

## 香港居民身份证明书政策调整及税收协定优惠待遇解读

作者：姜冬妮 | 袁世也 | 沈靖<sup>1</sup>

在国际间加强税务合作和营商环境不断变化的背景下，香港税务局（IRD）宣布调整对发出香港居民身份证明书（CoR）的处理方法，并修订更新相关的申请表格。相较于以往既考虑申请人是否为“香港居民”，又判断其是否可享受税收协定待遇，税务局表明，将根据全面性避免双重课税协定/安排（以下简称“**税收协定**”）中“香港特别行政区居民”的明确定义，决定是否向申请人发出居民身份证明书。自2023年6月12日起，香港税务局经修订的居民身份证明书申请表正式生效<sup>2</sup>。

该申请表甫一生效，引发众多跨国集团、尤其是适用红筹架构企业（通过香港公司持有境内WFOE）以及投资机构的广泛关注。居民身份证明书的重要意义在于，欲申请享受内地香港税收安排下的优惠待遇，香港公司需首先向内地税务机关出示居民身份证明书以证明其香港居民身份，进而才可能可以申请享受税收安排下的优惠待遇。

本文就此次申请表的重要变化做出归纳，并结合香港税务局做出的调整分析内地与香港税收安排优惠待遇的申请、适用难度，供各位参考。

### 一、居民身份证明书申请表的重要变化

2023年6月8日，香港税务局在官方网站公布其就居民身份证明书做出的最新调整，并强调了此次修订的两项重点变化。

#### （一）在香港成立的实体一般无需提供架构、业务详情

香港税务局明确表示，在香港成立的公司/合伙/信托/团体（即非个人申请人）一般无须在经修订的表格内提供其架构和业务活动的详情，仅需根据IR1313A申请表总表<sup>3</sup>的要求提供部分基本信息，如机构所在地、在香港地区内外有固定住所地董事/合伙人/受托人、高管、其他雇员的人数。

相比之下，根据外国法律成立的实体，还需填写IR1313A附录中的第1部分，向香港税务局详细汇报其收入来源是否包含香港以外地区、实际经营场所所在国及在各国的业务活动性质、在各国机构&雇员分布情况，并披露其香港受雇雇员的雇主申报表。

<sup>1</sup> 实习生宋雨博对本文的写作亦有贡献。

<sup>2</sup> 原文请参见 <https://www.ird.gov.hk/chs/ppr/archives/23060801.htm>。

<sup>3</sup> 表格原件请参见 [https://www.ird.gov.hk/chs/pdf/ir1313a\\_c.pdf](https://www.ird.gov.hk/chs/pdf/ir1313a_c.pdf)。

针对香港非个人申请人做出的调整大大削减了香港本地实体需汇报的信息，为本地实体提供了便利的申请条件。以往，所有申请人都需就其在香港本地经营情况做详细报告，需在申请表附录中披露其架构及业务活动的详情。调整后，香港税务局减少对在香港成立的申请人的资料要求，减轻了本地申请人的材料准备和合规负担。

## （二）将 9 号公告相关的行政便利措施纳入正式程序

2018 年，国家税务总局发布《国家税务总局关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》<sup>4</sup>（国家税务总局公告 2018 年第 9 号，以下简称“9 号公告”），对税收协定股息、利息和特许权使用费条款中“受益所有人”身份判定予以规定。如前所述，香港公司需向内地税务机关出示其居民身份证明以及受益所有人相关材料，才可能申请协定优惠待遇。

为向申请人提供更多程序便利，香港税务局在修订后的申请表格中（IR1313A 附录中的第 2 部分）中正式加入了就 9 号公告申请居民身份证明书的所需资料，例如主要申请人的名称、地址、香港商业登记号码，相关的多层持有结构图，结构中各主体的名称、地址、成立地点日期、香港商业登记号码等。

根据《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》<sup>5</sup>，符合相关条件的，香港公司取得来源于内地的股息可适用 5% 优惠税率，利息和特许权使用费可适用 7% 的优惠税率，符合条件的财产收益可适用免税处理。如不符合条件，上述四项所得一般税率均为 10%。根据《国家税务总局关于发布〈非居民纳税人享受协定待遇管理办法〉的公告》<sup>6</sup>（国家税务总局公告 2019 年第 35 号）的规定，取得香港税收居民身份证明是申请享受税收安排优惠待遇的先决条件。香港公司需出示身份证明向内地税务局证明自身确属双重税收安排项下的香港税务居民。此次修订从行政程序和信息要求两方面均进行了简化，为本地非个人申请人取得身份证明提供了更多便利。

## 二、取得身份证明后是否必然享受税收优惠待遇？

尽管行政程序和所需材料进行了简化，但这并不意味着获发香港居民身份证明书就必然可以享受税收安排中的优惠待遇。香港税务局强调，“申请人须留意，获发居民身份证明书并不保证其申请享受全面性避免双重课税协定/安排待遇一事将会成功。该人士是否可获外地税项宽免将由缔约伙伴作出最终决定。”也就是说，协定待遇申请的成败更多依赖于与内地主管税务机关的沟通，是否可获税项宽免将由内地主管税务机关做出最终决定。

若香港企业希望就股息、利息、特许权使用费适用前文提到的 5% 或 7% 优惠税率，除了身份证明书外，还需根据 9 号公告被认定属于税收协定/安排中的受益所有人。9 号公告一直是跨境税收优惠政策适用的先决文件，如前所述，完善了税收协定股息、利息、特许权使用费条款中“受益所有人”身份判定的规则，引入了多层持股结构的穿透规则，并扩大了安全港原则的适用范围。

9 号公告第二条规定了需要享受税收协定待遇的缔约对方居民判定为受益所有人的不利因素，具体要求及实践中的常见情形如下表所示：

<sup>4</sup> 原文请参见 <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3279059/content.html>。

<sup>5</sup> 原文请参见 [https://guangdong.chinatax.gov.cn/gdsw/ssfwyga\\_zcwj/2019-11/21/content\\_e5693b0352774f818eba90cec31cf53c.shtml](https://guangdong.chinatax.gov.cn/gdsw/ssfwyga_zcwj/2019-11/21/content_e5693b0352774f818eba90cec31cf53c.shtml)。

<sup>6</sup> 原文请参见 <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5138275/content.html>。

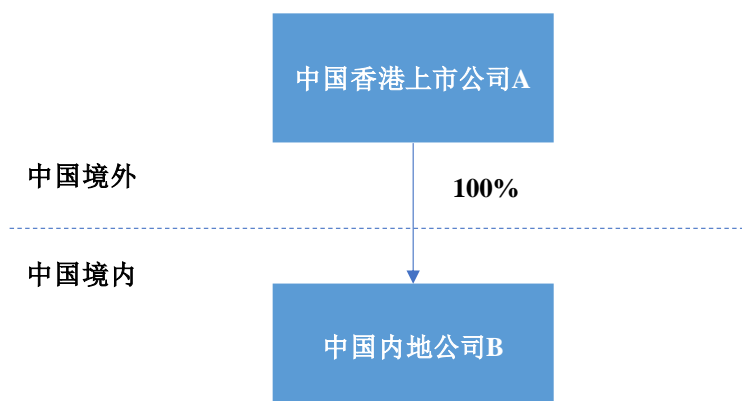
	不利因素	常见情形
1	(一) 申请人有义务在收到所得的 12 个月内将所得的 50% 以上支付给第三国 (地区) 居民, “有义务” 包括约定义务和虽未约定义务但已形成支付事实的情形。	红筹架构中, 香港公司需向其股东公司 (位于 BVI 或 Cayman) 分红, 若分红数额达到所得的 50% 以上, 则该情况不利于判定为受益所有人。
2	(二) 申请人从事的经营活动不构成实质性经营活动。实质性经营活动包括具有实质性的制造、经销、管理等活动。申请人从事的经营活动是否具有实质性, 应根据其实际履行的功能及承担的风险进行判定。	若香港公司不具有实质经营活动, 仅为壳公司, 该情况不利于判定为受益所有人。
3	(三) 缔约对方国家 (地区) 对有关所得不征税或免税, 或征税但实际税率极低。	若该笔收益可在香港免税, 该情况不利于判定为受益所有人。
4	(四) 在利息据以产生和支付的贷款合同之外, 存在债权人与第三人之间在数额、利率和签订时间等方面相近的其他贷款或存款合同。	若存在此类合同, 该情况不利于判定为受益所有人。
5	(五) 在特许权使用费据以产生和支付的版权、专利、技术等使用权转让合同之外, 存在申请人与第三人之间在有关版权、专利、技术等的使用权或所有权方面的转让合同。	若存在此类合同, 该情况不利于判定为受益所有人。

在以上五点中, 尤其提醒各位注意第二点 — 对于申请人“实质性经营”的要求。尽管取得香港居民身份证明的程序简化、汇报信息减少, 但这并不意味着缺乏经济实质的公司可以享受优惠待遇。身份证明要求的修订从程序上为企业经营及相关税务问题提供了程序便利, 但是内地及香港两地并未从实质监管上对企业的经济实质放松要求。

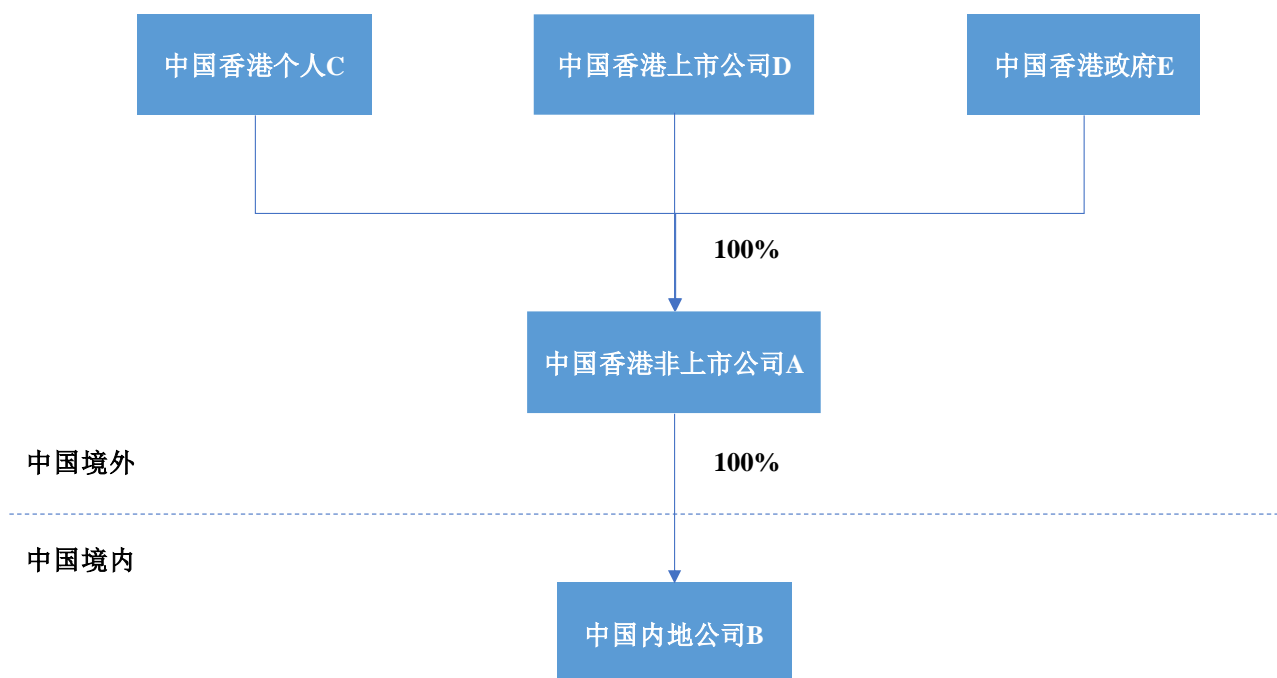
### 三、香港上市公司是否可直接享受税收优惠待遇?

答案是肯定的。除了第二条点明了“不利因素测试”外, 9 号公告第三条、第四条专门针对取得所得为股息的情况进行了例外规定。

9 号公告第四条, 即股息的安全港规则, 明确了股息优惠待遇的直接适用范围。若股息协定待遇的申请人为协定对方的政府、上市公司或居民个人, 或者申请人被上述政府、上市公司或个人通过具有同一地区居民身份的控股公司 100% 直接或间接拥有, 那么申请人可直接被认定为股息的受益所有人享受相关协定待遇。如下图所示, 若申请人为香港的上市公司, 那么该申请人直接属于股息的“受益所有人”, 可以享受 5% 的优惠税率。



此外，针对“直接或间接持有”的情况，税务总局在解读中给出了示例，便于读者理解：只要申请人（即香港公司 A）同时被香港居民个人 C、香港居民上市公司 D 和香港政府 E 合计持股关系达到 100%，也可直接适用该安全港的规定，属于股息的“受益所有人”，可以享受 5% 的优惠税率。具体结构如下图所示：



#### 四、所得为财产收益（股权转让所得）能否享受税收优惠待遇？

9 号公告的“受益所有人”规定仅针对所得为股息、利息、特许权使用费的情形，因此，当所得为股权转让所得时，不要求判断受益所有人身份。根据内地和香港税收安排第十三条第四款，转让一个公司股份取得的收益，而该公司的财产主要直接或者间接由位于一方的不动产所组成，可以在该一方征税。第五款，转让第四款所述以外的任何股份取得的收益，而该项股份相当于一方居民公司至少 25% 的股权，可以在该一方征税。

因此，这意味着，若香港公司转让内地公司的股权比例低于 25%，香港公司有可能无需在内地缴纳企业所得税，仅需在香港缴纳利得税。考虑到香港采用地域来源地征税原则，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<sup>7</sup>。从表面上看，香港公司转让内地公司股权的收益在内地和香港似乎均不需要缴税。事实上，随着香港外地收入豁免征税机制（FSIE 制度）的生效，香港的免税制度对于企业的经济实质提出了更多的挑战。若该笔收益在内地因税收安排优惠待遇免税，则不再满足香港地区的免税条件，在这种情况下，该企业必须充分满足香港对其经济实质的要求才可能享受香港的免税待遇。特别是较多的境外美元基金、投资机构均以香港公司为投资中国境内业务的中间控股公司；如何在确保税收优惠的前提下管控运营成本，维系合规性，是现阶段特别需要关注的事项。

## 五、结论与展望

本次香港居民身份证明书申请表的修订为香港本地非个人申请人提供了一定的便利，减少了资料要求，减轻了合规负担，也可能起到吸引企业来港注册的鼓励效果。然而，希望享受税收安排优惠待遇的企业应注意，居民身份证明的取得不等同于直接适用与内地税收安排中的优惠条款，仍需根据税收安排中的规定、9号公告等做出进一步判断。

此外，在 OECD 规范全球税收公平这一愿景的影响下，香港对于地域来源地征税原则的调整，也对香港企业的跨境交易、境外收入的税收合规、税务负担提出了新的挑战。汉坤税务团队将持续关注居民身份证明书及适用税收安排优惠待遇情况的最新发展，我们很高兴就集团中香港企业的架构调整、居民身份证明书的申请、受益所有人的判断、税收协定优惠待遇的适用及相关问题为您提供建议和帮助，包括但不限于以下内容：

- 根据香港居民身份证明书申请表的要求，提供税务建议、协助准备相关材料、取得身份证明；
- 就受益所有人身份的判断、税收协定优惠待遇的适用，提供税务建议，协助完成向内地税务局申请适用税收优惠；
- 就成立、重整集团在港企业布局提供税务角度的支持，例如文件审阅、审查税务合规要点、提示风险等注意事项；
- 其他相关的税务合规审查、风险评估及税务咨询事项。

---

<sup>7</sup> 源自香港之外的所得需要满足一定条件方可获得利得税豁免；相关分析讨论请参见汉坤官网 2022 年 7 月发布文章 <https://www.hankunlaw.com/portal/article/index/cid/8/id/9385.html> 以及后续政策更新。

## 特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤法律评述》的目的仅为帮助客户及时了解中国或其他相关司法管辖区法律及实务的最新动态和发展，仅供参考，不应被视为任何意义上的法律意见或法律依据。

如您对本期《汉坤法律评述》内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所以下人员联系：

### 姜冬妮

电话： +86 10 8524 5898

Email: [dongni.jiang@hankunlaw.com](mailto:dongni.jiang@hankunlaw.com)

### 袁世也

电话： +86 10 8524 9477

Email: [shiye.yuan@hankunlaw.com](mailto:shiye.yuan@hankunlaw.com)

### 沈靖

电话： +86 10 8524 5855

Email: [gilbert.shen@hankunlaw.com](mailto:gilbert.shen@hankunlaw.com)