

# “走出去”税收指引

(2021年修订版)

国家税务总局国际税务司

2021年10月

## 编制说明

党的十八大以来，中国积极推动构建全面开放新格局。以“一带一路”建设为重点，我国纳税人“走出去”步伐明显加快，对外投资规模和质量日益提升。为充分发挥税收职能作用，国家税务总局国际税务司对“走出去”纳税人相关的税收政策及110个税收协定（安排、协议）进行归纳整理，总结共性涉税问题，编制了《“走出去”税收指引》（2021年修订版）。

《“走出去”税收指引》共分四章，从税收政策、税收协定、管理规定及服务举措四个方面，按照适用主体、政策（协定）规定、适用条件、政策依据详细列举了“走出去”纳税人涉及的99个事项。相关政策文件截至2021年9月30日。

希望《“走出去”税收指引》能为我国“走出去”纳税人提供税收法律法规方面的指引，帮助纳税人有效规避税收风险，为优化营商环境、促进贸易畅通和投资便利作出积极贡献。

# 目录

一、 税收政策.....	1
(一) 出口货物劳务退(免)税政策.....	1
1. 生产企业出口货物退(免)税政策.....	1
2. 外贸企业或其他单位出口货物退(免)税政策.....	4
3. 对外援助的出口货物退(免)税政策.....	6
4. 对外承包的出口货物退(免)税政策.....	7
5. 境外投资的出口货物退(免)税政策.....	9
6. 融资租赁出口退(免)税政策.....	11
7. 调整增值税出口退税率政策.....	15
(二) 跨境应税行为零税率或免税政策.....	16
8. 跨境应税行为适用增值税零税率.....	16
9. 工程项目在境外的建筑、工程类服务免征增值税.....	19
10. 提供跨境会展、仓储、有形动产租赁、播映、文化体育、教育医疗、 旅游等服务免征增值税.....	22
11. 为出口货物提供邮政服务、收派服务、保险服务免征增值税.....	24
12. 向境外单位提供的完全在境外消费的特定服务和无形资产免征增值 税.....	26
13. 提供跨境金融服务免征增值税.....	32
14. 特定情况下国际运输服务免征增值税.....	34
(三) 居民企业境外所得税收政策.....	36
15. 境外所得的确认.....	37
16. 居民企业境外应纳税所得额的计算.....	40
17. 境外分支机构应纳税所得额的计算.....	42
18. 境外所得税收直接抵免.....	44
19. 境外所得税收间接抵免.....	50
20. 企业境外承包工程税收抵免凭证.....	54
21. 企业境外购进货物或劳务支出税前扣除.....	56
22. 境外税收抵免简易办法(定率计算).....	58

23. 境外税收抵免简易办法（“白名单”） .....	60
(四) 所得税优惠政策.....	62
24. 企业所得税优惠政策事项办理.....	62
25. 通过沪港通或深港通投资 H 股税收优惠.....	66
26. 创新企业 CDR 税收优惠政策.....	69
27. 居民企业向境外转让技术的企业所得税政策优惠.....	71
28. 企业委托境外研究开发费用税前加计扣除政策.....	76
29. 高新技术企业境外所得享受优惠税率.....	80
30. 非境内注册居民企业的税收优惠政策.....	82
31. 跨境资产重组特殊性税务处理.....	85
32. 向我国银行境外分行支付来源于境内的利息免于扣缴所得税.....	88

## 二、税收协定..... 90

33. 居民.....	97
34. 常设机构.....	102
35. 营业利润.....	108
36. 国际运输.....	111
37. 股息优惠税率.....	115
38. 股息免税.....	124
39. 利息优惠税率.....	127
40. 利息免税.....	146
41. 特许权使用费优惠税率.....	153
42. 技术服务费.....	171
43. 转让不动产.....	173
44. 转让常设机构营业财产.....	175
45. 转让运输工具.....	177
46. 转让主要由不动产组成的公司股权.....	179
47. 转让公司股权（主要由不动产构成的股权除外） .....	181
48. 转让其他财产.....	185
49. 受雇所得.....	186

50. 董事费.....	189
51. 艺术家和运动员.....	191
52. 退休金.....	193
53. 教师、研究人员.....	195
54. 学生和实习人员.....	198
55. 国籍非歧视.....	199
56. 常设机构非歧视.....	201
57. 扣除非歧视.....	203
58. 资本非歧视.....	205
59. 主要目的测试.....	206
60. 饶让抵免.....	208

### 三、管理规定..... 211

61. 非境内注册居民企业税务登记.....	211
62. 非境内注册居民企业税收义务.....	213
63. 金融账户涉税信息自动交换.....	214
64. 居民企业参股外国企业信息报告.....	217
65. 企业境外所得税收抵免办理.....	219
66. 境内派出机构代扣代缴.....	226
67. 个人境外所得年度自行申报.....	227
68. 居民个人境外税收抵免.....	228
69. 对外支付扣缴税款.....	234
70. 境外投资者递延缴纳预提所得税报告.....	238
71. 转让定价.....	241
72. 成本分摊协议.....	243
73. 受控外国企业.....	245
74. 受控外国企业信息报告.....	249
75. 资本弱化.....	251
76. 一般反避税.....	253
77. 关联申报.....	256

78. 国别报告义务.....	261
79. 主体文档准备.....	263
80. 本地文档准备.....	267
81. 特殊事项文档准备.....	273
<b>四、服务举措.....</b>	<b>277</b>
82. 出口退（免）税无纸化申报.....	277
83. 简化出口退（免）税申报及证明开具.....	278
84. 出口退税率查询.....	280
85. 办税事项“最多跑一次”.....	281
86. “走出去”纳税人开具《中国税收居民身份证明》.....	282
87. 纳税人开具《无欠税证明》.....	286
88. 单边预约定价安排.....	288
89. 双边或者多边预约定价安排.....	292
90. 中国预约定价安排年度报告.....	296
91. 协定条款相关的涉税争议双边协商.....	296
92. 特别纳税调整相互协商.....	300
93. 税收服务“一带一路”网页.....	302
94. “一带一路”税收征管合作机制.....	302
95. 12366 纳税缴费服务热线.....	303
96. 12366 双语热线.....	303
97. 国别（地区）投资税收指南.....	304
98. 在线访谈.....	305
99. “国家税务总局”微信公众号.....	305

# 一、税收政策

## (一) 出口货物劳务退(免)税政策

按照我国现行税收政策,对出口企业或其他单位出口货物(包括对外援助、对外承包、境外投资等视同出口货物行为)、对外提供加工修理修配劳务,实行免征和退还增值税政策。上述出口货物,如果属于消费税应税消费品,免征消费税,如果属于购进出口的货物,退还前一环节对其已征的消费税。

### 1.生产企业出口货物退(免)税政策

#### 【适用主体】

具有生产能力(包括加工修理修配能力)的单位或个体工商户。

#### 【政策规定】

生产企业出口自产货物和视同自产货物及对外提供加工修理修配劳务,以及列名生产企业出口非自产货物,免征增值税,相应的进项税额抵减应纳增值税额(不包括适用增值税即征即退、先征后退政策的应纳增值税额),未抵减完的部分予以退还。

视同自产货物的具体范围见《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）附件4。

列名生产企业的具体范围见《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）附件5。

生产企业出口实行增值税退（免）税的货物，如果属于消费税应税消费品，免征消费税，如果属于购进出口的货物，退还前一环节对其已征的消费税。

### **【适用条件】**

依法办理设立登记、税务信息确认、对外贸易经营者备案登记的生产企业。如果委托出口货物的生产企业未办理对外贸易经营者备案登记，也可实行上述政策。

### **【情景问答】**

问：我们是一家自行车生产企业，准备于2021年12月将自产产品出口到东南亚。请问出口货物退（免）税申报程序的要求是什么？

答：你企业应在货物报关出口之日（以出口货物报关单上注明的出口日期为准）次月起至次年4月30日前的各增值税纳税申报期内收齐退（免）税凭证及相关电子信息，向

主管税务机关申报办理出口货物增值税免抵退税。如你企业未在规定期限内进行申报，可在收齐退（免）税凭证及相关电子信息后，再行申报办理出口货物增值税免抵退税。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）第一条、第二条、第八条

2. 《国家税务总局关于发布〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2012年第24号）第四条

3. 《国家税务总局关于部分税务行政审批事项取消后有关管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第56号）第三条

4. 《国家税务总局关于出口退（免）税申报有关问题的公告》（国家税务总局公告2018年第16号）第一条

5. 《财政部 税务总局关于明确国有农用地出租等增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第2号）第四条

## 2.外贸企业或其他单位出口货物退（免）税政策

### 【适用主体】

不具有生产能力的出口企业（以下称外贸企业）或其他单位。

### 【政策规定】

外贸企业或其他单位出口货物、劳务，免征增值税，相应的进项税额予以退还。如果出口货物是购进的属于消费税应税消费品，同时退还前一环节对其已征的消费税。

### 【适用条件】

依法办理设立登记、税务信息确认、对外贸易经营者备案登记的外贸企业或其他单位自营或委托出口货物的。

### 【情景问答】

**问：**我们是一家新办的外贸企业，请问如何办理出口退（免）税备案？

**答：**出口企业或其他单位应于首次申报出口退（免）税时，向主管税务机关提供以下资料，办理出口退（免）税备案手续：

1. 内容填写真实、完整的《出口退（免）税备案表》，

其中“退税开户银行账号”须从向税务机关报告的银行账号中选择一个填报；

2. 未办理备案登记发生委托出口业务的生产企业提供委托代理出口协议；

3. 主管税务机关要求提供的其他资料。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）第一条、第二条、第八条

2. 《国家税务总局关于部分税务行政审批事项取消后有关管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第56号）第三条

3. 《国家税务总局关于修改部分税收规范性文件的公告》（国家税务总局公告2018年第31号）

4. 《国家税务总局关于出口退（免）税申报有关问题的公告》（国家税务总局公告2018年第16号）第一条

5. 《国家税务总局关于优化整合出口退税信息系统 更好服务纳税人有关事项的公告》（国家税务总局公告2021年第15号）第二条

### **3.对外援助的出口货物退（免）税政策**

#### **【适用主体】**

出口对外援助相关货物的企业。

#### **【政策规定】**

企业对外援助的出口货物，实行增值税退（免）税政策。属于自产的消费税应税消费品，适用免征消费税政策；属于购进的消费税应税消费品，退还前一环节对其已征的消费税。

#### **【适用条件】**

依法办理设立登记、税务信息确认、对外贸易经营者备案登记，自营或委托出口货物的单位或个体工商户，以及依法办理设立登记、税务信息确认但未办理对外贸易经营者备案登记，委托出口货物的生产企业出口对外援助相关货物可按规定适用出口退（免）税政策。

#### **【情景问答】**

问：我公司现有一批货物出口用于对外援助，请问在办理增值税出口退（免）税时，除了提交正常的单证之外，还需要提供什么特殊资料吗？

答：你公司出口用于对外援助的货物，在办理出口退税时，除应提供正常增值税出口退（免）税所需单证外，无需提供其他特殊资料。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）第一条、第八条

2. 《国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税有关问题的公告》（国家税务总局公告2013年第65号）第六条

## **4.对外承包的出口货物退（免）税政策**

### **【适用主体】**

出口对外承包相关货物的企业。

### **【政策规定】**

企业对外承包的出口货物，实行增值税退（免）税政策。属于自产的消费税应税消费品，适用免征消费税政策；属于购进的消费税应税消费品，退还前一环节对其已征的消费税。

## 【适用条件】

依法办理设立登记、税务信息确认、对外贸易经营者备案登记，自营或委托出口货物的单位或个体工商户，以及依法办理设立登记、税务信息确认但未办理对外贸易经营者备案登记，委托出口货物的生产企业出口对外援助相关货物可按规定适用出口退（免）税政策。

## 【情景问答】

问：我们公司是出口企业，在境外承接了一个工程，需要在国内采购一批货物出口到工程所在地，请问我们的出口货物适用出口退（免）税吗？如果适用，在办理出口退（免）税时，除了提交正常的单证之外，还需要提供什么资料吗？

答：出口企业对外承包工程的出口货物视同出口货物实行增值税退（免）税政策。

在办理出口退税时，除了提交正常的单证之外，还应提供对外承包工程合同；如属于分包单位的，申请退（免）税时须补充提供分包合同（协议）。

## 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）第一条、第八条

2. 《国家税务总局关于发布〈出口货物劳务增值税和消

费税管理办法》的公告》(国家税务总局公告 2012 年第 24 号)

## 第六条

3. 《国家税务总局关于〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉有关问题的公告》(国家税务总局公告 2013 年第 12 号)第二条

## 5.境外投资的出口货物退（免）税政策

### 【适用主体】

出口境外投资相关货物的企业。

### 【政策规定】

企业境外投资的出口货物，实行增值税退（免）税政策。属于自产的消费税应税消费品，适用免征消费税政策；属于购进的消费税应税消费品，退还前一环节对其已征的消费税。

### 【适用条件】

依法办理设立登记、税务信息确认、对外贸易经营者备案登记，自营或委托出口货物的单位或个体工商户，以及依法办理设立登记、税务信息确认但未办理对外贸易经营者备案登记，委托出口货物的生产企业出口对外承包相关货物可

按规定适用出口退（免）税政策。

### 【情景问答】

1. 问：我们公司是一家生产企业，打算以自产货物出资的形式与其他外国投资者一起在境外设立一家公司，我们出口的货物可以享受增值税免抵退税政策吗？

答：可以享受增值税免抵退税政策。即免征出口环节增值税，相应的进项税额抵减应纳增值税额（不包括适用增值税即征即退、先征后退政策的应纳增值税额），未抵减完的部分予以退还。

2. 问：我公司现有一批货物出口用于境外投资，请问在办理出口退（免）税时，除了提交正常的单证之外，还需要提供什么资料吗？

答：用于境外投资的出口货物，在办理出口退（免）税时，除了提交正常的单证之外，还应提供商务部及其授权单位批准其在境外投资的文件副本。

3. 问：我公司现有一批使用过的生产设备，该设备按照规定不得抵扣进项税额，因此我公司此前并未计算抵扣该设备进项税额。现将该设备用于境外投资，请问可以申请办理出口退（免）税吗？

答：可以申请办理出口退（免）税。该设备增值税退（免）税的计税依据，按下列公式确定：

退（免）税计税依据=增值税专用发票上的金额或海关进口增值税专用缴款书注明的完税价格×已使用过的设备固定资产净值÷已使用过的设备原值；

已使用过的设备固定资产净值=已使用过的设备原值-已使用过的设备已提累计折旧。

### 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）第一条、第四条、第八条

2. 《国家税务总局关于发布〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2012年第24号）第六条

## 6. 融资租赁出口退（免）税政策

### 【适用主体】

融资租赁企业，具体是指金融租赁公司、经商务部批准设立的外商投资融资租赁公司、经商务部和国家税务总局共同批准开展融资业务试点的内资融资租赁企业、经商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的融资租赁公司。其中金融租赁公司是指经中国银行业监督管理委员会（现为“中国银行保险监督管理委员会”）批准设立的

金融租赁公司。

### **【政策规定】**

《财政部 国家税务总局关于明确金融房地产开发教育辅助服务等增值税政策的通知》（财税〔2016〕140号）第十七条：

自2017年1月1日起，生产企业销售自产的海洋工程结构物，或者融资租赁企业及其设立的项目子公司、金融租赁公司及其设立的项目子公司购买并以融资租赁方式出租的国内生产企业生产的海洋工程结构物，应按规定缴纳增值税，不再适用《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）或者《财政部 国家税务总局关于在全国开展融资租赁货物出口退税政策试点的通知》（财税〔2014〕62号）规定的增值税出口退税政策，但购买方或者承租方为按实物征收增值税的中外合作油（气）田开采企业的除外。

2017年1月1日前签订的海洋工程结构物销售合同或者融资租赁合同，在合同到期前，可继续按现行相关出口退税政策执行。

### **【适用条件】**

融资租赁出口货物的范围，包括飞机、飞机发动机、铁

道机车、铁道客车车厢、船舶及其他货物，具体应符合《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部 国家税务总局令第 50 号）第二十一条“固定资产”的相关规定。

海洋工程结构物范围、退税率以及海上石油天然气开采企业的具体范围按照《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39 号）有关规定执行。

### **【情景问答】**

**问：**我们是融资租赁出租企业，请问融资租赁出口货物的退（免）税申报期限和提供资料的要求是什么？

**答：**融资租赁出租方应在融资租赁货物报关出口之日或收取融资租赁海洋工程结构物首笔租金开具发票之日次月起至次年 4 月 30 日前的各增值税纳税申报期内，收齐退（免）税凭证及相关电子信息，向主管税务局办理融资租赁货物增值税、消费税退税申报。如你公司无法在规定期限内申报出口退（免）税，可在收齐退（免）税凭证及相关电子信息后，再行申报办理出口退（免）税。

融资租赁出租方申报融资租赁货物退税时，应提供以下资料：

1. 融资租赁出口货物的，提供出口货物报关单（出口退税专用）；

2. 融资租赁海洋工程结构物的，提供向海洋工程结构物承租人收取首笔租金时开具的发票；

3. 购进融资租赁货物取得的增值税专用发票（抵扣联）或海关（进口增值税）专用缴款书。融资租赁货物属于消费税应税货物的，还应提供消费税税收（出口货物专用）缴款书或海关（进口消费税）专用缴款书；

4. 与承租人签订的租赁期在 5 年（含）以上的融资租赁合同（有法律效力的中文版）；

5. 融资租赁海洋工程结构物的，提供列名海上石油天然气开采企业收货清单；

6. 税务机关要求提供的其他资料。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 海关总署 国家税务总局关于在全国开展融资租赁货物出口退税政策试点的通知》（财税〔2014〕62 号）

2. 《国家税务总局关于发布〈融资租赁货物出口退税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 56 号）第七条、第八条

3. 《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39 号）第四条

4. 《国家税务总局关于修改部分税收规范性文件的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 31 号）

5. 《财政部 税务总局关于明确国有农用地出租等增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 2 号）第四条

## 7.调整增值税出口退税率政策

### 【适用主体】

符合出口退（免）税条件的增值税一般纳税人。

### 【政策规定】

为贯彻落实党中央、国务院决策部署，推进增值税实质性减税，2019 年 4 月 1 日起，增值税一般纳税人（以下称纳税人）发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用 16% 税率的，税率调整为 13%；原适用 10% 税率的，税率调整为 9%。同时，原适用 16% 税率且出口退税率为 16% 的出口货物劳务，出口退税率调整为 13%；原适用 10% 税率且出口退税率为 10% 的出口货物、跨境应税行为，出口退税率调整为 9%。

### 【适用条件】

出口退税率的执行时间及出口货物劳务、发生跨境应税行为的时间，按照以下规定执行：报关出口的货物劳务（保税区及经保税区出口除外），以海关出口报关单上注明的出

口日期为准；非报关出口的货物劳务、跨境应税行为，以出口发票或普通发票的开具时间为准；保税区及经保税区出口的货物，以货物离境时海关出具的出境货物备案清单上注明的出口日期为准。

### **【政策依据】**

《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号）

## **（二）跨境应税行为零税率或免税政策**

大力发展服务贸易，是扩大开放、拓展发展空间的重要着力点。为适应经济新常态，促进服务贸易快速发展，我国全面实施营业税改征增值税，对若干项跨境应税行为实行增值税零税率或免税，鼓励扩大服务出口，增强服务出口能力，培育“中国服务”的国际竞争力。

### **8.跨境应税行为适用增值税零税率**

#### **【适用主体】**

提供适用增值税零税率应税行为的单位和个人。

## 【政策规定】

境内单位提供国际运输服务、航天运输服务、以及向境外单位提供的完全在境外消费的研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视节目（作品）的制作和发行服务、软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、离岸服务外包业务、转让技术以及财政部和国家税务总局规定的其他服务，适用增值税零税率政策。

完全在境外消费指的是：

1. 服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关；
2. 无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关；
3. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

## 【适用条件】

增值税零税率应税服务提供者办理出口退（免）税备案手续后，方可申报增值税零税率应税服务退（免）税。如果提供的适用增值税零税率应税服务发生在办理出口退（免）税备案手续前，在办理出口退（免）税备案手续后，可按规定申报退（免）税。

## 【情景问答】

1. 问：我们是一家信息技术服务公司，近期有意向承接一些境外业务，主要是向境外公司提供软件服务和信息技术服务等，什么情况下我们可以享受增值税零税率政策？

答：境内单位和个人向境外单位提供的完全在境外消费的 10 类服务，可以适用增值税零税率政策，其中包括研发服务、设计服务、软件服务、信息系统服务、离岸服务外包业务、转让技术等等。你们公司开展的跨境业务，如果符合上述规定，可以适用增值税零税率政策。并按《国家税务总局关于〈适用增值税零税率应税服务退（免）税管理办法〉的补充公告》（国家税务总局公告 2015 年第 88 号）规定办理申报。

同时，境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产的，可以放弃适用增值税零税率，选择免税或按规定缴纳增值税。放弃适用增值税零税率后，36 个月内不得再申请适用增值税零税率。

2. 问：我们公司提供船舶期租服务，境内承租方将船舶用于往来境外的国际运输服务，请问我们提供的这项服务能否享受增值税零税率政策？

答：境内的单位和个人向境内单位或个人提供期租服务，如果承租方利用租赁的交通工具向其他单位或个人提供国际运输服务和港澳台运输服务，由承租方适用增值税零税

率。因此，境内承租方以期租方式从你公司租赁船舶提供国际运输服务，是由承租方适用增值税零税率的。

### **【政策依据】**

1. 《国家税务总局关于发布〈适用增值税零税率应税服务退（免）税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 11 号）

2. 《国家税务总局关于〈适用增值税零税率应税服务退（免）税管理办法〉的补充公告》（国家税务总局公告 2015 年第 88 号）

3. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36 号）附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第一条、第三条、第四条、第五条、第六条、第七条、第八条、第九条

## **9.工程项目在境外的建筑、工程类服务免征增值税**

### **【适用主体】**

为境外的工程项目提供建筑、工程类服务的境内单位和个人。

## 【政策规定】

1. 工程项目在境外的建筑服务免征增值税。
2. 工程项目在境外的工程监理服务免征增值税。
3. 工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务免征增值税。

## 【适用条件】

1. 工程项目在境外的建筑服务。工程总承包方和工程分包方为施工地点在境外的工程项目提供的建筑服务，均属于工程项目在境外的建筑服务。

2. 施工地点在境外的工程项目，工程分包方应提供工程项目在境外的证明、与发包方签订的建筑合同原件及复印件等资料，作为跨境销售服务书面合同。境内的单位和个人为施工地点在境外的工程项目提供建筑服务，按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 29 号）第八条规定办理免税备案手续时，凡与发包方签订的建筑合同注明施工地点在境外的，可不再提供工程项目在境外的其他证明材料。

3. 纳税人发生政策规定所列跨境应税行为，按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2016

年第 29 号) 的规定办理免税备案手续后发生的相同跨境应税行为, 不再办理备案手续。纳税人应当完整保存相关免税证明材料备查。纳税人在税务机关后续管理中不能提供上述材料的, 不得享受相关免税政策, 对已享受的减免税款应予补缴, 并依照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36 号) 附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第二条

2. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法(试行)〉的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 29 号) 第二条至第十九条

3. 《国家税务总局关于在境外提供建筑服务等有关问题的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 69 号) 第一条

4. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》(国家税务总局公告 2017 年第 30 号) 第一条

## **10.提供跨境会展、仓储、有形动产租赁、播映、文化体育、教育医疗、旅游等服务免征增值税**

### **【适用主体】**

提供跨境会展、仓储、有形动产租赁、播映、文化体育服务、教育医疗服务、旅游服务的境内单位和个人。

### **【政策规定】**

境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税：

1. 会议展览地点在境外的会议展览服务；
2. 存储地点在境外的仓储服务；
3. 标的物在境外使用的有形动产租赁服务；
4. 在境外提供的广播影视节目（作品）的播映服务；
5. 在境外提供的文化体育服务、教育医疗服务、旅游服务。

### **【适用条件】**

1. 会议展览地点在境外的会议展览服务。为客户参加在境外举办的会议、展览而提供的组织安排服务，属于会议展览地点在境外的会议展览服务。

2. 在境外提供的广播影视节目（作品）播映服务，是指

在境外的影院、剧院、录像厅及其他场所播映广播影视节目（作品）。

通过境内的电台、电视台、卫星通信、互联网、有线电视等无线或者有线装置向境外播映广播影视节目（作品），不属于在境外提供的广播影视节目（作品）播映服务。

3. 在境外提供的文化体育服务和教育医疗服务，是指纳税人在境外现场提供的文化体育服务和教育医疗服务。

为参加在境外举办的科技活动、文化活动、文化演出、文化比赛、体育比赛、体育表演、体育活动而提供的组织安排服务，属于在境外提供的文化体育服务。

通过境内的电台、电视台、卫星通信、互联网、有线电视等媒体向境外单位或个人提供的文化体育服务或教育医疗服务，不属于在境外提供的文化体育服务、教育医疗服务。

4. 纳税人发生政策规定所列跨境应税行为，按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 29 号）的规定办理免税备案手续后发生的相同跨境应税行为，不再办理备案手续。纳税人应当完整保存相关免税证明材料备查。纳税人在税务机关后续管理中不能提供上述材料的，不得享受相关免税政策，对已享受的减免税款应予补缴，并依照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

## 【情景问答】

问：我们是一家中国公司，在德国购买了一台设备，因故未能运回国内，要在德国出租。请问增值税有什么政策？

答：根据相关政策规定，标的物在境外使用的有形动产租赁服务免征增值税。

## 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第二条

2. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2016年第29号）第二条至第十九条

3. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告2017年第30号）第一条

**11. 为出口货物提供邮政服务、收派服务、保险服务免征增值税**

## 【适用主体】

为出口货物提供邮政服务、收派服务、保险服务的境内单位和个人。

## 【政策规定】

境内的单位和个人为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务免征增值税。

## 【适用条件】

1. 为出口货物提供的邮政服务，是指：

- (1) 寄递函件、包裹等邮件出境；
- (2) 向境外发行邮票；
- (3) 出口邮册等邮品。

2. 为出口货物提供的收派服务，是指为出境的函件、包裹提供的收件、分拣、派送服务。

纳税人为出口货物提供收派服务，免税销售额为其向寄件人收取的全部价款和价外费用。

3. 为出口货物提供的保险服务，包括出口货物保险和出口信用保险。

4. 纳税人发生上述跨境应税行为，按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 29 号）的规定办理免税备案手续后发生的相同跨境应税行为，不再办理备案手续。纳税人应当完整保存相关免税证明材料备查。纳税人在税务机关后续管理中不能提供上述材料的，不得享受相关免税政策，对已享受的减免税款应予补缴，并依

照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第二条

2. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2016年第29号）第二条至第十九条

3. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告2017年第30号）第一条

## **12. 向境外单位提供的完全在境外消费的特定服务和无形资产免征增值税**

### **【适用主体】**

向境外单位提供特定服务和无形资产的境内单位和个人。

### **【政策规定】**

向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产，免征增值税：

1. 电信服务；

2. 知识产权服务;
3. 物流辅助服务 ( 仓储服务、收派服务除外 );
4. 鉴证咨询服务;
5. 专业技术服务;
6. 商务辅助服务;
7. 广告投放地在境外的广告服务;
8. 无形资产。

### **【适用条件】**

1. 向境外单位销售的完全在境外消费的电信服务。

纳税人向境外单位或者个人提供的电信服务，通过境外电信单位结算费用的，服务接受方为境外电信单位，属于完全在境外消费的电信服务。

2. 向境外单位销售的完全在境外消费的知识产权服务。

服务实际接受方为境内单位或者个人的知识产权服务，不属于完全在境外消费的知识产权服务。

3. 向境外单位销售的完全在境外消费的物流辅助服务 ( 仓储服务、收派服务除外 )。

境外单位从事国际运输和港澳台运输业务经停我国机场、码头、车站、领空、内河、海域时，纳税人向其提供的航空地面服务、港口码头服务、货运客运站场服务、打捞救助服务、装卸搬运服务，属于完全在境外消费的物流辅助服

务。

4. 向境外单位销售的完全在境外消费的鉴证咨询服务。

下列情形不属于完全在境外消费的鉴证咨询服务：

(1) 服务的实际接受方为境内单位或者个人；

(2) 对境内的货物或不动产进行的认证服务、鉴证服务和咨询服务。

5. 向境外单位销售的完全在境外消费的专业技术服务。

下列情形不属于完全在境外消费的专业技术服务：

(1) 服务的实际接受方为境内单位或者个人；

(2) 对境内的天气情况、地震情况、海洋情况、环境和生态情况进行的气象服务、地震服务、海洋服务、环境和生态监测服务；

(3) 为境内的地形地貌、地质构造、水文、矿藏等进行的测绘服务；

(4) 为境内的城、乡、镇提供的城市规划服务。

6. 向境外单位销售的完全在境外消费的商务辅助服务。

(1) 纳税人向境外单位提供的代理报关服务和货物运输代理服务，属于完全在境外消费的代理报关服务和货物运输代理服务；

(2) 纳税人向境外单位提供的外派海员服务，属于完全在境外消费的人力资源服务。外派海员服务，是指境内单位派出属于本单位员工的海员，为境外单位在境外提供的船

船驾驶和船舶管理等服务；

(3) 纳税人以对外劳务合作方式，向境外单位提供的完全在境外发生的人力资源服务，属于完全在境外消费的人力资源服务。对外劳务合作，是指境内单位与境外单位签订劳务合作合同，按照合同约定组织和协助中国公民赴境外工作的活动；

(4) 下列情形不属于完全在境外消费的商务辅助服务：

①服务的实际接受方为境内单位或者个人；

②对境内不动产的投资与资产管理服务、物业管理服务、房地产中介服务；

③拍卖境内货物或不动产过程中提供的经纪代理服务；

④为境内货物或不动产的物权纠纷提供的法律代理服务；

⑤为境内货物或不动产提供的安全保护服务。

7. 向境外单位销售的广告投放地在境外的广告服务。

广告投放地在境外的广告服务，是指为在境外发布的广告提供的广告服务。

8. 向境外单位销售的完全在境外消费的无形资产（技术除外）。

下列情形不属于向境外单位销售的完全在境外消费的无形资产：

(1) 无形资产未完全在境外使用；

(2) 所转让的自然资源使用权与境内自然资源相关;

(3) 所转让的基础设施资产经营权、公共事业特许权与境内货物或不动产相关;

(4) 向境外单位转让在境内销售货物、应税劳务、服务、无形资产或不动产的配额、经营权、经销权、分销权、代理权。

9. 纳税人发生政策规定所列跨境应税行为, 按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法(试行)〉的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 29 号) 的规定办理免税备案手续后发生的相同跨境应税行为, 不再办理备案手续。纳税人应当完整保存相关免税证明材料备查。纳税人在税务机关后续管理中不能提供上述材料的, 不得享受相关免税政策, 对已享受的减免税款应予补缴, 并依照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

### **【情景问答】**

1. 问: 我们是一家中国公司, 现为越南一家公司在其境内的不动产提供资产评估服务。请问在增值税方面有什么优惠政策?

答: 根据相关政策规定, 向境外单位提供的完全在境外消费的鉴证咨询服务免征增值税。

2. 问：我们是一家中国公司，为美国当地一家公司提供电信服务，按照目前政策是否可以享受跨境电信服务免征增值税政策呢？

答：如该项业务通过境外电信单位结算费用的，服务接受方为境外电信单位，属于完全在境外消费的电信服务，可以享受跨境电信服务免征增值税政策。

3. 问：我们是一家广告公司，准备为欧洲某公司制作广告并在欧洲投放，请问增值税有什么政策？

答：按照相关政策规定，向境外单位提供的、投放地在境外的广告服务，可按规定享受跨境应税行为增值税免税政策。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第二条

2. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2016年第29号）第二条至第十九条

3. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告2017年第30号）第一条

## **13.提供跨境金融服务免征增值税**

### **【适用主体】**

提供特定类型跨境金融服务的境内单位和个人。

### **【政策规定】**

1. 为境外单位之间的货币资金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务，且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关，免征增值税。

2. 境内保险公司向境外保险公司提供的完全在境外消费的再保险服务，免征增值税。

### **【适用条件】**

1. 为境外单位之间的货币资金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务，且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关。为境外单位之间、境外单位和个人之间的外币、人民币资金往来提供的资金清算、资金结算、金融支付、账户管理服务，属于为境外单位之间的货币资金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务。

2. 境内保险公司向境外保险公司提供的完全在境外消费的再保险服务。

3. 纳税人发生政策规定所列跨境应税行为，按照《国家

税务总局关于发布《营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）》的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 29 号）的规定办理免税备案手续后发生的相同跨境应税行为，不再办理备案手续。纳税人应当完整保存相关免税证明材料备查。纳税人在税务机关后续管理中不能提供上述材料的，不得享受相关免税政策，对已享受的减免税款应予补缴，并依照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

### **【情景问答】**

问：我们是一家中国金融机构，现在非洲为两家境外企业提供美元和人民币结算服务，请问增值税有哪些优惠政策？

答：为境外单位之间的外币、人民币资金往来提供的资金结算服务，属于为境外单位之间的货币资金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务，可按照相关政策规定享受增值税免税政策。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第二条

2. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 29 号）第二条至第十九条

3. 《财政部 国家税务总局关于进一步明确全面推开营改增试点有关再保险、不动产租赁和非学历教育等政策的通知》（财税〔2016〕68 号）第一条

4. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 30 号）第一条

## **14. 特定情况下国际运输服务免征增值税**

### **【适用主体】**

提供特定类型的国际运输服务的境内单位和个人。

### **【政策规定】**

提供以下情形的国际运输服务，免征增值税：

1. 以无运输工具承运方式提供的国际运输服务；
2. 以水路运输方式提供国际运输服务但未取得《国际船舶运输经营许可证》的；
3. 以公路运输方式提供国际运输服务但未取得《道路运输经营许可证》或者《国际汽车运输行车许可证》，或者《道路运输经营许可证》的经营范围未包括“国际运输”的；

4. 以航空运输方式提供国际运输服务但未取得《公共航空运输企业经营许可证》，或者其经营范围未包括“国际航空客货邮运输业务”的；

5. 以航空运输方式提供国际运输服务但未持有《通用航空经营许可证》，或者其经营范围未包括“公务飞行”的；

6. 符合零税率政策但声明放弃适用零税率选择免税的。

### **【适用条件】**

1. 符合条件的国际运输服务享受增值税零税率政策，但上述六项国际运输服务只能适用免税政策。

2. 纳税人发生政策规定所列跨境应税行为，按照《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 29 号）的规定办理免税备案手续后发生的相同跨境应税行为，不再办理备案手续。纳税人应当完整保存相关免税证明材料备查。纳税人在税务机关后续管理中不能提供上述材料的，不得享受相关免税政策，对已享受的减免税款应予补缴，并依照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

### **【情景问答】**

问：我们是一家中国海洋运输公司，以水路运输方式提

供国际运输服务但未取得《国际船舶运输经营许可证》的。  
请问增值税有什么政策？

答：根据相关政策规定，以水路运输方式提供国际运输服务但未取得《国际船舶运输经营许可证》的，可享受增值税免税政策。

### 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）附件四《跨境应税行为适用增值税零税率和免税政策的规定》第三条

2. 《国家税务总局关于发布〈营业税改征增值税跨境应税行为增值税免税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2016年第29号）第二条至第十九条

3. 《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告2017年第30号）第一条

### （三）居民企业境外所得税收政策

“走出去”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。企业在境外销售货物、提供劳务、转让财产取得的所得，以及来源于境外的股息红利等权益性投资所得、利息所得、租金所得、特许权使用费所得、接受捐赠所

得和其他所得，扣除按规定计算的各项合理支出后的余额，即其境外应纳税所得额。

对于企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构（是指根据企业设立地法律不具有独立法人地位或者按照税收协定规定不认定为对方国家（地区）的税收居民），其取得的各项境外所得，无论是否汇回中国境内，均应计入该企业所属纳税年度的境外应纳税所得额。

对于企业在境外缴纳的所得税性质的税款，我国实行税收抵免政策，即允许企业用境外已缴税款抵免其境内外所得应纳税总额。税收抵免分为直接抵免和间接抵免，特殊情形下企业还可适用简易办法计算抵免。

## **15.境外所得的确认**

### **【适用主体】**

居民企业

### **【政策规定】**

#### 1. 所得来源地

（1）销售货物所得，按照交易活动发生地确定；

（2）提供劳务所得，按照劳务发生地确定；

（3）转让财产所得，不动产转让所得按照不动产所在地确定，动产转让所得按照转让动产的企业或者机构、场所

所在地确定，权益性投资资产转让所得按照被投资企业所在地确定；

（4）股息、红利等权益性投资所得，按照分配所得的企业所在地确定；

（5）利息所得、租金所得、特许权使用费所得，按照负担、支付所得的企业或者机构、场所所在地确定；

（6）其他所得，由国务院财政、税务主管部门确定。

## 2. 所得实现年度

企业来源于境外的股息、红利等权益性投资收益所得，若实际收到所得的日期与境外被投资方作出利润分配决定的日期不在同一纳税年度的，应按被投资方作出利润分配日所在的纳税年度确认境外所得。

企业来源于境外的利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，若未能在合同约定的付款日期当年收到上述所得，仍应按合同约定付款日期所属的纳税年度确认境外所得。

## 3. 所得的计算

（1）在计算适用境外税额直接抵免的应纳税所得额时，境外所得应为将该项境外所得直接缴纳的境外所得税额还原计算后的境外税前所得。

（2）上述直接缴纳税额还原后的所得中属于股息、红利所得的，在计算适用境外税额间接抵免的境外所得时，应

再将该项境外所得间接负担的税额还原计算，即该境外股息、红利所得应为境外股息、红利税后净所得与就该项所得直接缴纳和间接负担的税额之和。

### 【情景问答】

问：我公司是一家境内企业，2018年取得来自境外A国甲公司特许权使用费所得56万元，该笔收入在A国已缴纳所得税24万元（适用税率30%）。请问，2018年所得税汇算清缴时，我公司适用境外税额直接抵免的应纳税所得额为多少？

答：按照相关政策规定：企业在计算适用境外税额直接抵免的应纳税所得额时，境外所得应为将该项境外所得直接缴纳的境外所得税额还原计算后的境外税前所得。因此，企业取得的境外所得应包括在境外已按规定实际缴纳的所得税额，即境外税前应纳税所得额。你公司应申报的境外应纳税所得额为  $56 \div (1-30\%)=80$  万元。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第三条、第二十三条、第二十四条、第四十五条

2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第六条、第七条、第七十七条、第七十九条、第一百一十七条、第一百一十八条

3. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第一条、第三条、第五条、第八条、第九条、第十一条、第十二条、第十三条

4. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第一条、第二条、第三条

5. 《财政部 国家税务总局完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）

## **16.居民企业境外应纳税所得额的计算**

### **【适用主体】**

居民企业

### **【政策规定】**

居民企业应就其来源于境外的股息、红利等权益性投资收益，以及利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，扣除按照企业所得税法及实施条例等规定计算的与取得该项收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。

1. 在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、境外所得而在境内、境外发生的共同支出，与取得境外应税所得有关的、合理的部分，应在境内、境外（分国（地区）别，

下同) 应税所得之间, 按照合理比例进行分摊后扣除。

共同支出, 是指与取得境外所得有关但未直接计入境外所得应纳税所得额的成本费用支出, 通常包括未直接计入境外所得的营业费用、管理费用和财务费用等支出。

企业应对在计算总所得额时已统一归集并扣除的共同费用, 按境外每一国(地区)别数额占企业全部数额的下列一种比例或几种比例的综合比例, 在每一国别的境外所得中对应调整扣除, 计算来自每一国别的应纳税所得额。

- (1) 资产比例;
- (2) 收入比例;
- (3) 员工工资支出比例;
- (4) 其他合理比例。

上述分摊比例确定后应报送主管税务机关备案, 无合理原因不得改变。

2. 从境外收到的股息、红利、利息等境外投资性所得一般表现为毛所得, 应对在计算企业总所得额时已做统一扣除的成本费用中与境外所得有关的部分, 在该境外所得中对应调整扣除后, 才能作为计算境外税额抵免限额的境外应纳税所得额。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第十七条、第十八

条

2. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第三条、第八条、第九条、第十一条、第十三条

3. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第一条、第二条、第三条

4. 《财政部 国家税务总局完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）

## **17. 境外分支机构应纳税所得额的计算**

### **【适用主体】**

居民企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构。

### **【政策规定】**

1. 居民企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其来源于境外的所得，以境外收入总额扣除与取得境外收入有关各项合理支出后的余额为应纳税所得额。各项收入、支出按企业所得税法及其实施条例的有关规定确定。

2. 由于分支机构不具有分配利润职能，因此，境外分支机构取得的各项所得，不论是否汇回境内，均应当计入所属年度的企业应纳税所得额。

3. 确定与取得境外收入有关的合理支出，应主要考察发生支出的确认和分摊方法是否符合一般经营常规和我国税收法律规定的基本原则。企业已在计算应纳税所得总额时扣除的，但属于应由各分支机构合理分摊的总部管理费等有关成本费用应做出合理的对应调整分摊。

4. 分国（地区）抵免法下，在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照企业所得税法及实施条例的有关规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用同一国家（地区）其他项目或以后年度的所得按规定弥补。

企业在同一纳税年度的境内外所得加总为正数的，其境外分支机构发生的亏损，由于上述结转弥补的限制而发生的未予弥补的部分，今后在该分支机构的结转弥补期限不受 5 年期限限制。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第十七条、第十八条

2. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第三条、第八条、第九条、第十一条、第十三条

3. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第一条、第二条、第三条

4. 《财政部 国家税务总局完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）

## **18. 境外所得税收直接抵免**

### **【适用主体】**

取得特定类型境外所得，并已在境外实际缴纳企业所得税性质税款的居民企业。

### **【政策规定】**

企业已在境外缴纳的所得税税额，未超过按我国税法规定计算的抵免限额的部分，可以从当期应纳税额中抵免；超过抵免限额的部分，可以在以后五个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

抵免限额计算公式如下：

抵免限额 = 中国境内、境外所得依照企业所得税法和企

业所得税法实施条例的规定计算的应纳税总额 × 来源于某国（地区）的应纳税所得额 ÷ 中国境内、境外应纳税所得总额。

### 【适用条件】

1. 直接抵免法规定的可抵免境外所得税税额，是指企业依照中国境外税收法律以及相关法规应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款，主要适用于企业就来源于境外的营业利润所得在境外所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税。不包括按规定不应作为可抵免境外所得税税额的税款。

2. 企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称新方式）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以

前年度按照《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

3. 企业抵免企业所得税税额时，应当提供中国境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证，收到的某一纳税年度的境外所得已纳税凭证凡是迟于次年5月31日汇算清缴终止日的，可以对该所得境外税额抵免追溯计算。

### **【情景问答】**

**1. 问：我公司取得的境外所得能否享受抵免，是不是要看取得所得的所在国是不是跟中国签订了税收协定？**

答：不是的。企业可以抵免的境外所得税并不限于在已与我国签订避免双重征税协定的国家（地区）已缴纳的所得税。因此，境外投资企业在还没有与我国政府签订避免双重征税协定的国家（地区）已缴纳的所得税，仍然可以按照有关国内法规定在计算中国应纳税额中抵免。

**2. 问：如在境外国家缴纳税款的税种名称与我国不同，企业如何确定境外缴纳税款是否属于可抵免的境外所得税？**

答：符合以下条件的税款，均可确定为可抵免的境外所得税税额：

(1) 企业来源于中国境外的所得，依照中国境外税收法律及相关规定计算而缴纳的税额；

(2) 缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。

不同国家对企业所得税的称呼可能存在不同的表述，如法人所得税、利得税、公司所得税等。判定是否属于企业所得税性质的税额，应根据国内相关法律法规并结合双边税收协定的规定，看其是否是针对企业净所得征收的税额。

例如：《国家税务总局关于哈萨克斯坦超额利润税税收抵免有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 1 号）规定，企业在哈萨克斯坦缴纳的超额利润税，属于企业在境外缴纳的企业所得税性质的税款，属于可抵免的境外所得税。

(3) 限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。

税收抵免旨在解决重复征税问题，仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。

(4) 可抵免的企业所得税税额，如果是税收协定非适用所得税项目，或来自非协定国家的所得，无法判定是否属于对企业征收的所得税税额的，应层报国家税务总局裁定。

**3. 问：企业在别国缴纳的所得税都能回国进行申报抵免吗？**

答：有些特殊情况是不能回国申报抵免的，主要有以下

情形：

（1）按照境外所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款；

（2）按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款；

（3）因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；

（4）境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款；

（5）按照我国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款；

（6）按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款。

**4. 问： 我公司 2010 年在 A 国投资成立了一家企业，今年将该企业的部分股权转让给了 A 国 B 公司，取得了一笔收入并被该国扣缴了预提所得税，请问这笔税款可以在国内抵免吗？ 如何进行抵免？**

答： 该笔税款可以在境内进行抵免。 此类来源于或发生于境外的财产转让所得， 如在境外被源泉扣缴预提所得税， 可适用直接抵免， 按规定计算抵免限额， 未超过限额的部分直接从境内当期应纳税额中抵免； 超过限额的部分不含按照简易办法计算的超过抵免限额的部分， 允许从次年起在连续五个纳税年度内， 用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的

余额进行抵补。

5. 问：我公司从 A 国取得的所得按照 A 国税法规定缴纳了税款，但是根据我国与该国外签订的税收协定规定，该所得应仅在我国征税，请问该项税款可在境内进行税收抵免吗？

答：该笔税款不能在境内进行税收抵免。你公司应按照税收协定的规定向 A 国申请退还不征收的税款。

需要注意的是，企业境外所得在来源国纳税时适用税率高于税收协定限定税率所多缴纳的所得税税额，也属于上述申请退还的范围。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第三条、第四条、第十七条、第二十三条、第二十四条

2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第六条、第七条、第七十七条、第七十八条、第七十九条、第八十一条

3. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第一条、第二条、第三条、第四条、第十条、第十二条

4. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 1 号）第一条、第二条、第三条、第四条、第八条、第十条

5. 《国家税务总局关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 70 号）

6. 《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84 号）第一条、第三条

7. 《国家税务总局关于哈萨克斯坦超额利润税税收抵免有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 1 号）

## **19. 境外所得税收间接抵免**

### **【适用主体】**

取得境外股息、红利等权益性投资收益且满足相关要求的居民企业。

### **【政策规定】**

1. 居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益，外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分，可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额，在抵免限额内抵免。

2. 居民企业取得的境外投资收益实际间接负担的税额，是指持有符合规定持股条件及层级的外国企业股份，由此应

分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额，其计算公式如下：

本层企业所纳税额属于由一家上一层企业负担的税额  
=（本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额+由本层企业间接负担的税额）×本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）÷本层企业所得税后利润额。

本层企业是指实际分配股息（红利）的境外被投资企业；本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额是指，本层企业按所在国税法就利润缴纳的企业所得税和在被投资方所在国就分得的股息等权益性投资收益被源泉扣缴的预提所得税。

### 【适用条件】

1. 符合规定的“持股条件”是指，各层企业直接持股、间接持股以及为计算居民企业间接持股总和比例的每一个单一持股，均应达到 20% 的持股比例。

2. 企业在境外取得的股息、红利等权益性投资收益，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该企业直接或者间接持有 20% 以上股份的外国企业，限于按照以下持股方式确定的五层外国企业，即：

第一层：企业直接持有 20% 以上股份的外国企业；

第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有 20%以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合财税〔2009〕125 号文件第六条规定持股方式的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业。

### 【情景问答】

1. 问：我公司在 X 国设立全资子公司 A，A 公司在 X 国设立全资子公司 B，B 公司在 Y 国设立全资子公司 C，C 公司在 Y 国设立全资子公司 D，D 公司在 Z 国设立全资子公司 E，请问我公司从 A 公司取得的股息适用间接抵免时，可以计算到哪家公司？

答：你公司境外所得间接负担的税额，可以计算到 E 公司对应所得所负担的境外所得税额，即间接抵免限于符合持股条件的五层外国企业。

2. 问：我公司在欧洲设立了一家全资子公司，从这家子公司取得的股息来源于它以前年度的累计未分配利润，回国申请税收抵免时怎么对应我国的纳税年度呢？

答：企业取得境外股息所得实现日为被投资方做出利润分配决定的日期，不论该利润分配是否包括以前年度未分配利润，均应作为该股息所得实现日所在的我国纳税年度所得计算抵免。

3. 问：我公司在境外 A 国、B 国分别设立甲、乙子公司，

2018 年度甲公司应纳税所得额 100 万元人民币，A 国企业所得税税率为 10%，乙公司应纳税所得额 200 万元人民币，B 国企业所得税税率为 35%。2019 年 4 月 1 日，甲、乙公司决定将税后利润分配回我公司（A、B 两国没有扣缴预提所得税相关规定），请问如何就境外缴纳的税款进行抵免？

答：如不考虑你公司经营情况，你可以选择按国（地区）别分别计算来源于 A 国的抵免限额：

$$(100 + 200) * 25% * 100 / (100 + 200) = 25 \text{ 万元人民币。}$$

因此，A 国已缴纳的税款 10 万元人民币可以全部抵免。

来源于 B 国的抵免限额：

$$(100 + 200) * 25% * 200 / (100 + 200) = 50 \text{ 万元人民币。}$$

B 国已缴纳的税款 70 万可以抵免 50 万，剩下的 20 万元人民币可在以后年度进行抵免。

你也可以选择不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于 A 国和 B 国的抵免限额：

$$(100 + 200) * 25% * 300 / (100 + 200) = 75 \text{ 万元人民币}$$

A 国和 B 国已缴纳的税款 80 万可以抵免 75 万，剩下的 5 万元人民币可在以后年度进行抵免。

但上述方式一经选择，5 年内不得改变。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十三条、第二

## 十四条

2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第八十条
3. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》(财税〔2009〕125号)第一条、第五条
4. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》(国家税务总局公告2010年第1号)第一条、第五条
5. 《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》(财税〔2017〕84号)第一条、第二条

## 20.企业境外承包工程税收抵免凭证

### 【适用主体】

以总分包或联合体方式在境外实施工程项目的企业。

### 【政策规定】

企业以总分包或联合体方式在境外实施工程项目(包括但不限于工程建设、基础设施建设等项目,下同),其来源于境外所得已在境外缴纳的企业所得税税额,可按国家税务总局公告2017年第41号规定以总承包企业或联合体主导方企业开具的《境外承包工程项目完税凭证分割单(总分包方式)》(以下简称《分割单(总分包方式)》)或《境外承包工

程项目完税凭证分割单(联合体方式)》(以下简称《分割单(联合体方式)》)作为境外所得完税证明或纳税凭证进行税收抵免。

企业以总分包方式在境外承包工程,除总承包企业自行施工的部分外,发生分包(再分包,下同)的,其分包部分来源于境外所得已由总承包企业在境外缴纳的企业所得税税额,总承包企业可按实际取得的收入、工作量等因素确定的合理比例进行分配,开具《分割单(总分包方式)》,并将《分割单(总分包方式)》复印件提供给分包企业,分包企业据此申报抵免。总承包企业按分配后的余额申报抵免。同一项目分配方法应当一致,且在项目存续期内不得改变。

企业以联合体方式中标境外工程,该联合体在境外缴纳的企业所得税税额可由主导方企业按实际取得的收入、工作量等因素确定的合理比例进行分配,开具《分割单(联合体方式)》,并将《分割单(联合体方式)》复印件提供给联合体各方企业,联合体各方企业据此申报抵免。

### **【情景问答】**

问:居民企业 A 公司中标某国基建工程, A 公司将该基建工程分包给居民企业 B 公司进行工程实施, B 公司取得 A 公司支付的工程分包款,该部分来源于境外的工程施工所得已由总承包方 A 公司在境外缴纳了企业所得税性质的税额,

B 公司无法取得完税凭证，请问 B 公司怎么办理境外所得税收抵免？

答：B 公司可按国家税务总局公告 2017 年第 41 号规定以总承包方即 A 公司开具的《境外承包工程项目完税凭证分割单(总分包方式)》作为境外所得完税证明或纳税凭证进行税收抵免。总承包企业、分包企业应向主管税务机关备案规定材料。

### **【政策依据】**

《国家税务总局关于企业境外承包工程税收抵免凭证有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 41 号）

## **21.企业境外购进货物或劳务支出税前扣除**

### **【适用主体】**

居民企业

### **【政策规定】**

在境外购进货物或者劳务（包含企业员工代表企业在境外从事差旅、会议等商务活动）所发生支出，在计算企业所得税应纳税所得额时可以进行税前扣除。

## 【适用条件】

税前扣除凭证,是指企业在计算企业所得税应纳税所得额时,证明与取得收入有关的、合理的支出实际发生,并据以税前扣除的各类凭证。企业发生支出,应取得税前扣除凭证,作为计算企业所得税应纳税所得额时扣除相关支出的依据。

企业应在当年度企业所得税法规定的汇算清缴期结束前取得税前扣除凭证。企业应将与其税前扣除凭证相关的资料,包括合同协议、支出依据、付款凭证等留存备查,以证实税前扣除凭证的真实性。

企业从境外购进货物或者劳务发生的支出,以对方开具的发票或者具有发票性质的收款凭证、相关税费缴纳凭证作为税前扣除凭证。

## 【情景问答】

问:某居民企业B公司因研发需要直接从境外Y国购进某台专用技术设备,发生支出20万美元,折合人民币120万元,并取得对方开具的收款收据,在Y国缴纳相关税费6万元人民币,在设备进入国内报关时缴纳相关税费8万元,请问B公司对此项费用在所得税汇算清缴时,哪些凭证可作为税前扣除凭证?

答:企业从境外购进货物或者劳务等所发生的支出,原

则上以对方开具的发票或者具有发票性质的收款凭证作为税前扣除凭证。由于购进境外货物时，除本身价格外，还伴随发生一些税费，故企业从境外购进货物或者劳务等支出的税前扣除凭证，还应包括相关税费缴纳凭证。B公司可凭境外Y国销货商开具的具有发票性质的收款收据，以及购进货物所伴随缴纳的相关税费缴纳凭证一同作为企业所得税税前扣除凭证。

### **【政策依据】**

《国家税务总局关于发布〈企业所得税税前扣除凭证管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2018年第28号）

## **22.境外税收抵免简易办法（定率计算）**

### **【适用主体】**

居民企业

### **【政策规定】**

企业从境外取得营业利润所得及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明，但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的，除

就该所得直接缴纳及间接负担的税额在所得来源国（地区）的实际有效税率低于我国企业所得税法第四条第一款规定税率 50% 以上的外，可按境外应纳税所得额的 12.5% 作为抵免限额，企业按该国（地区）税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免。超过的部分不得抵免。

企业境外所得符合《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125 号）第十条第（一）项和第（二）项规定情形的，可以采取简易办法对境外所得已纳税额计算抵免。企业在年度汇算清缴期内，应向主管税务机关报送备案资料，备案资料的具体内容按照《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 1 号）第 30 条的规定执行。

### **【适用条件】**

居民企业从境外未达到直接持股 20% 条件的境外子公司取得的股息所得，以及取得利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得，向所得来源国直接缴纳的预提所得税额，应按直接抵免有关规定正常计算抵免，不适用简易办法计算抵免。

## 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第十条
2. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第十条
3. 《国家税务总局关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第70号）第一条、第二条
4. 《财政部 国家税务总局完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）

## 23. 境外税收抵免简易办法（“白名单”）

### 【适用主体】

从法定税率且实际有效税率明显高于我国的国家（即“白名单”国家，由财政部和国家税务总局公布）取得符合条件的境外所得的居民企业。

### 【政策规定】

1. 企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，凡是所得来源国（地区）的法定税

率且其实际有效税率明显高于 25%的，可直接按照 25%计算抵免限额。

2. 法定税率且实际有效税率明显高于我国（税率）的国家（即“白名单”国家），目前包括美国、阿根廷、布隆迪、喀麦隆、古巴、法国、日本、摩洛哥、巴基斯坦、赞比亚、科威特、孟加拉国、叙利亚、约旦、老挝。

### **【适用条件】**

1. “白名单”由财政部和国家税务总局公布。

2. 居民企业从境外未达到直接持股 20%条件的境外子公司取得的股息所得，以及取得利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得，向所得来源国直接缴纳的预提所得税额，应按直接抵免有关规定正常计算抵免，不适用简易办法计算抵免。

### **【情景问答】**

问：我公司申报 2016 年境外所得时，采用了简易方法计算抵免税额，请问这种情形下是否还能够适用饶让抵免？

答：你公司该所得不能适用饶让抵免。根据《国家税务总局关于发布企业境外所得税收抵免操作指南的公告》（国家税务总局公告 2010 年第 1 号）的规定，境外所得采用简易办法计算抵免额的，不适用饶让抵免。

## 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第十条
2. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第十条
3. 《国家税务总局关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第70号）第二条
4. 《财政部 国家税务总局完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）

## （四）所得税优惠政策

### 24. 企业所得税优惠政策事项办理

为优化税收环境，有效落实企业所得税各项优惠政策，国家税务总局修订了新的企业所得税优惠事项办理办法。

“走出去”企业向境外转让技术、通过沪港通投资持有H股享受所得税优惠及委托境外研究开发费用税前加计扣除等优惠政策，适用新的企业所得税优惠事项办理办法规定。

## 【适用主体】

居民企业

## 【政策规定】

1. 优惠事项是指企业所得税法规定的优惠事项，以及国务院和民族自治地方根据企业所得税法授权制定的企业所得税优惠事项。包括免税收入、减计收入、加计扣除、加速折旧、所得减免、抵扣应纳税所得额、减低税率、税额抵免等。对“走出去”企业而言，向境外转让技术或通过沪港通投资持有 H 股享受企业所得税优惠政策要适用新的办理办法。

2. 企业享受优惠事项采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。企业应当根据经营情况以及相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以按照《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）列示的时间自行计算减免税额，并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时，按照《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》的规定归集和留存相关资料备查。

3. 所称留存备查资料是指与企业享受优惠事项有关的合同、协议、凭证、证书、文件、账册、说明等资料。留存备查资料分为主要留存备查资料和其他留存备查资料两类。

主要留存备查资料由企业按照《目录》列示的资料清单准备，其他留存备查资料由企业根据享受优惠事项情况自行补充准备。

4. 企业享受优惠事项的，应当在完成年度汇算清缴后，将留存备查资料归集齐全并整理完成，以备税务机关核查。企业同时享受多项优惠事项或者享受的优惠事项按照规定分项目进行核算的，应当按照优惠事项或者项目分别归集留存备查资料。

5. 设有非法人分支机构的居民企业以及实行汇总纳税的非居民企业机构、场所享受优惠事项的，由居民企业的总机构以及汇总纳税的主要机构、场所负责统一归集并留存备查资料。分支机构以及被汇总纳税的非居民企业机构、场所按照规定可独立享受优惠事项的，由分支机构以及被汇总纳税的非居民企业机构、场所负责归集并留存备查资料，同时分支机构以及被汇总纳税的非居民企业机构、场所应在当完成年度汇算清缴后将留存的备查资料清单送总机构以及汇总纳税的主要机构、场所汇总。

6. 企业对优惠事项留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任，留存备查资料应从企业享受优惠事项当年的企业所得税汇算清缴期结束次日起保留 10 年。

## 【情景问答】

问：我公司是内地居民企业，通过沪港通投资且连续持有 H 股满 12 个月，我们取得的股息红利所得享受免征企业所得税该如何办理？

答：你公司应该采用“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，并根据经营情况以及相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以按照《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》列示的时间自行计算减免税额，通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。你公司要在在完成年度汇算清缴后将留存备查资料归集齐全并整理完成，以备税务机关核查，企业对优惠事项留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。

## 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125 号）第十条
2. 《国家税务总局关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 70 号）
3. 《国家税务总局关于发布〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）

## **25.通过沪港通或深港通投资 H 股税收优惠**

为鼓励境内企业通过沪港通或深港通投资 H 股，内地居民企业持有 H 股取得的股息红利所得，符合条件的，可免征企业所得税。内地居民个人投资者通过深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得，在规定时间范围内，暂免征收个人所得税。

### **【适用主体】**

通过沪港通或深港通投资香港联交所上市股票并取得股息红利所得的内地企业投资者。

通过沪港通或深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得的内地个人投资者。

### **【政策规定】**

内地企业投资者通过沪港通或深港通投资香港联交所上市股票取得的股息红利所得，符合条件的，可免征企业所得税。

对内地个人投资者通过沪港通或深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得，自 2017 年 11 月 17 日起至 2022 年 12 月 31 日止，暂免征收个人所得税。

## 【适用条件】

对内地个人投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市 H 股取得的股息红利，H 股公司应向中国证券登记结算有限责任公司（以下简称中国结算）提出申请，由中国结算向 H 股公司提供内地个人投资者名册，H 股公司按照 20% 的税率代扣个人所得税。内地个人投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市的非 H 股取得的股息红利，由中国结算按照 20% 的税率代扣个人所得税。个人投资者在国外已缴纳的预提税，可持有效扣税凭证到中国结算的主管税务机关申请税收抵免。

对内地企业投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市股票取得的股息红利所得，计入其收入总额，依法计征企业所得税。其中，内地居民企业连续持有 H 股满 12 个月取得的股息红利所得，依法免征企业所得税。

## 【情景问答】

问：2019 年 4 月 28 日，我公司通过沪港通购买在香港联交所上市的某内地居民企业 A 公司股票 10 万股并持续持有。2020 年 5 月 1 日，我们公司取得该 A 公司所派发的股息收入 15 万元。请问 A 公司的股息红利如何确认应税收入？

答：对内地企业投资者通过沪港通投资香港联交所上市

股票取得的股息红利所得，计入其收入总额，依法计征企业所得税。其中，内地居民企业连续持有 H 股满 12 个月取得的股息红利所得，依法免征企业所得税。

A 公司派发红利时，你公司已连续持有 A 公司股票满 12 个月。因此你公司从 A 公司取得的这笔 15 万元的股息所得免征企业所得税。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第八十三条
3. 《财政部 国家税务总局 证监会关于沪港股票市场交易互联互通机制试点有关税收政策的通知》（财税〔2014〕81 号）第一条
4. 《财政部 国家税务总局 证监会关于深港股票市场交易互联互通机制试点有关税收政策的通知》（财税〔2016〕127 号）第一条
5. 《财政部 国家税务总局中国证券监督管理委员会关于继续执行沪港股票市场交易互联互通机制有关个人所得税政策的通知》（财税〔2017〕78 号）
6. 《财政部 税务总局 证监会关于继续执行沪港、深港股票市场交易互联互通机制和内地与香港基金互认有关个

人所得税政策的公告》（财政部公告 2019 年第 93 号）

## **26. 创新企业 CDR 税收优惠政策**

### **【适用主体】**

符合条件的境内单位投资者和个人投资者。

### **【政策规定】**

#### 1. 个人所得税政策

（1）自试点开始之日起，对个人投资者转让创新企业 CDR 取得的差价所得，三年（36 个月，下同）内暂免征收个人所得税；

（2）自试点开始之日起，对个人投资者持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，三年内实施股息红利差别化个人所得税政策，由创新企业在其境内的存托机构代扣代缴税款，并向存托机构所在地税务机关办理全员全额明细申报。对于个人投资者取得的股息红利在境外已缴纳的税款，可按照个人所得税法以及双边税收协定（安排）的相关规定予以抵免。

#### 2. 企业所得税政策

（1）对企业投资者转让创新企业 CDR 取得的差价所得

和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，按转让股票差价所得和持有股票的股息红利所得政策规定征免企业所得税；

（2）对公募证券投资基金（封闭式证券投资基金、开放式证券投资基金）转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，按公募证券投资基金税收政策规定暂不征收企业所得税；

（3）对合格境外机构投资者（QFII）、人民币合格境外机构投资者（RQFII）转让创新企业 CDR 取得的差价所得和持有创新企业 CDR 取得的股息红利所得，视同转让或持有据以发行创新企业 CDR 的基础股票取得的权益性资产转让所得和股息红利所得征免企业所得税。

### **【适用条件】**

创新企业 CDR，是指符合《国务院办公厅转发证监会关于开展创新企业境内发行股票或存托凭证试点若干意见的通知》（国办发〔2018〕21号）规定的试点企业，以境外股票为基础证券，由存托人签发并在中国境内发行，代表境外基础证券权益的证券。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十六条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第八十三

条

3. 《关于创新企业境内发行存托凭证试点税收》（财税证公告 2019 年第 52 号）第一、二条

## **27.居民企业向境外转让技术的企业所得税政策优惠**

### **【适用主体】**

有向境外企业或个人转让相关技术或者 5 年以上（含 5 年）全球独占许可使用权的行为的居民企业。

### **【政策规定】**

企业所得税法第二十七条第(四)项规定，符合条件的技术转让所得免征、减征企业所得税，是指一个纳税年度内，居民企业技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。

需要说明的是，居民企业从直接或间接持有股权之和达到 100%的关联方取得的技术转让所得，不享受技术转让减免企业所得税优惠政策。

### **【适用条件】**

#### 1. 技术转让的范围

技术转让的范围，是指居民企业转让专利技术、计算机

软件著作权、集成电路布图设计权、植物新品种、生物医药新品种，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。其中：专利技术，是指法律授予独占权的发明、实用新型和非简单改变产品图案的外观设计。

技术转让，是指居民企业转让其拥有符合上述范围规定技术的所有权或 5 年以上（含 5 年）全球独占许可使用权的行为。自 2015 年 10 月 1 日起，全国范围内的居民企业转让 5 年（含，下同）以上非独占许可使用权取得的技术转让所得，纳入享受企业所得税优惠的技术转让所得范围。

所称技术包括专利（含国防专利）、计算机软件著作权、集成电路布图设计专有权、植物新品种权、生物医药新品种，以及财政部和国家税务总局确定的其他技术。其中，专利是指法律授予独占权的发明、实用新型以及非简单改变产品图案和形状的外观设计。

企业转让符合条件的 5 年以上非独占许可使用权的技术，限于其拥有所有权的技术。技术所有权的权属由国务院行政主管部门确定。其中，专利由国家知识产权局确定权属；国防专利由总装备部确定权属；计算机软件著作权由国家版权局确定权属；集成电路布图设计专有权由国家知识产权局确定权属；植物新品种权由农业部确定权属；生物医药新品种由国家食品药品监督管理总局确定权属。

## 2. 技术转让所得的计算方法

符合范围规定技术的所有权技术转让所得的计算方法：

①技术转让所得=技术转让收入-技术转让成本-相关税费

技术转让收入是指当事人履行技术转让合同后获得的价款，不包括销售或转让设备、仪器、零部件、原材料等非技术性收入。不属于与技术转让项目密不可分的技术咨询、技术服务、技术培训等收入，不得计入技术转让收入。技术转让成本是指转让的无形资产的净值，即该无形资产的计税基础减除在资产使用期间按照规定计算的摊销扣除额后的余额。相关税费是指技术转让过程中实际发生的有关税费，包括除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的各项税金及其附加、合同签订费用、律师费等相关费用及其他支出。

②符合条件的5年以上非独占许可使用权技术转让所得的计算方法：

技术转让所得=技术转让收入-无形资产摊销费用-相关税费-应分摊期间费用

技术许可使用权转让收入，应按转让协议约定的许可使用权人应付许可使用权使用费的日期确认收入的实现。无形资产摊销费用是指该无形资产按税法规定当年计算摊销的费用。涉及自用和对外许可使用的，应按照受益原则合理划分。相关税费是指技术转让过程中实际发生的有关税费，包括除企业所得税和允许抵扣的增值税以外的各项税金及其

附加、合同签订费用、律师费等相关费用。应分摊期间费用（不含无形资产摊销费用和相关税费）是指技术转让按照当年销售收入占比分摊的期间费用。

3. 企业向境外转让技术，企业应当根据经营情况以及相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以按照《企业所得税优惠事项管理目录（2017年版）》列示的时间自行计算减免税额，并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时，按照《国家税务总局关于发布修订后的《企业所得税优惠政策事项办理办法》的公告》（国家税务总局公告2018年第23号）规定归集和留存相关资料备查。企业主要留存备查资料为：

- （1）技术出口合同（副本）；
- （2）技术出口合同登记证书或技术出口许可证；
- （3）技术出口合同数据表；
- （4）技术转让所得归集、分摊、计算的相关资料；
- （5）实际缴纳相关税费的证明资料；
- （6）有关部门按照商务部、科技部发布的《中国禁止出口限制出口技术目录》出具的审查意见；
- （7）所转让的技术产权证明；
- （8）转让技术所有权的，其成本费用情况；转让使用权的，其无形资产费用摊销情况；
- （9）技术转让年度，转让双方股权关联情况。

## 【情景问答】

问：居民企业 A 公司一家从事新产品开发和新技术研究的技术服务公司，该公司将自身研发的新产品生产专利技术（已获国家认证）的所有权以合同价 500 万元转让给境外一家企业。A 公司该专利的无形资产净值合计 200 万元，花费印花税、律师费等税费合计 20 万元。请问该 A 公司能否享受企业所得税优惠？

答：首先该项专利技术应该属于技术转让属于财政部、国家税务总局规定的范围，且向境外转让技术经省级以上商务部门认定后可以享受优惠。具体计算方法如下：

转让所得=技术转让收入-技术转让成本-相关税费  
=500-200-20=280（万元）

A 公司在当年汇算清缴居民企业技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税。A 公司可以按照《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）列示的时间自行计算减免税额，并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时，按照《企业所得税优惠事项管理目录（2017 年版）》规定归集和留存相关资料备查。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十七条第四项

2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第九十条
3. 《财政部 国家税务总局关于居民企业技术转让有关企业所得税政策问题的通知》（财税〔2010〕111号）
4. 《财政部 国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号）
5. 《国家税务总局关于技术转让所得减免企业所得税有关问题的通知》（国税函〔2009〕212号）
6. 《国家税务总局关于技术转让所得减免企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2013年第62号）
7. 《国家税务总局关于许可使用权技术转让所得企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第82号）
8. 《国家税务总局关于发布修订后的《企业所得税优惠政策事项办理办法》的公告》（国家税务总局公告2018年第23号）
9. 《国家税务总局关于公布失效废止的税务部门和税收规范性文件目录的决定》（国家税务总局令第42号）

## **28.企业委托境外研究开发费用税前加计扣除政策**

### **【适用主体】**

有委托境外进行研发活动发生的研究开发费用企业所

得税税前加计扣除的企业，不包括委托境外个人进行的研发活动。

### **【政策规定】**

1. 委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税税前加计扣除。

上述费用实际发生额应按照独立交易原则确定。委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

### **【适用条件】**

1. 委托境外进行研发活动应签订技术开发合同，并由委托方到科技行政主管部门进行登记。相关事项按技术合同认定登记管理办法及技术合同认定规则执行。

2. 企业应在年度申报享受优惠时，按照《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）的规定办理有关手续，并留储备查以下资料：

（1）企业委托研发项目计划书和企业有权部门立项的决议文件；

(2) 委托研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单;

(3) 经科技行政主管部门登记的委托境外研发合同;

(4) “研发支出”辅助账及汇总表;

(5) 委托境外研发银行支付凭证和受托方开具的收款凭证;

(6) 当年委托研发项目的进展情况等资料。

企业如果已取得地市级(含)以上科技行政主管部门出具的鉴定意见,应作为资料留存备查。

3. 企业对委托境外研发费用以及留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。

4. 委托境外进行研发活动不包括境外个人进行的研发活动。

### **【情景问答】**

**问:** 某企业为非科技型中小企业,委托境外机构进行研发活动,共支付研发活动费用 50 万元,该委托境外研发费用能否在企业所得税税前加计扣除?

**答:** 根据《财政部 税务总局 科技部关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》(财税〔2018〕64 号)的相关规定,企业委托境外进行研发活动所发生的费用,按照费用实际发生额的 80%计入委托方的委托

境外研发费用，只要委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税税前加计扣除。

因此，你公司应按费用实际发生额的 80%，即  $50 \times 80\% = 40$  万元计入委托方的委托境外研发费用。其中不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按照规定在企业所得税税前加计扣除。企业在年度申报享受优惠时，应按照《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 23 号）的规定办理有关手续，并留存备查相关资料。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 国家税务总局 科技部关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119 号）
2. 《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 97 号）
3. 《财政部 税务总局 科技部关于提高科技型中小企业研究开发费用税前扣除比例的通知》（财税〔2017〕34 号）
4. 《财政部 税务总局科技部关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》（财税〔2018〕64 号）
5. 《财政部 税务总局关于进一步完善研发费用税前加

计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号)

6. 《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》(国家税务总局公告 2021 年第 28 号)

## **29.高新技术企业境外所得享受优惠税率**

为支持科技创新，鼓励国内高新技术企业走出去，公平税负，增强高新技术企业的国际竞争力，自 2010 年 1 月 1 日起，符合条件的高新技术企业取得的境外所得可以按照 15%的优惠税率缴纳企业所得税。

### **【适用主体】**

取得境外所得的高新技术企业。

### **【政策规定】**

符合条件的高新技术企业境外所得可以享受高新技术企业所得税优惠政策，按照 15%的优惠税率缴纳企业所得税，在计算境外抵免限额时，可按照 15%的优惠税率计算境内外应纳税总额。

### **【适用条件】**

1. 高新技术企业是指在《国家重点支持的高新技术领

域》内，持续进行研究与开发与技术成果转化，形成企业核心自主知识产权，并以此为基础开展经营活动，在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的居民企业。

2. 以境内、境外全部生产经营活动有关的研究开发费用总额、总收入、销售收入总额、高新技术产品（服务）收入等指标申请并经认定为高新技术企业。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十三条、第二十八条

2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十七条、第七十八条、第七十九条、第九十三条

3. 《财政部 国家税务总局关于高新技术企业境外所得适用税率及税收抵免问题的通知》（财税〔2011〕47号）

4. 《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理办法〉的通知》（国科发火〔2016〕32号）

5. 《科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2016〕195号）

### 30.非境内注册居民企业的税收优惠政策

#### 【适用主体】

非境内注册居民企业及其投资者。

#### 【政策规定】

1. 境外中资企业是指由中国境内的企业或企业集团作为主要控股投资者，在境外依据外国（地区）法律注册成立的企业。

2. 境外中资企业同时符合以下条件的，根据企业所得税法第二条第二款和实施条例第四条的规定，应判定其为实际管理机构在中国境内的居民企业（以下简称非境内注册居民企业），并实施相应的税收管理，就其来源于中国境内、境外的所得征收企业所得税。

（1）企业负责实施日常生产经营管理运作的高层管理人员及其高层管理部门履行职责的场所主要位于中国境内；

（2）企业的财务决策（如借款、放款、融资、财务风险管理等）和人事决策（如任命、解聘和薪酬等），由位于中国境内的机构或人员决定，或需要得到位于中国境内的机构或人员批准；

（3）企业的主要财产、会计账簿、公司印章、董事会和股东会议纪要档案等位于或存放于中国境内；

(4) 企业至少 1/2 有投票权的董事或高层管理人员经常居住在中国境内。

3. 非境内注册居民企业从中国境内其他居民企业取得的股息、红利等权益性投资收益，按照企业所得税法第二十六条和实施条例第八十三条的规定，作为其免税收入。非境内注册居民企业的投资者从该居民企业分得的股息红利等权益性投资收益，根据实施条例第七条第（四）款的规定，属于来源于中国境内的所得，应当征收企业所得税；该权益性投资收益中符合企业所得税法第二十六条和实施条例第八十三条规定的部分，可作为收益人的免税收入。

4. 境外中资企业居民身份的认定，采用企业自行判定提请税务机关认定和税务机关调查发现予以认定两种形式。

### **【适用条件】**

符合条件的股息、红利等权益性投资收益，是指非境内注册居民企业直接投资于境内其他居民企业取得的股息、红利或非境内注册居民企业的投资者从该居民企业分得的股息红利等权益性投资收益，但不包括连续持有该非境内注册居民企业公开发行并上市流通的股票不足 12 个月取得的投资收益。

## 【情景问答】

问：我公司是一家内地企业，从中国移动（香港）公司取得的股息，是免税的吗？

答：你公司从中国移动（香港）公司分得的股息红利等权益性投资收益，属于来源于中国境内的所得，符合条件的可按照企业所得税法第二十六条和实施条例第八十三条规定处理。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条、第二十六条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第四条、第八十三条
3. 《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）第一条、第二条、第四条
4. 《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）

### **31.跨境资产重组特殊性税务处理**

为鼓励企业境外上市融资及跨境并购重组，居民企业向境外企业进行投资所产生的资产转让、股权转让所得，可适用特殊性税务处理。

#### **【适用主体】**

以其拥有的资产或股权向其 100%直接控股的非居民企业进行投资的居民企业。

#### **【政策规定】**

居民企业以其拥有的资产或股权向其 100%直接控股的非居民企业进行投资，其资产或股权转让收益如选择特殊性税务处理，可以在 10 个纳税年度内均匀计入各年度应纳税所得额。

#### **【适用条件】**

企业发生涉及中国境内与境外之间（包括港澳台地区）的股权和资产收购交易适用特殊性税务处理规定，必须同时符合下列条件：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的；
2. 被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合规

定的比例；

3. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动；

4. 重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定比例；

5. 企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权；

6. 以其拥有的资产或股权向其 100%直接控股的非居民企业进行投资。

### 【情景问答】

问：我公司计划将持有的账面价值为 800 万、公允价值为 1000 万的境外 A 公司的股权，投资于境外 100%控股的子公司 B, 请问该股权转让收益是否适用特殊性税务处理？如适用，应如何进行税务处理？

答：企业重组同时符合下列条件的，适用特殊性税务处理规定：

1. 具有合理的商业目的，且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的；

2. 被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合规定的比例；

3. 企业重组后的连续 12 个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动；

4. 重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定比例；
5. 企业重组中取得股权支付的原主要股东，在重组后连续 12 个月内，不得转让所取得的股权。

居民企业发生涉及中国境内与境外之间（包括港、澳、台地区）的股权和资产收购交易，还必须同时符合一个条件：即以其拥有的资产或股权向其 100% 直接控股的非居民企业进行投资。

如你公司符合上述规定，该项收益可选择特殊性税务处理，在 10 个纳税年度内均匀计入各年度应纳税所得额。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二十条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七十五条
3. 《财政部 国家税务总局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）第五条、第七条、第八条
4. 《国家税务总局关于发布〈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）第四章
5. 《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 48 号）

## 第九条、第十条

### **32.向我国银行境外分行支付来源于境内的利息免于扣缴所得税**

#### **【适用主体】**

向我国银行境外分行贷款并支付利息的境内机构。

#### **【政策规定】**

1. 境外分行开展境内业务，并从境内机构取得的利息，为该分行的收入，计入境外分行营业利润，与总机构汇总缴纳企业所得税。境内机构对外支付该笔利息时不用扣缴所得税。

2. 境外分行所收取利息的相关债权如属于其境内总行（包括境内总行的其他境内分行）的，则该利息收入应计入境内总行及其他境内分行的收入总额。境内机构对外支付该笔利息时不用扣缴所得税。

3. 境外分行所收取的利息如果只是代收性质，例如背对背贷款、银团贷款中行使牵头行职能等情况，据以产生利息的债权属于境外非居民企业，该笔利息收入的实际取得方是境外的非居民企业，境内机构在对外支付该笔利息时，仍需依法扣缴企业所得税。

## 【情景问答】

问：中国某居民企业A向我国某银行W国分行贷款1000万元人民币，为期5年，利率6%，利息每年底支付一次。请问当年底A公司第一次向境外W国支付60万元人民币的利息时，是否需要代扣代缴企业所得税？

答：根据《国家税务总局关于境内机构向我国银行的境外分行支付利息扣缴企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第47号）规定，我国银行境外分行开展境内业务，并从境内机构取得的利息，为该分行的收入，计入分行的营业利润，按《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）的相关规定，与总机构汇总缴纳企业所得税。在此情况下，境内机构向我国银行境外分行支付利息时，不代扣代缴企业所得税。

## 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）
2. 《国家税务总局关于境内机构向我国银行的境外分行支付利息扣缴企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第47号）

## 二、税收协定

关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定（以下称：税收协定），是两个或两个以上主权国家（或税收管辖区），为协调相互之间的税收管辖关系和处理有关税务问题，通过谈判缔结的书面协议。税收协定主要是通过降低所得来源国税率或提高征税门槛，来限制其按照国内税收法律征税的权利，同时规定居民国对境外已纳税所得给予税收抵免。税收协定的主要作用包括降低“走出去”纳税人在东道国的税负、有效消除双重征税、提高税收确定性和通过相互协商机制妥善解决涉税争议等。

“走出去”企业通过不同组织形式开展境外投资，需要关注的协定条款也有所差异。如，设立境外子公司的，境外所得可享受的税收协定待遇主要涉及境外子公司利润分回、向境外融通资金、对外提供特许权（出租设备）等，应关注股息、利息、特许权使用费等条款；设立境外分公司、办事处、在境外承包工程、提供劳务的，应重点关注常设机构、非歧视待遇和营业利润等条款。

“走出去”个人在境外提供劳务、担任董事、进行演出、研究开发、实习等情况下，以及在境外取得的股息、利息、特许权使用费、财产转让等所得涉及的征税权问题，我国签署的税收协定（安排）也在相应条款里进行了规定。

截至 2021 年 9 月，我国政府共签署 107 个税收协定，内地和香港、澳门签署了税收安排，大陆与台湾签署了税收协议，已形成了比较完善的税收协定网络，具体如下表所示：

### 我国签署税收协定具体情况

表 1 我国与亚洲国家签署税收协定情况

我国与亚洲国家签署税收协定情况 (亚洲国家建交 45 个，签署协定 35 个，生效 35 个)						
序号	国家	签署日期	签署地点	生效日期	执行日期	所在地区
1	日本	1983.9.6	北京	1984.6.26	1985.1.1	亚洲
2	马来西亚	1985.11.23	北京	1986.9.14	1987.1.1	亚洲
3	新加坡	1986.4.18	新加坡	1986.12.11	1987.1.1	亚洲
		2007.7.11	新加坡	2007.9.18	2008.1.1	亚洲
4	泰国	1986.10.27	曼谷	1986.12.29	1987.1.1	亚洲
5	巴基斯坦	1989.11.15	伊斯兰堡	1989.12.27	1989.1.1/7.1	亚洲
6	科威特	1989.12.25	科威特	1990.7.20	1989.1.1	亚洲
7	蒙古	1991.8.26	乌兰巴托	1992.6.23	1993.1.1	亚洲
8	阿拉伯联合酋长国	1993.7.1	阿布扎比	1994.7.14	1995.1.1	亚洲
9	韩国	1994.3.28	北京	1994.9.27	1995.1.1	亚洲
10	印度	1994.7.18	新德里	1994.11.19	1995.1.1	亚洲
11	以色列	1995.4.8	北京	1995.12.22	1996.1.1	亚洲
12	越南	1995.5.17	北京	1996.10.18	1997.1.1	亚洲
13	土耳其	1995.5.23	北京	1997.1.20	1998.1.1	亚洲
14	亚美尼亚	1996.5.5	北京	1996.11.28	1997.1.1	亚洲
15	乌兹别克斯坦	1996.7.3	塔什干	1996.7.3	1997.1.1	亚洲

16	孟加拉国	1996.9.1 2	北京	1997.4.10	中：1998.1.1 孟：1998.7.1	亚洲
17	老挝	1999.1.2 5	北京	1999.6.22	2000.1.1	亚洲
18	菲律宾	1999.11. 18	北京	2001.3.23	2002.1.1	亚洲
19	卡塔尔	2001.4.2	北京	2008.10.21	2009.1.1	亚洲
20	尼泊尔	2001.5.1 4	加德满都	2010.12.31	2011.1.1	亚洲
21	哈萨克斯坦	2001.9.1 2	阿斯塔纳	2003.7.27	2004.1.1	亚洲
22	印度尼西亚	2001.11. 7	雅加达	2003.8.25	2004.1.1	亚洲
23	阿曼	2002.3.2 5	马斯喀特	2002.7.20	2003.1.1	亚洲
24	伊朗	2002.4.2 0	德黑兰	2003.8.14	2004.1.1	亚洲
25	巴林	2002.5.1 6	北京	2002.8.8	2003.1.1	亚洲
26	吉尔吉斯斯坦	2002.6.2 4	北京	2003.3.29	2004.1.1	亚洲
27	斯里兰卡	2003.8.1 1	北京	2005.5.22	2006.1.1	亚洲
28	文莱	2004.9.2 1	北京	2006.12.29	2007.1.1	亚洲
29	阿塞拜疆	2005.3.1 7	北京	2005.8.17	2006.1.1	亚洲
30	格鲁吉亚	2005.6.2 2	北京	2005.11.10	2006.1.1	亚洲
31	沙特阿拉伯	2006.1.2 3	北京	2006.9.1	2007.1.1	亚洲
32	塔吉克斯坦	2008.8.2 7	杜尚别	2009.3.28	2010.1.1	亚洲
33	土库曼斯坦	2009.12. 13	阿什哈巴 德	2010.5.30	2011.1.1	亚洲
34	叙利亚	2010.10. 31	大马士革	2011.9.1	2012.1.1	亚洲
35	柬埔寨	2016.10. 13	金边	2018.1.26	2019.1.1	亚洲

表 2 我国与欧洲国家签署税收协定情况

我国与欧洲国家签署税收协定情况
-----------------

(欧洲国家建交 44 个, 签署协定 39 个, 生效 39 个)						
序号	国家	签署日期	签署地点	生效日期	执行日期	所在地区
1	法国	1984.5.30	巴黎	1985.2.21	1986.1.1	欧洲
		2013.11.26	北京	2014.12.28	2015.1.1	欧洲
2	英国	1984.7.26	北京	1984.12.23	1985.1.1	欧洲
		2011.06.27	伦敦	2013.12.13	中 (CHINA) : 2014.1.1 英 (UK) : 所得税和财产收益税 (Income Tax and Capital Gains Tax) : 2014.4.6; 公司税 (Corporation Tax) : 2014.4.1	欧洲
3	比利时	1985.4.18	北京	1987.9.11	1988.1.1	欧洲
		2009.10.7	布鲁塞尔	2013.12.29	2014.1.1	欧洲
4	德国	1985.6.10	波恩	1986.5.14	1985.1.1/7.1	欧洲
		2014.3.28	柏林	2016.4.6	2017.1.1	欧洲
5	挪威	1986.2.25	北京	1986.12.21	1987.1.1	欧洲
6	丹麦	1986.3.26	北京	1986.10.22	1987.1.1	欧洲
		2012.6.16	哥本哈根	2012.12.27	2013.1.1	欧洲
7	芬兰	1986.5.12	赫尔辛基	1987.12.18	1988.1.1	欧洲
		2010.5.25	北京	2010.11.25	2011.1.1	欧洲
8	瑞典	1986.5.16	斯德哥尔摩	1987.1.3	1987.1.1	欧洲
9	意大利	1986.10.31	北京	1989.11.14	1990.1.1	欧洲
		2019.3.23	罗马	(尚未生效)		欧洲
10	荷兰	1987.5.13	北京	1988.3.5	1989.1.1	欧洲
		2013.05.31	北京	2014.8.31	2015.1.1	欧洲
11	捷克斯洛伐克 (适用于斯洛伐克)	1987.6.11	布拉格	1987.12.23	1988.1.1	欧洲
12	波兰	1988.6.7	北京	1989.1.7	1990.1.1	欧洲

13	前南斯拉夫(适用于波斯尼亚和黑塞哥维那)	1988.12.2	北京	1989.12.16	1990.1.1	欧洲
14	保加利亚	1989.11.6	北京	1990.5.25	1991.1.1	欧洲
15	瑞士	1990.7.6	北京	1991.9.27	1990.1.1	欧洲
		2013.9.25	北京	2014.11.15	2015.1.1	欧洲
16	塞浦路斯	1990.10.25	北京	1991.10.5	1992.1.1	欧洲
17	西班牙	1990.11.22	北京	1992.5.20	1993.1.1	欧洲
		2018.11.28	马德里	2021.5.2	2021.5.2	欧洲
18	罗马尼亚	1991.1.16	北京	1992.3.5	1993.1.1	欧洲
		2016.7.4	布加勒斯特	2017.6.17	2018.1.1	欧洲
19	奥地利	1991.4.10	北京	1992.11.1	1993.1.1	欧洲
20	匈牙利	1992.6.17	北京	1994.12.31	1995.1.1	欧洲
21	马耳他	1993.2.2	北京	1994.3.20	1995.1.1	欧洲
		2010.10.18	瓦莱塔	2011.8.25	2012.1.1	欧洲
22	卢森堡	1994.3.12	北京	1995.7.28	1996.1.1	欧洲
23	俄罗斯	1994.5.27	北京	1997.4.10	1998.1.1	欧洲
		2014.10.13	莫斯科	2016.4.9	2017.1.1	欧洲
24	克罗地亚	1995.1.9	北京	2001.5.18	2002.1.1	欧洲
25	白俄罗斯	1995.1.17	北京	1996.10.3	1997.1.1	欧洲
26	斯洛文尼亚	1995.2.13	北京	1995.12.27	1996.1.1	欧洲
27	乌克兰	1995.12.4	北京	1996.10.18	中: 1997.1.1 乌: 股利特个人 1996.12.17 企业所得税: 1997.1.1	欧洲
28	冰岛	1996.6.3	北京	1997.2.5	1998.1.1	欧洲
29	立陶宛	1996.6.3	维尔纽斯	1996.10.18	1997.1.1	欧洲
30	拉脱维亚	1996.6.7	里加	1997.1.27	1998.1.1	欧洲
31	原南斯拉夫联盟(适用于塞尔维亚和黑山)	1997.3.21	贝尔格莱德	1998.1.1	1998.1.1	欧洲
32	马其顿	1997.6.9	北京	1997.11.29	1998.1.1	欧洲

33	葡萄牙	1998.4.21	北京	2000.6.7	2001.1.1	欧洲
34	爱沙尼亚	1998.5.12	北京	1999.1.8	2000.1.1	欧洲
35	爱尔兰	2000.4.19	都柏林	2000.12.29	中:2001.1.1 爱:2001.4.6	欧洲
36	摩尔多瓦	2000.6.7	北京	2001.5.26	2002.1.1	欧洲
37	希腊	2002.6.3	北京	2005.11.11	2006.1.1	欧洲
38	阿尔巴尼亚	2004.9.13	北京	2005.7.28	2006.1.1	欧洲
39	捷克	2009.8.28	北京	2011.5.4	2012.1.1	欧洲

表 3 我国与非洲国家签署税收协定情况

我国与非洲国家签署税收协定情况 (非洲国家建交 53 个, 签署协定 18 个, 生效 13 个)						
序号	国家	签署日期	签署地点	生效日期	执行日期	所在地区
1	毛里求斯	1994.8.1	北京	1995.5.4	1996.1.1	非洲
2	苏丹	1997.5.30	北京	1999.2.9	2000.1.1	非洲
3	埃及	1997.8.13	开罗	1999.3.24	2000.1.1	非洲
4	塞舌尔	1999.8.26	北京	1999.12.1 7	2000.1.1	非洲
5	南非	2000.4.25	比勒陀利亚	2001.1.7	2002.1.1	非洲
6	尼日利亚	2002.4.15	阿布贾	2009.3.21	2010.1.1	非洲
7	突尼斯	2002.4.16	突尼斯	2003.9.23	2004.1.1	非洲
8	摩洛哥	2002.8.27	拉巴特	2006.8.16	2007.1.1	非洲
9	阿尔及利亚	2006.11.6	北京	2007.7.27	2008.1.1	非洲
10	埃塞俄比亚	2009.5.14	北京	2012.12.2 5	2013.1.1	非洲
11	赞比亚	2010.7.26	卢萨卡	2011.6.30	2012.1.1	非洲
12	乌干达	2012.1.11	坎帕拉	(尚未生效)		非洲
13	博茨瓦纳	2012.4.11	哈博罗内	2018.9.19	中国: 2019.1.1 博茨瓦纳: 源泉扣缴的税种: 2018.10.19 其他税种: 2019.7.1	非洲
14	津巴布韦	2015.12.1	哈拉雷	2016.9.29	2017.1.1	非洲
15	肯尼亚	2017.9.21	内罗毕	(尚未生效)		非洲
16	加蓬	2018.9.01	北京	(尚未生效)		非洲
17	刚果(布)	2018.9.5	北京	(尚未生效)		非洲
18	安哥拉	2018.10.9	北京	(尚未生效)		非洲

表 4 我国与美洲国家签署税收协定情况

我国与美洲国家签署税收协定情况 (美洲国家建交 25 个, 签署协定 12 个, 生效 11 个)						
序号	国家	签署日期	签署地点	生效日期	执行日期	所在地区
1	美国	1984.4.30	北京	1986.11.21	1987.1.1	美洲
2	加拿大	1986.5.12	北京	1986.12.29	1987.1.1	美洲
3	牙买加	1996.6.3	北京	1997.3.15	1998.1.1	美洲
4	巴巴多斯	2000.5.15	北京	2000.10.27	2001.1.1	美洲
5	古巴	2001.4.13	哈瓦那	2003.10.17	2004.1.1	美洲
6	特立尼达和多巴哥	2003.9.18	西班牙港	2005.5.22	预提税:2005.6.1 其他:2006.1.1	美洲
7	墨西哥	2005.9.12	墨西哥城	2006.3.1	2007.1.1	美洲
8	巴西	1991.8.5	北京	1993.1.6	1994.1.1	美洲
9	委内瑞拉	2001.4.17	加拉加斯	2004.12.23	2005.1.1	美洲
10	厄瓜多尔	2013.1.21	基多	2014.3.6	2015.1.1	美洲
11	智利	2015.5.25	圣地亚哥	2016.8.8	2017.1.1	美洲
12	阿根廷	2018.12.2	布宜诺斯艾利斯	(尚未生效)		美洲

表 5 我国与大洋洲国家签署税收协定情况

我国与大洋洲国家签署税收协定情况 (大洋洲国家建交 10 个, 签署协定 3 个, 生效 3 个)						
序号	国家	签署日期	签署地点	生效日期	执行日期	所在地区
1	新西兰	1986.9.16	惠灵顿	1986.12.17	1987.1.1	大洋洲
		2019.4.1	北京	2019.12.27	2020.1.1	大洋洲
2	澳大利亚	1988.11.17	堪培拉	1990.12.28	1991.1.1	大洋洲
3	巴布亚新几内亚	1994.7.14	北京	1995.8.16	1996.1.1	大洋洲

表 6 内地与港澳签署税收安排及大陆与台湾签署税收协议情况

内地与港澳签署税收安排及大陆与台湾签署税收协议情况 (签署税收安排和税收协议 3 个, 生效 2 个)						
序号	地区	签署日期	签署地点	生效日期	执行日期	所在地区
1	中国澳门	2003.12.27	澳门	2003.12.30	2004.1.1	中国
2	中国香港	2006.8.21	香港	2006.12.8	内地:2007.1.1 香港:2007.4.1	中国
3	中国台湾	2015.8.25	福州	(尚未生效)		中国

税收协定的税种范围主要包括所得税, 部分协定中还包  
括财产税。原则上, 协定仅适用于协定税种范围条款所规定  
的税种, 但也有例外。比如, 有些协定的国际运输条款、情  
报交换条款或非歧视待遇条款, 规定的内容涉及税种范围条  
款规定之外的其他税种, 或规定不受税种范围条款的限制,  
具体需要看具体的协定。税收协定中人的范围主要包括个  
人、公司和其他团体, 部分协定中还包括合伙企业等。

### 33.居民

协定意义上的居民是指税收居民, 即居民应是在一国负  
有全面纳税义务的人, 这是判定居民身份的必要条件。这里  
所指的“纳税义务”并不等同于事实上的征税, 例如, 符合  
一定条件的基金会、慈善组织可能被一国免于征税, 但他们  
如果属于该国税法规定的纳税义务范围, 受该国税法的规

范，则仍被认为负有纳税义务，可视为协定意义上的居民。一国负有纳税义务的人未必都是该国居民。例如，某中国公民因工作需要，到新加坡境内工作产生了新加坡个人所得税纳税义务，但不应仅因其负有纳税义务而判定该个人为新加坡居民，而应根据协定关于个人居民的判定标准进一步确定其居民身份。

### **【适用主体】**

走出去的个人、公司和其他团体。

### **【协定规定】**

我国对外签订的税收协定，对居民一般性条款主要表述为：在本协定中，“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、成立地、管理机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人，并且包括该缔约国及其行政区或地方当局。但是，这一用语不包括仅因来源于该缔约国的所得或财产收益而在该缔约国负有纳税义务的人。

### **【适用条件】**

同一个人有可能同时为缔约国双方居民，为了解决这种情况下个人最终居民身份的归属，税收协定普遍采取“加比

规则”，加比规则的使用是有先后顺序的，只有当使用前一标准无法解决问题时，才使用后一标准。公司及其他团体的双重居民身份冲突协调规则，一般以实际管理机构为依据判定，也有部分协定需要缔约双方主管当局通过相互协商确定。

## 1. 个人居民身份判定依据

### (1) 永久性住所

永久性住所包括任何形式的住所，例如由个人租用的住宅或公寓、租用的房间等，但该住所必须具有永久性，即个人已安排长期居住，而不是为了某些原因（如旅游、商务考察等）临时逗留。

### (2) 重要利益中心

重要利益中心要参考个人家庭和社会关系、职业、政治、文化和其他活动、营业地点、管理财产所在地等因素综合评判。其中特别注重的是个人的行为，即个人一直居住、工作并且拥有家庭和财产的国家通常为其重要利益中心之所在。

### (3) 习惯性居处

在出现以下两种情况之一时，应采用习惯性居处的标准来判定个人居民身份的归属：一是个人在缔约国双方均有永久性住所且无法确定重要经济利益中心所在国；二是个人的永久性住所不在缔约国任何一方，比如该个人不断地穿梭于缔约国一方和另一方旅馆之间。

第一种情况下对习惯性居处的判定，要注意其在双方永久性住所的停留时间，同时还应考虑其在同一个国家不同地点停留的时间；第二种情况下对习惯性居处的判定，要将此人在一个国家所有的停留时间加总考虑，而不问其停留的原因。

#### （4）国籍

如果该个人在缔约国双方都有或都没有习惯性居处，应以该人的国籍作为判定居民身份的标准。

当采用上述标准依次判断仍然无法确定其身份时，可由缔约国双方主管当局按照协定相互协商程序条款规定的程序，通过相互协商解决。

#### 2. 公司及其他团体居民身份判定依据

实际管理机构所在地是指实质上作出有关企业整体经营关键性的管理与商业决策之地。通常理解为最高层人员如董事会作出决策所在地。一个实体可以有多个管理机构所在地，但是只能有一个实际管理机构所在地。

“走出去”企业要了解对方国家对于实际管理机构所在地的定义。

对于企业同时为双方居民的如何判定，有部分协定规定需要缔约双方主管当局通过相互协商确定，具体规定为：“除个人以外，同时为双方居民的人，双方主管当局应在考虑其实际管理机构所在地、其注册地或成立地以及其它相关因素

的基础上，尽力通过协商确定该人在适用本安排时应认为是哪一方的居民。如双方主管当局未能就其居民身份达成一致意见，该人不能享受本安排规定的任何税收优惠或减免，但双方主管当局就其可享受本安排待遇的程度和方式达成一致意见的除外。”中国与新西兰、印度等国的协定，内地与香港、澳门的税收安排有类似的条款。

### **【情景问答】**

问：中国个人在中国有永久性住所，经济活动和社会活动都在中国，但因在B国有房产，被B国税务机关认定为构成B国的税收居民，请问这种情况下如何判定居民身份？

答：个人在中国拥有永久性住所，其经济活动、社会活动、重要利益中心在中国，并且习惯性居住在中国，一般应认定为中国税收居民，但也应根据与B国签订的税收协定条款的具体内容加以判断。

### **【政策依据】**

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
2. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的

协定〉及议定书条文解释的通知》(国税发〔2010〕75号)

## 第四条

### 34. 常设机构

常设机构条款是税收协定的重要条款，它主要与营业利润条款结合，组成对缔约一方所取得营业利润的征税规则，以限制所得来源国的征税权，避免双重征税。

常设机构主要用来确定企业是否在某国或地区具有纳税义务，从而使该国或地区能对归属于常设机构的所得进行征税。常设机构规则不仅是征税的前提条件，还是辨别应税所得征收方式的基础。一般来说，对归属于常设机构的所得要按照常设机构营业利润征税，对不归属于常设机构的所得则按照其他条款处理。

#### 【适用主体】

从缔约对方国家（地区）取得营业利润所得的居民。

#### 【协定规定】

我国对外签订的税收协定，对常设机构一般性条款主要表述为：协定中“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。“常设机构”一语特别包括：管理场所；分支机构；办事处；工厂；车间（作业场所）；矿场、

油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。除上述列举外，我国与部分国家还增列了部分项目，例如澳大利亚、泰国、印度等国家增加农场、种植园、林场等特殊规定。

其次，在常设机构一般性条款之外，通常还对承包工程、提供劳务构成常设机构以及代理型常设机构的标准进行了专门规定。

此外，我国同部分国家签订的税收协定还增加了有关保险业务构成常设机构的特殊规定。

### **【适用条件】**

1. 一般常设机构。一般常设机构具有固定性、持续性和经营性的营业场所，但不包括从事协定所列举的专门从事准备性、辅助性活动的机构。即缔约国一方企业在缔约国另一方仅由于仓储、展览、采购及信息收集等活动的目的设立的具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定为常设机构。

2. 工程型常设机构。承包工程构成常设机构的一般表述为：“常设机构”一语包括建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续达到规定时间（通常为6个月）以上的为限，未达到该规定时间的则不构成常设机构。我国与不同国家签订的协定，通常以一般表述为基准，但在项目的持续时间上，会存在几种不同的形式。此外，少数协定没有纳入“有关的监

督管理活动”。不同协定中有关承包工程构成常设机构的表述存在差异。

### 税收协定（安排）缔约国（地区）工程型常设机构一览表

序号	内容	时限	适用国家或地区
1	建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，仅以该工地、工程或活动连续（）以上的为限。	6个月	日本、美国、瑞典、意大利、马来西亚、挪威、加拿大、泰国、芬兰、斯洛伐克、波兰、澳大利亚、保加利亚、巴基斯坦、科威特、巴西、奥地利、韩国、巴布亚新几内亚、卢森堡、越南、孟加拉国、葡萄牙、菲律宾、爱尔兰、巴巴多斯、印度尼西亚、突尼斯、摩洛哥、特立尼达和多巴哥、文莱、墨西哥、沙特阿拉伯、新加坡、尼日利亚、乌干达、中国香港、中国澳门、加蓬、波黑
		183天	印度、斯里兰卡、尼泊尔
		9个月	委内瑞拉、阿曼、阿尔巴尼亚、卡塔尔国、赞比亚、叙利亚、柬埔寨
		12个月	英国、法国、比利时、德国、芬兰、丹麦、瑞士、塞浦路斯、匈牙利、罗马尼亚、毛里求斯、克罗地亚、以色列、斯洛文尼亚、土耳其、亚美尼亚、牙买加、冰岛、乌兹别克斯坦、马其顿、老挝、塞舌尔、南非、摩尔多瓦、古巴、哈萨克斯坦、伊朗、巴林、希腊、吉尔吉斯、塞尔维亚、黑山、阿塞拜疆、塔吉克斯坦、土库曼斯坦、捷克、博茨瓦纳、厄瓜多尔、荷兰、津巴布韦、智利、肯尼亚、马耳他、中国台湾
		24个月内12个月	埃及
		18个月	俄罗斯、白俄罗斯、乌克兰、苏丹、蒙古
		24个月	阿联酋
2	建筑工地，建筑、装配或安装工程构成常设机构，但仅以（）以上的为限。	6个月	爱尔兰、阿尔及利亚、埃塞尔比亚、格鲁吉亚（无装配）、刚果（布）（无装配）、阿根廷（无装配）
		12个月	新西兰、西班牙

3	建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理或咨询活动，仅以该工地、工程或活动连续（）以上的为限。	12 个月	立陶宛、拉脱维亚、爱沙尼亚
---	--	-------	---------------

备注 1. 速查信息仅供参考，详细情况以税收协定文本规定为准；2. 意大利（重签协定）、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果（布）、阿根廷、中国台湾尚未生效。

3. 劳务型常设机构。提供劳务构成常设机构的一般表述为：缔约国一方企业通过雇员或者其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供劳务，包括咨询劳务，仅以在任何---个月中连续或累计超过---天/月为限，未达到该规定时间的则不构成常设机构。不同协定对时间长度的计算方法有所不同，通常为任何 12 个月中连续或累计超过 6 个月或 183 天。此外，我国家与巴基斯坦、立陶宛、爱沙尼亚等一些国家并没有对劳务型常设机构条款进行约定。

### 税收协定（安排）缔约国（地区）劳务型常设机构一览表

序号	内容	时限	适用国家或地区
1	企业通过雇员或者其他人员，在该国内为同一个项目或有关项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何十二个月中连续或累计超过（）的为限。	6 个月	日本、美国、比利时、马来西亚、挪威、丹麦、芬兰、加拿大、瑞典、意大利、荷兰、斯洛伐克、波兰、澳大利亚、保加利亚、科威特（没有 12 个月限制）、瑞士、罗马尼亚、奥地利、奥地利、巴西、卢森堡、韩国、越南、冰岛、葡萄牙、菲律宾、巴布亚新几内亚、孟加拉国、巴巴多斯、印度尼西亚、特立尼达和多巴哥、摩洛哥、沙特阿拉伯、文莱、塞尔维亚、黑山、津巴布韦、波黑

		183 天	斯里兰卡、泰国、尼泊尔、丹麦、中国香港、中国澳门、新加坡、塔吉克斯坦、土库曼斯坦、赞比亚、英国、法国、德国、西班牙、马耳他、罗马尼亚、厄瓜多尔（含技术和管理劳务）、乌干达、博茨瓦纳、中国台湾、肯尼亚、加蓬、阿根廷（增加有关纳税年度开始或结束的任何十二个月）、新西兰
		9 个月	阿曼、阿尔巴尼亚、捷克
2	企业通过雇员或者其他人员，在该国内为同一个项目或有关项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何二十四个月中连续或累计超过（）的为限。	12 个月	塞浦路斯、毛里求斯、以色列、牙买加、苏丹、埃及、南非、克罗地亚、塞舌尔、古巴
3	企业通过雇员或者其他人员，在该国内为同一个项目或有关项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以连续或累计超过（）的为限。	12 个月	匈牙利、斯洛文尼亚、土耳其、亚美尼亚、哈萨克斯坦、吉尔吉斯斯坦、乌克兰
		18 个月	蒙古、俄罗斯、白俄罗斯
		24 个月	阿联酋
4	缔约国一方企业通过雇员或者其他人员，在缔约国另一方提供第十二条（特许权使用费和技术服务费）所规定的技术服务以外的劳务，但仅以该性质的活动（为同一项目或相关联的项目）在该缔约国另一方在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月内连续或累计超过（）天的为限。	183 天	印度

备注 1. 速查信息仅供参考，详细情况以税收协定文本规定为准；2. 意大利（重签协定）、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果（布）、阿根廷、中国台湾尚未生效。

#### 4. 代理型常设机构。当一个人（除适用第五条第六款的

独立代理人外)在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动,有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力,这个人为该企业进行的任何活动,应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。

5. 保险业务常设机构。我国同突尼斯、墨西哥、芬兰、文莱、斯里兰卡、摩洛哥、印度尼西亚、尼泊尔、埃及、越南、巴基斯坦、泰国增加有关保险行业构成常设机构的内容。

### **【情景问答】**

**问:** 我公司向新加坡企业派员提供咨询劳务,请问在什么情况下会被新加坡税务机关认定为构成新加坡的常设机构?

**答:** 我国企业通过雇员或者其他人员到新加坡提供劳务,仅以在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天时构成新加坡的常设机构。

判定常设机构时要注意以下问题:

1. 从你公司第一次派雇员到新加坡实施服务项目之日起,至完成并交付服务项目的日期止作为计算期间,计算派出人员在新加坡境内的停留天数;

2. 具体计算时应按所有雇员为同一个项目提供劳务活动不同时期内在新加坡境内连续或累计停留的时间来掌握,对同一时间段内的同一批人员的工作时间不分别计算。比

如，境内企业派遣 10 名员工为一个项目在新加坡境内工作 3 天，这些员工在新加坡境内的工作时间为 3 天，而不是按每人 3 天共 30 天来计算；

3. 如果同一个项目历经多年，境内企业仅在某一个“十二个月”期间派雇员到新加坡境内提供劳务超过 183 天，而在其他期间内派员到新加坡境内提供劳务未超过 183 天，仍会被判定为在新加坡构成常设机构。

### 【政策依据】

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

2. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75 号）  
第五条

3. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》  
（国家税务总局公告 2018 年第 11 号）

## 35. 营业利润

税收协定规定，只有在构成常设机构的情况下，来源国才有权对营业利润征税。因此营业利润条款是与“常设机构”密切相关的条款。“常设机构”条款主要起界定作用，明确

哪些活动在何种情况下构成“常设机构”，从而确定来源国拥有对该“常设机构”的征税权。而“营业利润”条款是指一旦构成“常设机构”，企业从事跨国经营产生的利润如何在国家间划分征税权。

要注意常设机构优先原则，除营业利润外，当其他所得与常设机构有实际联系时，应将有关的部分所得归属于常设机构征税，余下所得再按照其他条款处理。

### **【适用主体】**

通过设在缔约对方国家（地区）的常设机构取得营业利润所得的居民企业。

### **【协定规定】**

缔约国一方企业的利润应仅在该国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构进行营业的除外。如果该企业通过在缔约国另一方的常设机构进行营业，其利润可以在另一国征税，但应仅以归属于该常设机构的利润为限。

### **【适用条件】**

我国居民企业在缔约对方国家（地区）设立常设机构进行营业，归属于该常设机构的利润，在缔约对方国家（地区）按照营业利润纳税。

## 【情景问答】

1. 问：我公司到新加坡开展业务，由于持续时间较长，构成了常设机构，请问我们哪部分利润需要在新加坡缴税？

答：中国企业在新加坡境内构成常设机构，新加坡对该常设机构取得的利润拥有征税权，但应仅以归属于该常设机构的利润为限。这里所称的“归属于该常设机构的利润”不仅包括该常设机构取得的来源于新加坡境内的利润，还包括其在新加坡境外取得的与该常设机构有实际联系的各类所得，包括股息、利息、租金和特许权使用费等所得。这里所说实际联系一般是指对股份、债权、知识产权、设备及相关活动等具有直接拥有或实际经营管理等关系。

2. 问：我公司在境外开展业务，被境外税务机关判定为在该国构成常设机构，并被要求就该常设机构取得的利润缴税，鉴于我公司在境外未进行独立核算，计划将企业总体利润的一定比例分配给境外常设机构，请问此做法合规吗？

答：我国对外签订的税收协定通常规定，企业可以按照此种分配方法确定其境外常设机构的应税利润，但采用该分配方法所得到的结果，应与独立企业交易原则相一致。

“独立原则”，是指要将常设机构作为一个独立的纳税实体对待，常设机构不论是与其总机构的营业往来，还是与该企业其他常设机构之间的营业往来，都应按公平交易原则，以公平市场价格为依据计算归属于该常设机构的利润。

需要注意的是：我国与土耳其签订的税收协定第七条中无此项规定。我国与马来西亚、澳大利亚的税收协定规定，如果得到的情报不足以确定归属利润，一方有权按国内法执行，但在情报允许的情况下，按协定原则执行。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第七条第二款
5. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》（国家税务总局公告2018年第11号）

## **36. 国际运输**

我国对外签订的税收协定中，除美国外，都有海运和空运等涉及国际运输的条款。海运和空运一般为税收协定的第

八条，共两款，分别规定了对国际运输所得的征税和国际合作形式下国际运输所得的税收处理。

我国签订的大多数税收协定对国际运输所得采用居民国独占征税权原则和总机构或实际管理机构所在国独占征税权原则，少部分采用来源国拥有部分征税权原则。

### **【适用主体】**

以船舶或飞机从事国际运输业务取得收入的居民企业。

### **【协定规定】**

我国对外签订的税收协定，大多数采用居民国独占征税权原则。一般表述为：“缔约国一方企业以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润，应仅在该缔约国征税。”

部分协定采用总机构所在国独占征税权原则，一般表述为：“以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构所在缔约国征税”，并且通常增加第二款母港确定规则：“船运企业的总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。”需要说明的是，我国与比利时的协定虽然对国际运输所得也采用总机构所在国独占征税权原则，并且使用上述一般表述，但却没有母港确定规则。

部分协定采用实际管理机构所在国独占征税权原则，一

般表述为：“以船舶或飞机经营国际运输的利润，应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税”，并且通常增加第二款母港确定规则，一般表述为：“船运企业的实际管理机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。”

部分协定采用总机构或实际管理机构所在国独占征税权原则，一般表述为：“以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构或实际管理机构所在缔约国征税”，并且通常增加第二款母港确定规则：“船运企业的总机构或实际管理机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。”

此外，在我国与少数国家（地区）的税收协定（安排）中，国际运输所得的范围还包括以船舶或飞机以外的其它方式经营国际运输业务所取得的收入，其中与土耳其、哈萨克斯坦、吉尔吉斯斯坦、蒙古、中国香港、中国澳门的税收协定（安排）中，国际运输方式包括陆运车辆；与乌兹别克斯坦、土库曼斯坦、老挝的税收协定中包括公路车辆；与塔吉克斯坦的税收协定包括公路或铁路车辆；与西班牙地税收协定则包括铁路和陆运车辆。

我国签订的大部分税收协定都规定国际运输所得适用的税种是所得税，但我国与部分国家的税收协定及议定书，

或者其他协议、换函特别是国际运输协定中的税款条款也涉及间接税。如与卡塔尔国签订的协定义定书中，缔约国一方企业以飞机经营国际运输业务从缔约国另一方取得的收入，应在缔约国另一方免征增值税或类似税收。

### **【适用条件】**

以船舶或飞机经营，取得属于税收协定或其他协议、换函规定的国际运输收入的居民企业。

### **【情景问答】**

**问：我公司用汽车或火车将货物运至塔吉克斯坦算不算税收协定中的国际运输？**

**答：**我国与少数国家（地区）的税收协定（安排）中，国际运输所得的范围还包括以船舶或飞机以外的其它方式经营国际运输业务所取得的收入，其中与塔吉克斯坦的税收协定包括公路或铁路车辆。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定

（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

4. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》  
（国家税务总局公告 2018 年第 11 号）

### **37. 股息优惠税率**

我国签订的税收协定中明确了居民国和来源国对股息都有征税权，来源国即指分配股息的公司所在国。一般而言，来源国基于税收协定对股息所得实行限制性税率（具体税率与持股比例相关，一般低于来源国国内税法规定的税率）。

取得股息的人在具有该所得受益所有人身份的情况下，才能在来源国享受协定规定的优惠税率，否则将按来源国的国内法进行征税。“受益所有人”是指对所得和所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人，一般从事实质的经营活动，可以是个人、公司或其他任何团体。在判定“受益所有人”身份时，应遵循实质重于形式的原则，结合具体的实际情况，在综合考虑各种相关因素的基础上，进行分析判断。

需要注意的是，对所支付的股息同常设机构有实际联系的不适用股息条款，而应按营业利润处理。

## 【适用主体】

从缔约对方国家（地区）取得股息所得的我国居民。

## 【协定规定】

股息条款一般表述为：“如果该项股息的受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过股息总额的---%”。我国与其他国家或地区所签订税收协定的股息限制税率存在差异，部分协定税率见下表。

税收协定（安排）股息条款部分协定税率速查

序号	国家（地区）名称	税种	协定税率	适用条件
1	埃及	个人所得税	8%	
		企业所得税	8%	
2	中国澳门	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上，合伙企业除外
3	巴林	个人所得税	10%	
4	巴西	个人所得税	15%	
5	冰岛	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上，合伙企业除外
6	波黑	个人所得税	10%	
7	波兰	个人所得税	10%	
8	丹麦	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上，合伙企业除外
9	德国	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上，合伙企业除外
10	法国	个人所得税	10%	

		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
		企业所得税	0%	出于宏观经济目的而成立并全资拥有的主权财富基金
11	芬兰	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
12	古巴	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
13	韩国	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
14	荷兰	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
15	黑山	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
16	捷克	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
17	老挝	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
18	美国	个人所得税	10%	
19	蒙古	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
20	南非	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
21	挪威	个人所得税	15%	
22	日本	个人所得税	10%	
23	瑞典	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
24	瑞士	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、政府机构 (2) 缔约对方政府全资拥有的机构或基金 (3) 中央银行
			5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
25	苏丹	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
26	中国台湾	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 公司
27	泰国	个人所得税	20%	备注: 不享受协定
28	文莱	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
29	希腊	个人所得税	10%	

		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
30	中国香港	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
31	伊朗	个人所得税	10%	
32	印度	个人所得税	10%	
33	英国	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、政府机构 (2) 税收协定缔约对方政府直接或间接全部拥有资本的其他实体
			5%	持股 25%以上
34	越南	个人所得税	10%	
35	智利	个人所得税	10%	
36	阿联酋	个人所得税	7%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、政府机构 (2) 税收协定缔约对方政府直接或间接全部拥有资本的其他实体 (3) 税收协定缔约对方政府直接或间接拥有至少 20% 股份的缔约对方居民公司 (4) 双方认可的其他机构
			7%	其他
37	爱尔兰	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上
38	奥地利	个人所得税	10%	
		企业所得税	7%	持股 25%以上
39	比利时	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	支付股息前至少连续 12 个月内曾经直接拥有支付股息的公司至少 25% 资本, , 合伙企业除外
40	俄罗斯	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	直接持股比例达到 25% 且持股金额至少达 8 万欧元或等值的其他货币, 合伙企业除外
41	菲律宾	个人所得税	15%	
42	加拿大	个人所得税	15%	
43	卡塔尔	个人所得税	10%	
44	科威特	个人所得税	5%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、政府机构 (2) 税收协定缔约对方政府直接或间接拥有至少 20% 股份的缔约对方居民公司 (3) 税收协定缔约对方政府直接或间接全部拥有资本的其他实体

			5%	其他
45	立陶宛	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
46	卢森堡	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
47	马耳他	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
48	马其顿	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
49	摩洛哥	个人所得税	10%	
50	墨西哥	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
51	尼泊尔	个人所得税	10%	
52	葡萄牙	个人所得税	10%	
53	塞舌尔	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
54	突尼斯	个人所得税	8%	
		企业所得税	8%	
55	土耳其	个人所得税	10%	
56	乌干达	个人所得税	7.5%	
		企业所得税	7.5%	
57	乌克兰	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
58	西班牙	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	直接持股 25%以上, 合伙企业除外
		企业所得税	0%	(1) 政府、其行政区或地方当局 (2) 中央银行 (3) 由政府直接或间接全资拥有的实体
59	新加坡	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
60	新西兰	个人所得税	15%	
		企业所得税	5%	直接持股 25%以上
		企业所得税	0%	(1) 不超过 25%的表决权的缔约国另一方政府、中国投资有限责任公司、丝路基金有限责任公司、全国社会保障基金理事会、新西兰养老基金、新西兰养老基金监管人、地震委员会、意外伤害赔偿局 (2) 不超过 25%的表决权的政府全资拥

				有且履行政府职能的法定机构或实体
61	匈牙利	个人所得税	10%	
62	叙利亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
63	牙买加	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
64	以色列	个人所得税	10%	
65	意大利	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	直接持股 25%以上
66	赞比亚	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
67	阿曼	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
68	阿塞拜疆	个人所得税	10%	
69	爱沙尼亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
70	澳大利亚	个人所得税	15%	
71	巴巴多斯	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
72	巴基斯坦	个人所得税	10%	
73	白俄罗斯	个人所得税	10%	
74	保加利亚	个人所得税	10%	
75	博茨瓦纳	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
76	厄瓜多尔	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
77	格鲁吉亚	个人所得税	0%	直接或间接持股 50%以上, 并在分配股息的公司投资超过 200 万欧元
			5%	直接或间接持股 10%以上, 并在分配股息的公司投资超过 10 万欧元
			10%	其他
		企业所得税	0%	直接或间接持股 50%以上, 并在分配股息的公司投资超过 200 万欧元
			5%	直接或间接持股 10%以上, 并在分配股息的公司投资超过 10 万欧元
78	津巴布韦	个人所得税	7.5%	
		企业所得税	2.5%	在受益所有人是公司, 直接或间接持股 25%以上,
			7.5%	其他

79	克罗地亚	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
80	拉脱维亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
81	罗马尼亚	个人所得税	3%	
		企业所得税	3%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 政府全部或主要拥有的任何实体
82	马来西亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	马来西亚居民公司支付给受益人是中国居民的股息
83	毛里求斯	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
84	孟加拉国	个人所得税	10%	
85	摩尔多瓦	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
86	尼日利亚	个人所得税	7.5%	
		企业所得税	7.5%	
87	塞尔维亚	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
88	塞浦路斯	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	塞浦路斯居民公司支付给受益人是中国居民的股息
89	斯里兰卡	个人所得税	10%	
90	斯洛伐克	个人所得税	10%	
91	委内瑞拉	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 10%以上, 合伙企业除外
92	亚美尼亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
93	阿尔巴尼亚	个人所得税	10%	
94	阿尔及利亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
95	埃塞俄比亚	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
96	哈萨克斯坦	个人所得税	10%	
97	沙特阿拉伯	个人所得税	5%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、政府机构 (2) 税收协定缔约对方政府、所属机构直接或间接全部拥有资本的其他实体

			5%	其他
98	斯洛文尼亚	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
99	塔吉克斯坦	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
100	土库曼斯坦	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
101	印度尼西亚	个人所得税	10%	
102	吉尔吉斯斯坦	个人所得税	10%	
103	乌兹别克斯坦	个人所得税	10%	
104	巴布亚新几内亚	个人所得税	15% <sup>1</sup>	
105	特立尼达和多巴哥	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上
106	肯尼亚	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
107	加蓬	个人所得税	5%	
		企业所得税	5%	
108	刚果(布)	个人所得税	10%	
		企业所得税	5%	持股 25%以上, 合伙企业除外
		企业所得税	0%	(1) 缔约国另一方政府、其行政区或地方当局、中央银行 (2) 由缔约国另一方直接或间接全资拥有的任何机构
109	柬埔寨	个人所得税	10%	
110	阿根廷	个人所得税	15%	
		企业所得税	5%	缔约国另一方拥有或控制的机构

备注 1. 速查信息仅供参考, 详细情况以税收协定文本规定为准; 2. 意大利(重签协定)、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果(布)、阿根廷、中国台湾尚未生效; 3. 本表中企业所得税协定税率仅列出 <10% 档次。

## 【适用条件】

从缔约对方国家(地区)取得股息所得、符合税收协定

股息条款有关持股比例等特定要求。

### **【情景问答】**

问：中新税收协定中对于股息有 5%、10%两档税率，我们公司在新加坡设立了一家公司，股息分回时是否可以享受 5%的优惠税率？

答：只有在满足一定条件的情况下才可以享受 5%的优惠税率。根据中国和新加坡签订的税收协定，如果直接拥有新加坡居民公司资本比例在取得股息前连续十二个月以内任何时候均达到至少 25%的，且你公司为股息的受益所有人时，可以享受 5%的优惠税率。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）

## 第十条第二款

### 38.股息免税

我国签订的税收协定中,对于个别国家,来源国放弃股息所得征税权,即我国居民取得的股息所得享受协定免税待遇。

在适用股息条款时,存在受益所有人的问题。当股息所得的居民符合协定关于“受益所有人”的规定,并满足一定条件时,来源国才会放弃对该股息所得的征税权。

#### 【适用主体】

从特定缔约对方国家(地区)取得股息所得的居民。

#### 【协定规定】

我国与科威特、阿联酋签订的税收协定规定:“虽有第一款和第二款的规定,由缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息,应仅在该缔约国另一方征税,如果该项股息的受益所有人是:(一)缔约国另一方政府、其政府机构、或为该缔约国另一方政府直接或间接全部拥有的其他实体;或(二)由该缔约国另一方政府直接或间接拥有至少20%股份的该缔约国另一方居民公司。”

我国与沙特阿拉伯签订的税收协定规定:“虽有第一款和第二款的规定,如果股息的受益所有人是缔约国另一方政

府、其所属机构或其直接或间接完全拥有的其他实体，缔约国一方的居民公司支付给缔约国另一方居民的股息仅应在该缔约国另一方征税。”

我国与英国签订的税收协定规定：“虽有第一款和第二款的规定，由缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，如果受益所有人是缔约国另一方政府及其机构，或者是缔约国另一方政府直接或间接全资所有的其他实体，应仅在该缔约国另一方征税。”

我国与格鲁吉亚签订的税收协定规定：“如果该受益所有人直接或间接拥有支付股息公司至少百分之五十股份，并在该公司投资超过200万欧元，为股息总额的百分之零”。

我国与马来西亚签订的税收协定规定：“马来西亚居民公司支付给受益人是中国居民的股息，在马来西亚除对公司所得征税外，免除对该项股息征收任何税收。本款并不妨碍马来西亚对其居民公司支付股息已付或视同已付税款的有关马来西亚法律规定，其税款可以按照该项股息支付后的下一个马来西亚征税年度的适当税率进行调整。”

我国与塞浦路斯签订的税收协定规定：“虽有第二款的规定，只要塞浦路斯不对股息源泉征税，塞浦路斯居民公司支付给中国居民的股息就无须缴纳塞浦路斯征收的，超过对支付该股息前的利润或收益所征税额的任何税收。中国居民个人有权要求退回就支付该股息前的利润或收益所征收的，

超过其在塞浦路斯税负塞浦路斯税收；但如果该个人的税负高于公司所缴纳的税额，除公司缴纳的税收外，不再缴纳任何税收。”

我国与西班牙签订的税收协定规定：“虽有本条第二款的规定，由缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，如果股息的受益所有人是缔约国另一方、其行政区或地方当局，缔约国另一方中央银行，或者由缔约国另一方直接或间接全资拥有的实体，则该股息应在首先提及的缔约国一方免税。”

我国与新西兰签订的税收协定规定：“虽有本条第二款的规定，由缔约国一方居民公司支付的股息，如果股息的受益所有人与其关联企业共同直接或间接持有支付股息的公司不超过 25% 的表决权，且该受益所有人是缔约国另一方政府，则该股息不应在该缔约国一方征税。”并且条款中明确指出了“缔约国另一方政府”的范围。

### **【适用条件】**

从科威特、阿联酋、沙特阿拉伯、英国、格鲁吉亚、马来西亚、塞浦路斯、西班牙、新西兰等国家或地区取得股息所得并符合我国与对方签订的税收协定股息条款相关规定。

## 【情景问答】

问：我公司完全为政府拥有，在沙特阿拉伯设立了全资子公司，投资总额达到300万欧元，现子公司拟分配利润，请问我公司取得来自沙特阿拉伯的股息需要在当地缴税吗？

答：根据我国与沙特阿拉伯的税收协定，如果你公司完全为政府拥有，且属于该股息的受益所有人，在沙特阿拉伯当地不需要缴税。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

## 39.利息优惠税率

我国已签税收协定或安排中的利息条款通常表述为：“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券

或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

一般而言，来源国基于税收协定对利息所得实行限制性税率。

需要注意的是，对所支付的利息同常设机构有实际联系的不适用利息条款，而应按营业利润处理。

在适用利息条款时，同样存在受益所有人的问题。来源国没有义务仅因利息所得是由与其缔约的另一方国家的某个居民所直接接受而放弃对该利息所得的征税权。

### **【适用主体】**

从缔约对方国家（地区）取得利息所得的居民。

### **【协定规定】**

利息条款一般表述为：“如果收款人是该利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的---%。”

关于利息税收协定还存在特殊规定，如部分国家（地区）体现为对税基进行限制，如奥地利支付给我国银行或金融机构的利息，应仅按该利息总额的百分之七十征税。再如，我国与西班牙税收协定规定：“发生于缔约国一方并由缔约国另一方居民受益所有的利息，如果利息的支付与赊销商业或科学设备有关，则该利息应在首先提及的缔约国一方免税。”

我国与部分国家（地区）签订的税收协定中对利息来源国的限制税率存在差异，部分协定税率见下表：

### 税收协定（安排）利息条款部分协定税率速查

序号	国家（地区）名称	税种	协定税率	适用条件
1	阿曼	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）阿曼中央银行、国家总储备基金、阿曼发展银行（3）完全为政府所有的其他金融机构
2	埃及	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）中央银行（3）完全为政府所有的金融机构（4）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
3	中国澳门	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）完全为政府所有的金融机构（3）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金（4）澳门金融管理局、退休基金会、社会保障基金
			7%	其他
4	巴林	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）中央银行（3）完全为政府所有的金融机构（4）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
5	巴西	个人所得税	15%	
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）中央银行（3）完全为政府所有的金融机构
6	冰岛	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	（1）冰岛政府（2）冰岛中央银行、工业贷款基金、工业开发基金（3）双方认同的其他机构
7	波黑	个人所得税	10%	
8	波兰	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接

				提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
9	丹麦	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府的任何机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (6) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
10	德国	个人所得税	0%	(1) 缔约国另一方或其全资拥有的任何金融机构担保或保险的贷款 (2) 双方同意的、由德意志联邦共和国拥有的其他公共信贷机构 (3) 利息的支付与赊销商业设备或科学设备有关
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府 (2) 缔约国另一方或其全资拥有的任何金融机构担保或保险的贷款 (3) 德意志联邦银行、重建贷款银行、德国投资与开发公司 (4) 双方同意的、由德意志联邦共和国拥有的其他公共信贷机构 (5) 利息的支付与赊销商业设备或科学设备有关
11	法国	个人所得税	0%	因对外贸易公共援助框架内由法国政府直接或间接提供资金或资助, 或由法国对外贸易保险公司担保或保险, 而提供的贷款
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 法国政府或其地方当局 (2) 法兰西银行、法国国家投资银行、储蓄信托局 (3) 因对外贸易公共援助框架内由法国政府直接或间接提供资金或资助, 或由法国对外贸易保险公司担保或保险, 而提供的贷款 (4) 双方认同的其他金融机构
12	芬兰	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险

13	古巴	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7.5%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7.5%	其他
14	韩国	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行或行使政府功能的金融机构 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
15	荷兰	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府或其地方当局 (2) 中央银行 (3) 荷兰发展中国家金融公司、荷兰发展中国家投资银行 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险 (5) 双方认同的机构
16	黑山	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 完全为政府所有的银行
17	捷克	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7.5%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 捷克出口银行、出口担保和保险公司 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (6) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险 (7) 双方认同的机构
			7.5%	其他
18	老挝	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 老挝银行、老挝对外贸易银行 (3) 完全为政府所有的金融机

				构
19	美国	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
20	蒙古	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
21	南非	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
22	挪威	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
23	日本	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 日本银行、日本输出入银行、日本金融公司、日本政策金融公库、日本国际协力机构 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
24	瑞典	个人所得税	0%	(1) 因直接或间接贷款或担保贷款的瑞典出口信贷担保局、国家债务局、瑞典国际基金会 (瑞典基金会) 或瑞典国际发展合作署
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 瑞典政府 (2) 瑞典银行 (3) 因直接或间接贷款或担保贷款的瑞典出口信贷担保局、国家债务局、瑞典国际基金会 (瑞典基金会) 或瑞典国际发

				展合作署 (4) 双方认同的机构
25	瑞士	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府全资拥有的任何实体 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (6) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
26	苏丹	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
27	中国台湾	个人所得税	0%	公司服务部门或其完全所有的金融机构为促进出口所担保或保险的贷款
			7%	其他
		企业所得税	0%	(1) 公共服务部门完全所有的金融机构 (2) 公司服务部门或其完全所有的金融机构为促进出口所提供、担保或保险的贷款
			7%	其他
28	泰国	企业所得税	0%	(1) 泰王国政府、地方当局 (2) 泰国银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
29	文莱	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 文莱货币管理委员会、文莱投资局、雇员信托基金会 (3) 完全为政府所有的金融机构
30	希腊	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
31	中国香港	个人所得税	7%	
		企业所得税	0%	香港金融管理局
			7%	其他
32	伊朗	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的银行 (4) 其他政府机构
33	印度	个人所得税		

			0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
34	英国	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府全资拥有的实体 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (6) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
35	越南	企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 越南国有银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
		个人所得税	10%	
36	智利	个人所得税	10%	
		企业所得税	4%	银行、保险公司和其他金融机构；赊销机械或设备产生的利息；主要通过与非关联方进行积极、经常性的贷款或融资业务取得总收入的企业
			5%	因经常并主要在被认可的证券交易所交易的债券或证券而产生的利息
37	阿联酋	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 政府全部拥有的中央银行、当局、公司、基金会、发展基金会或任何其他金融机构 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (4) 缔约对方政府直接或间接拥有至少 20% 股份的缔约对方居民公司
			7%	其他
38	爱尔兰	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约

				对方符合条件的政府或机构间接提供资金	
39	奥地利	个人所得税	10%		
		企业所得税	0%	奥地利共和国政府、奥地利国家银行、奥地利控制银行公司	
			7%	银行或金融机构	
40	比利时	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险	
			10%	其他	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险	
41	俄罗斯	个人所得税	0%		
		企业所得税	0%		
42	菲律宾	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金	
			10%	其他	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金	
43	加拿大	个人所得税	0%	因直接或间接贷款或担保贷款的加拿大出口开发公司	
			10%	其他	
		企业所得税	0%	(1) 加拿大政府 (2) 加拿大银行 (3) 因直接或间接贷款或担保贷款的加拿大出口开发公司 (4) 加拿大政府拥有且双方认可的金融机构	
44	卡塔尔	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金	
			10%	其他	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金	
45	科威特	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金	
			5%	其他	
		企业所得税	0%	(1) 政府、其行政区或地方当局 (2) 政府全部拥有的中央银行、当局、公司、基金会、发展基金会或任何其他金融机构 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (4) 缔约对方政府直接或间接拥有至少百分之二十股份的缔	

				约国对方居民公司（5）双方认可的任何其他实体
			5%	其他
46	立陶宛	个人所得税	0%	（1）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
			10%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）中央银行（3）完全为政府所有的金融机构（4）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
47	卢森堡	个人所得税	0%	（1）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金（2）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保（3）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）国家信贷投资公司（3）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金（4）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保（5）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
48	马耳他	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）由政府、其地方当局完全拥有或控制的机构
49	马其顿	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）中央银行（3）完全为政府所有的金融机构（4）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
50	孟加拉	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	（1）政府、行政区、地方当局（2）中央银行（3）完全为政府所有的金融机构（4）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
51	摩洛哥	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	（1）摩洛哥政府（2）摩洛哥中央银行（3）完全或主要由摩洛哥政府所拥有的机构，并且由摩洛哥政府担保
52	墨西哥	个人所得税	0%	（1）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保（2）由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他

		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 墨西哥银行、国家外贸银行、国家财务银行、国家公共建设和服务银行 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险 (6) 墨西哥政府完全拥有的任何机构
53	尼泊尔	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
54	葡萄牙	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 储蓄总行、国家海外银行、葡萄牙投资、贸易和旅游协会 (3) 由葡萄牙政府、其行政区或地方当局完全拥有的任何其他机构
55	塞舌尔	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
56	突尼斯	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
57	土耳其	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	土耳其政府、土耳其中央银行、土耳其进出口银行、土耳其发展银行
58	乌干达	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府拥有的金融机构 (乌干达发展银行、全国社会保障基金) (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (6) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险

59	乌克兰	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
60	西班牙	个人所得税	10%	
			0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险 (3) 与赊销商业或科学设备有关
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府直接或间接全资拥有的实体 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险 (6) 与赊销商业或科学设备有关
61	新加坡	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 新加坡共和国政府、新加坡金融管理局、新加坡政府投资有限公司、法定机构 (2) 由新加坡政府拥有的任何机构
			7%	银行和金融机构
62	新西兰	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 新西兰出口信用局、新西兰养老基金、新西兰养老基金监管人、地震委员会、意外伤害赔偿局 (4) 全部或主要由新西兰政府拥有的任何其他机构 (5) 履行政府职能的任何其他法定机构
63	匈牙利	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
64	叙利亚	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险

65	牙买加	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7.5%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府全资拥有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供资金 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (6) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7.5%	其他
66	以色列	个人所得税	10%	
		企业所得税	7%	银行和金融机构
67	意大利	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
		企业所得税	8%	向金融机构支付的三年期及以上的用于投资项目的贷款利息,
68	赞比亚	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
69	阿塞拜疆	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 阿塞拜疆共和国国家银行、阿塞拜疆共和国国家石油基金

				会
70	爱沙尼亚	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保
71	澳大利亚	个人所得税	10%	
72	巴巴多斯	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府 (2) 巴巴多斯中央银行 (3) 政府完全拥有的任何其他类似机构
73	巴基斯坦	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 巴基斯坦国家银行 (3) 双方认可的金融机构或代理机构
74	白俄罗斯	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
75	保加利亚	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
76	博茨瓦纳	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7.5%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府全资拥有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7.5%	其他
77	厄瓜多尔	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构担保或保险、与出口或投融资项目相关的贷款
			10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府全资拥有的机构 (4) 金融机构 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构担保或保险、与出口或投融资项目相关的贷款
78	格鲁吉亚	个人所得税	10%	

		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
79	津巴布韦	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7.5%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7.5%	其他
80	克罗地亚	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
81	拉脱维亚	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (此小点新增, 尚未生效)
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (此小点新增, 尚未生效)
82	罗马尼亚	个人所得税	0%	(1) 赊销任何设备、商品或服务而导致的负债支付利息
			3%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 政府全部或主要拥有的任何实体 (3) 赊销任何设备、商品或服务而导致的负债支付利息 (4) 金融机构批准的任何形式的贷款
83	马来西亚	企业所得税	3%	其他
		个人所得税	10%	
84	毛里求斯	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他

		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
85	摩尔多瓦	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
86	尼日利亚	个人所得税	7.5%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
			7.5%	其他
87	塞尔维亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 完全为政府所有的银行
88	塞浦路斯	个人所得税	10%	
89	斯里兰卡	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
90	斯洛伐克	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
91	委内瑞拉	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 委内瑞拉中央银行 (3) 由委内瑞拉政府完全拥有的任何其他类似机构
			5%	银行
92	亚美尼亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
93	阿尔巴尼亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
94	阿尔及利亚	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金

			7%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			7%	其他
95	埃塞俄比亚	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			7%	其他
96	哈萨克斯坦	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
97	沙特阿拉伯	个人所得税	0%	由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
			10%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构间接提供资金
98	斯洛文尼亚	个人所得税	10%	
99	塔吉克斯坦	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			8%	其他
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (塔吉克斯坦国家银行、塔吉克斯坦共和国国家储蓄银行、阿马纳银行) (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			8%	其他
100	土库曼斯坦	个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
			10%	

		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险 (6) 土库曼斯坦政府完全拥有的任何机构
10 1	印度尼西亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有并控制的金融机构
10 2	吉尔吉斯斯坦	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构
10 3	乌兹别克斯坦	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 履行政府职责、完全为其政府所有的金融机构
10 4	巴布亚新几内亚	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有并行使政府职能的金融机构
10 5	特立尼达和多巴哥	个人所得税	10%	
		企业所得税	0%	(1) 特立尼达和多巴哥政府 (2) 特立尼达和多巴哥中央银行、农业发展银行、出口保险公司、国家住房管理局、国家保险管理委员会、住房抵押银行、存款保险公司、小企业发展公司、发展融资有限公司、特立尼达和多巴哥抵押金融公司 (3) 政府完全拥有的其它类似机构
10 6	肯尼亚	个人所得税	10%	
		个人所得税	0%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
10 7	加蓬	个人所得税	10%	(1) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (2) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
10 8	刚果(布)	个人所得税	10%	

		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 完全为政府所有的金融机构 (4) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供担保 (5) 由税收协定缔约对方符合条件的政府或机构提供保险
109	柬埔寨	企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 主要为政府所有的金融机构和法定主体
110	阿根廷	个人所得税	12%	
		企业所得税	0%	(1) 政府、行政区、地方当局 (2) 中央银行 (3) 政府拥有或控制的金融机构 (4) 基于商业债权支付的利息 (5) 基于银行企业提供的至少三年期限的任何性质的优惠贷款 (不包括不记名票据) 而支付的利息;

备注 1. 速查信息仅供参考，详细情况以税收协定文本规定为准；2. 意大利（重签协定）、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果（布）、阿根廷、中国台湾尚未生效；3. 本表中企业所得税协定税率仅列出 <10% 档次；4. 缔约双方国家适用的银行或金融机构如“41. 利息免税”部分表格。

## 【适用条件】

从缔约对方国家（地区）取得利息所得、符合税收协定利息限制税率规定的具体要求。

## 【情景问答】

问：我公司是一家商业银行，向中国香港一家企业提供了贷款，现打算向该企业收取利息，金额 500 万元，是否要在中国香港缴税？

答：你公司这笔利息所得需要在中国香港缴税。内地和香港的税收安排规定，“发生于一方而支付给另一方居民的利息，可以在该另一方征税，这些利息也可以在该利息发生

的一方，按照该一方的法律征税。但是，如果利息受益所有人是另一方的居民，则所征税款不应超过利息总额的 7%。”

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》的通知（国税发〔2010〕75号）第十一条

## 40.利息免税

部分情况下，来源国放弃利息所得征税权，即我国居民取得的利息所得享受协定免税待遇。

### 【适用主体】

从缔约对方国家（地区）取得利息所得的居民。

## 【协定规定】

我国与大部分国家签署的税收协定中的利息条款存在免税规定，即发生在缔约国对方而为我国政府、地方政府及其中央银行或者完全为我国政府所有的金融机构取得的利息；或者为我国居民所取得的利息，其债权是由我国政府、地方政府及其中央银行或者完全为我国政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国对方免税。通常，这些金融机构在具体协定中采取列名方式。

我国与新加坡、马耳他、葡萄牙、墨西哥、土库曼斯坦、特立尼达和多巴哥、摩洛哥、巴巴多斯、冰岛、泰国、委内瑞拉等国家签署的协定中对政府全部或主要拥有的任何机构或其他类似机构贷款利息均免于征税。

## 我国与部分国家（地区）协定（安排）列名免税银行或金融机构一览表

国家（地区）	缔约对方国家免税银行或金融机构	我国免税银行或金融机构
阿曼	阿曼中央银行、国家总储备基金、阿曼发展银行	中国人民银行、国家发展银行、中国进出口银行、中国农业开发银行
阿塞拜疆	阿塞拜疆共和国国家银行、阿塞拜疆共和国国家石油基金会	中国国家发展银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、社会保险基金理事会、中国银行、中国建设银行、中国工商银行和中国农业银行
奥地利	奥地利国家银行、奥地利控制银行公司	中国人民银行、直接或间接提供贷款的中国银行或中国国际信托投资公司
巴巴多斯	巴巴多斯中央银行	中国人民银行、国家开发银行、中国进出口银行、中国农业开发银行
巴基斯坦	巴基斯坦国家银行	中国人民银行、中国银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、国家开发银行、工商银行、

		丝路基金 <sup>2</sup>
冰岛	冰岛中央银行、工业贷款基金、工业开发基金	中国人民银行、国家开发银行、中国进出口银行、中国农业开发银行
德国	德意志联邦银行、重建贷款银行、德国投资与开发公司	中国人民银行、国家开发银行股份有限公司、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国投资有限责任公司
法国 <sup>3</sup>	法国政府或其地方当局、法兰西银行、法国国家投资银行、储蓄信托局、因对外贸易公共援助框架内由法国政府直接或间接提供资金或资助，或由法国对外贸易保险公司担保或保险，而提供的贷款而支付、退休储备基金	中国政府或其地方当局、中国人民银行、国家开发银行股份有限公司、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、因直接或间接担保或保险的贷款而支付给中国出口信用保险公司的利息、中国投资有限责任公司
芬兰	芬兰工业合作基金 (FINNFUND)、芬维拉公司 (Finnvera)、芬兰出口信用公共有限公司	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司
加拿大	加拿大银行、因直接或间接贷款或担保贷款的加拿大出口开发公司、加拿大养老金计划投资理事会 (简称 CPPIB)	中国人民银行、因直接或间接贷款或担保贷款的中国银行或者中国国际信托投资公司 (CITIC)、全国社会保障基金理事会、中国进出口银行、中国出口信用保险公司
韩国	韩国银行、韩国产业银行、韩国进出口银行、韩国投资公司、韩国出口保险公司、韩国金融监督院、韩国金融公司、韩国贸易保险公司	中国人民银行、国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、中国出口信用保险公司、全国社会保障基金理事会、中国投资有限责任公司、执行银行业、保险和证券监管职能的组织
荷兰	荷兰发展中国家金融公司、荷兰发展中国家投资银行、缔约国双方主管当局随时可能同意的任何其他机构	国家开发银行股份有限公司、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司、缔约国双方主管当局随时可能同意的任何其他机构
老挝	老挝银行、老挝对外贸易银行	中国人民银行、中国国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行
卢森堡	国家信贷投资公司	国家银行
马来西亚	马来西亚挪格拉银行 (中央银行)、马来西亚进出口银行、全国信托基金、	中国人民银行、中国银行总行、中国国际信托投资公司、国家开发银行股份有限公司、中国

<sup>2</sup>中巴协定第三议定书：关于第二议定书第一条，“国家银行”包括中国工商银行和丝路基金，但仅限于其为 2014 年 11 月 8 日在北京签订的《中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰共和国政府关于中巴经济走廊能源项目合作的协议》提及的能源项目在巴基斯坦提供贷款取得利息的目的。  
斯坦提供贷款取得利息的目的。

<sup>3</sup>根据《中法议定书》第五条规定（法方增列 1 个，中方增列 1 个）。

	退休基金、马来西亚农业银行、马来西亚中小企业银行、马来西亚开发银行、马来西亚国库控股公司。 <sup>4</sup>	农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司、丝路基金有限责任公司
摩洛哥	摩洛哥中央银行	中国人民银行、中国国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行
墨西哥	墨西哥银行、国家外贸银行、国家财务银行、国家公共建设和服务银行	中国人民银行、国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、中国出口信用保险公司
葡萄牙	储蓄总行、国家海外银行、葡萄牙投资、贸易和旅游协会、葡萄牙中央银行 <sup>5</sup>	中国人民银行、国家发展银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、全国社会保障基金理事会、中国投资有限责任公司、中国出口信用保险公司、国家开发银行。
日本	日本输出入银行、日本金融公司（日本政策金融公库）、日本国际协力机构	
瑞典 <sup>6</sup>	瑞典银行、因直接或间接贷款或担保贷款的瑞典出口信贷担保局、国家债务局、瑞典国际基金会（“瑞典基金会”）或瑞典国际发展合作署	中国人民银行、因直接或间接贷款或担保贷款的中国银行、中国国际信托投资公司、国家开发银行、中国进出口银行或中国农业发展银行
塔吉克斯坦	塔吉克斯坦国家银行、塔吉克斯坦共和国国家储蓄银行（阿玛纳银行）	中国人民银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、中国出口信用保险公司
泰国	泰国银行、泰国进出口银行、政府储蓄银行、政府住房银行	中国人民银行以及在中央银行一般授权的范围内进行活动的中国银行、国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行
特立尼达和多巴哥	特立尼达和多巴哥中央银行、农业发展银行、出口保险公司、国家住房管理局、国家保险管理委员会、住房抵押银行、存款保险公司、小企业发展公司、发展融资有限公司、特立尼达和多巴哥抵押金融公司	中国人民银行、国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行
土耳其	土耳其中央银行、土耳其进出口银行或土耳其发展银行	中国人民银行、中国银行或中国国际信托投资公司实业银行
委内瑞拉	委内瑞拉中央银行	中国人民银行、中国开发银行、中国进出口银行、中国农业银行、

<sup>4</sup>依据双方换函，增列上述机构（马方七个，中方七个）

<sup>5</sup>根据《中华人民共和国主管当局和葡萄牙共和国主管当局关于一九九八年四月二十一日于北京签署的〈中华人民共和国政府和葡萄牙共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉》第十一条（利息）第三款第一项第六目和第二项第五目所适用机构的协议》增列机构（葡萄牙 1 个，中国 4 个）

<sup>6</sup>《关于修订 1986 年 5 月 16 日在斯德哥尔摩签订的中华人民共和国政府和瑞典王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的附加议定书》，作了修订

文莱	文莱货币管理委员会、文莱投资局、雇员信托基金会	中国人民银行、中国国家发展银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、社会保障基金理事会
中国香港	香港金融管理局	国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司 <sup>7</sup>
土库曼斯坦	土库曼斯坦中央银行	中国人民银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司
新加坡	新加坡金融管理局、新加坡政府投资有限公司、法定机构、新加坡星展银行总行（2007年9月18日前签订的任何贷款合同而从缔约国一方取得的利息至2011年1月1日前免税） <sup>8</sup>	中国人民银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国国际信托投资公司（2007年9月18日前签订的任何贷款合同而从缔约国一方取得的利息至2011年1月1日前免税）、中国银行总行（2007年9月18日前签订的任何贷款合同而从缔约国一方取得的利息至2011年1月1日前免税）
越南	越南国有银行	中国国家银行
捷克	捷克出口银行（CEB）、出口担保和保险公司（EGAP）	中国国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、中国出口信用保险公司
丹麦 <sup>9</sup>	发展中国家工业化基金（IFU）、丹麦出口信用基金（EKF）、丹麦成长基金	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司
印度 <sup>10</sup>	印度储备银行、印度进出口银行、国家住房银行、印度基础设施金融有限公司、印度出口信用担保有限公司、国家农业和农村发展银行	中国人民银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司
乌干达	乌干达发展银行、全国社会保障基金	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司
新西兰	新西兰出口信用局、新西兰养老基金、新西兰养老基金监管人、地震委员会、	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、中国出口信用保险公司、中国投资有

<sup>7</sup> 《国家税务总局关于印发内地和香港税收安排第二议定书及税务主管当局代表换函的通知》（国税发〔2008〕70号）

<sup>8</sup> 国家税务总局关于《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》第二议定书生效执行的通知（国税发〔2009〕158号）

国家税务总局关于执行《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》第二议定书有关问题的通知（国税函〔2010〕9号）

<sup>9</sup> 根据议定书第二条

<sup>10</sup> 根据《关于修订1994年7月18日在新德里签署的〈中华人民共和国政府和印度共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书的议定书》第十二条

	意外伤害赔偿局	限责任公司、丝路基金有限责任公司、全国社会保障基金理事会
厄瓜多尔	厄瓜多尔共和国中央银行	中国人民银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司
印度尼西亚 <sup>11</sup>	印度尼西亚投资局、印度尼西亚进出口银行、印度尼西亚卫生社会保障局、印度尼西亚人力资源社会保障局。	国家开发银行股份有限公司、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国投资有限责任公司
肯尼亚		国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司。
中国澳门	澳门金融管理局、退休基金会和社会保障基金；	国家开发银行、中国进出口银行、中国农业发展银行、全国社会保障基金理事会和中国出口信用保险公司
刚果（布）		国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司及其直接或间接全资拥有的任何机构、丝路基金有限责任公司、中非发展基金有限公司、中非产能合作基金有限责任公司
柬埔寨	农村发展银行、柬埔寨再保险公司、柬埔寨人寿保险公司、绿色贸易公司	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司、中国银行、中国工商银行、中国建设银行、中国农业银行
阿根廷	阿根廷国民银行、阿根廷投资和国际贸易银行	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司、中国银行、中国工商银行、中国建设银行、中国农业银行、丝路基金有限责任公司
意大利	意大利存贷款银行（CDP）、意大利外贸保险服务公司（Sace）、意大利对外投资促进公司（Simest）	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司、中投国际有限责任公司、中投海外直接投资有限责任公司、丝路基金有限责任公司
西班牙	官方信贷协会、有序银行重组基金、保险赔偿财团	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司及其直接或间接全资拥有的其他机构、丝路基金有限

<sup>11</sup> 《中华人民共和国政府和印度尼西亚共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》谅解备忘录

		责任公司
加蓬	中非国家银行、加蓬战略投资基金、信托局	国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、中国投资有限责任公司、中非发展基金、中国银行、中国工商银行、中国建设银行、中国农业银行

备注 1. 速查信息仅供参考，详细情况以税收协定文本规定为准；2. 意大利（重签协定）、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果（布）、阿根廷、中国台湾尚未生效；

## 【适用条件】

从缔约对方国家（地区）取得利息所得、符合税收协定利息免税规定的具体要求。

## 【情景问答】

问：我是一家国有政策性银行，多年来从新加坡取得的利息收入在当地不需要缴纳预提税，现向澳大利亚企业提供贷款，但澳大利亚税务部门要对我们的利息收入征收预提税，请问他们的做法对吗？

答：我国与新加坡的税收协定有一定条件下利息免税的规定，但是我国跟澳大利亚的税收协定却没有类似规定，所以你行取得来自澳大利亚的利息确实需要在当地纳税。不仅是澳大利亚，我国与塞浦路斯、斯洛文尼亚等国家签订的税收协定对利息也无免税规定。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、  
第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定  
(含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与  
台湾签署的税收协议)
4. 国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新  
加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的  
协定〉及议定书条文解释〉的通知(国税发〔2010〕75号)  
第十一条

### 41. 特许权使用费优惠税率

我国签订的税收协定明确了居民国和所得来源国对特许权使用费都有征税权，来源国是指实际支付特许权使用费的企业所在国。

需要注意的是，对所支付的特许权使用费同常设机构有实际联系的不适用特许权使用费条款，而应按营业利润处理。

在适用特许权使用费条款时，同样存在受益所有人的问题。来源国没有义务仅因特许权使用费所得是由与其缔约的

另一方国家的某个居民所直接接受而放弃对该项所得的征税权。

### **【适用主体】**

从缔约对方国家(地区)取得特许权使用费所得的居民。

### **【协定规定】**

我国与大多数国家签订的税收协定对特许权使用费通常表述为：“‘特许权使用费’一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，也包括使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。”

“如果特许权使用费受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过特许权使用费总额的---%。”

一般而言，来源国基于税收协定对特许权使用费收入实行限制性税率。我国与其他国家或地区所签订税收协定特许权使用费限制税率存在差异，部分协定税率见下表。

## 税收协定（安排）特许权使用费条款部分协定税率速查

序号	国家(地区)名称	税种	协定税率	适用条件
1	阿曼	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
2	埃及	个人所得税	8%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	8%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
3	中国澳门	个人所得税	7%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
			5%	(1) 飞机、船舶租赁特许权使用费
		企业所得税	7%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
			5%	(1) 飞机、船舶租赁特许权使用费
4	巴林	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
5	巴西	个人所得税	15%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息 (5) 提供技术帮助和技术服务
			25%	(1) 商标
6	冰岛	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
			7%	(1) 工业、商业、科学设备
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备

7	波黑	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
8	波兰	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
9	丹麦	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
10	德国	个人所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
11	法国	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
			6%	(1) 工业、商业、科学设备
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
12	芬兰	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
13	古巴	个人所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
14	韩国	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息

15	荷兰	个人所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
16	黑山	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
17	捷克	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
18	老挝	个人所得税	10% (在老挝为 5%)	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
19	美国	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
20	蒙古	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
21	南非	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
22	挪威	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
23	日本	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
24	瑞典	个人所得税 <sup>12</sup>	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程

<sup>12</sup> 《中华人民共和国政府和瑞典王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》

				序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
			6%	(3)工业、商业、科学设备
		企业所得税	6%	(1)工业、商业、科学设备
25	瑞士	个人所得税	9%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	9%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
26	苏丹	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
27	中国台湾	个人所得税	7%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
28	泰国	个人所得税	15%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
29	文莱	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
30	希腊	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
31	中国香港	个人所得税	5%	(1)飞机、船舶租赁特许权使用费
			7%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1)飞机、船舶租赁特许权使用费
			7%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息

32	伊朗	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
33	印度	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作, 包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权 (2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
34	英国	个人所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息 (专有技术)
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
35	越南	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
36	智利	个人所得税	2%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	2%	(1) 工业、商业、科学设备
37	阿联酋	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
38	爱尔兰	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
39	奥地利	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
			6%	(1) 工业、商业、科学设备
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
40	比利时	个人所得税	7%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息

		企业所得税	7%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
41	俄罗斯	个人所得税	6%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	6%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
42	菲律宾	个人所得税	10%	(1) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (2) 工业、商业、科学设备 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
			15%	(1) 文学、艺术或科学著作
43	加拿大	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
44	卡塔尔	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
45	科威特	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
46	立陶宛	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
47	卢森堡	个人所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
48	马耳他	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备

49	马其顿	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
50	摩洛哥	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
51	墨西哥	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息 (5) 其他特许权使用费 <sup>13</sup>
52	尼泊尔	个人所得税	15%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
53	葡萄牙	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
54	塞舌尔	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
55	突尼斯	个人所得税	5%	(1) 为技术或经济研究或技术援助而支付的特许权使用费
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1) 为技术或经济研究或技术援助而支付的特许权使用费
56	土耳其	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
57	乌干达	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息

<sup>13</sup>该语也包括为了通过卫星、电缆、光纤或同类技术传输，而接受或有权接受图像或声音，或两者兼而有之，而支付的任何形式的报酬；或为了通过卫星、电缆、光纤或同类技术向公众传输电视或无线广播，而使用或有权使用图像或声音，或两者兼而有之，而支付的任何形式的报酬。“特许权使用费”一语还包括转让任何与生产、使用或销售有关的权利或财产取得的收益。

		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
58	乌克兰	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
59	西班牙	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术、科学或其他著作 (包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带) 的版权 (2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
60	新加坡	个人所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	6%	(1) 工业、商业、科学设备
61	新西兰	个人所得税	10%	(1) 版权、专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序, 或其他类似财产或权利 (2) 电影影片、电视、无线电、互联网或其他传播媒介使用的胶片或音频、视频磁带或光盘, 或画面、声音的再现或传输的任何其他方式 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的知识或信息 (5) 为应用或享有前述四项, 而提供的任何辅助性和附属性的协助; (6) 全部或部分放弃关于使用或提供本款提及的任何财产或权利的权利
62	匈牙利	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
63	叙利亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
64	牙买加	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
65	以色列	个人所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
			10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息

		企业所得税	7%	(1) 工业、商业、科学设备
66	意大利	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (包括软件、电影影片、无线电或电视广播使用的胶片或磁带) (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
			5%	(1) 工业、商业、科学设备
		企业所得税	5%	(1) 工业、商业、科学设备
67	赞比亚	个人所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
68	阿塞拜疆	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
69	爱沙尼亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
70	澳大利亚	个人所得税	10%	(1) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (2) 工业、商业、科学设备 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息 (4) 其他特许权使用费 <sup>14</sup>
71	巴巴多斯	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
72	巴基斯坦	个人所得税	12.5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程

<sup>14</sup> 《中华人民共和国政府和澳大利亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》使用的是以下表述：

(一) 使用或有权使用版权、专利、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序、商标或者其他类似财产或权利；

(二) 使用或有权使用工业、商业或科学设备；

(三) 提供科学、技术、工业或商业专有技术或情报；

(四) 提供任何辅助的或次要的协作，此协作的提供是作为能够使用或享有上述第(一)款中提及的财产或权利，上述第(二)款提及的设备，或上述第(三)款提及的专有技术或情报的一种手段；

(五) 使用或有权使用：

1. 电影影片；

2. 电视使用的胶片、磁带；

3. 无线电广播使用的磁带；或

(六) 全部或部分放弃有关使用或提供本款涉及的任何财产或权利的权利。

				序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
73	白俄罗斯	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
74	保加利亚	个人所得税	7%	(1)工业、商业、科学设备
			10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7%	(1)工业、商业、科学设备
75	博茨瓦纳	个人所得税	5%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
76	厄瓜多尔	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
77	格鲁吉亚	个人所得税	5%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
78	津巴布韦	个人所得税	7.5%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7.5%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)有关工业、商业、科学经验的信息
79	克罗地亚	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息
80	拉脱维亚	个人所得税	10%	(1)文学、艺术或科学著作(2)专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(3)工业、商业、科学设备(4)有关工业、商业、科学经验的信息

		企业所得税	7%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
81	罗马尼亚	个人所得税	3%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	3%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
82	马来西亚	个人所得税	10%	(1) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (2) 工业、商业、科学设备 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息 (4) 科学著作
			15%	(1) 文学、艺术著作
83	毛里求斯	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
84	孟加拉国	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
85	摩尔多瓦	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
86	尼日利亚	个人所得税	7.5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	7.5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
87	塞尔维亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
88	塞浦路斯	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工

				业、商业、科学经验的信息
89	斯里兰卡	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
90	斯洛伐克	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
91	委内瑞拉	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
92	亚美尼亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
93	阿尔巴尼亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
94	阿尔及利亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
95	埃塞俄比亚	个人所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
96	哈萨克斯坦	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
97	沙特阿拉伯	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
98	斯洛文尼亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工

				业、商业、科学经验的信息
99	塔吉克斯坦	个人所得税	8%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	8%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
100	土库曼斯坦	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息
101	印度尼西亚	个人所得税	10%	(1) 版权、专利、设计或模型、图纸、秘密配方或程序、商标或其他类似财产或权利 (2) 工业、商业、科学设备 (3) 科学、技术、工业或商业知识或情报 (4) 电影影片、用于电视的胶片或录像、用于无线电广播的磁带
102	吉尔吉斯斯坦	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
103	乌兹别克斯坦	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息
104	巴布亚新几内亚	个人所得税	10%	(1) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (2) 工业、商业、科学设备 (3) 有关工业、商业、科学经验的信息 (4) 其他特许权使用费
105	特立尼达和多巴哥	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (2) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序 (3) 工业、商业、科学设备 (4) 有关工业、商业、科学经验的信息 (5) 与该特许权使用费有密切联系的技术费。 <sup>15</sup>
106	肯尼亚	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作 (包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带) 的版权 (2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序, (3) 工业、商业、科学经验的信息

<sup>15</sup> 《中华人民共和国政府和特立尼达和多巴哥共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》

107	柬埔寨	个人所得税	10%	(1) 文学、艺术或科学著作(包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带)的版权(2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序,(3) 工业、商业、科学经验的信息
108	阿根廷	个人所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作
			3%	(1) 新闻
			7%	(1) 集装箱
			10%	(1) 专利、商标、设计、模型、图纸、秘密配方或秘密程序(2) 工业、商业、科学设备(3) 有关工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	3%	(1) 新闻
			5%	(1) 文学、艺术或科学著作
			7%	(1) 集装箱

109	加蓬	个人所得税	7.5%	(1) 文学、艺术或科学著作(包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带)的版权(2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序,(3) 工业、商业、科学经验的信息
			5%	(1) 研究、技术、财务、会计和税务支持
		企业所得税	7.5%	(1) 文学、艺术或科学著作的版权(2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序,(3) 工业、商业、科学经验的信息
			5%	(1) 研究、技术、财务、会计和税务支持
110	刚果(布)	个人所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作的版权(2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序,(3) 工业、商业、科学经验的信息
		企业所得税	5%	(1) 文学、艺术或科学著作的版权(2) 专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序,(3) 工业、商业、科学经验的信息

备注 1. 速查信息仅供参考,详细情况以税收协定文本规定为准; 2. 意大利(重签协定)、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果(布)、阿根廷、中国台湾尚未生效; 3. 本表中企业所得税税率仅列出<10%栏次。

### 【适用条件】

从缔约对方国家(地区)取得特许权使用费所得,符合税收协定关于特许权使用费规定的具体要求。

## 【情景问答】

问：我公司在新加坡成立一家子公司，并将一套工业设备租给该子公司使用，每年向子公司收取设备租金 100 万美元，请问对上述租金需要在新加坡缴税所得税吗，缴纳多少？

答：按照中新税收协定规定，需要在新加坡缴税所得税。同时，按租金的 60% 确定税基，并适用 10% 的协定税率，因此，需要在新加坡缴纳  $100 \times 60\% \times 10\% = 6$ （万美元）。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第十二条

## 42. 技术服务费

我国与印度、巴基斯坦等国家或地区签订的税收协定中单独对技术服务费作了规定。

### 【适用主体】

从缔约对方国家（地区）取得技术服务费所得的居民。

### 【协定规定】

例如，我国与印度、巴基斯坦签订的双边税收协定中包括技术服务费条款：

1. 中国与印度税收协定第十二条为“特许权使用费和技术服务费”条款，特许权使用费的表述与一般表述相同，对技术服务费的表述为“技术服务费一语是指缔约国一方居民在缔约国另一方提供管理、技术或咨询服务而收取的任何报酬，但不包括本协定第五条第二款第（十一）项和第十五条所提及的活动的报酬。”

2. 中国与巴基斯坦税收协定除特许权使用费条款外，还单独设置第十三条技术服务费条款，表述为：“‘技术服务费’一语是指缔约国一方居民在缔约国另一方提供管理、技术或咨询服务（包括该居民通过其他人员提供的技术服务）而收取的任何报酬（包括一次总付的报酬），但不包括本协定第五条第三款和第十五条所提及的活动的报酬。”

## 【适用条件】

从印度或巴基斯坦等国家或地区取得技术服务费所得、符合税收协定关于技术服务费规定的具体要求。

## 【情景问答】

问：我公司近期拟派员到巴基斯坦提供技术服务，这是我公司第一次跟巴基斯坦企业发生业务往来，想请问我公司因提供技术服务收取的服务费需要在当地缴税吗？

答：根据我国与巴基斯坦签订的税收协定，提供技术服务属于中巴税收协定第十三条规定的技术服务费，需要在当地缴税。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于中、印两国政府避免双重征税协定若干条文解释与执行的通知》（国税发〔1994〕257号）第四条

### **43. 转让不动产**

转让不动产属于税收协定财产收益条款的重要内容。财产收益条款主要涉及转让各类财产所有权取得收益的征税权的划分，包括不动产、常设机构财产、运输工具、股份以及其他财产。

税收协定对财产转让收益在居民国的征税权通常没有限制，但在赋予来源国对财产转让收益的征税权时，设有限制条款。换言之，我国“走出去”企业在境外转让财产取得收益一般在我国征税，但在某些情况下，与我国签订税收协定的缔约对方国家也拥有征税权。协定规定缔约对方国家对财产收益拥有征税权的，按其国内法规定进行征税。

#### **【适用主体】**

转让位于缔约对方国家（地区）的不动产并取得收益的居民。

#### **【协定规定】**

我国签订的税收协定中规定，对我国居民转让位于缔约对方国家（地区）的不动产取得的收益，可以在缔约对方国家（地区）征税。

## 【适用条件】

转让位于缔约对方国家（地区）的不动产取得收益并符合税收协定财产收益相关条款的具体要求。

## 【情景问答】

问：我公司在新加坡拥有一栋房产，今年准备将该房产出售，请问需要在新加坡缴税吗？

答：需要在新加坡缴税。根据中国和新加坡签订的税收协定，转让不动产取得收益的征税权按照不动产所在地原则判断，你公司转让的不动产位于新加坡，应在新加坡缴税。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第十三条

5. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》  
(国家税务总局公告2018年第11号)

#### **44. 转让常设机构营业财产**

##### **【适用主体】**

转让位于在缔约对方国家(地区)常设机构的营业财产并取得收益的居民。

##### **【协定规定】**

按照我国目前签订的税收协定规定,转让我国居民在缔约对方国家(地区)的常设机构营业财产部分的动产,包括转让该常设机构(单独或者随同整个企业)取得的收益,可以在缔约对方国家(地区)征税。

##### **【适用条件】**

转让设立在缔约对方国家(地区)的常设机构的营业财产取得收益并符合税收协定财产收益相关条款的具体要求。

##### **【情景问答】**

问: 我公司在韩国设有一个办事处,主要用于负责联络当地业务,因业务需要,准备将办事处自持的物业及办公设

备转让，请问需要在韩国缴税吗？

答：根据中国和韩国签订的税收协定，如果办事处构成常设机构，转让的财产所得属于常设机构营业收益，需要在韩国缴税。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第十三条
5. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》（国家税务总局公告2018年第11号）

## 45. 转让运输工具

### 【适用主体】

转让在缔约对方国家（地区）经营的船舶、飞机等运输工具并取得收益的居民。

### 【协定规定】

按照我国目前签订的税收协定规定，以船舶或飞机从事国际运输的缔约国一方企业转让上述船舶或飞机，或转让与上述船舶或飞机运营相关的动产取得的所得或收益，应仅在该缔约国一方征税。其中与土库曼斯坦、吉尔吉斯斯坦、哈萨克斯坦、乌兹别克斯坦、土耳其的协定中转让从事国际运输的陆运车辆适用此规定；与塔吉克斯坦的协定中转让从事国际运输的公路或铁路车辆适用此规定；与俄罗斯的协定中转让从事国际运输的火车以及机动交通工具适用此规定；与中国香港的安排中转让从事陆运的车辆适用此规定。

根据中国与希腊的协定规定，转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶或飞机的动产取得的收益，应仅在按第八条的规定对该船舶或飞机取得的利润征税的缔约国征税。

我国签订的部分协定或税收安排、协议有规定在企业实际管理机构所在的国家（地区）征税以及在该企业总机构所

在的国家（地区）征税等情形。

### **【适用条件】**

转让在缔约对方国家（地区）经营的船舶、飞机等运输工具并取得收益的居民企业。

### **【情景问答】**

问：我公司有架飞机在中国和美国之间开展国际运输业务，现需要转让，请问要在美国缴税吗？

答：根据中国和美国签订的税收协定，不需要在美国缴税。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）

## 第十三条

### 46. 转让主要由不动产组成的公司股权

#### 【适用主体】

转让位于缔约对方国家（地区）主要由不动产组成的公司股权并取得收益的居民。

#### 【协定规定】

目前我国签订的部分税收协定中规定，转让一个公司股份取得的收益，该公司的财产又主要直接或间接由位于一方的不动产所组成，可以在不动产所在国征税。其中我国与马来西亚的协定中转让一个合伙企业或信托机构的股权适用此规定；我国与阿尔巴尼亚的协定中转让在合伙企业或信托中的利益也适用此规定。

还有部分税收协定规定，缔约国一方居民转让股份或类似权益（比如合伙企业或信托中的权益）取得的收益，如果转让前 365 天内的任一时间，该股份或类似权益超过 50% 的价值直接或间接来自于位于缔约国另一方的不动产，可以在该缔约国另一方征税。

我国与澳大利亚的税收协定规定：“缔约国一方居民转让一个公司的股票或类似权益取得的所得或收益，该公司的

财产又全部或主要由第六条‘不动产所得’所述的位于缔约国另一方的不动产所组成，可以在该缔约国另一方征税。”我国与部分国家（地区）的税收协定、税收安排或协议对不动产占比作了明确规定，如内地与澳门签订的第四议定书、与香港签订的第五议定书规定：“一方居民转让股份或类似于股份的权益（如在合伙或信托中的权益）取得的收益，如果在转让行为前三年内的任一时间，这些股份或类似于股份的权益超过50%的价值直接或间接来自于第六条所定义的位于另一方的不动产，可以在该另一方征税。”部分协定没有单列对“转让主要财产为不动产的公司的股份取得收益”的税收处理规定。

### **【适用条件】**

转让位于缔约对方国家（地区）主要由不动产组成的公司股权并取得收益的居民企业。

### **【情景问答】**

问：我公司在丹麦有一子公司，该子公司持有若干土地房产，占丹麦子公司股份价值的70%，请问如全部转让丹麦子公司股份需要在当地缴税吗？

答：根据我国与丹麦签订的税收协定，如果转让的公司股份价值的50%（不含）以上直接或间接来自于丹麦的不

动产，需要根据丹麦相关税收规定缴税。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第十三条

## **47. 转让公司股权（主要由不动产构成的股权除外）**

### **【适用主体】**

从缔约对方国家（地区）取得转让不动产组成的公司股权以外的股权所得的居民。

### **【协定规定】**

对于该项所得，我国与不同国家（地区）的协定规定有

所不同，部分表述为：转让不动产组成的公司股份以外的其他股票取得的收益，该项股票又相当于参与缔约国一方居民公司的股权的 25% 的，可以在该缔约国征税；部分协定还要求“该收益的收款人在转让行为前的 12 个月内，曾经直接或间接拥有该公司至少 25% 的股份”；我国与一部分国家（地区）的税收协定则没有单列对转让其他公司股份取得收益的税务处理规定，具体征税要求见下表。

**转让缔约国（地区）一方公司 25% 股权规定一览表**

转让相当于缔约国一方公司 25% 股权	转让前直接或间接拥有公司 25% 股份	转让相当于缔约国一方公司 50% 股权	未单列“转让相当于缔约国一方公司 25% 股权”规定
美国、挪威、瑞典、斯洛伐克、保加利亚、巴基斯坦、巴布亚新几内亚、塞浦路斯、罗马尼亚、蒙古、卢森堡、克罗地亚、越南、乌克兰、牙买加、冰岛、乌兹别克斯坦、苏丹、马其顿、埃及、老挝、塞舌尔、南非、摩尔多瓦、卡塔尔、尼泊尔、阿曼、巴林、吉尔吉斯斯坦、斯里兰卡、沙特阿拉伯	丹麦、新西兰、意大利、西班牙、毛里求斯、巴巴多斯、新加坡、芬兰、马耳他、中国香港、中国澳门、比利时、法国、英国、德国、荷兰、瑞士、中国台湾	津巴布韦	日本、马来西亚、加拿大、泰国、波兰、澳大利亚、波黑、科威特、巴西、匈牙利、阿联酋、韩国、印度、白俄罗斯、斯洛文尼亚、以色列、土耳其、亚美尼亚、立陶宛、拉脱维亚、孟加拉国、塞尔维亚、黑山、葡萄牙、爱沙尼亚、菲律宾、爱尔兰、古巴、委内瑞拉、哈萨克斯坦、印度尼西亚、尼日利亚、突尼斯、伊朗、希腊、摩洛哥、特立尼达和多巴哥、阿尔巴尼亚、文莱、阿塞拜疆、格鲁吉亚、阿尔及利亚、塔吉克斯坦、埃塞俄比亚、土库曼斯坦、赞比亚、叙利亚、俄罗斯、墨西哥、智利、柬埔寨、厄瓜多尔、乌干达、博茨瓦纳、刚果(布)、加蓬、肯尼亚

备注 1. 速查信息仅供参考，详细情况以税收协定文本规定为准；2. 意大利（重签协定）、乌干达、肯尼亚、加蓬、刚果（布）、阿根廷、中国台湾尚未生效。

我国与捷克、奥地利的税收协定规定，不论控股比例大小，均在被转让股份的公司所在国征税。

我国与阿根廷签订的税收协定规定，“缔约国一方居民转让代表缔约国另一方公司资本的股份取得的收益，可以在缔约国另一方征税，但是：

（一）如果转让人在转让前 365 天内的任一时间直接或间接持有该公司至少 25% 资本，则所征税款不应超过收益的 10%；

（二）其他情况下，所征税款不应超过收益的 15%。”

我国与墨西哥的税收协定规定：“转让第二款所述以外的代表缔约国一方居民公司参股的股票取得的收益，可以在该缔约国一方征税”。

我国与西班牙的税收协定规定：“如果转让者在转让前 365 天内曾经直接或间接持有该公司至少 25% 的资本，可以在该缔约国另一方征税。但是，如果是在被认可的证券交易所进行的实质或经常性交易，且该居民在转让行为发生的纳税年度内所转让股票的总额不超过上市股票的 3%，则不适用该规定。”

## 【适用条件】

从缔约对方国家（地区）取得转让不动产组成的公司股权以外的股权所得的居民企业。

## 【情景问答】

问：我公司在美国有一家全资子公司，该子公司的资产主要由存货及其他流动资产构成，请问如转让该子公司全部股份，需要在当地缴税吗？

答：你公司转让美国子公司股份取得的收益虽然不是主要由不动产构成的，但是你公司对美国子公司的持股比例超过 25%，根据我国与美国签订的税收协定，需要在美国缴税。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）

## 第十三条

### 48. 转让其他财产

#### 【适用主体】

从缔约对方国家（地区）取得转让其他财产所得的居民。

#### 【协定规定】

对于转让其他财产所得，我国与不同国家（地区）的协定规定有所不同，部分采用转让发生国征税，部分采用居民国征税。转让发生国征税协定表述为：“缔约国一方居民出让第一款至第三款所述财产以外的其他财产取得的收益，发生于缔约国另一方的，可以在该缔约国另一方征税。”；居民国征税协定表述为“转让第一款至第五款所述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国一方征税。”。

#### 【适用条件】

从缔约对方国家（地区）取得转让其他财产所得的居民企业。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第十三条

## 49. 受雇所得

我国以前签署的税收协定中此条款表述为非独立个人劳务，近年来签署的税收协定将此条款表述为受雇所得，上述两种表述并无实质差别，主要明确了对受雇所得划分征税权的一般原则即来源国拥有优先征税权，但对于同时满足三个条件的受雇所得来源国应给予免税，居民国独占征税权，并且明确了与国际运输活动有关的受雇所得的特殊处理。

## 【适用主体】

在境外以受雇身份（雇员）从事劳务活动取得所得的居民个人。

## 【协定规定】

一般性表述“缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可在该缔约国另一方征税。”

## 【适用条件】

我国目前对外签订的税收协定受雇所得条款一般在第一款明确受雇所得的一般征税原则，即应在缔约国一方居民个人从事受雇活动的所在国（地区）征税。

第二款明确了受雇所得要在来源国（即劳务发生国）获得免税待遇必须同时具备三个条件，反之，只要有一个条件未符合，就构成在来源国的纳税义务。这三个条件是：（一）居民个人在有关历年中或会计（财政、纳税）年度中或任何12个月（任何365天）中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过183天；（二）该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表雇主支付；（三）该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

第三款对与国际运输活动有关的受雇所得划分征税权作出了特殊处理规定。

### 【情景问答】

1. 我公司 2018 年派遣 5 名员工到新加坡安装调试生产线，工程一共持续 4 个半月，员工的工资薪金由我公司支付，请问他们需要在新加坡缴纳个人所得税吗？

答：根据我国与新加坡税收协定，这 5 名员工 2018 年中在新加坡停留连续或累计未超过 183 天，且他们的工资薪金不是由新加坡雇主支付或代表该雇主支付，同时你公司未在新加坡构成常设机构，因此他们无需在新加坡缴纳个人所得税。

2. 问：2018 年我公司派遣 5 名员工到突尼斯安装调试生产线 4 个半月回国，我公司又另派 3 人到突尼斯工作 3 个半月完成全部业务，8 名员工的工资薪金全部由我公司支付，他们需要在突尼斯缴纳个人所得税吗？

答：按照我国与突尼斯税收协定规定，虽然这 8 名员工“在有关财政年度开始或终了的任何十二个月中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过一百八十三天”，但由于你公司安装调试业务累计时间 8 个月，已在突尼斯构成常设机构，那么这些员工不论其在突尼斯工作时间长短，也不论其工资薪金在何处支付，都应认为其在突尼斯的常设机构工作

期间的所得是由常设机构负担的。因此，他们需要在突尼斯按当地法律规定缴纳个人所得税。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国个人所得税法》第一条
2. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排）
3. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第五条、第十五条

## 50.董事费

我国居民个人作为缔约国对方居民公司的董事会成员取得的董事费适用“董事费”条款规定，由缔约国对方征税。但是，假如董事会成员因在公司任职、受雇取得的那部分报酬则应适用“受雇所得”条款中的一般原则。

### 【适用主体】

在境外担任董事会成员或税收协定规定的其他人员的居民个人。

## 【协定规定】

一般性表述“缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。”

## 【适用条件】

我国对外签订的税收协定中，都坚持了由支付董事费的公司所在地的国家征税，但人员范围有所不同，有的适用于董事会成员，有的同样适用于监事会或其他类似机构的成员，有的同样适用于高级管理人员。

取得的所谓“其他类似款项”包括个人以公司董事会成员身份取得的实物福利。

## 【情景问答】

问：我公司派 2 名员工赴巴基斯坦子公司，一人担任董事，一人担任高级管理人员，两人都是每月在巴基斯坦工作 7 天，巴基斯坦子公司分别为其支付其董事费和高级管理人员工资，请问巴基斯坦可以对子公司支付给 2 人的所得征税吗？

答：根据中国和巴基斯坦税收协定规定，中国居民作为巴基斯坦公司的董事会成员取得的董事费，以及担任高级管理职务取得的薪金、工资所得，需要在巴基斯坦缴税。

## 【政策依据】

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

2. 国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》的通知（国税发〔2010〕75号）第十六条

## 51. 艺术家和运动员

对于艺术家或运动员的报酬，原则上由来源国即其提供活动所在国征税，由来源国政府优先行使收入来源地管辖权。但是，如果该活动是由双方政府的文化交流计划安排的，来源国对其报酬应予以免税。

## 【适用主体】

作为艺术家和运动员的居民个人。

## 【协定规定】

一般表述为：“（一）缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在

缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。（二）表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属于表演家或运动员本人，而是归属于其他人，该所得可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。（三）作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方进行活动取得的所得，如果该项活动全部或实质上是由缔约国任何一方政府，其法定机构或地方当局的公共基金资助的，在该缔约国另一方应予免税。”

### **【适用条件】**

我国对外签订的税收协定中“艺术家和运动员”条款主要包括三项内容：第一项艺术家和运动员从事个人活动所取得的所得，由活动所在国征税；第二项艺术家或运动员由于雇佣关系取得的归属于其他人（包括公司）的所得，也由活动所在国征税；第三项艺术家或运动员从事政府间的文化交流或者是由政府或其地方当局公共基金资助进行的表演活动取得的所得，活动所在国应予以免税。

### **【情景问答】**

问：我国某歌星 A 女士受中澳双方政府邀请，参加中澳官方组织的文化交流活动，获得报酬 5 万澳元，请问 A 女士参加该活动的报酬需要在澳大利亚缴税吗？

答：按照中国和澳大利亚税收协定规定，艺术家或运动员从事政府间的文化交流进行的表演活动取得的所得在活动所在国应予以免税，因此 A 女士不需要在澳大利亚当地缴税。

### **【政策依据】**

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

2. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 11 号）

## **52. 退休金**

退休金是受雇所得（非独立个人劳务）的特殊情况，优先于受雇所得（非独立个人劳务）条款执行。一般情况下，居民国对退休金独占征税权，但政府或地方当局对按照社会保险制度（公共福利计划）支付的退休金和其他款项，支付国独占征税权。

### **【适用主体】**

取得退休金和其它类似报酬所得的居民个人。

## 【协定规定】

一般表述为“除适用‘政府服务’第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。”

“缔约国一方、其地方当局或法定机构支付的或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。”

## 【适用条件】

我国对外签订的税收协定对退休金征税权一般规定：除“政府服务”条款第二款规定的情形外，居民国享有退休金的征税权；居民国对退休金独占征税权。不论取得退休金的人以前的工作地点在何处，取得退休金时该个人为其居民的国家对该项退休金独占征税权。

## 【情景问答】

问：我公司员工李某退休后，继续被公司返聘派往新加坡办事处工作，我公司按月支付其返聘工资，李某还按月领取退休金。请问李某退休金以及返聘工资需要在新加坡缴税吗？

答：按照中国和新加坡税收协定规定，李某的退休金应仅在中国缴税。由于李某在新加坡办事处工作，其返聘工资可由新加坡征税。

### 【政策依据】

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

2. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第十五条、第十八条

## 53. 教师、研究人员

我国签署的部分税收协定中列有专门的教师和研究人員条款，对符合一定条件的教师和研究人員给予免税待遇。

### 【适用主体】

从事教学或科研机构工作的居民个人。

## 【协定规定】

一般表述为“任何个人是、或者在直接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要由于在该缔约国一方的大学、学院、学校或其他公认的教育机构从事教学、讲学或研究的目的暂时停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，\_\_年内免于征税。”

或者表述为“任何个人是、或者在直接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要由于在该缔约国一方的大学、学院、学校或其他公认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的暂时停留在该缔约国一方，其停留时间累计不超过\_\_年的，该缔约国一方应对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，免于征税。”

## 【适用条件】

对缔约国一方居民个人到缔约国另一方的大学、学院或其他公认的教育机构或科研机构从事教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国另一方应给予定期的免税待遇。但不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得，不适用享受免税待遇的规定。有的协定规定免税期，即对在符合免税条件的机构从事活动的教师、研究人员给予三年（或两年、五年）免税，三年（或两年、五年）后

征税。

### **【情景问答】**

问：我公司技术人员王某被派往美国某大学进行一项实验，为期四年，期间其工资由我公司支付，请问我公司支付给王某的工资需要在美国缴纳个人所得税吗？

答：根据中国和美国税收协定规定，王某自进入美国从事实验工作之日起3年内取得的所得在美国免于缴纳个人所得税，自第4年的第一天起取得的所得需要在美国缴纳个人所得税。

### **【政策依据】**

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

2. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）  
第十九条

## 54. 学生和实习人员

税收协定中的学生通常包括实习生和企业学徒，是指接受教育或培训的人。作为一类特殊人群，其为维持其生活、接受教育或培训的目的而取得的款项在税收协定中给予了一定的免税待遇。

### 【适用主体】

作为学生、企业学徒或实习生的居民个人。

### 【协定规定】

一般表述为“学生或企业学徒是，或在直接前往缔约国一方访问前曾是，缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的停留在首先提及的国家，其为维持生活、接受教育或培训收到来源于该国以外的款项，该国免于征税。”

### 【适用条件】

我国已签订的税收协定中，部分协定只原则性规定对学生、企业学徒或实习生为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的款项，在其学习、接受教育或培训的所在国免于征税；部分协定（安排）根据学生收到的所得的不同来源、性质，分别明确不同的税收待遇；部分协定还对免税时间进行了规定。

## 【政策依据】

1. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

2. 国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》的通知（国税发〔2010〕75号）第二十一条

## 55. 国籍非歧视

在税收协定中，约定非歧视待遇的目的在于协调国与国之间的税收权利和财政利益以及避免税收歧视，它一般包括：国籍非歧视、常设机构非歧视、扣除非歧视、资本非歧视等四个方面的定义解释和保留条款。国籍非歧视是非歧视待遇条款的重要内容。

## 【适用主体】

居民企业或个人。

## 【协定规定】

一般表述为：“缔约国一方的国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，在相同情况下，特别是在居民身份相

同的情况下，不应与该缔约国另一方的国民负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。虽有第一条（本协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人）的规定，本款规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人”。

### **【适用条件】**

符合税收协定规定条件的居民企业或个人。

### **【情景问答】**

**问：**我公司是一家中国居民企业，现在因实际管理机构所在地标准被认定为格鲁吉亚的税收居民，可以在格鲁吉亚与当地居民享受同等的税收待遇吗？

**答：**如果一个在缔约国一方成立的企业（为该国国民），因实际管理机构所在等标准被认定为缔约国另一方的居民，最终被认定为仅属于另一方的居民，这种情况下，根据中国和格鲁吉亚税收协定，缔约国一方的国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方的国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。因此，你公司可以与当地居民企业享受同等的税收待遇。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第二十三条

## 56. 常设机构非歧视

### 【适用主体】

在缔约国另一方设立常设机构的居民企业。

### 【协定规定】

一般表述为：“缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，在相同情况下，不应高于缔约国另一方对从事同样活动的本国企业征收的税收。本规定不应被理解为缔约国一方由于民事地位、家庭责任而给予本国居民税收上的个人补贴、优惠和减免也必须给予缔约国另一方居民”。

但与新加坡、马来西亚、巴基斯坦、挪威、印度、以色列、新西兰、科威特等国家签订的协定有特殊规定。

### **【适用条件】**

符合税收协定规定条件的居民企业。

### **【情景问答】**

问：我公司在新加坡的工程项目被认定为常设机构，常设机构与从事相同或类似业务的当地居民企业适用的税收政策有差别吗？

答：根据中国和新加坡的税收协定，在新加坡常设机构的税收负担，不应高于新加坡国内进行同样活动的企业的税收。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新

加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）

## 第二十三条

5. 《国家税务总局关于税收协定执行若干问题的公告》  
（国家税务总局公告2018年第11号）

## 57. 扣除非歧视

### 【适用主体】

居民企业

### 【协定规定】

一般表述为：“除适用第九条（关联企业）、第十一条（利息）第七款或第十二条（特许权使用费）第六款规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除”。

但与新加坡、马来西亚、加拿大、泰国、科威特等国家的税收协定没有扣除非歧视条款的规定。

### 【适用条件】

符合税收协定规定条件的居民企业。

## 【情景问答】

问：我公司因生产经营需要向韩国银行贷款并支付了利息，该利息支出与向境内商业银行贷款支付的利息在税前扣除上有差别吗？

答：根据我国企业所得税法以及中韩税收协定规定，你公司因生产经营需要而向韩国银行借款产生的利息支出，只要不违反独立交易原则和资本弱化相关税收规定，在确定企业应纳税利润时，可与支付给境内商业银行一样在税前扣除。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第二十三条

## 58. 资本非歧视

### 【适用主体】

居民企业

### 【协定规定】

一般表述为：“缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或多个居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关要求，在相同情况下，不应与该缔约国一方其他同类企业负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重”。

### 【适用条件】

符合税收协定规定条件的居民企业。

### 【情景问答】

**问：资本非歧视待遇是不是指我们企业投资到境外的资本在境外享受非歧视待遇？**

**答：**资本非歧视待遇禁止缔约国一方对资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或多个居民拥有或控制的企业，在税收上给予比较不利的待遇。该项规定及其要防止的差别待遇，仅与企业税收有关，而与拥有或控制其资本

的人无关。因此，该规定旨在对居住于同一国家的纳税人保证平等待遇，而不是对合伙人或股东持有的外国资本，给予同国内资本的同样待遇。资本非歧视待遇并不妨碍借款人所在国适用国内关于对居民企业支付给非居民企业关联企业的利息不允许扣除的资本弱化的有关规定。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）
4. 《国家税务总局关于印发〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释的通知》（国税发〔2010〕75号）第二十三条

## **59.主要目的测试**

### **【适用主体】**

居民企业

## 【协定规定】

如果在考虑所有相关事实和情形的基础上可以合理认定，任何直接或间接导致协定优惠的安排或交易的主要目的之一是获得该优惠，则不应给予该项所得或财产该优惠，除非可以确认，在这些情形下给予该优惠符合协定相关规定的宗旨和目的。

## 【情景问答】

问：中国与某国的税收协定有“主要目的测试”条款，某“走出去”居民企业从该国取得股息所得并享受协定待遇，适用“主要目的测试”条款么？

答：适用。“主要目的测试”条款适用于取得各种所得享受协定待遇的情形。

## 【政策依据】

中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

## 60. 饶让抵免

### 【适用主体】

居民企业

### 【政策规定】

1. 居民企业从我国政府订立税收协定（或安排）的国家（地区）取得的所得，按照该国（地区）税收法律享受了免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得用于办理税收抵免。

2. 税收饶让抵免应区别下列情况进行计算：

（1）税收协定规定定率饶让抵免的，饶让抵免税额为按该定率计算的应纳境外所得税额超过实际缴纳的境外所得税额的数额；

（2）税收协定规定列举一国税收优惠额给予饶让抵免的，饶让抵免税额为按所得来源国家（地区）税收法律规定税率计算的应纳所得税额超过实际缴纳税额的数额，即实际税收优惠额。

### 【适用条件】

1. 享受饶让抵免的境外所得来源国（地区）必须是与我

国政府订立税收协定(或安排)且有饶让抵免条款的国家(地区)。

2. 享受饶让抵免的境外所得必须是按照所得来源国(地区)税收法律享受了免税或减税待遇,且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额,方可在其申报境外所得税额时视为已缴税额。

3. 企业取得的境外所得根据来源国税收法律法规不判定为所在国应税所得,而按中国税收法律法规规定属于应税所得的,不属于税收饶让抵免范畴,应全额按中国税收法律法规规定缴纳企业所得税。

4. 境外所得采用简易办法计算抵免额的,不适用饶让抵免。

### **【情景问答】**

问: 我公司在 A 国投资设立了全资子公司 B, 该国企业所得税法定税率是 20%, 并有鼓励境外投资的税收减免优惠, 如 B 公司第一个获利年度的所得免征企业所得税, 请问该利润(2000 万元)次年分配给我公司时可以在境内进行税收抵免吗? 可以抵免多少税额?

答: 居民企业从我国税收协定(或安排)的缔约国家(地区)取得的所得, 按照该国(地区)税法享受了免税或减税待遇, 且按照税收协定(或安排)规定该减免税应视同已缴

税额在我国应纳税额中抵免的，该减免税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额进行税收抵免。因此，如果我国与 A 国税收协定中含有上述饶让抵免条款，你公司上述股息在 A 国负担并得以免征的税额，可以视同已在境外缴纳计算抵免税额。你公司可抵免的境外所得税额为 400 万元(2000\*20%)。

### 我对外签署税收协定（安排）关于抵免饶让一览表

项目	国家（地区）
互相给予饶让抵免	马来西亚、泰国、斯洛伐克、波黑、保加利亚、巴基斯坦、科威特、塞浦路斯、巴新、越南、牙买加、塞尔维亚、黑山、马其顿、塞舌尔、古巴、尼泊尔、阿曼、突尼斯、摩洛哥、特多、埃塞俄比亚（仅对营业利润）、柬埔寨、安哥拉、印度、毛里求斯
对方国家给予单方面饶让	日本、新加坡、加拿大、波兰、奥地利、阿联酋、

### 【政策依据】

1. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）第七条
2. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第七条
3. 中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定（含内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排、大陆与台湾签署的税收协议）

## 三、管理规定

### 61.非境内注册居民企业税务登记

#### 【适用主体】

非境内注册居民企业。

#### 【政策规定】

1. 居民身份的认定，采用企业自行判定提请税务机关认定和税务机关调查发现予以认定两种形式。

2. 企业自行判定实际管理机构是否设立在中国境内，如其判定符合认定条件的，应当向其主管税务机关书面提出居民身份认定申请；税务机关发现境外中资企业符合认定条件但未申请成为中国居民企业的，可以按规定进行调查，并要求境外中资企业提供相关资料。税务机关依法对企业提供的相关资料进行审核，并按规定予以认定。

3. 非境内注册居民企业发生企业实际管理机构所在地变更为中国境外的，或中方控股投资者转让企业股权，导致中资控股地位发生变化的，税务机关可按规定取消其居民身份。

4. 非境内注册居民企业应当自收到居民身份认定书之日起 30 日内向主管税务机关提供资料申报办理税务登记；经税务机关确认终止居民身份的，应当自收到税务机关书面

通知之日起 15 日内向主管税务机关申报办理注销税务登记。

### **【情景问答】**

问：我公司是一家注册在境外但被境内税务部门认定为非境内注册居民企业，请问我公司向其他外国企业支付利息或特许权使用费时，需要办理代扣代缴企业税款登记吗？

答：你公司向非居民企业支付利息或特许权使用费时，应依法代扣代缴企业所得税，并在自扣缴义务发生之日起 30 日内，向主管税务机关申报办理扣缴税款登记，设立代扣代缴税款账簿和合同资料档案，准确记录扣缴企业所得税情况。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）
4. 《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）第六至第十五条

5. 《国家税务总局关于依据实际管理机构标准实施居民企业认定有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第9号）第一条、第二条

## **62.非境内注册居民企业税收义务**

### **【适用主体】**

非境内注册居民企业

### **【政策规定】**

1. 非境内注册居民企业应就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税，并适用居民企业的税收管理规定（如税务登记管理、账簿凭证管理、申报征收管理等）；

2. 非境内注册居民企业按照分季预缴、年度汇算清缴方法申报缴纳所得税，按照规定履行关联申报及同期资料准备等义务；

3. 非境内注册居民企业应当履行居民企业所得税纳税义务，并在向非居民企业支付款项时，依法代扣代缴企业所得税；

### **【情景问答】**

问：我公司在被税务机关认定为非境内注册居民企业之

后，要进行企业所得税年度纳税申报吗？

答：需要。你公司应在居民身份确认年度开始，按照境内居民企业所得税管理规定办理有关税收事项。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条、第四条
3. 《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）
4. 《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）
5. 《国家税务总局关于依据实际管理机构标准实施居民企业认定有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第9号）

## 63. 金融账户涉税信息自动交换

为了履行金融账户涉税信息自动交换国际义务，规范金融机构对非居民金融账户涉税信息尽职调查行为，国家税务总局、财政部、人民银行等六部委联合发文，指导我国境内

金融机构识别非居民金融账户，收集并报送相关信息。

同时，我国居民企业和居民个人在已承诺实施金融账户涉税信息自动交换标准的国家（地区）设立的金融机构开立账户时，有义务提供税收居民身份信息。

### **【适用主体】**

依法在中华人民共和国境内设立的金融机构

### **【政策规定】**

依法在中华人民共和国境内设立的金融机构应对在本机构开立的所有账户进行尽职调查，识别非居民金融账户，记录并报送非居民金融账户相关信息。根据账户持有人的不同，金融账户分为个人账户和机构账户。个人账户和机构账户又以2017年6月30日为时间点进一步划分为新开账户和存量账户。每种账户的尽职调查程序均有所不同。金融机构在执行相应的尽职调查程序后，应每年定期向主管部门报送非居民金融账户持有人的名称、纳税人识别号、地址、账号、余额、利息、股息以及出售金融资产的收入等信息，再由国家税务总局与账户持有人的居民国税务主管当局开展信息交换。

## 【适用条件】

从2017年7月1日起，个人和机构在金融机构新开立账户，包括在商业银行开立存款账户、在保险公司购买商业保险，需按照金融机构要求在开户申请书或额外的声明文件里声明其税收居民身份。如果上述个人和机构前期已经开立了账户，2017年7月1日之后在同一金融机构开立新账户时，大部分情况下无需进行税收居民身份声明，其税收居民身份由金融机构根据留存资料来确认。

## 【情景问答】

1. 问：我公司是中国税收居民企业，我公司的账户信息将被报送和交换吗？

答：账户持有人为中国税收居民的，我国金融机构不会收集和报送相关账户信息，也不会交换给其他国家（地区）。账户持有企业同时构成中国税收居民和其他国家（地区）税收居民的，其中国境内的账户信息将会交换给相应的境外税收居民国（地区），其境外的账户信息也将会交换给国家税务总局。

2. 问：我公司是中国税收居民企业，在境外开立账户应注意什么？

答：在已承诺实施金融账户涉税信息自动交换标准的国家（地区）设立的金融机构，都需要识别非居民账户，并向

所在地税务当局报送账户相关信息。我国税收居民企业在这些国家（地区）开立金融账户时，需要提供税收居民身份信息，包括我国纳税人识别号。根据我国相关规定，自2015年10月起，法人和其他组织的纳税人识别号为其统一社会信用代码。由于金融机构可能需要核验账户持有人记载纳税人识别号相关证件，我国居民企业在境外开立账户请带好税务登记证或营业执照复印件。

### **【政策依据】**

《国家税务总局 财政部 中国人民银行 中国银行业监督管理委员会 中国证券监督管理委员会 中国保险监督管理委员会关于发布〈非居民金融账户涉税信息尽职调查管理办法〉的公告》（国家税务总局 财政部 中国人民银行 中国银行业监督管理委员会 中国证券监督管理委员会 中国保险监督管理委员会公告2017年第14号）

## **64.居民企业参股外国企业信息报告**

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。因此，居民企业需要对其境外进行投资及取得所得情况向税务机关进行报告。

## 【适用主体】

成立或参股外国企业以及处置已持有的外国企业股份或有表决权股份的居民企业。

## 【政策规定】

符合以下情形之一，且按照中国会计制度可确认的，居民企业应当在办理企业所得税预缴申报时向主管税务机关填报《居民企业参股外国企业信息报告表》：

1. 2014年9月1日，居民企业直接或间接持有外国企业股份或有表决权股份达到10%（含）以上；

2. 在2014年9月1日后，居民企业在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自不足10%的状态改变为达到或超过10%的状态；

3. 在2014年9月1日后，居民企业在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自达到或超过10%的状态改变为不足10%的状态。

## 【情景问答】

问：我公司今年在俄罗斯收购了一家企业100%股权，请问需要向中国税务机关报送哪些信息？

答：境内居民企业在2014年9月1日后，直接或间接持有外国企业股份或有表决权股份达到10%（含）以上的，应在

办理企业所得税预缴申报时向主管税务机关填报《居民企业参股外国企业信息报告表》。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第三条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七条
3. 《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第38号）第一条、第三条、第四条、第六条

## 65. 企业境外所得税收抵免办理

取得来源于境外的所得，应在办理企业所得税年度申报时按规定申报境外所得，抵免在境外缴纳的所得税额。

### 【适用主体】

取得境外所得的居民企业。

### 【政策规定】

1. 取得境外所得的纳税人应当在办理企业所得税年度申报时向主管税务机关填报：《境外所得税收抵免明细表》（A108000）、《境外所得纳税调整后所得明细表》（A108010）、《境外分支机构弥补亏损明细表》（A108020）、《跨年度

结转抵免境外所得税明细表》（A108030）。

2. 取得境外所得的纳税人在年度汇算清缴期内，应向其主管税务机关提交如下书面资料：

（1）与境外所得相关的完税证明或纳税凭证（原件或复印件）

（2）不同类型的境外所得申报税收抵免还需分别提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供境外分支机构会计报表；境外分支机构所得依照中国境内企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税额的计算过程及说明资料；具有资质的机构出具的有关分支机构审计报告等；

②取得境外股息、红利所得需提供集团组织架构图；被投资公司章程复印件；境外企业有权决定利润分配的机构作出的决定书等；

③取得境外利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得需提供依照中国境内企业所得税法及实施条例规定计算的应纳税额的资料及计算过程；项目合同复印件等。

（3）申请享受税收饶让抵免的还需提供：

①本企业及其直接或间接控制的外国企业在境外所获免税及减税的依据及证明或有关审计报告披露该企业享受的优惠政策的复印件；

②企业在其直接或间接控制的外国企业的参股比例等情况的证明复印件；

③间接抵免税额或者饶让抵免税额的计算过程；

④由本企业直接或间接控制的外国企业的财务会计资料。

(4) 采用简易办法计算抵免限额的还需提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供企业申请及有关情况说明；来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证和证明复印件；

②取得符合境外税额间接抵免条件的股息所得需提供企业申请及有关情况说明；符合企业所得税法第二十四条条件的有关股权证明的文件或凭证复印件。

(5) 主管税务机关要求提供的其它资料

3. 以上提交备案资料使用非中文的，企业应同时提交中文译本复印件。

4. 上述资料已向税务机关提供的，可不再提供；上述资料若有变更的，须重新提供；复印件须注明与原件一致，译本须注明与原本无异义，并加盖企业公章。

### **【情景问答】**

问：我公司去年在 A 国有笔股息所得，符合简易办法计算抵免的相关规定，需要准备哪些材料供税务机关审批？

答：依据《关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局

局公告 2015 年第 70 号), 对于境外所得符合《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》(财税〔2009〕125 号) 第十条规定情形的, 可以采取简易办法对境外所得已纳税额计算抵免, 为简化管理程序, 将原税务审批规定调整为事后备案管理, 即企业根据自身实际, 对照现行政策规定, 确定其是否符合使用简易办法条件, 并在年度汇算清缴期内, 向主管税务机关报送备案资料, 不需要审批。

根据规定, 你公司需要提供如下备案资料:

1. 与境外所得相关的完税证明或纳税凭证 (原件或复印件);
2. 取得境外股息、红利需提供集团组织架构图; 被投资公司章程复印件; 境外企业有权决定利润分配的机构作出的决定书等;
3. 企业申请及有关情况说明; 符合企业所得税法第二十四条条件的有关股权证明的文件或凭证复印件;
4. 主管税务机关要求提供的其它资料。

以上提交备案资料使用非中文的, 应同时提交中文译本复印件。复印件须注明与原件一致, 译本须注明与原本无异义, 并加盖企业公章。

**问: 我公司在境外从事承包工程主要以总分包方式, 在申请税收抵免时需要准备哪些凭证资料?**

答：依据《国家税务总局关于企业境外承包工程税收抵免凭证有关问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 41 号）文件规定：

1、企业以总分包或联合体方式在境外实施工程项目（包括但不限于工程建设、基础设施建设等项目，下同），其来源于境外所得已在境外缴纳的企业所得税税额，可按本公告规定以总承包企业或联合体主导方企业开具的《境外承包工程项目完税凭证分割单（总分包方式）》或《境外承包工程项目完税凭证分割单（联合体方式）》作为境外所得完税证明或纳税凭证进行税收抵免。

2、企业以总分包方式在境外承包工程，除总承包企业自行施工的部分外，发生分包（再分包，下同）的，其分包部分来源于境外所得已由总承包企业在境外缴纳的企业所得税税额，总承包企业可按实际取得的收入、工作量等因素确定的合理比例进行分配，开具《分割单（总分包方式）》，并将《分割单（总分包方式）》复印件提供给分包企业，分包企业据此申报抵免。总承包企业按分配后的余额申报抵免。同一项目分配方法应当一致，且在项目存续期内不得改变。

3、企业以联合体方式中标境外工程，该联合体在境外缴纳的企业所得税税额可由主导方企业按实际取得的收入、工作量等因素确定的合理比例进行分配，开具《分割单（联合体方式）》，并将《分割单（联合体方式）》复印件提供给联合

体各方企业，联合体各方企业据此申报抵免。联合体主导方可按合同收入占比孰高原则或事先约定进行确定。

4、总承包企业作为境外纳税主体，应就其在境外缴纳的企业所得税税额，填制《分割单（总分包方式）》后提交主管税务机关备案，并将以下资料留存备查：

（1）总承包企业与境外发包方签订的总承包合同；

（2）总承包企业与分包企业签订的分包合同，如建设项目再分包的，还需留存备查分包企业与再分包企业签订的再分包合同；

（3）总承包企业境外所得相关完税证明或纳税凭证；

（4）境外所得缴纳的企业所得税税额按收入、工作量等因素确定的合理比例分配的计算过程及相关说明。

5、联合体作为境外纳税主体，应就其在境外缴纳的企业所得税税额，由主导方企业填制《分割单（联合体方式）》后提交主管税务机关备案，并将以下资料留存备查：

（1）联合体与境外发包方签订的工程承包合同；

（2）各方企业组建联合体合同或协议；

（3）联合体境外所得相关完税证明或纳税凭证；

（4）境外所得缴纳的企业所得税税额按收入、工作量等因素确定的合理比例分配的计算过程及相关说明。

6、总承包企业或联合体主导方企业应按项目分别建立分割单台账，准确记录境外所得缴纳税额分配情况。

7、分包企业或联合体各方企业申报抵免时，应将《分割单（总分包方式）》或《分割单（联合体方式）》复印件提交主管税务机关备案。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国税收征收管理法》第二十五条第一款

2. 《中华人民共和国企业所得税法》第一条、第三条、第二十三条、第二十四条、第五十四条

3. 《国家税务总局关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）第九条

4. 《关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第70号）

5. 《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017年版）〉的公告》（国家税务总局公告2017年第54号）

6. 《国家税务总局关于企业境外承包工程税收抵免凭证有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第41号）

## **66.境内派出机构代扣代缴**

境内派出机构在向外派人员发放工资薪金时应按照相关规定履行个人所得税代扣代缴义务。

### **【适用主体】**

有外派人员且支付或负担外派人员所得的中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门。

### **【政策规定】**

纳税人受雇于中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门并派往境外工作，其所得由境内派出单位支付或负担的，境内派出单位为个人所得税扣缴义务人，税款由境内派出单位负责代扣代缴。其所得由境外任职、受雇的中方机构支付、负担的，可委托其境内派出（投资）机构代征税款。上述境外任职、受雇的中方机构是指中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门所属的境外分支机构、使（领）馆、子公司、代表处等。

### **【情景问答】**

问：我公司外派人员到境外子公司工作，其基本工资由我公司发放，其他补贴津贴均由境外子公司发放，请问这些员工的个人所得税如何申报？

答：外派人员取得的境外工资薪金所得中，境内派出单位支付或负担的部分，其负有代扣代缴的义务；境外单位支付的部分，外派人员负有自行申报义务。但是，为方便外派人员申报税款，可委托其在中国境内的派出机构办理纳税申报。

### **【政策依据】**

《国家税务总局关于印发〈境外所得个人所得税征收管理暂行办法〉的通知》（国税发〔1998〕126号）第七条

## **67.个人境外所得年度自行申报**

居民个人对其境外取得的所得应进行自行申报，“走出去”企业的外派人员可以委托其派出企业代为办理纳税申报。

### **【适用主体】**

从中国境外取得所得的居民个人。

### **【政策规定】**

居民个人从中国境外取得所得的，应当在取得所得的次年3月1日至6月30日内，向中国境内任职、受雇单位所

在地主管税务机关办理纳税申报；在中国境内没有任职、受雇单位的，向户籍所在地或中国境内经常居住地主管税务机关办理纳税申报；户籍所在地与中国境内经常居住地不一致的，选择其中一地主管税务机关办理纳税申报；在中国境内没有户籍的，向中国境内经常居住地主管税务机关办理纳税申报。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国个人所得税法》第十三条
2. 《国家税务总局关于个人所得税自行纳税申报有关问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 62 号）第四条

## **68.居民个人境外税收抵免**

为避免国际间重复征税，境内居民个人从境外取得所得，对其依照所得来源国法律应当缴纳且实际缴纳的所得税额，可依法从应纳税额中抵免。

### **【适用主体】**

从中国境外取得所得的居民个人。

## 【政策规定】

1. 下列所得，为来源于中国境外的所得：
  - （1）因任职、受雇、履约等在中国境外提供劳务取得的所得；
  - （2）中国境外企业以及其他组织支付且负担的稿酬所得；
  - （3）许可各种特许权在中国境外使用而取得的所得；
  - （4）在中国境外从事生产、经营活动而取得的与生产、经营活动相关的所得；
  - （5）从中国境外企业、其他组织以及非居民个人取得的利息、股息、红利所得；
  - （6）将财产出租给承租人在中国境外使用而取得的所得；
  - （7）转让中国境外的不动产、转让对中国境外企业以及其他组织投资形成的股票、股权以及其他权益性资产或者在中国境外转让其他财产取得的所得。但转让对中国境外企业以及其他组织投资形成的权益性资产，该权益性资产被转让前三年（连续 36 个公历月份）内的任一时间，被投资企业或其他组织的资产公允价值 50%以上直接或间接来自于位于中国境内的不动产的，取得的所得为来源于中国境内的所得；

(8) 中国境外企业、其他组织以及非居民个人支付且负担的偶然所得。

## 2. 境外所得税收抵免的计算

(1) 境外税收抵免计算时，先按照以下规则计算境内外所得的应纳税额：

居民个人来源于中国境外的综合所得，应当与境内综合所得合并计算应纳税额。

居民个人来源于中国境外的经营所得，应当与境内经营所得合并计算应纳税额。居民个人来源于境外的经营所得，按照个人所得税法及其实施条例的有关规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用来源于同一国家（地区）以后年度的经营所得按中国税法规定弥补。

居民个人来源于中国境外的利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得，不与境内所得合并，应当分别单独计算应纳税额。

(2) 居民个人来源于一国（地区）的综合所得、经营所得以及其他分类所得项目的应纳税额为其抵免限额，其本质是计算出这部分所得按照我国税法规定应当负担的税额：

① 来源于一国（地区）综合所得的抵免限额 = 中国境内和境外综合所得依照上述第（一）条计算的综合所得应纳税

额 × 来源于该国（地区）的综合所得收入额 ÷ 中国境内和境外综合所得收入额合计

② 来源于一国（地区）经营所得的抵免限额 = 中国境内和境外经营所得依照上述第（一）条计算的经营所得应纳税额 × 来源于该国（地区）的经营所得应纳税所得额 ÷ 中国境内和境外经营所得应纳税所得额合计

③ 来源于一国（地区）其他分类所得的抵免限额 = 该国（地区）的其他分类所得依照上述第（一）条计算的应纳税额

④ 来源于一国（地区）所得的抵免限额 = 来源于该国（地区）综合所得抵免限额 + 来源于该国（地区）经营所得抵免限额 + 来源于该国（地区）其他分类所得抵免限额

（3）居民个人在一个纳税年度内来源于中国境外的所得，依照所得来源国家（地区）税收法律规定在中国境外已缴纳的所得税税额，允许在抵免限额内从其该纳税年度应纳税额中抵免。即将上述境外所得按照我国税法规定应当负担的税额（抵免限额），与在境外实际缴纳的税额比较。境外实际缴纳的税额低于抵免限额的，按照境外实际缴纳的税额进行抵免；境外实际缴纳的税额等于或高于抵免限额的，按照抵免限额进行抵免，超过抵免限额的部分可以在以后五个纳税年度内结转抵免。

在我国政府与部分国家（地区）签订的税收协定中，约定个人从该国（地区）取得的所得，根据该国（地区）税收法律可享受免税或减税待遇，该免税或减税的数额按照税收协定应视同已缴税款在我国应纳税额中予以抵免，这便是税收饶让抵免政策，其本质是将个人境外所得因享受减免税待遇而未实际缴纳的税款视同已实际缴纳，可用于申报税收抵免。

（4）征管规定。居民个人申请抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，应当提供境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。居民个人取得境外所得的境外纳税年度与公历年度不一致的，取得境外所得的境外纳税年度最后一日所在的公历年度，为境外所得对应的我国纳税年度。

### 【情景问答】

问：居民个人王某取得 2019 年度在中国境内工作期间的工资薪金收入 30 万元，假设可以扣除基本减除费用 6 万元、专项扣除 6 万元、专项附加扣除 3.6 万元，以及其他扣除 0.24 万元。另取得在境外 A 国工作期间的工资薪金收入 20 万元，特许权使用费收入 20 万元，股息收入 4 万元；同时在境外 B 国取得利息收入 5 万元。除上述外，王某无其他所得。王某根据 A 国和 B 国税法规定，在 A 国缴纳个人所得税 8 万元，同时在 B 国缴纳预提所得税 0.8 万元。王某在 2020

年个人所得税年度汇算时应如何缴税？（假设只考虑综合所得基本扣除，不考虑税收协定和预缴因素）

答：一是计算王某 2019 年度综合所得应纳税所得额和应纳税额，综合所得应纳税所得额=30+20+20×(1-20%)-6-6-3.6-0.24=50.16（万元）；综合所得应纳税额=50.16×30%-5.292=9.756（万元）。

二是计算来源于境外股息、利息所得应纳税额，来源于 A 国股息所得应纳税额=4×20%=0.8（万元）；来源于 B 国利息所得应纳税额=5×20%=1（万元）。

三是计算王某境外所得抵免限额，来源于 A 国的综合所得抵免限额=9.756×[20+20×(1-20%)]÷[30+20+20×(1-20%)]=5.321（万元）；

来源于 A 国股息所得抵免限额=4×20%=0.8（万元）；

来源于 A 国的抵免限额合计=5.321+0.8=6.121（万元）；

来源于 B 国的利息所得抵免限额=5×20%=1（万元），

大于其实际缴纳的个人所得税 0.8 万元，故可抵免 0.8 万元，需就其差额部分补缴税额。

四是计算 2019 年度应补（退）个人所得税。王某当年应补（退）税额=应纳税额合计-境内和境外所得已在境内缴纳税额-境外所得已纳所得税抵免额=(9.756+0.8+1)-0-(6.121+0.8)=4.635（万元）。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国个人所得税法》第七条
2. 《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国令第707号）第二十、二十一、二十二条
3. 《财政部 税务总局关于境外所得有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第3号）

## 69.对外支付扣缴税款

“走出去”企业投资设立的境外子公司，在有来源于中国境内所得时，即构成税法意义上的非居民企业。“走出去”企业在向境外子公司支付特许权使用费所得以及其他所得，应当按照非居民税收管理规定对境外子公司应缴纳的企业所得税，实行源泉扣缴。

## 【适用主体】

向境外子公司支付特许权使用费所得以及其他所得的居民企业。

## 【政策规定】

1. 居民企业在向境外子公司支付特许权使用费所得以

及其他所得，按照非居民税收管理规定，境外子公司应按20%税率减按10%缴纳企业所得税，居民企业依照有关法律规定或者合同约定对其境外子公司直接负有支付相关款项义务的，则该居民企业为扣缴义务人，实行源泉扣缴。

2. 扣缴义务人在申报和解缴应扣税款时，应填报《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》。扣缴义务人可以在申报和解缴应扣税款前报送有关申报资料；已经报送的，在申报时不再重复报送。

3. 扣缴义务人应当设立代扣代缴税款账簿和合同资料档案，准确记录非居民企业所得税扣缴情况。

4. 扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起7日内向扣缴义务人所在地主管税务机关申报和解缴代扣税款。扣缴义务人发生到期应支付而未支付情形，应按照《国家税务总局关于非居民企业所得税管理若干问题的公告》（国家税务总局公告2011年第24号）第一条规定进行税务处理。

5. 扣缴企业所得税应纳税额计算：

扣缴企业所得税应纳税额=应纳税所得额×实际征收率

特许权使用费所得，以收入全额为应纳税所得额，不得扣除税法规定之外的税费支出。

其他所得，参照企业所得税法第十九条有关规定的计算方法计算应纳税所得额。

实际征收率是指企业所得税法及其实施条例等相关法

律法规规定的税率，或者税收协定规定的更低的税率。

6. 扣缴义务人支付或者到期应支付的款项以人民币以外的货币支付或计价的，分别按以下情形进行外币折算：

（1）扣缴义务人扣缴企业所得税的，应当按照扣缴义务发生之日人民币汇率中间价折合成人民币，计算非居民企业应纳税所得额。扣缴义务发生之日为相关款项实际支付或者到期应支付之日；

（2）取得收入的非居民企业在主管税务机关责令限期缴纳税款前自行申报缴纳应源泉扣缴税款的，应当按照填开税收缴款书之日前一日人民币汇率中间价折合成人民币，计算非居民企业应纳税所得额；

（3）主管税务机关责令取得收入的非居民企业限期缴纳应源泉扣缴税款的，应当按照主管税务机关作出限期缴税决定之日前一日人民币汇率中间价折合成人民币，计算非居民企业应纳税所得额。

7. 扣缴义务人与非居民企业签订与企业所得税法第三条第三款规定的所得有关的业务合同时，凡合同中约定由扣缴义务人实际承担应纳税款的，应将非居民企业取得的不含税所得换算为含税所得计算并解缴应扣税款。

8. 按照企业所得税法第三十七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，取得所得的非居民企业应当按照企业所得税法第三十九条规定，

向所得发生地主管税务机关申报缴纳未扣缴税款，并填报《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》。

9. 非居民企业未按照企业所得税法第三十九条规定申报缴纳税款的，税务机关可以责令限期缴纳，非居民企业应当按照税务机关确定的期限申报缴纳税款；非居民企业在税务机关责令限期缴纳前自行申报缴纳税款的，视为已按期缴纳税款。

### 【情景问答】

问：我公司在某国设有一家子公司，去年，取得了这家子公司开发的一项新药的专利授权，支付给这家子公司专利使用费100万元，请问要扣缴的企业所得税是多少？

答：根据企业所得税法第三条第三款的规定，该子公司将其专利授予你公司使用，属于非居民在中国境内没有机构场所而取得来源于中国的所得，应在中国缴纳企业所得税。对此类所得减按10%税率征收企业所得税，如果这笔所得不含增值税，则应缴纳的企业所得税为 $100 \times 10\% = 10$ 万元，应由你公司代扣代缴。如果某国与我国有税收协定，且该子公司符合受益所有人条件，则可以申请享受我国和某国税收协定更低的税率。

## 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条、第三条、第四条
2. 《国家税务总局关于非居民企业所得税源泉扣缴有关问题的公告》（2017年第37号）

## 70.境外投资者递延缴纳预提所得税报告

对境外投资者从中国境内居民企业分配的利润直接投资于非禁止类投资项目，凡符合规定条件的，实行递延缴税政策，暂不征收预提所得税。

## 【适用主体】

向符合条件的境外投资者分配利润所得的居民企业。

## 【政策规定】

1. 境外投资者暂不征收预提所得税须同时满足以下条件：

（1）境外投资者以分得利润进行的直接投资，包括境外投资者以分得利润进行的增资、新建、股权收购等权益性投资行为，但不包括新增、转增、收购上市公司股份（符合条件的战略投资除外）。具体是指：

①新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积；

②在中国境内投资新建居民企业；

③从非关联方收购中国境内居民企业股权；

④财政部、税务总局规定的其他方式。

境外投资者采取上述投资行为所投资的企业统称为被投资企业。

（2）境外投资者分得的利润属于中国境内居民企业向投资者实际分配已经实现的留存收益而形成的股息、红利等权益性投资收益。

（3）境外投资者用于直接投资的利润以现金形式支付的，相关款项从利润分配企业的账户直接转入被投资企业或股权转让方账户，在直接投资前不得在境内外其他账户周转；境外投资者用于直接投资的利润以实物、有价证券等非现金形式支付的，相关资产所有权直接从利润分配企业转入被投资企业或股权转让方，在直接投资前不得由其他企业、个人代为持有或临时持有。

2. 自2018年1月1日起，扩大境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策适用范围，由外商投资鼓励类项目扩大至所有非禁止外商投资的项目和领域。

3. 利润分配企业在支付分配利润时执行暂不征税政策应当审核境外投资者提交的资料信息，并确认以下结果后，

执行暂不征税政策：

- (1) 境外投资者填报的信息完整，没有缺项；
- (2) 利润实际支付过程与境外投资者填报信息吻合；
- (3) 境外投资者填报信息涉及利润分配企业的内容真实、准确。

4. 利润分配企业已按照规定执行暂不征税政策的，应在实际支付利润之日起7日内，向主管税务机关提交以下资料：

(1) 由利润分配企业填写的《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》；

(2) 由境外投资者提交并经利润分配企业补填信息后的《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》。

5. 境外投资者按照规定可以享受暂不征收预提所得税政策但未实际享受的，可在实际缴纳相关税款之日起三年内申请追补享受该政策，退还已缴纳的税款。

### **【政策依据】**

1. 《财政部 税务总局 国家发展改革委 商务部关于扩大境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策适用范围的通知》（财税〔2018〕102号）

2. 《国家税务总局关于扩大境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策适用范围有关问题的公告》

（国家税务总局公告2018年第53号）

## 71. 转让定价

转让定价管理是指税务机关按照企业所得税法和税收征收管理法的有关规定，对企业与其关联方之间的业务往来是否符合独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

独立交易原则是指没有关联关系的交易各方，按照公平成交价格 and 营业常规进行业务往来遵循的原则。

### 【适用主体】

与关联方之间的业务往来不符合独立交易原则的企业。

### 【政策规定】

税务机关通过关联申报审核、同期资料管理和利润水平监控等手段，对企业实施特别纳税调整监控管理，发现企业存在特别纳税调整风险的，可以向企业送达《税务事项通知书》，提示其存在的税收风险。

企业收到特别纳税调整风险提示或者发现自身存在特别纳税调整风险的，可以自行调整补税。企业自行调整补税的，应当填报《特别纳税调整自行缴纳税款表》。企业自行调整补税的，税务机关仍可按照有关规定实施特别纳税调查调整。

企业要求税务机关确认关联交易定价原则和方法等特

别纳税调整事项的，税务机关应当启动特别纳税调查程序。

### **【适用条件】**

企业与其关联方之间的业务往来，不符合独立交易原则而减少企业或者其关联方应纳税收入或者所得额的，税务机关有权按照合理方法调整。

### **【情景问答】**

问：我公司有跨境的关联销售，在定价上需要注意什么问题？

答：企业与关联方在销售商品、提供劳务、转让财产、提供财产使用权或资金借贷等交易中的定价行为需要符合独立交易原则。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十一条第一款
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百零九条至第一百一十条
3. 《中华人民共和国税收征收管理法》第三十六条
4. 《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第五十一条至五十六条
5. 《国家税务总局关于印发〈特别纳税调查调整实施办

法办法（试行）的通知》（国税发〔2009〕2号）第三条

6. 《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）

## **72.成本分摊协议**

成本分摊协议管理是指税务机关按照企业所得税法的规定，对企业与其关联方签署的成本分摊协议是否符合独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

### **【适用主体】**

共同开发、受让无形资产，或者共同提供、接受劳务的关联企业。

### **【政策规定】**

企业与其关联方签署成本分摊协议，有下列情形之一的，其自行分摊的成本不得税前扣除：

1. 不具有合理商业目的和经济实质；
2. 不符合独立交易原则；
3. 没有遵循成本与收益配比原则；
4. 未按有关规定备案或准备、保存和提供有关成本分摊协议的同期资料；

5. 自签署成本分摊协议之日起经营期限少于20年。

### **【适用条件】**

企业与其关联方共同开发、受让无形资产，或者共同提供、接受劳务协议中的成本，在计算应纳税所得额时未按照独立交易原则进行分摊的，税务机关有权按照合理方法调整。

### **【情景问答】**

**问：**我公司与境外子公司签订成本分摊协议，应向税务机关提供哪些资料？

**答：**企业应自与关联方签订（变更）成本分摊协议之日起30日内，向主管税务机关报送成本分摊协议副本，并在年度企业所得税纳税申报时，附送《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表》。税务机关对成本分摊协议进行后续管理，对不符合独立交易原则和成本与收益相匹配原则的成本分摊协议，实施特别纳税调查调整。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十一条第二款
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百一十二条

3. 《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发〔2009〕2号）第六十四条至第六十八条、第七十条至第七十三条、第七十五条

4. 《国家税务总局关于规范成本分摊协议管理的公告》（国家税务总局公告2015年第45号）

5. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）

## **73.受控外国企业**

### **【适用主体】**

设立在低税率国家（地区）外国企业的中国居民股东。

### **【政策规定】**

受控外国企业是指由居民企业，或者由居民企业和居民个人（以下统称中国居民股东，包括中国居民企业股东和中国居民个人股东）控制的设立在实际税负低于所得税法第四条第一款规定税率水平50%的国家（地区），并非出于合理经营需要对利润不作分配或减少分配的外国企业。

1. 前述所称“控制”，是指在股份、资金、经营、购销等方面构成实质控制。其中，股份控制是指由中国居民股东在纳税年度任何一天单层直接或多层间间接单一持有外国企

业10%以上有表决权股份，且共同持有该外国企业50%以上股份。

中国居民股东多层间接持有股份按各层持股比例相乘计算，中间层持有股份超过50%的，按100%计算。

2. 前述所称“居民个人”，是指根据《中华人民共和国个人所得税法》的规定，就其从中国境内、境外取得的所得在中国缴纳个人所得税的个人。

3. 计入中国居民企业股东当期的视同受控外国企业股息分配的所得，应按以下公式计算：

中国居民企业股东当期所得 = 视同股息分配额 × 实际持股天数 ÷ 受控外国企业纳税年度天数 × 股东持股比例

中国居民股东多层间接持有股份的，股东持股比例按各层持股比例相乘计算。

4. 受控外国企业与中国居民企业股东纳税年度存在差异的，应将视同股息分配所得计入受控外国企业纳税年度终止日所属的中国居民企业股东的纳税年度。

5. 计入中国居民企业股东当期所得已在境外缴纳的企业所得税税款，可按照所得税法或税收协定的有关规定抵免。

6. 受控外国企业实际分配的利润已根据所得税法第四十五条规定征税的，不再计入中国居民企业股东的当期所得。

## 【适用条件】

1. 中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得：

- (1) 设立在国家税务总局指定的非低税率国家(地区)；
- (2) 主要取得积极经营活动所得；
- (3) 年度利润总额低于 500 万元人民币。

2. 由居民企业，或者由居民企业和居民个人控制的设立在实际税负明显低于企业所得税法第四条第一款规定税率水平的国家(地区)的企业，并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配的，上述利润中应归属于该居民企业的部分，应当计入该居民企业的当期收入。

实际税负明显低于企业所得税法第四条第一款规定税率水平，是指低于企业所得税法第四条第一款规定税率的 50%。

## 【情景问答】

问：我公司在卡塔尔和美国两个国家设立了子公司，2016 年两个公司的收入均为利息等消极所得，利润总额都在 500 万以上，且利润没有进行股息分配，是不是都要按照受控外国企业进行调整缴税？

答：由于卡塔尔子公司的所得不属于从事积极生产经营活动所取得的“积极所得”，且利润总额超过了500万元，如果并非出于合理经营需要对利润不作分配或减少分配时，该利润中归属于你公司的部分，应视同股息分配计入你公司2016年的所得。

《国家税务总局关于简化判定中国居民股东控制外国企业所在国实际税负的通知》（国税函〔2009〕37号）以列举法的方式，列出了12个非低税率国家，分别为：美国、英国、法国、德国、日本、意大利、加拿大、澳大利亚、印度、南非、新西兰和挪威。由中国居民企业和居民个人设立在这些国家的外国公司，不分配利润或减少分配利润，税务机关予以认可，不计入中国居民企业股东视同受控外国企业股息分配的当期所得。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十五条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百一十六条至第一百一十八条
3. 《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发〔2009〕2号）第八章
4. 《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第38号）第

## 二条至第六条

5. 《国家税务总局关于简化判定中国居民股东控制外国企业所在国实际税负的通知》（国税函〔2009〕37号）

## 74. 受控外国企业信息报告

### 【适用主体】

受控外国企业的中国居民企业股东。

### 【政策规定】

1. 受控外国企业中国居民企业股东在办理企业所得税年度申报时，应附报以下与境外所得相关的资料信息：

（1）《受控外国企业信息报告表》；

（2）受控外国企业按照中国会计制度编报的年度独立财务报表等。

2. 应该报送的年度独立财务报表包括按照中国会计制度规定需要编报的主表及相关附表，以及会计报表附注、财务情况说明书、审计报告等附属资料。

### 【情景问答】

问：居民企业在哪些情形下需要填报《受控外国企业信息报告表》？

答：居民企业发生下列情形，应填报《受控外国企业信息报告表》：

1. 符合中华人民共和国企业所得税法第四十五条规定情形的居民企业，即由居民企业，或者由居民企业和中国居民控制的设立在实际税负明显低于企业所得税法第四条第一款规定税率水平的国家（地区）的企业，并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或减少分配的，上述利润中应归属于该居民企业的部分，应计入该居民企业当期收入。

2. 适用《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发〔2009〕2号文）第八十四条规定的居民企业，即中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东当期所得：

- （1）设立在国家税务总局指定的非低税率国家（地区）；
- （2）主要取得积极经营活动所得；
- （3）年度利润总额低于500万元人民币。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十五条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百一十六条至第一百一十八条
3. 《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信

息有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 38 号）  
第二条至第六条

4. 《国家税务总局关于做好居民企业报告境外投资和所得信息工作的通知》（税总函〔2015〕327 号）第二条

## **75. 资本弱化**

资本弱化管理是指税务机关按照所得税法规定，对企业接受关联方债权性投资与企业接受的权益性投资的比例是否符合规定比例或独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。对“走出去”企业来说，要关注投资所在国相关法律关于资本弱化的规定，避免因投资方式选择带来的不利影响。

### **【适用主体】**

接受关联方债权性投资与权益性投资的企业。

### **【政策规定】**

我国企业所得税政策规定，企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过标准而发生的利息支出，不得在税前扣除。企业实际支付给关联方的利息支出，其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：

1. 金融企业，为 5: 1;

2. 其他企业，为 2: 1。

但企业如果能提供相关资料，并证明相关交易活动符合独立交易原则的；或者该企业的实际税负不高于境内关联方的，其实际支付给境内关联方的利息支出，在计算应纳税所得额时准予扣除。

### **【适用条件】**

境外子公司实际支付给境内居民企业的利息支出不符合境外子公司所在国家资本弱化相关法律规定的，可能被投资国税务机关实施特别纳税调整。

### **【情景问答】**

**问：债权性投资和权益性投资各包括哪些内容？**

答：企业所得税法所称债权性投资，是指企业直接或者间接从关联方获得的，需要偿还本金和支付利息或者需要以其他具有支付利息性质的方式予以补偿的融资。

企业间接从关联方获得的债权性投资，包括：

1. 关联方通过无关联第三方提供的债权性投资；
2. 无关联第三方提供的、由关联方担保且负有连带责任的债权性投资；
3. 其他间接从关联方获得的具有负债实质的债权性投

资。

企业所得税法所称权益性投资，是指企业接受的不需要偿还本金和支付利息，投资人对企业净资产拥有所有权的投资。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十六条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百二十九条
3. 《财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知》（财税〔2008〕121号）
4. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）
5. 《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发〔2009〕2号）第八十五至第八十八条、第九十至第九十一条

## 76. 一般反避税

一般反避税是指税务机关按照企业所得税法第四十七条和个人所得税法第八条的规定，对企业和个人实施的不具

有合理商业目的而获取税收利益的避税安排，实施的特别纳税调整。

税收利益是指减少、免除或者推迟缴纳企业所得税应纳税额。

### **【适用主体】**

实施了不具有合理商业目的的安排而获取税收利益的企业和个人。

### **【政策规定】**

税务机关通过企业所得税汇算清缴、纳税评估、同期资料管理、对外支付税务管理、股权转让交易管理、税收协定执行等信息资源，发现企业是否存在一般反避税风险问题。

存在以下避税安排的企业，税务机关将启动一般反避税调查：

1. 滥用税收优惠；
2. 滥用税收协定；
3. 滥用公司组织形式；
4. 利用避税港避税；
5. 其他不具有合理商业目的的安排。

个人实施其他不具有合理商业目的的安排而获取不当税收利益，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整。

税务机关作出纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并依法加收利息。

### **【适用条件】**

对企业和个人实施的不具有合理商业目的而获取税收利益的避税安排，税务机关有权按照合理方法实施调整。

### **【情景问答】**

1. 问：对于企业而言，什么样的安排属于不具有合理商业目的的安排？

答：对于企业，不具有合理商业目的的避税安排具有以下特征：

（1）以获取税收利益为唯一目的或者主要目的；

（2）以形式符合税法规定、但与其经济实质不符的方式获取税收利益。

2. 问：我国企业对外投资时，如何避免一般反避税风险？

答：“走出去”企业对外投资时，可以借鉴我国一般反避税规定《一般反避税管理办法（试行）》（国家税务总局令2014年32号）、《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发〔2009〕2号）第十章，梳理自身对外投资架构，同时充分了解投资所在国关于一般

反避税管理的规定，避免被投资国税务机关实施一般反避税调查。

### 【政策依据】

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十七条
2. 《中华人民共和国个人所得税法》第八条
3. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百二十条
4. 《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（国税发〔2009〕2号）第十章
5. 《一般反避税管理办法（试行）》（国家税务总局2014年32号令）
6. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）

## 77. 关联申报

我国企业与境外投资方、境外被投资企业或者在境外设立的分支机构、从事生产经营的场所之间的关联交易，应当符合独立交易原则。对于上述关联交易，应当进行关联申报。

## 【适用主体】

纳税年度内与其境外关联方发生业务往来的，实行企业所得税查账征收的居民企业。

## 【政策规定】

企业向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表时，应当就其与关联方之间的业务往来进行关联申报，附送《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表(2016年版)》。

### 1. 关联方是指具有关联关系的双方

企业与其他企业、组织或者个人具有下列关系之一的，构成关联关系：

(1) 一方直接或者间接持有另一方的股份总和达到 25% 以上；双方直接或者间接同为第三方所持有的股份达到 25% 以上。

如果一方通过中间方对另一方间接持有股份，只要其对中间方持股比例达到 25% 以上，则其对另一方的持股比例按照中间方对另一方的持股比例计算。

两个以上具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的自然人共同持股同一企业，在判定关联关系时持股比例合并计算。

(2) 双方存在持股关系或者同为第三方持股，虽持股比例未达到第(1)的规定，但双方之间借贷资金总额占任

一方实收资本比例达到 50%以上，或者一方全部借贷资金总额的 10%以上由另一方担保（与独立金融机构之间的借贷或者担保除外）。

借贷资金总额占实收资本比例=年度加权平均借贷资金/年度加权平均实收资本，其中：

年度加权平均借贷资金= $\sum_{i>1}^n i$  笔借入或者贷出资金账面金额  $\times i$  笔借入或者贷出资金年度实际占用天数/365

年度加权平均实收资本= $\sum_{i>1}^n i$  笔实收资本账面金额  $\times i$  笔实收资本年度实际占用天数/365

（3）双方存在持股关系或者同为第三方持股，虽持股比例未达到第一条规定，但一方的生产经营活动必须由另一方提供专利权、非专利技术、商标权、著作权等特许权才能正常进行。

（4）双方存在持股关系或者同为第三方持股，虽持股比例未达到第一条规定，但一方的购买、销售、接受劳务、提供劳务等经营活动由另一方控制。

上述控制是指一方有权决定另一方的财务和经营政策，并能据以从另一方的经营活动中获取利益。

（5）一方半数以上董事或者半数以上高级管理人员（包括上市公司董事会秘书、经理、副经理、财务负责人和公司章程规定的其他人员）由另一方任命或者委派，或者同时担

任另一方的董事或者高级管理人员；或者双方各自半数以上董事或者半数以上高级管理人员同为第三方任命或者委派。

(6) 具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的两个自然人分别与双方具有第一条至第五条关系之一。

(7) 双方在实质上具有其他共同利益。

除第(2)款规定外，上述关联关系年度内发生变化的，关联关系按照实际存续期间认定。

仅因国家持股或者由国有资产管理部门委派董事、高级管理人员而存在上述第(1)至第(5)规定关系的，不构成关联关系。

## 2. 关联交易主要包括：

(1) 有形资产使用权或者所有权的转让。有形资产包括商品、产品、房屋建筑物、交通工具、机器设备、工具器具等；

(2) 金融资产的转让。金融资产包括应收账款、应收票据、其他应收款项、股权投资、债权投资和衍生金融工具形成的资产等；

(3) 无形资产使用权或者所有权的转让。无形资产包括专利权、非专利技术、商业秘密、商标权、品牌、客户名单、销售渠道、特许经营权、政府许可、著作权等；

(4) 资金融通。资金包括各类长短期借贷资金（含集

团资金池)、担保费、各类应计息预付款和延期收付款等;

(5) 劳务交易。劳务包括市场调查、营销策划、代理、设计、咨询、行政管理、技术服务、合约研发、维修、法律服务、财务管理、审计、招聘、培训、集中采购等。

### **【情景问答】**

问：我公司产品出口波兰，为开拓当地市场，拟在当地设立一家全资子公司，销售我公司的产品。请问我公司和波兰子公司之间的销售业务需要进行关联申报吗？

答：按照《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）规定，你公司和波兰子公司之间的关联交易需要进行关联申报。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十三条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百四十四条
3. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）第一条至第四条、第九条

## 78. 国别报告义务

国别报告是 BEPS 第 13 项行动计划《转让定价文档和国别报告》中的一项重要内容。国别报告主要披露最终控股企业所属跨国企业集团所有成员实体的全球所得、税收和业务活动的国别分布情况。国别报告作为《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表》的附表，在年度企业所得税申报时一并报送。

### 【适用主体】

符合国别报告报送条件的居民企业。

### 【政策规定】

存在下列情形之一的居民企业，应当在报送年度关联业务往来报告表时，填报国别报告：

1. 该居民企业为跨国企业集团的最终控股企业，且其上一会计年度合并财务报表中的各类收入金额合计超过55亿元；
2. 该居民企业被跨国企业集团指定为国别报告的报送企业。

国别报告包括《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表》《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表（英文）》《国别报告－跨国企业集团成员实体名单》《国别报

告 - 跨国企业集团成员实体名单（英文）》《国别报告 - 附加说明表》以及《国别报告 - 附加说明表（英文）》，共6张表。

### **【情景问答】**

**问：如何理解提供国别报告的“跨国企业集团的最终控股企业”？**

**答：**最终控股企业，是指能够合并其所属跨国企业集团所有成员实体财务报表，且不能被其他企业纳入合并财务报表的企业。

上述成员实体包括：

1. 实际已被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体；
2. 跨国企业集团持有该实体股权且按公开证券市场交易要求应被纳入但实际未被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体；
3. 仅由于业务规模或者重要性程度而未被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体；
4. 独立核算并编制财务报表的常设机构。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十三条

2. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 42 号）第五条至第八条

3. 《国家税务总局关于明确〈中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表（2016 年版）〉填报口径的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 26 号）

## **79.主体文档准备**

企业应当依据企业所得税法实施条例第一百一十四条的规定，按纳税年度准备并按税务机关要求提供其关联交易的同期资料。同期资料包括主体文档、本地文档和特殊事项文档。主体文档主要披露最终控股企业所属企业集团的全球业务整体情况。

### **【适用主体】**

达到主体文档准备条件的企业。

### **【政策规定】**

符合下列条件之一的企业，应当准备主体文档：

1. 年度发生跨境关联交易，且合并该企业财务报表的最终控股企业所属企业集团已准备主体文档；
2. 年度关联交易总额超过10亿元。

主体文档主要披露最终控股企业所属企业集团的全球业务整体情况，包括以下内容：

### 1. 组织架构

以图表形式说明企业集团的全球组织架构、股权结构和所有成员实体的地理分布。成员实体是指企业集团内任一营运实体，包括公司制企业、合伙企业和常设机构等。

### 2. 企业集团业务

(1) 企业集团业务描述，包括利润的重要价值贡献因素；

(2) 企业集团营业收入前五位以及占营业收入超过5%的产品或者劳务的供应链及其主要市场地域分布情况。供应链情况可以采用图表形式进行说明；

(3) 企业集团除研发外的重要关联劳务及简要说明，说明内容包括主要劳务提供方提供劳务的胜任能力、分配劳务成本以及确定关联劳务价格的转让定价政策；

(4) 企业集团内各成员实体主要价值贡献分析，包括执行的关键功能、承担的重大风险、以及使用的重要资产；

(5) 企业集团会计年度内发生的业务重组，产业结构调整，集团内企业功能、风险或者资产的转移；

(6) 企业集团会计年度内发生的企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立等。

### 3. 无形资产

(1) 企业集团开发、应用无形资产及确定无形资产所有权归属的整体战略，包括主要研发机构所在地和研发管理活动发生地及其主要功能、风险、资产和人员情况；

(2) 企业集团对转让定价安排有显著影响的无形资产或者无形资产组合，以及对应的无形资产所有权人；

(3) 企业集团内各成员实体与其关联方的无形资产重要协议清单，重要协议包括成本分摊协议、主要研发服务协议和许可协议等；

(4) 企业集团内与研发活动及无形资产相关的转让定价政策；

(5) 企业集团会计年度内重要无形资产所有权和使用权关联转让情况，包括转让涉及的企业、国家以及转让价格等。

#### 4. 融资活动

(1) 企业集团内部各关联方之间的融资安排以及与非关联方的主要融资安排；

(2) 企业集团内提供集中融资功能的成员实体情况，包括其注册地和实际管理机构所在地；

(3) 企业集团内部各关联方之间融资安排的总体转让定价政策。

#### 5. 财务与税务状况

(1) 企业集团最近一个会计年度的合并财务报表；

(2) 企业集团内各成员实体签订的单边预约定价安排、双边预约定价安排以及涉及国家之间所得分配的其他税收裁定的清单及简要说明；

(3) 报送国别报告的企业名称及其所在地。

企业仅与境内关联方发生关联交易的，可以不准备主体文档。

主体文档应当在企业集团最终控股企业会计年度终了之日起12个月内准备完毕，并自税务机关要求之日起30日内提供。企业因不可抗力无法按期提供的，应当在不可抗力消除后30日内提供。

如果集团内企业分属两个以上税务机关管辖，可以选择任一企业主管税务机关主动提供主体文档。集团内其他企业被主管税务机关要求提供主体文档时，在向主管税务机关书面报告集团主动提供主体文档情况后，可免于提供。

主体文档应当使用中文，并标明引用信息资料的出处来源；应当加盖企业印章，并由法定代表人或者法定代表人授权的代表签章。

主体文档应当自税务机关要求的准备完毕之日起保存10年。企业合并、分立的，应当由合并、分立后的企业保存。

## **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百一

## 十四条

2. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）第十条至第十二条、第十八条至第二十五条

3. 《国家税务总局关于明确同期资料主体文档提供及管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2018年第14号）

## 80.本地文档准备

企业按税务机关要求提供的其关联交易的同期资料中，本地文档主要披露企业关联交易的详细信息。

### 【适用主体】

达到本地文档准备条件的企业。

### 【政策规定】

符合下列条件之一的企业，应当准备本地文档：

1. 有形资产所有权转让金额（来料加工业务按照年度进出口报关价格计算）超过2亿元；
2. 金融资产转让金额超过1亿元；
3. 无形资产所有权转让金额超过1亿元；
4. 其他关联交易金额合计超过4000万元。

本地文档主要披露企业关联交易的详细信息，包括以下

内容:

## 1. 企业概况

(1) 组织结构, 包括企业各职能部门的设置、职责范围和雇员数量等;

(2) 管理架构, 包括企业各级管理层的汇报对象以及汇报对象主要办公所在地等;

(3) 业务描述, 包括企业所属行业的发展概况、产业政策、行业限制等影响企业和行业的主要经济和法律问题, 主要竞争者等;

(4) 经营策略, 包括企业各部门、各环节的业务流程, 运营模式, 价值贡献因素等;

(5) 财务数据, 包括企业不同类型业务及产品的收入、成本、费用及利润;

(6) 涉及本企业或者对本企业产生影响的重组或者无形资产转让情况, 以及对本企业的影响分析。

## 2. 关联关系

(1) 关联方信息, 包括直接或者间接拥有企业股权的关联方, 以及与企业发生交易的关联方, 内容涵盖关联方名称、法定代表人、高级管理人员的构成情况、注册地址、实际经营地址, 以及关联个人的姓名、国籍、居住地等情况;

(2) 上述关联方适用的具有所得税性质的税种、税率及相应可享受的税收优惠;

(3) 本会计年度内, 企业关联关系的变化情况。

### 3. 关联交易

#### (1) 关联交易概况

①关联交易描述和明细, 包括关联交易相关合同或者协议副本及其执行情况的说明, 交易标的的特性, 关联交易的类型、参与方、时间、金额、结算货币、交易条件、贸易形式, 以及关联交易与非关联交易业务的异同等;

②关联交易流程, 包括关联交易的信息流、物流和资金流, 与非关联交易业务流程的异同;

③功能风险描述, 包括企业及其关联方在各类关联交易中执行的功能、承担的风险和使用的资产;

④交易定价影响要素, 包括关联交易涉及的无形资产及其影响, 成本节约、市场溢价等地域特殊因素。地域特殊因素应从劳动力成本、环境成本、市场规模、市场竞争程度、消费者购买力、商品或者劳务的可替代性、政府管制等方面进行分析;

⑤关联交易数据, 包括各关联方、各类关联交易涉及的交易金额。分别披露关联交易和非关联交易的收入、成本、费用和利润, 不能直接归集的, 按照合理比例划分, 并说明该划分比例的依据。

#### (2) 价值链分析

①企业集团内业务流、物流和资金流, 包括商品、劳务

或者其他交易标的从设计、开发、生产制造、营销、销售、交货、结算、消费、售后服务、循环利用等各环节及其参与方；

②上述各环节参与方最近会计年度的财务报表；

③地域特殊因素对企业创造价值贡献的计量及其归属；

④企业集团利润在全球价值链条中的分配原则和分配结果。

### （3）对外投资

①对外投资基本信息，包括对外投资项目的投资地区、金额、主营业务及战略规划；

②对外投资项目概况，包括对外投资项目的股权架构、组织结构，高级管理人员的雇佣方式，项目决策权限的归属；

③对外投资项目数据，包括对外投资项目的营运数据。

### （4）关联股权转让

①股权转让概况，包括转让背景、参与方、时间、价格、支付方式，以及影响股权转让的其他因素；

②股权转让标的的相关信息，包括股权转让标的所在地，出让方获取该股权的时间、方式和成本，股权转让收益等信息；

③尽职调查报告或者资产评估报告等与股权转让相关的其他信息。

### （5）关联劳务

①关联劳务概况，包括劳务提供方和接受方，劳务的具体内容、特性、开展方式、定价原则、支付形式，以及劳务发生后各方受益情况等；

②劳务成本费用的归集方法、项目、金额、分配标准、计算过程及结果等；

③企业及其所属企业集团与非关联方存在相同或者类似劳务交易的，还应当详细说明关联劳务与非关联劳务在定价原则和交易结果上的异同。

(6) 与企业关联交易直接相关的，中国以外其他国家税务主管当局签订的预约定价安排和作出的其他税收裁定。

#### 4. 可比性分析

(1) 可比性分析考虑的因素，包括交易资产或者劳务特性，交易各方功能、风险和资产，合同条款，经济环境，经营策略等；

(2) 可比企业执行的功能、承担的风险以及使用的资产等相关信息；

(3) 可比对象搜索方法、信息来源、选择条件及理由；

(4) 所选取的内部或者外部可比非受控交易信息和可比企业的财务信息；

(5) 可比数据的差异调整及理由。

#### 5. 转让定价方法的选择和使用

(1) 被测试方的选择及理由；

(2) 转让定价方法的选用及理由，无论选择何种转让定价方法，均须说明企业对集团整体利润或者剩余利润所做的贡献；

(3) 确定可比非关联交易价格或者利润的过程中所做的假设和判断；

(4) 运用合理的转让定价方法和可比性分析结果，确定可比非关联交易价格或者利润；

(5) 其他支持所选用转让定价方法的资料；

(6) 关联交易定价是否符合独立交易原则的分析及结论。

企业执行预约定价安排的，可以不准备预约定价安排涉及关联交易的本地文档，且关联交易金额不计入《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）第十三条规定的关联交易金额范围。

企业仅与境内关联方发生关联交易的，可以不准备本地文档。

本地文档应当在关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕，并自税务机关要求之日起30日内提供。企业因不可抗力无法按期提供的，应当在不可抗力消除后30日内提供。

本地文档应当使用中文，并标明引用信息资料的出处来源；应当加盖企业印章，并由法定代表人或者法定代表人授

权的代表签章。

本地文档应当自税务机关要求的准备完毕之日起保存10年。企业合并、分立的，应当由合并、分立后的企业保存。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百四十四条

2. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）第十三条、第十四条、第十八条至第二十五条

## **81.特殊事项文档准备**

企业按税务机关要求提供的其关联交易的同期资料中，特殊事项文档包括成本分摊协议特殊事项文档和资本弱化特殊事项文档两类。

### **【适用主体】**

达到特殊事项文档准备条件的企业。

### **【政策规定】**

企业签订或者执行成本分摊协议的，应当准备成本分摊协议特殊事项文档。

成本分摊协议特殊事项文档包括以下内容：

1. 成本分摊协议副本；
2. 各参与方之间达成的为实施成本分摊协议的其他协议；
3. 非参与方使用协议成果的情况、支付的金额和形式，以及支付金额在参与方之间的分配方式；
4. 本年度成本分摊协议的参与方加入或者退出的情况，包括加入或者退出的参与方名称、所在国家和关联关系，加入支付或者退出补偿的金额及形式；
5. 成本分摊协议的变更或者终止情况，包括变更或者终止的原因、对已形成协议成果的处理或者分配；
6. 本年度按照成本分摊协议发生的成本总额及构成情况；
7. 本年度各参与方成本分摊的情况，包括成本支付的金额、形式和对象，作出或者接受补偿支付的金额、形式和对象；
8. 本年度协议预期收益与实际收益的比较以及由此作出的调整；
9. 预期收益的计算，包括计量参数的选取、计算方法和改变理由。

企业关联债资比例超过标准比例需要说明符合独立交易原则的，应当准备资本弱化特殊事项文档。

资本弱化特殊事项文档包括以下内容：

1. 企业偿债能力和举债能力分析；
2. 企业集团举债能力及融资结构情况分析；
3. 企业注册资本等权益投资的变动情况说明；
4. 关联债权投资的性质、目的及取得时的市场状况；
5. 关联债权投资的货币种类、金额、利率、期限及融资条件；
6. 非关联方是否能够并且愿意接受上述融资条件、融资金额及利率；
7. 企业为取得债权性投资而提供的抵押品情况及条件；
8. 担保人状况及担保条件；
9. 同类同期贷款的利率情况及融资条件；
10. 可转换公司债券的转换条件；
11. 其他能够证明符合独立交易原则的资料。

企业执行预约定价安排的，可以不准备预约定价安排涉及关联交易的特殊事项文档，且关联交易金额不计入42号公告第十三条规定的关联交易金额范围。

企业仅与境内关联方发生关联交易的，可以不准备特殊事项文档。

特殊事项文档应当在关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕，并自税务机关要求之日起30日内提供。企业因不可抗力无法按期提供的，应当在不可抗力消除后30日内提

供。

特殊事项文档应当使用中文，并标明引用信息资料的出处来源；应当加盖企业印章，并由法定代表人或者法定代表人授权的代表签章。

特殊事项文档应当自税务机关要求的准备完毕之日起保存10年。企业合并、分立的，应当由合并、分立后的企业保存。

### **【情景问答】**

**问：同期资料准备和提供的期限是如何规定的？**

答：同期资料主体文档应当在企业集团最终控股企业会计年度终了之日起12个月内准备完毕；本地文档和特殊事项文档应当在关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕。

同期资料应当自税务机关要求之日起30日内提供。企业因不可抗力无法按期提供同期资料的，应当在不可抗力消除后30日内提供同期资料。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百四十四条

2. 《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号）第十五

条至第二十五条

## 四、服务举措

### 82.出口退（免）税无纸化申报

#### 【服务内容】

为支持外贸稳增长，进一步优化出口退税服务，加快出口退税进度，创建优质便捷的退税服务体系，服务“走出去”企业，税务总局决定在全国范围内推广出口退（免）税无纸化申报试点工作。

企业通过提供数字签名证书签名后的正式申报电子数据，即可申报办理出口退（免）税相关事项，无需报送纸质申报表和纸质凭证，原规定向主管税务机关报送的纸质凭证留存备查。

#### 【更多资讯】

符合以下条件的出口企业，均可采用无纸化方式申报办理出口退（免）税事项：

1. 自愿申请开展出口退（免）税无纸化管理，且向主管税务机关承诺能够按规定将有关申报资料留存企业备案；
2. 出口退（免）税企业分类管理类别为一类、二类、三

类；

3. 有税控数字签名证书或主管税务机关认可的其他数字签名证书；

4. 能够按规定报送经数字签名后的出口退（免）税全部申报资料的电子数据。

出口企业和其他单位视同出口货物，在提供退（免）税申报资料时，存在无法生成电子数据情形的，不影响该企业申请成为无纸化申报试点企业，该项视同出口业务仍可按现行规定报送纸质申报资料办理退（免）税。

### **【政策依据】**

1. 《国家税务总局关于推进出口退（免）税无纸化管理试点工作的通知》（税总函〔2016〕36号）

2. 《国家税务总局关于进一步推进出口退（免）税无纸化申报试点工作的通知》（税总函〔2017〕176号）

## **83. 简化出口退（免）税申报及证明开具**

### **【服务内容】**

1. 纳税人因申报出口退（免）税的出口报关单、代理出口货物证明、委托出口货物证明、增值税进货凭证没有电子信息或凭证内容与电子信息不符，无法在规定期限内申报出

口退（免）税或者开具《代理出口货物证明》的，取消出口退（免）税凭证无相关电子信息申报，停止报送《出口退（免）税凭证无相关电子信息申报表》。待收齐退（免）税凭证及相关电子信息后，即可申报办理退（免）税。

2. 纳税人因未收齐出口退（免）税相关单证，无法在规定时间内申报出口退（免）税或者开具《代理出口货物证明》的，取消出口退（免）税延期申报，停止报送《出口退（免）税延期申报申请表》及相关举证资料。待收齐退（免）税凭证及相关电子信息后，即可申报办理退（免）税。

3. 纳税人申请开具《代理出口货物证明》时，报送简并优化后的《代理出口货物证明申请表》，停止报送纸质的《委托出口货物证明》。

4. 纳税人发生退运或者需要修改、撤销出口货物报关单时，报送简并优化后的《出口货物已补税/未退税证明》，停止报送《退运已补税（未退税）证明申请表》。

5. 纳税人需要作废出口退（免）税相关证明的，应向主管税务机关提出申请，并交回原出具的纸质证明。

## 【更多资讯】

为便于纳税人申报办理出口退（免）税事项，税务部门提供了电子税务局、标准版国际贸易“单一窗口”、出口退

税离线申报工具三种免费申报渠道，供纳税人选用，并在其中增加了便捷服务功能，纳税人可通过上述申报渠道，提出相关申请。

1. 出口退（免）税备案撤回；
2. 已办结退税的出口货物免退税申报，发现申报数据有误而作申报调整；
3. 将申请出口退税的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书用途改为申报抵扣；
4. 出口退（免）税相关证明作废；
5. 进料加工计划分配率调整。

### **【政策依据】**

《国家税务总局关于优化整合出口退税信息系统 更好服务纳税人有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 15 号）

## **84. 出口退税率查询**

### **【服务内容】**

税务总局在官网上“纳税服务”栏目开辟有出口退税率查询，为企业提供出口货物的出口退税率查询服务。

## 【更多资讯】

欢迎访问国家税务总局官网出口退税率查询网页：

<http://hd.chinatax.gov.cn/nszx/InitChukou.html>

## 85. 办税事项“最多跑一次”

### 【服务内容】

为进一步深化税务系统“放管服”改革，推进办税便利化，减少纳税人办税跑腿次数，降低纳税人办税成本，税务总局编制了《办税事项“最多跑一次”清单》（简称《清单》），自2018年4月1日起在全国实施。

### 【更多资讯】

办税事项“最多跑一次”，是指纳税人办理《清单》范围内的事项，在资料完整且符合法定受理条件的前提下，最多只需要到税务机关跑一次。纳税人的办税事项不符合法定受理条件，或者提交的资料不完整，不适用“最多跑一次”。

《清单》包含了多项服务“走出去”措施，在资料完整且符合法定受理条件下，真正让“走出去”纳税人最多跑一次。各地税务机关在推行“最多跑一次”改革的同时，应积极落实税务总局深化“放管服”的要求，大力推进网上办税，努力实现办税“不用跑”。税务总局将根据政策变化适时调

整《清单》，在国家税务总局官方网站公布。

### 【政策依据】

1. 《国家税务总局关于进一步深化税务系统“放管服”改革优化税收环境的若干意见》（税总发〔2017〕101号）
2. 《国家税务总局关于发布〈办税事项“最多跑一次”清单〉的公告》（国家税务总局公告2018年第12号）

## 86. “走出去”纳税人开具《中国税收居民身份证明》

企业或者个人为享受中国政府对外签署的税收协定（含内地与香港、澳门，大陆与台湾签署的税收安排或者协议）、航空协定税收条款、海运协定税收条款、汽车运输协定税收条款、互免国际运输收入税收协议或者换函待遇，可以向税务机关申请开具《中国税收居民身份证明》。

### 【适用主体】

中国居民企业及居民个人。

### 【服务内容】

1. 居民企业是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业。在中

国境内成立的企业，包括依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织。依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业，包括依照外国（地区）法律成立的企业和其他取得收入的组织。

居民个人是指在中国境内有住所，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计满 183 天的个人。个人所得税法所称在中国境内有住所，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住。

2. 申请人应向主管其所得税的县级税务机关（以下称主管税务机关）申请开具《税收居民证明》。中国居民企业的境内、境外分支机构应由其中国总机构向总机构主管税务机关申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关申请。

3. 申请人申请开具《税收居民证明》应向主管税务机关提交以下资料：

（1）《中国税收居民身份证明》申请表；

（2）与拟享受税收协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、相关支付凭证等证明资料；

（3）申请人为个人且在中国境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明材料，包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；

(4) 申请人为个人且在中国境内无住所，而一个纳税年度内在中国境内居住累计满 183 天的，提供在中国境内实际居住时间的证明材料，包括出入境信息等资料；

(5) 境内、境外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；

(6) 合伙企业的中国居民合伙人作为申请人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或提供的资料应提交中文文本，相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。申请人向主管税务机关提交上述资料的复印件时，应在复印件上加盖申请人印章或签字，主管税务机关核验原件后留存复印件。

## 【情景问答】

1. 问：什么是《中国税收居民身份证明》（以下简称《税收居民证明》）？

答：《税收居民证明》是国家依据我国对外签署的避免双重征税协定，为帮助中国居民企业和个人享受在境外取得所得时的协定优惠待遇，由税务部门开具的证明企业或个人的中国税收居民身份的一种制式证明。中国居民企业和个人开展对外投资、经营和提供劳务活动时，如果取得相应的收入且在投资东道国负有纳税义务（主要是企业所得税和个人所得税），为适用我国与东道国签署的税收协定以减轻在东

道国的税收负担,就需要向当地税务部门提交其《税收居民证明》。

2. 问: 我公司是一家“走出去”企业,在境外取得所得,在享受我国与对方国家签署的税收协定优惠待遇时,对方国家要求我公司提供《中国税收居民身份证明》,请问我去哪里开具?

答: 可以向你公司企业所得税主管税务机关申请开具《中国税收居民身份证明》。

3. 问: 我公司境外设立的分支机构如何开具《中国税收居民身份证明》?

答: 居民企业的境内、境外分支机构应由其中国总机构向总机构主管税务机关申请。即向你公司企业所得税主管税务机关申请开具。

4. 问: 我公司外派中国香港子公司的一位雇员取得一笔利息所得,在中国香港负有纳税义务,请问如果向中国香港税务局申请享受两地税收安排待遇,需要提供居民身份证明吗?

答: 根据内地和香港特别行政区签署的税收安排,你公司该位员工需要提供你公司主管税务机关开具的《中国税收居民身份证明》。

## 【政策依据】

1. 《国家税务总局关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第17号）
2. 《国家税务总局关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第40号）
3. 《中华人民共和国企业所得税法》第二条
4. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条
5. 《中华人民共和国个人所得税法》第一条
6. 《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第二条

## 87. 纳税人开具《无欠税证明》

### 【适用主体】

因境外投标、企业上市等需要，需开具《无欠税证明》的纳税人。

### 【服务内容】

1. 《无欠税证明》是指税务机关依纳税人申请，根据税收征管信息系统所记载的信息，为纳税人开具的表明其不存在欠税情形的证明。“不存在欠税情形”，是指纳税人在税收征管信息系统中，不存在应申报未申报记录且无下列应缴未缴的税款：

(1) 办理纳税申报后，纳税人未在税款缴纳期限内缴纳的税款；

(2) 经批准延期缴纳的税款期限已满，纳税人未在税款缴纳期限内缴纳的税款；

(3) 税务机关检查已查定纳税人的应补税额，纳税人未缴纳的税款；

(4) 税务机关根据《中华人民共和国税收征收管理法》第二十七条、第三十五条核定纳税人的应纳税额，纳税人未在税款缴纳期限内缴纳的税款；

(5) 纳税人的其他未在税款缴纳期限内缴纳的税款。

2. 已实行实名办税的纳税人到主管税务机关申请开具《无欠税证明》的，办税人员持有效身份证件直接申请开具，无需提供登记证照副本或税务登记证副本。未办理实名办税的纳税人到主管税务机关申请开具《无欠税证明》的，区分以下情况提供相关有效证件：

(1) 单位纳税人和个体工商户，提供市场监管部门或其他登记机关发放的登记证照副本或税务登记证副本，以及经办人有效身份证件；

(2) 自然人纳税人，提供本人有效身份证件；委托他人代为申请开具的，还需一并提供委托书、委托人及受委托人有效身份证件。

3. 《无欠税证明》是税务机关根据税收征管信息系统记

载信息出具，仅证明截止到开具时间节点，纳税人在税收征管信息系统中不存在欠税情形。纳税人如申报不实，税务机关仍然要依法追缴税款。

### 【政策依据】

《国家税务总局关于开具〈无欠税证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第47号）

## 88. 单边预约定价安排

单边预约定价安排是企业与一国税务机关签署的预约定价安排。单边预约定价安排只能为企业提供一个国内关联交易定价原则和计算方法的确定性，而不能有效规避企业境外关联方被其所在国家（地区）的税务机关进行转让定价调查调整的风险。

### 【适用主体】

预约定价安排一般适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度每年度发生的关联交易金额4000万元人民币以上的企业。符合一定条件的企业申请单边预约定价安排，可以适用简易程序。

## 【服务内容】

1. 预约定价安排适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起 3 至 5 个年度的关联交易。

2. 企业以前年度的关联交易与预约定价安排适用年度相同或者类似的，经企业申请，税务机关可以将预约定价安排确定的定价原则和计算方法追溯适用于以前年度该关联交易的评估和调整。追溯期最长为 10 年。

3. 预约定价安排的谈签与执行经过预备会谈、谈签意向、分析评估、正式申请、协商签署和监控执行 6 个阶段。

4. 在预约定价安排签署前，税务机关和企业均可暂停、终止预约定价安排程序。

5. 企业有谈签单边预约定价安排意向的，应当向主管税务机关书面提出预备会谈申请，提交《预约定价安排预备会谈申请书》。

6. 税务机关和企业预备会谈期间达成一致意见的，企业收到主管税务机关送达的同意其提交谈签意向的《税务事项通知书》后，应当向主管税务机关提交《预约定价安排谈签意向书》，并附送单边预约定价安排申请草案。

7. 分析评估阶段，企业应当配合税务机关分析评估其单边预约定价安排申请草案是否符合独立交易原则。税务机关认为预约定价安排申请草案不符合独立交易原则的，企业应

当与税务机关协商，并进行调整；税务机关认为预约定价安排申请草案符合独立交易原则的，主管税务机关向企业送达同意其提交正式申请的《税务事项通知书》，企业收到通知后，可以向税务机关提交《预约定价安排正式申请书》，并附送预约定价安排正式申请报告。

8. 主管税务机关与企业就单边预约定价安排文本达成一致后，双方的法定代表人或者法定代表人授权的代表签署单边预约定价安排。

9. 预约定价安排执行期满后自动失效。企业申请续签的，应当在预约定价安排执行期满之日前90日内向税务机关提出续签申请，报送《预约定价安排续签申请书》及相关资料。

### **【情景问答】**

问：我们是一家“走出去”企业，与境外子公司的关联交易很多，但不知道我们的定价原则是否符合中国税务机关的要求，听说可以通过签订单边、双边或者多边“预约定价安排”提供税收确定性，请问我们公司应该签订哪种预约定价安排呢？

答：企业与境外子公司之间关联交易的转让定价问题，是“走出去”企业值得关注的一个重要问题。预约定价安排是企业与税务机关就企业未来年度关联交易的定价原则和

计算方法达成一致后签订的安排，最大的好处是提供税收确定性。它是通过税企合作解决转让定价潜在争议的有效手段，能降低纳税人的税收风险，对税企双方都很有益。作为“走出去”企业，在与境外子公司存在多种关联交易的情况下，可考虑与税务机关签单边预约定价安排，从而规范集团的转让定价政策，为未来年度的关联交易提供税收确定性。单边预约定价安排只涉及企业与一方税务机关，相对于双边或者多边预约定价安排，更容易达成共识，所需时间较少、效率较高。预约定价安排的谈签与执行的具体流程，可以参考《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第64号）等有关法律、法规或者规范性文件。

### **【政策依据】**

1. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十二条
2. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百一十三条
3. 《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第五十三条
4. 《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第64号）
5. 《国家税务总局关于单边预约定价安排适用简易程序

## 有关事项的公告》（国家税务总局公告2021年第24号）

### **89.双边或者多边预约定价安排**

双边或者多边预约定价安排是企业与两个或两个以上税收协定缔约国家（地区）的税务机关就企业未来年度关联交易的定价原则和计算方法达成一致后签订的安排。双边或者多边预约定价安排既可以为“走出去”企业有效避免或消除国际重复征税，也能为纳税人提供税收确定性。

#### **【适用主体】**

预约定价安排一般适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度每年度发生的关联交易金额4000万元人民币以上的企业。

#### **【服务内容】**

1. 预约定价安排适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起3至5个年度的关联交易。

2. 企业以前年度的关联交易与预约定价安排适用年度

相同或者类似的，经企业申请，税务机关可以将预约定价安排确定的定价原则和计算方法追溯适用于以前年度该关联交易的评估和调整。追溯期最长为 10 年。

3. 预约定价安排的谈签与执行经过预备会谈、谈签意向、分析评估、正式申请、协商签署和监控执行 6 个阶段。

4. 在预约定价安排签署前，税务机关和企业均可暂停、终止预约定价安排程序。

5. 企业有谈签双边或者多边预约定价安排意向的，应当同时向国家税务总局和主管税务机关书面提出预备会谈申请，提交《预约定价安排预备会谈申请书》。

6. 税务机关和企业预备会谈期间达成一致意见的，企业收到主管税务机关送达的同意其提交谈签意向的《税务事项通知书》后，应当同时向国家税务总局和主管税务机关提交《预约定价安排谈签意向书》，并附送双边或者多边预约定价安排申请草案。

7. 分析评估阶段，企业应当配合税务机关分析评估其双边或者多边预约定价安排申请草案是否符合独立交易原则。税务机关认为预约定价安排申请草案不符合独立交易原则的，企业应当与税务机关协商，并进行调整；税务机关认为预约定价安排申请草案符合独立交易原则的，主管税务机关向企业送达同意其提交正式申请的《税务事项通知书》，企业收到通知后，可以向税务机关提交《预约定价安排正式申

请书》，并附送预约定价安排正式申请报告，并按照有关规定提交启动特别纳税调整相互协商程序的申请。

8. 国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局授权的代表签署双边或者多边预约定价安排后，主管税务机关应当向企业送达《税务事项通知书》，附送预约定价安排。

9. 预约定价安排执行期满后自动失效。企业申请续签的，应当在预约定价安排执行期满之日前 90 日内向税务机关提出续签申请，报送《预约定价安排续签申请书》及相关资料。

### 【情景问答】

问：作为一家“走出去”企业，我们与 B 国的子公司存在着较多的关联交易，我们担心目前的关联交易定价政策不符合 B 国的要求，面临双重征税的风险，对此情况，请问我们公司应该如何处理？有没有什么办法可以避免双重征税？

答：“走出去”企业如果不重视关联交易定价政策，很有可能面临转让定价调查的风险。针对此种情况，企业首先应评估自身关联交易是否符合独立交易原则。在满足条件的前提下，申请双边预约定价安排既能帮助企业降低潜在的双重征税风险，又能保证企业的转让定价政策符合 B 国和我国的要求，是避免和解决转让定价争议的有效方法，大大降低

企业税收风险和遵从成本，营造两国税务机关和企业三方共赢局面。双边预约定价安排的前提是两国必须存在着税收协定，B国与我国是否存在着税收协定是首要判定的问题。双边预约定价安排的谈签，除了需要企业的积极配合之外，还需要两国税务机关协商达成一致，因此，影响因素相对较多，所需时间相对较长。如需进一步了解双边预约定价安排的谈签和执行的具体流程和规定，可以参考《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第64号）等有关法律、法规或者规范性文件。

### 【政策依据】

1. 中国政府与其他国家（地区）签署的避免双重征税协定、协议或者安排的有关规定
2. 《中华人民共和国企业所得税法》第四十二条
3. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百一十三条
4. 《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第五十三条
5. 《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第64号）
6. 《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6

号)

## **90.中国预约定价安排年度报告**

### **【服务内容】**

2020年10月，税务总局以中英文形式对外发布《中国预约定价安排年度报告（2019）》，这是中国第11次对外发布预约定价安排（以下简称APA）年度报告。该报告介绍了中国APA最新制度、执行程序及相关工作开展情况，覆盖了2005年至2019年间APA谈签的统计数据和分析。

### **【更多资讯】**

《中国预约定价安排年度报告（2019）》下载网址：

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810214/n810606/c5157990/content.html>

## **91.协定条款相关的涉税争议双边协商**

根据我国对外签署的税收协定的有关规定，税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，解决国际税收争议，维护中国居民企业在境外的

合法利益和国家税收权益。

涉税争议双边协商应遵循相互协商程序。相互协商程序，是指我国主管当局根据税收协定有关条款规定，与缔约对方主管当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题，以避免或消除国际重复征税问题的过程。

### **【适用主体】**

中国居民（国民）

### **【服务内容】**

如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按本办法的规定向省级税务机关提出申请，请求税务总局与缔约对方主管当局通过相互协商程序解决有关问题。申请人应在有关税收协定规定的期限内，以书面形式向省级税务机关提出启动相互协商程序的申请。

可以申请启动相互协商程序的情形包括：

1. 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；
2. 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

3. 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
4. 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
5. 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
6. 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

我国负责相互协商工作的主管当局为税务总局；处理相互协商程序事务的税务总局授权代表为税务总局国际税务司司长或副司长，以及税务总局指定的其他人员。

省、自治区、直辖市和计划单列市税务局及以下各级税务机关负责协助税务总局处理相互协商程序涉及的本辖区内事务。

### **【情景问答】**

1. 问：我们集团 2015 年在埃塞俄比亚设立了一家公司。该公司发生双重居民身份问题。请问，可以申请启动税收协定相互协商程序吗？

答：中国政府和埃塞俄比亚联邦民主共和国政府签订的税收协定已于 2012 年 12 月 25 日生效。按照该协定及我国国内有关税收政策的规定，发生双重居民身份情况时，可以申请启动相互协商程序，通过相互协商程序进行最终确认。

2. 问：申请启动税收协定相互协商程序需提供哪些资料？

答：中国居民申请启动税收协定相互协商程序，应按照《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告2013年第56号）的规定，向省级税务机关提交《启动税收协定相互协商程序申请表》纸质和电子版。

### 【政策依据】

1. 中国政府与其他国家（地区）签署的避免双重征税协定、协议或者安排的有关规定

2. 《国家税务总局关于发布〈税收协定相互协商程序实施办法〉的公告》（国家税务总局公告2013年第56号）第一章、第二章

3. 《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告2011年第45号）第二十九条

4. 《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）第四十七条至六十一条

## 92.特别纳税调整相互协商

### 【适用主体】

根据我国对外签署的税收协定的有关规定，因税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的事项，国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。有《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）第五十二条所列示情形之一的，国家税务总局可以拒绝企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局启动相互协商程序的请求。

### 【服务内容】

企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明。

### 【情景问答】

**问：**企业按照规定向国家税务总局提起特别纳税调整相互协商申请时，应注意哪些问题？

**答：**按照《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整

及相互协商程序管理办法〉的公告》(国家税务总局公告 2017 年第 6 号)规定,企业向国家税务总局提起相互协商申请的,需要注意:

(1) 应在税收协定规定期限内,向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明;

(2) 如税务机关在相互协商过程中要求企业进一步补充提供资料,企业应在规定时限内提交;

(3) 提交的资料应同时采用中文和英文文本,向税收协定缔约双方税务主管当局提交资料的内容保持一致。

### **【政策依据】**

1. 中国政府与其他国家(地区)签署的避免双重征税协定、协议或者安排的有关规定

2. 《中华人民共和国企业所得税法》第五十八条

3. 《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》国家税务总局公告2017年第6号

## 93. 税收服务“一带一路”网页

### 【服务内容】

税务总局网站上开辟了税收服务“一带一路”专题，专题涵盖税收协定、工作动态、政策法规、相关案例、媒体资讯、国际税讯、国别（地区）投资税收指南、“一带一路”税收征管合作论坛等内容。专题内容将及时更新，帮助企业全面了解“一带一路”的税收信息。

### 【更多资讯】

欢迎访问国家税务总局税收服务“一带一路”网页：

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810219/n810744/n1671176/index.html>

## 94. “一带一路”税收征管合作机制

### 【服务内容】

2019年4月，第一届“一带一路”税收征管合作论坛在浙江乌镇召开。论坛期间，34个国家、地区税务部门共同签署了《“一带一路”税收征管合作谅解备忘录》，正式建立了“一带一路”税收征管合作机制。论坛参与方共同发布了《乌镇声明》以及《乌镇行动计划（2019-2021）》。

网页链

接:<http://www.chinatax.gov.cn/eng//britacom.html>

## **95.12366 纳税缴费服务热线**

### **【服务内容】**

2015年6月起,全国税务系统依托12366纳税缴费服务热线答复“走出去”纳税人的税收政策咨询,回应服务诉求。

### **【更多资讯】**

目前,拨打各地的12366纳税缴费服务热线,即可咨询“走出去”税收政策。

## **96.12366 双语热线**

### **【服务内容】**

2016年1月,国家税务总局12366上海(国际)纳税服务中心正式挂牌成立,2016年11月,开通中国国际税收服务热线,可为国内外纳税人提供中英文专业税收咨询、办税指引等纳税服务。截至2021年9月,已累计向纳税人提供咨询服务15.5万余次,服务对象覆盖美国、印度、加拿大、法国、澳大利亚等许多国家和地区的纳税人,其中英语服务

2050 余人次，纳税人满意度达 100%。

### **【更多资讯】**

欢迎拨打中国国际税收服务热线：021-12366

## **97.国别（地区）投资税收指南**

### **【服务内容】**

截至 2021 年 9 月，税务总局共发布了 104 份国别（地区）投资税收指南，涵盖 104 个国家（地区）。

国别（地区）投资税收指南涵盖国家（地区）的基本情况、与我国双边经贸往来情况、现行税收制度、税收征管体制、投资涉税风险、税收协定、税收争议解决方法等主要信息，具有内容丰富、专业性强的特点。

### **【更多资讯】**

欢迎访问国家税务总局税收服务“一带一路”网页国别（地区）投资税收指南模块：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810744/n1671176/n1671206/index.html>

## 98.在线访谈

### 【服务内容】

全国税务机关聚焦税收热点难点、积极回应社会关切，2015年起，在税务总局门户网站开展了一系列围绕税收服务“一带一路”等专题在线访谈活动，就网民关心的问题与网友在线交流。

### 【更多资讯】

在线访谈网页链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810356/n810946/index.html>

## 99.“国家税务总局”微信公众号

### 【服务内容】

国家税务总局依托微信平台，开通“国家税务总局”微信公众账号，向纳税人开放信息获取渠道，提供政策咨询服务，回应纳税人诉求。

### 【更多资讯】

欢迎访问国家税务总局微信公众号：

chinatax008

微信二维码:

