

# 立法會

## *Legislative Council*

立法會CB(1)2552/10-11號文件

檔 號 : CB1/SS/12/10

**2011年6月24日內務委員會會議文件**

### **研究於2011年5月13日刊登憲報的5項根據《稅務條例》 第49條作出的命令的小組委員會報告**

#### **目的**

本文件匯報研究於2011年5月13日刊登憲報的5項根據《稅務條例》第49條作出的命令的小組委員會的商議工作。該5項命令分別是 ——

- (a) 《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(日本國)令》(第64號法律公告)；
- (b) 《稅務(關於收入及資本稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(法蘭西共和國)令》(第65號法律公告)；
- (c) 《稅務(關於收入及資本稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(列支敦士登公國)令》(第66號法律公告)；
- (d) 《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(新西蘭)令》(第67號法律公告)；及
- (e) 《2011年安排指明(盧森堡大公國政府)(避免就收入及資本雙重課稅和防止逃稅)(修訂)令》(第68號法律公告)。

#### **背景**

2. 雙重課稅是指同一項應課稅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。政府的政策是與香港的

貿易及投資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. 香港採用地域來源原則徵稅，即只就源自香港的收入徵稅。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。然而，如外地稅收管轄區向其居民就源自香港的收入徵稅，便可能出現雙重課稅的情況。雖然許多稅收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依據及更穩定的環境。此外，全面性協定提供的稅務寬免條件，可能較某些稅收管轄區單方面的寬免條件更為優厚。

## 該5項命令

### 第64至67號法律公告

4. 行政長官會同行政會議根據《稅務條例》(第112章)第49(1A)條訂立第64至67號法律公告，分別實施以下全面性協定：

- (a) 中華人民共和國香港特別行政區政府(下稱"香港特區政府")與日本國政府於2010年11月9日簽訂的關於對收入稅項避免雙重課稅和防止逃稅的協定，以及該協定的議定書；
- (b) 香港特區政府與法蘭西共和國(下稱"法國")政府於2010年10月21日簽訂的避免就收入及資本稅項雙重課稅和防止逃稅協定，以及該協定的議定書；
- (c) 香港特區政府與列支敦士登公國(下稱"列支敦士登")政府於2010年8月12日簽訂的收入及資本稅項避免雙重課稅和防止逃稅協定，以及該協定的議定書；及
- (d) 香港特區政府與新西蘭政府於2010年12月1日簽訂的收入稅項避免雙重課稅和防止逃稅協定，以及該協定的議定書。

### 第68號法律公告

5. 根據《安排指明(盧森堡大公國政府)(避免就收入及資本雙重課稅和防止逃稅)令》(第112章，附屬法例BA)《下稱"主體

令")，於2007年11月2日所訂立的《中華人民共和國香港特別行政區與盧森堡大公國就收入及資本稅項避免雙重課稅和防止逃稅協定》(下稱"《盧森堡協定》")中的第一至二十九條的安排，宣布為《稅務條例》第49條所指的雙重課稅寬免安排。

6. 香港政府與盧森堡大公國政府於2010年11月11日訂立議定書(下稱"《盧森堡議定書》")，以修訂《盧森堡協定》。為實施《盧森堡議定書》所訂立的修訂，第68號法律公告修訂主體令，加入新條文，藉此宣布《盧森堡議定書》第一至五條的安排為附加的雙重課稅寬免安排。《盧森堡議定書》第二條在《盧森堡協定》第二十四條加入第5款，以訂明如最初提交個案進行相互協商程序的納稅人提出要求，締約雙方的主管當局尚未解決的爭議點須提交仲裁。《盧森堡協定》有關資料交換的第二十五條亦被《盧森堡議定書》第三條的新條文取代。

7. 該5項命令全部將自2011年7月7日起實施。

## 法案委員會

8. 在2011年5月20日舉行的內務委員會會議上，議員同意成立小組委員會研究該5項命令。涂謹申議員獲選為小組委員會主席，小組委員會委員名單載於附錄。小組委員會於2011年6月8日舉行1次會議，與政府當局會商及審議該5項命令。

## 小組委員會的商議工作

9. 在研究該5項命令期間，小組委員會專注於瞭解香港居民及企業會否及如何從有關的全面性協定及《盧森堡議定書》中受惠，以及在協定中是否有足夠的保障，以保護本地納稅人的私隱和確保他們的資料保密。

### 無差別待遇規定

10. 在香港與日本簽訂的全面性協定中，有關"無差別待遇"的第二十三條第1款訂明 ——

"任何人具有香港特別行政區的居留權或是在香港特別行政區成立為法團或組成的，或屬日本國國民，則該人在另一締約方不得受有別於具有香港特別行政區的居留權或在香港特別行政區成立為法團或組成的人(如該

另一締約方是香港特別行政區)、或日本國國民(如該另一締約方是日本國)，在相同情況下(特別是在居民身份相同的情況下)須受或可受的，或較之為嚴苛的課稅及與之有關連的規定所規限。儘管有第一條的規定，本款的規定亦適用於並非屬締約一方或雙方的居民的人。"

11. 小組委員會察悉，在香港分別與列支敦士登及新西蘭簽訂的全面性協定中，亦載有與上述規定措辭相若且具有相同效力的規定。然而，在香港與法國簽訂的全面性協定中，並無加入上述規定的最後一句，即"儘管有第一條的規定，本款的規定亦適用於並非屬締約一方或雙方的居民的人。"。小組委員會詢問為何有此分別，以及這項分別會有甚麼效果。

12. 政府當局表示，《經濟合作與發展組織收入及資本稅收協定範本》(下稱"《經合組織稅收協定範本》")載有上述句子，指明無差別待遇規定適用於並非屬締約一方或雙方的居民的人。然而，締約雙方可酌情決定是否在全面性協定中加入該句子。香港應法國政府的要求，並無在與法國簽訂的全面性協定中加入該句子。香港與盧森堡於2007年11月簽訂的全面性協定亦沒有加入該句子。沒有加入該句子使並非香港或另一締約方的居民的人不會享有無差別待遇。

13. 政府當局亦表示，由於香港採用地域來源原則徵稅(即只就源自香港的收入徵稅)，故此不論某人是否屬於與香港簽訂全面性協定的締約方的居民，香港亦會向該人施行相同的課稅及與之有關連的規定。因此，全面性協定是否載有上述句子，對香港的稅務政策及慣例並無影響。

### 相互協商程序

14. 香港與日本、法國、列支敦士登及新西蘭簽訂的4份全面性協定均載有"相互協商程序"條文。該條文訂有程序，處理納稅人因為締約一方或雙方所採取的措施導致或將導致對其作出不符合相關全面性協定規定的課稅，而向任何一個締約方的主管當局提交的個案。第一條第1款指明，"該個案必須於就導致不符合本協定規定課稅的措施發出首次通知之時起三年內提交。"

15. 小組委員會詢問，以哪一天作為"首次通知"的有關日期。政府當局表示，通常會以評稅通知書的日期或繳付徵費或稅款的正式通知書或其他文書的日期，作為"首次通知"日期。就香港而言，根據《稅務條例》第58(3)條，除非相反證明成立，

否則以郵遞方式寄送的通知書，須當作是在收件人經一般郵遞程序應接獲通知書之日的翌日送達。

16. 政府當局亦表示，根據《經濟合作與發展組織收入及資本稅收協定範本的條文釋義》(下稱"《經合組織釋義》")，"相互協商程序"條文指明把3年時間的起點定為"首次通知"的日期，此規定應以對有關納稅人最為有利的方式詮釋。

17. 在香港與日本及列支敦士登簽訂的全面性協定和《盧森堡議定書》中，"相互協商程序"條文第5款訂明，凡締約雙方的主管當局於根據該條第1款提交的個案提交予另一締約方的主管當局後的兩年之內，未能達成協議解決，則應最初提交個案的納稅人要求，該個案的任何未解決的事項，均須提交仲裁。

18. 小組委員會詢問，以哪一天作為"個案提交予另一締約方的主管當局"的有關日期。政府當局表示，根據《經合組織釋義》，只有向另一締約方的主管當局提交足夠資料，讓該主管當局決定反對個案的理由是否看似充分，該宗個案才會被當作已提交予該主管當局。

19. 小組委員會察悉，香港與法國及新西蘭簽訂的全面性協定所載的"相互協商程序"條文有別於香港與日本及列支敦士登簽訂的全面性協定和《盧森堡議定書》的有關條文，在香港與法國及新西蘭簽訂的全面性協定中，"相互協商程序"條文並無訂明以下情況：締約雙方的主管當局如未能透過相互協商解決某宗個案，該個案可以仲裁或其他調解糾紛的方法解決。

20. 政府當局表示，在2008年於《經合組織稅收協定範本》加入有關仲裁的規定後，香港特區政府會在商議全面性協定時提出加入仲裁規定的建議。在香港與法國及新西蘭簽訂的全面性協定中，最終並無在協定加入此等規定，是反映了商議結果。在沒有仲裁規定的情況下，如締約雙方未能透過相互協商解決某宗個案，理論上該個案有可能會無限期懸置。至今，稅務局並無收到香港納稅人提出的相互協商要求。

### 資料交換

21. 小組委員會察悉，在《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》委員會進行商議期間，委員主要關注是否有足夠保障，保護納稅人的私隱權，以及確保在全面性協定中所交換的稅務資料得以保密。為釋除該法案委員會的疑慮，政府當局向法案委員會提交了資料交換條文範本，並承諾在提交立法會有關實施

全面性協定的附屬法例中，清楚述明每份全面性協定採納的所有保障，以及與範本條文的不同之處。此外，政府當局亦承諾透過一套根據《稅務條例》第49(6)條制定的規則，以訂立本地保障<sup>1</sup>，並在《稅務條例釋義及執行指引》中列明稅務局在處理資料交換請求方面的程序保障。

22. 政府當局表示，在香港與日本、法國、列支敦士登及新西蘭簽訂的全面性協定及《盧森堡議定書》內，已採納資料交換條文範本的所有保障。

**在與新西蘭簽訂的全面性協定中訂有向申訴專員公署披露資料的規定**

23. 小組委員會察悉，在香港與新西蘭簽訂的全面性協定中，其議定書第4(b)段訂明，凡有就對新西蘭稅務部門的行政行動作出之投訴而進行的調查，新西蘭主管當局可向申訴專員公署披露資料。政府當局表示，在審議《2010年稅務(修訂)條例草案》時，政府當局曾作承諾，為保障納稅人，當局在商議協定時已取得新西蘭方面同意，後者只會向稅務當局披露所交換的資料，而不會向稅務當局的監察機關提供資料。新西蘭代表接納此項建議，但他們解釋，申訴專員公署在調查針對新西蘭稅務部門的投訴期間，有需要研究與有關納稅人相關的稅務資料。政府當局認為此要求合理，因此接納新西蘭方面的建議，在香港與新西蘭簽訂的全面性協定的議定書第4(b)段中加入以下規定：凡有就對新西蘭稅務部門的行政行動作出之投訴而進行的調查，新西蘭主管當局可向申訴專員公署披露資料。事實上，在香港與英國簽訂的全面性協定中，亦載有類似安排。<sup>2</sup>

### **自動或自發交換資料**

24. 小組委員會察悉，在香港與日本及列支敦士登簽訂的全面性協定中，不論是在資料交換條文內，或是在協定的議定書內，均沒有明文訂明締約雙方不可自動或自發交換資料。在《列支敦士登議定書》已更新的資料交換條文中，亦無載列此等明訂條文。另一方面，在香港與法國簽訂的全面性協定的議定書第10段，以及與新西蘭簽訂的全面性協定的議定書第4段，均明

---

<sup>1</sup> 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49(6)條提出的決議，批准《稅務(資料披露)規則》。

<sup>2</sup> 香港與英國簽訂的全面性協定藉《稅務(關於收入及資本收益稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(大不列顛及北愛爾蘭聯合王國)令》(2010年第126號法律公告)生效，此公告於2010年10月15日刊憲，並自2010年12月9日起實施。

文訂明有關協定的資料交換條文並不訂立締約雙方須自動或自發交換資料的責任。

25. 政府當局表示，在正在審議的各項全面性協定及《盧森堡議定書》覲時所草擬的各有關資料交換條文中，均沒有施加"自動或自發交換資料"的責任。政府當局有責任遵從《稅務(資料披露)規則》(第112章，附屬法例BI)(下稱"《規則》")，該《規則》規定香港的締約夥伴必須提供個別個案的資料，稅務局才可應允其資料交換請求，藉此防止自發或自動交換資料。在每項資料交換條文中，均載有條款訂明資料交換條文的規定不得解釋為對締約一方施加義務，使其須提供根據該締約方或另一締約方的法律或正常行政渠道不能獲取的資料。因此，因資料交換條文而向香港施加的資料交換責任不得與已制定為附屬法例的《規則》相違背。

26. 政府當局進一步表示，在商議過程中，香港會盡力嘗試在全面性協定中加入明訂條文，訂明禁止自動及／或自發交換資料。至於此事會否在議定書內述明，則視乎個別締約夥伴的立場而定。關於正在審議的全面性協定，政府當局已向所有締約夥伴解釋《規則》的法律規定，並按照慣例在商議期間向它們提供《規則》的文本。政府當局有信心，認為香港與各締約夥伴在此事沒有任何誤會。

27. 主席認為，政府當局應爭取在所有全面性協定中加入明訂條文，禁止自動及／或自發交換資料，以免締約方之間在此事上可能有誤會。若因締約夥伴的立場而未能把此等明訂條文納入全面性協定，政府當局應爭取把此事記錄在經同意的會議紀錄等正式商議文件內，以示雙方理解不會為實施全面性協定而自動及／或自發交換資料。政府當局接納主席的建議。

### 須予交換的資料範圍

28. 《日本協定》的議定書第7段訂明："就協定第二十五條第1款而言，在締約雙方的政府通過互換照會，協議交換與協定第二條沒有涵蓋的稅項相關的資料之前，締約一方無義務為實施協定的規定、或為施行或執行另一締約方的本土法律，交換該等資料。上述協議在締約雙方完成協議生效所必需的各自法律程序後生效。"。小組委員會詢問，為何在其他正在審議的全面性協定及《盧森堡議定書》內並無加入相類似的條文；小組委員會亦詢問，當局有何保障措施確保須予交換的資料範圍限制於全面性協定所涵蓋的稅項。

29. 政府當局解釋，在《經合組織稅收協定範本》中，資料交換條文範本第1段最末一句訂明"資料交換不受第一及第二條的規定所限制"。為使全面性協定中須予交換的資料範圍限制於協定所涵蓋的稅項，締約方可協議把資料交換條文第1段最末一句的"第二條"一詞刪除。事實上，所有正在審議的全面性協定及《盧森堡議定書》的資料交換條文第1款均以此方式草擬，此草擬方式與審議《2009年稅務(修訂)(第3號)條例草案》時政府當局向有關法案委員會提交的資料交換條文範本所載的方式相同。

30. 政府當局進一步解釋，港方是應日本方面的要求，在與日本簽訂的全面性協定的議定書內加入第7段條文，該條文的目的是為日後可能擴大協定中須予交換的資料範圍作準備。在該段較後部分以"在締約雙方的政府……，協議……之前"為開端的條文中，已反映此目的。無論如何，就香港而言，如日後擴大協定中須予交換的資料範圍，將須透過附屬法例以先訂立後審議程序實施有關規定。

### 預扣稅

31. 小組委員會從有關的立法會參考資料摘要得悉，根據香港與日本、法國及新西蘭簽訂的全面性協定，如香港居民從此等國家收取股息、利益及特許權使用費，而有關收入並非源於香港居民可能在有關國家所設的任何常設機構，則該名香港居民就此等收入須繳納預扣稅的稅率將會降低。小組委員會要求當局澄清，如締約夥伴已向香港居民徵收預扣稅，香港居民會否被視為已完全履行有關收入的繳稅責任。主席及余若薇議員關注到，香港居民可能須辦理提交報稅表等其他程序，而此等國家向香港居民徵收的預扣稅款，可能並非他們有責任繳納的稅款款額。

32. 政府當局表示，兩個司法管轄區之間訂立的稅收協定一般可減低各種被動收入(如股息、利息及特許權使用費)的稅率。在有關股息、利息及特許權使用費的條文中會訂明來源地就另一司法管轄區的居民所賺取的股息、利息及特許權使用費所徵收的最高稅率。該等條文只規定就各種被動收入所同意的適用稅率，並沒有規定該等收入在其來源地的徵稅模式。因此，來源地可自由採用本身的法律(尤其是在徵稅模式方面)，以預扣稅的形式在來源扣稅或要求個別評稅。在不少司法管轄區，非本地居民就其收取的股息、利息及特許權使用費所支付的預扣稅，屬最終須繳納的稅款，即如該等非本地居民得自該地區的收入僅限於股息、利息及特許權使用費，則收款人會被視為已

履行繳納稅款的責任，無須提交報稅表或繳納額外的稅款。如締約夥伴已經按有關的全面性協定所訂明的稅率向香港居民的被動收入徵收預扣稅，則該名香港居民應被視為已就有關的被動收入履行對該司法管轄區的繳稅責任。

### "居民"的定義

33. 小組委員會詢問，倘某香港居民擁有與香港簽訂全面性協定的司法管轄區的居留權或國籍身份，該名香港居民的繳稅責任為何。

34. 政府當局表示，在香港已簽訂的所有全面性協定中，有關"居民"的條文第1款訂明就有關協定而言"締約方的居民"一詞的定義。在任何個人因第1款的規定而同時屬締約雙方的居民，則該人的身份須按照第2款所載的準則確定。如某人的身份問題未能按照該等準則解決，此事須透過締約雙方的相互協商解決。

35. 主席察悉，政府當局從未遇到在已生效的全面性協定中，有納稅人居民身份問題未能解決的個案，但他認為政府當局應未雨綢繆，制訂有關的政策指引，為可能符合締約雙方居民定義的納稅人確定居民身份。

### **建議**

36. 小組委員會支持該5項命令。小組委員會及政府當局並無就任何命令提出修正案。

### **徵詢意見**

37. 謹請委員察悉小組委員會的商議工作及建議。

立法會秘書處  
議會事務部1  
2011年6月23日

## 附錄

### 研究於2011年5月13日刊登憲報的5項根據《稅務條例》 第49條作出的命令的小組委員會

#### 委員名單

**主席** 涂謹申議員

**委員** 余若薇議員, SC, JP  
陳茂波議員, MH, JP

(總數：3名議員)

**秘書** 薛鳳鳴女士

**法律顧問** 曹志遠先生