

《2009 年稅務（修訂）（第 3 號）條例草案》法案委員會
2009 年 11 月 12 日會議的跟進事項

事項(1)(a) 全面性避免雙重徵稅協定（“協定”）的樣本條文

我們基本上會採用經濟合作與發展組織稅收協定範本（“經合組織範本”）進行協定的商討。我們參考了一份正在商討中的協定，並將其中的資料交換條文及議定書的有關部分載列於附件 A，以說明資料交換保障將如何被採納。我們會採用這樣文本進行將來的協定商討。當簽訂了這些協定後，我們會向立法會提交屬附法例以落實這些協定。我們會在有關文件中，明確指出這些協定與樣本文本的不同之處。

事項(1)(b)、(2)(a)及(b) 部門釋義及執行指引的全文及相關性的測試及資料

2. 經詳細的考慮，我們接納了議員的意見，把必須包含在資料請求上的資料納入附屬法例之下。部門釋義及執行指引因而會載列例子或其他執行上的細節。部門釋義及執行指引草稿的全文見附件 B。考慮了議員的意見，我們已加長指引第 V 部分，加入相關性應基於請求一方在資料請求上提供的資料這原則及指明請求必須附上資料，以解釋被要求的資料與請求目的的相關性。

事項(1)(c) 就議員要求把保障納入法例中的回應

3. 我們就議員要求把保障納入主體或附屬法例的綜合回應載列於附件 C。

事項(3) 不披露貿易、商業或其他秘密

4. 經合組織範本的資料交換條文第3(c)節訂明，締約方沒有義

務提供可能洩露任何貿易、商業、工業或專業秘密或貿易程序，或有違公共政策的資料。根據經合組織的解釋，貿易或商業秘密一般被理解為具相當重要經濟價值及可被應用的事實和事件，而未經授權使用這些資料，可引起嚴重的損害。財務資料，包括帳簿和紀錄，就其性質而言，並不構成貿易、商業或其他秘密。貿易、商業或其他秘密的例子包括可能會洩露產品生產專利方案的採購記錄、有關納稅人的待批專利權申請的資料，或有關納稅人所擁有或管有的秘密貿易程序或方案。

事項(4) 提交更改資料申請的時限

5. 在現時的建議下，稅務局會在批露資料前，通知有關人士該資料請求。該人士可於通知發出的 14 日內，要求稅務局提供將被批露的資料副本。在資料副本發出的 14 日內，該人士可要求稅務局局長更改資料的真確性。如他未能與稅務局局長達成協議，他可於 14 日內要求財政司司長覆核稅務局局長的決定。

6. 考慮了議員的意見，我們同意把有關人士向稅務局局長提出更改資料的時限由 14 日延長至 21 日。稅務局亦會在該局決定批准資料請求後，盡快發出第一份通知書。

事項(5) 覆核機構

7. 在現時的建議下，作為法例下的監察官員，財政司司長會覆核有關資料真確性的要求。另一方面，如有關人士認為稅務局沒有恰當地執行責任去確保請求的資料是符合有關協定或法例，他可向法院申請司法覆核。正如我們在 2009 年 11 月 10 日的信件中指出，除了向財政司司長要求覆核資料的真確性之外，如稅務局根據《稅務條例》(第 112 章) 第 51(4B) 條把個案交由法庭審理，有關人士可在法庭上就稅務局披露或收集他的資料提出質疑。

8. 我們認為把有關法律問題的覆核交由司法機關處理較為恰當及與現時做法較為一致。我們同意在建議的通知和上訴機制推行的 18 個月內，就建議機制的成效向財經事務委員會匯報。

事項(6)

反洗黑錢制度下的防洩要求

9. 在資料交換安排下被交換的資料只可作稅務用途而不可透露予其他範疇的當局，包括反洗黑錢的調查。資料交換安排與反洗黑錢屬不同的制度，而資料交換安排下的通知機制並不會與反洗黑錢的制度有抵觸。

(沒有中文譯本)

Extracts of Hong Kong's Sample CDTA Text

ARTICLE 25

EXCHANGE OF INFORMATION

1. The competent authorities of the Contracting Parties shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Agreement or to the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting Parties, or of their political subdivisions or local or territorial authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Agreement. The exchange of information is not restricted by Article 1¹.
2. Any information received under paragraph 1 by a Contracting Party shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that Party and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph 1. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.
3. In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting Party the obligation:
 - a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting Party;
 - b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting Party;

¹ Article 1: "PERSONS COVERED: This Agreement shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting Parties."

- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would be contrary to public policy (*ordre public*).
4. If information is requested by a Contracting Party in accordance with this Article, the other Contracting Party shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other Party may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting Party to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.
5. In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting Party to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.

*

*

*

*

PROTOCOL

At the time of signing of the Agreement between the Government of Country A and the Government of the Hong Kong Special Administrative Region of the People's Republic of China for the Avoidance of Double Taxation with respect to Taxes on Income and the Prevention of Fiscal Evasion, the two Governments have agreed on the following provisions which shall form an integral part of the Agreement.

1-9.

10. It is understood that Article 25 does not create obligations as regards automatic or spontaneous exchanges of information between the Contracting Parties. In respect of the same Article, it is also understood that information requested shall not be disclosed to a third jurisdiction. In the case of the Hong Kong Special Administrative Region, the judicial decisions in which information may be disclosed include the decisions of the Board of Review.

*

*

*

*

草稿

稅務條例釋義及執行指引

第 XX 號

根據全面性避免雙重徵稅協定 執行資料交換條文

目錄

段落

引言	1
經合組織就資料透明度及有效交換資料的準則	2
香港的資料交換政策	5
與外地政府交換資料的法律依據	
《稅務修訂條例》	6
資料交換與保密條文	8
《稅務(資料披露)規則》	9
全面性協定的法律效力	11
全面性協定下資料交換的義務	12
全面性協定訂明的保障措施	
資料交換條文範本	14
只在接獲請求下交換資料	15

資料交換的涵蓋範圍	18
司法管轄權限制(所涵蓋的人士)	21
稅務保密規定及個人資料私隱	23
資料只用作稅務用途	25
所交換的資料的保密性	27
不容許向監督當局披露資料	29
不得向第三方司法管轄區披露	30
沒有追溯效力	31
無義務實施有異於本地法律及慣例的措施	32
無義務提供根據本地法律不能獲取的資料	33
其他資料交換的限制	35
根據《稅務條例》第 49(6)條訂立的《稅務(資料披露)規則》	
批准披露稅務資料要求	43
通知與改正錯誤	44
覆核機制	48
處理披露請求的行政指引	50
批准披露稅務資料請求	51
批核人員需要注意的行政事項	56
標準回應時間	59
發送請求的資料	61
附錄 A 經合組織資料交換條文範本	

I. 引言

1. 本《稅務條例釋義及執行指引》載列稅務局在《2010年稅務(修訂)(第3號)條例》(《稅務修訂條例》)及《稅務(資料披露)規則》(《資料披露規則》)實施後，應締約伙伴的要求處理及交換稅務資料的慣常做法。本指引亦會闡明局方向納稅人提供的保障措施，以及本局人員須遵守的程序指引。

A. 經合組織就資料透明度及有效交換資料的準則¹

2. 作為國際金融中心及一個發展迅速的經濟體系，香港一直大力支持國際社會推廣稅務運作透明度的努力。早於2005年，本港已在墨爾本舉行的經濟合作與發展組織(經合組織)全球稅務論壇，公開支持經合組織就資料透明度及有效交換資料的原則。

3. 經合組織訂定的資料透明度及有效交換資料準則實質上規定：

- (i) 設有機制在接獲請求時交換資料；
- (ii) 為本地稅法下刑事及民事事務進行資料交換；
- (iii) 資料交換不得因應用雙重犯罪原則而受到限制及不須與當地稅務有關；
- (iv) 須尊重保障措施及資料交換限制；
- (v) 須把交換的資料絕對保密；
- (vi) 須提供可靠的資料(特別是銀行、擁有權、身分、會計等資料)，以及賦予有關方面獲取及在回應個別請求下提供有關資料的權力。

4. 香港將致力遵守以上的準則。我們同意在接獲請求下交換資料。香港並無銀行保密規定，而本港亦充分尊重納稅人的權利，並已有法例保障我們透過交換而接收的資料的保密性。不過，在通過《稅務修訂條例》前，香港要根據上述第3(iii)及(vi)項的準則交換資料存在困難，因為當時的《稅務條例》只容許稅務局為執行《稅務條例》而收集稅務資料。

¹ 經合組織於1998年發表的報告“Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue”指出，在釐定具損害性的稅務運作時，“缺乏有效的資料交換”是其中一個重要準則。

換言之，稅務局當時不得收集與本地稅務無關的資料，也不得與其他稅務管轄區交換該等資料。2009年2月，財政司司長在發表2009至10年度的財政預算案時表示，政府會提出立法建議，確保香港的稅務資料交換安排與國際準則接軌。在2010年*月，《稅務修訂條例》獲通過，而《資料披露規則》亦由2010年*月*日起生效。

B. 香港的資料交換政策

5. 香港所採取的政策，是與其他地區商議全面性避免雙重徵稅協定(全面性協定)，並只會在全面性協定的範圍內進行有效的稅務資料交換。我們不會與其他稅務管轄區就交換稅務資料訂定獨立協議²。《稅務條例》的現行法規並不容許作出該等獨立的稅務資料交換協議。《稅務修訂條例》的條文亦只適用於“與香港以外任何地區的政府訂立的安排，旨在就入息稅給予雙重課稅寬免……”(見《稅務條例》新條文第49(1A)條)。

II 與外地政府交換資料的法律依據

A. 《稅務修訂條例》

6. 《稅務修訂條例》的目的完全在於使稅務局可應締約伙伴就他們的稅務目的而提出的請求，收集和披露納稅人的資料。《稅務條例》第49(1A)條訂明與外地簽訂的全面性協定若載有規定須披露關乎該地區的稅項資料的條文(即資料交換條文)，則該協定對作為該條文標的之該地區的稅項有效。第51(4AA)條賦權評稅主任可為全面性協定中資料交換條文的目的，行使根據《稅務條例》第51(4)條相同的權力，以收集關乎某外地稅項的資料。第51B(1AA)條賦權裁判官可為全面性協定中資料交換條文的目的，行使根據《稅務條例》第51B條相同的權力，以發出搜查令，搜查關乎某外地稅項的資料。

7. 為作出懲處，第80(2D)條規定任何人如無合理辯解而在

² 指經合組織全球論壇的有效交換資料工作小組就交換稅務資料所擬備並於2002年4月所發表的範本協議。

影響他本人或任何其他人履行全面性協定中資料交換條文所涵蓋的某外地稅項的法律責任的任何事情方面，提供不正確的資料，即屬違法。此外，該修訂條例對《個人資料(私隱)條例》(第486章)第58(1)(c)條中的“稅項”一詞作出相關的法例修訂，使其包括全面性協定中的資料交換條文所涵蓋的某外地稅項。

B. 資料交換與保密條文

8. 《稅務條例》第4條規定，稅務局人員除在根據該條例執行其職責時外，須對其獲悉與任何納稅人的事務有關的一切事宜，加以保密及協助保密。該條例第49條第(6)款規定，凡屬任何憑藉本條生效的安排(包括在《稅務修訂條例》訂立前根據第49(1)條生效的安排以及在其後根據第49(1A)條生效的安排)，則第4條所施加的保密義務，並不會防礙有關人員向與香港簽訂有關協定的外地政府獲授權人員披露根據有關安排須予披露的資料。因此，根據並按照妥為生效的全面性協定的相關資料交換條文向締約伙伴披露資料並不會違反《稅務條例》的保密條文。

C. 《稅務(資料披露)規則》

9. 有關規則根據《稅務條例》第49(6)條訂立，以施行根據《稅務條例》第49條生效的任何全面性協定的條文。有關規則旨在提供一套公平的程序，確保納稅人的資料得到保密並保障納稅人的私隱權。有關規則已於*年*月*日(即《稅務修訂條例》的指定生效日期)起實施。

10. 下文第43至第61段載述該規則及有關行政程序指引的詳情。

D. 全面性協定的法律效力

11. 根據《稅務條例》第49(1)條，如行政長官會同行政會議藉命令宣布，已與香港以外某地區的政府訂立該命令中所指明的安排，旨在就該地區的法律所施加的入息稅及其他相

類似性質的稅項給予雙重課稅寬免，而該等安排的生效是屬於有利的，則該等安排對根據該條例徵收的稅項有效，即使任何成文法則另有規定亦然。行政長官會同行政會議所作出的命令屬先訂立後審議的附屬法例。同樣的安排適用於《稅務修訂條例》生效後根據第49(1A)條所作出的命令。因此，根據第49條生效的全面性協定會具有香港法律效力。

E. 全面性協定下資料交換的義務

12. 只要根據有關法例徵稅並不抵觸全面性協定內的條文，締約方須根據資料交換條文履行交換資料的義務。無論調查所涉及的行為，如果發生在香港，是否會按香港的法律構成刑事罪行，我們均須交換有關資料。

13. 我們必須按全面性協定內的條文履行有關交換資料的義務。縱然要履行有關義務以及符合國際準則中的各項規定，我們會採取經合組織範本所容許的最審慎保障措施，以保障個人的私隱權，與及所交換的資料獲得保密處理。以下段落詳述了我們所採取的保障措施。

III. 全面性協定訂明的保障措施

資料交換條文範本

14. 我們基本上採用經合組織的資料交換條文範本（附錄A），並因應本港的資料交換政策，作出一些經合組織準則內可容許的修改，與及就私隱和個人資料保密提供進一步的保障。

A. 只在接獲請求下交換資料

15. 經合組織範本的資料交換條文就廣泛的資料交換事宜作出規定，但並無限制進行資料交換的形式或方式。經合組織的條文範本容許有關方面以三種不同方式交換資料：(i)在接獲請求時交換；(ii)自動地交換；或(iii)自發性地交換或上述三種方式的任何組合。進行資料交換的方式將會在商議協定

時決定。

16. 香港的資料交換政策是只限於接獲請求下進行資料交換。我們不會同意參與自動地³或自發性地⁴交換資料。本港只會在接獲締約伙伴主管當局的特定及真確請求時，為具有充分理由的個案提供資料(包括銀行資料)。

17. 我們會向締約伙伴解釋香港在這方面的政策，並會要求把有關事項記錄於全面性協定內、相關的議定書、雙方同意的會議記錄或其他書面記錄中。

B. 資料交換的涵蓋範圍

(a) “可預見相關的”的準則

18. 有關資料交換的主要規定已載於經合組織稅收協定範本的資料交換條文第一款，而香港在與其他稅務管轄區所訂立的條約亦會採納有關規定。根據規定，如果資料與正確執行全面性協定的條文，或與締約雙方執行當地法律中有關全面性協定所涵蓋的稅項的規定，是屬可預見相關的，則締約雙方的主管當局須交換有關資料。

19. 經合組織稅收協定範本在提及資料可能相關的準則，旨為便利稅務資料交換，但同時也明確指出締約方不能以“打探性質”方式收集資料，即與正在進行中的查詢或調查沒有明顯連繫或要求索取一些不太可能與納稅人稅務事項相關的資料。《資料披露規則》的附表第*及*項特別列明，請求資料一方須提供資料，以說明所索取交換資料是“可預見相關的”。

(b) 只限於全面性協定涵蓋的稅項

20. 經合組織的資料交換條文範本訂明，資料交換不受第2

³ 自動地交換資料。自動地交換的資料一般包括同一類別的許多個別個案的資料，通常涉及源自來源地的收入的資料，例如利息、股息、特許權使用費、退休金等。這些資料由請求方以例行程序獲取(通常透過支款人申報有關款項)，因此有關資料可供傳遞到其締約伙伴。

⁴ 自發性地交換資料。當締約其中一方在執行其稅務法例時，相信其所獲取的資料與締約伙伴的稅務有關，並在後者未有提出請求的情況下向其傳遞有關資料，則會出現自發性交換資料的情況。

條(即涵蓋稅項條文)所限制。締約伙伴可就其當地法律容許徵收的各式稅項交換資料。因此，可作資料交換的稅項類別實質上由資料交換條文決定，而並非由全面性協定第2條所涵蓋稅項條文決定。然而，稅務管轄區可自由就全面性協定所涵蓋的稅項限制交換資料的範疇。香港只會就全面性協定所涵蓋的稅項的執行和執法事宜，應允進行資料交換及使用所交換的資料。我們已從所使用的全面性協定範本中的資料交換條文，刪除有關資料交換條文不受第2條所限制的提述。

C. 司法管轄權限制(所涵蓋的人士)

21. 資料交換並不限於締約雙方或其中一方居民的資料。締約其中一方的稅務管理機構往往因為第三方居民涉及作為一名非居民納稅人的稅務責任，而需獲取該第三方居民在另一締約方所進行的活動的資料。此外，第三方的人士亦可能被安插在一連串的資料流程中。基於上述原因，標準的資料交換條文列明交換資料一事不受第1條(該條文說明全面性協定所涵蓋的人士)所限制。

22. 然而，若第三方居民的資料並非由被請求一方的主管當局所持有，亦非由其司法管轄區的人士所管有或控制，則被請求一方無義務提供該第三方居民的資料。

D. 稅務保密規定及個人資料私隱

23. 經合組織稅收協定範本在此等方面的準則(香港亦全面採納)要求資料要保持機密，並同時要求資料的處理“須與處理根據當地法律而取得的資料相同”。稅務保密是指根據當地法律的條文確保有關納稅人及其事務的資料的機密性，不得在未經批准的情況下披露。

24. 締約方在資料交換一事上的合作至為重要。在與其他司法管轄區進行資料交換時，機密資料應繼續享有相同程度的保護。因此，締約方所提供的任何資料均應以機密方式處理。資料交換條文及請求資料一方當地所適用的法例，可確保有關資料的機密性。

E. 資料只用作稅務用途

25. 所交換的資料只能用作進行交換時所述明的目的。因此，根據全面性協定所交換的資料不能用作非稅務用途。例如，根據全面性協定所得的財務資料不能用作非財務罪行的檢控。若資料似乎對請求資料一方有其他方面的用途，請求一方必須以特別為該目的而設的渠道獲取有關資料，如透過司法互助的安排。

26. 香港會在全面性協定內訂明，請求資料一方透過披露請求所取得的任何資料，只可向與資料交換條文所涵蓋的稅項的評估或徵收、執行或檢控有關，或向與裁決上訴的有關人員或當局(包括法院及行政機構)披露。該等人員或當局只可為該等目的使用該資料。

F. 所交換的資料的保密性

27. 除稅務保密及所交換的資料的限定用途外，對從締約方根據全面性協定所收到的任何資料必須保密，並只可向請求資料的司法管轄區有關人員或當局披露。也可在法律訴訟或司法裁決中披露資料。此外，該等資料不得向任何其他人員、機構、當局或任何其他司法管轄區披露。這些都是全面性協定所訂明的保障措施。保密規定適用於所有類別的資料，包括在請求文件中所提供的資料，以及應請求所披露的資料。

28. 有些司法管轄區要求全面性協定就洗黑錢、貪污或恐怖分子融資活動等作出規定，讓稅務當局與其他執法當局及司法當局交換相關資料。在經合組織的資料交換條文範本下，香港沒有義務進行此等資料交換，而我們會在全面性協定的資料交換條文內訂明我們的政策並不允許與稅務目的無關的交換資料請求。

G. 不容許向監督當局披露資料

29. 雖然經合組織的資料交換條文範本允許向監督當局披露資料，香港在這方面的政策較為嚴謹。除非請求一方有合理的理由（如締約伙伴的行政或政府架構允許或要求監督當

局可獲得稅務資料），香港不容許向監督當局披露資料。監督當局是締約方政府一般行政機關的一部分，負責監管稅務管理機構及執法當局。例如，就香港而言，資料不會向財經事務及庫務局披露。

H. 不得向第三方司法管轄區披露

30. 為確保絕對保密，香港會致力在全面性協定內訂明有關方面不得為任何目的將資料向任何第三方司法管轄區披露⁵。

I. 沒有追溯效力

31. 全面性協定下所有的條文，包括資料交換條文，應僅在該協議生效後才具法律效力。任何資料交換，只可能在有關條文生效（生效日期）後進行。「生效條文」規管協定內條文的生效日期，由締約雙方同意。我們不會披露任何屬於生效日期前任何課稅期間的資料。有關政策已反映在《資料披露規則》⁶。

J. 無義務實施有異於本地法律及慣例的措施

32. 我們並無義務實施有異於本地法律及行政慣例的行政措施。原因是締約方就資料交換採取的措施若與締約方就本身的稅務有關時會採取的措施比較，不應有太大分別。因此，當主管當局所管有的資料不足以回應索取資料的請求時，則必須採取所有合理的收集資料措施，正如該等資料是用作本地稅務用途。

K. 無義務提供根據本地法律不能獲取的資料

33. 香港會在全面性協定內訂明，若所要求的資料根據當地法律或在正常行政運作過程中屬不能獲取，締約方可拒絕提

⁵ 在一些香港簽訂的全面性協定內的資料交換條文中，指明未經披露資料一方同意下不得將資料披露給任何第三方司法管轄區。這項規定達到同樣的效果，我們並不預期會就任何情況同意此等披露。

⁶ 參閱《資料披露規則》第*段。

供有關資料。

34. 香港已修例取消只能收集與本地稅務有關的資料的法律規限，且本港亦沒有銀行保密規定。因香港已沒有此等限制，我們的締約伙伴也不能以此作為拒絕提供資料的理由。此外，我們也不得因為資料由代名人或以代理人或受信人身分行事的人士所持有，或因為資料涉及擁有人的權益，作為拒絕提供資料的理據。

L. 其他資料交換的限制

35. 經合組織範本明確指出一些有限的情況下，放寬提供資料的法律責任。本港亦會將該有關例外情況全面納入與其他司法管轄區簽訂的全面性協定的資料交換條文內。假如該等例外情況適用，則締約方並無義務提供資料。本港會按全面性協定內的框架行事，不會在沒有義務提供資料的情況下，提供有關資料。

(a) 對等原則

36. 有關資料交換的對等原則是指，當締約方為另一締約方收集資料時，該締約方只有義務根據請求資料一方當地法律在類似情況下可取得的資料取得及提供資料。本港會在全面性協定內訂明，被請求提供資料一方沒有義務提供根據請求資料一方的正常行政運作過程中不能獲取的資料。

37. 對等原則背後的概念是，締約方不得因另一締約方的資料系統涵蓋範圍較廣，而藉此利用該資料系統。若請求資料一方當地法律禁止其獲取或提供資料，或請求資料一方的行政措施(例如未能提供足夠行政資源)未能導致對等原則情況，我們可拒絕提供資料。

38. 被請求一方的主管當局需要求請求資料一方提交陳述，確認有關請求已符合對等原則(參考《資料披露規則》附表第*項)。

(b) 公共政策

39. “公共政策”一般指國家的重要利益，例如索取的資料涉

及國家機密。以公共政策為由限制交換資料實際上極少發生。

(c) 貿易、業務及其他秘密

40. 我們會與協定伙伴清楚訂明，本港並無義務提供會將任何貿易、業務、工業、商業或專業秘密或貿易程序披露的資料。這些秘密所涵蓋範圍，不應被詮釋得太廣泛。根據經合組織指引，貿易或商業秘密，一般可理解為一些事實和情況，其極具重要經濟價值，並可在實際上被濫用，而其未授權的使用可引致嚴重損失。財務資料，包括帳目和紀錄，就其性質而言，並不構成貿易、業務或其他秘密。

41. 主管當局的角色是決定是否把敏感資料交給請求一方。一般的稅務資料保密守則可保障在任何國家落入稅務當局手中的貿易和業務秘密。首先我們不認為稅務當局會要求獲得貿易和商業秘密的資料，因為他們的資料搜集權力通常只允許收集“稅務”資料。在任何情況下，香港的納稅人可以基於所索取的任何資料屬於貿易或商業秘密提出爭辯，或採取法律行動，挑戰稅務局有關收集資料的行動。這個問題最終會由法院決定。

(d) 法律專業保密權

42. 一般法的法律專業保密權在新的資料交換體制下仍然適用。締約方可拒絕提供凡屬於委託人與代辯人、律師或其他獲認可的法律代表之間的機密溝通資料。不過，什麼才構成機密溝通應基於該溝通是否具真確的目的，例如不應包括只為試圖獲取保密權而送交代辯人、律師或其他獲認可法律代表的文件和記錄。

IV. 根據《稅務條例》⁷第49(6)條訂立的《資料披露規則》

A. 批准披露稅務資料要求

43. 《資料披露規則》訂明，披露資料請求⁸須由稅務局獲授權的首長級人員親自批准。規則載列應用於決定的準則。批核人員須確保披露資料要求符合有關條文及程序。詳情請參閱下文第 51 至 58 段。

B. 通知與改正錯誤

44. 除非在特殊情況下，否則局長須就披露資料請求作出回應前，以書面通知所索取資料關乎的人士有關披露資料一事。

45. 無須事先通知的例外情況計有(i)該人為局長所知悉的地址全部無法派遞；(ii)事先通知該人可能會減低與索取資料要求有關的調查的成功機會；或(iii)事先通知該人可能會阻延向索取資料的政府披露資料，因而窒礙索取資料的政府在其地區內執行稅法的工作。儘管如此，在上述最後的一個例外情況中，局長仍須在回應披露資料請求披露關乎該人的資料時，同時通知該人。

46. 該人可向局長索取有關資料的副本或要求局長修改有關資料的任何部分。提出修改要求的理由計有(i)資料與該人無關；或(ii)有關資料或其任何部分與事實不符。保障規則也載列在提出該等要求時須遵循的程序。提出要求的人須在訂明時限內提供足以證明其要求屬實的文件證據，以及指出正確的資料。局長基於所得的事實證據，或會答應修改要求，把有關資料予以全部或部分修改，或會拒絕修改要求。該人接着會獲給予局長決定、決定理由，連同經修改資料的副本(如有的話)。

⁷ 此部分根據建議的《資料披露規則》。

⁸ 披露資料請求指香港以外地區根據其政府與香港政府訂立根據《稅務條例》第49(1)或第49(1A)條有效的協定而提出的交換資料要求。

47. 在披露資料時才送達通知的情況中(即上文第 45 段(iii)的情況)，索取資料或要求修改資料的規則同樣適用。在這情況下，主管當局須相應通知請求資料一方任何資料修改。

C. 覆核機制

48. 《資料披露規則》進一步訂明，對於披露資料請求的當事人要求修改局長擬披露以回應披露資料請求的資料的任何部分，假如局長拒絕，該人可在訂明時限內書面通知財政司司長，要求司長覆核局長的決定，並指示局長修改資料。

49. 《資料披露規則》還載列該人若要求財政司司長給予有關指示須遵循的程序。同樣地，財政司司長或會批准全部或部分要求，或會拒絕要求。該人會獲給予連同決定理由的決定，而財政司司長所作決定為最終決定。

V. 處理披露請求的行政指引

50. 以下各段列出《資料披露規則》有關批准披露請求、以及稅務局如何處理這些披露請求的相關條文。當中包括批核人員某些需要注意的行政事項、在標準時間內作出回應、以及發送所請求的資料的權力。

A. 批准披露稅務資料請求

51. 《資料披露規則》第*條訂明按全面性協定內資料交換條文提出的披露資料請求須由稅務局局長親自批准或由獲稅務局局長親自書面授權的稅務局人員(職級不低於總評稅主任)親自批准。在這方面，稅務局局長已授權總評稅主任(特別任務)為授權人員。

52. 根據《資料披露規則》第*條，授權人員本人在批准披露請求前，必須信納該請求符合以下的條文或程序：

(a) 適用於該項請求的有關協定內相關的條文

53. 總評稅主任(特別任務)須檢視披露請求是否完全符合有關的全面性協定內的條文；尤其指，資料交換條文、所涵蓋的稅種條文及議定書的條文(如有的話)。例如他須確定所索取的資料與該協定的執行或與提出請求一方就其有關本土稅法的實施或執行是“可預見相關的”；亦只限於所涵蓋的稅種條文中所涵蓋的稅種；並非要求採取與香港的法律和行政慣例不一致的措施去索取資料；而有關的資料可按照香港的法律或正常行政渠道獲取；有關的資料不會洩露任何貿易或商業秘密的或其他拒絕披露請求的理由及以及其他拒絕請求的理由並不適用。需注意，是否符合“可預見相關的”準則應只取決於請求一方在披露請求內所提供的資料。

(b) 任何修訂或補充有關全面性協定的文書所指明適用於披露請求的程序

54. 締約雙方往往在簽署協定後，進一步簽訂議定書、諒解備忘錄、會議記錄、或交換書函以訂立披露資料請求須遵照的程序。總評稅主任(特別任務)在批准披露請求時須適當考慮任何相關程序。

(c) 《資料披露規則》附表所指明適用於披露請求的程序

55. 總評稅主任(特別任務)要確保披露請求必須列明《資料披露規則》附表所訂明的詳情。一般而言，如果請求不符合“可預見相關”的要求，或不能正確識別目標的人，或沒有具體說明需要的具體資料，該請求將不獲受理。主管當局在發送資料到請求一方時，會覆核總評稅主任(特別任務)的有關決定（見下文第61段）。

B. 批核人員需要注意的行政事項

(a) 披露請求的方式、簽發當局和語言

56. 披露請求必須以書面，並經由請求一方在全面性協定中訂明的主管當局提出。除非雙方同意使用另一種語言，否則請求須以英文擬備。

(b) 請求一方提出不作事先通知的要求

57. 如果請求方要求稅務局不發出通知，理由是這樣做可能會減低其調查的成功機會，請求一方須提出證明。例如，請求一方必須提供資料和理據來解釋為什麼它認為該人士會毀滅或損壞記錄，該人士是否曾於過往干犯類似的罪行，或有關人士是否一宗秘密刑事調查的對象。總評稅主任(特別任務)將必須信納請求方提供足夠的資料可以作出合理的解釋這種要求。

58. 如請求方緊急需要資料，而事先通知的機制會影響對方如期地執行其稅務法律的話，總評稅主任(特別任務)必須相信緊迫性屬實。例如，有關資料必須在某個日期之前取得，因為須在即將屆滿的法定時限內發出有關評稅。我們會防止這理由被濫用，尤其“緊急”只是基於蓄意或無故拖延提出資料請求。

C. 標準回應時間

59. 經合組織訂出的標準回應時間為收到請求後的90天內。

60. 就披露請求而索取稅務資料所需的時間視乎稅務檔案內是否存有該資料，或稅務局是否需要向納稅人或第三者收集有關資料。但稅務局會盡量達到90天內回應這個標準。假如我們不能在90天限期內提供有關資料，我們會通知請求資料一方的主管當局，並解釋有關原因。

D. 發送請求的資料

61. 一般的資料交換條文指明締約方的主管當局有義務遵照該條文行事，主管當局亦負責簽署發送答覆予請求方。

“主管當局”的定義在香港而言，指“稅務局局長或其授權代表”。在這方面，稅務局局長授權她的兩名副局長為授權代表。因此，遵守資料交換該條文最終的責任在稅務局局長本人或兩位副局長本人身上。在簽署發送有關資料前，他們將親自確保披露請求符合規定，而所進行的資料交換在各方面是恰當的。

OECD Model Tax Convention

“Article on Exchange of Information¹”

1. The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Convention or to the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2.
2. Any information received under paragraph 1 by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph 1, or the oversight of the above. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.
3. In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:
 - a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
 - b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;

¹ This model Article was promulgated by the OECD in 2004, and is printed in the 2005 Edition of the OECD Model Tax Convention as Article 26. The text is reproduced in identical terms in the 2008 Edition of the OECD Model Tax Convention, also as Article 26. This is OECD's latest model article on EoI.

- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would be contrary to public policy (*ordre public*).
4. If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.
 5. In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.

《2009 年稅務（修訂）（第 3 號）條例草案》法案委員會

政府當局就議員要求把保障個人私隱權和所交換資料的保密性的保障納入主體或附屬法例的綜合回應

議員要求	政府當局的回應
1. 應該在主體法例中訂明協定內的資料交換保障，以確保這些基本保障不會在協定商討過程中被妥協。應參考新加坡法例在這方面的安排。	<ul style="list-style-type: none">● 我們仍然認為在主體法例中訂明將會在個別協定中加入的資料交換保障，既無必要亦沒有好處，因為每一份協定均會以附屬法例形式，由立法會審批。● 在主體法例中訂明這些保障會大大削弱政府當局在談判時的彈性。● 正如我們在2009年11月3日致法案委員會的信件指出，根據我們的研究，澳洲、加拿大、日本、新加坡、馬來西亞、紐西蘭、瑞士、英國及美國等主要國家均沒有把這些保障列於主體法例中。● 為協助議員審議個別協定的附屬法例，我們將

議員要求	政府當局的回應
	<p>來會在提交立法會的有關文件，清楚列出每個協定內所包含的保障及任何與香港樣文本本的不同之處（見主體答案事項(1)(a)）。</p> <ul style="list-style-type: none">● 考慮了議員的關注，我們會參考新加坡法例附表8，把資料請求上必須包含的資料列入附屬法例之中（見下表事項(3)）。● 財經事務及庫務局局長會在恢復二讀辯論的發言中重申我們的政策是採納經濟合作與發展組織2004年版本的資料交換條文中的各項保障。
2. 議員關注協定的資料交換安排應不具追溯力，即政府當局不會接納任何要求有關協定生效日期前的資料的請求，議員要求政府當局考慮在主體法例中或在《稅務條例》(第 112 章)第 49(6)條下訂立的規則中清楚訂明以上政策。	<ul style="list-style-type: none">● 經考慮議員的意見，我們同意在建議的《稅務（資料披露）規則》中加入一條文，以清楚訂明不具追溯力這政策。
3. 議員關注審視請求的資料的相關性，要求政府當局在主體法例或附屬法例中，清楚訂明資料請求須包含所索取資料與索取目的的相關性，而非	<ul style="list-style-type: none">● 經考慮議員的意見，我們同意參考新加坡法例的附表 8，在建議的《稅務（資料披露）規則》中加入類似條文。將來任何對《稅務（資料披

議員要求	政府當局的回應
<p>只在部門釋義及執行指引（“指引”）中訂明，並應參考新加坡法例附表 8 第 4 段。</p> <p>4. 要求政府當局考慮議員提出在主體法例或附屬法例中（而非只在指引中）訂明稅務局在處理資料交換請求時所提供的保障，並應參考新加坡的法例在這方面的做法。如果程序保障不在法例中訂明，政府當局則需承諾將來就指引作任何修改前，會諮詢立法會財經事務委員會及有關人士。</p>	<p>露）規則》的修改均受立法會的審批。</p> <ul style="list-style-type: none">由於必須在資料請求裏包含的資料已列在規則之內，部門釋義及執行指引會就這些條文的執行列出一些例子及演繹。