

## 中国税务快讯

第三十六期 二零一三年十二月

# 国家税务总局发布关于非居民企业转让中国股权适用特殊性税务处理的指引

### 本期快讯讨论的法规：

- 国家税务总局《关于非居民企业股权转让适用特殊性税务处理有关问题的公告》，国家税务总局公告2013年第72号，国家税务总局于2013年12月12日发布（“72号公告”）
- 《关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》，财税[2009]59号，财政部和国家税务总局于2009年4月30日联合发布（“59号文”），自2008年1月1日起执行

72号公告为非居民企业转让中国股权的交易各方对“符合条件的股权转让”申请适用“特殊性税务处理”提供更具体的指引，因此可谓是一个正面的发展。但值得注意的是，72号公告将备案申报的时间期限“提前”到股权转让合同或协议生效且完成工商变更登记手续30日内，而以前相关备案申报只是要求与当年企业所得税年度申报一同进行（可以是财政年度结束的5个月内）。此外，72号公告也规定对于“符合条件的股权转让”且选择特殊性税务处理的情形，中国企业被转让前累积的未分配利润在股权转让发生后分配给受让方，不能享受受让方（即新股东）所在国家（地区）与中国签订的税收协议的股息减税优惠待遇。

### 背景

国家税务总局（“国税总局”）发布72号公告要求纳税人对59号文规定的特定中国企业股权转让（“符合条件的股权转让”）选择适用“特殊性税务处理”（通过税务递延的形式）向当地税务机关进行备案申报。72号公告提供的行政指引中包括了对备案申报的责任方、特殊文件要求和税务机关工作的要求。此外，72号公告进一步明确境外企业分立、合并导致中国居民企业股权比例发生改变的情形，可能包括在备案申报要求的范围内。

自2013年12月12日发布之日起生效的72号公告是个正面的发展，其进一步明确两种跨境“符合条件的股权转让”通过与当地税务机关进行备案申报形式选择适用“特殊性税务处理”的行政要求，并对以前59号文和698号文中的相关要求进行了补充/更新。重要的是，投资者可以通过满足72号公告中的要求来选择获得“特殊性税务处理”。

## 本期快讯讨论的法规

(续) :

- 国家税务总局关于发表《企业重组业务企业所得税管理办法》的公告，国家税务总局公告2010年第4号，国家税务总局于2010年7月26日发布，2010年1月1日起执行（“4号公告”）
- 《国家税务总局关于加强非居民企业股权转让所得企业所得税管理的通知》，国税函[2009]698号，国家税务总局2009年12月10日发布（“698号文”）

## 72号公告的适用范围

72号公告主要针对59号文中明确的两种“符合特定条件”的非居民企业股权转让情形<sup>1</sup>：

- **情形一“境外转让双方之间”的股权转让：**非居民企业向其100%直接控股的子公司（另一非居民企业）转让其拥有的居民企业股权，没有因此造成以后该项股权转让所得预提税负担变化，且转让方非居民企业向主管税务机关书面承诺在3年（含3年）内不转让其拥有受让方非居民企业的股权。72号公告进一步明确情形一包括因境外企业分立、合并（例如纵向合并）导致中国居民企业股权被转让的情形。
- **情形二“境外转让方和境内受让方之间”的股权转让：**非居民企业向与其具有100%直接控股关系的中国子公司（中国居民企业）转让其拥有的另一居民企业股权。

## 72号公告的备案申报要求

相比2009年12月发布的698号文和2010年7月发布的4号公告，72号公告为纳税人和各地税务机关就“符合条件的股权转让”情形一和情形二选择适用特殊性税务处理而进行的备案申报提供了更详尽和更新的指引。相应地，698号文第九条对非居民企业“符合条件的股权转让”选择适用“特殊性税务处理”的行政要求同时被废止，并按72号公告执行。

符合条件的交易种类/主要行政要求	情形一“境外转让双方之间”的股权转让	情形二“境外转让方和境内受让方之间”的股权转让
备案期限	• 股权转让合同或协议生效且完成工商变更登记手续30日内	
备案负责方	• 股权转让方或其授权代理人	• 股权受让方或其授权代理人
备案负责机关	• 被转让中国居民企业所在地所得税主管税务机关	• 受让方所在地所得税主管税务机关
备案填报资料要求	• 《非居民企业股权转让适用特殊性税务处理备案表》； • 股权转让业务总体情况说明，应包括股权转让的商业目的、证明股权转让符合特殊性税务处理条件、股权转让前后的公司股权架构图等资料； • 股权转让业务合同或协议（经认证的中文译本）； • 工商等相关部门核准企业股权变更事项证明资料；	

<sup>1</sup>根据59号文，企业重组必须满足特定条件才有资格选择“特殊性税务处理”。这些条件包括：合理的商业目的，连续的实质性经营业务和持股，以及有关资产、股权或非股权支付对价的特定比例要求。对于涉及非居民企业的股权转让（如属于59号文第七条第（一）项和第（二）项情形的），需满足额外条件。有关详情，请参阅毕马威中国税务快讯二零零九年五月第39期(<http://www.kpmg.com/CN/zh/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Newsletters/ChinaAlerts/Documents/china-alert-0905-39-c.pdf>)和毕马威中国税务快讯二零一零年九月第12期(<http://www.kpmg.com/CN/zh/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Newsletters/ChinaAlerts/Documents/china-alert-1009-12-c.pdf>)。

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 截至股权转让时，被转让企业历年的未分配利润资料；及</li> <li>• 税务机关要求的其他材料。</li> </ul>
<b>税务机关受理备案期限</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 主管税务机关应当自受理之日（在《非居民企业股权转让适用特殊性税务处理备案表》上签字盖章）起 30 个工作日内就备案事项进行调查核实、提出处理意见，并将全部备案资料以及处理意见层报省税务机关或情形二中的被转让企业所在地省税务机关；</li> </ul>

### “符合条件的股权转让”前未分配利润在转让后分配给受让方不享受股息预提所得税减税优惠待遇

72 号公告进一步规定，对于“符合条件的股权转让”且选择特殊性税务处理的情形，中国企业被转让前累积的未分配利润在股权转让发生后分配给受让方，不能享受受让方（即新股东）所在国家（地区）与中国签订的税收协议的股息减税优惠待遇。该措施旨在防止利用符合条件的重组来获得股息预提所得税的减免。该款措施基本符合近期税务机关在某些实际案例中的处理方法。

### 毕马威观察

72 号公告是个正面的发展，因为股权转让交易各方现对“符合条件的股权转让”申请适用“特殊性税务处理”有更具体的指引。但值得注意的是，72 号公告将备案申报的时间期限“提前”到股权转让合同或协议生效且完成工商变更登记手续 30 日内。这与 59 号文中要求的在当年企业所得税年度申报中进行备案有所区别（可以是财政年度结束的 5 个月内）。

另外，根据 72 号文的“备案申报”制度，当地主管税务机关出具的“处理意见”中的“特殊性税务处理”有效性仍需确认。因此，纳税人确保备案申报对“特殊性税务处理”的完整性和彻底性非常重要。

更重要的是，境外企业合并/分立导致中国居民企业股权比例发生改变的情形需要进行备案申报。原则上，这对非居民企业进行“纵向”合并/分立有所帮助。甚至这可被解读为 72 号公告“降低了”“横向”合并/分立的标准并对转让方和受让方符合内部重组的“100%控股”严格要求有所放松。被解读为实质性放宽的范围仍须国税总局作的进一步明确。

外国投资者应继续关注这方面的发展，并在跨国集团企业重组实施之前仔细评估潜在的税务影响和风险。

**何坤明**

税务服务主管合伙人  
中国和香港特别行政区  
电话: +86 (10) 8508 7082  
khuonming.ho@kpmg.com

**北京/沈阳**

**凌先肇**  
税务服务主管合伙人  
华北区  
电话: +86 (10) 8508 7083  
david.ling@kpmg.com

**青岛**

**彭晓峰**  
电话: +86 (532) 8907 1728  
vincent.pang@kpmg.com

**上海/南京**

**卢奕**  
税务服务主管合伙人  
华中区  
电话: +86 (21) 2212 3421  
lewis.lu@kpmg.com

**成都**

**周咏雄**  
电话: +86 (28) 8673 3916  
anthony.chau@kpmg.com

**广州**

**李一源**  
电话: +86 (20) 3813 8999  
lilly.li@kpmg.com

**福州/厦门**

**梅雅宁**  
电话: +86 (592) 2150 807  
maria.mei@kpmg.com

**深圳**

**孙桂华**  
税务服务主管合伙人  
华南区  
电话: +86 (755) 2547 1188  
eilcen.gh.sun@kpmg.com

**香港**

**杨嘉燕**  
电话: +852 2143 8753  
karmen.yeung@kpmg.com

**华北区**

**凌先肇**  
税务服务主管合伙人  
华北区  
电话: +86 (10) 8508 7083  
david.ling@kpmg.com

**冯栢文 (Vaughn Barber)**

电话: +86 (10) 8508 7071  
vaughn.barber@kpmg.com

**邱占广**

电话: +86 (10) 8508 7512  
roger.di@kpmg.com

**古军华**

电话: +86 (10) 8508 7095  
john.gu@kpmg.com

**李京漠**

电话: +86 (10) 8508 7536  
kevin.lee@kpmg.com

**马源**

电话: +86 (10) 8508 7076  
paul.ma@kpmg.com

**彭晓峰**

电话: +86 (10) 8508 7516  
+86 (532) 8907 1728  
vincent.pang@kpmg.com

**黄伟光**

电话: +86 (10) 8508 7085  
michael.wong@kpmg.com

**谢忆佳**

电话: +86 (10) 8508 7540  
jessica.xie@kpmg.com

**延峰**

电话: +86 (10) 8508 7508  
irene.yan@kpmg.com

**张宇**

电话: +86 (10) 8508 7511  
leonard.zhang@kpmg.com

**张豪**

电话: +86 (10) 8508 7509  
tracy.h.zhang@kpmg.com

**赵希尧**

电话: +86 (10) 8508 7096  
abc.zhao@kpmg.com

**周重山**

电话: +86 (10) 8508 7610  
ec.zhou@kpmg.com

**陈达伟 (David Chamberlain)**

电话: +86 (10) 8508 7056  
david.chamberlain@kpmg.com

**冯沛**

电话: +86 (10) 8508 7531  
tony.feng@kpmg.com

**黎鲤**

电话: +86 (10) 8508 7537  
li.li@kpmg.com

**欧康立 (Alan O' Connor)**

电话: +86 (10) 8508 7521  
alan.oconnor@kpmg.com

**谭礼耀**

电话: +86 (10) 8508 7605  
laiyu.tam@kpmg.com

**王安妮**

电话: +86 (10) 8508 7518  
anni.wang@kpmg.com

**张晓**

电话: +86 (10) 8508 7507  
sheila.zhang@kpmg.com

**张天胜**

电话: +86 (10) 8508 7526  
tiansheng.zhang@kpmg.com

**华中区**

**卢奕**  
税务服务主管合伙人  
华中区  
电话: +86 (21) 2212 3421  
lewis.lu@kpmg.com

**周咏雄**

电话: +86 (21) 2212 3206  
+86 (28) 8673 3916  
anthony.chau@kpmg.com

**池澄**

电话: +86 (21) 2212 3433  
cheng.chi@kpmg.com

**何超良**

电话: +86 (21) 2212 3406  
chris.ho@kpmg.com

**江莉莉**

电话: +86 (21) 2212 3359  
lily.kang@kpmg.com

**梁浩然**

电话: +86 (21) 2212 3358  
hoyin.leung@kpmg.com

**梁新彦**

电话: +86 (21) 2212 3488  
sunny.leung@kpmg.com

**麦玮峰**

电话: +86 (21) 2212 3409  
christopher.mak@kpmg.com

**倪律东**

电话: +86 (21) 2212 3411  
henry.ngai@kpmg.com

**牛悟得 (Brett Norwood)**

电话: +86 (21) 2212 3505  
brett.norwood@kpmg.com

**大谷泰彦**

电话: +86 (21) 2212 3360  
yasuhiko.otani@kpmg.com

**王军**

电话: +86 (21) 2212 3438  
john.wang@kpmg.com

**翁晔**

电话: +86 (21) 2212 3431  
jennifer.weng@kpmg.com

**谢忆璐**

电话: +86 (21) 2212 3422  
grace.xie@kpmg.com

**徐曦**

电话: +86 (21) 2212 3396  
bruce.xu@kpmg.com

**许子冲**

电话: +86 (21) 2212 3404  
zichong.xu@kpmg.com

**张日文**

电话: +86 (21) 2212 3415  
william.zhang@kpmg.com

**周波**

电话: +86 (21) 2212 3458  
michelle.b.zhou@kpmg.com

**董诚**

电话: +86 (21) 2212 3410  
cheng.dong@kpmg.com

**黄及时**

电话: +86 (21) 2212 3605  
david.huang@kpmg.com

**郑逢隆**

电话: +86 (21) 2212 3080  
dylan.jeng@kpmg.com

**饶戈军**

电话: +86 (21) 2212 3208  
amy.rao@kpmg.com

**黄中颖**

电话: +86 (21) 2212 3380  
henry.wong@kpmg.com

**华南区**

**孙桂华**  
税务服务主管合伙人  
华南区  
电话: +86 (755) 2547 1188  
eilcen.gh.sun@kpmg.com

**范家珩**

电话: +86 (755) 2547 1071  
sam.kh.fan@kpmg.com

**何晓宜**

电话: +86 (755) 2547 1276  
angie.ho@kpmg.com

**李瑾**

电话: +86 (755) 2547 1128  
+86 (592) 2150 888  
jean.j.li@kpmg.com

**李雁**

电话: +86 (755) 2547 1198  
jean.li@kpmg.com

**李一源**

电话: +86 (20) 3813 8999  
lilly.li@kpmg.com

**廖雅芸**

电话: +86 (20) 3813 8668  
kelly.liao@kpmg.com

**杨彬**

电话: +86 (20) 3813 8605  
bin.yang@kpmg.com

**陈用冬**

电话: +86 (755) 2547 1072  
penny.chen@kpmg.com

**李政**

电话: +86 (755) 2547 1069  
carter.li@kpmg.com

**罗健莹**

电话: +86 (20) 3813 8609  
grace.luo@kpmg.com

**梅雅宁**

电话: +86 (592) 2150 807  
maria.mei@kpmg.com

**孙昭**

电话: +86 (20) 3813 8615  
michelle.sun@kpmg.com

**香港**

**刘麦嘉轩**  
税务服务主管合伙人  
香港特别行政区  
电话: +852 2826 7165  
ayesha.lau@kpmg.com

**艾柏熙 (Chris Abbiss)**

电话: +852 2826 7226  
chris.abbiss@kpmg.com

**包迪云 (Darren Bowdern)**

电话: +852 2826 7166  
darren.bowdern@kpmg.com

**霍守恩 (Barbara Forrest)**

电话: +852 2978 8941  
barbara.forrest@kpmg.com

**许昭洋**

电话: +852 2685 7815  
daniel.hui@kpmg.com

**甘兆年 (Charles Kinsley)**

电话: +852 2826 8070  
charles.kinsley@kpmg.com

**孔建信 (John Kondos)**

电话: +852 2685 7457  
john.kondos@kpmg.com

**梁爱麗**

电话: +852 2143 8711  
alice.leung@kpmg.com

**伍耀辉**

电话: +852 2143 8709  
curtis.ng@kpmg.com

**潘嘉礼 (Kari Pahlman)**

电话: +852 2143 8777  
kari.pahlman@kpmg.com

**谭培立 (John Timpany)**

电话: +852 2143 8790  
john.timpany@kpmg.com

**陈伟德 (Wade Wagatsuma)**

电话: +852 2685 7806  
wade.wagatsuma@kpmg.com

**王磊 (Lachlan Wolfers)**

电话: +852 2685 7791  
lachlan.wolfers@kpmg.com

**王尹巧仪**

电话: +852 2978 8288  
jennifer.wong@kpmg.com

**邢果欣**

电话: +852 2978 8965  
christopher.xing@kpmg.com

**杨嘉燕**

电话: +852 2143 8753  
karmen.yeung@kpmg.com

**陈心康**

电话: +852 2978 8987  
rebecca.chin@kpmg.com

**赖绮琪**

电话: +852 2978 8942  
kate.lai@kpmg.com

**刘志恆**

电话: +852 2143 8597  
alex.lau@kpmg.com

**龐建邦**

电话: +852 2143 8525  
benjamin.pong@kpmg.com

**钟国华**

电话: +852 2685 7559  
adam.zhong@kpmg.com