

# 內地和香港避免雙重徵稅 和防止偷漏稅的安排

---

營業利潤  
不動產所得  
投資所得  
財產收益



中華人民共和國  
香港特別行政區稅務局

## 引言

本冊子適用於香港和內地在 2006 年 8 月 21 日簽訂的《內地和香港特別行政區關於對所得避免雙重徵稅和防止偷漏稅的安排》(以下簡稱“全面性安排”)，目的是撮要地解釋全面性安排就營業利潤、不動產所得、投資所得及財產收益的徵稅規定。

全面性安排在香港適用於 2007 年 4 月 1 日或以後開始的課稅年度中取得的所得；而在內地則適用於 2007 年 1 月 1 日或以後開始的納稅年度中取得的所得。

全面性安排只就雙方徵稅權作出合理的劃分，雙方仍會根據各自的基本稅收法律，判定是否行使和如何行使所得的徵稅權。

## 其他單張及冊子

- 居民身分證明  
解釋全面性安排下香港和內地居民的定義，以及居民身分的認證事宜。
- 個人勞務所得  
解釋全面性安排對個人勞務所得的徵稅規定。

## 營業利潤

### 徵稅原則

1. 內地企業通過營業活動所取得的利潤，應僅在內地徵稅，除非該企業通過設在香港的常設機構在香港進行營業，則香港可以對歸屬於該常設機構的營業利潤徵稅。同樣地，香港企業除非通過設在內地的常設機構在內地進行營業，其營業利潤應僅在香港徵稅。

### 常設機構

#### 常設機構的概念

2. 常設機構是指企業進行營業活動的固定營業場所，其規模和形式並沒有規限。能夠構成常設機構的場所，通常具有以下的條件：

- (1) 它必須是一個營業的場所；
- (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。

3. “常設機構”一語特別包括“管理場所、分支機構、辦事處、工廠、作業場所、礦場、油井或氣井、採石場或者其它開採自然資源的場所”。

#### 建築工地、建築、裝配或安裝工程

4. 根據全面性安排，對承包工程作業所得的徵稅，受到作業時間的長短所規限。內地企業在港承包工程作業，祇有持續作業時間超逾六個月，方會被視作在港設有常設機構，歸屬於該常設機構的利潤才須在港徵稅。不超過六個月的，其利潤不須在港徵稅。同樣地，香港企業在內地承包工程持續作業不超過六個月的，也不應被視為在內地設有常設機構而被內地徵稅。

#### 企業提供勞務

5. 一方企業（即內地企業或香港企業）直接（例如經營獨資業務的東主）或者通過僱員或者僱用的其他人員，在任何十二個月中連續或累計超過六個月，在另一方為同一個項目或者相關聯的項目提供勞務，包括諮詢勞務，亦構成在該另一方設有常設機構。在這種情況下，歸屬於該常設機構的營業利潤可以在該另一方徵稅。

#### 準備性或輔助性活動

6. 下列各項營業活動，即使活動是透過固定營業場所而進行的，都不構成常設機構：

- (1) 專為儲存、陳列或者交付本企業貨物或者商品的目的而使用的設施；
- (2) 專為儲存、陳列或者交付的目的而保存本企業貨物或者商品的庫存；
- (3) 專為另一企業加工的目的而保存本企業貨物或者商品的庫存；
- (4) 專為本企業採購貨物或者商品，或搜集信息，或進行其他準備性或輔助性活動的目的所設的固定營業場所；

- (5) 專為第(1)項至第(4)項活動的結合所設的固定營業場所，但這種結合所產生的該固定營業場所的全部活動應屬於準備性質或輔助性質。

### 營業代理人

7. 當一家香港企業的非獨立代理人(即在該企業控制和領導下進行活動的代理人)，經常在內地代表該企業進行活動，有權並經常行使這種權力以該企業的名義簽訂合約，該企業會被視為在內地設有常設機構。

8. 當一家內地企業的非獨立代理人，經常在香港代表該企業進行活動，有權並經常行使這種權力以該企業的名義簽訂合約，該企業會被視為在香港設有常設機構。此外，如果這個非獨立代理人不是合約的最後簽署人，但代表內地企業在香港參予細節談判，商定條文，稅務局也會視內地企業在香港設有常設機構。

9. 一方企業通過獨立代理人在另一方進行營業，而該獨立代理人是按其常規經營本身業務的，該企業不會被視為在另一方設有常設機構。

### 計算營業利潤

10. 在不違反全面性安排所列出在計算利潤時應遵守的原則的情況下，內地和香港可各自按當地的有關規例計算利潤。在香港，應課稅營業利潤是以企業根據一般認可會計原則所計算的利潤為基礎，再按《稅務條例》規定作出調整，得出應評稅利潤。

### 不動產所得

11. 一方居民（即內地居民或香港居民）從位於另一方的不動產取得的所得（包括農業或林業所得），可以在該另一方徵稅。

12. “不動產所得”是指在沒有轉讓所有權的情況下，從使用不動產所獲得的收益。這可以是由擁有人直接使用取得，也可以是由於出租或者任何其他形式的使用，而獲得的收益。

## 海運、空運和陸運

13. 一方企業（即內地企業或香港企業）以船舶、飛機或陸運車輛經營海運、空運和陸運（不包括僅在另一方各地之間以船舶、飛機或陸運車輛經營的運輸）的收入和利潤，可在另一方豁免徵稅。在內地，豁免的稅種包括企業所得稅和營業稅。

## 投資所得—股息、利息、特許權使用費

14. 內地居民取得來源於香港的投資所得可以在香港徵稅，但內地的徵稅權不會受到影響。這即是香港和內地同時擁有對投資所得的徵稅權。同樣地，香港居民取得來源於內地的投資所得，在內地和香港都可被徵稅。

15. 就在來源地一方徵稅而言，全面性安排規定了徵稅稅率的上限，即儘管來源地一方的當地法律另有規定，就另一方居民（符合下述條件的“受益所有人”）所收取的投資所得徵收的稅款，不得超過全面性安排所列明的稅負。

16. “受益所有人”，可以是個人、公司或信託等，是指實質收取利益，對該利益擁有全權支配的人。舉例說，如果收取投資所得的是單位信託，“受益所有人”是指單位信託本身，而不是該單位信託的個別受益人。如果收取投資所得的人並未實質擁有該投資所得的經濟利益，而只是以代理人或被提名人的身分收取有關投資所得，其後須按合約或法例規定全數轉付實質收取利益的人，則這些代理人和被提名人不會被視為有關投資所得的“受益所有人”。

17. 必須注意的是，如果投資所得的受益所有人在來源地一方，通過設在該一方的常設機構進行營業，而據以支付該投資所得的權利或財產與該常設機構有實際聯繫的，該投資所得會被視為該常設機構的利潤，須按營業利潤的條文徵稅。這即是說，全面性安排對該投資所得所規定的限制稅率，並不適用。

## 股息

18. 內地居民公司支付給香港居民的股息，可以在內地與香港徵稅。但內地徵稅稅率的限制如下：

- (1) 如果該香港居民是一家公司，並直接擁有該內地居民公司至少 25% 的資本，所徵稅款不應超過股息總額的 5%；

(2) 在其他情況下，所徵稅款不應超過股息總額的 10%。

19. 股息在香港無須徵稅，因此香港居民公司支付股息時，限制稅率並不適用。

## 利息

20. 香港居民收取源於內地的利息，可以在內地與香港徵稅。至於內地的限制稅率如下：

- (1) 除下述的情況外，所徵稅款不應超過利息總額的 7%；
- (2) 為香港政府或由雙方主管當局認同的機構取得的利息，內地會豁免徵稅。

21. 現時，香港只就在香港經營業務而得自香港的利息徵稅。因此，就發生於香港的利息而言，限制稅率並不適用。

## 特許權使用費

22. 特許權使用費的徵稅原則及判定來源地的標準，與利息相同。至於來源地一方的限制稅率，則一律定為特許權使用費總額的 7%。

23. 內地居民收取源於香港的特許權使用費，因《稅務條例》第 15(1)條的 (a)、(b)和(ba)段而須按第 21A(1)條(b)段繳交下述稅款：

- (1) 法團  
以收入總額的 30%按 17.5%徵稅，即收入總額的 5.25%；
- (2) 法團以外的其他人  
以收入總額的 30%按 16%徵稅，即收入總額的 4.8%。

由於適用限制稅率的 7%比上述為高，內地居民從香港所取得的特許權使用費的徵稅，會不受全面性安排影響，仍只須按《稅務條例》的實際稅率(即 5.25%或 4.8%)徵稅。

24. 如果內地居民收取的特許權使用費，是因《稅務條例》第 15(1)條的(d)段所述情況(例如因有人在香港使用或有權使用工業、商業、科學設備而收取租賃費)，該內地居民的徵稅會受到全面性安排影響，例子如下：

#### [例一]

A 公司是內地居民，在 2007 年 4 月 1 日至 2008 年 3 月 31 日收取源於香港的特許權使用費 900,000 元，而在按《稅務條例》扣除支出費用和有關設備的折舊免稅額後，其應評稅利潤是 500,000 元，以 17.5%徵稅，其應繳稅款為 87,500 元(即收入總額的 9.7%)。

由於全面性安排所列明的限制稅率為特許權使用費總額的 7% (即 900,000 元 x 7%)，A 公司的應繳稅款會下調至 63,000 元。

#### [例二]

如果上述例子的應評稅利潤在扣除支出費用和有關設備的折舊免稅額後是 300,000 元，以 17.5%徵稅，A 公司的應繳稅款為 52,500 元(即收入總額的 5.8%)。

由於全面性安排所列明的限制稅率為特許權使用費總額的 7%，A 公司的應繳稅款 52,500 元，維持不變，不受全面性安排影響。

## 財產收益

25. 全面性安排就轉讓財產所獲得的收益的性質不予區別。這即是說，財產收益包括屬資本性質的收益和屬生意性質的收益(投機所得)。

### 不動產和常設機構營業財產部分的動產

26. 內地居民轉讓位於香港的不動產取得的收益，可在香港徵稅。同樣地，香港居民轉讓位於內地的不動產取得的收益，可在內地徵稅。

27. 轉讓一方企業(即內地企業或香港企業)在另一方的常設機構營業財產部分的動產(包括轉讓該常設機構)取得的收益，可在該另一方徵稅。

## 從事海運、空運和陸運的船舶、飛機或陸運車輛及有關業務的動產

28. 一方企業（即內地企業或香港企業）轉讓從事海運、空運和陸運的船舶、飛機或陸運車輛，或者轉讓屬於經營有關船舶、飛機或陸運車輛的動產取得的收益，應僅在該一方徵稅。

## 公司股份

29. 如果一家公司的財產主要直接或者間接由位於香港的不動產所組成，則轉讓該公司的股份獲得的收益，可以在香港徵稅。同樣地，轉讓一家公司股份獲得的收益，而該公司的財產主要直接或者間接由位於內地的不動產所組成，則可以在內地徵稅。在界定公司的財產是否“主要”由不動產組成時，雙方均採用 50% 為指標。假如不動產的價值不少於公司總財產的價值的 50%，該公司的財產便會被視為主要由不動產所組成。

30. 轉讓上述(第 29 段)以外的任何股份取得的收益，而該項股份相當於一家香港居民公司不少於 25% 的股權，可以在香港徵稅。如果股份被轉讓的公司是內地居民公司，則此等收益可在內地徵稅。

## 其他財產

31. 轉讓上述各項財產以外的其他財產取得的收益，應僅在轉讓者為其居民的一方徵稅。

## 香港企業以來料加工合約在內地進行營業活動

32. 香港企業與內地機構簽訂合約進行來料加工，根據《稅務條例釋義及執行指引》第 21 號(1998 修訂版)第 13 至 19 段的說明，香港廠商的整體利潤的 50% 可被視為源自境外的利潤，在香港獲豁免繳納利得稅。按 50:50 的比例來劃分利潤源自香港和境外的辦法在全面性安排生效後仍繼續適用於香港。

### 其他資料

- 如想獲得更詳盡資料，請參閱《稅務條例釋義及執行指引第 44 號》(已上載於本局網站：“[www.ird.gov.hk](http://www.ird.gov.hk)”)。
- 如需進一步資料，可致電 2594 1500。

(本冊子只供參考)

PAM 71(c)

二零零七年六月