



## 增值税零税率应税服务免抵退税管理办法发布

上海已于 2012 年 1 月 1 日正式启动增值税改革试点，这一试点预计于 2012 - 2013 年期间扩大到中国其他省市。此次改革试点涉及交通运输业和部分现代服务业。

根据增值税改革试点的相关政策，出口服务可适用增值税零税率或免征增值税。但是，实际操作中享受此类优惠所需履行的手续及所需提供的材料之前一直未被明确。

2012 年 4 月 5 日，国家税务总局发布了《营业税改征增值税试点地区适用增值税零税率应税服务免抵退税管理办法（暂行）》（国家税务总局公告 2012 年第 13 号，以下简称“13 号公告”），明确增值税零税率的申请流程和所需提供的材料。增值税零税率应税服务的范围是：

- 提供国际运输服务
- 向境外单位提供研发服务
- 向境外单位提供设计服务

需要强调的是，13 号公告只适用于增值税零税率应税服务。财税[2011]131 号文（请参考毕马威中国快讯二零一二年第一期）同时也提及了出口服务免征增值税，预计将来有另外的关于免征增值税的管理办法于近期发布。

企业应根据 13 号公告的要求准备材料并按照规定申请免抵退税以确保能享受该税收减免。13 号公告规定增值税零税率实行免抵退税办法，该办法参照现有针对货物出口的增值税免抵退税机制。

### 背景

财税[2011]131 号文规定了不同类型的出口服务可以享受的税收优惠。总体而言，增值税免税政策比之前的营业税免税政策更加优惠。

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收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。

财税[2011]131号文规定了两类税收优惠政策：

- 增值税零税率：免征增值税销项税额同时允许增值税进项税额抵扣
- 免征增值税：免征增值税销项税额但是增值税进项税额不得抵扣

对于主要提供零税率服务的企业，如果其进项税额超过销项税额，则需要一个退税机制。13号公告明确了该退税机制。对于出口服务只占少量比例的企业，尽管其销项税额超过进项税额，这类企业同样适用免抵退税机制。

### 审批和要求递交的材料

零税率应税服务提供者在申报办理零税率应税服务免抵退税前，应向主管税务机关办理出口退（免）税认定。出口服务退（免）税采用现行的货物出口免抵退税机制。

出口退（免）税资格被认定之后，企业可以提交增值税申报表申请免抵退税。13号公告详述了除增值税申报表之外还需提供的材料和各类证书。

下面的表格详细列出了免抵退税申报需要提交的材料。不同类型的应税劳务需要提供不同的申请材料。

服务类型	出口退（免）税审批 需提供的资料	增值税免抵退税申报 需提供的资料
<strong>国际运输服务</strong>		
水路国际 运输服务	<ul style="list-style-type: none"><li>银行开户许可证</li><li>国际船舶运输经营许可证</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>《免抵退税申报汇总表》及其附表</li><li>《零税率应税服务（国际运输）免抵退税申报明细表》</li><li>当期《增值税纳税申报表》</li><li>免抵退税正式申报电子数据</li><li>下列原始凭证：<ul style="list-style-type: none"><li>零税率应税服务的载货、载客舱单（或其他能够反映收入原始构成的单据凭证）</li><li>提供零税率应税服务的发票</li><li>主管税务机关要求提供的其他凭证</li></ul></li></ul>
航空国际 运输服务	<ul style="list-style-type: none"><li>银行开户许可证</li><li>公共航空运输企业经营许可证 (经营范围应包括“国际航空客货邮运输业务”)</li></ul>	
陆路国际 运输服务	<ul style="list-style-type: none"><li>银行开户许可证</li><li>道路运输经营许可证(经营范围应包括“国际运输”)</li><li>国际汽车运输行车许可证</li></ul>	
研发服务	<ul style="list-style-type: none"><li>银行开户许可证</li><li>技术出口合同登记证</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>《免抵退税申报汇总表》及其附表</li><li>《应税服务（研发、设计服务）免抵退税申报明细表》</li><li>当期《增值税纳税申报表》</li><li>免抵退税正式申报电子数据</li><li>下列原始凭证：<ul style="list-style-type: none"><li>与零税率应税服务收入相对应的《技术出口合同登记证》复印件</li><li>与境外单位签订的研发、设计合同</li><li>提供零税率应税服务的发票</li><li>《向境外单位提供研发、设计服务收讫营业款明细清单》</li><li>从与签订研发、设计合同的境外单位取得收入的收款凭证</li><li>主管税务机关要求提供的其他凭证</li></ul></li></ul>
设计服务	<ul style="list-style-type: none"><li>银行开户许可证</li><li>技术出口合同登记证</li></ul>	

除了规定这些审批流程和应提交的材料，13号公告还明确了对企业核查的要求。企业可以参考方面的规定以确保增值税申报合规。

### 退税机制

如果企业进项税额超过销项税额，相应的退税机制应该启动。

13号公告的出口退（免）税方式与货物出口的免抵退税方式一致。免抵退税方式下的出口服务：

- 免征本环节增值税；
- 对应的进项税额可抵扣境内服务的应纳税款；
- 如果可抵扣的进项税额大于销项税额，未抵扣的部分予以退税。

出口免抵退税方法的必要性在于根据中国目前的税收政策，当企业的进项税额超过销项税额时，超过部分不予以退税。也就是说，免抵退税机制确保了只针对出口部分实施退税。

下面的例子具体解释了免抵退税政策在不同类型企业里的应用。

项目	主要提供境内服务的企业	主要提供出口服务的企业
国内提供应税服务取得的收入（不包含增值税）	1,500	300
出口应税服务取得的收入	300	1,200
采购或接受应税服务支出金额（不包括增值税，假设税率为17%）	500	600
<b>免抵退税额<sup>1</sup></b>	18	72
<b>计算过程</b>		
国内应税服务销项税额（6%增值税税率） <sup>2</sup>	90	18
进项税额 <sup>3</sup>	85	102
当期应纳税额	5	(84)
<b>结果</b>		
退税额	-	72
期末留抵税额	-	12 <sup>4</sup>

值得注意的是，从事货物出口的国内外贸企业目前采用的是“先征后退”计算方法（即：外贸企业货物出口免征增值税，并按照采购成本与退税税率计算退税金额。）根据13号公告，一家适用“先征后退”计算方法的外贸企业如果提供了零税率应税服务并且申请享受零税率，该企业必须采用免抵退税的计算方法。因此，如果一家外贸企业货物的出口退税率低于征税率（即：有征退差），那么对于仅提供少量零税率应税服务的外贸企业如果改用免抵退税的方法可能会有利润下降的不利情况出现，建议企业对此进行仔细测算。

### 新发生零税率应税服务的零税率应税服务提供者（以下简称“新零税率应税服务提供者”）

13号公告针对新发生零税率应税服务提供者作了详细的规定。

根据13号公告，新零税率应税服务提供者自发生首笔零税率应税服务之日（国际运输企业以提单载明的日期为准，对外提供研发、设计服务企业以收款凭证载明日期的月份为准）起6个月内提供的零税率应税服务，按月分别计算免抵税额和应退税额。税务机关对6个月内各月审核无误的应退税额在当月暂不办理退库，在第7个月将各月累计审

<sup>1</sup> 等于出口应税服务收入 x 6% 增值税税率

<sup>2</sup> 等于国内提供应税服务收入 x 6% 增值税税率

<sup>3</sup> 等于采购或接受服务支出 x 17% 增值税税率

<sup>4</sup> 当期期末留抵税额超过当期免抵退税额的，超过部分的留抵税额可以在以后期间继续抵扣

核无误的应退税额一次性办理退库。自第 7 个月起，新零税率应税服务提供者提供的零税率应税服务，实行按月申报办理免抵退税。

需要注意的是，主管税务机关默认所有的零税率应税服务提供者为新零税率应税服务提供者，除非企业能提供证明在营业税改征增值税试点以前发生过零税率应税服务的资料。

## 其他事项

13 号公告也对其他事项进行了明确，包括：

- 研发服务是指就新技术、新产品、新工艺或者新材料及其系统进行研究与试验开发的业务活动；
- 设计服务是指把计划、规划、设想通过视觉、文字等形式传递出来的业务活动。包括工业设计、造型设计、服装设计、环境设计、平面设计、包装设计、动漫设计、展示设计、网站设计、机械设计、工程设计、创意策划等；
- 企业提供的零税率应税服务，不得开具增值税专用发票；
- 向自由贸易区和其他海关特殊监管区内的企业提供的服务，不属于出口服务；
- 公告自 2012 年 1 月 1 日起施行，因此被认定的零税率应税服务提供者在此时点之后提供的零税率服务，可以申请免抵退税。

## 后续事项

零税率应税服务提供者在申报办理零税率应税服务免抵退税前，应向主管税务机关办理出口退（免）税认定。办理出口退（免）税认定时，应注意以下步骤：

- 审核是否符合零税率税收优惠的资格；
- 考察申报资料和备查资料的要求；
- 核查会计核算系统，以确保零税率服务金额和退税额能够正确计算和提取；
- 如果通过自查符合零税率应税服务提供者的要求，申请免抵退税资格；
- 递交在营业税改征增值税试点之前发生过零税率应税服务的资料；
- 可以申请追溯到 2012 年 1 月 1 日起提供的零税率服务。

需要特别指出的是，尽管 13 号公告目前的适用范围是上海市的企业，如果试点范围将来扩大到其他省市，13 号公告的相关内容可能同样适用。

# 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

**冯柏文 (Vaughn Barber)**  
电话: +86 (10) 8508 7071  
vaughn.barber@kpmg.com

**邸占广**  
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

**张宇**  
电话: +86 (10) 8508 7511  
leonard.zhang@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

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

**周重生**  
电话: +86 (10) 8508 7610  
ec.zhou@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

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

**郑逢隆**  
电话: +86 (21) 2212 3080  
dylan.jeng@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

**王磊 (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

**张日文**  
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

**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

**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

**谭培立 (John Timpany)**  
电话: +852 2143 8790  
john.timpany@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

**霍宁思 (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

**孔连信 (John Kondos)**  
电话: +852 2685 7457  
john.kondos@kpmg.com

**梁爱丽**  
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

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