

中汇观点

新、旧个税法下“居住天数”、“协定停留天数”与“工作天数”的差异辨析

在非居民个人所得税法规中，涉及三个天数的计算，分别是居住天数、协定停留天数和工作天数，这三个天数承担着不同的功能，同时他们的计算规则在新、旧个税法下也存在差别。我们在非居民个人所得税的征管实践中一定要区分清楚，正确把握这三个天数的计算方法，从而做到真正的税法遵从。

一、“居住天数”的功能及新、旧税法下计算差异

“居住天数”的功能是为了确定无住所个人在中国的居民身份，从而依照《个人所得税法》确定其在华承担何种纳税义务。比如涉及到在一个纳税年度内是否居住累计不超过 90 天，或者在一个纳税年度内是否居住累计满 183 天（旧个人所得税法下是否居住满 365 天），这里用的都是“居住天数”。

这里，我们首先要明确的是“居住天数”完全是一个国内法的概念，正是因为他完全是一个国内法的概念，因此我们在新个人所得税法下，完全可以对“居住天数”的计算规则，根据实际情况进行修改。

在旧个人所得税法下，我们在《国家税务总局关于在中国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）规定的计算规则是：“居住天数”以该个人实际在华逗留天数计算。上述个人入境、离境、往返或多次往返境内外的当日，均按一天计算其在中国境内实际逗留天数。

但是，在新个人所得税法下，我们改变了这个规则，根据《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）：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。

也就是说，旧个人所得税法下，“居住天数”是入境、离境当天均计算在华居住天数。但在新个人所得税法下，入境、离境当天均不计算为在华居住天数。

二、协定停留天数功能及新、旧税法下计算差异

协定停留天数主要是涉及到双边税收协定中“非独立个人劳务条款”（或者“受雇所得条款”）中，确定在协定规定的期限内是否停留连续或累计不超过 183 天，这个 183 天中的天数就属于协定停留天数。

在旧个人所得税法下，我们在《国家税务总局关于在中国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）规定的计算规则是：对在中国境内无住所的个人，需要计算确定其在中国境内居住天数，以便依照税法 and 协定或安排的规定判定其在中国境内居住天数，均应以该个人实际在华逗留天数计算。上述个人入境、离境、往返或多次往返境内外的当日，均按一天计算其在中国境内实际逗留天数。

关于中汇



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

专业服务

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

因此，我们可以看到，在旧个人所得税法下，居住天数的计算规则=协定停留天数的计算规则。

但是，值得注意的是，由于协定停留天数不是国内法概念，而是国际法中的概念，我们在新个人所得税法下不能单方面去修改这个规则。按照 OECD 和联合国的协定范本解释，目前协定中的停留天数的计算规则仍然是包括该人员中途离境包括在签证有效期内离境又入境，应准予扣除离境的天数。计算实际停留天数应包括在中国境内的所有天数，包括抵、离日当日等不足一天的任何天数及周末、节假日，以及从事该项受雇活动之前、期间及以后在中国度过的假期等。

因此，新个人所得税法下，我们虽然修改了居住天数的计算规则，但是协定停留天数的计算规则没变，还是按照原国税发[2004]97号文中规定的计算规则来算。鉴于国税发[2004]97号已经废止，一般执行大家就是依据国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》的通知（国税发〔2010〕75号）。

总结一下，在新个人所得税法下，居住天数计算规则≠协定停留天数计算规则。协定停留天数的计算规则还是按入境、离境当天都按1天计算在华逗留天数，而居住天数则都不算。

但是，有一个是没有任何变化的，就是在计算居住天数和协定停留天数时，来华就算，离华就不算，不问原因。

三、工作天数的功能及新、旧税法下差异

工作天数也完全是一个国内法概念，他的功能是对无住所个人的所得来源地进行划分，从而确定哪部分所得需要在中国境内征税。虽然我们的划分方法从原来的“先税后分”转换到现在的“先分后税”，但分的标准都是用的工作天数。

旧税法下，工作天数的计算根据国税发[2004]97号文规定：对在中国境内、境外机构同时担任职务或仅在境外机构任职的境内无住所个人，在按《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）第一条的规定计算其境内工作期间时，对其入境、离境、往返或多次往返境内外的当日，均按半天计算为在华实际工作天数。

新税法下，根据财政部 税务总局公告 2019 年第 35 号 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。

我们认为，新、旧税法下对于工作天数的计算规则只是表述上发生稍微变化，实际计算规则应该都是出入境当天按半天计算在华实际工作天数。同时，工作天数的计算规则中，并非离华就不算，而是要问原因，即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，这是新、旧税法都没有任何变化。

唯一需要注意的是针对港、澳税收居民，鉴于大陆和香港税务局曾今有过沟通达成一致意见，即《国家税务总局关于执行内地与港澳间税收安排涉及个人受雇所得有关问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 16 号）规定，港澳税收居民的工作天数的确定方法和居住天数类似，来大陆就算，离开大陆就不算，但是，计算规则仍然是港澳税收居民入境、离境、往返或多次往返境内外的当日，按半天计算为当期境内实际停留天数。

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

中汇动态

“不忘初心，牢记使命”——中汇（上海）参观中共一大会址

为庆祝中国共产党成立 98 周年，增强党员身份意识，提升团队使命感，7 月 5 日，中汇（上海）全体党员与部分群众代表赴中共一大会址参观学习。



大家在有着鲜明石库门特色的会址前集合后，依次走入纪念馆，映入眼帘的是鲜红的党旗，同志们立刻被庄严的氛围所感染，大家放慢脚步，在“一大会议”的桌椅陈列人物蜡像前驻足瞻仰，在解放战争时期欢送上海请愿代表团大会场景照片前细细体会，一起讨论上海学生抗议驻华美军暴行的历史，并感叹解放初上海市人民政府第一枚印章和第一块木牌的珍贵，所有人都用心去感受、去品位一件件展品中铭刻的光荣与辉煌。



最让大家印象深刻的是一楼展厅内题为《追梦》的视频短片，它浓缩了我党波澜壮阔的奋斗历程，讲述了中国共产党不断发展壮大，领导中国人民冲破重重难关，获取革命斗争和经济建设的一个又一个胜利的光辉历程。同时头顶上方的屏幕根据主屏幕的画面不断变幻，让大家颇为震撼。



整个参观过程或许短暂，但感触与收获刻骨铭心，大家纷纷表示对我党成立初期那段艰难而光荣的历史有了更深刻的理解，不仅感受到革命先驱的信念、意志和情操，感受到中国共产党的伟大、光荣和正确，更感受到我们后来人肩负的使命任重而道远，在今后的工作中定会不忘初心，志存高远，在平凡的岗位中，奉献自己的力量和热情。

行业资讯

车辆购置税法 20 问，你关注的问题都解答了！

2019 年 7 月 1 日起，《中华人民共和国车辆购置税法》开始实施，针对纳税人关心关注的问题，税务总局日前作出解答。

01. 什么是车辆购置税？

答：车辆购置税是对中华人民共和国境内购置应税车辆的单位和个人征收的一种税。车辆购置税为中央税，专用于国道、省道干线公路建设和支持地方道路建设。

02. 购置哪些车辆应当办理车辆购置税申报？

答：车辆购置税的征收范围包括汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过一百五十毫升的摩托车（以下统称应税车辆）。纳税人在中华人民共和国境内购置上述应税车辆的都应办理车辆购置税申报。

03. 小张于 2019 年 7 月 1 日购置一辆排气量为 125 毫升的摩托车，还需要申报缴纳车辆购置税吗？

答：不需要缴纳。车辆购置税的纳税义务发生时间为纳税人购置应税车辆的当日。按照自 2019 年 7 月 1 日起实施的《中华人民共和国车辆购置税法》的规定，排气量在一百五十毫升（含）以下的摩托车，不属于车辆购置税的征收范围，因此不用缴纳车辆购置税。

04. 哪些人应当缴纳车辆购置税？

答：在中华人民共和国境内购置汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过一百五十毫升的摩托车的单位和个人，为车辆购置税的纳税人，应当依照《中华人民共和国车辆购置税法》的规定缴纳车辆购置税。

05. 车辆购置税的购置是指什么？

答：《中华人民共和国车辆购置税法》所称购置，是指以购买、进口、自产、受赠、获奖或者其他方式取得并自用应税车辆的行为。

06. 小明在某市 4S 店买了一辆原装进口车，属于进口自用车辆吗？

答：不属于。纳税人进口自用应税车辆，是指纳税人直接从境外进口或者委托代理进口自用的应税车辆，不包括在境内购买的进口车辆。

07. 小李在二手车市场购买了一辆已完税的应税车辆，还需要缴纳车辆购置税吗？

答：不需要。车辆购置税实行一次性征收。购置已征过车辆购置税的车辆，不再征收车辆购置税。

08. 某公司购置的车辆，按规定不需要办理车辆登记，需要申报缴纳车辆购置税吗？

答：需要。《中华人民共和国车辆购置税法》规定，购置不需要办理车辆登记的应税车辆的，应当向纳税人所在地的主管税务机关申报缴纳车辆购置税。

09. 张强刚买了一辆新车，应当去哪儿申报缴纳车辆购置税？

答：纳税人购置应税车辆，应当向车辆登记地的主管税务机关申报缴纳车辆购置税；购置不需要办理车辆登记的应税车辆的，应当向纳税人所在地的主管税务机关申报缴纳车辆购置税。

10. 购置应税车辆后，纳税义务发生时间怎么确定？

答：车辆购置税的纳税义务发生时间为纳税人购置应税车辆的当日，以纳税人购置应税车辆所取得的车辆相关凭证上注明的时间为准。按不同的购置方式，纳税义务发生时间，按照下列情形确定：

（一）购买自用应税车辆的为购买之日，即车辆相关价格凭证的开具日期；

（二）进口自用应税车辆的为进口之日，即《海关进口增值税专用缴款书》或者其他有效凭证的开具日期；

（三）自产、受赠、获奖或者以其他方式取得并自用应税车辆的为取得之日，即合同、法律文书或者其他有效凭证的生效或者开具日期。

11. 小张在 2019 年 7 月 1 日购置一辆小汽车，需要在多长时间内办理申报纳税？

答：纳税人购置应税车辆后应当自纳税义务发生之日起 60 日内申报缴纳车辆购置税。本例中小张应在 2019 年 8 月 29 日前申报缴税。

12. 小明购买新车后没有及时纳税，逾期申报缴纳车辆购置税是否加收滞纳金？

答：要加收滞纳金。依据《中华人民共和国税收征收管理法》第三十二条的规定，纳税人未按照规定期限缴纳税款的，扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。

13. 车辆购置税的税率有变化吗？

答：车辆购置税的税率为 10%，2019 年 7 月 1 日《中华人民共和国车辆购置税法》实施前后都没有变化，不会导致购车成本的上升。

14. 车辆购置税应纳税额怎么计算？

答：车辆购置税的应纳税额按照应税车辆的计税价格乘以税率计算。计算公式为：

应纳税额=计税价格×10%

计税价格，按照下列规定确定：

（一）纳税人购买自用应税车辆的计税价格，为纳税人实际支付给销售者的全部价款，不包括增值税税款；

例：李群购买一辆小轿车，机动车销售统一发票上“价税合计”为 22.6 万元，“不含税价格”为 20 万元，“增值税税额”为 2.6 万元，本例中纳税人实际支付给销售者的全部价款为 20 万元，应纳车购税为 $20 \times 10\% = 2$ 万元。

（二）纳税人进口自用应税车辆的计税价格，为关税完税价格加上关税和消费税；

例：某企业从境外购买一辆自用的小汽车，报关进口时缴纳关税 7.5 万元，缴纳消费税 12.5 万元，《海关进口关税专用缴款书》注明的关税完税价格为 30 万元。该企业办理车辆购置税纳税申报时，该进口车的车辆购置税计税价格=关税完税价格（30 万元）+关税（7.5 万元）+消费税（12.5 万元）=50 万元，应纳车辆购置税为 $50 \text{ 万元} \times 10\% = 5$ 万元。

（三）纳税人自产自用应税车辆的计税价格，按照纳税人生产的同类应税车辆的销售价格确定，不包括增值税税款；

(四) 纳税人以受赠、获奖或者其他方式取得自用应税车辆的计税价格，按照购置应税车辆时相关凭证载明的价格确定，不包括增值税税款。

15. 小王 2019 年 6 月 28 日购置了一辆小汽车，打算 7 月 3 日申报缴纳车辆购置税，如何确定计税价格？

答：《中华人民共和国车辆购置税法》实施后，纳税人购买自用应税车辆的计税价格，依据纳税人购买应税车辆时取得发票上载明的价格确定。

16. 我公司购买一台车，要申报车辆购置税，需要在《车辆购置税纳税申报表》（以下简称《申报表》）上加盖本单位公章吗？

答：需要。单位纳税人缴纳车辆购置税在申报表“纳税人声明”处加盖本单位公章，并对申报表的真实性、可靠性和完整性负责。在税务机关现场办理时，税务机关提供申报表免填服务，仍需要单位纳税人加盖公章。若纳税人不方便携带公章到现场加盖，可以在税务机关网站下载申报表，按要求自行填写申报内容并加盖公章后到税务机关办理车辆购置税申报。

17. 小张买了一辆小汽车，并做了装饰，装饰费要不要缴纳车辆购置税？

答：小张买的小汽车，其实际销售价格为 20 万元（不含增值税），此外做装饰花了 5 万元，这 5 万元的装饰费不是车辆购置税计税价格的组成部分，不用缴纳车辆购置税。如果没有做装饰，4S 店将 20 万元的实际销售价格分解为车辆价格 15 万元、装饰费 5 万元，分别开具机动车销售统一发票和普通发票（或者不开发票），这 5 万元不是真正意义上的装饰费，而是实际销售价格的组成部分，应予缴税。这种分解应税车辆实际销售价格分别开票或者不开票的行为，是违反《中华人民共和国发票管理办法》的违法行为。

18. 申报时纳税人需要提供什么资料？

答：纳税人办理纳税申报时应当如实填报《车辆购置税纳税申报表》，同时提供车辆合格证明和车辆相关价格凭证。

车辆合格证明为整车出厂合格证或者车辆电子信息单。

车辆相关价格凭证，境内购置车辆为机动车销售统一发票或者其他有效凭证，进口自用车辆为《海关进口关税专用缴款书》或者海关进出口货物征免税证明；属于应征消费税车辆的还包括《海关进口消费税专用缴款书》。提供这些凭证的目的是为了准确确定计税依据。

19. 小明于 2019 年 7 月 5 日购买了一辆新能源汽车，可以享受免税政策吗？哪些车辆可以免征车辆购置税？

答：小明购买的新能源汽车，如果在《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》内，可以享受免税政策。

按照《中华人民共和国车辆购置税法》规定免征车辆购置税的车辆：

- (一) 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其有关人员自用的车辆；
- (二) 中国人民解放军和中国人民武装警察部队列入装备订货计划的车辆；
- (三) 悬挂应急救援专用号牌的国家综合性消防救援车辆；
- (四) 设有固定装置的非运输专用作业车辆；
- (五) 城市公交企业购置的公共汽电车辆。

根据国民经济和社会发展的需要，国务院规定并报全国人民代表大会常务委员会备案的其他免征车辆购置税的车辆：

- (一) 回国服务的在外留学人员用现汇购买 1 辆个人自用国产小汽车；
- (二) 长期来华定居专家进口 1 辆自用小汽车；
- (三) 防汛部门和森林消防部门用于指挥、检查、调度、报汛(警)、联络的由指定厂家生产的设有固定装置的指定型号的车辆；
- (四) “母亲健康快车”项目专用车辆；
- (五) 北京冬奥组委新购车辆；
- (六) 新能源汽车；
- (七) 原公安现役部队和原武警黄金、森林、水电部队改制后换发地方机动车牌证的车辆（公安消防、武警森林部队执行灭火救援任务的车辆除外）。

20. 纳税人在办理免税、减税时应提供哪些资料？

答：纳税人在办理车辆购置税免税、减税时，应当如实填报《车辆购置税纳税申报表》，除提供车辆合格证明和车辆相关价格凭证外，还应当根据不同的免税、减税情形，分别提供以下资料的原件或者复印件：

（一）外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华机构及其有关人员自用车辆，提供机构证明和外交部门出具的身份证明。

（二）城市公交企业购置的公共汽电车辆，提供所在地县级以上（含县级）交通运输主管部门出具的公共汽电车辆认定表。

（三）悬挂应急救援专用号牌的国家综合性消防救援车辆，提供中华人民共和国应急管理部批准的相关文件。

（四）回国服务的在外留学人员购买的自用国产小汽车，提供海关核发的《中华人民共和国海关回国人员购买国产汽车准购单》。

（五）长期来华定居专家进口自用小汽车，提供国家外国专家局或者其授权单位核发的专家证或者 A 类和 B 类《外国人工作许可证》。

（六）设有固定装置的非运输专用作业车辆，提供车辆内、外观彩色 5 寸照片。

来源：国家税务总局

小规模纳税人月销售额超 10 万元但季度销售额不超 30 万能否免征增值税？

纳税人在享受优惠政策的过程中，遇到许多疑难问题，不知如何解决。今天小编总结了纳税人普遍存有疑问的几个问题，一一为您解答！快快扫除这些疑问，尽情享受政策带给我们的红利吧~

问题 1：小规模纳税人月销售额超 10 万元但季度销售额不超 30 万能否免征增值税？

解答：如果是按月纳税的小规模纳税人，那么月销售额超过 10 万元的当月是无法享受免税的；如果是按季纳税的小规模纳税人，那么季度中某一个月销售额超过 10 万元，但季度销售额不超过 30 万元的，是可以按规定享受免税的。

问题 2：提供科研开发服务的小规模纳税人，月销售额未达到 10 万元，是否可以自行开具增值税专用发票？

解答：为了进一步激发市场主体创业创新活力，促进民营经济和小微企业发展，税务总局持续扩大小规模纳税人自行开具专用发票试点行业范围。目前已经将住宿业，鉴证咨询业，建筑业，工业，信息传输、软件和信息技术服务业、租赁和商务服务业，科学研究和技术服务业，居民服务、修理和其他服务业等八个行业纳入试点行业范围。试点行业的所有小规模纳税人均可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具增值税专用发票，不受月销售额标准的限制。

提供科技研发服务的小规模纳税人属于科学研究和技术服务业，符合自行开具增值税专用发票的条件，可以向税务机关申请领用并自行开具专用发票。

问题 3：按季申报的小规模纳税人一月份有销售，二月三月办理停业登记，能否享受按季 30 万元免征增值税政策？

解答：按照《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）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，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。

问题 4：小规模纳税人销售不动产能否享受 10 万元以下增值税免税政策？

解答：按照《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）规定，小规模纳税人的合计月（季）销售额未超过免税标准的，其包含销售不动产在内的所有销售额均可享受免税政策。小规模纳税人中的个人销售住房，符合现行政策规定的，可以相应享受增值税免税政策。

举例说明：

例 1：按季纳税的 A 小规模纳税人，2019 年 1 季度仅发生一笔销售不动产行为，销售额为 29 万元，未超过季度 30 万元的免税标准，则该纳税人一季度 29 万元的销售收入，可以享受免征增值税政策。

例 2：按月纳税的 B 小规模纳税人，2019 年 1 月销售货物的收入 4 万元，提供服务的收入 3 万元，销售不动产的收入 2 万元。合计月销售额 9（4+3+2）万元，未超过 10 万元免税标准，该纳税人当月销售货物、服务和不动产取得的销售额 9 万元，可享受免征增值税政策。

问题 5：按次申报增值税小规模纳税人能否按月享受未达 10 万元增值税免征政策？

解答：按次纳税和按期纳税，以是否办理税务登记或者临时税务登记作为划分标准，凡办理了税务登记或临时税务登记的小规模纳税人，月销售额未超过 10 万元（按季申报的小规模纳税人，为季销售额未超过 30 万元）的，都可以按规定享受增值税免税政策。未办理税务登记或临时税务登记的小规模纳税人，除特殊规定外，则执行《增值税暂行条例》及其实施细则关于按次纳税的起征点有关规定，每次销售额未达到 500 元的免征增值税，达到 500 元的则需要正常征税。对于经常代开发票的自然人，建议基层税务机关辅导纳税人主动办理税务登记或临时税务登记，以充分享受小规模纳税人月销售额 10 万元以下免税政策。

来源：北京税务

“零申报” 4 种情形，请您当心！

实务中，企业经常遇到当期纳税申报“零申报”的情形。那么有哪些影响以及理解误区呢？小编这就带你来看一看。

要点一：个税“零申报”可正常开具《纳税记录》

问：自 2019 年 1 月 1 日起，纳税人申请开具税款所属期为 2019 年 1 月 1 日（含）以后的个人所得税缴（退）税情况证明的，税务机关不再开具《税收完税证明》（文书式），调整为开具《纳税记录》。那么，如果个税“零申报”，实际没有缴纳税款，能否正常开具《纳税记录》？

答：可以正常开具《纳税记录》。

纳税人 2019 年 1 月 1 日以后取得应税所得并由扣缴义务人向税务机关办理了全员全额扣缴申报，或根据税法规定自行向税务机关办理纳税申报的，不论是否实际缴纳税款，均可以申请开具《纳税记录》。

要点二：增值税“零申报”记录可能影响纳税信用等级评价

问：我的公司去年全年增值税有过“零申报”记录，是否影响公司去年的纳税信用等级评定？

答：影响纳税信用等级评价。

依据纳税信用等级评价政策，因非正常原因一个评价年度内增值税连续 3 个月或者累计 6 个月零申报、负申报的，当年不得评定为纳税信用 A 级。

需要注意的是，这里“正常原因”是指：季节性生产经营、享受政策性减免税等正常情况原因，非正常原因是除上述原因外的其他原因。此外，增值税纳税人按季申报的，视同连续 3 个月。

要点三：免税申报不能用“零申报”代替

问：我公司是小规模纳税人，本期享受小微企业免征增值税优惠政策，我可以直接零申报吗？

答：不可以。

享受免税政策的纳税人，填列各税种纳税申报表时，应当对照报表填写说明，在申报表免税栏次如实填列实际免税额，而不能简单用“0”代替。

你公司享受增值税免税政策，申报数字应如实填列《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第 9 栏“免税销售额”、第 17 栏“本期免税额”。

要点四：申报数字为零不能免除纳税人纳税申报义务

问：企业当期申报数字为零，是否无需申报？

答：错误。

依据《中华人民共和国税收征收管理法》第二十五条，纳税人必须依照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限、申报内容如实办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机

关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。企业无论当期纳税申报表有无数字，都应当履行按期纳税申报义务。

同时，依据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十二条，纳税人未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的，或者扣缴义务人未按照规定的期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表和有关资料的，由税务机关责令限期改正，可以处二千元以下的罚款；情节严重的，可以处二千元以上一万元以下的罚款。

本文政策依据：

1. 《国家税务总局关于将个人所得税〈税收完税证明〉（文书式）调整为〈纳税记录〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 55 号）
2. 《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 2015 年第 85 号）
3. 《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）

来源：中税答疑新媒体智库

这些票据能抵扣吗？

《财政部 税务总局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，以下简称 39 号公告）规定了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。许多纳税人不解，在我们的实际生活中，以下这些情形可以抵扣进项税额吗？

1. 纳税人购进旅客运输服务是否可以抵扣进项税额？如何抵扣？

答：根据 39 号公告第六条规定，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%

.....

九、本公告自 2019 年 4 月 1 日起执行。

2. 我们是一个外贸企业，出口退税的时候进项税额可以抵扣吗？

答：不具有生产能力的出口企业或其他单位出口货物劳务，免征增值税，相应的进项税额予以退还。

3. 某单位取得的长途客运手撕客票能否抵扣进项税额？

答：按照 39 号公告规定，一般纳税人购进国内旅客运输服务，除取得增值税专用发票和增值税电子普通发票外，需凭注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单、铁路车票以及公路、水路等其他客票抵扣进项税额，未注明旅客身份信息的其他票证（手写无效），暂不允许作为扣税凭证。因此纳税人不能凭长途客运手撕票抵扣进项税额。

4. 机动车销售发票可以抵扣进项税额吗？

答：根据《营业税改征增值税试点实施办法》第二十五条的规定，

下列进项税额准予从销项税额中抵扣：

（一）从销售方取得的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）上注明的增值税额。

注意

一般纳税人取得的增值税专用发票为合法有效的，且不属于下列不得抵扣的情形的进项税额可以抵扣：

（一）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购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产

(不包括其他权益性无形资产)、不动产。纳税人的交际应酬消费属于个人消费。(二)非正常损失的购进货物,以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。(三)非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物(不包括固定资产)、加工修理修配劳务和交通运输服务。(四)非正常损失的不动产,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。(五)非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

来源:12366 纳税服务平台

抵扣进项税额、加计抵减额调减、视同销售、免征增值税等 7 个热点!

问题 1: 我公司于 2017 年购置一栋楼,因专门用作职工宿舍因此取得的增值税专用发票上注明的进项税额 11 万元未抵扣。2019 年 5 月该栋楼用途发生改变,由职工宿舍楼改为办公楼,该不动产净值率为 80%。那么,此前按照规定不得抵扣进项税额的不动产,发生用途改变能否计算可抵扣进项税额?

根据《国家税务总局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)第七条规定: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

即可抵扣进项税额=11*80%=8.8 万元。

问题 2: 我公司符合增值税加计抵减政策,本月我公司对已计提过加计抵减额的进项税额按规定作了进项税额转出处理,那么,相应的加计抵减额是否需要调减?

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)第七条规定:

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。

问题 3: 本月,我公司向集团内其他企业提供了资金无偿借贷服务,那么,我公司是否需要按视同销售服务缴纳增值税?

根据《财政部 国家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)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。

问题 4: 我公司是小规模纳税人,按季申报缴纳增值税,本季度合计销售额 38 万元,其中本期发生的销售不动产的销售额 18 万元。那么,我公司本季度能否享受免征增值税优惠?

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)第一条规定:

小规模纳税人发生增值税应税销售行为,合计月销售额未超过 10 万元(以 1 个季度为 1 个纳税期的,季度销售额未超过 30 万元)的,免征增值税。

小规模纳税人发生增值税应税销售行为,合计月销售额超过 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免征增值税。

因该公司按季申报缴纳增值税,除本期发生的销售不动产的销售额 18 万元后的销售额为 20 万元小于 30 万元,因此可以享受免征增值税优惠。

问题 5: 我公司是一家客运公司,对于公司已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入和为客户办理退票而向客户收取的退票费收入该如何缴纳增值税?

根据《财政部 税务总局关于租入固定资产进项税额抵扣等增值税政策的通知》(财税〔2017〕90 号)第二条规定:

自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

纳税人为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费等收入，按照“其他现代服务”缴纳增值税。

问题 6：我公司是一家物业公司，本月，我公司向业主收取的自来水水费取得的收入为 8 万元，向自来水公司支付的水费 6 万元。那么，我公司该如何缴纳增值税？

根据《国家税务总局关于物业管理服务中收取的自来水水费增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 54 号）文件规定：

提供物业管理服务的纳税人，向服务接收方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税办法依 3% 的征收率计算缴纳增值税。

因此，该公司本月应缴纳增值税=（80000-60000）/（1+3%）*3%=582.52 元。

问题 7：我公司是一家餐饮企业，公司销售的外卖食品取得的收入该如何缴纳增值税？

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）第九条与其政策解读相关规定：

提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品，按照“餐饮服务”缴纳增值税。

餐饮企业销售的外卖食品，与堂食适用同样的增值税政策，统一按照提供餐饮服务缴纳增值税。以上“外卖食品”，仅指该餐饮企业参与了生产、加工过程的食物。对于餐饮企业将外购的酒水、农产品等货物，未进行后续加工而直接与外卖食品一同销售的，应根据该货物的适用税率，按照兼营的有关规定计算缴纳增值税。

来源：中税答疑新媒体智库

说说老李提前退休后的 7 件“税事儿”

2019 年 5 月，符合提前退休条件的老李，办理了退休手续，并拿到一次性补偿金 20 万元。退休后，老李的退休金为每月 6000 元。自 6 月起，老李再任职，每月获得工资 6000 元。

老李提前退休取得的一次性补偿金要缴纳个人所得税吗？

答：需要。根据《财政部 国家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）第五条第一款规定：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休退休年龄之间实际年数平均分摊，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。

老李提前退休取得的一次性补偿金缴纳税额的计算公式是什么？

答：应纳税额=〔（一次性补贴收入÷办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数）-费用扣除标准〕×适用税率-速算扣除数〕×办理提前退休手续至法定退休年龄的实际年度数。

老李按照 60 周岁退休的年限还有 4 年退休，一次性补贴收入为 20 万元，2019、2020、2021、2022 四个纳税年度，平摊到每年为 5 万元，按照费用扣除标准 6 万元看，扣除费用后，应纳税所得额为 0，应纳税额为 0。

老李的一次性补偿金在自然人税收管理系统扣缴客户端中，应该归在哪一类？

答：综合所得。2019 年 1 月 20 日升级后，综合所得新增解除劳动合同一次性补偿金、提前退休一次性补贴、个人股权激励收入所得。

若公司给老李的一次性补偿金为 28 万元，需要缴税吗？如何缴纳？

答：4 个纳税年度，平摊到每年的收入额为 7 万元，按照费用扣除标准 6 万元后，根据税率表应适用 3% 的税率征税。其应纳税额为：

$(28 \div 4 - 6) \times 3\% \times 4 = 0.12$ 万元。

老李退休后，每月 6000 元的退休金需要缴纳个税吗？

答：不需要。按照《中华人民共和国个人所得税法》规定，国家统一规定发给干部、职工的安家费、退职费、基本养老金或者退休费、离休费、离休生活补助费免征个人所得税。

若 2019 年 12 月，原单位按照实际出勤天数给老李一笔本年的年终奖，该笔收入需要缴纳个税吗？如何计税？

答：需要。根据《国家税务总局关于离退休人员取得单位发放离退休工资以外奖金补贴征收个人所得税的批复》（国税函〔2008〕723号）规定：“离退休人员除按规定领取离退休工资或养老金外，另从原任职单位取得的各类补贴、奖金、实物，不属于《中华人民共和国个人所得税法》第四条规定可以免税的离退休工资、离休工资、离休生活补助费。

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，离退休人员从原任职单位取得的各类补贴、奖金、实物，应在减除费用扣除标准后，按工资、薪金所得应税项目缴纳个人所得税。

老李再任职取得的每月6000元的收入是否可以享受个税专项扣除、专项附加扣除？

答：可以。根据《个人所得税法》，无论将退休返聘人员薪酬界定为工资薪金所得还是劳务报酬所得，都是属于综合所得范畴，可以享受专项附加扣除。

老李的情况若符合国税函〔2005〕382号、国税函〔2006〕526号文的，退休人员再任职取得的收入，在减除按个人所得税法规定的费用扣除标准后，按“工资、薪金所得”应税项目缴纳个人所得税。

在预扣预缴个税时采用累计扣除处理；若不符合相关条件，则应作为劳务报酬处理，在年度汇算清缴期间办理。

来源：上海税务

法规速递

关于印发《口岸出境免税店管理暂行办法》的通知

财关税〔2019〕15号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、商务主管部门、旅游主管部门、税务局，新疆生产建设兵团财政局，海关总署广东分署、各直属海关，财政部各地监管局：

为落实党中央、国务院决定，规范管理口岸出境免税店，促进口岸出境免税店健康有序发展，现印发《口岸出境免税店管理暂行办法》，请遵照执行。

附件：[口岸出境免税店管理暂行办法](#)

财政部 商务部 文化和旅游部 海关总署 税务总局

2019年5月17日

关于免征易地扶贫搬迁有关政府性基金和行政事业性收费政策的通知

财税〔2019〕53号

自然资源部、住房城乡建设部、国家人民防空办公室，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、发展改革委、物价局，新疆生产建设兵团财政局、发展改革委：

为贯彻落实《中共中央 国务院关于打赢脱贫攻坚战三年行动的指导意见》，支持易地扶贫搬迁工作，现就相关政府性基金和行政事业性收费免征政策通知如下：

一、对易地扶贫搬迁项目免征城市基础设施配套费、不动产登记费。对确因地质条件等原因无法修建防空地下室的易地扶贫搬迁项目，免征防空地下室易地建设费。

二、易地扶贫搬迁项目、项目实施主体、易地扶贫搬迁贫困人口、相关安置住房等信息由易地扶贫搬迁工作主管部门确定。

相关执收单位应当与易地扶贫搬迁工作主管部门做好信息联通。省级财政部门要及时将本通知转发同级易地扶贫搬迁工作主管部门，市县级易地扶贫搬迁工作主管部门要将易地扶贫搬迁相关信息及时提供给同级财政、自然资源、住房城乡建设和人防部门，确保免征政策落实到位。

三、在商品住房等开发项目中配套建设易地扶贫搬迁安置住房的，按安置住房建筑面积占总建筑面积的比例，计算应予免征的政府性基金和行政事业性收费。

四、免征上述政府性基金和行政事业性收费后，有关部门和单位依法履行管理职能所需相关经费，由同级财政预算予以保障。

五、本通知自 2019 年 7 月 1 日起执行。2016 年 1 月 1 日至 2019 年 6 月 30 日期间已实施的易地扶贫搬迁项目，可由各省、自治区、直辖市人民政府参照本通知规定执行。

财政部 国家发展改革委
2019 年 6 月 8 日

关于第六批全国税务领军人才学员选拔考察的通告

国家税务总局通告 2019 年第 4 号

第六批全国税务领军人才学员选拔工作已完成个人报名、推荐、笔试、素质和业绩评价、面试工作环节。经全国税务领军人才培养工作领导小组研究，共确定 167 人作为考察对象（名单见附件）。

近期，国家税务总局人事司将组成考察组，对考察对象的德、能、勤、绩、廉等现实表现进行全面考察，请被考察对象所在单位提前做好准备工作。具体考察时间，将由考察组通知相关单位。在考察过程中发现不具备培养资格的，将不予录取。

考察期间如有问题和意见，请及时向全国税务领军人才培养工作领导小组办公室反馈。

联系人：国家税务总局人事司人才管理处 郭晓进、岳霖，电话：010-63418256、63418563；国家税务总局教育中心领军人才培养处陈琛，电话：010-61986695

邮政地址：北京市海淀区羊坊店西路 5 号，邮编：100038

特此通告。

附件：[第六批全国税务领军人才学员选拔考察对象名单](#)

国家税务总局
2019 年 7 月 1 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/>

