



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

廣東省國家稅務局與香港會計師公會 稅務交流會議摘記

2015

前言

香港會計師公會（“公會”）非常榮幸能與廣東省國家稅務局（“省國稅”）於 2015 年 12 月 11 日在廣州舉行交流會議，並就不同稅務議題誠摯討論和交流。

以下是由公會撰寫的會議摘記。請注意：此摘記謹代表省國稅與會人員的個人意見及只可視作一般參考文件，並不會對任何與會人士構成約束力。在使用會議摘記內容到你的特定情況前，務請尋求專業意見。

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. 營改增

1. 時間進度
2. 企業的準備時間
3. 營改增的優惠政策
4. 在建/在售項目的政策

B. 非居民稅務

1. 間接股權轉讓
2. 7 號公告
3. 《非居民納稅人享受稅收協定待遇管理辦法》（“60 號公告”）
 - (a) 扣繳義務人的罰款
 - (b) 60 號公告的實施時間表
4. 備案期限和材料要求
5. 受益所有人
6. 紅籌回歸的公司
 - (a) 安全港規則
 - (b) 代扣代繳的責任
7. 稅收抵免

C. 轉讓定價

1. 特別納稅調整實施辦法徵求意見稿
2. 特別納稅調整的實施日期

出席人員

省國稅

溫春紅	國際稅務管理處副處長
劉麗	國際稅務管理處副處長
梁靜茹	貨物和勞務稅處副處長
楊佩玲	所得稅處副調研員
陳輝	所得稅處主任科員
莊勃	國際稅務管理處主任科員
黃銳	國際稅務管理處主任科員
林敏	國際稅務管理處主任科員
鄧珂	國際稅務管理處主任科員
陳為迪	貨物和勞務稅處科員

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
麥浩聲	內地稅務委員會會員
蕭詠恩	內地稅務委員會會員
陳成耀	普華永道中國稅務總監
李晶	安永（中國）企業諮詢有限公司國際稅務服務經理
黃偉倫	倡導及專業發展經理

討論事項

A. 營改增

現時還有數個行業（例如金融保險、建築安裝、酒店及其他消費）仍未推行營改增。

1. 時間進度

對於上述行業推行營改增的時間進度如何？

省國稅：目前了解到上述行業營改增的相關政策仍在制定中，待制定完畢，尚需上報國務院審批。國家原本計畫在 2015 年推行上述行業的營改增，但因一些原因而暫停。國家稅務總局（“國稅總局”）在 2016 年的工作計畫中已包括全面推行其他行業的營改增，因此上述行業的營改增應在 2016 年全面推行。

2. 企業的準備時間

政策出台後，是否會預留一段時間供企業準備？

省國稅：根據目前了解到的情況，由政策出台到實施，稅局會預留時間供企業準備。

3. 營改增的優惠政策

如果企業在營改增後的稅負顯著上升，是否會有優惠政策？尤其是關於地產和金融業的營改增，此改革可能對從事相關行業的公司造成很大的衝擊。例如從事金融業公司所支付的利息費用有機會不被視為進項稅額抵扣。

另外，對於在營業稅下實行差額徵稅的行業，如果在實施改征增值稅時，企業賬上尚有可抵扣的成本，對於該部分營業稅制下可抵扣的成本，將會如何處理？

省國稅：對於已實施營改增並面對稅負可能增加的行業，會出台一些特別扶持政策。

根據目前的統計數據，廣東省有 40 余萬戶營改增納稅人，其中 98% 的納稅人實際稅負持平或略有下降，而僅 2% 的納稅人實際稅負有所上升。因此，當營改增全面推行至所有行業後，納稅人可不必過度擔心上述行業的稅負會因此而增加。

對於在營業稅下實行差額徵稅的行業，如果在實施改征增值稅時，企業賬上尚有可抵扣的成本，該部分於營業稅制下可抵扣的成本，在實施營改增之後，將不允許繼續抵扣，然而納稅人可以向主管地稅局申請退稅。

4. 在建／在售項目的政策

對於房地產行業的在建／在售項目，會制定怎樣的具體政策？如何確定土地成本的進項稅可以抵扣？是否會針對在建／在售項目制定過渡政策？

省國稅：對於房地產行業的營改增，會有針對在建／在售項目的過渡政策，但尚未了解到具體資訊。

B. 非居民稅務

1. 間接股權轉讓

根據《關於非居民企業間接轉讓財產企業所得稅若干問題的公告》（國家稅務總局公告 2015 年第 7 號）（“7 號公告”），對於境外非居民企業間接轉讓中國應稅財產，扣繳義務人應扣未扣繳稅金，將會被追究責任；但扣繳義務人已在簽訂股權轉讓合同之日起 30 日內按 7 號公告第九條規定提交資料的，可以減輕或免除責任。

又根據國稅總局關於印發《非居民企業間接轉讓財產企業所得稅工作規程（試行）》的通知（稅總發【2015】68 號）（“68 號文”）：“七、主管稅務機關對相關資訊資料進行審核分析後，認為相關間接轉讓交易不涉及直接轉讓中國居民企業股權等財產的情況，應形成情況分析報告，並按本規程規定將相關資料歸檔。”

68 號文只是規定稅務機關對相關資訊審核後，如不涉及直接轉讓中國居民企業股權財產的，就只是將相關資料歸檔。

請問，如果一間非居民企業在境外涉及間接股權轉讓，買方（即扣繳義務人）認為不涉及直接轉讓中國居民企業財產情況或符合安全港條款，並按 7 號公告主動申報。如果有關稅局認為相關的間接轉讓交易不涉及直接轉讓中國居民企業股權財產的情況或符合安全港條款的，在收到扣繳義務人的主動申報後，有關稅局會否在適當時間內發文通知申報人審核分析的結果？

省國稅：根據 68 號文第七條，主管稅務機關對相關信息資料進行審核分析後，認為相關間接轉讓交易不涉及直接轉讓中國居民企業股權等財產的情況，應形成情況分析報告，並按本規程規定將相關資料存檔。因此，如果有關稅局認為相關的間接轉讓交易不涉及直接轉讓中國居民企業股權財產的情況或符合安全港條款的，有關稅局不會發文通知申報人審核分析的結果。如果有關稅局經審核認為需要進行立案調查的，將呈報國稅總局立案調查。

2. 7 號公告

根據《關於非居民企業間接轉讓財產企業所得稅若干問題的公告》（國家稅務總局公告【2015】7 號）（“7 號公告”）的第六條，間接股權轉讓中國應稅財產同時符合以下條件的，應認定為具有合理商業目的（即“安全港條款”）：

（一）交易雙方的股權關係具有下列情形之一：

1. 股權轉讓方直接或間接擁有股權受讓方 80% 以上的股權；
2. 股權受讓方直接或間接擁有股權轉讓方 80% 以上的股權；
3. 股權轉讓方和股權受讓方被同一方直接或間接擁有 80% 以上的股權。

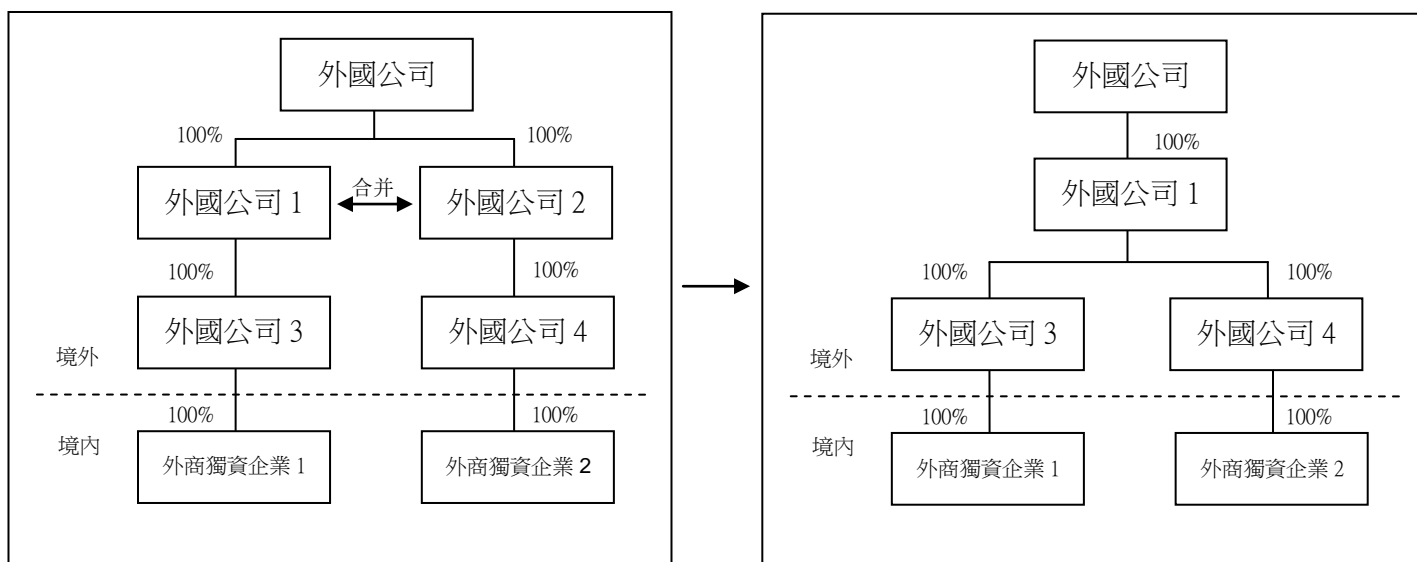
境外企業股權 50% 以上（不含 50%）價值直接或間接來自於中國境內不動產的，本條第（一）項第 1、2、3 目的持股比例應為 100%。

（二）本次間接轉讓交易後可能再次發生的間接轉讓交易相比在未發生本次間接轉讓交易情況下的相同或類似間接轉讓交易，其中國所得稅負擔不會減少。

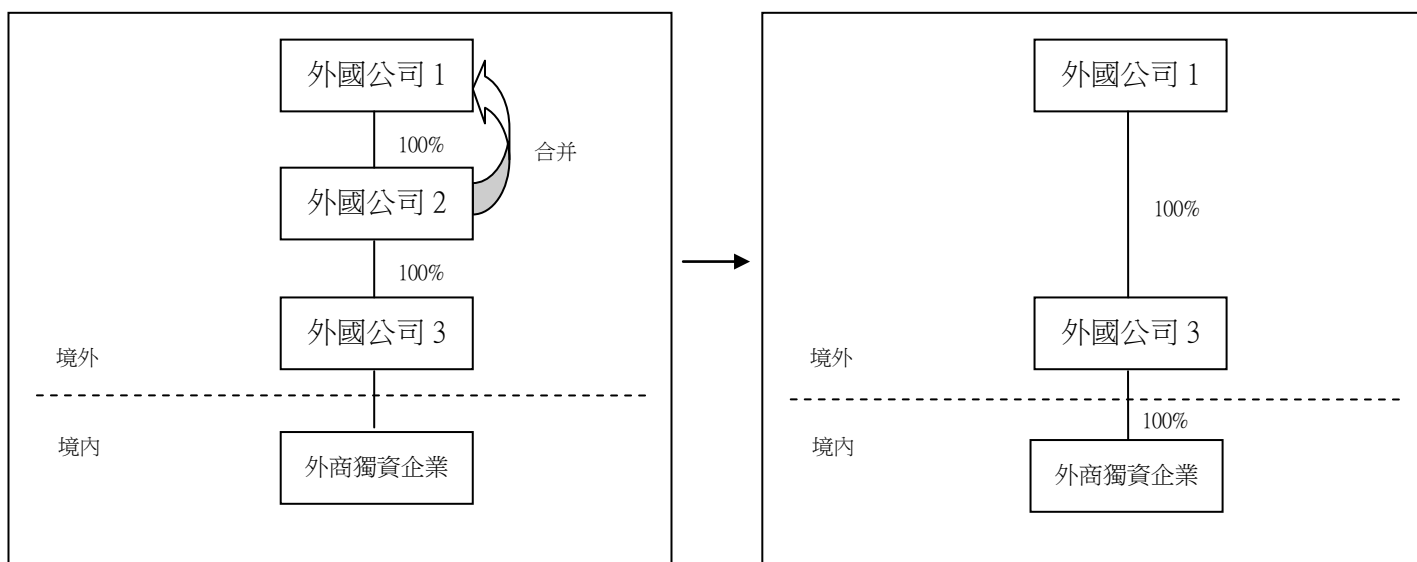
（三）股權受讓方全部以本企業或與其具有控股關係的企業的股權（不含上市企業股權）支付股權交易對價。

請問，下述幾種集團內重組（重組涉及的公司均 100%屬於集團內，且未有涉及現金交易）的情況是否適用 7 號公告的安全港條款？

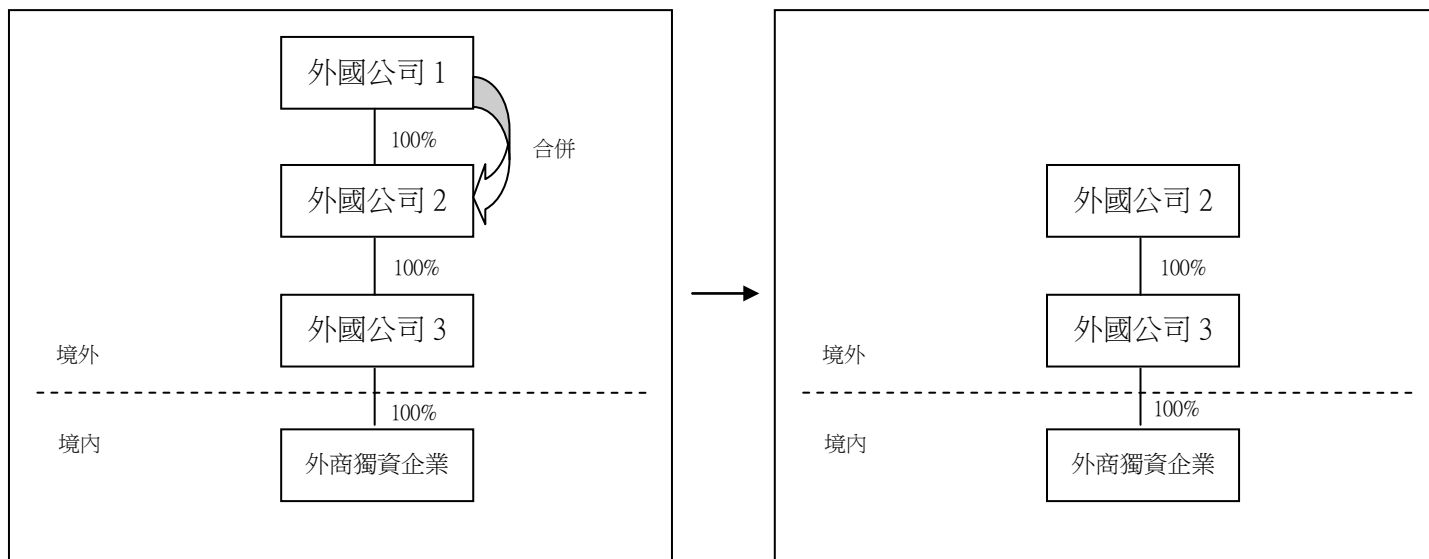
- 兩家被同一方或相同各方 100%控制的關聯公司（“兄弟公司”）合併，該兩家兄弟公司各自持有一家外商獨資企業，如下圖所示：



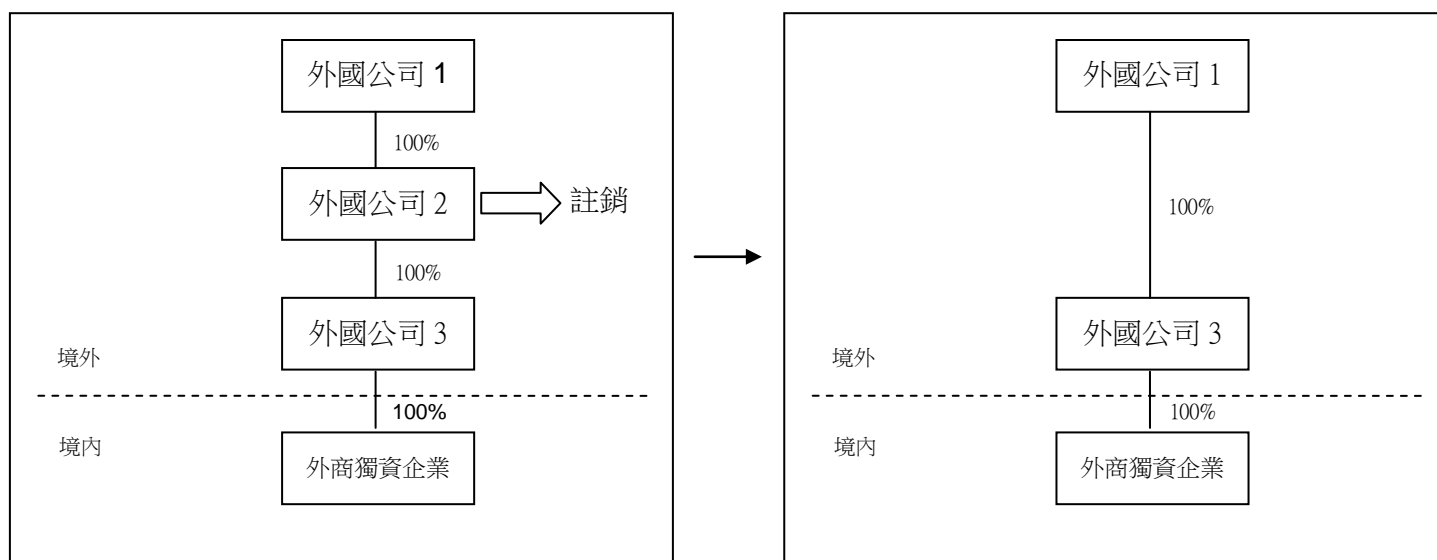
- 100%直接控制的母子公司合併，母公司吸收合併子公司（子公司將註銷），如下圖所示：



- 100%直接控制的母子公司合併，子公司吸收合併母公司（母公司將註銷），如下圖所示：



- 註銷境外股東公司，如下圖所示：



省國稅：7 號公告的安全港條款要求上述 3 個條件同時滿足才能認定為具有合理商業目的。雖然上述舉例都是同一集團內部企業間重組，即使假設安全港條款的條件 1 能滿足，但因上述舉例的重組交易缺少股權支付作為交易對價，且無法判斷是否會導致再次發生交易時，其在中國所得稅負擔是否會減少，因此這 4 種情形暫不能認為完全符合安全港條款。

3. 《非居民納稅人享受稅收協定待遇管理辦法》（“60 號公告”）

(a) 扣繳義務人的罰款

60 號公告取消了享受稅收協定待遇的事前審批和事前備案的要求，允許非居民和扣繳義務人在申報時自行判斷是否適用協定待遇。但是，對於扣繳義務人而言，如果稅務機關在事後管理中對於扣繳義務人的判斷有不同的意見並要求補稅，在補繳稅款之外，扣繳義務人是否會因此被處以罰款？

省國稅：根據 60 號公告，非居民納稅人應自行判定其納稅義務，扣繳義務人據此扣繳稅款。如果稅務機關在事後管理中得悉扣繳義務人按規定配合稅務機關進行非居民享受協定待遇的後續管理與調查的，不會因此對他們處以罰款。

(b) 60 號公告的實施時間表

可否透露 60 號公告在廣州的實施時間表？另外，針對境外支付服務費等支出，非居民企業納稅人是否需要每次收費都要填寫非居民納稅人享受稅收協定待遇情況報告表（企業所得稅 B 表）（享受稅收協定常設機構和營業利潤條款待遇適用）？

省國稅：60 號公告已在 2015 年 11 月 1 日施行。針對境外支付服務費等支出，在符合享受協定待遇條件並且所報告信息未發生變化的情形下，非居民納稅人可在報送相關報告表和資料之日所屬年度起三個公曆年度內，免于向同一主管稅務機關就享受同一條款協定待遇重複報送資料。

4. 備案期限和材料要求

國稅總局於 2013 年及 2015 年分別就企業重組選擇特殊性稅務處理出具了《國家稅務總局關於非居民企業股權轉讓適用特殊性稅務處理有關問題的公告》（“72 號公告”）及《國家稅務總局關於企業重組業務企業所得稅徵收管理若干問題的公告》（“48 號公告”）。雖然 72 號公告及 48 號公告均列出選擇特殊性稅務處理向稅務局進行備案的期限，但是兩者在備案的時限上略有不同。按照 72 號公告規定，非居民企業股權轉讓選擇特殊性稅務處理的，應于股權轉讓合同或協議生效且完成工商變更登記手續 30 日內進

行備案。然而，48 號公告要求重組各方應在該重組業務完成當年，辦理企業所得稅年度申報時才提交相關材料。

另外，72 號公告和 48 號公告對於選擇特殊性稅務處理的備案所需資料略有差異。如 72 號公告要求提供“截至股權轉讓時，被轉讓企業歷年的未分配利潤資料”，而 48 號公告並沒有此要求。

由於 72 號公告是針對“非居民企業股權轉讓選擇特殊性稅務處理”出具的專門文件，而 48 號公告是針對企業重組業務選擇特殊性稅務處理所出具的文件，在實際執行中，稅務局會否出具指引，以統一的口徑處理非居民企業股權轉讓選擇特殊性稅務處理的備案期限和所需資料？

省國稅：非居民企業股權轉讓選擇特殊性稅務處理的，其備案和材料報送等要求需按 72 號公告的要求執行。

5. 受益所有人

關於稅收協定中的財產收益條款，稅局在執行中是否會考慮締約國對方居民是否屬於“受益所有人”？是否會因為對方居民沒有實質經營不給予享受協定待遇？從協定文本或企業所得稅法規中並沒有表達類似的意思，但某些地區稅務機關在實際執行中曾作出這樣處理。如果這樣執行，是否意味著在必要的情況下，中國稅務機關會使用一般反避稅條款，否定締約國另一方對其居民企業的判定。

省國稅：稅收協定中一般有防止協定被濫用的條款，因此在必要的情況下，稅務機關會根據一般反避稅的原則對居民企業身份進行調整。

6. 紅籌回歸的公司

準備紅籌回歸的公司，會先回購投資者的股票，並根據當地上市監管規則進行定價、審批和要約收購。

(a) 安全港規則

境外投資者在企業上市買入股票並在有關公司回歸時賣出股票，這情況是否適用 7 號公告中“在公開市場買入和賣出”的安全港規則？

省國稅：7 號公告中的安全港規則只適用於非居民企業在公開市場買入並賣出同一上市境外企業股權取得間接轉讓中國應稅財產所得。判定有關的買賣是否符合安全港規則的關鍵因素是其交易對象和股票價格不受人為控制。

(b) 代扣代繳的責任

如果有關的安全港規則不適用（這可能是因為基本上所有的安排包括定價都是預定的），回歸公司是否要負起代扣代繳和提交相關資料的責任？由於涉及大量的資料，回購公司可能無法獲取每一位投資者的股票購買成本從而計算代扣代繳的金額。

省國稅：由於紅籌公司回歸目前尚屬於稅收領域的新現象，暫無相關的稅務实操案例，因此相關稅務處理需要結合實際案例具體分析。如果稅務機關判定上述交易屬於應稅交易，回歸公司就有相應的代扣代繳義務。

7. 稅收抵免

現在越來越多中國企業走出去，他們在海外的境外企業所得稅在中國申請稅收抵免存在操作上的困難。例如境外分公司已經在境外申報了所得稅（假設是下一年的三月），但是其取得境外完稅憑證的時點（假設為下一年的十一月）可能在中國企業所得稅匯算清繳的期限之後（即下一年的五月）。在這情況下，請問稅局會如何處理境外稅收抵免申請？是否先在中國交稅，然後申請退稅？

省國稅：根據國家稅務總局公告【2010】1 號，企業申報抵免境外所得稅收時應向其主管稅務機關提交與境外所得相關的完稅證明或納稅憑證。如果中國企業在海外的境外分支機構取得境外完稅憑證的時點在中國企業所得稅匯算清繳的期限之後，而在當年未申請抵免，在之後 3 年內取得境外完稅憑證，可以就之前年度多繳的稅款向稅務機關申請退稅及更正申報。但若調整涉及與中國企業的轉讓定價問題，有關的退稅需要在中國稅務局同意下才可進行。

C. 轉讓定價

1. 特別納稅調整實施辦法徵求意見稿

《特別納稅調整實施辦法》（徵求意見稿）中第五章第五十條明確提出“對境內關聯方之間的交易，暫不適用本辦法”。

這是否表明稅務機關不重視國內關聯交易？但是考慮到即使是國內關聯交易，交易雙方仍可能存在稅率差異（如高新技術企業與一般企業之間），如果轉讓定價不合理，稅務機關將依據什麼法規去調查和調整？

省國稅：對境內關聯方之間的交易，如果境內交易雙方的實際企業所得稅負相同的，暫不適用；如果境內交易雙方的實際企業所得稅負不同的（比如存在稅率差異），關聯交易不符合獨立交易原則，並且造成國家整體稅收減少的情況下，稅率高的企業的主管稅務機關可以展開轉讓定價調查，在必要的情況下進行轉讓定價調整。

此問題將在徵求意見稿的次輪審議會再次討論。雖然跨境關聯交易是稅務機關的關注重點，但稅務機關仍會關注境內關聯交易的轉讓定價問題。

2. 特別納稅調整的實施日期

徵求意見稿中尚未明確提出修改後的法規的實施日期。如法規在 2015 年底或 2016 年初正式簽發，是否會要求追溯到 2015 年的關聯交易。

省國稅：根據“實體法從舊，程序法從新”的原則，《特別納稅調整實施辦法》屬於程式法範疇，因此修訂後的《特別納稅調整實施辦法》正式實施後，該辦法對以前年度的關聯方交易仍有約束力，可追溯期為 10 年。