

# 中国税务快讯

第一期 二零二六年一月



## 新规启幕，策领未来——《中华人民共和国增值税法实施条例》发布

### 摘要：

《中华人民共和国增值税法》（以下简称“《增值税法》”）于2026年1月1日正式实施。与现行增值税法规相比，《增值税法》总体上按照税制平移的思路，保持现行税制框架和税负水平基本不变，完善了应税交易范围、税收优惠等方面的规定。为保障《增值税法》有效施行，增强增值税税制的确定性和可操作性，构建配套衔接的增值税制度体系，国务院总理李强签署第826号国务院令，公布《中华人民共和国增值税法实施条例》（以下简称“《实施条例》”），《实施条例》与《增值税法》同步施行。

本文对《实施条例》进行详细的分析并整理出值得企业关注的政策变化点。我们建议企业积极评估这些政策变化点可能带来的各方面影响，并做好应对准备。毕马威间接税团队持续跟踪立法动态，拥有丰富的实践经验，能够为企业提供全方位的支持和建议，助力企业稳健应对政策变化。

### 背景

《增值税法》于2026年1月1日正式实施。为保障《增值税法》有效施行，2025年12月19日，国务院常务会议审议通过《中华人民共和国增值税法实施条例（草案）》；2025年12月25日，国务院总理李强签署第826号国务院令，公布《实施条例》；随后国务院网站于2025年12月30日发布了《实施条例》全文，并与《增值税法》同步施行。

### 毕马威观察

《实施条例》包括总则、税率、应纳税额、税收优惠、征收管理、附则等六章，共五十四条内容。《实施条例》对《增值税法》相关规定进一步细化和明确，进一步增强了增值税税制的确定性和可操作性，为《增值税法》顺利实施提供保障。此次正式发布的《实施条例》与财政部、国家税务总局于2025年8月11日发布的《中华人民共和国增值税法实施条例（征求意见稿）》（以下简称“《实施条例征求意见稿》”）相比，对部分条款进行了修订和优化，主要变化体现在：

- 对不得抵扣进项的非应税交易规定了更加清晰的界定标准
- 对于自然人发生符合规定的应税交易，明确以支付单位为扣缴义务人
- 将按次纳税的申报期限调整为纳税义务发生之日起至次年6月30日前
- 对出口退（免）税的相关政策进行了优化

为保障《实施条例》更好落地见效，财政部、税务总局后续还将很快出台一系列配套政策，例如货物、服务、无形资产、不动产的具体注释税目、差额征税等特殊计税方法政策、长期资产进项税抵扣的操作办法、出口退（免）税操作办法等，来明确具体征管操作事项。届时我们也将结合实务经验第一时间为您带来深度解读，助您从容应对一系列新增增值税政策法规。

毕马威间接税团队对《实施条例》进行了详细解读，梳理了《增值税法》及其《实施条例》与现行增值税政策存在的差异，并总结出以下值得关注的关键政策点以及可能对纳税人带来的影响：

关键政策点	详细解读及影响分析
<p><b>服务、无形资产在境内消费的细化规定</b></p> <p>第四条 增值税法第四条第四项所称服务、无形资产在境内消费，是指下列情形：</p> <p>（一）境外单位或者个人向境内单位或者个人销售服务、无形资产，在境外现场消费的服务除外；</p> <p>（二）境外单位或者个人销售的服务、无形资产与境内的货物、不动产、自然资源直接相关；</p> <p>（三）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。</p>	<p>财税[2016]36号文规定，境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外发生的服务或完全在境外使用的无形资产不属于在境内销售服务或者无形资产从而不需要缴纳增值税。</p> <p>相较于财税[2016]36号文的规定，《增值税法》优化了“在境内销售服务、无形资产”的定义，强调“服务、无形资产在境内消费”。《实施条例》又进一步明确了服务、无形资产在境内消费的情形，相关细化规定符合《经合组织国际增值税指引》中有关消费地判断的国际实践惯例，提高了跨境交易增值税处理判断的确定性和可操作性。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 第（一）项对“在境外现场消费的服务”进行了排除，符合消费地判断的国际实践惯例。根据《经合组织国际增值税指引》，B2C供应中的现场供应（On-the-spot supply），即服务提供方在可识别的服务供应场地实际提供服务，同时服务购买方在服务供应现场消费相关服务（例如住宿、理发服务），应由服务提供方所在税收辖区征税。</li> <li>• 第（二）项未限定服务购买方是境内单位或者个人，这意味着境外单位或者个人向境外单位或者个人销售与境内的货物、不动产、自然资源直接相关的服务或者无形资产可能需要在境内缴纳增值税。此外，与境内的货物、不动产、自然资源“直接相关”的判断标准，可能会在实操中存在较大争议。《经合组织国际增值税指引》对服务和不动产、货物“直接相关”也提供了相关的判断指引，期待后续配套文件可以参考并进一步明确。</li> </ul>
<p><b>向境外销售服务、无形资产适用零税率政策</b></p> <p>第九条 境内单位或者个人跨境销售下列服务、无形资产，税率为零：</p> <p>（一）向境外单位销售的完全在境外消费的研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视制作和发行服务、软件服务、电路设计和测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、离岸服务外包业务；</p> <p>（二）向境外单位转让的完全在境外使用的技术；</p> <p>（三）国际运输服务、航天运输服务、对外修理修配服务。</p>	<p>《实施条例》基本延续了现行跨境应税行为适用增值税零税率的政策。</p> <p>根据财税[2016]36号文，“完全在境外消费”是指：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>（一）服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。</li> <li>（二）无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关。</li> <li>（三）财政部和国家税务总局规定的其他情形。</li> </ul> <p>之前《实施条例征求意见稿》对向境外单位转让技术的限定条件表述为“完全在境外消费”，依据财税[2016]36号文对“完全在境外消费”的具体解释，正式稿将“向境外单位转让技术”的限定条件调整为“完全在境外使用”，更加准确。实操中如何判断“完全在境外使用”这一条件也存在诸多争议，期待后续配套文件可以进一步明确。</p>

关键政策点	详细解读及影响分析
<p><b>明确混合销售行为税率、征收率的适用规则</b></p> <p>第十条 增值税法第十三条所称应税交易，应当同时符合下列条件：</p> <p>（一）包含两个以上涉及不同税率、征收率的业务；</p> <p>（二）业务之间具有明显的主附关系。主要业务居于主体地位，体现交易的实质和目的；附属业务是主要业务的必要补充，并以主要业务的发生为前提。</p>	<p>《增值税法》取消了混合销售必须符合同一销售行为既涉及服务又涉及货物的要求，仅强调一项应税交易涉及两个以上税率、征收率。在适用税率、征收率判断方面需要根据这一项应税交易的主要业务进行判断。</p> <p>《实施条例》第十条进一步为“一项应税交易”提供了判断标准，明确要求业务之间应具有明显的主附关系，并且为混合销售行为的适用税率、征收率进一步提供了判断规则。</p> <p>实操中对于将不同业务判断为“一项应税交易”进行增值税处理还是“两项以上应税交易”按兼营处理一直是难点也存在诸多争议。依据《实施条例》的判断标准，企业需要依据业务实质进行判断：即各项业务是否不可分割，附属业务是否以主要业务的发生为前提，是否是主要业务的必要补充。同时，我们也提示企业在实操中需要关注合同、会计核算等形式要件对“一项应税交易”判断的影响。</p> <p>此外，“主附关系”的判断采取定性原则，存在较强的主观性，财税人员可能缺乏专业的业务知识，无法准确判断交易的实质和目的以及业务之间的主附关系。此外，纳税人和税务机关对业务主附关系的理解也可能存在分歧，进而导致税收争议。企业应结合行业和企业自身业务特点，评估影响，与税务机关积极沟通判断口径。</p>
<p><b>“全部价款”的定义更加清晰-取消“价外费用”表述</b></p> <p>第十五条 增值税法第十七条所称全部价款，不包括纳税人代为收取的下列税费或者款项：</p> <p>（一）政府性基金或者行政事业性收费；</p> <p>（二）受托加工应征消费税的消费品所产生的消费税；</p> <p>（三）车辆购置税、车船税；</p> <p>（四）以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。</p>	<p>相较于现行法规以及《实施条例征求意见稿》，《实施条例》删除了“价外费用”的表述。</p> <p>《增值税暂行条例实施细则》规定，价外费用包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。</p> <p>根据《增值税法》，销售额是指纳税人发生应税交易取得的与之相关的价款，包括货币和非货币形式的经济利益对应的全部价款。</p> <p>由于销售额的定义中已包括“货币和非货币形式的经济利益对应的全部价款”，无需额外引入“价外费用”这一概念。删除“价外费用”的表述，有利于减少实操中的潜在争议。</p>
<p><b>现行核定销售额方式予以保留</b></p> <p>第十八条 纳税人发生增值税法第二十条规定情形的，税务机关可以按顺序依照下列方法核定销售额：</p> <p>（一）按照纳税人最近时期销售同类货物、服务、无形资产或者不动产的平均价格确定；</p> <p>（二）按照其他纳税人最近时期销售同类货物、服务、无形资产或者不动产的平均价格确定；</p> <p>（三）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）+ 消费税税额</p> <p>公式中成本利润率为10%，国务院税务主管部门可以根据行业成本利润实际情况调整成本利润率。</p>	<p>《增值税法》第二十条规定销售额明显偏低或者偏高且无正当理由的，税务机关可以依照《中华人民共和国税收征收管理法》和有关行政法规的规定核定销售额。</p> <p>《实施条例》延续了现行《增值税暂行条例实施细则》中对于销售额明显偏低且无正当理由情形下税务机关核定销售额的方法，有效提高了确定性和可操作性。</p>



关键政策点	详细解读及影响分析
<p><b>不得抵扣进项-贷款利息</b></p> <p>第二十一条 纳税人购进贷款服务的利息支出，及其向贷款方支付的与该贷款服务直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用支出，对应的进项税额暂不得从销项税额中抵扣。</p> <p>国务院财政、税务主管部门应当适时研究和评估购进贷款服务利息及相关费用支出对应的进项税额不得从销项税额中抵扣政策执行效果。</p>	<p>“购进贷款服务”能否抵扣进项税一直备受业界关注。《实施条例》明确规定购进贷款服务的利息支出及向贷款方支付的相关费用支出所对应的进项税额暂时不得抵扣，与现行增值税政策一致。</p> <p>值得注意的是，《实施条例》使用了“暂不得”抵扣的表述，并提出相关部门将适时研究和评估政策执行效果，这为将来政策调整，将贷款服务相关的增值税纳入抵扣链条预留了空间，体现了二十届三中全会通过的《中共中央关于进一步全面深化改革、推进中国式现代化的决定》中关于“完善增值税抵扣链条”的要求。</p>
<p><b>不得抵扣进项-用于非应税交易</b></p> <p>第二十二条 纳税人购进货物、服务、无形资产、不动产，用于同时符合下列情形的非应税交易（以下统称不得抵扣非应税交易），对应的进项税额不得从销项税额中抵扣：</p> <p>（一）发生增值税法第三条至第五条以外的经营活动，并取得与之相关的货币或者非货币形式的经济利益；</p> <p>（二）不属于增值税法第六条规定的情形。</p>	<p>现行增值税法规下，不得抵扣进项税项目中并未包含用于“非应税交易”对应的进项税额。</p> <p>《实施条例》规定非应税交易包括增值税应税交易以及视同应税交易以外的可以取得经济利益的经营活动，但不包括《增值税法》第六条列示的存款利息收入等四项不征收增值税项目。</p> <p>相较于《实施条例征求意见稿》，《实施条例》对不得抵扣进项的非应税交易范围进行了限定。</p> <p>纳税人需要关注其发生的非应税交易是否属于“经营活动，并可以取得与之相关的经济利益”。如不属于，则无需转出对应的进项税额。《实施条例》对“经营活动”并无明确定义，我们建议纳税人关注后续配套法规，尽早梳理不得抵扣进项的非应税交易场景，例如股息收入、股权转让收益、基金分红、非保本金融商品持有至到期收益等，并评估相关影响。</p>
<p><b>对无法划分的进项税转出需按年度清算调整</b></p> <p>第二十三条 一般纳税人购进货物（不含固定资产）、服务，用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目和不得抵扣非应税交易而无法划分不得抵扣的进项税额的，应当按照销售额或者收入占比逐期计算当期不得抵扣的进项税额，并于次年1月的纳税申报期内进行全年汇总清算。</p>	<p>根据现行增值税相关法规，主管税务机关可以依据年度数据对无法划分的进项税转出进行清算。而《实施条例》要求纳税人在次年1月的纳税申报期内进行全年汇总清算。这意味着《增值税法》实施后，无法划分的进项税转出的年度清算将由税务机关的权利转变为纳税人的义务，对企业的增值税申报和合规提出了更高的要求。</p> <p>相较于《实施条例征求意见稿》，《实施条例》的表述更加完整和准确，需要进行年度清算的包括简易计税项目、免征增值税项目和不得抵扣非应税交易三类项目，“销售额或者收入”分别对应了应税交易和非应税交易。</p> <p>我们建议企业关注后续税务机关对于无法划分的进项税转出年度清算调整的具体操作要求，并提前做好应对准备。</p>

关键政策点	详细解读及影响分析
<p><b>长期资产的进项税处理</b></p> <p>第二十五条 一般纳税人取得的固定资产、无形资产或者不动产（以下统称长期资产），既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、不得抵扣非应税交易、集体福利或者个人消费（以下统称五类不允许抵扣项目）的，属于用作混合用途的长期资产，对应的进项税额依照增值税法和下列规定处理：</p> <p>（一）原值不超过500万元的单项长期资产，对应的进项税额可以全额从销项税额中抵扣；</p> <p>（二）原值超过500万元的单项长期资产，购进时先全额抵扣进项税额，此后在用于混合用途期间，根据调整年限计算五类不允许抵扣项目对应的不得从销项税额中抵扣的进项税额，逐年调整。</p> <p>长期资产进项税额抵扣的具体操作办法，由国务院财政、税务主管部门制定。</p>	<p>根据现行增值税法规，用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的进项税额不得从销项税额中抵扣。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。这意味着现行增值税法规下，如果固定资产、无形资产和不动产既用于一般计税项目，又用于不得抵扣项目，其进项税可以全额抵扣，这是我国增值税制下特有的优惠规定。</p> <p>《实施条例》第二十五条提出了“长期资产”的概念，并对用于混合用途的长期资产的进项税抵扣引入了新的规定。即原值不超过500万元的单项长期资产，对应的进项税额可以全额从销项税额中抵扣，依旧延续现行增值税法规的抵扣政策；原值超过500万元的单项长期资产，其进项税额在购进时先全额抵扣，之后在混合用途期间，根据调整年限计算用于简易计税项目、免税项目、非应税交易项目、集体福利或个人消费五类不允许抵扣项目对应的不得抵扣进项税额并逐年调整。</p> <p>针对原值超过500万元的单项长期资产进项抵扣制度，仍有一些问题有待进一步明确，建议企业关注国务院财政、税务主管部门后续出台的相关政策，并提前做好影响评估和应对准备。</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• 500万元原值如何确定？</li><li>• 长期资产不得抵扣进项税额逐年调整的操作办法？</li><li>• “调整年限”的具体定义？</li><li>• 对于存量长期资产，是否将会设置过渡政策？</li></ul>
<p><b>税收优惠-法定免税的标准</b></p> <p>第二十七条 增值税法第二十四条第一款第二项所称医疗机构，是指依据有关规定设立的具有医疗机构执业资格的机构，包括军队、武警部队各级各类医疗机构，不包括营利性美容医疗机构。</p> <p>第三十条 增值税法第二十四条第一款第八项所称学校，是指依据有关规定设立的提供学历教育的机构，以及技工学校、高级技工学校、技师学院。</p> <p>（其他条款略）</p>	<p>《增值税法》第二十四条共列举了九项法定免征增值税项目，并明确法定免税项目的具体标准由国务院规定。《实施条例》第二十六条至第三十一条相应明确了法定免税项目的具体标准，相关标准基本沿用了现行增值税法规政策。</p> <p>值得关注的变化是，《实施条例》将营利性美容医疗机构从可以适用免税政策的医疗机构中排除，明确技工学校、高级技工学校、技师学院属于适用免税政策的学校。</p>

关键政策点	详细解读及影响分析
<p><b>自然人应税交易代扣代缴</b></p> <p>第三十五条 自然人发生符合规定的应税交易，支付价款的境内单位为扣缴义务人。代扣代缴的具体操作办法，由国务院财政、税务主管部门制定。</p> <p>境外单位或者个人向自然人出租境内不动产，有境内代理人的，由境内代理人申报缴纳税款。</p>	<p>依据现行增值税法规，自然人发生应税交易，通常应由自然人自行申报缴纳增值税。然而，随着平台经济、共享经济等模式日益普遍，自然人独立从事应税交易的行为显著增多，自然人自行申报缴纳增值税的征收模式容易出现税收征管缺口，支付企业也因难以从自然人处取得合法扣除凭证，导致相关支出无法抵扣进项税以及在企业所得税前列支扣除。</p> <p>《实施条例》引入自然人发生符合规定的应税交易，由支付价款的境内单位为扣缴义务人这一代扣代缴机制。有助于提升税收治理的覆盖度与效率，减轻发生应税交易的自然人自主申报的遵从负担，企业也可以通过代扣代缴申报获取税款抵扣凭证，完善了抵扣链条。</p> <p>然而，自然人应税交易代扣代缴机制的适用范围，哪些应税交易属于“符合规定”的应税交易，以及具体操作办法，仍有待后续配套文件进一步明确。</p> <p>对于涉及大量C2B交易的企业，例如保险、旅游、平台企业、教培机构而言，新代扣代缴机制可能会带来新的合规要求和挑战。企业应当应密切关注代扣代缴操作办法的出台，评估与现有政策和处理方式的差异，提前做好应对准备。</p>
<p><b>按次纳税申报期限</b></p> <p>第四十四条 按次纳税的纳税人，销售额达到起征点的，应当自纳税义务发生之日起至次年6月30日前申报纳税。</p>	<p>《实施条例》明确规定，按次纳税的纳税人，销售额达到起征点的，应当自纳税义务发生之日起至次年6月30日前申报纳税。该期限相较《实施条例征求意见稿》提议的90日大幅放宽，为按次纳税人履行合规义务提供了更充裕的时间；同时，次年6月30日的申报截止日与个人所得税综合所得汇算清缴截止日一致，便于个人按次纳税人协同处理涉税合规事项。</p>
<p><b>出口业务申报</b></p> <p>第四十八条 纳税人适用退（免）税、免征增值税的出口业务，应当按照规定期限申报；逾期未申报的，按照视同向境内销售的规定缴纳增值税。</p> <p>纳税人以委托方式出口货物的，应当按照国务院税务主管部门的规定办理委托代理出口手续，由委托方按规定申报办理出口退（免）税、免征增值税或者缴纳增值税；未办理委托代理出口手续的，由出口货物的发货人按规定申报缴纳增值税。</p>	<p>根据现行《财政部、税务总局关于明确国有农用地出租等增值税政策的公告》（财政部、税务总局公告2020年第2号）的规定，纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为，未在规定期限内申报出口退（免）税或者开具《代理出口货物证明》的，在收齐退（免）税凭证及相关电子信息后，即可申报办理出口退（免）税；未在规定期限内收汇或者办理不能收汇手续的，在收汇或者办理不能收汇手续后，即可申报办理退（免）税。</p> <p>《实施条例》第四十八条明确适用退（免）税、免征增值税的出口业务应按照规定期限申报，逾期未申报的需要按照视同内销缴纳增值税。</p> <p>《实施条例征求意见稿》对出口退（免）税或免税申报规定了自货物报关出口之日（货物出口）/纳税义务发生之日（服务出口）起36个月最晚申报的时限。《实施条例》中没有直接明确申报办理退（免）税或免税的时点要求和最长期限限定，企业需继续关注财政部、国家税务总局后续对出口退（免）税制定的具体操作办法以遵从合规要求。</p>

## 毕马威建议

《增值税法》及《实施条例》于2026年1月1日起正式施行。相比现行增值税法规，《增值税法》及《实施条例》涉及多项政策调整，我们建议企业针对政策变化点以及需要重点关注的内容，结合行业以及企业自身情况，评估影响并积极做好《增值税法》实施的准备工作。我们期待与您的深入交流，如贵公司在《增值税法》、《实施条例》及相关配套文件落地实施过程中有任何问题，欢迎随时与我们沟通。毕马威间接税团队持续跟踪立法动态，拥有丰富的实践经验，能够为企业提供全方位的支持和建议，助力企业稳健应对政策变化。

## 相关阅读

- [毕马威2024年中国税务快讯第十期：《中华人民共和国增值税法》审议通过，中国增值税迈入新阶段](#)
- [毕马威2025年中国税务快讯第六期：洞察新规，智驭变革——《中华人民共和国增值税法实施条例（征求意见稿）》要点解读](#)
- [毕马威2025年中国税务快讯第九期：增值税期末留抵退税政策进一步完善](#)

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



如需访问更多毕马威中国税务快讯，请扫描二维码或登陆我们的网站：  
<https://home.kpmg/cn/zh/home/insights/2025/01/china-tax-alert.html>



如需获取毕马威中国各办公室信息，请扫描二维码或登陆我们的网站：  
<https://kpmg.com/cn/zh/home/about/office-locations.html>

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。

© 2026 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，毕马威企业咨询 (中国) 有限公司 — 中国有限责任公司，毕马威会计师事务所 — 澳门特别行政区合伙制事务所，及毕马威会计师事务所 — 香港特别行政区合伙制事务所，均是与毕马威国际有限公司(英国私营担保有限公司)相关联的独立成员所全球组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球组织中的独立成员所经许可后使用的商标。