

# 特殊时期下增值税 管理要点



# 背景和目的

此次新型冠状病毒疫情对许多在华经营企业的业务带来影响，给企业及时纳税、履行现金流承诺以及处理与供应商和客户的相关业务方面都带来挑战。

增值税对企业的现金流有重要影响，主要是因为销项税在企业确认增值税应税收入时已计算缴纳，而销售款项常常之后才能收回。从采购支出角度来看，在支付采购费用和增值税进项税抵扣之间往往有一个时间差，中国目前增值税留抵税额尚不能完全退还，这一时间性差异的影响可能会表现的更明显。

尽管企业并不是增值税的最终承担者，但在国内由于多种因素，例如多档增值税税率、适用简易计税方法的业务不能抵扣进项税、适用免税的业务甚至特定零税率货物的销售不能（不能全额）抵扣进项、增值税留抵税额无法完全退还等，会导致企业无法从收入对应的销项税额中完全抵扣采购支出对应的进项。

所有上述因素都意味着有效管理增值税和优化增值税税负在这一困难时期将备受关注。此外，为了应对此次新型冠状病毒，各级政府陆续快速出台了一系列面向特殊时期的特殊政策，以减轻增值税对企业，特别是关键受影响行业企业的影响。本资料中涉及截至2020年2月7日发布的相关政策。

本资料将从以下三个方面展开讨论有效的增值税管理和增值税优化以支持企业面对这一困难时期的挑战：



**1 在这一困难时期企业普遍存在的增值税问题**

**2 为应对这一困难时期，政府陆续出台的一系列助力企业的增值税优惠政策**

**3 为优化增值税税负和改善现金流，企业可以合理利用的措施**



# 困难时期企业普遍存在 的增值税问题

# 困难时期企业普遍存在的增值税问题

## 订单取消或变更

- 由于新型冠状病毒疫情在全国快速蔓延，很多行业，例如旅游、酒店、交通和线下课外教育行业都接到顾客取消订单或变更订单的要求。在某些情况下，这些订单的取消或变更可能发生在开具发票后或付款后，从而导致企业相关销项税的计算与实际销售收入不匹配并需要开具“红字”增值税发票
- 同样，许多合同条款可能由于供应链延误需要进行调整，为了避免增值税销项税额计算与销售收入的不匹配，企业需要对合同相关条款进行调整或修订以确保推迟付款或订单延误的情形下能够合理规划企业的增值税销项税计算
- 在某些情况下，合同可能会终止或违约，从而触发合同中的罚款、额外费用、罚息或没收押金的相关条款。企业需要仔细考虑这些事项是否需要缴纳增值税

## 慈善捐赠

- 面对疫情，许多企业慷慨解囊支持抗击新型冠状病毒，向社会各界公益团体、一线医院、防疫机构及政府部门捐款捐物或提供免费服务
- 企业的货币性捐赠一般没有增值税影响。为公益事业目的无偿提供服务一般也没有增值税影响。此外，根据新出台的财政部、税务总局公告2020年第9号的相关规定，单位和个体工商户将自产、委托加工或购买的货物，通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关，或者直接向承担疫情防治任务的医院，无偿捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的，免征增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。需要注意的是，用于免税业务的进项税需要转出
- 企业应当仔细考虑如何安排慈善捐赠业务，尤其是物品的捐赠。对新出台的政策企业也应当密切关注各地税务机关的解读和执行口径



# 困难时期企业普遍存在的增值税问题

## 员工安全和福利相关支出

- 许多企业在疫情期间可能都会向员工提供安全保障用品，包括口罩、洗手液和防护用品等，以及在线培训和远程工作相关支持
- 根据相关增值税规定，用于集体福利项目的进项税额不得从销项税额中抵扣。但是，相关采购支出如果是用于为员工提供完成工作所必须的安全设施或用品则可以抵扣。实操中相关区分界限并不明确，企业应当密切关注这一特殊时期各地税务局是否会提供进一步指导和明确

## 非正常损失

- 许多企业在疫情期间可能会遭受损失。例如，居民不能外出聚餐可能会导致餐馆的存货需要废弃，餐馆会遭受一定程度的损失
- 根据相关增值税规定，非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务不得抵扣进项税。如何区分“正常”和“非正常”损失在实操中也存在不同的执行口径，企业应当密切关注这一特殊时期各地税务机关是否会进一步明确该事项同时保存必要资料和证据支持相关增值税处理。同时，我们也期待税务机关可以在国家层面能够进一步明确疫情期间的哪些类损失会被视为“非正常”损失



# 困难时期企业普遍存在的增值税问题

## 租金减免

- 疫情期间一些地方政府呼吁业主考虑减少甚至免除受影响企业或个人租户的租金
- 业主应当仔细考虑安排租金调整或减免的形式，避免出现应收租金形成坏账的情形从而造成计提的增值税销项税无法从租户收回。如果业主和租户需要对未来期间的租金进行重新谈判，企业应当考虑签订补充协议明确记录相关租金调整事项
- 如业主对租户给予租金减免，可能存在业主需要开具“红字”增值税发票的情形，企业也应当关注并确保作出有效应对
- 值得注意的是，根据增值税相关规定，免租期一般不需要进行增值税视同销售

## 坏账

- 在这一困难时期，许多企业会面临现金流问题从而引发大量的应收账款坏账
- 中国的增值税制度并没有相关的坏账减免政策，贷款业务除外。金融企业发放贷款后，自结息日起90天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起90天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税
- 在这一时期，企业可以考虑通过重新谈判为客户提供新的销售价格，折扣或付款条件，从而减少应收账款坏账的情形



# 困难时期企业普遍存在的增值税问题

## 增值税现金流管理

- 在疫情期间或之后一段时期，企业可能都会面临严峻的现金流方面的挑战
- 企业可以从应收账款和应付账款两方面考虑相关增值税管理从而应对现金流的挑战。通常来说，企业应该缩短发票开具和收回现金之间的时间差，以便将相关销项税额控制管理在合理的时间范围内
- 此外，如果企业不能管理现金流入，则应妥善管理现金流出以避免潜在的现金流问题。建议企业及时抵扣采购支出对应的进项税，同时通过实际付款之前要求供应商先提供增值税专用发票等方式做好增值税扣税凭证的管理

## 延期申报及缴纳税款

- 疫情期间税务机关和海关部门都宣布延长2020年2月的申报和纳税期限
- 企业应时刻关注主管税务机关的相关政策。同时，当面临现金流问题时应考虑以下应对措施：
  - ✓ 向税务机关申请延期申报和缴纳税款
  - ✓ 满足退税条件时，尽早申请增值税退税，以确保现金流入





# 助力企业的增值税优 惠政策



# 助力企业的增值税优惠政策

为了对抗疫情的影响，截至2020年2月7日，多项增值税优惠政策陆续出台。目前，许多优惠政策都集中在对抗疫情的业务活动和受疫情影响的行业两方面。根据过往经验，政府机关也可能会在不久的将来进一步发布减税政策以刺激经济需求。在此，我们引用了2003至2004年SARS期间发布的优惠政策作为参考。

目前的优惠政策	SARS期间的优惠政策	毕马威观察
<p><b>财政部 税务总局公告2020年第8号</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>疫情防控重点保障物资生产企业可以按月向主管税务机关申请全额退还增值税增量留抵税额。增量留抵税额，是指与2019年12月底相比新增加的期末留抵税额。</li> <li>对纳税人运输疫情防控重点保障物资取得的收入，免征增值税。</li> <li>对纳税人提供公共交通运输服务、生活服务，以及为居民提供必需生活物资快递收派服务取得的收入，免征增值税。</li> </ul> <p><b>财政部 税务总局公告2020年第9号</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>单位和个体工商户将自产、委托加工或购买的货物，通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关，或者直接向承担疫情防治任务的医院，无偿捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的，免征增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。</li> </ul>	<p><b>财税[2003]113号</b></p> <p>自2003年5月1日至9月30日，对民航的旅客运输业务和旅游业免征营业税、城市维护建设税、教育费附加。</p> <p>经省、自治区、直辖市人民政府批准可以在全省(自治区、直辖市)范围内或本省(自治区、直辖市)的部分地区实行如下税收优惠政策：</p> <p>(一)对饮食业、旅店业减征、免征或缓征营业税、城市维护建设税、教育费附加。</p> <p>(二)对出租汽车司机免征个人所得税或降低征收定额。</p> <p>(三)对出租汽车公司和城市公共交通运输公司减征、免征或缓征营业税、城市维护建设税、教育费附加。</p> <p><b>财税[2003]227号</b></p> <p>自2003年10月1日至2003年12月31日，继续对民航旅客运输业务和旅游业免征营业税、城市维护建设税、教育费附加。</p> <p><b>财税[2003]231号</b></p> <p>自2003年5月1日至9月30日，对铁路旅客运输收入免征营业税，城市维护建设税和教育费附加。在此期间已征收的税款予以退还。</p> <p><b>财税[2003]232号</b></p> <p>在2003年5月1日至7月31日期间，对集贸市场以及具有农副产品经营业务的其他各类市场的主办单位向市场内经营蔬菜、粮油的个体工商户提供经营场地、设施取得的租金收入，免征营业税、城市维护建设税及教育费附加。</p>	<p>根据SARS期间的优惠政策，我们期待不久的将来政府将会发布更多的增值税优惠政策，尤其是针对受影响的服务行业。国际上，我们注意到一些增值税国家在面临经济困难时期时，通常会采用降低增值税税率（即便是暂时的）的政策，这些政策通常可以有效地刺激需求。</p>
<p><b>财政部 海关总署 税务总局公告2020年第6号</b></p> <p>适度扩大《慈善捐赠物资免征进口税收暂行办法》规定的免税进口范围。对捐赠用于疫情防控的进口物资，免征进口关税和进口环节增值税、消费税。进口物资增加试剂、消毒物品、防护用品、救护车、防疫车、消毒用车、应急指挥车。</p>	<p><b>财税[2003]110号</b></p> <p>由境外捐赠人无偿向我国捐赠的直接用于防治非典型肺炎的防护用产品、诊断设备、治疗和监护设备，免征进口关税和进口环节增值税。</p>	<p>两次疫情期间都有类似的捐赠物资方面的优惠政策，新型冠状病毒疫情期间的免税范围更为广泛。</p>



# 增值稅管理優化措施

# 增值税管理优化措施— 概览

根据毕马威的经验与观察，在很多情况下，企业可能会由于各种原因出现未享受到其依法可享受的税收优惠政策的情况。这往往可能是因为需要制定或完善内部行政管理流程、未及时了解到新出台的税收优惠政策、或仅仅是因为采用自动化流程或系统后相关增值税设置未及时调整。在这一困难时期，现金流关乎企业的生死存亡，这些增值税优化措施并定成为企业关注焦点

为协助企业更好的发展，应对这一困难时期，我们提供了一些短期或长期的增值税节税政策供企业参考：



# 出口服务增值税优惠

根据36号文与国家税务总局公告2016年第29号的规定，出口服务可以享受增值税免税/零税率的税收优惠政策

## 挑战

- 一些基层税务机关人员无法明确区分服务消费地（目的地原则）与服务提供地（来源地原则）
- 纳税人自我评估并完成备案后即可享受增值税免税税收优惠，但是，税务机关仍有可能进行后续稽查
- 对于可享受税收优惠的服务进行狭义的解释
- 可享受免税待遇的出口金融服务范围有限

## 风险

## 应对措施

- 重新梳理、审核合同，判断其是否可以享受免税待遇。考虑是否需要做一些修正，以更好的满足增值税免税/零税率的政策要求
- 充分与税务机关进行沟通，从而降低税务机关认为相关业务适用免税或零税率政策存在瑕疵而导致的稽查或核查风险

## 机遇

# 增值税“加计抵减”政策

财政部、国家税务总局、海关总署公告2019年第39号，自2019年4月1日起，允许符合条件的纳税人按照当期可抵扣进项税额加计10%，抵减应纳税额。根据我们的经验，很多企业申请享受这一“加计抵减”政策。但这一政策是否会扩大到所有行业，目前仍不明确

条件

$$\frac{\text{提供符合条件服务的销售额}}{\text{全部销售额}} > 50\%$$

符合条件的服务

- 邮政服务
- 电信服务
- 现代服务（如研发和技术服务、物流辅助服务、鉴证咨询服务等）
- 生活服务（如文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务等。）
- ✘ **金融服务不可享受这一政策**



适用期间：2019年4月1日至2021年12月31日

# 最大化增值税进项税额

一般而言，增值税纳税人在计算增值税应纳税额时，其进项税额准予从销项税额中抵扣。然而，对于不得抵扣的进项税额，纳税人需要进行进项税额转出。鼓励企业有效分配可抵扣进项税额和不可抵扣进项税额，以实现最大化抵扣进项税额。根据我们的经验，一些企业可能没有完全正确地应用这些政策。

1

## 固定资产、不动产和无形资产 – 全额抵扣

- 即使企业从事的业务只有部分属于增值税应税项目，也可以全额抵扣相应进项
- 购买固定资产可以全额抵扣进项
- 无形资产，例如软件许可费用等，可以全额抵扣进项
- 无论买入或租入不动产，允许全额抵扣进项

2

## 直接分配

有效区分仅用于增值税应税供应和仅用于增值税免税供应的费用

3

## 按比例分摊

按照收入比例分摊无法划分的进项税额为划分进项税额的默认分摊方式

1. 明确资本项目和非资本项目的处理
2. 有效提高直接分配法以减少按收入比例分摊进项带来的不利影响

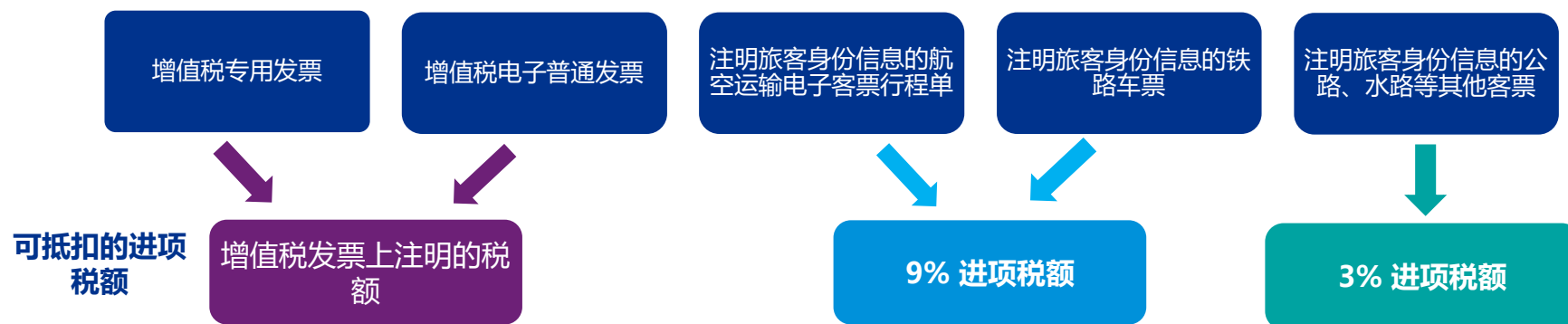


# 最大化增值税进项税额 - 国内旅客运输服务相关进项税额

自2019年4月1日起，企业购进国内旅客运输服务用于员工商务旅行目的，其进项税额允许从销项税额中抵扣。然而，是否能够进行此类进项抵扣与企业采用的员工报销政策和行政管理流程是否可以保证获得必需的扣税凭证密切相关。根据我们的经验，许多企业并没有对国内旅客运输服务抵扣进项，但是在这一困难时期可以积极考虑应用这一政策。



如果取得下列支持文件，纳税人购进国内旅客运输服务，其进项税额允许从销项税额中抵扣：

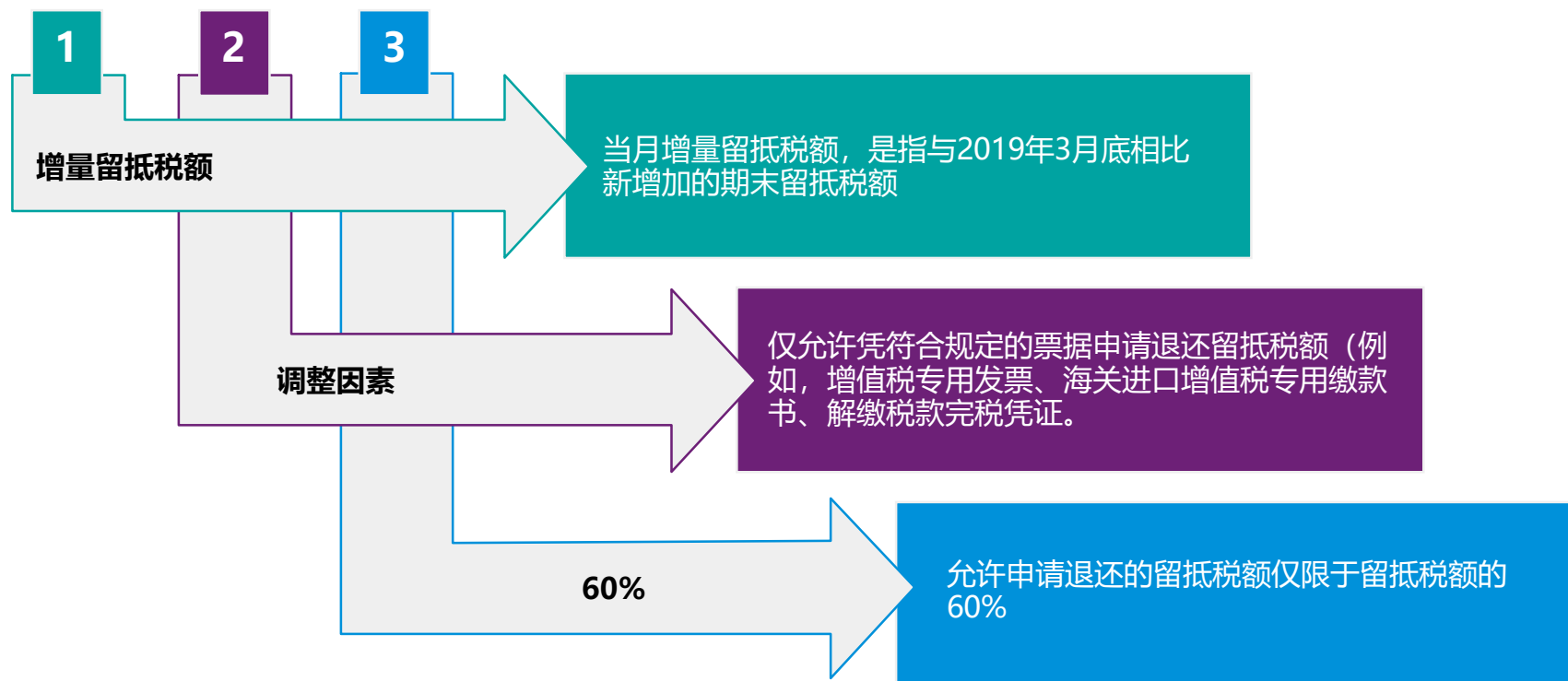


如何应对实施中的挑战？

- 单独核算商务旅行
- 更新企业报销政策
- 在系统中录入增值税税额
- 对员工进行培训

# 申请退还留抵税额

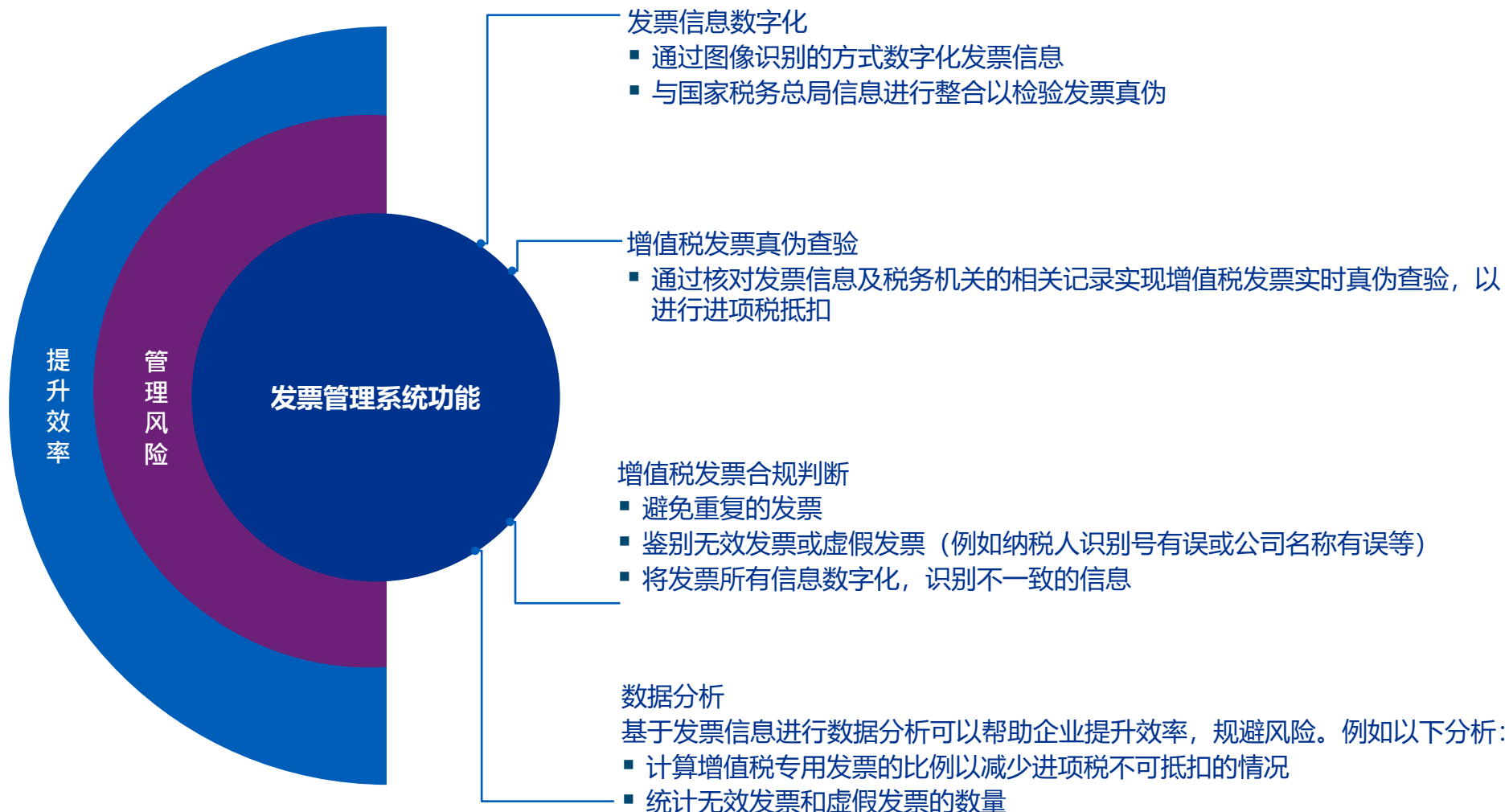
在中国，2019年4月1日之前，除了一些特定的纳税人，例如出口企业和特定行业的企业，任何留抵进项税额均不允许退还。然而，自2019年4月1日起，中国政府开始试行增值税期末留抵税额退税制度，这一制度允许增值税纳税人申请退还部分留抵税额。具体而言，符合条件的纳税人，可以申请退还60%的增量留抵税额（受调整因素影响）。鼓励企业尽早申请退还增值税留抵税额以优化其增值税和现金流管理。此外，疫情防控重点保障物资生产企业应当及时关注财政部，税务总局公告2020年第8号文件，企业可以按月向主管税务机关申请全额退还增值税增量留抵税额（与2019年12月底相比新增加的期末留抵税额）。





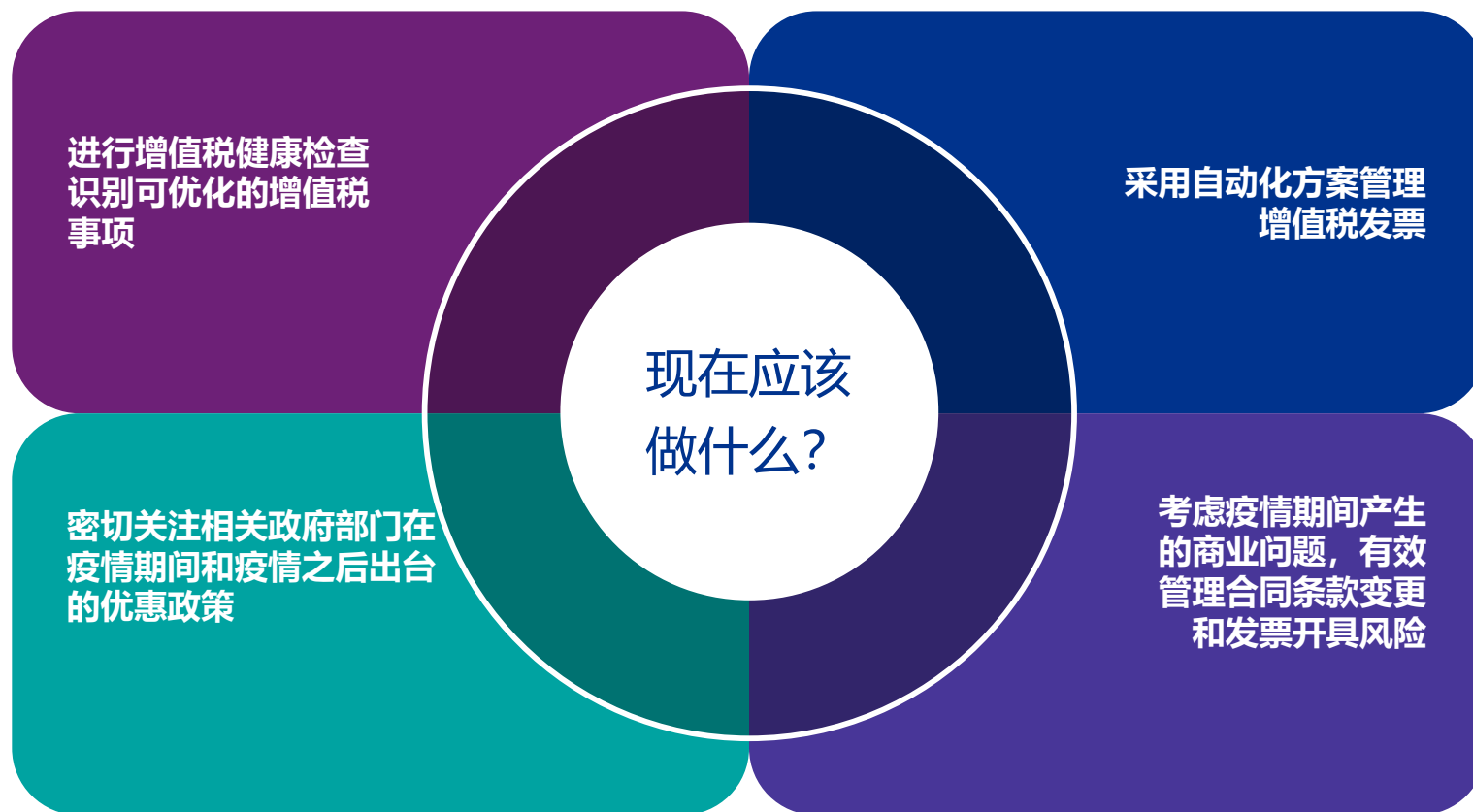
# 发票管理自动化解决方案

企业可以考虑采用自动化解决方案实现增值税发票及非增值税发票信息的数字化管理。



# 立即采取行动

如之前强调的，这一困难时期现金流管理关系着企业的生死存亡。根据我们的经验，增值税对于企业的现金流有着重要的影响且经常没有得到有效的优化。我们建议企业立即采取以下行动以优化运营中的增值税管理：



# 毕马威主要联系人

## 全国



### 卢奕

税务服务主管合伙人  
毕马威中国  
电话: +86 (21) 2212 3421  
邮箱: lewis.lu@kpmg.com

## 中国大陆和香港



### 王磊

间接税主管合伙人  
毕马威中国  
电话: +852 2685 7791  
邮箱: Lachlan.wolfers@kpmg.com

## 北方区



### 于芳

税务总监  
毕马威中国 - 北京  
电话: +86 (10) 8508 7663  
邮箱: fiona.yu@kpmg.com

## 东部和西部



### 李亿敏

税务合伙人  
毕马威中国 - 上海  
电话: +86 (21) 2212 3463  
E: Michael.y.li@kpmg.com

## 南方区



### 罗健莹

税务合伙人  
毕马威中国-广州  
电话: +86 (20) 3813 8609  
邮箱: grace.luo@kpmg.com

## 美国



### 沈瑛华

税务合伙人  
毕马威美国 - 中国税服务中心  
电话: +1 (408) 367 6088  
邮箱: yinghuashen1@kpmg.com



[kpmg.com/cn/socialmedia](https://kpmg.com/cn/socialmedia)

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2020 毕马威企业咨询(中国)有限公司 — 中国外商独资企业，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织 ("毕马威国际") 相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。中国印刷。

毕马威的名称和标识均属于毕马威国际的商标或注册商标。