

中国税务快讯

第九期 二零一八年三月

国务院深化增值税改革：增值税税率降低和其他重大措施

本期快讯讨论的法规：

- 3月28日国务院常务会议确定深化增值税改革的措施进一步减轻市场主体税负

背景

国务院常务会议于2018年3月28日公布，自2018年5月1日起，将制造业等行业增值税税率从17%降至16%，将交通运输、建筑、基础电信服务等行业及农产品等货物的增值税税率从11%降至10%。这一重大的变化必将给企业减负，同时，也进一步确保中国增值税体系的国际竞争力。尽管税率降低从税收征收的角度来看并不会带来巨大的改变，但是，如下文中所述，企业需要关注这一变化所带来的许多问题与影响。

除了降低税率以外，国务院会议的决定还统一了增值税一般纳税人登记的标准，以使得工业和商业企业的标准与服务业企业标准一致。此外，对于从事先进制造业、研发等现代服务业符合条件的企业以及电网企业，也给予了新的税收优惠。

这些政策的变化将给我国所有的行业都带来影响。

增值税税率降低

根据3月28日国务院常务会议做出的决定，自2018年5月1日起，增值税税率将会进行调整。尽管会议公告中并没有明确原来适用17%和11%两档税率的所有行业是否都会适用新的增值税低税率，即16%和10%，但是我们可以合理预计适用17%税率的统一降为16%，适用11%的统一降为10%。新的增值税税率将适用于以下增值税应税行为，并且财政部和国家税务总局近期也将公布相关细则对适用范围进行明确。

适用范围:	当前税率	2018年5月1日起执行的新税率
纳税人销售货物、加工、修理修配劳务、有形动产租赁服务或者进口货物	17%	16%

纳税人销售交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，销售或者进口农产品，自来水，天然气等货物	11%	10%
---	-----	-----

国务院常务会议没有提到是否会对 6% 增值税税率进行调整。

尽管会议公告中没有特别提到有形动产租赁服务可以适用 16% 的调整后税率，也没有指出不动产租赁服务是否可以适用 10% 的税率，然而，这些服务应该也会同样适用调整后的增值税税率，以避免造成存在更多档的增值税税率的情况。

增值税小规模纳税人标准变化

在 2012 年刚开始实施营改增试点的时候，纳税人提供应税服务的年应征增值税销售额在 500 万元以下的为小规模纳税人。然而，从事货物生产或提供应税劳务的小规模纳税人标准是年应征增值税销售额在 50 万元以下，从事货物批发或零售的小规模纳税人标准是年应征增值税销售额在 80 万元以下。国务院会议决定将上述工业企业和商业企业小规模纳税人的年应征增值税销售额标准由 50 万元和 80 万元统一上调至 500 万元。

除纳税人选择登记为增值税一般纳税人，年应征增值税销售额低于 500 万的纳税人都可以按照小规模纳税人，适用 3% 的征收率计算缴纳增值税，不得抵扣进项税额。

这一变化很可能导致一些年应征增值税销售额在 50 万至 500 万的制造业、批发零售业的纳税人选择由一般纳税人转为登记为小规模纳税人，可能将导致从上述企业采购的一般纳税人不能就相关采购支出取得标准税率的增值税专用发票。

增值税期末留抵税额予以退还

国务院会议决定对装备制造等先进制造业、研发等现代服务业符合条件的企业和电网企业在一定时期内未抵扣完的进项税额予以一次性退还。具体的执行方案将会在后续出台的实施细则中予以明确。

增值税期末留抵税额予以退还政策并非最新的突破，之前已适用于集成电路重大项目企业，从事大型客机、大型客机发动机研制项目以及销售新支线飞机的纳税人，外购（含进口，下同）石脑油、燃料油生产乙烯、芳烃类化工产品的企业。山东省对部分战略性新兴产业和旧动能转换重点行业（项目）先行先试临时性的期末留抵退税政策。所以，上述国务院会议决定是将增值税期末留抵税额予以退还政策进一步扩展至了一些特定行业。

增值税留抵税额对一些前期开发和投资比例较重的行业一直是重大挑战，这一变化意味着增值税改革向着更好的方向在发展。

增值税一般纳税人转为小规模纳税人

国务院表示在一定期限内允许已登记为一般纳税人的企业转登记为小规模纳税人。但一般纳税人在转登记为小规模纳税人时存在的进项留抵是否可以申请增值税退税，或者是否可以继续抵扣未来发生的增值税，这一问题仍待明确。此外，一定期限的具体规定也需要细化。我们将对后续的政策拭目以待。

毕马威观察

企业和消费者毫无疑问会对降低增值税税率持欢迎态度，特别是货物主要适用的增值税税率由 17%降低至 16%，这一举措可能被认为是政府拟将增值税现行的三档税率（即 6%、11%、17%）减少至两档税率的第一步。根据国务院会议的内容，6%这一档税率未发生变化，因此在这一时点上预计未来增值税只有 10%和 16%两档税率还为时过早。但是，我们仍然可以合理推断这是减少现行适用增值税税率档数的过渡步骤。

重要的是，17%和 11%两档增值税税率分别降低至 16%和 10%会对企业产生重要的影响。具体来说，企业需要考虑以下几点问题。但大多数问题仍有待在未来几个月公布的实施细则和相关税务官员的解释中进一步明确，否则将造成执行时的复杂性和不确定性。

问 题	影 响
纳税义务发生时间	目前仍未明确 2018 年 5 月 1 日起生效的新税率是以下哪个时点为准： (a) 增值税应税行为发生时点 (b) 纳税人应计提销项税的时点，或是 (c) 增值税专用发票开具的时点 这一问题仍有待进一步明确。参考以往增值税改革经验，一般原则上按照 b 类方法确定。
预付款项	纳税人 2018 年 5 月 1 日前收到的实际将于 2018 年 5 月 1 日后消费的货物或服务的预付款项是否可以适用于新增增值税率。航空业就是一个例子，客户很可能在 2018 年 5 月 1 日前就预定 2018 年 5 月 1 日或之后的航班机票。
视同销售	如果供应商在 2018 年 5 月 1 日前购入了货物（且已按照 17%税率抵扣了增值税进项税额），同时这些货物在 5 月 1 日之后被赠送了出去，那么就会出现在视同销售规则下，应如何确定合理的适用税率的问题。
销货退回	在 2018 年 5 月 1 日前售出的货物于 2018 年 5 月 1 日后发生退回的情况下，需要开具红字发票，以冲减销货方的销项税额以及购买方的进项税额，此时冲减的税率均为 17%，而非 16%。但在上述情况发生时，实操中会出现一些问题，即 2018 年 5 月 1 日或之后新发生的货物交易是否适用于 16%税率，甚至可能转变为适用于 3%征收率的且没有增值税专用发票的交易，因为供应商可能已不再注册为一般纳税人了。 同样地，供应商也会预测到这对于客户需求量的影响，因为客户很可能会将购买大量货物的行为推迟到 2018 年 5 月 1 日之后，以享受降低的增值税率。

合同约定	当合同中增值税条款部分约定方式是价格加上增值税，则该合同可以很容易地进行调整，以适用新的增值税税率。例如只需要将销售货物的适用税率由 17% 变为 16% 即可。 然而，当合同中增值税条款部分是以含税价列示时，问题则出现了，即是否需要将 1% 税率的降低转嫁到服务接受方的身上。这往往是一个双方谈判的问题。考虑到增值税税率可能在未来再次发生变化，尤其是可能调整为两档增值税税率，这更加凸显了增值税含税价格应当如何确定的问题。
定价	对于已在广告宣传中标明销售价格的企业，可能需要考虑从 2018 年 5 月 1 日起调整这些已标明的销售价格，以便让消费者获得节税的收益- 否则可能会对其市场竞争力产生不利影响。
年度标准价目表	某些行业的供应商在每年伊始都会拟定或列示本年度的产品价格，例如标准价目表。在这种情况下，由于增值税税率的降低，供应商是否应该重新审视或调整这些年度价目表所列示的产品价格。
存货	企业可能面临存货在购进时适用 17% 增值税税率，而在 2018 年 5 月 1 日之后售出时适用 16% 增值税税率的情况。
折扣	通常情况下，数量或价格折扣适用于抵减下一单销售交易或销售账单的金额，而非直接抵减当前的交易金额（若直接抵减当前交易额则必须开具红字发票）。如果企业在 2018 年 5 月 1 日前取得上述折扣，但用于抵减在 2018 年 5 月 1 日之后的销售价格，则该折扣的实际价值会降低。
调整定价	某些行业通常会将各种产品的价格四舍五入为特定的金额，例如人民币 1 元；或将产品定价为特定的金额，例如人民币 888 元。在这些情况下，增值税税率的降低不一定会导致价格下降，因此会增加供应商的利润。供应商将根据具体情况考虑是否做出价格调整的商业决定。
采购不动产	财税[2016]36 号文件规定，2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。如果 2018 年 5 月 1 日跨越这两年之间，那么在计算第二年的进项税额时，应适用的税率是 10% 还是原本的 11%？后者似乎更为合适。
改变资产用途	财税[2016]36 号对于改变资产用途后如何抵扣进项税的问题予以了明确，例如由允许抵扣进项税的项目改为不可抵扣进项税的项目（反之亦然）。那么，资产用途改变后计算进项税时，应适用新的增值税税率还是原本的增值税税率？同样的，后者似乎更合适。

出口货物退税率	尽管出口货物适用增值税零税率，但适用不同 HS 编码的出口货物的出口退税率不同。目前的增值税出口退税率包括 0%、5%、6%、9%、11%、13%、15%和 17%。这些退税率很有可能依照国务院的公告而进行调整。
系统改造	企业需要对 IT 系统进行改造，以保证系统可在进项端及销项端均可支持 16%和 10%的税率。

进一步协助

若贵公司需要相关协助，欢迎随时联系毕马威税务咨询团队。



卢奕

税务服务主管合伙人

毕马威中国

邮箱: lewis.lu@kpmg.com

电话: +86 (21) 2212 3421



王磊

间接税主管合伙人

毕马威中国

邮箱: lachlan.wolfers@kpmg.com

电话: +852 2685 7791



沈瑛华

税务合伙人

毕马威中国-北方区

邮箱: yinghua.shen@kpmg.com

电话: +86 (10) 8508 7586



李忆敏

税务合伙人

毕马威中国

邮箱: michael.y.li@kpmg.com

电话: +86 (21) 2212 3463



罗健莹

税务合伙人

毕马威中国-广州

邮箱: grace.luo@kpmg.com

电话: +86 (20) 3813 8609



姜妍

税务合伙人

毕马威中国-深圳

邮箱: aileen.jiang@kpmg.com

电话: +86 (755) 2547 1163

请将您的任何疑问，发送至我们的公共邮箱：taxenquiry@kpmg.com 或者直接联系中国各个办事处的合伙人

何坤明
税务服务主管合伙人
毕马威亚太区
电话: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

卢奕
税务服务主管合伙人
毕马威中国
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

北京 / 沈阳 / 青岛
彭晓峰
电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

天津
周重山
电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

上海 / 南京 / 成都
周咏雄
电话: +86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

杭州
王军
电话: +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

广州
李一源
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州 / 厦门
梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

深圳
孙桂华
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

香港
杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区

彭晓峰
税务服务主管合伙人，北方区
电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

池澄
电话: +86 (10) 8508 7606
cheng.chi@kpmg.com

Conrad TURLEY
电话: +86 (10) 8508 7513
conrad.turley@kpmg.com

房锡伟
电话: +86 (532) 8907 1724
milano.fang@kpmg.com

冯炜
电话: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

樊昉然
电话: +86 (10) 8508 7611
flora.fan@kpmg.com

古军华
电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

关山珊
电话: +86 (10) 8508 7613
rachel.guan@kpmg.com

韩澄
电话: +86 (10) 8508 7627
h.han@kpmg.com

黄伟光
电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

蒋俊
电话: +86 (10) 8508 7511
josephine.jiang@kpmg.com

金寅中
电话: +86 (10) 8508 5000
henry.kim@kpmg.com

凌先肇
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

黎姪
电话: +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

李辉
电话: +86 (10) 8508 7638
lisa.h.li@kpmg.com

李鹏
电话: +86 (10) 8508 7574
thomas.li@kpmg.com

李延雷
电话: +86 (10) 8508 7658
larry.y.li@kpmg.com

刘佳佳
电话: +86 (10) 8508 7570
lucia.ji.liu@kpmg.com

欧康立 (Alan O' Connor)
电话: +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

沈瑛华
电话: +86 (10) 8508 7586
yinghua.shen@kpmg.com

谭礼耀
电话: +86 (10) 8508 7605
laiyu.tam@kpmg.com

谭圆
电话: +86 (10) 8508 7666
joyce.tan@kpmg.com

谢佩媛
电话: +86 (10) 8508 7543
cynthia.py.xie@kpmg.com

邢果欣
电话: +86 (10) 8508 7072
christopher.xing@kpmg.com

延峰
电话: +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

袁世也
电话: +86 (10) 8508 7596
adams.yuan@kpmg.com

张进
电话: +86 (10) 8508 7625
jessie.j.zhang@kpmg.com

张晓
电话: +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

张天胜
电话: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

张豪
电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

周重山
电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

周博
电话: +86 (10) 8508 3360
v.zhou@kpmg.com

华中区
周咏雄
税务服务主管合伙人，
华东及华西区
电话: +86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

大谷泰彦
电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

邓嘉敏
电话: +86 (21) 2212 3457
johnny.deng@kpmg.com

董诚
电话: +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

葛乾达
电话: +86 (21) 2212 3083
chris.ge@kpmg.com

何超良
电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

黄中顺
电话: +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

蒋靖庭
电话: +86 (21) 2212 3527
jason.jt.jiang@kpmg.com

梁新彦
电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

李亿敏
电话: +86 (21) 2212 3463
michael.y.li@kpmg.com

连咏恩
电话: +86 (21) 2212 4169
karen.w.lin@kpmg.com

陆正耀
电话: +86 (21) 2212 3462
benjamin.lu@kpmg.com

麦玮峰
电话: +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

平潭尚子
电话: +86 (21) 2212 3098
naoko.hirasawa@kpmg.com

潘汝强
电话: +86 (21) 2212 3118
ruqiang.pan@kpmg.com

傅濠洲
电话: +86 (755) 2547 1138
joe.fu@kpmg.com

古伟华
电话: +86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

饶戈军
电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

谭伟
电话: +86 (28) 8673 3915
wayne.tan@kpmg.com

唐璇
电话: +86 (25) 8691 2850
tanya.tang@kpmg.com

陶蓉蓉
电话: +86 (21) 2212 3473
rachel.tao@kpmg.com

王璐怡
电话: +86 (21) 2212 3302
janet.z.wang@kpmg.com

王军
电话: +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

王佩兒
电话: +86 (21) 2212 3250
mimi.wang@kpmg.com

翁晖
电话: +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

谢忆璐
电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

徐曦
电话: +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

徐洁
电话: +86 (21) 2212 3678
jie.xu@kpmg.com

徐猷昂
电话: +86 (21) 2212 3124
robert.xu@kpmg.com

虞嘉明
电话: +86 (21) 2212 3316
jim.yu@kpmg.com

张日文
电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

周新华
电话: +86 (21) 2212 3318
hanson.zhou@kpmg.com

周波
电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

张正锐
电话: +86 (21) 2212 3398
eric.z.zhang@kpmg.com

朱翊恆
电话: +86 (21) 2212 3346
kevin.x.zhu@kpmg.com

华南区
李一源
税务服务主管合伙人，南中国
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

陈蔚
电话: +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

曹玉娟
电话: +86 (20) 3813 8619
nicole.cao@kpmg.com

范家珩
电话: +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

傅濠洲
电话: +86 (755) 2547 1138
joe.fu@kpmg.com

古伟华
电话: +86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

何莹
电话: +86 (20) 3813 8623
fiona.he@kpmg.com

何晓宜
电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

姜妍
电话: +86 (755) 2547 1163
aileen.jiang@kpmg.com

李晨
电话: +86 (20) 3813 8829
cloris.li@kpmg.com

李瑾
电话: +86 (755) 2547 1128
jean.j.li@kpmg.com

李茜
电话: +86 (20) 3813 8887
sis.li@kpmg.com

李敏妹
电话: +86 (755) 2547 1164
mabel.li@kpmg.com

廖雅芸
电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

陆睿霖
电话: +86 (755) 2547 1187
patrick.c.lu@kpmg.com

罗健莹
电话: +86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

林玲
电话: +86 (755) 2547 1170
ling.lin@kpmg.com

梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

肖颖
电话: +86 (755) 3813 8630
chris.xiao@kpmg.com

孙桂华
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

孙昭
电话: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com

杨彬
电话: +86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

曾立新
电话: +86 (20) 3813 8812
lixin.zeng@kpmg.com

张岚岚
电话: +86 (20) 3813 8644
nicole.ll.zhang@kpmg.com

香港
伍耀辉
税务服务主管合伙人，香港
电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

刘麦嘉轩
电话: +852 2826 7165
ayasha.lau@kpmg.com

艾柏熙 (Chris Abbiss)
电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)
电话: +852 2826 7166
darren.bowdem@kpmg.com

陈宇婷
电话: +852 2847 5108
yvette.chan@kpmg.com

陈露
电话: +852 2143 8777
lu.l.chen@kpmg.com

陈伟德 (Wade Wagatsuma)
电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

杜芊美
电话: +852 2143 8509
natalie.to@kpmg.com

Elizabeth DE LA CRUZ
电话: +852 2826 8071
elizabeth.delacruz@kpmg.com

冯伟祺 (Matthew Fenwick)
电话: +852 2143 8761
matthew.fenwick@kpmg.com

冯洁莹
电话: +852 2143 8821
sandy.fung@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)
电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

何家辉
电话: +852 2826 7296
stanley.ho@kpmg.com

黄浩欣
电话: +852 2978 8271
becky.wong@kpmg.com

霍宁恩 (Barbara Forrest)
电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

孔达信 (John Kondos)
电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

赖绮琪
电话: +852 2978 8942
kate.lai@kpmg.com

李文果
电话: +852 2143 8524
travis.lee@kpmg.com

李谨贤
电话: +852 2685 7372
irene.lee@kpmg.com

梁爱丽
电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

莫俾生 (Ivor Morris)
电话: +852 2847 5092
ivor.morris@kpmg.com

庞建邦
电话: +852 2143 8525
benjamin.pong@kpmg.com

潘懋康 (Malcolm Prebble)
电话: +852 2684 7472
malcolm.j.prebble@kpmg.com

萧维强
电话: +852 2143 8785
david.siew@kpmg.com

施礼信 (Murray Sarelius)
电话: +852 3927 5671
murray.sarelius@kpmg.com

谭培立 (John Timpany)
电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

王磊 (Lachlan Wolfers)
电话: +852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

许昭淳
电话: +852 2685 7815
daniel.hui@kpmg.com

杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

叶盛欣
电话: +852 3927 5572
erica.chan@kpmg.com

钟国华
电话: +852 2685 7559
adam.zhong@kpmg.com

周敏晶
电话: +852 2685 7454
eva.chow@kpmg.com

Alexander ZEGERS
电话: +852 2143 8796
zegers.alexander@kpmg.com