

中国税务简讯

2019 年 03 月

本期税务简讯包括：

1. 三部门联合发布深化增值税改革有关政策 1
2. 关于深化增值税改革有关事项的公告 1
3. 两部门确定境内无住所个人居住时间标准 2
4. 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 2
5. 取消非居民企业机构、场所汇总缴纳企业所得税审批事项 4



1. 三部门联合发布深化增值税改革有关政策

2019年3月20日，财政部、国家税务总局、海关总署发布《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]39号），自2019年4月1日起，增值税政策作如下调整：

（1）增值税税率发生变化

增值税一般纳税人（以下称纳税人）发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用16%税率的，税率调整为13%；原适用10%税率的，税率调整为9%。

纳税人购进农产品，原适用10%扣除率的，扣除率调整为9%。纳税人购进用于生产或者委托加工13%税率货物的农产品，按照10%的扣除率计算进项税额。

（2）出口退税率发生变化

原适用16%税率且出口退税率为16%的出口货物劳务，出口退税率调整为13%；原适用10%税率且出口退税率为10%的出口货物、跨境应税行为，出口退税率调整为9%。

适用13%税率的境外旅客购物离境退税物品，退税率为11%；适用9%税率的境外旅客购物离境退税物品，退税率为8%。

（3）取得不动产或者不动产在建工程的进项税额可当年抵扣

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。此前按照上述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。

（4）购进国内旅客运输服务的进项税可抵扣

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。

（5）生产、生活性服务业进项税额加计抵减政策

自2019年4月1日至2021年12月31日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计10%，抵减应纳税额。

（6）试行增值税期末留抵税额退税制度

自2019年4月1日起，试行增值税期末留抵税额退税制度。符合条件的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额，纳税人当期允许退还的增量留抵税额，按照以下公式计算：

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×60%

此外，国家税务总局发布《关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》（国家税务总局公告[2019]15号）调整增值税纳税申报有关事项，调整后的增值税申报表自2019年4月税款所属期起适用。

2. 关于深化增值税改革有关事项的公告

为进一步明确增值税改革后纳税人开具发票衔接、不动产一次性抵扣、适用加计抵减政策所需填报资料等问题，国家税务总局发布了《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]14号），对以下事项作出规定：

（1）纳税人发生销售折让、中止或者退回等情形的，如何开具红字发票及蓝字发票

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。



（2）纳税人需要补开增值税发票的，如何处理

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 16%、10%适用税率补开。

如果纳税人还存在 2018 年税率调整前未开具增值税发票的应税销售行为，需要补开增值税发票的，可根据《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]18 号）的相关规定，按照原 17%、11%适用税率补开。

（3）纳税人购入不动产，持有期间用途发生改变的，进项税额应如何处理

已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，专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，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额，并从当期进项税额中扣减：

不得抵扣的进项税额 = 已抵扣进项税额 × 不动产净值率

不动产净值率 = (不动产净值 ÷ 不动产原值) × 100%

可抵扣进项税额 = 增值税扣税凭证注明或计算的进项税额 × 不动产净值率

（4）适用加计抵减政策的纳税人，需要提供哪些资料

适用加计抵减政策的生产、生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局（或前往办税服务厅）提交《适用加计抵减政策的声明》。适用加计抵减政策的纳税人，同时兼营邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务的，应按照四项服务中收入占比最高的业务在《适用加计抵减政策的声明》中勾选确定所属行业。

3. 两部门确定境内无住所个人居住时间标准

2019 年 3 月 14 日，财政部、国家税务总局发布了《关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告》（财政部、税务总局公告[2019]34 号），明确了中国境内无住所的个人（以下称无住所个人）居住时间的判定标准：

自 2019 年 1 月 1 日起，无住所个人一个纳税年度在中国境内累计居住满 183 天的，如果此前六年在境内每年累计居住天数都满 183 天而且没有任何一年单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境内、境外所得应当缴纳个人所得税；如果此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满 183 天或者单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。此前六年的起始年度自 2019 年（含）以后年度开始计算。

无住所个人一个纳税年度内在境内累计居住天数，按照个人在境内累计停留的天数计算。在境内停留的当天满 24 小时的，计入境内居住天数，在境内停留的当天不足 24 小时的，不计入境内居住天数。

BDO 立信税务提示：

计算在华居住天数时，不足 24 小时的按 0 天算，超过 24 小时的按 1 天算。计算在华工作天数时，不足 24 小时的按 0.5 天算，超过 24 小时的按 1 天算。

4. 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

2019 年 3 月 14 日，财政部、国家税务总局发布了《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]35 号），明确了非居民个人和无住所居民个人（以下统称无住所个人）有关个人所得税政策：



(1) 关于所得来源地

个人取得归属于中国境内（以下称境内）工作期间的工资薪金所得为来源于境内的工资薪金所得。在境内、境外单位同时担任职务或者仅在境外单位任职的个人，在境内停留的当天不足 24 小时的，按照半天计算境内工作天数。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。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。

无住所个人取得的数月奖金或者股权激励所得按照工资薪金相关规定确定所得来源地的，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，归属于境外工作期间的部分，为来源于境外的工资薪金所得；无住所个人停止在境内履约或者执行职务离境后收到的数月奖金或者股权激励所得，对属于境内工作期间的部分，为来源于境内的工资薪金所得。

由境内企业、事业单位、其他组织支付或者负担的稿酬所得，为来源于境内的所得。

(2) 无住所个人工资薪金所得收入额计算

在一个纳税年度内，在境内累计居住不超过 90 天的非居民个人，仅就归属于境内工作期间并由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得计算缴纳个人所得税。非居民个人为高管人员，其取得由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得应当计算缴纳个人所得税；不是由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得，不缴纳个人所得税。

在一个纳税年度内，在境内累计居住超过 90 天但不满 183 天的非居民个人，取得归属于境内工作期间的工资薪金所得，均应当计算缴纳个人所得税；其取得归属于境外工作期间的工资薪金所得，不征收个人所得税。非居民个人为高管人员，其取得的工资薪金所得，除归属于境外工作期间且不是由境内雇主支付或者负担的部分外，应当计算缴纳个人所得税。

在境内居住累计满 183 天的年度连续不满六年的无住所居民个人，符合《个人所得税实施条例》第四条优惠条件的，其取得的全部工资薪金所得，除归属于境外工作期间且由境外单位或者个人支付的工资薪金所得部分外，均应计算缴纳个人所得税。

在境内居住累计满 183 天的年度连续满六年后，不符合《个人所得税实施条例》第四条优惠条件的无住所居民个人，其从境内、境外取得的全部工资薪金所得均应计算缴纳个人所得税。

上述情形适用公式简单列示如下：

| 居民身份 | 适用情形 | | 适用公式 |
|------|------------------|------|--|
| | 居住天数 (D) | 是否高管 | |
| 非居民 | D ≤ 90 天 | 否 | $\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$ |
| | D ≤ 90 天 | 是 | $\text{当月工资薪金收入额} = \text{当月境内支付或负担的工资薪金收入额}$ |
| | 90 天 < D ≤ 183 天 | 否 | $\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$ |
| | 90 天 < D ≤ 183 天 | 是 | $\text{当月工资薪金收入额} = \text{当月境内外工资薪金总额}$ |
| 居民 | 183 天 < D ≤ 6 年 | / | $\times \left[1 - \frac{\text{当月境外支付工资薪金数额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境外工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \right]$ |
| | D ≥ 6 年 | / | $\text{当月工资薪金收入额} = \text{当月境内外工资薪金总额}$ |



（3）无住所个人税款计算

无住所居民个人取得综合所得，年度综合所得应纳税额计算公式如下：

年度综合所得应纳税额=（年度工资薪金收入额+年度劳务报酬收入额+年度稿酬收入额+年度特许权使用费收入额-减除费用-专项扣除-专项附加扣除-依法确定的其他扣除）×适用税率-速算扣除数

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，已经按规定减除住房补贴、子女教育费、语言训练费等八项津补贴的，不能同时享受专项附加扣除。

非居民个人当月取得工资薪金所得，以按照规定计算的当月收入额，减去税法规定的减除费用后的余额，为应纳税所得额，适用按月换算后的综合所得税率表计算应纳税额。

非居民个人一个月内取得数月奖金、股权激励所得，单独按照规定计算当月收入额，不与当月其他工资薪金合并，按6个月分摊计税，不减除费用，适用月度税率表计算应纳税额。

5. 取消非居民企业机构、场所汇总缴纳企业所得税审批事项

第十三届全国人民代表大会常务委员会第七次会议对《中华人民共和国企业所得税法》第五十一条第一款的修改决定，取消非居民企业机构、场所（以下简称机构、场所）汇总缴纳企业所得税审批事项。为了明确非居民企业机构场所汇总缴纳企业所得税的有关问题，国家税务总局发布了《关于非居民企业机构场所汇总缴纳企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告[2019]12号），明确了汇总纳税的非居民企业应在汇总纳税的年度中持续符合的所有条件、首次办理申报、季度预缴申报及年度汇算清缴时应报送的信息资料及相关资料。

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@bdotax.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.