

内地和香港避免双重征税 和防止偷漏税的安排

营业利润
不动产所得
投资所得
财产收益



中华人民共和国
香港特别行政区税务局

引言

本册子适用于香港和内地在 2006 年 8 月 21 日签订的《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》(以下简称“全面性安排”), 目的是撮要地解释全面性安排就营业利润、不动产所得、投资所得及财产收益的征税规定。

全面性安排在香港适用于 2007 年 4 月 1 日或以后开始的课税年度中取得的所得; 而在内地则适用于 2007 年 1 月 1 日或以后开始的纳税年度中取得的所得。

全面性安排只就双方征税权作出合理的划分, 双方仍会根据各自的基本税收法律, 判定是否行使和如何行使所得的征税权。

其它单张及册子

- 居民身分证明
解释全面性安排下香港和内地居民的定义, 以及居民身分的认证事宜。
- 个人劳务所得
解释全面性安排对个人劳务所得的征税规定。

营业利润

征税原则

1. 内地企业通过营业活动所取得的利润, 应仅在内地征税, 除非该企业通过设在香港的常设机构在香港进行营业, 则香港可以对归属于该常设机构的营业利润征税。同样地, 香港企业除非通过设在内地的常设机构在内地进行营业, 其营业利润应仅在香港征税。

常设机构

常设机构的概念

2. 常设机构是指企业进行营业活动的固定营业场所, 其规模和形式并没有规限。能够构成常设机构的场所, 通常具有以下的条件:

- (1) 它必须是一个营业的场所；
- (2) 它必须是固定的，并且是长久性的地点；
- (3) 全部或部分的营业活动是透过该营业场所而进行的。

3. “常设机构”一语特别包括“管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井或气井、采石场或者其它开采自然资源的场所”。

建筑工地、建筑、装配或安装工程

4. 根据全面性安排，对承包工程作业所得的征税，受到作业时间的长短所规限。内地企业在港承包工程作业，祇有持续作业时间超逾六个月，方会被视作在港设有常设机构，归属于该常设机构的利润才须在港征税。不超过六个月的，其利润不须在港征税。同样地，香港企业在内地承包工程持续作业不超过六个月的，也不应被视为在内地设有常设机构而被内地征税。

企业提供劳务

5. 一方企业（即内地企业或香港企业）直接（例如经营独资业务的东主）或者通过雇员或者雇用的其它人员，在任何十二个月中连续或累计超过六个月，在另一方为同一个项目或者相关联的项目提供劳务，包括咨询劳务，亦构成在该另一方设有常设机构。在这种情况下，归属于该常设机构的营业利润可以在该另一方征税。

准备性或辅助性活动

6. 下列各项营业活动，即使活动是透过固定营业场所而进行的，都不构成常设机构：

- (1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；
- (2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- (3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- (4) 专为本企业采购货物或者商品，或搜集信息，或进行其它准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

- (5) 专为第(1)项至第(4)项活动的结合所设的固定营业场所，但这种结合所产生的该固定营业场所的全部活动应属于准备性质或辅助性质。

营业代理人

7. 当一家香港企业的非独立代理人(即在该企业控制和领导下进行活动的代理人)，经常在内地代表该企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，该企业会被视为在内地设有常设机构。

8. 当一家内地企业的非独立代理人，经常在香港代表该企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，该企业会被视为在香港设有常设机构。此外，如果这个非独立代理人不是合约的最后签署人，但代表内地企业在香港参与细节谈判，商定条文，税务局也会视内地企业在香港设有常设机构。

9. 一方企业通过独立代理人在另一方进行营业，而该独立代理人是按其常规经营本身业务的，该企业不会被视为在另一方设有常设机构。

计算营业利润

10. 在不违反全面性安排所列出在计算利润时应遵守的原则的情况下，内地和香港可各自按当地的有关规例计算利润。在香港，应课税营业利润是以企业根据一般认可会计原则所计算的利润为基础，再按《税务条例》规定作出调整，得出应评税利润。

不动产所得

11. 一方居民（即内地居民或香港居民）从位于另一方的不动产取得的所得(包括农业或林业所得)，可以在该另一方征税。

12. “不动产所得”是指在没有转让所有权的情况下，从使用不动产所获得的收益。这可以由拥有者直接使用取得，也可以是由于出租或者任何其它形式的使用，而获得的收益。

海运、空运和陆运

13. 一方企业（即内地企业或香港企业）以船舶、飞机或陆运车辆经营海运、空运和陆运(不包括仅在另一方各地之间以船舶、飞机或陆运车辆经营的运输)的收入和利润，可在另一方豁免征税。在内地，豁免的税种包括企业所得税和营业税。

投资所得—股息、利息、特许权使用费

14. 内地居民取得来源于香港的投资所得可以在香港征税，但内地的征税权不会受到影响。这即是香港和内地同时拥有对投资所得的征税权。同样地，香港居民取得来源于内地的投资所得，在内地和香港都可被征税。

15. 就在来源地一方征税而言，全面性安排规定了征税税率的上限，即尽管来源地一方的当地法律另有规定，就另一方居民(符合下述条件的“受益所有人”)所收取的投资所得征收的税款，不得超过全面性安排所列明的税负。

16. “受益所有人”，可以是个人、公司或信托等，是指实质收取利益，对该利益拥有全权支配的人。举例说，如果收取投资所得的是单位信托，“受益所有人”是指单位信托本身，而不是该单位信托的个别受益人。如果收取投资所得的人并未实质拥有该投资所得的经济利益，而只是以代理人或被提名人的身分收取有关投资所得，其后须按合约或法例规定全数转付实质收取利益的人，则这些代理人和被提名人不会被视作有关投资所得的“受益所有人”。

17. 必须注意的是，如果投资所得的受益所有人在来源地一方，通过设在该一方的常设机构进行营业，而据以支付该投资所得的权利或财产与该常设机构有实际联系的，该投资所得会被视为该常设机构的利润，须按营业利润的条文征税。这即是说，全面性安排对该投资所得所规定的限制税率，并不适用。

股息

18. 内地居民公司支付给香港居民的股息，可以在内地与香港征税。但内地征税税率的限制如下：

- (1) 如果该香港居民是一家公司，并直接拥有该内地居民公司至少 25% 的资本，所征税款不应超过股息总额的 5%；

(2) 在其它情况下，所征税款不应超过股息总额的 10%。

19. 股息在香港无须征税，因此香港居民公司支付股息时，限制税率并不适用。

利息

20. 香港居民收取源于内地的利息，可以在内地与香港征税。至于内地的限制税率如下：

- (1) 除下述的情况外，所征税款不应超过利息总额的 7%；
- (2) 为香港政府或由双方主管当局认同的机构取得的利息，内地会豁免征税。

21. 现时，香港只就在香港经营业务而得自香港的利息征税。因此，就发生于香港的利息而言，限制税率并不适用。

特许权使用费

22. 特许权使用费的征税原则及判定来源地的标准，与利息相同。至于来源地一方的限制税率，则一律定为特许权使用费总额的 7%。

23. 内地居民收取源于香港的特许权使用费，因《税务条例》第 15(1)条的 (a)、(b)和(ba)段而须按第 21A(1)条(b)段缴交下述税款：

- (1) 法团
以收入总额的 30% 按 17.5% 征税，即收入总额的 5.25%；
- (2) 法团以外的其它人
以收入总额的 30% 按 16% 征税，即收入总额的 4.8%。

由于适用限制税率的 7% 比上述为高，内地居民从香港所取得的特许权使用费的征税，会不受全面性安排影响，仍只须按《税务条例》的实际税率(即 5.25% 或 4.8%)征税。

24. 如果内地居民收取的特许权使用费，是因《税务条例》第 15(1)条的(d)段所述情况(例如因有人在香港使用或有权使用工业、商业、科学设备而收取租赁费)，该内地居民的征税会受到全面性安排影响，例子如下：

[例一]

A 公司是内地居民，在 2007 年 4 月 1 日至 2008 年 3 月 31 日收取源于香港的特许权使用费 900,000 元，而在按《税务条例》扣除支出费用和有关设备的折旧免税额后，其应评税利润是 500,000 元，以 17.5% 征税，其应缴税款为 87,500 元(即收入总额的 9.7%)。

由于全面性安排所列明的限制税率为特许权使用费总额的 7% (即 900,000 元 x 7%)，A 公司的应缴税款会下调至 63,000 元。

[例二]

如果上述例子的应评税利润在扣除支出费用和有关设备的折旧免税额后是 300,000 元，以 17.5% 征税，A 公司的应缴税款为 52,500 元(即收入总额的 5.8%)。

由于全面性安排所列明的限制税率为特许权使用费总额的 7%，A 公司的应缴税款 52,500 元，维持不变，不受全面性安排影响。

财产收益

25. 全面性安排就转让财产所获得的收益的性质不予区别。这即是说，财产收益包括属资本性质的收益和属生意性质的收益(投机所得)。

不动产和常设机构营业财产部分的动产

26. 内地居民转让位于香港的不动产取得的收益，可在香港征税。同样地，香港居民转让位于内地的不动产取得的收益，可在内地征税。

27. 转让一方企业(即内地企业或香港企业)在另一方的常设机构营业财产部分的动产(包括转让该常设机构)取得的收益，可在该另一方征税。

从事海运、空运和陆运的船舶、飞机或陆运车辆及有关业务的动产

28. 一方企业（即内地企业或香港企业）转让从事海运、空运和陆运的船舶、飞机或陆运车辆，或者转让属于经营有关船舶、飞机或陆运车辆的动产取得的收益，应仅在该一方征税。

公司股份

29. 如果一家公司的财产主要直接或者间接由位于香港的不动产所组成，则转让该公司的股份获得的收益，可以在香港征税。同样地，转让一家公司股份获得的收益，而该公司的财产主要直接或者间接由位于内地的不动产所组成，则可以在内地征税。在界定公司的财产是否“主要”由不动产组成时，双方均采用 50% 为指针。假如不动产的价值不少于公司总财产的价值值的 50%，该公司的财产便会被视为主要由不动产所组成。

30. 转让上述(第 29 段)以外的任何股份取得的收益，而该项股份相当于一家香港居民公司不少于 25% 的股权，可以在香港征税。如果股份被转让的公司是内地居民公司，则此等收益可在内地征税。

其它财产

31. 转让上述各项财产以外的其它财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的一方征税。

香港企业以来料加工合约在内地进行营业活动

32. 香港企业与内地机构签订合约进行来料加工，根据《税务条例释义及执行指引》第 21 号(1998 修订版)第 13 至 19 段的说明，香港厂商的整体利润的 50% 可被视为源自境外的利润，在香港获豁免缴纳利得税。按 50:50 的比例来划分利润源自香港和境外的办法在全面性安排生效后仍继续适用于香港。

其它资料

- 如想获得更详尽资料，请参阅《税务条例释义及执行指引第 44 号》(已上载于本局网站：“www.ird.gov.hk”)。
- 如需进一步资料，可致电 2594 1500。

(本册子只供参考)

PAM 71(s)

二零零七年六月