

# 税收周刊

WEEKLY TAXATION TRENDS

诚信 专业 严谨 耿直



联系电话：0931-8106136

公司网址：<https://www.gsfzh.com/>

公司地址：兰州市城关区庆阳路161号民安大厦B塔8层

## 目 录

<b>  企业所得税</b> .....	<b>1</b>
小微企业所得税优惠政策延续并优化 .....	1
企业研发费加计扣除比例全面提高至 100%并长期实施 .....	4
<b>  个人所得税</b> .....	<b>6</b>
个体工商户个人所得税减半优惠延续至 2024 年底 .....	6
<b>  城镇土地使用税</b> .....	<b>8</b>
物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策继续 实施 .....	8
<b>  综合税收</b> .....	<b>10</b>
残疾人就业保障金优惠政策延续至 2027 年底 .....	10
阶段性降低失业保险、工伤保险费率政策延续至 2024 年底 ...	11
<b>  税收新闻</b> .....	<b>12</b>
防范化解境外投资的税收风险 .....	12
多项阶段性税费优惠政策将延续优化 .....	16
甘肃发布《诚信纳税倡议书》引起强烈反响 .....	18
<b>  方正论坛</b> .....	<b>20</b>

关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策解读.....	20
PPP 项目增值税处理浅议 .....	23
关于基础设施公募 REITs 的那些事.....	25
PPP 项目前期费用风险及应对措施分析 .....	29

## | 企业所得税

### 小微企业所得税优惠政策延续并优化

财政部、税务总局于 2023 年 3 月 26 日发布《关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》(财政部 税务总局公告 2023 年第 6 号), 明确在 2023 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日期间, 小型微利企业年应纳税所得额不超 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。税务总局次日发布《关于落实小型微利企业所得税优惠政策征管问题的公告》(国家税务总局公告 2023 年第 6 号), 明确总分机构型小型微利企业判定标准、优惠享受时间、税款抵减与补缴等征管事项。

#### 政策要点

##### 【优惠内容】

对小型微利企业年应纳税所得额不超 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。

##### 【小微企业判定标准】

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。

- 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。

- 企业设立不具有法人资格分支机构的，应汇总计算总机构及其各分支机构的从业人数、资产总额、年度应纳税所得额，依据合计数判断是否符合小型微利企业条件。

### **【优惠享受方式】**

- 不限征收方式：无论按查账征收方式或核定征收方式缴纳企业所得税，均可享受小型微利企业所得税优惠政策。

- 预缴及汇算清缴均可享受：小型微利企业在预缴和汇算清缴企业所得税时，应准确填报基础信息，包括从业人数、资产总额、年度应纳税所得额、国家限制或禁止行业等，信息系统将为小型微利企业智能预填优惠项目、自动计算减免税额。

- 预缴享受的指标计算：从业人数、资产总额、年度应纳税所得额指标，暂按当年度截至本期预缴申报所属期末的情况进行判断。

### **【税款抵减与补缴】**

- **税款抵减：**年度中间从不符合转为符合小型微利企业条件，按照截至本期预缴申报所属期末的累计情况，计算减免税额。当年度此前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。

- **汇算清缴补税：**预缴时享受小型微利企业所得税优惠政策，但在汇算清缴时发现不符合相关政策标准的，应按规定补缴企业所得税税款。

### 【季度预缴】

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，若按相关政策标准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。

### 方正观察

该政策是财政部 税务总局公告2021年第12号小型微利企业所得税优惠政策到期后延续执行的政策。12号公告的到期日为2022年12月31日，12号公告曾给予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，再减半征收，小型微利企业实际所得税税负为2.5%。该政策取消了12号公告再减半征收企业所得税的规定，执行上述政策后小型微利企业的实际所得税税负应为5%。

## **企业研发费加计扣除比例全面提高至 100%并长期实施**

财政部、税务总局于 2023 年 3 月 26 日发布《关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告 2023 年第 7 号), 明确企业开展研发活动中实际发生的研发费用, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按规定据实扣除的基础上, 自 2023 年 1 月 1 日起, 再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除; 形成无形资产的, 自 2023 年 1 月 1 日起, 按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

### **政策要点**

#### **【研发加计扣除比例提升至 100%】**

企业开展研发活动中实际发生的研发费用, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按规定据实扣除的基础上, 自 2023 年 1 月 1 日起, 再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除; 形成无形资产的, 自 2023 年 1 月 1 日起, 按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

#### **【其他政策执行口径和管理要求】**

企业享受研发费用加计扣除政策的其他政策口径和管理要求, 按照《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)、《财政部 税务总局 科技部关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》(财税〔2018〕64 号) 等文件相关规定执行。

## 方正观察

该政策将适用行业的研发费加计扣除比例由 75%提高至 100%，并且未规定政策执行截止日期，是支持企业加大科技创新投入的一项长期税收优惠政策。这将带来两方面的好处：一方面，使其他符合条件的行业企业，与制造业和科技型中小企业研发费用加计扣除政策保持一致，进一步加大科技创新支持力度，有利于持续激发市场主体创新活力；另一方面，政策不设置实施期限，有利于稳定市场主体预期，提振企业创新发展的信心。

除提高研发费加计扣除比例之外，企业享受研发费用加计扣除优惠，在适用主体、适用研发活动、可加计扣除研发费用范围、委托、合作和集中研发费用加计扣除政策、研发费用会计核算与管理等方面的政策执行口径和管理要求，仍然按照财税〔2015〕119号、财税〔2018〕64号、国家税务总局公告2017第40号等文件的规定执行。



## | 个人所得税

### 个体工商户个人所得税减半优惠延续至 2024 年底

财政部、税务总局于 2023 年 3 月 26 日发布《关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 6 号），规定自 2023 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，对个体工商户年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，在现行优惠政策基础上，减半征收个人所得税。税务总局同日发布《关于落实支持个体工商户发展个人所得税优惠政策有关事项的公告》（国家税务总局公告 2023 年第 5 号），明确了不区分征收方式个体工商户均可享受优惠、预缴即可享受、年度汇算清缴可多退少补、个人所得税减免税额的计算方法及如何申报等配套征管事项。

#### 政策要点

##### 【优惠内容】

对个体工商户经营所得年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，在现行优惠政策基础上，再减半征收个人所得税。个体工商户不区分征收方式，均可享受。

##### 【优惠享受】

个体工商户在预缴税款时即可享受，其年应纳税所得额暂按截至本期申报所属期末的情况进行判断，并在年度汇算清缴时按年计算、多退少补。

个体工商户从两处以上取得经营所得，需在办理年度汇总纳税申报时，合并个体工商户经营所得年应纳税所得额，重新计算减免税额，多退少补。

### 【减免税额计算】

减免税额 = (个体工商户经营所得应纳税所得额不超过 100 万元部分的应纳税额 - 其他政策减免税额 × 个体工商户经营所得应纳税所得额不超过 100 万元部分 ÷ 经营所得应纳税所得额) × (1 - 50%)

### 【纳税申报】

个体工商户需将按上述方法计算得出的减免税额填入对应经营所得纳税申报表“减免税额”栏次，并附报《个人所得税减免税事项报告表》。

对于通过电子税务局申报的个体工商户，税务机关将提供该优惠政策减免税额和报告表的预填服务。实行简易申报的定期定额个体工商户，税务机关按照减免后的税额进行税款划缴。

### 【执行期限】

上述两项政策的执行期限为 2023 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日。

### 【税款抵减与退还】

2023 年 1 月 1 日至上述政策发布前，个体工商户已经缴纳经营所得个人所得税的，可自动抵减以后月份的税款，当年抵减不完的可在汇算清缴时办理退税；也可直接申请退还应减免的税款。

## | 城镇土地使用税

### 物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策继续实施

财政部、税务总局于 2023 年 3 月 26 日发布《关于继续实施物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 5 号），明确继续对物流企业实施税收优惠政策，自 2023 年 1 月 1 日起至 2027 年 12 月 31 日止，对物流企业自有（包括自用和出租）或承租的大宗商品仓储设施用地，减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征城镇土地使用税。

#### 政策要点

##### 【优惠内容】

自 2023 年 1 月 1 日起至 2027 年 12 月 31 日止，对物流企业自有(包括自用和出租)或承租的大宗商品仓储设施用地，减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征城镇土地使用税。

##### 【名词解释】

该公告所称物流企业，是指至少从事仓储或运输一种经营业务，为工农业生产、流通、进出口和居民生活提供仓储、配送等第三方物流服务，实行独立核算、独立承担民事责任，并在工商部门注册登记为物流、仓储或运输的专业物流企业。

该公告所称大宗商品仓储设施，是指同一仓储设施占地面积在 6000 平方米及以上，且主要储存粮食、棉花、油料、糖料、蔬菜、水果、肉类、水产品、化肥、农药、种子、饲料等农产品和农业生产资料，煤炭、焦炭、矿砂、非金属矿产品、原油、成品油、化工原料、木材、橡胶、纸浆及纸制品、钢材、水泥、有色金属、建材、塑料、纺织原料等矿产品和工业原材料的仓储设施。

该公告所称仓储设施用地，包括仓库库区内的各类仓房（含配送中心）、油罐（池）、货场、晒场（堆场）、罩棚等储存设施和铁路专用线、码头、道路、装卸搬运区域等物流作业配套设施的用地。

### **【免税土地范围】**

物流企业的办公、生活区用地及其他非直接用于大宗商品仓储的土地，不属于上述规定的减税范围，应按规定征收城镇土地使用税。

### **【税款抵减与退还】**

上述规定发布前已缴纳的应予减征的税款，在纳税人以后应缴税款中抵减或者予以退还。

### **【纳税申报及备查资料】**

纳税人享受上述规定的减税政策，应按规定进行减免税申报，并将不动产权属证明、土地用途证明、租赁协议等资料留存备查。

## | 综合税收

### 残疾人就业保障金优惠政策延续至 2027 年底

财政部于 2023 年 3 月 26 日发布《关于延续实施残疾人就业保障金优惠政策的公告》（财政部公告 2023 年第 8 号），规定自 2023 年 1 月 1 日起至 2027 年 12 月 31 日，延续实施残疾人就业保障金分档减缴政策和符合条件的企业免征残疾人就业保障金政策。

#### 政策要点

##### 【分档减缴】

延续实施残疾人就业保障金分档减缴政策。其中：用人单位安排残疾人就业比例达到 1%（含）以上，但未达到所在地省、自治区、直辖市人民政府规定比例的，按规定应缴费额的 50%缴纳残疾人就业保障金；用人单位安排残疾人就业比例在 1%以下的，按规定应缴费额的 90%缴纳残疾人就业保障金。

##### 【免征政策】

在职职工人数在 30 人（含）以下的企业，继续免征残疾人就业保障金。

##### 【退费办理】

符合减免条件但缴费人已缴费的，可按规定办理退费。

##### 【执行期限】

执行期限为 2023 年 1 月 1 日起至 2027 年 12 月 31 日。

## **阶段性降低失业保险、工伤保险费率政策延续至 2024 年底**

人力资源社会保障部、财政部、国家税务总局于 2023 年 3 月 29 日发布《关于阶段性降低失业保险、工伤保险费率有关问题的通知》（人社部发〔2023〕19 号），规定自 2023 年 5 月 1 日起至 2024 年底，继续实施阶段性降低失业保险费率至 1% 的政策，继续实施阶段性降低工伤保险费率政策。

### **政策要点**

#### **【继续实施降低保险费率政策】**

- 失业保险：2023 年 5 月 1 日起至 2024 年底继续实施阶段性降低失业保险费率至 1% 的政策。
- 工伤保险：按照《国务院办公厅关于印发降低社会保险费率综合方案的通知》（国办发〔2019〕13 号）有关实施条件，继续实施阶段性降低工伤保险费率政策。

#### **【执行期限】**

执行期限为 2023 年 5 月 1 日起至 2024 年 12 月 31 日。

## | 税收新闻

### 防范化解境外投资的税收风险

(来源: 中国税务报)

近年来,我国“走出去”企业面临一些新的税收风险,税务部门及政府相关部门应立足实际、精准施策,加快研究出台新发展阶段防范化解境外投资税收风险的政策措施,着力提高境外投资质量与安全。

#### 一、当前境外税收风险的主要表现

受经济衰退和疫情影响,各国财政吃紧,不同程度地加大了税收征管力度,跨境税源争夺日趋激烈:一是税务检查明显增多。中资企业作为当地的重点税源,受关注度高,税务检查日益频繁,有的国家还对以前年度开展集中税务审计;二是税务监管要求提高。各国对税务问题审查愈加严格,不少国家在税收协定受益所有人身份判定、常设机构认定、税收居民身份管理等方面收紧。

部分“一带一路”国家(地区)经济陷入低迷,对外合作的能力和意愿大幅降低,不少国家出台新的保护本国产业和市场的措施,税务部门对税收管理事项处理不规范、效率低下的问题日益显现,税务检查结案周期变长,涉税申请事项处理变慢,优惠政策和免税条款不落实,这些都直接影响到企业日常税务管理及运营成本。

直面财政紧缩与经济动能减弱，构建后疫情时代下具有国际竞争力的税收制度，是摆在各国面前的共同课题。一方面，国际社会数字经济“双支柱”方案正在加速推进，不少国家已经启动立法转化工作。在全球最低税要求下，低税辖区可能通过取消税收优惠、提高本国税率或引入境内补足税等方式，争取对本辖区来源收入的征税权；另一方面，绝大多数国家的税收政策已从疫情暴发初期的紧急救助性政策逐渐过渡到中长期支持政策，不少国家陆续出台优化税制、强化征管等措施，税制国际竞争加剧。

## 二、防范化解境外投资税收风险的政策建议

建议完善我国“走出去”的税收优惠制度体系。现有的优惠政策体系是建立在“引进来”基础之上的，对“走出去”企业尚未出台专门的税收优惠政策，风险准备金、延迟纳税、亏损弥补等重要制度尚未建立。因此，应做好顶层设计，抓紧研究完善针对“走出去”企业的鼓励性税收优惠制度，包括短期、中长期、普惠性、结构性的优惠政策。对不同行业、不同地区、不同投资主体实行对外投资税收政策的差异化对待，有效发挥引导和调节作用。完善境外税收抵免制度，做好境外所得免税扩大试点的政策储备和应对研究。更加积极深入地参与国际税收规则制定，谨慎把握政策选项和时机，稳妥推进“双支柱”方案在我国落地，平衡好对接国际税收规则与实现既定财税改革目标的关系，提高税收政策适应性与税制竞争力。



提高税收服务的精度和准度。税务部门应立足企业实际需求，以境外投资的突出风险为导向，进一步提高服务的精度和准度。一是开展深度调研与风险指引。依托重点省份定期开展问卷调查、走访跟踪、数据分析等工作，刻画典型“走出去”企业需求“画像”，全面掌握新形势下企业的困难和诉求。基于调研结果，深入推进“普惠+定向”全覆盖、有侧重的精细服务模式，依据对外投资不同类型、不同行业，梳理典型案例、发布税收指引；二是融合专业服务与风险管理。整合外派税务官员、中介机构、高校和科研团体、商会协会组织等内外部资源，健全境外税收信息搜集、分析和反馈机制，更新发布国别投资税收指南，实现“一带一路”沿线国家和重点投资地区的全覆盖。规范企业境外投资行为，完善税收风险指标库和指标模型，及时预警可能存在的税收风险，分级分类开展核查应对，引导企业提高遵从度、避免税收争议。

强化国家间税收政策与征管协调。“一带一路”国家(地区)制度环境、发展水平等方面存在巨大差异，税收领域的沟通协调存在困难。建议依托现有“一带一路”税收征管合作机制，探索推动更高层次、更为紧密的区域税收合作，积极打造区域税收合作协调中心。一是制定“一带一路”税收协定范本。区域税收协定可以先在小范围内签订，例如在与我国有密切经贸往来和良好合作关系的东盟国家范围内签订，先行先试、不断优化，

为在更大范围推广积累实践经验。根据实际情况个别条款还可以“量身定制”，不断推动高水平合作。二是创新跨境税收争议解决机制。在合作机制理事会下成立税收争议解决中心，通过组建专家组快速对接争议案件，在协调各方、交换意见、相互协商时提供专家意见与指导帮助。税收争议解决中心通过定期发布议定书、备忘录、判例指引、年度报告等，为解决争议的方案提供参考。

加强跨部门协同合作。推进部门协作和服务创新，加快建立政府主导，发改、商务、外办、税务、外汇等多方联动的“走出去”工作协同机制，优化对外投资综合服务。指导企业健全内部决策、风险评估、监测预警等内控制度，督促依法合规开展境外投资。对规范经营的“走出去”企业，在项目协调、市场准入、财税政策、金融服务等方面优先予以支持。及时开展政治、安全、环境等各类风险的监测与预警，研究发布海外安全风险评估报告，针对重点国别(地区)制定专项预案。对于重大风险问题，政府相关部门会商研究解决。

## 多项阶段性税费优惠政策将延续优化

(来源：新华网)

记者 27 日了解到，财政部、国家税务总局发布多则公告，明确延续和优化实施多项阶段性税费优惠政策。

日前召开的国务院常务会议，研究优化完善部分阶段性税费优惠政策。此次发布的多则公告进一步明确了上述部署。

为激励企业加大研发投入、更好地支持科技创新，进一步完善研发费用税前加计扣除政策。根据两部门发布的公告，企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，自 2023 年 1 月 1 日起，再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自 2023 年 1 月 1 日起，按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

为支持小微企业和个体工商户发展，自 2023 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，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。对个体工商户年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，在现行优惠政策基础上，减半征收个人所得税。

为促进物流业健康发展，继续实施物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策。根据两部门发布的公告，自 2023 年 1 月 1 日起

至 2027 年 12 月 31 日，对物流企业自有（包括自用和出租）或承租的大宗商品仓储设施用地，减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征城镇土地使用税。

为促进小微企业发展、进一步减轻用人单位负担，根据财政部发布的公告，自 2023 年 1 月 1 日起至 2027 年 12 月 31 日，延续实施残疾人就业保障金优惠政策。

“多项阶段性的税费优惠政策被给予了更长的优惠期限，研发费用税前加计扣除比例提高至 100% 的政策还被作为制度性安排长期实施，这些都助于进一步稳定企业发展预期、增强企业发展信心。”北京国家会计学院教授李旭红表示，这些延续和优化实施的税费优惠政策，一方面为企业减下负担，助力中小企业纾困发展；另一方面促进企业加大创新力度，推动经济迈向高质量发展。

## 甘肃发布《诚信纳税倡议书》 引起强烈反响

(来源：甘肃税务)

3月31日，国家税务总局甘肃省税务局联合中共甘肃省委网信办、中国互联网新闻中心（中国网），在兰州举办“陇税雷锋送来幸福两单”主题宣传活动启动仪式，拉开甘肃省以“税惠千万家 共建现代化”为主题的第32个全国税收宣传月活动帷幕。

活动当天，甘肃省税务局党委委员、总会计师李永刚宣读主办单位发出的《诚信纳税倡议书》。倡议书全文如下：

### 诚信纳税倡议书

全省广大纳税人、缴费人：

为深入贯彻落实党的二十大精神，持续营造全省上下依法诚信纳税的良好氛围，服务甘肃省高质量发展，国家税务总局甘肃省税务局、中共甘肃省委网信办、中国互联网新闻中心向全省纳税人、缴费人发起诚信纳税倡议：

- 一、认真学习税法，自觉遵从税法。做到学税法、知税法、懂税法，模范执行税法。
- 二、加强财务管理，坚决不做假账。筑牢依法合规经营底线，规范财务核算，强化内控和风险管理，不虚开发票，拒绝接受假票。

三、依法申报纳税，争当诚信模范。树立诚信纳税意识，按时如实申报缴纳税费，承担社会责任，做爱国敬业、守法经营、创业创新、回报社会的典范。

四、主动协税护税，维护税收秩序。自觉远离涉税违法犯罪，抵制失信行为，参与协税护税，共同营造公平、公正的税收法治环境。

特此倡议。

国家税务总局甘肃省税务局

中共甘肃省委网信办

中国互联网新闻中心

2023年3月31日

该项倡议书的发出，旨在进一步推动税收法治建设，提升全社会税法遵从度，为全社会依法纳税汇聚正能量。活动现场，与会人员踊跃参与，纷纷拿出手机扫码、签名，并转发扩散。短短的时间内，中国市政工程西北设计研究院有限公司、捷时特物流有限公司甘肃省建设投资（控股）集团有限公司、兰州公交集团公司等企业、个人千余人已参与签名响应。

## | 方正论坛

### 关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策解读

文/财务外包业务部

#### 一、政策概述

##### (一) 关于小微企业企业所得税的优惠政策

财政部税务总局 2023 年第 6 号《关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》规定：2023 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，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。

##### (二) 关于个体工商户的个税优惠政策

财政部税务总局 2023 年第 6 号《关于小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》规定，对个体工商户年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，在现行优惠政策基础上，减半征收个人所得税。

#### 二、新旧政策对比

##### (一) 小微企业新旧政策比对

根据《关于实施小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》（财税[2021]12）第一项规定，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 12.5% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

也就是说，2021年1月1日至2022年12月31日，小微企业当年应纳税所得额不超过100万元的部分，企业所得税实际税率为2.5%。

根据《关于进一步实施小微企业所得税优惠政策的公告》（财税[2022]13）规定，自2022年1月1日至2024年12月31日期间，对小型微利企业年应纳税所得额超过100万元但不超过300万元的部分，减按25%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。也就是说小微企业年应纳税所得额超过100万元但不超过300万元的部分，企业所得税实际税率为5%。

新政策出台后，即2023年1月1日至2024年12月31日期间，小微企业所得税不再分区间，企业所得税实际税率均为5%。

小微企业税收政策优惠		
应纳税所得额	0-100万元	100万元-300万元
2021/1/1-2021/12/31	2.50%	10.00%
2022/1/1-2022/12/31	2.50%	5.00%
2023/1/1-2024/12/31	5.00%	5.00%

从政策的变化来说，小微企业企业所得税应纳税所得额100万-300万元区间的部分政策没有变化，但100万元以下区间的政策较老政策来说是收紧了。

## （二）个体工商户新旧政策比对



《关于实施小微企业和个体工商户所得税优惠政策的公告》（财税[2021]12）第二项规定“对个体工商户经营所得年应纳税所得额不超过 100 万元的部分，在现行优惠政策基础上，减半征收个人所得税”。从内容上看，新旧政策内容一致，本质上没有变化。从优惠期限来看，新政策是旧政策优惠期限的延续，即从 2022 年 12 月 31 日延长至 2024 年 12 月 31 日。

## PPP 项目增值税处理浅议

文/魏翠翠

2021年财政部发布了《企业会计准则解释第14号》，与新收入准则相衔接，对PPP项目合同的会计处理做出了系统全面的规范。但是该解释并未涉及税务处理，实务中PPP项目的税务处理各行其是，税务处理的不完善也造成了纳税人的税收风险，本着税收规定不明确之前，先按会计制度处理的原则，结合PPP项目的业务实质，就PPP项目合同的增值税处理做了一些思考。

会计处理中将PPP项目的业务模式分为三种，即无形资产模式、金融资产模式和混合模式，三种模式的主要区别在于社会资本方（项目公司）未来取得收益是否固定或者可确定，按照准则的要求，即是否可形成一项无条件收款的权利，如果可以就是金融资产模式，否则就是无形资产模式。

比如社会资本方（项目公司）未来取得的收益不确定的情况下，业务实质是社会资本方提供了两项单独的服务，同时每项服务也收取了对应的支付对价，其一为政府提供了PPP项目资产建筑服务，政府提供该资产的特许经营权作为对价，其二是运营该特许经营权获取运营收入。如此一来，社会资本方（项目公司）账面确认的收入包括建造服务收入及运营服务收入，账面确认的成本包括建造成本、运营成本及无形资产摊销金额，账面盈利与项目整体实际盈利情况一致。只是增值税的缴纳或许存在问题，如

果按照会计处理来计提缴纳增值税，势必造成增值税下的收入大于企业实际取得的收益，究其原因，在于从政府方取得的无形资产没有对应的进项税可供抵扣。就提供建筑服务取得非现金对价这一业务，如果交易对方不是政府，采用非现金对价的支付方式，社会资本方作为一般纳税人可要求对方开具增值税专用发票，就取得的非现金对价可确认相应的进项税额，而因为该项业务中的主体是政府，造成企业取得特许经营权却无对应的进项税金，使得企业运营期间取得大额的运营收入，按照一般计税方法缴纳增值税的同时却无进项税金可供抵扣，税负大大增加。

金融资产模式的本质是社会资本方提供建造和运营两项服务，获取政府事先确定的支付对价，按照收入准则，应当将交易价格在两项履约义务之间分摊，确定建造服务收入、运营收入及按照实际利率法摊销的利息收入，确认的成本包括建造成本和运营成本，账面确认的盈利与项目整体的盈利一致，从业务的实质出发，企业增值税的计税基础与账面确认的收入一致，不存在差异，按照确认的服务对应的增值税税目及税率，在服务完成时或开票孰早缴纳增值税即可。

## 关于基础设施公募 REITs 的那些事

### ——不期而遇真正巧，与它初识两心欢

文/刘欢

2020年4月30日，中国证监会、国家发展改革委联合发布《关于推进基础设施领域不动产投资信托基金（REITs）试点相关工作的通知》，明确要求在基础设施领域推进不动产投资信托基金（以下简称基础设施公募 REITs 或公募 REITs）试点工作，也代表着境内基础设施公募 REITs 试点正式起步。同年10月29日，第十九届第五次全体会议审议通过了《中央关于制定国民经济和社会发展第十四个五年规划和二〇三五年远景目标的建议》。“十四五”规划提出有效盘活存量资产、创新投融资机制、拓宽权益融资渠道、增强资本市场服务实体经济能力等，为此，基础设施公募 REITs 迎来了蓬勃发展的新机遇。

#### 一、什么是基础设施公募 REITs？

REITs（Real Estate Investment Trusts，不动产投资信托基金）是指在证券交易所公开交易，通过证券化方式将具有持续、稳定收益的不动产资产或权益转化为流动性较强的上市证券的标准化金融产品。

简单来说，REITs 通过募集众多投资者的资金，用于投资不动产资产来获得收益。与股票和债券相比，REITs 具有相对中等风险、中等收益的特征。

我国公开募集基础设施证券投资基金（以下简称基础设施 REITs）是指依法向社会投资者公开募集资金形成基金财产，通过基础设施资产支持证券等特殊目的载体持有基础设施项目，由基金管理人等主动管理运营上述基础设施项目，并将产生的绝大部分收益分配给投资者的标准化金融产品。按照规定，我国基础设施 REITs 在证券交易所上市交易。

基础设施资产支持证券是指依据《证券公司及基金管理公司子公司资产证券化业务管理规定》等有关规定，以基础设施项目产生的现金流为偿付来源，以基础设施资产支持专项计划为载体，向投资者发行的代表基础设施财产或财产权益份额的有价证券。基础设施项目主要包括仓储物流，收费公路、机场港口等交通设施，水电气热等市政设施，污染治理、信息网络、产业园区等其他基础设施。

## 二、基础设施公募 REITs 的主要收益来源是什么？

基础设施公募 REITs 收益依赖于基础设施项目运营产生的收益，主要影响因素包括基础设施项目所属行业的平均收益水平、项目自身的运营情况等方面。

## 三、基础设施公募 REITs 试点区域在哪里？

优先支持位于《京津冀协同发展规划纲要》《河北雄安新区规划纲要》《长江经济带发展规划纲要》《粤港澳大湾区发展规划纲要》《长江三角

洲区域一体化发展规划纲要》《海南自由贸易港建设总体方案》等国家重大战略区域范围内的基础设施项目。支持位于国务院批准设立的国家级新区、国家级经济技术开发区范围内的基础设施项目。

#### 四、基础设施公募 REITs 行业范围有何要求？

优先支持基础设施补短板项目，鼓励新型基础设施项目开展试点。主要包括：

- 1.仓储物流项目。
- 2.收费公路、铁路、机场、港口项目。
- 3.城镇污水垃圾处理及资源化利用、固废危废医废处理、大宗固体废弃物综合利用项目。
- 4.城镇供水、供电、供气、供热项目。
- 5.数据中心、人工智能、智能计算中心项目。
6. 5G、通信铁塔、物联网、工业互联网、宽带网络、有线电视网络项目。
- 7.智能交通、智慧能源、智慧城市项目。

另外，还有鼓励国家战略性新兴产业集群、高科技产业园、特色产业园等开展试点。项目应满足以下条件：

1.位于国家发展改革委确定的战略性新兴产业集群，或《中国开发区审核公告目录（2018年版）》确定的开发区范围内。

2.业态为研发、创新设计及中试平台，工业厂房，创业孵化器和产业加速器，产业发展服务平台等园区基础设施。

3.项目用地性质为非商业、非住宅用地。

酒店、商场、写字楼、公寓、住宅等房地产项目不属于试点范围。

## PPP 项目前期费用风险及应对措施分析

文/钱红燕

在 PPP 项目前期阶段, 主要由政府方主导并为 PPP 项目的识别、准备、采购而垫付部分可研、设计、勘察等费用, 后期经过公开招标确认社会资本方后, 一般会约定由项目公司承担 PPP 项目的前期费用。由于政府方主导阶段税务问题并不是 PPP 项目关注的重点, 而项目公司成立后为了确保纳税行为的合法合规, 降低税收负担, 此部分需要支付给政府方的前期费用自然成为重要的税收筹划问题以及涉税争议。本文针对目前前期费用在 PPP 项目执行阶段所导致的税务问题, 进行财税分析从而提出应对意见, 为 PPP 项目公司的税务管理提供部分实施思路。

目前, 前期费用的涉税问题中增值税、企业所得税影响较大。在增值税方面, 由于政府方通常无法开具增值税发票, 故项目公司在向政府方支付前期费用后, 只能取得政府方开具的财政票据, 导致项目公司无法抵扣此部分费用的进项税。针对此问题可以考虑将前期费用按照合同执行情况大致分为三类: 一是合同已经签订、服务已经完成且发票、款项已经支付的已履行合同; 二是合同已经签订, 供应商尚未提供服务, 也未支付款项或者开具发票的未履行合同; 三是预算在前期费用中支出但尚未签订任何供应商合同的未签约合同。



对于第一类已履行合同可以通过协商与政府和供应商签订三方协议，约定供应商服务为项目公司提供，已经开具的发票做冲红处理，重新向项目公司开具发票，付款采用委托付款，这样项目公司就可以取得增值税专用发票抵扣进项税，若协商不成项目公司确定无法获取增值税发票，也可与政府方沟通，由其自行承担相应税负成本。第二类未履行合同可以通过政府与供应商签订变更履约主体合同，将原主体变更为项目公司，发票开给项目公司，款项由项目公司支付给供应商；第三类未签约合同统一由项目公司负责签约、履行即可。

在所得税方面，若项目公司取得的财政票据不合规，或者政府实施机构向项目公司交付的是第三方开具给政府方的票据，无法作为所得税税前扣除凭证进而将增加企业所得税税负。针对此类问题，首先如果确定无法取得增值税发票，则应要求政府方开具合规且经税务部门认可的财政票据；其次对于第三方开具给政府方的票据，仍然可以通过与政府和供应商签订三方协议，约定供应商服务为项目公司提供，以确保“三流合一”，实现可以在所得税税前扣除的目标。

综上，由于 PPP 项目各阶段的实施主体并不一致，各主体都会倾向于设置有利于自身的条件，且项目识别与准备是项目前期工作的主要阶段，也是决定项目成败与否的关键谋划阶段，因此，对于前期费用所涉及的税

务风险问题，各方都应充分考虑理论与实务的差异，提早沟通协调，明确可能存在的税务风险问题，加强应对措施的设置。



更多精彩内容敬请关注**方正税务师**微信公众号