

立法會 *Legislative Council*

立法會CB(1)599/09-10號文件

檔號：CB1/PL/FA

**財經事務委員會
2009年12月14日特別會議**

有關"進料加工"安排下機械或工業裝置的折舊免稅額 的背景資料簡介

目的

政府當局在《稅務條例》(第112章)中制定條文，以限制就租賃機械或工業裝置給予利得稅初期免稅額或每年免稅額(下稱"折舊免稅額")。本文件旨在載述此事的背景資料，並綜述議員在立法會及財經事務委員會會議上提出的意見及關注事項。

背景

2. 《稅務條例》第39E條於1986年制定，並於1992年修訂。政府當局表示，該條文旨在限制納稅人透過各種機械或工業裝置租賃安排的方式來達致避稅目的。由於這些避稅安排大多涉及由本港企業擁有但長期供香港以外地方的企業使用的機械或工業裝置，故此第39E條訂明，在此等情況下，本港企業將不獲給予相關機械或工業裝置的折舊免稅額。在第39E條的擬議修訂於1992年進行審議期間，政府當局曾向議員解釋，當局絕對無意以該條文影響正常的商業租賃交易。本港企業如根據正常的租賃安排將其機械或工業裝置出租予香港以外地方的企業，雖然該本港企業不會獲給予相關機械或工業裝置的折舊免稅額，但亦無須就源於香港以外地方的租金收入在香港繳稅。

3. 稅務局發出了《稅務條例釋義及執行指引》(下稱"《釋義及執行指引》")，提供詳細的解釋及實例，以協助納稅人理解和遵行《稅務條例》的有關條文。有關第39E條的釋義及執行指引載於《釋義及執行指引第15號》，該指引於1986年發出，並於2006年進行最近一次修訂。《釋義及執行指引第15號》的相關摘要載於**附錄**。根據稅務局在《釋義及執行指引》中的釋義，第39E條旨在

限制透過售後租回、離岸設備租賃和槓桿租賃安排而造成稅項遞延或避稅的機會。

議員提出的意見及關注和政府當局的回應

4. 在2009年4月6日及2009年10月15日的財經事務委員會會議上，議員對《稅務條例》第39E條的釋義及應用表示關注。議員特別指出，由於《稅務條例》第39E條的現行條文訂明，完全或主要在香港以外地方使用的租賃機械或工業裝置不獲給予折舊免稅額，商界及專業界別對此表示關注。由於香港與內地經濟融合，議員關注是否需要深入檢討稅務法例，以應付環境的轉變。

5. 在2009年10月21日的立法會會議上，林大輝議員就與租賃相關的稅務安排提出質詢，他關注到，在現行第39E條及經修訂的《釋義及執行指引第15號》下，本港企業按一般商業安排(例如進料加工安排)，讓內地廠房(或其外判生產企業)使用機械及工業裝置，不會獲給予折舊免稅額。在2009年11月4日、25日及12月9日的立法會會議上，林議員再就《稅務條例》第39E條提出質詢，以跟進其關注事項和政府當局就此議題作出的回覆。

6. 政府當局解釋，要放寬第39E條下有關"在香港以外地方使用"的限制存在實質困難。雖然《稅務條例》訂明納稅人有舉證責任，但由於有關的機械或工業裝置是在香港以外地方由另一間企業使用，而該企業多屬獨立法人企業，稅務局難以查核有關的機械或工業裝置的真確用途。此外，稅務局並無法定權力要求該海外企業提供證明文件。倘若放寬有關限制，該項反避稅條文便容易被利用，導致稅項遞延或稅項損失，並產生大量具爭議的個案。

最新發展

7. 財經事務委員會將於2009年12月14日的特別會議上，討論有關"進料加工"安排下機械或工業裝置的折舊免稅額的議題。政府當局和有關的商貿及專業團體將會獲邀出席會議，參與討論此議題。

相關文件

8. 相關文件可透過以下連結瀏覽：

財經事務委員會2009年4月6日會議紀要(第13至14段)
<http://www.legco.gov.hk/yr08-09/chinese/panels/fa/minutes/fa20090406.pdf>

財經事務委員會2009年10月15日會議紀要(第10至11段)
<http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/panels/fa/minutes/fa20091015.pdf>

林大輝議員於2009年10月21日的立法會會議上就與租賃相關的稅務安排提出的質詢
<http://www.info.gov.hk/gia/general/200910/21/P200910210122.htm>

林大輝議員於2009年11月4日的立法會會議上就《稅務條例》第39E條提出的質詢
<http://www.info.gov.hk/gia/general/200911/04/P200911040191.htm>

林大輝議員於2009年11月25日的立法會會議上就《稅務條例》第39E條提出的質詢
<http://www.info.gov.hk/gia/general/200911/25/P200911250167.htm>

林大輝議員於2009年12月9日的立法會會議上就《稅務條例》第39E條提出的質詢
<http://www.info.gov.hk/gia/general/200912/09/P200912090134.htm>

稅務局局長發出的《稅務條例釋義及執行指引第15號》
http://www.ird.gov.hk/chi/pdf/c_dipn15.pdf

立法會秘書處
議會事務部1
2009年12月10日

- (a) 在合夥虧損額中所佔的部分；或
- (b) 有關款項。

6. 任何未作抵銷的虧損額須於合夥內結轉，以抵銷該合夥在日後獲得的應評稅利潤。有關虧損額不得用作抵銷有限責任合夥人在其後年度可能獲得的其他應評稅利潤。

7. 在應用條文時，有限責任合夥人投入合夥的款額須予確定。該款額為該人所投入該合夥而沒有直接或間接取出或收回的資本額，及他有權享有但未有以金錢或金錢等值的方式取出的該合夥的利潤或收益之和，減去他在該合夥經營該行業、專業或業務時，他有權或可能有權隨時取出、收回或獲另一人償付的任何東西的款額。

B 部：租賃安排（第 39E 條）

一般情況

8. 第 39E 條旨在限制透過售後租回、離岸設備租賃和槓桿租賃安排而造成稅項遞延或避稅的機會。廣泛而言，縱使出租人（擁有人）擁有任何機械或工業裝置，如有任何人根據該機械或工業裝置的租約而持有承租人權利，且

- (a) 該機械或工業裝置之前是由承租人或其相聯者所擁有及使用的（即售後租回安排），或
- (b) 該機械或工業裝置並非船舶或飛機或其任何部分，而在該租約生效期間—
 - (i) 是由並非是出租人的任何其他人完全或主要在香港以外地方使用；或
 - (ii) 取得或建造該機械或工業裝置方面的全部或主要部分成本，是直接或間接以一項無追索權債項提供資金的（即槓桿租賃安排），或
- (c) 該機械或工業裝置是船舶或飛機或其任何部分，而—

- (i) 承租人並非香港船舶或香港飛機的經營者；或
- (ii) 取得或建造該船舶或飛機或其任何部分方面的全部或主要部分成本，是直接或間接以一項無追索權債項提供資金的；

則第 39E 條規定該出租人（擁有人）不得獲給予該機械或工業裝置的初期及每年免稅額（折舊免稅額）。

租約

9. 根據《稅務條例》第 2 條，就任何機械或工業裝置而言，租約包括—

- (a) 任何安排，而根據該安排，使用該機械或工業裝置的權利，由擁有人給予另一人；及
- (b) 任何安排，而根據該安排，直接或間接由(a)段所描述的權利派生的使用該機械或工業裝置的權利，由一人給予另一人，

但不包括任何租購協議或有條件售賣協議，除非局長認為可合理預期根據該協議而有的購買貨品的權利或獲取貨品產權的權利不會被行使。

辨認參與人士的身分

10. 一般而言，在第 39E 條中提及的「納稅人」是指在提供出租機械或工業裝置方面招致資本支出的出租人（擁有人）。下列最終使用有關機械或工業裝置的人則被稱為「最終使用者」—

- (a) 單獨或與他人持有承租人權利的人；或
- (b) 承租人的「相聯者」。

在這方面，第 39E(5)條就「相聯者」一詞有詳盡的界定，以遏止藉著第三者的介入而規避有關係文。

售後租回

11. 第 39E(1)(a)條就售後租回安排的機械或工業裝置不給予出租人(擁有人)折舊免稅額，目的是防止有人透過該等安排獲得整體上的稅務利益。

12. 第 39E(1)(a)條是針對該等在出租人取得之前，曾經是由最終使用者所擁有及使用的出租機械或工業裝置。稅例並無界定「擁有」一詞。實際上，該詞是一個常用詞彙，可按其一般意義予以解釋。至於「使用」的定義則包括「持有以供使用」，即指已安裝妥當可供使用及持有以作備用。「妥當」一詞包含可發揮功能的意思。

13. 第 39E(2)條對於出租人(擁有人)在售後租回安排下取得的機械或工業裝置不獲給予初期或每年免稅額的一般原則作出例外規定。該例外規定適用於下列情況—

- (a) 出租人向最終使用者購買機械或工業裝置所付款項並不多於最終使用者付給供應商（該供應商本人並非最終使用者）的價格；及
- (b) 在出租人取得該機械或工業裝置之前，最終使用者從未就該機械或工業裝置獲給予任何初期或每年免稅額。

例 1

L 公司是一家租賃公司，而 A 公司則是製造商。兩家公司均在香港經營業務。根據一項售後租回安排，A 公司把其舊機械及工業裝置重新估值後出售予 L 公司。而後者則再把該等機械及工業裝置租回予 A 公司，以收取租金。在作出安排前，A 公司已獲給予該機械或工業裝置的折舊免稅額。

根據第 39E(1)(a)條，L 公司不會就該等機械或工業裝置獲給予折舊免稅額，因為該等機械或工業裝置在轉手前是由 A 公司擁有和使用。因為 A 公司曾獲給予折舊免稅額，所以第 39E(2)條的例外規定並不適用。

例 2

B 公司以 1 億元購入機械，但在未使用和申請折舊免稅額前已把機械售予 L 公司及向該公司租回。根據售後租回安排，B 公司獲得現金收入 1 億元，相等於其付予供應商的價錢，並需在連續 10 年每年支付租金 1,100 萬元。假設每期付款包括 100 萬元實際財務費用，而市場的利息應為 200 萬元，B 公司實際上等於把折舊免稅額轉移給了 L 公司，以換取較低息率。B 公司在收到現金 1 億元後，把款額用於其他商業交易，以產生應課稅利潤。

上述情況符合第 39E(2)條的規定。L 公司會獲給予折舊免稅額。B 公司實際上利用了售後租回的安排，以較便宜的成本獲得融資作業務用途。至於出租人 L 公司，則實際投放了資本在機械上和承受真正商業風險。整項安排屬正常商業交易。

14. 由於在取得機械或工業裝置後便應有權享有折舊免稅額，如須引用第 13 段所述的例外規定，最終使用者須在取得機械或工業裝置之日起計的 3 個月內，或在局長准許的更長時間內，向局長提交放棄免稅額書。一般而言，本局不會接納延長 3 個月放棄期的要求。放棄免稅額書須附上以下資料—

- (a) 有關資產的說明；
- (b) 供應商的名稱及地址；
- (c) 從供應商購買的日期及所付價格；
- (d) 出售予出租人的日期及售價；及
- (e) 出租人的名稱及地址。

上述資料須附以購買及銷售的協議書或發票，以及租賃協議書的副本以作證明。

15. 在提交放棄免稅額書後，最終使用者可能決定保留申請折舊免稅額的權利，並意欲取消售後租回安排。如有關的評稅尚未是最終及決定性的評稅，本局願意寬鬆處理，特許提交者撤回放棄免稅額書。

完全或主要在香港以外地方使用

16. 第 39E(1)(b)(i)條關於「完全或主要在香港以外地方使用」的條文，旨在鼓勵納稅人在香港使用機械或工業裝置，藉以為香港產生經濟利益。

17. 確定某一項機械或工業裝置是否「完全或主要」在香港以外地方使用是一個關乎事實的問題，須考慮個案的情況才能決定。然而，在決定該問題時，下列事宜可供參考—

- (a) 該資產的所在地及被使用或持有以供使用的地方；
- (b) 資產的性質；
- (c) 最終使用者的業務性質；
- (d) 根據租約條款，在租約期間指定使用該資產的地方。

例 3

L 公司是一家租賃公司，在香港經營業務。C 公司則是在中國內地經營業務。L 公司把其機械租給 C 公司，以收取租金。

根據第 39E(1)(b)(i)條的規定，由於該機械是完全在香港以外地方使用，L 公司不會就該機械獲給予折舊免稅額。再者，由於出租的機械屬於第 16G(6)條界定的「例外固定資產」，根據第 16G 條，為取得該機械的資本開支也不會獲得扣除。按照慣例，L 公司藉着租賃該機械而所得的租金會被視為無須課稅的收入。

18. 無疑有些個案會牽涉一些於一年或多年間，在香港及香港以外地方皆有使用的出租機械或工業裝置。就這些個案，本局會按個別出租資產在每一個課稅年度的情況分別作出考慮。如果在某一年度，有關機械或工業裝置是完全或主要在香港使用，便會獲給予訂明的折舊免稅額。相反，如果在某一年度，有關機械或工業裝置並不是完全或主要在香港使用，將不會獲給予免稅額。不過，為計算該項目的應結轉折餘價值，一個名義折舊免稅額（相等於有關項目如在香港使用時可獲得的免稅額）將從承前折餘價值中扣除。任何項目在售賣時的結餘調整將按比例計算。

19. 根據與中國內地企業達成的來料加工安排，香港公司往往須提供機械或工業裝置給中國內地企業使用。這種安排屬於第 2 條界定的租約（參閱第 9 段），因此須考慮到第 39E 條的規定。即使該機械或工業裝置並非完全或主要在香港使用，本局特許就租賃的機械或工業裝置給予 50% 的折舊免稅額，條件是香港公司從它的製造活動所得的利潤須按 50：50 的比率評稅。不過，若香港公司不再是機械或工業裝置的擁有人，則不能享有此項特許。舉例來說，如香港公司在內地注入的機械或工業裝置是作為其於「外商投資企業」的股本份額，它便不得享有折舊免稅額，因為該機械或工業裝置已被外商投資企業所擁有。

例 4

D 公司在香港從事製造業。根據與一家中國內地企業的來料加工安排，D 公司須向該企業提供機械及工業裝置，以進行加工工作。D 公司沒有向該企業就使用上述機械及工業裝置收取租金。

雖然沒有收取租金，但有關安排仍屬第 2 條界定的租約。由於機械或工業裝置是在租約下使用，它屬於第 16G(6) 條界定的「例外固定資產」，所以不獲給予第 16G 條下的扣除。嚴格來說，根據第 39E(1)(b)(i) 條的規定，D 公司應不能就租予中國內地企業的機械及工業裝置享有折舊免稅額。但是，如 D 公司源自它的製造活動的利潤按 50：50 的比率評稅，本局可給予 50% 的折舊免稅額，作為一項特許。

例 5

G 公司在香港經營業務，並是 H 公司的控股公司。H 公司是一家屬獨立法人的內地外資企業。G 公司將它購買的機械及工業裝置注入 H 公司，作為以實物形式投入的資本。

投入上述資本後，G 公司不再是有關機械及工業裝置的擁有人。實際上，G 公司已把機械及工業裝置出售，以換取 H 公司的股本權益。租約的問題並不存在。因此 G 公司不能享有任何折舊免稅額。

船舶或飛機

20. 如果有關資產是一艘出租船舶或一架出租飛機，法例訂明另一個測試方式以決定是否給予納稅人（出租人）初期或每年免稅額 — 參閱第 39E(1)(c)條。在該等情況下，考慮的因素不再是船舶或飛機是否完全或主要在香港以外地區使用，而是該名持有承租人權利的人（最終使用者）是否一名香港船舶或香港飛機的經營者。香港船舶或香港飛機的經營者是指以船舶或飛機經營者身分經營業務，而該業務是在香港控制及管理的，及

- (a) 就飛機而言，持有根據《1995 年飛航（香港）令》（第 448 章，附屬法例 C）發出的航空經營許可證；
或
- (b) 就船舶而言，負責支付經營該船舶的所有開支或其重大部分，而該船舶主要是在香港水域運作，或在香港水域與內河航限的水域之間運作的。

槓桿租賃

21. 就本局所知，槓桿租賃安排的典型模式是由若干公司組成的合夥取得機械或工業裝置（通常是船舶或飛機），並以為期數年的租約租賃予承租人。基於從借取大量無追索權貸款所產生的「槓桿」效應，合夥的成員實際上只需為一小部分用作取得資產而付出的款項承擔風險。為借取大量款項以取得資產而向

放債人提供的抵押，只限於資產本身及／或該租約及有關租金的押記。

22. 就槓桿租賃而言，如果該機械或工業裝置的全部或主要部分成本是直接或間接以一項無追索權債項提供資金的，第 39E 條規定納稅人（出租人）不得獲給予初期及每年免稅額。

23. 「無追索權債項」一詞的定義在第 39E(5)條中作出了很廣闊的界定。但粗略來說，如上文所述，該詞是指一種融資方法，其中借款人對於債項本身無須負上絕對法律責任，而在拖欠還款的情況下，放債人的權利只限於該資產本身或其產生的收入。為施行本條文，如果納稅人（出租人）確實投入不少於資產成本 51% 的資金，或就上述金額承受全部風險，本局會接納有關融資並不是主要透過無追索權債項取得，而第 39E(1)條對該等個案並不適用。

C 部：一般反避稅條文（第 61 條）

一般情況

24. 第 61 條授權評稅主任在評稅時可不理會某些交易或產權處置。第 61 條並非徵稅條文，但保障《稅務條例》下其他條文所確立的繳稅法律責任。這個觀點，與 Richardson J 在 *Challenge Corporation Limited* [1986] 8 NZTC 5,001 [CA] 中關於新西蘭的一般反避稅條文的意見（第 5,019 頁）一致—

「[有關的一般反避稅條文]並非獨立的徵稅條文。它本身不會產生繳付入息稅的法律責任；它的功能只是保障法例下其他條文所確立的繳付入息稅的法律責任。」

25. 引用第 61 條的主要因素是—

- (a) 必須有一項交易；
- (b) 該項交易導致有關納稅人的應繳稅款減少；及
- (c) 該項交易是虛假或虛構的，或任何產權處置事實上並無執行。

論。如有足夠可接納的證據證明納稅人及／或其稅務顧問觸犯了《稅務條例》第 80(2)條或第 82 條，局長可對違例者採取懲罰行動。

- (b) 第 61／61A 條和第 80(2)／82A 條是相容的條文。因此，局長可以引用第 80(2)條或第 82A 條對有關納稅人採取懲罰行動，而無須理會有關利潤／收入是否已根據第 61 條或第 61A 條被納入稅網。

62. 在考慮應否採取任何懲罰行動時，本局會仔細研究有關個案的案情。大致上，本局一旦發現個案有不誠實或欺詐成分，而當中涉及運用虛假或虛構手段，或有關交易（例如：就開支提出扣稅的申索）屬虛假或並無實證確立者，定會對有關納稅人施加罰則。

H 部：有關租賃融資的指引

租賃的一般情況

63. 在第 39E 條頒布並適用於售後租回及某些槓桿租賃的情況後，本局認為須列出租賃應具備的基本要求。在這方面，近年來愈來愈多所謂租約實際上是買賣合約，情況發展至今，足以令評稅主任有需要小心考慮任何「承租人」所付的款項是租金，或實質上是該聲稱為出租物品的買價。如屬後者，有關款項便屬資本性開支，不會獲准在計算利得稅時予以扣除，但可獲給予初期及每年免稅額。

64. 與世界其他稅務管理當局一樣，本局在作出決定時所研究的因素包括下列兩點—

- (a) 有沒有任何明示或默示的協議存在，以及在租約、附屬文件或通信中有否訂明把有關貨品的產權從出租人轉移給承租人；及
- (b) 通常用來協助訂定每月租金的「剩餘價值」與租約期滿後有關貨品的合理商業價值的相關程度。

65. 就因素(a)而言，如承租人享有購買出租貨品的權利或選擇權，該協議一般會被視為買賣協議。但如局長認為可合理預期有關方面不會行使上述權利或選擇權，則不論其形式，該協議屬《稅務條例》所界定的租約。承租人如在租約期間或租約結束時也沒有購買出租貨品的責任、權利或選擇權，該協議方可被接納為租約而非買賣協議。相應來說，如出租人有權利或選擇權要求承租人購買該出租貨品，該協議便不會被接納為租約。假如承租人的相聯者有購買出租貨品的責任、權利或選擇權，又或出租人有權利或選擇權要求相聯者購買出租貨品，如這些安排是為了規避法例條文，有關協議便極大可能不獲接納為租約。任何給予承租人可提名第三者購買出租貨品的權利，本局將予以審核，以確保有關交易不構成購買的安排。至於承租人有責任、權利或選擇權延長租賃期的協議和延長上述租賃期的條款，本局亦會加以查究以決定整體安排是否構成一宗買賣。

66. 至於剩餘價值，一般商業上的做法，是以貨品的成本與其在租約期滿時的評估剩餘價值的差額來計算為抵銷貨品成本而收取的租金。因此，剩餘價值越大，租金則越細。剩餘價值應是貨品在租約期滿時的合理估計市值。

槓桿租賃

67. 如果出租人得自有關槓桿租賃的稅項遞延利益佔其本身（非槓桿）投資的實際回報的重要部分，本局便須考慮應否引用第 61A 條。換言之，局方須在出租人的參與是否以獲得稅項利益為唯一或主要的目的這問題上作出結論。故此，本局認為有需要表明，槓桿租賃交易至少須符合甚麼條件，才可在《稅務條例》下被接納。為此，本局要求日後的槓桿租賃交易應符合下列規定。

租賃期

68. 一般而言，租賃期不應超過 10 年。如果可以證明出租的機械或工業裝置的經濟壽命可達 10 年以上，本局將考慮在適當個案接納更長的租賃期。

租金回贈

69. 凡在租賃期滿或終止時承租人會獲得租金回贈的租賃交易將不會被接納。

合夥人的數目

70. 牽涉多於 3 名合夥人，或任何合夥人在合夥中的利潤／虧損分攤比例少於 30% 的交易將不會被接納。

合夥會計年度

71. 若合夥進行槓桿租賃的合夥人的會計期相同，便應以相同的會計期申報合夥的收入。如果合夥人的會計期並不一致，本局會如常建議接納一個與主要合夥人相同的合夥會計期。

虧損

72. 在租賃運作首三年後，該合夥業務應可從有關交易（在抵銷以往虧損前）取得應評稅利潤。本局要求該合夥業務在第四個課稅年度的利潤須最少達到機械或工業裝置成本的 1%。

租金組合

73. 租約下的全部租金應按租約有效期平均攤分（如果首年度不足一整年則按比例計算）。如租金是以期末履行形式支付，合夥業務亦應將已在該年度賺取的租金申報為應評稅利潤；換言之，應評稅利潤須包括在該年度結束時應累算的租金收入。

船舶及飛機

74. 承租人／最終使用者須為香港經營者（參看第 20 段）。本局一般不會批准涉及船舶的交易。

承租人的預付款項

75. 租約不應涉及任何要求承租人向出租人存放擔保按金或作出任何形式預付的安排。就合夥人所投入資本而言，這項規定的適用範圍將擴及任何實際上會導致承租人向出租人作出預付的間接安排。不過，如果承租人與出租人進行對銷貸款，

當中條款及條件與承租人和第三方貸款人之間的現有貸款相同，而該項貸款原是承租人用作購置有關機械或工業裝置的，則本局不會反對有關安排。

提前解除租約

76. 如承租人有權藉付款予出租人的方式終止租約（例如：在合夥已渡過合夥期中虧損的階段），所付款項將會被視作合夥的應評稅利潤。同樣地，合夥人從出讓合夥權益時所得的款項，亦會被視作為收款人的應評稅利潤。

利息

77. 為產生應評稅利潤而貸款所招致的利息開支，只要是屬到期應付的話，便可予以扣除。不過，如於一個課稅年度內所申索扣減的款額多於通常在一年內應繳付的利息，或在首個不足一整年的入息年度內所申索扣減款額多於有關比例的利息，稅局將不會接納該等交易。不獲接納的交易也包括以下情況：在償還本金前須以分期付款的方式清繳全部利息，或因租金不足以支付借貸承付款項而須在年內把利息資本化，成為貸款的一部分等。

無追索權債項

78. 在整個租約期間，附有追索權的借貸資金須至少佔機械或工業裝置成本的 51%。

資本

79. 在不涉有限責任的合夥的個案中，出租人投入的資本額須至少為機械或工業裝置成本的 35%，否則即使是有關的有息或免息貸款附有追索權亦不會被接納。在整個租約期間，出資額應不少於上述要求。各合夥人必須就其投入該合夥業務的資本額承擔全部風險。任何直接或間接的安排，如實際均令合夥人須承擔風險的資本少於機械或工業裝置成本的 35%，一概不予接納。如合夥人特別為其投入合夥的資本而借款，本局將不會接納該等租約交易。投入合夥的資本，須源自合夥人在其正常業務用作購買資產的一般綜合資金。

賺取利潤的動機

80. 出租人（通常是財務機構）必須證明交易的目的，除獲取稅項利益外，還有其他賺取利潤的動機。一般而言，如出租人（或投資者）在整個租約期間的應課稅入息總額（在抵銷虧損後）不少於機械或工業裝置成本的1%，本局會接納它已符合這項規定。

一般情況

81. 凡不符合上述規定的槓桿租賃交易，均可能導致本局認定有關安排的唯一或主要目的是為了獲取稅項利益。然而，縱使有關交易符合上述規定也不一定代表第61A條對它不適用。租賃安排中有其他方面是無法用具體指引說明的，但當實際遇到時，可能導致有關安排的主要目的是獲得稅項利益的結論。

82. 最後，本局會不時檢討上述規定，並按實際經驗在有需要時作出修訂。

I 部：事先裁定

須提供的資料

83. 對於事先裁定的申請，本局要求申請人提供極詳盡的資料。任何事先裁定申請，必須附上《稅務條例釋義及執行指引》第31號（「事先裁定」）第15段所列的資料和文件。關於槓桿租賃交易、一般反避稅條文（第61A條）和股份持有方面變動的裁定，申請人須提供的指定資料詳述如下-

I. 槓桿租賃交易

(a) 承租人

(i) 全名和利得稅檔案號碼；

(ii) 註冊成立和居留地點；

(iii) 承租人擬使用出租設備的運作地點；