

《2010 年印花稅（修訂）（第 2 號）條例草案》委員會

就二零一零年十二月十七及二十一日會議 席上討論而須跟進的事項的回應 (第二部分)

簡介

在《2010 年印花稅（修訂）（第 2 號）條例草案》委員會（委員會）二零一零年十二月十七及二十一日的會議上，議員就「額外印花稅」的適用範圍、運作及法律方面提出了一些問題。當局在二零一一年一月四日就部分的問題提供了書面回覆。本文件集合了運輸及房屋局、財經事務及庫務局、稅務局以及律政司提供的資料，就餘下的提問作出回應。

(a) 闡明 "取得" 及 "處置" 這兩個用字以及「額外印花稅」在不同情況下的適用範圍

2. 自政府在二零一零年十一月十九日宣布引入「額外印花稅」後，我們收到來自委員、團體代表、專業和相關商會，以及公眾對《2010 年印花稅（修訂）（第 2 號）條例草案》（條例草案）中 "取得" 及 "處置" 的用詞的意見以及疑問。當局會提出委員會審議階段修正案（修正案），以處理有關意見和疑問。我們計劃將修正案擬稿於二零一一年二月九日的會議上提交委員會考慮。

(b) 說明若廢除或修訂第 1(2) 條所載的生效日期會引致甚麼情況/後果

3. 我們有必要向市場傳達清晰的訊息，打擊投機活動，以及避免無意地造就了鼓勵投機者在法例生效前進行炒賣活動的時機。財政司司長已經在二零一零年十一月十九日宣布如獲立法會通過“條例草案”，「額外印花稅」的生效日期為二零一零年十一月二十日。公眾已清楚知道這宣布了的生效日期，而買家和賣家在二零一零年十一月二十日或以後在考慮是否買賣物業時，已經會將「額外印花稅」的因素一併考慮。廢除或修訂生效日期會造成混亂，並會削弱政府決意打擊炒賣活動的清晰訊息。

(c) 考慮把無須繳付「額外印花稅」的例外情況擴大至包括財政困難及環境出現重大改變，以及就額外印花稅訂立上訴機制，並說明有否就已廢除的遺產稅或在現行稅務法例中訂立類似的緩減措施

4. 條例草案已建議某些情況可豁免繳交「額外印花稅」，當中包括因破產或因公司未能清還欠債由原訟法庭清盤而出售或轉讓的住宅物業。法例必須清晰明確。要為個別情況例如財政困難提供豁免，會影響「額外印花稅」的成效。

5. 現時無論《稅務條例》、《印花稅條例》或《遺產稅條例》都沒有任何條款容許稅務局局長基於納稅人有財政困難或遇上環境轉變而豁免任何稅項。如豁免有財政困難或遇上環境轉變的人士繳交「額外印花稅」，將會基本地偏離現時的稅制原則。

(d) 舉例說明哪些與收入有關的現行條例具追溯效力

6. 已獲通過具有追溯效力的法例如下 -

法例	已修訂條目	宣告日期	生效日期	制定日期
1987 年 稅 務 (修訂)條例	第 15A 條	1987 年 2 月 25 日	1987 年 2 月 26 日	1987 年 5 月 29 日
1992 年 稅 勿 (修訂)條例	第 16E 條	1991 年 4 月 17 日	1991 年 4 月 18 日	1992 年 3 月 13 日
	第 22B 條	1990 年 11 月 14 日	1990 年 11 月 15 日	1992 年 3 月 13 日
	第 39E 條	1990 年 11 月 14 日	1990 年 11 月 15 日	1992 年 3 月 13 日

(e) 提供流程圖，顯示物業交易印花稅在甚麼情況下適用

7. 臨時買賣合約、買賣合約或轉易契加蓋從價印花稅和 100 元的定額印花稅的期限如下—

(i) 假如買賣合約在臨時買賣合約的日期起 14 天內簽立

加蓋買賣合約 從價印花稅 的最後期限	加蓋定額印花稅 的最後期限
1/12/2010	14/12/2010
臨時買賣 合約日期	買賣合約日期

31/1/2011 2/3/2011

如買賣合約在臨時買賣合約的日期起 14 天內簽立，臨時買賣合約加蓋印花的義務即獲得解除。買賣合約的加蓋從價印花稅期限為不遲逾其簽立日期後 30 天內。假如買賣合約的簽立日期為 14/12/2010，買賣合約加蓋印花的期限將為 13/1/2011。上述轉易契日期純作說明之用。假如轉易契的簽立日期為 31/1/2011，轉易契加蓋定額印花稅的期限為不遲逾其簽立日期 30 天內(即 2/3/2011)。

(ii) 假如買賣合約並非在臨時買賣合約的日期起 14 天內簽立

加蓋臨時買賣合約 從價印花稅 的最後期限	加蓋買賣合約 定額印花稅 的最後期限	加蓋轉易契 定額印花稅 的最後期限
1/12/2010	16/12/2010	31/12/2010
臨時買賣 合約日期	買賣合約日期	轉易契日期

15/1/2011 2/2/2011 4/3/2011

如買賣合約並非在臨時買賣合約的日期起 14 天內簽立，臨時買賣合約仍須徵收從價印花稅。臨時買賣合約加蓋從價印花稅期限為不遲逾其簽立日期(1/12/2010)起 30 天內 (即 31/12/2010)。買賣合約的加蓋定額印花稅期限為不遲逾其簽立日期起的 30 天 (即 15/1/2011)。上述轉易契日期純作說明之用。假如轉易契的簽立日期為 2/2/2011，轉易契加蓋定額印花稅的期限為不遲逾其簽立日期 30 天內(即 4/3/2011)。

(iii) 假如在臨時買賣合約的日期後沒有簽立買賣合約

加蓋臨時買賣合約 從價印花稅的最後期限	加蓋轉易契定額印花稅 的最後期限
1/12/2010	31/12/2010
臨時買賣 合約日期	轉易契日期

如沒有簽立買賣合約，臨時買賣合約加蓋從價印花稅期限為不遲逾其簽立日期(1/12/2010)起30天內(即31/12/2010)。上述轉易契日期純作說明之用。假如轉易契的簽立日期為16/1/2011，轉易契加蓋定額印花稅的期限為不遲逾其簽立日期30天內(即15/2/2011)。

- (f) 說明在簽訂臨時買賣協議14天後必須完成買賣協議是否慣常做法。若為慣常做法，對於在2010年11月19日公布推行「額外印花稅」措施前14天所簽訂的臨時買賣協議而言，「額外印花稅」是否適用

8. 按《印花稅條例》附表1第1(1A)類註2的規定，如一份買賣協議(通常是臨時買賣合約)在加蓋印花期限的首14天內，被另一份由相同的買賣各方以相同條款簽立的買賣協議(即買賣合約)所取代，則第二份買賣協議(即買賣合約)加蓋從價印花稅的期限為其簽立後的30天。如買賣合約並沒有在臨時買賣合約簽立後14天內簽立，則該臨時買賣合約須繳納從價印花稅，加蓋印花期限為其簽立後的30天。根據印花稅署的了解，市場一般的做法是會在簽立臨時買賣合約後14天內簽立買賣合約，以享有上述的延長加蓋印花期限。

9. 就本問題的後半部分，請見上文第2段。

- (g) 關於在遏抑物業投機活動並同時盡量減低對真正置業人士的影響方面，比較「額外印花稅」與懲罰性利得稅(例如稅率為90%的懲罰性利得稅)的成效

10. 「額外印花稅」適用於在取得後二十四個月或以內轉售的住宅物業交易，不論有關交易是否獲利或虧損；而利得稅只適用於有利潤的交易。此外，利得稅是在總計個別人

士或公司在該課稅年度內所賺取的純利（在抵銷任何虧損後）去徵收。當局認為「額外印花稅」較利得稅更能針對和有效地打擊短期炒賣活動。

11. 我們在附件提供了一些例子，說明在「額外印花稅」以及在稅率為 90% 的利得稅下有關稅款的計算方法、繳交稅款的期限以及應繳的稅款。

(h) 說明若成立空殼公司是為了逃避繳付「額外印花稅」，當局可否引用現行稅務法例下的反逃稅措施。此外，當局須考慮把「額外印花稅」應用於透過轉讓公司股份進行的物業交易是否可行

12. 在現行的《印花稅條例》下，不動產轉讓及股份轉讓的印花稅是按該條例中不同的類別徵收。前者是按附表 1 的第 1 類徵收；後者是按附表 1 第 2 類徵收。在我們於二零一一年一月四日的回覆內已解釋，稅務局一直以來均有積極追查及跟進物業炒賣個案，包括轉讓「物業持有公司」股份的個案，以確保炒賣物業獲利須課繳利得稅。在處理私人公司股份轉讓加蓋印花時，如發現懷疑炒賣「物業持有公司」股份的個案，稅務局的印花稅署會將個案轉介該局評稅組覆查。

13. 自二零一零年四月起，印花稅署開始記錄轉介予該局評稅組跟進的懷疑炒賣「物業持有公司」股份個案。稅務局會繼續收集上述統計數字，以跟進有關情況。

(i) 「額外印花稅」在強制售賣方面的適用情況

14. 根據《土地(為重新發展而強制售賣)條例》(第 545 章)下由土地審裁處發出售賣令而售出的住宅物業須繳納從價印花稅。如有關業主是在取得有關物業後二十四個月或以內出售該物業，有關交易須繳納「額外印花稅」。不過，土地審裁處可以根據第 545 章第 4(6)(a)(i) 條下就有關土地的買賣發出指令，包括擬定出售的細節以及條件。就此，即使在修訂《印花稅條例》以引入「額外印花稅」後，土地審裁處仍然可以指令合約任何一方繳納從價印花稅及/或「額外印花稅」。

(j) 解釋「額外印花稅」在按揭物業(包括受止贖令規限的物業)方面的適用情況

15. 正如上文第 2 段所述，當局會提出修正案處理「額外印花稅」在不同情況下的適用範圍。當局會在提出修正案時作進一步回應。

(k) 就立法會 CB(1)822/10-11(03)號文件提供書面回應，特別是若徵收「額外印花稅」等同沒收在 24 個月內出售的物業的部分價值，是否符合《基本法》規定的問題

16. 載於立法會 CB(1)822/10-11(03)號文件的書面陳述指稱，「額外印花稅」並非合法的徵稅，因為(a)「額外印花稅」的稅率可高達 19.25%，構成對有關財產部份價值的沒收，及(b)「額外印花稅」對在擁有有關物業首兩年內的轉售處以罰款，限制《基本法》第 105 條下處置財產的權利。

17. 參考上訴庭在 *Weson Investment Ltd* 訴 *Commissioner of Inland Revenue*(2007)一案的判決，我們認為第一個論點的真確性成疑。在該案中，上訴庭指出合法的課稅是受《基本法》第 108 條(而非第 105 條)所規管，而且不受源於第 105 條具凌駕性的相稱原則(the principle of proportionality)所約束。即使課稅須合乎具凌駕性的相稱原則，參考關於《歐洲人權公約第一議定書》第一條的案例，「額外印花稅」很可能合乎相稱原則。該些案例顯示，國家在制定稅項政策上有很大的空間。除非有關法例構成“隨意的財產沒收”或有關法例“沒有合理的根據”，否則法院不會作出干涉。

18. 關於第二個論點，課稅可以是用來規管行為的手段，正如一些規管性的法律以罰款作為阻嚇措施一樣。再者，繳付「額外印花稅」的責任並非基於納稅人沒有履行某些法律上的責任，因此「額外印花稅」不應被視為一項罰款。書面陳述亦指稱「額外印花稅」構成罰款，理由是該稅項的徵收與納稅人有否從轉售中獲利無關，而且是在利得稅之外徵收的稅項。但上述是一般印花稅的特點，而印花稅早於 1860 年左右已在香港徵收。鑑於《基本法》所強調的延續性主旨，「額外印花稅(作為印花稅的一種)儘管具備以上特點，毫無疑問是一項《基本法》所容許的合法稅項。

19. 總括而言，有關文件指「額外印花稅」並非合法徵稅而屬沒收財產及構成罰款所提出的理由並不充份。「額外印花稅」作為一項合法課稅，應受《基本法》第 108 條(而非第 105 條)所規管。我們認為「額外印花稅」合乎相稱原則，並不認為它會侵犯任何《基本法》第 105 條所保護的財產權。

20. 至於有關該文件中提到的其他意見，當局會在回應其他書面陳述時一併回覆。

運輸及房屋局
財經事務及庫務局
稅務局
律政司
二零一一年一月

**有關「額外印花稅」和稅率為 90%的利得稅的
計算方法、繳交稅款的期限以及應繳稅款的例子**

個人	經營獨資業務 的人士	公司
<ul style="list-style-type: none"> • A 先生以 1 千萬元在 2010 年 12 月 1 日取得一個住宅物業，並在 2011 年 1 月 10 日以 1 千 200 萬元轉售該物業(即持有少於六個月)。 • A 先生在截至 2011 年 3 月 31 日的課稅年度內沒有薪俸入息、租金或其他業務收入 		<ul style="list-style-type: none"> • A 公司以 1 千萬元在 2010 年 12 月 1 日取得一個住宅物業，並在 2011 年 1 月 10 日以 1 千 200 萬元轉售該物業(即持有少於六個月)。 • A 公司的會計年度由 4 月 1 日至 3 月 31 日。 • A 公司在截至 2011 年 3 月 31 日止的會計年度內沒有其他業務。

額外印花稅

- 稅率: 15%
- 加蓋及繳交「額外印花稅」的最後期限: 2011 年 2 月 9 日 (即 2011 年 1 月 10 日起計 30 日)
- 「額外印花稅」稅負 = 12,000,000 元 x 15% = 1,800,000 元

利得稅

- 個別人士報稅表發出日期: 2011 年 5 月 3 日
- 提交報稅表的最後限期: 2011 年 6 月 3 日
- 在整批延期提交報稅表的安排下，提交報稅表的最後限期: 2011 年 10 月 4 日
(註：為容許經營獨資業務的人士有更多時間準備帳目，一般來說，提交報稅表的限期可延至該年 10 月 4 日。)
- 利得稅評稅通知書的發出日期: 2011 年 10 月 20 日
- 繳交利得稅的限期: 2011 年 12 月 6 日

利得稅

- 利得稅報稅表發出日期: 2011 年 4 月 1 日
- 提交報稅表的最後限期: 2011 年 5 月 1 日
- 在整批延期提交報稅表的安排下，提交報稅表的最後限期: 2011 年 11 月 15 日
(註：為容許公司有更多時間準備及審核帳目，一般來說，如以 3 月 31 日為會計年結，提交報稅表的限期可延至該年 11 月 15 日。)
- 利得稅評稅通知書的發出日期: 2011 年 11 月 20 日
- 繳交利得稅的限期: 2012 年 1 月 2 日

應評稅利潤的計算:

售價	\$12,000,000
減：	10,000,000
(a) 買入價	375,000
(b) 從價印花稅	100,000
(c) 代理佣金	120,000
- 購入物業	10,000
- 出售物業	10,000
(d) 律師費 (假設)	\$1,385,000
- 購入物業	
- 出售物業	
應評稅利潤	

個人	經營獨資業務 的人士	公司								
計算利得稅稅負：										
<p>如 A 先生選擇個人入息課稅，他應繳的稅款為：</p> <p>應評稅利潤 \$1,385,000 減：基本免稅 108,000 額 (假設他是單身人士) 應課稅入息實額 \$1,277,000</p> <p>應繳個人入息課稅稅款 <u>\$205,090</u></p>	<p>利得稅稅負 (\$1,385,000 x 90%) <u>\$1,246,500</u></p> <p>註：如 A 先生符合選擇個人入息課稅的資格（見註解），他應繳的稅款會等同應繳個人入息課稅稅款（即 \$205,090）</p>	<p>利得稅稅負 (\$1,385,000 x 90%) <u>\$1,246,500</u></p> <p>註：如 A 公司在過往的年度有虧損或該公司的其他業務在同一年度內有虧損（假設為 50 萬元），該公司的利得稅稅負將會減少為：</p> <table> <tr> <td>出售物業利潤</td> <td>\$1,385,000</td> </tr> <tr> <td>減：虧損結轉或同一年度其他業務的虧損</td> <td>500,000</td> </tr> <tr> <td>該年度應評稅利潤淨值</td> <td><u>\$885,000</u></td> </tr> <tr> <td>利得稅稅負 (\$885,000 x 90%)</td> <td><u>\$796,500</u></td> </tr> </table>	出售物業利潤	\$1,385,000	減：虧損結轉或同一年度其他業務的虧損	500,000	該年度應評稅利潤淨值	<u>\$885,000</u>	利得稅稅負 (\$885,000 x 90%)	<u>\$796,500</u>
出售物業利潤	\$1,385,000									
減：虧損結轉或同一年度其他業務的虧損	500,000									
該年度應評稅利潤淨值	<u>\$885,000</u>									
利得稅稅負 (\$885,000 x 90%)	<u>\$796,500</u>									

註解：選擇個人入息課稅人士須符合以下情況：

- 申請人須年滿 18 歲，或未滿 18 歲而父母雙亡；及
- 申請人或其配偶（如已婚）須是香港「永久性居民」或「臨時居民」。（「永久性居民」是指申請人或其配偶通常於香港居住。「臨時居民」是指申請人或其配偶在作出選擇的課稅年度內，在香港逗留超過 180 天，或在兩個連續的課稅年度（其中一個是作出選擇的課稅年度）內，在香港逗留超過 300 天。）