

# 中国税务快讯

第十一期 二零一六年三月



## 营改增新政 – 对生活服务及其他服务业的影响

### 本期快讯讨论的法规：

- 财税[2016]36号文包含了生活服务业相关增值税规定和适用税率，该文件自2016年5月1日起生效

### 国务院公告

2016年3月24日，财政部及国家税务总局联合公布了财税[2016]36号（以下简称“36号文”），确定了本阶段营改增行业将适用的增值税相关规定和适用税率，该规定自2016年5月1日起生效。

此前，我们已在中国税务快讯第九期中讨论了新增增值税法规对所有行业的普遍影响。本期税务快讯，我们将着重讨论新增增值税法规对生活服务业的影响。

生活服务业纳税人数量大，种类多，提供的服务包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。从政策来看，生活服务业相关的增值税规定面临诸多难点。首先，某些生活服务业是基于现金交易的，营业税下税务合规水平亦不高（例如餐饮服务）；其次，难以区分生活服务的消费是出于公司商业目的还是个人消费（例如住宿服务）；最后，部分生活服务是为了满足公众的基本需求，通常由政府提供扶持及补贴（例如教育医疗服务），但也可能由个人投资提供相关服务。

### 生活服务业适用的增值税税率

36号文中对生活服务业适用增值税税率的规定，印证了我们在2016年3月5日发布的中国税务快讯中的预测。生活服务业营改增后增值税税率与营改增前营业税税率对比如下表所示：

| 行业    | 现阶段营业税税率                         | 将适用的增值税税率 |
|-------|----------------------------------|-----------|
| 生活服务业 | 一般为 5%，某些特定行业<br>(如娱乐业) 为 3%-20% | 6%        |

由于增值税实际是针对净增值额部分征收的（销项减进项），而营业税一般是针对总收入（仅销项）征收的，因此直接比较增值税和营业税的税率是没有意义的。

### 如何定义“生活服务”？

36号文对生活服务的定义包括：文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。这个定义基本与目前营业税下的定义相同，但新规中对于餐饮住宿服务进行进一步的解释，详见后文。

居民日常服务为新服务类型的定义，包括市容市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、照料和护理、救助救济、美容美发、按摩、桑拿、氧吧、足疗、沐浴、洗染、摄影扩印等服务。

出于完整性考虑，法规在现代服务业中亦增加了一类新的服务类型“商务辅助服务”，包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务。

很重要的一点是要理解现代服务的“其他现代服务”和生活服务业中的“其他生活服务”实际上是兜底条款，即包括除了法规中明确规定行业以外的现行缴纳营业税的行业，将都在2016年5月1日起由缴纳营业税转变为缴纳增值税。

### 关键市场影响

- 餐饮服务将适用6%的增值税税率，其中的难点是怎样区分餐饮服务和食品销售（食品销售适用17%的增值税税率，某些食品适用13%的优惠税率）。根据法规对餐饮服务的定义，餐饮服务要求必须同时提供饮食和饮食场所。而如果纳税人在饮食场所也提供外带或外卖服务，适用的增值税税率可能要视纳税人的主营业务而定，而非根据消费者选择堂食、外带或外卖的具体情况，区分不同销售类型分别适用6%或17%的增值税税率。这可能会为企业提供税收筹划机会，也可能造成税收争议。
- 餐饮服务、娱乐服务和居民日常服务不能作为进项税进行抵扣。因此，相关服务提供者无需开具增值税专用发票，相关服务不能进行进项税抵扣主要源于相关费用主要用于个人消费、交际应酬及员工福利相关用途。

- 住宿服务将适用统一 6%的增值税税率，对于住宿业是利好消息，因为大多数情况下，住宿服务业纳税人无需对日常提供的服务适用不同的增值税税率。然而，由于消费者接受的由住宿服务业提供的餐饮服务不可抵扣进项税，因此服务提供方需要对餐饮服务和非餐饮服务分别核算，从而实现能够为其提供的非餐饮服务，如住宿服务和会议服务等开具增值税专用发票的目的。这可能对住宿服务业在未来的定价中带来挑战。同时，法规并未对会员计划、积分兑换等提供特殊免征增值税的政策。因此住宿服务业对会员提供相关福利，如免费升级或提供免费服务，可能被视同销售而带来额外税务成本和税务合规要求。
- 新增值税法规将对医疗服务造成重要影响。营业税下医疗服务普遍享受免税待遇，而新增值税法规详细定义了免税的医疗服务的范围。很多医疗行业的私人机构实操中可能将适用 6%的增值税税率。
- 新增值税法规未对生活服务业提供任何过渡政策。从 2016 年 5 月 1 日起提供的应税服务将全部适用 6%的增值税税率，无论该笔业务是否预期将在上述日期之前发生。
- 大多数生活服务业企业可以通过延迟到 2016 年 5 月 1 日后进行采购的方式降低成本。即纳税人可以在 2016 年 5 月 1 日当天或以后采购的食品饮料、设备及固定资产的抵扣 17%或 13%进项税，而对于发生在上述日期之前的采购将无法抵扣相关进项税。

## 第一部分 – 具体行业影响

我们将在下文列出生活服务业下不同行业适用的关键规定。由于所有企业都离不开对生活服务的消费，例如员工福利性餐饮服务或娱乐性餐饮服务，为开展活动、召开会议或商务差旅而消费的住宿服务，因此生活服务业的增值税规定受到大部分企业的关心。

### 餐饮服务

在解读餐饮行业特别规定之前，需要关注的一点是 6%的增值税税率仅适用于“增值税一般纳税人”。增值税一般纳税人要求年应税销售额达到或超过人民币 500 万元。年销售额低于 500 万人民币的企业通常登记为小规模纳税人，但是如果这类企业获得税务机关的批准，并且会计核算健全，也可以选择登记为一般纳税人。

可想而知大部分的餐饮企业是小规模纳税人，因此适用 3%的增值税征收率，但是进项税额不能抵扣，同时也无法开具或抵扣增值税专用发票。

对于登记为一般纳税人的餐饮企业，实务中常碰到的关键问题是如何区分销售食品和餐饮服务。销售食品通常适用 17%的增值税税率（某些食品销售适用更低的 13%的税率），而餐饮服务适用 6%的增值税税率。

新增增值税法规把“餐饮服务”定义为同时提供饮食和饮食场所的方式为消费者提供饮食消费服务的业务活动，表明 6%的增值税税率仅适用于那些能够为顾客提供座位或者提供堂食服务的企业。如果餐饮服务供应商方仅提供外带或者外卖服务，那么提供的服务就不属于“餐饮服务”的范畴，销售的食品就应适用 17%（或 13%）的增值税税率。

如果某个餐饮企业既提供堂食服务，又提供外卖服务，就产生了如何确定适用税率的问题。针对这种情形，现行营业税下规定有一定指导意义，虽然增值税新规对此没有明确规定。与其根据每项交易判断是否适用 6% 税率，实操中可能根据服务提供方的主业来确定适用税率，即如果餐饮营业收入主要来源于堂食，那么其提供的外带或外卖服务也适用 6% 税率。相反，如果餐饮营业收入主要来源于外带或外卖服务，那么其堂食服务也适用于 17%（或 13%）税率。因此，餐饮企业需要考虑是否将业务中的堂食部分单独剥离出来，以确保能适用“餐饮服务” 6%的税率。

餐饮服务与食品销售增值税税率的差异，可能带来税务筹划机会，也可能造成税务争议。例如，一家餐馆销售外带葡萄酒，如果其主要收入来源于餐饮服务，那么销售葡萄酒也可适用 6%的税率，而正常酒类销售需适用 17%的增值税税率。

目前，许多大型快餐企业有时会在某些外带订单上选择采用 3%征收率。这种做法符合国家税务总局公告 2011 年第 62 号以及国家税务总局公告 2013 年第 17 号的规定，对于销售非现场消费的食品这种情况，餐馆、旅馆可以自行选择是否采用 3%征收率。上述处理在 2016 年 5 月 1 日之后是否仍然有效尚有待确认。

另外一个实操的问题是，某些餐饮供应者可能对于那些需要送餐的订单收取运输费，那么运输费用适用何种增值税税率？交通运输业的增值税税率是 11%，但是根据增值税相关法规，如果运费属于产品或服务价格的一部分，那么就没有必要把运费单独拆分出来。因此，运输费用可能适用餐饮服务 6%的税率，也可能适用一般产品销售 17%的税率。

从企业消费餐饮服务的角度出发，包括为员工提供的餐饮，交际应酬以及出差发生的餐饮支出，相应的进项税根据规定是不允许抵扣的，上述餐饮服务的增值税就会构成实际的成本。从增值税合规角度考虑，餐饮企业也免于开具增值税专用发票。如果没有上述规定，问题将变成餐饮服务是否构成职工福利？然而，考虑到餐饮服务无法抵扣进项税这一事实，上述问题就无关紧要了。

所有餐饮企业将面临的重要挑战是，如何就其成本获取增值税专用发票。即当餐饮供应者购买食品或饮料用于提供餐饮服务时，除非获得增值税专用发票，否则没有进项税可以抵扣。

餐饮服务 6%的增值税税率也适用于某些承办酒席服务，即提供室内承办酒席服务的企业适用 6%的增值税税率。但是购买该服务的企业无法抵扣进项。

另外一个有趣的问题是餐饮服务 6%税率的适用范围到底有多广？例如，假设 6%税率适用于酒店（下文会具体讨论）提供的客房设施服务，但不太可能适用于国内航空飞行时提供的餐饮服务（航空运输适用 11%的增值税税率）。英国著名的英国航空对英国税务局的案例中，上诉法院认为，国际航空上提供的餐饮服务并不是脱离于航空服务本身的单独服务。然而，由于现在消费者对餐饮是单独付费的，那么餐饮服务是否应当视为单独的服务并不明确。

### 酒店、旅馆以及其他住宿服务供应商

新增增值税法规明确规定，住宿服务从 2016 年 5 月 1 日起适用 6%的增值税税率，定义为“提供住宿场所及配套服务等的活动，包括宾馆、旅馆、旅社、度假村及其他经营性住宿场所提供的住宿服务”。

上述定义不清晰的地方在于，如何区分酒店、经营性住宿场所与居民住房租赁。酒店、酒店式公寓适用 6%的增值税税率。房屋租赁一般适用 11%的增值税税率，过渡时期适用 5%的征收率，个人出租住房则适用 1.5%征收率。许多大型酒店已经将服务延伸到既可以为顾客提供短期居住服务，也可以为顾客提供长期居住服务。许多增值税国家通常是根据住宿时间长短对酒店住宿服务和住房租赁进行区分。比如，如果给住客提供的住宿时间达到或超过 28 天，那么该项服务就会被认定为房屋租赁，而如果低于 28 天则会被认定为住宿服务。但我国增值税法规在这方面没有明确规定。

另外国际上经常发生争议的地方是，不同类型的住宿如学生成宿，分时度假村及类似场所是应界定为住房租赁或是住宿服务仍然有待研究。在没有明确规定的情况下，需要采纳特定的标准来加以区分，比如：

- 消费者的身份是“顾客”还是“居民”；
- 住宿提供者的营业执照；
- 服务提供的范围，住宿服务通常范围比较广；
- 合同安排的性质，例如，签署了正式租赁合同的服务更大可能会被认定为住房租赁服务。

对于明确提供住宿服务的酒店来说，面临的重要问题是如何分别处理提供的多样化服务。特别是许多酒店通常提供以下几种或全部服务：

- 住宿服务；
- 餐饮外带服务；
- 会议及活动举办服务；
- 水疗、健身及其他相关服务；
- 娱乐服务，以及；
- 旅游服务台。

在大多数情况下，新增增值税法规不会造成过多的合规问题，但是对各种收入的深入分析仍然是必要的。酒店提供的上述服务几乎都可适用 6% 的增值税税率，但并不意味着酒店提供的所有服务都适用 6% 的增值税税率。例如，水疗产品的销售适用 17% 税率，设立于酒店内部的商店销售商品适用 17% 税率，将场地出租给第三方服务提供方或者特许经营者适用 11% 的增值税税率（过渡时期也可能是 5% 征收率）。

而税务合规问题更大程度上存在于定价和发票方面，因为增值税规定餐饮和娱乐服务的增值税进项税无法抵扣（因此也无法开具增值税专用发票）。这个规定不仅适用于在酒店中接受外带餐饮服务的顾客，也适用于酒店房间内迷你吧的消费。

更重要的是，新增增值税法规似乎指出，因公出差住酒店的顾客可以取得进项税。然而，如果是出于个人目的而发生的酒店消费就不能抵扣进项税。另一个比较棘手的合规问题是，登记为增值税一般纳税人的企业是否能在下述一种或多种情况下抵扣进项税：

- 顾客以自己的名义而非公司的名义预订酒店；
- 顾客首先自行结账并索取发票，随后再由公司报销。

接受酒店（或其他住宿提供者）服务的消费者能够抵扣增值税进项税额，这对于提供旅游服务的酒店，特别是大型酒店而言是个潜在的利好。5% 营业税构成部分成本，而 6% 的增值税却是可以抵扣的，将促使许多大城市酒店将定价基础调整为“正常费用外加增值税和服务费”，而不是增值税含税价。

对于企业来说，营业税法规规定，个人在酒店退房时可以向酒店申请开具营业税发票，发票注明其单位名称等信息。在新增增值税规定下，个人是否能够同样开具增值税专用发票，以供企业抵扣进项税，尚有待观察。此外，如果接受的住宿服务被视同为职工福利，那么企业将无法抵扣相应的进项税。

另一个常见的问题是，酒店给出差住宿的顾客提供住宿服务的同时也提供早餐，那么顾客是否能够就支付的全部费用抵扣进项税，还是需要将早餐的费用剔除。类似的，举办会议或活动时通常也提供餐饮服务这就可能需要将总价款拆分为会议或活动费用以及餐饮费用。毫无疑问，酒店倾向于按照会议费全额计税，以将可抵扣进项税最大化，但是对于如何划分价格没有明确的标准。如果餐饮是以低于成本的价格提供的，那么酒店有少缴增值税风险。

值得注意的一点是法规中提到的混合销售和兼营的概念。混合销售即一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，应按照公司主营业务确定相关使用税率。兼营为试点纳税人销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产适用不同税率或者征收率的，应当分别核算适用不同

税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，从高适用税率或者征收率。

为体现知名酒店品牌，许多酒店的经营模式都是所有权和管理权相分离。新增增值税规定由酒店管理公司向酒店所有者提供的管理服务适用于 6% 的增值税税率。酒店管理公司通常享有酒店经营收入的部分份额，酒店经营收入包含授权使用商标的特许权使用费和提供客房预订服务所收取的费用。酒店业主通常可以抵扣支付给酒店管理公司的费用所对应的进项税。

最后，许多酒店都会为客人提供奖励优惠政策，以此鼓励继续入住酒店。在其他已适用增值税的行业，如航空业和电信业，企业在奖励计划下向客户提供的优惠无需缴纳增值税。然而，新增增值税规定对于酒店奖励计划没有类似的免税规定。

酒店在合规方面未来还面临一系列挑战，特别是对于酒店常客享有一些特权，例如免费早餐，免费使用互联网，免费使用俱乐部休息室，免费升级房间，甚至免费入住等，是否应该视同销售缴纳增值税。如果进行视同销售，这些服务应该如何确定其价格？因此，酒店需要仔细考虑这些奖励计划以及类似计划的增值税处理。

## 旅游业

旅游业将面临众多较为复杂的增值税管理问题，主要因为旅游业在运营中既可以作为旅游服务的委托人，也可以作为中介，同时这也需要考虑各种跨界业务。

为了简化征收方式，新增增值税法规规定将“旅游服务”按差额征收，旅游业在计算增值税时可以扣除所有与住宿、餐饮、交通、签证以及门票销售相关的费用。实际上，法规似乎对于作为委托人的旅行社与作为中介的旅行社给予了相似的规定，即都在净收入或者佣金的基础上征收 6% 税率的增值税。

36 号文同时明确，向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

当旅游业某些业务存在重叠时，情况就变得比较复杂。可以参考以下几点：

- 当消费者购买的旅行套餐全部在中国境外消费时，比如出境旅游，销售旅游套餐的收入不征收增值税。但在境内销售这项旅游套餐产生的佣金或收入将按照 6% 的税率征收增值税，因为旅行社的服务不是完全在境外消费的。

- 在酒店或者其他供应商向以消费者名义预定酒店等服务的旅行社支付佣金或费用时，该佣金或费用将按照 6%的税率缴纳增值税。更重要的是，如果这项佣金或费用可从住宿费用中扣除，那么从增值税的角度来看就需要将这两个事项分开处理。即酒店不可以净额为基础计算增值税，他们必须以总收入来计算增值税，同时自旅行社取得可用于抵扣的增值税专用发票。
- 根据增值税的一般规定，国外的旅行社向中国的顾客、酒店或其他服务提供商收取费用或佣金的情形需要代扣代缴 6%税率的增值税。对于酒店或其他服务提供商支付的上述费用通常可以抵扣进项税。

## 医疗服务

毕马威近日就医疗行业增值税问题出版了专刊，尽管专刊是在具体的实施方案出台前发布，文中关于医疗行业在增值税下处理的预测都被证明是正确的。您可以通过点此[链接](#)查看。

具体来说，新的增值税规定如下：

- 由经认可的医疗机构提供的医疗服务，包括诊所、医院、临床检验中心，都可免征增值税，但可享受免税的医疗服务仅限于按照不高于当地政府制定的标准医疗服务指导价格为就医者提供的各项服务。显然，这些规定是为了使公立医院和其他类似机构提供的基本医疗服务享受免征增值税。而私人医疗机构的市场占比不断增长，超过规定免税资格的费用都不能被享受免征增值税的优惠。新增增值税法规中未明确免税处理是仅适用于小于指导价的收费，还是不大于该金额的收费。
- 经某些政府机关批准向老年人提供住宿和保健服务的养老机构将获得增值税免税资格。

现行营业税税制下，医疗服务广泛享受免税。如毕马威医疗行业专刊所述，免税的范围是非常广的，且同时适用于公立机构和私立机构。然而，广泛的免税政策将会被取消，取而代之的是两个标准下的免税，分别是医疗机构是否是政府批准设立的，以及医疗机构所收取的费用是否在某些规定的限额内。虽然法规中没有细节描述，相关标准可能导致很多私人医疗机构缴纳增值税，进一步也需要对收费判断是否可以免税。

大多数医院和诊所对于在诊断和治疗中适用的药物也享受适用增值税待遇。而新的增值税法规并未明确规定这项免税政策是否可以继续适用，但是我们也注意到财税[2000]42 号文（对以上免税做出规定）并未被废止。

对于所有医疗机构的挑战是能否获得大量固定资产和高技术装备的增值税抵免资格。医疗器械和其他设备的适用税率是 17%。然而，医疗机构在购置设备时是否能抵扣进项税取决于应税服务和免税服务的比例。由

于医疗机构的增值税免税结构取决于每一笔收费的性质，并且有价格上限要求，许多医疗机构可能会通过兼营应税和免税服务对进项进行抵扣。此外，增值税一般规定允许全额抵扣采购固定资产采购产生的进项税，即使这些固定资产只是部分用于应税目的，这一机制可能会为许多医疗机构带来好处。

总之，新增增值税法规可能对医疗行业带来重大的影响。

## 教育服务

教育服务一般按照 6% 的增值税税率征税，除非申请增值税免税。但不适用于以下情况：

- 托儿所，幼儿园以及 0-6 岁学前教育机构提供的服务是免征增值税的，但仅限于法规规定的基础教育，同时收费不超过政府批准的教育费、保育费上限。即高投资教育机构取得的收入（通常是私立学校），增值服务收入如兴趣班，赞助费等，都是应税的。
- 学历教育服务包括初等教育、初级中等教育、高级中等教育以及高等教育服务免征增值税，然而免税范围仅限于不超过规定标准的学费，住宿费，课本费，作业本费，考试报名费以及学校食堂提供餐饮服务取得的伙食费收入（经过政府批准）。除此之外，任何超过标准的费用都是应税的。

和医疗机构相似，新增增值税法规对于规定标准的要求很可能使许多私立学校缴纳增值税。

## 文化和娱乐业

娱乐业一般应该按 6% 税率征收增值税。在大多数情况下是个利好消息，因为娱乐业营业税税率是 5% 到 20%。

新增增值税法规规定，购买娱乐服务不得申报抵扣进项税，意味着娱乐机构不需要开具增值税专用发票。然而，作为一般纳税人，娱乐机构可就其支出抵扣进项税。当然，许多娱乐业很可能选择登记为小规模纳税人（若年应税销售额少于人民币 500 万元）并适用 3% 的征收率。

新增增值税规定对某些（有限的）文化服务给予增值税免税政策，包括：

- 博物馆，图书馆，展览馆的门票收入
- 所有宗教活动场馆的门票收入

这些免税范围是特定的，即仅门票收入享受免税，不包括附加服务，例如使用音频设备的收费或导游费等。

同时，新规定给予了一般纳税人发生文化体育服务时可选择适用简易计税方法按 3%的征收率计税的优惠。

## 行业十大问题-生活服务业

在毕马威 3 月 5 日发布的中国税务快讯，我们提到了金融服务行业面临的 10 大行业问题，现在再次回顾此表，并且分析这些问题在新法规下是否得以解决（或仍然尚待解决）。

| 问题   | 答案   |
|--|--|
| 1. 增值税一般纳税人消费餐饮（例如商务午餐）是否可以抵扣进项？   | 否  |
| 2. 商务旅行的酒店住宿是否可以抵扣进项？如果可以，入住客人是否需要用公司的名义来预订酒店及付款？                        | 可能是的。尚未明确是否必须以公司名义预定或者支付，或者是否可以仅凭公司抬头的增值税专用发票进行抵扣    |
| 3. “免费”提供给客人的待遇，例如房间升级、“免费”早餐或无线上网功能或奖励计划提供的待遇（如“免费”住宿）是否需要作视同销售处理？      | 可能是的。但在实际的情况下如何确定视同销售及销售额仍需探讨                        |
| 4. 如何将食品销售（17%的增值税税率）区别于堂食服务（6%的增值税税率）？                                  | 餐饮服务需要提供餐饮场地。但是如果主营业务是餐饮服务，那么外带或者外卖服务有可能适用 6%的增值税税率。 |
| 5. 如何要求酒店在会议收费中划分餐饮服务费和活动相关服务费？同样，如何要求酒店在整笔住宿收费（例如含早餐的住宿）中划分住宿服务费和餐饮服务费？ | 餐饮服务与非餐饮服务也许需要考虑进行区分以便于开具不同类型的增值税发票。酒店应该尽量按照合理的标准分配。 |
| 6. 大多数酒店将使用增值税含税价还是不含税价进行对外宣传？   | 很可能按照不含税价进行宣传，尤其是以商务人士为主要顾客的酒店，公司可以申请抵扣进项税。          |
| 7. 如何处理长期酒店住宿的增值税问题 – 6%或 11%？如何对服务式公寓进行分类 – 是类似于酒店服务（6%），或类似于住宅租赁（11%）？ | 不确定。目前倾向于适用 6%增值税。                                   |
| 8. 餐饮业企业能否就购买的农产品计算抵扣进项税？  | 可以，当前的规定是某些农产品的增值税规定继续适用。                            |

| 问题                                      | 答案                         |
|---|----------------------------|
| 9. 国内企业提供给海外总部的“营销”和“采购”服务是否能享受增值税免税待遇？ | 不确定。出口服务的免税范围目前尚未明确涵盖这些服务。 |
| 10. 娱乐服务提供商是否可以开具增值税专用发票？               | 否。消费娱乐服务不得抵扣进项税。           |

|  |  |   |  |   |  |
|--|--|---|--|---|--|
| 何坤明<br>税务服务主管合伙人<br>毕马威中国<br>电话 : +86 (10) 8508 7082<br>khoonming.ho@kpmg.com        | 华北区<br>凌先肇<br>税务服务主管合伙人, 北方区<br>电话 : +86 (10) 8508 7083<br>david.ling@kpmg.com | 黄伟光<br>电话 : +86 (10) 8508 7085<br>michael.wong@kpmg.com           | 倪伟东<br>电话 : +86 (21) 2212 3411<br>henry.ngai@kpmg.com      | 傅凝洲<br>电话 : +86 (755) 2547 1138<br>joe.fu@kpmg.com                        | 霍宁思 (Barbara Forrest)<br>电话 : +852 2978 8941<br>barbara.forrest@kpmg.com   |
| 北京 / 沈阳<br>凌先肇<br>电话 : +86 (10) 8508 7083<br>david.ling@kpmg.com                     | 冯柏文 (Vaughn Barber)<br>电话 : +86 (10) 8508 7071<br>vaughn.barber@kpmg.com       | 谢亿佳<br>电话 : +86 (10) 8508 7540<br>jessica.xie@kpmg.com            | 大谷泰彦<br>电话 : +86 (21) 2212 3360<br>yasuhiro.otani@kpmg.com | 古伟华<br>电话 : +86 (20) 3813 8620<br>ricky.gu@kpmg.com                       | 冯洁莹<br>电话 : +852 2143 8821<br>sandy.fung@kpmg.com                          |
| 天津<br>周重生<br>电话 : +86 (10) 8508 7610<br>ec.zhou@kpmg.com                             | 陈明宇<br>电话 : +86 (10) 8508 7025<br>andy.m.chen@kpmg.com                         | 延峰<br>电话 : +86 (10) 8508 7508<br>irene.yan@kpmg.com               | 饶戈军<br>电话 : +86 (21) 2212 3208<br>amy.rao@kpmg.com         | 何晓宜<br>电话 : +86 (755) 2547 1276<br>angie.ho@kpmg.com                      | 何家辉<br>电话 : +852 2826 7296<br>stanley.ho@kpmg.com                          |
| 青岛<br>彭晓峰<br>电话 : +86 (532) 8907 1728<br>vincent.pang@kpmg.com                       | 陈亚丽<br>电话 : +86 (10) 8508 7571<br>yali.chen@kpmg.com                           | 张晓<br>电话 : +86 (10) 8508 7507<br>sheila.zhang@kpmg.com            | 谭伟<br>电话 : +86 (28) 8673 3915<br>wayne.tan@kpmg.com        | 黄毓<br>电话 : +86 (20) 3813 8621<br>ryan.huang@kpmg.com                      | 甘兆年 (Charles Kinsley)<br>电话 : +852 2826 8070<br>charles.kinsley@kpmg.com   |
| 上海 / 南京<br>卢委<br>电话 : +86 (21) 2212 3421<br>lewis.lu@kpmg.com                        | 房锡伟<br>电话 : +86 (532) 8907 1724<br>milano.fang@kpmg.com                        | 张天胜<br>电话 : +86 (10) 8508 7526<br>tiansheng.zhang@kpmg.com        | 陶蓉蓉<br>电话 : +86 (21) 2212 3473<br>rachel.tao@kpmg.com      | 李晨<br>电话 : +86 (20) 3813 8829<br>cloris.li@kpmg.com                       | 孔达信 (John Kondos)<br>电话 : +852 2685 7457<br>john.kondos@kpmg.com           |
| 成都<br>周咏雄<br>电话 : +86 (28) 8673 3916<br>anthony.chau@kpmg.com                        | 古军华<br>电话 : +86 (10) 8508 7095<br>john.gu@kpmg.com                             | 张豪<br>电话 : +86 (10) 8508 7509<br>tracy.h.zhang@kpmg.com           | 王臻怡<br>电话 : +86 (21) 2212 3302<br>janet.z.wang@kpmg.com    | 李瑾<br>电话 : +86 (755) 2547 1128<br>jean.j.li@kpmg.com                      | 赖绮琪<br>电话 : +852 2978 8942<br>kate.lai@kpmg.com                            |
| 杭州<br>王军<br>电话 : +86 (571) 2803 8088<br>john.wang@kpmg.com                           | 韩湛<br>电话 : +86 (10) 8508 7627<br>h.han@kpmg.com                                | 华中区<br>平潭尚子<br>电话 : +86 (10) 8508 7054<br>naoko.hirasawa@kpmg.com | 王军<br>电话 : +86 (21) 2212 3438<br>john.wang@kpmg.com        | 廖雅芸<br>电话 : +86 (20) 3813 8668<br>kelly.liao@kpmg.com                     | 林燕珊<br>电话 : +852 2685 7605<br>jocelyn.lam@kpmg.com                         |
| 广州<br>李一源<br>电话 : +86 (20) 3813 8999<br>lilly.li@kpmg.com                            | 蒋俊<br>电话 : +86 (10) 8508 7511<br>josephine.jiang@kpmg.com                      | 周咏雄<br>电话 : +86 (21) 2212 3206<br>anthony.chau@kpmg.com           | 黄中颤<br>电话 : +86 (21) 2212 3380<br>henry.wong@kpmg.com      | 孙桂华<br>电话 : +86 (755) 2547 1188<br>eileen.gh.sun@kpmg.com                 | 梁爱丽<br>电话 : +852 2143 8711<br>alice.leung@kpmg.com                         |
| 福州 / 厦门<br>梅雅宁<br>电话 : +86 (592) 2150 807<br>maria.mei@kpmg.com                      | 金贤中<br>电话 : +86 (10) 8508 5000<br>henry.kim@kpmg.com                           | 池澄<br>电话 : +86 (21) 2212 3433<br>cheng.chi@kpmg.com               | 谢亿璐<br>电话 : +86 (21) 2212 3422<br>grace.xie@kpmg.com       | 梅雅宁<br>电话 : +86 (592) 2150 807<br>maria.mei@kpmg.com                      | 文炳涛<br>电话 : +852 2978 8976<br>steve.man@kpmg.com                           |
| 深圳<br>孙桂华<br>电话 : +86 (755) 2547 1188<br>eileen.gh.sun@kpmg.com                      | 黎鲤<br>电话 : +86 (10) 8508 7537<br>li.li@kpmg.com                                | 董诚<br>电话 : +86 (21) 2212 3410<br>cheng.dong@kpmg.com              | 徐曦<br>电话 : +86 (21) 2212 3396<br>bruce.xu@kpmg.com         | 孙昭<br>电话 : +86 (20) 3813 8615<br>michelle.sun@kpmg.com                    | 莫偉生 (Ivor Morris)<br>电话 : +852 2847 5092<br>ivor.morris@kpmg.com           |
| 香港<br>杨嘉燕<br>电话 : +852 2143 8753<br>karmen.yeung@kpmg.com                            | 李辉<br>电话 : +86 (10) 8508 7638<br>lisa.h.li@kpmg.com                            | 董昇<br>电话 : +86 (21) 2212 3436<br>marianne.dong@kpmg.com           | 徐洁<br>电话 : +86 (21) 2212 3678<br>jie.xu@kpmg.com           | 杨彬<br>电话 : +86 (20) 3813 8605<br>bin.yang@kpmg.com                        | 伍耀辉<br>电话 : +852 2143 8709<br>curtis.ng@kpmg.com                           |
| 香港<br>李鹏<br>电话 : +86 (10) 8508 7574<br>thomas.li@kpmg.com                            | 刘晓萌<br>电话 : +86 (10) 8508 7565<br>simon.liu@kpmg.com                           | Alan Garcia<br>电话 : +86 (21) 2212 3509<br>alan.garcia@kpmg.com    | 徐献昂<br>电话 : +86 (21) 2212 3124<br>robert.xu@kpmg.com       | 曾立新<br>电话 : +86 (20) 3813 8812<br>lixin.zeng@kpmg.com                     | 庞建邦<br>电话 : +852 2143 8525<br>benjamin.pong@kpmg.com                       |
| 香港<br>马源<br>电话 : +86 (10) 8508 7076<br>paul.ma@kpmg.com                              | 何超良<br>电话 : +86 (21) 2212 3406<br>chris.ho@kpmg.com                            | 葛乾达<br>电话 : +86 (21) 2212 3083<br>chris.ge@kpmg.com               | 张日文<br>电话 : +86 (21) 2212 3415<br>william.zhang@kpmg.com   | 香港<br>刘麦嘉轩<br>税务服务主管合伙人, 香港<br>电话 : +852 2826 7165<br>ayesha.lau@kpmg.com | 潘懋康 (Malcolm Prebble)<br>电话 : +852 2684 7472<br>malcolm.j.prebble@kpmg.com |
| 香港<br>欧康立 (Alan O' Connor)<br>电话 : +86 (10) 8508 7521<br>alan.oconnor@kpmg.com       | 郑达隆<br>电话 : +86 (21) 2212 3080<br>dylan.jeng@kpmg.com                          | 周新华<br>电话 : +86 (21) 2212 3318<br>hanson.zhou@kpmg.com            | 周波<br>电话 : +86 (21) 2212 3458<br>michelle.bzhou@kpmg.com   | 艾柏熙 (Chris Abbiss)<br>电话 : +852 2826 7226<br>chris.abbiss@kpmg.com        | Nicholas Rykers<br>电话 : +852 2143 8595<br>nicholas.rykers@kpmg.com         |
| 香港<br>彭晓峰<br>电话 : +86 (10) 8508 7516<br>+86 (532) 8907 1728<br>vincent.pang@kpmg.com | 蒋婧庭<br>电话 : +86 (21) 2212 3527<br>jason.jt.jiang@kpmg.com                      | 华南区<br>沈瑛华<br>电话 : +86 (10) 8508 7586<br>yinghua.shen@kpmg.com    | 陈宇婷<br>电话 : +852 2847 5108<br>yvette.chan@kpmg.com         | 包迪云 (Darren Bowdern)<br>电话 : +852 2826 7166<br>darren.bowdern@kpmg.com    | 施礼信 (Murray Sarelius)<br>电话 : +852 3927 5671<br>murray.sarelius@kpmg.com   |
| 香港<br>师迪特<br>电话 : +86 (10) 8508 7090<br>state.shi@kpmg.com                           | 梁新彦<br>电话 : +86 (21) 2212 3488<br>sunny.leung@kpmg.com                         | 金焰<br>电话 : +86 (21) 2212 3420<br>flame.jin@kpmg.com               | 陈用冬<br>电话 : +1 (408) 367 6086<br>penny.chen@kpmg.com       | 陈心康<br>电话 : +852 2978 8987<br>rebecca.chin@kpmg.com                       | 萧维强<br>电话 : +852 2143 8785<br>david.siew@kpmg.com                          |
| 香港<br>谭礼耀<br>电话 : +86 (10) 8508 7605<br>laiyu.tam@kpmg.com                           | 李亿敏<br>电话 : +86 (21) 2212 3463<br>michael.y.li@kpmg.com                        | 麦玮峰<br>电话 : +86 (21) 2212 3409<br>christopher.mak@kpmg.com        | 陈蔚<br>电话 : +86 (755) 2547 1198<br>vivian.w.chen@kpmg.com   | 冯伟祺 (Matthew Fenwick)<br>电话 : +852 2143 8761<br>matthew.fenwick@kpmg.com  | 邢果欣<br>电话 : +852 2978 8965<br>christopher.xing@kpmg.com                    |
| 香港<br>麦家劲<br>电话 : +86 (21) 2212 3409<br>sam.kh.fan@kpmg.com                          | 范家劲<br>电话 : +86 (755) 2547 1071<br>sam.kh.fan@kpmg.com                         |   |  |   | 杨嘉燕<br>电话 : +852 2143 8753<br>karmen.yeung@kpmg.com                        |
| 香港<br>钟国华<br>电话 : +852 2685 7559<br>adam.zhong@kpmg.com                              |  |   |  |   | 钟国华<br>电话 : +852 2685 7559<br>adam.zhong@kpmg.com                          |