



Hong Kong Institute of  
**Certified Public Accountants**  
香港会计师公会

# 国家税务总局广东省税务局 与香港会计师公会 税务交流会议摘记

2018

## 前言

香港会计师公会（“公会”）非常荣幸能与国家税务总局广东省税务局（“广东税局”）于2018年12月13日在广州举行交流会议，并就不同税务议题诚挚讨论和交流。

以下是由公会撰写的会议摘记。请注意：此摘记仅代表广东税局与会人员的个人意见，仅供参考，并不会对任何与会人士构成法律约束力。在使用会议摘记内容到你的特定情况前，务请寻求专业意见。

公会亦特别感谢致同派出代表负责记录会议的内容。

## 会议摘记

### 讨论事项

#### A. 企业所得税

1. 股权转让
2. 股权或资产划转
3. 财税[2018]55号文
4. 59号文关于同一控制下的合并有机会适用特殊性税务处理
5. 国家税务总局公告[2018]28号
6. 国家税务总局公告[2015]7号

#### B. 预提所得税

1. 受益所有人的判定

#### C. 个税/社保

1. 居民身份
2. 新个人所得税税率
3. 税务机关征收社保

#### D. 转让定价

1. 跨境利润水平监控
2. 同期资料管理

#### E. 增值税

1. 资管产品的增值税

#### F. 财产与行为税

1. 57号与17号公告

#### G. 其他

1. 国地税局合并
2. 改善营商环境
3. 大湾区计划
4. 金税三系统

出席人员包括:

## 广东税局

刘丽	国际税收管理处处长
庄勃	国际税收管理处主任科员
朱国强	国际税收管理处主任科员
陈烈鑫	国际税收管理处副主任科员
黄婷婷	货物和劳务税处主任科员
黄敬义	企业所得税处科员
梁彬	个人所得税处主任科员
田亮昌	财产和行为税处主任科员
罗璇	社会保险费处副主任科员
朱迅	征管和科技发展处科员
钟竞	人事处主任科员

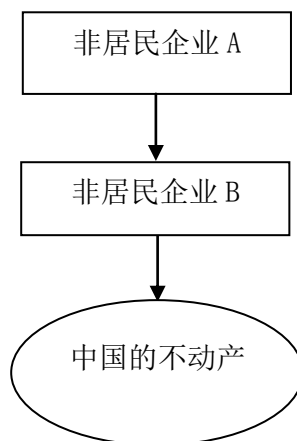
## 公会

陈锦荣	内地税务委员会召集人及税务师会执行委员会会员
苏国基	税务师会执行委员会主席及内地税务委员会会员
陈嘉华	税务师会执行委员会及内地税务委员会会员
张蔼颂	内地税务委员会会员
李筱筠	内地税务委员会会员
林铭业	税务师会执行委员会及内地税务委员会会员
利文欢	内地税务委员会会员
李文杲	毕马威会计师事务所中国税务总监
化艳艳	致同师事务所（特殊普通合伙）深圳分所总监
周俊熹	玛泽税务有限公司高级税务经理
黄伟伦	倡导及专业发展助理总监

## 讨论事项

### A. 企业所得税

#### 1. 股权转让



非居民企业直接转让一家外国公司的股权，该外国公司直接持有位于中国的不动产，且通过经营该不动产（收取租金）在中国形成常设机构，由于不同税务局的看法不同，请问上述股权转让适用的企业所得税率应为 10%还是 25%？

广东税局：不管是间接转让的 7 号公告，还是直接转让，都比较明确。如果转让的财产，归属于中国境内的机构场所，有实际联系的财产，税务机关很有可能把它作为转让机构场所，按照 25%的税率征收。

在实际把握中，各地标准不一致，主要可能是对“实际联系”有不同的理解。目前，对实际联系没有清晰的标准，按照条例，实际联系是指股权、债权有境内机构所拥有，或者境内财产由境内机构实际管理，在实际案例中要考量被转让的不动产，与机构场所的联系密切度有多高。

本例中，由于机构场所已为之前收取的租金支付企业所得税，有关的不动产转让很有可能会被视同为机构场所转让，按 25%征收。

#### 2. 股权或资产划转

财税[2014]109 号文（“109 号文”）规定，股权或资产划转适用特殊性税务处理需满足股权的要求或资产划转后连续 12 个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动。

国家税务总局公告 2015 年第 40 号文（“40 号文”），第七条规定“交易一方在股权或资产划转完成后连续 12 个月内发生生产经营业务、公司性质、资产或股权结构等情况变化，致使股权或资产划转不再符合特殊性税务处理条件的，发生变化的交易一方应在情况发生变化的 30 日内报告其主管税务机关，同时书面通知另一方。另一方应在接到通知后 30 日内将有关变化报告其主管税务机关。”

- a) 以上“实质经营活动”、“股权结构”的规定，是否说明划转的股权不得在 12 个月内进行转让？

广东税局：不能在 12 个月内进行转让。

- b) 如果被划转的股权在 12 个月内接受第三方增资（原股东并未转让股权），是否算“股权结构”发生变化？

广东税局：增资属于股权结构发生变化，不符合特殊重组条件，不能适用特殊重组。

- c) 重组方在股权或资产划转完成后连续 12 个月内处置部分投资业务，但主营业务并未发生变化，是否算“生产经营业务”发生变化？

广东税局：根据具体案例进行分析，根据 40 号文，不仅仅是生产经营业务，所有条件都不能有变化。税局会从整体化的角度去了解原来的条件有没有改变。

### 3. 财税[2018]55 号文

根据财税[2018]55 号文《财政部、税务总局关于创业投资企业和天使投资个人有关税收政策的通知》，“有限合伙制创业投资企业（以下简称合伙创投企业）采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满 2 年的，该合伙创投企业的法人合伙人和个人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额的 70% 抵扣相关所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣”。

- 问题一：如果有限合伙制创业投资企业 A 投资于有限合伙制创业投资企业 B，而后者再投资到初创科技型企业。那有限合伙制创业投资企业 A 的法人合伙人和个人合伙人可以适用该抵扣政策么？

广东税局：有限合伙制创业投资企业 A 的法人合伙人和个人合伙人不适用该抵扣政策。财税[2018]55 号文明确规定，合伙创投企业必须直接投资于初创科技型企业，才能适用该抵扣政策。

- 问题二：同一合伙人投资于多个有限合伙制创业投资企业，是否可以就多个投资项目混合抵扣？我们看国家税务总局公告[2015]81 号文第三条理解法人合伙人是可混合抵扣的，请问我们的理解正确么？

广东税局：可以就多个投资项目混合抵扣。2018 年 43 号公告第一条“（五）法人合伙人投资于多个符合条件的合伙创投企业，可合并计算其可抵扣的投资额和分得的所得。当年不足抵扣的，可结转以后纳税年度继续抵扣；当年抵扣后有结余的，应按照企业所得税法的规定计算缴纳企业所得税”。

4. 59 号文关于同一控制下的合并有机会适用特殊性税务处理

贵局对于境内母子公司合并（垂直）或两家兄弟公司（同一母公司下）的合并是否都有机会适用？对“同一控制”的理解有否具体持股比例要求？

广东税局：母子公司或两家兄弟公司，都有机会适用特殊重组。

同一控制的理解，参考国家税务总局公告 2010 年第 4 号第三章“第二十一条《通知》第六条第（四）项规定的同一控制，是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制，且该控制并非暂时性的。能够对参与合并的企业在合并前后均实施最终控制权的相同多方，是指根据合同或协议的约定，对参与合并企业的财务和经营政策拥有决定控制权的投资者群体。在企业合并前，参与合并各方受最终控制方的控制在 12 个月以上，企业合并后所形成的主体在最终控制方的控制时间也应达到连续 12 个月”。

文件中，可以有一方或多方控制，控制主体有要求，对比例没有要求。

5. 国家税务总局公告[2018]28 号

按国家税务总局公告[2018]28 号（关于发布《企业所得税税前扣除凭证管理办法》的公告），企业以前年度应当取得而未取得发票、其他外部凭证，且相应支出在该年度没有税前扣除的，在以后年度取得符合规定的税前扣除凭证，相应支出可以追补至该支出发生年度税前扣除，但追补年限不得超过五年。

请问实务将如何操作？是把相关年度的年度申报表（可能有五年）都作修改再递交？还是企业自己做一张计算表或是税务局会有特定表格让企业填写？

广东税局：以前年度有未取得的发票和外部凭证之前未进行扣除，留到以后年度取得以后在进行追补，追补年限是 5 年。

更正当前的申报表，涉及到以前年度盈利和亏损的进行相应调整，无专门表格。

6. 国家税务总局公告[2015]7 号

国家税务总局公告[2015]7 号规定，“间接转让不动产所得或间接转让股权所得按照本公告规定应缴纳企业所得税的，依照有关法律规定或者合同约定对股权转让方直接负有支付相关款项义务的单位或者个人为扣缴义务人”。但在 7 号公告出台之前，并没有法律或法规（包括企业所得税法和国税函[2009]698 号）规定间接股权转让的买方负有扣缴义务。请问税务局在处理 7 号公告出台之前发生的间接股权转让时，是否应该判定买方负有扣缴义务？

广东税局：购买方设定为扣缴义务人，不是 7 号公告设定的，7 号公告是规范性文件，不属于法律文件，无权利设定扣缴义务人。税局可引用企业所得税法第三十七条，以支付人为扣缴义务人。

7 号公告的功能，是解释什么情况下不具有不合理商业目的的财产转让，重新定性的问题。

7 号公告出台之前，有 698 号文的第五条、第六条界定什么情况下，可以重新定性，一旦重新定性，变成中国的权益性资产。所以，将购买方设定为扣缴义务人的不是 7 号公告。

公会问：在 698 号文出台前，原来的卖方未就间接转让的中国资产完税，如果新的卖方现在间接转让该中国资产，那么该买方是否可以以它的买入相关资产的价值或是以该被转让资产的原始成本计税？

广东税局：现在的文件未有说明如果上一手未完税，这一手能不能作为计税基础的问题。在实际的案例中，税局有可能将上一手未完税的情况视为买卖外国资产，这一手的买家不能以它当初的买价来计税。省税局现正跟国税总局探讨有没有其他处理方式。

## B. 预提所得税

### 1. 受益所有人的判定

- a. 根据《国家税务总局公告 2018 年第 9 号》（“9 号公告”）第三条，需要享受税收协定待遇的缔约对方居民（“申请人”）从中国取得股息时，如本身不符合“受益所有人”条件，但直接或间接持有申请人 100%股份的人符合“受益所有人”条件，同时为申请人所属居民国居民，则申请人可被认定具有“受益所有人”身份。

另根据 9 号公告第四条（即“安全港规定”），下列申请人从中国取得股息时，可直接判定其具有“受益所有人”身份：

- 一. 缔约对方政府；
- 二. 缔约对方居民且在缔约对方上市的公司；
- 三. 缔约对方居民个人；
- 四. 申请人被第（一）至（三）项中的一人或多人直接或间接持有 100%股份，且间接持有股份情形下的中间层为中国居民或缔约对方居民。

我们了解一下，在实际操作时，当申请人不符合“受益所有人”条件，但申请人由多于一家缔约对方居民的非上市公司共同直接或间接拥有，如该等非上市公司符合“受益所有人”条件，贵局会否将安全港规定中“多于一个受益所有人”的精神延伸至第三条，可以一并考虑所有受益所有人，从而认定申请人具有“受益所有人”资格？

另外，某些国家在税收协定引用详细版“利益限制”（limitation on benefits）条款时，允许申请人在并非由缔约对方居民的“受益所有人”100%共同持有的情况下，仍可享受全部或部分的股息税收协定优惠。例如：美国与一些欧盟国家的税收协定中采用了“衍生收益”（derivative benefits）测试，如申请人的至少 95%股东直接或间接由 7 个或以下的同等

受益人持有，仍有机会享受税收协定优惠；另外，有些国家容许就最终受益所有人对申请人的控股比例，将申请人股息所得分摊，从而计算可以享受协定优惠税率的部分。尽管 9 号公告第三、四条已列明“100%直接或间接控股”的要求，贵局在实际操作时，会否考虑将股息税收协定优惠赋予本身未符合受益所有人的申请人，但其绝大部分股东（例如 95%以上）皆为复合条件的受益所有人？

广东税局：总局在出台 9 号公告时，一方面把安全港规则放宽，同时把第三条标准收窄，目前没有打算要突破总局的限制。在执行第三条时，按文件字面意义，必须要同一人，不能够拓宽。

中国对受益所有人的定义跟国际的不尽相同，后者同时融合了利益限制和目的测试的概念。中国在设计第三条时，已考量利益限制的精神，只是没有全盘采纳美国利益限制的标准，目前未打算突破总局限制。

- b. 国内 A 公司的母公司为香港注册成立的 B 公司，B 公司被新加坡上市的 C 公司持有，以上控股关系均为 100%。假设 B 公司没有商业实质，但 B 公司及 C 公司分别取得香港及新加坡的税收居民身份证，税务局可否直接考虑新加坡公司的上市公司身份认定 B 公司的受益所有人资格？

广东税局：不能直接认定新加坡受益所有人资格，但会考量新加坡上市公司因素。

## C. 个税/社保

### 1. 居民身份

新个人所得税法对税收居民做出了新的定义。随着粤港澳大湾区的发展，内地和香港个人在两地来往更频繁（包括两地工作、两地持有房产自住、家庭经济关系两地均有密切联系、内地居民移民到香港成为临时或永久香港居民身份等），可能会在内地和香港均构成税收居民。

- 问 1：请问 贵局是否会建立机制，帮助这些个人在中/港税收安排的框架下，判定个人的税收居民身份，例如通过分析具体案例来解读两地税局的看法。

广东税局：我们将收集业内的意见和建议，积极向税务总局反映。

- 问 2：面对“同时为两地税收居民个人”的情形下，有否简易机制让两地税务机关对纳税人个案进行共同讨论和解决双重居民的问题？如果每一个案例都要通过正式相互协商程序来解决，一般的自然人纳税人很难负担这些成本和不确定性带来的税务合规问题。

广东税局：此类问题应该不会对香港产生重大影响。



## 2. 新个人所得税税率

新个人所得税税率阶梯已经与 2018 年 10 月 1 日生效，就个别工资薪金所得，例如离职补偿金、股权激励所得等，如果是在 2018 年 10 月 1 日以后取得的，是否也可以适用新税率计税？部分地方税务机关要求企业以旧税率表计税，理由是该等收入与以前月份/年度提供的劳务相关。这个意见似乎与个税按现金收付原则征收不符。

广东税局：2018 年 10 月 1 日以后取得的股权激励所得，税务总局已明确适用新的税率计税。对于离职补偿金是否适用新税率，目前税务总局尚未明确。

## 3. 税务机关征收社保

2019 年 1 月 1 日开始社保由税务机关征收。

- 问 1：贵局就社保的征管有否制定本地工作计划？会否要求企业对以往年度社保少缴情况进行补救？如果企业希望主动补救和修正以往年度的社保不合规情形，贵局会否接受以及可否把追朔年度减少？

广东税局：广东省社保已由税局征收。税局不自行对企业历史欠费开展集中清缴。但有员工投诉举报情况，税局将依法要求企业补缴相应社保费。企业可主动补救和修正以往年度不合规情况，并没有年限限制。

- 问 2：金税三期系统是否会对工资薪金数据进行对碰和发现个税/企业所得税扣除/社保问题？

广东税局：金税三期系统，可以对工资薪金数据进行对碰，目前尚无进行对碰。

## D. 转让定价

### 1. 跨境利润水平监控

国家税务总局近期明确提出未来一段时间，中国反避税工作的总基调是稳中求进，跨境利润水平监控将成为工作主线。国家税务总局也在有关会议上阐明了未来反避税工作的具体规划：包括建立“全球一户式”跨国公司利润水平监控系统，统一数据口径，统一风险评价体系，从全球、中国、各省三个成名对单户企业进行全景扫描和风险测试，了解跨国企业集团经营的全貌，并按照风险等级和遵从意愿进行排序，形成每一户企业的转让定价风险及遵从档案，并从国别、行业、年度、交易类型和纳税人五个维度进行风险预警，实现跨国公司转让定价管理水平的全面升级。就上述要求，我们希望更深入地了解跨境利润水平监控的工作未来将在本地如何落实？在信息收集方面，纳税人将需要如何配合？此外，税务机关会从哪些方面以及风险指标等，评估纳税人的税收遵从程度？

广东税局：信息收集中，同期资料、关联申报。

## 2. 同期资料管理

自国家税务总局公告[2016]42号出台以来，企业已提交两个年度（包括2016及2017年度）的同期资料文档（包括主体文档、本地文档、特殊事项文档）和关联申报（22张关联申报表），请问贵局在收集上述文档和申报表后，是否进行哪些统计和分析工作，或是否对纳税人申报质量和同期资料准备质量存有某些评级和审阅结果？对纳税人未来准备上述同期资料文档和关联申报有何具体要求、建议或反馈意见？如若申报和准备质量未达到预期的标准，税务局对企业有哪些进一步的行动或警示措施？

广东税局：关联申报操作指引，正在准备中，明年年初发布。

## E. 增值税

### 1. 资管产品的增值税

#### a. 如何理解资管产品的保本定义？

根据财税[2016]140号文，保本是指“合同中明确承诺到期本金可全部收回的投资收益”。实际操作中，是否仍需要根据业务实质判定为保本收益？

- i. 对于贷款、信贷资产、售后回租等业务，是否根据业务实质无需判定保本条件，直接按贷款服务缴税？

广东税局：明确属于利息收入，理论上不会在根据业务实质去判断是否需要缴税。保本是一个法律形式上的概念，而不是说对偿还本金能力或是账务处理或实际结果来看是保本。

- ii. 对于虽然在措辞上没有明确承诺保本，但是约定了一些增信措施（例如约定在某个时间按照固定价格溢价回购或赎回等）或收益的差额补足条款（例如约定优先级投资人收益不足事先约定时，劣后级需要给优先级投资人补足），使得该产品实质上达到了保本的程度，这种情况下是否需要根据业务实质判定为保本收益？

广东税局：保本基于法律形式，即合同约定。采取增信措施，实际上达到保本条件，主要基于合同义务的约定。

## F. 财产与行为税

### 1. 57 号与 17 号公告

57 号公告 “按照法律规定或者合同约定，两个或两个以上企业合并为一个企业，且原企业投资主体存续的，对原企业将房地产转移、变更到合并后的企业，暂不征土地增值税”。

17 号公告 “公司合并两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续的，对合并后公司承受原合并各方土地、房屋权属，免征契税”。

- 问 1：此两个重组优惠的“合并”形式有否特定要求？母子公司合并（垂直）或两家兄弟公司（同一母公司下）的合并是否都有机会适用？有否具体持股比例要求？

广东税局：按公司法的规定去合并的话都是符合文件所谓的合并的，比例分不同情况，文件规定清晰。

- 问 2：57 号公告提及“五、上述改制重组有关土地增值税政策不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。”。17 号公告没有类似限制房地产开发商适用的条款。

就 57 号第五条操作上，以下情形能否理解为仍然可以适用土地增值税优惠政策：

- a. 一家一直从事房地产长期投资用于收租的企业，该公司不从事房地产开发

广东税局：按照从严的原则，只要是房地产企业从事房地产业务或者有房地产开发资质的是不给暂不征税优惠的。

- b. 如果公司 A 原先为房地产开发企业，但在房地产开发项目完成后，公司 A 已转型成为不动产租赁和物业管理企业，将部分房产用于长期投资和出租。现公司 A 计划开展重组，涉及将公司 A 持有的部分房地产转移至重组后的公司。

广东税局：房地产开发，从严的原则，看有业务或者房地产开发资质，原房地产开发企业，后出租，不认可。

## G. 其他

### 1. 国地税局合并

可否介绍一下 贵局目前的架构和部门分工情况？

广东税局：广东省国家税务局和广东省地方税务局合并后的组织架构和部门分工，我们将在国家税务总局广东省税务局门户网站上发布，请留意网站相关内容。

### 2. 改善营商环境

可否介绍一下 贵局在 2018 年的落实措施？2019 年的工作计划？

广东税局：

2018 年广东省税务局在改善营商环境的工作措施主要有：

- 一、推进提速发展，加强服务创新。通过打造广东省电子税务局、海关进口增值税专用缴款书监控系统、增值税发票全链条智慧防控体系、深化国税地税征管体系改革；推出服务外贸发展 10 项举措、“自贸税易通”等创新措施；推出省内通办、同城通办等改革措施，建立 286 个 24 小时自助办税服务厅；税银互动不断深化，诚信受惠面持续扩大。
- 二、打造试点创新典型，突破改革难点。通过广州市试点，为税务系统贡献“7 个全国率先”：一是全国率先全面实现国库（退税）业务全流程无纸化；二是全国率先推出“云缴税”，纳税人通过支付宝、微信 APP 扫码即可轻松完成税款缴纳，实现税款“T+0”实时缴入国库；三是全国率先上线微信税务企业号，为关注税务企业号的纳税人提供申报缴税、涉税信息智能推送、预约办税、税务专家等 10 大类 43 项服务。五是全国首推二手房交易“一号通办”。六是全国率先实现代开增值税专用发票税费联征功能，实现了大厅发票一体化代开，缩短代开增值税专用发票时间。七是全国首个省会城市推行“一键申报”出口退税，退税时间平均节省 50%。
- 三、优化服务质效，保证提速落地。分批推出办税事项“最多跑一次”清单，第一批清单已正式发布，自 2018 年 4 月 1 日起正式实施；推出涵盖 10 个涉税事项的新办企业“套餐式”服务；简化纳税人办税程序，积极推进“一表集成”工作，精简纳税人资料报送；推广应用“银税平台”，助力企业解决融资难、融资贵问题；优化广东电子税务局，扩大“全程网上办”范围，推进办税“零跑动”。
- 四、编制了《国家税务总局广东省税务局进一步优化税收营商环境试点工作方案（2018 年—2020 年）》，大力推进措施落地。2018 年为试点年，试点地区完成 30 条措施，全省范围内完成 35%以上基本工作措施；

2019 年为推广年，上半年试点地区完成 44 条措施，全省范围内总体完成率需达 55%以上；到 2019 年年底试点完成 65 条措施，全省范围内总体完成率需达 80%以上；2020 年为提升年，全省各地市工作任务 100%落实到位。

### 3. 大湾区计划

可否介绍一下 贵局在大湾区发展的税务政策和工作计划？

广税局：该项工作目前由省税局国际税收管理处负责协调相关部门落实好粤港澳大湾区各项税收政策，并成立专门的税收服务团队，并从专业角度向上级主管部门提出建设性意见和建议。

### 4. 金税三系统

很多纳税人反映在金税三系统的设置下，系统会对纳税人的税负率或与系统所设置的指标有异常时，纳税人需要向税务机关作出解释或者税务调整，否则可能被列为非正常户甚至被锁增值税发票系统。部分纳税人觉得其异常情形是具有商业理由而且没有任何故意少缴税款行为，只是与金税三系统设定的指标不一。然而很多基层税务机关不一定采纳纳税人的解释，要求纳税人调整税务申报甚至补税以后才能把企业改为正常户处理。对此纳税人对税务营商环境的观感不好。实操中都是税务机关口头给予纳税人要求调整的建议，没有形成书面通知或解释纳税人违法了什么税收规定而被作为异常户处理。

请问：贵局有否机制处理纳税人在这方面的解释或投诉？如何保障纳税人合理的权益和使税务机关的行为合法合理？

广东税局：金税三期系统包含了核心征管、风险管理等功能，纳税人反映较多的指标有异常系统进行监管提示的情况，应该属于金税三期系统的风险指标监控提示的设置，属于税务机关内部实施风险管理的内容。金税三期系统风险管理功能包括事前提示、事中监控、事后内部管理。纳税人可通过 12366 服务热线和网站渠道或者直接到税务局反映问题。