



Wohha Co.
皇嘉

2018年第3期

财税月刊

FINANCE & TAX

客服电话：
0755—83295131
0755—83295055

■ 环保税首个征期落地

■ 集成电路生产企业有关企业所得税政策

■ 发票丢失适用“首违不罚”

财税月刊

目 录

深圳皇嘉会计师事务所简介	2
【税务动态】	3
环保税首个征期落地	3
国税总局发布财务报表数据转换参考标准	3
李克强签署国务院令公布《快递暂行条例》	4
为葛家澍建纪念馆	4
关于政府会计准则制度研究征询意向公告	5
【政策法规】	6
关于发布财务报表数据转换参考标准及完善网上办税系统的通知	6
关于集成电路生产企业有关企业所得税政策问题的通知	6
关于继续支持企业 事业单位改制重组有关契税政策的通知	7
关于支持原油等货物期货市场对外开放税收政策的通知	8
关于启用“国家税务总局政务公开专用章”的通知	9
关于开展 2017 年度政府财务报告编制试点工作的通知	9
关于规范金融企业对地方政府和国有企业 投融资行为有关问题的通知	13
国务院关税税则委员会 对原产于美国的部分进口商品 中止关税减让义务的通知	16
【热点咨询】	18
单位价值不超过 5 000 元要入固定资产	18
“进项税额>销项税额”还需纳税?	18
开具发票清单涉及到的税务问题	18
关于微信红包的账务处理	19
环保税的征税范围	19
预缴企业所得税时可以享受研发费用加计扣除据实扣除	20
发票丢失适用“首违不罚”	20
企业筹办期发生的业务招待费扣除	20
【专家视点】	21
环境保护税征管	21
境外所得税收抵免政策和技术先进型服务企业优惠政策的解读	27
境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策	30
主要服务范围:	38
深圳总部联系方式:	38
全国各大城市分公司联系方式:	39

深圳皇嘉会计师事务所简介

深圳皇嘉会计师事务所（普通合伙）

深圳皇嘉会计师事务所（普通合伙）经广东省财政厅粤财会（1993）123号文件批准于一九九三年十月正式成立，并与一九九六年十一月经深圳市政府批准（批准文号：深注协字（1996）085号），成为全国第一批完成改制的合伙制会计师事务所。

事务所编号：4403 0025；

营业执照号：914403001922504172；

深圳市嘉信瑞税务师事务所有限公司

深圳市嘉信瑞税务师事务所有限公司于二〇〇七年一月十七日经深圳市国税局和深圳市地税局及深圳市注册税务师管理中心批准成立具备执业资格的税务专业服务机构。领有 91440300797996748Q 号企业法人营业执照和 2400120060084 号税务师事务所执业证，依法承办专业税务服务。

深圳市嘉信瑞税务师事务所有限公司已于二〇一二年十二月，经深圳市国家税务局考核，取得 AAA 级事务所，在深圳 170 多家事务所中（不包括分所），取得 AAA 级事务所仅十家。

深圳皇嘉财润财务顾问股份有限公司

供应商

深圳皇嘉财润财务顾问股份有限公司经深圳市市场监督管理局和财政局批准，于二〇〇〇年十一月三日正式成立。

注册号：914403007247356197；

总部设在深圳市福田区，在宝安区、龙岗区设有营业部，并在上海、重庆、成都、厦门、杭州、武汉、广州等地设有分公司。公司现拥有大批中高级专业人才，目前是深圳地区最大的会计服务连锁公司，在 5 年内力争成为国内最大的会计服务公司，用专业的服务为社会提供一个良好的会计服务平台。

皇嘉实行以人为本，因才侍职的原则，发展至今现有员工 200 多人，其中审计，会计，税务，法律，管理等多方面的中高级专业人才 80 多人。

本公司拥有一批顶尖的行业专家，注册会计师，注册税务师，律师，管理学硕士等，可以随时调配这些专业人士，为客户提供高附加值的服务。

服务宗旨：专业、优质、效率

我们的目标：打造会计行业的精品，服务全中国

我们的人生观：爱心做事业，用感恩的心做人

我们的使命：用专业的服务，为社会创造更大的价值

集团用人原则：以人为本，因才侍职

【税务动态】

环保税首个征期落地

3 月 26 日，为确保环境保护税 4 月首个征期平稳落地，税务总局党组书记、局长王军，党组成员、副局长孙瑞标、任荣发与重庆、江苏、湖北等地税务部门进行视频连线，巡查环保税征管准备工作进展情况。

连线中，王军重点了解了各地税务部门征管信息系统建设、纳税申报辅导等方面工作情况，并与重庆市税务和环保部门有关负责同志交流了环保税征管部门合作情况。王军指出，环保税征管准备工作任务艰巨，已有工作成果来之不易，感谢各级地方政府和环保部门的大力支持。各级税务机关要充分利用好环保税征管部门协作机制，确保工作有序推进，首个征期平稳落地。

王军与正在办税服务大厅办理业务的重庆银角制动器有限公司办税人员进行视频交流，关切询问环保税申报方面的困难。纳税人表示，当地税务机关为企业环保税首次申报做好了充分准备。王军强调，各级税务机关要充分认识环保税开征的重要意义，根据不同时间节点，采取有针对性的措施进一步优化纳税服务，重点解决好纳税人的痛点、堵点、难点问题，全力以赴确保党中央、国务院决策部署落地生根。

孙瑞标从五个方面提出要求：一是坚持依法治税，确保纳税人充分享受改革红利；二是着力提升环保税纳税服务水平，更好地落实政策、保障征管；三是充分利用好税收宣传月有利时机，加强多部门协作、多渠道发声，营造良好舆论环境；四是及时建立并畅通问题收集和快速处理机制，为纳税人排忧解难；五是做到未雨绸缪，统筹谋划好环保税改革效应分析工作。

任荣发强调各级税务部门要努力做到“三个确保”：一要确保征管系统平稳，保证稳定连通，防范化解风险；二要确保信息共享畅通，全面完成共享平台部署；三要提升办税服务质效，合理配置资源，保障办税场所秩序，确保纳税人正常申报。

据了解，目前各地税务部门核心征管系统、网报系统已部署上线，采集完成 24 万多户环保税纳税人基础信息，联合环保部门组织各类培训 4600 余次，采取多种方式辅导纳税人申报缴税，充分保障首个征期纳税申报平稳有序。

国税总局发布财务报表数据转换参考标准

近日，国家税务总局通过官网正式发布《关于发布财务报表数据转换参考标准及完善网上办税系统的通知》，内容包括公用参考数据标准、按会计制度分列的 34 个参考数据标准以及安全要求等，旨在优化税收营商环境，进一步方便纳税人办理税收业务。

通知称，为贯彻落实国务院深化“放管服”改革的决策部署，优化税收营商环境，进一步方便纳税人办理税收业务，税务总局编制了《财务报表数据转换参考标准 v1.0》（以下简称《参考标准》），现予以发布，并就有关问题发布通知。

该通知具体包括公用参考数据标准、按会计制度分列的 34 个参考数据标准以及安全要求。具体内容如下：

各省税务机关应当遵照《参考标准》，升级完善网上办税系统，制定网上办税系统与企业财务软件对接的接口规范并开放接口，实现网上办税系统与企业财务软件的对接，支持自动计算应报税税额功能和更

正申报表功能,支持企业财务报表数据格式与纳税申报财务报表数据格式之间的自动转换(经参数配置),实现申报表、财务报表联网报送,缩短企业的纳税申报时间。

各省税务机关开放接口应当符合国家信息安全保护要求,确保纳税人报送数据的安全。

各省税务机关开放接口后,应就企业使用相关接口的办理条件、办理时限、办理方式、报送资料及流程等编制使用指南并进行公开和宣传,便于纳税人掌握,顺利实现财务报表自动转换和联网报送。

北京、上海税务机关应当于2018年3月底前完成接口开放、公开、宣传等相关工作,其他省税务机关最迟应于2018年4月底前完成上述工作。

李克强签署国务院令公布《快递暂行条例》

新华社北京3月27日电 国务院总理李克强日前签署国务院令,公布《快递暂行条例》(以下简称《条例》),自2018年5月1日起施行。

快递业是服务业的重要组成部分,连接供给侧和消费侧,是推动流通方式转型、促进消费升级的先导产业,在稳增长、调结构、惠民生等方面发挥着重要作用。近年来,我国快递业迅猛发展,快件业务量连续四年居世界第一。为促进快递业健康发展,保障快递安全,保护快递用户合法权益,加强对快递业的监督管理,国务院制定《条例》。

《条例》以促进快递业持续健康发展为重点,规定了一系列保障行业发展的制度措施,包括经营快递业务的企业及其分支机构开办快递末端网点,按要求备案后无需办理营业执照;县级以上地方人民政府应当将快递业发展纳入本级国民经济和社会发展规划,统筹考虑快件大型集散、分拣等基础设施用地的需要;县级以上地方人民政府公安、交通运输等部门和邮政管理部门建立健全快递运输保障机制,依法保障快递服务车辆通行和临时停靠的权利;企业事业单位、住宅小区管理单位采取多种方式开展快递服务提供必要的便利;支持在大型车站、码头、机场等交通枢纽配套建设快件运输通道和接驳场所;鼓励经营快递业务的企业依法开展进出境快递业务,支持在重点口岸建设进出境快件处理中心、在境外依法开办快递服务机构并设置快件处理场所;海关、出入境检验检疫、邮政管理等部门应当建立协作机制,完善进出境快件管理,推动实现便捷通关等。

立足于守住安全底线,《条例》规定了一系列安全制度,包括寄件人交寄快件和企业收寄快件应当遵守禁止寄递和限制寄递物品的规定;要贯彻落实法律规定的实名收寄制度,执行收寄验视制度;经营快递业务的企业可以自行或者委托第三方企业对快件进行安全检查等。

《条例》完善了快递服务规则,明确各方权利义务,保护消费者合法权益,包括明确快件收寄规则、投递规则;细化无法投递、无法退回快件的处理规则和快件损失赔偿规则;专门规定用户个人信息保护制度,对于出售、泄露或者非法提供快递服务过程中知悉的用户信息等违法行为,规定了严格的法律责任。

为葛家澍建纪念馆

中国江苏网3月27日讯 3月24日,我国会计学泰斗葛家澍纪念馆在兴化开馆。

葛家澍教授是从兴化走出去的经济学家、会计学家、管理学家,生前曾任厦门大学经济学院首任院长,是新中国首批硕士生、博士生导师。他开创了中国会计基础理论,将毕生心血奉献给中国会计、经济、管理学科。馆内收藏了葛老先生的许多资料和图片,客观记录了葛老先生在学术研究、人才培养等方面取得的杰出成就,凸显了葛老先生为中国会计学发展所作出的突出贡献。

关于政府会计准则制度研究征询意向公告

经财政部批准，财政部会计司正在执行世界银行贷款“现代财政制度与国家治理”支援项目中的一个子项目——“中国会计标准改革与完善”。其中，“政府会计准则制度研究”是该项目下的一项子任务。该任务的目标是深入研究政府会计准则制度体系建设的国际经验，结合我国实际，就中国特色的政府会计准则制度体系建设提出相关政策建议。为此，财政部会计司希望聘请咨询机构，就“政府会计准则制度研究”任务开展研究。此任务的主要内容如下：

- 1.翻译国际公共部门会计准则等相关研究成果和资料。
- 2.研究国际公共部门会计准则与国际财务报告准则的差异。
- 3.研究国际公共部门会计准则对我国的影响和在我国的适用性。
- 4.借鉴国际经验，为我国政府会计准则制度的制定和完善提供政策建议。

附件中的工作任务大纲说明了本任务的详细工作要求。对此工作任务有兴趣的机构须提供以下信息，说明其有资格和能力完成本任务。

- 1.机构介绍；
- 2.完成过的类似任务经验；
- 3.承担本任务的业务骨干及具有适当技能的人员信息（如专业领域、资历、经验、成就等）。

机构可以通过组成联合体或选择分包商加强能力。有兴趣的机构，请于 2018 年 4 月 11 日之前向我们表达意向，并提交或送达意向公告中要求的机构信息，见下附联络信息。在收到三家以上机构的信息文件后，我们将按世界银行基于咨询顾问资历的采购方法，评选出一家机构，并就合同事宜展开进一步磋商。

联系人：赵劼 电话：010-68552531

电子邮件：zhaojie7@mof.gov.cn

邮政地址：北京市西城区三里河南三巷 3 号财政部会计司（邮编：100820）

附件：政府会计准则制度研究工作任务大纲（TOR）

【政策法规】

关于发布财务报表数据转换参考标准及完善网上办税系统的通知

税总发〔2018〕32 号

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

为贯彻落实国务院深化“放管服”改革的决策部署，优化税收营商环境，进一步方便纳税人办理税收业务，税务总局编制了《财务报表数据转换参考标准 v1.0》（以下简称《参考标准》），现予以发布，并就有关问题通知如下：

一、《参考标准》包括公用参考数据标准、按会计制度分列的 34 个参考数据标准以及安全要求（详见附件）。

二、各省税务机关应当遵照《参考标准》，升级完善网上办税系统，制定网上办税系统与企业财务软件对接的接口规范并开放接口，实现网上办税系统与企业财务软件的对接，支持自动计算应报税税额功能和更正申报表功能，支持企业财务报表数据格式与纳税申报财务报表数据格式之间的自动转换（经参数配置），实现申报表、财务报表联网报送，缩短企业的纳税申报时间。

三、各省税务机关开放接口应当符合国家信息安全保护要求，确保纳税人报送数据的安全。

四、各省税务机关开放接口后，应就企业使用相关接口的办理条件、办理时限、办理方式、报送资料及流程等编制使用指南并进行公开和宣传，便于纳税人掌握，顺利实现财务报表自动转换和联网报送。

五、北京、上海税务机关应当于 2018 年 3 月底前完成接口开放、公开、宣传等相关工作，其他省税务机关最迟应于 2018 年 4 月底前完成上述工作。

国家税务总局
2018 年 3 月 16 日

关于集成电路生产企业有关企业所得税政策问题的通知

财税〔2018〕27 号

为进一步支持集成电路产业发展，现就有关企业所得税政策问题通知如下：

一、2018 年 1 月 1 日后投资新设的集成电路线宽小于 130 纳米，且经营期在 10 年以上的集成电路生产企业或项目，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。

二、2018 年 1 月 1 日后投资新设的集成电路线宽小于 65 纳米或投资额超过 150 亿元，且经营期在 15 年以上的集成电路生产企业或项目，第一年至第五年免征企业所得税，第六年至第十年按照 25% 的法定税率减半征收企业所得税，并享受至期满为止。

三、对于按照集成电路生产企业享受本通知第一条、第二条税收优惠政策的，优惠期自企业获利年度起计算；对于按照集成电路生产项目享受上述优惠的，优惠期自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起计算。

四、享受本通知第一条、第二条税收优惠政策的集成电路生产项目，其主体企业应符合集成电路生产企业条件，且能够对该项目单独进行会计核算、计算所得，并合理分摊期间费用。

五、2017 年 12 月 31 日前设立但未获利的集成电路线宽小于 0.25 微米或投资额超过 80 亿元，且经营期在 15 年以上的集成电路生产企业，自获利年度起第一年至第五年免征企业所得税，第六年至第十年按照 25% 的法定税率减半征收企业所得税，并享受至期满为止。

六、2017 年 12 月 31 日前设立但未获利的集成电路线宽小于 0.8 微米（含）的集成电路生产企业，自获利年度起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。

七、享受本通知规定税收优惠政策的集成电路生产企业的范围和条件，按照《财政部 国家税务总局 发展改革委 工业和信息化部关于软件和集成电路产业企业所得税优惠政策有关问题的通知》（财税〔2016〕49 号）第二条执行；财税〔2016〕49 号文件第二条第（二）项中“具有劳动合同关系”调整为“具有劳动合同关系或劳务派遣、聘用关系”，第（三）项中汇算清缴年度研究开发费用总额占企业销售（营业）收入总额（主营业务收入与其他业务收入之和）的比例由“不低于 5%”调整为“不低于 2%”，同时企业应持续加强研发活动，不断提高研发能力。

八、集成电路生产企业或项目享受上述企业所得税优惠的有关管理问题，按照财税〔2016〕49 号文件和税务总局关于办理企业所得税优惠政策事项的相关规定执行。

九、本通知自 2018 年 1 月 1 日起执行。

财政部 税务总局 国家发展改革委 工业和信息化部

2018 年 3 月 28 日

关于继续支持企业 事业单位改制重组有关契税政策的通知

财税〔2018〕17 号

为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14 号），继续支持企业、事业单位改制重组，现就企业、事业单位改制重组涉及的契税政策通知如下：

一、企业改制

企业按照《中华人民共和国公司法》有关规定整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司，原企业投资主体存续并在改制（变更）后的公司中所持股权（股份）比例超过 75%，且改制（变更）后公司承继原企业权利、义务的，对改制（变更）后公司承受原企业土地、房屋权属，免征契税。

二、事业单位改制

事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资（股权、股份）比例超过 50% 的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属，免征契税。

三、公司合并

两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续的，对合并后公司承受原合并各方土地、房屋权属，免征契税。

四、公司分立

公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司，对分立后公司承受原公司土地、房屋权属，免征契税。

五、企业破产

企业依照有关法律法规规定实施破产，债权人（包括破产企业职工）承受破产企业抵偿债务的土地、房屋权属，免征契税；对非债权人承受破产企业土地、房屋权属，凡按照《中华人民共和国劳动法》等国家有关法律法规政策妥善安置原企业全部职工规定，与原企业全部职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同的，对其承受所购企业土地、房屋权属，免征契税；与原企业超过 30% 的职工签订服务年限不少于三年的劳动用工合同的，减半征收契税。

六、资产划转

对承受县级以上人民政府或国有资产管理部门按规定进行行政性调整、划转国有土地、房屋权属的单位，免征契税。

同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转，免征契税。

母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资，视同划转，免征契税。

七、债权转股权

经国务院批准实施债权转股权的企业，对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属，免征契税。

八、划拨用地出让或作价出资

以出让方式或国家作价出资（入股）方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，不属上述规定的免税范围，对承受方应按规定征收契税。

九、公司股权（股份）转让

在股权（股份）转让中，单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移，不征收契税。

十、有关用语含义

本通知所称企业、公司，是指依照我国有关法律法规设立并在中国境内注册的企业、公司。

本通知所称投资主体存续，是指原企业、事业单位的出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动；投资主体相同，是指公司分立前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动。

本通知自 2018 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日执行。本通知发布前，企业、事业单位改制重组过程中涉及的契税尚未处理的，符合本通知规定的可按本通知执行。

财政部 税务总局

2018 年 3 月 2 日

关于支持原油等货物期货市场对外开放税收政策的通知

财税〔2018〕21 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财政局：

为支持原油等货物期货市场对外开放，现将有关税收政策通知如下：

一、对在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的境外机构投资者（包括境外经纪机构），从事中国境内原油期货交易取得的所得（不含实物交割所得），暂不征收企业所得税；对境外经纪机构在境外为境外投资者提供中国境内原油期货经纪业务取得的佣金所得，不属于来源于中国境内的劳务所得，不征收企业所得税。

二、自原油期货对外开放之日起，对境外个人投资者投资中国境内原油期货取得的所得，三年内暂免征收个人所得税。

三、经国务院批准对外开放的其他货物期货品种，按照本通知规定的税收政策执行。

四、本通知自发布之日起施行。

财政部 税务总局 证监会

2018 年 3 月 13 日

关于启用“国家税务总局政务公开专用章”的通知

税总办函〔2018〕96 号

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

根据《国家税务总局关于调整税务总局政务公开领导小组的通知》（税总函〔2017〕162 号）要求和政务公开工作需要，按照印章使用管理的有关规定，自即日起启用“国家税务总局政务公开专用章”。

特此通知。

附件：印章印模（略）

国家税务总局办公厅

2018 年 3 月 8 日

关于开展 2017 年度政府财务报告编制试点工作的通知

财库〔2018〕34 号

党中央有关部门，国务院各部委、各直属机构，全国人大常委会办公厅，全国政协办公厅，高法院，高检院，各民主党派中央，有关人民团体，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：

为加快推进权责发生制政府综合财务报告制度改革，根据《中华人民共和国预算法》《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》（国发〔2014〕63号）、《财政部关于印发〈政府财务报告编制办法（试行）〉的通知》（财库〔2015〕212号）等有关规定，财政部决定在前期试点工作的基础上，开展2017年度政府财务报告编制试点工作。现将有关事项通知如下：

一、试点范围

（一）试点中央部门。

财政部、国土资源部、环境保护部、农业部、商务部、海关总署、国家新闻出版广电总局、国家林业局、中国地震局、全国社会保障基金理事会、国家自然科学基金委员会、国家外国专家局、国家海洋局、国家测绘地理信息局、国务院三峡工程建设委员会办公室、国家物资储备局、最高人民检察院、中国作家协会、中国人民对外友好协会、中国计划生育协会。

（二）试点地区。

北京市、天津市、河北省、山西省、内蒙古自治区、吉林省、黑龙江省、上海市、浙江省、安徽省、厦门市、江西省、青岛市、河南省、湖北省、广东省、广西壮族自治区、海南省、重庆市、陕西省。

二、工作内容

（一）试点中央部门编制2017年度政府部门财务报告。

试点中央部门应按照《财政部关于修订印发〈政府部门财务报告编制操作指南（试行）〉的通知》（财库〔2018〕29号）规定，编制本部门2017年度政府部门财务报告。政府部门财务报告应包括资产负债表、收入费用表、当期盈余与预算结余差异表、净资产差异表、报表附注和财务分析。报表附注应包括会计报表的编制基础、遵循相关规定的声明、会计报表包含的主体范围、重要会计政策与会计估计、会计报表重要项目的明细信息及说明、未在会计报表中列示的重大事项及需要说明的其他事项等。财务分析应包括政府部门基本情况介绍、资产负债状况分析、运行情况分析和财务管理情况。

试点中央部门应按规定向所属预算单位布置编制政府部门财务报告具体事宜。

（二）试点地区财政部门组织编制2017年度政府部门财务报告。

试点地区县级以上财政部门应按照《财政部关于修订印发〈政府部门财务报告编制操作指南（试行）〉的通知》（财库〔2018〕29号）规定，组织本级预算部门编制2017年度政府部门财务报告。政府部门财务报告应包括资产负债表、收入费用表、当期盈余与预算结余差异表、净资产差异表、报表附注

和财务分析。报表附注应包括会计报表的编制基础、遵循相关规定的声明、会计报表包含的主体范围、重要会计政策与会计估计、会计报表重要项目的明细信息及说明、未在会计报表中列示的重大事项及需要说明的其他事项等。财务分析应包括政府部门基本情况介绍、资产负债状况分析、运行情况分析和财务管理情况。

试点地区乡镇预算单位政府部门财务报告试点编制工作由地方财政部门根据实际情况进行规定。

（三）试点地区财政部门编制2017年度政府综合财务报告。

试点地区县级以上财政部门应按照《财政部关于修订印发〈政府综合财务报告编制操作指南（试行）〉的通知》（财库〔2018〕30号）规定，在组织编制政府部门财务报告的基础上，编制本级政府2017年度政府综合财务报告。政府综合财务报告应包括资产负债表、收入费用表、当期盈余与预算结余差异表、报表附注、政府财政经济分析和政府财政财务管理情况。报表附注应包括会计报表编制基础、遵循相关规定的声明、会计报表包含的主体范围、重要会计政策与会计估计、会计报表重要项目的明细信息及说明、未在会计报表中列示的重大事项及需要说明的其他事项。政府财政经济分析应包括政府财务状况分析、政府运行情况分析和财政中长期可持续性分析。政府财政财务管理情况应包括政府财政财务管理的政策要求、主要措施和取得成效。

试点地区乡镇本级政府综合财务报告试点编制工作由地方财政部门根据实际情况作出规定。

三、工作要求

试点中央部门和试点地区财政部门要充分认识试点工作的重大意义，切实加强组织领导，强化责任落实，确保试点工作顺利进行，形成可复制、可推广的经验做法。

（一）加强组织领导。

试点中央部门和试点地区财政部门要成立试点工作领导小组及其办公室，抽调有关方面业务骨干，组成相对固定的工作班子。试点中央部门和试点地区财政部门要结合本部门、本地区的实际情况制定具体试点工作方案，明确工作目标、工作内容、职责分工、实施步骤、保障措施和工作要求等。工作方案应于2018年3月底前报送财政部（国库司）。

（二）清查资产负债。

试点中央部门和试点地区财政部门要按照有关规定全面清查资产负债，及时清理往来事项，对清查未入账的资产，要明确资产权属单位，及时记入单位会计账，确保账实相符，并与行政事业单位国有资产报表有关数据相衔接。试点地区财政部门要全面清查政府股权投资，严格执行《财政总预算会计制度》，加强政府股权投资核算；要按照地方政府债务管理的有关规定，做好债务管理工作。对于地方政府负有偿还责任的债务，相关会计核算工作要按照财政部有关规定进行。对于地方政府或有债务，要在会计报表附注中予以披露。

（三）加强能力建设。

试点中央部门及所属预算单位、试点地区财政部门及预算单位要配备具备会计专业技术初级资格或取得大学财会类专业专科学历及相应水平以上的人员从事政府财务报告编制工作。要采取多种形式开展培训，使相关业务人员熟练掌握政府财务报告编制方法和要求。试点中央部门和试点地区财政部门要集中一批骨干力量，成立业务指导组，对基层预算单位采取一对一、点对点的指导，以保证编制工作质量。

（四）规范会计核算。

试点中央部门及其所属单位和试点地区预算单位要结合政府财务报告编制需求，严格按照相关会计准则和制度规定，规范会计核算，细化核算内容。对于政府内部往来、收支等经济业务，应充分利用信息系统功能，记录政府内部往来、收支对象等相关信息，为编制政府财务报告提供基础信息。试点地区财政部门要督促预算单位严格执行会计准则制度，加强会计信息质量监督检查，保证会计信息真实、准确。

（五）保证按时报送。

试点中央部门和试点地区财政部门要认真组织编制和审核政府部门财务报告和政府综合财务报告，做到方法规范、内容完整、数据可靠、分析深入。试点中央部门应于2018年8月31日前将2017年度政府部门财务报告（纸质）和电子数据、试点工作总结（纸质和电子版），以及所属单位政府部门财务报告电子数据报送财政部（国库司）。试点地区省级财政部门应于2018年8月31日前将省级政府综合财务报告（纸质）和电子数据及相关资料、本地区试点工作总结（纸质和电子版），以及所属市、县政府综合财务报告电子数据报送财政部（国库司）。试点工作总结包括试点工作开展情况、取得的经验、存在的问题及相关政策建议等内容。

四、其他事项

（一）试点中央部门应使用部署在财政业务专网的政府财务报告管理系统，有关系统使用事宜另行通知。试点地区财政部门要按照《关于开展政府财务报告管理系统建设应用的通知》（财信办〔2016〕25号）要求及时做好系统部署工作，确保政府财务报告电子数据通过系统上报。

（二）财政部将选择部分具备条件的试点地区编制合并的本行政区政府综合财务报告，文件另行印发。

（三）2017年度政府财务报告编报工作结束后，财政部将适时组织政府财务报告审核工作。同时，将根据试点单位组织开展、政府财务报告上报质量等情况进行全面考评。

（四）非试点地区应自行组织开展政府财务报告编制试点工作，于2018年4月底前将本地区的试点工作方案报送财政部（国库司），2018年9月底前将本地区试点工作总结以及组织编制的政府综合财务报告（纸质和电子版）报送财政部（国库司）。

（五）试点单位在试点工作中遇到问题和情况，请及时与财政部（国库司）联系。联系电话：010-68552224 68552226 68552265。传真：010-68552226。电子信箱：zfcwbg@126.com。

财 政 部

2018 年 3 月 12 日

关于规范金融企业对地方政府和国有企业 投融资行为有关问题的通知

财金〔2018〕23 号

各国有金融企业：

金融企业是支持地方经济社会发展的重要力量。当前，金融企业运营总体平稳良好，但在服务地方发展、支持地方基础设施和公共服务领域建设中仍然存在过于依靠政府信用背书，捆绑地方政府、捆绑国有企业、堆积地方债务风险等问题，加剧了财政金融风险隐患。为全面贯彻党的十九大精神，落实全国金融工作会议部署和要求，坚决打好防范化解重大风险攻坚战，促进金融企业稳健运行，进一步督促金融企业加强风险管控和财务管理，严格执行国有金融资本管理制度，现就有关事项通知如下：

一、【总体要求】国有金融企业应严格落实《预算法》和《国务院关于加强地方政府性债务管理的意见》（国发〔2014〕43 号）等要求，除购买地方政府债券外，不得直接或通过地方国有企事业单位等间接渠道为地方政府及其部门提供任何形式的融资，不得违规新增地方政府融资平台公司贷款。不得要求地方政府违法违规提供担保或承担偿债责任。不得提供债务性资金作为地方建设项目、政府投资基金或政府和社会资本合作（PPP）项目资本金。

二、【资本金审查】国有金融企业向参与地方建设的国有企业（含地方政府融资平台公司）或 PPP 项目提供融资，应按照“穿透原则”加强资本金审查，确保融资主体的资本金来源合法合规，融资项目满足规定的资本金比例要求。若发现存在以“名股实债”、股东借款、借贷资金等债务性资金和以公益性资产、储备土地等方式违规出资或出资不实的问题，国有金融企业不得向其提供融资。

三、【还款能力评估】国有金融企业参与地方建设融资，应审慎评估融资主体的还款能力和还款来源，确保其自有经营性现金流能够覆盖应还债务本息，不得要求或接受地方政府及其部门以任何方式提供担保、承诺回购投资本金、保本保收益等兜底安排，或以其他方式违规承担偿债责任。项目现金流涉及可行性缺口补助、政府付费、财政补贴等财政资金安排的，国有金融企业应严格核实地方政府履行相关程序的合规性和完备性。严禁国有金融企业向地方政府虚构或超越权限、财力签订的应付（收）账款协议提供融资。

四、【投资基金】国有金融企业与地方政府及其部门合作设立各类投资基金，应严格遵守有关监管规定，不得要求或接受地方政府及其部门作出承诺回购投资本金、保本保收益等兜底安排，不得通过结构化融资安排或采取多层嵌套等方式将投资基金异化为债务融资平台。

五、【资产管理业务】国有金融企业发行银行理财、信托计划、证券期货经营机构资产管理计划、保险基础设施投资计划等资产管理产品参与地方建设项目，应按照“穿透原则”切实加强资金投向管理，全面掌握底层基础资产信息，强化期限匹配，不得以具有滚动发行、集合运作、分离定价特征的资金池产品对接，不得要求或接受地方政府以任何方式提供兜底安排或以其他方式违规承担偿债责任，不得变相为地方政府提供融资。国有金融企业在进行资产管理产品推介时，应充分说明投资风险，不得以地方政府承诺回购、保证最低收益等隐含无风险条件，作为营销手段。

六、【政策性开发性金融】政策性、开发性金融机构服务国家重大战略、支持经济社会薄弱环节时，应严格遵守国家法律和相关规定，严格按照市场化原则审慎合规授信，严格按照项目实际而不是政府信用提供融资，严格遵守业务范围划分规定。严禁为地方政府和国有企业提供各类违规融资，不得要求或接受地方政府出具任何形式明示或暗示承担偿债责任的文件，不得通过任何形式违法违规增加地方政府债务负担。

七、【合作方式】国有金融企业应将严格遵守国家地方政府债务管理法律法规和政策规定作为合规管理的重要内容，切实转变业务模式，依法规范对地方建设项目提供融资，原则上不得采取与地方政府及其部门签署一揽子协议、备忘录、会议纪要等方式开展业务，不得对地方政府及其部门统一授信。

八、【金融中介业务】国有金融企业为地方政府融资平台公司等地方国有企业在境内外发行债券提供中介服务时，应审慎评估举债主体财务能力和还款来源。对于发债企业收入来源中涉及财政资金安排的，应当尽职调查，认真核实财政资金安排的合规性和真实性。在债券募集说明书等文件中，不得披露所在地区财政收支、政府债务数据等明示或暗示存在政府信用支持的信息，严禁与政府信用挂钩的误导性宣传，并应在相关发债说明书中明确，地方政府作为出资人仅以出资额为限承担有限责任，相关举借债务由地方国有企业作为独立法人负责偿还。

九、【PPP】国有金融企业应以PPP项目规范运作为融资前提条件，对于未落实项目资本金来源、未按规定开展物有所值评价、财政承受能力论证的，物有所值评价、财政承受能力论证等相关信息没有充分披露的PPP项目，不得提供融资。

十、【融资担保】政府性融资担保机构应按照市场化方式运作，依法依规开展融资担保服务，自主经营、自负盈亏，不得要求或接受地方政府以任何形式在出资范围之外承担责任。

十一、【出资管理】国有金融企业应加强对股东资质的审查。国有金融企业股东应以自有资金入股国有金融企业，且确保资金来源合法，严禁虚假出资、出资不实或抽逃出资，严禁代持国有金融企业股权。除法律法规另有规定的以外，以非自有资金出资的股权不得享受股权增值收益，并按“实际出资与期末净资产孰低”原则予以清退。国有金融企业股东用金融企业股权质押融资，应遵守法律法规和相关监管规定，不得损害其他股东和金融企业的利益。

十二、【财务约束】国有金融企业应按照“实质重于形式”的原则，充足提取资产减值准备，严格计算占用资本，不得以有无政府背景作为资产风险的判断标准。

十三、【产权管理】国有金融企业应聚焦主业，严格遵守国有金融资产管理有关规定，做好与地方政府及其部门合作所形成股权资产的登记、评估、转让、清算、退出等工作。合理设置机构法人层级，压缩管理级次，降低组织结构复杂程度，原则上同类一级子公司只能限定为一家。

十四、【配合整改】对存在地方政府违法违规举债担保、变相举债等问题的存量项目，开发性、政策性金融机构等国有金融企业应积极主动配合有关方面，依法依规开展整改，在有效保障各方合法权益的基础上，稳妥有序化解存量债务风险。在配合整改的同时，国有金融企业不得盲目抽贷、压贷和停贷，防范存量债务资金链断裂风险。

十五、【绩效评价】财政部门对金融企业进行绩效评价时，如金融企业违法违规向地方政府、地方国有企业等提供融资，要求或接受地方政府及其部门以任何方式提供担保或承担偿债责任，被相关部门依法依规追究责任的，根据相关部门提供的处理处罚情况，对该金融企业下调评价等级。

十六、【监督检查】对财政部公开通报涉及地方政府违法违规举债担保行为的地方国有企业，国有金融企业应暂停或审慎提供融资和融资中介服务。财政部驻各地财政监察专员办事处根据本通知规定对国有

金融企业及其分支机构进行监督检查，对相关违规行为及时予以制止和纠正，并依法进行处理。相关检查处理结果视情抄送有关金融监管部门。

十七、【其他】本通知自印发之日起执行。其他金融企业参照执行。

财 政 部

2018 年 3 月 28 日

国务院关税税则委员会 对原产于美国的部分进口商品 中止关税减让义务的通知

税委会〔2018〕13 号

海关总署：

为维护我国利益，平衡因美国对进口钢铁和铝产品加征关税（即 232 措施）给我国利益造成的损失，国务院关税税则委员会决定对原产于美国的部分进口商品中止关税减让义务。现将有关问题通知如下：

一、对原产于美国的水果及制品等 120 项进口商品中止关税减让义务，在现行适用关税税率基础上加征关税，加征关税税率为 15%。

二、对原产于美国的猪肉及制品等 8 项进口商品中止关税减让义务，在现行适用关税税率基础上加征关税，加征关税税率为 25%。

三、现行保税、减免税政策不变。

四、加征关税后，有关计算公式：

关税=关税完税价格×（现行适用关税税率+加征关税税率）

进口环节消费税=进口环节消费税计税价格×进口环节消费税税率

进口环节消费税计税价格=（关税完税价格+关税）/（1-进口环节消费税税率）

进口环节增值税=进口环节增值税计税价格×进口环节增值税税率

进口环节增值税计税价格=关税完税价格+关税+进口环节消费税

五、本通知自 2018 年 4 月 2 日起实施。

特此通知。

附件：对美中止关税减让义务商品清单及加征关税税率

国务院关税税则委员会

2018 年 4 月 1 日

皇嘉
财税

【热点咨询】

单位价值不超过 5 000 元要入固定资产

【问题】我公司属于小规模纳税人商贸企业，本月购买了 1 台 3 000 元的电脑，取得增值税普通发票，看到税务上有个政策：（财税〔2014〕75 号）第三条的规定，对所有行业企业持有的单位价值不超过 5 000 元的固定资产，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧。那么，到底是计入“管理费用”还是“固定资产”账户？

【答案】办公电脑属于固定资产中的电子设备类，在会计核算时应该计入“固定资产”账户，账务处理如下：

借：固定资产——电脑 3000

贷：银行存款 3000

然后按照税法规定的最低年限按月折旧：（假如按照 3 年折旧，预计净残值率按照 5%）

借：管理费用——折旧费 79.16

贷：累计折旧 79.16

会计处理方法和税务规定之间产生的差异，应该通过企业所得税纳税调整进行处理。

“进项税额 > 销项税额” 还需纳税？

【问题】“进项税额 > 销项税额” 什么情况下会产生税额呢

【答案】（1）简易计税。简易计税方法的应纳税额，是指按照销售额和增值税征收率计算的增值税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：应纳税额 = 销售额 × 征收率。简易计税方法计算的应纳税额为单独计征缴税，这部分是不可以使用进项税额抵扣的，最终产生了税款，需要缴纳。

（2）进项税额转出。“进项税额转出”情形除了销售退回外，企业用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产产生的进项税额都是不得抵扣的，进行进项税额转出的处理后就会影响到企业的税款。

（3）不动产分期抵扣。。《国家税务总局关于发布〈不动产进项税额分期抵扣暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 15 号）规定，增值税一般纳税人（以下称纳税人）2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产，以及 2016 年 5 月 1 日后发生的不动产在建工程，其进项税额应按照本办法有关规定分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

开具发票清单涉及到的税务问题

【问题】由发票取得方出具的特殊形式的清单会涉及到哪些税务问题？开具的时候有什么要求？我们应该注意哪些问题呢？

【答案】保险、证券等企业向个人代理人、证券经纪人支付佣金，代其申请汇总代开增值税发票（增值税普通发票或增值税专用发票）时，应向主管税务机关出具个人代理人、证券经纪人的姓名、身份证号码、联系方式、付款时间、付款金额、代征税款的详细清单。企业应将个人代理人、证券经纪人的详细信息，作为代开增值税发票的清单，随发票入账。此项清单与平时说的发票清单有所不同，平时说到的发票清单均是由发票开具方在开具增值税发票时一并开具清单，但是保险、证券等企业涉及个人代理人、证券经纪人的佣金发票的清单却有很大不同。保险、证券等企业接受税务机关委托，代征个人代理人、证券经纪人应当缴纳的增值税和城市维护建设税、教育费附加、地方教育费附加，同时按照现行规定依法代扣代缴个人代理人、证券经纪人应当缴纳的个人所得税，然后可以代其向主管税务机关申请汇总代开增值税发票。同时应向主管税务机关出具个人代理人、证券经纪人相关详细信息的清单。因此，此项发票清单是由发票取得方制作的。

关于微信红包的账务处理

【问题】微信转账如何做账呢？是否缴纳个税，能否税前扣除呢？

【答案】收款截图最好打印出来相关的账单或是明细，这样也算是有原始凭证，否则没有相关的凭证不好证实。转入微信余额时：

借：其他货币资金

贷：银行存款

购买时：

借：存货

贷：其他货币资金

企业给员工发微信红包按“工资、薪金所得”缴纳个税，由企业代扣代缴。（2）企业派发给社会上个人的中奖性质的红包按“偶然所得”代扣个税，税款由派发红包的企业代扣代缴，可以按规定在税前扣除。如果是企业派发红包委托第三方发红包由外包支付方代扣个税（由于无法取得个人的相关信息，实务中没法代扣代缴）。（3）对个人取得企业派发的且用于购买该企业商品（产品）或服务才能使用的非现金网络红包，包括各种消费券、代金券、抵用券、优惠券等；以及个人因购买该企业商品或服务达到一定额度而取得企业返还的现金网络红包，属于企业销售商品（产品）或提供服务的价格折扣、折让，不征收个人所得税。企业派发上述“非现金网络红包”时不需要账务处理，从管理的角度需要被查账；开具发票时，按照商业折扣相关规定开具发票（即按照净收款额开具发票，注意开票的形式）。（4）个人之间派发的现金网络红包，不属于个人所得税法规定的应税所得，不征收个人所得税。（5）应纳税额不足1元免征个税，换成“偶然所得”就是“5元”及以下红包免征个税。（6）个人所得税中偶然所得是指个人得奖、中奖、中彩以及其它偶然性质的所得。偶然所得税是对个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得而征收的一种税。应纳税额 = 每次收入 × 20%。

环保税的征税范围

【问题】 建筑施工、交通产生的噪声也是污染，为什么不交税？

【答案】建筑施工噪声、交通噪声是影响人们工作生活的重要污染源之一。但考虑到对建筑施工噪声和交通噪声监测难度都比较大，例如，交通噪声具有瞬时性、流动性和隐蔽性等特点，不同建筑施工类型、工艺和位置产生的噪声也不同，很难统一标准，将其纳入环境保护税征税范围的条件尚不成熟。今后随着对噪声污染监测水平的提高，待具备征税条件时，再考虑是否将建筑施工噪声和交通噪声纳入征税范围。环境保护税的征税对象包括大气污染物、水污染物、固体废物和噪声等四类污染物，具体按照《环境保护税法》所附《环境保护税目税额表》、《应税污染物和当量值表》的规定执行

预缴企业所得税时可以享受研发费用加计扣除据实扣除

【问题】预缴企业所得税时是否可以享受研发费用加计扣除优惠？

【答案】根据《国家税务总局关于发布〈企业所得税优惠事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 76 号）的规定，研发费用税前加计扣除政策属于汇缴享受优惠项目，因此企业实际发生的研发费用，在年度中间预缴所得税时，允许据实计算扣除，在年度终了进行所得税年度汇算清缴纳税申报时，再依照规定享受加计扣除优惠政策。

发票丢失适用“首违不罚”

【问题】发票丢失是否适用“首违不罚”？

【答案】适用。根据《深圳市国家税务局 深圳市地方税务局关于发布〈深圳市税务行政处罚裁量基准〉的公告》（深圳市国家税务局 深圳市地方税务局公告 2017 年第 3 号），丢失发票的，纳税人首次违反且情节轻微，并在税务机关发现前主动改正的或者在税务机关责令限期改正的期限内改正的，不予行政处罚。

企业筹办期发生的业务招待费扣除

【问题】企业筹办期发生的业务招待费如何进行扣除？

【答案】企业在筹建期间，发生的与筹办活动有关的业务招待费支出，可按实际发生额的 60%计入企业筹办费。业务招待费实际发生额的 60%在开办费结转摊销年度，企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除，也可以按照新税法有关长期待摊费用的处理规定处理，但一经选定，不得改变。

【专家视点】

环境保护税征管

国家税务总局财产和行为税司副司长 孙群

一、排污费制度和国际经验介绍

（一）排污收费制度实践

我国于 1979 年开始排污收费试点。排污收费制度实施近 40 年来，对防治污染、保护环境起到了重要作用，但是在实际执行中也存在如执法刚性不足等问题，影响了该制度功能的正常发挥，排污费改税的呼声越来越高。

（二）国际经验介绍

1.环境税的理论

（1）涵义

广义的环境税是“对排放污染物的纳税人征收的税收，以及对环境保护或防止污染的纳税人实施的税收减免，是与节约资源和保护环境有关税收的总称。”国外有的根据具体征税对象来命名，比如二氧化硫税、废水税、垃圾税、噪声税，等等。

（2）环境税的理论起源和实践

环境税与工业化密切相关，理论基础主要有两个：

一是外部性理论。环境税的思想最早是上世纪二十年代英国现代经济学家、福利经济学的创始人庇古在他的外部性理论中提出。核心思想是，市场机制不能调控经济活动造成的环境污染和生态破坏作用，需要政府干预，从而把污染者的外部性成本内在化，达到控制污染量，优化资源配置的目的。

二是污染者负担原则。1972 年经合组织（OECD）提出污染者必须承担削减污染设施的费用。

2.OECD 国家在环境税征收上的主要经验

目前 OECD 国家的环境税较为成熟和完善，是最早依据“污染者付费”原则进行补偿成本形式的实践。

OECD 国家中大多数以直接向环境排放的污染物作为环境税的征税对象。环境税税率设置与污染物的排放浓度相挂钩。同时设定若干税收优惠政策。一是对公共部门和农业等行业实施减免税；二是对于与普通居民生活息息相关的生活污水、市政污水予以优惠；三是对减少污染物排放一般都给予税收优惠；四是

鼓励废弃物回收再利用的税收优惠。

二、我国环境保护税立法

（一）环境保护税立法遵循的基本原则

1.重在调控。征收环境保护税，首要目的不是取得财政收入，而是使污染者和破坏生态者承担必要的污染治理与环境损害修复成本，引导企业生产经营行为，减轻环境污染和生态破坏。

2.正税清费。按照中央正税清费精神，对排污费等针对环境保护的相关收费逐步进行清理、整合和规范，推进环境税费改革，规范政府与纳税人的收入分配关系。

3.循序渐进。按照统筹规划、全面设计、稳步推进的思路，先选择防治任务繁重，技术标准成熟的税目开征。

4.合理负担。兼顾发挥调节功能和纳税人实际承受能力，综合考虑现行排污收费标准、污染治理成本和环境损害修复成本之间的关系，合理确定环境保护税的税负水平。

5.有利征管。科学设计环境保护税的征管方式，力求高效便民，加强环保部门和财税部门配合，堵塞征管漏洞，降低税收征纳成本。

（二）环境保护税与排污费制度比较

1.征收范围不同。环境保护税将固体废物作为四大类污染物之一进行征收，噪声的征税范围限于工业噪声，挥发性有机物没有被整体纳入。

2.征收程序不同。与环保部门核定开单后收费不同，环境保护税明确了企业的申报主体责任。

3.取消加倍征收。环境保护税法没有吸收原排污费的加倍征收规定。

4.增加复核程序。环境保护税法增加了税务机关提请环保部门复核的程序。

三、环境保护税基本政策

（一）纳税人

《中华人民共和国环境保护税法》第二条：在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域，直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者为环境保护税的纳税人。

（二）征税对象

应税污染物，包括大气污染物、水污染物、固体废物和噪声四类。

（三）计税依据和计算方法

1.确定计税依据的一般原则

(1) 大气污染物、水污染物。按照排放量折合的污染当量数确定。

污染当量是指根据污染物或者污染排放活动对环境的有害程度以及处理的技术经济性，衡量不同污染物对环境污染的综合性指标或者计量单位。同一介质相同污染当量的不同污染物，其污染程度基本相当。

(2) 固体废物。按照固体废物排放量(吨)确定。

(3) 噪声。按照超过国家规定标准的分贝数确定。

2.大气污染物、水污染物具体计算

《中华人民共和国环境保护税法》第九条规定，每一排放口或者没有排放口的应税大气污染物，按照污染当量数从大到小排序，对前三项污染物征收环境保护税。

每一排放口的应税水污染物，区分第一类水污染物和其他类水污染物，按照污染当量数从大到小排序。对第一类水污染物按照前五项征收环境保护税，对其他类水污染物按照前三项征收环境保护税。

应税大气污染物、水污染物的应纳税额为污染当量数乘以具体适用税额。

3.固体废物排放量计算

《中华人民共和国环境保护税法实施条例》第五条：应税固体废物的计税依据，按照固体废物的排放量确定。固体废物的排放量为当期应税固体废物的产生量减去当期应税固体废物的贮存量、处置量、综合利用量的余额。

4.工业噪声

工业噪声按超过国家规定标准的分贝数确定每月税额，超过国家规定标准的分贝数是指实际产生的工业噪声与国家规定的工业噪声排放标准限值之间的差值。

5.应税排放量的计算方法

《中华人民共和国环境保护税法》第十条规定，计算应税大气污染物、水污染物、固体废物的排放量和噪声的分贝数的方法和顺序：

(1) 自动监测。纳税人安装使用符合国家规定和监测规范的污染物自动监测设备的，按照污染物自动监测数据计算。

(2) 监测机构监测。纳税人未安装使用污染物自动监测设备的，按照监测机构出具的符合国家有关规定和监测规范的监测数据计算。

(3) 排污系数和物料衡算方法计算。因排放污染物种类多等原因不具备监测条件的,按照国务院环境保护主管部门规定的排污系数、物料衡算方法计算。

(4) 核定计算。不能按照税法第十条第一项至第三项规定的方法计算的,按照省、自治区、直辖市人民政府环境保护主管部门规定的抽样测算的方法核定计算。

(四) 税率和应纳税额的计算

1.环境保护税税目税额表(详见《中华人民共和国环境保护税法(中华人民共和国主席令 第六十一号)》附件 1)

2.大气污染物、水污染物的税额确定

应税大气污染物和水污染物的具体适用税额的确定和调整,由省、自治区、直辖市人民政府统筹考虑本地区环境承载能力、污染物排放现状和经济社会生态发展目标要求,在《环境保护税税目税额表》规定的税额幅度内提出,报同级人民代表大会常务委员会决定,并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

3.计算案例

以应税水污染物计算为例:甲化工厂是环境保护税纳税人,该厂仅有 1 个污水排放口且直接向黄河排放污水,已安装使用符合国家规定和监测规范的污染物自动监测设备。检测数据显示,2018 年 1 月份,该排放口共排放污水 5 万吨(折合 5 万立方米),应税污染物为六价铬,浓度为:六价铬 0.5mg/L。请计算该化工厂 1 月份应当缴纳的环境保护税(该厂所在省的水污染物税率为 3 元/污染当量,六价铬的污染当量值为 0.02)。

计算过程:

(1) 计算污染当量数

六价铬污染当量数=1 月份排放总量×浓度值÷当量值=50000000×0.5÷1000000÷0.02=1250

(2) 应纳环境保护税=1250×3=3750 (元)

(五) 税收减免

1.免征情形(5 种)

《中华人民共和国环境保护税法》第十二条规定:

- (1) 农业生产(不包括规模化养殖)排放应税污染物的;
- (2) 机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的;
- (3) 依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物,不超过国家和地方规

定的排放标准的；

（4）纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的；

（5）国务院批准免税的其他情形。

2.减征情形（2种）

《中华人民共和国环境保护税法》第十三条规定：

（1）纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准百分之三十的，减按百分之七十五征收环境保护税；

（2）纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准百分之五十的，减按百分之五十征收环境保护税。

四、征收管理

（一）征管基本规定

1.税务机关

《中华人民共和国环境保护税法》第十四条第一款：环境保护税由税务机关依照《中华人民共和国税收征收管理法》和本法的有关规定征收管理。

2.环保部门

《中华人民共和国环境保护税法》第十四条第二款：环境保护主管部门依照本法和有关环境保护法律法规的规定负责对污染物的监测管理。

3.地方人民政府

《中华人民共和国环境保护税法》第十四条第三款：县级以上地方人民政府应当建立税务机关、环境保护主管部门和其他相关单位分工协作工作机制，加强环境保护税征收管理，保障税款及时足额入库。

（二）纳税义务发生时间和申报期限

1.纳税义务发生时间

《中华人民共和国环境保护税法》第十六条：纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的当日。

2.申报期限

《中华人民共和国环境保护税法》第十八条第一款：环境保护税按月计算，按季申报缴纳。不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。

《中华人民共和国环境保护税法》第十九条：纳税人按季申报缴纳的，应当自季度终了之日起十五日内，

向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。纳税人按次申报缴纳的，应当自纳税义务发生之日起十五日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

3.申报资料

《中华人民共和国环境保护税法》第十八条第二款：纳税人申报缴纳时，应当向税务机关报送所排放应税污染物的种类、数量，大气污染物、水污染物的浓度值，以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。

（三）征收地点

《中华人民共和国环境保护税法》第十七条：纳税人应当向应税污染物排放地的税务机关申报缴纳环境保护税。《中华人民共和国环境保护税法实施条例》第十七条规定，应税污染物排放地是指：应税大气污染物、水污染物排放口所在地；应税固体废物产生地；应税噪声产生地。

（四）数据传递和比对

1.数据传递

（1）环保部门信息传递

《中华人民共和国环境保护税法》第十五条第二款：环境保护主管部门应当将排污单位的排污许可、污染物排放数据、环境违法和受行政处罚情况等环境保护相关信息，定期交送税务机关。

（2）税务机关信息传递

《中华人民共和国环境保护税法》第十五条第三款：税务机关应当将纳税人的纳税申报、税款入库、减免税额、欠缴税款以及风险疑点等环境保护税涉税信息，定期交送环境保护主管部门。

2.数据比对

《中华人民共和国环境保护税法》第二十条第一款：税务机关应当将纳税人的纳税申报数据资料与环境保护主管部门交送的相关数据资料进行比对。

（五）复核

《中华人民共和国环境保护税法》第二十条第二款：税务机关发现纳税人的纳税申报数据资料异常或者纳税人未按照规定期限办理纳税申报的，可以提请环境保护主管部门进行复核，环境保护主管部门应当自收到税务机关的数据资料之日起十五日内向税务机关出具复核意见。税务机关应当按照环境保护主管部门复核的数据资料调整纳税人的应纳税额。

境外所得税收抵免政策和技术先进型服务企业优惠政策的解读

国家税务总局所得税司副司长 刘宝柱

一、境外所得税收抵免政策

在 84 号文件下发前，原境外所得税收抵免政策主要采取分国不分项抵免法，且企业从境外取得股息、红利等权益性投资收益所负担的所得税的间接抵免层级不超过三层。

原境外所得税收抵免政策对于避免双重征税，鼓励企业“走出去”起到了积极作用。但随着国家“一带一路”倡议的实施以及我国企业境外投资日益增加，原有政策安排也产生了诸如同时在多个国家（地区）投资的企业可能存在抵免不足、抵免层级较少无法满足“走出去”企业实际需要等问题。

（一）调整抵免方法

抵免方法增加了不分国不分项（也称为综合抵免）。企业可自行选择采取分国不分项或者不分国不分项。在政策执行过程中，需要注意以下三点：一是企业无论选择何种方法，均应按照法定税率 25% 来计算抵免限额（经认定的高新技术企业按 15% 税率计算）。二是企业一旦选择了某种抵免方法，五年之内不得调整。三是衔接问题，对于以前年度没有抵免完的余额，在企业选择了新的抵免方法情况下，可在税法规定结转的剩余年限内，按照新方法计算的抵免限额继续结转抵免。

例：居民企业 A 在甲国设有分支机构 B 和子公司 C，在乙国设有分支机构 D。2017 年，居民企业 A 境内所得的应纳税所得额为 300 万元；设在甲国的分支机构 B 当年度应纳税所得额为 200 万元，在甲国缴纳企业所得税 20 万元，子公司 C 当年度分配给居民企业 A 的股息为 100 万元，该股息实际负担的所得税 10 万元；设在乙国的分支机构 D 当年度应纳税所得额为 200 万元，在乙国缴纳企业所得税 60 万元，以前年度结转抵免额为 15 万元（尚在结转抵免五年有效期内）。

1. 假设 2017 年采用分国不分项方法计算：

甲国

甲国可抵免境外所得税税额 = 20 + 10 = 30 万元

甲国所得抵免限额 = $(300 + 200 + 100 + 200) \times 25\% \times (200 + 100) \div (300 + 200 + 100 + 200) = 75$ 万元

甲国当年可实际抵免税额 = 30 万元

（小贴士：居民企业 A 在甲国取得了营业利润、股息红利两种性质的所得。由于我们所采取的是分国不分项的方法，因此对于营业利润、股息红利可抵免境外所得税税额、抵免限额合并计算即可，不需分项计算）。

乙国

乙国可抵免境外所得税税额=60 万元

乙国所得抵免限额= (300+200+100+200) ×25%×200÷ (300+200+100+200) =50 万元

乙国当年可实际抵免税额=50 万元

居民企业 A 当年可实际抵免税额=30+50=80 万元，还有 25 万元税额（居民企业 A 在乙国 2017 年度尚未抵免的税额 10 万元，以前年度结转抵免的税额 15 万元）结转以后年度用乙国的可抵免境外所得税税额抵免。

2.假设 2017 年选择采用综合抵免方法计算

甲乙两国合并计算可抵免境外所得税税额=20+10+60=90 万元

甲乙两国合并计算境外所得抵免限额= (300+200+100+200) ×25%× (200+100+200) ÷ (300+200+100+200) =125 万元

当年可实际抵免税额=90 万元

可抵免以前年度结转税额为 15 万元

（小贴士：居民企业 A 在 2017 年采用了综合抵免方法，对于以前年度按照分国不分项方法计算没有抵免完的余额 15 万元进行了结转抵免。）

居民企业 A 当年境外所得抵免税额合计金额为 105 万元（90 万元+15 万元）。

（二）调整间接抵免层级

将境外股息间接抵免的层级由三层调整到五层。此调整仅扩大了间接抵免的层级，对于适用间接抵免外国企业的条件仍与 125 号文件保持了一致：第一层：企业直接持有 20%以上股份的外国企业；第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有 20%以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合 125 号文件第六条规定持股方式的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业。简单来说，就是各层企业直接持股、间接持股以及为计算居民企业间接持股总和比例的每一个单一持股，均应达到 20%的持股比例。

下面以国家税务总局公告 2010 年第 1 号中确认间接抵免层级的案例来简单说明一下政策的调整：

在原来 125 号文件的规定下，居民企业 A 通过其他公司对戊国企业 E 的间接控制由于已经超过了三层，所以不能纳入间接抵免的范围。但 84 号文件出台以后，居民企业 A 对戊国企业 E 控股比例为 22.5%（居

民企业 A 通过 B2、C2、D 间接控制 E 的比例为 $50\% \times 50\% \times 40\% \times 100\% = 10\%$ ，居民企业 A 通过 B3、C3、D 间接控制 E 的比例为 $100\% \times 50\% \times 25\% \times 100\% = 12.5\%$ ，合计比例为 $10\% + 12.5\% = 22.5\%$ ），且间接控制的层级为四层，属于间接抵免的范围。由于 84 号文件将间接抵免层级扩大到五层，因此如戊国企业 E 还有个全资子公司，居民企业 A 对其的持股比例超过了 20%，也属于间接抵免的范围。

此外，由于 84 号文件仅对抵免方法和间接抵免层级进行了调整，其他的事项比如可予抵免境外所得税额的确认、间接负担税额的计算方法、抵免限额的计算、实际抵免境外税额的计算等等均按照 125 号文件规定执行。

二、技术先进型服务企业优惠政策

在现行企业所得税优惠政策体系下，技术先进服务企业有两种类型，一种是从事服务外包的技术先进型服务企业。此类企业的所得税优惠政策于 2009 年 1 月 1 日起在 20 个服务外包示范城市实施，后来逐步扩展到 31 个服务外包示范城市；一种是从事服务贸易的技术先进型服务企业，此类企业的所得税优惠政策于 2016 年 1 月 1 日起在 15 个服务贸易创新发展试点地区实施。这两项政策优惠力度一致，但政策实施范围、业务认定范围等存在差异。

为贯彻落实国发〔2017〕39 号文件精神，财税〔2017〕79 号文件将从事服务外包的技术先进型服务企业税收优惠政策，即第一种类型企业的税收优惠政策推广到全国。下面，结合文件规定，对从事服务外包的技术先进型服务企业税收优惠政策进行简单的介绍。

（一）技术先进型服务企业优惠政策的内容

技术先进型服务企业所得税优惠政策具体包含两项政策：一是对经认定的技术先进型服务企业，减按 15% 的税率征收企业所得税；二是将技术先进型服务企业的职工教育经费税前扣除比例由一般企业的不超过工资薪金总额的 2.5% 提高到 8%，超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

（二）技术先进型服务企业的认定条件

1. 在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的法人企业。
2. 从事《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中的一种或多种技术先进型服务业务，采用先进技术或具备较强的研发能力。《技术先进型服务业务认定范围（试行）》包括信息技术外包服务（ITO）、技术性业务流程外包服务（BPO）和技术性知识流程外包服务（KPO）三大类。
3. 具有大专以上学历的员工占企业职工总数的 50% 以上。

4.从事《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中的技术先进型服务业务取得的收入占企业当年总收入的 50%以上。

5.从事离岸服务外包业务取得的收入不低于企业当年总收入的 35%。

从事离岸服务外包业务取得的收入，是指企业根据境外单位与其签订的委托合同，由本企业或其直接转包的企业为境外单位提供《技术先进型服务业务认定范围（试行）》中所规定的信息技术外包服务（ITO）、技术性业务流程外包服务（BPO）和技术性知识流程外包服务（KPO），而从上述境外单位取得的收入。

（三）技术先进型服务企业的认定管理

技术先进型服务企业在 31 个服务外包示范城市试点时，其认定管理由示范城市的科技部门会同本级商务、财政、税务和发展改革部门主导。政策推广到全国后，其认定管理调整为由各省的科技部门会同本级商务、财政、税务和发展改革部门主导。因此，制定认定办法、办法备案、认定、名单备案、跟踪管理部门相应上调了一个层级。

除此以外，还有一个变化点是试点政策中规定主管税务机关日常管理过程中发现企业不具备资格的，需要先暂停企业享受税收优惠，再提请认定机构复核。而推广后的政策不再需要暂停企业享受税收优惠，直接提请认定机构复核。

最后讲讲认定管理的衔接问题。由于政策推广后认定部门发生了变化，为保障企业合法权益，文件规定对于 2017 年示范城市已经认定的技术先进型服务企业继续有效，从 2018 年起，再按照所在省制定的管理办法实施。

境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策

国家税务总局国际税务司副司长 黄素华

一、主要政策规定

（一）政策适用条件和范围

88 号文从四个方面规定了境外投资者享受待遇需满足的条件：

1. 可适用政策的直接投资行为

为最大限度地发挥鼓励境外投资者扩大在华投资的作用，88 号文将大部分境外投资者在华投资的现有方式，如以分得利润进行增资、新建、股权收购等形式，纳入暂不征税的适用范围。88 文件明确仅将两种

直接投资情形排除在暂不征税政策适用范围之外。

一是新增、转增、收购上市公司股份，但符合条件的战略投资除外。符合条件的战略投资，操作中可根据 2005 年商务部、证监会、税务总局、工商总局、外汇管理局联合发布的《外国投资者对上市公司战略投资管理办法》规定的标准执行。上市公司股份包括可在境内、外公开证券交易市场上交易或流通的所有境内居民企业股份。

二是从关联方收购股权。

需要注意的是，如果企业一次分配的利润有多重用途的，可以分别不同情形适用政策。

例如，境外 A 企业为境内 B 企业的股东，2018 年 1 月 10 日 B 企业董事会做出利润分配决议，向投资方 A 企业分配 3000 万元利润，其中 1000 万元用于增加境内 C 企业资本，1000 万元用于增加境内 C 企业资本公积，1000 万元汇往境外用于非投资用途，全部款项于当月支付，在满足 88 号文规定的其他条件前提下，上述用于增资 C 企业的 2000 万元利润均可享受暂不征税政策；而汇往境外的 1000 万元应按有关规定扣缴企业所得税。

另外，考虑对外开放的深入和扩大，外商直接投资形式会更趋多样，为扩大政策适用范围留有余地，88 号文将“财政部、税务总局规定的其他方式”作为该项政策适用范围的兜底条款，今后视政策执行情况和投资方式变化而规定。各地在政策执行过程中，发现需要扩大政策适用范围的，可向税务总局报告或者建议，在财政部和国家税务总局明确规定以前，应当按照 88 号文规定的适用范围执行。

2. 可适用政策的分配利润性质

可适用政策的分配利润应属于中国境内居民企业向投资者实际分配已经实现的留存收益而形成的股息、红利等权益性投资收益。股息、红利等权益性投资收益包括清算所得中属于股息、红利等权益性投资收益的部分。留存收益包括以前年度留存尚未分配的收益，但不包括预分利润。资本公积转增资本，通常属于资本项下项目转换，不涉及股息分配，不征收股息预提所得税，无需适用暂不征税政策。盈余公积转增资本，通常属于企业盈利分配，可适用暂不征税政策。

例如，境外 A 企业为境内 B 企业的股东，截至 2017 年 12 月 31 日 B 企业账上 2017 年及以前年度未分配利润 500 万元，2018 年 1 月 10 日 B 企业董事会做出利润分配决议，向投资方 A 企业分配 2000 万元利润用于其增资境内 C 企业，并于当月支付。在满足 88 号文规定的其他条件前提下，仅有 500 万元利润可享受暂不征税政策，剩余 1500 万元预分利润由于不属于已经实现的留存收益则不能适用这一规定。

3. 可适用政策的直接投资

为确保境外投资者所分得的利润实际用于直接投资，88 号文分别现金投资和非现金投资规定了直接投资的条件。以现金投资的，将资金直接转入被投资企业或相关股权转让方账户，不得中间周转，如果境外投资者分得利润在转给被投资企业之前在境内外的其他账户周转过，就不能享受暂不征税政策；以实物、有价证券等非现金投资的，相关资产所有权应直接从利润分配企业转入被投资企业或股权转让方，在直接投资前不能由其他企业、个人代为持有或临时持有。

由于国家经济政策、行业管理和交易安全等方面的影响，直接投资过程中会出现一些特殊的资产过户和账户划转安排。在判定这些特殊安排是否符合直接投资条件时，要注重核实，从利润分配到投资完成的过程中是否在利润分配企业和接受分配资产的主体之外存在实际控制并占有分配资产利益的第三方（含境外投资者）。

例如，境外 A 企业投资设立境内 B 企业，境内 D 企业投资设立境内 C 企业，双方无关联关系。A 企业与 D 企业于 2017 年 12 月 4 日签订股权转让协议，A 企业受让 D 企业持有的 C 企业全部股权，股权转让价为 1000 万元，为规避交易风险，A 企业与 D 企业在境内开设共同银行账户。A 企业 2017 年 12 月 18 日做出董事会决议，将从 B 企业当月分配的 2015 年度部分利润 1000 万元用于购买 C 企业股权并将收购款由 B 企业直接汇入至共管账户，相关变更手续完成后，再由共管账户汇入至 D 企业。

在满足 88 号文规定的其他条件前提下，上述由 B 企业分配的 1000 万元利润在划入接受分配资产的 D 企业之前，经过了 A 企业与 D 企业在银行开立的共同账户过渡，只要 A 企业没有实际控制并占有该项分配资产利益，可享受暂不征税政策。

4. 可适用政策的投资项目范围

作为享受暂不征税政策的条件之一，被投资企业应在境外投资者投资期限内从事与鼓励类投资项目相关的一项或多项经济活动。相关经济活动包括生产产品、提供服务、研发活动、投资建设工程、购置机器设备等，没有比例要求，凡符合条件的，通常在境外投资者投资期限内一次判定即可。

鼓励类投资项目范围包括《外商投资产业指导目录》和《中西部地区外商投资优势产业目录》，这两个目录均为 2017 年修订版，相关部门今后如修订目录，可按新修订的目录执行。境外投资者在享受暂不征税政策时，被投资企业所从事的鼓励类项目是符合当时目录范围的，今后目录修订时该项鼓励类项目即使有所调整，也不影响境外投资者继续享受该项优惠政策。

例如，境外 A 企业投资设立境内 B 企业，2017 年 9 月 1 日 A 企业董事会做出决议，将从 B 企业分得的利润 5000 万元用于 B 企业增资，新建皮革废弃物综合利用项目。该项目属于《外商投资产业指导目录》（2017 年修订）中鼓励类第三条（制造业）第六款第 30 条。2017 年 11 月 B 企业开始采购机器设备，进行新项目的建设工程。根据上述情况，可判定 B 企业在投资期限内从事了与鼓励类投资项目相关的投资建设工程或购置机器设备的经济活动，符合要求，同时今后也无需再次对企业是否从事与鼓励类投资项目相关的经济活动进行判定。

（二）政策操作执行流程

按照 88 号文件和 3 号公告规定，可以梳理出以下主要政策操作执行流程：

1．利润分配企业在支付分配利润时执行暂不征税政策

境外投资者需要在利润分配企业支付分配利润时暂不纳税的，按下述流程办理。

首先，境外投资者填写《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》，并提交给利润分配企业。

其次，利润分配企业审核境外投资者提交的资料信息，并确认三项结果无误后，执行暂不征税政策。一是境外投资者填报的信息完整，没有缺项；二是利润实际支付过程与境外投资者填报信息吻合；三是境外投资者填报信息涉及利润分配企业的内容真实、准确。

再次，利润分配企业补填《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》信息。

最后，利润分配企业在实际支付利润之日起 7 日内，向主管税务机关提交两项资料。一是由利润分配企业填写的《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》；二是由境外投资者提交并经利润分配企业补填信息后的《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》。

在这个流程中，境外投资者和利润分配企业只需填报《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》和《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》，无需提供相关合同、支付凭证等交易原始资料。

2．境外投资者追补享受暂不征税政策

对于部分境外投资者应享受未享受政策的，文件给予了补救措施，即可以在实际缴纳相关税款之日起三年内申请追补享受该政策，退还已缴纳的税款。办理追补享受暂不征税待遇时，境外投资者应向利润分配企业主管税务机关提交三项资料。一是《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》；二是相关合同、支付凭证、与鼓励类投资项目活动相关的资料；三是省税务机关规定要求报送的其他资料。需要注意的是，在追补享受暂不征税政策时，要分别退回税款的不同情形计算退税数额。

例如，境外 A 企业为境内 B 企业股东，2017 年 8 月 1 日 B 企业董事会做出利润分配决议，向投资方 A 企业分配 5000 万元利润，其中，4500 万元用于转增 B 企业实收资本，500 万元用于缴纳股息预提所得税（税率为 10%）。在满足 88 号文规定的其他条件前提下，A 企业可按规定追补享受暂不征税政策，申请退回已经源泉扣缴的税款。

如果已经源泉扣缴的 500 万元税款退还给扣缴义务人（即境内 B 企业），则 500 万税款可全额退还，待境内 B 企业将该 500 万退税款作为股息实际分配给境外 A 企业时，再按规定扣缴股息预提所得税。如果已经源泉扣缴的 500 万元税款退还给纳税人（即境外 A 企业），该 500 万元退税款作为境外 A 企业从境内 B 企业取得的股息所得，应按规定缴纳 50 万元的股息预提税，境外 A 企业实际获得的退税款应为剩余的 450 万元。

3. 停止享受暂不征税政策

在两种情况下，境外投资者应停止享受暂不征税政策，并申报补缴税款。

一是境外投资者享受暂不征税政策后，通过股权转让、回购、清算等处置方式实际收回享受暂不征税政策的股息的，应在实际收取相应款项后 7 日内，向税务部门申报补缴此前暂未征收的股息预提所得税税款。在实际收取相应款项后 7 日内遇有节假日的，按照税收征管法实施细则第一百零九条执行。需要注意的是，在这种情况下，境外投资者在收回享受暂不征税政策的投资前或者按照 88 号文第七条规定申报补缴税款时，应向利润分配企业主管税务机关提供符合鼓励类投资项目规定的交易证据、财务会计核算数据等资料。

二是境外投资者享受暂不征税政策后，经税务部门后续管理核实不符合规定条件的，除属于利润分配企业责任外，视为境外投资者未按照规定申报缴纳企业所得税，依法追究延迟纳税责任，税款延迟缴纳期限自相关利润支付之日起计算。

（三）建立协同管理机制

执行暂不征税政策往往会涉及境内外多个主体、多个税务机关以及政府部门，因此需要加强各部门的协同管理和服务。这方面的措施主要体现在以下方面：

1. 制定了利润分配企业与被投资企业主管税务机关间征管协作办法

3 号公告规定，利润分配企业主管税务机关应在收到《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》后 10 个工作日内，向被投资企业主管税务机关或其他相关税务机关发送《非居民企业税务事项联络函》，转发相关信息，以便于其后续管理。

在后续管理中,被投资企业主管税务机关或者其他税务机关发现以下两类情况的,应在 5 个工作日内以《非居民企业税务事项联络函》反馈给利润分配企业主管税务机关,以便于相应税款及时补征:

- 一是被投资企业不符合享受暂不征税政策条件的相关事实或信息;
- 二是境外投资者处置已享受暂不征税政策的投资的相关事实或信息。

2. 建立政府相关部门协调机制

为做好鼓励类外商投资项目判定,88 号文明确建立部门协调机制,即地市(含)以上税务部门在后续管理中,对被投资企业所从事经营活动是否属于两个目录规定范围存在疑问的,可提请同级发展改革部门、商务部门出具意见,有关部门应予积极配合。

(四) 划分遵从责任

暂不征税的税款为实行源泉扣缴的预提所得税。鉴于此政策操作的特殊性,88 号文件和 3 号公告在遵从责任划分上做出了不同于税务总局公告 2017 年第 37 号等规定的安排。

1. 利润分配企业遵从责任

境外投资者申报享受暂不征税政策,需要依靠扣缴义务人进行操作,按照“合法”“合理”和“方便操作”的原则,文件明确,利润分配企业应适当审核境外投资者提交的资料,经适当审核符合条件的,方可暂不按照企业所得税法第三十七条规定扣缴预提所得税,并向其主管税务机关报告执行情况。

利润分配企业的适当审核义务,限于利润分配企业可以掌握并有责任确认的信息,无意增加其难以遵从的负担,具体审核内容和事项参见 3 号公告第四条规定。但因审核过错导致境外投资者不当享受暂不征税政策的,利润分配企业应承担未按规定履行扣缴义务责任。

2. 境外投资者遵从责任

不同于一般源泉扣缴情形下的纳税人责任,作为享受暂不征税待遇的主体,按照权益和责任对等的原则,未按规定履行义务的境外投资者承担的责任具体有以下两项:

一是因境外投资者提供信息有误,致使利润分配企业错误执行暂不征税政策的,按照 88 号文第四条和 3 号公告第九条规定,视为境外投资者未按期申报缴纳税款,依法追究延迟纳税责任,税款延迟缴纳期限自相关利润支付之日起计算。

二是境外投资者享受了暂不征税待遇后,如果收回投资,但未按照规定补缴递延税款的,境外投资者承担延迟缴纳税款责任,税款延迟缴纳期限自实际收取相关款项后第 8 日(含当日)起计算。

（五）特殊事项处理

1．与税收协定的衔接

境外投资者在补缴递延缴纳的税款时，仍可以申请享受税收协定待遇。但需要注意的是，境外投资者如果要享受协定待遇，除税收协定另有规定外，只能适用相关利润支付时有效的税收协定规定，而不能享受补缴递延税款时的税收协定待遇。境外投资者在办理享受税收协定待遇的程序按照《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》（国家税务总局公告 2015 年第 60 号）执行。

2．与特殊性重组的衔接

按照 88 号文件规定，境外投资者享受暂不征税政策后发生的股权重组符合特殊性重组条件，并实际按照特殊性重组进行税务处理的，可继续享受暂不征税政策。

3．处置投资次序

按照 3 号公告规定，境外投资者持有的同一项中国境内居民企业投资既包含已享受暂不征税政策的投资，又包含未享受暂不征税政策的投资，境外投资者部分处置该项投资的，应视为先行处置已享受暂不征税政策的投资。

例如，境外 A 企业全资持有境内 B 企业股份，投资成本为 3000 万元。2018 年 1 月 5 日 B 企业董事会做出利润分配决议，归属于投资方 A 企业 1000 万元可分配利润转增 B 企业资本，已完成增资手续并按规定办理了享受暂不征税政策，暂不征税税款数额为 100 万元（税率为 10%）。假设，2018 年 10 月 8 日，境外 A 企业将 B 企业 50%股权转让给境内 C 企业，C 企业以 3000 万元现金支付全部对价。

境外 A 企业收到的股权转让价款 3000 万元中的 1000 万元视同先行收回原享受暂不征税政策的股息，应补缴递延税款 100 万元；同时，境外 A 企业在股权转让前持有境内 B 企业 100%股权的成本为 4000 万元（即利润转增资本前的股权成本 3000 万元与利润转增资本增加的股权成本 1000 万元之和），境外 A 企业转让境内 B 企业 50%股权的对应股权成本为 2000 万元，此次股权转让实现股权转让所得 1000 万元（即股权转让收入 3000 万元扣减股权成本 2000 万元），还应扣缴股权转让所得预提所得税 100 万元（税率为 10%）。

二、执行中需要注意的事项

（一）执行时间

按照 88 号文规定，暂不征税政策自 2017 年 1 月 1 日起执行，即境外投资者在 2017 年 1 月 1 日（含当

日)以后,以分得的股息、红利等权益性投资收益直接投资可以追补享受政策待遇,按规定申请退还税款。按照原《国家税务总局关于非居民企业所得税管理若干问题的公告》(国家税务总局公告 2011 年第 24 号)第五条规定(该规定已于 2017 年 12 月 1 日起被国家税务总局公告 2017 年第 37 号废止),做出利润分配决定的日期先于实际支付利润日期的,应在做出利润分配决定的日期代扣代缴预提所得税。

根据此规定,在 2017 年 1 月 1 日以后实际取得股息、红利等权益性投资收益并进行再投资,可能在 2017 年 1 月 1 日前做出利润分配决定时就已经扣缴了股息预提所得税。根据 88 号文规定,为最大限度体现政策效果,释放吸引外资的信号,对于在 2017 年 1 月 1 日以后实际取得股息、红利等权益性投资收益并进行再投资的,即使是在 2017 年 1 月 1 日以前扣缴了税款,也可以适用追补享受政策的规定。

(二) 税务机关后续管理

88 号文件和 3 号公告一方面充分考虑保障纳税人便利享受政策待遇的需要,尽量减轻遵从成本,另一方面也明确了纳税人和扣缴义务人的遵从责任,为税务机关依法加强后续管理作出了制度安排,防止纳税人不当享受本不应享受的政策待遇。境外投资者和利润分配企业在申报享受政策待遇时,无须普遍报送合同、支付凭证和财务处理数据等相关资料。

但税务机关在后续管理中可以依法要求境外投资者、利润分配企业、被投资企业、股权转让方等相关单位或个人限期提供与境外投资者享受暂不征税政策相关的资料和信息,据此查核境外投资者是否符合享受政策的条件。凡查核属于不当享受政策待遇的,应分别错误性质和责任人追究境外投资者或利润分配企业的责任。

(三) 结合非居民税收日常管理部署政策落实工作

日前,税务总局专门部署政策落实工作,请各地贯彻执行,在此再强调两点。

一是将政策操作流程嵌入非居民税收日常管理中,建立工作机制,完善岗责体系。特别注意结合“放管服”改革任务和要求,做好与支付备案、外汇信息利用等工作的衔接,切实改善非居民办税环境。

二是重点注意金税三期工程核心征管系统调整前后的衔接工作以及定期开展政策效应分析和总结评估工作。

主要服务范围：

一、审计业务

- 1、年度财务报表审计
- 2、经济责任调查与审计
- 3、高新技术企业审计
- 4、清算审计
- 5、尽职调查审计
- 6、合并、分立、并购重组审计
- 7、内部控制制度审核与评价
- 8、执行商定程序审计
- 9、其他专项审计等
- 10、资本验证

三、管理咨询业务

- 1、IPO 财务税务顾问
- 2、投资、并购财税咨询顾问
- 3、资产评估咨询
- 4、投资与融资财务顾问
- 5、企业管理咨询

二、税务业务

- 1、税务顾问
- 2、税务复核
- 3、税务筹划
- 4、同期资料与转让定价
- 5、税务审核鉴证 (1)企业所得税汇算清缴审核鉴证 (2)土地增值税清算审核鉴证 (3)注销税务登记及清算审核鉴证 (4)资产损失审核鉴证 (5)减免税项目审核鉴证

四、代理业务

- 1、企业财务外包
- 2、代理记账、报税
- 3、代建财务管理制度
- 4、代理账务清理
- 5、代理公司设立、变更、注销
- 6、代理各种证照年检

深圳总部联系方式：

地址：深圳市深南中路佳和华强大厦 B座 25、28 楼

网址：www.huangjiacpa.com

咨询热线：400-155-1318

联系电话：0755—83295131 83295055

传真：0755—83295301 83295992

邮政编码：518031



深圳皇嘉财润财务顾问股份有限公司

供应商

全国各大城市分公司联系方式：

深圳宝安区营业部

地 址：深圳市宝安区新安街道龙井路东江豪苑一栋18楼B2

联系电话：0755—27782879 27785161

传 真：0755—27782021

上海分公司

地 址：上海市徐汇区凯旋路3500号华苑大厦2号楼25B

联系电话：021—33938338 50187639

传 真：021—50187629 50152608

深圳龙岗区营业部

地 址：深圳市龙岗区清林路33号新城大厦709号

联系电话：0755—85232833 85232622

传 真：0755—85232533

成都分公司

地 址：成都市锦江区滨江西路8号时代锦江1栋2单元12-2

联系电话：028-66326398 66326388

传 真：028-66326398

深圳高新区办事处

地 址：南山区科苑南路留学生创业大厦2108室

联系电话：0755—26993979 86148616

传 真：0755—26993676

厦门分公司

地 址：厦门市思明区嘉禾路321号汇腾大厦写字楼902室

联系电话：0592-5393975

传 真：0592-5393922

杭州分公司

地 址：杭州市下城区庆春路118号嘉德广场908室

联系电话：0571—56622318 56622350

传 真：0571-56622319

广州分公司

地 址：广州市天河区天河路490号玉丰大厦2905室

联系电话：020-87544500 87549879

传 真：020-85266377

重庆分公司

地 址：重庆市沙坪坝恒鑫大厦25-1、2号

联系电话：023-61210918

传 真：023-61210918

武汉分公司

地 址：武汉市武昌区中南路7号中商广场写字楼A1516室

联系电话：027-87267107 87266758

传 真：027-87267112