

Tax Reform 2014

加工行业制度

目录

• 背景	2
• 所得税法	2
• 取消统一的商业税 (IETU)	2
• 加工行业制度	2
• 加工业者在转让定价中的义务	3
• 所得税部分免税额 减免	4
• 加工业者的走向	4
• 增值税和特许权税的改革	5
- 临时进口项目的 VAT/IEPS	5
- 变更进口状态的 VAT/IEP	5
- 对外籍方销售临时进口项目征收的 VAT	5
- 提高墨西哥边境地区增值税率	6

背景

2013年9月8日墨西哥总统 Enrique Peña Nieto 向国会提交了 2014 年财政年度针对经济政策的一系列措施。

这些措施涵盖了对现有法律的修改和新法律的制定（“执行提案”）。

这一系列改革似乎希望向公众传达，当局会通过直接或间接/和间接的方式提高税收，取消赋税优惠制度（当局称赋税优惠已在过去减少了对纳税人的税收）等信息。很大一部分提议受到了很大的争议，并在墨西哥国会会议上被诸多行业代表的强烈争论。

10月30日，“最终批准”在墨西哥参议院发布。当天墨西哥总统签署新立法，并在墨西哥官方公报发表。一旦颁布新条款，其将 2014 年 1 月 1 日正式开始生效。

该税收“警报”提出了一些与加工行业运作密切相关的改革条款，又提供了有助于减少税收改革对经济环境产生的影响的可选方案。

所得税法

批准的税务改革主要考量修改当前的并建立一个更为简洁的所得税法。

新税法将企业税率固定在 30%，取消了之前将税率在 2014 和 2015 年分别降至 29%和 28%的之前的预想。

新所得税法取消很多税收减免抵扣，降低了对车辆购买和餐厅消费的税收抵扣上限；但是，我们认为一个更为紧迫的问题将会严重影响到加工商们的运营 - 免税员工福利的税收抵扣率将被限制到 53%；比如退休金，加班费，免税分红，圣诞奖金，休假薪水，食品券，储蓄资金，等员工福利。

同样，为了防止公司降低或取消现有的员工福利，如果员工福利与往年相比有所下降，这部分福利的税收抵扣率将会下降到 47%。

雇主自己可以选择是否通过转换免税薪金应税项目来减少不可扣税的支出；不过，我们强烈建议仔细评估各项细节，包括个人和集体的劳工协

议，对社保配额的影响以及仔细分析任何针对额外福利的变更。

取消统一商业税（IETU）

经过批准的税务改革包括取消 2008 年墨西哥设立的最低税率标准，统一商业税（IETU）。

由于流程繁杂和基于现金流的特性，IETU 已经在一定程度上对企业管理造成了很大的阻碍。因此，我们很高兴 IETU 能被取消，因为单一的企业所得税将简化墨西哥的税务制度。

但同，由于此税收的取消，加工行业之前获得 IETU 的抵税额也将会被取消。

IETU 的缴税时间是收益入账的时间。正因如此，加工商们需要在 2013 年 12 月 31 日额外关注他们的应收账款。因为从 2014 年 1 月起，除非公司选择其它方式减少他们的应收款项，从加工服务衍生的应收款项或许会变成影响公司财务报表的开支。

加工行业制度

为了与外方资本继续保持经济上和法律上良好的关系，从而使墨西哥的加工商们继续使用外方（注：外方来自于与墨西哥签署过双重税务条约的国家，同时，加工商完全履行了其在“216-双条”中的约定）直接或间接提供的机械设备进行日常的生产活动，2003 年墨西哥所得税法建立了一项对外方在墨西哥境内设立常设机构减免税收的决定。

从二十世纪六十年代以来，好几个总统令（管理与加工公司运营相关的关税问题）传统上已经给出了加工工业运营的定义。但 2006 年经济部决定了把所有出口计划和项目整合成“IMMEX”项目。

税务机关声称，他们已经发现许多企业重组仅仅是为了获得针对加工业者的税收优惠。针对这个问题，2010 年下旬，IMMEX 法令被修改。之后，一个更为严格的针对加工工业运营的标准“定义”于 2011 年 1 月 1 日正式生效。此“定义”带有对税收和常设机构（PE）保护的的目的。

在新的税务改革条款下，税务机关决定将在所得税法中加入一个全新的定义，目的在于更好的控制纳税人从旧的加工工业制度中获得税收优惠的途径。

税务机关称，定义新的加工工业主要是由于以下方面促使的：

1. 加工工业的定义和其要求已经经历过多次的修改和变更。加工工业机制的设立之初，其着重于强调加工工业者必须出口其 100%的产品。但现在，要求的出口量调整为 500,000 美元或至少其 10%的制品。因此，其初始设计方案不属于这个范围的公司，可以持续享受税收优惠。
2. 之前税制的调整遵循了一项“国际经合组织”针对消除特别税收机制的建议。而这种机制形成了一个使税法管理复杂化，并为腐蚀税基和逃税提供条件的一个特惠待遇的环境。

根据新所得税法定义，加工行业的操作应遵循下列要求：

A. 外国方供应货品

根据加工行业协议，非墨西哥籍的公司必须向加工企业提供符合以下条件的货品：

- 暂时进口到墨西哥的
- 处于加工转型过程的（税法同样概括了关于“加工转型”的定义）
- 加工行业生产者应该根据海关法和相应的法规出口制成品（无论是实质存在的物品或者是虚拟出口）。虚拟出口或间接出口的方式很大程度上减轻了大量加工生产者的负担，尤其是汽车制造和电子产品制造业。

B. 生产活动的总收入仅仅只能从加工活动中派生

“执行提案”尝试建立一个加工行业者出口至少其年度总生产 90%的要求。根据提案的动因，税收优惠只能由“纯”出口加工工业者享受。然而，该提案由国会修改并提出了要求加工生产者生产活动总收入只能从加工活动中派生的法案。对加工行业来说，从加工活动以外获得收入是非常常见的，例如直接销售给墨西哥客户，团体膳食服务，资产的租赁或销售（例如机械，设备），管

理和共享相关的活动，以及销售地产和设备所获得的偶然性收入。

虽然在加工业者怎样理解“生产活动”的问题上仍有一些不确定性，但这个问题可以通过参照 IMMEX 官方认证实体的授权活动目录来解决。在这里值得强调的一点是，对“概念”的澄清和进一步的管理规则将由税务机关发布，并且此定义可能解释加工行业的其他收入是否能够被添加到 PE 保护之中。

C) 除了零时进口项目，永久性进口商品仍然可以用于加工过程中。但他们都应该在生产完成后被出口出境。

此要求与目前 IMMEX 总统令的要求相一致。

D) 运用由已签署了加工生产协议的外来公司的机械设备完成产品转型生产过程

国会已修改了总统的初始提案，并说明，外来公司应该提供至少 30%的机械设备用于加工过程。对于 30%数量的检验，依据税务机关发布的通则执行。

这个 30%的要求与现有 IMMEX 加工行业的要求相一致。同样，根据已批准的立法，之前加工生产者或其他墨西哥相关方拥有过的机械设备不能被算入外方提供的 30%机械设备的范围之内。

基于现有 IMMEX 法令与新法令有相互矛盾之处的事实，新 IMMEX 法令将不会追究过去和现在处于“30%”要求以下的加工生产者。

到 2014 年底，所有的加工行业者应该达到 30%（满足监测和评价的）要求，否则将会有被取消 PE 保护的风险。

加工业者在“转让定价” (transfer pricing) 中的义务

PE 免税政策的新的墨西哥所得税法涵盖：加工生产者继续履其义务并遵守为加工生产服务条款设立的“独立交易”（arm's length）原则。

根据新的义务规则，希望使其外方资本得到 PE 保护的加工业者，只能依靠以下方式获得：

a) 使用“安全港”制度。此方法要求通过以下两种方式进行计算，并得到最小应税利润：

i) 包括加工业者和外方营运资产的 6.9% (如：机械，设备，建筑，库存等等)和，

ii) 加工业者，在其服务条款框架下，产生的营运费用，包括由外方机构代表加工业者支出的费用。

b) 与墨西哥税务机关达成一个“预约定价协议” (“APA”)

更值得被提到的是，税务改革取消了自 2003 年起 (为使加工生产者与“独立交易”原则保持一致) 的两个选择途径：

- a) 一个是运用“调整”和“方法论”，并被墨西哥所得税法允许使用的转让定价研究。其中，与机械设备初始净值 1% 价值必须被考虑在定价内。
- b) 另一个是运用交易类运营边际利润法的转让定价研究。其中，初始机械设备 (M&E) 的盈利率被考虑在内

当“安全港”制度产生的边际利润对于加工业者的特殊情况或对其特定的产业经济表现都不适当时，这两种途径被加工业者们广泛应用。

这项既定的改革基本上将保税加工工业限制于选择 2003 年以前的状况。

如果加工业者选择用“安全港”的途径，在财政年度后的三个月，他们需要继续提交其选择权的公告。

所得税的部分税务减免

为了继续在墨西哥促进投资和避免他们运营转移到其他国家，2003 年 10 月 30 日墨西哥总统 Vicente Fox 颁布一个加工业者所得税部分豁免的总统令。

即使总统令从 2003 年至今仍然没有失效，可以继续使用，但从改革去除当前所得税法和法令的条例的步伐和所有管理条令对现有所得税法的逐步

废除的趋势上看，最可能情况是原有的总统令将被废除。

由于考虑到改革的目的是通过消除现有的优惠机制提高税收，虽然政府还没有公开表示肯定，但他们将确认取消免税政策的计划是可以被预测的。

根据这些变动，加工业者的税率支出会从现有的 17.5% (包括加工业者所得税和 IETU) 提高到 30% (普通企业所得税率)

加工业者的走向？

按照既定立法和既有可能取消的免税政策，预期从 2014 年开始，加工业者将不得不提高他们的税项拨备。

为了减少由改革对加工业者带来的严重经济影响，他们需要进行一系列的评估：

A) 如果他们在墨西哥设立了常设机构 (PE)

在一般的默认情况下，假设加工业者在墨西哥设立 PE。由于 PE 的设立符合前面所描述的墨西哥“常设机构”税收减免条例的规定，他们会申请减免税收负担。

被有更严格新要求的加工制造业定义所冷落的加工业者，应该有兴趣参与评估他们的现有结构是否能够在墨西哥所得税法和双重税务条约的框架下得到 PE 税收减免的政策。

B) 对预约定价安排 (APA) 途径进行可行性分析

“安全港”税率取决于 15 年前墨西哥税务部 (Hacienda) 和美国财政部双方达成的共同协议，这些利率已经在当前全球经济次序的现实面前显得非常过时了。不难猜想，选择“安全港”的途径已经与所期望的结果背道而驰了，尤其是在加工行业资产密集的情况下 (比如：拥有高价值的机械设备及库存或自己的土地和建筑)。在这种情况下运作的加工业者已经在他们的国土上遭受了最近经济萧条的影响。

在安全港和一个转让定价方法论之间存在着一个很特殊也很重要的差别。一方面，安全港要求加工业者提供最低应税收入报告；而另一方面转让

定价方法（包括 APA）是以可比的公平交易，决定并测试生产服务价格。

高效的 2014 年，为加工业者们准备的 APA(单方面或双方面)被视为，为外来资本方建立 PE 的途径。利用这种途径让税务机关重视加工业者所处的特殊环境（比如明显闲置资产，所在的产业正处于结构转型阶段或报告因税收减免限制而导致的低回报或其他显著影响），从而减轻因税务原因引起的削弱其竞争力的风险。

还不是很明确税务总局是否会决定使用与 2000-2002 年相同的方法与加工业者协商 APAs。很有可能，这将会要求为外方机械设备提供以市场为基础的补助（与现行规则 1%的回报相反）。必须强调的是，由于加工业者的库存回报还被排除在现有的法规之外，那么包括原料和成品的库存在内的是否也应该被纳入这个回报之中仍然有待考量。而且，根据国内的法律，仅仅被不同实体用于加工的外方库存资产不能被算作做成 PE 的条件。¹

APA 途径的申请必须在 2014 年 12 月 31 日前提交，同时，根据联邦税务法的规则，单方面的 APA 协议可长达五年（提交材料的财政年度，过程审批的财政年度，以及接下来的三个财政年度）。双方面 APA 期限可能会延长直到与主管当局达成共识。

C) 墨西哥销售披露

尽管相关加工制造业制造活动收入限制的定义还未明确的事实，为纳税者在墨西哥的销售造成了不确定性。但这种情况同样为加工业者们直接将产品销售给当地客户的经济和税收优惠创造了重新评估的机会。为此，为了使交易连续有效，公司必须根据运营，关税和所得税对可替代运营模式带来的影响进行认真分析。

增值税和特许权税改革

临时进口项目的 VAT/IEPS

行政方案中存在着一个倍受争议的提案，该提案去除了针对加工业者相关原材料和机械设备等临

时进口项目的增值税及特许权税的减免，该既定方案承诺，当加工业者们出口他们的零时进口项目时，增值税会被返还。

由于其大量临时进口的需要以及回收增值税期间的营业额成本，再加上在回收增值税时遇到的税务机关管理方面的障碍，这个方式的提出在加工工业圈内造成了极大的关注。

虽然这个倍受争议的条款已经被墨西哥国会投票通过，但还在存在新的方式来避免支付这类税收：

- a) 一个合规的并具有良好记录的加工业者可以从税务当局获得一份“优质企业“证明文件，并证明其加工运营过程始终与企业的设计初衷保持一致。该证明文件有一年的有效期，在到期前 30 天内申请延续。²

认证后的加工公司将获得一个与其增值税增纳税金额相等的税金信用额。用这个信用额支付增值税，可以避免公司产生流动资金类的债务。

认证的要求仍未发表。

- b) 没有获得认证的加工业者可以通过与授权机构发放债券的方式，保证其纳税义务。
- c) 在 a) 部描述的增值信用额将不能作为普通信用额度或申请退回。由于所得税方面的原因，增值信用额将不会作为应税收入。

当 VAT 及 IEPS（特殊生产和服务税）的支付开始生效时，税务机关将设立一年的缓冲期（自要求发布后算起），以给予企业充足的时间获得证明文件。

变更进口状态的 VAT/IEPS

如果零时进口已经纳税（加工业者没有“证明文件“或者没有使用债券方式），那么进口机制从“临时性”转变为“永久性“的时候将不需要再支付增值税。如果在临时进口时没有支付 VAT/IEPS，那么进口机制变更时便需要赋税。

¹ 税所得法，第 3 条，II 号。

² 有 NEEC 证明的加工业者可获得 VAT 信用额。

对外方销售临时进口项目时征收的 VAT

原始方案规定取消外方之间临时进口项目出售或外方将临时进口项目出售给 IMMEX 公司的增值税豁免。按照规定，这项方案只能适用于零时进口项目将持续滞留在墨西哥的条件下。

墨西哥国会对方案进行了修改，规定在外方之间销售的临时进口货物可继续享受增值税减免。不过，外方销售给 IMMEX 公司的货品将被扣税，而增值税将由墨西哥方面支付。

墨方被扣缴增值税将在下一个月的增值税返还中被作为税收信用额。

提高墨西哥边境地区上值税率

墨西哥国会批准了一项行政议案，该议案取消边境地区和经济战略区 11% 的增值税优惠体制，并将增值税统一为 16%。

位于这些区域的加工业者应该考虑将支付给当地供应商的款项预算提高 5%。其平均增值税顺差也很可能会增长。

联系方式:

Gonzalo Gómez
税务及法律服务合伙人
+52 66 46227950
gogomez@deloittemx.com

David Chen Chung, 陈忠智
墨西哥中国服务组合伙人
+52 65 66886568
davidchen@deloittemx.com

Amy Liang, 梁怡芳
墨西哥中国服务组经理
+52 55 50807659
amyliang@deloittemx.com

Xiao Cheng, 程霄
墨西哥中国服务组高级专员
+52 55 50807338
xcheng@deloittemx.com