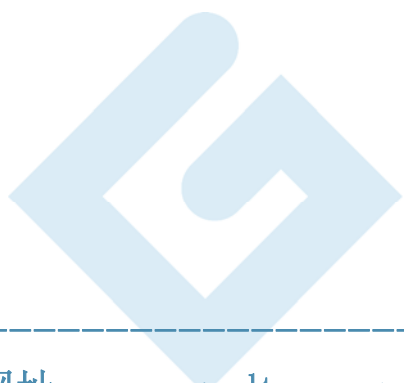

财 税 快 报

第十三期

总第 64 期

(2010 年 9 月)



国锐信达 · 税务服务
GORICINDA TAX SERVICES

网址: www.grcdtax.com

电子邮件: grcdtax@grcdtax.com

咨询热线: +86-10-59071822/23/24 传真: +86-10-59071822 转 800

地址: 北京市朝阳区大街甲 6 号万通中心 B 座 302 室 邮编: 100020

目录

最新财税政策..... 1

国家税务总局关于发行 2010 年印花税票的公告.....	1
国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释〉的通知.....	2
国家税务总局关于发布《出口货物税收函调管理办法》的公告.....	32
国家税务总局关于绝缘油类产品不征收消费税问题的公告.....	38
财政部 国家税务总局关于保险保障基金有关税收问题的通知.....	38
财政部 国家税务总局关于海峡两岸空中直航营业税和企业所得税政策的通知.....	39
国家税务总局关于融资性售后回租业务中承租方出售资产行为有关税收问题的公告.....	40
国家税务总局关于核查国家认定企业技术中心初评通过企业依法纳税情况的通知.....	41
财政部 国家税务总局关于部分省市有线数字电视基本收视维护费免征营业税的通知.....	41
关于转发《社会团体和国有企业“小金库”专项治理工作举报奖励办法》的通知.....	42
财政部国家税务总局关于支持公共租赁住房建设和运营有关税收优惠政策的通知.....	42
财政部 国家税务总局 住房和城乡建设部关于调整房地产交易环节契税 个人所得税优惠政策的通知.....	44

税收政策解读..... 45

国税函[2010]156 号解读.....	45
-----------------------	----

热点关注..... 48

【部分省（区）地税局共研资源税改革】.....	48
【大陆对台湾方面关税将逐步降低至零】.....	49
【改革税收政策促运输业发展】.....	49
【内幕交易列入并购重组审核十大关注要点】.....	49
【规范房产开发企土地增值税清算 津明确清算条件】.....	49
【国务院:加快培育和发展战略性新兴产业】.....	50
【国务院要求各地消除自行出台的兼并重组限制性规定】.....	50
【发改委否认成品油消费税价外征收 近期无政策出】.....	50
【国家税务总局发布《出口货物税收函调管理办法》】.....	51

2010 年 9 月

最新财税政策

国家税务总局关于发行 2010 年印花税票的公告

国家税务总局公告 2010 年第 10 号

2010 年中国印花税票《徽州古村落》已印制完成并开始发行，现将有关事项公告如下：

一、税票图案内容

《徽州古村落》一套 9 枚，图案采用王焘先生的“徽州古村落”绘画为题材，各面值（图名）分别是：1 角（徽州古村落·乡居耕闲）、2 角（徽州古村落·水口牧归）、5 角（徽州古村落·廊桥渔歌）、1 元（徽州古村落·戏台听曲）、2 元（徽州古村落·老街问市）、5 元（徽州古村落·牌坊仰贤）、10 元（徽州古村落·书院师儒）、50 元（徽州古村落·祠堂追远）、100 元（徽州古村落·古村风和）。

二、税票规格与包装

《徽州古村落》印花税票打孔尺寸为 50 mm×38mm，每版 20 枚，每版成品尺寸：240 mm×220mm。整版票左右两边出孔到边。图案右下侧印有“CHINA 中国印花税票”，底部印有“2010(9-X)”，表明 2010 年版和按票面金额从大到小的顺序号。

印花税票每种面值的包装均为每张 20 枚，100 张一包，5 包一箱，每箱计 1 万枚（20×100×5）。

三、税票防伪措施

- （一）采用 6 色影写凹版印刷；
- （二）采用红色防伪油墨；
- （三）采用椭圆形异形齿孔，在左右两边居中位置；
- （四）采用第二代彩色荧光点防伪邮票纸印制；
- （五）每版右下角有 6 位连续喷墨号码。

四、2010 年版印花税票发行量

2010 年版印花税票《徽州古村落》共发行 4000 万枚。各面值发行量分别为：

《徽州古村落》1 角票 200 万枚，2 角票 100 万枚，5 角票 100 万枚，1 元票 500 万枚，2 元票 100 万枚，5 元票 1500 万枚，10 元票 500 万枚，50 元票 500 万枚，100 元票 500 万枚。

五、其他有关事项

2010 年版印花税票自公告之日起启用；以前年度发行的各版中国印花税票仍然有效。
特此公告。

国家税务总局

二〇一〇年八月二十三日

分送：各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局

国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》的通知

国税发[2010]75 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

2007 年 7 月 11 日，中国与新加坡签署了新的政府间对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定及其议定书，2009 年 8 月 24 日，双方签署了该协定的第二议定书。该协定及其议定书以及第二议定书（以下统称“中新协定”）已分别于 2008 年 1 月 1 日与 2009 年 12 月 11 日起执行。根据中新协定、《维也纳条约法公约》、《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例，国家税务总局制定了《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》及议定书条文解释（以下简称中新协定条文解释），现印发给你们，请遵照执行。在执行中新协定条文解释规定时，应注意：

一、我国对外所签协定有关条款规定与中新协定条款规定内容一致的，中新协定条文解释规定同样适用于其他协定相同条款的解释及执行；

二、中新协定条文解释与此前下发的有关税收协定解释与执行文件不同的，以中新协定条文解释为准；

三、各地税务机关要组织有关干部认真学习中新协定条文解释，并在此基础上正确理解与执行税收协定；

四、对执行中存在的问题请及时层报税务总局（国际税务司）。

国家税务总局

《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
及议定书条文解释

第一条 人的范围

第一条确定协定适用的范围为“缔约国一方或同时为双方居民的人”。本规定有三层含义。第一，协定适用于“人”；第二，这些人必须是居民；第三，这些身为居民的人必须属于缔约国一方或双方。其中“人”和“居民”的具体含义分别见下文对第三条和第四条的解释。一般来说，除具体条款另有约定外，协定不适用于任何第三方居民。

第二条 税种范围

一、第一款规定协定适用的税种应符合以下条件：

（一）必须是对所得征收的税收。“所得”的定义，参见第二款的规定。

（二）必须是政府（包括地方政府）征收的税收。

对征收方式协定没有限定，可以采取直接征收或源泉扣缴等方式。

二、本协定是缔约双方对所得订立的避免双重征税和防止偷漏税的条约，因此适用的税种为所得税类税种。第二款对所得税做出了定义。在中国，资本利得属于本协定第二条第二款所称“全部所得”的范围。一般来说，有关收费，如与个人福利有直接联系的社会保险费等，不视为对所得征收的税收。

三、第三款是对协定适用税种的列举。原则上本协定不适用于列举税种之外的其他税种。但根据协定议定书第二条的约定，新加坡居民以船舶或飞机从事国际运输业务取得的收入在中国适用本协定时，除所得税外还包括营业税。

四、第四款规定，协定也适用于协定签订之日后征收的属于增加或代替现行税种的任何相同或实质相似的税种。但发生变化一方的主管当局应及时将相关变化通知对方，如果国内法律的重大变动会影响到协定义务时，一般来说需要双方主管当局互相确认后才能适用。

第三条 一般定义

一、第一款对协定中经常使用的一些用语做了解释。然而，有些重要用语的含义是在本协定其他相关条款中加以解释的，如“居民”和“常设机构”分别在第四条和第五条做出解释；而对某些涉及特殊所得的定义，如“股息”、“利息”、“特许权使用费”等，则分别在其所属条款中进行解释。对本条第一款阐述的部分相关概念应作如下理解：

(一) 第(一)项是对“中国”一语的定义,第(二)项是对“新加坡”一语的定义,意在規定协定适用的地理范围。需要特別说明的是,我国对外签署的税收协定仅适用于中国税收法律覆盖的地区,不适用于香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

(二) 第(四)项规定“人”这一用语包括“个人、公司和其他团体”。这里所说的“其他团体”具有广泛的含义,包括各种协会、基金会等。根据协定议定书第一条的规定,如果缔约国一方国内法把信托视为该国的税收居民,则“其他团体”也包括在缔约国一方建立的信托。

(三) 对第(五)项“公司”一语应作广义理解,指任何“法人团体或税收上视同法人团体的实体”。

(四) 第(六)项“缔约国一方企业”和“缔约国另一方企业”分别指缔约国双方各自的居民企业。关于“居民”及“居民企业”的判定,参见协定第四条的规定。

(五) 第(七)项对“国际运输”一语的定义表明,缔约国一方企业从事以船舶和飞机经营的运输,除了企业经营运输的航程仅在缔约国境内各地之间以外,其余应作为国际运输。作为国际运输同一航程的一部分,在缔约国一方境内各地之间的运输部分也属于“国际运输”的范围。例如,新加坡航空公司的飞机从新加坡飞抵上海,然后作为同一航程的一部分,继续飞行至北京,那么这两段航程都应属于“国际运输”的范围。

(六) 第(八)项约定代表缔约国行使协定权利以及履行协定义务的部门或人。在中国是国家税务总局或其授权代表(具体指税务总局局领导或国际税务司司领导);在新加坡是财政部长或其授权的代表。任何其他部门或个人未经授权不得签发涉及协定规定的主管当局文书或往来信函。

(七) 第(九)项对国民一语的定义,一般是指拥有本国国籍或公民身份的个人以及按本国法律取得合法地位的法人或团体。

二、第二款规定,在实施协定时,对于未经协定明确定义的用语(上下文另有解释的除外),有关缔约国国内法对该用语有解释权。根据该款规定,有关用语的定义应适用案件发生时该国有关法律的规定,且税法对相关用语的解释优先于其他法律的解释。

第四条 居民

一、第一款说明“居民”的定义应遵从缔约国国内税收法律规定,并应从以下几个方面理解:

(一) 居民应是在一国负有全面纳税义务的人,这是判定居民身份的必要条件。这里所指的“纳税义务”并不等同于事实上的征税,例如,符合一定条件的基金会、慈善组织可能

被一国免于征税，但他们如果属于该国税法规定的纳税义务范围，受该国税法的规范，则仍被认为负有纳税义务，可视为协定意义上的居民。

但是，在一国负有纳税义务的人未必都是该国居民。例如，某新加坡公民因工作需要，来中国境内工作产生了中国个人所得税纳税义务，但不应仅因其负有纳税义务而判定该个人为中国居民，而应根据协定关于个人居民的判定标准进一步确定其居民身份。

另外，本款特别说明，缔约国一方居民也包括“该缔约国、地方当局或法定机构”。其中“法定机构”一语是按新加坡方面的要求根据新加坡国内法的规定列入的，指依照新加坡议会法案设立，并执行政府职能的机构，如“新加坡经济发展局”和“新加坡旅游局”等机构。

（二）中国国内法对居民的判定标准如下：

1. 居民个人

根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的相关规定，我国的个人居民包括：

（1）在中国境内有住所的中国公民和外国侨民。但不包括虽具有中国国籍，却并未在中国大陆定居，而是侨居海外的华侨和居住在香港、澳门、台湾的同胞。

（2）在中国境内居住，且在一个纳税年度内，一次离境不超过 30 日，或多次离境累计不超过 90 日的外国人、海外侨民和香港、澳门、台湾同胞。

2. 居民企业

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例的相关规定，我国的居民企业是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国的企业。

中国居民从新加坡取得所得，若新方主管当局要求其提供中国居民身份证明以享受本协定待遇的，按《国家税务总局关于做好〈中国税收居民身份证明〉开具工作的通知》（国税函〔2008〕829 号）执行。

（三）对新加坡居民身份的判定，根据第一款的规定，应按照新加坡的法律确定的标准进行。新加坡税务当局开具的居民身份证明为信函方式。信函使用的样式可参见《国家税务总局关于印发部分国家（地区）税收居民证明样式的通知》（国税函〔2009〕395 号）。但如新加坡税务当局开具证明时间是年末（11 月以后），其信函表述则与样式略有不同，较样式简单，但确认性更强。各地在执行时，如对纳税人提供的证明有疑问，导致确认居民身份困难，可层报税务总局向对方国家主管当局确认。

（四）缔约国一方居民到第三国从事经营活动时，应根据情况判断是否可适用本协定，例如：

1. 新加坡个人到第三国从事劳务活动，凡依照第三国税收法律以及第三国与新加坡之间的税收协定已构成第三国居民的，其在第三国从事劳务活动时如与中国发生业务往来并从中国取得的所得则不再适用本协定规定，应适用该第三国与中国的税收协定的规定。如果该第三国与中国没有税收协定，则适用中国国内法规定。

2. 新加坡居民企业设在第三国的常设机构（关于常设机构的定义参见下文第五条解释）是该居民企业的组成部分，与该居民企业属同一法律实体，不属于第三国居民，其从中国取得的所得适用本协定的规定。

3. 中国居民企业设在第三国的常设机构是该居民企业的组成部分，不属于第三国居民，其从中国取得的所得适用本协定的规定。

4. 同样，中国居民企业设在新加坡的常设机构是该居民企业的组成部分，其从中国取得的所得，涉及交纳第三国税款时适用中国与该第三国的协定。值得注意的是，上述中国居民企业设在新加坡的常设机构取得来源于中国境内的所得，在按我国国内法相关规定纳税时，该常设机构不能以新加坡居民身份对上述来源于中国境内的所得，向中国税务机关要求享受中新协定待遇。

二、根据第一款的规定，同一人有可能同时为中国和新加坡居民。为了解决这种情况下个人最终居民身份的归属，第二款进一步规定了确定标准。需特别注意的是，这些标准的使用是有先后顺序的，只有当使用前一标准无法解决问题时，才使用后一的标准。

（一）永久性住所

永久性住所包括任何形式的住所，例如由个人租用的住宅或公寓、租用的房间等，但该住所必须具有永久性，即个人已安排长期居住，而不是为了某些原因（如旅游、商务考察等）临时逗留。

（二）重要利益中心

重要利益中心要参考个人家庭和社会关系、职业、政治、文化和其他活动、营业地点、管理财产所在地等因素综合评判。其中特别注重的是个人的行为，即个人一直居住、工作并且拥有家庭和财产的国家通常为其重要利益中心之所在。

（三）习惯性居处

在出现以下两种情况之一时，应采用习惯性居处的标准来判定个人居民身份的归属：一是个人在缔约国双方均有永久性住所且无法确定重要经济利益中心所在国；二是个人的永久性住所不在缔约国任何一方，比如该个人不断地穿梭于缔约国一方和另一方旅馆之间。

第一种情况下对习惯性居处的判定，要注意其在双方永久性住所的停留时间，同时还应

考虑其在同一个国家不同地点停留的时间；第二种情况下对习惯性居处的判定，要将此人在一个国家所有的停留时间加总考虑，而不问其停留的原因。

（四）国籍

如果该个人在缔约国双方都有或都没有习惯性居处，应以该人的国籍作为判定居民身份的标准。

当采用上述标准依次判断仍然无法确定其身份时，可由缔约国双方主管当局按照协定第二十四条规定的程序，通过相互协商解决。

三、第三款规定，除个人以外（即公司和其他团体），同时为缔约国双方居民的人，应认定其是“实际管理机构”所在国的居民。如果缔约国双方因判定实际管理机构的标准不同而不能达成一致意见的，应由缔约国双方主管当局按照协定第二十四条规定的程序，通过相互协商解决。

第五条 常设机构

常设机构的概念主要用于确定缔约国一方对缔约国另一方企业利润的征税权。即，按此确定在什么情况下中国税务机关可以对新加坡的企业征税。根据协定第七条的规定，中国不得对新加坡企业的利润征税，除非该企业通过其设在中国的常设机构进行营业。

处理本条与其他相关条款关系时，通常应遵循常设机构条款优先的原则。例如，若据以支付股息（第十条）、利息（第十一条）或特许权使用费（第十二条）的股权、债权、权利或财产等与常设机构有实际联系的，有关所得应该归属于常设机构的利润征税。

一、第一款对“常设机构”一语做一般定义。即，常设机构是指一个相对固定的营业场所。通常情况下，具备以下特点：

（一）该营业场所是实质存在的。但这类场所没有规模或范围上的限制，如机器、仓库、摊位等；且不论是企业自有的，还是租用的；也不管房屋、场地、设施或设备是否有一部分被用于其他活动。一个场所可能仅占用市场一角，或是长期租用的仓库的一部分（用于存放应税商品），或设在另一企业内部等等；只要有一定可支配的空间，即可视为具有营业场所。

（二）该营业场所是相对固定的，并且在时间上具有一定的持久性。该特征应从以下几个方面理解：

1. 固定的营业场所包括缔约国一方企业在缔约国另一方从事经营活动经登记注册设立的办事处、分支机构等固定场所，也包括为缔约国一方企业提供服务而使用的办公室或其他类似的设施，如在某酒店长期租用的房间。

2. 对某些经常在相邻的地点之间移动的营业活动，虽然营业场所看似不固定，但如果这

种在一定区域内的移动是该营业活动的固有性质，一般可认定为存在单一固定场所。例如，某办事处根据需要在同一宾馆内租用不同的房间、或租用不同的楼层，该宾馆可被视为一个营业场所；又如，某商人在同一个商场或集市内的不同地点设立摊位，该商场或集市也可构成该商人的营业场所。

3. 该营业场所应在时间上具有一定程度的持久性，而不是临时的。同时，营业活动暂时的间断或者停顿并不影响场所时间上的持久性。

4. 如果某一营业场所是基于短期使用目的而设立，但实际存在时间却超出了临时性的范围，则可构成固定场所并可追溯性地构成常设机构。反之，一个以持久性为目的的营业场所如果发生特殊情况，例如投资失败提前清算，即使实际只存在了一段很短的时间，同样可以判定自其设立起就构成常设机构。

（三）全部或部分的营业活动是通过该营业场所进行的。即，一方企业通过在另一方设立常设机构进行营业活动，将其全部或部分活动延伸到另一方，不包括其在常设机构之外的地方直接从事的活动。如果一方企业通过在另一方的常设机构在另一方不同地点进行营业活动，则应判定其只有单一常设机构存在，且应将不同地点的营业活动产生的利润归属于该常设机构。如果一方企业在另一方不同地点直接从事营业活动，则该一方企业有可能在另一方不同地点构成多个常设机构。

“营业”一语的实际含义不仅仅包括生产经营活动，还包括非营利机构从事的业务活动，为该机构进行准备性或辅助性的活动除外。但此等非营利机构在中国的常设机构是否获得“营业利润”，则需要根据本协定第七条的规定再做判断。

“通过”该营业场所进行活动应作广义理解，包括企业在其可支配的地点从事活动的任何情形。例如，某道路修筑企业应被认为“通过”修筑行为发生地从事营业活动。当新加坡企业与中国不同城市的客户直接订立合同，如果合同是由新方企业设在中方的营业场所履行的，应认为该新方企业“通过”该场所从事营业活动。另外，如果该场所为新方企业与中方企业形成客户关系做出实质贡献，即使合同是两个企业间直接订立的，也应认为该新方企业“通过”该场所从事营业活动。

二、第二款列举了在通常情况下构成常设机构的场所。这些列举并非是穷尽的，并不影响对其他场所按照第一款概括性的定义进行常设机构判定。在理解时应注意：

（一）列举中第一项“管理场所”是指代表企业负有部分管理职责的办事处或事务所等场所，不同于总机构，也不同于作为判定居民公司标准的“实际管理机构”。

（二）列举中最后一项“矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所”是

指经过投资，拥有开采经营权或与之相关的合同权益，并从事生产经营的场所。至于为勘探或开发上述矿藏资源的承包工程作业，则应按照本协定第五条第三款（一）项的规定，根据作业持续的时间是否超过六个月来判断其是否构成常设机构。

三、第三款规定了承包工程和提供劳务两种情况下常设机构的判定标准。

（一）第（一）项规定，对于缔约国一方企业在缔约对方的建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，仅在此类工地、工程或活动持续时间为六个月以上的，构成常设机构。未达到该规定时间的则不构成常设机构，即使这些活动按照第一款或第二款规定可能构成常设机构。执行时应注意：

1. 从事本款规定的工程活动，仅以本款规定的时间标准判定是否构成常设机构；

2. 确定上述活动的起止日期，可以按其所签订的合同从实施合同（包括一切准备活动）开始之日起，至作业（包括试运行作业）全部结束交付使用之日止进行计算。凡上述活动时间持续六个月以上的（不含六个月，跨年度的应连续计算），应视该企业在活动所在国构成常设机构。

3. “与其有关的监督管理活动”是指伴随建筑工地，建筑、装配或安装工程发生的监督管理活动，既包括在项目分包情况时，由分承包商进行作业，总承包商负责指挥监督的活动；也包括独立监理企业从事的监督管理活动。对由总承包商负责的监督管理活动，其时间的计算与整个工地、工程的持续时间一致；对由独立监理企业承包的监督管理活动，应视其为独立项目，并根据其负责监理的工地、工程或项目的持续时间进行活动时间的判定。

4. 如果新加坡企业在中国一个工地或同一工程连续承包两个及两个以上作业项目，应从第一个项目作业开始至最后完成的作业项目止计算其在中国进行工程作业的连续日期，不以每个工程作业项目分别计算。所谓为一个工地或同一工程连续承包两个及两个以上作业项目，是指在商务关系和地理上是同一整体的几个合同项目，不包括该企业承包的或者是以前承包的与本工地或工程没有关联的其他作业项目。例如一个建筑工地从商务关系和地理位置上形成不可分割的整体时，即使分别签订几个合同，该建筑工地仍为单一的整体。再如一些修建公路、挖掘运河、安装水管、铺设管道等活动，其工程作业地点是随工程进展不断改变或迁移的，虽然在某一特定地点工作时间连续未达到规定时间，但要视整体工程看是否达到构成常设机构的时间。一般来说，同一企业在同一工地上承包的项目可认为是商务关系相关的项目。

5. 对工地、工程或者与其有关的监督管理活动开始计算其连续日期以后，因故（如设备、材料未运到或季节气候等原因）中途停顿作业，但工程作业项目并未终止或结束，人员和设

备物资等也未全部撤出，应持续计算其连续日期，不得扣除中间停顿作业的日期。

6. 如果企业将承包工程作业的一部分转包给其他企业，分包商在建筑工地施工的时间应算作总包商在建筑工程上的施工时间。如果分包商实施合同的日期在前，可自分包商开始实施合同之日起计算该企业承包工程作业的连续日期。同时，不影响分包商就其所承担的工程作业单独判定其是否构成常设机构。

（二）根据第（二）项以及第二议定书第一条的规定，缔约国一方企业派其雇员或其雇佣的其他人员到缔约对方提供劳务，仅以任何十二个月内这些人员为从事劳务活动在对方停留连续或累计超过 183 天的，构成常设机构。

该项规定针对的是缔约国一方企业派其雇员到缔约国另一方从事劳务活动的行为。该行为按本条第一款和第二款规定不构成常设机构，但按本项规定，如活动持续时间达到规定标准，仍构成常设机构。本项规定应从以下几个方面理解：

1. “雇员或雇佣的其他人员”是指本企业的员工，或者该企业聘用的在其控制下按照其指示向缔约对方提供劳务的个人。

2. 本款所称的劳务活动，指从事工程、技术、管理、设计、培训、咨询等专业服务活动。
例如：

（1）对工程作业项目的实施提供技术指导、协助、咨询等服务（不负责具体的施工和作业）；

（2）对生产技术的使用和改革、经营管理的改进、项目可行性分析以及设计方案的选择等提供的服务；

（3）在企业经营、管理等方面提供的专业服务，等。

3. 同一企业从事的有商业相关性或连贯性的若干个项目应视为“同一项目或相关联的项目”。这里所说的“商业相关性或连贯性”，需视具体情况而定，在判断若干个项目是否为关联项目时，应考虑下列因素：

（1）这些项目是否被包含在同一个总合同里；

（2）如果这些项目分属于不同的合同，这些合同是否与同一人或相关联的人所签订；前一项目的实施是否是后一项目实施的必要条件；

（3）这些项目的性质是否相同；

（4）这些项目是否由相同的人员实施；等。

4. 对劳务活动在任何十二个月中连续或累计超过 183 天的规定，应从以下几个方面掌握：

（1）若某新加坡企业为中国境内某项目提供劳务（包括咨询劳务），以该企业派其雇员

为实施服务项目第一次抵达中国之日期起至完成并交付服务项目的日期止作为计算期间，计算相关人员在华境内的停留天数。

(2) 具体计算时，应按所有雇员为同一个项目提供劳务活动不同时期在中国境内连续或累计停留的时间来掌握，对同一时间段内的同一批人员的工作不分别计算。例如，新加坡企业派遣 10 名员工为某项目在中国境内工作 3 天，这些员工在中国境内的工作时间为 3 天，而不是按每人 3 天共 30 天来计算。

(3) 如果同一个项目历经数年，新加坡企业只在某一个“十二个月”期间派雇员来中国境内提供劳务超过 183 天，而在其他期间内派人到中国境内提供劳务未超过 183 天，仍应判定该企业在中国构成常设机构。常设机构是针对该企业在中国境内为整个项目提供的所有劳务而言，而不是针对某一个“十二个月”期间内提供的劳务。所以，在整个项目进行过程中，如果新加坡企业于其中一个“十二个月”期间在中国境内提供劳务超过 183 天，则应认为该企业在中国构成常设机构。

5. 如果新加坡企业在向中国客户转让专有技术使用权的同时，也委派人员到中国境内为该项技术的使用提供有关支持、指导等服务并收取服务费，无论其服务费是单独收取还是包括在技术价款中，该服务费均应视为特许权使用费，适用协定第十二条特许权使用费条款的规定。但如果上述人员提供的服务是通过该新加坡企业设在中国的某固定场所进行的或通过其他场所进行，但服务时间达到协定规定构成常设机构的时间标准的，按本款规定，则构成了常设机构，对归属于常设机构部分的服务所得应执行协定第七条的规定。

四、第四款是对第一款常设机构的定义范围作出的例外规定，即缔约国一方企业在缔约国另一方仅由于仓储、展览、采购及信息收集等活动的目的设立的具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定为常设机构。从事“准备性或辅助性”活动的场所通常具备以下特点：一是该场所不独立从事经营活动，并其活动也不构成企业整体活动基本的或重要的组成部分；二是该场所进行第四款列举的活动时，仅为本企业服务，不为其他企业服务；三是其职责限于事务性服务，且不起直接营利作用。

有些情况下，一些机构场所形式上符合本款的规定，但从其业务实质看仍应认定为常设机构。例如：

(一) 某新加坡企业的主营业务是为客户提供采购服务并收取服务费，该企业在中国设立办事处，为其在中国进行采购活动。这种情况下，该中国办事处的采购活动看似属于本款第(四)项所说的“专为本企业采购货物或商品”的范围，但由于该办事处业务性质与新加坡企业总部的业务性质完全相同，所以该办事处的活动不是准备性或辅助性的。

（二）某新加坡企业在中国境内设立固定场所，维修、保养该企业销售给中国客户的机器设备，或专为中国客户提供零配件。这种情况下，因其从事的活动是企业总部为客户服务的基本及重要组成部分，所以该固定场所的活动不是准备性或辅助性的。

（三）某新加坡企业在中国设立从事宣传活动的办事处，该办事处不仅为本企业进行业务宣传，同时也为其他企业进行业务宣传。这种情况下，该办事处的活动不是准备性或辅助性的。

此外，如果某固定场所既从事第四款规定的不构成常设机构的活动，也从事构成常设机构的活动，则应视其构成常设机构，并对这两项营业活动的所得合并征税。例如，企业用于交付货物的仓库同时也兼营商品销售，应判定为常设机构并征税。

五、第五款规定，缔约国一方企业通过代理人在另一方进行活动，如果代理人有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，则该企业在此缔约国另一方构成常设机构。执行时应从如下几个方面理解：

（一）其活动使一方企业在另一方构成常设机构的代理人，通常被称为“非独立代理人”。非独立代理人可以是个人，也可以是办事处、公司或其他任何形式的组织，不一定被企业正式授予代表权，也不一定是企业的雇员或部门。此外，非独立代理人不一定是代理活动所在国家的居民，也不一定在该国拥有营业场所。

（二）对“以该企业的名义签订合同”应做广义理解，包括不是以企业名义签订合同，但其所签合同仍对企业具有约束力的情形。“签订”不仅指合同的签署行为本身，也包括代理人有权代表被代理企业参与合同谈判，商定合同条文等。

（三）本款所称“合同”是指与被代理企业经营活动本身相关的业务合同。如果代理人有权签订的是仅涉及企业内部事务的合同，例如，以企业名义聘用员工以协助代理人为企业工作等，则不能仅凭此认定其构成企业的常设机构。

（四）对于“经常”一语并无精确统一的标准，要结合合同性质、企业的业务性质以及代理人相关活动的频率等综合判断。在某些情况下，企业的业务性质决定了其交易数量不大，但合同签订的相关工作却要花费大量时间，如飞机、巨型轮船或其它高价值商品的销售。如果代理人为这类企业在一国境内寻找买商、参与销售谈判等，即使该人仅代表企业签订了一单销售合同，也应认为该代理人满足“经常”标准，构成企业的非独立代理人。

（五）所谓“行使”权力应以实质重于形式的原则来理解。如果代理人在该缔约国另一方进行合同细节谈判等各项与合同签订相关的活动，且对企业有约束力，即使该合同最终由其他人在企业所在国或其他国家签订，也应认为该代理人在该缔约国另一方行使合同签署权

力。

（六）如果代理人在缔约国另一方的活动仅限于本条第四款的准备性或辅助性范围，则不构成企业的非独立代理人（或常设机构）。

（七）判断一方企业是否通过非独立代理人在另一方构成常设机构时，不受本条第三款关于时间要求的限制。

六、并不是所有代理人进行第五款规定的活动都将使其构成代理企业的常设机构，第六款规定的独立代理人即为例外。第六款规定，缔约国一方企业通过代理人在缔约国另一方进行营业时，如果该代理人是专门从事代理业务的，则不应因此视其代理的企业在缔约国另一方构成常设机构。这类专门从事代理业务的代理人一般称作独立代理人，其不仅为某一个企业代理业务，也为其他企业提供代理服务。经纪人、中间商等一般佣金代理人等属于独立代理人。

虽有此款规定，为防止独立代理人条款被滥用（比如，某些企业自身的代理人自称为独立代理人以避免构成常设机构），协定执行中要对代理人身份或代理人地位是否独立进行判定。如果代理人的活动全部或几乎全部代表被代理企业，并且该代理人和企业之间在商业和财务上有密切及依附关系，则不应认定该代理人为本款所指的独立代理人。

代理人的活动同时符合下列两个条件的，才属于本款规定的独立代理人，即不构成被代理企业的常设机构。

（一）该代理人在法律上和经济上独立于被代理企业。在判定独立性时，可考虑如下几个因素：

1. 代理人商务活动的自由度。如果代理人在被代理企业的具体指导和全面控制下为企业进行商务活动，而不是自行决定工作方式，那么该代理人一般不具有独立地位。

2. 代理人商务活动的风险由谁承担。如果由被代理企业承担而非由代理人承担，则该代理人一般不能被认为具有独立地位。

3. 代理人代表的企业的数量。如果在相当长一段经营期或时间内，代理人全部或几乎全部仅为一家企业进行活动，该代理人很可能不是独立代理人。

4. 被代理企业对代理人专业知识的依赖程度。一般来说，独立代理人具备独立从事商务活动的专门知识或技术，不需要依赖企业的帮助。相反，被代理企业通常借助代理人的专门知识或技术扩展自己的业务或推销自己的产品，等。

（二）独立代理人在代表企业进行活动时，一般按照常规进行自身业务活动，不从事其他经济上归属于被代理企业的活动。例如，某销售代理人以自己的名义出售某企业的货物或

商品，这一行为是销售代理人的常规经营业务。如果该销售代理人在从事上述活动的同时，还经常作为企业的有权签约的代理人进行活动，那么因为这些活动已在自身贸易或营业常规之外，代理人将被视为被代理企业的非独立代理人而构成企业的常设机构。

七、根据第七款的规定，母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权等形成的控制或被控制关系，不会使子公司构成母公司的常设机构。从税收角度看，子公司本身是一个独立的法人实体，即使它在业务上受母公司管理，也不应仅凭此而被视为母公司的常设机构。

但是，由于母子公司之间的特殊关系，现实经济活动中，母子公司之间常存在较为复杂的跨境人员及业务往来。这种情况下，母公司在子公司的活动是否导致母公司在子公司所在国构成常设机构，应从以下几个方面掌握：

（一）应子公司要求，由母公司派人员到子公司为子公司工作，这些人员受雇于子公司，子公司对其工作有指挥权，工作责任及风险与母公司无关，由子公司承担，那么，这些人员的活动不导致母公司在子公司所在国构成常设机构。此种情况下，子公司向此类人员支付的费用，不论是直接支付还是通过母公司转支付，都应视为子公司内部人员收入分配，对支付的人员费用予以列支，其所支付的人员费用应为个人所得，按子公司所在国有关个人所得税法相关规定，以及协定第十五条的有关规定征收个人所得税。

（二）母公司派人员到子公司为母公司工作时，应按本条第一款或第三款的规定判断母公司在子公司所在国构成常设机构。符合下列标准之一时，可判断这些人员为母公司工作：

1. 母公司对上述人员的工作拥有指挥权，并承担风险和责任；
2. 被派往子公司工作的人员的数量和标准由母公司决定；
3. 上述人员的工资由母公司负担；
4. 母公司因派人员到子公司从事活动而从子公司获取利润。

此种情况下，母公司向子公司收取有关服务费时，应按独立企业公平交易原则，确认母子公司上述费用的合理性后，再对子公司上述费用予以列支。如果上述活动使母公司在子公司所在国构成常设机构，则该公司所在国可按本协定第七条的规定，对母公司向子公司收取的费用征收企业所得税。

（三）子公司有权并经常以母公司名义签订合同，符合上述第五款关于“非独立代理人”有关条件的，子公司构成母公司的常设机构。

第六条 不动产所得

一、根据第一款规定，对于不动产所得，不动产所在国有征税权。

二、第二款赋予缔约国双方国内法对“不动产”这一用语的解释权。但无论缔约国国内法做何解释，在执行本协定时，该用语应包括第二款所列明的项目。

三、第三款说明本条所称的“不动产所得”，是指在不动产所有权不转移的情况下，使用不动产所获得的收益，包括直接使用、出租或者以任何其他形式使用该不动产取得的所得。而对不动产所有权转移产生的所得，应适用协定第十三条的规定。此外，有一些所得的取得尽管与不动产有关，但不属于此款“不动产所得”的范围。比如，来源于房地产抵押的利息收入属于本协定第十一条利息范围。

四、第四款指出，第一款和第三款的规定对企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得同样适用。这一款进一步明确了不动产所在国的优先征税权。

第七条 营业利润

本条是对缔约国一方企业在缔约国另一方的营业活动产生的利润划分征税权的规定。明确缔约国一方企业在缔约国另一方的营业活动只有在构成常设机构前提下，缔约国另一方才能征税，并且只能就归属于常设机构的利润征税。

一、按照第一款的规定，新加坡企业在中国境内构成常设机构的，中国对该常设机构取得的利润拥有征税权，但应仅以归属于该常设机构的利润为限。这里所称的“归属于该常设机构的利润”不仅包括该常设机构取得的来源于中国境内的利润，还包括其在中国境内外取得的与该常设机构有实际联系的各类所得，包括股息、利息、租金和特许权使用费等所得。这里所说实际联系一般是指对股份、债权、工业产权、设备及相关活动等，具有直接拥有关系或实际经营管理等关系。

二、协定并没有明确规定计算营业利润的具体方法，只是规定了在计算时应遵守的若干原则。第二款就确立了独立企业原则，即对常设机构要作为一个独立的纳税实体对待，常设机构不论是同其总机构的营业往来，还是同该企业的其他常设机构之间的营业往来，都应按公平交易原则，以公平市场价格为依据计算归属于该常设机构的利润。

三、第三款规定，在计算常设机构利润时，为该常设机构发生的费用，不论发生于何处，都应允许扣除。包括有些不是直接体现为常设机构实际发生的费用，如总机构向常设机构分摊的行政和一般管理费用等。但这些费用必须是因常设机构发生的且分摊比例应在合理范围内。实际执行中，企业应提供费用汇集范围、费用定额、分配依据和方法等资料，以证明费用的合理性。

四、一般情况下，如果常设机构的独立帐目可以真实反映其利润水平，应该按照该帐目计算归属常设机构的利润。然而，某些情况下，很难以独立帐目为基础确定属于常设机构的

利润。第四款明确当常设机构利润不能通过帐目进行核算时，可以依据公式分配企业的总利润，从而确定归属常设机构的利润。这种方法与按独立帐目计算的结果会有差异，并且在采用公式及分配方法时都涉及如何计算及确认企业总利润问题。常设机构所在国税务机关难以计算企业总部的利润，或难以确认企业自己或对方税务机关按其国内法规定计算的结果。因此，协定虽有此规定，但一般适用于长期以来习惯用这种方法的缔约国。

五、第五款规定，常设机构为本企业采购货物和商品，不视为常设机构在采购活动中取得利润，不应按利润归属的方法计算或核定常设机构在采购活动中获得利润。与此相对应，在计算常设机构的应纳税所得时，也不应列支其上述采购活动发生的费用。需要特别注意的是，本款仅适用于既从事其他经营活动，又为本企业从事采购活动的常设机构。如果某一机构仅为本企业采购商品或货物，则根据协定第五条第四款的规定，不应认定该机构为常设机构。

六、第六款规定，一旦确定使用了某种利润分配方法，就不应该仅因为在某一特定年度其他方法会产生更有利于税收的结果而改变既定方法。该规定是为了确保纳税人税收待遇的连续性和稳定性。

七、由于企业取得的“利润”既包括从事营业活动取得的经营性所得，也包括其他类型的所得，例如不动产所得、股息、利息等，而对这些其他类型所得的征税原则，协定都有单独的条款规定，所以本条第七款明确企业取得的其他各类所得应按协定各相关条款处理，即其他条款优先。但这一原则仅适用于企业本身取得的所得，如果各类所得由企业设在缔约对方的常设机构取得或与常设机构有实际联系，则不论协定是否对各类所得有单独条款规定，仍应优先执行协定第七条的规定。对此，协定第十条、第十一条以及第十二条都有明确规定。

第八条 海运和空运

一、根据本条及协定义定书的规定，缔约国一方企业以船舶或飞机从事国际运输业务从缔约国另一方取得的收入，在另一方免于征税。具体是指：

（一）新加坡居民企业以船舶或飞机从事国际运输业务，从中国取得的收入，在中国豁免企业所得税和营业税。

（二）中国居民企业以船舶或飞机从事国际运输业务，从新加坡取得的收入，在新加坡除免征所得税外，其应税劳务在新加坡可以以零税率适用货物与劳务税，且服务接受方就该应税劳务支付的进项税额在新加坡可予全额抵扣。

二、根据第二款的规定，第一款也适用于参加合伙经营、联合经营或参加国际经营机构取得的收入。由于海运和空运方面存在着各种形式的国际合作，对于多家公司联合经营国际

运输的税务处理，应由各参股或合作企业就其分得利润分别在其所属居民国纳税。

三、第三款关于“缔约国一方企业从附属于以船舶或飞机经营国际运输业务有关的存款中取得的利息收入”，是指中新双方从事国际运输业务的海、空运企业，从对方取得的运输收入存于对方产生的利息。该利息不适用第十一条利息条款的规定，应视为国际运输业务附带发生的收入，在来源国免予征税。

四、根据协定第四款，从事国际运输业务取得的收入，是指企业以船舶或飞机经营客运或货运取得的收入，也包括该企业从事的下列附属其国际运输业务的收入：

- （一）以湿租形式出租船舶或飞机(包括所有设备、人员及供应)取得的租赁收入；
- （二）以光租形式出租船舶或飞机取得的租赁收入；
- （三）以船舶或飞机从事国际运输的企业附营或临时性经营集装箱租赁取得的收入。

上述有关租赁业务应仅以属于国际运输的附属活动为限。“附属”应指与主营业务有关且服务于主营业务的活动，即企业的主营业务应为以其船舶或飞机经营的国际海运或空运业务，附属业务则属于支持和附带性质。但对“附属”的标准，协定没有做具体规定。在判断产生以上所得的活动是否属于“附属”性质时，应首先根据企业工商登记及相关凭证资料判定企业主营业务是否是国际运输，然后，视该类附属活动收入占企业国际运输业务总收入的比例而定，一般在一个会计年度内，附属业务收入不应超过总收入的10%。

此外，某些与国际运输紧密相关的收入也应作为国际运输收入的一部分，包括：为其他国际运输企业代售客票取得的收入；从市区至机场运送旅客取得的收入；通过货车从事货仓至机场、码头或者后者至购货者间的运输，以及直接将货物发送至购货者所取得的运输收入；企业仅为其承运旅客提供中转住宿而设置的旅馆取得的收入。

国际运输收入也包括非专门从事国际海运或空运业务的企业，以其拥有的船舶或飞机经营国际运输业务取得的收入。

第九条 联属企业

一、第一款规定，如果缔约国一方企业与另一方企业间存在特殊关系，即属于联属企业（如母子公司和共同受控的公司），当该缔约国一方企业的财务帐目不能反映其发生于缔约国一方的真实利润水平时，该国税务机关可以对该企业帐目进行调整。当然，进行这一调整的前提是联属企业间的交易不符合公平市场原则。

二、如果缔约国一方的税务机关根据第一款的规定对联属企业之间的交易做了重新调整，那么调整的这部分利润可能会被重复征税。为了避免这种情况发生，第二款规定缔约国另一方税务机关应该对就这部分利润已征税款做出相应调整。当然，该款不能简单地理解为

该缔约国另一方应进行自动调整，只有在其认为对方所做的利润调整是按公平交易原则计算的时候，才有义务对关联企业利润做出相应调整。如果双方对调整的依据、原因、数额等发生争议，可按照协定第二十四条相互协商程序进行协商。

三、本条应结合我国《企业所得税法》及其实施条例关于特别纳税调整的有关规定执行。

第十条 股息

一、第一款规定股息可以在取得者所在一方（即居民国）征税，但这种征税权并不是独占的。

二、第二款为股息的来源国即支付股息的公司为其居民的国家保留了征税权。但是，这种征税权受到限制。即来源国仅能就股息征收一定比例的税收。具体为：在股息受益所有人是公司，并直接拥有支付股息公司至少 25% 资本的情况下，限制税率为 5%；其他情况下，限制税率为 10%。执行该款时应注意：

（一）判定受益所有人拥有公司资本的比例通常可视其在公司的出资份额情况。一般情况下，出资份额体现为在注册资本中所占份额。此外，当向公司以提供贷款或其他形式的出资产生的所得，已按规定（如防止资本弱化的规则）被当作股息处理时，这种贷款或出资也将被视为“资本”。

（二）按照本款规定，享受 5% 税率的股息限于直接拥有资本比例达到 25% 以上的情形。即符合此低税率的股息应属于符合条件的受益所有人拥有资本比例达到 25% 以上的期间的利润所形成的股息。但在准确跟踪和计算时，可能会涉及以往多年且频繁变化情况（特别是对于上市公司），执行难度较大。为此，从企业分配年度利润的一般情况考虑，税务总局以《国家税务总局关于执行税收协定股息条款有关问题的通知》（国税函〔2009〕81 号）规定，非居民直接拥有中国居民公司资本比例在取得股息前连续十二个月以内任何时候均至少达到 25% 的，可以享受该协定待遇。如分配的股息涉及十二个月以前的企业未分配利润，则不再考虑股息受益所有人在所分配利润所属年度的持股比例是否满足要求。据此，如新加坡居民直接拥有中国居民公司资本比例在取得股息前连续十二个月以内任何时候均达到至少 25% 的，可以享受该协定待遇。这里“取得股息”的日期是指按照国内法规定该项股息在中国发生纳税义务或扣缴义务的日期。

（三）只有受益所有人为公司，且符合上述条件的，才能适用 5% 的限制税率；受益所有人为个人或其他主体的，仍适用 10% 的限制税率。

关于受益所有人的理解与判断，按照《国家税务总局关于如何理解和认定税收协定中“受益所有人”的通知》（国税函〔2009〕601 号）的规定执行。

三、第三款是股息的定义，简单来说，股息即为公司所作的利润分配（公司的概念参见对协定第三条第一款第（五）项的解释）。股息支付不仅包括每年股东会议所决定的利润分配，也包括其他货币或具有货币价值的收益分配，如红股、红利、清算收入以及变相利润分配。股息还包括缔约国按防止资本弱化的规定调整为股息的“利息”。

股息和利息在某些特定情况下较难判定，通常应遵循实质重于形式的原则。一般情况下，各类债券所得不应视为股息。然而，如果贷款人确实承担债务人公司风险，其利息可被视为股息。对贷款人是否分担企业风险的判定通常可考虑如下因素：

- （一）该贷款大大超过企业资本中的其他投资形式，并与公司可变现资产严重不符；
- （二）债权人将分享公司的任何利润；
- （三）该贷款的偿还次于其他贷款人的债权或股息的支付；
- （四）利息的支付水平取决于公司的利润；
- （五）所签订的贷款合同没有对具体的偿还日期做出明确的规定。

存在上述情况时，借款人所在国可根据资本弱化的国内法规定将利息作为股息处理。

四、第四款规定，若股息受益所有人是缔约国一方居民，在缔约国另一方拥有常设机构，或者通过固定基地从事独立个人劳务，且支付股息的股份构成常设机构或固定基地资产的一部分，或与该机构或固定基地有其他方面的实际联系，则来源国可将股息并入常设机构的利润予以征税。

应予注意的是，只有当取得股息的相关营业活动通过常设机构进行，且股份的持有与常设机构有上述实际联系的情况下，才可适用本条款。如果常设机构所在国对常设机构取得的股息有优惠税收待遇规定时，股息受益所有人仅以滥用协定为目的，将股份转移到常设机构的，不应适用本款规定。

五、第五款是对缔约国一方居民从另一方取得的股息进行再分配部分的征税权划分规定。即新加坡居民投资于中国居民公司或在中国设立常设机构或固定基地，如其对从中国居民公司取得的股息或从在中国机构场所取得的所得向其中国境外的股东进行再分配时，其境外股东取得的这部分所得，无需交纳中国税收。但是，如果该项再分配又支付回中国的居民股东或中国境内机构场所时，根据本款规定，中国仍有征税权。

六、第六款是反滥用条款，以获取优惠的税收地位为主要目的的交易或安排，不应适用税收协定股息条款优惠规定。纳税人因该交易或安排而不当享受税收协定待遇的，主管税务机关有权进行调整。执行该款时应考虑我国国内法关于特别纳税调整的有关规定。

第十一条 利息

一、第一款规定，居民国对本国居民取得的来自缔约国另一方的利息拥有征税权，但这种征税权并不是独占的。

二、第二款规定，利息来源国对利息也有征税的权利，但对征税权的行使进行了限制，即设定了最高税率，且限制税率与受益所有人自身性质有关，受益所有人为银行或金融机构情况下，利息的征税税率为 7%；其他情况下利息的征税税率为 10%。

关于受益所有人的理解与判断，同样按照《国家税务总局关于如何理解和认定税收协定中“受益所有人”的通知》（国税函〔2009〕601 号）的规定执行。在判断利息受益所有人时，要特别注意在利息据以产生和支付的贷款合同之外，是否存在债权人与第三人之间在数额、利率和签订时间等方面相近的其他贷款或存款合同。

三、第三款是对特定的受益所有人取得的利息在来源国免税的规定。在执行时应注意把关，即取得利息收入的新加坡居民必须是该款所列机构，任何商业组织通过上述机构取得的利息不得享受免税待遇。另外，根据协定第二议定书第二条的规定，所列免税机构应依照新加坡议会法案规定设立或完全由新加坡政府拥有。

四、第四款明确了利息一语的含义，具体可从以下三个方面理解：

（一）利息一般是指从各种债权取得的所得。“各种债权”应包括现金、货币形态的有价证券，以及政府公债、债券或者信用债券。

（二）对于与利息相关的其他所得是否应属于“利息”的范畴，应根据其性质区别对待：

1. 附属债券取得的所得，如发行债券的溢价和奖金构成利息，但债券持有者出售债券发生的盈亏不属于利息范围；

2. 与贷款业务相关的并附属于债权的所得可认定为利息，对独立发生于债权方以外的，如单独收取的担保费等，原则上不应认定为利息。

五、第五款规定，若利息受益所有人是缔约国一方居民，在缔约国另一方拥有常设机构，或者通过固定基地从事独立个人劳务，且支付利息的债权构成常设机构或固定基地资产的一部分，或与该机构或固定基地有其他方面的实际联系，则来源国可将利息并入常设机构的利润予以征税。

应予以注意的是，只有当取得利息的相关营业活动通过常设机构进行，且债权与常设机构有上述实际联系的情况下，才可适用本条款。仅以滥用协定为目的，将贷款转移到为利息提供优惠税收待遇的常设机构的，不应适用本款规定。

六、第六款明确了利息支付人为其居民的国家是利息的来源国这一原则。然而该款也规定了一个例外情形，即利息支付人无论是否为缔约国一方的居民，只要其在缔约国一方拥有

常设机构或固定基地，并且支付的利息由该常设机构或固定基地负担，本款认为利息来源地应是该常设机构或固定基地所在缔约国。例如，某第三国设在中国的常设机构支付给新加坡居民的利息，在利息与该常设机构有实际联系情况下，应认为该利息发生于中国，由中国根据中新协定行使优先征税权。如新加坡居民为该项利息的受益所有人，则可享受本协定待遇。

七、第七款对关联交易中协定优惠条款的适用加以限定。当支付人与受益所有人之间或者他们与其他人之间由于某种特殊关系而造成超额支付利息时，支付额中超过按市场公允价格计算所应支付的数额的部分不得享受协定的优惠。

八、第八款为反滥用条款。以获取优惠的税收地位为主要目的的交易或安排，不应适用税收协定利息条款的优惠规定。纳税人因该交易或安排而不当享受税收协定待遇的，主管税务机关有权进行调整。

九、执行第七款和第八款的规定时，应考虑我国国内法关于特别纳税调整的有关规定。

第十二条 特许权使用费

一、第一款规定，居民国对本国居民取得的来自缔约国另一方的特许权使用费拥有征税权，但这种征税权并不是独占的。

二、根据第二款规定，特许权使用费的来源国对该所得也有征税权，但对征税权的行使进行了限制，即设定最高税率为 10%。但根据协定义定书第三条的规定，对于使用或有权使用工业、商业、科学设备而支付的特许权使用费，按支付特许权使用费总额的 60% 确定税基。

适用本条款也必须以受益所有人是缔约国对方居民为前提。关于受益所有人的理解与判断，同样按照《国家税务总局关于如何理解和认定税收协定中“受益所有人”的通知》（国税函〔2009〕601 号）的规定执行。在判断受益所有人时，要特别注意审核在特许权使用费据以产生和支付的版权、专利、技术等使用权转让合同之外，是否存在申请人与第三人之间在有关版权、专利、技术等的使用权或所有权方面的转让合同。

三、第三款是对“特许权使用费”一语的定义，需要从以下几个方面理解：

（一）特许权使用费首先应与使用或有权使用以下权利有关：构成权利和财产的各种形式的文学和艺术，有关工业、商业和科学实验的文字和信息中确定的知识产权，不论这些权利是否已经或必须在规定的部门注册登记。还应注意，这一定义既包括了在有许可的情况下支付的款项，也包括因侵权支付的赔偿款。

（二）特许权使用费也包括使用或有权使用工业、商业、科学设备取得的所得，即设备租金。但不包括设备所有权最终转移给用户的有关融资租赁协议涉及的支付款项中被认定为利息的部分；也不包括使用不动产取得的所得，使用不动产取得的所得适用协定第六条的规

定。

（三）特许权使用费还包括使用或有权使用有关工业、商业、科学经验的情报取得的所得。对该项所得应理解为专有技术，一般是指进行某项产品的生产或工序复制所必需的、未曾公开的、具有专有技术性质的信息或资料。与专有技术有关的特许权使用费一般涉及技术许可方同意将其未公开的技术许可给另一方，使另一方能自由使用，技术许可方通常不亲自参与技术受让方对被许可技术的具体应用，并且不保证实施的结果。被许可的技术通常已经存在，但也包括应技术受让方的需求而研发后许可使用，并在合同中列有保密等使用限制的技术。

（四）在服务合同中，如果服务提供方在提供服务过程中使用了某些专门知识和技术，但并不许可这些技术使用权，则此类服务不属于特许权使用费范围。如果服务提供方提供服务形成的成果属于特许权使用费定义范围，并且服务提供方仍保有该项成果的所有权，服务接受方对此成果仅有使用权，则此类服务产生的所得属于特许权使用费。

（五）在转让或许可专有技术使用权过程中，如果技术许可方派人员为该项技术的应用提供有关支持、指导等服务，并收取服务费，无论是单独收取还是包括在技术价款中，均应视为特许权使用费，适用本条的规定。但如上述人员的服务已构成常设机构，对归属于常设机构部分的服务所得应执行协定第七条营业利润条款的规定，对提供服务的人员执行协定第十五条非独立个人劳务条款的规定；对未构成常设机构或未归属于常设机构的服务收入仍按特许权使用费规定处理。

（六）单纯货物贸易项下作为售后服务的报酬，产品保证期内卖方为买方提供服务所取得的报酬，专门从事工程、管理、咨询等专业服务的机构或个人提供的相关服务所取得的所得不是特许权使用费，应作为劳务活动所得适用协定第七条营业利润条款的规定。

四、第四款规定，若特许权使用费的受益所有人是缔约国一方居民，在缔约国另一方拥有常设机构，或者通过固定基地从事独立个人劳务，且据以支付特许权使用费的权利或财产构成常设机构或固定基地资产的一部分，或与该常设机构或固定基地有其他方面的实际联系，则来源国可将特许权使用费并入常设机构的利润予以征税。

应予注意的是，只有当取得特许权使用费的相关营业活动通过常设机构进行，且特许权使用费据以产生的权利或财产与常设机构有上述实际联系的情况下，才可适用本条款。仅以滥用协定为目的，将权利或财产转移到为特许权使用费提供优惠税收待遇的常设机构的，不应适用本款规定。

五、第五款明确了特许权使用费支付人为其居民的国家是特许权使用费的来源国这一原

则。然而该款也规定了一个例外情形，即支付该特许权使用费的人无论是否为缔约国一方的居民，只要其在该缔约国一方拥有常设机构或固定基地，并且支付的费用由该常设机构或固定基地负担，本款认为特许权使用费来源地应是该常设机构或固定基地所在国。例如，某第三国设在中国的常设机构支付给新加坡居民的特许权使用费，在特许权使用费与该常设机构有实际联系的情况下，应认为该特许权使用费发生于中国，由中国根据中新协定行使优先征税权。如新加坡居民为该项特许权使用费的受益所有人，则可享受本协定待遇。

六、第六款对关联交易中协定优惠条款的适用加以限定。当支付人与受益所有人之间或他们与其他人之间由于某种特殊关系而造成超额支付特许权使用费时，支付额中超过按市场公允价格计算所应支付数额的部分不享受协定的优惠。

七、第七款为反滥用条款。以获取优惠的税收地位为主要目的的交易或安排，不适用税收协定特许权使用费条款优惠规定，纳税人因该交易或安排而不当享受税收协定待遇的，主管税务机关有权进行调整。

八、执行第六款和第七款的规定时，应考虑我国国内法关于特别纳税调整的有关规定。

第十三条 财产收益

第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权利产生的受益的征税问题做出规定。协定本身并未对“财产收益”进行定义。“财产收益”一般是指财产法律权属关系发生变更产生的收益，包括出售或交换财产产生的收益，也包括部分转让、征用、出售权利等产生的收益。

一、第一款规定转让不动产取得的收益应由不动产所在国征税。对于不动产的定义，该款引用了第六条的规定。本款只规定了不动产转让收益的征税原则，其他情况下的不动产所得仍适用第六条的规定。

二、第二款针对企业常设机构用于营业的财产中的动产，转让这类财产所取得的收益可以在常设机构所在国征税。

三、第三款规定，转让从事国际运输的船舶和飞机，或转让附属于经营上述船舶和飞机的动产取得的收益，应仅在经营上述船舶和飞机的企业为其居民的国家征税。这一规定与第八条的规定原则一致。

四、第四款与第五款均是对股份转让征税问题的规定，根据这两款的规定，新加坡居民转让其在中国居民公司的股份取得的收益，在满足以下任一条件时，中国税务机关有权征税：

- （一）被转让公司股份价值 50%以上直接或间接由位于中国的不动产组成；
- （二）新加坡居民在转让其中国公司股份行为发生前十二个月内曾直接或间接参与该中

国公司至少 25% 资本。

按第四款规定，如缔约国一方居民持有某公司的股份，不论该公司是缔约一方的公司还是缔约对方的公司，只要该公司的股份价值的 50% 以上（不含 50%）直接或者间接由位于缔约对方的不动产所构成，则缔约国一方居民转让该公司股份取得的收益，无论其持股比例是多少，不动产所在国对股份转让收益都有权征税。例如，新加坡居民拥有中国公司的股份（或购买在新加坡上市的中国公司的股份），如该中国公司股份价值的 50% 以上直接或间接由位于中国的不动产所组成，那么，不论该新加坡居民持有中国公司股份比例如何，中国对该新加坡居民转让该公司股份取得的收益都可以征税；再如，如果新加坡居民拥有某中国境外公司的股份，如果该公司股份价值的 50% 以上直接或间接由位于中国的不动产所构成，则上述新加坡居民转让该中国境外公司股份（股票）取得的收益，中国作为不动产所在国根据本款规定拥有征税权（但一般情况下如果不动产所在国国内法对此类情形下的转让收益不征税，即使协定规定有征税权，也并不意味着不动产所在国一定要征税）。

公司股份价值 50% 以上直接或间接由位于中国的不动产所组成，是指公司股份被转让之前的一段时间（目前该协定对具体时间未作规定，执行中可暂按三年处理）内任一时间，被转让股份的公司直接或间接持有位于中国的不动产价值占公司全部财产价值的比率在 50% 以上。

执行该款规定时还应注意“间接持有”的问题，即除了应考虑被转让公司本身财产构成以外，还应注意被转让股份的公司是否有参股其他公司股份及该参股公司的财产价值构成情况。例如，新加坡居民在转让其在中国公司中的股份取得的转让收益时可能会提出，由于该中国公司财产价值的不动产部分低于 50%（并且该新加坡居民持有中国居民公司股份低于 25%），对其转让收益应享受协定不予征税的待遇。对此，如果上述中国公司又参股其他中国公司，并且其参股的其他中国公司的财产价值主要由在中国的不动产组成，则该被参股的中国公司的财产价值中一部分（按参股比例计算）应属于前面提及的中国公司，在计算被转让股份公司的财产价值时，应将后一个被控股公司的不动产价值按参股比例计算的归属部分一并考虑，视该被转让股份的中国居民公司的财产价值的不动产比例是否达到 50%。例如新加坡居民公司甲拥有中国居民公司乙 20% 的股份，公司乙的财产价值为 100（单位略），其中不动产价值为 40。如果该公司乙又持有中国居民公司丙 80% 的股份，如公司丙的财产价值为 100，其中不动产价值为 90，则在处理依本款规定享受协定待遇计算公司乙的财产价值时，应将公司丙财产价值的 80% 计算在内，即公司乙直接或间接拥有的财产价值为 $100 + 100 \times 80\% = 180$ ，其中不动产价值为 $40 + 90 \times 80\% = 112$ ，不动产价值比例为 62%。上述例举以剔除公

司乙和丙之间内部交易影响后的数额为前提。因此，当新加坡居民公司甲转让中国居民公司乙的股份时，由于该中国公司乙的财产价值中 50%以上的价值直接或间接来自于中国的不动产，根据协定规定，对此项转让收益中国拥有征税权。

五、在一般情况下（除滥用情形外），按照第五款的规定，新加坡居民转让其在中国居民公司或其他法人资本中的股份、参股、或其他权利取得的收益，如果收益人在转让行为前的十二个月内曾经直接或间接参与被转让公司 25%的资本，则中国有权对该收益征税。

新加坡居民转让中国居民公司或其他法人资本中的股份、参股、或其他权利，在一般情况下（除滥用情形外）是指直接转让情形。如果被转让的股份不属于中国居民公司或其他法人资本中的股份、参股、或其他权利，无论被转让股份的公司是否拥有中国居民公司或其他法人资本中的股份、参股、或其他权利，均不适用第五款规定，即不能按照第五款规定确定中国拥有征税权，应视具体情形适用本条其他款项规定。

但是，对滥用企业组织形式，不是出于真正商业意图，而是以逃避税款或获取优惠的税收待遇为目的，间接转让中国公司股份的情况，中国有权根据本协定第二十六条的规定启动反避税调查程序，以防止我国税收权益的流失。

新加坡居民直接或间接参与一个中国居民公司的资本包括以下几种情况：

（一）该新加坡居民在该中国居民公司直接拥有资本；

（二）该新加坡居民通过任何其持股的公司（或持股链公司）间接拥有该中国居民公司的资本。间接拥有的资本或股份按照每一持股链中各公司的持股比例乘积计算，例如新加坡居民甲持有第三方居民公司乙 50%股份，乙持有中国居民公司丙 50%股份，则甲通过乙间接持有中国居民公司丙的股份达到 25%（ $50\% \times 50\%$ ），在这一情况下，如果甲同时直接持有丙 5%的股份，那么当其转让该 5%的股份时，就应该考虑其间接持有的 25%的股份，从而达到本款规定的征税条件。但如果甲没有直接持有中国居民公司丙的股份，只是通过乙间接持有丙，此款所说的间接持有股份的规定并不针对甲转让乙的股份收益问题（除滥用情形外）；

（三）与该新加坡居民具有显著利益关系的关联集团内其他成员在该中国居民公司直接拥有的资本。这里所称“与新加坡居民有显著利益关系的关联集团成员”包括与个人居民具有完全相同持股利益的人（如直系亲属、存在代理关系的人等）、直接拥有非个人居民 100%股权的公司或个人、以及由上述个人或公司直接或间接拥有 100%股权的公司。例如：

1. 新加坡居民公司乙直接持有中国居民公司丙 10%资本；
2. 新加坡居民公司乙的母公司甲（100%控股）直接持有中国居民公司丙 10%资本；
3. 母公司甲的另一个 100%控股的子公司丁直接持有中国居民公司丙 10%资本。在此种情

形下，该关联集团持有中国居民公司丙的股份应为 30%。因此，如果新加坡公司乙转让其在公司丙的股份取得收益，中国则视其在中国丙的参股比例达到了 25%而拥有征税权。

六、本条各款涉及的各项财产的转让收益按各款的规定处理，对于转让各款所述财产以外的财产而取得的收益，按第六款转让“其他财产”处理，即仅在转让者为其居民的国家征税。

第十四条 独立个人劳务

一、第一款规定个人以独立身份从事劳务活动取得所得的征税原则，即一般情况下仅在该个人为其居民的国家征税，但符合下列条件之一的，来源国有征税权：

（一）该缔约国居民个人为从事独立个人劳务为目的在缔约国另一方设立了经常使用的固定基地。固定基地的判断标准与常设机构类似，具体可参照协定第五条的规定。但固定基地与常设机构也有不同，独立个人劳务不要求通过固定基地进行，而企业的经营活动则要求部分或全部通过常设机构进行。

（二）该居民个人在任何十二个月中在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过 183 天。例如，某新加坡居民个人 2008 年 4 月 1 日来华从事独立个人劳务，到 2009 年 3 月 31 日的十二个月期间在华累计停留 150 天，2008 年 8 月 1 日至 2009 年 7 月 31 日的十二个月期间停留 210 天。据此，该人员 2008 年和 2009 年两个纳税年度内在华从事独立个人劳务均构成在华纳税义务。但需明确的是，在中国作为收入来源国对新加坡居民个人在中国提供独立个人劳务取得的所得有征税权的情况下，中国应仅就属于上述固定基地的所得征税或仅对新加坡居民个人在华提供独立个人劳务期间取得的所得征税。

协定此项规定仅为判定中国对独立个人劳务所得是否有权征税提供依据，不影响国内法相关的具体征税规定。

二、第二款通过一些具有典型意义的例子对“专业性劳务”一语的含义加以阐述。所列举的实例并非穷尽性列举。对一些特殊情况可能产生的解释上的困难，可以通过中新双方主管当局协商解决。

个人要求执行税收协定独立个人劳务条款规定的，应根据下列条件判断其是否具有独立身份：

（一）职业证明，包括登记注册证件和能证明其身份的证件，或者由其为居民的缔约国税务当局在出具的居民身份证明中就其现时从事职业的说明；

（二）与有关公司签订的劳务合同表明其与该公司的关系是劳务服务关系，不是雇主与雇员关系，具体包括：

1. 医疗保险、社会保险、假期工资、海外津贴等方面不享受公司雇员待遇；
2. 其从事劳务服务所取得的报酬，是按相对的小时、周、月或一次性计算支付；
3. 其劳务服务的范围是固定的或有限的，并对其完成的工作负有质量责任；
4. 其为提供合同规定的劳务所相应发生的各项费用，由其个人负担。

第十五条 非独立个人劳务

一、第一款规定了个人以受雇身份（雇员）从事劳务活动取得所得的征税原则，即一般情况下缔约国一方居民因雇佣关系取得的工资薪金报酬应在居民国征税，也就是说，新加坡居民在新加坡受雇取得的报酬应仅在新加坡纳税。但在中国从事受雇活动取得的报酬，中国可以征税。

二、第二款进一步规定，在同时满足三个条件的情况下，受雇个人不构成在劳务发生国的纳税义务。反之，只要有一个条件未符合，就构成在劳务发生国的纳税义务。例如新加坡居民以雇员的身份在中国从事活动，只要有下列情况之一的，其获得的报酬就可以在中国征税：

（一）在任何十二个月中在中国停留连续或累计超过 183 天（不含）。在计算天数时，该人员中途离境包括在签证有效期内离境又入境，应准予扣除离境的天数。计算实际停留天数应包括在中国境内的所有天数，包括抵、离日当日等不足一天的任何天数及周末、节假日，以及从事该项受雇活动之前、期间及以后在中国渡过的假期等。应注意的是，如果计算达到 183 天的这十二个月跨两个年度，则中国可就该人员在这两个年度中在中国的实际停留日的所得征税。

（二）该项报酬由中国雇主支付或代表中国雇主支付。

“雇主”应理解为对雇员的工作结果拥有权利并承担相关责任和风险的人。执行中应注意以下问题：

1. 凡中国企业采用“国际劳务雇用”方式，通过境外中介机构聘用人员来华为其从事有关劳务活动，虽然形式上这些聘用人员可能是中介机构的雇员，但如果聘用其工作的中国企业承担上述受聘人员工作所产生的责任和风险，应认为中国企业为上述受聘人员的实际雇主，该人员在中国从事受雇活动取得的报酬应在中国纳税。关于对真实雇主的判定可参考下列因素：

- （1）中国企业对上述人员的工作拥有指挥权；
- （2）上述人员在中国的工作地点由中国企业控制或负责；
- （3）中国企业支付给中介机构的报酬是以上述人员工作时间计算，或者支付的该项报

酬与上述人员的工资存在一定联系，例如，按人员工资总额的一定比例确定支付给中介机构的报酬；

(4) 上述人员工作使用的工具和材料主要由中国企业提供；

(5) 中国企业所需聘用人员的数量和标准并非由中介机构确定，而由中国企业确定。

2. 新加坡企业派其员工到中国居民企业工作应考虑上述因素，以实质重于形式的原则，判定其真实雇主身份。如果上述员工名义上为中国企业职员，实质上履行其派出企业职责，则同样参考上述有关标准，在判定新加坡企业为其真实雇主身份前提下，按第五条的规定判断上述新加坡企业是否在中国构成常设机构。如果上述员工在中国工作期间确实受雇于中国居民企业，但同时也为其派出企业工作，应就此类员工为其派出企业工作的实际情况按照本协定第五条的规定判断上述新加坡企业是否在华构成常设机构。

(三) 该项报酬由雇主设在中国的常设机构或固定基地所负担。如果新加坡个人被派驻到新加坡企业设在中国的常设机构工作，或新加坡企业派其雇员及其雇用的其他人员在中国已构成常设机构的承包工程或服务项目中工作，这些人员不论其在中国工作时间长短，也不论其工资薪金在何处支付，都应认为其在中国的常设机构工作期间的所得是由常设机构负担。但本规定不应适用于被总部临时派往常设机构视察、检查或临时提供协助的人员及活动。

三、第三款适用于在经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇活动的人员取得的报酬，对其征税的原则在一定程度上遵循了协定第八条确立的原则，即在从事该项运输的企业为其居民的国家征税。

第十六条 董事费

第十六条将董事费的征税权赋予了董事所在公司为其居民的国家，即新加坡居民如担任中国境内企业的董事而取得的董事费和其他类似的款项，无论该董事是否在中国境内履行董事职责，中国对此项所得有征税权。所谓“其他类似款项”包括个人以公司董事会成员身份取得的实物福利，例如，股票期权、居所或交通工具、健康或人寿保险及俱乐部成员资格等。在董事会成员被授予股票期权的情况下，公司居民国有权对构成董事费或类似性质报酬的股票期权利益征税，即使征税时该人已经不再是董事会的成员。

第十七条 艺术家和运动员

一、按第一款规定，新加坡的艺术家或运动员如在中国从事个人活动，不论其在中国停留多长时间，中国有权对其所得征税。本款是协定第十四条和第十五条规定的例外，应从以下几方面理解：

(一) 一般来说，艺术家活动应包括：舞台、影视、音乐等各种艺术形式的演艺人员从

事的活动；作为缔约国一方的艺术家或运动员由于其名人效应，受邀到缔约国另一方为企业拍摄广告的活动；具有娱乐性质的涉及政治、社会、宗教或慈善事业的活动。但应注意不应把艺术家的范围扩大到随行的行政、后勤人员（如摄影师、制片人、导演、舞蹈设计人员、技术人员以及流动演出团组的运送人员等）。

（二）运动员不限于传统体育项目的参加者（如赛跑、跳高、游泳运动员等），还包括如高尔夫球、赛马、足球、板球、网球及赛车等活动的运动员。本条规定还适用于从事具有娱乐性质的活动取得的所得，例如台球、象棋和桥牌比赛等产生的所得。

（三）第一款适用于艺术家或运动员从事上述个人活动取得的所得，一般指表演活动取得的出场费以及取得的与从事表演活动有直接或间接联系广告费等。对从表演活动录制音像制品并出售产生的所得中分配给艺术家或运动员的（权利）所得，或与艺术家或运动员有关的涉及其他版权的所得，应按协定第十二条特许权使用费的相关规定处理。

二、第二款再次强调了活动所在国的无限征税权，即使艺术家和运动员从事活动的所得为其他人所收取，如演出经纪人、明星公司或演出团体等，来源国对该部分所得也有征税权。

第十八条 退休金

第十八条规定，居民国对退休金独占征税权，不论取得退休金的人以前的工作地点如何，取得退休金时该个人为其居民的国家对该项退休金拥有征税权。

本条所涵盖的款项为基于以前的雇佣关系而支付的退休金和其他类似报酬。其他类似报酬包括与退休金类似的非定期支付的款项，例如，在雇佣关系终止时或终止以后一次性支付的退休金。

第十九条 政府服务

一、第一款第（一）项规定，对政府部门支付给向其提供服务的个人的报酬，支付国独占征税权。第（二）项进一步规定，新加坡政府在中国设立的办事机构如果雇佣新加坡居民工作，该新加坡居民在办事机构工作期间取得的报酬应仅在新加坡征税。但这一规定不适用于该办事机构在当地雇佣的中国居民员工。中国居民员工是指中国国民，或者在为该办事机构工作以前就已是中国居民的员工。这种情况下，该项报酬应仅在中国征税。

本款适用所得的范围是除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬，包括因向缔约国一方政府或法定机构提供服务而取得的各种实物收益，如公寓、交通工具、健康与人寿保险、俱乐部会员资格等。

二、第二款是对退休金的特别规定，即一般情况下政府部门或从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，无论支付时该个人在何处居住，支付国都独占征税权。但当

该个人是缔约国另一方的居民且为国民时，由该个人为其居民及国民的国家独占征税权。此项处理原则与第一款第（二）项相关处理原则一致。

三、根据本条第三款的规定，个人为政府或地方当局从事的与营业有关的事业（如国有公路、邮局、国有剧院等）提供服务而取得的报酬，不适用本条，应根据所得性质，分别适用协定第十五至十八条的相关规定。

第二十条 学生和实习人员

第二十条规定，学生和企业学徒由于接受教育、培训或获取技术经验的目的，而暂时居住在缔约国另一方，对其为了生活、学习所取得的来源于缔约国另一方以外的所得，该缔约国另一方应予免税。但前提是该学生或实习人员在到达缔约国另一方之前是缔约国一方的居民。例如，新加坡居民个人赴中国学习，其在华学习期间取得的来源于中国以外的学费资助、助学金、奖学金等，不超过用以维持生活、接受教育或培训的部分，应在中国免税。

应注意的是，本条仅适用于学生或实习人员为了生活、教育或培训的目的而收到的款项，不适用于第十四、十五条所涵盖的服务报酬。但如果学生或实习人员有工作收入，则应区分服务报酬和为生存、教育或培训所获得的款项。如果报酬数目与提供类似服务的企业员工所获得的报酬金额相当，一般可表明该报酬是服务报酬，应根据服务性质分别适用协定第十四或第十五条的规定。

第二十一条 其他所得

第二十一条对协定以上条款未涉及的所得规定了一般原则，即来源国有优先征税权。如新加坡居民企业或个人取得发生或来源于中国的其他所得，中国有优先征税权。对其他所得范围的掌握应考虑国内法的规定，并应是国内法规定要征税的所得。如某项所得国内法未规定征税，则不能因协定规定来源国有征税权而征税。

此外，“其他所得”应是确属协定各专项条款未包括的所得。不应将协定已包括的所得条款中规定的来源国未达到征税条件的部分视为“其他所得”。

第二十二条 消除双重征税

第二十二条对缔约国双方各自居民在对方缴纳的税款，分别规定了各自的抵免办法。

一、第一款规定了中国居民从新加坡取得所得在新加坡所交税款的抵免办法，即对中国居民的新加坡所得汇总中国国内所得按中国税法规定税率计算在中国的应纳税额，并对在新加坡已交税款不超过按中国国内税率计算的税额予以抵免。这种方法下，意味着中国政府承认中国居民来源于新加坡的某些所得由新加坡优先行使征税权，但并不承认其独占，即中国还要行使居民管辖权对本国居民从新加坡取得的所得征税，但允许该居民在新加坡所缴税额

从其应向中国缴纳的税额中抵免。

第一款第（二）项则体现了有关股息间接抵免的原则，并对可享受间接抵免的中国居民予以限定。根据该项及协定第二议定书第三条的规定，中国居民公司必须拥有新加坡居民公司的股份不少于百分之二十，在这种情况下，该中国居民公司从新加坡公司取得的股息在公司层面所负担的企业所得税方可在中国获得抵免。也就是说，对于中国居民公司从新加坡居民公司取得的股息，不仅该项股息在新加坡缴纳的所得税可以直接抵免，对于支付该股息的新加坡居民公司就该项股息所对应的利润所缴纳的新加坡企业所得税部分，也可以通过间接抵免的方法计算抵免。但是可直接抵免和间接抵免的税额都应按中国国内法的有关规定计算。

二、第二款规定了新加坡居民从中国取得的所得已在中国缴纳的税额在计算该项所得的新加坡税收时进行抵免的问题。关于新加坡方面计算抵免的方法由新加坡主管当局解释。

三、第三款是关于新加坡单方面饶让抵免的规定，即新加坡居民按中国国内法享受到的减税或免税的优惠，在新加坡视同已按中国国内法纳税给予抵免。

第二十三条 非歧视待遇

一、第一款确立的原则是，对拥有缔约国国籍的个人在税收上不能有歧视待遇，即缔约国一方国民在缔约国另一方应与该缔约国另一方国民在相同情况下，获得同等的税收待遇。该款扩大了协定第一条规定的范围，协定第一条规定本协定适用的人仅为缔约国的居民，按照本款规定，即使新加坡国民在某一时期失去新加坡居民身份，仍然可以享受非歧视待遇，特别是在该新加坡国民与比照待遇的中国国民居民身份相同时。

同时，第一款规定不应被理解为要求缔约国一方将给予其公共团体或公共服务机构的税收优惠，以及从事本国公益活动的非盈利私人机构的特别税收优惠，也给予缔约国另一方的相同组织或类似机构。

二、第二款规定，缔约国一方对另一方企业设在本国的常设机构的征税，不应比本国进行同样活动的企业更重。这样的同等待遇主要体现在税率、费用扣除、计提折旧、亏损结转、财产收益以及税收抵免等方面。但应当注意的是，常设机构从事的活动应与比照的居民企业所从事的活动相同。

三、第三款规定了对于个人税收非歧视待遇的例外，即税收非歧视待遇并不意味着中国一定有义务给予新加坡居民或国民个人以相当于中国居民或国民个人所能享受的税收优惠、扣除和减免等待遇。

四、第四款规定，缔约国一方不能对资本全部或部分、直接或间接由缔约国另一方一个

或多个居民拥有或控制的企业，在税收上给予歧视待遇。即对由新加坡居民投资的中国居民企业在税收待遇上应与类似的中国居民企业一致。

五、第五款规定，缔约国各方为促进本国社会或经济发展，根据国家政策和标准给予其国民的税收优惠，不应被理解为构成本条款意义上的歧视待遇。

六、第六款规定，本条适用的税种是本协定所包括的税种，具体可参见协定第二条第三款的规定。

第二十四条 相互协商程序

本条旨在建立主管当局间的相互协商机制，以解决可能出现的税务争议。具体按《国家税务总局关于印发〈中国居民(国民)申请启动税务相互协商程序暂行办法〉的通知》(国税发〔2005〕115号)执行。

第二十五条 情报交换

本条旨在建立两国间的税收信息交换机制，以促进两国间的税收征管协作。具体按《国家税务总局关于印发〈国际税收情报交换工作规程〉的通知》(国税发〔2006〕70号)执行。

第二十六条 其他规则

第二十六条规定，缔约国国内反避税法律法规不受协定的影响，这与协定防止逃避税的宗旨是相吻合的。但缔约国该类法律法规应充分考虑协定的相关规定，其导致的税收结果不应与协定的规定相冲突。

国家税务总局关于发布《出口货物税收函调管理办法》的公告

国家税务总局公告 2010 年第 11 号

为加强出口退税管理，有效防范和打击骗取出口退税，国家税务总局根据骗取出口退税活动的新特点，制定了《出口货物税收函调管理办法》，现予以发布，自 2010 年 9 月 1 日开始施行。

特此公告。

附件：1.外贸企业出口业务自查表

2.生产企业出口业务自查表

3.供货企业自查表

4.填表说明

国家税务总局

二〇一〇年八月三十日

出口货物税收函调管理办法

第一章 总 则

第一条 为正确贯彻国家出口退税政策，加强出口退税管理，促进征退税工作衔接，防范和打击骗取出口退税违法行为，制定本办法。

第二条 各地对出口企业出口货物的函调发函工作，由主管税务机关的退税部门（以下简称退税部门）负责，对出口货物供货企业（以下简称供货企业）的函调复函工作由供货企业所在地的县以上税务机关（以下简称复函地税务机关）的税源管理部门或相关部门负责。

第三条 税务机关内部负责函调工作的职能部门应指定专职或兼职人员负责管理，应对函调工作分别设置相应的起草、复核、签发岗位和权限，并建立岗位监督制约机制。函调中发现涉嫌骗取出口退税的，应将函调中取得的相关资料报请主管局长核签后，移交同级稽查部门查处。稽查部门在接收时应做好审核、签收、登记工作。

第四条 出口货物税收函调工作一律使用出口货物税收函调系统（以下简称函调系统）进行。调查函、复函、延期复函说明等函件，应使用函调系统进行起草、签发和传送，可不邮寄纸质函件。发函地税务机关要求邮寄纸质函件的，复函地税务机关应及时邮寄。

第二章 核查和发函规程

第五条 主管出口退税的税务机关（以下简称退税机关），对出口企业申报的出口退（免）税有下列情形之一的，应要求出口企业填报《外贸企业出口业务自查表》（附件1）或《生产企业出口业务自查表》（附件2），并分析有关内容。

（一）出口业务涉及国家税务总局预警信息，包括国家税务总局预警出口企业、国家税务总局预警供货企业、国家税务总局预警出口商品等。

（二）税务系统内部提供涉嫌骗取出口退税线索的。

（三）税务系统以外部门提供涉嫌骗取出口退税线索的。

（四）出口企业及供货企业均属关注企业，且出口关注商品的。

（五）关注企业首次出口关注商品的。

(六) 出口企业首次从关注企业购进关注商品出口的。

(七) 有下列情形，且出口企业盖有公章的书面理由不充分的：

1. 出口货物换汇成本高于合理上限的。
2. 出口关注商品，且关注商品出口数量月度增幅超过 20%或出口单价与上次申报相比超过 10%。
3. 出口关注商品，且关注商品进货单价与上次申报相比超过 10%。
4. 跨境贸易人民币结算业务经分析异常的。

(八) 退税机关认为需要调查的其他情况，比如发现供货企业所在地、货物启运地、报关口岸、离境口岸、出口国别、运输方式等内容两项或多项之间明显有悖常理，首次出口非传统商品且属跨大类商品出口企业无充分的盖有公章的书面理由的等。

第六条 退税机关经对《外贸企业出口业务自查表》或《生产企业出口业务自查表》分析核查后未发现明显疑点的，可根据审核、审批程序办理出口退税；核查后不能排除明显疑点的，应通过函调系统向出口货物供货企业所在地县以上税务机关发函调查，并依据复函情况按规定进行处理。未收到复函前，对于尚未办理的出口退税，暂不办理。

第七条 对需要函调的业务，由出口企业所在地县以上税务机关主管局长审批后进行发函调查。

第八条 对下列情况可以不按本办法第五条规定核查，也可不发函调查：

- (一) 函调未发现问题，回函一年内从同一供货企业购进同类商品的出口业务。
- (二) 出口企业从同一供货企业购货，月出口申报退税额不超过 10 万元的。但出口企业从多家供货企业购进出口业务有第五条所列疑点的除外。
- (三) 出口到香港、澳门、台湾、东南亚国家、陆路毗邻国家以及海关特殊监管区域以外的国家和地区（不包括通过上述国家和地区转口），且出口商品不属于价值较高、退税率高、体积较小或重量较轻的商品，也没有将不退税或低退税率货物申报为高退税率货物商品代码疑点的。

(四) 使用税务机关代开的发票申报出口退税的。

(五) 进料加工出口业务。

(六) 核查过程中出口企业自愿放弃并自愿收回出口退（免）税申报的。

税务机关在核查过程中疑点特别异常的不受上述条件限制。

第九条 负责发函的税务部门应及时通过函调系统查阅复函情况，收到复函后应及时处理，1 个月内仍未收到复函或延期复函说明的，可逐级向省国税局反映。省国税局经协调、

督促仍未复函的，将有关情况向国家税务总局如实反映。

第三章 复函规程

第十条 复函地税务机关应及时通过函调系统查阅待复函情况，在收到出口货物税收函调的调查函后，要求供货企业填报《供货企业自查表》（附件3），对《供货企业自查表》内容及综合征管系统中该企业的有关情况分析，并派2位以上税务人员对供货企业进行实地核查。

复函地税务机关在对供货企业进行核查时，出口货物属供货企业外购或委托加工的，如认为其外购业务或委托加工业务的真实性存在疑点的，也可通过函调系统向其上游企业发函调查。对上游供货企业函调的复函格式、复函时间等要求应依照本规程第十二条、第十三条规定执行。

第十一条 供货企业拒绝、逃避或者以其他方式导致税务机关无法正常核查的，复函地税务机关可按照税收管理及发票管理规定处理。核查中发现重大税收违法行为的，应将取得相关线索资料报请主管局长核签后，移交同级稽查部门查处。稽查部门在接收时应做好审核、签收、登记工作。

第十二条 复函地税务机关应在收到调查函后1个月内，根据对供货企业的核查情况，经复函地县以上税务机关分局领导审批后按照函调系统中的内容及格式复函。如因特殊情况不能按时复函的，应在1个月内向发函单位说明原因及复函的具体时间，延期复函时间一般不得超过3个月。

如供货企业核查时正被国家有关部门进行增值税调查，复函地税务机关应在有关部门调查完毕后核查并及时复函。

第十三条 复函地税务机关应根据复函具体内容和情况，对应函调系统中规定的复函类型进行复函。

第十四条 对复函类型为“经调查有疑点尚未核查完毕”的，待核查完毕后，必须再次复函，将处理情况及时函告发函机关。复函后发现与原复函内容不一致的新情况的，也应及时再次函告发函单位。复函以最后一次内容为准。

第四章 复函处理规程

第十五条 退税部门收到复函后，经退税机关负责人审批后按照以下方式进行处理：

（一）复函确认供货企业存在下列情况之一的，不得办理出口退税，对已办理出口退税的，应将出口退税款追回。按规定需要征税的，应予征税。需要立案查处的，退税部门应及时按照有关规定，将有关资料移交稽查部门立案查处。

1. 供货企业销售该批货物开出的增值税专用发票为虚开发票。
2. 供货企业销售货物属自行生产的，其生产设备、工具不能生产该种货物，或该企业不具备该批货物产能的。
3. 供货企业销售该批非自产货物的购进业务不真实。
4. 供货企业销售该批货物为委托加工产品，其委托加工业务不真实。
5. 供货企业被注销或被认定为非正常户后开出增值税专用发票的。
6. 供货企业实际销售的货物与增值税专用发票所列货物不一致的，或出口企业从供货企业采购的货物与其实出口货物不一致的。
7. 其他按规定不予办理出口退税的情况。

（二）复函确认供货企业存在下列疑点之一的，暂缓办理出口退税，对已办理出口退税的，应按照该复函所涉及退税额暂扣该企业其他已审核通过的应退税款，无其他应退税款或应退税款小于该复函所涉及退税额，可由出口企业提供差额部分的担保。待复函税务机关再次复函排除相应疑点后，方可办理出口退税。

1. 供货企业销售该批货物开出的增值税专用发票为涉嫌虚开发票。
2. 供货企业销售该批自产货物，复函的具体情况说明中提出其生产能力存在疑点的。
3. 供货企业销售该批非自产货物，复函的具体情况说明中提出其购进业务存在疑点的。
4. 供货企业销售的货物为委托加工产品，复函的具体情况说明中提出其委托加工业务存在疑点的。
5. 其他按规定或复函机关认为需要进一步核查的情况。

（三）根据复函，结合退税部门对出口企业核查的情况仍存在下列疑点之一的，暂缓办理出口退税，已办理退税的，应按照该复函所涉及退税额暂扣该企业其他已审核通过的应退税款，无其他应退税款或应退税款小于该复函所涉及退税额，可由出口企业提供差额部分的担保。待排除相应疑点后，方可办理出口退税。

1. 存在或涉嫌存在《国家税务总局 商务部关于进一步规范外贸出口经营秩序切实加强出口货物退（免）税管理的通知》（国税发〔2006〕24号）第二条规定的七种不予办理出口退税情况之一的。
2. 供货企业存在将货物发往非购货方地址或非该批出口业务出口口岸，且无盖有公章的书面合理原因的。
3. 有关国内进货、出口收汇、付款、国内外运输费用凭证及相关合同不齐全无合理理由或内容及逻辑存在明显疑点的情况。

4. 该批出口货物已收汇，但供货企业实际收到货款及税款与应收货款及税款比率低于85%且无盖有公章的书面合理原因的。

5. 出口货物非购买方付款占应收款比率 15%以上且无盖有公章的书面合理原因的。

6. 存在其他暂时无法排除的明显疑点的情况。

（四）复函确认供货企业存在下列疑点之一，退税部门对出口企业核查也存在明显疑点的，暂缓办理出口退税，待复函税务机关再次复函排除相应疑点后，方可办理出口退税。

1. 供货企业被认定为非正常户，至复函日止仍欠缴增值税的，或被调查商品为消费税应税货物仍欠消费税税款的，且欠缴税款大于等于应退税款。

2. 经税务机关实地核查，供货企业查无下落，导致复函税务机关无法核实有关情况。

3. 供货企业被认定为非正常户之前 3 个月内开具增值税专用发票但该企业未接受核查。

（五）不存在上述第一、二、三、四项所述情况，为正常业务复函。退税机关应根据出口退税审核、审批相关规定办理出口退税。

第十六条 复函内容存在本办法第十五条第一项情况之一的，退税机关应将该出口企业 1 年内从同一供货企业购进货物，以及从其他供货企业购进同类商品的其他尚未函调的出口业务作为有疑点的业务进行函调。未收到复函前，对于尚未办理出口退税的，暂不办理；已办理退税的，应按照该复函所涉及退税额暂扣该企业其他已审核通过的应退税款，无其他应退税款或应退税款小于该复函所涉及退税额，可由出口企业提供差额部分的担保。收到复函后，按照本办法第十五条规定进行处理。

复函内容存在本办法第十五条第二、三、四项情况之一的，退税机关应将该出口企业 1 年内从同一供货企业购进货物，以及从其他供货企业购进同类商品的其他尚未函调的出口业务作为有疑点的业务进行函调。未收到复函前，对于尚未办理的出口退税，暂不办理。收到复函后，按照本办法第十五条规定进行处理。

第五章 附则

第十七条 国家税务总局根据函调等情况对国家税务总局预警信息、国家税务总局关注信息、出口业务需核查情形以及不需核查和函调情形实行动态管理。

第十八条 为提高出口货物税收函调工作效率，各地税务机关应严格按照发函标准和复函时限进行发函、复函。国家税务总局将根据情况向逾期未复函的税务机关发出催办函，并定期通报发函、逾期未复函以及回函质量等情况。

第十九条 各地税务机关应成立出口退税函调工作协调领导小组，建立退税部门与税源管理部门、稽查部门的协调机制。

第二十条 税务机关不得对出口企业尚未上报的出口退（免）税进行核查和发函调查。

第二十一条 发函地税务机关应将出口货物核查审批、核查结果处理等资料保存归档；负责复函的税务机关应将企业报送的供货企业调查表及附送资料、核查记录等保存归档。保存期限按照《税收征收管理法》有关规定执行。

第二十二条 本办法从 2010 年 9 月 1 日起开始执行。《国家税务总局关于印发〈出口货物税收函调办法〉的通知》（国税发〔2006〕165 号）同时废止。

分送：各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局

国家税务总局关于绝缘油类产品不征收消费税问题的公告

国家税务总局公告 2010 年第 12 号

现将有关消费税征收范围问题公告如下：

变压器油、导热类油等绝缘油类产品不属于《财政部 国家税务总局关于提高成品油消费税税率的通知》（财税〔2008〕167 号）规定的应征消费税的“润滑油”，不征收消费税。

本公告自 2010 年 10 月 1 日起执行。《国家税务总局关于对绝缘油类产品征收消费税问题的批复》（国税函〔2010〕76 号）文件同时废止。此前未征消费税的不得补征，已征的消费税税款可抵顶以后纳税期其他货物的应交消费税。

特此公告。

国家税务总局

二〇一〇年八月三十日

分送：各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局

财政部 国家税务总局关于保险保障基金有关税收问题的通知

财税〔2010〕77 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

经国务院批准，现对保险保障基金有关税收政策问题通知如下：

一、对中国保险保障基金有限责任公司（以下简称保险保障基金公司）根据《保险保障基金管理办法》（以下简称《管理办法》）取得的下列收入，免征企业所得税：

1. 境内保险公司依法缴纳的保险保障基金；
2. 依法从撤销或破产保险公司清算财产中获得的受偿收入和向有关责任方追偿所得，以及依法从保险公司风险处置中获得的财产转让所得；
3. 捐赠所得；
4. 银行存款利息收入；
5. 购买政府债券、中央银行、中央企业和中央级金融机构发行债券的利息收入；
6. 国务院批准的其他资金运用取得的收入。

二、对保险保障基金公司根据《管理办法》取得的下列收入，免征营业税：

1. 境内保险公司依法缴纳的保险保障基金；
2. 依法从撤销或破产保险公司清算财产中获得的受偿收入和向有关责任方追偿所得。

三、对保险保障基金公司下列应税凭证，免征印花税：

1. 新设立的资金账簿；
2. 对保险公司风险处置和在破产救助过程中签订的产权转移书据；
3. 在风险处置过程中与中国人民银行签订的再贷款合同；
4. 以保险保障基金自有财产和接收的受偿资产与保险公司签订的财产保险合同；
5. 对与保险保障基金公司签订上述应税合同或产权转移书据的其他当事人照章征收印花税。

四、本通知自 2009 年 1 月 1 日起至 2011 年 12 月 31 日止执行。对保险保障基金公司在 2009 年 1 月 1 日至文到之日已缴纳的应予免征的营业税，从以后应缴纳的营业税税款中抵减。

财政部 国家税务总局

二〇一〇年九月六日

财政部 国家税务总局关于海峡两岸空中直航营业税和企业所得税政策的通知

财税[2010]63 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局、新疆生产建设兵团财务局：

为推动海峡两岸空中直航，经国务院批准，现对海峡两岸空中直航业务有关税收政策通知如下：

一、自 2009 年 6 月 25 日起，对台湾航空公司从事海峡两岸空中直航业务在大陆取得的运输收入，免征营业税。

对台湾航空公司在 2009 年 6 月 25 日起至文到之日已缴纳应予免征的营业税，从以后应缴的营业税税款中抵减，在 2010 年内抵减不完的予以退还。

二、自 2009 年 6 月 25 日起，对台湾航空公司从事海峡两岸空中直航业务取得的来源于大陆的所得，免征企业所得税。

对台湾航空公司在 2009 年 6 月 25 日起至文到之日已缴纳应予免征的企业所得税，在 2010 年内予以退还。

享受企业所得税免税政策的台湾航空公司应当按照企业所得税法实施条例的有关规定，单独核算其从事上述业务在大陆取得的收入和发生的成本、费用；未单独核算的，不得享受免征企业所得税政策。

三、本通知所称台湾航空公司，是指取得中国民用航空局颁发的“经营许可”或依据《海峡两岸空运协议》和《海峡两岸空运补充协议》规定，批准经营两岸旅客、货物和邮件不定期（包机）运输业务，且公司登记地址在台湾的航空公司。

财政部 国家税务总局

二〇一〇年九月六日

国家税务总局关于融资性售后回租业务中承租方出售资产行为有关税收问题的公告

国家税务总局 2010 年第 13 号

现就融资性售后回租业务中承租方出售资产行为有关税收问题公告如下：

融资性售后回租业务是指承租方以融资为目的将资产出售给经批准从事融资租赁业务的企业后，又将该项资产从该融资租赁企业租回的行为。融资性售后回租业务中承租方出售资产时，资产所有权以及与资产所有权有关的全部报酬和风险并未完全转移。

一、 增值税和营业税

根据现行增值税和营业税有关规定，融资性售后回租业务中承租方出售资产的行为，不属于增值税和营业税征收范围，不征收增值税和营业税。

二、 企业所得税

根据现行企业所得税法及有关收入确定规定，融资性售后回租业务中，承租人出售资产的行为，不确认为销售收入，对融资性租赁的资产，仍按承租人出售前原账面价值作为计税基础计提折旧。租赁期间，承租人支付的属于融资利息的部分，作为企业财务费用在税前扣除。

本公告自 2010 年 10 月 1 日起施行。此前因与本公告规定不一致而已征的税款予以退税。特此公告。

国家税务总局

二〇一〇年九月八日

国家税务总局关于核查国家认定企业技术中心初评通过企业依法纳税情况的通知

国税函（2010）455 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局：

根据《国家认定企业技术中心管理办法》（国家发展和改革委员会 科学技术部 财政部 海关总署 国家税务总局令第 53 号）的规定，近期国家有关主管部门开展了 2010 年国家认定企业技术中心的前期工作。现将已经通过初评的申请企业名单下发你局，请按照《国家税务总局关于执行〈国家认定企业技术中心管理办法〉有关问题的通知》（国税发[2007]78 号）规定的要求，对名单所列企业的依法纳税情况及涉税违法行为进行核查。核查结果请务必于 2010 年 9 月 30 日前上报税务总局（货物和劳务税司）。

附件：通过 2010 年国家认定企业技术中心初评的企业名单

国家税务总局

二〇一〇年九月十四日

财政部 国家税务总局关于部分省市有线数字电视基本收视维护费免征营业税的通知

财税[2010]33 号

山西、黑龙江、上海、江苏、江西、湖北、湖南、广西、重庆、云南、青海省（自治区、直辖市）财政厅（局），地方税务局：

为支持有线数字电视整体转换试点工作，推动有线数字电视的发展，按照国务院的有关

精神，对本通知附件所列有关单位根据物价部门有关文件规定标准收取的有线数字电视基本收视维护费，自 2010 年 1 月 1 日起，3 年内免征营业税。

请遵照执行。

附件：免征营业税的广播电视运营服务企业名单.doc

财政部 国家税务总局

二〇一〇年八月三十一日

关于转发《社会团体和国有企业“小金库”专项治理工作举报奖励办法》的通知

国税办发〔2010〕90 号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局，局内各单位：

为了鼓励举报社会团体和国有及国有控股企业“小金库”，中央治理“小金库”工作领导小组办公室印发了《社会团体和国有企业“小金库”专项治理工作举报奖励办法》（中治金办〔2010〕6 号），现转发给你们，并将有关要求通知如下：

一、各级税务机关要充分认识举报在“小金库”专项治理工作中的重要作用，认真落实专项治理举报制度，要向社会公开举报电话（传真）、电子信箱、通信地址，建立健全相关制度，认真受理举报，经核查属实的，按照有关规定进行处理。

二、各级税务机关“小金库”治理日常工作机构要结合实际贯彻执行《社会团体和国有企业“小金库”专项治理工作举报奖励办法》，按照规定的程序和内容落实举报奖励制度。

三、各级税务机关要将“小金库”专项治理工作期间的举报情况、核查处理情况和举报奖励情况，如实在有关报告和报表中反映上报。

国家税务总局治理小金库工作领导小组办公室举报电话：010-63410238

国家税务总局办公厅

二〇一〇年九月九日

财政部国家税务总局关于支持公共租赁住房建设和运营有关税收优惠政策的通知

财税〔2010〕88 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局，西藏、宁夏、青海

省（自治区）国家税务局，新疆生产建设兵团财务局：

根据国务院办公厅《关于促进房地产市场平稳健康发展的通知》（国办发[2010]4号）、《国务院关于坚决遏制部分城市房价过快上涨的通知》（国发[2010]10号）和住房城乡建设部等七部门《关于加快发展公共租赁住房的指导意见》（建保[2010]87号）精神，现对公共租赁住房（以下简称公租房）建设和运营有关税收政策通知如下：

一、对公租房建设期间用地及公租房建成后占地免征城镇土地使用税。在其他住房项目中配套建设公租房，依据政府部门出具的相关材料，可按公租房建筑面积占总建筑面积的比例免征建造、管理公租房涉及的城镇土地使用税。

二、对公租房经营管理单位建造公租房涉及的印花税予以免征。在其他住房项目中配套建设公租房，依据政府部门出具的相关材料，可按公租房建筑面积占总建筑面积的比例免征建造、管理公租房涉及的印花税。

三、对公租房经营管理单位购买住房作为公租房，免征契税、印花税；对公租房租赁双方签订租赁协议涉及的印花税予以免征。

四、对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为公租房房源，且增值额未超过扣除项目金额20%的，免征土地增值税。

五、企事业单位、社会团体以及其他组织捐赠住房作为公租房，符合税收法律法规规定的，捐赠支出在年度利润总额12%以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除。

六、对经营公租房所取得的租金收入，免征营业税、房产税。公租房租金收入与其他住房经营收入应单独核算，未单独核算的，不得享受免征营业税、房产税优惠政策。

七、享受上述税收优惠政策的公租房是指纳入省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府及新疆生产建设兵团批准的公租房发展规划和年度计划，以及按照建保[2010]87号文件和市、县人民政府制定的具体管理办法进行管理的公租房。不同时符合上述条件的公租房不得享受上述税收优惠政策。

八、上述政策自发文之日起执行，执行期限暂定三年，政策到期后将根据公租房建设和运营情况对有关内容加以完善。

财政部 国家税务总局

二〇一〇年九月二十七日

财政部 国家税务总局 住房和城乡建设部关于调整房地产交易环节契税 个人所得税优惠政策的通知

财税[2010]94 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、地方税务局、住房城乡建设厅（建委、房地局），西藏、宁夏、青海省（自治区）国税局，新疆生产建设兵团财务局、建设局：

经国务院批准，现就调整房地产交易环节契税、个人所得税有关优惠政策通知如下：

一、关于契税政策

（一）对个人购买普通住房，且该住房属于家庭（成员范围包括购房人、配偶以及未成年子女，下同）唯一住房的，减半征收契税。对个人购买 90 平方米及以下普通住房，且该住房属于家庭唯一住房的，减按 1%税率征收契税。

征收机关应查询纳税人契税纳税记录；无记录或有记录但有疑义的，根据纳税人的申请或授权，由房地产主管部门通过房屋登记信息系统查询纳税人家庭住房登记记录，并出具书面查询结果。如因当地暂不具备查询条件而不能提供家庭住房登记查询结果的，纳税人应向征收机关提交家庭住房实有套数书面诚信保证。诚信保证不实的，属于虚假纳税申报，按照《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定处理。

具体操作办法由各省、自治区、直辖市财政、税务、房地产主管部门共同制定。

（二）个人购买的普通住房，凡不符合上述规定的，不得享受上述优惠政策。

二、关于个人所得税政策

对出售自有住房并在 1 年内重新购房的纳税人不再减免个人所得税。

本通知自 2010 年 10 月 1 日起执行。《财政部 国家税务总局关于调整房地产市场若干税收政策的通知》（财税字[1999]210 号）第一条有关契税的规定、《财政部 国家税务总局关于调整房地产交易环节税收政策的通知》（财税[2008]137 号）第一条、《财政部 国家税务总局 建设部关于个人出售住房所得征收个人所得税有关问题的通知》（财税字[1999]278 号）第三条同时废止。

特此通知。

财政部 国家税务总局 住房和城乡建设部

二〇一〇年九月二十九日

税收政策解读

国税函[2010]156 号解读

来源：中国税信网

年初，国家税务总局发布了《国家税务总局关于建筑企业所得税征管有关问题的通知》（国税函[2010]39 号）一文，文件按国税发[2008]28 号文精神，对跨地区（指跨省、自治区、直辖市和计划单列市，下同）经营建筑企业所得税征收管理问题做出了三项明确规定：

第一、实行总、分机构体制的跨地区经营建筑企业应严格执行国税发[2008]28 号文件规定，按照“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的办法计算缴纳企业所得税。

第二、建筑企业跨地区设立的不符合二级分支机构条件的项目经理部（包括与项目经理部性质相同的工程指挥部、合同段等），应汇总到总机构或二级分支机构统一计算，按照国税发[2008]28 号文件规定的办法计算缴纳企业所得税。

第三、各地税务机关自行制定的与本通知相抵触的征管文件，一律停止执行并予以纠正；对按照规定不应就地预缴而征收了企业所得税的，要及时将税款退还给企业。未按本通知要求进行纠正的，税务总局将按照执法责任制的有关规定严肃处理。

国税函[2010]39 号是企业所得税法人税制制度的重要体现，国家税务总局面对地方各级税务机关对建筑企业异地经营税源的争夺，对建筑企业异地施工的所得税征管体系作了上述规定，对跨地区经营建筑企业而言，值得称赞。

但仅仅几个月以后，2010 年 4 月 19 日国家税务总局又发布了《国家税务总局关于跨地区经营建筑企业所得税征收管理问题的通知》（国税函[2010]156 号）文，对建筑企业异地施工的所得税管理模式进行了调整和补充。不少地方值得纳税人关注：

（一）坚持法人所得税制原则下，对征管方式作出调整。

第一，国税函[2010]156 号重申国税函[2010]39 号中关于实行总、分机构体制的跨地区经营建筑企业需要就地预缴企业所得税的规定：

实行总分机构体制的跨地区经营建筑企业应严格执行国税发[2008]28 号文件规定，按照

“统一计算，分级管理，就地预缴，汇总清算，财政调库”的办法计算缴纳企业所得税。

可见，企业所得税法人税制仍是建筑企业跨地区经营企业所得税征收管理所需遵循的基本精神。

第二，不就地预缴的不符合二级分支机构条件的项目部范围缩小。国税函[2010]39号规定：建筑企业跨地区设立的不符合二级分支机构条件的项目经理部（包括与项目经理部性质相同的工程指挥部、合同段等），应汇总到总机构或二级分支机构统一计算，按照国税发[2008]28号文件规定的办法计算缴纳企业所得税。

国税函[2010]156号规定：建筑企业所属二级或二级以下分支机构直接管理的项目部（包括与项目部性质相同的工程指挥部、合同段等，下同）不就地预缴企业所得税，其经营收入、职工工资和资产总额应汇总到二级分支机构统一核算，由二级分支机构按照国税发[2008]28号文件规定的办法预缴企业所得税。

上述变化可以看到，总机构直接管理的不符合二级分支机构条件的项目部排除在不就地预缴企业所得税的范围之外。

第三，规定了总机构直接管理的跨地区设立的项目部预缴比例和方式。

国税函[2010]156号规定：建筑企业总机构直接管理的跨地区设立的项目部，应按项目实际经营收入的0.2%按月或按季由总机构向项目所在地预分企业所得税，并由项目部向所在地主管税务机关预缴。

例如，某建筑企业总公司设在北京，并在上海、杭州设有分公司（假设符合二级分支机构的条件）。总机构派出项目部在成都施工，上海分公司派出项目部在宁波施工，杭州分公司派出项目部在广州施工。（假设成都、宁波、和广州的项目部都不属于二级分支机构）

按国税函[2010]39号规定，成都项目部的收入、费用、资产应纳入总机构统一计算，宁波项目部应纳入上海分公司统一计算，广州项目经理部应纳入杭州分公司统一计算，最后再按照国税发[2008]28号文件进行操作。因此，该企业虽然在成都、宁波、和广州设立了项目部，但是并不需要就地预缴企业所得税。

但根据国税函[2010]156号规定，成都项目部属于总机构直接管理的跨地区设立的，应按项目实际经营收入的0.2%按月或按季由总机构向项目所在地预分企业所得税，并由项目部向所在地主管税务机关预缴。

上述变化可以说是国家税务总局，面对地方各级税务机关税源利益诉求，而作出妥协而产生的结果。但上述调整一方面坚持了法人所得税制的原则，另一方体现了税源地利益要求。

（二）对总机构应汇总计算企业应纳税所得税的预缴方法作出明确

国税函[2010]156号分三种情况，对总机构应汇总计算企业应纳税所得税的预缴方法作出了明确：

（1）总机构只设跨地区项目部的，扣除已由项目部预缴的企业所得税后，按照其余额就地纳；（2）总机构只设二级分支机构的，按照国税发[2008]28号文件规定计算总、分支机构应缴纳的税款；（3）总机构既有直接管理的跨地区项目部，又有跨地区二级分支机构的，先扣除已由项目部预缴的企业所得税后，再按照国税发[2008]28号文件规定计算总、分支机构应缴纳的税款。

（三）重新强调外出经营活动税收管理证明

国税函[2010]156号规定：跨地区经营的项目部（包括二级以下分支机构管理的项目部）应向项目所在地主管税务机关出具总机构所在地主管税务机关开具的《外出经营活动税收管理证明》，未提供上述证明的，项目部所在地主管税务机关应督促其限期补办；不能提供上述证明的，应作为独立纳税人就地缴纳企业所得税。同时，项目部应向所在地主管税务机关提供总机构出具的证明该项目部属于总机构或二级分支机构管理的证明文件。

国税函[2010]39号出台后，不少人认为跨地区经营的建筑企业所得税的征收不再和外出经营证明相挂钩，无论是否开具外出经营证明，都不存在建筑企业在施工项目所在地就地随票附征企业所得税的问题。但此次，国税函[2010]156号重新强调外出经营活动税收管理证明，对上述观点是当头一棒。

重新强调外出经营活动税收管理证明，建筑企业会担心无法摆脱《国家税务总局关于建筑安装企业所得税纳税地点问题的通知》（国税发[1995]227号）下将企业所得税管理与外出经营证挂钩，被重复征税的厄运。个别地方税务机关必然会出于税源利益保护的需要，紧紧抓住这个政策不放，对辖区内的异地施工项目部征收企业所得税。而项目部回到自己的总机构所在地，总机构所在地主管税务机关认为这部分税款并不符合国税发[2008]28号文件的规定，不允许其抵缴被征税款。

此外，国税函[2010]156号对明确建筑企业办理企业所得税年度汇算清缴主体、附送资

料、适用范围以及执行时间作出了规定：

建筑企业总机构应按照规定办理企业所得税年度汇算清缴，各分支机构和项目部不进行汇算清缴。总机构年终汇算清缴后应纳税额小于已预缴的税款时，由总机构主管税务机关办理退税或抵扣以后年度的应缴企业所得税。

建筑企业总机构在办理企业所得税预缴和汇算清缴时，应附送其所直接管理的跨地区经营项目部就地预缴税款的完税证明。

建筑企业在同一省、自治区、直辖市和计划单列市设立的跨地（市、县）项目部，其企业所得税的征收管理办法，由各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局共同制定，并报国家税务总局备案。

因此，建筑企业在统一省、自治区、直辖市或者计划单列市范围内，跨地区经营，其具体的征收办法还要看所在地省、自治区、直辖市或者计划单列市税务机关的政策规定。

国税函[2010]156号自2010年1月1日起施行，因此对建筑企业2009年度企业所得税汇算清缴没有影响。

国锐信达·税务服务
GORICINDA TAX SERVICES
热点关注

【部分省（区）地税局共研资源税改革】

全国部分省（区）资源税改革座谈会，日前在新疆克拉玛依市独山子区召开，会议就如何推进资源税改革、改革对企业运营和财政收入的影响，以及资源税改革过程中存在的问题等方面进行了座谈。国家税务总局财产和行为税司杨遂周副司长、梁伟处长、袁泽军副处长和新疆、河南、辽宁、内蒙古、安徽、黑龙江等省（区）地税局的领导共22人参加了座谈会。各省（区）代表围绕会议主题分别进行了发言，重点对从价计征后的征收管理方式，计税依据价格的确定，当前和今后已经或可能遇到的问题和解决的办法进行了交流讨论，为下一步资源税改革推广提出了很好的意见和建议。

【大陆对台湾方面关税将逐步降低至零】

商务部发言人姚坚日前表示，依照两岸经济合作框架协议（ECFA），货物贸易的早期收获将于明年1月1日开始实施，“目前双方正在就临时的原产地规则进行沟通和协商，将于年内完成，确保货物贸易早期收获的进行。”两岸正就临时原产地规则沟通协商，将于年内完成。根据协议的安排，在货物贸易早期收获项下，大陆将对台湾方面10大类、总共539个税号的商品实施早期收获，逐步降低关税，直至零关税。台湾对大陆的267个税号的商品实施早期收获，直至零关税。

【改革税收政策促运输业发展】

2010全球运输与物流（北京）论坛近日在京召开。国家税务总局原副局长许善达就我国目前运输与物流业税收改革方面的研究这个政策性问题发表演讲。他指出，税收是影响运输业发展的一项重要原因，应为运输业减负。他还表示，我国交通运输业的物流成本较高，运输效率偏低，运输成本高是由于基础设施较差，同时运输行业资本组合的程度也不够高，但他认为运输业的发展空间还很大。

【内幕交易列入并购重组审核十大关注要点】

证监会网站日前公布《并购重组共性问题审核意见关注要点》，涉及监管层在审核重组项目时重点关注的十大方面，体系之完整、内容之庞大，为重组市场监管框架搭建以来所罕见。证监会的关注点涉及交易价格公允性、盈利能力与预测、资产权属及完整性、同业竞争、关联交易、持续经营能力、内幕交易、债券债务处置、股权转让和权益变动、以及过渡期间损益安排等十项，对于重组市场具有极强的指导意义。

【规范房产开发企业土地增值税清算 津明确清算条件】

为了加强房地产开发企业土地增值税征收管理，规范土地增值税清算工作，天津市地税局制定了《天津市房地产开发企业土地增值税清算管理办法》（津地税地[2010]49号，下称办法）。办法指出，土地增值税以区县级以上政府有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以分期项目为单位清算。开发项目中同时包含普通住宅和非普通住宅的，应分别进行清算。

【国务院:加快培育和发展战略性新兴产业】

国务院总理温家宝 8 日主持召开国务院常务会议，审议并原则通过《国务院关于加快培育和发展战略性新兴产业的决定》。会议确定了战略性新兴产业发展的重点方向、主要任务和扶持政策。(一)从我国国情和科技、产业基础出发；(二)强化科技创新，提升产业核心竞争力；(三)积极培育市场，营造良好市场环境；(四)深化国际合作。多层次、多渠道、多种方式推进国际科技合作与交流；(五)加大财税金融等政策扶持力度，引导和鼓励社会资金投入。

【国务院要求各地消除自行出台的兼并重组限制性规定】

国务院办公厅昨天发布《国务院关于促进企业兼并重组的意见》（国发[2010]27 号），要求以汽车、钢铁、水泥、机械制造、电解铝、稀土等行业为重点，实施强强联合、跨地区兼并重组，消除企业兼并重组的制度障碍，切实推进企业兼并重组。《意见》指出，目前，一些行业重复建设严重、产业集中度低、自主创新能力不强、市场竞争力较弱的问题很突出。在资源环境约束日益严重、国际间产业竞争更加激烈、贸易保护主义明显抬头的新形势下，必须推进企业兼并重组，优化产业布局。为此，《意见》首先强调清除制度障碍。为进一步破除市场分割和地区封锁，要认真清理废止各种不利于企业兼并重组和妨碍公平竞争的规定，尤其要坚决取消各地区自行出台的限制外地企业对本地企业实施兼并重组的规定。

【发改委否认成品油消费税价外征收 近期无政策出】

9 月 2 日有消息称，成品油消费税将由目前的价内征收改为价外征收。针对上述传闻，接近发改委的人士今日透露，是否对成品油消费税征收方式做出调整，目前尚不清楚，但近期不会出台相关政策。自 2009 年 1 月 1 日起，成品油燃油税纳入到消费税范畴，并提高成品油消费税单位税额，汽油、石脑油、溶剂油、润滑油消费税单位税额由每升 0.2 元提高到每升 1.0 元；柴油、航空煤油和燃料油消费税单位税额由每升 0.1 元提高到每升 0.8 元，按从量价内征税，采取由炼庵代为征收的方式，即在成品油最终售价中，已经包含了成品油消费税。

【国家税务总局发布《出口货物税收函调管理办法》】

日前，为加强出口退税管理，有效防范和打击骗取出口退税，国家税务总局根据骗取出口退税活动的新特点，制定了《出口货物税收函调管理办法》（国家税务总局公告 2010 年第 11 号），自 2010 年 9 月 1 日开始施行。办法指出，各地对出口企业出口货物的函调发函工作，由主管税务机关的退税部门（下称退税部门）负责，对出口货物供货企业（下称供货企业）的函调复函工作由供货企业所在地的县以上税务机关（下称复函地税务机关）的税源管理部门或相关部门负责。



国锐信达·税务服务
GORICINDA TAX SERVICES