



Hong Kong Institute of  
**Certified Public Accountants**  
香港會計師公會

# 廣東省地方稅務局與香港會計師公會 稅務交流會議摘記

2014

## **前言**

香港會計師公會非常榮幸能與廣東省地方稅務局（“省地稅”）於 2014 年 12 月 19 日在廣州舉行交流會議，並就不同稅務範疇的議題進行了誠摯的討論和交流。

以下是由我會準備的會議摘記。請注意該摘記謹代表省地稅參與人員的意見及只可視作一般性的參考文件，並不會對任何與會人員構成約束力。在應用會議摘記內容到你的特定情況前，請尋求專業意見。

公會亦特別感謝安永派出代表負責記錄會議的內容。

## **會議摘記**

### **討論事項**

#### **A. 個人所得稅**

- A1 特殊性稅務處理的政策
- A2 行政處罰
- A3 境外所得
- A4 境內外雙重受僱
- A5 稅收協定的相關處理
- A6 派遣員工
- A7 華僑
- A8 出差補貼
- A9 財產轉讓

#### **B. 土地增值稅和房產稅**

- B1 個人房產稅試點政策
- B2 企業房產稅試點改革
- B3 不屬“能遮風避雨”停車場的房產稅問題
- B4 如何計算沒有產權單位的房產稅
- B5 企業分立土地增值稅問題
- B6 爛尾樓

## 出席人員

### 省地稅

詹立仁	國際稅務管理處處長
蒙全忠	稅政一處副處長
羅翠英	國際稅務管理處副處長
陳雲璋	國際稅務管理處副處長
何凡	稅政二處主任科員
湯丹丹	國際稅務管理處主任科員
朱國強	國際稅務管理處主任科員
嚴浩	國際稅務管理處副主任科員
林偉濤	國際稅務管理處副主任科員

### 香港會計師公會

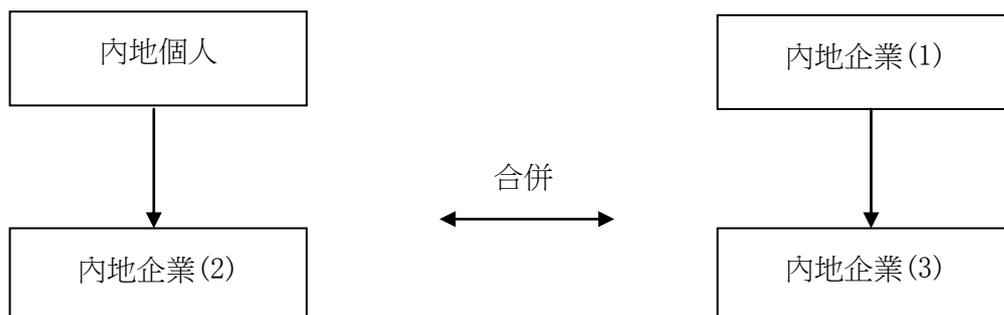
譚振雄	稅務師會執行委員會副主席及內地稅務委員會召集人
陳錦榮	稅務師會執行委員會及內地稅務委員會會員
官穎兒	內地稅務委員會會員
麥浩聲	內地稅務委員會會員
蕭詠恩	內地稅務委員會會員
黃偉華	稅務師會執行委員會及內地稅務委員會會員
李晶	安永(中國)企業諮詢有限公司國際稅務服務經理
林淑文	會員服務總監
黃偉倫	倡導及專業發展經理

## 討論事項

### A. 個人所得稅

#### A1. 特殊性稅務處理的政策

目前企業所得稅中對企業重組所得存在“特殊性稅務處理”的政策（財稅〔2009〕59號）。在個人財產轉讓的交易中，是否會引入特殊性稅務處理從而允許納稅人遞延繳納個人所得稅？本會希望通過以下例子作進一步說明。



內地個人和內地企業（1）均屬於同一個集團。現集團決定將內地企業（2）和（3）合併，內地個人和內地企業（1）則可獲取合併企業的股權支付。這導致內地在轉讓其內地企業（2）的股權上獲得了帳面上利潤。請問稅局會否引入相關政策使該個人可以享受在財稅〔2009〕59號所提及的特殊性稅務處理？

省地稅：由於股權轉讓個稅政策並沒有關於參照適用《財政部、國家稅務總局關於企業重組業務企業所得稅處理若干問題的通知》（財稅〔2009〕59號）的規定，因此，納稅人宜適用《股權轉讓所得個人所得稅管理辦法（試行）》等相關規定辦理個稅事宜。

#### A2. 行政處罰

非居民企業在內地構成常設機構，需要代扣繳僱員的個人所得稅，由於實際困難，不能及時掌握僱員在中國境內出差時間等關鍵資訊，而延遲扣繳（延後1-2個月並在稅局提出異議前完成申報）。有些基層稅局根據2014年7月1日生效的《廣東省地方稅務局規範稅務行政處罰裁量權實施辦法》（「《行政處罰法》」）處理，認定上述情況為“應扣未扣”行為，即使企業主動補繳稅款，也要罰款0.5倍。但依照《行政處罰法》，假設違法行為輕微（如計算錯誤或扣繳錯誤稅款）並及時糾正，應不予行政處罰，那麼稅局是否可以酌情不處罰納稅人“應扣未扣”的行為？

省地稅：根據《行政處罰法》，如企業因實際情況確實難以在申報期內代扣代繳外籍僱員個人所得稅，可以在申報期內向主管稅務機關申請延期繳納，取得稅務機關的批准後方可在延長期內申報及預繳稅款。

如果因實際困難，不能及時掌握僱員在中國境內出差時間等關鍵資訊，而難以準確估計需代扣代繳僱員個人所得稅的時點，可以提前與主管稅務機關充分溝通，並在個人所得稅的法定申報期內提出延期申報申請，從而減低因事後補交稅款而導致罰款的風險。需要注意的是，如果企業每個月都可能出現需要延期代扣代繳個人所得稅的情況，企業則需要在每個月的個人所得稅申報期內均提出延期申報的申請。

### A3. 境外所得

有一內地公司在中國僱用了一位外籍人士，他主要的工作是代表公司到海外找生意。那麼，該外籍人士是否可以按在國內外的時間計算個人所得稅？

省地稅：一般來說，外籍人士是可以按在國內外的時間計算個人所得稅。但如果外籍人士的工資費用全都被內地企業作為扣除所得稅，那麼該外籍人士的工資、薪金要全部在中國申報繳納個人所得稅。

公會注：在中國境內無住所的個人應就其來源於中國境內的所得申報繳納個人所得稅。屬於來源於中國境內的工資、薪金所得應為個人實際在中國境內工作期間取得的工資、薪金，即：個人實際在中國境內工作期間取得的工資、薪金，不論是由中國境內還是境外企業或個人僱主支付的，均屬來源於中國境內的所得；個人實際在中國境外工作期間取得的工資、薪金，不論是由中國境內還是境外企業或個人僱主支付的，均屬於來源於中國境外的所得。

### A4. 境內外雙重受僱

在境內外雙重受僱（Dual employment）的情況下，境內企業對境外企業支付給僱員的那部分工資是否有代扣代繳個人所得稅的義務？

省地稅：在境內外雙重受僱的情況下，如果該僱員在中國境內有住所，那麼境內企業對境外企業支付給僱員的那部分工資需要代扣代繳個人所得稅；如果該僱員在中國境內無住所，那麼境內企業需就該僱員來源於境內的所得，以及境外企業支付給僱員但由境內企業負擔的部分，代扣代繳個人所得稅。

根據粵地稅函〔2005〕64號的規定，境內企業、機構在支付或負擔境內無住所個人工資、薪金所得並計算扣繳應納稅款時，應要求該個人或其境外僱主提供境外支付或負擔的工資、薪金收入資料。如該個人和其境外僱主出於保密等原因不能提供有關資料，扣繳企業、機構在及時向主管稅務機關報告後，可採取由境內無住所個人自行申報或委託中介機構申報的方式，按《國家稅務總局關於在中國境內無住所的個人執行稅收協定和個人所得稅法若干問題的通知》（國稅發〔2004〕97號）第三條的規定，將境內外的工資、薪金所得合併計算繳納個人所得稅。

公會注：根據國稅發〔1999〕24 號的規定，個人在中國境內外商投資企業中任職、受僱取得的工資、薪金，應由該外商投資企業支付。凡由於該外商投資企業與境外企業存在關聯關係，安排上述本應由外商投資企業支付的工資、薪金，部分或全部由境外關聯企業支付，對該部分由境外關聯企業支付的工資、薪金，境內外商投資企業仍應依照《中華人民共和國個人所得稅法》的規定，據實匯集申報有關資料，負責代扣代繳個人所得稅。因此，境內企業對境外企業支付給僱員的那部分工資，應參照前述規定代扣代繳個人所得稅。

#### A5. 稅收協定的相關處理

一個美國籍人員來中國任職兩年，在其到任及離任的當年，在中國的逗留天數均少於 183 天，其工資薪金也不會由中國的企業支付或負擔。該外籍人員是美國的稅務居民，並且假設支付工資的企業不構成常設機構。請問在此情況下，對其到任及離任的當年，稅務機關會採用什麼的稅務處理：

- 適用中美稅收協定關於僱傭所得的免稅待遇，並按照國稅發〔2009〕124 號文中關於享受稅收協定免稅備案。(目前備案的情況極少);或
- 由於該外籍人員來中國任職，其實際僱主是中國公司，因此，視同其工資薪金由中國企業負擔，因此不應該適用中美稅收協定的免稅待遇，應在中國全額納稅。

省地稅：根據中美稅收協定，該美籍人員在中國任職所得是符合協定的不徵稅條件，因此按照國稅發〔2009〕124 號文的相關規定，就享受稅收協定待遇在主管稅務機關完成備案後，即可享受相關協定待遇。

#### A6. 派遣員工

由於業務上的需要，有一在廣州受僱的員工被安排到上海的關連企業工作兩年。由於該員工還是受僱於廣州的企業，薪金由廣州企業支付。在辦理個人所得稅的事宜時，他應向廣州還是上海的稅局繳交稅款？

省地稅：因該僱員受僱于廣州的企業，且其薪金由廣州企業支付，因此，廣州企業應為該僱員在廣州代扣代繳個人所得稅。

公會問如果由廣州企業代扣代繳個人所得稅，是否還需要向上海的稅務機關就其在廣州已完稅情況作出說明？省地稅解釋企業可以向上海的稅務機關就該僱員在廣州的已完稅情況作出說明，上海的稅務機關有可能要求企業提供該僱員在廣州的個人所得稅完稅證明。

公會再問如果該僱員要在上海買房，可能在當地被要求提供個人所得稅完稅證明，但由於是由廣州企業在廣州為其代扣代繳個人所得稅，其完稅證明為廣州的

稅務機關出具，這種情況應該如何處理？省地稅指出企業可以考慮由上海企業支付該僱員的薪金，由上海企業為該僱員在上海代扣代繳個人所得稅。

## A7. 華僑

在中國任職的華僑除了可以享受 RMB4,800 的費用扣除額之外，是否可以適用外籍人員的其他稅務優惠？

根據《國務院僑務辦公室關於印發〈關於界定華僑外籍華人歸僑僑眷身份的規定〉的通知》（國僑發〔2009〕5 號）的規定，華僑是指定居在國外的中國公民。具體界定如下：

- “定居”是指中國公民已取得住在國長期或者永久居留權，並已在住在國連續居留兩年，兩年內累計居留不少於 18 個月。
- 中國公民雖未取得住在國長期或者永久居留權，但已取得住在國連續 5 年以上（含 5 年）合法居留資格，5 年內在住在國累計居留不少於 30 個月。

請問在中國任職的“華僑”（符合上述華僑定義）是否可以適用《國家稅務總局關於外籍個人取得有關補貼征免個人所得稅執行問題的通知》（國稅發〔1997〕54 號）對“外籍個人”的規定，即以非現金形式或實報實銷形式取得的合理的住房補貼、伙食補貼、洗衣費、出差補貼、探親費、子女教育補貼、語言培訓費等免征個人所得稅？

省地稅：根據《個人所得稅法實施條例》第三十條的規定：華僑和香港、澳門、台灣同胞，參照本條例第二十七條、第二十八條、第二十九條的規定執行。因此，符合上述華僑定義的“華僑”可以參照國稅發〔1997〕54 號“外籍個人”的相關規定。

## A8. 出差補貼

個人所得稅法規規定對於外籍人員按合理標準取得的境內外出差補貼，免征個人所得稅，但對於外籍人員適用的“合理標準”沒有明確規定。對於外籍人員取得現金形式支付的出差補貼（非實報實銷，而是按天的固定金額發放），應如何進行稅務處理？

- 可以按照粵財行〔2014〕67 號及財行〔2013〕516 號規定的出差餐費補貼免稅標準；或
- 只要能提供企業發放補貼標準和出差安排，進行免稅備案，即可享受免稅

省地稅：粵財行〔2014〕67 號適用於廣東省直黨政機關和事業單位的差旅費，即工作人員因公到常駐地以外地區出差期間所發生費用，包括城市間交通費、住宿費、伙食補助費和市内交通費，但不包括因公出國（境）所發生的費用。財行〔2013〕516 號則適用於各級黨政軍機關、人大政協機關、審判機關、檢察機關、民主黨派、人民團體和事業單位因公組派臨時代表團組的省部級以下（含省部級）出國人員。因此上述兩份文件都不適用於外籍個人的境內外出差補貼的個人所得稅處理。

個人所得稅法規對於外籍人員取得的境內外出差補貼的“合理標準”沒有明確的金額標準。根據國稅發〔1997〕54 號，對外籍個人按合理標準取得的境內、外出差補貼免征個人所得稅、應由納稅人提供出差的交通費、住宿費憑證（復印件）或企業安排出差的有關計畫，由主管稅務機關確認免稅。因此，外籍人員應在申報個人所得稅的同時提交相關的支持性文件，以享受相應的免稅待遇。

## A9. 財產轉讓

個人以評估增值的非貨幣性資產對外投資取得股權的，對個人取得相應股權價值高於該資產原值的部分，屬於個人所得，應按照“財產轉讓所得”項目計征個人所得稅。稅款由被投資企業在個人取得股權時代扣代繳。但由於交易中未涉及現金，被投資企業如何進行代扣代繳？實際操作中是如何進行的？

省地稅：被投資企業是法定扣繳義務人，有無現金流不影響對扣繳義務人的認定。如被投資企業沒有完成扣繳義務，則納稅人需要到稅務機關自行申報納稅。

## B. 土地增值稅和房產稅

### B1. 個人房產稅試點政策

關於對個人住房徵收房產稅試點的問題，近期也有一些消息傳出。請問會否在廣東實行試點政策？如有，具體試點政策何時出台？

省地稅：房產稅的立法權在中央，目前廣東省地稅局沒有收到中央下發的對個人住房徵收房產稅在廣東試點的有關政策。

### B2. 企業房產稅試點改革

現行企業的房產稅政策會否有改革？

省地稅：目前廣東省地稅局沒有收到中央改變現行企業的房產稅政策的相關文件。

### B3. 不屬“能遮風避雨”停車場的房產稅問題

根據財稅地字〔1987〕3號第一條：“房產”是以房屋形態表現的財產。房屋是指有屋面和圍護結構（有牆或兩邊有柱），能夠遮風避雨，可供人們在其中生產、工作、學習、娛樂、居住或儲藏物資的場所。而企業用於經營的房產相關的房產稅按“從租計征”或“按余值計征”。我們的問題是：

對於商場頂樓的空地來說，似乎並不符合上述“房產”的概念，那麼對於利用商場頂樓空地作為對外開放的停車場並按小時收費的情況，是否需要繳納房產稅？如需要，應按何種方法計算？如果是“按余值計征”，那麼商場頂樓的餘值按什麼方法確定？

省地稅：商場頂樓的空地，如不符合《財政部稅務總局關於房產稅和車船使用稅幾個業務問題的解釋與規定》（〔1987〕財稅地字第3號）關於“房產”的定義，則不需繳納房產稅。

### B4. 如何計算沒有產權單位的房產稅

有一內地企業向在廣州的房地產發展商購入了十層的商業單位。而發展商為表達對該企業的謝意，贈送了十個車位，但發展商明確表示所有的車位都是沒有產權的。該企業將一半的車位出租，另一半作自用。請問相應的房產稅應如何計算？

省地稅：對於沒有產權的房產，如果用於出租取得租金收入，則“從租計征”。如果自用，則“按余值計征”。如果企業不能提供充分的資料向稅務機關說明該房產的原值，稅務機關可以參照同類房產的價值核定該房產的原值，計算房產稅。目前省地稅已著手建立相應的房產資訊資料庫，可在核定房產原值時作為參照。

### B5. 企業分立土地增值稅問題

根據財稅字〔1995〕第48號，在企業兼併中，對被兼併企業將房地產轉讓到兼併企業中的，暫免徵收土地增值稅。然而，現行土地增值稅法規中，對於企業分立是否要徵收土地增值稅沒有明確的規定。但是，一些地方稅務局認為企業分立中涉及的土地、房屋的轉讓，不徵收土地增值稅。例如，根據《青島市地方稅務局關於印發〈房地產開發項目土地增值稅清算有關業務問題回答〉的通知》（青地稅函〔2009〕47號）第18條，房地產開發企業依照法律規定、合同約定分設為兩個或兩個以上的企業，對派生方、新設方承受原企業房地產的，不徵收土地增值稅。

問題：

由於青地稅函〔2009〕47號只在山東省青島市有效，請問廣東省地稅局對於企業分立是否要徵收土地增值稅有何看法？會否參考青島市地方稅務局的通知，認為

不需要徵收土地增值稅？

省地稅：企業分立的土地增值稅問題，上級部門正在研究進一步明確。

## B6. 爛尾樓

納稅人通過法院拍賣程式，購得“爛尾樓”整體項目（未完成竣工驗收），《成交確認書》規定要由買家承擔過戶的稅費，包括營業稅及附加、土地增值稅等。買家購得該“爛尾樓”整體項目後，還需要補繳土地出讓金、完成後續政府手續，以及修建、裝修等工作，之後會繼續銷售。

- 對於買家承擔的稅費，是否可以作為購得土地、建築物的成本，在土地增值稅前扣除？
- 買家後續建設及銷售，是否可以認為屬於從事房地產開發，而允許土地增值稅加計扣除 20%？如果允許，是否需要其他一些附加的條件？

省地稅：納稅人通過法院拍賣程式，購得“爛尾樓”整體項目（未完成竣工驗收），法定由買家承擔的稅收可以扣除。買家後續建設及銷售所發生的成本費用，是否可在計算土地增值稅時加計扣除，需就具體個案逐一作判斷。

香港會計師公會  
2014 年 12 月