



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

2016

## 前言

香港會計師公會（“公會”）非常榮幸能與廣東省地方稅務局（“省地稅”）於 2016 年 12 月 6 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：此摘記謹代表省地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。

公會亦特別感謝畢馬威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

1. 抵免境外所得稅
2. 董事費
3. 個人股權轉讓問題
4. 股權激勵計畫之虛擬股票
5. 關於個人非貨幣性資產投資有關個人所得稅
6. 走出去
7. 關於持股平台
8. 定向增發
9. 扣繳義務人
10. 實習生、臨時工徵稅問題
11. 中國公民被派遣到海外工作，住房補助個人所得稅問題

#### B. 印花稅

出席人員包括：

### 省地稅

羅翠英	國際稅務管理處副處長
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
林偉濤	國際稅務管理處副主任科員
高展	國際稅務管理處科員
楊皓	稅政一處副處長
孫婷	稅政二處主任科員

### 公會

譚振雄	稅務師會執行委員會主席及內地稅務委員會召集人
蘇國基	稅務師會執行委員會副主席及內地稅務委員會會員
陳嘉華	稅務師會執行委員會及內地稅務委員會會員
陳錦榮	稅務師會執行委員會及內地稅務委員會會員
許昭淳	內地稅務委員會會員
利文歡	內地稅務委員會會員
麥浩聲	內地稅務委員會會員
王舜宜	內地稅務委員會會員
盧焯中	畢馬威會計師事務所中國稅務經理
蔣偉光	倡導及專業發展副總監
方玉影	倡導及專業發展助理行政主任

## 討論事項

### A. 個人所得稅

#### 1. 抵免境外所得稅

中國公司將中國籍雇員派駐境外多重任職（例如同時擔任香港控股公司總經理、印尼項目公司總經理，在中國、香港、印尼分別發放工資），在計算中國個人所得稅及抵免境外所得稅時，是否採用“分國不分項”的原則？如果在香港和印尼發放工資的比例與該個人在兩地工作時間的比例存在較大差異，是否需要在抵免時進行調整？

省地稅：個人抵免境外所得稅時與企業所得稅計算原則一樣，按分國又分項原則計算，按照中國與所得來源地區所徵稅額較低的作為可抵扣數額，工資、工時比例差異暫未作為抵免調整考慮因素。根據稅法規定，中國居民就其境外收入有向稅務機關如實申報的義務。對於中國居民境外收入，目前稅務部門有數據庫可以進行對碰核實，同時也會與海外稅務部門交換信息和資料（特別是移民比較多的國家），作為調整的依據。

#### 2. 董事費

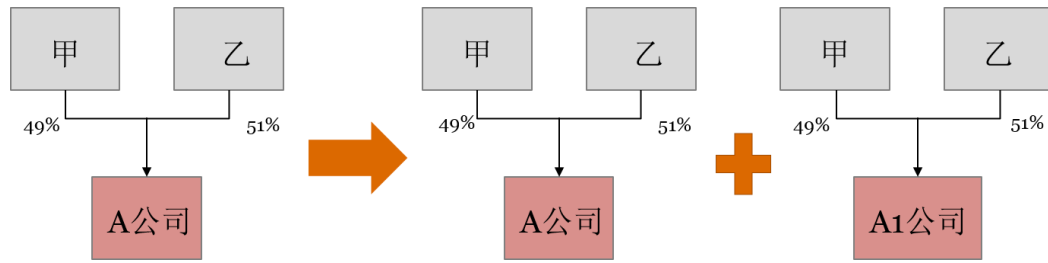
《關於明確個人所得稅若干政策執行問題的通知》（[2009] 121 號文）的規定，個人在公司（包括關聯公司）任職、受雇，同時兼任董事、監事的，應將董事費、監事費與個人工資收入合併，統一按工資、薪金所得項目繳納個人所得稅。

如外籍人員受聘于一海外上市公司，在上市主體擔任董事職位，同時在集團國內企業任職高管。由於這外籍人員擔任上市主體董事，他從這上市主體收到董事費，同時也從國內關聯企業收到薪金工資。這外籍個人的董事任命是具有合理商業目的的。請問這外籍個人的董事費是否需要根據 121 號文合併到其工資收入計稅，還是只要該個人在中國居住不超過 5 年，境外取得的董事費可以不需要在中國徵稅？

省地稅：要根據個案具體資料事項進行判斷，按兩步分析來處理。首先，按照 121 號文考慮是否有納稅義務，如是否具有合理商業目的、是否由國內企業承擔費用、是否關聯企業等；再者，有納稅義務的話就應考慮是否需要合併處理和如何計算，如果雙方企業屬於關聯方的話應按 121 號文合併處理。比如，非居民個人在中國居住不超過 5 年，如果董事費有合理商業目的，又不是國內企業承擔該費用，原則上不用徵稅；但

如果居民個人收到境外董事費，而該公司為關聯企業，該董事費必須合併工資繳納個人所得稅。

### 3. 個人股權轉讓問題



- 甲、乙為個人，按如圖比例持有 A 公司。如將 A 公司分立出 A1 公司，有否產生個人所得稅問題？或者可否參考財稅 [2009] 59 號文和國稅總局 [2015] 48 號文關於企業所得稅的特殊性稅務重組，將個人所得稅遞延處理？
- 如果甲、乙為親屬關係，是否可以適用國家稅務總局（“國稅總局”）[2014] 67 號文的第十三條，其股權轉讓收入視為有正當理由？

省地稅：單從提供的表面資料來看，自然人持股情況未發生變更，分立公司也是按原比例進行分立，不能判斷為發生股權轉讓事項。但是，這裡我們需要考慮該公司架構安排變更的原因。假如最終股權從自然人變更為企業持股，應作股權轉讓處理。

如新設或原存續企業註冊資本發生變化（非分立對應額），則應考慮是否作自然人股息紅利處理。

### 4. 股權激勵計畫之虛擬股票

現行的法律法規，並沒有明確列出虛擬股票計畫也能享受股權激勵的優惠計稅方法。但是，從虛擬股票計畫的本質來看，這也是企業採用的一種股權激勵計畫。而且，外管對於境內個人參與境外上市公司的股權激勵計畫情況備案表中，也把虛擬股票納入備案的要求，可見此類型的計畫也是目前盛行的股權激勵計畫之一。所以，想了解地稅對此問題如何看待，是否可以參照股票增值權的優惠計稅方法來計算其個人所得稅？

省地稅：該情況不符合享受財稅〔2016〕101 號的稅收優惠，具體可參考 1998 年有關函件。阿裡巴巴按獎金計算的處理文件已經廢除，不能作為參考，上述情況按工資所得進行計算比較合理。

## 5. 關於個人非貨幣性資產投資有關個人所得稅

關於不超過 5 個公曆年度內（含）分期繳納個人所得稅（財稅 [2015] 41 號），希望稅局能分享個人申請這個分期繳納個人所得稅的一些實操案例。比如說，一般申請的方案是，平均繳納稅款，還是可以前期少繳納點，後期慢慢增加，對於納稅頻率，是否可以按季度或者半年繳納？備案計畫的一般原則和注意事項？

省地稅：根據財稅〔2015〕41 號和國稅總局公告 2015 年第 20 號規定，納稅人一次性繳稅有困難的，可合理確定分期繳納計畫並報主管稅務機關備案後，自發生應稅行為之日起不超過 5 個公曆年度內（含）分期繳納個人所得稅。其中，交易過程中取得現金補價的，該現金補價應全部用於繳稅，現金不足以繳納的部分可分期繳納，具體繳納進度由納稅人根據實際情況，自行制定繳稅計畫並向主管稅務機關報送《非貨幣性資產投資分期繳納個人所得稅備案表》、納稅人身份證明、投資協定、非貨幣性資產評估價格證明材料、能夠證明非貨幣性資產原值及合理稅費的相關資料。

## 6. 走出去

隨著“走出去”個人逐漸增多，納稅意識增強，年終回到國內進行個人所得稅匯算清繳的情形增多。在實操的時候，納稅人遇到申報指引不清晰，尤其在金三系統上線後。我們知道地稅對“走出去”個人的個稅匯算清繳有內部文件指引，請問 貴局是否可給出相關的指引？

省地稅：目前他們暫未對“走出去”個人匯算清繳發出正式文件指引，但該事項屬於國稅總局的關注事項，他們也將該項任務列為明年重點工作之一。

## 7. 關於持股平台

如合夥企業持股而發生轉讓股權所得，LP（有限合夥人）和 GP（普通合夥人）在廣東的操作是否分別按 20%和 5%到 35%稅率徵收？如果以資管計畫

作為持股平台，則納稅主體應該證券公司還是公司？還是個人自行申報？廣東省政府會否考慮出台關於合夥企業的納稅指引？

省地稅：國稅總局關於上述事項的文件規定是比較明確的。目前總局的政策文件沒有對 LP（有限合夥人）和 GP（普通合夥人）進行區分，根據文件規定，除合夥企業取得的利息、股息及紅利收入外，其他收入應統一按個體工商戶所得處理，即按 5%到 35%稅率申報繳納個人所得稅。

## 8. 定向增發

根據現有政策，定向增發不一定是非公開發行。上市公司通過定向增發（可以是資管計畫）的員工持股，在稅務安排上，是否適用股息紅利差異化徵稅的個稅政策？

省地稅：根據財稅 [2015] 101 號規定，股息紅利差別化個人所得稅政策適用於上市公司股票。因此增發的股票應按規定在全國中小企業股份轉讓系統有限責任公司或中國證券登記結算公司進行股權登記，沒登記的股權基本不能享受上述稅收優惠。

## 9. 扣繳義務人

非居民企業購買非居民個人持有的境內公司的股權，非居民企業購買方有沒有扣繳個人所得稅的義務？

省地稅：根據國稅總局公告 2015 年第 7 號中第八條規定，非居民企業為間接轉讓股權所得事項的扣繳義務人。由於該文件只對企業所得稅進行規定，未對非居民個人的轉讓事項進行規定。稅局理解實際操作有難度，同時也認為當前個人所得稅比企業所得稅的徵管相對滯後，未對該轉讓事項有較為明確的政策規定，但是，稅局還是會依據個案的實際情況，還有徵管法和個人所得稅法等法律法規來處理問題，即根據申報情況界定買賣雙方是否履行規定納稅義務，追究納稅人以及扣繳義務人相關責任。

## 10. 實習生、臨時工徵稅問題

《國稅總局關於企業所得稅應納稅所得額若干稅務處理問題的公告》（國稅總局公告 2012 年第 15 號）規定，企業因雇用季節工、臨時工、實習生、

返聘離退休人員以及接受外部勞務派遣用工所實際發生的費用，應區分為工資薪金支出和職工福利費支出，並按《企業所得稅法》規定在企業所得稅前扣除。其中屬於工資薪金支出的，准予計入企業工資薪金總額的基數，作為計算其他各項相關費用扣除的依據。

根據上述的規定，是否可以理解實習生、臨時工取得的收入應按照工資薪金所得納稅？還是說需要根據具體的情況區分其性質是工資薪金所得或者勞務報酬所得？在實操過程中，稅局一般會參考哪些因素從而作出判斷？

省地稅：目前企業所得稅與個人所得稅的處理不相同。實習生、臨時工取得的收入應根據是否成為一個固定聘用安排來區分其性質，按照工資薪金所得或者勞務報酬所得申報繳納個人所得稅。

## 11. 中國公民被派遣到海外工作，住房補助個人所得稅問題

目前很多國內企業都會從國內母公司派遣其員工到其海外子公司工作，有關國內員工在海外子公司工作時會享受住房補助。財稅 [2004] 29 號文件內：外籍人員（不包括香港澳門居民）受雇於國內企業，其在香港的住房，伙食，洗衣，搬遷等非現金形式或實報實銷形式的補貼可以免征個人所得稅。但據我們理解，這條文並不適用於國內員工。如住房補助是用現金形式發放給予國內員工，這住房補助將被視為工資收入一併計算個人所得稅。但如國內員工在被派遣到海外工作期間居住在公司提供的員工宿舍（即國內員工沒有從房屋補助得到實質的現金收益），這房屋補助會引申出個人所得稅稅負嗎？如會，應如何量化國內員工從住房補助中獲得的收益？

省地稅：他們認為住房現金補助應計入工資薪金徵收個人所得稅，而非現金形式的員工宿舍應按合同內容進行量化，並計入工資薪金徵收個人所得稅。對於實際操作上的難題有待向國稅總局反映。

## B. 印花稅

根據關於企業改制過程中有關印花稅政策的通知 - 財稅 [2003] 183 號，企業因改制簽訂的產權轉移書據免予貼花。我們想跟 貴局確認在合併與分立交易中的財產轉讓是否可以根據財稅 [2003] 183 號文免征印花稅。同時，財稅 [2014] 109 號所述的股權、資產劃轉交易，交易雙方都需要繳納印花稅麼？



省地稅：他們認為符合財稅 [2003] 183 號規定的合併與分立拆交易中的財產轉讓，免征產權轉移書據印花。財稅 [2014] 109 號所述的股權、資產劃轉交易，交易雙方都需要按產權轉讓書據繳納印花稅。