

税务

期数 P260/2017 – 2017 年 6 月 1 日

## 税务评论

# 增值税税率简并及农产品等相关行业影响

2017 年 4 月 19 日，国务院常务会议决定简化增值税税率结构：从 2017 年 7 月 1 日起，将增值税税率由四档减至 17%、11% 和 6% 三档，取消 13% 这一档税率；将农产品、天然气等增值税税率从 13% 降至 11%；同时，对农产品深加工企业购入农产品维持原扣除力度不变。作为该决定的细化，财政部、国家税务总局于 4 月 28 日发布《关于简并增值税税率有关政策的通知》<sup>1</sup>（财税[2017]37 号，以下简称“37 号文”），该通知也将从 2017 年 7 月 1 日起执行。

### 国内销售与进口

37 号文规定，纳税人销售或者进口农产品（含粮食）、自来水、暖气、石油液化气、天然气、食用植物油、冷气、热水、煤气、居民用煤炭制品、食用盐、农机、饲料、农药、农膜、化肥、沼气、二甲醚、图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物，增值税税率从 13% 调整为 11%。

在既往的实践中，由于国内销售和进口环节由国税局和海关分别管辖，因此曾出现个别产品的国内销售与进口环节适用税率认定不尽一致的情形，如在国内销售中适用 13% 税率的农产品，海关在进口时则按 17% 税率征税。因此，相关进口企业还应密切关注海关对于此次进口增值税税率调整的税目范围，以了解其进口货物成本是否受其影响。

### 购进农产品

在本次政策调整前，纳税人购进农产品的，通常可按 13% 的税率或扣除率获得相应的进项税额抵扣。随着农产品的增值税税率从 13% 调整为 11%，相应的进项税额抵扣规则亦将随之调整。

作者：

北京

宫滨

合伙人

电话：+86 10 8520 7527

电子邮件：[charlesgong@deloitte.com.cn](mailto:charlesgong@deloitte.com.cn)

段从军

高级经理

电话：+86 10 8512 4011

电子邮件：[alduan@deloitte.com.cn](mailto:alduan@deloitte.com.cn)

<sup>1</sup> [http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201705/t20170502\\_2591609.html](http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201705/t20170502_2591609.html)

## 一、非农产品深加工业务

非农产品深加工业务，主要包括纳税人购进农产品用于生产销售或委托受托加工**11%**税率货物（如农产品简单加工业务），以及用于营改增应税服务（如餐饮服务）等情形。此次增值税税率简并后，上述纳税人购进农产品可以抵扣其进项税额的，适用以下规则：

- 取得一般纳税人开具的增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书的，以前述凭证上注明的增值税额为进项税额；
- 从按照简易计税方法依照**3%**征收率计算缴纳增值税的小规模纳税人取得增值税专用发票的，以发票上注明的金额和**11%**的扣除率计算进项税额；
- 取得（开具）农产品销售发票或收购发票的，以前述凭证上注明的农产品买价和**11%**的扣除率计算进项税额；其中，销售发票是指农业生产者销售自产农产品适用免征增值税政策而开具的普通发票；
- 从批发、零售环节购进适用免征增值税政策的蔬菜、部分鲜活肉蛋而取得的普通发票，仍不得作为计算抵扣进项税额的凭证。

## 二、农产品深加工业务

**37**号文规定，营业税改征增值税试点期间，纳税人购进农产品用于生产销售或委托受托加工**17%**税率货物的（如农产品深加工业务；为简化行文，本文暂将此类情形统称为“农产品深加工业务”），其购进农产品维持原扣除力度不变。具体而言，按照业界通常的理解，该规定应该是指在此类业务中，企业购进农产品仍可以按**13%**的扣除率进行抵扣。其具体抵扣规则仍有待后续文件予以进一步明确。

需要注意的是，购进农产品同时用于深加工和非深加工业务的，应当分别核算两者的进项税额，否则纳税人很可能仅允许按**11%**的税率或扣除率进行抵扣。对于农产品购进时点尚无法确定其用途的情形，**37**号文并未对此类情况如何处理给予明确，相关规则仍待澄清。

## 三、核定扣除试点行业

纳税人购进农产品纳入进项税额核定扣除试点行业范围的，适用以下规则：

- 以购进农产品为原料生产货物的，核定扣除进项税额的扣除率仍按所生产销售货物的适用税率计算；
- 购进农产品直接销售的，核定扣除进项税额的扣除率由**13%**改为**11%**；
- 购进农产品用于生产经营且不构成货物实体的（比如包装物、辅料、燃料、低值易耗品等），按前文第一、二项进行区分，分别适用**11%**和**13%**的扣除率。

## 出口退税

与增值税税率下调同步，相关商品的出口退税率也将调整为**11%**（具体范围以**37**号文附件2为准）。但对于**2017**年**8**月**31**日前出口的上述相关商品，适用以下过渡性规则；其中出口货物的时间以出口货物报关单注明的出口日期为准：

- 外贸企业——货物购进时已按**13%**税率缴纳增值税的，仍执行**13%**出口退税率；购进时已按**11%**税率缴纳增值税的，执行**11%**出口退税率；
- 生产企业——仍执行**13%**出口退税率。

如欲垂询更多信息，请联系：

间接税服务  
亚太区领导人  
香港  
展佩佩

合伙人  
电话：+852 2852 6440  
电子邮件：[sachin@deloitte.com.hk](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto:ftang@deloitte.com.cn)

无论生产企业还是外贸企业，其在 2017 年 8 月 31 日后出口的上述货物，一律执行 11% 的出口退税率。有鉴于此，相关企业应考虑制定周密的采购和出口计划，避免出现相关货物在 7 月 1 日之前采购过多，而无法及时在 8 月 31 日前出口的情形——在此情形下，8 月 31 日以后出口的相关货物将执行 11% 出口退税率，低于其购进时适用的 13% 税率，从而可能增加企业的出口成本。

## 农产品等相关行业影响

包括农产品在内的相关商品的国内销售和进口环节增值税税率下调，总体上将有助于降低相关商品的增值税负担，从而对相关行业发展带来积极作用。

但值得注意的是，税率下调也可能加剧“进销倒挂”的现象。例如部分生产企业，其销售的产品适用 13% 的增值税税率，但采购的主要原材料或零部件等适用 17% 的增值税税率，由此可能产生进项税额大于销项税额的现象（即“进销倒挂”）。此次增值税税率简并后，若这一类企业的产品在销售环节税率降至 11%，那么将导致留抵税额进一步增加。

对于以农产品为主要购进原材料的企业而言，其影响可能视产业而异：

- 农产品简单加工业务——尽管购进农产品的税率和扣除率由 13% 下调为 11%，但生产销售货物的税率也将同步下调至 11%，从而有望降低此次税率调整对企业的影响；
- 农产品深加工业务——虽然相关政策执行细节仍未揭晓，但 37 号文已经明确将维持农产品深加工业务原扣除力度不变，因此预计本次税率调整对农产品深加工业务的影响可能较为有限；
- 营改增应税服务（如餐饮服务）——购入农产品的税率和扣除率由 13% 降至 11%，在含税采购价格不变的前提下，将导致可抵扣进项税额的减少，以及不含税材料成本的上升，对企业利润和资金流产生不利影响。然而，基于增值税税负层层转移的税制特点，企业可以考虑与供应商进行价格磋商，以分享降税利益。

总体而言，相关纳税人应在及时了解后续政策动态的同时，尽早着手评估此次税率简并对企业的影响，并在此基础上考虑拟定适当的应对方案（例如业务模式调整，与客户、供应商等进行价格谈判或合同修订事宜等），以优化企业的运营效率。

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

##### 朱榕

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：[andzhu@deloitte.com.cn](mailto:andzhu@deloitte.com.cn)

#### 成都

##### 汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：[ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)  
[tonzhang@deloitte.com.cn](mailto:tonzhang@deloitte.com.cn)

#### 重庆

##### 汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1208 / 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：[ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)  
[tonzhang@deloitte.com.cn](mailto:tonzhang@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](mailto:bilbai@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](mailto:vicli@deloitte.com.cn)

#### 杭州

##### 卢强 / 何飞

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：[qilu@deloitte.com.cn](mailto:qilu@deloitte.com.cn)  
[fhe@deloitte.com.cn](mailto:fhe@deloitte.com.cn)

#### 哈尔滨

##### 徐继厚

合伙人

电话：+86 451 8586 0060

传真：+86 451 8586 0056

电子邮件：[jihxu@deloitte.com.cn](mailto:jihxu@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](mailto:sachin@deloitte.com.hk)

#### 济南

##### 蒋晓华

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：[betjiang@deloitte.com.cn](mailto:betjiang@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](mailto:raytang@deloitte.com.hk)

#### 南京

##### 许柯 / 胡晓蕾

合伙人

电话：+86 25 5791 5208 / 6129

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)  
[roshu@deloitte.com.cn](mailto:roshu@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](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

#### 沈阳

##### 徐继厚

合伙人

电话：+86 24 6785 4068

传真：+86 24 6785 4067

电子邮件：[jihxu@deloitte.com.cn](mailto:jihxu@deloitte.com.cn)

#### 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](mailto:vicli@deloitte.com.cn)

#### 苏州

##### 梁晴 / 管列韵

合伙人

电话：+86 512 6289 1328 / 1297

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：[mliang@deloitte.com.cn](mailto:mliang@deloitte.com.cn)  
[kguan@deloitte.com.cn](mailto:kguan@deloitte.com.cn)

#### 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](mailto:jassu@deloitte.com.cn)

#### 武汉

##### 钟国辉

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 6885 0745

电子邮件：[gzhong@deloitte.com.cn](mailto:gzhong@deloitte.com.cn)

#### 厦门

##### 钟锐文 / 吴焕琛

合伙人 / 总监

电话：+86 592 2107 298 / 055

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：[jichung@deloitte.com.cn](mailto:jichung@deloitte.com.cn)  
[chwu@deloitte.com.cn](mailto:chwu@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](mailto:ntc@deloitte.com.cn)

#### 主管合伙人 / 华南区 (香港)

##### 张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：[ryanchang@deloitte.com](mailto:ryanchang@deloitte.com)

#### 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](mailto:juliezhang@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](mailto:kzhu@deloitte.com.cn)

#### 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](mailto:gercheung@deloitte.com.cn)

#### 华西区

##### 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：[tonzhang@deloitte.com.cn](mailto:tonzhang@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](mailto:wanluk@deloitte.com.hk)) 或传真至 +852 2541 1911。

#### 关于德勤全球

**Deloitte**（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即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”），以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家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](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

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、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务，协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 244,400 名德勤专业人员如何致力成就不凡，欢迎浏览我们的 **Facebook**、**LinkedIn** 或 **Twitter** 专页。

#### 关于德勤中国

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下，为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计、企业管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富的经验，同时致力于中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师等方面的发展作出重要贡献。敬请访问 [www2.deloitte.com/cn/zh/social-media](http://www2.deloitte.com/cn/zh/social-media)，通过德勤中国的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

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。

©2017。欲了解更多信息，请联系德勤中国。