



Smart

深圳市思迈特财税咨询有限公司

思迈特最新国际税收政策速递

2021 年 3 月 6 日

汇总整理：胡蕾 审核：谢维潮

目 录

第一部分 反避税篇	4
(一) 北京市税务局解答疫情影响下关联申报和同期资料报送的 5 个问题	4
(二) 北京税务局关于特别纳税调查 12 个问题最新解答	6
(三) 北京税务局带您读懂主体文档那些事儿	8
(四) 北京税务局关于主体文档简并提供知多少的解答	9
(五) 一表搞掂“同期资料本地文档准备实务中的 30 个不合规问题及应对建议概要”(更新版)	10
(六) 独立交易原则的第三维度和可口可乐案中的价值链分析	20
第二部分 非居民税收篇	21
(一) 税总解答个人所得税综合所得年度汇算政策之境外所得的 8 个问题	21
(二) 北京朝阳区税务局第一税务所提速增效全力做好居民转非居民业务	25
(三) 非居民企业需要办理汇算清缴吗? 快来对照查看	26
(四) 非居民企业汇算清缴咋办理? 快进来学习!	27
(五) 非居民企业汇算清缴时发现多缴了税款, 如何申请退税?	29
(六) 上海市税务局发布非居民企业网上办税最新业务套餐	29
(七) 深圳市税务局解答非居民企业所得税的 10 个热点问题	30
(八) 外贸出口企业: 支付暗佣 谨防税务风险“暗涌”	36
(九) 对外支付: 准确理解政策 合规税务备案	39
(十) 大型跨国公司投资中国的一条重要经验是——“深耕”中国市场 企业税务管理要有	

长远眼光.....	42
(十一) QFLP 的外国合伙人如何享受税收协定待遇? (上)	43
第三部分 国际税收合作篇.....	44
(一) 欧盟税收黑名单制度或将更具威慑力	44
第四部分 税收协定篇.....	47
(一) 联合国修订税收协定范本特许权使用费定义工作取得新进展	47
第五部分 国际税收动态	49
(一) 2021 年税总便民办税春风行动涉及服务贸易对外支付税务备案流程简化等 10 项国际 税收具体事项	49
(二) 宁夏中卫市税务局多措并举强化国际税收管理	50
(三) 北京朝阳区税务局高质量推进国际税收工作	51
(四) BEPS 包容性框架同意开展更广泛的 BEPS 第 5 项行动计划同行审查	52
(五) 七国集团力争在 2021 年中期达成数字税收共识	53
(六) 荷兰成立委员会专门研究导管公司税收	54
(七) 德国财政部发布针对避税地和有害税收竞争的法律草案	55
(八) 数字经济税收解决方案在争议中前行	56
(九) 数字税: 探寻“显著经济存在”	56
(十) 2020 年国际税收研究综述	57
【欢迎加盟】 思迈特财税咨询诚征转让定价(同期资料准备) 税务专业服务业务合作伙伴	58
【关于思迈特】	58

【转让定价税务服务范围】	58
【转让定价服务方面优势】	60
【联系我们】	63

第一部分 反避税篇

(一) 北京市税务局解答疫情影响下关联申报和同期资料报送的 5 个问题

来源：北京税务 供稿：国家税务总局北京市税务局第三税务分局

日期：2020 年 7 月 28 日

问题一 关联申报和同期资料报送是否可以申请延期？

受新冠肺炎疫情影响，企业的关联申报和同期资料报送可能遇到一定困难。根据《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)第九条规定：“企业在规定期限内报送年度关联业务往来报告表确有困难，需要延期的，应当按照税收征管法及其实施细则的有关规定办理”。第十九条规定：“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”第二十条规定：“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”。如果企业确实无法在规定时间内进行关联申报和同期资料报送，需要延期的，可以向主管税务机关提出延期申请。

问题二 从事分销、合约研发或单一生产业务的企业，受疫情影响出现利润水平下降甚至亏损，该如何处理？

根据《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》(国家税务总局公告 2017 年第 6 号)第二十八条规定：“企业为境外关联方从事来料加工或者进料加工等单一生产业务，或者从事分销、合约研发业务，原则上应当保持合理的利润水平。上述企业如出现亏损，无论是否达到《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》中的同期资料准备标准，均应当就亏损年度准备同期资料本地文档。税务机关应当重点审核上述企业的本地文档，加强监控管理。”上述简单功能的企业应承担有限的风险，原则上应当保持合理的利润水平。如出现亏损，应报送同期资料本地文档，积极与税务机关进行沟通。

问题三 受疫情影响，企业 2020 年度利润水平有所下降，待制作同期资料本地文档时，应如何进行可比性分析？

根据《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)第十四条第(四)款规定：“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。”企业在进行可比公司筛选时，可以关注相同年度的可比公司数据，以反映疫情对公司利润水平的影响。在此基础上，对交易各方的功能、风险和资产进行全面分析，论证关联交易的合理性。

问题四 企业出现资金困难，从关联方处进行了贷款，如关联债资比例超过税法规定，应如何处理？

根据《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)第一条规定：“在计算应纳税所得额时，企业实际支付给关联方的利息支出，不超过以下规定比例和税法及其实施条例有关规定计算的部分，准予扣除，超过的部分不得在发生当期和以后年度扣除。企业实际支付给关联方的利息支出，除符合本通知第二条规定外，其接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为：(一)金融企业，为 5:1;(二)其他企业，为 2:1”。第二条规定：“企业如果能够按照税法及其实施条例的有关规定提供相关资料，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。”上述所谓“相关资料”，即是《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)第十五条规定：“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”，并在第十七条规定了资本弱化特殊事项文档的具体内容。根据税法规定，企业如需报送资本弱化特殊事项文档，应按时报送并积极与税务机关进行沟通。

问题五 企业从事货物购销，受疫情影响，企业及所属集团的利润水平均有所下降，集团相应调整了对企业的转让定价政策，在同期资料中应如何处理？

根据《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)第十四条第(三)款规定：关联交易概况，包括关联交易描述和明细、关联交易流程、功能风险描述、交易定价影响要素和关联交易数据。价值链分析，包括企业集团内业务流、物流和资金流，上述各环节参与方最近会计年度的财务报表，地域特殊因素对企业创造价值贡献的计量及其归属，企业集团利润在全球价值链条中的分配原则和分配结果。企业应根据上述规定在本地文档中对关联交易和调整后的转让定价政策进行详细说明。第十四条第(四)款规定：“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”，企业应进行可比性分析，选择和使用适当的转让定价方法，对关联交易定价是否符合独立交易原则进行分析。

(二) 北京税务局关于特别纳税调查 12 个问题最新解答

来源：国家税务总局北京市税务局

日期：2021 年 2 月 5 日

核心提示：

接到税务局送达的特别纳税调查通知，很多企业往往不知所措。什么是特别纳税调查？企业该如何应对？会对企业和集团造成哪些影响？我们整理了在调查中企业最关心的 12 个问题，依据当前税收政策并结合工作实际答疑解惑，我们将分为两期为您详细解答，希望对相关企业有所帮助。

一、什么是特别纳税调整？

特别纳税调整，俗称“反避税”，是企业所得税法中出现的法律用语，根据《中华人民共

和《企业所得税法》第四十一条，企业与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。而特别纳税调查是指税务机关通过启动立案调查程序对企业发生的关联交易或其他不具有合理商业目的的安排进行税务处理。

二、立案调查需要经历哪些流程？

根据《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》(国家税务总局公告 2017 年 6 号)(以下简称“6 号公告”)，税务机关实施特别纳税调查时，应当按照法定权限和程序进行。实际工作中，调查一般包括税务机关收集证据材料、对关联交易进行分析评估、拟定调整方案、与企业协商谈判、确定调整方案、向企业送达调整通知、企业缴纳税款及利息等流程。

三、整个调查过程一般持续多久？

目前对案件调查的结案时限没有明确要求，调查持续时间的长短与案情复杂程度、企业配合程度、税企分歧大小等因素有关。在实际工作中，由于被调查对象大多为跨国公司，具有组织架构复杂，交易类型多、金额大等特点，往往案情复杂、调查难度大，因此一般持续时间在一年以上。

四、一旦被立案调查，有无取消调查的可能？

目前北京市的反避税调查案件没有调查启动后取消的情况。根据 6 号公告，经调查税务机关未发现企业存在特别纳税调整问题的，会作出特别纳税调查结论，发现企业存在特别纳税调整问题的，会实施调整。

五、提供资料是否可以延期？

企业应在税务机关与其约定的期限内提供相关资料，因特殊情况不能按期提供资料的，可以向税务机关提交书面延期申请，经批准可以延期提供。

六、税务机关在调查中要求的境外公司资料能否不提供？

根据 6 号公告，税务机关实施特别纳税调查时，可以要求被调查企业及其关联方，或者与调查有关的其他企业提供相关资料。如果税务机关认为境外公司资料与调查有关，企业应当配合调查并提供相关资料。

(三) 北京税务局带您读懂主体文档那些事儿

来源：北京税务

日期：2021 年 3 月 4 日

一、什么是主体文档？

国家税务总局在 2016 年 42 号公告（以下简称“42 号公告”）中明确，主体文档是同期资料的一种，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，符合条件的企业应按纳税年度准备并按税务机关要求提供其关联交易的主体文档。

二、什么条件需要准备主体文档？

纳税年度内发生跨境关联交易的企业，如果全年关联交易总额超过 10 亿元，或合并其财务报表的最终控股企业所属企业集团已准备关联交易主体文档，则应准备主体文档。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。

三、主体文档要披露哪些内容？

根据 42 号公告，主体文档要求披露最终控股企业所属企业集团的全球业务整体情况，主要包括组织架构、企业集团业务、无形资产、融资活动和财务与税务状况等内容，具体内容请见 42 号公告第十二条。

四、什么时候报送主体文档？

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的，应当在不可抗力消除

后 30 日内提供。

五、主体文档设计跨国企业集团的全球业务，出于对集团商业机密的考虑，主体文档是否可以采取多种途径提交？

税务机关对主体文档的提交方式没有特别限制。可以由集团最终控股企业自己提交，也可授权中国境内子公司或者中介机构提交。

六、如何报送主体文档？

(1) 企业可直接到主管税务机关或通过电子税务局报送。电子税务局报送方式：登录网址 <https://etax.beijing.chinatax.gov.cn/>，点击我要办税-税费申报及缴纳-左侧“申报辅助信息报告”-特别纳税调整数据采集，在弹出的对话框内选择需要上传的同期资料类型为主体文档并完成资料上传。

(2) 依照规定需要准备主体文档的企业集团，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。

(四) 北京税务局关于主体文档简并提供知多少的解答

来源：北京税务

日期：2021 年 3 月 5 日

一、什么是主体文档简并提供？

依照规定需要准备主体文档的企业集团，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。

二、主体文档简并提供需要符合哪些条件？

依照国家税务总局公告 2018 年 14 号的要求（以下简称“14 号公告”），企业只要符合以下条件即可简并提供主体文档：一是符合国家税务总局公告 2016 年第 42 号中主体文档的准备条件；二是集团内企业分属两个以上税务机关管辖；三是企业主动提供主体文档。需要注意的是，14 号公告所称“主动提供”是指在税务机关实施特别纳税调查前企业提供主体文档的情形。

三、某企业集团符合简并提供条件，如果集团内一家子公司被税务机关实施特别纳税调查并已按主管税务机关要求提供主体文档，集团内其他企业是否免于提供主体文档？

“被税务机关实施特别纳税调查后提供主体文档”不属于 14 号公告所述的“主动提供”的情形，所以集团内其他企业不能免于提供主体文档。但集团仍然可以选择其他任一企业主管税务机关主动提供主体文档，适用简并提供程序。

四、企业集团选择任一企业主管税务机关主动提供主体文档后，集团内其他企业被主管税务机关要求提供主体文档时应如何处理？

按照 14 号公告要求，其他企业只需向主管税务机关书面报告集团已提供主体文档的情况，包括提供时间及已接收主体文档的税务机关名称等相关信息，即可免于提供。

（五）一表搞掂“同期资料本地文档准备实务中的 30 个不合规问题及应对建议概要”（更新版）

来源：TPPERSON 微信公众号

日期：2021 年 3 月 3 日更新版

TPPERSON 按：2021 年各地税局对关联交易同期资料的重视比以往年度来得早了很多，春节假期后思迈特财税咨询的转让定价专业服务人员已经陆续接到一些企业和合作机构的电话或微信咨询，一些由企业自身或本地中介机构协助完成的同期资料本地文档由于质量不符合

国家税务总局公告 2016 年第 42 号（以下简称“42 号公告”）和国家税务总局公告 2017 年第 6 号（以下简称“6 号公告”）等的规定而被税务机关退回要求重新撰写。为此，TPPERSON 特将该“同期资料本地文档准备实务中的 30 个不合规问题及应对建议概要”进行更新后推送。在此，需要特别提醒的是：TPPERSON 已经从一些途径看到个别国际性专业机构和本地专业服务机构的同仁在完整引用该内容时没有标明来源。

同学们如果希望了解更为详细的关联交易同期资料准备方面的实务建议或需要协助准备关联交易同期资料的可以通过以下方式联系我们：

深圳市思迈特财税咨询有限公司

谢维潮 高级合伙人（转让定价税务服务）

电话：0755-82810900 13088827747

Email: xieweichao@cntransferpricing.com

主要参考资料：

- 1、彭启蕾等编著，中国经济出版社 《最新关联申报和同期资料管理实用手册:国家税务总局公告 2016 年第 42 号解析》，2017 年 3 月版；
- 2、古成林编著，中国市场出版社《关联交易 同期资料和国别报告准备与审核实务指南》，2019 年 4 月版；
- 3、价值链分析：三种方法各有利弊，中国税务报 2018 年 2 月 23 日 作者：史蒂夫·荷 王迎
- 4、TPPERSON 微信公众号推送：《吉林长春国税对 2016 年度本地文档和特殊事项文档实施全面审核，二十四方面问题值得关注》作者：长春市国税局孙莫 梁元 刘伯书 姜喆；
- 5、TPPERSON 微信公众号推送：《关联交易同期资料准备实务操作指南之一到十二》。

同期资料本地文档准备实务中的 30 个不合规问题及应对建议概要

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
1	内容过时且不完整	42号公告适用于2016年及以后的会计年度，并废止了2号文第三章同期资料管理的内容，同时国家税务总局公告2017年第6号也自2017年5月1日起施行。但是目前一些同期资料本地文档还是没有按税总出台的相关新规内容进行准备，还是按原2号文规定的内容准备，内容过时了；而且一些本地文档主要内容缺失、文档部分敏感内容严重弱化。	2016年度开始就不能再按2号文规定的同期资料内容准备同期资料本地文档了，建议企业财税人员及中介机构人员应加强对42号公告和BEPS行动计划13号中同期资料本地文档相关内容的学习和理解，切实掌握42号公告规定的同期资料本地文档的内容体系，从2016会计年度开始就按42号公告的内容体系准备同期资料本地文档。
2	结构体系过时	没有按照42号公告要求的结构体系准备同期资料本地文档，结构体系的不合理，导致报告缺乏逻辑性和严密性。	建议严格按42号公告规定的同期资料本地文档包括的企业概况、关联关系、关联交易、可比性分析及转让定价方法的选择和使用 五大部分二十六小项 的内容结构体系准备2016年及以后年度的同期资料本地文档，因为该内容结构体系有其 自身的逻辑及良好的体例结构特征 。
3	组织结构及股权架构披露问题	对集团的组织结构及股权架构披露不完整，仅仅列示直接控股公司及发生关联交易的兄弟企业，未层层列示各级控股股东直至最终控制方，以及未列示没有发生关联交易的兄弟企业；对企业内部组织结构中各部门的具体工作内容、职责范围未作具体描述。	建议企业或中介机构在准备或更新准备本地文档时，对一些可能发生变化的内容准备一份有效的资料清单或调查表格，对这些变化的情况进行详细的调查了解；特别提醒各企业注意的是随着中国与世界各国税收协定网络不断加大及全球税收透明化体系的建立，以及现代网络信息化的超高速发展，中国税务机关想要了解和掌握某一企业的组织结构及股权体系并不是难事。因此建议报告主体完整披露集团及其自身的股权结构和组织体系，而在披露该项内容时建议采用图表的形式进行，这样简单清晰而且便于理解。
4	管理层汇报对象披露问题	没有按42号公告要求提供报告单位管理层汇报对象和汇报对象主要办公所在地等信息。	建议严格按42号公告要求并结合年度关联申报表进行披露；同时保持与关联申报表中《G000000 报告主体信息表》中“200 企业内部部门信息”之“201 部门名称、202 部门履行的职责业务范围及履行职责业务流程、203 员工数量及 204 上一级部门名称”等内容的一致性。
5	所属行业发展概况披露	没有所属行业发展概况介绍，提供的行业发展概况都是一些网站查询下载的多年前的介绍，严重缺乏时效性和可参考性。	建议报告主体或中介机构可以通过有效途径获取行业分析所需的资料，对本地文档要求的行业分析内容进行详细阐述(温馨提醒：一些行业资料的获取是需要支付费用的,这也是咱们中介机构帮助企业准备同期资料

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
	问题		本地文档时应该考虑的成本费用之一)。
6	价值贡献因素说明问题	不能明确地区分和举证出对企业实现利润的贡献因素有哪些？这些因素的相对重要程度和贡献程度的说明更是寥寥无几。	建议报告主体对实现利润的贡献因素进行详细的分析，而对集团整体利润的贡献重在分析报告主体自身对整个集团的利润影响；而对剩余利润水平所做的贡献的分析更多是对共同参与一项业务的关联方之间对各自成本费用弥补后剩余利润的分配进行说明；此外需要注意超出正常利润水平的剩余利润需要在对具有独特价值的无形资产的开发、价值提升、维护、保护、应用和推广等作出贡献的各方进行合理分配。
7	财务分析内容缺失	按照 42 号公告要求，报告主体需要披露企业不同类型业务及产品的收入、成本、费用及利润，但由于会计实务中，报告主体基本上不会对不同类型业务或不同产品做单独的会计核算。按照不同类型业务或产品分别披露财务状况，需要做单独的统计分析，成本较高，因此，多数报告主体的本地文档中均缺失该部分内容。	建议报告主体可参考《企业会计准则第 35 号—分部报告》中的“业务分部”格式披露相关财务数据；并且应关注 6 号公告第二十九条第三款规定：企业与其关联方之间抵消关联交易直接或者间接导致国家总体税收收入减少的，税务机关可以通过还原抵消交易实施特别纳税调整；此外还应注意披露的该财务数据应与本地文档中（三）关联交易（5）关联交易数据中披露的财务数据的勾稽关系。
8	关联关系问题	关联关系未按照 42 号公告规定要求披露，尤其涉及个人关联方时，披露的信息相对简单；规避关联方年度变化情况。	建议对与报告主体发生关联交易的关联方信息应该真实完整地进行披露，并保持与关联申报表等的有效衔接。特别提醒注意的是：部分报告主体的关联申报表中的信息不正确或未进行关联申报；一些企业的关联方不愿意披露其详细信息，其实都是“掩耳盗铃”的想法或做法，因为税务机关是很容易获取这些基本信息的，如果是上市公司通过公开信息就可以获取；如果是非上市公司，通过其他途径如税收情报交换等等手段就很容易可以获取。
9	关联方税率问题	披露的各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等信息不正确或没有及时更新。	建议报告主体或中介机构应关注 OECD 等国际组织机构的网站，在同期资料本地文档中对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等在报告的每年度均能进行更新。针对境外关联方注意保持与关联申报表之《G112000 境外关联方信息表》中内容的有效衔接。
10	关联交易描述	关联交易的描述过于简单，与 42 号公告规定的准备要求相差较远；对关联交易类型的划分不准确，对金融资产	建议严格按 42 号公告中对五大关联交易类型的界定及关联申报表之 <u>G102000—G108000 表中“关联交易内容”填报说明</u> 的关联交

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
	问题	转让和融通资金依然存在概念混淆的问题。	<u>易细分类型</u> 进行披露。
11	关联交易流程披露问题	对关联交易信息流、物流和资金流（“三流”）的说明不够清楚；对关联交易信息流、物流及资金流的概念把握不准。	对关联交易流程应具体针对每类关联交易类型的情况进行具体披露，建议采用图表的方式来披露关联交易流程，这样简单清晰容易理解，如制造企业可以考虑从购货和销货两方面对这“三流”进行说明，并可以采用表格形式对这“三流”的关联与非关联交易进行比较并说明存在的差异。
12	关联交易定价要素分析问题	这是 42 号公告同期资料本地文档与 2 号文同期资料内容的重大差异之一，其特别强调要对影响交易定价的成本节约、市场溢价等地域特殊因素进行披露。这部分内容包括关联交易涉及的无形资产及对定价的影响，涉及的成本节约及对定价的影响，涉及的市场溢价及对定价的影响三部分内容，但多数报告主体的本地文档中回避了上述内容的分析和披露，部分报告主体只对上述三因素进行理论说明阐述，未对上述三因素对定价的影响进行分析。	建议对无形资产、成本节约、市场溢价三项因素对关联交易定价的影响情况逐一进行分析描述，其中对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、政府管制等七项因素进行分析，同时可以考虑对这七项因素进行量化分析。
13	财务数据拆分问题	未对关联交易和非关联交易的收入、成本、费用和利润的划分情况进行说明，未明确哪些项目是公司帐载并能直接归集的，哪些项目是公司账簿未记载需要按照合理比例划分的，对需要按照合理比例划分的因素，未说明该划分比例的依据；更有少数企业存在拆分错误问题，从而给企业带来不必要的转让定价税务风险。	建议：首先，根据会计核算的收入明细结果对收入进行划分；其次，按“ <u>费用功能法</u> ”原则（即如果某项费用是因为从事某项业务而实际发生的就直接归属于该成本费用项目），对拆分表中的成本费用项目进行合理划分；第三，对无法按“功能”准确归类的成本费用则可考虑在销售收入、人工工时、人数等标准中选择一个适合企业生产经营特点的标准进行合理分摊； 此外，务必要重点审查企业成本费用核算是否正确，从而保证拆分结果的正确性。
14	功能风险分析题	对其关联交易部分的功能风险及资产分析与企业实际情况不符，部分报告主体功能风险分析部分与报告中的各职能部门设置及雇员数量的披露相互矛盾，尤其体现在研发和销售上。	建议对报告主体及其各关联方的功能风险进行详细的调查了解，对各自执行的功能、承担的风险及使用的资产按实际情况进行分析，因为执行有什么样的功能，就会需要承担什么样的风险，同时也会需要什么样的资产并发生相应的费用支出，从而也就应该有相应利润水平。
15	功能定位	没有对报告主体在关联交易中的功能风险进行定位；部分报告主体对本企	功能风险分析后的定位应准确，不能前后矛盾，如果是制造企业应该定位为来料加工商

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
	问题	业在关联交易中的功能风险定位不准确，导致后述的可比性分析出现连带错误；一些报告主体存在研发功能但是还定位为合约制造商。	(accept customers' materials for processing)、合约/合同制造商 (Contract Manufacturing)、特许制造商 (license Manufacturing) 或全能制造商 (Fully Fledge Manufacturing)，而且要特别关注企业到底是 OEM、ODM、OBM 还是 EMS 制造商；如果是贸易或代理商则应该定位为全风险型卖方/分销商、限制风险型采购/销售分销商、佣金型转销商或佣金代理人/销售代理人；如果是采购商则应该定位为采购代理人或全风险型采购企业；如果是研发商则应该定位为合约研发商等。《企业功能风险分析表》（尽管 42 号公告及 6 号公告等新规中取消了该表但是 TPPERSON 建议本地文档准备时还是应运用该表进行功能风险分析，这样简单清晰）中建议采用分别打一个“√”、二个“√√”、三个“√√√”或四个“√√√√”的方式或其他有效方式来反映报告主体及其各关联方功能风险的承担度。
16	价值链分析题	报告主体的价值链分析差异很大，质量参差不齐，尚未对价值链的分析程序、方法形成统一的方法论。一方面根本没有进行企业价值链分析的描述；另一方面一些企业也只是流于形式进行了简单的分析和披露而已；第三、地域特殊因素对企业创造价值贡献的计量及其归属也没有进行描述和披露。	合理的价值链分析结果应该是价值创造、经济活动以及利润分配的完美匹配。建议报告主体或中介机构可以考虑使用财务比率分析法、波特价值链分析法及流程贡献分析法中的一种或多种方法相结合来进行价值链分析，从而获得全方位的分析结果和整体视图。
17	对外投资披露问题	该内容是 42 号公告对本地文档的新增内容要求，但一些报告主体未对报告主体报告年度的对外投资情况进行单独披露。	建议严格按 42 号公告的规定详细披露对外投资基本信息、投资概况、项目数据等，并应分析判断投资方与关联方各自功能、风险与收益是否相匹配，这样税务机关就能方便地了解企业的海外架构及相关信息等。
18	股权转让披露问题	关联股权转让是 42 号公告涵盖在金融资产转让的交易类型中的“股权投资”类型，同时该内容也是 42 号公告对本地文档的新增内容要求，但一些报告主体未对报告主体报告年度的股权转让情况进行单独披露。	建议严格按 42 号公告的规定详细披露股权转让对价的支付方式，股权转让标的所在地、获取时间、获取方式、获取成本、股权转让收益，尽职调查报告或者资产评估报告等及与股权转让相关的其他信息； <u>同时应特别关注关联方低价、平价进行股权转让而可能带来的特别纳税调整风险。</u>
19	被测试方	42 号公告借鉴 OECD 转让定价指南，在同期资料本地文档之转让定价方法	OECD 转让定价指南及 6 号公告规定受测公司须为受控交易的参与者，且其归属于受控

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
	选择及理由问题	的选择和使用中新增了被测试方的选择及理由。但是很多报告主体并未按照 OECD 转让定价指南、42 号公告和 6 号公告得要求对被测试方的选择及理由进行合理的分析说明，而是自动就将被测试方默认为报告主体。	交易的营业利润须能用最可靠的资料并作最少量且最可靠的调整加以证实，非受控可比公司有关可靠的数据亦能够获得；同时 OECD 转让定价指南指出被测试方应选择低复杂性功能且不具备有价值的无形资产的一方，也就是说 <u>应该选择功能简单的一方作为被测试方。</u>
20	转让定价法选用理由问题	只披露报告中本次验或测试分析使用的转让定价分析方法，未按照要求对其他方法的不适用性进行分析和说明。	《企业所得税法》及其《实施条例》明确指出了五种进行转让定价分析的方法： <u>可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法</u> ；而 6 号公告还明确了其他符合独立交易原则的方法包括 <u>成本法、市场法和收益法等资产评估方法，以及其他能够反映利润与经济活动发生地和价值创造地相匹配原则的方法。</u> 因此建议报告主体根据企业关联交易类型、功能风险分析及其定位等详细描述选择某一转让定价方法的理由和选择结论。
21	可比公司的筛选问题	1、在目前中国的转让定价规则中，对可比公司的筛选并没有规定相应的筛选流程和筛选标准，所以报告主体或中介机构采用的可比公司筛选步骤或流程比较混乱； 2、由于很多报告主体或中介机构并没有购买 OSIRIS 数据库中原始财务数据，从而在进行可比公司筛选时无法进行定量指标的筛选，如销售费用、研发费用及营销费用指标等； 3、对于定量筛选指标的标准也不一致或选择的标准没有充足的理由，如为何选择研发费用与营业收入的比率小于 3% 的标准进行可比公司的筛选等等。	OECD 转让定价指南及美国等国家或地区的转让定价规则对可比公司筛选流程及标准都给出了参考建议，因此，在中国建议参考国际惯例并按如下税务机关一般认可的步骤或流程进行可比公司的筛选： ① 产品或行业代码：相同或类似； ② 地域：中国—大中华—亚太（或远东及中亚地区）—全球；（根据需要选择不同地域） ③ 独立性标准：选择独立性指标为 A 或者 U 的公司；（OSIRIS 数据库中该模块需要单独购买才能使用） ④ 财务数据连续三年完整； ⑤ 财务数据连续三年不亏损； ⑥ 定量分析：功能性费用比例、研发费、销售费、营销费用及销售规模等，注意区间如何设定？ ⑦ 定性分析：产品与主营业务构成及变化。同时建议参考 OECD 转让定价指南的筛选标准，以受控企业或被测试企业的规模大小（如收入、资产及人数等）、功能风险分析及关联交易类型分析为基础选定定量筛选指标的筛选标准。
22	数据	没有运用税总指定使用的 BVD 之 OSI	建议报告主体在准备本地文档时运用税总

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
	库 的 使 用 问 题	RIS 及 S&P 之 COMPUSTAT 等数据库进行可比性分析。	指定数据库进行可比公司的筛选, 这样与各地税务机关使用的数据库也就能保持一致, 从而也可以避免因运用的分析数据不一致而产生的分歧。预期税总未来会增加指定一些可以运用的有效数据库。
23	OSIRIS 数据库模板及财务报告格式选择问题	在 OSIRIS 数据库中的工业公司格式有所有模板、央格鲁、大陆及混合模板四种格式; 而财务报告的格式则包括标准报告、完整报告、全球财务模板、全球详细财务模板、电子数据模板、原始财务数据等格式, 由于选择的报告格式不对造成可比性分析的计算结果不正确。	建议在同期资料本地文档准备时选择“所有模板”格式下的“全球详细财务模板”格式, TPPERSON 在 2009 年春节期经过选择 OSIRIS 数据库中 3 家中国上市公司各类报告格式与中国会计准则体系下的财务报告格式进行对比, 发现只有在“全球详细财务模板”格式下的报告模板才能有效地和中国会计准则体系下的利润表找到合适的对应关系; 而且需要特别提醒关注的是在目前各地税务机关转让定价实践中也已经按 TPPERSON 的建议基本都是选择 OSIRIS 数据库之“全球详细财务模板”格式。
24	财 务 指 标 的 选 择 问 题	对各转让定价方法下的财务指标选择未做分析说明, 选择的指标未考虑和消除重大关联交易影响, 存在严重的财务指标选择错误; 同时如上所述因为 OSIRIS 数据库中的财务报告格式和中国企业会计准则中财务报告的格式存在差异, 没有正确选择 OSIRIS 数据库中的财务报表格式或数据, 而造成财务指标的计算不正确。	6 号公告第二十条规定: 交易净利润法以可比非关联交易的利润指标确定关联交易的利润。利润指标包括息税前利润率、完全成本加成率、资产收益率、贝里比率等。具体计算公式如下: 1、息税前利润率=息税前利润/营业收入×100% 2、完全成本加成率=息税前利润/完全成本×100% 3、资产收益率=息税前利润/[(年初资产总额+年末资产总额) /2]×100% 4、贝里比率=毛利/ (营业费用+管理费用) ×100% 但是 6 号公告并没有对以上财务指标的口径进行解释, 因此, TPPERSON 建议: 1、利润指标的选取应当反映交易各方执行的功能、承担的风险和使用的资产。利润指标的计算以企业会计处理为基础, 必要时可以对指标口径进行合理调整; 2、以上计算公式中各个财务指标的口径最为重要的是被测试方与非受控的可比公司保持一致; 3、注意国际财务报告准则与我国会计准则在形式和表述方面的差异, 具体应该注意的是在 OSIRIS 数据库中的利润表的格式与我

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
			国会计准则利润表中格式和一些项目表述的差异，如主营业务成本及附加、其他业务利润等； 4、选择 OSIRIS 数据库中 “全球详细财务模板” 格式，从而正确计算利润指标，确保被测试方与可比公司的利润指标口径保持一致。 同时还应关注其他方法下财务指标的选择和计算的正确性。
25	SIC CODE 的选题	在 BVD 之 OSIRIS 数据库中行业分类标准有全球行业分类标准、US SIC 行业分类标准、NAICS 2007 行业分类标准、NACE Rev.1.1 行业分类标准及 NACE Rev.2 行业分类标准等，而在目前我国的反避税工作或企业准备同期资料本地文档时，按照国际惯例一般选择了 US SIC 行业分类标准，但会存在两个问题：一是 SIC CODE 选择范围过少；二是 SIC CODE 选择的范围与受控企业的行业和产品特点完全不一致，如某企业是生产制造企业，选择的 SIC CODE 出现了 50 或 51 类的贸易类企业。	首先应该熟悉 SIC CODE 的分类结构及特性；而在具体选择 SIC CODE 时建议可以通过以下方法进行选择：1、通过在 OSIRIS 数据库中搜索上市的竞争对手的查找 SIC CODE；2、如果集团母公司是上市公司，可以在 OSIRIS 数据库中查找到集团母公司的 SIC CODE；3、在 OSIRIS 数据库中通过“关键词”搜索同行业的 SIC CODE，即通过选择报告企业从事的主要产品或业务作为关键词在 OSIRIS 数据库中的“行业分类”栏目中“全文检索”来搜索同行业的 SIC CODE；4、通过《2017 年国民经济行业分类(GB/T 4754—2017)》与 SIC CODE 的对比表查找。这样通过以上方法就可以选择一个 SIC CODE 清单，然后按照这个清单在 OSIRIS 数据库或其他数据库中搜索潜在可比公司清单。
26	可比性分析考虑因素分析说明问题	对可比性分析需要考虑的五大因素分析说明不完整不透彻，直接影响后面可比企业的筛选质量。	建议严格按 6 号公告第十五条得规定，对可比性分析一般应考虑的交易资产或者劳务特性，交易各方执行的功能、承担的风险和使用的资产，合同条款，经济环境及经营策略 5 大因素进行完整详细的分析，以便为选择高度可比的可比公司打下基础。特别提醒关注 6 号公告可比性分析因素中增加的内容：1、增加金融资产的特性和内容等，与 4 2 号公告关联交易类型中增加金融资产交易相一致；2、对功能风险的分析要求更加完整，增加了承担的风险和使用资产，功能的具体类型增加了维修和管理，并将运输修改为物流；风险的具体类型中增加投资风险；增加了资产类型的具体例举；3、合同条款分析中增加了履行合同能力与行为及可信度分析；4、经济环境中增加了地域性特殊

序号	问题	不合规问题简述	应对实务建议概要
			因素；5、经营策略中增加协同效应。
27	可比的差异调整及披露问题	实务中，无论查找的所谓可比信息是内部可比第三方交易信息还是外部可比第三方交易信息，这些信息与报告主体的信息相比都存在数据口径是否一致，执行的合同条款是否有差异，面临的经济环境和经营策略是否一致等问题，但是绝大多数报告主体均未对上述差异进行分析说明及更新调整。	42 号公告要求报告主体需正视上述差异，并要求对需要调整的重大差异实施调整，以确保样本量的可比性和可比性分析的有效性，因此 TPPERSON 建议对可比数据的差异应根据被测试企业的实际情况进行调整并说明理由。注意如果不需要进行调整也需要予以说明确认。
28	可比的样本选择问题	一些报告主体样本量的选择具有明显的结果导向，为证明报告主体年度关联交易价格或利润水平的合理性，样本量的选择体现出较大的人为主观随意性，这在行业代码的选择、地域的选择、数据完整性、数据连续性的选择上均有明显的体现。	在考虑运用算术平均法、加权平均法或者四分位法等不同统计学方法的前提下选择合适的可比公司样本量，如果考虑运用四分位法则选择的可比样本量过多或过少均不一定合适，参考国际惯例建议选择 9—20 家比较合适，最少不能低于 6 家。如有可能可以考虑在运用四分位法时进行离散度分析，以避免因样本量选择过多过少对计算结果的影响并避免样本量的选择出现人为的主观随意性。
29	四分位法运用问题	6 号公告第二十五条规定：税务机关分析评估被调查企业关联交易是否符合独立交易原则时，可以根据实际情况选择算术平均法、加权平均法或者四分位法等统计方法……但什么是“四分位法”在原 2 号文、6 号公告及其他相关规定中并没有进行过任何解释或说明，造成报告主体不知道如何正确计算或计算结果错误。	针对四分位法可以运用数学模型、EXCEL 表格中的 Quartile 自动计算功能或使用简单的手工方法来计算确认可比公司四分位区间的中位值及高低四分位值。而这三种方法无论采用何种方法，其四分位区间中位值及高低四分位值不能存在差异才算正确。建议同学们选用 EXCEL 表格中的 Quartile 自动计算功能来计算确定四分位区间中位值及高低四分位值，这样也不容易出现计算结果错误问题。
30	特殊经营因素分析	实务中，如果受控交易的价格或利润低于查找到的可比企业独立交易的价值域，报告主体应有机会提出论据表明其交易符合独立交易原则，即对报告主体实施特殊经营因素分析。针对于出现受控交易的价格或利润低于查找到的可比企业独立交易的价值域的情况，很多报告主体的特殊经营因素分析，只提供定性说明，不提供量化分析；个别报告主体的量化分析中提供的数据具有较大的主观性和随意性，缺乏可靠性证明。	建议报告主体不只是进行简单的定性分析，而应进行有理有据的量化分析，特别提醒亲们注意的是税务机关能接受的影响利润的特殊经营因素一般有不可抗力的各种自然灾害（如疫情影响）、环保问题、税收政策、人力政策、产业政策、国土政策等的调整；而税务机关可能不接受的影响利润的特殊经营因素一般有金融危机、人民币升值、企业自身策略等的影响。还应注意选择的独立可比公司本身所属国家或地区是否受到这些特殊经营因素的影响等。

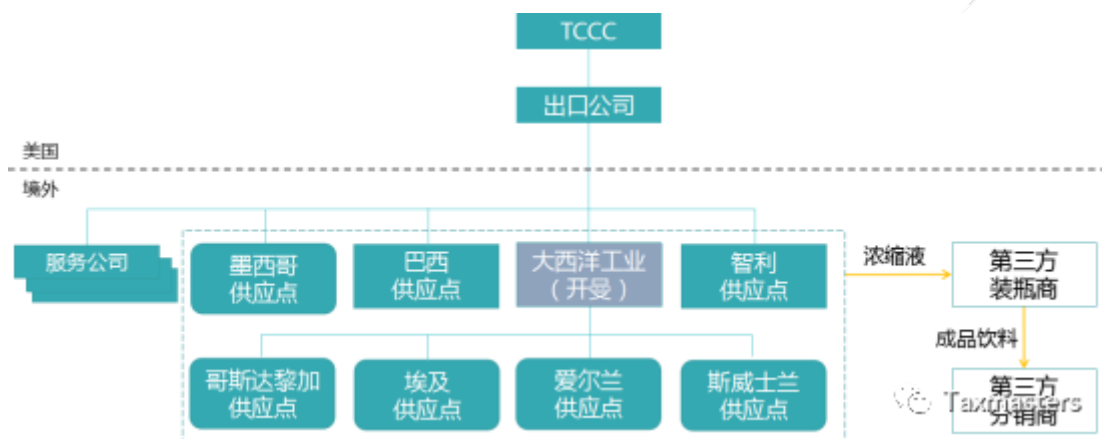
(六) 独立交易原则的第三维度和可口可乐案中的价值链分析

来源：Patrick Zhao Taxmasters

日期：2021 年 3 月 3 日

一、转让定价规则从此站起来了

跨国公司歪曲受控交易画像，有时化零为整，有时化整为零。回想一下可口可乐案例，可口可乐的供应点生产浓缩液供应给第三方装瓶商。早年供应点遍地开花，后来将其合并成六家。其中最主要的是爱尔兰，享受 12.5% 的低税率。这就是化零为整。



早年的供应点还从事装瓶商管理、营销等功能。在上面化零为整的过程中，把所有装瓶商的功能进行了分拆。其中装瓶商管理职能归到总部 TCCC，营销功能部分归 TCCC，部分归当地的销售公司，供应点只留下浓缩液的制造功能。这样，各地服务商就成为有限功能的服务商，就能用成本加成法定价，将市场所在国利润降至最低，从而当地的税负降至最低。这就是化整为零。

阅读全文请点击链接：[独立交易原则的第三维度和可口可乐案中的价值链分析](#)

第二部分 非居民税收篇

(一) 税总解答个人所得税综合所得年度汇算政策之境外所得的 8 个问题

来源：国家税务总局

日期：2021 年 2 月 27 日

个人所得税综合所得年度汇算政策百问百答（4）——境外所得篇

1.已在境外缴纳的个人所得税税额具体指什么？

答：已在境外缴纳的个人所得税税额，是指居民个人来源于中国境外的所得，依照该所得来源国家(地区)的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的所得税税额。

2.如何判断一笔收入是不是属于境外所得？

答：个人如果取得以下类别收入，就属于境外所得：一是因任职、受雇、履约等在中国境外提供劳务取得的所得，比如张先生被单位派遣至德国工作 2 年，在德国工作期间取得的工资薪金；二是中国境外企业以及其他组织支付且负担的稿酬所得，比如李先生在英国某权威期刊上发表学术论文，该期刊支付给李先生的稿酬；三是许可各种特许权在中国境外使用而取得的所得，比如赵先生持有某项专利技术，允许自己的专利权在加拿大使用而取得的特许权使用费；四是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，比如周女士从在美国从事的经营活动取得的经营所得；五是从中国境外企业、其他组织以及非居民个人取得的利息、股息、红利所得，比如宋先生持有马来西亚某企业股份，从该企业取得的股息、红利；六是将财产出租给承租人在中国境外使用而取得的所得，比如杨先生将其汽车出租给另一人在新加坡使用而取得的租金；七是转让位于中国境外的不动产，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，比如郑先生转让其持有的荷兰企业股权取得的财产转让收入；八是中国境外企业、其他组织以及非居民个人支付且负担的偶然所得，比如韩女士在美国买体育彩票中奖取得的奖金；九是财政部、

税务总局规定的其他收入。

需说明的是,对于个人转让中国境外企业、其他组织的股票、股权以及其他性质的权益性资产(以下简称权益性资产)的情形,如果该权益性资产在被转让前的连续 36 个月内的任一时间点,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位于中国境内的不动产,那么转让该权益性资产取得的所得为来源于中国境内的所得。从国际上看,对此类情形按照境内所得征税属于国际通行惯例,我国对外签订的税收协定、OECD 税收协定范本和联合国税收协定范本均对此有所规定。

3.居民个人取得境内、境外所得,如何计算应纳税额?

答:居民个人境内境外所得的应纳税额计算规则如下:一是居民个人来源于中国境外的综合所得(包括工资薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得),应当与境内综合所得合并计算应纳税额;二是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。三是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。

需说明的是,居民个人在计算应纳税额时,可依法享受个人所得税优惠政策,并根据中国税法相关规定计算其应纳税额。同时,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有关规定计算出的亏损不得抵减其境内经营所得的盈利,这与境内经营所得的计算规则是一致的。

4.居民个人取得境外所得,应如何计算境外所得抵免限额?

答:我国居民个人境外所得应纳税额应按中国国内税法的相关规定计算,在计算抵免限额时采取“分国不分项”原则,具体分为以下三步:

第一步:将居民个人一个年度内取得的全部境内、境外所得,按照综合所得、经营所得、其他分类所得所对应的计税方法分别计算出该类所得的应纳税额;

第二步：计算来源于境外一国(地区)某类所得的抵免限额，如根据来源于 A 国的境外所得种类和金额，按照以下方式计算其抵免限额：

(1)对于综合所得，按照居民个人来源于 A 国的综合所得收入额占其全部境内、境外综合所得收入额中的占比计算来源于 A 国综合所得的抵免限额；其中，在按照《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)第三条第(一)项公式计算综合所得应纳税额时，对于纳税人取得全年一次性奖金、股权激励等依法单独计税的所得的，先按照税法规定单独计算出该笔所得的应纳税额，再与需合并计税的综合所得依法计算出的应纳税额相加，得出境内和境外综合所得应纳税额；

(2)对于经营所得，先将居民个人来源于 A 国的经营所得依照上述公告第二条规定计算出应纳税所得额，再根据该经营所得的应纳税所得额占其全部境内、境外经营所得的占比计算来源于 A 国经营所得的抵免限额；

(3)对于利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得等其他分类所得，按照来源于 A 国的各项其他分类所得单独计算出的应纳税额，加总后作为来源于 A 国的其他分类所得的抵免限额。

第三步：上述来源于境外一国(地区)各项所得的抵免限额之和就是来源于一国(地区)所得的抵免限额。

举例：居民个人张先生某纳税年度从国内取得工资薪金收入 30 万元，取得来源于 B 国的工资薪金收入折合成人民币 20 万元，张先生该年度内无其他应税所得。假定其可以扣除的基本减除费用为 6 万元，可以扣除的专项扣除为 3 万元，可以扣除的专项附加扣除为 4 万元。张先生就其从 B 国取得的工资薪金收入在 B 国缴纳的个人所得税为 6 万元。假定不考虑其国内工资薪金的预扣预缴情况和税收协定因素。

(1) 张先生该年度全部境内、境外综合所得应纳税所得额

$$=(300000+200000-60000-30000-40000)=370000 \text{ 元}$$

(2) 张先生该年度按照国内税法规定计算的境内、境外综合所得应纳税额 $=370000 \times 25\%-31920=60580$ 元

(3) 张先生可以抵免的 B 国税款的抵免限额 $=60580 \times [200000/(300000+200000)]=24232$ 元。

由于张先生在 B 国实际缴纳个人所得税款为 60000 元,大于可以抵免的境外所得抵免限额 24232 元,因此张先生在次年综合所得年度汇算时仅可抵免 24232 元,尚未抵免的 35768 元可在接下来的 5 年内在申报从 B 国取得的境外所得时结转补扣。

5.居民个人在境外缴纳的税款是否都可以进行抵免?

答:个人所得税法之所以规定居民个人在境外缴纳的所得税税款可以抵免,主要是为了解决重复征税问题,因此除国际通行的税收饶让可以抵免等特殊情况外,仅限于居民个人在境外应当缴纳且已经实际缴纳的税款。根据国际通行惯例,居民个人税收抵免的主要原则为:一是居民个人缴纳的税款属于依照境外国家(地区)税收法律规定应当缴纳的税款;二是居民个人缴纳的属于个人应缴纳的所得税性质的税款,不拘泥于名称,这主要是因为在不同的国家对于个人所得税的称呼有所不同,比如荷兰对工资薪金单独征收“工薪税”;三是限于居民个人在境外已实际缴纳的税款。

同时,为保护我国的正当税收利益,在借鉴国际惯例的基础上,以下情形属于不能抵免范围:一是属于错缴或错征的境外所得税税额;二是按照我国政府签订的避免双重征税协定,内地和香港、澳门签订的避免双重征税安排规定不应征收的境外所得税税额;三是因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款;四是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;五是按照中国税法规定免税的境外所得负担的境外所得税税款。

6.在某国缴纳的个税税款高于计算出的抵免限额,没抵免的部分怎么办?

答：对于居民个人因取得境外所得而在境外实际缴纳的所得税款，应按照取得所得的年度区分国家(地区)在抵免限额内据实抵免，超过抵免限额的部分可在以后连续 5 年内继续从该国所得的应纳税额中抵免。

7.居民个人在计算抵免中是否适用税收饶让规定?

答：我国与部分国家(地区)签订的税收协定规定有税收饶让抵免规定。根据国际通行惯例和政策规定，居民个人从与我国签订税收协定的国家取得所得，并按该国税收法律享受了免税或减税待遇的，如果该所得已享受的免税或减税数额按照税收协定规定应视同已缴税额在我国应纳税额中抵免，则居民个人可按照视同已缴税额按规定享受税收抵免。

8.居民个人应该什么时候申报办理境外所得税款抵免?

答：考虑到居民个人可能在一个纳税年度中从境外取得多项所得，在取得后即申报不仅增加了纳税人的申报负担，纳税人也难以及时从境外税务机关取得有关纳税凭证，因此按照个人所得税法规定，取得境外所得的居民个人应在取得所得的次年 3 月 1 日至 6 月 30 日内进行申报并办理抵免。

(二) 北京朝阳区税务局第一税务所提速增效全力做好居民转非居民业务

来源：国家税务总局北京市朝阳区税务局

日期：2021 年 2 月 9 日

2021 年 1 月征期是上年度外籍人员居民与非居民身份转换申报的截止期，也是办税服务厅业务量高峰的“大征期”。为妥善受理大量居民转非居民申报业务，减少大征期人员聚集，落实疫情防控措施，第一税务所提速增效，为纳税人提供便捷高效的办税体验。

一是防控疫情，分流引导“错峰办”。面对疫情防控新形势，第一税务所落实预约办税和错峰办税应对大征期的挑战。居民转非居民业务办理耗费时间长，部分公司一次性受托办理人

数多。我所倡导错峰申报，积极与纳税人沟通，了解剩余待办人数和预计前来办税的时间，提前告知纳税人大厅业务高峰时段，鼓励纳税人在人流量较少时间段前来办理业务，确保税务工作与疫情防控两不误。

二是攻坚克难，业务高峰“提速办”。由于居民转非居民业务面向自然人，且因疫情原因本年滞留境外需进行重新计税的非居民人数较多。第一税务所通过合理配置专人专窗、动态管理窗口数量、充分发挥综合窗口职能等方式提高办税效率。在大征期业务办理高峰时段，确保办税流程通畅、办税效率不减、征纳沟通无碍、疫情防控不放松、办税体验不打折。

三是用心服务，特殊事项“定制办”。第一税务所面对居民转非居民复杂多样的情况，以纳税人需求为导向，严格落实优化营商环境。对因疫情隔离无法提供全部辅助材料的纳税人采取容缺承诺制度；对一次性办理人员较多的纳税人，采取窗口初审预留资料的方式，提供延时服务办理完成后联系告知纳税人，大幅提升纳税人办税满意度。

（三）非居民企业需要办理汇算清缴吗？快来对照查看

来源：北京税务

日期：2020年3月1日

企业所得税汇算清缴正在进行中，很多纳税人想要了解非居民企业汇算清缴的相关问题。北京税务将持续为您提供非居民企业汇算清缴常见问题辅导！今天，我们先来了解非居民企业是否需要参加汇算清缴？如何判断？时限是怎么规定的？

1. 什么样的非居民企业需要参加汇算清缴？

答：依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的非居民企业，无论盈利或者亏损，均应按照企业所得税法及关于印发《非居民企业所得税汇算清缴管理办法》的通知（国税发〔2009〕6号）规定参加所得税汇算清缴。

2. 有哪些情形可以不参加非居民企业汇算清缴？

答：临时来华承包工程和提供劳务不足 1 年，在年度中间终止经营活动，且已经结清税款；汇算清缴期内已办理注销；其他经主管税务机关批准可不参加当年度所得税汇算清缴。满足上述三种情形其一的即可不参加非居民企业汇算清缴。

3. 非居民企业汇算清缴时限是怎么规定的？

答：非居民企业应当自年度终了之日起 5 个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。

非居民企业在年度中间终止经营活动的，应当自实际经营终止之日起 60 日内，向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。

（四）非居民企业汇算清缴咋办理？快进来学习！

来源：北京税务

日期：2020 年 3 月 2 日

非居民企业看过来，2020 年度企业所得税汇算清缴您办理了吗？不知道是否需要办理汇算清缴的非居民企业，请查看上期内容→非居民企业需要办理汇算清缴吗？快来对照查看

今天为您解答办理汇算清缴时的一些常见问题！

1. 非居民企业办理汇算清缴时需要填报什么资料？

答：办理汇算清缴时，非居民企业需要填报年度企业所得税纳税申报表及其附表、年度财务会计报告、税务机关规定应当报送的其他有关资料。当前适用的申报表为《中华人民共和国非居民企业所得税年度纳税申报表（2019 年版）》。

文件及表单下载路径：国家税务总局关于发布《中华人民共和国非居民企业所得税预缴申报表（2019 年版）》等报表的公告。

2. 有哪些途径可以办理非居民企业汇算清缴？

答：非居民企业办理汇算清缴有两种途径，一是可以持加盖公章的纸质申报资料至办税服务厅办理，二是可以在电子税务局自行填报办理。

3. 通过电子税务局办理非居民企业汇算清缴时如何寻找操作路径？

答：进入电子税务局界面后，依次选择我要办税-税费申报及缴纳-按期应申报-《中华人民共和国非居民企业所得税年度纳税申报表（2019 年版）（F200）》/财务报表报送。

4. 符合什么条件的非居民企业可以选择汇总缴纳企业所得税？

答：应同时符合下列所有条件：（一）汇总纳税的各机构、场所已在所在地主管税务机关办理税务登记，并取得纳税人识别号；（二）主要机构、场所符合企业所得税法实施条例第一百二十六条规定，汇总纳税的各机构、场所不得采用核定方式计算缴纳企业所得税；（三）汇总纳税的各机构、场所能够按照国家税务总局 2019 年 12 号公告规定准确计算本机构、场所的税款分摊额，并按要求向所在地主管税务机关办理纳税申报。

5. 非居民企业汇总缴纳企业所得税如何办理？

答：在首次办理汇总缴纳企业所得税申报时，汇总纳税的各机构、场所应向所在地主管税务机关报送以下信息资料：（一）主要机构、场所名称及纳税人识别号；（二）全部被汇总机构、场所名称及纳税人识别号；（三）符合汇总缴纳企业所得税条件的财务会计核算制度安排。

在办理季度预缴申报时，汇总纳税的各机构、场所应向所在地主管税务机关报送以下资料：

（一）非居民企业所得税申报表；（二）季度财务报表（限于按实际利润预缴企业所得税的情形）。

在办理年度汇算清缴申报时，汇总纳税的各机构、场所应向所在地主管税务机关报送以下资料：（一）非居民企业所得税申报表；（二）年度财务报表。

(五) 非居民企业汇算清缴时发现多缴了税款，如何申请退税？

来源：北京税务

日期：2021 年 3 月 3 日

1.问：汇算清缴时发现多缴的税款如何申请退税？

答：依据《中华人民共和国企业所得税法》第五十四条，非居民企业完成汇算清缴后如有多缴税款需要退税的可通过电子税务局或办税服务厅办理退税手续。

2.问：不按期参加非居民企业汇算清缴有何法律后果？

答：非居民企业未按规定期限办理年度所得税申报，且未经主管税务机关批准延期申报的，主管税务机关除责令其限期申报外，可按照税收征管法的规定处以 2000 元以下的罚款，逾期仍不申报的，可处以 2000 元以上 10000 元以下的罚款，同时核定其年度应纳税额，责令其限期缴纳。企业未按规定期限办理所得税汇算清缴，主管税务机关除责令其限期办理外，对发生税款滞纳的，按照税收征管法的规定，加收滞纳金。

3.问：非居民企业汇算清缴涉及到哪些政策文件？

答：参加汇算清缴的非居民企业可学习参考以下政策：国家税务总局关于印发《非居民企业所得税汇算清缴管理办法》的通知（国税发〔2009〕6 号）、《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》（国家税务总局令第 19 号）、国家税务总局关于印发《外国企业常驻代表机构税收管理暂行办法》的通知（国税发〔2010〕18 号）、《国家税务总局 财政部 中国人民银行关于非居民企业机构场所汇总缴纳企业所得税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 12 号）、国家税务总局关于发布《中华人民共和国非居民企业所得税预缴申报表（2019 年版）》等报表的公告（国家税务总局公告 2019 年第 16 号）。

(六) 上海市税务局发布非居民企业网上办税最新业务套餐

来源：国家税务总局上海市税务局

日期：2021 年 2 月 27 日

核心提示：

Tpguider 按：2 月 27 日，上海市税务局通过官方微信公众号“上海税务”解答了非居民纳税人网上办税的有关问题，请点击以下链接了解详情：[非居民企业网上办税最新业务套餐](#)

（七）深圳市税务局解答非居民企业所得税的 10 个热点问题

来源：国家税务总局深圳市税务局

日期：2021 年 3 月 2 日

1. 企业所得税法上所称的“非居民企业”是指哪些？

答：一、根据《中华人民共和国企业所得税法》第二条规定：“企业分为居民企业和非居民企业。

本法所称非居民企业，是指依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或者在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业。”

第六十条规定：“本法自 2008 年 1 月 1 日起施行。……”

二、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第三条规定，“……

企业所得税法第二条所称依照外国（地区）法律成立的企业，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。”

第四条规定：“企业所得税法第二条所称实际管理机构，是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。”

第五条规定：“企业所得税法第二条第三款所称机构、场所，是指在中国境内从事生产经

营活动的机构、场所，包括：

- （一）管理机构、营业机构、办事机构；
- （二）工厂、农场、开采自然资源的场所；
- （三）提供劳务的场所；
- （四）从事建筑、安装、装配、修理、勘探等工程作业的场所；
- （五）其他从事生产经营活动的机构、场所。

非居民企业委托营业代理人在中国境内从事生产经营活动的，包括委托单位或者个人经常代其签订合同，或者储存、交付货物等，该营业代理人视为非居民企业在中国境内设立的机构、场所。”

第一百三十三条规定：“本条例自 2008 年 1 月 1 日起施行。……”

2.非居民企业取得中国境内或境外所得时，是否需要缴纳企业所得税？如何判断自己取得的所得是来源于境内还是境外的所得？

答：根据《中华人民共和国企业所得税法》第三条第二款及第三款规定，非居民企业在中国境内设立机构、场所的，应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得，缴纳企业所得税。

非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。具体可归纳如下：

所得	在境内设立机构场所的	在境内未设立机构场所的
境内所得	应当就其所设机构、场所取得的来源于中国境内的所得全部缴纳企业所得税	应当就来源于境内的所得缴纳企业所得税
境外所得	应当就发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得缴纳企业所得税	无需缴纳

小贴士：“所得”范畴：根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第六条规定，企业所得税法第三条所称所得，包括销售货物所得、提供劳务所得、转让财产所得、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。

“实际联系”定义：根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第八条规定，企业所得税法第三条所称实际联系，是指非居民企业在中国境内设立的机构、场所拥有据以取得所得的股权、债权，以及拥有、管理、控制据以取得所得的财产等。

境内、境外所得划分原则：根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第七条规定，企业所得税法第三条所称来源于中国境内、境外的所得，按照以下原则确定：

- （一）销售货物所得，按照交易活动发生地确定
- （二）提供劳务所得，按照劳务发生地确定
- （三）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
- （四）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
- （五）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，或者按照负担、支付所得的个人的住所地确定（六）其他所得，由国务院财政、税务主管部门确定。

3.居民企业及非居民企业取得境内及境外所得时，企业所得税征税范围、税率、申报方式上有哪些不同？

答：居民企业和非居民企业征税范围、税率及申报方式对照表如下：

项目	居民企业	非居民企业	
		设立机构场所	未设立机构场所
境内所得	全部	全部	特定所得
境外所得	全部	有实际联系的	无
税率	25%	25%	10%或协定税率

项目	居民企业	非居民企业	
		设立机构场所	未设立机构场所
申报方式	自行申报	自行申报为主，部分指定扣缴	源泉扣缴
备注	企业所得税	企业所得税	预提所得税

4.境内居民企业向境外非居民企业分配股息红利，该企业没有在中国境内设立机构场所，请问是否需要为其代扣代缴企业所得税？若需要，应在什么时间代扣代缴？

答：一、根据《企业所得税法》第三条第三款规定：“非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。”

二、根据《企业所得税法实施条例》第七条规定：“企业所得税法第三条所称来源于中国境内、境外的所得，按照以下原则确定：（四）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。”

三、根据《企业所得税法》第三十七条规定：“对非居民企业取得本法第三条第三款规定的所得应缴纳的所得税，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。税款由扣缴义务人在每次支付或者到期应支付时，从支付或者到期应支付的款项中扣缴。故境内企业有代扣代缴的义务。”

四、根据《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》（国家税务总局公告 2017 年第 37 号）第七条规定：“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。

非居民企业取得应源泉扣缴的所得为股息、红利等权益性投资收益的，相关应纳税款扣缴义务发生之日为股息、红利等权益性投资收益实际支付之日。”

所以，非居民企业取得来源于中国境内的股息红利所得需要缴纳企业所得税，相关税款扣

缴义务发生之日即是股息的实际支付之日。扣缴义务人应在实际支付之日代扣税款，并在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。

5. 我司是外商投资企业，现需将股息汇给香港股东（企业），非居民企业所得税要怎样处理？

答：一、对非居民企业取得来源于中国境内的股息、红利等权益性投资收益实行源泉扣缴，以依照有关法律规定或者合同约定对非居民企业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。税款由扣缴义务人在每次支付或者到期应支付时，从支付或者到期应支付的款项中扣缴。扣缴义务人每次代扣的税款，应当自代扣之日起七日内缴入国库。可登陆“深圳市电子税务局-套餐业务-非居民税收套餐”办理相关涉税业务。

二、非居民企业取得企业所得税法第二十七条第(五)项规定的所得，减按 10% 的税率征收企业所得税。如果该香港股东为香港税收居民，能否享受内地与香港税收安排规定的更低税率，详见《内地与香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》及议定书之股息相关条款。非居民纳税人自行判断符合享受协定（安排）待遇条件的，可在纳税申报时，或通过扣缴义务人在扣缴申报时，自行享受协定（安排）待遇，同时按照规定归集和留存相关资料备查，并接受税务机关后续管理。

三、境内机构和个人向境外单笔支付等值 5 万美元以上(不含等值 5 万美元)的外汇资金，除《国家税务总局 国家外汇管理局关于服务贸易等项目对外支付税务备案有关问题的公告》（国家税务总局 国家外汇管理局公告 2013 年第 40 号）第三条规定的情形外，均应向所在地主管税务机关进行税务备案，办理流程详见“国家税务总局深圳税务局官网首页-办税指南-国际税收-涉税情况报告-服务贸易等项目对外支付税务备案”。

6. 扣缴义务人与非居民企业发生了一笔交易，属于企业所得税法上规定的源泉扣缴情形，现办理代扣代缴申报时还需要办理扣缴企业所得税合同备案登记吗？

答：不需要。合同备案登记原来是《非居民企业所得税源泉扣缴管理暂行办法》（国税发〔2009〕3号文件印发）规定的。2017年12月1日起施行的《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》（国家税务总局公告2017年第37号）废止了国税发〔2009〕3号文件，取消了扣缴义务人与非居民企业每次签订涉及源泉扣缴事项业务时办理合同备案手续和《扣缴企业所得税合同备案登记表》。扣缴义务人除自主选择在申报和解缴应扣税款前报送有关资料的外，不再需要办理该项合同备案手续。

7.境内居民企业向境外非居民企业支付了一笔咨询服务费，该企业没有在中国境内设立机构场所，请问是否需要为其代扣代缴企业所得税？

答：一、根据《企业所得税法》第三条第三款规定，非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。

二、根据《企业所得税法实施条例》第七条第（二）项规定，企业所得税法第三条所称来源于中国境内、境外的所得，按照以下原则确定：提供劳务所得，按照劳务发生地确定。

三、根据《企业所得税法》第三十七条规定，对非居民企业取得本法第三条第三款规定的所得应缴纳的所得税，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。

所以，如果该非居民企业为您提供的咨询服务完全发生在中国境外，则不属于来源于境内所得，无需为其代扣代缴。若该非居民企业为您提供的咨询服务完全或部分发生在中国境内，则有来源于中国境内的所得，需要就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税。作为境内支付方，您需要为其办理企业所得税源泉扣缴申报。

如果该境外企业所属居民国与我国签订有税收协定，则需要判定该咨询劳务适用常设机构条款的问题。

8.境外公司与境内公司签订合同提供应税服务，现因某原因合同取消，但是境内公司已经

办理了境内机构和个人发包工程或劳务项目报告和服务贸易等项目对外支付税务备案,请问上述两个备案该如何处理? 是否需要作废?

答: 已经取消的境内机构和个人发包工程或劳务项目报告可以不处理; 处于“已提交未支付”状态的服务贸易等项目对外支付税务备案表均可作废, 您可登录电子税务局或前往办税服务厅直接进行作废, 处于“已支付”状态的服务贸易等项目对外支付税务备案表不可作废。

9.纳税人在电子税务局成功办理服务贸易等项目对外支付税务备案后, 未收到或误删除了载有“备案编号”和“验证码”的短信, 请问可以重新发送短信吗? 要如何才能获取备案编号及验证码信息?

答: 当前系统暂未设置短信“重新发送”功能, 您可以登录电子税务局相应模块查询备案编号及验证码信息。电子税务局路径是: 首页—办税进度及结果信息查询—网上申请文书结果查询及领取, 在“尊敬的纳税人”开头的那一段中, 可以看到“本次备案编号”, 在“网上申请文书结果查询及领取”下有“打印”。可以打印备案编号及验证码。

10.在电子税务局办理服务贸易等项目对外支付税务备案后, 发现付汇金额等信息填写有误, 该如何处理?

答: 若备案表信息有误, 支付人可在办理付汇前登录电子税务局或前往办税服务厅直接作废备案表后, 重新录入新的备案表, 从而产生新的编号和与之对应的验证码。与此同时, 已作废的备案表编号将交换至外管局, 银行网点用“已作废的备案表编号“验证码”打开后, 外汇局系统将提示该备案表已作废。

(八) 外贸出口企业: 支付暗佣 谨防税务风险“暗涌”

来源: 中国税务报

日期: 2021 年 2 月 19 日

作者：郑建军 沈虹 许蒙亚

海关总署统计数据显示,2020年我国出口总额达2.59万亿美元,与上年同期相比增长3.6%。同时,对东盟、欧盟、美国、日本和韩国等前五大贸易伙伴的出口额均实现增长。对于外贸出口企业来说,境外中间商在居中介绍方面发挥着不小的作用。笔者在实务工作中发现,越来越多的外贸出口企业以暗佣的形式向境外中间商支付佣金。暗佣不在出口发票列示,按照服务贸易等项目对外支付税务备案相关规定,无须办理对外支付备案手续,具有一定的隐蔽性,涉税风险相对较大。

增值税：准确判断扣缴义务

暗佣又称发票外佣金,是出口企业在对购买方报价时,不在合同中明确表示佣金率,不在出口发票上列示佣金金额,而是同中间商按事先约定另付佣金的一种做法。举例来说,境内家具制造企业H公司向日本出口古典家具,在出口合同的价格条款以及出口发票上均未标明佣金,暗佣金额对实际买主保密。H公司与日本中介服务机构R公司另行签订“付佣协议”或者“代理协议”,H公司收到货款后将佣金支付给R公司。

在增值税税务处理上,首先要确定H公司是否需要就这笔佣金代扣代缴增值税。根据《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,以下简称“36号文”)附件1,境外单位向境内单位销售完全在境外发生的服务,不属于在境内销售服务,不征收增值税。此时,就需要判断H公司购买的服务是否完全发生在境外。H公司直接与R公司签订合同,中介服务实际发生地在境外且与境内货物销售无关。基于此,笔者认为R公司提供的中介服务可判定为完全发生在境外的服务,不征收增值税。

实务中,部分境外中间商会在我国境内设立办事机构或代理人,如果外贸出口企业与这些机构签订中介服务合同,发生的佣金支出则不属于不征税增值税的项目,外贸出口企业需要代扣代缴增值税及相关税费。

同时,对于外贸出口企业代扣代缴的增值税是否可以作为增值税进项税额用于抵扣销项税额的问题,需要区分不同的情况作出处理。如果出口货物适用免抵退税政策,相当于企业出口货物适用零税率,对应支付出口佣金代扣代缴的增值税可以计入可抵扣增值税进项税额。但是,如果出口货物适用出口免退税政策,根据 36 号文附件 1 的相关规定,企业支付的出口佣金属于用于免征增值税项目,其进项税额不得抵扣。

企业所得税: 注意履行报告义务

在企业所得税方面, H 公司需要注意是否应当就发生的支出履行报告义务。在本案例中, H 公司直接与境外中间商 R 公司签订合同, 中介服务发生地是完全在境外, 按照劳务发生地原则判断, H 公司无须代扣代缴企业所得税, 因此也没有报告义务。

如果外贸出口企业通过境外中间商在境内的办事机构或代理人签订合同, 则属于境内设立的机构、场所为其提供服务。根据《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》(国家税务总局令第 19 号), 支付方需要履行报告义务, 同时境外中间商在境内设立的机构场所, 需要按照税收协定营业利润条款, 在中国境内履行纳税义务。

此外, 外贸出口企业还需要注意企业所得税税前扣除的限额。如果双方合同约定, 需要扣缴的相关税费由境内外贸出口企业承担, 则其承担的税费应当计入佣金总额。根据《财政部 国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》(财税〔2009〕29 号), 除保险企业以外的其他企业与具有合法经营资格中介服务机构和个人所签订服务协议或合同的, 按照其确认收入金额的 5% 计算限额。同时, 企业支付的手续费及佣金, 不得直接冲减服务协议或合同金额, 需要如实入账。

出口退税: 扣减出口销售收入是关键

暗佣金额是否要从出口销售收入中扣减, 是出口外贸企业税务处理需要关注的又一问题。实务中, 企业通常采用付汇方式, 即先收取货款后支付佣金, 会计处理上一般会在确认出口销

售收入时将暗佣金额做冲减出口收入处理。

根据《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），生产企业出口货物劳务（进料加工复出口货物除外）增值税退（免）税的计税依据，为出口货物劳务的实际离岸价（FOB）。实际离岸价应以出口发票上的离岸价为准，但如果出口发票不能反映实际离岸价，主管税务机关有权予以核定。基于此，笔者认为，企业在申报出口退税销售收入时，应当扣减暗佣金额。（作者单位：国家税务总局黄山市税务局，国家税务总局安徽省税务局）

（九）对外支付：准确理解政策 合规税务备案

来源：中国税务报

日期：2021 年 2 月 26 日

作者：王开智 吴文斌

服务贸易等项目对外支付税务备案电子化在全国范围内启动已有一年。笔者在实务中发现，一些从事服务贸易项目的纳税人在对外支付税务处理时，没有准确理解相关政策，进而引发税务风险，部分纳税人还因此被处罚。

风险点一：交易资料不真实

居民企业 A 公司是一家综合性旅游开发公司。2020 年 8 月，A 公司委托日本 B 公司设计新旅游项目并签订了艺术咨询合同。10 月 20 日，A 公司将《服务贸易等项目对外支付备案表》及合同复印件等相关资料通过电子税务局向主管税务机关备案，向其付汇银行支付设计费 1000 万日元。11 月 2 日，主管税务机关在 A 公司调查核实时发现，在其与 B 公司签订的合同扫描件中，第六条规定为“作品的著作权归 B 公司所有。A 公司仅在取得 B 公司同意的情形下可以无偿使用该形象”，也就是说 A 公司支付的设计费属于特许权使用费范畴，需要按照中日

税收协定要求，缴纳预提所得税。但是，A 公司在税务备案时提交的合同复印件中，第六条规定的描述为“该设计劳务全部发生在日本境内，在中国境内不构成常设机构，无须缴纳所得税”。

对于同一份合同显示不同的内容事实，A 公司的解释是扫描件为原始合同，在合同签订当日 B 公司修订了合同，也就是 A 公司提交的复印件。但是在实际执行中，A 公司与 B 公司仍然遵循原始合同的规定。根据实质重于形式原则，B 公司收到的设计费应属于特许权使用费，应就其取得的收入在我国缴纳预提所得税，且由于该设计服务发生在中国境内，需要在我国缴纳增值税。最终，B 公司补缴了增值税、企业所得税和滞纳金，并缴纳了罚款。

交易合同是企业对外支付的重要依据，也是税务电子备案的重要内容。一些企业错误地认为，交易合同等相关资料经过备案就不会再出现问题，忽视了对交易资料真实性的核查。实务中，部分非居民企业为逃避在中国境内缴纳税款，在与居民企业发生服务贸易等项目交易时，可能会签订阴阳合同，在税务电子备案时提交虚假的合同。

需要提醒的是，根据《国家税务总局 国家外汇管理局关于服务贸易等项目对外支付税务备案有关问题的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 40 号），主管税务机关会对纳税人提供的电子备案资料进行事后审核。如果企业存在侥幸心理，很难通过税务机关的事后审核，不但会受到税务机关处罚，还将对企业声誉产生负面影响。笔者建议从事服务贸易项目的企业，要向主管税务机关提供真实资料，合规履行纳税义务。

风险点二：适用政策不准确

2020 年 1 月，居民企业 C 公司与其控股的非居民企业 D 公司签订贷款合同，D 公司将其在香港债券市场发行的 1000 万美元债券提供给 C 公司。6 月 1 日，C 公司向 D 公司支付 100 万美元的贷款利息，并通过电子税务局向主管税务机关备案。C 公司与 D 公司在签订的补充合同中提到，根据《财政部 税务总局关于境外机构投资境内债券市场企业所得税 增值税政策的通知》（财税〔2018〕108 号），2018 年 11 月 7 日~2021 年 11 月 6 日，对境外机构投资境

内债券市场取得的债券利息收入暂免征收企业所得税和增值税，C 公司支付给非居民企业 D 公司的债券可以适用该政策。

税务机关在事后审核时认为，非居民企业 D 公司位于新加坡，符合“境外机构”这一条件。但是，按照国际惯例、中国内地与中国香港税收协定的规定，境内仅指中国内地，不包含中国香港特别行政区。也就是说，D 公司在中国香港债券市场发行的债券，不属于投资“境内债券市场”，D 公司取得的贷款利息不适用暂免征收企业所得税和增值税的政策。最终，D 公司申报补缴了企业所得税、增值税，并缴纳了相应的滞纳金。

在这一案例中，由于境内居民企业和境外非居民企业没能准确理解、掌握税收政策，导致境内 C 公司没有及时履行代扣代缴义务，境外 D 公司没有及时申报缴纳税款。纳税人未按规定期限缴纳税款的，在补缴税款的同时，需要从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。笔者建议，无论是居民企业还是非居民企业，都要认真学习、掌握税收政策，强化税务合规意识，避免因政策理解偏差引发税务风险。

风险点三：享受协定待遇不合规

2020 年 6 月 20 日，居民企业 F 公司决定向其位于中国香港的母公司 E 公司分配 1 亿元的股息。E 公司自行判定其可以享受《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（以下简称“税收安排”）待遇，并归集和留存了相关备查资料。F 公司按照安排规定的税率 5%扣缴了该笔交易涉及的企业所得税，并通过电子税务局办理了对外支付税务备案。

纳税人具有受益所有人身份，是其享受税收安排（协定）待遇的必要条件之一。为此，主管税务机关按照《国家税务总局关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 9 号）的相关规定，对 E 公司进行了受益所有人判定。在分析了 E 公司的公司章程、审计报告、资金流向记录、财务报表、股权结构图和人员组织架构图等资料后发现，

E 公司在进行投资控股管理活动前,没有开展行业研究和市场分析,也没有履行实际投资职能、承担相应风险,不构成实质性经营活动,不具备受益所有人身份。因此,E 公司不能享受税收安排待遇,需要按照 10%的税率补缴企业所得税。

纳税人享受税收协定待遇后,可以按照税收协定的规定减轻或免除按照国内税收法律规定应该履行的纳税义务,因而许多纳税人希望可以享受税收协定待遇。需要提醒的是,纳税人通常需要满足特定条件,比如具备受益所有人身份等,才能享受税收协定待遇。如果纳税人在不具备条件的情况下自行享受了税收协定待遇,将会面临补缴税款的风险,特定情况下还需要缴纳滞纳金和罚款。笔者建议纳税人在自行判定是否能够享受协定待遇时,可提前同税务机关沟通,并确保所提交证明材料的合规性、真实性,必要时可寻求涉税专业服务机构帮助。(作者单位:国家税务总局菏泽市牡丹区税务局)

(十) 大型跨国公司投资中国的一条重要经验是——“深耕”中国市场 企业税务管理要有长远眼光

来源: 中国税务报

日期: 2021 年 1 月 18 日

作者: 陈友伦 康晓博 陈俊峰

核心提示:

随着中国营商环境日益市场化、法治化、国际化,外企投资中国呈现出注重建设区域总部、丰富在华功能、开展创新业务等新动向。业界专家建议,外企在“深耕”中国市场过程中,税务管理需有长远打算。

阅读全文请点击链接: [微软、西门子、沃尔玛等跨国公司投资中国的一条重要经验是——](#)

[“深耕”中国市场 企业税务管理要有长远眼光](#)

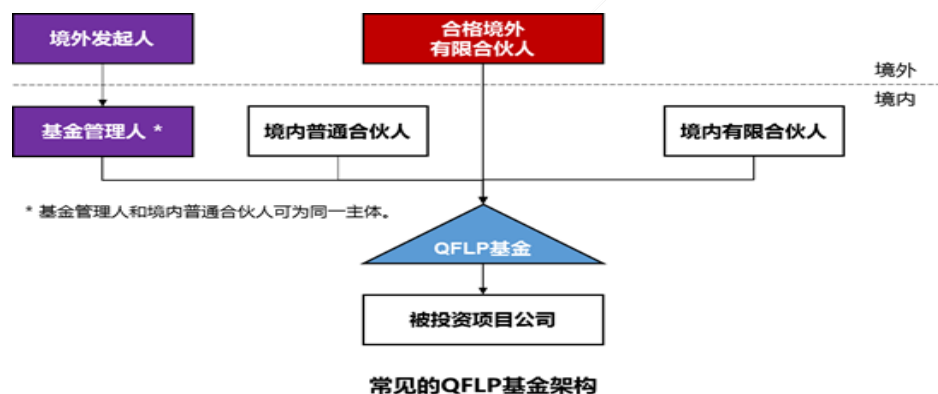
(十一) QFLP 的外国合伙人如何享受税收协定待遇？（上）

来源：菜花团队 菜花来了

日期：2021 年 3 月 5 日

作者：叶永青 马晓煜 肖颖

随着外商投资法的颁布实施以及负面清单管理机制的全面启动，全国各地频出 QFLP 试点政策，为境外投资者参与中国境内投融资营造了更好的营商环境。通常，QFLP 多采用“外国合伙人——境内合伙企业”的典型架构（如下图）。从税务角度，合伙型 QFLP 相比一般的外商投资企业具有天然的优势。然而，由于国内合伙企业税制尚不成熟，一直以来外国合伙人（通常为企业合伙人）通过 QFLP 取得收益的税务处理均无定论，各地的税收征管实践差异化明显且不确定性高，其税务处理口径成为 QFLP 选址的重要考虑因素之一。



我们将从现行国内税收规则和税收协定的一般规定出发，结合国际税收原理和实践，着重从外国合伙人享受税收协定待遇的角度，分系列文章讨论以下实践中常见的问题：(1)在税收协定层面，应如何确定非居民合伙人通过 QFLP 取得的所得的性质，以及在此基础上的税务处理；以及(2)在所得被认定为经营所得的基础上，如何判定非居民有限合伙人在中国境内是否存在常设机构并进一步形成应税的判断。事实上，影响外国合伙人纳税状态的首要问题是对税收居民身份的确认，为讨论便利，本文仅以非居民身份作为外国合伙人的讨论前提。

阅读全文请点击链接：[QFLP 的外国合伙人如何享受税收协定待遇？（上）](#)

第三部分 国际税收合作篇

(一) 欧盟税收黑名单制度或将更具威慑力

来源：中国税务报

日期：2021 年 2 月 26 日

作者：吴青伦

2021 年 1 月下旬，欧盟议会通过修改欧盟不合作税收管辖区名单（即“欧盟税收黑名单”）制度的决议。2017 年 12 月份，第一份欧盟税收黑名单公布，此后这份名单经历了 13 次修订，对减少欧盟税款流失产生一定积极影响。

但是，欧盟议会在其决议中提到，欧盟税收黑名单并未充分发挥其潜力，名单所列司法管辖区造成的全球税收损失只有不到 2%。举例而言，开曼群岛是造成全球税收损失最多的司法管辖区，每年给其他国家和地区造成的税收损失可达 700 亿美元（约合人民币 4524 亿元），在因不当税收竞争而造成的全球税收损失总额中占比达 16.5%。与此同时，开曼群岛近期仍未制订开征企业所得税的计划。即便如此，开曼群岛却能在 2020 年 10 月更新欧盟税收黑名单时，被排除在名单之外。欧盟议会决议强调，以最保守的测算公式计算，仅在企业税收方面，欧盟每年因企业将利润转移至免税或低税地区，所造成的损失约为 20%，为全球最高的地区。

基于此，欧盟议会决定在 2021 年底前，进行欧盟税收黑名单制度改革，进一步减少欧盟在新冠肺炎疫情后的税收损失。总体来说，此次欧盟税收黑名单制度的改革主要聚焦在列名、除名程序的透明性、一致性和公正性上。

在这次改革中，公平性方面的改革最为引人关注。对此，欧盟议会提出建议，要提高对离岸地经济实质的审查标准。目前，开曼群岛、百慕大等地区，出台的经济实质标准比较低且执法措施相对薄弱，但是却能在欧盟税收黑名单中被除名，对名单的公正性产生负面影响，降低公众的信任。在列名时，如果某司法管辖区的企业所得税税率为 0，或者对企业利润适用非常

低的税率，应当直接列入黑名单。在除名时，如果某些司法管辖区做出税制调整，但只是形式上的调整，或者调整力度很弱，抑或是引入了其他可能对欧盟税收有害的新制度，则不应当将其从黑名单中删除。

值得关注的是，欧盟议会表示，欧盟税收黑名单制度还要着眼于转让定价错配等方面。结合经济合作发展组织和 20 国集团包容性框架提出的支柱二蓝图，欧盟可在黑名单审查环节纳入最低实际税负标准。比如，参考欧盟企业所得税平均法定税率，预防各司法管辖区通过过于激进的方式开展税收竞争。同时，欧盟议会还建议在列名、除名程序中，充分考虑数字经济产生的影响。

透明性改革主要是指欧盟税收黑名单的列名、除名等相关程序的细节，需要由欧盟委员会、税收行为准则工作组、欧盟议会特派观察员、欧盟各成员国财税部门等沟通协商，尽量保持公开透明，寻求公众的理解和支持。

一致性方面的改革主要体现在对欧盟成员国与非欧盟成员国的管理方面。目前，欧盟税收黑名单只审查非欧盟的司法管辖区，欧盟议会建议采取同样的标准监督欧盟成员国的财税机制，必要的话可出台欧盟内税收黑名单。同时，一些欧盟成员国颁布自己国家的税收黑名单，但是部分国家的黑名单与欧盟税收黑名单之间存在较大分歧，不利于欧盟税收黑名单制度的进一步发展。因此，欧盟议会建议积极推动二者的协同一致，使用更加优化的标准，确保其适用性和实用性。

为提高欧盟税收黑名单制度的权威性和震慑力，欧盟议会提请欧盟委员会考虑出台针对黑名单的反制措施，包括发生的费用不可税前列支、提高受控外国企业规则的适用条件、征收预提所得税、限制适用参股免税优惠政策和抵免方式转换规则、限制公共采购投标和享受各种国家援助、要求提供额外的特殊文档以及暂停税收协定的适用等。

欧盟决议除了做出修改欧盟税收黑名单制度的决定外，还建议进一步完善税收灰名单制

度,即针对不符合欧盟良好税收治理标准但承诺做出改变的司法管辖区,出台更加具体的措施,比如增加稽查、加强与灰名单地区交易的尽职调查力度以及强化反洗钱合规审查力度等。笔者建议投资欧盟国家的中资企业,持续关注欧盟税收黑名单、欧盟税收灰名单等制度的修订情况,结合自身股权架构和经营情况,提前做出安排,避免引发税务风险。(作者单位:安永(中国)企业咨询有限公司)

第四部分 税收协定篇

（一）联合国修订税收协定范本特许权使用费定义工作取得新进展

来源：威科先行

日期：2021 年 2 月 26 日

联合国国际税务合作专家委员会（下称“专家委员会”）近日发布了关于修订联合国税收协定范本中“特许权使用费”定义的进一步意见反馈结果。

继 2020 年 9 月的征求意见稿后，联合国税收协定范本更新小组委员会（下称“小组委员会”）近日发布了一份新的讨论稿。

专家委员会第 21 届会议审议了 2020 年 9 月的草案，要求小组委员会继续开展工作，包括起草注释，并在必要时对草案本身进行技术性修改等。

背景

小组委员会的工作涉及修订联合国税收协定范本第 12 条第 3 款中“特许权使用费”一词的定义，将增加使用“计算机软件”或有权使用“计算机软件”而收取的任意形式的款项相关内容。

考虑到信息通信技术领域的进步和技术的广泛应用，修订旨在使联合国税收协定范本更现代化。修订将增加软件使用国的征税权，允许对软件使用的对外支付从源头征收预提税。

此外，专家们认为，征求意见稿中的修订内容“将消除软件中版权的使用费与有版权的软件使用费之间的模糊区别，从而促进税收的确定性，减少税收争议。”

专家们表示，该建议将补充全球范围内正在进行的关于数字化经济税收的工作。作为工作的一部分，专家们注意到 2020 年还发布了一项关于联合国税收协定范本第 12B 条的提案。他们表示，如果两项提案都获得批准，正式出台将不会存在问题。

2020 年 8 月发布的第 12B 条提案，将允许市场管辖区对来源于企业和消费者自动化数字服务所得进行源泉课税。该提案与经合组织关于数字化经济税收提出的“统一方法”（Unified Approach）形成鲜明对比，将使管辖区能够对数字企业向其辖区内的用户提供数字服务的所得征收预提税。

新讨论

发布新的讨论稿时，小组委员会表示，在向 2021 年 4 月举行的专家委员会第 22 届会议汇报之前，最好能收到更多关于修订特许权使用费定义技术层面的反馈意见。

基于此，小组委员会正在开展为期一个月的征求意见，意见反馈截止 2021 年 3 月 16 日。

小组委员会重点就下列问题征求意见：

- 经合组织税收协定范本注释第 12 条第 12.1 段对“软件”的描述(摘自拟定的联合国税收协定范本注释第 12 段)是否符合当前的商业惯例？是否适合用作特许权使用费的定义，添加到第 3 条中？
- 拟定的联合国税收协定范本注释的第 16 和 17 段是否能明确辨别属于或不属于“计算机”范围的物品？尽管这些物品需要辅以软件来实现其功能。还有哪些其他描述或实例有助于明确这一区别？
 - 拟定的联合国税收协定范本注释沿用了经合组织税收协定范本注释第 12 条第 14.4 段中关于分销中介的内容。小组委员会的部分成员不认可该段内容的分析，原因见讨论稿附件。你认同拟定注释的第 19 段所述内容还是附件中的分析？如果是后者，你是否认为删除末尾的“使用目的”内容是恰当的做法？

第五部分 国际税收动态

（一）2021 年税总便民办税春风行动涉及服务贸易对外支付税务备案流程简化等 10 项国际税收具体事项

来源：摘自《2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”工作任务安排表》

日期：2021 年 2 月 11 日

核心提示：

TPPERSON 按：2021 年 2 月 11 日《国家税务总局关于开展 2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”的意见（税总发〔2021〕14 号）正式对外发布，其中涉及到简化服务贸易等项目对外支付税务备案流程等 10 项国际税收具体事项（具体如下表），*TPPERSON* 特别提醒同学们密切关注税总后期对相关事项将会出台的具体规定。

(九) 精简证明材料	简化服务贸易等项目对外支付税务备案流程，对于需要多次对外支付的同一笔合同，仅需在首次付汇前办理税务备案，无需重复提交备案表等资料。
	取消对外国投资者以境内直接投资合法所得在境内再投资单笔 5 万美元以上进行税务备案的要求，进一步降低跨境投资者办税成本。
	持续加强国别（地区）税收信息研究工作，优化“一带一路”相关税收政策资讯服务， 分批次更新发布 50 份国别（地区）投资税收指南 。
(二十五) 优化国别指南	加强对外投资税收政策宣传辅导， 完善《“走出去”税收指引》 。
	针对疫情影响， 就部分反避税热点问题出台有关解释口径 。
(二十六) 扩大协定网络	推进税收协定谈签工作，为跨境纳税人消除双重征税，并提供涉税争议解决机制，促进跨境投资、技术和人员往来。
(二十七) 便利国	扩大我国转让定价国别报告信息交换网络 ，增加我国转让定价国别报告

际遵从 (二十八) 简化办 理程序	信息交换伙伴国，批量交换我国企业的国别报告，免除我国企业在投资东道国提交国别报告的遵从负担，避免其在东道国可能受到的处罚。
	依托电子税务局提供非居民扣缴企业所得税套餐式服务 ，方便纳税人办理相关业务。
	制定单边预约定价安排简易程序,发布适用简易程序有关事项的公告 ,提高为纳税人跨境投资经营提供税收确定性的效率。
	简化非居民企业汇总纳税办理流程 ,对非居民企业在境内设立两个或两个以上机构、场所并选择汇总缴纳企业所得税的，实现一地申报、多地缴税。

(二) 宁夏中卫市税务局多措并举强化国际税收管理

来源：中卫市税务局

日期：2021 年 2 月 2 日

非居民企业税源管理工作成效显著。一是高质量完成非居民企业税收收入分析和核查工作。结合 2020 年度非居民企业税收收入情况及外汇信息，密切跟踪掌握税源变动情况。2020 年度共接收宁夏区税务局下发的外汇信息 64 条，核实信息 64 条，核实率 100%。二是提高税收协定待遇管理质量。严格落实税收协定（含协议、安排）及有关政策规定，确保政策执行到位。三是采用数据监控、台账管理、实地检查等方式，对税收居民身份证明、申报所得类型、适用协定条款、是否符合享受条件、优惠金额计算等信息进行审核，确保应享尽享。

“一带一路”税收服务持续优化。一是通过优化宣传服务、开展问卷调查、举办纳税人政策辅导会、实地走访等形式，了解 46 户重点税源企业生产经营状况和涉税需求，精准提供个性化税收服务，帮助企业掌握税收政策，切实解决企业涉税问题，真正做到将税收政策宣传到

位。二是更新完善“走出去”纳税人基础信息。通过数据比对、案头分析、实地走访等手段，基本构建起“走出去”纳税人基础信息框架体系。2020 年度全市有“走出去”企业 6 户，已全部建立台帐。三是成立由相关业务骨干组成的“服务小组”，对企业就“走出去”过程中所面临的税收问题进行解答并提出具有针对性的服务建议，为企业“走出去”扫除障碍。四是对接辅导培训。结合企业所得税汇算清缴培训，实施点对点精准培训，实现了“一加一大于二”的培训效果。

跨国利润水平监控工作实现新突破。2020 年，市税务局将某公司确定为跨国利润水平监控企业。针对其财务状况复杂的情况，成立了监控工作团队，制定工作计划，明确工作职责。市税务局所得税主管领导和中宁县税务局负责人带队，多次上门与企业财务负责人沟通对接，采集相关数据信息。工作团队还前往银川市税务局学习有关经验做法。在此基础上，强化数据分析，加强数据研判，保质保量完成了 22 张报表的信息采集和系统录入工作，并顺利通过国家税务总局校验。

优化非居民企业税收营商环境。一是畅通对外付汇渠道，方便企业在网上办理对外支付税务备案业务。实现全程无纸化办理。二是认真落实非居民企业所得税事项“放管服”改革要求，落实享受税收协定待遇由“备案”改为“备查”，提高非居民纳税人享受税收协定待遇的便利性。严格落实优化后的非居民企业源泉扣缴管理办法，切实减轻非居民纳税人办税负担。（施海慧）

（三）北京朝阳区税务局高质量推进国际税收工作

来源：国家税务总局北京市朝阳区税务局

日期：2021 年 2 月 3 日

明确重点，提升业务水平。夯实非居民管理工作基础，依托常设机构加强非居民个人管理，

做好境外税收风险管理。建立国际税收案例库，通过“朝阳税务党建”公众号搭建学习平台，不断积累管理经验。

聚焦问题，开展专题调研。对非居民金融企业及辖区“引进来”“走出去”企业开展专题调研，了解企业业务流程、税收政策执行情况，掌握政策执行中的难点、盲点并提出有针对性的意见建议。

优化服务，助力北京 2022 年冬奥会筹办。关注冬奥会筹办重点企业及场馆项目，定期走访，为冬奥企业发展疏困解难。开通冬奥办税“绿色通道”，保障涉税业务高效受理。积极推行“云”辅导，为企业解读税收优惠政策，提供个性化纳税辅导，高标准服务冬奥会筹办。

(四) BEPS 包容性框架同意开展更广泛的 BEPS 第 5 项行动计划同行审查

来源：威科先行

日期：2021 年 2 月 26 日

经合组织/BEPS 包容性框架已同意将同行审查程序升级为各国如何交换税收裁定信息。

经合组织 2 月 22 日宣布，包容性框架已批准 2021 至 2025 年 BEPS 第 5 项行动计划透明度框架的同行审查程序。审查将采用基于风险的方法，包括评估最低标准执行情况的增强版“职权范围”（Terms of Reference）及简化版“方法”（Methodology）。

BEPS 第 5 项行动计划最低标准要求各辖区废除或修改可能助长税基侵蚀和利润转移的制度，同时自发交换纳税人的税收裁定相关信息。各国最低标准的执行情况将在同行审查中得到评估。

经合组织表示：“新的程序建立在 2017 年至 2020 年第一阶段同行审查的基础上，收集自 124 个同行审查辖区的最新统计数据显示，截至目前已就 2 万多一份税收裁定进行了 3.6 万次

交换。BEPS 包容性框架的最新同行审查结果进一步显示了它的成功，经审查发现，其中 81 个管辖区完全符合最低标准。”

经合组织表示，“随着新的同行审查程序已达成一致，与 2020 年有关的 2021 年审查正在进行中，预计今年晚些时候会有结果。”

(五) 七国集团力争在 2021 年中期达成数字税收共识

来源：威科先行

日期：2021 年 2 月 26 日

七国集团（G7）在 2 月 19 日会议后发表的声明中重申，将在今年年中之前就数字化经济的税收规则达成国际共识。

G7 声明公开表示：“我们将利用我们作为民主、开放的经济体和社会的优势和价值观，共同努力，与其他国家一道，使 2021 年成为多边主义的转折之年，并塑造一个促进我们人民和地球健康与繁荣的复苏。”

由美国、英国、加拿大、法国、德国、意大利和日本组成的七国集团表示，将“力争在 2021 年年中之前在经合组织框架内达成基于共识的国际税收解决方案”。

根据经合组织目前数字税收工作的第一支柱，经合组织正在制定新规则，将一些征税权分配给市场管辖区，无论纳税人在市场管辖区是否有实际场所。在前总统特朗普的领导下，美国退出了这项谈判。支柱二制定了一套相互关联的国际税收规则，其中要求跨国企业对其利润按照一个最低有效税率纳税，以解决当前跨国企业将利润转移到不征税或低税管辖区带来的税基侵蚀和利润转移（BEPS）风险。

考虑到美国反对第一支柱提案，G7 在早先的会后声明中尤其关注最低有效税率方案和无形资产转让的税收问题。拜登政府尚未完全表明美国是否会重返第一支柱谈判。不过，G7 新的声明显示，美国的立场可能已经不再坚定。

G7 将于 2021 年 6 月 11-13 日举行下一次峰会。

（六）荷兰成立委员会专门研究导管公司税收

来源：荷兰财税文献局

日期：2021 年 2 月 16 日

作者：IBFD 资深研究员 René Offermanns

2021 年 2 月 12 日，荷兰宣布成立研究导管公司的委员会，针对导管公司列出全面清单，并根据研究成果为政策选择提供参考。

该委员会将由外部专家（包括税务专家和非税务专家）以及一名来自荷兰财政部的内部专家组成。

该委员会将围绕以下方面展开调查：

- “导管公司”定义；
- 导管公司的性质、成因和利用程度；
- 导管公司对经济（包括就业）的影响；
- 具体涉及何种类型的就业；
- 导管公司在荷兰缴纳了多少税收，对实体经济有多大贡献；
- 税收在这方面起到什么作用；
- 荷兰协定网络（税收协定、投资协定）对企业在考虑利用荷兰的导管公司时有何影响；
- 利息、股息、特许权使用费预提税将如何影响导管公司；

– 信托机构、咨询公司等中介机构起到什么作用；

– 最近收紧的《信托机构监管法》以及该法有望在未来进一步收紧，将对导管公司产生什么影响。在为导管公司提供服务的领域中，是否需要采取进一步的措施？

– 洗钱和避税之间有何关联；

– 为何在荷兰使用导管公司如此重要；

– 其他国家如何处理这个问题；

– 欧洲法和国际法的进展对导管公司有何影响；

– 使用导管公司是否可取？

– 如果存在导管公司的不当使用，有哪些财税和非财税方面的政策选择？

该委员会将在近期内提出政策建议。

（七）德国财政部发布针对避税地和有害税收竞争的法律草案

来源：IBFD 荷兰财税文献局

日期：2021 年 2 月 17 日

作者：IBFD 资深研究员 Andreas Perdelwitz

德国财政部发布一项打击避税和不公平税收竞争的法律草案。目的在于鼓励在税收事项透明度、不公平的税收竞争和落实 BEPS 最低标准等方面尚未达到公认标准的州和地区做出相关调整，以与税收领域的国际标准保持一致。草案将引入有针对性的税收征管和实体法措施，防止个人和公司与“黑名单”中的国家和地区建立或继续保持业务联系。

草案是根据欧洲理事会关于税收不合作的国家和地区名单（黑名单）以及欧盟行为准则小组在此背景下商定并获欧洲理事会批准的具体措施而制定的。实施这些政策建议为欧盟成员国的协调行动提供了保障，并有望最大程度地发挥作用。

草案规定了不同的措施，包括与位于“黑名单”国家和地区的居民企业进行交易所产生的营业费用无法扣除，企业中如果有位于“黑名单”国家和地区的自然居民股东，且股东直接或间接持有 10% 以上的公司股份，则企业无法享受预提税减免。草案还规定更严格地适用 CFC 规定，对于与位于“黑名单”国家和地区中的居民企业有业务往来的个人和企业，不适用国内的参股免税规定，对其有进一步的信息披露和合作义务要求。

（八）数字经济税收解决方案在争议中前行

来源：中国税务报

日期：2021 年 2 月 3 日

作者：姚丽 励贺林

核心提示：

今年 1 月 14 日，OECD 如期线上举行了应对数字经济税收挑战共识性解决方案的公众咨询会，对有关“第一支柱”蓝图的评论和建议进行总结。

2020 年 10 月 12 日，OECD 公开发布了进一步修改的“第一支柱”蓝图，截至 2020 年 12 月 14 日共收到 201 条评论和建议，其中 59% 来自企业界，17% 来自专业咨询机构，7% 来自学术机构。多数利益相关方同意并支持在目前方案蓝图的基础上达成基于共识的解决方案，并主张废除单边税收措施。

阅读全文请点击链接：[数字经济税收解决方案在争议中前行](#)

（九）数字税：探寻“显著经济存在”

来源：中国税务报

日期：2021 年 2 月 24 日

作者：何文倩

核心提示：

- 在数字交易客户所在地税务局为什么收不到所得税？
- 为什么提出将“常设机构”扩展为“显著经济存在”？
- 对征收数字税，为什么有的国家态度积极有的消极？

阅读全文请点击链接：[数字税：探寻“显著经济存在”](#)

（十）2020 年国际税收研究综述

来源：《税务研究》2021 年第 3 期

作者：何杨 王路

作者单位：中央财经大学财政税务学院

内容摘要：面对经济数字化的深刻变革和全球化的螺旋式上升，我国深度参与并积极引导国际税收治理体系的重构。国内文献中关于国际税收问题的研究聚焦经济数字化与国际税收治理、税基侵蚀与利润转移（BEPS）、跨境税收合作（尤其是“一带一路”税收征管合作机制）以及国际税制改革趋势等重要领域，从不同视角、维度拓展了国际税收问题的研究。总结梳理过去一年主要的国际税收理论成果，并予以适当评述和展望，可以更好地推动国际税收理论研究的不断深化。

关键词：国际税收 数字经济 税基侵蚀 利润转移 跨境税收合作 国际税收规则

阅读全文请点击链接：[2020 年国际税收研究综述](#)

【欢迎加盟】思迈特财税咨询诚征转让定价(同期资料准备) 税务专业服务业务合作伙伴

【关于思迈特】

深圳市思迈特财税咨询有限公司是一家以转让定价/预约定价税务服务、非居民企业股权转让税务服务、受益所有人身份认定服务、境外注册企业认定为居民企业服务及“走出去”企业/个人财税服务等国际税务专业服务为主并兼顾一般高端税务（如企业重组、企业整体纳税规划等等）专业服务的专业财税咨询顾问服务机构。

作为中国本土最专业、从业时间最早（1998 年开始）的转让定价和预约定价税务专业服务机构之一，我们每年为 230 多家跨国企业集团（包括很多世界五百强企业）及国内企业集团提供关联申报、同期资料准备、预约定价安排、转让定价调查抗辩、转让定价税务规划、转让定价指引制定等转让定价税务专业服务（其中包括协助 8 家外资企业完成预约定价安排）；经过 20 多年的历练，我们已经发展成为中国本土“服务时间最长、服务客户最多、服务内容最全、服务团队最强”的转让定价/预约定价税务专业服务机构之一。我们拥有丰富的转让定价实际操作经验及反避税调查抗辩应对的实战经验，一直以来我们密切关注国内外的国际税收（转让定价等）最新政策动态并及时发表自己的见解（我们一直订阅了大量国际税收资料库）。

截止目前，思迈特财税咨询已经在上海、北京、广州、大连、苏州、杭州、西安、南京、武汉、重庆、长沙、成都、石家庄、郑州、太原、福州等 30 多个城市有加盟合作机构。

【转让定价税务服务范围】

1、关联申报代理服务：按 42 号公告的规定代理企业准备并填报好关联申报表（含国别报告，如需要），并按规定在 5 月 31 日进行代理申报。

2、关联申报复核（鉴证）服务：对企业初步准备填报好的关联申报表进行全面复核或根

据规定程序对关联申报表进行鉴证并出具鉴证报告(鉴证报告需要具体法定资质的税务师或会计师事务所出具)。

3、转让定价风险评估服务:协助企业监控集团内部的关联交易模式、定价等并评估转让定价风险级别,同时对关联企业之间的定价提出合理修改和调整建议。

4、转让定价税务规划服务:运用“搭架构、规功能、理交易、定价格、控风险、节税金”的战略纳税规划思维,并考虑实际操作性协助企业制定灵活变通、技术完善的转让定价策略。

5、转让定价税务指引制定服务:在企业转让定价税务规划方案确定后,协助企业完成一份重要的税务内控制度“集团内部关联交易转让定价税务管理指引”,以便为各关联企业的财税及业务人员管理日常关联交易业务往来提供指引,从而确保关联交易转让定价税务规划方案切实执行。

6、关联交易同期资料准备服务:按42号公告和6号公告的相关规定协助企业准备好关联交易同期资料之主体文档、本地文档和特殊事项文档,以达成合规并有效通过主管税务机关的审核。针对主体文档如果最终控股集团已经准备好了的话,我们可以提供翻译服务、审阅服务及根据42号公告规定进行补充说明的服务。

7、转让定价调查抗辩服务:利用丰富的实战经验和案例数据,协助企业有效应对税务机关在关联交易转让定价方面的特别纳税调查调整。

8、预约定价安排(单边和双边)服务:协助企业规划预约定价安排方面的工作,向主管税务机关提起预备会谈,准备提供有效的预约定价申请报告给主管税务机关,并在企业与税务机关进行预备会谈、谈签意向、分析评估、正式申请、协商签署和监控执行6个阶段中提供专业建议和服务。

9、成本分摊安排服务:根据企业提出的成本分摊安排需求,协助企业准备成本分摊安排的文档资料,并在安排过程中提供专业建议和相关服务。

10、一般反避税调查应对服务：针对税务机关对企业提起的一般反避税调查，协助企业准备好文档资料并有效应对税务机关的调查调整。

11、价值链分析服务：通过对企业价值链进行深入详细的分析，梳理出该行业分析模型，提供从转让定价管理方面的价值链分析的有效结论及整合建议。

12、TP 培训辅导服务：为企业财税及相关业务人员提供转让定价税务管理及风险应对实务方面的培训辅导服务。

【转让定价服务方面优势】

1、国内最早。我们的机构及服务团队是国内最早从事转让定价/预约定价的专业服务机构和团队之一，我们的专业服务团队中的很多成员已经从事转让定价及预约定价税务专业服务超过13年。

2、专业人才。我们拥有具有学士、硕士、博士学位并拥有中国注册会计师、中国注册税务师、会计师和工程师等执业资格的转让定价/预约定价专业服务核心团队20多人。

3、价格优惠。我们的服务费用是根据我们为贵公司提供服务所花的工作量以及我们所花费的成本为基础计算收取的，绝对公平合理，切实做到“服务优，价格优，效果优”（三优）。

4、有效数据。我们已购买了中国国家税务总局指定使用数据库，同时我们也有畅通的渠道获得国家税务局可能使用的非公开信息资料（即所谓“秘密数据库”）如中国海关数据库、中国企业数据库等。

5、经验丰富。近年来，我们的专业服务团队每年为230多家外资企业提供过转让定价税务专业服务（包括帮助企业准备同期资料、帮助企业进行可比性分析、代表企业与税务机关进行谈判协商等等），已成功帮助8家企业申请预约定价安排；目前正在帮助1家外资企业申请预约定价安排，帮助2家外资企业续签已到期的预约定价安排。我们的专业服务团队成员在长期的转让定价及预约定价税务服务实践操作中积累了丰富的理论和实践经验。

6、关系良好。我们的转让定价专业服务团队中很多成员曾供职于税务机关，同时，我们的专业服务团队成员都通晓国内外的转让定价税务法律法规，具有丰富的与税务机关进行转让定价沟通协调的实战经验，在长期的转让定价税务专业服务实践操作中与各级、各地税务机关建立了良好的公共关系，经常代表国际会计公司和跨国公司协调他们在转让定价及预约定价安排中遇到的与税务机关难于解决的疑难争议问题；针对中国转让定价税务法律法规的最新发展动态和完善，一直以来我们与各级税务机关保持顺畅的沟通渠道，并能表达我们的专业意见。

【合作内容】

2016 年 6 月 29 日，国家税务总局发布《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），进一步完善关联申报和同期资料管理。42 号公告的发布对本土咨询公司及税务师/会计师事务所等中介机构来说既是挑战也是机遇，同时也是在目前特定时期下税务师事务所业务“转型升级”的大好机会。为更好整合资源，团结更多的同行机构一起拓展关联交易同期资料等转让定价税务专业服务业务，我们特向全国各地再次诚征合作伙伴。

由于关联交易同期资料准备是 2008 年新企业所得税法实施后本土咨询服务机构、事务所等的一项全新的业务，对一般本土的咨询服务机构及会计师/税务师事务所来说至今还是比较陌生和神秘（特别是在 2020 年度特殊背景下更是如此）。特别是随着 42 号公告的发布，同期资料主体文档、本地文档和特殊事项文档的最新要求更是让很多人云里雾里，对此，我们将为每家合作伙伴机构提供一整套完整的为客户提供转让定价（同期资料准备）税务专业服务的工作操作指引，具体包括：

1、我们将负责对合作机构的相关业务人员进行关联交易同期准备业务实操培训，并提供所有工作文件和模板，具体包括但不限于关联交易同期资料准备业务操作流程指引、关联交易同期资料准备资料清单模板、关联交易同期资料主体文档报告模版、关联交易同期资料本地文

档报告模板（主体文档及本地文档包括中英日韩文版，行业涉及制造、贸易、技术服务、研发、货代/物流、软件、装饰、网游、劳务费及特许权使用费支付、房地产及物业管理等 30 多个细分行业）、关联交易同期资料特殊事项模版（成本分摊协议和资本弱化）、服务合同模板（中英文）、SIC code 中英文对照表、特殊经营因素分析模板等等。

2、如果合作机构刚开始接触同期资料准备业务，我们将派专业服务人员带领合作机构项目负责人及相关助理人员一起进行 2—3 例同期资料准备业务操作，包括资料收集、下企业调研、关联交易情况分析、功能风险分析、价值链分析、转让定价方法选择、可比公司 SIC code 选择、可比性分析、协助撰写同期资料报告初稿和正式稿，并协助合作机构与其客户就同期资料报告有关内容进行会谈等工作。

3、如果合作机构项目负责人能独立操作同期资料准备业务，我们将对合作机构的同期资料准备业务全程提供技术支持，包括 SIC code 选择审核、可比公司筛选审核、解决同期资料报告中的具体疑难问题并负责审核合作机构撰写的同期资料报告初稿和正式稿。

4、我们可以协助合作机构开展关联交易同期资料业务的宣讲活动以帮助其拓展同期资料准备服务业务。

5、我们将会第一时间将国际及国内有关转让定价税务管理方面的动态和最新政策法规分享给合作机构。

6、合作机构可以派人免费参加我们举办的所有有关转让定价方面的培训公开课程。

原则上一个地级市我们只吸收一家合作机构，机会难得，欢迎来电咨询。初步合作意向达成后我们即会发送一份“关联交易同期资料合作指引”给贵机构。针对于预约定价安排、转让定价调查抗辩、转让定价（供应链）税务规划、转让定价指引制定等其他转让定价专业服务业，合作机构与咱们可以具体业务具体进行协商后确定合作方式。

【联系我们】

深圳市思迈特财税咨询有限公司

深圳思迈特财务咨询企业（普通合伙）

转让定价网：<http://www.cntransferpricing.com/>

思迈特财税网：<http://www.szsmart.com/>

国际税收专业微信公众号：tpperson 及 tpguider

张学斌 高级合伙人（国际税务服务）

电话：0755-82810833

Email: tp@cntransferpricing.com

谢维潮 高级合伙人（转让定价税务服务）

电话：0755-82810900 13088827747（微信同号）

Email: xieweichao@cntransferpricing.com

李敦峰 合伙人 高级经理（转让定价与房地产税务服务）

电话：0755-82810900

Email: lidunfeng@cntransferpricing.com

王 理 合伙人 高级经理（审计及高新认定服务）

电话：0755-82810830

Email: wangli@cntransferpricing.com

刘 琴 合伙人 高级经理（企业税务鉴证服务）

电话：0755-82810831

Email: liuqin@cntransferpricing.com