



廣東地稅局為珠三角本土「走出去」舉辦專場國際稅收輔導會

「走出去」企業稅務政策詳解——企業所得稅篇

梁若蓮 趙永清 周子澍 黃裕勇

「走出去」企業在海外發展時所遭遇的國際稅收風險主要源於重複徵稅問題，主要涉及「轉讓定價」和「稅收抵免」相關稅務規定，而其中牽涉的最重要稅種是企業所得稅。廣東省地稅局提醒海外投資人，要化解海外投資企業所得稅領域的重複徵稅問題，首先需要明確稅收居民身份，再進行境外所得稅抵免稅務操作。

「走出去」企業：稅收居民身份

中國企業所得稅法將企業分為居民企業和非居民企業，而依法在中國境內成立，或者依照外國（地區）法律成立但實際管理機構在中國境內的企業屬於居民企業，他們應當就其來源於中國境內、境外的全部所得繳納企業所得稅，稅率為25%。

「走出去」企業由於大多為在境內註冊成立的企業，因此，是中國企業所得稅法意義上的居民企業，應就其全球所得在中國繳納企業所得稅。

針對近年來有部分企業在境外依據外國（地區）法律註冊成立，而由中國境內的企業或者企業集團作為主要控股投資者，他們的稅收居民身份如何確定呢，廣東省地稅局表示，這部分企業也符合中國企業所得稅法對居民企業的定义。

有關境外中資企業居民身份的認定，廣東省地稅局表示，採用企業自行判定提請稅務機關認定和稅務機關調查發現予以認定兩種形式，由主管稅務機關依法對企業提供的相關資料進行審核，提出初步認定意見，將據以做出初步認定的相關事實（資料）、認定理由和結果層報稅務總局確認。

境外上市企業的股息稅務處理

對於有企業在境外依據外國（地區）法律註冊成立，而由中國境內的企業或者企業集團作為主要控股投資者，如何避免企業在境外上市通常會遇到股息雙重徵稅問題？廣東省地稅局解釋，只要「走出去」企業符合國家稅

務總局2009年下發了《關於境外註冊中資控股企業依據實際管理機構標準認定為居民企業有關問題的通知》（國稅發[2009]82號文，以下簡稱：82號文）所列的四個條件，應判定其為實際管理機構在中國境內的居民企業，在履行居民納稅人義務的同時，享受居民企業間股息、紅利等權益性投資收益免稅的優惠待遇。

國稅局82號文所列四個條件：即：①企業負責實施日常生產經營管理運作的高層管理人員及其高層管理部門履行職責的場所主要位於中國境內；②企業的財務決策（如借款、放款、融資、財務風險管理等）和人事決策（如任命、解聘和薪酬等）由位於中國境內的機構或人員決定，或需要得到位於中國境內的機構或人員批准；③企業的主要財產、會計帳簿、公司印章、董事會和股東會議紀要檔案等位於或存放於中國境內；④企業1/2（含1/2）以上有投票權的董事或高層管理人員經常居住於中國境內。

【個案分析】：境外註冊中資控股企業居民身份的認定及稅收協定待遇的落實：

例如：某紅籌公司A（以下簡稱「A公司」）為某國有企業旗下在香港上市的一家公司。根據國稅局82號文的規定，境外註冊中資控股企業應依據實際管理機構標準認定為中國居民企業，該公司於2010年11月被認定為中國居民企業，並從2008年開始執行。

A公司納稅申報資料顯示，A公司和西班牙某公司相互持有對方股份。截至2011年5月，西班牙公司向A公司進行了4次分紅。按照西班牙稅法的規定，對於其境內公司向境外公司分紅要代扣代繳企業所得稅，西班牙公司向A公司分紅時，由西班牙公司代扣代繳稅款18%，之後為19%。西班牙公司共代扣代繳稅款2264萬歐元，約合人民幣2.1億元。

A公司主管稅務機關認為，既然A公司自2008年1月1日起被認定為中國居民企業，就應該享受稅收協定待遇。根據1990年11月中國與西班牙籤訂的《中華人民共和國和西班牙政府關於對所得和財產避免雙重徵稅和防止偷漏稅的協定》，A公司主管稅務機關認為，該公司應該享受按限制稅率10%繳納所得稅的優惠待遇。A公司在開具《中國稅收居民身份證明》後，並通過與西班牙稅務當局的多次溝通，成功享受了中國與西班牙稅收協定待遇。西班牙稅務當局累計向A公司退還其從2009年度到2011年度多徵的稅款1062萬歐元，約合人民幣9828萬元。

「走出去」企業境外所得的稅收抵免政策

「走出去」中國企業在境外所得的稅收抵免是避免重複徵稅的關鍵內容，在新企業所得稅法及其實施條例分別在其第三章《應納稅額》部分，以專門條款確立了包括分國不分項、直接抵免和間接抵免等原則在內的企業境外所得稅收抵免制度。

所謂分國不分項原則，也就是說，在計算抵免限額時，企業來自A國的所得不能與來自B國的所得合併後按照國內法確定抵免限額，只能按來自不同國家的所得分別計算，但在計算同一個國家的所得稅抵免限額時，對於不同種類的所得則不再分別計算。對於居民企業為取得境外所得而在境內、外發生的共同支出，同樣應按照「分國不分項」原則，分國家（地區）按合理比例進行分攤。

直接抵免則是指，「走出去」企業來源於中國境外的所得已在境外繳納的所得稅稅額，可以從其當期的應納稅額中抵免，抵免限額為該項所得依照規定計算的應納稅額；超過抵免限額的部分，可以在以後五個納稅年度內，用每年度抵免限額抵免當年應抵稅額後的餘額進行抵補，這也就是所謂的「直接抵免」。

除了上述直接抵免外，稅法還規定：居民企業從其直接或者間接控制的外國企業分得的來源於中國境外的股息、紅利等權益性投資收益，可以作為該居民企業的可抵免境外所得稅額，在法律規定的抵免限額內抵免，這就是所謂的「間接抵免」。

為了進一步明確和完善境外所得稅抵免

制度，財政部和國家稅務總局在2009年12月25日共同發布了《關於企業境外所得稅收抵免有關問題的通知》（財稅〔2009〕125號，以下簡稱125號文）。

125號文的核心是對境外所得稅抵免額的計算，根據新稅法和125號文的規定，可以將這個計算過程分解為以下四個步驟：

第一步：按照「分國不分項」原則和新稅法關於所得來源地的規定，確認來源於某一國家（地區）的境外應納稅所得額。

第二步：確認可抵免境外所得稅額（以下簡稱「可抵免境外稅額」），也就是居民企業就其來源於某一國家（地區）的境外所得，在該國家（地區）所實際繳納和負擔的公司（法人）稅和預提所得稅等具有所得稅性質的稅款之和。

第三步：居民企業應繼續按照「分國不分項」原則，計算出源於某一國家（地區）的境外所得稅抵免限額。

第四步：在完成以上三個步驟後，按照125號文的規定計算實際應的中國所得稅額。

由於稅收抵免的操作程序比較複雜和繁瑣，而大部分「走出去」企業的內部財務制度及稅收風險管理能力尚不完善，因此，國家稅務總局以〔2010〕1號公告發布了《企業境外所得稅收抵免操作指南》，對125號文進行了逐條解讀釋義，以示例的形式進一步說明了境外所得稅收抵免的計算方法，並補充了具體操作程序。

古越龍山反駁致癌論 強調無害 含EC遠低於洋酒

近日香港消費者委員會宣布3款來自浙江的產品被檢出含有較高份量的可能致癌物質氨基甲酸乙酯，包括著名的紹興黃酒古越龍山。為此，古越龍山18日召開新聞說明會，表示氨基甲酸乙酯是在自然發酵過程中產生的，並非人為添加，而且至今沒有發現因飲用黃酒致癌的病例，消費者可以放心飲用。

【本報記者王春苗杭州十八日電】

6月15日，香港消委會出版的最新一期《選擇》月刊，發布了近期測試7類36款酒精飲品的結果，當中涉及16款紹興酒（包括花彫、女兒紅、加飯酒、黃酒等）、8款糯米酒及12款梅酒產品，售價由24.9元至270元不等。

測試結果顯示，3款來自浙江，包括「古越龍山三年陳釀紹興加飯酒」、「古越龍山正宗紹興陳年花彫（五年）」和「塔牌八年陳紹興加飯酒」，氨基甲酸乙酯（EC）含量分別由每公升200微克至260微克，其中「古越龍山正宗紹興陳年花彫（五年）」含量最高。此消息經傳媒報道後，猶如衝擊波襲擊酒業市場。

源自發酵非人為添加

古越龍山董事長傅建偉今天在新聞說明會上強調，EC是食品發酵過程中自然產生的，並非人為添加，含量的高低只與工藝水平有關。EC在許多食品中普遍存在，醬油、餅乾、麵包、豆腐、洋酒等都含有EC成分。國外的洋酒，EC含量遠遠超過黃酒，有些甚至是好幾倍。

他還表示，目前氨基甲酸乙酯的含量檢測標準有三種，他不知道香港消委會用的哪一種檢測方法，而且他認為歐盟的酒類當中像白蘭地的氨基甲酸乙酯的含量達到0.4毫克到1毫克對人體並沒有什麼危害。

傅建偉不僅質疑香港消委會的檢測標準存在疑問，而且認為即使古越龍山裡含有氨基甲酸乙酯，也不一定對人體造成危害。

傅建偉表示，經過千百年的探索和飲用，紹興黃酒的釀酒技術十分成熟，紹興黃酒有許多有益成分，含有豐富的氨基酸，是一款健康酒，適量常飲黃酒對人體健康有益。

歷次抽檢符國家標準

國家質檢總局批准的國家級黃酒檢測機構——國家黃酒產品質量監督檢驗中心也明確表示，香港個別媒體報道中所說的EC廣泛存在於酒類及其他發酵食品中，為自然發酵生產，並非人為添加。同時，媒體報道中的古越龍山、塔牌3款酒中的EC含量遠低於歐盟國家及其他國家水果白蘭地酒的限量標準，消費者可以放心飲用。

檢驗中心稱，酒類中EC含量有高低，最高的為水果白蘭地。目前國際上對食品及酒類的EC含量控制規定各不相同，其中歐盟水果白蘭地的EC要求小於400微克／公升，法國與瑞士規定是小於1000微克／公升。從媒體報道的數據來看，3款酒中的EC含量為200微克／公升至260微克／公升，遠低於這些規定。不過，對於黃酒的EC含量，內地尚無限量標準。而古越龍山、塔牌是中國黃酒的龍頭企業，歷年來，國家黃酒質檢中心歷次抽查的結果都符合國家標準要求。

業界籲勿毀掉千年行業

中國酒類流通協會會長劉元希望能客觀理性的對待這一事件，不



▲古越龍山黃酒被香港消委會指含致癌物質 資料圖片

要產生蝴蝶效應傷及無辜。

劉元表示，食品安全是非常嚴重的問題，但黃酒是傳統產業，幾千年流傳下來，真的不能因為一個報道而毀掉一個行業，傳統的民族行業從來沒有人說黃酒是對人體有害的。

他說，黃酒在中國釀造了上千年，中國人也喝了上千年。像這種在發酵過程中產生的化學物質，成分複雜，隨著科學的發展，肯定還會有更多的化學物質被發現，至於這些物質對人是有益還是有害，我們期待科學能夠給予更明確的回答。

品牌受損股價跌4.2%

受「致癌門」消息影響，古越龍山股價15日午後大幅下跌，當日收報14.59元，跌幅達4.2%，全日成交3536.27萬股，較14日的2279.89萬多逾五成。因媒體報道需要澄清，古越龍山18日全天停牌。



新聞名詞

氨基甲酸乙酯

氨基甲酸乙酯在1943年被證實為致癌物質。研究表明，氨基甲酸乙酯是一種多位點可致癌物質，是食物在發酵或存儲過程中天然產生的物質，普遍存在於發酵食物和飲品中。可引致肺癌、淋巴瘤、肝癌和皮膚癌等疾病，並且乙醇對氨基甲酸乙酯的致癌性有促進作用，尤其是對啮齒類動物。目前氨基甲酸乙酯的污染，被認為是食品中繼黃曲霉毒素後的又一重要問題。

世界衛生組織食品添加劑專家委員會指出，動物實驗顯示，該物質不但會損害基因，也會引起多個器官組織患癌。世界衛生組織在2005年進行評估，認為經食物攝入氨基甲酸乙酯對健康影響不大，但經食物加上酒精飲品而攝取，則有可能構成風險。

內地仍生產 香港未下架



▼酒廠工人查看老酒儲存保護情況 資料圖片

【本報記者王春苗杭州十八日電】古越龍山董事長傅建偉表示，目前該公司的黃酒在香港地區的銷售正常，超市也沒有因為媒體的報道而將黃酒下架。該公司的黃酒在42個國家和地區均有銷售。

日產量無大變化

大公報記者今日參觀了古越龍山的一個生產基地。生產線上的工人正忙碌地進行黃酒灌裝，基地廠長說，目前每天生產的數量沒有太大的變化。

古越龍山旗下現有「古越龍山」、「狀元紅」、「女兒紅」、「沈永和」及「鑒湖」等多個著名品牌。作為主打品牌，古越龍山品牌銷售額佔公司總收入的90%以上，其中47%以上是5至10年陳，3年以下的為33%，10年以上的為20%。2011年，古越龍山的收入結構為，國內（地區）實現營業收入11.8億元，佔主營業務收入的比例為94.71%；國外地區實現營業收入6590.58萬元，佔5.29%。目前，在國內市場，古越龍山主要深耕江浙滬，從公司的銷售構成來看，浙江佔40%，與2010年持平，其中紹興佔15%。

消費者照常飲用

針對「黃酒致癌論」，大公報記者在杭州隨機採訪了幾位日常黃酒的消費者。

紹興土生土長的李先生表示，作為紹興人他是喝着黃酒長大的，一次喝半斤是非常正常的事。「黃酒含有EC的事我也知道，只是中國人喝了幾千年的文化酒，不是那麼經不起考驗的。酒本身就有個限量標準，如果暴飲暴喝，誰都會被醉死。」

杭州人周先生表示，當看到新聞說黃酒有致癌物質也感到非常震驚和害怕，因為平時特別是冬天的時候就很喜歡溫上一瓶紹興黃酒來暖暖身子。不過，後來仔細想想最主要還是要掌握飲用量，不能因為有了某種極微量的可能產生因素而停止飲用。



◀古越龍山在內地銷售正常 資料圖片