

# 香港與內地 的稅務協議

Copyrights reserved by Raymond Yeung Tax Consultant

Tel/WhatsApp/WeChat/PayMe/FPS: 852-94735846

## 課題 19 香港與內地的稅務協議 – DIPN 32 & DIPN44 Double Taxation Agreement with mainland China

### 關於香港公司的稅務規定 Tax implication for HK company

■一般而言,「香港公司」是指在香港註冊成立的有限公司 A company incorporated in HK is generally accepted as a “Hong Kong resident company”.

個案分析: 楊桃有限公司在香港註冊成立。除非公司的董事和職員不在香港, 稅局一般會接受香港註冊的公司為香港公司而發出香港居民公司證明書, 令公司可取得「香港與內地的稅務協議 Double Taxation Agreement between Hong Kong SAR and mainland China」關於「香港公司 Hong Kong resident company」的稅務優惠。

個案分析: 香梨有限公司在香港註冊成立。公司所有董事和職員皆是內地居民, 很少來港。公司沒有什麼業務, 只是持有一些內地公司的股票作收取股息。公司想向香港稅務局申請「香港公司 Hong Kong resident company」證明書, 藉以向內地稅務機關申請屬於香港公司的稅務優惠: 香港公司由內地公司收取股息, 若控股權低於 25%, 徵稅率為 5%〔若收取者為內地公司而非香港公司, 股息收入須納 CIT, 一般徵稅率為 25%, 見課題 17〕。基於公司的「管理」和「監控」不在香港, 香港稅局不會向香梨發「香港公司」證明書。

■在香港境外註冊成立的有限公司--如 BVI 公司--如果其「管理 management」及「監控 control」在香港, 也是香港公司。A company incorporated outside HK is regarded as resident in HK if it is managed and controlled in HK. 「管理」是指日常管理與日常決策執行 Management refers to the daily business operations and the daily implementation of management's decisions. 「監控」是指控制公司的最高管理層 Control refers to the control of the whole business at top management.

個案分析: 密瓜有限公司在 BVI 註冊成立。它在香港經營業務, 有一個辦公室和十多名職員。董事皆為香港居民, 長期在香港居住。基於公司的管理和監控在香港, 即使公司不是在香港註冊成立, 但在稅務上它是香港公司, 可以向香港稅務局申請「香港公司 Hong

Kong resident company」的證明書，藉以向內地稅務機關申請屬於香港公司的稅務優惠。

■香港公司若要向內地稅務機關申請取得協議下的「香港公司」待遇，須先向稅局呈交申請表格 **IR 1313A**，以取得「香港公司 Hong Kong resident company」證明書。

### 香港公司在內地營運及取得收入

■香港公司如果在內地設立「常設機構 permanent establishment PE」，內地稅務機關會向香港公司徵收企業所得稅 CIT。〔但這並非表示沒有常設機構在內地就不須納 CIT，見下面論述〕

■香港公司須為它在內地 PE 的「實際聯繫利潤 profit effectively connected to PE」繳納企業所得稅 CIT。〔這項原則表面看來對香港公司沒有什麼優惠，但以內地企業而言，它們是全球收入課稅啊！〕

■「常設機構 PE」是指固定場所，包括分支 branch、辦事處 office、工廠 factory、或作業場所 workshop。一般來說，它不包括只用作貨物儲存及搬運的設施 facilities for storage and delivery of goods，也不包括在內地設立的採購辦事處 buying office。代表辦公室 representative office--若只屬支援性 supportive nature--不算是固定基地。

■如果香港公司**沒有在內地設立「常設機構 PE」**，但在**內地賺取收入**，內地稅務機關會向香港公司徵收企業所得稅，但稅率會有寬減，比方說，香港公司在內地收取**代理佣金** agency commission，內地稅務機關會以 10%徵收企業所得稅。

■香港公司如果在內地**委任受它控制的代理人**，替香港公司全權處理內地業務，及經常為香港公司訂立合約，那麼香港公司便算是在內地有常設機構 A Hong Kong company has a PE in mainland China if it appoints a dependent agent to act on its behalf in mainland China and the agent habitually exercise an authority to conclude contracts with the name of the Hong Kong company.

■香港公司如果在內地有任何十二個月內提供服務 provide service 超過六個月，便算是在內地有常設機構。

■香港公司如果在內地進行建築工程 carry out construction work 超過六個月，便算是在內地有常設機構。

■香港公司在內地收取的租金 rent 只會在內地納稅，不會在香港徵稅，因此不會有雙重徵稅。

■香港公司由內地公司收取的股息 dividend 只會在內地納稅，不會在香港徵稅，因此不會有雙重徵稅。

■香港公司由內地公司收取利息 interest，若有關款項在香港境外借出--基於海外豁免--不會在香港徵稅，所以不會有雙重徵稅。

■一般來說，對於在內地賺取利潤的香港公司，若有雙重徵稅，應先向香港稅務局申請海外豁免 off-shore exemption，見課題 7。如果申請成功，在內地賺取的利潤便在利得稅內豁免交稅，因而不會有雙重徵稅。對於在香港境內賺取的利潤，無論如何，都不會有任何豁免或抵免。

■如果香港公司的內地銷售已繳內地營銷稅 turnover tax (包括增值稅 VAT、營業稅 business tax 或消費稅 consumption tax)，而該些銷售收益如果又在香港利得稅內納稅，已繳的營銷稅可作扣稅開支，但不能作為已繳稅款抵免，見 DIPN 28。

答題分析：如果香港公司取得了海外豁免，那已繳的外地營銷稅就不可以扣稅了，因為它就不是為賺取應課稅利潤而招致的支出。假如公司將這些支出列在損益表內作為營運開支，公司必須在利得稅計算表內作出加回調整，否則便是不正確報稅，會招致罰則。

## 利得稅下的已繳稅款抵免 tax credit under profits tax

■香港公司如果有利潤在香港利得稅內，及該利潤同時在內地企業所稅內被重覆徵稅，香港公司可為重覆計稅的**內地利潤**所引致的雙重徵稅，申請將已繳的內地企業所得稅款抵銷香港利得稅款 Hong Kong company may apply for tax credit under profits tax if it has mainland profits subject to double taxation.

■由香港境內賺取的利潤，無論是否被重覆徵稅，都必須納香港利得稅，沒有任何稅務寬免或稅款抵免 There is no double taxation relief for the profits arising in or derived from Hong Kong。

■香港公司須在內地設有「**常設機構 PE**」，才会有稅款抵免 Only Hong Kong companies having **permanent establishment** in mainland China can get tax credit under profits tax。香港公司如果在內地沒有 PE，香港公司就只能在利得稅內申請海外豁免。

■抵免額不能超過**內地利潤**假設在香港徵稅的稅款。另外，抵免額亦不能超過香港公司在有關課稅年度的利得稅總額。Tax credit cannot exceed the tax payable in respect of the mainland profits had it been taxable in Hong Kong. Tax credit cannot exceed the total profits tax payable by the Hong Kong company in the relevant year of assessment.

■如果香港公司在該年度不用繳稅，該年度的抵免額便會消失。If the Hong Kong company needs not pay tax for the year of assessment, the tax credit will lapse.

■申請稅款抵免的條件：香港公司只能向香港稅務局申請稅款抵免。申請時須向香港稅務局提交內地稅務機關發出的已繳 CIT 的稅單。申請必須在有關課稅年度結束後**兩年**內作出。申請可在有關課稅年度的報稅表內提出，或是另外以書面提出申請。

■以下稅款抵免的計算方法較為簡單。DIPN44 內另有較為複雜的計算法。在一般情況下兩者計出來的香港應納稅款是相同的。

個案分析：在 2013/14，香港公司得自香港作業的利潤 HK sourced profits \$3,000,000，得自內地作業的利潤 China sourced profits

\$1,000,000, 總利潤 total profits \$4,000,000。香港利得稅 HK Profits Tax:  $4,000,000 \times 16.5\% = 660,000$ 。內地企業所得稅 China CIT (以內地收入 HK\$1,000,000 計) 假設為 HK\$250,000。香港實際稅率 HK effective tax rate: 16.5%, 最高抵免額 max tax credit = 香港稅率  $\times$  內地收入 =  $0.165 \times 1,000,000 = 165,000$ 。香港公司在稅款抵免後須付: 660,000 減已繳 CIT (限額為 165,000) = 495,000 元 [未計財政案下的稅款寬減]

### 香港稅務局向內地稅務機關提交資料

disclosure of information to Chain tax authority

- 稅務條例 S4 規定, 稅局所有職員必須宣誓, 為納稅人的資料保密 IRD officers to take oath of secrecy to preserve confidentiality of taxpayer's information.
- 除非法例另有特別規定, 他們不能披露納稅人的資料 They cannot release such information except specific legal requirements or administration of duties under IRO.
- 隨著 2010 年 3 月 12 日的**稅例修訂**, 香港稅局可按全面性雙重稅務協議與內地稅務機關交換納稅人的資料, 見 DIPN 47。With the enactment of IR(A)O on 12 March 2010, supplying of information to China tax authority in accordance with Eol Article under CDTA does not contravene S4.
- 關於向內地稅務機關提交資料, 香港稅務局的政策是所交資料只按內地稅務機關的要求而提交, 香港稅局**不會主動提交資料**給內地稅務機關 Hong Kong's policy on the exchange of information is restricted to exchange upon request, and will not engage in automatic or spontaneous exchanges of information.
- 提交資料前, 稅局須通知納稅人。收到通知後, 納稅人可在 14 天內要求索取資料副本, 或在 21 天內提出修改資料 Before passing information to China tax authority, the IRD must inform the taxpayer concerned who may, within 14 days, request for a copy of the information and may, within 21 days of IRD's reply, ask IRD to amend the information.

## 關於香港居民在內地工作的稅務規定

### Tax implication for HK resident working in mainland China

- 「香港居民 Hong Kong resident」是指 (i)通常在香港居住的人；或 (ii)在有關課稅年度內在香港逗留超過 180 天，或在連續兩個課稅年度內 [其中之一是有關課稅年度] 在香港逗留超過 300 天 A Hong Kong resident is (i) a person who ordinarily resides in Hong Kong; or (b) a person who stays in Hong Kong for more than 180 days during the relevant year of assessment, or for more than 300 days in two consecutive years of assessment (one of which is the year of assessment concerned).
- 「通常在香港居住的人」是指在香港有長期居住地方，且多年來他經常長時間在香港逗留 A person “ordinarily resides in Hong Kong” is one who has a permanent home in Hong Kong where he and his family lives and he pays regular visits of long periods to Hong Kong from time to time.
- 香港居民如要向內地稅務機關申請享受協議下的“香港居民”待遇，須向香港稅務局呈交申請表格 IR 1313B。若申請人符合上述原則，香港稅務局會向申請人發出「香港居民證明書」。

### 香港居民在內地工作的稅務規定

- 如果符合下述三項條件，香港居民在內地工作可以免交個人所得稅。三項條件是：(1)在當年的連續 12 個月內在內地逗留不多於 183 天，這 12 個月一般是由 1 月 1 日至 12 月 31 日，如果當年是首次到內地工作，可由首次工作日計起的 12 個月，如果當年是最後到內地工作，可由結束工作日為止的前 12 個月 (2)工資不是由內地企業支付 (3)工資不是記在內地的帳目內作為開支

個案分析：李先生，香港居民，香港公司聘請。在 2013 年 1 月 1 日至 12 月 31 日派到內地工作，在內地逗留了 100 天。基於他不是由內地企業出糧，並在 2013 年在內地逗留不超過 183 天，按照香港與內地稅務協議，他不須納個人所得稅。

個案分析：黃先生，香港居民，內地企業聘任為設計師。在 2014 年 1 月 1 日至 12 月 31 日在內地逗留了 80 天。基於內地出糧，他須納個人所得稅，即使他在課稅年度內不超過 183 天。

個案分析：江先生，香港人，香港公司聘任到內地做客戶聯絡。在 2013 年 1 月 1 日至 12 月 31 日被公司派到內地工作，在內地逗留了 350 天。基於江在 2013 年在內地逗留超過 183 天，他須納個人所得稅。另外，基於江由香港公司出糧，不由內地企業支薪，所以他收取的工資不會有人為江代扣、代報和代繳個人所得稅。按照內地稅法，江須自行向內地稅務機關報稅及交稅，見課題 18。

■如果香港居民**同時在內地及香港兩地工作**，他只須為內地工作的入息交個人所得稅。一般而言，內地工作的入息會按內地及香港逗留的天數比例將總入息攤分。在計算總入息時，如果他在內地逗留不超過 183 天，只須將內地支付的入息計算在內。如果超過 183 天，內地支付的和香港支付的入息也要計算在算總入息內，然後才作攤分。如果納稅人在某天**進出內地**，而某天是工作天，他可要求兩地稅局只計半天。如果當天只在內地工作，當天須作內地整天計算。

■如果香港居民**只在內地工作**，沒有在香港工作，他須交個人所得稅，見第 314 頁。當然，由於他沒有在香港工作，即使他由香港公司僱用，也可申請完全豁免香港薪俸稅，見第 17 頁。

#### 薪俸稅內的已繳稅款抵免 tax credit under salaries tax

■在有關課稅年度內，香港居民如果已交內地個人所得稅，而香港稅局又將**內地收入**納入香港薪俸稅內，他可以申請將已繳的個人所得稅抵免 set off 香港薪俸稅的應納稅額 tax payable。最高抵免額是假設內地工作收入按香港實質稅率計出來的稅款。

■申請稅款抵免的條件：**香港居民只能向香港稅務局申請稅款抵免**〔內地居民申請稅款抵免須向內地稅務機關申請〕。申請時香港居民須向香港稅務局提交已繳個人所得稅稅單。申請必須在有關課稅年度結束後兩年內作出。申請可在有關課稅年度的報稅表內提出，或另外以書面提出申請。

■除了申請已繳稅款抵免，納稅人還可申請 S8 (1A)(c)的入息豁免。一般而言，S8 (1A)(c)的豁免會較省稅及較易申請。

■如果納稅人在有關課稅年度內沒有在內地工作，但交了內地所得

稅 [可能是由於他是內地居民，因而須為全球入息納稅]，他不能向香港稅局申請 S(1A)(c)豁免或 S49 稅款抵免，因為這些寬免只為內地工作收入重覆在香港納稅而設。

■董事袍金 director fee，是否納香港稅抑或內地稅？那須視乎公司的所在地 place of residence of the company，那與董事是否香港居民及他是否在港逗留無關。另外，一百八十天的免稅期不適用於董事袍金。香港註冊的有限公司的董事袍金必須繳納香港薪俸稅。至於外地註冊成立的有限公司，如 BVI 公司，那要看公司的管理和監控是否在香港，如果公司董事主要居於香港，稅局會推論公司的所在地在香港，因而董事袍金須納薪俸稅。基於董事袍金沒有重覆被徵稅，所以不會有任何豁免或抵免。

### 稅款抵免 tax credit 的計算例子

以下稅款抵免的計法較為簡單。DIPN44 內另有較為複雜的計法。在一般情況下兩者計出來的香港應納稅款是相同的。

個案分析：在 2012/13，來自香港工作的入息 HK sourced income \$3,000,000。來自內地的入息 China sourced income \$1,000,000。總入息 total salaries \$4,000,000。香港薪俸稅 HK Salaries Tax:  $4,000,000 \times 15\% = 600,000$ ，內地個人所得稅 China IIT (以內地入息 HK\$1,000,000 計)假設為 HK\$350,000。香港實際稅率 HK effective tax rate: 15%。最高抵免額 Max tax credit = 香港稅率  $\times$  內地收入 =  $0.15 \times 1,000,000 = 150,000$ 。香港薪俸稅在稅款抵免後須付:  $600,000 - 150,000 = 450,000$  元 [未計財政案下的稅款寬減]

### 申請稅款抵免須考慮的事項

Points to consider when tax credit is claimed

- 納稅人是否香港居民或香港公司？須注意：只有香港居民或香港公司才可以向香港稅局申請已繳稅款抵免。
- 當地稅款是否由納稅人繳付？須注意：如果當地稅款是以集

團內另一間公司的名字繳付，那就不會有已繳稅款抵免。

- 當地稅款是否入息稅？須注意：只有入息稅 income tax 才會有已繳稅款抵免。至於交了當地的利息稅 interest tax、營業稅 turnover tax 或增值稅 value added tax 可否在利得稅內扣稅？那須考慮該收入是否列入應評稅利潤之內，見第 196 頁。
- 是否有外地(或內地)賺取的收入在香港重覆徵稅？須注意：只有當**外地(或內地)賺取的收入**被重覆徵稅下才有稅款抵免。在香港境內賺取的收入是不會有雙重課稅寬免 double taxation relief 或稅款抵免 tax credit 的，即使香港的收入被外地(或內地)稅務機關重覆徵稅。
- 重覆徵稅的入息是什麼？須注意：租金、股息、利息、董事袍金是不會有重覆徵稅寬免。
- 除了稅款抵免 tax credit，是否有其他稅務寬免可供申索？一般而言，利得稅納稅人應先申請海外豁免 offshore exemption，而薪俸稅納稅人應先申請 S8(1A)(c)下的豁免。

## 結語

實務上，利得稅下的雙重徵稅爭議不多，原因是為了方便經營與避免糾紛，業務經營者多會在香港及內地各自成立獨立公司。由於納稅的「人」不同，稅局不會批准稅款抵免或海外利潤豁免。

以上資料只是為香港稅務科考試而寫，故只列出答題所需的要點。讀者有興趣探究香港與內地--以及香港與其他國家--的稅務協議，可到香港稅務局網站閱讀有關協議的完整版本。