

立法會

Legislative Council

立法會CB(1)2801/09-10號文件

檔 號：CB1/SC/10/09

研究於2010年7月2日刊登憲報的3項 《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)令》的 小組委員會

背景資料簡介

目的

本文件載述於2010年7月2日刊登憲報的3項《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)令》的背景。文件亦綜述財經事務委員會及《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》委員會委員就此課題提出的意見及關注事項。

背景

全面性避免雙重課稅協定

2. 雙重課稅是指同一項收入在一個以上的稅收管轄區被徵收相類似的稅項。國際社會一般認同，雙重課稅對貨品和服務交流，以及資金、科技和人才的流動造成障礙，而且窒礙各經濟體系之間經貿關係的發展。政府自1998-1999年度起一直致力與香港的主要貿易夥伴簽訂全面性避免雙重課稅協定(下稱"全面性協定")，藉此項措施方便營商。

3. 雖然香港居民從香港以外來源所得的收入不須在香港課稅，因而不會被雙重徵稅，但如外地管轄區向其居民就源自香港的收入徵稅，則可能出現雙重課稅的情況。雖然許多管轄區均就已在香港繳稅的收入向其居民提供單方面的稅務寬免，但簽訂全面性協定可在避免雙重課稅方面提供更明確的依據和更穩定的環境。此外，全面性協定提供的稅務寬免，可能較某些稅收管轄區單方面提供的寬免更多。

《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》

4. 全面性協定一般載有條文，訂明締約雙方在執行全面性協定時所需進行的資料交換安排。為了讓香港可在全面性協定中採用國際最新的資料交換標準(即經濟合作及發展組織2004年版本的資料交換條文(下稱"經合組織範本條文"))，政府當局於2009年6月29日向立法會提交《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》。該條例草案於2010年1月6日獲得通過，而《2010年稅務(修訂)條例》亦由2010年3月12日起實施。

5. 經合組織範本條文明確訂明，締約一方不能以另一方所索取的資料與本地稅務事宜無關，作為拒絕收集和提供所索取資料的合理理由。在《2010年稅務(修訂)條例》制定前，稅務局只可收集納稅人的資料，用以確定根據本地稅務法例所須承擔的法律責任、責任及義務。換言之，稅務局只有在與徵收本地稅項有關的情況下，才可收集稅務資料。這項限制減少了可能與香港簽訂全面性協定的夥伴數目，並窒礙了香港商議全面性協定的進展。在《2010年稅務(修訂)條例》實施後，稅務局獲賦予若干權力，包括為全面性協定的資料交換安排而收集關乎某外地稅項的資料，以及向全面性協定的另一締約方提供此等資料。

與文萊、荷蘭及印尼分別訂立有關全面性協定的《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)令》

6. 根據《稅務條例》(第112章)第49(1A)條，行政長官會同行政會議可藉命令宣布，已與香港以外地區的政府訂立安排，藉此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。行政長官會同行政會議根據《稅務條例》第49(1A)條制訂第89至91號法律公告，以分別實施下列全面性協定——

- (a) 在2010年3月20日簽訂的《中華人民共和國香港特別行政區("香港特區")政府與文萊達魯薩蘭國政府就收入稅項避免雙重課稅和防止逃稅協定》("文萊協定")；
- (b) 在2010年3月22日簽訂的《香港特區與荷蘭王國就收入稅項避免雙重課稅和防止逃稅協定》("荷蘭協定")；及

- (c) 在2010年3月23日簽訂的《香港特區政府與印度尼西亞共和國政府就收入稅項避免雙重課稅和防止逃稅協定》("印尼協定")。

7. 根據有關第89至91號法律公告的立法會參考資料摘要，上述全面性協定清楚劃分了香港與文萊／荷蘭／印尼的徵稅權，並訂明各類收入的稅率寬免。訂立全面性協定將有助各經濟體系的投資者更有效地評估其跨境經濟活動的潛在稅務負擔、加強香港與上述地方的經濟貿易連繫，以及進一步鼓勵文萊、荷蘭及印尼和香港的企業在彼此的地方營商或投資。

8. 在審議《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》期間，政府當局向法案委員會提交了資料交換條文的樣本(載於立法會CB(1)106/09-10(02)號文件)。根據立法會參考資料摘要，文萊協定及印尼協定已採納資料交換條文樣本中的所有保障。至於荷蘭協定，當中的資料交換條文採納了資料交換條文樣本中的部分保障。然而，關於該協定涵蓋的稅項資料披露安排，政府當局曾要求根據資料交換條文樣本的規定，只限於向荷蘭稅務當局披露資料，而非向其"監督機關"披露。荷蘭方面堅持需要在資料交換條文中提述"監督機關"，以容許荷蘭當局呈交有關"de Algemene Rekenkamer"(審計法院)或"de Nationale Ombudsman"(國家申訴署)正在審理的個案的資料。政府當局認為這要求合理，因此接納了荷蘭方面的建議。

9. 第89至91號法律公告將由2010年11月18日起實施。

議員提出的關注事項及意見

財經事務委員會

10. 政府當局在提交法例修訂讓香港可採用經合組織範本條文簽訂全面性協定前，曾在2009年5月4日的財經事務委員會會議上簡介有關建議。以下為委員在事務委員會會議上提出的意見：

- (a) 考慮到香港金融市場規模小而開放的獨特之處，以及締約方可能提出資料交換請求的次數，當局應審慎研究擴大稅務局向納稅人搜集資料和向締約方提供資料的權力的建議；
- (b) 全面性協定中的資料交換條文應只涵蓋個案中指

定納稅人的資料，而不應觸及該納稅人的商業夥伴及相聯者的資料；及

- (c) 應制訂措施及機制，以確保所交換的資料得以保密和保護有關納稅人的私隱。

《 2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案 》

11. 在商議《 2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案 》期間，委員主要關注是否有足夠的保障，以保護納稅人的私隱權，並確保根據全面性協定的資料交換安排向索取資料一方披露的資料得以保密。就此，法案委員會除審議條例草案外，亦曾研究以附屬法例及部門指引形式提供的各項保障。委員的具體關注事項及政府當局的回應綜述於下文各段。

訂立資料交換保障的方式

12. 部分委員及代表團體認為，就所交換資料的範圍及用途提供的基本保障應在主體法例中訂明。政府當局解釋，根據當局手上的資料及查詢所得的結果，其他管轄區並無在其主體法例中訂明經合組織的標準資料交換保障。反之，當局會制訂下列保障 ——

- (a) 把符合經合組織範本條文標準的最慎密保障，納入個別的全面性協定(有關協定會以附屬法例的形式經立法會透過先訂立後審議的程序實施)或締約雙方的紀錄文件；
- (b) 透過在《 稅務條例 》第49(6)條下制定一套規則(稱為《 稅務(資料披露)規則 》)，以訂立本地保障¹；及
- (c) 在《 稅務條例釋義及執行指引 》《 釋義及執行指引 》中列明稅務局在處理資料交換請求方面的程序保障。

13. 為釋除委員的疑慮，政府當局向法案委員會提交資料交換條文樣本(立法會CB(1)106/09-10(02)號文件)，並且承諾，當局向立法會提交有關實施全面性協定的附屬法例時，會清楚述明每份全面性協定採納的所有保障，以及與樣本文本的不同之處。政府當局亦同意以先審議後訂立的程序審批擬議《 稅務(資

¹ 在2010年3月3日的立法會會議上，立法會藉一項根據《 稅務條例 》(第112章)第49條提出的決議，批准《 稅務(資料披露)規則 》。

料披露)規則》(下稱"《規則》")，而非原本建議的先訂立後審議程序。

在全面性協定下的資料交換安排不具追溯效力

14. 委員認為，在全面性協定下的資料交換安排不應具有追溯效力，即政府當局不會接納任何索取有關全面性協定生效日期前的資料的請求。政府當局表示，在所有全面性協定中均會加入一項標準條文，訂明全面性協定的所有條文會於雙方同意的指定日期後始具效力，並只適用於生效日期後的稅項，而稅務局不會為回應某項披露請求而披露資料，除非有關資料並不關乎有關全面性協定開始實施之前的任何期間。

15. 經考慮委員的意見後，政府當局同意在《規則》內加入一項條文，訂明在全面性協定下的資料交換安排不具追溯效力，以及不得披露在全面性協定生效日期前任何期間存在的資料。

資料交換範圍

16. 根據經合組織範本條文，索取資料一方應使稅務局信納其索取的資料在實施全面性協定或施行或執行索取資料一方的本土稅法方面屬"可預見相關"的資料。委員關注到，"可預見相關"一詞可否足以限制所交換資料的範圍。政府當局解釋，"可預見相關"一詞由經合組織建議，並為國際採納，用於全面性協定的資料交換條文，以防止作打探性質的資料交換請求。

17. 為更清晰地限制資料交換範圍，政府當局同意參考新加坡的《所得稅(修正)(信息交換)法令》第八附表，在《規則》內訂明應在資料交換請求中提供的資料。此外，政府當局亦會加長稅務局《釋義及執行指引》的相關部分，以訂明當局所依據的原則：在檢定索取的資料是否相關時，應基於索取資料一方在資料交換請求中提供的資料，而在資料交換請求中，必須載有資料，述明所索取的資料與提出請求的目的有何相關。

所交換資料的保密性及用途

18. 委員對於向第三方(例如稅務當局的監督機關及／或另一管轄區)披露所交換的資料表示關注。政府當局表示，全面性協定所訂的保障之一，是索取資料一方不得與第三方(包括第三管轄區或屬其管轄區的另一政府部門)共用所得的資料。至於部分額外措施(例如限制只可向稅務當局披露資料，而不可向其監

督機關披露資料)，則須在商議個別全面性協定時擬訂。

披露資料的通知

19. 關於通知有關納稅人的機制，法案委員會察悉，政府當局會在《規則》中訂明通知程序，而稅務局局長在披露任何資料前，必須遵從有關程序。有關人士可要求提供所披露的資料的副本、要求修訂有關資料，以及向財政司司長申請覆核稅務局就修訂資料的要求作出的決定。為釋除法案委員會的疑慮，政府當局同意把有關人士向稅務局局長提出修訂資料建議的時限由14天延長至21天。稅務局亦會在該局決定批准資料交換請求後，盡快發出第一份通知書。

20. 部分委員關注到，稅務局可能會應索取資料一方的要求，不向有關人士發出通知或事先通知，因而剝削了該人的知情權。就此，政府當局解釋，索取資料一方若提出此項要求，必須解釋為何提出此項要求，並就此提供證據。政府當局同意在《規則》附表中進一步解釋索取資料一方在這方面須提供的詳情。

覆核稅務局的決定

21. 根據《規則》，如稅務局局長部分批准或拒絕修訂資料的要求，有關人士可要求財政司司長指示稅務局局長作出有關修訂。鑒於經合組織就資料交換而訂立的標準回應時間為90天，委員關注到，在覆核程序完成前，有關人士的資料會否已交予索取資料一方。政府當局表示，在《釋義及執行指引》內會訂明倘任何人要求覆核，當局不會在覆核程序完成前向索取資料一方提供有關資料。

22. 有意見認為，當局應授權獨立審裁處／上訴委員會／稅務上訴委員會覆核稅務局作出有關全面性協定的披露資料決定，並賦權財政司司長除可針對稅務局就收集及披露資料的決定所涉及的案情事實問題(即稅務局所披露的資料的準確性)作出覆核外，亦可針對有關決定所涉及的法律問題作出覆核。

23. 政府當局表示，財政司司長作為法例的監察官員，會覆核有關人士的要求，以決定有關資料是否真確無誤。如有關人士認為稅務局沒有恰當地執行職責，以確保所索取的資料在相關全面性協定或法例的範圍內，他可向法院申請司法覆核，以推翻稅務局的決定／行動。政府當局同意在擬議通知和上訴機制推行後18個月，向財經事務委員會匯報擬議機制的成效。

全面性協定安排的優先效力

24. 委員關注到，《稅務條例》擬議第49(1A)(a)條訂明，全面性協定所訂的安排"對根據本條例徵收的稅項有效，即使任何成文法則另有規定亦然"，這項條文或會對其他條例中有關保障基本人權的條文造成過大的凌駕效力。

25. 政府當局解釋，全面性協定分配締約雙方的徵稅權。某公司如根據香港法例須繳交某一稅率的稅項，但在實施全面性協定的附屬法例生效後，該公司可能因而有資格享有較低的稅率(甚至無須繳稅)，在這情況下會以該附屬法例為準。任何全面性協定及其附屬法例已限制在"對根據《稅務條例》徵收的稅項"的範圍內，其優先效力亦因而受此限制。

相關文件

26. 相關文件載於以下連結：

政府當局為2009年5月4日財經事務委員會會議提供的文件
<http://www.legco.gov.hk/yr08-09/chinese/panels/fa/papers/fa0504cb1-1408-3-c.pdf>

2009年5月4日財經事務委員會會議紀要(第8至26段)
<http://www.legco.gov.hk/yr08-09/chinese/panels/fa/minutes/fa20090504.pdf>

《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》委員會報告
<http://www.legco.gov.hk/yr08-09/chinese/bc/bc10/reports/bc100106cb1-755-c.pdf>

載有資料交換條文樣本的立法會CB(1)106/09-10(02)號文件
<http://www.legco.gov.hk/yr08-09/chinese/bc/bc10/papers/bc101027cb1-106-2-c.pdf>

《稅務(資料披露)規則》
<http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/positive/hc0226cb3-456-a-c.pdf>

財經事務及庫務局提供有關《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(文萊達魯薩蘭國)令》的立法會參考資料摘要
http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/brief/89_brf.pdf

財經事務及庫務局提供有關《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(荷蘭王國)令》的立法會參考資料摘要
http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/brief/90_brf.pdf

財經事務及庫務局提供有關《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(印度尼西亞共和國)令》的立法會參考資料摘要

http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/brief/91_brf.pdf

《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(文萊達魯薩蘭國)令》

<http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/negative/ln089-10-c.pdf>

《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(荷蘭王國)令》

<http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/negative/ln090-10-c.pdf>

《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(印度尼西亞共和國)令》

<http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/subleg/negative/ln091-10-c.pdf>

立法會秘書處法律事務部報告

<http://www.legco.gov.hk/yr09-10/chinese/hc/papers/hc0709ls-85-c.pdf>

立法會秘書處
議會事務部1
2010年9月8日