

中國稅務熱訊點評



中國大陸稅務法令變動快速，常影響企業在當地之經營。資誠聯合會計師事務所兩岸稅務諮詢與管理服務段士良會計師（左圖）特別針對中國大陸近期重要稅務法令變動議題，撰寫成文，以俾台端掌握最新資訊之變動。

增值稅率 4 月 1 日起再降！

背景

2019 年 3 月 21 日，大陸國家稅務總局出臺《關於深化增值稅改革有關政策的公告》（財政部、稅務總局和海關總署公告 2019 年第 39 號），為 2019 年 4 月 1 日起實施的一系列深化增值稅改革政策提供指引及方向，貫徹落實了國務院總理李克強《政府工作報告》及國務院常務會議精神。後續緊接著又發布了《關於深化增值稅改革有關事項的公告》（國家稅務總局公告[2019]14 號）和《國家稅務總局關於調整增值稅納稅申報有關事項的公告》（國家稅務總局公告[2019]15 號），明確納稅人開具發票銜接、不動產一次性抵扣、加計抵減政策、納稅申報等具體操作問題。茲介紹近日出臺政策之主要內容，並分享我們的觀察。

重點摘要

1. 增值稅稅率下調，農產品扣除率、出口退稅率等同步相應調整

■ 原適用 16%稅率的，降為 13%；原適用 10%稅率的，降為 9%

2019 年 4 月 1 日起，將製造業等行業原先適用 16%的稅率下調為 13%；將交通運輸、郵政、基礎電信、建築、不動產租賃服務，銷售不動產，轉讓土地使用權，銷售或者進口農產品、民生用品¹等行業原先適用 10%的稅率下調為 9%。

■ 農產品扣除率同步下調

一般納稅人購進農產品，隨著農產品的稅率下降為 9%，扣除率也同步調整為 9%；農產品深加工企業購進農產品的扣除率，也跟著調整降為 10%²，由此可見大陸確保各行業稅負只減不增的主要原則。

■ 出口退稅率及離境退稅物品退稅率亦同步下降

隨著貨物及應稅行為稅率的下降，原適用 16%稅率且出口退稅率為 16%的出口貨物勞務，出口退稅率調整為 13%；原適用 10%稅率且出口退稅率為 10%的出口貨物、跨境應稅行爲，出口退稅率調整為 9%。

¹ 銷售或者進口農產品、民生用品包含品項：

- i. 糧食等農產品、食用植物油、食用鹽；
- ii. 自來水、暖氣、冷氣、熱水、煤氣、石油液化氣、天然氣、二甲醚、沼氣、居民用煤炭製品；
- iii. 圖書、報紙、雜誌、音像製品、電子出版物；
- iv. 飼料、化肥、農藥、農機、農膜；
- v. 國務院規定的其他貨物。

² 為維持農產品加工企業購進農產品的抵扣力度，2017 年農產品稅率自 13%下調為 11%時，其扣除率為 13%；2018 年農產品稅率自 11%下調為 10%時，其扣除率為 12%；此次農產品稅率自 10%下調為 9%，其扣除率為 10%。

此外，適用 13%稅率的境外旅客購物離境退稅物品，仍保持 11%的退稅率不變；

適用 9%稅率的境外旅客購物離境退稅物品，退稅率調降為 8%。

上述退稅率亦設置了 3 個月的過渡期，按調整前稅率徵收增值稅的，執行調整前的退稅率；按調整後稅率徵收增值稅的，執行調整後的退稅率。

2. 取得不動產的進項稅額改為一次性抵扣

納稅人取得不動產或者不動產在建工程的進項稅額不再分 2 年抵扣³。按照原規定尚未抵扣完畢的待抵扣進項稅額，可自 2019 年 4 月稅款所屬期起從銷項稅額中抵扣，此一新規定利於改善企業現金流，減輕企業資金壓力。

3. 購進大陸境內旅客運輸服務納入進項稅額抵扣範圍

過去因實務上之監管難度較大，不易辨別支出是否為個人消費，政策規定旅客運輸服務不允許抵扣，現隨著客運行業實名制和數位化的發展，將大陸境內旅客運輸服務納入抵扣範圍的條件。

取得發票的憑證，則依發票上稅額進行進項抵扣，取得註明旅客身份信息的航空運輸電子客票行程單、鐵路車票以及公路、水路等其他客票以計算進項稅額方式進行抵扣⁴。

提醒注意，在實際執行中，是否只有註明本企業員工身份信息的運輸憑證才可以抵扣，而為客戶承擔差旅費等業務行為對應的進項稅額可能存在無法抵扣的問題

³ 2016 年 36 號公告規定，一般納稅人取得不動產或不動產在建工程的進項稅額按規定分 2 年從銷項稅額中抵扣，第一年抵扣 60%，第二年抵扣 40%。

⁴ 航空旅客運輸進項稅額= (票價+燃油附加費) ÷ (1+9%) ×9%；

鐵路旅客運輸進項稅額=票面金額÷ (1+9%) ×9%；

公路、水路等其他旅客運輸進項稅額=票面金額÷ (1+3%) ×3%。

尚不明確，還有用於集體福利或者個人消費性質不得抵扣的監管問題，我們將持續為您觀察法令細部規定出台。

4. 實行生產、生活型服務業的進項稅額加計 10%抵減其應納稅額

■ 適用對象：

加計抵減政策實行適用對象為提供郵政服務、電信服務、現代服務、生活服務⁵取得的銷售額⁶占全部銷售額的比重超過 50%的企業。納稅人確定適用加計抵減政策後，當年內不再調整，以後每年度，根據上年度銷售額計算銷售額比例確定是否適用。

■ 實行期間：

加計抵減政策實行期間從 2019 年 4 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，到期後納稅人不再計提加計抵減額，結餘的加計抵減額停止抵減。

■ 當期計提抵減額以及當期實際抵減額的計算方法：

(1) 當期計提抵減額及當期可抵減加計抵減額

- 當期計提加計抵減額=當期可抵扣進項稅額×10%；
- 當期可抵減加計抵減額=上期末加計抵減額餘額+當期計提加計抵減額-當期調減加計抵減額；

⁵ 四項服務的具體範圍按照《銷售服務、無形資產、不動產注釋》(財稅〔2016〕36號印發)執行。

⁶ 適用加計抵減政策，銷售額的判斷：

2019年3月31日前設立的納稅人，自2018年4月至2019年3月期間的銷售額(經營期不滿12個月的，按照實際經營期的銷售額)符合上述規定條件的，自2019年4月1日起適用加計抵減政策；

2019年4月1日後設立的納稅人，自設立之日起3個月的銷售額符合上述規定條件的，自登記為一般納稅人之日起適用加計抵減政策。

- 當期調減加計抵減額=當期符合條件的進項轉出稅額×10%。

(2) 確定當期實際抵減額和抵減後應納稅額

- 抵減前的應納稅額等於零的，當期可抵減加計抵減額全部結轉下期抵減；
- 抵減前的應納稅額大於零，且大於當期可抵減加計抵減額的，當期可抵減加計抵減額全額從抵減前的應納稅額中抵減；
- 抵減前的應納稅額大於零，且小於或等於當期可抵減加計抵減額的，以當期可抵減加計抵減額抵減應納稅額至零。未抵減完的當期可抵減加計抵減額，結轉下期繼續抵減。

■ 進項稅額不適用加計抵減的情況：

納稅人出口貨物勞務、發生跨境應稅行為不適用加計抵減政策，其對應的進項稅額不得計提加計抵減額。兼營出口貨物勞務、發生跨境應稅行為且無法準確劃分進項稅額時，按照當期銷售額的比例確定不得計提加計抵減額的進項稅額。

5. 針對所有行業試行增值稅期末留抵稅額退稅制度

■ 適用條件：

符合以下 5 項條件，才可申請退還增量留抵稅額：

- 自 2019 年 4 月稅款所屬期起，連續六個月（按季納稅的，連續兩個季度）增量留抵稅額均大於零，且第六個月增量留抵稅額不低於 50 萬元；
- 納稅信用等級為 A 級或者 B 級；

- 申請退稅前 36 個月未發生騙取留抵退稅、出口退稅或虛開增值稅專用發票情形的；
- 申請退稅前 36 個月未因偷稅被稅務機關處罰兩次及以上的；
- 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征後返（退）政策的。

■ 計算方法：

- 允許退還的增量留抵稅額=增量留抵稅額×進項構成比例⁷×60%

申請留抵退稅的增值稅一般納稅人，若同時發生出口貨物勞務、發生跨境應稅行為，申請退稅要按照“先免抵退稅，後留抵退稅”的原則進行判斷。

適用免抵退稅辦法，於辦理免抵退稅後，仍符合留抵退稅規定條件的，可以申請退還留抵稅額；適用免退稅辦法的，相關進項稅額不得用於退還留抵稅額。

資誠觀察

自 2019 年 4 月 1 日起實行深化增值稅改革政策，本輪降稅後，增值稅稅率仍然存在 6%、9%和 13%三檔稅率，預期增值稅改革由三檔併兩檔及稅制簡化方向，我們仍持續為您關注。本次政策目標是推進增值稅實質性減稅，其涉及層面廣、優惠力度大、準備期較短、而政策執行亦相對複雜。納稅人應對此予關注，如何運用新政策來減少稅收對企業資金的佔用，讓企業資金流更靈活，減輕企業資金壓力，同時也要準確判斷、充分利用相關政策及注意防範可能出現的稅收風險將是企業工作要點。

⁷ 進項構成比例，為 2019 年 4 月至申請退稅前一稅款所屬期內已抵扣的增值稅專用發票（含稅控機動車銷售統一發票）、海關進口增值稅專用繳款書、解繳稅款完稅憑證注明的增值稅額占同期全部已抵扣進項稅額的比重。

建議企業平時應做好發票、相關憑證等日常管理、並及時檢視企業自身情況(如建立台帳以供加計抵減和留抵退稅、更新財務核算系統、升級發票管理系統、確保會計人員正確填報增值稅相應表單等)，為增值稅改革做出準備。若有任何相關疑問，歡迎與我們進行諮詢。

如有任何兩岸稅務相關問題，請與我們聯繫：

兩岸稅務諮詢與管理服務

段士良 執業會計師
+886 2 27295995
patrick.tuan@tw.pwc.com

陳惠鈴 副總經理
+886 2 27296666 ext.23820
carol.chen@tw.pwc.com

徐丞毅 副總經理
+886 2 27296666 ext.23656
cy.hsu@tw.pwc.com

林瑩甄 協理
+886 2 27296666 ext. 23957
jillian.lin@tw.pwc.com

張書璋 經理
+886 2 27296666 ext.22863
aries.chang@tw.pwc.com

楊璧華 經理
+886 2 27296666 ext.23659
olivia.h.yang@tw.pwc.com

林絲婷 經理
+886 2 27296666 ext.22530
shandi.lin@tw.pwc.com

劉文程 經理
+886 2 27296666 ext.23883
ethan.e.liu@tw.pwc.com

版權聲明：本中國熱訊點評僅提供參考使用，非屬本事務所對相關特定議題表示的意見，閱讀者不得據以作為任何決策之依據，亦不得援引作為任何權利或利益之主張。其內容未經資誠聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，資誠聯合會計師事務所保留修正本中國熱訊點評內容之權利。

© 2019 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.