



新增值税法

富睿玛泽税务资讯 – 2026 年 4 月

目录

1. 引言
2. 征税范围及纳税义务发生时间
3. 税基和税率的确定——差额征税、混合销售、免税与零税率规则的延续与细化

引言

2026年1月1日,《中华人民共和国增值税法》(以下简称“《增值税法》”)及《中华人民共和国增值税法实施条例》(以下简称“《实施条例》”)正式施行,标志着我国增值税制度由“暂行条例”时代进入法定化阶段。更值得关注的是,财政部、税务总局围绕新法实施同步发布了13项配套公告,对征税范围、纳税义务发生时间、差额征税、进项抵扣、优惠政策衔接等具体操作规则进行了系统细化,这些配套文件对企业实务操作的影响更为直接和具体。

结合新法及配套文件,本轮变化主要体现在以下四个方面:

- 一是征税范围及纳税义务发生时间,包括消费地原则的进一步明确、《销售服务、无形资产、不动产注释》的调整,以及纳税义务发生时间规则的完善;
- 二是税基和税率的确定,涉及差额征税、混合销售以及免税和零税率的适用规则;
- 三是进项税额抵扣管理,涵盖不得抵扣项目、不征税项目对应进项处理、重组情形以及长期资产进项税额调整机制;
- 四是其他征管要求,包括年度汇算清缴及自然人代扣代缴等事项。

本期将重点围绕前两部分,即征税范围及纳税义务发生时间,以及税基和税率确定规则,对相关变化进行梳理;关于进项税额抵扣及其他征管要求等内容,将在后续专题中进一步分析。

一、征税范围及纳税义务发生时间

(一) 跨境服务/无形资产征税逻辑重构——消费地原则确立

《增值税法》第四条规定，服务、无形资产“在境内消费，或者销售方为境内单位和个人”的，属于境内应税交易；《实施条例》第四条进一步明确，

“境外单位或者个人向境内单位或者个人销售服务、无形资产，在境外现场消费的服务除外”，但“与境内货物、不动产、自然资源直接相关”的情形，属于在境内发生的应税交易。

现行规则下，是否构成境内应税交易，通常以交易主体所在地作为主要判断依据，即销售方或购买方一方在境内，原则上即可能被认定为境内销售；对于不纳税的情形，则主要通过证明相关服务“完全在境外发生”或无形资产“完全在境外使用”予以排除（例如境外培训、境外使用的软件许可等）。

本次调整将判断标准由以交易主体为导向，转为以“是否在境内消费”为核心。一方面，境外现场消费的服务（如境外培训、展会、医疗、旅游等）被明确作为例外情形，相关判断口径更为清晰；另一方面，对于“与境内货物、不动产、自然资源直接相关”的交易，即使交易双方均在境外，也可能被纳入境内征税范围（例如为中国境内景区开发咨询服务，或无形资产指向境内不动产）。

整体而言，跨境服务的判断逻辑由形式标准转向实质标准，原有基于合同主体或交易路径形成的判断

口径，在新规则下可能需要重新审视。部分关键概念（如“境外现场消费”“直接相关”）的具体适用范围，仍有待后续征管口径进一步明确。

(二) 销售服务、无形资产注释调整——分类体系整合与部分税目边界明确

财政部、税务总局 2026 年第 9 号公告发布《销售服务、无形资产、不动产注释》，将原分散于财税〔2016〕36 号等文件中的相关规定进行整合，上升为配套于《增值税法》的统一注释体系。

现行规则下，服务及无形资产分类主要依据财税〔2016〕36 号附件 1 及后续补充文件，部分税目在实践中存在交叉或边界不清的情况。

本次调整在总体延续原有分类框架的基础上，对部分税目体系及适用口径进行了优化：

一是将“现代服务”和“生活服务”整合为“生产生活服务”，并将加工修理修配服务纳入统一注释体系，以实现服务分类口径的统一；

二是对电信服务分类进行调整，将手机流量、短信彩信、宽带接入等业务由原适用 6% 税率的增值电信服务调整至基础电信服务，适用税率相应调整为 9%；

三是对无形资产表述进行简化，将“其他权益性无形资产”调整为“其他无形资产”，扩大兜底范围；

四是对若干业务范围予以明确并统一征管口径，例如明确无运输工具承运业务包含“向旅客提供服

务”的情形，以及保本收益、资金占用费按贷款服务征税。

整体来看，本次调整以整合和细化为主，通过统一注释体系和明确税目边界，减少原有规则下的分类争议；其中个别税目调整（如电信服务）涉及税率变化，对相关行业影响相对更为直接。

(三) 纳税义务发生时间——统一规则下的重构与重点突破

1. 总体方向不变

《增值税法》第二十八条确立了纳税义务发生时间的基本原则，即发生应税交易时，纳税义务发生时间为“收讫销售款项或者取得销售款项索取凭据的当日；先开具发票的，为开具发票的当日”。

在此基础上，《实施条例》第三十九条对相关概念作了系统性界定：

- “收讫销售款项”，是指纳税人发生应税交易过程中或者完成后实际收到款项；
- “取得销售款项索取凭据的当日”，是指书面合同确定的付款日期；
- 未签订书面合同或者合同未确定付款日期的，则为应税交易完成的当日，即**货物发出、服务完成、金融商品所有权转移、无形资产转让完成或者不动产转让完成的当日**。

同时，《实施条例》第四十条进一步明确，“视同应税交易完成”的时点，亦按照上述各类交易完成节点判断。

在此框架下，13号公告对个别场景作出补充规

定，如纳税人销售不动产，完成权属登记或者实际交付不动产，属于《实施条例》第三十九条、第四十条所称的不动产转让完成；同时完成权属登记且实际交付的，按照**孰先原则**确定不动产转让完成时间。

2. 从“结算方式导向”转向“交易进程导向”

相较原规则，托收承付、赊销、分期收款等不再单独设定纳税时点，而是统一纳入“收款、合同约定及交易完成”这一框架进行判断，整体上由“结算方式分类判断”转为“基于交易进程的综合判断”。

但对于纳税人生产销售生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，13号公告明确纳税义务发生时间为**收到款项或者书面合同确定的付款日期的当日**，基本延续了既有处理口径。

3. 预收款服务规则调整

13号公告首次对“先收取价款、再分期或者分次提供服务”的业务作出专门规定：

- 纳税义务发生时间为“**首次提供服务的实际开始日**”与“**合同约定时间**”孰早；
- 并应就已收取的全部价款**一次性确认**纳税义务。

相较既往规则，该项规定在纳税时点判断中引入

“服务开始”这一关键节点，使规则从单纯围绕收款或合同约定，进一步与履约进程相衔接。在此基础上，其主要变化可归纳为：

一是纳税基础更加明确。在“先收款、后履约”的业务模式下，服务一旦开始提供，即需就全部预收

款统一确认纳税义务，不能根据后续履约进度分摊。

二是税款确认与收入确认节奏差异更加突出。企业在尚未完成服务履约、甚至仅开始履约的阶段，即可能需要对全部已收款项承担纳税义务，对资金安排提出更高要求。

三是后续调整事项的处理更为复杂。在已一次性确认纳税义务的情况下，如发生退费或业务变更，对应的税务处理需要与前期申报进行衔接，对企业内部管理和合规提出更高要求。

二、税基和税率的确定——差额征税、混合销售、免税与零税率规则的延续与细化

（一）差额征税规则重构——过渡安排与计算口径的系统明确

《增值税法》确立了以销售额为计税基础的一般规则，同时保留对特定业务“以差额为销售额”的特殊安排。围绕差额征税，财政部、税务总局通过2026年第10号公告（优惠政策衔接）与第12号公告（销售额计算口径）进行系统衔接与细化：

分类	政策依据	适用业务	有效期	核心口径
销售额法定计算规则	2026年12号公告	金融商品转让、客运场站、机票/签证代理等8类	长期有效	以扣除后余额为销售额，扣除项主要为代收代付款项
阶段性税收优惠（可选择）	2026年10号公告	劳务派遣、建筑简易计税、旅游、房地产等10类	2026.1.1-2027.12.31	含税销售额扣减后计算销项税额/应纳税额，扣除项为经营成本

现行规则下，差额征税主要来源于“营改增”时期形成的政策集合，适用范围较为分散，不同业务对应不同文件和口径，实践中在适用范围、扣除项目及开票处理等方面存在一定不统一情况。

本次调整总体延续了差额征税制度框架，但通过

“分类梳理 + 明确口径 + 清理政策”的方式，对适用范围和操作要求进行了系统规范，主要体现在以下几个方面：

一是政策适用范围有所收敛。部分原差额征税政策未在新法及配套规则中延续，例如小规模纳税人劳务派遣、安保服务等差额计税安排被取消，差额征税进一步向一般纳税人集中；同时，人力资源外包服务、物业管理转售水费等原按差额计税的业务不再适用该政策，需改按全额计税。

二是计税方式作出调整。以劳务派遣、安全保护服务为例，新规下不再适用“5%差额简易计税”的路径，一般纳税人需在“全额一般计税”与“差额一般计税”之间进行选择，计税方式与原规则相比更为统一。

三是部分差额扣除规则收紧。建筑服务中，分包款的差额扣除仅适用于简易计税方法，在一般计税方法下不得扣除；同时，“甲供工程”简易计税政策已取消，对相关业务模式产生直接影响。

四是大多数既有差额征税政策予以延续并规范。例如金融商品转让、融资租赁、旅游服务等典型业务仍可适用差额计税，但在扣除项目、凭证要求及开票规则方面进行了统一和细化。

五是合规要求明显强化。10号公告与12号公告对差额扣除所需的合法有效凭证类型、不得开具增值税专用发票的情形以及差额开票规则进行了系统明确，强调“扣除有据、开票合规”的基本要求。

整体来看，本次差额征税调整体现出由“政策拼接”向“规则体系化”的转变：一方面对原有政策

进行取舍和整合，另一方面通过明确扣除口径和凭证要求，提高制度的可执行性和一致性。

(二) 混合销售规则明确——适用范围扩展与判断逻辑调整

《增值税法》及其实施条例规定，一项应税交易涉及两个以上税率、征收率的，应按照主要业务适用税率、征收率；13号公告通过列举典型情形，对“主要业务”的判断作出补充说明。整体来看，本次调整主要体现在以下两个方面：

1. 适用范围由“货物+服务”扩展为“多税率交易统一适用”

原规则下，混合销售主要围绕“货物+服务”展开，对于不同税率的服务之间、货物与无形资产之间等组合交易，规则适用并不清晰。

新规将表述统一为“一项应税交易涉及两个以上税率、征收率”，不再限于传统的“货物+服务”情形，而是将各类不同税率的复合交易一并纳入同一判断框架。

与此同时，“一项应税交易”本身如何认定，仍然有待结合交易安排、合同内容和履约方式进一步判断，这一点在实践中仍可能成为争议焦点。

2. 判断逻辑由“纳税人导向”转向“交易导向”

原规则下，混合销售的判断较多围绕纳税人的主营业务展开，例如生产、批发、零售货物的企业发生

混合销售，通常倾向于按销售货物处理；其他单位和个人则可能按服务处理。这种做法的优点是判断相对简便，但在面对业务模式日益复杂、单项交易结构更加多元的情形时，容易出现结论与具体交易实质不完全匹配的问题。

新规则则转向以“单项应税交易中的主要业务”为判断核心，强调在具体交易层面识别何者构成主交易、何者属于附随内容，从而使适用税率与交易实质之间的对应关系更为紧密。不过，相较于过去直接参照纳税人主营业务的方式，“主要业务”与“附属业务”如何划分，也带来了新的判断问题，例如应当侧重合同目的、核心功能、价值占比，还是客户购买该交易的主要需求，仍有待后续征管口径和实践进一步细化。

3. 典型情形明确——以“主交易目的”为判断核心

- 13号公告通过列举具体业务，强化判断口径：
- 销售软件并提供安装、维护、培训服务的，以软件销售为主要业务；
- 销售设备并提供安装服务的，以设备销售为主要业务；
- 充换电业务中销售电力并提供配套服务的，以电力销售为主要业务；
- 交通工具租赁并收取服务费的，以租赁业务为主要业务。

上述例子体现的共性逻辑是：以交易的核心交付内容和客户主要需求作为判断基础，配套服务通常被视为附属，不单独决定税率。

（三）免税规则衔接——政策体系整合与适用边界明确

《增值税法》对免税情形作出原则性规定，10号公告在此基础上对原有免税政策进行系统梳理和衔接，形成统一的优惠政策体系。整体来看，免税规则以延续为主，同时通过分类管理和范围划定，强化政策适用的清晰性。

从政策结构上看，本次调整将免税项目划分为两类：

一是长期免征项目。自2026年1月1日起持续有效，主要涵盖民生和公益领域，包括农业生产者销售自产农产品、医疗机构提供医疗服务、残疾人个人提供的服务以及托儿所、幼儿园提供的育养服务等。与此同时，政策对适用范围进行了明确界定，例如营利性美容医疗机构提供的服务等被明确排除在免税范围之外，从而减少实践中的模糊空间。

二是阶段性免征项目。适用期限为2026年1月1日至2027年12月31日，主要集中在农业、科技、教育等领域，包括农业生产资料销售、技术转让、个人转让著作权、学生公寓住宿费。相较长期免税项目，该类政策具有明显的时效性和条件限制，例如宠物饲料不纳入免税范围，相关业务需按规定缴纳增值税；又如技术咨询服务只有在与技术

转让价款在同一发票中列示的情况下，方可适用免税政策，对开票方式提出了更明确要求。

在上述分类基础上，**10号公告还对未纳入新体系的原有优惠政策作出清理安排**，自2026年1月1日起，除增值税法、实施条例、10号公告及相关专项规定外，2025年12月31日前发布的国内环节增值税优惠政策原则上停止执行。例如，原适用免税的避孕药品和用具、能源管理项目中的货物转让，以及初次购买税控设备全额抵减等政策，均不再延续。

从整体上看，本次免税规则的调整并未改变制度框架，而是通过“分类管理+范围清理”的方式，提高政策体系的完整性和可识别性。在此背景下，企业需要重点关注政策的时效性与适用条件，结合自身业务逐项对照判断是否符合免税范围，并在开票、申报及资料留存等方面确保处理口径与政策要求一致。

（四）零税率（退免税）规则整合——适用口径统一与征管要求强化

《增值税法》延续了零税率制度安排，并通过财政部、税务总局2026年第11号公告与国家税务总局2026年第5号公告分别从实体和程序两个层面对出口退（免）税规则进行系统整合。其中，第11号公告明确适用范围及基本条件，第5号公告则规范备案、申报、单证管理及违规处理等操作要求。

相较既往规则，本次调整的主要变化体现在：

一是适用口径统一，由分散规定转为“出口业务统一管理”。

原规则下，出口退税主要围绕“出口货物和劳务”展开，服务和无形资产相关规定分散于不同文件。本次调整将货物、跨境服务及无形资产纳入统一的“出口业务”管理框架，实现由分散规定向统一管理口径的整合。

二是适用条件明确，统一出口退（免）税判断标准。

11号公告明确，适用增值税退（免）税政策的出口业务，应当同时符合以下条件：

- 销售对象为境外单位或者个人；
- 货物已报关并实际离境；
- 按照国家统一的会计制度规定确认销售收入；
- 按规定完成收汇。

其中，将“按照会计制度确认销售”明确为适用条件之一，使业务真实性、会计处理与税收适用之间的衔接更加严格。

三是备案及变更机制更加灵活。

针对以往必须结清存量业务后方可变更退免税方式的限制，新规允许在特定情形下通过报送未结清业务情况说明，先行变更适用方式，再补充完成相关申报，提升了制度操作的灵活性。

四是单证管理要求系统强化。

新规将备案单证保存期限由5年延长至10年，并明确电子化留存的合规性，同时扩大电子证明适用范围；对单证不合规的后果亦予以明确区分，即未按规定备案的适用免税政策，提供虚假单证的按内销征税处理。

五是申报期限规则重构，引入最终时限安排。

在原有“次年4月30日前申报”的一般期限基础上，新规明确分层申报时限：

- 常规期限为出口次月至次年4月30日；
- 未在上述期限内申报的，在报关出口之日起36个月内，补齐凭证并提供收汇材料的，仍可申报退（免）税；
- 超过36个月未申报的，按内销征税处理。

通过设置“常规期限+补救期限+最终上限”的结构，申报时效及逾期后果更加清晰。

附录表格

业务类型	开票规则 (能否开票/方式)	扣除所需凭证
12号公告 法定差额纳税		
金融商品转让	不得开具专票	付款凭证、合同、银行转账记录等
客运场站服务	就全部价款开具发票, 扣除部分进项不得抵扣	付款凭证、合同、银行转账记录等
机票代理 (境内)	就全部价款开具电子行程单或普票	BSP对账单、航司签收单、代理间结算单
机票代理 (境外)	就全部价款开具普票	发票/行程单; 境外付款需签收单+可能需境外证明
境外考试服务	代收代付部分不得开具专票, 可开普票	付款凭证、合同、银行转账记录等
签证代理服务	代收代付签证费、认证费不得开具专票, 可开普票	付款凭证、合同、银行转账记录等
代理进口免税货物	代付款项不得开具专票, 可开普票	付款凭证、合同、银行转账记录等
10号公告 法定差额纳税		
金融机构贴现	全额开普票, 不得开专票	无明确列示
证券结算费用	扣除部分不得开具专票, 可开普票	无明确列示
融资租赁 (售后回租)	扣除部分不得开具专票, 可开普票	无明确列示
建筑服务 (简易差额)	<input checked="" type="checkbox"/> 可开专票(但需差额开具)	无明确列示
劳务派遣	全部价款和扣除价款在同一发票分别列明, 发票税额按扣除后计算, 扣除部分不得开专票	工资、福利支付记录, 社会保险缴费记录以及住房公积金缴存记录
旅游服务	扣除部分不得开具专票, 可开普票	采购发票、费用单据
转让土地使用权	全部价款和扣除价款在同一发票分别列明, 发票税额按扣除后计算	向政府支付土地价款需省级以上财政部门监制的财政票据 向其他单位或者个人支付的款项, 以发票或者法院判决书、裁定书、调解书, 以及仲裁裁决书、公证债权文书为合法有效凭证
销售不动产	全部价款和扣除价款在同一发票分别列明, 发票税额按扣除后计算	向其他单位或者个人支付的款项, 以发票或者法院判决书、裁定书、调解书, 以及仲裁裁决书、公证债权文书为合法有效凭证
房地产开发	申报扣除, 发票可全额开	向政府支付土地价款需省级以上财政部门监制的财政票据 向其他单位或个人支付的货币形式拆迁补偿费用, 以拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料为合法有效凭证
以旧换新 (金融)	未明确, 建议参照申报扣除	无明确列示
未明确列示的, 按以下执行		
(1) 支付给境内单位或者个人的款项, 以发票或者省级以上 (含省级) 财政部门监 (印) 制的财政票据为合法有效凭证。		
(2) 支付给境外单位或者个人的款项, 以该单位或者个人的签收单据为合法有效凭证, 税务机关对签收单据有疑义的, 可以要求其提供境外		
(3) 缴纳的税款, 以完税凭证为合法有效凭证。		

结语

我们将持续关注增值税法及配套政策的后续进展, 并在下期专题中重点分析进项税额抵扣管理、重组情形处理、年度汇算清缴等征管事项的具体变化。

针对本次增值税法实施带来的制度调整和操作变化, 我们建议企业结合自身业务特点, 系统评估政策影响, 及时调整内部税务管理流程。如您在政策理解或实务操作方面有任何疑问, 或需要专业协助进行影响评估和应对方案设计, 欢迎随时与我们联系交流。

免责声明

本刊物旨在提供一般性信息，并不旨在全面提供财务、投资、法律、税务或其他领域的专业建议或服务。本刊物不能替代此类专业建议或服务，亦不应作为您或您的企业作出投资或其他决策时的依据。在采取任何可能影响您或您的企业的行动之前，您应咨询具备相应资格的专业顾问。尽管我们已尽力确保本刊物中所含信息的准确性，但无法对其完全无误性做出保证。Forvis Mazars 及其任何子公司、关联公司或其他相关实体均不对任何依赖本刊物信息而采取行动的任何个人或实体承担任何责任，包括因任何错误或遗漏而可能导致的附带或间接损害。任何基于本刊物信息的行动均应由用户自行承担风险。

在本刊物中，“中国”、“中国大陆”或“PRC”的表述均指中华人民共和国（不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区）。

关于 Forvis Mazars（富睿玛泽）

富睿玛泽是全球领先的审计与鉴证、税务和咨询服务公司。我们的业务遍及 100 多个国家和地区，具备全球规模、专业实力和广泛的市场覆盖，同时兼具敏捷性，以深刻洞察和定制化服务，帮助客户应对独特挑战，适应复杂监管环境和文化多样性。

我们拥有 40,000 多名专业人士，致力于提供卓越的客户体验，契合不同客户的实际需求。我们深入理解客户所在行业，以专业洞见助力客户厘清方向，从容应对未来挑战。我们的专家团队凭借丰富经验和卓越技能，竭力为各类规模的企业提供本地及全球服务，助力长远发展。

全球视野，洞察趋势；本地落实，精益求精。我们始终致力于为客户、员工、行业和社会创造价值。

© Forvis Mazars 2026. 保留所有权利。

联系我们

上海

上海市浦东新区银城中路 68 号
时代金融中心 8 楼，200120
电话: +86 21 6168 1088

罗礼廉

合伙人, 税务服务
+ 86 21 6168 1088
peter.law@forvismazars.cn

北京

北京市朝阳区东三环北路甲 26 号
友邦金融中心 A 座 16 层，100020
电话: +86 10 8429 8078

周羽

合伙人, 税务服务
+86 10 8429 8078
joey.zhou@forvismazars.cn

广州

广州市天河区天河路 228 号
广晟大厦 1308 室，510620
电话: +86 20 3833 0235

王健民

执行合伙人, 广州办公室
+ 86 20 3833 0235
jianmin.wang@forvismazars.cn

网站

<https://www.forvismazars.com/cn/zh>

微信公众号:

ID: ForvisMazars

