

税务评论

中国税务

财政部和国税总局发布在全国开展交通运输业和部分现代服务业营改增试点政策

作者：

香港

展佩佩，合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

上海

高立群，合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

如欲垂询更多信息，请联络：

间接税服务

全国领导人

香港

展佩佩，合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

华北区

北京

朱桢，合伙人

电话：+86 10 8520 7508

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

周翊，合伙人

电话：+86 10 8520 7512

电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

华东区

上海

高立群，合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区

广州

张少玲，合伙人

电话：+86 20 2831 1212

电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

中国财政部和国家税务总局于 2013 年 5 月 24 日发布了财税[2013]37 号文件（以下简称“37 号文”），宣布自 2013 年 8 月 1 日起，在全国范围内开展交通运输业和部分现代服务业营改增试点。37 号文的发布意味着营改增试点推向全国在法规层面的正式落实，全国试点的实施细则亦随之揭晓。

背景

交通运输业和部分现代服务业营改增试点始于 2012 年 1 月 1 日，在上海地区率先开展，并于 2012 年间陆续推广到其他八个省市。由于地区性试点会导致不公平竞争的问题，业界一直存在营改增试点在全国推行的预期。2013 年 4 月 10 日召开的国务院常务会议明确了在全国范围内开展营改增试点的时间表，同时表示将有新的服务行业纳入营改增试点范围。

37 号文要点

37 号文明确，交通运输业和部分现代服务业营改增试点将于 2013 年 8 月 1 日起在全国范围内推行。尽管未作进一步说明，但此次试点应在所有省市同步推广。一些地方的税务机关（例如山东省）已经出台相关的地方性文件对 8 月 1 日起的试点安排进行了确认。

同时，37 号文规定下列文件自 2013 年 8 月 1 日起废止，其中主要包括了地区性试点期间所执行的规范性文件：

- 财税[2011]111 号
- 财税[2011]131 号
- 财税[2011]133 号
- 财税[2012]53 号
- 财税[2012]71 号
- 财税[2012]86 号
- 财税[2003]16 号文件第三条第（十六）和第（十八）项

37 号文的四个附件对营改增试点在全国开展期间的实施细则作出了具体规定。这些规定将于 2013 年 8 月 1 日起生效。

37 号文基本上仍然延续了财税[2011]110 号文件中的原则以及地区性试点期间的有关规定，但也做出了一些积极的政策调整：

- 广播影视节目的制作、发行和播映服务将纳入营改增范围，适用 6% 的增值税税率。在境外提供的广播影视节目的发行、播映服务以及向境外单位提供的广播影视节目制作服务免征增值税。

- 纳税人提供的应税服务同时适用免税和零税率规定的，优先适用零税率。（注：零税率服务虽然同样不征收增值税，但为提供服务而发生的进项税可获得抵扣或退税。）
- 境内的单位和个人提供适用零税率应税服务的，可以放弃适用零税率，选择免税或按规定缴纳增值税。放弃适用零税率后，36个月内不得再申请适用零税率。
- 外贸企业兼营适用零税率应税服务的，统一实行**免退税**办法。根据财税[2011]131号文件，提供零税率的应税服务实行**免抵退税**办法。然而，外贸企业在经营出口货物时适用免退税办法。在实践中，一家企业的出口退税通常不能同时适用上述两种退税办法；或许是出于这一考虑，37号文规定外贸企业提供零税率应税服务的，可与其出口货物一样适用免退税办法。
- 增值税一般纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车和游艇，其进项税额准予从销项税额中抵扣。在旧的规定中，上述进项税额不得从销项税额中抵扣。
- 经中国人民银行、商务部、银监会批准从事融资租赁业务的纳税人提供有形动产融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用扣除由出租方承担的有形动产的贷款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、关税、进口环节消费税、安装费、保险费的余额为销售额。另外，37号文取消了财税[2011]111号文件在一定情形下允许试点纳税人（即按试点办法缴纳增值税的纳税人，下同）扣除支付给非试点纳税人（包括试点地区不按照试点办法缴纳增值税的纳税人和非试点地区的纳税人，下同）的价款以计算销售额的规定。

评论

作为营改增试点在全国范围内正式施行的落实性文件，37号文标志着中国增值税制的发展将进入一个新的阶段。财政部和国家税务总局在总结现行的地区性试点经验的基础上，在37号文中做出了积极的政策调整，相信会给企业带来有利的影响。其中之一体现为，对于向境外提供服务适用免税和零税率的政策选择，税务机关采取了更加宽松的口径。在实际操作中，我们看到许多案例在适用免税还是零税率的待遇上存在模棱两可的问题，离岸服务外包安排下的软件开发和设计服务就是一个例子。根据规定，向境外提供的研发和设计服务适用零税率，但符合条件的离岸服务外包业务则适用免税待遇。37号文明确，在此类情况下应优先适用零税率，因此企业可以就相应的进项税额进行抵扣或退税，这对企业来说是最优惠的政策。

在某些情况下，纳税人也可能会更愿意选择适用免税而不是零税率；例如，纳税人的进项税额非常少，并且不希望因出口退税而增加其合规性管理的负担。37号文允许纳税人自行选择放弃适用零税率，选择免税或按规定缴纳增值税。这为纳税人根据自身实际需求选择最合适的税务方案提供了灵活性。

外贸企业兼营适用零税率应税服务的退税办法明确无疑对外贸企业是一个好消息。在目前的实际操作中，有些税务机关会要求外贸企业必须从免退税办法改为免抵退税办法，否则不得享受零税率下的退税待遇。这不仅增加了企业的合规性管理负担，而且可能导致企业增加不可抵扣的增值税成本。37号文为外贸企业解决了这一难题。

37号文允许纳税人抵扣自用的摩托车、汽车以及游艇产生的进项税额，这将使纳税人享有更多的进项税额抵扣。相对来说，这一政策变化比较出人意料。在许多国家，为防止企业滥用，通常不允许企业抵扣这部分的增值税。这一变化可能是为了降低税务机关管理成本的考虑，因为这些资产的实际用途在不同的时间段可能会发生变化；同时，纳税人实务中的遵从成本也会相应减少。

随着营改增在全国范围内的实施，试点和非试点地区的划分将不复存在，试点纳税人可以在全国范围内取得用以抵扣的增值税专用发票。37号文相应删除了原先允许部分试点纳税人扣除支付给非试点纳税人的价款以计算销售额的规定。然而，对于那些原先适用该方法征税的小规模纳税人而言，此次调整可能会使其因为无法抵扣进项税额而增加税收负担。37号文没有提出针对小规模纳税人的处理方法，因此这一方面或有待明确。37号文规定融资租赁企业可以从价款中扣除一些费用项目以计算销售额，可能是为了缓解由于试点给融资租赁企业造成的增值税负担加重的影响。

建议

营改增试点即将在两个月内推行至全国范围，在了解37号文新的实施细则的基础上，企业应采取以下措施：

1. 复核企业的运营模式及供应链安排，分析营改增在各地开展（尤其在中小城市地区）后对企业带来的影响，以确保企业在增值税管理方面的相关需求（如增值税发票的领购开具等）能够在地方层面得到妥善的解决。
2. 理解新的试点规则，并积极利用有关的优惠政策使企业获益。
3. 针对营改增涉及的业务，进行增值税合规工作的准备。
4. 关注试点动态，必要时向专家进行咨询。

德勤间接税服务团队会继续密切关注营改增政策动向，并乐意向企业提供相关的咨询服务，以及协助企业和税务机关沟通。如您有任何疑问，请随时和德勤间接税团队联系。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：keving@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

谢玉莲

合伙人

电话：+86 755 3353 8777

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：contse@deloitte.com.cn

重庆

龚兵

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：clgong@deloitte.com.cn

济南

郭心洁

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

澳门

马健华

合伙人

电话：+853 8898 8833

传真：+853 2871 3033

电子邮件：quiva@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

谢玉莲

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：contse@deloitte.com.cn

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

蒋琳琦

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：lijiang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

华东区

许德仁

全国区领导人及合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张捷

合伙人

电话：+86 10 8520 7526

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：angelazhang@deloitte.com.cn

华南区

殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤拥有约 200,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 21 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

在中国大陆、香港和澳门，我们通过德勤·关黄陈方会计师行和其关联机构包括德勤华永会计师事务所 (特殊普通合伙)，以及它们下属机构和关联机构提供服务。德勤·关黄陈方会计师行为德勤有限公司的成员所。

早在 1917 年，我们于上海成立了办事处。我们以全球网络为支持，为国内企业、跨国公司以及高成长的企业提供全面的审计、税务、企业管理咨询和财务咨询服务。

我们在中国拥有丰富的经验，并一直为中国会计准则、税制以及本土专业会计师的发展作出重大的贡献。在香港，我们为大约三分之一在香港联合交易所上市的公司提供服务。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。