



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

广东省国家税务局与香港会计师公会 税务交流会议摘记

2015

前言

香港会计师公会（“公会”）非常荣幸能与广东省国家税务局（“省国税”）于 2015 年 12 月 11 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：此摘记谨代表省国税与会人员的个人意见及只可视为一般参考文件，并不会对任何与会人士构成约束力。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。

公会亦特别感谢安永派出代表负责记录会议的内容。

会议摘记

讨论事项

A. 营改增

1. 时间进度
2. 企业的准备时间
3. 营改增的优惠政策
4. 在建/在售项目的政策

B. 非居民税务

1. 间接股权转让
2. 7 号公告
3. 《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》（“60 号公告”）
 - (a) 扣缴义务人的罚款
 - (b) 60 号公告的实施时间表
4. 备案期限和材料要求
5. 受益所有人
6. 红筹回归的公司
 - (a) 安全港规则
 - (b) 代扣代缴的责任
7. 税收抵免

C. 转让定价

1. 特别纳税调整实施办法征求意见稿
2. 特别纳税调整的实施日期

出席人员

省国税

温春红	国际税务管理处副处长
刘 丽	国际税务管理处副处长
梁静茹	货物和劳务税处副处长
杨佩玲	所得税处副调研员
陈 辉	所得税处主任科员
庄 勃	国际税务管理处主任科员
黄 锐	国际税务管理处主任科员
林 敏	国际税务管理处主任科员
邓 珂	国际税务管理处主任科员
陈为迪	货物和劳务税处科员

公会

谭振雄	税务师会执行委员会副主席及内地税务委员会召集人
麦浩声	内地税务委员会会员
萧咏恩	内地税务委员会会员
陈成耀	普华永道中国税务总监
李 晶	安永（中国）企业咨询有限公司国际税务服务经理
黄伟伦	倡导及专业发展经理

讨论事项

A. 营改增

现时还有数个行业（例如金融保险、建筑安装、酒店及其他消费）仍未推行营改增。

1. 时间进度

对于上述行业推行营改增的时间进度如何？

省国税：目前了解到上述行业营改增的相关政策仍在制定中，待制定完毕，尚需上报国务院审批。国家原本计划在 2015 年推行上述行业的营改增，但因一些原因而暂停。国家税务总局（“国税总局”）在 2016 年的工作计划中已包括全面推行其他行业的营改增，因此上述行业的营改增应在 2016 年全面推行。

2. 企业的准备时间

政策出台后，是否会预留一段时间供企业准备？

省国税：根据目前了解到的情况，由政策出台到实施，税局会预留时间供企业准备。

3. 营改增的优惠政策

如果企业在营改增后的税负显著上升，是否会有优惠政策？尤其是关于地产和金融业的营改增，此改革可能对从事相关行业的公司造成很大的冲击。例如从事金融业公司所支付的利息费用有机会不被视为进项税额抵扣。

另外，对于在营业税下实行差额征税的行业，如果在实施改征增值税时，企业账上尚有可抵扣的成本，对于该部分营业税制下可抵扣的成本，将会如何处理？

省国税：对于已实施营改增并面对税负可能增加的行业，会出台一些特别扶持政策。

根据目前的统计数据，广东省有 40 余万户营改增纳税人，其中 98% 的纳税人实际税负持平或略有下降，而仅 2% 的纳税人实际税负有所上升。因此，当营改增全面推行至所有行业后，纳税人可不必过度担心上述行业的税负会因此而增加。

对于在营业税下实行差额征税的行业，如果在实施改征增值税时，企业账上尚有可抵扣的成本，该部分于营业税制下可抵扣的成本，在实施营改增之后，将不允许继续抵扣，然而纳税人可以向主管地税局申请退税。

4. 在建/在售项目的政策

对于房地产行业的在建/在售项目，会制定怎样的具体政策？如何确定土地成本的进项税可以抵扣？是否会针对在建/在售项目制定过渡政策？

省国税：对于房地产行业的营改增，会有针对在建/在售项目的过渡政策，但尚未了解到具体信息。

B. 非居民税务

1. 间接股权转让

根据《关于非居民企业间接转让财产企业所得税若干问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 7 号）（“7 号公告”），对于境外非居民企业间接转让中国应税财产，扣缴义务人应扣未扣缴税金，将会被追究责任；但扣缴义务人已在签订股权转让合同之日起 30 日内按 7 号公告第九条规定提交资料的，可以减轻或免除责任。

又根据国税总局关于印发《非居民企业间接转让财产企业所得税工作规程（试行）》的通知（税总发【2015】68 号）（“68 号文”）：“七、主管税务机关对相关信息资料进行审核分析后，认为相关间接转让交易不涉及直接转让中国居民企业股权等财产的情况，应形成情况分析报告，并按本规程规定将相关资料归档。”

68 号文只是规定税务机关对相关信息审核后，如不涉及直接转让中国居民企业股权财产的，就只是将相关资料归档。

请问，如果一间非居民企业在境外涉及间接股权转让，买方（即扣缴义务人）认为不涉及直接转让中国居民企业财产情况或符合安全港条款，并按 7 号公告主动申报。如果有关税局认为相关的间接转让交易不涉及直接转让中国居民企业股权财产的情况或符合安全港条款的，在收到扣缴义务人的主动申报后，有关税局会否在适当时间内发文通知申报人审核分析的结果？

省国税：根据 68 号文第七条，主管税务机关对相关信息资料进行审核分析后，认为相关间接转让交易不涉及直接转让中国居民企业股权等财产的情况，应形成情况分析报告，并按本规程规定将相关资料存档。因此，如果有关税局认为相关的间接转让交易不涉及直接转让中国居民企业股权财产的情况或符合安全港条款的，有关税局不会发文通知申报人审核分析的结果。如果有关税局经审核认为需要进行立案调查的，将呈报国税总局立案调查。

2. 7号公告

根据《关于非居民企业间接转让财产企业所得税若干问题的公告》（国家税务总局公告【2015】7号）（“7号公告”）的第六条，间接股权转让中国应税财产同时符合以下条件的，应认定为具有合理商业目的（即“安全港条款”）：

（一）交易双方的股权关系具有下列情形之一：

1. 股权转让方直接或间接拥有股权受让方 80%以上的股权；
2. 股权受让方直接或间接拥有股权转让方 80%以上的股权；
3. 股权转让方和股权受让方被同一方直接或间接拥有 80%以上的股权。

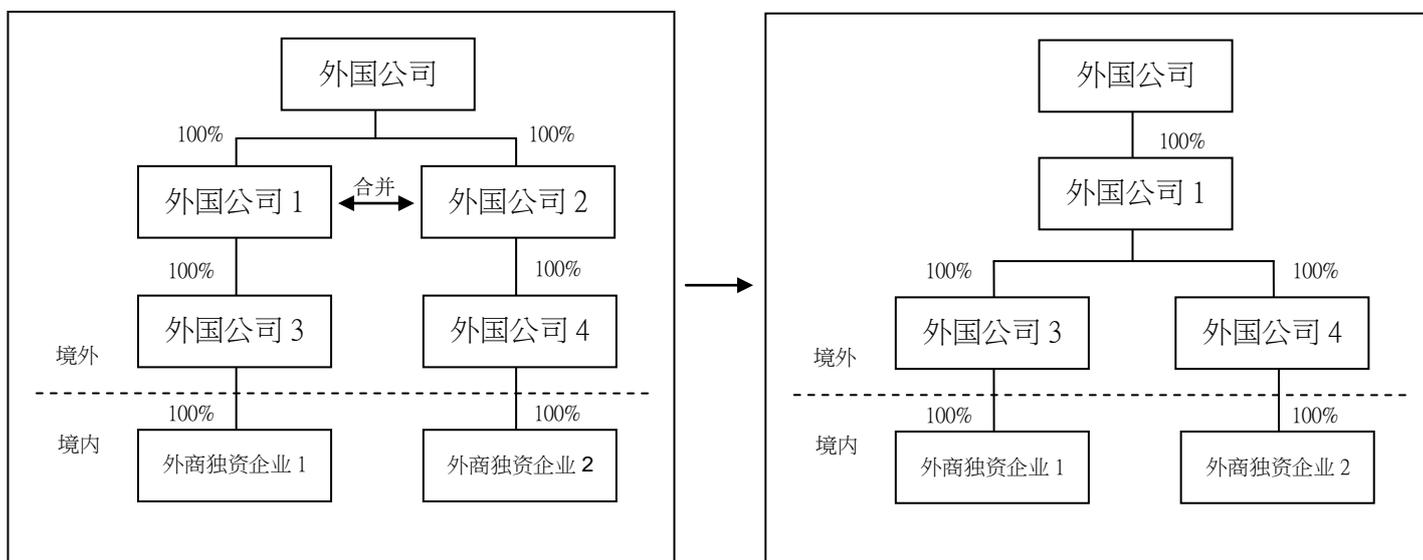
境外企业股权 50%以上（不含 50%）价值直接或间接来自于中国境内不动产的，本条第（一）项第 1、2、3 目的持股比例应为 100%。

（二）本次间接转让交易后可能再次发生的间接转让交易相比在未发生本次间接转让交易情况下的相同或类似间接转让交易，其中国所得税负担不会减少。

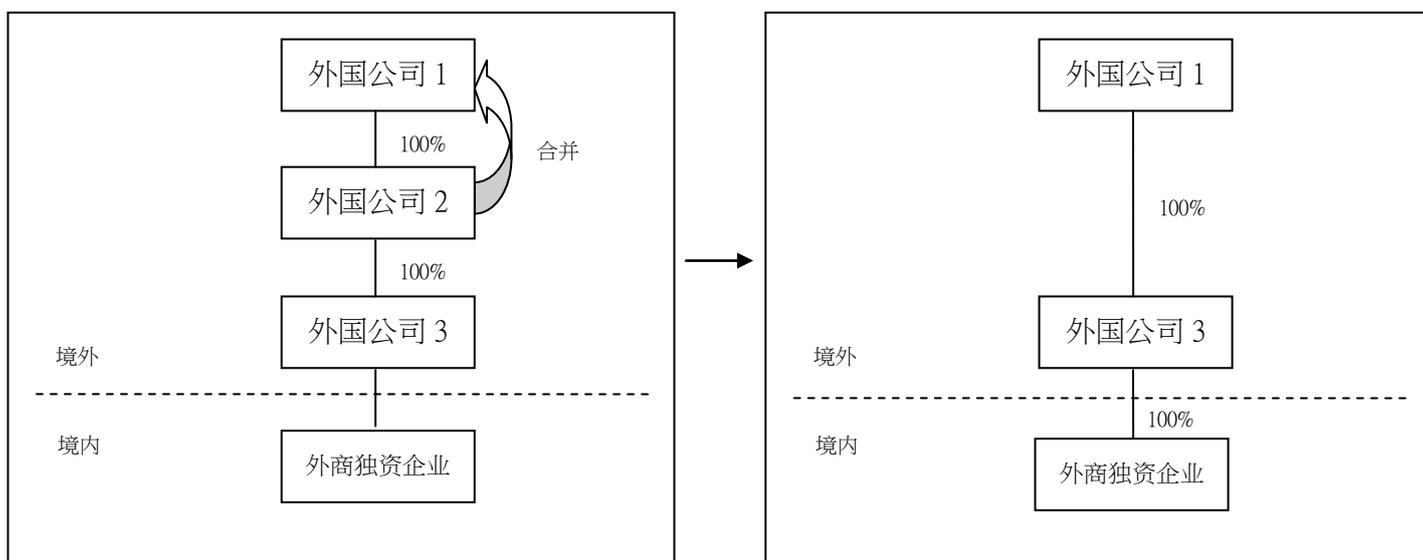
（三）股权受让方全部以本企业或与其具有控股关系的企业的股权（不含上市企业股权）支付股权交易对价。

请问，下述几种集团内重组（重组涉及的公司均 100%属于集团内，且未有涉及现金交易）的情况是否适用 7 号公告的安全港条款？

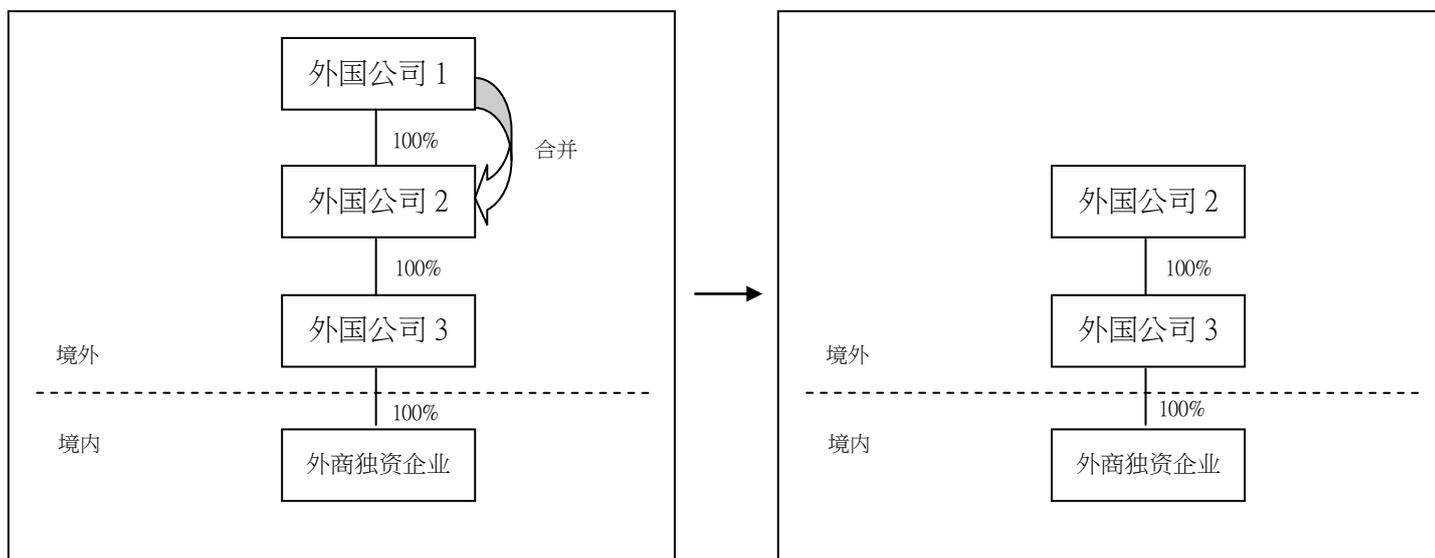
- 两家被同一方或相同各方 100%控制的关联公司（“兄弟公司”）合并，该两家兄弟公司各自持有一家外商独资企业，如下图所示：



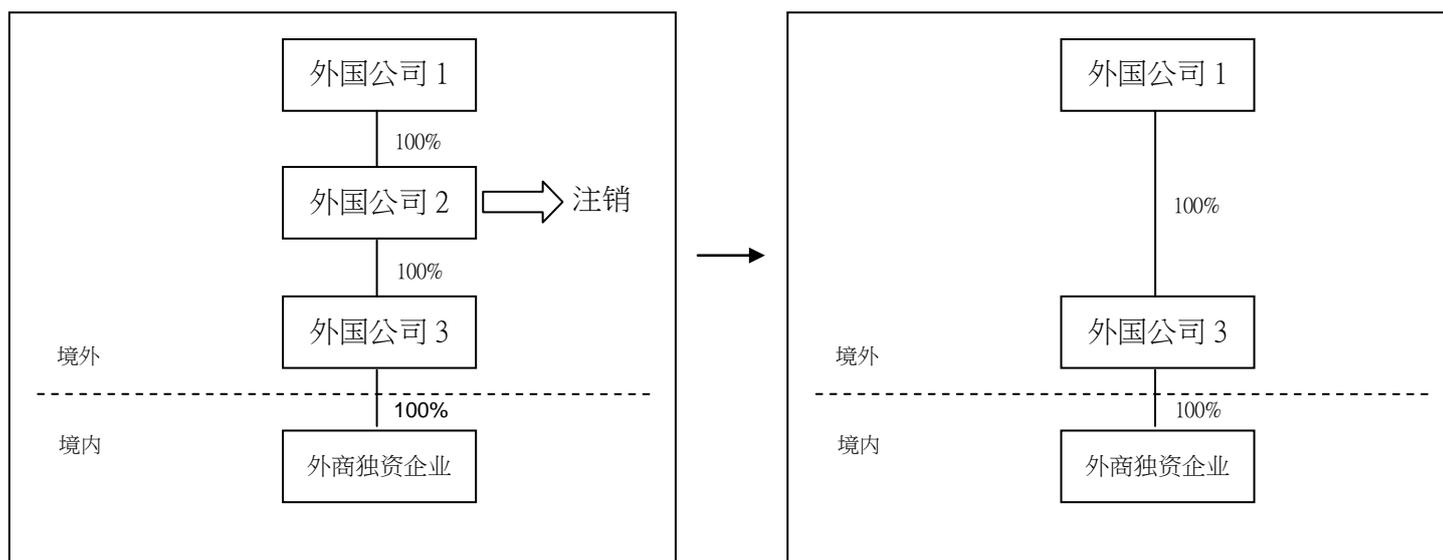
- 100%直接控制的母子公司合并，母公司吸收合并子公司（子公司将注销），如下图所示：



- 100%直接控制的母子公司合并，子公司吸收合并母公司（母公司将注销），如下图所示：



- 注销境外股东公司，如下图所示：



省国税：7号公告的安全港条款要求上述3个条件同时满足才能认定为具有合理商业目的。虽然上述举例都是同一集团内部企业间重组，即使假设安全港条款的条件1能满足，但因上述举例的重组交易缺少股权支付作为交易对价，且无法判断是否会导致再次发生交易时，其在中国所得税负担是否会减少，因此这4种情形暂不能认为完全符合安全港条款。

3. 《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》（“60号公告”）

(a) 扣缴义务人的罚款

60号公告取消了享受税收协定待遇的事前审批和事前备案的要求，允许非居民和扣缴义务人在申报时自行判断是否适用协定待遇。但是，对于扣缴义务人而言，如果税务机关在事后管理中对于扣缴义务人的判断有不同的意见并要求补税，在补缴税款之外，扣缴义务人是否会因此被处以罚款？

省国税：根据60号公告，非居民纳税人应自行判定其纳税义务，扣缴义务人据此扣缴税款。如果税务机关在事后管理中得悉扣缴义务人按规定配合税务机关进行非居民享受协定待遇的后续管理与调查的，不会因此对他们处以罚款。

(b) 60号公告的实施时间表

可否透露60号公告在广州的实施时间表？另外，针对境外支付服务费等支出，非居民企业纳税人是否需要每次收费都要填写非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表（企业所得税B表）（享受税收协定常驻机构和营业利润条款待遇适用）？

省国税：60号公告已在2015年11月1日施行。针对境外支付服务费等支出，在符合享受协定待遇条件并且所报告信息未发生变化的情形下，非居民纳税人可在报送相关报告表和资料之日所属年度起三个公历年度内，免于向同一主管税务机关就享受同一条款协定待遇重复报送资料。

4. 备案期限和材料要求

国税总局于2013年及2015年分别就企业重组选择特殊性税务处理出具了《国家税务总局关于非居民企业股权转让适用特殊性税务处理有关问题的公告》（“72号公告”）及《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》（“48号公告”）。虽然72号公告及48号公告均列出选择特殊性税务处理向税务局进行备案的期限，但是两者在备案的时限上略有不同。按照72号公告规定，非居民企业股权转让选择特殊性税务处理的，应于股权转让合同或协议生效且完成工商变更登记手续30日内进

行备案。然而，48 号公告要求重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时才提交相关材料。

另外，72 号公告和 48 号公告对于选择特殊性税务处理的备案所需资料略有差异。如 72 号公告要求提供“截至股权转让时，被转让企业历年的未分配利润资料”，而 48 号公告并没有此要求。

由于 72 号公告是针对“非居民企业股权转让选择特殊性税务处理”出具的专门文件，而 48 号公告是针对企业重组业务选择特殊性税务处理所出具的文件，在实际执行中，税务局会否出具指引，以统一的口径处理非居民企业股权转让选择特殊性税务处理的备案期限和所需资料？

省国税：非居民企业股权转让选择特殊性税务处理的，其备案和材料报送等要求需按 72 号公告的要求执行。

5. 受益所有人

关于税收协定中的财产收益条款，税局在执行中是否会考虑缔约国对方居民是否属于“受益所有人”？是否会因为对方居民没有实质经营不给予享受协定待遇？从协定文本或企业所得税法规中并没有表达类似的意思，但某些地区税务机关在实际执行中曾作出这样处理。如果这样执行，是否意味着在必要的情况下，中国税务机关会使用一般反避税条款，否定缔约国另一方对其居民企业的判定。

省国税：税收协定中一般有防止协定被滥用的条款，因此在必要的情况下，税务机关会根据一般反避税的原则对居民企业身份进行调整。

6. 红筹回归的公司

准备红筹回归的公司，会先回购投资者的股票，并根据当地上市监管规则进行定价、审批和要约收购。

(a) 安全港规则

境外投资者在企业上市买入股票并在有关公司回归时卖出股票，这种情况是否适用 7 号公告中“在公开市场买入和卖出”的安全港规则？

省国税：7 号公告中的安全港规则只适用于非居民企业在公开市场买入并卖出同一上市境外企业股权取得间接转让中国应税财产所得。判定有关的买卖是否符合安全港规则的关键因素是其交易对象和股票价格不受人控制。

(b) 代扣代缴的责任

如果有关的安全港规则不适用（这可能是基本上所有的安排包括定价都是预定的），回归公司是否要负起代扣代缴和提交相关资料的责任？由于涉及大量的资料，回购公司可能无法获取每一位投资者的股票购买成本从而计算代扣代缴的金额。

省国税：由于红筹公司回归目前尚属于税收领域的新现象，暂无相关的税务实操案例，因此相关税务处理需要结合实际案例具体分析。如果税务机关判定上述交易属于应税交易，回归公司就有相应的代扣代缴义务。

7. 税收抵免

现在越来越多中国企业走出去，他们在海外的境外企业所得税在中国申请税收抵免存在操作上的困难。例如境外分公司已经在境外申报了所得税（假设是下一年的三月），但是其取得境外完税凭证的时点（假设为下一年的十一月）可能在中国企业所得税汇算清缴的期限之后（即下一年的五月）。在这情况下，请问税局会如何处理境外税收抵免申请？是否先在中国交税，然后申请退税？

省国税：根据国家税务总局公告【2010】1 号，企业申报抵免境外所得税时应向其主管税务机关提交与境外所得相关的完税证明或纳税凭证。如果中国企业在海外的境外分支机构取得境外完税凭证的时点在中国企业所得税汇算清缴的期限之后，而在当年未申请抵免，在之后 3 年内取得境外完税凭证，可以就之前年度多缴的税款向税务机关申请退税及更正申报。但若调整涉及与中国企业的转让定价问题，有关的退税需要在中国税务局同意下才可进行。

C. 转让定价

1. 特别纳税调整实施办法征求意见稿

《特别纳税调整实施办法》（征求意见稿）中第五章第五十条明确提出“对境内关联方之间的交易，暂不适用本办法”。

这是否表明税务机关不重视国内关联交易？但是考虑到即使是国内关联交易，交易双方仍可能存在税率差异（如高新技术企业与一般企业之间），如果转让定价不合理，税务机关将依据什么法规去调查和调整？

省国税：对境内关联方之间的交易，如果境内交易双方的实际企业所得税负相同的，暂不适用；如果境内交易双方的实际企业所得税负不同的（比如存在税率差异），关联交易不符合独立交易原则，并且造成国家整体税收减少的情况下，税率高的企业的主管税务机关可以展开转让定价调查，在必要的情况下进行转让定价调整。

此问题将在征求意见稿的次轮审议会再次讨论。虽然跨境关联交易是税务机关的关注重点，但税务机关仍会关注境内关联交易的转让定价问题。

2. 特别纳税调整的实施日期

征求意见稿中尚未明确提出修改后的法规的实施日期。如法规在 2015 年底或 2016 年初正式签发，是否会要求追溯到 2015 年的关联交易。

省国税：根据“实体法从旧，程序法从新”的原则，《特别纳税调整实施办法》属于程序法范畴，因此修订后的《特别纳税调整实施办法》正式实施后，该办法对以前年度的关联方交易仍有约束力，可追溯期为 10 年。