

欧盟新增增值税改革 对我国跨境电商企业的影响及应对

苏毓敏 梁诗 汪卓妮 易彦伶

摘要：欧盟原有增值税制度的弊端在数字经济蓬勃发展的当今时代日益凸显，为此欧盟推出增值税新政。我国和欧盟互为双方的重要战略合作伙伴之一，因而我国跨境电商企业在此次欧盟税改中受到较大程度的影响。本文梳理了欧盟新增增值税的改革重点，分析了欧盟税改对我国跨境电商企业潜在的积极和消极影响，提出我国跨境电商企业应充分做好税收合规准备、调整经营战略、改革管理系统来应对欧盟增值税新政，为我国有意进入欧盟市场的跨境电商企业提供一定的参考。

关键词：欧盟；跨境电商；数字经济；增值税

中图分类号：F811.4 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2022)08-0083-04

欧盟原有增值税制度因存在的漏洞已不适应当今数字经济蓬勃发展的时代，出现了一系列问题：跨境线上销售因存在远距离、易出现不合理低价值货物等特点，营造了不公平的竞争环境；原有跨境电商在申报及缴纳增值税时可能存在增值税不合规、税收欺诈等，造成欧盟国家政府的税收在应缴纳增值税和已付增值税之间存在巨大差距，该差距已达到70亿欧元；非欧盟企业享有的较之于欧盟企业更优惠的增值税待遇，使得欧盟企业的市场竞争力较大幅度减弱；欧盟原有增值税的纳税申报流程繁琐，加剧了增值税不合规的

现象。基于此，欧盟理事会于2019年11月21日公布了针对电商企业的新增值税规则——《电子商务增值税改革实施条例》，旨在促进跨境贸易公平、打击税收欺诈并简化增值税纳税申报操作。该新政原计划于2021年1月生效，因全球新冠肺炎疫情的影响延期至2021年7月1日施行。该新政的主要内容有哪些？对我国跨境电商企业有何影响？应如何应对？这是本文主要探讨的内容。

一、欧盟电子商务增值税改革重点

(一) 取消从非欧盟国家进口到欧

盟的低价值商品（低于22欧元）增值税免税政策

欧盟在新法案中废除了欧盟原有增值税制度中的低价值货物（低于22欧元）免税制度，并决定针对每一批价值低于150欧元的货物推出一个进口计划，即进口一站式服务（IOSS），以供跨境电商在进行非欧盟远程销售时用以申报和缴纳增值税（该新规定出台前后非欧盟远程销售中增值税缴纳情况变化如表1所示）。使用该计划的跨境电商企业需要在欧盟成员国国内指定一个中介机构，并在中介机构所在国注册申请一个单独的IOSS增值税识别号码，该号码仅在电商企业进

基金项目：2017年度广西人文社会科学发展研究中心项目（CXCYGC20170002）；2021年度国家自然科学基金项目（21BGJ027）

作者简介：苏毓敏，广西师范大学经济管理学院教授，硕士生导师；梁诗，广西师范大学经济管理学院硕士研究生；汪卓妮，普华永道咨询（深圳）有限公司上海分公司高级经理；易彦伶，美国明尼苏达州双城分校卡尔森管理学院。

表1 非欧盟远程销售情况下增值税缴纳情况变化

货物进口方式	2021年7月1日前		2021年7月1日后	
	消费者进口	供应商进口	消费者进口	供应商进口
是否可采用 IOSS 系统	否(未推出该行动计划)		是(货物价值<150欧元且供应商使用 IOSS 系统)	否(货物价值>150欧元或供应商不使用 IOSS 系统)
<22 欧元货物是否免税	是		否(该规定已废除)	
应税行为	一个纳税时点: 由消费者缴纳 增值税	两个纳税时点: 1. 进口环节供应商缴纳增值税 2. 供应商向消费者销售货物时 缴纳增值税	进口环节向海关提供 IOSS 编号, 无需缴纳增值税, 向 消费者销售货物时才缴纳 增值税	一个纳税时点: 由消费者缴纳 增值税

口报关环节使用。当跨境电商企业的货物进入欧盟清关环节, 欧盟海关当局在收到报关数据中的 IOSS 增值税识别号码时, 会自动识别判断该号码的有效性, 若识别有效则价值低于 150 欧元的货物在进口环节免于缴纳增值税, 在商品销售环节才缴纳增值税, 且向欧盟多个国家进行货物销售时只需在月末做一张 IOSS 月度申报表汇总缴纳增值税, 该举措使得货物在欧盟海关的流通速度大大提高。欧盟新增增值税出台前后增值税缴纳情况变化如表 2 所示。

(二) 明确电商平台在非欧盟远程销售中的有关增值税义务

当跨境电商企业选择通过电商平台进行跨境交易时, 电商平台需履行增值税纳税义务。适用该规定需同时满足以下条件: 货物来源于非欧盟国家; 货物的价值低于 150 欧元; 电商企业在欧盟未设置仓库。在该新规下, 电商平台通常被认为是实际上的增值税纳税人, 它从原销售方(电商企业)购入货物, 再向消费者销售并收取增值税, 最后将税款汇总到税务机关。在此次税改前, 电商平台未在非欧盟远程销售中起到重要的中介作用, 应税行为有如下两个: 一是电商平台向电商企业提供服务; 二是电商企业向消费者销售货物。而税改后, 电商平台在非欧盟远程销售中扮演着

表2 欧盟增值税改革前后缴纳情况变化

货物价值	2021年7月1日前	2021年7月1日后
低于 22 欧元(含)	免增值税	征增值税, 可通过 IOSS 系统简化征管流程
超过 22 欧元但低于 150 欧元(含)	征增值税	征增值税, 可通过 IOSS 系统简化征管流程
超过 150 欧元	征增值税	征增值税

表3 新规出台前后电商平台在非欧盟远程销售中的中介作用对比

	2021年7月1日前	2021年7月1日后
	否	是
电商平台是否在其中扮演重要角色	否	是
应税行为	1. 平台向电商企业提供服务 2. 电商企业向消费者销售货物	1. 电商企业向平台销售货物(不发生实际货物移送) 2. 平台向消费者销售货物, 平台向欧盟缴纳增值税

十分关键的角色, 应税行为也与原来相比有较大差异: 一是电商企业向电商平台销售货物; 二是电商平台向消费者销售货物。因此, 税改后在非欧盟远程销售中缴纳增值税的责任明确转移到电商平台。新旧规定下电商平台在非欧盟远程销售中的作用对比如表 3 所示。

(三) 推出了一站式申报系统(OSS)

欧盟在 2016 年 4 月公布的欧盟增值税行动计划中提出, 将一站式服务从原有的部分适用范围扩大至在线货物和跨境劳务的最终消费者, 并将该一站式服务延伸至跨境 B2B 货物供应(张馨予, 2020)。随后欧盟于 2017 年 12 月 5 日通过了欧盟电子商务一揽子规则, 并提出推出新的一站式服务(OSS), 电商企业可通过该系统进行

增值税申报与缴纳。通过该系统, 电商企业只需在一个欧盟成员国进行注册, 即可通过一张电子申报表向欧盟所有成员国中发生的货物销售进行增值税申报和缴纳。非欧盟企业想要通过该系统进行增值税申报, 需在任一欧盟成员国中指定并任命一名税务代表为注册欧盟成员国的增值税号, 并通过该名税务代表为通过 OSS 系统进行增值税申报。据欧盟委员会统计预测, 新一站式服务较大程度地缓解了企业的税收欺诈行为, 将为欧盟成员国增加 70 亿欧元的增值税收入。OSS 系统主要适用场景为欧盟远程销售, 上文提到的 IOSS 系统则适用于非欧盟远程销售, 两个系统的适用范围存在一定差异, 如表 4 所示。

(四) 欧盟成员国间远程销售阈值统一为 1 万欧元

表4 OSS与IOSS的区别

	OSS	IOSS
推行时间	2021年4月1日开放注册,用于2021年7月1日当天及之后的交易	2021年7月1日起注册、使用
名称	一站式申报服务	进口一站式服务
使用对象	欧盟远程销售	非欧盟远程销售
企业注意事项	1. 适用商品配送地或服务提供地所在成员国的增值税税率 2. 欧盟内远程销售商品或服务,应向买方收取增值税 3. 按季度提交增值税申报表,并向注册成员国缴纳增值税 4. 所有OSS销售记录需至少保留10年	1. 在欧盟边境申报货物时,需提供IOSS增值税识别号 2. 在交易中显示买方支付的增值税税额 3. 确保按商品配送地所在国的增值税税率,向买方收取增值税 4. 仅适用于托运价值150欧元以下的商品 5. 在发票上尽量用欧元显示买方支付的价格 6. 按月度提交增值税申报表,并向注册成员国缴纳增值税 7. 所有IOSS销售记录需至少保留10年

税改前,欧盟各成员国的远程销售阈值不尽相同。其中,罗马尼亚规定的远程销售阈值最低,只有2万多欧元,而德国、意大利、荷兰所规定的远程销售阈值则高达10万欧元,法国、西班牙和瑞典等大部分欧盟国家规定的远程销售阈值为3.5万欧元。此次欧盟新增增值税法案将远程销售阈值统一降低为1万欧元,若电商企业在欧盟成员国发生的交易总额达到1万欧元,则应适用买家所在国的增值税规则;若销售额未达到1万欧元,则仍然适用本国的增值税规则。对于在欧盟其他成员国销售额未达到1万欧元的电商企业,其欧盟内跨国销售视为国内销售,增值税缴纳规则适用本国的增值税规则,电商企业只需熟悉本国的增值税规则即可,无需进行多个国家的增值税纳税申报,该举措推动了中小型企业的发展。

二、欧盟新增增值税法案的实 施对我国跨境电商企业的影响

多年来,我国和欧盟互为双方重要的战略合作伙伴之一,双方经济互补性强,合作领域宽泛、市场潜力辽

阔。此次欧盟电子商务增值税新法案的出台,势必会对我国跨境电商企业发展带来一定影响。

(一) 消极影响:企业经营利润将被侵蚀

欧盟增值税新法案明确废除了境外进口22欧元以下的低价值商品免税的规定,并对电商企业提出需以含税价向消费者呈现为最终销售价的要求。该规定的施行将给我国跨境电商企业带来利润降低的消极后果,主要原因有如下几点:一是部分跨境电商企业对欧盟新增增值税法案的了解不够透彻,仍然以非含税价向消费者标价,由此带来的经济损失将完全由跨境电商企业自身承担;二是跨境电商企业为遵从法案规定,不得不提高商品的展示价以把增值税转嫁到消费者,不再具有低价格优势,可能会使销量存在一定程度的下降;三是欧盟新增增值税法案赋予电商平台相关增值税义务,为保证增值税核算的准确性及计算的简便性,电商平台不得不对跨境电商企业提出单独配送每一笔自发货订单的要求,使得交易订单不能与其他商品合并发货,一定程度上提高了

跨境电商企业的运输成本,从而造成企业利润的流失。

(二) 积极影响

1. 企业的税收遵从成本及增值税的潜在违规成本降低。欧盟新增增值税改革中对于电商平台增值税义务的明确将大大减少跨境电商企业的税收遵从成本及可能存在的税务申报不合规现象,进而减少潜在的税收滞纳金、税务处罚等违规成本。

2. 报税流程得到简化。欧盟新增增值税中推出的OSS系统使在欧盟多个国家存在交易行为的跨境电商企业申报缴纳增值税的流程都能通过同一电子表格完成,并且完成该报税行为所使用的增值税号的注册国可由跨境电商企业自行选择;新规对于电商平台增值税义务的明确也让跨境电商企业的增值税税务登记、申报与缴纳等操作转移到电商平台上,其报税流程在一定程度上也得到简化。

3. 欧盟市场的竞争环境更加公平透明。原欧盟增值税制度中的低价值货物免税规定的存在,使得部分跨境电商企业不正当利用该项规定在报关时故意错报或漏报商品的名称,以达到免税的目的。这部分跨境电商企业由于报关时不需要缴纳增值税,进而在商品定价时享受了低价格战略的优势,以此打击了同类型合规企业的发展。欧盟新增增值税废除了该项低价值货物免税的规定,堵塞了不合规企业的不合规操作,营造了一个相对公平透明的欧盟市场竞争环境。

4. 潜在卖家退货风险降低。欧盟海关在收到货物抵达的邮件后会首先通知收件人缴纳增值税并收取货物,若海关无法与收件人取得联系,邮件将在滞留数日后被退回企业仓库。欧盟新增增值税中所明确的电商平台的纳

税责任使得这种被退回的风险降低，并提升了消费者的购货体验。

三、我国跨境电商企业的应对措施

(一) 充分做好税收合规准备

我国有意进入欧盟市场的跨境电商企业需要充分做好税收合规的前期准备，以降低税收遵从成本，避免不必要的税收不合规操作。首先，我国跨境电商企业需要根据规定进行欧盟成员国增值税税号的注册，并按要求上传增值税税号信息，以免出现账号封锁或资金冻结的风险。注册欧盟成员国增值税税号一般有以下两个条件，满足任一条件时需进行增值税税号注册：(1) 在欧盟成员国设置了仓库的跨境电商企业，需在仓库所在国注册税号；(2) 欧盟境内的跨境销售额达到1万欧元，需要在销售国注册税号（不使用OSS系统的情况下）。其次，非欧盟企业需要在欧盟成员国指定一名税务代表，由该税务代表代为通过OSS系统进行增值税申报工作。对于价值低于150欧元的货物，我国跨境电商企业可考虑选择IOSS模式入境，提高货物通关效率。最后，我国跨境电商企业应注意保存好各大电商平台的销售及增值税申报相关信息，以应对未来欧盟税务部门可能进行的增值税合规检查工作。

(二) 合理调整经营战略，促使企业利润最大化

面对欧盟新增增值税的实施，我国电商企业在经营战略上也有选择空间。首先，欧盟新增增值税法案中推出的OSS系统仅适用于欧盟远程销售，该系统的使用能降低跨境电商企业的增值税合规成本。欧盟企业不受电商平台代扣代缴政策限制，在合规税务



图 / 中铁建

方面有一定程度的自主权，诸如因为退税不便而重复缴纳增值税的现象会大大减少。对于有意长期耕耘的跨境电商企业，可考虑注册一个欧盟公司作为平台店铺主体，该举措是企业走出去、发展跨国业务、提升国际形象的必经之路。其次，对于不考虑在欧盟进行注册的企业，欧盟仓库的设置对于有意打开欧盟市场、抢占市场先机的我国电商企业也值得考虑。因为在欧盟境内设置了仓库的跨境电商企业销售货物所产生的增值税纳税义务会转嫁到电商平台上；而未设置欧盟仓库、仅仅选择自发货渠道进行销售的电商企业所销售的大于150欧元的货物产生的增值税将由企业自己或买家缴纳增值税。与前者对比，未设置欧盟仓库的跨境电商企业的税务遵从成本加重，同时买家自行缴纳增值税的操作降低了买家购货体验感，对于存在众多同质商品的我国跨境电商企业来说，无形中降低了企业的竞争力。

(三) 进行管理系统改革，提高运营效率

我国跨境电商企业现有的增值税管理系统（如ERP）需进行改革，以适应欧盟新税改的变化，提高企业的工作效率，减少不必要的成本，促进税务合规。首先，我国跨境电商企业应

在管理系统内新设置欧盟IOSS税号。若在销售过程中电商平台没有出现企业的税号，系统将从税号管理页面获取IOSS税号传输给物流商。其次，为应对欧盟税务部门未来可能的税务检查工作，系统应保存所有重要的信息，如商品发送或运输终止地、供应时间、订单号等。最后，跨境电商企业应设置其管理系统以识别已税和未税交易订单，便于后续入关时使用IOSS编号进行海关申报，同时需限制其他订单与主订单合并发货。

责任编辑 陈利花

主要参考文献

[1] 陈琍. 欧盟新一轮增值税改革及启示[J]. 国际税收, 2017, (2): 60-62.

[2] 董昉. 欧盟电子商务增值税新政初探[J]. 国际税收, 2018, (2): 17-20.

[3] 张馨予. 数字经济对增值税税收遵从的挑战与应对——欧盟增值税改革的最新进展及启示[J]. 西部论坛, 2020, 30(6): 113-121.

[4] 蔡磊. 数字经济背景下跨境电商税收应对策略探讨[J]. 国际税收, 2018, (2): 26-29.