



KPMG

中國稅務實務

2018年1-2月號

前言

全球化趨勢使跨國經營成為當今世紀經濟主流，台商多向海外進行有計畫地投資布局，以提升經營實力，而中國大陸以其勞動力資源豐富的比較優勢配合產業政策，成為台商開拓事業進行全球布局的主要地區。隨著台商日益頻繁的跨國商業活動，更須注意其高度整合所給企業帶來的複雜稅務問題與潛在風險，並做好投資架構規劃，積極管理稅務風險和成本；同時，近年來兩岸政府針對跨國企業推行反避稅措施，企業亦應關注兩岸租稅環境對經營決策之影響與所面臨的稅務風險，並全面重新檢視及調整現行投資架構、營運策略及交易模式，以降低稅務風險，達到企業永續經營的目標。

KPMG安侯建業為協助企業在難以預測的世界經濟局勢中，找出有利契機維持市場優勢，爰推出《中國稅務實務》，配合台商布局中國大陸市場，放眼全球之策略，由熟稔中國大陸事務且具相關服務經驗的團隊，提供企業最及時專業的前瞻性觀點，一同掌握中國大陸市場最新稅務趨勢及發展。



Contents

本期焦點

- 03 境外投資者以分配利潤直接投資暫不徵收預提所得稅
- 05 KPMG觀察
- 07 下回預告

KPMG安侯建業獲ITR殊榮 2016 National Firm Award

國際財經雜誌International Tax Review (ITR) 是全球稅務領域中最具權威的稅務刊物之一。ITR Asia Tax Award除了對本所提出的實際案例做篩選評比外，ITR編輯群也會徵詢各地稅務專家、個人執業律師、稅務官員等人意見，評選標準包括團隊規模、服務創新程度與案件的複雜度。

來自國際權威機構的肯定，再度證明KPMG安侯建業在台灣及全球稅務服務的品牌地位，KPMG安侯建業將持續走在市場前端，向客戶提供專業且高品質的稅務服務。

KPMG Taiwan Tax APP

讓身為專業人士的您隨時掌握最Hot的稅務議題走在資訊最前端。

※行動裝置點選QR code即可開啟App安裝頁面

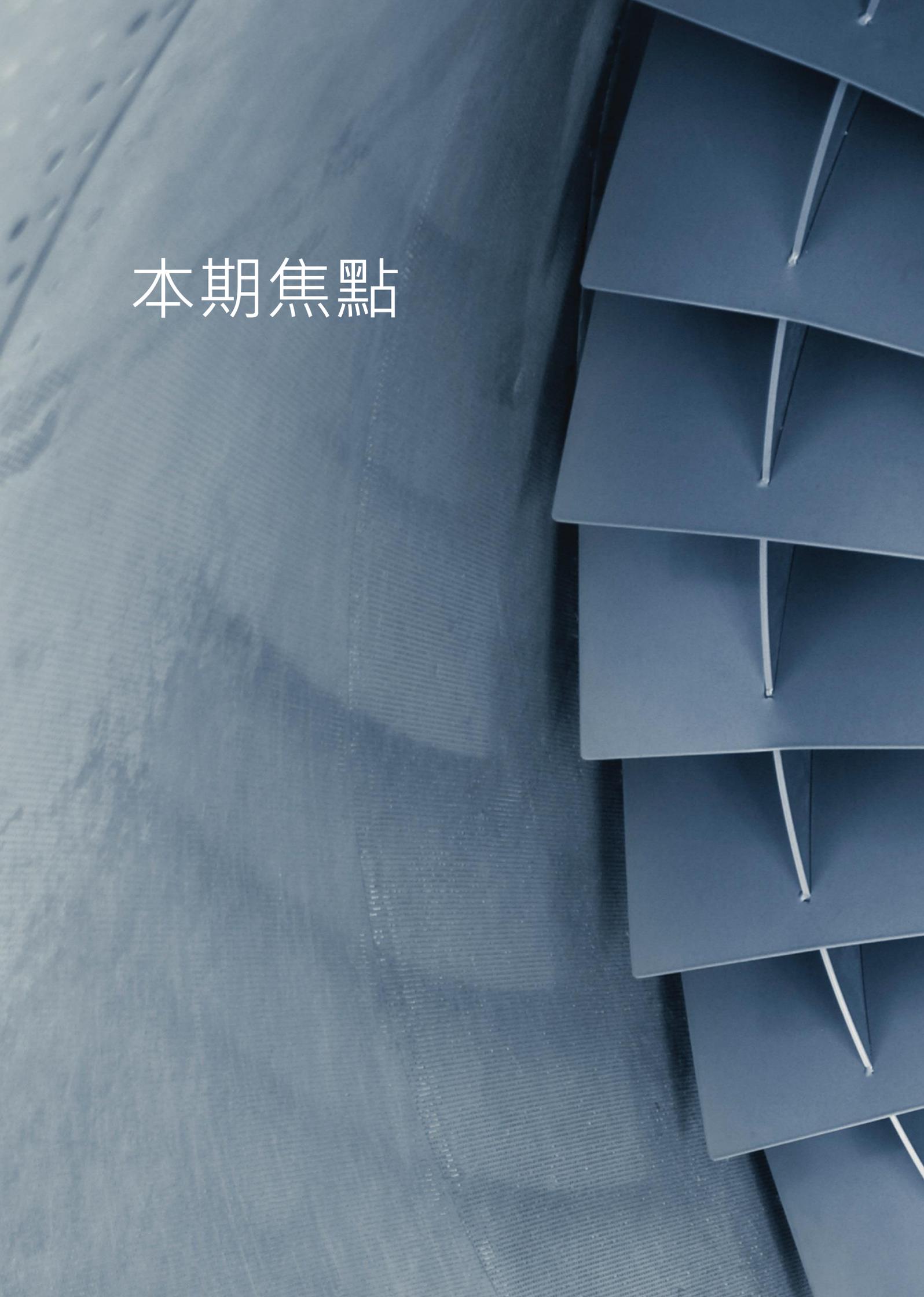
iOS



Android



本期焦點



境外投資者以分配利潤 直接投資暫不徵收預提 所得稅

隨著財政部、稅務總局、國家發展改革委及商務部於去年12月21日聯合發佈了《關於境外投資者以分配利潤直接投資暫不徵收預提所得稅政策問題的通知》（財稅(2017) 88號，以下簡稱“88號文”），近日不少台商均紛紛詢問具體細節，籌劃如何把握這項新政的利多。就此，我們特意整合88號文件的重點及大家較為關注的情況作分享，期望“集思廣益”，與各位讀者朋友一同探討如何在實務上把握有關優勢。

一. 是否等同完全節省預提所得稅

需要注意的是88號文的優惠是對於對境外投資者（如台商）從中國境內居民企業分配的利潤，並直接投資於鼓勵類投資項目而凡規定條件的，實行“遞延納稅”政策，“暫”不徵收預提所得稅。因此，並非代表完全豁免預提所得稅。

由於政策的主旨是對境內再投資提供“遞延納稅”的優惠，相應地如果投資者通過股權轉讓、回購、清算等方式實際收回再投資的金額，便需要在實際收取相應款項後的七日內向稅務部門申報補繳遞延稅款。

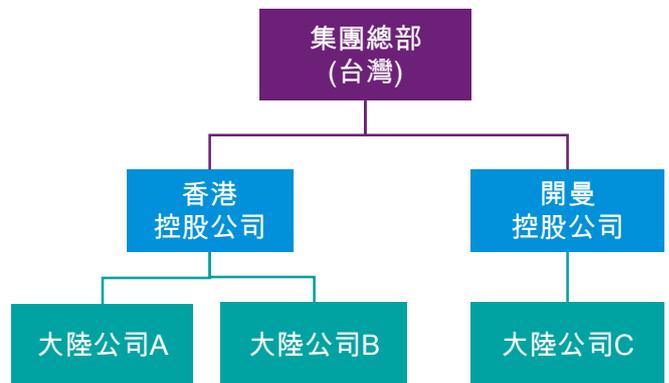
二. 遞延納稅優惠的主要要求

1. 境外投資者以分得利潤進行的直接投資，包括

- 新增或轉增中國境內居民企業實收資本或者資本公積；
- 在中國境內投資新建居民企業；
- 從非關聯方收購中國境內居民企業股權；
- 財政部、稅務總局規定的其他方式

值得注意的是，考慮到可操作性和防止不當適用的需要，88號文件將兩種直接投資情形排除在優惠適用範

圍之外：一是除符合條件的戰略投資以外的新增、轉增、收購上市公司股份。符合條件的戰略投資是指符合《外國投資者對上市公司戰略投資管理辦法》（商務部2005年第28號令）規定的投資；二是從關聯方收購股權。



例1：如果香港控股公司以大陸公司A的利潤向大陸公司B增資，便可以享受88號文件的遞延扣繳稅優惠。但是如果集團總部以大陸公司A的利潤向大陸公司C增資，因為不是其直接投資控股，故此便無法適用優惠政策。

2. 上述進行再投資的利潤屬於中國公司向投資者實際分配已經實現的留存收益而形成的股息、紅利等權益性投資收益，包括以前年度留存尚未分配的收益。

3. 進行再投資的利潤必需直接劃到被投資企業或股權轉讓方，不得中間週轉：

- 現金分配 - 款項從分配企業帳戶直接轉入被投資企業或股權轉讓方帳戶，在直接投資前不得在境內外其他帳戶周轉；
- 實物分配 - 資產所有權直接從分配企業轉入被投資企業或股權轉讓方，在直接投資前不得由其他企業、個人代為持有或臨時持有。

4. 被投資企業在境外投資者投資期限內從事符合以下規定範圍的經營活動：

- 屬於《外商投資產業指導目錄》所列的鼓勵外商投資產業目錄；
- 屬於《中西部地區外商投資優勢產業目錄》

上述經營活動包括生產產品或提供服務、投資建設工程或購置機器設備、以及開展研發活動等。

三. 事前備案，事後管理

股息紅利稅款由分配企業代扣代繳，相應地88號文件的備案遵循亦由境內企業處理。符合條件的境外投資者需按有關要求申報並向利潤分配企業提供資料，而利潤分配企業則需要審核是否符合法令要求，如屬可以享受優惠的不扣繳情況，便需向主管稅局進行備案手續。但如稅務機關後續發現不符合規定條件，除屬利潤分配企業責任外，亦可追究境外投資者延遲納稅的責任，延遲繳納期限自相關利潤支付之日起計算。

境外投資者：填寫《非居民企業遞延繳納預提所得稅信息報告表》，提交利潤分配企業

利潤分配企業：填寫《扣繳企業所得稅報告表》，並連同上表提交主管稅務機關。

四. 優惠政策執行期間

為提升政策效果，釋放吸引外資的積極信號，88號文件明確優惠政策自2017年1月1日起執行，亦即境外投資者在2017年1月1日（含當日）以後，以分得的股息、紅利等權益性投資收益直接投資均可以適用以上的規定。而境外投資者按照規定可以享受優惠但未實際享受的，也可以在繳納稅款三年內申請追補，退還已繳納

的稅款。

此外，對於優惠政策適用之未分配利潤範圍，有關部門亦在政策發布會上明確包括以前年度留存而尚未分配的收益。我們理解，88號文件應可以適用於2017年1月1日以前形成但尚未分配的留存收益。

五. 與特殊重組優惠的銜接

按照現行財稅2009年59號文件的規定，符合若干條件的集團內部股權重組交易，可享受特殊重組的處理（即暫緩相關的股權轉讓所得之稅項）。相應地，如果被轉讓的中國公司有享受以上的再投資稅務優惠，88號文件亦明確此內部股權重組交易可以繼續享受優惠政策，換言之不需要視為收回投資而補繳稅款。

值得注意的是，考慮到可操作性和防止不當適用的需要，88號文件將兩種直接投資情形排除在優惠適用範圍之外：一是除符合條件的戰略投資以外的新增、轉增、收購上市公司股份。符合條件的戰略投資是指符合《外國投資者對上市公司戰略投資管理辦法》（商務部2005年第28號令）規定的投資；二是從關聯方收購股權。

KPMG觀察

一. 認真審視政策對企業帶來的效益

不少台商在政策出台後均十分雀躍，積極審視進行增資以享受優惠政策的可行性。無疑，88號文件是一項非常吸引人的稅收優惠，但增資屬於非常重大的商業決定，在中國的現行法令框架中，要進行減資是非常困難的；同時，88號文件的優惠為遞延稅款，換言之僅屬於時間性差異，故此如僅僅出於關聯企業的短期資金流通，可能需要考慮是否還有其他合適的方案。但是對於已有自身增資需求的企業，例如需要擴充產能並爭取提升免稅自用進口設備限額（因與投資額掛勾），便可考慮如何把握88號文件的機遇達到一舉兩得之效。

另外，台商亦要結合本地的稅負考量是否真正能夠享受到稅務效益。88號文件對於香港或其他低稅負地區的海外投資者而言，無疑是一大節省。但對台商而言，從中國子公司取得的股息紅利也要在台灣課稅，因此在中國繳納的股利扣繳稅在台灣抵扣後，不一定構成真正的稅務成本。相反如果申請遞延納稅，不但還是在台灣先繳稅，更可能造成往後抵扣的不確定性，而對通過第三地投資中國的台商而言，亦需要同時考量台灣一旦實施受控外國企業適用辦法時所帶來的影響。

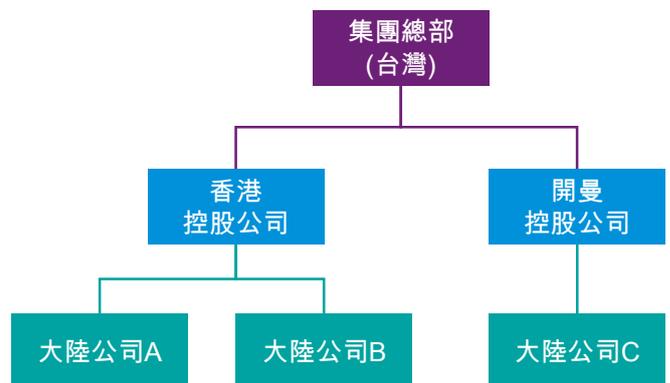
二. 仍需釐清的事項

1. 對於同時從事多項業務的中國公司如何判定是否符合要求：依照主營業收入中鼓勵類收入的比例達到某呈度的規定條件來計算？
2. 間接轉讓被投資企業是否需要補繳稅款？

按照88號文件的原理，只有將中國公司的利潤再進行

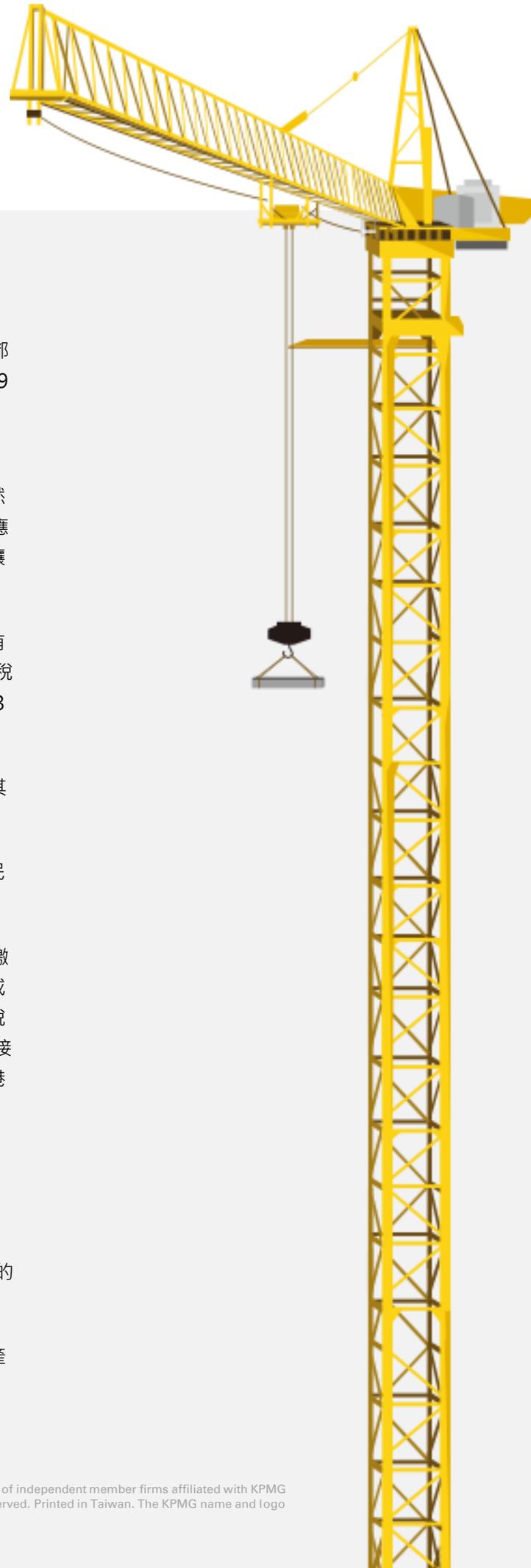
“直接投資”，才可適用遞延稅款的優惠。相應地，88號文件中“境外投資者”應指直接投資一方。

舉例在以下情況中，如開曼公司以大陸公司C利潤對其進行增資，享受優惠的境外投資者便是開曼公司，而非台灣總部。相應地，如台灣股東轉讓開曼公司股權，表面而言“境外投資者通過股權轉讓、回購、清算等方式實際收回享受暫不徵收預提所得稅政策待遇的直接投資”似乎並不成立。



但是，根據國家稅務總局公告[2015] 7號，非居民企業通過實施不具有合理商業目的的安排，間接轉讓中國居民企業股權等財產，規避企業所得稅納稅義務的，應按照企業所得稅法第四十七條的規定，重新定性該間接轉讓交易，確認為直接轉讓中國居民企業股權等財產。

故此，如果台商依據7號公告被認定為直接轉讓中國居民企業股權，並相應就股權轉讓所得繳納稅款，則是否需就88號文件所享受的股息遞延扣繳稅進行補繳，存在較大的不確定性。然而，上述僅屬於我們初步的觀察，具體仍需留待中國稅務機關進一步釐清。



三. 有待優化的地方

依照88號文件的規定，所有從關聯方買入中國公司股權的行為都排除在開展再投資的範圍以外。然而，只有符合財稅[2009]年59號文件的內部股權重組，才可免於視為實際收回投資及補繳稅款。

為了防止濫用優惠政策，對適用範圍從嚴處理是可以理解的。然而，59號文件的原意是為了規範適用股權轉讓免稅的規定，相應地對於整個交易的條款較為嚴格，例如對於涉及跨境的股權轉讓交易，便需要滿足以下要求：

- 非居民企業向其100%直接控股的另一非居民企業轉讓其擁有的居民企業股權，沒有因此造成以後該項股權轉讓所得預提稅負擔變化，且轉讓方非居民企業向主管稅務機關書面承諾在3年內不轉讓其擁有受讓方非居民企業的股權；或
- 非居民企業向與其具有100%直接控股關係的居民企業轉讓其擁有的另一居民企業股權；或
- 居民企業以其擁有的資產或股權向其100%直接控股的非居民企業進行投資。

然而，88號文件的重點是在甚麼情況下需要補繳遞延的股息扣繳稅。因此，在訂立內部重組的安全港時，是否可以著重有否構成收回投資，而非一刀切只考慮是否符合股權轉讓所得的特殊免稅要求？舉例，國家稅務總局公告2015年7號公告在判定一項間接股權交易是否具備合理商業目的時，也有類似的內部重組安全港條文，但是會較59號文件寬鬆：

- 股權轉讓方直接或間接擁有股權受讓方80%以上的股權；或
- 股權受讓方直接或間接擁有股權轉讓方80%以上的股權；或
- 股權轉讓方和股權受讓方被同一方直接或間接擁有80%以上的股權。

(境外企業股權50%以上價值直接或間接來自於中國境內不動產的，持股比例應為100%)

下期預告

為加強租稅協定的執行工作，進一步完善“受益所有人”的認定規則，大陸國家稅務總局近日發佈了《關於稅收協定中受益所有人有關問題的公告》（以下簡稱“9號公告”），適用於2018年4月1日及以後發生的納稅義務或扣繳義務事項。相比起之前的相關規定，9號公告存在兩個最為顯著的亮點：

- 擴大了安全港的適用規則：允許當子公司不能滿足“受益所有人”的身份時，通過判定其母公司是否滿足“受益所有人”的條件，決定是否可以享受租稅協定待遇，即使母子公司並不位於同一國家；
- 9號公告的解讀同時提供了十分詳細的案例解釋，以利理解“實質性經營活動”的具體要求，尤其是對於從事投資控股的股東企業能夠如何滿足有關要求。

因此，對擬享受租稅協定待遇的納稅人而言，9號公告確具很大幫助。我們將於下期的《中國稅務實務》中為大家更詳細剖釋9號公告的各項具體內容。





China Tax Practice

葉維惇

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機02281)

wyeh@kpmg.com.tw

潘美紅

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機15464)

pannypan1@kpmg.com.tw

洪銘鴻

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機11161)

hung@kpmg.com.tw

林嘉彥

執行副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機07886)

chrislin@kpmg.com.tw

朱慧玲

協理

+886 (2) 8101 6666 (分機06027)

tracychu@kpmg.com.tw

任之恒

協理

+886 (2) 8101 6666 (分機16927)

nikiyam@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2017 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



立刻加入KPMG安侯建業
給我們一個“讚”！

facebook [KPMG in Taiwan](https://www.facebook.com/KPMG.in.Taiwan)

Press "Like" and stay connected with us.