



税务快讯

境外投资者以分得利润再投资递延纳税新规



Making another century of impact
德勤百年庆 开创新纪元

2017年12月28日，财政部、国家税务总局、国家发展和改革委员会、商务部四部委联合发布了《关于境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策问题的通知》（财税[2017]88号，以下简称“88号文”）；2018年1月8日国家税务总局又出台了88号文的操作性指导文件《关于境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策有关执行问题的公告》（国家税务总局公告2018年第3号，以下简称“3号公告”）。88号文和3号公告落实了国务院于2017年8月16日发布的《国务院关于促进外资增长若干措施的通知》（国发[2017]39号，以下简称“39号文”）。39号文提出“鼓励境外投资者持续扩大在华投资。对境外投资者从中国境内居民企业分配的利润直接投资于鼓励类投资项目，凡符合规定条件的，实行递延纳税政策，暂不征收预提所得税”，以期营造更好的税收营商环境，鼓励外商持续和扩大在华投资。自39号文发布以来，各界均对这一鼓励政策的落地实施翘首企盼。88号文和3号公告正是39号文政策的落地文件，对享受递延纳税的条件、程序、后续管理和执行时间等作了具体规定。其要点如下：

1. 优惠政策的具体内容是什么？

对境外投资者从中国境内居民企业分配的利润，直接投资于鼓励类投资项目，凡符合规定条件的，实行递延纳税政策，暂不征收预提所得税。

2. 符合哪些条件才能享受上述优惠？

需要同时满足以下四方面的条件：

2.1 投资方式

境外投资者以分得的利润进行直接权益性投资，具体是指：

- 新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积
- 在中国境内投资新建居民企业
- 从非关联方收购中国境内居民企业股权
- 财政部、税务总局规定的其他方式

上述投资不包括新增、转增、收购上市公司股份（符合《外国投资者对上市公司战略投资管理办法》（商务部 2005 年第 28 号令）规定的战略投资除外）。

2.2 资金来源

境外投资者分得的利润属于中国境内居民企业向其实际分配已经实现的留存收益而形成的股息、红利等权益性投资收益，包括以前年度留存尚未分配的收益。

2.3 资金路径

用于投资的资金（或非现金资产）须从利润分配企业直接划转到被投资企业或股权转让方。

需要注意的是，88 号文对于资金路径的要求非常严格，资金不得经过其他账户周转，非现金资产在直接投资前不得由其他方代持，这会导致一些经过第三方暂管账户进行的股权转让交易无法享受递延纳税的优惠。因此，建议纳税人在进行这类交易时，考虑使用符合规定的资金划转路径，以便享受递延纳税的优惠。

2.4 投资范围

直接投资鼓励类投资项目，即被投资企业在境外投资者投资期限内从事属于《外商投资产业指导目录（2017 年修订）》（中华人民共和国国家发展和改革委员会 中华人民共和国商务部令 4 号）中所列的鼓励外商投资产业目录或《中西部地区外商投资优势产业目录（2017 年修订）》（中华人民共和国国家发展和改革委员会 中华人民共和国商务部令 46 号）的一项或多项（即至少开展一项）经营活动（其中经营活动包括生产产品或提供服务、研发活动、投资建设工程或购置机器设备、其他经营活动，且日后目录的修订不影响该优惠的享受）。

3. 新政何时生效？是否可以追补享受？

新政自 2017 年 1 月 1 日起执行，境外投资者在 2017 年 1 月 1 日（含当日）以后取得的股息、红利等权益性投资收益可以适用。

境外投资者可以享受暂不征收预提所得税政策而未实际享受的，可在实际缴纳税款之日起三年内申请追补享受该政策，退还税款。

4. 享受优惠需要履行哪些程序？

为了享受递延纳税的优惠，境外投资者、利润分配企业及其主管税务机关应当分别履行以下程序：

4.1 境外投资者

- 填写《非居民企业递延缴纳预提所得税信息报告表》（以下简称《递延纳税报告表》）中应由境外投资者填报的信息，并提交给利润分配企业。
- 关于是否符合上述 2.4 项中要求的投资范围的证明资料，境外投资者应在收回享受暂不征税待遇的投资前或申报补缴税款时（参见后文 5.1 部分），向利润分配企业主管税务机关提供被投资企业在境外投资者投资期限内从事鼓励类投资项目的交易证据、财务会计核算数据等资料。
- 追补享受时，应向利润分配企业主管税务机关提交《递延纳税报告表》以及相关合同、支付凭证、与鼓励类投资项目活动相关的资料以及省税务机关规定要求报送的其他资料。

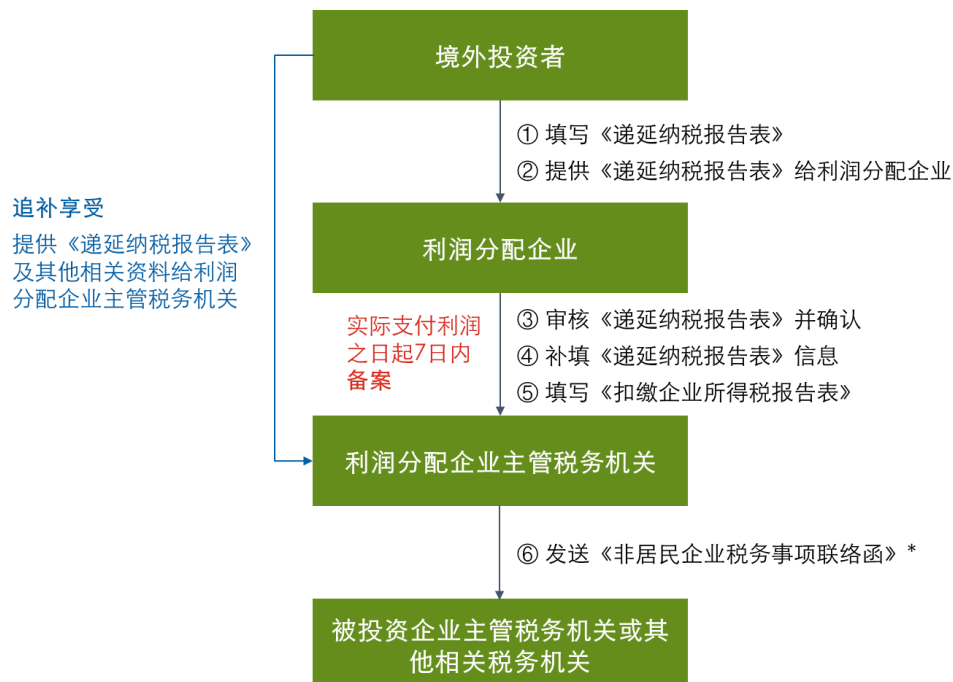
4.2 利润分配企业

- 审核境外投资者提交的资料信息，并确认以下结果：
 - 境外投资者填报的信息完整，没有缺项；
 - 利润实际支付过程与境外投资者填报信息吻合；
 - 境外投资者填报信息涉及利润分配企业的内容真实、准确。
- 填写《递延纳税报告表》中应由利润分配企业填报的信息，如股息的支付方式等。
- 在实际支付利润之日起 7 日内，向主管税务机关提交以下资料备案：
 - 由利润分配企业填写的《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》（以下简称《扣缴企业所得税报告表》）；
 - 由境外投资者提交并经利润分配企业补填信息后的《递延纳税报告表》。

4.3 利润分配企业主管税务机关

应在收到《递延纳税报告表》后 10 个工作日内，向被投资企业主管税务机关或其他相关税务机关发送《非居民企业税务事项联络函》，转发相关信息。

申请享受优惠具体流程图：



*利润分配企业与被投资企业可能为同一企业

5. 何时需要补缴递延的预提所得税？

5.1 实际收回投资

- 境外投资者通过股权转让、回购、清算等方式实际收回享受暂不征收预提所得税政策待遇的直接投资，应在实际收取相应款项后 7 日内申报补缴税款。
- 被投资企业重组，进行特殊性税务处理的，境外投资者可以继续享受递延纳税优惠。
- 境外投资者部分处置一项同时包含已享受和未享受暂不征税政策的投资，视为先行处置已享受暂不征税政策的投资。

5.2 已享受优惠，经税务部门后续核实不符合规定条件的-

- 由利润分配企业的原因（未按规定确认境外投资者提交的资料信息）导致：追究利润分配企业应扣未扣税款的责任，并向境外投资者追缴税款。
- 由境外投资者的原因（如填报信息有误）导致：视为境外投资者未按照规定申报缴纳企业所得税，税款延迟缴纳期限自相关利润支付之日起计算。

境外投资者补缴递延的预提所得税时可以适用税收协定，并且应适用相关利润支付时有效的税收协定，除非后续税收协定另有规定。

我们的评论

88 号文和 3 号公告对于境外投资者享受递延纳税政策的条件制定得较为宽松，释放出中国对于吸引和留住外资的积极信号。有意愿用从中国分得的利润在华进行再投资的境外投资者，应积极了解上述两则文件，注意投资范围的选择以及交易形式和支付方式的合理安排，以充分享受这一利好。

作者：

北京

张博

合伙人

+86 10 8520 7511

juliezhang@deloitte.com.cn

毕国辉

经理

+86 10 8520 7547

jebi@deloitte.com.cn

如您有任何问题，请联系国际税收服务团队：

全国和华东区领导人

上海

王鲲

合伙人

+86 21 6141 1035

vicwang@deloitte.com.cn

华北区

北京

张慧

合伙人

+86 10 8520 7638

jenzhang@deloitte.com.cn

华南区

香港

林嘉雪

合伙人

华西区

成都

张书

合伙人



Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即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”），及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司（又称“德勤全球”）并不向客户提供服务。请参阅[关于德勤](#)中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

隐私

感谢您对德勤中国服务的关注。德勤中国希望可以继续使用您的个人资料（特别是姓名及联系信息），以向您发送市场和政策最新动态，以及由德勤中国举办、赞助或宣传之研讨会及其他活动的邀请函。如您日后不希望收到由德勤中国发出的信息，请回复电邮并在邮件主题栏中填上“Unsubscribe”。

如欲更新您的个人资料，请[点击](#)此处。

德勤中国泛指德勤·关黄陈方会计师行（香港）、德勤·关黄陈方会计师行（澳门）、德勤华永会计师事务所（特殊普通合伙）（中国大陆）以及其于香港、澳门及中国大陆从事业务之关联机构。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

© 2018 德勤·关黄陈方会计师行（香港）、德勤·关黄陈方会计师行（澳门）、德勤华永会计师事务所（特殊普通合伙）（中国大陆）版权所有 保留一切权利。

如您日后不希望收到关于该话题的信息，请回复电邮并在邮件主题栏中填上“取消订阅”。