



中汇观点

分期收款销售货物税会差异与年度企业所得税填报

企业销售商品，有时会采取分期收款的方式，如分期收款发出商品，即商品已经交付，货款分期收回。《企业会计准则第 14 号——收入》规定：合同或协议价款采取递延方式，实际上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内采用实际利率法进行摊销，计入当期损益。即在采取分期收款销售方式下，企业将商品交付给购货方，通常表明与商品所有权有关的风险和报酬已经转移给购货方，在满足收入确认的其他条件时，应当根据应收款项的公允价值(或现行售价)一次确认收入。按照合同约定的收款日期分期收回货款，强调的只是一个结算时点，与风险和报酬的转移没有关系，因此，企业不应当按照合同约定的收款日期确认收入。如果延期收取的货款具有融资性质，其实质是企业向购货方提供信贷，在符合收入确认条件时，企业应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定收入金额。应收的合同或协议价款的公允价值，通常应当按照其未来现金流量现值或商品现销价格计算确定。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内，按照应收款项的摊余成本和实际利率计算确定的金额进行摊销，计入当期损益(冲减财务费用)。其中，实际利率，是指具有类似信用等级企业发行类似工具的现时利率，或者将应收的合同或协议价款折现为商品现销价格时的折现率等。在实务中，基于重要性要求，应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，按照应收款项的摊余成本和实际利率进行摊销与采用直线法进行摊销结果相差不大的，也可以采用直线法进行摊销。对于采用递延方式分期收款、具有融资性质的销售商品满足收入确认条件的，企业应按应收合同或协议价款，借记“长期应收款”科目，按应收合同或协议价款的公允价值(折现值)，贷记“主营业务收入”科目，按其差额，贷记“未实现融资收益”科目。

在企业所得税上，根据《企业所得税法实施条例》第二十三条规定，以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现。《企业所得税法实施条例》第十四条规定，销售货物收入，是指企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定销售货物收入的金额。由此可见，企业所得税与会计对收入确认明显存在时间上的差异，这种差异不但影响企业的纳税时点，而且最终在纳税总额上也存在不同。这主要是由二者在确认上的差异造成的。会计上考虑了资金时间价值，而税法仅以权责发生制为基础。

在增值税上，采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天发生增值税纳税义务；先开具发票的，为开具发票的当天发生增值税纳税义务。因此，具有融资性质的分期收款销售商品业务增值税纳税义务发生的时间和不具有融资性质的分期收款销售商品业务相同，都是按合同约定的收款日期

关于中汇



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

专业服务

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

当天即开票收款时。销项税额的计算方法也相同，都是按每次不含增值税的实际收款额乘以税率。采取分期收款销售货物方式的，增值税纳税义务的发生时间为合同约定收款日期的当天，增值税计税依据即不是销售时的市场公允价，也不是折现价，而是合同约定的应收价款。但提前开具发票的，则在开具发票的当天发生增值税纳税义务。

对于会计与企业所得税之间的差异，应当在年度企业所得税申报时进行相应的纳税调整。下面举例说明：

案例：

2018年5月1日，甲公司采用分期收款方式向乙公司销售一套大型设备，合同约定的销售价格为3000万元，分3次于每年5月1日等额收取。增值税专用发票按照合同约定付款时间开具。该大型设备成本为2400万元，在现销方式下，该大型设备的公允价格为2700万元。按照应收款项的摊余成本和实际利率计算各年应抵减财务费用的未确认融资收益分别为155、102、43万元。

(1) 2018年5月1日甲公司的会计处理：

借：长期应收款 34800000
贷：主营业务收入 27000000
 应交税费-应交增值税（待转销项税额）4800000
未实现融资收益 3000000
借：主营业务成本 24000000
贷：库存商品 24000000

甲公司对2018年度企业所得税申报时，分期收款方式销售货物企业所得税上是按照合同约定的收款日期确认收入的实现，应确认销售收入0元，会计核算的销售收入为2700万元，由此应调减应纳税所得额2700万元。由此填报A105020《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》第六行“（一）分期收款方式销售货物收入”“合同交易金额”3000万元，“账载金额-本年”2700万元，“账载金额-累计”2700万元，“税收金额-本年”0元，“税收金额-累计”0元，“纳税调整金额”2700万元。同时，2018年度对分期收款方式销售货物企业所得税上应确认主营业务成本0元，会计核算的主营业务成本为2400万元，由此应调增应纳税所得额2400万元。对主营业务成本之间的差异填报表A105000《纳税调整项目明细表》第26行“跨期扣除项目”“账载金额”2400万元，“税收金额”0元，“调增金额”2400万元。

(2) 2019年甲公司分期收款账务处理如下：

2019年5月1日收取货款：
借：银行存款 11600000
贷：长期应收款 11600000
收到增值税专用发票：
借：应交税费-应交增值税（待转销项税额）1600000
贷：应交税费-应交增值税（销项税额）1600000
会计核算分摊“未确认融资收益”：
借：未实现融资收益 1550000
贷：财务费用 1550000

甲公司对2019年度企业所得税申报时，分期收款方式销售货物企业所得税上是按照合同约定的收款日期确认收入的实现，应确认销售收入1000万元，会计核算的销售收入为0元，由此应调增应纳税所得额1000万元。由此填报A105020《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》第六行“（一）分期收款方式销售货物收入”“合同交易金额”3000万元，“账载金额-本年”0元，“账载金额-累计”2700万元，“税收金额-本年”1000万元，“税收金额-累计”1000万元，“纳税调整金额”1000万元。同时，2019年度对分期收款方式销售货物企业所得税上应确认主营业务成本 $2400 \div 3 = 800$ 万元，会计核算的主营业务成本为0元，由此应调减应纳税所得额800万元。对主营业务成本之间的差异填报表A105000《纳税调整项目明细表》第26行“跨期扣除项目”“账载金额”0元，“税收金额”800万元，“调减金额”800万元。另外，会计核算分摊的“未确认融资收益”，在企业所得税上并不确认财

务费用。对抵减财务费用的未确认融资收益申报表 A105000《纳税调整项目明细表》第 22 行“与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用”“账载金额”155 万元，“税收金额”0 元，“调减金额”155 万元。

(3) 2020 年甲公司分期收款账务处理如下：

2020 年 5 月 1 日收取货款：

借：银行存款 11600000

贷：长期应收款 11600000

收到增值税专用发票：

借：应交税费-应交增值税（待转销项税额）1600000

贷：应交税费-应交增值税（销项税额）1600000

会计核算分摊“未确认融资收益”：

借：未实现融资收益 1020000

贷：财务费用 1020000

甲公司对 2020 年度企业所得税申报时，分期收款方式销售货物企业所得税上是按照合同约定的收款日期确认收入的实现，应确认销售收入 1000 万元，会计核算的销售收入为 0 元，由此应调增应纳税所得额 1000 万元。由此填报 A105020《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》第六行“（一）分期收款方式销售货物收入”“合同交易金额”3000 万元，“账载金额-本年”0 元，“账载金额-累计”2700 万元，“税收金额-本年”1000 万元，“税收金额-累计”2000 万元，“纳税调整金额”1000 万元。同时，2020 年度对分期收款方式销售货物企业所得税上应确认主营业务成本 $2400 \div 3 = 800$ 万元，会计核算的主营业务成本为 0 元，由此应调减应纳税所得额 800 万元。对主营业务成本之间的差异填报表 A105000《纳税调整项目明细表》第 26 行“跨期扣除项目”“账载金额”0 元，“税收金额”800 万元，“调减金额”800 万元。另外，会计核算分摊的“未确认融资收益”，在企业所得税上并不确认财务费用。对抵减财务费用的未确认融资收益申报表 A105000《纳税调整项目明细表》第 22 行“与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用”“账载金额”102 万元，“税收金额”0 元，“调减金额”102 万元。

(4) 2021 年甲公司分期收款账务处理如下：

2021 年 5 月 1 日收取货款：

借：银行存款 11600000

贷：长期应收款 11600000

收到增值税专用发票：

借：应交税费-应交增值税（待转销项税额）1600000

贷：应交税费-应交增值税（销项税额）1600000

会计核算分摊“未确认融资收益”：

借：未实现融资收益 430000

贷：财务费用 430000

甲公司对 2021 年度企业所得税申报时，分期收款方式销售货物企业所得税上是按照合同约定的收款日期确认收入的实现，应确认销售收入 1000 万元，会计核算的销售收入为 0 元，由此应调增应纳税所得额 1000 万元。由此填报 A105020《未按权责发生制确认收入纳税调整明细表》第六行“（一）分期收款方式销售货物收入”“合同交易金额”3000 万元，“账载金额-本年”0 元，“账载金额-累计”2700 万元，“税收金额-本年”1000 万元，“税收金额-累计”3000 万元，“纳税调整金额”1000 万元。同时，2021 年度对分期收款方式销售货物企业所得税上应确认主营业务成本 $2400 \div 3 = 800$ 万元，会计核算的主营业务成本为 0 元，由此应调减应纳税所得额 800 万元。对主营业务成本之间的差异填报表 A105000《纳税调整项目明细表》第 26 行“跨期扣除项目”“账载金额”0 元，“税收金额”800 万元，“调减金额”800 万元。另外，会计核算分摊的“未确认融资收益”，在企业所得税上并不确认财务费用。对抵减财务费用的未确认融资收益申报表 A105000《纳税调整项目明细表》第 22 行“与未实现融资收益相关在当期确认的财务费用”“账载金额”43 万元，“税收金额”0 元，“调减金额”43 万元。

综合上述分析，通过 3 年的分期纳税调整，税收上合计确认销售货物收入 3000 万元、成本 2400 万元，抵减财务费用的未确认融资收益 300 万元全部调减了所得。

作者：中汇税务集团 纪宏奎

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

非居民个税新政中的“变”与“不变”（一）

千呼万唤始出来，新个税法修订后涉及的非居民个人的个人所得税政策终于发布了。其中 34 号公告主要针对在中国境内无住所的个人居住时间判定标准，而 35 号公告则涉及非居民个人纳税义务判定、税款缴纳的方方面面。我一直说的，相对于国内居民的个人所得税政策，非居民个人所得税政策，每个字你都看得懂，但你就是不知道他究竟说的是什么，看这次新的 35 号公告，我也是有点懵圈，虽然现今的非居民个人所得税涉及综合征收和协定不同所得单项适用计算问题，但总体感觉文件写得过于拗口，且对于很多关键的概念在公告中几乎没有任何清晰的解释，我估计如果不是以前对外籍个人所得税的政策是征管实践都非常熟悉的人，一时很难理解，连我这个以前做过 6 年外籍个人所得税征管的人看起来都非常吃力。

这一篇文章我先简单总结一下 34 号公告、35 号公告给新个税法下非居民个人所得税带来的“变”与“不变”有哪些。

一、正确把握“非居民个人”、“无住所居民个人”和“外籍个人”这三个概念

在 35 号公告中，同时出现了“非居民个人”、“无住所居民个人”和“外籍个人”，这个我看了文件，居然从头到尾就没个解释，看来真是要考验大家的阅读理解能力。那这里，我按个人的理解给大家稍微解释一下：

1. “非居民个人”是指在中国境内无住所，且一个纳税年度内在中国境内居住不满 183 天的个人；

2. “无住所居民个人”是指无住所，但一个纳税年度内在中国境内居满 183 天的个人；

3. “外籍个人”，这里要注意我们说的“外籍个人”是指在 35 号公告中这个语境下的“外籍个人”，即“无住所居民个人为外籍个人的，2022 年 1 月 1 日前计算工资薪金收入额时，已经按规定减除住房补贴、子女教育费、语言训练费等八项津补贴的，不能同时享受专项附加扣除”。这里的外籍个人是指“无住所居民个人”中的非中国国籍个人；

4. 我估计说完三个概念很多人就蒙掉了。那还有一个概念就是“国籍”的影响。如果按照 35 号文的这个逻辑，并非有中国国籍的人都一律被认定为中国税收居民，我们还要配套出台一个制度（类似美国、英国、澳大利亚等国家），一个人有中国国籍，但移民海外取得绿卡非国籍（永久居留权），且习惯性居住地在海外（住所概念），这种情况下有中国国籍的人可以向中国税务机关申请中国放弃对其居民税收管辖权。

5. 其实“无住所居民个人为外籍个人”，你也可以近似理解为，和旧个人所得税法下一样，八项补贴个税优惠政策只适用于外籍个人，华侨不能享受。绕了变天，其实表达的就是这个意思，这就是“不变”的点。但为了概念的周延，说得如此拗口。

二、完全税收居民的计算规则发生变化

这个在新个人所得税法下就变化了，但是 34 号公告给予了明确的计算方法，即无住所个人一个纳税年度在中国境内累计居住满 183 天的，如果此前六年在中国境内每年累计居住天数都满 183 天而且没有任何一年单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境内、境外所得应当缴纳个人所得税；如果此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满 183 天或者单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。前款所称此前六年，是指该纳税年度的前一年至前六年的连续六个年度，此前六年的起始年度自 2019 年（含）以后年度开始计算。

这一点上“变”的很多：

1. 完全税收居民的时间从 5 年改为 6 年，且是从 2019 年才开始计算 6 年的第一年，等于所有的无住所个人都是从 2019 年重新开始计算完全税收居民；

2. 中断计算从原来连续满 5 年改为连续 6 年满 183 天，且任何一年单次离境不超过 30 天，成为完全税收居民条件更加苛刻，更好规避；

3. 90 天的中断规则被替代。原先财税字〔1995〕98 号的规则是只要连续 5 年纳税年度满 1 年，第六年就是完全税收居民，全球所得在中国纳税。但第 7 年不满 1 年但超过 90 天，仍就来源于境内所得征税，此时并不中断居民身份计算。如果第 8 年又满 1 年，则还是完全税收居民。只有到第 9 年该外籍个人在一个纳税年度内在中国境内居住不超过 90 天（有些地方税务机关将这里的 90 天扩大解释到如果有协定的是 183 天，这个是错误的。破 5 年规则不适用协定，完全是国内法），就破 5 年计算，重新计算 5 年完全税收居民身份。但按照新个税法下的 35 号公告：如果此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满 183 天或者单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。那就是说，我 2019-2024 年每个年度都满 183 天，且没有一个单年一次离境超过 30 天，第 7 年满 183 天就是完全税收居民。但如果第 8 年也是满 183 天的，是否也是完全税收居民，那不一定。因为我要看第 7 年虽然是满 183 天，但是否有一次离境超过 30 天情况，有就不是，没有就还是完全税收居民。同样，第 9 年也要这么看。这样来说，完全税收居民比原先旧税法更好破了，这是大“变”。我真的怀疑写文件的人是不是真的是这个意图，还是没表达清楚写错了？现在的非居民个人所得税政策也搞得太宽松了吧。

三、按天数计算居民身份的规则问题

第一个变化点在《个人所得税法》中已经表达，就是原先无住所个人在一个纳税年度内在中国境内居住满 365 天才是税收居民，现在是满 183 天。

第二个变化点，就是居住天数的计算规则。按照原先的国税发〔2004〕97 号，出入境当天都是按一天计算在华居住天数。但 34 号文变成：无住所个人一个纳税年度内在中国境内累计居住天数，按照个人在中国境内累计停留的天数计算。在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的当天不足 24 小时的，不计入中国境内居住天数。我说句实话，这一条写成这样真是要值得吐槽，不知道是受什么外籍人士意见的影响，写得这么文绉绉且无法执行。如果用 24 小时来看，不就是只有在当天 0:00 分入境的才算一天，不是 0:00 分入境的不算。而离境则是不是在次日 0:00 分离境的都算 1 天在华天数，说白了不就是卡 0:00 分吗。但是你考虑过没有，护照出入境记录章只盖日期又不盖时间，这让基层怎么判断。我问了一下，从一个香港专业人士得到的信息是香港和英国的判断规则都是用凌晨零时在哪儿决定当天居住地。但真的有必要这么规定吗，你直接写成无住所个人一个纳税年度内在中国境内累计居住天数时，出入境当天均不计算在华居住天数不就得了，有那个必要卡那个 0:00 分吗。我估计征管实践也就按这个口径把握了，这就是“变”的地方。

而“不变”的地方在于计算境内居住天数是不问原因的，来就算，离开就不算，这个新旧无差异。

四、境内工作天数的计算规则问题

35 号公告规定：个人取得归属于中国境内（以下称境内）工作期间的工资薪金所得为来源于境内的工资薪金所得。境内工作期间按照个人在境内工作天数计算，包括其在境内的实际工作日以及境内工作期间在境内、境外享受的公休假、个人休假、接受培训的天数。在境内、境外单位同时担任职务或者仅在境外单位任职的个人，在境内停留的当天不足 24 小时的，按照半天计算境内工作天数。

总体来看，除了用了那个拗口的 24 小时外，境内工作天数的计算规则和旧税法基本差异不大，这是“不变”的地方：

1. 只有境内外同时任职和境外任职才存在计算境内工作天数以划分收入问题（当然，税款计算方式从“先税后分”改为“先分后税”这个大变化我们后面讲）

2. 境内工作天数仍然是按境内工作期间在境内、境外享受的公休假、个人休假、接受培训的天数。换句话说，不同于居住天数计算，出入不问原因直接刨除，工作天数的计算要问原因。

3. 把 24 小时仍然可翻译为，出、入境当天按半天计算在华工作天数。

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

非居民个税新政中的“变”与“不变”（二）

非居民个人所得税政策虽然晦涩难懂，比如你可以去看国税发〔1994〕148那个著名的针对中国境内无住所个人的文件，在中国税法的文件中是独具特色，文件一段话至少100多个字，甚至200多字，但有的段落就是一连串逗号到底后一个句号，有些人估计读都读不下去，更不谈理解了，感觉就不是中国人的说话习惯。但是，如果你真的把这些文件都读懂了，你才能体会到我们老一辈的非居民个税专家是多么地严谨，在非居民个人所得税领域从无到有，构建了一套有完整逻辑体系的文件构架。哪些是协定的规定，哪些是国内法的规定，国内法和协定的关系如何协调，哪些属于财政部和总局可以解释的范围，规则是非常清晰的。

因此，非居民个人所得税的魅力就在于，你能根据他文件自身构建的逻辑体系去推理发现他文件自身存在的规则错误问题，比如我们在原先个税法下对董事、高管个人所得税的征税规则就存在这样一个错误被不断修正的过程。我曾经为这个问题写过一篇文章《解读外籍董事及高管人员个人所得税纳税政策》（赵国庆），清晰地展示了整个逻辑演绎的过程。所以，我当时说，我不需要看国税发〔2004〕97号文，根据财政部、总局提出的非居民个人所得税的原则，我就能完整地推出国税发〔2004〕97号文中各种情况下非居民个人所得税的征税公式，也能发现国税发〔2004〕97号文针对董事、高管个人所得税征税公式的瑕疵。这就是非居民个人所得税的魅力所在。

因此，大家如果要全面掌握非居民个人所得税的政策规定，我们就需要按照一个逻辑主线，一个概念一个概念地梳理，这样才能全面把握非居民个人所得税规则。

上一篇我们重点谈了三个关键概念，一个是居住天数的计算，二是工作天数的计算，三是完全税收居民的界定规则，这一篇我们继续谈如下几个问题：

五、区分“居住天数”和“工作天数”在税收规则中的功能差异

这一点我觉得需要谈一下，否则有的人到后面真正运用时又会混淆。首先，我们在第一篇中已经谈了，居住天数和工作天数的计算方法是有差异的，居住天数是来就算，走就不算。和以前变化的地方在于，原先来华、离华当天都按1天计算在华居住天数。现在，来华、离华当天都完全不算在华居住天数（24小时规则就按这个口语化口径把握无大问题），这个是大变化。但工作天数的计算方法和规则和原先是一样的，这个没变。还要注意，工作天数计算不是来华就算，离华就不算。

但这两个天数在功能上的差异大家一定要注意，居住天数就是用来判定非居民纳税人身份，判定纳税义务，从而决定用哪个公式来计算他的个人所得税。而真正到要计算他个人所得税时，去分收入（以前是分税金）时，则用的是工作天数。鉴于一般非居民都是按月纳税，一般工作天数都是按月计算，除非是数月奖金存在工作天数跨月计算问题。

六、境内外所得的判定规则

这个是整个非居民个人所得税计算的基础，但是很多人对这个基本概念却无正确的把握，这就导致在后期计算非居民个人所得税时存在很多误解。从政策规定来看，这次新个税法实施条例修订对于境内外所得的判定规则没有发生任何变化，本来个人所得税法实施条例中对于境内外所得判定规则有两条修改，后期在正式稿颁布时都删除了。但是，我们惊奇地发现，其中一条突然出现在35号公告中：关于稿酬所得来源地的规定：由境内企业、事业单位、其他组织支付或者负担的稿酬所得，为来源于境内的所得。境内外所得的判定规则既然在实施条例中规定，怎么突然漏出一条出现在财政部、总局公告中呢，这个严格来讲是不符合立法规则的。我估计是否上面制定文件的时候也有很多无奈之处。征求意见稿中偶然所得，以支付、负担主体作为来源地判定规则还是彻底被删了。估计这一条影响太大，争议也太大吧。如果这一条实施，很多人移民前把财产给直系亲属，移民后再赠与回都会面临中国纳税问题。

其他各种类型的所得来源地判定规则都没有任何变化，其中，因任职、受雇、履约等在中国境内提供劳务取得的所得属于境内所得，适用于工资薪金和劳务报酬所得的来源地判定；将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得属于境内所得，适用于财产租赁所得的来源地判定；许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得属于境内所得，适用于特许权使用费所得的来源地判定；转让中国境内的不动产等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得属于境内所得，适用于财产转让所得来源地判定；从中国境内企业、事业单位、其他组织以及居民个人取得的利息、股息、红利所得，适用于利息、股息、红利所得来源地判定。加上35号公告中由境内企业、事业单位、其他

组织支付或者负担的稿酬所得为来源于境内的所得，适用稿酬所得来源地判定。除此之外，还有的两项，一个是经营所得，一个是偶然所得。经营所得没规则也好判定，而偶然所得本来征求意见稿有，但争议大删除了，后面估计迟早还是要定。

当然，非居民个人所得税中主要的所得还是针对工资薪金所得和劳务报酬所得的个人所得税管理。很多人对于因任职、受雇、履约等在中国境内提供劳务取得的所得属于境内所得这句话无法理解。有些人一提到工资、薪金所得境内外划分时就说 90 天、183 天，这完全是错误的。境内外所得的判定规则和居住天数完全没有关系。需要注意的是，工资、薪金的境内外判定不是按受雇单位所在地，也不是按支付单位所在地来判定的，而是按工作地来判定。总结一点，为了和后面 35 号公告计算公式的衔接，我们要做如下的工资、薪金所得的推导：

全球工资、薪金所得=来源于境内工资、薪金所得+来源于境外工资、薪金所得

来源于境内工资、薪金所得=在中国境内工作期间取得的所得

来源于境外工资、薪金所得=在中国境外工作期间取得的所得

无论是在中国境内工作期间取得的所得还是在中国境外工作期间取得的所得都可以分为境内支付和境外支付。比如，中国一建在非洲中标了一个工程，派了一名技术总监去非洲现场监理，工资和原来一样全部在境内发放。这个技术总监在非洲工作期间取得的中国公司支付的所得就是来源于境外的所得，就属于在中国境外工作期间境内支付的所得。

因此，我们可以把一个非居民个人全球工资、薪金所得划分为如下四个部分：

1. 在中国境内工作期间境内支付的；
2. 在中国境内工作期间境外支付的；
3. 在中国境外工作期间境内支付的；
4. 在中国境外工作期间境外支付的；

这样，我们就为后面具体计算工作中的运用先打下几个基础。

七、“先税后分”到“先分后税”，规则发生重大变化

这个应该是本次非居民个人所得税规则的最重大的变化，应该是大大减轻了非居民个人的税收负担，不过从另外一个角度来看，你“先税后分”搞得那么狠，人家就是不提供信息，你又征不到，那还不如宽松一点，促进大家自愿遵从。

解释这个重大规则的变化，我们可以通过一个案例来说明一下：

话说苏州一家日资公司的财务总监，其被日本总部委派到中国独资公司任财务总监，同时还兼任日本总部的财务科长，同时负责两边的工作事宜。按照合同约定，每个月中国发放他折合 40000 人民币的工资，日本发放他折合 30000 人民币的工资。截止 2014 年 11 月，该日本人再境内居住 123 天。11 月份，该日本人在境内工作 20 天，境外工作 10 天。

那按照原先个税法下的规则，日本人按照中日税收协定，在一个公历年度不超过 183 天，应该仅就其在境内工作期间，境内支付的部分缴纳个人所得税。

因此，这个日本人前 11 个月都是按照这个规则计算的：个人所得税=（40000-4800）*税率 1-速算扣除数 1（不考虑其他扣除）

但是，税务机关来企业检查认为，你这个计算方法是错误的，我们认为，你应该这样计算个人所得税：

个人所得税=【（40000+30000-4800）*税率 2-速算扣除数 2】*40000/70000*20/30

这样，税务机关算出来的结果比日本人算出来的结果要多，税务机关要求这个日本人补交个人所得税。当时，这个日本人估计气坏了，认为税务机关蛮不讲理。按照中日协定，我不超过 183 天，协定就是说我只就在中国境内工作期间境内支付的所得征税，境内支付 40000 我交了啊，你怎么还让我补税。税务机关说，你的算法是先分后税，但我们应该先税后分，我也没多征你的税。我虽然将你全球工资、薪金所得一起计算了税款，但我乘了两个比例，第一个 20/30 是境内工作期间的比例，第二个 40000/70000 是境内支付的比例，所以我没有多征你税。这个日本人心有不甘，估计要准备和税务机关行政复议。所以，现在我们可以看到了 35 号公告废止的这个总局答复江苏省地税局的文件：《国家税务总局关于在境内无住所个人计算工资薪金所得缴纳个人所得税有关问题的批复》（国税函〔2005〕1041 号）就是在这个背景下发的，实际上计算公式在国税发〔2004〕97 号早就有，国税函〔2005〕1041 号只是进

一步表达这个意思，对哪部分所得征税，哪部分所得不征税这个是协定的规定。但我究竟适用“先税后分”还是“先分后税”的方法来实现协定的规则，这个是我们中国的主权，你无权干涉，那这个日本人估计看到总局这个文件规定只能作罢。

因此，从这个案例可以看出，新个税法下，我们将非居民个人的工资、薪金个人所得税计算规则从“先税后分”该为“先分后税”应该对外籍个人是一个重大的利好。

当然，就这个案例来看，即使按照新的 35 号公告“先分后税”，该日本人也不是按照 40000 元缴纳个人所得税。因为我们是对其在中国境内工作境内支付的部分征税。鉴于这个日本人同时受雇于境内外，其在境内会同时处理日本公司工作事宜，在境外也会同时处理境内公司工作事宜，无法直接按支付划分。因此，即使按照“先分后税”，对于该日本人在中国境内工作期间，境内支付的收入征税也是要就全球收入进行划分。按照 35 号公告的原则：

第一步：应税收入 = (40000 + 30000) * 40000 / 70000 * 20 / 30。这一步还是把全球收入合并后，乘以 *20/30 是计算其全球收入中属于境内工作期间的部分，乘以 *40000/70000 进一步确认其境内支付部分。

第二步：按照第一步计算的应税收入，减去费用扣除、附加费用扣除，按月税率表计算纳税。

最后我提醒一点的是，“先分后税”的计算规则只适用于同时受雇于境内外和只受雇于境外，如果仅受雇于境内是不适用的，很多人会混淆。这个在新、旧个税法下都没有变化。但我们下一讲再来谈谈，仅受雇于境内不适用“先分后税”是否合理。

八、促进境外收入主动申报的规定发生变化

第七点里面说了，无论你是“先税后分”，还是“先分后税”，境内外全部工作收入都要全部获取，然后在切分，这样前提是要别人主动申报境外发放的工资、薪金收入。但是，我们发现，原先我们的规定似乎有点太过于鲁莽，我们直接在《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业对境外企业支付其雇员的工资薪金代扣代缴个人所得税问题的通知》（国税发〔1999〕241号）规定：凡由于该外商投资企业与境外企业存在关联关系，上述本应由外商投资企业支付的工资、薪金中部分或全部由境外关联企业支付的，对该部分由境外关联企业支付的工资、薪金，境内外商投资企业仍应依照《中华人民共和国个人所得税法》的规定，据实汇集申报有关资料，负责代扣代缴个人所得税。

很多外资企业就说，我们有全球工资保密制度，国外总部不把工资信息给我，强制由我境内公司代扣个人所得税无法做到。实践中，如果别人就是不提供，税务机关也没办法。你不掌握信息，就无法计算出应纳税额，那如何按照应扣缴税款处以 0.5-3 倍罚款。总不能说我直接根据国税发[1996]214 号的规定核定一个外籍个人收入，计算个人所得税后来处罚。我们认为，对工资、薪金收入的核定征收存在很大争议。但该文件并没有被废止，即使在 35 号文“先分后税”规则下，这个文仍有可能被采用。

35 号公告对于境外收入申报的监管规则改了：无住所个人在境内任职、受雇取得来源于境内的工资薪金所得，凡境内雇主与境外单位或者个人存在关联关系，将本应由境内雇主支付的工资薪金所得，部分或者全部由境外关联方支付的，无住所个人可以自行申报缴纳税款，也可以委托境内雇主代为缴纳税款。无住所个人未委托境内雇主代为缴纳税款的，境内雇主应当在相关所得支付当月终了后 15 天内向主管税务机关报告相关信息，包括境内雇主与境外关联方对无住所个人的工作安排、境外支付情况以及无住所个人的联系方式等信息。

这里 35 号公告中，境内单位只是一个协力义务，而不是由法定扣缴义务，如果境内关联单位不履行协力义务，你按《征管法》规定处理，但不是按未履行法定扣缴义务处理。再说，税务机关不还有专项情报交换工具吗。

好了，这一篇就说到这，也够大家消化一会了。我们过两天再谈新的内容。

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

国务院总理李克强 3 月 20 日主持召开国务院常务会议，确定《政府工作报告》责任分工，强调狠抓落实确保完成全年发展目标任务；明确增值税减税配套措施，决定延续部分已到期税收优惠政策并对扶贫捐赠和污染防治第三方企业给予税收优惠。

会议指出，要深入贯彻刚刚闭幕的全国两会精神，认真学习习近平总书记在两会期间的重要讲话，落实十三届全国人大二次会议通过的《政府工作报告》各项部署。会议将《政府工作报告》提出的重点任务逐项分解，明确责任单位和时限，要求国务院各部门以对人民高度负责的精神，不折不扣抓好落实，奋力完成全年经济社会发展主要目标任务。**一要突出重点。**各部门要紧扣深化改革开放、简政减税降费、优化公平营商环境、培育新动能等，尽快出台细化措施。**二要抓紧推进。**已确定的工作和政策要尽快落地、资金尽快下达，坚持结果导向，及时了解政策实施中的企业反应、群众呼声，确保工作早见效、市场主体有感受。**三要协同发力。**各部门要从大局出发，加强相互配合和政策配套。完善督办机制，坚决防止工作推进中“跑偏走样”、不作为等问题。以有力有效抓落实不断激发市场活力、增强市场主体信心，顶住下行压力，保持经济平稳运行，推动高质量发展。

为落实《政府工作报告》更大规模减税的部署，围绕从 4 月 1 日起将制造业等行业 16% 增值税率降至 13%、交通运输和建筑等行业 10% 增值税率降至 9% 的举措，会议决定：

一是进一步扩大进项税抵扣范围，将旅客运输服务纳入抵扣，并把纳税人取得不动产支付的进项税由分两年抵扣改为一次性全额抵扣，增加纳税人当期可抵扣进项税。对主营业务为邮政、电信、现代服务和生活服务业的纳税人，按进项税额加计 10% 抵减应纳税额，政策实施期限暂定截至 2021 年底。确保所有行业税负只减不增。

二是对政策实施后纳税人新增的留抵税额，按有关规定予以退还。

三是相应调整部分货物服务出口退税率、购进农产品适用的扣除率等。同时，加大对地方转移支付力度，重点向中西部地区和困难县市倾斜。

为发挥减税政策对改善民生和打好三大攻坚战的支持作用，会议还决定，一是延续 2018 年执行到期的对公共租赁住房、农村饮水安全工程建设运营、国产抗艾滋病病毒药品等的税收优惠政策。二是从今年 1 月 1 日至 2022 年底，对企业用于国家扶贫开发重点县、集中连片特困地区县和建档立卡贫困村的扶贫捐赠支出，按规定在计算应纳税所得额时据实扣除；对符合条件的扶贫货物捐赠免征增值税。三是从 2019 年 1 月 1 日至 2021 年底，对从事污染防治的第三方企业，减按 15% 税率征收企业所得税。

会议还研究了其他事项。

来源：中国政府网

“月报”改“季报”，对小规模纳税人享受免税优惠有影响吗？

《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》规定，自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对月销售额 10 万元以下的增值税小规模纳税人，免征增值税。《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税政策有关征管问题的公告》明确，按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以 1 个月或 1 个季度为纳税期限，一经选择，一个会计年度内不得变更。

那么，如果按月申报的小规模纳税人选择按季申报，会不会影响到享受免税优惠政策呢？国家税务总局货物和劳务税司副司长林枫日前参加在线访谈时就相关问题作出解答。

[网友 54361e]公司打算在 3 月份从按月申报改为按季申报，需要提供什么资料，对享受增值税月销售额 10 万元以下免税政策有什么影响？

[国家税务总局货物和劳务税司副司长 林枫]您公司可以直接向主管税务机关申请变更纳税期限，无需提供资料。如果在 3 月份申请从按月申报变更为按季申报，将从 4 月份的税款所属期生效，二季度（4-6 月份）的纳税申报在 7 月申报期办理。如果季度销售额不超过 30 万元，继续免征增值税。但公司此次变更纳税期限后，至 2019 年 12 月 31 日不得再变更纳税期限。

需要注意的是，纳税人变更纳税期限（包括按月变更为按季或按季变更为按月）的实际申请时间不同，其变更后纳税期限的生效时间不同：如在季度第一个月内申请变更纳税期限的，可自申请变更的当季起按变更后的纳税期

限申报纳税；在季度第二、三个月内申请变更纳税期限的，申请变更的当季内仍按变更前的纳税期限申报纳税，可自下季度起按变更后的纳税期限申报纳税。

如按月申报纳税的小规模纳税人，在季度第一个月内申请变更为按季申报纳税，可自申请变更的当季起按季申报纳税，适用季度销售额不超过 30 万元的免税标准；如在季度第二、三个月内申请变更为按季申报纳税的，在申请变更的当季仍按月申报纳税，适用月销售额不超过 10 万元的免税标准，可自下季度起按季申报纳税，适用季度销售额不超过 30 万元的免税标准。

[网友 19685]您好，我是按季申报的小规模纳税人，如果我一季度 1 月份收入 11 万元，2 月份收入 9 万元，3 月份收入 9.5 万元，请问一季度需要缴纳增值税吗？

[国家税务总局货物和劳务税司副司长 林枫]按季纳税的小规模纳税人，如果季度销售额不超过 30 万元，当季均可按规定享受免税。按照您描述的 1-3 月的收入情况，一季度销售额为 29.5 万元，未超过 30 万元，可以按规定享受免税。

[网友 19407]我是按季申报的小规模纳税人，一月份开了 23 万多的票，二月三月过年回老家，没开店，到税局办理了停业登记，我能不能享受按季 30 万元免征增值税政策啊？

[国家税务总局货物和劳务税司副司长 林枫]按照政策规定，按季申报纳税的小规模纳税人，季度销售额未超过 30 万元的，免征增值税。所以，您如果一季度销售额合计未超过 30 万元，是可以享受免征增值税政策的。

[网友 556s9d]我们公司原来属于按季纳税的小规模纳税人，从今年的 3 月 1 日起成为了一般纳税人，那么公司一季度的申报如何办理，如何享受免税政策？

[国家税务总局货物和劳务税司副司长 林枫]您公司需要在 4 月份征期内办理两项申报业务：一是办理 3 月税款所属期的一般纳税人申报；二是办理 1-2 月税款所属期的小规模纳税人申报，小规模纳税人申报可以按季度销售额不超过 30 万元的标准来确定是否享受免税政策。对于纳税人在季度中间由一般纳税人转登记为小规模纳税人，或由小规模纳税人登记为一般纳税人，小规模纳税人纳税期限核定为按季的，纳税人对应属期申报销售额均统一以 30 万元的标准来判断是否享受小规模纳税人免征增值税政策。

来源：国家税务总局

哪些捐赠可以在个人所得税前全额扣除？

我们生活在一个充满温暖的社会中，常常有各界人士通过个人捐赠的方式献出自己的爱心，前不久获得 2018 年度国家最高科学技术奖的钱七虎院士，就将获奖的 800 万元奖金全部捐献出来，资助贫困家庭子女上学，除此之外，还有千千万万的捐赠人士在抗震救灾、扶贫济困、支持教育、建设福利的事业上奉献着自己的爱心。

而对于个人捐赠的行为，国家在税收政策上也给予了诸多优惠。

《中华人民共和国个人所得税法》第六条第三款规定：“个人将其所得对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠，捐赠额未超过纳税人申报的应纳税所得额百分之三十的部分，可以从其应纳税所得额中扣除；国务院规定对公益慈善事业捐赠实行全额税前扣除的，从其规定。”

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国令第 707 号）第十九条规定：“个人所得税法第六条第三款所称个人将其所得对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠，是指个人将其所得通过中国境内的公益性社会组织、国家机关向教育、扶贫、济困等公益慈善事业的捐赠；所称应纳税所得额，是指计算扣除捐赠额之前的应纳税所得额。”

一、公益性青少年活动场所

《财政部 国家税务总局关于对青少年活动场所、电子游戏厅有关所得税和营业税政策问题的通知》（财税〔2000〕21 号）第一条规定：

“对公益性青少年活动场所暂免征收企业所得税；对企事业单位、社会团体和个人等社会力量，通过非营利性的社会团体和国家机关对公益性青少年活动场所（其中包括新建）的捐赠，在缴纳企业所得税和个人所得税前准予全额扣除。

本通知所称公益性青少年活动场所，是指专门为青少年学生提供科技、文化、德育、爱国主义教育、体育活动的青少年宫、青少年活动中心等校外活动的公益性场所。”

二、老年服务机构

《财政部国家税务总局关于对老年服务机构有关税收政策问题的通知》（财税〔2000〕97号）第二条规定：

“对企事业单位、社会团体和个人等社会力量，通过非营利性的社会团体和政府部门向福利性、非营利性的老年服务机构的捐赠，在缴纳企业所得税和个人所得税前准予全额扣除。

本通知所称老年服务机构，是指专门为老年人提供生活照料、文化、护理、健身等多方面服务的福利性、非营利性的机构，主要包括：老年社会福利院、敬老院（养老院）、老年服务中心、老年公寓（含老年护理院、康复中心、托老所）等。”

三、符合条件的基金会

《财政部国家税务总局关于向中华健康快车基金会等5家单位的捐赠所得税税前扣除问题的通知》（财税〔2003〕204号）规定：

“对企业、事业单位、社会团体和个人等社会力量，向中华健康快车基金会和孙冶方经济科学基金会、中华慈善总会、中国法律援助基金会和中华见义勇为基金会的捐赠，准予在缴纳企业所得税和个人所得税前全额扣除。”

四、教育事业

《财政部国家税务总局关于教育税收政策的通知》（财税〔2004〕39号）第一条第八款规定：

“纳税人通过中国境内非营利的社会团体、国家机关向教育事业的捐赠，准予在企业所得税和个人所得税前全额扣除。”

五、地震灾区

《财政部 海关总署 国家税务总局关于支持舟曲灾后恢复重建有关税收政策问题的通知》（财税〔2010〕107号）、《财政部海关总署国家税务总局关于支持鲁甸地震灾后恢复重建有关税收政策问题的通知》（财税〔2015〕27号）规定：

对企业、个人通过公益性社会团体、县级以上人民政府及其部门向灾区的捐赠，允许在当年企业所得税前和当年个人所得税前全额扣除。

特别提示：

根据《国家税务总局关于个人捐赠后申请退还已缴纳个人所得税问题的批复》（国税函〔2004〕865号）规定：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和立法精神，允许个人在税前扣除的对教育事业和其他公益事业的捐赠，其捐赠资金应属于其纳税申报期当期的应纳税所得；当期扣除不完的捐赠余额，不得转到其他应税所得项目以及以后纳税申报期的应纳税所得中继续扣除，也不允许将当期捐赠在属于以前纳税申报期的应纳税所得中追溯扣除。

来源：厦门税务

小型微利企业所得税优惠新政，2018年汇算清缴能否享受？

问：小型微利企业所得税优惠新政，2018年汇算清缴能否享受？

答：根据《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13号）第二条规定，对小型微利企业年应纳税所得额不超过100万元的部分，减按25%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税；对年应纳税所得额超过100万元但不超过300万元的部分，减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。第六条规定，本通知执行期限为2019年1月1日至2021年12月31日。

因此，2018年汇算清缴不享受上述政策。

问：享受小型微利企业所得税优惠，是否需要备案？

答：根据《国家税务总局关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2019年第2号）第五条规定，小型微利企业在预缴和汇算清缴企业所得税时，通过填写纳税申报表相关内容，即可享受小型微利企业所得税减免政策。

问：查账征收和核定征收企业均可以享受小型微利企业税收优惠吗？

答：根据《国家税务总局关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2019年第2号）第一条规定，自2019年1月1日至2021年12月31日，对小型微利企业年应纳税所得额不超过100万元的部分，减按25%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税；对年应纳税所得额超过100万元但不超过300万元的部分，减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。小型微利企业无论按查账征收方式或核定征收方式缴纳企业所得税，均可享受上述优惠政策。

来源：北京税务

2018年度本市居民企业汇算清缴五个要点，了解一下

一、不同类型纳税人应报送的企业所得税年度纳税申报表种类

查账征收企业应报送《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017年版）》（国家税务总局公告2018年第57号修订版本）。

核定征收企业应报送《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴和年度纳税申报表（B类，2018年版）》（国家税务总局公告2018年第26号发布版本）。

外省市总机构在沪二级分支机构应报送《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类，2018年版）》（国家税务总局公告2018年第26号发布版本）。

二、纸质报表报送要求

2018年度本市居民企业所得税汇算清缴中，纳税人使用CA认证且采用网上电子申报方式进行汇算清缴申报的，其企业所得税年度纳税申报表和年度财务会计报告的纸质材料无需报送，由纳税人留存备查。

三、企业所得税优惠政策事项办理要求

根据《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告2018年第23号）的规定，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，企业应当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。

享受集成电路生产企业、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优惠事项的企业，应当在完成年度汇算清缴后，通过电子税务局按照提示提交相应的电子资料。

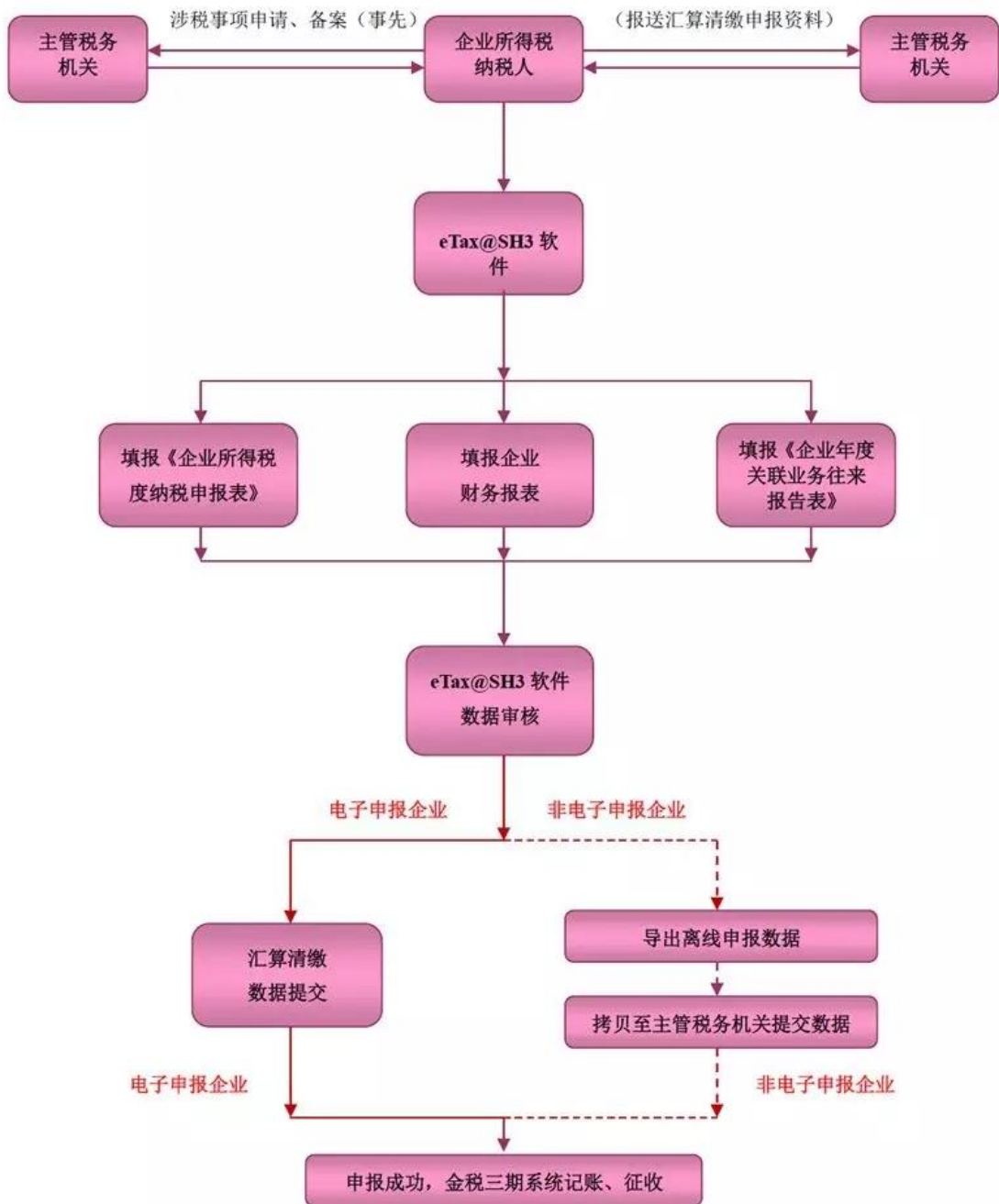
享受研究开发费用加计扣除优惠事项的企业，参照市局发布的优化版研发支出辅助账、研发支出辅助账汇总表样式，按照《企业所得税优惠政策事项办理办法》（国家税务总局公告2018年第23号）的规定归集和留存相关资料备查。

四、企业所得税资产损失申报事项办理要求

根据《国家税务总局关于企业所得税资产损失资料留存备查有关事项的公告》（国家税务总局公告2018年第15号）的规定，企业向税务机关申报扣除资产损失，仅需填报企业所得税年度纳税申报表《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》，不再报送资产损失相关资料。相关资料由企业留存备查。

企业应当完整保存资产损失相关资料，并保证资料的真实性、合法性。

五、企业所得税办理流程



备注：非电子申报企业也可直接携带相关汇算清缴申报资料至主管税务机关办税服务厅办理。

来源：上海税务

货物和劳务税 6 个热点问题，抓紧学习

1. 问：小规模纳税人月销售额不超过 10 万，其中代开增值税专用发票的销售额能否享受小微优惠免征增值税？

答：根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税政策有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 4 号）第八条规定，小规模纳税人月销售额未超过 10 万元的，当期因开具增值税专用发票已经缴纳的税款，在增值税专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票后，可以向主管税务机关申请退还。

2. 问：小规模纳税人既有销售货物，又有营改增应税服务，月销售额不超过 10 万元免征增值税，是否应分别核算销售额，分别适用 10 万元标准？

答：小规模纳税人以包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产在内的所有应税行为合并计算销售额，判断是否达到 10 万元免税标准。如果合并计算的销售额不超过 10 万元，则上述销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产取得的销售额，均可享受小规模纳税人免税政策；如果合并计算的销售额超过 10 万元，但扣除本期发生的销售不动产的销售额后仍未超过 10 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额，可享受小规模纳税人免税政策，销售不动产按照现行增值税规定征免增值税。

3. 问：企业集团内单位间无偿借款，是否视同销售缴纳增值税？

答：根据《财政部 税务总局关于明确养老机构免征增值税等政策的通知》（财税〔2019〕20 号）规定第三条规定，自 2019 年 2 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对企业集团内单位（含企业集团）之间的资金无偿借贷行为，免征增值税。

4. 问：其他个人出租不动产是否可以享受小微企业税收优惠政策？

答：根据《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税政策有关征管问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 4 号）第四条规定，《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第九条所称的其他个人，采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过 10 万元的，免征增值税。

第十一条规定，本公告自 2019 年 1 月 1 日起施行。

5. 问：自来水公司为一般纳税人，销售自来水，可以选择按简易办法依照 3%征收率征收增值税吗？

答：一、根据《财政部国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》（财税〔2009〕9 号）规定第三条规定，对属于一般纳税人的自来水公司销售自来水按简易办法依照 6%征收率征收增值税，不得抵扣其购进自来水取得增值税扣税凭证上注明的增值税税款。

二、根据《财政部 国家税务总局关于简并增值税征收率政策的通知》（财税〔2014〕57 号）规定，自 2014 年 7 月 1 日起，财税〔2009〕9 号文件第二条第（三）项和第三条“依照 6%征收率”调整为“依照 3%征收率”。

6. 问：财税〔2019〕13 号文件规定，对月销售额 10 万元以下（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税。请问是否包括自然人？是否仅按期纳税的纳税人才可享受？

答：包括自然人。按期纳税的纳税人才可享受。

备注：财税〔2019〕13 号文件是指：《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13 号）

来源：北京税务

两部门有关负责人就个人所得税 183 天居住时间判定标准答记者问

日前，财政部、税务总局联合印发《财政部 税务总局关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告》（财政部 税务总局公告 2019 年第 34 号，以下简称《公告》）。财政部税政司、税务总局所得税司、税务总局国际税务司负责人就《公告》有关问题回答了记者的提问。

1. 问：《公告》实施后，境外人士享受境外所得免税优惠的条件有什么变化？

答：新的个人所得税法将居民个人的时间判定标准由境内居住满一年调整为满 183 天，为了吸引外资和鼓励外籍人员来华工作，促进对外交流，新的个人所得税法实施条例继续保留了原条例对境外支付的境外所得免征优惠制度安排，并进一步放宽了免税条件：

一是将免税条件由构成居民纳税人不满五年，放宽到连续不满六年；

二是在任一年度中，只要有一次离境超过 30 天的，就重新计算连续居住年限；

三是将管理方式由主管税务机关批准改为备案，简化了流程，方便了纳税人。

《公告》还明确：在境内停留的当天不足 24 小时的，不计入境内居住天数；连续居住“满六年”的年限从 2019 年 1 月 1 日起计算，2019 年之前的年限不再纳入计算范围。

这样一来，在境内工作的境外人士（包括港澳台居民）的境外所得免税条件比原来就更为宽松了。

2. 问：境外人士（包括港澳台居民）在境内居住的天数如何计算？

答：按照《公告》规定，在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入境内居住天数；不足 24 小时的，不计入境内居住天数。

举例来说，李先生为香港居民，在深圳工作，每周一早上来深圳上班，周五晚上回香港。周一和周五当天停留都不足 24 小时，因此不计入境内居住天数，再加上周六、周日 2 天也不计入，这样，每周可计入的天数仅为 3 天，按全年 52 周计算，李先生全年在境内居住天数为 156 天，未超过 183 天，不构成居民个人，李先生取得的全部境外所得，就可免缴个人所得税。

3. 问：境外人士（包括港澳台居民）在境内连续居住“满六年”，从哪一年开始起算？

答：按照《公告》规定，在境内居住累计满 183 天的年度连续“满六年”的起点，是自 2019 年（含）以后年度开始计算，2018 年（含）之前已经居住的年度一律“清零”，不计算在内。按此规定，2024 年（含）之前，所有无住所个人在境内居住年限都不满六年，其取得境外支付的境外所得都能享受免税优惠。此外，自 2019 年起任一年度如果有单次离境超过 30 天的情形，此前连续年限“清零”，重新计算。

举例来说，张先生为香港居民，2013 年 1 月 1 日来深圳工作，2026 年 8 月 30 日回到香港工作，在此期间，除 2025 年 2 月 1 日至 3 月 15 日临时回香港处理公务外，其余时间一直停留在深圳。

张先生在境内居住累计满 183 天的年度，如果从 2013 年开始计算，实际上已经满六年，但是由于 2018 年之前的年限一律“清零”，自 2019 年开始计算，因此，2019 年至 2024 年期间，张先生在境内居住累计满 183 天的年度连续不满六年，其取得的境外支付的境外所得，就可免缴个人所得税。

2025 年，张先生在境内居住满 183 天，且从 2019 年开始计算，他在境内居住累计满 183 天的年度已经连续满六年（2019 年至 2024 年），且没有单次离境超过 30 天的情形，2025 年，张先生应就在境内和境外取得的所得缴纳个人所得税。

2026 年，由于张先生 2025 年有单次离境超过 30 天的情形（2025 年 2 月 1 日至 3 月 15 日），其在内地居住累计满 183 天的连续年限清零，重新起算，2026 年当年张先生取得的境外支付的境外所得，可以免缴个人所得税。

来源：税政司

关于增值税扣税凭证的两个重要时间点，你知道吗？

企业取得了增值税扣税凭证之后是不是随时都可以抵扣呢？最晚应在什么时限之内进行认证？认证之后应该什么时候申报抵扣？小编提醒您：这两个时间点，千万不能错过！

第一个时间点：360 天

增值税专用发票、机动车销售统一发票、通行费增值税电子普通发票、海关进口增值税专用缴款书四类凭证必须在规定的时间进行认证。

政策依据：

- 1、《国家税务总局关于进一步明确营改增有关征管问题的公告》（国家税务总局 2017 年第 11 号公告）
- 2、《交通运输部 国家税务总局关于收费公路通行费增值税电子普通发票开具等有关事项的公告》（交通运输部公告 2017 年第 66 号公告）

自 2017 年 7 月 1 日起，增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的增值税专用发票和机动车销售统一发票，应自开具之日起 360 日内认证或登录增值税发票选择确认平台进行确认，并在规定的纳税申报期内，向主管税务机关申报抵扣进项税额。

增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的海关进口增值税专用缴款书，应自开具之日起 360 日内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》，申请稽核比对。

增值税一般纳税人取得符合规定的通行费电子发票后，应当自开具之日起 360 日内登录本省（区、市）增值税发票选择确认平台，查询、选择用于申报抵扣的通行费电子发票信息。

未能按照规定期限办理认证、确认或者稽核比对的，不得作为合法的增值税扣税凭证，不得计算进项税额抵扣。以上情形称为：逾期增值税扣税凭证。

如果逾期未认证还要抵扣，只有符合国家税务总局公告 2011 年第 50 号规定的六种客观原因，经主管税务机关核实、逐级上报，由省税务局认证并稽核比对后，对比对相符的增值税扣税凭证，才能继续抵扣其进项税额。【[点击查看办税指南](#)】

第二个时间点：所属申报期内

如果只记得 360 天，却忽视了另外一个期限，那也不行。增值税扣税凭证在认证后还须在规定的期限内申报抵扣。

政策依据：

1、《国家税务总局关于增值税一般纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票进项税额抵扣问题的通知》（国税发〔2003〕17号）

2、《国家税务总局关于调整增值税扣税凭证抵扣期限有关问题的通知》（国税函〔2009〕617号）

3、《国家税务总局海关总署关于实行海关进口增值税专用缴款书“先比对后抵扣”管理办法有关问题的公告》（国家税务总局海关总署公告 2013 年第 31 号）

增值税一般纳税人认证通过的防伪税控系统开具的增值税专用发票，应在认证通过的当月按照增值税有关规定核算当期进项税额并申报抵扣，否则不予抵扣进项税额。

对稽核比对结果为相符的海关缴款书，纳税人应在税务机关提供稽核比对结果的当月纳税申报期内申报抵扣，逾期的其进项税额不予抵扣。

增值税一般纳税人取得的增值税扣税凭证已认证或已采集上报信息但未按照规定期限申报抵扣；实行纳税辅导期管理的增值税一般纳税人以及实行海关进口增值税专用缴款书“先比对后抵扣”管理办法的增值税一般纳税人，取得的增值税扣税凭证稽核比对结果相符但未按规定期限申报抵扣，以上情形称为：未按期申报抵扣增值税扣税凭证。

如果发生，只有符合国家税务总局公告 2011 年第 78 号规定的五种客观原因的，经主管税务机关审核，才允许纳税人继续申报抵扣其进项税额。【[点击查看办税指南](#)】

【注意】如果是主观原因造成的，比如会计人员粗心遗漏了，就不符合上述“客观原因”的要求。

来源：上海税务

法规速递

关于深化增值税改革有关政策的公告

财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，推进增值税实质性减税，现将 2019 年增值税改革有关事项公告如下：

一、增值税一般纳税人（以下称纳税人）发生增值税应税销售行为或者进口货物，**原适用 16%税率的，税率调整为 13%；原适用 10%税率的，税率调整为 9%。**

二、纳税人购进农产品，原适用 10%扣除率的，**扣除率调整为 9%**。纳税人购进用于生产或者委托加工 13%税率货物的农产品，**按照 10%的扣除率计算进项税额。**

三、原适用 16%税率且出口退税率为 16%的出口货物劳务，**出口退税率调整为 13%**；原适用 10%税率且出口退税率为 10%的出口货物、跨境应税行为，**出口退税率调整为 9%**。

2019 年 6 月 30 日前（含 2019 年 4 月 1 日前），纳税人出口前款所涉货物劳务、发生前款所涉跨境应税行为，适用增值税免退税办法的，购进时已按调整前税率征收增值税的，执行调整前的出口退税率，购进时已按调整后税

率征收增值税的，执行调整后的出口退税率；适用增值税免抵退税办法的，执行调整前的出口退税率，在计算免抵退税时，适用税率低于出口退税率的，适用税率与出口退税率之差视为零参与免抵退税计算。

出口退税率的执行时间及出口货物劳务、发生跨境应税行为的时间，按照以下规定执行：报关出口的货物劳务（保税区及经保税区出口除外），以海关出口报关单上注明的出口日期为准；非报关出口的货物劳务、跨境应税行为，以出口发票或普通发票的开具时间为准；保税区及经保税区出口的货物，以货物离境时海关出具的出境货物备案清单上注明的出口日期为准。

四、适用 13%税率的境外旅客购物离境退税物品，**退税率为 11%**；适用 9%税率的境外旅客购物离境退税物品，**退税率为 8%**。

2019 年 6 月 30 日前，按调整前税率征收增值税的，执行调整前的退税率；按调整后税率征收增值税的，执行调整后的退税率。

退税率的执行时间，以退税物品增值税普通发票的开具日期为准。

五、自 2019 年 4 月 1 日起，《营业税改征增值税试点有关事项的规定》（财税〔2016〕36 号印发）第一条第（四）项第 1 点、第二条第（一）项第 1 点停止执行，纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。此前按照上述规定尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额，可自 2019 年 4 月税款所属期起从销项税额中抵扣。

六、纳税人购进国内旅客运输服务，其进项税额允许从销项税额中抵扣。

（一）纳税人未取得增值税专用发票的，暂按照以下规定确定进项税额：

1. 取得增值税电子普通发票的，为发票上注明的税额；

2. 取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单的，为按照下列公式计算进项税额：

航空旅客运输进项税额=（票价+燃油附加费）÷（1+9%）×9%

3. 取得注明旅客身份信息的铁路车票的，为按照下列公式计算的进项税额：

铁路旅客运输进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%

4. 取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的，按照下列公式计算进项税额：

公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷（1+3%）×3%

（二）《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36 号印发）第二十七条第（六）项和《营业税改征增值税试点有关事项的规定》（财税〔2016〕36 号印发）第二条第（一）项第 5 点中“购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务”修改为“购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务”。

七、自 2019 年 4 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计 10%，抵减应纳税额（以下称加计抵减政策）。

（一）本公告所称生产、生活性服务业纳税人，是指提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务（以下称四项服务）取得的销售额占全部销售额的比重超过 50%的纳税人。四项服务的具体范围按照《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36 号印发）执行。

2019 年 3 月 31 日前设立的纳税人，自 2018 年 4 月至 2019 年 3 月期间的销售额（经营期不满 12 个月的，按照实际经营期的销售额）符合上述规定条件的，自 2019 年 4 月 1 日起适用加计抵减政策。

2019 年 4 月 1 日后设立的纳税人，自设立之日起 3 个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减政策。

纳税人确定适用加计抵减政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额计算确定。

纳税人可计提但未计提的加计抵减额，可在确定适用加计抵减政策当期一并计提。

（二）纳税人应按照当期可抵扣进项税额的 10%计提当期加计抵减额。按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；已计提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

（三）纳税人应按照现行规定计算一般计税方法下的应纳税额（以下称抵减前的应纳税额）后，区分以下情形加计抵减：

1. 抵减前的应纳税额等于零的，当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减；
2. 抵减前的应纳税额大于零，且大于当期可抵减加计抵减额的，当期可抵减加计抵减额全额从抵减前的应纳税额中抵减；

3. 抵减前的应纳税额大于零，且小于或等于当期可抵减加计抵减额的，以当期可抵减加计抵减额抵减应纳税额至零。未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减。

(四) 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策，其对应的进项税额不得计提加计抵减额。纳税人兼营出口货物劳务、发生跨境应税行为且无法划分不得计提加计抵减额的进项税额，按照以下公式计算：不得计提加计抵减额的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×当期出口货物劳务和发生跨境应税行为的销售额÷当期全部销售额

(五) 纳税人应单独核算加计抵减额的计提、抵减、调减、结余等变动情况。骗取适用加计抵减政策或虚增加计抵减额的，按照《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定处理。

(六) 加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。

八、自 2019 年 4 月 1 日起，试行增值税期末留抵税额退税制度。

(一) 同时符合以下条件的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额：

1. 自 2019 年 4 月税款所属期起，连续六个月（按季纳税的，连续两个季度）增量留抵税额均大于零，且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元；

2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级；

3. 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的；

4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的；

5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。

(二) 本公告所称增量留抵税额，是指与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额。

(三) 纳税人当期允许退还的增量留抵税额，按照以下公式计算：

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×60%

进项构成比例，为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

(四) 纳税人应在增值税纳税申报期内，向主管税务机关申请退还留抵税额。

(五) 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为，适用免抵退税办法的，办理免抵退税后，仍符合本公告规定条件的，可以申请退还留抵税额；适用免退税办法的，相关进项税额不得用于退还留抵税额。

(六) 纳税人取得退还的留抵税额后，应相应调减当期留抵税额。按照本条规定再次满足退税条件的，可以继续向主管税务机关申请退还留抵税额，但本条第（一）项第 1 点规定的连续期间，不得重复计算。

(七) 以虚增进项、虚假申报或其他欺骗手段，骗取留抵退税款的，由税务机关追缴其骗取的退税款，并按照《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定处理。

(八) 退还的增量留抵税额中央、地方分担机制另行通知。

九、本公告自 2019 年 4 月 1 日起执行。

特此公告。

财政部 税务总局 海关总署
2019 年 3 月 20 日

关于深化增值税改革有关事项的公告

国家税务总局公告 2019 年第 14 号

现将深化增值税改革有关事项公告如下：

一、增值税一般纳税人（以下称纳税人）在增值税税率调整前已按原 16%、10%适用税率开具的增值税发票，发生销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的，按照原适用税率开具红字发票；开票有误需要重新开具的，先按照原适用税率开具红字发票后，再重新开具正确的蓝字发票。

二、纳税人在增值税税率调整前未开具增值税发票的增值税应税销售行为，需要补开增值税发票的，应当按照原适用税率补开。

三、增值税发票税控开票软件税率栏次默认显示调整后税率，纳税人发生本公告第一条、第二条所列情形的，可以手工选择原适用税率开具增值税发票。

四、税务总局在增值税发票税控开票软件中更新了《商品和服务税收分类编码表》，纳税人应当按照更新后的《商品和服务税收分类编码表》开具增值税发票。

五、纳税人应当及时完成增值税发票税控开票软件升级和自身业务系统调整。

六、已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，专用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额，并从当期进项税额中扣减：

不得抵扣的进项税额=已抵扣进项税额×不动产净值率

不动产净值率=（不动产净值÷不动产原值）×100%

七、按照规定不得抵扣进项税额的不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额项目的，按照下列公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额。

可抵扣进项税额=增值税扣税凭证注明或计算的进项税额×不动产净值率

八、按照《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号）规定，适用加计抵减政策的生产、生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局（或前往办税服务厅）提交《适用加计抵减政策的声明》（见附件）。适用加计抵减政策的纳税人，同时兼营邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务的，应按照四项服务中收入占比最高的业务在《适用加计抵减政策的声明》中勾选确定所属行业。

九、本公告自 2019 年 4 月 1 日起施行。《不动产进项税额分期抵扣暂行办法》（国家税务总局公告 2016 年第 15 号发布）同时废止。

附件：[适用加计抵减政策的声明](#)

国家税务总局
2019 年 3 月 21 日

关于调整增值税纳税申报有关事项的公告

国家税务总局公告 2019 年第 15 号

为贯彻落实党中央、国务院关于减税降费的决策部署，进一步优化纳税服务，减轻纳税人负担，现将调整增值税纳税申报有关事项公告如下：

一、根据国务院关于深化增值税改革的决定，修订并重新发布《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》《增值税纳税申报表附列资料（一）》《增值税纳税申报表附列资料（二）》《增值税纳税申报表附列资料（三）》《增值税纳税申报表附列资料（四）》。

二、截至 2019 年 3 月税款所属期，《国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点后增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 13 号）附件 1 中《增值税纳税申报表附列资料（五）》第 6 栏“期末待抵扣不动产进项税额”的期末余额，可以自本公告施行后结转填入《增值税纳税申报表附列资料（二）》第 8b 栏“其他”。

三、本公告施行后，纳税人申报适用 16%、10%等原增值税税率应税项目时，按照申报表调整前后的对应关系，分别填写相关栏次。

四、修订后的《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》及其附列资料见附件 1，相关填写说明见附件 2。

五、本公告自 2019 年 5 月 1 日起施行，国家税务总局公告 2016 年第 13 号附件 1 中《增值税纳税申报表附列资料（五）》《国家税务总局关于营业税改征增值税部分试点纳税人增值税纳税申报有关事项调整的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 30 号）、《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 19 号）、《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 17 号）同时废止。

特此公告。

附件：

- [1. 《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》及其附列资料](#)
- [2. 《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》及其附列资料填写说明](#)

国家税务总局
2019 年 3 月 21 日

关于做好 2019 年深化增值税改革第一阶段“开好票”相关工作的通知

税总函〔2019〕81 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：

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，推动 2019 年深化增值税改革各项措施落地见效，各级税务机关要按照“四实四硬”的工作要求，闻令即动、勇于担当，全力打赢第一阶段“开好票”攻坚战。现就有关工作事项通知如下：

一、积极开展业务学习培训

3 月 20 日，财政部、税务总局、海关总署发布了《关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号）。近期，税务总局将面向税务干部开展“一竿子到底”的视频培训。各级税务机关要结合当地实际，对税务干部开展一轮有针对性的业务学习培训，使广大税务干部把降低增值税税率和调整退税率、加计抵减、旅客运输服务纳入抵扣、不动产进项税一次性抵扣、增值税期末留抵税额退税等政策弄懂吃透，熟练掌握政策规定，准确把握执行口径。围绕政策调整和系统变化情况，重点抓好税政管理人员、出口退税管理人员、办税服务厅窗口人员和 12366 接线人员的业务操作培训，让大家学得透、讲得清、办得好，能够及时帮助纳税人理解好、运用好各项减税政策。

二、扎实推进政策宣传辅导

各级税务机关要全方位、多角度主动发声，及时面向纳税人开展政策宣传辅导工作，宣传改革举措、普及政策知识。重点做好降低增值税税率和调整退税率、加计抵减、旅客运输服务纳入抵扣、不动产进项税一次性抵扣、增值税期末留抵税额退税等新政策的宣传辅导工作，帮助纳税人掌握政策规定和操作要点。通过办税服务厅、12366 纳税服务热线、电子税务局、“两微一端”等渠道开展政策宣传辅导，做到政策咨询有人答、疑难问题有人解、系统操作有人教。合理调配办税服务厅和 12366 纳税服务热线资源，畅通涉税咨询渠道，落实好首问责任制，及时回应纳税人关切。

三、抓紧完成开票软件升级

税控开票软件及时升级到位是降低增值税税率等改革措施平稳落地的重要前提。各级税务机关要提前梳理核实待升级纳税人清册，畅通税企联络渠道。在升级补丁下发后及时完成税务局端相关系统升级，提示提醒纳税人尽快完成税控开票软件升级操作。对于无法通过互联网自动升级的纳税人，会同税控服务单位采取线下辅导、上门辅导等方式，帮助纳税人完成升级操作。重点督促使用税控服务器的纳税人和电子发票服务平台运营单位及时完成开票系统升级，协调税控服务单位推动解决相关问题，确保升级工作不留死角。

四、督促做好税控技术服务

各级税务机关要会同税控服务单位提前谋划，妥善调配技术维护服务力量，主动做好税控服务人员技能培训，做到保障措施到位、人员责任到位、技术支持到位。在有序推进税控开票软件升级工作的同时，督促税控服务单位加强对企业开票人员的操作培训，帮助开票人员全面了解税控开票软件功能，熟练掌握新税率发票开具操作，有效

提升发票开具效率。对于纳税人提出的税控开票软件安装使用和具体操作问题，督促税控服务单位通过多种方式耐心解答、及时回应。

五、切实加强服务单位监管

税务总局已于近期与航天信息股份有限公司、国家信息安全工程技术研究中心两家税控服务单位及其上级管理部门进行了沟通，并致函请其全力配合此次深化增值税改革，全面做好税控开票软件升级和税控技术维护服务工作，切实保障纳税人的合法权益。各级税务机关要高度重视税控服务单位监管工作，对于纳税人提出的投诉，要在第一时间开展调查核实，及时向纳税人反馈处理结果。对于税控服务单位服务不到位造成不良社会影响，以及违规搭售设备或软件、乱收费的，要严格依照《增值税税控系统服务单位监督管理办法》进行处理。

六、同步实现关联系统对接

围绕此次深化增值税改革涉及到的政策调整和业务变化情况，税务总局正在统筹推进增值税发票管理系统、出口退税管理系统、核心征管系统和离境退税管理系统的升级改造工作。税务总局发布升级补丁后，各省税务机关要按照有关要求及时完成系统升级部署，并同步完成电子税务局升级改造，以及与此次改革相关的自助办税终端等本地特色软件调整对接工作，确保税收业务连续稳定。

七、提前排查系统运行风险

各省税务机关要结合本地实际情况，对增值税发票管理系统、出口退税管理系统、核心征管系统、离境退税管理系统、电子税务局等与此次改革密切相关的信息系统进行全面风险排查，特别是要分析研判相关系统在资源保障、带宽使用、系统衔接等方面是否存在重大风险，并及时排除隐患。对于纳税人集中升级可能引发服务器拥堵等问题，要认真制定工作预案。如果无法通过技术手段排除风险，要主动引导纳税人有序错开升级高峰，合理安排升级时间，确保升级工作平稳有序。

八、跟踪监控发票开具情况

各级税务机关要以增值税发票管理系统中采集到的发票数据为依托，跟踪监控纳税人发票开具情况，并且据此采取有针对性的服务和管理措施。对于大量开具旧税率发票等情况，要进行分析研判。属于纳税人不了解政策调整变化的，要安排税务人员进一步开展宣传辅导；属于纳税人未升级税控开票软件，或不熟悉相关操作的，要及时督促税控服务单位做好操作培训；属于涉嫌虚开发票，符合风险纳税人特征的，要依托增值税发票风险快速反应机制，及时开展核查处理。

九、建立健全问题响应机制

各级税务机关要严格落实领导值班制，强化应急值守，发生突发事件，要采取坚决措施，迅速处置。对于自身无法解决的问题，在核实确认后及时向上级税务机关报告。办税服务厅、12366 纳税服务热线要增设“深化增值税改革问题处理专岗”，确保纳税人的问题及时得到解答、事项及时得到处理、诉求及时得到回应。在“开好票”阶段，要重点做好发票开具使用问题的分析研判和快速处理。对于税控服务单位反映的问题和提出的诉求，要积极协助其妥善解决。

国家税务总局

2019年3月21日

关于发布出口退税率文库 2019B 版的通知

税总函〔2019〕82号

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

根据《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号）有关退税率调整的规定，国家税务总局编制了 2019B 版出口退税率文库（以下简称“文库”）。现将有关事项通知如下：

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

二、各地要严格执行出口退税率。严禁擅自改变出口退税率，一经发现，要追究相关人员责任。

三、对执行中发现的问题，请及时报告国家税务总局（货物和劳务税司）。

国家税务总局

2019年3月21日

关于印发《2019年深化增值税改革纳税服务工作方案》的通知

税总办发〔2019〕34号

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

现将《2019年深化增值税改革纳税服务工作方案》印发给你们，请遵照执行。

国家税务总局办公厅

2019年3月21日

2019年深化增值税改革纳税服务工作方案

为深入贯彻落实党中央、国务院关于实施更大规模减税降费的决策部署，确保2019年深化增值税改革更好地落到实处，特制定本方案。

一、总体要求

聚焦降低增值税税率等各项改革措施，全面精准做实宣传辅导，精简办理手续，从快解决问题，过硬成效检验，全力实现宣传辅导100%全覆盖、可验证，红利账单100%有推送，有效做到政策明、流程清、手续简、成果显，以便利高效的纳税服务促进纳税人更好享受深化增值税改革政策红利，切实增强纳税人获得感。在工作中努力做到三个坚持：

——坚持“实简快硬”，全力确保降低增值税税率等各项改革措施落地生根。宣传辅导要“实”，辅导对象实打实再扩围、辅导内容实打实再深化、辅导方式实打实再扩展、辅导质效实打实可验证；手续办理要“简”，政策内容简明解读、优惠办理简便操作、政策红利简洁推送、办税流程简化环节；问题解决要“快”，问题快速收集、投诉快速处理、需求快速响应、结果快速反馈；成效检验要“硬”，服务标准要硬、工作作风要硬、风险防控要硬、改进完善要硬。

——坚持把握关键，扎实做好针对性纳税服务工作。把握关键时期，在降低增值税税率等各项改革措施公布后立即开展宣传辅导；把握关键环节，针对每个申报期前、中、后三个关键环节不同特点，开展针对性纳税服务；把握关键目标，确保增值税纳税人4月1日顺利开票，5月1日顺利申报；围绕纳税人获得感推送红利账单，展示深化增值税改革成果；把握关键征期，4月份征期是多重减税降费政策叠加的关键征期，要提前预判并提出系列针对性措施，有效防范各类风险，确保关键征期平稳运行。

——坚持分级负责，充分发挥各级税务机关联动效应。税务总局统一部署，负责制定2019年深化增值税改革纳税服务工作方案，及时获取面向纳税人的政策宣传辅导口径，建立税务总局直联办税服务厅等工作机制，开展纳税人需求、满意度调查，指导各级税务机关开展深化增值税改革纳税服务工作；各省税务机关结合本地实际，创新工作方法，统筹组织开展本省深化增值税改革纳税服务工作，设计本省宣传辅导产品，开展本省宣传咨询和培训辅导工作，建立健全直联等工作机制，确保办税服务厅、电子税务局、自助终端平稳运行，指导省以下税务机关开展深化增值税改革纳税服务工作；市县税务机关结合本地实际，具体实施深化增值税改革纳税服务工作，创新方式实现宣传辅导100%全覆盖、可验证，聚焦获得感实现红利账单100%有推送，全面开展一线干部培训，保障征期平稳有序，配合做好“3个100”直联工作，切实响应纳税人深化增值税改革政策落地方面的诉求。

二、工作措施

（一）宣传辅导要“实”，增强政策知晓度

1. 统一宣传辅导口径。税务总局根据新出台的降低增值税税率等各项改革措施，及时获取政策宣传辅导口径，24小时内更新12366税收知识库，并加工形成简明平实、通俗易懂的宣传材料，为咨询解答提供实际支撑。各省税务机关根据税务总局统一的深化增值税改革政策宣传辅导口径，细化本省面向纳税人的政策宣传辅导口径。

2. 扩展宣传辅导渠道。税务总局在 12366 纳税服务平台开设的减税降费专栏和涉税专业服务专栏中增设降低增值税税率等各项改革措施内容，在网上纳税人学堂突出降低增值税税率、配套增加抵扣等改革措施的宣传辅导，在两会前后连续开展 3 期深化增值税改革主题在线访谈或网络直播。各地税务机关围绕深化增值税改革主题，既要通过办税服务厅优惠政策落实咨询服务岗、服务体验区和纳税人学堂等突出开展降低增值税税率等各项改革措施的咨询辅导，又要用好电子税务局、“两微一端”等多媒体渠道加大宣传力度。

3. 拓宽宣传辅导范围。各地税务机关要摸清辖区内纳税人底数、压实责任，做到纳税人宣传辅导面 100%全覆盖。同时，将宣传辅导对象由办税人员扩大到法定代表人、股东、高管、财务负责人、税务代理等人员。对财务负责人、办税人员、税务代理人员侧重开展面对面的政策辅导，对法定代表人、股东、高管等人员侧重推送政策信息。采取分管局长包干督导等方式，实现科室负责人实时指导、辅导专员按时完成；通过减税降费辅导工作微信群和 QQ 群等方式，由业务骨干实时辅导，将宣传辅导任务责任落实到人。

4. 切实开展精准辅导。围绕深化增值税改革，根据不同行业、不同规模、适用不同政策措施的纳税人特点，有针对性地开展“滴灌式”精准辅导。既要采取满足个性化需求的“一对一”精细化政策辅导，又要重点利用信息化手段开展政策“点对点”推送和关键人群的程序性操作辅导，还要对适用不同政策措施的纳税人，分期分批组织开展涉税专题讲座，手把手讲操作，账对账算红利，让适用政策的纳税人应享尽享、有知有感。

5. 充实宣传辅导产品。税务总局根据新出台的政策、办税流程等内容，制作并下发动漫、视频、政策图解等宣传辅导产品，及时推介各地好的经验做法。各地税务机关根据不同类型纳税人的需求，创新制作生动形象、亮眼鲜活的宣传辅导产品，确保纳税人听得懂、看得明、记得牢。

6. 做实内部人员培训。税务总局在新政策出台后，组织召开全国税务系统“一竿子贯到底”视频培训会，指导各地及时培训一线人员。各地税务机关要合理安排培训时间，立即组织开展 12366 和办税服务厅全员业务培训，确保 12366 坐席人员学得懂、答得准，确保办税服务厅一线人员懂政策、会操作。

7. 发挥涉税中介正向作用。各级税务机关要加强与涉税行业协会等社团组织的沟通协作，引导涉税专业服务机构参与 12366 专家坐席、办税服务厅、纳税人学堂专家咨询辅导等志愿服务活动，协同组织开展公益大讲堂、税务师同心服务团、代理记账“协税者”服务团、深化增值税改革政策“进园区、进校园、进社区”等公益活动，助力宣传辅导全覆盖。

（二）手续办理要“简”，提高办税便捷性

8. 简化流程资料。税务总局、省税务机关在深化增值税改革政策出台后，及时更新《纳税人办税指南》，重点关注申报表栏次和填写规则变化等内容，对纳税人办理事项实行资料清单化管理，清单之外资料一律不得要求纳税人报送。税务总局制发《纳税服务规范（3.0 版）》，重点修改与深化增值税改革相关的报送资料、办理流程、纳税人注意事项等内容。

9. 减少办税次数。各地税务机关要在深化增值税改革中通过多种方式，拓宽本地“最多跑一次”清单并向社会公告实施，确保增值税纳税人 4 月 1 日顺利开票，5 月 1 日顺利申报。

10. 降低申报失误。各地税务机关要围绕深化增值税改革在征管方面带来的变化和提出的要求，通过电子税务局在纳税人申报环节提供在线申报辅导、数据校验、提示提醒和纳税人自查自检功能，确保纳税人尽享政策红利；纳税人在办税服务厅办理纳税申报业务时，窗口人员应将信息系统提示的校验信息及时告知纳税人。

11. 缩减等待时间。各地税务机关要在时间错峰、场所错峰、渠道错峰的基础上，进一步优化完善错峰申报措施，对享受降低增值税税率等各项改革措施的纳税人应按企业类型、办理业务等不同类别主动预约办税；要在办税服务厅指定一个综合窗口专门负责处理疑难杂症问题，要有专人负责，导税人员做好相应引导，疑难杂症应尽量在导税环节处理，提升纳税人办税体验。

12. 推进线上办税。各地税务机关要加速推行“网上办”，增加网上办理比例，凡与深化增值税改革密切相关的办税事项实现“应上尽上”；积极推行“自助办”，完善自助服务终端功能。

13. 加强办税辅导。各地税务机关要在办税服务厅内设置优惠政策落实咨询服务岗，为纳税人办理降低增值税税率等各项改革措施事项提供专门服务；要根据办税服务厅业务量合理确定窗口数量，窗口人员与窗口数量比例不得低于 1.2:1，配强配足导税人员，辅导纳税人办理相关事项；要严格执行首问责任制，确保纳税人诉求有处说、疑惑有人解、事项有人办。

（三）问题解决要“快”，提升政策执行力

14. 及时收集纳税人对深化增值税改革政策方面的需求。税务总局4月初组织开展纳税人需求调查，范围涉及全国100万户纳税人，从纳税人的政策知晓度、便利性和获得感等方面了解政策落实情况。各地税务机关按要求在日常工作中组织开展好本地范围内纳税人需求征集工作，动员和辅导政策相关纳税人广泛参与调查、客观反映涉税需求，确保调查结果真实有效。

15. 加快深化增值税改革信息直报。建立咨询紧急情况直报机制，实时监控各地涉及降低增值税税率等各项改革措施的大规模、集中性咨询情况，并于当日上报税务总局（纳税服务司）。加快建立“3个100”直联点，即在全国范围内设立100个办税服务厅直联点、100个涉税专业服务机构直联点和100个纳税人直联点，税务总局按日汇总整理各地纳税人深化增值税改革政策咨询情况，按周“点对点”收集纳税人在增值税政策、办理流程、系统操作等方面的问题和建议，跟踪政策落实情况。

16. 快速响应纳税人诉求意见。严格落实小微企业涉税诉求和意见快速响应机制，通过12366纳税服务热线、12366纳税服务平台、税务网站等渠道，广泛收集纳税人对深化增值税改革政策落实、执法规范、纳税服务、信息化建设、法律救济等方面的意见建议，3个工作日内整理推送相关业务部门快速处理并反馈，及时响应合理诉求，形成闭环处理机制。

17. 提速处理纳税人对深化增值税改革纳税服务投诉。畅通税务官方网站、12366纳税服务热线、办税服务厅等渠道，及时接收纳税人投诉。重点围绕涉及增值税方面的投诉，压缩受理时限50%，压缩处理时限70%以上，其中服务态度类投诉处理时限压缩70%、服务质效类和侵害权益类投诉处理时限压缩85%，并于处理当日向投诉人反馈，确保此类投诉受理及时、处置得当、反馈迅速。

（四）成效检验要“硬”，确保实在获得感

18. 强化纳税服务成效评议。各级税务机关要建立健全第三方评议机制，采取随机采访、调研走访等多种方式主动接受纳税人和人民群众的评价和监督，要以纳税人知晓度验证深化增值税改革政策宣传的精准性，以纳税人满意度评估纳税服务举措的有效性。

19. 开展纳税人满意度调查。税务总局结合深化增值税改革这一重点工作，适时开展纳税人满意度专项调查，重点调查对落实降低增值税税率等各项措施的评价，以纳税人的满意度作为衡量政策落实成效的重要指标，检验服务标准高不高、推进措施实不实、工作作风硬不硬，查找突出问题和薄弱环节，提出针对性改进建议。调查结束后，各地税务机关应迅速根据调查结果认真查找短板、整改问题。

20. 防控税务代理风险。各级税务机关在落实深化增值税改革政策过程中，既要有针对性加大对涉税中介机构的宣传辅导，又要强化对涉税中介机构的监管，防范“黑中介”“中介黑”抵消政策红利。发挥涉税中介机构正向作用，扩大联网批量申报范围，为纳税人享受深化增值税改革政策提供便利服务。

三、保障机制

各地税务机关要把落实深化增值税改革政策作为一项政治任务，周密部署、扎实推进、加强协作、总结提升、注重实效、改进完善，确保2019年深化增值税改革落到实处。

关于2017年度2018年度中国红十字会总会等公益性群众团体捐赠税前扣除资格名单的公告

财政部 税务总局2019年第37号

根据《中华人民共和国企业所得税法》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的有关规定，现将2017年度、2018年度符合公益性捐赠税前扣除资格的公益性群众团体名单公告如下：

1. 中国红十字会总会
2. 中华全国总工会
3. 中国宋庆龄基金会
4. 中国国际人才交流基金会

关于非居民企业机构场所汇总缴纳企业所得税有关问题的公告

国家税务总局公告2019年第12号

根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下称“企业所得税法”）及其实施条例的有关规定，现就非居民企业机构、场所（以下称机构、场所）汇总缴纳企业所得税有关问题公告如下：

一、在境内设立多个机构、场所的非居民企业依照企业所得税法第五十一条的规定，选择由其主要机构、场所汇总其他境内机构、场所（以下称“被汇总机构、场所”）缴纳企业所得税的，相关税务处理事项适用本公告。

二、汇总纳税的非居民企业应在汇总纳税的年度中持续符合下列所有条件：

（一）汇总纳税的各机构、场所已在所在地主管税务机关办理税务登记，并取得纳税人识别号；

（二）主要机构、场所符合企业所得税法实施条例第一百二十六条规定，汇总纳税的各机构、场所不得采用核定方式计算缴纳企业所得税；

（三）汇总纳税的各机构、场所能够按照本公告规定准确计算本机构、场所的税款分摊额，并按要求向所在地主管税务机关办理纳税申报。

三、汇总纳税的各机构、场所实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的企业所得税征收管理办法。除本公告另有规定外，相关税款计算、税款分摊、缴库或退库地点、缴库或退库比例、征管流程等事项，比照《财政部 国家税务总局 中国人民银行关于印发〈跨省市总分机构企业所得税分配及预算管理办法〉的通知》（财预〔2012〕40号）、《财政部 国家税务总局 中国人民银行关于〈跨省市总分机构企业所得税分配及预算管理办法〉的补充通知》（财预〔2012〕453号）、《国家税务总局关于印发〈跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2012年第57号）等适用于居民企业汇总缴纳企业所得税的规定执行。

四、除本公告第五条规定外，主要机构、场所比照居民企业总机构就地分摊缴纳企业所得税；被汇总机构、场所比照居民企业分支机构就地分摊缴纳企业所得税。

五、符合本公告第二条规定的机构、场所不具有主体生产经营职能，不从纳入汇总缴纳企业所得税的其他机构、场所之外取得营业收入，仅具有内部辅助管理或服务职能的，可以纳入汇总计算缴纳企业所得税的范围，但不就地分摊缴纳企业所得税。

六、汇总纳税的各机构、场所应在首次办理汇总缴纳企业所得税申报时，向所在地主管税务机关报送以下信息资料：

（一）主要机构、场所名称及纳税人识别号；

（二）全部被汇总机构、场所名称及纳税人识别号；

（三）符合汇总缴纳企业所得税条件的财务会计核算制度安排。

已按上款规定报送的信息资料发生变更的，汇总纳税的各机构、场所应在发生变更后首次办理汇总缴纳企业所得税申报时，向所在地主管税务机关报告变化情况。

七、除国家税务总局另有规定外，汇总纳税的各机构、场所应按照企业所得税法第五十四条及其他有关规定，分季度预缴和年终汇算清缴企业所得税。

八、在办理季度预缴申报时，汇总纳税的各机构、场所应向所在地主管税务机关报送以下资料：

（一）非居民企业所得税申报表；

（二）季度财务报表（限于按实际利润预缴企业所得税的情形）。

九、在办理年度汇算清缴申报时，汇总纳税的各机构、场所应向所在地主管税务机关报送以下资料：

（一）非居民企业所得税申报表；

（二）年度财务报表。

十、汇总纳税的各机构、场所主管税务机关对管理的机构、场所执行本公告规定负有日常管理和监督检查责任，各主管税务机关之间应及时沟通信息，协调管理。主要机构、场所主管税务机关应在每季度终了和年度汇算清缴期

满后 30 日内，将主要机构、场所申报信息传递给各被汇总机构、场所主管税务机关。各被汇总机构、场所主管税务机关应在每季度终了和年度汇算清缴期满后 30 日内，将本地被汇总纳税机构、场所申报信息传递给主要机构、场所主管税务机关。

汇总纳税的各机构、场所主管税务机关不得对汇总纳税的各机构、场所同一税务处理事项作出不一致的处理决定。相关主管税务机关就有关处理事项不能达成一致的，报共同上级税务机关决定。

主要机构、场所主管税务机关发现主要机构、场所不具备本公告第二条规定条件的，在征得各被汇总机构、场所主管税务机关同意后，责令其限期改正，逾期不改正的，取消该非居民企业所有机构、场所相关年度企业所得税汇总缴纳方式，并通知各被汇总机构、场所主管税务机关。

被汇总机构、场所主管税务机关发现被汇总机构、场所不具备本公告第二条规定条件的，在征得主要机构、场所主管税务机关同意后，责令其限期改正，逾期不改正的，取消该被汇总机构、场所相关年度企业所得税汇总缴纳方式，并通知主要机构、场所及其他被汇总机构、场所主管税务机关。

十一、汇总纳税的各机构、场所全部处于同一省、自治区、直辖市或计划单列市税务机关（以下称省税务机关）管辖区域内的，该省税务机关在不改变本公告第二条规定汇总纳税适用条件的前提下，可以按照不增加纳税义务，不减少办税便利的原则规定管理办法。

十二、本公告自发布之日起施行，《国家税务总局关于印发〈非居民企业所得税汇算清缴管理办法〉的通知》（国税发〔2009〕6号）第三条第六项规定同时废止。

在本公告施行前未汇总纳税的非居民企业在 2018 年度符合本公告第二条规定条件的，可按本公告规定办理 2018 年度企业所得税汇算清缴；在 2018 年度汇算清缴前按原规定已办理 2018 年度季度预缴申报的，不作调整，季度预缴税款可在 2018 年度汇算清缴汇总纳税应纳税款中抵减。非居民企业自 2019 年度起汇总纳税的，当年度各季度预缴申报和年终汇算清缴申报均应按本公告规定执行。

非居民企业在本公告施行前已经按原规定汇总纳税的，可以在本公告施行后选择按本公告规定汇总纳税，也可以选择继续按原规定办理 2018 和 2019 两个年度季度预缴申报和年度汇算清缴申报；自 2020 年度起，季度预缴申报和年终汇算清缴申报一律按本公告规定执行。

特此公告。

国家税务总局 财政部 中国人民银行
2019 年 3 月 1 日

关于公布已取消税务行政许可事项的公告

国家税务总局公告 2019 年第 11 号

2018 年 12 月 29 日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议通过《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国电力法〉等四部法律的决定》，对《中华人民共和国企业所得税法》作出修改，将第五十一条第一款中的“非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所的，经税务机关审核批准”修改为“非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所，符合国务院税务主管部门规定条件的”。

根据修改后的《中华人民共和国企业所得税法》第五十一条第一款规定和《国务院关于取消一批行政许可事项的决定》（国发〔2017〕46号），现将已取消的“非居民企业选择由其主要机构场所汇总缴纳企业所得税的审批”事项予以公布，并将《国家税务总局关于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 2017 年第 21 号发布，国家税务总局公告 2018 年第 31 号、第 67 号修改）所附税务行政许可文书样式和税务行政许可项目分项表予以更新。

各级税务机关应当全面落实取消“非居民企业选择由其主要机构场所汇总缴纳企业所得税的审批”行政许可事项有关工作，不得以任何形式保留或者变相审批；要及时修改涉及取消事项的相关规定、表证单书、征管流程和信息系统，在信息系统升级前，要辅以手工操作方式确保申报纳税事项办理顺畅，不得以信息系统不支持为由延缓取

消事项落地；要进一步深化行政审批制度改革，深入推进简政放权、放管结合、优化服务，切实加强对取消税务行政许可事项的事中事后监管，不断提高税收管理科学化规范化水平。

特此公告。

附件：[1. 税务行政许可文书样式](#)

[2. 税务行政许可项目分项表](#)

国家税务总局
2019年3月1日

关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策的公告

财政部 税务总局公告 2019 年第 35 号

为贯彻落实修改后的《中华人民共和国个人所得税法》（以下称税法）和《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（以下称实施条例），现将非居民个人和无住所居民个人（以下统称无住所个人）有关个人所得税政策公告如下：

一、关于所得来源地

（一）关于工资薪金所得来源地的规定。

个人取得归属于中国境内（以下称境内）工作期间的工资薪金所得为来源于境内的工资薪金所得。境内工作期间按照个人在境内工作天数计算，包括其在境内的实际工作日以及境内工作期间在境内、境外享受的公休假、个人休假、接受培训的天数。在境内、境外单位同时担任职务或者仅在境外单位任职的个人，在境内停留的当天不足 24 小时的，按照半天计算境内工作天数。

无住所个人在境内、境外单位同时担任职务或者仅在境外单位任职，且当期同时在境内、境外工作的，按照工资薪金所属境内、境外工作天数占当期公历天数的比例计算确定来源于境内、境外工资薪金所得的收入额。境外工作天数按照当期公历天数减去当期境内工作天数计算。

（二）关于数月奖金以及股权激励所得来源地的规定。

无住所个人取得的数月奖金或者股权激励所得按照本条第（一）项规定确定所得来源地的，无住所个人在境内履职或者执行职务时收到的数月奖金或者股权激励所得，归属于境外工作期间的部分，为来源于境外的工资薪金所得；无住所个人停止在境内履约或者执行职务离境后收到的数月奖金或者股权激励所得，对属于境内工作期间的部分，为来源于境内的工资薪金所得。具体计算方法为：数月奖金或者股权激励乘以数月奖金或者股权激励所属工作期间境内工作天数与所属工作期间公历天数之比。

无住所个人一个月内取得的境内外数月奖金或者股权激励包含归属于不同期间的多笔所得的，应当先分别按照本公告规定计算不同归属期间来源于境内的所得，然后再加总计算当月来源于境内的数月奖金或者股权激励收入额。

本公告所称数月奖金是指一次取得归属于数月的奖金、年终加薪、分红等工资薪金所得，不包括每月固定发放的奖金及一次性发放的数月工资。本公告所称股权激励包括股票期权、股权期权、限制性股票、股票增值权、股权激励以及其他因认购股票等有偿证券而从雇主取得的折扣或者补贴。

（三）关于董事、监事及高层管理人员取得报酬所得来源地的规定。

对于担任境内居民企业的董事、监事及高层管理职务的个人（以下统称高管人员），无论是否在境内履行职务，取得由境内居民企业支付或者负担的董事费、监事费、工资薪金或者其他类似报酬（以下统称高管人员报酬，包含数月奖金和股权激励），属于来源于境内的所得。

本公告所称高层管理职务包括企业正、副（总）经理、各职能总师、总监及其他类似公司管理层的职务。

（四）关于稿酬所得来源地的规定。

由境内企业、事业单位、其他组织支付或者负担的稿酬所得，为来源于境内的所得。

二、关于无住所个人工资薪金所得收入额计算

无住所个人取得工资薪金所得，按以下规定计算在境内应纳税的工资薪金所得的收入额（以下称工资薪金收入额）：

(一) 无住所个人为非居民个人的情形。

非居民个人取得工资薪金所得，除本条第(三)项规定以外，当月工资薪金收入额分别按照以下两种情形计算：

1. 非居民个人境内居住时间累计不超过 90 天的情形。

在一个纳税年度内，在境内累计居住不超过 90 天的非居民个人，仅就归属于境内工作期间并由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得计算缴纳个人所得税。当月工资薪金收入额的计算公式如下（公式一）：

$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$$

本公告所称境内雇主包括雇佣员工的境内单位和个人以及境外单位或者个人在境内的机构、场所。凡境内雇主采取核定征收所得税或者无营业收入未征收所得税的，无住所个人为其工作取得工资薪金所得，不论是否在该境内雇主会计账簿中记载，均视为由该境内雇主支付或者负担。本公告所称工资薪金所属工作期间的公历天数，是指无住所个人取得工资薪金所属工作期间按公历计算的天数。

本公告所列公式中当月境内外工资薪金包含归属于不同期间的多笔工资薪金的，应当先分别按照本公告规定计算不同归属期间工资薪金收入额，然后再加总计算当月工资薪金收入额。

2. 非居民个人境内居住时间累计超过 90 天不满 183 天的情形。

在一个纳税年度内，在境内累计居住超过 90 天但不满 183 天的非居民个人，取得归属于境内工作期间的工资薪金所得，均应当计算缴纳个人所得税；其取得归属于境外工作期间的工资薪金所得，不征收个人所得税。当月工资薪金收入额的计算公式如下（公式二）：

$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$$

(二) 无住所个人为居民个人的情形。

在一个纳税年度内，在境内累计居住满 183 天的无住所居民个人取得工资薪金所得，当月工资薪金收入额按照以下规定计算：

1. 无住所居民个人在境内居住累计满 183 天的年度连续不满六年的情形。

在境内居住累计满 183 天的年度连续不满六年的无住所居民个人，符合实施条例第四条优惠条件的，其取得的全部工资薪金所得，除归属于境外工作期间且由境外单位或者个人支付的工资薪金所得部分外，均应计算缴纳个人所得税。工资薪金所得收入额的计算公式如下（公式三）：

$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \left[1 - \frac{\text{当月境外支付工资薪金数额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境外工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \right]$$

2. 无住所居民个人在境内居住累计满 183 天的年度连续满六年的情形。

在境内居住累计满 183 天的年度连续满六年后，不符合实施条例第四条优惠条件的无住所居民个人，其从境内、境外取得的全部工资薪金所得均应计算缴纳个人所得税。

(三) 无住所个人为高管人员的情形。

无住所居民个人为高管人员的，工资薪金收入额按照本条第(二)项规定计算纳税。非居民个人为高管人员的，按照以下规定处理：

1. 高管人员在境内居住时间累计不超过 90 天的情形。

在一个纳税年度内，在境内累计居住不超过 90 天的高管人员，其取得由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得应当计算缴纳个人所得税；不是由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得，不缴纳个人所得税。当月工资薪金收入额为当月境内支付或者负担的工资薪金收入额。

2. 高管人员在境内居住时间累计超过 90 天不满 183 天的情形。

在一个纳税年度内，在境内居住累计超过 90 天但不满 183 天的高管人员，其取得的工资薪金所得，除归属于境外工作期间且不是由境内雇主支付或者负担的部分外，应当计算缴纳个人所得税。当月工资薪金收入额计算适用本公告公式三。

三、关于无住所个人税款计算

（一）关于无住所居民个人税款计算的规定。

无住所居民个人取得综合所得，年度终了后，应按年计算个人所得税；有扣缴义务人的，由扣缴义务人按月或者按次预扣预缴税款；需要办理汇算清缴的，按照规定办理汇算清缴，年度综合所得应纳税额计算公式如下（公式四）：

年度综合所得应纳税额=（年度工资薪金收入额+年度劳务报酬收入额+年度稿酬收入额+年度特许权使用费收入额-减除费用-专项扣除-专项附加扣除-依法确定的其他扣除）×适用税率-速算扣除数

无住所居民个人为外籍个人的，2022 年 1 月 1 日前计算工资薪金收入额时，已经按规定减除住房补贴、子女教育费、语言训练费等八项津补贴的，不能同时享受专项附加扣除。

年度工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费收入额分别按年度内每月工资薪金以及每次劳务报酬、稿酬、特许权使用费收入额合计数额计算。

（二）关于非居民个人税款计算的规定。

1. 非居民个人当月取得工资薪金所得，以按照本公告第二条规定计算的当月收入额，减去税法规定的减除费用后的余额，为应纳税所得额，适用本公告所附按月换算后的综合所得税率表（以下称月度税率表）计算应纳税额。

2. 非居民个人一个月内取得数月奖金，单独按照本公告第二条规定计算当月收入额，不与当月其他工资薪金合并，按 6 个月分摊计税，不减除费用，适用月度税率表计算应纳税额，在一个公历年度内，对每一个非居民个人，该计税办法只允许适用一次。计算公式如下（公式五）：

当月数月奖金应纳税额=[（数月奖金收入额÷6）×适用税率-速算扣除数]×6

3. 非居民个人一个月内取得股权激励所得，单独按照本公告第二条规定计算当月收入额，不与当月其他工资薪金合并，按 6 个月分摊计税（一个公历年度内的股权激励所得应合并计算），不减除费用，适用月度税率表计算应纳税额，计算公式如下（公式六）：

当月股权激励所得应纳税额=[（本公历年度内股权激励所得合计数额÷6）×适用税率-速算扣除数]×6-本公历年度内股权激励所得已纳税额

4. 非居民个人取得来源于境内的劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，以税法规定的每次收入额为应纳税所得额，适用月度税率表计算应纳税额。

四、关于无住所个人适用税收协定

按照我国政府签订的避免双重征税协定、内地与香港、澳门签订的避免双重征税安排（以下称税收协定）居民条款规定为缔约对方税收居民的个人（以下称对方税收居民个人），可以按照税收协定及财政部、税务总局有关规定享受税收协定待遇，也可以选择享受不享受税收协定待遇计算纳税。除税收协定及财政部、税务总局另有规定外，无住所个人适用税收协定的，按照以下规定执行：

（一）关于无住所个人适用受雇所得条款的规定。

1. 无住所个人享受境外受雇所得协定待遇。

本公告所称境外受雇所得协定待遇，是指按照税收协定受雇所得条款规定，对方税收居民个人在境外从事受雇活动取得的受雇所得，可不缴纳个人所得税。

无住所个人为对方税收居民个人，其取得的工资薪金所得可享受境外受雇所得协定待遇的，可不缴纳个人所得税。工资薪金收入额计算适用本公告公式二。

无住所居民个人为对方税收居民个人的，可在预扣预缴和汇算清缴时按前款规定享受协定待遇；非居民个人为对方税收居民个人的，可在取得所得时按前款规定享受协定待遇。

2. 无住所个人享受境内受雇所得协定待遇。

本公告所称境内受雇所得协定待遇，是指按照税收协定受雇所得条款规定，在税收协定规定的期间内境内停留天数不超过 183 天的对方税收居民个人，在境内从事受雇活动取得受雇所得，不是由境内居民雇主支付或者代其支付的，也不是由雇主在境内常设机构负担的，可不缴纳个人所得税。

无住所个人为对方税收居民个人，其取得的工资薪金所得可享受境内受雇所得协定待遇的，可不缴纳个人所得税。工资薪金收入额计算适用本公告公式一。

无住所居民个人为对方税收居民个人的，可在预扣预缴和汇算清缴时按前款规定享受协定待遇；非居民个人为对方税收居民个人的，可在取得所得时按前款规定享受协定待遇。

（二）关于无住所个人适用独立个人劳务或者营业利润条款的规定。

本公告所称独立个人劳务或者营业利润协定待遇，是指按照税收协定独立个人劳务或者营业利润条款规定，对方税收居民个人取得的独立个人劳务所得或者营业利润符合税收协定规定条件的，可不缴纳个人所得税。

无住所居民个人为对方税收居民个人，其取得的劳务报酬所得、稿酬所得可享受独立个人劳务或者营业利润协定待遇的，在预扣预缴和汇算清缴时，可不缴纳个人所得税。

非居民个人为对方税收居民个人，其取得的劳务报酬所得、稿酬所得可享受独立个人劳务或者营业利润协定待遇的，在取得所得时可不缴纳个人所得税。

（三）关于无住所个人适用董事费条款的规定。

对方税收居民个人为高管人员，该个人适用的税收协定未纳入董事费条款，或者虽然纳入董事费条款但该个人不适用董事费条款，且该个人取得的高管人员报酬可享受税收协定受雇所得、独立个人劳务或者营业利润条款规定待遇的，该个人取得的高管人员报酬可不适用本公告第二条第（三）项规定，分别按照本条第（一）项、第（二）项规定执行。

对方税收居民个人为高管人员，该个人取得的高管人员报酬按照税收协定董事费条款规定可以在境内征收个人所得税的，应按照有关工资薪金所得或者劳务报酬所得规定缴纳个人所得税。

（四）关于无住所个人适用特许权使用费或者技术服务费条款的规定。

本公告所称特许权使用费或者技术服务费协定待遇，是指按照税收协定特许权使用费或者技术服务费条款规定，对方税收居民个人取得符合规定的特许权使用费或者技术服务费，可按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算纳税。

无住所居民个人为对方税收居民个人，其取得的特许权使用费所得、稿酬所得或者劳务报酬所得可享受特许权使用费或者技术服务费协定待遇的，可不纳入综合所得，在取得当月按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算应纳税额，并预扣预缴税款。年度汇算清缴时，该个人取得的已享受特许权使用费或者技术服务费协定待遇的所得不纳入年度综合所得，单独按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算年度应纳税额及补退税额。

非居民个人为对方税收居民个人，其取得的特许权使用费所得、稿酬所得或者劳务报酬所得可享受特许权使用费或者技术服务费协定待遇的，可按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算应纳税额。

五、关于无住所个人相关征管规定

（一）关于无住所个人预计境内居住时间的规定。

无住所个人在一个纳税年度内首次申报时，应当根据合同约定等情况预计一个纳税年度内境内居住天数以及在税收协定规定的期间内境内停留天数，按照预计情况计算缴纳税款。实际情况与预计情况不符的，分别按照以下规定处理：

1. 无住所个人预先判定为非居民个人，因延长居住天数达到居民个人条件的，一个纳税年度内税款扣缴方法保持不变，年度终了后按照居民个人有关规定办理汇算清缴，但该个人在当年离境且预计年度内不再入境的，可以选择在离境之前办理汇算清缴。

2. 无住所个人预先判定为居民个人，因缩短居住天数不能达到居民个人条件的，在不能达到居民个人条件之日起至年度终了 15 天内，应当向主管税务机关报告，按照非居民个人重新计算应纳税额，申报补缴税款，不加收税收滞纳金。需要退税的，按照规定办理。

3. 无住所个人预计一个纳税年度境内居住天数累计不超过 90 天，但实际累计居住天数超过 90 天的，或者对方税收居民个人预计在税收协定规定的期间内境内停留天数不超过 183 天，但实际停留天数超过 183 天的，待达到 90 天或者 183 天的月度终了后 15 天内，应当向主管税务机关报告，就以前月份工资薪金所得重新计算应纳税款，并补缴税款，不加收税收滞纳金。

(二) 关于无住所个人境内雇主报告境外关联方支付工资薪金所得的规定。

无住所个人在境内任职、受雇取得来源于境内的工资薪金所得，凡境内雇主与境外单位或者个人存在关联关系，将本应由境内雇主支付的工资薪金所得，部分或者全部由境外关联方支付的，无住所个人可以自行申报缴纳税款，也可以委托境内雇主代为缴纳税款。无住所个人未委托境内雇主代为缴纳税款的，境内雇主应当在相关所得支付当月终了后 15 天内向主管税务机关报告相关信息，包括境内雇主与境外关联方对无住所个人的工作安排、境外支付情况以及无住所个人的联系方式等信息。

六、本公告自 2019 年 1 月 1 日起施行，非居民个人 2019 年 1 月 1 日后取得所得，按原有规定多缴纳税款的，可以依法申请办理退税。下列文件或者文件条款于 2019 年 1 月 1 日废止：

(一) 《财政部税务总局关于对临时来华人员按实际居住日期计算征免个人所得税若干问题的通知》（(88)财税外字第 059 号）；

(二) 《国家税务总局关于在境内无住所的个人取得工资薪金所得纳税义务问题的通知》（国税发〔1994〕148 号）；

(三) 《财政部 国家税务总局关于在华无住所的个人如何计算在华居住满五年问题的通知》（财税字〔1995〕98 号）；

(四) 《国家税务总局关于在中国境内无住所的个人计算缴纳个人所得税若干具体问题的通知》（国税函发〔1995〕125 号）第一条、第二条、第三条、第四条；

(五) 《国家税务总局关于在中国境内无住所的个人缴纳所得税涉及税收协定若干问题的通知》（国税发〔1995〕155 号）；

(六) 《国家税务总局关于在中国境内无住所的个人取得奖金征税问题的通知》（国税发〔1996〕183 号）；

(七) 《国家税务总局关于三井物产（株）大连事务所外籍雇员取得数月奖金确定纳税义务问题的批复》（国税函〔1997〕546 号）；

(八) 《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业对境外企业支付其雇员的工资薪金代扣代缴个人所得税问题的通知》（国税发〔1999〕241 号）；

(九) 《国家税务总局关于在中国境内无住所个人取得不在华履行职务的月份奖金确定纳税义务问题的通知》（国税函〔1999〕245 号）；

(十) 《国家税务总局关于在中国境内无住所个人以有价证券形式取得工资薪金所得确定纳税义务有关问题的通知》（国税函〔2000〕190 号）；

(十一) 《国家税务总局关于在境内无住所的个人执行税收协定和个人所得税法若干问题的通知》（国税发〔2004〕97 号）；

(十二) 《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9 号）第六条；

(十三) 《国家税务总局关于在境内无住所个人计算工资薪金所得缴纳个人所得税有关问题的批复》（国税函〔2005〕1041 号）；

(十四) 《国家税务总局关于在中国境内担任董事或高层管理职务无住所个人计算个人所得税适用公式的批复》（国税函〔2007〕946 号）。

特此公告。

附件：按月换算后的综合所得税率表

附件：

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

关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告

财政部 税务总局公告 2019 年第 34 号

为贯彻落实修改后的《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法实施条例》，现将在中国境内无住所的个人（以下称无住所个人）居住时间的判定标准公告如下：

一、无住所个人一个纳税年度在中国境内累计居住满 183 天的，如果此前六年在中国境内每年累计居住天数都满 183 天而且没有任何一年单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境内、境外所得应当缴纳个人所得税；如果此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满 183 天或者单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。

前款所称此前六年，是指该纳税年度的前一年至前六年的连续六个年度，此前六年的起始年度自 2019 年（含）以后年度开始计算。

二、无住所个人一个纳税年度内在中国境内累计居住天数，按照个人在中国境内累计停留的天数计算。在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的当天不足 24 小时的，不计入中国境内居住天数。

三、本公告自 2019 年 1 月 1 日起施行。

特此公告。

财政部 税务总局
2019年3月14日

关于粤港澳大湾区个人所得税优惠政策的通知

财税〔2019〕31号

广东省、深圳市财政厅（局），国家税务总局广东省、深圳市税务局：

为支持粤港澳大湾区建设，现就大湾区有关个人所得税优惠政策通知如下：

一、广东省、深圳市按内地与香港个人所得税税负差额，对在大湾区工作的境外（含港澳台，下同）高端人才和紧缺人才给予补贴，该补贴免征个人所得税。

二、在大湾区工作的境外高端人才和紧缺人才的认定和补贴办法，按照广东省、深圳市的有关规定执行。

三、本通知适用范围包括广东省广州市、深圳市、珠海市、佛山市、惠州市、东莞市、中山市、江门市和肇庆市等大湾区珠三角九市。

四、本通知自 2019 年 1 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日止执行。《财政部 国家税务总局关于广东横琴新区个人所得税优惠政策的通知》（财税〔2014〕23 号）、《财政部 国家税务总局关于深圳前海深港现代服务业合作区个人所得税优惠政策的通知》（财税〔2014〕25 号）自 2019 年 1 月 1 日起废止。

财政部 税务总局
2019 年 3 月 14 日

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

