

財經事務及庫務局

香港添馬添美道二號
政府總二十四樓



傳真號碼 Fax No. : (852) 2523 0642
電話號碼 Tel. No. : (852) 2810 2229
本函檔號 Our Ref. : TsyB R2 183/800-1-1/17/0 (C) & TsyB R2 183/800-1-1/65/0 (C)
來函檔號 Your Ref. : LS/S/37/18-19

傳真(2877 5029)及電郵(rktdai@legco.gov.hk)

香港中區
立法會道 1 號
立法會綜合大樓
立法會秘書處
法律事務部
助理法律顧問
戴敬慈小姐

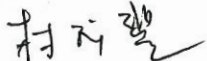
戴小姐：

《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)
(柬埔寨王國)令》(2019 年第 117 號法律公告)

《安排指明(中國內地)(對所得避免雙重徵稅和防止偷漏稅)
(第五議定書)令》(2019 年第 118 號法律公告)

謝謝你於 2019 年 10 月 22 日就上述命令的來函。現隨函附上本局的回應。

財經事務及庫務局局長

(林成豐  代行)

2019 年 10 月 24 日

副本抄送
稅務局局長
律政司

(經辦人：趙國傑先生)
(經辦人：朱映紅女士)

《稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)
(柬埔寨王國)令》(2019 年第 117 號法律公告)

《安排指明(中國內地)(對所得避免雙重徵稅和防止偷漏稅)
(第五議定書)令》(2019 年第 118 號法律公告)

政府回應

第 I 部：2019 年第 117 號法律公告

問題 1

立法會秘書處助理法律顧問引述政府於 2009 年提交的一份文件，指當時對香港全面性避免雙重課稅協定／安排(「全面性協定／安排」)當中資料交換條款的理解是，該條文並無訂立締約雙方自動或自發交換資料的責任。

2. 近年，經濟合作與發展組織(「經合組織」)公布有關稅務合作的最新國際標準。香港相應地落實多項措施以符合該等要求，包括就稅務事宜自動交換財務帳戶資料(「自動交換資料」)¹，以及打擊侵蝕稅基及轉移利潤(「BEPS」)，當中涉及自動交換國別報告和自發交換稅務裁定資料²。因應這些新發展，香港近年簽訂的全面性協定／安排的資料交換條款已不再載有排除自動或自發交換資料的條文。例如，我們在 2017 年和 2018 年與白俄羅斯、沙特阿拉伯、印度及芬蘭簽訂的全面性協定的資料交換條款已充分反映這項改變。

3. 我們知悉柬埔寨至今仍未訂定實施自動交換資料的日期，亦未向經合組織承諾實施 BEPS 方案。故此，雖然按經合組織公布的《收入及資本稅收協定範本》(「《稅收協定範本》」)的評註，香港與柬埔寨簽訂的全面性協定的資料交換條款並不排除進行自動或自發交換資料的可能性，但香港

¹ 請參閱《2016 年稅務(修訂)條例草案》的立法會參考資料摘要第 2 段
(https://www.legco.gov.hk/yr15-16/chinese/bills/brief/b201601081_brf.pdf)。

² 請參閱《2017 年稅務(修訂)(第 5 號)條例草案》及《2017 年稅務(關於收入稅項的雙重課稅寬免和防止逃稅)(新西蘭)(修訂)令》的立法會參考資料摘要第 5 段
(https://www.legco.gov.hk/yr17-18/chinese/bills/brief/b201710061_brf.pdf)。

與柬埔寨之間在現階段不會進行自動或自發交換資料。

4. 至於資料交換條款中有關「司法裁定」的範圍，我們確認，就香港而言，不論全面性協定／安排中是否有明文規定，「司法裁定」涵蓋稅務上訴委員會的決定。

問題 2

5. 我們確認與柬埔寨簽訂的全面性協定議定書第二段已詳盡無遺載列對稅務管理及強制執法方面有監管職能的柬埔寨政府部門。

第 II 部：2019 年第 118 號法律公告

一般事宜

問題 3

6. 與內地簽訂的全面性安排第五議定書(「內地第五議定書」)對與內地簽訂的全面性安排及其四份相關議定書(「內地全面性安排」)作出變更，相關條文的標明修訂文本載於附件。

問題 4

7. 經合組織在 2015 年 10 月推出一套涵蓋 15 個範疇的行動計劃，以打擊跨國企業的 BEPS 活動。BEPS 方案的部分行動旨在應對跨國企業利用雙邊稅收協定制度上的差異的問題。這些行動包括**第 6 項行動**(旨在防止在不合適的情況下給予稅收協定優惠)³及**第 7 項行動**(旨在防止人為地規避構成常設機構以打擊 BEPS)⁴。

³ 經合組織的第 6 項行動報告(未備有中文版本)可參閱 <https://www.oecd.org/tax/beps/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-appropriate-circumstances-action-6-2015-final-report-9789264241695-en.htm>。

⁴ 經合組織的第 7 項行動報告(未備有中文版本)可參閱 <https://www.oecd.org/tax/beps/preventing-the-artificial-avoidance-of-permanent-establishment-status-action-7-2015-final-report-9789264241220-en.htm>。

8. 內地第五議定書旨在確保早於 2006 年簽訂的內地全面性安排符合上述最新的國際稅務標準。具體而言—

- (a) **第一條**修訂內地全面性安排的序言，明確說明內地和香港共同有意消除雙重徵稅，並防止通過逃稅或避稅行為(包括通過擇協避稅安排)造成不徵稅或少徵稅；也表明雙方有意進一步發展經濟關係和加強稅收事務合作(請參閱 BEPS 方案的**第 6 項行動**)；
- (b) **第二條**修訂內地全面性安排第四條(即居民條款)有關確定非個人的人在同時為雙方居民的情況下的所屬居住地的規則，訂明內地和香港的主管當局應盡力通過協商，確定該人在適用內地全面性安排時應被當作是哪一方的居民(請參閱 BEPS 方案的**第 6 項行動**)；
- (c) **第三條**修訂內地全面性安排第五條(即常設機構條款)，以應對通過佣金代理人 and 類似安排人為地規避構成常設機構。原來條文訂明，在若干條件下，獨立代理人以外的人為一方企業進行活動，該企業會被當作在另一方設有常設機構；新訂條文對該等條件作出修訂(請參閱 BEPS 方案的**第 7 項行動**)；
- (d) **第四條**修訂內地全面性安排第十三條(即財產收益條款)有關處理得自轉讓價值主要是來自不動產的股份的財產收益的徵稅事宜條文，以涵蓋得自轉讓股份或類似於股份的權益(例如在合夥或信託中的權益)(而在轉讓行為前三年內的任一時間該等股份或類似於股份的權益超過 50%的價值直接或間接來自不動產)的財產收益的徵稅事宜(請參閱 BEPS 方案的**第 6 項行動**)；及
- (e) **第六條**修訂內地全面性安排中一項有關防止濫用稅收協定的規則，訂明如在考慮所有相關事實及情況後，可合理地認定任何直接或間接帶來內地全面性安排所訂優惠的安排或交易的主要目的之一是獲得該優惠，則不得給予該優惠，除非能夠確認在

此等情況下給予該優惠符合內地全面性安排相關規定的宗旨和目的。經修訂的防止濫用稅收協定的規則符合 BEPS 方案第 6 項行動所要求以主要目的測試規則的方式應對擇協避稅的問題。

9. 上述條款依循經合組織於 2017 年公布的《稅收協定範本》更新版本(「《2017 年稅收協定範本》」)的相關條文。

第二條

問題 5

10. 至於經修訂的內地全面性安排居民條款第三款下為確定某非個人的人的居民身份的相互協商程序，納稅人(當事人)如認為一方或雙方主管當局的行動導致或將導致不符合內地全面性安排規定的徵稅時，可啟動有關程序。當事人可向主管當局提交文件以支持其個案，及(如有需要)應主管當局的要求提供進一步的資料。主管當局亦可採用當事人就其他事宜提供的資料(如報稅表上的資料)以協助處理其個案。主管當局在協商時會考慮所有與該個案相關的資料，亦會告知當事人個案的進度。

11. 如雙方主管當局未能達成一致意見，當事人會獲告知未能確定其居民身份的理由，並可繼續根據《稅務條例》(第 112 章)或內地相關法律尋求補救辦法(如適用)。

第三條

問題 6

12. 根據經修訂的內地全面性安排常設機構條款第五款，獨立代理人以外的人(該人)為一方的企業(該企業)在另一方進行某些活動，該企業會視為在另一方設有常設機構。此款旨在涵蓋下述情況：該人所進行的活動的用意是經常性訂立須由該企業履行的合同。

13. 內地第五議定書第三條修訂內地全面性安排常設機構條款第五款，以防止運用避稅策略，繞過原來條文所訂明以企業名義訂立合同的規定。具體而言，經修訂的第五款第

(一)項、第(二)項及第(三)項的用語確保該款不僅適用於企業與第三方所訂立的合同(而該等合同訂定的權利和責任對兩者均有法律約束力)(即第(一)項的情況)，亦適用於合約訂定的責任實際上會由企業履行而非由有合約責任的人履行的合同(即第(二)項及第(三)項的情況)。因此，關於經修訂的常設機構條款第五款第(二)項及第(三)項所述的合同(即經常性地由一人代表企業訂立並「涉及該企業擁有或有權使用的財產的所有權轉讓或使用權授予」或「涉及由該企業提供服務」的合同)，該等合同不一定需要以企業的名義訂立。

問題 7

14. 內地全面性安排經內地第五議定書修訂的常設機構條款第六款最後一句訂明規則，在某人代表與其緊密關聯的企業進行活動的情況下，不得視該人為獨立代理人。參照經合組織公布的《2017年稅收協定範本》第五條的評註，「幾乎專門代表一個或多個與其緊密關聯的企業」指該人業務的主要部分是作為代理人代表一個或多個與其緊密關聯的企業進行活動。例如，甲公司的總銷售額是 100 港元；如甲公司超過百分之九十的總銷售額(即多於 90 港元)是得自甲公司作為代理人為其緊密關聯的企業而訂立的銷售交易，則甲公司會被視為「幾乎專門」代表其緊密關聯的企業進行活動。

第五條

問題 8

15. 內地全面性安排沒有為「大學」、「學院」、「學校」、「政府認可的教育機構或科研機構」的用語作出定義。根據內地全面性安排第三條(即一般定義條款)第三款，除上下文另有解釋外，未經定義的用語應當具有當時施行內地全面性安排的一方的法律所規定的含義，該一方稅法對有關用語的定義優先於該一方其它法律對同一用語的定義。

16. 就內地而言，有關定義需參照國家稅務總局公布的兩份公告，有關公告載述全面性協定／安排中教師和研究人員條款(包括內地全面性安排新增的第十八條(附))所適用的機構範圍—

- (a) 根據國家稅務總局公告 2016 年第 91 號⁵，「大學、學院、學校或政府認可的教育機構」，指實施學前教育、初等教育、中等教育、高等教育和特殊教育的學校，包括幼兒園、普通小學、成人小學、普通初中、職業初中、普通高中、成人高中、中專、成人中專、職業高中、技工學校、特殊教育學校、外籍人員子女學校、普通高校、高職（專科）院校和成人高等學校；及
- (b) 根據國稅函[1999]37 號⁶，「政府認可的科研機構」指國務院部、委、直屬機構和省、自治區、直轄市、計劃單列市所屬專門從事科研開發的機構。

17. 就香港而言，「大學」、「學院」、「學校」、「政府認可的教育機構或科研機構」指根據《稅務條例》或香港其他相關法例(如《教育條例》(第 279 章)及各規管大學的條例等)認可的院校。

財經事務及庫務局
稅務局
2019 年 10 月

⁵ 國家稅務總局公告 2016 年第 91 號可參閱
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2435657/content.html>。

⁶ 國稅函[1999]37 號可參閱
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810346/n810825/c101434/c4163/content.html>。