

## 中汇观点

## 境外分支机构企业所得税抵免分析

企业所得税纳税人按照纳税义务的不同区分居民企业纳税人和非居民企业纳税人。居民企业是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。居民企业来源境内、境外所得负有全面纳税义务。我国企业所得税实行法人所得税制，居民企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构在境外取得的所得（包括取得来源于中国香港、澳门、台湾地区的应税所得）如何缴纳企业所得税？本文结合现行税收政策分析如下：

**一、境外分支机构应纳税所得额的确认。**居民企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其来源于境外的所得，以境外收入总额扣除与取得境外收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。各项收入、支出按企业所得税法及实施条例的有关规定确定。企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其计算生产、经营所得的纳税年度与我国规定的纳税年度不一致的，与我国纳税年度当年度相对应的境外纳税年度，应为在我国有关纳税年度中任何一日结束的境外纳税年度。所称不具有独立纳税地位，是指根据企业设立地法律不具有独立法人地位或者按照税收协定规定不认定为对方国家（地区）的税收居民。

**二、境内、境外共同支出的合理分摊。**在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、外所得而在境内、境外发生的共同支出，与取得境外应税所得有关的、合理的部分，应在境内、境外（分国（地区）别）应税所得之间，按照合理比例进行分摊后扣除。对于取得境外所得有关但未直接计入境外所得应纳税所得额的营业费用、管理费用和财务费用等共同费用，按境外每一国（地区）别数额占企业全部数额的下列一种比例或几种比例的综合比例，在每一国别的境外所得中对应调整扣除，计算来自每一国别的应纳税所得额：（1）资产比例；（2）收入比例；（3）员工工资支出比例；（4）其他合理比例。上述分摊比例确定后应报送主管税务机关备案；无合理原因不得改变。

**三、境外分支机构亏损的弥补。**企业所得税法规定，企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。根据《财政部、税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）的规定，自2017年1月1日起，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额。居民企业选择“分国不分项”的，在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照企业所得税法有关规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用同一国家（地区）其他项目或以以后年度的所得按规定弥补。居民企业选择“不分国不分项”的，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照企业所得税法规定计算的亏损，可以抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额。但居民企业不论是选

## 关于中汇



中汇是一家全国性的大型专业服务机构，在审计、税务、咨询、评估、工程服务领域具有专业领先性。我们具有财政部、证监会批准的从事证券、期货相关业务的审计与评估资格等行业最高等级的专业资质，具有中国注册会计师协会认定的税务师事务所最高等级AAAAA资质。在全国二十多个城市设有办公机构，共有2000多位员工，帮助客户在商业活动与资本市场中取得成功。

## 专业服务

中汇凭借领先的专业知识、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。

IPO与资本市场	审计
税务	评估
工程	风险咨询
人力资源咨询	培训

择分国不分项或者选择不分国不分项，企业在汇总计算缴纳企业所得税时，其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

在同一纳税年度的境内外所得加总为正数的，其境外分支机构发生的亏损，由于结转弥补的限制而发生的未予弥补的部分（以下称为非实际亏损额），在该分支机构的结转弥补期限不受 5 年期限限制，即：如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为零或正数，则其当年度境外分支机构的非实际亏损额可无限期向后结转弥补；如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为负数，则以境外分支机构的亏损额超过企业盈利额部分的实际亏损额，按企业所得税法规定的期限进行亏损弥补，未超过企业盈利额部分的非实际亏损额仍可无限期向后结转弥补。举例：A 企业境内所得 100 万元，境外分支机构 B 亏损 140 万元，A 企业境外外净所得-40 万元。则 A 企业当年应交企业所得税 25 万元，境外分支机构的 100 万非实际亏损额可以无限期向后结转弥补，而超过 100 万盈利的 40 万元即实际亏损的部分用不超过 5 年的期限弥补亏损。

**四、境外所得可以弥补境内亏损。**现行政策规定，允许企业用境外应税所得抵减当年境内亏损和弥补以前年度境内亏损。当然也可以选择境外所得不弥补境内亏损。企业境内所得为亏损，境外所得为盈利，且企业已使用同期境外盈利全部或部分弥补了境内亏损，则境内已用境外盈利弥补的亏损不得再用以后年度境内盈利重复弥补。由此，在计算境外所得抵免限额时，形成当期境内、外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。境外盈利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额可以在以后 5 个纳税年度内进行结转抵免。如果企业境内为亏损，境外盈利分别来自多个国家，则弥补境内亏损时，企业可以自行选择弥补境内亏损的境外所得来源国家（地区）顺序。

**五、境外企业所得税抵免。**企业所得税境外所得“不分项抵免”是在一国或多国直接抵免条件下，居住国政府允许本国居民综合其来源于所有非居住国的适用不同税率的所得，合并计算出一个统一的抵免限额。根据《财政部、税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84 号）的规定，自 2017 年 1 月 1 日起，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额。抵免方式一经选择，5 年内不得改变。并且规定：企业选择采用“不分国不分项”计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。实行“不分国不分项”抵免方式，相应境外各国分支机构之间的亏损可以得到弥补，并且境外各国抵免限额合并计算，已缴纳的企业所得税合并计算，以合并后计算可抵免所得税额。

举例：某企业 2017 年度会计净利润为 2200 万元。其中，境内盈利为 2000 万元；设在甲国分支机构盈利为 300 万元，已在甲国缴纳所得税 90 万元；设在乙国分支机构盈利为 100 万元，已在乙国缴纳所得税 10 万元；设在丙国分支机构亏损-200 万元，在丙国未缴纳所得税。

按照“分国不分项”方式抵免，境外应纳税所得额=300+100=400 万元（丙国分支机构亏损 200 万元不得抵减其他国家的盈利）。境、内外所得应缴纳企业所得税=（2000+400）\*25%=600 万元。按照“分国不分项”，甲国境外所得税抵免限额=600\*300/（2000+400）=75 万元，但乙国实际已缴纳企业所得税 90 万元，因此可抵免境外所得税税额 75 万元；乙国境外所得税抵免限额=600\*100/（2000+400）=25 万元，但乙国实际已缴纳企业所得税 10 万元，因此可抵免境外所得税税额 10 万元。丙国境外所得税抵免限额为 0 元。合计 2017 年应抵免境外所得税额=75+10=85 万元。本年实际应缴企业所得税额=600-85=515 万元。

如果选择按照“不分国不分项”方式抵免，境外应纳税所得额=300+100-200=200 万元（丙国分支机构亏损 200 万元可以抵减其他国家的盈利）。境、内外所得应缴纳企业所得税=（2000+200）\*25%=550 万元。按照“不分国不分项”，境外所得税抵免限额=550\*200/（2000+200）=50 万元，境外实际缴纳企业所得税合计=90+10=100 元，因此，可抵免境外所得税额为 50 万元。本年度实际应缴企业所得税额=550-50=500 万元。

由此可见，选择按照“不分国不分项”方式抵免，与选择“分国不分项”即综合法抵免方式少交所得税额 15（515-500）万元。“不分国不分项”有利于平衡境外不同国家（地区）间的税负，增加企业可抵免税额，有效降低企业境外所得总体税收负担，释放了更大的税改红利。

应当注意：企业应按照规定，准确计算境内、境外所得分国别（地区）的应纳税所得额、可抵免税额、抵免限额和实际抵免税额，确定当期实际可抵免分国（地区）别的境外所得税税额和抵免限额。企业不能按照有关税法

律法规准确计算实际可抵免的境外分国别（地区）的所得税税额的，在相应国家（地区）缴纳的税收均不得在该企业当期应纳税额中抵免，也不得结转以后年度抵免。

**六、境外当期未抵免的递延抵免。**企业按照“分国不分项”方式抵免，每年应分国（地区）别在抵免限额内据实抵免境外所得税额，超过抵免限额的部分可在以后连续5个纳税年度延续抵免；企业当年境外一国（地区）可抵免税额中既有属于当年已缴纳的境外所得税额，又有以前年度结转的未逾期可抵免税额时，应首先抵免当年已缴纳的境外所得税额后，抵免限额有余额的，可再抵免以前年度结转的未逾期可抵免税额，仍抵免不足的，继续向以后年度结转。企业选择按照“不分国不分项”方式抵免，递延抵免同“分国不分项”，不同之处在于抵免境外所得税额合并计算、已缴纳的税额合并计算，境外各国所得合并计算，并且各国之间的盈亏可以互抵。

**七、可抵免境外所得税税额的口径。**可抵免境外所得税税额，是指企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。但不包括：按照境外所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款；按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款；因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款；按照我国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款；按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款。另外，缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。在不同的国家，对于企业所得税的称呼有着不同的表述，如法人所得税、公司所得税等。判定是否属于企业所得税性质的税额，主要看其是否是针对企业净所得征收的税额。

**八、境外分支机构以外币缴纳所得税的换算。**企业取得的境外所得已直接缴纳的税额为人民币以外货币的，在以人民币计算可予抵免的境外税额时，凡企业记账本位币为人民币的，应按企业就该项境外所得记入账内时使用的人民币汇率进行换算；凡企业以人民币以外其他货币作为记账本位币的，应统一按实现该项境外所得对应的我国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。

**九、符合条件实行简易办法抵免企业所得税。**采用简易办法须遵循“分国不分项”原则。属于下列情形的，企业可以采取简易办法对境外所得已纳税额计算抵免：一是企业从境外取得营业利润所得，虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明，但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的，除就该所得直接缴纳的税额在所得来源国（地区）的实际有效税率低于我国企业所得税法规定税率50%以上的外，可按境外应纳税所得额的12.5%作为抵免限额，企业按该国（地区）税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免；超过的部分不得抵免。二是企业从境外取得营业利润所得，凡就该所得缴纳的税额在所得来源国（地区）的法定税率且其实际有效税率（“实际有效税率”是指实际缴纳或负担的企业所得税税额与应纳税所得额的比率）明显高于我国的，可直接以按规定计算的境外应纳税所得额和我国企业所得税法规定的税率计算的抵免限额作为可抵免的已在境外实际缴纳的企业所得税税额。法定税率明显高于我国的境外所得来源国（地区）具体包括美国、阿根廷、布隆迪、喀麦隆、古巴、法国、日本、摩洛哥、巴基斯坦、赞比亚、科威特、孟加拉国、叙利亚、约旦、老挝。法定税率且实际有效税率明显高于我国（税率）的国家，由财政部和国家税务总局列名单公布。

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

## 餐费都是业务招待费吗？——企业餐费会计税务处理的误区解析

企业在生产经营中，出于业务招待、内部管理等需要，常常需要从外部购进餐饮服务，因此，涉及餐费的账务处理十分常见。同时，不少企业为提高员工福利，以餐费补助的形式向员工发放生活补贴，由此引发了各种账务处理及税务处理的问题。

实务中，一些企业在对餐费支出进行账务处理时，不分类别地将其记入“业务招待费”科目，根据《企业所得税法》的相关规定，企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的60%扣除，但最高不得超过

当年销售（营业）收入的5%。因此，企业发生的业务招待费支出只能部分在企业所得税税前列支，本不属于业务招待费的餐费支出若错误地记入该科目，必然给企业带来一定的税收损失和税收风险。

为帮助大家正确处理餐费支出，我们梳理分析了各类别餐费支出的账务处理及税务处理方法，以供参考！

## 01 误餐补助

### 1. 政策规定

《国家税务总局关于印发〈征收个人所得税若干问题的规定〉的通知》（国税发[1994]89号）

（二）下列不属于工资、薪金性质的补贴、津贴或者不属于纳税人本人工资、薪金所得项目的收入，不征税：

1. 独生子女补贴；
2. 执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家属成员的副食品补贴；
3. 托儿补助费；
4. 差旅费津贴、误餐补助。

《财政部、国家税务总局关于误餐补助范围确定问题的通知》（财税字[1995]82号）

国税发[1994]89号文件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。一些单位以误餐补助名义发给职工的补贴、津贴，应当并入当月工资、薪金所得计征个人所得税。

### 2. 会计处理

企业根据职工提供服务的受益对象分情况处理，如是生产部门人员的误餐补助，借记“生产成本”、“制造费用”、“劳务成本”等科目，贷记“应付职工薪酬——工资”科目；应由在建工程、研发支出负担的误餐补助，借记“在建工程”、“研发支出”等科目，贷记“应付职工薪酬——工资”科目；管理部门人员、销售人员的误餐补助，借记“管理费用”、“销售费用”等科目，贷记“应付职工薪酬——工资”科目。企业实际支付给职工误餐补助时，借记：“应付职工薪酬——工资”科目，贷记：“库存现金或银行存款”等科目。

具体会计分录如下：

借：生产成本、制造费用等

贷：应付职工薪酬-工资

借：应付职工薪酬-工资

贷：库存现金或银行存款

### 3. 税收风险

财税字[1995]82号文件对误餐补助的标准进行了原则上的定，即“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。”而对于具体的补助标准，该文件没有给出明确规定。

为防止误餐补助的费用支出在税务稽查中产生税收风险而进行纳税调整，企业应当制定误餐补助发放的制度和标准，结合具体情况，明确在何种情况下向员工发放误餐补助以及误餐补助的金额标准，并以误餐补助发放记录表作为原始凭证入账。

对于超过标准发放的误餐补助以及税务机关认定不合理发放的误餐补助，应当并入员工工资、薪金，计算并代扣代缴个人所得税。

但在税务实践中，很多地方财政部门在90年代制定了误餐补助，补助标准很低，一直没有调整，无论是政府行政机关、事业单位还是企业单位，基本都很少执行这个政策。因此，这部分误餐补贴个人所得税政策目前鲜有执行。

## 02 午餐补贴、加班餐费

### 1. 政策规定

《财政部关于企业加强职工福利费财务管理的通知》（财企[2009]242号）

二、……企业给职工发放的节日补助、未统一供餐而按月发放的午餐费补贴，应当纳入工资总额管理。

### 2. 会计处理

对于向职工发放的午餐补贴、加班餐费，其涉及两种会计处理方式。

(1) 企业按固定标准，以现金的形式按月向员工发放的午餐补贴，应记入“应付职工薪酬”科目，具体会计处理如下：

借：应付职工薪酬-午餐补贴

贷：库存现金或银行存款

(2) 企业内部制定标准，由员工提供相应金额的发票进行报销，可记入“业务招待费”科目，具体处理如下：

借：管理费用-业务招待费

贷：库存现金或银行存款

### 3. 税收风险

#### (1) 个人所得税风险

企业按固定标准，以现金的形式按月向员工发放的午餐补贴，根据国家税务总局 2015 年 34 号公告：列入企业职工工资薪金制度、固定与工资薪金一起发放的福利性补贴，符合《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）第一条规定的，可作为企业发生的工资薪金支出，按规定在税前扣除。

不能同时符合上述条件的福利性补贴，应作为国税函[2009]3 号文件第三条规定的职工福利费，按规定计算限额税前扣除。

#### (2) 企业所得税风险

企业内部制定标准，由员工提供相应金额的发票进行报销，在税务稽查中难以辨别该支出是否属于业务招待，存在一定的筹划空间，可通过业务招待费科目进行核算从而规避员工个人所得税。但业务招待费只能部分在税前列支，企业将面临多缴企业所得税的问题。因此，企业以此种方式发放误餐补贴，应当根据自身情况权衡利弊来选择具体的方式。

## 03 出差餐费

### 1. 政策规定

《国家税务总局关于印发〈征收个人所得税若干问题的规定〉的通知》（国税发[1994]89 号）

(二) 下列不属于工资、薪金性质的补贴、津贴或者不属于纳税人本人工资、薪金所得项目的收入，不征税：

1. 独生子女补贴；
2. 执行公务员工资制度未纳入基本工资总额的补贴、津贴差额和家属成员的副食品补贴；
3. 托儿补助费；
4. 差旅费津贴、误餐补助。

各地政策归纳：

冀地税发 【2009】 46号	对实行差旅费包干的企业，其经销人员按差旅费包干收入办法取得的收入，按扣除据实报销差旅费用后的差额，与当月工薪所得项目合并计算征收个税。	仅适用于包干制
穗地税发 【2009】 148号	国家机关、企事业单位、社会团体、民办非企业单位按照粤财行[2007]229号规定，以出差自然（日历）天数和标准（每人每天50元）计算，为自行负担出差伙食费的员工发放或报销的出差伙食补助费，不计入员工个人工资薪金所得项目收入。对超标发放或报销的出差伙食费补助，则应将超标的部分并入员工个人当月工资薪金所得征收个税；对出差期间个人未负担伙食费用的，应将出差伙食补助费全额并入个人当月工资薪金所得项目征收个税	仅规定了伙食补助费用
大地税发 【2003】 222号	境内、外差旅费津贴标准，执行纳税人所在单位的董事会决议（或内部管理方案）规定的标准。没有董事会决议（或内部管理方案）的，比照大财文字【1996】250号和财行【2001】73号规定的标准执行。标准内津贴不并入个人工资薪金所得征收个税。	单位自定标准内不征收个税

厦地税函  
【2002】  
76号

差旅费津贴不属于工资薪金性质的收入，不予计征个税。上述差旅费津贴是指按照或参照厦财文【2001】85号和财行【2001】73号规定的限额发放的伙食费、公杂费（含市内交通费、通讯费等）。采取以有效凭证实报实销方式报销伙食费及公杂费的，其另外取得的差旅费津贴，以及超过上述两份文件规定限额发放的部分必须并入工资薪金收入计征个税。

## 2. 会计处理

企业员工发生的合理的差旅费用，应当记入“管理费用-差旅费”科目，具体会计处理如下：

借：管理费用-差旅费

贷：库存现金或银行存款

## 3. 税收风险

### （1）企业实行差旅费包干制

差旅费包干制，即企业制定一定的金额标准，员工的差旅费按天计算发放。在国家政策层面，尚无对企业差旅费津贴标准的规定，企业可自行制定相关标准并向主管税务机关备案。

#### a. 个人所得税风险

超过标准或异常的差旅费津贴可能被税务机关认定为变相发放工资补贴、津贴，从而计征个人所得税。因此，建议企业按照行政机关标准执行企业的差旅费津贴制度，中国居民的标准按当地财政部门标准执行。

提示：外籍个人差旅费津贴标准可适当提高

根据国税发[1997] 54号文件：

“一、对外籍个人以非现金形式或实报实销形式取得的合理的住房补贴、伙食补贴和洗衣费免征个人所得税，应由纳税人在初次取得上述补贴或上述补贴数额、支付方式发生变化的月份的次月进行工资薪金所得纳税申报时，向主管税务机关提供上述补贴的有效凭证，由主管税务机关核准确认免税。

三、对外籍个人按合理标准取得的境内、外出差补贴免征个人所得税，应由纳税人提供出差的交通费、住宿费凭证（复印件）或企业安排出差的有关计划，由主管税务机关确认免税。”

因此，外籍个人凭餐费发票或购买食品发票报销的款项和公司发放的差旅费津贴，应当作为免税的工资薪金核算，具体会计分录如下：

借：应付职工薪酬-工资

贷：库存现金或银行存款

注意事项：

1) “非现金”方式指公司与供应商签订采购或服务合同并支付款项，将采购的货物或服务提供给个人使用；“实报实销”方式指个人购买货物或服务并支付款项，供应商开具个人抬头的发票，个人凭发票报销；

2) 外籍个人工资条应增加免税项目；

3) 公司应制定相应制度并经公司有权部门批准，以符合税法规定的“合理”原则。

#### b. 企业所得税风险

江苏省《企业所得税税前扣除凭证管理办法》规定，企业发生差旅费支出时，交通费和住宿费以发票为税前扣除凭证，差旅补助支出需提供出差人员姓名、出差地点、时间和任务等内容的证明材料。对补助标准较高或经常性支出的，应提供差旅费相关管理制度。

因此，企业应结合自身情况及出差目的地的实际情况，制定合理的差旅费津贴标准和发放制度，并向主管税务机关备案，防止在税务稽查中产生税收风险。

### （2）企业实行差旅费实报实销制

差旅费实报实销制，即出差员工提供出差过程中取得的真实可靠的合法凭据（如车票、船票、机票等），企业可据实报销，不需要代扣代缴个人所得税。

## 04 招待餐费

### 1. 政策规定

在业务招待费的范围上，不论是财务会计制度还是新旧税法都未给予准确的界定。实际操作中可参考以下范围确定：

- (1) 企业生产经营需要宴请或工作餐的开支；
- (2) 企业生产经营需要赠送纪念品的开支；
- (3) 企业生产经营需要发生的旅游景点参观费和交通费及其他费用的开支；
- (4) 企业生产经营需要发生的业务关系人员的差旅费开支。

税法规定，企业应将业务招待费与会议费严格区分，不得将业务招待费计入会议费。纳税人申报扣除的业务招待费，主管税务机关要求提供证明资料的，应提供能证明真实性的、足够的有效凭证或资料。会议费证明材料包括会议时间、地点、出席人员、内容、目的、费用标准、支付凭证等。如果税务机关发现业务招待费支出有虚假现象，或者在纳税检查中发现有不真实的业务招待支出，有权要求纳税人在一定期间提供证明真实性的、足够有效的凭证或资料，逾期不能提供资料的，税务机关可以不进一步检查，直接否定纳税人已申报业务招待费的扣除权。

一般来讲，外购礼品用于赠送的，应作为业务招待费，但如果礼品是纳税人自行生产或经过委托加工，对企业的形象、产品有标记及宣传作用的，也可作为业务宣传费。同时，要严格区分企业给客户的回扣、贿赂等非法支出，对这些支出不能作为业务招待费在税前扣除。业务招待费仅限于与企业生产经营活动有关的招待支出，与企业生产经营活动无关的职工福利、职工奖励、为企业销售产品而产生的佣金以及支付给个人的劳务支出也都不得列支业务招待费。

《企业所得税法实施条例》（以下简称《实施条例》）第四十三条规定：企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出，按照发生额的60%扣除，但最高不得超过当年销售（营业）收入的5%。

### 2. 会计处理

企业发生的业务招待费用支出，应当记入“管理费用-业务招待费”科目。

具体会计处理如下：

借：管理费用-业务招待费

贷：库存现金或银行存款

## 05 会议餐费

### 1. 政策规定

《中央国家机关会议费管理办法》（国管财[2006]426号）

#### 第十条 会议费开支范围

会议费开支包括会议房租费（含会议室租金）、伙食补助费、交通费、办公用品费、文件印刷费、医药费等。

《大连市国家税务局关于明确企业所得税若干业务问题的通知》（大国税函[2009]37号）

#### 五、关于企业会议费支出税前扣除真实性问题

企业发生的与取得收入有关的合理的会议费支出，应按主管税务机关要求，能够提供证明其真实性的合法凭证及相关资料，否则，不得在税前扣除。会议费证明材料应包括：会议时间、地点、预算、出席人员、内容、目的、费用标准、支付凭证等。

《河北省地方税务局关于企业所得税若干业务问题的公告》（河北省地方税务局公告2011年第1号）

#### 十四、关于会议费的扣除问题

对纳税人年度内发生的会议费，同时具备以下条件的，在计征企业所得税时准予扣除。

- (一) 会议名称、时间、地点、目的及参加会议人员花名册；
- (二) 会议材料(会议议程、讨论专件、领导讲话)；
- (三) 会议召开地酒店(饭店、招待处)出具的服务业专用发票。

企业不能提供上述资料的，其发生的会议费一律不得扣除。

《江苏省地方税务局关于发布〈企业所得税税前扣除凭证管理办法〉的公告》（苏地税规[2011]13号）

第二十一条 企业发生的会议费，以发票和付款单据为税前扣除凭证。

企业应保存会议时间、会议地点、会议对象、会议目的、会议内容、费用标准等内容的相应证明材料，作为备查资料。

## 2. 会计处理

(1) 参照上述政策规定，企业发生的合理会议餐费，应列支为会议费在税前扣除，记入“管理费用-会议费”科目。

具体会计分录如下：

借：管理费用-会议费

贷：库存现金或银行存款

(2) 企业年终或其他活动组织的聚餐，其费用支出应当记入“管理费用-职工福利费”科目。

具体会计分录如下：

借：管理费用-职工福利费

贷：库存现金或银行存款

(3) 企业召开董事会，会议期间发生的餐费支出应记入“管理费用-董事会费”科目。

具体会计分录如下：

借：管理费用-董事会费

贷：库存现金或银行存款

## 06 培训餐费

### 1. 政策规定

《财政部、全国总工会等部门关于印发〈关于企业职工教育经费提取与使用管理的意见〉的通知》（财建[2006]317号）

(五) 企业职工教育培训经费列支范围包括：

- 1、上岗和转岗培训；
- 2、各类岗位适应性培训；
- 3、岗位培训、职业技术等级培训、高技能人才培训；
- 4、专业技术人员继续教育；
- 5、特种作业人员培训；
- 6、企业组织的职工外送培训的经费支出；
- 7、职工参加的职业技能鉴定、职业资格认证等经费支出；
- 8、购置教学设备与设施；
- 9、职工岗位自学成才奖励费用；
- 10、职工教育培训管理费用；
- 11、有关职工教育的其他开支。

### 2. 会计处理

根据以上政策规定，职工外出培训发生的由企业承担的餐费支出，可作为职工教育经费在税前列支，记入“管理费用-职工教育经费”科目。

具体会计分录如下：

借：管理费用-职工教育经费

贷：库存现金或银行存款

### 总结

1. 并非所有的餐费支出都属于业务招待费的范围，而业务招待费的范围也不仅仅是餐费；
2. 餐费支出的入账科目应当跟随主要活动支出的入账科目，例如差旅餐费列入差旅费，会议餐费列入会议费，培训餐费列入职工教育经费等；
3. 企业应当制定合理的误餐补助、差旅费报销制度和金额标准，避免在税务稽查中产生纳税调整的风险；
4. 企业在购进餐饮服务时应当取得合法有效的票据作为入账凭证和税前扣除凭证。



餐费类别	发放形式	会计科目	是否扣缴个人所得税
误餐补助	按固定标准, 以现金形式发放	应付职工薪酬	否
午餐补贴加班餐费	按固定标准, 以现金形式发放	应付职工薪酬	是
	凭发票实报实销	应付职工薪酬 业务招待费	是 否
出差餐费	差旅费津贴	差旅费	否
	差旅费包干, 以现金形式发放	差旅费	不超过规定标准不扣缴
	凭发票实报实销	差旅费	不超过规定标准不扣缴
招待餐费	实报实销或公司账户支付	业务招待费	否
会议餐费	实报实销或公司账户支付	会议费	否
	实报实销或公司账户支付	职工福利费	否
	实报实销或公司账户支付	董事会费	否
培训餐费	实报实销或公司账户支付	职工教育经费	否

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

### 中汇税务集团 2019 年度工作会议在北京顺利召开

早春三月，乍暖还寒，中汇税务师事务所 2019 年年度工作会议于 3 月 11 日至 12 日在北京雁栖酒店召开，来自中汇税务各子公司的管理合伙人 and 专业技术合伙人近五十人参加了会议。

董事长余强先生进行主题为《凝心聚力，共赢中汇税务》的发言，不仅总结上一年度的工作及部署 2019 年的工作，也向所有参会人员分享了对公司未来发展的思考。中国人民大学财政金融学院朱青教授、国际税务专家联盟（ITSG）管理委员会委员李镜波先生应邀分别做了《当前宏观经济形势与财政金融政策解读》和《国际税务专业服务机构发展的道路》的主题发言，技术总监赵国庆先生则分享了近期税务专业服务的热点问题。本次年度会议首次在集中会议后分为子公司管理合伙人会议及技术负责人会议。子公司负责人会议讨论了中汇税务各委员会的工作计划；ITSG 国际税务网络链接；事务所经营管理、管理方法和业务经验等议题，技术负责人会议讨论交流了关于完善知识管理平台；税务专业服务机构质量控制；新个税的服务产品和方式；中国企业走出去的架构搭建等议题。





北京雁栖酒店，是 2014 年 APEC 峰会和 2017 年“一带一路”高峰论坛举办地，此次选址在雁栖酒店召开年度会议，旨在目前国内外经济发展面临复杂严峻的环境和国内减费降税的政策下，作为国内排名靠前的税务专业服务机构，中汇税务各公司将致力通过广泛的服务网络和精益求精的专业能力切实协助客户减少涉税风险，降低企业负担。



#### 中汇管理咨询在苏州工业园区成功办公益活动

2019 年 3 月 5 日下午，中汇管理咨询团队应苏州工业园区培训管理中心邀请，在美丽的金鸡湖畔、苏州工业园公共学院 4 号楼罗马教室，成功地举办了一次公益性讲座——《世界 500 强的管理工具》。

中汇咨询合伙人余春艳（Jessy YU）担任主讲老师，来自于园区内近 60 家优秀企业的企业合伙人、中高层管理者及人力资源专业人士济济一堂、共同交流与学习。本次讲座旨在帮助管理者借鉴世界 500 强企业的管理精髓、结合科学的管理工具，有效优化企业的管理体系。



讲座包括“群体的信念”、“PI 工具体验”、“异类的天赋”及“在时光中穿行”四部分内容，咨询合伙人余春艳结合管理咨询项目经验，引发学员思考企业管理当前所面临的困境，进而向大家解析 500 强企业科学管理理念和工具，分享管理的智慧。学员们积极互动，气氛活跃。



苏州工业园区连续多年名列“中国城市最具竞争力开发区”榜首、综合考评位居国家级经济技术开发区第一位、人才总量保持全国开发区第一位。2018年，苏州工业园区实现地区生产总值2570亿元，进出口总额1035.7亿美元。

中汇管理咨询有限公司是“中汇”专门提供咨询服务的机构，为大型跨国公司、上市公司等国内外优秀企业、社会团体、行政事业单位提供组织与人力资源管理咨询、财务咨询与外包等专业服务。

中汇管理咨询与苏州工业园区有近10年的合作历史，并在园区设有办公室，为苏州工业园区企业的发展提供积极的支持与帮助。



**余春艳 (Jessy Yu) 中汇咨询合伙人**

浙江大学管理学硕士、中国注册管理咨询师、CMC国际注册管理咨询师、美国PI咨询师。有20余年的管理咨询与管理实务经验，担任中汇集团管理咨询合伙人，为国内外企业、社会团体及行政事业单位提供管理咨询与财务外包服务，致力于帮助中国企业及管理者创新与提升。

行业资讯

关于就国际会计准则理事会《亏损合同——履行合同的成本（征求意见稿）》组织征求意见的函

**财会便〔2019〕8号**

中国人民银行会计财务司、国资委财务监管局、银保监会财会部、证监会会计部，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，各有关单位：

2018年12月，国际会计准则理事会（IASB）发布了《亏损合同——履行合同的成本（征求意见稿）》（以下简称“征求意见稿”），向全球公开征求意见。

为深入参与国际财务报告准则制定，推动我国会计准则持续趋同，请贵单位组织相关企业对征求意见稿提出意见，并于2019年4月8日前将书面意见反馈我司。我司将在整理、汇总和分析各方意见的基础上，向国际会计准则理事会反馈我国意见。同时，我们鼓励各企业以自身名义直接向国际会计准则理事会反馈意见。

征求意见稿原文和中文简介可在财政部网站会计司子频道（[www.mof.gov.cn/kjs](http://www.mof.gov.cn/kjs)）“工作通知”栏目下载。中文简介仅供参考，如有与英文原文不一致之处，请以英文原文为准。反馈意见不限于征求意见稿所列问题，并注意结合我国具体情况，最好能有举例支持。

感谢贵单位对国际财务报告准则反馈意见工作的支持！

联系人：财政部会计司准则一处 冯翠平

联系电话：010 - 68552540 传真：010 - 68553016

地址：北京市西城区三里河南三巷3号

邮编：100820

电子邮箱：fengcuiping@mof.gov.cn

附件：[1. 国际会计准则理事会《亏损合同——履行合同的成本（征求意见稿）》简介](#)  
[2. 国际会计准则理事会《亏损合同——履行合同的成本（征求意见稿）》原文](#)

财政部会计司

2019年3月11日

来源：中华人民共和国财政部

## 浙江省注册会计师协会专业技术委员会专家提示（第 1 号）——商誉减值测试相关问题的关注

浙江省注册会计师协会专业技术委员会组织业内外审计、评估专家对商誉减值测试相关问题进行了研究，对商誉减值测试业务中注册会计师和评估专业人员可能会遇到的问题做出如下提示，供大家在执业中参考。

本提示仅代表专家观点，不能替代相关法律、法规、会计准则、资产评估执业准则，也不能替代注册会计师和评估专业人员的职业判断，在执业中注册会计师和评估专业人员应结合项目实际情况、自身职业判断合理使用。

### 1. 企业什么情况下需要对商誉进行减值测试？

解答：根据《企业会计准则第 8 号——资产减值》第四条，企业应当在资产负债表日判断资产是否存在可能发生减值的迹象。因企业合并所形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，每年都应当进行减值测试。按照相关准则的要求，在每个资产负债表日（比如每个季度末），都应当判断商誉所在资产组或者资产组组合是否存在减值迹象，只要存在减值迹象，就应该进行商誉减值测试。对含商誉的资产组或者资产组组合进行减值测试前，应先对不含商誉的资产组或者资产组组合进行减值测试。

### 2. 商誉减值测试中资产组或资产组组合的界定应把握什么原则？

解答：对于商誉减值测试涉及的资产组或者资产组组合的界定，管理层、评估专业人员应与注册会计师一起就商誉减值测试事项进行充分的沟通，达成一致意见。

《企业会计准则第 8 号——资产减值》第十八条规定，资产组的认定，应当以资产组产生的主要现金流入是否独立于其他资产或者资产组的现金流入为依据。同时，在认定资产组时，应当考虑企业管理层管理生产经营活动的方式（如是按照生产线、业务种类还是按照地区或者区域等）和对资产的持续使用或者处置的决策方式等。

从上述相关准则可以看出，商誉减值测试涉及的与商誉相关的资产组或资产组组合的界定，最关键的因素是考虑资产组能否独立产生现金流入，同时考虑管理层管理生产经营活动的方式和对资产使用或处置的决策方式。

### 3. 资产组与资产组组合有什么区别？

解答：根据《企业会计准则第 8 号——资产减值》第二条，资产组，是指企业可以认定的最小资产组合，其产生的现金流入应当基本上独立于其他资产或者资产组产生的现金流入。第二十条，资产组组合，是指由若干个资产组组成的最小资产组组合，包括资产组或者资产组组合，以及按合理方法分摊的总部资产部分。对于商誉减值测试涉及的资产组，如果按照合理方法分摊了部分总部资产，一般认定为资产组组合；对于被并购单位有很多业务模块（即若干资产组组成）但管理层对这些业务模块的生产经营活动方式和对资产的决策方式都是一体化管理的，可以认定为资产组组合。

**4. 并购完成后，如果管理层对收购的业务在集团内进行了调整，原被收购的公司不复存在或者被收购的业务已经调整到其他公司，其商誉是否可以直接减值为零？**

解答：并购完成后，如果管理层对收购的业务在集团内部进行了调整，调整后可能导致原有商誉对应的资产组或资产组组合已经不在原来被收购公司内。只要该业务的资产组存在，不论它是以子公司名义存在，或是以孙公司名义存在，或者根本就不是以独立的法人主体存在，都不会影响该业务的资产组相关商誉的存续。因此，不能简单的将商誉减值为零。

### 5. 商誉减值测试中，与协同效应相关的商誉应该如何处理？未来收益预测是否应考虑协同效应的影响？

解答：一般情况下，对于在收购的时候支付的对价中未包含未来可以预见的协同效应的，在商誉减值测试时未来收益预测中不应考虑协同效应的影响；如果支付的对价中包含了未来可以预见的协同效应，应将商誉在受益的资产组或者资产组组合间进行合理分摊。如果协同效应仅导致所并购进来的业务受益，则与协同效应相关的商誉全部分摊给被并购业务的资产组或资产组组合；如果协同效应导致被并购业务和原有业务均受益，则与协同效应相关的商誉需要在被并购的业务和原有业务的资产组或资产组组合之间按照账面价值或者公允价值的比例进行分摊。对于溢价中含协同效应的，其商誉减值测试时未来收益预测应考虑协同效应的影响。

#### **6. 被并购对象是管理型的公司（总部无实质经营业务的投资公司或者集团公司），其涉及的业务板块较多，商誉减值测试时应如何处理？**

解答：如果被并购对象是管理型公司（总部无实质经营业务的投资公司或者集团公司），管辖较多业务板块，商誉减值测试可能存在两种情况：一种是商誉在各业务板块的资产组或资产组组合之间进行了分摊，且能够以各业务板块的资产组或资产组组合为对象进行减值测试，则商誉减值测试应以资产组或资产组组合为对象独立进行减值测试。另一种是商誉未在各个业务板块的资产组或资产组组合之间进行分摊，则应考虑重新分摊商誉并进行减值测试；若无法对各业务板块的资产组或资产组组合独立进行减值测试，则可将各个业务板块的资产组合并成资产组组合进行测试。

需要特别提醒的是，如果单独对各个业务板块的资产组或资产组组合进行减值测试，应该把母公司的资产及费用分摊到各个资产组或资产组组合及相应的预测现金流量中；若初始确认商誉时未将商誉分摊至各资产组或资产组组合，且被并购对象下属子公司存在少数股东时，重新分摊商誉时应注意归属于少数股东的问题。

#### **7. 被并购对象经历再投资、再并购、处置重要资产等情形，商誉所在的资产组或者资产组组合应如何调整？**

解答：根据《企业会计准则第8号——资产减值》第十八条，资产组一经确定，各个会计期间应当保持一致，不得随意变更。如需变更，企业管理层应当证明该变更是合理的，并根据本准则第二十七条的规定在附注中作相应说明。第二十四条，企业因重组等原因改变了其报告结构，从而影响到已分摊商誉的一个或者若干个资产组或者资产组组合构成的，应当按照与本条前款规定相似的分摊方法，将商誉重新分摊至受影响的资产组或者资产组组合。

对历次商誉减值测试对应的资产组或者资产组组合，重点关注期间是否发生了再投资、再并购、处置重要资产等情形，除符合因重组原因公司经营组成部分发生变化影响到原有资产组或者资产组组合的构成，需将商誉进行重新分摊外，不得随意扩大或者缩小商誉所在资产组或者资产组组合。如：

（1）并购业务完成后，如果被收购的A公司后续又收购了B公司，并形成新的商誉，如果AB公司的业务关联性较强，且管理层的监控和决策方式上基本是一体化管理，可以将上述两个业务合并为一个资产组或资产组组合进行商誉减值测试，否则应该单独分别进行商誉减值测试。

（2）并购业务完成后，如果公司再并购、再投资形成新的商誉，且新该商誉含协同效应，则应将与此协同效应相关的商誉分摊至受益的其他资产组或资产组组合。而原先并购形成的商誉一般与后续并购无关，不再重新分摊至新增资产组。

（3）并购业务完成后，公司后续在集团内部对业务结构进行了调整，例如为了便于管理层的监控和决策将生产线、人员、业务等按照内部管理需求重新构建，应将相关的商誉跟随锁定或者按照能否独立产生现金流及管理层的监控和决策方式重新分摊至相关资产组或资产组组合。

#### **8. 对于并购对象非百分之百股权并购所形成的商誉，如何进行商誉减值测试？**

解答：对于并购对象非百分之百股权的并购业务（包括并购对象的子公司为非全资子公司），按照会计准则，合并时的商誉已经剔除了归属于少数股东的商誉，但是在对包含商誉的资产组或资产组组合预测其可收回金额时包含归属于少数股东的商誉部分。为了使减值测试口径一致，应把归属于少数股东权益的商誉加回，调整资产组或资产组组合的账面价值，然后根据调整后的资产组或资产组组合账面价值与其可收回金额进行比较，以确定商誉是否发生了减值。

#### **9. 当商誉相关资产组或者资产组组合的可回收金额低于其账面价值，且减值金额高于商誉账面价值时，应如何确认、分摊相关资产组或者资产组组合的减值？**

解答：按照《企业会计准则第8号——资产减值》的规定，在对商誉进行减值测试时，如与商誉相关的资产组或资产组组合存在减值迹象的，应先对不包含商誉的资产组或资产组组合进行减值测试，确认相应的减值损失；再

对包含商誉的资产组或资产组组合进行减值测试。若包含商誉的资产组或资产组组合存在减值，应先抵减分摊至资产组或资产组组合中商誉的账面价值；再按比例抵减其他各项资产的账面价值。抵减后的各资产的账面价值不得低于以下三者之中的最高者：该资产的公允价值减去弃置费用后的净额（如可确定的）、该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。因此导致的未能分摊的减值损失金额，应当按照相关资产组中的其他各项资产的账面价值所占比重进行分摊。

按比例抵减的一般方法包括：按照各资产组或者资产组组合的公允价值占相关资产组或者资产组组合公允价值总额的比例进行分摊。公允价值难以可靠计量的，按照各资产组或者资产组组合的账面价值占相关资产组或者资产组组合的账面价值总额的比例进行分摊。

但当出现以下特殊情况时，参考国际会计准则第 36 号（IAS36）“资产减值测试”可采用的方法如下：

假定于 20X8 年末，对某集团商誉进行减值测试，该商誉账面价值为 400 万元，与商誉相关的一项固定资产账面净值为 1,000 万元，另一项无形资产账面净值为 350 万元，即该集团资产组（包含商誉）的账面价值合计金额为 1,750 万元。经计算，确定资产组在 20X8 年年末的可回收金额为 1,000 万元。比较资产组的账面价值与可回收金额，应确认减值损失为 750 万元（1,750-1,000）。

当在对不包含商誉的资产组或资产组组合进行减值测试时，某项资产组或资产组组合并无减值迹象，则在进行商誉减值计算时，剩余应抵减金额，不应分摊至该项资产。

即，若在进行固定资产与无形资产的减值测试时，固定资产不存在减值迹象，则某集团应先分摊 400 万元为商誉减值损失，剩余 350 万元，确认为无形资产减值损失。

当在对不包含商誉的资产组或资产组组合进行减值测试时，无法单独进行可回收金额预测时，可以允许任意分配除商誉减值外的金额。

#### **10. 商誉所在资产组或者资产组组合是否含递延所得税资产及有息负债？**

解答：根据《企业会计准则第 8 号——资产减值》十二条“预计资产的未来现金流量不应当包括筹资活动产生的现金流入或者流出以及与所得税收付有关的现金流量”之规定，与商誉相关的资产组或资产组组合不包括递延所得税资产/负债及有息负债。因减值测试采用的未来现金流量由资产组或资产组组合的营运资产和相关负债产生，被并购方的投资款、非经营性资产、非经营性负债及无效资产、溢余资产亦不应包括在与商誉相关的资产组或资产组组合中。

#### **11. 商誉所在资产组或者资产组组合是否含营运资金？**

解答：因相关会计准则未明确商誉相关资产组或者资产组组合是否含营运资金，如果商誉相关资产组或者资产组组合的账面价值中包括了营运资金，那么未来现金流量的现值不需要扣除初始营运资金；反之，如果资产组或者资产组组合账面价值中不包含营运资金，未来现金流量的现值需扣除初始营运资金。

#### **12. 执行商誉减值测试评估业务时对评估专业人员有何特殊要求？**

解答：根据《以财务报告为目的的评估指南》第八条，“执行以财务报告为目的的评估业务，应当与企业和执行审计业务的注册会计师进行必要的沟通，明确评估业务基本事项并充分理解会计准则或者相关会计核算、披露的具体要求。”在执行商誉减值测试这类以财务报告为目的的评估业务之前，评估专业人员首先应就评估业务的基本事项（包括评估对象和范围、评估基准日、价值类型、评估方法等）和执行审计业务的注册会计师进行必要的沟通，并达成一致意见；其次应当充分理解相关会计准则或者相关会计核算的具体要求。

#### **13. 商誉减值测试资产组或资产组组合价值评估的对象能否为股东全部权益？**

解答：商誉的产生源于公司的并购，并购的对象一般是标的公司的股东全部权益或股东部分权益。在并购完成后，企业在购买日按照合理的方法将商誉分摊至资产组或者资产组组合，那么商誉减值测试的评估对象是与商誉相关的资产组或者资产组组合，而不是被并购公司的股东全部权益或股东部分权益。因此，商誉减值测试资产组或资产组组合价值评估的对象并不是股东全部权益或股东部分权益。

与商誉相关的资产组或者资产组组合具体对应的范围，管理层、注册会计师应与评估专业人员共同协商，并取得一致意见。评估专业人员可以把上述洽谈协商过程形成记录，作为商誉减值测试评估业务中评估对象和评估范围识别程序执行的底稿。

#### **14. 商誉减值测试资产组或资产组组合价值评估的评估目的如何确定？**

解答：该类业务的评估目的可直接定义为：商誉减值测试，不应以“管理层了解资产价值或者股东全部权益价值”等评估目的来代替，也不应以企业价值评估来代替。

#### **15. 商誉减值测试资产组或资产组组合价值评估的价值类型如何确定？**

解答：根据《以财务报告为目的的评估指南》第十八条，“执行以财务报告为目的的评估业务，应当根据会计准则或者相关会计核算与披露的具体要求、评估对象等相关条件明确价值类型。会计准则规定的计量属性可以理解为相对应的评估价值类型。”在以商誉减值测试为目的资产评估业务中一般将价值类型定义为《企业会计准则第8号——资产减值》规定的可回收价值，并按照《企业会计准则第8号——资产减值》的要求对可回收价值进行定义。如果委托方另行约定，需符合企业会计准则且明确理由，并在评估报告中披露理由及价值类型的定义。

#### **16. 商誉减值测试资产组或资产组组合价值评估的基准日如何确定？**

解答：《企业会计准则第8号——资产减值》第四条规定，企业应当在资产负债表日判断资产是否存在可能发生减值的迹象。因企业合并所形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，每年都应当进行减值测试。

此类业务的评估基准日为商誉减值测试日，确定依据主要为所服务的财务报告，故基准日一般为资产负债表日。

#### **17. 商誉减值测试资产组或资产组组合价值评估方法的确定应关注哪些事项？**

解答：商誉减值测试评估方法需依据《以财务报告为目的的评估指南》及会计准则的相关规定进行确定。首次进行商誉减值测试评估时应根据会计准则要求、市场条件和资料收集情况，选择恰当的评估方法。后续期间商誉减值测试的评估方法应与首次减值测试评估方法保持一致，除非有证据显示变更后的评估方法所得出的评估结论更具代表性，或原有的评估方法不再适用。

#### **18. 采用预计未来现金净流量的现值估计可收回金额，在现金流量预测过程中，对于管理层提供的财务预算或者预测数据（包括但不限于销量、价格、成本、费用、预测期增长率），应如何判断其合理性？**

解答：

（1）应关注本期减值测试取得的预测数据与形成商誉及以前年度减值测试的预测数据是否存在重大差异，若明显不一致，应核查其原因。

（2）应尽可能取得形成商誉时或以前年度商誉减值测试时的预测数据，并关注其与期后实际经营情况之间是否存在重大差异，分析导致差异的主要因素，判断在本期商誉减值测试时取得的预测数据是否已充分考虑了相关因素的影响。

（3）应充分关注是否存在行业产能过剩、相关政策发生明显不利变化、市场竞争程度明显加剧、相关技术已升级换代、产品及服务已被模仿、核心团队发生明显不利变化、行政许可或特许经营放开等减值迹象，本期减值测试取得的预测数据是否已充分考虑上述因素影响。

（4）应尽量搜集与资产组或资产组组合相关的战略发展规划、商业计划，以及在手合同订单，获得预测数据的支持资料，并且分析预测数据是否与历史数据、资产组或资产组组合产能、生产现状、商业计划、行业数据、宏观经济运行状况等相符；若明显不符的，应提请委托人或资产组或资产组组合经营管理方调整并重新提供预测数据。

（5）与预测相关的重大假设是否与可获取的内部、外部信息相符，在不符时是否有合理理由支持。

#### **19. 商誉减值测试在预计资产未来现金流量时应当考虑的主要因素有哪些？**

解答：

（1）预计资产组或资产组组合的未来现金流量不应当包括筹资活动产生的现金流入或者流出，以及与所得税收付有关的现金流量。

（2）若资产组或资产组组合账面价值不包含营运资金，应从未来现金流量现值中扣除期初营运资金需求额。

（3）预计资产未来现金流量和折现率，应当在一致的基础上考虑因一般通货膨胀而导致物价上涨等因素的影响。如果折现率考虑了这一影响因素，资产预计未来现金流量也应当考虑；折现率没有考虑这一影响因素的，预计未来现金流量则不予考虑。

（4）预计资产未来现金流量应当分析以前期间现金流量预计数与实际数的差异情况，以评判预计当期现金流量所依据的假设的合理性。通常应当确保当期预计现金流量所依据假设与前期实际结果相一致。



(5) 预计资产未来现金流量应当以资产的当前状况为基础, 不应包括与将来可能会发生的、尚未作出承诺的重组事项有关或者与资产改良有关的预计未来现金流量。未来发生的现金流出是为了维持资产正常运转或者原定正常产出水平所必需的, 预计资产未来现金流量时应当将其考虑在内。

(6) 预计在建工程、开发过程中的无形资产等的未来现金流量, 应当包括预期为使该资产达到预定可使用或可销售状态而发生的全部现金流出, 但不应扣除已确认的应付工程款、设备款等负债金额。

(7) 资产的未来现金流量受内部转移价格影响的, 应当采用在公平交易前提下企业管理层能够达成的最佳价格估计数进行预计。

(8) 预计资产的未来现金流量应当以经企业管理层批准的最近财务预算或者预测数据, 以及该预算或者预测期之后年份稳定的或者递减的增长率为基础。企业管理层如能证明递增的增长率是合理的, 可以以递增的增长率为基础。

在对预算或者预测期之后年份的现金流量进行预计时, 所使用的增长率除了企业能够证明更高的增长率是合理的之外, 不应当超过企业经营的产品、市场、所处的行业或者所在国家或者地区的长期平均增长率, 或者该资产所处市场的长期平均增长率。

#### **20. 商誉减值测试未来现金流的预测期和收益期如何确定, 永续期的固定资产更新支出应如何考虑?**

解答: 预测期建立在预算或者预测基础上的预计现金流量最多涵盖 5 年, 企业管理层如能证明更长的期间是合理的, 可以涵盖更长的期间。对于含商誉的资产组或者资产组组合来说, 除部分特殊行业存在许可经营期限限制等情况, 收益期一般情况下指永续年限。

按照《企业会计准则第 8 号——资产减值》第十一条, 预计资产未来现金流量时, 企业管理层应当在合理和有依据的基础上对资产剩余使用寿命内整个经济状况进行最佳估计。

商誉减值测试的对象是包含商誉的资产组或资产组组合, 因商誉没有特定期限的使用寿命, 因此将分摊了商誉的资产组或资产组组合中相关资产的更新改造支出都视为是商誉的维持性支出, 同时会假设存在永续阶段, 即不再需要考虑相关资产的处置价值。这并不违反会计准则的上述规定。如果减值测试的对象是不包含商誉的资产或资产组, 则应当不考虑相关资产未来的更新改造支出, 并且应当考虑资产使用寿命结束时的处置价值。

#### **21. 商誉减值测试中折现率的确定途径有哪些?**

解答: 根据《企业会计准则第 8 号——资产减值》第十三条, 折现率是反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的税前利率。该折现率是企业购置或者投资资产时所要求的必要报酬率。在预计资产的未来现金流量时已经对资产特定风险的影响作了调整的, 估计折现率不需要考虑这些特定风险。如果用于估计折现率的基础是税后的, 应当将其调整为税前的折现率。确定折现率时, 应关注是否与相应的宏观、行业、地域、特定市场、特定市场主体的风险因素相匹配, 是否与未来现金净流量均一致采用税前口径。如果在预计资产的未来现金流量时, 已经对资产特定风险的影响做了调整的, 折现率的估计不需要考虑这些特定风险。

根据《企业会计准则第 8 号——资产减值》应用指南, 折现率的确定通常应当以该资产的市场利率为依据。无法从市场获得的, 可以使用替代利率估计折现率。

替代利率可以根据加权平均资金成本、增量借款利率或者其他相关市场借款利率作适当调整后确定。调整时, 应当考虑与资产预计未来现金流量有关的特定风险以及其他有关货币风险和价格风险等。

估计资产未来现金流量现值时, 通常应当使用单一的折现率; 资产未来现金流量的现值对未来不同期间的风险差异或者利率的期限结构反应敏感的, 应当使用不同的折现率。

折现率的确定途径可以参考以下几种:

(1) 以该资产的市场利率为依据, 参考类似资产的税前收益率, 即通过可比公司的收益率调整得到。具体直接将可比公司收益率剔除所得税的影响, 并通过比较两者差异调整测算出税前折现率。

(2) 无法从市场获得的, 可以使用替代利率估计折现率, 采用替代利率加权平均成本模型(WACC)计算折现率, 将税后折现率调整为税前折现率。通常税前折现率并不一定等于税后折现率除以 $(1-T)$ (所得税率)。采用该途径时应该比较一下税前税后折现率与相应现金流折算出的现值是否存在重大差异, 并判断采用折现率的合理性。

(3) 从理论上来说,采用税后折现率根据税后现金流量的折现结果与采用税前折现率根据税前现金流量的折现结果应该一致。因此,根据税后现金流量的折现结果与税前现金流量测算出的税前折现率,也是计算税前折现率的一个有效途径。

(4) 替代利率也可以根据其他相关市场借款利率作适当调整后确定。调整时,应当考虑与资产预计未来现金流量有关的特定风险以及其他有关货币风险和价格风险等。

#### **22. 采用资产的公允价值减去处置费用后的净额估计可收回金额时,处置费用一般包括哪些内容?**

解答:资产的处置费用包括与资产处置有关的法律费用、相关税费、搬运费以及为使资产达到可销售状态所发生的直接费用等。

#### **23. 采用资产的公允价值减去处置费用后的净额估计可收回金额时,公允价值是否可以采用预计未来现金流量的现值?公允价值是否完全等同于评估中的市场价值?**

解答:根据《企业会计准则第8号——资产减值》第八条,资产的公允价值减去处置费用后的净额,应当根据公平交易中销售协议价格减去可直接归属于该资产处置费用的金额确定。不存在销售协议但存在资产活跃市场的,应当按照该资产的市场价格减去处置费用后的金额确定。资产的市场价格通常应当根据资产的买方出价确定。在不存在销售协议和资产活跃市场的情况下,应当以可获取的最佳信息为基础,估计资产的公允价值减去处置费用后的净额,该净额可以参考同行业类似资产的最近交易价格或者结果进行估计。企业按照上述规定仍然无法可靠估计资产的公允价值减去处置费用后的净额的,应当以该资产预计未来现金流量的现值作为其可收回金额。

因此,采用净额计算可回收金额中资产的市场价格并不等同于完全的市场价值,采用的市场价格通常是指买方价格。也不存在采用资产预计未来现金流量的现值估算公允价值再减去处置费用估算净额的情况。

当商誉所在资产组或资产组组合包含土地使用权、房屋建筑物等资产时,应充分关注相关资产组或资产组组合的公允价值确定是否合理,避免未合理确定土地使用权或房屋建筑物的公允价值从而规避商誉减值的情形。

#### **24. 对上市公司的多个特定现金产出单位进行商誉减值测试时,如何判断整体合理性?**

解答:对上市公司的多个特定现金产出单位进行商誉减值测试时,应获取评估基准日的上市公司市值,对现金产出单位的在用价值计算结果进行整体合理性测试。即,对商誉进行减值测试时,当有关资产组或资产组组合的在用价值是其上市公司的主要贡献部分时,其与其他净资产的公允价值或账面价值之和应与上市公司整体市值相近。因此,测算商誉所在资产组或资产组组合现金流现值时使用的折现率,应当选取不小于上市公司整体股权价值等于上市公司市值时的折现率。

#### **25. 商誉减值测试中,如何对资产组或者资产组组合进行现场调查与核查验证?**

解答:

(1) 对于与资产组或者资产组组合涉及的相关资产的核查,应合理利用观察、询问、访谈、核对、函证、监盘、勘查、书面审查、实地调查等手段,充分关注法律、物理、技术与经济等具体特征。

(2) 关注其与商誉初始确认时的资产组或者资产组组合的一致性;若不一致,对于资产组或资产组组合调整的事项应经管理层、注册会计师确认。

#### **26. 商誉减值测试中,如何对管理层提供的财务预算与预测数据进行核查?**

解答:

(1) 应充分了解商誉所在资产组或资产组组合所处的宏观经济环境、行业发展趋势、市场容量和竞争状况、地域因素等外部环境信息及公司产能、生产现状、在手合同及订单、商业计划等内部经营信息,并评价其与委托人提供的财务预算或预测数据的一致性。

(2) 对未来现金净流量预测时,应以资产的当前状况为基础,以税前口径为预测依据,并充分关注选取的关键参数(包括但不限于销量、价格、成本、费用、预测期增长率、稳定期增长率)是否有可靠的数据来源,是否与历史数据、运营计划、商业机会、行业数据、行业研究报告、宏观经济运行状况相符;相关预测参数与历史数据及其变动趋势不一致的,应特别重视相关变动的依据及其合理性;与此相关的重大假设是否与可获取的内部、外部信息相符,在不符时是否有合理理由支持。

(3) 在确定未来现金净流量的预测期时,应建立在经管理层批准的最近财务预算或预测数据基础上,其中详细预测期原则上最多涵盖5年。

需要注意的是，若以前期间对商誉进行减值测试时，有关预测参数与期后实际情况存在重大偏差的，应充分关注管理层是否识别出导致偏差的主要因素，是否在本期商誉减值测试时充分考虑了相关因素的影响，并适当调整预测思路。

(4) 应充分关注以前年度的预测数据和历史实现情况，并分析其主要差异原因及其合理性，并关注扣非和不扣非净利润口径的差异情况，以及相关因素的可持续性及其对未来收益预测的影响。

#### **27. 商誉减值测试信息披露需关注哪些事项？**

解答：

根据《公开发行证券的公司信息披露编报规则第 15 号——财务报告的一般规定（2014 年修订）》（证监会公告〔2014〕54 号）第十九条，资产项目应按以下要求进行披露：（二十三）按被投资单位或项目列示产生商誉的事项，对应商誉的期初余额、期末余额和本期增减变动情况，以及减值准备的期初余额、期末余额和本期增减变动情况。披露商誉减值测试过程、参数及商誉减值损失的确认方法。

公司应根据上述规定及《企业会计准则第 8 号——资产减值》第三十条和第三十一条的相关要求对商誉减值测试的相关信息进行如实披露，同时也必须满足《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》中对信息披露的基本要求，根据实际发生的情形，按照其适用的准则要求进行披露，不应有虚假记载、误导性陈述或重大遗漏的情形。具体如下：

(1) 应充分披露商誉所在资产组或资产组组合的相关信息，包括该资产组或资产组组合的构成、账面金额、确定方法，并明确说明该资产组或资产组组合是否与购买日、以前年度商誉减值测试时所确定的资产组或资产组组合一致。如果资产组或资产组组合的构成发生变化，应在披露前后会计期间资产组或资产组组合构成的同时，充分披露导致其变化的主要事实与依据。

(2) 应在披露商誉减值金额的同时，详细披露商誉减值测试的过程与方法，包括但不限于可收回金额的确定方法、重要假设及其合理理由、关键参数（如预计未来现金流量现值时的预测期增长率、稳定期增长率、利润率、折现率、预测期等）及其确定依据等信息。如果前述信息与形成商誉时或以前年度商誉减值测试时的信息、公司历史经验或外部信息明显不一致，还应披露存在的差异及其原因。

(3) 形成商誉时的并购重组相关方有业绩承诺的，应充分披露业绩承诺的完成情况及其对商誉减值测试的影响。

#### **28. 商誉减值测试中资产组或资产组组合价值评估报告信息披露需关注哪些事项？注册会计师利用评估机构工作成果时，需要注意什么？**

解答：评估专业人员需在评估报告中详细披露评估对象、评估范围、价值类型、评估方法、评估假设等评估要素及其合理性，并充分披露关键评估参数的测算依据和逻辑推理过程。如果选取的关键评估参数与形成商誉时或以前年度商誉减值测试时的信息、公司历史经验或外部信息明显不一致，建议披露存在的差异及其原因。同时，应关注评估基准日至评估报告日之间发生的与评估对象相关的重大期后事项，包括但不限于内外部环境的重大变化、重大诉讼与仲裁的最新进展等，并在评估报告中详细披露该事项及其对评估结论的影响。

注册会计师在利用资产评估机构的工作成果时，除应重点关注商誉减值测试中可收回金额的确定方法、重要假设及其合理理由、关键参数（如预计未来现金流量现值时的预测期增长率、稳定期增长率、利润率、折现率、预测期等）及其确定依据的合理性外，还应注意评估报告披露的特别事项、报告限制使用条件等，并关注上述信息在财务报告中披露口径与评估报告披露口径的一致性。

2019 年 3 月 10 日

来源：浙江省注册会计师协会

**快讯！总理答记者问时明确：今年 4 月 1 日就要减增值税**

2019 年 3 月 15 日（星期五）上午十三届全国人大二次会议闭幕后，国务院总理李克强在人民大会堂三楼金色大厅会见采访十三届全国人大二次会议的中外记者并回答记者提出的问题。总理在回答记者提问时表示，4 月 1 日就要减增值税，5 月 1 日就要降社保费率。



3月15日，国务院总理李克强在北京人民大会堂会见采访十三届全国人大二次会议的中外记者并答记者问。

新华社记者 张领 摄

**记者：**我想提问关于减税降费的问题，中国政府出台了一系列关于减税降费的举措，不少企业家反映企业税收依然很重，今年政府出台了更大规模的减税降费，我想请问您认为企业能得到实惠吗？财政可持续吗？谢谢。

**李克强：**近几年我们利用营改增等载体，平均每年给企业减税降费一万亿元，三年三万亿元。应该说，我们减税的规模是比较大的，今年下决心要进行更大规模的减税降费。把增值税和单位社保缴费率降下来，减税降费红利近两万亿元。这可以说是应对当前经济下行压力的一个十分重要的关键性举措。

这样做有利于公平，因为按照规则各类所有制企业普遍能从减税费中受惠，而且政策效率很高，一竿子插到底，直达市场主体。4月1日就要减增值税，5月1日就要降社保费率，全面推开。我看还没有其他办法比这种办法给企业带来的感受更公平、更有效。

今年更大规模的减税降费实际上是一项重大改革和重要抉择。之前我们反复测算，有多种方案，有一种就是今后几年每年把增值税率降一个百分点，但在当前情况下企业可能感受不深。所以我们下决心把占增值税50%多的制造业的增值税率明显降低3个百分点。把建筑业等部分行业降1个百分点，其他所有行业也确保只减不增。由于税制的原因可能在推进过程当中有些行业抵扣少了，税收有增加的可能，我们也做了认真的准备，就是对他们加大抵扣的力度，用打补丁的办法，并对所有的中小微企业实行普惠性减税，确保所有行业税负只减不增。对基本养老保险单位缴费率，我们还明确，可以从原规定的20%降到16%。

减税是要减收的，我们今年安排财政支出和GDP增长同步，确保民生重点领域、三大攻坚战支出只增不减。那么人们会问你钱从哪里来，赤字只提高了0.2个百分点，填不上这个窟窿怎么办？我们的办法是，政府要过紧日子，不仅要压缩一般公共预算的支出，而且增加特定的金融机构和央企上缴利润、进入国库，并把长期沉淀的资金收回。通过这些举措，我们筹集了1万亿元资金。我们还要求地方政府也要挖潜，把自己的功课做足。对中西部地区，我们将给予适当的转移支付支持。大规模减税降费，是要动政府的存量利益，要割自己的肉。所以我说这是一项刀刃向内、壮士断腕的改革。

刚才记者问，这样做财政可持续吗？这我们也是认真算过账的。我们是给制造业等基础行业、给带动就业面最大的中小企业明显减税，这实际上是“放水养鱼”、培育财源。我们前几年营改增过程中起先也是财政减收的，但后来税基扩大了，财政收入增长了。现在看，我们还要调整国民收入分配结构，这也是一项改革。从趋势看，应该给实体经济、给企业让利，让他们在国民收入分配的蛋糕中的比例更大，这样能更多带动就业，让就业人群增加收

入。为此，政府就要过紧日子，就要让利，政府的存量利益也要动，得罪人也要动，让利于企业，让利于民，这样财政才更可持续，反过来讲可能就要打问号了。我们这样做，不是说在预支未来，恰恰是在培育未来。

现在可以说是真金白银已经准备好了，有关部门和各级政府都要去落实，决不能让政策打白条，更不允许变换花样乱收费来冲击减税降费的功效，还是要让企业、让市场主体切实感受到更大规模减税降费的实实在在效果。谢谢。

来源：摘自新华网《国务院总理李克强回答中外记者提问》文字实录

## 普惠性税收减免政策的 5 个热点问题

### 1. 问：建筑业自开增专发票的条件是否从 9 万到 30 万？

答：建筑业的所有小规模纳税人都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。

2. 问：对国家税务总局公告 2019 年第 4 号文件第五条规定，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 万元的一般纳税人，在 2019 年 12 月 31 日前，可选择转登记为小规模纳税人。这一条是否包括营改增企业，是否有行业限制？

答：2019 年可选择转登记的纳税人，涵盖包括营改增试点纳税人在内的所有增值税一般纳税人。无行业限制。

3. 问：2019 年度转登记的条件，除了累计销售额不超过 500 万元的标准以外，是否有其他限制？适用增值税差额征税政策的纳税人，累计销售额如何计算？

答：2019 年度转登记的条件，除了累计销售额不超过 500 万元的标准以外，没有其他任何限制，累计销售额的计算标准，按照《增值税一般纳税人登记管理办法》的有关规定执行，适用增值税差额征税政策的纳税人，累计销售额按差额之前的销售额计算。

### 4. 问：2018 年 5 月 1 日之后登记为一般纳税人的是否可以转登记为小规模纳税人？

答：无一般纳税人登记时间要求。转登记日前经营期不满 12 个月或者 4 个季度的，按照月（季度）平均销售额估算累计销售额，确定是否符合转登记的条件。

5. 问：按照现行规定需要预缴增值税的小规模纳税人，选择按季度申报，在预缴地实现的月销售额超过 10 万元，在预缴地预缴增值税，但季度销售额未超过 30 万，预缴的税款是否可以申请退还？

答：自 2019 年 1 月 1 日起，按季申报的增值税小规模纳税人，凡在预缴地实现的季销售额未超过 30 万元的，当期无需预缴税款。已预缴税款的，可以向预缴地主管税务机关申请退还。

来源：国家税务总局 12366 纳税服务平台

## 解码小微优惠专题：掌握五个要点尽享“小规模”免税优惠

今年年初，一大波小微企业普惠性税收减免政策红包来袭。其中，《财政部、国家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）规定，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。

随后，国家税务总局发出了《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）和《国家税务总局关于扩大小规模纳税人自行开具增值税专用发票试点范围等事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 8 号），具体落实该项税收优惠政策。

### 要点之一：销售额是按期合计不再是分项单计

2019 年 1 月 1 日起，小规模纳税人免征增值税的月（季）销售额的确定，不再按照《国家税务总局关于小微企业免征增值税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 52 号）规定，分别核算销售货物或者加工、修理修配劳务的销售额和销售服务、无形资产的销售额，可“分别享受小微企业暂免征收增值税优惠政策”的规定，对于

纳税人销售货物或者加工、修理修配劳务的销售额和销售服务、无形资产等增值税应税销售行为，无论是否分别核算，均合计计算是否超过免征增值税的额度。

如，A公司是增值税小规模纳税人，按季申报缴纳增值税。2019年第1季度发生以下增值税应税行为：一是销售货物取得销售额10万元；二是提供咨询服务取得销售额15万元；三是转让无形资产取得销售额8万元；四是提供修理修配劳务4万元。2019年4月初办理纳税申报时，其一季度全部应税销售行为合计实现37万元，应依法缴纳增值税。而不是按2017年52号公告规定，分别核算销售货物、修理修配劳务14万元，销售服务、无形资产23万元，分别不超过季度30万元免征额，而免征增值税。

#### **要点之二：纳税期限应结合实际可按年选择一次**

在2016年，所有行业的增值税小规模纳税人可以选择按季申报。国家税务总局发出了《关于合理简并纳税人申报缴税次数的公告》（国家税务总局公告2016年第6号）规定，合理简并纳税人申报缴税次数，增值税小规模纳税人缴纳增值税、消费税、文化事业建设费，以及随增值税、消费税附征的城市维护建设税、教育费附加等税费，原则上实行按季申报。纳税人要求不实行按季申报的，由主管税务机关根据其应纳税额大小核定纳税期限。

为了方便纳税人合理选择纳税期限、充分享受普惠红利，《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）明确了纳税人对纳税期限的选择权。按固定期限纳税的纳税人可以根据自己的实际情况，选择按月纳税或按季纳税。但是对于同一个纳税人，纳税期限一经选择，在公历1月1日到12月31日（即一个会计年度）内不得变更。

对于纳税人来说，选择变更申报期限一年只有一次机会，且只能对选择后的期限有效，不能向前追溯适用。因此，是选择按月纳税？还是按季纳税？需要纳税人结合自己历年的经营情况和合理的本年预期，做出自己的选择，并在选择后承担相应的后果。

#### **要点之三：可选自开专票行业扩大并取消销售额限制**

全面营业税改征增值税试点后，自2016年8月1日起，税务总局先后将住宿业，鉴证咨询业，建筑业，工业，信息传输、软件和信息技术服务业等行业，逐步开展了小规模纳税人自开增值税专用发票的试点。规定，五大行业的增值税小规模纳税人“月销售额超过3万元（或季销售额超过9万元）的”，发生增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以通过增值税发票管理新系统自行开具。

近日，国家税务总局发出了《关于扩大小规模纳税人自行开具增值税专用发票试点范围等事项的公告》（国家税务总局公告2019年第8号），一是进一步拓宽小规模纳税人自开增值税专用发票的范围，自2019年3月1日起，将租赁和商务服务业，科学研究和技术服务业，居民服务、修理和其他服务业等三个行业纳入试点范围。二是取消小规模纳税人自开增值税专用发票应税销售额的限制标准，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。也就是说，2019年3月1日起，小规模纳税人月销售额未超过10万元（或季度销售额未超30万元）的，只要是试点行业的纳税人，可以选择使用增值税发票管理系统自行开具增值税专用发票，也可以选择向税务机关申请代开。

#### **要点之四：已开具专票免征增值税需先行作废或红冲**

税法规定，小规模纳税人无论是自开还是代开增值税专用发票，其开具的增值税专用发票对应的销售额，无论当期纳税人合计应税销售额是否超过免征增值税限额，均要依法计算并缴纳增值税。在计算纳税人当期合计销售额判定是否免征增值税时，也包括开具专用发票的销售额。当然，纳税人开具增值税专用发票，需要享受免征增值税优惠的，其月销售额未超过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。

#### **要点之五：其他个人享受免税优惠需文件明确**

《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）仅规定对出租不动产的其他个人可分期计税并免征增值税，即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。对于其他个人临时从事销售货物、修理修配劳务，或是提供应税服务、转让无形资产等增值税应税行为，只能按照《增值税暂行条例实施细则》的规定，按次纳税的，为每次（日）销售额300~500元起征点以下的，免征增值税。

来源：中国税务报



2019 年 3 月 12 日上午，在全国两会“部长通道”，国家税务总局局长王军接受媒体采访。

**中央广播电视总台央视记者：**

减税降费是今年《政府工作报告》的一个突出亮点，也是大家非常关心的，事关很多人的利益。请问税务部门接下来会采取哪些措施让减税降费政策措施实打实、硬碰硬落地？

**王军：**

谢谢你的提问！党中央、国务院高度重视实施更大规模的减税降费工作。去年 11 月以来，习近平总书记多次就实施更大规模减税降费作出指示、批示，提出要求。李克强总理在 3 月 5 日的《政府工作报告》中公布了近 2 万亿元的一揽子大规模减税降费的系列举措。

**这是一次实打实、硬碰硬更大规模的减税降费。**有两个鲜明的特点：**一是导向精准。**力减制造业、小微企业、工薪阶层的负担，力促“六稳”。**二是规模空前，**也可以说是罕见的。减税降费的总额近 2 万亿元，比去年大规模的减税降费又增长了 50% 以上；单就减税而言，规模相当于今年预算安排的税务部门组织收入的 10% 以上。这么大的减税降费规模，无论是在中国还是在外国，无论是近些年还是几十年来，都是空前的。这充分彰显了我们党和政府攻坚克难、励精图治、筑梦圆梦的决心、信心、智慧和力量！

税务部门必须把减税降费实打实、硬碰硬地落地。我们的努力目标是：做到“四实”“四硬”。也就是政策制定要实，简明操作要实，宣传辅导要实，优化服务要实；信息系统要硬，数据账本要硬，检查问责要硬，改进完善要硬。3 月 5 日总理公布减税降费一揽子方案的当天，税务总局就向全国税务机关发出通知，要求大家迅速行动起来，做好准备工作。3 月 8 日我们又决定再取消 15 项涉及减税降费政策落地的证明事项。目前，全国各级税务机关和广大税务干部正在夜以继日、紧锣密鼓、周到细致地进行着各项准备工作。

在减税降费政策落实工作中，我们欢迎并将主动配合方方面面，包括媒体朋友们进行实打实、硬碰硬的监督。我们不回避问题、不掩饰短板，在落实中改进，在改进中更好落实。

我相信，好的政策，好的实施，好的监督，一定会使这些政策取得更好的成果。这就是：提振人们信心、筑牢长远根基、促进高质量发展、贡献世界经济。为此，我们税务人会很拼的！

**中国证券报全媒体记者：**

在去年的部长通道上，您就国税地税合并提出了“事合、人合、力合、心合”的预定目标，一年过去了，请问目前完成情况怎样？另外，请您介绍一下个税改革最新进展情况。谢谢！

**王军：**

谢谢您！国税地税征管体制改革困难比预想的要大，成效比预想的要好。事合、人合我们做到了，也做好了；力合、心合我们做到了，正朝着更加融合的方向去努力和发展。这体现在机构改革的过程当中，我们撤销了3.4万个各级的一级和内设机构，但是我们的省局、市局、县局、乡镇分局或者是税务所都如期地、整齐划一地、平平安安地“挂牌”和“三定”；这还体现在机构改革的过程当中，我们有22255名干部由正职转为副职，但是他们无怨无悔，同所有税务人一起奉献攻坚，不仅确保了机构改革中各项工作“带电作业”平稳运行，稳中有进，而且经受住了接踵而来的一步个税改革、二步个税改革，小微企业减税等多轮“高压测试”，展现了我们税务部门的铁军风采。

关于个税改革，我扼要地向大家报告两组数据：

**一组数据是说明这次改革减税力度大的：**去年10月1日到今年1月份，四个月共减税近2000亿元。改革前的个税收入去年1到9月同比增长20%，改革后4个月同比下降14.2%；今年1月第二步个税改革落地后单月同比下降23.5%。

**第二组数据是反映改革减税面广的：**这次个人所得税的一、二步改革，使所有工薪阶层纳税人都不同程度减了税，也就是说工薪阶层纳税人的减税面是100%；这其中约有8000万人减税幅度是100%，也就是说他们不用再缴个税了；还约有6500万人，他们的减税幅度在70%以上。

朋友们：今年是国税地税征管体制改革以后，新税务机构正式运行的第一年，新机构要有新气象，要谋新作为，我们将在习近平新时代中国特色社会主义思想的指引下，认真贯彻落实党中央、国务院的各项决策部署，找差距、补短板，进一步建设好我们“事合、人合、力合、心合”的“四合院”，合得更兴业更齐心，更有利于落实好减税降费的各项政策，更有利于组织好各项收入，更有利于服务好经济社会发展，让党中央、国务院放心，让人民群众满意！

谢谢大家！

来源：国家税务总局

## 经济话题两会热点，哪个你能不关注？！

全国两会的记者会上信息量很大，关于减税降费、促进消费、民企融资、养老金压力……一系列大家关注的经济热点话题，看这里↓↓↓

### 经济走势

#### 如何预判今年的经济走势？

国家发改委主任何立峰：今年国民经济趋势稳中有进

当前经济形势总体平稳、稳中有变、变中有忧，但是总体趋势还是稳中有进的。

稳的方面：主要经济指标稳定，去年GDP增量约为1.4万亿美元，增幅在世界前五大经济体中位居首位；就业稳，全年城镇新增就业1361万人；1386万人稳定脱贫；另外还有汇率稳、外汇储备稳等。

进的方面：党和国家机构改革的力度前所未有的，但进展平稳顺畅；世界银行的营商环境排名，中国从78位上升到46位，一年提高了32位，今年可能会有更大进步。

### 减税降费

#### 在减税“大餐”中，“主菜”是什么？

财政部部长刘昆：深化增值税改革是今年减税降费的核心内容

减税降费是今年积极财政政策的头等大事。深化增值税改革是今年减税降费的核心内容，也就是您所说的“主菜”。



将制造业等企业现行 16%的税率降到 13%，将交通运输业、建筑业等行业现行 10%的税率降到 9%，确保主要行业税负明显降低。

增值税税率调整到 13%、9%、6%三档，将有利于继续推进增值税税率三档并两档。

## 消费升级

### 消费降级了吗？

国家发改委副主任宁吉喆：消费结构在升级

去年社会消费品零售总额增速跟前年相比，确实略有放缓，但仍然增长了 9%，这个速度也不算低。

消费结构是升级的，反映消费结构升级的食品支出占整体消费支出的比重，前年就降到 30%以下，去年是 28.4%，达到了较高收入国家的水平。

我国消费持续扩大的基本面没有改变。

今年将推动老旧汽车报废更新，继续执行新能源汽车购置政策，加快开展“5G”商用部署等。

### 今年在促消费领域有哪些新举措？

商务部部长钟山：解决大中城市雇保姆难、雇保姆贵问题

今年商务部在促进消费方面要抓三件事：一是提升城市消费，促进消费升级。改造提升一批步行街，优化便利店布局。二是扩大乡村消费，推动“农产品进城、工业品下乡”。三是发展服务消费，优化服务供给。

现在来看，养老服务是个明显的短板。再一个短板，就是城市里家政服务。尤其是大中城市雇保姆难、雇保姆贵，要雇一个好的保姆、满意的保姆是非常不容易的。下一步，我们还要继续把这方面工作做好。

## 支持民企

### 如何提振民企信心？

全国政协委员刘世锦：民企要平等发展的条件、公平竞争的环境

要对支持民营企业发展的大政方针有信心。支持民营经济发展的大政方针不能变，也不应该变，也变不了。

发展民营经济要靠政策，更要靠法治。我也听到有些民营企业反映，他们说我们所要求的其实并不是什么额外的优惠、特殊的照顾，更不是吃偏饭。我们要的是平等发展的条件、公平竞争的环境。

要切实解决形式上平等，实际上不平等的潜规则问题。比如在贷款、去杠杆方面都是如此。

对外开放也要对内开放，比如说对民营企业开放。一个行业，只要让有本事的中国人、中国企业去干了，很少有哪个行业说中国的企业是没有竞争力的。

### 今年的财税政策，如何支持中小企业发展？

财政部副部长刘伟：资产总额 5000 万以下的都具备认定为小型微利企业的条件

把小型微利企业的认定标准进行了调整，这是非常大的一项政策。资产总额 5000 万以下的都具备认定为小型微利企业的条件；人数认定为 300 人以下；还有应纳税所得额，过去是 100 万以下，现在统统提到 300 万以下。

调整了以后，关键在于加大所得税的优惠力度。还有提高增值税小规模纳税人的起征点，原来是 3 万，现在提到 10 万。

我们还规定，地方可以把现在 6 项地方税种减半征收。进一步拓展初创科技型企业的税收优惠政策适用范围，能够扩大尽量扩大。

### 如何解决小微企业“融资难、融资贵”问题？

中国人民银行副行长、国家外汇管理局局长潘功胜：坚持精准支持，防止突击放贷

在支持小微企业和民营企业融资过程中，要注重市场规律，坚持精准支持，选择那些符合国家产业发展方向、主业相对集中于实体经济、技术先进、产品有市场、暂时遇到困难的民营企业进行重点支持，防止盲目支持、突击放贷，增强对未来金融风险的防控能力。

## 国企混改

### 社会资本如何参与国企混改？

国家发改委副主任连维良：社会资本可控股完全竞争领域国企

打开进的大门：在重点领域混改，鼓励社会资本进入。在完全竞争领域混改，允许社会资本控股。

提高改的质量：推进所有的混改企业能够真正构建起完善的法人治理结构。

保障在的权益：平等保护各类股东产权和合法权益，真正做到各类股东按资说话、依股行权。

畅通退的通道：既要让各种社会资本能够有序进入，同时也能够依法退出。

### 诚信建设

#### 信用体系目前发展情况如何？

中国人民银行副行长陈雨露：丈母娘挑女婿都要看征信记录了

我国信用体系建设是“政府+市场”的双轮驱动，目前市场上已有 125 家企业征信机构，97 家信用评级机构，这些机构 80%以上都是民营资本投资兴办的。百行征信是我国首个市场化的个人征信机构，目前百行征信已经签约接入 600 多家机构的信用信息，已在今年 1 月份正式推出个人信用报告等三项征信服务产品。

征信服务现在正越来越多地进入社会领域，比如说女儿找男朋友，丈母娘让女婿把人民银行征信记录拿过来。现在，人民银行征信记录的查询前两次都是免费的，网上查询简版记录也是免费的，大家可以尝试下。

#### 如何打击假冒伪劣、学术不端、老赖等失信行为？

国家发改委副主任连维良：加大失信联合惩戒的力度

失信问题高发的一个重要原因是失信成本过低。下一步的措施将突出“三个着力”：

第一，着力加大失信联合惩戒力度，使相关市场主体不敢失信、不能失信、不愿失信。第二，着力拓展守信联合激励，今年将重点完善“让守信者处处受益”的体制机制。第三，着力构建以信用为核心的新型监管机制，对失信风险较高的市场主体加大抽查比例和频次。

### 养老金支付

#### 如何避免去年有省份出现的养老金支付难问题？

财政部部长刘昆：能够确保养老金按时足额发放

目前，全国社会保险基金整体上是收大于支的，滚存结余规模仍保持不断增长的态势。

我国确实有部分省份的基金收支平衡压力比较大。去年建立了企业职工基本养老保险基金中央调剂制度，一定程度上缓解了各地基金负担苦乐不均的问题。

今年将进一步加大调剂力度，将调剂比例提高到 3.5%，预计全年中央调剂基金规模将达到 6000 亿元左右，进一步缓解个别省份基金收支压力。

养老金是老百姓托付给国家管理的”养命钱“。从今年养老保险基金安排情况看，各省份都能够做到平衡。

来源：经济日报

## 创业者请签收！今年两会传来这 36 条好消息

税费重、用人难、融资贵？在 2019 年两会上，《政府工作报告》及相关部委对这些创业者担心的事给出最新解答。创业不易，这些实实在在的优惠政策和利好举措，想创业、正创业的奋斗者们值得了解。

### 税费负担将减轻

1. 全年减轻企业税收和社保缴费负担近 2 万亿元。
2. 占全国全部纳税企业总数的 95% 以上的企业（1798 万户）纳入减税降费范围。
3. 地方可减半征收 6 项地方税种。
4. 进一步拓展初创科技型企业的税收优惠政策适用范围，能够扩大尽量扩大。
5. 将制造业等行业现行 16% 的增值税税率降至 13%。
6. 将交通运输业、建筑业等行业现行 10% 的增值税税率降至 9%。
7. 今年务必使企业特别是小微企业社保缴费负担有实质性下降。
8. 稳定现行征缴方式，各地在征收体制改革过程中不得采取增加小微企业实际缴费负担的做法，不得自行对历史欠费进行集中清缴。
9. 一般工商业平均电价再降低 10%。
10. 加快收费清单“一张网”建设，让收费公开透明。

11. 推动降低过路过桥费用，取消或降低一批铁路、港口收费。

#### 政策优惠会更多

12. 落实好小规模纳税人增值税起征点从月销售额 3 万元提高到 10 万元等税收优惠政策。

13. 政府部门预算中每年编制采购预算，至少留 30% 的额度面向中小企业。

14. 今年国有大型商业银行小微企业贷款要增长 30% 以上。

15. 对小微企业参与采购竞争给予价格扣除政策。

16. 设立科创板并试点注册制，鼓励发行双创金融债券，支持发展创业投资。

17. 拟建立预付款保函制度，可提前向中小企业预付部分货款。

#### 融资难度将下调

18. 个人创业担保贷款最高额度由 10 万提到 15 万。

19. 小微企业创业担保贷款由 200 万提到 300 万，都予以贴息。

20. 加大对中小银行定向降准力度，释放的资金全部用于民营和小微企业贷款。

21. 安排 100 亿资金用于创业担保贷款贴息，包括农村自主创业的农民。已成立融资担保基金，再担保费率不超过 0.5%。

22. 保险总投资基金现在约有 16 万亿可投资到民营企业和小微企业。

#### 用人成本将降低

23. 下调城镇职工基本养老保险单位缴费比例，各地可降至 16%。

24. 对招用农村贫困人口、城镇登记失业半年以上人员的各类企业，三年内给予定额税费减免。

25. 高职院校今年大规模扩招 100 万人，鼓励更多应届高中毕业生和退役军人、下岗职工、农民工等报考。

#### 办事审批更简便

26. 要对所有涉企经营许可事项实行“证照分离”改革。

27. 在全国推开工程建设项目审批制度改革，使全流程审批时间大幅缩短。

28. 加快实现一网通办、异地可办，使更多事项不见面办理，确需到现场办的要“一窗受理、限时办结”“最多跑一次”。

29. 建立政务服务“好差评”制度。

#### 还有这些领域大有可为

30. 要大力发展养老特别是社区养老服务业，对在社区提供日间照料、康复护理、助餐助行等服务的机构给予税费减免、资金支持、水电气热价格优惠等扶持。

31. 加快发展多种形式的婴幼儿照护服务，支持社会力量兴办托育服务机构。

32. 无论是公办还是民办幼儿园，只要符合安全标准、收费合理、家长放心，政府都要支持。

33. 继续执行新能源汽车购置优惠政策。

34. 发展消费新业态新模式，促进线上线下消费融合发展。

35. 支持返乡入乡创业创新，推动一二三产业融合发展。

36. 健全农村流通网络，支持电商和快递发展。

来源：人民日报客户端

## 就业、看病、住房……2019，看总理报告如何改变你我生活

3月5日上午，李克强总理在人民大会堂作政府工作报告。报告2万字，里面看得见国家大政方针，也看得见日常民生改善。2019年，咱们的生活将会发生哪些改变，一起来看——

### 1. 幼有所育

要针对实施全面两孩政策后的新情况，加快发展多种形式的婴幼儿照护服务，支持社会力量兴办托育服务机构，加强儿童安全保障。

多渠道扩大学前教育供给，无论是公办还是民办幼儿园，只要符合安全标准、收费合理、家长放心，政府都要支持。

## 2. 学有所教

国家财政性教育经费占国内生产总值比例继续保持在4%以上，中央财政教育支出安排超过1万亿元。

加快改善乡村学校办学条件。

抓紧解决城镇学校“大班额”问题。

保障进城务工人员随迁子女教育。

发展“互联网+教育”，促进优质资源共享。

推进高中阶段教育普及。

办好民族教育、特殊教育、继续教育。

推进一流大学和一流学科建设。

改革完善高职院校考试招生办法，鼓励更多应届高中毕业生和退役军人、下岗职工、农民工等报考，今年大规模扩招100万人。

扩大高职院校奖助学金覆盖面、提高补助标准，加快学历证书和职业技能等级证书互通衔接。

设立中等职业教育国家奖学金。

开展贫困地区控辍保学专项行动、明显降低辍学率，继续增加重点高校专项招收农村和贫困地区学生人数。

## 3. 劳有所得

城镇新增就业1100万人以上，城镇调查失业率5.5%左右，城镇登记失业率4.5%以内。

对招用农村贫困人口、城镇登记失业半年以上人员的各类企业，三年内给予定额税费减免。

从失业保险基金结余中拿出1000亿元，用于1500万人次以上的职工技能提升和转岗转业培训。

坚决防止和纠正就业中的性别和身份歧视。

加强对灵活就业、新就业形态的支持。

落实好新修订的个人所得税法，使符合减税政策的约8000万纳税人应享尽享。

要根治农民工欠薪问题，抓紧制定专门行政法规，确保付出辛劳和汗水的农民工按时拿到应有的报酬。

## 4. 病有所医

继续提高城乡居民基本医保和大病保险保障水平，居民医保人均财政补助标准增加30元，一半用于大病保险。降低并统一大病保险起付线，报销比例由50%提高到60%。

要实施癌症防治行动，推进预防筛查、早诊早治和科研攻关。

做好常见慢性病防治，把高血压、糖尿病等门诊用药纳入医保报销。

抓紧落实和完善跨省异地就医直接结算政策，尽快使异地就医患者在所有定点医院能持卡看病、即时结算。

深化公立医院综合改革。

促进社会办医。

加快建立远程医疗服务体系，加强基层医护人员培养，提升分级诊疗和家庭医生签约服务质量。

将新增基本公共卫生服务财政补助经费全部用于村和社区，务必让基层群众受益。

加强妇幼保健服务。

支持中医药事业传承创新发展。

药品疫苗攸关生命安全，必须强化全程监管，对违法者要严惩不贷，对失职渎职者要严肃查办。

## 5. 老有所养

要大力发展养老特别是社区养老服务业，对在社区提供日间照料、康复护理、助餐助行等服务的机构给予税费减免、资金支持、水电气热价格优惠等扶持。

新建居住区应配套建设社区养老服务设施。

改革完善医养结合政策，扩大长期护理保险制度试点。

继续提高退休人员基本养老金。

完善退役士兵基本养老、基本医疗保险接续政策。

## 6. 住有所居

落实城市主体责任，改革完善住房市场体系和保障体系，促进房地产市场平稳健康发展。

继续推进保障性住房建设和城镇棚户区改造，保障困难群体基本居住需求。

城镇老旧小区量大面广，要大力进行改造提升，更新水电路气等配套设施，支持加装电梯，健全便民市场、便利店、步行街、停车场、无障碍通道等生活服务设施。

## 7. 弱有所扶

农村贫困人口减少 1000 万以上，居民收入增长与经济增长基本同步。

加大“三区三州”等深度贫困地区脱贫攻坚力度，落实对特殊贫困人口的保障措施。

要大力扶持贫困地区特色优势产业发展。

基本完成“十三五”易地扶贫搬迁规划建设任务，加强后续扶持。

对摘帽县和脱贫人口的扶持政策要保持一段时间，巩固脱贫成果。

完善考核监督，用好中央脱贫攻坚专项巡视成果。

适当提高城乡低保、专项救助等标准，加强困境儿童保障。

加大城镇困难职工脱困力度。

提升残疾预防和康复服务水平。

来源：中国政府网

## “上海税务解答地方税费减税降费政策有关问题”

### 一、近期实施的地方税费减免优惠政策有哪些？

答：上海按照国家统一部署，在规定的权限内决定减免部分地方税费，具体包括：

第一，从 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，对增值税小规模纳税人一律按 50% 的幅度减免资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。（《上海市人民政府关于对本市增值税小规模纳税人减征部分地方税费的通知》（沪府规〔2019〕10 号））

第二，从 2019 年 1 月 1 日起，对所有纳税人按照法定最低标准征收车船税、房产税和城镇土地使用税。其中：

（一）将本市房产税原值减除比例从现行 20% 提高至 30%；（《上海市人民政府关于调整本市房产税房产原值减除比例的通知》（沪府规〔2019〕5 号））

（二）降低本市城镇土地使用税税额标准，将第一至第五级纳税等级税额标准整体下调 50%，调整后本市城镇土地使用税税额标准最高为 15 元，最低为 1.5 元；（《上海市人民政府关于印发〈上海市城镇土地使用税实施规定〉的通知》（沪府规〔2019〕6 号））

（三）车船税按照法定最低税额标准执行。（《上海市人民政府关于印发〈上海市车船税实施规定〉的通知》（沪府规〔2019〕4 号））。例如：货车的税额标准由原每吨每年 90 元调整为 16 元；排气量 1.6 升以上至 2.0 升的小客车车船税税额标准由原每辆每年 450 元调整为 360 元。

### 二、个人能否享受增值税小规模纳税人减征地方税费政策？

答：个人符合增值税小规模纳税人征税条件的，可以适用减征相关地方税费政策。

### 三、纳税人如何申请享受地方税费减免优惠政策，需要办理哪些手续？

答：对于增值税小规模纳税人减征地方税费政策，实行纳税人自行申报享受方式，不需额外提交申请资料。纳税人只要在申报表中勾选是否适用增值税小规模纳税人减征政策有关选项，计算机管理系统自动计算减征税额。

对于车船税、房产税和城镇土地使用税的减税调整政策，均由计算机管理系统自动按照新的标准计算应缴税款，无需纳税人办理申请手续。

### 四、纳税人在政策发布前已按原规定缴纳了地方税费，多缴部分如何处理？

答：凡按新的规定属于多缴的税款，均可以办理退税。税务部门近期将主动发起退税流程，退还多缴的税款。

来源：上海税务

## 财税专家：个税累计预扣法减少占用纳税人的资金成本

现在，已经有很多人都拿到了1月份和2月份的工资。在欣喜地发现缴纳的个税大幅减少的同时，或许也会有人产生些许纳闷：两个月的税前工资明明一样多，为何扣的税却不一样？也有一些人会问：以后每月工资个税都能像一二月份这么少吗？

针对纳税人的这一疑问，北京国家会计学院财税政策与应用研究所所长李旭红向记者解释，根据新修订的个税法，工资薪金所得并非以月为单位来计税，而是以年为单位来计税。此外，新个税法规定工资薪金、劳务报酬、稿酬及特许权使用费四种收入综合计税。因此，原来代扣代缴方式显然已无法适用新税法的要求，需要由代扣代缴改变为预扣预缴。

李旭红说，一个纳税人的收入从年初到年末，大多数是一个不断增加的过程，假如孤立地按月收入进行预扣预缴，可能会造成汇算清缴时，汇缴的数额与预缴的数额相差较大，需要办理补退税，从而增加纳税人负担。因此，为了减少补退税的程序，对工资薪金的每月预扣预缴规定了累计预扣法。



图片来源：新华社

李旭红给记者举了一个例子：某职员2015年入职，2019年每月应发工资均为30000元，每月减除费用5000元，“三险一金”等专项扣除为4500元，享受子女教育、赡养老人两项专项附加扣除共计2000元，假设没有减免收入及减免税额等情况，以今年前3个月为例，应当按照以下方法计算各月应预扣预缴税额：

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

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

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

“上述计算结果表明，由于2月份累计预扣预缴应纳税所得额为37000元，已适用10%的税率，因此2月份和3月份应预扣预缴税款有所增加。”李旭红说。

“因为原有计算个人所得税的工资薪金是以月为单位计税的，因此，纳税人通常已经习惯了这种思维，在新税法下则需要转变这样的思维方式。新税法改为以年为单位计算综合所得，因此，每个月工资薪金不再孤立地计算其税额。”李旭红说。

“累计预扣法典型的特点是综合考虑，渐进式计税既能够准确地根据纳税人的收入变动动态地预缴税款，又可以实现综合所得计税，平衡纳税人全年的税收负担。”李旭红强调，实施累计预扣法，即使全年每个月收入是均等的，但是由于收入累计的渐进性，因此所适用的超额累进税率也是渐进的，因此每个月缴纳的税额也是渐进的。

需要强调的是，累计预扣法不会影响纳税人全年应纳税额，也不会影响新个税法减税红利发挥。这种办法可以节省纳税人全年中前期的税金，少占用纳税人的资金成本。

来源：每日经济新闻

## 法规速递

### 公开发行证券的公司信息披露编报规则第 24 号 —— 科创板创新试点红筹企

#### 证监会公告〔2019〕8 号

现公布《公开发行证券的公司信息披露编报规则第 24 号——科创板创新试点红筹企业财务报告信息特别规定》，自公布之日起施行。

中国证监会

2019 年 3 月 7 日

附件：[公开发行证券的公司信息披露编报规则第 24 号——科创板创新试点红筹企业财务报告信息特别规定.pdf](#)

来源：中国证监会

### 关于发布《上海证券交易所科创板股票发行上市审核问答》的通知

#### 上证发〔2019〕29 号

各市场参与者：

为了更好地满足科创企业发行上市的需求，《科创板首次公开发行股票注册管理办法（试行）》《上海证券交易所科创板股票发行上市审核规则》《上海证券交易所科创板股票上市规则》等规则针对科创企业的特点，设置了差异化的发行条件、上市条件，市场各方对此较为关注。

为明确市场预期，提高科创板股票发行上市审核透明度，上海证券交易所（以下简称本所）按照“急用先行”原则，就科创企业发行条件和上市条件相关事项制定了《上海证券交易所科创板股票发行上市审核问答》（以下简称《发行上市审核问答》，详见附件），经中国证监会批准，现予以发布，并自发布之日起实施。

本所将根据审核实践，及时总结经验，对《发行上市审核问答》进行补充完善。

特此通知。

附件：[上海证券交易所科创板股票发行上市审核问答](#)

上海证券交易所

二〇一九年三月三日

来源：上海证券交易所

### 关于推进政府和社会资本合作规范发展的实施意见

#### 财金〔2019〕10 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处：

在公共服务领域推广运用政府和社会资本合作（PPP）模式，引入社会力量参与公共服务供给，提升供给质量和效率，是党中央、国务院作出的一项重大决策部署。为贯彻落实中央经济工作会议和全国财政工作会议精神，有效防控地方政府隐性债务风险，充分发挥 PPP 模式积极作用，落实好“六稳”工作要求，补齐基础设施短板，推动经济高质量发展，现提出如下意见：

### 一、牢牢把握推动 PPP 规范发展的总体要求

近年来，各级财政部门会同有关方面大力推进 PPP 工作，在稳增长、促改革、惠民生方面发挥了积极作用，但也存在超出自身财力、固化政府支出责任、泛化运用范围等问题。各级财政部门要进一步提高认识，遵循“规范运行、严格监管、公开透明、诚信履约”的原则，切实防控地方政府隐性债务风险，坚决打好防范化解重大风险攻坚战，扎实推进 PPP 规范发展。

（一）规范运行。健全制度体系，明确“正负面”清单，明确全生命周期管理要求，严格项目入库，完善“能进能出”动态调整机制，落实项目绩效激励考核。

（二）严格监管。坚持必要、可承受的财政投入原则，审慎科学决策，健全财政支出责任监测和风险预警机制，防止政府支出责任过多、过重加大财政支出压力，切实防控假借 PPP 名义增加地方政府隐性债务。

（三）公开透明。公平、公正、公开择优采购社会资本方。用好全国 PPP 综合信息平台，充分披露 PPP 项目全生命周期信息，保障公众知情权，对参与各方形成有效监督和约束。

（四）诚信履约。加强地方政府诚信建设，增强契约理念，充分体现平等合作原则，保障社会资本合法权益。依法依规将符合条件的 PPP 项目财政支出责任纳入预算管理，按照合同约定及时履约，增强社会资本长期投资信心。

### 二、规范推进 PPP 项目实施

（一）规范的 PPP 项目应当符合以下条件：

1. 属于公共服务领域的公益性项目，合作期限原则上在 10 年以上，按规定履行物有所值评价、财政承受能力论证程序；

2. 社会资本负责项目投资、建设、运营并承担相应风险，政府承担政策、法律等风险；

3. 建立完全与项目产出绩效相挂钩的付费机制，不得通过降低考核标准等方式，提前锁定、固化政府支出责任；

4. 项目资本金符合国家规定比例，项目公司股东以自有资金按时足额缴纳资本金；

5. 政府方签约主体应为县级及县级以上人民政府或其授权的机关或事业单位；

6. 按规定纳入全国 PPP 综合信息平台项目库，及时充分披露项目信息，主动接受社会监督。

（二）在符合上述条件的同时，新上政府付费项目原则上还应符合以下审慎要求：

1. 财政支出责任占比超过 5% 的地区，不得新上政府付费项目。按照“实质重于形式”原则，污水、垃圾处理等依照收支两条线管理、表现为政府付费形式的 PPP 项目除外；

2. 采用公开招标、邀请招标、竞争性磋商、竞争性谈判等竞争性方式选择社会资本方；

3. 严格控制项目投资、建设、运营成本，加强跟踪审计。

对于规避上述限制条件，将新上政府付费项目打捆、包装为少量使用者付费项目，项目内容无实质关联、使用者付费比例低于 10% 的，不予入库。

（三）强化财政支出责任监管。确保每一年度本级全部 PPP 项目从一般公共预算列支的财政支出责任，不超过当年本级一般公共预算支出的 10%。新签约项目不得从政府性基金预算、国有资本经营预算安排 PPP 项目运营补贴支出。建立 PPP 项目支出责任预警机制，对财政支出责任占比超过 7% 的地区进行风险提示，对超过 10% 的地区严禁新项目入库。

### 三、加强项目规范管理

各级财政部门要将规范运作放在首位，严格按照要求实施规范的 PPP 项目，不得出现以下行为：

（一）存在政府方或政府方出资代表向社会资本回购投资本金、承诺固定回报或保障最低收益的。通过签订阴阳合同，或由政府方或政府方出资代表为项目融资提供各种形式的担保、还款承诺等方式，由政府实际兜底项目投资建设运营风险的。



(二) 本级政府所属的各类融资平台公司、融资平台公司参股并能对其经营活动构成实质性影响的国有企业作为社会资本参与本级 PPP 项目的。社会资本方实际只承担项目建设、不承担项目运营责任，或政府支出事项与项目产出绩效脱钩的。

(三) 未经法定程序选择社会资本方的。未按规定通过物有所值评价、财政承受能力论证或规避财政承受能力 10% 红线，自行以 PPP 名义实施的。

(四) 以债务性资金充当项目资本金，虚假出资或出资不实的。

(五) 未按规定及时充分披露项目信息或披露虚假项目信息，严重影响行使公众知情权和社会监督权的。

对于存在本条（一）项情形，已入库项目应当予以清退，项目形成的财政支出责任，应当认定为地方政府隐性债务，依法依规提请有关部门对相关单位及个人予以严肃问责。

对于存在本条（二）至（五）项情形的，应在限期内进行整改。无法整改或逾期整改不到位的，已入库项目应当予以清退，涉及增加地方政府隐性债务的，依法依规提请有关部门予以问责和妥善处置。

#### **四、营造规范发展的良好环境**

各级财政部门要会同有关部门，多措并举，加强规范管理和分类指导，对重点领域、重点项目加大政策支持力度。

(一) 鼓励民资和外资参与。加大对民营企业、外资企业参与 PPP 项目的支持力度，向民营企业推介政府信用良好、项目收益稳定的优质项目，并在同等条件下对民营企业参与项目给予优先支持。中央财政公共服务领域相关专项转移支付资金优先支持符合条件的民营企业参与的 PPP 项目。研究完善中国 PPP 基金绩效考核办法，将投资民营企业参与项目作为重要考核指标，引导中国 PPP 基金加大支持力度。各地在开展 PPP 项目时，不得对外资企业、中资境外分支机构参与设置歧视性条款或附加条件。提倡优质优价采购，应当根据采购项目需求特点，合理选择采购方式，进一步加强采购需求和履约验收管理，提高采购质量。

(二) 加大融资支持。结合自身财力状况，因地制宜采取注入资本金、运营补贴等方式支持规范的 PPP 项目。引导保险资金、中国 PPP 基金加大项目股权投资力度，拓宽项目资本金来源。鼓励通过股权转让、资产交易、资产证券化等方式，盘活项目存量资产，丰富社会资本进入和退出渠道。

(三) 聚焦重点领域。优先支持基础设施补短板以及健康、养老、文化、体育、旅游等基本公共服务均等化领域有一定收益的公益性项目。加快实施符合经济社会发展需要、决策程序完备、回报机制清晰、融资结构合理的项目。

(四) 保障合理支出。符合条件的 PPP 项目形成的政府支出事项，以公众享受符合约定条件的公共服务为支付依据，是政府为公众享受公共服务提供运营补贴形成的经常性支出。各地要依法依规将规范的 PPP 项目财政支出纳入预算管理，重诺守约，稳定市场预期。

(五) 加强信息披露。依托全国 PPP 综合信息平台，对 PPP 项目信息进行全流程公开披露、汇总统计和分析监测，完善项目库“能进能出”的动态调整机制，不以入库为项目合规“背书”，不以入库作为商业银行贷款条件。

(六) 加强分类指导。对于在建项目，督促各方严格履约，保障出资到位，推动项目按期完工，避免出现“半拉子”项目。对于尚未开工的项目，督促各方严格按照要求加强合同条款审核，规范融资安排。对于进入采购阶段的项目，加强宣传推介和信息披露，吸引各类市场主体特别是民营企业 and 外资企业平等参与。同时，加强重大项目储备，扎实做好项目前期论证，推动形成远近结合、梯次接续的项目开发格局。

(七) 强化 PPP 咨询机构库和专家库管理。咨询机构和专家要发挥专业作用，遵守职业操守，依法合规提供 PPP 项目咨询服务。对于包装不规范 PPP 项目增加隐性债务风险、出具咨询意见违反相关政策规定、收费标准偏离市场合理水平、对 PPP 项目实施造成消极影响和严重后果的咨询机构和专家，要按照规定严肃追究责任。

#### **五、协同配合抓好落实**

各级财政部门要提高站位，主动作为，加快推动建立协同配合、保障有力、措施到位的工作机制。

(一) 加强部门协作，强化项目前期识别、论证和入库等环节的沟通协调与信息共享，扎实做好项目前期准备工作，夯实项目实施基础，推进科学决策。

(二) 强化跟踪监测。加强对项目全生命周期的跟踪指导和监督检查，建立健全政策落实和项目实施督查机制。加大信息公开力度，主动接受审计监督和社会监督，推动项目规范有序实施。

(三) 鼓励地方和部门因地制宜创新工作机制、加大政策扶持力度, 加强经验总结和案例推广, 工作推进中形成的经验做法和发现的重大问题, 及时向财政部报告。

财 政 部

2019 年 3 月 7 日

来源: 中华人民共和国财政部

## 关于发布《享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录 (第七批)》的公告

### 工业和信息化部公告 2019 年第 9 号

根据《财政部 税务总局 工业和信息化部 交通运输部关于节能 新能源车船享受车船税优惠政策的通知》(财税〔2018〕74 号) 要求, 工业和信息化部会同国家税务总局对企业提交的申请材料进行了审查。现将《享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录》(第七批) 予以公告。

附件: [享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录 \(第七批\)](#)

工业和信息化部 国家税务总局

2019 年 3 月 6 日

## 关于取消一批税务证明事项的决定

### 国家税务总局令 第 46 号

《国家税务总局关于取消一批税务证明事项的决定》, 已经 2019 年 3 月 8 日国家税务总局 2019 年第 1 次局务会议审议通过, 现予公布。

附件: [取消的税务证明事项目录](#)

国家税务总局局长: 王军

2019 年 3 月 8 日

### 国家税务总局关于取消一批税务证明事项的决定

为贯彻落实党中央、国务院关于减税降费和减证便民决策部署, 税务总局决定再取消 12 项(附件所列 1—12 项) 税务证明事项, 自公布之日起施行。所涉及的规章、规范性文件, 按程序修改后另行公布。

根据《财政部 税务总局 科技部 教育部关于科技企业孵化器 大学科技园和众创空间税收政策的通知》(财税〔2018〕120 号)、《财政部 税务总局 中央宣传部关于继续实施文化体制改革中经营性文化事业单位转制为企业若干税收政策的通知》(财税〔2019〕16 号)、《财政部 税务总局 退役军人部关于进一步扶持自主就业退役士兵创业就业有关税收政策的通知》(财税〔2019〕21 号) 有关规定, 另有 3 项税务证明事项(附件所列 13—15 项) 已自 2019 年 1 月 1 日起停止执行, 现一并予以公布。

各级税务机关应当认真落实 2018 年底公布取消 20 项和本次公布取消 15 项税务证明事项的有关要求, 不得保留或变相保留, 并积极回应企业和人民群众关切, 进一步减少涉税资料报送, 确保纳税人有实实在在的获得感。

## 关于做好 2019 年深化增值税改革工作的通知

### 税总发〔2019〕32 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:

今天，李克强总理在《政府工作报告》中提出了2019年深化增值税改革的具体安排和工作要求。考虑到实施时间较紧，任务很重，既涉及税务机关的准备，又涉及相关服务单位的支持，也需要广大纳税人的配合，为确保降低增值税税率等各项改革措施如期落实到位、落地生根，现就有关工作事项通知如下：

## 一、提高认识，加强领导，汇集改革合力

### （一）提高政治站位

深化增值税改革是2019年实施更大规模减税降费的“重头戏”，是减轻企业负担、激发市场活力的重大举措，是完善税制、优化收入分配格局的重要改革，是宏观政策支持稳增长、保就业、调结构的重大抉择。各级税务机关要充分认识到深化增值税改革的重大意义，切实把思想和行动统一到党中央、国务院的决策部署上来，从讲政治的高度，把贯彻落实好深化增值税改革、切实减轻实体经济税收负担，摆在重中之重的位置，实打实、硬碰硬，不折不扣狠抓落实，让企业和人民群众有实实在在的获得感。

### （二）加强组织领导

此次改革时间紧、任务重、要求高。各级税务机关要切实加强组织领导，进一步增强工作的主动性、前瞻性、协调性，着力构建一竿子到底抓落实的工作机制。一把手要负总责，以实施减税降费工作领导小组为依托，紧紧围绕减税目标，统筹研究、注重集成、周密部署、迅速行动，倒排工期，明确责任分工，梳理任务清单，紧扣时间节点，对标对表加以推进。各级领导班子要强化责任担当，分管领导要亲自组织，亲自研究，亲自部署，不折不扣把深化增值税改革各项措施按时保质落实到位。

### （三）严格工作标准

此次改革，除了降低增值税税率之外，还将配套增加抵扣等政策措施。各级税务机关要充分认识到改革任务落实的艰巨性、紧迫性，进一步弘扬中国税务精神和营改增精神，确立更高的思想认识标准、政策落实标准、征管核算标准、服务宣传标准、督查督办标准，精准对标，深挖潜力，加强制度创新、服务创新、管理创新和技术创新，按照简明易行好操作的要求，细化实化操作办法，增强工作的科学性、针对性、实效性。

### （四）坚持协调联动

深化增值税改革措施政策性强、涉及面广，落实落地需要各方面积极参与，协同推进，形成政府主导、部门合作、内部联动、社会协同的良好局面。各级税务机关要主动向地方党委、政府汇报，积极争取在调整预算时充分考虑增值税税率下调带来的减收因素，合理确定税费收入预算水平。要加强与行业主管部门、行业协会的沟通协作，及时了解行业动向，全面掌握减税成效。要主动向有关监督部门汇报减税降费政策落实情况，积极争取指导，认真改进工作。

## 二、突出重点，有序推进，做实改革举措

### （五）夯实征管基础

各级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，打牢征管基础。税务总局负责完成金税三期、增值税发票管理、出口退税管理等信息系统的优化完善、联调测试及维护升级。各地应及时做好电子税务局的改造升级，以及与金税三期系统的联调测试和上线工作，重点关注申报表栏次和填写规则变化对相关系统的影响，切实做到网上申报与申报比对的有序衔接，保障系统稳定高效运行。

### （六）深入培训辅导

增值税改革政策出台后，各级税务机关要把加强培训辅导摆在重要位置，组织开展好税务系统内部和面向纳税人的辅导培训。税务总局将组织“一竿子插到底”的视频培训，相关业务部门要及时做好热点问题、疑难问题的审核工作，统一办税服务厅、12366热线等渠道的咨询解答口径。各级税务机关要结合当地实际，对纳税人进行全覆盖、分阶段、强重点的政策培训和有针对性的操作培训，提高宣传辅导的精准度。特别要做好新旧政策衔接的辅导工作，帮助纳税人准确适用政策，确保政策平稳有序过渡。

### （七）优化纳税服务

各级税务机关要落实深化“放管服”改革要求，进一步牢固树立以纳税人为中心的理念，针对纳税人办税过程中的痛点和堵点，问计问需于纳税人，综合施策，注重体验，出台服务举措，创新服务手段，努力提供更优质、更便捷的纳税服务。税务总局将指导各地优化纳税服务，紧扣纳税人诉求，回应纳税人关切。各级税务机关要确保政策施行后，纳税人能够及时、准确、顺利地开具增值税发票；同时，各级税务机关要加强对税控服务单位的指导和

监管，做好开票系统升级完善工作，做好纳税人配合的宣传解释工作，及时解决纳税人遇到的问题，切实提高服务质量，严禁借系统升级之机违规收费。

#### （八）抓好宣传引导

各级税务机关要加强和规范政策解读，深入做好改革宣传工作，积极应用新媒体、移动终端等渠道，从纳税人视角开展宣传，增强纳税人改革获得感，要及时回应社会关切，正确引导舆论，营造良好改革氛围。

### 三、压实责任，严明纪律，确保改革成效

#### （九）严肃工作纪律

深化增值税改革是党中央、国务院作出的重大决策部署，各级税务机关要牢固树立落实减税降费政策既是政治任务，又是硬任务的理念，严明工作纪律，严实工作作风，严肃工作态度，确保各项工作部署扎实有序推进、各项改革举措不折不扣落实，使广大纳税人充分享受改革红利。对改革任务落实不力的，特别是对造成社会不良影响的，要依法依规严肃追责问责。

#### （十）统筹督查检查

税务总局已将改革相关重点工作纳入督查督办和绩效考评，各级税务机关也要参照全面推开营改增和2018年深化增值税改革三项措施的好经验、好做法，对改革工作逐项梳理，逐项分解，明确责任部门和责任人员，完善督查和考评内容，细化考评指标，严格绩效考评，确保一督到底、全面覆盖、不留死角。对督查发现的问题要查深查透、即查即改，切实做到真督真查、真促真改。稽查部门要及时查处、精准打击改革推行后发现的虚开增值税发票等税收违法行为，切实防范税收风险，规范税收秩序，为深化增值税改革保驾护航。

#### （十一）深化效应分析

各级税务机关要围绕改革成效，高标准做精统计核算，夯实数据质量。税务总局已制定改革后续统计核算和效应分析方案，将对省税务局使用分析平台开展减税统计核算和效应分析工作作出部署、提出要求。省税务局要建立数据采集、审核校验、汇总上报、核算分析的全环节工作机制，注重收集鲜活案例，扎实做好数据统计，打造减税核算的“铁账本”。

#### （十二）注重示范带动

各级税务机关要结合本地实际，及时总结经验，排查问题，不断改进和提升工作质效。对具有复制推广意义的经验做法，各地要及时层报至税务总局（货物劳务税司）。税务总局将通过适当方式予以推介，更好地发挥典型示范带动作用。

国家税务总局  
2019年3月5日

北京·上海·杭州·深圳·成都·南京·宁波·无锡·苏州·济南·香港·洛杉矶  
更多联系方式 · <http://www.zhcpa.cn/>

