

## 税务评论

作者：

国际税收及企业并购重组税务

香港

**刘明扬**

合伙人

电话：+852 2852 1082

电邮：antlau@deloitte.com.hk

**陈湘湘**

经理

电话：+852 2852 6593

电邮：samtan@deloitte.com.hk

德勤国际税务中心（亚太区）

**容博树**

执行总裁

Tel: +852 2852 5627

Email: chrisroberge@deloitte.com

**潘家欣**

高级经理

Tel: +852 2852 1610

Email: vanpoon@deloitte.com

# 香港和加拿大签署全面性避免双重课税协定

2012 年 11 月 11 日，中华人民共和国香港特别行政区与加拿大签署全面性避免双重课税协定（以下称“CDTA”）。协定签署后，预期两地间将会有更密切的经济合作，并会促进双方之更大互利。这是香港的第 26 个全面性避免双重课税协定。目前，加拿大已生效的全面性避免双重课税协定有 90 个，并且已签署若干其它类似协定。

CDTA 的谈判开始于 2011 年 6 月，并备受加拿大和香港各界的期待。该协定从发起到签署历时之短并且由加拿大总理亲临现场见证签字仪式，象征着两地对加强双边关系的高度重视。与加拿大和其它亚洲主要贸易伙伴（比如中国、印度、日本、韩国和新加坡）所签署的全面性避免双重课税协定相比较，CDTA 与当地法律相结合，提供了更加吸引人的税收优惠待遇。这样，香港试图成为加拿大和亚太区之间门户的目标以及加拿大之促进其与亚太区之间贸易合作的目标都得以推进。

### 主要特征

对加拿大公司与香港子公司而言，签署 CDTA 的主要影响之一是香港子公司将有机会获得与其实际营业收益相关的“盈余豁免”。在缔约国获得的实际营业收益包含在盈余豁免内，并且可于汇回加拿大时免于缴纳额外的加拿大税。CDTA 通过批准后，在香港的外国附属公司溯及自 2012 年 11 月 11 日起的纳税年度起的所得是为盈余豁免，而非应税盈余。

总的来说，CDTA 符合经济发展与合作组织（OECD）制定的《税收协定范本》。CDTA 的主要特征包括：

- **股息**—若受益所有人是一家公司并且直接或间接持有支付股息公司 10% 的表决权，加拿大预扣税降低至 5%。在香港无需缴纳股息预扣税。
- **利息**—非公平交易利息的加拿大预扣税降低至 10%。公平交易利息的预扣税率通常为 0%（符合加拿大国内税法）。在香港无需缴纳利息预扣税。
- **特许权使用费**—加拿大预扣税降低至 10%。由于香港的国内税率为 4.95%，低于 10% 的税收协定税率，因而前者仍适用于支付给加拿大居民的特许权使用费。

加拿大投资者将受益于香港不断扩展的税收协定网络，包括与中国签署的优惠税收协定。与其它辖区相较，香港作为在加拿大投资的控股公司所在地的吸引力也可能会因 CDTA 的签署而增强

不同协定和本国内预扣税率的比较如下：

	加拿大国内	香港国内	加拿大-香港 CDTA	加拿大-中国 CDTA	加拿大-新加坡 CDTA
股息	25%	0%	5% <sup>1</sup>	10% <sup>2</sup>	15%
利息	0%/25%	0%	10%	10%	15%
特许权使用费	25%	4.95% <sup>3</sup>	10%	10%	15%

对于转让其他辖区之公司股份之资本所得之课税权，CDTA 基本上遵循 OECD 的税收协定范本，除某些特定情况外，仅允许股权转让方为其居民的辖区对此资本所得进行课税。特别是，不动产销售所得的收益可在另一个辖区课税，包括销售 50% 以上价值直接或间接来源于位于另一个辖区的不动产的公司股份的收益。不同于加拿大与某些国家（比如卢森堡和荷兰）签署的全面性双边税收协定，如果股权价值主要从公司用以经营业务的加拿大不动产获得，这种情况仍然要遵守 CDTA 的规定。

### 其它值得注意的规定

#### 反协定滥用及税收减免政策的限制

继香港与加拿大各自签署的全面性避免双重征税协定（包括香港与印度尼西亚、荷兰和英国签订的税收协定；包括加拿大与哥伦比亚、新西兰和波兰等签订的税收协定）似乎已成为一般趋势之后，在根据相关条款获得利益成为设计某个特定交易的“主要目的之一”的情况下，CDTA 包含的反协定规避(anti-treaty shopping)之机制，措施力图否决根据股息、利息和特许权使用费条款而获得的优惠。

再者，CDTA 第 26(2)(b)条允许每个辖区能适用“其用于避税的法律规定，包括资本弱化相关措施”。该条款通过广泛允许每个辖区在反对 CDTA 相关的潜在滥用协议交易时应用其国内法，对可能的条约滥用现象进行总体控制。

另外，第 26(4)条包含一条较不常见于香港或加拿大之条约协议中之规定。该规定指出：

“如果根据本协定的任何条款，一方的任何所得无需纳税，但根据另一方的现行法律，针对该所得，个人就汇寄到另一方或在另一方收到的金额而不是就所有金额缴纳税款，则根据本协议允许的对上述首次提到一方的税收减免金额应仅限于另一方的应税所得金额。”

总的来说，如果根据其国内税法，该辖区仅在汇款或收款的基础上对此所得课税，该条规定试图将税收协定优惠待遇限制为仅汇寄到某个条约伙伴辖区或在该辖区收到的金额方可享有。加拿大和香港都不按汇款或收款基础对所得课税，所以此条规定实际并不适用。目前，该条规定对香港公司所得收入的应用似乎仅为理论上存在。针对在香港经营业务的纳税人所得，不论该所得是否汇寄到香港或在香港收到的，如果该收入来源于香港，在性质上是营运性所得，并且没有其他规定表明其在香港可以免税，则该收入应缴纳香港税。比如，尽管股息在香港无需纳税，香港公司表面看来可就其从加拿大获得的股息有资格以较低的税率缴纳加拿大预扣税。不管该类股息是否汇寄到香港或在香港收到的，对于那些在香港无需纳税的股息来说，这不是一个相关考虑因素。

### 信息交换

信息交换条款及相关协议是签署 CDTA 的关键。CDTA 明确规定交流的信息被视为保密，仅用于协定规定的目的。此外，CDTA 的一项条款表明各方理解：

- 该条款不要求在自动或实时的基础上交换信息；
- 交换的信息不得为任何目的披露给任何第三方；
- 要求提供之信息仅限于该协议以生效之应税期间内的相关信息。

随着 OECD 税收协定范本标准信息交换条款 2004 年版本的采用使香港能够自 2010 年起谈判并签署许多全面性避免双重征税协定，香港税务局也发布了《第 47 号税务局释义及执行指引》（DIPN47）以减缓纳税人对其隐私权的担心。DIPN 47 规定了落实到位的保障保护措施来保护纳税人的机密和隐私权，并规定了与香港的税收协定伙伴间信息交换的执行规范。

<sup>1</sup> 如果受益所有人是一家公司，该公司直接或间接控制支付股息公司的至少 10% 的表决权，则根据 CDTA 规定适用 5% 的股息扣缴税率。

<sup>2</sup> 如果受益所有人是一家公司，该公司拥有支付股息公司至少 10% 的投票权股票，则根据加拿大-中国 CDTA 规定适用 5% 的股息扣缴税率。

<sup>3</sup> 如果 1) 特许权使用费并非支付给关联方，或 2) 如果特许权使用费支付给关联方，在香港经营业务的如何人未全部或部分拥有许可的知识产权，则 4.95% 的税率适用。

## CDTA 的生效日期

CDTA 规定的加拿大预扣税优惠待遇将于协定双方完成相关批准要求并相互交换文书的下一年度 1 月 1 日起生效。如果两个辖区能够在当前年份完成上述手续，CDTA 将最早于 2013 年 1 月 1 日起生效。否则，加拿大预扣税将于稍后年份的 1 月 1 日生效。除某些与海运或空运相关的条款外，CDTA 的其它所有加拿大优惠待遇将于 CDTA 生效年份之后年度的 1 月 1 日开始或之后生效。

对于香港，如果 CDTA 在 2012 年 12 月 31 日结束的年份获得批准，则其将最早在 2013/14 课税年度生效。否则，取决于该协议被批准的年份，在以后的课税年度生效。

## 下一步是什么？

对于扩展到亚洲的加拿大纳税人来说，CDTA 是一个乐见的发展。如上所述，CDTA 落实后，从香港子公司获得的实际营业收入派发的股息通常应可全部免税，因此，无需缴纳加拿大税。对于许多在香港有业务运营或打算在香港开展业务，并且打算将收入汇回加拿大的加拿大跨国公司来说，这是一个重要的优惠待遇。

许多正在考虑开发亚太区市场的加拿大公司现在有了更健全有效的建立市场的基础。对于许多企业来说，香港是一个天然的地区控股公司所在地，并且 CDTA 在这方面显著地提高了税务效率。

对于亚洲投资者，尤其是在加拿大投资的中国投资者，CDTA 也提供了一个对加拿大进行投资具有高税务效率的平台。虽然香港对许多中国企业而言已经是一个天然的商业平台，但是 CDTA 可能会增加更多的机会。比如，相比根据加拿大-中国 CDTA 规定的 10% 股息预扣税，该 CDTA 提供了更加优惠的 5% 股息预扣税率。在这种情况下，为提高利润汇回的税务效率，中国公司可能考虑通过一个香港控股公司而不是直接持有其对加拿大的投资。但是，CDTA 规定的反避税规则和中国国内一般反避税和受益所有人法规，纳税人也需认真考虑。

本文由德勤华永会计师事务所有限公司为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

#### 北京

##### 吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：keving@deloitte.com.cn

#### 香港特别行政区

##### 展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

#### 深圳

##### 谢玉莲

合伙人

电话：+86 755 3353 8777

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：contse@deloitte.com.cn

#### 重庆

##### 龚兵

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：clgong@deloitte.com.cn

#### 济南

##### 郭心洁

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

#### 苏州

##### 许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

mliang@deloitte.com.cn

#### 大连

##### 汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

#### 澳门特别行政区

##### 马健华

合伙人

电话：+853 8898 8833

传真：+853 2871 3033

电子邮件：quiva@deloitte.com.hk

#### 天津

##### 苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

#### 广州

##### 谢玉莲

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：contse@deloitte.com.cn

#### 南京

##### 许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

#### 武汉

##### 祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

#### 杭州

##### 卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

#### 上海

##### 郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

#### 厦门

##### 蒋琳琦

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：lijiang@deloitte.com.cn

#### 关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

#### 中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

#### 华东区

##### 许德仁

全国区领导人及合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

#### 华北区

##### 张捷

合伙人

电话：+86 10 8520 7526

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：angelazhang@deloitte.com.cn

#### 华南区

##### 殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

#### 关于德勤

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤逾 195,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

#### 关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 21 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

#### 关于德勤中国

在中国大陆、香港和澳门，我们通过德勤·关黄陈方会计师行和其关联机构包括德勤华永会计师事务所有限公司，以及它们下属机构和关联机构提供服务。德勤·关黄陈方会计师行为德勤有限公司的成员所。

早在 1917 年，我们于上海成立了办事处。我们以全球网络为支持，为国内企业、跨国公司以及高成长的企业提供全面的审计、税务、企业管理咨询和财务咨询服务。

我们在中国拥有丰富的经验，并一直为中国会计准则、税制以及本土专业会计师的发展作出重大的贡献。在香港，我们为大约三分之一在香港联合交易所上市的公司提供服务。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。