

中国税务快讯

第二十三期 二零一四年八月

国家税务总局发布关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告

本期快讯讨论的法规

- 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（“38号公告”），国家税务总局于2013年6月30日发布，自2014年9月1日起执行

背景

在经济全球化的浪潮下，中国企业海外投资规模和数量日益增加，与此同时加大了国家税收管辖的难度。38号公告是中国税务局加强对离岸投资业务监管和防止境外税源流失的新举措，对纳税人提出了更高的合规性要求和资料准备要求，彰显了现阶段中国税务机关的监管思路和力度，足以引起纳税人重视。

38号公告要求中国居民企业和在中国境内设有机构场所并取得与该机构场所所有实际联系所得的非居民企业定期报告境外投资的情况并按年度申报境外所得。

公告主要内容

公告对符合条件的居民企业和非居民企业提到了两项申报义务：

- 1) 成立或参股外国企业、处置已持有的外国企业股份或有表决权股份时的定期境外投资报告义务，提交《居民企业参股外国企业信息报告表》
- 2) 年度境外所得报告义务，提交《受控外国企业信息报告表》

关于上述两项义务的具体内容请看附录。

毕马威观察

1. 公告特点

38号公告并没有从理论上改变中国税法中的既有概念（比如居民纳税人）和制度（比如受控境外企业、税收抵免等），但是从程序上加强了对上述概念和制度的使用，旨在将实行相关税法规定落到实处。

该公告是中国税务机关加强税收管辖信息化的表现之一，信息触角涉及面广。从适用主体上看，38号公告不仅适用于中国居民企业，还适用于在境内设立机构、场所的特定非居民企业；从所设义务上看，税务机关不仅要求报告人报告自身信息，而且要求报告人掌握（或者应该掌握的）其他股东的信息；从时间上看，不仅适用于公告生效之后的期间，公告生效之前的有关信息（例如多年之前签订的继续执行的贷款协议等）仍适用于报告义务。

2. 对纳税人的影响

38号公告通过两项报告义务（即日常境外投资报告和年度境外所得报告）双管齐下，使税务机关可以更为充分地观察和掌握“走出去”企业的境外投资资产及利润情况，加强对税务信息申报的管理。对纳税人的主要影响如下：

- 中国居民纳税人（以及符合条件的非居民纳税人）比以往承担了更高要求的谨慎报告及合规义务
 - 存在离岸投资业务的企业需要及时记录和报告境外（直接及间接）投资、增资、减资等变化，并需要了解 and 报告其他股东的相关信息
 - 需充分了解境外子公司的股份变动情况和利润分配情况，并及时汇报给中国税务机关

如果疏于上述报告义务（包括未及时报告和未正确报告），税务机关可以运用自由裁量权进行合理纳税调整。

- 需注意境外子公司的实质性管理（比如，公司的职能、决策、高管聘任等），如果实际管理机构在中国将构成中国居民企业纳税人，按照全球收入在中国征税

3. 需进一步观察

公告中的几点要求有待实践的进一步检验：

- 公告要求中国居民企业在办理所得税年度申报时，提供纳入抵免范围的外国企业和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。由于这些外国企业是按照外国法律成立的企业，是否可以配合中国居民企业提供上述报表尚需观察
- 公告要求报告人同时提供被投资外国企业的其他中国居民股东的持股信息（境外投资报告义务）以及受控外国公司的其他中国居民股东的“视同分配股息”的信息（境外所得报告义务）。在外国企业是上市公司的情况下，作为持股比例不高的中国居民企业提供上述信息可能存在一定困难
- 公告提到“限制提供相关信息的境外法律规定、商业合同或者协议”不构成延期申报的合理理由。这一点可能使受制于境外法律或者合同的企业在执行本公告义务时遇到一定困难

附录：公告主要内容概述

申报义务	申报内容	申报时间
<p>境外投资报告义务</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 居民企业成立或参股外国企业、处置已持有的外国企业股份或有表决权股份，符合以下情形之一 <ul style="list-style-type: none"> - 在本公告施行之日，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 - 在本公告施行之日后，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 - 在本公告施行之日后，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 	<ul style="list-style-type: none"> ● 《居民企业参股外国企业信息报告表》，具体包括 <ul style="list-style-type: none"> - 报告人信息 - 被投资外国企业信息，报告人所持外国企业的股份比例，外国企业 10% 以上股份或有表决权股份的其他股东情况，中国居民个人担任外国企业高管或董事情况 - 外国企业股份变动信息 - 报告人声明 	<ul style="list-style-type: none"> ● 企业所得税预缴申报时
<p>境外所得报告义务</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 居民企业应按照企业所得税法第四十五条规定，将其控制的境外企业未分配利润中应归属于本企业的部分计入本企业当期收入的 ● 即使居民企业由于其控制的外国企业满足以下条件之一，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息计入当期收入，也负有本项报告义务： <ul style="list-style-type: none"> - 设立在国家税务总局指定的非低税率国家（地区） - 主要取得积极经营活动所得 - 年度利润总额低于 500 万元人民币 	<ul style="list-style-type: none"> ● 《受控外国企业信息报告表》，具体包括 <ul style="list-style-type: none"> - 报告人信息 - 受控外国公司企业信息 - 受控外国企业构成条件 - 持有受控外国企业股份的中国居民股东持股信息（如持股比例、时间等） - 例外适用的三种情形 - 受控外国企业利润分配情况（包括以前年度和本年度视同分配给报告人和<u>其他</u>中国居民股东的股息） - 抵免范围内的外国企业和受控外国企业按照<u>中国会计制度</u>编报的年度<u>独立</u>财务报表 	<ul style="list-style-type: none"> ● 企业所得税年度申报时
<ul style="list-style-type: none"> ● 注：非居民企业在境内设立机构、场所，取得发生在境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得的，与居民企业同样适用上述两项申报义务 		<ul style="list-style-type: none"> ● 税务检查时（纳税评估、税务审计及特别纳税调整调查等），<u>也适用相关资料提供的义务</u>

几点说明:

延期申报	<ul style="list-style-type: none">● 居民企业能够提供合理理由，证明确实不能按照本办法规定期限报告境外投资和所得信息的，可以依法向主管税务机关提出延期要求● 请注意：<u>限制提供相关信息的境外法律规定、商业合同或协议，不构成合理理由</u>
违规情况	<ul style="list-style-type: none">● 居民企业未按照本办法规定报告境外投资和所得信息，经主管税务机关责令限期改正，逾期仍不改正的，主管税务机关可根据税收征管法及其实施细则以及其他有关法律、法规的规定，按已有信息合理认定相关事实，并据以计算或调整应纳税款
施行时间	<ul style="list-style-type: none">● 2014年9月1日起施行● 在施行之日以前发生，但与施行之日以后应报告信息相关或者属于施行之日以后纳税年度的应报告信息，仍适用本公告规定
纳税人权利	<ul style="list-style-type: none">● 主管税务机关应当为纳税人报告境外投资和所得信息提供便利，及时受理纳税人报告的各类信息，并依法保密

何坤明
税务服务主管合伙人
中国和香港特别行政区
电话: +86 (10) 8508 7082
khoodming.ho@kpmg.com

北京/沈阳
凌先肇
税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

青岛
彭晓峰
电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

上海/南京
卢奕
税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

成都
周咏雄
电话: +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

杭州
王军
电话: +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

广州
李一源
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州/厦门
梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

深圳
孙桂华
税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
cileen.gh.sun@kpmg.com

香港
杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区
凌先肇
税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

冯栢文 (Vaughn Barber)
电话: +86 (10) 8508 7071
vaughn.barber@kpmg.com

邱占广
电话: +86 (10) 8508 7512
roger.di@kpmg.com

古军华
电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

李京漠
电话: +86 (10) 8508 7536
kevin.lee@kpmg.com

马源
电话: +86 (10) 8508 7076
paul.ma@kpmg.com

彭晓峰
电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

黄伟光
电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

谢忆佳
电话: +86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com

延峰
电话: +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

张豪
电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

赵希尧
电话: +86 (10) 8508 7096
abc.zhao@kpmg.com

周重山
电话: +86 (10) 8508 7610
cc.zhou@kpmg.com

陈达伟 (David Chamberlain)
电话: +86 (10) 8508 7056
david.chamberlain@kpmg.com

冯沛
电话: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

黎鲤
电话: +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

欧康立 (Alan O'Connor)
电话: +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

谭礼耀
电话: +86 (10) 8508 7605
laiyiu.tam@kpmg.com

王安妮
电话: +86 (10) 8508 7518
anni.wang@kpmg.com

张晓
电话: +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

张天胜
电话: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

华中区
卢奕
税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

周咏雄
电话: +86 (21) 2212 3206
+86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

池澄
电话: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

何超良
电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

梁浩然
电话: +86 (21) 2212 3358
hoyin.leung@kpmg.com

梁新彦
电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

麦玮峰
电话: +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

倪伟东
电话: +86 (21) 2212 3411
henry.ngai@kpmg.com

牛悟得 (Brett Norwood)
电话: +86 (21) 2212 3505
brett.norwood@kpmg.com

大谷泰彦
电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

王军
电话: +86 (21) 2212 3438
john.wang@kpmg.com

翁晔
电话: +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

谢忆璐
电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

徐曦
电话: +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

张日文
电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

周波
电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

董诚
电话: +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

黄及时
电话: +86 (21) 2212 3605
david.huang@kpmg.com

郑达隆
电话: +86 (21) 2212 3080
dylan.jeng@kpmg.com

饶戈军
电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

黄中颖
电话: +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

华南区
孙桂华
税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
cileen.gh.sun@kpmg.com

陈蔚
电话: +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

范家珩
电话: +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

何晓宜
电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

李瑾
电话: +86 (755) 2547 1128
+86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

李一源
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

廖雅芸
电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

杨彬
电话: +86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

陈用冬
电话: +86 (755) 2547 1072
penny.chen@kpmg.com

罗健莹
电话: +86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

孙昭
电话: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com

曾立新
电话: +86 (20) 3813 8812
lixin.zeng@kpmg.com

香港
刘麦嘉轩
税务服务主管合伙人
香港特别行政区
电话: +852 2826 7165
ayasha.lau@kpmg.com

艾柏熙 (Chris Abbiss)
电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)
电话: +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

霍宁恩 (Barbara Forrest)
电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

许昭淳
电话: +852 2685 7815
daniel.hui@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)
电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

孔达信 (John Kondos)
电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

梁爱丽
电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

伍耀辉
电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

潘嘉礼 (Kari Pahlman)
电话: +852 2143 8777
kari.pahlman@kpmg.com

谭培立 (John Timpany)
电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

陈伟德 (Wade Wagatsuma)
电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

王磊 (Lachlan Wolfers)
电话: +852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

邢果欣
电话: +852 2978 8965
christopher.xing@kpmg.com

杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com