

外国企业常驻代表机构管理与税收征管新规

作者: 俞卫锋 / 陆易

国家税务总局于2010年2月20日颁布了《国家税务总局关于印发〈外国企业常驻代表机构税收管理暂行办法〉的通知》(国税发[2010]18号,“18号文”),明确了外国企业常驻代表机构(“代表机构”)如何申报和缴纳内地税收的问题。另外,国家工商行政管理总局与公安部也于2010年1月4日发布了《进一步加强外国企业常驻代表机构登记管理的通知》(工商外企字(4)号,“4号文”),加强了代表机构的登记管理。上述文件在工商登记、税务管理等方面的规定与此前规定有较大变化。外国企业将需重新审视其在中国内地的代表机构是否满足其在中国内地的业务活动需要。

相关法律法规概览

根据上述文件:

- 代表机构要在《登记证》许可范围内从事业务活动。对代表机构以各种形式收取费用从事经营活动的,可以按无照经营有关规定予以处罚;
- 代表机构的代表人数应当与其开展的业务活动相适应,代表机构代表(含首席代表)人数一般不得超过4人;
- 代表机构应设置帐簿,根据合法、有效凭证记账、核算,并按照实际履行的功能和承担的风险相配比的原则,准确计算其应税收入和应纳税所得额,据实申报缴纳企业所得税、营业税、增值税;以及
- 各地税务局不再受理审批代表机构企业所得税免税申请、并对已核准免税的代表机构进行清理。

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

外国企业常驻代表机构管理与税收征管新规

我们的解读

- 代表人数及经营范围: 4号文限定了代表机构代表人数,且代表机构超越《登记证》范围从事经营活动的可以按照无照经营进行处罚。此规定将对现有代表机构的业务模式造成实质性影响。
- 企业所得税征收方式: 18号文中规定的征收方式与此前的规定一致。但是,18号文不再根据代表机构的业务来判断其应当适用的具体征税办法。实践中,各地税务机关的具体判断标准以及现有代表机构征税方式是否要重新评估,尚有待进一步观察。
- 功能、风险配比原则: 18号文首次指出代表机构在计算其应税收入和应纳税所得额时应按照实际履行的功能和承担的风险相配比的原则。我们理解本条旨在说明代表机构与总机构之间的业务需遵循独立交易原则,按公允价格来核算相关收入、成本、费用等。但实践中如何实施该原则,尚待进一步规定。
- 代表机构作为增值税纳税人: 18号文首次规定,代表机构在发生增值税应税行为时,应按照相关法规计算缴纳应纳税额。实践中,代表机构在何种情况下需要征缴增值税、如何认定代表机构的增值税纳税人身份、以及应适用何等税率等问题,仍有待进一步确认。
- 核定利润率的变化: 18号文中将核定利润率由原先的10%提高为不低于15%,采用经费支出换算收入方式计算和缴纳税收的代表机构的实际税收增量将超过1.25%(5%核定利润率名义增量×25%税率)。在此变革下,外国投资者应重新考量代表机构实际税负,并以此判断其在中国内地的业务架构。
- 免税申请: 各地税务机关不再受理审批代表机构企业所得税免税申请的同时,18号文并未提及营业税与增值税是否仍然按法律规定申报缴纳,或是可以依照营业税法与增值税法的相关规定办理免税申请。实践中,是否仍然存在一定申请免税的途径仍然未知。

综上所述,我们认为,在中国内地进一步加强非居民纳税人税收征管的大背景下,加之18号文以及4号文的颁布,外国企业须重新审视其在中国内地的实际业务需要和架构设置,考虑采用代表机构是否仍存在优势和必要性,是否可以采用其他组织形式(如外商投资有限合伙)替代代表机构,以实现其在中国内地的业务目标。

外国企业常驻代表机构管理与税收征管新规

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@linkslaw.com	陈巍 电话: (86 10) 6655 5050 - 1022 Way.Chen@linkslaw.com
张明 电话: (86 21) 3135 8777 Ming.Zhang@linkslaw.com	
陆易 电话: (86 21) 3135 8667 Clare.Lu@linkslaw.com	

本篇文章发表于《中国法律透视》2010年5月刊。