

广东省国家税务局

关于 CEPA 业务涉及国税税收主要问题的介绍

一、基本情况介绍

国家经过 20 多年的改革开放，外商投资企业在我省所有地级市都有投资，主要涉及港口、码头、公路、铁路、桥梁、电力、冶金、石油化工、汽车、摩托车、电子、家用电器、交通运输、通讯、房地产、建材、医药、食品加工、酿酒、饮料、造纸、服装、皮具、鞋业、装备修理，高新技术产业、IT 业、金融、商业、旅业、农、林、牧业等行业。投资的行业中既有技术含量高的知识密集型企业，也有劳动密集型企业；既有投资额大的企业，也有投资额不大的中小企业。他们在为广东省经济发展做出贡献的同时，也取得了合理的回报。

自 1994 年大陆实行税制改革以来，适用于外商投资企业、外国企业和外籍个人的税种主要有：增值税、消费税、营业税、车辆购置税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、资源税、土地增值税、城市房地产税、车船使用牌照税、印花税、契税等税种。其中国税部门负责增值税、消费税、车辆购置税、外商投资企业和外国企业所得税企业所得稅(以下简称所得稅)、部份内资企业所得稅和证券印花稅的征收管理。从 2002 年 1 月 1 日起，所有新办企业的所得稅，不再分内外资，均由国税部门负责征收管理。现将国税部门负责的主要稅收优惠规定介绍如下：

(一) 流转稅

1、增值税

(1) 从事农业生产的单位和个人销售自产的种植业、养殖业、林业、牧业、水产业的产品，免税。

(2) 生产销售的饲料、农膜免税。

(3) 废旧物资回收经营单位销售其收购的废旧物资免税。

(4) 对在生产原料中掺入不少于 30% 的煤矸石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣（不包括高炉水渣）及其他废渣生产的水泥；利用城市垃圾或利用煤矸石、煤泥、油母页岩和风力生产电力或以林业的“三剩物”、次小薪材为原料生产指定的产品实行即征即退增值税的政策。

(5) 2010 年底以前对增值税一般纳税人生产销售的软件、集成电路产品，按法定税率 17% 征税后超过 3% 部分实行增值税即征即退的办法。企业进口的软件经重新设计、改进、转换后对外销售，享受上述优惠。

2. 消费税

(1) 香皂和翻新轮胎停止征收消费税。“汽车轮胎”税目中的子午线轮胎免税。

(2) 护肤护发品税率由 17% 降为 8%。

(3) 以金、银和金基，银基合金的首饰，以金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰等金银首饰税率由 10% 减按 5%。

(二) 所得税

(1) 降低税率优惠

A、减按 15% 税率征收企业所得税的企业和项目

(A) 在经济特区设立机构、场所从事生产、经营的外国企业和设在经

济特区的生产性外商投资企业。

(B) 在沿海经济开放区和经济开发区所在城市的老市区设立的从事技术密集、知识密集型项目、外商投资在 3000 万美元以上、回收投资时间长的项目。

(C) 从事能源、交通、港口码头建设的中外合资、合作经营企业。

(D) 在国务院批准的地区设立的外资银行、中外合资银行等金融机构，但以外国投资者投入资本或者分行由总行投入营运资金超过 1000 万美元、经营期在 10 年以上为限。

(E) 在国务院确定的高新技术产业开发区设立的、被认定为高新技术企业的外商投资企业。

(F) 在国务院规定的其他地区设立的从事国家鼓励项目的外商投资企业；对设在西部国家鼓励类的外商投资企业，在 2010 年底前，减按 15% 的税率征收所得税。

B、减按 24% 税率征收企业所得税的企业和项目

(A) 设在沿海经济开放区、经济技术开发区所在城市的老市区的生产性外商投资企业。

(B) 设在沿海经济开放区、沿海港口城市、省会城市、长江沿江城市、全国边境城市的生产性外商投资企业。

(C) 设在国务院批准的旅游度假区内的外商投资企业。

(2) 定期减免税优惠

外商投资企业和外国企业按规定除享受减低税率优惠外，如符合下列条件的，还可以享受定期减免所得税的优惠。

A、对生产性外商投资企业，经营期在 10 年以上，从获利年度起，可享受 2 年免征、3 年减半征收的优惠。

B、从事港口、码头建设的中外合资经营企业和设在国务院规定的海南经济特区、上海浦东新区从事能源、交通、港口码头等基础设施项目的外商投资企业，经营期在 10 年以上的，经所在地的省级税务机关报批准，可以从获利年度起，5 年免征、5 年减半征收的优惠。

C、从事农、林、牧业的外商投资企业和设在经济不发达的边远地区的外商投资企业，在依照规定享受定期免税、减税期满后，经企业申请，国家税务总局批准，在以后的 10 年内可以继续按应纳税额减征 15%至 30%的所得税优惠。

D、在经济特区设立的从事服务性行业的外商投资企业，外商投资超过 500 万美元，经营期在 10 年以上的，可以从开始获利年度起，1 年免征、2 年减半征收的优惠。

E、在国务院批准的地区设立的外资银行、中外合资银行等金融机构，外国投资者投入资本或者分行由总行投入营运资金超过 1000 万美元，经营期在 10 年以上的，从开始获利年度起，1 年免征，2 年减半征收的优惠。

F、在国家高新技术产业开发区设立的被认定为高新技术企业的生产性外商投资企业，经营期在 10 年以上的，从开始获利年度起，2 年免征，3 年减半征收的优惠。

G、外商投资企业举办的产品出口企业，在依照税法规定免征、减征企业所得税期后，凡当年出口产品的产值达到当年产品产值 70%以上的，该年度可以按税法规定的税率减半征收所得税的优惠。

H、外商投资先进技术企业，依照税法规定免征、减征所得税期后仍为先进技术企业的，可以延长3年减半征收的优惠。

I、外商投资企业技术开发费比上年增长10%以上（含），其实际发生额的50%如大于企业当年应纳税所得额的，可准予抵扣其不超过应纳税额的部分，超过部分，当年和以后年度不再予以抵扣。

J、对设在中西部地区的国家鼓励类外商投资企业，在现行税收优惠政策执行期满后的3年内，可以减按15%税率征收。这些地区包括：陕西、山西、内蒙古、吉林、黑龙江、安徽、江西、河南、湖北、湖南、重庆、四川、贵州、云南、西藏、甘肃、青海、宁夏、新疆等。

K、在中国大陆设立的外商投资企业，在投资总额内购买的国产设备，对符合《国务院关于调整进口设备税收政策的通知》中规定的外商投资产业指导目录鼓励类的投资项目，其购买国产设备投资的40%可以从购置设备的当年比前一年新增的企业所得税中抵扣；如果当年新增的所得税税额不足抵免时，未予抵免的投资额可用以后年度比设备购置的前一年新增的所得税税额延续抵免，但延续抵免的期限最长不得超过5年。

L、外商投资企业在中国大陆投资国家产业政策的技术改造项目，其所需投资的40%可以抵免所得税。

M、外商投资企业和外国企业资助非关联科研机构 and 高等学术研究开发经费，参照《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》中关于捐赠的税务处理办法，资助后可以在计算所得税时全额扣除。

（3）再投资退税优惠

A、外国投资者从外商投资企业取得的利润直接投资于该企业，增加注

册资本或者作为资本投资、开办其他外商投资企业，经营期不少于 5 年的，可以退还再投资部分已缴纳的所得税的 40%。

B、外国投资者从外商投资企业取得的利润在大陆作为资本再直接投资开办、扩建产品出口企业或先进技术企业，经营期不少于 5 年的，可以全部退还再投资部分已缴纳的所得税。

C、从事经国务院批准的《外商投资产业指导目录》中鼓励类项目的外商投资企业，在原合同以外追加投资形成新增注册资本额符合下列条件之一的，投资者在原合同以外追加投资项目所取得的所得，可以单独计算享受《税法》第八条第一、二款所规定的所得税定期减免优惠。条件是：一是达到或超过 6000 万美元的；二是达到或超过 1500 万美元且达到或超过企业原注册资本 50%的。

(4) 预提所得税的减免

A、“利润（股息）、利息”预提所得税的减免

根据税法的规定，外国投资者从外商投资企业取得的利润，免征所得税。所谓利润，是指投资者（股东）由于投资而取得的股息、红利、是外国投资者在中国大陆按投资比例、股份、股权以及其他非债权关系分享利润的权利取得的所得，形成利润（股息）收入。所谓利息，是指从中国大陆取得的存款或贷款利息、债券利息、垫付款或延期付款给中国政府和中国国家银行的利息等。

B、对“特许权使用费”预提所得税的减免

根据税法规定，为科学研究、开发能源、发展交通事业，农、林、牧业生产以及开发重要技术提供专有技术所取得的特许权使用费，如果技术先进

或者条件优惠的，可以免征所得税。

(5) 地方所得税的减免

广东省人民政府规定，凡按规定免征、减征所得税的企业，在免税、减半征税期间，免征地方所得税。在我省山区举办的企业，免征地方所得税。

二、关于 CEPA 业务涉及的国税税收主要问题的介绍

随着内地与香港签订《内地与香港关于建立更紧密经贸关系的安排》（简称 CEPA）的实施，内地进一步向香港开放服务业包括建筑及房地产、管理咨询、会展服务、广告、会计服务、医疗、分销服务、物流、货代服务、仓储服务、运输服务、旅游服务、视听服务、法律服务、银行业、证券业、保险业、增值电信业务等 18 项。上述业务涉及的税收主要有增值税、营业税、车辆购置税、所得税、个人所得税、土地增值税、印花税、房产税、车船使用牌照税、契税等税种。根据《国务院关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例有关问题的通知》（国发[1994]10 号）的规定，适用的税收法律、法规有《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》、《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》、《中华人民共和国印花税法》、《中华人民共和国城市房地产税法》、《中华人民共和国车船使用牌照税暂行条例》、《中华人民共和国土地增值税暂行条例》、《中华人民共和国契税暂行条例》等。为方便香港同胞了解开放上述开放服务业业务所涉及的税收内容，加深对大陆税制的了解，现对上述业务所涉及国税部门负责的税收主要问题作如下简要介绍。

第一节、适用税种简介

一、增值税

《中华人民共和国增值税暂行条例》等规定，在内地销售货物或提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税义务人。

增值税纳税人按一般纳税人和小规模纳税人进行管理。增值税一般纳税人税率为 17%、13% 和 0，小规模纳税人实行简易征收办法，征收率为 6%、4%。

一般纳税人应纳增值税税额的计算：

当期应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

销项税额=销售额 x 税率

进项税额=买价 x 扣除率

小规模纳税人应纳增值税税额的计算：应纳税额=销售额 x 征收率

二、消费税

《中华人民共和国消费税暂行条例》等规定，在内地生产、委托加工和进口条例规定消费品的单位和个人，为消费税的纳税义务人。从 1995 年 1 月 1 日起，金银首饰消费税由生产销售环节征收改为零售环节征收。

金银首饰的税率为 5%；娱乐业、饮食业自制啤酒，单位税额为 250 元/吨。

应纳消费税的计算：

实行从价定率办法计算的应纳税额=销售额 x 税率

实行从量定额办法计算的应纳税额=销售数量 x 单位税额

三、车辆购置税

《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》等规定，在大陆购置（购买、

进口、自产、受赠、获奖或者以其他方式取得并自用) 本条例规定的车辆的单位和个人, 为车辆购置税的纳税人。

车辆购置税的税率为 10%。

车辆购置税的计算: $\text{应纳税额} = \text{计税价格} \times \text{税率}$

四、所得税

《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》等规定, 外商投资企业的总机构设在内地, 就其来源于境内和境外的所得计算缴纳企业所得税和地方所得税, 外国企业就其来源于境内的所得缴纳企业所得税和地方所得税。

企业所得税税率为 30%, 地方所得税税率为 3%; 所得税的税率合计为 33%。

所得税的计算: $\text{应纳所得税额} = \text{应纳税所得额} \times \text{税率}$

第二节 具体项目涉及的主要税收规定

一、管理咨询

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税:

1、生产性业务与非生产性业务的界定

下列两项咨询业务属于生产性业务:

(1) 直接为生产服务的科技开发、地质普查、产业信息咨询业务的企业属于生产性外商投资企业。直接为生产服务的科技开发、地质普查、产业信息咨询业务是指: 开发的科技成果能够直接构成产品的制造技术或直接构成产品生产流程的管理技术, 地质普查的数据结果可直接用于各类资源的开发利用, 以及为这些技术或开发利用资源提供的信息咨询、计算机软件开发。

(2) 专业为工程项目提供劳务（包括咨询劳务）的企业，可以认定为生产性外商投资企业。咨询劳务包括对工程建设或企业现有生产技术的改革、生产经营管理的改进和技术选择以及对企业现有生产设备或产品，在改进或提高性能、效率、质量等方面提供技术协助或技术指导。

专业从事其他咨询业务的企业为非生产性业务。

2、税收主要规定见第一节适用税种简介。

3、两项咨询服务的税收规定

(1) 对内地工程建设或企业现有生产技术的改革、经营管理的改进和技术选择、投资项目可行性分析及设计方案、招标方案的选择等提供咨询服务所收取的服务费，不涉及转让专有技术使用权的，不征收预提所得税；但对设有机构、场所从事承包作业，提供劳务的，应按设有从事营利事业的企业单位计算征收所得税。

(2) 对于同外商签订技术引进合同，只受让专有技术使用权，外商为提供该项技术的使用所收取的图纸资料费、技术服务（包括技术指导和技术咨询）费和人员培训费，是整个技术贸易合同价款的组成部分，应列为专有技术使用费收入，一并计算征收所得税。

二、视听服务、会展服务、广告

(一) 增值税：从事货物的生产、销售，按规定计算征收增值税。主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(三) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

二、会计服务、法律服务

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

关于会计服务、法律服务几个具体问题的税收规定

1、外商投资企业、代表机构从事咨询活动

境内外商投资企业、代表机构从事咨询活动，单独与客户签订合同（包括代表机构以其总机构名义签订的合同，但实际业务由代表机构履行），为客户提供咨询业务所取得的收入，应全部作为外商投资企业、代表机构的收入，在其机构所在地申报缴纳企业所得税。

2、境外咨询企业从事咨询活动

境外咨询企业单独与客户签订合同，为客户提供咨询业务取得的收入，凡其提供的服务全部发生在中国境内的，应全额在中国申报缴纳企业所得税；若其提供的服务同时发生在境内外的，应以劳务发生地为原则，划分境内外收入，并就在中国境内提供服务所取得的收入申报纳税。一般情况下，上述咨询业务中，凡以中国境内客户为服务对象的，其划分为中国境内业务收入，不应低于总收入的60%。境外咨询企业向客户提供的咨询业务服务活动全部在境外进行的，其所取得收入在中国不予征税。

3、境外咨询企业与境内外商投资企业或代表机构共同提供咨询业务

境外咨询企业与境内外商投资企业或代表机构共同与客户签订合同，共同提供咨询业务所取得的收入，首先应按工作量或合同规定等合理的比例，划分境内外企业或机构各自的收入。境内外商投资企业或代表机构应就其划分的收入申报缴纳企业所得税。凡属境外咨询企业与其境内关联企业或其代表机构共同提供咨询业务，且其服务对象为中国境内客户的，划为境内外商

投资企业或代表机构收入的比例，不应低于该项业务总收入的60%。在上述业务中，凡境外企业也派人来华参与客户的咨询业务，应再按劳务发生地原则，就该项业务中划为该境外企业的收入部分，以不低于50%为标准，再行确定该境外企业的境内业务收入，并按规定申报缴纳企业所得税。

4、境外咨询企业境内应税业务收入纳税申报方式

境外咨询企业的境内应税业务收入，凡该境外咨询企业在中国设有代表机构并与其共同进行该项业务的，应并入该代表机构的收入计算纳税。凡该境外咨询企业在中国未设有代表机构的，或虽设有代表机构，但其代表机构未与其共同进行该项业务活动的，应作为该境外咨询企业在中国构成营业场所计算纳税，并统一由支付人扣缴税款。

5、境外咨询企业境内收入是否征税应以常驻代表机构判定在先

凡涉及来自与我国签订有避免双重征税协定或安排的国家或香港的咨询企业在中国境内从事咨询业务的，应依照协定或安排有关常设机构条款的规定，判定其是否构成常设机构。对构成常设机构的，应按照规定征收企业所得税。

四、建筑及房地产：

（一）增值税：

1、从事建筑安装业务的企业附设的工厂、车间生产的水泥预制构件、其他构件或建筑材料，用于本单位或本企业的建筑工程的，应在移送使用时征收增值税。但对其在建筑现场制造的预制构件，凡直接用于本单位或本企业建筑工程的，不征收增值税。

2、纳税人销售自产货物、提供增值税应税劳务并同时提供建筑业劳务

的，同时符合以下两个条件的，对销售自产货物和提供增值税应税劳务取得的收入征收增值税，提供建筑业劳务的收入（不包括按规定征收应征增值税的自产货物和增值税应税劳务收入）征收营业税：

（1）须具备建设行政部门批准的建筑业施工（安装）资质。

（2）总包或分包合同中单独注明建筑业劳务价款。

不同时具备的，按全部收入征收增值税，不征收营业税。

增值税主要规定见第一节适用税种简介。

（二）车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

（三）所得税：

1、生产性业务与非生产性业务的界定

外商投资企业从事建筑安装业务的，属于生产性业务。

专门从事为开发土地、建筑房屋而进行平整土地业务的，为生产性业务。

专业从事房地产开发经营的，为非生产性业务。

2、主要规定见第一节适用税种简介。

五、医疗及牙医

（一）车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

（二）所得税主要规定见第一节适用税种简介。

六、分销服务：

（一）增值税：从事货物销售业务，按按规定计算征收增值税。主要规定见第一节适用税种简介。

（二）消费税：从事金银首饰、钻石零售业务的，按其销售收入的5%计算征收消费税。主要规定见第一节适用税种简介。

(三) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(四) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

七、物流：

(一) 增值税：从事生产、销售、贸易业务的收入，按照有关规定计算征收增值税。主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(三) 所得税：

1、生产性业务与非生产性业务界定

用自有的运输工具和储藏设施，直接为客户提供仓储、运输业务的属于生产性业务。

直接为生产服务的科技开发、产业信息咨询业务，为生产性业务。

2、主要规定见第一节适用税种简介

八、货代服务

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

九、仓储服务

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税

1、生产性业务与非生产性业务的界定

用自有的储藏设施，直接为客户提供仓储业务的属于生产性业务。

2、主要规定见第一节适用税种简介

十、运输服务

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税:

1、生产性业务与非生产性业务的界定

企业的货运运输收入占企业全年营业收入的 50%以上, 可作为生产性企业。

2、主要规定见第一节适用税种简介。

十一、旅游服务

(一) 增值税: 从事货物销售的销售收入, 按规定计算征收增值税。主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(三) 消费税: 娱乐业、饮食业自制啤酒, 单位税额为 250 元/吨。主要规定见第一节适用税种简介。

(四) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

十二、银行业

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

经营人民币业务的所得, 从批准之日起, 一律按 30%的税率征收企业所得税, 按 3%的税率计算征收地方所得税, 不享受“一免两减”的税收优惠。

十三、证券业

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

十四、保险业

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

十五、增值电信服务

(一) 车辆购置税主要规定见第一节适用税种简介。

(二) 所得税主要规定见第一节适用税种简介。

第三节 关于常驻代表机构的征税问题

一、征免税范围界定

属于征税范围的业务：

(一) 各类从事贸易的公司、商社、商号等设立的代表机构从事的商品代理贸易业务活动。

(二) 商务、法律、税务、会计等各类咨询服务性企业设立的代表机构从事的各类服务活动。

(三) 集团或控股公司设立的代表机构为其集团内公司提供的各项服务活动。

(四) 广告公司设立的代表机构从事的承揽或代理广告业务。

(五) 旅游公司设立的代表机构为旅游者提供的服务活动(如办理签证、收取费用、代订机票、导游、联系食宿)。

(六) 银行金融等机构设立的代表机构兼营的投资咨询或其它咨询服务。

(七) 运输企业设立的代表机构就运输业务各环节为客户提供的服务。

(八) 代表机构为客户提供的其他应税业务活动。

二、关于代表机构征税方法

代表机构从事经营活动所取得的收入，必须按照营业税暂行条例和企业

所得税法的规定缴纳营业税和企业所得税。对代表机构的计算征税方法，依据《财政部税务总局关于确定常驻代表机构征税方法问题的通知》（〔86〕财税外字第055号）规定的三种方法及《国家税务总局关于外国企业常驻代表机构有关税收管理问题的通知》（国税发〔2003〕28号）执行。其中，从事商务、法律、会计、税务、审计等各类咨询服务性的代表机关，必须建立健全会计帐簿，正确计算收入和应纳税所得额，据实申报纳税；从事各项代理、贸易等各类服务性代表机构，由于此类代表机构从事的各项业务，主要是依照其总机构的要求开展的，没有直接与服务者签定合同或协议，其提供服务应归属于该代表机构的收入，通常由其总机构统一收取，对该类代表机关可采用按经费支出换算收入方法确定其收入额并据以征收所得税；除上述以外的从事应税业务的代表机构，不能正确划分成本费用的，可根据其从事经营活动实际取得的业务收入，核定利润率计算征收所得税。

第四节、税收征管

香港企业和个人来内地从事经营活动，应遵守《中华人民共和国税收征收管理法》和其他相关的法律法规，依法办理税务登记和纳税申报，按期如实地缴纳税款。