

立法會

Legislative Council

立法會 LS14/18-19 號文件

2018 年 11 月 16 日
內務委員會會議文件

《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》 法律事務部報告

I. 摘要

1. **條例草案** 條例草案旨在修訂《稅務條例》(第 112 章), 藉以:
 - (a) 令金融工具的稅務處理在某些情況下, 與其會計處理一致;
 - (b) 就須支付予海外出口信貸機構的利息開支的扣除, 訂定條文;
 - (c) 完善實施就稅務事宜自動交換財務帳戶資料("自動交換資料")的安排的條文;
 - (d) 避免可能出現的、關乎外訪教師及外訪研究人員的入息的雙重不課稅情況; 及
 - (e) 修訂兄弟姊妹關係的涵義。
2. **公眾諮詢** 據政府當局所述, 當局已就多項事宜諮詢持份者, 包括金融工具採用與會計處理方法一致的稅務處理方法的建議、自動交換資料申報的擬議規定, 以及避免關乎外訪教師及研究人員入息雙重不課稅情況的建議。
3. **諮詢立法會事務委員會** 當局曾於 2018 年 7 月 3 日就載於條例草案的部分立法建議諮詢財經事務委員會。委員對於當局向立法會提交有關建議並無異議, 但亦提出多項詢問。
4. **結論** 本部正在研審此項條例草案。鑒於在事務委員會會議上所提出的查詢, 議員可考慮成立法案委員會, 對條例草案詳加研究。

II. 報告

條例草案的首讀日期為 2018 年 11 月 14 日。議員可參閱財經事務及庫務局於 2018 年 10 月 31 日發出的立法會參考資料摘要(檔號:TsyB R 00/800/24/0 (C))，以了解進一步的詳情。

條例草案的目的

2. 條例草案旨在修訂《稅務條例》(第 112 章)，藉以：
 - (a) 令金融工具的稅務處理在某些情況下，與其會計處理一致；
 - (b) 就須支付予海外出口信貸機構的利息開支的扣除，訂定條文；
 - (c) 完善實施就稅務事宜自動交換財務帳戶資料("自動交換資料")的安排的條文；
 - (d) 避免可能出現的、關乎外訪教師及外訪研究人員的入息的雙重不課稅情況；及
 - (e) 修訂兄弟姊妹關係的涵義。

條例草案的條文

3. 條例草案的主要條文綜述於下文。

令金融工具的稅務處理與其會計處理一致(條例草案第 3 條)

4. 在 *興智投資有限公司 訴 稅務局局長* ("局長")(2013) 16 HKCFAR 813 一案中，終審法院裁定，由於"利潤"一詞指實際或已變現的利潤(而非潛在或預期的利潤)，因此因重新估值而產生的收益(即某公司持作營業存貨的有價證券的價值增加，代表未實現利潤)根據現行第 112 章的條文不應課稅。由於該項判決，根據香港及國際財務報告準則，按公平價值基準計算(即計入變現所得的利潤及尚未變現的利潤)的金融工具利潤不能作報稅用途，並須按變現原則重新計算，方可用作報稅。據財經事務及庫務局所述，此舉會令至今均使用公平價值基準的財務機構及證券交易商，因重新計算利潤而令成本大增。

5. 針對該等關注事項，條例草案第 3 條旨在把新訂第 18G 至 18L 條加入第 112 章第 4 部(利得稅)，令金融工具在利得稅方面的稅務處理，與其會計處理一致。根據擬議的新訂第 18H 條，凡某人按照《香港財務報告準則第 9 號(金融工具)》(此為"Hong Kong Financial Reporting Standard 9 (Financial Instruments)"的譯名)，或《國際財務報告準則第 9 號(金融工具)》(此為"International Financial Reporting Standard 9 (Financial

Instruments)"的譯名)擬備財務報表，可作出選擇(除在局長批准下，不能撤回該選擇，而該選擇在選擇當年度及隨後所有課稅年度均屬有效)，以致根據第 112 章第 4 部：

- (a) 關乎某金融工具在某段期間為利得稅的目的而計算的任何利潤、收益、虧損、入息或開支款額，是該金融工具在該段期間為會計用途而獲確認的利潤、收益、虧損、入息或開支款額，致使利潤不僅包括變現所得、已收取、應累算或已支付的利潤，亦包括金融工具的公平價值(儘管尚未變現)的變動(擬議第 18I 及 18J 條)；及
- (b) 在若干情況下，特別處理將適用於減值損失、屬營業項目的權益工具或金融負債、嵌入式衍生工具、優先股、並非按基於各自獨立利益而發放的貸款或發行的債務證券，以及對沖工具(擬議第 18K 及 18L 條)。

6. 第 112 章擬議的第 18G 至 18L 條所訂的金融工具的稅務處理，適用於評稅基期¹在 2018 年 1 月 1 日當日或之後開始的課稅年度(擬議的附表 48 第 2 條)。

須支付予海外出口信貸機構的利息開支(條例草案第 4 條)

7. 根據第 112 章第 16(1)(a)及 2(d)條，在確定應課稅的利潤時，須扣除須支付予海外財務機構等的利息開支。根據第 16(3)及(4)條，海外財務機構現時被界定為"在香港以外地方經營銀行業務或接受存款業務的人"，但如局長基於該人"的銀行業務或接受存款業務未受到任何監管當局足夠的監管"，決定該人不得被承認為海外財務機構，則該人不包括在內。據立法會參考資料摘要第 8 段所述，以公共機構形式營運的海外出口信貸機構不在此定義的範圍內，原因是這類機構既非經營銀行業務或接受存款業務，也非受海外當局監管的銀行或接受存款機構。

8. 條例草案第 4 條旨在修訂第 112 章第 16 條中海外財務機構的定義，以加入海外出口信貸機構，使向其支付的利息開支，亦可為利得稅的目的而獲扣除。根據條例草案第 4(2)條，海外出口信貸機構將被界定為經營出口信貸業務(即為某在香港以外的司法管轄區的出口商或投資者提供財務支持，藉以支持和發展國際貿易的業務)而由該司法管轄區的政府實體²擁有，或成立和營運的組織。根據由條例草案第 4(3)條修訂的擬議第 16(4)條，局長如認為某海外出口信貸機構的出口信貸業務未有受

¹ 根據第 112 章第 2(1)條，"評稅基期"就任何課稅年度而言，指該年度內最終須納稅的入息或利潤的計算期間。

² "政府實體"的定義將包括該司法管轄區的政府、政治分部、組成部分、受控制實體或全權擁有的機關或部門。

到擁有或成立和營運該海外出口信貸機構的政府實體的足夠監察或規管，可拒絕承認該海外出口信貸機構為海外財務機構。

9. 如條例草案獲立法會通過，建議對第 16 條作出的修訂將適用於經制定的《條例》在憲報刊登的日期("刊憲日期")當日或之後累算產生的利息(擬議的附表 48 第 1 及 3 條)。

完善自動交換資料安排(條例草案第 5 至 9 條)

10. 條例草案第 5 至 9 條旨在落實經濟合作與發展組織("經合組織")作出的若干建議，完善第 112 章第 8A 部(申報財務機構提交的報表)中有關自動交換資料的條文，使之與經合組織於 2017 年 3 月頒布的共同匯報標準所訂的規定一致。根據建議的修訂：

(a) "控權人"(擬議第 50A(1)條)：

- (i) 就實體而言(包括法團、合夥、不屬法團的團體、信託或法律安排)，將指對該實體行使控制權的個人；及
- (ii) 就信託，或運作上相等於或相類的實體而言，將包括該信託的財產授予人、受託人、保護人、執行人、或受益人，或處於相類位置的個人；

(b) 將會訂明沒有稅務居住地的財務機構(信託除外)的稅務居民身分規則(擬議的新訂第 50A(15)(d)條)；

(c) 《強制性公積金計劃條例》(第 485 章)或《職業退休計劃條例》(第 426 章)下的若干計劃、滙集協議及核准滙集投資基金，以及根據《儲蓄互助社條例》(第 119 章)註冊的儲蓄互助社，不再屬免申報財務機構(條例草案第 5(5)及 7(2)條)；

(d) 局長會公布指引，以確保在第 8A 部有關自動交換資料的條文的詮釋方式，是與共同匯報標準一致，但指引並不是附屬法例，亦無須經立法會審議(條例草案第 6 條)；及

(e) 因應《稅收徵管互助公約》延伸至香港而把 51 個申報稅務管轄區加入第 112 章附表 17E (條例草案第 9 條)。

外訪教師或研究人員的入息(條例草案第 10 條)

11. 據立法會參考資料摘要第 16 段所述，當局在其與沙特阿拉伯所簽訂的全面性避免雙重課稅協定("全面性協定")³ 中已加入一項"教師及

³ 請參閱《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(沙特阿拉伯王國)令》(第 112DB 章)附表第 1 部第二十一條。

研究人員"條款("教研條款")，容許外訪教師及研究人員在某段時間內於外訪的稅務管轄區享有稅務豁免，而當局亦計劃在擬與內地簽訂的全面性協定中加入教研條款。

12. 由於香港按地域來源原則徵稅，根據第 112 章第 8(1A)(b)條，如某人是在香港以外地方提供與其受僱工作有關的一切服務，則從該受僱工作所得的入息便無須課薪俸稅。為避免在教研條款下出現雙重不課稅的情況，條例草案第 10 條旨在修訂第 112 章第 8 條，致使在教研條款適用的香港以外地區作為外訪教師或研究人員的香港居民人士，除非令局長信納，在該地區就其得自作為外訪教師或研究人員的入息，(儘管符合教研條款的規定)已繳付或須繳付稅款，否則不會享有薪俸稅的豁免。

13. 就始於 2019 年 4 月 1 日當日或之後的課稅年度而言，擬對第 8 條作出的修訂適用(擬議的附表 48 第 4 條)。

兄弟姊妹關係(條例草案第 11 條)

14. 《2018 年稅務(修訂)(第 4 號)條例草案》("第 4 號條例草案")旨在設立一項新的特惠扣除，訂定就保險計劃已繳付的保費，在該等保險計劃於政府自願醫保計劃下獲核證的情況下，可容許予以該項扣除。法律事務部在審議第 4 號條例草案期間察悉，第 112 章擬議的第 26J 條中"兄弟姊妹"的定義，只涵蓋該納稅人或其配偶的 adopted sibling (領養兄弟姊妹)，即該人的或其配偶的父母的領養子女，但非本身屬領養子女的納稅人(或其配偶)的養父母的親生子女。政府當局答覆時表示，擬議第 26J 條中"兄弟姊妹"的定義是參照第 112 章第 30B(3)(b)條中的"兄弟姊妹或配偶的兄弟姊妹"的定義訂立，但當局同意就第 4 號條例草案動議一項修正案(由立法會於 2018 年 10 月 31 日通過⁴)，以填補此項遺漏。

15. 條例草案第 11 條旨在修訂第 112 章第 30B(3)(b)條中"兄弟姊妹"的定義，令其與第 4 號條例草案加入的新訂第 26J 條所訂的"兄弟姊妹"的涵義一致。根據擬議的新定義，"兄弟姊妹"包括"該人的或其配偶的養父或養母的親生子女"(如該人或其配偶是受領養者)等。"親生"兄弟姊妹一詞亦會改為"同胞或同父異母或同母異父"的兄弟姊妹。

16. 就始於 2019 年 4 月 1 日當日或之後的課稅年度而言，擬議的新定義適用(擬議的附表 48 第 5 條)。

⁴ 於 2018 年 11 月 9 日在憲報刊登為《2018 年稅務(修訂)(第 8 號)條例》(2018 年第 31 號條例)。

附註的使用

17. 本部察悉，條例草案第 3 及 5 條包括若干項"不具立法效力的附註"，以解釋擬議修訂的背景、涵義及效力。⁵

生效日期

18. 條例草案第 4 部(即條例草案第 5 至 9 條)下關乎自動交換資料的擬議修訂如獲通過，將自 2020 年 1 月 1 日起實施，經制定的《條例》的其餘部分，將自其刊憲日期起實施。

公眾諮詢

19. 據立法會參考資料摘要第 27 及 28 段所述，當局已就多項事宜諮詢相關持份者，包括金融工具採用與其會計處理方法一致的稅務處理方法的建議、自動交換資料申報的擬議規定，以及避免關乎外訪教師及研究人員入息雙重不課稅情況的建議；而當局接獲有關多項技術事宜的意見，並已適當地把有關意見納入條例草案。

諮詢立法會事務委員會

20. 據財經事務委員會秘書所述，當局曾於 2018 年 7 月 3 日向該事務委員會簡介多項建議，關乎容許按公平價值原則計算金融工具的應評稅利潤、擴大"海外財務機構"的定義以涵蓋"海外出口信貸機構"，使相關利息支出可獲扣稅，以及使相關的自動交換資料條文與共同匯報標準一致。委員提出多項詢問，例如公司可否選擇採用變現會計原則計算有關其金融工具的稅款、因海外出口信貸機構利息扣減建議而減少的稅收金額，以及其他稅務管轄區會否向香港人提供類似的扣稅待遇。

結論

21. 法律事務部正在研審此項條例草案。鑒於在事務委員會會議上所提出的查詢，議員可考慮成立法案委員會，對條例草案詳加研究。

立法會秘書處

助理法律顧問

盧志邦

2018 年 11 月 15 日

⁵ 請參閱由律政司所公布的《香港法律草擬文體及實務指引》第 9.4.3 段。