



大陸全面實施 「營改增」 重點解析

文 / 李仁祥

一、前言

大陸已自2016年5月1日起，將建築業、房地產業、金融業、生活服務業納入營業稅改徵增值稅（以下簡稱營改增）試點範圍！至此大陸流轉系體系中的營業稅全面退出，各行各業的稅務處理多少都會受到影響，大體上實施營改增的改革對企業都是減輕稅務負擔的，因為根據測算，自2012年開展營改增試點以來，截至2015年底，全大陸已累計實現減稅人民幣6,412億元。營改增如全面實施，2016年起年減稅金額可達人民幣5,000億元。此減稅效果能否讓廣大台商共享，除了政策的內容要掌握外，企業更應知道如何合法的把政策用活。

坊間已有諸多大陸營改增的專門討論文章，本文因篇幅所限，只能就營改增的幾項實務問題，提出解析，希望能有助台商正確享受到營改增的減稅效果。

二、大陸營改增政策的注意事項

(一) 一般納稅人和小規模納稅人的選擇

營改增後開票企業如果覺得營改增後銷項稅率提高（例如從原來的5%營業稅提高到了11%的增值稅），而覺得划不來，開票企業可考慮適用小規模納稅人而適用3%的徵收率，如此至少可比原來的5%營業稅少了9%的稅率（一樣進項稅額不能抵扣）。營改增行業適用的營收標準，與原來貨物貿易的標

準有大幅的提高了（500萬以下仍可適用小規模納稅人），具體參見下表。

一般納稅人與小規模納稅人的營收標準

納稅人	從事貨物生產或者提供應稅勞務的納稅人	批發或零售的納稅人	營改增行業的納稅人
小規模納稅人	年應稅銷售額 ≤ 50萬元	年應稅銷售額 ≤ 80萬元	應稅服務年銷售額 ≤ 500萬元
一般納稅人	年應稅銷售額 > 50萬元	年應稅銷售額 > 80萬元	應稅服務年銷售額 > 500萬元

(二) 營改增增值稅發票開立時機的掌握

同樣是開增值稅發票，銷售貨物時開立發票的時間規定是以貨物移送時開票為一般規定（除銷、分期付款、預收款等另有例外規定），但銷售服務的營改增開票時機略有不同（對企業較有利），大體上根據以下規定實施：

1. 在應稅行為發生過程中或者完成後收取款項的當天。
2. 提供建築服務、租賃服務採取預收款方式的，為收到預收款的當天。
3. 書面合同確定的付款日期的當天；未簽訂書面合同或者書面合同未確定付款日期的，為應稅行為完成的當天（此為有利納稅人的重點，即服務未完成就算已收到款仍可暫不開發票）。

(三) 要正確瞭解營改增增值免稅與零稅率的差別

增值稅一般納稅人如果適用的是免稅規定，即代表他的銷售額免徵銷項稅額，但因此銷售行為所對應的進項稅額是不能抵扣的（就算拿到增值稅專用發票也不可以）。反之，如果適用的是零稅率規定，即代表不但銷售額免徵銷項稅額，此銷售行為所對應的進項稅額是可以抵扣的，由此看出零稅率比免稅對納稅人更有利，所以企業如果對某些不容易明確的銷售行為應盡可能從課稅行為替換為零稅率或免稅行為。例如同樣從大陸向台灣收取一筆服務費，如果能主張此服務行為全部在大陸境外提供，則可不用交銷項稅額，而境外提供的服務，區分不同服務性質依照以下規定適用免稅或零稅率的課稅規定。

【營改增的免徵增值稅政策】

(一) 下列發生在境外的服務

1. 建築服務
2. 工程監理服務
3. 工程勘察勘探服務
4. 會議展覽服務
5. 倉儲服務
6. 有形動產租賃服務
7. 廣播影視節目（作品）的播映服務
8. 文化體育服務、教育醫療服務、旅遊服務

(二) 為出口貨物提供的郵政服務、收派服務、保險服務（包括出口貨物保險和出口信用保險）。

(三) 向境外單位提供的完全在境外消費的下列服務和無形資產：

1. 電信服務
2. 智慧財產權服務
3. 物流輔助服務（倉儲服務、收派服務除外）
4. 鑒證諮詢服務
5. 專業技術服務
6. 商務輔助服務
7. 廣告投放地在境外的廣告服務
8. 無形資產

(四) 以無運輸工具承運方式提供的國際運輸服務。

(五) 為境外單位之間的貨幣資金融通及其他金融業務

提供的直接收費金融服務，且該服務與境內的貨物、無形資產和不動產無關。

(六) 財政部和國家稅務總局規定的其他服務。

此處所說的其他服務，內容繁多，無法一一例舉，參見《營業稅改徵增值稅試點過渡政策的規定》共計四十大項。

以下列出數項供參考：

1. 養老機構提供的養老服務
2. 醫療機構提供的醫療服務
3. 從事學歷教育的學校提供的教育服務
4. 個人轉讓著作權
5. 個人銷售自建自用住房
6. 納稅人提供技術轉讓、技術開發和與之相關的技術諮詢、技術服務

【營改增的增值稅零稅率適用範圍包含】

(一) 國際運輸服務

(二) 航太運輸服務

(三) 向境外單位提供的完全在境外消費的下列服務：

（此點應與免稅項目認真比較）

1. 研發服務
2. 合同能源管理服務
3. 設計服務
4. 廣播影視節目（作品）的製作和發行服務
5. 軟體服務
6. 電路設計及測試服務
7. 資訊系統服務
8. 業務流程管理服務
9. 離岸服務外包業務
10. 轉讓技術

(四) 工程施工企業要善用過渡期與簡易徵收的政策

工程施工企業之稅率由3%營業稅改為11%增值稅後，可善用以下政策：

1. 指開工日期在2016年4月30日前的項目，可適用3%簡易徵稅。
2. 包工不包料或包工包輔料的項目，可適用3%簡易徵收。

(五) 建築業的過渡期與簡易計稅政策

1. 建造或使用房地產的期間可能長達數十年，所



©法新社

中國大陸22年來最重要的稅改「營改增」（營業稅改徵增值稅）5月1日全面上路，適用範圍新增了建築、房地產、金融和生活服務業等四大行業。圖為一位福州酒店的顧客開心展示他的「營改增」發票。

(六) 一般企業取得金融業增值稅發票抵扣的注意事項

金融業的稅率由5%營業稅改為6%增值稅，同時租賃公司的融資性售後回租業務由租賃服務的

17%調降為6%。一般企業取得開立的利息費用、與貸款業務直接相關的佣金與手續費支出所產生的進項稅額，均不可抵扣。

(七) 營改增取得的進項稅額不能抵扣的規定

企業不要以為只要拿到增值稅專用發票都可以抵扣，以下行為，就算拿到增值稅專用發票的也都不可抵扣：

1. 以善用過渡期的政策，對房地產項目的取得或徵稅關係很密切。原則上一般納稅人銷售2016年5月1日後取得或自建的不動產，應適用一般計稅方法（即銷項稅率為11%，但買方可以抵扣進項稅額），若銷售的是2016年4月30日前取得或自建的不動產，可以選擇適用簡易計稅方法（按照5%的徵收率計算應納稅額，但買方不可抵扣進項稅額），也可選擇適用一般計稅方法。
2. 購進不動產，分期抵扣適用於11%增值稅率的不動產進項稅額，第一年可抵扣60%，而餘下的40%可於第二年抵扣。
3. 房地產開發企業中的小規模納稅人（營收標準如前所述），銷售自行開發的房地產項目（不管取得日期），都可按照5%的徵收率計稅。
4. 一般納稅人出租其2016年4月30日前取得的不動產，可以選擇適用簡易計稅方法，按照5%的徵收率計算應納稅額。一般納稅人出租其2016年4月30後取得的不動產，應按不動產租賃品目徵收，適用11%稅率（此條規定適用於台商工廠多餘廠房出租）。
5. 小規模納稅人出租其取得的不動產（不含個人出租住房），應按照5%的徵收率計算應納稅額。

1. 用於簡易計稅方法計稅項目、免徵增值稅項目、集體福利或者個人消費（含交際應酬消費）的購進貨物、加工修理修配勞務、服務、無形資產和不動產。
2. 非正常損失項目購進的貨物、加工修理修配勞務、服務和不動產等。非正常損失是指因管理不善造成貨物被盜、丟失、黴爛變質，以及因違反法律法規造成貨物或者不動產被依法沒收、銷毀、拆除的情形。
3. 購進的旅客運輸服務、貸款服務、餐飲服務（即住宿服務可抵扣）、居民日常服務和娛樂服務。
4. 接受貸款服務向貸款方支付的與該筆貸款直接相關的投融資顧問費、手續費、諮詢費等費用，其進項稅額不得從銷項稅額中抵扣。
5. 原增值稅一般納稅人兼有營改增業務的，截止到納入營改增試點之日前的增值稅期末留抵稅額不能拿來抵扣營改增項目的銷項稅額。

中國大陸台商投資爭端協處之處理說明

建議開始試點當月月初，企業將應按不得抵扣的原增值稅留抵稅額，做如下帳務處理，以區分前期的進項稅額性質。

借：應交稅費—期初留抵掛帳稅額

貸：應交稅費—應交增值稅（進項稅額或留抵稅額）

三、全面營改增對製造業台商轉型投資方向的引導

因為全面實施營改增會降低大陸流轉稅重複課稅的問題，將促進產業結構優化升級，有利於各行業將其業務流程中的一個或幾個服務環節從原企業中分離出來，設立獨立的法人企業或者外包給專業的社會化服務業企業。

未來大陸政府著重從以下六個方面鼓勵製造業企業分離發展現代服務業：

- 1. 分離發展科技研發服務：**鼓勵生產製造企業將研發中心、技術中心、重大產業技術平台等，組建成專業化的具有科技研發、技術推廣、工業設計和節能環保功能的服務型企業；
- 2. 分離發展現代物流服務：**鼓勵生產製造企業利用現有的倉儲能力和庫房、運輸車輛以及原材料等資產，投資組建獨立的物流配送公司，對企業生產資料和產品實行統一配送。
- 3. 分離發展貿易行銷服務：**鼓勵有條件的生產製造企業成立獨立核算的貿易和行銷企業，利用生產企業的品牌優勢，開展協力廠商貿易。
- 4. 分離發展專業配套服務：**鼓勵企業將售後服務、安裝維護、物業管理、後勤保障和教育培訓等內部配套服務剝離，整合資源，組建獨立經營並能兼顧社會化服務的配套服務企業。
- 5. 分離發展設計策劃服務：**鼓勵企業將設計、諮詢、策劃、廣告、創意等環節分離，打造一批高附加值、高層次的設計策劃企業。
- 6. 分離發展其他服務：**鼓勵企業將業務環節中其他有利於現代服務業發展的專業服務進行分離，培育流程外包專業企業。

（本文作者為昆山漢邦管理顧問公司總經理）

適用範圍

1. 請求協處人應為在中國大陸地區投資之台商且為投資糾紛之當事人。
2. 投資及投資人均應符合兩岸投保協議第一條之規定。
3. 請求案件投資糾紛之對象應為大陸地區之相關部門或機構（P-G案件）。

申請程序

1. 投資人應以書面方式提出，如委託他人提出時，應出具委任書。
2. 行政協處請求書之提出，得以親送、郵寄或電子郵件方式送達台商聯合服務中心；如以電子郵件傳送者，於傳送後，應另以電話確認是否寄達。

提醒事項

行政協處為經濟部協助投資人解決與大陸地區相關部門或機構間之投資爭端，但行政協處本身並無停止或中斷請求協處人依大陸地區法律提起行政救濟法定期間或司法訴訟程序法定期間之效力，投資人仍應自行注意法定期間，適時提起行政救濟或司法訴訟，以確保本身權益。

如要了解更多詳情，請與經濟部「台商聯合服務中心」(02)23820495聯繫，或瀏覽「全球台商服務網網站」(<http://twbusiness.net.gov.tw>)