## 关于《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》向社会公开征求意见的通知

**中华人民共和国增值税法（征求意见稿）**

**第一章 总则**

1. **在中华人民共和国境内（以下称境内）发生增值税应税交易（以下称应税交易），以及进口货物，应当依照本法规定缴纳增值税。**

**第二条  发生应税交易，应当按照一般计税方法计算缴纳增值税，国务院规定适用简易计税方法的除外。①**

**进口货物，按照本法规定的组成计税价格和适用税率计算缴纳增值税。**

**第三条 一般计税方法按照销项税额抵扣进项税额后的余额计算应纳税额。**

**简易计税方法按照应税交易销售额（以下称销售额）和征收率计算应纳税额，不得抵扣进项税额。**

**第四条 增值税为价外税，应税交易的计税价格不包括增值税额。**

**第二章 纳税人和扣缴义务人**

**财政部：（二）关于纳税人和扣缴义务人。借鉴国际经验，《征求意见稿》规定，在境内发生应税交易且销售额达到增值税起征点的单位和个人，以及进口货物的收货人，为增值税的纳税人。销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是增值税纳税人，但可以自愿选择登记为增值税纳税人缴纳增值税。境外单位和个人在境内发生应税交易的，以购买方为扣缴义务人。**

**普华永道PWC：一、修改起征点规定**

**在征求意见稿中，规定增值税起征点为季销售额三十万元。销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人；销售额未达到增值税起征点的单位和个人，可以自愿选择依照本法规定缴纳增值税。  
 在该条款中，起征点的金额与原小规模纳税人的免征额一致，但规定了“销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人”，和现行政策相比需进一步明确的问题包括现行一般纳税人是否可以适用起征点政策，对于“不是本法规定的纳税人”如何管理，境外单位和个人是否可以适用起征点政策。**

**第五条 在境内发生应税交易且销售额达到增值税起征点的单位和个人，以及进口货物的收货人，为增值税的纳税人。**

**增值税起征点为季销售额三十万元。**

**销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人；销售额未达到增值税起征点的单位和个人，可以自愿选择依照本法规定缴纳增值税。**

**第六条 本法所称单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体和其他单位。**

**本法所称个人，是指个体工商户和自然人。**

**PWC：二、明确购买方为扣缴义务人**

**在现行政策中，境外的单位或者个人在境内销售劳务或发生应税行为~~，在境内未设有经营机构的，或没有代理人的~~，以购买方为扣缴义务人。在征求意见稿中修改为境外单位和个人在境内发生应税交易，以购买方为扣缴义务人。**

**此处修改明确了购买方的扣缴义务，购买方不需要去判断境外单位或个人在境内是否有经营机构或代理人，权利义务更加明晰，也更便于操作。**

**第七条 中华人民共和国境外（以下称境外）单位和个人在境内发生应税交易，以购买方为扣缴义务人。**

**国务院另有规定的，从其规定。②**

**第三章 应税交易**

**财政部:（一）关于征税范围。《征求意见稿》基本延续了《条例》的规定，为巩固营改增成果，将“加工、修理修配劳务”并入“服务”，将“销售金融商品”从“服务”中单列，即增值税的征税范围为，在境内销售货物、服务、无形资产、不动产和金融商品，以及进口货物。**

**PWC:三、整合征税范围**

**征求意见稿将“加工、修理修配劳务”并入“服务”，将“销售金融商品”在“服务”中单列，以更加符合交易实质。由于对应的税率并未发生变化，可能与现行政策没有实质性差异。**

**需要注意的是，目前境内区外企业向海关特殊监管区域内企业提供加工、修理修配劳务是有入区退税政策的，但是向海关特殊监管区域内企业提供服务不能入区退税，相关的具体政策和操作可能需要进一步明确。**

**第八条 应税交易，是指销售货物、服务、无形资产、不动产和金融商品。**

**销售货物、不动产、金融商品，是指有偿转让货物、不动产、金融商品的所有权。**

**销售服务，是指有偿提供服务。**

**销售无形资产，是指有偿转让无形资产的所有权或者使用权。**

**对于境外单位或者个人向其他境外单位或者个人销售在境内消费的服务或者无形资产，需要注意与现行政策的差异。**

**PWC:四、整合“境内”发生应税交易的概念**

**征求意见稿将现行的“服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内”改为“销售服务、无形资产（自然资源使用权除外）的，销售方为境内单位和个人，或者服务、无形资产在境内消费”，删除了“购买方在境内”的表述。**

**对于境外单位或者个人向其他境外单位或者个人销售在境内消费的服务或者无形资产，需要注意与现行政策的差异。**

**第九条 本法第一条所称在境内发生应税交易是指：**

**（一）销售货物的，货物的起运地或者所在地在境内；**

**（二）销售服务、无形资产（自然资源使用权除外）的，销售方为境内单位和个人，或者服务、无形资产在境内消费；**

**（三）销售不动产、转让自然资源使用权的，不动产、自然资源所在地在境内；**

**（四）销售金融商品的，销售方为境内单位和个人，或者金融商品在境内发行。**

**第十条 进口货物，是指货物的起运地在境外，目的地在境内。**

**PWC:五、缩小视同销售范围**

**征求意见稿中的视同应税交易，其范围未包括现行政策中的代销、机构间移送、投资、对股东或投资者的分配以及无偿提供服务。**

**关于代销和机构间移送货物的视同销售，随着我国物流业的高速发展，目前已经很少适用。关于投资和对股东或投资者的分配，由于现行政策中对于将全部或者部分资产整体转让不征增值税，对于关联方的转让比较容易达到整体转让不征增值税要求；同时，即使转让方缴纳增值税，受让方取得增值税专用发票进项抵扣或留抵退税，对于关联方来说意义不大。**

**关于无偿提供服务，由于服务的无形性，对于服务的视同销售在实际操作中较少适用，且是否无偿提供了服务在税收监管中也难以判定。以上视同销售内容的取消均存在合理性，且在实际操作中对于税收的影响不大。  
 征求意见稿中的视同应税交易，将用于公益事业的情况除外，符合鼓励企业和个人为公益事业做贡献的基本导向，也覆盖了目前的部分免税政策。同时，征求意见稿取消了“以社会公众为对象”的除外事项，原因可能在于该事项的内涵难以明确界定。**

**第十一条 下列情形视同应税交易，应当依照本法规定缴纳增值税:**

**（一）单位和个体工商户将自产或者委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；**

**（二）单位和个体工商户无偿赠送货物，但用于公益事业的除外；**

**（三）单位和个人无偿赠送无形资产、不动产或者金融商品，但用于公益事业的除外；**

**（四）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。**

**PWC:六、整合不征收增值税范围**

**和现行政策相比，征求意见稿中的不征税政策删除了“单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务”，“根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务”，“被保险人获得的保险赔付”，“房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金”等事项。另外删除了在资产重组过程中，整体资产转让中涉及的货物、不动产、土地使用权，该政策实质上可在上一条取消视同销售政策的范围中实现。**

**第十二条 下列项目视为非应税交易，不征收增值税：**

**（一）员工为受雇单位或者雇主提供取得工资薪金的服务；**

**（二）行政单位收缴的行政事业性收费、政府性基金；**

**（三）因征收征用而取得补偿；**

**（四）存款利息收入；**

**（五）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。③**

**第四章 税率和征收率**

**财政部：（三）关于税率和征收率。为巩固营改增及深化增值税改革成果，《征求意见稿》对《条例》中规定的税率进行了相应的调整，将销售货物、加工修理修配服务、有形动产租赁服务、以及进口货物等适用税率调整为13%；将销售交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务、不动产，转让土地使用权，销售或者进口农产品等货物的适用税率调整为9%；销售服务、无形资产、金融商品的适用税率为6%，保持不变。同时，明确增值税征收率为3%。**

**第十三条　增值税税率：**

**（一）纳税人销售货物，销售加工修理修配、有形动产租赁服务，进口货物，除本条第二项、第四项、第五项规定外，税率为百分之十三。**

**（二）纳税人销售交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，销售或者进口下列货物，除本条第四项、第五项规定外，税率为百分之九：**

**1.农产品、食用植物油、食用盐；**

**2.自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品；**

**3.图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；**

**4.饲料、化肥、农药、农机、农膜。**

**（三）纳税人销售服务、无形资产、金融商品，除本条第一项、第二项、第五项规定外，税率为百分之六。**

**（四）纳税人出口货物，税率为零；国务院另有规定的除外。④**

**（五）境内单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产，税率为零。⑤**

**第十四条 增值税征收率为百分之三。**

**第五章 应纳税额**

**财政部：（四）关于销售额。《征求意见稿》基本延续了《条例》的现行规定，明确销售额是纳税人发生应税交易取得的与之相关的对价，包括全部货币或者非货币形式的经济利益。**

**第十五条 销售额，是指纳税人发生应税交易取得的与之相关的对价，包括全部货币或者非货币形式的经济利益，不包括按照一般计税方法计算的销项税额和按照简易计税方法计算的应纳税额。**

**国务院规定可以差额计算销售额的，从其规定。⑥**

**第十六条 视同发生应税交易以及销售额为非货币形式的，按照市场公允价格确定销售额。**

**第十七条 销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。**

**第十八条 纳税人销售额明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的，税务机关有权按照合理的方法核定其销售额。**

**第十九条 销项税额，是指纳税人发生应税交易，按照销售额乘以本法规定的税率计算的增值税额。销项税额计算公式：**

**销项税额=销售额×税率**

**PWC:七、进项税额引入相关性概念**

**征求意见稿中，对于进项税额的概念，加入了“与应税交易相关”的表述。在实务操作中，判断是否与应税交易相关的问题存在难度和不确定性。同时，征求意见稿对于进项税额加入了购进金融商品支付或负担的增值税额，现行转让金融商品的销售额扣除政策有可能转变为进项抵扣政策。**

**第二十条 进项税额，是指纳税人购进的与应税交易相关的货物、服务、无形资产、不动产和金融商品支付或者负担的增值税额。**

**财政部：（五）关于期末留抵退税制度。为巩固深化增值税改革成果，按照增值税原理，《征求意见稿》借鉴国际经验，建立期末留抵退税制度，并授权国务院财政、税务主管部门制定具体办法。**

**PWC:八、明确留抵退税政策**

**在现行增量留抵退税政策的基础上，征求意见稿中明确，当期进项税额大于当期销项税额的，差额部分可以结转下期继续抵扣，或者予以退还。在法律上建立期末留抵退税制度，并授权国务院财政、税务主管部门制定具体办法。**

**留抵退税制度可以有效节约企业资金成本。中国在2018年首次进行大规模留抵退税的试点，惠及装备制造等先进制造业、研发等现代服务业等18类行业及电网企业。2019年4月1日进一步对全行业实行增量留抵退税制度。**

**此次增值税立法中如果能够将留抵退税的原则予以明确，必然会有助于逐步推进留抵退税制度的落实，改善企业现金流，提升企业的获得感。**

**第二十一条 一般计税方法的应纳税额，是指当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式：**

**应纳税额=当期销项税额-当期进项税额**

**当期进项税额大于当期销项税额的，差额部分可以结转下期继续抵扣；或者予以退还，具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。⑦**

**进项税额应当凭合法有效凭证抵扣。**

**PWC:九、完善不得抵扣进项税额的安排**

**在现行政策中，餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务对应的进项税额全部不得抵扣；在征求意见稿中，加上了“购进并直接用于消费”的相关条件，这可能意味着购买餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务形成企业的最终产品的情况下，购买这部分服务对应的进项税额有可能可以抵扣，对于餐饮平台企业、旅游业企业、会展业企业等可能形成重大利好。另外征求意见稿中购进贷款服务仍不能抵扣进项。**

**第二十二条 下列进项税额不得从销项税额中抵扣：**

**（一）用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、服务、无形资产、不动产和金融商品对应的进项税额，其中涉及的固定资产、无形资产和不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产和不动产；**

**（二）非正常损失项目对应的进项税额；**

**（三）购进并直接用于消费的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务对应的进项税额；**

**（四）购进贷款服务对应的进项税额；**

**（五）国务院规定的其他进项税额。⑧**

**第二十三条 简易计税方法的应纳税额，是指按照当期销售额和征收率计算的增值税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：**

**应纳税额=当期销售额×征收率**

**PWC:十、完善进口货物组成计税价格**

**征求意见稿将进口货物的组成计税价格中，现行的“关税完税价格”改成“关税计税价格”，并明确关税计税价格中不包括服务贸易相关的对价。**

**由于目前海关对特许权使用费、保修费等并入货物的计税基础或单独征收关税，也以这一部分金额作为计税基础征收进口增值税。同时，税务机关对于这些境外提供的服务或劳务按规定要求境内购买方代扣代缴增值税，存在对于同一标的两次征收增值税的问题。**

**征求意见稿的修改消除了这一重复征税的问题。另外，在目前实际操作中，虽然增值税存在两次征收的问题，但一般情况下税局也允许企业两次抵扣。**

**第二十四条 纳税人进口货物，按照组成计税价格和本法规定的税率计算应纳税额。组成计税价格和应纳税额计算公式：**

**组成计税价格=关税计税价格+关税+消费税**

**应纳税额=组成计税价格×税率**

**关税计税价格中不包括服务贸易相关的对价。**

**第二十五条 纳税人按照国务院规定可以选择简易计税方法的，计税方法一经选择，三十六个月内不得变更。⑨**

**财政部：（六）关于混合销售、兼营的规定。为巩固营改增成果，解决纳税人特殊情形的征税问题，《征求意见稿》延续“混合销售”从主、“兼营”分别核算纳税的理念，明确混合销售应从主适用税率或者征收率；兼营应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算的，从高适用税率。**

**第二十六条 纳税人发生适用不同税率或者征收率的应税交易，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。**

**PWC:十一、延续一项交易从主征收理念**

**征求意见稿延续了现行政策中的“兼营”和“混合销售”理念，规定了“一项应税交易涉及两个以上税率或者征收率的，从主适用税率或者征收率。”**

**在该规定下，如何界定交易属于“一项交易”还是兼营的“多项交易”存在难点。同时，在企业多种经营的情况下，“为主”指企业按照整体销售额划分的主业，还是仅考虑该项交易涉及的不同品目，计算涉及品目对应的销售额比例并以孰高作为“从主”的依据，以及销售额对应的期间等问题均需要具体明确。**

**第二十七条 纳税人一项应税交易涉及两个以上税率或者征收率的，从主适用税率或者征收率。**

**第二十八条 扣缴义务人依照本法第七条规定扣缴税款的，应按照销售额乘以税率计算应扣缴税额。应扣缴税额计算公式：**

**应扣缴税额=销售额×税率。**

**第六章 税收优惠**

**财政部：（七）关于税收减免。《征求意见稿》沿用了《条例》和原营业税暂行条例中的法定免税项目；同时明确除法定免税以外，根据国民经济和社会发展的需要，或者由于突发事件等原因对纳税人经营活动产生重大影响的，国务院可以制定增值税专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案。**

**PWC:十二、平移教育服务免税范围**

**在现行政策中，有对从事学历教育的学校提供的教育服务免税；以及一般纳税人提供非学历教育服务，可以选择适用简易计税方法按照3%征收率计算应纳税额。在征求意见稿中，将免税范围更改到之前的“学校和其他教育机构提供的教育服务”，对于除学校外的其他符合资格要求的教育机构可能形成利好。**

**第二十九条 下列项目免征增值税：**

**（一）农业生产者销售的自产农产品；**

**（二）避孕药品和用具；**

**（三）古旧图书；**

**（四）直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；**

**（五）外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；**

**（六）由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品；**

**（七）自然人销售的自己使用过的物品；**

**（八）托儿所、幼儿园、[养老院](https://baike.baidu.com/item/%E5%85%BB%E8%80%81%E9%99%A2" \t "https://baike.baidu.com/item/%E4%B8%AD%E5%8D%8E%E4%BA%BA%E6%B0%91%E5%85%B1%E5%92%8C%E5%9B%BD%E8%90%A5%E4%B8%9A%E7%A8%8E%E6%9A%82%E8%A1%8C%E6%9D%A1%E4%BE%8B/_blank)、残疾人福利机构提供的育养服务，婚姻介绍，殡葬服务；**

**（九）残疾人员个人提供的服务；**

**（十）医院、诊所和其他医疗机构提供的医疗服务；**

**（十一）学校和其他教育机构提供的教育服务，学生勤工俭学提供的服务；**

**（十二）农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治；**

**（十三）纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆举办文化活动的门票收入，宗教场所举办文化、宗教活动的门票收入；**

**（十四）境内保险机构为出口货物提供的保险产品。**

**第三十条 除本法规定外，根据国民经济和社会发展的需要，或者由于突发事件等原因对纳税人经营活动产生重大影响的，国务院可以制定增值税专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案。⑩**

**第三十一条 纳税人兼营增值税减税、免税项目的，应当单独核算增值税减税、免税项目的销售额；未单独核算的项目，不得减税、免税。**

**第三十二条 纳税人发生应税交易适用减税、免税规定的，可以选择放弃减税、免税，依照本法规定缴纳增值税。**

**纳税人同时适用两个以上减税、免税项目的，可以分不同减税、免税项目选择放弃。**

**放弃的减税、免税项目三十六个月内不得再减税、免税。**

**第七章 纳税时间和纳税地点**

**第三十三条 增值税纳税义务发生时间，按下列规定确定：**

**（一）发生应税交易，纳税义务发生时间为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。**

**（二）视同发生应税交易，纳税义务发生时间为视同发生应税交易完成的当天。**

**（三）进口货物，纳税义务发生时间为进入关境的当天。**

**增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。**

**第三十四条 增值税纳税地点，按下列规定确定：**

**（一）有固定生产经营场所的纳税人，应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。**

**总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税；经国务院财政、税务主管部门或者其授权的财政、税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。⑪**

**（二）无固定生产经营场所的纳税人，应当向其应税交易发生地主管税务机关申报纳税；未申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。**

**（三）自然人提供建筑服务，销售或者租赁不动产，转让自然资源使用权，应当向建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地主管税务机关申报纳税。**

**（四）进口货物的纳税人，应当向报关地海关申报纳税。**

**（五）扣缴义务人，应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳扣缴的税款。**

**财政部：（八）关于计税期间。为落实深化“放管服”改革精神，进一步减少纳税人办税频次，减轻纳税人申报负担，《征求意见稿》取消“1日、3日和5日”等三个计税期间，新增“半年”的计税期间。**

**PWC:十三、延长纳税期限**

**征求意见稿中取消了“1日、3日和5日”三个计税期间，新增“半年”的计税期间，该规定将进一步减少纳税人办税频次，减轻纳税人申报负担。需要注意的是以半年为计税期间的规定不适用于按照一般计税方法计税的纳税人。**

**第三十五条 增值税的计税期间分别为十日、十五日、一个月、一个季度或者半年。纳税人的具体计税期间，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定。以半年为计税期间的规定不适用于按照一般计税方法计税的纳税人。自然人不能按照固定计税期间纳税的，可以按次纳税。**

**纳税人以一个月、一个季度或者半年为一个计税期间的，自期满之日起十五日内申报纳税；以十日或者十五日为一个计税期间的，自期满之日起五日内预缴税款，于次月一日起十五日内申报纳税并结清上月应纳税款。**

**扣缴义务人解缴税款的计税期间和申报纳税期限，依照前两款规定执行。**

**纳税人进口货物，应当自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起十五日内缴纳税款。**

**第八章 征收管理**

**财政部：（九）关于税收征管。结合征管实践，《征求意见稿》明确增值税由税务机关征收，进口货物的增值税由税务机关委托海关代征。明确了纳税人、扣缴义务人的如实申报义务、发票管理及法律责任的原则性规定。**

**第三十六条 增值税由税务机关征收。进口货物的增值税由税务机关委托海关代征。**

**海关应当将受托代征增值税的信息和货物出口报关的信息共享给税务机关。**

**个人携带或者邮寄进境物品增值税的计征办法由国务院制定。⑫**

**第三十七条 纳税人应当如实向主管税务机关办理增值税纳税申报，报送增值税纳税申报表以及相关纳税资料。**

**纳税人出口货物、服务、无形资产，适用零税率的，应当向主管税务机关申报办理退（免）税。具体办法由国务院税务主管部门制定。⑬**

**扣缴义务人应当如实报送代扣代缴报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其他有关资料。**

**第三十八条 符合规定条件的两个或者两个以上的纳税人，可以选择作为一个纳税人合并纳税。具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。⑭**

**第三十九条 纳税人发生应税交易，应当如实开具发票。**

**第四十条 纳税人应当按照规定使用发票。未按照规定使用发票的，依照有关法律、行政法规的规定进行处罚。情节严重构成犯罪的，依法追究刑事责任。**

**第四十一条 纳税人应当使用税控装置开具增值税发票。**

**第四十二条 税务机关有权对纳税人发票使用、纳税申报、税收减免等进行税务检查。**

**PWC:十五、提出缴存增值税额机制**

**征求意见稿中提出纳税人应当依照规定缴存增值税额，可能会借鉴国际经验，在交易发生时直接拆分增值税额进入企业的增值税缴税账户，以完善增值税管理，遏制虚开发票的行为。**

**第四十三条 纳税人应当依照规定缴存增值税额，具体办法由国务院制定。⑮**

**PWC:十四、明确信息共享**

**征求意见稿中明确提出，海关应当将受托代征增值税的信息和货物出口报关的信息共享给税务机关；税务机关和银行、海关、外汇管理、市场监管等部门应当建立增值税信息共享和工作配合机制，为进一步强化增值税征管提供了保障。**

**第四十四条 国家有关部门应当依照法律、行政法规和各自职责，配合税务机关的增值税管理活动。税务机关和银行、海关、外汇管理、市场监管等部门应当建立增值税信息共享和工作配合机制,加强增值税征收管理。**

**第九章 附则**

**财政部：（十）关于过渡期安排。为平稳过渡，本法公布前出台的税收政策，确需延续的，按照国务院规定最长可以延至本法施行后的五年止。待过渡期结束，按照《征求意见稿》第三十条，根据国民经济和社会发展的需要，国务院可以制定专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案后继续执行。**

**第四十五条 本法公布前出台的税收政策确需延续的，按照国务院规定最长可以延至本法施行后的五年止。⑯**

**第四十六条 国务院依据本法制定实施条例。⑰**

**第四十七条 本法自20XX年X月X日起施行。《全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》（中华人民共和国主席令第18号）、《中华人民共和国增值税暂行条例》（中华人民共和国国务院令第691号）同时废止。**

**2019-11-28 08:20 来源： 财政部网站**

**【字体：大 中 小】打印**

**为了完善税收法律制度，提高立法公众参与度，广泛凝聚社会共识，推进科学立法、民主立法、开门立法，我们起草了《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》，现向社会公开征求意见。公众可以在2019年12月26日前，通过以下途径和方式提出意见：**

**1.通过中华人民共和国财政部网站（网址：http://www.mof.gov.cn）首页《财政法规意见征集信息管理系统》（网址：http://lisms.mof.gov.cn/lisms）；或者通过国家税务总局网站（网址：http://www.chinatax.gov.cn）首页的意见征集系统提出意见。**

**2.通过信函方式将意见寄至：北京市西城区三里河南三巷3号财政部条法司（邮政编码100820）；或者北京市海淀区羊坊店西路5号国家税务总局货物和劳务税司（邮政编码100038），并在信封上注明“增值税法征求意见”字样。**

**财政部 国家税务总局  
2019年11月27日**

## 附件1：中华人民共和国增值税法（征求意见稿）

**中华人民共和国增值税法（征求意见稿）**

**第一章 总则**

**第一条 在中华人民共和国境内（以下称境内）发生增值税应税交易（以下称应税交易），以及进口货物，应当依照本法规定缴纳增值税。**

**第二条  发生应税交易，应当按照一般计税方法计算缴纳增值税，国务院规定适用简易计税方法的除外。①**

**进口货物，按照本法规定的组成计税价格和适用税率计算缴纳增值税。**

**第三条 一般计税方法按照销项税额抵扣进项税额后的余额计算应纳税额。**

**简易计税方法按照应税交易销售额（以下称销售额）和征收率计算应纳税额，不得抵扣进项税额。**

**第四条 增值税为价外税，应税交易的计税价格不包括增值税额。**

**第二章 纳税人和扣缴义务人**

**第五条 在境内发生应税交易且销售额达到增值税起征点的单位和个人，以及进口货物的收货人，为增值税的纳税人。**

**增值税起征点为季销售额三十万元。**

**销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人；销售额未达到增值税起征点的单位和个人，可以自愿选择依照本法规定缴纳增值税。**

**第六条 本法所称单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体和其他单位。**

**本法所称个人，是指个体工商户和自然人。**

**第七条 中华人民共和国境外（以下称境外）单位和个人在境内发生应税交易，以购买方为扣缴义务人。**

**国务院另有规定的，从其规定。②**

**第三章 应税交易**

**第八条 应税交易，是指销售货物、服务、无形资产、不动产和金融商品。**

**销售货物、不动产、金融商品，是指有偿转让货物、不动产、金融商品的所有权。**

**销售服务，是指有偿提供服务。**

**销售无形资产，是指有偿转让无形资产的所有权或者使用权。**

**第九条 本法第一条所称在境内发生应税交易是指：**

**（一）销售货物的，货物的起运地或者所在地在境内；**

**（二）销售服务、无形资产（自然资源使用权除外）的，销售方为境内单位和个人，或者服务、无形资产在境内消费；**

**（三）销售不动产、转让自然资源使用权的，不动产、自然资源所在地在境内；**

**（四）销售金融商品的，销售方为境内单位和个人，或者金融商品在境内发行。**

**第十条 进口货物，是指货物的起运地在境外，目的地在境内。**

**第十一条 下列情形视同应税交易，应当依照本法规定缴纳增值税:**

**（一）单位和个体工商户将自产或者委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；**

**（二）单位和个体工商户无偿赠送货物，但用于公益事业的除外；**

**（三）单位和个人无偿赠送无形资产、不动产或者金融商品，但用于公益事业的除外；**

**（四）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。**

**第十二条 下列项目视为非应税交易，不征收增值税：**

**（一）员工为受雇单位或者雇主提供取得工资薪金的服务；**

**（二）行政单位收缴的行政事业性收费、政府性基金；**

**（三）因征收征用而取得补偿；**

**（四）存款利息收入；**

**（五）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。③**

**第四章 税率和征收率**

**第十三条　增值税税率：**

**（一）纳税人销售货物，销售加工修理修配、有形动产租赁服务，进口货物，除本条第二项、第四项、第五项规定外，税率为百分之十三。**

**（二）纳税人销售交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，销售或者进口下列货物，除本条第四项、第五项规定外，税率为百分之九：**

**1.农产品、食用植物油、食用盐；**

**2.自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品；**

**3.图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；**

**4.饲料、化肥、农药、农机、农膜。**

**（三）纳税人销售服务、无形资产、金融商品，除本条第一项、第二项、第五项规定外，税率为百分之六。**

**（四）纳税人出口货物，税率为零；国务院另有规定的除外。④**

**（五）境内单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产，税率为零。⑤**

**第十四条 增值税征收率为百分之三。**

**第五章 应纳税额**

**第十五条 销售额，是指纳税人发生应税交易取得的与之相关的对价，包括全部货币或者非货币形式的经济利益，不包括按照一般计税方法计算的销项税额和按照简易计税方法计算的应纳税额。**

**国务院规定可以差额计算销售额的，从其规定。⑥**

**第十六条 视同发生应税交易以及销售额为非货币形式的，按照市场公允价格确定销售额。**

**第十七条 销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。**

**第十八条 纳税人销售额明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的，税务机关有权按照合理的方法核定其销售额。**

**第十九条 销项税额，是指纳税人发生应税交易，按照销售额乘以本法规定的税率计算的增值税额。销项税额计算公式：**

**销项税额=销售额×税率**

**第二十条 进项税额，是指纳税人购进的与应税交易相关的货物、服务、无形资产、不动产和金融商品支付或者负担的增值税额。**

**第二十一条 一般计税方法的应纳税额，是指当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式：**

**应纳税额=当期销项税额-当期进项税额**

**当期进项税额大于当期销项税额的，差额部分可以结转下期继续抵扣；或者予以退还，具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。⑦**

**进项税额应当凭合法有效凭证抵扣。**

**第二十二条 下列进项税额不得从销项税额中抵扣：**

**（一）用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、服务、无形资产、不动产和金融商品对应的进项税额，其中涉及的固定资产、无形资产和不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产和不动产；**

**（二）非正常损失项目对应的进项税额；**

**（三）购进并直接用于消费的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务对应的进项税额；**

**（四）购进贷款服务对应的进项税额；**

**（五）国务院规定的其他进项税额。⑧**

**第二十三条 简易计税方法的应纳税额，是指按照当期销售额和征收率计算的增值税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：**

**应纳税额=当期销售额×征收率**

**第二十四条 纳税人进口货物，按照组成计税价格和本法规定的税率计算应纳税额。组成计税价格和应纳税额计算公式：**

**组成计税价格=关税计税价格+关税+消费税**

**应纳税额=组成计税价格×税率**

**关税计税价格中不包括服务贸易相关的对价。**

**第二十五条 纳税人按照国务院规定可以选择简易计税方法的，计税方法一经选择，三十六个月内不得变更。⑨**

**第二十六条 纳税人发生适用不同税率或者征收率的应税交易，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。**

**第二十七条 纳税人一项应税交易涉及两个以上税率或者征收率的，从主适用税率或者征收率。**

**第二十八条 扣缴义务人依照本法第七条规定扣缴税款的，应按照销售额乘以税率计算应扣缴税额。应扣缴税额计算公式：**

**应扣缴税额=销售额×税率。**

**第六章 税收优惠**

**第二十九条 下列项目免征增值税：**

**（一）农业生产者销售的自产农产品；**

**（二）避孕药品和用具；**

**（三）古旧图书；**

**（四）直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备；**

**（五）外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；**

**（六）由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品；**

**（七）自然人销售的自己使用过的物品；**

**（八）托儿所、幼儿园、[养老院](https://baike.baidu.com/item/%E5%85%BB%E8%80%81%E9%99%A2" \t "https://baike.baidu.com/item/%E4%B8%AD%E5%8D%8E%E4%BA%BA%E6%B0%91%E5%85%B1%E5%92%8C%E5%9B%BD%E8%90%A5%E4%B8%9A%E7%A8%8E%E6%9A%82%E8%A1%8C%E6%9D%A1%E4%BE%8B/_blank)、残疾人福利机构提供的育养服务，婚姻介绍，殡葬服务；**

**（九）残疾人员个人提供的服务；**

**（十）医院、诊所和其他医疗机构提供的医疗服务；**

**（十一）学校和其他教育机构提供的教育服务，学生勤工俭学提供的服务；**

**（十二）农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治；**

**（十三）纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆举办文化活动的门票收入，宗教场所举办文化、宗教活动的门票收入；**

**（十四）境内保险机构为出口货物提供的保险产品。**

**第三十条 除本法规定外，根据国民经济和社会发展的需要，或者由于突发事件等原因对纳税人经营活动产生重大影响的，国务院可以制定增值税专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案。⑩**

**第三十一条 纳税人兼营增值税减税、免税项目的，应当单独核算增值税减税、免税项目的销售额；未单独核算的项目，不得减税、免税。**

**第三十二条 纳税人发生应税交易适用减税、免税规定的，可以选择放弃减税、免税，依照本法规定缴纳增值税。**

**纳税人同时适用两个以上减税、免税项目的，可以分不同减税、免税项目选择放弃。**

**放弃的减税、免税项目三十六个月内不得再减税、免税。**

**第七章 纳税时间和纳税地点**

**第三十三条 增值税纳税义务发生时间，按下列规定确定：**

**（一）发生应税交易，纳税义务发生时间为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。**

**（二）视同发生应税交易，纳税义务发生时间为视同发生应税交易完成的当天。**

**（三）进口货物，纳税义务发生时间为进入关境的当天。**

**增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。**

**第三十四条 增值税纳税地点，按下列规定确定：**

**（一）有固定生产经营场所的纳税人，应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。**

**总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税；经国务院财政、税务主管部门或者其授权的财政、税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。⑪**

**（二）无固定生产经营场所的纳税人，应当向其应税交易发生地主管税务机关申报纳税；未申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。**

**（三）自然人提供建筑服务，销售或者租赁不动产，转让自然资源使用权，应当向建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地主管税务机关申报纳税。**

**（四）进口货物的纳税人，应当向报关地海关申报纳税。**

**（五）扣缴义务人，应当向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报缴纳扣缴的税款。**

**第三十五条 增值税的计税期间分别为十日、十五日、一个月、一个季度或者半年。纳税人的具体计税期间，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定。以半年为计税期间的规定不适用于按照一般计税方法计税的纳税人。自然人不能按照固定计税期间纳税的，可以按次纳税。**

**纳税人以一个月、一个季度或者半年为一个计税期间的，自期满之日起十五日内申报纳税；以十日或者十五日为一个计税期间的，自期满之日起五日内预缴税款，于次月一日起十五日内申报纳税并结清上月应纳税款。**

**扣缴义务人解缴税款的计税期间和申报纳税期限，依照前两款规定执行。**

**纳税人进口货物，应当自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起十五日内缴纳税款。**

**第八章 征收管理**

**第三十六条 增值税由税务机关征收。进口货物的增值税由税务机关委托海关代征。**

**海关应当将受托代征增值税的信息和货物出口报关的信息共享给税务机关。**

**个人携带或者邮寄进境物品增值税的计征办法由国务院制定。⑫**

**第三十七条 纳税人应当如实向主管税务机关办理增值税纳税申报，报送增值税纳税申报表以及相关纳税资料。**

**纳税人出口货物、服务、无形资产，适用零税率的，应当向主管税务机关申报办理退（免）税。具体办法由国务院税务主管部门制定。⑬**

**扣缴义务人应当如实报送代扣代缴报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其他有关资料。**

**第三十八条 符合规定条件的两个或者两个以上的纳税人，可以选择作为一个纳税人合并纳税。具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。⑭**

**第三十九条 纳税人发生应税交易，应当如实开具发票。**

**第四十条 纳税人应当按照规定使用发票。未按照规定使用发票的，依照有关法律、行政法规的规定进行处罚。情节严重构成犯罪的，依法追究刑事责任。**

**第四十一条 纳税人应当使用税控装置开具增值税发票。**

**第四十二条 税务机关有权对纳税人发票使用、纳税申报、税收减免等进行税务检查。**

**第四十三条 纳税人应当依照规定缴存增值税额，具体办法由国务院制定。⑮**

**第四十四条 国家有关部门应当依照法律、行政法规和各自职责，配合税务机关的增值税管理活动。税务机关和银行、海关、外汇管理、市场监管等部门应当建立增值税信息共享和工作配合机制,加强增值税征收管理。**

**第九章 附则**

**第四十五条 本法公布前出台的税收政策确需延续的，按照国务院规定最长可以延至本法施行后的五年止。⑯**

**第四十六条 国务院依据本法制定实施条例。⑰**

**第四十七条 本法自20XX年X月X日起施行。《全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》（中华人民共和国主席令第18号）、《中华人民共和国增值税暂行条例》（中华人民共和国国务院令第691号）同时废止。**

## 附件2：关于《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》的说明

**关于《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》的说明**

**根据党的十九大“深化税收制度改革”和十九届四中全会“推进国家治理体系和治理能力现代化”精神，按照十三届全国人大常委会立法规划和《深化财税体制改革总体方案》“推进依法治税”有关要求，为完善税收法律制度，建立现代增值税制度体系，财政部、税务总局联合起草了《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》（以下称《征求意见稿》）。现将有关情况说明如下：**

**一、制定本法的必要性和可行性**

**1993年12月13日，国务院发布了《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下称《条例》），自1994年1月1日起对在我国境内销售货物、加工修理修配劳务以及进口货物的单位和个人征收增值税。根据《条例》授权，1993年12月25日，财政部印发了《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》。2016年3月23日，经国务院批准，财政部、税务总局联合印发了《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号，以下称36号文），全面推开营业税改征增值税（以下称营改增）试点，将建筑业、房地产业、金融业、生活服务业等全部原营业税纳税人，纳入增值税征税范围。为了巩固营改增试点成果，2017年10月30日，国务院常务会议通过了《国务院关于废止〈中华人民共和国营业税暂行条例〉和修改〈中华人民共和国增值税暂行条例〉的决定（草案）》，全面取消营业税，调整完善《条例》相关规定。**

**经过八年十大步的改革，我国已经基本建立了现代增值税制度，为增值税立法夯实了制度基础。目前增值税相关改革措施已全部推出，立法条件成熟。为以法律形式巩固改革成果，按照保持现行税制框架总体不变以及保持现行税收负担水平总体不变的原则，我们整合了《条例》和36号文等，并适当调整完善相关内容，形成了《征求意见稿》。**

**二、制定本法的总体考虑**

**（一）坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，构建适应我国国情的现代增值税制度。按照深化税收制度改革、构建科学财税体制的要求，以法律的形式巩固营改增及增值税改革成果，同时为促进经济发展及培育新业态新模式预留制度空间。**

**（二）贯彻增值税税收中性和效率原则，进一步发挥增值税筹集财政收入的作用。通过立法巩固营改增成果，实现增值税对货物和服务的全覆盖，建立消费型增值税制度框架，促进产业转型升级，实现新旧动能接续转换，推动经济高质量发展。**

**（三）按照推进国家治理体系和治理能力现代化的要求，构建与新税制模式相适应的税收征管制度。提出增值税纳税申报、发票管理等要求，提高征管效率，防止税收漏洞。**

**三、《征求意见稿》的主要内容**

**《征求意见稿》共9章47条。主要内容如下：**

**（一）关于征税范围。《征求意见稿》基本延续了《条例》的规定，为巩固营改增成果，将“加工、修理修配劳务”并入“服务”，将“销售金融商品”从“服务”中单列，即增值税的征税范围为，在境内销售货物、服务、无形资产、不动产和金融商品，以及进口货物。**

**（二）关于纳税人和扣缴义务人。借鉴国际经验，《征求意见稿》规定，在境内发生应税交易且销售额达到增值税起征点的单位和个人，以及进口货物的收货人，为增值税的纳税人。销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是增值税纳税人，但可以自愿选择登记为增值税纳税人缴纳增值税。境外单位和个人在境内发生应税交易的，以购买方为扣缴义务人。**

**（三）关于税率和征收率。为巩固营改增及深化增值税改革成果，《征求意见稿》对《条例》中规定的税率进行了相应的调整，将销售货物、加工修理修配服务、有形动产租赁服务、以及进口货物等适用税率调整为13%；将销售交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务、不动产，转让土地使用权，销售或者进口农产品等货物的适用税率调整为9%；销售服务、无形资产、金融商品的适用税率为6%，保持不变。同时，明确增值税征收率为3%。**

**（四）关于销售额。《征求意见稿》基本延续了《条例》的现行规定，明确销售额是纳税人发生应税交易取得的与之相关的对价，包括全部货币或者非货币形式的经济利益。**

**（五）关于期末留抵退税制度。为巩固深化增值税改革成果，按照增值税原理，《征求意见稿》借鉴国际经验，建立期末留抵退税制度，并授权国务院财政、税务主管部门制定具体办法。**

**（六）关于混合销售、兼营的规定。为巩固营改增成果，解决纳税人特殊情形的征税问题，《征求意见稿》延续“混合销售”从主、“兼营”分别核算纳税的理念，明确混合销售应从主适用税率或者征收率；兼营应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算的，从高适用税率。**

**（七）关于税收减免。《征求意见稿》沿用了《条例》和原营业税暂行条例中的法定免税项目；同时明确除法定免税以外，根据国民经济和社会发展的需要，或者由于突发事件等原因对纳税人经营活动产生重大影响的，国务院可以制定增值税专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案。**

**（八）关于计税期间。为落实深化“放管服”改革精神，进一步减少纳税人办税频次，减轻纳税人申报负担，《征求意见稿》取消“1日、3日和5日”等三个计税期间，新增“半年”的计税期间。**

**（九）关于税收征管。结合征管实践，《征求意见稿》明确增值税由税务机关征收，进口货物的增值税由税务机关委托海关代征。明确了纳税人、扣缴义务人的如实申报义务、发票管理及法律责任的原则性规定。**

**（十）关于过渡期安排。为平稳过渡，本法公布前出台的税收政策，确需延续的，按照国务院规定最长可以延至本法施行后的五年止。待过渡期结束，按照《征求意见稿》第三十条，根据国民经济和社会发展的需要，国务院可以制定专项优惠政策，报全国人民代表大会常务委员会备案后继续执行。**

## 普华永道和毕马威解读《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》

**01普华永道解读**

**摘要**

**增值税制度自1994年正式确立，特别是经历了2012年以来营改增等一系列重大改革，目前的立法条件已经成熟。按照国家“落实税收法定原则”的总体要求，财政部、国家税务总局在2019年11月27日向社会公布了《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》（以下简称“征求意见稿”），向全社会征集立法意见，最终将以法律形式巩固增值税改革成果，进一步推动我国税收法律体系全面完善。根据之前的税收立法经验，增值税法有可能在明年经全国人大审议通过后正式出台。**

**对于征求意见稿，普华永道在第一时间进行了研读，并对其与现行增值税政策（以下简称“现行政策”）有所区别之处进行初步分析，希望有助于企业进一步理解和掌握征求意见稿的内容。同时我们将在此基础上广泛收集企业反馈提炼立法建议，并上报国家层面，为增值税立法做出应有的贡献。**

**在最受关注的税率方面，征求意见稿承袭了现行增值税政策下的三档税率。考虑到近两年减税降费的大环境以及国务院对于税率简并给出的“三档并两档”的方向指引，我们认为需要密切留意增值税法草案在最终提交全国人大以及人大审议过程中是否会涉及税率的调整及简并。**

**与现行政策相比，征求意见稿的主要变化如下：**

**一、修改起征点规定**

**在征求意见稿中，规定增值税起征点为季销售额三十万元。销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人；销售额未达到增值税起征点的单位和个人，可以自愿选择依照本法规定缴纳增值税。**

**在该条款中，起征点的金额与原小规模纳税人的免征额一致，但规定了“销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人”，和现行政策相比需进一步明确的问题包括现行一般纳税人是否可以适用起征点政策，对于“不是本法规定的纳税人”如何管理，境外单位和个人是否可以适用起征点政策。**

**二、明确购买方为扣缴义务人**

**在现行政策中，境外的单位或者个人在境内销售劳务或发生应税行为，在境内未设有经营机构的，或没有代理人的，以购买方为扣缴义务人。在征求意见稿中修改为境外单位和个人在境内发生应税交易，以购买方为扣缴义务人。**

**此处修改明确了购买方的扣缴义务，购买方不需要去判断境外单位或个人在境内是否有经营机构或代理人，权利义务更加明晰，也更便于操作。**

**三、整合征税范围**

**征求意见稿将“加工、修理修配劳务”并入“服务”，将“销售金融商品”在“服务”中单列，以更加符合交易实质。由于对应的税率并未发生变化，可能与现行政策没有实质性差异。**

**需要注意的是，目前境内区外企业向海关特殊监管区域内企业提供加工、修理修配劳务是有入区退税政策的，但是向海关特殊监管区域内企业提供服务不能入区退税，相关的具体政策和操作可能需要进一步明确。**

**四、整合“境内”发生应税交易的概念**

**征求意见稿将现行的“服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内”改为“销售服务、无形资产（自然资源使用权除外）的，销售方为境内单位和个人，或者服务、无形资产在境内消费”，删除了“购买方在境内”的表述。**

**对于境外单位或者个人向其他境外单位或者个人销售在境内消费的服务或者无形资产，需要注意与现行政策的差异。**

**五、缩小视同销售范围**

**征求意见稿中的视同应税交易，其范围未包括现行政策中的代销、机构间移送、投资、对股东或投资者的分配以及无偿提供服务。**

**关于代销和机构间移送货物的视同销售，随着我国物流业的高速发展，目前已经很少适用。关于投资和对股东或投资者的分配，由于现行政策中对于将全部或者部分资产整体转让不征增值税，对于关联方的转让比较容易达到整体转让不征增值税要求；同时，即使转让方缴纳增值税，受让方取得增值税专用发票进项抵扣或留抵退税，对于关联方来说意义不大。**

**关于无偿提供服务，由于服务的无形性，对于服务的视同销售在实际操作中较少适用，且是否无偿提供了服务在税收监管中也难以判定。以上视同销售内容的取消均存在合理性，且在实际操作中对于税收的影响不大。**

**征求意见稿中的视同应税交易，将用于公益事业的情况除外，符合鼓励企业和个人为公益事业做贡献的基本导向，也覆盖了目前的部分免税政策。同时，征求意见稿取消了“以社会公众为对象”的除外事项，原因可能在于该事项的内涵难以明确界定。**

**六、整合不征收增值税范围**

**和现行政策相比，征求意见稿中的不征税政策删除了“单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务”，“根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务”，“被保险人获得的保险赔付”，“房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金”等事项。另外删除了在资产重组过程中，整体资产转让中涉及的货物、不动产、土地使用权，该政策实质上可在上一条取消视同销售政策的范围中实现。**

**七、进项税额引入相关性概念**

**征求意见稿中，对于进项税额的概念，加入了“与应税交易相关”的表述。在实务操作中，判断是否与应税交易相关的问题存在难度和不确定性。同时，征求意见稿对于进项税额加入了购进金融商品支付或负担的增值税额，现行转让金融商品的销售额扣除政策有可能转变为进项抵扣政策。**

**八、明确留抵退税政策**

**在现行增量留抵退税政策的基础上，征求意见稿中明确，当期进项税额大于当期销项税额的，差额部分可以结转下期继续抵扣，或者予以退还。在法律上建立期末留抵退税制度，并授权国务院财政、税务主管部门制定具体办法。**

**留抵退税制度可以有效节约企业资金成本。中国在2018年首次进行大规模留抵退税的试点，惠及装备制造等先进制造业、研发等现代服务业等18类行业及电网企业。2019年4月1日进一步对全行业实行增量留抵退税制度。**

**此次增值税立法中如果能够将留抵退税的原则予以明确，必然会有助于逐步推进留抵退税制度的落实，改善企业现金流，提升企业的获得感。**

**九、完善不得抵扣进项税额的安排**

**在现行政策中，餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务对应的进项税额全部不得抵扣；在征求意见稿中，加上了“购进并直接用于消费”的相关条件，这可能意味着购买餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务形成企业的最终产品的情况下，购买这部分服务对应的进项税额有可能可以抵扣，对于餐饮平台企业、旅游业企业、会展业企业等可能形成重大利好。另外征求意见稿中购进贷款服务仍不能抵扣进项。**

**十、完善进口货物组成计税价格**

**征求意见稿将进口货物的组成计税价格中，现行的“关税完税价格”改成“关税计税价格”，并明确关税计税价格中不包括服务贸易相关的对价。**

**由于目前海关对特许权使用费、保修费等并入货物的计税基础或单独征收关税，也以这一部分金额作为计税基础征收进口增值税。同时，税务机关对于这些境外提供的服务或劳务按规定要求境内购买方代扣代缴增值税，存在对于同一标的两次征收增值税的问题。**

**征求意见稿的修改消除了这一重复征税的问题。另外，在目前实际操作中，虽然增值税存在两次征收的问题，但一般情况下税局也允许企业两次抵扣。**

**十一、延续一项交易从主征收理念**

**征求意见稿延续了现行政策中的“兼营”和“混合销售”理念，规定了“一项应税交易涉及两个以上税率或者征收率的，从主适用税率或者征收率。”**

**在该规定下，如何界定交易属于“一项交易”还是兼营的“多项交易”存在难点。同时，在企业多种经营的情况下，“为主”指企业按照整体销售额划分的主业，还是仅考虑该项交易涉及的不同品目，计算涉及品目对应的销售额比例并以孰高作为“从主”的依据，以及销售额对应的期间等问题均需要具体明确。**

**十二、平移教育服务免税范围**

**在现行政策中，有对从事学历教育的学校提供的教育服务免税；以及一般纳税人提供非学历教育服务，可以选择适用简易计税方法按照3%征收率计算应纳税额。在征求意见稿中，将免税范围更改到之前的“学校和其他教育机构提供的教育服务”，对于除学校外的其他符合资格要求的教育机构可能形成利好。**

**十三、延长纳税期限**

**征求意见稿中取消了“1日、3日和5日”三个计税期间，新增“半年”的计税期间，该规定将进一步减少纳税人办税频次，减轻纳税人申报负担。需要注意的是以半年为计税期间的规定不适用于按照一般计税方法计税的纳税人。**

**十四、明确信息共享**

**征求意见稿中明确提出，海关应当将受托代征增值税的信息和货物出口报关的信息共享给税务机关；税务机关和银行、海关、外汇管理、市场监管等部门应当建立增值税信息共享和工作配合机制，为进一步强化增值税征管提供了保障。**

**十五、提出缴存增值税额机制**

**征求意见稿中提出纳税人应当依照规定缴存增值税额，可能会借鉴国际经验，在交易发生时直接拆分增值税额进入企业的增值税缴税账户，以完善增值税管理，遏制虚开发票的行为。**

**注意要点**

**《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》的意见征集截止时间为2019年12月26日，社会公众可以通过登陆财政部网站和邮寄信函方式对征求意见稿提出意见。**

**02毕马威解读**

**2019年11月27日，中国财政部和国家税务总局联合发布了《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》（以下简称“增值税法征求意见稿”）。增值税法征求意见稿的颁布，标志着我国在采用立法形式规定增值税税制，以及统一适用于货物和服务的增值税法规方向迈出了第一步。增值税法征求意见稿对增值税基本要素进行了连贯一致的规定，有助于大大减少当前增值税法规中的不确定性，将受到企业和税务咨询从业者的热烈欢迎。**

**增值税法征求意见稿在采纳经合组织国际增值税/货劳税指引方面迈出一大步，特别是规定了增值税仅适用于在中国境内消费的交易，并允许增值税留抵税额退税。尽管外界曾希望增值税法征求意见稿中会规定非居民企业能够注册为增值税纳税人、对现行法规进行调整以适应数字经济等，但这些变化仍未到来。**

**增值税法意见征集系统开放至2019年12月26日。在此之后，预计增值税法草案将最终由全国人大审议和批准。虽然增值税法的生效日期并没有明确，但预计草案将在2020年初提交人大审议，并且之后还将公布实施条例。**

**背景**

**自1994年以来，我国制定并实施增值税暂行条例和实施细则，规定了适用于进口和销售货物（以及部分服务）的增值税税制。当时，中国还有另一套独立的适用于大多数服务行业的营业税制度。但是，随着2012年到2016年营改增试点的实施，财政部和国家税务总局联合发布了一系列法规（其中包括财税[2016] 36号文），营业税制度逐步被增值税制度所取代。这种对货物与服务采用不同法规分而治之的做法，在营改增后的实践中带来了许多困难与挑战。例如，相应规则适用边界的不确定性，偶尔出现的不一致规定，以及缺乏协调一致性。**

**增值税法的出台旨在克服这一分歧，并将其法律层级上升为法律。采用立法方式进行规定有助于提供更健全的法治体系，并可以使增值税税制更好的与其他法律制度（如税收征管法）相互配合。**

**增值税法征求意见稿**

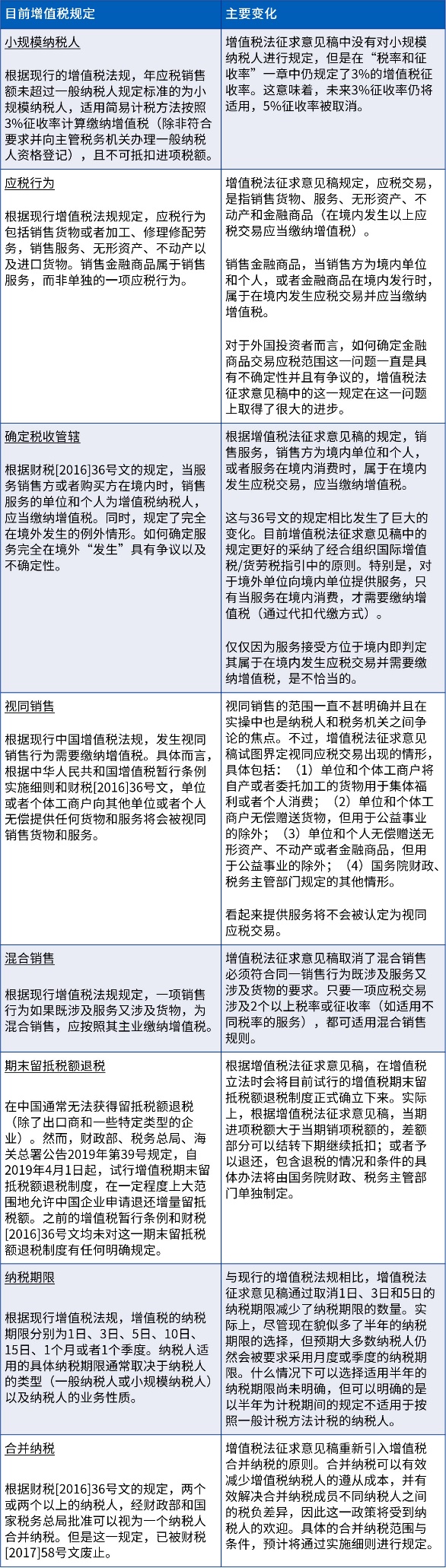
**增值税法征求意见稿参照国际标准对增值税基本原则进行了规定，其立法水平相对较高。我国税法的总体结构是在法律中规定税制基本原则，并通过实施细则规定具体内容。**

**增值税法征求意见稿主要包括以下几个部分：**

1. **总则**
2. **纳税人和扣缴义务人**
3. **应税交易**
4. **税率和征收率**
5. **应纳税额**
6. **税收优惠**
7. **纳税时间和纳税地点**
8. **征收管理**
9. **附则**

**主要变化**

**在阅读增值税法征求意见稿中需要注意的重要问题是，增值税法征求意见稿与现行的暂行条例（主要适用于货物）以及其他法规（适用于货物与服务）相比所发生的实质性的变化。尽管相应的变化只有在正式法案公布后才能确定，但我们从征求意见稿中也总结出了一些与目前规定相比的主要变化：**

**增值税法征求意见稿也规定了，增值税法公布前出台的税收政策确需延续的，按照国务院规定最长可以延至增值税法施行后的五年止。鉴于之前的规定要么对纳税人或税务机关来说更有利，要么与增值税法征求意见稿不一致，这一规定将会不可避免地引起相当大的争论**

**德勤关于增值税法（征求意见稿）的解读：**

**财政部、国家税务总局于2019年11月27日公布《中华人民共和国增值税法（征求意见稿）》1（以下简称《征求意见稿》），向社会公开征求意见，截止日期为2019年12月26日。**

**为落实税收法定原则，本次《征求意见稿》相关的立法工作拟将1993年出台的《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下简称《暂行条例》）上升为法律，即通过法律形式确定增值税的征收范围、计税依据、减免税优惠、纳税义务发生时间、纳税期限、申报纳税地点、征收管理等税收要素，从而提高增值税立法的层级。与目前的《暂行条例》相比，《征求意见稿》将一部分通过规范性文件予以明确的内容充实其中，同时也根据实际情况修改及增加了一些条款。本期税务评论将关注《征求意见稿》对现行政策作出的重要调整，并解读相关影响。**

**《征求意见稿》要点概述**

**1.纳税人和扣缴义务人**

**将“起征点”概念引入纳税人定义**

**《征求意见稿》规定：**

**“在境内发生应税交易且销售额达到增值税起征点的单位和个人，以及进口货物的收货人，为增值税的纳税人。增值税起征点为季销售额三十万元。**

**销售额未达到增值税起征点的单位和个人，不是本法规定的纳税人；销售额未达到增值税起征点的单位和个人，可以自愿选择依照本法规定缴纳增值税。”**

**根据《暂行条例》，在境内发生增值税应税行为的单位和个人均为增值税纳税人；然而，《征求意见稿》对增值税纳税人的定义增设了“（应税交易）销售额达到起征点（季销售额30万元）”的条件。因此，从字面含义来看，《征求意见稿》对增值税纳税人的范围界定更窄。但由于目前的增值税规定允许季销售额不超过30万元的小规模纳税人享受增值税免税政策，所以《征求意见稿》对增值税纳税人的定义调整可能不会引起增值税纳税义务的实质性变动。另一方面，需要注意的是，《暂行条例》中亦存在“起征点”的规定，但该“起征点”一般由省级财税部门在国家规定范围内确定且仅适用于个人，与《征求意见稿》适用于所有单位和个人的“起征点”规定并不相同。**

**围绕上述纳税人定义的调整，仍有不少问题有待明确，例如：境外的单位或个人如何适用起征点管理；未达到起征点且未选择缴纳增值税的单位和个人是否不得开具增值税发票；税务机关会采取哪些具体管理措施以监控单位和个人的销售额，以便及时判定其是否达到起征点构成增值税纳税人。**

**删除将“境内代理人”作为扣缴义务人的规定**

**《征求意见稿》规定：**

**“（境外）单位和个人在境内发生应税交易，以购买方为扣缴义务人。国务院另有规定的，从其规定。”**

**根据《暂行条例》，境外单位和个人在境内发生应税行为的，境内未设有经营机构的，先以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，再以购买方为扣缴义务人。《征求意见稿》删除了以“境内代理人”作为扣缴义务人的规定，一般情况下一律以“购买方”作为扣缴义务人，并授权国务院对于特殊情形作出规定。这一调整简化了扣缴义务人的认定规则，一定程度上有利于降低税务遵从成本。**

**2.征税范围**

**调整征税范围分类**

**《征求意见稿》规定：**

**“应税交易，是指销售货物、服务、无形资产、不动产和金融商品。”**

**《暂行条例》将增值税应税行为分为销售货物，加工、修理修配劳务，销售服务、无形资产、不动产，进口货物。《征求意见稿》则将增值税征税范围分为应税交易、进口货物两类，并对应税交易的明细分类进行了两项调整：1)由于“加工、修理修配劳务”同样属于服务性质，故将其并入“服务”；2)由于销售金融商品与销售服务存在较大性质差异，将“金融商品”从“服务”中单列。**

**调整销售服务、无形资产和金融商品的“境内发生”判定规则**

**《征求意见稿》规定：**

**“本法第一条所称在境内发生应税交易是指：**

**……**

**（二）销售服务、无形资产（自然资源使用权除外）的，销售方为境内单位和个人，或者服务、无形资产在境内消费；**

**……**

**（四）销售金融商品的，销售方为境内单位和个人，或者金融商品在境内发行。”**

**由于只有在“境内发生”的应税交易才可能导致中国增值税纳税义务，因此判断一项应税交易是否在“境内发生”可能是增值税分析的起点。《暂行条例》及其相关文件在判定销售服务、无形资产和金融商品是否在“境内发生”时，一般要求根据其销售方或购买方是否在境内进行判定。《征求意见稿》对此作出了调整，即关注销售方是否为境内单位和个人，或者服务消费地（金融商品为发行地）是否位于境内，而不再强调对购买方所在地的考察。**

**上述调整可能导致某些应税交易的增值税处理发生变化。实践中基于自身性质与商业安排的差异，通常难以对各种类型服务的消费地判断提供简洁而统一的指引，在某些情况下还可能引发争议。**

**简化“视同应税交易”项目**

**《征求意见稿》规定：**

**“下列情形视同应税交易，应当依照本法规定缴纳增值税:**

**（一）单位和个体工商户将自产或者委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；**

**（二）单位和个体工商户无偿赠送货物，但用于公益事业的除外；**

**（三）单位和个人无偿赠送无形资产、不动产或者金融商品，但用于公益事业的除外；**

**（四）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。”**

**上述有关视同应税交易项目的列举性规定承袭自《暂行条例》下的“视同销售”规则，并在此基础上减少了一部分现行政策下认定为视同销售的情形。**

**在涉及货物的视同应税交易规定中，现行政策中所列举的代销行为、非独立核算机构之间的异地移送货物用于销售行为、将货物用于投资或分配行为等不再被视同为应税交易。这一调整可能基于某些特定行为可以被纳入“应税交易”的常规定义而无须再另行明确将其“视同应税交易”的缘故。例如，将货物用于投资的行为，可以理解为有偿销售货物的一种形式，其取得的销售对价并非货币资金而是企业的股权。**

**此外，现行政策对于无偿提供服务、无偿转让无形资产或者不动产但用于公益事业或者以社会公众为对象的，不视同销售。《征求意见稿》也新增了无偿赠送货物的行为用于公益事业不视同应税交易的例外性规定，这一调整有利于降低有关公益性捐赠的税收负担。从增值税抵扣链条的角度来看，这一规定仅明确无偿赠送货物用于公益事业不再视同应税交易，因购置或制造该货物发生的进项税是否可以抵扣或待明确。**

**值得注意的是，《征求意见稿》不再保留现行政策下将无偿提供服务视为应税行为的规定。在实际征管过程中，服务的无形性使得“无偿提供服务”的情形难以监管，也不利于纳税人遵从，因此这一调整将有望减少服务业有关“视同应税交易”的争议。**

**列举“非应税交易”项目**

**《征求意见稿》规定：**

**“下列项目视为非应税交易，不征收增值税：**

**（一）员工为受雇单位或者雇主提供取得工资薪金的服务；**

**（二）行政单位收缴的行政事业性收费、政府性基金；**

**（三）因征收征用而取得补偿；**

**（四）存款利息收入；**

**（五）国务院财政、税务主管部门规定的其他情形。”**

**《征求意见稿》整合了一部分现行政策中的“非经营活动”、“不征收增值税”项目，并将其列示为“非应税交易”项目。其中，“因征收征用而取得补偿”系本次《征求意见稿》的新增项目，这项内容将有助于降低涉及市政拆迁等事项的纳税人税收负担，而对于“征收征用”的具体范围界定和征管要求还有待进一步明确。**

**除此以外，现行政策规定中的不征增值税项目尚未全部列示在《征求意见稿》中，不排除国家财税部门未来在后续政策中对此进行补充。**

**3.税率和征收率**

**《征求意见稿》维持了现行政策中的三档税率设定：13%、9%和6%，征收率仍为3%，并未体现此前多次提及的税率“三档”并“两档”的政策发展趋势。**

**提供加工、修理修配劳务在税目分类上虽然被并入销售服务的大类，但其适用税率并未如此前某些观点所猜测的那样降至6%（即大部分销售服务行为所适用的税率），仍适用与销售一般货物相同的13%税率。**

**根据“营改增”的相关规定，销售符合条件的不动产，或提供符合条件的不动产经营租赁服务可适用5%的征收率。该规定并未出现在《征求意见稿》中，但预期这一规定有可能会根据过渡期规则继续沿用五年（参见后文有关“过渡期安排”的部分）。**

**4.应纳税额**

**调整“销售额”定义**

**《征求意见稿》规定：**

**“销售额，是指纳税人发生应税交易取得的与之相关的对价，包括全部货币或者非货币形式的经济利益，不包括按照一般计税方法计算的销项税额和按照简易计税方法计算的应纳税额。国务院规定可以差额计算销售额的，从其规定。”**

**有别于《暂行条例》仅仅将“销售额”分为“价款”和“价外费用”的表述，上述定义似乎更偏重于对交易实质的考察，强调纳税人取得的对价除货币以外，也可能包含非货币形式的经济利益。与传统的销售额定义相比，上述定义更符合交易形式日益复杂的经济现实需要。然而，缺乏实物形态的服务和无形资产交易被纳入增值税范围后，如何判定“非货币形式的经济利益”，以及如何对该经济利益进行计量可能会引发有关问题。例如，某些利用各自资源优势而开展的经营合作是否会被认定为合作方之间进行经济利益互换而各自产生增值税纳税义务，以及如何计量各自的应税销售额等。**

**调整视同应税交易的销售额确定规则**

**《征求意见稿》规定：**

**“视同发生应税交易以及销售额为非货币形式的，按照市场公允价格确定销售额。”**

**对于视同销售行为（注：对应于《征求意见稿》中的视同应税交易行为），其销售额通常不体现为货币形式，因此需要对如何确定其销售额作出特别规定。现行政策一般要求根据同类交易的近期平均售价或组成计税价格确定销售额，而《征求意见稿》将其调整为按“市场公允价格”确定。这一规定与企业所得税法和企业会计准则的“公允价值”概念趋近，但在征管中如何确定一项货物或服务的“市场公允价格”可能会存在实务操作难度（例如某些特定货物在市场上难以找到可比价格），具体的执行规则有待进一步明确。**

**引入购进金融商品的进项税额规定**

**《征求意见稿》规定：**

**“进项税额，是指纳税人购进的与应税交易相关的货物、服务、无形资产、不动产和金融商品支付或者负担的增值税额。”**

**由于《征求意见稿》将金融商品作为单独的税目列出，考虑到法律的完整性，在进项税额的定义中也单列了购进金融商品支付或负担的增值税额。然而，现行政策中销售金融商品适用差额计税办法，并不单独核算购进金融商品所支付或负担的增值税额。因此，上述调整是否意味着未来销售金融商品也可能适用一般计税方法（即按销项税额减去进项税额后的余额作为应纳税额）计缴增值税，值得引起相关纳税人的关注。**

**明确留抵税额予以退还**

**《征求意见稿》规定：**

**“当期进项税额大于当期销项税额的，差额部分可以结转下期继续抵扣；或者予以退还，具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。”**

**考虑到我国已经建立并推行增值税留抵退税制度，《征求意见稿》通过上述条款将该项制度写入法律，同时授权国务院财税部门制定具体的退税办法。**

**完善“不得抵扣的进项税额”项目**

**《征求意见稿》规定：**

**“下列进项税额不得从销项税额中抵扣：**

**（一）用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、服务、无形资产、不动产和金融商品对应的进项税额，其中涉及的固定资产、无形资产和不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产和不动产；**

**（二）非正常损失项目对应的进项税额；**

**（三）购进并直接用于消费的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务对应的进项税额；**

**（四）购进贷款服务对应的进项税额；**

**（五）国务院规定的其他进项税额。”**

**上述对于“不得抵扣的进项税额”列举与目前的《暂行条例》及其配套文件基本一致，但在具体描述上作了完善和改进。其中，对于“购进的餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务”新增了“直接用于消费”的限制条件，从字面上限缩了不得抵扣的进项税额范围。这一调整可能是考虑到，实践中某些纳税人购入上述服务并非出于直接消费目的（如从事订餐平台等服务的纳税人等），而是其从事应税交易的必需支出，若机械地按现行政策的字面执行相关规定可能导致其增值税税负被不当提高。另外，对于企业普遍关注的因支付贷款利息产生的进项税额是否可以抵扣的问题，《征求意见稿》并未对现行政策作出调整，即购进贷款服务对应的进项税额仍然不得抵扣。**

**明确关税计税价格不包括服务贸易对价**

**《征求意见稿》规定：**

**“纳税人进口货物，按照组成计税价格和本法规定的税率计算应纳税额。组成计税价格和应纳税额计算公式：**

**组成计税价格=关税计税价格+关税+消费税**

**应纳税额=组成计税价格×税率**

**关税计税价格中不包括服务贸易相关的对价。”**

**上述条款系首次明确进口货物的关税计税价格不包括服务贸易相关的对价。这一条款的设置似乎意在明确，同一笔对价不应在货物进口和服务贸易两个环节被同时征收增值税。以向境外支付的特许权使用费为例——按现行规定，在货物进口环节，海关可能基于其审价规则认定该特许权使用费应计入进口货物关税完税价格，计征进口关税和增值税；与此同时，税务机关也可能认为该款项属于服务贸易范畴，而再次计征增值税。尽管上述条款明确了相关原则，但由于海关与税务机关分属不同的增值税征收部门，如果协调机制不够精细，双方对于同一笔对价究竟属于货物贸易还是服务贸易仍可能出现不一致的认定。**

**明确混合销售处理规则**

**《征求意见稿》规定：**

**“纳税人一项应税交易涉及两个以上税率或者征收率的，从主适用税率或者征收率。”**

**实践中，一项应税交易很可能包含若干项行为要素，且这些行为要素如果单独来看适用不同税率或者征收率（注：本文将此类应税交易统称为“混合销售”）。对于混合销售行为应如何确定其所适用的税率或征收率，现行政策一般依据纳税人的主营业务进行判断，例如对同时涉及货物和服务的混合销售行为，纳税人的主营业务为从事货物生产和销售的，即适用销售货物的增值税税率。《征求意见稿》延续了“从主”适用的处理原则。**

**尽管如此，对于如何理解“从主”适用的概念仍不乏疑问——例如，以纳税人日常主营业务为准，还是不考虑纳税人的日常主业，只考察该项混合销售中不同行为元素的比重；以及如何引入量化标准判断“主要”行为等等。此外，对于纳税人行为是构成“混合销售”还是“兼营多项应税交易”也仍然是增值税税制中的传统难点。**

**5.税收优惠**

**修改教育服务免税适用对象表述**

**《征求意见稿》规定：**

**“下列项目免征增值税：**

**……**

**（十一）学校和其他教育机构提供的教育服务，学生勤工俭学提供的服务；**

**……”**

**现行政策将教育服务免征增值税的适用对象局限于“从事学历教育的学校”，《征求意见稿》取消了“从事学历教育”的限定，并明确免税对象包括“学校”和“其他教育机构”，似乎对教育服务的免税对象作了较大幅度的放宽。**

**6.纳税时间**

**调整计税期间**

**《征求意见稿》规定：**

**“增值税的计税期间分别为十日、十五日、一个月、一个季度或者半年。纳税人的具体计税期间，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定。以半年为计税期间的规定不适用于按照一般计税方法计税的纳税人。自然人不能按照固定计税期间纳税的，可以按次纳税。”**

**相较于《暂行条例》，《征求意见稿》取消了“1日、3日和5日”三个计税期间，新增“半年”计税期间，但半年计税期间的规定不适用于按一般计税方法计税的纳税人。上述调整将有助于减少一些纳税人的办税频次，减轻纳税人申报负担。**

**7.征收管理**

**明确信息共享机制**

**《征求意见稿》规定：**

**“海关应当将受托代征增值税的信息和货物出口报关的信息共享给税务机关。**

**……**

**国家有关部门应当依照法律、行政法规和各自职责，配合税务机关的增值税管理活动。税务机关和银行、海关、外汇管理、市场监管等部门应当建立增值税信息共享和工作配合机制,加强增值税征收管理。”**

**上述新设条款吸收整合了海关总署、国家税务总局、国家外汇管理局共同签署的《关于实施信息共享开展联合监管的合作机制框架协议》和《关于推进信息共享实施联合监管合作备忘录》等相关文件的要求，为加强多维度的增值税征管体系建设提供了法律支持。**

**建立“缴存”增值税额制度**

**《征求意见稿》规定：**

**“纳税人应当依照规定缴存增值税额，具体办法由国务院制定。”**

**在借鉴相关国际经验的基础上，《征求意见稿》首次提出“缴存”增值税额的制度，并授权国务院制定具体办法。该条款预示着财税部门未来可能采用更加先进的征管机制来强化增值税管理，比如要求纳税人在交易发生时直接拆分增值税税额进行缴存。**

**8.过渡期安排**

**《征求意见稿》规定：**

**“本法公布前出台的税收政策确需延续的，按照国务院规定最长可以延至本法施行后的五年止。”**

**为平稳过渡，《征求意见稿》设置了上述条款，提供最长五年的过渡期安排。需要注意的是，并非所有税收政策均适用过渡期安排，具体规定有待在后续法规文件予以进一步明确。**

**德勤观察与应对建议**

**总体而言，《征求意见稿》的发布标志着增值税的立法工作又往前迈出一大步，对推动我国税收法制进程有着重要意义。《征求意见稿》的内容整体上具有较强的概括性，具体的规定和实施办法仍有待细化，且部分目前热议的关键性问题未在本次《征求意见稿》中明确，如税率的进一步简并、增值税免税项目的进项税额能否抵扣、进项税额加计抵减等。鉴于此，纳税人需要持续跟进法规与实务动态，主动分析新税法的变化要点可能带来的影响，在此基础上尽早对未来新税法下的合规性工作进行规划，以合理优化纳税成本并管控相应的税务风险。**

**在具体应对策略方面，我们建议：**

**评估影响并探讨如何优化供应链及调整内部流程**

**针对增值税立法引起的法规变化，建议企业及时评估增值税政策变化对企业收入、利润和现金流等方面的影响，并在此基础上积极探讨如何优化供应链及调整内部流程。例如，餐饮服务、居民日常服务、娱乐服务相关企业及其上下游企业可以考虑与供应商/客户就合同条款进行价格磋商；与服务贸易进口相关的企业应密切关注进口申报的具体操作变化；教育相关行业企业密切追踪和关注有关免税规定的具体指引。**

**密切关注主管税务机关的征管动态**

**此次《征求意见稿》的诸多政策调整（如纳税人定义、不得抵扣的进项税额等）后续将对实际征管中的增值税税种认定及纳税申报产生重要影响，纳税人届时需密切关注主管税务机关发布的税收工作指引，快速适应立法带来的征管变化。同时《征求意见稿》中明确海关与税务机关之间的信息共享内容，涉及进出口业务的企业需更加关注自身进出口业务的税务遵从度。**

**评估企业税负变化和内部管控现状**

**建议企业根据《征求意见稿》的规定，结合对政策动态的了解及预估，评估增值税法正式颁布后企业的税负变化以及内部管控现状，以便对相关应对方案作进一步调整。例如，《征求意见稿》对于接受餐饮服务、居民日常服务，娱乐服务发生的不可抵扣的进项税额新增了“直接用于消费”的界定，企业可考虑加强相应发票的分类管理工作。**

**考虑制定实施税务管理优化方案**

**鉴于在正式的法律出台后，财税部门会对不少未尽事项补充规定。建议企业密切关注相关政策动向，以及时作出相应的调整；并且在法律法规逐步清晰、税务实务操作逐步明确的情况下，企业应结合自身特点，探讨税务管理优化方案的制定与实施。例如，为充分享受留抵退税待遇并达到税务优化目的，对商业安排（如采购、生产等计划）作出适当调整等。**

**注：**

**1.全文参见：http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810356/n810961/c5140207/content.html**