

TAX 财税周刊

(内部刊物, 仅供会员参考)

目 录

一周财税要闻

- [1、三部门召开重磅会议 金融稳增长政策实质性推进](#)
- [2、加强企业数据资源相关会计处理 服务数字经济健康发展](#)
- [3、全方位多层次支持资本市场持续健康发展 这些税暂免征收](#)
- [4、国务院修订发票管理办法, 电子发票纳入, 有何亮点?](#)

法规速递

- [1、关于支持货物期货市场对外开放有关增值税政策的公告](#)
- [2、关于继续实施创新企业境内发行存托凭证试点阶段有关税收政策的公告](#)
- [3、关于延续实施沪港、深港股票市场交易互联互通机制和内地与香港基金互认有关个人所得税政策的公告](#)
- [4、关于延续实施创业投资企业个人合伙人所得税政策的公告](#)
- [5、关于延续实施上市公司股权激励有关个人所得税政策的公告](#)
- [6、关于延续实施支持原油等货物期货市场对外开放个人所得税政策的公告](#)
- [7、中华人民共和国发票管理办法](#)

政策解析

[避开十大风险点: 准确享受研发费用加计扣除政策](#)

税收与会计

[公益性捐赠涉税处理的注意要点](#)

一周财税要闻

三部门召开重磅会议 金融稳增长政策实质性推进

第一财经消息：8 月 18 日，中国人民银行、金融监管总局、中国证监会联合召开电视会议，学习贯彻中央决策部署，研究落实金融支持实体经济发展和防范化解金融风险有关工作。

此次会议强调，金融支持实体经济力度要够、节奏要稳、结构要优、价格要可持续。

而就在几天前，央行发布的《2023 年第二季度中国货币政策执行报告》刚刚传达了稳地产、稳商业银行利润、稳汇率的“三稳”信号。

综合市场分析来看，本次会议释放了宏观政策逆周期调控进一步发力的信号。在政策性降息连续落地后，接下来金融政策将强化与财政政策、产业政策的协同，在促消费、稳投资、扩内需中形成政策合力，推动社会预期持续改善，经济复苏动能转强。预计在稳增长政策全面发力推动下，8 月消费、投资、工业生产增速等关键宏观数据有望改善。

货币政策宽松取向更为明确

货币政策将朝着稳增长方向进一步发力。

在东方金诚首席宏观分析师王青看来，本次会议将“力度要够”放在首位，表明接下来宽信用力度将明显加大，金融数据总体上将继续领先经济数据，为经济复苏动能转强积蓄力量。

在国内需求不足、预期不稳等因素影响下，7 月信贷与社融增量低于市场预期，出现相对明显的季节性回落。

会议指出，我国经济恢复是一个波浪式发展、曲折式前进的过程。金融部门要继续落实好稳健货币政策精准有力的要求，用好政策空间、找准发力方向，不断推动经济运行持续好转、内生动力持续增强、社会预期持续改善、风险隐患持续化解。

从央行在《2023 年第二季度中国货币政策执行报告》中的表述来看，对下一阶段货币政策的态度也较为积极，删除“总量适度，节奏平稳”，强调“更好发挥货币政策工具的总量和结构双重功能”以及“加大宏观政策调控力度”等表述。

中信证券首席经济学家明明认为，这意味着央行不再强调货币政策节奏制约，宽货币工具箱打开；6 月、8 月接连降息，基本面承压环境下总量宽货币力度明显抬升。“稳固支持实体经济恢复发展”的诉求已较为紧迫，预计后续货币政策的宽松取向将更为明确。

8 月 15 日，三大关键政策利率同日“降息”，货币政策已释放了暖意。中期借贷便利（MLF）中标利率、7 天期逆回购操作中标利率、常备借贷便利利率（SLF）多个品种分别下调 15 个基点、10 个基点、10 个基点。

展望后续，申万宏源宏观分析师贾东旭认为，降准仍值得期待，这也是稳定商业银行利润的重要方式，预计三季度仍有一次 25bp 降准。结构性货币工具将继续加力，也一定程度有助于稳定银行负债端成本。

挖掘新的信贷增长点

会议提出的另外三个“要”则分别是“节奏要稳”、“结构要优”、“价格要可持续”，均与金融机构贷款投放息息相关。

当前，中国经济短期面临总需求不足、复苏乏力的问题，亟须一揽子政策稳定经济增长；而中长期则已从高速增长进入高质量发展的阶段，面临产业结构转型的挑战。

中国社会科学院金融研究所副所长张明认为，在这样的背景下，金融机构在短期应当通过其投融资业务大力支持实体经济的稳增长，甚至做好金融让利实体的准备；在中长期则应当将其业务布局融入国

家重点领域发展的大局，为支持现代化产业体系建设、顺利推动中国经济结构转型贡献力量。

此次会议强调，主要金融机构要主动担当作为，加大贷款投放力度，国有大行要继续发挥支柱作用。要注重保持好贷款平稳增长的节奏，适当引导平缓信贷波动，增强金融支持实体经济力度的稳定性。

会议还提出，要注意挖掘新的信贷增长点，大力支持中小微企业、绿色发展、科技创新、制造业等重点领域，积极推动城中村改造、“平急两用”公共基础设施建设。

王青认为，“结构要优”是指未来结构性货币政策将以进为主，重点支持中小微企业、房地产行业等国民经济薄弱环节，以及绿色发展、科技创新、制造业等重点领域；而“价格要可持续”而言，当前的重点是引导企业和居民融资成本稳中有降，激发市场主体融资需求。8月MLF操作利率下调后，预计21日两个品种的LPR报价也将跟进下调。这将引导企业和居民融资成本更大幅度下行。

张明认为，尽管今年以来银行已调降存款端利率以缓解其资产负债压力，但在总需求不足的宏观经济背景下，央行仍有降息空间，并由此驱动贷款利率下行来支持实体经济。银行作为提供直接融资的主体，其净息差进一步收窄、利润遭到压缩将是大概率事件。银行对于由此带来的压力应当提前进行风险评估与预案管理，并考虑通过大力发展非利息收入业务来进行一定的对冲。

王青判断，在6月30日央行增加支农、支小再贷款再贴现额度2000亿元后，后期还有可能增加其他结构性政策工具额度，也不排除创设新的政策工具的可能。

地产领域支持政策有必要再发力

在房地产市场方面，会议再次重申“调整优化房地产信贷政策”。并同时提出，要继续推动实体经济融资成本稳中有降，规范贷款利率定价秩序，统筹考虑增量、存量及其他金融产品价格关系。

这一表述也延续了中央政治局会议的基调。而相比于一季度的货币政策执行报告，二季度报告在指出“适应房地产市场供求关系发生重大变化的新形势，适时调整优化房地产政策”的同时，新增强调“促进企业融资和居民信贷成本稳中有降”。

王青分析，这也许意味着降息或仍将继续，尤其是在目前新发房贷利率明显低于存量房贷利率的背景下，下调居民存量房贷利率也将是稳定居民信贷成本的最直接方式。其次降低首付比（包括推进认房不认贷）也是“更好满足刚性和改善性住房需求”的重要手段，另外“限购限售”等在房地产需求过热阶段出台的政策，或也将在目前新的地产供求关系变化中迎来调整。

此外，王青认为，“统筹考虑增量、存量及其他金融产品价格关系”主要是指当前新、老房贷利差偏大，接下来将启动存量房贷利率下调，遏制“提前还贷潮”，稳定房贷市场秩序。对于下调幅度，他认为参考2008年的下调比例，以及当前新、老房贷利差，大概会在0.5至1个百分点。对于银行在利息方面的损失，可通过引导银行适度下调存款利率等方式部分弥补，现在也具备这样的条件。

展望后市，光大证券金融业首席分析师王一峰认为，房地产领域的特定支持性政策有非常强的必要性发力，将集中于三个方面：一是优化房地产需求侧融资政策、刺激通过改变现有住房信贷政策，包括一线城市在内的购房需求，调降存量按揭贷款利率，以此来促进按揭增加投放、减少早偿；二是保交楼领域的定向支持。未来为稳妥完成保交楼，仍需要政策性工具如专项借款等加码；三是城中村改造，可能形成信贷投放持续发力点，短期有限但长期可期。未来可能出台的支持性政策包括但不限于设立专项借款、纳入专项债使用范围、享受税收优惠、扩大实施城市范围等。

加强企业数据资源相关会计处理 服务数字经济健康发展

新华社记者21日从财政部了解到，为加强企业数据资源相关会计处理，强化相关会计信息披露，财政部日前制定印发了《企业数据资源相关会计处理暂行规定》，自2024年1月1日起施行。这一暂行

规定有何看点和亮点？如何推动暂行规定有效贯彻实施？财政部会计司有关负责人接受了记者的采访。

“制定暂行规定是贯彻落实党中央、国务院关于发展数字经济决策部署的具体举措，也是以专门规定规范企业数据资源相关会计处理、发挥会计基础作用的重要一步。”财政部会计司有关负责人说。

据介绍，暂行规定适用于企业按照企业会计准则相关规定确认为无形资产或存货等资产类别的数据资源，以及企业合法拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的、但由于不满足企业会计准则相关资产确认条件而未确认为资产的数据资源的相关会计处理。

“后续随着数据资源相关理论和实务的发展，可及时跟进调整。”这位负责人说。

暂行规定明确了数据资源会计处理适用的准则。按照会计上的经济利益实现方式，根据企业使用、对外提供服务、日常持有以备出售等不同业务模式，明确相关会计处理适用的具体准则；同时，对实务反映的一些重点问题，结合数据资源业务等实际情况予以细化。

此外，暂行规定还要求企业应当根据重要性原则并结合实际情况增设报表子项目，创新采取“强制披露加自愿披露”方式，通过表格方式细化披露，并规定企业可根据实际情况自愿披露数据资源（含未作为无形资产或存货确认的数据资源）的应用场景或业务模式、原始数据类型来源、加工维护和安全保护情况、涉及的重大交易事项、相关权利失效和受限等相关信息，引导企业主动加强数据资源相关信息披露。

“目前，有关各方积极推动数据要素市场建设，对数据资源是否可以作为资产确认、作为哪类资产确认和计量，以及如何进行相关信息披露等相关会计问题较为关注。”这位负责人说，暂行规定结合当前企业数据资源特点和业务流程等，在现行企业会计准则体系下予以细化规范，有助于进一步推动和规范数据相关企业执行会计准则，准确反映数据相关业务和经济实质；有助于为有关监管部门完善数字经济治理体系、加强宏观管理提供会计信息支撑，也为投资者等报表使用者了解企业数据资源价值、提升决策效率提供有用信息。

为推动暂行规定有效贯彻实施，这位负责人表示，下一步，将从三方面开展工作：

一是组织开展对省级财政部门等的师资培训，积极引导数据相关企业准确理解执行企业会计准则和暂行规定要求，规范企业数据资源相关会计处理，加强相关信息披露；

二是跟踪关注数据资源实务发展和暂行规定执行情况，会同有关各方进一步就实务中关注的重点问题深入研究，针对具有典型性代表性的实务情形通过案例问答等方式加强实施指导，提升暂行规定执行效果；

三是持续加强数据资源相关会计问题研究，跟踪国际会计领域对数据资源的研究进展，以我国数字经济发展实践为基础加强会计理论前瞻性研究，促进会计理论实践与经济社会发展的有机结合，持续发挥会计在服务数据资源业务和数字经济发展方面的基础性作用。

全方位多层次支持资本市场持续健康发展 这些税暂免征收

央视网消息:财政部、国家税务总局 22 日发布公告，公布一批共六个有利于资本市场持续健康发展的税收优惠政策，相关政策执行至 2025 年或 2027 年底。

全方位多层次支持资本市场持续健康发展

根据公告，对境外个人投资者投资经国务院批准对外开放的中国境内原油等货物期货品种取得的所得，暂免征收个人所得税；对经国务院批准对外开放的货物期货品种保税交割，暂免征收增值税。

对个人投资者转让创新企业境内发行存托凭证取得的差价所得，暂免征收个人所得税；对个人投资者持有创新企业境内发行存托凭证取得的股息红利所得，实施股息红利差别化个人所得税政策；对公募

证券投资基金管理人运营基金过程中转让创新企业境内发行存托凭证取得的差价收入，暂免征收增值税。

对内地个人投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得和通过基金互认买卖香港基金份额取得的转让差价所得，暂免征收个人所得税。

允许创投企业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缴纳个人所得税。

此外，对纳税人取得符合相关条件的上市公司股权激励，不并入综合所得，全额单独适用综合所得税率表计算缴纳个人所得税。

中国财政科学研究院研究员梁季：这次推出来的六项政策，主要是针对支持资本市场健康持续发展的一些政策，对资本市场的支持是全方位和多层次的。对于我们整个资本市场的健康稳定持续长期发展，奠定了一个非常好的税收政策基础和环境。

此外，专家表示，此次公布的税收优惠政策绝大多数将延续到 2027 年底，时间周期长，这将更有利于稳定市场预期，增强投资者的信心，助力资本市场的健康发展和宏观经济的恢复性增长。

促进资本市场高水平对外开放

专家表示，这次发布的税收优惠政策，不仅惠及个人投资者和投资机构，也是扩大资本市场高水平开放的重要举措。

具体来看，为支持资本市场对外开放，对内地个人投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得和通过基金互认买卖香港基金份额取得的转让差价所得，暂免征收个人所得税。

中国财政科学研究院研究员梁季：这样带来两方面的好处，一方面就是个人投资者的收益更高，实际上是鼓励个人投资者积极投资；另外一方面也能促进香港股票市场的发展和完善，能带来内地的股票市场和香港股票市场的互联互通。

不仅如此聚焦投资者，这次公布的政策中，还包括针对货物期货市场对外开放的政策。

中国财政科学研究院研究员梁季：对期货的保税交割业务是免征增值税的。一方面它促进期货市场的对外开放；另外一方面提升了交割效率，对于丰富和完善保税区的期货市场产生一个很好的促进作用。

政策导向性明显 鼓励长期投资

专家表示，这次公布的一揽子税费优惠政策中，有一项“实施差别化个税政策”值得关注，表明政策导向性明显，鼓励长期投资。

根据公告，对个人投资者持有创新企业境内发行存托凭证取得的股息红利所得，实施股息红利差别化个人所得税政策。

怎么理解呢？简单说，创新企业境内发行存托凭证，就是指在境外的上市公司，将部分已经发行上市的股票托管在当地的保管银行，由境内的存托银行发行、在境内 A 股上市，供国内投资者买卖的投资凭证，从而实现股票的异地买卖。个人投资者通过持有从而取得的股息红利，根据投资时间不同，个税征收标准也不同。

中国财政科学研究院研究员梁季：它跟我们投资境内上市公司股票的政策是一样的，并且还体现了鼓励长期投资。比如说我们一个月之内取得的股票收益，股息红利所得是全额征收个人所得税的；如果投资一个月到一年之内，它是减半征收的；投资一年以上，是免征个人所得税的。这样对于整体的资本市场的长期投资，规避一些投机性，促进资本市场的健康稳定和持续发展是非常有好处的。

针对性强 支持企业创新发展

这次公布的 6 项税收政策中，有一项针对个人所得税的优惠政策大家一定很关注，专家分析，通过调节个税计征方式，有利于支持企业更好留住人才，实现创新发展。

根据公告，对纳税人取得符合相关条件的上市公司股权激励，不并入综合所得，全额单独适用综合所得税率表计算缴纳个人所得税，这项政策延续实施到 2027 年底。不仅如此，这次公布的政策还规定，创业投资企业可以通过“二选一”的方式对其个人合伙人所得缴纳个人所得税，专家认为，这一规定将进一步减轻纳税人压力，从而激发创投企业持续健康发展。

国务院修订发票管理办法，电子发票纳入，有何亮点？

第一财经消息：数字经济快速发展下，为降低纳税人成本，国家正大力推广电子发票。

最新的一个举措是，8 月 21 日国务院公开《国务院关于修改和废止部分行政法规的决定》，其中对《中华人民共和国发票管理办法》（下称《办法》）进行修订，明确发票包括纸质发票和电子发票。电子发票与纸质发票具有同等法律效力。国家积极推广使用电子发票。

这也是电子发票首次写入该《办法》。《办法》对约二十个条款做出修改或删减，不少内容涉及电子发票相关内容。

北京国家会计学院教授李旭红告诉第一财经，此次发票管理办法的修订是在我国经济发展水平提高，数字经济迅速发展背景下，进一步深化税收征管改革，发挥“以数治税”效能的必然要求。

李旭红表示，近年来，我国大力发展数字经济核心产业、加快推动产业数字化的转型，整体产业结构及经济增长的动力源发生根本性的转变，在此背景下，我国的市场主体及其交易行为中最初的凭证也会随之而发生变化，其中发票就是记录市场主体交易行为中最重要的凭证，因此我国修订了发票管理办法，充分考虑到了市场主体在数字经济背景下的需要，将电子发票相关内容写入。

“这一方面强调了电子发票具有与纸质发票的同等法律效力，同时，也明确指出了我国积极推广使用电子发票的发展方向，以适应数字经济的发展需求。同时，近日财政部门还印发了《企业数据资源相关会计处理暂行规定》，两个文件相互支撑，为我国企业的财税管理垫定了重要的数字化转型的支持。”李旭红说。

与传统纸质发票相比，电子发票具有无纸化、低能耗、易保存、易查询等优点，能有效降低企业成本近些年被快速推广运用。中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《关于进一步深化税收征管改革的意见》明确要求，2025 年基本实现发票全领域、全环节、全要素电子化，着力降低制度性交易成本。

李旭红表示，此次《办法》修订的一个特点是为了进一步深化税收征管改革，不断降低纳税人的遵从成本，提高办税效能，同时也反映出我国数字化征管水平在全面提升。

比如，修订后《办法》第五条修改为：“发票的种类、联次、内容、编码规则、数据标准、使用范围等具体管理办法由国务院税务主管部门规定。”

李旭红表示，上述条款增加的编码规则、数据标准、使用范围、税务登记证件等内容，反映我国征管能力提升，发挥“以数治税”效能的体现，未来我国市场主体的数字化财税管理将会从数字身份开始，再通过规范的数据标准、编码规则，会计规则，建立厚实的数据底座，有利于我国进一步发挥我国具有超大规模市场、海量数据资源、丰富应用场景的多重优势，进一步赋能我国的数字经济发展，同时也为纳税人规范高效的税务管理建立良好的基础。

根据修订后的《办法》，第三十八条改为第三十六条，在第一款中的“伪造发票监制章”后增加“窃取、截留、篡改、出售、泄露发票数据”，删去第一款中的“对印制发票的企业，可以并处吊销发票准印证”。

李旭红认为，此次修订的发票管理办法及财政部印发的《企业数据资源相关会计处理暂行规定》都反映出我国政府治理能力的进一步提升。比如上述伪造发票监制章后增加内容，意味着我国已具备了从

数据的源头上加强规范管理的法律依据及治理能力。

2015 年，税务部门探索发票无纸化试点，迈出发票电子化改革的关键一步。2017 年，电子税务局、手机 APP 陆续上线发票网上申领模块，实现足不出户申领、24 小时办理。2019 年，增值税发票管理 2.0 版正式推行。2020 年 9 月，宁波市税务局开出了第一张增值税电子专票，开启了发票电子化改革的新篇章。2021 年 12 月，全面数字化的电子发票工作开始，全国统一的电子发票服务平台建成。目前全面数字化电子发票受票试点工作已扩展至全国所有省市，开票试点已经扩容至十余个省份。全面数字化电子发票工作正稳步推进。

电子发票可以减轻企业成本。此前接受第一财经采访的一家大型保险公司副总表示，经过测算发现，自己所在的企业以前开一张纸质发票成本大概要 10 多块钱，而改为增值税电子发票后，一张发票成本只要几分钱，一年给企业省了几千万元。



财政部 税务总局

关于支持货物期货市场对外开放有关增值税政策的公告

财政部 税务总局公告 2023 年第 21 号

为继续支持货物期货市场对外开放，现将有关增值税政策公告如下：

对经国务院批准对外开放的货物期货品种保税交割业务，暂免征收增值税。

上述期货交易中实际交割的货物，如果发生进口或者出口的，统一按照现行货物进出口税收政策执行。非保税货物发生的期货实物交割仍按《国家税务总局关于下发〈货物期货征收增值税具体办法〉的通知》（国税发〔1994〕244 号）的规定执行。

本公告执行至 2027 年 12 月 31 日。

特此公告。

2023 年 8 月 17 日

财政部 税务总局 中国证监会

关于继续实施创新企业境内发行存托凭证试点阶段有关税收政策的公告

财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 22 号

为继续支持实施创新驱动发展战略，现将创新企业境内发行存托凭证（以下称创新企业 CDR）试点阶段涉及的有关税收政策公告如下：

一、个人所得税政策

1. 自 2023 年 9 月 21 日至 2025 年 12 月 31 日，对个人投资者转让创新企业 CDR 取得的差价所得，暂免征收个人所得税。

2. 自 2023 年 9 月 21 日至 2025 年 12 月 31 日，对个人投资者持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，实施股息红利差别化个人所得税政策，具体参照《财政部 国家税务总局 证监会关于实施上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2012〕85 号）、《财政部 国家税务总局 证监

会关于上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知》（财税〔2015〕101 号）的相关规定执行，由创新企业在其境内的存托机构代扣代缴税款，并向存托机构所在地税务机关办理全员全额明细申报。对于个人投资者取得的股息红利在境外已缴纳的税款，可按照个人所得税法以及双边税收协定（安排）的相关规定予以抵免。

二、企业所得税政策

1. 对企业投资者转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，按转让股票差价所得和持有股票的股息红利所得政策规定征免企业所得税。

2. 对公募证券投资基金（封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金）转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，按公募证券投资基金税收政策规定暂不征收企业所得税。

3. 对合格境外机构投资者（QFII）、人民币合格境外机构投资者（RQFII）转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，视同转让或持有据以发行创新企业 CDR 的基础股票取得的权益性资产转让所得和股息红利所得征免企业所得税。

三、增值税政策

1. 对个人投资者转让创新企业 CDR 取得的差价收入，暂免征收增值税。

2. 对单位投资者转让创新企业 CDR 取得的差价收入，按金融商品转让政策规定征免增值税。

3. 自 2023 年 9 月 21 日至 2025 年 12 月 31 日，对公募证券投资基金（封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金）管理人运营基金过程中转让创新企业 CDR 取得的差价收入，暂免征收增值税。

4. 对合格境外机构投资者（QFII）、人民币合格境外机构投资者（RQFII）委托境内公司转让创新企业 CDR 取得的差价收入，暂免征收增值税。

四、印花税政策

在上海证券交易所、深圳证券交易所转让创新企业 CDR，按照实际成交金额，由出让方按 1‰ 的税率缴纳证券交易印花税。

五、其他相关事项

本公告所称创新企业 CDR，是指符合《国务院办公厅转发证监会关于开展创新企业境内发行股票或存托凭证试点若干意见的通知》（国办发〔2018〕21 号）规定的试点企业，以境外股票为基础证券，由存托人签发并在中国境内发行，代表境外基础证券权益的证券。

特此公告。

2023 年 8 月 21 日

财政部 税务总局 中国证监会 关于延续实施沪港、深港股票市场交易互联互通机制和内地 与香港基金互认有关个人所得税政策的公告

财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 23 号

现就延续实施沪港股票市场交易互联互通机制（以下简称沪港通）、深港股票市场交易互联互通机制（以下简称深港通）以及内地与香港基金互认（以下简称基金互认）有关个人所得税政策公告如下：

一、对内地个人投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得和通过基金互认买卖香港基金份额取得的转让差价所得，继续暂免征收个人所得税。

二、本公告执行至 2027 年 12 月 31 日。

特此公告。

2023 年 8 月 21 日

财政部 税务总局 国家发展改革委 中国证监会
关于延续实施创业投资企业个人合伙人所得税政策的公告
财政部 税务总局 国家发展改革委 中国证监会公告 2023 年第 24 号

为继续支持创业投资企业（含创投基金，以下统称创投企业）发展，现将有关个人所得税政策问题公告如下：

一、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。

本公告所称创投企业，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）。

二、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。

三、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：

（一）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。

（二）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。

（三）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仅适用于计算创投企业个人合伙人的应纳税额。

四、创投企业年度所得整体核算，是指将创投企业以每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后，计算应分配给个人合伙人的所得。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% 抵扣其可以从创投企业应分得的经营所得后再计算其应纳税额。年度核算亏损的，

准予按有关规定向以后年度结转。

按照“经营所得”项目计税的个人合伙人，没有综合所得的，可依法减除基本减除费用、专项扣除、专项附加扣除以及国务院确定的其他扣除。从多处取得经营所得的，应汇总计算个人所得税，只减除一次上述费用和扣除。

五、创投企业选择按单一投资基金核算或按创投企业年度所得整体核算后，3 年内不能变更。

六、创投企业选择按单一投资基金核算的，应当在按照本公告第一条规定完成备案的 30 日内，向主管税务机关进行核算方式备案；未按规定备案的，视同选择按创投企业年度所得整体核算。创投企业选择一种核算方式满 3 年需要调整的，应当在满 3 年的次年 1 月 31 日前，重新向主管税务机关备案。

七、税务部门依法开展税收征管和后续管理工作，可转请发展改革部门、证券监督管理部门对创投企业及其所投项目是否符合有关规定进行核查，发展改革部门、证券监督管理部门应当予以配合。

八、本公告执行至 2027 年 12 月 31 日。

特此公告。

2023 年 8 月 21 日

财政部 税务总局 关于延续实施上市公司股权激励有关个人所得税政策的公告

财政部 税务总局公告 2023 年第 25 号

为继续支持企业创新发展，现将上市公司股权激励有关个人所得税政策公告如下：

一、居民个人取得股票期权、股票增值权、限制性股票、股权激励等股权激励（以下简称股权激励），符合《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35 号）、《财政部 国家税务总局关于股票增值权所得和限制性股票所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税〔2009〕5 号）、《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）第四条、《财政部 国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101 号）第四条第（一）项规定的相关条件的，不并入当年综合所得，全额单独适用综合所得税率表，计算纳税。计算公式为：

应纳税额 = 股权激励收入 × 适用税率 - 速算扣除数

二、居民个人一个纳税年度内取得两次以上（含两次）股权激励的，应合并按本公告第一条规定计算纳税。

三、本公告执行至 2027 年 12 月 31 日。

特此公告。

2023 年 8 月 18 日

财政部 税务总局 中国证监会 关于延续实施支持原油等货物期货市场对外开放个人所得税政策的公告

财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 26 号

为支持原油等货物期货市场对外开放，现将有关个人所得税政策公告如下：

一、对境外个人投资者投资经国务院批准对外开放的中国境内原油等货物期货品种取得的所得，暂免征收个人所得税。

二、本公告执行至 2027 年 12 月 31 日。
特此公告。

2023 年 8 月 21 日

中华人民共和国发票管理办法

(1993 年 12 月 12 日国务院批准 1993 年 12 月 23 日财政部令第 6 号发布
根据 2010 年 12 月 20 日《国务院关于修改〈中华人民共和国发票管理办法〉的决定》第一次修订
根据 2019 年 3 月 2 日《国务院关于修改部分行政法规的决定》第二次修订
根据 2023 年 7 月 20 日《国务院关于修改和废止部分行政法规的决定》第三次修订)

第一章 总 则

第一条 为了加强发票管理和财务监督,保障国家税收收入,维护经济秩序,根据《中华人民共和国税收征收管理法》,制定本办法。

第二条 在中华人民共和国境内印制、领用、开具、取得、保管、缴销发票的单位和个人(以下称印制、使用发票的单位和个人),必须遵守本办法。

第三条 本办法所称发票,是指在购销商品、提供或者接受服务以及从事其他经营活动中,开具、收取的收付款凭证。

发票包括纸质发票和电子发票。电子发票与纸质发票具有同等法律效力。国家积极推广使用电子发票。

第四条 发票管理工作应当坚持和加强党的领导,为经济社会发展服务。

国务院税务主管部门统一负责全国的发票管理工作。省、自治区、直辖市税务机关依据职责做好本行政区域内的发票管理工作。

财政、审计、市场监督管理、公安等有关部门在各自的职责范围内,配合税务机关做好发票管理工作。

第五条 发票的种类、联次、内容、编码规则、数据标准、使用范围等具体管理办法由国务院税务主管部门规定。

第六条 对违反发票管理法规的行为,任何单位和个人可以举报。税务机关应当为检举人保密,并酌情给予奖励。

第二章 发票的印制

第七条 增值税专用发票由国务院税务主管部门确定的企业印制;其他发票,按照国务院税务主管部门的规定,由省、自治区、直辖市税务机关确定的企业印制。禁止私自印制、伪造、变造发票。

第八条 印制发票的企业应当具备下列条件:

- (一) 取得印刷经营许可证和营业执照;
- (二) 设备、技术水平能够满足印制发票的需要;
- (三) 有健全的财务制度和严格的质量监督、安全管理、保密制度。

税务机关应当按照政府采购有关规定确定印制发票的企业。

第九条 印制发票应当使用国务院税务主管部门确定的全国统一的发票防伪专用品。禁止非法制造发票防伪专用品。

第十条 发票应当套印全国统一发票监制章。全国统一发票监制章的式样和发票版面印刷的要求,由国务院税务主管部门规定。发票监制章由省、自治区、直辖市税务机关制作。禁止伪造发票监制章。

发票实行不定期换版制度。

第十一条 印制发票的企业按照税务机关的统一规定，建立发票印制管理制度和保管措施。

发票监制章和发票防伪专用品的使用和管理实行专人负责制度。

第十二条 印制发票的企业必须按照税务机关确定的式样和数量印制发票。

第十三条 发票应当使用中文印制。民族自治地方的发票，可以加印当地一种通用的民族文字。有实际需要的，也可以同时使用中外两种文字印制。

第十四条 各省、自治区、直辖市内的单位和个人使用的发票，除增值税专用发票外，应当在本省、自治区、直辖市内印制；确有必要到外省、自治区、直辖市印制的，应当由省、自治区、直辖市税务机关商印制地省、自治区、直辖市税务机关同意后确定印制发票的企业。

禁止在境外印制发票。

第三章 发票的领用

第十五条 需要领用发票的单位和个人，应当持设立登记证件或者税务登记证件，以及经办人身份证明，向主管税务机关办理发票领用手续。领用纸质发票的，还应当提供按照国务院税务主管部门规定式样制作的发票专用章的印模。主管税务机关根据领用单位和个人的经营范围、规模和风险等级，在 5 个工作日内确认领用发票的种类、数量以及领用方式。

单位和个人领用发票时，应当按照税务机关的规定报告发票使用情况，税务机关应当按照规定进行查验。

第十六条 需要临时使用发票的单位和个人，可以凭购销商品、提供或者接受服务以及从事其他经营活动的书面证明、经办人身份证明，直接向经营地税务机关申请代开发票。依照税收法律、行政法规规定应当缴纳税款的，税务机关应当先征收税款，再开具发票。税务机关根据发票管理的需要，可以按照国务院税务主管部门的规定委托其他单位代开发票。

禁止非法代开发票。

第十七条 临时到本省、自治区、直辖市以外从事经营活动的单位或者个人，应当凭所在地税务机关的证明，向经营地税务机关领用经营地的发票。

临时在本省、自治区、直辖市以内跨市、县从事经营活动领用发票的办法，由省、自治区、直辖市税务机关规定。

第四章 发票的开具和保管

第十八条 销售商品、提供服务以及从事其他经营活动的单位和个人，对外发生经营业务收取款项，收款方应当向付款方开具发票；特殊情况下，由付款方向收款方开具发票。

第十九条 所有单位和从事生产、经营活动的个人在购买商品、接受服务以及从事其他经营活动支付款项，应当向收款方取得发票。取得发票时，不得要求变更品名和金额。

第二十条 不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证，任何单位和个人有权拒收。

第二十一条 开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，开具纸质发票应当加盖发票专用章。

任何单位和个人不得有下列虚开发票行为：

- (一) 为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
- (二) 让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
- (三) 介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

第二十二条 安装税控装置的单位和个人，应当按照规定使用税控装置开具发票，并按期向主管税务机关报送开具发票的数据。

使用非税控电子器具开具发票的，应当将非税控电子器具使用的软件程序说明资料报主管税务机关

备案，并按照规定保存、报送开具发票的数据。

单位和个人开发电子发票信息系统自用或者为他人提供电子发票服务的，应当遵守国务院税务主管部门的规定。

第二十三条 任何单位和个人应当按照发票管理规定使用发票，不得有下列行为：

- (一) 转借、转让、介绍他人转让发票、发票监制章和发票防伪专用品；
- (二) 知道或者应当知道是私自印制、伪造、变造、非法取得或者废止的发票而受让、开具、存放、携带、邮寄、运输；
- (三) 拆本使用发票；
- (四) 扩大发票使用范围；
- (五) 以其他凭证代替发票使用；
- (六) 窃取、截留、篡改、出售、泄露发票数据。

税务机关应当提供查询发票真伪的便捷渠道。

第二十四条 除国务院税务主管部门规定的特殊情形外，纸质发票限于领用单位和个人在本省、自治区、直辖市内开具。

省、自治区、直辖市税务机关可以规定跨市、县开具纸质发票的办法。

第二十五条 除国务院税务主管部门规定的特殊情形外，任何单位和个人不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票。

禁止携带、邮寄或者运输空白发票出入境。

第二十六条 开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度，配合税务机关进行身份验证，并定期向主管税务机关报告发票使用情况。

第二十七条 开具发票的单位和个人应当在办理变更或者注销税务登记的同时，办理发票的变更、缴销手续。

第二十八条 开具发票的单位和个人应当按照国家有关规定存放和保管发票，不得擅自损毁。已经开具的发票存根联，应当保存 5 年。

第五章 发票的检查

第二十九条 税务机关在发票管理中有权进行下列检查：

- (一) 检查印制、领用、开具、取得、保管和缴销发票的情况；
- (二) 调出发票查验；
- (三) 查阅、复制与发票有关的凭证、资料；
- (四) 向当事各方询问与发票有关的问题和情况；
- (五) 在查处发票案件时，对与案件有关的情况和资料，可以记录、录音、录像、照像和复制。

第三十条 印制、使用发票的单位和个人，必须接受税务机关依法检查，如实反映情况，提供有关资料，不得拒绝、隐瞒。

税务人员进行检查时，应当出示税务检查证。

第三十一条 税务机关需要将已开具的发票调出查验时，应当向被查验的单位和个人开具发票换票证。发票换票证与所调出查验的发票有同等的效力。被调出查验发票的单位和个人不得拒绝接受。

税务机关需要将空白发票调出查验时，应当开具收据；经查无问题的，应当及时返还。

第三十二条 单位和个人从中国境外取得的与纳税有关的发票或者凭证，税务机关在纳税审查时有疑义的，可以要求其提供境外公证机构或者注册会计师的确认证明，经税务机关审核认可后，方可作为记账核算的凭证。

第六章 罚 则

第三十三条 违反本办法的规定，有下列情形之一的，由税务机关责令改正，可以处 1 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收：

- (一) 应当开具而未开具发票，或者未按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性开具发票，或者未加盖发票专用章的；
- (二) 使用税控装置开具发票，未按期向主管税务机关报送开具发票的数据的；
- (三) 使用非税控电子器具开具发票，未将非税控电子器具使用的软件程序说明资料报主管税务机关备案，或者未按照规定保存、报送开具发票的数据的；
- (四) 拆本使用发票的；
- (五) 扩大发票使用范围的；
- (六) 以其他凭证代替发票使用的；
- (七) 跨规定区域开具发票的；
- (八) 未按照规定缴销发票的；
- (九) 未按照规定存放和保管发票的。

第三十四条 跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白发票，以及携带、邮寄或者运输空白发票出入境的，由税务机关责令改正，可以处 1 万元以下的罚款；情节严重的，处 1 万元以上 3 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收。

丢失发票或者擅自损毁发票的，依照前款规定处罚。

第三十五条 违反本办法的规定虚开发票的，由税务机关没收违法所得；虚开金额在 1 万元以下的，可以并处 5 万元以下的罚款；虚开金额超过 1 万元的，并处 5 万元以上 50 万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

非法代开发票的，依照前款规定处罚。

第三十六条 私自印制、伪造、变造发票，非法制造发票防伪专用品，伪造发票监制章，窃取、截留、篡改、出售、泄露发票数据的，由税务机关没收违法所得，没收、销毁作案工具和非法物品，并处 1 万元以上 5 万元以下的罚款；情节严重的，并处 5 万元以上 50 万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

前款规定的处罚，《中华人民共和国税收征收管理法》有规定的，依照其规定执行。

第三十七条 有下列情形之一的，由税务机关处 1 万元以上 5 万元以下的罚款；情节严重的，处 5 万元以上 50 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收：

- (一) 转借、转让、介绍他人转让发票、发票监制章和发票防伪专用品的；
- (二) 知道或者应当知道是私自印制、伪造、变造、非法取得或者废止的发票而受让、开具、存放、携带、邮寄、运输的。

第三十八条 对违反发票管理规定 2 次以上或者情节严重的单位和个人，税务机关可以向社会公告。

第三十九条 违反发票管理法规，导致其他单位或者个人未缴、少缴或者骗取税款的，由税务机关没收违法所得，可以并处未缴、少缴或者骗取的税款 1 倍以下的罚款。

第四十条 当事人对税务机关的处罚决定不服的，可以依法申请行政复议或者向人民法院提起行政诉讼。

第四十一条 税务人员利用职权之便，故意刁难印制、使用发票的单位和个人，或者有违反发票管理法规行为的，依照国家有关规定给予处分；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

第七章 附 则

第四十二条 国务院税务主管部门可以根据有关行业特殊的经营方式和业务需求，会同国务院有关

主管部门制定该行业的发票管理办法。

国务院税务主管部门可以根据增值税专用发票管理的特殊需要,制定增值税专用发票的具体管理办法。

第四十三条 本办法自发布之日起施行。财政部 1986 年发布的《全国发票管理暂行办法》和原国家税务局 1991 年发布的《关于对外商投资企业和外国企业发票管理的暂行规定》同时废止。

附：国务院关于修改和废止部分行政法规的决定（国务院令 第 764 号公布，成文日期 2023 年 7 月 20 日，发布日期 8 月 21 日） 第十一条：

十一、将《中华人民共和国发票管理办法》第三条增加一款，作为第二款：“发票包括纸质发票和电子发票。电子发票与纸质发票具有同等法律效力。国家积极推广使用电子发票。”

第四条增加一款，作为第一款：“发票管理工作应当坚持和加强党的领导，为经济社会发展服务。”

第五条修改为：“发票的种类、联次、内容、编码规则、数据标准、使用范围等具体管理办法由国务院税务主管部门规定。”

第八条第二款修改为：“税务机关应当按照政府采购有关规定确定印制发票的企业。”

第十二条中的“批准”修改为“确定”。

第十四条第一款修改为：“各省、自治区、直辖市内的单位和个人使用的发票，除增值税专用发票外，应当在本省、自治区、直辖市内印制；确有必要到外省、自治区、直辖市印制的，应当由省、自治区、直辖市税务机关商印制地省、自治区、直辖市税务机关同意后确定印制发票的企业。”

第十五条修改为：“需要领用发票的单位和个人，应当持设立登记证件或者税务登记证件，以及经办人身份证明，向主管税务机关办理发票领用手续。领用纸质发票的，还应当提供按照国务院税务主管部门规定式样制作的发票专用章的印模。主管税务机关根据领用单位和个人的经营范围、规模和风险等级，在 5 个工作日内确认领用发票的种类、数量以及领用方式。

“单位和个人领用发票时，应当按照税务机关的规定报告发票使用情况，税务机关应当按照规定进行查验。”

删去第十八条、第三十四条。

第二十二條改为第二十一条，第一款修改为：“开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，开具纸质发票应当加盖发票专用章。”

第二十三条改为第二十二條，第三款修改为：“单位和个人开发电子发票信息系统自用或者为他人提供电子发票服务的，应当遵守国务院税务主管部门的规定。”

第二十四条改为第二十三條，增加一项，作为第一款第六项：“（六）窃取、截留、篡改、出售、泄露发票数据”。

第二十七条改为第二十六條，修改为：“开具发票的单位和个人应当建立发票使用登记制度，配合税务机关进行身份验证，并定期向主管税务机关报告发票使用情况。”

第二十九条改为第二十八條，修改为：“开具发票的单位和个人应当按照国家有关规定存放和保管发票，不得擅自损毁。已经开具的发票存根联，应当保存 5 年。”

第三十八条改为第三十六條，在第一款中的“伪造发票监制章”后增加“窃取、截留、篡改、出售、泄露发票数据”，删去第一款中的“对印制发票的企业,可以并处吊销发票准印证”。

第三章名称以及第二条、第十七条、第二十五条、第三十条中的“领购”修改为“领用”。

第二十五条中的“发票”修改为“纸质发票”。

删去第二十八條中的“和发票领购簿”。

删去第三十七條第一款中的“第二十二條第二款”。



避开十大风险点：准确享受研发费用加计扣除政策

研发费用加计扣除政策是国家为激励企业加大研发投入、推动全社会技术进步而出台的专项优惠政策。近年来，这一政策优惠力度不断增加、适用范围也逐步扩大。为避免企业因对政策理解把握不到位而产生税务风险，本文总结了下列常见的风险点，提醒纳税人和税务机关关注。

风险点一：研发活动判定有误

《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）第三十条第一款规定，开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，可以在计算应纳税所得额时加计扣除。由此，研发费用加计扣除的基础即为新技术、新产品、新工艺（以下简称“三新”），而何为“三新”，就成为判断研发费用能否加计扣除的首要条件。

《财政部 国家税务总局 科技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）对研发活动的定义是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。并规定了企业产品（服务）的常规性升级；对某项科研成果的直接应用，如直接采用公开的新工艺、材料、装置、产品、服务或知识等；企业在商品化后为顾客提供的技术支持活动；对现存产品、服务、技术、材料或工艺流程进行的重复或简单改变；市场调查研究、效率调查或管理研究；作为工业（服务）流程环节或常规的质量控制、测试分析、维修维护；社会科学、艺术或人文学方面的研究等 7 项活动因不符合适用加计扣除的研发定义，而不能享受优惠政策。比如，某科技有限公司将“IT180A 汽车板推广专案”等 7 个项目的研发费用加计扣除，经查其实际属于对原有材料的性能改善、提升等而非新开发，故不应适用加计扣除政策，其加计扣除金额全额纳税调增。

实务中，研发活动的鉴定是后续管理的重点和难点，因为税务机关作为非专业部门，很难判断企业的研发是否具有创造性、是否属于常规性升级、是否属于对某项科研成果的直接应用等，容易产生税企争议。对此，财税〔2015〕119号第五条第三项规定，税务机关对企业享受加计扣除优惠的研发项目有异议的，可以转请地市级（含）以上科技行政主管部门出具鉴定意见，科技部门应及时回复意见。

风险点二：负面清单行业加计扣除

财税〔2015〕119号规定，烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业等六大负面清单行业不适用研发费用加计扣除政策。《国家税务总局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》（国家税务总局公告 2015 年第 97 号）（以下简称“97 号公告”）第四条规定，财税〔2015〕119 号中不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以财税〔2015〕119 号所列行业业务为主营业务，其研发费用发生当年的主营业务收入占企业按企业所得税法第六条规定计算的收入总额减除不征税收入和投资收益的余额 50%（不含）以上的企业。

实务中，主要易发生以下三种错误：

1. 行业界定错误。企业进行税务登记时自行界定行业，若企业对行业界定不准确，易导致风险。比如，一些互联网公司研发的应用程序免费使用，依靠广告获取收入，虽然开具的是信息技术服务费发票，但实为广告，属于租赁和商务服务业，不能享受加计扣除。这类企业尽管开具的信息技术服务费发票，但仍需按照广告收入补缴文化事业建设费。

2. 收入总额计算错误。收入总额按照《企业所得税法》第六条规定计算。《企业所得税法》第六条列举了九项收入，不仅包括会计上的主营业务收入、其他业务收入、营业外收入，还包括企业在会计上不计入收入的股息、红利等权益性投资收益、利息收入等，不可简单等同于会计收入。

3.投资收益计算错误。现在很多企业能够注意到收入总额的构成，但减除的投资收益使用的是会计上的投资收益，由此而产生风险。企业会计上的投资收益主要由三部分组成：一是成本法下被投资单位宣告发放现金股利确认的投资收益；二是权益法下投资企业按照应享有或应分担被投资单位实现净利润或发生净亏损的份额确认的投资收益；三是转让投资资产产生的投资收益。国家税务总局所得税司发布的《研发费用加计扣除政策执行指引（2.0 版）》（以下简称《指引》）指出，从收入总额中减除的投资收益包括税法规定的股息、红利等权益性投资收益以及股权转让所得。

因此，计算比例时减除的投资收益也主要包括三部分内容，一是成本法下被投资单位宣告发放现金股利确认的股息、红利收入，二是转让投资资产产生的投资收益，这两部分与会计一致。三是权益法下的投资收益与会计不一致，其主要差异有两点：一方面会计上已确认为投资收益但税法上不确认。投资企业按照应享有或应分担被投资单位实现净利润或发生净亏损的份额确认的投资收益，计入企业利润总额，但不属于税法上的收入，应作纳税调减。可以减除的投资收益应当是已计入收入总额的投资收益，这部分投资收益未计入收入总额，自然也不能减除；另一方面会计不确认为投资收益但税法上确认。当被投资企业股东会或股东大会作出利润分配时，投资企业在会计上计入应收股利，但在税法上作为股息、红利收入，应作纳税调增，符合免税收入条件的，再作纳税调减。

例 1：甲是批发零售企业，2022 年取得主营业务收入 1000 万元，其他业务收入（非负面清单行业收入）200 万元，投资收益 570 万元，包括成本法下确认的投资收益 100 万元，权益法下确认的投资收益 50 万元，股权转让收益 420 万元（股权转让收入 1200 万元，长期股权投资账面价值 780 万元，计税基础 400 万元）。权益法下确认的应收股利 150 万元。

甲自行计算比例= $1000 \div (1000+200+100+150+1200-570) \times 100\% = 48.08\% < 50\%$ ，可以享受研发费用加计扣除优惠。

本例，税法口径的收入总额=主营业务收入+其他业务收入+财产转让收入+股息红利等权益性投资收益= $1000+200+1200+(100+150)=2650$ (万元)。

按照《指引》，甲计算比例时可以减除的投资收益=股息红利等权益性投资收入+股权转让所得= $(100+150)+(1200-400)=1050$ (万元)。不适用加计扣除行业业务收入占比= $1000 \div (2650-1050) \times 100\% = 62.5\% > 50\%$ ，不可以享受研发费用加计扣除优惠。

风险点三：超范围的研发费用加计扣除

财税〔2015〕119 号、97 号公告和《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 40 号）（以下简称“40 号公告”）规定了可以加计扣除的研发费用范围，包括人员人工费用，直接投入费用，折旧费用，无形资产摊销费用，新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费，勘探开发技术的现场试验费，其他相关费用。

需要注意的是，财会政策和高新技术企业认定也有研发费用的归集范围，前者为《财政部关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》（财企〔2007〕194 号），后者为《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2016〕195 号），三者不尽相同。比如，财会政策和高新技术企业认定都将房屋折旧归集入研发费用，但 40 号公告只规定了用于研发活动的仪器、设备的折旧费用。

风险点四：弄错其他相关费用的范围与计算

其他相关费用的风险点有两个：一是范围。40 号公告第六条对其他相关费用采用了正列举方式，没有“等”字，不在列举范围之内的费用不能加计扣除，比如水电费、快递费等。二是计算方法。其他相关费用不能全额加计扣除，根据 40 号公告规定，对其他相关费用不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%。具体公式计算根据《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 28 号）第三条规定，全部研发项目的其他相关费用限额=全部研发项目的人

员人工等五项费用之和 $\times 10\% \div (1-10\%)$ 。当其他相关费用实际发生数小于限额时，按实际发生数计算加计扣除额；当其他相关费用实际发生数大于限额时，按限额计算加计扣除额。需要注意，计算其他相关费用限额时，只包括财税〔2015〕119号规定的前五项允许加计扣除的研发费用，不包括其他相关费用自身，具体为“人员人工费用”“直接投入费用”“折旧费用”“无形资产摊销”和“新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费”。

风险点五：共用人员、设备等划分不清

财税〔2015〕119号并未规定专门用于研发，也就是说，企业生产经营和研发共用的设备、软件、模具等也可以加计扣除。但这不是敞开口子，财税〔2015〕119号第三条规定，企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。40号公告规定，直接从事研发活动的人员、外聘研发人员同时从事非研发活动的，企业应对其人员活动情况做必要记录，并将其实际发生的相关费用按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除；以经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的租赁费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除；用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的折旧费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除；用于研发活动的无形资产，同时用于非研发活动的，企业应对其无形资产使用情况做必要记录，并将其实际发生的摊销费按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

因此，企业既从事研发活动又从事非研发活动的人员、设备、无形资产等，要按实际工时占比等合理方法在研发费用和生产经营费用间分配，否则不得加计扣除。

风险点六：委托研发的加计扣除不符合规定

委托研发要注意以下几点规定：

- 1.企业委托境内外机构或个人进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的80%计算加计扣除。
- 2.委托境外机构研发的，按照费用实际发生额的80%与境内符合条件的研发费用的2/3二者间的孰小值计算加计扣除。

例2：乙企业2023年发生委托境外研发费用100万元，当年境内符合条件的研发费用为110万元。按照政策规定，80万元（ $100 \times 80\%$ ）计入委托境外研发费用，当年境内符合条件的研发费用的2/3为73.33万元（ $110 \times 2/3$ ）。由于委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用2/3，乙委托境外研发费用加计扣除额为73.33万元。

3.只能在委托方加计扣除，受托方不能加计扣除。比如，某税务机关行政处罚公示显示，某技术股份有限公司为客户提供委托研发服务，该企业对上述项目进行了研发费用加计扣除，应作纳税调增处理。

4.委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细。

5.委托研发合同需经科技行政主管部门登记。

6.委托个人研发的，应凭个人出具的发票等合法有效凭证在税前加计扣除。委托境外个人研发，不能加计扣除。

7.委托研发成果的知识产权有三种归属：知识产权归委托方所有、知识产权归受托方所有、知识产权归双方共有。只有委托方部分或全部拥有知识产权时，才可按照委托研发享受加计扣除政策。若知识产权最后属于受托方，则不能按照委托研发享受加计扣除政策。

风险点七：忽视冲减研发费用的特殊处理

- 1.特殊收入。40号公告第七条规定，企业取得研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特

殊收入，在计算确认收入当年的加计扣除研发费用时，应从已归集研发费用中扣减该特殊收入，不足扣减的，加计扣除研发费用按零计算。

2.特殊费用。40 号公告第二条规定，企业研发活动直接形成产品或作为组成部分形成的产品对外销售的，研发费用中对应的材料费用不得加计扣除。笔者认为，如果投入的材料经过研发活动的实质性加工后，产生的新产品或新产品的任何组成部分，都与所耗用材料的物理性质和使用价值有显著不同，则投入的材料就可以加计扣除，反之则不能加计扣除。

风险点八：形成无形资产的直接加计扣除

根据《企业会计准则第 6 号——无形资产》规定，研发分为研究阶段和开发阶段，前者发生的支出费用化，后者在同时满足 5 个条件时确认无形资产，其发生的支出资本化。研究阶段的研发费用按照 100%在当年加计扣除，开发阶段按照无形资产成本的 200%每年加计摊销。研发活动中形成无形资产的，其资本化的时点与会计处理保持一致。实务中发现，有企业将应资本化的支出费用化一次性加计扣除，提前扣除。

风险点九：混淆委托研发与合作研发

有些大型的研究开发项目，往往不是企业自身独立完成，需要与其他单位进行合作。由于委托研发和合作研发适用的加计扣除不一致，企业需要明确研发项目是委托开发还是合作开发。委托研发由委托方按 80%加计扣除，合作研发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。

委托研发是指企业委托外部机构或个人基于企业研发需求而开展的研发项目，企业以支付报酬的形式获得受托方的研发成果所有权。如果研发成果所有权仅属于受托方，委托方不能享受研发费用加计扣除政策。

合作研发是指立项企业通过契约形式与其他企业共同投入资金、技术、人力等资源的研发项目。合作研发共同完成的知识产权，其归属由合同约定，合同没有约定的，由合作各方共同所有。

风险点十：不征税收入用于研发活动的加计扣除

不征税收入用于支出所形成的费用不能税前扣除，用于支出所形成的资产，折旧、摊销不能税前扣除，因此用于研发活动也不能加计扣除。

(理论与实际操作或有出入，此文仅供参考)



公益性捐赠涉税处理的注意要点

目前，国内多地发生特大洪涝灾害，给人民生活及生命安全造成了极大的危害。很多生产企业通过当地民政部门向灾区捐赠，那么这些捐赠应该怎样处理？

公益性捐赠大致有六类：一是现金捐赠；二是实物捐赠；三是现金与实物混合捐赠；四是企业与个人现金捐赠；五是企业与个人实物捐赠；六是股权捐赠。企业捐赠现金（股权）和实物，主要涉及增值税、消费税和所得税问题。

《企业所得税法》规定，企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除。个人所得税法规定，个人将其所得对教育、扶贫、济困等公益慈善事业进行捐赠，捐赠额未超过纳税人申报的应纳税所得额 30% 的部分，可以从其应纳税所得额中扣除；国务院

规定对公益慈善事业捐赠实行全额税前扣除的，从其规定。增值税、消费税、企业所得税法规还将实物捐赠明确为视同销售行为。

一、现金捐赠的涉税处理

现金捐赠涉及企业所得税税前扣除问题。假设上述公司 2023 年 7 月通过民政部门向洪涝灾区捐赠人民币 200 万元，该公司二季度累计实现会计利润 500 万元，一季度已缴企业所得税 60 万元。不考虑企业所得税税率优惠情况。那么该公司二季度应预缴所得税=500×25%-60=65（万元）。2023 年末，该公司全年实现会计利润 1000 万元，假设没有其他纳税调整事项，2023 年累计缴纳企业所得税 230 万元，该公司 2023 年可在税前扣除的公益性捐赠=1000×12%=120（万元），应调增应税所得额 200-120=80（万元），该公司 2023 年应纳企业所得税额=(1000+80)×25%=270（万元），应补缴企业所得税=270-230=40（万元）。

这里要注意，如果发生一次性公益捐赠数额大且跨期时间长，应按权责发生制原则，分摊计入当期营业外支出。假设该公司 2023 年 7 月通过认定的慈善机构向灾区捐赠 600 万元，分 3 年支付，受赠单位开具捐赠专用收据 600 万元，2023 年应分摊计入“营业外支出”金额为 200 万元。

二、实物捐赠的涉税处理

《企业所得税法实施条例》规定，企业发生非货币性资产交换，以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

《增值税暂行条例实施细则》规定，单位或个体经营者，将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人视同销售货物，于货物移送使用的当天申报纳税。《消费税暂行条例》及其实施细则规定，纳税人自产自用的应税消费品，用于生产非应税消费品和在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务，以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利与奖励等方面，在实物移送使用的当天申报纳税。

另外，提供机器设备给灾区无偿使用及灾后重建，免费使用的机器设备的折旧费允许税前扣除，相关支出包括油费、过路过桥费等，如能取得捐赠凭证则限额扣除，否则属于与取得收入无关的支出不允许列支。这种情形不涉及所得税视同销售。

需要注意的是，企业将自产、委托加工的产成品和外购的商品、原材料、固定资产、无形资产和有价证券等用于捐赠，应分解为按照公允价值视同对外销售和捐赠两项业务进行所得税处理，即税法规定企业对外捐赠资产应视同销售计算缴纳流转税及所得税。

假设上述企业捐赠公允价值 200 万的自产货物，该批货物直接生产成本 100 万，则要缴纳增值税=(200-100)×13%=13（万元），同时还要缴纳企业所得税=(200-100)×25%=25（万元）。

三、股权捐赠的涉税处理

《财政部、国家税务总局关于公益股权捐赠企业所得税政策问题的通知》（财税〔2016〕45 号）规定，企业向公益性社会团体实施的股权捐赠，应按规定视同转让股权，股权转让收入额以企业所捐赠股权取得时的历史成本确定。

例如，某企业 2022 年会计利润总额为 300 万元，向慈善基金会捐赠了 10% 的股权，该股权公允价值 120 万元，成本 100 万元，企业已将成本金额计入营业外支出。假定不存在其他纳税调整事项，该企业实际捐赠支出 100 万元，捐赠扣除限额=300×12%=36（万元），需调增应纳税所得额=100-36=64（万元），视同销售收入和成本均为 100 万元，2022 年应纳企业所得税=(300+64)×25%=91（万元）。假设其他条件不变，该企业通过县政府向某小学捐赠，实际捐赠支出 100 万元，捐赠的扣除限额=300×12%=36（万元），需调增应纳税所得额=100-36=64（万元），视同销售收入 120 万元，视同销售成本 100 万元，该企业 2022 年应纳企业所得税=[300+(120-100)+64]×25%=96（万元）。

四、其他几种捐赠的涉税处理

一是企业与个人现金捐赠。企业捐赠控制在会计利润的 12% 以内，符合规定的个人捐赠在计算个人所得税时可全额扣除。仍以上述企业为例，企业捐赠的 200 万元税前只能扣除 120 万元，80 万元要调增应纳税所得额。有的企业为充分享受捐赠扣除优惠，以企业名义捐赠 120 万元，其余 80 万元以工资、薪金发放给职工（合理的工资、薪金支出可在企业所得税前全额扣除），再以职工个人名义向灾区捐赠（个人公益性捐赠可在个人所得税前全额扣除）。

这样处理要注意涉税风险，一方面要符合现行税收政策，另一方面要事前与税务机关沟通。

二是企业现金与实物捐赠。现金捐赠同理，实物捐赠依据其应税范围不同，分别计征增值税或消费税。

三是企业与个人实物捐赠。实物捐赠要视同销售缴纳流转税和所得税，但个人捐赠在取得合法捐赠凭证的前提下可以全额抵税。

四是公益基金会的捐赠。《企业所得税法》第二十六条规定，符合条件的非营利组织的收入为免税收入。公益基金会属于非营利公益组织，其收入免税，而其相关支出允许据实扣除，这意味着非营利公益组织为免税的单位，不用考虑捐赠限额的规定。

需要注意的是，单位和个人直接向受灾对象的捐赠，不能在所得税前扣除。

五、捐赠扣除注意相关规定

一是符合特定事项范围。《公益事业捐赠法》第三条规定，公益事业是指非营利的下列事项：（一）救助灾害、救济贫困、扶助残疾人等困难的社会群体和个人的活动；（二）教育、科学、文化、卫生、体育事业；（三）环境保护、社会公共设施建设；（四）促进社会发展和进步的其他社会公共和福利事业。

二是取得规定的凭证。纳税人捐赠现金或者实物时，应取得由中央或省级财政部门统一印（监）制的公益救济性捐赠票据，并加盖接受捐赠或转赠单位的财务专用印章。

三是享受全额扣除方式。企业享受全额税前扣除政策的，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的方式；个人享受全额税前扣除政策的，按照《财政部 税务总局关于公益慈善事业捐赠个人所得税政策的公告》（2019 年第 99 号）有关规定执行。

四是收集整理相关资料。企业或个人将符合条件的公益性捐赠支出进行税前扣除，应当留存相关票据备查：（一）财政部或省、自治区、直辖市财政部门印制的公益性捐赠票据；（二）省、自治区、直辖市和计划单列市以上财政、税务、民政部门联合确认、公布的公益性捐赠税前扣除资格的文件复印件；（三）省、自治区、直辖市和计划单列市以上民政部门出具的相应年度的公益性社会团体年度检查证明材料复印件。

（理论与实际操作或有出入，此文仅供参考）