

# 生活服务业“营改增” 实施要点与企业应对

戴艳玲 刘厚兵

财政部、国家税务总局《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36号)明确,经国务院批准,自2016年5月1日起,在全国范围内全面推开“营改增”试点,生活服务业全部营业税纳税人纳入此次试点范围,由缴纳营业税改为缴纳增值税。本文拟对36号文中有关生活服务业适用的增值税相关政策要点进行解析,并提出相关应对措施。

## 一、生活服务业增值税相关政策要点

1. 基本规定。按照财税[2016]36号文规定,在中华人民共和国境内提供生活服务的单位和个人,为增值税纳税人。同时,依照财税[2016]36号文附的《销售服务、无形资产或者不动产注释》规定,生活服务是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动,包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。另外,还包括现代服务税目中部分涉及满足城乡居民日常生活需求的经营性活动。如鉴证咨询服务不仅包括为企业生产经营提供鉴证咨询服务,也涉及为居民生活提供鉴证咨询服务(如健康咨询);商务辅助服务不仅包括为企业

生产经营服务,也涉及为居民生活提供服务(如经纪代理税目中的房地产中介、职业中介和婚姻中介,安全保护服务中的住宅保安等)。

“营改增”后生活服务业纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。纳税人提供生活服务的年应征增值税销售额超过500万元(含)的为一般纳税人,适用税率为6%;未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人,小规模纳税人提供生活服务,以及一般纳税人提供的可选择简易计税方法的部分生活服务(文化体育服务),征收率为3%。境内的购买方为境外单位和个人扣缴增值税的,按照适用税率扣缴增值税。生活服务业增值税的计税方法包括一般计税方法和简易计税方法。一般纳税人发生应税行为适用一般计税方法计税。一般计税方法的应纳税额按以下公式计算:应纳税额=当期销项税额-当期进项税额。当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时,其不足部分可以结转下期继续抵扣。一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税行为,可以选择适用简易计税方法计税,但一经选择,36个月内不得变更。小规模纳税人发生应税行为适用简易计税方法计税。简易计税方法的应纳税额是指按

照销售额和增值税征收率计算的增值税税额,不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式为:应纳税额=销售额×征收率。简易计税方法的销售额不包括其应纳税额,纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的,按照下列公式计算销售额:销售额=含税销售额÷(1+征收率)。

2. 特殊规定。财税[2016]36号文规定了视同销售服务的情况,即单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务,但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。同时,还规定了价格异常的处理,即纳税人发生应税行为价格明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的,或者发生单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供生活服务而无销售额的(用于公益事业或者以社会公众为对象的除外),主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额:(1)按照纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定。(2)按照其他纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定。(3)按照组成计税价格确定。组成计税价格的公式为:组成计税价格=成本×(1+成本利润率)。

另外,财税[2016]36号文还规定了

特殊情况下销售额的确定。生活服务业纳税人兼营销售货物、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（如餐饮企业的餐饮服务 and 外卖销售就分别对应6%和17%的税率），应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率（征收率）。纳税人兼营免税、减税项目的，应当分别核算免税、减税项目的销售额；未分别核算的，不得免税、减税。如某酒店提供住宿餐饮服务（适用生活服务业6%税率），内设商店销售货物（适用17%税率），同时还经营停车场收费业务（适用不动产经营租赁11%税率），应分别核算销售额，若未分别核算则从高适用17%税率征税。对于混合销售行为，属于同一项销售行为的，如某汽车美容店提供汽车打蜡服务（适用生活服务业6%税率），并伴随车蜡的销售（适用17%税率），该服务属于同一项销售行为，纳税主体不属于生产批零企业，按生活服务业6%的税率核算。

## 二、应对措施

1. 及时办理涉税信息采集、确认等。生活服务业增值税纳税人应配合税务机关进行税务登记、税种、票种、税收优惠等涉税信息采集、确认，确保顺利从国税局领用增值税发票。达到一般纳税人认定标准的纳税人，要及时办理一般纳税人资格登记手续，未及时申请登记为增值税一般纳税人，“营改增”后将无法自行开具6%税率增值税专用发票，且不得抵扣进项税额。另外，在本次“营改增”试点实施中，生活服务业纳税人可享受的税收优惠项目多达20个，占《营业税改征增值税试点过渡政策规定》全部40个免税项目的一半，纳税人应及时进行税收优惠事项备案登记，否则会影响企业享受增值税税收

优惠的权利。

2. 选择简易计税办法让税负只减不增。生活服务业过去营业税税率是5%，现在生活服务业中的中小企业都属于小规模纳税人，按照3%征收率实行简易征收，大部分纳税人税率从5%下降到3%，在不考虑还有其他增值税优惠政策的前提下，纳税人税负只减不增。同时，对于月销售额在3万元（含）以下、季销售额在9万元（含）以下的小规模纳税人可享受免征增值税。例：一家餐饮企业年销售额309万元，按照营业税规定应缴营业税15.45万元（309×5%）。“营改增”后，由于这家餐饮企业销售额不到500万元，可以选择按小规模纳税人简易计税，应缴增值税为9万元[309÷（1+3%）×3%]。另外，注意一般纳税人提供文化体育服务可以选择简易计税方法，适用3%的征收率。

3. 做好相关筹划让税负不一定上升。2016年5月1日后，生活服务业纳税人如果销售额超过500万元，或者被要求提供6%税率的增值税专用发票，只能选择按一般计税方法计算增值税，但是并不意味着按照6%税率缴纳增值税，税负就一定会增加，前提是纳税人应加强进项税额管理，确保能充分取得增值税扣税凭证。具体来说，主要应做好以下几方面的准备：一是采购问题。生活服务业纳税人要选择好供应商，尽量向一般纳税人供应商进行采购。对于确实无法取得17%、13%税率增值税专用发票的部分，可以让对方到主管税务机关申请代开3%的增值税专用发票，尽量保证充分抵扣进项税额。二是外聘人员工资问题。酒店、住宿等生活服务业纳税人外聘保洁、保安、物业人员会发生费用支出，建议与具有一般纳税人资格的劳务派遣公司合作，以便取得6%税率的增值税专用发票进行进项

税额抵扣。三是资产购进、设备租用问题。如餐饮业的洗碗机、消毒机，酒店业的干洗设备，旅游业的经营用车等，尽量在5月1日后从一般纳税人处购买固定资产或者租用设备，同时索取增值税专用发票，以便抵扣进项税额。四是其他可以取得增值税专用发票的事项，如房屋租赁费、水电费、维修费、绿化费、交通运输费等，尽可能取得合规的增值税专用发票。

4. 及时进行专用发票认证和抵扣等。增值税专用发票（包括税控系统开具的机动车销售统一发票）应是自开票之日起180日内进行认证，并在认证通过的次月申报期内申报抵扣进项税额。根据财税[2016]36号文规定：“增值税一般纳税人取得的增值税专用发票（包括税控系统开具的机动车销售统一发票）以及海关缴款书，未在规定期限内到税务机关办理认证、申请稽核比对或者申报抵扣的，不得作为合法的增值税扣税凭证，不得计算进项税额抵扣”。同时，按照《国家税务总局关于纳税信用A级纳税人取消增值税发票认证有关问题的公告》（国家税务总局公告2016年第7号）的规定：对纳税信用A级增值税一般纳税人取消增值税发票认证，A级纳税人取得销售方使用增值税发票管理新系统开具的增值税专用发票可以不再进行扫描认证。对于抵扣时限，按月申报纳税人为本月1日的前180日之内开具的发票，按季度申报纳税人为本季度首月1日的前180日之内开具的发票。特别要注意，对于认证相符或进行勾选确认的增值税专用发票，纳税人应在认证相符或勾选确认的次月纳税申报期内申报抵扣，逾期的其进项税额不予抵扣。■

（作者单位：潍坊科技学院经管学院  
江西省赣县地方税务局）  
责任编辑 陈利花