



融贯中西  
务实创新



2010 年第 2 期 (总第 36 期)

汉坤研究室

## ■ 专论

- 1、中国再发税务新规加强对外国企业常驻代表机构的管理

## ■ 新法评述

- 1、《关于开展 2010 年外商投资企业联合年检工作的通知》简述
- 2、《中华人民共和国著作权法》(第二次修正)简述
- 3、《北京市工商行政管理局贯彻国家工商总局关于支持中关村科技园区建设国家自主创新示范区文件的意见》简述
- 4、《非居民企业所得税核定征收管理办法》简述

## 中国再发税务新规加强对外国企业常驻代表机构的管理（作者：张漓）

国家税务总局于 2010 年 2 月 20 日颁布了《外国企业常驻代表机构税收管理暂行办法》（国税发[2010]18 号，下称“《办法》”），《办法》自 2010 年 1 月 1 日追溯生效。就在《办法》颁布前一个月，国家工商行政管理总局、公安部发布了《关于进一步加强外国企业常驻代表机构登记管理的通知》（“《通知》”），以加强对代表机构的管理，打击擅自变更登记事项、提交虚假证明文件骗取登记、违规从事经营活动等现象。

《办法》废止了规制代表机构税收制度的《国家税务总局关于加强外国企业常驻代表机构税收征管有关问题的通知》（国税发[1996]165 号，下称“165 号文件”）、《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，下称“28 号文件”）和《国家税务总局关于外国政府等在我国设立代表机构免税审批程序有关问题的通知》（国税函[2008]945 号，下称“945 号文件”），对代表机构原有的税收申报与征收制度作了清理与更新，明确强调了代表机构应当就其归属所得依法申报缴纳企业所得税，就其应税收入依法申报缴纳营业税和增值税，其主要内容如下：

### （1）代表机构的税务登记与注销

根据《办法》，代表机构应当自领取工商《登记证》（或有关部门批准）之日起 30 日内，向其所在地主管税务机关申报办理税务登记，并规定了具体的登记文件。值得注意的是，《办法》要求代表机构在办理税务登记时，提交外国企业在中国境内设立的其他代表机构名单（包括名称、地址、联系方式、首席代表姓名等）。

《办法》还要求代表机构税务登记内容发生变化或者驻在期届满、提前终止业务活动的，应当按照税收征管法及相关规定，向主管税务机关申报办理变更登记或者注销登记；代表机构应当在办理注销登记前，就其清算所得向主管税务机关申报并依法缴纳企业所得税。

### （2）代表机构税收的申报缴纳制度

《办法》规定了代表机构的企业所得税、营业税和增值税的申报缴纳制度：代表机构应在季度终了之日起 15 日内向主管税务机关据实申报缴纳企业所得税、营业税，并按照《中华人民共和国增值税暂行条例》及其实施细则规定的纳税期限，向主管税务机关据实申报缴纳增值税。

值得注意的是，代表机构需在季后 15 日内向主管税务机关申报缴纳的是企业所得税和营业税，即使当季没有取得任何营业税收入也要进行零申报。而对于代表机构的增值税，则无需按季申报，而是参照《中华人民共和国增值税暂行条例》第二十三条规定的纳税期限，在发生增值税应税收入的次月 1 日起 15 日内到税务机关进行申报并缴纳。

### （3）代表机构的征税方法和核定利润率

《办法》废止了 28 号文件和 165 号文件的规定，不再按代表机构的经营性质分别规定不同的征税方法。根据其规定，所有的代表机构应当按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算，并应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，向主管税务机关据实申报缴纳税收。而对于对账簿不健全，不能准确核算收入或成本费用，以及无法按照《办法》据实申报的代表机构，税务机关有权按经费支出换算收入或按收入总额核定其应纳税所得额。《办法》规定代表机构的核定利润率不应低于 15%。而此前规定的代表机构的核定利润率为 10%。

鉴于上述规定，代表机构应建立健全账簿，准确核算收入或成本费用，并根据规定据实申报纳税，否则税务机关有权按照相关规定行使自行计算核定其应纳税所得额的权力，这会对代表机构的税收成本造成一定风险。

#### （4）代表机构的免税待遇

由于《办法》废止了 165 号文件、28 号文件以及 945 号文件，因此，上述三个文件中关于代表机构免税或不予征税的规定自 2010 年 1 月 1 日起不再执行。同时，《办法》明确规定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，并按照《办法》规定对已核准免税的代表机构进行清理。

《办法》并未取消代表机构的所有免税待遇，而是进一步规范了代表机构的减免税管理。《办法》第十条明确规定：“代表机构需要享受税收协定待遇，应依照税收协定以及《国家税务总局关于印发〈非居民享受税收协定待遇管理办法（试行）〉的通知》（国税发[2009]124 号，）的有关规定办理，并应按照本办法第六条规定的时限办理纳税申报事宜。”根据上述规定，符合条件的代表机构可以向税务机关办理相关工作以享受税收协定下的免税待遇。

#### （5）小结

《通知》和《办法》的相继出台表明中国政府加强对外国企业在华代表机构进行管理的态度，拟进入中国市场的外国投资者以及已经在中国设立了代表机构的外国投资者应根据《通知》和《办法》的规定重新审视其在华代表机构的业务活动，以确保其符合该等最新规定的要求。另外，《办法》最后一条规定：“各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局和地方税务局可按本办法规定制定具体操作规程，并报国家税务总局（国际税务司）备案。”我们将密切关注地方税务机关后续可能出台的具体操作规程，并及时更新大家。

### 1、《关于开展 2010 年外商投资企业联合年检工作的通知》简述（作者：滕晓琳）

商务部、财政部、国家税务总局、国家工商行政管理总局、国家统计局、国家外汇管理局于 2010 年 2 月 12 日联合发布《关于开展 2010 年外商投资企业联合年检工作的通知》（下称“《通知》”）。根据《通知》，2010 年度外商投资企业联合年检将于 2010 年 3 月 1 日至 2010 年 6 月 30 日进行。

考虑到目前的国际经济形势，《通知》特别规定如下：（1）对于 2008 年 7 月 1 日以后出资期限到期且首期出资已经缴付的依法经营、资金紧张无法按期出资的外商投资企业，依该企业申请，工商行政管理部门继续允许其延长出资期限至 2010 年底；（2）根据《中华人民共和国公司法》规定，公司成立后无正当理由超过六个月未开业，或者开业后自行停业连续六个月以上的，工商行政管理部门可吊销其营业执照；就此，《通知》规定对于受国际金融危机影响出现上述情形的外商投资企业，工商行政管理部门允许其延续至 2010 年底，即在此之前不会因上述原因吊销其营业执照。

### 2、《中华人民共和国著作权法》（第二次修正）简述（作者：马琨）

2010 年 2 月 26 日，第十一届全国人民代表大会常务委员会第十三次会议通过《关于修改〈中华人民共和国著作权法〉的决定》（下称“《决定》”），对 1990 年颁布的《中华人民共和国著作权法》（下称“《著作权法》”）进行第二次修正。《决定》和修改后的条款将自 2010 年 4 月 1 日起施行。此次修正的内容如下：

（1）将第四条修改为：“著作权人行使著作权，不得违反宪法和法律，不得损害公共利益。国家对作品的出版、传播依法进行监督管理。”修改后的第四条删除了原法第四条第一款：“依法禁止出版、传播的作品，不受本法保护。”此次对第四条第一款的删除，源于美国就中国出版物市场的准入问题诉诸 WTO 争端解决机构。2009 年，WTO 争端解决机构认定中国《著作权法》第四条第一款违反了著作权国际公约《伯尔尼公约》和《与贸易有关的知识产权协议》。此次的修改系中国对上述 WTO 义务的履行。

（2）此外，修改后的《著作权法》增加了关于著作权出质的规定，明确了著作权质押的登记部门。修改后的《著作权法》增加一条，作为第二十六条：“以著作权出质的，由出质人和质权人向国务院著作权行政管理部门办理出质登记。”国家版权局 1996 年 9 月颁布实施的《著作权质押合同登记办法》第四条规定：“国家版权局是著作权质押合同登记的管理机关。国家版权局指定专门机构进行著作权质押合同登记。”《著作权法》的此次修改是对《著作权质押合同登记办法》相关规定的重申和强化。

### 3、《北京市工商行政管理局贯彻国家工商总局关于支持中关村科技园区建设国家自主创新示范区文件的意见》简述（作者：郑月）

2009年11月25日北京市工商行政管理局办公室发布了《北京市工商行政管理局贯彻国家工商总局关于支持中关村科技园区建设国家自主创新示范区文件的意见》（工商办字〔2009〕200号，下称“《意见》”）。《意见》适用于中关村国家自主创新示范区（下称“示范区”）内的各园区。《意见》将部分内资及外商投资企业的登记管辖权及股权质押登记权下放至示范区工商分局。现将《意见》的部分主要规定介绍如下：

（1）设立示范区企业登记注册窗口。在示范区各园区所在地区县工商分局注册大厅设立“示范区企业登记注册窗口”，负责示范区内由国家工商行政管理总局授权的内资企业、外商投资企业、外商投资企业分支机构，以及批准从事承包工程、承包或受托经营管理等生产经营活动的外国（地区）企业的登记注册。

（2）国家工商行政管理总局授权示范区部分内资企业的登记管辖权。《意见》规定，依企业申请，对住所设在中关村示范区，依法应当由国家工商行政管理总局登记管辖的内资企业，示范区工商分局可以进行登记。

（3）另外，国家工商行政管理总局还授权示范区下列外商投资企业的登记管辖权：

① 经中关村国家自主创新示范区外商投资企业审批机关批准设立的外商投资企业、外商投资企业分支机构，以及批准从事承包工程、承包或受托经营管理等生产经营活动的外国（地区）企业；

② 辖区内注册资本低于600万美元的限制类外商投资企业；

③ 依法应当由国家工商行政管理总局核准登记而住所在中关村国家自主创新示范区的外商投资企业；

④ 法律、行政法规和国家工商行政管理总局另有规定的。

（4）《意见》对示范区内企业的股权质押登记做出规定，要求登记机关按照国家工商总局《工商行政管理机关股权出质登记办法》的规定，当场办理示范区内企业股权质押登记申请并核发通知书。另外，为支持示范区企业发展，《意见》要求登记机关对示范区企业注册资本缴付实行行政指导，对分期缴资的企业，在其缴资期限前30日内实施行政提示；超出资期限仍未缴齐出资的，可督促其核减注册资本。

（5）《意见》放松了《中外合资企业法》和《中外合作企业法》下对自然人股东资格的限制。根据《中外合资企业法》和《中外合作企业法》相关规定，中国公民不可成为中外合资、合作企业的股东。《意见》则规定，经审批机关批准后，中国公民可作为示范区内中外合资、合作的高新技术企业自然人股东予以登记。

### 4、《非居民企业所得税核定征收管理办法》简述（作者：魏奎楠）

2010年2月20日，国家税务总局发布了《非居民企业所得税核定征收管理办法》（下称“《办法》”），于发布之日起实施。该《办法》的发布旨在规范非居民企业所得税核定征收工作。《办法》适用于《企业所得税法》第三条第二款规定的非居民企业，即在中国境内设立机构、场所的非居民企业。外国企业常驻代表机构企业所得税的核定征收不适用《办法》，而是适用同日发布的《外国企业常驻代表机构税收管理暂行办法》。现就《办法》的主要规定作如下介绍：

### （1）基本核算方法

根据《办法》的规定，非居民企业应当按照税收征管法及有关法律法规设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算，据实申报。如因非居民企业会计账簿不健全，资料残缺等原因不能准确计算并据实申报其应纳税所得额的，税务机关将有权采取核定方式决定其应纳税所得额。具体核算方法见下表：

核算方法	适用企业	计算方法
按收入总额核定应纳税所得额	能正确核算收入总额，但不能正确核算成本费用	应纳税所得额=收入总额×经税务机关核定的利润率
按成本费用核定应纳税所得额	能正确核算成本费用，但不能正确核算收入总额	应纳税所得额=成本费用总额/(1-经税务机关核定的利润率)×经税务机关核定的利润率
按经费支出换算收入核定应纳税所得额	能正确核算经费支出总额，但不能正确核算收入总额和成本费用	应纳税所得额=经费支出总额/(1-经税务机关核定的利润率-营业税税率)×经税务机关核定的利润率

### （2）核定利润率

《办法》列明了适用于采取核定征收方式征收企业所得税的非居民企业的核定利润率标准：1) 从事承包工程作业、设计和咨询劳务的，利润率为15%-30%；2) 从事管理服务的，利润率为30%-50%；3) 从事其他劳务或劳务以外经营活动的，利润率不低于15%。

《办法》进一步规定，若税务机关有根据认为企业的实际利润率明显高于上述标准的，可以按照比上述标准更高的利润率核定其应纳税所得额。其同时规定，若企业在中国境内从事适用不同核定利润率的经营活动的，应分别核算并适用相应的利润率计算缴纳企业所得税；凡不能分别核算的，税务机关将从高适用利润率，计算缴纳企业所得税。

### （3）劳务的核定

对于非居民企业同时向居民企业销售货物和提供劳务的情况，《办法》规定，非居民企业与中国居民企业签订机器设备或货物销售合同，同时提供设备安装、装配、技术培训、指导、监督服务等劳务的，如果其销售货物合同中未列明提供上述劳务服务收费金额，或者计价不合理的，主管税

务机关可以根据实际情况，参照相同或相近业务的计价标准核定劳务收入。如果没有参照标准的，税务机关将以不低于销售货物合同总价款的 10% 为原则，确定非居民企业的劳务收入。

对于劳务收入的征收范围，根据《办法》的规定，非居民企业为中国境内客户提供劳务取得的收入，凡其提供的服务全部发生在中国境内的，应全额在中国境内申报缴纳企业所得税。凡其提供的服务同时发生在中国境内外的，应以劳务发生地为原则划分其境内外收入，并就其在中国境内取得的劳务收入申报缴纳企业所得税。税务机关对其境内外收入划分的合理性和真实性有疑义的，可以要求非居民企业提供真实有效的证明，并根据工作量、工作时间、成本费用等因素合理划分其境内外收入；如非居民企业不能提供真实有效的证明，税务机关可视同其提供的服务全部发生在中国境内，确定其劳务收入并据以征收企业所得税。

#### （4）采用核定征收方式的申请

拟采取核定征收方式的非居民企业应填写相应表格报送主管税务机关。主管税务机关应自收到企业提交的表格后 15 个工作日内将鉴定结果书面告知企业。若非居民企业未在上述期限内收到书面通知书，则说明其征收方式已被主管税务机关认可。同时，若税务机关发现非居民企业采用核定征收方式计算申报的应纳税所得额不真实，或者明显与其承担的功能风险不相匹配的，有权予以调整。

## 特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤专递》的目的仅为帮助客户及时了解中国法律及实务的最新动态和发展，上述有关信息不应被看作是特定事务的法律意见或法律依据，上述内容仅供参考。

如您对上述内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所的下列人员联系：

### 联络我们

#### 北京总部

电话：+86-10-8525 5500

地址：北京市东长安街1号东方广场办公楼  
C1座9层903-908室

邮编：100738

#### 金文玉 律师：

电话：+86-10-8525 5557

Email: [wenyu.jin@hankunlaw.com](mailto:wenyu.jin@hankunlaw.com)

#### 上海分所

电话：+86-21-6080 0909

地址：中国上海市静安区南京西路1266号恒  
隆广场5709室

邮编：200040

#### 曹银石 律师：

电话：+86-21-6080 0980

Email: [yinshi.cao@hankunlaw.com](mailto:yinshi.cao@hankunlaw.com)

#### 深圳分所

电话：+86-755-26813854

地址：中国深圳市罗湖区深南东路5002号信  
兴广场地王大厦4715室

邮编：518008

#### 王哲 律师：

电话：+86-755-2681 3854

Email : [jason.wang@hankunlaw.com](mailto:jason.wang@hankunlaw.com)