

## 中国税务快讯

第三十期 二零一五年十一月

## 跨境服务增值税零税率范围扩大

## 本期快讯的相关法规：

- 财税【2015】118号文

2015年10月30日，财政部和国税总局联合发布了财税[2015]118号文（以下简称“118号文”），对部分特定跨境服务实行增值税零税率，以取代现行的增值税免税处理方法。增值税零税率意味着纳税人既不需要对其提供的服务支付增值税，同时还可以对提供服务过程中发生的费用抵扣相应的进项税（以及退税，如情况适用）。

118号文是国务院于近期发布的《关于加快发展服务贸易的若干意见》（国发[2015]8号文）所强调的加快发展服务贸易和提升“中国服务”的国际竞争力实施过程中的重要一步。

118号文新加入的三大类零税率跨境服务包括：

- (1) 离岸外包服务（包括信息技术外包服务（ITO）、技术性业务流程外包服务（BPO）或技术性知识流程外包服务（KPO））；
- (2) 广播影视节目（作品）的制作和发行服务；以及
- (3) 技术转让服务、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，以及合同标的物在境外的合同能源管理服务。

118号文零税率优惠政策自2015年12月1日起施行，预计国家税务总局将于本月出台118号文相关的实施细则。

## 毕马威观点

118号文的出台将受到纳税人的广泛欢迎。此外，该文件标志着中国的增值税制度体系进一步迈向国际增值税最佳税制。根据经济合作与发展组织发表的“国际增值税/货物及服务税指引”（2014年4月），一国对于出口项目“不征税，并需退还进项税”（即应采用零

税率）。财政部近期曾表示其最终目标为将零税率政策推广至所有跨境应税服务。因此，尽管 118 号文并没有提及进一步实施零税率改革的时间安排，我们仍预期这次改变仅象征着转变的第一阶段。

截至目前为止，中国的增值税零税率应税服务目录中的跨境服务种类相对有限——仅适用于研发服务、设计服务和特定的国际运输服务。118 号文现将零税率跨境服务的范围扩大，意味着对于那些以前免税的但现可申请增值税零税率的出口服务，以前不能抵扣相应的进项税或需做转出处理，纳税人未来可做相应的进项税抵扣。

### 增值税零税率及免税跨境服务目录

为方便参考起见，我们在介绍118号文后，对我国符合增值税零税率或免税的跨境服务主要类别进行归纳总结如下：

行业	跨境服务类别	增值税处理
国际运输	• 持有相关经营许可证的国内运营商提供的国际运输服务	零税率
	• 其他未取得经营许可证的国际运输	免税
	• 程租服务	免税
航天运输	• 持有相关经营许可证的国内运营商提供的航天运输服务	零税率
	• 其他未取得经营许可证的航天运输	免税
广播影视服务	• 向境外单位提供广播和影视节目的制作及发行服务	零税率（之前免税）
	• 向境外单位提供广播和影视节目的播映服务	免税
研发和技术服务	• 向境外单位提供技术转让服务	零税率（之前免税）
	• 向境外单位提供研发服务	零税率
	• 向境外单位提供技术咨询服务	免税
	• 向境外单位提供能源管理服务（除非能源管理合同的管理对象位于中国）	零税率（之前免税）
	• 工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务	免税
鉴证咨询服务	• 向境外单位提供的认证、鉴证和咨询服务（对境内货物或不动产的鉴证咨询服务除外）	免税
离岸外包服务	• 离岸外包服务（即ITO，BPO和KPO服务）	零税率（之前免税）
信息技术服务	• 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	零税率（之前免税）
电信服务	• 由境内企业向境外单位提供的电信服务（包括基础和增值服务）（例如国际漫游服务）	免税

文化创意服务	• 向境外单位提供的商标著作权转让服务、知识产权服务	免税
	• 位于中国境外的会议及展览服务	免税
	• 中国以外地区发布的广告服务	免税
物流辅助服务	• 向境外单位提供的物流辅助服务（仓储服务和收派服务除外）	免税
	• 存储地点在境外的仓储服务	免税
	• 境内单位为出口货物提供的收派服务	免税
	• 境外单位或个人为出口货物提供的收派服务	不征收
邮政业服务	• 境内单位为出口货物提供的邮政业服务	免税
	• 境外单位或个人为出口货物提供的邮政业服务	不征收
有形动产租赁服务	• 租赁标的物在中国境外使用的有形动产租赁服务	免税

### 实践中的主要问题

- 当营改增试点在2012年启动时，很多试点纳税人都面临抉择，即以离岸服务外包业务申请增值税免税（在营业税制度中已为免税项目），还是基于跨境应税服务的咨询性质申请增值税免税。面对这个抉择时，很多企业鉴于较简易的申请程序而选择了后者。具体而言，申请离岸服务外包业务增值税免税的实际困难在于其需要多个政府机构审批，并且其涵盖的业务范围更窄。而目前的政策改变将更有利于纳税人享受离岸服务外包业务增值税零税率的优惠，因此试点纳税人可能需要重新回顾这个抉择。在理想情况下，税收优惠政策应对于同一种类服务给予统一的待遇（即企业不应因为税收优惠政策的不同而面临抉择），所以我们期待随着零税率的范围逐步扩大，最终能得以实现税收公平的概念。
- 目前申请适用增值税零税率的程序可能很复杂，并且各省份的具体程序也不尽相同。以往，试点纳税人须通过繁琐的程序以申请适用增值税零税率，而且税务机关会对相关文件进行严格的审核。预计主管税务局仍将对这些新增的增值税零税率跨境服务类别进行类似的审核，然而对于已经就这些服务享受增值税免税（即在2015年12月前）并需要改为适用零税率的纳税人，当地税务机关在未来是否会提出以及会提出怎样的执行要求亦值得探讨。
- 过去的经验显示，税务局会对纳税人进行零税率追溯申报时采取更严格的审核，原因是由于追溯性的零税率申报显然对税务机关已经完成的预算和税收收入情况产生影响。因此为减少不必要的审核，如果有符合政策的业务，我们建议纳税人从2015年12月1日起尽快申请适用增值税零税率，或变更现有的免税申报至零税率申报。

- 目前我国的增值税体系下，出口货物适用零税率。然而，我国出口货物的零税率和国际上普遍理解的概念不尽相同。货物出口企业不需支付销项税，但政府对不同种类的货物给予不同的退税率（0%至17%不等），适用的退税率与货物的海关编码相对应。有趣的是，服务行业并没有类似的退税限制。这再次显示了我国政府利用间接税体系作为实现其经济增长目标的工具的重要性。
- 此外，目前从事118号文所涉及的三类服务并有资格申请增值税免税的企业应考虑在合理范围内，是否可以将其采购活动推迟至2015年12月1日之后进行，获取更多的相应进项税抵扣。

更多关于新发布的增值税零税率跨境服务的税务信息，请联系您的毕马威顾问。

**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  
khoomming.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

**天津**  
**周重山**  
电话: +86 (10) 8508 7610  
cc.zhou@kpmg.com

**青岛**  
**彭晓峰**  
电话: +86 (532) 8907 1728  
vincent.pang@kpmg.com

**上海 / 南京**  
**卢奕**  
电话: +86 (21) 2212 3421  
lewis.lu@kpmg.com

**成都**  
**周咏雄**  
电话: +86 (28) 8673 3916  
anthony.chau@kpmg.com

**杭州**  
**王军**  
电话: +86 (571) 2803 8088  
john.wang@kpmg.com

**广州**  
**李一源**  
电话: +86 (20) 3813 8999  
lilly.li@kpmg.com

**福州 / 厦门**  
**梅雅宁**  
电话: +86 (592) 2150 807  
maria.mei@kpmg.com

**深圳**  
**孙桂华**  
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

**陈亚丽**  
Tel. +86 (10) 8508 7571  
yali.chen@kpmg.com

**房锡伟**  
Tel. +86 (532) 8907 1724  
milano.fang@kpmg.com

**冯伟**  
电话: +86 (10) 8508 7531  
tony.feng@kpmg.com

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

**韩健**  
电话: +86 (10) 8508 7627  
h.han@kpmg.com

**平泽尚子**  
电话: +86 (10) 8508 7054  
naoko.hirawara@kpmg.com

**蒋俊**  
Tel. +86 (10) 8508 7511  
josephine.jiang@kpmg.com

**金贤中**  
电话: +86 (10) 8508 5000  
henry.kim@kpmg.com

**黎虹**  
电话: +86 (10) 8508 7537  
li.li@kpmg.com

**李辉**  
Tel. +86 (10) 8508 7638  
lisah.li@kpmg.com

**李鹏**  
电话: +86 (10) 8508 7574  
thomas.li@kpmg.com

**刘晓萌**  
电话: +86 (10) 8508 7565  
simon.liu@kpmg.com

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

**欧康立 (Alan O' Connor)**  
电话: +86 (10) 8508 7521  
alan.oconnor@kpmg.com

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

**沈瑛华**  
电话: +86 (10) 8508 7586  
yinghua.shen@kpmg.com

**师迪特**  
电话: +86 (10) 8508 7090  
state.shi@kpmg.com

**谭礼耀**  
电话: +86 (10) 8508 7605  
laiyu.tam@kpmg.com

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

## 谢亿佳

电话: +86 (10) 8508 7540  
jessica.xie@kpmg.com

## 延峰

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

## 张进

Tel. +86 (10) 8508 7625  
jessie.j.zhang@kpmg.com

## 张晓

电话: +86 (10) 8508 7507  
sheila.zhang@kpmg.com

## 张天胜

电话: +86 (10) 8508 7526  
tiansheng.zhang@kpmg.com

## 张豪

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

## 周重山

电话: +86 (10) 8508 7610  
cc.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  
anthony.chau@kpmg.com

### 池澄

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

### 董诚

电话: +86 (21) 2212 3410  
cheng.dong@kpmg.com

### 董霖

Tel. +86 (21) 2212 3436  
marianne.dong@kpmg.com

### Alan Garcia

Tel. +86 (21) 2212 3509  
alan.garcia@kpmg.com

### 葛乾达

Tel. +86 (21) 2212 3083  
chris.ge@kpmg.com

### 何超良

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

### 郑达隆

电话: +86 (21) 2212 3080  
dylan.jeng@kpmg.com

### 蒋婧庭

Tel. +86 (21) 2212 3527  
jason.jt.jiang@kpmg.com

### 金焰

Tel. +86 (21) 2212 3420  
flame.jin@kpmg.com

### 梁新彦

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

### 李亿敏

电话: +86 (21) 2212 3463  
michael.y.li@kpmg.com

### 麦玮峰

电话: +86 (21) 2212 3409  
christopher.mak@kpmg.com

### 倪伟东

电话: +86 (21) 2212 3411  
henry.ngai@kpmg.com

## 大谷泰彦

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

## 潘汝强

Tel. +86 (21) 2212 3118  
ruqiang.pan@kpmg.com

## 姚戈军

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

## Wayne Tan

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

## 陶蓉蓉

Tel. +86 (21) 2212 3473  
rachel.tao@kpmg.com

## 王臻怡

电话: +86 (21) 2212 3302  
janet.z.wang@kpmg.com

## 王军

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

## 王侃兒

Tel. +86 (21) 2212 3250  
mimi.wang@kpmg.com

## 翁晔

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

## 黄中颖

电话: +86 (21) 2212 3380  
henry.wong@kpmg.com

## 谢亿璐

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

## 徐曦

电话: +86 (21) 2212 3396  
bruce.xu@kpmg.com

## 徐浩

电话: +86 (21) 2212 3678  
jie.xu@kpmg.com

## 徐歡昂

Tel. +86 (21) 2212 3124  
robert.xu@kpmg.com

## 张曰文

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

## 周新华

电话: +86 (21) 2212 3318  
hanson.zhou@kpmg.com

## 周波

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

## 华南区

### 李一源

税务服务主管合伙人  
华南区  
电话: +86 (20) 3813 8999  
lilly.li@kpmg.com

### 陈用冬

电话: +86 (408) 367 6086  
penny.chen@kpmg.com

### 陈蔚

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

### 范家珩

电话: +86 (755) 2547 1071  
sam.kh.fan@kpmg.com

### 傅凝洲

电话: +86 (755) 2547 1138  
joe.fu@kpmg.com

## 古伟华

电话: +86 (20) 3813 8620  
ricky.gu@kpmg.com

## 何莹

Tel. +86 (20) 3813 8623  
fiona.he@kpmg.com

## 何晚宜

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

## 黄毓

Tel. +86 (20) 3813 8621  
ryan.huang@kpmg.com

## 李瑾

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

## 廖雅芸

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

## 林凡

电话: +86 (20) 3813 8680  
donald.lin@kpmg.com

## 罗健莹

电话: +86 (20) 3813 8609  
grace.huo@kpmg.com

## 梅雅宁

电话: +86 (592) 2150 807  
maria.mei@kpmg.com

## 孙桂华

电话: +86 (755) 2547 1188  
eileen.gh.sun@kpmg.com

## 孙昭

电话: +86 (20) 3813 8615  
michelle.sun@kpmg.com

## 杨彬

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

## 曾立新

电话: +86 (20) 3813 8812  
lixin.zeng@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: +86 (21) 2212 3415  
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

**陈宇婷**  
电话: +852 2847 5108  
yvette.chan@kpmg.com

**陈露**  
电话: +852 2143 8777  
lu.l.chen@kpmg.com

**陈心康**  
电话: +852 2978 8987  
rebecca.chin@kpmg.com

**冯伟祺 (Matthew Fenwick)**  
电话: +852 2143 8761  
matthew.fenwick@kpmg.com

**霍宁思 (Barbara Forrest)**  
电话: +852 2978 8941  
barbara.forrest@kpmg.com

**冯洁莹**  
电话: +852 2143 8821  
sandy.fung@kpmg.com

## 何家辉

电话: +852 2826 7296  
stanley.ho@kpmg.com

## 许昭淳

电话: +852 2685 7815  
daniel.hui@kpmg.com

## 甘兆年 (Charles Kinsley)

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

## 孔达信 (John Kondos)

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

## 赖绮琪

电话: +852 2978 8942  
kate.lai@kpmg.com

## 林燕珊

电话: +852 2685 7605  
jocelyn.lam@kpmg.com

## 梁爱丽

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

## 文炳涛

电话: +852 2978 8976  
steve.man@kpmg.com

## 莫伟生 (Ivor Morris)

电话: +852 2847 5092  
ivor.morris@kpmg.com

## 伍耀辉

电话: +852 2143 8709  
curtis.ng@kpmg.com

## 庞建邦

电话: +852 2143 8525  
benjamin.pong@kpmg.com

## 潘惠康 (Malcolm Prebble)

电话: +852 2684 7472  
malcolm.j.prebble@kpmg.com

## Nicholas Rykers

电话: +852 2143 8595  
nicholas.rykers@kpmg.com

## 施礼信 (Murray Sarelius)

电话: +852 3927 5671  
murray.sarelius@kpmg.com

## 萧维强

电话: +852 2143 8785  
david.siew@kpmg.com

## 谭培淳 (John Timpany)

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

## 陈伟德 (Wade Wagatsuma)

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

## &lt;h