

国家税务总局关于小微企业普惠性税收减免政策解读

2019 年 1 月 9 日国务院常务会议决定，对小微企业推出一批新的普惠性减税措施。1 月 17 日，财政部、税务总局发布了《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），明确了具体的减免政策内容。随后，国家税务总局发布了《关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 2 号，以下简称 2 号公告）、《关于修订〈中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类，2018 年版）〉等部分表单样式及填报说明的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 3 号）、《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，以下简称 4 号公告）、《关于增值税小规模纳税人地方税种和相关附加减征政策有关征管问题的公告》（国家税务总局 2019 年公告第 5 号，以下简称 5 号公告）等有关配套文件，明确了若干征管事项。

为帮助纳税人进一步了解掌握有关政策，确保广大纳税人能够及时享受政策红利，我们结合基层反映和纳税人咨询的重点、疑难问题，请国家税务总局货物和劳务税司、所得税司、财产和行为税司有关负责同志进行重点解读。

一、对增值税小规模纳税人免征增值税政策的解读（国家

税务总局货物和劳务税司相关负责人)

小微企业普惠性税收减免政策中，增值税的减税措施是，提高增值税小规模纳税人免税标准。按月纳税的，月销售额由 3 万元提高到 10 万元；按季纳税的，季销售额由 9 万元提高到 30 万元（为方便表述，免税标准以下统一用 10 万元的月销售额标准代称）。现在，就大家比较关注的问题进行解读和说明。

（一）关于月（季）销售额的执行口径。

小规模纳税人以包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产在内的所有应税行为合并计算销售额，判断是否达到 10 万元免税标准。如果合并计算的销售额不超过 10 万元，则上述销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产取得的销售额，均可享受小规模纳税人免税政策；如果合并计算的销售额超过 10 万元，但扣除本期发生的销售不动产的销售额后仍未超过 10 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额，可享受小规模纳税人免税政策，销售不动产按照现行增值税规定征免增值税。

为简化表述，4 号公告第一条就将免税标准统一表述为“月销售额未超过 10 万元”。需要说明的是，4 号公告所有条款所称“月销售额未超过 10 万元”，不仅包括按月纳税不超过 10 万元，同时也包括按季纳税不超过 30 万元。

（二）关于小规模纳税人纳税期的选择。

我们在 4 号公告的政策解读中进行了举例说明,小规模纳税人因销售额和纳税期限不同,其享受免税政策的效果存在差异。因此,为确保小规模纳税人充分享受政策,4 号公告明确,按照固定期限纳税的小规模纳税人,可以根据自己的实际经营情况选择实行按月纳税或按季纳税。同时,为确保年度内纳税人的纳税期限相对稳定,也明确了纳税人一经选择,一个会计年度内不得变更。

这里的一个会计年度,是指会计上所说的 1—12 月,而不是自选择之日起顺延一年的意思。纳税人在每个会计年度内的任意时间均可以向主管税务机关提出,选择变更其纳税期限,但纳税人一旦选择变更纳税期限后,当年 12 月 31 日前不得再次变更。

(三) 关于一般纳税人转登记的问题。

2018 年,将小规模纳税人标准统一至 500 万元时,允许此前按照较低标准登记(认定)的一般纳税人,在 2018 年年底自愿选择转登记为小规模纳税人。此次将免税标准从 3 万元提高至 10 万元,可能会有一般纳税人提出转登记为小规模纳税人以享受免税政策的诉求。为确保纳税人充分享受税收减免政策,4 号公告明确,一般纳税人如果年销售额不超过 500 万元的,可在 2019 年年度内选择转登记为小规模纳税人,转登记后可享受免税政策。

这里需要强调几个问题:

第一，2019 年可选择转登记的纳税人，涵盖包括营改增试点纳税人在内的所有增值税一般纳税人。

第二，转登记日前经营期不满 12 个月或者 4 个季度的，适用《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）的规定，即按照月（季度）平均销售额估算累计销售额。

第三，2019 年度转登记的条件，除了累计销售额不超过 500 万元的标准以外，没有其他任何限制，累计销售额的计算标准，按照《增值税一般纳税人登记管理办法》的有关规定执行，适用增值税差额征税政策的纳税人，累计销售额按差额之前的销售额计算。

第四，曾在 2018 年选择过转登记的纳税人，后又登记为一般纳税人的，在 2019 年仍可选择转登记为小规模纳税人。

第五，纳税人在 2019 年内只能选择转登记 1 次。

第六，如果转登记纳税人为出口企业，那么该出口企业在一般纳税人期间出口适用增值税退（免）税政策的货物劳务、发生适用增值税零税率跨境应税行为（以下称“出口货物劳务、服务”），在其转登记为小规模纳税人后，仍然可以继续按照现行规定申报和办理退（免）税相关事项。具体事宜仍按照《国家税务总局关于统一小规模纳税人标准有关出口退（免）税问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 20 号）规定执行。自转登记日下期起，该转登记纳税人出口货物劳务、服务，应当适用增值税免税政策。

（四）关于预缴增值税政策的适用问题。

现行增值税实施了若干预缴税款的征管措施。考虑到免税标准提高后，纳税人的政策受益面和受益程度均有大幅提高。为避免预缴税款后纳税人因享受免税而形成多缴税款，4号公告明确，按照现行规定应当预缴增值税税款的小规模纳税人，凡在预缴地实现的月销售额未超过10万元的，当期无需预缴税款，也无需填报《增值税预缴税款表》。4号公告下发前已经预缴税款的，可以向预缴地主管税务机关申请退还。

有纳税人咨询，建筑业小规模纳税人跨地区提供建筑服务，假如2019年1月取得建筑服务收入20万元，2月和3月无应税收入，是否需要在建筑服务发生地预缴增值税？如果该纳税人实行按季纳税，由于1季度销售额未超过30万元，因此，该纳税人取得的20万元，无需在建筑服务发生地预缴税款，也无需填报《增值税预缴税款表》；如果该纳税人实行按月纳税，1月份销售额已超过10万元，因此，应就20万元在建筑服务发生地预缴税款。

（五）关于增值税申报方面的问题。

1. 关于增值税申报表填写口径调整。

适用增值税差额征税政策的纳税人，差额后的销售额未超过免税标准的，可享受免征增值税政策。在纳税申报时，《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》中的“免税销售额”相关栏次，应填写差额后的销售额，可以扣除的差额部分填写在附列资料对应栏次中。

2. 增值税申报的有关变化。

小规模纳税人在增值税申报的过程中，申报系统将增加一些申报提示信息，帮助纳税人判断是否可以享受免征增值税政策，以确保优惠政策应享尽享。

小规模纳税人当期发生销售不动产行为的，在申报时申报系统会提示纳税人录入本期销售不动产的销售额，并根据纳税人录入的数据，帮助其判断是否可以享受免征增值税政策。

（六）关于免税标准提高后新享受政策的小规模纳税人，是否可以继续使用现有税控设备开具发票的问题。

有纳税人咨询，免税标准提高后新享受政策的小规模纳税人，是否可以继续使用现有税控设备开具发票？为了便利享受免税政策的小规模纳税人开具和使用增值税发票，在4号公告中明确了当前已经使用增值税发票管理系统开具发票的小规模纳税人，在免税标准提高后，依然可以使用现有税控设备继续开具发票，不需要缴销税控设备和发票。如果小规模纳税人在前期已经自行开具专用发票，同样可以继续使用税控设备开具专用发票。

免税标准提高后，小规模纳税人自行开具专用发票可以分为以下三种情况：

第一种情况是，在免税标准调整前，已经自行开具专用发票的小规模纳税人，在免税标准调整后，可以继续自行开具专用发票。当然，纳税人也可以自愿退出，在缴销专用发票、取消相关票种核定后，向税务机关申请代开。

第二种情况是，尚未自行开具专用发票和新成立的住宿业、鉴证咨询业、建筑业、工业，信息传输、软件和技术服务业小规模纳税人，在免税标准调整后，如果月销售额超过 10 万元或季销售额超过 30 万元的，可以根据需要，自行开具专用发票。

第三种情况是，纳税人从一般纳税人转登记为小规模纳税人，在转登记日前已作专用发票票种核定的，可以继续自行开具专用发票。

二、对小微企业所得税优惠政策的解读（国家税务总局所得税司相关负责人）

相比原有的小型微利企业所得税优惠政策，此次政策调整的内容较多，为避免执行歧义，统一执行口径，下面对小型微利企业所得税优惠政策和扩展初创科技型企业优惠政策适用范围以及具体征管操作规定作进一步讲解。

（一）小型微利企业所得税优惠政策。

1. 小型微利企业的政策内容。

此次政策调整的变化之一是引入超额累进计算方法，不同区间的应纳税所得额适用不同的优惠幅度。对年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，减按 25% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税，实际税负为 5%（以下简称“减半再减半”政策）。年应纳税所得额 100 万元至 300 万元的部分，减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税，实际税负为 10%（以下简称“减半征税”政策）。

值得注意的是，上述税收优惠政策仅适用于小型微利企业。不符合小型微利企业条件的企业，应纳税所得额 300 万元以下的部分，不能适用上述优惠政策。

2. 小型微利企业的条件。

此次政策调整的另一变化是大幅放宽可享受所得税优惠的小型微利企业标准。除要求从事国家非限制和禁止行业以外，还将年应纳税所得额上限由 100 万元提高为 300 万元，资产总额上限统一提高为 5000 万元，从业人数上限统一提高为 300 人，且资产总额和从业人数指标不再区分工业企业和其他企业。

3. 关于预缴申报时小型微利企业的判断问题。

小型微利企业所得税优惠在季度预缴时即可享受。从 2019 年度开始，在预缴企业所得税时，企业可直接按照当年度截至本期末的资产总额、从业人数、应纳税所得额等情况判断是否为小型微利企业，不再采取此前结合企业上一个纳税年度是否为小型微利企业的情况进行判断的方式。按照现行规定，企业应当每个季度判断一次其是否为小型微利企业。其中，资产总额、从业人数指标，比照全年季度平均值的计算公式计算截至本期末的季度平均值；年应纳税所得额指标按截至本期末不超过 300 万元的标准判断。

4. 关于小型微利企业的预缴申报期限问题。

为了推进办税便利化改革，从 2016 年 4 月开始，小型微利企业统一实行按季度预缴企业所得税。由于此次优惠调整标准放宽，有些按月预缴的企业可能会符合小型微利企业的条件。

考虑到在事前无法准确预知哪些企业是小型微利企业，因此，待到一个季度结束后，企业按照政策规定可以判断为小型微利企业时，为减轻小型微利企业的申报负担，这些企业自下一个预缴申报期统一调整为按季度预缴申报。此外，为了避免年度内频繁调整预缴期限，一经调整为按季度预缴，当年度不再调整。

5. 关于企业所得税预缴申报表的填报问题。

为落实小型微利企业普惠性所得税减免政策，税务总局对《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类，2018年版）》等部分表单样式及填报说明进行了修订，增加了从业人数、资产总额等数据项，并将升级优化税收征管系统，力争帮助企业精准享受优惠政策。在填报预缴申报表时，以下两个方面应当重点关注：

一是关注“应纳税所得额”和“减免所得税额”两个项目的填报。“应纳税所得额”是判断企业是否符合小型微利企业条件和分档适用“减半再减半”“减半征税”等不同政策的最主要指标，这个行次一定要确保填写无误。“减免所得税额”是指企业享受普惠性所得税减免政策的减免所得税金额，这个行次体现了企业享受税收优惠的直接成效。

企业所得税实行核定应纳税额征收的企业，如果符合小型微利企业条件的，其税收减免不通过填报纳税申报表的方式实现，而是通过直接调减定额的方式实现。但是，这些企业

应在纳税申报表中根据税务机关核定的情况，正确选择填报“小型微利企业”项目。

二是关注预缴申报表中新增“按季度填报信息”部分有关项目的填报。“按季度填报信息”整合了除应纳税所得额以外的小型微利企业条件指标，其数据填报质量直接关系着小型微利企业判断结果的准确与否。因此，所有企业均需要准确填写该部分内容。对于查账征收企业和核定应税所得率征收的企业，按季度预缴的，应在申报预缴当季度税款时，填报“按季度填报信息”的全部项目；按月度预缴的，仅在申报预缴当季度最后一个月的税款时，填报“按季度填报信息”的全部项目。

“按季度填报信息”中的“小型微利企业”项目，是对企业是否为小型微利企业的判断结果的展示。除企业所得税实行核定应纳税所得额征收方式的企业外，其他企业需要根据本期及以前各期纳税申报表中的“从业人数”“资产总额”等项目的填报情况，结合本期纳税人申报表中“应纳税所得额”和“国家限制或禁止行业”的填报情况进行综合判断。

6. 关于便捷享受小型微利企业所得税优惠政策问题。

在税收政策上为小型微利企业减负的同时，税务机关也在想方设法从程序和操作上为企业减负。目前，金税三期核心征管系统可以支持“自动识别、自动计算、自动成表”功能，各地的电子税务局也将同步完成相关功能的配置与升级。“自动识别”是指系统将根据企业相关指标的填报情况，自动识别出小型微利企业；“自动计算”是指系统将根据一定的计算规则

自动计算小型微利企业的减免税金额；“自动成表”是指系统将根据企业的填报、识别、计算情况自动填写纳税申报表的相关项目。

（二）扩展初创科技型企业优惠政策适用范围。

创业投资企业和天使投资个人投向初创科技型企业可按投资额的 70% 抵扣应纳税所得额。此次政策调整将享受创业投资税收优惠的被投资对象范围，扩展到从业人数不超过 300 人、资产总额和年销售收入均不超过 5000 万元的初创科技型企业，从而进一步扩大了创投企业和天使投资人享受投资抵扣优惠的投资对象范围。

此项税收政策享受优惠的时点是投资满 2 年的当年及以后年度，因此会产生投资时间和享受优惠的时间不一致的问题。调整后的政策的执行期限为 2019 年 1 月 1 日—2021 年 12 月 31 日。为避免产生执行期限是指投资时间还是指享受优惠时间的歧义，让更多的投资可以享受到优惠政策，现行政策写入了衔接性条款，明确无论是投资时间，还是享受优惠时间，只要有一个时间在政策执行期限内的，均可以享受该项税收优惠政策。

三、对增值税小规模纳税人地方税种和附加部分减征政策的解读（国家税务总局财产和行为税司相关负责人）

关于增值税小规模纳税人减征地方税种和附加政策，就大家比较关注的两个问题再次进行解读和说明。

（一）新老优惠政策叠加享受。

有纳税人咨询,新老优惠如何叠加享受。按照财税〔2019〕13号文件第四条规定,增值税小规模纳税人已依法享受其他优惠政策的,可叠加享受本次减征优惠。目前,各税种已有一些优惠政策,有的是全额减免,有的是按比例或定额减免。在享受优惠的顺序上,本次减征优惠是在享受其他优惠的基础上再享受。原来适用比例减免或定额减免的,本次减征额计算的基数是应纳税额减除原有减免税额后的数额。下面举例说明:

例 1:个人和企事业单位出租住房的房产税原优惠政策是减按 4%税率征收,如某省确定的增值税小规模纳税人房产税减征比例为 50%,政策叠加享受后,可在减按 4%税率征收的基础上再减征一半,实际按 2%的税率征收。

例 2:重点群体创业就业原可享受每户每年 8000 元限额减免,依次扣减当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。某纳税人 2019 年 1 月应纳增值税 7500 元、城市维护建设税 525 元、教育费附加 225 元,地方教育附加 150 元,如果原优惠和本次普惠性优惠叠加享受,且纳税人所在省按 50%比例减征,则先享受定额减免优惠,可按限额扣减增值税 7500 元,城市维护建设税 500 元,限额 8000 元使用完之后,纳税人还需缴纳城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加共 400 元,这个 400 元可以再减半,纳税人需缴纳的城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加为 200 元。

(二) 简化纳税申报。

此次实施的小规模纳税人地方税减征优惠政策涉及 6 个税和 2 个费，涉及税费种类很多，是普惠性的。由于涉及税费种类多，有的纳税人担心办理流程复杂，不能完全享受各项优惠。

为了便利纳税人享受优惠政策，本次减征优惠实行自行申报享受方式，不需额外提交资料。纳税人只要在申报表中勾选是否享受增值税小规模纳税人减征政策有关选项，系统自动计算减征金额，纳税人确认即可。

税务部门将优化完善税收征管信息系统，通过系统后台，将增值税纳税人的身份认定信息与相关地方税费申报信息进行关联，自动判别企业是否为符合条件的小规模纳税人，并进行申报提示。对于数据关联显示纳税人登记类型不是“一般纳税人”的，系统默认纳税人享受小规模纳税人减征优惠。对于增值税年应税销售额超过小规模纳税人标准应当登记为一般纳税人而未登记的，系统作出提示，纳税人可修改有关选项，按不减征申报。