

## 新企业所得税有关非居民收入及预提税之规定

由 2007 年 3 月 16 日起，中华人民共和国政府宣布通过新的“企业所得税法”并于 2008 年 1 月 1 日起生效，此法通过后，企业界将注意力集中在 25% 的企业新税收政策上。大部份外国企业仍在其特殊行业或特定经济区内享有免税或以 15%、24% 的税收优惠。

然而，有两个重要的潜在因素，可能影响到外商投资企业的税负：

一、新税法除着重成立地点外，更采取了“管理地点”方式以判定企业的居民身份；

二、更清楚地界定对非居民企业(未在中国成立永久机构)于中国的收入来源之评定及征收。

### **企业所得税法第三条、第四条的规定：**

第三条—居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税。

.....

非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。

第四条...

非居民企业取得本法第三条第三款规定的所得，适用税率为 20%。

关于有哪些收入应纳税，详情请见附件 1。简而言之，几乎所有的收入，包括转让财产收入；股息、红利等权益性投资收益；利息收入；租金收入；特许权使用费收入都应纳税。

缴税方面，这部分税收以支付人为扣缴义务人，所扣缴部分称为预提所得税。预提所得税，即假如海外投资公司欲汇回在国内的外商投资企业之利润所得（红利、股息），则须向中国政府缴纳预提所得税。由此说明，预提所得税征收的主体是海外投资公司，而缴纳的主体则为其在国内之外商投资企业。

### **- 中国大陆实行的现状**

1991 年公布的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》规定，对于股息、利息、租金、特许权使用费和其他所得的预提所得税为 20%。在实际执行上，政府在大部分地区制定了相应的减税措施，例如：

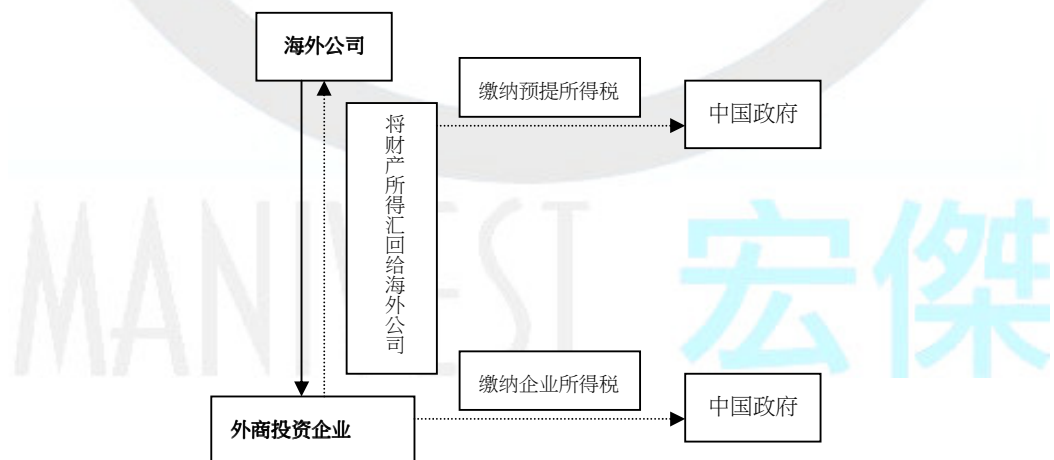
1. 把 20%的预提所得税减到 10%的优惠税率，如沿海经济开发区。
2. 目前的税法明文规定对企业的红利实行豁免预提税。

但新税法首次把企业的红利列入征收预提税的范围内，并规定非居民企业取得的股息、利息、特许权使用费、转让财产所得和其他所得，应征收 20%的预提所得税。虽然规定国务院对于以上的预提所得税制定相应的减税措施，但具体的实施细则，将有待今年年底最后定稿及公布。

新《企业所得税法》同时规定，中华人民共和国与外国政府订立有关税收的协议与本法有不同规定的，依照协议的规定办理。**在一般的税收协定中，预提所得税的税率不超过 10%**。根据 2006 年 8 月 21 日签署的《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》，香港居民投资中国企业收取的股息所征收的预提税最高税率由现有的 20 %减至 10%。如香港公司持有派发股息的中国公司至少 25%股权的话，**预提税税率上限更会由现有的 10%减至 5%**。因此，在所有与中国有税收协定的国家和地区中，香港的预提税税率(根据特殊的双边税收协定，毛里求斯与巴巴多斯也享有 5%的预提税税率)最低。也就是说，**即使新税法的实施细则公布，预提所得税定为 10%；香港现时享受的 5%预提税优惠仍然有很大的优势。**

也许有人会问，假如一家外商投资企业已在中国缴纳了企业所得税，为何还需向中国政府缴纳预提所得税呢？

请看下图所示结构：



如上图所示，一家外商投资企业除必须在中国缴纳完企业所得税外，若需将企业所得汇回给海外投资者的话，他们还必须缴纳预提所得税。

– 执行全面预提税的预告

新《企业所得税法》规定，2008年1月1日起，在中国的外资企业将与内资企业按照25%的统一税率交纳企业所得税，那么投资100万就有75万的税后利润，25%只是名义税率，如果按20%计算预提税，那么应计提15万元，加上原来的25%，则意味着实际税率可达40%，未分配利润将为60%。

目前，按照中央政府和香港特区签署的税收优惠协议，注册地为香港特别行政区的公司对派出利润只需要缴纳5%的预提税。对于其他的海外资投资者来说，如果预提20%，则实际上缴完所得税后只剩下60%的利润，但对于香港企业而言，交纳5%的预提税，实际上同样100万的投资，未分配利润将达71.25%，显然这对那些目前正考虑成立一个新控股公司的企业提出了如何选择注册地的问题。

详细税率对比可见下表：

香港公司（按100万计）			
企业所得税	25%	税后利润	75万
预提税	5%	稅後利潤	71.25万
非香港公司（按100万計）			
企业所得税	25%	稅後利潤	75万
预提税	10%	稅後利潤	67.5万
预提税	20%	稅後利潤	60万

预提税对各国税率的比较：

预提税	国家和地区
20%	英属维尔京群岛(BVI)、开曼群岛(CI)
10%	美国、欧洲、新加坡、日本、澳洲等
5%	中国香港、毛里求斯

## - 合理的节税方案

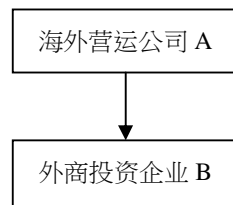
外国投资者到中国投资已经有很多年，已形成比较成熟的投资模式和税收规划安排，但新《企业所得税法》的变化迫使企业必须重新考虑投资方式和新的国际税务规划。一个可行的办法是，充分利用中国与某些国家或地区签订的税收双边协定进行税务规划。在一般的税收协定中，预提所得税的税率不超过 10%。也就是说，投资者选择与中国签订有税收协定、预提所得税的税率较低的国家登记注册企业，再由该企业对中国进行投资，就可以有效地避开较高的预提所得税税负。

目前，与中国大陆签订双边税收协定的国家与地区包括：中国香港、毛里求斯、新加坡、加拿大、墨西哥、印度等 80 多个国家和地区。值得一提的是，在这些国家和地区中，只有中国香港、毛里求斯和 Barbados 的预提税税率最低，仅为 5%，所以香港就成为了您的不二之选。<sup>1</sup>

### 三、利用香港公司建立合理而高效的公司架构

您现在的公司架构是否高效而便利？让我们来看看以下几种架构：

#### 架构 A: 单一架构



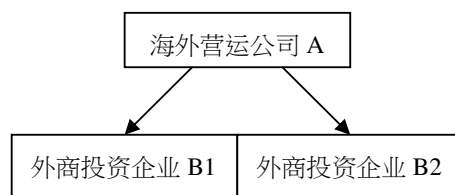
此架构的劣势在于：

- 1) 假如海外营运公司 A 当地的业务发生任何变化，其所产生的效应将直接影响到它在中国的外商投资企业 B 的营运。拖累其在中国之外商投资企业 B 之业务运作。反之，如果是一家久负盛名的海外公司欲在国内设立一家外商投资企业，那么他们很可能会充分运用其品牌优势，直接在国内投资设立分支机构。如此一来，便可能增加了风险性，因为若其外商投资企业 B 在国内的经营出现了失误，便会给该品牌及其海外营运公司带来负面影响。
- 2) 如此单一架构，不利于其做日常公司维护。

<sup>1</sup>若您选择在毛里求斯或巴巴多斯这两个司法管辖区时，语言和严格的法律规定在处理问题上会有一些障碍。

- 3) 在成立外商投资企业的时候，海外的投资者一般会有以下 3 种困扰：
1. 对中国国内的投资政策法规较不熟悉，容易造成反复递交档的情况
  2. 准备成立外商投资企业时所需的公证档需要花费较长的时间
  3. 由于世界各国语言繁多，很多国外投资者在进行档翻译的工作时也会出现各种各样的状况，耽搁不必要的等待时间。
- 曾经有一家来自西班牙的客户，在准备前期档资料的时候，就花费了近半年的时间才将他们的资料整理好后交予我司。
- 4) 税收高，即外商投资企业 B 必须在中国缴纳完企业所得税（25%）外，若需将企业所得汇回给海外公司的话，他们还必须缴纳预提所得税（20%）。

### 架构 B：一个营运公司同时控制两个独立的外商投资企业



#### 此架构的劣势在于：

- 1) 类似于单一架构，即单一架构的 4 个鄙处依然在此体现，在此就不赘述了。
- 2) 一个主体控制着 2 家经营着不同业务的 WOFE,若主体公司发生什么变化时，则会同时影响到国内 2 家经营着不同的业务之外商投资企业的发展及其稳定性。反之，若海外运营公司 A 是一家大型的上市企业，其直接在国内投资的 2 家外商投资企业 B1/B2 的业绩、经营信誉度等等都将会直接影响到其海外运营公司 A 于公众之形象，毫无独立性可言。🌐

09/2007

以上两类公司架构较为处于劣势，十月份的逍遥境外，将解构另外两种更为有优势的公司架构。如您对此部分介绍有任何兴趣及疑问，请随时与我司取得联系。

#### 参考资料：

1. 《中华人民共和国企业所得税法》，2007 年 3 月 16 日，参考自：  
<http://www.chinatax.gov.cn/n480462/n480498/n575817/5258285.html>
2. 《关于〈中华人民共和国企业所得税法（草案）〉的说明》，2007 年 3 月 8 日，参考自：  
[http://www.gov.cn/2007lh/content\\_545816.htm](http://www.gov.cn/2007lh/content_545816.htm)

## 附件 1

**第六条** 企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，为收入总额。包括：

- (一) 销售货物收入；
- (二) 提供劳务收入；
- (三) 提供劳务收入；
- (四) 股息、红利等权益性投资收益；
- (五) 利息收入；
- (六) 租金收入；
- (七) 特许权使用费收入；
- (八) 接受捐赠收入；
- (九) 其他收入。

## 附件 2

### 第五章 源泉扣缴

**第三十七条** 对非居民企业取得本法第三条第三款规定的所得应缴纳的所得税，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。税款由扣缴义务人在每次支付或者到期应支付时，从支付或者到期应支付的款项中扣缴。

**第三十八条** 对非居民企业在中国境内取得工程作业和劳务所得应缴纳的所得税，税务机关可以指定工程价款或者劳务费的支付人为扣缴义务人。

**第三十九条** 依照本法第三十七条、第三十八条规定应当扣缴的所得税，扣缴义务人未依法扣缴或者无法履行扣缴义务的，由纳税人在所得发生地缴纳。纳税人未依法缴纳的，税务机关可以从该纳税人在中国境内其他收入专案的支付人应付的款项中，追缴该纳税人的应纳税款。

**第四十条** 扣缴义务人每次代扣的税款，应当自代扣之日起七日内缴入国库，并向所在地的税务机关报送扣缴企业所得税申报表。

MANIVEST 宏傑 08/2008