

关于服务业企业出口退税政策的简要介绍

按照中国以往税法规定(目前除上海地区以外,中国其他地区仍执行该规定),对于服务业企业所从事的各项服务业务(包括出口服务),征收营业税而不征收增值税,并不涉及出口退税的问题(中国对增值税,才执行出口退税政策)。

中国对服务业已经开始启动由营业税改征增值税的试点工作。其中,根据《[营业税改征增值税试点方案](#)》、《[关于在上海市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的通知](#)》等规定,上海市自 2012 年 01 月 01 日起正式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,后续试点地区以及行业范围可能会进一步扩大。

根据上述“营业税改征增值税试点”的基本政策,为具体落实试点地区单位和个人(以下简称“试点服务提供者”)在提供两项服务出口业务(目前仅限于该两项服务出口业务)时适用的增值税优惠政策,2011 年 12 月 29 日,财政部、国家税务总局发布了《[关于应税服务适用增值税零税率和免税政策的通知](#)》,2012 年 04 月 05 日,国家税务总局发布了《[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\(暂行\)](#)》。

结合目前法律规定、与政府部门的沟通意见等,针对试点服务提供者提供两项服务出口时增值税的优惠政策,我们简要列表介绍如下:

(一) 提供两项服务出口的界定

概要	简要介绍
国际运输服务	<p>“国际运输服务”,具体包括:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 在境内载运旅客或者货物<b>出境</b>。</li> <li>2. 在境外载运旅客或者货物<b>入境</b>。</li> <li>3. <b>在境外</b>载运旅客或者货物。</li> </ol> <p>需要说明的是,上述“出境”、“入境”、“在境外”中的“境”是指大陆地区(不包括“港澳台”)的“国境”的概念,出入中国“<b>海关特殊监管区域</b>”等“关境”,不属于“国际运输服务”,不能享受本文讨论的增值税优惠政策。</p>

サービス業企業の輸出時税金還付措置に関する簡潔な紹介

中国の従来の税法規定(現在、上海地区を除き、中国のその他の地区では尚も当該規定を執行している)により、サービス業企業が営む各サービス業務(輸出サービスを含む)には増値税ではなく、営業税が課されていたため、輸出時税金還付は発生しなかった(中国は、増値税に対してのみ輸出時税金還付措置を執行する)。

中国では、サービス業を対象にした営業税から増値税への一本化の試行作業を既にスタートしている。「[営業税から増値税への一本化試行方案](#)」、「[上海市で交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税から増値税への一本化試行を展開することについての通知](#)」などの規定により、上海市は 2012 年 1 月 1 日より、交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税から増値税への一本化の試行を本格的に展開しており、今後は試行地区および業種範囲が更に拡大されることが予想される。

上述の「営業税から増値税への一本化試行」の基本政策に基づき、試行地区の組織および個人(以下「試行サービス提供者」という)が 2 つの輸出サービス業務(現時点では、当該 2 つの輸出サービス業務のみに限定する)を提供する際に適用される増値税優遇措置を確実に実施することを目的として、2011 年 12 月 29 日に、財政部、国家税務総局が、「[課税サービスに増値税ゼロ税率と免税措置を適用することについての通知](#)」を公布し、2012 年 4 月 5 日に、国家税務総局が「[営業税から増値税への一本化試行地区に適用される増値税ゼロ税率課税サービスの税金免除・控除・還付管理弁法\(暫定\)](#)」を公布している。

現法律規定、政府部門とやり取りした意見などと併せ、試行サービス提供者が 2 つの輸出サービスを提供する際の増値税優遇措置について、下表の通り簡潔に説明する。

(一) 提供する 2 つの輸出サービスの画定

概要	簡潔な説明
国際運輸サービス	<p>「国際運輸サービス」の詳細は以下の通りである。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 国内で旅客または貨物を輸送し<b>出国する</b>。</li> <li>2. 国外で旅客または貨物を輸送し<b>入国する</b>。</li> <li>3. <b>国外</b>で旅客または貨物を輸送する。</li> </ol> <p>ご注意頂きたいこととして、上述の「出国」、「入国」、「国外」の「国」とは大陸地区(「香港・マカオ・台湾」を除く)の「国境」という意味であり、中国「<b>税関特殊監督管理区域</b>」などの「<b>関税領域</b>」を出入りする場合は、「国際運輸サービス」に該当せず、本文で検討している増値税優遇措置を享受できない。</p>

向境外单位提供的研发服务、设计服务	<p>“向境外单位提供的研发服务、设计服务”，具体包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 研发服务是指就<b>新技术、新产品、新工艺或者新材料及其系统</b>进行研究与试验开发的业务活动。</li> <li>2. 设计服务是指<b>把计划、规划、设想通过视觉、文字等形式传递出来</b>的业务活动；具体包括工业设计、造型设计、服装设计、环境设计、平面设计、包装设计、动漫设计、展示设计、网站设计、机械设计、工程设计、创意策划等。</li> </ol> <p>需要说明的是，向中国“<b>海关特殊监管区域</b>”内的主体提供研发服务、设计服务，不能享受本文讨论的增值税优惠政策。</p>
-------------------	---

国外組織に提供する研究開発サービス、設計サービス	<p>「国外の組織に提供する研究開発サービス、設計サービス」の詳細は以下の通りである。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 研究開発サービスとは、<b>新技術、新製品、新工程または新素材およびそのシステム</b>の研究と試験開発を行う作業のことを指す。</li> <li>2. 設計サービスとは、<b>プラン、企画、構想を視覚、文字などの形で伝える</b>作業のことを指す。具体的には工業設計、造形設計、アパレル設計、環境設計、グラフィックデザイン、包装設計、アニメーションデザイン、展示設計、ウェブデザイン、機械設計、工事設計、クリエイティブ・プランニングなどが含まれる。</li> </ol> <p>ご注意頂きたいこととして、中国「<b>税関特殊監督管理区域</b>」内の主体に研究開発サービス、設計サービスを提供する場合、本文で検討する<b>増値税優遇措置</b>を享受できない。</p>
--------------------------	---

(二) 増値税优惠政策の享受方法

区分	簡要介绍
小规模纳税人	<p>适用“<b>免征</b>”増値税办法，即，在该交易环节（对外提供两项服务出口），<b>免征</b>増値税。</p>
一般纳税人	<p>实行増値税“<b>免抵退税</b>”办法，其中退税率为其对应的内销服务使用征税率，另有规定的除外（截止目前，并无“另有规定”）。</p> <p>上述“<b>免抵退税</b>”计算金额=两项服务出口的计税价格（通常为外会计价的收入金额）×外汇人民币牌价×<b>退税率</b>。需要说明的是：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. “免抵退税”金额的计算较为复杂，需要考虑较多的因素，总体上而言，上述“<b>免抵退税</b>”的含义如下： <ol style="list-style-type: none"> <li>①“<b>免</b>”：在该交易环节，免征増値税。</li> <li>②“<b>抵</b>”：上述“免抵退税”计算金额，可以根据法定标准，抵顶内销服务、货物的销项税额。</li> <li>③“<b>退</b>”：“免抵退税”未抵顶完毕的部分，理论上而言，可以要求退税或者留待下期抵顶。</li> </ol> </li> <li>2. 上述“<b>退税率</b>”为其在境内提供对应服务的増値税税率，其中： <ol style="list-style-type: none"> <li>①“国际运输服务”目前的税率为<b>11%</b>。</li> <li>②“向境外单位提供的研发服务、设计服务”目前的税率为<b>6%</b>。</li> </ol> </li> </ol>

值得注意的是，试点服务提供者享受上述増値税“免抵退税”优惠政策，必须向主管税务机关办理出口退（免）税认定手续。

(二) 増値税優遇措置の享受方法

区分	簡潔な説明
小规模納税者	<p>増値税「<b>徴収免除</b>」という方法が適用され、即ち、当該取引段階（2つの輸出サービスを対外的に提供する）では、増値税の<b>徴収が免除される</b>。</p>
一般纳税人	<p>増値税「<b>税金免除・控除・還付</b>」という方法を実行し、このうち、税金還付率は、相応する国内販売サービスで使用されている課税税率とするが、別途規定がある場合は除く（現時点までにおいては、「別途規定がある」という状況はない）。</p> <p>上述の「<b>税金免除・控除・還付</b>」の計算金額=2つの輸出サービスの課税価格（通常は外貨建ての収入金額）×為替レート×<b>税金還付率</b>。</p> <p>注意事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 「税金免除・控除・還付」金額の計算はやや複雑であり、比較的多くの要素を考慮する必要があるが、全体的に見て、上述の「<b>税金免除・控除・還付</b>」の意味は以下の通りである。 <ol style="list-style-type: none"> <li>①「<b>免除</b>」：当該取引段階において、増値税の徴収が免除される。</li> <li>②「<b>控除</b>」：上述の「税金免除・控除・還付」計算金額は、法定の基準に基づき、国内販売サービス、貨物の販売税額から控除することができる。</li> <li>③「<b>還付</b>」：「税金免除・控除・還付」により控除し切れていない部分は、理論的に言えば、税金還付または次期に繰越して控除するよう要求することができる。</li> </ol> </li> <li>2. 上述の「<b>税金還付率</b>」は国内で提供した係るサービスの増値税税率である。具体的には以下の通りである。 <ol style="list-style-type: none"> <li>①「国際運輸サービス」の現税率は<b>11%</b>である。</li> <li>②「国外の組織に提供する研究開発サービス、設計サービス」の現税率は<b>6%</b>である。</li> </ol> </li> </ol>

ご注意頂きたいこととして、試行サービス提供者が上述の増値税「税金免除・控除・還付」の優遇措置を享受するには、主管税务机关にて輸出時税金還付（免除）認定手続きを行わなければならない。

相关出口退（免）税认定手续所需提供的**关键性**资料，我们简要列表介绍如下：

类型	关键性资料
国际运输服务	<p>不同类型的国际运输服务，享受上述增值税优惠政策的前提是：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 从事<u>水路</u>国际运输：应提供《<u>国际船舶运输经营许可证</u>》。</li> <li>2. 从事<u>航空</u>国际运输：应提供《<u>公共航空运输企业经营许可证</u>》，且其经营范围应包括“<u>国际航空客货邮运输业务</u>”。</li> <li>3. 从事<u>陆路</u>国际运输：应提供《<u>道路运输经营许可证</u>》和《<u>国际汽车运输行车许可证</u>》，且《道路运输经营许可证》的经营范围应包括“<u>国际运输</u>”。</li> </ol>
向境外单位提供的研发服务、设计服务	<p>向境外单位提供的研发服务、设计服务，享受上述增值税优惠政策的前提是，应提供《<u>技术出口合同登记证</u>》（以下简称“《登记证》”）。值得注意的是：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 依据《<u>技术进出口管理条例</u>》、《<u>技术进出口合同登记管理办法</u>》等规定，对实质上属于“技术出口”的合同，在依法办理登记手续后，才能获得《登记证》。该项政府手续由各地<u>商务部门</u>办理，例如，上海地区，可参见上海市商务委员会的“<u>技术出口合同登记办事指南</u>”。</li> <li>2. 对于可以享受本文讨论的增值税优惠政策的研发服务、设计服务，中国税法并未明确规定必须与“技术”相关，<u>目前税法规定的部分研发服务、设计服务（例如，展示设计、创意策划等），实质上本身可能并不含有（或者不明显含有）技术的内容</u>。对于该部分服务对应的合同，理论上，无法办理《登记证》。虽然如此，如果需要享受上述增值税“免抵退税”优惠政策，则又必须提供此项《登记证》，即，存在一定的矛盾性。</li> <li>3. 由于目前营业税改征增值税尚处于试点的起步阶段，对于上述矛盾性，在法律层面和政府实务操作层面，尚未有明确的解决方法。随着实务操作的推进，以及试点地区和行业范围的进一步扩大，后续可能会予以明确。基于此，我们建议，<u>试点服务提供者在合同签署阶段，就应当考虑在合同内容（实质）、表述（形式）等方面尽量体现“技术”的内容，并在办理阶段与商务主管部门做好沟通工作，以顺利取得享受增值税“免抵退税”优惠政策所需的《登记证》</u>。理论上，办理《登记证》的商务主管部门将对合同是否含有“技术”等进行实质性审查；在目前实务中，在表述（形式）上具备“技术”特征的合同，顺利办理手续并获得《登记证》的可能性较大。当然，需要说明的是，按照上述“变通”的操作方式办理《登记证》，</li> </ol>

係る輸出時税金還付（免除）認定手続きの際に提供する必要のある**重要資料**は、下表の通りである。

タイプ	重要資料
国際運輸サービス	<p>それぞれのタイプの国際運輸サービスが上述の増値税優遇措置を享受するための前提は以下の通りである。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <u>水路</u>国際運輸：<u>「国際船舶運輸経営許可証」</u>を提供する必要がある。</li> <li>2. <u>航空</u>国際運輸：<u>「公共航空運輸企業経営許可証」</u>を提供し、経営範囲に<u>「国際航空旅客貨物郵便物運輸業務」</u>が含まれている必要がある。</li> <li>3. <u>陸路</u>国際運輸：<u>「道路運輸経営許可証」</u>と<u>「国際自動車運輸通行許可証」</u>を提供し、「道路運輸経営許可証」の経営範囲に<u>「国際運輸」</u>が含まれている必要がある。</li> </ol>
国外の企業に提供する研究開発サービス、設計サービス	<p>国外の企業に提供する研究開発サービス、設計サービスが上述の増値税優遇措置を享受するためには、<u>「技術輸出契約登記証」</u>（以下「登記証」という）の提出が前提となる。</p> <p>注意事項：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <u>「技術輸出入管理条例」</u>、<u>「技術輸出入契約登記管理弁法」</u>などの規定により、実質的に「技術輸出」に該当する契約は、法に照らし登記手続きを行なった後にはじめて「登記証」を取得することができる。当該政府手続きは、各地の<u>商務部門</u>が取扱い、例えば、上海地区については、上海市商務委員会の<u>「技術輸出契約登記取扱の手引き」</u>を参照するとよい。</li> <li>2. 本文で検討している増値税優遇措置を享受できる研究開発サービス、設計サービスについて、「技術」関連でなければならないとの明確な規定は中国税法になく、<u>現税法規定の一部の研究開発サービス、設計サービス（例えば、展示設計、クリエイティブプランニングなど）は実質的には、技術的内容を恐らく含んでいない（または明確に含んでいない）</u>。当該部分のサービスの契約は理論的には、「登記証」の取得手続きができない。にも関わらず、上述の増値税「税金免除・控除・還付」優遇措置を享受したい場合には、この「登記証」の提供が必須となることから、矛盾する点がある。</li> <li>3. 現時点では、営業税から増値税への一本化は未だ試行の駆け出し段階にあるため、上述の矛盾点について、法律上および政府の実務面でまだ明確な解決策がない。実際に取り進めて行き、また試行地区と業種範囲が更に拡大されるにつれて、今後明確にされるであろうと思われる。従い、<u>増値税「税金免除・控除・還付」優遇措置を享受するのに必要となる「登記証」を問題無く取得することができるよう、試行サービス提供者が契約の締結段階において、契約内容（実質）、表現（形式）などの面で極力、「技術」的内容を示すようにし、また手続き段階においては、商務主管部門との</u></li> </ol>

	<p>在合规性层面,理论上,可能存在一定的瑕疵。基于该方面的考虑,据了解,目前在实务中,也有部分外商投资企业决定暂时放弃享受增值税“免抵退税”优惠政策。</p>
--	--

综上,试点服务提供者在提供两项服务出口时,可以结合实际业务需要,依法办理享受增值税优惠政策的认定手续,以获得相关税收优惠待遇,降低税负。

(里兆律师事务所 2012 年 07 月 13 日整理编写)

	<p><b>意思疎通をしっかりと行っておくようお勧めする。</b>理論的には、「登記証」を取り扱う商務主管部門は契約に「技術的」内容が含まれているかなどについての実質的審査を行うが、現在実務上、表現(形式)上「技術」的特徴を有している契約の場合、手続きが問題なく行われ、「登記証」を取得できる可能性は比較的高い。勿論、ご注意頂きたいこととして、上述の「便法的な」やり方での「登記証」の取得手続きを行うことは適法性の面では、理論上、一定の瑕疵があると思われる。この点を考慮し、筆者の把握する限りでは、現在、実務においては、増値税「税金免除・控除・還付」優遇措置を当分断念することを決めている外商投資企業もある。</p>
--	--

以上から、係る税收優遇の待遇を受け、税負担が軽減されるよう、試行サービス提供者が2つの輸出サービスを提供するにあたっては、実際の業務上の必要と併せ、法に照らし増値税優遇措置の認定手続きを行うようにするとよい。

(里兆法律事務所が 2012 年 7 月 13 日付けで作成)