

杭州 税务

浙江省内部资料准印证第 A018 号

宣传资料·免费赠阅

全国人大常委会通过中小企业促进法修订案 四项税收优惠上升为法律规定

十二届全国人大常委会第二十九次会议 9 月 1 日表决通过了中小企业促进法修订案。4 项支持中小企业发展的税收优惠规定被写入其中,上升为法律规定。修订后的中小企业促进法将自 2018 年 1 月 1 日起施行。

中小企业是国民经济的“毛细血管”,规模虽小,但数量庞大,已成为经济社会发展的重要力量,在增加就业、促进经济发展与社会稳定等方面具有不可替代的作用。修订后的中小企业促进法将现行法律由 7 章扩展为 10 章,由 45 条增加为 61 条,致力于解决中小企业负担重、融资难和人才缺乏等问题,促进中小企业健康发展。同时,修订后的中小企业促进法将现行法律第二章资金支持拆分为“财税支持”和“融资促进”两章,以进一步增强财税和金融对中小企业发展的支持。其中,4 项税收优惠规定分别从财税支持、创业扶持和创新支持 3 个方面鼓励中小企业发展。

“作为专章支持,财税支持这一章主要强调了两个内容:一是从实体法给予中小企业支持,二是从行政手段给予中小企业便利。”中国财税法学研究会会长、北京大学法学院教授刘剑文在接受本报记者采访时说。

(转第 16 页)

月刊(总第 381 期)

2017 年 10 月 1 日

主办:

杭州市国家税务局
杭州市地方税务局

导读

- 2 拱墅区国税局法人专项辅导
管理系统试运行初显成效
- 3 地税江干分局三方联手
助推实体经济发展
- 4 地税开发区分局:进村入户,
系统调研,助力农村集体经济
组织改革发展
- 5 纳税辅导
- 13 税收法规

主管:杭州市国家税务局
杭州市地方税务局

拱墅区国税局法人专项辅导 管理系统试运行初显成效

该系统于8月10日开始试运行,目前已累计辅导新办企业法人206户,变更企业法人8户。一是效率全面提升。结合专项辅导流程,系统集成录音、录像、拍照、打印等功能,并能直接生成约谈成效统计报表,用信息化手段提升工作效率,系统上线后平均辅导时间由原手工辅导的30分钟缩短为10分钟。二是对象全面监控。每个工作日后自动从金三数据库取数,全面排查分析新办企业,形成待办任务;窗口在纳税人首次办理用票申请时,根据系统提示,引导企业法人参加辅导。三是信息全面共享。建立全市联网的高风险企业信息库,纳税人在排除风险疑点前无法继续领用发票,防止风险进一步扩大。四是过程全面控制。系统实现从任务生成、辅导办理到结束归档的全过程痕迹化管理,明晰各业务科室职责,有效控制执法风险。五是成效全面统计。按工作日统计相关工作成果,所有纳税辅导工作底稿和影像资料自动集中管理,大大减轻事后归档资料和数据统计的压力。

(张健 章国治)

滨江区国税局“三化” 提高部门间数据共享质效

一是明细化部门间常态协作机制。依托滨江区税收保障机制,不断探索丰富与市场监管局、地税等部门的信息交换途径,目前已建立国地税联席会议、三部门线上交流、三部门纸质信息传递等日常涉税信息交换方式。二是动态化更新共享信息类型。根据管理需求,三部门及时拓宽信息交换范围,并区分登记类、风险管理类、补充完善类等数据类型,明确数据交换流程及交换频率。在3月市场监管局推出简易注销政策后,协同整理出33户工商已注销国税仍为正常登记的纳税人,并联合地税推进清税工作。三是类别化差异数据处理。根据共享数据的差异类别,分别采取系统查询比对、电话沟通确认、现场核实查看等方式确认数据真实性,同时跟进后续变更税务登记、风险应对等措施。截至8月,该局已跟进

完成88户涉及国地税税种登记差异的变更登记、1户由市场监管局移交的法人身份信息被冒用注册成立公司的纳税人风险应对工作。

(许靛 喻万芹)

萧山区国税局积极推广税库银委托 缴税四方协议网上签订便民利企

该局推广网签四方协议一周多来,共收到纳税人提交申请62户次,其中已网签成功14户次。一是合作增引擎。深化与地税局、人民银行及其他商业银行的沟通,协调推进网签四方协议的各项测试、验证工作。二是辅导加马力。全面梳理业务流程并制作简明操作指南,对上门咨询的纳税人做好宣传引导,并在电子税务局推广专区开展“一对一”辅导,帮助纳税人实现“网上办”。三是服务有保障。线上线下双管齐下,对小部分暂无法通过网上签订协议的纳税人延续使用纸质《委托缴税协议书》,同时进一步密切与地税部门及金融机构的协作,力争早日实现“网签四方协议”全覆盖。

(高超 来蕾)

余杭区国税局暑期“夏令营” 助力大学生税收法治辩论赛

一是全方位体验式辅导。邀请来自浙江大学和温州医科大学的2位参赛选手,实地参观临平办税服务厅,全程体验办税流程;辅导大学生操作电子税务局平台和自助办税设备,了解发票真伪查询、发票验领等业务,增强税收实务知识储备。二是一一对一交流式辅导。指定业务骨干,对税收现代化、依法治税新要求等内容进行解读,一对一引导参赛选手学习税法书目、关注税务公众号,加强对税收政策和法治热点的了解,拓宽选手辩论思路。三是专业化模拟式辅导。选择“推行纳税信用管理的目的是褒扬诚信还是惩戒失信”等热点辩题,辅导参赛选手开展模拟辩论赛,并组织4名法律专业税务人员组对选手论点、论据、引证等进行点评,及时解答疑惑,为选手参加浙江省大学生税收法治辩论赛打下坚实基础。

(郭佳梅 漏丽婷)

地税江干分局三方联手 助推实体经济发展

“支持实体经济发展专项行动”是我市财税系统下半年的重点工作，为进一步推动该项工作开展，培育涵养优质税源，根据市局2017年半年度税收工作会议精神，近日，杭州市地税局江干分局联合区财政局、区国税局举办了财税政策培训会，江干区各产业主管部门负责人以及部分重点税源企业代表参会。

培训会上，江干区财政局企业科负责人就新一轮财政体制、产业政策进行介绍。江干国税局政策法规科负责人对“营改增”后政策的变化以及重点事项做了详细解读。

分局综合业务科副科长李刚就企业所得税税收优惠政策以及个人所得税股权转让向与会单位进行了政策宣讲。他紧紧围绕六项减税政策，结合实际案例深入浅出地讲解了高新技术企业税收优惠政策、商业健康保险个人所得税税前扣除政策、物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策。对近年来出台的多项创业创新企业优惠政策做了详细介绍，结合具体案例对企业股权转让和分红的所得税计算，将政策理论与实际业务相融合进行讲解。希望符合税收优惠的辖区企业能够及时准确享受各类税收优惠。

通过培训，深化了财政、国税、地税部门三方合作，为三部门进一步深化合作奠定基础，为辖区企业及区各产业相关部门提供政策宣讲服务，使市场相关参与方能够了解到最新税收政策，切实享受到新政策带来的税收优惠，助力实体经济更好更快发展。（赖燕红）

地税西湖分局 走进企业服务实体经济

为深入贯彻落实国务院6项减税政策，进一步发挥税收职能作用，支持西湖区实体经济发展，涵养优质税源，2017年9月20日上午，由西湖区国税局、西湖地税分局、杭州市纳税人权益保护协会西湖分会联合举办的“青春宝税企联动论坛”在老和山脚畔的青春宝集团举行。本次活动既是西湖国地税联合政策宣传辅导的合作内容之一，也是落实“支持实体经济发展专项行动”的重要内容。

会上国地税相关业务负责人分别就企业如何利用税收优惠政策助力企业发展、大数据下税收风险防范等与企业进行了交流互动，并现场解答了企业的一些问题。

会议承办方青春宝药业总裁冯鹤先生致辞并简要介绍了青春宝药业的发展历程。冯鹤先生表示在各级党委政府和财税等职能部门的支持下，青春宝药业几十年如一日，专注中医药研究生产和不断的科技创新，实体经济不断发展壮大，已由百年老店“江南药王”胡庆余堂的一个小车间发展到如今的年贡献税收2亿元规模的大型制药企业。

整个论坛既有政策的宣讲又有现场答疑，有效的实现了税企沟通，让税收政策得到精准推送，使企业更充分享受和运用税收优惠政策助力企业发展。（朱校明）

地税高新(滨江)分局联合 民情热线进社区 贴心服务零距离

9月16日，杭州市地税局滨江分局联合民情热线走进长河街道中兴社区，开展税法宣传活动，为社区群众送政策、解疑难，受到了群众的热烈欢迎。

活动现场，分局干部向社区居民发放了“最多跑一次”、房产交易等宣传手册，并细致解答了房屋交易契税优惠、个人房屋出租税收优惠、个人所得税完税证明等群众关注的税收问题。在活动中，分局干部还为打算办理个体工商户的居民详细讲解了个体工商户税收优惠政策，并介绍了最多跑一次改革工作中的税务相关服务，得到纳税人的好评。

此次社区税收宣传活动，通过面对面服务群众诉求的方式，既丰富了税企沟通渠道，又让群众感受到政府的各项优质、高效的服务，更是助推最多跑一次改革的重要途径。（田野）

开发区国税局推广 “刷脸办税”成效明显

一是身份核验“最多跑一次”。纳税人只需事前采集提供一次人像及身份信息，便无需在以后办税过程每次出示营业执照、身份证等各类证明材料，仅需10秒的“刷脸”比对通过即可享受“零障碍”的办税服务，同时还引入双目仪解决了纳税人未带身份证，但又需要实名取号办税的问题。（转下页）

地税开发区分局：进村入户，系统调研，助力农村集体经济组织改革发展

为了深入推进农业供给侧结构性改革，稳步推进农村集体产权制度改革，根据省、市局关于农村集体经济组织的调研要求，杭州市地税局开发区分局高度重视、精心组织，通过案头分析、开展座谈会、进村入户等方式，对辖区内 28 家农村集体经济组织展开了深入调研，摸清了农村集体经济组织运行的具体情况和主要税收问题，并分析原因，提出建议，为下一步完善税收政策提供支持。

一是精心组织，案头分析，梳理农村集体产权改革背景。目前分局辖区内三分之二的农村集体经济组织实行了集体资产折股量化、农民参与股份分红的改革。针对这一情况，分局组织综合科室和管理科，集中收集数据，展开案头分析，重点对金三系统数据、国务院改革意见、农村合作社改革试点情况等资料进行收集整理，进一步了解了农村集体经济组织产权改

革背景、集体产权农民股份合作比例、集体产业收入及股份分红的纳税情况等，为后期的实地走访调研提供了有力的数据支持。

二是进村入户，实地调研，摸清集体经济组织股改情况。分局通过开展座谈会、入村走访等方式，对西湖风景名胜区、杭州经济技术开发区的 28 家农村集体经济组织展开了深入调研，摸清农村集体经济组织的主要组织形式、运营模式、收入来源、盈利情况、利益分配方式及税收征收等情况。调研中发现，农村集体产权制度改革后，村民入股了合作社，被赋予更充分的财产权利，激活了农村各类生产要素潜能，农村经济合作社正逐步建立符合市场经济要求的农村集体经济运营新机制。与此同时，合作社股份改革发展也带来了一系列日益突出的问题，亟待有效解决，例如——如何规范农村集体经济组织税收征管等。

三是分析原因，提出建议，为完善税收政策提供支持。考虑到农村集体经济组织运营模式、收入来源、服务对象等实际情况，分局建议逐步建立农村集体资产股权的科学管理，对非经营性资产探索有利于提高农村公共服务能力的运营管理机制，对经营性资产进一步明确集体产权归属，将资产折股量化，发展多样化的股份合作模式；完善农村集体经济组织税收管理，因地制宜地设计制定配套的税收政策、纳税服务举措，包括征管政策、税收优惠政策、办税服务指南等，以提高农村集体经济组织的纳税遵从度；其次，在税收扶持政策中，更多地倾向扶持农村集体经济组织收入中的涉农业务，例如西湖街道所属合作社的茶叶种植、生产制作等业务，对于涉农业务年终分红的个人所得税予以适当优惠，并适时开展税收宣传，提高村民的生产积极性和纳税意识。（徐洁）

淳安县国税局 全面加强税收数字化管理

一是严格数据采集，增强税收管理力度。实施全面有效的数据采集和数据监控，通过数据分析与决策辅助系统实时监控数据质量，保证数据的完整性、真实性。二是强化数据检测，保障数据质量精度。采用集中清理、后台处理的方式，通过走访、电话沟通、与工商地税比对等途径核对纳税人信息的真实性，查漏补缺，针对性地修改和完善，提高系统数据的标准性和可用性。目前该局已核实整改 10 类共 3307 户次问题数据。三是建立协作机制，拓宽数据采集广度。建立信息共享机制，加强部门的协同合作，今年以来共联合采集 12022 条涉税信息；充分利用地方政府党政信息网、网格化管理系统等网络平台，获取以

电控税、乡镇委托代征等第三方数据。四是加强数据分析，提升风险防控深度。依托税收征管信息系统，深入挖掘内部涉税数据，结合第三方涉税信息，延伸风险查找面，挖掘风险潜伏点。今年以来，通过第三方信息应用，实现税款入库 1090.95 万元。（何爽）

（接上页）二是税收治理增设“安全门”。系统采用人脸识别技术自动比对留存身份信息与现场拍摄人脸图像，彻底杜绝盗用、冒用他人身份或利用虚假身份进行税收违法犯罪的行为，平均识别准确率达 99.50%，恶意冒名顶替他人身份证“蒙混过关”办税情况得到遏制，一线工作人员的执法风险大幅度下降。三是窗口办税实际“零等候”。系统在完成身份信息比对的同时，以窗口电子评价屏为媒介，及时向前台等候事项办结的纳税人定点推送待办涉税事项提醒、税务文书领取通知、企业涉税风险提示、管理员留言等信息，纳税人碎片化时间得到高效整合利用。（徐鹏）

房屋赠与 不同情形缴税不同

个人无偿赠与不动产虽没有发生现金交易,但并不意味着不用承担纳税义务。根据相关法规规定,不同的赠与情形,赠与人与受赠人会产生不同的纳税义务。为此,笔者结合现行税收法规将个人赠与不动产的征免规定及注意事项归纳如下,供大家参考。

一、增值税

(一)征税规定

《财政部、国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号)附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第十四条规定,个人向其他单位或者个人无偿转让不动产,除用于公益事业或者以社会公众为对象的外,应视同销售不动产。也就是说,个人无偿赠与不动产除用于公益事业或者以社会公众为对象的外,即使没有取得任何经济利益,也应当视同发生销售行为,缴纳增值税。

(二)免税规定

财税[2016]36号文件附件3《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》第一条第十五款规定,个人销售自建自用住房免征增值税。第三十六款规定,涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权,免征增值税。也就是说,个人无偿赠与的自建自用住房,以及家庭财产分割的行为均可以免征增值税。

(三)注意事项

家庭财产分割,包括下列情形:离婚财产分割;无偿赠与配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹;无偿赠与对其承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人;房屋产权所有人死亡,法定继承人、遗嘱继承人或者受遗赠人依法取得房屋产权。

二、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加
城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加随同增值税一并征免。

三、土地增值税

(一)免税规定

《土地增值税暂行条例实施细则》第二条规定,转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物并取得收入,指以出售或者其他方式有偿转让房地产的行为。不包括以继承、赠与方式无偿转让房地产的行为。

《财政部、国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》(财税字[1995]48号)第四条规定,细则所称的“赠与”指如下情况:(一)房产所有人、土地使用权所有人将房屋产权、土地使用权赠与直系亲属或承担直接赡养义务人的。(二)房产所有人、土地使用权所有人通过中国境内非营利的社会团体、国家机关将房屋产权、土地使用权赠与教育、

民政和其他社会福利、公益事业的。

《财政部、国家税务总局关于调整房地产交易环节税收政策的通知》(财税[2008]137号)规定,自2008年11月1日起,对个人销售住房暂免征收土地增值税。所以,个人无偿赠与的不动产是住房的,同样暂免征收土地增值税。

(二)注意事项

1.上述社会团体,指中国青少年发展基金会、希望工程基金会、宋庆龄基金会、减灾委员会、中国红十字会、中国残疾人联合会、全国老年基金会、老区促进会 and 经民政部门批准成立的其他非营利的公益性组织。

2.除了上述赠与行为外,其他赠与行为均应当征收土地增值税。

四、契税

(一)征税规定

《契税暂行条例》规定,房屋赠与属于转移房屋权属行为,承受的单位和个人为契税的纳税人,应当按规定缴纳契税。

《国家税务总局关于加强房地产交易个人无偿赠与不动产税收管理有关问题通知》(国税发[2006]144号)规定,对于个人无偿赠与不动产行为,应对受赠人全额征收契税。

(二)免税规定

《国家税务总局关于继承土地、房屋权属有关契税问题的批复》(国税函[2004]1036号)规定,对于《中华人民共和国继承法》规定的法定继承人(包括配偶、子女、父母、兄弟姐妹、祖父母、外祖父母)继承土地、房屋权属,不征契税。

《国家税务总局关于离婚后房屋权属变化是否征收契税的批复》(国税函[1999]391号)规定,因夫妻财产分割而将原共有房屋产权归属一方,是房产共有权的变动而不是现行契税政策规定征税的房屋产权转移行为。

因此,对离婚后原共有房屋产权的归属人不征收契税。

《财政部、国家税务总局关于夫妻之间房屋土地权属变更有关契税政策的通知》(财税[2014]4号)规定,在婚姻关系存续期间,房屋、土地权属原归夫妻一方所有,变更为夫妻双方共有或另一方所有的,或者房屋、土地权属原归夫妻双方共有,变更为其中一方所有的,或者房屋、土地权属原归夫妻双方共有,双方约定、变更共有份额的,免征契税。

(三)注意事项

非法定继承人根据遗嘱承受死者生前的土地、房屋权属,属于赠与行为,应征收契税。

五、印花税**(一) 征税规定**

根据《印花税法暂行条例》规定,产权转移书据属于所列举的应税凭证。《印花税法暂行条例实施细则》第五条规定,条例所说的产权转移书据,指单位和个人产权的买卖、继承、赠与、交换、分割等所立的书据。由此可见,个人赠与不动产所立的书据属于印花税法征收范围,赠与、受赠双方均应缴纳印花税法。

(二) 免税规定

《印花税法暂行条例》规定,财产所有人将财产赠给政府、社会福利单位、学校所立的书据免纳印花税法。

《财政部、国家税务总局关于调整房地产交易环节税收政策》(财税[2008]137号)规定,自2008年11月1日起,对个人销售或购买住房暂免征收印花税法。所以,个人无偿赠与的住房,赠与双方同样免征印花税法。

(三) 注意事项

除上述免税情形外,个人无偿赠与不动产按产权转移书据缴纳印花税法。

六、个人所得税**(一) 征税规定**

《财政部、国家税务总局关于个人无偿受赠房屋有关个人所得税问题的通知》(财税[2009]78号)规定,房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与他人的,受赠人因无偿受赠房屋取得的受赠所得,按照“经国务院财政部

门确定征税的其他所得”项目缴纳个人所得税,税率为20%。对受赠人无偿受赠房屋计征个人所得税时,其应纳税所得额为房地产赠与合同上标明的赠与房屋价值减除赠与过程中受赠人支付的相关税费后的余额。

(二) 免税规定

财税[2009]78号文件同时规定,房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹或对其承担直接抚养或者赡养义务的抚养人或者赡养人,以及房屋产权所有人死亡,依法取得房屋产权的法定继承人、遗嘱继承人或者受遗赠人的情况,对当事双方均不征收个人所得税。

(三) 注意事项

1.财税[2009]78号文件第五条规定,受赠人转让受赠房屋的,以其转让受赠房屋的收入减除原捐赠人取得该房屋的实际购置成本以及赠与和转让过程中受赠人支付的相关税费后的余额,为受赠人的应纳税所得额,依法计征个人所得税。受赠房屋对外销售取得的所得,按照“财产转让所得”计算缴纳个人所得税,适用税率为20%。

2.《国家税务总局关于加强房地产交易个人无偿赠与不动产税收管理有关问题的通知》(国税发[2006]144号)第二条第二款规定,在计征个人受赠不动产个人所得税时,不得核定征收,必须严格按照税法规定据实征收。
(《中国税务报》)

既代购又运输算混合销售吗?

近日,某县国税局稽查局根据举报信息对辖区内某商贸公司实施了纳税检查,发现该公司2016年5月~2017年4月为客户代购水泥时另外收取了运输费用只按11%的税率缴纳了增值税,而不是按混合销售依17%的税率缴纳增值税。对此,税务机关内部产生了两种处理意见,引发了一场热烈的涉税争议。

原来,商贸公司拥有甲水泥厂独家代理权,经营水泥也兼有代购水泥业务和运输业务。2016年5月~2017年4月,该公司为客户代购水泥10万吨,收取代购手续费50万元,另外收取运费500万元。该公司在申报纳税时,代购手续费则按商务辅助服务依6%的税率申报缴纳了增值税;为代购水泥提供运输服务取得的500万元按11%的税率申报缴纳了交通运输业增值税。

第一种处理意见认为,该企业发生的经济行为属代购货物行为,收取的运费只是方便客户,并且提供运输服务也按11%的税率缴纳了增值税,是合规的。根据《财政部、国家税务总局关于增值税、营业税若干政策规定的通知》(财税字[1994]26号,以下简称26号文件)第五条规定,凡同时具备以下条件的,

不征收增值税;不同时具备以下条件的,无论会计制度规定如何核算,均征收增值税:受托方不垫付资金;销货方将发票开具给委托方,并由受托方将该项发票转交给委托方;受托方按销售方实际收取的销售额和增值税额与委托方结算货款,并另外收取手续费。显而易见,该商贸公司行为符合代购货物的条件,代购收入按11%的税率缴纳了增值税是正确的。

第二种处理意见认为,代购水泥并为客户提供运输服务属混合销售行为,其水泥及运输服务应按17%的税率缴纳增值税。表面上看,水泥是代购货物,但实质上是A商贸公司利用自己的垄断地位,将混合销售行为一分为三:代购手续费、水泥价款和运费,并让水泥厂向客户开具了水泥销售发票,自己向客户开具了手续费销售服务发票和运输发票,这样就符合代购货物的条件。根据《财政部、国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号,以下简称36号文件)附件1《营业税改征增值税试点实施办法》第四十条规定,一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物,为混合销售。A商贸公司属于从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为,应该按照销售货物缴纳增值税。
(转第11页)

外贸集团能否享受研发费加计扣除

如何用好税收优惠政策对于企业的发展至关重要,然而,由于一些具体的税收优惠政策之间存在不兼容性,导致企业集团无法最大程度地享受税收优惠。笔者结合案例,分析企业集团如何做才能更好地享受“免退税”和研发费加计扣除的双重税收优惠。

基本情况

A企业系集团总部,从事产品的研发和销售,不负责产品的生产。该企业拥有18家国内下属控股生产型子公司,子公司利用企业集团的研发成果组织生产,产品生产完成后由企业集团收回,负责对外销售。同时A企业为外贸企业,其99%的销售收入为出口产品销售收入,销售产品中三分之一向下属子公司采购,三分之二向无关联关系的其他企业采购。A企业享受外贸企业的“免退税”政策。2016年度A企业研发费用投入4610万元,其中符合加计扣除条件的研发费用为3568.71万元。

面临困惑

在企业现有经营模式下,A企业集团为外贸企业,享受出口退税中的“免退税”政策后就无法在该企业集团主体范围内同时享受研发费用加计扣除。根据《关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》(国家税务总局2015年97号公告,以下简称97号文件)第四条关于企业行业判断标准的规定,A企业集团50%以上的收入是由商品买卖产生,为购入产品后对外销售所得,其行业判定属于批发业。《财政部、国家税务总局、科学技术部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》(财税〔2015〕119号,以下简称119号文件)规定,批发业不适用税前加计扣除政策,因此A企业当年度实际发生的研发费用不能在该企业集团主体范围内适用税前加计扣除政策。

若A企业需要在集团主体范围内享受税前加计扣除政策,则要求其必须具备一定生产能力,在出口退税上选择享受生产企业的“免抵退”税政策。但A企业集团对外销售产品的三分之二为外购货物,按照出口退税政策规定,只有自产货物(包括视同自产货物,A企业集团与其控股的生产企业之间收购的自产货物符合视同自产条件)可以享受“免抵退”税政策,外购货物部分只能适用免税而无法享受退税。

外贸企业“免退税”和研发费用加计扣除两项政策在同一个企业主体中存在不兼容性,A企业集团在经营模式的选择上处于两难境地。

实操方案

针对上述问题,现有税收政策有一个解决方案。即在现有经营模式下,A企业主业认定为“批发和零售业”,出口退税政策上享受外贸企业的“免退税”政策,研发费用加计扣除政策按其实际投入的研发费

用在成员企业中分摊作加计扣除。

根据119号文件第二条第三款规定,企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况,对技术要求高、投资数额大,需要集中研发的项目,其实际发生的研发费用,可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则,合理确定研发费用的分摊方法,在受益成员企业间分摊,由相关成员企业分别计算加计扣除。

然而此方案在实际操作中仍存在问题:

一是如何确定费用支出和收益分享之间合理的配比关系。研发费用加计扣除在费用发生年度加计扣除,在费用发生当年,根据使用研发成果产生效益来分摊研发费用,一般来说,按照使用某项研发成果形成产品的销售收入为标准来分摊研发费用比较合理。但是,研发费用发生当年的销售收入情况并不能完全反映出研发成果的使用情况,费用发生当年销售收入少的成员企业在次年有可能成为某项技术的主要使用者,在次年也有可能新的成员企业使用上年研发的某项技术。在这种情况下,按照销售收入来分摊研发费用也存在不合理之处。

二是分摊加计扣除政策的具体操作流程还不明确。如企业集团税收优惠备案是向企业集团的主管税务机关备案,还是向受益成员企业的主管税务机关备案等。按照97号文件的要求,集中研发的企业留存资料有集中研发项目研发费决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表和实际分享收益比例等资料,但目前对此尚未形成统一操作规范。

三是企业集团实际发生的研发费用支出是否也需要在受益成员企业间分摊存在争议。一种观点认为,研发费用的成本支出应和加计扣除额一并分摊至受益成员企业。理由是,研发费用加计扣除的基础是研发费用的发生,应该在发生研发费用的基础上再作加计扣除。另一种观点认为,企业只需分摊加计扣除额,研发费用成本支出在企业集团列支即可。理由是,根据《企业所得税法》第四十一条规定,企业与其关联方共同开发、受让无形资产,或共同提供、接受劳务发生的成本,在计算应纳税所得额时应当按照独立交易原则分摊。企业集团集中研发不属于此类情形,发生研发费用的成本列支应该只需在企业集团内部而不应分摊至成员企业。

政策建议

为最大程度享受税收优惠,笔者建议,企业可以调整经营模式,由企业集团单独成立研发中心。企业集团将研发职能剥离,研发中心作为独立法人开展研发活动,通过研发成果转让、授权使用等方式向加工企业或者其他技术使用方收取费用,研发中心符合条件可以享受研发费用加计扣除政策。

此外,笔者建议,在现有税收政策体系下,相关部门可进一步完善现有企业集团分摊研发费用政策。一是研发项目受益期结束后企业集团应进行清算调整。企业集团应在研发项目文件中确定研发费用具体分摊方法,每一年度按事先确定方法分摊研发费用。待研发项目受益期结束后对实际分享受益比例展开核算,据此调整应纳税所得额。二是允许享受研发费用分摊加计扣除政策的企业集团执行口径参照工商行政管理上对企业集团登记的相关规定。对留存资料中的相关表格做出统一规定,以减少各主管税务机关之间的争议。三是企业集团实际发生的研发费用支出不在受益成员企业间分摊,只分摊加计扣除额。《企业所得税法》中第四十一条规定的应当按照独立交易原则分摊成本的情形,在119号文件中提到的特别事项处理中适合于“企业共同合作开发的项目,由合作各方

就自身实际承担的研发费用分别计算加计扣除”,而企业集团下的各受益成员企业并未参与合作开发,要求共分摊研发成本不尽合理。

建议能出台更符合企业集团经营现状的税收政策,即允许没有生产能力但符合一定条件的企业集团直接享受研发费用加计扣除政策。符合以下条件的企业集团,在不影响其主业认定的前提下,允许其享受研发费用加计扣除政策:企业集团实际从事研发并拥有自主知识产权的核心技术,在委托加工生产过程中对自己的技术有一定的控制能力;受托企业生产的产品使用企业集团注册商标并由企业集团收回后销售,对于此类研发与生产紧密结合的企业集团,按照实质重于形式原则,允许其直接享受研发费用加计扣除政策,将能最大限度地发挥税收鼓励研发支持创新的政策效应。(《中国税务报》)

企业筹备上市,个税风险莫忽视

在上市筹备工作中,有限责任公司整体改制为股份有限公司是重要一环。这个环节会涉及多项个人所得税申报和备案事项,纳税人应该熟悉相关规定,避免因漏缴或少缴个人所得税而面临税务风险。

案例简介

A有限责任公司为北京市中关村高新技术企业,有自然人股东甲、乙两人,持股比例分别为55%和5%;另有一员工持股平台B有限合伙企业,设两名普通合伙人,仍为甲、乙两人。A有限责任公司现决定开展上市筹备工作,按照1.69:1的比例净资产折股,于2016年8月13日整体改制为A股份有限公司,改制后股本与原实收资本相等,余额计入“资本公积——股本溢价”科目。

纳税分析

根据《国家税务总局关于进一步加强高收入者个人所得税征收管理的通知》(国税发〔2010〕54号,以下简称54号文件)第二条第二项第一款规定,加强企业转增注册资本和股本管理,对以未分配利润、盈余公积和除股票溢价发行外的其他资本公积转增注册资本和股本的,要按照“利息、股息、红利所得”项目,依据现行政策规定计征个人所得税。

根据我国会计制度和会计准则的规定,未分配利润等留存收益不能转入“资本公积——股本溢价”科目。本次改制的实质是A有限责任公司将全部留存收益分配给各股东,各股东再按照1.69元每股的价格溢价认购A股份有限公司的股票(面值为每股1元),超过全部股票面值的部分计入“资本公积——股本溢价”科目。这才是改制后“资本公积——股本溢价”科目余额增加的本质。因此,进入资本公积部分的金额,也是由改制前的未分配利润等留存收益转化而

来的,属于将未分配利润等留存收益分配给各股东,应按照“利息、股息、红利所得”征收个人所得税。

值得注意的是,改制后形成的“资本公积——股本溢价”科目余额,才是54号文件规定的“股票溢价发行形成的资本公积”。企业在以后年度使用“资本公积——股本溢价”科目余额再次转增股本时,才可以适用54号文件规定,不征收个人所得税。因此,若不在整体改制环节征收个人所得税,就会造成国家税款的流失。

备案义务

A股份有限公司具有个人所得税的申报备案义务。

根据《财政部、国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》(财税〔2015〕116号,以下简称116号文件)第三条第一款的规定,自2016年1月1日起,以留存收益向个人股东转增股本时,个人股东一次缴纳个人所得税确有困难的,可根据实际情况自行制定分期缴税计划,在不超过5个公历年度内(含)分期缴纳。本案中,A公司实行查账征收,经认定取得高新技术企业资格,且年销售额和资产总额均不超过2亿元,从业人数不超过500人,符合116号文件规定的条件,甲、乙两名自然人股东可以享受5年分期缴纳个人所得税的政策。

根据《国家税务总局关于股权激励和转增股本个人所得税征管问题的公告》(国家税务总局公告2015年第80号)第三条第一项的规定,获得股权激励的企业技术人员、企业转增股本涉及的股东需要分期缴纳个人所得税的,应自行制定分期缴税计划,由企业于发生股权激励、转增股本的次月15日内,向主管税务机关办理分期缴税备案手续。本案中,整体改制时间为8月13日,因此甲、乙两名自然人股

东需自行制定分期缴税计划,并由A公司在9月15日前向A公司的主管税务机关报送相关材料,为甲乙两名自然人股东办理分期缴税备案手续。

同时,B有限合伙企业也具有个人所得税的申报备案义务。

根据《国家税务总局关于〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定〉执行口径的通知》(国税函[2001]84号,以下简称84号文件)第二条的规定,个人独资企业和合伙企业对外投资分回的利息或者股息、红利,不并入企业的收入,而应单独作为投资者个人取得的利息、股息、红利所得,按“利息、股息、红利所得”应税项目计算缴纳个人所得税。以合伙企业名义对外投资分回利息或者股息、红利的,应按84号文件所附规定的第五条精神确定各个投资者的利息、股息、红利所得,分别按“利息、股息、红利所得”应税项目计算缴纳个人所得税。

根据《财政部、国家税务总局关于印发〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定〉的通知》(财税[2001]91号)附件1第五条的规定,个人独资企业的投资者以全部生产经营所得为应纳税所得额;合伙企业的投资者按照合伙企业的全部生产经营所得和合伙协议约定的分配比例确定应纳税所得额,合伙协议没有约定分配比例的,以全部生产经营所得和合伙人数量平均计算每个投资者的应纳税所得额。

本案中,A有限责任公司于8月13日整体改制为A股份有限公司,因留存收益转增股本产生的,属于B企业的利息、股息和红利所得,不符合116号文件规定的“以留存收益向个人股东转增股本”,不能享受5年分期缴税的政策。因此,需按照相关规定计算个人所得税,B企业应在9月15日前向B企业的主管税务机关申报并一次性代扣代缴全部个人所得税。(《中国税务报》)

转让限售股,个税咋缴纳

限制性股票指上市公司按照预先确定的条件授予激励对象一定数量的本公司股票,激励对象只有在工作年限或业绩目标符合股权激励计划规定条件时,才可出售限制性股票并从中获益。在实务中,很多上市公司在授予员工限制性股票后,还会发生分红、送股、转增和配股等行为。对于此类行为发生后,限制性股票的应纳税所得额该如何确定,个人所得税该如何计算,目前没有明确的规定。在此情况下,纳税人一定要高度重视税务风险。

基本案情

2016年1月4日,上市公司实施股权激励计划,采用定向增发方式授予员工股票2万股,授予价为19.48元/股,股票登记日市价为48.44元/股,禁售期为1年。2017年1月,上市公司进行利润分配,每10股派发现金红利0.3元,同时以资本公积金(股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金)向全体股东每10股转增15股。上市公司2016年业绩满足行权条件,按照股权激励计划,2017年1月4日,员工可以将所持有的限制性股票予以解禁,股票当日市价为9.588元/股。

法规依据

解禁日,上述上市公司员工如何纳税?

根据《国家税务总局关于股份制企业转增股本和派发红股征免个人所得税的通知》(国税发[1997]198号,以下简称198号文件)第一条规定,股份制企业用资本公积金转增股本不属于股息、红利性质的分配,对个人取得的转增股本数额,不作为个人所得,不征收个人所得税。《国家税务总局关于原城市信用社在转制为城市合作银行过程中个人股增值所

得应纳个人所得税的批复》(国税函[1998]289号)第二条规定,198号文件中所表述的“资本公积金”指股份制企业股票溢价发行收入所形成的资本公积金。此转增股本由个人取得的数额,不作为应税所得征收个人所得税,与此不相符合的其他资本公积金分配个人所得部分,应当依法征收个人所得税。因此,该员工取得的资本公积转增的股本不征收个人所得税。

但是,由于上市公司每10股转增15股的资本公积转增股本政策,导致员工多取得了3万的股票份数。那么在解禁日计算限制性股票应纳税所得额时,是否要考虑这3万的转送股本呢?

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

应纳税额=(限制性股票形式的工资薪金应纳税所得额÷规定月份数×适用税率-速算扣除数)×规定月份数

“规定月份数”起始日期应为限制性股票计划经公司股东大会批准的日期,截止日期应为员工对应的限制性股票实际解禁日。

观点分析

第一种观点,不考虑持有期间的现金分红和资本公积转增股本,按照公式的字面理解来计算限制性股票个税。即股票登记日股票市价为48.44元/股,本批次解禁股票当日市价为9.588元/股,本批次解禁股票份数为2万股。

应纳税所得额为 $(48.44+9.588) \div 2 \times 20000 - 19.48 \times 20000 = 190680$ (元)

应纳税额为 $(190680 \div 12 \times 25\% - 1005) \times 12 = 35610$ (元)

第二种观点,由于员工持有限制性股票期间,上市公司实施了现金红利分配和资本公积转增股本,需要对解禁日的股票市价按照复权价来计算。

本批次解禁股票当日市价为 $9.588 \times (1+1.5) + 0.03 = 24$ (元)

应纳税所得额为 $(48.44+24) \div 2 \times 20000 - 19.48 \times 20000 = 334800$ (元)

应纳税额为 $(334800 \div 12 \times 25\% - 1005) \times 12 = 71640$ (元)

第三种观点,由于员工持有限制性股票期间,上市公司实施了现金红利分配和资本公积转增股本政策,需要对解禁日的股票市价按照复权价来计算,但在计算复权价时不考虑现金分红(不重复征税原则)。

本批次解禁股票当日市价为 $9.588 \times (1+1.5) = 23.97$ (元)

应纳税所得额为 $(48.44+23.97) \div 2 \times 20000 - 19.48 \times 20000 = 334500$ (元)

应纳税额为 $(334500 \div 12 \times 25\% - 1005) \times$

$12 = 71565$ (元)

第四种观点,由于员工持有限制性股票期间,上市公司实施了资本公积转增股本政策,员工取得的转增的3万股在计算应纳税所得额时也应该考虑,需要对股票登记日股票市价、本批次解禁股票份数予以调整,亦不考虑现金分红。

股票登记日股票市价为 $48.44 \div (1+1.5) = 19.376$ (元)

本批次解禁股票份数为 $20000 \times (1+1.5) = 50000$ (股)

应纳税所得额为 $(19.376+9.588) \div 2 \times 50000 - 19.48 \times 20000 = 334500$ (元)

应纳税额为 $(334500 \div 12 \times 25\% - 1005) \times 12 = 71565$ (元)

可以看出,第四种方法得出结论与第三种是一致的。笔者比较认同第四种观点。员工持有期间取得的转增股本是由限制性股票派生的,在计算限制性股票应纳税所得额时,应该考虑转增取得的限制性股票,将其纳入到解禁的股票份额中去;同时考虑到税法不重复征税的原则,对现金分红在计算限制性股票个税时可以不予考虑。

(《中国税务报》)

资金账簿贴花 把握四种情形

税收实务中,部分税务人员对企业资金账簿是按注册资本金额,还是按账载的实收资本征收印花税把握不准。对资金账簿准确贴花,笔者认为,应把握好以下4种情形。

注册资本金额与实收资本一致的情形。企业设立登记时全额缴足注册资本,营业执照载明的注册资本金额与实收资本一致的,根据《印花税法暂行条例》(国务院令[1988]第11号,2011年修订)第二条印花税法应税凭证税目表列举的需要贴花的相应规定,按所载金额的万分之五贴花。

注册资本金额与实收资本不一致的情形。对于企业按《公司法》要求,在设立登记时,股东认缴出资但没有实际缴足,产生的注册资本与实收资本不一致情形,根据《国家税务总局关于资金账簿印花税法问题的通知》(国税发[1994]25号,以下简称25号文件)第一条规定,生产经营单位执行“两则”(《企业财务通则》和《企业会计准则》)后,其“记载资金的账簿”的印花税法计税依据改为“实收资本”与“资本公积”两项的合计金额。因此,企业只需按照实际缴付的资本(企业账载“实收资本”)申报缴纳资金账簿印花税法,无需按照工商登记注册资本金额申报缴纳资金账簿印花税法。但同时,25号文件第二条规定,企业执行“两则”启用新账簿后,其“实收资本”和“资本公积”两项的合计金额

大于原已贴花资金的,就增加的部分补贴印花,包括:企业设立登记后,股东持续缴付已经认缴的出资额,或者是企业增资扩股、资产重估、接受捐赠等原因形成账载“实收资本”和“资本公积”资金的增加额。

注册资本金额与股东实际缴付出资额存在较大差异的情形。企业未按照规定设置账簿,未反映股东认缴出资额与实际缴付出资额情况的,根据《税收征收管理法》第六十条第二项规定,未按照规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料的,由税务机关责令限期改正,可以处2000元以下的罚款;情节严重的,处2000元以上10000元以下的罚款。此外,税务机关可责令企业提供银行账户资金往来,据此确定股东实际缴付出出资额情况,认定实收资本征收资金账簿印花税法。

资金账簿印花税法需要核定的情形。企业既未按照规定设置账簿,也不能提供银行账户资金往来情况或其他可证明企业股东实际缴付认缴出资额凭据的,税务机关除可以按照《税收征收管理法》第六十条第二项规定进行处理外,还应依据《税收征收管理法》第三十五条第二项规定,“依照法律、行政法规的规定应当设置账簿但未设置的”,税务机关应核定企业资金账簿印花税法,按照企业注册资本股东认缴的出资额作为资金账簿印花税的计税依据。(《中国税务报》)

委托建房：缴纳房产税的“时点”如何确定

纳税人委托施工企业建房，认为早验收、早使用就要早纳税。根据《财政部税务总局关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》（财税地字〔1986〕第8号），对纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理竣工验收手续之次月起征收房产税；纳税人在办理竣工验收手续前已使用或出租、出借的新建房屋，应按规定征收房产税。

因此，一些企业为达到规避房产税的目的，往往拖延办理竣工验收手续，隐瞒实际使用时间。这时，确定竣工验收或实际使用的时点，就成了解决问题的关键。

竣工验收时点的确定要有法律支撑

竣工验收概念是建筑业专属名词，税收文件中对此没有具体明确。税务人员对涉税情形中竣工验收的时间判断较为困难，如建设项目应该达到什么样的条件才能竣工验收？对于已达到验收条件，但是长期不办理竣工验收手续的建设项目，是否征收房产税？

《国家计委关于印发〈建设项目（工程）竣工验收办法〉的通知》（计建设〔1990〕1215号）中规定了建设项目竣工验收的范围、依据、条件和程序。同时对什么样的建设项目符合竣工验收条件作出详细规定：1.生产性项目和辅助性公用设施，已按设计要求建完，能满足生产使用；2.主要工艺设备配套设施经联动负荷试车合格，形成生产能力，能够生产出设计文件所规定的产品；3.必要的生活设施，已按设计要求建成；4.生产准备工作能适应投产的需要；5.环境保护设施、劳动安全卫生设施、消防设施已按设计要求与主体工程同时建成使用。

计建设〔1990〕1215号文件明确：第一，竣工验收是一项建设项目投产使用的必经程序。第二，竣工验收具有时限性要求。第三，竣工验收并不要求建设项目达到所有建设目的才可以验收，对于已经具备生产能力的部分应该及时进行验收并移交固定资产。第四，不按期竣工验收是要接受行政处理的。

《竣工验收管理办法》规定，建设项目是否达到竣工验收条件，其处理原则的法定性目前有待考量，因此会受到多种因素的制约。如基层税务人员能否跨行业判断建筑业的相关问题，若产生税收争讼能否得到法院支持，是否有司法判例支撑，竣工验收时间是交验双方出具竣工验收报告确认合格时间，还是竣工验收手续报送房屋管理部门备案等一系列问题亟待解决。笔者认为最好的处理办法是相关部门出台文件，从税收角度对竣工验收概念进行规制。

加强实际使用时间的可操作性

财税地字〔1986〕8号文件明确，如果没有办理竣工验收手续，应以实际使用时间作为房产税的征收依据，已经做了政策补充。税务机关为何去研究竣工验收的概念呢？笔者认为，税收实践中实际使用时间

和实际使用范围可操作性差，导致无法准确确认。以现有的征管体制，税务机关无法了解到企业资产的实际使用情况，往往是在稽查或者评估时才发现企业已经启用了相关资产，因此造成取证困难、执法风险加大、税企矛盾加深。

条款规定造成税负不公

即使竣工验收和实际使用时间能够确定，财税地字〔1986〕8号文件仍存在税负不公的问题。如该文件规定，纳税人自建的房屋，自建成之次月起征收房产税。

自建自用的房产从建成之日起，也就是实际完工的次月就产生纳税义务，而不需繁杂的验收手续，纳税义务产生时间提前。委托建设的项目则需要等到竣工验收之后才产生纳税义务，只是因为建设方式的不同就产生了巨大的纳税差异。此规定固然考虑了民法角度权利风险转移的因素，但是自建自用和委托建设自用在财务和会计角度都是对自己资产的核算而不产生所有权的转移，税务处理上不应再进行区分，让个别企业产生“拖延验收”的欲望，造成巨大的税收争讼空间。

上述问题的几点思考

1.“竣工验收”概念在税收执法中的存与废。如果要存，由于“竣工验收”概念是建筑行业的专属概念，税收法律法规进行借用就应该从税收角度进行具体明晰，为基层执法人员提供切实可行的操作规范，或者废弃“竣工验收”概念，采用建设工程施工合同中约定条款进行纳税义务的判断，这样不仅做到判断标准简单易行，而且做到了与《民法通则》《合同法》等相关法律法规的合理衔接。

2.“实际使用”条款的存与废。如果要存，由于“实际使用”条款确实无法准确掌握，判断标准千差万别，相关部门可以出台实施细则规制具体判断标准，从账务处理中寻找统一的操作规范，或者废弃“实际使用”条款，与自建自用房屋的税收规定保持一致，只要达到合同约定的完工时间均可以计征房产税。

（《中国税务报》）

（接第6页）上述案例在实际工作中比较常见。营改增后，运输业已属增值税纳税范畴，销售货物并提供运输属混合销售行为。由于货物与运输业存在税率差，纳税人有意将混合销售分解，把货物销售伪造成代购，货物销售的增值额转移到运输服务上，这样就可利用税率差达到少缴税款的目的。鉴于基层税务机关对上述代购定性存在较大分歧，加上混合销售非常容易转化为代购货物，建议国家有关部门尽快明确。

（《中国税务报》）

用户刷信用卡消费,商家如何开具发票

刷信用卡消费,150元的東西,个人支付100元即可,另外50元由开卡银行补贴。银行出于拓展自身业务的需要,往往采取此种业务模式,对持有本银行信用卡的客户,在本银行特约商户持卡消费时给予一定额度的消费补助。有纳税人咨询,针对这种情况,特约商户是否应当向持卡人和银行分别开具增值税发票?

对这一问题,可谓众说纷纭。银行机构认为,银行支付的50元购货补贴,其实是银行拓展业务的促销费用,按照会计上实质重于形式的原则,应当由商户向其开具品名为“市场推广费”的发票,作为银行费用支出凭证入账;对于持卡用户而言,由于实际支付了100元货款,应当由商家向其开具金额为100元的发票。然而,有的税务机关认为,原价为150元的货物按照17%的增值税税率计算,增值税销项税额为25.5元。如果按照银行的计算方式,商家应缴增值税的销项税额为: $100 \times 17\% + 50 \times 6\% = 20$ (元),相比之下会造成少缴税款5.5元。同时,商家在此交易过程中并没有为银行提供所谓推广服务,所以不认可上述处理方式。

这个问题出现的主要原因有两个:一是税率差的客观存在。由于市场推广费的增值税税率为6%,货物的增值税税率为17%,相差11个点。如果市场推广费和货物税率均为17%,分别开具就不会出现商家少缴税款的情况。二是银行支付费用的性质难以界定。对于商家而言,银行支付的是持卡用户的货款差额部分,应当属于货款;对于银行而言,自己支付费用的目的不是取得货物所有权,而是达到促销的效果,可以说费用同时具备了货款补差和促销宣传的双重效果。

应如何看待这个问题?笔者认为,商家是否对银行开具发票,具体要看银行和商家的合同约定。如果合同约定银行为持卡用户支付部分货款,并且商家也将此笔收入作为货款入账,那么开具发票就应填写货物品名。由于货物实际不能分割,银行实际未取得实物,所以差额部分不应当开票给银行,而应按照货物名称全额开具给持卡用户。银行应当根据付款流水凭证和商家协议,按照销售费用入账。《合同法》第八条规定,依法成立的合同,对当事人具有法律约束力,当事人应当按照约定履行自己的义务,不得擅自变更或者解除合同。因此,银行不能以所谓的支付货款有市场推广效果为由,强制要求开具品名为市场推广费的发票,这明显与合同的契约性质相违背。

有部分银行担心,如果支付费用未取得发票入账,是否可以在企业所得税税前扣除?首先,根据《企

业所得税法》第八条规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。这里的合理支出需要凭证来体现,其中发票、自制凭证和进口报关单等均属于适当的凭据,并没有强制要求只能取得发票才能扣除。其次,商家对向持卡用户全额开具发票并依法申报税款,银行支出促销费用虽未取得发票,但并未造成商家少缴税款的客观事实,没有违反以票控税的初衷,支出符合真实性、合法性、合理性原则,应当准予在企业所得税税前扣除。

有银行机构提出,如果在合同中单独设立市场推广费等项目,约定50元补贴在优惠活动结束后一并结算,严格分清促销费和货款,商家是否可以对100元货款开具品名为“货物”的发票,50元补贴开具品名为“促销费”的发票。笔者认为,这样操作存在一定风险。由于货物原价被人为分解为促销费和货价,发票上载明的货物金额可能会出现明显低于市价的情况。根据《增值税暂行条例》第六条规定,销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用,但是不包括收取的销项税额。因此,即使商家将购货补贴作为市场推广收入入账,依然存在被主管税务机关调整销售额的可能。为消除商业模式和税法规定之间的模糊之处,建议相关部门尽快出台文件对此问题予以明确。 (《中国税务报》)

(接第15页)2017年10月底前,推出一批接地气、消“痛”疏“堵”、针对性和操作性强的具体改革措施,最大限度便利纳税人。2018年2月底前,再推出一批深化改革措施,显著减轻纳税人办税负担。2018年10月底前,持续完善各项改革举措,推动税务系统“放管服”改革提质升级。2018年10月后,与其他各项改革集成融合,推动实现税收现代化。在推进过程中,要根据党中央、国务院的新要求,结合基层实践创造的新经验,不断充实完善改革措施,一并深入抓好落实。

(四)严格监督考核。要完善内控制度体系,利用信息技术手段实现内控内生,防范税务干部执法风险、行政风险、廉政风险。要加强舆论宣传引导,提高进一步深化税务系统“放管服”改革、优化税收环境的社会认同度。要充分发挥社会监督和舆论监督的作用,做好舆情研判,畅通纳税人投诉举报渠道,及时解决纳税人反映的各种问题,积极回应社会关切。要定期开展督查,对推进改革落实不力的要进行问责。要把进一步深化税务系统“放管服”改革、优化税收环境列为绩效管理的重要内容,加大考评力度。

(2017年9月14日国家税务总局税总发[2017]101号)

国家税务总局

关于进一步深化税务系统“放管服”改革优化税收环境的若干意见

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局,局内各单位:

为深入贯彻落实党中央、国务院关于优化营商环境和推进“放管服”改革的系列部署,进一步深化税务系统“放管服”改革,优化税收环境,激发市场主体创业创新活力,制定本意见。

一、总体要求

进一步深化税务系统“放管服”改革是转变职能、发挥税收作用的关键所在,是深化国税、地税征管体制改革的重要任务,是优化税收环境、减轻纳税人负担的重要抓手,对于提升税收治理能力,营造稳定公平透明、可预期的营商环境,实现税收现代化具有十分重要的意义。

近年来,全国税务系统勇于创新,开拓进取,持续推进“放管服”改革,取得了明显成效。在简政放权上做“减法”,大幅度削减税务行政审批事项,进一步优化审批流程,精简涉税资料,有效便利了纳税人;在后续管理上做“加法”,加快转变税收征管方式,出台系列工作规范,依托金税三期系统和增值税发票管理新系统加大信息管税和风险管理力度,建立健全了事中事后管理体系;在优化服务上做“乘法”,持续开展“便民办税春风行动”,深入推进国税局、地税局合作,增强了纳税人获得感。同时也应看到,与全面深化改革的新形势新要求相比,与广大纳税人和基层税务干部的期盼相比,税务系统“放管服”改革还有待进一步深化,在思想理念、制度机制、管理手段等方面仍存在一些需要解决的问题,税收环境还需要进一步优化。

全国税务系统要深入学习贯彻习近平总书记系列重要讲话精神和党中央治国理政新理念新思想新战略,认真落实党中央、国务院关于优化营商环境和深化“放管服”改革系列部署,结合开展深化国税、地税征管体制改革和金税三期全面上线等改革“回头看”,坚持问题导向、集成导向、目标导向,对焦纳税人需求和基层税务干部期盼,继续加大税务系统简政放权力度,一体化推进办税便利化改革,创新事中事后监管方式,充分释放税收信息化潜能,推动税务系统“放管服”改革提质升级,进一步优化税收环境,提升税收治理能力和服务水平。

二、主要任务

(一)进一步深化简政放权

坚持放要彻底且有序,进一步取消税务行政审批和前置性审核事项,精简纳税人资料报送,打造权

力瘦身的“紧身衣”,切实为纳税人减负。

1.减少和优化税务行政审批。报经国务院批准后,取消非居民企业汇总缴纳企业所得税机构场所的审批,由纳税人自主选择纳税申报地点。结合纳税人积分确定增值税专用发票最高开票限额和用票数量,完善最高开票限额管理,推动取消最高开票限额审批,便利纳税人生产经营。

2.推行税收权力和责任清单。制定税务系统权责清单范本,推进权力和责任清单规范化工作,确保相同的权力和责任事项,在各级税务机关的名称、类型、依据、履责方式和追责情形统一规范,努力形成上下贯通、有机衔接、运转顺畅、透明高效的全国税务系统权责清单运行体系。

3.简化纳税人设立、迁移、注销手续。办税服务厅不设置新办纳税人补充登记窗口,“多证合一”纳税人首次办税时不进行信息补充采集。加强与工商部门沟通协调,建立工商登记数据质量和传输的通报、对账机制及管理办法,提升共享信息的准确性和完整性。取消外出经营税收管理证明,实行网上报验。简化纳税人在本省内跨市、县变更登记流程,便利市场主体自由迁移。制定简易注销办法,实现市场主体退出便利化。

4.改进纳税人优惠备案和合同备案。改进各税种优惠备案方式,基本实现税收优惠资料由报送税务机关改为纳税人留存备查,减轻纳税人备案负担。简化建筑业企业选择简易计税备案事项。取消非居民企业源泉扣缴合同备案环节,优化对外支付备案程序。

5.精简涉税资料报送。清理纳税人向税务机关报送资料,2018年年底精简四分之一以上。实行涉税资料清单管理,清单之外原则上不得要求纳税人报送。将小微企业财务报表由按月报送改为按季报送,减少小微企业报表报送次数。推动涉税资料电子化,减少纳税人纸质资料报送。

(二)切实创新监管方式

坚持管要规范且有效,树立诚信推定、风险监控、信用管理等现代税收管理理念,加强事中事后监管机制和制度建设,推动转变税收征管方式,提高税收征管效能。

6.改革税收管理员制度。按照属地固定管户向分类分级管理转变的要求,合理确定税收管理员工作职责,简并整合日常事务性管理事项,健全完善税源管理的衔接机制和配套制度,税收管理员主要做好

以风险应对为重点的事中事后管理,进一步实现管理方式转型。

7.全面推行实名办税。建立健全实名办税制度,按照企业类型、涉税风险等因素,合理确定实名信息采集范围。推行国税局、地税局实名信息双方互认,实现一次采集多次、多处使用。充分利用实名身份信息,简并相关附报资料,优化办税流程,加强信用管理,防范领用、代开发票等各类涉税风险。

8.推进跨区域风险管理协作。打通省际之间、国税局与地税局之间横向通道,建立税务系统内部追逃清单,加强异常普通发票、失控增值税专用发票等风险信息交换,推进非正常户、D级信用用户、涉嫌骗税和虚开发票纳税人等风险情报信息共享,提升跨区域风险监控能力。

9.建立信用动态监管方式。完善纳税信用管理制度,扩大纳税信用评价范围,缩短评价周期。以推行实名办税为契机,归集办税人员信用记录,建立办税人员涉税信用管理制度,加强个人信用与企业信用之间的联动。运用税收大数据,建立信用积分制度,健全动态信用评价和风险评估指标体系,实现对纳税人信用和风险状况的动态监控评价,根据监控评价结果实施分类服务和差异化服务。

10.优化征管资源配置。各地税务机关建立与制度改革和业务创新相配套的岗责体系,明确各部门间的专业化分工关系,优化整合办税服务资源,强化风险管理资源配置,做好前后台职责分工衔接,实现征管资源集约化利用。

11.强化部门协同合作。各地国税局、地税局要联合加强与外部门之间的合作,提高协税护税水平。进一步推动将纳税信用体系融入社会信用体系,强化守信联合激励和失信联合惩戒,构建纳税人自律、社会监督和行政监管相结合的合作机制。深入推进“银税互动”,加大银税合作力度,逐步扩大税务、银行信用信息共享内容,助力解决小微企业融资贵、融资难问题。

(三)不断优化纳税服务

坚持服要优质且有感,以问题为导向,抓住主要矛盾,调整关键环节,充分应用现代信息技术,创新服务方式,让纳税人办税更便捷、更贴心、更舒心。

12.推行新办纳税人“零门槛”办税。为新办纳税人提供“套餐式”服务,一次性办结多个涉税事项。将增值税普通发票核定事项由限时办结改为即时办结,大幅缩短办理时间。将无不良信用记录的新办纳税人纳入取消增值税专用发票认证范围,减轻纳税人发票认证负担和办税服务厅工作压力。

13.创新发票服务方式。推进税务信息系统与公路收费系统对接,依托收费公路通行费增值税发票服务平台开具增值税电子普通发票,推动物流行业

降本增效。试行代开增值税普通发票“线上申请、网上缴税、自行开票”模式,分行业扩大小规模纳税人自行开具增值税专用发票试点范围,促进小微企业发展。适应商事制度改革要求,推行税控器具网上变更。推动完善发票管理制度,取消发票领购簿等规定。

14.便利申报纳税。简并优化增值税、消费税、企业所得税等税种申报表,提供网上办理更正申报功能,较大幅度精简表单填报,缩减纳税人申报纳税准备时间。定期定额个体工商户实际经营额、所得额不超过定额的,取消年度汇总申报。

15.大力推行网上办税、就近办税。税务总局编制办税事项“最多跑一次”清单,推进跨省经营企业涉税事项全国通办,最大限度减少纳税人到办税服务厅次数。省税务机关编制办税事项“全程网上办”清单,在部分地区试行国税、地税业务省内通办,实现纳税人就近办理涉税事项。

16.深化国税局、地税局合作。拓展网上办税功能,实现纳税人应纳增值税、消费税等主税和地方附加税费的一体化申报缴税。推行国税局、地税局联合签署税银协议,实现线上线下一方签署双方互认,解决纳税人多头跑问题。打通国税局、地税局信息壁垒,扩大一方采集、双方共享范围。在更大范围内,实现纳税人“进一个门、上一个网、办两家事”。

17.提高政策服务透明度。对税收政策科学分类,明确上网发布渠道和形式,升级12366纳税服务平台,提高税收政策透明度。省税务机关畅通12366、门户网站、网上办税服务厅等渠道,加大税收热点问题的宣传解读,及时回应纳税人对税收政策确定性的服务需求。

18.完善纳税服务评价机制。对照世界银行营商环境纳税评价指标,积极参与国家营商环境税收指标的制定和评价工作。结合我国国情、税情,建立纳税便利化评价指标体系,完善纳税人评价进一步深化税务系统“放管服”改革、优化税收环境成效的机制。

(四)持续改进税收执法

坚持法治思维,规范税收执法权力运行,加强执法行为监督,维护纳税人合法权益,营造公开公平公正文明的税收法治环境,促进市场主体公平竞争。

19.规范税务行政处罚。各省国税局、地税局联合制定并实施税务行政处罚裁量基准,实行重大税务行政处罚集体审议,减少税务行政处罚裁量空间。完善简易程序流程,简化办理环节,合并执法文书,提高执法效率。

20.严格核定征收管理。严格依法行使税收核定权,进一步规范各税种和个体工商户定期定额核定征收的标准、程序和计算方法;国税局、地税局联合

开展核定征收,统一核定基数,保证同一区域内规模相当的同类或者类似纳税人的核定结果基本相当。推行核定信息公开,完善公开内容和程序,提高核定征收透明度。

21.科学应用风险应对策略。以风险管理为导向,对信用等级低、风险等级高的纳税人实施重点监控;对风险等级低的纳税人主要做好风险提示提醒,促进纳税人自我修正、自愿遵从;对信用等级高、无风险的纳税人避免不当打扰。

22.完善税务稽查执法机制。加强税务稽查“双随机、一公开”监管,进一步强化金税三期双随机工作平台的运用和管理,结合信用管理、“黑名单”合理确定随机抽查的比例和频次,及时公开随机抽查事项清单和查处结果,提高稽查随机抽查的针对性、有效性和透明度。拓展跨区域稽查范围,提升税务稽查资源的配置效率。

23.加强风险应对扎口管理。省税务机关建立健全风险应对任务扎口管理机制,统一通过金税三期风险管理平台集中推送风险应对任务。加强进户执法计划管理,合并进户执法事项,推行国税局、地税局联合执法,避免对同一纳税人多头执法、重复检查。

24.加强税收执法监督。扩大税务行政执法公示制度、执法全过程记录制度、重大执法决定法制审核制度试点,保障和监督税务机关有效履行职责。深入推进税收执法责任制,依托信息化手段,实现对执法过错行为的事后追责。进一步加强和改进税务行政复议工作,积极预防和化解税务行政复议争议。

(五)统筹升级信息系统

坚持科技引领,以用户体验为中心,提升完善信息系统功能,优化用户界面,推动数据共享共用,充分发挥税收信息化支撑深化“放管服”改革的重要作用。

25.优化金税三期系统功能。拓展核心征管系统功能,增强系统的稳定性和高效性。完善提升决策支持系统,做好税务总局、省税务局两级基础库建设,优化风险分析模型、指标体系以及案例库。扩展税务总局大数据平台应用功能,支持省税务局基于税务总局大数据平台实现相关数据应用,满足个性化需求。

26.完善增值税发票管理新系统。整合增值税发票管理新系统相关子系统,优化系统架构和功能,强化纳税人端技术支撑,完善商品和服务税收分类与编码,加强系统安全管理,提升发票数据应用保障能力。

27.加快推进电子税务局建设。制定出台全国电子税务局业务、技术标准规范,改造升级各省网上办税服务厅,建成统一规范的电子税务局,实现纳税人

申报、缴税、发票领用和开具、证明开具等绝大部分涉税事项网上办理,让纳税人办税更加快捷高效。

28.集成整合信息系统。加快金税三期系统与增值税发票管理新系统、网上办税系统的系统集成步伐,实现三大系统功能整合、数据互通、一体运维。推动跨信息系统流程整合、数据自动传递,一处录入多处使用,便利纳税人办税和基层税务干部操作。加强统一运维管理平台应用,全面提升系统运维、网络安全、应急管理的支撑保障能力。

29.加快对接国家数据共享交换平台。税务总局和省税务局同步开展税务信息系统自查和信息资源普查,清除“僵尸”信息系统,提出本单位清理整合的信息系统清单和需要其他部门提供共享的信息资源需求,编制本单位政务信息资源目录,按国家规定将整合后的信息系统接入国家数据共享交换平台。

30.推动数据融合联通。加强数据质量管理,形成制度化、常态化的问题数据发现、分析、修复机制,从源头修复问题数据。有序开放税务总局集中数据的接口和查询权限,方便各级税务机关准确获取数据查询结果。健全数据共享共用机制,加快推动前后台、系统间、各层级、国税地税、内外部数据的互联互通和共享聚合,为税收服务与管理提供有力数据支撑。

三、工作要求

(一)加强组织领导。进一步深化税务系统“放管服”改革、优化税收环境涉及税收工作的方方面面,要切实增强推动改革的使命感和责任感。各级税务机关主要负责同志作为“第一责任人”,要亲自谋划统筹;要明确一名局领导具体负责抓落实;各相关部门要主动沟通,通力协作,按照既定的路线图、时间表、任务书,扎实推进各项改革措施落地。税务总局各相关司局要站在全局高度制定下发改革措施文件,加强对下工作指导。省税务机关要在法律法规允许和税务总局统一要求下,结合本地实际,抓好改革任务的组织实施,每半年向税务总局(征管科技司)报送贯彻落实情况。市、县税务机关要做好各项改革措施的承接落地工作,严格按照税务总局统一部署和各项工作规范执行。

(二)注重试点引领。鼓励各地在税务总局顶层设计的总体框架下,因地制宜探索创新措施,上级要对基层好的经验做法进行集成推广,更好发挥典型示范作用。北京、上海、广州、深圳、江苏省(市)国税局、地税局要积极开展优化营商环境试点工作,先走一步,提高一步,2018年6月底前要取得明显成效,税务总局要及时总结推广试点经验。

(三)分步有序推进。根据改革措施的紧迫性、重要性和复杂性,分批次、分阶段推进各项工作。(转第12页)

国家税务总局

关于跨省经营企业涉税事项全国通办的通知

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

为落实《深化国税、地税征管体制改革方案》和《国务院关于加强实施创新驱动发展战略进一步推行大众创业万众创新深入发展的意见》(国发〔2017〕37号)关于“推进跨省经营企业部分涉税事项全国通办”的要求,按照《国家税务总局关于进一步深化税务系统“放管服”改革优化税收环境的若干意见》(税总发〔2017〕101号)的工作安排,为方便纳税人办税,税务总局决定对跨省经营企业部分涉税事项实行全国通办,现将有关事项通知如下:

一、总体目标

坚持税收预算级次和收入归属不变的原则,在纳税人主管税务机关不改变的前提下,为跨省经营企业提供更加便捷的办税服务,2017年底基本实现跨省经营企业部分涉税事项全国通办。

二、通办范围

全国通办是指跨省(自治区、

直辖市、计划单列市)经营企业,可以根据办税需要就近选择税务机关申请办理异地涉税事项。全国通办的涉税事项范围确定为4类15项(具体事项见附件):

1.涉税信息报告类。具体包括存款账户账号报告、财务会计制度及核算软件备案报告。

2.申报纳税办理类。具体包括欠税人处置不动产或大额资产报告、纳税人合并分立情况报告、发包出租情况报告、企业年金职业年金扣缴报告。

3.优惠备案办理类。具体包括增值税优惠备案、消费税优惠备案、企业所得税优惠备案(根据税法规定由总机构统一备案的企业所得税优惠备案事项除外)、印花税优惠备案、车船税优惠备案、城市维护建设税优惠备案、教育费附加优惠备案。

4.证明办理类。具体包括完税证明开具、开具个人所得税完税证明。

三、通办方式

全国通办涉税事项采取“异地

受理,内部流转,属地办理,办结反馈”的方式办理。纳税人按规定提供资料及委托授权书向受理税务机关提出申请,由受理税务机关接收资料后,传递到属地税务机关办理,纳税人可以选择申请邮寄或主管税务机关领取办理结果(具体操作流程另行制定)。

四、工作要求

全国通办是落实国务院“放管服”改革要求、优化营商环境的举措,各地税务机关务必高度重视,按照职责分工,紧扣时间节点,加强协调沟通,对全国通办经办人员培训到位。各级税务机关要加大宣传力度,通过网站、办税服务厅等渠道主动公开全国通办的涉税事项和办理方式,便于纳税人自主选择,确保2017年12月31日前实现全国通办。

附件:跨省经营企业涉税事项全国通办目录(略)

(2017年9月7日国家税务总局税总发〔2017〕102号)

(接第1页)在财税支持方面,修订后的中小企业促进法将部分税收优惠规定上升为法律,如国家实行有利于小型微型企业发展的税收政策,对符合条件的小型微型企业按照国家规定实行减征、免征企业所得税、增值税等措施,简化税收征管程序,减轻小型微型企业税收负担。

值得关注的是,“简化税收征管程序”首次写入修订后的中小企业促进法。同时,法律规定要减轻中小企业收费负担,国家对小型微型企业行政事业性收费实行减免等优惠政策。

“除了专章支持外,还有功能性的税收扶持,主要体现在支持创业和创新两个方面。”刘剑文说。

在创业扶持方面,高等学校毕业生、退役军人和失业人员、残疾人员等创办小型微型企业,按照国家规定享受税收优惠和收费减免。创业投资企业和个人投资者投资初期科技创新企业的,按照国家规定享受税收优惠。

在创新支持方面,中小企业的固定资产由于技术进步等原因,确需加速折旧的,可以依法缩短折旧

年限或者采取加速折旧方法。国家完善中小企业研究开发费用加计扣除政策,支持中小企业技术创新。

“此次修订中小企业促进法的思路非常清晰,体现出国家从多个方面对中小企业发展给予支持。税收在这个过程中,扮演了一定的角色,但不是全部角色。”刘剑文表示。

记者了解到,修订后的中小企业促进法新增的4项税收优惠规定在我国早已实行,上升为法律规定后,既是落实税收法定原则,也稳定了中小企业对税收优惠措施延续的预期。

党的十八大以来,我国对小微企业的税收优惠政策不断加码。从6万元、10万元、20万元、30万元到50万元,适用减半征收企业所得税优惠的小型微利企业年应纳税所得额先后五次扩围,越来越多的企业迈入减税“门槛”。

在税收优惠不断加码的同时,税收行政审批事项也在不断“瘦身”,企业办税负担持续减轻。在国家税务总局公布的87项税务行政审批事项中,目前仅保留7项,80余项非行政审批事项已全部清理完毕。(《中国税务报》)