

內地和香港避免雙重徵稅 和防止偷漏稅的安排

個人勞務所得



引言

本冊子適用於香港和內地於 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對個人勞務所得的徵稅規定。

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。
- 營業利潤、不動產所得、投資所得、財產收益
解釋全面性安排對營業利潤、不動產所得、投資所得(股息、利息和特許權使用費)及財產收益的徵稅規定。

受僱所得

來港工作的內地居民

1. 內地居民在香港從事受僱活動取得的報酬，須在香港繳交薪俸稅；但如果同時符合下列三個條件，則可豁免繳納薪俸稅：
 - (a) 他在有關課稅年度開始或終了的任何十二個月中在香港停留連續或累計不超過 183 天(請參閱第 15 至第 18 段有關“停留期不超過 183 天”的免稅規定)；
 - (b) 該項報酬並非由香港僱主或其代表支付；
 - (c) 該項報酬不是由僱主設在香港的常設機構所負擔。

2. 如果一名內地居民在香港從事受僱活動但不符合上文第 1(a)至第 1(c)段所述的任何條件(例如他的報酬是由香港僱主支付),而他在有關年度到訪香港總共不超過 60 天,他在該年度仍可按香港稅法豁免繳納薪俸稅。

兩地跨境工作的香港居民

香港稅負

3. 從事香港受僱工作的香港居民,即使部分職務在內地執行,他從該受僱職位所得的全部入息,不論是由香港僱主或內地機構支付,須全數包括在應評稅入息內,繳納香港薪俸稅。不過,如果他在內地已就在內地履行職務所得的入息繳付個人所得稅,可根據《稅務條例》第 8(1A)(c)條,申請該部分入息豁免徵稅,或選擇根據全面性安排第二十一條,申請稅收抵免。他可在填寫有關課稅年度的香港報稅表時,作出申請,並提供完稅證明。一般而言,申請入息豁免徵稅較申請稅收抵免可得到更多的稅務寬減。香港居民如已就其受僱所得在香港申報並繳納薪俸稅,但其後他的全部或部分所得因在內地從事受僱活動而須在內地繳納個人所得稅,他可根據《稅務條例》第 70A 條更正以前申報的資料,而按第 8(1A)(c)條的豁免條件,重新計算應課稅收入和應納稅款。
4. 從事內地或海外受僱工作的香港居民,如果在有關課稅年度到訪香港超過 60 天兼有提供服務,他從該受僱工作所得的入息,不論是由內地機構或海外僱主支付,均須按在香港停留天數計算應評稅入息額,繳納薪俸稅。
5. 如果香港居民回港只屬到訪性質及在有關課稅年度內到訪香港總共不超過 60 天,在港期間即使有提供服務,也不用在香港繳納薪俸稅。香港居民回港是否屬到訪性質,須視乎其個別情況而定。一般而言,若其工作基地已轉往內地及須長駐內地提供服務,偶爾回港會被視作是到訪性質。
6. 如果香港居民就其受僱工作在港有提供服務,包括出席會議及匯報工作進度等,而在有關課稅年度在港時間超過 60 天,例如 170 天,則須按上文第 3 或第 4 段在港繳納薪俸稅。

內地稅負

7. 香港居民在內地從事受僱活動取得的報酬，須在內地繳交個人所得稅；但如果同時符合下列三個條件，則可豁免繳納個人所得稅：
- (a) 他在有關納稅年度開始或終了的任何十二個月中在內地停留連續或累計不超過 183 天(請參閱第 15 至第 18 段有關“停留期不超過 183 天”的免稅規定)；
 - (b) 該項報酬並非由內地僱主或其代表支付；
 - (c) 該項報酬不是由僱主設在內地的常設機構所負擔。
8. 受僱在兩地提供服務的香港居民，在內地停留連續或累計不超過 183 天，他所得的入息，只須就內地機構支付或負擔的部分計算應繳稅款後，再按在內地停留天數計算應納稅額向內地繳款。境外僱主(包括香港僱主)支付的部分，則無須繳稅。
9. 受僱在兩地提供服務的香港居民，在內地停留連續或累計超過 183 天，他從內地機構和境外僱主(包括香港僱主)收得的入息，須按全數計算應繳稅款後，再按在內地停留天數計算應納稅額向內地繳款。

計算稅額的停留天數

10. 計算稅額時，每段停留期間的停留天數會採用“身處當地天數減去 1 天”的方法處理，然後累計相應納稅年度的停留天數。
11. 內地與香港因地理環境接近，納稅人可能於同一天內往返並在兩地均提供服務。在這情況下，不適宜採用“身處當地天數減去 1 天”的方法徵稅；但如果兩地按“身處當地天數”徵稅，則會出現嚴重雙重徵稅。因此國家稅務總局和香港稅務局已取得共識：如果同一天往返兩地，而在兩地均有提供服務，則按半天計算。但如果同一天往返兩地而只有在內地或香港提供服務，則應算是在內地或香港停留 1 天(視屬何情況而定)。

示例說明

12. 以下例子說明上文第 3 至第 9 段的徵稅原則：

例一

香港居民李先生是香港公司僱員，受派擔任僱主在內地投資企業的經理，每月工資3萬元，其中1萬元由內地機構支付或負擔。除在假日回港外，他亦需回香港公司提供服務。他在內地停留天數累計250天。

香港：由於他是在香港受僱並有在香港提供服務，所以每月3萬元工資須全數包括在香港應評稅入息內。不過，因他須就在內地履行職務所得的入息繳付個人所得稅，他可在完稅後，及在收到有關課稅年度的香港報稅表時，填妥有關部分和遞交完稅證明，以申請該部分入息豁免香港薪俸稅或申請稅收抵免。

內地：由於他的受僱工作須在兩地提供服務，而他在內地停留超過183天，所以他在兩地支取的工資均須繳交個人所得稅。計稅方法是先以兩地支取的工資總額計算應繳稅款後，再按在內地停留天數計算應納稅額。

例二

香港居民張先生是香港公司僱員，受派擔任僱主中港業務推廣經理，須在中港兩地提供服務，每月工資3萬元，其中1萬元由內地機構支付或負擔。他在內地停留天數累計為100天。

香港：本部分的答案與例一相同。

內地：由於他的受僱工作須在兩地提供服務，但他在內地停留不超過183天，所以只有屬內地機構支付或負擔的入息部分才須繳交個人所得稅。計稅時會先以有關入息計算應繳稅款後，再按在內地停留天數計算應納稅額。至於香港僱主支付的入息部分，則無須繳付個人所得稅。

例三

香港居民黃先生是香港公司僱員，負責管理香港公司及內地工廠，每天往返並在兩地提供服務，每月工資3萬元，其中1萬元由內地機構支付或負擔。

香港：本部分的答案與例一相同。

內地：由於他的受僱工作須在兩地提供服務，而他在內地停留超過 183 天，所以他在兩地支取的工資均須繳交個人所得稅。計稅方法是先以兩地支取的工資總額計算應繳稅款後，再按在內地停留天數（一般來說，內地稅務機關會接納一天作半天計）計算應納稅額。

只在內地提供服務的香港居民

香港稅負

13. 香港居民無論從事香港受僱工作或內地(或海外)受僱工作，若只在內地執行職務，而在香港沒有提供任何服務，則全部入息可獲豁免香港薪俸稅(香港政府僱員、船舶人員及飛機機員除外)。

內地稅負

14. 受僱只在內地執行職務(不論屬香港或非香港受僱工作)的香港居民，回港時無須提供任何服務，他就該受僱工作所得入息，不論是由內地機構或境外僱主(包括香港僱主)支付或負擔，均屬在內地提供服務所獲得的入息，除非他符合上文第 7 段所述的三個條件，否則須全數在內地徵稅(香港政府僱員除外，見下文第 22 及第 23 段)。

例四

香港居民陳先生是香港公司僱員，受派擔任僱主內地工廠品質管理工作，每月工資 3 萬元。他在香港沒有提供任何服務，只在週末、週日及假期回港度假。他在內地停留天數累計 250 天。

香港：由於他在香港沒有提供任何服務，所以全部入息可獲豁免香港薪俸稅。

內地：由於他的受僱工作只須在內地執行職務，而他在內地停留超過 183 天，所以每月 3 萬元工資須全數徵收個人所得稅。

“停留期不超過 183 天”的免稅規定

15. 一方居民在另一方從事受僱活動，須在有關納稅年度開始或終了的任何十二個月中在該另一方停留連續或累計不超過 183 天，方符合其中一個免稅條件。“有關納稅年度開始或終了的任何十二個月中”有兩個含義，一是不限年度，可以跨年度連續或累計計算其停留天數，二是可以移動計算。所說的十二個月可以在有關納稅年度的任何一日開始或終了。內地的納稅年度是曆年制；而香港的納稅年度（即課稅年度）則指自 4 月 1 日起至次年 3 月 31 日止的期間。
16. 以香港 2008/09 課稅年度為例，按跨年度和移動方法計算，需要考慮的期間是從 2007 年 4 月 2 日起至 2010 年 3 月 30 日止。如果一名內地居民在上述期間的任何十二個月內均沒有在香港停留超過 183 天，他在 2008/09 課稅年度便符合“停留期不超過 183 天”的免稅規定。反之，如果他在上述期間的任何十二個月內在港停留超過 183 天，便須就在港從事受僱活動的所得繳交香港薪俸稅。
17. 全面性安排開始施行的年度（內地指 2007 年度，香港指 2007/08 課稅年度），內地對香港居民在內地的停留期間只會從 2007 年 1 月 1 日起開始計算，而香港對內地居民在香港的停留期間則只會從 2007 年 4 月 1 日起開始計算。換句話說，在全面性安排適用的第一年，內地所指的任何十二個月是 2007 年 1 月 1 日至 2007 年 12 月 31 日期間的任何一天開始計算的十二個月；在香港則指從 2007 年 4 月 1 日至 2008 年 3 月 31 日期間任何一天開始計算的十二個月。
18. 計算在另一方停留期間是否超過 183 天時，會採用“身處當地天數”的方法。入境或出境的當天和在另一方停留的期間，不論每天停留時間多少或停留原因，均當一天計算。

董事費

徵稅原則

19. 香港和內地居民擔任公司董事而收取的董事費和其它類似款項，公司居民地一方有徵稅權，不須考慮該董事在兩地停留的天數和實際執行職務所在地。因此，香港居民擔任內地公司董事而收取的董事

費，應全數在內地繳納個人所得稅；同樣地，內地居民擔任香港公司董事而收取的董事費，應全數在香港繳納薪俸稅。“董事費和其它類似款項”包括非以金錢提供的薪酬福利(如股份認購權、提供居所或汽車、醫療或人壽保險、以及會籍等福利)，但不包括董事兼任其他職務(如職員、顧問等)取得的工資、薪金和其他報酬。如果該等報酬屬於受僱所得，須按受僱所得的徵稅規定處理；如果屬於營業利潤，則按營業利潤的徵稅規定處理。

藝術家和運動員

徵稅原則

20. 藝術家和運動員的收入有特別的規定。香港藝術家或運動員在內地從事其個人活動取得的所有收入(包括透過經理人公司取得的收入)，都要在內地繳交個人所得稅；同樣地，內地藝術家或運動員在香港進行其個人活動的收入，也需要在香港繳交利得稅。

退休金

徵稅原則

21. 從內地作為社會保障制度一部分而推行的公共計劃支付的退休金和其他類似款項，應僅在內地徵稅；而從香港“認可退休計劃”支付的退休金和其他類似款項，則只在香港徵稅。在香港，“認可退休計劃”是指“認可職業退休計劃”和“強制性公積金計劃”。“退休金和其它類似報酬”包括因以前受僱而取得的年金、離職時或之後收取一筆過代替退休金的款項、折算退休金而收取的款項、以及由遺孀和孤兒領取的退休金。但這項原則不適用於離職或終止合約時收取的整筆付款，有關款項屬於受僱所得，應適用對受僱所得的徵稅規定。

政府服務

徵稅原則

22. 一方政府對履行政府職責向其提供服務的個人所支付的報酬和退休金(該個人是另一方居民及在該另一方提供服務的除外)，應僅在該一方徵稅。
23. 例如香港政府聘請香港居民，並派遣他們在駐北京辦事處工作，他們所收取的薪酬，只會在香港徵稅。如果香港政府聘請內地居民在北京辦事處工作，他們所收取的薪酬只會在內地徵稅。又例如中央人民政府聘請內地居民，並派遣他們在駐港辦事處工作，他們所收取的薪酬，只會在內地徵稅。如果中央人民政府聘請香港居民在駐港辦事處工作，該員工所收取的薪酬，只會在香港徵稅。

學生

徵稅原則

24. 為了培養人才和照顧學生的生活，全面性安排對學生所得提供有限度的免稅。內地學生來港接受教育，收到來源於香港以外的款項(包括學費、助學金和獎學金)，無須在香港繳稅。同樣地，香港學生到內地接受教育，收到來源於內地以外的款項(包括學費、助學金和獎學金)，無須在內地繳稅。

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”)。
- 如需進一步資料，可致電 2594 2800。