



# 港澳税收居民在跨境受雇所得的征税问题的新进展

第四期 2012年5月

## 中国税务快讯

本期税务快讯中，我们将介绍国家税务总局出台的2012年第16号公告《国家税务总局关于执行内地与港澳间税收安排涉及个人受雇所得有关问题的公告》（以下简称“16号公告”）的相关重点和解读，该文件将有效地解决往来内地与港、澳跨境工作个人取得的受雇所得的个人所得税双重征税问题。

### 16号公告的主要内容

16号公告是对内地与香港、澳门签署的关于对所得税避免双重征税和防止偷漏税安排（以下简称“《安排》”）中的受雇所得条款的有关规定的进一步解释和修正。

#### • 适用范围

港、澳受雇或在内地与港、澳双重受雇的港、澳税收居民。

该公告适用于自2012年6月1日起取得的工资薪金所得。

#### • 计税方法

16号公告规范了执行《安排》受雇所得条款相关规定及计税方法

➢ 根据《安排》受雇条款第一款的规定，港、澳居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，属于在内地从事受雇的活动取得的部分，应在内地缴纳个人所得税。计算公式为：

$$\text{应纳税额} = (\text{当期境内外工资薪金应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times \text{当期境内实际停留天数} \div \text{当期公历天数}$$

➢ 根据《安排》受雇条款第二款的规定，在第一款规定的基础上，对同时满足以下三个条件部分在境内免予征税。

- 收款人在有关纳税年度开始或终止的任何十二个月中在另一方停留连续或累计不超过一百八十三天；

- 该项报酬由并非该另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

- 该项报酬不是由雇主设在另一方的常设机构所负担。

内地征税部分的计算公式为：

$$\text{应纳税额} = (\text{当期境内外工资薪金应纳税所得额} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}) \times (\text{当期境内实际停留天数} \div \text{当期公历天数}) \times (\text{当期境内支付工资} \div \text{当期境内外支付工资总额})$$

#### • 当期境内实际停留天数（主要变化）

以往在如何界定外籍个人实际在内地工作期间的问题上，税务总局的相关文件中规定是实质重于形式原则，即实际在中国内地工作期间，应包括在中国内地工作期间在境外享受的公休假日、个人休假日以及接受培训的天数。而在实际操作中，更多的会简化为直接根据出入境记录来直接计算其实际在内地工作期间。

在16号公告中，将在内地受雇港澳税收居民的个人所得税计算公式中的当期实际在内地工作期间明确为“当期境内实际停留天数”，即是指港澳税收居民当期在內地的实际停留天数，对其入境、离境、往返或多次往返境内外的当日按半天计算。

这样，随着16号公告的执行，港澳税收居民在內地的个人所得税计算中按照“实际停留天数”的方法划分境内外收入的实际操作将得到国税总局的认可。

• 一次取得跨多个计税期间收入（主要变化）

根据《中华人民共和国个人所得税法》及相关实施细则，港澳税收居民在内地取得跨多个计税期间的一次性所得（不含每个计税期间支付的奖金、加薪等，以下统称“奖金”），是不适用按在内地内外实际工作天数来划分境内外收入的方法的，除非当该个人全月没有在中国内地工作的情况下该月的奖金部分才能免于内地个人所得税。

在16号公告颁布后，修正了港澳税收居民在境内取得的奖金收入也可以使用其工资薪金收入计算内地个人所得税的计算方法，即按其在内地的“实际停留天数”来划分其在内地的个人所得税应纳税额。

值得关注的是，在16号文正式执行后，原计算奖金收入时可使用的“全年一次性奖金除以12个月，按其商数确定适用税率和速算扣除数”的优惠政策极有可能与按天数分摊税额的方法同时适用。

我们的观察及建议

16号公告的生效在以下两个主要方面有效的降低适用人群的个人所得税税负，也增加了其税收筹划的空间：

- 一次性收入可根据其在境内实际停留天数来划分其内地个人所得税
- 作为计算个人所得税应纳税额的当期境内天数将按当期境内实际停留天数来确定

需要提醒的是,16号公告的适用前提为“香港、澳门的税收居民”，也就是说其他税收管辖区的税收居民是不能使用16号公告中的相关政策的。当然，对于其他在中国受雇工作的外国人士，如果可以满足成为港、澳税收居民的条件，也可以在相关备案手续后享受按境内外实际停留天数划分境内外收入（包含工资薪金和奖金收入）来计算中国内地个人所得税的优惠政策的。

同时，16号公告再次提出对于享受特别税务处理的港、澳税收居民，应按照国税发[2009]124号文向主管税务机关进行备案。



关于中国税务快讯

中国税务快讯所载资料以概要方式呈列，旨在为Grant Thornton客户及员工提供中国大陆地区最新税务信息，仅供参考使用，并不能替代详尽专业建议。Grant Thornton对于并未与我们进行进一步咨询而单纯基于此快讯所提供信息行事而造成的任何各方的损失均不承担责任。

联系方式

上海

周自吉  
合伙人  
电话 +86 21 2322 0298  
手机 +86 136 1186 2116  
邮件 rose.zhou@cn.gt.com

张斌  
合伙人  
电话 +86 21 2322 0240  
手机 +86 138 1650 3240  
邮件 roy.zhang@cn.gt.com

北京

张莉  
合伙人  
电话 +86 10 8566 5777  
手机 +86 135 0138 6998  
邮件 julie.zhang@cn.gt.com

潘晓东  
合伙人  
电话 +86 10 8566 5766  
手机 +86 136 0118 9187  
邮件 panxiaodong@cn.gt.com

高一楠  
合伙人  
电话 +86 10 8566 5575  
手机 +86 135 2160 0109  
邮件 yinan.gao@cn.gt.com