

# 【逐条解读】《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》

一、中华人民共和国境内（以下称境内）的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用增值税零税率：

（一）国际运输服务。

国际运输服务，是指：

- 1.在境内载运旅客或者货物出境。
- 2.在境外载运旅客或者货物入境。
- 3.在境外载运旅客或者货物。

（二）航天运输服务。

（三）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：

- 1.研发服务。
  - 2.合同能源管理服务。
  - 3.设计服务。
  - 4.广播影视节目(作品)的制作和发行服务。
  - 5.软件服务。
  - 6.电路设计及测试服务。
  - 7.信息系统服务。
  - 8.业务流程管理服务。
  - 9.离岸服务外包业务。
- 离岸服务外包业务，包括信息技术外包服务（ITO）、技术性业务流程外包服务（BPO）、技术性知识流程外包服务（KPO），其所涉及的具体业务活动，按照《销售服务、无形资产、不动产注释》相对应的业务活动执行。
- 10.转让技术。

（四）财政部和国家税务总局规定的其他服务。

上述项目均平移财税〔2013〕106号、财税〔2015〕118号相关政策，但增加了“完全在境外消费的”的限制条件。

根据本附件第七条规定，“完全在境外消费”是指：

- （一）服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。
- （二）无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关。
- （三）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

二、境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税，但财政部和国家税务总局规定适用增值税零税率的除外：

（一）下列服务：

1.工程项目在境外的建筑服务。

**新增条款。**本条的处理原则与 3-7 条保持一致,原因在于建筑服务有较为清晰的劳务发生地,与第(三)项向境外单位提供的处理原则不一样。

2.工程项目在境外的工程监理服务。

**新增条款。**工程监理与建筑服务紧密相关,同时给予免税政策。

3.工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务。

4.会议展览地点在境外的会议展览服务。

5.存储地点在境外的仓储服务。

6.标的物在境外使用的有形动产租赁服务。

7.在境外提供的广播影视节目(作品)的播映服务。

8.在境外提供的文化体育服务、教育医疗服务、旅游服务。

**本条“文化体育服务”免税是对财税(2009)111号第三条规定的平移。新增“教育医疗服务、旅游服务”两项。**

(二)为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务。

为出口货物提供的保险服务,包括出口货物保险和出口信用保险。

**为出口货物提供的保险服务的免税政策是对《营业税暂行条例》第八条相关规定的平移。**

(三)向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产: 1.电信服务。

2.知识产权服务。

3.物流辅助服务(仓储服务、收派服务除外)。

4.鉴证咨询服务。

5.专业技术服务。

6.商务辅助服务。

7.广告投放地在境外的广告服务。

8.无形资产。

**同财税(2013)106号文附件4比较,向境外单位提供的免征增值税的服务的范围扩大到了专业技术服务、商务辅助服务和销售无形资产。值得注意的是向境外单位提供的免征增值税的服务必须完全在境外消费,否则不能享受免税政策。**

(四)以无运输工具承运方式提供的国际运输服务。

## **新增项目**

(五)为境外单位之间的货币金融融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务,且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关。

## 新增项目

（六）财政部和国家税务总局规定的其他服务。

三、按照国家有关规定应取得相关资质的国际运输服务项目，纳税人取得相关资质的，适用增值税零税率政策，未取得的，适用增值税免税政策。

境内的单位或个人提供程租服务，如果租赁的交通工具用于国际运输服务和港澳台运输服务，由出租方按规定申请适用增值税零税率。

境内的单位和个人向境内单位或个人提供期租、湿租服务，如果承租方利用租赁的交通工具向其他单位或个人提供国际运输服务和港澳台运输服务，由承租方适用增值税零税率。境内的单位或个人向境外单位或个人提供期租、湿租服务，由出租方适用增值税零税率。

境内单位和个人以无运输工具承运方式提供的国际运输服务，由境内实际承运人适用增值税零税率；无运输工具承运业务的经营者适用增值税免税政策。

四、境内的单位和个人提供适用增值税零税率的服务或者无形资产，如果属于适用简易计税方法的，实行免征增值税办法。如果属于适用增值税一般计税方法的，生产企业实行免抵退税办法，外贸企业外购服务或者无形资产出口实行免退税办法，外贸企业直接将服务或自行研发的无形资产出口，视同生产企业连同其出口货物统一实行免抵退税办法。

服务和无形资产的退税率为其按照《试点实施办法》第十五条第（一）至（三）项规定适用的增值税税率。实行退（免）税办法的服务和无形资产，如果主管税务机关认定出口价格偏高的，有权按照核定的出口价格计算退（免）税，核定的出口价格低于外贸企业购进价格的，低于部分对应的进项税额不予退税，转入成本。

五、境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产的，可以放弃适用增值税零税率，选择免税或按规定缴纳增值税。放弃适用增值税零税率后，36 个月内不得再申请适用增值税零税率。

六、境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产，按月向主管退税的税务机关申报办理增值税退（免）税手续。具体管理办法由国家税务总局商财政部另行制定。

七、本规定所称完全在境外消费，是指：

- （一）服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。
- （二）无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关。
- （三）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

**新增条款，对第一条第(三)项、第二条第(三)项所规定的“完全在境外消费”做出明确解释。**

八、境内单位和个人发生的与香港、澳门、台湾有关的应税行为，除本文另有规定外，参照上述规定执行。

**同财税〔2013〕106 号文附件 4 比较,本条本次作为单设条款，明确了境内单位和个人发生的与香港、澳门、台湾有关的应税行为，除另有规定外可以参照规定享受零税率和免征增值税政策。**

九、2016 年 4 月 30 日前签订的合同，符合《财政部 国家税务总局关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2013〕106 号）附件 4 和《财政部国家税务总局关于影视等出口服务适用增值税零税率政策的通知》（财税〔2015〕118 号）规定的零税率或者免税政策条件的，在合同到期前可以继续享受零税率或者免税政策。

本条对 2016 年 4 月 30 日前签订的合同，做出了过渡衔接的规定。即：对于 2016 年 4 月 30 日前签订的合同，符合财税〔2013〕106 号和财税〔2015〕118 号的零税率或者免税政策规定的，可以继续享受零税率或者免税政策至合同到期。