



財 經 事 務 及 庫 務 局
(庫 務 科)
香 港 下 亞 厘 畢 道
中 區 政 府 合 署

FINANCIAL SERVICES AND THE
TREASURY BUREAU
(The Treasury Branch)
Central Government Offices,
Lower Albert Road,
Hong Kong

傳真號碼 Fax No. : 2234 9757
電話號碼 Tel. No. : 2810 2229
本函檔號 Our Ref. :
來函檔號 Your Ref. :

香港中區
昃臣道8號立法會大樓
立法會秘書處
法案委員會秘書
薛鳳鳴女士
(傳真：2121 0420)

薛女士：

《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》

正如我們於二零一一年五月三十一日及二零一一年六月一日的信件中所提述，我們現於下文提供議員在二零一一年四月二十一日及二零一一年五月二十八日舉行的會議上要求的資料，以及政府當局就團體提交的意見作出的回應。

政府當局就團體提出的意見作出的回應

2. 正如我們於二零一一年六月一日的信件中所提述，我們現於附件A就團體提出的意見(主要涉及條例草案建議的反避稅條文)提供政府當局的回應。

就《條例草案》建議的稅務安排，提供與相類稅務管轄區（包括內地（如適用））的稅務安排的比較

3. 我們於二零一一年五月三十一日的信件已提供列表(只有英文本)，就《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》（“《條例草案》”）建議的稅務安排與相類稅務管轄區(包括澳洲、加拿大、新加坡及英國)的稅務安排作出比較。因應議員的要求，我們亦把內地的有關安排臚列於該列表內。繼上述提供的資料，我們現已整理另一個列表（只有英文本）(載於附件B)，就條例草案建議的反避稅條文與上述稅務管轄區的相關條文作出比較。

4. 與其他扣稅項目相似，為購買知識產權的資本開支提供扣稅會容易被濫用。因此，我們建議實施一些常用措施，以防避稅。為打擊操縱價格的行為，我們建議授權稅務局局長可就知識產權的任何出售或購買交易釐定真正市價。可容許扣除的開支應以釐定的真正市值為限。事實上，我們留意到其他相類稅務管轄區的稅務機關均獲得授權就扣稅目的釐定有關知識產權的真正市價。

5. 另一項重要的反避稅條文，是任何人全部或局部向相聯者購買的指明知識產權將不獲得扣稅。這與現行《稅務條例》第16E條，就購買專利權及任何工業知識的權利而招致的資本開支提供扣稅的相類似條文是一致的。根據過往經驗，相聯公司可以很容易地操縱知識產權的交易價格，在集團成員公司之間轉讓可扣稅的知識產權以達致避稅目的。雖然一些相類稅務管轄區允許相聯者之間的知識產權買賣獲得扣稅，但由於該等稅務管轄區徵收資本增值稅，並就售賣得益的全數徵稅，因此，該等稅務管轄區內相聯者缺乏濫用扣稅安排的誘因。

6. 至於有關在何地方使用知識產權以產生應課稅利潤的規定，我們允許納稅人在香港以外地方由其本身使用知識產權以產生須在香港課稅的利潤的建議，比新加坡要求知識產權須在新加坡使用的規定更為寬鬆。我們的建議亦與相類稅務管轄區如加拿大和英國的有關安排的理念是一致的，即只要有關的知識產權是用於產生居住地稅務管轄區的應課稅利潤，該等知識產權便可於境外使用。

考慮是否有需要把由稅務局執行的不同條例中的“相聯者”定義統一

7. 由稅務局執行的七條條例中，在《稅務條例》中共有八條條文，另在《博彩稅條例》中有一條條文，均含有“相聯者”的定義。總的來說，在現行《稅務條例》下第9A、14A、16、16E、20AA、20AE、21A及39E中的“相聯者”定義大致相若。該等定義包含於《稅務條例》中不同的特定反避稅條文內。由於每一項特定的反避稅條文是針對不同情況下的不同避稅安排，若有需要的話，“相聯者”的定義便要作出適當的調整使其能更集中和有效地針對有關的避稅安排。在《博彩稅條例》中的“相聯者”定義是專為博彩稅制度而設的，所以不應與《稅務條例》中的“相聯者”定義相提並論。

財經事務及庫務局局長

(周雪梅  代行)

副本送：稅務局局長（經辦人：黃權輝先生）
律政司（經辦人：張月華女士）

二零一一年六月十日

《2011年稅務(修訂)(第2號)條例草案》(“條例草案”)
政府當局就團體提交的意見作出的回應
(第二部分)

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
反避稅條文			
1.	由於《稅務條例》第 61A 條的一般反避稅條文已可以處理非相聯者之間有避稅動機的知識產權交易，因此無須授權稅務局局長(“局長”)就買賣交易中的知識產權釐定真正市價，建議的第 16E(8)和 16EA(9)條應予以刪除。	香港會計師公會	為打擊價格操縱，局長應獲授權就知識產權的任何出售或購買交易釐定真正市價。可容許扣除的開支應以釐定的真正市值為限。事實上，我們注意到，其他相類管轄區的稅務機關均獲得授權，就扣稅目的釐定有關知識產權的真正市價。
2.	為確定知識產權的真正市價，政府應該建立一個具認受性的評審機制，以提高透明度及避免爭拗。	香港中小型企業聯合會	納稅人在遞交報稅表時，無須就申請建議的扣減提交有關知識產權的估價報告。然而，在評稅過程中，稅務局可按需要要求納稅人提供證明文件如估價報告，以證明有關知識產權的購買價格。在必要的情況下，稅務局也可就有關知識產權的真正市價尋求獨立專業估價機構的意見。

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
3.	<p>應刪除建議的第 16EC(1)條(此乃一項反避稅措施，若納稅人把其在條例草案生效日期前已經在特許下使用的某項知識產權，在條例草案生效當日或之後並在特許租用期屆滿前，以不合理的代價購買該知識產權，便不可獲得扣稅)。現行《稅務條例》第 61A 條或建議的有關釐定真正市價的第 16EA(9)條，已可處理這些潛在的濫用情況。</p>	<p>香港會計師公會 稅務聯合聯絡小組</p>	<p>建議的第 16EC(1)條是一項過渡性的反避稅條文，旨在防止納稅人在以下情況下，就其在條例草案生效前已經以特許方式使用，並在條例草案生效當日或之後購買的指明知識產權獲得建議的扣稅 -</p> <p>(a) 該特許在條例草案生效當日或之後屆滿； (b) 該特許在屆滿之前遭終止；及 (c) 局長認為，在顧及該特許的提前終止下，有關買價就有關個案的情況而言，並非合理的代價。</p> <p>上述的過渡性反避稅條文的目的是，防止指明知識產權的特許提供人和特許持有人濫用建議的扣稅，以一個非合理的代價，把特許安排轉變成爲可能附帶賣方日後有回購該指明知識產權的權利的買賣安排。藉此安排，特許提供人可享有把須課稅的收入（即原本的特許費用）轉變成爲不用課稅的資本收益的好處，而特許持有人則可享有加速扣稅的效益（5 年以直線法計算扣稅，對比在整個特許期內每年扣稅）。不過，上述的過渡性反避稅措施將不影響正常的交易，即局長認為有關指明知識產權的買價屬購買該指明知識產權所有權權益的合理代價。</p> <p>另外，若納稅人在條例草案生效當日或之後始成爲指明知識產權的特許持有人，然後在特許期屆滿前購入該指明知識產權，則上述的過渡性反避稅措施將不適用。這是因爲當納稅人簽訂特許協議時，如他們選擇購買該指明知識產權的所有權權益，即可以獲得建議的扣稅。因此，該等納</p>

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
			稅人應不會基於稅務利益而把有關的特許安排在其屆滿前轉變成爲買賣安排。
4.	<p>不應一刀切不允許相聯者就其之間買賣知識產權的交易申領扣稅 (建議的第 16EC(2)段)。海外公司把知識產權轉讓到屬同一集團的香港關聯企業應可獲得豁免。</p> <p>由於合併和收購(“併購”)所引起的知識產權交易不應受到建議的第 16EC(2)條的“相聯者”條文或任何其他反避稅條文的限制。</p>	<p>稅務聯合聯絡小組</p> <p>香港中華廠商聯合會 羅兵咸永道會計師事務所</p>	<p>根據現行《稅務條例》第 16E 條，從“相聯者”購入專利權及任何工業知識的權利而招致的資本開支是不能獲得扣稅的。由於發現相聯公司濫用上述扣稅安排的情況，所以自 1992 年起便實施上述的反避稅措施。相聯公司可以很容易地操縱知識產權的交易價格以達致避稅目的。此外，由於知識產權的市場價值可能會上升，而我們現建議把售賣得益的徵稅額以先前獲得扣稅的金額爲上限，這會誘使集團公司的一家成員公司把知識產權轉移到另一家成員公司以達致避稅目的。由於我們建議就較爲常用的知識產權(即版權、註冊外觀設計和註冊商標)提供扣稅，我們認爲有必要採取上述的反避稅措施。</p> <p>雖然一些相類的稅務管轄區允許在轉讓定價條文及以市場價格作準的條文規範下，讓相聯者之間的知識產權買賣獲得扣稅，但該等稅務管轄區均徵收資本增值稅，以及就售賣得益的全數徵稅，因此，該等稅務管轄區內的相聯者缺乏濫用扣稅安排的誘因。</p> <p>基於我們稅制的“稅務中立”原則，我們認爲沒有合理理由任意區分本地集團公司和跨國集團公司。因此，我們不會就海外公司把知識產權轉讓到屬同一集團的香港關聯企業提供豁免。我們亦認爲沒有合理理據讓在併購下進行的知識產權交易免受“相聯者”的反避稅條文制約。由於</p>

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
			併購活動涉及巨額資金，有關人士通常會尋求律師和會計師的專業意見，以確保有關交易能獲得最大的稅務效益，即應該會安排併購雙方成為相聯者前就它們之間的知識產權交易安排獨立協議。
5.	合夥人不應該被視為合夥的相聯者。	香港會計師公會 稅務聯合聯絡小組	由於合夥人與他們的合夥有共同的利益關係，所以需要在“相聯者”的定義中加入合夥人，以防止可能出現的濫用情況。
6.	應修改建議的第 16EC(4)(b)條及 / 或建議的第 16EC(8)條下“特許”的定義，讓納稅人把其擁有的知識產權提供予其他人（如納稅人的海外分判商）在香港以外地方進行的加工貿易中使用，仍然可獲得建議的扣稅。事實上，由於其中一項扣稅的條件是相關知識產權必須用以產生香港的應課稅利潤（建議的第 16EA(2)條），所以是否需要加入建議的第 16EC(4)(b)條值得商榷。此外，稅務局可採用現行《稅務條例》第 61 及 61A 條的一般反避稅措施打擊避稅行為。	特許公認會計師公會 香港中華廠商聯合會 香港會計師公會 稅務聯合聯絡小組 羅兵咸永道會計師事務所	建議的第 16EC(4)(b)條的目的，是不允許納稅人就其擁有但由該納稅人以外人士在香港以外地方使用以產生非香港應課稅利潤的知識產權申請扣稅。我們的政策原意是只為用以產生香港應課稅利潤的知識產權提供扣稅，現行的第 16E(1)條和建議的第 16EA(2)條已清楚闡明這一點。建議的第 16EC(4)(b)條與我們的政策原意一致，旨在清晰地說明，由於由其他人士在香港以外地方使用的知識產權，並非用以產生香港的應課稅利潤，所以不能在香港獲得扣稅。 若刪去第 16EC(4)(b)條，將會令條例不明確，可能會導致有關從跨境生產活動所產生的利潤的來源地糾紛。此外，假如納稅人免費提供知識產權給其關聯企業在香港以外地方使用，以生產製成品，而該關聯企業以低於正常價格的價格將製成品售予該納稅人，有關安排可被視為“抵消交易”，若我們就上述的知識產權提供扣稅，可能會令其他稅務管轄區視香港為鼓勵轉讓定價的地方。

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
7.	政府當局應澄清，如納稅人在內地從事“來料加工”，是否可以就購買在內地製造活動中使用的知識產權所付出的支出獲得 50% 的扣稅。	羅兵咸永道會計師事務所	在內地從事“來料加工”的香港企業，須負責提供生產製成品所需的一切原材料和生產設備，包括生產有關製成品所需的受內地保護（並適當地獲得註冊）的知識產權。內地的“來料加工廠”基本上負責按照該香港企業的指示和要求，為原材料加工，所生產的製成品屬於該香港企業擁有。內地當局嚴格規定“來料加工”的製成品須全部出口，而該等製成品會由該香港企業銷售。根據“地域來源徵稅”及“稅務對稱”原則，我們准許該家從事“來料加工”的香港企業就其從內地製造活動所得的利潤按 50:50 比例分攤方法計算香港的利得稅。同樣地，我們亦准許該香港企業就產生上述應課稅利潤而付出的開支費用(包括購買受內地保護的知識產權所招致的資本開支)獲得 50% 的扣除。
其他			
8.	政府當局應澄清在香港以外地方使用知識產權的特許安排所產生的使用費（即特許費用）是否須在香港徵稅。	特許公認會計師公會 香港會計師公會 羅兵咸永道會計師事務所	源於特許安排的使用費須否被徵收香港稅款取決於每個個案的事實，不能一概而論。我們把有關個案概括地歸類為以下三種，以作說明用途： (a) 假如知識產權是由納稅人本身創作或開發，並由納稅人以特許方式把該知識產權的使用權租予其他人士在香港以外地方使用，由於該特許權使用費收入主要源於納稅人利用他的智慧和勞動於香港創造或開發該知識產權，所以上述的特許權使用費一般會被視為源於香港的收入而須在香港繳

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
			<p>稅。而有關創作或開發知識產權所招致的開支，如屬於研究與開發性質，則可根據現行《稅務條例》第 16B 條獲得扣稅。</p> <p>(b) 假如納稅人從其他人購買知識產權的所有權權益，然後以特許方式把該購入的知識產權的使用權租予其他人士在外地使用，則所產生的使用費一般會被視為非源於香港的收入而無須在香港繳稅，而購買該相關知識產權所招致的資本開支亦不會獲得扣除。</p> <p>(c) 假如納稅人只是從知識產權擁有人獲得使用權(即納稅人沒有擁有該知識產權的所有權權益)，而納稅人其後把該知識產權的使用權以特許方式租予其他人士在香港以外地方使用，稅務局在釐定有關的特許權使用費收入是否屬香港應課稅利潤時，可能會視納稅人取得和授予使用該知識產權的特許權的地點為收入的來源地。所以，如納稅人在香港取得和授予使用該知識產權的特許權，則其從容許在香港以外地方使用知識產權的特許所產生的特許權使用費收入會被視為源於香港而須在香港課稅。在扣稅方面，由於納稅人沒有擁有知識產權的所有權權益，所以不符合條例草案建議的扣稅條件。而納稅人就特許安排所支付的特許費用，如符合《稅務條例》的有關規定，則可獲得扣稅。</p>

項目	團體的意見/評論	團體名稱	政府當局的回應
			上述是一些作為參考的概括性例子。在判斷收入的來源地時，稅務局會考慮每一個個案的所有相關事實。

財經事務及庫務局
二零一一年六月

Tax Deduction for Capital Expenditure Incurred on the Purchase of Intellectual Property Rights (IPRs)
(Part II – Anti-avoidance Provisions)

		Hong Kong's proposal	Australia	Canada	Mainland China	Singapore	United Kingdom
(a)	Whether the relevant tax authority is empowered to determine the true market value of the IPRs	Yes.	Yes.	Yes.	Could not ascertain the relevant details.	Yes.	Yes.
(b)	Whether tax deduction would be allowed if the IPRs are purchased from associates	No.	IPR transactions between associates are accepted for tax deduction purpose but subject to the transfer pricing and market value deeming provisions. It should be noted that Australia levies capital gains tax and full proceeds arising from the sale of IPRs will be brought to tax.	In general, tax deduction is allowed for IPR transactions between associates provided that the IPRs are purchased at market value. It should be noted that Canada levies capital gains tax and full proceeds arising from the sale of IPRs will be brought to tax.	Could not ascertain the relevant details.	Writing-down allowance (WDA) is not allowed if the related party from whom the IPRs are acquired had claimed a deduction on expenditure incurred on the creation of the IPRs and the proceeds from the sale of those IPRs are not chargeable to tax. It should be noted that WDA is provided for	Could not ascertain the relevant details.

		Hong Kong's proposal	Australia	Canada	Mainland China	Singapore	United Kingdom
						capital expenditure incurred in acquiring the IPRs from 1 November 2003 to 31 October 2013.	
(c)	Requirement on where the IPRs are used for production of chargeable profits	The IPRs can be used in or outside Hong Kong. If used outside Hong Kong, the IPRs must be used by the taxpayer himself/herself.	Tax deduction is not allowed for an IPR if an end-user is a lessee of the IPR and the IPR is to be used wholly or principally outside Australia by a non-resident.	The IPRs must produce income which is not exempt from tax in Canada.	Could not ascertain the relevant details.	The IPRs must be used in Singapore.	The IPRs must be used by a company which is within the charge of corporate tax of the United Kingdom.
(d)	Whether tax deduction would be granted for IPRs involved in sale and licensing back or leverage licensing arrangements	No, unless certain conditions ¹ are fulfilled.	Whether tax deduction would be allowed depends on how the arrangement is structured and the intention and purpose of structuring the sale and licence back	Dealt with by general anti-avoidance provision.	Could not ascertain the relevant details.	No tax deduction is allowed unless the taxpayer is engaged in IPR licensing business.	No tax deduction is allowed if the IPRs are involved in sale and licensing back arrangement.

¹ Tax deduction for capital expenditure incurred on the purchase of IPRs would be granted to sale and licensing back transaction if –

- (a) the end-user of the IPR purchased the IPR from the supplier on or after the commencement date of the Bill;
- (b) at any time before the purchase of the IPR by the taxpayer, the end-user has not been granted with tax deduction for the capital expenditure incurred by the end-user on the purchase of the IPR; and
- (c) the amount paid by the taxpayer in purchasing the IPR from the end-user is no more than the amount paid by the end-user to the supplier.

		Hong Kong's proposal	Australia	Canada	Mainland China	Singapore	United Kingdom
			arrangement. No tax deduction is allowed for IPRs involved in leverage licensing arrangement.				

Important Note

The above information is for reference only. While every effort is made to ensure the accuracy of the above information, the Government of the Hong Kong Special Administrative Region cannot guarantee this to be so and will not be held liable for any reliance placed on the same.

Financial Services and the Treasury Bureau
June 2011