



因时而变，引领前行
展望2019中国税务大会

2019年1月17日，沈阳



专题A: 风动疏竹——近期中国跨境税收热点问题探究

2019年1月17日，沈阳

议程目录

话题

税收协定 - 受益所有人及其它

境外投资者再投资税收优惠

7号公告、37号公告若干热点问题的解读

境外税收抵免

中国制造、美国销售的场景





税收协定-受益所有人及其它

受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号

扩大了原30号公告规定的安全港范围

旧规则

30号公告

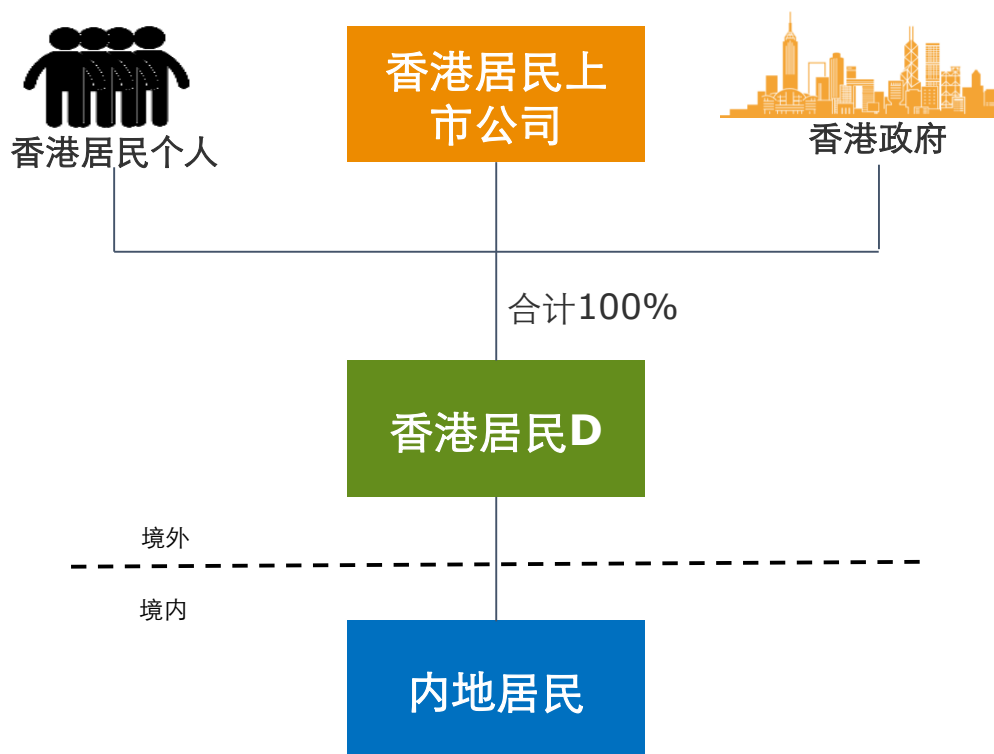
- 申请享受协定待遇的缔约对方居民（以下简称申请人）从中国取得的所得为股息的，如果其为在**缔约对方上市的公司**，或者其**被同样为缔约对方居民且在缔约对方上市的公司100%直接或间接拥有**（不含通过不属于中国居民或缔约对方居民的第三方国家或地区居民企业间接持有股份的情形），且该股息是来自上市公司所持有的股份的所得，可直接认定申请人的受益所有人身份。

新规则

9号公告

- 下列申请人从中国取得的所得为股息时，可不根据本公告第二条规定的因素进行综合分析，直接判定申请人具有“受益所有人”身份：
 - （一）**缔约对方政府**；
 - （二）**缔约对方居民且在缔约对方上市的公司**；
 - （三）**缔约对方居民个人**；
 - （四）**申请人被第（一）至（三）项中的一人或多人直接或间接持有100%股份**，且间接持有股份情形下的中间层为中国居民或缔约对方居民。

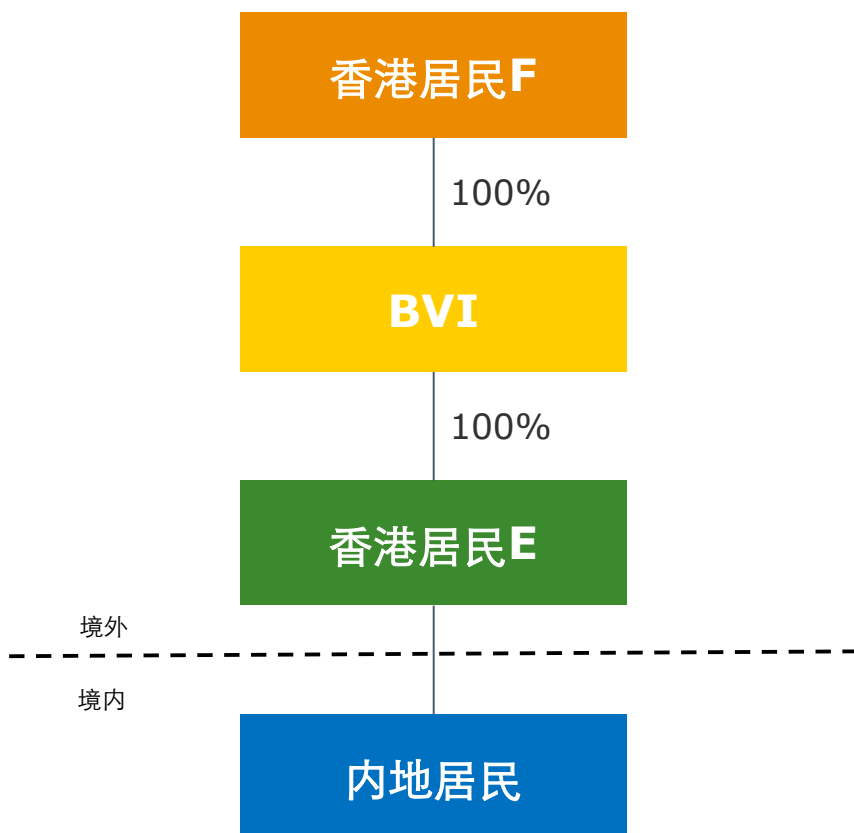
受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号



- 香港居民D投资内地居民并取得股息，合计持有其100%股份的股东为香港政府、香港居民上市公司以及香港居民个人，可直接认定香港居民D具有受益所有人身份

受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号

申请人不符合“安全港”规则仍可借助股东身份享受协定待遇的两种情形

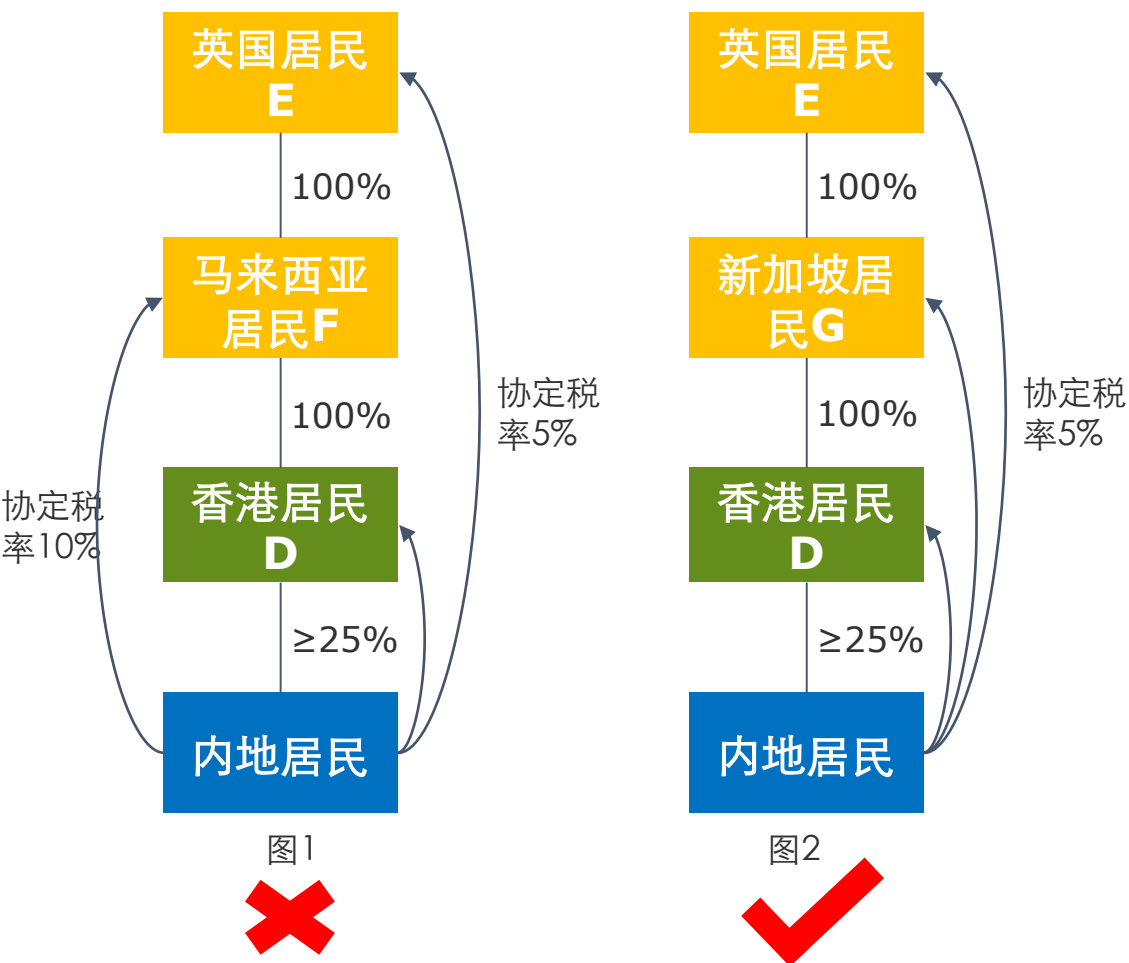


情形一

- 香港居民E投资内地居民并取得股息，虽然香港居民E本身不符合受益所有人条件，且中间层股东BVI位于第三国（地区）
- 但间接持有其100%股份的股东香港居民F符合受益所有人条件，则香港居民E可以被认定为具有受益所有人身份

受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号

申请人不符合“安全港”规则仍可借助股东身份享受协定待遇的两种情形：

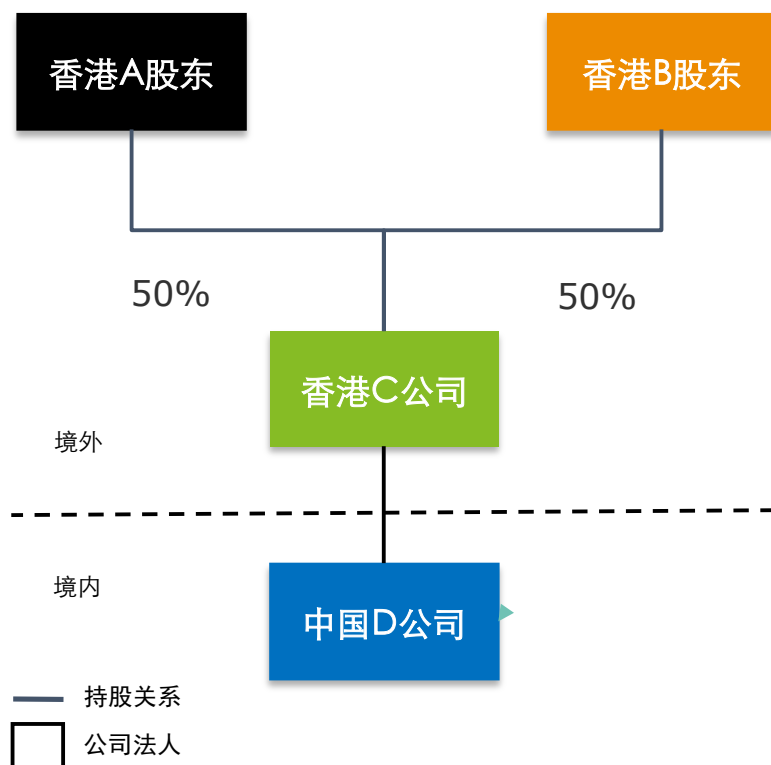


情形二

- 香港居民D投资内地居民并取得股息且其不符合受益所有人条件，间接持有其100%股份的股东英国居民E符合受益所有人条件。图1中，中间层股东为马来西亚居民F，根据中马税收协定，股息适用的预提税率为10%，高于中国与香港的税收安排中的5%的预提税率，从而马来西亚股东F不是“符合条件的人”，因此香港居民D无法被认定为具有受益所有人身份
- 但在图2中，由于英国股东E与中间层股东新加坡居民G按照其中英和中新的税收协定均和申请人香港居民D可享受的税收协定待遇相同，即适用5%的预提税率，因而他们均为“符合条件的人”，则香港居民D可以被认定为具有受益所有人身份

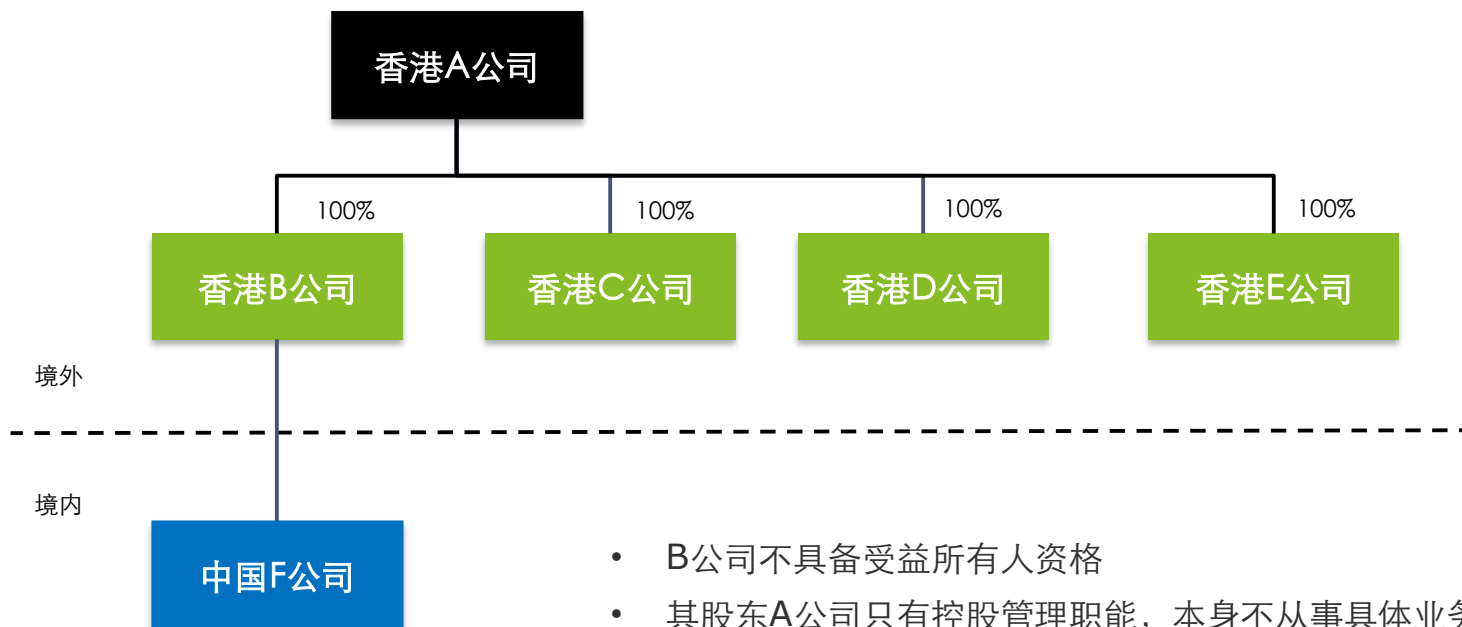
受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号

C公司能借助A股东和B股东获得受益所有人身份吗？



- C公司本身不具备受益所有人资格
- A股东和B股东具备受益所有人资格

受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号



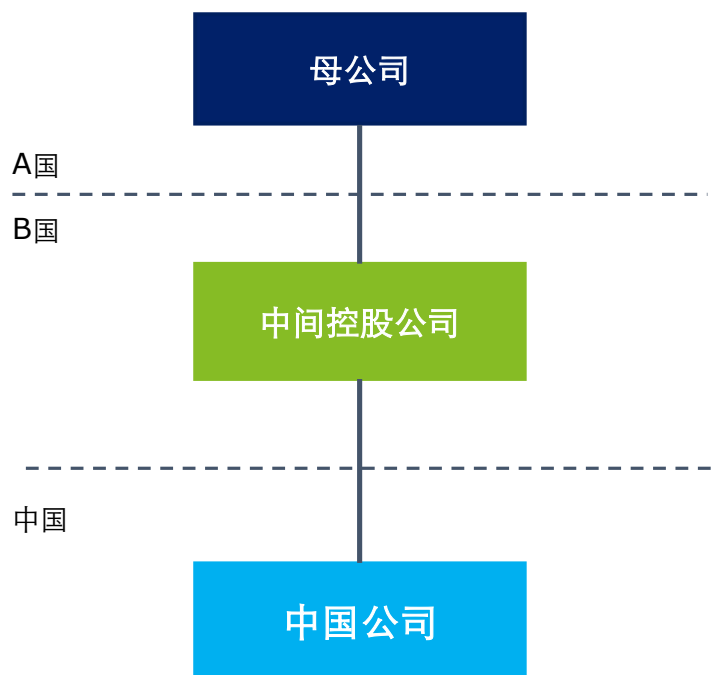
— 持股关系
□ 公司法人

- B公司不具备受益所有人资格
- 其股东A公司只有控股管理职能，本身不从事具体业务
- 具体业务如融资、财务和项目管理等职能由其多个在香港的子公司即C、D、E公司来承担
- A公司能被认定为受益所有人吗？B公司能借助A公司享受中港税收协定待遇吗？

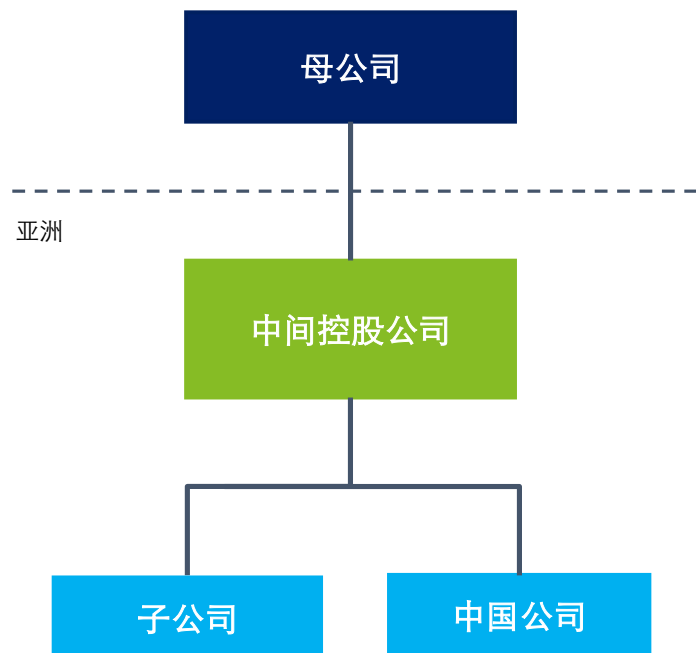
受益所有人规则— 国家税务总局公告2018年第9号

判断实质性经营活动的三个公告解读案例

案例I



案例II、III



受益所有人规则－国家税务总局公告2018年第9号

判断实质性经营活动-三个公告解读案例的比较

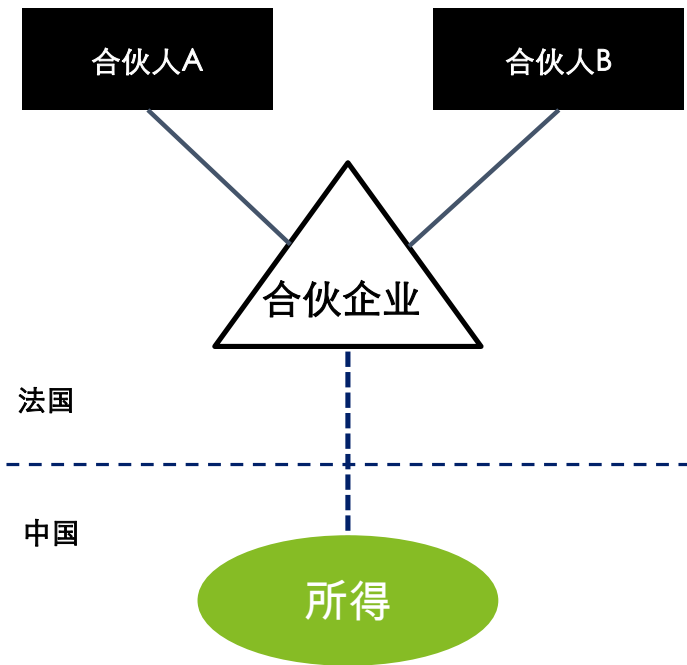
判断因素	案例一	案例二	案例三
履行的功能	申请人虽声称其从事投资控股管理活动但并未实际开展行业研究、市场分析等活动，且未实际履行对中国公司的管理职能	虽然申请人未承担中国境内的市场调研、行业研究等部分功能，但承担了评估分析、投资决策以及亚洲区域内各公司之间的资金统筹调配等功能	申请人主要功能是选择和收购IT领域的企业，履行行业研究、区域市场调研、投资项目评估、投资风险分析、被投资对象的选择、投资决策及投资后续管理等职能；对收购的子公司行使积极的管理职能
资产和人员配置	申请人虽声称有5名雇员，但实际该5名人员为其母公司履职；无承担管理中国公司职能的人员	申请人除投资中国外，还投资日本、韩国、新加坡、越南等十余个国家近50家公司；有8名员工	申请人投资控股的子公司有60%在中国，40%在中国周边国家；有超过50个员工，且上述功能均由申请人自身团队履行
风险承担	申请人对从中国公司取得的股息无投资计划，且不承担相应风险	未提及	不向母公司分配利润，而是选择将利润再投资于收购活动以及对已收购公司的业务扩展
结论	申请人不足以证实其活动具有实质性	申请人承担的区域总部功能具有一定实质性，但B国公司仅有8名员工，不足以承担相关功能，应认为B国公司从事的活动不具有实质性	经对该案例综合分析后，倾向于认为申请人具有“受益所有人”身份

国家税务总局公告2018年第11号

- 境内合伙企业的境外合伙人-根据与中华人民共和国签订的双边税收协定，具备税收协定缔约对方居民资格的外国合伙人可以享受税收协定待遇
- 境外合伙企业—除税收协定另有规定的以外，只有当该合伙企业是缔约对方居民的情况下，其在中国负有纳税义务的所得才能享受协定待遇。税收协定另有规定的情况是指，税收协定规定，当根据缔约对方国内法，合伙企业取得的所得被视为合伙人取得的所得，则缔约对方居民合伙人应就其从合伙企业取得所得中分得的相应份额享受协定待遇

合伙企业 – 中法税收协定解析

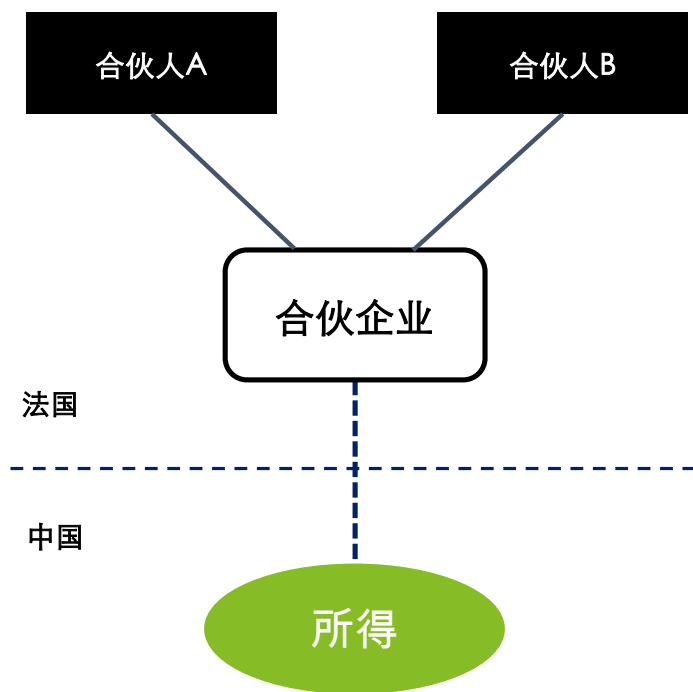
法国合伙企业从中国取得所得（1）



- 如果法国将合伙企业认定为税收透明体，将其来源于中国的所得视为是其合伙人A和B的所得，那么，当合伙人A和B是法国税收居民，且满足中法协定规定的其他相关条件的情况下，合伙人A和B可就该项所得享受中法税收协定
- 所得来源国如何看待合伙企业不影响结果的判断

合伙企业 – 中法税收协定解析

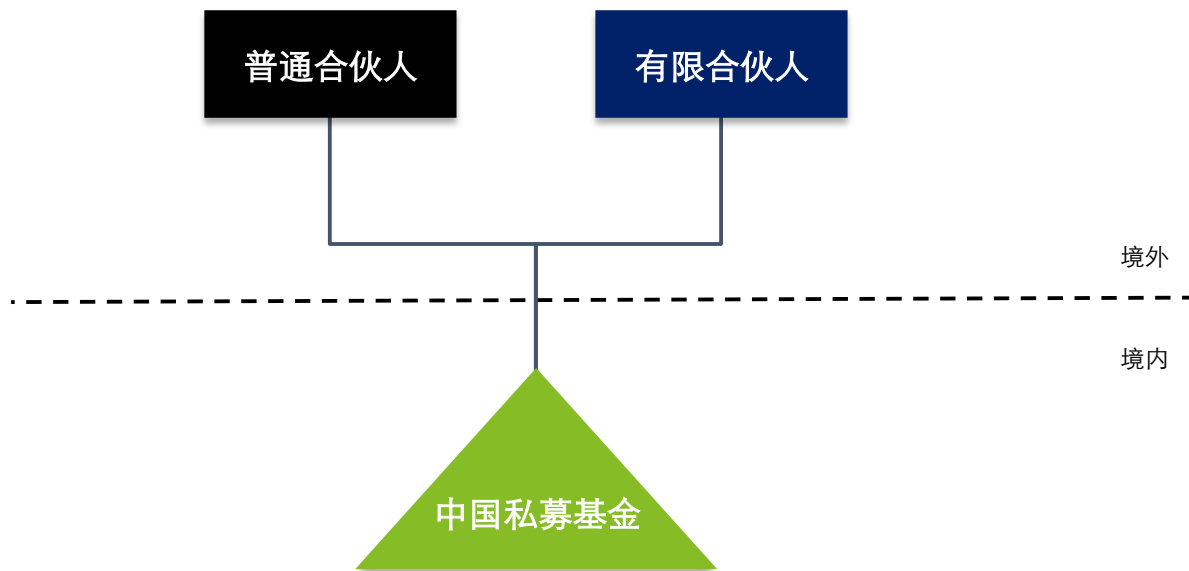
法国合伙企业从中国取得所得（2）



- 如果法国将合伙企业从中国取得的所得认定为是合伙企业本身的收入，若合伙企业本身是法国的税收居民，且满足中法协定规定的其他相关条件，则合伙企业本身可就该来源于中国的所得享受协定待遇
- 所得来源国如何看待合伙企业不影响结果的判断

合伙企业 – 适用双边税收协定

- 境内合伙企业的外国合伙人是否会被直接认定为构成了中国常设机构？
- 普通合伙人身份和有限合伙人身份是否会左右常设机构的判定？





境外投资者再投资税收优惠

境外投资者再投资税收优惠 - 外商再投资退税政策复活?

2017年12月21日

88号文

境外投资者从中国境内居民企业分配的利润，直接投资于鼓励类投资项目，凡符合规定条件的，实行递延纳税政策，暂不征收预提所得税

适用于境外投资者在2017年1月1日（含当日）至2017年12月31日（含当日）取得股息、红利等权益性投资收益

2018年1月2日

3号公告

88号文的配套执行文件，对享受优惠所需提交的资料、税务机关的审核要点等作了规定

适用时间同88号文

2018年9月29日

102号文

将政策的适用范围，由外商投资鼓励类项目扩大至所有非禁止外商投资的项目和领域

适用于境外投资者在2018年1月1日（含当日）以后取得股息、红利等权益性投资收益

2018年10月29日

53号公告

在102号文扩大可适用递延纳税政策的再投资范围基础上，53号公告进一步在再投资方式、资金路径方面作出了有利于纳税人的解释

适用时间同102号文

境外投资者再投资税收优惠需要满足的条件

投资方式

- 境外投资者以分得利润进行的直接投资，包括境外投资者以分得利润进行的增资、新建、股权收购等权益性投资行为，但不包括新增、转增、收购上市公司股份（符合条件的战略投资除外）。
具体是指：
 1. 新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积
 2. 在中国境内投资新建居民企业
 3. 从非关联方收购中国境内居民企业股权
 4. 财政部、税务总局规定的其他方式

资金来源

- 境外投资者分得的利润属于中国境内居民企业向投资者实际分配已经实现的留存收益而形成的股息、红利等权益性投资收益

资金路径

- 境外投资者用于直接投资的利润以现金形式支付的，相关款项从利润分配企业的账户直接转入被投资企业或股权转让方账户，在直接投资前不得在境内外其他账户周转；境外投资者用于直接投资的利润以实物、有价证券等非现金形式支付的，相关资产所有权直接从利润分配企业转入被投资企业或股权转让方，在直接投资前不得由其他企业、个人代为持有或临时持有

境外投资者再投资税收优惠

- 53号公告对投资方式和资金路径的执行问题作出进一步解释

53号公告

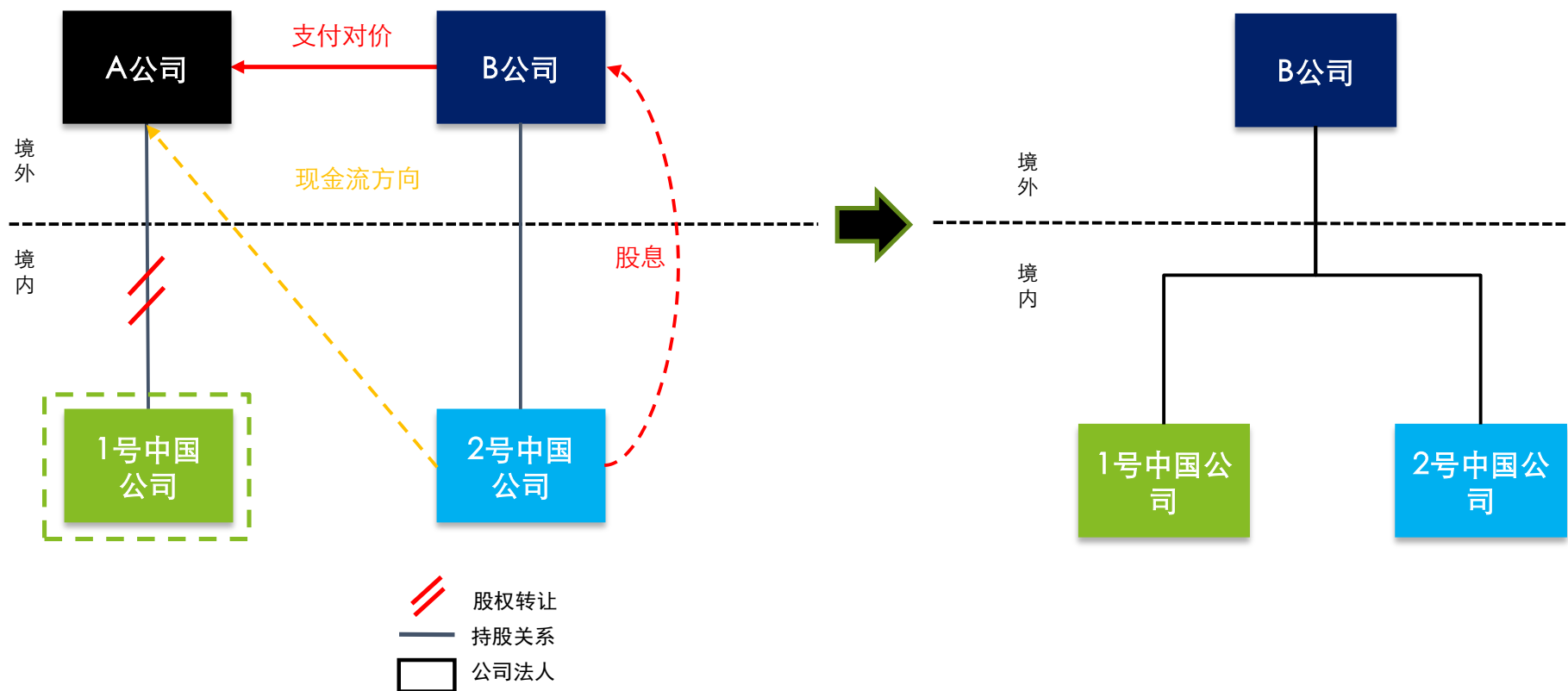
- 境外投资者以分得的利润用于补缴其在境内居民企业已经认缴的注册资本，增加实收资本或资本公积的，属于上述“新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积”的情形

- 投资者通过人民币再投资专用存款账户划转再投资资金，并在相关款项从利润分配企业账户转入境外投资者人民币再投资专用存款账户的**当日**，再由境外投资者人民币再投资专用存款账户转入被投资企业或股权转让方账户的，视为符合前述有关资金路径的条件

境外投资者再投资税收优惠

案例：

境外投资者“B公司”以其境内子公司2号中国公司处获得的股息，从同为境外投资者A公司处购入1号中国公司。B公司能否享受递延纳税的优惠？

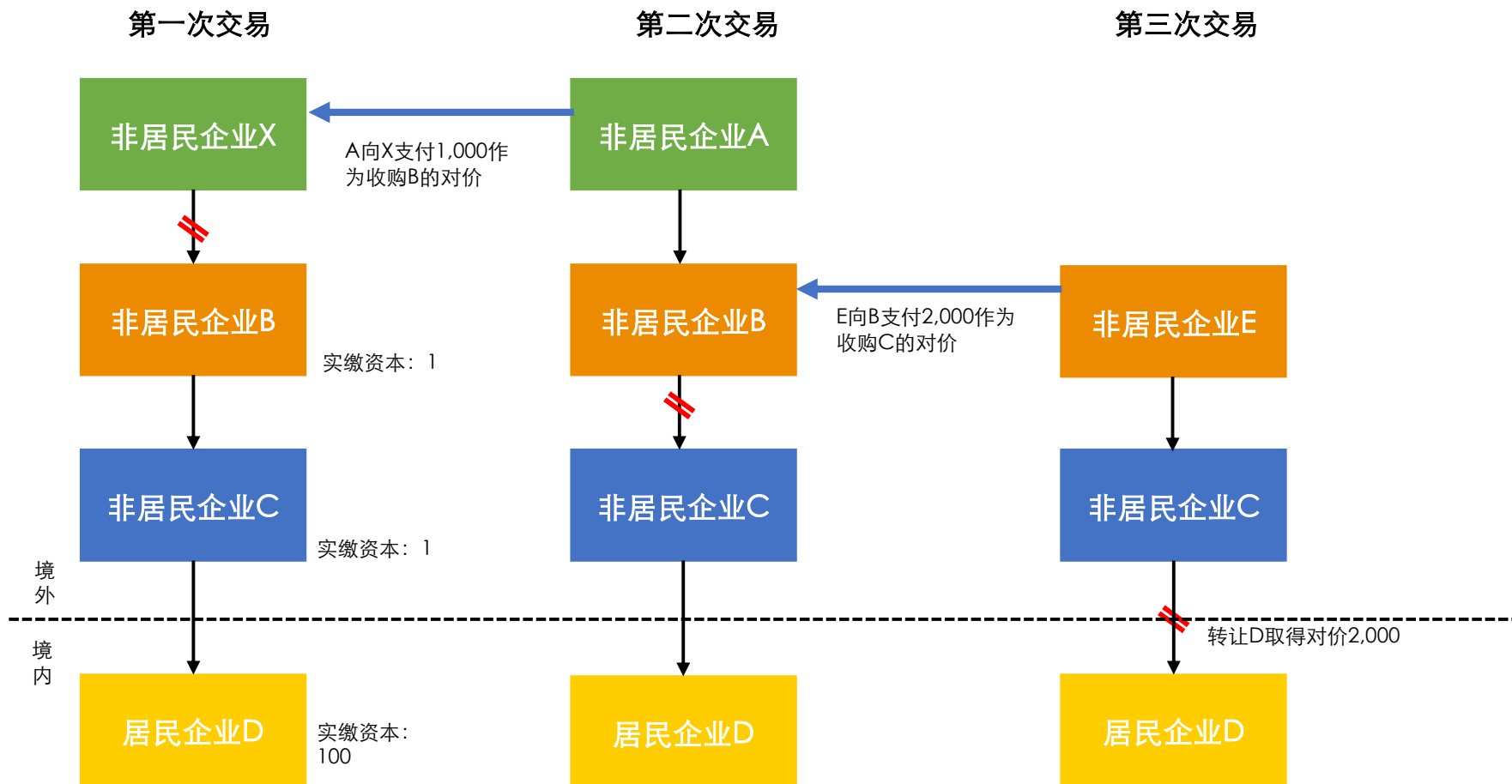




7号公告、37号公告 若干热点问题的解读

7号公告-间接转让中国企业股权

投资成本扣除

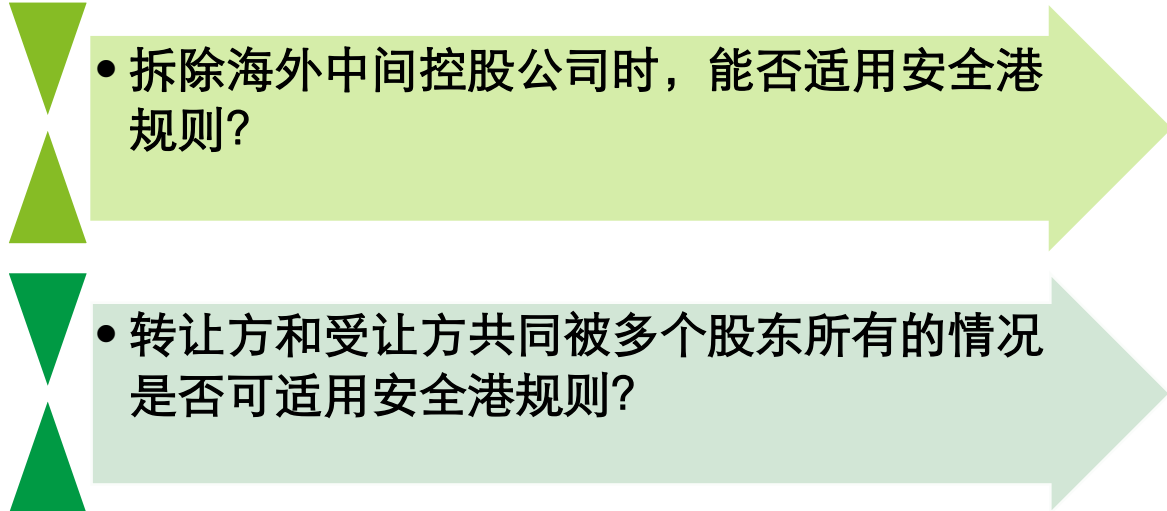


7号公告-间接转让中国企业股权

安全港规则运用

安全港规则：

- 转让方与受让方之间保持至少**80%**的直接或间接持股关系（或被同一方直接或间接拥有**80%**以上的股权）（股权价值**50%**以上来源于土地时，适用**100%**）
- 任何后续间接转让都不会减少企业所得税税负
- 股权受让方全部以本企业或与其具有控股关系的企业的股权（不含上市企业股权）支付股权交易对价。



• 拆除海外中间控股公司时，能否适用安全港规则？

• 转让方和受让方共同被多个股东所有的情况是否可适用安全港规则？

豁免规则的运用

豁免规则

- 公开市场买入并卖出同一上市境外企业股权

讨论问题：

- 通过公开市场交易系统，按照预先确定的对价买卖上市境外企业股权的大宗交易是否适用上述豁免规则？

分期转让中国企业资产的相关处理规定

- 如果分期付款金额低于投资成本，即尚未收回投资成本，那么企业并未产生预提所得税义务
- 当企业从后续分期款中收回投资成本时，企业再确认应纳税所得

讨论问题

- 如何认定“分期付款”？应根据合同约定还是实际支付方式来确定？



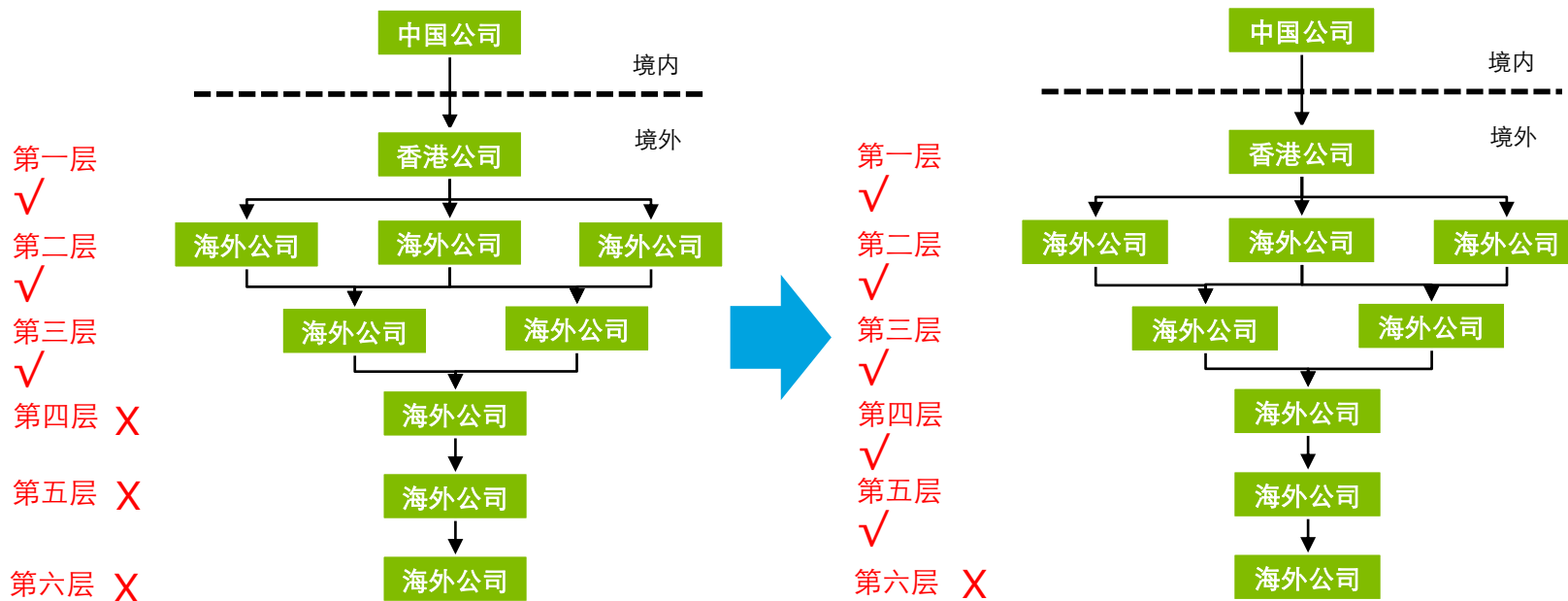
境外税收抵免

境外税收抵免政策更新

财税[2017]84号文将石油企业的税收抵免政策扩大到全行业：



扩大抵免层级：“三层” → “五层”



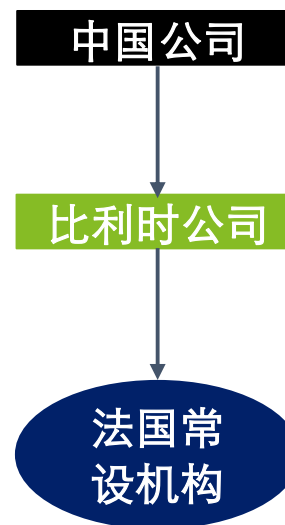
可选择综合抵免法：“分国不分项” → “不分国不分项”

境外税收抵免相关问题



计算“五层”境外间接抵免时，常设机构是否视为单独的“一层”？

- 中国公司在比利时设立了一家公司，比利时公司又在法国形成了常设机构

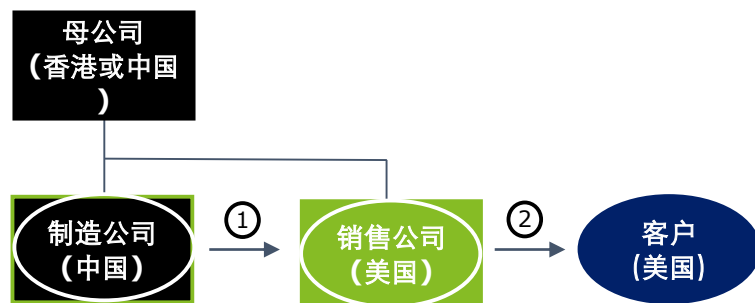




中国制造、美国销售的场景

赴美投资的税收规划机遇

中国制造、美国销售的场景



① 制造公司（或其母公司）向销售公司销售由制造公司生产的商品

② 销售公司向美国客户销售商品（也可包括市场营销和分销活动）

背景概览

- 制造工序发生在美国以外的地区（例如，中国）
- 成品销售到美国客户（例如，通过一家美国销售办事处或经销商）

潜在机遇概览

- 制造公司和销售公司在美国联邦所得税法下，各自被定义为其母公司的分支机构（Branch）
- 制造及第三方销售活动在美国联邦所得税法下，被视为其母公司所进行的活动
- 销售或分销所得将不被视为源于美国的收入，故不用缴纳美国联邦所得税

考量

- **税务：**香港、中国和美国（联邦和州）税务考量（例如，所得税、转让定价、间接税）
- **供应链：**委托加工或合同制造、研发活动、信息技术系统
- **法律：**雇佣关系、规章制度、客户合同签订

附录

演讲者简介



于彬
税务总监
税务及商务咨询部

手机: +86 186 9870 0908
E-mail: eryl@deloitte.com.cn

- 于彬先生是德勤沈阳办公室税务部的总监，于2006年初加入德勤，目前主要负责沈阳、大连地区的税务和商务咨询业务。于先生也曾在德勤中国上海办公室及英国伦敦办公室工作。
- 于彬先生为众多客户提供了税务专业服务，包括高成长民营企业、大型跨国公司、国有企业/集团、政府及高净值人士。于先生的经验丰富，涵盖中国境内投资、税务检查、上市税务规划、合并重组、转让定价、对外投资、国际税务安排等多个范畴。
- 于彬先生于德勤拥有13年的专业服务经验，为众多客户提供中国税务及商务咨询服务，专长在公司税及跨境税务领域的工作。
- 于彬先生拥有中国注册会计师以及中国税务师资质。

德勤中国社交媒体

微信



新浪微博

搜索 “德勤中国DeloitteChina”

领英

搜索 “德勤中国”

Facebook

搜索 “Deloitte China 德勤中国”

Twitter

搜索 “DeloitteChina”

德勤在线 Dbriefs

及时掌握前沿税务动态，
获悉德勤专业分析



识别二维码或添加公众号“**德勤Dbriefs**”。该订阅号定期为您推送**Dbriefs亚太区网络讲座**以及**Dbriefs微播**，欢迎关注。

德勤tax@hand移动应用程序

助您获悉全球及本地税务新闻、相关资讯与领先见解



在浏览器中输入 taxathand.com，或识别图中二维码，下载iOS版

展望2019中国税务大会（沈阳场）



识别图中二维码，了解更多本次中国税务大会（沈阳场）的相关信息。

关于德勤全球

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”），以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司（又称“德勤全球”）并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 以了解更多有关德勤有限公司及其成员所的详情。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾150个国家与地区的成员所网络为财富全球500强企业中的80%左右的企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务，协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约263,900名德勤专业人员如何致力成就不凡，欢迎浏览我们的[Facebook](#)、[LinkedIn](#) 或[Twitter](#) 专区。

关于德勤中国

德勤于1917年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下，为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富的经验，同时致力于中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师等方面的发展作出重要贡献。敬请访问www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过德勤中国的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

© 2019。欲了解更多信息，请联系德勤中国。