



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

广东省地方税务局与香港会计师公会 税务交流会议摘记

2014

前言

香港会计师公会非常荣幸能与广东省地方税务局（“省地税”）于 2014 年 12 月 19 日在广州举行交流会议，并就不同税务范畴的议题进行了诚挚的讨论和交流。

以下是由我会准备的会议摘记。请注意该摘记谨代表省地税参与人员的意见及只可视为一般性的参考文件，并不会对任何与会人员构成约束力。在应用会议摘记内容到你的特定情况前，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. 个人所得税

- A1 特殊性税务处理的政策
- A2 行政处罚
- A3 境外所得
- A4 境内外双重受雇
- A5 税收协定的相关处理
- A6 派遣员工
- A7 华侨
- A8 出差补贴
- A9 财产转让

B. 土地增值稅和房產稅

- B1 个人房产税试点政策
- B2 企业房产税试点改革
- B3 不属“能遮风避雨”停车场的房产税问题
- B4 如何计算没有产权单位的房产税
- B5 企业分立土地增值稅问题
- B6 烂尾楼

出席人员

省地税

詹立仁	国际税务管理处处长
蒙全忠	税政一处副处长
罗翠英	国际税务管理处副处长
陈云璋	国际税务管理处副处长
何凡	税政二处主任科员
汤丹丹	国际税务管理处主任科员
朱国强	国际税务管理处主任科员
严浩	国际税务管理处副主任科员
林伟涛	国际税务管理处副主任科员

香港会计师公会

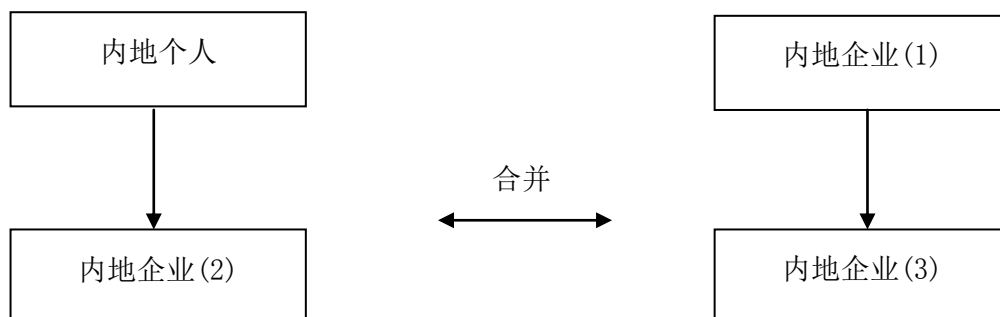
谭振雄	税务师会执行委员会副主席及内地税务委员会召集人
陈锦荣	税务师会执行委员会及内地税务委员会会员
官颖儿	内地税务委员会会员
麦浩声	内地税务委员会会员
萧咏恩	内地税务委员会会员
黄伟华	税务师会执行委员会及内地税务委员会会员
李晶	安永(中国)企业咨询有限公司国际税务服务经理
林淑文	会员服务总监
黄伟伦	倡导及专业发展经理

讨论事项

A. 个人所得税

A1. 特殊性税务处理的政策

目前企业所得税中对企业重组所得存在“特殊性税务处理”的政策（财税〔2009〕59号）。在个人财产转让的交易中，是否会引入特殊性税务处理从而允许纳税人递延缴纳个人所得税？本会希望通过以下例子作进一步说明。



内地个人和内地企业（1）均属于同一个集团。现集团决定将内地企业（2）和（3）合并，内地个人和内地企业（1）则可获取合并企业的股权支付。这导致内地个人在转让其内地企业（2）的股权上获得了账面上利润。请问税局会否引入相关政策使该个人可以享受在财税〔2009〕59号所提及的特殊性税务处理？

省地税：由于股权转让个税政策并没有关于参照适用《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）的规定，因此，纳税人宜适用《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》等相关规定办理个税事宜。

A2. 行政处罚

非居民企业在内地构成常设机构，需要代扣缴雇员的个人所得税，由于实际困难，不能及时掌握雇员在中国境内出差时间等关键信息，而延迟扣缴（延后1-2个月并在税局提出异议前完成申报）。有些基层税局根据2014年7月1日生效的《广东省地方税务局规范税务行政处罚裁量权实施办法》（「《行政处罚法》」）处理，认定上述情况为“应扣未扣”行为，即使企业主动补缴税款，也要罚款0.5倍。但依照《行政处罚法》，假设违法行为轻微（如计算错误或扣缴错误税款）并及时纠正，应不予行政处罚，那么税局是否可以酌情不处罚纳税人“应扣未扣”的行为？

省地税：根据《行政处罚法》，如企业因实际情况确实难以在申报期内代扣代缴外籍雇员个人所得税，可以在申报期内向主管税务机关申请延期缴纳，取得税务机关的批准后方可在延长期内申报及预缴税款。

如果因实际困难，不能及时掌握雇员在中国境内出差时间等关键信息，而难以准确估计需代扣代缴雇员个人所得税的时点，可以提前与主管税务机关充分沟通，并在个人所得税的法定申报期内提出延期申报申请，从而减低因事后补交税款而导致罚款的风险。需要注意的是，如果企业每个月都可能出现需要延期代扣代缴个人所得税的情况，企业则需要在每个月的个人所得税申报期内均提出延期申报的申请。

A3. 境外所得

有一内地公司在中国雇用了一位外籍人士，他主要的工作是代表公司到海外找生意。那麼，该外籍人士是否可以按在国内外的时间计算个人所得税？

省地税：一般来说，外籍人士是可以按在国内外的时间计算个人所得税。但如果外籍人士的工资费用全都被内地企业作为扣除所得税，那么该外籍人士的工资、薪金要全部在中国申报缴纳个人所得税。

公会注：在中国境内无住所的个人应就其来源于中国境内的所得申报缴纳个人所得税。属于来源于中国境内的工资、薪金所得应为个人实际在中国境内工作期间取得的工资、薪金，即：个人实际在中国境内工作期间取得的工资、薪金，不论是由中国境内还是境外企业或个人雇主支付的，均属来源于中国境内的所得；个人实际在中国境外工作期间取得的工资、薪金，不论是由中国境内还是境外企业或个人雇主支付的，均属于来源于中国境外的所得。

A4. 境内外双重受雇

在境内外双重受雇（Dual employment）的情况下，境内企业对境外企业支付给雇员的那部分工资是否有代扣代缴个人所得税的义务？

省地税：在境内外双重受雇的情况下，如果该雇员在中国境内有住所，那么境内企业对境外企业支付给雇员的那部分工资需要代扣代缴个人所得税；如果该雇员在中国境内无住所，那么境内企业需就该雇员来源于境内的所得，以及境外企业支付给雇员但由境内企业负担的部分，代扣代缴个人所得税。

根据粤地税函〔2005〕64号的规定，境内企业、机构在支付或负担境内无住所个人工资、薪金所得并计算扣缴应纳税款时，应要求该个人或其境外雇主提供境外支付或负担的工资、薪金收入资料。如该个人和其境外雇主出于保密等原因不能提供有关资料，扣缴企业、机构在及时向主管税务机关报告后，可采取由境内无住所个人自行申报或委托中介机构申报的方式，按《国家税务总局关于在中国境内无住所的个人执行税收协定和个人所得税法若干问题的通知》（国税发〔2004〕97号）第三条的规定，将境内外的工资、薪金所得合并计算缴纳个人所得税。

公会注：根据国税发〔1999〕24号的规定，个人在中国境内外商投资企业中任职、受雇取得的工资、薪金，应由该外商投资企业支付。凡由于该外商投资企业与境外企业存在关联关系，安排上述本应由外商投资企业支付的工资、薪金，部分或全部由境外关联企业支付，对该部分由境外关联企业支付的工资、薪金，境内外商投资企业仍应依照《中华人民共和国个人所得税法》的规定，据实汇集申报有关资料，负责代扣代缴个人所得税。因此，境内企业对境外企业支付给雇员的那部分工资，应参照前述规定代扣代缴个人所得税。

A5. 税收协定的相关处理

一个美国籍人员来中国任职两年，在其到任及离任的当年，在中国的逗留天数均少于 183 天，其工资薪金也不会由中国的企业支付或负担。该外籍人员是美国的税务居民，并且假设支付工资的企业不构成常设机构。请问在此情况下，对其到任及离任的当年，税务机关会采用什么的税务处理：

- 适用中美税收协定关于雇佣所得的免税待遇，并按照国税发〔2009〕124号文中关于享受税收协定免税备案。(目前备案的情况极少);或
- 由于该外籍人员来中国任职，其实际雇主是中国公司，因此，视同其工资薪金由中国企业负担，因此不应该适用中美税收协定的免税待遇，应在中国全额纳税。

省地税：根据中美税收协定，该美籍人员在中国任职所得是符合协定的不征税条件，因此按照国税发〔2009〕124号文的相关规定，就享受税收协定待遇在主管税务机关完成备案后，即可享受相关协定待遇。

A6. 派遣员工

由於业务上的需要，有一在广州受雇的员工被安排到上海的关联企业工作两年。由於该员工还是受雇於广州的企业，薪金由广州企业支付。在办理个人所得税的事宜时，他应向广州还是上海的税局缴交税款？

省地税：因该雇员受雇于广州的企业，且其薪金由广州企业支付，因此，广州企业应为该雇员在广州代扣代缴个人所得税。

公会问如果由广州企业代扣代缴个人所得税，是否还需要向上海的税务机关就其在广州已完税情况作出说明？省地税解释企业可以向上海的税务机关就该雇员在广州的已完税情况作出说明，上海的税务机关有可能要求企业提供该雇员在广州的个人所得税完税证明。

公会再问如果该雇员要在上海买房，可能当地被要求提供个人所得税完税证明，但由于是由广州企业在广州为其代扣代缴个人所得税，其完税证明为广州的

税务机关出具，这种情况应该如何处理？省地税指出企业可以考虑由上海企业支付该雇员的薪金，由上海企业为该雇员在上海代扣代缴个人所得税。

A7. 华侨

在中国任职的华侨除了可以享受 RMB4,800 的费用扣除额之外，是否可以适用外籍人员的其他税务优惠？

根据《国务院侨务办公室关于印发〈关于界定华侨外籍华人归侨侨眷身份的规定〉的通知》（国侨发〔2009〕5号）的规定，华侨是指定居在国外的中国公民。具体界定如下：

- “定居”是指中国公民已取得住在国长期或者永久居留权，并已在住在国连续居留两年，两年内累计居留不少于 18 个月。
- 中国公民虽未取得住在国长期或者永久居留权，但已取得住在国连续 5 年以上（含 5 年）合法居留资格，5 年内在住在国累计居留不少于 30 个月。

请问在中国任职的“华侨”（符合上述华侨定义）是否可以适用《国家税务总局关于外籍个人取得有关补贴征免个人所得税执行问题的通知》（国税发〔1997〕54号）对“外籍个人”的规定，即以非现金形式或实报实销形式取得的合理的住房补贴、伙食补贴、洗衣费、出差补贴、探亲费、子女教育补贴、语言培训费等免征个人所得税？

省地税：根据《个人所得税法实施条例》第三十条的规定：华侨和香港、澳门、台湾同胞，参照本条例第二十七条、第二十八条、第二十九条的规定执行。因此，符合上述华侨定义的“华侨”可以参照国税发〔1997〕54号“外籍个人”的相关规定。

A8. 出差补贴

个人所得税法规规定对于外籍人员按合理标准取得的境内外出差补贴，免征个人所得税，但对于外籍人员适用的“合理标准”没有明确规定。对于外籍人员取得现金形式支付的出差补贴（非实报实销，而是按天的固定金额发放），应如何进行税务处理？

- 可以按照粤财行〔2014〕67号及财行〔2013〕516号规定的出差餐费补贴免税标准；或
- 只要能提供企业发放补贴标准和出差安排，进行免税备案，即可享受免税

省地税：粤财行〔2014〕67号适用于广东省直党政机关和事业单位的差旅费，即工作人员因公到常驻地区以外地区出差期间所发生费用，包括城市间交通费、住宿费、伙食补助费和市内交通费，但不包括因公出国（境）所发生的费用。财行〔2013〕516号则适用于各级党政军机关、人大政协机关、审判机关、检察机关、民主党派、人民团体和事业单位因公组派临时代表团组的省部级以下（含省部级）出国人员。因此上述两份文件都不适用于外籍个人的境内外出差补贴的个人所得税处理。

个人所得税法规对于外籍人员取得的境内外出差补贴的“合理标准”没有明确的金额标准。根据国税发〔1997〕54号，对外籍个人按合理标准取得的境内、外出差补贴免征个人所得税、应由纳税人提供出差的交通费、住宿费凭证（复印件）或企业安排出差的有关计划，由主管税务机关确认免税。因此，外籍人员应在申报个人所得税的同时提交相关的支持性文件，以享受相应的免税待遇。

A9. 财产转让

个人以评估增值的非货币性资产对外投资取得股权的，对个人取得相应股权价值高于该资产原值的部分，属于个人所得，应按照“财产转让所得”项目计征个人所得税。税款由被投资企业在个人取得股权时代扣代缴。但由于交易中未涉及现金，被投资企业如何进行代扣代缴？实际操作中是如何进行的？

省地税：被投资企业是法定扣缴义务人，有无现金流不影响对扣缴义务人的认定。如被投资企业没有完成扣缴义务，则纳税人需要到税务机关自行申报纳税。

B. 土地增值税和房产税

B1. 个人房产税试点政策

关于对个人住房征收房产税试点的问题，近期也有一些消息传出。请问会否在广东实行试点政策？如有，具体试点政策何时出台？

省地税：房产税的立法权在中央，目前广东省地税局没有收到中央下发的对个人住房征收房产税在广东试点的有关政策。

B2. 企业房产税试点改革

现行企业的房产税政策会否有改革？

省地税：目前广东省地税局没有收到中央改变现行企业的房产税政策的相关文件。

B3. 不属“能遮风避雨”停车场的房产税问题

根据财税地字〔1987〕3号第一条：“房产”是以房屋形态表现的财产。房屋是指有屋面和围护结构（有墙或两边有柱），能够遮风避雨，可供人们在其中生产、工作、学习、娱乐、居住或储藏物资的场所。而企业用于经营的房产相关的房产税按“从租计征”或“按余值计征”。我们的问题是：

对于商场顶楼的空地来说，似乎并不符合上述“房产”的概念，那么对于利用商场顶楼空地作为对外开放的停车场并按小时收费的情况，是否需要缴纳房产税？如需要，应按何种方法计算？如果是“按余值计征”，那么商场顶楼的余值按什么方法确定？

省地税：商场顶楼的空地，如不符合《财政部税务总局关于房产税和车船使用税几个业务问题的解释与规定》（〔1987〕财税地字第3号）关于“房产”的定义，则不需缴纳房产税。

B4. 如何计算没有产权单位的房产税

有一内地企业向在广州的房地产发展商购入了十层的商业单位。而发展商为表达对该企业的谢意，曾送了十个车位，但发展商明确表示所有的车位都是没有产权的。该企业将一半的车位出租，另一半作自用。请问相应的房产税应如何计算？

省地税：对于没有产权的房产，如果用于出租取得租金收入，则“从租计征”。如果自用，则“按余值计征”。如果企业不能提供充分的资料向税务机关说明该房产的原值，税务机关可以参照同类房产的价值核定该房产的原值，计算房产税。目前省地税已着手建立相应的房产信息数据库，可在核定房产原值时作为参照。

B5. 企业分立土地增值税问题

根据财税字〔1995〕第48号，在企业兼并中，对被兼并企业将房地产转让到兼并企业中的，暂免征收土地增值税。然而，现行土地增值税法规中，对于企业分立是否要征收土地增值税没有明确的规定。但是，一些地方税务局认为企业分立中涉及的土地、房屋的转让，不征收土地增值税。例如，根据《青岛市地方税务局关于印发〈房地产开发项目土地增值税清算有关业务问题回答〉的通知》（青地税函〔2009〕47号）第18条，房地产开发企业依照法律规定、合同约定分设为两个或两个以上的企业，对派生方、新设方承受原企业房地产的，不征收土地增值税。

问题：

由于青地税函〔2009〕47号只在山东省青岛市有效，请问广东省地税局对于企业分立是否要征收土地增值税有何看法？会否参考青岛市地方税务局的通知，认为不需要征收土地增值税？

省地税：企业分立的土地增值税问题，上级部门正在研究进一步明确。

B6. 烂尾楼

纳税人通过法院拍卖程序，购得“烂尾楼”整体项目（未完成竣工验收），《成交确认书》规定要由买家承担过户的税费，包括营业税及附加、土地增值税等。买家购得该“烂尾楼”整体项目后，还需要补缴土地出让金、完成后续政府手续，以及修建、装修等工作，之后会继续销售。

- 对于买家承担的税费，是否可以作为购得土地、建筑物的成本，在土地增值税前扣除？
- 买家后续建设及销售，是否可以认为属于从事房地产开发，而允许土地增值税加计扣除 20%？如果允许，是否需要其他一些附加的条件？

省地税：纳税人通过法院拍卖程序，购得“烂尾楼”整体项目（未完成竣工验收），法定由买家承担的税收可以扣除。买家后续建设及销售所发生的成本费用，是否可在计算土地增值税时加计扣除，需就具体个案逐一作判断。

香港会计师公会
2014 年 12 月