

中国税务快讯

第三十六期 二零一九年十一月

财政部发布《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》

本期快讯讨论的法规：

- 2019年11月27日，财政部、国家税务总局发布《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》

摘要

2019年11月27日，中国财政部和国家税务总局联合发布了《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》（以下简称“增值税法征求意见稿”）。增值税法征求意见稿的颁布，标志着我国在采用立法形式规定增值税税制，以及统一适用于货物和服务的增值税法规方向迈出了第一步。增值税法征求意见稿对增值税基本要素进行了连贯一致的规定，有助于大大减少当前增值税法规中的不确定性，将受到企业和税务咨询从业者的热烈欢迎。

增值税法征求意见稿在采纳经合组织国际增值税/货劳税指引方面迈出一大步，特别是规定了增值税仅适用于在中国境内消费的交易，并允许增值税留抵税额退税。尽管外界曾希望增值税法征求意见稿中会规定非居民企业能够注册为增值税纳税人、对现行法规进行调整以适应数字经济等，但这些变化仍未到来。

增值税法意见征集系统开放至2019年12月26日。在此之后，预计增值税法草案将最终由全国人大审议和批准。虽然增值税法的生效日期并没有明确，但预计草案将在2020年初提交人大审议，并且之后还将公布实施条例。

背景

自1994年以来，我国制定并实施增值税暂行条例和实施细则，规定了适用于进口和销售货物（以及部分服务）的增值税税制。当时，中国还有另一套独立的适用于大多数服务行业的营业税制度。但是，随着2012年到2016年营改增试点的实施，财政部和国家税务总局联合发布了一系列法规（其中包括财税[2016] 36号文），营业税制度逐步被增值税制度所取代。这种对货物与服务采用不同法规分而治之的做法，在营改增后的实践中带来了许多困难与挑战。例如，相应规则适用边界的不确定性，偶尔出现的不一致规定，以及缺乏协调一致性。

增值税法的出台旨在克服这一分歧，并将其法律层级上升为法律。采用立法方式进行规定有助于提供更健全的法治体系，并可以使增值税税制更好的与其他法律制度（如税收征管法）相互配合。

增值税法征求意见稿

增值税法征求意见稿参照国际标准对增值税基本原则进行了规定，其立法水平相对较高。我国税法的总体结构是在法律中规定税制基本原则，并通过实施细则规定具体内容。

增值税法征求意见稿主要包括以下几个部分：

1. 总则
2. 纳税人和扣缴义务人
3. 应税交易
4. 税率和征收率
5. 应纳税额
6. 税收优惠
7. 纳税时间和纳税地点
8. 征收管理
9. 附则

主要变化

在阅读增值税法征求意见稿中需要注意的重要问题是，增值税法征求意见稿与现行的暂行条例（主要适用于货物）以及其他法规（适用于货物与服务）相比所发生的实质性的变化。尽管相应的变化只有在正式法案公布后才能确定，但从征求意见稿中也总结出了一些与目前规定相比的主要变化：

目前增值税规定	主要变化
<u>小规模纳税人</u> 根据现行的增值税法规，年应税销售额未超过一般纳税人规定标准的为小规模纳税人，适用简易计税方法按照 3%征收率计算缴纳增值税（除非符合要求并向主管税务机关办理一般纳税人资格登记），且不可抵扣进项税额。	增值税法征求意见稿中没有对小规模纳税人进行规定，但是在“税率和征收率”一章中仍规定了 3%的增值税征收率。这意味着，未来 3%征收率仍将适用，5%征收率被取消。
<u>应税行为</u> 根据现行增值税法规规定，应税行为包括销售货物或者加工、修理修配劳务，销售服务、无形资产、不动产以及进口货物。销售金融商品属于销售服务，而非单独的一项应税行为。	增值税法征求意见稿规定，应税交易，是指销售货物、服务、无形资产、不动产和金融商品（在境内发生以上应税交易应当缴纳增值税）。 销售金融商品，当销售方为境内单位和个人，或者金融商品在境内发行时，属于在境内发生应税交易并应当缴纳增值税。 对于外国投资者而言，如何确定金融商品交易应税范围这一问题一直是具有不确定性并且有争议的，增值税法征求意见稿中的这一规定在这一问题上取得了很大的进步。

<u>确定税收管辖</u> 根据财税[2016]36 号文的规定，当服务销售方或者购买方在境内时，销售服务的单位和个人为增值税纳税人，应当缴纳增值税。同时，规定了完全在境外发生的例外情形。如何确定服务完全在境外“发生”具有争议以及不确定性。	根据增值税法征求意见稿的规定，销售服务，销售方为境内单位和个人，或者服务在境内消费时，属于在境内发生应税交易，应当缴纳增值税。 这与 36 号文的规定相比发生了巨大的变化。目前增值税法征求意见稿中的规定更好的采纳了经合组织国际增值税/货劳税指引中的原则。特别是，对于境外单位向境内单位提供服务，只有当服务在境内消费，才需要缴纳增值税（通过代扣代缴方式）。 仅仅因为服务接受方位于境内即判定其属于在境内发生应税交易并需要缴纳增值税，是不恰当的。
<u>视同销售</u> 根据现行中国增值税法规，发生视同销售行为需要缴纳增值税。具体而言，根据中华人民共和国增值税暂行条例实施细则和财税[2016]36 号文，单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供任何货物和服务将会被视同销售货物和服务。	视同销售的范围一直不甚明确并且在实操中也是纳税人和税务机关之间争论的焦点。不过，增值税法征求意见稿试图界定视同应税交易出现的情形，具体包括：（1）单位和个体工商户将自产或者委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；（2）单位和个体工商户无偿赠送货物，但用于公益事业的除外；（3）单位和个人无偿赠送无形资产、不动产或者金融商品，但用于公益事业的除外；（4）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。 看起来提供服务将不会被认定为视同应税交易。

<u>混合销售</u> 根据现行增值税法规规定，一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售，应按照其主业缴纳增值税。	增值税法征求意见稿取消了混合销售必须符合同一销售行为既及服务又涉及货物的要求。只要一项应税交易涉及 2 个以上税率或征收率（如适用不同税率的服务），都可适用混合销售规则。
<u>期末留抵税额退税</u> 在中国通常无法获得留抵税额退税（除了出口商和一些特定类型的企业）。然而，财政部、税务总局、海关总署公告 2019 年第 39 号规定，自 2019 年 4 月 1 日起，试行增值税期末留抵税额退税制度，在一定程度上大范围地允许中国企业申请退还增量留抵税额。之前的增值税暂行条例和财税[2016]36 号文均未对这一期末留抵税额退税制度有任何明确规定。	根据增值税法征求意见稿，在增值税立法时会将目前试行的增值税期末留抵税额退税制度正式确立下来。实际上，根据增值税法征求意见稿，当期进项税额大于当期销项税额的，差额部分可以结转下期继续抵扣；或者予以退还，包含退税的情况和条件的具体办法将由国务院财政、税务主管部门单独制定。
<u>纳税期限</u> 根据现行增值税法规，增值税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。纳税人适用的具体纳税期限通常取决于纳税人的类型（一般纳税人或小规模纳税人）以及纳税人的业务性质。	与现行的增值税法规相比，增值税法征求意见稿通过取消 1 日、3 日和 5 日的纳税期限减少了纳税期限的数量。实际上，尽管现在貌似多了半年的纳税期限的选择，但预期大多数纳税人仍然会被要求采用月度或季度的纳税期限。什么情况下可以选择适用半年的纳税期限尚未明确，但可以明确的是以半年为计税期间的规定不适用于按照一般计税方法计税的纳税人。
<u>合并纳税</u> 根据财税[2016]36 号文的规定，两个或两个以上的纳税人，经财政部和国家税务总局批准可以视为一个纳税人合并纳税。但是这一规定，已被财税[2017]58 号文废止。	增值税法征求意见稿重新引入增值税合并纳税的原则。合并纳税可以有效减少增值税纳税人的遵从成本，并有效解决合并纳税成员不同纳税人之间的税负差异，因此这一政策将受到纳税人的欢迎。具体的合并纳税范围与条件，预计将通过实施细则进行规定。

增值税法征求意见稿也规定了，增值税法公布前出台的税收政策确需延续的，按照国务院规定最长可以延至增值税法施行后的五年止。鉴于之前的规定要么对纳税人或税务机关来说更有利，要么与增值税法征求意见稿不一致，这一规定将会不可避免地引起相当大的争论。

贵公司的意见至关重要

毕马威拟从重要行业参与者收集意见，并在征求意见期间及时向财政部和国家税务总局反馈相关意见。欢迎贵公司通过毕马威联系人提供任何反馈意见。

联系我们

全国



卢奕

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



王磊 (Lachlan Wolfers)

毕马威中国间接税服务主管合伙人 /
毕马威全球间接税服务主管合伙人
T: +852 2685 7791
E: lachlan.wolfers@kpmg.com

北方区



于芳

税务总监
毕马威中国
T: +86 (10) 8508 7663
E: fiona.yu@kpmg.com

华东及华西区



李忆敏

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3463
E: michael.y.li@kpmg.com

华南区



罗健莹

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (20) 3813 8609
E: grace.luo@kpmg.com

中国税务中心（毕马威美国）



沈瑛华

中国税务中心负责人
毕马威美国
T: +1 (408) 367 6088
E: yinghuashen1@kpmg.com

并肩赋能
税道渠成

全国及区域负责人



全国



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



李一源
税务业务发展主管合伙人
毕马威中国
+86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com



周咏雄
税务运营主管合伙人
毕马威中国
+86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

地区



彭晓峰
北方区税务服务主管
合伙人, 毕马威中国
+86 (10) 8508 7516
vincent.pang@kpmg.com



翁晔
华东及华西区税务服务
主管合伙人, 毕马威中国
+86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com



杨嘉燕
华南区税务服务主管
合伙人, 毕马威中国
+852 2143 8818
karmen.yeung@kpmg.com



伍耀辉
香港税务服务主管
合伙人, 毕马威中国
+852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

业务线负责人



转让定价服务



王晓悦
+86 (10) 8508 7090
xiaoyue.wang@kpmg.com

研发活动税务服务



杨彬
+86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

法律 & 间接税务服务



王磊 (Lachlan Wolfers)
+852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

全球合规管理服务



何家辉
+852 2826 7296
stanley.ho@kpmg.com

企业并购税务服务



黄伟光
+86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

税务沟通及协商服务



冯炜
+86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

国际税收服务



邢果欣
+86 (10) 8508 7072
christopher.xing@kpmg.com

个人服务



施礼信 (Murray Sarelius)
+852 3927 5671
murray.sarelius@kpmg.com

税务运营管理服务



茅颖
+86 (21) 2212 3020
maggie.y.mao@kpmg.com

会计 & 薪资外包服务



王臻怡
+86 (21) 2212 3302
janet.z.wang@kpmg.com

贸易与海关服务



周重山
+86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

企业税务管理变革 & 税务科技服务



李忆敏
+86 (21) 2212 3463
michael.y.li@kpmg.com

美国企业税务服务



陈伟德 (Wade Wagatsuma)
+852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

行业、细分市场负责人



汽车业



张日文
+86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com



罗健莹
+86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

能源 & 自然资源



谢忆佳
+86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com



林玲
+86 (755) 2547 1170
ling.lin@kpmg.com

信息技术、媒体和电信业



梁新彦
+86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

金融业



张希瑜
+86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com



谭培立 (John Timpany)
+852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

私人及家族企业



杨嘉燕
+852 2143 8818
karmen.yeung@kpmg.com



唐艳茜
+86 (755) 2547 4180
koko.tang@kpmg.com

信息技术、媒体和电信业



廖雅芸
+86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

房地产业



翁晔
+86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com



古伟华
+86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

境内中国企业业务发展



谭伟
+86 (28) 8673 3915
wayne.tan@kpmg.com



王军
+86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

资产管理、私募股权



包迪云 (Darren Bowdern)
+852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

美国企业业务发展



凌先肇
+1 609 874 4381
davidxling@kpmg.com



沈瑛华
+1 669 208 5352
yinghuashen1@kpmg.com

日本企业业务发展



平泽尚子
+86 (21) 2212 3098
naoko.hirasawa@kpmg.com



陈蔚
+86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

韩国企业业务发展



金贤中
+86 (10) 8508 7023
henry.kim@kpmg.com

政策研究与税务培训



中国税务研究中心



Conrad Turley
+86 (10) 8508 7513
conrad.turley@kpmg.com

中国税务研究中心



程媛
+86 (10) 8508 7644
carol.y.cheng@kpmg.com

税务培训与发展



延峰
+86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com