

中国税务快讯

第三十三期 二零一七年十二月



美国税改法案亟待总统签署——2018年1月起生效

本期快讯讨论的法规：

- “Act to provide for reconciliation pursuant to titles II and V of the concurrent resolution on the budget for fiscal year 2018”（众所周知的《减税与就业法案》），于 2017 年 12 月 20 日通过，并将于 2018 年 1 月 3 日由总统签署
- 《<减税与就业法案>会议报告——初步观察》，毕马威美国 2017 年 12 月 18 日发布

您可以点击[此处](#)阅读完整报告。

2017 年 12 月 20 日，美国参众两院最终投票通过了其税改法案（众所周知的《减税与就业法案》），并预计将由美国总统特朗普于 2018 年 1 月 3 日正式签署使其成为法律。签署的些微延迟是为了避免触发所谓的“PAYGO”制度下的自动削减开支的规定。

本次税改是美国自 1986 年以来对其税收制度做出的最大改革。这项改革将对美国的商业活动，以及其他国家的商业和经济活动产生深远影响，也会对当前由 G20/OECD 主导的全球税制变革方向以及包括中国在内的单个国家的税制发展产生影响。

重要规定

法案对美国现行国内规则做出了许多改变，但我们主要关注其中与跨境相关和对中国产生影响的内容，包括：

- **税率：**联邦企业所得税税率从 35% 降至 21%，自 2018 年 1 月生效。废除联邦企业所得税替代性最低税（AMT）。新的税率低于 OECD 的平均水平（24%），而中国的税率为 25%。
- **境外股息免税：**美国跨国公司海外子公司的利润汇回美国时按免税处理（通过 100% 扣除的方式达成）。这解决了美国跨国公司约 2.6 万亿美元利润滞留海外的问题，并允许企业更灵活地将其现金投资到美国和海外。自此，美国与其他大多数主要经济体一样采取这种参股免税制度，而只有中国和印度等少数主要经济体仍然对境外股息征税。美国的豁免政策需遵循反混合规则（即若股息支付在境外税前扣除，则不可适用免税）。

- **受控外国公司规则范围扩大**：与此同时，法案规定将对美国海外子公司的利润适用全球最低税规则。这改变了美国对境外子公司利润递延到实际汇回时征税的传统。在新制度下，虽然股息汇回美国是免税的，但在实际取得利润时，这些利润早已经在境外或美国被征税了。

这是通过扩大后的受控外国公司规则对美国境外子公司的超额利润（超过企业资产的 10%）征收 10.5% 的税收（从 2026 年起升至 13.125%）来实现的。可抵免 80% 的境外税收的规定意味着当境外有效税率低于 13.125%（2026 年起升至 16.4%）时，会产生额外的美国税。

- **知识产权所得**：法案规定对美国公司从境外供应方取得的销售或服务所得中与知识产权相关的部分，适用 13.125% 的税率征税（自 2026 年起为 16.4%）。此规定鼓励了美国的出口，并激励将供应链带回美国。
- **税基侵蚀**：针对大型跨国企业集团内的向境外关联企业的付款，法案引入了税基侵蚀规则，这被称为反税基侵蚀税（base erosion anti-avoidance tax, (BEAT)）。BEAT 适用 10%（仅在 2018 年适用 5% 的税率）的最低税限制某些向境外关联方的付款。该规则的目的是允许“税基侵蚀性付款”最高可将应纳税所得额（相关扣除前）减少 52%（不考虑任何税收抵免），此后，超过部分的扣除将适用 10% 的最低税。由于税率自 2026 年起为 12.5%，因此相关扣除不能将有效税率降至 12.5% 以下。

BEAT 适用于向境外关联方支付利息、服务费和特许权使用费，并包含反避税规则阻止纳税人通过非关联的第三方来违规操作。BEAT 一般不适用于商品采购，除非是倒置美国集团内发生的商品交易。

- **历史境外利润**：对于视同汇回税，法案规定现金适用 15.5% 的税率，非流动资产适用 8% 的税率。
- **其他措施**：其他重要的措施包括将可扣除的利息费用通过一定的方式限制为企业所得的 30%、亏损抵扣限制、对外支付的反混合规则、截至 2022 年（逐步淘汰）的 5 年资产一次性扣除，及通过穿透实体获得的所得减少 20% 的个人所得税。本次改革个人税的减税范围较广，但均截止到 2026 年。

毕马威观察

法案对全球的商业活动都有深远的影响，同时也在全球和个别国家的税收层面都有较大影响。我们从中国的角度的分析如下：

- 许多中国投资者认为美国投资的税后回报会增加。对于在美国投资的中国企业，联邦有效税率从 41.5% 降至 28.9%，其中包括中美税收协定下股息的预提税 10%。
- 法案对美国企业的税负及全球竞争力的影响取决于其所在的行业及其历史商业和税收策略。企业所得税的减少、资产费用化和知识产权出口优惠将提高部分企业的竞争力。其他企业可能将受到利息扣除限制以及 BEAT 扣除限制对其外包业务的负面影响。对于海外运营享受非常低的实际税率的那些跨国集团来说，全球最低税可能会促使其进行重组。
- BEAT 可能降低美国跨国企业（或其他有美国业务的跨国集团）将其集团服务活动外包给中国关联方的积极性。全球经营的中国跨国公司（包括在美国经营的）收到的其美国子公司支付的利息、特许权使用费和服务费可能会减少，从而将促使其进行重组。
- BEAT 和知识产权出口优惠引起了税收协定和 WTO 规则的兼容性问题，以及是否符合 BEPS 标准的问题。欧洲各国政府已经就此向美国政府直接提出抗议，部分政府可能会采取反美措施。
- 中国和其他国家的政策制定者可能会考虑调整其税收政策，以维持本国企业的竞争力和整体投资吸引力。这种政策调整可能包括降低税率和实施新的优惠措施。此外，法案可能会影响目前 G20/OECD 关于未来的国际税收制度的工作，其中包括新的数字化经济税收制度改革。

请将您的任何疑问，发送至我们的公共邮箱：taxenquiry@kpmg.com 或者直接联系中国各个办事处的合伙人

何坤明 税务服务主管合伙人 毕马威亚太区 电话：+86 (10) 8508 7082 khoonming.ho@kpmg.com	华北区	延峰 电话：+86(10) 8508 7508 irene.yan@kpmg.com	饶戈军 电话：+86(21) 2212 3208 amy.rao@kpmg.com	何莹 电话：+86(20) 3813 8623 fiona.he@kpmg.com	Elizabeth DE LA CRUZ 电话：+852 2826 8071 elizabeth.delacruz@kpmg.com
卢奕 税务服务主管合伙人 毕马威中国 电话：+86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	彭晓峰 税务服务主管合伙人，北方区 电话：+86 (10) 8508 7516 +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	袁世也 电话：+86(10) 8508 7596 adams.yuan@kpmg.com	谭伟 电话：+86(28) 8673 3915 wayne.tan@kpmg.com	何晓宜 电话：+86(755) 2547 1276 angie.ho@kpmg.com	冯伟祺 (Matthew Fenwick) 电话：+852 2143 8761 matthew.fenwick@kpmg.com
北京 / 沈阳 / 青岛 彭晓峰 电话：+86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	池澄 电话：+86(10) 8508 7606 cheng.chi@kpmg.com	张进 电话：+86(10) 8508 7625 jessie.j.zhang@kpmg.com	唐琰 电话：+86(25) 8691 2850 tanya.tang@kpmg.com	姜妍 电话：+86(755) 2547 1163 aileen.jiang@kpmg.com	冯洁莹 电话：+852 2143 8821 sandy.fung@kpmg.com
天津 周重生 电话：+86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	房锡伟 电话：+86 (532) 8907 1724 milano.fang@kpmg.com	张晓 电话：+86(10) 8508 7507 sheila.zhang@kpmg.com	陶黎蓉 电话：+86(21) 2212 3473 rachel.tao@kpmg.com	李晨 电话：+86(20) 3813 8829 cloris.li@kpmg.com	甘兆年 (Charles Kinsley) 电话：+852 2826 8070 charles.kinsley@kpmg.com
上海 / 南京 / 成都 周咏雄 电话：+86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	樊舫然 电话：+86(10) 8508 7611 flora.fan@kpmg.com	周重生 电话：+86(10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	王臻怡 电话：+86(21) 2212 3302 janet.z.wang@kpmg.com	李瑾 电话：+86(755) 2547 1128 jean.j.li@kpmg.com	何家辉 电话：+852 2826 7296 stanley.ho@kpmg.com
杭州 王军 电话：+86 (571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	冯伟 电话：+86(10) 8508 7531 tony.feng@kpmg.com	张豪 电话：+86(10) 8508 7509 tracy.h.zhang@kpmg.com	王军 电话：+86(571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	李茜 电话：+86(20) 3813 8887 sisi.li@kpmg.com	黄浩欣 电话：+852 2978 8271 becky.wong@kpmg.com
广州 李一源 电话：+86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	关山珊 电话：+86(10) 8508 7613 rachel.guan@kpmg.com	华中区	谢亿璐 电话：+86(21) 2212 3422 grace.xie@kpmg.com	廖雅芸 电话：+86(20) 3813 8668 kelly.liao@kpmg.com	孔达信 (John Kondos) 电话：+852 2685 7457 john.kondos@kpmg.com
福州 / 厦门 梅雅宁 电话：+86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	韩滢 电话：+86(10) 8508 7627 h.han@kpmg.com	周咏雄 税务服务主管合伙人， 华东及华西区 电话：+86(21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	徐曦 电话：+86(21) 2212 3396 bruce.xu@kpmg.com	罗健莹 电话：+86(20) 3813 8609 grace.luo@kpmg.com	赖绮琪 电话：+852 2978 8942 kate.lai@kpmg.com
深圳 孙桂华 电话：+86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	黄伟光 电话：+86(10) 8508 7085 michael.wong@kpmg.com	大谷泰彦 电话：+86(21) 2212 3360 yasuhiko.otani@kpmg.com	徐洁 电话：+86(21) 2212 3678 jie.xu@kpmg.com	林玲 电话：+86(755) 2547 1170 ling.lin@kpmg.com	李文昊 电话：+852 2143 8524 travis.lee@kpmg.com
香港 杨嘉燕 电话：+852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com	蒋俊 电话：+86(10) 8508 7511 josephine.jiang@kpmg.com	邓嘉敏 电话：+86(21) 2212 3457 johnny.deng@kpmg.com	徐猷昂 电话：+86(21) 2212 3124 robert.xu@kpmg.com	梅雅宁 电话：+86(592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	梁爱丽 电话：+852 2143 8711 alice.leung@kpmg.com
凌先肇 电话：+86(10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com	董诚 电话：+86(21) 2212 3410 cheng.dong@kpmg.com	董嘉明 电话：+86(21) 2212 3316 jim.yu@kpmg.com	周新华 电话：+86(21) 2212 3318 hanson.zhoud@kpmg.com	肖颖 电话：+86(755) 3813 8630 chris.xiao@kpmg.com	莫伟生 (Ivor Morris) 电话：+852 2847 5092 ivor.morris@kpmg.com
黎鲤 电话：+86(10) 8508 7537 li.li@kpmg.com	何超良 电话：+86(21) 2212 3406 chris.ho@kpmg.com	葛乾达 电话：+86(21) 2212 3083 chris.ge@kpmg.com	张曰文 电话：+86(21) 2212 3415 william.zhang@kpmg.com	孙桂华 电话：+86(755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	庞建邦 电话：+852 2143 8525 benjamin.pong@kpmg.com
李辉 电话：+86(10) 8508 7638 lisa.h.li@kpmg.com	黄中颖 电话：+86(21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	周波 电话：+86(21) 2212 3458 michelle.b.zhou@kpmg.com	杨彬 电话：+86(20) 3813 8605 bin.yang@kpmg.com	潘懋康 (Malcolm Prebble) 电话：+852 2684 7472 malcolm.j.prebble@kpmg.com	
李延雷 电话：+86(10) 8508 7658 larry.y.li@kpmg.com	蒋婧庭 电话：+86(21) 2212 3527 jason.jt.jiang@kpmg.com	张正锐 电话：+86(21) 2212 3398 eric.z.zhang@kpmg.com	曾立新 电话：+86(20) 3813 8812 lixin.zeng@kpmg.com	施礼信 (Murray Sarelius) 电话：+852 3927 5671 murray.sarelius@kpmg.com	
刘佳佳 电话：+86(10) 8508 7570 lucia.jj.liu@kpmg.com	梁新彦 电话：+86(21) 2212 3488 sunny.leung@kpmg.com	朱翊侃 电话：+86(21) 2212 3346 kevin.x.zhu@kpmg.com	孙昭 电话：+86(20) 3813 8615 michelle.sun@kpmg.com	萧维强 电话：+852 2143 8785 david.siew@kpmg.com	
欧康立 (Alan O' Connor) 电话：+86(10) 8508 7521 alan.oconnor@kpmg.com	李亿敏 电话：+86(21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com	华南区	周新华 电话：+86(21) 2212 3318 hanson.zhoud@kpmg.com	王磊 (Lachlan Wolfers) 电话：+852 2685 7791 lachlan.wolfers@kpmg.com	
沈瑛华 电话：+86(10) 8508 7586 yinghua.shen@kpmg.com	连詠恩 电话：+86(21) 2212 4169 karen.w.lin@kpmg.com	陆正耀 电话：+86(21) 2212 3462 benjamin.lu@kpmg.com	李一源 税务服务主管合伙人，南中国 电话：+86(20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	伍耀辉 税务服务主管合伙人，香港 电话：+852 2143 8709 curtis.ng@kpmg.com	许昭淳 电话：+852 2685 7815 daniel.hui@kpmg.com
谭礼耀 电话：+86(10) 8508 7605 laiyiu.tam@kpmg.com	麦玮峰 电话：+86(21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	平澤尚子 电话：+86(21) 2212 3098 naoko.hirasawa@kpmg.com	曹玉娟 电话：+86(20) 3813 8619 nicole.cao@kpmg.com	陈蔚 电话：+86(20) 3813 8812 ayesha.lau@kpmg.com	杨嘉燕 电话：+852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com
谭圆 电话：+86(10) 8508 7666 joyce.tan@kpmg.com	麦玮峰 电话：+86(21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	潘汝强 电话：+86(21) 2212 3118 ruqiang.pan@kpmg.com	傅凝洲 电话：+86(21) 2547 1138 joe.fu@kpmg.com	艾柏熙 (Chris Abbiss) 电话：+852 2826 7226 chris.abbiss@kpmg.com	叶盛欣 电话：+852 3927 5572 erica.chan@kpmg.com
谢佩媛 电话：+86(10) 8508 7543 cynthia.py.xie@kpmg.com	潘汝强 电话：+86(21) 2212 3118 ruqiang.pan@kpmg.com	古伟华 电话：+86(20) 3813 8620 ricky.gu@kpmg.com	陈宇婷 电话：+852 2847 5108 yvette.chan@kpmg.com	钟国华 电话：+852 2685 7559 adam.zhong@kpmg.com	
邢果欣 电话：+86(10) 8508 7072 christopher.xing@kpmg.com		麦玮峰 电话：+86(21) 2212 3118 ruqiang.pan@kpmg.com	陈露 电话：+852 2143 8777 lu.l.chen@kpmg.com	周敏晶 电话：+852 2685 7454 eva.chow@kpmg.com	
kpmg.com/cn			陈伟德 (Wade Wagatsuma) 电话：+852 2685 7806 wade.wagatsuma@kpmg.com	Alexander ZEGERS 电话：+852 2143 8796 zegers.alexander@kpmg.com	

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2018毕马威会计师事务所—香港合伙制事务所，是与瑞士实体—毕马威国际合作组织(“毕马威国际”) 相关联的独立成员所网络中的成员。© 2018毕马威企业咨询(中国)有限公司—中国外商独资企业，是与瑞士实体—毕马威国际合作组织(“毕马威国际”) 相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。毕马威的名称和标识均属于毕马威国际的商标或注册商标。