



漢坤律師事務所
HAN KUN LAW OFFICES

汉坤专递

融贯中西
务实创新



2015 年第 4 期 (总第 97 期)



新法评述

- 1、 外商投资企业境内股权投资和意愿结汇全面放开
- 2、 非居民企业税收政策重大变化系列解析之二：征缴体制新格局



1、 外商投资企业境内股权投资和意愿结汇全面放开（作者：王欢、马姣）

2015年4月8日，国家外汇管理局发布了《国家外汇管理局关于改革外商投资企业外汇资本金结汇管理方式的通知》（汇发[2015]19号）（“《通知》”），该《通知》在总结《国家外汇管理局关于在部分地区开展外商投资企业外汇资本金结汇管理方式改革试点有关问题的通知》（汇发[2014]36号文）（“36号文”）经验的基础上，将可复制的改革措施推广到全国。该《通知》将于2015年6月1日起正式实施，并取代实施了多年的《国家外汇管理局综合司关于完善外商投资企业外汇资本金支付结汇管理有关业务操作问题的通知》（汇综发[2008]142号）（“142号文”）和《国家外汇管理局综合司关于完善外商投资企业外汇资本金支付结汇管理有关业务操作问题的补充通知》（汇综发[2011]88号）。具体改革措施如下：

1) 允许外商投资企业以结汇所得人民币资金开展境内股权投资

2) 外商投资企业外汇资本金可选择意愿结汇

《通知》规定，外商投资企业的外汇资本金可根据企业的实际经营需要在银行办理结汇，将意愿结汇所得人民币资金存放在结汇待支付账户，并通过该账户办理各类支付手续，在实行外汇资本金意愿结汇的同时，外商投资企业仍可选择按照支付结汇制使用其外汇资本金。

3) 继续限制资本金结汇所得人民币用途

尽管外商投资企业可以自由选择支付结汇或者意愿结汇，但是对于资本金结汇所得人民币的使用，《通知》仍给保留了142号文下的若干限制。《通知》对外商投资企业资本金及其结汇所得人民币的使用规定了负面清单，例如：不能直接或间接用于企业经营范围之外的支出，不得用于证券投资，不得发放人民币委托贷款，不得偿还企业间借贷，以及不得购买非自用房地产等。

另外，《通知》强调，对于申请一次性将全部外汇资本金支付结汇或将结汇待支付账户中全部人民币资金进行支付的外商投资企业，如不能提供相关真实性证明材料，银行不得为其办理结汇、支付。

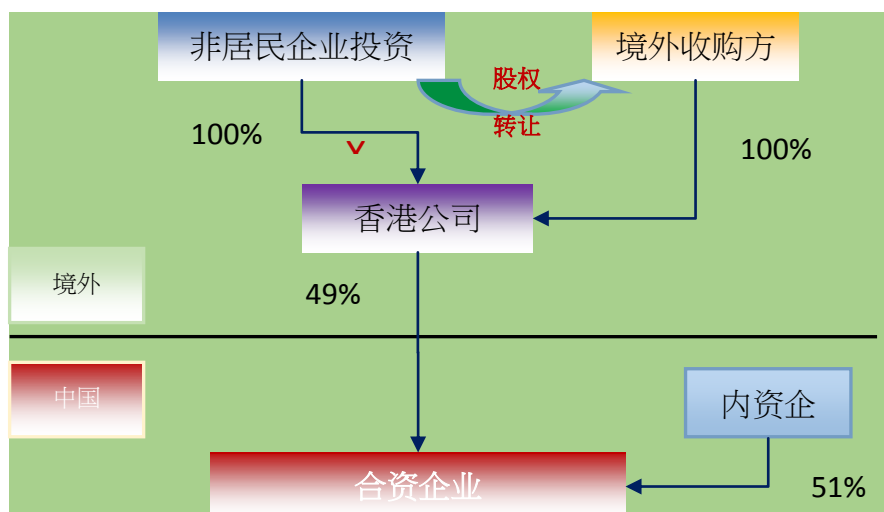
此外，《通知》还对其他投资项下外汇账户资金结汇及使用进行了简化。尽管如此，由于36号文颁布后，在执行层面各地银行执行政策各不相同，因此，《通知》落地并生效后，各地银行能否迅速跟进并执行还有待进一步观察。

2、非居民企业税收政策重大变化系列解析之二：征缴体制新格局（作者：薛冰、谢逸姿）

我们在前一期税务法律评述《非居民企业税收政策重大变化系列解析之一：不止“安全港”来袭》中，和大家分享了7号公告对非居民企业税收征管体制的重构背景。在市场所期待的“安全港”规则落地的同时，7号公告在规范和加强非居民企业所得税征缴管理领域的新举措同样值得业界关注。

1) 以一则间接股权转让案例为例

在2009年末698号通知发布时，市场曾广泛猜测中国税务机关是否会对境外间接股权转让展开密集的反避税行动。2010年6月8日，江苏某市国家税务局在其官方网站公布的一则税金总额高达人民币1.73亿元的间接股权转让征管案例（下称“江苏股转案例”）在市场中引起极大的讨论热情。我们结合江苏股转案例来相应分析698号通知与7号公告在间接股权转让交易中的征管思路。



上图所示的江苏股转案例简图，是当前中国跨境投融资交易中较为常见的安排；为方便讨论，我们将其交易架构简化总结如下：

(1) 间接入场：非居民企业投资方在设计投资中国的方案中，较多会选择一个税收环境较为宽松同时又能带来综合税收规划空间的中间区域作为进入中国的通道；香港因其特殊的地缘优势以及内地和香港签订的避免双重征税安排所提供的几乎最为优惠的税收待遇选择，成为市场中最受欢迎的中间控股实体注册区域之一。

(2) 间接离场：非居民企业投资方在讨论退出中国投资的方案时，如采取直接转让中国居民企业（如上图所示的合资企业）股权的安排，将会直接产生10%的预提所得税，相比较而言，非居民企业可能会更加倾向于选择“税收友好”的中间区域操作间接股权转让来保障投资退出，这类离场安排市场中较多会发生在香港、英属维京群岛等区域。

对中国税务机关而言，上述在市场中流行多年的间接离场交易是否应该纳入中国税收征管的管

辖权范围，曾在多年的征管实践中引起争议。2008 年《企业所得税法》及其实施条例生效后，中国税务机关对非居民企业税收征管执法的力度逐渐加大，698 号通知和江苏股转案例即为税务总局的代表性作品。

2) 一脉相承又有所创新的税收征缴体制新格局

结合江苏股转案例，我们来对比分析一下 7 号公告在 698 号通知基础上对中国非居民企业税收政策进行的创新性重构。

#	698 号通知	7 号公告	汉坤提示
江苏股转案例的性质	境外投资方间接转让中国居民企业股权	境外投资方间接转让中国居民企业股权	就 <u>间接股权转让</u> 的管辖权而言，7 号公告和 698 号通知是一致的
自愿报告 / 强制报告	<u>强制报告</u>	<u>自愿报告</u>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 7 号公告并未明确“安全港”规则能否直接适用的判定主体，如果由中国税务机关决定，我们理解交易各方应当提供佐证资料供税务机关评估；在此背景下，<u>仅由交易各方自行评估的符合“安全港”规则的交易很可能并不那么安全</u> ➤ 7 号公告规定，如果一项间接股权转让交易需缴纳中国企业所得税，是否提交资料的法律后果是有区别的，旨在鼓励纳税人或扣缴义务人主动报告并提供相关资料
税务机关要求资料提供方	交易双方、被间接转让股权的中国居民企业	交易双方和筹划方、被间接转让股权的中国居民企业	交易方应配合提供涉税资料，是主管税务机关在调查环节要求交易相关方提供资料的权力，也是相关方依法应承担的义务
受让方的代扣代缴义务	无明确规定	间接转让股权所得按照 7 号公告规定应缴纳企业所得税的，依照有关法律规定或者合同约定对股权转让方直接负有支付相关款项义务的单位或者个人为扣缴义务人	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 7 号公告对扣缴义务人的规定并非首创，在《企业所得税法》及其实施条例的“源泉扣缴”章节就有明确的法规依据 ➤ 但值得注意的是，税务总局在 2009 年发布并且截至目前仍然全文有效的《非居民企业所得税源泉扣缴管理暂行办法》（国税发[2009]3 号，下称“3 号办法”）第十五条明确规定“股权转让交易双方为非居民企

#	698 号通知	7 号公告	汉坤提示
			<p>业且在境外交易的，由取得所得的非居民企业自行或委托代理人向被转让股权的境内企业所在地主管税务机关申报纳税。被转让股权的境内企业应协助税务机关向非居民企业征缴税款”；在非居民企业为股权受让方的间接转让交易中，如何理解 7 号公告和 3 号办法在股权受让方的代扣代缴义务上的差异规定，仍需要税务总局进一步明确</p> <p>➤ 对于扣缴义务人的扣缴时点，7 号公告仍有待进一步明确，这也为间接股权转让交易的商业谈判增加了一定的不确定性和难度</p>
未履行扣缴义务或未缴纳税款的法律责任	未明确	<p>间接股权转让交易如果应缴税而股权受让方未扣缴税款，同时股权转让方也未按期缴纳的，除追缴应纳税款外，还应根据《企业所得税法》的规定，对股权转让方按日加收利息，利率为中国人民银行公布的人民币基准利率加 5 个百分点</p> <p><u>股权转让方在签订股权转让合同之日起 30 日内向中国税务机关报告交易的，将可免除 5 个百分点的加收利息</u></p>	<p>根据《税收征收管理法》的相关规定，扣缴义务人应扣未扣税款的，将有可能面临应扣未扣税款 50% 以上三倍以下的罚款；但扣缴义务人已在签订股权转让合同之日起 30 日内向中国税务机关报告交易的，可以减轻或免除处罚</p>

税务总局通过 7 号公告构建了中国非居民企业税收征管的新格局，我们有理由相信中国税务机关将进一步强化对境外间接转让中国应税财产交易的税收征管力度；对于跨境资本交易的参与主体而言，需要进一步提高对中国税收遵从及合规风险防范的意识。

■ ■ 特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤专递》的目的仅为帮助客户及时了解中国法律及实务的最新动态和发展，上述有关信息不应被看作是特定事务的法律意见或法律依据，上述内容仅供参考。

如您对上述内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所的下列人员联系：

联络我们

北京总部

电话：+86-10-8525 5500

地址：中国北京市东长安街1号东方广场办公楼C1座906室

邮编：100738

陈容 律师：

电话：+86-10-8525 5541

Email: estella.chen@hankunlaw.com

上海分所

电话：+86-21-6080 0909

地址：中国上海市静安区南京西路1266号恒隆广场5709室

邮编：200040

曹银石 律师：

电话：+86-21-6080 0980

Email: yinshi.cao@hankunlaw.com

深圳分所

电话：+86-755-3680 6500

地址：中国深圳市福田区益田路4068号卓越时代广场4709室

邮编：518048

王哲 律师：

电话：+86-755-3680 6518

Email: jason.wang@hankunlaw.com

香港分所

电话：+0852 2820 5600

地址：中国香港中环夏慤道10号和记大厦20楼2001-02室

陈达飞 律师：

电话：+0852-2820 5616

Email: dafei.chen@hankunlaw.com