2019年1月29日 星期二
版式策划 李晓菲
内蒙古日报

小微企业创业投资企业普惠性税收减免政策详解

一、小微企业增值税普惠性减免政策

（一）基本规定

月销售额10万元以下（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税。

（二）征管规定

1.小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额未超过10万元（以1个季度为1个纳税期的，季度销售额未超过30万元，下同）的，免征增值税。

小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额超过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免征增值税。

2.适用增值税差额征税政策的小规模纳税人，以差额后的销售额确定是否可以享受本公告规定的免征增值税政策。

《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，填写差额后的销售额。

3.按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以1个月或1个季度为纳税期限，一经选择，一个会计年度内不得变更。

4.《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第九条所称的其他个人，采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过10万元的，免征增值税。

5.转登记日前连续12个月（以1个月为1个纳税期）或者连续4个季度（以1个季度为1个纳税期）累计销售额未超过500万元的一般纳税人，在2019年12月31日前，可选择转登记为小规模纳税人。

一般纳税人转登记为小规模纳税人的其他事宜，按照《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）、《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）的相关规定执行。

6.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。本公告下发前已预缴税款的，可以向预缴地主管税务机关申请退还。

7.小规模纳税人中的单位和个体工商户销售不动产，应按其纳税期、本公告第六条以及其他现行政策规定确定是否预缴增值税；其他个人销售不动产，继续按照现行规定征免增值税。

8.小规模纳税人月销售额未超过10万元的，当期因开具增值税专用发票已经缴纳的税款，在增值税专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票后，可以向主管税务机关申请退还。

9.小规模纳税人2019年1月份销售额未超过10万元（以1个季度为1个纳税期的，2019年第一季度销售额未超过30万元），但当期因代开普通发票已经缴纳的税款，可以在办理纳税申报时向主管税务机关申请退还。

10.小规模纳税人月销售额超过10万元的，使用增值税发票管理系统开具增值税普通发票、机动车销售统一发票、增值税电子普通发票。

已经使用增值税发票管理系统的小规模纳税人，月销售额未超过10万元的，可以继续使用现有税控设备开具发票；已经自行开具增值税专用发票的，可以继续自行开具增值税专用发票，并就开具增值税专用发票的销售额计算缴纳增值税。

（三）政策解读

1.关于月（季）销售额的执行口径

明确纳税人以所有增值税应税销售行为（包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产）合并计算销售额，判断是否达到免税标准。同时，小规模纳税人在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。举例说明：

例1：A小规模纳税人2019年1月销售货物4万元，提供服务3万元，销售不动产2万元。合计销售额为9（=4+3+2）万元，未超过10万元免税标准，因此，该纳税人销售货物、服务和不动产取得的销售额9万元，可享受小规模纳税人免税政策。

例2：A小规模纳税人2019年1月销售货物4万元，提供服务3万元，销售不动产10万元。合计销售额为17（=4+3+10）万元，剔除销售不动产后的销售额为7(=4+3)万元，因此，该纳税人销售货物和服务相对应的销售额7万元可以享受小规模纳税人免税政策，销售不动产10万元应照章纳税。

2.差额征税政策适用问题

营改增以来，延续了营业税的一些差额征税政策。比如，建筑业小规模纳税人，以取得的全部价款和价外费用扣除对外支付的分包款后的余额为销售额，计算缴纳增值税。公告明确适用增值税差额征税政策的，以差额后的余额为销售额，确定其是否可享受小规模纳税人免税政策。同时，明确了小规模纳税人《增值税纳税申报表》中“免税销售额”的填报口径。举例说明，2019年1月，某建筑业小规模纳税人（按月纳税）取得建筑服务收入20万元，同时向其他建筑企业支付分包款12万元，则该小规模纳税人当月扣除分包款后的销售额为8万元，未超过10万元免税标准，因此，当月可享受小规模纳税人免税政策。

3.关于小规模纳税人纳税期的选择

小规模纳税人，纳税期限不同，其享受免税政策的效果可能存在差异。举例说明：

情况1：某小规模纳税人2019年1—3月的销售额分别是5万元、11万元和12万元。如果按月纳税，则只有1月的5万元能够享受免税；如果按季纳税，由于该季度销售额为28万元，未超过免税标准，因此，28万元全部能享受免税。在这种情况下，小规模纳税人更愿意实行按季纳税。

情况2：某小规模纳税人2019年1—3月的销售额分别是8万元、11万元和12万元，如果按月纳税，1月份的8万元能够享受免税，如果按季纳税，由于该季度销售额31万元已超过免税标准，因此，31万元均无法享受免税。在这种情况下，小规模纳税人更愿意实行按月纳税。

基于以上情况，为确保小规模纳税人充分享受政策，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。为确保年度内纳税人的纳税期限相对稳定，同时也明确了一经选择，一个会计年度内不得变更。

4.其他个人出租不动产的政策适用问题

税务总局在2016年制发了23号公告和53号公告，对《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第九条所称的其他个人，采取一次性收取租金（包括预收款）形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入不超过3万元的，可享受小规模纳税人免税政策。为确保纳税人充分享受政策，在上调免税标准至10万元后，该政策继续执行。

5.一般纳税人转登记问题

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认定（登记）的一般纳税人，在2018年年底前自愿选择转登记为小规模纳税人。此次提高增值税免税标准至10万元，相当于年销售额120万元以下的小规模纳税人都可以享受免税政策。在这种情况下，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，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年度选择转登记为小规模纳税人，转登记后可享受免税政策。需要注意的是，曾在2018年选择过转登记的纳税人，在2019年仍可选择转登记；但是，2019年选择转登记的，再次登记为一般纳税人后，不得再转登记为小规模纳税人。

6.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，比如跨地区提供建筑服务、销售不动产、出租不动产等等。考虑到免税标准由3万元提高至10万元，纳税人的政策受益面和受益程度均有大幅提高，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。本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。

7.关于销售不动产政策适用问题

小规模纳税人中的单位和个体工商户销售不动产，涉及纳税人在不动产所在地预缴税款的事项。增值税免税标准提高至10万元后，如果销售不动产销售额为20万元，则：第一种情况，如果某个体工商户选择按月纳税，销售不动产销售额超过月销售额10万元免税标准，则仍应在不动产所在地预缴税款；第二种情况，如果该个体工商户选择按季纳税，销售不动产销售额未超过季度销售额30万元的免税标准，则无需在不动产所在地预缴税款。因此，公告明确小规模纳税人中的单位和个体工商户销售不动产，应按其纳税期、公告第六条以及其他现行政策规定确定是否预缴增值税。

其他个人偶然发生销售不动产的行为，应当按照现行政策规定实行按次纳税。因此，公告明确其他个人销售不动产，继续按照现行政策规定征免增值税。比如，如果其他个人销售住房满2年符合免税条件的，仍可继续享受免税；如不符合免税条件，则应照章纳税。

8.已缴纳税款并开具专用发票的处理问题

按照现行政策规定，纳税人自行开具或申请代开增值税专用发票，应就其开具的增值税专用发票相对应的应税行为计算缴纳增值税。公告明确，如果小规模纳税人月销售额未超过10万元的，当期因开具增值税专用发票已经缴纳的税款，在增值税专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票后，可以向主管税务机关申请退还已缴纳的增值税。

9.2019年1月（季度）涉税事项的追溯适用问题

考虑到免税文件下发时间晚于免税政策开始执行的时间（2019年1月1日），为确保小规模纳税人足额享受10万元免税政策，公告对小规模纳税人2019年第一个税款所属期已缴纳税款的追溯处理问题进行了明确，即小规模纳税人2019年1月份销售额未超过10万元（第1季度未超过30万元）的，当期因代开普通发票已经缴纳的税款，可以在办理纳税申报时向主管税务机关申请退还。

10.关于发票开具问题

为了便利纳税人开具使用发票，已经使用增值税发票管理系统开具发票的小规模纳税人，在免税标准调整后，月销售额未超过10万元的，可以继续使用现有税控设备开具发票。如果小规模纳税人已经自行开具增值税专用发票，同样可以使用现有税控设备继续开具。除上述情况和销售额标准同步调整外，小规模纳税人自行开具增值税专用发票其他事宜按照现行规定执行。

（四）执行期限

2019年1月1日至2021年12月31日。

二、小微企业企业所得税普惠性减免政策

（一）基本规定

对小型微利企业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；对年应纳税所得额超过100万元但不超过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。

上述小型微利企业是指从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过300万元、从业人数不超过300人、资产总额不超过5000万元等三个条件的企业。

从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。所称从业人数和资产总额指标，应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下：

季度平均值＝（季初值＋季末值）÷2

全年季度平均值＝全年各季度平均值之和÷4

年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

（二）征管规定

1.对小型微利企业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；对年应纳税所得额超过100万元但不超过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。

小型微利企业无论按查账征收方式或核定征收方式缴纳企业所得税，均可享受上述优惠政策。

2.小型微利企业是指从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过300万元、从业人数不超过300人、资产总额不超过5000万元等三个条件的企业。

3.小型微利企业所得税统一实行按季度预缴。

预缴企业所得税时，小型微利企业的资产总额、从业人数、年度应纳税所得额指标，暂按当年度截至本期申报所属期末的情况进行判断。其中，资产总额、从业人数指标比照《通知》第二条中“全年季度平均值”的计算公式，计算截至本期申报所属期末的季度平均值；年度应纳税所得额指标暂按截至本期申报所属期末不超过300万元的标准判断。

4.原不符合小型微利企业条件的企业，在年度中间预缴企业所得税时，按本公告第三条规定判断符合小型微利企业条件的，应按照截至本期申报所属期末累计情况计算享受小型微利企业所得税减免政策。当年度此前期间因不符合小型微利企业条件而多预缴的企业所得税税款，可在以后季度应预缴的企业所得税税款中抵减。

按月度预缴企业所得税的企业，在当年度4月、7月、10月预缴申报时，如果按照本公告第三条规定判断符合小型微利企业条件的，下一个预缴申报期起调整为按季度预缴申报，一经调整，当年度内不再变更。

5.小型微利企业在预缴和汇算清缴企业所得税时，通过填写纳税申报表相关内容，即可享受小型微利企业所得税减免政策。

6.实行核定应纳所得税额征收的企业，根据小型微利企业所得税减免政策规定需要调减定额的，由主管税务机关按照程序调整，并及时将调整情况告知企业。

7.企业预缴企业所得税时已享受小型微利企业所得税减免政策，汇算清缴企业所得税时不符合《通知》第二条规定的，应当按照规定补缴企业所得税税款。

8.《国家税务总局关于贯彻落实进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围有关征管问题的公告》（国家税务总局公告2018年第40号）在2018年度企业所得税汇算清缴结束后废止。

（三）政策解读

1.小型微利企业普惠性所得税减免政策适用范围

为了确保小型微利企业应享尽享普惠性所得税减免政策，无论企业所得税实行查账征收方式还是核定征收方式的企业，只要符合条件，均可以享受小型微利企业普惠性所得税减免政策。

2.预缴企业所得税时小型微利企业判断方法

从2019年度开始，在预缴企业所得税时，企业可直接按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。与此前需要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相比，方法更简单、确定性更强。

具体判断方法为：资产总额、从业人数指标比照财税〔2019〕13号第二条规定中“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。示例如下：

例1.A企业2017年成立，从事国家非限制和禁止行业，2019年各季度的资产总额、从业人数以及累计应纳税所得额情况如下表所示：

季度	从业人数 期初	从业人数 期末	资产总额（万元） 期初	资产总额（万元） 期末	应纳税所得额（累计值，万元）
第1季度	120	200	2000	4000	150
第2季度	400	500	4000	6600	200
第3季度	350	200	6600	7000	280
第4季度	220	210	7000	2500	350

解析：A企业在预缴2019年度企业所得税时，判断是否符合小型微利企业条件的具体过程如下：

指标		第1季度	第2季度	第3季度	第4季度
从业人数	季初	120	400	350	220
	季末	200	500	200	210
	季度平均值	（120+200）÷2=160	（400+500）÷2=450	（350+200）÷2=275	（220+210）÷2=215
	截至本期末季度平均值	160	（160＋450）÷2=305	（160+450+275）÷3=295	（160+450+275+215）÷4=275
资产总额（万元）	季初	2000	4000	6600	7000
	季末	4000	6600	7000	2500
	季度平均值	（2000+4000）÷2=3000	（4000＋6600）÷2=5300	（6600＋7000）÷2=6800	（7000+2500）÷2=4750
	截至本期末季度平均值	3000	（3000＋5300）÷2=4150	（3000＋5300＋6800）÷3=5033.33	（3000+5300+6800+4750）÷4=4962.5
应纳税所得额（累计值，万元）		150	200	280	350
判断结果		符合	不符合（从业人数超标）	不符合（资产总额超标）	不符合（应纳税所得额超标）

例2.B企业2019年5月成立，从事国家非限制和禁止行业，2019年各季度的资产总额、从业人数以及累计应纳税所得额情况如下表所示：

季度	从业人数 期初	从业人数 期末	资产总额（万元） 期初	资产总额（万元） 期末	应纳税所得额（累计值，万元）
第2季度	100	200	1500	3000	200
第3季度	260	300	3000	5000	350
第4季度	280	330	5000	6000	280

解析：B企业在预缴2019年度企业所得税时，判断是否符合小型微利企业条件的具体过程如下：

		第2季度	第3季度	第4季度
从业人数	季初	100	260	280
	季末	200	300	330
	季度平均值	（100+200）÷2=150	（260+300）÷2=280	（280+330）÷2=305
	截至本期末季度平均值	150	（150+280）÷2=215	（150+280+305）÷3=245
资产总额（万元）	季初	1500	3000	5000
	季末	3000	5000	6000
	季度平均值	（1500+3000）÷2=2250	（3000+5000）÷2=4000	（5000+6000）÷2=5500
	截至本期末季度平均值	2250	（2250+4000）÷2=3125	（2250+4000+5500）÷3=3916.67
应纳税所得额（累计值，万元）		200	350	280
判断结果		符合	不符合（应纳税所得额超标）	符合

例3.C企业2019年第1季度预缴企业所得税时，经过判断不符合小型微利企业条件，但是此后的第2季度和第3季度预缴企业所得税时，经过判断符合小型微利企业条件。第1季度至第3季度预缴企业所得税时，相应的累计应纳税所得额分别为50万元、100万元、200万元。

解析：C企业在预缴2019年第1季度至第3季度企业所得税时，实际应纳所得税额和减免税额的计算过程如下：

计算过程	第1季度	第2季度	第3季度
预缴时，判断是否为小型微利企业	不符合小型微利企业条件	符合小型微利企业条件	符合小型微利企业条件
应纳税所得额（累计值，万元）	50	100	200
实际应纳所得税额（累计值，万元）	50×25%=12.5	100×25%×20%=5	100×25%×20%+（200-100）×50%×20%=15
本期应补（退）所得税额（万元）	12.5	0（5-12.5＜0，本季度应缴税款为0）	15-12.5=2.5
已纳所得税额（累计值，万元）	12.5	12.5+0=12.5	12.5+0+2.5=15
减免所得税额（累计值，万元）	50×25%-12.5=0	100×25%-5=20	200×25%-15=35

3.预缴企业所得税时小型微利企业实际应纳所得税额和减免税额计算方法

根据财税〔2019〕13号规定，小型微利企业年应纳税所得额不超过100万元、超过100万元但不超过300万元的部分，分别减按25%、50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。示例如下：

4.小型微利企业的企业所得税预缴期限

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。因此，按月度预缴企业所得税的企业，在年度中间4月、7月、10月的纳税申报期进行预缴申报时，如果按照规定判断为小型微利企业的，其纳税期限将统一调整为按季度预缴。同时，为了避免年度内频繁调整纳税期限，一经调整为按季度预缴，当年度内不再变更。

5.实行核定应纳所得税额征收方式的企业也可以享受小型微利企业普惠性所得税减免政策

与实行查账征收方式和实行核定应税所得率征收方式的企业通过填报纳税申报表计算享受税收优惠不同，实行核定应纳所得税额征收方式的企业，由主管税务机关根据小型微利企业普惠性所得税减免政策的条件与企业的情况进行判断，符合条件的，由主管税务机关按照程序调整企业的应纳所得税额。相关调整情况，主管税务机关应当及时告知企业。

（四）执行期限

2019年1月1日至2021年12月31日。

三、投资初创科技型企业普惠性减免政策

（一）基本规定

《财政部 税务总局关于创业投资企业和天使投资个人有关税收政策的通知》（财税〔2018〕55号）第二条第（一）项关于初创科技型企业条件中的“从业人数不超过200人”调整为“从业人数不超过300人”；“资产总额和年销售收入均不超过3000万元”调整为“资产总额和年销售收入均不超过5000万元”。

2019年1月1日至2021年12月31日期间发生的投资，投资满2年且符合本通知规定和财税〔2018〕55号文件规定的其他条件的，可以适用财税〔2018〕55号文件规定的税收政策。

2019年1月1日前2年内发生的投资，自2019年1月1日起投资满2年且符合本通知规定和财税〔2018〕55号文件规定的其他条件的，可以适用财税〔2018〕55号文件规定的税收政策。

（二）执行期限

2019年1月1日至2021年12月31日。

四、创业投资企业个人合伙人所得税政策

（一）基本规定

1.创投企业可以选择按单一投资基金核算或者按创投企业年度所得整体核算两种方式之一，对其个人合伙人来源于创投企业的所得计算个人所得税应纳税额。

本通知所称创投企业，是指符合《创业投资企业管理暂行办法》（发展改革委等10部门令第39号）或者《私募投资基金监督管理暂行办法》（证监会令第105号）关于创业投资企业（基金）的有关规定，并按照上述规定完成备案且规范运作的合伙制创业投资企业（基金）。

2.创投企业选择按单一投资基金核算的，其个人合伙人从该基金应分得的股权转让所得和股息红利所得，按照20%税率计算缴纳个人所得税。

创投企业选择按年度所得整体核算的，其个人合伙人应从创投企业取得的所得，按照“经营所得”项目、5%—35%的超额累进税率计算缴纳个人所得税。

3.单一投资基金核算，是指单一投资基金（包括不以基金名义设立的创投企业）在一个纳税年度内从不同创业投资项目取得的股权转让所得和股息红利所得按下述方法分别核算纳税：

⑴ 股权转让所得。单个投资项目的股权转让所得，按年度股权转让收入扣除对应股权原值和转让环节合理费用后的余额计算，股权原值和转让环节合理费用的确定方法，参照股权转让所得个人所得税有关政策规定执行；单一投资基金的股权转让所得，按一个纳税年度内不同投资项目的所得和损失相互抵减后的余额计算，余额大于或等于零的，即确认为该基金的年度股权转让所得；余额小于零的，该基金年度股权转让所得按零计算且不能跨年结转。

个人合伙人按照其应从基金年度股权转让所得中分得的份额计算其应纳税额，并由创投企业在次年3月31日前代扣代缴个人所得税。如符合《财政部 税务总局关于创业投资企业和天使投资个人有关税收政策的通知》（财税〔2018〕55号）规定条件的，创投企业个人合伙人可以按照被转让项目对应投资额的70%抵扣其应从基金年度股权转让所得中分得的份额后再计算其应纳税额，当期不足抵扣的，不得向以后年度结转。

⑵ 股息红利所得。单一投资基金的股息红利所得，以其来源于所投资项目分配的股息、红利收入以及其他固定收益类证券等收入的全额计算。

个人合伙人按照其应从基金股息红利所得中分得的份额计算其应纳税额，并由创投企业按次代扣代缴个人所得税。

⑶ 除前述可以扣除的成本、费用之外，单一投资基金发生的包括投资基金管理人的管理费和业绩报酬在内的其他支出，不得在核算时扣除。

本条规定的单一投资基金核算方法

下转第11版