

《2017 年稅務(修訂)(第 6 號)條例草案》委員會

政府對公眾人士的意見書的回應

部分地產界的人士向法案委員會主席提交意見書，要求政府澄清擬就《2017 年稅務(修訂)(第 6 號)條例草案》(《條例草案》)第 50AAJ 條提出的委員會審議階段修正案。本文件載述政府的回應，以供委員參考。

整體回應

2. 為回應持分者就轉讓定價規則應用於本地交易對商界所帶來的合規負擔的關注，以及因應稅務局在應用轉讓定價規則時會考慮有關交易的整體香港稅務狀況的現行做法，政府已建議就第 50AAJ 條提出委員會審議階段修正案。法案委員會已於 2018 年 5 月 14 日對該等修正案進行討論，相關的標明修訂文本載於附件。

3. 具體而言，擬議的委員會審議階段修正案旨在**反映政策原意**，即就相聯人士之間**不會引致實際稅務差異**的本地交易(或與不屬貸款者在其放債業務或集團內部融資業務的通常運作過程中沒有按獨立交易原則借出的貸款(例如免息貸款)有關的本地交易)，而該等本地交易又不具有避稅目的，有關人士便**無須**在報稅表內按獨立交易條款計算該等交易所帶來的收入或虧損，而稅務局也不會按此基礎作出相應評稅。

4. 我們認為擬議的委員會審議階段修正案已**回應持分者的關注及盡量減輕商界的合規負擔**。特別要指出的是，政府在與法案委員會的討論過程中一直採用無實際稅項差異條件作為豁免將轉讓定價規則應用於部分本地交易的其中一項條件。簡而言之，相聯人士獲豁免就同一本地交易作出相同款額的轉讓定價調整及相應寬免申索，原因是該等調整及寬免的效用會互相抵銷。因此，當實際條款向某名當事人賦予在香港稅項方面的潛在利益，而另一當事人不獲給予相應寬免時，便須作出轉讓定價調整。有關條款在稅務上對該兩名當事人整體而言是否「不利」(即地產界人士的意見書中所引述「在稅務上處於不利的情況」)**並非**相關的考慮因素。我們認為經擬議委員會審議階段修正案修訂的第 50AAJ 條已反映我們希望有關條文設計簡單，並且讓納稅人易於理解的政策原意。

5. 為了協助商界及其他持分者更好地了解應如何應用與轉讓定價有關的條文，稅務局會在立法會通過《條例草案》後在其釋義及執行指引中提供進一步指引。為使公眾理解擬議的委員會

審議階段修正案在具體情況下如何運作，我們在下文各段載述有關修正案的主要基本原則，以及我們對意見書中提出的具體事項的回應，以供委員參考。

無實際稅項差異條件(第 50AAJ(5))

6. 根據第 50AAJ(5)條，如以下兩項條件均獲符合，無實際稅項差異條件即屬獲符合一

- (a) 有關活動所產生的每名當事人的收入，均須被徵收香港稅項，或如此產生的每名當事人的虧損，均就香港稅項獲容許扣除；及
- (b) 有關活動產生當事人的收入或虧損，而任何香港稅項的寬減或豁免均不適用於該等收入或虧損。

7. 第 50AAJ(5)條旨在確保當事人從有關活動所產生的收入或虧損均須納入香港稅項的計算中。就香港稅項而言，某人若從有關活動中招致虧損(即應課稅入息少於可扣除款額)，會被視作有「可獲扣除虧損」。承前虧損並不是符合有關規定的先決條件。

8. 此外，若某實際條款並沒有向有關當事人賦予第 50AAJ(1)條所指的在香港稅項方面的潛在利益，轉讓定價規則將不適用，因此無須考慮是否符合第 50AAJ 條的無實際稅項差異條件。兩名當事人之間就投資物業的內部轉讓便是其中一個相關例子。若有關條款涉及無須課稅的資本收益和不可扣除的資本開支，因而不會為任何一名當事人造成較少的應課稅入息或較大的可扣除虧損，便無須作出轉讓定價調整。

9. 就物業發展而言，若某人從相聯人士借入一筆款項以購置土地，並在該土地上興建物業以用作出售或商業用途，該人會被視作從有關活動產生須徵收香港稅項的收入或就香港稅項可獲扣除的虧損。在這種情況下，所招致的利息支出通常會被資本化，並作為營業存貨成本的一部分或透過商業樓宇免稅額或工業樓宇免稅額¹獲得扣除。若任何香港稅項的寬減或豁免均不適用於有關活動為借款人及放債人產生的收入或虧損，便符合無實際稅項差異條件。

¹ 若物業用作出售用途，與購置土地及興建物業有關的資本化利息屬營業存貨成本的一部分，可在出售物業時予以扣除。若物業是自用或用作出租用途，視乎借貸人或承租人是否在有關物業經營合資格行業(如製造或貯存貨品、農業業務、科學研究等)，該借貸人可就興建物業所招致的資本開支(包括資本化利息)申索商業樓宇免稅額(每年免稅額為 4%)或工業樓宇免稅額(初期免稅額和每年免稅額分別為 20%及 4%)。

非營業貸款條件(第 50AAJ(6))

10. 根據第 50AAJ(6)條，如有關實際條款關乎貸款，而所貸出款項既非在放債業務的通常運作過程中貸出，亦非在集團內部融資業務的通常運作過程中貸出，則非營業貸款條件即屬獲符合。

11. 在斷定某企業是否從事集團內部融資業務(有關事宜屬事實問題)時，稅務局將會考慮以下因素－

- (a) 與相聯企業進行借貸的頻率、重複程度及金額；
- (b) 有否按**商業貸款利率**與相聯企業進行借貸；
- (c) 是否有系統及連續性地借出及收回貸款，並獲支付**利息**；
- (d) 支付**利息**及本金的定期性和頻率；
- (e) 有否從借貸的息差賺取利潤；
- (f) 是否按**獨立交易原則**計算借貸**利息**。

12. 考慮到上述因素，我們認為若某企業純粹利用其免息資金向相聯企業提供免息貸款，而**沒有**意圖從息差賺取利潤，該企業或不會被視為從事集團內部融資業務。無論如可，在確定有關企業是否須按獨立交易原則計算利息及有關利息是否須徵收香港稅項之前，有關無實際稅項差異條件及產生利息的來源地等因素均不應被忽視。

防止避稅的措施(第 50AAJ(7))

13. 根據第 50AAJ(7)條，如稅務局局長(“局長”)信納有關實際條款的主要目的或其中一個主要目的，是利用某名當事人蒙受的虧損，以逃避、拖延或減少繳付香港稅項的法律責任(不論該法律責任是屬於另一當事人，還是屬於其他人)，則該實際條款即屬具有避稅目的。

14. 第 50AAJ(7)條是參照現行《稅務條例》(第 112 章)(《稅務條例》)第 16(2CC)條²，以確保虧損轉移安排將會受到轉讓定價規則規限。第 50AAJ(7)條的「主要目的測試」(main purpose test)

² 第 16(2CC)條就從事集團內部融資業務的法團根據《稅務條例》第 16(2)(g)條獲給予的利息支出扣除引入「主要目的測試」。該測試規定如局長信納某企業從其非香港的相聯企業借款的主要目的或其中一個主要目的，是利用虧損以逃避、拖延或減少繳付利得稅的法律責任(不論該法律責任是屬於該法團，還是屬於其他人)，則不得容許扣除企業就該借款所應繳付的利息。

旨在反映現時的國際做法，以該測試作為其中一項反避稅措施。事實上，無論採用「主要目的測試」或現行《稅務條例》第 61A 條下的「唯一或主要目的測試」(sole or dominant purpose test)，稅務局會考慮個案的所有相關事實後才根據該等測試作出結論。「主要目的測試」並不比「唯一或主要目的測試」的有關規定嚴格。

財經事務及庫務局
稅務局
二零一八年五月

**《2017 年稅務(修訂)(第 6 號)條例草案》第 50AAJ 條的
委員會審議階段修正案擬稿**

標明修訂文本

50AAJ. 釋義：關於稅項的潛在利益

- (1) 如在不理會本分部的前提下，訂定或施加某實際條款(而非獨立交易條款)，會在香港稅項或外地稅項方面，就某人產生以下兩個或其中一個效果，則該實際條款即屬在香港稅項或外地稅項(視情況所需而定)方面，賦予該人潛在利益—
 - (a) 一個較小的款額，會被視為該人的收入的款額；
 - (b) 一個較大的款額，會被視為該人的虧損的款額。
- (2) 儘管有第(1)款的規定，在以下 3 項條件均獲符合的情況下，在兩人之間訂定或施加的實際條款，即不屬向當事人中任何一人賦予在香港稅項方面的潛在利益—
 - (a) 本地性質條件按第(3)款的規定獲符合；
 - (b) 無實際稅項差異條件按第(5)款的規定獲符合，或非營業貸款條件按第(6)款的規定獲符合；及
 - (c) 根據第(7)款，該實際條款不屬具有避稅目的。
- (3) 在以下情況下，本地性質條件即屬獲符合—
 - (a) 有關實際條款，是在與每名當事人在香港經營的行業、專業或業務相關的情況下訂定或施加的；或
 - (b) 以下兩項條件均獲符合—
 - (i) 有關實際條款，是在與其中一名當事人在香港經營的行業、專業或業務相關的情況下訂定或施加的；及
 - (ii) 另一名當事人是香港稅務居民，而有關條款並非在與該另一名當事人的行業、專業或業務相關的情況下訂定或施加的。
- (4) 為施行第(3)款，如某名當事人收取或可收取的款項，或應累算歸予某名當事人的款項，根據第 15(1)條被當作是因在香港經營的某行業、專業或業務而於香港產生或得

自香港的收入，該名當事人不得僅因該事宜，而視為在香港經營某行業、專業或業務。

- (5) 如以下兩項條件均獲符合，無實際稅項差異條件即屬獲符合—
 - (a) 有關活動所產生的每名當事人的收入，均須徵收香港稅項，或如此產生的每名當事人的虧損，均就香港稅項獲容許扣除；及
 - (b) 有關活動產生當事人的收入或虧損，而任何香港稅項的寬減或豁免均不適用於該等收入或虧損。
- (6) 如有關實際條款關乎貸款，而所貸出款項既非在放債業務的通常運作過程中貸出，亦非在集團內部融資業務(第16(3)條所界定者)的通常運作過程中貸出，則非營業貸款條件即屬獲符合。
- (7) 為施行本條，如局長信納有關實際條款的主要目的或其中一個主要目的，是利用某名當事人蒙受的虧損，以逃避、拖延或減少繳付香港稅項的法律責任(不論該法律責任是屬於另一當事人，還是屬於其他人)，則該實際條款即屬具有避稅目的。
- (8) 在本條中—
有關活動(relevant activities)具有第 50AAL 條所給予的涵義。”。

...