

香港与内地税制比较

陈国基

香港执业会计师

香港银行学会·农业银行培训班

2009年8月19日

1

第二部分

双重征税与双重不征税

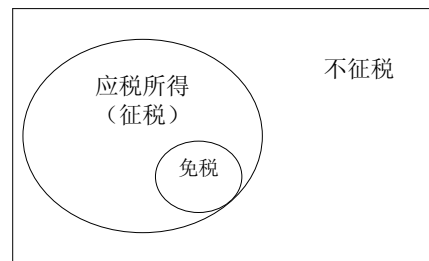
2

一、概念—免税与不征税

- (1) 征税与免税
- (2) 征税与或不征税
- (3) 图表说明（见下页）

3

Tax-exempt vs. Not liable to tax 免税与不征税



来源：中国税务及投资顾问有限公司；www.china-tax.net

4

4

	不征税收入	免税收入
1	7年以上的长期债务票据利息收入	境外履行职务的工资薪金收入
2	金管局外汇基金债务票据利息收入	非金融机构从银行存款取得的利息收入
3	香港政府发行的债券利息收入	
4	香港公司从另一香港公司取得的股息收入	
5	香港公司出售资本资产收入	
6	香港公司在境外经营业务取得的收入	

5

二、双重或多重征税实例

(1)(a) 工资薪金收入

问：一间香港公司的员工A先生被派到上海子公司工作，A先生的职务是总经理，他每月的工资是HK\$70,000元，其中HK\$40,000由香港公司支付，HK\$30,000等额的人民币由上海公司支付，A先生如何申报收入？

答：这是双重征税。原因：在大陆履行职务，与香港公司存在劳动关系。支付地点不是考虑因素，按规定应在大陆申报全部HK\$70,000的收入，在香港申请免税。

Source: www.china-tax.net

6

二、双重或多重征税实例

(1)(b) 工资薪金收入

问：香港公司一位日籍员工在北京的代表处担任技术经理，在一个年度内在中国境内工作了150天，其工资在香港支付，该代表处由税务机关确定以核定方式缴纳所得税，该技术经理如何纳税？

答：在大陆履行职务（**而且被视为由代表处承担其薪金**），与香港公司建立劳动关系。按规定，应该在大陆交税，在香港申请免税。

Source: www.china-tax.net

7

二、双重或多重征税实例

(1)(c) 工资薪金收入

▶某香港公司派遣一位员工到上海工作2年，该员工是美国公民，太太和子女都在加拿大居住。

▶问：香港、大陆、美国、加拿大各自行使什么管辖权？该员工应该在什么地方纳税？

▶提示：（1）根据美国与加拿大的双边税收协定，双方决定居民管辖权的时候，家庭联系关系排序优于国籍；（2）税务居民境外收入可以在国内获得抵免（Tax credit）。

来源：中国税务及投资顾问有限公司 www.china-tax.net

8

二、双重或多重征税实例

(2)(a) 贸易利润

▶南非共和国公民E先生在2007年到香港设立了一间公司，2008年该香港公司在广州设立了办事处。E先生和太太申请了工作签证在广州工作。香港公司在国内与供应商签订采购合同，同时与香港客户订立销售合同，货物直接由大陆运到欧洲。

▶双重征税原因分析：在大陆有常驻机构，在香港销售货物。

9

二、双重或多重征税实例

(2)(b) 贸易利润

▶E先生的香港公司广州代表处向香港供应商买货，将进口货物转售给内地一间国有企业。双重征税原因：与香港公司订立购货合同；在大陆有常驻机构。

(2)(c) 贸易利润

▶另一香港居民A先生在香港设立公司，该公司在内地没有办事处，委托上海B先生做营销代理，找到客户。之后香港公司从美国买货，然后卖给上海客户。货物直接从旧金山运抵上海。原因：在香港经营业务，在大陆有常驻机构（代理人）。

10

二、双重或多重征税实例

(3) 特许权使用费收入

一间香港公司向其母公司香港无线电视广播有限公司购买了一套电影播映权，为期3年，之后将该播映权卖给一间马来西亚电视台播映。

双重征税原因：在香港与另一香港公司签订合同，在马来西亚使用电影播放许可权。

来源：中国税务及投资顾问有限公司 www.china-tax.net

11

三、双重不征税实例

(1) 非独立劳务收入

英属处女岛（维京群岛）BVI公司派香港员工到大陆工作。工作了150天后被派回到香港。由于该员工在大陆工作不超过180天，根据“安排”规定，香港员工收入无须在大陆交税。按照香港规定，由于该员工与境外公司签订劳动合同，其境外工作的收入无须在香港交税。

来源：China Tax & Investment Consultants Limited

12

(2) 贸易利润

(a) 澳门居民甲在香港设立一间贸易公司，该公司向非洲供应商买货，然后将进口货物转售给内地一间国有企业。原因：合同的谈判与签订都在境外发生。

(b) 美国公民A在香港设立的香港贸易公司向非洲供应商买货，然后将进口货物转售给内地一间三资企业。不上税原因：同上。

来源：China Tax & Investment Consultants Limited

13

(3) 劳务收入

香港公司与内地三资企业订立机器安装合同，派员工到大陆提供安装服务，工作在4个月内完成。

根据“安排”规定，香港公司在大陆的经营活动不超过183天，不构成常驻机构，在大陆取得的收入无须缴纳所得税。根据香港税务条例规定，该香港公司的收入来源于香港公司在境外的安装服务，因此也无须在香港纳税。

来源：China Tax & Investment Consultants Limited

14

(4) 制造业务收入

2008年之前，来料加工的生产经营所得在大陆免税，在香港，由于工厂在境外其经营所得利润不征税（注意：香港公司必须是来料加工的合同的签约方）。

来源：China Tax & Investment Consultants Limited

15

四、双重不征税原因分析（一）

➤ 条例第14条（**利得税**）：任何人士，包括法团（人）、合伙企业、受托人或团体，在香港经营行业、专业或业务而从该行业、专业或业务经营过程中获得于香港产生或得自香港的应评税利润（售卖资本资产所得的利润除外），均须纳税。

➤ 条例第8条(1)段（**薪俸税**）：。。。每个人在每个课税年度从以下来源所得而于香港产生或得自香港的入息，均须予以征收薪俸税—(a) 任何有收益的职位或受雇工作；。。。。

➤ 条例第8条(1A)段（**薪俸税**）：。。。从任何受雇工作所得而于香港产生或得自香港的入息

(a) 在该词句的涵义绝不受限制下以及在符合(b)段的规限下，包括得自在香港由提供服务所得的一切入息，其中包括可归因于该等服务而享有的假期工资；

(b) 不包括以下任何人由提供服务所得的入息。。。。

16

四、双重不征税原因分析（一）

➤ 第23C条(1)：凡任何人以飞机拥有人身分经营业务，而(a)该业务通常是在香港以内控制或管理的；或(b)该人是在香港成立为法团的公司，则其人须被当作是在香港经营该业务。（居民飞机拥有者）

➤ 第23D条(1)：凡第23C条对其不适用的人以飞机拥有人身分经营业务，而该人所拥有的任何飞机在香港以内任何机坪或飞机场降落，则其人须被当作是在香港经营该业务。（非居民飞机拥有者）

17

五、证券及期货条例的域外效力

➤ 证券及期货条例115条：在香港以外地方的行为或活动的适用

(1) 如一

(a) 任何人(不论由他本人或由另一人代他)在香港或从香港以外地方向公众积极推广他提供的任何服务；及

(b) 该等服务如在香港提供，便会构成某类受规管活动（**regulated activities**）

18

六、其他法律的域外效力

(1) 《有组织及严重罪行条例》的规定：“可公诉罪行”包括如果在香港境内发生的会构成可公诉罪行的行为。

(2) 《贩毒（追讨得益）条例》的相同规定：

➢ “贩毒”是指在香港或其它地方从事或参与—

- (a) 构成贩毒罪行的作为；或
- (b) 构成根据相应的法律可判罪的罪行的作为，并包括在香港或其它地方处理全部或部分、直接或间接代表任何人的贩毒得益的任何财产。

19

六、其他法律的域外效力

(3) 联合国（反恐怖主义措施）条例的域外效力

- 禁止任何人提供或筹集资金以作出恐怖主义行为（第7条）
- 禁止任何人向恐怖分子及与恐怖分子有联系者提供资金等（第8条未生效）
- 以上条例规定适用于：
 - (a) 任何在特区境内的人；及
 - (b) 在特区以外的任何下述的人—
 - (i) 香港永久性居民；或
 - (ii) 根据特区法律成立为法团或组成的团体。

20

七、税务条例管辖权与域内域外效力（一）

	境内所得	境外所得	条例
居民飞机拥有人	征税	征税	23C
非居民飞机拥有人	征税	不征税	23D
香港公司员工	征税	征税	8(1)
境外公司员工	征税	不征税	8(1A)
利得税应税行为	征税	不征税	14

21

七、其他条例管辖权与域内域外效力（二）

	境内管辖	境外管辖	条例
证券及期货条例：从事香港受规管活动	有	有	第115条
有组织及严重罪行条例：可公诉罪行	有	有	第25条
贩毒（追讨得益）条例：从事或参与构成贩毒罪行的作为	有	有	第2条
联合国（反恐怖主义措施）条例：实施或资助恐怖主义行为	任何人	香港居民或公司	第3条

22

第三部分

中港税制比较

23

中港两地税种比较

➢内地：增值税、营业税、消费税、印花税、契税、个人所得税、企业所得税、土地增值税、城镇土地使用税、房产税、车船税、车辆购置税、城市维护建设税、资源税、进口与出口关税等。

➢香港：薪俸税、利得税、物业税、印花税、汽车首次登记税、差饷、烟酒税等

➢关税：香港基本上不征收关税。

24

一、个人所得税与香港薪俸税比较

(1) 个人所得税：综合纳税义务

- 居民与非居民身份
- 征税项目
- 兜底条款（经国务院财政部门确定征税的其他所得）

(2) 薪俸税：单项的纳税义务

- 工资、薪金及相关收入；公职人员退休金

25

二、企业所得税与利得税比较

		内地	香港
1	属人管辖与属地管辖	属人管辖与属地管辖	属地管辖；但有特例
2	会计准则与税法规定	不同	不同
3	资本性收益与资产增值	征税	不征税

26

二、企业所得税与利得税比较（续）

		内地	香港
4	取得非上市公司投资收益：股息及红利	居民企业免税；非居民企业征税	居民与非居民企业都不征税
5	亏损使用期限	亏损可以在5年内使用	亏损可以在以后任何年度使用
6	亏损使用范围	资本性亏损与资本性收入弥补	出售资产亏损不可以扣税，资本性亏损也不可以冲减经营利润所得

27

三、征收管理

- (a) 申报：内地每季/每年申报一次，流转税每月申报一次；香港一年申报一次
- (b) 申报期限
- (c) 最高罚款规定
- (d) 帐册与财务资料保留期：香港7年；内地15-25年
- (e) 违反规定的追溯期限
- (f) 纳税人救济方式：纠正错误、复议、诉讼

28

四、体制比较

- (a) 立法权与解释权
- (b) 执法权与解释权
- (c) 司法权与解释权

29

五、避免双重征税方式

- (1) 内地采用抵免制（tax credit）
- (2) 香港采用免税方式（exemption）及抵扣制（deduction）

30

六、税收协定

(1) 内地全面采用经济合作发展组织 (OECD) 的范本, 与超过90个国家签订了双边税收协定 (Double tax agreement)。

(2) 由于税务条例第14条管辖权的限制, 香港未能采用 (OECD) 的范本, 香港只能签订航空及海上运输收入的双边税收协定。例如, 对香港居民 (第23C条) 非香港居民 (第23D条) 飞机拥有人的税收管辖权相对第14条来说, 就有不同规定。

31

第四部分

国际最新情况

2009年4月G20峰会

32

一、法律角度看G20峰会争议点

➤ 香港 (及澳门) 是否避税港

➤ 避税港定义 (OECD) :

- (a) 不征税或者征收名义税率;
- (b) 没有有效地与其他税务当局交换税务资料;
- (c) 没有透明度;
- (d) 没有要求公司有实际经营活动

OECD网站 (有害的偷逃税实践) :

http://www.oecd.org/about/0,3347,en_2649_33745_1_1_1_1_37427_00.html

33

二、思考点

a) 香港是否可以替非居民提供地方, 逃避居住国征税, 或者让人们知道有这样的可能性;

b) 有关国 (境) 内法律限制其他国家获得税务情报。

34

三、要解决的关键问题

➤ 香港现时采用经济合作及发展组织OECD (1995) 年的《资料交换条文》, 即当外国需要香港税务局提交任何企业 / 个人有关的税务资料时, 如果属香港税务毋须申报的资料, 香港税局是不会提供, 也不会代为搜集。

➤ 由于税务条例第14条管辖权的限制, 香港税务局没有法定权力要求纳税人提供与取得境外收入相关的经营活动信息。

35

四、最近的发展

➤ 尽管法国总统萨科齐试图在2009年4月G20峰会上将香港列入“避税天堂”黑名单的举动未能得逞, 但香港紧接着有一项新的考验: 美国参议院早前建议引入一税务法案, 香港被点名为其中一个避税天堂 (tax haven), 如果法案通过, 美国便会加紧监察和规管在港投资的美国企业, 届时香港的优势和吸引力难免受打击。香港公司在美国投资的收益也不能享受税收协定国 (地区) 税率。

有关法案的内容:

<http://levin.senate.gov/newsroom/release.cfm?id=308949>

36

五、特别行政区的应对

1. 行政长官曾荫权回应G20指控：香港不是避税天堂，也无需据此吸引外资。他表示，香港拥有良好的银行制度，为确保政策完全符合国际规定，将完善有关法例以消除外界的疑虑。

37

2. 财经事务及库务局局长陈家强在4月3日表示，2009年2月财政司司长已在《财政预算案》宣布，香港将与多国签订避免双重征税的协议，香港需要改变税例，令与其它国家在交换资料方面可以做得更好。交换资料的条文要符合OECD（2004）《资料交换条文》版本的条款。
3. 财经事务及库务局已经展开了起草工作。目前，修订的法例已经提交在立法会审议。

38

六、未解决的问题

1. 香港不能简单修改法律采用OECD《资料交换条文》2004版本，她必须要同时修改税务条例第14条（只实施属地管辖权）的规定。
2. 如果第14条的范围不修订，香港的双边税收权利和义务是不对等的，是为他人作嫁衣裳。可以预期，香港税务局需要先向纳税人披露作出具体请求的外国税收当局的消息，才能向纳税人索取境外经营活动的税务资料。否则，纳税人可能引用无权执法的理由提起行政诉讼，导致OECD《资料交换条文》无法落实。
3. 香港要将第14条的税收管辖范围增加属人管辖权内容，才能从源头解决问题。

39

4. 证券及期货条例规定参考（对等权利与义务）

- 证券及期货条例115条（权利）：在香港以外地方的行为或活动的适用
(1) 如一
(a) 任何人(不论由他本人或由另一人代他)在香港或从香港以外地方向公众积极推广他提供的任何服务；及
(b) 该等服务如在香港提供，便会构成某类受规管活动。
- 证券及期货条例186条（义务）：向香港以外地方的监管者提供协助
(1) 凡证监会接获在香港以外地方，且是该会认为符合。。。规管机构的请求，要求协助调查该当局或机构指明的人是否已违反或正违反符合以下说明的法律规定或规管性规定—(a) 由该当局或机构执行或施行的；及
(b) 关乎由该当局或机构规管的关于任何证券、期货合约、杠杆式外汇交易合约或集体投资计划的交易或其它相类交易的，
则该会在认为第(3)款指明的条件已获符合的情况下。。。可协助调查上述事宜。

40

介绍完毕，谢谢。

欢迎联系我们

alfredchan@kkchan-cpa.com.hk

41