

员工持股计划 VS 股权激励：个人所得税究竟应该如何缴纳

近年来，上市公司和非上市公众公司（主要是新三板公司）采用员工持股计划这种方式进行员工激励的越来越多。但是，对于员工持股计划实施后，如何缴纳个人所得税，在政策上却未有明确规定。同时，鉴于员工持股计划的实施方式多样化，且目前在实践中大家发现部分公司员工持股计划的实施模式和股权激励中的限制性股票非常相似，员工持股计划究竟如何缴纳个人所得税的确很难有一个文件去简单明确，现实执行可能需要个案甄别。因此，本文主要和大家讨论一下，在目前针对员工持股计划个人所得税如何纳税没有明确政策的情况下，上市公司和非上市公众公司实施各种类型的员工持股计划，个人所得税究竟可以如何进行缴纳，税收风险相对较低。

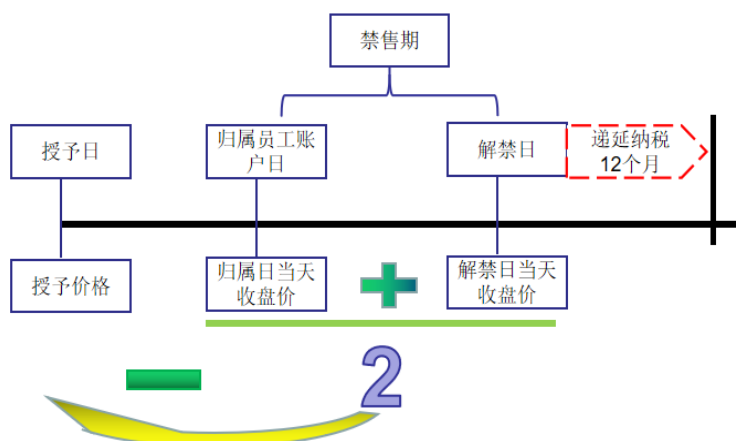
一、限制性股票个人所得税的纳税政策

鉴于员工持股计划在形式上主要和股权激励中的限制性股票容易产生混淆。因此，我们这里只梳理一下限制性股票目前的个人所得税相关政策。

（一）政策依据

序号	政策依据
1	《关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）
2	《关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5号）
3	《国家税务总局关于股权激励有关个人所得税问题的通知》（国税函〔2009〕461号）
4	《国家税务总局关于个人所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2011年第27号）
5	《财政部 国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101号）
6	《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）

（二）具体个人所得税计算规则



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。

对于限制性股票，在授予日合同约定给予员工的授予价格（实际购买价格），假设为 R（某些情况下，无偿授予 R=0）。根据国税函[2009]461 号的规定，限制性股票的个人所得税应纳税所得额计算方式如下：

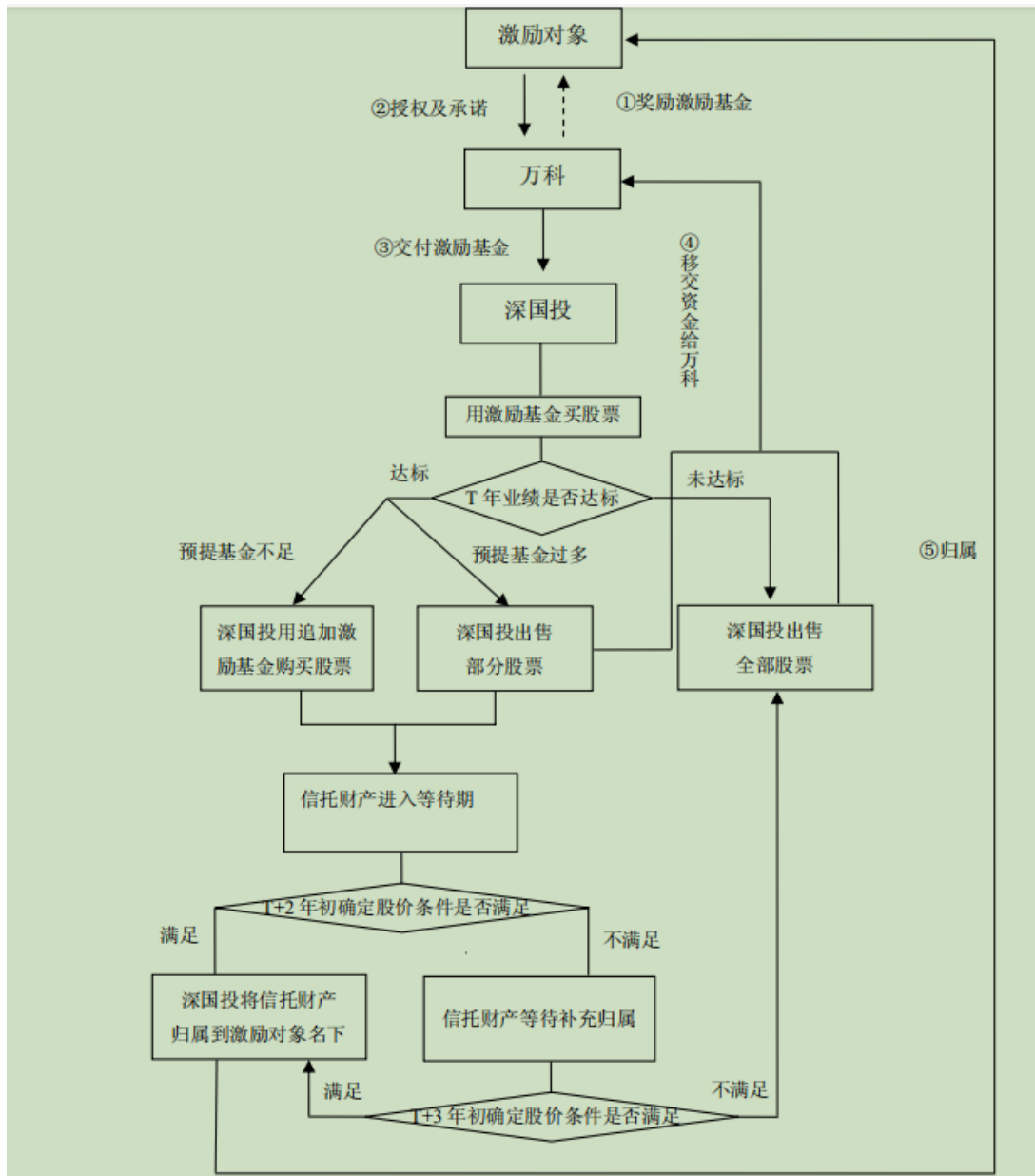
应纳税所得额=（股票登记日股票市价+本批次解禁股票当日市价）÷2×本批次解禁股票份数-被激励对象实际支付的资金总额×（本批次解禁股票份数÷被激励对象获取的限制性股票总份数）

限制性股票个人所得税纳税义务发生时间为每一批次限制性股票解禁的日期。同时，根据财税[2016]101 号规定：上市公司授予个人的股票期权、限制性股票和股权奖励，经向主管税务机关备案，个人可自股票期权行权、限制性股票解禁或取得股权奖励之日起，在不超过 12 个月的期限内缴纳个人所得税。

（三）资管计划授予形式的限制性股票个人所得税计算方法

这里有一个特殊的问题需要讨论，就是目前的限制性股票个人所得税缴纳的相关规定是基于公司直接将限制性股票授予个人账户，然后锁定一段时间（等待期，不少于 12 个月）。但是，限制性股票的授予方式根据证监会规定既可以采用直接授予方式，也可以采用资管计划（信托计划）等方式实施。因此，在通过资管计划（信托计划）实施限制性股票激励方案时，如何参照财政部、国家税务总局的规定缴纳个人所得税一直以来就是一个问题。

我们以万科曾经公告过的《万科（2006-2008）限制性股票激励计划》为例，该限制性股票激励计划就是通过信托计划方式实施的：



按照万科的公告，上市公司先提取激励基金给信托计划，信托计划在 1 年内通过二级市场分期购买股票，这段时间是储备期。T 年公司召开股东大会决定某个信托计划对应的激励对象，然后进入等待期，等待期结束，满足条件直接归属，确定归属日（T+1 年年报公告日）。在等待期结束后的第一个工作日，公司将受益人名单提交信托公司和证券登记结算公司。信托公司可提前出售当期部分股份，用以支付股份归属时所需缴纳的个人所得税后，剩余股票依据名单转入通过非交易过户方式直接过户到受益人个人账户。

我们认为，对于国税函[2009]461 号中涉及限制性股票个人所得税计算中的两个日期：1、股票登记日；2、解禁股票当日不应该做机械的理解，应该从交易的实质进行把握。对于限制性股票，公司在直接授予方式下把股票登记到员工账户，此时也不是就归属员工，因为行权条件不满足还是可以从员工账户收回的。不同于股票期权，限制性股票是实股激励。因此，这个股票登记日实际是公司决定这部分限制性股票实际分配归属到员工名下的日期。只不过在直接授予下，是分配到员工的个人账户内，然后锁定，不满足行权条件再收回。而在信托模式下，这部分分配归属给员工的限制性股票我先锁在信托计划中，通过明确信托计划权益份额来归属到激励对象名下，然后由信托代持的方式实现锁定功能，但分配这部分信托计划的股票归谁所有和直接持有是一样的。同样，解禁日，在直接持有下，员工账户股票解禁可以自由买卖。而在信托计划下，解禁就是个人可以根据原先归属的信托计划份额，要求信托计划卖出股票拿收益或直接通过非交易过户把信托代持的自己这部分股票过户给自己。

因此，通过信托计划方式实施限制性股票的股权激励计划，如果严格对照国税函[2009]461 号的规定计算个人所得税，相关的日期（决定计算股票收盘价）的关系应该是这样的：

归属员工账户日期（直接授予方式）=达标日（T 年业绩达标决定实施日期，信托方式）

解禁日（直接授予方式）=归属日（T+2 年确定满足条件日期，信托方式）

当然，相对于通过直接授予方式实施的限制性股票，通过信托计划方式进行限制性股票股权激励，确定个人所得税计算中的对应的日期标准比较模糊，万科也未具体披露计算规则。但总体的对应关系应该和我们上面公式列的时间点基本应该是一致的。无非就是在信托计划中，如何确定那个达标日和归属日，这个需要每个公司根据自己的方案进行细化。

但是，不管你是直接授予，还是通过资管计划方式授予（目前上市公司没有采用合伙企业实施股权激励的，这里不讨论合伙方式），个人所得税的争议无非是计算规则的问题，但是，股权激励按照工资薪金交税，解禁后再卖免征个人所得税，这个无论是直接授予方式还是通过资管计划授予方式，最后效果是一样的。

二、员工持股计划和限制性股票的差异比较

员工持股计划和限制性股票在实施依据、实施主体、价格限定、实施方式上都存在很大的差异。目前，我们对于员工持股计划的个人所得税缴纳一直就没有明确的规定。但是，员工持股计划又都在大量实施，不可能没文件规定就不缴纳个人所得税。因此，为了我们后面探讨在财政部、税务总局没规定的情况下，员工持股计划目前应该如何缴纳个人所得税风险比较低，我们先来比较一下员工持股计划和限制性股票的异同：

序号	内容	限制性股票	员工持股计划
1	文件依据	1、证监会上市公司股权激励管理办法 2、证监会股权激励备忘录1-3号	1、证监会关于实施上市公司员工持股计划试点的指导意见；
2	实施目的	激励	盈亏自负，风险自担，与其他投资者权益平等
2	参与对象及范围	董事、高管、核心技术（业务）人员	公司员工
3	是否实股	是	是
4	是否行政许可	自行公告，无须备案	涉及非公开发行，需证监会行政审批
5	授予方式	直接授予、资管计划管理	自我管理、资管计划管理
6	股票来源	定向增发、上市公司回购、法律、行政法规允许的其他形式	上市公司回购本公司股票；二级市场购买；认购非公开发行股票；股东自愿赠与；法律、行政法规允许的其他方式
7	发行定价	非公开发行，不得低于定价基准日前20个交易日公司股票价格的50%	非公开发行，不得低于定价基准日前20个交易日公司股票价格的90%
8	资金来源	员工合法薪酬，公司不得为员工提供贷款担保	员工合法薪酬和法律法规允许的其他方式
9	禁售期	锁定12个月以上	不低于12个月，非公开发行方式不低于36个月

三、员工持股计划个人所得税纳税方法探讨

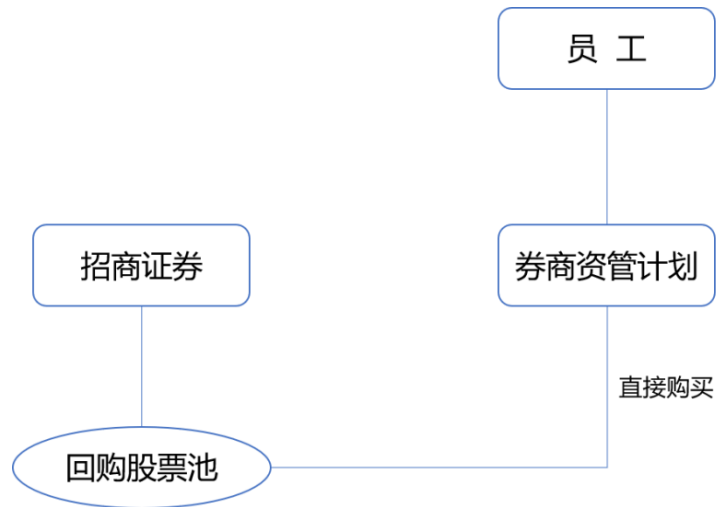
严格来看，员工持股计划和限制性股票的差异是很大的。在实施目的上，限制性股票的主要是为了实现激励目的，因此在购股价格上有很大折扣，这个购股折扣目前我们在个人所得税是按照工资、薪金所得缴纳个人所得税的，具体的计算方式相关文件规定都明确了。但是，员工持股计划实施是遵循公司自主决定，员工自愿参加的原则实现公司和员工利益的捆绑，这里并没有激励的成分。所以，严格来看，员工持股计划中员工购买股票资金来源于自己合法收入，同时，购买价格就是按照市场价格购买（当然具体股票来源方式不一样，价格可能略有差异），不存在折扣购股按照工资、薪金缴纳个人所得税的问题。同时，鉴于目前我国对于A股上市公司股票（包括新三板）二级市场股票买卖是免个人所得税的。因此，正常情况下的员工持股计划应该是不存在个人所得税缴纳问题的。

但是，问题的复杂在于员工持股计划不像股权激励，很多都是直接授予，员工持股计划要么是通过上市公司代员工进行管理，要么是通过信托公司、保险资产管理公司、证券公司、基金管理公司以及其它符合条件的资产管理机构来代为管理。所以，它的实施方式比较多样化。同时，部分上市公司的员工持股计划在实施方式上不很规范，证监会目前也发现部分上市公司员工持股计划实施方式和股权激励（特别是其中的限制性股票）方式存在混同。因此，这也就带来了员工持股计划在个人所得税如何缴纳上存在各种争议，而迟迟无法明确了。

我们通过 Wind 数据库梳理了一下目前 A 股上市公司员工持股计划的实施情况，选择几家典型的公司分类进行说明一下：

（一）招商证券——员工合法薪金——券商资管计划——上市公司回购股票

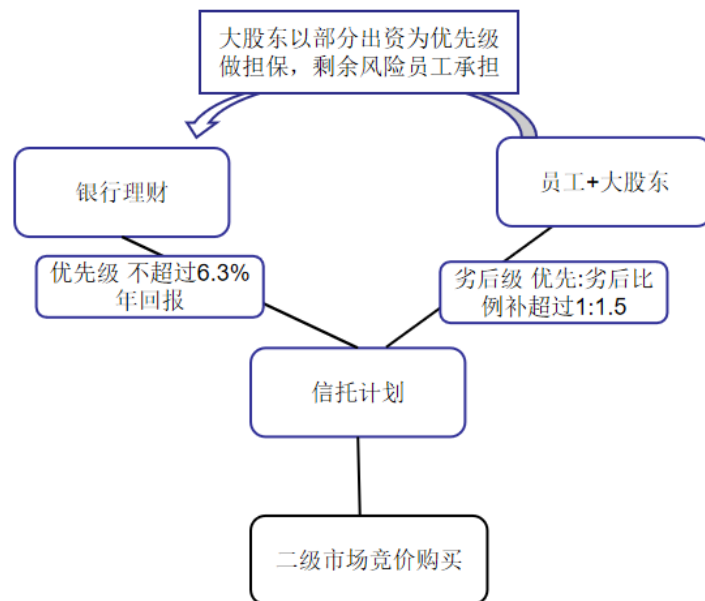
通过招商证券披露的员工持股计划方案我们可以看到，他是通过成立券商资管计划的方式实施员工持股计划的。



这个实施方案很清晰，招商证券（上市公司）先自行用 6.6 亿资金回购 4000 万股票，然后，员工用自有资金认购券商资管计划份额，券商资管计划按照 16.5912 元/股的价格从招商证券原价将所有回购股票购买至券商资管计划中。后期符合条件减持完毕后相关收益通过资管计划分配给员工。

所以，这里的个人所得税政策是清晰的，鉴于员工是通过自有资金投资资管计划，这一环节不涉及个人所得税。当然，如果上市公司先给员工发奖金，强制奖金投入到资管计划中用于实施员工持股计划，则在上市公司发放奖金环节就应该正常缴纳个人所得税，税后部分投资资管计划。后期资管计划购买股票再卖出，在资管计划层面除了涉及自 2018 年 1 月 1 日期资管计划 3% 的增值税及其附加外，其他不涉及税后。同时，资管计划收益分配员工，员工也不缴纳个人所得税。

（二）宁波建工——员工合法薪金+银行杠杆资金——信托计划——二级市场竞价回购



宁波建工这个员工持股计划方案和招商证券相同的地方是都不是自我管理模式，而是通过第三方资产管理机构管理，只不过一个是通过券商资管计划，一个是通过信托计划。但是，最大的不同点在于，招商证券的员工持股计划的资金来源是员工自有合法资金，但在宁波建工这个方案中存在杠杆融资功能，即信托计划设置了不超过 1:1.5 的优先、劣后级，银行资金提供杠杆，要求不低于 6.3% 的年化回报，宁波建工大股东自有资金认购一部分信托计划劣后级为优先级担保，后面员工自有资金认购，剩余风险员工承担。另外一个不同点在于，招商证券的员工持股计划的股票是上市公司先自己回购，然后卖给资管计划。而宁波建工的员工持股计划股票主要来自信托计划直接在二级市场竞价购买。

这种模式争议也不太大，相对于招商证券那种形式，只不过在员工持股计划的资金来源上，一部分是员工自有资金，剩余员工又向银行借款（承担 6.3% 的借款成本）来实施员工持股计划。股票直接来自于二级市场购买，后期到期卖出向信托计划投资人分配。因此，整体个人所得税缴纳政策和招商证券几乎一样。唯一有一点争议的就在于，在宁波建工的方案中，大股东还额外认购了一部分劣后级为优先级提供本金和收益保障，实际上这部分大股东认购也是为员工的借款提供一个安全垫，同时如果这部分大股东认购的金额在收益分配上和员工不同权，这部分金额还是有一定的激励因素在里面的。不过这个一般很难具体量化，纳税方式上应该可以基本类比招商证券模式。同时，鉴于目前资管新规下，员工持股计划采用资管计划做已经不允许加杠杆，宁波建工这个模式也没有进一步再细节讨论的价值了。

（三）上峰水泥——员工合法薪金——自我管理模式——上市公司回购股票

上峰水泥这个员工持股计划的方案也非常简单，资金来源于员工自己的合法薪酬。只是在管理方式上，不同于我们上面用的是第三方资产管理公司（因为资管计划对于单一投资人认购金额有限制），上峰水泥用的是自我管理模式，即上市公司通过中证登专门开设“甘肃上峰水泥股份有限公司——第一期员工持股计划账户”，员工认购的钱通过公司打入这个专门的股票账户，再通过这个账户以非交易形式购买上市公司已经回购的股票。

在这一自我管理模式下，个人所得税纳税政策也是清晰的。这一模式的本质就是公司集中员工资金，通过专门账户购买上市公司股票，满足规定条件后，通过这一专门持股计划账户卖出股票，收益分配给个人，亏损个人承担。这个也不涉及到买卖股票的个人所得税问题。

（四）美的集团——公司直接授予——自我管理模式——上市公司回购股票

我们翻阅了美的集团的“美的集团事业合伙人计划”之第一期持股计划（草案），发现美的集团这个员工持股计划的实施方式就比较特别：

预计时间	主要事项	备注
2018.03.29	董事会审议持股计划	——
2018.04.23	股东大会审议持股计划	——
2018.05-2018.07	持股计划购入标的股票	持股计划在 3 个月内完成标的股票购买
2019.05	根据公司 2018 年度的达标情况，确定持有人对应的标的股票额度	若公司业绩考核指标未达成，则该期持股计划项下的标的股票权益均归公司享有
2021.05	根据归属考核期的考核情况一次性确定持有人对应的标的股票权益的归属情况； 归属至持有人的所有标的股票权益，可予以出售	——

注：公司将依据相关规定，在持股计划完成标的股票的购买及归属时发布持股计划的实施及进展公告。

从美的集团公告的内容来看，本期持股计划的资金来源为公司集体的持股计划专项基金和高层部分绩效奖金。也就是说，如果公司首先给高管和员工发奖金，奖金投入“持股计划”，然后由“持股计划”购买股票，则个人所得税缴纳问题也非常简单。首先，在公司发放奖金后投入“持股计划”时，美的集团就应该代扣高管和员工奖金的个人所得税。后期通过“持股计划”购买股票再卖就不涉及个人所得税问题。

但实际上，美的集团的这个员工持股计划方案不是这样实行的。他首先是用公司的资金（员工持股计划专项基金）投入“持股计划”，该计划购入标的股票；第二步：公司根据年度业绩达标情况确定其中股票对每个人的归属额度；第三步：按证监会员工持股计划规定设立不少于 12 个月的等待期；第四步：等待期结束，“持股计划”卖出股票，相关收益按照原先确定的归属分配给个人。

美的集团这个员工持股计划就和限制性股票的激励方式非常像。首先，员工是不需要实现用资金投入员工持股计划的。其次，公司通过持股计划买来股票后，在 2019.5 月只是确定了持股计划中股票对应的员工归属，此时归属的股票进入锁定期（不少于 12 个月），同时这里锁定的股票也不到员工个人股票账户。锁定期结束后，员工持股计划卖出股票，对应收益直接分配员工个人。员工没有出钱，业绩达标就拿到了公司股票的收益，肯定要缴纳个人所得税。由于员工取得的这一收益是因任职、履约、受雇取得的，肯定是按照工资、薪金所得缴纳个人所得税。

那具体这个员工持股计划如何计算缴纳个人所得税，在上面时点缴纳个人所得税，按什么方法缴纳个人所得税，这种员工持股计划就存在很大的争议。

首先，我们可以从上市公司对这种员工持股计划的会计处理入手看一下（本身员工持股计划的会计处理财政部也没有具体解释规定）。我们从 TCL 集团披露的员工持股计划文件中看到了大家对于员工持股计划建议的会计处理方法（TCL 集团这个员工持股计划内容和美的集团基本一样）。

(1) 回购股份环节

借：库存股

贷：银行存款

(2) 计提激励基金环节

借：管理费用/销售费用/生产成本（制造费用）/研发支出

贷：应付职工薪酬——员工持股计划

(3) 激励基金投入员工持股计划购买库存股环节

借：应付职工薪酬——员工持股计划

贷：库存股

资本公积-资本溢价（差额，可能在借方）

(4) 锁定期后计划达成不再进行会计处理，锁定期后公司收回

借：其他应收款

贷：管理费用

当然，这个针对员工持股计划的会计处理方法是否合理，实务界可能还有争议。但是，这里就带来了在缴纳个人所得税上的不同观点：

观点一：企业用计提激励基金购买库存股，此时就做了股票归属，会计上就已经做实际工资的发放了（即借应付职工薪酬），此时在这个环节员工就应该缴纳个人所得税。同时，这个就算一般奖金发放，不能参照限制性股票，并入当月工资一次纳税，计税依据就是实际购买库存股的价格乘以归属员工具体的股数。后期在锁定期后再卖的收益属于股票买卖价差，不再缴纳个人所得税；

观点二：企业用计提的激励基金购买库存股归属员工环节，员工还没有完全取得股票权利。因为还有一个不低于 12 个月的锁定期，而且后期员工如果在锁定期间出现损害公司利益等可以取消的情形，这部分归属的股票后期也不会给员工。按照个人所得税针对工资、薪金个人所得税采取的是收付实现制，要在员工实际取得所得才交税。因此，这种员工持股计划应该在后期锁定期后，员工持股计划把股票过户给员工或把股票卖掉钱直接支付给员工的，这时候才缴纳个人所得税。同时，在纳税方式上也不能参照限制性股票，直接在当期并入工资、薪金缴纳个人所得税；

观点三：参照限制性股票方法计算个人所得税。即纳税时点还是在锁定期结束后，个人所得税计算方法参照限制性股票，其中“股票登记日”对应的就是激励基金购买库存股归属员工的日期，“解禁股票当期”对应的就是员工持股计划的解锁日。

在目前财政部、国家税务总局针对员工持股计划没有文件的情况下，究竟应该按照哪种观点来缴纳个人所得税呢？我们认为：

第一个观点应该否定。因为正如大家基本都认可的，我们工资、薪金个人所得税的纳税时点应该是在个人实际取得所得的日期。虽然企业财务会计上在激励基金购股日期就算员工薪金实际发放日期，但是员工并没有实际取得，且后期还有收回风险。因此，在激励基金购股日纳税并不符合个人所得税法的规定；

对于观点二，把纳税义务发生时间确定在锁定期后，这个合理。但是，计算方法上直接按锁定期结束后股票市价缴纳个人所得税，我们认为这不符合员工持股计划的初衷。因为员工持股计划，在激励计划购股归属员工环节，员工就盈亏自负了。比如激励基金购股归属日的购买价格是8元/股，锁定期结束后股票价格可能是15元/股，也可能是4元/股。此时，7元的盈利或4元的亏损实际都是由员工来承担了。因此，直接按锁定期后的股票价格按工资、薪金缴纳个人所得税实际把股票转让损益也纳入工资、薪金缴纳个人所得税了。当然，这有可能是有利员工（4元/股），也可能不利员工（15元/股）。

第三种观点就是，参照限制性股票，就是美的这种员工持股计划实际属于限制性股票的激励模式，这个和万科那种通过信托计划实施限制性股票激励的实质是一样的。因此，这类员工持股计划可以参照限制性股票，参照限制性股票的方式缴纳个人所得税。当然了，我们上面提到的那个员工持股计划的会计处理方式也是值得商榷，应该按照实质重于形式，按照限制性股票方式进行会计处理。我们认为，按观点三和税务机关沟通也是有可接受的地方的。

四、结论

鉴于员工持股计划的实施方式多样，上市公司实施的规范性也各异，我们预计短期内财政部、国家税务总局可能暂时不会下文明确员工持股计划的个人所得税缴纳问题。但是，大量的公司又在实施这些计划，此时上市公司财务总监究竟应该如何把控员工持股计划的个人所得税风险呢？我们的建议就是，个案甄别，具体讨论。有些员工持股计划，如果资金直接来源于员工自有资金，直接购买股票应该不涉及个人所得税问题。而对于和限制性股票相似的员工持股计划，在政策没有明确前可和当地税务机关沟通，看能否比照限制性股票个人所得税计算方法执行。因为类似美的的这个员工持股计划，实际上和万科通过信托计划方式实施的限制性股票激励计划，在交易实质上基本是一致的。

作者：中汇税务集团合伙人/全国技术总监 赵国庆

行业资讯

特殊职工福利费、保险费，企业如何税前扣除？

一、职工福利费支出税前扣除问题

1. 职工体检费税前扣除问题

问：为职工体检发生的体检费用能否计入职工福利费税前扣除？

答：根据《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3号，以下简称国税函〔2009〕3号）第三条第（二）项的规定，职工福利费包括企业为职工卫生保健所发放的各项补贴和非货币性福利。企业发生的职工体检费用属于职工卫生保健方面的支出，可以作为职工福利费支出，按照相关规定税前扣除。

2. 为员工报销的医药费税前扣除问题

问：为员工报销的医药费能否计入职工福利费税前扣除？

答：按照国税函〔2009〕3号第三条第（二）项的规定，未实行医疗统筹企业的职工医疗费用可以作为福利费在企业所得税税前扣除。因此对于未实行医疗统筹的企业，其为员工报销的医药费属于职工福利费支出；已实行医

疗统筹（包括基本医疗保险费）的企业，其为员工报销的医药费不属于国税函〔2009〕3号第三条规定的职工福利费，不得作为职工福利费支出从税前扣除。

3. 以发票形式报销的供养直系亲属医疗费用税前扣除问题

问：以发票形式报销的供养直系亲属医疗费用能否计入职工福利费税前扣除？

答：按照国税函〔2009〕3号第三条第（二）项的规定，职工供养直系亲属医疗补贴属于职工福利费的范围。对于职工以发票形式报销的供养直系亲属医疗费用，实质还是企业发放，因此可作为职工供养直系亲属的医疗补贴，按照职工福利费支出的相关规定税前扣除。

4. 为员工报销的供暖费及物业费税前扣除问题

问：为员工报销的供暖费及物业费能否计入职工福利费税前扣除？

答：按照国税函〔2009〕3号第三条第（二）项的规定，企业为职工住房所发放的各项补贴和非货币性福利属于职工福利费范围。企业发放的供暖费及物业费补贴属于为职工住房所发放的支出，可作为职工福利费支出，按照相关规定税前扣除。已实行货币化改革将供暖费及物业费作为工资薪金发放的，不得再通过报销的方式重复列支。

5. 集体宿舍支出税前扣除问题

问：企业为员工提供集体宿舍的支出能否计入职工福利费税前扣除？

答：企业为员工提供集体宿舍的支出，属于企业为员工提供的用于住房方面的非货币性福利，可以作为福利费支出，按照相关规定税前扣除。

二、保险费税前扣除问题

1. 补充养老和补充医疗税前扣除问题

（1）企业年金税前扣除问题

企业在费用中列支企业年金 239 万元（未超过职工工资总额 5%标准），经了解，企业员工总人数 680 人，自愿参加企业年金人员 471 人，部分人员不愿意交纳年金，即企业本年总共缴纳的 239 万元是部分人员年金。据企业反映，该企业根据集团的批复，集团要求加入企业年金计划职工需要填写个人申请并签字，不提交申请签字的视同个人不同意参加企业年金。由于企业年金涉及个人缴费部分，必须征得个人同意，部分人主动放弃参加企业年金，并不是企业区别对待，不是主动不给全体人员缴纳年金。问：按照《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，以下简称财税〔2009〕27号）的规定，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。企业年金属于补充养老保险，由于企业未给全体职工缴纳企业年金，其缴纳的部分职工年金是否不得税前扣除？答：财税〔2009〕27号规定企业为全体员工支付的补充养老保险费可以扣除体现了政策的普惠性，对于仅给部分特定人群缴纳补充养老保险费不给予政策支持。因此对于企业按照社保部门规定缴纳的年金，只要体现普惠性就符合政策本义，可以按照财税〔2009〕27号的规定税前扣除。

（2）补充养老和补充医疗税前扣除限额计算基数问题

问：对于体现普惠性的补充养老和补充医疗，在计算扣除限额时是以全体员工税收口径的工资薪金总额作为计算基数，还是以实际参加补充养老和补充医疗人员的工资薪金总额作为计算基数？

答：以实际参加补充养老和补充医疗人员的工资薪金总额作为计算基数。

（3）补充养老保险范围问题

问：目前补充养老保险均为商业保险公司开设的商业险种，对于补充养老保险的险种并未划定具体范围，基层税务机关应如何判定补充养老保险的范围？

答：对于依法参加基本养老保险的企业，其通过商业保险公司为员工缴纳的具有补充养老性质的保险，可按照财税〔2009〕27号的有关规定从税前扣除。补充养老保险的险种范围可以按照《保险法》和相关监管部门的规定予以确认。

（4）补充养老保险追补扣除问题

问：某企业在 2018 年度确认年金制度，并在该年度一次性补缴 2012—2017 各年度企业年金，由于以前年度没有年金制度，因此该企业以前年度未作会计处理，补缴以前年度年金后企业进行了相应的会计处理，对以前年度

损益进行调整。企业进行上述会计处理后是否可以作为以前年度应扣未扣事项追补扣除，按照《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 15 号，以下简称 15 号公告）第六条的规定，按 5 年确认追补期限？

答：可以作为以前年度应扣未扣事项，按照 15 号公告第六条的规定追补确认期限不得超过 5 年。

（5）补充医疗保险税前扣除问题

问：对于企业按照《财政部、劳动保障部关于企业补充医疗保险有关问题的通知》（财社〔2002〕18 号，以下简称财社〔2002〕18 号）的规定自管的补充医疗保险，实际支出未超过工资薪金总额 5%的能否税前扣除？

答：对于企业根据财社〔2002〕18 号和省级人民政府规定建立的补充医疗保险，补充医疗保险资金由企业或行业集中使用和管理，单独建账，单独管理的，实际发生的用于本企业个人负担较重职工和退休人员的医药费补助可以在不超过当年职工工资总额 5%标准内税前扣除；提取而未实际发生，或不符合规定范围的支出不得从税前扣除。

2. 集体人身意外险税前扣除问题

问：单位给员工购买的集体人身意外险能否在企业所得税税前扣除？

答：按照《实施条例》第三十六条的规定，“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。”按照《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）第一条的规定，“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。”

因此，对于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允许在企业所得税前扣除，其他人身意外险不属于财政部和国家税务总局规定允许扣除的商业险，因此企业给全体员工购买的集体人身意外险不得从税前扣除。

3. 企业发生的工伤保险赔偿以外的赔偿金税前扣除问题

问：某企业员工发生交通事故死亡，经人力资源和社会保障部门认定为工亡。企业同员工家属签订赔偿协议，一次性支付 50 万元补偿金，其中由社保部门按标准赔付 47.2 万元，由企业支付赔偿协议同社保赔付之间的差额 2.8 万元，企业支付的补偿金差额能否税前扣除？

答：企业在工伤保险赔付外，按照规定发放给遭受事故伤害或者患职业病员工（或其近亲属）的丧葬补助费、抚恤费，按照《国家税务总局关于企业工资薪金及职工福利费扣除问题的通知》（国税函〔2009〕3 号）的规定，可作为职工福利费从税前扣除。

来源：北京市税务局

大众创业、万众创新中，这些税收优惠政策一定要收藏

4 月 26 日是世界知识产权日。近年来，知识经济和技术创新在我国经济增长中的作用日益显著。为了鼓励技术创新，发展知识经济，国家出台了多项税收优惠政策，还不快跟着小编来瞧一瞧~

一、企业所得税

1. 技术转让所得减免企业所得税

自 2008 年 1 月 1 日起，在一个纳税年度内，居民企业符合条件的技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。

自 2015 年 10 月 1 日起，全国范围内的居民企业转让 5 年（含，下同）以上非独占许可使用权取得的技术转让所得，纳入享受企业所得税优惠的技术转让所得范围。居民企业的年度技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。

所称技术包括专利（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。其中，专利是指法律授予独占权的发明、实用新型以及非简单改变产品图案和形状的外观设计。

政策依据：

《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 第 512 号）

《国家税务总局关于许可使用权技术转让所得企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 82 号）

2. 高新技术企业税率优惠

国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

政策依据：

《中华人民共和国企业所得税法》（中华人民共和国主席令 第 63 号）第二十八条第二款

3. 高新技术企业和科技型中小企业延长亏损结转年限

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。

政策依据：

《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）

4. 研究开发费用税前加计扣除

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。

政策依据：

《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）

5. 软件和集成电路企业系列税收优惠

（1）我国境内新办的符合条件的软件企业和集成电路设计企业，经认定后，在 2017 年 12 月 31 日前自获利年度起计算优惠期，第一年至第二年免征企业所得税，第三年至第五年按照 25% 的法定税率减半征收企业所得税，并享受至期满为止。

（2）符合条件软件企业和集成电路设计企业的职工培训费用，应单独进行核算并按实际发生额在计算应纳税所得额时扣除。

（3）企业外购的软件，凡符合固定资产或无形资产确认条件的，可以按照固定资产或无形资产进行核算，其折旧或摊销年限可以适当缩短，最短可为 2 年（含）。

（4）国家规划布局内的集成电路设计企业，如当年未享受免税优惠的，可减按 10% 的税率征收企业所得税。

政策依据：

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

6. 创投企业投资收益抵免所得

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，该合伙创投企业的合伙人分别按以下方式处理：

（1）法人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额，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。

（2）个人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额，70% 抵扣个人合伙人从合伙创投企业分得的经营所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。

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）

二、增值税

1. 纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务免征增值税

技术转让、技术开发，是指《销售服务、无形资产、不动产注释》中“转让技术”、“研发服务”范围内的业务活动。技术咨询，是指就特定技术项目提供可行性论证、技术预测、专题技术调查、分析评价报告等业务活动。

与技术转让、技术开发相关的技术咨询、技术服务，是指转让方（或者受托方）根据技术转让或者开发合同的规定，为帮助受让方（或者委托方）掌握所转让（或者委托开发）的技术，而提供的技术咨询、技术服务业务。

政策依据：

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

2. 软件产品即征即退政策

（1）增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品，按13%税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过3%的部分实行即征即退政策。

（2）增值税一般纳税人将进口软件产品进行本地化改造后对外销售，其销售的软件产品可享受本条第一款规定的增值税即征即退政策。

本地化改造是指对进口软件产品进行重新设计、改进、转换等，单纯对进口软件产品进行汉化处理不包括在内。

（3）纳税人受托开发软件产品，著作权属于受托方的征收增值税，著作权属于委托方或属于双方共同拥有的不征收增值税；对经过国家版权局注册登记，纳税人在销售时一并转让著作权、所有权的，不征收增值税。

政策依据：

《财政部 国家税务总局关于软件产品增值税政策的通知》（财税〔2011〕100号）

三、个人所得税

1. 科学、技术等方面的奖金免征个人所得税

省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的奖金免征个人所得税。

政策依据：

《中华人民共和国个人所得税法》

2. 职务科技成果转化现金奖励享受个税优惠

自2018年7月1日起，依法批准设立的非营利性研究开发机构和高等学校（以下简称非营利性科研机构 and 高校）根据《中华人民共和国促进科技成果转化法》规定，从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励，可减按50%计入科技人员当月“工资、薪金所得”，依法缴纳个人所得税。

政策依据：

《财政部 税务总局 科技部关于科技人员取得职务科技成果转化现金奖励有关个人所得税政策的通知》（财税〔2018〕58号）

来源：上海税务

关于个税汇算中与工资薪金相关的热点问题，答案来啦！

敲黑板！今天，小编为大家梳理了个税汇算中与工资薪金相关的热点问题，并附上详细解答，带大家进一步了解个税汇算的相关事项，快来看看吧！

01. 什么是工资薪金所得？

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

02. 演员参与本单位组织的演出取得的报酬是否属于工资薪金？

答：对电影制片厂导演、演职人员参加本单位的影视拍摄所取得的报酬，属于工资薪金，应按“工资、薪金所得”应税项目计征个人所得税。

03. 个人担任公司董事监事取得的收入是否属于工资薪金？

答：个人担任公司董事、监事，且不在公司任职、受雇取得的董事费、监事费，属于劳务报酬，应按“劳务报酬所得”项目征收个人所得税；个人在公司（包括关联公司）任职、受雇，同时兼任董事、监事的，属于工资薪金，应将董事费、监事费与个人工资收入合并，统一按“工资、薪金所得”项目计征个人所得税。

04. 单位为职工个人购买商业健康保险是否属于工资薪金？

答：单位统一为员工购买符合规定的税收优惠型商业健康保险产品的支出，应计入员工个人工资薪金，视同个人购买，允许在当年（月）计算应纳税所得额时予以税前扣除，扣除限额为2400元/年（200元/月）。

05. 单位以误餐补助名义发给职工的补贴、津贴，是否属于工资薪金？

答：按规定不征税的误餐补助，是指按财政部门规定，个人因公在城区、郊区工作，不能在工作单位或返回就餐，确实需要在外就餐的，根据实际误餐顿数，按规定的标准领取的误餐费。除上述情形外，单位以误餐补助名义发给职工的补贴、津贴，属于工资薪金，应当并入当月工资、薪金所得计征个人所得税。

06. 超比例缴付的“三险一金”是否要并入当期工资薪金计算缴纳个人所得税？

答：单位超过规定比例和标准为个人缴付“三险一金”的，超过部分应并入个人当期的工资、薪金收入，计征个人所得税。

07. 扣缴义务人或纳税人自行申报全年一次性奖金个人所得税时，如何缴纳个人所得税？是否可以选择并入综合所得或不并入综合所得计算？

答：居民个人取得全年一次性奖金，符合《国家税务总局关于调整个人取得全年一次性奖金等计算征收个人所得税方法问题的通知》（国税发〔2005〕9号）规定的，在2021年12月31日前，可以选择并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照按月换算后的综合所得税率表，确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。

计算公式为：

应纳税额=全年一次性奖金收入×月度适用税率-速算扣除数

居民个人取得全年一次性奖金，也可以选择并入当年综合所得计算纳税。

举例：居民个人小刘2019年1月从单位取得2018年度全年绩效奖金48000元，2019年全年工资120000元，不考虑三险一金，无其他所得收入，专项附加扣除12000元。如何计缴个人所得税？

（1）如选择全年一次性奖48000元单独计算：

确定适用税率和速算扣除数：48000÷12=4000（元）

适用税率10%，速算扣除数210。

全年一次性奖应纳个人所得税=48000×10%-210=4590（元）

综合所得应纳个人所得税=(120000-60000-12000)×10%-2520=2280（元）

全年应纳个人所得税：4590+2280=6870（元）

（2）如选择全年一次性奖48000元并入2019年综合所得计算纳税：

全年应纳个人所得税：(120000+48000-60000-12000)×10%-2520=7080（元）

08. 中央企业负责人取得年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励，需要并入综合所得进行年度汇算吗？

答：中央企业负责人取得年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励，符合《国家税务总局关于中央企业负责人年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励征收个人所得税问题的通知》（国税发〔2007〕118号）规定的，在2021年12月31日前，可以选择并入当年综合所得，也可以选择并入当年综合所得进行年度汇算。

选择不并入当年综合所得的，以该笔收入除以12个月得到的数额，按照按月换算后的综合所得税率表（以下简称月度税率表），确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。

计算公式为：

应纳税额=年度绩效薪金延期兑现收入和任期奖励×月度适用税率-速算扣除数

09. 单位向个人低价售房应如何计算个人所得税？需要进行年度汇算吗？

答：单位按低于购置或建造成本价格出售住房给职工，职工因此而少支出的差价部分，符合规定的，不并入当年综合所得，不需要进行年度汇算，以差价收入除以12个月得到的数额，按照月度税率表确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。

计算公式为：

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

10. 与单位解除劳动关系取得的一次性补偿收入如何计税？要并入综合所得吗？

答：个人与用人单位解除劳动关系取得一次性补偿收入（包括用人单位发放的经济补偿金、生活补助费和其他补助费），在当地上年职工平均工资3倍数额以内的部分，免征个人所得税；超过3倍数额的部分，不并入当年综合所得，单独适用综合所得税率表，计算纳税。

来源：上海税务

个税年度汇算如何办理？用一张图为你梳理

2019年度

个人所得税综合所得 汇算清缴 办理指南

一、什么是年度汇算？

2019年1月1日，新修改的个人所得税法全面实施。

变化1 提高“起征点”至5000元/月（6万元/年）

5000元/月
(6万元/年)

变化2 增加六项专项附加扣除

子女教育	住房租金
继续教育	赡养老人
住房贷款利息	大病医疗

变化3 我国首次建立综合与分类相结合的个人所得税制



综合税制

“合并全年收入，按年计算税款”。在平时已预缴税款的基础上“查遗补漏，汇总收支，按年算账，多退少补”。

$$\text{综合所得} = \text{工资薪金所得} + \text{劳务报酬所得} + \text{稿酬所得} + \text{特许权使用费所得}$$

平时：预缴



取得这四项收入时，支付方（扣缴义务人）按月或按次预扣预缴税款。

年度终了：汇总全年

年度应纳税额

综合所得收入额

6万元

“三险一金”等专项扣除

子女教育等专项附加扣除

依法确定的其他扣除

捐赠

适用税率

速算扣除数

2019年度汇算应退或应补税额

2019年度应纳税额

2019年已预缴税额

说明

1. 年度

✔ 仅限于计算并结清本年度综合所得的应退或者应补税款



✘ 不涉及以前或往后年度

2. 年度汇算的范围和内容 //

1 工资薪金所得

综合所得

稿酬所得 3

2 劳务报酬所得

特许权使用费所得 4

- 经营所得
- 利息、股息、红利所得
- 财产租赁所得
- 财产转让所得
- 偶然所得



- 按规定选择不并入综合所得计算纳税的全年一次性

奖金 屏幕截图 Ctrl + Alt + A

屏幕识图 Ctrl + Alt + O

屏幕录制 Ctrl + Alt + S

截图时隐藏当前窗口

休、
补



补充说明

纳税人若在2019年取得全年一次性奖金时是单独计算纳税的，年度汇算时可选择并入综合所得计算纳税。

二、谁要汇算？

无需办理年度汇算的纳税人

纳税人在2019年度已依法预缴个人所得税且符合下列情形之一的，无需办理年度汇算。

- ① 综合所得年收入 ≤ 12万元，
不论补税金额多少，均不需办理年度汇算。

$$\text{2019年度汇算应补税额} = \text{2019年度应纳税额} - \text{2019年已预缴税额}$$

- ② 补税金额 ≤ 400元

$$\text{2019年度汇算应退或应补税额} = \text{2019年度应纳税额} - \text{2019年已预缴税额}$$

- ③ 2019年已预缴税额 = 2019年度应纳税额，
无需退税或补税。

$$\text{2019年度汇算应退税额} = \text{2019年度应纳税额} - \text{2019年已预缴税额}$$

- ④ 2019年已预缴税额 > 2019年度应纳税额，
纳税人不申请年度汇算退税的。

需要办理年度汇算的纳税人

1. 退税

2019年已预缴税额 > 2019年度应纳税额，
纳税人可以申请退税

典型情形

(1) 2019年度综合所得年收入额不足6万元，但平时预缴过个人所得税的；

(2) 2019年度有符合享受条件的专项附加扣除，但预缴税款时没有申报扣除的；

(3) 因年中就业、离职或者部分月份没有收入等原因，减除费用6万元、“三险一金”等专项扣除、子女教育等专项附加扣除、企业（职业）年金以及商业健康保险、税收递延型养老保险等扣除不充分的；

(4) 没有任职受雇单位，仅取得劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得，需要通过年度汇算办理各种税前扣除的；

(5) 纳税人取得劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得，年度中间适用的预扣率高于全年综合所得年适用税率的；

(6) 预缴税款时，未申报享受或者未足额享受综合所得税收优惠的，如残疾人减征个人所得税优惠等；

(7) 有符合条件的公益慈善事业捐赠支出，但预缴税款时未办理扣除的。

2. 补税

2019年已预缴税额 < 2019年度应纳税额

只有综合所得年收入超过12万元且年度汇算补税金额在400元以上的纳税人，才需要办理2019年度汇算并补税。

常见情形

(1) 在两个以上单位任职受雇并领取工资薪金，预缴税款时重复扣除了基本减除费用（5000元/月）。

(2) 除工资薪金外，纳税人还有劳务报酬、稿酬、特许权使用费，各项综合所得的收入加总后，导致适用综合所得年税率高于预扣率的情形。



自己全年收入到底有多少？

怎么才能算出自己应该补税还是退税？

具体补多少或者退多少？

是否符合豁免政策的要求？



问单位

纳税人可以向扣缴单位提出要求，按照税法规定，单位有责任将已发放的收入和已预缴税款等情况告诉纳税人。

查记录

纳税人可以登录自然人电子税务局，查询本人2019年度的收入和纳税申报明细记录。

看结果

2020年办理年度汇算时，税务机关将通过自然人电子税务局，根据一定规则为纳税人提供申报表预填服务，如果纳税人对预填的结果没有异议，系统就会自动计算出应补或应退税款，纳税人就可以知道自己是否符合豁免政策要求了。

三、何时汇算？

办理时间

2020年6月30日前



《特别提醒》

为使纳税人有更优的办税体验，建议在税务机关与各单位约定的时间段办理，税务机关将优先处理约定时间段的退税申请。同时为避免纳税人因疏忽导致申报错误，进而带来不必要的税收违法风险，建议申报前与单位确认相关收入、扣除及预缴税款等情况。

四、怎么汇算

1. 办理方式



自己办

纳税人自行办理。



单位办

请任职受雇单位办理。

纳税人向扣缴义务人提出代办要求的，扣缴义务人应当办理，或者培训、辅导纳税人通过网上税务局自行完成年度汇算申报和退（补）税。

※纳税人通过扣缴义务人代为办理年度汇算的，需在2020年4月30日前与扣缴义务人进行书面确认，同时补充提供2019年度本单位以外取得的综合所得收入、相关扣除、享受税收优惠等信息资料，并对所提交的信息真实性、准确性、完整性负责。



请人办

委托涉税专业服务机构或其他单位及个人代办。

※受托人需与纳税人签订委托授权书，明确双方的权利、责任和义务。

另需说明

扣缴义务人或者受托人代为办理后，应当及时将办理情况告知纳税人。纳税人如果发现申报信息存在错误，可以要求扣缴义务人或者受托人办理更正申报，也可以自行办理更正申报。

2. 办理渠道

① 优先通过自然人电子税务局办理。



手机个人所得税APP



自然人电子税务局WEB端

② 不方便通过上述方式办理的，也可以通过邮寄方式或到办税服务厅办理。



邮寄



办税服务厅

3. 需提交什么资料，保存多久？



纳税人自行办理年度汇算的，只需报送年度汇算申报表，如果修改本人相关基础信息、新增享受扣除或者税收优惠，才需一并报送修改或新增的相关信息。纳税人需仔细核对填报的信息，确保真实、准确、完整。



为便于后续服务和管理，纳税人及代办的扣缴义务人需将办理年度汇算的相关资料，自年度汇算期结束之日起留存5年。

4. 如何办理退税、补税？

① 退税



① 纳税人提交申请

② 税务机关审核



④ 退税款直达
个人银行账户

③ 国库办理

※ 纳税人应准确填写身份信息资料 and 在中国境内开设的符合条件的银行账户。

② 补税

多渠道补缴



来源：国家税务总局

税总发〔2020〕24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：

新冠肺炎疫情发生以来，全国税务系统坚决贯彻习近平总书记重要指示批示精神和党中央、国务院决策部署，紧紧围绕优惠政策落实要给力、“非接触式”办税要添力、数据服务大局要尽力、疫情防控工作要加力的要求，统筹做好支持疫情防控和服务经济社会发展相关工作。为进一步聚焦“四力”，确保税费优惠政策更好落地见效，促进依法规范组织收入，坚决防止违规征税收费，现就有关要求通知如下：

一、切实提高政治站位，全面落实落细税费优惠政策

各级税务机关要深入学习贯彻习近平总书记系列重要讲话和重要指示批示精神，从增强“四个意识”、坚定“四个自信”、做到“两个维护”的高度，深刻认识落实税费优惠政策对统筹推进疫情防控和经济社会发展的重要意义，将其作为一项严肃重大的政治责任扛牢抓实。要进一步强化主动担当作为，采取有力有效措施，坚决做到该免的免到位、该减的减到位、该降的降到位、该缓的缓到位、该退的退到位，充分释放政策红利，切实减轻市场主体负担，巩固和拓展减税降费成效，决不能以组织税费收入为由拖延落实、打折落实税费优惠政策。要坚持2019年实施更大规模减税降费中形成的“短平快优九个一”工作法等好经验好做法，并不断拓展推出更实更细举措，持续增强落实政策的精准性和享受政策的便利性。要进一步加强政策效应跟踪评估和动态分析，确保各项税费优惠政策显实效、见长效。

二、依法依规组织收入，严格禁止违反规定征税收费

受疫情和经济下行影响，今年以来各地税费收入普遍下滑，财政收支平衡压力明显加大。面对组织税费收入的压力和挑战，各级税务机关要保持清醒头脑，坚持依法规范组织收入原则不动摇，坚决不收“过头税费”，坚决不允许乱收费，坚决不搞大规模集中清欠、大面积行业检查和突击征税，坚决禁止采取空转、转引税款等手段虚增收入。要高度重视收入分析工作，及时掌握疫情对组织税费收入产生的影响，密切加强税费收入形势研判，通过大数据比对分析等方法及时发现趋势性、苗头性问题，坚决打击“假发票”“假退税”“假申报”等违法犯罪行为，堵塞税费征管漏洞，维护国家税收安全。

三、积极争取各方支持，着力优化税收营商环境

落实税费优惠政策、依法规范组织收入，需要地方各级党委政府、各部门以及社会各界的支持帮助。各级税务机关要通过多种途径、运用有针对性的方法，进一步广泛宣传税费优惠政策和依法组织收入的要求，及时回应各方面的关切，主动释疑解惑。要在算好账的基础上，及时与财政、人社等部门沟通协调，推动合理调整税费收入预算，使预算安排符合税源实际。对存在不符合依法组织收入原则的情况，要积极向当地党委政府汇报，充分争取支持处理，并及时向上级税务机关报告。要进一步深化税务系统“放管服”改革，深入开展便民办税春风行动，积极加强与相关部门的协调联动，在减税费优服务、助复产促发展方面，凝聚更大合力，让纳税人、缴费人更好增便利、获实益。

四、加大监督检查力度，严明纪律强化责任落实

各级税务机关要将落实税费优惠政策、贯彻依法组织收入原则情况纳入全年税收执法督察工作重点，持续加大监督力度，重点排查收“过头税费”等不符合“六稳”“六保”工作要求的问题。要自觉接受和配合审计等部门的监督检查，主动报告落实税费优惠政策、组织税费收入等工作情况。对监督检查发现的问题，要毫不含糊坚决纠正，并举一反三改进，防止问题反弹。对落实税费优惠政策不力和违反依法组织收入原则，造成不良影响的单位和个人，要严肃追责问责，并按照有关规定进行通报等处理。

各省（自治区、直辖市、计划单列市）税务局要按照本通知要求，结合当地实际认真抓好贯彻落实。重要情况请及时报告税务总局（政策法规司）。

国家税务总局
2020年4月24日

关于明确 2020 年 5 月纳税申报期限有关事项的通知

税总函〔2020〕73 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：

为进一步支持疫情防控和企业复工复产，便利纳税人、扣缴义务人办理纳税申报事宜，现将 2020 年 5 月份纳税申报期限明确如下：

一、统筹考虑疫情影响和“五一”假期安排，对于按月申报的纳税人、扣缴义务人，5 月份纳税申报期限延长至 5 月 22 日。

二、纳税人、扣缴义务人受疫情影响，在 2020 年 5 月份纳税申报期限内办理申报仍有困难的，可以依法向税务机关申请办理延期申报。

各地税务机关要认真遵照执行，遇到问题请及时向税务总局（征管和科技发展司）报告。

国家税务总局

2020 年 4 月 27 日

关于延续西部大开发企业所得税政策的公告

财政部公告 2020 年第 23 号

为贯彻落实党中央、国务院关于新时代推进西部大开发形成新格局有关精神，现将延续西部大开发企业所得税政策公告如下：

一、自 2021 年 1 月 1 日至 2030 年 12 月 31 日，对设在西部地区的鼓励类产业企业减按 15% 的税率征收企业所得税。本条所称鼓励类产业企业是指以《西部地区鼓励类产业目录》中规定的产业项目为主营业务，且其主营业务收入占企业收入总额 60% 以上的企业。

二、《西部地区鼓励类产业目录》由发展改革委牵头制定。该目录在本公告执行期限内修订的，自修订版实施之日起按新版本执行。

三、税务机关在后续管理中，不能准确判定企业主营业务是否属于国家鼓励类产业项目时，可提请发展改革等相关部门出具意见。对不符合税收优惠政策规定条件的，由税务机关按税收征收管理法及有关规定进行相应处理。具体办法由省级发展改革、税务部门另行制定。

四、本公告所称西部地区包括内蒙古自治区、广西壮族自治区、重庆市、四川省、贵州省、云南省、西藏自治区、陕西省、甘肃省、青海省、宁夏回族自治区、新疆维吾尔自治区和新疆生产建设兵团。湖南省湘西土家族苗族自治州、湖北省恩施土家族苗族自治州、吉林省延边朝鲜族自治州和江西省赣州市，可以比照西部地区的企业所得税政策执行。

五、本公告自 2021 年 1 月 1 日起执行。《财政部 海关总署 国家税务总局关于深入实施西部大开发战略有关税收政策问题的通知》（财税〔2011〕58 号）、《财政部 海关总署 国家税务总局关于赣州市执行西部大开发税收政策问题的通知》（财税〔2013〕4 号）中的企业所得税政策规定自 2021 年 1 月 1 日起停止执行。

特此公告。

财政部 税务总局 国家发展改革委

2020 年 4 月 23 日

关于明确二手车经销等若干增值税征管问题的公告

国家税务总局公告 2020 年第 9 号

现将二手车经销等增值税征管问题公告如下：

一、自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，从事二手车经销业务的纳税人销售其收购的二手车，按以下规定执行：

（一）纳税人减按 0.5%征收率征收增值税，并按下列公式计算销售额：

销售额=含税销售额/（1+0.5%）

本公告发布后出台新的增值税征收率变动政策，比照上述公式原理计算销售额。

（二）纳税人应当开具二手车销售统一发票。购买方索取增值税专用发票的，应当再开具征收率为 0.5%的增值税专用发票。

（三）一般纳税人在办理增值税纳税申报时，减按 0.5%征收率征收增值税的销售额，应当填写在《增值税纳税申报表附列资料（一）》（本期销售情况明细）“二、简易计税方法计税”中“3%征收率的货物及加工修理修配劳务”相应栏次；对应减征的增值税应纳税额，按销售额的 2.5%计算填写在《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》“应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。

小规模纳税人在办理增值税纳税申报时，减按 0.5%征收率征收增值税的销售额，应当填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》“应征增值税不含税销售额（3%征收率）”相应栏次；对应减征的增值税应纳税额，按销售额的 2.5%计算填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。

二、纳税人受托对垃圾、污泥、污水、废气等废弃物进行专业化处理，即运用填埋、焚烧、净化、制肥等方式，对废弃物进行减量化、资源化和无害化处理处置，按照以下规定适用增值税税率：

（一）采取填埋、焚烧等方式进行专业化处理后未产生货物的，受托方属于提供《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36 号文件印发）“现代服务”中的“专业技术服务”，其收取的处理费用适用 6%的增值税税率。

（二）专业化处理后产生货物，且货物归属委托方的，受托方属于提供“加工劳务”，其收取的处理费用适用 13%的增值税税率。

（三）专业化处理后产生货物，且货物归属受托方的，受托方属于提供“专业技术服务”，其收取的处理费用适用 6%的增值税税率。受托方将产生的货物用于销售时，适用货物的增值税税率。

三、拍卖行受托拍卖文物艺术品，委托方按规定享受免征增值税政策的，拍卖行可以自己名义就代为收取的货物价款向购买方开具增值税普通发票，对应的货物价款不计入拍卖行的增值税应税收入。

拍卖行应将以下纸质或电子证明材料留存备查：拍卖物品的图片信息、委托拍卖合同、拍卖成交确认书、买卖双方身份证明、价款代收转付凭证、扣缴委托方个人所得税相关资料。

文物艺术品，包括书画、陶瓷器、玉石器、金属器、漆器、竹木牙雕、佛教用具、古典家具、紫砂茗具、文房清供、古籍碑帖、邮品钱币、珠宝等收藏品。

四、单位将其持有的限售股在解禁流通后对外转让，按照《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（2016 年第 53 号）第五条规定确定的买入价，低于该单位取得限售股的实际成本价的，以实际成本价为买入价计算缴纳增值税。

五、一般纳税人可以在增值税免税、减税项目执行期限内，按照纳税申报期选择实际享受该项增值税免税、减税政策的起始时间。

纳税人在享受增值税免税、减税政策后，按照《营业税改征增值税试点实施办法》（财税〔2016〕36 号文件印发）第四十八条的有关规定，要求放弃免税、减税权的，应当以书面形式提交纳税人放弃免（减）税权声明，报主管税务机关备案。一般纳税人自提交备案资料的次月起，按照规定计算缴纳增值税。

六、一般纳税人符合以下条件的，在 2020 年 12 月 31 日前，可选择转登记为小规模纳税人：转登记日前连续 12 个月（以 1 个月为 1 个纳税期）或者连续 4 个季度（以 1 个季度为 1 个纳税期）累计销售额未超过 500 万元。

一般纳税人转登记为小规模纳税人的其他事宜，按照《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准等若干增值税问题的公告》（2018 年第 18 号）、《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准有关出口退（免）税问题的公告》（2018 年第 20 号）的相关规定执行。

七、一般纳税人在办理增值税纳税申报时，《增值税减免税申报明细表》“二、免税项目”第4栏“免税销售额对应的进项税额”和第5栏“免税额”不需填写。

八、本公告第一条至第五条自2020年5月1日起施行；第六条、第七条自发布之日起施行。此前已发生未处理的事项，按照本公告执行，已处理的事项不再调整。

特此公告。

国家税务总局
2020年4月23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/>

