KPMG 安侯建業

中國稅務實務

2016年4月號

前言

全球化趨勢使跨國經營成為當今世紀經濟主流，台商多向海外進行有計畫地投資布局，以提升經營實力，而中國大陸以其勞動力資源豐富的比較優勢配合產業政策，成為台商開拓事業進行全球布局的主要地區。隨著台商日益頻繁的跨國商業活動，更須注意其高度整合所給企業帶來的複雜稅務問題與潛在風險，並做好投資架構規劃，積極管理稅務風險和成本；同時，近年來兩岸政府針對跨國企業推行反避稅措施，企業亦應關注兩岸租稅環境對經營決策之影響與所面臨的稅務風險，並全面重新檢視及調整現行投資架構、營運策略及交易模式，以降低稅務風險，達到企業永續經營的目標。

KPMG安侯建業為協助企業在難以預測的世界經濟局勢中，找出有利契機維持市場優勢，爰推出《中國稅務實務》，配合台商布局中國大陸市場，放眼全球之策略，由熟稔中國大陸事務且具相關服務經驗的團隊，提供企業最及時專業的前瞻性觀點，一同掌握中國大陸市場最新稅務趨勢及發展。

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative (“KPMG International”), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

Contents

熱點資訊

05 大陸全面增值稅時代來臨 -四大行業五一納入營改增

09 大陸進口稅改政策出台 - 調整行郵稅並實施零售進口稅

熱點資訊

大陸全面增值稅時代來臨 - 四大行業五一納入營改增

大陸財政部、國家稅務總局在2016年3月23日聯合發佈《關於全面推開營業稅改征增值稅試點的通知》（以下簡稱36號文），進一步將“建築業、房地產業、金融業、生活服務業”等四大行業由繳納營業稅改為增值稅（以下簡稱營改增），並同時制定《營業稅改征增值稅試點實施辦法》、《營業稅改征增值稅試點有關事項的規定》、《營業稅改征增值稅試點過渡政策的規定》和《跨境應稅行為適用增值稅零稅率和免稅政策的規定》等配套操作文件，明確規定自5月1日起，營改增將在大陸全國範圍內涵蓋所有行業進行全面性試點。

營改增的主要影響

納稅人分類：主要依據納稅人年應稅銷售額以及會計核算水平兩項指標來劃分增值稅納稅人身分，其中小規模納稅人因為適用3%的徵收率，按規定不予抵扣進項稅額。

納稅人分類	資格登記條件	納稅規定
一般納稅人	1. 應稅銷售額標準：營改增服務業年應稅銷售額超過500萬人民幣。 2. 會計核算水平：年銷售額未達規定標準，但會計核算健全，能夠提供準確稅務資料的。	1. 增值稅稅率：依照應稅行為適用17%、11%、6%、0%等稅率。 2. 計稅規定 (1) 一般計稅方法：以當期銷項稅額抵扣當期進項稅額後的餘額為應納稅額。 (2) 簡易計稅方法：以銷售額和增值稅徵收率計算應納稅額，且不得抵扣進項稅額。一般納稅人符合稅法規定的特定應稅行為，可以選擇適用簡易計稅方法。

KPMG

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

納稅人分類	資格登記條件	納稅規定
小規模納稅人	未符合上述規定的納稅人為小規模納稅人	1. 增值稅徵收率：徵收率為3%（稅法另有規定的除外）。 2. 計稅規定：小規模納稅人發生應稅行為適用簡易計稅方法。 3. 免征增值稅 (1)月銷售額未達到2萬人民幣 (2)月銷售額未達到3萬人民幣：在2017年12月31日前免徵增值稅。
特殊規定	1. 年應稅銷售額超過規定標準的其他個人(指自然人)不屬於一般納稅人 2. 年應稅銷售額超過規定標準，但不經常發生應稅行為的單位和個體工商戶，可選擇按照小規模納稅人納稅。	

各行業稅率變化：營改增後應稅行為劃分“銷售服務”、“銷售無形資產”、“銷售不動產”三大類，由於營改增的一般納稅人按規定可以抵扣進項稅額，各行業適用的增值稅稅率基本上都有所提升（娛樂業除外）。

類別	行業	具體範圍	稅率變化	
			營業稅	增值稅
銷售服務	交通運輸業	陸路、水路、航空、管道運輸	3%	11%
	郵政服務	郵政普遍、郵政特殊、其他郵政	3%	11%
	電信服務	基礎電信	3%	11%
		增值電信		6%
	建築服務	工程、安裝、修繕、裝飾、其他建築	3%	11%
	金融服務	貸款、直接收費金融、保險、金融商品轉讓	5%	6%

KPMG

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

類別	行業	具體範圍	稅率變化	
			營業稅	增值稅
銷售服務	現代服務	研發和技術、信息技術、文化創意、物流輔助、鑑證諮詢、廣播影視、商務輔助、其他現代服務	3%/5%	6%
		租賃(不動產融資、經營租賃)	5%	11%
		租賃(有形動產融資、經營租賃)		17%
	生活服務	文化體育、教育醫療、旅遊娛樂、餐飲住宿、居民日常、其他生活服務	3%/5%(娛樂業5%-20%)	6%
銷售無形資產	銷售無形資產	技術、商標、著作權、商譽、自然資源使用權、其他權益性無形資產	5%	6%
		自然資源使用權(土地使用權)	5%	11%
銷售不動產	銷售不動產	建築物、構築物	5%	11%

進項稅額管理：營改增主要目的是消除重覆徵稅，企業能否達到實際減稅效果，取決於企業的經營管理是否能透過調整結構、優化流程以取得充分的進項稅額，來抵銷營改增所增加的稅率。

- 新增不動產分期抵扣：現行增值稅採取當期購進當期抵扣原則，由於不動產的進項稅額一般較大，試點政策對新增不動產進項稅額採取分期抵扣方式。
  - 抵扣規定

    2016年5月1日後取得並在會計制度上按固定資產核算的不動產，或者2016年5月1日後取得的不動產在建工程，其進項稅額應自取得之日起分2年從銷項稅額中抵扣，第一年抵扣比例為60%，第二年抵扣比例為40%。

    2016年5月1日後購進貨物和設計服務、建築服務，用於新建不動產，或者用於改建、擴建、修繕、裝飾不動產並增加不動產原值超過50%的，其進項稅額按規定分2年從銷項稅額中抵扣。

  - 適用範圍：適用一般計稅方法的試點納稅人，包括以直接購買、接受捐贈、接受投資入股、自建以及抵債等各種形式取得不動產。

  - 不適用範圍：房地產開發企業自行開發的房地產項目，融資租入的不動產以及在施工現場修建的臨時建築物、構築物，其進項稅額不適用上述分2年抵扣的規定。

KPMG

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

– 進項稅額不可抵扣規定

- 用於簡易計稅方法計稅項目、免征增值稅項目、集體福利或者個人消費的購進貨物、加工修理修配勞務、服務、無形資產和不動產。其中涉及的固定資產、無形資產、不動產，僅指專用於上述項目的固定資產、無形資產（不包括其他權益性無形資產）、不動產。
- 非正常損失的購進貨物，以及相關的加工修理修配勞務和交通運輸服務。
- 非正常損失的在產品、產成品所耗用的購進貨物（不包括固定資產）、加工修理修配勞務和交通運輸服務。
- 非正常損失的不動產，以及該不動產所耗用的購進貨物、設計服務和建築服務。
- 非正常損失的不動產在建工程所耗用的購進貨物、設計服務和建築服務。
- 購進的旅客運輸服務、貸款服務、餐飲服務、居民日常服務和娛樂服務。
- 財政部和國家稅務總局規定的其他情形。

– 進項稅額轉出規定

- 適用一般計稅方法的納稅人，兼營簡易計稅方法計稅項目、免征增值稅項目而無法劃分不得抵扣的進項稅額，按照下列公式計算不得抵扣的進項稅額：

  不得抵扣的進項稅額 = 當期無法劃分的全部進項稅額×（當期簡易計稅方法計稅項目銷售額+免征增值稅項目銷售額）÷當期全部銷售額
- 已抵扣進項稅額的購進貨物（不含固定資產）、勞務、服務，發生按稅法規定不可抵扣進項稅額情形（簡易計稅方法計稅項目、免征增值稅項目除外）的，應當將該進項稅額從當期進項稅額中扣減；無法確定該進項稅額的，按照當期實際成本計算應扣減的進項稅額。
- 已抵扣進項稅額的固定資產、無形資產或者不動產，發生按稅法規定不可抵扣進項稅額情形的，按照下列公式計算不得抵扣的進項稅額：

  不得抵扣的進項稅額=固定資產、無形資產或者不動產淨值×適用稅率

KPMG觀察

與之前營業稅制相較，大陸全面營改增後，由於增值稅制下的應稅行為涉及多檔稅率、進項抵扣、價稅分離、銷項稅額計算等複雜規定，為確保營改增能順利全面展開，試點政策原則上對原營業稅優惠政策予以延續，且對老合同、老項目以及特定行業給予簡易徵收的過渡性措施。因目前增值稅稅率檔次過多、過渡規定繁瑣，企業除了需要持續關注及掌握最新政策動態外，同時也應儘早釐清相關業務所涉及的增值稅稅率及其適用政策，妥善做好企業內部管理與營改增的整合規劃，以因應營改增後企業所面對的稅務合規性要求。

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

大陸進口稅改政策出台 - 調整行郵稅並實施零售進口稅

為規範跨境電子商務行業的發展，大陸國務院關稅稅則委員會在2016年3月16日發佈《關於調整進境物品進口稅有關問題的通知》，對行郵稅政策進行上調及簡併，隨後大陸財政部、海關總署、國家稅務總局進一步在3月24日聯合發佈《關於跨境電子商務零售進口稅收政策的通知》（以下簡稱零售進口稅政策），對於能提供“交易、支付、物流”三單電子信息的交易，將適用“無免稅額”、“設定單筆交易及年度交易雙重限值標準”、“執行正面清單”的零售進口稅政策，此兩項政策同步於4月8日實施，充分顯示大陸對促進跨境電商市場公平競爭的高度重視。

大陸進口稅收政策變化

進口商品	交易性質	原稅收政策		新稅收政策	
跨境電商零售進口	具貿易屬性	物品	行郵稅* (個人自用、合理原則)	貨物	零售進口稅(限值內)
					一般貿易(超限值)
行李和郵遞物品	非貿易性			物品	行郵稅
企業貨物	貿易	貨物	一般貿易	貨物	一般貿易

註：若不適用行郵稅範圍，則按一般貿易進口方式進行徵稅

行郵稅主要變化

稅率變化

- 舊制：有10%、20%、30%、50%四檔綜合稅率。
- 新制：自4月8日起開始執行15%、30%、60%三檔綜合稅率。

進境物品稅率表

新的《中華人民共和國進境物品進口稅率表》分為三大類，其中稅目1主要適用最惠國稅率為零的商品，稅目3主要為徵收消費稅的高級消費品，其他商品則歸入稅目2中。

KPMG

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

新版《中華人民共和國進境物品進口稅率表》

稅號	物品名稱	稅率（%）
1	書報、刊物、教育用影視資料；計算機、視頻攝錄一體機、數字照相機等信息技術產品；食品、飲料；金銀；家具；玩具，遊戲品、節日或其他娛樂用品	15
2	運動用品（不含高爾夫球及球具）、釣魚用品；紡織品及其製成品；電視攝像機及其他電器用具；自行車；稅目1、3中未包含的其他商品	30
3	煙、酒；貴重首飾及珠寶玉石；高爾夫球及球具；高檔手表；化妝品	60

零售進口稅政策重點

政策適用範圍：適用於能提供“交易、支付、物流”三單電子信息的交易，對於無法提供有關電子信息的跨境電商零售進口商品，按現行規定執行。

- 聯網電商平台交易：所有通過與海關聯網的電子商務交易平台交易，能夠實現交易、支付、物流電子信息三單比對的跨境電子商務零售進口商品。
- 未聯網電商平台交易：未通過與海關聯網的電子商務交易平台交易，但快遞、郵政企業能夠統一提供交易、支付、物流等電子信息。

取消免徵稅額：取消進口稅稅額在50元人民幣以下的免稅規定。

設定交易限值：超過單次限值、累加後超過個人年度限值的單次交易，以及完稅價格超過限值的單個不可分割商品，均按一般貿易方式全額徵稅。

- 單筆交易限值為2000元人民幣
  - 限值以內：關稅稅率暫設為0%，進口環節增值稅、消費稅按法定應納稅額的7折徵收。
  - 超過限值：單個不可分割商品價值超過2000元人民幣者，按一般貿易進口貨物全額徵稅。
- 個人年度交易限值為20000元人民幣

《跨境電子商務零售進口商品清單》：為避免企業將工業原材料等商品通過跨境電子商務零售進口模式進境，進而影響正常貿易，零售進口稅政策採用正面清單管理方式，此次清單共包括1142個商品。

退貨處理：進口商品自海關放行之日起30日內退貨的，可申請退稅，並相應調整個人年度交易總額。

KPMG

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

兩項政策涉稅分析

零售進口稅與行郵稅比較：由於零售進口稅取消行郵稅模式中50元人民幣免稅優惠，在不涉及消費稅及超過交易限值者的情況，從下述測算表中，我們可以得知適用行郵稅的免稅商品，在零售進口稅模式下將多繳11.9%的增值稅。

零售進口稅與行郵稅比較表　　單位：人民幣

商品種類	行郵稅(舊制)		行郵稅(新制)		零售進口稅	稅金影響(舊制)	稅金影響(新制)
食品	≦500	• 稅率：10% • 稅金：0（稅金≦50）	≦333	• 稅率：15% • 稅金：0（稅金≦50）	增值稅：17%*70%=11.9%	多繳11.9%	多繳11.9%
	＞500	• 稅率：10%	＞333	• 稅率：15%		多繳1.9%	少繳3.1%
紡織品	≦250	• 稅率：20% • 稅金：0（稅金≦50）	≦166	• 稅率：30% • 稅金：0（稅金≦50）		多繳11.9%	多繳11.9%
	＞250	• 稅率：20%	＞166	• 稅率：30%		少繳8.1%	少繳18.1%
一般化妝品（非消費稅範圍)	≦100	• 稅率：50% • 稅金：0（稅金≦50）	≦83	• 稅率：60% • 稅金：0（稅金≦50）		多繳11.9%	多繳11.9%
	＞100	• 稅率：50%	＞83	• 稅率：60%		少繳38.1%	少繳48.1%

註：上述測算暫未考慮涉及消費稅、超過交易限值者

KPMG

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

零售進口稅計算：當進口商品在規定限值以內，關稅稅率暫為0% ，進口環節增值稅、消費稅按法定應納稅額的7折徵收，從下述案例中，我們可以得知若商品涉及消費稅徵收範圍，在零售進口稅模式下將比行郵稅舊制多繳47%的稅金，而不是11.9%，倘若商品超過規定限值而涉及關稅徵收範圍，相關稅金的計算及影響將更為複雜。

- 應徵關稅=完稅價格*關稅稅率
- 法定計徵消費稅=(完稅價格+應徵關稅)/(1-消費稅稅率)*消費稅稅率
- 法定計徵增值稅=(完稅價格+應徵關稅+法定計徵消費稅)*增值稅稅率

案例

假設商品消費稅稅率為30%，完稅價格為100元人民幣的零售進口稅計算：

關稅=0(限值內)

消費稅=100/(1-0.3)*0.3=42.85

增值稅=(100+42.85)*0.17=24.29

零售進口稅=(42.85+24.29)*0.7=47

KPMG觀察

大陸進口稅制自4月8日起，有行郵稅、零售進口稅、一般貿易三種進口模式，雖然零售進口稅在規定的交易限值內，可以享有一定的關稅、消費稅、增值稅優惠政策，但其中以消費者個人為納稅對象所徵收的增值稅，與一般貿易進口模式相較之下，有不能抵扣進項稅額的缺點。由於三種進口模式的徵稅規定各有差異，其中更涉及關稅、消費稅、增值稅三稅的複雜計算，我們在此建議企業應及早進行政策分析及相關稅金測算，並評估現有營運模式是否需要進一步調整，以因應兩項政策實施所帶來的影響。

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan. The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

China Tax Practice

安侯建業聯合會計師事務所

葉維惇
執業會計師
+886 (2) 8101 6666 (分機02281)
wyeh@kpmg.com.tw

何嘉容
執業會計師
+886 (2) 8101 6666 (分機02628)
vivianho@kpmg.com.tw

林嘉彥
副總經理
+886 (2) 8101 6666 (分機07886)
chrislin@kpmg.com.tw

潘美紅
副總經理
+886 (2) 8101 6666 (分機15464)
pannypan1@kpmg.com.tw

陳姿瑾
專員
+886 (2) 8101 6666 (分機16009)
jeanchen1@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

© 2016 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

立刻加入KPMG安侯建業
給我們一個"讚"!
facebook KPMG in Taiwan
Press "Like" and stay connected with us.