

根據《稅務條例》第 49(1A)條作出
並於 2019 年 10 月 4 日在憲報刊登的
兩項命令小組委員會

政府就意見書的回應

根據《稅務條例》(第 112 章)第 49(1A)條作出並於 2019 年 10 月 4 日在憲報刊登的兩項命令，旨在使香港與柬埔寨簽訂的全面性避免雙重課稅協定(「柬埔寨全面性協定」)及香港與內地簽訂的全面性避免雙重課稅安排第五議定書(「內地第五議定書」)生效。本文件載述政府就一名市民提出的相關事項所作的回應。

整體回應

2. 政府的一貫政策是與香港的貿易及投資伙伴簽訂全面性避免雙重課稅協定/安排(「全面性協定」)，以盡量避免雙重課稅及促進與協定伙伴的雙邊貿易和投資。柬埔寨全面性協定有助香港與柬埔寨建立更緊密經貿聯繫，並協助投資者更有效地評估其跨境經濟活動的潛在稅務負擔。

3. 至於內地第五議定書，它在與內地簽訂的全面性避免雙重課稅安排(「內地全面性安排」)中加入一項措施，為到另一方工作的合資格香港和內地教師及研究人員提供稅務寬免，並加入防止濫用稅收協定的措施，確保內地全面性安排符合最新的國際稅務標準。

4. 因此，我們認為有必要使柬埔寨全面性協定和內地第五議定書得以生效，讓當中的雙重課稅寬免能盡快惠及香港居民。

5. 就該名市民提出的個別事項，我們的回應載於下文各段。

柬埔寨全面性協定第二十三條

6. 柬埔寨全面性協定第二十三條(即消除雙重課稅的方法條款)為某人就同一筆收入須同時繳納香港及柬埔寨稅項提供雙重課稅寬免。第二十三條第一款及第二款分別適用於柬埔寨居民和香港居民。第二十三條第三款則同時適用於雙方居民，當中包含「稅收饒讓」條文，容許一方居民透過另一方的稅務優惠計劃所

獲的減免稅項被視作已繳納的稅項(但實際上並未繳付有關稅項)而在首述一方獲取稅收抵免。第三款設有日落條款，規定「稅收饒讓」條文的適用期以柬埔寨全面性協定生效起計 10 年為限，而香港及柬埔寨的主管當局可透過共同協商延長此期限。此乃一般性條文，而並非為某特定經濟發展項目而設。

7. 根據第二十三條第二款及第三款，如香港居民在柬埔寨投資而自當地取得收入，而柬埔寨本會就該收入按其一般法例徵收稅項，即使柬埔寨根據其特定法例豁免全部或部分稅項以推動當地的經濟發展，該等稅項仍可抵免香港就同一筆收入所徵收的稅項。「稅收饒讓」條文與美國的《柬埔寨民主法案 2019》(此為「Cambodia Democracy Act 2019」的中文譯名)並無任何關聯。

8. 「稅收饒讓」條文於已發展經濟體與發展中經濟體之間簽訂的全面性協定中並不罕見，因後者可能會給予稅務優惠以吸引外商投資。類似條文亦見於香港與文萊、馬來西亞、泰國和越南簽訂的全面性協定。

內地全面性安排第十八條(附)

9. 內地第五議定書在內地全面性安排中新增第十八條(附)條款(即教師和研究人員條款，或「教師條款」)。

10. 根據教師條款，如任何受僱於一方(居住地)認可的教育或科研機構的個人，主要是為了在另一方(工作地)認可的教育或科研機構從事教學或研究的目的，到訪並停留在該地，該人從事上述教學或研究所得中由其居住地僱主或代表該僱主支付的報酬，可獲工作地豁免徵稅不超過三年，條件是該報酬須在居住地徵稅，以及(就研究的報酬而言)有關研究是為了公共利益進行。教師條款所訂定的互惠安排適用於本港和內地，僅為在另一方工作的合資格教師和研究人員提供稅務寬免，以減輕其稅務負擔。該項稅務寬免措施旨在促進內地與香港的學術交流和研發合作，與任何輸入外勞計劃無關。

11. 有關教師條款的適用範圍及內地第五議定書的詳情已於政府 2019 年 7 月 19 日發佈的新聞公報¹載述。稅務局稍後會就實施

¹ 新聞公報可參閱

<https://www.info.gov.hk/gia/general/201907/19/P2019071900852.htm>。

教師條款提供進一步指引。

主管當局達成共識

12. 在實施全面性協定時，締約雙方的主管當局不時透過共同協商解決彼此之間在詮釋和應用全面性協定條文上的分歧。香港簽訂的全面性協定內有數條條款均載有具有關效用的條文，而該等條文均參照經濟合作與發展組織(「經合組織」)公布的《收入及資本稅收協定範本》擬訂。

13. 意見書提及的相互協商程序是全面性協定下爭議解決機制的一環。如納稅人認為締約一方或締約雙方的主管當局的行動導致或將導致對他作出不符合全面性協定規定的課稅，該納稅人可啟動有關程序。相互協商程序要求相關的主管當局直接與對方溝通，以解決有關全面性協定應用上的爭議，而調解或仲裁並非必須的程序。柬埔寨全面性協定和內地全面性安排均沒有強制調解或仲裁的條文。

14. 相互協商程序讓納稅人在《稅務條例》第 11 部所授予的反對及上訴權利以外提供另一覆檢渠道。稅務局局長會同步檢視由納稅人根據相互協商程序向他呈交的個案及根據《稅務條例》所提出的反對個案。

15. 至於其中一份意見書提及英國的《雙重課稅爭議解決(歐盟)規例 2019(草案)》(此為「Double Taxation Dispute Resolution (EU) Regulations 2019 (Draft)」的中文譯名)(「規例」)，據我們瞭解，規例是為了實施一項有關歐洲聯盟稅務爭議解決機制的歐洲理事會指令而制定。該指令及規例均不適用於香港。

《實施稅收協定相關措施以防止侵蝕稅基和轉移利潤的多邊公約》(「《多邊協議》」)

16. 至於意見書提及的《多邊協議》，我們認為它與柬埔寨全面性協定和內地第五議定書並不相關。然而，因應意見書提出的意見，我們在下文闡述香港在實施《多邊協議》的進度的情況。

17. 經合組織在 2015 年 10 月推出一套涵蓋 15 個範疇的行動計劃，以應對跨國企業採取侵蝕稅基及轉移利潤(「BEPS」)²的策略，而制定《多邊協議》是 BEPS 方案中的其中一個行動計劃。《多邊協議》旨在以快捷、協調及一致的方式在多邊框架下實施與稅收協定有關的 BEPS 措施，從而省卻為修訂雙邊稅收協定至符合經合組織的要求而須與個別稅務管轄區進行繁瑣的談判。

18. 政府於 2016 年 10 月至 12 月就實施 BEPS 方案的立法建議進行諮詢³。多名回應者支持透過《多邊協議》(而非雙邊談判)修訂香港全面性協定，以確保做法一致，並為納稅人提供更明確的依據⁴。政府隨後決定只會實施 BEPS 方案中與稅收協定有關的最低標準(有關全面性協定序言的非強制條文除外)，而不會實施其餘的實質性條文。我們於 2018 年 3 月向立法會財經事務委員會簡介實施《多邊協議》的方式⁵，委員對此並無異議。

19. 中央人民政府(「中央政府」)已同意把《多邊協議》的適用範圍延伸至香港。待中央政府向經合組織交存在《多邊協議》下適用於香港的保留和通知事項最終清單後，我們會請求行政長官會同行政會議批准，根據《稅務條例》第 49 條作出命令，使《多邊協議》得以在香港生效。該項命令將提交立法會進行先訂立後審議程序。

財經事務及庫務局
稅務局
2019 年 10 月

² BEPS 是指跨國企業利用稅務規則的差異及錯配，人為地將利潤轉移至只有很少或沒有經濟活動的低稅或無稅地方的避稅策略，以盡量減少應繳稅款。

³ 諮詢文件可參閱

<https://www.fstb.gov.hk/tb/tc/docs/BEPS-ConsultationPaper-tc.pdf>。

⁴ 諮詢報告可參閱

<https://www.fstb.gov.hk/tb/tc/docs/BEPS-ConsultationReport-c.pdf>。

⁵ 立法會財經事務委員會已討論的相關文件可參閱

<https://www.legco.gov.hk/yr17-18/chinese/panels/fa/papers/fa20180305cb1-625-2-c.pdf>。