



劳务出口增值税优惠公布

本期快讯讨论的法规：

- 财政部 国家税务总局关于应税服务适用增值税零税率和免税政策的通知（财税[2011]131号）

背景

财政部和国家税务总局于2011年12月29日联合发布了财税[2011]131号文《关于应税服务适用增值税零税率和免税政策的通知》（以下简称“131号文”），对上海增值税改革试点政策下向境外出口服务的增值税优惠政策进行了规定。

之前发布的作为中国增值税改革纲领性文件的财税[2011]110号文（以下简称“110号文”）和财税[2011]111号文（以下简称“111号文”）明确规定服务贸易出口将实行增值税零税率或免税制度，具体政策将由财政部和国家税务总局随后予以公布。上海的增值税试点政策已于2012年1月1日起实施，企业一直翘首以盼具体政策的出台。131号文的出台正当时。

贯穿131号文的一个基本原则是：如果纳税人向境外单位提供的特定劳务不涉及在中国境内的货物或不动产，则适用增值税零税率或免征增值税。这一规定使得中国的流转税制度更加接近于世界范围内所公认的最佳操作模式。

值得注意的是，110号文、111号文和131号文中所规定的试点政策下服务贸易进出口增值税优惠政策比营业税下的优惠政策范围更广。在现行营业税制度（仍适用于上海以外地区）下，如果提供或者接受劳务的一方在境内，则应征收营业税。这就意味着进口或者出口劳务都是要缴纳营业税的。

增值税零税率 / 免征增值税

适用增值税零税率的劳务和享受免征增值税待遇的劳务的增值税处理大不相同。其区别如下表所示：

	销项税	是否可以抵扣进项税
零税率	无	可
免税	无	不可

对于专门或主要提供适用零税率的应税服务的企业而言，需要考虑增值税进项税退税的问题。根据 131 号文件的规定，有关退税的具体管理办法将于日后公布。目前在中国，除了货物或服务出口，其他可以获得增值税退税的情形很少。

对于提供免税劳务或其他劳务的企业而言，对其进项税进行详细地记录和追踪并对具有双重用途的费用支出进行划分显得尤为重要。国际上相关的经验告诉我们，恰当地对费用支出（尤其是一般间接费用）在不同的收入项目中进行划分有时并非易事。

增值税零税率或免税的行业

131 号文规定，在试点政策下，下列服务适用增值税零税率或免税政策：

行业(根据 111 号文的规定)	131 号文的规定	
	适用零税率项目	适用免税项目
有形动产租赁服务		<ul style="list-style-type: none">标的物在境外使用的有形动产租赁服务
交通运输服务	<ul style="list-style-type: none">相关资质完备的国际运输服务	<ul style="list-style-type: none">相关资质不完备的国际运输服务
研发和技术服务	<ul style="list-style-type: none">向境外单位提供的研发服务和设计服务	<ul style="list-style-type: none">工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务向境外单位提供的技术转让服务、技术咨询服务、合同能源管理服务(但不包括合同标的物在境内的合同能源管理服务)
信息技术服务		<ul style="list-style-type: none">向境外单位提供的软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务
文化创意服务	<ul style="list-style-type: none">向境外单位提供的设计服务（不包括对境内不动产提供的设计服务）	<ul style="list-style-type: none">会议展览地点在境外的会议展览服务向境外单位提供的商标著作权转让服务、知识产权服务

		<ul style="list-style-type: none"> • 广告投放地在境外的广告服务
物流辅助服务		<ul style="list-style-type: none"> • 存储地点在境外的仓储服务 • 向境外单位提供的物流辅助服务（仓储服务除外）
鉴证咨询服务		<ul style="list-style-type: none"> • 向境外单位提供的认证服务、鉴证服务、咨询服务（但不包括对境内货物或不动产的认证服务、鉴证服务和咨询服务）

其中，131 号文对国际运输服务进行了界定，具体是指：

- 1)在境内载运旅客或者货物出境；
- 2)在境外载运旅客或者货物入境；
- 3)在境外载运旅客或者货物。

131 号文并没有明确，载运旅客的国际运输服务中的国内运输部分是否可以适用零税率或享受免税，例如：一个旅客从上海乘坐飞机到北京以乘坐一国际航班。与此相类似的另外一种情形是：一个游轮经停中国数个港口或者在上海有一段作为整个国际航运的一部分陆上运输，这种情况下，增值税如何处理并不明确。在国际货物运输中也会有很多类似的情形出现，会带来很多问题。

对于享受零税率的国际运输服务，131 号文规定了相应的资质要求，如取得相关经营许可证等；未取得相关经营许可证的国际运输服务只能享受增值税免税待遇，相关进项税额不得抵扣。

2011 年 12 月 29 日发布的另一文件，财税[2011]133 号文规定，总机构在上海的航空公司（例如：中国东方航空股份有限公司和上海航空有限公司）适用试点政策的规定。其他的只是在上海设立分支机构的国际航空企业不在此次试点范围内。

此外值得注意的是，“国际运输”一语似乎仅局限于旅客和货物的载运。这样一来，旅行社所提供的行程安排服务以及货物的装卸服务等可能不属于“国际运输”范畴从而不能享受零税率或免税待遇。不过，倒是可以考虑一下这些服务是否可以被认为分别属于“鉴证咨询服务”或“物流辅助服务”。

适用增值税零税率或免税所需履行的手续

131 号文并没有对享受增值税零税率或免税待遇所需履行的手续及所需提供的文件进行规定。

在此之前，技术转让和服务外包可以享受营业税免税优惠。企业为了享受这些优惠，需要向税务机关和其他政府部门提交申请及相关的合同文件。上述要求是否适用于 131 文所规定的适用增值税零税率或免税待遇的所有服务，目前仍不明晰。但是至少可以肯定一点，服务提供者需要准备好合

同以备审批机关审阅。审批机关除要求劳务接受方必须在境外，劳务所涉及的标的不属于在中国境内的货物或不动产，还会关注是否由境外的接受方支付服务费。

毕马威观察

基于加快建设上海国际航运中心和支持研发和设计服务外包产业发展的目的，财政部和国家税务总局对上海地区的单位提供的国际运输服务、向境外单位提供的研发服务和设计服务采用增值税免抵退税的扶持政策，以提高其国际竞争力。相关应税服务的征、退税率相同也意味着相关的外购货物与服务时支付的增值税进项税款可以全部抵扣或退还。

实际操作中，企业需准确区分适用零税率的研发、设计服务与适用免税政策的某些其他服务，如技术转让服务、技术咨询服务、软件服务、电路设计及测试服务等，从而正确适用增值税政策。

财政部和国家税务总局对相对更广泛的出口服务实行免征增值税的政策。对于这类免税收入，相关进项税额不得抵扣，需作进项税额转出处理。企业应评估该处理对企业定价和盈利水平的影响。对于从事认证服务、鉴证服务、咨询服务的企业而言，人员工资和房租本来就没有增值税进项税额抵扣，因而企业的成本应该不会因增值税免税处理而比增值税零税率处理增加太多。

131号文在确认增值税零税率和增值税免税时多处强调“境内境外”的区分。如131号文规定，对境内货物或不动产的认证服务、鉴证服务和咨询服务不予免税。举例说，假如一家咨询公司向一家国外企业就证券交易所监管规定，业务重组或在中国设立公司的法规问题等提供咨询服务，那么该咨询服务就应该可以享受增值税免税。与之相反，假如一家认证公司就尚未离境的出口货物或已经入境的进口货物提供质量检测认证服务，那么该检测认证服务就不能享受增值税免税。

另外一个值得关注的情况是一个服务提供方与另一个外国公司签订协议提供服务，但实质上该服务由，或一定程度由，该外国企业的一家国内关联企业使用或消费，增值税应如何处理。这种情况在跨国公司的大型全球供应合同中较为常见。许多国外增值税制度，如英国、澳大利亚和新西兰，都专门发文就这类问题的增值税处理进行明确。

我们的建议

上海地区的企业应根据自身提供的业务的性质来确定其增值税处理，同时也应考虑到免税情况下的进项税额转出对企业自身利润的影响。

考虑到上海企业提供的服务可享受增值税零税率或者免税，境外企业可考虑是否优先选择上海企业为其提供服务，尤其是对关联方之间提供服务而言更是如此。

同等重要的是增值税合规。企业需要满足诸多实体性和程序性规定方可享受131号文规定的相关优惠待遇。企业在起草合同时也应尽量准确描述所提供服务的性质以及服务的价格。同样，开票和付款程序也应与合同保持一致，以备税务当局的稽查。

上海地区的企业应尽早安排人员学习相关处理办法，建立健全内部税务控制体系以应对此次变化，以便能享受相关增值税优惠。同样地，对于既提供免税劳务又提供其他劳务的企业而言，对其进项税进行详细地记录和追踪并对具有双重用途的费用支出进行划分也很关键。

联系我们

何坤明

税务服务主管合伙人
中国和香港特别行政区
电话: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

北京/沈阳

凌先肇

税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

青岛

彭晓峰

电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

上海/南京

卢奕

税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

杭州

吴智广

电话: +86 (571) 2803 8081
martin.ng@kpmg.com

成都

周咏雄

电话: +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

广州

李一源

电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州/厦门

李瑾

电话: +86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

深圳

孙桂华

税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

香港

杨嘉燕

电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区

凌先肇

税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

冯栢文 (Vaughn Barber)

电话: +86 (10) 8508 7071
vaughn.barber@kpmg.com

邱占广

电话: +86 (10) 8508 7512
roger.di@kpmg.com

古军华

电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

贾肖肖

电话: +86 (10) 8508 7517
jonathan.jia@kpmg.com

马源

电话: +86 (10) 8508 7076
paul.ma@kpmg.com

彭晓峰

电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

黄伟光

电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

延峰

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

张豪

电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

赵希尧

电话: +86 (10) 8508 7096
abe.zhao@kpmg.com

赵彤

电话: +86 (10) 8508 7515
catherine.zhao@kpmg.com

李京漠

电话: +86 (10) 8508 7536
kevin.lee@kpmg.com

王冬生

电话: +86 (10) 8508 7514
jesse.wang@kpmg.com

华中区

卢奕

税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

周咏雄

电话: +86 (21) 2212 3206
+86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

池澄

电话: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

符碧琴

电话: +86 (21) 2212 3412
dawn.foo@kpmg.com

何超良

电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

江莉莉

电话: +86 (21) 2212 3359
lily.kang@kpmg.com

梁新彦

电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

吴智广

电话: +86 (21) 2212 2881
+86 (571) 2803 8081
martin.ng@kpmg.com

大谷泰彦

电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

王军

电话: +86 (21) 2212 3438
john.wang@kpmg.com

翁晔

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

Lachlan Wolfers

电话: +86 (21) 2212 3515
lachlan.wolfers@kpmg.com

谢忆璐

电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

许子冲

电话: +86 (21) 2212 3404
zichong.xu@kpmg.com

张宇

电话: +86 (21) 2212 3350
leonard.zhang@kpmg.com

张曰文

电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

董诚

电话: +86 (21) 2212 3605
cheng.dong@kpmg.com

黄及时

电话: +86 (21) 2212 3605
david.huang@kpmg.com

黄盈盈

电话: +86 (21) 2212 3440
yongyong.ng@kpmg.com

饶戈军

电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

周波

电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

华南区

孙桂华

税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

何晓宜

电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

李瑾

电话: +86 (755) 2547 1128
+86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

李雁

电话: +86 (755) 2547 1198
jean.li@kpmg.com

李一源

电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

廖雅芸

电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

杨彬

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

香港

刘麦嘉轩

税务服务主管合伙人
香港特别行政区
电话: +852 2826 7165
ayesha.lau@kpmg.com

艾柏熙 (Chris Abbiss)

电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)

电话: +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

甘毅信 (Alex Capri)

电话: +852 2826 7223
alex.capri@kpmg.com

霍宁恩 (Barbara Forrest)

电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

何博礼 (Nigel Hobler)

电话: +852 2143 8784
nigel.hobler@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)

电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

孔達信 (John Kondos)

电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

梁愛麗

电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

伍耀辉

电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

潘嘉礼 (Kari Pahlman)

电话: +852 2143 8777
kari.pahlman@kpmg.com

譚培立 (John Timpany)

电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

Wade Wagatsuma

电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

王尹巧仪

电话: +852 2978 8288
jennifer.wong@kpmg.com

邢果欣

电话: +852 2978 8965
christopher.xing@kpmg.com

杨嘉燕

电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

kpmg.com/cn

本刊物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数据在阁下获取本刊物时或日后仍然准确。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本刊物所载资料行事。

© 2012 毕马威会计师事务所 — 香港合伙制事务所, 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。© 2012 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。毕马威的名称、标识和 “cutting through complexity” 均属于毕马威国际的注册商标。