



个税·新知

——海外人员派驻主要
国家和地区个税、社保、
入境政策更新（三）



近年来，随着中国企业的“走出去”策略日趋成熟，我们观察到这类企业在“航海过程”中，对于派遣人员的部署及规划也在不断的进化。为确保出海企业能在境外有序的展开相关业务并尽快盈利，其应考虑合理采用本地雇佣与派遣具备特殊才能的人员相结合的用工模式。在此背景下，企业通常需要了解各国的常用用工模式、发薪安排、相关的个人税务及社会保障等相关政策，并关注法规的最新动态及及时调整相对应的操作。这不仅可以帮助企业及时规避海外人员派遣相关的税务与合规风险，更便于企业进行合理商业布局安排，以充分利用相关政策，实现成本优化，加速人才战略和企业战略协同。



毕马威个人服务团队定期发布《毕马威税务快讯》，为读者提供毕马威海外人员派遣相关税务政策专业解读。

本期我们就针对一些出海企业经常派驻的国家和地区近期颁布的个税、社保、入境政策，做出解读供参考，并欢迎您联系毕马威团队展开深入探讨。

一、中国香港——住宅租金的税前扣除

自2022/23年度起，个人所实际支付的住宅租金可以申请在薪俸税计税时做税前扣除。另外，个人如果选择以雇佣收入、经营收入和出租收入合并的个人入息课税方式计税，也可申请房屋租金的税前扣除。

● 主要内容

纳税人需要符合一系列条件方可申请将其支付的租金做税前抵扣，其中包括：

- 相关住宅必须是纳税人的主要居所；
- 纳税人或其配偶不是香港住宅物业的法定及实际利益拥有人；
- 纳税人或同住配偶没有获得雇主所提供的居所；
- 租金必须由纳税人或其配偶支付；
- 该住宅楼宇的租约必须根据《印花税条例》加盖印花；及
- 该住宅不是按租赁购买协议租住的住宅

众所周知，香港的房租费用极其高昂，因此任何减免都将备受欢迎。这项扣除：

- 每个纳税年度可抵扣的住宅租金的最高额度为100,000港元；
- 将从2022/23年税务年度起实施。因此纳税人可在2021/22年度的个人报税表中提出针对住宅租金税项扣除的申请，以减少2022/23年暂缴税的金额；
- 可以让目前无法通过**雇主提供的租金报销计划**受惠的纳税人也获得房租扣除方面的税务优惠

另外值得注意的是，此项扣除不适用于已由雇主提供居所(或雇主提供租金报销计划)的纳税人。这意味无论是雇主提供的居所或由雇主提供租金报销的纳税人，不再有资格获得租金的税项扣除。一般来说，参加雇主提供的租金报销计划相比起住宅租金的税前扣除来说节税效果更好。因此，即便有住宅租金税前扣除的优惠，雇主应继续考虑向员工提供租金报销计划，使得员工可以享受更多的税务优惠。更多详情，请参考毕马威的租金报销单張和图解：

<https://home.kpmg/cn/zh/home/insights/2021/11/rental-reimbursement.html>

二、印度——有关派遣雇员往印度涉及的服务税的案例

根据印度最高法院的判决¹，印度境内企业如享受由海外公司派遣雇员来印度所带来的好处，在某些情况下，应缴纳一定比例的服务税。因此，接受派遣雇员的印度公司有可能需要就支付给海外公司的派遣员工工资而缴纳服务税。

这个判决对有派遣员工到印度工作的企业来说影响重大。企业有必要了解由于支付派遣员工成本而产生的服务税的影响，并审阅其现有的派遣安排以判断是否有潜在的税务风险。

● 主要内容

案件的情况

纳税人是一家在印度注册的公司（在判决书中被称为“受评估方”），与其位于印度以外的集团公司签订了一份由该集团公司派遣人员协助其在印度业务的协议。这些员工由该集团公司挑选并派遣至受评估方工作。根据与被派遣员工签订的协议条款，派遣人员需要：

- 按照受评估方的指挥行事；
- 继续留在集团公司的薪资系统中，但作为受评估方的雇员为受评估方工作；
- 从集团公司领取工资和其他费用

¹ 案件名称: C.C., C.E. & S.T. - Bangalore (Adjudication) Etc. v. M/s. Northern Operating Systems Pvt. Ltd. [2022-VIL-31-SC-ST]. 请参见: https://main.sci.gov.in/supremecourt/2021/14156/14156_2021_2_1501_36077_Judgement_19-May-2022.pdf.



受评估方按实际金额偿还集团公司以上所有费用。

除此之外，受评估方接受了集团公司提供的其它服务，并且支付了服务费以及缴纳了服务税。

对于上述派遣人员的安排，税务局的看法是受评估方作为接受集团公司提供的服务的一方，应该就其支付给集团公司的所有费用按照“人力招聘或供应机构服务”类别缴纳服务税。因此税务局向受评估方发出了缴税通知。

受评估方对此提出反对。

在处理受评估方的反对过程中，上诉法庭认为与受评估方签约的海外集团公司没有从事人力供应业务，并判定受评估方并非服务接受者。税务局不同意这一判决，于是向最高法院提出了上诉。

税务局的论点

- 通过对相关协议/文件的综合解读，受评估方与海外集团公司之间的安排是一个服务合同（合同是海外公司向受评估方提供服务这一安排的重要组成部分）；
- 海外公司按照合同规定通过派遣员工向受评估方提供服务；
- 派遣员工仅仅是受评估方暂时管控，这并不能消除或削弱真正的雇主是海外集团公司这一事实；
- 受评估方即便对派遣员工有管控，也是暂时的。它并没有能力制约这些员工，如调整工资等





受评估方的论点

- 雇员与雇主的关系不属于服务范围；
- 只有当服务是由人力招聘或供应机构提供时，才成为应税服务。人力供应的服务是指在没有合同雇佣关系的情况下在服务接受者的指导和控制下的工作；
- 该海外集团公司并不从事人力供应的业务；
- 薪金不是支付给集团公司的服务费

最高法院的决定

最高法院反对上诉法庭的意见并支持税务局的观点。以下是法院推论的要点。

- 受评估方与海外集团公司签订的协议明确指出，海外集团公司拥有一批高技能的雇员，享受海外集团公司提供的工资和社会保障福利。在派遣期限结束后，被派的雇员会回到他们的海外雇主那里，或被派往其他地方工作；
- 虽然受评估方拥有对派遣员工的表现控制权和要求派遣员工返遣的权利，但海外雇主因其业务需要而将他们派遣给受评估方这是事实；
- 海外集团公司支付这些派遣员工的工资。雇佣条件也是根据海外集团公司的政策而定的。
- 隐含在整个计划中的派遣协议的交换条件是受评估方在有限的期间内获得了派遣雇员所带来的好处

毕马威观察

在涉及到对派遣雇员到印度工作的安排是否需要征收服务税这一问题上，这是一个非常重要的判决，因为直到现在还有几个判决结果都认为这种安排不需要缴税。多年来，业界的普遍观点认为如果对派遣员工的“管制权”在印度实体公司手中，且印度实体与派遣雇员存在雇主与雇员关系的话，这种派遣安排是不需要缴税的。但是在这一判决之后，各机构需重新审视他们现有的安排和派遣合同。

另外，这一判决不仅会影响到过去的服务税案例，而且还可能影响到商品及服务税税制。此外，这一判决还可能产生对公司税和转让定价方面的影响。

三、爱尔兰——有关特别减税计划的最新情况

2022年6月10日，爱尔兰税务局更新了派遣人员特别减税计划（“特别减税计划”）的税务手册。这些更新是税局进行了长时间咨询的结果，其目的是消除以往规定中的一些不清晰的地方。

爱尔兰于2012年1月1日推出特别减税计划，旨在吸引企业内关键人才前往爱尔兰工作。如满足相关条件，雇员取得的超过75,000欧元但低于100万欧元的雇佣收入的所得税率可能从40%降至28%。因此，很多企业和高管都非常关注要享用特别减税计划的条件。而当地税务局需要进一步理清政策。

此次主要的更新内容包括：

➤ 关于六个月规则的说明

特别减税计划的要求之一是雇员必须在抵达爱尔兰之前的六个月中全职受雇于符合资格的雇主²。然而对于如何定义“六个月中全职受雇”以前的规定并不清晰。对此，更新后的指南对以下事项进行了确认：

- 在这六个月期间，雇员总共最多只可以在爱尔兰有五个工作日；
- 如该雇员已与爱尔兰公司签订了雇佣合同，但他/她抵达爱尔兰的时间被推迟（如由于旅行限制或其他原因），该雇员在抵达前只能有五天非爱尔兰工作日；
- 满足其他条件的前提下，这六个月内对于该个人在爱尔兰的非工作日数量没有限制（如假期/观光旅行等等）

➤ 关于12个月规则的说明

享受特别减税计划的另一个条件是雇员必须在抵达爱尔兰后连续12个月内在爱尔兰履行职责。

之前针对这项规定的解读众说纷纭。更新后的指南明确雇员必须在抵达日后的连续12个月中的每个月都在爱尔兰履行雇佣职责，即在12个月期间内，每月都需在爱尔兰至少工作一天。如果不满足此条件，特别减税计划将不适用。

➤ 行政要求

过去如果员工没有个人公共服务号码(PPSN)，或者员工没有在税务局登记他或她的就业情况，其特别减税申请通常会被拒绝。但在实务操作中，这两个步骤并未有被严格执行。

爱尔兰税务局在此次更新的指南中明确了如个人没有PPSN或延迟申请PPSN将不会影响员工申请特别减税的资格。

➤ 计算特别减免的规则及年度申报要求

更新后的指引强调了符合境外税款抵扣条件的收入不能同时申请特别减税。在特别减税计算时需要考虑这个因素。

同时明确了雇员在表格11上申请特别减税后，雇主无需修改“雇主特别减税计划申报表”。

²合格雇主指一间在与爱尔兰签订了税收协定或情报交换协议的国家或地区成立并且为当地居民的公司，或者满足此条件的公司的关联公司。

“五天限制”

新引入的“五天限制”的要求可能会影响一些雇员的申请资格。

第一个五天限制在现实中很难满足。因为员工可能不经意的在派遣前前往爱尔兰的短暂商务旅行就会导致他们不能符合特别减税优惠的要求。

同样，第二个五天的限制条款，尤其是在新冠疫情的环境下，由于出入境政策造成的滞留也将使得雇员很难满足5天非爱尔兰工作日的要求。因此，雇主应结合入境政策，尽量安排派遣员工抵达爱尔兰的日期与其工作合同的起始日接近，也便于履行相关扣缴义务。

12个月规则

在新冠疫情的管控期间，许多雇主开始采取更灵活的工作安排，包括允许员工在海外远程工作的规定。因此员工需要留意并确保在灵活工作安排下能符合12个月内每月都至少在爱尔兰工作一天的要求。

行政要求

虽然新的指引弱化了申请PPSN对特别减税申请资格的影响，但我们建议有意申请特别减税的员工应仍考虑尽快完成PPSN的申请及登记个人就业情况，以便不影响其后续申请特别减税的进程（特别减税计划的申请在完成这些步骤之前不会被处理）。在新冠疫情的高峰期，由于PPSN的处理延误导致这个问题尤其普遍。不过，目前新的线上PPSN申请流程已经为许多人解决了这个问题。

减免的计算方法及年度申报要求

爱尔兰税局以往通常会要求雇主在雇员提交表格11（即爱尔兰税务申报表）后，更新特别减税申报表。这一要求在新的指引发布后应不再需要了。然而，如表格11中的“雇佣收入”金额与特别减税雇主申报表中申报的数字有差异（例如，由于税务平衡等原因导致的差异），那么我们预计这部分的数字还应更新至一致，否则退款将不被予以受理。

另外我们留意到，特别减税计划仅适用于2022年12月31日之前首次抵达该国履行职责的员工——目前尚不清楚这是否会延长到这一期限之后。



除以上国家和地区外，**美国、加拿大、阿根廷、芬兰、比利时、德国、罗马尼亚、泰国**等国家和地区也针对当地的最新情况发布了《毕马威税务快讯》，您可以扫描文末二维码进入毕马威税务快讯网站查看。除个人所得税外，部分国家和地区的社会保险、出入境、劳动法、双边协定等方面的政策也有更新。

毕马威海外人员管理服务团队在全球超过140个国家和地区拥有超过4500名专业服务人员，为超过2500名全球客户提供海外人员管理相关的服务，包括人才招聘、全球人才管理、出入境咨询与签证申请、税务咨询与合规、法律咨询等。鉴于海外人员管理的复杂性，我们建议企业在海外人员布局的进程中积极寻求全球性专业机构的意见和协助。我们也欢迎企业及个人与我们联系，了解海外国家和地区最新政策动态及前沿信息。

《毕马威税务快讯》网站



kpmg.com/cn/socialmedia



如需访问更多毕马威中国税务洞察内容，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/insights/2020/05/china-tax-insights.html>



如需获取毕马威中国各办公室信息，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/about/offices.html>

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2022 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，毕马威企业咨询 (中国) 有限公司 — 中国有限责任公司，毕马威会计师事务所 — 澳门特别行政区合伙制事务所，及毕马威会计师事务所 — 香港特别行政区合伙制事务所，均是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。