



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

2017

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 2017 年 12 月 8 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。

公會亦特別感謝德勤派出代表負責記錄會議的內容。

會議摘記

討論事項

A. 企業所得稅

1. 特殊性稅務處理
2. 業務掉期交易外國企業所得
3. 股權激勵
4. 企業所得稅優惠事項備案
5. 企業重組:[2009]59 號文
 - a. 特殊性稅務重組
 - b. 集團架構重組
6. [2015]7 號公告
 - a. 其他類似權益
 - b. 股權支付
 - c. 境外企業股權所得劃分
 - i. 歸屬於中國應稅財產所得計算方法
 - ii. 對價的確認
 - iii. 成本的確認
7. 中國子公司向境外發債公司支付利息
8. 境內居民企業股息免稅處理
9. 企業所得稅征管調整

B. 轉讓定價

1. 納稅人自行調整補稅
2. 本地文檔打分表
3. 價值鏈分析的要求
4. 受益性測試

5. 勞務費用加成率
6. 利潤分割法的實際操作
7. 預約定價安排申請

C. 增值稅

1. 境外金融機構是否適用金融同業往來利息收入免稅
2. 商譽轉讓是否計征增值稅
3. 支付給外國企業的利息收入和交割淨額的增值稅處理
4. 財稅[2016]140 號第七條
 - a. 拆遷補償費用
 - b. 房地產開發企業開發受讓土地
5. 限售股

D. 其他

1. 三免三減半
2. “千戶集團稅收風險分析”計畫
 - a. 工作計劃和影響
 - b. 大企業稅務服務

出席人員包括：

省國稅

劉麗	國際稅務管理處處長
楊佩玲	所得稅管理處副調研員
朱慧嚴	大企業稅收管理處副處長
莊勃	國際稅務管理處主任科員
陳為迪	貨物和勞務稅處副主任科員
陳烈鑫	國際稅務管理處副主任科員
陳高樺	國際稅務管理處副主任科員

公會

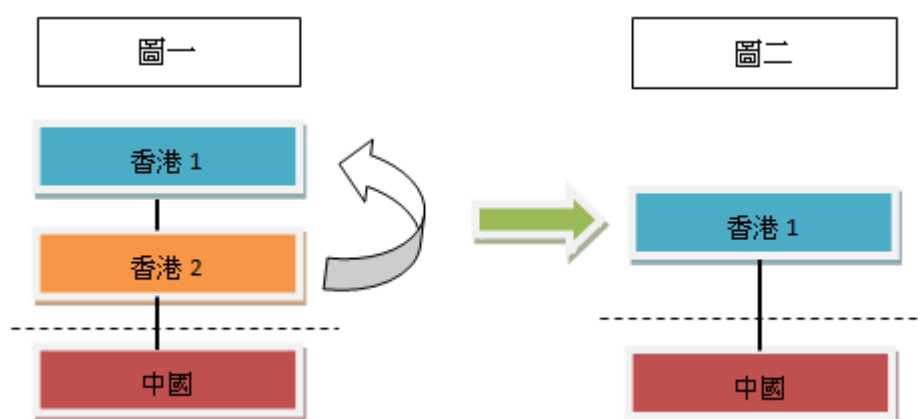
譚振雄	稅務師會執行委員會主席及內地稅務委員會會員
蘇國基	稅務師會執行委員會副主席及內地稅務委員會會員
陳錦榮	內地稅務委員會召集人及稅務師會執行委員會會員
李國雄	內地稅務委員會會員
許昭淳	內地稅務委員會會員
利文歡	內地稅務委員會會員
麥浩聲	內地稅務委員會會員
王舜宜	內地稅務委員會會員
李筱筠	內地稅務委員會監察委員
蕭詠恩	內地稅務委員會會員
蔣偉光	宣導及專業發展副總監
黃詩穎	宣導及專業發展行政人員

討論事項

A. 企業所得稅

1. 特殊性稅務處理

根據國家稅務總局公告 2013 年第 72 號文第一條，“本公告所稱股權轉讓是指非居民企業發生《通知》第七條第（一）、（二）項規定的情形；其中《通知》第七條第（一）項規定的情形包括因境外企業分立、合併導致中國居民企業股權被轉讓的情形。”請問如何理解上述規定？境外企業分立、合併導致中國居民企業股權被轉讓，是否可以視同滿足 59 號文中第七條第（一）項規定申請特殊性稅務處理？舉例如下：



假設香港 2 被香港 1 吸收合併導致中國公司的股東變更為香港 1，按 72 號文第一條的字面理解，請問是否視同符合 59 號文中第七條第（一）項的規定，可以申請特殊性稅務處理？

省國稅：根據 59 號文第七條，上述情形不適用特殊性重組條件。

2. 業務掉期交易外國企業所得

根據國稅函[2004]753 號，中國境內企業與外國企業進行融資業務掉期交易中，支付給外國企業的利息收入和交割淨額需要按照規定進行相關稅務處理。請問目前國稅函[2004]753 號已經失效，在相關業務掉期交易中，外國企業取得的利息收入、交割淨額所得稅處理應怎樣操作？

省國稅：在新文件出台前暫時繼續執行 753 號文的規則。

3. 股權激勵

為境內非上市公司推出股權激勵計畫，由非上市公司以集團境外上市公司的股票或股票期權授予員工，相關股權成本由境內公司支付給境外公司。

根據《國家稅務總局關於我國居民企業實行股權激勵計畫有關企業所得稅處理問題的通知》（國家稅務總局公告[2012]18 號），上市公司建立股權激勵計畫，員工行權後，可以根據實際行權時股票的公允價格與實際行權支付價格的差額和數量，計算確定作為當年上市公司工資薪金支出，在企業所得稅稅前扣除。在我國境外上市的居民企業和非上市公司，可以比照有關規定執行。

對於上述境內非上市公司以集團境外上市公司的股票或股票期權授予境內員工的情形，有關股權成本是否也能參照 18 號公告計算扣除？我們理解有些稅務官員認為如果境內非上市公司滿足下面兩個條件，則可在稅前扣除有關股權成本，其應支付給集團境外上市公司的股權成本只是雙方的債權債務關係，不對稅前扣除構成影響：員工已經實際行權；境內非上市公司已經代扣代繳員工的個人所得稅。

稅務機關對以上的情形是否都統一認可上述的稅務處理，允許有關股權成本在稅前扣除？

境內非上市公司需要具體提供什麼資料或文件，才可以在稅前扣除有關股權成本？

國家稅務總局及各地稅務機關會否出台更詳細的業務指引？

省國稅：公告非常清楚地說明，是“本公司”的股權激勵政策。境內公司員工用的是境外公司的股權激勵，不屬於本公告的範圍，不能參照執行。
--

4. 企業所得稅優惠事項備案

根據《國家稅務總局關於跨省經營企業涉稅事項全國通辦的通知》（稅總發〔2017〕102 號），可由分支機構辦理的企業所得稅優惠備案事項（例如研發費用加計扣除、部分區域性稅收優惠等），可以根據辦稅需要就近選擇稅務機關申請辦理異地涉稅事項。有的企業設有全國的財務共用服務中心，很可能在共用中心所在地統一辦理備案。

目前的《企業所得稅優惠事項備案表》沒有欄目填寫申請人的的主管稅務

機關，在申請辦理異地涉稅事項時，是否需要填寫額外的表格？辦理時需要提交的《委託授權書》是否有統一的格式？

省國稅：對於上述的問題，暫未給出明確回復，需要進一步研究。

5. 企業重組:[2009]59 號文

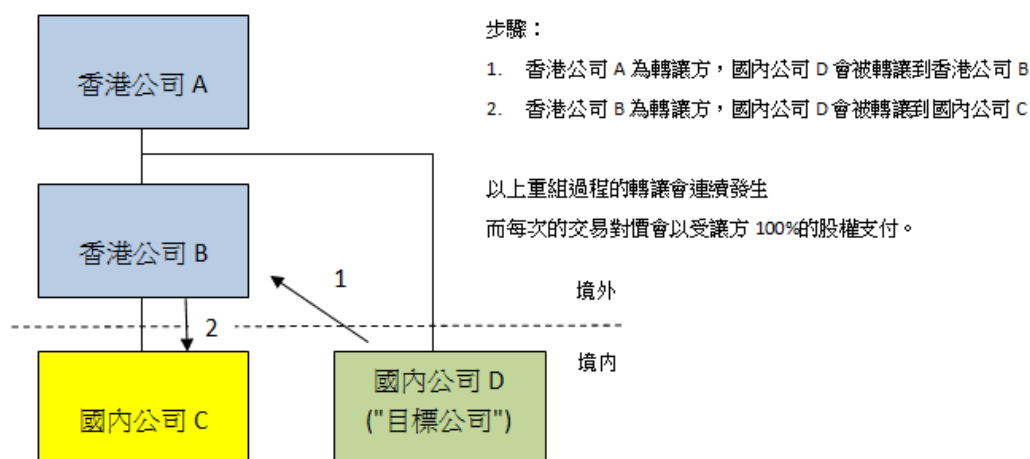
a. 特殊性稅務重組

根據財稅[2009]59 號，中國公司的吸收合併交易滿足 59 號文第 5 條規定的五個條件的，可適用特殊性稅務處理，例如，A 公司吸收合併 B 公司（B 公司消亡）。請問，如若這兩家中國公司被同一家中國境外公司 100% 控股，在此情形下 A 公司吸收合併 B 公司，是否仍可適用特殊性稅務處理？反之，若該境外母公司將一境內的外商獨資企業(如 C 公司)分立成兩家，是否可以適用特殊性稅務處理呢？另一方面，100% 控股的中國居民企業間的垂直吸收合併（即母公司吸收合併全資子公司）且不需要支付對價，是否適用於特殊性稅務重組？

省國稅： 上述情形，適用 59 號文第五條的相關規定。

b. 集團架構重組

某集團正在進行架構重組，預計重組工作將會在 12 個月內分兩步完成。集團希望使用財稅[2009]59 號企業重組的所得稅特殊處理，詳細步驟請見以下插圖。



由於本次重組中非居民企業（如 A 公司）需要在 12 個月內對中國子公司往下層 100% 子公司（順序為 B、C 公司）進行連續兩次的轉讓，我們理解部分稅務局以“反避稅”的角度引用 59 號文的第十條“企業在重組發生前後連續 12 個月內分步對其資產、股權進行交易，應根據實質重於形式原則將上述交易作為一項企業重組交易進行處理”而將以上連續轉讓視為一項交易，即 A 公司向 C 公司轉讓中國子公司，因此認為不符合 59 號文第 7 條“受讓方作為轉讓方 100% 直接子公司”的特殊重組要求。

根據我們的理解，第十條應有利於納稅人，讓稅務局以一個重組業務的整體考慮多次轉讓後的最終結果，在第一步交易後視乎情況提供特殊稅務處理（請見如下注釋），而並非以反避稅的角度出發。如地方稅務局以從嚴的角度引用 59 號文第十條，可能會為納稅人的內部重組帶來不必要的稅負，懇請省國稅能提供意見。

注釋：

根據國家稅務總局公告 2015 年第 48 號的解釋，59 號文第十條中的理解如下：

七、根據財稅[2009]59 號文件第十條規定，若同一項重組業務涉及在連續 12 個月內分步交易，且跨兩個納稅年度，當事各方在首個納稅年度交易完成時預計整個交易符合特殊性稅務處理條件，經協商一致選擇特殊性稅務處理的，可以暫時適用特殊性稅務處理，並在當年企業所得稅年度申報時提交書面申報資料。

省國稅：根據 59 號文第十條，連續 12 個月的分步重組交易，將被合併處理。因此，可能造成重組稅負，相關問題會跟稅務總局回饋。

6. [2015]7 號公告

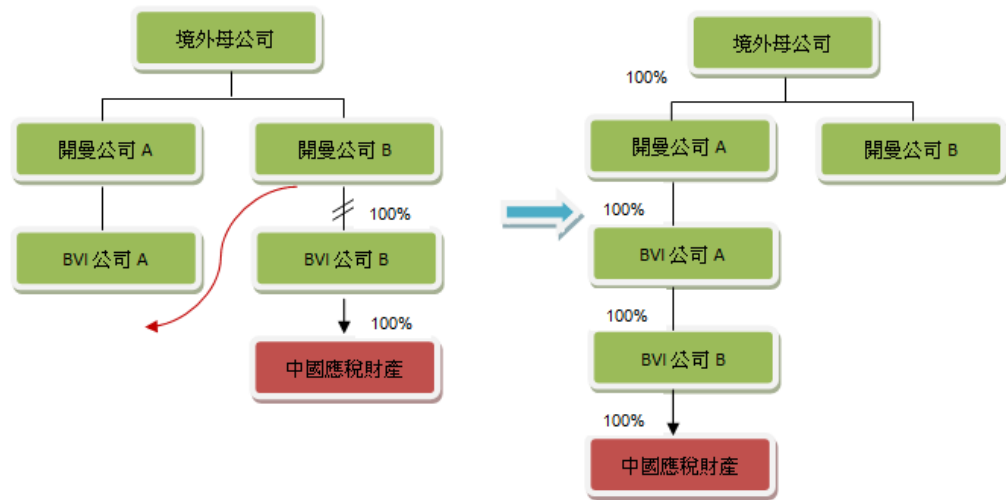
a. 其他類似權益

就 7 號公告第一條第三款所述非居民企業通過轉讓直接或間接持有中國應稅財產的境外企業的“其他類似權益”，應如何判定“其他類似權益”？實務中，企業曾經對以下的情況提出過疑問：優先股、增發新股、合夥企業中的權益、股票期權、可轉換債等。上述是否屬於 7 號公告的報送範圍？請問稅局有沒有處理過的案例可以分享？

省國稅：現有文件未明確“其他類似權益”的定義，實務中暫無相關案例，具體問題具體分析。

b. 股權支付

7 號公告第六條第三個條件規定了交易對價的形式應是股權，一般理解這主要是相對現金支付而言，即支付的對價中不可含現金支付（由於上市企業股權的流動性很高，對價也不可含上市企業股權）。若集團內部重組中出現以下的重組情況，即開曼公司 B 將 BVI 公司 B 及其下屬中國應稅財產無償劃轉給 BVI 公司 A，交易不涉及現金支付，是否符合公告第六條第三個條件對於“股權支付”的要求？



省國稅：上述無償劃撥行為，一般情況下無法適用 7 號公告。

c. 境外企業股權所得劃分：

i. 歸屬於中國應稅財產所得計算方法

根據 7 號公告的解讀：“如果被轉讓境外企業股權價值來源包括中國應稅財產因素和非中國應稅財產因素，則需按照合理方法將轉讓境外企業股權所得劃分為歸屬於中國應稅財產所得和歸屬於非中國應稅財產所得，只需就歸屬於中國應稅財產所得按照公告調整徵稅”。但目前文件尚未明確劃分的方法，各地操作不一，請問稅局是否會考慮出台具體的指引？

根據一些地區的案例，稅務機關會對轉讓對價進行調整，剔除中間境外控股公司的其他資產和負債。成本即為中國公司的註冊資本。舉例來說：被轉讓的境外公司 A 通過其 100% 境外子公司持有中國公司 100% 的股權。本次股權轉讓的價格為 A 公司合併報表層面上的淨資產 51 元。為了還原中國公司的價值，稅局機關的方法是從原始轉讓價 51 元中，加上（減去）中間控股公司除去長期股權投資的淨負債（資產），得出“歸屬於中國應稅財產”的價值為 150 元，理論上應等同於中國公司的淨資產。請問稅局是否

認同此種計算方法？請問廣東省稅務機關的實際操作情況？

	A (被轉讓境 外公司)	B (境外 中間控 股公 司)	C (中國 公司)	A+B+C 合併報 表
資產：				
貨幣資金	200	141	110	451
長期股權投資	1	100	0	
公司間應收	100	60	0	
投資性房地產	0	0	100	100
負債				
公司間應收	-100	-100	-60	-100
應付款	-400	0	0	-400
淨資產合計	-199	201	150	51
註冊資本	100	1	100	100
未分配利潤	-299	200	50	-49
股東權益	-199	201	150	51
剔除長期股權投資的淨資產				

A
100% ↓
B
100% ↓
C

稅務的計算方法

原始轉讓價格（A公司合併層面的淨值產）	51
中間控股公司剔除長期股權投資的淨資產	-99
調整後轉讓價格（應與中國公司的淨資產相等）	150
轉讓成本（中國公司註冊資本）	100
轉讓所得	50
應納稅額（10%）	5

省國稅：原則上認同上述計算思路。

ii. 對價的確認

若對價包括可能在未來向賣方支付的或有費用（例如視乎中國地產開發項目的情況，買方需向賣方支付額外的獎勵），該或有費用是否應被視為對價的一部分？鑒於或有費用在股權交割時並沒有被支付，且存在很大的不確定性，是否需要在將來實際支付該筆費用時，再補繳相應的稅款？

省國稅：對價確認的問題上，原則上允許在實際發生時，根據實際發生金額，確定應納稅所得額，考慮合同實際執行情況，如果分期付款，分期確認收入。

iii. 成本的確認

由於目前 7 號文並不適用個人間接轉讓中國應稅財產的情形，那麼企業向個人賣家支付的購買對價（個人並無申報或繳稅），是否能夠作為將來轉讓的成本？

省國稅：一般情況下，只要實際支付了，都能夠作為下一次轉讓的成本，但關聯方之間的交易則會受到挑戰。

7. 中國子公司向境外發債公司支付利息

中國境內企業對外支付利息一般均需要扣繳企業所得稅。但假如境外機構（例如香港上市公司）在中國境內發行以人民幣計價的債券（例如通過公開市場發行“熊貓債券”），而從發債獲得的款項先由該境外機構的境外銀行戶口（例如香港銀行戶口）收取，該境外機構再以“統借統還”的形式把該筆款項以相同的利率全部借給中國境內的子公司，那麼債券認購人和發債取得的款項的最終受益/使用人也將位於中國境內。請問在這種情況下，中國子公司支付給境外發債公司的利息，是否需要扣繳企業所得稅和增值稅？

省國稅：在現有預提稅的框架下，取得所得的納稅人是香港母公司，雖然平進平出，但理論上還是需要繳納預提所得稅。增值稅稅法並沒有要求必須是居民企業才可享受統借統還的免稅待遇，要看具體的案例進行具體分析。

8. 境內居民企業股息免稅處理

假設居民企業 A 和居民企業 B 各出資 800 萬元和 200 萬元投資了居民企業 C 公司，持股比例分別是 80% 和 20%。幾年後 A 公司將 C 公司的 60% 股權按 600 萬元平價賣給了 D 公司（即轉讓後 A，B 和 D 公司對 C 的持股比例分別是 20%，20% 和 60%），但是各方都同意轉讓後 A 對 C 的分紅權和表決權仍然占到 40%。請問，這個案例下 A 向 D 平價轉讓 C 公司的 60% 股權是否會被稅務機關調整？轉讓後，C 向 A 分配的股息是否全額可以適用企業所得稅免稅政策？

同樣，目前好多公司的註冊資本是認繳制度，如果資本沒實際出資或僅是部分出資，會否影響其享受股息免稅處理？

省國稅：涉及政策尺度的問題。按照條例，直接投資的，“不能穿透”是關鍵判定標準。

9. 企業所得稅征管調整

根據《深化國稅、地稅征管體制改革方案》，要“理順征管職責劃分……著力解決國稅、地稅征管職責交叉以及部分稅費征管職責不清等問題”。目前在廣東，企業所得稅分別由國稅和地稅征管。

關於企業所得稅的征管職責，是否會進行調整，例如完全移交國稅/地稅征

管？如果有，是否有具體的時間表？

省國稅：暫時沒有接到通知需要調整時間表，目前仍按照現有機制在運作。

B. 轉讓定價

1. 納稅人自行調整補稅

2017 年 3 月 17 日國家稅務總局發佈關於《特別納稅調查調整及相互協商程式管理辦法》的公告（“[2017]6 號公告”），該公告概述了稅務機關在實施利潤水準監控管理時可以向企業送達《稅務事項通知書》，提示其存在的稅收風險。若納稅人同意稅務機關提出的特別納稅調整風險，可以自行調整補稅。

如果納稅人提出自行調整補稅方案，是否可以先按提出的補稅方案進行稅款繳納？還是需要經過與稅務機關協商確認再繳納稅款和利息？如果可以先按自行補稅方案繳納稅款和利息，與最終補稅方案的差異如何處理？

省國稅：具體判斷要分為兩種情況，立案或非立案。非立案，可以自行解決；立案，則要跟稅務機關溝通，而且可能面臨，兩個方案有差異的問題；最終是否補繳稅款以及相關利息，按照未繳納金額計算。

2. 本地文檔打分表

我們了解到，部分地區的稅局設定同期資料本地文檔打分表，以此對轄區內企業提交的同期資料本地文檔進行評分。國家稅務總局也在製作類似的評分表。請問廣東省有關稅局是否有計劃推行類似的同期資料本地文檔的打分表？若無，稅局目前是否有內部評分制度/標準，對企業提交的同期資料本地文檔進行評分？

省國稅：省內有計劃推行，還沒有具體時間和標準。正在撰寫本地文檔的指引，目前處於定稿階段，確定之後會下發，遵照執行。

3. 價值鏈分析的要求

對於 2016 年本地文檔新增的準備內容，即價值鏈分析和地域特殊因素分析等，稅局是否對企業披露的內容及其分析的深度有任何具體的要求？對於 42 號公告要求提供各環節參與方最近會計年度的財務報表，以及企業集團

利潤在全球價值鏈條中的分配原則和分配結果，實際操作中，一般本地企業難以獲取海外關聯方的財務報表以及集團的利潤分配等資料。對於企業未能提供上述相關資料時，稅局對此是否有哪些行政措施？是否會要求企業補充相應資料和重新提交本地文檔？

省國稅：目前，要求至少披露這部分內容，要包括一定的分析，但是對於深度和廣度上還沒有具體要求。總局還沒有具體規定。如果納稅人拒絕提供的話，按照征管法，納稅人可能面臨稅務機關核定應納稅所得額的後果。一般稅局不會要求重新提交本地文檔，如果沒有提交或者資料不完整的話，會影響同期資料品質的評價。

4. 受益性測試

針對 6 號公告第 35 條提及的六項測試以判定關聯勞務受益性問題，企業需如何證明或測試勞務的受益性？例如，在接受關聯勞務後，企業整體利潤水準上升，企業營業收入上升，營業成本或費用下降來證明？但由於企業的盈利資料受到多方面內外因素所影響，無法直接證明受益於關聯勞務。稅局是否有其它間接性的指標來測試企業的勞務受益性？

省國稅：企業的勞務受益性應該直接體現在利潤上，即能帶來收益。評價這個勞務是否能直接帶來收入、或者成本費用的下降等直接的證據來證明這個問題。也就是說如何通過接受這個服務，之後帶來收益，必須有支持這種因果關係的明顯證據。

5. 勞務費用加成率

對於服務提供者的勞務費用加成率，根據過往的轉讓定價調查案件來看，稅局普遍認為一般性的勞務企業應獲得成本加成 10% 的利潤率，而對於合約研發服務，企業需要獲得成本加成 15% 的利潤率。稅局是否有針對企業的勞務費率進行過相關的資料收集或系統調查，或通過大資料等收集企業相關勞務費率，以支持上述 10% 和 15% 的勞務加成率？此外，如若部分企業所提供的合約勞務，其附加價值相對較低，成本加成率低於上述水準，是否可被認為合理？

省國稅：這些數據是通過很多案例積累和調整而形成的勞務收入區間比率，也不一定達到這個就是合理，需要進一步調查取證，就具體問題具體分析。

6. 利潤分割法的實際操作

OECD 最近出版了關於利潤分割法的指引討論稿，裡面也有提及什麼時候才適用利潤分割法以及利潤分割法使用時可能遇到的問題。對於涉及無形資產使用權的交易，我們看到絕大部分稅局均主張利潤分割法的使用。但對於納稅人，其對於利潤分割法的使用所面臨的困惑是：1) 如何定義交易雙方均有獨特有價值的貢獻；2) 當能找到可比非受控交易證明該無形資產交易的定價合理性時，為什麼還非要使用利潤分割法？3) 當地企業的經營好壞不僅僅與授權的無形資產有關，還與當地市場以及經營情況相關，不能說當地市場經營不善就否定授權無形資產的價值；4) 當定價時，企業很難獲取準確的財務資料對未來年度做利潤分割，因此該方法很難作為實際操作中的定價準則。我們也希望聽取各地稅局對於上述方法使用的見解。

省國稅：

- (1) 即使沒有辦法進行定義，也應該針對每一個案子具體分析，一般可以看交易雙方對這個資產的投入和貢獻程度，以及確定投入的標準；
- (2) 6 號公告提出，對於無形資產，如果中國的企業對無形資產有貢獻，有很重要的貢獻，比所有者更大的時候，就應該享有這個無形資產所帶來的收益，從而使用利潤分割法；
- (3) 一般來說無形資產必須帶來收益，沒有收益，無法判定存在的可能性；
- (4) 只要資料提供的越多越詳細，稅務機關就能做出更全面的分析，而得出更公允的結論，因此具體要看企業跟稅局的配合程度。

7. 預約定價安排申請

在新的 64 號公告出台後，在接受企業預約定價談簽意向前稅務機關的審核工作與以往相比是否有增加？審核要求是否更高？我們有發現各地稅務機關目前簽署的單邊預約定價安排有所增加，稅務機關目前是否比以往更鼓勵企業申請單邊預約定價安排？

省國稅：審核要求增加，需要提供地域特殊因素分析和價值鏈分析。廣東省歡迎簽訂單邊預約定價安排，如果考慮地域特殊因素，會得到優先待遇，如果企業能提供量化的方案以及整個價值鏈的分析，預約定價受理的可能性比較高。

C. 增值稅

1. 境外金融機構是否適用金融同業往來利息收入免稅

財稅[2016]36 號，第一條第（二十三）項所稱的金融同業往來利息收入，以及財稅[2016]46 號、財稅[2016]70 號中的補充規定金融同業往來利息收入可以免征增值稅。

請問境外金融機構與境內金融機構同業往來利息收入是否可以適用上述規定？即上述規定有無包括境外金融機構？

省國稅：金融機構，以一行三會批准成立的，才能享受，只有按規定批准成立的才符合要求。

2. 商譽轉讓是否計征增值稅

財稅[2016]36 號附件一中對銷售無形資產具體徵稅範圍的規定中指出，‘無形資產，是指不具實物形態，但能帶來經濟利益的資產，包括技術、商標、著作權、商譽、自然資源使用權和其他權益性無形資產’。據此，轉讓商譽需繳增值稅。

例如，在資產並購中，一般會包括賣方的客戶關係、銷售管道、品牌效應等關鍵且高價值的元素；假定其交易對價為 100，賣方賬上有形和無形資產（除了商譽，因其不會在帳上顯示）的評估總值為 80。

賣方賬上並無商譽，所以在交易中並無轉讓商譽。但在買方賬上因交易對價為 100，並購回來的有形和無形資產的評估總值為 80，會反影商譽 20。在此情況下，因買方在帳上確認了商譽，稅務機關會否有商譽轉讓而要計征增值稅？

如要計征增值稅，賣方如符合國家稅務總局公告 2011 年第 13 號的規定而該次轉讓被認為是資產整體轉讓，該並購不屬於增值稅的徵稅範圍，從而涉及的包括商譽在內的各種資產都可免征增值稅？

省國稅：不徵稅資產不包括無形資產，不需要按照商譽價格。

3. 支付給外國企業的利息收入和交割淨額的增值稅處理

中國境內企業與外國企業進行融資業務掉期交易中，支付給外國企業的利

息收入和交割淨額的增值稅處理是怎樣的？

省國稅：涉及金融業營改增的問題，沒有出台具體的文件法規。需要收到具體的案例或者合同，才可以進行分析。

4. 財稅[2016]140 號第七條

a. 拆遷補償費用

財稅[2016]140號第七條規定，房地產開發企業中的一般納稅人銷售其開發的房地產項目（選擇簡易計稅方法的房地產老項目除外），在取得土地時向其他單位或個人支付的拆遷補償費用也允許在計算銷售額時扣除。請問向其他單位或個人支付的拆遷補償費用，指現金補償還是同時包括以回遷房形式的實物或者股權等其他補償？

省國稅：書面沒有說明，跟稅務總局請示過，僅限於貨幣補償，不包括其他。

b. 房地產開發企業開發受讓土地

140號文規定，房地產開發企業受讓土地向政府部門支付土地價款後，設立項目公司對該受讓土地進行開發，滿足一定條件的，可由項目公司按規定扣除房地產開發企業向政府部門支付的土地價款，其中一個條件要求項目公司的全部股權由受讓土地的房地產開發企業持有。請問該條款是否有時間的要求？例如，設立項目公司承接土地後，再引入合作方共同持有項目公司的，是否能夠滿足140號文的該條件？

省國稅：按照法規的要求，如果是理想狀態的話，基本保持穩定不變，但實際中不一定如此，因此會根據實際變化，在每一期計算扣除的時候，對股權情況做一個判定，只要當期判斷的時候符合，就可以按照法規進行扣除，同時不調整往期。

5. 限售股

《國家稅務總局關於營改增試點若干征管問題的公告》 國家稅務總局公告2016年53號關於限售股的增值稅規定：

五、單位將其持有的限售股在解禁流通後對外轉讓的，按照以下規定確定買入價：

（一）上市公司實施股權分置改革時，在股票復牌之前形成的原非流通股

股份，以及股票複牌首日至解禁日期間由上述股份孳生的送、轉股，以該上市公司完成股權分置改革後股票複牌首日的開盤價為買入價。

(二) 公司首次公開發行股票並上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期間由上述股份孳生的送、轉股，以該上市公司股票首次公開發行(IPO)的發行價為買入價。

(三) 因上市公司實施重大資產重組形成的限售股，以及股票複牌首日至解禁日期間由上述股份孳生的送、轉股，以該上市公司因重大資產重組股票停牌前一交易日的收盤價為買入價。

問題：53 號文僅局部提及了幾種限售股的形成情形和出售的處理，但實務中發現還有很多情形沒有包括。例如：

市場上市公司對股東會有配股和送股的行為，根據國家稅務總局[2016]53 號文可能會造成因解禁後股票價格比上市時價格低而無需繳納增值稅的情況，如何看待這個問題？

例子：假設某股東 A 在公司 B 上市前持有 1 萬股股票。在公司上市時，每股 IPO 價格為 10 元/股。限售期內，該上市公司 B 進行送股，派發股票股利為 10 送 10。在送股後，股東 A 持有股數變成 2 萬股，每股價格可能會跌倒 5 元/股。在解禁期後處置股票，每股價格為 8 元/股，但股東 A 的持股數量增加了一倍。按照 53 號公告規定，上市首日至解禁日期間由上述股份孳生的送、轉股，也以該上市公司股票首次公開發行(IPO)的發行價為買入價。那麼在計算增值稅的時候，即使股數從 1 萬股變更為 2 萬股，但是每股成本依舊為 10 元，8 元處置時會形成 2 元的負差，並可以抵扣其他金融商品的正差。

同理若為配股的情況，在解禁期前上市公司 A 可能會有 10 配 10，假設原股東 A 可按 4 元/股進行配股，那其持有的股數會變成 2 萬股，每股價格可能會跌到 7.5。解禁後，股東處置股票，每股價格為 8 元（但持股數量增加了一倍）。這種情況下，由原股而孳生的配股，是否屬於 53 號公告的“上述股份孳生的送、轉股”呢，如果屬於，那麼則仍然無需繳納增值稅（賣出價每股為 8，IPO 價格為 10，增值稅下沒有金融商品買賣差價）。

此些問題的產生為究竟需否考慮股份數額的變化/稀釋等問題來處理可抵扣的買入價。請問貴局的看法？

省國稅：對於政策的解釋，可以從立法角度出發，如果考慮納稅人的利

益，對於送的 1 萬股，按照發行價計算，這樣有利於納稅人；對於配股，需要看法規原文，僅僅涉及到轉股送股，不適用於配股。

D. 其他

1. 三免三減半

根據國稅發【2009】80 號文，對居民企業從事符合《公共基礎設施項目企業所得稅優惠目錄》規定範圍、條件和標準的公共基礎設施項目的投資經營所得，自該項目取得第一筆生產經營收入所屬納稅年度起，可以享有企業所得稅三免三減半的優惠。在實際操作中，很多參與公共基礎設施項目的公司的收入來源是政府的財政性資金。例如從事污水處理的公司，其唯一的收入的來源為政府撥付的污水處理費以及增值稅即征即退的部分。這些財政性資金性質的收入是否符合 80 號文中提到的“生產經營收入”？其所得是否可以享受三免三減半的企業所得稅優惠？

省國稅：財政性資金有定性規定，必須是符合條件的不徵稅收入，如果不歸入這一類別，則不能享受該優惠。

2. “千戶集團稅收風險分析”計畫

國稅總局於 2015 年發起“千戶集團稅收風險分析”計畫，納入包括央企、國企、民企、跨國公司在內等單位，其經營資料、利潤指標和納稅狀況。及後，國稅總局於 2016 年發出《國家稅務總局大企業稅收管理司關於開展 2016 年千戶集團成員企業名冊採集工作的通知》的要求。

a. 工作計畫和影響

請問可否簡介省局在 2018 年相關的工作計畫和對企業的影響？

b. 大企業稅務服務

在取得相關的資料後，稅務機關今後會在大企業稅務服務方面採取哪些措施以幫助這些大的企業集團防範稅務風險？

省國稅：目前，大企業的管理正在推進集約化管理模式，提升企業稅收管理的層級，對納稅申報及涉稅事項進行集中分析，並將分析結果推送到下一級的稅務機關進行應對。國地稅同時確定風險分析的具體工作流程，2018 年會繼續深化改革合作。工作計畫重點針對重大風險管理事項，重點行業還有企業規模來綜合確定，做好跟稽

查的溝通，不要交叉，確定好合作共治的方向。對大企業進行稅務體檢，引導排查稅務風險，而並非處罰性的檢查，目的是希望企業能夠建立一個風險控制體系。

關於具體說明大企業防範稅務風險的服務措施，我們會從提高大企業的遵從度出發，幫助大企業搭建企業風險管理系統；優化 ERP 系統，結合稅務的考量，給出個性化建議，打通稅企平台，使得雙方之間實現資訊互通，申報自動化，這方面需要加強資訊系統的建設，完善大企業信用等級評定，並結合行業指標進行參考分析。