

# 立法會

## Legislative Council

立法會 CB(1)492/18-19 號文件

檔 號：CB1/BC/3/18

### 2019 年 1 月 25 日內務委員會會議文件

### 《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》委員會報告

#### 目的

本文件匯報《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》委員會("法案委員會")的商議工作。

#### 背景

2. 《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》("條例草案")的目的是在下文概述的 5 個不同範疇就《稅務條例》(第 112 章)作出修訂。

#### 令金融工具的稅務處理與其會計處理一致

3. 在興智投資有限公司訴稅務局局長 (2013) 16 HKCFAR 813 一案("興智一案")中，終審法院裁定，"利潤"一詞指實際或已變現的利潤(而非潛在或預期的利潤)，而基於對香港法例第 112 章現有條文所作的恰當解釋，因重新估值而產生的未變現收益(即某公司持作營業存貨的有價證券的價值增加)根據第 112 章**不應**課稅。因應該項判決，根據香港及國際財務報告準則而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，並須按變現基準重新計算，方可用作報稅。

4. 據政府當局所述，採用變現基準入帳並非既定的商業做法，也着實偏離自 2018 年 1 月 1 日起生效的《香港財務報告準則第 9 號(金融工具)》("《香港財務報告準則第 9 號》")。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須重新計算利潤作報稅用途，以致成本大增。鑒於業界的訴求及納稅人面對的實際困難，稅務局接受有關企業在報稅表填報按公平

價值基準計算的應評稅利潤，作為臨時行政措施。為回應持份者有關把上述臨時行政措施納入成文法則的要求，政府當局建議修訂第 112 章，以容許納稅人選擇採用與會計處理方法一致的稅務處理方法，評估就金融工具所得的利潤。

#### 須支付予海外出口信貸機構的利息開支

5. 根據第 112 章第 16(1)(a)及 16(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。然而，以公共機構形式營運的海外出口信貸機構現時不獲認可為海外財務機構。為促進香港與海外司法管轄區的貿易活動，政府當局建議修訂第 112 章第 16 條中海外財務機構的定義以涵蓋海外出口信貸機構，讓須支付予該等機構的利息開支，亦可為利得稅的目的而獲扣除。

#### 修訂就稅務事宜自動交換財務帳戶資料的法律框架

6. 據政府當局所述，經濟合作與發展組織("經合組織")早前審視香港在 2016 年 6 月訂立的就稅務事宜自動交換財務帳戶資料("自動交換資料")的法律框架，並提出多項建議，以期使第 112 章的有關條文與經合組織頒布的共同匯報標準<sup>1</sup>的規定更趨一致。雖然大部分所需修訂已納入立法會在 2018 年 1 月 24 日通過的《2018 年稅務(修訂)條例》，<sup>2</sup>但當局仍須再作若干法例修訂。此外，政府當局亦建議藉是次修例工作，把 51 個申報稅務管轄區加入第 112 章附表 17E。<sup>3</sup>

#### 外訪教師及研究人員的入息

7. 為促進香港與其他地方的教學或研究交流，香港在與合適夥伴簽訂全面性避免雙重課稅協定(或安排)("全面性協定")

---

<sup>1</sup> 共同匯報標準載於經合組織在 2017 年 3 月 27 日公布的《就稅務事宜自動交換財務帳戶資料的標準(第二版)》。

<sup>2</sup> [《2018 年稅務\(修訂\)條例》](#)("《修訂條例》")於 2018 年 2 月 2 日刊憲。《修訂條例》下有關自動交換資料的技術修訂(即相關條例草案第 5 至 11 條)於 2019 年 1 月 1 日開始實施，而其他條文已在《修訂條例》刊憲當日生效。

<sup>3</sup> 在該 51 個擬加入的申報稅務管轄區當中，48 個是《稅收徵管互助公約》("《公約》")的簽署國(中央人民政府已把《公約》的適用延伸至香港)，而 3 個(即多米尼克、馬爾代夫，以及特立尼達和多巴哥)並非《公約》簽署國，但已承諾實施自動交換資料。

時，或會加入一項"教師及研究人員"條款("教研條款")，容許外訪教師及研究人員在指定時間內於外訪的稅務管轄區享有稅務豁免。<sup>4</sup>

8. 依據第 112 章第 8(1A)(b)條，就香港的受僱工作而完全在香港以外地方提供服務，所得的入息一般無須在香港課繳薪俸稅。憑藉全面性協定中的教研條款，外訪教師或研究人員可在指定時間內，於簽訂該全面性協定的外訪稅務管轄區享有稅務豁免。為避免在全面性協定中的教研條款下可能出現雙重不課稅的情況，政府當局建議修訂第 112 章第 8 條，致使在教研條款適用的外訪稅務管轄區作為外訪教師或研究人員的香港居民人士，只有在就其外訪教師或研究人員的入息於外訪稅務管轄區已繳付或須繳付稅款的情況下，方可在香港獲豁免就該入息繳付薪俸稅。

### 兄弟姊妹關係

9. 《2018 年稅務(修訂)(第 4 號)條例草案》("第 4 號條例草案")旨在設立一項新的稅務扣除，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。立法會秘書處法律事務部在審議第 4 號條例草案期間察悉，第 112 章擬議第 26J 條中"兄弟姊妹"的定義(參照第 30B(3)(b)條中的有關定義訂立)，只涵蓋有關納稅人或其配偶的領養兄弟姊妹，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。<sup>5</sup>為填補此項遺漏，政府當局遂就第 4 號條例草案動議一項修正案，該項修正案已獲通過。政府當局認為，審慎的做法是對第 112 章第 30B(3)(b)條中"兄弟姊妹"的定義作出相應修訂，以便與第 4 號條例草案加入的新訂第 26J 條中"兄弟姊妹"的涵義一致。

---

<sup>4</sup> 據政府當局所述，在香港與 40 個其他稅務管轄區簽訂的全面性協定當中，迄今只有與沙特阿拉伯簽訂的全面性協定載有教研條款。當局計劃在與內地簽訂的全面性協定中加入教研條款。

<sup>5</sup> 立法會曾成立法案委員會審議第 4 號條例草案，並於 2018 年 10 月 31 日通過該條例草案。該法案委員會提交立法會的[報告](#)第 20 及 21 段詳述了法律事務部對"兄弟姊妹"的定義的上述觀察。

## 條例草案

10. 條例草案於 2018 年 11 月 2 日在憲報刊登，並於 2018 年 11 月 14 日的立法會會議上首讀。條例草案旨在：

- (a) 令金融工具的稅務處理與其會計處理一致；
- (b) 容許須支付予海外出口信貸機構的利息開支可獲扣除；
- (c) 修訂落實自動交換資料安排的條文；
- (d) 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；及
- (e) 修訂兄弟姊妹關係的涵義。

11. 條例草案的主要條文載於**附錄 I**。條例草案如獲通過，條例草案下關乎自動交換資料的擬議修訂將自 2020 年 1 月 1 日起實施，而其餘條文將自經制定的修訂條例刊憲當日起實施。

## 法案委員會

12. 在 2018 年 11 月 16 日的內務委員會會議上，議員同意成立法案委員會研究條例草案。法案委員會的委員名單載於**附錄 II**。法案委員會由梁繼昌議員擔任主席，曾舉行 3 次會議研究條例草案，包括在一次會議上聽取代表團體的意見。曾向法案委員會提供意見的個別人士/代表團體名單載於**附錄 III**。

## 法案委員會的商議工作

13. 法案委員會普遍不反對條例草案。法案委員會曾商議的主要課題載列如下：

- (a) 令金融工具的稅務處理與其會計處理一致(第 14 至 29 段)；
- (b) 須支付予海外出口信貸機構的利息開支的扣除(第 30 至 32 段)；
- (c) 修訂自動交換資料的法律框架(第 33 至 35 段)；

(d) 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(第 36 至 40 段)；及

(e) 雜項事宜(第 41 及 42 段)。

## 令金融工具的稅務處理與其會計處理一致

### *為回應終審法院在興智一案中所作的判決而作出的擬議修訂*

14. 法案委員會察悉有兩種會計方法，分別是公平價值會計(即金融工具變現所得的利潤及尚未變現的利潤均須計入財務報表內)，以及變現會計。在興智一案前，除第 112 章另有規定外，稅務局一直以來就金融工具評估的利潤，都是按適用會計準則計算的利潤，包括按公平價值基準計算的利潤。

15. 法案委員會察悉，興智一案的爭議點在於按照公平價值會計的要求，在會計期終結時重估所持有買賣證券的價值而產生的未變現收益是否須課繳稅款。終審法院在興智一案中裁定，尚未變現的利潤(包括因重新估值而產生的未變現收益)根據第 112 章的條文無須課繳利得稅。條例草案第 3 條旨在明訂條文，在第 112 章加入新訂第 18G 至 18L 條，為申報及評估金融工具的利潤提供另一基準，即公平價值基準。法案委員會察悉，就條例草案提出意見的代表團體普遍支持條例草案所載的擬議修訂，藉提供彈性以讓納稅人可按公平價值計算金融工具的應評稅利潤。

16. 然而，法案委員會關注到條例草案所載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，變相推翻終審法院在興智一案中所作的判決。此外，法案委員會察悉稅務局接受企業在報稅表填報按公平價值基準計算的應評稅利潤這項臨時行政措施，並要求當局澄清是否須訂立保留條文以涵蓋任何因此而須按公平價值基準徵收的利得稅，因為如此徵稅可能超逾了第 112 章現有條文所賦予的法定權力範圍。

17. 政府當局表示，條例草案第 3 條擬加入第 112 章的擬議條文，容許納稅人選擇為報稅目的，按公平價值基準計算金融工具的利潤。如納稅人根據擬議新訂第 18H(2)條選擇按公平價值基準計算其應評稅利潤，按照指明財務報告準則確認的利潤/虧損(包括任何尚未變現的收益/虧損)可作為計算稅款的基礎；而沒有作出上述選擇的納稅人則仍可採用變現基準，在

報稅表中豁除任何尚未變現的利潤，此等尚未變現的利潤無須課稅，這與終審法院就興智一案作出判決後的法律情況一致。因此，依政府當局之見，擬議修訂不會具有推翻終審法院判決的效力，而會為稅務局接受以公平價值會計作報稅用途提供法定基礎。

18. 關於該項臨時行政措施，政府當局認為該項措施與終審法院在興智一案中所作的判決相容，因此無須訂立保留條文。政府當局雖然認同因公共主管當局越權的付款要求或因失誤而繳付的稅款應可討回，但亦解釋指，視乎金融工具所屬類別而定，公平價值的變動(例如在年終時所持有買賣證券的價值增加)或有或無在納稅人的損益帳內確認，而由於終審法院已決定尚未變現的利潤無須課稅，納稅人填報按公平價值基準計算的利潤時，可選擇豁除尚未變現的利潤。納稅人如在報稅表內填報尚未變現的利潤，但其後辯稱應重新評定利得稅，以豁除任何無須課稅的利潤，該納稅人可援引第 112 章第 64 或 70A 條，以提出反對或申請更正評稅。政府當局補充，在條例草案獲通過後，任何沒有在臨時安排期間內課稅的尚未變現的利潤，均會依據擬議新訂第 18H(3)條計入有關選擇年度。

19. 法案委員會曾探討，如按公平價值基準計算利潤，與按變現基準計算利潤在評稅上有何分別。據政府當局所述，兩者的分別主要在於就金融工具確認變現所得/尚未變現的利潤/虧損的時間。簡單而言，根據公平價值會計，在會計期(為方便說明，下稱"首年")終結時入帳的利潤/虧損可能包括按市價計算的未變現收益/虧損。如按同一基準計算應評稅利潤，所確認的利潤/虧損在有關課稅年度將須課稅/將可扣除。換言之，金融工具由某課稅年度至另一課稅年度的公平價值差異，會在有關公司的損益帳內確認。任何升幅均須課稅，而同樣地任何減幅均可扣除。根據變現會計，在首年尚未變現的利潤/虧損不會在該年入帳，因而無須課稅/不可扣除。當有關資產在隨後年度售出，任何變現所得的收益/虧損將須課稅/將可扣除。

#### *"公平價值"及"指明財務報告準則"的定義*

20. 法案委員會要求當局澄清是否須在條例草案的實質條文中界定或解釋"公平價值"的概念，而非只是按條例草案的建議，在第 112 章第 18F 條後的"不具立法效力的附註"中加入一項解釋。政府當局回應時表示，"公平價值"一詞與相關會計準則和財務報告準則所述的概念相同。在《香港會計準則第 32 號》和《香港財務報告準則第 13 號》中，"公平價值"界定為：於

衡量日，市場參與者間在有秩序之交易中，就出售資產所能收取或移轉負債所需支付的價格。此涵義貫徹一致地應用於《香港財務報告準則第 9 號》。根據擬議第 18G(2)(b)條，如某人按照某指明財務報告準則擬備財務報表，則在擬議第 18G、18H、18I、18J、18K 或 18L 條中使用的未經界定詞句的涵義，與該詞句在該準則中的涵義相同。因此，當局認為無須在條例草案的實質條文中界定"公平價值"一詞。

21. 法案委員會察悉，根據擬議新訂第 18G(1)(a)條，"指明財務報告準則"(除非(b)段適用)是指由香港會計師公會發出的《香港財務報告準則第 9 號》或由國際會計準則委員會發出的《國際財務報告準則第 9 號》，按不時有效的版本為準。為回應法案委員會所接獲的一份意見書<sup>6</sup>內提出的建議，以及為利便採用相等於《國際財務報告準則第 9 號》的財務報告準則的公司(主要為海外公司)在香港擬備報稅表，政府當局會就擬議新訂第 18G(1)條中"指明財務報告準則"的定義提出一項修正案，以涵蓋香港以外司法管轄區的有關當局所採用(按不時有效的版本為準)及稅務局局長("局長")認為屬相等於《國際財務報告準則第 9 號》的財務報告準則。同樣地，政府當局會就擬議新訂第 18L(6)(c)條提出一項修正案，以反映接納相等於《國際會計準則第 32 號》的會計準則的建議。

#### *納稅人根據擬議新訂第 18H(2)作出的選擇的撤回*

22. 據政府當局所述，凡納稅人根據擬議新訂第 18H(2)條選擇採用與會計處理方法一致的稅務處理方法評估就金融工具所得的利潤，則該項選擇一經作出，一般不能撤回，並就該項選擇所關乎的課稅年度及隨後的所有課稅年度有效。不過，擬議新訂第 18H(5)條訂明，如經局長批准，納稅人可撤回選擇。法案委員會要求當局闡明批准撤回選擇的準則為何。

23. 對於有持份者認為當局應作出彈性安排，容許納稅人在某些有充分理由支持的情況下撤回早前作出的選擇，政府當局表示，為處理有關意見，擬議新訂第 18H(4)條訂明，局長可根據擬議新訂第 18H(5)條批准撤回某項選擇，惟納稅人須提出證明而令局長信納：(a)撤回選擇是具有充分商業理由；及(b)避稅並非該項撤回的主要目的或其中一個主要目的。據政府當局所述，充分商業理由的例子包括在業務合併/收購/處置/重組時，

---

<sup>6</sup> 有關意見書(立法會 CB(1)321/18-19(03)號文件)由羅兵咸永道有限公司提交。

納稅人由採用不同報稅基準的公司集團接管。局長在評估納稅人申請撤回選擇的目的時，會按每宗個案本身的事實和情況作出考慮。當局認為，純粹減低稅款不等同避稅，因為避稅一般指利用稅務法例條文，以並非政府預定的方式減輕任何人的稅務負擔。再者，擬議新訂第 18H 條並不禁止納稅人在獲局長批准其撤回選擇的申請後，根據擬議第 18H(2)條重新作出選擇。

24. 此外，法案委員會察悉，政府當局澄清，在實際操作上，為避免有納稅人在獲批准撤回選擇後，因報稅基準改變而可能有利潤會"跌出"徵稅範圍，擬議新訂第 18H(7)條訂明，如某項選擇自某課稅年度起失效("失效年度")，有關的人在緊接失效年度之前的課稅年度的評稅基期結束時，所持有的每項金融工具，均須視為已於失效年度的評稅基期首日，以其公平價值脫手。

#### *減值損失的特別處理*

25. 法案委員會察悉，擬議新訂第 18K 條就減值損失的特別處理作出規定。扼要而言，該項擬議新訂條文訂明，就金融工具所確認的任何減值損失，均不可扣稅，但如該金融工具已產生信用減值並符合訂明的條件，則作別論(擬議新訂第 18K(2)至(5)條)。該項條文亦列明，就轉讓一筆已產生信用減值的貸款而言，在哪些情況下會"追回"先前已給予稅務扣除的款額(擬議新訂第 18K(6)至(8)條)。

26. 法案委員會察悉代表團體就條例草案中有關減值損失的擬議扣稅安排提出不同建議，主要的建議包括：容許就並非已產生信用減值的預期信用損失扣稅；修訂擬議新訂第 18K(3)至(5)條，訂明納稅人為交易目的而取得的金融工具，若其價值是以攤餘成本衡量或經其他綜合收益以公平價值衡量，則該金融工具若已產生信用減值，其預期信用損失可獲扣稅；以及重新考慮有關"追回"先前已給予稅務扣除的款額的擬議安排是否有必要和有充分理據支持等。

27. 政府當局回應代表團體的建議時重申，現時的立法工作旨在為選擇根據現行會計準則按公平價值基準評稅的安排，提供法律依據。政府當局認為，為審慎起見，應維持現狀，即並非已產生信用減值的債項不可扣稅。政府當局解釋，根據《香港財務報告準則第 9 號》，預期信用損失於 3 個階段予以



確認，<sup>7</sup> 但有關貸款的信用風險只於第三階段才增至視為已產生信用減值並可獲扣稅的程度。現時只有少數稅務管轄區以不同方式，容許就全部 3 個階段的預期信用損失扣稅，因此，在稅務處理上採用與會計處理完全一致的方法，既非國際常規，亦非各稅務管轄區必須採納的做法。

28. 政府當局進一步解釋，為交易目的而取得的金融工具，一般會經損益以公平價值衡量。任何預期信用損失會反映於公平價值變動，並記入損益帳，因此不會為預期信用損失作出損失準備。如納稅人把金融工具歸類為以攤餘成本衡量或經其他綜合收益以公平價值衡量，但聲稱該金融工具是為交易目的而取得，而評稅主任也信納該金融工具是為交易目的而取得，則可在計算稅款時作出調整。因此，當局認為無須就擬議新訂第 18K(3)至(5)條作出修訂。至於"追回扣除款額"的安排，政府當局澄清，只有在一筆已產生信用減值的貸款連同就該筆貸款所作出的損失準備一併轉讓予受讓人，以致有必要執行"追回扣除款額"安排的情況下，擬議新訂第 18K(6)至(8)條的有關條文才會被引用。

#### *為納稅人擬備報稅表提供導引和資料*

29. 法案委員會要求政府當局就條例草案下的擬議修訂提供清晰及足夠的導引和資料，以利便納稅人擬備報稅表。稅務局表示，該局會在條例草案獲通過後更新《稅務條例釋義及執行指引》("《釋義及執行指引》")，以說明該局對獲通過的相關修訂的釋義及執行。與此同時，繼終審法院就興智一案作出判決後，稅務局網站已登載有關接受按公平價值基準擬備利得稅報稅表的臨時行政措施的資料。<sup>8</sup> 法案委員會察悉，相關網頁現時把"fair value"一詞譯作"公允價值"而非條例草案中文文本所用的"公平價值"。稅務局承諾會修改相關網頁，確保統一採用正確的中文用語。

#### 須支付予海外出口信貸機構的利息開支的扣除

30. 雖然法案委員會原則上同意條例草案第 3 部中的建議，訂明就以公共機構形式營運的海外出口信貸機構的貸款所支付

---

<sup>7</sup> 《香港財務報告準則第 9 號》在釐定信用減值方面把金融資產歸入 3 個階段：第一階段——未產生信用減值(初始確認後信用風險並未顯著增加)；第二階段——未產生信用減值(初始確認後信用風險已顯著增加)；及第三階段——已產生信用減值。

<sup>8</sup> 請瀏覽 [https://www.ird.gov.hk/chi/tax/bus\\_fva.htm](https://www.ird.gov.hk/chi/tax/bus_fva.htm)。

的利息可獲扣稅，但委員對有關借款人面對的不明確情況表示關注，原因是依據擬議修訂第 16(4)條，如某海外出口信貸機構的出口信貸業務未有受到相關政府實體的足夠監察或規管，局長可決定不承認該機構為海外財務機構。為避免這種不明確情況，法案委員會委員建議局長考慮例如預先公布定出未來的截算日期(使有關的海外出口信貸機構在該日期後不會再被承認為海外財務機構)，或在擬議修訂第 16(4)條下限制局長的酌情決定權。

31. 政府當局表示，第 112 章現有條文亦賦予局長酌情決定權，如認為任何人的銀行業務或接受存款業務未有受到任何監管當局的足夠監管，可決定該人不得被承認為海外財務機構。此外，納稅人可向局長提出申請，要求局長對於就有關海外出口信貸機構的貸款所支付的利息是否可獲扣稅一事，作出事先裁定，而這項對局長具約束力的裁定會在《釋義及執行指引》指明的時限內作出。

32. 條例草案第 4(2)條建議在擬議修訂第 16(3)條下加入"政府實體"的定義。法案委員會察悉，對"該司法管轄區的政治分部"的提述，在該項定義的(b)及(d)段出現兩次。為回應法案委員會法律顧問的查詢，政府當局會提出一項修正案，在該定義的(d)段刪除"政治分部"，以免與(b)段重複。為求一致，政府當局亦會就第 112 章第 50A(1)條中同一用詞的定義，提出相若的修正案。

#### 修訂就稅務事宜自動交換財務帳戶資料的法律框架

33. 條例草案第 6 條建議加入新訂第 50L 條，以訂明局長可就第 112 章第 8A 部(申報財務機構提交的報表)及附表 17C(免申報財務機構及豁除帳戶)、17D(盡職審查規定)及 17E(申報稅務管轄區及參與稅務管轄區)的任何條文(統稱"第 8A 部相關條文")的解釋，公布非法定指引。法案委員會委員詢問為何需要加入擬議新訂第 50L 條，並要求當局闡明任何人沒有遵守下述條文所招致的後果(包括任何刑事後果)：(a)任何第 8A 部相關條文；及(b)根據擬議新訂第 50L 條公布的任何有關指引的條文，尤其鑒於擬議新訂第 50L(2)(b)條訂明，在根據第 112 章提起而於法院進行的法律程序中，".....該法院在解釋第 8A 部相關條文.....時，**須**考慮該指引的條文"**(粗斜體為本文所加，以示強調)**。

34. 政府當局解釋，經合組織就香港實施共同匯報標準一事早前進行評估時，審視了第 112 章及稅務局為說明和解釋第 8A

部相關條文而以行政方式公布的《財務機構指南》("《指南》")，並提出多項建議，包括建議公布《指南》須有法律條文為依據，以確保共同匯報標準獲切實遵行。因此，為符合經合組織的建議，當局有必要制訂擬議新訂第 50L 條。

35. 政府當局亦澄清，雖然根據擬議新訂第 50L 條公布的任何指引(如屬相關)在法院進行的法律程序中可獲接納為證據，而法院在解釋任何第 8A 部相關條文或裁斷該法律程序中產生的問題時須考慮該指引，但該指引對法院並無約束力。此外，雖然第 112 章第 80B 及 80D 條訂明，如沒有遵守第 112 章的第 8A 部相關條文，即構成罪行，但擬議新訂第 50L(2)條清楚訂明，如任何人沒有遵守根據擬議新訂第 50L 條公布的指引的條文，此事本身不會令致該人可在任何法律程序(不論是否在法院進行)中被起訴。

#### 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

36. 法案委員會察悉，根據香港與另一稅務管轄區簽訂的現行全面性協定，一般而言，如某香港居民人士於一年期間有超過 183 天停留在該管轄區，又或其入息是由身為該管轄區居民的僱主支付，或由該僱主在該管轄區設有的常設機構所負擔，該人士來自受僱工作的入息便須在該管轄區課稅。根據擬議新訂第 8(1AB)條，如與某地區簽訂的全面性協定訂有條文規定在該地區作為外訪教師或研究人員的入息，在該地區可獲豁免繳付稅款(即該全面性協定載有教研條款)，則作為外訪教師或研究人員的香港居民人士，除非在該地區就其外訪教師或研究人員的入息已繳付或須繳付稅款，否則不能再在香港獲豁免就該入息繳付薪俸稅(儘管該入息是得自全屬在該地區提供的服務)。

37. 法案委員會委員關注到，擬議修訂實際上會否改變香港採用的地域來源徵稅原則。委員要求當局澄清，就載有教研條款的全面性協定而言，"外訪教師或研究人員"的定義為何，並闡明擬議新訂第 8(1AB)條的操作，包括如某香港居民人士在外訪地區作為外訪教師或研究人員提供服務所得的應評稅入息，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課繳薪俸稅。

38. 政府當局回應時表示，條例草案第 5 部的擬議修訂旨在避免源自香港的入息可能因全面性協定中的教研條款而出現雙重不課稅的情況，此建議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從事教學或研究的人源自

香港的入息，前提是香港與該管轄區簽訂的全面性協定載有教研條款，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。

39. 此外，在釐定某人於香港的薪俸稅責任時，稅務局會考慮該人是否屬於擬議新訂第 8(1D)條所界定的"外訪教師或研究人員"的範圍，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。如此界定的範圍，是以全球其他載有教研條款的全面性協定中該條款的常見涵蓋範圍為藍本。至於全面性協定中沒有界定的詞語(例如"教育機構")，按照全面性協定的條文，須參照外訪稅務管轄區法律所給予的涵義。<sup>9</sup> 因應法案委員會法律顧問的查詢，政府當局澄清，某人前往某地區的"純粹或主要"目的，是須由局長裁斷的事實問題，而局長在作出裁斷時會顧及所有相關情況，包括該人在該地區逗留的時期及時間、該人進入和逗留在該地區是否受任何條件限制、教師或研究人員的一般就業條款及條件是否適用於該人，以及該人在該地區進行的活動的類別及程度。如在外訪稅務管轄區的豁免繳稅資格惹起爭議，有關人士可尋求透過相關全面性協定下的相互協商程序解決爭議。

40. 鑒於香港計劃在與內地簽訂的全面性協定中加入教研條款，法案委員會委員詢問政府當局與內地當局協商的最新進展。政府當局表示，雙方原則上同意在該全面性協定中加入教研條款，並正就運作細節進行商討。對與內地簽訂的全面性協定所作出的相關修訂，須藉附屬法例而生效，而該附屬法例須按立法會先訂立後審議的程序處理。

## 雜項事宜

### 簡稱

41. 法案委員會建議，除了在第 112 章各項修訂條例草案的簡稱中為該等條例草案編配序號外，政府當局應考慮日後亦在簡稱中加入簡短描述，指明該等條例草案的擬議修訂的主題，以免立法會在同一期間審議的各項修訂條例草案令人混淆。

---

<sup>9</sup> 據政府當局所述，全面性協定一般載有一項與締約方應用全面性協定有關的釋義規則，訂明除文意另有所指外，全面性協定中沒有界定的詞語，具有該方就全面性協定適用的稅項而施行的法律所給予的涵義，而在該方的適用稅務法律給予該詞語的涵義，與該方其他法律給予該詞語的涵義兩者中，以前者為準。

政府當局承諾考慮日後在第 112 章各項修訂條例草案的簡稱中加入簡短描述，<sup>10</sup> 但表示不會同時加入序號，否則簡稱會不必要地變得過長。

### 中文文本

42. 法案委員會察悉，在條例草案第 3 條擬加入的擬議新訂第 18G(2)(b)條的中文文本中，在"本條或第 18H、18I、18J、18K 或 18L 條"後加上了"(有關條文)"這個標籤式定義。為回應法案委員會法律顧問的查詢，政府當局會就條例草案第 3 條提出一項修正案，在擬議新訂第 18G(2)(b)條的中文文本中刪除"(有關條文)"這個標籤式定義，以免意思含糊不清，令人無法確定該定義是指"本條或第 18H、18I、18J、18K 或 18L 條"，還是單指"第 18H、18I、18J、18K 或 18L 條"。

### 條例草案的擬議修正案

43. 政府當局會就條例草案提出上文第 21、32 及 42 段所闡述的修正案。法案委員會已研究政府當局擬就條例草案提出的修正案擬稿，對該等修正案並無異議。擬議修正案擬稿全文載於**附錄 IV**。

44. 法案委員會不會就條例草案提出任何修正案。

### 恢復條例草案的二讀辯論

45. 政府當局表示擬作出預告，在 2019 年 2 月 20 日的立法會會議上恢復條例草案的二讀辯論。法案委員會對此表示不反對。

### 徵詢意見

46. 謹請議員察悉法案委員會的商議工作。

立法會秘書處

議會事務部 1

2019 年 1 月 24 日

---

<sup>10</sup> 可參閱例子：《2018 年稅務及強積金計劃法例(關於年金保費及強積金自願性供款的稅務扣除)(修訂)條例草案》和《2018 年稅務(豁免基金繳付利得稅)(修訂)條例草案》。

《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》的主要條文

- (a) **條例草案第 3 條**擬在《稅務條例》(第 112 章)加入新訂第 18G 至 18L 條，以訂明金融工具在利得稅方面的處理，與其會計處理一致。具體而言：
- (i) 根據擬議第 18J 條，就某金融工具在某段期間為利得稅的目的而計算的利潤、收益、虧損、入息或開支的款額，是該工具在該段期間為會計的目的而獲確認的利潤、收益、虧損、入息或開支的款額；
  - (ii) 擬議第 18K 及 18L 條就以下項目的特別處理，訂定條文：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；
  - (iii) 擬議第 18I 條訂明擬議新訂第 18J、18K 及 18L 條對現時第 112 章中利得稅條文的影響如下：
    - (A) **利潤**並不只限於變現所得的利潤。在某些情況下，在評定利得稅時，須考慮金融工具的公平價值的變動；及
    - (B) 此外，計算利潤、收益、虧損、入息或開支的方式，在某些情況下會有所改變(如在某些情況下，利息是按有效利率而非合約上列明的利率計算)；
  - (iv) 擬議第 18I、18J、18K 及 18L 條適用於跟從某指明財務報告準則，並選擇該等新訂條文對其適用的納稅人(見新訂第 18H 條)；
- (b) **條例草案第 4 條**旨在修訂第 112 章第 16 條，使海外出口信貸機構(擬在第 112 章第 16(3)條加入其定義)屬海外財務機構的定義中的機構(除稅務局局長("局長")另作決定外)，而須向該機構支付的利息開支，可根據第 112 章第 16(1)(a)條獲扣除；

- (c) **條例草案第 5、7 及 8 條**旨在修訂第 112 章第 50A 條及附表 17C 及 17D，以及**條例草案第 6 條**旨在於第 112 章加入新訂第 50L 條，以達致以下目的：
- (i) 加入"共同匯報標準"、"共同匯報標準刊物"及"《財務行動特別組織的建議》"此等詞句的定義，以代表與就稅務事宜自動交換財務帳戶資料("自動交換資料")安排相關的重要文件；
  - (ii) "實體"及"控權人"的涵義反映共同匯報標準及《財務行動特別組織的建議》的相關條文；
  - (iii) "投資實體"一詞的解釋方式，須與《財務行動特別組織的建議》相符；
  - (iv) 將有關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納入第 112 章；
  - (v) 《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、匯集協議及核准匯集投資基金，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，而"先前帳戶"、"申報年"及"新帳戶"的定義，亦作出相應修改；
  - (vi) 訂定條文，規定局長可發出指引，以確保在第 112 章中施行自動交換資料安排的條文的詮釋方式，是按照共同匯報標準刊物，並與給予共同匯報標準的效力相符，以及澄清該指引的法律地位；
- (d) **條例草案第 9 條**旨在修訂第 112 章附表 17E，代以已更新的申報稅務管轄區列表；
- (e) **條例草案第 10 條**擬修訂第 112 章第 8 條，以避免雙重不課稅的情況。如與在香港以外的地區訂立的雙重課稅安排，有條文規定在該地區作為外訪教師或研究人員的入息，在該地區可獲豁免繳付稅款，則作為外訪教師或研究人員的香港居民人士，除非在該地區就其外訪教師或研究人員的入息已繳付或須繳付稅款，否則不能再在香港獲豁免就該入息繳付薪俸稅(儘管該入息是得自全屬在該地區提供的服務)；

- (f) **條例草案第 11 條**旨在修訂第 112 章第 30B 條中"兄弟姊妹"的涵義，令其與《2018 年稅務(修訂)(第 4 號)條例草案》加入的新訂第 26J 條中"兄弟姊妹"的涵義一致。  
《2018 年稅務(修訂)(第 4 號)條例草案》已獲立法會通過，並在憲報刊登為《2018 年稅務(修訂)(第 8 號)條例》。



《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》委員會

委員名單

主席 梁繼昌議員

委員 涂謹申議員  
莫乃光議員, JP  
張華峰議員, SBS, JP  
鍾國斌議員

(總數：5 名委員)

秘書 盧慧欣女士

法律顧問 盧志邦先生

《2018年稅務(修訂)(第7號)條例草案》委員會

曾向法案委員會表達意見的團體名單

出席2018年12月17日會議表達意見的代表團體

1. 特許公認會計師公會香港分會
2. 香港證券學會
3. 香港創業及私募投資協會
4. 證券商協會
5. 香港稅務學會

只提交意見書的個別人士/代表團體

6. 羅慧儀博士及黃敏剛博士
7. 香港浸會大學
8. 香港大律師公會
9. 香港會計師公會
10. 羅兵咸永道有限公司
11. Stephen YIP
12. 香港銀行公會

《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》

委員會審議階段

由財經事務及庫務局局長動議的修正案

<u>條次</u>	<u>建議修正案</u>
3	<p>在建議的第 18G(1)條中，在 <b>指明財務報告準則</b> 的定義中——</p> <p>(a) 在(a)(i)段中，刪去“或”；</p> <p>(b) 在(a)段中，加入——</p> <p>    “(iii) 由香港以外的某個司法管轄區的有關當局採納的財務報告準則(按不時有效的版本為準)，而該準則是局長認為等同於第(ii)節所提述的準則的；或”；</p> <p>(c) 在(b)段中，刪去“或(ii)”而代以“、(ii)或(iii)”。</p>
3	<p>在建議的第 18G(2)(b)條中，在中文文本中——</p> <p>(a) 刪去“(有關條文)”；</p> <p>(b) 刪去“有關條文”而代以“本條或第 18H、18I、18J、18K 或 18L 條”。</p>
3	<p>在建議的第 18L(6)(c)條中——</p> <p>(a) 在(i)節中，刪去“或”；</p> <p>(b) 在(ii)節中，刪去“準，”而代以“準；或”；</p> <p>(c) 加入——</p> <p>    “(iii) 由香港以外的某個司法管轄區的有關當局採納的會計準則(按不時有效的版本為準)，而該準則是局長認為等同於第(ii)節所提述的準則的，”。</p>

4(2) 在建議的**政府實體**的定義中，在(d)段中，刪去“、受控制實體或政治分部”而代以“或受控制實體”。

5 加入——

“(2A) 第 50A(1)條，**政府實體**的定義，(d)段——

**廢除**

“、受某司法管轄區控制的實體或某司法管轄區的政治分部”

**代以**

“或受控制實體”。”。