



税务研究之粤港澳大湾区系列 新常态下数字化工具和系统的运用及 跨境涉税事项初探 (下)



因我不同
成就不凡
始于 1845

粤港澳大湾区包括中国广东省的 9 个城市（广州、深圳、珠海、佛山、中山、东莞、肇庆、江门、惠州）以及香港和澳门 2 个特别行政区。2019 年，粤港澳大湾区在面积、人口、机场旅客量等指标上已经位列全球湾区前茅，未来大湾区可能是世界上最大体量的湾区和大都市圈。

请点击以下链接获取
早前系列文章

[第一期 - 从税务和商务角度聚焦在粤港澳大湾区投资和营商所面临的挑战和机会](#)

[第二期 - 香港科技人才入境计划在粤港澳大湾区人才流动的协同效应](#)

[第三期 - 从海关角度解读中国（广东）自由贸易试验区制度创新的机遇与挑战](#)

[第四期 - 聚焦深圳前海：粤港澳大湾区内的深港合作发展核心引擎和制度创新高地](#)

[第五期 - 聚焦珠海横琴休闲旅游产业最新优惠政策](#)

[第六期 - 助力粤港澳大湾区建设—从香港视角的观察和初步探索](#)

[第七期 - 聚焦粤港澳大湾区的科技创新及研发活动的机会和挑战（上）](#)

[第八期 - 聚焦粤港澳大湾区有关房地产投资的税务资讯 - 第一期：购置阶段](#)

上期文章讨论了在粤港澳大湾区实行跨境办公模式可能带来的香港税角度的影响，并提出了税务管理方面的建议。

本文将进一步介绍从中国内地税角度的短期观察，以及从中长期角度展望跨境办公常态带来的跨境税务挑战。

短期的观察

中国内地税务角度

中国国家税务总局在就疫情防控期间税收协定相关执行问题提供的解答中，讨论了固定营业场所、代理型常设机构、建筑工程项目常设机构、实际管理机构所在地、双重居民个人身份等几个要点。

为方便税务的技术讨论以及阅读者的理解，本文根据常见案例构建以下情景作为讨论基础。相关情景仅为一般性的简要假设，并不涵盖所有需要考虑的情景，也不代表就特定案例的专业建议，建议阅读者向德勤专业税务人士就特定情况获得专业建议。

1. 固定营业场所

国家税务总局认为如居家办公属于疫情下产生的间歇或偶发行为，则这种临时居家办公场所不构成常设机构定义所称的“企业进行全部或部分营业的固定营业场所”。此观点与经合组织一致。然而，若居家办公在疫情影响下成为公司常规的营运模式，企业或需要重新审视其常设机构风险。

2. 实际管理机构所在地

在判断企业实际管理机构所在地以确定企业的居民身份时，通常需要综合考虑包括高管决策所在地在内的多方面因素。与固定营业场所观点类似，国家税务总局认为在考虑决策地时，应考虑其通常作出决策的地点，而不是在特殊时期（比如疫情期间）的决策所在地。因此，由于疫情防控措施导致的疫情期间决策地的临时变化不应影响决策所在地的判断。

情景案例一：香港公司 B 为一家贸易公司，具备香港居民企业身份。董事陈先生是 B 公司的唯一主要决策人以及管理人，公司 B 亦在广东省设立一家子公司 C 负责产品生产，董事陈先生也为子公司 C 的法人代表。在疫情前，为业务往来沟通方便，董事陈先生经常往来香港和广东两地。陈先生为香港永久居民，在香港有固定住处。然而在疫情下，陈先生在春节后被迫滞留于广东省，通过在线方式管理 B 公司，并签署相关对外合同。

在这种情况下，作为公司 B 的唯一主要决策人，陈先生在疫情期间驻留广东省引出了下列问题：

- 1) 陈先生在广东省停留时管理公司 B 是否导致香港公司 B 在中国内地构成固定营业场所?
- 2) 陈先生作为公司 B 的主要决策人, 除了管理公司 B 外, 在中国内地期间还代表公司 B 协商和签署了对外合同, 香港公司 B 的实际管理机构是否因此被判定在中国内地?

作为香港公司 B 唯一主要决策人员, 陈先生若长期居住在内地, 在正常情况下非常可能构成常设机构, 或使得公司 B 的实际管理机构被判定在内地。然而, 如果陈先生在疫情前并无在中国内地管理香港公司 B 的先例, 在疫情过后重回香港的居处和疫情前的管理模式, 那么以上在中国内地的安排属于疫情下产生的短期和临时行为, 参考国家税务总局上述观点, 可认为香港公司 B 不在中国内地构成固定营业场所, 其实际管理机构也不在中国内地。但是, 陈先生也需要考虑准备相关资料证明以上安排的短期和临时性质。

3. 代理型常设机构

如居家办公期间为境外企业雇主工作并以雇主名义签订合同属于疫情下产生的间歇或偶发行为, 则这种临时居家办公场所不构成代理型常设机构, 此也接近经合组织的观点。然而国家税务总局特意排除了 (1) 在疫情发生以前或者 (2) 在疫情发生之后改为长期在中国境内代表境外企业进行活动的情况。考虑到全球各地疫情反复不定和严重程度不一, 有关“间歇或偶发”的界定存在主观因素, 建议相关企业重新审视合同签订模式并尽早作出合理安排。

4. 双重居民个人身份

国家税务总局认为疫情防控措施下个人居住地的临时性变化通常不会造成个人永久性住所或重要利益中心所在地的改变, 因此其税收协定下的居民身份通常不会发生变化。

情景案例二: 王先生为香港永久居民, 受聘于一家美国企业集团旗下香港公司, 经常往来香港和美国两地, 偶尔需要到同一集团下的中国内地子公司查看业务进展。由于疫情关系, 王先生滞留内地, 原计划滞留期在一个月左右。后来因各地疫情爆发, 跨境商务往来完全停滞, 王先生在疫情期间暂时停留在中国内地, 目前已经超过 6 个月, 期间有时代表香港公司与中国内地客户沟通和签署合同。

在这种情况下, 王先生驻留内地的行为引申了下列问题:

- 1) 王先生在中国内地代表香港公司签订合同会否因代理人性质在中国内地构成常设机构?
- 2) 与此同时, 王先生一直在香港缴纳薪俸税, 在疫情期间已在中国内地逗留超过 183 天, 是否构成双重居民个人身份?

参考国家税务总局的解答, 如果王先生在疫情前未曾、疫情过后也不会常驻中国内地并代表香港公司签订合同, 则有机会以该代理行为系疫情导致的偶发活动为理由, 而不被视为在中国内地构成常设机构。但是, 如果由于国外疫情反复, 多国的出入境管制持续, 从而导致王先生驻留中国内地的情况在内地和香港两地疫情缓和之后成为常态, 那么此情况是否依然符合“间歇或偶发”界定则需要重新探讨。与此同时, 王先生很大机会构成内地和香港的双重居民个人身份, 在此情况下, 若王先生在香港有固定住处构成其永久性住所, 则仍有很大可能作为香港居民适用内地和香港的税收安排。

从上述可见, 对于疫情期间企业管理模式因疫情影响而带来的临时性改变一般不会造成很大的所得税影响。企业于现阶段需要注意的是, 疫情对于企业在疫情过后的管理模式会否出现长期性变化, 企业是否选择回到疫情以前的办公、决策管理模式。如果企业认为在疫情过后, 疫情

期间的管理模式有机会延续下去，则需要及早考虑相关税务影响，并规避税务风险。

未来中长期的展望

从中长期的角度，随着疫情下新常态的形成，各地税务机关在税务征收管理方面的数字化革新不断提升。以中国内地税务局为例，增值税、企业所得税等税务申报及大湾区个人所得税补贴等可以由纳税人通过网上提出电子申报或补贴申请；在香港，薪俸税的线上申报早已推出多年并提供额外一个月的申报时间，另外香港政府应对疫情的「保就业」计划也是通过网上便可申请。由此可见，除了对外销售和提供服务的线上方式成为未来趋势外，企业集团通过数字化线上工具进行内部管理也成为未来的方向。

除了应对短期的影响外，对于某些企业集团，有机会需要系统化和一揽子的税务解决方案，这势必导致更复杂的定制型数字化工具和系统的使用（例如：跨境集团统一云管理平台）。此外，数字化税务征管亦给企业集团带来集中化管理的机会，未来有望看到基于电子发票和线上申报的大湾区集团内部税务合规管理中心的产生。

以上因素有可能使目前的跨境（居家、非办公室）办公形成常态，而非临时性措施，如此情况将相应地带来更多、更复杂的跨境税务挑战：

对外公司运营方面

1. 跨国企业在新常态下越趋蓬勃的线上业务如果牵涉到多个税务管辖区，则企业将面临价值链利润分配、跨境双重征税、多个税务管辖区的税务申报责任等诸多考量。经合组织的税基侵蚀与利润转移第一项行动计划也提到了数字化经济对税务征管带来的重大挑战，其中便涉及到“利润来源国”与“企业居民国”的税收分配问题，粤港澳大湾区三地在这一方面的法规与实务动态值得企业关注。
2. 如果未来企业集团使用数字化工具或系统可有效支持跨境办公并将其作为长期制度实施，企业就有必要重新考虑集团内部人员的跨境雇佣关系，集团内部公司的功能和风险等的重新调整以及相应的利润分配问题。雇佣关系的调整势必涉及高管以及员工的个人所得税事项，尽管香港和澳门的个人所得税税负相对较低，但是，2019年开始实行的粤港澳大湾区的个人所得税补贴政策¹给企业提供了降低内地雇佣高管和员工个人所得税实际税负的契机。

对内税务管控方面

1. 在粤港澳大湾区运营的企业未来如果采取数字化税务工具和系统，除了需要关注跨境数据安全和合规以外，也需要考虑潜在的税务影响。例如：当公司的业务从线下走到线上时，服务器的地点、系统等费用的分摊、跨境支付的税务定性（服务费还是特许权使用费）等都是企业管理层需要考虑的地方。

德勤税务提供的一揽子综合税务数字化解决方案：

- 综合税务管理平台：通过自动化的计税、申报功能优化税务管理流程与成本，通过线上发票管理、税务报表可视化功能优化税务数据质量与透明度，有效管控税务风险；
- 税务智能机器人“小勤人”：利用机器人智能自动化技术

2. 集中化税务管理带来便利，但是也要理解，三地税务法规规定以及税务机关征管的操作差异较大，要考虑三地合规要求不同以及法规变化进程不一的问题，定期更新和调整。必要情况下，寻求通晓三地税务实务的专业机构的支持将有助于管理三地的税务合规事项和风险。

(RPA) 解决复杂流程的标准化、自动化处理难题，满足纳税人自动申报“最后一公里”的需求；

- 税务运营转型：利用云技术、机器人智能自动化、智能大数据分析等技术，帮助企业就税务合规、税务规划、税务报表等税务运营管控工作进行数字化转型。

3. 在数字化管理的过程中，企业集团亦不要遗忘中国内地、香港和澳门对于研发活动的投资所给与的相关税收优惠，例如：研发费用加计扣除、中国内地的企业所得税税率优惠（例如：高新技术企业、深圳前海符合条件的企业）以及香港资本性收益免税等。包括收取相关费用以及跨境支付的税务定性（特许权使用费还是服务费）等都是需要事前考虑的问题。

4. 此外，中国内地、香港以及澳门之间已经相互签署了避免双重征税的税收安排，如果出现重复征税的情况，三地的税收安排将对在三地运营的企业就消除或降低双重征税提供有力的政策支持。另外，对于希望在事前管理风险的企业而言，双边预约定价则是在管理关联交易风险和提高确定性方面值得考虑的选项。

德勤中国充分关注粤港澳大湾区的整体区域规划以及相关支持政策的出台，将保持与粤港澳大湾区的政府、商会以及各类企业密切沟通，也欢迎相关政府部门和投资者以及企业与我们进行富有针对性的沟通和讨论；德勤中国会积极提供与粤港澳大湾区相关的一揽子的全方面专业服务和工具支持，助力各地政府改善营商环境和各行业投资者实现更多的粤港澳大湾区的投资、合作机会及创新的商业模式。

德勤中国也将积极针对粤港澳大湾区举办相关市场活动和发布专业看法，敬请关注德勤中国的微信、Facebook 以及官网的最新信息。

注释：

¹ 关于贯彻落实粤港澳大湾区个人所得税优惠政策的通知，参考网址：
http://czt.gd.gov.cn/czfg/content/post_2519383.html

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。

作者

杨力

合伙人

德勤中国

+852 2852 1626

leoyang@deloitte.com.hk

马曜恩

经理

德勤中国

+852 2238 7847

kitma@deloitte.com.hk

冯兆泰

经理

德勤中国

+852 2238 7161

antfung@deloitte.com.hk

国际税与企业并购税务服务

全国领导人

王鲲

合伙人

+86 21 6141 1035

vicwang@deloitte.com.cn

华南区领导人

李旭升

合伙人

+86 755 3353 8133

vicli@deloitte.com.cn

联系我们



Deloitte (“德勤”)泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”）。德勤有限公司（又称“德勤全球”）及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为及遗漏承担责任，而对相互的行为及遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”）为财富全球 500 强企业约 80% 的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about，了解德勤全球约 330,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

德勤亚太有限公司（即一家担保有限公司）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，在亚太地区超过 100 座城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤中国持续致力为中国会计准则、税务制度及专业人才培养作出重要贡献。德勤中国是一家中国本土成立的专业服务机构，由德勤中国的合伙人所拥有。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过我们的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构（统称为“德勤组织”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。

© 2020 德勤·关黄陈方会计师事务所（香港）、德勤·关黄陈方会计师事务所（澳门）、德勤华永会计师事务所（特殊普通合伙）（中国大陆）版权所有 保留一切权利。

如您日后不希望收到关于该话题的信息，请回复电邮并在邮件主题栏中填上“取消订阅”。