

税务

期数 P274/2018 - 2018 年 4 月 6 日

税务评论

深化增值税改革—— 增值税税率下调 小规模纳税人标准统一

作者：

上海

高立群

合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

屈郡

高级经理

电话：+86 21 6141 1087

电子邮件：junqu@deloitte.com.cn

2018 年 4 月 4 日，财政部、国家税务总局发布财税[2018]32 号、33 号文件（以下分别简称 32 号文¹、33 号文²），就 3 月 28 日国务院常务会议决定从今年 5 月 1 日起下调增值税税率和统一小规模纳税人标准等两项措施的有关事宜作出通知。相关文件均自 2018 年 5 月 1 日起执行。

本期税务评论我们将就 32 号文和 33 号文的政策及其影响进行解析，供相关企业参考。

32 号文要点

下调增值税税率

纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用 17% 和 11% 税率的，税率分别调整为 16%、10%。

下调农产品扣除率

- 纳税人购进农产品，原适用 11% 扣除率的，扣除率下调为 10%；
- 然而，纳税人购进用于生产销售或委托加工 16% 税率货物的农产品，按照 12% 的扣除率计算进项税额。

¹ 财税[2018]32 号文件全文：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3377945/content.html>

² 财税[2018]33 号文件全文：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3377957/content.html>

下调出口退税率

- 原适用 17% 税率且出口退税率为 17% 的出口货物，出口退税率下调至 16%；
- 原适用 11% 税率且出口退税率为 11% 的出口货物、跨境应税行为，出口退税率下调至 10%。

对于 2018 年 7 月 31 日前出口的货物和销售的跨境应税行为（注：货物出口以出口货物报关单注明的出口日期为准，销售跨境服务以出口发票的开具日期为准），适用以下过渡性规则：

- 外贸企业：购进时已按 17% 或 11% 税率征收增值的，仍执行调整前（即 17% 或 11%）的出口退税率；购进时已按 16% 或 10% 税率征收增值的，执行 16% 或 10% 的出口退税率；
- 生产企业：仍执行调整前（即 17% 或 11%）的出口退税率。

33 号文要点

统一小规模纳税人年应税销售额标准

将工业企业、商业企业和营改增试点纳税人的增值税小规模纳税人标准统一为年应税销售额 500 万元及以下——而此前，工业企业和商业企业的增值税小规模纳税人标准分别为年应税销售额 50 万元和 80 万元及以下。

明确转登记为小规模纳税人的时限及进项税处理

由于年应税销售额已达到上述 50 万元或 80 万元标准从而登记为增值税一般纳税人单位和个人，年应税销售额仍低于 500 万元的，在 2018 年 12 月 31 日前，可转登记为小规模纳税人，其未抵扣的进项税额作转出处理。

新规影响分析

增值税税率下调

下调增值税税率的举措意图在总体上降低相关商品和服务的税负，减轻企业负担，促进实体经济发展。在欧盟等地区面临增值税税率上调预期的背景下，降低税率将提升中国增值税体系的国际竞争力。

此次增值税税率下调后，相关增值税应税行为及其适用税率总结如下表所示：

应税行为	适用税率	
	调整前	调整后
销售或进口一般货物；提供加工、修理修配劳务；提供有形动产租赁服务	17%	16%
销售或进口特定货物（注）；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	11%	10%
提供增值电信、金融服务、现代服务和生活服务；转让除土地使用权之外的无形资产	6%	6%

注：具体包括农产品（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。

如欲垂询更多信息，请联络：

海关与全球贸易服务

全国领导人

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

值得注意的是，3月28日的国务院常务会议新闻稿仅提及了对制造业，交通运输、建筑、基础电信服务等行业及农产品的增值税税率下调。32号文明确，目前适用17%和11%税率的所有应税行为和进口货物从5月1日起都将适用调整后的新税率，因此新闻稿中未提及的行业，如贸易零售业、租赁服务及不动产销售等，也将受到税率下调的影响。

此次税率下调并未涉及目前适用6%增值税税率的服务行业，这些行业将继续适用6%的税率。我们预计近期内该档税率发生变化的可能性不大。

对于适用一般计税方法的纳税人而言，应尤其关注新税率起始适用时点的影响。虽然32号文并未提及，但根据一般原则认为，增值税纳税义务发生时间在5月1日或之后的应税行为即应适用新的税率，而增值税纳税义务发生时间未必会与商业实践中的收款时间或财务会计上的收入确认时间重合。例如，在采取预收货款方式销售货物时，增值税纳税义务可能发生于货物发出的当天，滞后于收款时间；而在提供租赁服务时，收到预收款即产生增值税纳税义务，早于相应的服务提供和收入确认时间。因此，有关纳税人应注意对增值税纳税义务发生时间及其税率适用作出准确判断，避免合规风险。另一方面，纳税人也可以考虑对交易时间作出合理安排，以充分享受减税优惠。

除下调增值税税率以外，32号文对出口退税率和农产品进项税额的扣除率也作了同步调整。对于出口自产货物的生产企业而言，若该货物的出口退税率低于其适用税率（例如适用13%或15%退税率的货物），则其出口退税率不在此次调整范围之列；然而，由于货物适用税率的下降，这类企业在计算出口退税时的当期不得免征和抵扣税额可能会有所降低，从而对企业利润产生积极影响。

小规模纳税人标准统一

统一并提高小规模纳税人的年应税销售额标准，并允许仍低于该标准的一般纳税人在规定期限内转登记为小规模纳税人，有利于让更多的纳税人享受简易的计税方法，降低企业税收管理成本，促进中小微企业的发展。同时，统一全行业小规模纳税人年销售额标准，也有利于提高税务机关的征管效率，降低征管成本。

年应税销售额高于50万元但低于500万元的工业企业一般纳税人，以及年应税销售额高于80万元但低于500万元的商业企业一般纳税人，应审慎权衡转换计税方式的利弊，以决定是否转登记为小规模纳税人。需要注意的是，如果在转登记时该纳税人仍有留抵的进项税额，则须做转出处理，成为企业需要承担的税务成本。

从供应链的角度，一般纳税人企业应关注其供应商的纳税人身份转换带来的影响。若其供应商由一般纳税人转登记为小规模纳税人，则上述企业未来将无法从该供应商处取得按16%或10%税率开具的增值税专用发票，从而导致其可抵扣进项税额的减少。

留抵退税政策

除下调增值税税率和统一小规模纳税人标准以外，3月28日的国务院常务会议还明确了对装备制造等先进制造业、研发等现代服务业符合条件的企业和电网企业在一定时期内一次性退还未抵扣完的进项税额。然而该项政策在32号和33号文中未予体现。预计财税部门将后续发布该项政策的有关文件，明确具体的执行办法。

建议

由于32号和33号文的执行日期都是2018年5月1日，企业准备的时间非常有限。相关企业应尽早着手评估新政策对自身业务的影响，在商业安排可行的情况下，采取相应行动，以充分享受政策利好：

- 在销售环节，若含税售价不变，则销售方一般会倾向于推迟交易，使增值税纳税义务发生在5月1日或以后，从而适用更低的税率。因此，相关企业应及时梳理其销售业务，评估修改销售合同或有关交易安排的可行性并据此进行实施。同时，企业应重新复核新税率下的商品价格，评估实施调价的必要性，以平衡保持商品价格竞争力和享受低税率利益的需要。

在采购环节，若含税售价不变，则采购方一般会倾向于提前交易，尽可能在5月1日前取得按高税率开具的增值税扣税凭证，以便获得更多的进项抵扣。相关企业可据此考虑对采购交易进行合理安排。

- 对于目前适用 17%或 11%税率，且出口退税率也为 17%或 11%货物，相关出口企业应充分考虑过渡期的影响。

对外贸企业来说，应避免出现按较高税率购入货物，而按较低税率计算出口退税的情形。因此，若购入适用 17%或 11%税率的货物，则相应货物应尽量在 7 月 31 日前完成报关出口；若预期无法在 7 月 31 日前完成报关出口，则企业应尽量安排在 5 月 1 日以后购入相关货物。

对生产企业来说，应尽量争取在 7 月 31 日前完成相关货物的报关出口，以适用较高的出口退税率。

- 从合规管理的角度出发，相关企业应及时调整内部系统设置，做好发票管理和增值税核算等方面的衔接工作，以保证从采购到销售端，从订单、发票到会计核算等均可支持相关税率的变化。例如，出口企业应确保在 5 月 1 日以后，其财务系统中有关的适用税率、出口退税率的设置都能得到及时更新，以实现出口退税核算的准确性。
- 对符合转登记小规模纳税人条件的企业，应该结合自身商业计划，综合衡量转登记可能带来的成本（如流失仅向一般纳税人进行采购的客户）与收益（如较低的税务管理成本），从而选择最为有利的纳税人身份和计税方法。一旦确定转登记为小规模纳税人，则应选择合适的转登记时间点，尽量确保在转登记之前有关的进项税额已得到充分抵扣，避免因转登记产生的进项税转出成本。

由于 32 号和 33 号文执行前的准备时间有限，企业在执行中可能还会遇到具体问题。我们预计财税部门可能会继续出台关于新规执行的指导意见，因此有关企业应持续关注政策和实践动态，就政策未明确事项保持与主管税务机关的沟通，或向专业机构寻求支持。

德勤间接税团队会继续密切关注增值税法规的发展。我们一直协助和支持有关部门制定增值税改革相关的具体规定，也帮助大量客户为迎接增值税改革做好准备。如有任何问题，欢迎随时和我们联系。

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

朱桢

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@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

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

成都

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188 / 8008

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@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 / 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
tonzhang@deloitte.com.cn

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

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
kguan@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

朱桢

合伙人

电话：+86 22 2320 6688

传真：+86 22 8312 6099

电子邮件：andzhu@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 / 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
roshu@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

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
fhe@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 / 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
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

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

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

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

华西区

张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8008

传真：+86 28 6317 3500

电子邮件：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) 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”），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 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，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。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。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。

©2018。欲了解更多信息，请联系德勤中国。