



KPMG

# 中國稅務實務

2017年11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

## 最新情報

- 02 繼往開來：十九大後的中國稅務環境觀察

## 本期焦點

- 03 非居民企業所得稅源泉扣繳新規
- 04 KPMG觀察
- 06 《關於進一步深化稅務系統「放管服」改革優化稅收環境的若干意見》
- 07 總結

### 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。



最新情報



# 繼往開來：十九大後的中國稅務環境觀察



十九大的圓滿閉幕，揭開了中國稅收徵管的新一頁。

中國大陸領導人習進平的講話確有不少值得深思之處，包括提到中國大陸的「經濟已由高速增長階段轉向高品質發展階段，正處在轉變發展方式、優化經濟結構、轉換增長動力的攻關期，建設現代化經濟體系是跨越關口的迫切要求和我國發展的戰略目標」。

迎合高品質的發展階段，各類產業政策如高新技術企業稅務優惠及研發費用加計扣除等將繼續為臺商帶來不少機遇。而在優化經濟結構的旗幟下，中國稅收政策的發展重心將以「深化稅收制度改革，健全地方稅體系」為綱領<sup>1</sup>，緊隨風起雲湧的營改增後，個人所得稅的改革亦已如箭在弦。

在實現「建設現代化經濟體系」的目標下，稅收徵管扮演著非常重要的角色。稅務機關的角色從鞭策企業的稅務遵規，續漸蛻化成確保稅收優惠得以順利落地的服務單位。稅局的工作重點不再放眼於為稅收優惠政策等事項進行事先把關，而是確實地優化稅收環境，從而「激發市場主體創業創新活力」。

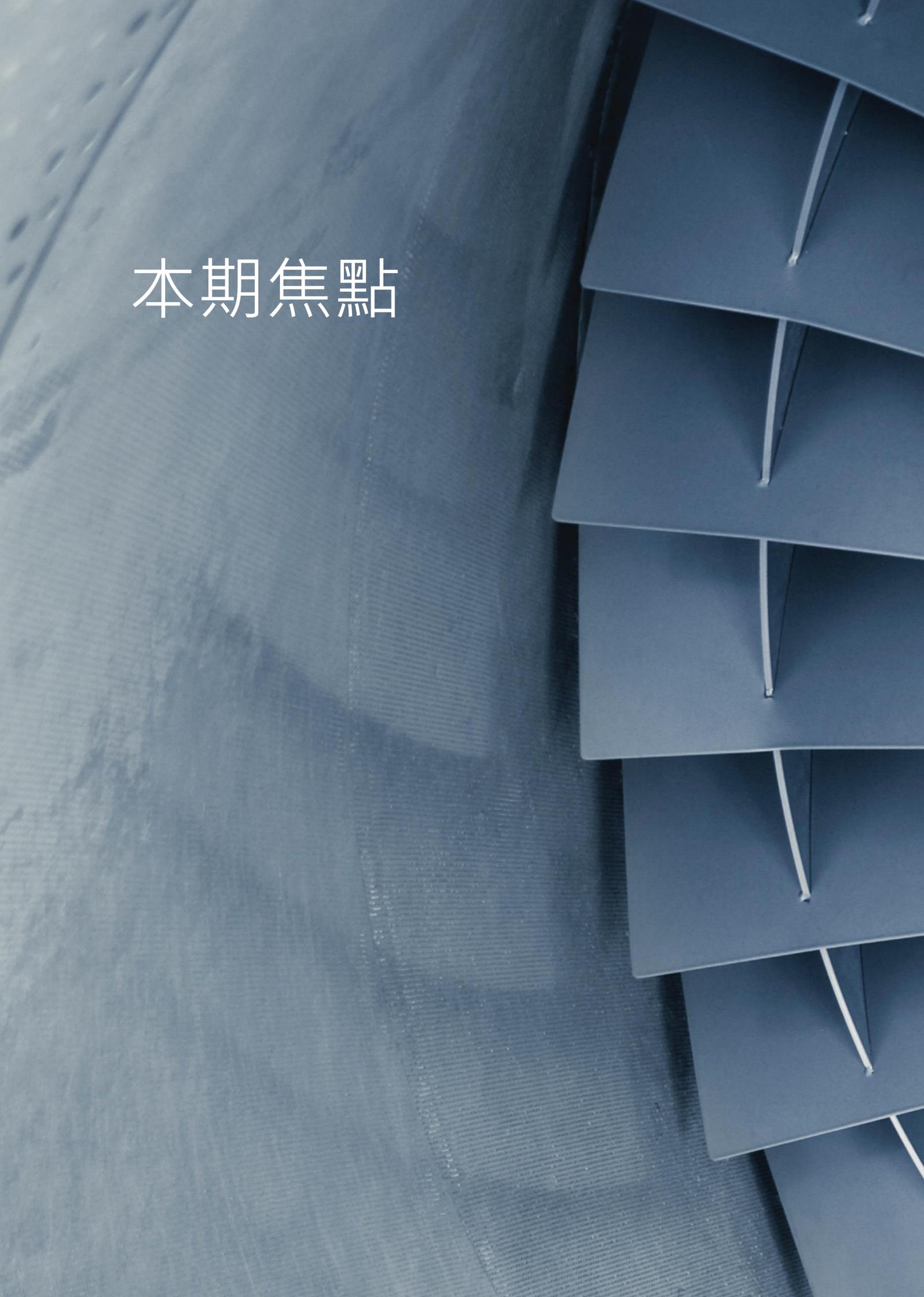
正在十九大開幕前一個月，中國國家稅務總局於9月14日發布了《關於進一步深化稅務系統「放管服」改革優化稅收環境的若干意見》（稅總發[2017]101號文件），推出三十項措施削減稅務行政審查批准的流程，期望能減輕納稅人的負擔。

在此基礎上，就外國投資者向來最為關注的扣繳申報議題，國家稅務總局再於10月17推出《關於非居民企業所得稅源泉扣繳有關問題的公告》（2017年37號公告），取消以往對非居民企業所實行的合同備案制度，並簡化扣繳所得稅的申報流程。此外，亦明確了非居民股權轉讓的一些稅務處理問題，包括就分期投資股權的成本計算方法以及股權轉讓所得的外幣換算等。

本期《中國稅務實務》將重點介紹以上兩項新政。

1. 《國家稅務總局黨組傳達學習貫徹黨的十九大精神》國家稅務總局辦公廳2017年10月26日

# 本期焦點



# 非居民企業所得稅源泉扣繳新規



響應優化稅務系統「放管服」改革的旗幟，國家稅務總局於2017年10月17發佈了期待已久的《國家稅務總局關於非居民所得稅源泉扣繳有關問題的公告》（以下簡稱「37號公告」）。

37號公告取代了以往就非居民稅收管理中最為重要的兩份文件 - 國稅發【2009】3號文件（以下簡稱「3號文」）及國稅函【2009】698號文件（以下簡稱「698

號文」），成為非居民企業所得稅源泉扣繳的最新政策依據，自2017年12月1日起開始施行。

## 主要內容

37號公告簡化了扣繳所得稅的申報遵循要求，並對實際操作中納稅人經常遇到的各項問題予以明確，相應修訂了相關條文：

<p>減輕扣繳義務人的稅務申報負擔，簡化相關的遵循規定</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取消了以往在3號文件中扣繳義務人需要在與非居民企業簽訂合同的30日內辦理合同備案的要求。然而，扣繳義務人仍需建立扣繳稅款帳簿及合同資料檔案，以供稅務機關查閱。</li> <li>■ 取消了以往就多次付款的合同，要求扣繳義務人在最後一次付款前15日內辦理扣繳稅款清算手續的規定。</li> <li>■ 延續原有規定，就所得存在多個發生地者，可選擇其中一地的稅務機關辦理申報繳稅事宜；並進一步明確了與7號公告相關條款的協調關係。</li> </ul>
<p>就稅款計算的某些問題作進一步明確</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 細化了以往698號文件下對股權轉讓收入和計稅基礎的計算方式，並進一步明確對於分期投資的股權，在轉讓時如何按比例換算相關的投資成本。</li> <li>■ 此外，亦明確扣繳稅款的外幣折算方法，並且簡化了非居民企業股權轉讓的稅務計算處理。</li> </ul>
<p>延緩扣繳義務發生時間</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 將股利分配之扣繳義務發生時間延遲至股息的實際支付日（以往為作出利潤分配決定之日）</li> <li>■ 對於以分期收款方式進行的財產轉讓交易，可將收到的款項先視為投資成本的部分，換言之，當實際取到的交易款項高於總投資成本時才產生扣繳稅義務。</li> </ul>
<p>放寬稅款申報得繳納期限</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取消在原有規定下如扣繳義務人未有按時扣繳稅款，非居民企業應當在納稅義務發生後的7日內自行申報繳納的要求。在新規定下，如非居民企業在稅務機關作出責令前自行申報繳納，或者在稅務機關責令的期限內繳納稅款的，均視為已按期繳納稅款。</li> </ul>
<p>明確納稅義務人和扣繳義務人的責任</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 明確在未有代扣稅款的情況下，稅務機關將責令扣繳義務人補扣稅款，並追究其責任。在需要向納稅人追繳稅款時，由所得發生地的主管稅務機關進行追繳。</li> <li>■ 若有稅款已扣但尚未解繳的情況，稅務機關應判定為(i)應扣未扣和(ii)已扣未解繳稅款兩種情況，分別作出相應的處理。</li> </ul>

# KPMG 觀察

實踐中，涉及非居民扣繳稅款事項的交易多數情況複雜，交易環節較多。雖然37號公告明確了不少以往在具體操作上的問題，但仍有一些未予以明確的問題需要關注：

## 可延遲扣繳稅款的分期收款情形

37號公告將以分期收款方式進行的股權交易，推延納稅及扣繳稅款的時點至全部投資成本收回之後，此無疑有利於緩解交易雙方的資金流壓力。

然而，37號公告並沒有對「分期收款」方式給予明確定義。舉例，是否要求交易雙方在合同中明確分期支付的時間和具體金額？此外，對於存在後續價格調整條款的股權交易，又能否被視為上述「分期收款」的情況？值得注意的是，目前在國稅函【2010】79號文規定下，納稅人應於合同生效且完成股權變更手續時確認收入實現，故此如果在實際操作中徵納雙方對何為分期收款的界定出現分歧，勢必會造成該條款的適用困難。

## 間接轉讓是否仍將加收利息？

針對7號公告（國家稅務總局公告2015年第7號）下被重新認定為直接轉讓並予以課稅的間接股權轉讓，在原有規則下，稅務機關一般根據《企業所得稅法》的規定，自稅款所屬納稅年度的次年6月1日起按日加收利息（即，當年度的匯算清繳期限）。

37號公告則取消了7號公告中，要求股權轉讓方在扣繳義務人未有扣繳稅款時，應在納稅義務發生7日內自行申報繳納稅款的規定；並同時明確對非居民企業在稅務機關責令限期繳納前自行申報繳納，或在稅務機關限期繳納稅款的期限內繳納稅款的，均視為已按期繳納稅款。

這是否意味著對7號公告的調整，只要納稅人在稅務機關限期繳納的期限內足額繳納了相應稅款，則將不再加

收利息？

## 可選擇在一地申報納稅的「同一項所得」的界定

37號公告延續了原3號文中關於非居民企業取得的所得如涉及多個所得發生地和主管稅務機關的，可以選擇其中一地進行申報繳稅的規定，但要求必須是「同一項所得」。

在37號公告的官方解讀中，特別提到此項規定與7號公告中一項間接轉讓涉及兩項以上中國應稅財產時應分別申報納稅的規定，分別適用於不同情形。對於7號公告所規定的情形，間接轉讓被確認為直接轉讓時，由於涉及多項財產，因而所確認的直接轉讓交易也有多項，則相關所得不屬於37號公告所規定的「同一項所得」。

7號公告的頒布，廢除了原24號公告（國家稅務總局公告2011年第24號）中一項間接轉讓同時涉及兩項以上股權時可選擇一地繳稅的措施。此後業界一直呼籲，希望能恢復該便利措施，但本次37號公告的頒布並沒有對此有所突破。

而對於其他類型的所得，37號公告並沒有明確應如何理解發生在不同地點並同時涉及多個稅務機關的所得，在什麼情況下可以被認為是「同一項所得」。

## 仍需呈報傳送合同資料的特定情形

雖然37號公告取消了扣繳義務人的合同備案要求，但仍要求設立扣繳稅款帳簿和合同資料檔案，用以準確記錄非居民企業所得稅的扣繳情況。

值得注意的是，依據國家稅務總局令第19號（2009）文件，在非居民企業承包工程或提供勞務的情況下，境內企業和非居民企業仍然需要在合同簽訂之日起30日內，向稅務機關辦理登記和備案手續的要求不受此新規影響，仍將繼續執行。

### 稅務機關責令扣繳義務人補扣稅款的適用

對於扣繳義務人應扣未扣稅款的，37號公告新增了一項規定，稅務機關可根據《中華人民共和國行政處罰法》的規定，責令扣繳義務人補扣稅款。

但這條規定的內容並沒有進一步解釋需要補扣稅款的具體情形。舉例，如扣繳義務人已將全部款項支付給納稅人，稅務機關是轉而直接向納稅人追繳稅款，還是仍然要求扣繳義務人補扣稅款？這可能會在實踐中給扣繳義務人的操作帶來實際困難。

### 已扣未解繳稅款情形下納稅人的責任

37號公告明確了若干扣繳義務人已扣但未解繳稅款的具體情形，包括扣繳義務人已經明確告知收款人已代扣稅款，已在財務會計處理或納稅申報中單獨列示，或扣除應扣稅款等情形。這是否意味著即使扣繳義務人發生解繳稅款困難，納稅人仍可視為已經履行相應納稅義務，而稅務機關將不再對納稅人進行追繳呢？此時，稅務機關是否將向扣繳義務人而不是納稅人加收滯納金呢？

### 境外支付人的扣繳義務問題

境外支付人是否具有扣繳義務的問題一直是極具爭議性的議題。

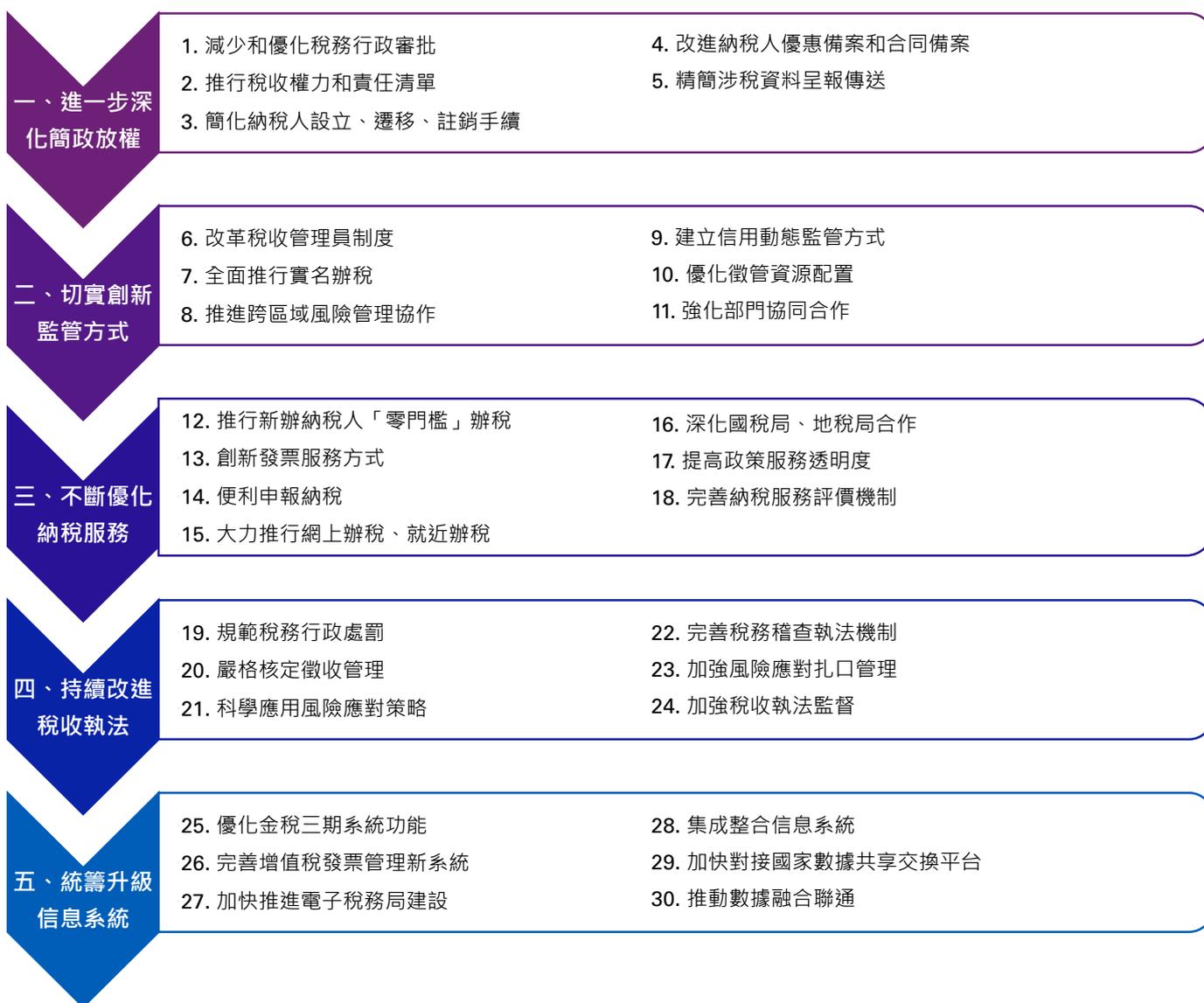
由於《企業所得稅法》中關於「以支付人為扣繳義務人」的表述並未將境外支付人排除在外，在實際執行中，稅務機關仍然可能要求境外支付人作為稅款的扣繳義務人。然而，37號文對於以上問題並未予以明確。

# 關於進一步深化稅務系統 「放管服」改革優化稅收環 境的若干意見

3號公告的頒布是基於早前國家稅務總局發布的30項優化稅收環境措施之一：「改進各稅種優惠備案方式，基本實現稅收優惠資料由呈報傳送稅務機關改為納稅人留存備查，減輕納稅人備案負擔。簡化建築業企業選擇簡

易計稅備案事項。取消非居民企業源泉扣繳合同備案環節，優化對外支付備案程式。」

優化稅收環境的措施還包括：



# 總結

各項稅務改革措施相繼頒布，印證著中國大陸的稅收管治已進入了新的時代。

減少和優化稅務行政審批，為的是使優惠政策能著實落地，需要扶持的企業能夠真正受惠，進而達致優化經濟結構的整體目標。然而，以上「簡化」亦為企業帶來挑戰。

缺少稅務機關的事先把關後，如何確保企業能完全符合優惠政策的具體要求，順利通過稽查機關突如而來的事後「檢查」，成為了臺商的一大難題。事實上，中國大陸的稅務機關已將事前評估的責任不知不覺地轉移到納稅人身上，尤其是稅收優惠政策每多較為複雜，在實際執行的過程中往往存在不明確的細節，故此很可能需要尋求具豐富經驗的專業機構協助，才能真正「轉危為機」。



## China Tax Practice 安侯建業聯合會計師事務所

**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**

協理

+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**

經理

+886 (2) 8101 6666 (分機16927)

nikiyam@kpmg.com.tw

### [kpmg.com/tw](http://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.