

地域来源征税原则简介

序言

香港采用地域来源原则征税，即**只有源自香港的利润才须在香港课税**，而源自其他地方的利润则不须在香港缴纳利得税。这项原则本身非常清晰明确，但在实际应用上，有时可能会引起争议。为清楚说明如何运用这项原则征税，我们拟备了这本《地域来源征税原则简介》。这简介扼要解释如何运用这项原则，并附以简单例子，说明对不同的业务实施该项原则时所采用的验证准则。如欲更深入探讨这个问题，我们建议你征询专业顾问的意见。

香港特别行政区政府
税务局
一九九八年二月

目录

- ▶ 香港对营商利润征税的准则
- ▶ 决定须缴纳利得税的先决条件
- ▶ 确定利润来源地的基本原则
- ▶ 贸易公司的利润
- ▶ 制造业的利润
- ▶ 从买卖交易所赚取的佣金
- ▶ 对其他利润的处理方法
- ▶ 利润和开支的分摊计算
- ▶ 预先裁定

香港对营商利润征税的准则

香港采用地域来源原则，向在香港经营任何行业、专业或业务所得的利润征税。只有于香港产生或得自香港的利润，才须予以征收利得税。简而言之，任何人在香港营商，但其利润是从香港以外的地方所获得，则不须在港就有关利润缴税。

世界上有很多地方采用不同的征税准则，与香港采用的地域来源原则不同。这些地区对在当地营商而从全球所赚取的利润，包括得自海外的利润，都予以征税。

决定须缴纳利得税的先决条件

根据《税务条例》，符合下述条件的人士，均须缴纳香港利得税：

- 在香港经营任何行业、专业或业务；
- 从该行业、专业或业务获得利润；以及
- 有关利润于香港产生或得自香港。

首两项条件简单明确，第三项条件则需加以阐释。现在让我们探讨确定利润来源地的基本原则。

确定利润来源地的基本原则

多年来，法院都有对确定利润来源地这个问题作出判决。以下各项原则是根据法院具权威性的判决而确立的：

事实问题

确定利润的来源地须根据有关个案的事实而决定，所以并无一个可以概括适用于各种不同情况的通则。利润是否于香港产生或得自香港，是由利润的**性质**及产生有关利润的交易的**性质**所决定。

作业验证法

确定利润来源地的一般原则，是查明纳税人从事赚取有关利润的活动，以及该纳税人从事该活动的地方。换言之，正确的验证方法是查明产生有关利润的**作业**，并确定这些作业在**何处**进行。

从交易所得的毛利

划分一项交易的利润是否从香港抑或香港以外地区所赚取，可根据该交易所产生的毛利而决定。在确定利润来源地时，只须考虑那些直接产生毛利的商业活动，而一般行政管理等活动通常不在考虑之列。

作出决定的地点

作出日常投资 / 业务决定的地点，只是确定利润来源地时须考虑的因素之一，而在一般情况下并非是决定性的因素。

海外业务办事处

一个业务单位可能在海外设置办事处，在香港以外赚取利润；但如果该单位没有设立海外业务办事处，并不代表其所有利润一定是于香港产生或得自香港。不过，在大多数情况下，假如该单位的**主要营业地点**设于香港，而该单位又无设立海外业务办事处，则其赚取的利润很可能须在港缴纳利得税。

贸易公司的利润

买卖合同

确定从货品和商品交易所得利润的来源地时，一般是以买卖合同订

立的地点为根据。"订立"一词不仅表示合法执行合约，其涵义亦包括商议、订定和执行合约的条款。

全部事实

在上诉法院最近就**万能工业有限公司对税务局局长**一案作出判决后，我们已清楚明白，在确定利润来源地时需要作出广泛考虑。正确的方法是研究**全部事实**。换言之，我们须考虑一切有关事实，而并非单单考虑货品的买卖。

在**万能工业有限公司对税务局局长**一案中，上诉法院特别提出："货品在何处买和卖显然是重要的问题，但还有其他问题需要考虑。例如，货品是如何买入和贮存？有关的沽售如何商议？订单如何处理？货品如何付运？怎样安排融资？怎样付款？"

如何考虑有关事实

考虑有关事实时，有关商业活动的**性质和特点**较从事该活动的频密程度更为重要。该等活动与有关利润的因果关系才是决定性的因素。

无关重要的事实

在确立一项商业活动的利润来源地时，与该商业活动没有直接关系的事实，例如租用办公地方、招聘一般职员、开设办事处等，均视为无关重要。

一般原则

- 如有关买卖合约在香港订立，所得利润须在港课税。
- 如有关买卖合约在香港以外的地方订立，所得利润不须在港课税。
- 如购买合约或售卖合约其中一项在香港订立，则初步的假设是所得利润须在港课税，但必须考虑全部事实，以确定利润的来源地。
- 如销售的对象是香港顾客，有关的售卖合约通常会视作在香港订立。
- 如有关人士不须离开香港，而是在香港透过电话或其他电子媒介，包括互联网，订立买卖合约，则有关合约会视作在香港订立。
- 从贸易所赚取的利润只可划为须全数在港课税或完全不须在港课税，分摊计算有关利润并不适用。

制造业的利润

制造货品的地点

制造业的利润来源地是制造货品的地点。售卖于香港制造的货品所产生的利润，全部须在港课税。倘若货品的制造工序部分在香港进行，而部分在香港以外进行，则与在香港以外的制造工序有关的利润，不会视作为在香港产生的利润。制成品在何处出售，则属无关重要。

就制造货品与中国大陆的单位作出加工或装配安排

香港制造商与中国大陆的单位订立加工或装配安排，是很常见的。在这类安排下，香港制造商一般会提供原料、技术知识、管理、生产技术、设计、技术劳工、培训、监督等，而内地单位则提供货品加工、制造或装配所需的厂房、土地和劳工。

严格来说，有关的内地单位是与香港制造商分开的一个独立分包商。因此，香港制造商从售卖货品所得的利润不应存在须分摊计算的问题。不过，税务局会采取一个务实的做法，准许售卖有关货品所得的利润按**50：50的比例**分摊计算，只把利润的**50%**评定为源自香港。这做法顾及了香港制造商在内地制造货品的过程中所担当的角色。

制造工作由中国大陆的独立分包商承包

如香港制造商将制造工作判给内地的独立分包商承包，并根据双方并无关联的基础付款，而香港制造商在制造工作上亦极少参与，则在内地进行的制造工作不视作由香港制造商所进行。因此，该制造单位的利润不须在港课税。不过，香港制造商售卖货品所得的利润，全部须在港课税。

从买卖交易所赚取的佣金

提供服务的地点

一个业务单位因觅得产品买家或觅得顾客所需产品的供应商而赚取佣金，其为各委托人**拟进行业务交易所作出的安排**，就是产生该笔佣金收入的有关活动。这项收入的来源地，是取决于该代理人进行有关活动的地点。如这类活动在香港进行，则该佣金收入的来源地便是香港。

委托人的所在地、代理人如何寻找委托人，以及赚取佣金前后的相关活动在何处进行等问题，通常都与确定佣金收入来源地无关。

如佣金收入是由在香港经营业务的人士赚取，但产生佣金的活动全部都在香港以外进行，则该笔佣金不须在港课税。

对其他利润的处理方法

至于其他主要类别的营业利润，可根据以下的验证准则以确定其来源地：

利润	是否须在香港课税
不动产的租金收入	如有关物业在香港，租金收入须在港课税
出售不动产所得的利润	如有关物业在香港，所得的利润须在港课税
买卖上市股票所得的利润	如有关的股票买卖在香港的证券交易所进行，所得的利润须在港课税
业务单位(财务机构除外)从出售在香港以外发行而没有在任何交易所上市的证券所得的利润	如有关买卖合约在香港订立，所得的利润须在港课税
服务费	如赚取费用的服务在香港提供，所收取的服务费须在港课税
一个业务单位所收取的专利权费	如有关专利权的活动在香港进行，所收取的专利权费须在港课税
非居住于香港的人士就使用知识产权而从香港所收取的专利权费	如有关的知识产权在香港使用，所得的利润须在港课税
一个业务单位(财务机构除外)的利息收入	如贷款人在香港提供款项予借款人，所得的利息收入须在港课税

利润和开支的分摊计算

在香港及香港以外均有进行主要活动的业务所赚取的制造业利润或服务费收入，可作分摊计算。我们一般采用务实的安排，把全部利润或收入按 50:50 的比例分摊计算。

采用分摊计算安排，可能会带来应如何分配间接开支的问题。简而言之，这些开支若同时用于赚取在香港及香港以外所得的利润，则应按得自香港及香港以外的利润在利润总额各占的比例分摊计算。

预先裁定

从上文可以理解，需要清楚确定营商利润的来源地，未必是个容易处理的问题。

为清楚确定如何运用地域来源原则征税，税务局将由一九九八年四月起，提供确立营商利润来源地的预先裁定服务，以评定一项商业活动所赚取的利润须否在港缴税。这项服务须收取费用。税务局并须事先获提供详尽的资料，才可作出预先裁定。有关申请对利润来源地作预先裁定的程序的其他资料，请以书面向香港告士打道5号税务大楼14楼税务局第一科助理局长查询。

上述资料并无约束力，亦不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。

税务局编制

©版权所有 一九九八年