



税务热点问题

国家税务总局细化试点地区增值税零税率应税服务免抵退税管理

继 2011 年 12 月 29 日财政部、国家税务总局颁布《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，以下简称“131 号文”），允许从事特定服务出口的应税服务提供者享受增值税零税率及免抵退待遇之后，国家税务总局于 2012 年 4 月 5 日又颁发了《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，简称“公告”），就 131 号文规定的特定服务出口的免抵退税政策给予了细化，明确了许多操作的细节，并对申报免抵退税的具体方法作出了规定，其要点如下：

要点

- **明确了免抵退税办法的适用范围**

公告明确免抵退税办法适用于增值税一般纳税人于营业税改征增值税试点后提供的零税率应税服务，包括国际运输服务、向境外单位提供研发或设计服务。需注意：小规模纳税人不适用免抵退；另外，国内海关特殊监管区域不作境外处理，在国内海关特殊监管区域内的或国内海关特殊监管区域与境内之间的运输及向海关特殊监管区域内单位提供的研发、设计服务均不得适用免抵退税办法。

- **明确了免抵退税的含义及退税率**

根据公告，免抵退税办法是指，对零税率应税服务免征增值税，相应的进项税额抵减应纳增值税税额，但不包括适用增值税即征即退、先征后退政策的应纳增值税税额，未抵减完部分予以退还。另外如 131 号文所述，出口退税率与其目前适用的增值税税率相同。归纳见下：

编号	服务项目	增值税		
		国内征税率	出口征税率	出口退税率
1	相关资质完备的国际运输服务	11%	0	11%
2	向境外单位提供研发服务	6%	0	6%
3	向境外单位提供设计服务（不包括对境内不动产提供设计服务）	6%	0	6%

- **明确了免抵退税资格认定要求及追溯适用安排**

公告明确适用免抵退税的前提是办理出口退（免）税的认定，在认定的过程中，运输类企业需要具备相应的许可证，而对外提供研发设计服务应具备《技术出口合同登记证》。公告规定可获免抵退税额的零税率应税服务应发生在营业税改征增值税试点之后，但如果服务提供者之前未曾办理过出口退（免）税认定，是无法进行免抵退申报的。针对应税服务发生在试点改革后但先于出口退（免）税认定前的空档期，公告明确允许服务提供者在办理了资格认定后可追溯就前述空档期内的零税率应税服务申报免抵退税。

- **明确了免抵退税申报的具体资料要求**

公告规定了办理增值税免抵退税申报时应提供的凭证资料，其中办理国际运输的免抵退税须提供舱单和服务的发票，运输服务合同并非必要，但办理对外提供研发、设计服务的免抵退税则必须提交与境外单位签订的研发、设计合同。值得注意的是，办理上述两项申报时，主管税务机关有权要求另行提供其他凭证，因此文件所列材料可能并非全部的最终所需材料。

- **规定了新零税率应税服务提供者的特别退税规则**

公告提出了“新零税率应税服务提供者”的概念，这是指在试点改革以前未发生过零税率应税服务的零税率服务提供者。如果在办理出口退（免）税认定时无法提供资料证实在试点改革之前发生过零税率应税服务，其也将被认定为新零税率应税服务提供者。针对新零税率应税服务提供者，公告规定在其发生首笔零税率应税服务之日后的第 7 个月才准予一次性退回之前 6 个月累计的应退税额，即前 6 个月的应退税额事实上在当月是无法退回的，从第 7 个月后，每月的应退税额可按月申报办理免抵退税。

- **规定了骗取国家出口退税款的处罚**

公告规定，如果零税率应税服务提供者骗取国家出口退税款的，税务机关将按照国税发[2008]32 号文的规定停止其出口退税权。一旦出口退税权被停止，零税率应税服务提供者将亦不得申报免、抵增值税，须按规定缴纳增值税款。

评论

- 公告为如何应用和计算出口服务免抵退税额及其相应的合规性要求给出了指引，但是并未提供具体的计算方法，因此计算方法可参照现行出口货物的免抵退税方法。然而对于那些 2012 年 1 月营业税改正增值税方案前还是营业税纳税人的试点企业来说，免抵退税是一个全新的概念，这些试点企业可能需要尽快投入一定的人力去研究相关的规定，熟悉免抵退税的应用，以及时享出口服务受税收优惠。
- 公告赋予主管税务机关审核出口应税服务真实性的权力以决定是否批准纳税人的免抵退税，因此纳税人需要按照公告要求准备相应的证明材料。但是，资料是否齐全在很大程度上取决于税务机关的判断。因此，我们建议企业在办理相关免抵退税申报之前

最好能提前与主管税务机关充分沟通，了解实践中还需要的其他资料，以便事先准备好该等资料，避免因程序性问题错过申报期限而无法办理免抵退税。

- 公告规定对提供研发、设计服务的零税率应税服务提供者需要审核以下内容：应税服务收入的支付方是否为与之签订研发、设计合同的境外单位。此意即，如果境外单位委托第三方支付或关联方支付，可能会在增值税免抵退审查中遇到障碍。因此，如纳税人拟选择采用委托付款或其他类似支付方式，应争取事先主动与主管税务机关沟通并了解专管税务局的态度，避免日后在免抵退申报程序中身处被动。

就 131 号文规定的对试点地区的单位和个人向境外单位提供的某些应税服务免征增值税的政策，尚有待国家税务总局出台操作细则。

刘定发 合伙人 Tel: 8621 2208 6230 Email: liudf@junhe.com

程虹 合伙人 Tel: 8621 2208 6309 Email: chengh@junhe.com

本简报仅为提供法律信息之目的，供参考使用，并不构成君合律师事务所的法律意见或建议。