



# 非居民企业管理规定问题讨论

## F-Council 北京

2010年12月11号

Audit, Tax, Consulting, Financial Advisory,



# 国税发（2010）75 号文

- Ø 75号文没有明确生效日期，那么它究竟该从发文日期开始生效，还是和协定的生效时间一致？无论75号文何时开始生效，对那些在文件发布之前已经发生的交易，如果相关款项尚未汇出中国的，是否均应按照75号文进行处理？
- Ø 对于合伙制企业等透明纳税实体如何适用税收协定？
- Ø 如果出现导管公司情况，是否最终目受益所有人可以享受协定待遇（股息、利息、特许权使用费等）；
- Ø 单边规定的执行是否会引起争议（如股息条款设置“连续12个月内”至少持有25%的规定，及对于针对财产收益条款中关于不动产转让三年内超过50%的限定等）；
- Ø 财产收益条款中不动产价值是指帐面价值、帐面净值还是市场价值？

# 国税发（2010）75号文

§ 是否转包服务人员的时间会计入总包服务的时间？

§ 是否会单独出台关于外籍派遣人员税务处理的文件？

不会

§ 75号文件中关于母子公司派遣关系税务处理是否适用其它关联公司的派遣安排？

关联公司情况同样适用。除非有新的规定明确。

服务型  
常设机构



实体性  
常设机构



常设机构



工程承包  
常设机构



代理性  
常设机构

§ “可支配”的具体解释

§ 是否“商务关系和地理位置上的相关性或连贯性”适用与非承包工程常设机构

§ 实质贡献的具体解释

§ 是否考虑和OECD指引在某些问题上的不一致性？

- 外派员工情况下母公司收取一定额外费用
- 真正雇主判定标准

根据75号文，从严处理。

# 国税函[2009]698号

## Ø 公开买入并卖出

§ 非公开买入但由于买入公司上市后必须选择公开卖出

§ 公开买入但是非公开退出

如果交易价格不能自由控制，上述两者均在**698号文**范围内。

为了繁荣中国资本市场，且考虑到**QFII**所占份额不超过**25%**，完全通过市场交易的情况，如通过证券市场买卖，不在**698号文**范围内。本文目前也排除通过境外市场交易的情况。

## Ø 集团内部重组

§ 非盈利目的股权转让

对于集团内重组，可能会涉及到**59号文**，需要此项要进一步审阅，需要先提交资料，再进行判断。

§ 单体交易价格的确定

根据文件，需要交整体交易合同，各实体应进行评估。独立第三方买卖，应该根据各实体的情况来分摊。需要评估报告，独立第三方的评估报告更为可信。

## Ø 境外投资方（实际控制方）

§ 实际控制方的概念

§ (实际控制方) = 包括实际控制方？

此处指包括控制方，无论比例大小，均需申报。

# 国税函[2009]698号

- Ø 实际税负低于12.5%或者对其居民境外所得不征所得税的
  - § 实际税负 – 所得税税负、资本利得税负，名义税率、实际负担税款？
  - § 对其居民境外所得不征税 – 新加坡？

此处的实际税负仅指资本利得税负；股权交易部分的税负。对居民境外所得不征税也指资本利得。

- Ø 合理商业目的
  - § 上市
  - § 重组
  - § 其它？

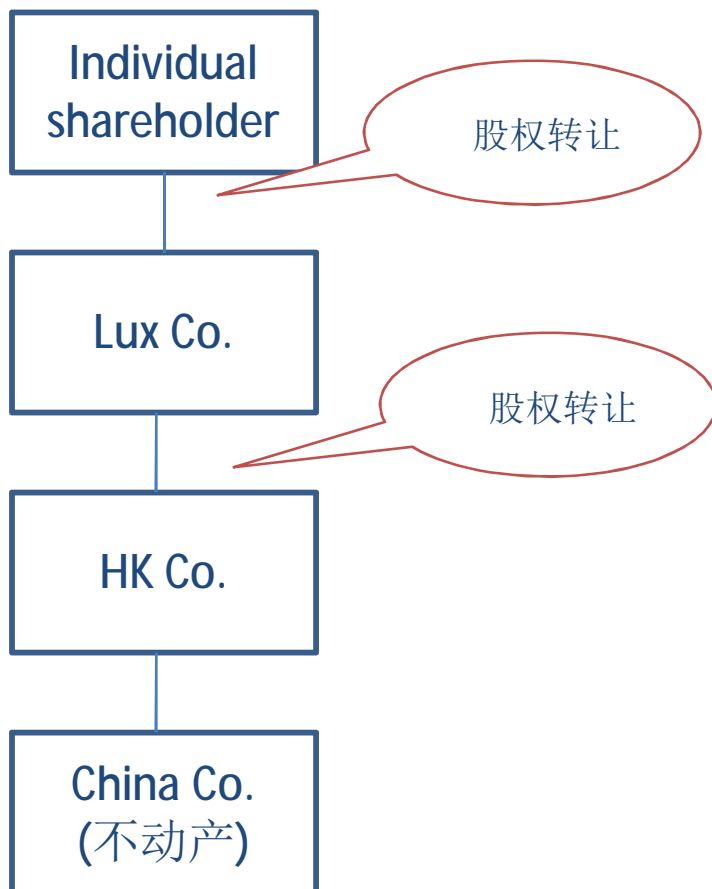
并不限于转让的商业目的。合理商业目的分析包括经营实质判定、亦即被卖的公司是否有存在的商业目的，从而直接涉及到判断被卖的公司是否有经营实质。

- Ø 执行中的实际问题
  - § 如果公司境外多层控股，国内公司不知道境外转让的情况，外国公司不了解中国的税法规定
  - § 文件本身没有处罚规定

但是目前的案例的背景均为中国企业了解境外的转让安排，上述假设不成立。

确实本文件中没有单独的处罚规定，但是如果后来被判定应有纳税义务，会存在滞纳金的风险。

# 国税函[2009]698号



1. 买方通过可转债等安排取得对HK Co. 继而对China Co. 的控制
2. 通过买卖subscription unit 对HK Co. 的股份进行买卖

对于1和2，只要法律关系没有变化，没有税务问题。会考虑实质情况，如果对股利等产生影响，亦会考虑受益所有人的相关规定。

3. 如果转让者为个人股东，如何处理  
理论上讲，如果中间层级被看穿，也需要缴税，个人所得税方面需要进一步出文明确（以包含一般反避税方面的法律支持）。

4. 如果China Co. 仅为资产(如不动产)?  
理论上讲，也需要缴税，不是按照698号文，但是考虑到一般反避税的问题。

5. 如何计算所得  
§ 资本利得 = 股权转让价 - 股权成本价  
§ 股权转让价: 200  
§ HK Co. 对于China Co. 的投资成本为 100  
§ Lux Co. 购买HK Co. 的成本为130  
§ 股权成本价?

# 国税函[2009]601号

Ø 受益所有人 和反避税条款概念

Ø 是否只适用于股息、利息和特许权使用费

Ø 导管公司 =>看穿？

- 导管公司是指通常以逃避或减少税收、转移或累积利润等为目的而设立的公司。这类公司仅在所在国登记注册，以满足法律所要求的组织形式，而不从事制造、经销、管理等实质性经营活动。
- 看穿同时适用于较好和较差的待遇？

Ø 是否将会有进一步的文件出台

# 其它非居民企业管理问题

## Ø 国税发(2010)18、19号文

### § AOA ? 单独的风险功能分析?

**ECD**常设机构的归属所得的规定。公司内部应有归属机制。如果没有，就采用核定方法。

营业税有不同的看法。**18**号文没有提出核定方法。应该按功能风险划分来判定。

**BT**需要国税总局货劳司进行明确。

### § 19号文中按成本费用核定和按经费支出核定方式的适用对象（非服务型PE / 服务型PE?）

## Ø 国税函[2009]507号

### § 对于特许权使用费和服务费的收取，在实践中大部分被当作特许权使用费对待

### § 委托研发服务费不被认可

## Ø 税务总局令第19号

### § 非居民企业没有国内帐户，如何付税

### § 一些地方税务局不接受非居民申报

税局应提供账户，人民银行、税总曾经发过文件规范此事，国内帐户应不是问题。外币打入该帐户可自动结汇。

地方税局在备案登记方面可能存在执行问题，可以由税总调解。

## Ø 其它

### § 如何管理外国外国合伙制企业，是否会有文件出台

### § 对于外国GP和LP的收入如何征税（股息、资本利得）



**Julie Hao**  
**Director**  
**Deloitte Touche Tohmatsu Beijing**  
**Office**  
**Tel. (10) 8512 5419**  
**Cell: 13901217020**  
**[julhao@deloitte.com.cn](mailto:julhao@deloitte.com.cn)**

**Lillian Xiao**  
**Sr. Manager**  
**DTT Beijing Office**  
**Tel. (10) 8520 7534**  
**[lixiao@deloitte.com.cn](mailto:lixiao@deloitte.com.cn)**



Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in 140 countries, Deloitte brings world-class capabilities and deep local expertise to help clients succeed wherever they operate. Deloitte's 165,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

Deloitte's professionals are unified by a collaborative culture that fosters integrity, outstanding value to markets and clients, commitment to each other, and strength from cultural diversity. They enjoy an environment of continuous learning, challenging experiences, and enriching career opportunities. Deloitte's professionals are dedicated to strengthening corporate responsibility, building public trust, and making a positive impact in their communities.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu, a Swiss Verein, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu and its member firms.

Deloitte's China practice provides services through a number of legal entities and those entities are members of Deloitte Touche Tohmatsu (Swiss Verein). We are one of the leading professional services providers in the Chinese Mainland, Hong Kong SAR and Macau SAR. We have 7,000 people in ten offices including Beijing, Dalian, Guangzhou, Hong Kong, Macau, Nanjing, Shanghai, Shenzhen, Suzhou and Tianjin.

As early as 1917, we opened an office in Shanghai. Backed by our global network, we deliver a full range of audit, tax, consulting and financial advisory services to national, multinational and growth enterprise clients in China.

We have considerable experience in China and have been a significant contributor to the development of China's accounting standards, taxation system and local professional accountants. We also provide services to around one-third of all companies listed on the Stock Exchange of Hong Kong.