



中国经济法规信息摘要

China Economic Regulations Update

Issue 13 of 2010 Jul 2010 A



上海睿达会计师事务所
Shanghai RISMO C.P.A. LTD



中国经济法规信息摘要本期要目

▶ 最新关注

- 关于发布《企业境外所得税收抵免操作指南》的公告 

▶ 税收

- 关于开展同期资料检查的通知 

▶ 海关

- 关于调整进出境个人邮递物品管理措施有关事宜 

▶ 投资

- 关于实施经营者集中资产或业务剥离的暂行规定 
- 商标代理管理办法 

► 最新关注

• 关于发布《企业境外所得税收抵免操作指南》的公告

[Back](#)

国家税务总局公告 2010 年第 1 号

根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称企业所得税法）、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称实施条例）及《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125 号，以下简称《通知》）的有关规定，现将《企业境外所得税收抵免操作指南》予以发布，于 2010 年 1 月 1 日起施行。

2008、2009 年度尚未进行境外税收抵免处理的，可按本公告计算抵免。

国家税务总局

2010 年 7 月 2 日

《企业境外所得税收抵免操作指南》

《通知》第一条 关于适用范围

居民企业以及非居民企业在中国境内设立的机构、场所（以下统称企业）依照企业所得税法第二十三条、第二十四条的有关规定，应在其应纳税额中抵免在境外缴纳的所得税额的，适用本通知。

1. 可以适用境外（包括港澳台地区，下同）所得税收抵免的纳税人包括两类：

（1）根据企业所得税法第二十三条关于境外税额直接抵免和第二十四条关于境外税额间接抵免的规定，居民企业（包括按境外法律设立但实际管理机构在中国，被判定为中国税收居民的企业）可以就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

（2）根据企业所得税法第二十三条的规定，非居民企业（外国企业）在中国境内设立的机构（场所）可以就其取得的发生在境外、但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

为缓解由于国家间对所得来源地判定标准的重叠而产生的国际重复征税，我国税法对非居民企业在中国境内分支机构取得的发生于境外的所得所缴纳的境外税额，给予了与居民企业类似的税额抵免待遇。对此类非居民给予的境外税额抵免仅涉及直接抵免。

所谓实际联系是指，据以取得所得的权利、财产或服务活动由非居民企业在中国境内的分支机构拥有、控制或实施，如外国银行在中国境内分行以其可支配的资金向中国境外贷款，境外借款人就该笔贷款向其支付的利息，即属于发生在境外与该分行有实际联系的所得。

2. 境外税额抵免分为直接抵免和间接抵免。

直接抵免是指，企业直接作为纳税人就其境外所得在境外缴纳的所得税额在我国应纳税额中抵免。直接抵免主要适用于企业就来源于境外的营业利润所得在境外所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税。

间接抵免是指，境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在我国的应纳税额中抵免。例如我国居民企业（母公司）的境外子公司在所在国（地区）缴纳企业所得税后，将税后利润的一部分作为股息、红利分配给该母公司，子公司在境外就其应税所得实际缴纳的企业所得税税额中按母公司所得股息占全部税后利润之比的部分即属于该母公司间接负担的境外企业所得税额。间接抵免的适用范围为居民企业从其符合《通知》第五、六条规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得。

《通知》第二条 关于境外所得税额抵免计算的基本项目

企业应按照企业所得税法及其实施条例、税收协定以及通知的规定，准确计算下列当期与抵免境外所得税有关的项目后，确定当期实际可抵免分国（地区）别的境外所得税税额和抵免限额：

（一）境内所得的应纳税所得额（以下称境内应纳税所得额）和分国（地区）别的境外所得的应纳税所得额（以下称境外应纳税所得额）；

（二）分国（地区）别的可抵免境外所得税税额；

（三）分国（地区）别的境外所得税的抵免限额。

企业不能准确计算上述项目实际可抵免分国（地区）别的境外所得税税额的，在相应国家（地区）缴纳的税收均不得在该企业当期应纳税额中抵免，也不得结转以后年度抵免。

3. 企业取得境外所得，其在中国境外已经实际直接缴纳和间接负担的企业所得税性质的税额，进行境外税额抵免计算的基本项目包括：境内、境外所得分国别（地区）的应纳税所得额、可抵免税额、抵免限额和实际抵免税额。不能按照有关税收法律法规准确计算实际可抵免的境外分国别（地区）的所得税税额的，不应给予税收抵免。

《通知》第三条 关于境外应纳税所得额的计算

第三条 第一款

企业应就其按照实施条例第七条规定确定的中国境外所得（境外税前所得），按以下规定计算实施条例第七十八条规定的境外应纳税所得额。

4.根据实施条例第七条规定确定的境外所得，在计算适用境外税额直接抵免的应纳税所得额时，应将该项境外所得直接缴纳的境外所得税额还原计算后的境外税前所得；上述直接缴纳税额还原后的所得中属于股息、红利所得的，在计算适用境外税额间接抵免的境外所得时，应再将该项境外所得间接负担的税额还原计算，即该境外股息、红利所得应为境外股息、红利税后净所得与就该项所得直接缴纳和间接负担的税额之和（参见示例七）。

对上述税额还原后的境外税前所得，应再就计算企业应纳税所得总额时已按税法规定扣除的有关成本费用中与境外所得有关的部分进行对应调整扣除后，计算为境外应纳税所得额。

第三条 第一款 第（一）项

（一）居民企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其来源于境外的所得，以境外收入总额扣除与取得境外收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。各项收入、支出按企业所得税法及其实施条例的有关规定确定。

居民企业在境外设立不具有独立纳税地位的分支机构取得的各项境外所得，无论是否汇回中国境内，均应计入该企业所属纳税年度的境外应纳税所得额。

5.本项规定了境外分支机构应纳税所得额的计算。以上所称不具有独立纳税地位含义参见《通知》第十三条规定。

6.由于分支机构不具有分配利润职能，因此，境外分支机构取得的各项所得，不论是否汇回境内，均应当计入所属年度的企业应纳税所得额。

7.境外分支机构确认应纳税所得额时的各项收入与支出标准，须符合我国企业所得税法相关规定。

8.根据实施条例第二十七条规定，确定与取得境外收入有关的合理的支出，应主要考察发生支出的确认和分摊方法是否符合一般经营常规和我国税收法律规定的基本原则。企业已在计算应纳税所得总额时扣除的，但属于应由各分支机构合理分摊的总部管理费等有关成本费用应做出合理的对应调整分摊。

境外分支机构合理支出范围通常包括境外分支机构发生的人员工资、资产折旧、利息、相关税费和应分摊的总机构用于管理分支机构的管理费用等。

第三条 第一款 第(二)项

(二)居民企业应就其来源于境外的股息、红利等权益性投资收益,以及利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入,扣除按照企业所得税法及实施条例等规定计算的与取得该项收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。来源于境外的股息、红利等权益性投资收益,应按被投资方作出利润分配决定的日期确认收入实现;来源于境外的利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入,应按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。

9.从境外收到的股息、红利、利息等境外投资性所得一般表现为毛所得,应对在计算企业总所得额时已做统一扣除的成本费用中与境外所得有关的部分,在该境外所得中对应调整扣除后,才能作为计算境外税额抵免限额的境外应纳税所得额(参见示例一)。在就境外所得计算对应调整扣除的有关成本费用时,应对如下成本费用(但不限于)予以特别注意:

- (1) 股息、红利, 应对应调整扣除与境外投资业务有关的项目研究、融资成本和管理费用;
- (2) 利息, 应对应调整扣除为取得该项利息而发生的相应的融资成本和相关费用;
- (3) 租金, 属于融资租赁业务的, 应对应调整扣除其融资成本; 属于经营租赁业务的, 应对应调整扣除租赁物相应的折旧或折耗;
- (4) 特许权使用费, 应对应调整扣除提供特许使用的资产的研发、摊销等费用;
- (5) 财产转让, 应对应调整扣除被转让财产的成本净值和相关费用。

涉及上述所得应纳税所得额中应包含的已间接负担税额的具体还原计算将在《通知》第五条、第六条项下说明。

10.企业应根据实施条例第二章第二节中关于收入确认时间的规定确认境外所得的实现年度及其税额抵免年度。

(1) 企业来源于境外的股息、红利等权益性投资收益所得,若实际收到所得的日期与境外被投资方作出利润分配决定的日期不在同一纳税年度的,应按被投资方作出利润分配日所在的纳税年度确认境外所得。

企业来源于境外的利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入,若未能在合同约定的付款日期当年收到上述所得,仍应按合同约定付款日期所属的纳税年度确认境外所得。

(2) 属于企业所得税法第四十五条以及实施条例第一百一十七条和第一百一十八条规定情形的,应按照有关法律法规的规定确定境外所得的实现年度。

(3) 企业收到某一纳税年度的境外所得已纳税凭证时,凡是迟于次年5月31日汇算清缴终止日的,可以对该所得境外税额抵免追溯计算。

第三条 第一款 第（三）项

（三）非居民企业在境内设立机构、场所的，应就其发生在境外但与境内所设机构、场所有实际联系的各项应税所得，比照上述第（二）项的规定计算相应的应纳税所得额。

11.非居民企业在中国境内设立机构、场所，在享受境外税额抵免时，也应就其发生在境外但与境内所设机构、场所有实际联系的各项应税所得，按企业所得税法和实施条例及《通知》、《指南》等相关税收法规规定计算境外所得的应纳税所得额。

第三条 第一款 第（四）项

（四）在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、外所得而在境内、境外发生的共同支出，与取得境外应税所得有关的、合理的部分，应在境内、境外（分国（地区）别，下同）应税所得之间，按照合理比例进行分摊后扣除。

12.本项所称共同支出，是指与取得境外所得有关但未直接计入境外所得应纳税所得额的成本费用支出，通常包括未直接计入境外所得的营业费用、管理费用和财务费用等支出。

企业应对在计算总所得额时已统一归集并扣除的共同费用，按境外每一国（地区）别数额占企业全部数额的下列一种比例或几种比例的综合比例，在每一国别的境外所得中对应调整扣除，计算来自每一国别的应纳税所得额。

- （1）资产比例；
- （2）收入比例；
- （3）员工工资支出比例；
- （4）其他合理比例。

上述分摊比例确定后应报送主管税务机关备案；无合理原因不得改变。

第三条 第一款 第（五）项

（五）在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照企业所得税法及实施条例的有关规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用同一国家（地区）其他项目或以后年度的所得按规定弥补。

13.本项基于分国不分项计算抵免的原则及其要求，对在不同国家的分支机构发生的亏损不得相互弥补做出了规定，以避免出现同一笔亏损重复弥补或须进行繁复的还原弥补、还原抵免的现象。

14.企业在同一纳税年度的境内外所得加总为正数的，其境外分支机构发生的亏损，由于上述结转弥补的限制而发生的未予弥补的部分（以下称为非实际亏损额），今后在该分支机构的结转弥补期限不受5年期限限制（参见示例二）。即：

(1) 如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为零或正数，则其当年度境外分支机构的非实际亏损额可无限期向后结转弥补；

(2) 如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为负数，则以境外分支机构的亏损额超过企业盈利额部分的实际亏损额，按企业所得税法第十八条规定的期限进行亏损弥补，未超过企业盈利额部分的非实际亏损额仍可无限期向后结转弥补。

企业应对境外分支机构的实际亏损额与非实际亏损额不同的结转弥补情况做好记录。

《通知》第四条 关于可予抵免境外所得税额的确认

可抵免境外所得税税额，是指企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。但不包括：

- (一) 按照境外所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款；
- (二) 按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款；
- (三) 因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；
- (四) 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) 按照我国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款；
- (六) 按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款。

15. 可抵免的境外所得税税额的基本条件为：

- (1) 企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律及相关规定计算而缴纳的税额；
- (2) 缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。在不同的国家，对于企业所得税的称呼有着不同的表述，如法人所得税、公司所得税等。判定是否属于企业所得税性质的税额，主要看其是否是针对企业净所得征收的税额。

(3) 限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。税收抵免旨在解决重复征税问题，仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额（除另有饶让抵免或其他规定外）。

(4) 可抵免的企业所得税税额，若是税收协定非适用所得税项目，或来自非协定国家的所得，无法判定是否属于对企业征收的所得税税额的，应层报国家税务总局裁定。

16. 不应作为可抵免境外所得税税额的情形分析：

(1) 本条第一项规定是指，属于境外所得税法律及相关规定适用错误而且企业不应缴纳而错缴的税额，企业应向境外税务机关申请予以退还，而不应作为境外已交税额向中国申请抵免企业所得税。

(2) 本条第二项规定是指，根据中国政府与其他国家（地区）政府签订的税收协定（或安排）的规定不属于对方国家的应税项目，却被对方国家（地区）就其征收的企业所得税，对此，企业应向征税国家申请退还不征收的税额；该项税额还应包括，企业就境外所得在来源国纳税时适用税率高于税收协定限定税率所多缴纳的所得税税额。

(3) 本条第四项规定是指，如果有关国家为了实现特定目标而规定不同形式和程度的税收优惠，并采取征收后由政府予以返还或补偿方式退还的已缴税额，对此，企业应从其境外所得可抵免税额中剔除该相应部分。

(4) 本条第五项规定是指，如果我国税收法律法规做出对某项境外所得给予免税优惠规定，企业取得免征我国企业所得税的境外所得的，该项所得的应纳税所得额及其缴纳的境外所得税额均应从计算境外所得税额抵免的境外应纳税所得额和境外已纳税额中减除。

(5) 本条第六项规定是指，如果我国税法规定就一项境外所得的已纳所得税额仅作为费用从该项境外所得额中扣除的，就该项所得及其缴纳的境外所得税额不应再纳入境外税额抵免计算。

17. 企业取得的境外所得已直接缴纳和间接负担的税额为人民币以外货币的，在以人民币计算可予抵免的境外税额时，凡企业记账本位币为人民币的，应按企业就该项境外所得记入账内时使用的人民币汇率进行换算；凡企业以人民币以外其他货币作为记账本位币的，应统一按实现该项境外所得对应的我国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。

《通知》第五条 关于境外所得间接负担税额的计算

居民企业在按照企业所得税法第二十四条规定用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额，是指根据直接或者间接持股方式合计持股 20% 以上（含 20%，下同）的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额，其计算公式如下：

本层企业应纳税额属于由一家上一层企业负担的税额 = (本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额 + 符合本通知规定的由本层企业间接负担的税额) × 本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利） ÷ 本层企业所得税后利润额。

18. 本条规定了境外所得间接负担的符合《通知》第六条规定条件的下层企业税额的计算方式及公式（参见示例三），公式中：

(1) 本层企业是指实际分配股息（红利）的境外被投资企业；

(2) 本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额是指，本层企业按所在国税法就利润缴纳的企业所得税和在被投资方所在国就分得的股息等权益性投资收益被源泉扣缴的预提所得税；

(3)符合《通知》规定的由本层企业间接负担的税额是指该层企业由于从下一层企业分回股息（红利）而间接负担的由下一层企业就其利润缴纳的企业所得税税额；

(4)本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）是指该层企业向上一层企业实际分配的扣缴预提所得税前的股息（红利）数额；

(5)本层企业所得税后利润额是指该层企业实现的利润总额减去就其利润实际缴纳的企业所得税后的余额；

19.每一层企业从其持股的下一层企业在一个年度中分得的股息（红利），若是由该下一层企业不同年度的税后未分配利润组成，则应按该股息（红利）对应的每一年度未分配利润，分别计算就该项分配利润所间接负担的税额；按各年度计算的间接负担税额之和，即为取得股息（红利）的企业该一个年度中分得的股息（红利）所得所间接负担的所得税额。

20.境外第二层及以下层级企业归属不同国家的，在计算居民企业负担境外税额时，均以境外第一层企业所在国（地区）为国别划分进行归集计算，而不论该第一层企业的下层企业归属何国（地区）。

《通知》第六条 关于适用间接抵免的外国企业持股比例的计算

除国务院财政、税务主管部门另有规定外，按照实施条例第八十条规定由居民企业直接或者间接持有20%以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的三层外国企业：

第一层：单一居民企业直接持有20%以上股份的外国企业；

第二层：单一第一层外国企业直接持有20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到20%以上股份的外国企业；

第三层：单一第二层外国企业直接持有20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到20%以上股份的外国企业。

21.本条所述符合规定的“持股条件”是指，各层企业直接持股、间接持股以及为计算居民企业间接持股总和比例的每一个单一持股，均应达到20%的持股比例（参见示例四、五）。

《通知》第七条 关于税收饶让抵免的应纳税额的确定

居民企业从与我国政府订立税收协定（或安排）的国家（地区）取得的所得，按照该国（地区）税收法律享受了免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额用于办理税收抵免。

22.我国企业所得税法目前尚未单方面规定税收饶让抵免，但我国与有关国家签订的税收协定规定有税收饶让抵免安排，本条对此进行了重申。居民企业从与我国订立税收协定（或安排）的对方国家取得所得，并按该国税收法律享受了免税或减税待遇，且该所得已享受的免税或减税数额按照税收协定（或安排）规定应视同已缴税额在我国应纳税额中抵免的，经企业主管税务机关确认，可在其申报境外所得

税额时视为已缴税额（参见示例六）。

23. 税收饶让抵免应区别下列情况进行计算：

（1）税收协定规定定率饶让抵免的，饶让抵免税额为按该定率计算的应纳境外所得税额超过实际缴纳的境外所得税额的数额；

（2）税收协定规定列举一国税收优惠额给予饶让抵免的，饶让抵免税额为按协定国家（地区）税收法律规定税率计算的应纳所得税额超过实际缴纳税额的数额，即实际税收优惠额。

24. 境外所得采用《通知》第十条规定的简易办法计算抵免额的，不适用饶让抵免。

25. 企业取得的境外所得根据来源国税收法律法规不判定为所在国应税所得，而按中国税收法律法规规定属于应税所得的，不属于税收饶让抵免范畴，应全额按中国税收法律法规规定缴纳企业所得税。

《通知》第八条 关于抵免限额的计算

企业应按照企业所得税法及其实施条例和本通知的有关规定分国（地区）别计算境外税额的抵免限额。

某国（地区）所得税抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国(地区)的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额。

据以计算上述公式中“中国境内、境外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额”的税率，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，应为企业所得税法第四条第一款规定的税率。

企业按照企业所得税法及其实施条例和本通知的有关规定计算的当期境内、境外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、境外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。

26. 中国境内外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额的税率是 25%，即使企业境内所得按税收法规规定享受企业所得税优惠的，在进行境外所得税额抵免限额计算中的中国境内、外所得应纳税总额所适用的税率也应为 25%。今后若国务院财政、税务主管部门规定境外所得与境内所得享受相同企业所得税优惠政策的，应按有关优惠政策的适用税率或税收负担率计算其应纳税总额和抵免限额；简便计算，也可以按该境外应纳税所得额直接乘以其实际适用的税率或税收负担率得出抵免限额（参见示例七）。

27. 若企业境内所得为亏损，境外所得为盈利，且企业已使用同期境外盈利全部或部分弥补了境内亏损，则境内已用境外盈利弥补的亏损不得再用以后年度境内盈利重复弥补。由此，在计算境外所得抵免限额时，形成当期境内、外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。上述境外盈利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额可以在以后 5 个纳税年度内进行结转抵免（参见示例八）。

28.如果企业境内为亏损，境外盈利分别来自多个国家，则弥补境内亏损时，企业可以自行选择弥补境内亏损的境外所得来源国家（地区）顺序。

《通知》第九条 关于实际抵免境外税额的计算

在计算实际应抵免的境外已缴纳和间接负担的所得税税额时，企业在境外一国（地区）当年缴纳和间接负担的符合规定的所得税税额低于所计算的该国（地区）抵免限额的，应以该项税额作为境外所得税抵免额从企业应纳税总额中据实抵免；超过抵免限额的，当年应以抵免限额作为境外所得税抵免额进行抵免，超过抵免限额的余额允许从次年起在连续五个纳税年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

29.本条规定了企业在境外一国（地区）当年缴纳和间接负担的符合规定的企业所得税税额的具体抵免方法，即企业每年应分国（地区）别在抵免限额内据实抵免境外所得税额，超过抵免限额的部分可在以后连续5个纳税年度延续抵免；企业当年境外一国（地区）可抵免税额中既有属于当年已直接缴纳或间接负担的境外所得税额，又有以前年度结转的未逾期可抵免税额时，应首先抵免当年已直接缴纳或间接负担的境外所得税额后，抵免限额有余额的，可再抵免以前年度结转的未逾期可抵免税额，仍抵免不足的，继续向以后年度结转（参见示例九）。

30.企业申报抵免境外所得税收（包括按照《通知》第十条规定的简易办法进行的抵免）时应向其主管税务机关提交如下书面资料：

（1）与境外所得相关的完税证明或纳税凭证（原件或复印件）。

（2）不同类型的境外所得申报税收抵免还需分别提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供境外分支机构会计报表；境外分支机构所得依照中国境内企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税额的计算过程及说明资料；具有资质的机构出具的有关分支机构审计报告等；

②取得境外股息、红利所得需提供集团组织架构图；被投资公司章程复印件；境外企业有权决定利润分配的机构作出的决定书等；

③取得境外利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得需提供依照中国境内企业所得税法及实施条例规定计算的应纳税额的资料及计算过程；项目合同复印件等。

（3）申请享受税收饶让抵免的还需提供：

①本企业及其直接或间接控制的外国企业在境外所获免税及减税的依据及证明或有关审计报告披露该企业享受的优惠政策的复印件；

②企业在其直接或间接控制的外国企业的参股比例等情况的证明复印件；

③间接抵免税额或者饶让抵免税额的计算过程；

④由本企业直接或间接控制的外国企业的财务会计资料。

(4) 采用简易办法计算抵免限额的还需提供:

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供企业申请及有关情况说明;来源国(地区)政府机关核发的具有纳税性质的凭证和证明复印件;

②取得符合境外税额间接抵免条件的股息所得需提供企业申请及有关情况说明;符合企业所得税法第二十四条条件的有关股权证明的文件或凭证复印件。

(5) 主管税务机关要求提供的其它资料。

以上提交备案资料使用非中文的,企业应同时提交中文译本复印件。

上述资料已向税务机关提供的,可不再提供;上述资料若有变更的,须重新提供;复印件须注明与原件一致,译本须注明与原本无异义,并加盖企业公章。

31.税务机关、企业在年度企业所得税汇算清缴时,应对结转以后年度抵免的境外所得税额分国别(地区)建立台账管理,准确填写逐年抵免情况。

(1) 台账表式(略)

《通知》第十条 关于简易办法计算抵免

(一)企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得,虽有所来源国(地区)政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明,但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的,除就该所得直接缴纳及间接负担的税额在所得来源国(地区)的实际有效税率低于我国企业所得税法第四条第一款规定税率 50%以上的外,可按境外应纳税所得额的 12.5%作为抵免限额,企业按该国(地区)税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额,其不超过抵免限额的部分,准予抵免;超过的部分不得抵免。

属于本款规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得,均应按本通知的其他规定计算境外税额抵免。

(二)企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得,凡就该所得缴纳及间接负担的税额在所得来源国(地区)的法定税率且其实际有效税率明显高于我国的,可直接以按本通知规定计算的境外应纳税所得额和我国企业所得税法规定的税率计算的抵免限额作为可抵免的已在境外实际缴纳的企业所得税税额。具体国家(地区)名单见附件。财政部、国家税务总局可根据实际情况适时对名单进行调整。

属于本款规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得,均应按本通知的其他规定计算境外税额抵免。

32.采用简易办法也须遵循“分国不分项”原则。

33.本条第一项中“从所得来源国（地区）政府机关取得具有纳税性质的凭证或证明”是指向境外所在国家政府实际缴纳了具有综合税额（含企业所得税）性质的款项的有效凭证。

34.本条第二项中“实际有效税率”是指实际缴纳或负担的企业所得税税额与应纳税所得额的比率。

法定税率且实际有效税率明显高于我国（税率）的国家，由财政部和国家税务总局列名单公布；各地税务机关不能自行作出判定，发现名单所列国家抵免异常的，应立即向国家税务总局报告。

35.本条第一项和第二项中“属于本款规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得”是指，居民企业从境外未达到直接持股 20%条件的境外子公司取得的股息所得，以及取得利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得，向所得来源国直接缴纳的预提所得税额，应按《通知》有关直接抵免的规定正常计算抵免。

《通知》第十一条 关于境外分支机构与我国对应纳税年度的确定

企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其计算生产、经营所得的纳税年度与我国规定的纳税年度不一致的，与我国纳税年度当年度相对应的境外纳税年度，应为在我国有关纳税年度中任何一日结束的境外纳税年度。

企业取得上款以外的境外所得实际缴纳或间接负担的境外所得税，应在该项境外所得实现日所在的我国对应纳税年度的应纳税额中计算抵免。

36.企业就其在境外设立的不具有独立纳税地位的分支机构每一纳税年度的营业利润，计入企业当年度应纳税所得总额时，如果分支机构所在国纳税年度的规定与我国规定的纳税年度不一致的，在确定该分支机构境外某一年度的税额如何对应我国纳税年度进行抵免时，境外分支机构按所在国规定计算生产经营所得的纳税年度与其境内总机构纳税年度相对应的纳税年度，应为该境外分支机构所在国纳税年度结束日所在的我国纳税年度（参见示例十）。

37.企业取得境外股息所得实现日为被投资方做出利润分配决定的日期，不论该利润分配是否包括以前年度未分配利润，均应作为该股息所得实现日所在的我国纳税年度所得计算抵免（参见示例十一）。

《通知》第十二条 关于境外所得税抵免时应纳所得税额的计算

企业抵免境外所得税额后实际应纳所得税额的计算公式为：

企业实际应纳所得税额=企业境内外所得应纳税总额-企业所得税减免、抵免优惠税额-境外所得税抵免额。

38.公式中抵免优惠税额是指按企业所得税法第三十四条规定，企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额，可以按一定比例实行税额抵免。

境外所得税抵免额是指按照《通知》和《指南》计算的境外所得税额在抵免限额内实际可以抵免的税额。

《通知》第十三条 关于不具有独立纳税地位的定义

本通知所称不具有独立纳税地位,是指根据企业设立地法律不具有独立法人地位或者按照税收协定规定不认定为对方国家(地区)的税收居民。

39.企业居民身份的判定,一般以国内法为准。如果一个企业同时被中国和其他国家认定为居民(即双重居民),应按中国与该国之间税收协定(或安排)的规定执行。

40.不具有独立纳税地位的境外分支机构特别包括企业在境外设立的分公司、代表处、办事处、联络处,以及在境外提供劳务、被劳务发生地国家(地区)认定为负有企业所得税纳税义务的营业机构和场所等。

《通知》第十四条 关于来源于港、澳、台地区的所得

企业取得来源于中国香港、澳门、台湾地区的应税所得,参照本通知执行。

《通知》第十五条 关于税收协定优先原则的适用

中华人民共和国政府同外国政府订立的有关税收的协定与本通知有不同规定的,依照协定的规定办理。

41.本条所称有关税收的协定包括,内地与中国香港、澳门地区等签订的相关税收安排。

《通知》第十六条 关于执行日期

本通知自2008年1月1日起执行。

42.《通知》虽然于2009年12月发布,但仍属于对执行企业所得税法及实施条例的解释,因此,与企业所得税法及实施条例的执行日期一致。

《通知》附件:法定税率明显高于我国的境外所得来源国(地区)名单

美国、阿根廷、布隆迪、喀麦隆、古巴、法国、日本、摩洛哥、巴基斯坦、赞比亚、科威特、孟加拉国、叙利亚、约旦、老挝。

43.此类国家(地区)名单,由财政部和国家税务总局适时调整。

► 税收

• 关于开展同期资料检查的通知

[Back](#)

国税函[2010]323号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

为贯彻实施新企业所得税法及其实施条例，加强同期资料管理，了解企业准备同期资料合规情况及存在的问题，税务总局决定在全国开展同期资料准备情况的抽查工作，现将具体要求明确如下：

一、各省税务机关组织本省同期资料抽查工作，抽查覆盖 2008 和 2009 两个纳税年度，各地税务主管部门应根据企业关联申报数据，分年度统计本省应准备同期资料的企业名单，严格按照 统计抽样方法抽取测试样本（每个年度抽取样本数量应不低于总体的 10%），并组织检查样本企业同期资料准备情况。总局定点联系企业的同期资料抽查工作由税务总局大企业税收管理司另行部署。

二、各地税务机关将同期资料检查情况分年度填写《同期资料准备情况一览表》（详见附件 1），汇总后形成分析报告（分析报告样本详见附件 2），于 2010 年 10 月 31 日前通过 FTP 一并报送税务总局（国际税务司）。

国家税务总局

二〇一〇年七月十二日

►海关

• 关于调整进出境个人邮递物品管理措施有关事宜

[Back](#)

总署公告[2010]43号

为进一步规范对进出境个人邮递物品的监管，照顾收件人、寄件人合理需要，现就有关事项公告如下：

一、个人邮寄进境物品，海关依法征收进口税，但应征进口税税额在人民币 50 元（含 50 元）以下的，海关予以免征。

二、个人寄自或寄往港、澳、台地区的物品，每次限值为 800 元人民币；寄自或寄往其它国家和地区的物品，每次限值为 1000 元人民币。

三、个人邮寄进出境物品超出规定限值的，应办理退运手续或者按照货物规定办理通关手续。但邮包内仅有一件物品且不可分割的，虽超出规定限值，经海关审核确属个人自用的，可以按照个人物品规定办理通关手续。

四、邮运进出口的商业性邮件，应按照货物规定办理通关手续。

五、本公告内容自 2010 年 9 月 1 日起实行。原《海关总署关于调整进出境邮件中个人物品的限值和免税额的通知》（署监〔1994〕774 号）同时废止。

特此公告。

二〇一〇年七月二日

► 投资

• 关于实施经营者集中资产或业务剥离的暂行规定

[Back](#)

公告[2010]41号

为规范经营者集中附加资产或业务剥离限制性条件决定的实施，根据《经营者集中审查办法》，我部制定了《关于实施经营者集中资产或业务剥离的暂行规定》。现予公布，并自公布之日起施行。

特此公告。

中华人民共和国商务部

二〇一〇年七月五日

关于实施经营者集中资产或业务剥离的暂行规定

第一条 为规范经营者集中附加资产或业务剥离限制性条件决定的实施，确保资产或业务剥离的顺利完成，根据《经营者集中审查办法》，制定本规定。

第二条 本规定所称资产或业务剥离是指根据商务部经营者集中审查决定（下称审查决定），负有资产或业务剥离义务的参与集中的经营者（下称剥离义务人）剥离其部分资产或业务及与之有关的行为（下称剥离）。

剥离义务人被剥离的部分资产或业务称为剥离业务。

第三条 剥离义务人应当在审查决定规定的期限内，找到适当的买方并签订出售协议及其他相关协议（下称自行剥离）；如果剥离义务人未能如期完成自行剥离，则由剥离受托人按照审查决定规定的期限和方式找到适当的买方，并达成出售协议及其他相关协议（下称受托剥离）。

剥离义务人应当在出售协议及其他相关协议签订之日起3个月内将剥离业务转移给买方，并完成所有权转移等相关法律程序。根据案件具体情况，经剥离义务人申请并说明理由，商务部可酌情延长业务转移的期限。

第四条 剥离义务人应当根据审查决定的要求委托监督受托人，并在受托剥离阶段委托剥离受托人。

监督受托人是指受剥离义务人委托，负责对业务剥离进行全程监督的自然人、法人或其他组织。

剥离受托人是指在受托剥离阶段，受剥离义务人委托，负责找到适当的买方并达成出售协议及其他相关

协议的自然人、法人或其他组织。

剥离义务人应当在商务部做出审查决定之日起 15 日内向商务部提交监督受托人人选，在进入受托剥离阶段 30 日前向商务部提交剥离受托人人选。

第五条 监督受托人和剥离受托人必须是具有从事受托业务的必要资源和能力的自然人、法人或其他组织，并且应独立于参与集中的经营者和剥离业务的买方，与其不存在实质性利害关系。监督受托人和剥离受托人可以是相同的自然人、法人或其他组织。

监督受托人和剥离受托人应当向商务部负责并报告工作。非经商务部同意，剥离义务人不得对监督受托人和剥离受托人发出指示。

第六条 剥离义务人应当与监督受托人和剥离受托人签订书面委托协议，明确双方的职责和义务。

监督受托人应当在自委托协议生效之日起，至业务剥离完成之日止的期间内履行职责；剥离受托人应当在自委托协议生效之日起，至受托剥离阶段结束之日止的期间内履行职责。非经商务部同意，剥离义务人不得解除、变更与监督受托人和剥离受托人的委托协议。

监督受托人和剥离受托人的报酬由剥离义务人支付，报酬数量及其支付方式不得损害监督受托人和剥离受托人履行受托职责的独立性及其工作效率。

第七条 监督受托人应当在商务部监督下，本着勤勉、尽职的原则，独立于剥离义务人履行下列职责：

(一) 监督剥离义务人履行本规定第十二条规定的义务，并定期向商务部提交监督报告；

(二) 对剥离义务人推荐的买方人选、拟签订的出售协议及其他相关协议等进行评估，并向商务部提交评估报告；

(三) 监督出售协议及其他相关协议的执行，并定期向商务部提交监督报告；

(四) 负责协调剥离义务人与潜在买方就剥离事项产生的争议，并向商务部报告；

(五) 应商务部要求提交其他与业务剥离有关的报告。

监督受托人委托协议中应当明确规定监督受托人的上述职责。

剥离义务人应当对监督受托人履行上述职责提供必要的支持和便利，包括向监督受托人提供剥离业务相关当事方的信息，剥离业务的账簿和记录，剥离义务人提供给潜在买方的信息，潜在买方的信息，剥离过程的进展以及监督受托人为履行职责需要的其他信息和支持等。

潜在买方是指符合本规定第九条所规定的标准，并向剥离义务人提出购买剥离业务意愿的经营者。未经商务部同意，监督受托人不得向剥离义务人披露其在履行职责过程中向商务部提交的各种报告。监督受托人应当保守在履行职责过程中获悉的商业秘密和其他保密信息。

第八条 剥离受托人应当在商务部监督下，按照审查决定规定的期限和方式，找到适当的买方并达成出售协议和其他相关协议。

剥离义务人在委托协议中应当给予剥离受托人独立处理剥离业务的书面授权，并应当为剥离受托人履行职责提供必要的支持和便利。

未经商务部同意，剥离受托人不得向剥离义务人披露其履行职责过程中的信息；剥离受托人应当向商务部定期报告其履行职责的进展情况，并保守在履行职责过程中获悉的商业秘密和其他保密信息。

第九条 剥离业务的买方应当符合下列要求：

- (一) 独立于参与集中的经营者，与其不存在实质性利害关系；
- (二) 拥有必要的资源、能力并有意愿维护和发展被剥离业务；
- (三) 购买剥离业务不会产生排除、限制竞争的问题；
- (四) 如果购买剥离业务需要其他有关部门的批准，买方应当具备取得其他监管机构批准的必要条件。

第十条 剥离义务人与买方之间签署的任何协议，包括剥离业务出售协议、过渡期协议等，不得含有与审查决定相违背的条款。

第十一条 商务部将根据本规定第五条、第九条、第十条的规定，对剥离义务人提交的监督受托人、剥离受托人、剥离业务买方人选、委托协议和拟签订的剥离业务出售协议及相关协议等进行评估，以确保其符合审查决定的要求。商务部在上述评估过程中所用时间不计入剥离期限之内。

商务部应当对监督受托人和剥离受托人履行职责的情况进行监督和评估。

第十二条 在剥离完成之前，参与集中的经营者应当履行下列义务，以确保剥离业务的价值：

- (一) 保持剥离业务与其他业务之间相互独立，并以最符合剥离业务利益的方式进行管理；
- (二) 不得实施任何可能对剥离业务有不利影响的行为，包括聘用被剥离业务的员工，获得剥离业务的商业秘密和其他保密信息等；
- (三) 指定专门的管理人，负责管理剥离业务并履行第（一）、（二）项规定的义务。管理人在监督受托人的监督下履行职责，其任命和更换应得到监督受托人的同意；
- (四) 确保潜在买方能够以公平合理的方式获得有关剥离业务的充分信息，使得潜在买方能够评估剥离业务的价值、范围和商业潜力；
- (五) 根据买方的要求向其提供必要的支持和帮助，确保剥离业务的顺利交接和稳定经营；
- (六) 向买方及时移交剥离业务并履行相关法律程序。

第十三条 《经营者集中审查办法》第十一条规定的其他限制性条件的实施，可以参照适用本规定中的有关规定。

• 商标代理管理办法

[Back](#)

国家工商行政管理总局令第 50 号

第一条 为维护商标代理秩序，保障委托人及商标代理组织的合法权益，根据《中华人民共和国商标法》及《中华人民共和国商标法实施条例》，制定本办法。

第二条 本办法所称商标代理是指商标代理组织接受委托人的委托，以委托人的名义办理商标注册申请及其他有关商标事宜。

本办法所称商标代理组织是指接受委托人的委托，以委托人的名义办理商标注册申请或者其他商标事宜的法律服务机构。

本办法所称商标代理人是指在商标代理组织中执业的工作人员。

第三条 国务院工商行政管理部门依法对全国商标代理组织和商标代理人的代理行为进行管理和监督。

县级以上工商行政管理部门依法对本辖区的商标代理组织和商标代理人的代理行为进行管理和监督。

第四条 申请设立商标代理组织的，申请人向所在地县级以上工商行政管理部门申请登记，领取《企业法人营业执照》或者《营业执照》。

律师事务所从事商标代理的，不适用前款规定。

第五条 商标代理组织不得委托其他单位和个人从事商标代办活动，并不得为从事上述活动提供任何便利。

第六条 商标代理组织可以接受委托人委托，指定商标代理人办理下列代理业务：

- (一) 代理商标注册申请、变更、续展、转让、异议、撤销、评审、侵权投诉等有关事项；
- (二) 提供商标法律咨询，担任商标法律顾问；
- (三) 代理其他有关商标事务。

商标代理人办理的商标注册申请书等文件，应当由商标代理人签字并加盖商标代理组织印章。

第七条 商标代理组织不得接受同一商标案件中双方当事人的委托。

第八条 商标代理人应当遵守法律，恪守职业道德和执业纪律，依法开展商标代理业务，及时准确地为委托人提供良好的商标代理服务，认真维护委托人的合法权益。

第九条 商标代理人应当符合以下条件：

- (一) 具有完全的民事行为能力;
- (二) 熟悉商标法和相关法律、法规, 具备商标代理专业知识;
- (三) 在商标代理组织中执业。

第十条 商标代理人不得同时在两个以上的商标代理组织执业。

第十一条 商标代理人应当为委托人保守商业秘密, 未经委托人同意, 不得把未经公开的代理事项泄露给其他机构和个人。

第十二条 在明知委托人的委托事宜出于恶意或者其行为违反国家法律或者具有欺诈性的情况下, 商标代理人应当拒绝接受委托。

第十三条 商标代理组织有下列行为之一的, 由其所在地或者行为地县级以上工商行政管理部门予以警告或者处以一万元以下罚款; 有违法所得的, 处以违法所得额三倍以下, 但最高不超过三万元罚款:

- (一) 与第三方串通, 损害委托人合法权益的;
- (二) 违反本办法第五条、第七条规定的;
- (三) 损害国家和社会公共利益或者其他代理组织合法权益的;
- (四) 从事其他非法活动的。

第十四条 商标代理人有下列行为之一的, 由其所在地或者行为地县级以上工商行政管理部门予以警告或者处以一万元以下罚款:

- (一) 私自接受委托, 向委托人收取费用, 收受委托人财物的;
- (二) 隐瞒事实, 提供虚假证据, 或者威胁、诱导他人隐瞒事实, 提供虚假证据的;
- (三) 违反本办法第十条、第十一条、第十二条规定的;
- (四) 有其他违法行为的。

第十五条 违反本办法第四条第一款规定, 未经工商行政管理部门登记即从事商标代理活动或者用欺骗手段取得登记的组织, 由所在地县级以上工商行政管理部门依照有关企业登记管理的法律、法规处罚。

第十六条 被处罚的商标代理组织及商标代理人对工商行政管理部门的行政处罚不服的, 可以依照《行政复议法》的规定申请复议; 也可以直接向人民法院依法提起诉讼。

第十七条 本办法由国家工商行政管理总局负责解释。

第十八条 本办法自公布之日起施行。

国家工商行政管理总局

2010年07月12日

以上信息仅提供于睿达客户及对本公司业务有兴趣之人士。我们将尽量确保上述公开信息的准确性。我们提请注意上述内容为有关文件的摘要资料，在实际应用时，须参照全文为准。此外，我们欢迎各位访问我们的网站 [Http://www.rismochina.com](http://www.rismochina.com)，我们将在此为您现实和将来提供切实、专业的解决之道。

如欲查询有关中国税务及商务专业服务，请与以下合伙人和经理联系：

首席合伙人	合伙人	高级经理
邓寅生	林俊	毛言炎
电话：62726106	电话：62726100*606	电话：62726100*618
ivandeng@rismochina.com	patricklin@rismochina.com	elliotmao@rismochina.com
高级经理	税务部经理	税务部经理
全普	陆慧	王飞
电话：62726100*605	电话：62726100*811	电话：62726100*805
tonyquan@rismochina.com	rhodal@rismochina.com	tonywang@rismochina.com

地址：上海市青海路 118 号云海苑办公楼 8 楼

电话：86-21-62726100

传真：86-21-62726110

E-mail: info@rismochina.com

网址： www.rismochina.com