

中国居民赴南非 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了帮助中国对外投资者了解和熟悉南非共和国（The Republic of South Africa，以下简称“南非”）的经济状况和税收环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴南非投资税收指南》（以下简称《指南》）。该《指南》解读了南非基本情况、投资环境、税收制度、税收征管、税收协定等六方面内容。

第一章南非经济概况，主要介绍了南非基本国情及投资南非需要关注的事项，涉及经济、金融体系等，分析了影响投资的因素，提示了赴南非投资的注意事项。

第二章南非税收制度简介，主要介绍了南非税收制度，包括税制概览、税种设立及各税种详情。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍了南非税收征管制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、纳税评估以及争议解决等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了南非特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。

第五章中南税收协定及相互协商程序，主要介绍了中南税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章在南非投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴南非投资的税收风险。

《指南》基于2024年6月底前收集的信息编写而成，读者在阅读和使用时，请充分考虑相关信息可能产生的变化和更新。同时，我们建议“走出去”企业在遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，以免产生不必要的税收风险以及由此造成的税收损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 南非经济概况	1
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.2 支柱和重点行业.....	2
1.3 经贸合作.....	3
1.4 投资政策.....	4
第二章 南非税收制度简介	13
2.1 概览.....	13
2.1.1 税制综述.....	13
2.1.2 税收法律体系.....	13
2.1.3 最新税制变化.....	13
2.2 企业所得税.....	18
2.2.1 居民企业.....	18
2.2.2 非居民企业.....	28
2.2.3 资本利得税.....	30
2.2.4 申报制度.....	31
2.3 个人所得税.....	31
2.3.1 居民纳税人.....	32
2.3.2 非居民纳税人.....	39
2.3.3 申报制度.....	41
2.4 增值税.....	42
2.4.1 概述.....	43
2.4.2 税收优惠.....	45
2.4.3 应纳税额.....	46
2.4.4 申报制度.....	47
2.4.5 其他.....	48
2.5 其他税（费）.....	50
2.5.1 转让税.....	50
2.5.2 证券交易税.....	51
2.5.3 遗产税.....	52
2.5.4 赠与税.....	53

2.5.5 关税.....	55
2.5.6 外籍演员和运动员预提所得税.....	58
2.5.7 特许权使用费预提所得税.....	59
2.5.8 利息预提所得税.....	61
2.5.9 消费税.....	62
2.5.10 环境税.....	62
2.5.11 进口产品反倾销税、反补贴税、保障措施关税.....	64
2.5.12 股息税.....	64
2.5.13 营业税.....	65
2.5.14 技能发展税.....	66
2.5.15 失业保险基金.....	66
2.5.16 航空乘客税.....	66
2.5.17 矿产和石油资源特许权使用费.....	67
2.5.18 就业税收激励.....	67
2.5.19 钻石出口税.....	69
2.5.20 社会保障体系.....	69
第三章 税收征收和管理制度.....	72
3.1 税收管理机构.....	72
3.1.1 税务系统机构设置.....	72
3.1.2 税务管理机构职责.....	73
3.2 居民纳税人税收征收和管理.....	73
3.2.1 税务登记.....	73
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	74
3.2.3 纳税申报.....	75
3.2.4 税务检查.....	77
3.2.5 税务代理.....	83
3.2.6 法律责任.....	83
3.2.7 其他征管规定.....	86
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	99
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	99
3.3.2 非居民企业税收管理.....	100
第四章 特别纳税调整政策.....	103

4.1 关联交易.....	103
4.1.1 关联关系判定标准.....	103
4.1.2 关联交易基本类型.....	104
4.1.3 关联申报管理.....	104
4.2 同期资料.....	105
4.2.1 分类及准备主体.....	105
4.2.2 具体要求及内容.....	105
4.3 转让定价调查.....	105
4.3.1 原则.....	105
4.3.2 转让定价主要方法.....	106
4.3.3 转让定价调查.....	106
4.4 预约定价安排.....	108
4.5 受控外国企业.....	108
4.5.1 判定标准.....	108
4.5.2 税务调整.....	108
4.6 成本分摊协议管理.....	109
4.7 资本弱化.....	109
4.8 法律责任.....	109
第五章 中南税收协定及相互协商程序.....	110
5.1 中南税收协定.....	110
5.1.1 中南税收协定.....	110
5.1.2 适用范围.....	110
5.1.3 常设机构的认定.....	112
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	114
5.1.5 南非税收抵免政策.....	121
5.1.6 无差别待遇原则.....	122
5.1.7 在南非享受税收协定待遇的手续.....	123
5.2 中南税收协定相互协商程序.....	123
5.2.1 相互协商程序概述.....	123
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	123
5.2.3 相互协商程序的适用.....	124
5.2.4 启动程序.....	125

5.2.5	相互协商的法律效力.....	126
5.2.6	南非仲裁条款.....	127
5.3	中南税收协定争议的防范.....	127
5.3.1	中南税收协定争议产生的主要原因及表现.....	127
5.3.2	妥善防范和避免中南税收协定争议.....	129
第六章	在南非投资可能存在的税收风险.....	131
6.1	信息报告风险.....	131
6.1.1	登记注册制度.....	131
6.1.2	信息报告制度.....	131
6.1.3	资料留存制度.....	132
6.2	纳税申报风险.....	132
6.2.1	在南非设立子公司的纳税申报风险.....	132
6.2.2	在南非设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	132
6.2.3	在南非取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	132
6.3	调查认定风险.....	133
6.4	享受税收协定待遇风险.....	133
6.5	其他风险.....	133
参 考 文 献	135

第一章 南非经济概况

1.1 近年经济发展情况

南非是非洲第二大经济体，人均生活水平在非洲名列前茅，属于中等收入的发展中国家，经济的整体开放程度较高。南非国内生产总值（GDP）约占非洲的五分之一。2022 年人均 GDP 为 6777 美元，同比增长约 1.2%。

综合南非财政部和南非税务局（South Africa Revenue Service，简称 SARS）数据，2022/23 财年南非税收总收入达到创纪录的 20678 亿兰特，相较于 2021/22 财年增长 9.7%。在退还 3811 亿兰特税收之后，2022/23 财年南非税收净收入为 16867 亿兰特。2022 年 3 月至 2023 年 3 月，南非主要预算赤字为 3100 亿兰特，占 GDP 比重为 4.7%。2022 年，南非消费、投资、净出口占 GDP 比重分别为 82.7%、15.1%、2.1%。南非统计局数据显示，以消费者价格指数（CPI）变化衡量，2022 年全年南非 CPI 平均涨幅为 6.9%，相较于 2021 年高出 2.4 个百分点。

根据联合国贸发会议（UNCTAD）《2023 年世界投资报告》，2022 年南非吸收外资 90.51 亿美元，截至 2022 年底，吸收外资存量 1735.84 亿美元。2022 年南非对外投资 25.71 亿美元，截至 2022 年底，对外投资存量 1999.83 亿美元。根据《外汇管制规则》，任何南非公司和个人未经批准不得拥有外国资产或从外国借贷，外汇管制通过南非储备银行及其指定的银行机构施行。近年来，南非外汇管制逐渐放松，对经常项目下的交易限制都已经取消。个人每年向境外投资最高限额为 1000 万兰特，须先获得南非税务局税务合规状态验证结果并将其提供给授权经销商，然后才能将资金转移到海外。公司每年向境外投资最高限额为 10 亿兰特。养老基金拥有外国资产的最高比例为 30%，

在金融监管机构注册为全权委托金融服务提供商拥有外国资产的最高比例为 40%，外资控股比例 75% 以上的公司在当地贷款受限制。向非南非居民汇出与当地生产无关的特许经营权使用费、许可费和专利权使用费，要得到南非储备银行的批准。

1.2 支柱和重点行业

2022 年，南非制造业增加值按照 2015 年价格计算为 5200.22 亿兰特，占 GDP 总额的 11.3%。矿业是南非国民经济支柱产业之一，2022 年，南非矿业增加值按照 2015 年价格计算为 2041.87 亿兰特，占 GDP 总额的 4.4%。2022 年，南非农林牧渔业增加值按照 2015 年价格计算为 1315.08 亿兰特，占 GDP 总额的 2.9%。

南非制造业门类齐全，技术先进，主要工业产业有钢铁、金属制品、化工、运输设备、机器制造、食品加工、纺织、服装等，冶金和机械工业是南非制造业的支柱。近年来，纺织、服装等缺乏竞争力的行业萎缩，汽车制造、农产品加工等新兴出口产业发展较快。目前，南非政府致力于扩大本地制成品需求，建立针对国内市场和出口市场的本地产业能力。南非位居世界汽车工业大国行列，是全球汽车及零部件制造和进出口的主要国家之一。南非的采矿机械、选矿技术设备、矿井通信和安全保障技术、矿产品冶炼和加工技术均位居世界前列。南非盛产花卉、水果、红酒等，是全球第九大羊毛生产国，各类罐头食品、烟、酒、饮料等畅销海外。2022 年南非农产品出口额达 134.6 亿美元，包括葡萄酒、玉米、柑橘、坚果、浆果、葡萄、羊毛、果汁、牛肉、苹果和梨等，出口市场遍及非洲、欧洲、亚洲和美洲。

南非电信和信息技术产业发展较快。南非电信公司 TELKOM 是南非主要的固定线路通信运营商、非洲最大的电信公司，在约翰内斯堡和纽约两地上市。移动运营商主要包括：Vodacom、MTN、Cell C、Virgin Mobile 和 8ta。南非是全球排名第一的全球业务流程外包目的

地，为大型跨国公司和南非公司提供呼叫中心、技术支持以及后台服务。

南非拥有极为丰富的自然和人文旅游资源，是世界著名旅游度假胜地，是非洲接待国际游客最多的国家。旅游业是南非发展最快的行业之一，产值约占 GDP 的 9%，从业人员达 140 万人。南非旅游设施完善，有 700 多家大宾馆、2800 家中小旅馆和 1 万多家餐馆，拥有全球最高蹦极设施。截至 2022 年 8 月，南非国际入境游客人数达到近 330 万人次。

1.3 经贸合作

南非致力于扩大其产品在国际上的市场准入，积极参与双边经济合作、区域经济一体化、全球多边贸易谈判和绝大多数国际经济组织的活动。南部非洲关税同盟（SACU）于 1910 年成立，并在 1969 年和 2002 年重签协定，成员包括南非、博茨瓦纳、莱索托、纳米比亚和斯威士兰，联盟内部所有货物贸易执行零关税政策。南非是 1993 年关贸总协定乌拉圭回合谈判最后文件签署国，是世界贸易组织创始成员之一。2000 年 1 月 1 日，南非与欧盟《贸易发展合作协定》正式生效。2008 年，南部非洲发展共同体（SADC）签订自由贸易协定（签署国包括纳米比亚、博茨瓦纳、津巴布韦、莱索托、马拉维、莫桑比克、斯威士兰、坦桑尼亚、赞比亚、南非、毛里求斯和马达加斯加），该协定规定签署国互免 85% 的进口产品关税。2014 年，欧盟与南部非洲关税同盟签署《经济伙伴关系协定》，生效后将对南非 98.1% 的税目、99.3% 的贸易额实行充分或部分自由化。与此同时，南非是美国《非洲增长与机会法案》主要受益国之一。2016 年，南部非洲关税同盟与南方共同市场（南美地区最大的经济一体化组织）签署普遍优惠贸易协议，为双方 1000 个税号的商品提供贸易优惠，也是该关税同盟首个与其他区域组织签署的普遍优惠贸易协议。2017 年 7 月 10 日，南非正式签署《三方自由贸易区协议》，成为该协议

第 19 个成员国，通过降低三方交易货物的关税，为出口和区域价值链创造新的机会。2021 年 1 月 1 日，南非参与的非洲大陆自由贸易区启动，这是非洲区域一体化和经济转型的一个重要里程碑。

中国和南非于 1998 年 1 月 1 日建立外交关系，随后双方相继签订了《关于相互鼓励和保护投资协定》《贸易经济和技术合作协定》等经贸合作协议。其中，2000 年 4 月 25 日，中国政府与南非政府签署《中华人民共和国政府和南非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》。南非是中国在非洲的第一大贸易伙伴。据中国海关统计，2022 年，中国与南非双边货物贸易总额达 567.4 亿美元，同比增长 5%。其中，中国对南非出口 242 亿美元，同比增长 14.8%；中国自南非进口额达 325.4 亿美元，同比下降 1.25%。中国自南非进口以资源性产品为主，对南非出口以机电设备、纺织品、贱金属制品等制成品为主。南非是中资企业在非洲投资的重点国家之一。根据中国商务部统计，2022 年，中国对南非直接投资流量 6.83 亿美元，截至 2022 年底，中国对南非直接投资存量 57.42 亿美元。中资企业在南非的投资主要分布在约翰内斯堡地区和各省的工业园中，投资项目涉及纺织服装、家电、机械、食品、建材、矿产开发以及金融、贸易、运输、信息通信、农业、房地产开发等多个领域。主要投资项目包括中钢集团铬矿项目、金川集团铂矿项目、河北钢铁集团铜矿项目、第一黄金集团黄金项目、海信集团家电项目、北汽南非汽车工厂项目等。

1.4 投资政策

（1）投资门槛

①外商投资制度

南非贸易、工业和竞争部（The Department of Trade, Industry and Competition，简称 DTIC）是负责管理外国投资的主要政府部门，负责制定和审查关于竞争、消费者保护、公司和知识产权、公共利益监管领域的法律体系。其下设投资南非部门（InvestSA），具体负责吸

引外资等事宜。各省商会、协会均设有相关机构，负责投资促进。其他投资管理部门还包括：南非税务局、南非国家经济发展和劳工委员会、地区工业发展委员会等。南非关于外国直接投资的法律主要包括《投资法》和《竞争法》，以及关于中小企业、劳动关系、公平就业、技能发展等法律法规。

②投资行业限制

南非政府鼓励外国直接投资，同时要求外国直接投资对南非经济产生的收益与成本之间取得平衡。在发行许可证和国家招标中，公共利益因素越来越成为批准或拒绝外国直接投资的标准。公共利益因素包括：保护本地工作；促进本地化，增强小型企业竞争力；保障历史上处于弱势地位的群体的权利等。南非通过包括银行、保险、广播和电信部门在内的部门法规来监管战略行业的外国直接投资。2003年南非政府通过的《金融服务宪章》规定了南非主要银行的业务范围，但禁止外资银行分支机构进入银行零售市场。南非境内的外资银行允许经营的业务范围有：商业银行、批发和投资银行、保险与财富管理。根据南非《农业土地持有条例(草案)》(Regulation of Agricultural Land Holdings Bill: Draft)的规定，外国投资者(自然人和法人)不得在南非购买农业用地，只能进行长期租赁，租期不得超过50年。南非政府对外资企业进入广电和平面媒体行业均有严格的限制，要求相关行业许可证的申请人必须是南非公民，或者要求主要经营地点的注册地为南非。

③外汇管理制度

近年来，南非外汇管制逐渐放松，个人每年向境外投资最高限额为1000万兰特，公司每年向境外投资最高限额为10亿兰特。南非储备银行的外汇管理部负责南非的外汇管制工作，并通过商业银行中的“授权经销商”(Authorized Dealers)负责执行。

南非对通过股票投资的外国企业没有任何限制。但投资者要注意，在购买南非上市公司的股票进行投资时，需确认股票证书上要有由授权经销商注明的“非居民”（Non-resident）字样，以便将来能往国外汇出股息等收益。投资者还应保留投入南非的资金记录。一般来说，南非对非居民投资所得的汇出没有限制，但由南非居民支付的外国贷款在汇出前需要先行获得批准，企业在向非南非居民支付股息时不需要中央储备银行的批准。企业撤销或清盘后的资金，如汇给非南非居民，需出具文件对有关事实进行确认。对汇出利润，或向境外汇款用于偿还海外贷款，南非储备银行制定的标准是：上述款项汇出后，当地借款的数额不能高于规定的数额，如高于规定的数额，须在汇出前降低当地借款数额。

向非南非居民汇出与当地生产无关的特许经营权使用费、许可费和专利权使用费，要得到南非储备银行的批准。生产性（非销售性）特许经营权使用费的汇出，要得到 DTIC 的批准。DTIC 做出决定后，通知专利权使用人或储备银行外汇管理部。有关商业银行根据上述决定向境外划出特许经营权使用费。经常账户下的支付，如管理费和其他服务费用的支付，只要不是按照销售额、利润、采购额或收入比例来计算的，都可以由授权经销商根据发票汇出。

④投资相关规定

可以新设分支机构或设立当地公司，也可以入股、控股、收购当地企业。南非对于外国自然人在当地开展投资合作没有特别的要求和规定，允许自然人直接联系政府部门、与其商谈投资合作。根据合作业务种类和规模，在成立公司、开设银行账户和税务登记方面有相应要求。

外国公司根据南非《公司法》的相关规定，对南非企业进行并购。对在约翰内斯堡上市的南非企业收购，须符合特定的接管规则。根据具体情况不同，外资并购南非当地企业须获得不同监管部门的批准，

其中包括：竞争委员会、竞争仲裁庭、接管规则小组、约翰内斯堡证券交易所、南非储备银行以及其他行业主管部门。根据并购规模不同，并购需要经南非反垄断监管部门和竞争监管部门的批准。此外，南非黑人经济振兴政策（BEE）对公司中黑人占股比例等有一定要求。中资企业对南非公司进行并购，可通过咨询公司和律师事务所获得专业的服务。南非当地规模较大、与中资企业有合作的律师事务所：ENS、WERKSMANS、WHITE&CASE 等。

外国投资者到南非投资办厂、开展贸易或承揽工程，应注册成立公司。在南非注册成立公司最常见的有三种形式：股份公开公司（或上市公司）、私人公司、个人责任公司。除个人投资者外，外国公司也可以设立分支机构。根据南非《公司法》规定，无论注册公司是外国人拥有还是南非人拥有，在法律上均同等对待。外国公司的分支机构可以不在当地成立公司。根据《公司法》的要求，建立一个分支机构需要按照外部公司注册，要求这个机构在南非建立业务点后 20 天内办理注册手续。经注册的分支机构必须在南非有一个办公地点，并指定一个当地的审计师，负责审计南非分支机构每年的财务报表，以及根据其国内母公司要求准备的报表复印件。以上报表都必须提交给 DTIC 的公司注册处。

（2）投资吸引力

①小型企业发展机构技术计划（Seda Technology Programme，简称 STP）

小型企业发展机构技术计划旨在刺激经济增长、促进科技创新发展并向小型企业提供技术支持。针对小型企业，该项目提供盈利和非盈利技术转让、企业孵化和品质支援服务。该计划对小型企业进行技术转让方面提供广泛的服务，尤其是被定义为第二经济的企业。第二经济是指处于边缘化（注册和未注册的），并满足以下全部或大部分条件的小型企业：已获得资金；已获得市场；商业运作技巧受限；专

有技术受限；已获得了适当的技术。实现扶持计划的方式为针对每个项目提供最高 60 万兰特的非偿还性财政补助，以保障小型企业能够顺利获得有效的新技术。其目标是对小型企业提供技术转让服务以及对女性拥有（女性所有权超过 50%）的企业提供特定的技术支援。

②中小企业发展计划（Small and Medium Enterprise Development Program，简称 SMEDP）

中小企业发展计划规定，某些行业的中小企业，如其固定资产投资符合条件，可以按固定资产投资额的一定比例获得现金补贴。

A.行业要求：符合此项优惠政策的行业包括制造业、农业及农产品加工业、水产业、生物技术业、旅游业、信息业、通讯业、环保和文化业等。

B.有资格申请补贴的实体：公司（Companies）、股份有限公司和私人有限公司（Private and Public Companies）、封闭式公司（Close Corporations）、合作企业（Co-operatives）、个体独资经营（Sole Proprietorships）、合伙制企业（Partnerships）。

信托公司、分支机构等没有资格申请补贴；中小企业发展计划和战略性工业计划不能同时申请；同一企业所有者建设与现有企业性质相同的项目，不得申请此项政策。

C.符合条件的资产及其价值计算：自有土地和建筑，按购买价计算；租赁的土地和建筑，按租赁价的 15% 转为资本；自有机器设备，按购买价计算；租赁的机器设备，按资产负债表上的数额转为资本；商用车辆（自有或租赁）；由税务部门认可的研发资金成本。

D.项目的股本要求：符合条件的固定资产，投资额在 500 万兰特以下的，股本投资须占 10% 以上；符合条件的固定资产，投资额在 500-1500 万兰特之间的，股本投资须占 25% 以上；符合条件的固定资产，投资额在 1500 万兰特以上的，股本投资须占 35% 以上。

E.生效时间及申请时限：该优惠政策的生效时间为 2000 年 9 月 1 日。新建项目须在正式投产前提交申请，最晚不迟于投产后 180 天；改扩建项目必须在正式投产前提交申请。

F.优惠措施：符合条件的项目，可以根据其固定资产投资，连续三年按照一定比例获得现金补贴，但第三年要获得此项补贴，企业的工资成本必须占制造成本的 30% 以上。

每个项目享受此项政策的固定资产，其投资额最高为 1 亿兰特。超过 1 亿兰特的部分，不予补贴。补贴比例根据投资额确定，在 1% 到 10% 之间。企业享受的现金补贴不需纳税。

③技能支持计划（Skills Support Program，简称 SSP）

技能支持计划规定，为鼓励企业加大职工培训方面的投入，引进南非所需要的各种技能，凡在南非经营的当地和外籍公司，其职工技术培训费用可获得部分补贴。

A.可申请的行业：中小型企业发展计划所覆盖的所有行业。

B.申请条件：该鼓励政策只对新聘用职工的技能培训提供现金补贴，培训补贴只用于新建项目或现有项目的扩建工程，且培训计划必须事先获得批准。室内外培训费、培训材料费、培训设施建设费、与制定培训计划有关费用、课程设计费、师资培训费等均可申请补贴。

C.鼓励措施：技能培训现金补贴（Skills Development Cash Grant），项目投产后 3 年内发生的新聘用职工的培训费用，政府将给予 50% 的补贴，但补贴总额不超过公司工资总额的 30%。职工学习补贴（Learning Program Development Grant），每个项目最高补贴 300 万兰特。对与技能培训有关的资本进行补贴（Capital Grant），根据机器、设备和设施的价值而定，每个项目最高补贴 600 万兰特。

D.期限：对此项优惠政策，每个企业可以享受 3 年。有关补贴按季度申请，申请时按上一季度实际发生的数额计算。

④外国投资补贴（Foreign Investment Grant，简称 FIG）

外国投资补贴规定，鼓励外国投资者投资制造业，南非政府对实际运输费用和机器设备价值的 15% 给予现金补贴，但每个项目最多不超过 1000 万兰特，用于将机器设备（不包括车辆）从海外运抵南非。此补贴适用于外国投资者（南部非洲关税同盟和南部非洲发展共同体除外）占股 50% 以上的公司。二手设备在经 DTIC 鉴定为最新技术时，亦可享受。主管部门为 DTIC。

⑤ 产业政策项目计划（Industrial Policy Projects）

产业政策项目计划为吸引本地和外国投资，南非政府提供总额 200 亿兰特的资金，用于减免大型项目的所得税。包括用于资助创新工艺流程或使用新技术，提高能源使用效率的清洁生产技术，提高环境保护水平的项目；建立业务联系，从中小企业、微型企业获得商品和服务的项目；创造直接就业的项目；促进技能发展或位于经济发展区的项目。

⑥ 汽车投资计划（Automotive Investment Scheme，简称 AIS）

为促进本国汽车行业发展，对汽车行业的新增投资和对旧有生产线的升级改造以现金返还形式予以鼓励，以增加汽车生产能力、稳定就业和加强汽车产业链发展。

⑦ 资本项目可行性计划（Capital Projects Feasibility Programme，简称 CPFPP）

资本项目可行性计划对能够吸引外资并增加本地产品和服务出口的项目，分担其可行性研究成本。

A. 政策目标：项目能给南非带来高经济附加值；吸引大量外国投资；提升南非资本货物产业和相关产业国际竞争力；创造稳定的就业；产生对南非货物和服务的长期需求；加快南非和南部非洲共同市场项目进展；加强与上下游中小企业和黑人企业联系。

B. 申请条件：DTIC 将对满足南非相关法律要求的项目可行性研究进行审查。

C.鼓励措施：对南非以外项目分担最高 50%的可行性研究费用，南非境内项目为 55%，补贴最高不超过 800 万兰特（不含税）。

⑧关键基础设施项目计划（Critical Infrastructure Programme，简称 CIP）

关键基础设施项目计划旨在对关键基础设施项目建设提供支持。

A.政策目标：提升私人投资和促进特定公共领域投资，为私人投资者创造更好投资环境。

B.申请条件：申请者必须是在南非注册的合法实体（公司、私人投资者、合作经营企业）。

C.鼓励政策：在按经济受益标准得分的基础上，对基础设施建设总支出给予 10%-30%补贴，单个项目补贴最高不超过 3000 万兰特。

⑨出口市场和投资支持计划（Export Marketing and Investment Assistance Scheme）

出口市场和投资支持计划支持南非出口商开拓出口市场和吸引外国投资，赞助部分旅行费用、日常生活费用、指定活动的样品运输费、指定活动的市场开发材料费用、展台租用、设计和安装费用、制作宣传材料的费用。

⑩就业基金（Jobs Fund）

就业基金为公共和私人部门创造大量就业。就业基金的适用范围：私人部门、非政府组织、政府部门和地方政府。

⑪制造业投资计划（Manufacturing Investment Programme）

制造业投资计划鼓励本地和外国资本新建或扩建项目，进行生产性资产投资，如工厂、机器设备、购买和租用土地和建筑物、商用车辆。

优惠措施：企业能够获得投资成本的 10%-30%、但不超过 3000 万兰特的税收减免。

⑫商业服务激励计划（Business Process Services Incentive）

商业服务激励计划吸引本地和外国投资者投资商业服务领域,通过向离岸客户提供商业服务,以创造就业机会。

对于非复杂性工作,创造离岸就业岗位达 400 至 800 人,5 年内最高共补贴 12.8 万兰特,如创造就业岗位超过 800 人,还可申请额外补助;对于复杂性工作,创造离岸就业岗位达 200 至 400 人,5 年内最高共补贴 16 万兰特,如创造就业岗位超过 400 人,也可申请额外补助。

第二章 南非税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

南非实行中央、省和地方三级课税，税收立法权和征税权主要集中在中央，税款也主要由中央征收。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

南非的主要税种有：企业所得税、个人所得税、增值税、关税、消费税、环境税、股息税、赠与税、印花税、遗产税、转让税、证券交易税、技能发展税、营业税、失业保险基金、航空乘客税、矿产和石油资源特许权使用费等。

2.1.2.2 税法实施

南非税法的实施主要包括：（1）获取有关任何可能影响个人在过去、当前或未来纳税期的纳税义务的事项、应税事件、任何人（不论是个人或代表另一人）遵守税法的义务；（2）查明某人是否已按照税法规定报送或提交了正确的申报表、资料或文件；（3）建立纳税身份以确定纳税义务；（4）确定纳税义务；（5）收缴税款，退还多缴税款；（6）调查是否存在税务犯罪，如有，则提出刑事指控；以及为调查及检控该项税务犯罪提供合理所需的协助；（7）根据税法严格执行南非税务局的权力和职责，以确保遵守税法规定的义务；（8）执行税法规定所必需的其他行政管理职务。

2.1.3 最新税制变化

2.1.3.1 企业所得税调整

（1）国际航运公司税收减免

2024 年 4 月，南非税务局修订《所得税法》，发布第 131 号解释说明，对符合相关要求的国际航运公司免征所得税、资本利得税、股息税和利息预扣税。该政策旨在促进南非海运业的发展，使其提高国际竞争力。该修订案中的“国际航运收入”指的是某人主要从经营一艘或多艘南非注册船舶中获得的国际航运收入和应计收益。

（2）太阳能税收抵免

南非税务局发布太阳能税收抵免指南，为自然人提供太阳能税收抵免，相关法律规定追溯至 2023 年 1 月 1 日起生效，并适用于该日期及之后的纳税年度。根据规定，任何符合相关要求的自然人都可以就购买合格的太阳能光伏板实际发生的成本获得税收抵免，税收抵免限额为太阳能光伏板成本的 25%，总计不得超过 15000 兰特，但该政策对太阳能光伏板有以下三点要求：

①太阳能光伏板必须是新的和未使用过的；

②每块面板的发电容量不得低于 275W；

③太阳能光伏板必须在 2023 年 3 月 1 日至 2024 年 3 月 1 日之间由获得该光伏板的自然人首次投入使用。

2.1.3.2 个人所得税调整

2023 年 3 月 1 日至 2025 年 2 月 28 日，个人所得税的起征点较之前发生变化。年龄小于 65 岁的为 95750 兰特，年龄在 65 岁至 75 岁之间的为 148217 兰特，年龄在 75 岁及以上的为 165689 兰特。2024 年度个人所得税税阶有所调整，适用 18% 税率的应纳税所得额范围调整为 1-237100 兰特（具体税阶和适用税率见 2.3.1.3 中的表 2）。

2.1.3.3 增值税调整

1991 年《增值税法》第 23（1A）条经过修订，自 2023 年 1 月 5 日起生效，通过在计算 100 万兰特的门槛时引入一个特殊情况，以减

轻提供电子服务的外国供应商和外国中介机构(非南非共和国居民的中介机构)的管理负担。这一特殊情况适用于在连续 12 个月内所提供的上述应税产品的价值超过了 100 万兰特(限于临时发生)。在这种情况下,不要求电子服务的外国供应商或外国中介机构在南非登记缴纳增值税。

自 2021 年 4 月 1 日起,非居民提供船舶、飞机和机动车辆的使用权,将不再被视为该人在南非经营“企业”。即使货物是在南非境内使用,此项排除仍然适用,但须满足以下条件:

- (1) 承租人(接收人)必须是南非居民;
- (2) 出租人(供应商)必须是非居民,且不得是南非的注册供应商;
- (3) 货物必须全部或部分在南非使用;
- (4) 缔约方必须以书面形式同意接收人将货物用于国内消费并有责任支付进口增值税,并且出租人不会退还进口时应付的增值税。

该项规定的范围现已扩大到包括租赁与此类非居民拥有的船舶、飞机、机动车辆及有关的零件或备件(包括根据单独协议租赁的部件)。此项修订于 2023 年 4 月 1 日生效。

2.1.3.4 消费税调整

财政部在 2022 年 2 月 23 日发布的 2022 年预算中宣布,将对电子烟产品征收消费税。从 2023 年 6 月 1 日起,电子烟产品中的尼古丁和尼古丁替代品溶液将被纳入征税范围,税率为每毫升 2.90 兰特。相关表格也作了修订,将电子烟产品计入消费税。因此,这些产品的制造商必须在 2023 年 6 月 1 日之前申请并获得其制造场所所属的南非主管税务机关颁布的产品许可证,并在 2023 年 7 月 28 日之前完成消费税账户的首次提交。此类产品的特殊储存仓库同样应在 2023 年 6 月 1 日之前获得南非税务局许可。

在 2023 年的预算报告中，财政部宣布了以下减税措施，以应对目前国家面临的减负问题：政府在 2000 年实施了柴油退税制度，为第一产业的一般燃料税和燃油税提供全部或部分减免。该退税制度适用于农业、林业、渔业和采矿业。鉴于目前的电力危机，对制造过程中使用的柴油（如发电机）相关的退税政策，将扩大到食品制造业。这项制度于 2023 年 4 月 1 日开始生效并实施两年，直至 2025 年 3 月 31 日。实施这项政策是为了减轻停电对食品价格的影响。

南非税务局将通过 DA66 消费税退税系统对购买用于食品制造的柴油实施新的退税，退税金额相当于燃油税征收额的 80%。目前手动的 DA66 流程将在 2023 年最后一个季度实现自动化，并与通过增值税系统提交增值税 201 申报表管理的柴油退税系统分开。

2.1.3.5 碳税调整

南非政府修订了 2019 年碳税法规中规定的碳补偿条款。为避免根据 2019 年《碳税法》征税，纳税人应在 2025 年 12 月 31 日或之前（以前为 2022 年 12 月 31 日）对特定经批准的独立发电项目进行碳补偿。相关修订条款已于 2024 年 5 月 3 日刊宪，追溯至 2019 年 6 月 1 日生效。

2.1.3.6 应对数字经济挑战

南非财政部公布了《税基侵蚀和利润转移多边公约》(BEPS MLI)，以使南非与跨境交易跟踪和征税的国际标准保持一致。财政部门表示，BEPS 多边条约旨在更新现有的双边税收条约，试图减少跨国企业的避税机会和税基侵蚀的可能性。南非于 2022 年 9 月 30 日交存了 BEPS 多边公约批准书，从而强调了南非坚决致力于防止跨国企业滥用税收协定等的决心。BEPS 多边公约于 2023 年 1 月 1 日对南非生效。

一旦双支柱解决方案根据南非当地情况确定下来，为应对经济数字化带来的税收挑战，南非将引入立法修正案以实施该解决方案。同时，南非政府还提出了以下变化：

（1）引入国内法律框架，规定充分利用与其他税务机关的联合审计，以提升根据国际协定有效交换信息的能力；

（2）审查临时税收制度，通过要求所有资产超过 5000 万兰特的临时纳税人在 2023 年纳税申报表中按市场价值申报特定资产和负债，以协助发现存在无法解释的财富的违规或欺诈行为；

（3）明确有关受控外国企业（CFC）的特许权使用费的推定规定，阐明根据 CFC 规则被视为收入的混合权益工具金额的处理以及将外国集体投资计划中的参与性利益排除在外国股息的定义之外。

2.1.3.7 南非《强制披露规则信息交换申报指南》生效

2024 年 4 月 22 日，南非《强制披露规则信息交换申报指南》生效。明确强制披露规则（MDR）申报流程能够提高共同申报准则（CRS）的合规性，旨在识别避税行为和试图规避报告的不透明离岸结构。南非税务局可以据此接收和发送可报告安排的信息，以提高纳税遵从度、提升通过 CRS 收到的数据质量。该流程能够使南非税务局根据规定收到本地和外国中介机构的申报信息，并按照自动情报交换（AEOI）标准发送验证后的报告。

2.1.3.8 南非宣布推出一系列可持续发展和能源产业税收计划

2024 年 2 月 21 日，南非财政部部长发布 2024 年预算审查，并宣布将推出一系列可持续发展和能源产业税收计划，以支持绿色转型。主要包括：

（1）提高税率：自 2024 年 1 月 1 日起，碳税率从每吨二氧化碳 159 兰特增至 190 兰特。自 2024 年 4 月 1 日起，乘用车二氧化碳排放超过 95 克每公里的，超出部分每公里二氧化碳排放量税额从 132

兰特提高至 146 兰特，双排座机动车排放超过 175 克每公里的，超出部分每公里二氧化碳排放量税额从 176 兰特提高至 195 兰特；塑料袋税从每袋 28 分提高至每袋 32 分。

(2) 税收优惠：一千瓦/小时 95 分的能源效率税收优惠政策将继续适用到 2025 年 12 月 31 日。自 2024 年 1 月 1 日起，符合碳抵消津贴条件的可再生能源项目的装机容量从 15 兆瓦提高到 30 兆瓦。自 2026 年 3 月 1 日起，对生产电动汽车和氢动力汽车的新投资提供税收减免，减免额度为投资额的 150%。

2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)

南非采用全球所得征税制度，居民企业应就其来源于全球范围的所得缴纳所得税，而非居民企业就其来源于南非的所得缴纳所得税。所有在南非经营业务的企业，包括居民企业 and 非居民企业，都需按规定缴纳所得税。2001 年 10 月 1 日，南非引入资本利得税，资本利得税是所得税的一部分，针对资本利得的应纳税部分征税。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

企业满足下列条件之一者，即为南非居民企业：

- (1) 在南非组建、创办或成立；
- (2) 实际管理机构在南非。

通常，所有在南非经营业务的企业都应缴纳企业所得税，包括私营企业、上市公司、信托和集合投资项目。但是，对小型企业、微型企业和个人服务提供商有特殊规定。

企业满足以下条件的即为小型企业：

- (1) 企业的股东、封闭式企业和合伙企业的成员在纳税年度内必须一直是自然人；
- (2) 股东或成员不能再拥有其他公司的股票或股权；

(3) 企业在纳税年度内的总收入不超过 2000 万兰特；

(4) 来源于投资的所得不超过所有所得（不包括资本化的）和资本利得的 20%；

(5) 企业不能是“个人服务提供商”。

个人服务提供商包括在会计、精算学、建筑、拍卖、审计、经纪、教育、工程、娱乐、健康、信息技术、新闻、法律、管理、表演、艺术、房地产、研究、秘书服务、体育、估价或兽医学等广泛领域提供服务的信托和公司。

在南非，合伙企业不是法律实体，合伙人按照各自的纳税身份（即公司、个人、信托等）和各自的利润份额纳税。

外国混合实体（例如有限责任合伙企业），满足以下条件则被视为南非合伙企业：

(1) 在实体创办或成立的国家，被视为财务透明；

(2) 该实体是根据外国法律创办或成立的合伙企业、协会或团体。该规则自2010年10月1日之后的纳税年度起生效。

2.2.1.2 征收范围

居民企业来源于全球范围的收入，除资本性质的收入外，均应计入收入总额。企业的收入总额减除不征税收入和可扣除项目后的余额，即为应纳税所得额。

2.2.1.3 税率

2023年3月31日前，居民企业的企业所得税税率通常为28%。现行居民企业所得税税率为27%。长期保险业务、金矿运营、天然油的开采、小型企业、微型企业和个人服务提供商有特殊规定。个人服务提供商不再单独征税，而是作为公司或信托征税。

小型企业在2023年3月31日及之后结束的课税年度应纳税所得额超过550001兰特时，应纳税额为58013兰特加上应纳税所得额550000兰特以上金额的27%。

保险公司按照受托人原则征税，经营个人投保业务取得的应纳税所得额按照30%的税率征税，经营公司投保业务取得的应纳税所得额按照27%的税率征税。

2.2.1.4 税收优惠

南非政府采取现金补助计划和税收优惠政策相结合的方式鼓励投资和创造就业机会。例如，中小企业发展计划（SMEDP）和技能支持计划（SSP），提供相当于培训新员工成本的50%以及扩展或成立新项目发生的工资支出的30%的现金补助。

（1）工业项目

南非于2008年开始实施一项支持投资制造业资产的激励计划，旨在提高南非制造业的生产率。同时，激励措施还支持人员的培训以提高劳动力的技能和劳动生产率。这些激励政策同时适用于新项目 and 现有项目的扩建或升级。

企业为促进工业政策项目实施，于批准日后取得资产且四年内投入使用，企业使用资产的第一个纳税年度分以下情况扣除：

①享受优先待遇的工业项目。按投入使用的全新制造资产成本的55%扣除；位于工业开发区内的工业项目且在2012年1月1日之后批准的，按投入使用的全新制造资产成本的100%扣除。

②一般工业项目。按投入使用的全新制造资产成本的35%扣除；位于工业开发区内的工业项目且在2012年1月1日之后批准的，按投入使用的全新制造资产成本的75%扣除。

（2）经济特区

南非建立工业开发区（IDZs）来刺激南非部分地区制造业的投资，增加就业机会。工业开发区制度正在进行改善治理、简化程序等一系

列改革，为在这些区域内经营的企业提供更集中的支持。贸易与工业部正在引进经济特区制度来将现有的工业开发区转变为经济特区，在这些地方将适用额外的税收优惠措施来刺激对工业开发区更高水平的投资。

纳税人向经济特区内符合条件的企业投资，可实行加速折旧政策并减按15%的税率纳税。享受15%税率的企业，必须满足以下条件：

- ①在南非境内成立或实际管理机构在南非；
- ②来源于一个或多个经济特区的生产经营收入达到90%；
- ③经过财政部批准的项目（与贸易和工业部协商）。

（3）投资节能设备

投资用于生产可再生能源和生物燃料的节能设备，可按第一年50%、第二年30%、第三年20%计提折旧。对于发电量不超过1兆瓦的光电太阳能发电厂，第一年可全额扣除，但必须提供能源管理机构的认证。

所有纳税人都可以在节约能源方面享受特别扣除待遇。扣除额为每千瓦小时节能95分。这项扣除必须基于核准机构对每年实际节能量的认证。

（4）国际航运

自2014年4月1日起，符合条件的国内航运公司，可免交企业所得税、资本利得税、股息税以及利息预提所得税。

（5）商业建筑

新建或未使用的建筑物或改建工程的成本可按10%计提加速折旧。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

居民企业来源于全球范围的收入，除资本性质的收入外，均应计入收入总额。企业的收入总额减除不征税收入和可扣除项目后的余额，即为应纳税所得额。

（2）不征税和免税收入

不征税收入主要包括下列项目：

- ①政府依照中小企业发展计划和技能支持计划拨付的款项；
- ②支付给电影公司的政府补贴；
- ③通过本土电影的电影版权取得的收入；
- ④小型、中型和微型企业从批准的小型融资实体取得的资金。

公司收到或已实现的股息是不征税的（符合集合投资项目的企业分配的股息和一些特定受限的股息除外）。

（3）税前扣除

企业发生的费用和损失必须满足以下条件，才准予在计算应纳税所得额时扣除：

- ①真实发生的；
- ②在经营活动中发生的；
- ③为全部或部分经营目的花费或支出的；
- ④为实现应纳税所得额而发生的；
- ⑤非资本性质的。

在南非境外为实现应纳税所得发生的支出可以扣除，但如果应纳税所得来源于南非境外的经营活动，则必须符合损失扣除限制规则。

一般来说，所有为取得收入而发生的经营业务所产生的费用，无论是否必须发生，均可扣除。判定可扣除的一个重要因素为，发生的费用必须与取得收入的经营活动有着密切的关系且被视为此项经营活动成本的一部分。

扣除项目包括：

- ①具有收入性质的研发支出；

- ②为取得收入而借入的贷款发生的利息支出；
- ③机器、厂房、建筑物或用于经营目的的建筑维修投入使用前发生的利息支出；
- ④经营业务的筹办费用，如广告和宣传、可行性研究、保险等发生的费用，但费用需要满足以下条件：不是资本性质的，为经营活动已经发生的，2004年1月1日之后的纳税年度发生的；
- ⑤与取得收入的经营业务密切相关的法律费用；
- ⑥为经营业务取得收入而占用设施或资产所支付的租金；
- ⑦已经纳入收入总额中，但在纳税年度内无法收回的债务；
- ⑧与经营业务取得收入密切相关的境内外的差旅费用；
- ⑨日常经营过程中发生的大部分业务招待费；
- ⑩在经营活动期间发生的行业协会和专业协会的年会（不包括入场费）和技术期刊的年度订阅费；
- ⑪与雇佣和提供服务有关的费用；
- ⑫雇员和董事会成员的养老金、公积金和福利基金支出，扣除额最多不超过薪金支出的20%；
- ⑬支付给因年老、生病或身体虚弱而退休的前雇员或被其抚养人员的年金；
- ⑭雇员因购买雇主销售给雇员的低价经济住房产生的贷款，雇主可按财年结束雇员欠缴的未偿还贷款余额的10%扣除（除非该单位用高于原始成本的价格出售或雇主收取未偿还贷款部分产生的利息）；
- ⑮雇主为雇员或董事的特定保险单所缴付的保费；
- ⑯员工股权激励计划下授予的股份价值；
- ⑰为经营活动而使用的场所或机械、设备、器具或物品的修理所发生的支出；

⑱给特定福利组织的捐款，如给穷人、有需要的人、老年人或残疾人提供服务且被批准的公益组织或与提供教育和住房、自然保护、艾滋病毒预防、灾害和扶贫等相关且被批准的公共福利组织。

在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：

- ①非经营目的产生或支出的费用；
- ②资本性支出，特殊规定除外；
- ③为增强企业资本结构发生的差旅费，如购买固定资产或收购新机构；
- ④有费用的储备金和用于支付预期费用的准备金不可税前扣除，因为这部分费用并未实际发生。

损耗和折旧，针对厂房、机器、工具、用具和其他用于经营的物品，按照不同比例计提。飞机和轮船、农业和采矿业按照特殊规定计提。具体比例如表1所示：

表1 折旧和摊销计提比例表

项目		比例
机器 与厂 房	1996年7月1日至1999年9月30日之间取得并使用	每年33.33%， 分三年计提
	2002年3月1日后取得	第一年40%，之 后三年每年 20%
	用于生产生物柴油或生物乙醇，用于风力发电、集中太阳能发电、含有有机废物、填埋气体或植物材料生物质和不超过30MW的水力发电	第一年50%，第 二年30%，第三 年20%
	用于生产发电容量不超过1000kW或1MW的光电太阳能发电	第一年100%
制造 业建 筑	1989年1月1日及以后建造或升级	5%
	1998年7月1日至1999年9月30日期间建造或升级且在2000年3月31日前投入使用	10%
酒店 建筑	1988年6月4日及以后建造或升级	5%
	1993年3月17日及以后开始升级且未扩大建筑物现有外部构架	20%

商业建筑（2007年4月1日及以后签订合同、动工、建造或安装的全新或未使用的建筑物或建筑物升级）		5%
环境生产资产（例如废物处理和回收设备）		第一年40%，之后三年每年20%
环境后续生产资产（废弃大坝）		5%
知识 产权	发明、专利、版权和其他性质相似的所有权	5%
	其他设计或性质相似的所有权	10%
研发	2004年1月1日之前发生的费用	25%
	2004年1月1日之后发生的费用	100%
	2014年1月1日至2022年10月1日期间发生的费用	150%
用于传送天然油或运输发电站用水的管道		10%
用于输电的线路或电缆；电话线或电缆；用于客运或货运的铁路线		5%
轨道车辆的采购或改装成本		20%
未投入使用的港口基础设施资产以及支持构成港口资产的部分		5%
城市设施更新费用（用于架设、扩建、增加或改善位于市政当局规划的城市发展区的商业或住宅建筑物）		第一年20%，之后的10年每年8%。改善费用直线法分5年核销。

（4）亏损弥补

当符合规定的各项扣除超过收入时则视为产生亏损。亏损可用以后年度的所得进行弥补，下一年度的所得不足弥补的，只要以后纳税年度内持续经营，亏损可无限期结转下一年度。除有特殊规定外，亏损不得追溯弥补。

南非居民企业境外经营活动的亏损不得用于抵减境内经营活动的所得，但是可以抵减居民企业来源于境外的应税所得。

资本损失通常是限定用途的，只能用于抵减资本收益，而不抵减其他交易收入。但是不论资本收益的来源，资本损失可以抵减所有资本收益。

（5）特殊事项的处理

① 保险公司

对于短期保险，确定应税收入的一般规则也适用于短期保险人。短期保险公司可扣除与其保险业务有关的支出、再保险保费和任何索赔的实际负债额，减去任何已收回的索赔。此外，未到期风险准备金、已报告但未支付的索赔以及未报告也未支付的索赔，可由专员酌情决定。

对于长期保险，保险公司代表各类投保人持有和管理某些资产，而资产余额代表股东的利益，这些公司有义务缴纳所得税。采用这种方法要求长期保险公司将其资产分配到五个独立的基金，即免税保单持有人基金、个人保单持有人基金、公司保单持有人基金、公司基金和风险保单基金。保险公司就其个人保单持有人基金、公司保单持有人基金、公司基金和风险保单基金获得的应税收入必须根据法案的规定单独确定，如同每个基金都是独立的纳税人，个人保单持有人基金、公司保单持有人基金、免税保单持有人基金、公司基金及其风险保单基金应被视为独立的公司，就《所得税法》的某些规定而言，这些公司是相互关联的。

② 采矿企业

允许采矿企业从采矿作业产生的应税收入中扣除资本支出，但须遵守下段所述的某些限制。例如，资本支出包括凿井和采矿设备的支出。它还包括生产开始前或非生产期间的开发、一般行政和管理支出。特定矿山产生的资本支出的扣除仅限于从该矿山获得的应纳税收入。任何超额（未兑换）资本支出将被结转，并被视作相关矿山下一年度评估期间发生的资本支出。矿山的资本支出不能抵消非采矿收入，如

利息、租金、其他贸易活动等。但是，如果一个新矿在1990年3月14日之后开始采矿作业，当其超额（未退税）资本支出不超过纳税人其他矿山的总应纳税收入的25%时，也可以从该纳税人经营的其他矿山的采矿总应纳税收入中扣除。公司从黄金开采中获得的应税收入按照特殊公式征税，从其他采矿业务中获得应税收入的公司按照适用于其他公司的相同税率（27%）纳税。

③石油和天然气公司

石油和天然气公司在计算应税收入和某些预扣税方面适用特殊规则。

④非营利组织

非营利组织在社会中发挥着重要作用，通过减轻国家的财政负担，为国家的社会发展需求分担责任。税收优惠旨在通过增加财政资源和为这些组织提供实现其目标的有利环境来帮助非营利组织。一个组织基于非营利动机成立，或根据1997年第71号《非营利组织法》成立或注册为非营利组织，或根据2008年第71号《公司法》成立为非营利公司，这一事实并不意味着该组织自动有资格获得优惠税收待遇或被批准为公益组织（PBO）。一个组织只有在向特区免税单位申请并获得批准，且继续遵守法案中规定的相关要求和条件的情况下才能享受税收优惠待遇。

2.2.1.6 应纳税额

通过将适用税率应用于纳税人的应税收入来确定正常的应纳税额。

2.2.1.7 合并纳税

总部公司与任何其他常驻公司一样需要纳税。但是，它有权获得所得税、资本利得税和股息税的某些减免，这种减免不适用于非总部

公司的常驻公司。总部公司有特殊减免，同时它们也要遵守特殊的反避税规则。

根据《所得税法》规定，本地公司必须符合三项规定，才有资格在任何课税年度选择成为总部公司，即“10%的股权和投票权”要求；“合格外国公司的总资产成本的80%或以上”的要求；和“总收入的50%或以上”的要求。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

南非实行基于居住地的所得税制度，其效果是居民的全球应税收入在南非缴纳所得税，而非居民来自南非境内的应税收入在南非纳税。

南非政府与多个国家签订了税收协定，以避免双重征税。如果相同的收入在两个国家都被征税，通常允许在居住国对在另一个国家支付的税款进行抵免。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

南非境外居民开展的任何商业或贸易活动所得收入将在南非正常纳税。但是，这可能会导致居民所得收入在南非和开展交易活动的国家（来源国）都要缴纳所得税。这种情况通常通过两国之间缔结的税收条约来解决。一般来说，利润将在居住国征税，除非业务是在另一个国家通过“常设机构”进行的。“常设机构”一词在税收协定中通常指企业开展全部或部分业务的固定营业地。

2.2.2.3 税率

非居民企业在南非境内开展贸易，也要对来自南非境内的收入按27%的统一税率纳税。现行非居民企业的企业所得税税率通常为27%。

2.2.2.4 征收范围

非居民在南非境内开展贸易或业务所获得或应计的商业收入应在南非纳税。所得税可能会受到税收协定的影响。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业来源于南非的收入，除资本性质的收入外，均应计入收入总额。企业的收入总额减除不征税收入和可扣除项目后的余额，即为应纳税所得额。

非居民企业应纳税所得额的计算与居民企业的相关规定相同。

2.2.2.6 应纳税额

通过将适用税率应用于纳税人的应税收入来确定正常的应纳税额。

2.2.2.7 预提所得税

非居民收到或应计的特许权使用费可能需要缴纳所得税或特许权使用费预扣税。因传授任何科学、技术、工业、商业知识或信息而收到的款项，通常称为“专有技术”付款，包括在“总收入”中，并应纳税。非居民收到或应计的任何特许权使用费的金额可免缴所得税，除非该非居民在收到该款项或该款项应计之日前的12个月期间，实际居住在南非的时间累计超过183天，或者支付版税的知识产权、知识或信息与非居民在南非的常设机构有关联，前提是该非居民已注册为纳税人。15%（或根据相关税收协定确定的更低税率）的特许权使用费预扣税是最终税。如果任何人支付给任何外国人或为任何外国人的利益支付的特许权使用费被认为是来源于南非境内的收入，应缴纳特许权使用费预扣税。

支付给非居民或为非居民的利益支付的任何金额的利息都应缴纳利息预扣税，前提是该金额被视为来源于南非境内的收入。利息预扣税按照利息金额的15%或根据相关税收协定确定的较低税率计算。利息预扣税是最终税。

股息税是对居民公司（总部公司除外）支付的股息征收的。外国股息也应缴纳股息税，前提是该外国股息不构成资产的实物分配，并且是以上市股票的形式支付给居民。股息税按照股息支付额的20%计算。根据税收协定，支付给非居民的股息税率可能会降低。

2.2.2.8 亏损弥补

当符合规定的各项扣除超过收入时则视为产生亏损。亏损可用以后年度的所得进行弥补，下一年度的所得不足弥补的，只要以后纳税年度内持续经营，亏损可无限期结转下一年度。除有特殊规定外，亏损不得追溯弥补。

2.2.2.9 特殊事项的处理

参见 2.2.1.5 应纳税所得额—（5）特殊事项的处理。

2.2.3 资本利得税

资本利得税于2001年10月1日起在南非征收，资本利得税不是一种单独的税，而是所得税的一部分，是对资本利得的应税部分征税。南非对居民企业在全球范围处置或视同处置资产取得的资本收益征税，应税行为非常广泛，包括销售、报废、交换、损失、销毁、没收或放弃任何资产。居民企业向股东和信托受益人分配资产，以及授予、行使或延长任何期权合同也是资本利得税的应税行为。

以下资本利得和损失不得计入应税资本收益中：

- （1）免税机构实现的收益和损失；
- （2）处置专门用于取得免税收入的资产所发生的收益或损失；
- （3）向公益组织捐款。

在特定情况下，计算资本收益时不得扣除损失。这些情况包括处置以下资产：

- （1）专门用于商业目的的飞机和船只；
- （2）2001年10月1日之前从关联方处取得的无形资产；

- (3) 处置给关联方的资产；
- (4) 为取得资产而没收的存款；
- (5) 不专门用于商业用途的期权（包括未行权已过期的期权）；
- (6) 在收购后2年内处置的股份，其股东已收到额外股息。

资本利得和损失与收入和支出分开计算。由于资本利得税自2001年10月1日起实施，在此日期之前取得的资产，按照特殊规定确定其资产的税基。

2.2.4 申报制度

2.2.4.1 申报要求

纳税人应在纳税义务发生后21个工作日内到南非税务机关进行税务登记。企业可以选择使用其财务年度作为纳税年度。如企业的财务年度截至6月30日，那么它的纳税年度就是每年的7月1日至次年的6月30日。

2.2.4.2 税款缴纳

企业所得税按年计算，按半年预缴。纳税年度的前六个月进行第一次预缴，纳税年度结束日前进行第二次预缴。对于纳税年度为3月1日至次年2月28日的纳税人，要在纳税年度结束后七个月内进行第三次缴纳（汇算清缴）。对于适用其他纳税年度的纳税人，要在纳税年度结束后六个月内进行第三次缴纳（汇算清缴）。所有公司应自其财政年度结束之日起十二个月内提交年度所得税申报表。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

个人所得税是对自然人的应税收入征收的税款。除某些例外情况外，被视为南非居民的任何自然人都应对其全球收入征税。就税收目的而言，不被视为居民的自然人，即非居民自然人仅对其来自南非境内的收入征税。

2.3.1 居民纳税人

南非以居住地为判定标准对全球收入征收个人所得税，居民个人就其全球收入纳税。资本收益自 2001 年 10 月 1 日起被纳入所得税税基。

2.3.1.1 判定标准

符合下列条件的个人为南非居民：

- (1) 经常居住在南非；
- (2) 如果不是习惯性居住，则需要纳税年度内，在南非累计居住满 91 天、在前五年中每年均超过 91 天且这前五年中累计居住满 915 天。

2.3.1.2 征收范围

(1) 应税所得

个人所得税的应纳税所得为总收入减去免税收入，再减去扣除项目和扣除标准后的金额。总收入为来源于全球的收入。实现的资本收益应按 33.3% 计入个人的应税所得。

个人所得税的应纳税所得额包括：薪酬（受雇所得），例如薪金、工资、奖金、加班工资、应税（附加）福利、津贴及特定的福利；经营或贸易的利润或损失；个人作为信托受益人而取得的收入或利润；董事费；投资收益，如利息和国外股息；租金收入；特许权使用费收入；年金；养老金收入；特定的资本收益等。

① 就业收入包括：

A. 工资

工资总额包括在南非受雇或提供服务获取的以及南非居民依照协议或自主取得的不区分收入来源的所有现金或实物形式的收入。如果在纳税年度中任何十二个月，个人在南非境外提供劳务累计超过 183 天或者连续超过 60 天，则其在南非境外提供服务获得的收入是

免税的。雇主在服务开始、转移或终止时支付的搬迁费用，包括搬家、出售旧房、搬入新居等，以及雇员获得永久性住所之前临时居住超过183天的住宿费用，不视为就业收入的一部分。

B.实物福利

原则上实物福利应当作为就业收入的一部分缴纳税款，除非有特殊的减免。例如，一名员工获得了一笔免息或者低息的贷款，应税的部分是官方利率超过员工实际享受的利率的部分。对于免费的住宿，应税收益由公司或者雇主的成本和雇员支付的金额两者价值孰高决定。雇主支付的员工或者员工亲属的医疗服务、提供药物的相关费用，其服务的等价金额为应税福利。员工和公司董事由于员工股权激励计划持有权益工具（如股票和期权）而取得的收益依据特殊规定征税，其纳税义务发生时间为取得授权时间。但是，要考虑其是受限制的还是无限制的。雇员只有在授权权益工具解禁时，才需要实际纳税。其他应税福利包括解除员工债务、偿还债务或者从雇主处取得的低于市场价值的资产。

C.养老金收入

定期支付的养老金和年金，依照正常个人所得税税率全额纳税。但是，如果居民获得的外国养老金是来源于国外社会保障或者是由于过去受雇于南非境外而获取的来源于境外的报酬，在南非是免税的。员工缴纳的用于获取养老金、公积金和退休年金的款项，可扣除金额为员工应税收入或报酬的27.5%及每年35万兰特中孰低者。

②经营和专业收入包括：

个人从事经营活动取得的收入与公司的计算方法基本一致。应税所得额的计算以年度财务报表为依据，其净利润或净亏损为会计口径。实际发生的、交易进行中发生的、与应税收入有关的、不属于资本性质的以及有商业目的的支出可以扣除。南非境外发生的支出可以扣除，但是要适用一定的损失限制规则。一般来说，所有为取得应税收入而

发生的与经营活动相关的非资本性支出，都可以扣除。可扣除的支出必须与收入有实际联系，是其成本的一部分。

A.以下开支在特殊条款下可以税前扣除：

a.用于取得收入而借贷产生的利息，包括为取得国外应税分红的股份而支出的利息；

b.与经营活动有关的法律开支，例如收回债务、买卖股票、服务协议；

c.为实现交易目的而租用资产所支付的租金；

d.纳税年度无法收回的债务；

e.在南非境内外从事经营活动而产生的差旅费，如购买货物等；

f.与生产经营有关的参与行业协会、专业团体、科技期刊的花费；

g.用于生产经营的房屋、机械、工具、物品等的维修费用；

h.向公益团体捐赠用于扶贫、帮助老年人和残疾人、支持教育等方面的支出，该项扣除限制在应税收入的 10%以内。

B.不可扣除费用包括：

a.不具有交易目的的开支；

b.资本性质的支出，不包括在规定资本免税额范围内的开支；

c.为增强企业资本架构而发生的差旅费，如购买固定资产或收购新的机构；

d.支付给前配偶的生活费；

e.个人的经营和专业收入计入个人的其他类型收入，适用累进税率。

③投资收益包括：

个人取得的股息收入（不包括信托计划和建立企业的特定股息）是免税的。境外股息收入在特定情况下免税，例如个人持有最低 10% 的有表决权的股份。自 2012 年 4 月 1 日开始，南非居民个人股东从

居民企业或在南非上市的非居民企业获取的股息需缴纳股息税。任何公司在宣告和支付股息时，都要扣缴股息税，并向南非税务机关缴纳。

自 2015 年 3 月 1 日起，免税投资额范围内的收入或收益分别减免所得税和资本利得税。在任意纳税年度内，投资于指定机构不超过 3 万兰特，共计不得超过 50 万兰特。该项减免适用于任何自然人，不论其是否为居民。

④资本收益包括：

南非居民个人在处置或视同处置资产时，需要就全球资本收益纳税，包括资产的出售、报废或交换时；个人或法人实体不再为南非居民时；个人在公司、合伙企业、信托中的利益发生转移时；个人死亡时。资本利得的计税依据为资本收益的 33.3%，并可扣除一定额度。

下列资本收益和损失不计入应税资本收益：

- A.处置自有住宅在 200 万兰特以内的收益或损失；
- B.处置个人所有的机动车辆（不含超过 10 米的船只以及净重超过 450 千克的飞行器）实现的收益或损失；
- C.一次性取得养老金和人寿保险金收益；
- D.人身伤害或疾病以及诽谤诉讼取得的赔偿；
- E.从赌博、博彩或者比赛中取得的收益或损失（不含违法活动或者来源于国外的奖励）；
- F.个人使用而购买外国货币产生的汇兑损益；
- G.特定情况下，小型企业在处置市场价值不超过 500 万兰特的资产时取得的收益或损失；
- H.债权人处置关联个人所欠债务取得的收益或损失；
- I.处置专门用于取得免税收入的资产实现的收益或损失；
- J.向公益组织的捐赠。

（2）不征税所得

当收入符合不征税的条件时，纳税人的收入不需要纳税，也不包括在总收入中。常见的两种情况是预付款和偿付款。

预付款是当雇主要求雇员代表雇主承担与业务相关的费用时，委托人（雇主）给予接受人（雇员）的一笔款项。雇员有义务向雇主证明和说明与业务有关的支出。当实际发生的费用少于批准的预付款时，雇主从雇员那里收回差额，反之亦然。雇员不会有税务负担。总收入中不包括收到的预付款，也不扣除发生的支出。

当员工代表雇主自费支付与业务相关的费用（即没有享受津贴或预付款的福利），并且证明相关费用由雇主报销，则雇员取得报销款项不会有税务负担。也就是说，雇员不得申请扣除所发生的支出，也不需要将此类报销包括在其总收入中。

（3）免税所得

免税收入包括：

- ①任何残疾人补偿和工人伤残补偿；
- ②南非社会保障发给个人或应计入个人收入的金额；
- ③居民的外国退休金（来源于国外社会保障或过去受雇于国外而来源于境外的所得）；
- ④居民因持有非居民企业超过 10%的有表决权的股票而取得的国外股息收入；
- ⑤雇员取得的由雇主在服务开始、转移、终止时支付的搬迁费用，包括搬家、出售旧房、搬入新居等，以及雇员获得永久性住所之前临时居住超过 183 天的住宿费用；
- ⑥雇主支付的为了奖励员工行为或者长期服务的第一笔不超过 5000 兰特的收入；
- ⑦授予雇员或其亲属的慈善助学金；

⑧由于退休、死亡或者因裁员、雇主停业而导致的失业所获得的第一笔不超过 50 万兰特的一次性补贴，以及第一笔不超过 25000 兰特的退休基金收益；

⑨超过 65 岁的个人每年获取的第一笔不超过 34500 兰特的利息收入，其他人每年获取的第一笔不超过 23800 兰特的利息收入；

⑩从保险公司自愿购买的年金资本项目中获得的收益；

⑪从前任配偶处取得的生活费（或赡养费）；

⑫除了特殊情况，大多数当地分配的股息，适用股息税；

⑬南非道路事故基金赔款（自 2012 年 3 月 1 日起）；

⑭免税投资额度内取得的收入或收益（自 2015 年 3 月 1 日起）。

2.3.1.3 税率

2024 年度个人所得税适用累进税率，其税阶及适用税率如下：

表 2 个人所得税税率表

应纳税所得额（兰特）	税率
1-237100	18%
237101 - 370500	42678 兰特+（超过 237100 金额）×26%
370501 - 512800	77362 兰特+（超过 370500 金额）×31%
512801 - 673000	121475 兰特+（超过 512800 金额）×36%
673001 - 857900	179147 兰特+（超过 673000 金额）×39%
857901 - 1817000	251258 兰特+（超过 857900 金额）×41%
1817001 及以上	644489 兰特+（超过 1817000 金额）×45%

个人所得税应纳税所得的税率每年由议会确定，一般称为“边际税率”或“法定税率”。个人所得税的税率是按比例浮动的，导致税额随应纳税所得额的增加而增加。每年财政部在年度预算中通过发布适用的纳税申报表公布税率。

2.3.1.4 税收优惠

(1) 起征点

个人在依照税率表正常计算税款时，如果纳税年度应税收入小于起征点，则不需要纳税，也不需要进行纳税申报。近年纳税年度中不同年龄段个人的个人所得税起征点如表 3 所示：

表 3 个人所得税起征点表

纳税年度	起征点（单位：兰特）		
	65 岁以下个人	65 岁到 75 岁的个人	超过 75 岁的个人
2024.3.1-2025.2.28	95750	148217	165689
2023.3.1-2024.2.28	95750	148217	165689
2022.3.1-2023.2.28	91250	141250	157900
2021.3.1-2022.2.28	87300	135150	151100
2020.3.1-2021.2.28	83100	128650	143850
2019.3.1-2020.2.29	79000	122300	136750
2018.3.1-2019.2.28	78150	121000	135300
2017.3.1-2018.2.28	75750	117300	131150

(2) 额外医疗费用税收减免

自 2012 年 3 月 1 日起，如果自然人纳税列入医疗计划中，可以从其应税收入中扣除一部分金额，这部分减免被称为“医疗计划费用税收减免”，医疗计划费用税收减免在雇主替雇员或者亲属支付时也可使用。自 2014 年 3 月 1 日起，65 岁以上的个人以及残疾人可享受额外的医疗费用税收减免。

(3) 免税投资

免税投资作为鼓励家庭储蓄的激励措施被引入。该激励措施自 2015 年 3 月 1 日起实施。个人不必为这些投资的回报缴纳所得税、股息税或资本利得税。任何人（包括未成年子女）都可以进行免税投资，但是，免税投资具有年度限制并且每人有 50 万兰特的终身限制。

2.3.1.5 税前扣除

个人总收入中的可扣除项目受到限制，向公益团体捐赠用于扶贫、帮助老人和残疾人、扶持教育环境保护、维护、修复和管理费用等可以扣除，扣除限额为应税收入的 10%。住房贷款利息、首付款、私人旅行、家庭生活开支以及个人保险等费用一般不能税前扣除。但是，如果私人住宅一部分定期地专门用于商业活动（如家庭办公室），其相关的非资本性支出（如房贷利息、保险、物业费、生活开支、清扫费等）可以扣除，其用于经营部分的费用通过与住宅面积的比例计算进行分摊扣除。

如果一项交易中，允许的扣除和免税额超过了获得的收入，则产生实际损失。实际损失不因一个人在一项交易中没有取得收入就被认定，如果交易持续进行，则实际损失可以无限期地在以后年度结转抵减收入，但是不得向以前年度结转。资本损失一般是独立的，只能抵减资本收益不能抵减其他收入。

2.3.1.6 应纳税额

计算应纳税额的起点是确定总收入额，总收入额代表一个人收到或应计的现金或其他形式的总收入额（不包括资本性质的收入或应计额），从总收入额中扣除某些免税总额，以得出收入额。允许扣除的总额从收入额中扣除，所有应纳税资本利得的金额加到收入额中，以得出应纳税所得额。应纳税所得额可能与根据会计原则确定的收入总额或应计所得有重大差异。例如，出于会计目的，某些资本性质的收入可能被完全包括在内，而出于所得税目的，其中只有一部分可能被包括在内。

2.3.2 非居民纳税人

南非以居住地为判定标准对全球收入征收所得税，非居民个人就来源于南非的收入纳税。资本收益自 2001 年 10 月 1 日被纳入所得税税基。

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

不满足居民纳税人条件（见 2.3.1.1）的为非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

南非的个人所得税征税范围取决于个人的税收居民身份。南非居民须对其全球收入和资本利得纳税。非居民只需就来源于南非境内的收入，或就位于南非的不动产产生的处置收益或其他资本利得纳税。

根据国内法，在南非工作的外国人有义务为在南非获得的就业收入缴纳所得税。通常，非居民的薪酬包括：

（1）工资——工资是应税的（奖金也是应税的）；

（2）津贴——津贴通常也是应纳税的（尽管外国人可能有权对他或她发生的一些相关支出进行扣除）；

（3）福利——收到的某些福利需要纳税，而其他福利则不需要纳税。

（4）其他来源的收入可能包括交易利润、董事费、租金收入、养老金等。

2.3.2.3 税率

非居民将按照与居民相同的税率缴纳所得税。

2.3.2.4 税前扣除

非居民通常有权获得与居民相同的扣除和退税。

2.3.2.5 税收优惠

如果非居民在税收上被视为另一国家的居民，则该非居民的税收地位可能会受到南非与该外国政府之间签订的税收条约的影响。

2.3.2.6 应纳税额

非居民的“总收入”为个人在任何给定的课税年度来源于南非境内的“现金或其他形式的总额”（不包括资本性质的收入）。非居民只需就其来源于南非境内的收入或应计的金额纳税。但是，非居民的税务状况可能会受到南非政府与其居住的外国政府之间达成的避免双重征税协议的影响。根据相关协议，非居民在南非获得的报酬在满足特定要求的情况下，可能不在南非缴纳所得税。

2.3.3 申报制度

2.3.3.1 申报要求

个人纳税年度为十二个月，截止日期为每年二月的最后一天。

需要进行纳税申报的个人要依照南非税务局发布的公告进行所得税申报，包括：

- (1) 总收入超过起征点的个人；
- (2) 合计资本收益的 25%与总收入之和超过起征点的个人；
- (3) 从事生产经营取得收入的个人（不含工资）；
- (4) 信托、死亡、破产的纳税代理人；
- (5) 作为工资的一部分，取得各种补贴的个人，如旅行和生活津贴；
- (6) 收到纳税申报表的个人。

若符合下列所有条件，则无须提交申报表：

- (1) 当年的受雇收入、工资税前不超过 50 万兰特；
- (2) 整个纳税年度受雇收入、工资只从一个雇主处获得；
- (3) 无汽车补助、因使用公司汽车获得的应税福利、差旅补助或其他收入（例如利息或租金收入）；
- (4) 未申领税务相关扣除、退款（例如：医疗费用、雇主发放之外的退休年金、差旅费）。

自 2019 年 1 月 25 日起,自愿或强制扣押财产的个人纳税人必须按照以下方式提交所得税申报表:

(1) 破产的个人,在财产扣押前使用的纳税识别号将失效,今后不能再使用。任何在财产扣押日期前尚未清缴的所得税申报表,必须使用宣布破产前所用的纳税识别号提交。

(2) 资不抵债的财产,受托人必须为资不抵债的财产申请一个新的纳税识别号,用于自财产扣押日期起至该纳税年度最后一天结束期间到南非税务局办理业务。重新申请纳税识别号并非强制性的,只适用于破产个人的全部或部分业务承诺转移至资不抵债财产的受托人的情况。在个人宣布破产后,破产个人需申请一个新的纳税识别号,以便在南非税务局办理缴纳税款及提交申报表等业务。

2.3.3.2 税款缴纳

个人在取得工资或股息收入时,支付方需要扣缴税款。

南非税务机关对于工资薪金征收的个人所得税,要求雇主按照规定的标准在报酬中直接扣缴。当计算个人实际应纳税款时,被雇主扣缴工资薪金个人所得税的员工只需要对相应税款多退少补。在纳税年度内,雇主需要扣除工资薪金个人所得税,并且在一个纳税期结束时,需要根据相应表格将工资薪金个人所得税分为标准员工所得税或者扣缴税。对于在员工标准所得税之下的,按标准员工所得税扣缴。如果就业不足一年,净工资需要按年计算以适用相应的税率。标准员工所得税不能退税,个人所得税的应纳税额不能少于标准员工所得税。

2.4 增值税 (Value-Added Tax)

增值税是依据《增值税法》征收的间接税。增值税包含在供应商提供的自行生产或提供的货物或劳务的应税销售价格内,任何商品标注的价格或报价都已包含增值税。增值税在提供货物或劳务时,或商品进口到南非时征收。根据《增值税法》第 1 章第 1 款的解释,“进

口服务”也需要缴纳增值税，如果服务接受方是居民个人或服务的非税收目的的，免缴增值税。

2.4.1 概述

2.4.1.1 纳税人及扣缴义务人

根据《增值税法》规定的豁免、例外、扣除和调整，应为国家收入基金的利益征收和支付增值税。供货商在开始日期当日及之后，在其企业经营过程中，供应其提供的货物或服务，应缴税款应由该款项所对应的卖方支付；在开始日期当日及之后提供进口服务时，按有关供应或进口价值的 15%（视情况而定）计算，应缴纳的税款应由进口服务的接受者支付。

2.4.1.2 征收范围

企业或个人在连续十二个月以内，应税销售总额超出固定的增值税临界值 100 万兰特，需注册成为增值税纳税人。每年应税销售总额超过 5 万兰特但不超过 100 万兰特的供应商，可以自愿申请注册登记。

企业或个人在签订合同时约定在未来的十二个月内，应税销售总额会超过 100 万兰特的，也需注册增值税。在此种情况下申请注册增值税，需要在 21 个工作日之内，提交一份评估报告或已经签订的合同。

增值税免税商品服务：金融服务、营运性公路和铁路公共交通、个人提供房屋出租、特定的教育服务（如初中、高中、大学和科技或理工大学）、劳工组织、仲裁委员会、政府机构及其成员生产的特定产品、儿童思想服务和校后中心等。

2.4.1.3 税率

在 2018 年 3 月 31 日之前，大部分商品和进口商品适用 14% 的标准税率，进口商品按合并关税等其他各税后的商品价格的 14% 计算增

值税。但有部分限量货物或劳务商品使用的是零税率。自 2018 年 4 月 1 日起，提供货物和服务的税率为 15%。

增值税零税率的货物和劳务：在南非出口的货物、汽油、柴油和照明石蜡、由南非储备银行发行的特殊金币包括克鲁格金币、国际运输和相关服务、南非以外的服务、混合奶粉、供人类生活消费的特定粮食产品（如：粗面粉面包、黑麦食品、玉米粉、玉米片、玉米饭、干玉米、干豆、水稻、扁豆、水果和蔬菜、沙丁鱼罐头或沙丁鱼、牛奶、酸奶和奶粉、蔬菜烹调油、鸡蛋、食用豆类和豆科植物）、提供给农民的农业企业所需的特殊农产品（如动物饲料，籽苗，化肥）等。企业或个人应提交有效证据材料，如税票，作为零税率商品进项税抵扣凭证。下表为增值税税率表：

表 4 增值税税率表

税率	适用情形	具体情形
14%	2018 年 3 月 31 日之前	标准税率
15%	自 2018 年 4 月 1 日起	标准税率
0%	出口货物适用零税率的规定	如果供应商同运输承包商签订了合同将货物交付至南非以外的地区,并保留出口的书面证据,那么向南非地区以外的消费者(企业或个人)出口货物,适用零税率。
	出口服务适用零税率的规定	如果服务不直接同位于南非的土地(或作出任何改善)或动产相关,或在提供服务的同时还直接向在南非的个人提供供应,那么向非居民消费者提供服务适用零税率。此外,如果服务本身是向南非以外地区提供的,该供应适用零税率。

	<p>货物和 服务的 国内供 应适用 零税率</p>	<p>当地政府收取的财产税； 不构成膳食餐饮直接消耗的某些基本食物（如黑面包、新鲜果蔬、玉米粉、食用植物油（不包括橄榄油）、牛奶和奶粉； 机动车、船舶、捕鱼船、火车、农用和生活机器所用的某些汽油和柴油基产品； 用作燃料或加热的照明煤油（石蜡）； 持续性经营下可以独立经营的企业所进行的销售（全部或部分）符合特定条件； 取得某些货物用于农业、畜牧或耕作（如，动物饲养、施肥、用于耕作的杀虫、栽培和播种）； 向南非储备银行提供黄金； 在海关监管区与提供货物（包括土地）或服务； 某些矿产权的供应； 政府征用土地的供应； 保税仓库内货物供应； 向非居民企业提供货物，非居民企业向南非供应商提供并交付货物； 为了加工、修理、清洗或翻修，临时进口货物，与之相关的服务供应； 货物或旅客跨国运输和与之相关的保险服务； 向外国远洋船舶和飞机提供的某些货物和服务； 与位于国外的土地直接相关的服务供应； 在南非以外地区提供或实现的服务供应； 向不在南非的非居民提供服务，不包括与位于南非地区的土地（或作出任何改建）或动产直接相关的服务，和非居民向南非增值税纳税人出口或提供动产； 收到政府或当局补助相关的服务； 向非居民提供质保维修服务。</p>
--	--	---

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 小微企业优惠扶持

为减少营业额低于 100 万兰特的小微企业的税收负担，自 2009 年 3 月 1 日开始，南非针对符合条件的个体工商户、合伙企业、有限公司、公司和合作社征收营业税。通过认定的小微企业可以选择注册

增值税或者是营业税，也同时满足增值税的自行申报条件。有关营业税的介绍参见 2.5.13 章节。

2.4.2.2 外交官员税收豁免

外交官员购买的指定物品免征增值税。通过注册增值税和提交申报表，向外交部、领事馆、南非政府认可的国际组织、州长、特使提交申请，以定期退款的方式给予豁免。

2.4.2.3 免税商品服务

增值税免税商品服务：金融服务、营运性公路和铁路公共交通、个人提供房屋出租、特定的教育服务（如初中、高中、大学和科技或理工大学）、劳工组织、仲裁委员会、政府机构及其成员生产的特定产品、儿童思想服务和校后中心等。

和零税率商品不同的是，免税商品没有应税商品的资质。供货商无需缴纳免税货物或劳务的增值税（销项税），免税商品的进项税不能抵扣。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额确认

根据《增值税法》，除另有规定外，货物或服务的供应价值应当为供应对价的金额减去税费，若对价是以货币形式确认的，金额为相应的货币金额；若对价并非以货币形式确认，金额应当为对价的公开市场价格。如若在支付 1958 年《邮政局法案》（1958 年第 44 号法案）第 1 条定义的邮政企业所提供的服务对价时所使用的 1958 年《邮政局法案》第 1 条定义的邮票费用应当从对价中减除；对于提供方未将对价中的税费部分单独列示的情况，视同该税费部分的金额等于对价含税金额乘以计税比率。

纳税义务发生时间取决于供应时间，简单地说，即根据《增值税法》认定的交易发生日期。一般的供应时间规则是以下较早的时间：

- (1) 开具发票的时间；
- (2) 收到付款的时间。

一般的供应时间规则适用于大多数交易。然而，有些交易有特殊的供应时间规则。如关联方之间的供应、固定财产交易和根据分期付款信贷协议进行的供应。

2.4.3.2 应纳税额的计算

除按照规范的销项税减进项税计算增值税的方法，没有其他计算缴纳增值税的方法。增值税系统的机制是基于扣除或进项税抵扣方法，这种方法允许供应方从由企业提供货物、服务收取的税款（销项税）中扣除企业购入时产生的税款（进项税）。然而，一些进项税不得抵扣，比如取得机动车辆以及娱乐活动。

2.4.4 申报制度

2.4.4.1 申报要求

企业或个人每月或每两个月申报增值税，如有特殊原因，经税务机关批准，可以申请延期。企业或个人一次应税销售额在 100 万兰特以下的，可以申请自行申报。如申请自行申报，在之前的十二个月，应税销售额应已超过 5 万兰特，或者是在接下来的十二个月，应税销售合同金额超过 5 万兰特。如果没有达到 5 万兰特，或者是根据经营活动性质，该项应税销售仅能在十二个月以后履行纳税义务，也可以申请自行申报注册。

2020 年 3 月 28 日起，如果增值税纳税人在南非税务局电子申报系统上注册，可以通过以下简单步骤，在电子申报系统上申请并获得注册通知。

- (1) 登录南非税务局电子申报系统；

- (2) 跳转至组织主菜单；
- (3) 点击侧面菜单中的南非税务局注册信息；
- (4) 选择注册通知；
- (5) 选择增值税。

自 2020 年 5 月 25 日起，若未识别出风险，南非税务局将立即向所有通过电子申报或无障碍通道提交的申请人发放增值税参考号码。税务局要求提供的证明文件可以通过电子申报、南非税务局网站在线查询系统或上门服务渠道提交，上门服务渠道需要预约。

2.4.4.2 税款缴纳

企业或个人在生产商品过程中不征收增值税。如果商品是为了免税或任何其他非应税目的而生产，供应商不得收取增值税和扣除增值税。

如果在纳税期内，进项税额超过了销项税额，税务机关将退还差额给销售商。

进口服务接受方有义务向税务机关申报和缴纳增值税。如果由非居民提供非税收目的的进口服务，增值税注册企业或个人应针对进口服务向税务机关申报和缴纳增值税。所有进口服务的应纳税额应该和其他同一纳税期间内的增值税一起缴纳。

2.4.5 其他

2.4.5.1 外国游客退税

外国游客可以在南非增值税退税管理人员处（VRA）办理所购货物的增值税退税。退税相关注意事项：

- (1) 购买者必须符合退税资格；
- (2) 一次购买商品含增值税价格需要超过 250 兰特；
- (3) 购买者必须在离开南非时带走所购商品，并在出境处接受海关和退税管理人员的检查；

(4) 所购商品必须通过有资质的购买者或运输公司通过 43 个指定商业港口的其中之一出关；

(5) 购买者需要供应商开具有效税票的，所购商品必须在发票开具之日的 90 日以内离境；

(6) 在约翰内斯堡（坦博）、德班（卡沙加）和开普敦（开普敦国际）的国际机场办理退税；

(7) 通过其他商业港口离开南非，可以通过邮寄方式申请退税，退税管理人员需要在购买商品离境后三个月以内收到退税申请及相关材料；

(8) 退税收取相关费用。

2.4.5.2 出口商品退税

当供应商向境外购买者提供动产并实际交付后，供应商可以申请零税率。

非居民或外国企业在南非购买的货物，可在货物实际运输出境以后向退税管理人员处申请退税。在特定情况下，供应商可以根据《增值税出口制度》取得并保留按要求出口的证明材料，申请增值税零税率。

2.4.5.3 增值税退税抵欠税

南非税务局已经根据立法变化实施改进了增值税退税程序，自 2019 年 9 月起，纳税人可使用企业主银行账户的增值税退税，支付企业其他子账户或分支机构的增值税欠税。当企业主账户或子账户上有到期的增值税退税时，可以按以下方式使用：

(1) 主体企业的增值税退税可抵减其他分支机构的未缴税款；

(2) 分支机构的增值税退税可以抵减主体企业的未缴税款或者其他分支机构未缴税款。

抵欠成功后,税务机关将出具退税通知书,包含说明税款所属期、增值税登记号、要支付的税款、退税抵欠额,以及退税的账户编号。

2.4.5.4 增值税国内反向征税

根据《国内反向征税条例》规定,自2022年7月1日,南非对贵金属交易实行增值税国内反向征税,即对符合下列条件的应税货物销售,按标准税率征收的增值税必须由购买者代表供应商核算并缴纳:

- (1) 销售贵金属;
- (2) 供应商是已注册登记的增值税纳税人;
- (3) 购买者是已注册登记的增值税纳税人。

2.4.5.5 外国实体注册

外国实体在南非注册增值税时,如果一个或多个外国实体属于《所得税法》第1(1)条定义的同—“公司集团”,需要注册增值税,则允许这些独立实体进行单一分支机构增值税注册。但该集团中的一家实体必须已经在南非经营企业并注册为供应商(主要注册供应商),主要注册供应商可以为所有外国实体注册一个单独的分支机构或分部。

主要供应商必须提交增值税申报表以核算其增值税,并且为其分支机构或分部提交单独的增值税申报表以核算所有其他实体的增值税。

2.5 其他税(费)

2.5.1 转让税(Transfer Duty)

2.5.1.1 概述

转让税是对不动产或土地权益获取的收入征税,针对个人交易、资产增值或者处置资产取得的价值进行征收。转让对象包括土地及其附着物以及采矿权等,房地产公司股权、封闭式公司成员权益或者不

动产信托收益等也被认为是财产，适用转让税。上述房地产公司、封闭式公司和信托的房地产公允价值占总资产的 50%以上。

2.5.1.2 税收优惠

下列不动产的转让免征转让税：

- (1) 由继承人或受遗赠人从死者处取得；
- (2) 来源于公司重组的免税财产；
- (3) 适用增值税零税率或者标准税率的交易取得的财产。

2.5.1.3 税率

自 2023 年 3 月 1 日起适用以下税率，具体如下表所示：

表 5 转让税税率表

公平市场价值或对价（兰特）	税率
0-1100000	0
1100000-1512500	（超过 1100000 金额）×3%
1512501-2117500	12375 兰特+（超过 1512500 金额）×6%
2117501-2722500	44250 兰特+（超过 2117500 金额）×8%
2722501-12100000	88250 兰特+（超过 2722500 金额）×11%
12100001 及以上	1026000 兰特+（超过 12100000 金额）×13%

2.5.1.4 申报制度

纳税人应在收购之日起六个月内缴纳税款。如果在这段时间内没有支付转让税，则每月按 10%的年利率计算利息。此处六个月的期限从交易达成的日期（即各方签署协议的最后日期）开始，而不是从合同对各方产生约束力的日期（即条件得到满足的日期）开始。

2.5.2 证券交易税（Securities Transfer Tax）

2.5.2.1 概述

证券交易税针对转让证券征税,包括在南非成立的上市及非上市公司、在南非证券交易所上市的外国公司。

2.5.2.2 税收优惠

特殊实体和交易类型免税,包括:

- (1) 证券交易不涉及所有权的改变;
- (2) 南非政府及其他国家政府;
- (3) 公益组织;
- (4) 继承人或受遗赠人通过继承方式获取;
- (5) 当一项交易被视作收购财产,则适用转让税;
- (6) 约翰内斯堡证券交易所授权的股票经纪人交易的 4 种类型的股票账户;
- (7) 转让不动产信托。

2.5.2.3 应纳税额

税率为 0.25%,税基为证券的转让价格,一般为支付价格、市场价格或者申报价格。

2.5.2.4 其他

证券交易税申报必须符合以下规定:

- (1) 上市证券为证券转让次月 14 日内申报;
- (2) 非上市证券为证券转让当月结束后两个月内申报。
- (3) 证券交易税使用专门的网上申报系统。逾期仍未缴纳税款的,按未缴税款的 10%缴纳罚款。

2.5.3 遗产税 (Estate Duty)

2.5.3.1 概述

遗产税是指通常居住在南非的人死亡时,就其遗产征收的税款。通常不居住在南非,但死亡时位于南非的个人也适用遗产税。财产包

括任何权利和财产，如动产和不动产、有形资产和无形资产等，还有信托、用益物权以及类似权利等。但对于通常不居住在南非的死者的遗产不包括：

- (1) 位于南非境外的动产和不动产；
- (2) 只在南非境外的可执行债权；
- (3) 登记、可执行仅在南非境外的商誉、许可证、专利权等类似权益，或者与之相关的在南非境外的商业活动；
- (4) 持有法人团体而不是公司的股份和股票，并且股份和股票的所有权不需要在南非进行登记；
- (5) 取得以上提及的财产、商誉、债权等收益的权利。

2.5.3.2 税收优惠

应税金额为净遗产价值减去 350 万兰特，此外还要减去获得遗产缴纳的转让税，以及扣除遗产中包含的之前获得的去世 10 年以内死者的遗产。

2.5.3.3 应纳税额

对于遗产税涉及财产价值的确定有专门的规定，通常使用市场公允价值，特殊情况除外。例如，涉及死者财产的年金价值以及非上市公司股权价值等。

要确定遗产的净价值，可以扣除部分项目，包括丧葬费用、个人债务、管理费用、成为南非居民前持有的资产、国外债务、公益捐赠以及留给遗孀部分。

遗产税的税率为 20%，自 2018 年 2 月 21 日起，超过 3000 万兰特应税金额的税率提高到 25%。根据《遗产税法》第 10 条规定，未缴遗产税每年收取 6% 的利息。

2.5.4 赠与税 (Donations Tax)

2.5.4.1 概述

赠与税是对居民个人捐赠财产(包括无偿放弃的财产)进行征税。该财产包括动产、不动产、有形或无形资产,不区分财产所在地。

2.5.4.2 税收优惠

下列行为免税:

(1) 向一方配偶婚前或婚后协议中注明的捐赠或者按照权责发生制确认的在配偶双方公证协议中规定的项目;

(2) 一方配偶从另一方获得的赠与,即已婚夫妻间的赠与;

(3) 临终捐赠;

(4) 受赠者在赠与者死亡后方可获得的捐赠;

(5) 捐赠自生效之日起六个月内取消的;

(6) 捐赠者获得的位于南非以外地区的财产;

①在捐赠者首次成为南非居民前;

②从非居民处获得的遗产或者捐赠;

③除上述①②提及的资产处置获得的资金外的其他可取代的财产;

(7) 通过某些特定主体,如人员、机构、组织、协会、事业单位等免除所得税的主体获得的捐赠,例如公益组织;

(8) 受赠人总收入中包含的因就业产生的自愿奖项;

(9) 依据信托处置的财产;

(10) 捐赠者赠与子女的农业地产的使用权或占有权(除信托、用益物权或其他类似权益);

(11) 上市公司的所得捐款;

(12) 集团内各级成员公司间的捐赠;

(13) 捐赠者(非个人)在纳税年度期间捐赠的不超过1万兰特的非正式礼品的价值;

(14) 捐赠者(个人)在纳税年度期间捐赠的不超过10万兰特的非正式礼品的价值;

- (15) 南非税务局认为合理的捐赠者善意赠与他人的生活费；
- (16) 依照 1997 年政府的土地改革计划捐赠的土地。

2.5.4.3 应纳税额

居民（捐赠人）向他人（受赠人）捐赠，须缴纳赠与税。2018 年 2 月之前，赠与税税率为 20%。自 2018 年 3 月 1 日起，累计捐赠财产价值不超过 3000 万兰特的，赠与税税率为 20%；超过 3000 万兰特的，赠与税税率为 25%。在确定 3000 万兰特的门槛时，捐赠财产的总价值从 2018 年 3 月 1 日开始到当前捐赠之日计算，2018 年 3 月 1 日之前的任何捐赠均不予考虑。确定 3000 万兰特门槛的财产总价值是在扣除任何豁免后计算的，并且一旦捐赠者超过了 3000 万兰特的门槛，所有后续捐赠将按 25% 的税率征税。财产的应税价值通常是市场公允价值。然而，有特殊规则适用于确定特定财产或财产权益的价值（例如信托、用益物权或其他类似权益）。

2.5.4.4 其他

税务机关认为的处置价格不合理的财产处置，视同赠与。赠与税应当在赠与生效之日的次月月底前缴纳，经税务机关批准可延期缴纳。捐赠人未按规定期限缴纳赠与税的，受赠人与捐赠人（无论是居民或非居民）承担连带责任。

2.5.5 关税（Customs）

2.5.5.1 概述

关税是对进口产品征收的税款。关税政策适用于进口到国内的产品，货物是根据《关税交易协调制度》进行分类。

个人带入南非的商品都必须在入关口岸向海关申报。进口到南非的商品都必须缴纳关税和增值税。

2.5.5.2 税收优惠

1964年《海关和消费税法》提供了关税退税返还表，例如南非生产的送往国外加工、修理、修整的商品再进口等。其他一般退税项目包括：残疾人制造的进口商品、外交官购买的指定物品、旅客行李、改善家庭用途的个人和家用商品。

旅客随身携带或托运行李中，价值低于5000兰特的非商业性质的商品，带入南非时需申请定额免税和增值税豁免。个人使用的体育和娱乐设备无需缴纳关税和增值税。此外，旅客购买的香水、花露水、香烟、雪茄、烟丝、红酒和含酒精饮品在限制数量以内全额免缴关税和增值税。18岁以下儿童携带的酒类和烟草类产品不允许免税。

用于改善家庭永久居住或临时居住环境的家用财物可以带入境内，免缴关税和增值税。合同工人和学生等临时入境者，可以携带家用产品并享受关税返还和增值税豁免政策，但在工作合同或学业结束的时候，入境货物需要重新出境，或者在六个月以内没有以任何方式对其出卖、出借、出租或以各种其他方式处理过，可以免税。频繁出入南非的临时居民，不能享受该税收返还政策。

得到南非民政部门批准的永久居民，可以进口一辆免税机动车，同时享受关税和增值税豁免。南非人出境工作或学习不享受此退税项目。

旅行者缴纳保证金后，在南非使用的机动车可以享受三至六个月的关税和增值税豁免。机动车出境时退还押金。六个月后，机动车必须出境。

2.5.5.3 应纳税额

关税是从价税，一般按货物的价格百分比计算。但对特定的农业产品，基于货物的度量按固定税率计算，例如：每公斤几分，每升几分等。对奢侈品或者非生活必需品从价征收额外关税。

进口商品的完税价格通过《关税与贸易总协定》规定的方法进行评估。离岸价格形成税款征收计算的基础，特许权使用费和授权费是

商品价格计算关税的一部分，允许一定的扣除额（例如延期付款支付利息）。

总价值超过 5000 兰特的商品会按 20% 的固定税率征收关税，总价值不超过 2 万兰特，超额部分免征增值税。如果携带商品（不包括消费品）总价值超过 2.5 万兰特，超额部分要按照关税和增值税的相关税率进行评估纳税。

轮船或飞机的乘务人员（包括船长和飞行员），总价值不超过 700 兰特的个人用品享有退税或免征增值税的权利。超额商品缴纳关税和增值税，且总价值不得超过 2000 兰特。每人每月只允许申请一次免税定额。

2.5.5.4 其他

（1）海关申报

在进出口商品时填写申报单，申报单和相关资料一般要求保存 5 年。无论是否缴纳关税，一旦发现错误或虚假申报，规定将没收商品并处三倍以下商品价值的罚款，如果存在欺诈行为，可能会被提起诉讼。

以商业目的进出南非的进出口商必须向南非税务局登记注册。非商业目的商品进出口商不需要登记注册，但仅限于每年三件进口商品，且每件商品不得高于 5 万兰特。

（2）旅客清关过程

入境时可以选择红色或者绿色通道入境。

①选择红色通道，旅客表明有超过免税额的报关物品需要申报缴纳关税。海关官员需要确认：报关物品的价值；旅客应纳关税和增值税的额度；是否属于旅客的免税额度。

②选择绿色通道，表明旅客没有需要报关的物品，但会对旅客行李进行随机抽查：旅客没有禁止或限制的商品；商品价值不超过免税额。

(3) 指定货物入境点

进口商品必须在海关指定的商业港口进入：

- ①海关指定的机场；
- ②海关指定的边防哨所；
- ③海关指定的海港；
- ④邮政服务。

(4) 货物入境

货物入境时，必须有进口货物舱单，舱单需列明所有进口货物内容。如未按规定申报进口商品，海关有权在直属库扣留相关商品，达到相关规定后可变卖或拍卖相关商品以缴纳关税和其他相关费用。

(5) 电子申报服务

2022年11月份，南非税务局试行网络电子平台，供旅客在抵达或离开南非之前自愿申报。该试点项目最初在沙卡国王国际机场实施。新系统允许旅客预先申报其购买、收到或以其他方式获得的物品。对于选择不在移动设备上使用网络平台的旅客，南非税务局将在航站楼提供纸质表格和自助服务柜台。

自2023年4月1日起，南非所有入境口岸逐步实施关税电子申报。全面实施后，该系统将利用抵达前的数据来强化风险管理，引入自动化到达流程，为合规旅客提供“绿色通道”，同时在以后阶段实现关税的在线支付。

(6) 临时对华政策

自2022年9月9日至2023年3月8日，南非对自中国进口或原产于中国的轮胎征收38.33%临时反倾销税。

2.5.6 外籍演员和运动员预提所得税 (Taxation of Foreign Entertainers and Sportspersons)

2.5.6.1 概述

纳税人为外籍演员或运动员（非居民），支付人为扣缴义务人。

2.5.6.2 税收优惠

15%的预提所得税为最终税款，非居民收到的该笔款项可以按照相关法规免除所得税。

外籍演员或运动员满足以下条件的将不征收预提所得税，但必须按正常居民税率缴纳所得税，并需要提交所得税申报表：

（1）受雇于南非当地居民；

（2）在评估年度内，演员或运动员在十二个月以内在南非实际居住累计超过 183 天。

2.5.6.3 税率

外籍演员或运动员（非居民）在南非从事其活动取得收入需缴纳预提所得税，税率为 15%。

2.5.6.4 申报制度

任何在南非创办、组织或促进表演的主要责任人应当在和演出人员签订协议的 14 日以内向南非税务机关报告有关演出和演出人员的事宜。

支付者需要在代扣税款后的下一个月底之前为外籍演员或运动员代缴税款。纳税人或代扣人在缴纳税款时必须向税务人员提交纳税申报表。税款不能被代扣代缴的（例如支付者是非居民时），外籍演员或运动员应在收到款项或权责发生之后的 30 日内自行向税务机关申报缴纳税款。支付者没有向税务机关代扣代缴税款的，将追究支付者的税收责任。

2.5.7 特许权使用费预提所得税（Withholding Tax on Royalties）

2.5.7.1 概述

非居民取得特许权使用费需要缴纳所得税或预提所得税。

传授科学、技术、工业、商业知识或信息而取得的收入，通常被认为“专有技术”报酬，应计入特许权使用费的“总收入”纳税。

(1) 专利、设计、商标、版权、著作权、模型、模式、计划、配方、工序流程或者其他相似性质的权利；

(2) 在电视传媒上使用的电影、胶卷、磁带、光盘、录音或与其相关联的广告传播。

2.5.7.2 税收优惠

非居民缴纳的特许权使用费预提所得税可以在所得税中减免。

该免税适用于以下情况：

(1) 该非居民取得特许权使用费之日前的十二个月内，在南非的实际居住时间累计超过 183 天；

(2) 非居民进行税务登记且在南非设立常设机构，用于取得特许权使用费的知识产权、知识或者信息与非居民在南非的常设机构相关。

2.5.7.3 税率

在 2013 年 7 月 1 日至 2015 年 1 月 1 日之间支付或到期应付的特许权使用费的预扣税率为 12%。对于 2015 年 1 月 1 日及之后支付或到期应付的特许权使用费，预扣税按已支付特许权使用费金额的 15% 计算，或根据相关税收协定（安排）规定享受更低的税率。

2.5.7.4 其他

非居民取得特许权使用费，以支付人为扣缴义务人。

申报征收：

(1) 预提所得税在特许权使用费支付或应付之日扣缴，预提税需在扣缴之日的次月月底之前向税务机关申报缴纳；

(2) 特许权使用费的支付必须按支付之日或应支付之日的当期汇率换算成兰特；

(3) 如果支付者在支付三年以内对特许权使用费进行索赔，可以退还相应税款。

2.5.8 利息预提所得税 (Withholding Tax on Interest)

2.5.8.1 概述

利息预提所得税是对任何人向非居民(包括非居民个人和非居民企业等)支付来源于南非境内的利息所征的税。取得利息所得的非居民为纳税人，税款必须由利息支付方代扣代缴。

2.5.8.2 税收优惠

根据税收协定(安排)，可适用降低利息预提所得税率或免税。税收协定(安排)规定的税率不会自动适用，必须由利息支付方在支付利息之前提交利息预提所得税申报表。

下列情况下，可免除利息预提所得税：

(1) 支付方为南非政府(国家、省或地方政府)、银行(包括南非储蓄银行、南非开放银行或工业发展公司)或者直接或间接持有10%的股权和表决权的与财务援助有关的总部公司；

(2) 利息支付与上市债务有关(例如在约翰内斯堡证券交易所上市的债券)，或者利息收款方为受监管方提供证券服务的客户，同时作为提供证券服务的代理人为另一人提供服务，如果双方之间的合同安排表明这是有意的，利息将包括该代理人或排除另一人；

(3) 外国收款方在利息支付之日前十二个月内，在南非停留超过183天；或支付利息的债权实际上与外国收款方在南非注册为纳税人的常设机构有关。

2.5.8.3 税率

15%的预提所得税税率(或根据相关税收协定(安排)规定享受更低的税率)。

2.5.8.4 申报制度

利息预提税的纳税人为从南非境内取得利息收入的非居民，扣缴义务人为利息的支付方。支付方在支付利息或到期应付利息的当日扣除利息预提税税款，并在次月月底前向税务机关缴纳。

如果扣缴的税款是以南非货币以外的任何货币计价的，必须按扣缴税款当日的即期汇率换算为兰特。

2.5.9 消费税 (Excise Duty)

消费税主要针对大量日常消费品（如石油、酒精和烟草制品）以及某些非必需品或奢侈品（如电子设备和化妆品）进行征收。征收消费税主要是为了确保国家的收入来源稳定，其次是为了抑制某些有害人类健康或环境的产品的消费。消费税收入约占南非税务局总收入的10%。

南非属于南部非洲关税同盟（SACU）的一员，每个南部非洲关税同盟国（SACU）的成员会单独对不同的产品征税。在南非，从量计征消费税的产品有：酒精产品、石油制品和烟草制品等；从价计征消费税的产品包括汽车、手机、自动售卖式游戏机、化妆品和电视接收器等。此外还征收以下具有消费税性质的税种：环境税、燃油税和道路事故基金税、健康促进税（如含糖饮料税）、国际石油污染赔偿基金税等。

南部非洲关税同盟国家共同制定了“义务在源头”的评估和会计制度，制度规定在离生产点近的地方进行征收评估和核算特定产品的消费税。

2.5.10 环境税 (Environmental Levy)

环境税是针对特定商品征收的用于净化和保护环境的税种。

(1) 塑料袋

生产企业需缴纳每个塑料袋的环境税。自 2024 年 4 月 1 日起生效的现行税率为每个袋子 32 分。此外，塑料袋生产企业需向当地主管税务机关办理关税和消费税许可，按季度向税务机关申报消费税。

直接包装的塑料袋、垃圾袋和垃圾箱衬垫不需要缴纳该项税款。

(2) 南非发电

发电厂所发的电力，要依据产生的发电量、发电过程中的损耗和总电量等按月计算缴纳环境税，税率为每千瓦时 3.5 分。

(3) 白炽灯

为提升能量效率、节约用电，对白炽灯征收环境税。自 2024 年 4 月 1 日起生效的现行税率为每盏灯 20 兰特。

(4) 机动车排放二氧化碳

对新乘用车和双排座机动车征收二氧化碳排放环境税。这项税收的主要目的是减少南非机动车的数量，使得南非更加节能和环保。税率分为两种，自 2024 年 4 月 1 日起，现行税率为机动车二氧化碳排放超过 95 克每公里的，超出部分按每公里每克 146 兰特征收；双排座机动车排放超过 175 克每公里的，超出部分按每公里每克 195 兰特征收。二氧化碳排放环境税在机动车销售时缴纳且合并缴纳。

(5) 轮胎环境税

自 2017 年 2 月 1 日起，对《海关和消费税法》附表 1 第 3E 部分所列的充气轮胎征收轮胎环境税，税率为轮胎净重每千克 2.30 兰特。

(6) 碳税

根据《碳税法》规定，自 2019 年 6 月 1 日起对国内产生的温室气体的排放征收碳税。碳税是根据《海关和消费税法》作为一种环境税征收的。

2019 年 6 月 1 日，碳税的税率为每吨二氧化碳当量 120 兰特。2020 年 1 月 1 日，税率提高到每吨二氧化碳当量 127 兰特。2023 年

1月1日，税率提高到每吨二氧化碳当量 159 兰特。自 2024 年 1 月 1 日起生效的现行税率为每吨二氧化碳当量 190 兰特。

自 2019 年 6 月 5 日起，根据《海关和消费税法》实施了单独的碳燃料税，汽油每升征收 7 分，柴油每升征收 8 分。自 2019 年 6 月 5 日起，碳燃料税和一般燃料税构成燃料税的两个组成部分。2023 年 4 月 5 日，税率提高为汽油每升征收 10 分，柴油每升征收 11 分。自 2024 年 4 月 3 日起，税率为汽油每升征收 11 分，柴油每升征收 14 分。

自 2024 年 1 月 1 日起，碳燃料税的汽油密度系数由 0.75 千克/升变更为 0.7405 千克/升，柴油的密度系数由 0.0845 千克/升变更为 0.8255 千克/升。

2.5.11 进口产品反倾销税、反补贴税、保障措施关税(Anti-Dumping, Countervailing and Safeguard Duties on Imported Goods)

反倾销税、反补贴税、保障措施关税是为保护当地产业针对倾销价格、补贴进口产品或破坏性竞争实施补救措施而对进口产品征收的附加税。

进口商品按合并关税和其他税费后的商品价格计算增值税，另加 10% 的海关估税。但来源于博茨瓦纳、莱索托、纳米比亚和斯威士兰 (BLNS) 的进口商品不另加海关估税。

2.5.12 股息税 (Dividends Tax)

南非居民企业或者在约翰内斯堡证券交易所上市的非居民企业向股东支付股息时，需要扣缴 20% 的股息税。通常股息的受益所有人为南非居民企业或者退休基金时，可以享受税收减免。非居民受益所有人在特定情形下可以享受低税率。针对申报股息受豁免情况，在 2019 年 1 月 17 日之前，支付（流出）方和收受豁免（流入）方都必须向南非税务局报告。从该日之后，只有支付（流出）方需要报告。

2018年8月14日，南非根据目前生效的与其他国家或地区的税收协定（安排），公布了最新的股息税预提税率表。

自2020年7月1日起，纳税人向扣缴义务人提交的申报和承诺事项表格的有效期为申报之日起5年内，除非作出新的申报和承诺，否则免税或降低税率政策可能不再适用。该限制存在特例，建议纳税人向扣缴代理机构澄清确认是否需要重新申报和承诺。声明和书面承诺均在支付股息之日后三年内提交给扣缴义务人。

2023年6月23日，南非根据目前生效的与其他国家或地区的税收协定（安排），公布了最新的股息税预提税率表。

2.5.13 营业税（Turnover Tax）

营业税是政府为减轻小微企业税负而引入的间接税，目的是鼓励创业以及营造良好的营商环境。适用于个体经营者、合伙企业和小微企业。

这是一个对小微企业的简化税制，替代现行企业所得税、预缴税、资本利得税、股息税和增值税。但是，一个小微企业可以注册为增值税纳税人，同时可以使用小微企业税制。

满足以下条件可注册为小微企业：

- （1）自然人或公司；
- （2）一个纳税年度内的营业额不超过100万兰特。

与所得税制度不同，营业税的计算方法比较简单，应纳税额为应税营业额乘以营业税税率。应税营业额为营业额减除免税收入。

具体的税率如下表所示：

表6 营业税税率表

营业额（兰特）	税率
0-335000	0
335001-500000	（超过335000金额）×1%
500001-750000	1650兰特+（超过500000金额）×2%

750001 及以上	6650 兰特+ (超过 750000 金额) ×3%
------------	-----------------------------

2.5.14 技能发展税 (Skills Development Levy)

年度支付的工资薪金和其他报酬超过 50 万兰特的雇主需缴纳技能发展税。年度支付工资总额等于或低于 50 万兰特的雇主，无论其是否在南非税务机关进行工资薪金个人所得税登记，均免于支付技能发展税。为发展技能进而提高生产率提供财政资金，技能发展税按照雇主支付工资总额的 1% 征收。

2.5.15 失业保险基金 (Unemployment Insurance Fund Contributions)

失业保险基金对因产假、领养假或疾病而失业或无法工作的工人给予短期救济。它还为已故纳税人的家属提供救济。南非税务机关负责按月向雇主收取大部分的失业保险基金，金额相当于雇主支付或应付给雇员报酬的 2% (特殊规定除外)。所缴纳费用总和包括：

(1) 一部分来自于雇员缴纳，金额相当于每月由雇主支付或应付给员工的全部报酬(不考虑雇主在计算工资薪金个人所得税时的可扣除项目) 的 1%；

(2) 另一部分来自于雇主缴纳，金额相当于每月由雇主支付或应付给员工的全部报酬(不考虑雇主在计算工资薪金个人所得税时的可扣除项目) 的 1%。

失业保险基金只计算由雇主支付或应支付给雇员的报酬不超过每月 17712 兰特的部分。

雇主必须在月度终了后 7 日内向南非税务局支付失业保险基金，期间从雇员报酬中扣除相应的金额。

2.5.16 航空乘客税 (Air Passenger Tax)

2011年10月1日起，去往博茨瓦纳、莱索托、纳米比亚、斯威士兰的乘客每人缴纳100兰特，去往其他国际目的地的乘客每人缴纳190兰特。

2.5.17 矿产和石油资源特许权使用费 (Mineral and Petroleum Resources Royalties)

国家作为国家矿产和石油资源的保管人，可以规定并征收矿产和石油资源特许权使用费。所有在南非开采的矿产和石油资源都需要以矿产和石油特许权使用费的形式支付补偿并通过南非税务机关缴纳。任何持有探矿权、保留许可证、勘探权、采矿权、采矿许可证或生产权或与此类权利相关的租赁或转租的个人或实体企业，或任何取得或收回在共和国境内开采的矿产资源的个人或实体企业，都应缴纳矿产和石油资源特许权使用费。自2019年9月13日起，矿产和石油资源特许权使用费的支付只能通过电子申报系统汇入南非税务局的账户，且每次支付必须附有完整的申报表。特许权使用费率是根据2008年《矿产和石油资源特许权使用费法》第4条第(1)和(2)款规定的公式确定的，并对矿产资源的精炼和未精炼情况加以区分，目前的情况如下：

(1) 精炼矿产资源：最低0.5%，最高为5%。

(2) 未精炼的矿产资源：最低0.5%，最高7%。

如果要注销矿产和石油资源实体，需要提交所有未结的MPR3申报表并缴纳未缴税款，然后通过矿产和石油资源电子邮件地址 (mineralroyalty@sars.gov.za) 提交注销申请。

2.5.18 就业税收激励 (Employment Tax Incentive)

就业税收激励 (ETI) 由南非税务机关按照《就业税收激励法》的规定，鼓励就业而制定的一种临时的税收激励，核心目标是降低青年失业率，符合以下条件的雇主可以申请：

- (1) 被雇佣员工的年龄在 18 岁至 29 岁之间；
- (2) 符合《就业税收激励法》第 12 条规定的公司雇佣员工（不区分年龄）在经济特区内从事贸易类工作；
- (3) 雇佣员工（不区分年龄）从事财政部在《政府公报》中列明的行业。

对于 18 岁至 29 岁雇员，采取以下方式计算就业税收激励金额：

(1) 在雇主雇佣合格雇员的前 12 个月内，如该合格雇员的每月薪酬少于 2000 兰特，则该雇员的就业税收激励金额相等于该雇员每月薪酬的 50%；薪酬为 2000 兰特至 4500 兰特时，就业税收激励金额为 1000 兰特；

薪酬为 4500 兰特至 6500 兰特时，根据以下公式确定金额：

$X=A-[B \times (C-D)]$ ，其中公式“X”代表必须确定的每月就业税收激励金额；“A”代表 1000 兰特的金额；“B”代表数字 0.5；“C”代表雇员每月薪酬的金额；“D”代表 4500 兰特的金额；

(2) 在同一雇主雇佣合格雇员后的前 12 个月之后的 12 个月中，每一个月内，如果该雇员的每月薪酬为低于 2000 兰特的数额，则该雇员的就业税收激励金额相等于该雇员每月薪酬的 25%；薪酬为 2000 兰特至 4500 兰特时，就业税收激励金额为 500 兰特；

薪酬为 4500 兰特至 6500 兰特时，根据以下公式确定金额：

$X=A-[B \times (C-D)]$ ，其中“X”代表必须确定的每月就业税收激励金额；“A”代表 500 兰特的金额；“B”代表数字 0.25；“C”代表雇员每月薪酬的金额；“D”代表 4500 兰特的金额，6500 兰特以上则为零。

就业税收激励的有效期为 2014 年 1 月 1 日至 2029 年 2 月 28 日。企业可以就每名符合条件的雇员申请不超过二十四个月的就业税收激励。为了遏制对就业税收激励的滥用，雇佣员工的工作内容必须按

照雇佣合同的条款执行，该合同须符合《就业基本条件法》中的记录保存条款，自 2021 年 3 月 1 日起生效。

2.5.19 钻石出口税 (Diamond Export Levy)

根据 2007 年第 15 号法案《钻石出口税法》和 2007 年第 14 号法案《钻石出口税 (实施) 法》规定，自 2008 年 11 月 1 日起，对南非出口的未抛光钻石征收钻石出口税。征税的目的是鼓励当地钻石产业在当地加工钻石，促进当地经济的发展；培养技能；创造就业机会。

钻石出口税的税率为 5%。生产商、交易商、钻石受益人或持有未抛光钻石出口许可证的人必须登记注册为钻石出口税纳税人。注册人员必须在每个评估期结束后 30 日内提交钻石出口税申报表并缴纳税款。

2.5.20 社会保障体系

广义上说，南非的社会保障体系包括三个支柱：

支柱一包括由财政资助的社会援助方案。这包括支付给主要是老年人、残疾人和儿童照顾者的合格受益人的社会赠款。该方案向 350 多万老年人、1250 万儿童和 100 多万残疾人提供定期的收入支持。

支柱二是指由雇员和雇主捐款资助的强制性社会保险制度，以在失业、残疾、职业病、退休或死亡时保护收入者及其家庭。南非没有覆盖所有工人的强制性公共养老金和保险制度，但建立了社会保障体系，使工人在短期失业（失业保险基金）或遭受与工作场所相关的残疾或疾病（根据《工伤和疾病赔偿基金法》和《矿山和工程职业病法》设立的基金）时得到保护。

支柱三包括补充的个人退休和保险制度。许多雇主和工会为雇员或成员设立了强制性基金。有几种计划类型可供收入者获得与分摊收入有关的养恤金。广义来说，这些计划可以分为各种类型的团体计划，通过雇主或行业安排获得，以及承保保险或风险相关利益的个人产品。

根据南非金融市场行为监管局规定,以下退休基金被列为退休基金的主要类型:

(1) 承销基金(UWF):专门通过南非注册保险公司签发的保单运营的基金。这类基金的唯一资产是保险单。缴款直接支付给保险人,然后保险人承诺在基金支付时支付福利。该基金对该成员的责任仅限于该基金政策所规定的应付金额。

(2) 私人管理基金(PAF):这是一个经营自己的银行账户,并根据该基金的资产规则支付收益的基金。

(3) 政府雇员养恤基金(GEPF):这是根据专门的立法(1996年政府雇员养恤金法第21号修订,称为GEP法),由政府养恤金管理机构(GPAA)管理。

(4) 公共企业基金:这些是针对某些大型半国营企业的专门退休制度。鉴于其规模,它们分别报告,包括运输基金、电信养老基金和邮政养老基金。

(5) 谈判委员会基金(BCF):这些基金是根据一个或多个工会和一个或多个雇主协会之间的集体协议建立的,根据该集体协议,雇主成员的雇员必须履行该协议。如果他们之间的工会代表,和他们之间的雇主雇佣,超过50的员工受雇于一个特定部门,劳工部长甚至可以使集体协议对在该部门工作的非工会成员的雇员和在该部门开展业务的非雇主组织成员的雇主具有约束力。

(6) 外国基金:这些基金是向南非金融市场行为监管局提供信息的非国内养老基金。在2020年,官方统计数据中只报告了一只基金。

(7) 伞式基金:也被称为多雇主基金,是指一些不相关雇主的雇员所属的基金。该基金的董事会成员通常由该基金的发起人或创建者(通常是一个基金管理人、保险公司、谈判委员会或工会)任命,而不是由该基金的成员及其雇主任命。贡献利率的成员受雇于特定的

雇主，受益人有权享受主体规则的附录所列条件，也被称为“特殊规则”，该规则用于基金的运营和管理。这类基金包括上述工会基金、谈判委员会基金、私人管理基金和承销基金。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

南非的各项税收主要由南非税务局负责征收管理。

(1) 内设机构。南非税务局内设企业与个人税收司，关税与消费税司，执法司，数据信息服务与技术司，人力资源与开发司，治理、国际关系、战略与交流司，财务司，法律顾问等机构。

(2) 分支机构。南非税务局在全国 9 个省设立了 49 个分支机构，在豪登省、西开普敦省、东开普敦省和夸祖鲁-纳塔尔省设立了 4 个大企业中心，在 18 个地方设有移动办税服务车。另外，26 家分支机构中设立了纳税人学校。

(3) 工作愿景。致力于创新、服务、促进经济增长和社会发展，支持国家融入全球经济，惠及全体南非人民。

(4) 价值理念。公平、责任、公正、诚实、尊重、透明、信任。

(5) 外部监督。南非税务局履职情况由独立的两个委员会负责监督。

① 人力资源委员会（Human Resource Committee）。负责监督南非税务局人力资源发展战略的开发与执行情况。

② 审计委员会（Audit Committee）。负责审议、质询南非税务局的风险情况，确保风险特别是影响财务报告和形象风险的管理到位；监督南非税务局会计报告和财务报表，确保合法、合规。鉴于财务报表非常复杂，审计委员会要确保财务报表透明、易懂。审计委员会，任命总审计长，监督总审计长，评估其独立性、商讨其审计范围、确定其报酬。

南非《税收征管法》自 2012 年 10 月 1 日开始实施，旨在处理各税收法案中税收征管方面的问题，简化和融合各税收管理规定，明晰税务机关和纳税人之间的权利和义务，建立公平公正的现代化税收体系，提高公民的纳税遵从度，降低税收征收成本。

3.1.2 税务管理机构职责

- (1) 负责征收管理国家的各项税收、关税及收费；
- (2) 负责征收有关政府部门的法定收入（需依据立法并与税务局达成一致）；
- (3) 负责提供海关服务，便利贸易发展，应收尽收，保护边境，防止货物非法进出口；
- (4) 负责向财政部提出税收方面的建议。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

3.2.1 税务登记

(1) 单位纳税人登记

① 税务登记的要求

当单位要履行纳税义务时，须在税务机关进行登记，税务机关将依照《税收征管法》，通过第三方信息、实地核查、市场调查、媒体信息等方式对登记的单位信息进行核实。纳税人应及时向税务机关申报相关信息的变更，如地址、邮编、银行信息等，以便税务机关及时联系（如退税等）。纳税人应在相关税种法律规定的期限内进行登记，如果在相关税种法律中没有规定登记期限，则应在发生纳税义务后的 21 个营业日（Business Day）内进行登记。税务机关也可以批准更长的登记时限。纳税人应根据生产经营情况自行主动填写申报表，注册登记相关税种（可以同时注册多个税种），税务机关有权要求纳税人提供相关资料。

② 税务登记的程序

公司注册手续完成后，DTIC 下属的公司注册处（或封闭型公司注册处）会将新公司的有关具体事宜通知南非税务局。税务局将把新成立的公司或企业自动登记为纳税人，并为其颁发税务登记号。新成立的企业须在开始经营后的一个月內委派一名公务官员（Public Officer）作为纳税人代表，就税收事宜与税务部门进行协调。被委派的公务官员需在南非居住，且其委派需得到南非税务局的批准。

（2）个体纳税人登记

①税务登记的要求

当个人要履行纳税义务时，须在税务机关进行登记，税务机关将依照《税收征管法》，通过第三方信息、实地核查、市场调查、媒体信息等方式对登记的个人信息进行核实。纳税人应及时向税务机关申报相关信息的变更，如地址、邮编、银行信息等，以便税务机关及时联系（如退税等）。

②税务登记的程序

纳税人在税务登记时生成唯一的纳税人识别号，号码中包括了纳税人的所有税收信息，以便纳税人在进行税务申报、信息变更、信息交换等相关事项时使用。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）账簿设置要求

《税收征管法》规定进行纳税申报、需要申报但还未申报、有所得收入、资产增减值、有其他应税行为或税收减免行为的纳税人有保存档案、账簿或其他涉税相关档案资料的义务，以便税务机关和其他相关部门对其进行检查，具体税种应按其相关税收法案的规定保存相关资料。

（2）会计制度简介

《税收征管法》中没有会计制度的相关规定。

（3）账簿凭证的保存要求

保存档案、账簿资料等档案内容不仅是注册纳税人的义务，其他本应注册申报的纳税人也应该保存账簿资料等档案内容。不按规定要求保存的构成犯罪。

按照税务机关的要求，档案原件应有序、安全、完整地保存，税务机关在对相关纳税期间进行检查、审计时可随时提取。

南非有多部法律涉及纳税人档案保存期限，其中税法方面的规定位于《税收征管法》中，其规定如表 7 所示。

表 7 相关档案资料保存期限

纳税人	期限
已提交申报表的	申报表提交后的五年
应提交申报表但还未提报的	申报表提交后的五年
有所得收入、资产增减值、有其他应税行为或税收减免行为的	审计检查结束后或申报提交后的五年
已通知被检查或审计的	需要提交申报表的：申报表提交之日 有所得收入的：纳税期间结束后 申报表提交失败的：纳税期间结束后
对评估存有异议或上诉的	异议或上诉结束后的五年

需要注意的是，南非其他法律也对档案保存期限做出规定，例如《公司法》对账簿、书面记录等信息规定了 7 年的保存期限。

(4) 发票等合法票据管理南非《税收征管法》中未提及发票等合法票据管理的内容。

3.2.3 纳税申报

企业实体可以按需要选择财政年度，但自然人不享受此权利，税务年度为 3 月 1 日至次年 2 月 28 日。根据所得预测，每个财政年度所得税分两次缴纳。第一次在每一财政年度的第 6 个月后，第二次在年末。第一次缴纳时，应纳税所得的估算额不能低于最低“基数”

(Basic Amount)，即税收征缴处最新估算的应纳税收入。对新企业

来说,最低基数为零。第二次缴纳时,如果应纳税收入的估算值小于当年实际应纳税收入的90%,且小于最低基数,纳税人将被处以罚款,罚款数额按下列公式计算: $[\text{实际纳税额} - (\text{应纳税最低基数} - \text{实际应纳税额} \times 90\%)] \times 20\%$ 。为防止被罚款,第二次缴纳税款时,最好将应纳税收入的估算值同最低基数一致。如需第三次缴纳税款以补足差额,公司等经济实体需在财政年度结束后6个月完成,自然人为7个月。第三次缴纳税款的期限过后,本财政年度未付税款的利息将自然增长。

《税收征管法》规定纳税人必须使用南非税务局制定的申报表申报相关税务信息,相关申报表可在南非税务局或其网站获取。纳税人注册税务系统成功后,可通过系统进行电子申报。年报表仅可以在税务机关或通过电话邮寄的方式获取,不提供电子版本。企业可以选择自己申报,也可以通过会计师事务所申报税收。

所有企业均需向南非税务局提交年度所得税申报表(Annual Income Tax Return)。大部分企业可向经营所在地的税收征缴处提报年度所得税申报表,但大企业(年经营额超过1亿兰特)需提交到位于杉藤(Sandton)的税收征缴处。杉藤税收征缴处专为纳税大企业设立,设施较好。

企业实体在提交纳税申报表时,要同时提交由审计师和税务官员签字的企业财务报表。同时还要提交其他一些材料,以证明纳税申报表的可靠性。

在税务评估之前,税务机关允许纳税人对没有争议的申报错误进行修改。电子申报系统中,纳税人得到允许后可以进入修改程序对可能导致错误评估的申报信息进行修改。纳税人应该对修改内容入档保存。

如若税务评估已开始,在没有争议的情况下,可以通过修改评估内容或者取消评估的方式对申报表进行修改。

3.2.4 税务检查

(1) 纳税评估

① 纳税评估目的

纳税评估是确定纳税人应缴税款或应退税款的过程，分为自查评估和税务机关行政评估两种。

自查评估系统是应用于税收征管体系的一种机制。自查评估下，纳税人必须报告评估基数，计算应纳税款，并支付纳税人计算的未缴税款，纳税人有责任确保计算应纳税款的正确性。而税务机关随机核实应纳税款的正确性。

行政评估系统，税务机关根据纳税人提供的真实完整的信息计算应交税款，并要求纳税人在规定期限内缴纳应交税款。

② 纳税评估的种类

最初评估、附加评估、简略评估和危险评估。

A. 最初评估

最初评估为一个纳税期间的第一次评估，《税收征管法》规定最初评估存在四种情况：

a. 当纳税人提报应付税款或退税申报表给税务机关时，最初评估即生效；

b. 如不需提交申报表，但需缴纳税款的，税款缴纳时最初评估即生效；

c. 纳税申报表和应税义务不一致时，税务机关需要对应纳税额或应退税额进行最初评估；

d. 纳税人有义务提交但未提交申报表的，税务机关对其进行最初评估。

B. 附加评估

为实现税收协调一致，税务机关对认为收入偏低的纳税人进行附加评估。附加评估是对纳税人进行的另一个评估，附加评估始终发生在最初评估之后。

C. 简略评估

简略评估仅发生在以下两种情况：

- a. 对有争议的评估可以进行简略评估，以解决争端；
- b. 如果评估中存在无争议的错误，无论是税务机关还是纳税人导致的错误，无上诉或异议，可以进行简略评估。

D. 危险评估

如果税款的征收处于危险中可以使用该评估。危险评估也称之为保护评估，以防因延误或延迟征收造成税款的损失，在申报表申报之前开展。

危险评估是税务机关根据现有信息预估的紧急任务。危险评估可以在说明原因的情况下随时进行评估，但危险评估受到以下限制：

- a. 税务官员提出的危险评估需经税务局局长同意方可执行；
- b. 当事人可以以数额太大或税务机关提出的危险不存在为由向高等法院申请复审；
- c. 税务人员说明进行危险评估的原因；
- d. 纳税人拥有反对和上诉的权利。

③ 重新评估的情况

在以下几种情况下，税务机关有权根据现有材料对不遵守纳税义务的纳税人进行重新评估：

- A. 纳税人不能按时提交纳税申报表；
- B. 纳税人提交不完整或不正确的申报表；
- C. 纳税人不能按时提交税务机关需要的信息资料；
- D. 纳税人不能完整和正确地提供信息资料；
- E. 存在危险评估的情况。

④纳税人不能按时提交申报表所承担的责任

如纳税人不能正确提交申报表,高级税务官员可以通过书面形式通知进行重新评估。重新评估即最终决定,纳税人不得再对纳税评估存有异议或上诉。

⑤补救措施

A.未提交申报表

重新评估是因为纳税人未按规定填写申报表,或填写不完整和不正确的申报表所导致,纳税人可以在规定期限内重新申报。申报表重新提交后,税务机关将不认为是最终决定。

B.提交不完整的申报表

因纳税人提交存有缺陷的申报表,导致税务机关提出纳税评估的,纳税人必须通过上诉程序对附加评估提出异议。

C.不能提交正确申报表

纳税人必须书面同意重新评估,除纳税评估不能正确反映情况外,纳税人不得提出异议或上诉。

⑥重新评估处罚

税务机关将对重新评估进行适当处罚。

⑦评估报告和评估记录

税务机关需对自查评估和行政评估下达通知,通知应包含以下内容:评估日期、评估期间、评估税额、缴纳期限。除以上内容外,基于重新评估不是纳税人提交的申报表,评估通知应附有对重新评估的解释。

⑧评估期间

《税收征管法》规定相应的纳税评估期限(具体见下表),税务机关不得擅自更改。

表8 行政评估和自查评估期限表

相关情况	税种情况	评估期限
最初评估	所得税	三年
自查评估	增值税、工资薪金个人所得税	自申报表提交后五年内
税务机关(未申报自查评估表)	增值税、工资薪金个人所得税	五年
无需申报的税款支付		最后一次纳税后五年内

⑨纳税评估定案

评估结束后,如满足指定的标准,税务机关可启动附加评估。如纳税人对最终结果没有异议,将不得上诉或要求纠正错误。

评估结束应符合以下几点:

- A.纳税人不再提供其他相关修改信息;
- B.纳税人不能提供其他正确的申报表;
- C.纳税人对评估结果不存在异议;
- D.纳税人的反对意见无效并不再提出上诉;
- E.上诉结案。

上诉期间不准结案,如上诉已被高等法院判决,可判定评估结束。

⑩申报错误的修改

在最初评估之前,税务机关允许纳税人修改无争议的申报内容。最初评估开始后纳税人发现申报错误,税务机关应启动简略评估程序进行错误修改。

(2) 税务稽查

税务机关可以在未事先通知的情况下进行检查。以下情况适用于检查:

- ①检查仅是为了税收管理的行为;
- ②检查前,税务官员应有充足的理由证实企业是正常运营;
- ③检查仅可以决定以下情况:确定经营地点所属人身份;所属人是否已经进行税务注册;是否按要求归档。

未经个人同意，除非房屋的一部分用作经营，否则税务官员不得进入个人的房屋。

税务机关下达书面通知书后，有权直接向纳税人及相关人员要求提供信息。相关信息不仅仅适用于审计和检查，也可以适用于其他税务管理。

①对相关资料要求的限制：

- A.相关资料信息必须是税收管理范围以内的；
- B.仅可以获得资料要求的相关信息；
- C.资料要求仅局限于归档保存的信息；
- D.资料信息的要求具有合理性；
- E.预估收入方面的资料是受限的。

②纳税人在《税收征管法》中享有的权利和义务：

- A.纳税人应提交完整全面真实的资料；
- B.按税务机关要求按时按地提交相关资料；
- C.如不能按时提交资料，应有合理理由向税务机关申请延期。

③不按规定履行下列义务将有可能导致刑事犯罪：

- A.提供除生产收益评估以外的信息资料；
- B.如实回答税务官员提出的问题；
- C.宣誓或郑重声明。

税务机关通过第三方信息或个人信息的获取可以避免或确定检查或审计的必要性。

①税务机关有权要求以下事项：

- A.通知个人在规定时间内规定地点参加税务机关提前通知的约谈，以确认有关税收事项，确定个人是否需要纳税；
- B.提前通知个人约谈时需要准备的信息资料和问题。

②约谈注意事项：

- A.约谈需要通过高级税务官员的许可方可进行；

- B.约谈仅限于税务事项；
- C.除有关税务法案规定外，约谈目的仅限于税务机关确定是否需要检查或审计，且不可适用于刑事侦查；
- D.约谈需要在个人同意的宣誓和声明下进行；
- E.要求约谈的内容必须是在通知中提及的特定问题；
- F.约谈地点和个人常用地点距离超过公告中所说的距离，个人可以拒绝约谈。

实地审计和刑事侦查：

①税务机关有权做以下事项：

- A.在提前通知的情况下，到达经营地址；
- B.要求提供相关资料，提问题，测试系统和提取电子信息；
- C.在经营场所对当事人或其他相关人员进行审计或刑事侦查。

②检查注意事项：

A.检查通知书注意事项：税务机关正式授权的审计或检查通知书需提前 10 个工作日下达；内容应表明日期、时间、地点（必须在工作时间）；内容应表明基本目的和范围；

- B.审计和调查必须符合各税收法案；
- C.只有正式授权的税务官员才可以进行实地审计或刑事侦查；
- D.除非家庭住宅或房屋用于生产经营，税务官员不可以进入私人住宅进行审计或调查。

③纳税人在接受税务机关审计或检查时，有义务为其提供合理支持，包括以下几个方面：

- A.提供方便的设备支持，如复印机等。如税务人员使用纳税人的复印机等设备，按月或在审计结束后按规定支付该部分费用；
- B.回答有关问题；
- C.提供相关材料。

(3) 税务审计

根据随机抽查或风险评估条件选择检查、核实和审计对象，不适用于刑事侦查。

在系统中，随机抽查根据如注册排名序号等因素进行随机选择。随机审计的选择基于申报表的申报情况。风险评估是根据收入经营情况、纳税人的实地信息和其他第三方提供的信息进行选择。

税务人员在对纳税人进行检查或审计时，必须出示授权书，如若不出示，纳税人有权拒绝检查或审计。在进行刑事侦查时，税务人员需要向纳税人出示授权书并配以税务机关工作证。

在审计时和审计后，税务人员必须按照《税收征管法》规定的步骤进行。

① 税务局局长应按要求发公告，告知被审计单位；

② 审计报告应该在审计结束后的 21 个工作日内告知纳税人，纳税人应该在收到报告之后的 21 个工作日内对审计情况做出回应。

3.2.5 税务代理

(1) 纳税代理人需履行以下职能：

① 履行纳税人所负有的税收职责、权利和责任；

② 有权享受税收减免、扣除、豁免、折扣和其他纳税人应享有的权利；

③ 依法纳税的责任。

(2) 纳税代理人需满足以下条件：

① 必须具有一定资质；

② 必须有资格管理或控制资金；

③ 可以进行独立交易；

④ 其他税收方面的职能。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

- ①登记违法处罚；
- ②会计核算违法处罚；
- ③纳税申报违法处罚。

行政处罚是对纳税人不遵从税法时施行的罚款，包括定额处罚和比例处罚两种。不履行行政义务时将处以固定数额的罚款，在未支付税款时，按税款的百分比罚款。

固定罚款金额取决于纳税人在上一个纳税年度的应纳税所得额或经评估的纳税亏损（此时上一纳税年度没有应纳税所得额），以确保罚款与纳税人的规模成比例，以达到惩罚的影响力。

（2）不履行纳税义务的处罚

- ①对不缴或少缴税款的处罚；
- ②对不履行扣缴义务的处罚；
- ③对逃避追缴欠税的处罚。

如没有按时缴纳税款，税务机关根据规定，按百分比进行处罚，税务机关可处与税款额度相等的罚款，具体如下表所示：

表9 少报税款的处罚百分比表

项目	行为	标准	如果是妨碍性事件，或者是“重复案件”	通知审计或刑事调查后自愿披露	在通知审计或刑事调查之前自愿披露
1	少报税款	10%	20%	5%	0%
2	申报纳税时未仔细检查	25%	50%	15%	0%
3	采取税收状况时无合理理由	50%	75%	25%	0%
4	不被允许的避税安排	75%	100%	35%	0%
5	重大过失	100%	125%	50%	5%
6	故意逃税	150%	200%	75%	10%

根据以上表格实施的处罚必须减去根据 2013 年《就业税收激励法》就同一就业税收激励金额实施的处罚。

对纳税人欠缴税款应加收利息。应付利息按每月到期和复利的每日余额计算。从税款滞纳之日起到税款缴纳之日按规定利率计算。退税利息自税务机关收到相关款项开始计算到税务机关退税日期。

(3) 其他处罚

税务违法、违规和犯罪包括一般违规、逃税、未经授权的申报和签名、违反保密规定等，税务机关除作出相应的处罚外还可提起刑事诉讼。

① 税务不遵从罪行

如纳税人不遵从税法规定的义务，可能会构成犯罪，可被处以罚款或不超过 2 年的监禁。税务不遵从罪包括以下几种情况：

- A. 未注册或未通知税务机关变更注册的详情；
- B. 未指定纳税代理人；
- C. 拒绝或忽视做出保密宣誓或庄严宣誓；
- D. 未保留记录或未按规定保留记录；
- E. 不按要求采集信息；
- F. 不按规定向税务机关披露相关重大事项；
- G. 不遵守税务机关根据税法做出的相关规定；
- H. 在实地审计或刑事调查中拒绝提供协助；
- I. 通过协助纳税人处置资产以妨碍税款征收。

② 偷逃税款

税务犯罪可分为税务犯罪和严重税务犯罪。故意逃税涉嫌严重税务犯罪，严重税务犯罪的监禁期最长为五年。

③ 税法规定的其他违法行为

在各税收法案中规定了其他详细的可导致犯罪的税收违法行为。

④ 罪犯的公布

为起到对税务犯罪的震慑作用，税务局局长有权公布判决的详细内容，包括姓名、住址、罪行及刑罚。

⑤法院管辖权

对审判犯有税务罪行的人，在其居住或经营的地区法院进行审判，法院有其他规定的按法院规定执行。

3.2.7 其他征管规定

(1) 纳税人信息和税务机关信息保密

税务机关保密信息是与税收法案相关的信息，例如内部政策、法律意见和备忘录等，适用一般披露规则。而纳税人信息适用隐私权，适用较为严格的披露规则。

①保密规定的目的

纳税人按照税收法案提供的信息享有完全保密的权利，且仅适用于税收目的，以鼓励纳税人完成税务注册和纳税申报，信息不能提供给任何无关第三方。任何通过第三方获得的相关信息同样受到保护。

当公共利益大于个人隐私、纳税人信息有利于刑事调查时，个人信息可以向相关执法部门披露。

②纳税人信息范围

所有纳税人提供给税务机关的信息都应受到保护。

③税务机关对纳税人信息保护的责任

每一名税务官员都有宣誓声明对纳税人信息保密的责任，不能透露给税务机关以外的任何人，否则将承担法律责任。

即使是非税务机关人员通过非正常渠道获得的纳税人信息也是需要保密的，应通过法律途径制止信息的传播。通过法律规定合法获得的纳税人信息必须履行保密义务，仅可以向相关人员履行相关职责时透露纳税人信息。

除履行职责和特殊规定外，违反保密规定透露信息是违法的，将受到刑事起诉。

④履行职责时信息披露

当税务人员履行以下正当职责时，披露纳税人信息是合规的：

- A.向有关部门提供税务罪行的有关资料，以便起诉；
- B.根据税法规定，作为民事或刑事诉讼中的证人；
- C.为得到进一步有关信息而提供的个人信息。

除纳税人的个人生物信息与税务罪行起诉有关的情况外，纳税人的个人生物信息不允许被披露。

⑤其他规定的可披露情况

税务人员可以根据其他法律规定向相关部门披露纳税人信息。

⑥高等法院要求披露

现行法律规定，高等法院可以要求税务人员按规定披露纳税人信息。除法院根据情况批准外，任何向高等法院提出披露信息的请求必须提前 15 个工作日通知税务机关。税务机关可根据披露情况对纳税人的影响和对开展税务调查的影响拒绝申请。

⑦出于管理目的的信息公布

南非税务局可公布注册纳税人姓名和纳税人识别号。涉及缴纳所得税的公益组织名单可以公布，以方便查询公益组织的捐赠情况。

⑧澄清媒体虚假信息

如果纳税人在公共媒体披露虚假信息，税务局长可出于保护税务机关的声誉澄清该虚假信息。具体实施如下：

- A.只有税务局局长有权批准；
- B.仅是为了保护税务机关的声誉；
- C.仅针对虚假信息披露有关内容；
- D.虚假信息必须是由纳税人或纳税人所授权的人所披露；
- E.应在发布信息前 24 小时通知纳税人。

⑨向其他单位披露信息

为履行法律监管职能或行使相关法律规定，高级税务官员可以向国家机关、事业单位和雇主披露其相关信息。

《税收征管法》授权向南非储备银行（SARB）、金融市场行为监管局（FSCA）、金融情报中心（FIC）、国家信用监管机构（NCR）、公司和知识产权委员会（CIPC）、非营利组织管理局（DNO）披露纳税人信息，允许以上机构和税务机关共享信息。

为确定纳税人有关信息准确性，《税收征管法》规定可以向国家机关和国家规定的其他有关单位披露信息。

国家机关或单位必须通过合法途径获得以下纳税人信息：姓名和纳税人识别号、其他身份认证号、地址和其他联系方式、雇主姓名、地址和联系方式、用于验证上述信息的非财务信息。

⑩刑事、公共安全或环境事务的披露

对涉及特定重大犯罪行为的纳税人，高级税务官员、南非警察局、南非检察机关可以单方面向法院申请信息。

⑪纳税人获得个人信息记录

以下三种情况规定了纳税人获得个人信息的权利：

A. 纳税人有权取得对该纳税人的评估决定或其他决定的相关复印件；

B. 纳税人有权取得向税务机关提供的相关信息的复印件；

C. 纳税人可以通过《信息获取促进法案》（PAIA）规定，向税务机关申请有关个人税务信息，但税务机关有权根据情况拒绝申请，并有权根据《信息获取促进法案》的规定收取费用。

⑫税务罪犯信息的公布

为维护合法纳税人的权利，经税务局局长批准，可以对已裁定的税务罪犯的姓名、地址以及犯罪细节进行公布。

⑬税务机关保密信息

- A.以下税务机关信息应保密：
- a.税务官员的个人信息；
 - b.税务机关授予的法律特权信息；
 - c.由第三方向税务机关提供的保密信息，并有可能损害其他类似内容的相关信息；
 - d.由其他国家或国际组织提供的保密信息。
- B.禁止向非税务官员或非授权的税务官员提供税务机关的保密信息。
- C.税务官员或前税务官员可以披露以下信息：
- a.公共信息；
 - b.经税务局长批准的信息；
 - c.由其他法律规定的可披露的信息；
 - d.《信息获取促进法案》允许的可披露的信息；
 - e.高等法院要求披露的信息。

（2）事先裁定

①事先裁定的目的

事先裁定制度的目的是促进对税法的解释和使用清晰、一致和确定。事先裁定为纳税人明确税务机关如何把各种税法适用于拟交易行为。当纳税人对拟交易行为评估纳税时，该裁定具有约束力，事先裁定制度适用于除关税和消费税以外的各个税种。

②事先裁定种类

表 10 事先裁定种类

裁定种类	内容
集体事先裁定	税务机关发布的关于对特定一类人就某项拟交易行为进行的税收裁定的声明
一般事先裁定	税务机关发起并发布，类似于税法的指引规范或法条解释
私人事先裁定	税务机关发布关于对一方及其相关当事人就某特定拟交易行为进行的税收裁定的声明

私人裁定意见	税务机关向纳税人提供的建议，对税务机关不具有约束力
--------	---------------------------

(3) 争议解决

① 举证

纳税人对评估争议负有举证责任。税务机关应举证纳税评估的调整和处罚是合理的。

② 评估和决策的异议

纳税人可对以下几种情况提出异议：

- A. 评估期间，纳税人的权利受到不法侵害；
- B. 拒绝纳税人申请上诉期限的；
- C. 根据税法规定可以反对或上诉的情况；
- D. 拒绝退税；
- E. 拒绝减免行政处罚的决定；
- F. 拒绝减免最低处罚的决定。

对上述情况的反对或上诉，需要按照以下规定提出：

- A. 评估结束后的 21 个工作日内提交；
- B. 提交规定表格；
- C. 详细描述反对原因；
- D. 纳税人可接收有关反对通知资料的详细地址；
- E. 纳税人或授权代表的签字；
- F. 邮寄或递交给税务机关。

对不满足以上条件的申请视为无效。

③ 税务机关对申请反对或上诉的决定

《税收征管法》规定，税务机关必须在规定的时间内对有效申请做出回应：

- A. 税务机关不允许或视情况允许申请的全部或部分；

B.税务机关必须通知纳税人有权拒绝或部分同意申请，并附上上诉程序概述。

④异议申请延期

税务机关有权按规定延长异议申请期限，具体要求如下：

A.除有其他规定的特殊情况外，延期申请必须在有效期内填写规定表格并提交给税务机关；

B.纳税人需证明申请延长期限少于 21 个工作日的合理理由和多于 21 个工作日的特殊情况；

C.超过纳税评估或决策三年的或没有正当理由的申请，税务机关可拒绝延期。

④非上诉解决机制

非上诉解决机制指在税务法庭或税务委员会以外的仲裁协调。税务机关和纳税人商议后，可采取非上诉解决机制，该机制启动后，上诉程序即取消。如非上诉解决机制协调失败，依旧保留纳税人向税务法庭上诉的权利。

⑤税务委员会

涉税金额不超过 50 万兰特或高级税务官员和上诉人同意的情况下可上诉至税务委员会。

税务委员会的成立旨在调解税务上诉案件，税务委员会主席根据相关法案规定判决双方争议，税务机关指定税务委员会听诉地点。税务委员会判决时间不得超过 60 个工作日，如超出时间，将上诉至税务法庭。税务委员会判决后，税务机关和上诉人可在 21 个工作日内，以书面形式上诉至税务法庭。

如上诉案件情况超出税务委员会裁定范围，高级税务官员可视情况决定上诉至税务法庭。

⑥税务法庭

税务法庭由南非总统批准成立，税务法庭由庭长、委员和登记官构成。

当争议涉税金额超过 500 万兰特或税务机关和上诉人共同申请时，高等法院司法部长可批准设立由三名法官构成的合议庭。

⑦ 上诉程序

上诉审理程序按《税收征管法》规定执行。一般情况下，税务法庭以视频形式进行审理，在特殊情况下或经申请，可以举行公开听讯。

⑧ 上诉费用

一般情况下，真正的争议解决不收取费用，但税务机关或上诉人上诉理由不合理的情况下，法院可判支付一定费用。

⑨ 结果公布

《税收征管法》规定，税务法庭做出的所有判决都必须公布，且不能透露纳税人的身份信息。

⑩ 高等法院上诉

当事人对税务法庭的判决继续上诉时，必须按程序向省级司法部门和最高法院上诉。上诉必须在税务法庭作出判决后的 21 个工作日或法庭庭长授予期限内通知税务法庭登记官和另一方。

⑪ 异议解决方案

对无争议和不可争议的应纳税额可以通过分期付款、税务注销和协议进行减免。

如纳税人没有全额缴纳税款，税务机关可以强制执行。

（4）纳税义务和支付

① 概述

为区分不同纳税义务和偿还欠税的能力，南非对纳税人类别进行了划分，分别为应税主要责任人、纳税代理人、扣缴义务人、第三方和根据国际税收协定（安排）指定的纳税人。

在税务机关无法追缴实际纳税人欠税的情况下，纳税人试图剥离自有财产、经营而不考虑税务因素或保留离案财产以避免支付税款时，税务机关可以介入其行为。

以下几种情况可对纳税人提供税收缓缴措施：

A.在特定情况下，纳税人提出有效的反对意见，可暂缓缴纳税款；

B.纳税人遇到合法的临时性问题，税务机关可以延长偿还欠税期限或与纳税人签订分期纳税协议；

C.税务机关有权停止追缴没有争议的欠税，可以决定临时或永久的税务注销。

②第三方责任

《税收征管法》规定个人欠税可延伸至以下第三方：

A.第三方持有应缴税款的：持有纳税人资金应付未付税款的；

B.参与财务管理的第三方：控制或定期参与纳税人整体财务管理，在纳税时存在疏忽或欺诈行为的；

C.股东公司清算资产：在公司清算一年内取得的资产而没有履行纳税义务的股东；

D.接受资产低于市场价值的：任何与纳税人存在关联关系的，关联交易时价格低于市场价值的；

E.妨碍征税的第三方：明知纳税人存在应纳税款而妨碍税款征收的，与纳税人负有共同责任。

③追缴权利

为纳税人支付税款的税务代理人、扣缴义务人和第三方，有权向纳税人追讨所支付的金额或滞留在纳税人处的同等金额资产。

④税收担保

在特定情况下，为保证税款的征收，税务机关可要求纳税人进行税收担保。包含以下纳税人：

A.由税务代理人、扣缴义务人和第三方支付税款的纳税责任人；

B.被判有税务罪、经常不按时缴纳税款、经常不遵守纳税义务遭到处罚的纳税人；

C.纳税人不是自然人且不能提供纳税担保，则由控制或参与管理的所有成员签订税收责任事项书。

税收担保不受税收反对和争议的影响。

⑤税款缴纳时间

税款应按《税收征管法》规定的期限或税务机关规定的期限缴纳。如出现财产损失风险和逃避或妨碍税款征收的情况，税务机关可加速税款征收。

A.各税种法案规定了自查评估税款的缴纳时间，税务机关评估的税款应按税务机关规定的时间期限缴纳；

B.增值税申报期限为每月的 25 日之前；

C.审核和审计税款的数额和缴纳期限按审计报告规定执行；

D.税款缴纳期限过后，税务机关有权为纳税人办理延期和分期缴纳。最终缴纳完成日期由税务机关在相关协议手续中规定，税务机关有权终止或修改协议；

E.两种税款流失风险可以提前征收税款：税务债务人的行为所致的税款提前征收，税务机关应批准启动风险评估，并规定税款缴纳时间；在税款征收存在风险的时候，高级税务官员要求立即缴纳税款。

⑥税收保全令

有迹象表明，纳税人资产将会被转移或隐匿，影响税款征收的，高级税务官员可向高等法院申请税收保全令。税收保全的资产必须按照批准保全的高等法院指示处理。

⑦税收争议暂缓缴纳税款

纳税人因税收争议可以申请暂缓缴纳税款，但税款从应征日期起征收利息直至税款缴纳。

⑧暂缓缴纳申请

申请应根据适当理由，按税务机关规定填写申请表，申请应在税收争议日期之前提出。

⑨影响申请的因素

高级税务官员根据《税收征管法》规定的以下因素判定是否批准暂缓缴纳申请：

- A. 纳税人的缴税历史；
- B. 涉及税额；
- C. 暂缓缴纳期间税款流失的风险；
- D. 纳税人是否可以提供足够的纳税担保；
- E. 涉及金额是否会导致纳税人不可弥补的财务困难；
- F. 是否进入扣押或清算程序；
- G. 争议起因是否涉及欺诈；
- H. 纳税人是否按规定提供相关信息。

高级税务官员可按以下规定拒绝暂缓缴纳申请：

- A. 争议原因是琐碎和无理的；
- B. 纳税人在采用拖延手段；
- C. 基于对暂缓缴纳原因的重新考虑；
- D. 暂缓缴纳因素资料发生重大改变。

⑩暂缓缴纳撤销

如纳税人存在争议的税款在提出异议前暂缓缴纳，而其后没有反对意见、上诉失败后不再提出上诉的，撤回暂缓缴纳，该部分税款应在规定期限内缴纳。

纳税人在暂缓缴纳税款程序启动后的 10 个工作日内不得撤销，但如果税务机关有证据证明纳税人存在资产转移和隐匿的情况下，则停止暂缓缴纳税款程序。

⑪税务机关拒绝或撤销暂缓缴纳

由于暂缓缴纳税款的规定可能会被滥用，存在税款征收风险，高级税务官员在争议期间可定期对存在的风险进行审查，并在纳税人滥用该规定的情况下撤销暂缓缴纳。

(5) 欠税追缴

①概述

在各税收法案中都规定了相关税种的欠税追缴，在《税收征管法》中强调了一些针对不同情况通用的欠税追缴方式和手段。

②追缴手段

《税收征管法》中强化了各税收法案中共存的追缴手段：

- A. 民事判决程序；
- B. 扣押或清算程序的权力；
- C. 指定第三方偿还税收债务；
- D. 对参与欠税人财务管理的成员、董事等相关人员的延伸；
- E. 纳税代理的责任；
- F. 扣缴义务人的责任。

③追缴制度

《税收征管法》规定的追缴制度：

- A. 对股东剥离公司资产的个人责任；
- B. 收到欠税人低于市场价值资产的受让人的责任；
- C. 协助欠税人隐匿资产阻碍税款征收的个人责任；
- D. 申请欠税人税收保全令的权力；
- E. 强制执行欠税人境外资产。

④追缴程序

税务机关应先向欠税人发出催缴税款通知书，并要求在超过实际缴纳税款日期的 10 个工作日内缴纳税款。

如欠税人存在真实的财务困难，欠税人可办理分期缴纳税款或办理注销手续。

⑤法院裁决

税务机关可向裁决法院或高等法院提交申请强制执行,按规定对欠税人进行清算和查封。

⑥第三方

税务机关按规定通知指定的第三方,将其持有的纳税人的资产或财物作为税款缴纳,以弥补欠税。

⑦代表外国政府的税款追缴

税收协定(安排)规定南非与签订协定的国家互相享有互惠税收协助职责。南非应根据请求国发来的规定格式的正式文书的规定追缴南非境内的欠税。

⑧纳税人境外资产的强制执行措施

如果欠税人在南非境内的资产不足以弥补所欠税额,且在境外拥有资产的,税务机关可向高等法院申请对其采取强制执行措施,并通知欠税人。如纳税人不遵从法院命令,法院可判决纳税人监禁、停止交易、上交护照、取消在南非的经营权,直至税款全部缴纳。

(6) 退税

①退税资格

纳税人存在以下两种情况可以退税:

- A.在评估过程中能明确说明退税情况;
- B.纳税人的失误导致多缴税款的。

②拒绝退税

税务机关需确定退税的正确性。

纳税人需完成以下要求才可以退税:

表 11 退税条件表

种 类	退税条件
所得税(包括临时税和工资薪金个人所得税)	填写所得税、临时税和工资薪金个人所得税申报表

增值税	已提供供应商的银行账户信息； 供应商提交所有增值税申报表。
-----	----------------------------------

纳税人提供税收担保，税务机关应审核和检查，并于审计结束前退税。纳税人可对拒不退税的情况提起反对和上诉。

③退税时间

自查评估退税应在评估之日起 5 年内提出申请；税务机关评估退税应在税务机关评估之日起 3 年内提出申请。

④退税和抵消

除有税务争议外，退税和退税利息与纳税人的应纳税义务相抵消。如有暂缓缴纳税款安排，退税不能抵税。

(7) 欠税免除和让步

税款债务人应负有应税义务，如不能按时履行补缴欠税的纳税义务，应在限期内通知税务机关。在处理欠税让步时，税务机关非常重视纳税人的历史纳税情况，以确定是否符合让步条件。

①欠税免除

税款债务无法追缴时，可以暂时或永久免除。暂时免除是指暂停偿还税款债务，但仍可在评估之日起或上诉判决日期的 15 年内追缴。暂时免除是税务机关的内部决定，对纳税人不产生任何影响，更不能免除纳税义务。永久免除是最终的决定，只有高级税务官员可以批准。

②欠税让步

高级税务官员可以批准欠税让步，欠税让步是指若符合下列相关条件，税务机关可以与纳税人达成一致，纳税人缴纳少于其欠税总额的税款，税务机关承诺不再追缴剩余税款：

- A. 欠税让步是确保欠税收回的最高净回报；
- B. 各税制的管理体制和管理效率相一致。

③不可让步情形

- A. 欠税人的其他税务事项没有进一步更新；

B.欠税人在申请欠税让步之前的3年内已经与南非税务局达成让步协议；

C.其他债权人试图对欠税人采取破产程序；

D.欠税让步造成不良影响的。

④欠税让步程序

A.南非税务局必须与欠税人签署欠税让步协议，列明的内容包括：欠税人应全额偿还的金额；南非税务局承诺不追征剩余所欠税款；南非税务局其他相关的条件。

B.欠税人需：遵守税法规定的后续义务按照南非税务局规定的方式支付欠款；放弃指定的现有或未来税收优惠，如亏损结转、扣除、抵免和退税。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

《税收征管法》和相关税种法案对扣缴义务人有具体规定。根据规定，扣缴义务人具有以下义务：

- (1) 应按税法规定代扣并缴纳税款；
- (2) 负有按时扣缴税款的责任；
- (3) 有权向纳税责任人追讨税款；
- (4) 在特定情况下（如不能按时扣缴税款），税务机关有权要求扣缴义务人提供抵押；
- (5) 相关税收法案规定扣缴义务，《税收征管法》规定缴税方式；
- (6) 税务机关可向高等法院申请保全令，扣押扣缴义务人资产；
- (7) 税务争议处理之前，扣缴义务人承担应纳税款；
- (8) 先入先出原则适用于扣缴义务人的账户和分配缴纳；
- (9) 扣缴义务人可申请分期付款。

3.3.2 非居民企业税收管理

(1) 所得税管理及源泉扣缴（重点列示预提税的税率）

南非采用全球所得征税制度，非居民企业就其来源于南非的所得缴纳所得税。所有在南非经营业务的企业，包括居民企业 and 非居民企业，都需按规定缴纳所得税，税率为 27%。

外籍演员或运动员（非居民）在南非从事其活动取得收入需缴纳预提所得税，税率为 15%。

利息预提所得税是对任何人向非居民（包括非居民个人和非居民企业等）支付来源于南非境内的利息所征的税。取得利息所得的非居民为纳税人，税款由利息支付方代扣代缴。利息的预提所得税税率是 15%（或根据相关税收协定（安排）规定享受更低的税率）。

股息预提所得税是一种对公司支付给非居民股东的股息征收的税。非居民从南非公司收到的股息，如果股息不构成实物分配，并且是支付给居民的，需要缴纳 20% 的预提税或者在约翰内斯堡证券交易所上市的非居民企业向股东支付股息时，需要缴纳 20% 的预提税。非居民受益所有人在特定情形下也可以享受低税率。某些特定行业，如石油和天然气公司以及国际航运公司的股息，预提税率为 0%。

非居民个人处置不动产的预提所得税，根据《所得税法》第 35A 条，自 2007 年 9 月 1 日起，对非居民在南非处置任何不动产的行为征收预提税。应扣缴的金额是卖方为自然人时应付金额的 5%，公司为 7.5%，信托为 10%。购买者必须扣缴税款，并在扣缴税款之日起 28 天向税务局提交申报表。如果应付金额低于 200 万兰特，则不征收预提税。

特许权使用费预提所得税是指对支付给外国个人（非居民）的特许权使用费所征的税。“外国个人（非居民）”是指在南非没有居住权的个人，包括自然人、遗产、破产遗产、公司和信托。“特许权使用费”定义为因使用或有权使用或允许使用任何知识产权，传授或承

诺传授任何科学、技术、工业或商业知识或信息，提供或承诺提供与这些知识或信息的应用或利用相关的任何协助或服务而收到或应计的任何金额。2013年7月1日至2014年12月31日间支付或到期的特许权使用费，预提税率为12%。从2015年1月1日起，所有支付或到期的特许权使用费，预提税率为15%。根据避免双重征税协定，可能有资格享受减免税率。

（2）增值税管理

非居民根据《电子服务条例》提供“电子服务”，应税总额超过100万兰特的，需在南非做增值税税务登记。自2014年6月1日起，非居民在至少发生以下两种情况时需要进行增值税税务登记：

- ①电子服务的对象是南非居民；
- ②电子服务通过南非银行账户支付；
- ③服务接受者在南非需要有办公地址、居住地址或邮政地址，该服务的发票将寄往该地址。

（3）股权转让

中国居民转让其在南非居民公司的股份取得的收益，在满足以下任一条件时，南非税务当局有权征税：

- ①被转让南非居民公司的财产主要直接或间接由位于南非的不动产组成；
- ②中国居民在转让之前持有被转让南非居民公司25%及以上的股权。

除此之外，中国居民转让其在南非居民公司的股份取得的收益，南非政府无权征税。

（4）财产转让

协定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收益的征税权问题作出了规定。

①不动产转让所得

如果中国居民转让位于南非的不动产产生收益的,南非政府有权向该中国转让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

②常设机构营业财产转让所得

转让中国企业常设机构用于营业的财产中的动产所取得的收益,可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在南非设有常设机构,那么其转让营业财产中的动产产生收益的,南非政府有权向该常设机构征税。

(5) 股息红利

在约翰内斯堡证券交易所上市的非居民企业向股东支付股息时,需要扣缴 20%的股息税。通常股息的受益所有人为南非居民企业或者退休基金时,可以享受税收减免。非居民受益所有人特定情形下也可以享受低税率。石油和天然气公司支付的某些股息需要缴纳 0%的股息税。根据税收协定,支付给非居民的股息可能适用更低税率。

(6) 特许权使用费

非居民取得特许权使用费需要缴纳所得税或预提所得税。

传授科学、技术、工业、商业知识或信息而取得的收入,通常被认为“专有技术”报酬,应计入特许权使用费的“总收入”纳税。

①专利、设计、商标、版权、著作权、模型、模式、计划、配方、工艺流程或者其他相似性质的权利;

②在电视传媒上使用的电影、胶卷、磁带、光盘、录音或与其相关联的广告传播。

特许权使用费的预提所得税税率是 15% (或根据相关税收协定(安排)规定享受更低的税率)。

符合条件的非居民纳税人可以按照避免双重征税协定条款的规定,免除预提所得税。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

《所得税法》第31节使用了“关联人”概念，并新增“关联企业”的概念。

(1) 对自然人而言，关联人是指自然人的亲属、自然人或自然人的亲属为受益人的信托组织（集合投资项目除外）。

(2) 对信托组织而言，关联人是指信托的受益人以及与受益人有关联的人。

(3) 对合伙企业和外国合伙企业的合伙人而言，关联人是指其他合伙人以及与合伙人有关联关系的人。

(4) 对企业而言，关联人是指：

①集团公司中的其他企业；

②直接或间接持有20%以上公司股份或表决权的人（《企业法》定义的企业除外）；

③持有20%以上公司股份或表决权的其他企业并且公司中没有持有多数表决权的股份持有者；

④公司的关联人管理控制的其他企业；

⑤封闭式公司的成员、成员的亲属、与成员有关系的关联人以及与上述关联人有关系的其他封闭式公司或企业。

(5) “关联企业”是指经济合作与发展组织《关于对所得和资本避免双重征税的协定范本》第9条所述的关联企业：

①缔约国一方企业直接或间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本；

②同一人直接或间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本，

并且，在上述任何一种情况下，两个企业之间在商业或财务关系中达成或施加的交易条件不同于独立企业之间达成的交易条件，此时，本应由其中一个企业取得，但由于这些条件而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

当缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，计入该缔约国一方企业的利润内并加以征税，且该被计入的利润在这两个企业之间达成的交易条件符合独立企业间交易条件的情况下，本应由首先提及的缔约国一方企业取得时，则该缔约国另一方应对这部分利润已征收的税额予以适当调整。在确定上述调整时，应适当考虑本协定的其他规定，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

4.1.2 关联交易基本类型

关联交易是指交易的双方为居民和非居民的交易(包括在境内外设有常设机构的居民或非居民)，交易类型包括货物销售、提供劳务、资金融通，以及其他涉及交易双方盈亏和资产的交易。

跨境关联交易应纳税额应基于独立交易原则。对关联人之间的跨境货物销售和劳务提供，不符合独立交易原则的，要进行纳税调整。

4.1.3 关联申报管理

在2012年4月1日及之后的课税年度，如企业进行了关联交易，应在进行企业所得税年度申报时，填写相关交易情况，申报相关收入和支出。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

转让定价文档包括主体文档、本地文档和国别报告。

如果作为南非居民纳税人的跨国企业在相关评估年度的关联交易超过或者预计超过1亿兰特，则需要准备主体文档和本地文档。

如果作为南非居民纳税人的跨国企业是跨国集团的最终母公司，并且跨国集团合并收入总额达到或超过100亿兰特，则还需要准备国别报告。

4.2.2 具体要求及内容

(1) 功能分析。说明相关交易的性质及其条件，以及满足这些交易条件和交易价格所采用的方法。

(2) 经济分析。解释交易所用的转让定价方法以及定价是否符合独立交易原则。

(3) 资料准备。准备好与关联人订立的跨境交易协议文本复印件等。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

转让定价相关规定，主要体现在《所得税法》第31节中，对关联人之间的跨境销售货物和提供劳务，如不符合独立交易原则，税务机

关将进行纳税调整。《实务准则（第7号）》（Practice Note 7）对《所得税法》第31节的执行做出了具体规定。

4.3.2 转让定价主要方法

转让定价调查调整，主要有以下几种方法：

- （1）可比非受控价格法（CUP）；
- （2）再销售价格法（RP）；
- （3）成本加成法（CP）；
- （4）交易净利润法（TNMM）；
- （5）利润分割法（PSM）。

可比非受控价格法、再销售价格法和成本加成法被称为传统交易方法，而交易净利润法和利润分割法被称为交易利润法。

4.3.3 转让定价调查

4.3.3.1 可比性分析

（1）可比性因素

可比性是独立交易原则运用的关键。影响分析可比性的因素主要有：

- ①货物和劳务的特性；
- ②承担的功能；
- ③相关协议条款规定；
- ④纳税人、关联企业承担的风险；
- ⑤经营战略。

（2）内部可比数据与外部可比数据

参照纳税人在类似条件下向独立第三方销售类似货物或提供类似劳务的价格确定的可比非受控价格，即为“内部可比数据”；参照独立第三方在类似条件下销售类似货物或提供类似劳务的价格确定的可比非受控价格，即为“外部可比数据”。

（3）国外可比数据

如在南非难以找到可比非受控信息，可以使用国外的可比数据，前提是纳税人能够评估地域差异以及其他因素对价格的影响。

（4）数据库

目前，南非税务局主要使用艾玛迪斯（Amadeus）数据库提取可比数据。纳税人使用这些可比数据时要评估地域差异以及其他因素对价格的影响。

《实务准则（第7号）》列举了一些要考虑的因素：

- ①消费者偏好对国外销售价格的影响；
- ②国外市场较高的运输费用对毛利润的影响；
- ③国外分销行业的竞争程度对毛利润的影响；
- ④会计准则的不同可能造成利润的偏差。

4.3.3.2 独立交易幅度区间与统计方法

《实务准则（第7号）》指出，转让定价不是科学，采用合适方法计算的转让定价也只是一个合理的幅度区间。在幅度区间内确定一个价格需要专业判断。如果幅度区间内数据之间有实质性差异，那就要分析区间内的所有数据是否来自于真实的独立交易结果，并审查可比性差异调整和所用方法。

《实务准则（第7号）》强调，运用传统交易方法调整时，要求可比性高。如果计算的结果在合理的区间内，就可认为其价格属于独

立交易价格。如果交易不在区间内，所做的调整应当在区间内找到最能说明受控交易事实情形的数值。如果因证据缺失不能选择区间的某一数值，税务机关会选择区间的中间值。实践中，税务机关一般会从艾玛迪斯数据库中查找可比数据并采用四分位法进行调整。

4.4 预约定价安排

预约定价安排是一种在受控交易之前确定一套适当的标准（例如，方法、可比和适当的调整、对未来事件的关键假设），以便在固定时间内确定这些交易的转让定价的安排。目前南非没有预约定价安排计划，相关立法工作正在进行。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

受控外国企业是指由除总公司以外的一个或多个南非居民拥有该公司 50% 以上的股权，或者可以直接、间接行使该公司 50% 以上表决权的外国公司。

4.5.2 税务调整

居民应按其在受控外国企业的净利润比例缴纳所得税，除非居民（连同与该居民有关的任何相关人）合计持有的股权少于 10%，且不得行使该受控外国企业至少 10% 的表决权。

某一居民确定的净利润比率是该居民的股权与受控外国企业所有股权的比例。

受控外国企业净利润需在财务报告中以货币计量，且按照纳税年度的平均汇率换算成兰特，在此期间净利润计入居民收入。

4.6 成本分摊协议管理

未查询到相关规定。

4.7 资本弱化

南非的资本弱化规则是转让定价规则的一部分，其将独立交易原则应用于某些关联人之间进行的交易、运营、计划、协议或非正式的协议中，这些交易使交易一方获得税收利益。如果纳税人利用关联关系寻求避税、递延纳税，资本弱化规则要求纳税人按照独立交易原则进行调整。

从合规角度看，纳税人承担举证责任，以证明交易、经营、方案、协议或非正式协议符合独立交易原则。

4.8 法律责任

南非税务局在对企业转让定价审计后，如认为其与关联人的定价不符合独立交易原则，会根据自己掌握的可比数据，向纳税人签发评估修订书。

南非没有专门设立转让定价文档相关的法律责任。

第五章 中南税收协定及相互协商程序

5.1 中南税收协定

5.1.1 中南税收协定

《中华人民共和国政府和南非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》（以下简称“中南税收协定”）和《中华人民共和国政府和南非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的议定书》（以下简称“中南税收协定议定书”）均于2000年4月25日签订，2001年1月7日生效，并于2002年1月1日起执行。中南税收协定是中国对外缔结的第66个双边税收协定，也是中国同非洲国家签订的第5个双边税收协定。协定共29条，规定了人和税种的适用范围、不同类型的税收管辖权、税收无差别待遇、相互协商程序和税收情报交换四大部分内容。

中国和南非都是《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称“《公约》”）的签约国，随着《公约》在两国陆续生效（2022年9月1日对中国生效，2023年1月1日对南非生效），对中南税收协定也进行了相应的修订。根据经济合作与发展组织数据库显示，《公约》从2023年1月1日起适用于中南税收协定中关于预提税的条款，从2023年7月1日起适用于中南税收协定中其他条款。本《指南》将《公约》对中南税收协定的相关修订直接体现在税收协定具体条款之后。以下是原文链接地址：<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810770/c1153605/content.html>。

5.1.2 适用范围

（1）主体范围

主体范围包括适用于协定的缔约国一方或同时为双方居民的人。这里提及的“人”包括个人、公司和按照缔约国各自的现行税法视同纳税单位的其他实体，但在南非方面，不包括合伙企业。“缔约国一方”和“缔约国另一方”是指中国或者南非。

“缔约国一方居民”在中国是指按照中国法律，由于住所、居所、总机构所在地或者其他类似的标准，在中国负有纳税义务的人；在南非是指构成南非普通居民的个人和实际管理机构设在南非的任何其他人。

根据上述关于人和居民的规定，可能会出现同一个人成为中国和南非双方居民的情形。对于其身份判定，应按以下规则依次确定：

①应认为仅是其有永久性住所所在缔约国的居民；

②如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为仅是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

③如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为仅是其习惯性居处所在缔约国的居民；

④如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为仅是其国民所属缔约国的居民。“国民”一语是指任何具有缔约国一方国籍的个人和任何按照该缔约国现行法律建立的法人、合伙企业或团体；

⑤如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

按照《公约》对双重居民实体的认定规则，除个人以外的人构成缔约国双方的居民，缔约国双方主管当局应结合其实际管理机构所在地、注册地或成立地以及任何其他相关因素，尽力通过相互协商确定其在适用该协定时的居民身份。如未能达成一致，则其人不能享受该协定规定的任何税收优惠或减免，但缔约国双方主管当局就其享受协定待遇的程度和方式达成一致意见的情况除外。

（2）客体范围

客体范围包括协定适用的中国和南非现行税种。在中国为个人所得税和企业所得税，在南非为标准税和附加公司所得税。

（3）领土范围

在领土范围方面，“中国”一语是指中华人民共和国，用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域；“南非”一语是指南非共和国，用于地理概念时，包括其领海，以及根据南非法律和国际法已经或以后将要确定的南非可以行使主权或管辖权的领海以外的任何区域，包括大陆架。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。

由于国际税收协定的主要功能是划分居民国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税。因此，国际税收协定通常采用的原则是，只有居民国企业在来源国设有常设机构的，来源国对该企业才有征税权，但仅限于常设机构的营业利润。

对于赴南非投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照协定的规定构成在南非的常设机构，对其税收成本具有重要影响。因此，有必要了解常设机构的概念及其具体规定。

常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、服务型常设机构以及代理型常设机构四类。

（1）场所型常设机构的认定

根据协定，场所型常设机构包括：

①管理场所；

- ②分支机构；
- ③办事处；
- ④车间；
- ⑤作业场所；
- ⑥矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

同时，按照协定第五条第四款规定，场所型“常设机构”一语应认为不包括：

①专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

②专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

③专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

④专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

⑤专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

⑥专为上述第①项至第⑤项所提及的活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

（2）工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续超过十二个月的建筑工地、工程（包括建筑、装配或安装）或者与其有关的监督管理活动。

（3）服务型常设机构的认定

根据中非税收协定，服务型常设机构是指中国企业通过雇员或者雇佣的其他人员在南非为同一个项目或者相关联的项目提供服务，包括咨询劳务，且在整个活动期间的任何二十四个月中存在连续或累计提供超过十二个月的情况。

（4）代理型常设机构的认定

当一个中国人（独立代理人除外）在南非代表中国的企业进行任何活动，且有权并经常行使权力以该企业的名义签订合同，应认为该中国企业在南非设有常设机构。如果这个人通过固定营业场所进行的活动限于协定第五条第四款规定的准备性和辅助性活动，则不应认为该固定营业场所构成了常设机构。

上述独立代理人是指这样一种情况，当一个中国企业仅通过常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在南非进行营业，不应认为在南非设有常设机构。

（5）子公司是否构成母公司常设机构的认定

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者被控制关系，不会仅因为该关系而使子公司构成母公司的常设机构。但是，子公司如果有权并经常以母公司名义签订合同，符合上述代理型常设机构认定条件的，子公司构成母公司的常设机构。在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，是否构成常设机构需要具体分析。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中南税收协定第六条至第二十二条规定了各项所得在缔约国双方的税权分配，按照所得的不同性质可以分为：

（1）营业所得：包括营业利润（第7条）以及海运和空运（第8条）；

（2）个人取得的劳务所得：包括第14条至第21条的规定，涵盖独立个人劳务所得、非独立个人劳务所得、董事费、艺术家和运动员、退休金、政府服务、教师与研究人员，以及学生、学徒和研究人员；

（3）投资所得：涵盖了股息（第10条）、利息（第11条）以及特许权使用费（第12条）；

(4) 财产收益与其他所得：包括不动产所得（第6条）、财产收益（第13条）以及其他所得（第22条）。

以下将按不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

5.1.4.1 股息

中南税收协定中“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

一国居民公司支付给另一国居民的股息，可以在另一国征税。然而，这些股息也可以在支付股息公司所属的居民国，按照该国法律征税。如果股息受益所有人为缔约国一方居民，中南税收协定规定所征税款不应超过股息总额的5%。

5.1.4.2 利息

中南税收协定中“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金，由于延期支付的罚款，不视为利息范围。

发生于一国而支付给另一国居民的利息，可以在另一国征税。然而，这些利息也可以在该利息发生国，按照该国的法律征税。如果利息受益所有人是缔约国另一方居民，中南税收协定规定所征税款不应超过利息总额的10%。

利息的发生地判定规则同股息不同，中南税收协定规定，如果支付利息的人为缔约国一方居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

5.1.4.3 特许权使用费

中南税收协定中“特许权使用费”一语是指：

(1) 使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带或软盘的版权，专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项；

(2) 使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项。

发生于一国而支付给另一国居民的特许权使用费，可以在另一国征税。这些特许权使用费也可以在其发生国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则对上述第(1)项所得所征税款不应超过特许权使用费总额的10%。而对上述第(2)项所得，则所征税款不应超过特许权使用费调整数额的10%。“调整数额”是指特许权使用费的70%。

特许权使用费的发生地判定规则同股息不同，中南税收协定规定，如果支付特许权使用费的人是缔约国一方居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

5.1.4.4 营业利润

根据中南税收协定第七条第一款的规定，中国居民企业通过在南非设立的常设机构取得的营业利润，南非政府有权征税。但如果中国居民企业取得的收入与常设机构没有实际联系，则南非政府无权征税。

根据中南税收协定第七条第三款的规定，在确定营业利润时，中国企业在南非的常设机构有权扣除其自身因营业活动发生的各项费

用，包括行政和一般管理费用，且利润和费用的确定不局限于南非一地。

5.1.4.5 不动产所得

中南税收协定意义上的不动产所得是指纳税人在不转移财产所有权的条件下，通过利用不动产，包括纳税人直接使用或通过出租等方式而取得的收益。若是纳税人转让不动产而取得的收益，则不构成税收协定意义上的不动产所得，而属于“财产收益”这一概念的范畴。

根据中南税收协定第六条的规定，中国居民使用位于南非的不动产而产生的所得，南非政府可以向中国居民征税。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协议规定了最小范畴，即“不动产”应当包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，地产的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏水源和其他自然资源的权利。同时，明确规定船舶和飞机不属于不动产。中国居民取得来源于南非的不动产使用所得，不考虑其是否在南非设有常设机构，南非政府均有税收管辖权。

5.1.4.6 财产收益所得

中南税收协定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收益的征税权划分问题作出了规定。

（1）不动产转让所得

如果中国居民转让位于南非的不动产产生收益的，南非政府有权向该中国转让方征税。“不动产”的确定按照中南税收协定第六条的规定处理。

（2）常设机构营业财产转让所得

转让企业常设机构用于营业的财产中的动产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在南非设有常设机构，那

么其转让营业机构财产中的动产产生收益的,南非政府有权向该常设机构征税。

(3) 股权转让所得

中国居民转让其在南非居民公司的股份取得的收益,在满足以下任一条件时,南非税务当局有权征税:

①被转让南非居民公司的财产主要直接或间接由位于南非的不动产组成;

②中国居民在转让之前持有被转让南非居民公司 25% 及以上的股权。

除此之外,中国居民转让其在南非居民公司的股份取得的收益,南非政府无权征税。

(4) 转让从事国际运输的船舶或飞机所得,或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益,应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

5.1.4.7 个人劳务所得

(1) 独立个人劳务

根据中南税收协定第十四条,中国居民由于提供专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得,应仅在中国征税。但具有以下两种情况之一的,可以在南非征税:

①在南非为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下,南非政府可以仅对属于该固定基地的所得征税;

②在有关财政年度开始或结束的任何十二个月中在南非停留连续或累计达到或超过 183 天。在这种情况下,南非政府可以仅对在南非进行活动取得的所得征税。

“专业性劳务”一语特指包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动,以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

(2) 非独立个人劳务

根据中南税收协定第十五条，中国居民个人在南非受雇取得的所得，中国政府和南非政府均有权征税。同时，对来源国的征税权作出了限制，即中国居民个人在南非受雇取得的所得，同时满足以下三个条件的，南非政府无权征税：

①在有关财政年度开始或结束的任何十二个月中在南非停留连续或累计不超过 183 天；

②该项报酬由不是南非居民的雇主支付或代表该雇主支付；

③该项报酬不是由雇主设在南非的常设机构或固定基地所负担。

非独立个人劳务条款同时规定，在中国或南非的居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在中国或南非征税。

5.1.4.8 经营国际运输的飞机或船舶所得

中南税收协定第八条规定，中国企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在中国征税。

5.1.4.9 董事费

根据中南税收协定第十六条，中国居民作为南非居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在南非征税。

5.1.4.10 艺术家和运动员

根据中南税收协定第十七条，中国居民作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在南非从事其个人活动取得的所得，可以在南非征税。

中国表演家或运动员在南非从事个人活动取得的所得，不归属于表演家或运动员本人，而归属于其他人的，该所得可以在南非纳税，不受协定第七条“营业利润”、第十四条“独立个人劳务”和第十五条“非独立个人劳务”的约束。

5.1.4.11 退休金

根据中南税收协定第十八条，除适用第十九条“政府服务”第二款规定外，因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税。但由南非政府、其行政区或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在南非征税。

5.1.4.12 政府服务

根据中南税收协定第十九条，南非政府、其行政区或地方当局对向其提供服务的个人支付退休金以外的工资、薪金和其他类似报酬，应仅在南非征税。但是，如果该项服务是在中国提供，而且提供服务的个人是中国居民，并且该中国居民：

- (1) 是中国国民；
- (2) 不是仅由于提供该项服务才成为中国居民，

则该项工资、薪金和其他类似报酬，应仅在中国征税。

南非政府、其行政区或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在南非征税。但是，如果提供服务的个人是中国居民，并且是中国国民的，该项退休金应仅在中国征税。

5.1.4.13 教师和研究人員

中南税收协定第二十条规定，任何个人是，或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，两年内免于征税。但该条款不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。

5.1.4.14 学生和实习人员

中南税收协定第二十一条规定，学生、企业学徒或实习生是，或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免于征税。

学生、企业学徒或实习生取得的不包括在上述款项之内的赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。

5.1.4.15 其他所得

根据中南税收协定第二十二条，中国或南非居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡未作规定的，应仅在其居民国征税。虽有这一规定，但除前文不动产所得条款所述情况以外的其他所得，如果所得收款人为中国居民，通过设在南非的常设机构在南非进行营业，或者通过设在南非的固定基地在南非从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定，而应视情况分别适用第七条“营业利润”或第十四条“独立个人劳务”的规定。

5.1.5 南非税收抵免政策

南非居民对来自全球的收入缴纳相关税款。但是，如果居民从国外取得的收入可能已经或需要在外国缴税，从而导致对该收入的双重征税，南非可对该收入（不包括外国资本收益或损失）进行税收抵免，纳税人可申请相关退税。申请抵免退税时，需要满足以下条件：

- （1）在外国缴纳的税款必须是基于所得缴纳的税款；
- （2）这些税款必须是根据外国的法律征收的；

(3) 应证明在国外取得的相关收入应该纳税，即必须存在纳税的法律义务；

(4) 在国外缴纳的税款必须是在没有任何追讨权的情况下缴纳的；

(5) 在国外缴纳的税款金额应包含在该南非居民的应税收入中。

中南税收协定仅在少数跨国所得类型上（如国际运输企业所得、退休金及政府雇员工资等）适用独占征税权原则，从而避免了缔约国双方的征税权冲突。而在绝大部分跨国所得类目上，则是适用税收管辖权分享原则或一定条件下的税收管辖权分享原则。这两种情形下，缔约国双方的双重征税问题并没有得到完全解决，仅在一定程度和范围内有所缓解。因此，要想进一步避免国际双重征税，还必须同时规定作为纳税人居民国的缔约国一方，对其居民纳税人的上述跨国所得征税时，应当采取适当的消除双重征税的措施和手段。

中南税收协定“消除双重征税方法”条款规定，中国居民从南非取得的所得，按照规定在南非缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法 and 规章计算的中国税收数额。

5.1.6 无差别待遇原则

中南税收协定的无差别待遇条款规定了中南两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容：

(1) 国民无差别待遇，即中国国民在南非投资应与南非国民在相同情况下负担的税收相同或更轻。

(2) 常设机构无差别待遇，即中国企业在南非设立的固定营业场所，如果按规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能高于进行同样活动的南非居民企业。

(3) 间接投资无差别待遇，即中国企业向南非企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算南非企业的应纳税所得额时，应将对中国企业支付的款项与对南非本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位。

(4) 子公司无差别待遇，即中国企业在南非的子公司无论出资形式或比例如何，不应比南非其它类似企业税收负担更重。

无差别待遇原则并不仅仅适用于《指南》5.1.2 节“客体范围”所述的税种，而是适用于中国和南非所有的现行税种。

中南税收协定议定书特别规定，协定无差别待遇条款并不影响南非对中国居民企业设在南非的常设机构征税的税率高于对南非居民企业征收的标准税税率五个百分点。

5.1.7 在南非享受税收协定待遇的手续

未查询到相关规定。

5.2 中南税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务当局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴南非投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

国家税务总局于 2013 年 9 月发布了部门规范性文件《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号），为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国居民应

当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序的适用范围、启动、效力等，并且能够积极合法地运用这一程序，从而有效解决跨国税收争议。

中南税收协定争议是指中国与南非之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税收争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。相互协商程序即两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。中南税收协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

根据“协商程序”条款，当一个中国居民投资者或经营者认为南非政府采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以将案情提交中国主管当局；或者如果案情涉及国民无差别待遇，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

5.2.3 相互协商程序的适用

为规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号），自 2013 年 11 月 1 日起施行。

（1）符合条件的申请人

包括中国居民和中国国民。中国居民是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

（2）相互协商程序适用的范围

相互协商的事项限于中南税收协定适用范围内的事项，但超出适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经中国和南非税务主管当局同意，也可以进行相互协商。主要有以下六项：

①对居民身份的认定存有异议，特别是中南税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

②对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

③对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

④违反中南税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

⑤对中南税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

⑥其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4 启动程序

（1）申请时效及条件

中南税收协定第二十五条规定，相互协商申请时效必须为该案情不符合本协定规定的征税措施第一次被通知之日起三年内提出。启动相互协商程序的条件为以下五项：

①申请人为可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过中南税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反中南税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反中南税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不存在本办法第十九条规定的情形(第十九条 在两国主管当局达成一致意见之前, 申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的, 税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请)。

对于不符合上述规定全部条件的申请, 税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益, 有必要进行相互协商的, 也可以决定受理。

(2) 税务机关对申请的受理

省级税务机构负责受理。受理申请的省税务机关应在 15 个工作日内, 将申请上报税务总局, 并将情况告知申请人, 同时通知省以下主管税务机关。

发生下列情形之一的, 税务总局可以决定终止相互协商程序, 并以书面形式告知省税务机关, 省税务机关应告知申请人:

- ①申请人故意隐瞒重要事实, 或在提交的资料中弄虚作假的;
- ②申请人拒绝提供税务机关要求的与案件有关的必要资料的;
- ③因各种原因, 申请人与税务机关均无法取得必要的证据, 导致相关事实或申请人立场无法被证明, 相互协商程序无法继续进行的;
- ④缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的;
- ⑤其他导致相互协商程序无法进行或相互协商程序无法达到预期目标的。

对于相互协商结果, 税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关, 省税务机关应告知申请人。

5.2.5 相互协商的法律效力

达成的协议应予以执行, 而不受中南两国国内法律的时间限制。双方主管当局经过相互协商达成一致意见的, 分别按不同情况处理如下:

(1) 双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的, 税务总局应将结果以公告形式发布;

(2) 双方就具体案件的处理达成共识, 需要涉案税务机关执行的, 税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。

经双方主管当局相互协商达成一致的案件, 涉及中国税务机关退税或其他处理的, 相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕, 并将情况报告税务总局。

相互协商程序进行期间, 不停止税务机关已生效决定的执行, 税务机关或者税务总局认为需要停止执行的除外。

5.2.6 南非仲裁条款

未查询到相关规定。

5.3 中南税收协定争议的防范

中南税收协定争议主要体现在两个不同的层面。第一个层面是跨国纳税人(中国投资者)与收入来源国(南非)之间就中南税收协定条款的解释和适用引发的争议;第二个层面是跨国纳税人(中国投资者)与收入来源国(南非)之间基于中南税收协定条款的解释和适用争议无法达成和解, 并申请进入相互协商程序后, 转化为中国与南非两个主权政府之间的税务争议。税收协定争议中, 跨国纳税人是直接利害关系方, 应当着重防范和避免争议的发生。

5.3.1 中南税收协定争议产生的主要原因及表现

中南税收协定争议是中国投资者与南非税务当局或者中国税务当局之间的税务争议, 此类争议产生的主要原因有二, 其一是中国投资者在赴南非投资的决策阶段没有全面周详地考察中南税收协定及南非当地税法的具体规定, 致使投资项目在南非落地后, 一些尚未识别的税务成本增加; 其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上

没有事先与南非税务当局以及中国税务当局进行有效的沟通,由此引发税务争议。

由税收协定引发的争议主要有:税收管辖权争议、税收歧视和税收协定的滥用。主要体现在征税范围扩大、税款多征、以国内法代替国际法等。以下是一些常见的税收协定争议的表现:

(1) 双重税收居民身份

中国居民企业在南非依据南非法律设立了项目投资公司,但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时,这一项目投资公司根据中国税法以及南非税法的规定既是中国居民企业又是南非居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务当局以及南非税务当局事先协商确定其单一税收居民身份归属,那么将无法享受税收协定优惠,由此可能引发税务争议。

(2) 受益所有人身份被否认

中国投资者在南非获取股息、利息或者特许权使用费等所得时,按照中南税收协定可以享受优惠税率。应按照南非《所得税法》的要求,提供中国居民身份证明以及受益所有人证明材料,从而适用中南税收协定规定的优惠税率,降低在收入来源国的税负。若未能提供受益所有人相关的证明材料,有可能被拒绝享受税收协定待遇,由此可能引发税收争议。

(3) 营业利润与特许权使用费区分争议

中国居民企业或个人向位于南非的商业客户提供技术服务并收取技术服务费,其收入属于税收协定规定的营业利润,中国居民无须在南非缴纳所得税。但是,如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的,容易引发税务争议。这种混合行为极易被南非税务当局全盘认定为技术授权行为,将中国居民收取的费用视为特许权使用费,要求中国居民在南非缴纳所得税。技术服务费与技术授权费的区

分问题是税收协定争议的高发地带。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权的两部分收入，避免税收成本的增加。

（4）常设机构的认定争议

中国投资者在南非获得营业收入是否应当在南非履行纳税义务，很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在南非的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在南非纳税。是否构成常设机构会影响企业在南非的纳税成本。因此，常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

在场所型常设机构认定方面，协定规定专为准备性、辅助性目的设立的场所且其全部活动属于准备性或辅助性活动的，不属于常设机构。如何认定准备性、辅助性活动和其目的，也是中国投资者与南非税务当局之间的争议高发点。

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为南非商业客户提供工程服务，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构的认定规定，尤其要注意工程期限，同时准确区分工程地与场所，以免引发争议。

在服务型常设机构认定方面，要注意雇员的服务时限，如果超过期限则可能被认定为常设机构。此外，中国投资者既提供技术转让又提供技术支持服务的，如超过期限，也很容易被认定为常设机构。

在代理型常设机构认定方面，中国投资者在南非的代理人要符合独立代理人的条件，否则将会被认定为中国投资者在南非的常设机构。

（5）营业利润归属争议

中南税收协定采用了实际联系原则进行利润归属，要求企业应将常设机构和在当地的非常设机构之间的业务事项进行划分，非常设机构与常设机构之间最好能做到各自独立。

5.3.2 妥善防范和避免中南税收协定争议

中国投资者与南非税务当局一旦产生税收协定争议,可以先自行与当地税务局协商,如果协商不成,则可以通过启动相互协商程序加以解决。因此,中国投资者应当注重增强防范和避免产生中南税收协定争议的能力,强化税务风险管理,确保在南非投资或经营能够实现最优化的经济目标。

(1) 全面掌握中南税收协定及南非税法的具体规定

防范中南税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对南非税法以及中南税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解,结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险,合理地进行税务规划,严格按照南非税法及中南税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

(2) 与南非税务当局开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解南非税法、中南税收协定具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上,进一步做好与南非税务当局沟通与交流的准备工作,备齐相关证明材料,就一些关键税务风险点的处理与南非税务当局开展充分的沟通和交流,努力获得南非税务当局的承认或谅解,必要时可以通过申请事先裁定等方式,尽力将税务争议风险进行锁定。

(3) 寻求中国税务当局方面的帮助

中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助,获取相关税收规定以及投资政策信息,与中国政府相关方面保持良好的沟通关系,并可以与国家税务总局以及各省市税务机关国际税收部门进行沟通。

第六章 在南非投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

在居民纳税人方面，南非的税收征管要求覆盖了税务登记、账簿凭证管理、纳税申报、税务检查和审计全流程。企业在南非注册成立后，必须在 1 个月内指定 1 名纳税人代表，其主要职责是代表企业履行纳税义务，包括提交税务申报、接收税务部门的通知以及处理与税务相关的其他事宜。纳税人代表必须是南非居民，且需要得到南非税务部门的批准。

当单位或个人要履行纳税义务时，必须在税务机关进行登记，税务机关将依照《税收征管法》，通过第三方信息、实地核查、市场调查、媒体信息等方式对登记的单位或个人信息进行核实。

纳税人在税务登记时生成唯一的纳税人识别号，号码中包括了纳税人的所有税收信息，以便纳税人在进行税务申报、信息变更、信息交换等相关事项时使用。

6.1.2 信息报告制度

纳税人应及时向税务机关申报相关信息的变更，如地址、邮编、银行信息等，以便税务机关及时联系（如退税等）。如：《税收征管法》规定纳税人必须在地址变更后 21 个工作日内告知南非税务局。

纳税人应根据生产经营情况自主填写申报表，注册登记相关税种，税务机关有权要求纳税人提供相关资料。

税务机关有权要求纳税人或第三方对相关税种进行详细的税务申报。根据《所得税法》，在纳税人移民、变为非居民或终止一段纳税期间时，税务机关有权要求纳税人进行临时申报。

6.1.3 资料留存制度

对于账簿管理，南非法律规定纳税人必须妥善保管财务记录、账簿和其他相关文件，保存期限通常为5年，以备税务机关随时检查。企业需要在财政年度结束后的12个月内提交年度所得税申报表，并附上审计师和纳税人代表签署的财务报表。

为确保转让定价的合规性，南非税务局要求跨国公司准备并保存详细的转让定价文档。这些文档通常包括功能和风险分析、可比公司分析以及具体的交易细节。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在南非设立子公司的纳税申报风险

根据南非《所得税法》，注册成立地或实际管理机构位于南非的企业为南非居民企业。因此，在南非设立的子公司为南非的居民企业。南非居民企业需要就境内及境外的全部所得缴纳企业所得税。具体纳税要求及申报程序等规定参见第二章居民企业相关内容。中国居民作为母公司，取得子公司税后利润分配的股息或利润，仍需在南非缴纳预提税。

6.2.2 在南非设立分公司或代表处的纳税申报风险

不在南非成立的、没有独立法人资格的外国公司分公司或代表处属于非居民企业，需要就其从南非取得的收入在南非缴纳企业所得税。南非并不根据非居民企业是否在南非构成常设机构来判定是否应进行征税，因此，在南非设立分公司或代表处应注意对具体业务按照南非税法规定（尤其是所得来源地判定的规定）进行申报纳税。

6.2.3 在南非取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

非居民纳税人在南非没有设立常设机构或虽设立常设机构但取得的所得与常设机构没有实际联系的，应注意就其来源于南非的所得

是否有义务申报缴纳所得税，尤其应注意南非预提税制度的规定，防范未及时申报纳税而产生的税收风险。

6.3 调查认定风险

转让定价调查应注意事项：

（1）功能分析。说明相关交易的性质及其条件，以及满足这些交易条件和交易价格所采用的方法，包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法等。

（2）资料准备。要准备与关联人订立的跨境交易协议文本复印件等。

（3）经济分析。解释交易所用的转让定价方法以及定价是否符合独立交易原则。

6.4 享受税收协定待遇风险

“走出去”企业一般将重心放在依照被投资国当地的税法缴纳税款，而对税收协定的重要性认识不足，忽视税收协定对自身合法权益的维护作用，可能存在未享受协定待遇多缴税款的税收风险。中国居民从南非境内取得的股息、利息、特许权使用费、转让财产收益、营业利润等所得，需要在南非缴纳税款，但根据两国税收协定，可能在南非享受不征税、免税或降低税率的协定待遇。如果中国居民未按南非国内法规定的程序享受协定优惠，则存在多缴税款的风险。

6.5 其他风险

南非投资环境虽然存在诸多优势，有利于企业的经营发展，特别是在矿产资源、制造业等领域有着很强的国际竞争力，但是其仍然存在诸如货币汇率市场不稳定、罢工频发等影响企业发展的不利因素。南非金融体系成熟，监管严格，但近年来南非兰特汇率波动较大，兰特大幅贬值，企业在投资合作过程中需充分考虑当地货币汇率风险。

中国企业在南非投资一定要守法经营、依法办事，遵守南非有关法律法规、税收制度、知识产权保护制度、南非黑人经济振兴政策等。在企业办理税务登记、纳税申报以及缴纳税款时，要严格依照当地的税收征管要求，履行纳税义务，配合相关部门调查，发生纳税争议时，要积极寻求相关部门帮助。

参 考 文 献

- [1]南非税务局网站：www.sars.gov.za
- [2]南非财政部网站：www.treasury.gov.za
- [3]南非宪法（Constitution of the Republic of South Africa）
- [4]《中华人民共和国政府和南非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》：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153605/content.html>
- [5]中华人民共和国商务部：《对外投资合作国别（地区）指南——南非（2023年版）》
- [6]南非公司与知识产权局网站：<http://www.cipc.co.za/>
- [7]南非《税收征管法》（Republic of South Africa Tax Administration Act）
- [8]南非《所得税法》（Republic of South Africa Income Tax Act）
- [9]南非统计局网站：www.statssa.gov.za
- [10]中国商务部网站：www.mofcom.gov.cn
- [11]荷兰国际财税文献局网站：<https://www.ibfd.org/>

编写人员：孙超 徐晓欢 李新秀 张川 王晓含 张琪舒 韩菲菲

审校人员：施科云 张晓勤 张靖悦 譙海军 次仁卓嘎 刘嘉元 周恋 陈文婷