

中汇观点

最通俗讲解：开曼新法对你的影响

前几天发生了一件投融圈的大事，就是开曼群岛发布了《开曼经济实质法》。如果不遵循经济实质法，后果可能会有三种：罚款，注销公司甚至五年的刑期（如果提供虚假信息）。

很多企业家根本没有耐心去阅读长篇大论的税务分析，而且非专业人士绕过专业术语去阅读一篇专业文章极为困难。

这篇文章专门给非专业人士所写，我尽可能的写的浅显清晰，但如果各位看完觉得还是不懂，可以联系微信号 jinpeize1977 再来和我探讨。

首先，这个开曼新法最核心的规定是什么？用一句话说就是：

“相关主体从事相关活动，应当符合特定的经济实质要求。”

我估计不专业做财务法律工作的老板们一定不知道这是什么意思，所以，事情还是要从开曼群岛的定位说起。

世界上有很多避税港（有的翻译为避税天堂，这个翻译是误传），避税港税负极低或完全为零。所以，很长时间以来，都有众多公司选择在避税港设立公司，向这里转移利润从而逃避纳税义务。开曼群岛就是避税港其中之一。

跨国企业最简单的操作方法之一，就是在这些低税/免税地区从事“形式上”的重要活动，然后把集团中的大量利润转移过去，享受免税待遇。

之所以说是形式上重要，是因为这些空壳公司只需要一个电子邮箱就可以维护，不会有复杂的生产、经营和管理活动发生，正因为此，这些公司也被叫做“信箱公司”。

早在 1998 年，OECD（经济合作与发展组织）就已经注意到事情的严重性，所以出具了一份报告，分析这些低税、免税地区应该如何开展重要活动。

2012 年 6 月，G20 财长和央行行长会议同意通过国际合作应对税基侵蚀和利润转移的问题，并委托 OECD 开展研究。

2013 年 6 月，OECD 发布《BEPS 行动计划》，当年 9 月召开 G20 圣彼得堡峰会，众多国家加入 BEPS 行动计划。这意味着一个国家级反避税联盟的建立，对传统避税地正式宣战。

到了 2017 年，欧盟理事会将 BVI 和开曼等一些传统的离岸地列入了“灰名单”，要求其解决“经济实质”问题。

开曼当然不希望自己进一步进入“黑名单”，于是开曼立法议会在 2019 年 1 月生效了《开曼经济实质法》以及《2019 年国际税务合作（经济合作）（附件修订）规则》，作为对一系列压力的回应。

这就是事情的由来。

再回到经济实质法的核心要求。也就是这句非常难懂的话：“相关主体从事相关活动，应当符合特定的经济实质要求。”

“经济实质”是关键。

关于中汇



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

专业服务

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

你的经济实质在 A 国，但利润都在避税港 B，A 国没有征到税，避税港 B 也不用征税，那么你在哪里都没有缴税。现在如果你一定要把利润放在 B，那么你就要证明你在 B 有经济实质。

是不是诉求非常清晰？

1. 首先让我们看看经济实质的要求。

要想满足经济实质要求，必须先通过经济实质测试。测试由开曼税务信息局进行。经济实质测试其实是一系列的问题。

比如：

- 相关活动是否核心创收活动发生在开曼？
- 开曼公司是不是以适当方式对相关活动进行管理及指示？
- 在开曼是不是有足够的经营费用支出？
- 在开曼是不是有足够的办公场所？
- 在开曼是不是有足够的全职员工或其他有合适资质的人员？

这些问题看起来简单，但是实际上招招指向要害所在。

原因就是，过去很多税务筹划方案（包括我本人负责操作的方案在内）都是将开曼公司的风险做高，但将功能外包给其他方，然后辩称实际上已经承担了经济实质。但是在《开曼经济实质法》里面，规定了在开曼当地是不是有管理者能对相关活动进行“管理和指示”的条件，如果没有人进行这种“管理和指示”，其实仍然是信箱公司，我认为仍然无法通过最新经济实质测试。

开曼经济实质法指引对这种“管理和指示”也做了一定程度的明确，标准包括了董事会的经验、董事会的法定人数、董事会的召开频率等等。而且，税务局也会考虑一系列其他参考因素，比如员工时间付出、有多少合格的人员、如何外包等等。请注意，尽管填补了法规的空白，我认为这些测试仍然是非常主观性、原则性、概括性的，也缺乏具有操作性的程序指引进行约束。也就是说，具体如何操作和落地尚有待于开曼进一步发布一个工作指引。

这就难怪欧盟指出希望开曼能够进一步发布操作指引来让新法落到实处，并在 2019 年底完成立法，可见需要做的工作仍然是很多的。

2. 其次我们看看所谓的相关主体

让很多投资者如释重负的是，目前亚洲设立于开曼的美元基金主体以及一系列特殊目的公司（SPV）都不属于开曼经济实质法管理的范畴，也就没必要有任何经济实质。

而红筹（包括 VIE）架构下的开曼控股主体或 SPV 投资主体稍微复杂一点，需要注入经济实质。只不过不同层级的控股主体需要注入的经济实质不同。

如果你是一个纯投资主体（不是上市集团最上层的控股公司），其实需要注入的经济实质非常有限，因为这种公司只是收收股息红利而已，这种情况其实无须太担心，当地备案中介都会帮你履行备案程序，通过测试是较为容易的。

但如果你不能认定为是纯投资主体，而是一个上市集团最上层的控股公司，那么需要注入的经济实质就多了，因为毕竟作为集团总部，不能仅仅收股息红利那么简单，还需要履行召开董事会、承担费用开销、统筹管理集团业务、进行管理决策等一系列复杂经济行为。这些经济实质的注入可不是小事，毕竟没有几个董事会成员真的愿意去开曼群岛现场办公，所以很有可能这样的公司最可能会触犯经济实质法。但也不用过分担心，因为都有解决的筹划方法，比如“税务居民身份”的筹划，你可以把开曼这家没有经济实质的公司认定为其他国家的居民企业（比如中国居民企业或新加坡居民企业之类），自然也就无须注入开曼经济实质了。

当然，不同的企业面临的问题不同，解决方式也大有不同，不可一概而论。我最近正在帮三家企业进行开曼新法下的风险评估，对于新法，无论采取何种何种行动—保持不变还是架构重整，系统的评估自己的风险都是极为必要的。

新法的颁布只是把反避税工作开了一个头。最终如何会有什么更新的操作指引和补丁发布？欧盟是否会认可开曼的努力？其他避税港将如何跟进？这些避税港之间将如何博弈？这些都对企业的税务风险有关键的影响。

无论如何，我们要知道的是，在 BEPS 的大环境下，利用法规漏洞逃避所有纳税监管和义务的时代绝对是一去不复返了。

而税务筹划工作，也正在进入一个精细化操作的新时代，在这个新时代里，精准测算税收方案利弊和拥有全球税收视野这两个能力将变得尤为重要。

作者：中汇（北京）税务师事务所合伙人 金佩泽

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

开曼、BVI 经济实质法案——中国企业面临的挑战及应对之策

最近，针对开曼、BVI 出台的经济实质法案，各方都进行了解读，有的仅仅是从开曼、BIV 法案内容本身进行了详细解读，有些夸大其词的认为开曼、BVI 经济实质法案将导致离岸构架的彻底终结。我们认为，那些认为开曼、BVI 经济实质法案将会导致离岸构架终结的说辞是贩卖焦虑，但完全忽略开曼、BVI 经济实质法案，认为这仅仅是避税地应付 OECD、美国的税收透明和反税基侵蚀要求，不会认真执行的观点也是鸵鸟策略，风险非常高。

认清整个国际反避税的大形势，实事求是地解读开曼、BVI 经济实质法案，重新审视和调整现有境外构架，寻找最优的合规解决方案才是当下中国企业需要去做的事情。当然，这些事情需要在国内财税专业人士、海外离岸律师、海外会计师、海外秘书公司的全力配合下才能做好的事情。

一、低成本离岸构架时代宣告终结

通过比较开曼和 BVI 的经济实质法案内容，基本规定都是完全一致的。后面其他一些避税地也会出台类似的经济实质法案，因此我们认为，随着开曼、BVI 经济实质法案的颁布，低成本离岸构架的时代宣告终结，这个应该是一个比较确定性的结论。

开曼、BVI 经济实质法案颁布的大背景正如开曼经济实质法案指引中说的主要落实 OECD 反有害税收竞争报告要求、全球落实 BEPS 行动方案以及 CRS 落地实施。正如 OECD 反有害税收竞争报告中所提到的，一国实施什么样的税收制度，执行何种税制结构和设定何种税率，这个是一个国家的税收主权。但是，该国的税制不能用来进行有害的税收竞争，侵害其他国家的税收利益。因此，透明化是国际反避税协定的一个重要诉求。

毕竟很多跨国公司在开曼、BVI 设立商事主体并非完全是为了避税，有些是基于法律制度、外汇管制、信息保密等其他合理商业目的。因此，开曼、BVI 经济实质法案的颁布并不会导致离岸构架的完全终结，但经济实质法案提升了离岸公司透明度的要求，这在一定程度上肯定是加大了离岸公司的设立和持续运营成本。因此，低成本的离岸构架时代终结了。现在，摆在很多中国公司面前的第一件事情就是需要结合开曼、BVI 最新经济实质法案，审视自己过去基于不同目的设置的海外构架，看有无继续存在的必要，及时进行调整。

二、如何看待经济实质法案的要求

何为经济实质？说白了，就是你既然成立商事主体（包括公司、合伙和基金），就是要做生意的。既然是做生意的，你就要告诉我，你究竟是做什么生意的，在哪做生意，你的实际管理人是谁，你的实际管理机构在哪，究竟他们履行什么样的功能、承担什么样的风险。如果你这些什么都不说，就像以前在开曼、BVI 注册了，每年什么情况都不报告，这种不透明的状态，一是导致洗钱和避税问题，二是无法满足现在 CRS、FATCA 的情报交换要求。也就是说，开曼、BVI 经济实质法案并不是要终结离岸构架，毕竟很多离岸构架是有其他合理商业目的考虑，他的目的在于落实 OECD 反有害税收竞争报告中关于税收透明度的要求。

理解了上面这一点，我们就知道了，并非所有的开曼、BVI 公司都需要适用最新的经济实质法案的要求，下面这些公司就不需要：

- 1、开曼、BVI 国内（或本土）公司（Domestic Company）；
- 2、投资基金或从事投资基金业务的主体（Investment Fund）
- 3、其他税收管辖区的税收居民

第一个好理解，也就是说，如果你是按照开曼、BVI 相关的本土公司法注册成立的本土企业，我们理解是这类本土公司在注册条件的设定上就提出了本地人员任职和经营场所的要求，这些公司在注册条件的设定上就直接满足经济实质要求了，也就不适用经济实质法案。

第二个是投资基金，对于投资基金，开曼和 BVI 明确都申明，按照他们相关投资基金法案注册成立的投资基金可以不适用经济实质法案，这表明这两个地方还是很欢迎投资基金的注册的。这里说称的投资基金是指主要从事发行投资权益单位筹集资金并将这些资金汇集起来进行投资，为权益单位的持有人创造收益的实体。这里的权益单位包括股份、信托份额、合伙份额或其他可以参与投资收益分享的权益单位。但是，有一点要说明的是，即使投资基金符合经济实质法案的豁免，他们如果符合 CRS 和 FATCA 定义的主体仍然要进行信息申报的。因为 CRS 和 FATCA 对于“投资实体” (Investment Entities) 的定义更宽泛，涵盖了这些投资基金。

第三个就是其他税收管辖区的税收居民。这个就更好理解了，我不反对你在我开曼、BVI 注册成立公司。但是，为了满足税收透明度要求，如果你能证明你在其他国家或地区是税收居民了，那说明你已经纳入一个确定的管辖区的税收监管了，你只要提交足够的资料证明并告诉我，那就证明你有人管了，这就不是我开曼和 BVI 的责任了，此时你也不适用开曼、BVI 经济实质法案。

当然了，如果一家中国货运代理公司在 BVI 成立了一家货代公司，实际人员和业务都是在中国境内，但利润都留在 BVI 没有缴纳任何税收。现在开曼和 BVI 出台了经济实质法案。如果你说我适用开曼、BVI 经济实质法案的豁免条款，我告诉你我是中国税收居民，那你提供中国税收居民身份证明，那 OK，你可以豁免。但悲催的是，你必须回中国按 25% 缴纳企业所得税，同时还有对应分红 20% 的个人所得税。

那中国企业可能不干啊，回来成本太高了，我就是希望赖在你这，那怎么办，开曼、BVI 报告说了，那你必须在我这满足足够和适当的经济实质要求。所谓满足经济实施要求，就是你这家公司“创造收入的核心经营活动” (CIGA) 必须在开曼和 BVI。为此，开曼和 BVI 梳理了在他那注册的国际公司的各种类型，分门别类地列出来了“创造收入的核心经营活动”在开曼和 BVI 就算有经济实质：

相关业务类型 (Relevant Activity)	创造收入的核心经营活动(CIGA)
银行业务	<ol style="list-style-type: none"> 1. 筹集资金、风险管理 (包括信用风险、流动性风险和利率风险管理活动) 2. 套期对冲安排 3. 向客户提供贷款、商业信用或其他金融服务 4. 管理核心资本并向投资人、开曼、BVI 金融监管部门汇报
物流、集中支持业务	<ol style="list-style-type: none"> 1. 运输、存储货物、配件和原料 2. 管理存货 3. 处理订单 4. 提供咨询或其他行政管理服务
融资和租赁业务	<ol style="list-style-type: none"> 1. 谈签融资条款 2. 确定并获取待租赁资产 3. 确定融资和租赁的条款以及期限 4. 监督融资和租赁合同的执行并管理对应的风险
资金管理业务	<ol style="list-style-type: none"> 1. 作出投资资产的持有或出售决定 2. 计算风险和拨备 3. 对外汇和利率的波动以及对冲进行决策 4. 向投资人和开曼、BVI 金融监管部门汇报
总部模式业务	<ol style="list-style-type: none"> 1. 作出相关管理决定 2. 代表集团内其他主体产生费用 3. 协调集团间各主体活动
持股平台业务	所有与该业务相关的活动
保险业务	<ol style="list-style-type: none"> 1. 预测、管理并计算风险 2. 保险或再保险 3. 向投资人和开曼、BVI 金融监管部门汇报
知识产权 (无形资产) 业务	综合考察开曼、BVI 公司对无形资产的创造、开发和后续运用是否承担实质性义务和主要风险

当然，对于上面列的所有创造收入的核心经营活动，是否需要全部在开曼和 BVI 开展才算，或者开展多少才算，法案没有说也没法说，我们看到在开曼的经济实质法案指引中也没有明确的说明。但是，如何以更低的成本也满足经济实质法案，这个既需要研究开曼和 BVI 当局的态度，也需要结合具体个案来看。

比如，按照开曼、BVI 经济实质法案的要求以及开曼的指引，传统的无形资产持股公司战略应该是彻底终结了，人家都在报告里把你定义为高风险了。也就说传统的，跨国公司仅仅将商标、专利授予避税地公司，通过这类只有法律所有权而无经济所有权的避税地公司向全球公司收特许权使用费模式肯定是无法进行了。因为你根本无法满足开曼、BVI 知识产权类业务的经济实质要求。但是，是不是说这种模式就没有变种呢，也不是。只是说，跨国公司要实现这种避税安排的成本更高了，有些业务场景为满足经济实质做就不经济了。

一些大的跨国公司早就开始应对。大家关注的苹果爱尔兰避税问题实质就是这么回事。既然你要我有经济实质，我就在爱尔兰设立公司，招聘研发人员，开展研发活动，那肯定我在爱尔兰有经济实质。但是，核心研发业务还是在美国开展的，此时我通过爱尔兰公司和美国公司签订“成本分摊协议”进行联合研发，将专利注册申请放在爱尔兰公司，就可以通过爱尔兰公司向全球公司收取特许权使用费。通过这个案例可以看到，并非跨国公司就对此坐以待毙，只是大家需要根据各自业务特点，重新进行全球价值链和业务活动布局，以最低的成本满足经济实质要求并同时获取税收利益。

太阳底下没新鲜事，就好比 2016 年前，我们在西藏随便注册一个公司就可以享受企业所得税实际 9% 的税率优惠。但是西藏去年颁布了新的要求，要求西藏注册企业享受 15% 的税收优惠必须符合西部大开发鼓励类目录，要继续享受地方财政返还还需要按照安置西藏当地人、缴纳社保、经营场所等情况综合评定。说白了，和开曼、BVI 经济实质法案一样，你可以在西藏注册，但要享受我的税收优惠，你必须在我西藏当地有经济实质。因此，享受西藏税收优惠的成本更高了。

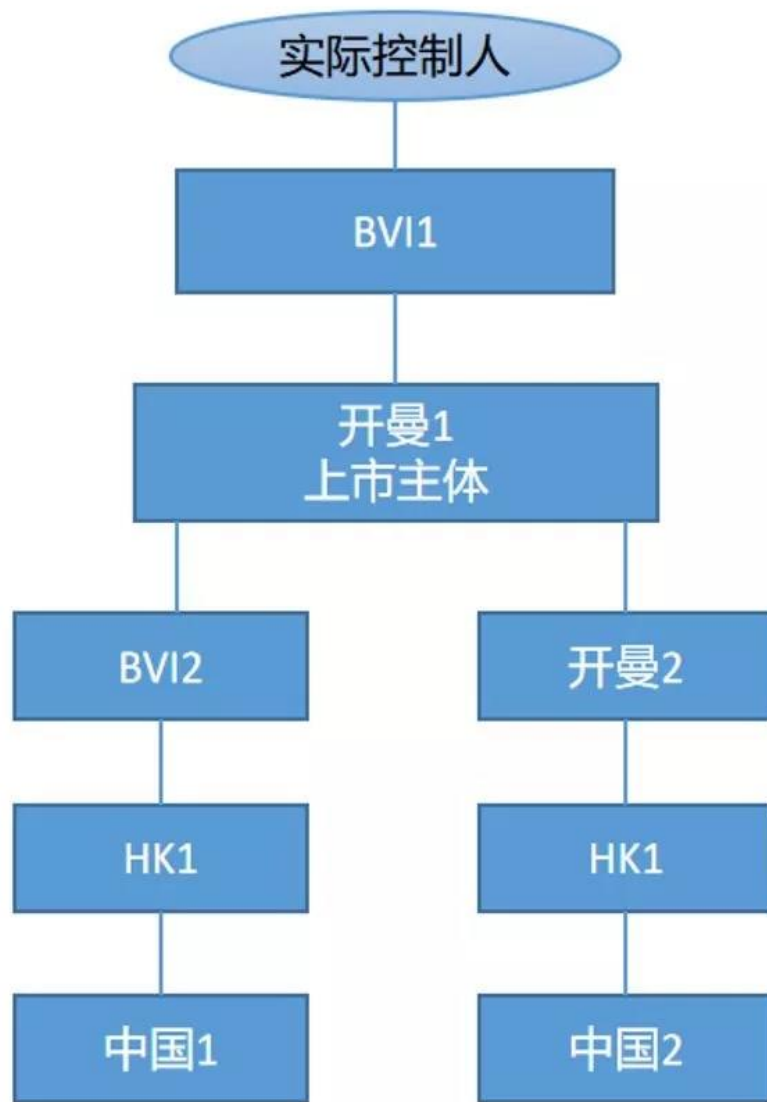
最后，开曼和 BVI 对于经济实质法案的申报时限和处罚进行了明确：

地区	适用主体	测试时间	违规后果	
开曼	设立于 2019 年 1 月 1 日之前的开曼公司	2019 年 7 月 1 日之前，满足经济实质测试要求。	> 未能符合经济实质测试： 罚款 1 万开曼元（约 8 万人民币）。 > 连续两年未能符合经济实质测试： 罚款 10 万开曼元（约 80 万人民币）、被注册署命令采取行动或被直接申请法院注销。 > 故意提供虚假或误导性信息： 罚款 1 万开曼元（约 8 万人民币）和/或 5 年刑期。	
	设立于 2019 年 1 月 1 日及之后的开曼公司	在成立之日，要满足经济实质测试要求。		
	适用开曼经济实质法案的所有实体	每个财政年度的最后一天后的 12 个月内，提交年度通知和报告。		
BVI	适用 BVI 经济实质法案的所有主体	2019 年 6 月 30 日之前，满足经济实质要求。	适用简易程序的即席判决	处罚最多不超过 4 万美金或最多不超过 2 年拘役，或两者都有；
			适用依诉状定罪的判决	处罚最多不超过 7.5 万美金或最多不超过 5 年拘役，或两者都有。

三、中国企业究竟应该如何应对

毫无疑问，完全不理睬是肯定不行的。但是，究竟如何应对则需要根据每个企业的业务类型来具体分析。

首先，我们发现很多中国公司在海外设立了很多复杂且多层的 BVI、开曼构架，此时在经济实质法案要求下，这些构架需要根据实际功能和要求，尽快进行调整。比如中国海外红筹上市的公司普遍都采用了双 BVI——开曼构架：



此时，我们就需要审视其中上层和下层的 BVI 和开曼主体是否还有继续存在的必须。如果需要存在，应该以从事何种业务形式的主体（比如总部实体还是控股实体）进行经济实质申报，这直接影响到你的合规成本。同时，对于下层的 BVI2 和开曼 2，如果仅仅是为了规避转让香港公司股权的交易印花税，而保留这些实体每年要花费更多的成本，就需要考虑经济合理性。否则，我们就需要对海外不必要的中间构架进行优化调整，这就涉及到中国直接、间接股权转让问题。最近我正在帮几家国内公司进行海外构架的调整服务，帮助他们设计免税的间接股权转让调整方案并完成税务合规备案；

再比如，很多在海外上市的公司（包括香港和美国），都会通过在 BVI 设立公司的形式授予员工股权激励。经济实质法案实施之前，相比于通过信托授予，BVI 公司形式授予成本更低。而经济实质法案实施后，这些 BVI 公司每年的合规成本大幅增加，此时我们就要比较是继续保留 BVI，还是改为信托或直接授予，这些也都需要根据最新的监管要求进行对应调整。

总之，说白了一句话，就是新的国际反避税形势下，如果你设立的商事主体纯粹是为避税考虑的，这样商事主体的后期合规性成本会大大增加。因此，经济实质法案也可以看成是一种经济学调控方法，即加大避税成本遏制避税行为。

其次，从开曼和 BVI 的态度来看，他们也不是对离岸构架一棍子打死。比如，对于纯粹的持股平台型公司，可以适用降低的经济实质测试标准，同时开曼的指引报告还说了，对于满足经济实质测试的相关持有和管理股份的活动，公司既可以自己雇人做，也可以外包，甚至开曼经济实质法案指引中说了，即使你全部的“创造收入的核心经营活动”外包也可以满足经济实质要求。因此，对于纯粹的持股平台型公司，通过当地秘书公司还是可以满足经济实质法案要求。当然成本肯定也增加不少。据我了解，目前在开曼或 BVI 要请一个当地人做代表董事最低成本年成本可能也要 1 万美金，这还仅仅是一个请当地人的费用，还不包括其他行政性费用和董事每年要飞过去开会的费用。

第三，成为其他国家或地区的税收居民可以豁免适用经济实质法案，这个也是摆在很多中国企业面前的选择。如果嫌在开曼、BVI 满足最低经济实质的要求成本太高，但又不想或也无法回中国（比如有些开曼是作为上市实体，涉及法律等其他因素），在其他国家或地区做实税收居民身份也是另外一个选择。

第四，很多中国境内企业在海外注册的从事离岸贸易，国际货代业务的公司，长期以来由于开曼、BVI 监管要求低，很多企业不设账簿或设置混乱，财务数据不真实。此时，在开曼、BVI 经济实质法案颁布后，这些公司就面临很高的税收风险。企业应该及时聘请国外会计专业人士对企业的账务进行合规性清理。如果企业不积极应对，不仅面临高额的处罚风险，而且 CRS 下数据交换回中国，也会因为账务核算不健全面临高额的补税风险。当然，正如开曼经济实质法案指引所说的，并非你一定要取得其他国家或地区的税收居民身份证明才可以豁免经济实质法案，你如果能提供在其他国家或地区的纳税号、税收申报表、纳税记录等，也可以作为豁免经济实质法案提交的资料。所以，对于很多中国企业设立的离岸贸易公司、国际货代公司，能否通过在香港、新加坡领税号交税（但无法取得税收居民身份证明）来应对呢？这个我们认为后期还存在不确定性，这个是否会被认定为一种刻意规避经济实质法案的行为从而受到处罚也是要进一步看的。

第五，鉴于投资基金可以豁免经济实质法案，是否可以通过在开曼、BVI 注册成立投资基金，并以投资基金形式开展后续业务，这个也是要结合企业的具体业务特点，和境外离岸律师沟通来确定的事情，有些问题还需要等后面进一步实践探索。

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

助力减税降费、深化增值税改革——中汇开来（河南）举办增值税新政公益培训会

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。为帮助企业充分享受增值税改革的红利，切实增强纳税人的获得感，中汇开来（河南）税务师事务所有限公司联合国家税务总局洛阳市涧西区税务局和国家大学科技园，于 4 月 18 日成功举办了以“助力减税降费、深化增值税改革”为主题的培训会。



本次培训着眼实操、切中热点，从增值税税率调整与发票开具、加计抵减政策、增量留抵退税、不动产抵扣及旅客运输服务抵扣政策等多方面进行解析，着力解决企业政策运用过程中遇到的难点问题，使参会人员能够更好地理解、掌握并运用好增值税新政，收到良好效果。



中汇作为涉税专业机构，多年来坚持履行宣传税法的社会责任，各地子公司也常年免费为社会各界开展税收政策公益培训，仅中汇开来（河南）今年就已经开展了企业所得税、个税及增值税新政为主题的培训二十多场，受众千余人次。充分发挥了专业机构的优势，为普及税法、助力政策落地，促进企业发展做出了积极贡献。

税务总局权威解读企业扶贫捐赠所得税税前扣除政策

日前，财政部、税务总局、国务院扶贫办联合发布了《关于企业扶贫捐赠所得税税前扣除政策的公告》（财政部 税务总局 国务院扶贫办公告 2019 年第 49 号，以下简称《公告》），明确了落实企业扶贫捐赠所得税税前扣除政策有关问题。税务总局据此起草了政策宣传问答：

一、此次出台的扶贫捐赠所得税政策背景及意义是什么？

党的十九大报告提出坚决打赢脱贫攻坚战，要求动员全党全国全社会力量，坚持精准扶贫，精准脱贫，确保到 2020 年我国现行标准下农村贫困人口实现脱贫，贫困县全部摘帽，解决区域性整体贫困，做到脱真贫、真脱贫。在脱贫攻坚中，一些企业、社会组织积极承担社会责任，通过开展产业扶贫、公益扶贫等方式参与脱贫攻坚。企业对贫困地区进行大额捐赠，按照以往企业所得税政策规定，其捐赠支出在当年未完全扣除的可能需要结转三年扣除，有的甚至超过三年仍得不到全额扣除。为落实中央精准扶贫精神，切实减轻参与脱贫攻坚企业的税收负担，调动社会力量积极参与脱贫攻坚事业，财政部、税务总局和国务院扶贫办研究出台了扶贫捐赠企业所得税政策，对企业发生的符合条件的扶贫捐赠支出准予税前据实扣除，为打赢脱贫攻坚战提供税收政策支持。

二、企业在 2019 年度同时发生扶贫捐赠和其他公益性捐赠，如何进行税前扣除处理？

企业所得税法规定，企业发生的公益性捐赠支出准予按年度利润总额的 12% 在税前扣除，超过部分准予结转以后三年内扣除。《公告》明确企业发生的符合条件的扶贫捐赠支出准予据实扣除。企业同时发生扶贫捐赠支出和其他公益性捐赠支出时，符合条件的扶贫捐赠支出不计算在公益性捐赠支出的年度扣除限额内。

如，企业 2019 年度的利润总额为 100 万元，当年度发生符合条件的扶贫方面的公益性捐赠 15 万元，发生符合条件的教育方面的公益性捐赠 12 万元。则 2019 年度该企业的公益性捐赠支出税前扣除限额为 12 万元（ $100 \times 12\%$ ），教育捐赠支出 12 万元在扣除限额内，可以全额扣除；扶贫捐赠无须考虑税前扣除限额，准予全额税前据实扣除。2019 年度，该企业的公益性捐赠支出共计 27 万元，均可在税前全额扣除。

三、企业通过哪些途径进行扶贫捐赠可以据实扣除？

考虑到扶贫捐赠的公益性捐赠性质，为与企业所得税法有关公益性捐赠税前扣除的规定相衔接，《公告》明确，企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于目标脱贫地区的扶贫捐赠支出，准予据实扣除。

四、如何获知目标脱贫地区的具体名单？

“目标脱贫地区”包括 832 个国家扶贫开发工作重点县、集中连片特困地区县（新疆阿克苏地区 6 县 1 市享受片区政策）和建档立卡贫困村。目标脱贫地区的具体名单由县级以上政府的扶贫主管部门掌握。考虑到建档立卡贫困村数量众多，且实施动态管理，因此《公告》未附“目标脱贫地区”的具体名单，企业如有需要可向当地扶贫主管部门查阅或问询。

五、2020 年目标脱贫地区脱贫后，企业还可以适用扶贫捐赠所得税政策吗？

虽然党中央、国务院关于打赢脱贫攻坚战三年行动的时间安排到 2020 年，但为巩固脱贫效果，《公告》将政策执行期限规定到 2022 年，即 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日共四年。并明确，在政策执行期限内，目标脱贫地区实现脱贫后，企业发生的对上述地区的扶贫捐赠支出仍可继续适用该政策。

六、企业月（季）度预缴申报时能否享受扶贫捐赠支出税前据实扣除政策？

企业所得税法及其实施条例规定，企业分月或分季预缴企业所得税时，原则上应当按照月度或者季度的实际利润额预缴。企业在计算会计利润时，按照会计核算相关规定，扶贫捐赠支出已经全额列支，企业按实际会计利润进行企业所得税预缴申报，扶贫捐赠支出在税收上也实现了全额据实扣除。因此，企业月（季）度预缴申报时就能享受到扶贫捐赠支出所得税前据实扣除政策。

七、企业 2019 年度汇算清缴申报时如何填报扶贫捐赠支出？

扶贫捐赠支出所得税前据实扣除政策自 2019 年施行。2019 年度汇算清缴开始前，税务总局将统筹做好年度纳税申报表的修订和纳税申报系统升级工作，拟在《捐赠支出及纳税调整明细表》(A105070)表中“全额扣除的公益性捐赠”行次下单独增列一行，作为扶贫捐赠支出据实扣除的填报行次，以方便企业自行申报。

八、2019 年以前企业发生的尚未扣除的扶贫捐赠支出能否适用税前据实扣除政策？

早在 2015 年 11 月底，党中央、国务院就做出了打赢脱贫攻坚战的决策部署，提出广泛动员全社会力量，合力推进脱贫攻坚。因此，《公告》明确，企业在 2015 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日期间，发生的尚未扣除的符合条件的扶贫捐赠支出，也可执行所得税前据实扣除政策。

九、企业在 2019 年以前发生的尚未扣除的扶贫捐赠支出如何享受税前据实扣除政策？

虽然《公告》规定企业的扶贫捐赠支出所得税前据实扣除政策自 2019 年施行，但考虑到《公告》出台于 2019 年 4 月 2 日，正处于 2018 年度的汇算清缴期。为了让企业尽快享受到政策红利，同时减轻企业申报填写负担，对企业在 2015 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日期间，发生的尚未全额扣除的符合条件的扶贫捐赠支出，可在 2018 年度汇算清缴时，通过填写年度申报表的《纳税调整项目明细表》(A105000)“六、其他”行次第 4 列“调减金额”，实现全额扣除。

十、2019 年以前，企业发生的包括扶贫捐赠在内的各种公益性捐赠支出，在 2018 年度汇算清缴享受扶贫捐赠的税前据实扣除政策时可如何进行实务处理？

对企业在 2015 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日期间，发生的尚未全额扣除的符合条件的扶贫捐赠支出，以及其他尚在结转扣除期限内公益性捐赠支出，在 2018 年度汇算清缴时，本着有利于纳税人充分享受政策红利的考虑，可以比照如下示例申报扣除。

例 1.某企业 2017 年共发生公益性捐赠支出 90 万元，其中符合条件的扶贫捐赠 50 万元，其他公益性捐赠 40 万元。当年利润总额 400 万元，则 2017 年度公益性捐赠税前扣除限额 48 万元（ $400 \times 12\%$ ），当年税前扣除 48 万，其余 42 万元向 2018 年度结转。

2018 年度，该企业共发生公益性捐赠支出 120 万元，其中符合条件的扶贫捐赠 50 万元，其他公益性捐赠 70 万元。当年利润总额 500 万元。则 2018 年度公益性捐赠税前扣除限额 60 万元（ $500 \times 12\%$ ）。

《公告》下发后，该企业在 2018 年度汇算清缴申报时，对于 2017 年度结转到 2018 年度扣除的 42 万元公益性捐赠支出，在 2018 年度的公益性捐赠扣除限额 60 万元内，可以扣除，填写在《捐赠支出及纳税调整明细表》(A105070)“纳税调减金额”栏次 42 万元；2018 年的公益性捐赠税前扣除限额还有 18 万元，则 2018 年发生公益性捐赠 120 万元中有 102 万元不能税前扣除金额，填写在《捐赠支出及纳税调整明细表》(A105070)“纳税调增金额”栏次 102 万元。

按照《公告》规定，2017 年、2018 年发生的符合条件的扶贫捐赠支出，未在计算企业所得税应纳税所得额时扣除的部分，可在 2018 年度汇算清缴时全额税前扣除。因此，对于 2018 年度的纳税调增金额 102 万元和纳税调减金额 42 万元需综合分析，将其中属于 2017 年和 2018 年发生的符合条件的扶贫捐赠支出而尚未得到全额扣除的部分，应通过填写年度申报表的《纳税调整项目明细表》(A105000)“六、其他”行次第 4 列“调减金额”，实现全额扣除。具体分析如下：

本着有利于纳税人充分享受政策红利的考虑，对于 2017 年度的其他公益性捐赠 40 万元，由于在当年限额扣除范围内，可在 2017 年度税前全额扣除，限额范围内的 8 万元可作为扶贫捐赠扣除，则 2017 年度尚有 42 万元的扶贫捐赠支出未全额税前扣除需结转至 2018 年。对于 2018 年发生的其他公益性捐赠 70 万元，有 60 万元在扣除限额内，超过扣除限额的 10 万元需结转以后年度扣除，而 2018 年发生的扶贫捐赠 50 万元未得到全额扣除。因此 2017 年度和 2018 年度共有 92 万元的扶贫捐赠支出尚未得到全额扣除，需填写年度申报表的《纳税调整项目明细表》(A105000)“六、其他”行次第 4 列“调减金额”栏次 92 万元，实现全额扣除。

例 2.某企业 2015 年发生扶贫捐赠 100 万元，其他公益性捐赠 50 万元，当年利润总额 1000 万元。公益性捐赠税前扣除限额 120 万元（ $1000 \times 12\%$ ），当年税前扣除 120 万元。2016 年度、2017 年度、2018 年度该企业均未发生公益性捐赠支出。由于《财政部 税务总局关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知》(财税〔2018〕15 号)规定，对 2016 年 9 月 1 日以后发生的公益性捐赠支出才准予结转以后三年内扣除，所以 2015 年度发生的公

公益性捐赠支出，超过税前扣除限额的扶贫捐赠支出 30 万元，无法在 2015 年度税前扣除，2016 年度、2017 年度申报时均无法税前扣除。

《公告》下发后，该企业在 2018 年度汇算清缴时，对于 2015 年度的其他公益性捐赠 50 万元，由于在 2015 年度的扣除限额范围内，可在 2015 年度税前全额扣除，扣除限额范围内的其余 70 万元可作为扶贫捐赠扣除，则 2015 年度尚有 30 万元的扶贫捐赠支出未全额税前扣除。此项金额，通过填写 2018 年度申报表的《纳税调整项目明细表》（A105000）“其他”行次第 4 列“调减金额”30 万元，实现全额扣除。

十一、企业进行扶贫捐赠后在取得捐赠票据方面应注意什么？

根据《公益事业捐赠票据使用管理暂行办法》（财综〔2010〕112 号）规定，各级人民政府及其部门、公益性事业单位、公益性社会团体及其他公益性组织，依法接受并用于公益性事业的捐赠财物时，应当向提供捐赠的法人和其他组织开具凭证。

企业发生对“目标脱贫地区”的捐赠支出时，应及时要求开具方在公益事业捐赠票据中注明目标脱贫地区的具体名称，并妥善保管该票据。

来源：国家税务总局

汇算清缴 12 项费用扣除比例合集，助你轻松记忆~

Tips:

- 【合理的工资薪金支出】100%
- 【职工福利费支出】14%
- 【职工教育经费支出】8%
- 【工会经费支出】2%
- 【补充养老保险和补充医疗保险支出】5%
- 【党组织工作经费支出】1%
- 【业务招待费】60%、5%
- 【广告费和业务宣传费支出】15%、30%
- 【手续费和佣金支出】5%
- 【研发费用支出】75%
- 【公益性捐赠支出】12%
- 【企业责任保险支出】100%

1. 合理的工资薪金支出

扣除比例：100%

政策依据：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三十四条规定，企业发生的合理的工资薪金支出，准予扣除。

2. 职工福利费支出

扣除比例：14%

政策依据：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十条规定，企业发生的职工福利费支出，不超过工资薪金总额 14% 的部分，准予扣除，准予扣除。

3. 职工教育经费支出

扣除比例：8%

政策依据：《财政部 国家税务总局 关于企业职工教育经费税前扣除政策的通知》（财税〔2018〕51 号）第一条规定，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 8% 的部分，准予在计算企业所得税应纳税所得额时扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

4. 工会经费支出

扣除比例：2%

政策依据：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十一条规定，企业拨缴的工会经费，不超过工资薪金总额 2% 的部分，准予扣除。

5. 补充养老保险和补充医疗保险支出

扣除比例：5%

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

6. 党组织工作经费支出

扣除比例：1%

政策依据：（一）《中共中央组织部、财政部、国家税务总局关于非公有制企业党组织工作经费问题的通知》（组通字〔2014〕42 号）第二条规定，……非公有制企业党组织工作经费纳入企业管理费列支，不超过职工年度工资薪金总额 1% 的部分，可以据实在企业所得税前扣除。

（二）《中共中央组织部 财政部 国务院国资委党委 国家税务总局 关于国有企业党组织工作经费问题的通知》（组通字〔2017〕38 号）第二条规定，纳入管理费用的党组织工作经费，实际支出不超过职工年度工作薪金总额 1% 的部分，可以据实在企业所得税前扣除。年末如有结余，结转下一年度使用。累计结转超过上一年度职工工资总额 2% 的，当年不再从管理费用中安排。

7. 业务招待费

扣除比例：60%、5%

政策依据：《中华人民共和国企业所得税法实施条例》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%。

8. 广告费和业务宣传费支出

扣除比例：15%、30%

政策依据：（一）《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四十四条规定，企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

（二）《财政部 国家税务总局 关于广告费和业务宣传费支出税前扣除政策的通知》（财税〔2017〕41 号）第一条规定，对化妆品制造或销售、医药制造和饮料制造（不含酒类制造）企业发生的广告费和业务宣传费支出，不超过当年销售（营业）收入 30% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。……第三条规定，烟草企业的烟草广告费和业务宣传费支出，一律不得在计算应纳税所得额时扣除。

9. 手续费和佣金支出

扣除比例：5%

政策依据：《财政部 国家税务总局 关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》（财税〔2009〕29 号）第一条规定，企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。

（一）保险企业：财产保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 15%（含本数，下同）计算限额；人身保险企业按当年全部保费收入扣除退保金等后余额的 10% 计算限额。

（二）其他企业：按与具有合法经营资格中介服务机构或个人（不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等）所签订服务协议或合同确认的收入金额的 5% 计算限额。

10. 研发费用支出

加计扣除比例：75%

政策依据：《财政部 国家税务总局 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）第一条规定，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。

11. 公益性捐赠支出

扣除比例：12%

政策依据：《财政部 国家税务总局 关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知》（财税〔2018〕15 号）第一条规定，企业通过公益性社会组织或者县级（含县级）以上人民政府及其组成部门和直属机构，用于慈善活动、公益事业的捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除。

12. 企业责任保险支出

扣除比例：100%

政策依据：《国家税务总局 关于责任保险费企业所得税税前扣除有关问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 52 号）规定，企业参加雇主责任险、公众责任险等责任保险，按照规定缴纳的保险费，准予在企业所得税税前扣除。

来源：上海税务

2019 年度全国税务师职业资格考试报名公告

中国注册税务师协会公告〔2019〕第 7 号

根据《人力资源社会保障部办公厅关于 2019 年度专业技术人员资格考试计划及有关事项的通知》（人社厅发〔2018〕142 号），现将 2019 年度全国税务师职业资格考试报名有关事项公告如下。

一、报名时间

2019 年 4 月 22 日 9:00 至 6 月 21 日 18:00。

二、报名条件

中华人民共和国公民，遵守国家法律、法规，恪守职业道德，具有完全民事行为能力，并符合下列相应条件之一的，可报名参加税务师职业资格考试：

（一）取得经济学、法学、管理学学科门类大学专科学历，从事经济、法律相关工作满 2 年；或者取得其他学科门类大学专科学历，从事经济、法律相关工作满 3 年。

（二）取得经济学、法学、管理学学科门类大学本科及以上学历（学位）；或者取得其他学科门类大学本科学历，从事经济、法律相关工作满 1 年。

以前年度考试中因违规违纪而受到禁考处理期限未满者，不得报名。

三、报名程序

报名人员应通过中国注册税务师协会官网（www.cctaa.cn）“全国税务师职业资格考试报名系统（<https://ksbm.ecctaa.com>）”报名（以下简称考试报名系统），具体程序如下：

（一）新考生（首次报名人员）报名程序

新考生（首次报名人员）应登录考试报名系统首页，首先完成实名信息注册，按规定填写个人信息，并按要求上传本人最近一年 1 寸免冠白底证件照片（标准证件数字照片，文件格式为 JPG 或 JPEG 格式，白色背景，尺寸 25mm*35mm，像素≥295*413，下同）。选定报考科目。

（二）老考生（非首次报名人员）报名程序

老考生（非首次报名人员）应使用证件号或用户名、密码登录考试报名系统，进入“个人中心”，核对个人信息，并重新上传本人最近一年 1 寸免冠白底证件照片，如个人信息有变化，应做相应修正。选定报考科目。

（三）网上交费

1. 考试费标准：每科 ¥98 元。

2. 支付方式：可采用网银、支付宝、微信等方式支付。

3. 支付前应正确填写发票信息，支付成功后，可打印电子发票。

4. 交费完成视为报名程序完成，不予退费。

（四）特别提醒

1. 经济学、法学、管理学学科门类大学本科应届毕业生，应填写学生证学号。

2. 持国外学历证书的，应当录入教育部留学服务中心出具的学历认证证书编号。

3. 报名人员可选择全科或分科报考，交费前须认真核对个人信息和报考科目，并填写考试费发票开票信息，最后完成网上交费。

4. 补报名时间：2019年7月22日9:00至8月9日18:00。补报名期间，未报名或未完成报名程序的，均可继续报名；已完成报名程序的，可增加、调换报考科目，或更改考试城市。补报名结束后，原则上不再受理报名信息修改申请。

四、考试科目和考试范围

考试科目：《税法（一）》、《税法（二）》、《涉税服务相关法律》、《财务与会计》、《涉税服务实务》。

考试范围：《全国税务师职业资格考试大纲（2019年）》确定的考试范围。

五、考试方式

考试采用闭卷、计算机化考试方式。

考试系统预装6种输入法：微软拼音输入法、谷歌拼音输入法、搜狗拼音输入法、王码五笔型输入法、极品五笔输入法、万能五笔输入法。

不提供手写板输入设备与软件。

六、考试时间和地点

（一）考试时间

2019年11月9日

9:00—11:30 税法（一）

13:00—15:30 税法（二）

16:30—19:00 涉税服务相关法律

2019年11月10日

9:00—11:30 财务与会计

14:00—16:30 涉税服务实务

（二）考试地点

2019年全国共设考点城市151个（新增考点城市48个），具体考点城市可在考试报名系统查询。

七、免试申请与审核

（一）符合报名条件，并具备下列条件之一者，可申请免试相应科目：

1. 已评聘经济、审计等高级专业技术职务，从事涉税工作满两年的，可申请免试《财务与会计》科目。

2. 已评聘法律高级专业技术职务，从事涉税工作满两年的，可申请免试《涉税服务相关法律》科目。

（二）免试申请程序

1. 申请时间：2019年4月22日9:00至6月7日18:00；补报名期间申请时间为2019年7月22日9:00至7月31日18:00。

2. 申请方式：登录考试报名系统，进入“个人中心”免试申请栏目，填写免试信息并上传本人高级专业技术职称证书电子图片。

3. 资格审核：免试审核为网上初审和领证现场实地审核相结合方式，由考生对所报材料的真实性负责。初审时间：2019年6月10日18:00前；补报名期间初审时间为2019年8月5日18:00前。

八、考试用书

根据《全国税务师职业资格考试大纲（2019年度）》，全国税务师职业资格考试用书编委会编写5个考试科目的备考用书，由中国税务出版社出版，预计5月底发行

九、准考证打印

考试报名员应于 2019 年 11 月 1 日 9:00 至 11 月 10 日 15:00 期间,登录考试报名系统打印准考证。考试中不认可电子准考证。

十、考试成绩认定

(一) 考试成绩合格标准经全国税务师职业资格评价与考试委员会认定,报国家税务总局、人力资源和社会保障部审定,由中国注册税务师协会发布。

(二) 考试成绩实行 5 年为一个周期的滚动管理办法。考生须在连续 5 个考试年度内通过全部应试科目的考试;免试人员须在连续 4 个考试年度内通过应试科目的考试。

十一、考试成绩发布与查询

考试结束后 40 个工作日,考生登录考试报名系统可查询考试成绩,打印成绩单(详见成绩发布公告)。

十二、资格证书申领审核与发放

全科考试成绩合格(含免试)的考生应当自考试成绩公布之日起 3 个月内向所在地注册税务师协会申请领取资格证书(最后一科考试所在省、直辖市、自治区、计划单列市)。

申请领取资格证书考生应持与报名信息一致的学历证书原件、身份证原件、免试材料原件,至所在地注册税务师协会进行现场审核。

审核通过的考生可取得由人力资源社会保障部、国家税务总局监制,中国注册税务师协会用印的《中华人民共和国专业技术人员职业资格证书》。

十三、香港、澳门、台湾地区居民报考事宜

(一) 香港、澳门地区居民参加考试的相关问题

1. 香港、澳门地区居民可以自愿选择在内地城市或在香港考试。
2. 选择在内地考区考试的人员报名考试程序按公告的规定执行。
3. 选择在香港考试的人员按以下程序报名:

(1) 2019 年 6 月 21 日 17:00 前将填写好的报名信息表电邮香港税务学会审核(报名信息表见附件)。联系方式:

电话: 85228100438

email: tihkadm@tihk.org.hk

(2) 报名人员报名资格现场审核事项委托香港税务学会承办。

(3) 每科考试费 ¥900 元。报名人员现场审核报名资格时直接交香港税务学会。

(4) 报名人员可在公告统一规定的日期内通过报名系统打印准考证。

(5) 考生凭核发的准考证和有效身份证件在香港考区指定考场应试。

(6) 凡在 2009 年 3 月 31 日前成为香港会计师公会正式会员的香港地区居民,可申请免试《财务与会计》科目。经审核通过者,可免试该科目,考试成绩管理为四年有效滚动。

(二) 台湾地区居民参加考试的相关问题

台湾地区居民参加考试的人员按照本公告执行(第十三条第一项除外)。

十四、其他事项

(一) 报名人员应确认阅读《全国税务师职业资格考试报名须知》。应诚实守信,对报名信息的真实性和有效性负责。

(二) 考生咨询方式:

1. 考生可在考试报名系统“问题解答”栏,查询共性问题解答。
2. 网上在线咨询。
3. 热线咨询: 021-61651875(解答报名系统技术性问题)
4000033955(解答考试政策性问题)

4. 考生投诉:

(1) 考试办公室电话: 010-6841 3988 转 8701、010-68459608(工作日 9:00—17:00)

(2) 考试办公室邮箱: ksbm@cctaa.cn

(三) 报名条件与免试条件中所涉工作年限和取得毕业证书时限的默认时间为 2019 年 12 月 31 日。

(四) 全国税务师职业资格考试统一大纲、统一命题、统一组织，考生切勿轻信虚假宣传。中国注册税务师协会未指定、授权或委托任何培训机构及个人举办相关考前培训工作，对不法培训机构打着“保过”幌子，招摇撞骗或组织实施作弊的，将依法严肃追究法律责任。

考生应按规定通过正规渠道报名、参加考试，谨慎登录其他网站的链接，以防个人信息泄露或被诈骗。特此公告。

附件：

附件一：[2019 年度全国税务师职业资格考试大纲](#)

附件二：[2019 年度全国税务师职业资格考试考点城市名单](#)

附件三：[香港、澳门居民报名人员信息表填写说明](#)

附件四：[香港、澳门居民报名信息表](#)

全国税务师职业资格评价与考试委员会办公室

2019 年 4 月 15 日

北京税务解答 3 月征收管理热点问题

1. 纳税人签订三方协议，北京市电子税务局还区分原国税三方协议和原地税三方协议吗？是否可以在北京市电子税务局单方撤销原国税三方协议和原地税三方协议？

答：如果纳税人未签订过三方协议，选择同一账户可一次签署，签订完成后系统会反馈两份内容相同编号不同的协议；如果纳税人需要撤销三方协议，可选择数据来源为原国税或者原地税分别撤销。

2. 在电子税务局里可以查询历史申报表数据吗？

答：纳税人在电子税务局中查看历史申报表数据时，可以通过我要办税-税费申报和缴纳-历史申报数据数据查询，下载历史申报数据查询小工具，查询自己的历史申报数据。

3. 个人转租非住房是否可以适用综合征收率？

答：个人转租非住房的，可以由纳税人自行选择综合征收率和分税种计征方式。

4. 《跨区域涉税事项报告表》中的合同金额一项是否含税？合同里分别注明了不含税金额和税额，这种情况如何填写合同金额？

答：合同金额按照合同约定如实填写。如果合同中分别注明了不含税金额和税额，填写不含税金额即可。

来源：北京税务

厦门 12366 解答热点咨询问题

1、社会保险费扣款失败怎么办？

答：(1) 如果是单位社保费扣款失败，查询银行帐户余额，确保余额充足后，再次通过“社保费缴纳”进行扣款；

(2) 如果是个人社保费扣款失败，查询银行卡余额，确保余额充足后，在社保费扣费期内系统会多次发起扣款，若扣费期结束，仍未扣款，个人可以通过“厦门税务”公众号进行补缴。

2、个人所得税手续费返还比例是多少？

答：根据《中华人民共和国个人所得税法》、《财政部 税务总局 人民银行关于进一步加强代扣代收代征税款手续费管理的通知》(财行〔2019〕11号)规定，对扣缴义务人按照所扣缴的税款，付给百分之二的手续费，且支付给单个扣缴义务人年度最高限额 70 万元，超过限额部分不予支付。对于法律、行政法规明确规定手续费比例的，按规定比例执行。

3、2019年4月1日税率调整后，原来业务需要补开发票或开具红字发票怎么办？

答：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）规定，（1）增值税一般纳税人（以下称纳税人）在增值税税率调整前已按原16%、10%适用税率开具的增值税发票，发生销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的，按照原适用税率开具红字发票；开票有误需要重新开具的，先按照原适用税率开具红字发票后，再重新开具正确的蓝字发票。

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

4、自然人税收管理系统扣缴客户端个人所得税申报密码是什么？如何重置？

答：为了确保信息安全，需要由办税人员前往办税大厅，由税务机关验证办税人员身份后，发放申报密码。如申报密码忘记，也需要验证身份关系后，由大厅受理人员给予密码重置。

5、小微企业的增值税优惠是如何规定的？

答：根据《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》（财税〔2019〕13号）、《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，下同）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。

来源：厦门税务

两部门解答非居民个人和无住所居民个人有关个税政策问题

1. 问：无住所个人（不含高管人员）取得工资薪金所得，如何划分境内所得和境外所得？

答：个人所得税法实施条例第三条第（一）项规定，因任职、受雇、履约等在境内提供劳务取得的所得属于来源于境内的所得。

无住所个人流动性强，可能在境内、境外同时担任职务，分别取得收入，为明确境内、境外工资薪金所得划分问题，《财政部 税务总局关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告2019年第35号，以下简称《公告》）规定，个人取得归属于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，境外工作天数按照当期公历天数减去当期境内工作天数计算。无住所个人在境内、境外单位同时担任职务或者仅在境外单位任职，且当期同时在境内、境外工作的，按照工资薪金所属境内、境外工作天数占当期公历天数的比例，计算确定来源于境内、境外工资薪金所得的收入额。

另需说明，境内工作天数与在境内实际居住的天数并不是同一个概念。《公告》规定，境内工作天数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。无住所个人未在境外单位任职的，无论其是否在境外停留，都不计算境外工作天数。

2. 问：高管人员取得报酬，如何划分境内所得和境外所得？

答：按照个人所得税法实施条例规定，因任职、受雇、履约等在境内提供劳务取得的所得属于境内所得，但对担任董事、监事、高层管理职务的无住所个人（以下称高管人员），其境内所得判定的规则与一般无住所雇员不同。高管人员参与公司决策和监督管理，工作地点流动性较大，不宜简单按照工作地点划分境内和境外所得。对此，《公告》规定，高管人员取得由境内居民企业支付或负担的报酬，不论其是否在境内履行职务，均属于来源于境内的所得，应在境内缴税。对高管人员取得不是由境内居民企业支付或者负担的报酬，仍需按照任职、受雇、履约地点划分境内、境外所得。

3. 问：无住所个人取得数月奖金、股权激励所得，如何划分境内所得和境外所得？

答：数月奖金是指无住所个人一次取得归属于数月的奖金（包括全年奖金）、年终加薪、分红等工资薪金所得，不包括每月固定发放的奖金及一次性发放的数月工资。

股权激励包括股票期权、股权期权、限制性股票、股票增值权、股权激励以及其他因认购股票等有价值证券而从雇主取得的折扣或补贴。

数月奖金和股权激励属于工资薪金所得，无住所个人取得数月奖金、股权激励，均应按照工资薪金所得来源地判定规则划分境内和境外所得。《公告》针对数月奖金和股权激励的特殊情形，在工资薪金所得来源地判定规则基础上，进一步细化规定：

一是无住所个人在境内履职或者执行职务时，收到的数月奖金或者股权激励所得，如果是归属于境外工作期间的所得，仍为来源于境外的工资薪金所得。

二是无住所个人停止在境内履约或执行职务离境后，收到归属于其在境内工作期间的数月奖金或股权激励所得，仍为来源于境内的所得。

三是无住所个人一个月内从境内、境外单位取得多笔数月奖金或者股权激励所得，且数月奖金或者股权激励分别归属于不同期间的，应当按照每笔数月奖金或者股权激励的归属期间，分别计算每笔数月奖金或者股权激励的收入额后，然后再加总计算当月境内数月奖金或股权激励收入额。

需要说明的是，高管人员取得的数月奖金、股权激励，按照高管人员工资薪金所得的规则，划分境内、境外所得。

举例：A先生为无住所个人，2020年1月，A先生同时取得2019年第四季度（公历天数92天）奖金和全年奖金。假设A先生取得季度奖金20万元，对应境内工作天数为46天；取得全年奖金50万元，对应境内工作天数为73天。两笔奖金分别由境内公司、境外公司各支付一半。（不考虑税收协定因素）

2020年度，A先生在中国境内居住天数不超过90天，为非居民个人，A先生仅就境内支付的境内所得，计算在境内应计税的收入。A先生当月取得数月奖金在境内应计税的收入额为：

$$20 \times \frac{1}{2} \times \frac{46}{92} + 50 \times \frac{1}{2} \times \frac{73}{365} = 10 \text{ 万元}$$

4. 问：无住所个人取得工资薪金所得，如何计算在境内应计税的收入额？

答：根据所得来源地规则，无住所个人取得的工资薪金所得，可分为境内和境外工资薪金所得；在此基础上，根据支付地不同，境内工资薪金所得可进一步分为境内雇主支付或负担（以下称境内支付）和境外雇主支付（以下称境外支付）所得；境外工资薪金所得也可分为境内支付和境外支付的所得。综上，无住所个人工资薪金所得可以划分为境内支付的境内所得、境外支付的境内所得、境内支付的境外所得、境外支付的境外所得等四个部分。

无住所个人根据其在境内居住时间的长短，确定工资薪金所得纳税义务范围。例如，境内居住不超过90天的无住所个人取得的工资薪金所得，仅就境内支付的境内所得计算应纳税额；居住超过90天不满183天的无住所个人取得的工薪所得，应就全部境内所得（包括境内支付和境外支付）计算应纳税额。

个人所得税法修改前，无住所个人取得工资薪金所得，采取“先税后分”方法计算应纳税额，即先按纳税人从境内和境外取得的全部工资薪金所得计算应纳税额，再根据境内外工作时间及境内外收入支付比例，对税额进行划分，计算确定应纳税额。

个人所得税法修改后，无住所居民个人的工资薪金所得应并入综合所得，不再单独计算税额，难以继续采取“先税后分”的方法，《公告》将计税方法调整为“先分后税”，即先根据境内外工作时间及境内外收入支付比例，对工资薪金收入额进行划分，计算在境内应计税的工资薪金收入额，再据此计算应纳税额。计税方法调整后，无住所个人仅就其在境内应计税的收入额确定适用税率，降低了适用税率和税负，计税方法更加合理。

无住所个人境内计税的工资薪金收入额的计算，具体分为以下四种情况：

情况一：无住所个人在境内居住不超过90天的，其取得由境内支付的境内工作期间工资薪金收入额为在境内应计税的工资薪金收入额。

情况二：无住所个人在境内居住时间累计超过90天不满183天的，其取得全部境内所得（包括境内支付和境外支付）为在境内应计税的工资薪金收入额。

情况三：无住所个人在境内居住累计满183天的年度连续不满六年的，符合实施条例第四条规定优惠条件的，境外支付的境外所得不计入在境内应计税的工资薪金收入额，免于缴税；全部境内所得（包括境内支付和境外支付）和境内支付的境外所得为在境内应计税的工资薪金收入额。

情况四：无住所个人在境内居住累计满 183 天的年度连续满六年后，不符合实施条例第四条规定优惠条件的，其从境内、境外取得的全部工资薪金所得均计入在境内应计税的工资薪金收入额。

对于无住所个人一个月内取得多笔对应不同归属工作期间的工资薪金所得的，应当按照每笔工资薪金所得的归属期间，分别计算每笔工资薪金在境内应计税的收入额，再加总计算为当月工资薪金收入额。

税收协定另有规定的，可以按照税收协定的规定办理。

5. 问：无住所个人为高管人员的，取得工资薪金所得如何计算在境内应计税的收入额？

答：《公告》规定，高管人员取得境内支付或负担的工资薪金所得，不论其是否在境内履行职务，均属于来源于境内的所得。高管人员为居民个人的，其工资薪金在境内应计税的收入额的计算方法与其他无住所居民个人一致；高管人员为非居民个人的，取得由境内居民企业支付或负担的工资薪金所得，其在境内应计税的工资薪金收入额的计算方法，与其他非居民个人不同，具体如下：

情况一：高管人员一个纳税年度在境内居住时间不超过 90 天的，将境内支付全部所得都计入境内计税的工资薪金收入额。

情况二：高管人员一个纳税年度在境内累计居住超过 90 天不满 183 天的，就其境内支付的全部所得以及境外支付的境内所得计入境内计税的工资薪金收入额。

税收协定另有规定的，可以按照税收协定的规定办理。

6. 问：无住所居民个人取得综合所得，如何计算缴税？

答：《公告》规定，无住所居民个人取得综合所得，年度终了后，应将年度工资薪金收入额、劳务报酬收入额、稿酬收入额、特许权使用费收入额汇总，计算缴纳个人所得税。需要办理汇算清缴的，依法办理汇算清缴。

无住所居民个人在计算综合所得收入额时，可以享受专项附加扣除。其中，无住所居民个人为外籍个人的，2022 年 1 月 1 日前计算工资薪金收入额时，可以选择享受住房补贴、子女教育费、语言训练费等八项津补贴优惠政策，也可以选择享受专项附加扣除政策，但二者不可同时享受。

7. 问：非居民个人取得数月奖金或股权激励，如何计算个人所得税？

答：按照个人所得税法规定，非居民个人取得工资薪金所得，按月计算缴纳个人所得税。其取得数月奖金或股权激励，如果也按月征税，可能存在税负畸高的问题，从公平合理的角度出发，应允许数月奖金和股权激励在一定期间内分摊计算纳税。考虑到非居民个人在一个年度内境内累计停留时间不超过 183 天，即最长约为 6 个月，因此，《公告》规定，非居民个人取得数月奖金或股权激励，允许在 6 个月内分摊计算税额。既降低了税负，也简便易行。

非居民个人取得数月奖金的，应按照《公告》规定计算境内计税的工资薪金收入额，不与当月其他工资薪金收入合并，按 6 个月分摊，不减除费用，适用月度税率表计算应纳税额。分摊计税方法，每个非居民个人每一纳税年度只能使用一次。

非居民个人取得股权激励的，应按照《公告》规定计算境内计税的工资薪金收入额，不与当月其他工资薪金收入合并，按 6 个月分摊，不减除费用，适用月度税率表计算应纳税额。非居民个人在一个纳税年度内取得多笔股权激励所得的，应当合并计算纳税。

无住所居民个人取得全年一次性奖金或股权激励所得的，按照《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）的有关规定执行。

举例：B 先生为无住所个人，2020 年在境内居住天数不满 90 天，2020 年 1 月，B 先生取得境内支付的股权激励所得 40 万元，其中归属于境内工作期间的所得为 12 万元，2020 年 5 月，取得境内支付的股权激励所得 70 万元，其中归属于境内工作期间的所得为 18 万元，计算 B 先生在境内股权激励所得的纳税情况。（不考虑税收协定因素）
2020 年 1 月，B 先生应纳税额 = $[(120000 \div 6) \times 20\% - 1410] \times 6 = 15540$ 元

2020 年 5 月，B 先生应纳税额 = $[(120000 + 180000) \div 6] \times 30\% - 4410 \times 6 - 15540 = 48000$ 元

8. 问：无住所个人如何享受税收协定的待遇？

答：《公告》规定，无住所个人按照税收协定（包括内地与香港、澳门签订的税收安排）居民条款为缔约对方税收居民（以下简称对方税收居民）的，即使其按照税法规定为中国税收居民，也可以按照税收协定的规定，选择享受税收协定条款的优惠待遇。主要优惠待遇包括：

一是境外受雇所得协定待遇。根据税收协定中受雇所得条款，对方税收居民个人在境外从事受雇活动取得的受雇所得，可不缴纳个人所得税，仅将境内所得计入境内计税的工资薪金收入额，计算缴纳个人所得税。

二是境内受雇所得协定待遇。根据税收协定中受雇所得条款，对方税收居民个人在税收协定规定的期间内境内停留天数不超过 183 天的，从事受雇活动取得受雇所得，只将境内支付的境内所得计入境内计税的工资薪金收入额，计算缴纳个人所得税。

三是独立个人劳务或者营业利润协定待遇。根据税收协定中独立个人劳务或者营业利润条款，对方税收居民取得独立个人劳务所得或者营业利润，符合税收协定规定条件的，可不缴纳个人所得税。

四是董事费条款规定。对方税收居民为高管人员，取得的董事费、监事费、工资薪金及其他类似报酬，应优先适用税收协定董事费条款相关规定。如果对方税收居民不适用董事费条款的，应按照税收协定中受雇所得（非独立个人劳务）、独立个人劳务或营业利润条款的规定处理。

五是特许权使用费或者技术服务费协定待遇。根据税收协定中特许权使用费条款或者技术服务费条款，对方税收居民取得特许权使用费或技术服务费，应按不超过税收协定规定的计税所得额和征税比例计算纳税。《公告》规定，无住所居民个人在根据税收协定的居民条款被判定为对方税收居民，并选择享受协定待遇时，可按照税收协定规定的计税所得额和征税比例单独计算应纳税额，不并入综合所得计算纳税。

按照国内税法判定为居民个人的，可以在预扣预缴和汇算清缴时按规定享受协定待遇，按照国内税法判定为非居民个人的，可以在取得所得时享受协定待遇。

9. 问：年度首次申报时，无住所个人如何判定是居民个人还是非居民个人？

答：年度首次申报时，无住所个人在境内的实际居住天数不满 183 天，暂时无法确定其为居民个人还是非居民个人。为降低纳税人的税收遵从成本，《公告》赋予无住所个人预先选择税收居民身份的权利。具体是，无住所个人在一个纳税年度内首次申报时，应当根据合同约定等情况自行判定是居民个人或非居民个人，并按照有关规定进行申报。当预计情况与实际不符的，无住所个人再按照《公告》规定进行调整。

10. 问：无住所个人在境内任职，取得由境外单位支付的工资薪金所得，境内雇主应履行什么义务？

答：无住所个人在境内任职、受雇取得的工资薪金所得，有的是由其境内雇主的境外关联方支付的。在此情况下，尽管境内雇主不是工资薪金的直接支付方，为便于纳税遵从，根据《公告》的有关规定，无住所个人可以选择在一个纳税年度内自行申报缴纳税款，或者委托境内雇主代为缴纳税款。对于无住所个人未委托境内雇主代为缴纳税款的，境内雇主负有报告义务，应当在相关所得支付当月终了后 15 日内向主管税务机关报告相关信息。

无住所个人选择委托境内雇主代为缴纳税款的，境内雇主应当比照《个人所得税扣缴申报管理办法（试行）》（国家税务总局公告 2018 年第 61 号）第六条和第九条有关规定计算应纳税款，填写《个人所得税扣缴申报表》，并于相关所得支付当月终了后 15 日内向主管税务机关办理纳税申报。无住所个人选择自行申报缴纳税款的，应当比照《个人所得税扣缴申报管理办法（试行）》（国家税务总局公告 2018 年第 61 号）第九条有关规定计算应纳税款，填写《个人所得税自行纳税申报表（A 表）》，并于取得相关所得当月终了后 15 日内向其境内雇主的主管税务机关办理自行纳税申报。

11. 问：在中国境内有住所个人的“住所”是如何判定的？

答：税法上所称“住所”是一个特定概念，不等同于实物意义上的住房。按照个人所得税法实施条例第二条规定，在境内有住所的个人，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在境内习惯性居住的个人。习惯性居住是判定纳税人是居民个人还是非居民个人的一个法律意义上的标准，并不是指实际的居住地或者在某一个特定时期内的居住地。对于因学习、工作、探亲、旅游等原因而在境外居住，在这些原因消除后仍然回到中国境内居住的个人，则中国为该纳税人的习惯性居住地，即该个人属于在中国境内有住所。

对于境外个人仅因学习、工作、探亲、旅游等原因而在境内居住，待上述原因消除后该境外个人仍然回到境外居住的，其习惯性居住地不在境内，即使该境外个人在境内购买住房，也不会被认定为境内有住所的个人。

来源：国家税务总局

4月取得机票抵扣如何填写申报表？深化增值税改革即问即答系列为你解答

一、某纳税人2019年4月购进国内旅客运输服务。取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单1张，注明的票价2700元，民航发展基金50元，燃油附加费120元。请问该纳税人应当如何填写增值税纳税申报表？

答：按照政策规定，纳税人购进国内旅客运输服务未取得增值税专用发票的，需根据取得的凭证类型，分别计算进项税额。其中取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单的，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%

需要注意民航发展基金不作为计算进项税额的基数。

因此，该纳税人在办理2019年4月税款所属期纳税申报时，应当将按照上述公式计算的航空旅客运输进项税额232.84元，填入《增值税纳税申报表附列资料（二）》第8b栏“其他”“税额”列，第8b栏“其他”“份数”列填写1份，“金额”列填写2587.16元。同时，还需将上述内容填入本表第10行“（四）本期用于抵扣的旅客运输服务”。

二、纳税人计算四项服务销售额占全部销售额的比重来确定是否适用加计抵减政策时，全部销售额除一般项目外，是否包括即征即退项目的销售额？

答：《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，以下简称“39号公告”）第七条第一项规定，生产、生活性服务业纳税人，是指提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。计算全部销售额时，既包括一般项目的销售额，也包括即征即退项目的销售额。

三、我公司符合加计抵减政策，2019年4月1日以后取得了原16%、10%税率的增值税专用发票，其进项税额是否可以计算加计抵减额？

答：39号公告第七条第二项规定，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。你公司如果符合加计抵减政策，2019年4月1日以后取得16%、10%税率的增值税专用发票，只要符合进项税额抵扣规定，就可以参与计算加计抵减额。

需要提醒的是，纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策，其对应的进项税额不得计提加计抵减额。

四、假设A企业2019年11月成立，2019年11月至2020年1月四项服务销售额占比超过50%。请问A企业能享受加计抵减政策吗？

答：39号公告第七条规定，2019年4月1日后设立的纳税人，自设立之日起3个月的销售额符合规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减政策。A企业2019年11月至2020年1月的四项服务销售额占比超过50%，可以享受加计抵减政策。

五、2019年3月我公司由一般纳税人转登记为小规模纳税人时，尚有未抵扣完的留抵税额，请问如何处理？

答：根据《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》（国家税务总局公告2018年第18号）第四条规定，转登记纳税人尚未申报抵扣的进项税额以及转登记日当期的期末留抵税额，计入“应交税费—待抵扣进项税额”核算。

六、总局即问即答中明确，稽查查补销售额和纳税评估调整销售额参与计算四项服务的比重。如果某企业2019年10月份被查补（评估）出所属期2018年10月的销售额100万，该100万是否可以作为2019年10月份的销售额参与计算四项服务销售额的占比？

答：稽查查补销售额和纳税评估调整销售额应作为查补税款申报当月（或当季）的销售额参与计算四项服务销售额的比重。该例中，企业在2019年10月份被查补（评估）的100万应作为申报查补（评估）税款当月的销售额参与四项服务销售额的计算。

七、甲公司是乙公司在境外的全资子公司，甲公司无偿借款给乙公司，请问乙公司需要代扣代缴增值税吗？

答：《财政部 税务总局关于明确养老机构免征增值税等政策的通知》（财税〔2019〕20号）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。按照上述规定，乙公司不需代扣代缴增值税。

八、小规模纳税人免税标准从3万元调整到10万元后，住宿业、工业及信息传输软件和信息技术服务业等小规模纳税人，月销售额是否需要达到10万才能自开增值税专用发票？

答：根据《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）第一条和《关于〈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〉的解读》第二条规定，为了进一步便利小微企业开具增值税专用发票，纳入自开专票试点的行业中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，月销售额未超过10万元（含本数，以1个季度为1个纳税期的，季度销售额未超过30万元）的试点行业小规模纳税人，发生增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以选择使用增值税发票管理系统按照有关规定自行开具增值税专用发票。

九、2019年4月9日起进境物品进口税率做了哪些调整？

答：根据《国务院关税税则委员会关于调整进境物品进口税有关问题的通知》（税委会〔2019〕17号），自2019年4月9日起，将进境物品进口税税目1、税目2的税率分别调降为13%、20%；将税目1“药品”注释修改为“对国家规定减按3%征收进口环节增值税的进口药品，按照货物税率征税”。

十、某境外旅客于2019年1月1日来到我国。当日，该旅客在宁夏某退税商店购买了一批枸杞，取得退税商店当天开具的增值税普通发票及退税申请单，发票注明税率10%，价税合计550元。3月15日，该旅客从宁夏前往北京，当日在北京某退税商店购买了一件羊绒衫，取得退税商店当天开具的增值税普通发票及退税申请单，发票注明税率16%，价税合计1160元。2019年4月11日，该旅客从上海离境。请问（1）该旅客从上海离境时，是否可以申请离境退税？（2）如果可以申请离境退税，退税物品的退税额是多少？

答：（1）该旅客购买的羊绒衫可以申请办理离境退税。按照《财政部关于实施境外旅客购物离境退税政策的公告》（中华人民共和国财政部公告2015年第3号）的规定，境外旅客在退税商店购买的退税物品，从已实施离境退税政策的其他地区离境，符合退税申请条件的，可以申请办理离境退税。境外旅客申请办理离境退税，需满足“离境日距退税物品购买日不超过90天”的条件。按照上述规定，本例中旅客从上海（已实施离境退税政策的地区）离境时，其自宁夏购买的枸杞，因离境日距离购买日已超过90天，不能申请办理离境退税；其自北京购买的羊绒衫可以申请办理离境退税。

（2）如经审核无误，在不考虑退税代理机构手续费的情况下，该旅客可获得的退税额为127.6元。按照39号公告的规定，2019年4月1日起，适用13%税率的境外旅客购物离境退税物品，退税率为11%。2019年6月30日前，按调整前税率征收增值税的，执行调整前的退税率。按照上述规定，本例中该旅客可取得的退税额=羊绒衫的销售发票金额（含增值税）*退税率=1160*11%=127.6元。

来源：12366纳税服务平台

4月1日后取得原16%税率的专票能抵扣吗？深化增值税改革即问即答系列为你解答

一、A公司2019年4月1日后取得原16%、10%税率的增值税专用发票是否可以抵扣？

答：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）第一条、第二条规定，增值税一般纳税人增值税税率调整前已按原16%、10%适用税率开具的增值税发票，发生销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的，按照原适用税率开具红字发票；开票有误需要重新开具的，先按照原适用税率开具红字发票后，再重新开具正确的蓝字发票。纳税人在增值税税率调整前未开具增值税发票的增值税应税销售行为，需要补开增值税发票的，应当按照原适用税率补开。

购入方纳税人4月1日后取得原16%、10%税率的增值税专用发票，可以按现行规定抵扣进项税额。

二、我公司2019年3月份购入一间厂房，当月取得增值税专用发票并在增值税发票选择确认平台勾选确认。请问办理3月税款所属期申报时，该厂房的进项税额可以一次性抵扣吗？

答：不可以。《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，以下简称“39 号公告”）第五条规定，自 2019 年 4 月 1 日起，纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。此前按照规定尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额，可自 2019 年 4 月税款所属期起从销项税额中抵扣。

你公司 3 月份购入的不动产，属于 2019 年 4 月 1 日前购入，应在 3 月税款所属期抵扣 60%进项税额，余下的 40%进项税额自 4 月税款所属期起将抵扣完毕。

三、加计抵减政策执行至 2021 年 12 月 31 日，请问该政策到期前纳税人注销时结余的加计抵减额如何处理？

答：39 号公告第七条第（六）项规定，加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。加计抵减政策执行到期前纳税人注销，结余的加计抵减额同样适用上述规定，不再进行相应处理。需要说明的是，此处加计抵减额的结余，包括正数也包括负数。

四、纳税人购进国内旅客运输服务是否可以抵扣进项税额？如何抵扣？

答：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。纳税人取得增值税专用发票的，以发票上注明的税额为进项税额。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%

五、我公司从事航道疏浚，是否属于提供四项服务的范围？

答：按照《销售服务、无形资产、不动产注释》（财税〔2016〕36 号印发）规定，航道疏浚属于“物流辅助服务—港口码头服务”，属于 39 号公告所称邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务四项服务的现代服务范围。

六、纳税人 2019 年 3 月 31 日前开具了增值税专用发票，4 月 1 日后因销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的，具体应如何处理？

答：该例中纳税人因销售折让、中止或者退回等情形需要开具红字发票的应分别按以下情形处理：

（一）销售方开具专用发票尚未交付购买方，以及购买方尚未用于申报抵扣并将发票联和抵扣联退回的，由销售方按规定在增值税发票管理系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》，并按照调整前税率开具红字发票。

（二）购买方取得专用发票已用于申报抵扣，或者购买方取得专用发票尚未申报抵扣、但发票联或抵扣联无法退回的，由购买方按规定在增值税发票管理系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》；销售方根据购买方开具的《开具红字增值税专用发票信息表》按照调整前税率开具红字发票。

七、《财政部 海关总署 税务总局 药监局关于罕见病药品增值税政策的通知》（财税〔2019〕24 号）规定，自 2019 年 3 月 1 日起，增值税一般纳税人生产销售和批发、零售罕见病药品，可选择按照简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税。纳税人经营多种罕见病药品，在选择简易计税时，是对多种药品同时选择简易计税，还是可以对其某种罕见病药品选择简易计税？

答：为充分保障纳税人权益，使纳税人能根据自身经营情况作出最优选择，当纳税人同时经营多种罕见病药品时，可以只对其中某一个或多个产品选择简易计税。如某药品企业同时生产 A、B 两种罕见病药品，经过计算，企业对 A 药品选择简易计税较为有利，但 B 药品适用一般计税办法税负更低，则企业可以仅对 A 药品选择简易计税。

八、适用《财政部 海关总署 税务总局 药监局关于罕见病药品增值税政策的通知》（财税〔2019〕24 号）政策的罕见病药品清单今后会进行调整吗？

答：《财政部 海关总署 税务总局 国家药品监督管理局关于罕见病药品增值税政策的通知》（财税〔2019〕24 号）第四条规定，罕见病药品是指经国家药品监督管理部门批准注册的罕见病药品制剂及原料药。罕见病药品范围

实行动态调整，由财政部、海关总署、税务总局、药监局根据变化情况适时明确。未来随着人们对罕见病的认知加深，以及对罕见病药品的加速研发和审批上市，罕见病对症药品将逐步增加。为此，国家相关部门将根据情况适时对罕见病药品实行动态调整。

九、某境外旅客4月1日来我国游玩，假定该旅客5月20日在北京某退税商店购买了一套蚕丝睡衣，取得退税商店当天为其开具的增值税普通发票及退税申请单。该旅客拟于7月10日从上海离境，其在北京购买的蚕丝睡衣能否在上海办理离境退税？

答：该旅客在北京购买的蚕丝睡衣可以在上海办理离境退税。按照离境退税政策，境外旅客在全国任意退税商店购物后，从已实施离境退税政策的任意地区离境口岸离境，只要符合退税申请条件的，均可办理离境退税。在本例中，北京、上海均为已实施离境退税政策的地区。因此，该旅客离境时，其在北京购买的蚕丝睡衣，可以在上海离境口岸办理离境退税。

十、某纳税人2019年4月购进不动产，取得增值税专用发票并已认证，发票上注明“金额1000万元、税率9%、税额90万元”，应当如何填写增值税纳税申报表？

答：39号公告第五条规定，自2019年4月1日起，纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分2年抵扣。该纳税人在办理2019年4月税款所属期纳税申报时，应将购入不动产取得的增值税专用发票份数，以及专用发票上注明的金额、税额填入《增值税纳税申报表附列资料（二）》第2行“其中：本期认证相符且本期申报抵扣”的对应栏次；同时，还需将上述内容填入本表第9行“（三）本期用于购建不动产的扣税凭证”的对应栏次。

来源：12366纳税服务平台

法规速递

关于铁路债券利息收入所得税政策的公告

财政部 税务总局公告2019年第57号

为支持国家铁路建设，现就投资者取得中国铁路总公司发行的铁路债券利息收入有关所得税政策公告如下：

- 一、对企业投资者持有2019-2023年发行的铁路债券取得的利息收入，减半征收企业所得税。
- 二、对个人投资者持有2019-2023年发行的铁路债券取得的利息收入，减按50%计入应纳税所得额计算征收个人所得税。税款由兑付机构在向个人投资者兑付利息时代扣代缴。
- 三、铁路债券是指以中国铁路总公司为发行和偿还主体的债券，包括中国铁路建设债券、中期票据、短期融资券等债务融资工具。

特此公告。

财政部 税务总局
2019年4月16日

关于进一步做好减税降费政策落实工作的通知

税总发〔2019〕54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：

今年以来，各级税务机关坚决贯彻党中央、国务院关于减税降费的决策部署，真抓实干，采取一系列过硬措施，确保个人所得税第二步改革顺利推进、小微企业普惠性减税政策及时落地、深化增值税改革平稳实施、社保费及非税收入降费准备工作有序推进，实现了2019年减税降费工作的良好开局。为进一步深入贯彻党中央、国务院决策部署，统筹做好2019年新出台和以前年度已实施的减税降费政策落实工作，更好服务经济社会发展大局，现就有关工作通知如下：

一、进一步深刻认识全面落实减税降费政策的重要性

各级税务机关要深刻认识到，无论是今年新出台的减税降费政策还是往年已实施的减税政策，都是深化供给侧结构性改革、增强市场主体活力、服务经济高质量发展的重要举措，任何一项政策落实不力都会直接影响纳税人和缴费人的获得感，都会直接影响整个减税降费工作的成效。因此，落实好新老减税降费政策都是税务部门必须抓实抓细抓好的重大政治任务、硬任务。各级税务机关要在具体落实过程中，合理安排、统筹调度资源和力量，确保新政策和老政策不折不扣落实到位，确保打好新政策加力和老政策固力的“组合拳”，既不能让新出台政策“打白条”，也不能让已有老政策打折扣，确保所有减税降费政策措施全面落实到位。

二、进一步细致做好减税降费政策的梳理工作

各级税务机关既要对新政策“了然于胸”，也要对老政策“心中有数”，确保政策落实工作无缺失、无漏项、无死角。税务总局正在抓紧编辑修订《税收优惠政策汇编》，对国家统一规定的所有现行有效的税收优惠政策进行系统地归类梳理，完成后将尽快下发给各地税务机关参考。各地税务机关也要细致梳理地方政府依据国家授权制定的本地区适用的税收优惠政策，形成税收优惠政策清册，逐项对照抓好落实。

三、进一步精准抓好减税降费政策的宣传辅导

各级税务机关在对 2019 年出台的新政策开展全覆盖、多轮次宣传辅导的同时，也要重视对以前年度出台的老政策的宣传辅导工作，针对落实中暴露出来的弱项、短板，采取更具针对性的方法开展宣传辅导，务求高质量、好效果。4 月底前，各地税务机关要组织好第三轮减税降费宣传辅导工作，对新老政策统筹开展深入细致的答疑解惑。对适用范围广、普惠性强的政策，继续通过门户网站、手机 APP、微信、短信等渠道，进一步扩大宣传覆盖面，加深纳税人和缴费人对政策的知晓度和掌握度；对优惠对象界定明确、适用范围指向具体，特别是采取“名单式”管理的减免税政策，要通过加强沟通协作、推进信息共享等方式，主动向有关部门全面了解掌握适用政策的纳税人名单，进一步将政策“点对点”“面对面”地精准推送到户、精细辅导到位；对在执行中反映问题较多、落实难度较大的政策，要通过专门走访、专题座谈、专项辅导等方式，与纳税人和缴费人进行互动式沟通交流，加深对政策的理解，并积极查找政策执行中的症结，有针对性地加以改进，推进政策更好地落实落地。

四、进一步提高享受减税降费政策的便利性

近年来，税务系统“放管服”改革不断深入，陆续取消了若干涉及减税降费的税务证明事项，大幅精简了减免税办理流程，多次扩展了“最多跑一次”范围，大量压缩了需要纳税人提交的资料，大部分事前备案事项改为留存备查，税收优惠政策管理方式向简便易行方向明显转变。以前年度出台实施的税收优惠政策虽然内容没有变化，但操作更为简便，纳税人享受更加便利。各级税务机关要牢固树立以纳税人和缴费人为中心的服务理念，进一步贯彻落实简政放权要求，严格按照新的管理方式、征管流程，落实好各项减税降费政策。特别是对老政策也要按新要求来抓落实，绝不能固守老习惯、照搬老办法，坚决杜绝变相增设管理要求、增加享受难度、增添办理负担的情况发生，确保纳税人和缴费人及时、便利、充分享受政策红利。

五、进一步扎实全面做好减税降费政策核算分析

各级税务机关在做好 2019 年新增减税降费政策统计核算工作的同时，对以前年度出台的优惠政策要继续按照相关工作规范做好统计核算工作。要进一步完善数据质量保障机制，不断提高前端源头数据的准确性，理顺数据核查、会审、差错数据更正等后端纠错业务流程，切实提高减税降费数据统计质量。同时，要进一步加强减免税分析，力求全面、及时、准确、深入，确保新政策和老政策的运行情况都能得到完整反映，实施成效都能得到充分展现。

六、进一步加强减税降费政策执行情况反馈

各级税务机关既要密切跟踪新政策实施情况，也要持续关注老政策执行效果，持续完善税收政策执行情况反馈机制，及时反映政策实施中存在的问题和意见建议。要重点选取执行中操作性不强、受益面有限、纳税人获得感不明显，以及减免税数据反映落实情况异常的政策，开展深入调研、深度剖析，分门别类查找原因，认真研究“对症下药”的有效办法，积极提出意见建议。对偶发性、局部性的问题，要立足本地实际，及时研究采取有针对性的解决措施；对多发性、普遍性的问题，要及时向上级税务机关反映报告，并提出解决问题的意见建议。税务总局相关业务部门对各渠道反映的减税降费政策执行问题，要抓紧研究、及时应对。对能够通过文件明确的，要及时制发文件；对适宜通过问答方式回应的，要及时发布问答口径；对征管操作问题，要及时提出处理意见；对政策调整问题，要积极会同有关部门认真研究，有力有效推动各项减税降费政策在落实中不断完善，在完善中更好落实。

国家税务总局

关于创新企业境内发行存托凭证试点阶段有关税收政策的公告

财政部 税务总局 证监会公告 2019年第52号

为支持实施创新驱动发展战略，现将创新企业境内发行存托凭证（以下称创新企业CDR）试点阶段涉及的有关税收政策公告如下：

一、个人所得税政策

1. 自试点开始之日起，对个人投资者转让创新企业CDR取得的差价所得，三年（36个月，下同）内暂免征收个人所得税。

2. 自试点开始之日起，对个人投资者持有创新企业CDR取得的股息红利所得，三年内实施股息红利差别化个人所得税政策，具体参照《财政部 国家税务总局 证监会关于实施上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2012〕85号）、《财政部 国家税务总局 证监会关于上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2015〕101号）的相关规定执行，由创新企业在其境内的存托机构代扣代缴税款，并向存托机构所在地税务机关办理全员全额明细申报。对于个人投资者取得的股息红利在境外已缴纳的税款，可按照个人所得税法以及双边税收协定（安排）的相关规定予以抵免。

二、企业所得税政策

1. 对企业投资者转让创新企业CDR取得的差价所得和持有创新企业CDR取得的股息红利所得，按转让股票差价所得和持有股票的股息红利所得政策规定征免企业所得税。

2. 对公募证券投资基金（封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金）转让创新企业CDR取得的差价所得和持有创新企业CDR取得的股息红利所得，按公募证券投资基金税收政策规定暂不征收企业所得税。

3. 对合格境外机构投资者（QFII）、人民币合格境外机构投资者（RQFII）转让创新企业CDR取得的差价所得和持有创新企业CDR取得的股息红利所得，视同转让或持有据以发行创新企业CDR的基础股票取得的权益性资产转让所得和股息红利所得征免企业所得税。

三、增值税政策

1. 对个人投资者转让创新企业CDR取得的差价收入，暂免征收增值税。

2. 对单位投资者转让创新企业CDR取得的差价收入，按金融商品转让政策规定征免增值税。

3. 自试点开始之日起，对公募证券投资基金（封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金）管理人运营基金过程中转让创新企业CDR取得的差价收入，三年内暂免征收增值税。

4. 对合格境外机构投资者（QFII）、人民币合格境外机构投资者（RQFII）委托境内公司转让创新企业CDR取得的差价收入，暂免征收增值税。

四、印花税政策

自试点开始之日起三年内，在上海证券交易所、深圳证券交易所转让创新企业CDR，按照实际成交金额，由出让方按1%的税率缴纳证券交易印花税。

五、其他相关事项

1. 本公告所称创新企业CDR，是指符合《国务院办公厅转发证监会关于开展创新企业境内发行股票或存托凭证试点若干意见的通知》（国办发〔2018〕21号）规定的试点企业，以境外股票为基础证券，由存托人签发并在中国境内发行，代表境外基础证券权益的证券。

2. 本公告所称试点开始之日，是指首只创新企业CDR取得国务院证券监督管理机构的发行批文之日。

特此公告。

财政部 税务总局 证监会
2019年4月3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/>

