

《增值税法》正式出台： 税制新篇章，改革新征程

二零二四年十二月
第十九期

摘要

刚刚结束的十四届全国人大常委会第十三次会议审议通过了中华人民共和国增值税法（以下简称《增值税法》）草案审议稿，我国首部《增值税法》将于 2026 年 1 月 1 日起正式生效，取代施行了 31 年的《中华人民共和国增值税暂行条例》。

回望立法过程，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”）。2022 年 12 月和 2023 年 8 月，全国人大常委会对《中华人民共和国增值税法（草案）》（以下简称“草案”）进行了两次审议。此次全国人大常委会于 2024 年 12 月 21 日至 25 日召开会议，对草案进行了第三次审议，根据常委会审议意见和各方面的意见对于草案进行了再次修改，最终形成并颁布了《增值税法》。

《增值税法》的出台具有重大意义，标志着中国税收法治化进程再次取得里程碑式的进展。增值税作为我国第一大税种，通过立法将其提升到法律层面，巩固了 1994 年以来，特别是近年历次增值税改革的成果，增强了增值税政策的确定性和稳定性，使增值税制度具有更坚实的法律基础，是落实二十届三中全会“税收法定原则”任务的重要一环。

普华永道在之前征求意见稿¹、草案二审稿²分析的基础上，对于《增值税法》与草案二审稿之间的差别进行了对比分析。同时，对于将要出台的《中华人民共和国增值税法实施条例》（以下简称《实施条例》），本文将其中需要重点关注的事项进行了归纳总结，期待《实施条例》对这些事项予以明确。

详细内容

一、《增值税法》与草案二审稿之间的差别

相较草案二审稿而言，本次审议通过的《增值税法》主要做出了如下实质性修改：

一是增加了立法目的，明确《增值税法》为了利于高质量发展、规范征收和缴纳、保护纳税人的合法权益而制定，确立了后续执行《增值税法》的指导思想。

二是明确《增值税法》中“个人”的概念包括个体工商户，与现行增值税政策一致。

三是减少了立法授权条款，对于之前草案中部分授权国务院规定的内容，包括视同应税交易的其他情形、适用简易计税方法的特殊情形、差额计算销售额的特殊情形进行了删除。

对于上述修改，**普华永道认为**，视同应税交易的范围被限定在《增值税法》规定的范围内，在不修改法律的情况下，后续将不会再增加视同应税交易的内容。而简易计税、差额计算销售额的特殊情形可能和其他免税、加计抵减等政策一并在第二十五条规定的国务院可以制定的增值税专项优惠政策中进行体现。

四是增加了“中外合作开采海洋石油、天然气增值税的计税方法等，按照国务院的有关规定执行”，以延续目前该事项按实物征收增值税等特殊规定。

五是对于境外单位和个人在境内发生应税交易，除了以购买方为扣缴义务人外，增加了“按照国务院的规定委托境内代理人申报缴纳税款”的选项，与现行增值税政策基本一致，给予了纳税人更多的便利。对于购买方如何判断销售方是否已经委托境内代理人申报缴纳税款以及自身是否有扣缴义务，可能会在后续出台的《实施条例》中进行明确。

六是在进项税额的定义中删除了“与应税交易相关”的表述，与现行增值税政策一致，后续需要进一步关注《实施条例》中是否有相关规定或者补充明确，以及不征税收入对应的进项税额是否可以继续作进项抵扣处理。

七是在免税项目中删除了“避孕药品和用具”，这一改动可能与国家整体的宏观政策相关。

八是在制定增值税专项优惠政策的情形中增加了“公益事业捐赠”。按照《增值税法》第五条，无偿转让货物、无形资产、不动产以及金融产品需要视同应税交易缴纳增值税。在此基础上，给予公益事业捐赠税收优惠政策，有利于鼓励纳税人为公益事业做出贡献。

九是明确“国务院应当对增值税优惠政策适时开展评估、调整”，有利于根据经济发展及产业政策等变化适时调整增值税优惠政策。

十是在法律层面明确，纳税人“放弃优惠的，在三十六个月内不得享受该项税收优惠”，与现行增值税政策一致。同时，在此基础上增加了“小规模纳税人除外”的规定，意味着三十六个月的限制不再适用于小规模纳税人。

二、《实施条例》中需要重点关注的内容

对于后续将要出台的《实施条例》，以下内容值得重点关注：

1. 增值税税目注释及分类

《增值税法》将税目大类分为销售货物、服务、无形资产以及不动产四大类。由于增值税存在三档税率及优惠政策等，《实施条例》将对各类税目的具体内容做出规定并作清晰分类，以方便各类交易对应适用不同的税率及税收政策。

2. 服务、无形资产在境内消费的定义

《增值税法》规定，在境内发生应税交易，是指“（除本条第二项、第三项规定外）销售服务、无形资产的，服务、无形资产在境内消费，或者销售方为境内单位和个人”。此处引入了国际上通用的消费地原则，对于销售方为境外单位和个人的交易，需要关注《实施条例》对“在境内消费”的判定标准，以便于进一步判断境内主体是否负有代扣代缴增值税义务。

3. 适用零税率政策的跨境服务及无形资产的范围

《增值税法》规定“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”。适用零税率的服务及无形资产范围可能在实施条例中予以明确，需要关注其与现行规定的范围是否一致，以及是否会进一步明确目前“完全在境外消费”的判断标准。

4. 如何判断混合销售事项中的“主要业务”

《增值税法》规定“纳税人发生一项应税交易涉及两个以上税率、征收率的，按照应税交易的主要业务适用税率、征收率”。由于一项应税交易可能仅对应一个价格，在有税率差或者政策差异的情况下，需要判断该交易的主要业务是什么，《实施条例》可能会对如何判断“主要业务”进行明确。

5. 进项税额相关问题的明确

- 《增值税法》中，购进贷款服务对应利息的进项税额并不在不得抵扣的进项税额范围内，因此，需要重点关注《实施条例》是否会把贷款服务利息对应的进项税额列为不得抵扣的进项税额；

- 《增值税法》中，不得抵扣进项的内容中未包含“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”（现行规定），《实施条例》可能对于上述内容进行进一步明确；
- 《增值税法》规定“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”不得抵扣，扩大了现行规定中可以进项抵扣的范围。对于实务操作中如何判断“购进并直接用于消费”，可能需要在《实施条例》中进一步明确。

6. 留抵退税政策的具体办法

《增值税法》明确了“当期进项税额大于当期销项税额的部分，纳税人可以按照国务院的规定选择结转下期继续抵扣或者申请退还”。因此，《实施条例》或后续文件将对留抵税额退还的机制和流程予以进一步明确。

7. 增值税专项优惠政策的具体内容

现行增值税政策中包含免税、简易征收、差额计算销售额、加计抵减等各项优惠政策，除了部分对于基础民生和基础科研的免税在《增值税法》中进行了明确外，其他优惠政策的整合、延续及终止等内容，都将体现在增值税专项优惠政策中，值得高度关注。

注意要点

本次审议通过的《增值税法》，是过去三十年来增值税深化改革成果的集合和总结，是我国税收法治化进程中具有里程碑意义的一步。增值税法将于 2026 年 1 月 1 日正式生效，普华永道建议企业针对《增值税法》的变化及《实施条例》需要重点关注的内容，结合行业特殊性以及企业自身特点，评估政策对于企业各方面的影响，为未来《增值税法》的施行做好充分准备。

普华永道将持续关注《实施条例》以及其他相关文件的进展，并及时分享观察和观点，协助相关行业和企业进行深入研究，请密切留意。

注释

1. 关于征求意见稿的详细解读，请参见普华永道公众号 2019 年文章《【洞察】增值税法呼之欲出，征求意见稿多处亮点值得关注》
<https://mp.weixin.qq.com/s/IG3ke5YpPCUmUjMF7AoXlq>
2. 关于草案二审稿的详细解读，请参见《普华永道税务/商务新知》2023 年第 2 期《解读增值税立法进程的重大进展》
<https://www.pwccn.com/zh/china-tax-news/2023q1/chinatax-news-jan2023-2.pdf>

联系我们

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响，请联系**普华永道中国间接税服务团队**：

李军
普华永道中国间接税主管合伙人
+86 (21) 2323 2596
robert.li@cn.pwc.com

北区

张蓉
普华永道中国间接税合伙人
+86 (10) 6533 3397
linda.r.zhang@cn.pwc.com

中区

马骁俊
普华永道中国间接税合伙人
+86 (21) 2323 3743
michael.ma@cn.pwc.com

王君
普华永道中国间接税合伙人
+86 (21) 2323 1095
justin.ja.wang@cn.pwc.com

李慧嵩
普华永道中国间接税合伙人
+86 (21) 2323 2895
lisa.hs.li@cn.pwc.com

南区

汤蕴贤
普华永道中国间接税合伙人
+86 (755) 8261 8273
winnie.tang@cn.pwc.com

普华永道中国间接税服务团队是由资深及同时拥有国际和本土间接税知识和经验的税务专家组成。我们在北京、上海、广州、深圳和香港均设有办公室。除为客户提供有关间接税咨询服务，我们也向中国当局提供有关间接税前瞻性建议以使中国间接税政策更为方便纳税人。我们中国间接税服务团队是 1,800 个税务专家组成的普华永道全球间接税服务团队网络成员之一。



全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线

不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



苹果手机下载
(iOS 10以上)



安卓手机下载
(Android 6.0以上)

- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- “税界”网页版链接: <https://shuijie.pwcconsultantssz.com>



文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于 2024 年 12 月 27 日编制而成的。

这份中国税务/商务新知由普华永道中国税收政策服务编制。**普华永道中国税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国内地、香港地区和新加坡现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对我们的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持我们在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

马龙
电话: +86 (10) 6533 3103
long.ma@cn.pwc.com

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页: <http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

www.pwccn.com

© 2024 普华永道。版权所有，未经普华永道允许不得分发。普华永道系指普华永道网络中国成员机构，有时也指普华永道网络。详情请进入 www.pwc.com/structure。每家成员机构各自独立，并不就其他成员机构的作为或不作为负责。