

海南自由貿易港における税制優遇措置のチャンス(3)

2021年4月
第9号

概要

財税[2020]31号(以下「31号通達」)及び財税[2020]32号(以下「32号通達」)の公布を受けて、海南自由貿易港における企業所得税優遇及び個人所得税優遇適用政策¹が正式に発表されました。政策の効果を浸透させるために、国家発展改革委員会、財政部、国家税務総局等の各委員会並びに海南省関連部門が対応を急ぎ、直近で以下の通達を合同で公布して、優遇政策の施行に注力する姿勢を見せています。

企業所得税優遇

- 2021年1月27日:国家発展改革委員会、財政部、国家税務総局『海南自由貿易港奨励類産業目録(2020年版)』公布に関する通知(以下「海南自由貿易港奨励類産業目録」)²
- 2021年3月5日:国家税務総局海南省税務局、海南省財政庁、海南省市場監督管理局 海南自由貿易港奨励類産業企業実質的運営に係る問題に関する公告(国家税務総局海南省税務局公告[2021]1号、以下「海南省税務総局1号公告」)³
- 2021年3月18日:財政部、国家税務総局『海南自由貿易港旅行業、現代サービス業、ハイテク産業企業所得税優遇目録』公布に関する通知(以下「財税[2021]14号」)⁴

個人所得税優遇

2020年12月15日:海南省財政庁、国家税務総局海南省税務局、海南省市場監督管理局、中国共産党海南省委員会人材発展局 海南自由貿易港高度人材個人所得税優遇政策実施に係る問題の通知(以下「琼財税[2020]1019号」)⁵

外資参入

2020年12月31日:海南自由貿易港外商投資参入特別管理措置(ネガティブリスト)(2020年版)(以下「海南自由貿易港ネガティブリスト」)⁶

本稿では、上記の海南自由貿易港の租税徴収政策の概要を説明し、私どもの見解をご紹介します。

詳細

企業所得税優遇政策

海南自由貿易港新規奨励類産業目録の公布

31号通達によると、海南自由貿易港において15%の企業所得税率を適用する企業は『海南自由貿易港奨励類産業目録』に記載される産業に従事することが義務付けられています。『海南自由貿易港奨励類産業目録』には以下の産業が含まれます。

- 既存の産業構造調整指導目録における奨励類産業(現在、最新のバージョンは 2019 年版で、奨励類産業は 47 の大分類に区分され、合計で 821 項目ある)は内資企業に適用される。
- 既存の奨励外商投資産業目録(現在、最新のバージョンは 2020 年版で、全国奨励類産業は 13 の大分類に区分され、合計で 480 項目あり、中西部地域外商投資優勢産業目録の内、海南省に関係するものは 50 項目ある)は外資企業(非居住者企業が海南自由貿易港に設立した事業所、機構を含む)に適用される。
- 今回新たに制定された海南自由貿易港新規奨励類産業目録には 14 の大分類にまたがる 143 項目があり、内資企業に適用される。

“実質的運営”のさらなる明確化

31 号通達によると、海南自由貿易港で 15%の企業所得税率を適用する企業は、海南において“実質的運営”、即ち企業の実際管理機構が海南自由貿易港に設立されており、企業の経営、人員、経理業務、財産等に対し実質的かつ全面的な管理と支配を実施していることが義務付けられています。海南省税務総局 1 号公告では実質的運営の内容について以下の通り明確化しています。

| 法人類型 | 実質性要件 | 海南省税務総局 1 号公告の解釈 | PwC の見解 |
|--|--|---|--|
| 海南自由貿易港で登記された居住者企業(自由貿易港の外に分支機構を設立していない) | 経営、人員、経理業務、資産等が自由貿易港内にあること。 | <ul style="list-style-type: none"> • 経営:居住者企業は自由貿易港に固定の事業所を有し、かつ主たる事業場所が自由貿易港にある又は経営の実施において実質的かつ全面的に管理と支配を行う機構が自由貿易港にあること。 • 人員:居住者企業の経営に必要な従業員が自由貿易港において就業し、かつ居住者企業が 1 年以上の労働契約又は雇用契約を締結していること。 • 経理業務:居住者企業の会計証憑、会計帳簿、財務報告書等、会計資料を自由貿易港内で保管し、居住者企業の主な銀行決済口座を自由貿易港において開設していること。 • 資産:居住者企業が資産の所有権若しくは使用権を保有しており、実際に使用する資産が自由貿易港にあり、かつ企業の経営内容と一致していること。 | 海南省税務総局 1 号公告及びその解釈では、4 つの要素に対し客観的かつ定量化可能な基準が規定されておらず、実務では、「実質的運営」の認定及び判断には依然として一定程度の複雑性と不確実性がある。 |
| 海南自由貿易港で登記された居住者企業(自由貿易港の外に分支機構を設立している) | 当該居住者企業が各分支機構の経営、人員、経理業務、資産等に対し実質的かつ全面的な管理と支配を行っていること。 | 各分支機構の 4 つの要素全てに対し全面的な管理と支配を実施できること。 | 実質的経営条件を満たしたとしても、31 号通達によると、自由貿易港に登記した総機構のみが 15%の企業所得税率を享受でき、自由貿易港の外にある分支機構は海南自由貿易港の 15%の税率を適用できない点に留意が必要。 |
| 自由貿易港の外で登記された居住者企業が自由貿易港にて有する分支機構／ | 当該分支機構又は機構、事業所が経営機能を備え、その経営機能に相応しい営業収 | 経営機能を備えるとは、自由貿易港において固定の経営機構、事業所を有し、経営内容に相応しいソフトウェア・ハードウェ | 海南省税務総局 1 号公告の第八条では、当該分支機構又は非居住者が自由貿易港で設立する機構、事業所が、企業所得税徴収 |

| | | | |
|--------------------------|----------------------|---------------------------|--|
| 非居住者企業が自由貿易港にて設立した機構・事業所 | 入、従業員給与及び資産総額を有すること。 | アサポート条件を備え、関連する業務を展開すること。 | に関する帳簿検査を受けない場合は 15%の税率を享受することができないと規定している点に留意が必要。 |
|--------------------------|----------------------|---------------------------|--|

海南省税務総局 1 号公告では、以下の徴収管理事項についても明確にしています。

- 居住者企業が自由貿易港内及び自由貿易港外において地域を跨いで総分機構を設立して企業所得税を一括して納税する場合、国家税務総局公告 2012 年第 57 号の規定に準じて実施する。
- 非居住者が海南自由貿易港に機構・事業所を設立し、企業所得税の一括納税の要件を満たす場合、国家税務総局公告 2019 年第 12 号の規定に準じて実施する。
- 当該優遇措置は、予定納付申告時に自主的に適用することが可能であるが、企業は資料を検査用に保管する必要があり、検査用資料保管の要件は国家税務総局海南省税務局公告 2020 年第 4 号の規定に準じる。

海南省税務総局 1 号公告は 2020 年 1 月 1 日から 2024 年 12 月 31 日まで施行され、31 号通達の施行時期と一致しています。

新規国外直接投資所得に対する企業所得税免除が認められる三大産業目録の公布

31 号通達によると、海南自由貿易港で設立する旅行業、現代サービス業、ハイテク産業企業(以下「三大産業」)は、2025 年まで新規国外直接投資から取得する所得について、企業所得税の徴収を免除すると規定されています。三大産業は、海南自由貿易港奨励類産業目録の内容に従います。従前の『海南自由貿易港奨励類産業目録』意見募集稿公布時に、意見募集稿の産業分類はどのような業種が「旅行業」「現代サービス業」「ハイテク産業」に該当するか明確にされていませんでした。私ども PwC は関連政府機関に対し、『海南自由貿易港奨励類産業目録』において具体的にどの産業項目が三大産業に該当するのかを明確にするよう提言しています。

財税[2021]14 号では三大産業目録が公布され、その中でハイテク産業には合計で 36 分類・324 項目、旅行業には 6 分類・14 項目、現代サービス業には 22 分類・131 項目が記載されています。内資企業と外資企業は、新規国外直接投資から取得する所得への企業所得税の免税に係る優遇政策適用時に財税[2021]14 号の三大産業目録を参照し(外資企業は当該目録の奨励外商投資産業目録内の産業に従う)、自らが従事する産業について正しい判断を行い、検査用に資料を適切に保管する必要があります。

三大産業目録は 2020 年 1 月 1 日から 2024 年 12 月 31 日まで施行され、31 号通達の施行時期との一致を確保しています。

個人所得税優遇政策

32 号通達の「海南自由貿易港で就業する高度人材を対象とした個人所得税実際税負担 15%超過部分の免除」という個人所得税優遇政策を円滑に実施するため、海南の4つの当局が合同で琼財税[2020]1019 号を公布しました。琼財税[2020]1019 号では、居住者個人及び非居住者個人が取得する各種の所得について減免税額の計算式を明確にしています：

| | | |
|--------|-------------------------|---|
| 居住者個人 | 総合所得(計算式一) | $(\text{総合所得課税額} - \text{総合所得課税所得額} \times 15\%) \times \text{海南総合所得収入額} \div \text{総合所得収入額}$ |
| | 経営所得(計算式二) | $(\text{経営所得課税額} - \text{経営所得課税所得額} \times 15\%) \times \text{海南経営所得課税所得額} \div \text{経営所得課税所得額}$ |
| 非居住者個人 | 賃金給与所得(計算式三) | $(\text{賃金、給与所得課税額} - \text{賃金、給与所得課税所得額} \times 15\%) \times \text{海南賃金、給与所得収入額} \div \text{賃金、給与所得収入額}$ |
| | 役務報酬、原稿料、特許権使用料所得(計算式四) | $\text{海南課税額} - \text{海南課税所得額} \times 15\%$ |
| | 経営所得(計算式五) | $(\text{経営所得課税額} - \text{経営所得課税所得額} \times 15\%) \times \text{海南経営所得課税所得額} \div \text{経営所得課税所得額}$ |

海南を源泉とする総合所得(賃金給与、役務報酬、原稿料、特許権使用料の4つの所得を含む)、経営所得、並びに海南省が認定する人材補助金所得のみが15%の個人所得税優遇税率を適用でき、計算式一、二、三及び五はいずれも個人所得税の実際税負担が15%を超過する部分に海南源泉の所得の比率を乗じる必要があります。計算式四は非居住者個人が国内源泉の役務報酬所得、原稿料所得、特許権使用料所得を取得し、毎回の収入額が課税所得額になります。よって、都度の所得が海南を源泉とする所得であるかのみを判断すれば足りることになります。

経営所得は翌年1月1日から3月31日まで、総合所得は翌年3月1日から6月30日まで、海南で個人所得税年度還付の手続を申請することができます。高度人材は5年にわたり海南で実質的に運営する企業又は単位と締結する、期間が1年以上の労働契約又は雇用契約等、労働関係を証明できる資料を保管し、関連当局による事後監督に備える必要があります。

32号通達では、15%の個人所得税優遇政策は納税者が海南省で個人所得税年度確定申告手続を行う際に適用できる旨を規定しており、確定申告の手続が不要である非居住者個人、並びに確定申告が不要な賃金給与と特殊所得項目(例:通年での一括支給賞与、ストックインセンティブ所得)についてはどのように優遇を適用できるかについてさらなる明確化が待たれます。実務上、確定申告が不要な申請者はまず各項目の所得の個人所得税の税務処理を精査し、主管税務部門と協議して申請方法を事前に確認することが望ましいでしょう。また、労働契約の締結が必須ではない一部の申請者(例えば、パートナーシップ企業のパートナー)が、その海南での労働関係をどのようにして証明するか、海南源泉の所得をどのように判定するか(例えば、役務発生地、契約締結主体の所在地)は、実務上、非常に注目される点です。申請者は、政策の内容と自らの状況を十分に把握して、全体的な評価と計画を行うことが推奨されます。

外資参入——海南自由貿易港ネガティブリストの公布

海南自由貿易港の建設を推進するために、海南自由貿易港ネガティブリストが2020年12月31日に公布され、この中で27項目を網羅し、全国外資参入ネガティブリスト及び自由貿易試験区外資参入ネガティブリストのそれぞれ33項目、30項目と比較してさらにその内容が縮小されており、海南自由貿易港における一部産業への率先した開放を支援しています。関連当局の記者会見⁷では、海南自由貿易港ネガティブリストの要点は以下の通りであるとされています。

- 電信、教育等重点領域の開放。電信業務の拡大開放、オンラインデータ処理及び取引処理業務の外資参入制限の取り消し、法人登記の許可、サービスを海南自由貿易港で手掛ける企業の自由貿易港全域及び国際規模のインターネットデータセンターの展開、コンテンツ配信ネットワーク業務、海南でのデータ収集の推進、デジタル経済の発展。国外の理工・農・医類の高水準の大学、職業学校の海南自由貿易港における独立した運営、海南国際教育イノベーションアイランド建設。
- ビジネスサービスの対外開放の拡大。法律サービス領域において外商投資による海南における一部の非訴訟法律事務参入の許可、海南自由貿易港貿易・投資・金融等領域の涉外法務サービスニーズへの対応。コンサルティング及び調査領域では、市場調査領域の外資参入制限を撤廃。但し、ラジオ・テレビの視聴調査は中国側出資者が行うこと(社会調査への外資導入は、中国の株式保有比率が67%以上で、法人代表が中国国籍を有することを条件とする)。
- 製造業、採鉱業参入規制の緩和。製造業領域では、全国及び自由貿易試験区外資参入ネガティブリストにおける「2022年の乗用車製造外資出資比率制限撤廃並びに同一外商投資企業による同類完成車製品を生産する合併企業は国内2社以下とする制限の撤廃」を前倒して実施し、海南自由貿易港自動車産業の率先した開放を支援する。採鉱業領域では、外商投資企業による稀土、放射性鉱物、タングステン探索、抽出及び選別の禁止規定を取り消し、国家及び海南省鉱業領域では内外資一致の措置に基づき管理を実施する。

海南自由貿易港ネガティブリストの公布を受けて、海南自由貿易港の投資自由化、利便化の重要措置がさらに整備され、海南自由貿易港の国際競争力がさらに高まるものと期待されます。

要点

海南自由貿易港新規奨励類産業目録の公布により、15%の企業所得税優遇税率が適用可能な奨励類産業目録に関するパズルの最後のピースが完成し、海南省税務総局1号公告では15%の企業所得税の適用のために満たすべき実質的経営要件について、さらに明確化されています。財税[2021]14号では、新規国外直接投資所得の企業所得税免税措置を適用できる「旅行業」「現代サービス業」「ハイテク産業」が海南自由貿易港奨励類産業目録にて規定される具体的な産業項目であることが明確にされました。琼財税[2020]1019号では、海南における15%の個人所得税優遇の減免税額の計算方法及び徴収管理プロセス等の内容が明確にされました。

上記の政策は企業及び条件を満たす個人が税制優遇措置を適用する際の確実性をもたらしています。一方、一部の政策の詳細についてはさらなる明確化が待たれます。例えば「実質的経営」の実務上の判定について、三大産業に該当する企業が新規国外

直接投資所得の企業所得税免税措置を適用する際に、さらなる要求があるのか否か(例えば、三大産業から得る収益の比率)、また個人所得税年度確定申告の手続が不要である申請者及び賃金給与特殊所得項目について、どのように 15%の個人所得税優遇を適用するか等については、今後の解決が待たれます。私どもは今後とも政策の動向を注視し、私どもの見解を随時ご紹介します。

注釈

1. 31号通達及び32号通達の詳細は私どもの『中国税務ニュースフラッシュ』2020年第20号をご参照ください。
<https://www.pwccn.com/en/china-tax-news/chinatax-news-aug2020-20-jp.pdf>
2. 国家発展改革委員会、財政部、国家税務総局 『海南自由貿易港奨励類産業目録(2020年版)』公布に関する通知
https://www.ndrc.gov.cn/xxqk/zcfb/ghxwj/202101/t20210129_1266472.html
3. 国家税務総局海南省税務局、海南省財政庁、海南省市場監督管理局 海南自由貿易港奨励類産業企業実質的運営に係る問題に関する公告(国家税務総局海南省税務局公告[2021]1号)
http://hainan.chinatax.gov.cn/xxqk_6_1/05132520.html
4. 財政部、国家税務総局 『海南自由貿易港旅行業、現代サービス業、ハイテク産業企業所得税優遇目録』公布に関する通知の詳細は、海南自由貿易港公式アカウントをご参照ください。
5. 海南省財政庁、国家税務総局海南省税務局、海南省市場監督管理局、中国共産党海南省委員会人材発展局 海南自由貿易港高度人材個人所得税優遇政策施行に係る問題の通知
http://www.hnftp.gov.cn/zcfq/zcwj/hnzc/202012/t20201218_3309171.html
6. 海南自由貿易港外商投資参入特別管理措置(ネガティブリスト)(2020年版)
<https://www.ndrc.gov.cn/xxqk/zcfb/fzqgwl/202012/P020210101145786408896.pdf>
7. 国家発展改革委員会 担当者による2020年版海南自由貿易港ネガティブリストに関する記者会見の質疑応答
https://www.ndrc.gov.cn/fqgz/lywzjw/zcfq/202101/t20210128_1266104.html

お問い合わせ

本稿の詳細及びお問い合わせについては、下記の担当者までお気軽にお問い合わせください。

PwC 税務及びビジネスコンサルティングチーム

吳家裕
アジア及び中国税務主管パートナー

+86 (21) 2323 1828
peter.ng@cn.pwc.com

庄子男
PwC 中国税務市場主管パートナー
+86 (21) 2323 2580

spencer.chong@cn.pwc.com

李尚義
中国南部及び香港地域税務主管パートナー

+86 (755) 8261 8899
charles.lee@cn.pwc.com

倪智敏
中国南部税務主管パートナー

+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

韓涛
税務及びビジネスコンサルティングパートナー(海口)

+86 (898) 6860 8830
tao.han@cn.pwc.com

江凱
税務及びビジネスコンサルティングパートナー

+86 (755) 8261 8820
cathy.kai.jiang@hk.pwc.com

PwC 個人所得税サービスチーム

林灿榮
グローバルモビリティ及び個人所得税コンサルティングサービスパートナー

+852 2289 5528
louis.cs.lam@hk.pwc.com

許惠君
グローバルモビリティ及び個人所得税コンサルティングサービスパートナー

+86 (20) 3819 2866
monica.hj.xu@cn.pwc.com



全维度中国稅務资讯平台“稅界”3.0全新上线

不止于隨身知識導航，更是你的專屬稅務智囊



苹果手机下载
(iOS 10以上)



安卓手机下载
(Android 6.0以上)



- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“稅界”进行下载
- “稅界”网页版链接: <https://shuijie.pwcconsultantssz.com>



本稿では、中国又は中国大陸は中華人民共和國を指しますが、香港特別行政区、マカオ特別行政区、台湾地区はこれに含まれません。

本稿は一般事項に関する記述であり、関連する全ての事項について完全に網羅しているわけではありません。法律の適否とその影響は、具体的・個別の状況により大きく異なります。具体的行動を取られる前に、PwC 顧客サービスチーム又はその他稅務顧問から具体的状況に対する専門意見をお求めになられるようお願い申し上げます。本稿の内容は発行日現在で有効な法律及び取得可能な資料を基にして 2021 年 6 月 23 日に作成したものです。なお日本語版は中国語版をもとにした翻訳であり、翻訳には正確を期していますが、中国語版と解釈の相違がある場合は、中国語版に依拠してください。

本稿は中国稅務/ビジネスプロフェッショナルサービスが PwC 中国の徵稅政策サービスとして作成したものです。PwC 中国徵稅政策サービスは、経験豊かな稅務専門家によってチームが編成されています。中国大陸、香港地区及びシンガポールで現在適用されている稅務及び関連ビジネス政策を収集、研究そして分析することに尽力しており、その目的は PwC 稅務部専門スタッフ提供のプロフェッショナルサービスをサポートすることであり、関連する稅務及びその他政策機關、研究機關、商工業界、専門団体及び PwC に関心をお持ちの方々とのノウハウの共有・交流を通じて、私どもが稅務専門知識分野でリーダーシップ的地位を維持することにあります。

詳しくは、下記連絡先までお問い合わせください。

馬龍
電話番号: +86 (10) 6533 3103
long.ma@cn.pwc.com

最新ビジネス問題に関するソリューションは、中国のウェブサイト(<http://www.pwccn.com>)又は香港のウェブサイト(<http://www.pwchk.com>)にてご覧いただけます。

www.pwccn.com

© 2022 普华永道。版權所有，未經普华永道允許不得分發。普华永道系指普华永道网络中国成員機構，有時也指普华永道网络。詳情請進入 www.pwc.com/structure。每家成員機構各自獨立，並不就其他成員機構的作為或不作為負責。

© 2022 PricewaterhouseCoopers LLP. All rights reserved. In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers LLP, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity. This proposal is protected under the copyright laws of the United States and other countries. This proposal contains information that is proprietary and confidential to PricewaterhouseCoopers LLP, and shall not be disclosed outside the recipient's company or duplicated, used or disclosed in whole or in part by the recipient for any purpose other than to evaluate this proposal. Any other use or disclosure in whole or in part of this information without the express written permission of PricewaterhouseCoopers LLP is prohibited.

细读海南自由贸易港创新税收制度找商机 (续三)

二零二一年四月
第九期

摘要

继财税[2020]31号文(“财税31号文”)和财税[2020]32号文(“财税32号文”)正式推出在海南自由贸易港(“海南自贸港”)适用企业所得税优惠和个人所得税优惠的政策¹,为进一步释放政策效应,发改委、财政部、税务总局等各部委以及海南省相关部门快速做出响应,于近期联合发布了以下文件,助力优惠政策落地:

企业所得税优惠

- 2021年1月27日:国家发展改革委、财政部、税务总局关于印发《海南自由贸易港鼓励类产业目录(2020年本)》的通知(“海南自贸港鼓励类产业目录”)²
- 2021年3月5日:国家税务总局海南省税务局、海南省财政厅、海南省市场监督管理局关于海南自由贸易港鼓励类产业企业实质性运营有关问题的公告(国家税务总局海南省税务局公告[2021]1号,“海南省税务局1号公告”)³
- 2021年3月18日:财政部、税务总局关于印发《海南自由贸易港旅游业、现代服务业、高新技术产业企业所得税优惠目录》的通知(“财税[2021]14号”)⁴

个人所得税优惠

2020年12月15日:海南省财政厅、国家税务总局海南省税务局、海南省市场监督管理局、中共海南省委人才发展局关于落实海南自由贸易港高端紧缺人才个人所得税优惠政策有关问题的通知(“琼财税[2020]1019号”)⁵

外资准入

2020年12月31日:海南自由贸易港外商投资准入特别管理措施(负面清单)(2020年版)(“海南自贸港负面清单”)⁶

在本期的《中国税务/商务新知》中,我们简要介绍上述海南自贸港的税收政策,并分享我们的观察。

详细内容

企业所得税优惠政策

海南自贸港新增鼓励类产业目录出台

根据财税31号文,在海南自贸港享受15%企业所得税税率的企业必须从事《海南自由贸易港鼓励类产业目录》中的产业项目,《海南自由贸易港鼓励类产业目录》包括:

- 现有的产业结构调整指导目录中的鼓励类产业（目前最更新的版本为 2019 年版，包括鼓励类产业 47 大类共 821 条），适用于内资企业；
- 现有的鼓励外商投资产业目录（目前最更新的版本为 2020 年版，包括全国鼓励类产业 13 大类共 480 条、中西部地区外商投资优势产业目录中海南省 50 条），适用于外资企业（包括非居民企业在海南自贸港设立的场所、机构）；以及
- 此次新制定的海南自贸港新增鼓励类产业目录，具体包括 14 大类别共 143 条，适用于内资企业。

进一步明确“实质性运营”

根据财税 31 号文，在海南自贸港享受 15% 企业所得税税率的企业必须在海南进行“实质性运营”，即企业的实际管理机构设在海南自贸港，并对企业生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制。海南省税务局 1 号公告进一步明确了实质性运营的以下内容：

| 实体类型 | 实质性要求 | 海南省税务局 1 号公告解读 | 普华永道观察 |
|---------------------------------------|---|---|---|
| 注册在海南自贸港的居民企业（在自贸港外未设分支机构） | 生产经营、人员、账务、资产等在自贸港 | <ul style="list-style-type: none"> • 生产经营：居民企业在自贸港有固定生产经营场所，且主要生产经营地点在自贸港或者对生产经营实施实质性全面管理和控制的机构在自贸港； • 人员：居民企业有满足生产经营需要的从业人员在自贸港工作，且与居民企业签订 1 年以上劳动合同或聘用协议； • 账务：居民企业的会计凭证、会计账簿、财务报告等会计档案资料存放在自贸港，居民企业的主要银行结算账户开立在自贸港； • 资产：居民企业拥有资产所有权或使用权并实际使用的资产在自贸港，且与企业的生产经营相匹配。 | 海南省税务局 1 号公告及其解读未对四要素制定客观可量化的标准，实践中对“实质性运营”的认定及判断仍然存在一定的复杂性和不确定性。 |
| 注册在海南自贸港的居民企业（在自贸港外设立分支机构） | 该居民企业对各分支机构的生产经营、人员、账务、资产等实施实质性全面管理和控制 | 对各分支机构的四要素都要能够实施全面管理控制。 | 应注意，即使满足实质性经营条件，根据财税 31 号文，只有注册在自贸港的总机构可以享受 15% 企业所得税税率，而自贸港外的分支机构不能享受海南自贸港 15% 税率。 |
| 自贸港外注册的居民企业在自贸港的分支机构/非居民企业在自贸港设立的机构场所 | 该分支机构或机构、场所具备生产经营职能，并具备与其生产经营职能相匹配的营业收入、职工薪酬和资产总额 | 具备生产经营职能，是指在自贸港有固定的生产经营机构、场所，具备与生产经营相匹配的软硬件支撑条件并开展相关业务。 | 应注意，结合海南省税务局 1 号公告的第八条，该分支机构或非居民在自贸港设立的机构、场所若不执行查账征收企业所得税，则无法享受 15% 税率。 |

海南省税务局 1 号公告还明确了以下征收管理方面的事项：

- 居民企业在自贸港内和自贸港外跨地区设立总分机构的汇总缴纳企业所得税，应按照国家税务总局公告 2012 年第 57 号的规定进行；
- 非居民在海南自贸港设立机构场所，并符合汇总缴纳企业所得税的，按照国家税务总局公告 2019 年第 12 号的规定进行；
- 该优惠预缴申报时可以自行享受、但企业需留存资料备查，留存备查文档的要求按照海南省税务局公告 2020 年第 4 号。

海南省税务局 1 号公告自 2020 年 1 月 1 日起至 2024 年 12 月 31 日执行，与财税 31 号文的施行时间保持一致。

新增境外直接投资所得免征企业所得税的三大产业目录出台

根据财税 31 号文，海南自由贸易港设立的旅游业、现代服务业、高新技术产业企业（“三大产业”），其 2025 年前新增境外直接投资取得的所得，免征企业所得税；三大产业按照海南自由贸易港鼓励类产业目录执行。此前在《海南自由贸易港鼓励类产业目录》征求意见稿出台时，征求意见稿的产业分类并没有明确哪些条目是“旅游业”、“现代服务业”、“高新技术产业”。普华永道曾经向相关部门建议另行发布文件，以明确《海南自由贸易港鼓励类产业目录》中具体哪些产业项目属于三大产业。

我们很高兴看到财税[2021]14 号公布了三大产业目录，其中高新技术产业共包含 36 类 324 项，旅游业共包含 6 类 14 项，现代服务业共包含 22 类 131 项。内资企业和外资企业在适用“新增境外直接投资取得的所得免征企业所得税”的优惠政策时应参照财税[2021]14 号的三大产业目录（其中，外资企业按照该目录的鼓励外商投资产业目录中的产业执行）对自己从事的产业做出准确的判断，并留存恰当的备查资料。

三大产业目录自 2020 年 1 月 1 日起执行至 2024 年 12 月 31 日，与财税 31 号文的施行时间保持一致。

个人所得税优惠政策

为落实财税 32 号文的“对在海南自由贸易港工作的高端和紧缺人才，其个人所得税实际税负超过 15% 的部分，予以免征”的个税优惠政策，海南四部委联合发布了琼财税[2020]1019 号。琼财税[2020]1019 号就居民个人和非居民个人取得的不同类型的所得明确了减免税额的计算公式：

| | | |
|-------|-----------------------|--|
| 居民个人 | 综合所得（公式一） | $(\text{综合所得应纳税额}-\text{综合所得应纳税所得额}\times 15\%)\times \text{海南综合所得收入额}\div \text{综合所得收入额}$ |
| | 经营所得（公式二） | $(\text{经营所得应纳税额}-\text{经营所得应纳税所得额}\times 15\%)\times \text{海南经营所得应纳税所得额}\div \text{经营所得应纳税所得额}$ |
| 非居民个人 | 工资薪金所得（公式三） | $(\text{工资、薪金所得应纳税额}-\text{工资、薪金所得应纳税所得额}\times 15\%)\times \text{海南工资、薪金所得收入额}\div \text{工资、薪金所得收入额}$ |
| | 劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得（公式四） | $\text{海南应纳税额}-\text{海南应纳税所得额}\times 15\%$ |
| | 经营所得（公式五） | $(\text{经营所得应纳税额}-\text{经营所得应纳税所得额}\times 15\%)\times \text{海南经营所得应纳税所得额}\div \text{经营所得应纳税所得额}$ |

由于只有来源于海南的综合所得(包括工资薪金、劳务报酬、稿酬、特许权使用费四项所得)、经营所得、以及经海南省认定的人才补贴性所得才能适用 15% 个人所得税优惠税率，公式一、二、三和五都需要用其个人所得税实际税负超过 15% 的部分乘以来源于海南的所得的比例。而公式四是非居民个人取得来源于境内的劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，以每次收入额为应纳税所得额，因此只需判定该次所得是否为来源于海南的所得。

经营所得于次年 1 月 1 日至 3 月 31 日、综合所得于次年 3 月 1 日至 6 月 30 日在海南办理个人所得税年度退税。高端紧缺人才应在 5 年内保留与海南实质性运营企业或单位签订的 1 年以上劳动合同或聘用协议等劳动关系证明材料，已备有关部门开展事后监管的抽查活动。

值得注意的是，由于财税 32 号文规定 15% 个人所得税优惠政策由纳税人在海南省办理个人所得税年度汇算清缴时享受，对于无需办理汇算清缴的非居民个人、以及无需进行汇算清缴的工资薪金特殊所得项目（如全年一次性奖金、股权激励所得）如何享受这项优惠还有待进一步明确。实务上，确实无需办理汇算清缴的申请人，应先审阅和确认各项所得的个人所得税税务处理，并与主管税务机关进行沟通和确认申请办法。另外，对于一些无需签署劳动合同的申请人（例如合伙企业的合伙人）如何证明其在海南的劳动关系，以及如何判定来源于海南的所得（例如按照劳务发生地、合同签署主体所在地）也是实操上经常受到关注的方面。申请人应充分掌握政策要求和自身情况，并做整体评估和规划。

外资准入——海南自贸港负面清单出台

为推动海南自贸港的建设，海南自贸港负面清单于 2020 年 12 月 31 日出台，共包括 27 条，与全国和自贸试验区外资准入负面清单的 33 条、30 条相比进一步缩减，支持海南自由贸易港部分产业的率先开放。根据有关负责人的答记者问⁷，海南自贸港负面清单的主要亮点包括：

- 推进增值电信、教育等重点领域开放。扩大增值电信业务开放，取消在线数据处理与交易处理业务外资准入限制，允许实体注册、服务设施在海南自由贸易港的企业面向自由贸易港全域和国际开展互联网数据中心、内容分发网络业务，促进海南汇聚数据，发展数字经济。允许境外理工农医类高水平大学、职业院校在海南自由贸易港独立办学，支持海南国际教育创新岛建设。
- 扩大商务服务对外开放。法律服务领域，允许外商投资部分涉海南商事非诉讼法律事务，更好满足海南自由贸易港贸易、投资、金融等领域涉外法律服务需求。咨询和调查领域，除广播电视收听、收视调查须由中方控股外，取消市场调查领域外资准入限制；允许外商投资社会调查，且中方股比不低于 67%，法人代表应当具有中国国籍。
- 放宽制造业、采矿业准入。制造业领域，将全国和自贸试验区外资准入负面清单中的“2022 年取消乘用车制造外资股比限制以及同一家外商可在国内建立两家及两家以下生产同类整车产品的合资企业的限制”提前实施，支持海南自由贸易港汽车产业率先开放。采矿业领域，取消禁止外商投资稀土、放射性矿产、钨勘查、开采及选矿的规定，按照国家和海南省矿业领域内外资一致的措施实施管理。

海南自贸港负面清单是贯彻落实海南自贸港投资自由化、便利化的重要举措，为打造海南自贸港的国际竞争力做出了进一步的推动。

注意要点

海南自贸港新增鼓励类产业目录的出台完成了企业享受 15%企业所得税优惠税率所从事的鼓励类产业目录的最后一块拼图，海南省税务局 1 号公告就企业享受 15%企业所得税要满足的实质性经营要求做了进一步的明确，财税[2021]14 号明确了可享受新增境外直接投资所得免征企业所得税的“旅游业”、“现代服务业”、“高新技术产业”在海南自贸港鼓励类产业目录中适用的具体产业项目。琼财税[2020]1019 号明确了享受海南 15%个税优惠的减免税额的计算方法和征管流程等内容。

上述政策为符合资格的企业和符合条件的个人享受相关税收优惠提供了可操作性，但一些政策的细节还有待进一步明确。比如“实质性经营”在实务中的判定，三大产业的企业享受新增境外直接投资所得免征企业所得税时，是否有进一步的要求（例如，来源于三大产业的收入占比），无需办理个人所得税年度汇算清缴的申请人和工资薪金特殊所得项目如何享受 15%的个税优惠等。我们仍期待未来有更进一步的政策细化规定。

普华永道团队将持续关注海南自贸港的其他税收政策的出台，并及时与您分享政策落实细节与我们的观察。

注释

8. 财税 31 号文和财税 32 号文的详细内容请参见普华永道《中国税务/商务新知》2020 年第 20 期：
<http://cnhktaxportal.asia.pwcinternal.com/sites/ntps/Lists/NewsFlash/DispForm.aspx?ID=699>
9. 国家发展改革委、财政部、税务总局关于印发《海南自由贸易港鼓励类产业目录（2020 年版）》的通知
https://www.ndrc.gov.cn/xxqk/zcfb/qhxxwj/202101/t20210129_1266472.html
10. 国家税务总局海南省税务局、海南省财政厅、海南省市场监督管理局关于海南自由贸易港鼓励类产业企业实质性运营有关问题的公告（国家税务总局海南省税务局公告[2021]1 号）
http://hainan.chinatax.gov.cn/xxqk_6_1/05132520.html
11. 财政部、税务总局关于印发《海南自由贸易港旅游业、现代服务业、高新技术产业企业所得税优惠目录》的通知，详见海南自由贸易港官方微信公众号
12. 海南省财政厅、国家税务总局海南省税务局、海南省市场监督管理局、中共海南省委人才发展局关于落实海南自由贸易港高端紧缺人才个人所得税优惠政策有关问题的通知
http://www.hnftp.gov.cn/zcfg/zcwj/hnzc/202012/t20201218_3309171.html
13. 海南自由贸易港外商投资准入特别管理措施（负面清单）（2020 年版）
<https://www.ndrc.gov.cn/xxqk/zcfb/fzqgwl/202012/P020210101145786408896.pdf>
14. 国家发展改革委有关负责人就 2020 年版海南自由贸易港负面清单答记者问
https://www.ndrc.gov.cn/fggq/lywzjw/zcfg/202101/t20210128_1266104.html

与我们谈谈

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响，请联系：

普华永道税务及商务咨询团队

吴家裕
亚太及中国税务部主管合伙人
+86 (21) 2323 1828
peter.ng@cn.pwc.com

庄子男
中国税务市场主管合伙人
+86 (21) 2323 2580
spencer.chong@cn.pwc.com

李尚义
中国南部及香港地区税务主管合伙人
+86 (755) 8261 8899
charles.lee@cn.pwc.com

倪智敏
中国南部税务主管合伙人
+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

韩涛
税务及商务咨询合伙人（海口）
+86 (898) 6860 8830
tao.han@cn.pwc.com

江凯
税务及商务咨询合伙人
+86 (755) 8261 8820
cathy.kai.jiang@hk.pwc.com

普华永道个人所得税服务团队

林灿燊
全球派遣和个人所得税咨询服务合伙人
+852 2289 5528
louis.cs.lam@hk.pwc.com

许惠君
全球派遣和个人所得税咨询服务合伙人
+86 (20) 3819 2866
monica.hj.xu@cn.pwc.com



全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线

不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



苹果手机下载
(iOS 10以上)



安卓手机下载
(Android 6.0以上)



- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- “税界”网页版链接：<https://shuijie.pwcconsultantssz.com>



文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于2021年4月20日编制而成的。

这份中国税务/商务新知由普华永道中国税收政策服务编制。**普华永道中国税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国内地、香港地区和新加坡现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对我们的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持我们在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

马龙
电话: +86 (10) 6533 3103
long.ma@cn.pwc.com

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

www.pwccn.com

© 2022 普华永道。版权所有，未经普华永道允许不得分发。普华永道系指普华永道网络中国成员机构，有时也指普华永道网络。详情请进入 www.pwc.com/structure。每家成员机构各自独立，并不就其他成员机构的作为或不作为负责。

© 2022 PricewaterhouseCoopers LLP. All rights reserved. In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers LLP, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity. This proposal is protected under the copyright laws of the United States and other countries. This proposal contains information that is proprietary and confidential to PricewaterhouseCoopers LLP, and shall not be disclosed outside the recipient's company or duplicated, used or disclosed in whole or in part by the recipient for any purpose other than to evaluate this proposal. Any other use or disclosure in whole or in part of this information without the express written permission of PricewaterhouseCoopers LLP is prohibited. www.pwccn.com