

## 税务评论

作者：

中国税务

### 上海

**蒋敬年**

合伙人

电话：+86 21 6141 1465

电子邮件：[njiang@deloitte.com.cn](mailto:njiang@deloitte.com.cn)

### 廖敏

经理

电话：+86 21 6141 1240

电子邮件：[luliao@deloitte.com.cn](mailto:luliao@deloitte.com.cn)

如欲垂询更多信息，请联络：

### 全球企业税服务

#### 全国领导人

##### 上海

**蒋颖**

合伙人

电话：+86 21 6141 1098

电子邮件：[vivjiang@deloitte.com.cn](mailto:vivjiang@deloitte.com.cn)

### 华北区领导人

#### 北京

**陈薇**

合伙人

电话：+86 10 8520 7528

电子邮件：[weichen@deloitte.com.cn](mailto:weichen@deloitte.com.cn)

### 华东区领导人

#### 上海

**徐祖明**

合伙人

电话：+86 21 6141 1278

电子邮件：[jexu@deloitte.com.cn](mailto:jexu@deloitte.com.cn)

## 总分机构企业所得税征缴新规

财政部、国家税务总局和中国人民银行于今年 6 月联合颁布了财预[2012]40 号文件（以下简称“40 号文”），对跨省（自治区、直辖市和计划单列市）设立不具有法人资格分支机构的居民企业（以下简称“跨省市总分机构企业”）所得税征缴汇算规定进行了调整。自 2013 年 1 月 1 日起施行的 40 号文基本上沿袭了现行的财预[2008]10 号文件（以下简称“10 号文”），但年终的汇总清算方式将出现显著的变化，即企业所得税年度汇算清缴将不再只由总机构统一负责在总机构当地进行，而改由总机构和各分支机构分别就地办理。40 号文施行后，10 号文将同时废止。

### 背景

企业所得税法自 2008 年实施以后，财政部、国家税务总局和中国人民银行旋即发布了 10 号文，对跨省市总分机构的企业所得税计算、征缴，以及企业所得税收入在中央与总分机构所在地之间的分配事项等作出规定，其中包括：

- 居民企业应统一计算包括各个不具有法人资格分支机构<sup>1</sup>在内的企业全部应纳税所得额、应纳税额。
- 企业所得税的月度或季度预缴由总机构、分支机构分别向所在地主管税务机关办理。预缴税款的 50%在各分支机构所在地缴纳，并按各分支机构的经营收入、职工工资和资产总额三项因素的加权比例在各分支机构之间进行分摊；剩余 50%在总机构所在地缴纳。
- 年度终了后，全年应纳税所得额的汇总清算仅在总机构所在地进行。即年度应纳税所得额抵减总机构、分支机构的已预缴税款后，由总机构向其主管税务机关办理多退少补。

40 号文对年终的汇总清算方式，各分支机构的预缴税款分摊因素数据选择等作了调整。

### 40 号文的主要修改

	10 号文	40 号文
<b>年终汇总清算方式</b>	各分支机构不进行企业所得税汇算清缴；总机构所在地税务机关根据汇总计算的企业年度全部应纳税额，扣除总机构和各境内分支机构已预缴的税款，多退少补。	企业总机构汇总计算企业年度应纳税所得额，扣除总机构和各分支机构已预缴的税款，计算出应补或应退税款，分别由总机构和各分支机构就地办理税款缴库或退库。

<sup>1</sup> 10 号文的月度或季度税款预缴与分摊规定不适用于居民企业在境外设立的分支机构。如无特别说明，本文所称“分支机构”均为境内分支机构（不包括在港澳台地区设立的分支机构）。

## 华南区领导人(大陆与澳门)

### 深圳

谢玉莲

合伙人

电话：+86 755 3353 8777

电子邮件：[contse@deloitte.com.cn](mailto:contse@deloitte.com.cn)

## 华南区领导人(香港)

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：[sachin@deloitte.com.hk](mailto:sachin@deloitte.com.hk)

### 10号文

### 40号文

#### 用于分摊预缴税款的三个因素

- 预缴 1-6 月份税款时，以各分支机构上上年的经营收入、职工工资、资产总额作为分摊因素；预缴 7-12 月份税款时，以各分支机构上年的经营收入、职工工资、资产总额作为分摊因素。
- 上述“资产总额”，是指企业拥有或者控制的除无形资产外能以货币计量的经济资源总额。
- 预缴税款时，以各分支机构上年的营业收入、职工薪酬、资产总额作为分摊因素。
- 上述“资产总额”，是指分支机构在 12 月 31 日拥有或者控制的资产合计数。

## 评述

### 1. 汇总清算方式的变更

在 40 号文出台之前，由于年终的汇总清算仅在总机构所在地进行，因此有关年度应纳税所得额、应纳税额的计算，年终财税差异的调整等具体事项通常由总机构的主管税务机关负责审核办理。相对而言，分支机构主管税务机关的征管责任较轻；在实务中，分支机构的主管税务机关一般仅在对预缴税款的分摊计算有疑问时，才会向总机构的主管税务机关进行内部征询。

40 号文要求年终的汇总清算由总分机构分别进行，这一变化似乎赋予了分支机构主管税务机关更多的所得税管理权责，因此预计 40 号文的执行可能会使分支机构的主管税务机关加强其对企业所得税事项的监管（例如强化对分支机构的收入、工资、资产等税款分配因素的核算管理等）。然而，40 号文尚未对总分机构主管税务机关在年终汇算中各自的工作职责作出清晰的划分；如果总分机构的主管税务机关各自对企业的年度应纳税所得额、应纳税额的计算进行审核并且产生不同意见，那么企业可能会面临繁复的沟通与协调工作，加重其合规性负担。据我们与上海等地税务机关的初步沟通，由总机构主管税务机关主导审核年终汇算的征管模式可能仍会保留。同时，我们了解到，国家税务总局将会发布与 40 号文配套的实施办法，有望对一些具体的操作问题予以澄清，我们将会对此继续关注。

### 2. 有关分支机构所得税征缴的其它规定

在 10 号文颁布之后，国家税务总局相继制订并发布了一系列与分支机构有关的所得税征缴规定。虽然这些规定此次并未在 40 号文中提及，但仍值得相关企业关注。我们选择了其中若干重要条款回顾如下：

- 对不具有主体生产经营职能，且在当地不缴纳增值税、营业税的产品售后服务、内部研发、仓储等企业内部辅助性的二级及以下分支机构，不就地预缴企业所得税。
- 总机构设立具有独立生产经营职能部门，且具有独立生产经营职能部门的经营收入、职工工资和资产总额与管理职能部门分开核算的，可将其视同一个分支机构，就地预缴企业所得税。
- 二级分支机构在办理税务登记时应向其所在地主管税务机关报送非法人营业执照（复印件）和由总机构出具的二级分支机构的有效证明（如总机构拨款证明、总分机构协议或合同、公司章程、管理制度等），由该税务机关进行审核鉴定。
- 对于以总机构名义进行生产经营，无法提供有效证据证明其二级分支机构身份的分支机构，该分支机构应视同独立纳税人计算并就地缴纳企业所得税。

鉴于 40 号文于 2013 年 1 月 1 日起执行，其将影响跨省市总分机构企业 2013 年首个季度或月度的所得税预缴，相关企业应及时了解掌握该文件的内容，并密切关注此方面的法规和实务动态，同时保持与主管税务机关或税务专家的良好沟通，以使企业及其分支机构的所得税申报工作合法、顺利地进行。

本文由德勤华永会计师事务所有限公司为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

#### 北京

##### 吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：[keving@deloitte.com.cn](mailto:keving@deloitte.com.cn)

#### 香港

##### 展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：[sachin@deloitte.com.hk](mailto:sachin@deloitte.com.hk)

#### 深圳

##### 谢玉莲

合伙人

电话：+86 755 3353 8777

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：[contse@deloitte.com.cn](mailto:contse@deloitte.com.cn)

#### 重庆

##### 龚兵

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：[clgong@deloitte.com.cn](mailto:clgong@deloitte.com.cn)

#### 济南

##### 郭心洁

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：[eunicekuo@deloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

#### 苏州

##### 许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)  
[mliang@deloitte.com.cn](mailto:mliang@deloitte.com.cn)

#### 大连

##### 汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：[ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)

#### 澳门

##### 马健华

合伙人

电话：+853 8898 8833

传真：+853 2871 3033

电子邮件：[quiva@deloitte.com.hk](mailto:quiva@deloitte.com.hk)

#### 天津

##### 苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：[jassu@deloitte.com.cn](mailto:jassu@deloitte.com.cn)

#### 广州

##### 谢玉莲

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：[contse@deloitte.com.cn](mailto:contse@deloitte.com.cn)

#### 南京

##### 许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)

#### 武汉

##### 祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：[juszhu@deloitte.com.cn](mailto:juszhu@deloitte.com.cn)

#### 杭州

##### 卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：[qilu@deloitte.com.cn](mailto:qilu@deloitte.com.cn)

#### 上海

##### 郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：[eunicekuo@deloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

#### 厦门

##### 蒋琳琦

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：[lijiang@deloitte.com.cn](mailto:lijiang@deloitte.com.cn)

#### 关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

#### 中国税务技术中心

电子邮件：[ntc@deloitte.com.cn](mailto:ntc@deloitte.com.cn)

#### 华东区

##### 许德仁

全国区领导人及合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：[lkhaw@deloitte.com.cn](mailto:lkhaw@deloitte.com.cn)

#### 华北区

##### 张捷

合伙人

电话：+86 10 8520 7526

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：[angelazhang@deloitte.com.cn](mailto:angelazhang@deloitte.com.cn)

#### 华南区

##### 殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：[dyun@deloitte.com.hk](mailto:dyun@deloitte.com.hk)

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk ([wanluk@deloitte.com.hk](mailto:wanluk@deloitte.com.hk)) 或传真至+852 2541 1911。

#### 关于德勤

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤逾 195,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

#### 关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 21 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

#### 关于德勤中国

在中国大陆、香港和澳门，我们通过德勤·关黄陈方会计师行和其关联机构包括德勤华永会计师事务所有限公司，以及它们下属机构和关联机构提供服务。德勤·关黄陈方会计师行为德勤有限公司的成员所。

早在 1917 年，我们于上海成立了办事处。我们以全球网络为支持，为国内企业、跨国公司以及高成长的企业提供全面的审计、税务、企业管理咨询和财务咨询服务。

我们在中国拥有丰富的经验，并一直为中国会计准则、税制以及本土专业会计师的发展作出重大的贡献。在香港，我们为大约三分之一在香港联合交易所上市的公司提供服务。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。