

税务评论

中国税务

财政部和国家税务总局发布全面推开营改增试点方案

作者：

香港

展佩佩 合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

上海

高立群 合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

如欲垂询更多信息，请联络：

间接税服务

全国主管合伙人

香港

展佩佩 合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

华北区

北京

周翊 合伙人

电话：+86 10 8520 7512

电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

华东区

上海

高立群 合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区

广州

张少玲 合伙人

电话：+86 20 2831 1212

电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

华西区

重庆

汤卫东 合伙人

电话：+86 23 8823 1208

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

2016 年 3 月 23 日，财政部和国家税务总局以财税[2016]36 号文件（以下简称 36 号文）发布营业税改征增值税的各项具体实施办法。该文件明确了建筑业、房地产业、金融业、生活服务业纳入增值税范围后的具体细则，并对现行关于交通运输业、现代服务业和邮电通信业的增值税规定做出了修订。36 号文中的相关规定基本上将自 2016 年 5 月 1 日起施行，以财税[2013]106 号（以下简称 106 号文）为主的一批现行营改增文件将被相应废止。至此，增值税将全面替代营业税，覆盖原来适用营业税的所有行业。

在本期税务评论中，我们将为您介绍、分析 36 号文的重要规定，其中包括：

- 36 号文的结构与重要条款；
- 36 号文的评论，以及对部分行业的影响概述；
- 附件：税目分类列示

后续，我们还将针对此次新纳入试点范围行业发布专题性评论，为您提供分行业的深层解读和建议。

背景

2012 年 1 月，上海率先在交通运输业和现代服务业进行营改增试点，目前营改增已经推进到全国范围，覆盖的行业也已扩展到铁路运输和邮电通信业。到目前为止，只有建筑业、房地产业、金融业和生活服务业这四大行业仍在营业税的范围内。3 月 18 日，国务院常务会议审议通过了全面推开营改增试点方案，明确自 2016 年 5 月 1 日起，将上述四大行业纳入试点范围。自此，现行营业税纳税人将全部改征增值税。

随着建筑业、金融业、房地产业和生活服务业被纳入增值税范畴，历时四年多的营改增试点终于进入收官阶段。虽然试点改革的最终完成将以未来增值税立法作为标志，但随着最后四大行业纳入增值税范围，这将结束营业税和增值税同时并存，提供服务和销售货物适用不同流转税的局面，从而打通增值税抵扣链条，消除供应链中的重复征税，这在中国流转税发展历史上无疑具有划时代的意义。

文件要点

36 号文明确规定，从 2016 年 5 月 1 日开始，建筑业、房地产业、金融业和生活服务业将征收增值税。现行的营改增试点基础性文件《关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税 2013[106]号）也将自 5 月 1 日起废止。

36 号文的结构与 106 号文相同，其中包含四个附件：

- 附件 1 - 《营业税改征增值税试点实施办法》
- 附件 2 - 《营业税改征增值税试点有关事项的规定》
- 附件 3 - 《营业税改征增值税试点过渡政策的规定》
- 附件 4 - 《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》

36 号文对营改增的相关规则进行了明确，并对过去试点中出现的一些未予明确事项作出了澄清。下面我们逐一介绍其中的重要内容。

1. 纳税人

在中华人民共和国境内销售服务、无形资产或者不动产的单位和个人，为增值税纳税人。

2. 征税范围

a. 税目分类

根据《销售服务、无形资产、不动产注释》，增值税应税行为被分为三个大类：

- 销售服务
- 销售无形资产
- 销售不动产

其中，销售无形资产和不动产是这次新增的两个大类。每个大类会再作细分，例如销售服务细分为七个类别：

- 交通运输服务
- 邮政服务
- 电信服务
- 建筑服务
- 金融服务
- 现代服务
- 生活服务

其中，建筑服务、金融服务和生活服务是这次新增的分类。

除此以外，36 号文对部分原有分类也进行了调整（例如，原归入现代服务业中文化创意服务的商标和著作权转让被归入销售无形资产大类）。各税目的注释也在原有的营改增试点规定和营业税规定的基础上做了扩充——值得注意的是，新版注释对无形资产进行了更加宽泛的定义，连锁经营权、会员权、网络游戏虚拟道具、域名等资产的出售也被明确纳入增值税范畴。具体的税目分类请参见本文附件。

b. “境内”的界定

在境内销售服务、无形资产或者不动产，是指：

- 1) 服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内；
- 2) 所销售或租赁的不动产在境内；
- 3) 所销售自然资源使用权的自然资源在境内；
- 4) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

36 号文同时规定，下列情形不属于在境内销售服务或者无形资产：

- 1) 境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外发生的服务；
- 2) 境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外使用的无形资产；
- 3) 境外单位或者个人向境内单位或者个人出租完全在境外使用的有形动产；
- 4) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

c. 不征收增值税项目

36 号文规定以下为不征增值税项目：

- 1) 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于符合相关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基金；
- 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。

3. 税率和征收率

36 号文规定了 6%、11% 和 17% 三档税率以及零税率，具体适用如下表列示。征收率一般为 3%，主要适用于小规模纳税人。

税率	应税行为
6%	提供增值电信服务、金融服务、现代服务和生活服务，销售土地使用权以外的无形资产
11%	提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权
17%	提供有形动产租赁服务
零税率	境内单位和个人发生的特定跨境应税行为

4. 计税方法

a. 销售额

纳税人的销售额通常按纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用确定。但 36 号文规定，在一些特殊情形下，纳税人可以从全部价款中扣除特定项目以确定销售额，例如：

应税行为	可扣除项目
经纪代理服务	向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费
经人民银行、银监会、或者商务部批准从事融资租赁业务的纳税人，提供融资租赁服务	支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息和车辆购置税
旅游服务	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
提供建筑服务（适用简易计税方法的情形）	支付的分包款
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（选择简易计税方法的房地产老项目除外）	受让土地时向政府部门支付的土地价款

b. 兼营和混合销售

36 号文延续了 106 号文有关兼营业务的规定，即纳税人兼营销售货物、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，从高适用税率或征收率。

与此同时，36 号文对混合销售作出了规定：一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售，或以前述经营业务为主的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。

c. 进项税额

不得抵扣的进项税额——在 106 号文原有规定的基础之上，36 号文新增了如下不得抵扣进项的项目：

- § 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务；
- § 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务；
- § 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。其中，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，其进项税额也不得从销项税额中抵扣。

同时，已抵扣进项税额的固定资产、无形资产或者不动产如果发生不得抵扣进项的情形，应按下面公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额 = 固定资产、无形资产或者不动产的净值 * 适用税率

新取得不动产的进项抵扣——适用一般计税方法的纳税人，在 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在 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额自取得之日起分 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%。

上述政策不适用于房地产开发企业自行开发的房地产项目，以及融资租入的不动产。

d. 建筑服务特殊规定

- 1) 一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务，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。
- 3) 一般纳税人为建筑工程老项目（即开工日期在 2016 年 4 月 30 日前）提供的建筑服务，可以选择适用简易计税方法计税。
- 4) 一般纳税人跨县（市）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计算应纳税额。但应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，按照 2% 的预征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。
- 5) 一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，应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，按照 3% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法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。
- 6) 小规模纳税人跨县（市）提供建筑服务，应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，按照 3% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法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。

e. 不动产特殊规定

结合房地产行业的特点和政策过渡的需要，36 号文对不动产的销售和租赁作出了不少特殊规定，以一般纳税人为例，这些规定包括：

不动产销售

1) 一般规则：

§ 一般纳税人销售其 2016 年 5 月 1 日后取得或自建的不动产，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；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。若该不动产不属于自建不动产，则纳税人在计算预缴税款时，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作为基础。

§ 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。

2) 过渡规则：

§ 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前取得或自建的不动产，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；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。若该不动产不属于自建不动产，则纳税人在计算应纳税额时，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作为销售额。

§ 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。

不动产经营租赁

1) 一般规则：

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。

2) 过渡规则：

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。

5. 纳税义务发生时间

36 号文沿用了 106 号文对纳税义务发生时间的规定，即纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。另外，36 号文新增了以下有关纳税义务发生时间的特别规定：

- 1) 纳税人提供建筑服务、租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。
- 2) 纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天。
- 3) 纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

6. 免税项目

36 号文在免税项目上的规定，基本平移了现行的营业税免税政策，比如医疗机构提供的医疗服务收入、保险公司开办的一年期以上人身保险产品取得的保费收入、金融同业往来利息收入等都由免征营业税过渡到免征增值税。

7. 跨境应税行为

a. 适用零税率待遇

适用零税率待遇的跨境应税行为如下表所示。

- | | |
|---|--------------------|
| A. 国际运输服务 | |
| B. 航天运输服务 | |
| | 研发服务 |
| | 合同能源管理服务 |
| | 设计服务 |
| C. 向境外单位提供的完全在境外消费的服务（注：“完全在境外消费”是 36 号文新增表述） | 广播影视节目（作品）的制作和发行服务 |
| | 软件服务 |
| | 电路设计及测试服务 |
| | 信息系统服务 |
| | 业务流程管理服务 |
| | 离岸服务外包业务 |
| | 转让技术 |
| D. 财政部和国家税务总局规定的其他服务 | |

上述所称“完全在境外消费”，是指：

- 服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关
- 无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关
- 财政部和国家税务总局规定的其他情形

加入“完全在境外消费”的表述，很可能是为了防止将零税率或免税待遇授予合同名义上服务购买方是境外单位，但实际服务接受方仍为境内单位或个人的情形。

b. 适用免税待遇

36 号文对适用免税的跨境应税行为分为以下类别：

A. 明确列举的境外发生服务	工程项目在境外的建筑服务 (新增)
	工程项目在境外的工程监理服务 (新增)
	工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务
	会议展览地点在境外的会议展览服务
	存储地点在境外的仓储服务
	标的物在境外使用的有形动产租赁服务
	在境外提供的广播影视节目(作品)的发行、播映服务
B. 为出口货物提供的服务	在境外提供的文化体育、教育医疗和旅游服务 (新增)
	为出口货物提供的邮政服务
	为出口货物提供的收派服务
	为出口货物提供的保险服务 (新增)
C. 向境外单位提供的完全在境外消费的服务和无形资产 (注：“完全在境外消费”是 36 号文新增表述)	电信服务
	知识产权服务
	物流辅助服务 (仓储服务、收派服务除外)
	鉴证咨询服务
	专业技术服务 (新增)
	商务辅助服务 (新增)
	广告投放地在境外的广告服务
D. 以无运输工具承运方式提供的国际运输服务 (新增)	无形资产 (新增)
E. 为境外单位之间的货币金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务，且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关 (新增)	
F. 财政部和国家税务总局规定的其他服务	

评论

作为全国范围内营改增的基本法规，36 号文不仅对新纳入试点的四大行业增值税处理进行了明确，也为目前增值税范围内的所有纳税人提供了具体的指引。我们认为该文件在以下方面具有特别重要的意义。

扩大增值税适用范围，明确征收品目

由于所有的营业税应税项目都已纳入增值税范围，因此需要对适用增值税的项目作出合理的分类和界定。结合此前试点所反映的问题，36 号文对增值税应税项目进行了较为细致和全面的梳理，并就税目划分作出了一些合理的调整，以使相关规定更符合实践的需要。

例如，许多集团内的投资管理公司会向集团成员企业提供涵盖财务、法务、人力资源等方面的综合性管理服务，对此类行为是否属于增值税应税范畴以及如何进行税目归类在此前的营改增过程中实践不一。此次颁布的 36 号文在现代服务类别下新增了商务辅助服务的小类，并在该小类下列入了企业管理服务，从而对上述事项进行了明确。同时，为了解决列举无穷尽各种具体服务种类和涵盖新产生的服务种类的问题，36 号文在部分税目中增加了具有兜底性质的“其他”类子目。

值得注意的是，现行营业税税目对无形资产的定义范围在字面上较窄，仅包括土地使用权、商标权、专利权、非专利技术、著作权、商誉和自然资源使用权。因此，对于一些新兴类型无形资产的销售（例如网络域名、会员资格等）是否属于应税项目，实践中往往颇多争议。有鉴于此，这次的营改增方案新增了“其他权益性无形资产”的分类，并对该类别下的无形资产作了相当宽泛的列举，这将使增值税的应税范围得到较大的扩展。

降低全行业税负，有助推动投资

为了贯彻所有行业税负“只减不增”和实现平稳过渡的原则，本次营改增扩围在制度设计上，采取了一定的措施，以实现降税效果。

以建筑业和房地产业为例，虽然营改增后这两大行业将适用 11% 的增值税税率，相较改革之前的 3% 和 5% 的营业税税率高出很多，但 36 号文一方面允许建筑业和房地产业相关纳税人将支付的建筑分包款和土地出让金从销售额中予以扣除，并推出预缴和清算相结合的增值税制度以解决房地产开发企业可能产生的进销项错配问题，另一方面针对 2016 年 4 月 30 日之前的老项目，制定过渡期政策允许纳税人选择简易计税办法计缴增值税，以此消解因税率升高可能给税负带来的不利影响。

金融业和生活服务业在营改增后将适用 6% 的增值税税率，相较改革之前 3% 或 5% 的营业税税率而言，税率提高有限。同时，36 号文在很大程度上沿用了目前营业税政策，包括保留原有营业税免税优惠（如金融企业同业往来利息收入免税等）和类似的差额征税待遇（如金融商品买卖的税基为卖出价扣除买入价后的余额为销售额等）。而且考虑到这两大行业的纳税人在营改增后还将允许抵扣进项税额，因此预计整体上相关纳税人的综合税负可能受影响不大。之前业界曾经预期金融业和生活服务业纳税人可以适用简易计税方法，但 36 号文并未纳入这一规定。这意味着金融业和生活服务业的一般纳税人在营改增后必须适用增值税一般计税方式。这将要求纳税人必须能够准确计算销项税额，并对增值税发票进行有效管理，从而给纳税人的税务合规能力提出挑战。

上述四大行业的上下游环节也将有望从此次营改增扩围中直接或间接受益。尤其是四大行业的下游企业，可以有机会从其处于四大行业内的供应商获得可供抵扣的进项税额，从而降低其自身税负。此次营改增全面推开方案中最引人关注的一大亮点就是将新增不动产所含增值税纳入抵扣范围。此前业界预期抵扣年限可能设在 20 年，即每年抵扣新增不动产进项税额的 5%；但 36 号文规定抵扣年限仅为 2 年，第一年抵扣 60%，第二年抵扣 40%，抵扣年限大大短于此前的普遍预期，足见政府对确保各行业减税的措施力度之大。这一政策的推出，预期将对商业地产的投资起到鼓励作用。

虽然此次营改增的全面推开是一大利好，但考虑到当前经济业态的复杂与多变，这次颁布的营改增实施方案还将接受现实的考验，在其实施过程中可能还会出现有待改进之处。同时，国内现行的增值税税率级次较多，这在理论上也可能影响增值税中性作用的发挥。因此，下一步营改增的进展仍值得业界保持密切关注。

建议

鉴于营改增试点即将在不到一个半月的时间内在全国范围内全面推开，建筑业、房地产业、金融业和生活服务业的企业一直是营业税纳税人，现在需要在短时间内完成从营业税到增值税的过渡，时间非常紧迫。我们建议企业应采取以下措施：

1. 尽快进行增值税合规工作的准备，包括制定增值税申报和发票管理的流程，进行相关财务和税务人员的培训；
2. 对企业的系统进行调整，适应增值税的核算和申报要求；
3. 复核企业的商业合同，重新审视定价政策；
4. 根据政策，具体分析公司的业务模式和组织架构，判断是否需要进行调整；
5. 理解新规并积极利用新规的优惠政策使企业获益；
6. 对法规尚未明确的问题，及时向税务机关和专业机构咨询。

上述四个行业以外的企业也需要判断自己业务上下游企业在营改增中受到的影响，复核供应链，与供应商和客户进行充分的沟通。

德勤间接税服务团队会继续密切关注营改增政策动向，并乐意向企业提供相关的咨询服务，以及协助企业和税务机关沟通。如您有任何疑问，请随时和德勤间接税团队联系。

附件: 税目分类列表表

大类	中类	小类	征收品目	原营业税税率	增值税税率 ¹	
销售服务	交通运输服务	陆路运输服务	铁路运输服务	3%	11%	
			其他陆路运输服务			
		水路运输服务	水路运输服务			
		航空运输服务	航空运输服务			
	邮政服务	管道运输服务	管道运输服务	3%	11%	
			邮政普遍服务			邮政普遍服务
			邮政特殊服务			邮政特殊服务
	电信服务	其他邮政服务	其他邮政服务	3%	11%	
			基础电信服务			基础电信服务
	建筑服务 (新增)	其他建筑服务	其他建筑服务	3%	11%	
			工程服务			工程服务
			安装服务			安装服务
			修缮服务			修缮服务
装饰服务			装饰服务			

¹增值税征收率通常为 3%（特殊规定除外，例如过渡规则中一般纳税人销售或出租不动产可适用 5% 的征收率）

大类	中类	小类	征收品目	原营业税税率	增值税税率	
销售服务	金融服务 (新增)	贷款服务	贷款服务	5%	6%	
		直接收费金融服务	直接收费金融服务			
		保险服务	人寿保险服务 财产保险服务			
		金融商品转让	金融商品转让			
	现代服务	研发和技术服务	研发服务	研发服务	5%	6%
			合同能源管理服务	合同能源管理服务		
			工程勘察勘探服务	工程勘察勘探服务		
			专业技术服务(新增)	专业技术服务(新增)		
		信息技术服务	软件服务	软件服务	5%	6%
			电路设计及测试服务	电路设计及测试服务		
			信息系统服务	信息系统服务		
			业务流程管理服务	业务流程管理服务		
		文化创意服务 (商标和著作权转让重 分类至销售无形资产)	设计服务	设计服务	3%/5%	6%
			知识产权服务	知识产权服务		
			广告服务	广告服务		
			会议展览服务	会议展览服务		
		物流辅助服务	航空服务	航空服务	3%/5%	6%
			港口码头服务	港口码头服务		
			货运客运场站服务	货运客运场站服务		
			打捞救助服务	打捞救助服务		
			装卸搬运服务	装卸搬运服务		
			仓储服务	仓储服务		
		租赁服务	不动产融资租赁(新增)	不动产融资租赁(新增)	5%	11%
			不动产经营租赁(新增)	不动产经营租赁(新增)		17%
			有形动产融资租赁	有形动产融资租赁		
	有形动产经营租赁		有形动产经营租赁			
	鉴证咨询服务	认证服务	认证服务	5%	6%	
		鉴证服务	鉴证服务			
		咨询服务	咨询服务			
	广播影视服务	广播影视节目(作品)制作服务	广播影视节目(作品)制作服务	3%/5%	6%	
		广播影视节目(作品)发行服务	广播影视节目(作品)发行服务			
		广播影视节目(作品)播映服务	广播影视节目(作品)播映服务			
	商务辅助服务(新增)	企业管理服务	企业管理服务	5%	6%	
经纪代理服务		经纪代理服务				
人力资源服务		人力资源服务				
安全保护服务		安全保护服务				
其他现代服务(新增)	其他现代服务	其他现代服务	3%/5%	6%		
生活服务 (新增)	文化体育服务	文化服务 体育服务	3%/5%，娱乐 业 5-20%	6%		
	教育医疗服务	教育服务 医疗服务				
	旅游娱乐服务	旅游服务 娱乐服务				
	餐饮住宿服务	餐饮服务 住宿服务				
	居民日常服务	居民日常服务				
	其他生活服务	其他生活服务				
销售无形资产	销售无形资产 (新增)	专利技术和非专利技术	专利技术和非专利技术	5%	6%(除销售 土地使用权 适用 11%)	
		商标、著作权和商誉	商标、著作权和商誉			
		自然资源使用权	自然资源使用权(含土地使用权)			
		其他权益性无形资产	其他权益性无形资产			
销售不动产	销售不动产 (新增)	建筑物	建筑物	5%	11%	
		构筑物	构筑物			

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

朱校

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

济南

蒋晓华

总监

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

白凤九

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

澳门

鄧偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

钟锐文

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：jichung@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

许德仁

合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华南区 (香港)

殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

华南区 (内地/澳门)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

总监

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所和它们的关联机构。德勤有限公司与每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司 (又称“德勤全球”) 并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、企业管理咨询、财务咨询、风险管理、税务及相关服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供深入见解以应对最为复杂的业务挑战。德勤拥有超过 225,000 名专业人士，致力成就不凡。每 5 家财富全球 500 强企业，就有 4 家是德勤客户。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 23 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、成都、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、合肥、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

德勤品牌随着在 1917 年设立上海办事处而首次进入中国。目前德勤中国的事务所网络，在德勤全球网络的支持下，为中国的本地、跨国及高增长企业客户提供全面的审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。在中国，我们拥有丰富的经验，一直为中国的会计准则、税务制度与本地专业会计师的发展贡献所长。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构 (统称为“德勤网络”) 并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。