

新企業所得稅有關非居民收入及預提稅之規定

由 2007 年 3 月 16 日起，中華人民共和國政府宣佈通過新的“企業所得稅法”並於 2008 年 1 月 1 日起生效，此法通過後，企業界將注意力集中在 25% 的企業新稅收政策上。大部份外國企業仍在其特殊行業或特定經濟區內享有免稅或以 15%、24% 的稅收優惠。

然而，有兩個重要的潛在因素，可能影響到外商投資企業的稅負：

- 一、新稅法除著重成立地點外，更採取了“管理地點”方式以判定企業的居民身份；
- 二、更清楚地界定對非居民企業(未在中國成立永久機構)於中國的收入來源之評定及徵收。

企業所得稅法第三條、第四條的規定：

第三條—居民企業應當就其來源於中國境內、境外的所得繳納企業所得稅。

.....

非居民企業在中國境內未設立機構、場所的，或者雖設立機構、場所但取得的所得與其所設機構、場所沒有實際聯繫的，應當就其來源於中國境內的所得繳納企業所得稅。

第四條 ...

非居民企業取得本法第三條第三款規定的所得，適用稅率為 20%。

關於有哪些收入應納稅，詳情請見附件 1。簡而言之，幾乎所有的收入，包括轉讓財產收入；股息、紅利等權益性投資收益；利息收入；租金收入；特許權使用費收入都應納稅。

繳稅方面，這部分稅收以支付人為扣繳義務人，所扣繳部分稱為**預提所得稅**。預提所得稅，即假如海外投資公司欲匯回在國內的外商投資企業之利潤所得（紅利、股息），則須向中國政府繳納預提所得稅。由此說明，預提所得稅徵收的主體是海外投資公司，而繳納的主體則為其在國內之外商投資企業。

- 中國大陸實行的現狀

1991 年公佈的《中華人民共和國外商投資企業和外國企業所得稅法》規定，對於股息、利息、租金、特許權使用費和其他所得的預提所得稅為 20%。在實際執行上，政府在大部分地區制定了相應的減稅措施，例如：

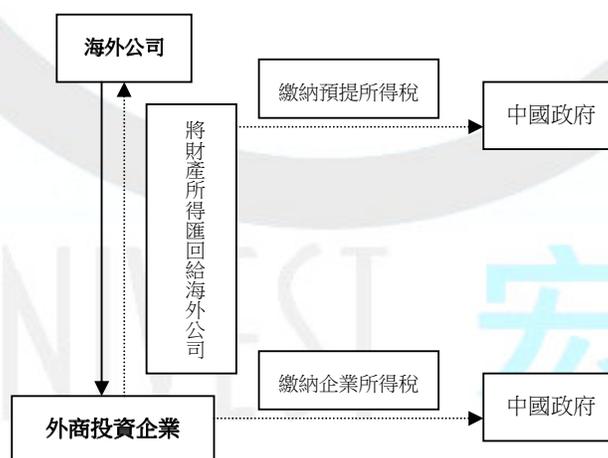
1. 把 20%的預提所得稅減到 10%的優惠稅率，如沿海經濟開發區。
2. 目前的稅法明文規定對企業的紅利實行豁免預提稅。

但新稅法首次把企業的紅利列入徵收預提稅的範圍內，並規定非居民企業取得的股息、利息、特許權使用費、轉讓財產所得和其他所得，應徵收 20%的預提所得稅。雖然規定國務院對於以上的預提所得稅制定相應的減稅措施，但具體的實施細則，將有待今年年底最後定稿及公佈。

新《企業所得稅法》同時規定，中華人民共和國與外國政府訂立有關稅收的協議與本法有不同規定的，依照協議的規定辦理。**在一般的稅收協定中，預提所得稅的稅率不超過 10%**。根據 2006 年 8 月 21 日簽署的《內地和香港特別行政區關於對所得避免雙重徵稅和防止偷漏稅的安排》，香港居民投資中國企業收取的股息所徵收的預提稅最高稅率由現有的 20%減至 10%。如香港公司持有派發股息的中國公司至少 25%股權的話，**預提稅稅率上限更會由現有的 10%減至 5%**。因此，在所有與中國有稅收協定的國家和地區中，香港的預提稅稅率(根據特殊的雙邊稅收協定，毛里求斯與巴巴多斯也享有 5%的預提稅稅率)最低。也就是說，**即使新稅法的實施細則公佈，預提所得稅定為 10%；香港現時享受的 5%預提稅優惠仍然有很大的優勢。**

也許有人會問，假如一家外商投資企業已在中國繳納了企業所得稅，為何還需向中國政府繳納預提所得稅呢？

請看下圖所示結構：



如上圖所示，一家外商投資企業除必須在中國繳納完企業所得稅外，若需將企業所得匯回給海外投資者的話，他們還必須繳納預提所得稅。

- 執行全面預提稅的預告

新《企業所得稅法》規定，2008年1月1日起，在中國的外資企業將與內資企業按照25%的統一稅率交納企業所得稅，那麼投資100萬就有75萬的稅後利潤，25%只是名義稅率，如果按20%計算預提稅，那麼應計提15萬元，加上原來的25%，則意味著實際稅率可達40%，未分配利潤將為60%。

目前，按照中央政府和香港特區簽署的稅收優惠協議，註冊地為香港特別行政區的公司對派出利潤只需要繳納5%的預提稅。對於其他的海外資投資者來說，如果預提20%，則實際上繳完所得稅後只剩下60%的利潤，但對於香港企業而言，交納5%的預提稅，實際上同樣100萬的投資，未分配利潤將達71.25%，顯然這對那些目前正考慮成立一個新控股公司的企業提出了如何選擇註冊地的問題。

詳細稅率對比可見下表：

香港公司（按100萬計）			
企業所得稅	25%	稅後利潤	75萬
預提稅	5%	稅後利潤	71.25萬
非香港公司（按100萬計）			
企業所得稅	25%	稅後利潤	75萬
預提稅	10%	稅後利潤	67.5萬
預提稅	20%	稅後利潤	60萬

預提稅對各國稅率的比較：

預提稅	國家和地區
20%	英屬維爾京群島(BVI)、開曼群島(CI)
10%	美國、歐洲、新加坡、日本、澳洲等
5%	中國香港、毛里求斯

- 合理的節稅方案

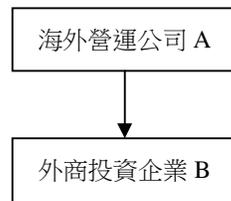
外國投資者到中國投資已經有很多年，已形成比較成熟的投資模式和稅收規劃安排，但新《企業所得稅法》的變化迫使企業必須重新考慮投資方式和新的國際稅務規劃。一個可行的辦法是，充分利用中國與某些國家或地區簽訂的稅收雙邊協定進行稅務規劃。在一般的稅收協定中，預提所得稅的稅率不超過 10%。也就是說，投資者選擇與中國簽訂有稅收協定、預提所得稅的稅率較低的國家登記註冊企業，再由該企業對中國進行投資，就可以有效地避開較高的預提所得稅稅負。

目前，與中國大陸簽訂雙邊稅收協定的國家與地區包括：中國香港、毛里求斯、新加坡、加拿大、墨西哥、印度等 80 多個國家和地區。值得一提的是，在這些國家和地區中，只有中國香港、毛里求斯和 Barbados 的預提稅稅率最低，僅為 5%，所以香港就成為了您的不二之選。¹

三、利用香港公司建立合理而高效的公司架構

您現在的公司架構是否高效而便利？讓我們來看看以下幾種架構：

架構 A: 單一架構



此架構的劣勢在於：

- 1) 假如海外營運公司 A 當地的業務發生任何變化，其所產生的效應將直接影響到它在中國的外商投資企業 B 的營運。拖累其在中國之外商投資企業 B 之業務運作。反之，如果是一家久負盛名的海外公司欲在國內設立一家外商投資企業，那麼他們很可能會充分運用其品牌優勢，直接在國內投資設立分支機構。如此一來，便可能增加了風險性，因為若其外商投資企業 B 在國內的經營出現了失誤，便會給該品牌及其海外營運公司帶來負面影響。
- 2) 如此單一架構，不利於其做日常公司維護。
- 3) 在成立外商投資企業的時候，海外的投資者一般會有以下 3 種困擾：
 1. 對中國國內的投資政策法規較不熟悉，容易造成反復遞交檔的情況

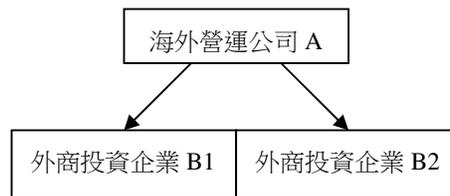
¹若您選擇在毛里求斯或巴巴多斯這兩個司法管轄區時，語言和嚴格的法律規定在處理問題上會有一些障礙。

2. 準備成立外商投資企業時所需的公證檔需要花費較長的時間
3. 由於世界各國語言繁多，很多國外投資者在進行檔翻譯的工作時也會出現各種各樣的狀況，耽擱不必要的等待時間。

曾經有一家來自西班牙的客戶，在準備前期檔資料的時候，就花費了近半年的時間才將他們的資料整理好後交予我司。

- 4) 稅收高，即外商投資企業 B 必須在中國繳納完企業所得稅（25%）外，若需將企業所得匯回給海外公司的話，他們還必須繳納預提所得稅（20%）。

架構 B：一個營運公司同時控制兩個獨立的外商投資企業



此架構的劣勢在於：

- 1) 類似于單一架構，即單一架構的 4 個鄙處依然在此體現，在此就不贅述了。
- 2) 一個主體控制著 2 家經營著不同業務的 WOFE,若主體公司發生什麼變化時，則會同時影響到國內 2 家經營著不同的業務之外商投資企業的發展及其穩定性。反之，若海外運營公司 A 是一家大型的上市企業，其直接在國內投資的 2 家外商投資企業 B1/B2 的業績、經營信譽度等等都將會直接影響到其海外運營公司 A 於公眾之形象，毫無獨立性可言。🌐

09/2007

以上兩類公司架構較為處於劣勢，十月份的逍遙境外，將解構另外兩種更為有優勢的公司架構。如您對此部分介紹有任何興趣及疑問，請隨時與我司取得聯繫。

參考資料：

1. 《中華人民共和國企業所得稅法》，2007 年 3 月 16 日，參考自：<http://www.chinatax.gov.cn/n480462/n480498/n575817/5258285.html>
2. 《關於《中華人民共和國企業所得稅法（草案）》的說明》，2007 年 3 月 8 日，參考自：http://www.gov.cn/2007lh/content_545816.htm

附件 1

第六條 企業以貨幣形式和非貨幣形式從各種來源取得的收入，為收入總額。包括：

- (一) 銷售貨物收入；
- (二) 提供勞務收入；
- (三) 轉讓財產收入；
- (四) 股息、紅利等權益性投資收益；
- (五) 利息收入；
- (六) 租金收入；
- (七) 特許權使用費收入；
- (八) 接受捐贈收入；
- (九) 其他收入。

附件 2

第五章 源泉扣繳

第三十七條 對非居民企業取得本法第三條第三款規定的所得應繳納的所得稅，實行源泉扣繳，以支付人為扣繳義務人。稅款由扣繳義務人在每次支付或者到期應支付時，從支付或者到期應支付的款項中扣繳。

第三十八條 對非居民企業在中國境內取得工程作業和勞務所得應繳納的所得稅，稅務機關可以指定工程價款或者勞務費的支付人為扣繳義務人。

第三十九條 依照本法第三十七條、第三十八條規定應當扣繳的所得稅，扣繳義務人未依法扣繳或者無法履行扣繳義務的，由納稅人在所得發生地繳納。納稅人未依法繳納的，稅務機關可以從該納稅人在中國境內其他收入專案的支付人應付的款項中，追繳該納稅人的應納稅款。

第四十條 扣繳義務人每次代扣的稅款，應當自代扣之日起七日內繳入國庫，並向所在地的稅務機關報送扣繳企業所得稅報告表。