

中国税务快讯

第十二期 二零一九年三月

与国际先进增值税经验接轨 中国增值税改革迈出坚实一步

本期快讯讨论的法规：

- 财政部、税务总局、海关总署公告2019年第39号《关于深化增值税改革有关政策的公告》（“39号公告”）
- 国家税务总局公告2019年第14号《国家税务总局关于深化增值税改革有关事项的公告》（“14号公告”）
- 国家税务总局公告2019年第15号《国家税务总局关于调整增值税纳税申报有关事项的公告》（“15号公告”）

背景

国务院、财政部、国家税务总局和海关总署发布了新的增值税政策和实施细则，极大地推动了中国的增值税政策向经合组织原则趋同。这些变化无疑会给企业带来利好，减少企业的总体税负，代表了政府为提振行业经济活力而迈出的坚实一步。

回顾政策出台的历程，2019年3月5日政府工作报告中公布将现行16%的税率降至13%，10%的税率降至9%。李克强总理又明确了上述税率降低将从2019年4月1日起开始生效。2019年[毕马威中国税务快讯第八期](#)已对这些变化做过全面分析。

根据国务院2019年3月20日发布的常务会议决议，财政部、国家税务总局和海关总署于2019年3月21日联合发布了39号公告，国家税务总局发布了第14号和第15号公告等规定。这些新政策代表了多年以来中国在实践国际增值税先进经验的过程中实现的重大进步。除了降低增值税税率外，这些政策还明确了新的进项税抵扣范围、增量留抵税额退税、发票开具衔接以及纳税申报等合规操作问题，具体而言：

- 试行增值税期末留抵税额退税；
- 对某些行业实行10%的进项税加计抵减；
- 配合税率变化，相应调整了出口退税率以及农产品扣除率；
- 取得不动产或者不动产在建工程的进项税额改为一次性抵扣；

- 国内旅客运输服务纳入抵扣范围。

具体措施讨论如下：

增值税期末留抵税额退税

多年来, 中国增值税制度的一个主要特点是增值税进项税期末留抵税额无法申请退税(实行零税率的出口业务除外)。因此, 增值税期末留抵税额只能结转, 用于抵扣未来纳税期间的增值税销项税额。这往往需要进行大量的税务筹划以避免公司集团总部或分支机构存在大量无法使用的增值税进项留抵税额。这也会导致企业在成立初期和成长过程中出现的现金流问题。

2019年第39号公告规定, 自2019年4月1日起, "试行"增值税期末留抵税额退税机制。增量留抵税额退税有若干限制条件, 主要包括:

- 自2019年4月税款所属期起, 连续六个月 (按季纳税的, 连续两个季度) 增量留抵税额均大于零, 且第六个月增量留抵税额不低于50万元 (增量留抵税额是指与2019年3月底相比新增加的期末留抵税额) ;
- 纳税信用等级为A级或者B级;
- 申请退税前36个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的, 或因偷税被税务机关处罚两次及以上的;
- 自2019年4月1日起未享受即征即退、先征后返 (退) 政策的。
- 退税仅针对于2019年4月1日起增量留抵税额--换言之, 2019年4月1日之前的增值税留抵税额实际上是不能退还的;
- 纳税人当期允许退还的增量留抵税额为: 增量留抵税额 \times 进项构成比例 \times 60%。进项构成比例, 为2019年4月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票 (含税控机动车销售统一发票) 、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

这不是中国政府第一次提出增值税留抵税额退税的 "尝试"。

此外还值得注意的是, 与许多其他国家不同的是, 中国目前仍然不允许外国公司进行增值税纳税人登记, 也不允许外国公司对所发生的成本费用对应的进项税进行抵扣或退税。从而, 目前中国的增值税制度与经合组织的原则仍有一定差异。

进项税加计抵减

目前其他国家没有增值税进项税加计抵减政策的先例，但39号公告规定，自2019年4月1日至2021年12月31日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计10%，抵减应纳税额。生产、生活性服务包括：

- 邮政服务
- 电信服务
- 现代服务，具体包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务和商务辅助服务等
- 生活服务，具体包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务和居民日常服务等

值得注意的是，进项税加计抵减的规定不适用于生产企业、批发和零售企业，加工修理修配劳务、交通运输服务、建筑服务、金融服务、不动产销售以及无形资产销售的企业。

同时39号公告进一步对如何适用加计抵减政策做出了一系列规定，包括：

- 纳税人提供上述生产、生活性服务业取得的销售额应占全部销售额的50%以上；
- 对于2019年3月31日前设立的纳税人，应就自2018年4月至2019年3月期间的销售额（经营期不满12个月的，按照实际经营期的销售额）进行判断，对于2019年4月1日后设立的纳税人应就自设立之日起3个月的销售额进行判断；
- 加计抵减额的具体计提和结转方式；
- 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策。

加计抵减对相关行业的影响取决于利润水平和采购结构。理论上来说，假设适用6%税率的企业一半的采购为增值税应税项目，加计抵减可能会使这些企业的增值税实际税负率下降大约0.5%。为方便管理，纳税人需要设置专门的账簿来记录加计抵减额的计提和结转。

增值税退税率调整

中国增值税制度的一个独特特征是，虽然货物出口适用零税率，但并不意味着“零税率”的概念与国际增值税术语中通常所指的含义相同。特

别是，虽然货物出口环节不需缴纳销项税，但出口商可能无法就其相关成本（如用于生产出口货物的原材料和其他消耗品）申请全额进项税抵扣。相关退款率是依据货物所适用的海关编码确定的。

退税率反映了一个广泛的原则，即相较于生产制造高污染的货物出口，政府希望鼓励的货物出口通常有资格获得全额或更高的退税率。

由于增值税税率降低，政府相应调整了增值税退税率。下表显示了2019年4月1日之前和之后的增值税退税率：

期间	增值税退税率					
2019年4月1日前	0%	5%	6%	10%	13%	16%
2019年4月1日后	0%	5%	6%	9%	13%	13%

为解决过渡期问题，在2019年6月30日之前，仍可根据具体情况按照购买时适用的（较高）增值税税率确定增值税退税率。

不动产或不动产在建工程的进项税一次性扣

39号公告规定，增值税一般纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分2年抵扣。取而代之的是，为增值税应税行为而取得的不动产或者不动产在建工程进项税额可以一次性抵扣。同时针对新政策生效时尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额也给予了过渡性规定，即待抵扣进项税可自2019年4月税款所属期起从销项税额中抵扣。

14号公告对不动产“用途改变”的情况进行了规定，当不动产的实际用途与预期用途不一致时，对应的进项税应相应进行调整。

国内旅客运输服务纳入抵扣范围 – 对所有企业的影响

39号公告规定，纳税人购进国内旅客运输服务，其进项税额允许从销项税额中抵扣。这实际上意味着，从2019年4月1日起，企业采购国内航空、铁路以及公路、水路运输服务（取得增值税专用发票、增值税电子普通发票或者包含旅客身份信息的凭证），将首次可以抵扣进项税。

这些变化将商务旅行产生重大影响。特别是，对于注册为增值税一般纳税人的企业，在员工进行商务旅行时，应要求员工取得旅客运输相关的增值税专用发票和其他符合要求的可计算抵扣进项税额的凭证。

企业也可以采取应对措施，例如可以直接与交通运输服务供应商签订合同（以便于开具增值税专用发票）。

新政策允许使用其他形式的可计算抵扣进项税的凭证，例如增值税电子普通发票，客票行程单，铁路车票，或其他类似的客票。如果交通运输服务提供商有机会升级他们的发票系统以支持开具增值税专用发票后，依赖这些凭证的情况可能将会变得很少见。

雇主需要升级改变其系统和流程，以便区分：

- 国际运输（免征增值税）和国内运输
- 出于工作目的而进行的商务旅行和员工个人旅行

这些变化也将会对旅行社和交通运输服务提供商带来影响。特别是很多旅行社，他们根据顾客的需求而选择采用“旅行社差额”方式或“转售”方式计算增值税并开具增值税发票。对于采购或安排运输服务过程中采用“旅行社差额”方式的旅行社，新政策将使“旅行社差额”不再具有任何优势。交通运输服务提供商将需要升级或改变系统和流程，以便其可以向顾客开具相应的发票，在向顾客提供其他可计算抵扣进项税额的凭证的情况下，应保证该凭证包含旅客身份信息。

结语

政府工作报告中提出的措施和2019年第39号公告为中国企业带来了巨大利好。除39号公告以外，为保证企业顺利完成准备工作，过渡期增值税发票开具和增值税申报相关政策也已发布。为了充分利用优惠政策，降低合规风险，企业需要在较短的时间内完成对合同、会计处理、业务系统以及内部流程的审阅和调整以保证新政策顺利落地执行。

毕马威提供的协助

请联系以下增值税组成员或贵公司惯用的毕马威税务顾问就以上事项获得进一步协助。

联系我们

全国



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 (Lachlan Wolfers)

间接税服务主管合伙人
毕马威中国
邮箱: lachlan.wolfers@kpmg.com
电话: +852 2685 7791

北方区



于芳

税务总监
毕马威中国
邮箱: fiona.yu@kpmg.com
电话: +86 (10) 8508 7663

华东及华西区



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

华南区



罗健莹

税务合伙人
毕马威中国
邮箱: grace.luo@kpmg.com
电话: +86 (20) 3813 8609

香港



王磊 (Lachlan Wolfers)

间接税服务主管合伙人
毕马威中国
邮箱: lachlan.wolfers@kpmg.com
电话: +852 2685 7791

中国税务中心 (毕马威美国)



沈瑛华

中国税务中心负责人
毕马威美国
邮箱: yinghuashen1@kpmg.com
电话: +1 (408) 367 6088

并肩赋能
税道渠成

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
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

天津
周重生
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

北方区

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

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

北京 / 沈阳 / 青岛
陈亚丽
电话：+86 (10) 8508 3036
yali.chen@kpmg.com

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

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

上海 / 南京 / 成都
樊防然
电话：+86 (10) 8508 7611
flora.fan@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

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

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

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

程媛
电话：+86 (10) 8508 7644
carol.y.cheng@kpmg.com

米楠
电话：+86 (10) 8508 7583
ally.mi@kpmg.com

王晓琨
电话：+86 (10) 8508 7655
kenny.wang@kpmg.com

于芳
电话：+86 (10) 8508 7663
fiona.yu@kpmg.com

张璐
电话：+86 (10) 8508 7545
lily.l.zhang@kpmg.com

赵景楠
电话：+86 (10) 8508 7493
eric.zhao@kpmg.com

徐树荣
电话：+86 (532) 8907 1731
laura.xu@kpmg.com

华东及华西区

周咏雄
税务服务主管合伙人，
华东及华西区

金贤中
电话：+86 (10) 8508 5000
henry.kim@kpmg.com

姜冬妮
电话：+86 (10) 8553 3680
ruby.jiang@kpmg.com

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

李辉
电话：+86 (10) 8508 7638
lisa.h.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

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

松田健辅
电话：+86 (10) 8508 7034
kensuke.matsuda@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

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

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

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

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

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

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

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

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

徐曜
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
jjm.yu@kpmg.com

张曰文
电话：+86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

池澄
电话：+86 (21) 2212 3433
cheng.chi@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
christis.ge@kpmg.com

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

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

蒋婧庭
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

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

陆正耀
电话：+86 (21) 2212 3462
benjamin.l@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

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

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

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

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

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

翁晔
电话：+86 (21) 2212 3250
mimi.wang@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
sisi.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

陆春霖
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

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

肖颖
电话：+86 (20) 3813 8630
chriss.xiao@kpmg.com

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

唐艳茜
电话：+86 (755) 2547 4180
koko.tang@kpmg.com

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

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

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

吴春芳
电话：+86 (20) 3813 8606
fiona.wu@kpmg.com

夏颖
电话：+86 (20) 3813 8674
philip.xia@kpmg.com

刘欣
电话：+86 (20) 3813 8636
bruce.liu@kpmg.com

卢山
电话：+86 (20) 2547 1141
ss.lu@kpmg.com

吴春芳
电话：+86 (20) 3813 8606
fiona.wu@kpmg.com

夏颖
电话：+86 (20) 3813 8674
philip.xia@kpmg.com

香港

伍耀辉
税务服务主管合伙人，香港

曾挺
电话：+86 (21) 2212 3759
tim.zeng@kpmg.com

陈蔚
电话：+86 (21) 2212 3484
ellen.yan@kpmg.com

严佳
电话：+86 (21) 2212 3484
ellen.yan@kpmg.com

李立新
电话：+86 (20) 3813 8636
bruce.liu@kpmg.com

刘麦轩
电话：+86 (20) 3813 8636
bruce.liu@kpmg.com

白思遠
电话：+852 2847 5088
anthony.pak@kpmg.com

何沛霖
电话：+852 23927 5570
gabriel.ho@kpmg.com

楊澤志
电话：+852 2143 8575
eugene.yeung@kpmg.com

屠黎虹
电话：+852 2913 2578
vivian.l.tu@kpmg.com

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

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

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

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

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

李蕙贤
电话：+852 2685 7372
irene.lee@kpmg.com

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

莫伟生 (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

蕭維強
电话：+852 2143 8785
david.siew@kpmg.com

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

譚培立 (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

楊嘉燕
电话：+852 2143 8753
karmen.yeung@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

白思遠
电话：+852 2847 5088
anthony.pak@kpmg.com

何沛霖
电话：+852 23927 5570
gabriel.ho@kpmg.com

楊澤志
电话：+852 2143 8575
eugene.yeung@kpmg.com

屠黎虹
电话：+852 2913 2578
vivian.l.tu@kpmg.com

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