7.5.7.2.1 非居民企业间接转让财产若干问题

为进一步规范和加强非居民企业间接转让中国居民企业股权等财产的企业所得税管理，依据《[中华人民共和国企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)》（以下称[企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)）及其[实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7083.html)（以下称[企业所得税法实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7083.html)）, 以及《[中华人民共和国税收征收管理法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》（以下称[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)）及其[实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/828.html)的有关规定，现就有关问题公告如下：

# 一、政策内容

非居民企业通过实施不具有合理商业目的的安排，间接转让中国居民企业股权等财产，规避企业所得税纳税义务的，应按照企业所得税法第四十七条的规定，重新定性该间接转让交易，确认为直接转让中国居民企业股权等财产。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第一条第一款）

适用本公告第一条规定的股权转让方取得的转让境外企业股权所得归属于中国应税财产的数额（以下称间接转让中国应税财产所得），应按以下顺序进行税务处理：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第二条）

（一）对归属于境外企业及直接或间接持有中国应税财产的下属企业在中国境内所设机构、场所财产的数额（以下称间接转让机构、场所财产所得），应作为与所设机构、场所有实际联系的所得，按照[企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)第三条第二款规定征税；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第二条第一款）

（二）除适用本条第（一）项规定情形外，对归属于中国境内不动产的数额（以下称间接转让不动产所得），应作为来源于中国境内的不动产转让所得，按照[企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)第三条第三款规定征税；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第二条第二款）

（三）除适用本条第（一）项或第（二）项规定情形外，对归属于在中国居民企业的权益性投资资产的数额（以下称间接转让股权所得），应作为来源于中国境内的权益性投资资产转让所得，按照[企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)第三条第三款规定征税。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第二条第三款）

# 二、适用范围

本公告适用于在中国境内未设立机构、场所的非居民企业取得的间接转让中国应税财产所得，以及非居民企业虽设立机构、场所但取得与其所设机构、场所没有实际联系的间接转让中国应税财产所得。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十四条第一款）

股权转让方转让境外企业股权取得的所得（含间接转让中国应税财产所得）与其所设境内机构、场所有实际联系的，无须适用本公告规定，应直接按照[企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)第三条第二款规定征税。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十四条第二款）

## 附注：不适用本公告的情形

### 1.与间接转让中国应税财产相关的整体安排符合以下情形之一的，不适用本公告第一条的规定：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第五条）

（1）非居民企业在公开市场买入并卖出同一上市境外企业股权取得间接转让中国应税财产所得；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第五条第一款）

（2）在非居民企业直接持有并转让中国应税财产的情况下，按照可适用的税收协定或安排的规定，该项财产转让所得在中国可以免予缴纳企业所得税。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第五条第二款）

### 2.具有合理商业目的

#### （1）判断合理商业目的应考虑的因素

判断合理商业目的，应整体考虑与间接转让中国应税财产交易相关的所有安排，结合实际情况综合分析以下相关因素：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条）

①境外企业股权主要价值是否直接或间接来自于中国应税财产；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第一款）

②境外企业资产是否主要由直接或间接在中国境内的投资构成，或其取得的收入是否主要直接或间接来源于中国境内；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第二款）

③境外企业及直接或间接持有中国应税财产的下属企业实际履行的功能和承担的风险是否能够证实企业架构具有经济实质；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第三款）

④境外企业股东、业务模式及相关组织架构的存续时间；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第四款）

⑤间接转让中国应税财产交易在境外应缴纳所得税情况；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第五款）

⑥股权转让方间接投资、间接转让中国应税财产交易与直接投资、直接转让中国应税财产交易的可替代性；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第六款）

⑦间接转让中国应税财产所得在中国可适用的税收协定或安排情况；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第七款）

⑧其他相关因素。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第三条第八款）

#### （2）直接判定具有合理商业目的的条件

间接转让中国应税财产**同时符合**以下条件的，应认定为具有合理商业目的：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条）

##### ①交易双方的股权关系具有下列情形之一：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第一款）

A.股权转让方直接或间接拥有股权受让方80%以上的股权；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第一款第一项）

B.股权受让方直接或间接拥有股权转让方80%以上的股权；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第一款第二项）

C.股权转让方和股权受让方被同一方直接或间接拥有80%以上的股权。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第一款第三项）

境外企业股权50%以上（不含50%）价值直接或间接来自于中国境内不动产的，本条第（一）项第1、2、3目的持股比例应为100%。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第一款第四项）

上述间接拥有的股权按照持股链中各企业的持股比例乘积计算。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第一款第五项）

##### ②本次间接转让交易后可能再次发生的间接转让交易相比在未发生本次间接转让交易情况下的相同或类似间接转让交易，其中国所得税负担不会减少。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第二款）

##### ③股权受让方全部以本企业或与其具有控股关系的企业的股权（不含上市企业股权）支付股权交易对价。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第六条第三款）

#### （3）直接判定不具有合理商业目的的情形

除本公告第五条和第六条规定情形外，与间接转让中国应税财产相关的整体安排同时符合以下情形的，无需按本公告第三条进行分析和判断，应直接认定为不具有合理商业目的：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第四条）

①境外企业股权75%以上价值直接或间接来自于中国应税财产；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第四条第一款）

②间接转让中国应税财产交易发生前一年内任一时点，境外企业资产总额（不含现金）的90%以上直接或间接由在中国境内的投资构成，或间接转让中国应税财产交易发生前一年内，境外企业取得收入的90%以上直接或间接来源于中国境内；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第四条第二款）

③境外企业及直接或间接持有中国应税财产的下属企业虽在所在国家（地区）登记注册，以满足法律所要求的组织形式，但实际履行的功能及承担的风险有限，不足以证实其具有经济实质；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第四条第三款）

④间接转让中国应税财产交易在境外应缴所得税税负低于直接转让中国应税财产交易在中国的可能税负。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第四条第四款）

# 三、申报与扣缴

（一）间接转让机构、场所财产所得按照本公告规定应缴纳企业所得税的，应计入纳税义务发生之日所属纳税年度该机构、场所的所得，按照有关规定申报缴纳企业所得税。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第七条）

（二）间接转让不动产所得或间接转让股权所得按照本公告规定应缴纳企业所得税的，依照有关法律规定或者合同约定对股权转让方直接负有支付相关款项义务的单位或者个人为扣缴义务人。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第八条第一款）

（三）间接转让中国应税财产的交易双方及被间接转让股权的中国居民企业可以向主管税务机关报告股权转让事项，并提交以下资料：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第九条）

1.股权转让合同或协议（为外文文本的需同时附送中文译本，下同）；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第九条第一款）

2.股权转让前后的企业股权架构图；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第九条第二款）

3.境外企业及直接或间接持有中国应税财产的下属企业上两个年度财务、会计报表；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第九条第三款）

4.间接转让中国应税财产交易不适用本公告第一条的理由。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第九条第四款）

# 四、税收监管

（一）股权转让方通过直接转让同一境外企业股权导致间接转让两项以上中国应税财产，按照本公告的规定应予征税，涉及两个以上主管税务机关的，股权转让方应分别到各所涉主管税务机关申报缴纳企业所得税。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十二条第一款）

（二）各主管税务机关应相互告知税款计算方法，取得一致意见后组织税款入库；如不能取得一致意见的，应报其共同上一级税务机关协调。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十二条第二款）

（三）主管税务机关需对间接转让中国应税财产交易进行立案调查及调整的，应按照一般反避税的相关规定执行。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十一条）

（四）间接转让中国应税财产的交易双方和筹划方，以及被间接转让股权的中国居民企业，应按照主管税务机关要求提供以下资料：

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条）

1.本公告第九条规定的资料（已提交的除外）；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第一款）

2.有关间接转让中国应税财产交易整体安排的决策或执行过程信息；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第二款）

3.境外企业及直接或间接持有中国应税财产的下属企业在生产经营、人员、账务、财产等方面的信息，以及内外部审计情况；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第三款）

4.用以确定境外股权转让价款的资产评估报告及其他作价依据；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第四款）

5.间接转让中国应税财产交易在境外应缴纳所得税情况；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第五款）

6.与适用公告第五条和第六条有关的证据信息；

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第六款）

7.其他相关资料。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十条第七款）

# 五、法律责任

扣缴义务人未扣缴，且股权转让方未缴纳应纳税款的，主管税务机关可以按照税收征管法及其实施细则相关规定追究扣缴义务人责任；但扣缴义务人已在签订股权转让合同或协议之日起30日内按本公告第九条规定提交资料的，可以减轻或免除责任。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第八条第三款）

# 六、主要概念

## （一）本公告所称中国居民企业股权等财产

指非居民企业直接持有，且转让取得的所得按照中国税法规定，应在中国缴纳企业所得税的中国境内机构、场所财产，中国境内不动产，在中国居民企业的权益性投资资产等（以下称中国应税财产）。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第一条第二款）

## （二）间接转让中国应税财产

指非居民企业通过转让直接或间接持有中国应税财产的境外企业（不含境外注册中国居民企业，以下称境外企业）股权及其他类似权益（以下称股权），产生与直接转让中国应税财产相同或相近实质结果的交易，包括非居民企业重组引起境外企业股东发生变化的情形。间接转让中国应税财产的非居民企业称股权转让方。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第一条第三款）

## （三）本公告所称纳税义务发生之日

指股权转让合同或协议生效，且境外企业完成股权变更之日。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十五条）

## （四）本公告所称的主管税务机关

指在中国应税财产被非居民企业直接持有并转让的情况下，财产转让所得应纳企业所得税税款的主管税务机关，应分别按照本公告第二条规定的三种情形确定。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十六条）

# 九、附则

（一）本公告所称“以上”除有特别标明外均含本数。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十七条）

（二）本公告规定与税收协定不一致的，按照税收协定办理。

（[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)第十八条）

（三）本公告自发布之日起施行。本公告发布前发生但未作税务处理的事项，依据本公告执行*。*

（[[国家税务总局公告2015年第7号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1057.html)](%E5%9B%BD%E5%AE%B6%E7%A8%8E%E5%8A%A1%E6%80%BB%E5%B1%80%E5%85%AC%E5%91%8A2015%E5%B9%B4%E7%AC%AC7%E5%8F%B7%E2%80%94%E2%80%94%E5%85%B3%E4%BA%8E%E9%9D%9E%E5%B1%85%E6%B0%91%E4%BC%81%E4%B8%9A%E9%97%B4%E6%8E%A5%E8%BD%AC%E8%AE%A9%E8%B4%A2%E4%BA%A7%E4%BC%81%E4%B8%9A%E6%89%80%E5%BE%97%E7%A8%8E%E8%8B%A5%E5%B9%B2%E9%97%AE%E9%A2%98%E7%9A%84%E5%85%AC%E5%91%8A.docx)第十九条）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c1491403/content.html)：

为进一步规范和加强非居民企业间接转让中国居民企业股权等财产的企业所得税管理，国家税务总局制订了《国家税务总局关于非居民企业间接转让财产企业所得税若干问题的公告》（以下称《公告》）。为便于理解和执行，现对《公告》中的主要问题解读如下：

**一、为什么要发布《公告》？**

答：为了进一步明确《国家税务总局关于加强非居民企业股权转让所得企业所得税管理的通知》（国税函〔2009〕698号，以下称“698号文”）中间接股权转让问题的配套执行程序，明确集团内部间接转让中国应税财产交易是否可以适用安全港规则等纳税人关心的问题，明确与间接股权转让问题有类似性质的间接转让不动产、机构场所财产问题，特发布《公告》。

《公告》的制定和出台是一般反避税规则在间接转让中国应税财产交易方面的具体应用，是维护国家税收主权和权益的重要工具。《公告》既从政策层面努力平衡好维护我国税收管辖权和促进外国对华投资之间的关系，也从执行层面尽量实现确定性，包括纳税遵从的确定性和基层税务机关执法的确定性。

**二、《公告》的法律依据是什么？**

答：《公告》的法律依据是《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例,以及《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则。《公告》中涉及一般反避税案件调查的具体程序，应根据《一般反避税管理办法（试行）》（国家税务总局令2014年第32号）的有关规定执行。

**三、《公告》的适用范围是什么？**

答：《公告》适用于不具有合理商业目的、规避中国企业所得税纳税义务的间接转让中国应税财产交易，适用于被转让的境外企业在华拥有特定应税财产（在华设立机构场所、在华拥有不动产或不动产公司、在华拥有权益性投资资产）的情况，不适用于股权转让所得与股权转让方在中国境内所设机构、场所有实际联系的情况。

**四、如何理解《公告》第二条“股权转让方取得的转让境外企业股权所得归属于中国应税财产的数额”？**

答：如果一项间接转让中国应税财产交易因不具有合理商业目的被调整定性为直接转让中国应税财产交易，则按照企业所得税法及其实施条例和《公告》规定可以就间接转让中国应税财产所得征收企业所得税。但如果被转让境外企业股权价值来源包括中国应税财产因素和非中国应税财产因素，则需按照合理方法将转让境外企业股权所得划分为归属于中国应税财产所得和归属于非中国应税财产所得，只需就归属于中国应税财产所得按照公告调整征税。

举例而言，一家设立在开曼的境外企业（不属于境外注册中国居民企业）持有中国应税财产和非中国应税财产两项资产，非居民企业转让开曼企业股权所得为100，假设其中归属于中国应税财产的所得对应为80，归属于非中国应税财产所得对应为20，在这种情况下，只就归属于中国应税财产的80部分适用《公告》规定征税；假设其中归属于中国应税财产的所得对应为120,归属于非中国应税财产的所得对应为-20，那么即便转让开曼企业股权所得为100，仍需就归属于中国应税财产的120适用《公告》规定征税。

**五、如何判断间接转让中国应税财产交易及安排是否具有合理商业目的？**

答：《公告》第三条列举了判断合理商业目的的相关因素。在实际税收征管处理中，要基于具体交易（含未列明的其他相关因素），按照“实质重于形式”的原则，对交易整体安排和所有要素进行综合分析判断，不应依据单一因素或者部分因素予以认定。所列因素基本含义如下：

第（一）项和第（二）项因素，要求从被转让的境外企业股权价值来源以及境外企业资产和收入构成判断间接转让交易的主要标的是否为中国应税财产。

第（三）项因素，要求通过功能风险分析判断被转让的境外企业及下属其他境外中间层公司的经济实质。通常从相关企业股权设置以及人员、财产、收入等经营情况和财务信息入手，分析被转让企业股权与相关企业实际履行功能和承担风险的关联性，及其在企业集团架构中的实质经济意义，但要注意行业差异和特点。

第（四）项因素，要求从时间间隔上考量间接转让交易及相关安排的筹划痕迹。举例而言，如果境外股权转让方在转让前短时间内搭建了中间层公司并完成间接转让，那么这种交易安排就具有明显的筹划痕迹，非常不利于合理商业目的的判定。

第（五）项因素，要求从境外应缴税情况判断是否存在跨国税收利益。境外应缴纳所得税情况包括股权转让方在其居民国应缴税情况和被转让方所在地应缴税情况。应缴税情况不仅考虑间接转让交易在境外实际缴纳的税款，还要考虑境外盈亏抵补、亏损结转等影响境外所得税税基的境外税收法律适用情况。如果在股权转让方居民国和被转让方所在地总体应缴纳所得税低于该间接转让交易在我国应缴税数额，那么就可以证明间接转让中国应税财产交易存在跨国税收利益。

第（六）项因素，要求从直接投资、直接转让中国应税财产交易与间接投资、间接转让中国应税财产交易间的可替代性分析判定间接交易是否存在合理商业实质。可替代性分析要考虑市场准入、交易审查、交易合规和交易目标等多种商业和非商业因素，不应仅凭单一因素（如市场准入限制）予以认定。

第（七）项因素，要求考虑交易适用税收协定（安排）的影响，包括适用税收协定（安排）的可能性和结果（含反滥用税收协定规则的适用结果）。

**六、如何理解《公告》第五条第（一）项中“在公开市场买入并卖出同一上市境外企业股权”规定的含义？**

答：一是买入和卖出交易均应该在公开市场上进行，排除人为控制的可能。由于交易市场处于境外，在交易环境和方式上各地之间会存在较多差异，同一地区也可能存在多个公开交易市场，需要依据各个市场的公开程度进行具体认定。市场的公开程度主要取决于可参与竞价的独立交易主体数量和竞价过程。

二是买入并卖出的标的为同一上市公司股票。股权转让方在公开市场卖出的上市公司股份为在公司上市之前或者上市之后通过非公开市场买入，或者股权转让方在公开市场买入上市公司股份后再通过非公开市场卖出该股份，均不符合本项规定的条件。

**七、怎样判断是否符合《公告》第六条第（二）项规定的条件？**

答：该项要求旨在将以获取更有利的税收结果为目的的集团内部间接转让中国应税财产交易排除在安全港之外。而是否构成以获取更有利的税收结果为目的的集团内部间接转让中国应税财产交易，则通过本次集团内部交易后可能再次发生的间接转让交易与在未发生本次集团内部交易情况下的相同或类似间接转让交易比较税收结果进行测试，凡前者税收结果可能优于后者的，均不能排除本次集团内部间接转让中国应税财产交易不是以获取更有利的税收结果为目的。

举例而言，如A公司为一家非居民企业，将其持有的境外企业C公司股权转让给集团内B公司（另一家非居民企业），因为C公司直接或间接持有中国居民企业5%股权，该项交易构成间接转让中国居民企业股权交易，如果B公司可以适用的税收协定财产收益条款限制中国对该中国居民企业5%股权的直接转让所得征税，而A公司可以适用的税收协定财产收益条款则不予限制，那么本次交易后B公司可能再次发生的间接转让中国居民企业股权交易因其可以适用的税收协定待遇，可以适用《公告》第五条第（二）项规定而不予征税。相比之下，在未发生本次间接转让交易下的相同或类似交易，即由A公司转让但与前述 B公司可能再次发生的间接转让中国居民企业股权交易相同或类似的交易，因A公司不能适用同等的税收协定待遇，而得不到同等的税收结果，不能排除本次交易不是以获取更有利的税收结果为目的，该交易就不符合《公告》第六条第（二）项规定的条件。

需要注意的是，即使该集团内部间接转让中国应税财产交易不符合《公告》第六条的规定，并不意味着一定会被认定为不具有合理商业目的，是否具有合理商业目的应按照《公告》第三条规定判断。

**八、间接转让中国应税财产交易发生后，纳税人在报告信息和提供资料方面有何义务？**

答：《公告》未对间接转让中国应税财产交易设定强制性的报告义务。第九条规定，间接转让中国应税财产的交易双方和被间接转让股权的中国居民企业可以（非强制）向主管税务机关报告该转让事项，并提交相关资料。这与698号文相比有较大的改变，一是由强制报告义务变为交易相关方自主选择是否报告信息；二是提交的资料相对简单，属于交易必备资料，无需额外准备，为报告主体提供便利；三是可报告的主体扩展为间接转让中国应税财产的交易双方及被间接转让股权的中国居民企业，利于交易相关方选择合适的报告主体和途径。

虽然《公告》对间接转让中国应税财产交易没有设定强制的报告义务，由纳税人或扣缴义务人自行判定是否报告并提交资料，但是《公告》第八条和第十三条规定，如果该交易需缴纳中国企业所得税，是否提交资料的法律后果是有区别的，旨在鼓励纳税人或扣缴义务人主动报告并提供相关资料。

《公告》第十条还规定，间接转让中国应税财产的交易双方和筹划方，以及被间接转让股权的中国居民企业应按照主管税务机关要求提供相关资料。这是主管税务机关在调查环节要求交易相关方提供资料的权力，也是相关方依法应承担的义务。

**九、间接转让涉及两项以上中国应税财产，按公告规定应予征税，涉及两个以上主管税务机关的，应如何处理？**

答：《国家税务总局关于非居民企业所得税管理若干问题的公告》（国家税务总局公告2011年24号）第六条第五款规定，对间接转让涉及两个以上且不在同一省（市）中国居民企业股权的，可选择向其中一个居民企业所在地的主管税务机关报送资料，由该主管税务机关与其他省（市）税务机关协商是否征税并报总局，经确定征税的，境外投资方应分别到中国居民企业所在地主管税务机关缴纳税款。该规定允许转让方选择向一地税务机关报送资料，避免多地重复报告负担。但由于《公告》第九条已将信息报告义务明确为非强制性提交资料，交易相关方可以自行选择向一地或多地税务机关提交资料。对于按《公告》规定应该缴纳的企业所得税涉及多个主管税务机关的情形，《公告》第十二条明确了属地管辖的原则，并规定了所涉主管税务机关协调配合的责任。

**十、税务机关应承担职责是什么？**

答：根据本《公告》，税务机关应承担的职责包括：

一是接受间接转让中国应税财产的交易双方及被间接转让股权的中国居民企业报告股权转让事宜并提供的相关资料，并提供便利。

二是搜集内外部相关信息并加强比对分析，判断是否存在利用间接转让交易规避缴纳我国企业所得税的风险，可以根据调查的需要，依据《公告》第十条规定，要求交易相关方提供资料。

三是需对间接转让中国应税财产交易进行立案调查及调整的，应按照一般反避税的规定执行。

四是对间接转让中国应税财产依法征收企业所得税的，应根据相关税法和本公告的规定，对应纳税款加收利息，或者追究扣缴义务人的责任。]

# 附注一：关于境外投资方间接转让北京燕莎友谊商城有限公司股权征收企业所得税的批复

你局《关于北京燕莎友谊商城有限公司境外投资方间接转让股权税务处理问题的请示》（京国税发〔2013〕261号）收悉。经研究，现批复如下：

香港坚信国际有限公司（以下简称坚信）将Sin Cheng Holding Pet Ltd（新加坡登记注册，以下简称新诚）100%股权转让给银泰百货（香港）有限公司（以下简称银泰百货），从而间接转让中国居民企业北京燕莎友谊商城有限公司（以下简称燕莎）50%股权。该交易存在以下事实：

（一）新诚股权主要价值由对燕莎的权益性投资价值构成。

（二）新诚收入主要来源于对燕莎的投资，另有部分服务费收入来源于坚信为燕莎提供管理服务。

（三）新诚无雇员，实际不履行功能，不承担风险，无实质性经营活动。

（四）该间接股权转让交易的境外实际税负低于10%。

依据以上事实，可以认定坚信转让新诚股权的交易不具有合理商业目的，其实质为转让中国居民企业燕莎的股权。

根据《[中华人民共和国企业所得税法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/575.html)》第四十七条，《[中华人民共和国企业所得税法实施条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7083.html)》第七条、第一百二十条，以及《国家税务总局关于加强非居民企业股权转让所得企业所得税管理的通知》（[国税函〔2009〕698号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2011.html)）的规定，同意你局对坚信间接转让燕莎股权的交易重新定性，视同直接转让燕莎股权，对坚信取得的股权转让所得征收企业所得税。

在计算股权转让所得时，应按照[国税函〔2009〕698号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2011.html)文件第三条、第四条及第七条的有关规定执行。

（[税总函〔2014〕579号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1122.html)）

# 附注二：天津津富高速有限公司等9家中外合作高速公路企业外方股东转让股权企业所得税问题

（一）外国合作者根据有关法律规定和合同约定，从其投资的中外合作经营企业（以下简称合作企业）中以固定资产折旧或无形资产摊销积累的资金先行回收的投资，应相应冲减投资金额，在发生股权转让行为计算股权转让收益时，应以投资金额被冲减后的余额作为股权成本价，回收的投资超过投资金额的部分，应作为外国合作者取得的股权转让收益征收企业所得税。

（[国税函[2010]432号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1882.html)第一条）

（二）外国合作者根据有关法律规定和合同约定，从合作企业中分得的利润，应作为外国合作者取得的股息所得征收企业所得税。

（[国税函[2010]432号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1882.html)第二条）