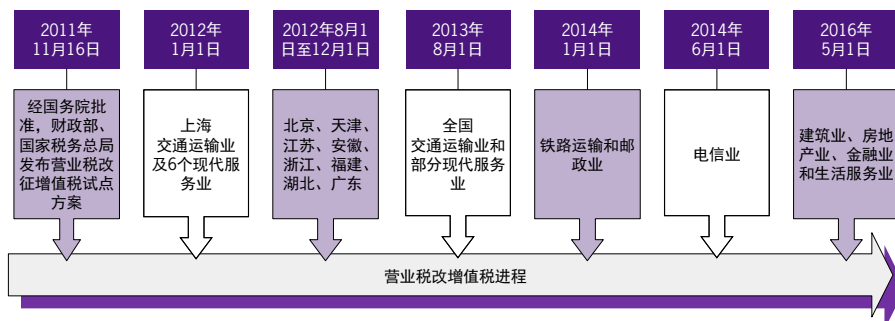


全面增值税时代的来临

第二期 2016年4月

中国税务快讯

2016年3月23日，财政部、国家税务总局联合公布了《关于全面推开营业税改征增值税的通知》财税[2016]36号(36号文)，宣布自2016年5月1日起将建筑业、房地产业、金融保险业和生活服务业纳入营改增试点范围，至此中国进入全面增值税时代。



为了帮助四大行业营改增纳税人重点了解本次营改增36号文对本行业的影响及需要特别关注的税务变革，致同税务专家分行业以纳税人日常经营角度，选取了36号文的主要内容进行如下分析：

建筑业营改增

对于建筑业进行了重新定义，建筑服务，是指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、修缮、装饰，线路、管道、设备、设施等的安装以及其他工程作业的业务活动。包括工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务和其他建筑服务。建筑业增值税税率为11%。

过渡政策

1. 以《建筑工程施工许可证》的注明的合同开工日期、未取得《建筑工程施工许可证》的以建筑工程承包合同注明的开工日期为建筑工程新老项目划分点，在2016年4月30日前的为建筑工程老项目；

2. 一般纳税人为建筑工程老项目提供的建筑服务可以选择适用简易计税方法计税。

营改增后进入正常经营期关注事项

销售额的确定：

1. 纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额；
2. 纳税人提供建筑服务适用一般计税方法计税的，应以取得的全部价款和价外费用为销售额。

征收管理：

1. 一般纳税人清包工方式提供的建筑服务、为甲供工程提供的建筑服务可以选择适用简易计税方法计税；
2. 一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，依据规定的销售额，适用一般计税方法计税的按照2%的预征率、选择适用简易计税方法计税的按照3%征收率在建筑服务发生地预缴税款后向机构所在地主管税务机关进行纳税申报；小规模纳税人跨县（市）提供建筑服务比照一般纳税人适用简易征收方式预缴及纳税申报。

房地产营改增

新政中没有明确新的房地产开发定义，而是将与房地产相关的服务划分为销售不动产、销售无形资产-土地使用权以及不动产租赁服务中。同时将销售不动产划分为非自建和自建两类，分别规定适用不同的销售额的确定、不同的预征率等。

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%。

过渡政策

1. 以《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期作为房地产老项目的划分时点，在2016年4月30日前开工的房地产为老项目，可以选择适用简易征收或者一般纳税方式；
2. 房地产开发企业中的一般纳税人，销售自行开发的房地产老项目，可

以选择适用简易计税方法按照5%的征收率计税；

3. 一般纳税人销售2016年4月30日之前的非自建不动产可以以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额、自建不动产应当以全额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额，在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报；
4. 一般纳税人出租其2016年4月30日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人出租其2016年4月30日前取得的与机构所在地不在同一县（市）的不动产，应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

营改增后进入正常经营期关注事项

销售额的确定：

1. 房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额；向政府支付的土地价款以省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据为合法有效凭证；
2. 一般纳税人销售其2016年5月1日后取得不动产（包括自建和非自建），应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额；
3. 代收的政府收费可以凭政府部门开具的收据在销售额中扣除。

增值税销项：

房地产开发企业采取预收款方式销售所开发的房地产项目，在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税。

征收管理：

1. 一般纳税人销售其2016年4月30日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法；
2. 一般纳税人销售其2016年4月30日之后取得的不动产，非自建的应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额，自建的应当全额按照5%的预征率在不动产所在地预

缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。小规模纳税人销售自建或非自建的不动产比照一般纳税人的计税方法按照5%的征收率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报；

3. 一般纳税人出租其2016年5月1日后取得的、与机构所在地不在同一县（市）的不动产，应按照3%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

金融业营改增

金融业是指经营金融保险的业务活动。包括贷款服务、直接收费金融服务、保险服务和金融商品转让。

纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

过渡政策

有形动产融资性售后回租服务归属于金融业，同时，试点纳税人于2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同，可以选择继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税，在继续按有形动产融资租赁服务缴纳增值税的方式下，也可以选择销售额中是否扣除本金。

营改增后进入正常经营期关注事项

销售额的确定：

1. 贷款服务，以提供贷款服务取得的全部利息及利息性质的收入为销售额；
2. 直接收费金融服务，以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费、转托管费等各类费用为销售额；
3. 金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算，选择后36个月内不得变更。（注：金融商品转让，不得开具增值税专用发票）；
4. 存款利息和被保险人获得的保险赔付不征收增值税；

5. 金融企业发放贷款后，自结息日起90天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起90天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税。

营改增后相关优惠政策

新政后符合条件的融资租赁售后回租业务延续增值税实际税负超过3%的部分实行增值税即征即退政策。

其他如国债、地方政府债、金融同业往来利息收入等延续了营业税免税优惠政策。

生活服务业营改增

Consumer Services生活服务，是指为满足居民日常生活需求提供的各类服务活动。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。生活服务业增值税率为6%，增值税征收率为3%。企业购进的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务不得抵扣进项税额。

营改增后进入正常经营期关注事项

销售额确定：

- 特殊事项：**试点纳税人提供旅游服务，可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额。选择上述办法计算销售额的试点纳税人，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。试点纳税人从全部价款和价外费用中扣除的价款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则，不得扣除；
- 除上述特殊规定外，销售额指纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用。

免税政策

在生活服务行业中以下服务收入在营改增试点期间执行免税：

幼儿园保育和教育服务、养老服务、残疾人育养服务、婚姻介绍服务、殡葬服务、残疾人为社会提供的服务、医疗服务、学校教育服务、学生勤工俭学提供的服务、纪念馆博物馆以及相关宗教景点的门票、家政服务、彩票发行收入等。

需注意以下特殊事项：

- 公办托儿所、幼儿园收取的教育费、保育费仅对政府机关审核批准的收费标准以内部分免征增值税。与此同时，民办托儿所、幼儿园收取的教育费、保育费仅对在当地有关部门备案并公示的收费标准范围内部分免征增值税；
- 提供教育服务的学校仅针对国家承认学历的教育机构。且仅对列入规定招生计划的在籍学生提供学历教育服务取得的收入免税，除此之外的赞助费、择校费等，不属于免征增值税的范围；
- 举办进修班、培训班取得的全部收入进入该学校统一账户，并纳入预算全额上缴财政专户管理，同时由该学校对有关票据进行统一管理和开具的，免征增值税。如此收入进入该学校下属部门自行开设账户的，不予免征增值税；
- 科普单位的门票收入免征期为执行之日起至2017年12月31日；
- 免税医疗服务，是指医疗机构按照不高于地（市）级以上价格主管部门会同同级卫生主管部门及其他相关部门制定的医疗服务指导价格（包括政府指导价和按照规定由供需双方协商确定的价格等）为就医者提供《全国医疗服务价格项目规范》所列的各项服务，以及医疗机构向社会提供卫生防疫、卫生检疫的服务。

增值税应税收入跨境免税事项：

境内的单位和个人在境外提供的文化体育服务、教育医疗服务、旅游服务免税。

营改增36号文规定了全面增值税改革试点方案，全面实施“营改增”标志着中国增值税进入了一个全新的时代，营业税将从此退出历史舞台。

一般纳税人标准

行业	一般纳税人标准（连续12个月）
原增值税范围（销售货物或提供加工、修理修配劳务以及进口货物）	50万
从事货物生产或提供修理修配劳务的纳税人，以及以从事货物生产或提供应税劳务为主，兼营货物批发或零售	
商业零售及批发行业	80万
上述范围以外的营改增项目	500万

适用税率

行业	税率
销售或者进口货物（另有列举的货物除外）；提供加工、修理修配劳务	17%
有形动产租赁服务	17%
列举的基本生活用品（如农业产品、食用油、自来水、暖气、热水、冷气、煤气、图书、报纸、出版物等）	13%
交通运输业、邮政业、基础电信、建筑、不动产租赁、销售不动产、销售土地使用权	11%
金融服务、现代服务（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、鉴证咨询服务、广播影视服务、商务辅助服务、其他服务）、生活服务（文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿、居民日常服务）	6%
出口货物（不允许经营和限制除外）、劳务和服务（如国际运输、航天运输、向境外单位完全在境外消费的服务（研发、合同能源管理、设计、广播影视节目的制作和发行服务、软件、电路设计及测试、离岸服务外包、信息系统、业务流程管理、技术转让）	0%

不征收增值税事项

序号	不征收增值税事项
1	根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于《试点实施办法》第十四条规定的用于公益事业的服务
2	存款利息
3	被保险人获得的保险赔付
4	房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金
5	在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，其中涉及的不动产、土地使用权转让行为。

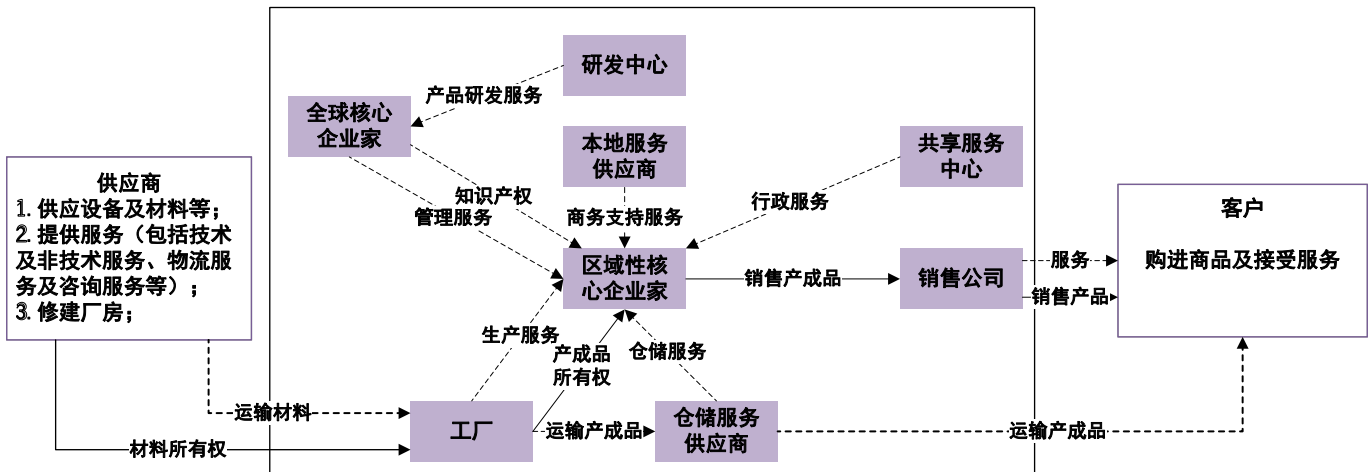
简易征收事项

序号	简易征收项目
1	公共交通运输服务
2	经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码(面向网络动漫、手机动漫格式适配)服务，以及在境内转让动漫版权(包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权)
3	电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务

全面增值税时代 – 企业商业应对

全面增值税时代的来临，不仅仅是带来企业财务税务方面的变革，更重要的是对企业商业经营管理方面长期深远的影响。企业需要认真研究增值税制度，全面审视并制定适合增值税制度的定价及供应链体系，清晰的税务战略将助力企业应对未来商业及运营方面的挑战。

基于增值税仅就交易增值部分征收、采购缴纳增值税可以进行抵扣的特点，可以预见未来行业细化、分工合作的推开将成为常态。集团内分工合作、集团外业务外包将成为企业管理者的选择从而形成复杂的商业关系及供应链，集团内关联交易和集团外交易定价等方面将成为企业税务管理的重心。



企业可以从四个步骤递推，思考管理供应链中的增值税税务风险、确保企业整体商业利益：

1. 基于增值税法规体系重新评估供应链合规性及风险领域、评估增值税优惠政策适用性及现行风险并进行合规方面的调整与改进；
2. 考虑是否需要在集团内调整重要资产布局，调整销售、不动产租赁、提供服务、技术特许权收费等重要供应链关系；
3. 考虑是否需要调整集团内组织架构，重组业务、设立相关管理中心进行分工细化，设计适合增值税的集团关联交易；
4. 在集团内供应链搭建完成的基础上，整体考虑与集团外供应商及客户的业务重新洽商及定价策略。

在上述调整中，集团内关联交易的转让定价问题是企业将要面对的重要合规问题，同时还会影响到所得税领域的问题，需要企业进行整体进行税务安排。如涉及到跨境交易将更加复杂，需要考虑出口退税、关税、各国税制等问题。在全球“[税基侵蚀和利润转移](#)”（BEPS）、《多边税收征管互助公约》等税务改革背景下，需要通盘考虑商业计划以控制系统性税务风险。

全面增值税时代的变革为企业带来的上述影响及需要的应对，必然给企业的运营系统带来挑战，这不仅仅是企业财务税务部门需要关注，同时更需要企业所有部门进行协同：

	共识	法务	合规性	IT变化	价格变化	运营变化
执行层管理	✓	✓			✓	✓
部门	财务部	✓	✓	✓		✓
	融资部	✓	✓	✓		✓
	IT部	✓		✓	✓	✓
	人事部	✓		✓		✓
	法律部	✓	✓	✓		✓
	采购部	✓				✓
	市场营销部	✓				✓
企业员工	✓					✓

致同如何帮助您

致同的增值税服务团队、转让定价服务团队、并购交易税务团队将共同配合，可以在上述四个业务整合步骤中提供全方位的税务服务：

1. 分析集团内供应链中各法律实体承担的运营功能及风险、各重要资产在集团内的布局及使用情况，协助集团制定合规的集团内交易定价政策，控制系统性税务风险；
2. 分析集团内关联交易中的增值税（含出口退税、关税）、所得税可以享受的税收优惠，通过调整资产布局及交易从而优化集团内供应链税务成本；
3. 提出税务实施方案，配合企业IT部门实现系统管控税务风险；
4. 协助企业制定在与供应商及客户重新谈判价格时的税务策略；
5. 根据企业战略并结合行业特点，重组组织架构进行税务优化。

关于中国税务快讯

中国税务快讯所载资料以概要方式呈列，旨在为致同客户及员工提供中国大陆地区最新税务信息，仅供参考使用，并不能替代详尽专业建议。致同对于并未与我们进行进一步咨询而单纯基于此快讯所提供信息行事而造成的任何各方的损失均不承担责任。

联系方式

北京

潘晓东
合伙人
电话 +86 10 8566 5766
邮箱 panxiaodong@cn.gt.com

焦根永
合伙人
电话 +86 10 8566 5828
邮箱 wilfred.chiu@cn.gt.com

张莉
合伙人
电话 +86 10 8566 5777
手机 +86 135 0138 6998
邮箱 julie.zhang@cn.gt.com

上海

周自吉
合伙人
电话 +86 21 2322 0298
邮箱 rose.zhou@cn.gt.com

张斌
合伙人
电话 +86 21 2322 0240
邮箱 roy.zhang@cn.gt.com

全国税务技术中心 (TTC)

栗朝霞
合伙人
电话 +86 10 8566 5955
邮箱 lizhaoxia@cn.gt.com
cnttc@cn.gt.com

www.grantthornton.cn

© 2016 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指Grant Thornton成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。致同会计师事务所（特殊普通合伙）是Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。