失信联合惩戒对象名单管理工作的指导意见》（发改财金规〔2017〕1798号）以及各部委联合签署的备忘录，现就 11 月新增失信联合惩戒对象信息公示及公告事宜说明如下：

### 一、11 月份新增失信联合惩戒对象的基本情况

截至 2018 年 11 月底，各部门共签署 40 个联合奖惩合作备忘录。其中，联合惩戒备忘录 32 个，联合激励备忘录 5 个，既包括联合激励又包括联合惩戒的备忘录 3 个。本月新签署了《对科研领域相关失信责任主体实施联合惩戒的合作备忘录》（发改财金〔2018〕1600号）和《关于对社会保险领域严重失信企业及其有关人员实施联合惩戒的合作备忘录》（发改财金〔2018〕1704号）。

根据各领域联合惩戒备忘录规定，相关部门认定并向全国信用信息共享平台推送守信红名单和失信黑名单信息。11 月份，相关部门向全国信用信息共享平台推送失信黑名单信息新增 272,783 条，涉及失信主体 232,244 个，其中法人

---

及其他组织 43,810 家,自然人 188,434 人。11 月份退出失信黑名单主体 96,380 个,其中法人及其他组织 27,941 家,自然人 68,439 人。

## 二、受托公示黑名单信息

根据《关于在一定期限内适当限制特定严重失信人乘坐火车推动社会信用体系建设的意见》(发改财金〔2018〕384 号)和《关于在一定期限内适当限制特定严重失信人乘坐民用航空器推动社会信用体系建设的意见》(发改财金〔2018〕385 号),本月新增因符合以上两个文件明确的严重失信行为而限制乘坐火车严重失信人 195 人,限制乘坐民用航空器严重失信人 1478 人。

其中,铁路总公司提供 189 人,主要涉及在动车组列车上吸烟或者在其他列车的禁烟区域吸烟,无票乘车、越站(席)乘车且拒不补票,扰乱铁路站车运输秩序且危及铁路安全、造成严重社会不良影响等。将限制乘坐所有火车席别。

民航局提供 1472 人,主要涉及堵塞、强占、冲击值机柜台、安检通道、登机口(通道),随身携带或托运国家法律、法规规定的危险品、违禁品和管制物品,在随身携带或托运行李中故意藏匿国家规定以外属于民航禁止、限制运输物品,使用伪造、变造或冒用他人乘机身份证件、乘机凭证,妨碍或煽动他人妨碍机组、安检、值机等民航工作人员履行职责,实施或威胁实施人身攻击,编造、故意传播涉及民航空防安全虚假恐怖信息,在航空器内使用明火、吸烟、违规使用电子设备,不听劝阻等。将限制乘坐民用航空器。

证监会提供 6 人,都涉及逾期不履行证券期货行政处罚没款缴纳义务。将限制乘坐火车高级别席位(包括列车软卧、G 字头动车组列车全部座位、其他动车组列车一等座以上座位)和民用航空器。



上述名单（见附表 1）于 12 月 3 日（12 月第一个工作日）在“信用中国”网站发布，自发布之日起 7 个工作日为公示期，公示期内，被公示人可向有关部门提出异议，公示期满，被公示人未提出异议或者提出异议经审查未予支持的，开始受到相关限制。

### 三、重点领域失信黑名单公告信息

针对法院执行、市场监管、税收征管、涉金融、统计等重点领域的失信问题，有关部门通过机制化共享公示失信黑名单信息、实施联合惩戒措施等，加大对重点领域失信问题的惩戒、警示和治理力度。

失信被执行人：本月新增失信被执行人信息 259,419 条，涉及失信主体 218,897 个，其中法人及其他组织 32,423 家，自然人 186,474 人。本月退出失信被执行人主体 79,692 个，其中法人及其他组织 11,255 家，自然人 68,437 人。依据《关于对失信被执行人实施联合惩戒的合作备忘录》（发改财金〔2016〕141 号），有关部门将对失信被执行人实施限制补贴性资金和社会保障资金支持，限制购买不动产及国有产权交易，限制乘坐飞机、列车软卧等其他非生活和工作必需的消费行为，限制融资等惩戒措施。

工商吊销企业：本月新增工商吊销企业 10,293 家，退出 16,619 家。依据《失信企业协同监管和联合惩戒合作备忘录》（发改财金〔2015〕2045 号），有关部门将对吊销企业负责人实施在法定期限内限制担任相关企业法定代表人、董事、监事、高级管理人员，限制从事相关行业生产经营活动等惩戒措施。

重大税收违法案件当事人：本月新增重大税收违法案件当事人企业 954 家，退出 68 家。依据《关于对重大税收违法案件当事人实施联合惩戒措施的合作备忘录（2016 版）》（发改财金〔2016〕2798 号），有关部门将对重大税收违

法案件当事人实施限制取得政府供应土地，依法禁止参加政府采购活动，依法依规限制政府性资金支持，限制出境等惩戒措施。

涉金融严重失信人：本月新增涉金融严重失信人 400 家，其中法人及其他组织 107 家，自然人 293 人。依据《关于对涉金融严重失信人实施联合惩戒的合作备忘录》（发改财金〔2017〕454 号），有关部门将对涉金融严重失信人实施限制设立融资性担保公司、非银行支付机构、网络借贷信息中介机构，限制发行企业债券及公开发行人公司债券，限制取得检验检测认证机构资质，限制获得认证证书等惩戒措施。

统计上严重失信企业：本月新增统计上严重失信企业 50 家，退出 3 家。依据《关于对统计领域严重失信企业及其有关人员开展联合惩戒的合作备忘录》（发改财金〔2016〕2796 号），有关部门将对统计上严重失信企业实施限制取得政府性资金支持，暂停审批科技项目，认证机构暂停或者撤销相关认证证书等惩戒措施。

上述各类重点领域失信黑名单信息可在“信用中国”网站查询或浏览。

#### **四、关于失信风险提示**

上述公示及公告的失信黑名单，是经有关部门严格按规定和程序认定发生严重失信行为的市场主体，希望公众知晓，并在工作生活和经营活动中，注意识别失信主体，慎重选择合作对象，切实防范信用风险。公众可通过“信用中国”网站查询了解合作对象是否被列入失信黑名单，降低因对方失信而可能遭受损失的风险。

公示及公告对象对公示及公告信息有异议的，可通过“信用中国”网站或直接向有关部门提出异议。存在信息错误的，经认定后，“信用中国”网站和有关部门将及时予以纠正。

失信主体应立即纠正失信行为，履行法定义务。并积极通过公开作出信用承诺、接受信用修复培训等方式进行信用修复，主动改善信用状况，为顺利参与市场经济活动创造有利条件。

**附表：**

(一) 失信联合惩戒公示名单

(二) 失信记录较多的重点联合惩戒失信企业公告名单

(三) 涉及金额较大的重点联合惩戒失信企业公告名单

国家公共信用信息中心

2018年12月3日

从上面可以看出“一处失信，处处受限”，比如重大税收违法案件当事人就会受到以下的联合惩戒：

限制取得政府供应土地  
金融机构对当事人融资授信进行必要限制  
禁止参加政府采购活动  
限制乘坐飞机、列车软卧等消费行为  
阻止出境等

国家税务总局公告 2018 年第 54 号

关于发布《重大税收违法失信案件信息公布办法》的公告（2019.1.1 起施行）

**第五条** 本办法所称“重大税收违法失信案件”是指符合下列标准的案件：

(一) 纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款 100 万元以上，且任一年度不缴或者少缴应纳税款占当年各税种应纳税总额 10% 以上的；

(二) 纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴的税款，欠缴税款金额 10 万元以上的；

- (三) 骗取国家出口退税款的；
- (四) 以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的；
- (五) 虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的；
- (六) 虚开普通发票 100 份或者金额 40 万元以上的；
- (七) 私自印制、伪造、变造发票，非法制造发票防伪专用品，伪造发票监制章的；
- (八) 具有偷税、逃避追缴欠税、骗取出口退税、抗税、虚开发票等行为，经税务机关检查确认走逃（失联）的；
- (九) 其他违法情节严重、有较大社会影响的。

前款第八项所称“经税务机关检查确认走逃（失联）的”，是指检查对象在税务局稽查局案件执行完毕前，不履行税收义务并脱离税务机关监管的。

**第七条** 公布重大税收违法失信案件信息，应当主要包括以下内容：

(一) 对法人或者其他组织，公布其名称，统一社会信用代码或者纳税人识别号，注册地址，法定代表人、负责人或者经法院裁判确定的实际责任人的姓名、性别及身份证号码（隐去出生年、月、日号码段，下同），经法院裁判确定的负有直接责任的财务人员、团伙成员的姓名、性别及身份证号码；

- (二) 对自然人，公布其姓名、性别、身份证号码；
- (三) 主要违法事实；
- (四) 走逃（失联）情况；
- (五) 适用的相关法律依据；
- (六) 税务处理、税务行政处罚等情况；
- (七) 实施检查的单位；

(八) 对公布的重大税收违法失信案件负有直接责任的涉税专业服务机构及从业人员，税务机关可以依法一并公布其名称、统一社会信用代码或者纳税人识别号、注册地址，以及直接责任人的姓名、性别、身份证号码、职业资格证书编号等。

前款第一项中法人或者其他组织的法定代表人、负责人与违法事实发生时的法定代表人、负责人不一致的，应一并公布，并对违法事实发生时的法定代表人、负责人进行标注。

经法院裁判确定的实际责任人，与法定代表人或者负责人不一致的，除有证据证明法定代表人或者负责人有涉案行为外，只公布实际责任人信息。

**第十三条** 对按本办法向社会公布的当事人，依法采取以下措施：

- (一) 纳税信用等级直接判为 D 级，适用相应的 D 级纳税人管理措施；
- (二) 对欠缴查补税款的纳税人或者其法定代表人在出境前未按照规定结清应纳税款、滞纳金或者提供纳税担保的，税务机关可以依据《中华人民共和国税收征收管理法》相关规定，通知出入境管理机构阻止其出境；
- (三) 税务机关将当事人信息提供给参与实施联合惩戒的相关部门，由相关部门依法对当事人采取联合惩戒和管理措施；
- (四) 税务机关依法采取的其他严格管理措施。

同时税务机关也加大了纳税信用管理，主要有以下几个文件：

国家税务总局公告 2014 年第 40 号 国家税务总局关于发布《纳税信用管理办法（试行）》的公告

---

国家税务总局公告 2014 年第 48 号 国家税务总局关于发布《纳税信用评价指标和评价方式(试行)》的公告

国家税务总局公告 2015 年第 85 号 国家税务总局关于明确纳税信用管理若干业务口径的公告

国家税务总局公告 2016 年第 9 号 国家税务总局关于完善纳税信用管理有关事项的公告

常见误区:

**误解一、我一年纳税也不多，几万块钱，所以我肯定评不上 A 级纳税人了。**

分析：不少纳税人认为，入库税款的多少直接决定纳税信用评价的得分。那，我们来看看纳税信用登记评定的过程和依据。

依据政策规定，国家税务总局和省税务机关通过对纳税人纳税信用信息的按月采集、记录和收集，作为纳税信用评价打分的依据。这里采集纳税信用信息，既有纳税人信用历史信息，也有税务系统内信息和税务系统外信息；其中的税务系统内信息包括经常性指标信息和非经常性指标信息。经常性指标信息是指涉税申报信息、税（费）款缴纳信息、发票与税控器具信息、登记与账簿信息等纳税人在评价年度内经常产生的指标信息；非经常性指标信息是指税务检查信息等纳税人在评价年度内不经常产生的指标信息。

依据《[国家税务总局关于发布〈纳税信用评价指标和评价方式（试行）〉的公告](#)》（[国家税务总局公告 2014 年第 48 号](#)），入库税款的多与少，并不直接决定纳税信用评价的打分。通俗点说，税缴的少未必信用低、税缴的多未必信用高。

正解：纳税人缴税多与少，不会直接造成纳税信用评价的加分或减分；纳税人没有按期申报或没有按期足额缴纳税款，才会直接造成纳税信用评价扣分。

政策依据

1. 《[国家税务总局关于发布〈纳税信用管理办法（试行）〉的公告](#)》（[国家税务总局公告 2014 年第 40 号](#)）

2. 《[国家税务总局关于发布〈纳税信用评价指标和评价方式（试行）〉的公告](#)》（[国家税务总局公告 2014 年第 48 号](#)）

**误解二、我今年接受了税务检查，所以信用评价我肯定要扣分了。**

分析：不少纳税人认为如接受了税务稽查、纳税评估等，纳税信用评价肯定要扣分，结果肯定不理想。这一理解是错误的。

依据政策，纳税人有接受税务机关依法进行税务检查的义务，应主动配合税务机关按法定程序进行的税务检查，如实地向税务机关反映自己的生产经营情况和执行财务制度的情况，并按有关规定提供报表和资料，不得隐瞒和弄虚作假，不能阻挠、刁难税务机关的检查和监督。同时，类似于刑法的“无罪推定原则”，纳税人接受税务检查，并不代表纳税人一定有税务违法行为，也就未必造成纳税信用评价扣分了。

---

正解：纳税人有接受税务机关依法进行税务检查的义务，接受税务检查这一行为不直接造成纳税信用评价扣分；经税务检查发现纳税人存在涉税违法行为、税务机关做出税务处理决定时，才会对纳税人的纳税信用评价扣除相应分值。

政策依据

1. 《国家税务总局关于纳税人权利与义务的公告》（国家税务总局公告 2009 年第 1 号）
2. 《国家税务总局关于发布〈纳税信用评价指标和评价方式（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 48 号）

**误解三、今年我有三个月没有按期申报，那我今年未申报只要扣一次分吧？**

分析：未按期申报这一信用评价指标是按税种按次扣分，而不是按类别扣分。依据《国家税务总局关于发布〈纳税信用评价指标和评价方式（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 48 号），诸如未按期申报等信用评价指标是按次扣分，而不是按类别扣分。

例如，纳税人发生未按期申报这一行为时，纳税信用评价按税种按次扣 5 分。如果纳税人当年有三个月增值税未按期申报，那么纳税信用评价要扣去 15 分，而不是扣去 5 分。

正解：纳税信用评价体系中，诸如未按期申报等指标是按发生次数扣去相应分值，而不是按发生同一类型行为扣去相应分值。纳税人在实务中要注意，如发生扣分事项，要及时处理、及时补救，不能置之不理，避免纳税信用评价扣分越积越多。

政策依据

1. 《国家税务总局关于发布〈纳税信用管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 40 号）
2. 《国家税务总局关于发布〈纳税信用评价指标和评价方式（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 48 号）

**误解四、我做法人的一家公司被定为信用等级 D 级，大不了这个户头我不用了，开个新户就行了。**

分析：依据政策规定，D 级企业直接责任人在企业被评价为 D 级之后注册登记或者负责经营的企业仍评价为 D 级。被评定 D 级的纳税人应当主动应对，查找问题、纠正错误，积极努力修复纳税信用，提升信用等级。

正解：评定为 D 级的纳税人应加深对纳税信用的理解和认识，努力修复纳税信用，加强涉税风险意识、降低涉税风险，提高税收遵从度；而不是通过“换户头、开新户”等方法试图躲避信用等级管理。

政策依据

1. 《国家税务总局关于发布〈纳税信用管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 40 号）

---

## 2. 《关于明确纳税信用管理若干业务口径的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 85 号）

### 三、社保 2019 年 1 月 1 日开始由税务征收

#### （一）关注点

##### 1、关于时间安排

今年 12 月 10 日前要完成社会保险费和第一批非税收入征管职责划转交接工作，自 2019 年 1 月 1 日起由税务部门统一征收各项社会保险费和先行划转的非税收入。下一步税务、社保、医保等部门将主要完成制定配套制度、建立对账机制、完成数据交换以及联调联试等工作。

##### 2、关于职责划分

征管职责划转后，税务部门负责社保费的征收管理，但是社保政策的制定、参保扩面、待遇发放等工作仍由社保部门负责。

##### 3、关于缴费基数

单位职工本人缴纳基本养老保险的基数原则上以上一年度本人月平均工资为基础，在当地职工平均工资的 60%--300% 的范围内进行核定，也就是最低不得低于平均工资的 60%，否则就属于违规。

##### 4、关于社保两面性

税局全面接管社保的征收，对于部分不合规的中小企业确实带来了税费负担的增加，但是对于职工来说，是增加了社保的保障，保护了职工的权益。因此该项政策既是对在职职工未来社保权益的保障，也是对当前已退休职工待遇的保障，从而倒逼企业完善、合规经营。

##### 5、关于社保费率的降低

税局全面接管社保的征收，对于合规的企业不但没有税负增加的影响，相反随着社保费率进一步下降，对于依法缴费的企业来讲，税务征收后费负会逐步合理下降。今年，人社部、财政部联合发布《关于继续阶段性降低社会保险费率的通知》，自今年 5 月 1 日起，继续阶段性降低社会保险费率。9 月 6 日的国务院常务会议也强调，要抓紧研究适当降低社保费率，确保总体上不增加企业负担。

##### 6、关于社保的缴纳

社保的缴纳不是愿意不愿意的问题，而是企业的必须的一项义务，虽然员工有自愿放弃享受社保的权利，但企业不能放弃缴纳社保的义务。

根据《中华人民共和国劳动法》第七十二条的规定：“社会保险基金按照保险类型确定资金来源，逐步实行社会统筹。用人单位和劳动者必须依法参加社会保险，缴纳社会保险费。”

##### 7、关于公积金的征收

社会保险费包括基本养老保险费、基本医疗保险费、工伤保险费、失业保险费和生育保险费。

住房公积金不在划转税局征收之列。

## 8、关于纳税人的应对

社保规范是大势所趋，对于即将来临的社保新政，既不要慌乱，更不要乱求医，应坦然面对、从容应对，更多的从企业战略发展考虑，从自身内部实际需求入手，更多的考虑改变人员结构、薪酬结构、用工模式、人员自由化、人员机械化等。

### （二）如何应对

#### 1、人员结构调整——全日制、非全日制、退休人员、实习生

	非全日制用工	法律依据
工作时间	平均每日工作时间不超过 4 小时，且每周工作时间累计不超过 24 小时	《劳动合同法》第六十八条
合同形式要求	比较灵活，订立劳动合同，可以采用书面形式，也可以口头订立	《劳动合同法》第六十九条
计酬方式及工资支付周期	按时计酬为主，且不得低于当地最低小时工资标准；工资支付周期不得超过 15 日	《劳动合同法》第七十二条
能否约定试用期	不得约定试用期	《劳动合同法》第七十条
社会保险缴纳	单位只须为劳动者缴纳工伤保险即可，其他险种由劳动者自行缴纳	《关于非全日制用工若干问题的意见》三（十二）
劳动合同的解除	任何一方可随时提出终止劳动合同，且用人单位无需向劳动者支付经济补偿金	《劳动合同法》第七十一条
合同主体要求	劳动者可以与一个以上用人单位建立劳动关系	《劳动合同法》第六十九条
备案程序	应当到当地劳动保障行政部门办理录用备案手续	《关于非全日制用工若干问题的意见》一（五）

#### 2、薪酬结构调整——工资性收入、福利性支出、费用化支出

如租房补贴改成凭发票实报实销房租、手机、汽车

#### 3、用工模式调整——雇佣模式、外包模式（个体户等）

### 个体工商户个人所得税附征率一览表（10.1 开始执行）

项目行业	范围	计税依据	附征率
------	----	------	-----



工业	含工业性加工、修理修配	营业收入	0.3%
商业	批发、零售	营业收入	0.2%
交通运输业	货运	营业收入	1.5%
	客运、搬运、装卸及其他运输	营业收入	0.3%
文化体育业	乒乓球、羽毛球、游泳、滑冰、健身房、棋牌室等及未列举的文化体育业	营业收入	0.3%
娱乐业	歌厅、舞厅、ok厅、夜总会、音乐茶座、酒吧、台球、保龄球以及未列举的娱乐业	营业收入	1.0%
服务业	代理、饭店、旅馆、广告、美容美发、租赁等及未列举的服务业	营业收入	0.7%
建筑安装业	建筑、安装、修缮、装饰、装潢、其他工程作业	营业收入	0.7%
其它	上述未列举的行业	营业收入	0.7%

4、人员自由化---比如猪八戒网

5、人员机械化---加大机械化、智能化程度

#### 四、即将施行的新个税法

2018年8月31日颁布**中华人民共和国主席令**第九号宣布：《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》已由中华人民共和国第十三届全国人民代表大会常务委员会第五次会议于2018年8月31日通过，现予公布，自2019年1月1日起施行。

2018年10月20日，财政部、国家税务总局公布了《[个人所得税实施条例（修订草案征求意见稿）](#)》和《[个人所得税专项附加扣除暂行办法（征求意见稿）](#)》

新个税即将施行，下面从单位和个人的实操两个方面以及六项专项附加扣除费用进行讲解

## 一、单位

新个税的全面实施，让财务人迎来三大新挑战：第一，新个税专业能力不足；第二，工作量增加；第三，员工疑问疏通难题。为此，单位需要做好十足的准备，以迎接新个税带来的挑战。主要有以下几个方面：

### 1. 专项附加扣除材料的收集方面

①如何收集？---电子、纸质、证明材料复印件

②是否需要审核？---不需要，纳税人对所提交信息的真实性、准确性、完整性负责。

③资料造假如何处理？---纳税人对所提交信息的真实性、准确性、完整性负责。扣缴义务人发现纳税人提供的信息与实际情况不符的，可以要求纳税人修改。纳税人拒绝修改的，扣缴义务人应当报告税务机关，税务机关应当及时处理。（新办法）

### 2. 工资薪金和劳务报酬

新税法规定劳务报酬所得、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。1月1日起，劳务报酬、稿酬、特许权使用费等三项所得按以上规定计算与工资薪金合并汇总进行填报。

### 3. 个人所得税的汇算清缴

(1) 自己办理

(2) 委托扣缴义务人（工作单位）办理

(3) 委托其他单位和个人办理

### 4. 专项附加扣除的填报

(1) 首次享受专项附加扣除，员工可以填表后，交给单位，预缴时享受扣除；

(2) 在汇算清缴的时候将专项附加扣除表格提供给税务机关。

### 注意：

①是否符合专项附加扣除范围和条件，由员工个人自行判断

②信息的真实性由员工个人负责

### 5. 新个税申报具体的方式

(1) 代扣代缴

(2) 自行申报

(3) 汇算清缴

### 6. 外籍员工个人所得税处理

(1) 了解非居民时间标准上的变化：183天

(2) 注意反避税条款的相关规定；

(3) 外籍人员的免征额和扣除项目需要知道：（以非现金形式或实报实销形式取得的住房补贴伙食补贴、搬迁费、洗衣费；按合理标准取得的境内、境外出差补贴；取得的探亲费、语言训练费、子女教育费等经当地税务机关审核批准为合理的部分。外籍个人从外商投资企业取得的股息、红利所得。）

(4) 非居民个人取得的劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得：①属于一次性收入的，以取得该项收入为一次；②属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次；

(5) 暂不能确定纳税人为居民个人或者非居民个人的，应当按照非居民个人缴纳税款，年度终了确定纳税人为居民个人的，按照规定办理汇算清缴。

(6) 非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得，要自行申报纳税。

## 二、个人

### 1.个人在专项附加扣除方面

(1) 每个员工需在财务部指导下，学习专项附加扣除，根据自己的实际情况来判断是否符合范围和条件，并向财务人员咨询和提报资料。

(2) 个人可以通过扣缴义务人提交资料，也可以在汇算清缴时向税务机关直接提供相关资料。

注意：

①在汇算清缴期结束前发现报送信息不实的，税务机关会责令纠正。

②在当年汇算清缴期结束前再次发现信息不实的，会有处罚，并可能遭到联合惩戒。

### (3) 需要准备的备查资料

A、纳税人子女在中国境外接受教育的，纳税人应当留存境外学校录取通知书、留学签证等相关教育的证明资料备查。

B、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，应当留存相关证书等资料备查。

C、纳税人应当留存医药服务收费及医保报销相关票据原件（或者复印件）等资料备查。医疗保障部门应当向患者提供在医疗保障信息系统记录的本人年度医药费用信息查询服务。纳税人应当留存住房贷款合同、贷款还款支出凭证备查。

D、纳税人应当留存住房贷款合同、贷款还款支出凭证备查。

E、纳税人应当留存住房租赁合同、协议等有关资料备查。

F、书面分摊协议

### 2.专项附加扣除的证明资料的留存

(1) 根据系统试行政策口径，专项附加扣除相关证明资料，由个人留存备查。

(2) 相关资料要保存五年。

### 3.自行申报纳税的情况

(1) 取得综合所得需要办理汇算清缴；

(2) 取得应税所得没有扣缴义务人；

(3) 取得应税所得，扣缴义务人未扣缴税款；

(4) 取得境外所得；

(5) 因移居境外注销中国户籍；

(6) 非居民个人在中国境内从两处以上取得工资、薪金所得；

(7) 国务院规定的其他情形。

### 4.需要办理汇算清缴的情况

据《中华人民共和国个人所得税法实施条例（修订草案征求意见稿）》规定，以下 5 种情形需要办理汇算清缴：

- (1) 从两处以上取得综合所得，且综合所得年收入额减除专项扣除的余额超过 6 万元；
- (2) 取得劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得中一项或者多项所得，且综合所得年收入额减除专项扣除的余额超过 6 万元；
- (3) 纳税年度内预缴税额低于应纳税额；
- (4) 纳税人需要退税的，应当办理汇算清缴，申报退税。
- (5) 居民个人因移居境外注销中国户籍，应当向税务机关申报注销户籍当年的综合所得、经营所得汇算清缴的情况。

#### 5. 自然人办税服务平台如的下载和使用

2019 年 1 月 1 日起，将通过自然人办税服务平台申报和查询。

自然人办税服务平台（APP 端）是个人所得税网上办税平台（简称：个人所得税 APP）。

##### (1) 平台的主要功能

- ① 个人及家庭成员信息采集
- ② 专项附加扣除信息采集
- ③ 年度综合申报
- ④ 分类所得个人所得税自行申报
- ⑤ 税收优惠备案
- ⑥ 完税证明开具

平台的全部功能将于 2019 年 1 月全面上线，自然人可通过该平台进行相关涉税业务办理。

### 三、专项附加扣除解析

#### 第一个、子女教育专项附加扣除

征求意见稿中规定：

1、纳税人的子女接受学前教育和学历教育的相关支出，按照每个子女**每年 12000 元**（每月 1000 元）的标准定额扣除。---注意，这里强调的是每个子女，所以二胎家庭就可以享受双份扣除，你有几个孩子，就可以享受几份扣除。这里的子女是指婚生子女、非婚生子女、继子女、养子女。这个不需要你自己证明你是他爸爸，相关部门都会提供信息给税务。

2、学前教育包括年满 3 岁至小学入学前教育。学历教育包括义务教育（小学和初中教育）、高中阶段教育（普通高中、中等职业教育）、高等教育（大学专科、大学本科、硕士研究生、博士研究生教育）。---这里教育部门会向税局提供有关学生学籍信息（包括学历继续教育学生学籍信息）、或者在相关部门备案的境外教育机构资质信息；现在普遍存在的各种兴趣班、辅导班等教育费用是不能扣除的。

3、受教育子女的父母分别按扣除标准的 50%扣除；经父母约定，也可以选择由其中一方按扣除标准的 100%扣除。具体扣除方式在一个纳税年度内不得变更。---注意，这里就可以根据你家庭的实际情况来选择了，如果夫妻双方工资差别较大，每年波动也较大的话，建议每月预扣时先不享受扣除，到汇缴时再根据全年收入情况申请扣除。



## 第二个、继续教育专项附加扣除

征求意见稿中规定：

- 1、 纳税人接受学历继续教育的支出，在学历教育期间按照每年 4800 元（每月 400 元）定额扣除。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支出，在取得相关证书的年度，按照每年 3600 元定额扣除。---注意这里的学历继续教育在教育期间每年都可以扣，但是职业资格继续教育是在取得证书的年度才可以扣除，没取得证书你学得再多也不能扣。而且注意是每年只有 3600 元定额，也就是说就算你很厉害，一年里同时取得了十个证，也只能享受 3600 元的定额扣除。那哪些算是“职业资格”呢，大家可以参考人力资源社会保障部印发的人社部发(2017)68号《关于公布国家职业资格目录的通知》，上面公布了 140 项国家职业资格。

- 2、 个人接受同一学历教育事项，符合本办法规定扣除条件的，该项教育支出可以由其父母按照子女教育支出扣除，也可以由本人按照继续教育支出扣除，但不得同时扣除。---也就是说只要是学历教育，不管你是全日制教学教育还是继续教育，都可以选择由父母按照子女教育支出扣除 12000 元，但是不是一定比选继续教育专项扣除合算呢？比如说父母原应纳税收入额为 24000 元，如果选择扣除 12000 元后适用税率为 3%，省了 360 元税，子女原应纳税收入额为 240000 元，如果选择扣除 4800 元后适用税率 20%，省了 960 元税，应该选哪个大家应该很清楚了吧。

### 第三个、大病医疗专项附加扣除

征求意见稿中规定：

1、一个纳税年度内，在社会医疗保险管理信息系统记录的（包括医保目录范围内的自付部分和医保目录范围外的自费部分）由个人负担超过 15000 元的医药费用支出部分，为大病医疗支出，可以按照每年 60000 元标准限额据实扣除。大病医疗专项附加扣除由纳税人办理汇算清缴时扣除。

2、纳税人发生的大病医疗支出由纳税人本人扣除。（**新办法变化较大：医药费用支出可以选择由本人或者其配偶扣除；未成年子女发生的医药费用支出可以选择由其父母一方扣除。**）

3、纳税人应当留存医疗服务收费相关票据原件（或复印件）。

这里需要注意的是：**大病医疗专项附加扣除是六项专项附加扣除中唯一只能在汇算清缴时扣除的**，相关收费票据也需要保存好，税务机关会抽查。

### 第四个、住房贷款利息专项附加扣除

征求意见稿中规定：

1、纳税人本人或配偶使用商业银行或住房公积金个人住房贷款为本人或其配偶购买住房，发生的首套住房贷款利息支出，在偿还贷款期间，可以按照每年 12000 元（每月 1000 元）标准定额扣除。非首套住房贷款利息支出，纳税人不得扣除。纳税人只能享受一套首套住房贷款利息扣除。--这条规定明确了贷款渠道可以是商业银行也可以是住房公积金，并且只能享受一次这种扣除，但是没有明确这个首套住房贷款利息到底是首套住房的贷款利息还是首套的住房贷款利息，也就是是首套还是首贷没有明确，希望正式稿里有所明确。（新办法：本办法所称首套住房贷款是指购买住房享受首套住房贷款利率的住房贷款。）

2、经夫妻双方约定，可以选择由其中一方扣除，具体扣除方式在一个纳税年度内不得变更。--这条和前面子女教育经费一样，都可以在预扣还是汇算清缴中进行选择。

3、纳税人应当留存住房贷款合同、贷款还款支出凭证。

### 第五条、住房租金专项附加扣除

征求意见稿中规定：

---

1、纳税人本人及配偶在纳税人的主要工作城市没有住房，而在主要工作城市租赁住房发生的租金支出，可以按照以下标准定额扣除：

（一）承租的住房位于直辖市、省会城市、计划单列市以及国务院确定的其他城市，扣除标准为每年 14400 元（每月 1200 元）；

（二）承租的住房位于其他城市的，市辖区户籍人口超过 100 万的，扣除标准为每年 12000 元（每月 1000 元）。

（三）承租的住房位于其他城市的，市辖区户籍人口不超过 100 万（含）的，扣除标准为每年 9600 元（每月 800 元）。

2、主要工作城市是指纳税人任职受雇所在城市，无任职受雇单位的，为其经常居住城市。城市范围包括直辖市、计划单列市、副省级城市、地级市（地区、州、盟）全部行政区域范围。---这条里经常居住城市的定义没有明确，期待后续正式稿里能够明确。（新办法里取消，改为在汇缴地所在的税局）

夫妻双方主要工作城市相同的，只能由一方扣除住房租金支出。夫妻双方主要工作城市不相同的，且各自在其主要工作城市都没有住房的，可以分别扣除住房租金支出。---这一条明确了夫妻双方---这条明确了住房租金不是只能一方扣除，只要满足条件，夫妻双方都能扣除。

3、住房租金支出由签订租赁住房合同的承租人扣除。---注意了，以后签租赁合同时一定要注意签约人的姓名。

4、纳税人及其配偶不得同时分别享受住房贷款利息专项附加扣除和住房租金专项附加扣除。---这条明确了你不能一边在贷款买房一边在租房子住同时享受两项扣除。六项扣除你最多只能同时享受五项。

5、纳税人应当留存住房租赁合同。

## 第六条赡养老人专项附加扣除

征求意见稿中规定：

1、纳税人赡养 60 岁（含）以上父母以及其他法定赡养人的赡养支出，可以按照以下标准定额扣除：

(一) 纳税人为独生子女的，按照每年 24000 元（每月 2000 元）的标准定额扣除；

(二) 纳税人为非独生子女的，应当与其兄弟姐妹分摊每年 24000 元（每月 2000 元）的扣除额度，分摊方式包括平均分摊、被赡养人指定分摊或者赡养人约定分摊，具体分摊方式在一个纳税年度内不得变更。采取指定分摊或约定分摊方式的，每一纳税人分摊的扣除额最高不得超过每年 12000 元（每月 1000 元），并签订书面分摊协议。（比如有三个子女的，可以每人扣 8000 元，也可以约定 1 人扣 12000 元，另 2 人每人扣 6000 元）指定分摊与约定分摊不一致的，以指定分摊为准。纳税人赡养 2 个及以上老人的，不按老人人数加倍扣除。

2、其他法定赡养人是指祖父母、外祖父母的子女已经去世，实际承担对祖父母、外祖父母赡养义务的孙子女、外孙子女。

可以看出这次的扣除办法只允许纳税人扣除自己这边的赡养支出，不能扣除配偶那边的赡养支出，配偶那边的赡养支出由配偶扣除。扣除金额不按老人人数加倍扣除。

#### 四、新鲜出炉的国家税务总局公告 2018 年第 56 号 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

##### (一) 居民个人的预扣预缴方法

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。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。

##### 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。

例 1：某职员 2015 年入职，2019 年每月应发工资均为 30000 元，每月减除费用 5000 元，“三险一金”等专项扣除为 4500 元，享受子女教育、赡养老人两项专项附加扣除共计 2000 元，没有减免收入及减免税额等情况，以前三个月为例，应当按照以下方法计算各月应预扣预缴税额：

1 月份： $(30000 - 5000 - 4500 - 2000) \times 3\% = 555$  元；

2 月份： $(30000 \times 2 - 5000 \times 2 - 4500 \times 2 - 2000 \times 2) \times 10\% - 2520 - 555 = 625$  元；

3 月份： $(30000 \times 3 - 5000 \times 3 - 4500 \times 3 - 2000 \times 3) \times 10\% - 2520 - 555 - 625 = 1850$  元；

上述计算结果表明，由于 2 月份累计预扣预缴应纳税所得额为 37000 元，已适用 10% 的税率，因此 2 月份和 3 月份应预扣预缴有所增高。

## （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%

例 2：假如某居民个人取得劳务报酬所得 2000 元，则这笔所得应预扣预缴税额计算过程为：

收入额：2000-800=1200 元

应预扣预缴税额：1200×20%=240 元

例 3：假如某居民个人取得稿酬所得 40000 元，则这笔所得应预扣预缴税额计算过程为：

收入额：（40000-40000×20%）×70%=22400 元

应预扣预缴税额：22400×20%=4480 元

## （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。

例 4：假如某非居民个人取得劳务报酬所得 20000 元，则这笔所得应扣缴税额为：

（20000-20000×20%）×20%-1410=1790 元

## 三、明确了施行日期

本公告自 2019 年 1 月 1 日起施行。

---

## 第三部分、2018 企业所得税新政

### 财税字 154 号、税总函 628 号、国家税务总局公告 56 号

#### 01 享受所得税优惠政策更加便利

自 2017 年度及以后年度企业所得税汇算清缴，企业享受优惠事项采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。企业应当根据经营情况以及相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以自行计算减免税额，并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时，按照规定归集和留存相关资料备查。

政策指引：《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号，以下简称 23 号公告）

解析：1、企业所得税优惠事项共 69 项原来管理方式是实行备案制，除小微企业优惠和固定资产加速折旧优惠这二项实行“以表代备”不需单独备案外，其他优惠事项，均需所得税年度申报时，办理相关备案手续，其中部份优惠事项，还需报送相关资料。这次国税总局均取消了备案手续，实行纳税人“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。这对纳税人来说是个大利好，简化了程序，减轻了不少显性工作，也会减少隐性工作量。

2、取消优惠备案，对纳税人来说同时也增加了责任。没有了优惠的备案，真正实行了纳税人“三自”管理，即：自我判断、自留备查、自负风险。纳税人自己判断是否符合优惠条件、自己判断能不能享受优惠；纳税人自己搜集、保存、备查相关优惠资料；纳税人自己承担所有优惠事项涉税风险。这对企业办税人员的税收业务水平提出了更高要求和挑战，纳税人要承担的责任比以前更重了。

3、集成电路生产企业、集成电路设计企业、软件企业、国家规划布局内的重点软件企业和集成电路设计企业等四大类享受优惠的企业,还需报送相关资料。这几类企业，按照有

关文件规定，相关的资格认定已经取消。按照财税〔2016〕49号文件规定，这几类企业，管理方式比较特殊，企业先享受优惠，再由税务机关把享受优惠名单和相关资料，转交发改、工信有关部门审核是否符合软件企业和集成电路企业的条件，因此国税总局规定，这几大类享受优惠的企业，在汇算清缴结束后，要向税务机关提交有关资料。

4、按照征管法实施细则及 23 号公告规定，企业优惠事项留存备查资料保存期 10 年。

5、取消备案后，对税务机关管理也是一个挑战。对所得税优惠管理，由原来事中事后管理，全部转为事后管理，税务机关会采取后续管理、加强事后核查等手段，加强对优惠的监管，避免出现管理真空。

6、《企业所得税优惠管理目录》（2017 版），列明了所得税 69 项优惠事项。目录列明了季度申报、年度申报都可享受的优惠事项有 57 项。其他 12 项只能在年度申报时享受优惠、季报时不能享受（比如研发费加计扣除、安置残疾人员所支付的工资加计扣除等）。

## 02 职工教育经费税前扣除比例提高

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。

政策指引：《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）

解析：一、工资薪金总额仍然是指允许税前扣除的工资薪金总额

二、企业 17 年度及以前年度未税前扣除、结转到 18 年扣除的职工教育经费，和 18 年发生的教育经费打包，按 8% 比例计算扣除限额。

三、集成电路设计企业、软件企业、动漫企业等三类企业发生的职工教育经费中的职工培训费用，仍全额税前列支，不受比例限制。

四、航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用、核电企业的操纵员培养费，有专门规定，按企业的一般成本费用在所得税前扣除，不占职工教育经费比例的指标。

## 03 创投企业的投资额可抵扣应纳税额

自 2018 年 1 月 1 日起，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（24 个月，下同）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。

解析：举个栗子，旌彩投资公司 2017 年 5 月投资 1000 万到开元科技公司，2019 年旌彩投资公司企业所得税应纳税所得额是 2000 万，这时候，从 2017 年 5 月到 2019 年 5 月，正好满 24 个月，于是旌彩公司 2019 年企业所得税应纳税所得额计算时，就可以扣掉原来投资到开元科技公司的 1000 万的 70%，即 700 万。

旌彩投资公司 2019 年交企业所得税 =  $(2000 - 700) * 25\%$ 。

有限合伙制创业投资企业（以下简称合伙创投企业）采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满 2 年的，该合伙创投企业的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。

解析：还是举个栗子，旌彩投资公司和李旌个人成立了有限合伙创投企业甲，双方各出资 50%。2017 年 5 月甲投资 1000 万到开元科技公司，这时候，从 2017 年 5 月到 2019 年 5 月，正好满 24 个月。然后在 2019 年，旌彩投资公司从合伙企业甲分回收益 600 万，同时旌彩投资公司其他利润是 2000 万。

这时候，旌彩公司这分回的 600 万，对应的能抵扣的金额 =  $1000 * 50\%$ （合伙人出资比例）\*  $70\% = 350$  万，也就是说，能抵 350 万，余下的 250 万（ $600 - 350$ ）并入利润计算企业所得税 =  $(2000 + 250) * 25\%$ 。

这里要注意，要是分回的不是 600 万，而是 200 万的时候，因为能抵的是 350 万，大于分回的 200 万，等于还有 150 万没抵，这 150 万只能放以后年度再从这个合伙企业甲分回的收益里抵，而不能在当年的 2000 万利润里抵。

执行日期前 2 年内发生的投资，在执行日期后投资满 2 年，且符合本通知规定的其他条件的，可以适用本通知规定的税收政策。

解析：举个栗子，旌彩投资公司是 2017 年 9 月投资的，到 2019 年 8 月满 24 个月，这

时候，虽然企业是在文件出来以前投资，但满两年是在文件出来以后，所以一样可以享受政策。如果是企业 2015 年 9 月投资，到 2018 年已经超过两年，则不能享受该政策。

政策依据：《财政部 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）

#### 04 委托境外进行研发活动所发生的费用可扣除

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三分之二的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。

本通知所称委托境外进行研发活动不包括委托境外个人进行的研发活动。

政策指引：《财政部 税务总局 科技部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）

解析：举个栗子，甲公司自主研发费用 100 万元，委托境内 B 公司研发费用 100 万元，境内符合条件的研发费用基数=100+100\*0.8=180 万元，委托境外 C 公司研发费用 100 万元，委托境外研发费用的扣除限额=180\*2/3=120 万元，境外符合条件的研发费用基数=80 万元（100\*0.8<120），研发费用加计扣除额=（180+80）\*0.75=195 万元

64 号文的发布扩大了企业可以享受企业所得税前加计扣除的范围，但与此同时此前发布的 23 号公告也对企业税收合规性提出了更高的要求。提高了企业针对自身情况进行自行判断的准确度方面的要求。因此，企业需关注自行申报带来的潜在风险，合理评估自身情况，并与主管税务机关保持沟通和口径一致，以避免出现事后核查时因不满足享受优惠政策的条件而被主管税务机关追缴企业所得税的情况。税务机关要求企业留存备查资料应从企业享受优惠事项当年的企业所得税汇算清缴期结束次日起保留 10 年。故建议企业妥善保存所有证明材料，以备税务机关核查。

若涉及跨境关联交易，需制定合理的符合独立交易原则的转让定价政策。

#### 05 部分企业亏损结转年限延长

---

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(以下统称资格)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**。”

政策指引：《财政部 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）

解析：1.如 2018 年具备资格，则 2013-2017 年的亏损结转年限最长按 10 年，分别对应结转至 2023-2027 年；

2.如 2018 年资格到期，2019 年不具备，则 2013-2017 年的亏损结转年限不变，2018 年的亏损结转年限最长仍为 5 年；

3.如 2020 年资格具备，则 2015-2019 年的亏损结转年限最长按 10 年，2018 年的亏损结转年限由 5 年调整为 10 年；

## 06 企业责任保险可税前扣除

自 2018 年度及以后年度企业所得税汇算清缴，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，准予在企业所得税税前扣除。

政策指引：《国家税务总局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）

解析：1、按照业务内容的不同，责任保险可以分为公众责任保险、产品责任保险、雇主责任保险、职业责任保险和第三者责任保险 5 类业务。这些责任保险只要按照规定缴纳的保险费，均能在企业所得税税前扣除。

### 2、其他的一些保险规定：

#### 1) 补充养老保险、补充医疗保险

《财政部国家税务总局关于补充养老保险费补充医疗保险费有关企业所得税政策问题的通知》(财税〔2009〕27 号)规定，自 2008 年 1 月 1 日起，企业根据国家有关政策规定，为在本企业任职或者受雇的全体员工支付的补充养老保险费、补充医疗保险费，分别在不超过

过职工工资总额 5%标准内的部分，在计算应纳税所得额时准予扣除；超过的部分，不予扣除。

#### 2) 团体意外伤害保险、特殊工种职工支付的人身安全保险

《企业所得税实施条例》第三十六条规定，除企业依照国家有关规定为特殊工种职工支付的人身安全保险费和国务院财政、税务主管部门规定可以扣除的其他商业保险费外，企业为投资者或者职工支付的商业保险费，不得扣除。

《中华人民共和国企业所得税法实施条例释义及适用指南》解释：一、企业按照国家规定为特殊工种职工支付的法定人身安全保险费……此类保险费，其依据必须是法定的，即是国家其他法律法规强制规定企业应当为其职工投保的人身安全保险费，如果不是国家法律法规所强制性规定的，企业自愿为职工投保的所谓人身安全保险而发生的保险费支出是不准予税前扣除的。此类保险费范围的大小、保险费的高低、投保对象的多少等都是有国家法律法规依据的。

根据上述规定，除国家强制规定为从事高空、高压、易燃、易爆、剧毒、放射性、高速运输、野外、矿井等高危作业人员办理的团体人身意外伤害保险或个人意外伤害保险，以及国家明确规定可税前扣除的其他商业保险费外，企业为员工购买的商业保险费均不得在计算企业所得税时扣除。为员工购买团体意外伤害保险所支付的保费不属于可税前扣除的商业保险费范围，相应支出不得在计算企业所得税时扣除。

#### 3) 差旅费中的人身意外保险

《国家税务总局关于企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 80 号）第一条规定，企业职工因公出差乘坐交通工具发生的人身意外保险费支出，准予企业在计算应纳税所得额时扣除。

#### 4) 财产保险费

《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（中华人民共和国国务院令 512 号）第四十六条规定，企业参加财产保险，按照规定缴纳的保险费，准予扣除。

### 07 公益性捐赠支出税前扣除可结转

自 2017 年 1 月 1 日起，企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于慈善活动、公益事业的捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

政策指引：《财政部 税务总局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）



解析：1、允许扣除的三年时限，从次年开始。如 2017 年发生捐赠支出 100 万，2017 年会计利润是 -50 万，那么这 100 万捐赠支出全额结转到以后年度，从次年 2018 年开始数，2018 年、2019 年、2020 年。也就是 2017 年发生的捐赠支出，最长可以在 2020 年扣除。

2、企业通过两个途径用于慈善活动、公益事业的捐赠支出，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。一是通过公益性社会组织，应当依法取得公益性捐赠税前扣除资格。公益性社会团体捐赠税前扣除资格名单每年会进行更新，某协会 2016 年具有公益性慈善组织资格的，不一定 2017 年还具有公益性捐赠税前扣除资格，即慈善组织不一定具有税前捐赠扣除资格。二是县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，不需要取得税前扣除资格。

3、公益性捐赠支出扣除可能有三种情况：一是全额扣除（例如《[财政部税务总局 海关总署关于北京 2022 年冬奥会和冬残奥会税收政策的通知](#)》<财税[2017]60 号>）、二是限额扣除、三是不得扣除（主要包括但不限于捐赠票据不符合规定等）。

4、非公益性捐赠支出不得税前扣除，全额纳税调增处理。

5、年度利润总额，是指企业依照国家统一会计制度的规定计算的大于零的数额。也就是说按会计利润口径的利润总额。

#### 08 部分固定资产,可一次性在税前扣除

企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。

政策指引：《财政部 税务总局关于设备 器具扣除有关企业所得税政策的通知》（财税〔2018〕54 号）

《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）

解析：

### 1、享受一次性税前扣除政策的企业范围

与此前的 75 号文和 106 号文不同，54 号文中的一次性税前扣除政策适用对象不再局限于特定行业的企业。然而需注意的是，国家税务总局所得税司相关负责人在 2015 年 11 月 11 日针对 106 号文的“固定资产加速折旧政策”的在线访谈（以下简称“加速折旧政策在线访谈”）中提及，加速折旧企业所得税优惠适用于账证健全、实行查账征收的企业，核定征收企业不能享受加速折旧税收优惠。

### 2、自主选择，预缴享受

54 号文和 46 号公告“允许”企业一次性税前扣除新购进设备、器具，也就是说纳税人对享受一次性税前扣除政策与否具有选择权。值得注意的是，纳税人一旦选择不享受该项优惠政策，以后年度不得变更。但是，根据国家税务总局对 46 号公告的解读，此处的不得变更并非针对所有固定资产，而是仅针对选择不适用一次性税前扣除的某项固定资产，对于其他固定资产而言，企业仍然可以选择享受一次性税前扣除政策。

46 号公告明确，企业享受一次性税前扣除政策的，需要按照国家税务总局公告[2018]23 号（以下简称“23 号公告”）的规定办理有关手续。对于企业享受优惠政策的时间，23 号公告附件《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》（以下简称“《优惠管理目录》”）中的“享受优惠时间”显示，企业可在预缴申报时自行计算税前扣除额并通过填报企业所得税纳税申报表 6 享受一次性税前扣除政策。此外，根据 46 号公告规定，企业对享受一次性税前扣除的固定资产的税务处理和会计处理无需保持一致，也就是说，即便会计上未采取一次性税前扣除处理方法，企业也可以在预缴时享受一次性税前扣除政策。

### 3、如何选择是否享受

一般而言，一次性税前扣除通过所得税的递延缴纳而获得了资金流动性的优惠，但是是否企业在任何经营情况下均可选择适用该方法以获得此优惠，则需要根据以下所列情形作具体分析：

#### ✓ 当企业充分盈利时

当企业充分盈利，应纳税所得额充足，如果一次性税前扣除足以在税前全额扣除，因而较大程度地抵消应纳税所得额，减少当年企业应纳所得税，这有利于企业现金节约，就像是

---

获得了一笔无息贷款，此时选择一次性税前扣除自然是有利的。

✓ 当企业处于亏损时

对于处于亏损状态且盈利周期较长的企业而言，需谨慎考虑采用该处理。根据现行《企业所得税法》及财税[2018]76号文件规定，一般企业纳税年度亏损弥补年限最长不得超过五年，高新技术企业或科技型中小企业为十年。暂时处于阶段性亏损期或者存在比较充足的待弥补亏损期，选择一次性税前扣除未必是有利的，可能会出现五年弥补亏损的期限内无法进行充分弥补的问题，从而造成以后的税收损失，税负增加。如今高新技术企业和科技型中小企业的弥补亏损期已从五年延长到十年，如果企业可以预期相关金额可以在未来十年内充分弥补的，则可以考虑适用，但总而言之，对处于税务亏损的企业建议谨慎评估后再选择。

✓ 当企业享受定期减免税时

当企业处于所得税税收减免优惠期间内，如果选择一次性扣除方法，会因为税前扣除金额的大幅增加而导致应纳税所得额的减少，从而使企业可享受到的企业所得税减免税额也相应减少。如果在优惠期内选择较长的折旧年限，则折旧费用可在更长周期内进行扣除，从而充分享受所得税定期减免优惠。但在此种情形下，还需同时权衡失去的资金流与提高税收优惠享受。

#### 4、适用一次性税前扣除政策的固定资产范围

政策规定，企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过 500 万元人民币的，可以享受一次性税前扣除。设备、器具，是指除房屋、建筑物以外的固定资产。

##### 新购进

此处的“新购进”是较企业已经持有的固定资产而言，并非要求企业购进“全新的固定资产”。企业购进使用过的固定资产，符合条件的，也可以享受一次性税前扣除政策。

##### 单位价值

对于以货币形式购进固定资产的，“单位价值”并非购入固定资产的总价值，而是针对单项固定资产而言。举例而言，企业在 2018 年 12 月新购入多项单位价值为 300 万元人民币（即总价值超过 500 万元人民币）的设备并于当月投入使用，前述多项固定资产的总价值可

---

选择在 2019 年度税前一次性扣除。对于企业购入设备、零部件等“自行建造”固定资产的，则需整体考虑价值，以“竣工结算前发生的支出”确认单位价值。对于“500 万元人民币”的单位价值中是否包含增值税，则需要结合购入固定资产是否抵扣进项加以判断，一般而言，抵扣进项税的应当为不含税价。

#### “设备、器具”具体范围

46 号公告对“设备、器具”的定义与 54 号文中一致，即是指除房屋、建筑物以外的固定资产。具体而言包括哪些固定资产？是否包含此前纳税人较为关注的购进汽车？54 号文和 46 号公告中并未提及固定资产的具体类型。现行《企业所得税法实施条例》第五十七条规定，《企业所得税法》第十一条折旧政策中所涉固定资产，是指企业为生产产品、提供劳务、出租或者经营管理而持有的、使用时间超过 12 个月的非货币性资产，包括房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产经营活动有关的设备、器具、工具等。据此，理论上而言，除了“房屋、建筑物”以外的其他新购进固定资产，符合条件的，均可以选择适用一次性税前扣除政策。其中，对于前文所提及的企业购入汽车，也可以作为固定资产中的运输工具类，归入 54 号文“设备、器具”范围从而适用一次性税前扣除

#### 关于融资租入的固定资产

除此之外，融资租入的固定资产，是否可以享受一次性税前扣除政策？国家税务总局所得税司相关负责人在 2015 年 11 月 11 日的加速折旧政策在线访谈中提及，“购进是指以货币购进的固定资产和自行建造的固定资产。融资租赁的固定资产不属于购进的范畴，因此，不能适用本次加速折旧政策。”由此，可以合理推断，融资租赁的固定资产可能也无法享受 54 号文中的一次性税前扣除政策。对于融资租赁固定资产所得税处理，现行《企业所得税法实施条例》第四十七条第二款规定，以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出，按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用，分期扣除。故此，企业若想享受该政策又要以融资租赁方式购买资产，可能必须改变固定资产的融资方式，例如，通过贷款获得现金再购入设备。

#### 5、税前一次性扣除对研发费用加计扣除的影响

假设某科技型中小企业购入了单位价值不超过 500 万元人民币的专门用于研发活动的

设备，并选择了一次性税前扣除方法，那么对于研发费用加计扣除中的折旧费用，应当如何确定？是否是以一次性扣除的设备单位价值为基数按照 75% 计算加计扣除金额？

根据 2017 年国家税务总局发布的《关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告[2017]40 号，以下简称“40 号公告”）第三条“折旧费用”第（二）项规定，企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。根据这项规定，只要选择税会一致的处理方法，上述企业可以按照所购设备的单位价值的 75% 计算加计扣除金额。

### 09 小型微利企业范围扩大

自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，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。

政策指引：

- 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）

解析：

#### 1、非居民企业能否享受小型微利企业所得税优惠。

《国家税务总局关于非居民企业不享受小型微利企业所得税优惠政策问题的通知》（国税函〔2008〕650 号）规定：企业所得税法第二十八条规定的小型微利企业是指企业的全部生产经营活动产生的所得均负有我国企业所得税纳税义务的企业。因此，仅就来源于我国所得负有我国纳税义务的非居民企业，不适用该条规定的对符合条件的小型微利企业减按 20% 税率征收企业所得税的政策。

非居民企业，是指依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或者在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业。

## 2、核定征收纳税人能否享受小型微利企业所得税优惠。

国家税务总局公告 2018 年第 40 号：一、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”)。

以前年度成立的企业，在预缴享受减半征税政策时，需要判断上一纳税年度是否为符合条件的小型微利企业，2018 年度及以后年度如何判断？

3、根据规定，在预缴时需要判别上一纳税年度是否符合小型微利企业条件，2018 年度预缴时应当按照 2017 年度适用文件规定条件判别；2019 年度及以后纳税年度预缴时，应当按照财税〔2018〕77 号文件规定条件判别。

4、上一纳税年度为不符合小型微利企业条件的企业以及本年度新成立的企业，预缴企业所得税时，如何判断享受减半征税政策？

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应纳税所得额不超过 100 万元的，可以享受减半征税政策。“预计本年度符合条件”是指，企业上一年度其“从业人数”和“资产总额”已经符合小型微利企业规定条件，但应纳税所得额不符合条件，本年度预缴时，如果上述两个条件没有发生实质性变化，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，可以预先享受减半征税政策。

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。“预计本年度符合小型微利企业条件”是指，企业本年度其“从业人数”和“资产总额”预计可以符合小型微利企业规定条件，本年度预缴时，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，可以预先享受减半征税政策。

## 5、企业享受减半征税政策，需要履行什么程序？

国家税务总局公告 2018 年第 40 号：二、符合条件的小型微利企业，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。同时，按照

---

国家税务总局公告 2018 年第 23 号的规定归集和留存相关资料备查。

6、《公告》实施后，符合条件的小型微利企业 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如何处理？

此次政策调整从 2018 年 1 月 1 日开始，由于 2018 年第一季度预缴期已经结束，符合条件的小型微利企业在 2018 年度第一季度预缴时，未能享受减半征税政策而多预缴的企业所得税，在以后季度企业应预缴的企业所得税税款中抵减。

### 10 研发费用加计扣除比例提高

企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75% 在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

政策指引：《财政部 税务总局 科技部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）

解析：1、75% 比例的有效期间

按照 99 号文的规定，研发费用加计扣除提高到 75% 的比例，仅适用于企业在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间发生的并且计入当期损益的研发费用。

2021 年及以后，优惠政策是否延续还要看当时的国际和国内形势，如果美国到时还在和我们“死磕”贸易战，未来延续的几率应该还是很高的。

#### 2、无形资产的投入期间

按照 99 号文的规定，企业开展研发活动中实际发生的研发费用，形成无形资产的，在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

可以享受上述优惠政策的包含以下三种情况：

1)、2017 年 12 月 31 日前研发活动已完成，并且在 2017 年 12 月 31 日前形成无形资产，需要在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间摊销的（若在 2017 年 12 月 31 日前已经摊销完毕，则不适用优惠）。

2)、2017 年 12 月 31 日前已经开展研发活动，但在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12

---

月 31 日期间完成并形成无形资产（若在 2021 年 1 月 1 日后形成无形资产，则不适用优惠），需要在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间摊销的。

3)、2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间开展研发活动，并在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间完成并形成无形资产（若在 2021 年 1 月 1 日后形成无形资产，则不适用优惠），需要在 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间摊销的。

### 3、无形资产的成本确认

按照 99 号文规定，“……按照无形资产成本的 175%在税前摊销”。

这里的无形资产成本是会计成本、税务成本还是加计扣除成本？

《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（[国家税务总局公告 2015 年第 97 号](#)）第二条第（六）款规定，已计入无形资产但不属于《通知》（注：指[财税【2015】119 号文](#)）中允许加计扣除研发费用范围的，企业摊销时不得计算加计扣除。

按照上述规定，无形资产的成本仅指会计上归集的允许加计扣除的成本，而不是全部成本。

### 4、研发形成知识产权是否一定要资本化

企业在研发完成后，申请并取得了知识产权，该研发过程是否必须要资本化才符合政策要求？

《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（[国家税务总局公告 2017 年第 40 号](#)）第七条第（三）款规定：企业开展研发活动中实际发生的研发费用形成无形资产的，其资本化的时点与会计处理保持一致。

会计上对上述过程又是如何规定的呢？

按照按照《企业会计准则第 6 号——无形资产》的规定，企业内部研发项目研究阶段的支出，应当于发生时计入当期损益；开发阶段的支出，同时符合规定条件的，才能确认为无形资产。

《企业会计准则讲解 2010》（P107 第 16 行，财政部会计司编写组）规定，企业无法对研究阶段和开发阶段进行准确划分的研发项目，应将发生的研发支出全部费用化处理，



计入当期损益。

也就是说，执行《企业会计准则》的公司，不一定必须对研发投入做资本化处理！

## 11 企业所得税税前扣除凭证规定更明确

自 2018 年 7 月 1 日起，税前扣除凭证按照来源分为内部凭证和外部凭证。

内部凭证是指企业自制用于成本、费用、损失和其他支出核算的会计原始凭证。内部凭证的填制和使用应当符合国家会计法律、法规等相关规定。

外部凭证是指企业发生经营活动和其他事项时，从其他单位、个人取得的用于证明其支出发生的凭证，包括但不限于发票(包括纸质发票和电子发票)、财政票据、完税凭证、收款凭证、分割单等。

政策指引：国家税务总局关于发布《企业所得税税前扣除凭证管理办法》的公告（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）

解析：

### （一）基本原则

由于税前扣除凭证难以一一列示，通过明确管理原则，有利于消除争议，确保纳税人和税务机关共同遵循、规范处理。税前扣除凭证在管理中应当遵循真实性、合法性、关联性原则。真实性是基础，若企业的经济业务及支出不具备真实性，自然就不涉及税前扣除的问题。合法性和关联性是核心，只有当税前扣除凭证的形式、来源符合法律、法规等相关规定，并与支出相关联且有证明力时，才能作为企业支出在税前扣除的证明资料。

### （二）税前扣除凭证与税前扣除的关系

税前扣除凭证是企业计算企业所得税应纳税所得额时，扣除相关支出的依据。企业支出的税前扣除范围和标准应当按照企业所得税法及其实施条例等相关规定执行。

### （三）税前扣除凭证与相关资料的关系

企业在经营活动、经济往来中常常伴生有合同协议、付款凭证等相关资料，在某些情形下，则为支出依据，如法院判决企业支付违约金而出具的裁判文书。以上资料不属于税前扣除凭证，但属于与企业经营活动直接相关且能够证明税前扣除凭证真实性的资料，企业也应

按照法律、法规等相关规定，履行保管责任，以备包括税务机关在内的有关部门、机构或者人员核实。

#### （四）税前扣除凭证的种类

根据税前扣除凭证的取得来源，《办法》将其分为内部凭证和外部凭证。内部凭证是指企业根据国家会计法律、法规等相关规定，在发生支出时，自行填制的用于核算支出的会计原始凭证。如企业支付给员工的工资，工资表等会计原始凭证即为内部凭证。外部凭证是指企业发生经营活动和其他事项时，取得的发票、财政票据、完税凭证、分割单以及其他单位、个人出具的收款凭证等。其中，发票包括纸质发票和电子发票，也包括税务机关代开的发票。

#### （五）取得税前扣除凭证的时间要求

企业应在支出发生时取得符合规定的税前扣除凭证，但是考虑到在某些情形下企业可能需要补开、换开符合规定的税前扣除凭证，为此，《办法》规定了企业应在当年度企业所得税法规定的汇算清缴期结束前取得符合规定的税前扣除凭证。

#### （六）外部凭证的税务处理

企业在规定期限内取得符合规定的发票、其他外部凭证的，相应支出可以税前扣除。应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证的，可以按照以下规定处理：

##### 1. 汇算清缴期结束前的税务处理

（1）能够补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证的，相应支出可以税前扣除。

（2）因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证的，凭相关资料证实支出真实性后，相应支出可以税前扣除。

（3）未能补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证并且未能凭相关资料证实支出真实性的，相应支出不得在发生年度税前扣除。

##### 2. 汇算清缴期结束后的税务处理

（1）由于一些原因（如购销合同、工程项目纠纷等），企业在规定的期限内未能取得符合规定的发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证，企业主动没有进

---

行税前扣除的，待以后年度取得符合规定的发票、其他外部凭证后，相应支出可以追补至该支出发生年度扣除，追补扣除年限不得超过 5 年。其中，因对方注销、撤销、依法被吊销营业执照、被税务机关认定为非正常户等特殊原因无法补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证的，企业在以后年度凭相关资料证实支出真实性后，相应支出也可以追补至该支出发生年度扣除，追补扣除年限不得超过 5 年。

(2) 税务机关发现企业应当取得而未取得发票、其他外部凭证或者取得不合规发票、不合规其他外部凭证，企业自被告知之日起 60 日内补开、换开符合规定的发票、其他外部凭证或者按照《办法》第十四条规定凭相关资料证实支出真实性后，相应支出可以在发生年度税前扣除。否则，该支出不得在发生年度税前扣除，也不得在以后年度追补扣除。

### (七) 特殊规定

1. 国家税务总局对应税项目开具发票另有规定的，以规定的发票或者票据作为税前扣除凭证，如《国家税务总局关于铁路运输和邮政业营业税改征增值税发票及税控系统使用问题的公告》(国家税务总局公告 2013 年第 76 号)规定的中国铁路总公司及其所属运输企业(含分支机构)自行印制的铁路票据等。

2. 企业在境内发生的支出项目虽不属于应税项目，但按国家税务总局规定可以开具发票的，可以发票作为税前扣除凭证，如《国家税务总局关于增值税发票管理若干事项的公告》(国家税务总局公告 2017 年第 45 号)附件《商品和服务税收分类编码表》中规定的不征税项目等。

### (八) 施行时间

《办法》自 2018 年 7 月 1 日起施行。