

引言

1. 本冊子撮要地解釋《中國內地和香港特別行政區關於對所得避免雙重徵稅的安排》(以下簡稱《安排》)有關**企業**的事宜。如想獲得更詳盡資料，請參考「香港稅務條例釋義及執行指引第32號」。本冊子並無法律約束力，亦不會影響任何人士向稅務局局長，稅務上訴委員會或法院提出反對或上訴的權利。
2. 《安排》在香港適用於**1998年4月1日**或以後開始的課稅年度中取得的收入；在內地則適用於**1998年7月1日**或以後取得的所得。

目錄

1. 「地域來源」徵稅原則
2. 《安排》所適用的人
3. 《安排》所適用的稅種
4. 企業的概念
5. 居民的定義
 - (1) “個人”居民
 - (2) “公司”居民
 - (3) “團體”居民
6. 居民身分認證
7. 申請要求獲得《安排》待遇的資格及期限
8. 常設機構的概念
9. 常設機構的特點
10. 不構成常設機構的活動
11. 代表辦事處
12. 來料加工
13. 建築工地、建築、裝配或安裝工程
14. 工程作業時間的計算方法
15. 企業提供勞務
16. 營業代理人
 - (1) 非獨立代理人
 - (2) 獨立代理人
17. 營業利潤
18. 投資間接所得
19. 海運、空運和陸運
 - (1) 海運
 - (2) 空運
 - (3) 陸運
20. 稅收抵免
21. 協商
22. 查詢有關《安排》的事宜

1 「地域來源」徵稅原則

香港是採用「地域來源」原則徵稅。所有在香港產生或得自香港的利得均須徵利得稅；但源自香港境外的利得則毋須徵稅。

2 《安排》所適用的人

《安排》適用於內地或香港或者同時為雙方居民的人。

3 《安排》所適用的稅種

在內地，《安排》適用於**個人所得稅**、**外商投資企業所得稅**，及**外國企業所得稅**（經營跨境的海運、空運及陸運企業亦包括營業稅）。在香港，則適用於**利得稅**、**薪俸稅**及**個人入息課稅**。

4 企業的概念

《安排》沒有界定“企業”的定義，此詞可按香港和內地各自的法例解釋。

在內地，“企業”是指依法設立、以營利為目的從事生產、貿易或其他活動賺取利潤的經濟組織，並要單獨計算成本和費用，以及自負盈虧。

在香港，“企業”是指任何從事經營或商業的活動，例如生產和貿易。本局認為企業一詞應包括公司或任何其他團體。

5 「居民」的定義

根據《安排》第六條，「居民」是指按照雙方法律，由於住所、居所、實際管理機構或總機構所在地，或者其他類似的標準，在一方**負有納稅義務**的人。至於「人」一語包括個人、公司或其他團體。

(1) “個人”居民

請參閱《內地與香港避免雙重徵稅安排-個人勞務須知》第一題有關個人居民的資料。

(2) “公司”居民

公司是指法人團體或在稅務上視同法人團體的實體。在《安排》或《稅務條例》(第112章)內，都沒有“公司”居民的定義。根據案例，香港公司居民是指中央管理和控制均在香港的公司，也就是公司真正經營業務的地方。要判定一間公司的中央管理和控制的所在地，純粹是根據事實推論。

(3) “團體”居民

《安排》中第七條有關“人”的定義包括“其他團體”。稅務局視“其他團體”為稅務上的一個獨立徵稅實體，例如合夥。本局認為合夥實際管理及控制的所在地方，就是其居民地。

6

居民身分認證

在申請要求獲得《安排》的待遇時，申請人可能需要證明其居民身分。在這情況下，申請人應向其所屬居民地的稅務機關申請「居民身分證明書」；不能提供證明的不得享受《安排》的待遇。

當內地有關縣(市)或以上的主管稅務機關要求香港居民提交居民證明文件時，便會發出一封轉介信(《關於請香港特別行政區政府稅務局主管當局出具居民證明的函》)給該申請人，以轉交本局。這轉介信應連同一份填妥的「居民證明書申請表」一併交回本局處理。居民證明書申請表格可在本局索取。

本局會根據申報資料作出查證，然後發出「居民身分證明書」。若申請不被接納，會另行通知申請人。

7

申請要求獲得《安排》待遇的資格及期限

香港居民如欲申請要求獲得《安排》的待遇(包括稅收抵免)，可在填報有關該課稅年度的利得稅報稅表格時一併申請；或在該有關課稅年度終結後的**兩年內**提出書面申請。申請須列明被雙重徵稅收入的性質，在內地已繳稅款的種類，和申請抵免的金額，並附上內地的評稅通知書及繳稅證明。但申請人在有關的課稅年度內必須符合上述第五題所界定的**香港居民**身分。

如果在呈交有關申請後，被雙重徵稅的入息或所繳納的稅款有**任何更改**，申請人**必須**將有關資料以**書面通知**本局，以便作出修訂。

8

「常設機構」的概念

常設機構是指企業用以進行全部或部分營業活動的一個長久性的固定場所。假如香港企業在內地設有常設機構，內地稅務機關便有權向香港企業徵稅，但仍僅以屬於該設在內地的常設機構的利潤為限。

9

常設機構的特點

普遍來說，常設機構是具備以下的條件：

- (1) 它必須是一個從事營業活動的場所；
- (2) 它必須是固定的，並且是長久性的地點；
- (3) 全部或部分的營業活動是透過該營業場所而進行的。

10

不構成常設機構的活動

如果在固定場所的活動僅是準備性或輔助性，對企業本身並不起直接營利作用，則該場所不會被視為常設機構，這些活動包括：

- (1) 專為儲存、陳列或交付本企業的貨物或商品的目的而使用的設施；
- (2) 專為儲存、陳列或交付的目的而保存本企業貨物或商品的庫存；
- (3) 專為另一企業加工的目的而保存本企業貨物或商品的庫存；
- (4) 專為本企業採購貨物或商品，或作廣告或搜集資料的目的所設的營業場所；
- (5) 專為本企業進行其他準備性或輔助性活動的目的而設的固定營業場所；
- (6) 專為綜合以上各類活動所設的固定營業場所，如果在總體上該固定營業場所的全部活動屬於準備性或輔助性質。

11

代表辦事處

如果代表辦事處所經營的活動不超越以下的範圍，便不會被視為構成常設機構而被徵稅：

- (1) 專為本企業提供服務；
- (2) 所提供的服務不起直接營利作用；
- (3) 只提供一般支援性活動。但如果辦事處為本企業負起某些監督管理或管理業務運作的功能，這些活動便不屬支援性活動，在此情況下，該固定營業場所會被視為常設機構。

來料加工

香港廠商與內地企業簽訂合約進行來料加工，普遍有以下兩種形式：-

(1) 與內地單位合作經營承包

港商提供原料、技術、設計、培訓、管理、監督等，而內地則提供加工、製造或裝配所需的廠房、土地和勞工。

實際上，該內地的加工單位是香港廠商的獨立分包商。香港廠商從銷售貨品所得的利潤毋須分攤計算，全部都應繳利得稅。但稅務局採取了優惠的處理方法，只按50：50比例分攤計算一半的利潤，計算應在港繳納的利得稅（請參閱第二十題有關稅收抵免方面的資料）。

《安排》生效後，稅務局仍按上述方法向港商徵稅。

(2) 獨立分包商承包

香港廠商把加工工序分判給內地的獨立分包商承包，有關的費用是在互不關聯的情況下支付，則在內地進行的加工工序不會被視作由港商所進行。內地分包商由承包所得的收入，須繳內地的企業所得稅，而港商從銷售貨品的全部所得，則須繳利得稅。

建築工地、建築、裝配或安裝工程

根據《稅務條例》（第112章）的規定，任何人從承包香港工程取得的所得，不論施工時間長短，均須繳利得稅。

《安排》生效後，如果內地居民在香港承包工程的作業時間**連續六個月或以上**，整個工程所得要徵利得稅；

但如果持續作業不超過六個月的話，該項承包工程不會構成在港的常設機構，所得的利潤毋須徵稅。同樣地，香港居民在內地承包工程持續作業不超過六個月的話，也會獲得同等的待遇。

14

工程作業時間的計算方法

計算的方法，是由工程開始施工的日期起(包括一切準備活動)，直至作業全部結束及交付使用者的日期為止。如果期間涉及兩個年度，應跨年度計算。

如果就同一工地或同一工程連續承包兩個或以上的項目，應以第一個項目開始至最後一個項目完成的日期計算連續日期，而不能就個別項目分別計算；但如果這些項目是為不同工程在不同地點施工，則可分別計算其連續日期。

15

企業提供勞務

香港企業如果通過僱員或者僱用的其他人員，在任何12個月中，**連續或累計超過6個月**在內地為同一項目或相關聯的項目提供以下勞務，包括諮詢勞務，便會在內地構成常設機構；企業在內地所提供勞務的全部所得，便要徵稅。

諮詢勞務的範圍包括：-

- (1) 對工程建設或企業現有的生產設備或產品技術的改良、選擇或協助經營管理的改進等；
- (2) 投資項目可行性分析以及設計方案的選擇。

營業代理人

(1) 非獨立代理人

當一個非獨立代理人(即在香港企業全面控制和領導下進行活動的代理人)，經常代表該企業在內地進行活動，並有權簽訂合約，包括參予細節談判，商定條文，即使他不是合約的最後簽署人，他會被視為香港企業在內地設有常設機構，按內地稅法徵稅。

(2) 獨立代理人

當香港企業透過獨立代理人，在內地進行活動，只要該代理人不是全部或幾乎全部代表該企業，該企業便不會被視為在內地設有常設機構。

營業利潤

在內地，“利潤”是指企業直接從事經營活動所取得的所有利潤；在香港，“利潤”是指企業的業務根據一般認可會計原則和按稅務條例的規定計算的營業利潤。

投資間接所得

香港企業在內地所取得的投資間接收入，例如對不動產的所得、租金及資本性財產收益等，是否被界定為營業利潤而須在內地繳企業所得稅，要視乎該項所得是否通過該企業設在內地的常設機構或固定基地經營業務而取得。換言之，如果該項所得是與設在內地的常設機構或固定基地有實際聯繫，該所得便屬該常設機構的營業利潤，須在內地徵稅。

如果香港企業在內地未設有常設機構，上述在內地所取得的投資間接收入，須按內地稅法繳納預提所得稅。

海運、空運和陸運

(1) 海運

按《安排》，香港擁有對香港航運企業的航運業務收入的徵稅權；因此，該企業在內地裝運的有關收入，在內地可獲豁免所得稅和營業稅。

根據《稅務條例》(第112章)第23B條的規定，在計算香港航運企業源自香港的航運利潤時，以香港註冊船舶在香港水域內裝運上船或進行拖船出海所收取的款項，不用徵收利得稅。同時，香港航運企業以船舶航行於香港水域與內河貿易水域之間所收取的船費的一半亦毋須徵稅。《安排》生效後，上述收入仍然可獲豁免在港徵稅。

(2) 空運

按《安排》，香港擁有對香港空運企業的航空運輸業務收入的徵稅權；因此，香港企業在內地裝運的有關運載和租機收入，在內地可獲得豁免所得稅和營業稅。但根據《稅務條例》(第112章)第23C(2A)條的規定，該有關收入亦須包括在「有關款項」內計算利潤，在香港徵收利得稅。

(3) 陸運

按《安排》，香港陸運企業在兩地之間進行國際及跨境陸路運輸業務，只須在香港徵稅；在內地可獲豁免和所得稅營業稅。

內地和香港兩地的跨境陸路運輸多以合作企業形式運作。即港方負責出車、出資，內地負責辦證、申請牌照、完稅和其他管理服務。此類合作企業是兩地居民聯合經營的跨境運輸業務，港方由此合作企業取得的所得，在內地可獲免稅，但該項所得應包括在香港陸運企業的收入內計算利潤，在港徵收利得稅。

20

稅收抵免

香港企業源自香港的收入，應在香港徵稅。但如果該收入在內地已繳稅，在內地所繳的稅款，可在香港應繳稅款中抵免，但抵免額不能超過該收入按《稅務條例》（第112章）計算的應繳稅款。未獲抵免的稅額，不可以往轉其他課稅年度。但如果該香港企業在有關的課稅年度內沒有應繳稅款，例如在該年度內出現虧損，在內地被徵收的稅款，便不能在香港獲得抵免，也不可以向其他課稅年度結轉抵免。

此外，如果香港製造商的利潤是按50:50比例劃分源自香港和內地，就其中一半的利潤在內地所繳納的稅款，不能在香港應繳稅款獲得抵免。除非在內地被徵稅的利潤超過整體利潤的一半，則超過一半的部分所繳納的內地稅款，才可獲得稅收抵免。

21

協商

兩地的稅務主管當局同意，如果對《安排》中條文的解釋及執行有疑問或困難時，應由雙方主管當局通過協商設法解決問題。

另外，如果香港居民認為某項內地評稅不符合《安排》規定，應按內地稅法規定的程序及期限首先向發出繳稅通知的內地稅務機關提出反對；如果有關要求經長時間後仍未能按正常程序獲得解決，他便可向香港稅務局提出正式申請，要求雙方主管當局協商處理。

22

查詢有關《安排》的事宜

查詢任何有關《安排》的事宜，可致函香港郵政總局郵箱132號稅務局高級評稅主任（雙重徵稅）。