

尊敬的刘部长、王局长：

就《个人所得税法修正案》后续细则制定的意见及建议

中华人民共和国第十三届全国人民代表大会常务委员会，于 2018 年 8 月 31 日在第五次会议中通过《全国人民代表大会常务委员会关于修改《中华人民共和国个人所得税法》的决定》，为我国税制改革重要一步，香港各界高度关注有关修正，其中对居民个人定义的修订最为关心。最近由财政部、国家税务总局公布的《中华人民共和国个人所得税实施条例（修订草案征求意见稿）》（下称“实施条例征求意见稿”），我们很高兴见到条例中加入了五年宽限期。就有关实施条例征求意见稿，香港四大商会谨向 贵部/局提出我们的意见及建议。

第一部分：对修订草案征求意见稿的意见

1. 对中国境内有住所个人的定义

1.1 实施条例征求意见稿对中国境内有住所定义沿用旧实施条例的“因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住”。我们希望修订草案可厘清对户籍、家庭、经济利益关系此三因素是否需要三个关系并存才会被视为成立。

1.2 对于港人被雇主派遣到内地，很多时候会带同家人一起居住内地，如果此情况被视为“家庭和经济利益关系而在内地习惯性居住”而变成“有住所”，这些港人需要就中国境内和中国境外取得的所得于内地缴纳个人所得税。由于这定义较难界定，且为免对港人到内地工作起了不必要的障碍，我们建议进一步通过香港与内地双边税收安排把香港居民定义修订，详见第二部分。

2. 离境超过 30 天的条例

2.1 我们很高兴看到实施条例征求意见稿加入了五年宽限期，对境内无住所的居民个人，在境内居住累计满 183 天的年度连续不满五年的，或满五年但其间有单次离境超过 30 天情形的，其来源于中国境外的所得，经向主管税务机关备案，可以只就由中国境内企事业单位和其他经济组织或者居民个人支付的部分缴纳个人所得税。

2.2 对于以上，我们有如下两个问题：

2.2.1 向主管税务机关备案的要求

- 对个人符合上述离境个人，他们需备案后才可以享受相关豁免，我们希望当局可以采用较简易的备案要求，例如只需要个人申报居住时间，就可免于对来源自中国境外的所得申报。相关资料个人可以自行留存，日后如发现个人申报的天数不符且离境时间不符合豁免要求，税务部门才对个人要求相关资料，这样可以减轻纳税人在备案时准备资料和税务机关处理存档有关资料的工作负担。

2.2.2 如何界定“由中国境内企事业单位和其他经济组织或者居民个人支付的部分”的境外收入

- 其次，实施条例征求意见稿规定的五年宽限期中可以只就由中国境内企事业单位和其他经济组织或者居民个人支付的部分的境外所得缴纳个人所得税，这里对“中国境内居民个人支付”应如何界定？是否根据中国个人所得税法的“居民个人”的定义界定？

如果一名在内地未有住满五年的港人有一套房子在香港用于出租（境外所得），而租金支付方为一名中国居民个人，该收入是否属于免税的境外所得？就此，内地与香港签订的《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（以下简称“安排”）中不动产所得的规定并没有对此例子豁免该港人在内地征税，原因如下：

- 该港人本身在内地居住天数按实施条例征求意见稿规定只豁免对一些境外收入征税，并没有改变该港人是内地居民个人的身份。

- 安排中“不动产所得”的规定只写明“可以在另一方征税”，这里是征税权的优先，并没有豁免该个人居民国的征税权。

我们认为有关规定在实际操作上存在一定困难，因为纳税人有需要核实支付方的税收居民身份，但一般市民未必可以准确判定支付方是否属于居民个人，执行非常复杂。对此，我们希望内地可以对以上规定作出释义，也可以考虑参照增值税法的特殊豁免规定对完全在境外发生的活动所得给予免税处理。

有鉴于最近国家积极推动粤港澳大湾区发展，包括鼓励粤港澳三地人才互动交流，我们预计未来将有更多在内地工作/生活甚至是退休的港人需通过安排享受税收待遇以避免税负大增的风险。

为免对推动的粤港澳大湾区发展、取消对港人的就业证要求和允许港人申领居住证等措施的推行形成障碍，我们希望 贵部/局在制定后续实施条例和管理办法时，考虑我们在第二部分作出的建议。

3. 实施条例征求意见稿第十六条的视同转让财产调库条例

3.1 实施条例征求意见稿第十六条规定“个人发生非货币性资产交换，以及将财产用于捐赠、偿债、赞助、投资等用途的，应当视同转让财产并缴纳个人所得税，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。”

3.2 我们认为个人捐赠非货币性资产的行为，不应该属于应纳税行为。

3.3 首先，与资产交换、偿债、赞助、投资等行为不同，捐赠行为的赠予方并不会获得任何相等价值的报酬，赠予方需为此缴纳个人所得税并不合理。再者，如果受赠方根据现有法规需要缴纳所得税（例如根据企业所得税法第六条以非货币形式接受捐赠收入为应税收入），则这一项行为会否导致对同一所得双重征税？因此，我们建议将捐赠行为撤出个人所得税的纳税范围。

第二部分： 对内地与香港税收安排的建议

1. 修订内地与香港税收安排的居民定义

1.1 根据内地与香港签订的《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（以下简称“安排”），一名港人有可能同时属于两地的税收居民。例如一位香港的永久居民，在香港有固定居所并以此为经常居住地，可以定义为香港税收居民，但同时因工作关系需到内地工作并停留满 183 天而构成新税法下的居民个人。此类情况下，安排规定需再根据该个人的永久住所、家庭状况、经济利益中心、习惯性居住地等因素，以判定其最终居民身份。然而，上述判定方法的定义较模糊，税务机关执行时可能存在差异，甚至令双方税局就判定个人是否一方居住而产生误解和争议。

1.2 再者，目前居民定义不能给予计划在内地工作、生活和退休养老的香港居民带来保障。当他们将住所迁至内地或在内地居住满 183 天，其全球所得都需要按内地税法规定申报个人所得税。

1.3 我们希望内地当局修订有关安排，把「香港永久性居民身分证持有人」加入香港居民的定义。当个人按规定同时被视为两地税收居民时，如该个人是香港永久性居民身分证的持有人，即可以被认定为香港税务居民。

1.4 如能作出上述修订，持有香港永久性居民身份证的港人，就可以放心在内地工作和居住，也可以避免上述不必要的争议。通过税收协议对港人争取保障相对较直接。

2. 对港澳台居民领取居住证，是否构成在中国有住所个人予以明确解释

2.1 国务院为港澳台居民回内地工作、生活、接受教育提供便利而出台的《国务院办公厅关于印发《港澳台居民居住证申领发放办法》的通知》，提供多项相关措施。不过，我们注意到申请居住证的其中要求，为港澳台居民需要在内地有合法稳定的住所。这可能令税务机关认为，取得居住证的港澳台同胞便等同于在内地有住所而对其全球收入征税。为此，我们希望内地当局明确解释，居住证会否构成新税法下“在内地有住所个人”的定义，令港人可以充分也安心地使用国家为三地人民带来的便利措施。

3. 针对在粤港澳大湾区内工作的港澳同胞，给予税务宽免

3.1 目前香港和澳门与内地在个人所得税上的税负差依然明显，直接影响港澳同胞赴内地工作或生活的意欲，对国家推行粤港澳大湾区发展或会带来负面影响，不利促进港澳和内地之间人才流动和经济协作。

3.2 我们希望内地当局考虑，针对为粤港澳大湾区工作的港澳同胞，给予税务宽免。借鉴深圳的前海和珠海的横琴，在指定区域实施税务宽免政策。例如，前海当局会对境外高端和紧缺人才个税超过 15% 的部分给予补贴，而横琴则规定了“分别按不超过内地与港、澳地区个人所得税负差额，给予在横琴新区工作的香港、澳门居民的补贴，免征个人所得税”。这些措施都提供了勾画粤港澳大湾区税收宽免政策的经验，希望内地当局能考虑将政策推广至整个粤港澳大湾区，以减低港人到该区工作和生活的障碍。

3.3 我们恳请内地当局予以考虑并落实上述建议，以减低新个人所得税法对两地之间的人才流动，以及港人于内地工作或生活的不良影响。特此报告！

顺颂
钧安！

副本抄送:

香港特区政府财政司司长陈茂波
香港特区政府财经事务及库务局局长刘怡翔

2018 年 11 月 6 日