

中国税务简讯

2019年09月

本期税务简讯包括：

1. 国内旅客运输服务进项税抵扣等增值税征管问题..... 1
2. 部分先进制造业增值税期末留抵退税政策..... 3
3. 金融企业贷款损失准备金企业所得税税前扣除政策..... 3
4. 《中华人民共和国耕地占用税法》、《中华人民共和国耕地占用税法实施办法》生效..... 4
5. 中国-日本社会保障协定生效..... 5
6. 深圳前海深港现代服务业合作区人才发展引导专项资金实施细则发布..... 5



1. 国内旅客运输服务进项税抵扣等增值税征管问题

为统一征管口径，解决增值税征管操作问题，便于纳税人执行，税务总局发布了《国家税务总局关于国内旅客运输服务进项税抵扣等增值税征管问题的公告》（国家税务总局公告[2019]31号）。主要内容如下：

①国内旅客运输服务进项税抵扣

条款	主要内容
抵扣范围	允许抵扣的国内旅客运输服务，限于与本单位签订了劳动合同的员工，以及本单位作为用工单位接受的劳务派遣员工发生的国内旅客运输服务。
发票开具	纳税人购进国内旅客运输服务，以取得的增值税电子普通发票上注明的税额为进项税额的，增值税电子普通发票上注明的购买方“名称”“纳税人识别号”等信息，应当与实际抵扣税款的纳税人一致，否则不予抵扣。
抵扣衔接	纳税人允许抵扣的国内旅客运输服务进项税额，是指纳税人2019年4月1日及以后实际发生，并取得合法有效增值税扣税凭证注明的或依据其计算的增值税税额。以增值税专用发票或增值税电子普通发票为增值税扣税凭证的，为2019年4月1日及以后开具的增值税专用发票或增值税电子普通发票。

②加计抵减

条款	主要内容
销售额	包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。同时明确，稽查查补销售额和纳税评估调整销售额，计入查补或评估调整当期销售额确定适用加计抵减政策；适用增值税差额征收政策的，以差额后的销售额确定适用加计抵减政策。
暂无销售收入的纳税人	2019年3月31日前设立，且2018年4月至2019年3月期间销售额均为零的纳税人，以首次产生销售额当月起连续3个月的销售额确定适用加计抵减政策。 2019年4月1日后设立，且自设立之日起3个月的销售额均为零的纳税人，以首次产生销售额当月起连续3个月的销售额确定适用加计抵减政策。
汇总纳税的总分机构	经财政部和国家税务总局或者其授权的财政和税务机关批准，实行汇总缴纳增值税的总机构及其分支机构，以总机构本级及其分支机构的合计销售额，确定总机构及其分支机构适用加计抵减政策。

③经营期不足一个纳税期的小规模纳税人免税政策适用

自2019年1月1日起，以1个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人，因在季度中间成立或注销而导致当期实际经营期不足1个季度，当期销售额未超过30万元的，免征增值税。

④货物运输业小规模纳税人申请代开增值税专用发票

对代开发票的条件调整为：提供公路货物运输服务的（以4.5吨及以下普通货运车辆从事普通道路货物运输经营的除外），应取得《中华人民共和国道路运输经营许可证》和《中华人民共和国道路运输证》；提供内河货物运输服务的，应取得《国内水路运输经营许可证》和《船舶营业运输证》。

⑤运输工具舱位承包和舱位互换业务适用税目

条款	性质	主要内容
运输工具舱位承包业务	定义	承包方以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承担承运人责任，然后以承包他人运输工具舱位的方式，委托发包方实际完成相关运输服务的经营活动。



条款	性质	主要内容
	规定	发包方以其向承包方收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。承包方以其向托运人收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。
运输工具舱位 互换业务	定义	纳税人之间签订运输协议，在各自以承运人身份承揽的运输业务中，互相利用对方交通运输工具的舱位完成相关运输服务的经营活动。
	规定	互换运输工具舱位的双方均以各自换出运输工具舱位确认的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

⑥建筑服务分包款差额扣除

纳税人提供建筑服务，按照规定允许从其取得的全部价款和价外费用中扣除的分包款，是指支付给分包方的全部价款和价外费用。

⑦取消建筑服务简易计税项目备案

提供建筑服务的一般纳税人按规定适用或选择适用简易计税方法计税的，不再实行备案制。以下证明材料无需向税务机关报送，改为自行留存备查：为建筑工程老项目提供的建筑服务，留存《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同；为甲供工程提供的建筑服务、以清包工方式提供的建筑服务，留存建筑工程承包合同。

⑧围填海开发房地产项目适用简易计税

房地产开发企业中的一般纳税人以围填海方式取得土地并开发的房地产项目，围填海工程《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的围填海开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的，属于房地产老项目，可以选择适用简易计税方法按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。

⑨限售股买入价的确定

条款	主要内容
多情形形成限售股的买入价确定	纳税人转让因同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市而形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司股票上市首日开盘价为买入价，按照“金融商品转让”缴纳增值税。
重大资产重组形成限售股的买入价确定	因上市公司实施重大资产重组形成的限售股，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司因重大资产重组股票停牌前一交易日的收盘价为买入价。

⑩保险服务进项税抵扣

纳税人提供服务	相关规定
以实物赔付方式承担机动车辆保险责任	自行向车辆修理劳务提供方购进的车辆修理劳务，其进项税额可以按规定从保险公司销项税额中抵扣。
以现金赔付方式承担机动车辆保险责任	将应付给被保险人的赔偿金直接支付给车辆修理劳务提供方，不属于保险公司购进车辆修理劳务，其进项税额不得从保险公司销项税额中抵扣。
其他财产保险服务	比照上述规定执行

2. 部分先进制造业增值税期末留抵退税政策

为进一步推进制造业高质量发展，财政部、税务总局发布了《关于明确部分先进制造业增值税期末留抵退税政策的公告》（财政部、税务总局公告[2019]84号）。主要内容如下：

自2019年6月1日起，同时符合以下条件的部分先进制造业纳税人，可以自2019年7月及以后纳税申报期向主管税务机关申请退还增量留抵税额：

- ①增量留抵税额大于零；
- ②纳税信用等级为A级或者B级；
- ③申请退税前36个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形；
- ④申请退税前36个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上；
- ⑤自2019年4月1日起未享受即征即退、先征后返（退）政策。

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例，进项构成比例为2019年4月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

上述“部分先进制造业纳税人”，是指按照《国民经济行业分类》，生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备及计算机、通信和其他电子设备销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。

3. 金融企业贷款损失准备金企业所得税税前扣除政策

财政部、税务总局发布了《关于金融企业涉农贷款和中小企业贷款损失准备金税前扣除有关政策的公告》（财政部、税务总局公告[2019]85号）和《关于金融企业贷款损失准备金企业所得税税前扣除有关政策的公告》（财政部、税务总局公告[2019]86号），自2019年1月1日起执行至2023年12月31日。主要内容如下：

①金融企业涉农贷款和中小企业贷款损失准备金税前扣除规定

金融企业根据《贷款风险分类指引》（银监发[2007]54号），对其涉农贷款和中小企业贷款进行风险分类后，按照以下比例计提的贷款损失准备金，准予在计算应纳税所得额时扣除：

序	贷款类型	计提比例
1	关注类	2%
2	次级类	25%
3	可疑类	50%
4	损失类	100%

其中，涉农贷款是指《涉农贷款专项统计制度》（银发[2007]246号）统计的农户贷款及农村企业及各类组织贷款；中小企业贷款是指金融企业对年销售额和资产总额均不超过2亿元的企业的贷款。

金融企业发生的符合条件的涉农贷款和中小企业贷款损失，应先冲减已在税前扣除的贷款损失准备金，不足冲减部分可据实在计算应纳税所得额时扣除。

②其他准予税前提取贷款损失准备金的贷款资产的税前扣除规定

准予当年税前扣除的贷款损失准备金=本年末准予提取贷款损失准备金的贷款资产余额×1%—截至上年末已在税前扣除的贷款损失准备金的余额。



金融企业发生的符合条件的贷款损失，应先冲减已在税前扣除的贷款损失准备金，不足冲减部分可据实在计算当年应纳税所得额时扣除。金融企业按上述公式计算的数额如为负数，应当相应调增当年应纳税所得额。

上述准予税前提取贷款损失准备金的贷款资产包括贷款（含抵押、质押、保证、信用等贷款）；银行卡透支、贴现、信用垫款（含银行承兑汇票垫款、信用证垫款、担保垫款等）、进出口押汇、同业拆出、应收融资租赁款等具有贷款特征的风险资产；由金融企业转贷并承担对外还款责任的国外贷款，包括国际金融组织贷款、外国买方信贷、外国政府贷款、日本国际协力银行不附条件贷款和外国政府混合贷款等资产。

③不得提取贷款损失准备金的情况

金融企业的委托贷款、代理贷款、国债投资、应收股利、上交央行准备金以及金融企业剥离的债权和股权、应收财政贴息、央行款项等不承担风险和损失的资产，以及除前述正列举资产之外的其他风险资产，不得提取贷款损失准备金在税前扣除。

4. 《中华人民共和国耕地占用税法》、《中华人民共和国耕地占用税法实施办法》生效

《中华人民共和国耕地占用税法》（主席令[2018]18号）、《中华人民共和国耕地占用税法实施办法》（财政部公告[2019]81号）自2019年9月1日起施行。与之前的耕地占用税暂行条例及实施细则相比，主要变化点如下：

①对不同情形下的纳税人作具体规定

经批准占用耕地的，纳税人为农用地转用审批文件中标明的建设用地人；农用地转用审批文件中未标明建设用地人的，纳税人为用地申请人，其中用地申请人为各级人民政府的，由同级土地储备中心、自然资源主管部门或政府委托的其他部门、单位履行耕地占用税申报纳税义务。未经批准占用耕地的，纳税人为实际用地人。

②对征税范围做出部分调整

将“牧草地”调整为“草地”，对原“林地”“牧草地”以及“渔业水域滩涂”的具体征收范围作了调整，新增了“园地”（包括果园、茶园、橡胶园、其他园地）；取消了原条例“占用前三年内曾用于种植农作物的土地视为耕地”的规定，并规定了两类不征收耕地占用税的特殊情形：一是占用耕地建设农田水利设施不缴纳耕地占用税；二是占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面、渔业水域滩涂以及其他农用地建设直接为农业生产服务的生产设施的，不缴纳耕地占用税。

③调整了适用税额制定权

将具体适用税额决定权由省级人民政府，调整至省级人民代表大会常务委员会决定。将全国所有省份耕地占用税的平均税额分了9档，各地耕地占用税适用税额的平均水平不得低于平均税额表内的税额。同时规定，占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面、渔业水域滩涂以及其他农用地建设建筑物、构筑物或者从事非农业建设的，适用税额可以适当低于本地区确定的适用税额，但降低的部分不得超过50%。

④主要减免优惠发生变化

将“养老院”扩展为“社会福利机构”，将“医院”扩展为“医疗机构”；减征项目增加了“水利工程”：水利工程占用耕地，减按每平方米二元的税额征收耕地占用税；对于农村居民占用耕地新建住宅减免耕地占用税优惠，在增加“在规定用地标准以内”和“自用”限定性条件的同时，做出了以下调整：增加了对于不超过原宅基地面积的部分免征耕地占用税的规定；删除了“鳏寡孤独”的优惠主体，同时



增加了“因公牺牲军人遗属”的优惠主体；将“革命老根据地、少数民族聚居区和边远贫困山区生活困难的农村居民”修改为“农村最低生活保障条件的农村居民”。

免税的军事设施、社会福利机构、医疗机构及减税的公路线路的执行口径参照《关于耕地占用税征收管理有关事项的公告》（国家税务总局公告[2019]30号）执行。

⑤关于已经缴纳耕地占用税的土地又用于免税项目

区分农用地转用环节和供地环节：在农用地转用环节，用地申请人能证明建设用地人符合税法第七条第一款规定的免税情形的，免征用地申请人的耕地占用税；在供地环节，建设用地人使用耕地用途符合税法第七条第一款规定的免税情形的，由用地申请人和建设用地人共同申请，按退税管理的规定退还用地申请人已经缴纳的耕地占用税。

⑥关于临时占用耕地

原条例规定“在批准临时占用耕地的期限内”恢复所占用地原状的，退还已经缴纳的耕地占用税，此期限被修改为“在批准临时占用耕地期满之日起一年内”。此外，该法将税款退还条件由“恢复所占用地原状”修改为“依法复垦，恢复种植条件”。

5. 中国-日本社会保障协定生效

为有效解决中国、日本两国在对方国工作的人员双重缴纳社会保险费的问题，两国于 2018 年 5 月 9 日正式签署了《中华人民共和国政府和日本国政府社会保障协定》，于 2019 年 9 月 1 日正式生效。主要内容如下：

条款	主要内容
互免险种范围	中国：职工基本养老保险
	日本：国民年金（国民年金基金除外）和厚生年金（厚生年金基金除外）
中方适用人员	派遣人员、航海船舶上的雇员、航空器上的雇员、外交领事机构人员、公务员、例外人员、随行配偶和子女
日本适用人员	派遣人员、航海船舶上的雇员、航空器上的雇员、外交领事机构人员、公务员、例外人员
免除缴纳期限	派遣人员首次申请免除缴费期限最长为 5 年（如派遣期限超过 5 年，经中日两国主管机关或经办机构同意，可予以延长）
主管机关	中国：人力资源社会保障部
	日本：主管日本国民年金（国民年金基金除外）、厚生年金（厚生年金基金除外）制度的任何政府机关
经办机构	中国：人力资源社会保障部社会保险事业管理中心或该部指定的其他机构
	日本：负责实施日本国民年金（国民年金基金除外）、厚生年金（厚生年金基金除外）制度的保险机构或其协会

同时，《关于实施中国-日本社会保障协定的通知》（人社厅发[2019]81号）也发布了依据协定免除缴纳相关社会保险费的管理办法及《参保证明》（样表）。

6. 深圳前海深港现代服务业合作区人才发展引导专项资金实施细则发布

为支持前海建设全国人才管理改革试验区和深港人才特区，给前海开发建设提供人才支撑，深圳发布了《深圳前海深港现代服务业合作区人才发展引导专项资金实施细则（试行）》（深前海规[2018]1号）。主要内容如下：



①奖励对象：包括“一般支持对象”和“其他支持对象”。

一般支持对象是指，在前海合作区登记注册且实际运营的“上一年度在前海合作区纳税不低于 50 万元的法人或特殊非法人机构，或者在前海合作区租用、购买办公用房或港资相对控股且上一年度在前海纳税不低于 30 万元的法人或特殊非法人机构”中连续工作 6 个月以上，并在前海缴纳个人所得税的个人（如在不同企业则工作时间可合并计算，但出现中断情况的，不能合并计算）。

其他支持对象是指，在前海缴纳个人所得税，且符合以下两个条件之一的个人：一是由前海合作区登记注册的实施上市公司长期性人才薪酬激励计划且上一年度在前海纳税不低于 500 万元的企业、金融机构总部及一级控股子公司、港资全资企业、上市企业及一级控股子公司代扣代缴工资薪金个人所得税的个人；二是前海合作区登记注册的股权投资有限合伙企业的自然人合伙人，从该合伙企业取得比照个体工商户生产、经营所得或利息、股息、红利所得并在前海缴纳个人所得税的个人。其中有限合伙企业到位资金不低于人民币 5,000 万元，自然人合伙人的出资额不低于人民币 500 万元。

②申请办理

人才引导资金一般由符合规定的人才所在单位或代扣代缴义务机构按年度统一提出申请。如上一年度符合申请条件，但申请时已从原单位离职且不在前海合作区工作或不在于区内符合申请条件的其他单位工作，将不能申请。而申请时已从原单位离职但仍在前海合作区符合申请条件的其他单位工作的，可由新单位申报、代为提出申请。如果新单位拒绝或无意提出申请的，也可由个人提出申请。

③奖励标准

上一年度在前海直接经济贡献额	给予人才发展引导基金
3 万元-10 万元	0.6 万元-2 万元
10 万元-20 万元	2.5 万元-5 万元
20 万元-50 万元	6 万元-15 万元
50 万元-100 万元	17.5 万元-35 万元
100 万元-1,250 万元	40 万元-500 万元
1,250 万元以上且代扣代缴机构上一年度在前海纳税不低于 2,000 万元	500 万元-1,000 万元

④税款缴纳

前海管理局下达资金使用计划后，将人才发展引导资金统一拨付到申报单位账户，由申报单位按照“偶然所得”项目代扣代缴个人所得税。申报单位收到拨付资金后，应于 1 个月内将资金发放给资金扶持计划中列明的人员。

本文由立信会计师事务所（特殊普通合伙）和立信税务师事务所有限公司为本所客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们尽量确保所载信息的准确性，但同时我们提请注意，所述相关内容为有关文件的摘要资料及本所的简单意见，且本所对所有信息不具有任何倾向性，在实际应用时，须参照具体政策全文为准。我们建议读者就有关资料作出行动之前咨询本所税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或者其他税务意见，请联络：

王俊

电话：+86-755-82900993

手机：+86-13808839880

微信：见右方二维码

电邮：jesse.wang@bdo.com.cn | tax@bdo.com.cn



BDO International is a worldwide network of public accounting firms, called BDO Member Firms. Each BDO Member Firm is an independent legal entity in its own country. The network is coordinated by BDO Global Coordination B.V., incorporated in The Netherlands, with its statutory seat in Eindhoven (trade register registration number 33205251) and with an office at Boulevard de la Woluwe 60, 1200 Brussels, Belgium, where the International Executive Office is located.