



中国税法智库

明税资讯

企业税收优惠

明税：解读跨境应税服务增值税免税管理办法

2013年11月15日

第29期

明税律师

对涉税法律服务市场的专注与深耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终要特色之一。作为本土崛起的法律服务机构，明税专注于为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持。

明税的专业人员主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构，80%以上具有硕士及以上学历，主要成员大都具有律师、注册税务师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源，明税能够为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

联系我们：

明税律师

电话：(8610) 59009170

传真：(8610) 59009172

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区东三环中路建外 SOHO 西区 11 号楼 2504 室

2013年9月13日，国家税务总局发布了国家税务总局公告2013年第52号：关于发布《营业税改征增值税跨境应税服务增值税免税管理办法（试行）》的公告（以下简称“52号公告”或“公告”），52号公告是对此前发布的《财政部 国家税务总局关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点税收政策的通知》（财税[2013]37号）（以下简称“37号文”）的进一步细化。公告就纳税人出口应税服务增值税免税政策进行了进一步的规定，明确了中国的增值税免税政策对符合条件的出口服务实行零税率的优惠政策，并详述了多项程序性和管理方面的要求，并溯及2013年8月1日执行。该公告的出台有利于跨境服务免税政策在全国执行口径的统一性，方便了包括集团企业在内的各类纳税人跨境服务的减免税申请。

本文将从跨境服务享受增值税免税的范围、四项基本条件及相关政策的过渡与衔接问题等三个方面进行解读。

一、跨境服务享受免增值税优惠的范围

（一）在境外从事应税服务

在境外从事应税服务的增值税免税行业，主要涉及部分现代服务业：

- 1、工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务；
- 2、地点在境外的会议展览服务
- 3、存储地点在境外的仓储服务；
- 4、标的物在境外使用的有形动产租赁服务；

5、在境外提供的广播影视节目（作品）发行、播映服务，并且在境外播映或者报道。

6、广告投放地在境外的广告服务（由于该服务需提供资料证明投放地在境外，故放入“在境外从事应税服务”的范围）。

（二）向境外提供应税服务

- 1、交通运输业：

(1) 远洋运输期租服务;

(3) 远洋运输程租服务;

(3) 航空运输湿租服务

2、部分现代服务业:

(1) 研发和技术服务 (研发服务和工程勘察勘探服务除外);

(2) 信息技术服务;

(3) 文化创意服务 (设计服务、广告服务和会议展览服务除外);

(4) 物流辅助服务 (仓储服务除外, 但境外单位从事国际运输和港澳台运输业务经停我国机场、码头、车站、领空、内河、海域时, 纳税人向境外单位提供的航空地面服务、港口码头服务、货运客运站场服务、打捞救助服务、装卸搬运服务, 属于物流辅助服务);

(5) 鉴证咨询服务 (合同标的物在境内的合同能源管理服务, 对境内不动产提供的鉴证咨询服务, 以及提供服务时货物实体在境内的鉴证咨询服务, 不属于向境外单位提供的应税服务);

(6) 广播影视节目 (作品) 的制作服务。

(三) 存在零税率但未能满足其条件的应税服务

按照 37 号文的规定, 适用零税率的跨境服务范围主要包括: 国际运输服务; 向境外单位提供的研发服务和设计服务 (不包括对境内不动产提供的设计服务); 往返香港、澳门、台湾的交通运输服务以及在香港、澳门、台湾提供的交通运输服务; 但适用零税率有较多硬性要求, 部分纳税人无法满足, 为了确保公平, 税务机关对此类纳税人给予了免税的政策。

1、提供国际运输服务, 但未取得适用增值税零税率应取得的相关许可资质 (无许可证, 或相关许可证的经营范围未包括规定的运输业务)。

专业团队

武礼斌 合伙人

电话: 010-59009170-809

邮件: Libin.wu@minterpku.com

寇毅敏 合伙人

电话: 010-59009170-801

邮件: Yimin.kou@minterpku.com

施志群 合伙人

电话: 010-59009170-808

邮件: Zhiqun.shi@minterpku.com

夏聪 合伙人

电话: 010-59009170-818

邮件: Xiacong@minterpku.com

明税律师公众微信平台:



2、提供往返港澳台的交通运输服务，但未取得适用增值税零税率应取得的相关许可资质（无许可证，或不具备资质的运输工具，或相关许可证的经营范围未包括规定的运输业务）的。

3、适用简易计税方法的下列应税服务：国际运输服务；往返香港、澳门、台湾的交通运输服务以及在香港、澳门、台湾提供的交通运输服务；向境外单位提供的研发服务和设计服务（对境内不动产提供的设计服务除外）。

（四）不适用增值税免税的服务

52号公告还指出，向国内海关特殊监管区域内的纳税人提供的服务，如自由贸易区和保税物流园区，不适用增值税免税。一般情况下，海关特殊监管区域只赋予货物特殊的海关及增值税待遇，而不适用于服务。

二、跨境服务享受免增值税优惠的四项基本条件

根据52号公告的规定，跨境服务享受免增值税的优惠政策，需满足如下四项基本条件：

（一）需签订书面合同

纳税人提供跨境服务必须与服务接受方签订跨境服务书面合同。否则，不予免征增值税。

（二）服务的全部收入应从境外取得

纳税人向境外单位有偿提供跨境服务，该服务的全部收入应从境外取得。否则，不予免征增值税。

（三）单独核算跨境销售额并不得就免税收入开具增值税专用发票

纳税人提供跨境服务免征增值税的，应单独核算跨境服务的销售额，准确计算并“转出”不得抵扣的进项税额。当增值税免税条件满足时，服务提供方不得对免税服务开具增值税专用发票。这一规定同样适用于一般的国内服务交易，其主要目的在于防止服务接受方就购进的免税服务抵扣进项税额。

（四）满足备案要求

52号公告规定，纳税人申请出口服务免征增值税必须办理跨境服务免税备案手续，纳税人需要按规定向税务机关提交材料。若纳税人提交的材料存在瑕疵或不完整，则税务机关将向纳税人退回材料并要求其重新提交。

1、备案资料清单

纳税人申请增值税免税的，向税务机关办理备案手续时，一般需提交以下资料：

- 《跨境应税服务免税备案表》；

- 跨境服务合同原件及复印件；
- 在境外提供服务的，应提交服务地点在境外的证明材料原件及复印件；
- 向境外提供服务的，应提交服务接受方机构所在地在境外的证明材料；
- 提供国际运输业务或港澳台运输业务的，应提交实际发生国际运输业务或者港澳台运输业务的证明材料。

2、备案其他要求

(1) 地点或机构证明材料。地点或机构证明材料一般是指接受服务公司的营业执照及类似证明，或接受服务的个人护照。

(2) 语言要求。合同为外文的，应提供中文翻译并由法定代表人签字或者单位盖章。证明材料原件为外文的，还应提供中文翻译并由法定代表人签字或者单位盖章。

(3) 复印件要求。境外资料无法提供原件时，复印件必须注明“复印件与原件一致”字样，并由法定代表人签字或者单位盖章。

(4) 公证要求。主管税务机关对提交的境外证明材料有疑议的，还需提供境外公证部门出具的证明材料。

上述四项条件的要求实际上是依照增值税管理的一般原则而做出的规定，确定纳税人在现金流、服务流以及合同条款三者一致，且不违背票据管理规定时，才可申请适用增值税免税政策。

三、过渡及衔接政策的问题

1、部分政策衔接的问题

《关于示范城市离岸服务外包业务免征营业税的通知》（2010年财税64号文）规定，离岸服务外包业务收入免征营业税。之后由于离岸服务外包业务ITO\BPO\KPO均纳入了营改增的试点行业范围（主要为信息技术服务）。在原先办理离岸服务外包营业税免税时，纳税人需要在科技部门进行技术合同登记，以确定服务的性质和合同款项；在商务部门进行合同登记，并提供结汇证明，以取得境外收入的证明文件。那么，52号公告发布以后，纳税人在办理增值税免税时，是否仍需按照原有的政策，由技术主管部门进行技术合同登记定性、并由商务部门按照登记的合同确认境外收入金额，各地执行口径不一。

2、已进行免税申报的跨境劳务

已经过免税申报的合同，需要补办备案手续，并追回已开具给服务接收方的增值税专用发票。同时，鉴于多数开具增值税专用发票的服务合同中，往往会约定服务接受方承担税款，故从税务和商业两个角度考虑，还应审阅服务合同条款，以确定是否需将增值税“退税额”返还给服务接受方。

3、退税办理

52号公告规定，纳税人在52号公告出台前提供符合规定的跨境服务，但未进行免税申报的，按照规定办理跨境服务备案手续后，可以就以前已缴的增值税申请退税或者抵减以后的应纳税额。

这种情况下，纳税人除按照要求准备备案手续外，还需考虑其他相关税务处理或业务操作：

- (1) 免税业务相关增值税进项税额转出；
- (2) 评估是否需对以前年度的企业所得税或需要进行调整(申请增值税免税将会影响收入和成本,);
- (3) 向地方税务局申请城市维护建设税和教育费附加的退还；
- (4) 也需考虑专用发票追回及“退税额”是否应返还服务接受方的问题。

4、原签订的跨境服务合同

原签订的跨境服务合同发生变更或者跨境服务的有关情况发生变化，变化后仍属于免税跨境服务范围的，纳税人应向主管税务机关重新办理跨境服务免税备案手续。

需要强调的是，由于增值税免税的特殊性质，税务机关往往会对纳税人是否符合增值税免税条件进行定期审查。

结语：

根据国家税务总局官方的解释，52号公告的出台是为了便于纳税人理解和基层操作，进一步细化免税服务的具体范围以及相关税收管理事项。

根据52号公告的规定，之前已经按照自我评估方法进行了免税申报的纳税人，需要按照规定补办备案手续。但52号公告并未明确对已缴增值税申请退税的期限。出于谨慎考虑，明税建议有关纳税人应尽快进行申请。

依托自身的专业团队，明税律师在跨境应税服务增值税免税管理方面，可以协助客户完成以下工作：

协助客户分析其业务申请增值税免税优惠的可行性；

根据客户的具体情况提供有合理的调整或其他建议；

协助客户办理增值税免税备案手续；

协助客户申请增值税、城建税和教育费等附加税费的退税。

本资讯由 [明税律师事务所](#) 整理或撰写，仅供一般参考之用，并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求，敬请联络明税律师资讯撰写团队：newsletters@minterpku.com 或者致电 010-59009170