



第二节 国际税收协定

（三）营业利润

缔约国一方企业在缔约国另一方的营业活动**只有在构成常设机构前提下**，缔约国另一方才能征税，并且只能就归属于常设机构的利润征税。

1. 营业利润的计算方法：**独立企业原则**，即对常设机构要作为一个独立的纳税实体对待，以公平市场价格为依据计算归属于该常设机构的利润。



第二节 国际税收协定

2.在计算常设机构利润时，为该常设机构发生的费用，不论发生于何处，都应允许扣除。包括有些不是直接体现为常设机构实际发生的费用，如总机构向常设机构分摊的行政和一般管理费用等。但这些费用必须是因常设机构发生的且分摊比例应在合理范围内。

3.常设机构为本企业采购货物和商品，不视为常设机构在采购活动中取得利润，不应按利润归属的方法计算或核定常设机构在采购活动中获得利润。与此相对应，在计算常设机构的应纳税所得时，也不应列支其上述采购活动发生的费用。



第二节 国际税收协定

【提示】（2026年新增）常设机构优先原则：在处理常设机构与其他相关条款的关系时，通常应遵循“常设机构优先原则”。即若据以支付股息、利息、特许权使用费、不动产所得、财产收益的股权、债权、权利或财产等与常设机构有实际联系，有关所得应该**归属于常设机构的利润征税**。反之，非居民企业直接从境内取得的各项所得与机构、场所无关，应分别适用协定各相关条款规定的征税原则。



第二节 国际税收协定

（四）国际运输——海运和空运

缔约国一方企业以船舶或飞机从事国际运输业务从缔约国另一方取得的收入，在缔约国另一方免予征税。

从事国际运输业务取得的收入，是指企业以船舶或飞机经营客运或货运取得的收入，以及以程租、期租形式出租船舶或以湿租形式出租飞机（包括所有设备、人员及供应）取得的租赁收入。



第二节 国际税收协定

【提示1】下列与国际运输业务紧密相关的收入应作为国际运输收入的一部分：

- ①为其他国际运输企业代售客票取得的收入；
- ②从市区至机场运送旅客取得的收入；
- ③通过货车从事货仓至机场、码头或者后者至购货者间的运输，以及直接将货物发送至购货者取得的运输收入；
- ④仅为其承运旅客提供中转住宿而设置的旅馆取得的收入。

【提示2】非专门从事国际运输业务的企业，以其拥有的船舶或飞机经营国际运输业务取得的收入属于国际运输收入。



第二节 国际税收协定

【提示3】 缔约国一方企业从附属于以船舶或飞机经营国际运输业务有关的存款中取得的利息收入，应视为国际运输业务附带发生的收入，在来源国免予征税。

【提示4】 企业从事以光租形式出租船舶或以干租形式出租飞机，以及使用、保存或出租用于运输货物或商品的集装箱（包括拖车和运输集装箱的有关设备）等租赁业务取得的收入不属于国际运输收入，但根据《中新协定》附属于国际运输业务的上述租赁业务收入应视同国际运输收入处理。



第二节 国际税收协定

【单选题】（2023年）新加坡海运企业在中国和新加坡之间开展的国际运输业务，其涉税处理符合《中新税收协定》的是（ ）。

- A.企业从中国企业取得国际运输收入存于中国产生的利息，按利息收入在中国纳税
- B.企业为其他国际运输企业代售客票，从中国境内取得的收入，在中国免于征税
- C.企业以光租形式出租船舶给中国企业，从中国取得收入应在中国纳税
- D.企业从事客运业务，从中国境内取得的收入，按国际运输收入在中国纳税



第二节 国际税收协定

答案：B

解析：选项AC，视同国际运输收入，在中国免于征税。选项D，属于从事国际运输业务取得的收入，在中国免于征税。



第二节 国际税收协定

（五）消极所得

1. 股息

（1）股息优惠税率

①在受益所有人是公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息公司至少25%资本的情况下，不应超过股息总额的5%。

②在其他情况下，不应超过股息总额的10%。

【提示】对所支付的股息同常设机构有实际联系的不适用股息条款，而应按营业利润处理。



第二节 国际税收协定

(2) 股息的判定

股息是被投资公司所作的利润分配，股息支付既包括每年股东会议所决定的利润分配，也包括其他货币或具有货币价值的收益分配，如红股、红利、清算收入以及变相利润分配。股息还包括缔约国按防止资本弱化的规定调整为股息的“利息”

。

股息和利息在某些特定情况下较难判定，通常应遵循实质重于形式的原则。一般情况下，各类债券所得不应视为股息。然而如果贷款人确实承担债务人公司风险，其利息可被视为股息。



第二节 国际税收协定

对贷款人是否分担企业风险的判定通常可考虑如下因素：

①该贷款大大超过企业资本中的其他投资形式，并与公司可变现资产严重不符。

②债权人将分享公司的任何利润。

③该贷款的偿还次于其他贷款人的债权或股息的支付。

④利息的支付水平取决于公司的利润。

⑤所签订的贷款合同没有对具体的偿还日期作出明确的规定。

存在上述情况时，借款人所在国可根据资本弱化的国内法规定将利息作为股息处理。



第二节 国际税收协定

2.利息

税收协定中的利息，是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付所处的罚款，不应视为上述所规定的利息。

【提示】对所支付的利息同常设机构有实际联系的不适用利息条款，而应按营业利润处理。



第二节 国际税收协定

利息的优惠税率（限制税率）：居民国对本国居民取得的来自缔约国另一方的利息拥有征税权，利息来源国对利息也有征税的权利，但对利息来源国的征税权设定了最高税率，当受益所有人为银行或金融机构的情况下，利息的征税税率为7%，其他情况下利息的征税税率为10%。