

財經事務及庫務局

香港添馬添美道二號  
政府總部二十四樓



FINANCIAL SERVICES AND THE  
TREASURY BUREAU

24/F, Central Government Offices,  
2 Tim Mei Avenue, Tamar  
Hong Kong

傳真號碼 Fax No. : (852) 2179 5848

電話號碼 Tel. No. : (852) 2810 2370

本函檔號 Our Ref. : TsyB R 00/800/24/0 (C)

來函檔號 Your Ref. :

電郵函件 (dwyl0@legco.gov.hk)

香港中區  
立法會道 1 號  
立法會秘書處  
法案委員會秘書  
盧慧欣女士

盧女士：

**《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》委員會**

今年十二月三日的電郵收悉，當中夾附法案委員會十一月三十日會議跟進行動一覽表。政府的回應現載於附件。

財經事務及庫務局局長

(翁佩雲

代行)



副本送：

稅務局局長 (經辦人： 趙國傑先生)  
律政司 (經辦人： 張月華女士  
陳嘉敏女士)

二零一八年十二月十三日

《2018年稅務(修訂)(第7號)條例草案》(“條例草案”)

政府就法案委員會二零一八年十一月三十日會議  
跟進事項所作的回應

在法案委員會二零一八年十一月三十日的會議上，委員要求政府：

- (a) 解釋條例草案第2部關乎使金融工具的稅務處理方法與會計處理方法一致的擬議修訂，會否導致尚未變現的利潤(包括因重新估值而產生的收益)按公平價值基準課稅，從而實際上推翻終審法院就興智投資有限公司訴稅務局局長(2013)16 HKCFAR 813一案(“興智一案”)所作的判決；
- (b) 肇清在斷定某人是否“外訪教師或研究人員”時，應適用擬議第8(1D)條所訂“外訪教師或研究人員”的定義，或適用有關外訪地區法律所訂“外訪教師或研究人員”的定義(有關外訪地區指與香港簽訂載有教師及研究人員條款(“教師條款”)的全面性避免雙重課稅協定(或安排)(“全面性協定”)的地區)；以及
- (c) 舉例說明擬議第8(1AB)條的施行情況，包括如某人的應評稅入息是得自該人在外訪地區作為外訪教師或研究人員提供的服務，以及該人就該入息在該地區獲豁免課稅或評定為無須課稅，則該入息是否須在香港繳納薪俸稅。

使金融工具的稅務處理方法與其會計處理方法一致

2. 在興智一案中，終審法院裁定“利潤”指實際或已變現(而非潛在或預期)的利潤。考慮到稅法的基本原則，以及《稅務條例》現行條文並無明文容許金融工具的利潤可為稅務目的按公平價值基準計算，終審法院裁定，尚未變現的利潤(即該公司持作營業存貨的有價證券的價值增長)雖然獲認為會計利潤，但根據《稅務條例》無須評稅。

3. 條例草案第 2 部的擬議修訂旨在明訂條文，讓納稅人可選擇按公平價值計算金融工具的應評稅利潤，以減輕納稅人若須為稅務目的另行計算利潤所遇到的實際困難。擬議的條文容許按納稅人的選擇，為稅務目的以公平價值基準計算金融工具的利潤。現闡述如下：

- (a) 就會計目的而言，納稅人須根據適用的會計準則，按公平價值基準把金融工具入帳。
- (b) 就稅務目的而言，根據擬議第 18H 條，他們可選擇擬議第 18I 至 18L 條對他們是否適用，即選擇金融工具的利潤按公平價值基準或按變現基準評稅：
  - (i) 如納稅人已選擇按公平價值基準計算應評稅利潤，根據指明會計準則確認的利潤／虧損(包括尚未變現的收益／虧損)會按照擬議第 18H 至 18L 條的規定課稅或扣稅。
  - (ii) 納稅人如未曾根據擬議第 18H(2)條選擇按公平價值基準計算應評稅利潤，則他們仍可在報稅表中豁除尚未變現的利潤，這與終審法院就興智一案所作判決後的法律情況一致。因此，該等獲豁除的尚未變現利潤無須課稅。故此，擬議修訂並非旨在推翻終審法院就興智一案所作的判決。

#### 避免外訪教師及研究人員的入息可能出現雙重不課稅的情況

4. 要釐定某人在香港的薪俸稅責任，稅務局會考慮該人是否屬於擬議第 8(1D)條所界定的“外訪教師或研究人員”，即某人前往該地區並停留在該地區，純粹或主要是為了在該地區的教育機構或科學研究機構(包括大學、學院或學校)，從事教學或進行研究。擬議第 8(1D)條如此界定的範圍參照了全球的全面性協定所載有的教師條款的常見涵蓋範圍。香港與另一稅務管轄區簽訂的全面性協定中的教師條款，須待有關全面性協定制定為《稅務條例》的附屬法例才能施行。就全面性協定中沒有界定的詞語(例

如“教育機構”），按照根據附屬法例施行的全面性協定的條文，須參照外訪稅務管轄區法律所具有的涵義<sup>1</sup>。

5. 條例草案第 5 部的擬議修訂旨在避免源自香港的入息出現雙重不課稅的情況，以符合國際間打擊侵蝕稅基的做法。該等修訂只關乎前往另一稅務管轄區（該管轄區與香港簽訂的全面性協定有規定在該管轄區作為外訪教師或研究人員的入息在該管轄區可獲豁免繳付稅款）從事教學或研究的人源自香港的入息。

6. 關於教師及研究人員受僱於香港機構但完全在香港以外地方提供服務的一些例子，現列舉如下：

(a) 例子一(在外訪地區根據教師條款提供的豁免而沒有繳付或無須繳付稅款，因此在香港不享有入息豁免)

A 先生是香港居民，受僱於香港一所本地學校為教師。該校在香港向 A 先生支付年薪 50 萬港元。A 先生參加一項為期兩年的交流計劃，獲派到稅務管轄區 F 的一所學校任教。他在二零一九年四月一日進入稅務管轄區 F，後於二零二一年三月三十一日離開。香港與稅務管轄區 F 之間已生效的全面性協定載有教師及研究人員條款，訂明外訪教師及研究人員在第一次到達外訪稅務管轄區當日起兩年內，在該管轄區享有稅務豁免（“豁免條文”）。

依據豁免條文，A 先生在二零一九／二零及二零二零／二一課稅年度每年 50 萬港元的入息，在稅務管轄區 F 獲豁免繳付稅款。由於 A 先生就該入息在稅務管轄區 F 沒有繳付或無須繳付稅款，根據擬議第 8(1AB)條，儘管該入息是得自全屬在香港以外地方提供的服務，A 先生不可享有第 8(1A)(b)條所訂的入息豁免。在 A 先生是香港居民人士，其僱主為香港一所學校，及其入

<sup>1</sup> 一般而言，全面性協定載有一項釋義規則，訂明在締約方施行全面性協定時，除文意另有所指外，在全面性協定中並無界定的詞語須具有它根據該方就全面性協定適用的稅項而施行的法律所具有的涵義，而在根據該方適用的稅務法律給予該詞語的涵義與根據該方的其他法律給予該詞語的涵義兩者中，以前者為準。

息是在香港支付的情況下，他在二零一九／二零及二零二零／二一課稅年度每年 50 萬港元的入息，須在香港繳納薪俸稅。

(b) 例子二(在外訪地區因已繳付或須繳付稅款而在香港享有入息豁免)

個案事實與例子一相同，惟交流計劃為期三年，A 先生在二零二二年三月三十一日離開稅務管轄區 F。

由於豁免條文只涵蓋兩年，A 先生在第三個課稅年度(二零二一／二二年度)就 50 萬港元的入息在稅務管轄區 F 繳付稅款。根據擬議第 8(1AB)條，第 8(1A)(b)條所訂的入息豁免適用於 A 先生在第三個課稅年度(二零二一／二二年度)的入息，因此該入息無須在香港繳納薪俸稅。

(c) 例子三(在香港全部或部份入息獲個人免稅額抵免)

B 先生是香港居民，受僱於香港一所本地大學為研究人員。該大學在香港向 B 先生支付年薪 50 萬港元。B 先生在二零一九年四月一日進入稅務管轄區 G，並逗留在該管轄區進行研究工作，直至上述受僱工作在二零二一年三月三十一日終止為止。香港與稅務管轄區 G 之間已生效的全面性協定載有教師及研究人員條款，訂明外訪教師及研究人員在第一次到達外訪稅務管轄區當日起一年內，在該管轄區享有稅務豁免。因此，B 先生無須就第一個課稅年度(二零一九／二零年度)在稅務管轄區 G 繳付稅款。

B 先生就第二個課稅年度(二零二零／二一年度)向稅務管轄區 G 的稅務當局申報入息。該稅務當局其後評定 B 先生在現行稅務政策下基於某種原因無須在稅務管轄區 G 繳付稅款(例如因為全部入息獲稅務管轄區 G 提供的個人免稅額抵免)。

B 先生在二零一九／二零和二零二零／二一兩個課稅年度的入息，均可能被他在香港享有的個人免稅額所

抵免(因為香港的稅制具競爭力，納稅人可享不同的免稅額和扣稅額)，因而在上述兩個課稅年度在香港均沒有或無須繳納薪俸稅。若 B 先生的入息未能全數獲香港的個人免稅額所抵免，則他在上述兩個課稅年度的入息中未獲抵免的餘下部分須在香港繳納薪俸稅，因為他是香港居民人士、其僱主為香港一所大學，及其入息是在香港支付。