

税务法律热点问题

中国（上海）自由贸易试验区之税收图景

中国（上海）自由贸易试验区（以下简称“上海自贸区”）于2013年9月29日正式挂牌。同时印发的国务院《中国（上海）自由贸易实验区总体方案》（以下简称“《总体方案》”）将营造相应的监管和税收制度环境，以支持上海自贸区的发展。但是，《总体方案》对监管和税收制度环境的内容只是做出了原则性规定，其具体内容的落实须依赖于具体的配套文件。

一、已出台的配套税收政策

（一）进口税收规定

财政部、海关总署和国家税务总局于2013年10月15日联合发布《关于中国（上海）自由贸易实验区有关进口税收政策的通知》（财关税[2013]75号，以下简称“75号文”）。75号文在保留了普通保税区政策的基础上，借鉴了天津东疆保税区租赁飞机的优惠政策以及横琴、平潭综合实验区的部分政策。

主要内容：

- 1、 在上海自贸区内的生产企业和生产性服务企业进口所需机器、设备等货物可予以免税。但上海自贸区内生活性服务企业等进口的货物¹和法律、行政法规和相关规定明确不予免税的货物除外；
- 2、 设在上海自贸区内的企业生产、加工并销往境内区外的货物照章征收进口增值税和消费税。根据企业申请，该内销货物可按其对应

进口料件或按实际报验状态征收关税；

- 3、 上海自贸区内注册的国内租赁公司或其设立的项目子公司从境外购买空载重量在25吨以上并租赁给国内航空公司使用的飞机，可按规定享受税率为5%的进口增值税优惠政策（法定税率为17%）；
- 4、 允许在特定区域设立保税展示交易平台。

（二）非货币资产对外投资的企业所得税规定

财政部和国家税务总局于2013年12月2日联合发布《关于中国（上海）自由贸易试验区内企业以非货币性资产对外投资等资产重组行为有关企业所得税政策问题的通知》（以下简称“91号文”）。91号文对上海自贸区内注册的企业以非货币性资产对外投资等资产重组行为²产生的资产评估增值部分的企业所得税处理做出了规定：

- 1、 递延纳税：注册在试验区内的企业，因非货币性资产对外投资等资产重组行为产生资产评估增值，据此确认的非货币性资产转让所得，可在不超过5年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税；
- 2、 长期股权投资和非货币资产的计税基础：企业以非货币性资产对外投资，其取得股权的计税基础应以非货币性资产的原计税基础为基础，加上每年计入的非货币性资产转让所

¹ 75号文未规定具体类别。《关于横琴开发区有关进口税收政策的通知》（财关税[2013]17号）和《关于平潭综合实验区有关进口税收政策的通知》（财关税[2013]62号）对“生活消费类货物”有具体规定。

² 根据91号文，非货币性资产对外投资等资产重组行为，是指以非货币性资产出资设立或注入公司，限于以非货币性资产出资设立新公司和符合《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）第一条规定的股权收购、资产收购。

得，逐年进行调整。被投资企业取得非货币性资产的计税基础，可以非货币性资产的公允价值确定；

- 3、 备案程序：企业应于投资协议生效且完成资产实际交割并办理股权登记手续 30 日内，持相关资料向主管税务机关办理递延纳税备案登记手续。主管税务机关应对报送资料进行审核，在规定时间内将备案登记结果回复企业；
- 4、 终止情形：企业在对外投资 5 年内转让上述股权、投资收回或注销的，应停止执行递延纳税政策，并将递延期内尚未计入的非货币性资产转让所得，在转让股权、投资收回或歇业当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

91 号文中 5 年递延纳税的规定实际上是在上海自贸区内延续了原《国家税务总局关于企业股权投资业务若干所得税问题的通知》（国税发[2000]118 号）中的类似规定。

二、 有待落实的税收政策

《总体方案》中的下列税收政策还有待于具体文件的出台：

- 1、 《总体方案》规定对试验区内企业以股份或出资比例等股权形式给予企业高端人才和紧缺人才的奖励，实行已在中关村等地区试点的股权激励个人所得税分期纳税政策。但是，《财政部、国家税务总局关于中关村、东湖、

张江国家自主创新示范区和合芜蚌自主创新综合试验区有关股权激励个人所得税试点政策的通知》（财税[2013]15 号）尚未涵盖上海自贸区。该股权激励个人所得税分期纳税政策如何在上海自贸区适用尚待进一步规定。

- 2、 《总体方案》规定“完善启运港退税试点政策，适时研究扩大启运地、承运企业和运输工具等试点范围”。目前启运港退税试点政策主要依据《财政部、海关总署、国家税务总局关于在上海试行启运港退税政策的通知》（财税[2012]14 号）和国家税务总局关于发布《启运港退（免）税管理办法》的公告（国家税务总局公告 2012 年第 44 号）的规定。启运港退税试点的适用范围是“从青岛、武汉（以下合称启运地）启运报关出口，并由上海浦海航运公司、中外运湖北有限责任公司承运，从水路转关直航运输经上海（以下称离境地）洋山保税港区（以下称离境港）离境的集装箱货物”。因此，启运港退税政策如何在上海自贸区适用有待进一步规定。
- 3、 《总体方案》还规定“在符合税制改革方向和国际惯例，以及不导致利润转移和税基侵蚀的前提下，积极研究完善适应境外股权投资和离岸业务发展的税收政策”。境外股权投资和离岸业务发展的税收政策是一个比较新的提法。该原则性规定是否为在上海自贸区进行税收政策的创新开辟了一个新的空间有待观察。

刘定发 合伙人 电话：86-21 22086230
程 虹 合伙人 电话：86-21 22086309
杨后鲁 律 师 电话：86-10 85192183
齐 霖 律 师 电话：86-21 22086251

邮箱地址：liudf@junhe.com
邮箱地址：chengh@junhe.com
邮箱地址：yanghl@junhe.com
邮箱地址：qil@junhe.com