

中国居民赴南非 投资税收指南

摘 要

“走出去”战略是我国发展开放型经济、全面提高对外开放水平的重大举措。随着我国“走出去”战略的实施，中国企业“走出去”步伐明显加快。为了更好地服务于“走出去”企业，加强“走出去”企业的税收服务，我们编写了《中国居民赴南非投资税收指南》。该指南围绕南非的基本情况、投资环境、法律体系、税制状况、税收征管、税收协定等方面，对南非的税制进行了较为详细的解读。

第一章主要介绍了南非的基本情况，涉及地理、经济、政治、文化、基础设施、金融体系等7个方面。

第二章主要介绍了南非的投资环境，分析了影响投资的相关因素以及赴南非投资应注意的问题。

第三章主要介绍了南非的法律体系，主要的法律制度以及应注意的法律问题。

第四章主要介绍了南非的税制，包括设立的税种、税务机构的设置以及主要税种的相关要素。

第五章主要介绍了南非税收的征收管理，包括税务登记、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。

第六章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。

目 录

摘 要.....	2
目 录.....	1
第一章 南非概况.....	1
1 地理环境.....	1
1.1 地理位置.....	1
1.2 行政区划.....	2
1.3 行政首都.....	2
1.4 立法首都.....	2
1.5 司法首都.....	2
1.6 自然资源.....	2
1.7 气候条件.....	3
1.8 人口分布.....	3
2 政治制度.....	3
2.1 南非政体.....	3
2.2 南非议会.....	3
2.3 行政体制.....	4
2.4 司法体系.....	4
3 社会文化.....	4
3.1 民族语言.....	4
3.2 宗教习俗.....	4
3.3 科教医疗.....	5
3.4 工会组织.....	5
4 基础设施.....	5
4.1 公路.....	5
4.2 铁路.....	5
4.3 空运.....	6
4.4 水运.....	6
4.5 通信.....	6
4.6 电力.....	6
5 金融环境.....	6
5.1 当地货币.....	6

5.2	外汇管制.....	6
5.3	银行机构.....	7
5.4	融资条件.....	7
5.5	信用卡使用.....	7
5.6	证券市场.....	8
6	商务成本.....	8
6.1	水、电、燃料价格.....	8
6.2	劳动力供求及工薪.....	8
6.3	土地及房屋价格.....	8
7	经济状况.....	9
7.1	宏观经济.....	9
7.2	财政收支.....	9
7.3	外汇储备.....	9
7.4	通货膨胀.....	9
7.5	信用等级.....	9
7.6	重点产业.....	9
7.7	对外经贸.....	10
7.8	辐射市场.....	10
7.9	中南经贸.....	11
第二章	南非投资环境及赴南非投资应注意的问题.....	12
1	南非投资环境概述.....	12
1.1	南非投资的有利因素.....	12
1.2	南非投资的不利因素.....	13
1.3	南非国家发展规划.....	14
2	中国居民近年来赴南非投资简况.....	14
3	中国居民赴南非投资应注意的问题.....	15
3.1	做好前期准备, 评估投资可行性.....	15
3.2	利用投资工具, 选择好投资方式.....	15
3.3	根据发展需要, 合理选择投资地.....	16
3.4	投资注册公司, 了解办理手续.....	16
3.5	遵守当地法规, 防范投资风险.....	17
第三章	南非法律体系与投资南非应注意的法律问题.....	18

1	南非法律体系概述.....	18
1.1	法律渊源.....	18
1.1.1	宪法.....	18
1.1.2	制定法.....	18
1.1.3	普通法.....	19
1.1.4	习惯法.....	19
1.1.5	国际条约.....	19
1.2	法律发展现状及特点.....	19
1.3	南非司法体系.....	19
2	南非投资法律制度.....	20
2.1	南非投资保护制度.....	20
2.2	南非外国投资准入制度.....	21
2.2.1	投资主管部门.....	21
2.2.2	投资领域.....	21
2.2.3	投资方式.....	21
2.2.4	BOT 方式.....	21
2.3	南非投资促进制度.....	21
2.3.1	优惠政策框架.....	21
2.3.2	行业鼓励政策.....	25
2.4	南非外汇法律制度.....	26
3	南非商事组织法律制度.....	28
3.1	公司法律制度.....	28
3.2	合伙法律制度.....	29
3.3	外国公司经营制度.....	29
3.4	其他商事组织制度.....	30
4	南非财产权法律制度.....	30
4.1	外国人在南非购买财产.....	31
4.2	土地的购买与处置.....	31
5	南非劳工法律制度.....	31
5.1	劳动法律概述.....	31
5.2	劳动合同与劳动组织法律制度.....	31
5.3	劳动时间及工资法律制度.....	32

5.4	劳动保护.....	33
5.5	外国劳动者准入制度.....	33
5.6	劳动救济法律制度.....	33
6	南非知识产权法律制度.....	34
7	南非争端解决法律制度.....	34
8	黑人经济振兴政策.....	35
第四章	南非税制.....	36
1	南非税制体系及机构设置.....	36
1.1	南非税制概览.....	36
1.2	南非税务机构设置.....	36
1.2.1	南非国家税务局职责.....	36
1.2.2	南非国家税务局机构设置.....	36
1.2.3	税收收入.....	37
1.2.4	人员情况.....	37
2	企业所得税.....	37
2.1	概述.....	37
2.2	纳税人.....	38
2.3	应纳税所得额.....	39
2.3.1	一般规定.....	39
2.3.2	不征税收入.....	39
2.3.3	可扣除项目.....	39
2.3.4	不可扣除的项目.....	41
2.3.5	折旧与摊销.....	41
2.4	税率.....	42
2.5	资本利得.....	43
2.5.1	不得计入的利得和损失.....	43
2.5.2	不得扣除损失的特殊情况.....	43
2.6	亏损弥补.....	44
2.6.1	正常亏损.....	44
2.6.2	资本损失.....	44
2.7	税收优惠.....	44
2.7.1	工业项目.....	44

2.7.2	经济特区.....	45
2.7.3	投资节能设备.....	45
2.7.4	国际航运.....	46
2.8	转让定价.....	46
2.8.1	关联企业（关联人）.....	46
2.8.2	转让定价调整方法.....	47
2.8.3	可比性分析.....	47
2.8.4	独立交易幅度区间与统计工具.....	48
2.8.5	文档要求.....	48
2.9	征收管理.....	49
2.9.1	税务登记.....	49
2.9.2	纳税年度.....	49
2.9.3	税款缴纳.....	49
3	个人所得税.....	49
3.1	纳税人.....	49
3.2	应税所得.....	50
3.2.1	一般规定.....	50
3.2.2	免税收入.....	50
3.2.3	就业收入.....	51
3.2.4	经营和专业收入.....	52
3.2.5	投资收益.....	53
3.2.6	资本收益.....	53
3.2.7	扣除.....	54
3.2.8	免税额.....	54
3.2.9	抵免.....	54
3.2.10	损失.....	55
3.3	税率.....	55
3.4	申报缴纳.....	55
3.4.1	扣缴税金.....	55
3.4.2	纳税期限.....	55
3.4.3	纳税申报.....	55
3.4.4	税款缴纳.....	56

4	转让税.....	56
4.1	征税对象.....	56
4.2	税率.....	57
4.3	减免.....	57
5	证券交易税.....	57
5.1	征税对象.....	57
5.2	税率.....	57
5.3	申报缴纳.....	58
5.4	减免.....	58
6	遗产税.....	58
6.1	征税对象.....	58
6.2	税基.....	59
6.3	税率.....	59
6.4	减免.....	59
7	赠与税.....	59
7.1	征税对象.....	59
7.2	税率.....	59
7.3	减免.....	60
8	增值税.....	61
8.1	概述.....	61
8.2	税率.....	61
8.3	增值税的登记注册和申报征收.....	61
8.3.1	登记注册.....	61
8.3.2	申报征收.....	62
8.4	税收优惠扶持和豁免.....	62
8.4.1	小微企业优惠扶持.....	62
8.4.2	外交官员税收豁免.....	63
8.4.3	零税率商品.....	63
8.4.4	免税商品服务.....	63
8.4.5	零税率和免税商品服务的区别.....	63
8.5	增值税退税.....	64
8.5.1	外国游客退税.....	64

8.5.2	出口商品退税.....	64
9	关税.....	65
9.1	概述.....	65
9.2	完税价格.....	65
9.3	海关申报.....	65
9.4	进口商品退税返还.....	65
9.5	旅客关税.....	65
9.5.1	旅客缴纳关税.....	65
9.5.2	免税定额.....	66
9.5.3	超额商品税率.....	66
9.5.4	轮船或飞机乘务成员.....	66
9.5.5	旅客清关过程.....	66
9.6	指定货物入境点.....	67
9.7	货物入境.....	67
9.8	移民或者返回居民带入境的家庭财物.....	67
9.9	机动车辆.....	67
9.10	临时进口机动车辆.....	67
10	外籍演员和运动员预提所得税.....	68
10.1	纳税人.....	68
10.2	应税所得及税率.....	68
10.3	税款申报与征收.....	68
10.3.1	申报.....	68
10.3.2	征收.....	68
10.4	税收责任.....	68
10.5	税收减免.....	68
11	特许权使用费预提所得税.....	69
11.1	税基.....	69
11.2	纳税人.....	69
11.3	税率.....	69
11.4	税款的申报与征收.....	69
11.5	税收减免.....	69
12	其他各税.....	70

12.1	消费税.....	70
12.2	环境税.....	70
12.3	进口产品反倾销税、反补贴税、保障措施关税.....	71
12.4	股息税.....	71
12.5	印花税.....	71
12.6	营业税.....	71
12.7	技能发展税.....	71
12.8	失业保险基金.....	71
12.9	飞机乘客离境税.....	72
12.10	矿产和石油资源特许权使用费.....	72
第五章	南非税收征管.....	73
1	概述.....	73
2	税务登记.....	73
2.1	纳税人信息登记、变更和删除.....	73
2.2	税种注册登记.....	73
2.3	生物识别信息.....	73
2.4	纳税人识别号.....	74
3	税务申报和归档.....	74
3.1	纳税申报.....	74
3.1.1	申报表.....	74
3.1.2	申报要求.....	74
3.1.3	申报截止日期.....	74
3.1.4	申报表的修改.....	75
3.1.5	第三方申报.....	75
3.1.6	其他填表人.....	75
3.2	档案保存.....	75
3.2.1	保存档案的义务.....	75
3.2.2	档案保存期限.....	76
4	信息采集.....	76
4.1	新信息的采集权力和步骤.....	76
4.1.1	税务机关要求.....	76
4.1.2	搜集原因.....	77

4.1.3	搜集方式.....	77
4.2	检查、核实、审计和刑事侦查的一般规则.....	77
4.2.1	检查、核实和审计的选择根据.....	77
4.2.2	执行人员.....	78
4.2.3	审计步骤.....	78
4.2.4	刑事侦查时的权利保护.....	78
4.3	检查、资料要求、审计和刑事侦查.....	79
4.3.1	检查.....	79
4.3.2	相关资料要求.....	79
4.3.3	个人相关资料要求.....	80
4.3.4	实地审计和刑事侦查.....	80
4.4	调查.....	81
4.4.1	调查注意事项.....	81
4.4.2	审判官的权力和义务.....	82
4.4.3	被传唤人权利.....	82
4.5	搜查和扣押（有委任证）.....	82
4.5.1	委任证的相关限制要求.....	82
4.5.2	委任证许可税务官员的权力：.....	83
4.5.3	执行委任证的限制.....	83
4.5.4	当事人权利.....	84
4.6	搜查和扣押（无委任证）.....	84
4.6.1	目的.....	84
4.6.2	限制.....	84
4.6.3	当事人拥有的权利.....	85
5	纳税人信息和税务机关信息保密.....	85
5.1	保密规定的目的.....	85
5.2	纳税人信息.....	85
5.2.1	纳税人信息范围.....	85
5.2.2	税务机关对纳税人信息保护的责任.....	85
5.2.3	履行职责时信息披露.....	86
5.2.4	其他规定的可披露情况.....	86
5.2.5	高等法院要求披露.....	86

5.2.6	管理目的的信息公布.....	86
5.2.7	澄清媒体虚假信息.....	86
5.2.8	向其他单位披露信息.....	87
5.2.9	刑事、公共安全或环境事务的披露.....	87
5.2.10	纳税人获得个人信息记录.....	87
5.2.11	税务罪犯信息的公布.....	87
5.3	税务机关保密信息.....	88
5.3.1	信息内容.....	88
5.3.2	可披露信息.....	88
6	事先裁定.....	88
6.1	事先裁定的目的.....	88
6.2	事先裁定种类.....	88
7	纳税评估.....	89
7.1	纳税评估目的.....	89
7.2	纳税评估的种类.....	89
7.2.1	最初评估.....	89
7.2.2	附加评估.....	90
7.2.3	简略评估.....	90
7.2.4	危险评估.....	90
7.3	纳税评估的重新评估.....	91
7.3.1	重新评估的情况.....	91
7.3.2	纳税人不能按时提交申报表所承担的责任.....	91
7.3.3	补救措施.....	91
7.3.4	重新评估处罚.....	92
7.4	评估报告和评估记录.....	92
7.5	评估期间.....	92
7.6	纳税评估定案.....	92
7.7	申报错误的修改.....	92
8	争议解决.....	93
8.1	举证.....	93
8.2	评估和决策的异议.....	93
8.2.1	存有异议的评估和决策种类.....	93

8.2.2	税务机关对申请反对或上诉的决定.....	93
8.2.3	异议申请延期.....	94
8.3	非上诉解决机制.....	94
8.4	税务委员会.....	94
8.5	税务法庭.....	95
8.5.1	上诉程序.....	95
8.5.2	上诉费用.....	95
8.5.3	结果公布.....	95
8.6	高等法院上诉.....	95
8.7	异议解决方案.....	95
9	纳税义务和支付.....	96
9.1	概述.....	96
9.2	纳税人类别.....	96
9.2.1	纳税代理人的职责、权利和责任.....	96
9.2.2	扣缴义务人的责任和义务.....	97
9.2.3	第三方责任.....	97
9.2.4	追缴权利.....	97
9.3	税收担保.....	98
9.4	税款缴纳时间.....	98
9.5	税收保全令.....	98
9.6	税收争议暂缓缴纳税款.....	99
9.6.1	暂缓缴纳申请.....	99
9.6.2	影响申请的因素.....	99
9.6.3	暂缓缴纳撤销.....	99
9.6.4	税务机关拒绝或撤销暂缓缴纳.....	100
10	欠税追缴.....	100
10.1	概述.....	100
10.1.1	追缴手段.....	100
10.1.2	追缴制度.....	100
10.2	追缴程序.....	101
10.2.1	法院裁决.....	101
10.2.2	第三方.....	101

10.2.3	代表外国政府的税款追缴.....	101
10.2.4	纳税人国外资产的强制遣返.....	101
11	利息.....	101
11.1	概述.....	102
11.2	利息计算生效日期.....	102
11.3	利息减免.....	102
12	退税.....	102
12.1	退税资格.....	102
12.2	拒绝退税.....	103
12.3	退税时间.....	103
12.4	退税和抵消.....	103
13	欠税放弃和注销.....	103
13.1	税务注销.....	104
13.2	欠税放弃.....	104
13.2.1	批准前提.....	104
13.2.2	不可放弃因素.....	104
13.2.3	欠税放弃程序.....	104
14	行政处罚.....	105
14.1	固定罚款.....	105
14.1.1	固定罚款额度表格.....	105
14.1.2	其他罚款情况.....	105
14.2	比例罚款.....	106
14.3	如何处罚.....	106
14.4	行政处罚减免.....	106
14.4.1	减免类别.....	106
14.4.2	特殊情况减免.....	107
14.5	反对或上诉.....	107
15	刑事犯罪.....	107
15.1	税务不遵从罪行.....	107
15.2	偷逃税款.....	108
15.3	税法规定的其他违法行为.....	108
15.4	罪犯的公布.....	108

15.5	法院管辖权.....	108
第六章	中国南非税收协定和相互协商程序.....	109
1	中国南非税收协定和相互协商程序概述.....	109
2	税收协定主要内容.....	109
2.1	适用范围.....	109
2.1.1	主体范围.....	109
2.1.2	客体范围.....	110
2.1.3	领土范围.....	110
2.2	常设机构的认定.....	111
2.2.1	场所型常设机构的认定.....	111
2.2.2	工程型常设机构的认定.....	112
2.2.3	服务型（劳务型）常设机构的认定.....	112
2.2.4	代理型常设机构的认定.....	112
2.3	不同类型收入的税收管辖权.....	112
2.3.1	股息.....	113
2.3.2	利息.....	113
2.3.3	特许权使用费.....	113
2.3.4	营业利润.....	113
2.3.5	不动产使用所得.....	114
2.3.6	财产转让所得.....	114
2.3.7	个人劳务所得.....	115
2.3.8	经营国际运输的飞机或船舶所得.....	116
2.4	税收抵免.....	116
2.5	无差别待遇原则.....	116
2.6	税收情报交换.....	117
3	中国南非相互协商程序.....	118
3.1	相互协商程序的适用.....	118
3.1.1	符合条件的申请人.....	118
3.1.2	相互协商程序适用的范围.....	119
3.2	启动程序.....	119
3.2.1	申请时效及条件.....	119
3.2.2	税务机关对申请的受理.....	120

3.3	法律效力.....	120
4	中国南非税收协定争议的主要表现及其防范.....	121
4.1	中国南非税收协定争议产生的主要原因及表现.....	121
4.1.1	双重税收居民身份.....	121
4.1.2	受益所有人身份被否认.....	122
4.1.3	营业利润与特许权使用费区分争议.....	122
4.1.4	常设机构的认定争议.....	122
4.1.5	营业利润归属争议.....	123
4.2	妥善防范和避免中国南非税收协定争议.....	123
4.2.1	全面掌握中国南非税收协定及南非税法.....	123
4.2.3	与南非税务当局开展充分的沟通与交流.....	124
4.2.4	寻求中国税务当局方面的帮助.....	124
4.2.5	寻求专业人士的帮助.....	124
	参 考 文 献.....	125

第一章 南非概况

1 地理环境

1.1 地理位置

南非共和国，简称南非。位于非洲大陆最南端，位于南纬 22° 至 35°、东经 17° 至 33° 之间，国土总面积 121.9 万平方公里，世界排名第 25 位。南非北面接壤纳米比亚、博茨瓦纳和津巴布韦，东北毗邻莫桑比克和斯威士兰。莱索托是南非国中国，被南非领土所包围。位于开普敦东南 1920 公里大西洋上的爱德华王子岛及马里昂岛亦为南非领土。南非东、南、西三面濒临印度洋和大西洋，扼两大洋交通要冲，地理位置十分重要，海岸线长达 3000 多公里。



地图来源：中国地图出版社

1.2 行政区划

南非全国划分为 9 个省，分别是北开普省、西开普省、东开普省、西北省、自由省、豪登省、夸祖鲁-纳塔尔省、普马兰加省和北方省。2002 年 6 月，北方省改名为林波波省。各省拥有各自的立法机关和省政府，全国共划有 284 个地方政府，包括 6 个大都市、47 个地区委员会和 231 个地方委员会。

1.3 行政首都

行政首都是比勒陀利亚（Pretoria），南非中央政府的所在地，人口约 235 万，面积 6368 平方公里，始建于 1855 年。终年阳光充足，是一座花园式城市。比勒陀利亚是南非黑色冶金工业中心和公路、铁路枢纽，主要有钢铁、机械、化工等工业以及金刚石、铂、金等采矿业，也是南非最重要的文化、教育、科研中心。

1.4 立法首都

立法首都是开普敦（Cape Town），全国议会的所在地，也是西开普省的首府，始建于 1652 年，人口约 350 万，面临大西洋桌湾，背靠桌山，风景优美，为世界著名旅游城市。开普敦有大型纺织、酿酒、烟草、炼油、化工、造船等工业，地处重要国际航道交汇点，港口优良，有南半球最大的干船坞。

1.5 司法首都

司法首都是布隆方丹，最高上诉法院的所在地，也是自由省的首府。人口 46 万，地处南非心脏地带，为半干旱的高原性气候，有“玫瑰城”之称，是南非重要的会议中心。

1.6 自然资源

南非矿产资源非常丰富，是世界五大矿产资源国之一，其矿产素以种类多、储量大、产量高而闻名于世，拥有号称世界第二富含矿产的地质构

造。据统计，南非的铂族金属、锰矿石、铬矿石、铝硅酸盐、黄金、钻石、氟石、锆族矿石、钛族矿石等多种矿产的储量、产量和出口量均居世界前列，甚至在世界总量中所占比重超过了 50%，但南非油气资源缺乏，石油、天然气主要依赖进口。

1.7 气候条件

南非大部分属暖温带气候，年平均气温 10-24℃。6-8 月为冬季。主要城市 6 月平均气温如下：约翰内斯堡 4-16℃，比勒陀利亚 5-19℃，开普敦 8-18℃。

1.8 人口分布

据南非统计局 2014 年 10 月最新人口统计，南非总人口为 5400 万，其中女性 2764 万。非洲人种约占总人口的 80%，达到 4333 万，白种人 455 万，15 岁以下和 60 岁以上人口分别占 30%和 8.4%。其中豪登省人口最为集中，接近 1291 万，占南非人口 23.9%。

2 政治制度

2.1 南非政体

南非宪法规定，南非实行行政、立法、司法三权分立的制度，中央、省级和地方政府相互依存，各行其权。1994 年临时宪法是南非历史上第一部体现种族平等的宪法，1996 年在临时宪法基础上起草的新宪法被正式批准，并于 1997 年开始分阶段实施。宪法中的人权法案（Bill of Right）被称为南非民主的基石，明确保障公民各项权利。

2.2 南非议会

南非实行两院制，分为国民议会和全国省级事务委员会（简称省务院），任期均为 5 年。国民议会共设 400 个议席，其中 200 个席位根据全国选举结果分配，另 200 个席位根据省级选举结果分配。南非国民议会和省务院下设与政府各部门相对应的专门委员会、临时委员会和两院联合委员会。

2.3 行政体制

南非政府分为中央、省和地方三级。中央政府实行总统内阁制，总统兼任政府首脑，领导内阁工作。内阁由总统、副总统和所有部长组成。省政府由省长和 5-10 名执委会成员组成，地方政府设有市政委员会、市长、行政委员会或市长委员会以及专门委员会。大部分地区还设有议长，负责召集市政委员会会议。大多数地方政府实行市长负责制，市政委员会选举市长并赋予其最高行政权力，市长任命市长委员会行使政府职能。

2.4 司法体系

南非司法体系主要由法院、刑事司法和检察机关三大系统组成。法院系统包括宪法法院、最高上诉法院、高等法院、地区法院、地方法院和特别法院。刑事司法系统包括警察部、政府司法及宪法发展部、狱政部。检察机关是国家检察总署。

3 社会文化

3.1 民族语言

南非系多种族、多民族国家，有黑人、白人、有色人和亚裔人四大种族，享有“彩虹国度”的美称。黑人主要有祖鲁、哲豪萨、斯威士、茨瓦纳、北索托、南索托、聪加、文达、恩德贝勒、山干等部族，白人主要是荷兰血统的阿非利堪人和英国血统的白人，有色人是殖民时期白人、土著人和奴隶的混血人的后代，亚裔人主要是印度人和华人。官方语言有 11 种，各级政府可根据实际情况，选用任何官方语言作为办公用语，英语和阿非利加语为通用语言。

3.2 宗教习俗

南非宗教信仰呈多元化特征，世界主要宗教在南非均有影响，宗教活动较为普遍，大部分人信奉基督教，其他主要宗教是印度教、伊斯兰教、犹太教和佛教。南非多种族和多元文化的社会结构使南非人生活习俗呈现

融通状态，社会主流文化互不干扰，没有特别的禁忌和容易引起误解的习俗。

3.3 科教医疗

南非是非洲的科技大国和强国，科技管理体系较健全，最高科技领导机构分立法和执法两部分。南非政府的教育原则是：公民不分种族均平等享有接受教育和培训的权利、教育没有种族和性别歧视、保护文化多样性、保护学术自由、教育拨款平等。南非医疗卫生系统较为完备，属中等发达国家水平。据世界卫生组织统计，2012 年南非全国医疗卫生总支出占 GDP 的 8.9%，按照购买力均价计算，人均医疗健康支出 1091 美元。

3.4 工会组织

南非工会组织势力十分强大，其中南非工会大会是三方联盟重要成员之一，下辖 21 个产业工会，有缴纳会费会员 180 多万人。南非制定了一整套劳工法律以强化劳工保护，但对工会权力的强调一定程度上造成罢工频繁，带来诸多负面影响。

4 基础设施

4.1 公路

南非拥有非洲最长的公路网络，公路四通八达，公路网不仅覆盖全国，且与邻国相通，往来十分方便。南非公路总里程约为 75.4 万公里，其中经过铺设的道路超过 7 万公里。目前，国家级公路超过 2 万公里，其中收费路段约 3000 公里。

4.2 铁路

南非铁路网与公路网相辅相成，构成完整的陆路交通体系。南非铁路与津巴布韦、莫桑比克、博茨瓦纳、赞比亚、马拉维等国相接，总里程 3.41 万公里，世界排名第 11 位，占非洲铁路总里程的 35%，其中 95% 的铁路用于货运。

4.3 空运

南非航空运输业比较发达。现有民航机场 27 个，前 10 大机场位于约翰内斯堡、开普敦、德班、布隆方丹、伊丽莎白港等主要城市，占全国航空客运量的 98%。

4.4 水运

南非是世界上海洋运输业较发达的国家之一，拥有非洲最大、设施最完备、最高效的海运网络，其出口 96% 通过海运。主要港口分别是理查德湾、德班、东伦敦、伊丽莎白港等。德班港是非洲最繁忙、集装箱吞吐量最大的港口，理查德湾港则是世界上最大的煤炭出口港。

4.5 通信

南非电信发展水平较高，电信网络基本实现数据化，数据微波和光纤电缆是主要传输媒介。南非是国际电信联盟和非洲电信联盟的成员。邮政网络发达，业务范围基本覆盖全国。

4.6 电力

南非是非洲电力大国，供应全非洲电力的 40%，以煤为燃料的火力发电为主。据统计，2014 年南非全年发电量 2526 亿千瓦时，出口 138 亿千瓦时，进口 112 亿千瓦时，电站及辅助系统消耗 185 亿千瓦时，最终配电量 2314 亿千瓦时。由于南非政府近年来疏忽电力维护和发展，爆发了大规模电力危机。

5 金融环境

5.1 当地货币

南非于 1961 年启用兰特为货币单位，1974 年起实行管理浮动汇率制，1995 年废除双重汇率制，开始实行单一汇率制。自实行浮动汇率后，兰特逐渐贬值，2015 年以来，兰特兑美元的汇率在 12 兰特左右波动。

5.2 外汇管制

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实行。近年来，南非外汇管制逐渐放松，对经常项目项下交易的限制都已经取消。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。

5.3 银行机构

（1）中央银行。南非储备银行（South Africa Reserve Bank）是中央银行，负责制定和执行货币政策，调节货币供应，监管其他金融机构，维持金融市场稳定。

（2）商业银行。南非银行业发达，在南非储备银行登记的商业银行，包括 11 家外国银行的分行，10 家本地控股银行，6 家外资控股银行和 2 家互助银行。另有 43 家外国银行在南非设有代表处。南非银行业主要由联合银行（ABSA, Amalgamated Banks of South Africa）、标准银行（Standard Bank）、第一国民银行（First National Bank）和莱利银行（Nedbank）等四家商业银行控制，分支机构遍布全国 9 个省，占南非私营银行总资产的 84.6%。

（3）中资银行。中国银行、中国建设银行分别设有约翰内斯堡分行。中国工商银行在开普敦，中国进出口银行、中非发展基金在约翰内斯堡分别设有代表处，国家开发银行南部非洲大区组也设在约翰内斯堡。

5.4 融资条件

截至 2015 年 4 月，南非储备银行基准利率维持在 5.75% 的水平，优惠贷款利率为 9.25%。外资企业与当地企业享受同等国民待遇。融资的基本条件包括：经济活动需要特许、许可或执照；公司注册证明；公司信用信息；其他确认公司合法经营的文件；项目可行性和风险评估；企业当前财政状况评估；融资必要性评估；贷款条件的确定等。

5.5 信用卡使用

南非电子银行业务发达，广泛使用自动提款机和信用卡。中国国内银行发行的 VISA 卡、Master 卡、银联卡等多种银行卡均可使用。

5.6 证券市场

约翰内斯堡证券交易所成立于 1887 年，2000 年 11 月更名为南非 JSE 证券交易所，2001 年 6 月收购南非期货交易所，使用全自动电子交易系统，现为非洲最大证券交易所，世界前 20 大证交所。

6 商务成本

6.1 水、电、燃料价格

(1) 水费。南非各主要河流流域和各行业水费标准有所不同，家庭用水采取累进收费制，用量越多，费用越高。

(2) 电费。当前南非电力集团资金紧张，但为缓解电力短缺问题还需大规模投资建设新电站，因此近年来南非电费逐年上涨。目前南非电费包括网络需求费、网络容量费、辅助服务费、服务管理费和能源费五部分。能源费、辅助服务费和网络需求费按照实际发生的费用计算，服务管理费和网络容量费按天收取。

(3) 燃料费。南非的燃料价格受国际市场供求关系影响，并随着美元和兰特的汇率比价波动。

6.2 劳动力供求及工薪

南非劳动力工资水平在非洲国家中较高，过去 10 年南非平均工资每年上涨 5% 以上，高于 GDP 增长速度。但不同行业、不同地区劳动力工资有较大差异。同时，南非劳动力资源丰富，但缺乏高技术人才。

6.3 土地及房屋价格

2000 年至 2007 年，南非房地产价格经历了一轮快速上涨，2008 年后增速明显放缓，2013 年到 2014 年增速有所回升，其中 2014 年南非全国住宅平均价格为 127.55 万兰特，同比增长 9.3%。不过如果考虑到近期南非兰

特的大幅贬值和通货膨胀因素，南非房地产价格实际涨幅已经明显回落。

7 经济状况

7.1 宏观经济

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，总人口数 5400 万。2014 年 GDP 约 3500 亿美元（人均约 6500 美元），增长 1.5%。失业率达 25%，青年失业率 37%，长期失业（超过一年）者占总人口的 66%。

7.2 财政收支

南非政府自 2009 年起一直收不抵支。2014/2015 财年，南非财政收入 8806 亿兰特，同比增长 11.6%，其中税收收入 8565 亿兰特，增长 11%；财政支出 10446 亿兰特，增长 8.4%；赤字 1641 亿兰特，占 GDP 比重约 4.3%。

7.3 外汇储备

截至 2014 年底，南非政府黄金和外汇储备共计 491 亿美元，其中黄金储备 48 亿美元，国际货币基金组织特别提款权 28 亿美元，其他外汇储备 415 亿美元。

7.4 通货膨胀

2014 年，南非消费物价指数同比上涨 6.1%，最终制成品、中间制成品、电力和水、矿业、农业生产者价格指数分别上涨 7.5%、8.2%、9.9%、4.2% 和 5.3%。

7.5 信用等级

截至 2015 年 4 月，主要主权信用评级机构对南非主权信用评级为：标普为 BBB-、穆迪为 BBB-、惠誉为 BBB-。

7.6 重点产业

2014 年南非制造业增加值 4523 亿兰特，占当年 GDP 总额的 11.9%。南非制造业门类齐全，技术先进。主要工业部门有钢铁、金属制品、化工、运输设备等，其中冶金和机械工业是南非制造业的支柱。

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主要国家之一，几乎所有主要汽车品牌在南非都设有工厂。汽车业是南非最重要的制造业部门。

矿业是南非国民经济的支柱产业之一，矿业增加值规模居全球第五。铂金产量全球居首，铂金、黄金、煤炭出口分列全球第二、三、六位。资源出口占南非出口总额的 30%。2014 年，矿业总产值 3753 亿兰特，增加值 2866 亿兰特，占 GDP 的 7.5%。

南非农业较发达。可耕地约占土地面积的 13%，但高质量土地仅占可耕地面积的 22%。

南非电讯和信息技术产业发展较快，电信发展水平列世界第 20 位。

旅游业是南非当前发展最快的行业，增速位列全球第三，产值约占 GDP 的 8.7%，从业人员达 140 万，是非洲接待国际游客最多的国家。

7.7 对外经贸

南非是非洲贸易大国，贸易额居非洲之首，占非洲贸易总额 20%以上。据南非政府部门统计，2014 年南非贸易总额约 2.07 万亿兰特，其中出口 9882.1 亿兰特，进口 10834.1 亿兰特，贸易逆差 947 亿兰特。亚洲是南非最大的贸易往来地区，2013 年约占其贸易总量的 39%。

7.8 辐射市场

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。南非是 1993 年关贸总协定乌拉圭回合谈判最后文件签字国，是世界贸易组织创始成员国。2000 年 1 月 1 日，南非与欧盟《贸易发展合作协定》正式生效。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。

7.9 中南经贸

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。2000 年 4 月 25 日，中国与南非签署《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。中南双方经贸合作非常紧密，尤其是在中南关系具有里程碑意义的 2015 年，中南经贸合作取得重要进展。期间习近平主席访问南非绘就了对南非合作的新蓝图，中南之间政治互信、发展战略契合度均达到前所未有的高水平，合作前景十分广阔。目前南非正在出台新的合作清单，推动商品贸易结构的多元化，进一步提升中南贸易。据我国海关总署统计，2015 年，中国对南非进出口 2864.5 亿元，占当年中国对非洲贸易总值的 25.8%。中国已经连续第七年成为南非最大的贸易伙伴、出口市场以及进口来源地。

第二章 南非投资环境及赴南非投资应注意的问题

1 南非投资环境概述

南非实行开放的投资政策，是 G20、金砖国家等重要国际组织成员，是外国投资者在非洲地区的首选目的地。对外国投资者而言，进入南非市场也是进入非洲市场的桥头堡。外界对南非投资环境的评价比较积极，并且南非贸易工业部定期发布《南非投资指南》，介绍南非政治、经济、贸易、投资和南非商法的基本情况。世界经济论坛《2014-2015 年全球竞争力报告》显示，南非在全球最具竞争力的 144 个国家和地区中排第 56 位。

1.1 南非投资的有利因素

（1）地理优势。南非地处大西洋、印度洋两洋要冲，海岸线近 3000 公里，其南段的好望角航线一直被称为“世界上最繁忙的海上通道之一”，自然条件优越，专属经济区 150 万平方公里，海洋渔业资源丰富。

（2）资源丰富。南非矿产资源种类多、储量大、品味好，已探明储量并开采的矿物有 70 余种，其中铂金、黄金、钻石等多种矿产的储量、产量、出口量均居世界前列。农业资源丰富，其种植的柑橘品质上乘，是世界著名果汁品牌的主要原料。南非是世界第七大葡萄酒生产国，年出口额在 2 亿美元以上。

（3）设施优良。南非拥有现代化交通体系，有非洲最完善的交通运输系统，通讯、公路、港口、能源等基础设施优良，部分领域研发和创新能力达到世界水准，具备较好地工业化基础。通讯网络便捷，电信水平列世界第 20 位。

（4）政策扶持。南非政治经济稳定，出台了一系列鼓励投资的政策、措施和规划，大力实施的《2030 年国家发展计划》（NDP），力争 2010-2030

年均经济增长 5.4%，创造 500 万个就业岗位，将失业率降至 6%，新增 3000 万千瓦发电能力（其中核电 960 万千瓦），设立 10 个经济特区，建设 18 个重大基础设施项目。

（5）人工充沛。南非是非洲的制造业和服务外包基地，虽然缺乏高素质的人才，但是当地低技能的工人数量充沛，适龄工作人口数量较多。随着南非人口的增长，劳动力数量将会进一步充实。同时由于南非当地就业机会相对不足，工人数量相对过剩。

（6）配套完善。南非金融业较为发达，银行业务涉及范围广，证券市场交易设施完备。法律和商业服务体系完善，律师事务所和会计师事务所等第三方专业机构服务能力强，各项商业配套设施较为完备。

1.2 南非投资的不利因素

（1）法律约束。南非法律政策注重对民族产业的保护，对外国投资者在股权结构、劳动保护、环境资源保护等方面进行诸多限制。政府通过出台和调整相关法规，将外商优惠政策与本地化和黑人持股比例挂钩。外资保护、采矿权益分配、工作签证等政策趋紧，土地政策面临调整。

（2）罢工频发。南非劳工维权意识较高，国内劳动法律规定严格，职工的待遇和解雇问题有着严格的标准。工会组织程度高、势力强大，劳资关系紧张，导致罢工频繁发生，“中国式劳动”面临碰壁风险。

（3）金融风险。南非汇率市场化程度高，与美元、欧元等主要货币关联程度高，汇率波动大，致使投资收益不稳定，容易造成损失。南非的外汇管制政策较严，可能使中国企业在南非取得的收益不能及时汇回国内。

（4）电力短缺。由于南非对电力的投资和维护不足，南非电力公司越来越难以满足日益增长的电力需求，2014 年以来多次拉闸限电，成为掣肘经济增长的主因。尤其是制造行业，用电需求量较大，对企业的生产规模、经营效益产生制约作用。

（5）治安问题。南非安全风险有所上升，贫富差距较大、失业率上升以及种族矛盾等问题，导致小范围骚乱和治安事件时有发生。据国际刑警

组织统计，南非是世界上高犯罪率的国家之一，各种刑事犯罪成为该国最突出的社会问题。犯罪总量高，治安形势严峻。

（6）用工成本。南非劳动力工资水平在非洲国家中较高，工资增长速度高于经济增速，尤其是在制造业中，工资和福利不断上涨，最低工资标准不断上调。与此同时，缺乏高素质的劳动力，生产能力不足，增加了企业经营成本，削弱了制造业竞争力。

1.3 南非国家发展规划

2010 年以来，南非相继推出“新增长路线”和《国家发展规划》，围绕解决贫困、失业和贫富悬殊等社会问题，以强化政府宏观调控为主要手段，加快推进经济社会转型。“新增长路线”，旨在促进基础设施建设、农业、采矿、绿色经济、制造业、旅游和服务行业等六大重点领域发展。

《国家发展规划》制定了 2030 年发展目标，并配套制定了公路、铁路、电站等大规模基础设施规划和旨在发展海洋经济、医疗产业发展的《帕基萨计划》。重点实施了“工业政策行动计划”和“基础设施发展计划”，以此促进南非高附加值和劳动密集型制造业发展，改变经济增长过度依赖原材料和初级产品出口的现状，加快铁路、公路、水电、物流等基础设施建设。此外，南非政府还牵头规划和实施非盟“南非交通走廊”计划，并与周边国家积极开展能源项目合作。

2 中国居民近年来赴南非投资简况

南非是中国企业在非洲投资的重点国家之一。据我国商务部统计，2014 年中国对南非直接投资流量 4209 万美元。截至 2014 年末，中国对南非直接投资存量 59.54 亿美元。

中国企业主要分布在南非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、信息通讯、农业、房地产开发等多个领域。

主要投资项目有中钢集团铬矿项目、金川集团铂矿项目、酒钢集团铬

矿项目、海信集团家电项目、一汽非投汽车组装项目等。

3 中国居民赴南非投资应注意的问题

3.1 做好前期准备，评估投资可行性

中国企业在赴南非投资时，要充分了解投资南非所要付出的投资成本以及将要面临的投资风险。全面审视公司自身的发展需求，判断投资南非与企业的战略规划相匹配度，分析赴南非投资的回报能否有效弥补成本风险，充分考虑企业在南非的生存能力，是否具有竞争优势。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。因此，在投资南非时要全面评估项目的可行性，做好前期的准备工作，对投资项目提前进行考察调研，适当借助当地法律和税务等中介机构，不能盲目进行投资决策，避免因投资成本较高和风险较高而出现决策失误，给企业造成损失。

3.2 利用投资工具，选择好投资方式

企业赴南非投资要选择合适的投资方式。投资方式可以新设分支机构或设立当地公司，也可以入股、控股或收购当地企业。南非的《黑人经济振兴政策》，对公司中黑人占股比例等有一定要求。

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。

并购公司需要根据并购规模不同，经南非反垄断监管部门和竞争监管部门的批准。中国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主要有 ENS、WERKSMANS、WHITE&CASE 等。

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）的字样，以便将来能往国外汇出股息等收益。

3.3 根据发展需要，合理选择投资地

企业赴南非投资，要根据企业业务发展的需要选择适当的投资地点。一般来讲，应当优先选择基础设施完善、产业发展前景广阔、综合实力较强的城市作为投资地。同时也要权衡不同地区之间的政策差异、市场资源、人才数量、投资成本等因素，选择最优的投资地点。

2001 至 2010 年间，南非共设立了 4 个工业开发区，分别是库哈工业开发区、东伦敦工业开发区、理查兹湾工业开发区和奥坦博国际机场工业开发区。其中库哈工业区多为建筑业，东伦敦工业区主要是汽车产业，并且都位于东部沿海地区。南非工业开发区是南非贸工部为提升制造业部门的国际竞争力而推行的创新计划之一，该计划选择与国际空港、海港有紧密联系的特定区域，投资兴建完善的基础设施，为投资者提供便利的通关手续和税收优惠，建立出口导向性的集约生产基地。

3.4 投资注册公司，了解办理手续

（1）企业形式。南非的企业分为非营利性公司和营利性公司。其中营利性公司又分为：股份公开公司（或称上市公司）、私人公司、个人责任公司和国有企业 4 种类型。在南非注册公司最常见的主要有 3 种形式：股份公开公司或称上市公司（Public Company）、私人公司（Private Company）和个人责任公司（Personal Liability Company）。除个人投资者之外，外国公司也可以在南非设立分支机构。

（2）受理机构。企业注册的受理机构是南非贸易工业部（The Department of Trade and Industry, DTI）下设的企业和知识产权委员会（The Companies and Intellectual Property Commission, CIPC）。

（3）主要程序。首先，申请公司名称。申请者在公司注册表 CoR 9.1 上写明需要注册公司的名称，可以同时填写备用名称，缴纳相应注册费用，然后，进行公司注册。填写公司注册通知表 CoR 14.1，主要内容包括：公

司类型、注册成立日期、财政年度、注册地址、董事人数以及公司名称。填写公司注册备忘录 CoR 15.1A-E（不同公司类型选择各自适合的表格），主要内容包括：发起人详细情况、董事和替补董事的数量、股本总额和备忘录的详细条款。公司注册通知表与公司注册备忘录的填表费用根据公司类型不同，缴纳不同金额。

（4）注意事项。上市公司和私人有限公司都必须有效组成并注册登记，必须在南非有一个注册的办公地点，有规章制度，有经注册会计师和审计师做的年度会计报表和审计报表。

（5）外国公司分支机构。任何外国公司都可以在南非设立业务点开展业务，这个分支机构可以不必形成当地公司。根据公司法的要求，建立一个分支机构需要按照“外部公司”（External Company）登记注册。要求这个机构在南非建立业务点后 20 天内办理注册手续，注册时填写公司注册表格 CoR 17，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。

3.5 遵守当地法规，防范投资风险

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、BEE 法案等。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。在南非开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，制定严格的风险防控机制，可以通过聘请专业的咨询机构，进一步防范涉税风险。南非的经济执法在某种程度上严于刑事执法，要遵守南非劳工的相关规定，严格执行合法用工制度，避免与工会发生纠纷。在南非投资矿业时还要熟悉环境保护方面的法律，遵守环保标准的规定，了解当地的环保政策，及时咨询环保事宜。

第三章 南非法律体系与投资南非应注意的法律问题

1 南非法律体系概述

1.1 法律渊源

在南非，法律渊源主要包括：宪法、制定法、普通法、习惯法、国际条约等。

1.1.1 宪法

南非现行宪法于 1996 年通过，与中国宪法一样，南非宪法为国家的根本大法，在南非法律体系中具有最高法律效力，任何其他法律、法规、政府、社会团体之规章均不可同其相抵触，任何违背宪法之行为均为无效。

1.1.2 制定法

在南非，有权制定法律的主体有国会、省级立法会、市级立法会，此外，总统及执行部门可制定公告、规章及其他下位法律法规。同样，宪法也赋予省级行政部门依法制定公告、规章及其他下位法律法规的权力。南非现行有效的制定法主要包括：《投资保护法案》（Protection of Investment Act）、《财政法案》（Finance Act）、《税收管理法案》（Tax Administration Act）、《民事诉讼证据法》（Civil Proceedings Evidence Act）、《公司法》（Companies Act）、《商标法》（Trade Marks Act）、《竞争法》（Competition Act）、《石油产品法》（Petroleum Product Act）、《国家能源调节法》（National Energy Regulator Act）、《环境保护法》（Environment Conservation Act）、《就业最低保障法》（Basic Conditions of Employment Act）、《信托财产管理法》（Trust Property Control Act）等。

1.1.3 普通法

南非的普通法主要来源于两方面，一方面为早期殖民者带入的罗马-荷兰法及殖民时期的英国法，另一方面则是法院不断通过遵循先前案例而创造并发展的法。遵循先例意味着下级法院要服从上级法院的判例，各级法院要遵循自身先前所作的判例。

1.1.4 习惯法

南非习惯法又称土著法，发源于南非当地土著团体所遵循的不同法律。南非 1996 年宪法以根本大法形式正式承认习惯法为该国法律制度的重要组成部分，法院在适当的情况下适用习惯法，但习惯法只有在与制定法不相冲突的情况下才具有法律效力，才能被法院予以适用。

1.1.5 国际条约

南非现行宪法对国际条约在南非法律体系中的地位予以了明文规定，要求法院在对法律进行解释时要与国际法相一致。近几年，南非不断扩大国际交流，与越来越多的国家相继签订了不同领域的国际条约或协定。中国与南非自 1998 年 1 月 1 日起相互承认并建立大使级外交关系，两国在政治、经济、文化等领域内的友好合作不断深化，在矿产能源开发、体育、文化、公共卫生、司法协助等领域签署了多项合作协议，极大地促进了两国之间的战略合作伙伴关系。

1.2 法律发展现状及特点

当代南非法律以宪法为核心，各部门法全面发展，在法律结构上呈现公法、私法双重层次性。公法主要包括宪法、刑法、刑事诉讼法、民事诉讼法，私法主要包括婚姻、家庭、继承法、合同法和商法等。在公法方面，南非法律深受英国普通法影响，不论其形式、内容、程序均带有英国普通法特色；在私法方面，南非法律更多地受到罗马-荷兰法和习惯法影响，但在合同法上，则具有更多的英国法特征。

1.3 南非司法体系

南非司法体系主要由法院、刑事司法和检察机关三大系统组成，此外还有一些根据历史和社会现状设立的一些机构。

法院系统包括：宪法法院、最高上诉法院、高等法院、地方法院和特别法庭。

刑事司法系统包括：警察部、政府司法及宪法发展部、狱政部。

检察机关是国家检查总署。

2 南非投资法律制度

2.1 南非投资保护制度

1997 年 12 月 30 日，中国政府与南非签订《中华人民共和国政府和南非共和国政府关于相互鼓励和保护投资协定》，且于 1998 年 4 月 1 日生效。该协定规定“缔约一方的投资者在缔约另一方领域内的投资和与投资有关的活动应当受到公正和公平的待遇和保护”，“南非共和国在其境内给予缔约另一方投资者的投资和收益的待遇不应低于其给予本国投资者的投资和收益的待遇”给与了中国投资者以“国民优惠权”，此外“除非为了公共目的，依照国内法律程序，在非歧视的基础上并给予补偿，缔约一方投资者在缔约另一方领域内的投资不应被国有化、征收或受到其效果等同于国有化或征收措施的影响”，“缔约一方，应当按照其法律、法规保证缔约另一方投资者转移在其领域内的投资和收益”。以上规定保证了中国投资者在南非投资不被非法国有化征收征用且在南非国内收益可以依法转移出南非境外。

2000 年 4 月 25 日，中国与南非在南非首都比勒陀利亚签署《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。此外，中国与南非政府签订的其他有关协定还包括：《关于成立经济和贸易联合委员会的协定》、《海运协定》、《科学和技术合作协定》、《关于促进两国贸易和经济技术合作的谅解备忘录》、《关于在矿产和能源领域开展合作的协议》等，为中国企业投资南非提供了相应的法律依据。

2.2 南非外国投资准入制度

2.2.1 投资主管部门

南非贸易工业部（Department of Trade and Industry, DTI）是负责管理外国投资的主要政府部门。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：南非税务总局、南非国家经济发展和劳工委员会、地区工业发展委员会等。

2.2.2 投资领域

南非鼓励外国投资，吸引外国投资的领域主要有：采矿和选矿、可再生能源和能源、金砖国家贸易和发展风险库、汽车、基础设施、石油天然气、信息通信技术、机场、港口等交通枢纽项目、铁路、公路等交通基础设施项目、农产品加工。

2.2.3 投资方式

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。

2.2.4 BOT 方式

南非接受外资企业以 BOT (Build-Operate-Transfer) 方式在南非投资。目前在南非开展 BOT 的外资企业主要来自欧美传统发达国家。

2.3 南非投资促进制度

2.3.1 优惠政策框架

(1) 中小型企业发展计划 (Small and Medium Enterprise Development Program, SMEDP)

中小型企业发展计划规定，某些行业的中小型企业，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。

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、旅游、信息、通讯、环保和文化等。

有资格申请补贴的实体：公司（Companies）、股份公开公司和私人有限公司（Private and Public）、封闭型公司（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；中小型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。

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/租赁）；由税务部门认可的研发资金成本。

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。

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。

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（前两年无此规定）。

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。补贴比例如下：

固定资产投资中，500 万兰特以下的部分，每年补贴 10%；

固定资产投资中，500-1500 万兰特之间的部分，每年补贴 6%；
固定资产投资中，1500-3000 万兰特之间的部分，每年补贴 4%；
固定资产投资中，3000-5000 万兰特之间的部分，每年补贴 3%；
固定资产投资中，5000-7500 万兰特之间的部分，每年补贴 2%；
固定资产投资中，7500-10000 万兰特之间的部分，每年补贴 1%。

企业享受的现金补贴不需纳税。

(2) 技能支持计划 (Skills Support Program, 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。

可申请的行业：战略性工业计划和中小型企业发展计划所覆盖的所有行业。

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的费用、课程设计费、师资培训费等均可申请补贴。

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%，这一部分补贴称为技能培训现金补贴。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。

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。

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

外国投资补贴规定，鼓励外国投资者投资制造业，需要外国投资者在公司中占 50% 以上股份且各个项目最多不超过 1000 万兰特条件下，南非政

府对实际运输费用和机器设备价值的 15%，费用较低者给予现金补贴，用于将机器设备（不包括车辆）从海外运抵南非。

（4）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，提供总额 200 亿兰特的资金，减免大型项目的所得税。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。

（5）汽车产品和发展计划（Automotive Production and Development Programme）

汽车产品和发展计划通过降低进口关税，降低汽车产业成本。

（6）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。

（7）就业基金（Jobs Fund）

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

（8）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。

（9）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。

优惠措施：每创造一个离岸工作 3 年内最高补贴 112000 兰特。如果创造就业达到 400-800 人，还可以申请额外的补助。

2.3.2 行业鼓励政策

南非贸工部和工业发展公司对以下产业的发展提供有竞争力的贷款利率支持：

(1) 食品、饮料和农产品加工业：促进农业和水产养殖业基础设施投资，鼓励新建或扩建食品和饮料加工业。

适用范围：园艺初级农业、食品加工、农产品加工、饮料加工、渔业和水产养殖业。

(2) 化工、纺织和相关行业：促进行业发展，以获得可持续的全球竞争力。

适用范围：基本化学品、陶瓷、混凝土和石材产品、化妆品和洗涤剂、精细和专用化学品、玻璃、回收利用、橡胶制品、塑料制品。

媒体和电影业：促进行业发展，以获得可持续的全球竞争力。

适用范围：电影、广播、印刷、后期制作、出版、广告和音乐。

纺织和服装业：通过在南非和非洲其他国家打造有竞争力的产业和企业，以支持和促进创业、行业发展和建立战略伙伴关系。

适用范围：天然和合成纤维生产、纺纱、针织、织造、印染、无纺布、工业用纺织产品、家纺产品、成衣制造、鞋、皮革制作和加工。

采矿和选矿业：协助中小采矿、选矿企业和首饰加工企业。

适用范围：财政和技术支持南非和非洲的矿业、选矿项目；财政支持新发现的矿山开采及相关活动；协助因历史原因失去矿权的人获得矿权；发展南非珠宝加工和增加选矿附加值的活动。

林业和造纸业：提升南非的林业产业综合实力，使其具有国际竞争力。

适用范围：林业、纸浆和造纸、家具、锯木和板材生产、可再生能源。

医疗：支持和发展南非和非洲的医疗和教育发展，包括新建、扩建、

入股和收购项目。

适用范围：医疗设备制造、医疗监督和管理、牙医、诊所、医院、保健服务、上述业务的管理。

金属、交通工具和机械产品：支持和发展下游金属产品制造，包括汽车和其他交通工具、金属构件和机械产品。

适用范围：钢铁和有色金属构件、工厂、机械设备、汽车配件、船、飞机、火车等交通工具。

高技术产业：发展技术密集型产业，如信息、电信、电子产业。

适用范围：促进信息、电信、电子企业创业。与本国或国外技术伙伴合作，拥有成熟技术的新技术产业。

2.4 南非外汇法律制度

非居民可以在南非自由投资，但应遵守以下规定：

- (1) 向南非储备银行（SARB）提交相关的文件证明；
- (2) 达成的交易符合合理原则，交易价格为公平市场价格；
- (3) 交易按照获得批准的融资方式进行融资。

融资必须将外汇和兰特从非居民账户或南非金融援助机构转入“受影响人士”和非居民的账户。“受影响人士”是指在南非注册的，75%或 75%以上股份受外国人控制的实体。

受影响公司能从南非贷款人处借得或获得的金额会受到限制。南非金融援助的贷款限额按事先设定的公式计算。非居民全资子公司在南非的贷款不得高于股东投资总额的 300%，不包括移出南非的移民、非居民或“受影响人士”购买住宅物业以及非居民组合证券投资、套期保值等其他交易。在这些情况下，贷款金额不得超过股东投资总额的 100%。有效资本包括实缴股本、优先股、未分配利润、股东境外贷款，某些情况下还包括核心股东（hard-core shareholder）的交易贷款。

投资者最好确保股份证书的背书符合 SARB 有关背书给“非居民”的规定。流入南非的资金应当做好记录，这对于事后资金能否汇出南非很重要。

无论金额的大小，每次购汇时，授权交易商都必须向 SARB 详细汇报南非居民外国合伙人收入的款项。

授权交易商可以允许股息、利润和收益由有配额的公司、无配额的公司和其他实体按持股比例和所有权比例转至非居民。授权交易商还可以允许，对南非金融援助有处置权的“受影响人士”转让股息、利润或收益派发，前提条件是该等派发不得导致企业处于公式规定的过度举债状态。

根据 SARB 按照外汇管理相关规定对交易做出的评估，境内销售或境内非居民拥有资产的赎回所获得的资金可以视为可自由汇出的资金。非居民也可以在共同货币区自由使用该等资金，将其用于投资或其他目的。该等资金可以记入非居民账户。共同货币区由莱索托、斯威士兰和纳米比亚等多个国家组成。根据这些国家与南非的协定，来自这些国家的投资免受南非外汇管制。

授权交易商有权批准居民使用来自非居民的外国贷款和外国贸易融资，但是应当符合贷款报告系统记录的该等贷款所适用的具体标准。如需满足该系统记录以外的其他要求，该等申请必须提交外汇管理部门（Exchange Control Department）审查。贷款期限为 1 个月以上且利率为市场利率的贷款通常会得到批准。兰特币贷款的市场利率是指不高于主要利率（prime rate）加 3% 的利率，外币贷款的市场利率是指不高于基本贷款利率加 2% 的利率，但股东提供的贷款除外，股东贷款的利率不得超过主要利率。

SARB 可以批准向非居民支付使用费、许可费用或专利费，但是授权交易商必须确保付款行为符合相关协议的规定，符合外汇管理部门和贸易和工业部规定的条件。

授权交易商可以凭发票支付管理费及其他服务费等常用账户项下的款项，但是此类款项不得计算为销售、利润、采购或收入的组成部分。

非居民必须在南非商业银行开立非居民账户用于偿还贷款。账户资金一般从境外汇入或来源于所购物业出租所得的租金，须向开户银行提供租

赁协议。

但是，非居民有意获得永久居民身份的，外汇管理部门在进行外汇管理时允许将其视为南非居民。申请人须填写南非银行出具的移民宣誓和承诺，填写成功后可以借到相当于全部物业购买价格的贷款。但是，该申请人必须在合理期间内实际申请并获得永久居民身份。

南非正在逐步放松外汇管制，便利外国人到南非投资，也便利南非人在境外发展。但是，南非的外汇管理制度仍然很复杂，建议到南非投资的非居民咨询优秀律师或会计师。SARB 仍然实行一定的外汇管制，虽然颁布了一系列通知和指南，但都有例外规定。

投资者还应保留投入南非资金的记录。一般来说，南非对非居民投资的所得汇出没有限制，但由南非居民支付的外国贷款在汇出前要先行批准。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。企业撤销或清算后的资金，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）特许权使用费的汇出，要得到贸工部的批准。贸工部作出决定后，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权使用费。常用账户下的支付，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。

3 南非商事组织法律制度

3.1 公司法律制度

2008 年，南非通过新公司法，并于 2011 年 5 月 1 日生效。新公司法将

企业分为非营利性公司和营利性公司。营利性公司又分为股份公开公司或称上市公司（Public Company）、私人公司（Private Company）、个人责任公司（Personal Liability Company）和国有企业四种类型，其中前三种是最常见的公司形式。公司一旦注册成立，均没有有效期限限制。公司应向公司注册处办理成立和登记手续。

在南非成立的公司必须具备注册的办公机构，并保存法定记录和会计记录。如果其会计记录保存在南非以外的国家或地区，公司必须获得制作法定财务报表所需的财务信息和反馈。

股份公开公司可以公开出售股份，达到约翰内斯堡股票交易所上市条件后还可以申请上市。股份公开公司股东人数和股份转让不受限制，其必须向公司注册处提交公司的年度财务报表供公众查阅。

私人公司不能公开出售股份。私人公司的股份转让受法律限制，其股东人数不得超过 50 人。私人公司无须向公司注册处提交公司年度财务报表，无须向公众发布。在公司名称后面须有 PTY 字样。

个人责任公司在公司章程中需注明为个人责任公司。个人责任公司的董事及前董事对其任职期间该公司所产生的任何债务承担连带责任。

3.2 合伙法律制度

南非公司法规定，除某些专业合伙企业合伙人人数不受限制以外，未注册公司、协会或合伙企业其成员不得超过 20 人。对合伙企业的管理依据是一般契约及合伙关系的法律原则。合伙企业并非一个独立实体，除某些情况外，无注册要求，也无法定报告要求。但是，为了税收目的，合伙企业应制作充分详细的财务报表，供税务官员做纳税评估。合伙企业通常不受有限责任制度的保护。但是，在不对全部合伙人身份作披露的合伙企业中，未披露身份的合伙人可以对合伙企业的出资为限向第三人承担责任。

3.3 外国公司经营制度

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必形成当地公司。根据公司法的要求，建立一个分支机构需要按照外部公司登记注册，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贸工部的公司注册处。

3.4 其他商事组织制度

合营企业：合营企业是两个或多个企业从事非合伙性质的交易或业务而形成的合同关系。某些与政府相关的工作要求南非企业必须参与，但又不需要建立长期的业务关系，在这种情况下经常会设立合营企业。

信托公司：在南非，信托业务的信息和运作适用 1988 年《信托财产管理法》（Trust Property Control Act）的规定。通过信托，受托人可以为信托指定受益人的利益开展业务。信托具有有限责任的特点，受托人和受益人均不对信托的债务承担责任。除纳税义务以外，信托不具有独立的法人资格。信托资产托付给受托人，由受托人为他人利益拥有该资产。信托一般是通过信托契约建立起来的关系，信托契约须向高级法院主事官办理登记。未经高级法院主事官同意，受托人无权开展受托人业务。高级法院主事官可以要求提供担保，但通常都免于提供担保。

信托利益不适用《南非公司法》的严格规定。信托机构无须提交财务报表，也无须指定审计师。受托人或受益人的人数不受限制。信托可以享受一定的所得税优惠。信托机构分配收益的，视为收益接受人的所得，应对收益接受人而非信托机构征税。

4 南非财产权法律制度

4.1 外国人在南非购买财产

非居民以现金购买财产的，不受南非储备银行干预。非居民在南非购买财产的，在南非举借的资金不得超过购买价格的 50%。其余 50% 的资金必须由购买人带入南非，并从经认可的外国银行转入南非境内的银行。可借资金总额由提供贷款的商业银行自行决定。

持有效南非工作签证的非居民在签证有效期内视为南非居民，因此不适用无工作签证非居民的借款限制。

4.2 土地的购买与处置

投资者拟在南非进行土地开发的，有多种方案可选择。商业开发可以选择私有土地所有权、国有土地所有权、省有土地所有权、市有土地所有权或者半官方持有的土地所有权。各种方案有不同的申请程序，具体程序由各个城市决定和管理。

5 南非劳工法律制度

5.1 劳动法律概述

南非宪法规定“每个人享有公平的劳动工作的权利”，“每个工人都有组织和加入工会的权利，参加工会的活动及安排的权利和罢工的权利；每个雇主都有组织和加入雇主组织的权利，以及参加雇主组织的活动及安排的权利，组织的权利，以及组织及加入联盟的权利”，该条文是对南非劳动关系及劳动权的最高保障。此外，南非还制定了大量的劳动法律，包括《劳动关系法》（Labor Relations Act）、《基本雇佣条件法》（Basic Conditions of Employment Act）、《平等雇佣法》（Employment Equity Act）、《技能提高法》（Skills Development Act）等。

5.2 劳动合同与劳动组织法律制度

南非并未制定专门的劳动合同法，但南非《基本雇佣条件法》规定了“雇主应在雇佣开始的第一天之前提供给雇员一份详细的书面合同”，且

该法第 29 条进一步规定了劳动合同的内容，包括工作描述、工作地点、工作时间、工资支付、终止合同等内容。依法订立的劳动合同自生效之日起即具有法律效力，但出现法定情形时可以终止劳动合同。对此《基本雇佣条件法》作出了相关规定：雇佣应以通知的方式予以终止且应为书面形式；可以薪酬支付代替雇佣终止通知，除非双方另有约定；雇佣合同终止时，应由雇主解决雇员的居住问题，雇员可于合同终止日期前要求雇主为其提供一个月的居住；雇佣终止时，雇主必须支付雇员依法可以获得的带薪休假或者带薪年假的薪酬；支付解雇金；颁发服务证书，在雇佣关系终止时，雇员有权获得服务证书。

南非工会享有较大的权利，强大的工会使得南非在劳资关系中进行谈判集体化，对劳动力市场起着重要作用，乃至影响南非国家的经济、政治状况。

5.3 劳动时间及工资法律制度

南非《雇用基本条件法》对劳动时间作出了具体规定：在雇员未同意的前提下，雇员每星期工作时间不超过 45 小时，每周工作 5 天或少于 5 天的雇员，每日工作时间不得超过 9 小时；每周工作超过 5 天的雇员，每天不得超过 8 小时。雇主不可要求雇员超时工作，除非协议另有规定。对于超时工作，雇主应支付正常工资或带薪休假工资的 1.5 倍。雇主必须给予持续工作 5 小时以上的员工至少 1 小时的餐饮时间。雇主必须支付星期日工作的雇员每小时双倍工资，如果该雇员日常工作是在星期日，雇主必须支付其每小时 1.5 倍的工资。若雇员年收入超过 16500 美元，则不受以上条件限制。

为保障劳动者工资得以顺利支付，南非制定了《工资法》并在《基本雇佣条件法》中对劳动报酬和工资作出了具体规定。此外南非批准了由国际劳工组织制定的若干关于工资的公约，包括《确定最低工资办法的制定公约》、《关于工资和工作时间统计公约》、《同工同酬公约》等，形成了比较完整的工资支付法律体系。

5.4 劳动保护

南非劳动保护主要包括职业健康与安全、劳动监督、失业保险等方面。

职业健康与安全：南非当前关于雇员健康与安全的法律主要有《职业健康和安全法》（Occupational Health and Safety Act）、《矿山安全和健康法》（Mine Health and Safety Act）、《工伤及职业病补偿法》（The Compensation for Occupational Injuries and Diseases Act）。

劳动监督：南非劳工部负责劳动监督检查，可以要求雇主配合和协助劳动监督员的工厂检查。劳动监督员有权向不遵守法定义务的雇主下发守法令，雇主不遵守守法令，可以申请劳动法院指定强制执行，同时对不遵守法定义务的雇主进行经济处罚。

失业保险：当前南非主要适用于失业保险的法律是《失业保险法》和《失业保险缴费法》。

5.5 外国劳动者准入制度

根据南非的法律规定，只有具有内政部签发的“工作许可证”，并在“工作许可证”规定的单位工作才是合法的。工作许可证的类型多样，包括针对特定类型雇员有效期为 5 年的一般许可证；针对雇佣多种族外国雇员的公司申请人有效期为 5 年的法人许可；针对具有特别技能和资格的个人及其近亲属成员的特别技能许可；针对受雇于南非分支机构、子公司和附属机构的外国雇员，其在南非工作时间一般不超过 2 年的公司内部转让许可。政府对引进外国劳工严格限制，原则上能在当地找到合适人选的就业机会是不能向外国人提供的。内政部确定其基本政策为，在南非的各个行业，尤其是非技术和半技术领域，就业机会是有限的，不主张吸引外籍劳工来南非工作。

5.6 劳动救济法律制度

现行南非争议处理机构主要包括调解、调停和仲裁委员会，谈判委员会，劳动法院和劳动上诉法院。根据南非法律规定，适用《劳动关系法》、

《基本雇佣条件法》、《就业公平法》、《技能发展法》、《失业保险法》解决的争议应当提交委员会。

6 南非知识产权法律制度

在工业产权方面，南非法律包括《专利法》，如果一项专利具备新颖性、创造性和实用性三个条件就可以认定为发明，专利的有效期为自提交申请之日起 20 年。《商标法》，注册商标的有效期为 10 年，在缴纳规定的续展费用后，商标可以以 10 年为单位获得永久性保护。在南非，服务商标也可予以注册。《设计管理法》有两种外观设计可被注册：美学外观设计和功能外观设计。美学外观设计保护期为 15 年，功能外观设计保护期为 10 年，自注册日起第三年，有效期可按年度进行续展。

南非针对版权有专门的《版权法》（1978 年），版权的获得无需登记注册，自完成时自动获得，但电影制品需要注册。版权法保护某种或某类作品。

7 南非争端解决法律制度

在南非出现争议纠纷一般适用南非当地法律，或经双方协商，通过仲裁，包括国际仲裁解决。南非法院是司法保障体系的核心，对提交法院的争议纠纷行使管辖权；仲裁作为可替代性争端解决机制，在争端解决中发挥重要作用；当事人还可以自愿约定适用的法律，并约定将案件提交国际仲裁机构。此外，在解决劳动争议方面，一系列劳动纠纷在提交仲裁或诉讼之前必须提交至调解、调停和仲裁委员会进行调解。南非有关争端解决的法律依据主要有《宪法》、《小额诉讼法院法》（Small Claims Courts Act）、《地方法院法》（Magistrates' Court Act）、《仲裁法》（Arbitration Act）、《国际仲裁法案》（International Arbitration Bill）等。此外，判例法是南非国家重要法律渊源，上级法院作出的判例对下级法院争端解决也有一定的约束作用。

南非的审判机关有宪法法院、最高上诉法院、高等法院、地方法院和

其他法庭。凡在中央和省一级范围内国家机关之间涉及宪法地位、权限或职能的争端，议会或总统未能履行宪法职责及省宪法的认定，只能由宪法法院作出决定。最高上诉法院与宪法法院具有同等地位，审理除宪法以外的上诉案件。高等法院可以审理任何民事、刑事案件，行政诉讼案件通常也由高等法院一审审理，同时可以审理对地方法院判决不服的上诉案件。地方法院分为高级地方法院和初级地方法院，高级地方法院只审理较为严重的刑事案件，不管辖民商事案件，初级地方法院审理不严重的刑事案件及标的额在 12 万兰特以下的民商事案件，高级地方法院不受理上诉案件，此类案件直接上诉至高等法院。此外，南非还设有一些特别的法庭，如酋长法庭、税务法庭等。在南非还可以通过调解、仲裁等方式解决争端。

8 黑人经济振兴政策

1994 年，南非政府出台黑人经济振兴政策（Black Economic Empowerment, BEE）旨在解决黑人经济地位过低问题。2003 年，广义黑人经济振兴政策（Broad-Based Black Economic Empowerment, B-BBEE）出台，该政策作为《广义黑人经济振兴法案》的先行者，其基本目标为加速经济转型，提高黑人融入经济程度。2007 年，南非政府颁布了《广义黑人经济振兴政策良好行为规范》（B-BBEE Codes of Good Practice），为各行业的 B-BBEE 提供了衡量标准。该守则第一阶段通过授予许可证、特许经营权、优惠采购等方式，鼓励更多企业实行黑人经济振兴政策；第二阶段规定了 7 个评分标准，即：优惠采购、平等就业、技能发展、企业发展、其他（分行业和企业）社会投资计划、所有权、管理控制权和社会经济发展。为更好实施黑人经济振兴政策，南非总统指定成员于 2009 年 12 月 3 日成立黑人经济振兴咨询委员会。2013 年，南非贸工部颁布了《广义黑人经济振兴政策良好行为规范》的修正案，对《良好行为规范》进行修订，于 2014 年 10 月 10 日正式生效。

中国企业投资南非应注意黑人振兴经济政策带来的影响，评估或调整其经营发展战略，最小化政策带来的不利影响。

第四章 南非税制

1 南非税制体系及机构设置

1.1 南非税制概览

南非实行中央、省和地方三级课税，税收立法权和征税权都主要集中在中央，税款也主要由中央征收。南非的主要税种有：企业所得税、个人所得税、增值税、关税、资本利得税、消费税、环境税、股息税、赠与税、印花税、遗产税、转让税、证券转让税、技能发展税、营业税、失业保险基金、飞机乘客离境税、矿产和石油资源特许权使用费等。

1.2 南非税务机构设置

南非的各项税收主要由南非国家税务局（South Africa Revenue Service, SARS）负责征收管理。

1.2.1 南非国家税务局职责

- （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总局达成一致）；
- （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）负责向财政部长提出税收方面的建议。

1.2.2 南非国家税务局机构设置

（1）内设机构。南非国家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，法律顾问等内设机构。

（2）分支机构。南非国家税务局在全国 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。国家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)。负责监督国家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、质询国家税务局的风险情况，确保风险特别是影响财务报告和形象风险的管理到位；监督国家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。

1.2.3 税收收入

2015-2016 财年，南非国家税务局税收收入 1.07 万亿兰特，同比增长 8.5%，其中个人所得税、增值税、企业所得税分别实现 3893 亿兰特、2811 亿兰特、1934 亿兰特，占整个税收收入的比重分别为 36.4%、26.3%、18.1%。税收占 GDP 比重为 26.2%，为 6 年来最高；征税成本占税收收入的 0.96%，为 6 年来最低。

1.2.4 人员情况

截止 2016 年 3 月 31 日，南非国家税务局系统有正式员工 14198 人，其中女性占 62.02%，男性占 37.98%。正式员工中，专业人员、运维人员占 87.99%，管理人员占 11.17%，管理高层占 0.85%。

2 企业所得税

2.1 概述

南非采用全球所得征税制度，所有在南非经营业务的公司，包括居民和非居民，都需按规定缴纳所得税，税率为 28%。居民应就其来源于全球范围的所得缴纳所得税，而非居民就其来源于南非的所得缴纳所得税。2001 年 10 月 1 日，南非引入资本利得税，资本利得税是构成所得税的一部分，针对资本利得的应纳税部分征税。

2.2 纳税人

通常，所有在南非经营业务的公司都应缴纳企业所得税，包括私营公司、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广泛领域提供服务的信托和公司，包括会计、精算科学、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、估价或兽医科学。

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（例如有限责任公司），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，它被视为财务透明；

(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。该规则从2010年10月1日起之后的纳税年度有效。

企业满足下列条件之一者，即为南非居民：

- (1) 在南非组建、创办或成立；
- (2) 实际管理机构在南非。

2.3 应纳税所得额

2.3.1 一般规定

居民企业来源于全球范围的收入，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。

2.3.2 不征税收入

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）。

2.3.3 可扣除项目

(1) 扣除条件

企业发生的费用和损失必须满足以下条件，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，则必须符合一定损失限制规则。

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。判定可扣除与否的一个重要因素为，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。

(2) 扣除项目

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；

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日之后开始的纳税年度发生的。

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的设施或资产支付的租金；

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费（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、生病或身体虚弱为由而退休的前雇员或其被抚养人的年金；

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给特定福利组织捐款，如给穷人、有需要的人、老年人或残疾人提供服务的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、灾害和扶贫等相关的且被批准的公共福利组织。

2.3.4 不可扣除的项目

在计算应纳税所得额时，下列支出不得扣除：

（1）非经营目的而产生或支出的费用；

（2）资本性支出，特殊规定除外；

（3）为增强企业资本结构而发生的差旅费，如购买固定资产或收购新机构。

或有费用的储备金和用于支付预期费用的准备金不在税前列支扣除范围内，因为这部分费用并未实际发生。

2.3.5 折旧与摊销

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。飞机和轮船有特别折让，农业和采矿业按特殊规定计提。

表1 损耗和折旧计提比例表

项目		比例
	1996年7月1日至1999年9月30日之间取得并使用	33.33%每年，三年

中国居民赴南非投资税收指南

机器 与厂 房	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，同时用于风力发电、集中 太阳能发电（不包括发电容量不超过 1000kW 或 1MW 的光电 太阳能）、生物量（包括有机废物、填埋气体或植物）和 高达 30 兆瓦的重力水发电	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 每年按 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%
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；和用于运输人或产品的 铁路线		5%
收购或改善轨道车辆的成本		20%
全新和未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%
城市更新费用（用于架设，扩建，增加或改善位于市政当局划分的 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。

2.4 税率

现行企业所得税税率对任何居民企业或非居民企业通常为28%。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。

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28%的税率征税。

2.5 资本利得

资本利得税于2001年10月1日起在南非实行，资本利得税不是一种单独的税，而是所得税的一部分，是对资本利得的应纳税部分征税。南非居民企业对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。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。

2.5.1 不得计入的利得和损失

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。

2.5.2 不得扣除损失的特殊情况

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) 专门用于商业目的飞机和船只；
- (2) 2001年10月1日之前从关联关系人处取得的无形资产；
- (3) 处置给关联关系人的资产；
- (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。由于资本利得税从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。

2.6 亏损弥补

2.6.1 正常亏损

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，只要后续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，亏损不得向前追溯弥补。

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。

2.6.2 资本损失

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，资本损失可以抵减所有资本收益，不论来源。

2.7 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。

2.7.1 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如下情况扣除：

（1）享受优先待遇的工业项目：

①按投入使用的全新或未使用的制造资产成本的55%扣除；

②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，按投入使用的全新或未使用的制造资产成本的100%扣除。

（2）一般工业项目

①按投入使用的全新或未使用的制造资产成本的35%扣除；

②位于工业开发区内的工业政策项目且在2012年1月1日之后批准的，按投入使用的全新或未使用的制造资产成本的75%扣除。

2.7.2 经济特区

几年前，南非建立工业开发区（IDZs）来刺激南非某些地区制造业的投资、增长和创造就业机会。工业开发区制度正在进行改革，改善治理，简化程序，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。

在经济特区内投资的符合条件的企业，可实行加速折旧并按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）已经财政部长批准的项目（与贸易和工业部长协商）。

2.7.3 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。

所有纳税人在节约能源方面都可以享受特别扣除待遇。扣除额将等于每千瓦小时节能95美分。这项扣除必须基于核准机构对每年实际节能量的认证。

2.7.4 国际航运

自2014年4月1日起，对符合条件的国内航运公司，可免交所得税、资本利得税、股息税以及利息跨境扣缴税。

2.8 转让定价

转让定价税制，主要体现在《所得税法案》第31节中，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。

《实务准则（第7号）》（Practice Note 7）对《所得税法案》第31节的执行做出了具体规定。

2.8.1 关联企业（关联人）

法案第31节没有使用“关联企业”的概念，而是使用了类似的“关联人”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封闭型公司的成员、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型公司或企业。

2.8.2 转让定价调整方法

对转让定价进行调整，主要有以下几种方法：

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

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。

2.8.3 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的信息时，可以使用国外的可比数据，前提是纳税人能够评估地理差异以及其他因素对价格的影响。

（4）数据库

目前，南非税务机关主要使用艾玛迪斯 (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理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扭曲。

（5）可比性调整

南非税务机关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。

2.8.4 独立交易幅度区间与统计工具

《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查找可比数据并采用四分位法进行税收调整。

2.8.5 文档要求

如果纳税人发生了实质性的跨境交易，就需要准备转让定价文档，主要包括：（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）与关联人订立的跨境交易协议文本复印件。（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。

2.9 征收管理

2.9.1 税务登记

纳税义务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。

2.9.2 纳税年度

企业可以选择使用其财务年度为纳税年度。如果企业的财务年度在6月30日截止，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。

2.9.3 税款缴纳

企业所得税，按年计算，分半年预缴。纳税年度的前6个月内进行第一次预缴，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7个月内进行第三次缴纳（汇算清缴）。对于其他纳税年度的纳税人，要在纳税年度结束后6个月内进行第三次缴纳（汇算清缴）。

3 个人所得税

3.1 纳税人

南非以居住地为判定标准对全球收入征收所得税，居民个人就其全球收入纳税，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。

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，则需要的相关纳税年度在南非累计住满 91 天；或者在前五年中每一年都超过 91 天并且这前五个年度中累计住满 915 天。

3.2 应税所得

3.2.1 一般规定

个人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。

3.2.2 免税收入

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英勇行为或者长期服务的第一笔 5000 兰特的资产；
- (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 50 万兰特的一次性补贴，以及第一笔 25000 兰特的退休基金退出收益；

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

(11) 从前任配偶取得的生活费（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（从 2012 年 3 月 1 日起）；

(14) 免税投资额度内取得的收入或收益（从 2015 年 3 月 1 日起）。

3.2.3 就业收入

(1) 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。该收入作为计税收入，并且可适用相应的条约。如果在课税年度中任何 12 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。

(2) 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实际员工享受的利率的部分。对于免费的住宿，应税的收益由公司或者雇主的成本和雇员支付的金额两者较高的价值决定。雇主涵盖的对员工或者员工亲属的医疗服务或者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，其纳税时间为取得授权时间。但是，要考虑其为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。

（3）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，居民获得的外国养老金如果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，可以扣除员工应税收入或报酬的27.5%或者每年35万兰特两者较小者。

3.2.4 经营和专业收入

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

以下开支在特殊条款下可以税前扣除：

- （1）用于取得收入而借贷产生的利息，包括取得应税国外分红的股份支出的利息。
- （2）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。
- （3）为实现交易目的而租用资产支付的租金。
- （4）纳税年度无法收回的债务。
- （5）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。
- （6）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。
- （7）用于生产经营的房屋、机械、工具、物品等的维修费用。
- （8）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。

不可扣除费用包括：

- (1) 不具有交易目的的开支。
- (2) 资本性质的支出，不包括在规定资本免税额范围内的开支。
- (3) 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。
- (4) 支付给前配偶的生活费。
- (5) 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。

3.2.5 投资收益

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。从 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，要扣缴股息税，并向南非税务机关缴纳。

南非居民取得的利息收入需要纳税，但 65 岁以上个人获取的不超过 34500 兰特的利息，可以免税，其他个人为不超过 23800 兰特。

从 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，不区分是否为居民。

3.2.6 资本收益

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。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：

- (1) 处置自有住宅在 200 万兰特以内的收益或损失；
- (2) 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；
- (3) 一次性取得养老金和人寿保险金收益；

- (4) 人身伤害或疾病以及诽谤诉讼取得的赔偿；
- (5) 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）；
- (6) 个人使用而购买外国货币产生的汇兑损益；
- (7) 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；
- (8) 债权人处置关联个人所欠债务取得的收益或损失；
- (9) 处置专门用于取得免税收入的资产实现的收益或损失；
- (10) 向公益组织的捐赠。

3.2.7 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、扶持教育以及自然环境等，可以扣除，扣除以应税收入的 10% 为限。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对住宅面积进行分摊。

3.2.8 免税额

个人在依照税率表正常计算税款时，可以扣除一定金额，以此来计算最终缴纳的税款。如果纳税年度应税收入小于最低标准，则不需要纳税，从而不需要进行税收申报，最低标准为 65 岁以下个人为 75000 兰特，65 岁到 75 岁的个人为 116150 兰特，超过 75 岁为 129850 兰特。

3.2.9 抵免

从 2012 年 3 月 1 日起，每一个纳税的自然人如果列入医疗计划中，可以从其应税收入中扣除一部分金额，这部分减免被称为“医疗计划费用税收抵免”，医疗计划费用税收抵免在雇主替雇员或者亲属支付时也可使用。

从 2014 年 3 月 1 日起, 65 岁以上个人以及残疾人将享受额外的医疗费用抵免。

3.2.10 损失

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。实际损失不因为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的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。

3.3 税率

所得税的税阶及适用税率如下:

表 2 所得税税率表

应纳税所得额 (兰特)	税率
0-188000	18%
188001-293600	26%
293601-406400	31%
406401-550100	36%
550101-701300	39%
超过 701300	41%

3.4 申报缴纳

3.4.1 扣缴税金

个人在取得工资或股息收入时, 支付方需要扣缴税款。

3.4.2 纳税期限

个人纳税年度为 12 个月, 截止日期为每年二月的最后一天。

3.4.3 纳税申报

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。

个人包括薪酬在内的收入已经扣缴税款的，符合下列情况，当年一般不需要进行申报：一是报酬扣除标准员工所得税后，金额没有超过 73650 兰特；二是个人取得的利息收入不超过年度减免金额 23800 兰特（65 岁以下）或者 34500 兰特（65 岁及以上）；三是个人取得的资本收益不超过 3 万兰特；四是个人收到了无所得纳税申报表。

3.4.4 税款缴纳

南非税务机关征收的工资薪金个人所得税要求雇主依据标准在报酬中直接扣缴。当评估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多退少补相应税款。对于在员工标准所得税之下的，按标准所得税扣缴。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。在一个年度内，最先取得的 73650 的净工资需要适用标准员工所得税，余额进行正常扣缴。如果就业不足一年，净工资需要按年计算以适用相应的税额。当员工取得净收入只适用于标准员工所得税并且没有其他收入时，标准员工所得税为最终的纳税，也不需要递交税收申报表。标准员工所得税不能退税，所得税的纳税不能少于标准员工所得税。

4 转让税

4.1 征税对象

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。财产包括土地及其附着物以及采矿权等，房地产公司股权、封闭公司成员权益或者不动产信托受益等也被认为是财产，适用转让税。上述房地产公司、封闭公司和信托的房地产公允价值占总资产的 50% 以上。

4.2 税率

转让税适用累进税率：

表 3 转让税税率表

财产价值	税额
0-750000	0
750001-1250000	3%
1250001-1750000	6%
1750001-2250000	8%
2250001-10000000	11%
10000000 以上	13%

4.3 减免

下列转让或者不动产免征转让税：

- （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。

5 证券交易税

5.1 征税对象

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，还有在南非证券交易所上市的外国公司。

5.2 税率

税率为转让证券的应税金额的 0.25%，应税金额一般为支付价格、市场价格或者申报价格。

5.3 申报缴纳

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；
- (2) 非上市证券为证券转让当月结束后两个月内。

证券交易税使用专门的网上申报系统。

5.4 减免

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。

6 遗产税

6.1 征税对象

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。无论财产在哪，当个人死亡时就构成遗产的一部分。死者不是通常居住于南非的个人，但在死亡时位于南非也适用遗产税。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。但对于不是通常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务；

(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，并且股票和股份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、债务等收益的权利。

6.2 税基

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格，特殊情况例外，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。

6.3 税率

遗产税的税率为应税遗产金额的 20%。

6.4 减免

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距离去世不到 10 年死者的遗产。

7 赠与税

7.1 征税对象

赠与税是对居民个人捐赠财产（包括无偿放弃的财产或弃权）进行的征税。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。

7.2 税率

赠与税以处置价值的 20% 税率征收。财产的应税价值通常是市场公允价。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）。

7.3 减免

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 6 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）捐赠者赠与孩子的农业地产的使用或占有权（除信托、用益物权或其他类似权益）；

（11）上市公司的所得税捐款；

（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）个人捐赠者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。

8 增值税

8.1 概述

增值税是依据《增值税法案》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应税销售价格内。增值税在提供货物或劳务时,或进口商品到南非时征收。根据《增值税法案》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,免缴增值税。增值税是包含在价格以内的,任何商品标注的价格或报价都已包含增值税。

8.2 税率

增值税对大部分商品和进口商品使用 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。详情可参考《增值税法案》。

8.3 增值税的登记注册和申报征收

8.3.1 登记注册

(1) 企业或个人在连续 12 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,需注册增值税纳税人。

(2) 企业或个人在签订合同时约定在未来的 12 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,需要提交一份 21 个工作日以内的评估报告,或已经签订的合同。

(3) 非居民根据《电子服务规章制度》提供“电子服务”,总额超过 5 万兰特的,需注册增值税。从 2015 年 4 月 1 日起,非居民销售商在至少发生以下两种情况时需要注册增值税:

① 提供给南非居民的电子服务;

②电子服务的支付需要使用南非银行账户。

为方便邮寄发票，服务接受者在南非需要有办公地址、居住地址或邮编地址。

8.3.2 申报征收

（1）申报征收期限

企业或个人每月或每两月申报增值税，如有特殊原因，经税务机关批准，可以申请延期。

① 自行申报

企业或个人一次应税销售额在 100 万兰特以下，可以申请自行申报。如若做此申请，在之前的 12 个月，应税销售额应已超过 5 万兰特，或者是在接下来的 12 个月，应税销售合同额超过 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 12 个月以后履行纳税，也可以申请自行申报注册。

② 征收

增值税对企业或个人在生产商品过程中进行征收。如果增值税是为了免税或任何其他非应税目的，供应商不得收取增值税和扣除增值税。

如果在纳税期以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。

（2）进口服务增值税的申报和征收

服务接受者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，增值税注册的企业或个人应针对进口服务向税务机关申报和支付缴纳增值税。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。

8.4 税收优惠扶持和豁免

8.4.1 小微企业优惠扶持

政府为减少营业额低于 100 万兰特的小微企业的税务负担，从 2009 年 3 月 1 日开始，针对个体工商户、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。

8.4.2 外交官员税收豁免

外交官员购买的指定物品允许免征增值税。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。

8.4.3 零税率商品

零增值税税率的货物和劳务：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。

8.4.4 免税商品服务

增值税免税货物和劳务商品服务包括：金融服务、营运性公路和铁路公共交通、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。

8.4.5 零税率和免税商品服务的区别

和零税率商品不同的是，免税商品没有应税商品的资质。供货商不用缴纳免税货物或劳务的增值税（销项税），免税商品不能作为进项税进行抵扣。

8.5 增值税退税

8.5.1 外国游客退税

外国游客在南非增值税退税管理人员处（VRA）可以对购买货物的增值税退税。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处的检查；
- （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，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）的国际机场处理退税；
- （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，退税管理人员处需要在购买商品离境后 3 个月以内收到退税申请及相关材料；
- （8）退税收取相关费用。

8.5.2 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。

9 关税

9.1 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》（以下简称《制度》）进行分类。

关税是一个从价税，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，每升几分等等。对奢侈品或者非生活必需品从价征收额外关税。

9.2 完税价格

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）。

9.3 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。非商业目的商品的进出口商不需要登记注册，但仅限于每年三件进口品，而且每件商品不得高于 5 万兰特。

9.4 进口商品退税返还

《1964 年关税》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：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可进行退税。

9.5 旅客关税

9.5.1 旅客缴纳关税

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。

9.5.2 免税定额

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。

9.5.3 超额商品税率

总价值超过 5000 兰特的商品会按 20%的固定税率征收关税,总价值不能超过 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。

9.5.4 轮船或飞机乘务成员

轮船或飞机(包括船长和飞行员)的乘务人员,总价值不超过 700 兰特的个人用品享有退税或免增值税的权利。超额商品缴纳关税和增值税,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。

9.5.5 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:

- ①报关物品的价值;
- ②旅客应纳关税和增值税的额度;
- ③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物品,但会对旅客行李进行随机抽查:

- ①旅客没有禁止或限制的商品；
- ②商品价值不超过免税额。

9.6 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。

9.7 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产品内容。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产品缴纳关税和其他相关费用。

9.8 移民或者返回居民带入境的家庭财物

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，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，不能享受此税收返还。

9.9 机动车辆

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。

9.10 临时进口机动车辆

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。

10 外籍演员和运动员预提所得税

10.1 纳税人

外籍演员或运动员（非居民），支付人为代扣义务人。

10.2 应税所得及税率

外籍演员或运动员（非居民）在南非表演取得收入需缴纳预提所得税，税率为 15%。

10.3 税款申报与征收

10.3.1 申报

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。

10.3.2 征收

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（如：支付者是非居民），外籍演员或运动员应在收到款项或权责发生之后的 30 日内自行承担缴纳税款的义务。

10.4 税收责任

支付者没有代扣代缴税款给税务机关的，将追究居民的个人税收责任。

10.5 税收减免

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）南非居民聘请来的；

(2) 在评估年度内，演员或运动员在 12 个月以内在南非实际居住累计超过 183 天。

11 特许权使用费预提所得税

11.1 税基

传授科学、技术、工业、商业知识或信息取得的收入，通常被认为“专业知识”报酬，明确包含在“总收入”里的特许权使用费或类似费用。

(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、录音或与其相关的广告传播。

11.2 纳税人

允许使用特许权的非居民个人，以支付人为代扣义务人。

11.3 税率

15%的预提所得税税率（或根据相关税收协定规定的低税率）。

11.4 税款的申报与征收

(1) 预提所得税在特许权使用费支付或应付之日扣缴；

(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。

11.5 税收减免

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。

该免税不适用于以下情况：

(1) 在评估年度内，在南非实际居住超过 183 天；

(2) 在评估年度内，在南非设立常设机构。

12 其他各税

12.1 消费税

消费税对南非和南部非洲关税同盟（SACU）国家的产品进行征收，当应税产品出口到南部非洲关税同盟国家以外时，全额减免消费税。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。

12.2 环境税

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袋子 6 分钱的环境税。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，按季度向税务官员申报消费税。

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。税率为每盏灯 4 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，机动车二氧化碳排放超过 120 克每公里的，超出部分按每公里每克 90 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 125 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。

12.3 进口产品反倾销税、反补贴税、保障措施关税

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等其他税种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。

12.4 股息税

股息支付方应在支付股息时，按照 15% 的税率代扣代缴投资方的股息税。

12.5 印花税

股票转让及发行须按 0.25% 的税率缴纳印花税。其他特定协议也应缴纳印花税，如租赁和抵押债券。

12.6 营业税

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。然而，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。

12.7 技能发展税

年度支付的薪金、工资和其他报酬超过 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。技能发展税按照雇主支付工资总额的 1% 征收，为发展技能进而提高生产率提供财政资金。

12.8 失业保险基金

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 14872 兰特或每周 3432 兰特或每年 178464 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。

12.9 飞机乘客离境税

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支付 100 兰特，去往其他国际目的地的乘客每人支付 190 兰特。

12.10 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。

第五章 南非税收征管

1 概述

南非《税收征管法案》（以下简称“法案”）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。

2 税务登记

2.1 纳税人信息登记、变更和删除

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，税务机关将依照法案，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）。

纳税人信息删除有以下两种情况：

（1）因自然人纳税人死亡或变为非居民，并在南非境内无财产，失去纳税义务；

（2）因单位纳税人最终清算或注销，在南非境内无财产，失去纳税义务。

2.2 税种注册登记

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，税务机关有权要求纳税人提供相关资料。

2.3 生物识别信息

为防止伪造身份和税务犯罪，税务机关有权向纳税人要求采集指纹、

脸庞、声音、虹膜或视网膜等生物识别信息。个人信息将会得到严格的保密。

2.4 纳税人识别号

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 税务申报和归档

3.1 纳税申报

3.1.1 申报表

法案规定纳税人必须使用南非税务机关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机关或其网站获取。

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。

3.1.2 申报要求

纳税人应根据相关税收法案和征管法案的规定，据实完整的提交相关申报表，并签字确认。税务机关对不按时申报的纳税人提出申报要求。特定的申报表申报期限应根据相关法案执行，如所得税申报表等。

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。根据所得税法案，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。

3.1.3 申报截止日期

不同的税收法案中规定不同的申报截止日期，申报截止日期可以有以下几种情况：

- (1) 税收法案规定的截止日期；
- (2) 税务机关在公告中告知的日期；
- (3) 税务机关指定的单独延期的截止日期；
- (4) 税务机关统一规定的延期截止日期；
- (5) 其他经财政部长批准的截止日期。

3.1.4 申报表的修改

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以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存档保存。

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是取消评估的方式对申报表进行修改。

3.1.5 第三方申报

第三方申报可以帮助税务机关在所得税方面确认纳税人申报内容的准确性，如对雇员工资薪金申报表的审核等。税务机关公告需要提供的第三方信息。每一位符合标准的第三方有义务按规定时间、要求提交相关信息。

3.1.6 其他填表人

非纳税人本人填写的申报表，纳税人应要求填表人提供相关证明或记录，以证实申报表内容的真实性。填表人提供不真实的证明或记录会导致刑事犯罪并受到相应的处罚。

3.2 档案保存

3.2.1 保存档案的义务

法案规定进行纳税申报、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规定保存相关资料。

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、完整的保存，税务机关在对相关纳税期间进行检查、审计时可随时提取。

3.2.2 档案保存期限

表 4 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	异议或上诉结束后或五年

4 信息采集

4.1 新信息的采集权力和步骤

4.1.1 税务机关要求

通过新信息采集权力，税务机关有权向纳税人要求：

- （1）在营业场所进行未事先通知的检查，以确保纳税人遵从注册和保存档案资料的义务；
- （2）进行审计时，要求提供以前、现在和以后的相关应税事项；
- （3）要求可识别的纳税人信息（如纳税人信息不符时）；
- （4）要求可识别的一类纳税人的信息；

- (5) 在随机或风险评估基础上进行审计；
- (6) 获取收益评估信息；
- (7) 要求纳税人在税务机关进行约谈，确认审计检查的可行性；
- (8) 保留搜查和扣押的权力，在特殊条件下，允许税务人员在没有批准的情况下搜查纳税人办公地点和扣押相关物品。

4.1.2 搜集原因

信息搜集的主要原因包括以下几种：

- (1) 确保纳税申报、申报表的填写或存档正确；
- (2) 对涉税事项进行审计；
- (3) 确保正确履行义务，或退税正确；
- (4) 收缴欠税；
- (5) 对税收违法事件调查搜集证据。

4.1.3 搜集方式

税务人员可使用以下方式搜集信息：

- (1) 直接要求获取信息；
- (2) 在税务机关约谈时掌握相关信息；
- (3) 在现场进行实地审计和刑事侦查；
- (4) 审判官审判之前的正式询问；
- (5) 搜查和扣押。

除纳税人有特殊原因的，拒不提供信息和回答问题的将会受到处罚。

4.2 检查、核实、审计和刑事侦查的一般规则

4.2.1 检查、核实和审计的选择根据

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。

4.2.2 执行人员

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。

4.2.3 审计步骤

在审计时和审计后，税务人员必须按照法案规定的步骤进行。

(1) 税务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作出回应。

4.2.4 刑事侦查时的权利保护

在审计过程中发现税务犯罪的情况，审计官员要向负责刑事侦查的高级税务官员反映，审计过程中收集的信息在刑事侦查过程中不可使用。审计证据在转入刑事侦查之前可以使用，法庭调查证据可以在民事和刑事上诉过程中使用。

(1) 税务官员在刑事侦查时，嫌疑人根据宪法享有以下权利：

- ①保持沉默的权利；
- ②被立即告知保持沉默的权力和不保持沉默导致的后果的权利；
- ③审判过程中，不被强迫承认证据的权利；
- ④被立即告知，嫌疑人享有自费选用律师的权利，直至逮捕。

(2) 征管法案规定嫌疑人享有以下受保护的权力：

①除法院要求外，刑事诉讼中，不允许税务机关收集的信息导致纳税人承认罪行；

②在刑事侦查过程中，不可以对纳税人进行约谈和检查。

4.3 检查、资料要求、审计和刑事侦查

4.3.1 检查

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) 检查仅能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：

- ①确定经营地点所属人身份；
- ②所属人是否已经进行税务注册；
- ③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。

4.3.2 相关资料要求

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：

- ①相关资料信息必须是税收管理范围以内的；
- ②仅可以获得资料要求的相关信息；
- ③资料要求仅局限于归档保存的信息；
- ④资料信息的要求具有合理性；
- ⑤预估收入方面的资料是受限的。

- (2) 纳税人在征管法案中享有的权利和义务：

- ①纳税人应提交完整全面真实的资料；
- ②按税务机关要求按时按地提交相关资料；
- ③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：

- ①提供除生产收益评估以外的信息资料；

- ②如实回答税务官员提出的问题；
- ③宣誓或郑重声明。

4.3.3 个人相关资料要求

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：

- ①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；
- ②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：

- ①通知需要通过高级税务官员的许可方可进行；
- ②约谈仅限于税务事项；
- ③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；
- ④约谈需要在个人同意的宣誓和声明下进行；
- ⑤要求约谈的内容必须是在通知中提及到的特定问题；
- ⑥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。

4.3.4 实地审计和刑事侦查

(1) 税务机关有权做以下事项：

- ①在提前通知的情况下，到达经营地址；
- ②要求提供相关资料，提问问题，测试系统和提取电子信息；
- ③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：

- ①检查通知书注意事项：税务机关正式授权的审计或调查通知书；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；

- ②审计和调查必须符合各税收法案;
- ③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;
- ④除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:

- ①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;
- ②回答有关问题;
- ③提供相关材料。

4.4 调查

在对个人的税务事项进行调查之前, 税务机关必须向高等法院提出申请, 由法院指定人员进行调查。税务机关进行调查的目的是取得证据。

4.4.1 调查注意事项

(1) 为更好的执行税法, 税务机关向法院申请, 授权高级税务官员进行检查;

(2) 申请必须由税务机关宣誓或声明;

(3) 宣誓或声明必须有以下内容:

- ①纳税人没有遵守税务法案规定的义务;
- ②纳税人有税务犯罪;
- ③在调查过程中披露有关税务犯罪或不遵守税务规定的证据。

(4) 调查需要满足以下要求:

- ①调查之前指定一名官员;
- ②指明被调查人身份;
- ③指明被调查事项;
- ④指明被调查范围的原因;
- ⑤信息要提供给获以委任的官员。

(5) 主审官必须是税务委员会主席指定的辩护律师。

4.4.2 审判官的权力和义务

- (1) 确定审判官认为合适的调查方式；
- (2) 确保调查按程序标准执行并适用于法庭证据；
- (3) 传唤与调查有关的其他人员并获取相关资料；
- (4) 对未出席调查的人员可以发出逮捕令并定为刑事犯罪；
- (5) 判处蔑视法庭罪；
- (6) 按规定收取一定费用；
- (7) 确保调查是保密的，可以根据请求排除调查中有偏见的人。

4.4.3 被传唤人权利

- (1) 提供不能正常参加调查的原因；
- (2) 作为证人出庭时，需要有代表出庭；
- (3) 在调查期间取得的证据，不得在法律程序中使用，除非以下几种情况：
 - ①宣誓或作出声明；
 - ②提供虚假证据或作出虚假陈述；
 - ③没有完全回答所提问题。

4.5 搜查和扣押（有委任证）

税务机关可单方面向高等法院申请委任证。税务官员在出示委任证后，有权在未通知的情况下进入经营场所进行相关资料搜集。

4.5.1 委任证的相关限制要求

委任证申请和内容要求：

- (1) 高级税务官员必须向法院申请委任证；
- (2) 如果有争议的不超过法案规定数额的评估税款，税务机关仅向地方法官申请委任证；
- (3) 税务机关必须通过宣誓或声明确定申请内容的事实；

(4) 法官必须根据宣誓声明以下信息：

- ①被调查人未按税法规定履行纳税义务，或犯有税收罪；
- ②其他可说明相关问题的证据材料；

(5) 委任证必须包括以下内容：

- ①未按规定履行纳税义务和发生税收犯罪的依据；
- ②未按规定履行纳税义务和发生税收犯罪的当事人；
- ③搜查场所；
- ④可能在检查场所找到相关证据的事实。

4.5.2 委任证许可税务官员的权力：

- (1) 对有怀疑存放相关资料的地方进行搜查；
- (2) 扣押相关资料；
- (3) 扣押相关电脑或移动存储设备，复制相关资料；
- (4) 要求当事人对相关材料进行解释；
- (5) 搜查检查地点的任何人；
- (6) 要求检查地点的人员对税务机关提出的合理要求提供帮助；
- (7) 如果检查地点为船只、飞机或车辆等交通工具，或者交通工具的停泊地点，可以对相关人员进行提问；
- (8) 如果不能在检查地点发现相关资料，经过高级税务官员的批准后，税务官员可以对以下地点进行搜查：
 - ①委任证中未提及但相关材料有可能被销毁或转移的地点；
 - ②不能及时获得委任证以阻止相关材料被销毁、转移或不能取得相关材料。

4.5.3 执行委任证的限制

- (1) 委任证有效期为 45 个工作日，如需要延期，要提供双方共同认可的理由；
- (2) 税务官员到达检查地点后需向当事人出示委任证，对不出示委任证的，当事人有权拒绝进入；

- (3) 搜查需要在双方互相尊重有序的情况下进行；
- (4) 税务官员仅可以对同性个人进行搜查；
- (5) 税务机关必须对搜查资料列清单并向当事人提供搜集资料副本，清单必须是以正式表格的方式提供；
- (6) 对不遵从税法或税务犯罪调查时所需要的相关资料，税务官员允许扣押；
- (7) 对享有法律专业特权的相关资料，税务机关应要求：
 - ① 律师接收资料并书写收据，如没有独立律师在场的情况下，封存相关资料，并尽快交给律师；
 - ② 律师应在 21 个工作日内确定特权使用或向法院提出解除要求；
 - ③ 律师应根据法律要求保存相关资料。

4.5.4 当事人权利

- (1) 在高级税务官员批准后，在监督下，当事人可以拥有在工作日自费校验和复印扣押资料的权利；
- (2) 当事人有权要求税务机关归还相关扣押资料，并要求税务机关对搜查和扣押过程中的损坏进行赔偿，如税务机关拒绝，可以按程序向高等法院申请，法院可以根据相关原因认定相关事实。

4.6 搜查和扣押（无委任证）

4.6.1 目的

无委任证的搜查是特殊情况，在南非法院或法律中是合理发生的。这项权利有助于扩大税基，防止逃避税者破坏证据资料。

4.6.2 限制

无委任证的搜查情况仅限于以下几种情况：

- (1) 经营地点的拥有者书面同意；
- (2) 如没有经过经营地拥有者的书面同意，在以下情况下，经高级税务官员批准可以进行搜查：

- ①相关信息资料可能被转移或销毁;
- ②即将颁发的税务机关申请的委任证拥有此项法定权利;
- ③延期获得委任证可能会导致无法得到信息资料。

为了保障安全,税务官员必须告知当事人对该地点进行执法搜查的根据和法律规定,并对当事人提出可能存在未按规定履行纳税义务或者是犯有税收罪行。必须在按照委任证规定的范围内进行搜查和扣押,并不得进入非经营场所的其他个人住宅部分。

4.6.3 当事人拥有的权利

当事人享有与携委任证搜查和扣押当事人同样的权利。

5 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。

5.1 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,个人信息可以对相关执法部门披露。

5.2 纳税人信息

5.2.1 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。

5.2.2 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。

5.2.3 履行职责时信息披露

当税务人员履行正当职责时，披露纳税人信息是合规的：

- ①向有关部门提供税务罪行的有关资料，以便起诉；
- ②根据税法规定，作为民事或刑事诉讼中的证人；
- ③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下，纳税人的个人生物信息不允许被披露。

5.2.4 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。

5.2.5 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反对该披露申请。

5.2.6 管理目的的信息公布

南非税务局长可公布注册纳税人姓名和纳税人识别号。涉及到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。

5.2.7 澄清媒体虚假信息

如果纳税人在公共媒体披露虚假信息或指控，税务局长可为保护税务机关的声誉而澄清该虚假信息。具体实施如下：

- (1) 只有税务局长有权批准；
- (2) 仅是为了保护税务机关的声誉；
- (3) 仅针对虚假信息披露有关内容；
- (4) 虚假信息必须是有纳税人或纳税人所授权的人做出；
- (5) 应在发布信息前 24 小时通知纳税人。

5.2.8 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。

根据 2010 年预算审查建议，征管法案授权向 FSB、SARB、FIC 和 NCR 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，法案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。

5.2.9 刑事、公共安全或环境事务的披露

因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。

5.2.10 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：

- (1) 纳税人有权取得对该纳税人评估决定或其他决定的相关复印件；
- (2) 纳税人有权取得向税务机关提供的相关信息的复印件；

(3) 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，税务机关有权根据《信息获取促进法案》的规定收取费用。

5.2.11 税务罪犯信息的公布

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

5.3 税务机关保密信息

5.3.1 信息内容

以下税务机关信息应得以保密：

- (1) 税务官员的个人信息；
- (2) 税务机关授予的法律特权信息；
- (3) 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；
- (4) 由其他国家或国际组织提供的保密信息。

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。

5.3.2 可披露信息

税务官员或前税务官员可以披露以下信息：

- (1) 公共信息；
- (2) 经税务局长批准的信息；
- (3) 由其他法律规定的可披露的信息；
- (4) 《信息获取促进法案》允许的可披露的信息；
- (5) 高等法院要求披露的信息。

6 事先裁定

6.1 事先裁定的目的

事先裁定制度的目的是为促进对税法的解释、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各税种。

6.2 事先裁定种类

表 5 事先裁定种类及根据表

裁定种类	根 据
事先裁定	税务机关发布的关于对某一特定类人就某项拟议交易进行的税收裁定的声明
一般事先裁定	税务机关根据各税收法案规定对特定情况进行税收裁定的声明
单独事先裁定	税务机关发布的关于对一方或多方关于拟交易进行的税收裁定的声明
非事先裁定单独意见	税务机关发布的关于对某一特定情况进行交易的税收裁定指引

7 纳税评估

7.1 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，分为自我评估和税务机关行政评估两种。

自我评估系统是应用于税收征管体系的一种机制，自我评估下，纳税人必须报告评估基数，提交应付税款的计算，并同时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，税务机关计算应付税款，并要求纳税人在规定期限内缴纳应付税款。

7.2 纳税评估的种类

最初评估、附加评估、简略评估和危险评估。

7.2.1 最初评估

最初评估为一个纳税期间的第一次评估，法案规定最初评估存在四种情况：

(1) 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；

(2) 如不需提报申报表，但需缴纳税款的，税款缴纳时最初评估即生效；

(3) 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；

(4) 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。

7.2.2 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另一个评估，附加评估始终发生在最初评估之后。

7.2.3 简略评估

简略评估仅发生在以下两种情况：

(1) 对有争议的评估可以进行简略评估，以实现解决争端；

(2) 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。

7.2.4 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的评估。

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：

(1) 税务官员提出的危险评估要经税务局长同意方可执行；

(2) 当事人可以因数额太大或税务机关提出的危险不存在而向高等法院申请复审；

- (3) 税务人员表明进行危险评估的原因；
- (4) 纳税人拥有反对和上诉的权利。

7.3 纳税评估的重新评估

7.3.1 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：

- (1) 纳税人不能按时提交纳税申报表；
- (2) 纳税人提交不完整或不正确的申报表；
- (3) 纳税人不能按时提交税务机关需要的信息资料；
- (4) 纳税人不能完整和正确的提供信息资料；
- (5) 存在危险评估的情况。

7.3.2 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。重新评估是最终决定，纳税人必须放弃对纳税评估存有异议或上诉的权利。

7.3.3 补救措施

(1) 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。

(2) 提交不完整的申报表

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

(3) 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。

7.3.4 重新评估处罚

税务机关将对重新评估进行适当处罚。

7.4 评估报告和评估记录

税务机关需对自我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。

7.5 评估期间

征管法案规定相应的纳税评估期间，税务机关不得擅自更改。

表 6 行政评估和自查评估期限表

相关情况	税种情况	评估期间
最初评估	所得税	三年
自查评估	增值税、薪金税	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、薪金税	五年
无需申报的税款支付		最后一次纳税后五年内

7.6 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：

- （1）纳税人不再提供其他相关修改信息；
- （2）纳税人不能提供其他正确的申报表；
- （3）纳税人对评估结果不存在异议；
- （4）纳税人的反对意见无效并不再提出上诉；
- （5）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。

7.7 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。

8 争议解决

8.1 举证

纳税人对评估争议负有举证的责任。税务机关应举证纳税评估的调整和处罚是合理的。

8.2 评估和决策的异议

8.2.1 存有异议的评估和决策种类

(1) 纳税人可对以下几种情况提出异议：

- ①评估期间，纳税人的权利受到不法侵害；
- ②拒绝纳税人申请上诉期限的；
- ③根据税法规定可以反对或上诉的情况；
- ④拒绝退税；
- ⑤拒绝减免行政处罚的决定；
- ⑥拒绝减免最低处罚的决定。

(2) 对上述情况的反对或上诉，需要按照以下规定提出：

- ①评估结束后的 21 个工作日内提交；
- ②提交规定表格；
- ③详细描述反对原因；
- ④纳税人可接收有关反对通知资料的详细地址；
- ⑤纳税人或授权代表的签字；
- ⑥邮寄或递交给税务机关。

对不满足以上条件的申请提交视为无效。

8.2.2 税务机关对申请反对或上诉的决定

法案规定，税务机关必须在规定的时间内对有效申请作出回应：

- （1）税务机关不允许或视情况允许申请的全部或部分；
- （2）税务机关必须通知纳税人拒绝或部分同意申请，并附上上诉程序概述。

8.2.3 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：

- （1）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；
- （2）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；
- （3）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拒绝延期。

8.3 非上诉解决机制

非上诉解决机制旨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。

8.4 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节税务上诉案件，税务委员会主席根据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 个工作日以内，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。

8.5 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。

8.5.1 上诉程序

上诉审理程序按法案规定执行。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，可以举行公开聆讯。

8.5.2 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。

8.5.3 结果公布

法案规定，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。

8.6 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做出判决后的 21 个工作日或法庭庭长授予期限内向税务法庭登记官和另一方通知。

8.7 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、税务注销和协议减免。

如纳税人没有全额缴纳税款，税务机关可以维持征收税款的权利或是强制执行。

9 纳税义务和支付

9.1 概述

为区分不同纳税义务和偿还欠税的能力，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》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：

- （1）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；
- （2）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和纳税人签订分期纳税协议；
- （3）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。

9.2 纳税人类别

9.2.1 纳税代理人的职责、权利和责任

（1）纳税代理人具有以下职能：

- 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、折旧和其他纳税人应享有的权利；
- ③依法纳税的责任。

（2）纳税代理人的局限性：

- 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。

9.2.2 扣缴义务人的责任和义务

征管法案和相关税种法案对扣缴义务人的要求有具体规定。根据法案规定，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）相关税收法案规定了扣缴义务，征管法案规定缴税方式；
- （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金；
- （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。

9.2.3 第三方责任

法案规定个人欠税可延伸至以下第三方：

- （1）第三方持有应缴税款的：持有纳税人资金应付未付税款的；
- （2）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；
- （3）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；
- （4）接受资产低于市场价值的：任何与纳税人存在关联关系的，进行关联交易时价格低于市场价值的；
- （5）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。

9.2.4 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纳税人拥有的同等金额资产。

9.3 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：

- （1）有税务代理人、扣缴义务人和第三方支付税款的纳税责任人；
- （2）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；
- （3）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。

9.4 税款缴纳时间

税款应按法案规定的期限或税务机关规定的期限缴纳。如出现资产损失风险和逃避或妨碍税款征收的情况，可加速税款征收。

（1）各税种法案规定了自我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；

（2）增值税申报期限为每月的 25 日之前；

（3）审核和审计税款的数额和缴纳期限按审计报告规定执行；

（4）税款缴纳期限过后，税务机关有权向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；

（5）两种税款流失风险可以提前征收税款：

①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；

②在税收征收存在风险的时候，高级税务官员要求立即缴纳税款。

9.5 税收保全令

有迹象表明，纳税人资产将会被转移或消散，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。

9.6 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。

9.6.1 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报表，申请应在税收争议日期之前提出。

9.6.2 影响申请的因素

（1）高级税务官员根据法案规定的以下因素判定是否批准暂缴申请：

- ①纳税人的缴税历史；
- ②涉及税额；
- ③暂缓缴纳期间税款流失的风险；
- ④纳税人是否可以提供足够的纳税担保；
- ⑤涉及金额是否会导致纳税人不可弥补的财政困难；
- ⑥是否进入扣押或清算程序；
- ⑦争议起因是否涉及欺诈；
- ⑧纳税人是否按规定提供相关信息。

（2）高级税务官员可按以下规定拒绝暂缴申请：

- ①争议原因是琐碎和无理的；
- ②纳税人在采用拖延手段；
- ③基于对暂缴原因的重新考虑；
- ④暂缴因素资料发生重大改变。

9.6.3 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消散的情况下，则暂缓缴纳税款程序停止。

9.6.4 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，存在税收征收风险，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。

10 欠税追缴

10.1 概述

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

10.1.1 追缴手段

征管法案中强化了各税收法案中共存的追缴手段：

- (1) 民事判决程序；
- (2) 扣押或清算程序的权力；
- (3) 指定第三方偿还税收债务；
- (4) 对参与欠税人财务管理的成员、董事等相关人员的延伸；
- (5) 纳税代理的责任；
- (6) 扣缴义务人的责任。

10.1.2 追缴制度

征管法案规定的追缴制度：

- (1) 对股东对公司剥离资产的个人责任；

- (2) 收到欠税人低于市场价值资产受让人的责任；
- (3) 协助欠税人消散资产阻碍税收征收的个人责任；
- (4) 申请欠税人税收保全令的权力；
- (5) 强制遣返欠税人境外资产。

10.2 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境，欠税人可办理分期缴纳税款或办理注销手续。

10.2.1 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。

10.2.2 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。

10.2.3 代表外国政府的税款追缴

《国际税收协定》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。

10.2.4 纳税人国外资产的强制遣返

如果欠税人在南非境内的资产不足以弥补欠税额，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。

11 利息

11.1 概述

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。从税款生效之日起到税款缴纳之日以规定利率计算。退税利息从税务机关收到相关款项开始计算到税务机关退税日期。

11.2 利息计算生效日期

表 7 计息日期表

种 类	计息日期
除所得税和遗产税以外的税种	各税种法案规定的纳税截止日期
所得税（除临时税）	纳税年度最后一天之后的 7 个月（如果纳税人在次年二月的最后一天完成年度评估）
增值税	增值税期结束后一个月的第 26 天起（退税不计息）
遗产税	提前评估或是在遗产生效之日起的 12 个月内
转让税	购买不动产 6 个月起
定额罚款	罚款应生效之日起
比例罚款	税款应缴纳之日起
危险评估	评估规定的应纳税之日起
少缴罚款	少缴罚款之日起
附加评估或简略评估	最初评估应纳税之日起

11.3 利息减免

高级税务官员必须确认超出纳税可控范围的且仅有以下三种情况：

- （1）自然或人为灾难；
- （2）内部服务的干扰或中断；
- （3）严重的疾病或事故发生。

12 退税

12.1 退税资格

纳税人在以下两种情况可以退税：

- (1) 在评估过程中说明明确的退税情况；
- (2) 纳税人的失误导致多缴税款的。

12.2 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 8 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； 税务机关认定退税应退还给另一方的。

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。

12.3 退税时间

自我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 3 年内提出申请。

12.4 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。

13 欠税放弃和注销

税款债务人应负有应税义务，如不能按时履行欠税的纳税义务，应在限期内通知税务机关。在处理欠税放弃时，税务机关非常重视纳税人的历史纳税情况，以确定是否符合放弃条件。

13.1 税务注销

税款债务无法追缴时，可以暂时或永久的作税务注销。暂时注销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。暂时注销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。永久注销是最终的决定，只有高级税务官员可以批准税务注销。

13.2 欠税放弃

13.2.1 批准前提

高级税务官员可以批准欠税放弃，但应符合以下条件：

- (1) 欠税放弃是确保税收债务收回的最高净回报；
- (2) 基于各税制的管理体制和管理效率相一致。

13.2.2 不可放弃因素

- (1) 欠税人的其他税务事项没有进一步更新；
- (2) 欠税人在税收放弃之前的 3 年内已经妥协；
- (3) 其他债权人试图对欠税人采取破产程序；
- (4) 欠税放弃造成不良影响的。

13.2.3 欠税放弃程序

(1) 欠税人必须公开、坦诚和诚实，不隐瞒任何其他相关信息或有其他欺诈行为，可向税务机关提交欠税放弃申请表，并会被披露：

- ① 欠税人现有资产情况；
- ② 未来的前景和经营情况；
- ③ 欠税人放弃未来的所有具有货币价值的权利；
- ④ 与欠税人相关的人员详细信息。

(2) 高级税务官员和欠税人必须签署欠税放弃协议：

- ① 欠税人完全同意所欠税额；
- ② 税务机关承诺不再追缴所欠税款；

③其他受税务机关影响的条件。

14 行政处罚

行政处罚是纳税人不遵从时所处的罚款，包括定额处罚和比例处罚两种。当不遵守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。

14.1 固定罚款

固定罚款金额取决于纳税人在上一个课税年度的应纳税所得额或经评估的损失金额，以确保罚款与纳税人的规模成比例，达到惩罚的影响力。

14.1.1 固定罚款额度表格

表 9 固定罚款额度表

单位：兰特

上一年度应纳税所得额或亏损	罚款金额
亏损	250
0-25000	250
250001-500000	500
500001-1000000	1000
1000001-5000000	2000
5000001-10000000	4000
10000001-50000000	8000
>50000000	16000

大公司及其集团以及大型免税单位适用于特殊规则。

罚款被视为法案中定义的税款，并从生效日起计算利息。

14.1.2 其他罚款情况

表 10 罚款事项和原因表

事 项	罚款原因
注册登记	不注册
	不按时注册
	注册表填写不完整、不正确
	不提交相关支持资料
变更登记	变更地址、法人代表和银行信息时不告知税务机关
申报表	不填写申报表
	不按时填写申报表
	不按规定表格填写
	不按要求签名
记录保留	不保留原始记录
	不保留规定期限的记录
	不保留记录供税务机关检查
信息采集	不按要求参加约谈
	不按时提供全部材料
	在现场审计或检查时不合作
欠税管理	请求延期或分期付款时不提供全面和准确的信息

14.2 比例罚款

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。罚款比例和具体情况在相关税收法案中予以详细的解释。

14.3 如何处罚

罚款情况将在处罚通知书中告知。处罚通知书是固定格式，并注明罚款缴纳期限。

14.4 行政处罚减免

纳税人可以向南非税务局申请减免行政处罚。申请必须按照规定的表格进行，并必须在应缴罚款日期前交付给税务机关。

14.4.1 减免类别

- (1) 因未注册处以罚款；
- (2) 第一次受到处罚；
- (3) 其他特殊情况；
- (4) 处罚不正确。

14.4.2 特殊情况减免

仅限于无法履行义务的特殊情况，有以下几种：

- (1) 外部因素：如果发生自然或人为灾难，内部服务中断；
- (2) 纳税人个人因素：因严重疾病或事故；
- (3) 严重的财政困难将导致个人基本生活无法保障、无法继续运营、员工失业等情况的发生；
- (4) 税务机关的失误：发生错误、处理延误、信息错误、税务机关延误提供信息资料、税务机关不能提供足够的时间等因素；
- (5) 任何其他严重错误。

14.5 反对或上诉

如纳税人对税务机关作出的处罚决定存有异议，可根据相关法案规定提出反对或上诉。

15 刑事犯罪

税务犯罪包括一般违规、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以刑事起诉。

15.1 税务不遵从罪行

如纳税人不遵从税法规定的义务，可能会导致犯罪，可被处以罚款或不超过 2 年的监禁，包括以下几种情况：

- (1) 未注册或未通知税务机关变更注册的详情；
- (2) 未指定纳税代理人；
- (3) 拒绝或忽视作出保密宣誓或庄严宣誓；

- (4) 未保留记录或未按规定保留记录;
- (5) 不按要求采集信息;
- (6) 不按规定向税务机关披露相关重大事项;
- (7) 不遵守税务机关根据税法作出的相关规定;
- (8) 在实地审计或刑事调查中拒绝提供协助;
- (9) 通过协助纳税人消散资产以妨碍税款征收。

15.2 偷逃税款

税务犯罪可分为税务犯罪和严重税务犯罪。严重税务罪行涉及故意逃税，严重税务罪的监禁期最长为五年。

15.3 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。

15.4 罪犯的公布

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

15.5 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。

第六章 中国南非税收协定和相互协商程序

1 中国南非税收协定和相互协商程序概述

《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》及其议定书均于是于 2000 年 4 月 25 日签订。南非和我国的外交部分别于 2000 年 11 月 30 日和 2000 年 12 月 8 日互致照会，确认已完成该协定生效的法律程序，并自 2002 年 1 月 1 日起执行。中国南非税收协定是我国对外缔结的第 65 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。

相互协商程序条款是税收协定中的一重要条款，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。同时，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》，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。

2 税收协定主要内容

2.1 适用范围

中国南非税收协定的适用范围包含主体范围、客体范围以及领土范围。

2.1.1 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。“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。

“缔约国一方”和“缔约国另一方”指的是中国和南非。

“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，可能会出现同一人成为中国和南非双方居民的情形。对于个人，其身份应按以下规则依次确定：

（1）应认为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，应认为是其有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，应认为是其国民所属缔约国的居民。“国民”一语是指所有具有缔约国一方国籍的个人和所有按照该缔约国现行法律取得其法律地位的法人、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。

同时为中国和南非的居民企业，应认为仅是其实际管理机构或总机构所在缔约国的居民。如果这个企业在缔约国一方设有实际管理机构，在缔约国另一方设有总机构，缔约国双方主管当局应协商确定该企业为哪一方缔约国居民。

2.1.2 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。

2.1.3 领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和南非两国的协定适用领土范围时，首先要满足属于两国

的领土；其次，还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。

根据协定的规定，香港、澳门、台湾等地的居民不属于中国税收居民，不能主张适用中国南非税收协定。

2.2 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住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，只有居住国企业在来源国有常设机构的，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以及具体规定。

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

2.2.1 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。

2.2.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续超过 12 个月的建筑工地、建筑、装配或安装工程以及与其有关的监督管理活动。

2.2.3 服务型（劳务型）常设机构的认定

根据协定，服务型常设机构是指中国企业通过其雇员或者其他人员在南非为同一个项目或者有关项目提供劳务，且在整个劳务期间的任何 24 个月中连续或累计超过 12 个月的劳务。

2.2.4 代理型常设机构的认定

当一个中国人（除独立代理人以外）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。

2.3 不同类型收入的税收管辖权

中国南非税收协定将两国居民取得的跨国收入区分为消极所得和积极所得进行征税权的划分。所谓消极所得是指没有实施营业活动而获得的投资性所得，如利息、股息、特许权使用费。所谓积极所得是指通过实质性经营营业活动而取得的所得。对于消极所得和积极所得，居住国的税收管

辖权没有很大的区别，但对于来源国的税收管辖权影响很大。按照中国南非税收协定的规定，消极所得包括股息、利息以及特许权使用费，积极所得包括营业利润、不动产使用所得以及财产转让所得，个人劳务所得由于具有特殊性从积极所得中分割出来单独规定。以下将按不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

2.3.1 股息

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。

中国南非税收协定规定所征税款不应超过股息总额的 5%。

2.3.2 利息

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，包括其溢价和资金。中国南非税收协定规定所征税款不应超过利息总额的 10%。

2.3.3 特许权使用费

协定中“特许权使用费”一语是指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，所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%；或者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，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%。

2.3.4 营业利润

根据中国南非税收协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于南非的经营营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企

业通过在南非设立的常设机构取得来源于南非的经营营业利润，南非政府有权向中国居民企业的常设机构征税。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，则南非政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。

根据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进行营业发生的各项费用，且利润和费用的确定不局限于南非一地。

2.3.5 不动产使用所得

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”这一范畴的概念。

根据协定第六条的规定，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、不动产的受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，协定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。

2.3.6 财产转让所得

（1）不动产转让所得

协定第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权力产生的收益的征税权划分问题作出了规定。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。

（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参与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。

2.3.7 个人劳务所得

（1）独立个人劳务。

根据协定独立个人劳务条款，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 12 个月中在南非停留连续或累计超过 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”一语特别包括独立的科学、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

根据协定非独立个人劳务条款，中国居民个人在南非受雇取得的所得，中国政府 and 南非政府均有权征税。同时，协定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 12 个月中在南非停留连续或累计不超过 183 天；

②该项报酬由非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。

2.3.8 经营国际运输的飞机或船舶所得

本协定第八条规定，应仅由企业实际管理机构或总机构所在地国对以飞机和船舶经营国际运输业务所取得的利润进行征税。

2.4 税收抵免

中国南非税收协定仅在少数跨国所得类目上（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住国的缔约国一方，对其居民纳税人的上述跨国所得课税时，应当采取适当的消除双重征税的措施和手段。

中国南非税收协定“消除双重征税方法”条款规定，中国居民从南非取得的所得，按照本协定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。

2.5 无差别待遇原则

协定的无差别待遇条款规定了中国南非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，即我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，即我国企业在南非设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比南非居民企业的负担更重。

（3）间接投资无差别待遇，即我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，应将对我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，以保证我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，即我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。

2.6 税收情报交换

协定第二十六条规定了中国南非两国政府之间的税收情报交换协作制度框架。中国政府可以根据本条之规定要求南非税务当局提供中国居民或者国民在南非当地的情报，从而能够更全面地掌握中国居民或者国民的境外收入情况和境外纳税情况，防止跨国偷漏税的行为。因此，中国居民应当提高自身经营或投资行为的税法遵从度，依法履行纳税义务，避免税收违法风险。

考虑到两国的主权地位，本条对这种税收情报交换协作进行了一些限制：

第一，目的限制。即一方要求另一方提供税收情报的，应当以下列三个目的为限进行使用：

- （1）为了实施中国南非税收协定；
- （2）为了实施国内法律；
- （3）为了防止税收欺诈、偷漏税。

第二，使用限制。即一方获取另一方提供的税收情报后，应当作密件处理，仅应告知有关的查定、征收、管理、执行或起诉、裁决上诉的有关人员或当局，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中透露。

第三，被要求一方的交换豁免。即一方不得要求另一方违背另一方的法律或者行政惯例实施，一方不得要求另一方提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报以及违反公共政策的情报。

3 中国南非相互协商程序

中国南非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。相互协商程序即是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。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。

根据协定“协商程序”条款，当一个中国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。该项案情必须在不符本协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

3.1 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。

3.1.1 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。

3.1.2 相互协商程序适用的范围

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，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，经我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，特别是相关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。

3.2 启动程序

3.2.1 申请时效及条件

中国南非税收协定第二十五条规定，相互协商申请时效为该项案情必须在不符本协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。启动相互协商程序的条件设定为以下五项：

- （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。

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我国税收权益，有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

3.2.2 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。

3.3 法律效力

达成的协议应予执行，而不受中国南非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，涉及我国税务机关退税或

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。

4 中国南非税收协定争议的主要表现及其防范

中国南非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与收入来源国（南非）之间就中国南非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与收入来源国（南非）之间基于中国南非税收协定条款的解释和适用争议无法达成谅解，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。

4.1 中国南非税收协定争议产生的主要原因及表现

中国南非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，两者在法律地位上是不平等的。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国南非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与南非税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效地沟通，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乱用或不用。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。以下是一些常见的中国南非税收协定争议的表现。

4.1.1 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务国籍，那么将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

4.1.2 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消极所得时，按照协定可以享受优惠税率，应当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，从而适用中国南非税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源国的税负。

4.1.3 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，因此要求中国居民在南非缴纳所得税。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。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。

4.1.4 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，尤其是工程期限的把控，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，要审慎把控雇员的服务时限，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。

4.1.5 营业利润归属争议

中国南非税收协定采用了引力原则，与常设机构类似的经营活动，归属于营业利润。同时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。在南非开展活动是通过海外总部（代表处）和常设机构进行的要进行充分的筹划，避免出现通过海外总部进行的业务与当地的常设机构混在一起进行。

4.2 妥善防范和避免中国南非税收协定争议

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，但这一协商机制的缺点在于缺乏时限规定，可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免产生中国南非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。

4.2.1 全面掌握中国南非税收协定及南非税法

防范中国南非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国南非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国南非税收协定的具体

规定安排自身的投资、经营活动。

4.2.3 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、中国南非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进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，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，必要时可以启动在南非的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

4.2.4 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，并可以向国家税务总局以及各省市税务部门国际税收机构之间进行沟通。

4.2.5 寻求专业人士的帮助

中国投资者应当在决策阶段及时寻求熟悉当地情况、经验丰富的跨国企业的税务律师、注册会计师等专业人士的帮助，借助专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查，制定合理的税务筹划方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。税法专业人士的服务可以使赴南非投资经营决策更为有效。

参 考 文 献

- 1、南非国家税务局网站: 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》
- 5、中国商务部: 对外投资合作国别(地区)指南---南非
- 6、南非贸工部网站: <http://www.dti.gov.za/>
- 7、南非公司与知识产权局网站: <http://www.cipc.co.za/>
- 8、南非劳工部网站: <http://www.labour.gov.za/DOL>
- 9、《南非税收征管法案》
- 10、《南非所得税法案》

编写人员: 王淑增 韩秀芹 郭永兴 张钧 王禹娇 王积岳

审校人员: 王丽 王静 李颖蕙 黄芳慧 唐璐 梁鲜珍 周凭