

## 引言

1. 本册子撮要地解释《中国内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税的安排》(以下简称《安排》)有关**企业**的事宜。如想获得更详尽资料,请参考「香港税务条例释义及执行指引第32号」。本册子并无法律约束力,亦不会影响任何人士向税务局局长,税务上诉委员会或法院提出反对或上诉的权利。
2. 《安排》在香港适用于1998年4月1日或以后开始的课税年度中取得的收入;在内地则适用于1998年7月1日或以后取得的所得。

## 目录

1. 「地域来源」征税原则
2. 《安排》所适用的人
3. 《安排》所适用的税种
4. 企业的概念
5. 居民的定义
  - (1) “个人”居民
  - (2) “公司”居民
  - (3) “团体”居民
6. 居民身分认证
7. 申请要求获得《安排》待遇的资格及期限
8. 常设机构的概念
9. 常设机构的特点
10. 不构成常设机构的活动
11. 代表办事处
12. 来料加工
13. 建筑工地、建筑、装配或安装工程
14. 工程作业时间的计算方法
15. 企业提供劳务
16. 营业代理人
  - (1) 非独立代理人
  - (2) 独立代理人
17. 营业利润
18. 投资间接所得
19. 海运、空运和陆运
  - (1) 海运
  - (2) 空运
  - (3) 陆运
20. 税收抵免
21. 协商
22. 查询有关《安排》的事宜

## 1 「地域来源」征税原则

香港是采用「地域来源」原则征税。所有在香港产生或得自香港的利得均须征利得税；但源自香港境外的利得则毋须征税。

## 2 《安排》所适用的人

《安排》适用于内地或香港或者同时为双方居民的人。

## 3 《安排》所适用的税种

在内地，《安排》适用于**个人所得税、外商投资企业所得税，及外国企业所得税**(经营跨境的海运、空运及陆运企业亦包括营业税)。在香港，则适用于**利得税、薪俸税及个人入息课税**。

## 4 企业的概念

《安排》没有界定“企业”的定义，此词可按香港和内地各自的法例解释。

在内地，“企业”是指依法设立、以营利为目的从事生产、贸易或其它活动赚取利润的经济组织，并要单独计算成本和费用，以及自负盈亏。

在香港，“企业”是指任何从事经营或商业的活动，例如生产和贸易。本局认为企业一词应包括公司或任何其他团体。

## 5 「居民」的定义

根据《安排》第六条，「居民」是指按照双方法律，由于住所、居所、实际管理机构或总机构所在地，或者其他类似的标准，在一方**负有纳税义务**的人。至于「人」一语包括个人、公司或其它团体。

(1) “个人”居民

请参阅《内地与香港避免双重征税安排-个人劳务须知》第一题有关个人资料。

(2) “公司”居民

公司是指法人团体或在税务上视同法人团体的实体。在《安排》或《税务条例》(第112章)内,都没有“公司”居民的定义。根据案例,香港公司居民是指中央管理和控制均在香港的公司,也就是公司真正经营业务的地方。要判定一间公司的中央管理和控制的所在地,纯粹是根据事实推论。

(3) “团体”居民

《安排》中第七条有关“人”的定义包括“其它团体”。税务局视“其它团体”为税务上的一个独立征税实体,例如合伙。本局认为合伙实际管理及控制的所在地方,就是其居民地。

6

居民身分认证

在申请要求获得《安排》的待遇时,申请人可能需要证明其居民身分。在这情况下,申请人应向其所属居民地的税务机关申请「**居民身分证明书**」;不能提供证明的不得享受《安排》的待遇。

当内地有关县(市)或以上的主管税务机关要求香港居民提交居民证明文件时,便会发出一封**转介信**(《关于请香港特别行政区政府税务局主管当局出具居民证明的函》)给该申请人,以转交本局。这转介信应连同一份填妥的「**居民证明书申请表**」一并交回本局处理。居民证明书申请表可在本局索取。

本局会根据申报资料作出查证,然后发出「**居民身分证明书**」。若申请不被接纳,会另行通知申请人。

## 7 申请要求获得《安排》待遇的资格及期限

香港居民如欲申请要求获得《安排》的待遇(包括税收抵免),可在填报有关该课税年度的利得税报税表格时一并申请;或在有关课税年度终结后的**两年内**提出书面申请。申请须列明被双重征税收入的性质,在内地已缴税款的种类,和申请抵免的金额,并附上内地的评税通知书及缴税证明。但申请人在有关的课税年度内必须符合上述第五题所界定的**香港居民**身分。

如果在呈交有关申请后,被双重征税的入息或所缴纳的税款有**任何更改**,申请人必须将有关资料以**书面通知**本局,以便作出修订。

## 8 「常设机构」的概念

常设机构是指企业用以进行全部或部分营业活动的一个长久性的固定场所。假如香港企业在内地设有常设机构,内地税务机关便有权向香港企业征税,但仍仅以属于该设在内地的常设机构的利润为限。

## 9 常设机构的特点

普遍来说,常设机构是具备以下的条件:

- (1) 它必须是一个从事营业活动的场所;
- (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。

## 10

### 不构成常设机构的活动

如果在固定场所的活动仅是准备性或辅助性，对企业本身并不起直接营利作用，则该场所不会被视为常设机构，这些活动包括：

- (1) 专为储存、陈列或交付本企业的货物或商品的目的而使用的设施；
- (2) 专为储存、陈列或交付的目的而保存本企业货物或商品的库存；
- (3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或商品的库存；
- (4) 专为本企业采购货物或商品，或作广告或搜集资料的目的所设的营业场所；
- (5) 专为本企业进行其它准备性或辅助性活动的目的而设的固定营业场所；
- (6) 专为综合以上各类活动所设的固定营业场所，如果在总体上该固定营业场所的全部活动属于准备性或辅助性质。

## 11

### 代表办事处

如果代表办事处所经营的活动不超越以下的范围，便不会被视作构成常设机构而被征税：

- (1) 专为本企业提供服务；
- (2) 所提供的服务不起直接营利作用；
- (3) 只提供一般支持性活动。但如果办事处为本企业负起某些监督管理或管理业务运作的功能，这些活动便不属支持性活动，在此情况下，该固定营业场所会被视作常设机构。

## 12

### 来料加工

香港厂商与内地企业签订合约进行来料加工，普遍有以下两种形式：-

#### (1) 与内地单位合作经营承包

港商提供原料、技术、设计、培训、管理、监督等，而内地则提供加工、制造或装配所需的厂房、土地和劳工。

实际上，该内地的加工单位是香港厂商的独立分包商。香港厂商从销售货品所得的利润毋须分摊计算，全部都应缴利得税。但税务局采取了**优惠**的处理方法，只按50:50比例分摊计算一半的利润，计算应在港缴纳的利得税(请参阅第二十题有关税收抵免方面的资料)。

《安排》生效后，税务局仍按上述方法向港商征税。

#### (2) 独立分包商承包

香港厂商把加工工序分判给内地的独立分包商承包，有关的费用是在互不关联的情况下支付，则在内地进行的加工工序不会被视作由港商所进行。内地分包商由承包所得的收入，须缴内地的企业所得税，而港商从销售货品的全部所得，则须缴利得税。

## 13

### 建筑工地、建筑、装配或安装工程

根据《税务条例》(第112章)的规定，任何人从承包香港工程取得的所得，不论施工时间长短，均须缴利得税。

《安排》生效后，如果内地居民在香港承包工程的作业时间连续六个月或以上，整个工程所得要征利得税；

但如果持续作业不超过六个月的话，该项承包工程不会构成在港的常设机构，所得的利润毋须征税。同样地，香港居民在内地承包工程持续作业不超过六个月的话，也会获得同等的待遇。

#### 14 工程作业时间的计算方法

计算的方法，是由工程开始施工的日期起(包括一切准备活动)，直至作业全部结束及交付使用者的日期为止。如果期间涉及两个年度，应跨年度计算。

如果就同一工地或同一工程连续承包两个或以上的项目，应以第一个项目开始至最后一个项目完成的日期计算连续日期，而不能就个别项目分别计算；但如果这些项目是为不同工程在不同地点施工，则可分别计算其连续日期。

#### 15 企业提供劳务

香港企业如果通过雇员或者雇用的其它人员，在任何12个月中，**连续或累计超过6个月**在内地为同一项目或相关联的项目提供以下劳务，包括咨询劳务，便会在内地构成常设机构；企业在内地所提供劳务的全部所得，便要征税。

咨询劳务的范围包括：-

- (1) 对工程建设或企业现有的生产设备或产品技术的改良、选择或协助经营管理的改进等；
- (2) 投资项目可行性分析及设计方案的选择。

## 16

### 营业代理人

#### (1) 非独立代理人

当一个非独立代理人(即在香港企业全面控制和领导下进行活动的代理人)，经常代表该企业在内地进行活动，并有权签订合约，包括参予细节谈判，商定条文，即使他不是合约的最后签署人，他会被视为香港企业在内地设有常设机构，按内地税法征税。

#### (2) 独立代理人

当香港企业透过独立代理人，在内地进行活动，只要该代理人不是全部或几乎全部代表该企业，该企业便不会被视作在内地设有常设机构。

## 17

### 营业利润

在内地，“利润”是指企业直接从事经营活动所取得的所有利润；在香港，“利润”是指企业的业务根据一般认可会计原则和按税务条例的规定计算的营业利润。

## 18

### 投资间接所得

香港企业在内地所取得的投资间接收入，例如对不动产的所得、租金及资本性财产收益等，是否被界定为营业利润而须在内地缴企业所得税，要视乎该项所得是否通过该企业设在内地的常设机构或固定基地经营业务而取得。换言之，如果该项所得是与设在内地的常设机构或固定基地有实际联系，该所得便属该常设机构的营业利润，须在内地征税。

如果香港企业在内地未设有常设机构，上述在内地所取得的投资间接收入，须按内地税法缴纳预提所得税。

## 海运、空运和陆运

### (1) 海运

按《安排》，香港拥有对香港航运企业的航运业务收入的征税权；因此，该企业在内地装运的有关收入，在内地可获豁免所得税和营业税。

根据《税务条例》(第112章)第23B条的规定，在计算香港航运企业源自香港的航运利润时，以香港注册船舶在香港水域内装运上船或进行拖船出海所收取的款项，不用征收利得税。同时，香港航运企业以船舶航行于香港水域与内河贸易水域之间所收取的船费的一半亦毋须征税。《安排》生效后，上述收入仍然可获豁免在港征税。

### (2) 空运

按《安排》，香港拥有对香港空运企业的航空运输业务收入的征税权；因此，香港企业在内地装运的有关运载和租机收入，在内地可获得豁免所得税和营业税。但根据《税务条例》(第112章)第23C(2A)条的规定，该有关收入亦须包括在「有关款项」内计算利润，在香港征收利得税。

### (3) 陆运

按《安排》，香港陆运企业在两地之间进行国际及跨境陆路运输业务，只须在香港征税；在内地可获豁免和所得税营业税。

内地和香港两地的跨境陆路运输多以合作企业形式运作。即港方负责出车、出资，内地负责办证、申请牌照、完税和其它管理服务。此类合作企业是两地居民联合经营的跨境运输业务，港方由此合作企业取得的所得，在内地可获免税，但该项所得应包括在香港陆运企业的收入内计算利润，在港征收利得税。

## 20

### 税收抵免

香港企业源自香港的收入，应在香港征税。但如果该收入在内地已缴税，在内地所缴的税款，可在香港应缴税款中抵免，但抵免额不能超过该收入按《税务条例》(第112章)计算的应缴税款。未获抵免的税额，不可以往转其它课税年度。但如果该香港企业在有关的课税年度内没有应缴税款，例如在该年度内出现亏损，在内地被征收的税款，便不能在香港获得抵免，也不可以向其它课税年度结转抵免。

此外，如果香港制造商的利润是按50:50比例划分源自香港和内地，就其中一半的利润在内地所缴纳的税款，不能在内地应缴税款获得抵免。除非在内地被征税的利润超过整体利润的一半，则超过一半的部分所缴纳的内地税款，才可获得税收抵免。

## 21

### 协商

两地的税务主管当局同意，如果对《安排》中条文的解释及执行有疑问或困难时，应由双方主管当局通过协商设法解决问题。

另外，如果香港居民认为某项内地评税不符合《安排》规定，应按内地税法规定的程序及期限首先向发出缴税通知的内地税务机关提出反对；如果有关要求经长时间后仍未能按正常程序获得解决，他便可向香港税务局提出正式申请，要求双方主管当局协商处理。

## 22

### 查询有关《安排》的事宜

查询任何有关《安排》的事宜，可致函香港邮政总局信箱132号税务局高级评税主任(双重征税)。