



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

2015

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 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

1. 間接股權轉讓
 - (a) 7 號公告的精神
 - (b) 國稅函【2011】14 號
 - (c) 698 號文和 7 號公告的應用
 - (d) 非居民個人間接轉讓中國居民企業股權
 - (e) 國家稅務總局公告 2014 年第 67 號
 - (f) 7 號公告對個人的影響
2. 非居民享受稅收協定待遇的免稅備案
3. 為外籍人員繳交的保險
4. 中國籍僱員被原中國公司派遣到境外關聯公司工作

B. 房產稅和土地增值稅

1. 法規效力

出席人員

省地稅

李華東	副局長
羅翠英	國際稅務管理處副處長
何 凡	稅政一處副處長
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
孫 婷	稅政二處主任科員
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

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. 個人所得稅

1. 間接股權轉讓

國家稅務總局（“國稅總局”）一直致力打擊境外非居民企業投資者通過濫用不具有合理商業目的的組織形式等安排，規避間接轉讓中國居民企業股權所得的企業所得稅納稅義務。

早于 2009 年，國稅總局已發文（國稅函【2009】698 號）規範相關稅務處理方法。國稅總局除了在 2014 年末頒佈《一般反避稅管理辦法（試行）》，更於 2015 年初下發《國家稅務總局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），進一步規範和加強非居民企業間接轉讓中國居民企業股權等財產的企業所得稅管理。以上一系列的行動足以證明總局對打擊非居民企業間接轉讓居民企業股權等財產的決心。

(a) 7 號公告的精神

7 號公告的精神是否適用於判定非居民個人有否通過實施不具有合理商業目的的安排在境外間接轉讓中國居民企業股權／財產，從而徵收個人所得稅？

2011 年在深圳曾經發生一案例，有關稅局對非居民個人在境外間接轉讓中國居民企業股權所得徵收了個人所得稅。2015 年的北京海澱區案例與深圳案例類似，均是外籍個人通過間接轉讓境外空殼公司的股權從而達到轉讓持有中國不動產的境內公司的股權。

目前個人所得稅法並未規定一般反避稅條款，國稅總局在《關於非居民個人股權轉讓相關政策的批復》（國稅函【2011】14 號）中規定：“C 公司控股方為香港居民個人，其股權轉讓行為不適用於《中華人民共和國企業所得稅法》一般反避稅的規定。”

省地稅：7 號公告依據企業所得稅法及其實施條例，以及稅收征管法制定，適用於非居民企業間接轉讓中國居民企業股權等財產的企業所得稅管理，並不適用於非居民個人在境外間接轉讓中國居民企業股權／財產所徵收的個人所得稅。

(b) 國稅函【2011】14 號

根據國稅總局在國稅函【2011】14 號批復中對《中華人民共和國個人所得稅法實施條例》第四條規定的“來源於中國境內的所得”作進一步解釋，將間接轉讓持有中國不動產的中國境內公司的股權所得包含在“來源於中國境內的所得”的範圍內，我們請問是否應該有類似 698 號文的條例才會看穿中間公司而徵稅嗎？貴局理解此類情況的處理是否只限於針對間接轉讓持有中國不動產的中國境內公司的股權？

省地稅：國稅函【2011】14 號文的稅務處理仍應是根據個人所得稅法判定是否屬於來源於境內所得，採取實質重於形式的原則來判定。

(c) 698 號文和 7 號公告的應用

我們認為 698 號文和 7 號公告只可應用在企業層面上。如果把它們應用在個人所得稅上，其法律依據可能比較薄弱。我們覺得國稅總局應先從個人所得稅法中加入一般反避稅條款，然後才執行相關的法規。請問有關的立案進程如何？預計什麼時候會完成個人所得稅法的修訂？

省地稅：目前暫未瞭解國稅總局會針對個人所得稅法加入一般反避稅條款而作出相關的修訂。

(d) 非居民個人間接轉讓中國居民企業股權

請問 貴局在何種情況下會將非居民個人間接轉讓中國居民企業股權等同於直接轉讓，從而產生個人所得稅納稅義務？將來會否考慮出具相關指引，以明確非居民個人間接轉讓中國居民企業股權的稅務處理方法？在現行的法規下，個別納稅人應怎樣去評估應交的個人所得稅？

省地稅：由於目前暫無具體指引說明非居民個人間接轉讓中國居民企業股權的個人所得稅稅務處理，因此在何種情況下，非居民個人間接轉讓中國居民企業股權等同於直接轉讓從而產生個人所得稅納稅義務，仍應結合具體案例分析。

(e) 國家稅務總局公告 2014 年第 67 號

假如個人通過非居民企業持有內地企業，他將該非居民企業的股權轉讓給第三方。如主管稅務機關將這交易視作為該個人直接轉讓內地企業，請問該個人是否應該參考《股權轉讓所得個人所得稅管理辦法（試行）》的公告（國家稅務總局公告 2014 年第 67 號）來評估所負擔的稅款？

省地稅：在上述情況下，應參考國家稅務總局公告 2014 年第 67 號的要求來評估所負擔的稅款。

(f) 7 號公告對個人的影響

如果有關的轉讓方是個人而不是企業，7 號公告對這些個人會有什麼的影響？例如該個人轉讓方是否需要向主管稅局報告股權轉讓事項及提交相關規定資料？海外受讓方是否有相關代扣代繳義務？

省地稅：如前所述，7 號公告適用於非居民企業間接轉讓中國居民企業股權等財產的企業所得稅管理，並不適用於非居民個人在境外間接轉讓中國居民企業股權／財產的中國個人所得稅徵收。

2. 非居民享受稅收協定待遇的免稅備案

根據國稅總局發佈《非居民納稅人享受稅收協定待遇管理辦法》的公告（國家稅務總局公告 2015 年第 60 號）關於備案時點規定中第八（一）條的規定，“非居民納稅人享受稅收協定非獨立個人勞務條款待遇的，應當在首次取得相關所得並進行納稅申報時，或者由扣繳義務人在首次扣繳申報時，報送相關報告表和資料。”

對於“首次取得相關所得並進行納稅申報”時點的解讀，應當進行申報納稅是指超過 90/183 天之後的第一個月，還是指非居民納稅人來華工作並取得收入的第一個月？

省地稅：根據《財政部國家稅務總局關於對臨時來華人員按實際居住日期計算征免個人所得稅若干問題的通知》（財稅外字【1988】第 59 號）第四條，臨時來華人員事先能夠預定居住日期超過 90 天的，可以由其按照稅法規定的繳納日期申報納稅。如果最後發生實際居住日期沒有超過

90 天的，准予退還其已繳納的稅款；對事先不能預定居住日期超過 90 天的，可以待其居住日期預計要超過 90 天或實際超過 90 天時，再由其申報納稅。如採取超過 90 天時再申報納稅的，其應繳納的稅款，應自超過 90 天的次日起，7 日內繳納。如果最後一天是中國的節假日，可以順延。

因此，對於“首次取得相關所得並進行納稅申報”時點的解讀，可以參照上述財稅外字【1988】第 59 號文的規定，來華工作的非居民納稅人不能事先預定居住日期超過 90 天的，可以待其居住日期預計要超過 90 天或實際超過 90 天時，自其居住日期超過 90 天之後的第一個月納稅申報時，報送享受協定待遇相關的報告表和資料；來華工作的非居民納稅人能事先預定居住日期超過 90 天的，可以自其來華工作的第一個月納稅申報時，報送享受協定待遇相關的報告表和資料。

按照財稅外字【1988】第 59 號文的精神，上述申報方式應不涉及罰款或滯納金。

3. 為外籍人員繳交的保險

僱主為外籍人員繳交的各類應稅保險（與全年一次性獎金相關的），是否可以併入全年一次性獎金的優惠計算方式？

省地稅：全年一次性獎金的優惠計算方式不適用於僱主為外籍人員繳交的各類應稅保險。

4. 中國籍僱員被原中國公司派遣到境外關聯公司工作

如果中國籍僱員被原中國公司派遣到境外關聯公司（“接收公司”）工作，接收公司以實報實銷的形式承擔該中國籍僱員的住房費用（比如，該僱員在當地租房，自己先支付房租，然後向接收公司報銷），這些境外住房福利是否可以作為中國籍僱員的中國個人所得稅免稅項目？在被派遣到中國工作的外籍僱員，其發生的公司實報實銷住房費用，是中國個人所得稅免稅項目。上述派遣至境外工作的中國籍僱員的境外實報實銷住房費用是否也適用於類似的稅務處理（即作為中國個人所得稅免稅項目）。

如果公司給派遣到境外工作的中國籍僱員實行（個人所得稅）稅負平衡機制，即原中國公司（“僱主”）承擔被派遣的中國籍僱員的境外個人所得稅，僱主承擔的這部分境外個人所得稅也將在計算中國個人所得稅時作為中國籍僱員的應稅收入。如果境外個人所得稅是按年計算的，那麼在計算中國個人所得稅時，應需要將這些僱主承擔的境外個人所得稅還原成被派遣中國籍僱員的中國個人所得稅應稅收入。請問納稅人是否可以將僱主承擔的境外個人所得稅分攤到 12 個月裡並分別還原成各月應稅收入計算各月的中國個人所得稅（如果把所有的境外個人所得稅都還原到某一個月的應稅收入中，可能導致該月的中國個人所得稅稅率奇高）？

省地稅：中國個人所得稅免稅項目有明確的法規規定，目前住房福利僅適用於來華工作的外籍個人，因此派遣至境外工作的中國籍僱員的境外實報實銷住房費用並不適用於類似的稅務處理（即作為中國個人所得稅免稅項目）。

根據目前的稅收法規，工資薪金所得應按每月發放額按月代扣代繳個人所得稅。在公司對派遣到境外工作的中國籍僱員實行（個人所得稅）稅負平衡機制的情況下，如果境外個人所得稅是按年計算的，即僱主承擔的境外個人所得稅是按年發生的，那麼計算中國個人所得稅時，原則上應不能將僱主承擔的境外個人所得稅分攤到 12 個月裡並分別還原成各月應稅收入，以計算各月的中國個人所得稅。

B. 房產稅和土地增值稅

1. 法規效力

我們理解有一些土地增值稅具體稅務規定，比如預征、新舊房的標準、普通標準住宅等標準是由稅總授權給各省、自治區、直轄市的人民政府或地方稅務局制訂。請問如果有一些城市自行制定了一些關於土地增值稅稅前扣除的標準，但省地方稅務局沒有類似的法規，或沒有省局授權，這些規定的是否有法定效力？

省地稅：根據國稅總局在《關於房地產開發企業土地增值稅清算管理有關問題的通知》（國稅發【2006】187 號）中規定：房地產開發企業辦理土地增值稅清算所附送的前期工程費、建築安裝工程費、基礎設施費、開發間接費用的憑證或資料不符合清算要求或不實的，地方稅務機關可參照當地建設工程造價管理部門公佈的建安造價定額資料，結合房屋結構、用途、

區位等因素，核定上述四項開發成本的單位面積金額標準，並據以計算扣除。

具體核定方法由省稅務機關確定。廣東省地方稅務局近期已明確，由各市地方稅務局委託省內建設工程造價管理部門，制訂相應的建安造價定額標準。稅務機關會依據適用的建安造價定額標準審核企業提交的土地增值稅稅前扣除項目成本資料。如果企業提交的成本資料金額偏高，稅務機關將參照適用的建安造價定額標準核定房地產項目的成本項目，以調整企業土地增值稅的扣除項目及其計算。