

外资“合伙”投资中国内地企业所得税问题考量

作者：俞卫锋 / 陆易

《外国企业或个人在中国境内设立合伙企业的管理办法》(“《管理办法》”)已于2010年3月1日正式生效。作为外国(地区)投资者(“外国投资者”)投资中国内地的新途径,合伙企业因“先分后税”为各方所关注。考虑到外国投资者通常以法人企业形式投资,本文仅讨论外商投资合伙企业(“外资合伙企业”)及其外国企业合伙人的潜在企业所得税问题。

相关法律法规

目前,中国内地尚未颁布特别针对外资合伙企业的所得税处理规定。能参考适用的规定主要为《关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定》财税【2000】91号(“91号文”)和《关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》财税【2008】159号(“159号文”)。

现行税法下外资合伙企业及其外国投资者如何缴纳企业所得税?

➤ 合伙企业是否有代扣代缴义务?

91号文以及159号文均明确,合伙企业不作为所得税纳税人;由各合伙人分别缴纳所得税;合伙人是法人和其他组织的,缴纳企业所得税。文件没有提及合伙企业的代扣代缴义务。

一般认为,合伙企业需为个人合伙人而无需为企业合伙人代扣代缴所得税。我们认为,在外国企业合伙人之纳税判定以“常设机构”为原则的前提下(详细分析请见下述),对于在中国内地无常设机构的外国投资者,税务机关可能要求合伙企业代扣代缴税款;对于构成常设机构的外国投资者,根据我们的经验,税务机关也可能会基于征管的目的,要求合伙企业代扣代缴税款。

If you would like an English version
of this publication, please contact:

Lily Han: (86 21) 3135 8709
Publication@llinkslaw.com

如您需要了解我们的出版物,请与
下列人员联系:

韩东红: (86 21) 3135 8709
Publication@llinkslaw.com

通力律师事务所
www.llinkslaw.com

外资“合伙”投资中国内地企业所得税问题考量

➤ 外国投资者纳税申报地点如何确定？

对于企业合伙人的纳税地点，现行税法没有明确规定，有些地区曾允许企业合伙人选择在其自身所在地或合伙企业注册地申报纳税。对于外国投资者，我们认为，除单独办理税务登记外，通常在合伙企业注册地纳税。

➤ 应纳税所得如何计算？

根据 159 号文，各合伙人应就全部生产经营所得和其他所得申报缴纳所得税；合伙人在计算企业所得税时，不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。亦即，合伙企业的亏损只能由合伙企业以后年度的盈利来弥补。并且，合伙人在尚未实际取得收入时即要缴纳所得税，因而可能造成合伙人现金流压力。

更多未决实质性问题

除上述纳税程序以及时间问题外，我们认为由于目前税收立法缺位，对于外资合伙企业，尤其是外国投资者如何纳税，更有些实质性问题亟待解决，如：

➤ 对合伙人取得自合伙企业的收入如何定性？例如合伙人通过合伙企业对外投资，从被投资企业间接取得的股息，是否还具有股息性质？

➤ 外国投资者从合伙企业分回的收益如何纳税？我们认为，非法人制外资创投企业(如选择“先分后税”)，与外资合伙企业在纳税方式上存在一定相似性。在原外资企业所得税体系下，¹ 该等创投企业外方以是否在中国内地设立机构、场所为依据确定所得税计算。实践中，该判断原则暂可能被税务机关适用于外资合伙企业，但尚待税法明确。

《管理办法》是《合伙企业法》的配套法规，《企业所得税法》的部分一般原则可能尚无法直接适用于外资合伙企业。对于尚待明确的问题，主管财税部门后续可能会出台相应法规，对此需予以持续关注。

外资“合伙”投资中国内地企业所得税问题考量

如需进一步信息，请联系：

上海	北京
俞卫锋 电话: (86 21) 3135 8686 David.Yu@linksllaw.com	陈巍 电话: (86 10) 6655 5050 - 1022 Way.Chen@linksllaw.com
张明 电话: (86 21) 3135 8777 Ming.Zhang@linksllaw.com	
陆易 电话: (86 21) 3135 8667 Clare.Lu@linksllaw.com	

本篇文章发表于《中国法律透视》2010年4月刊。

1 2008年1月1日前实施的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。