

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. :

來函檔號 Your Ref. :

電郵函件 (dywlo@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  
法案委員會秘書  
羅英偉先生

羅先生：

《2021 年稅務(修訂)(雜項條文)條例草案》

謝謝秘書處在 2021 年 4 月 29 日的電郵，轉交題述條例草案的五份書面意見。政府的綜合回應詳載於附件。

財經事務及庫務局局長

鍾志清

(鍾志清女士代行)

2021 年 5 月 3 日

副本抄送：  
稅務局局長

(經辦人：梁建華先生)

## 《2021年稅務(修訂)(雜項條文)條例草案》委員會

## 意見書的摘要及政府的回應

註： 書面意見來自德勤諮詢(香港)有限公司(下稱「德勤」)、香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組、羅兵咸永道有限公司(下稱「羅兵咸永道」)及香港稅務學會。

項目	意見摘要	政府的回應
1.	<p>回應者贊同立法建議的主要目的及歡迎提交有關條例草案。</p> <p><i>[德勤、香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組、羅兵咸永道及香港稅務學會]</i></p>	<p>我們欣悉支持意見。</p>
<b>(A) 不經法院的公司合併</b>		
1.	<p>須1個月內選擇合資格合併的特別稅務處理，時限太短。</p> <p><i>[德勤及香港稅務學會]</i></p>	<p>合資格合併須遵照《公司條例》下的相關規定，當中須滿足某些法定要求。相信整個過程要經過周詳的計劃，不會在倉促間進行。所以，給予合併後公司於合併日期後的一個月內作出選擇，時間應該充分。此外，擬議的第40AM條容許稅務局局長行使酌情權，可接納合併日期後一個月的限期之後所作出的選擇。</p>
2.	<p>在特別稅務處理下：</p> <p>(a) 以入團後條件及財務資源條件規限合併前虧損的抵銷過於嚴格。新加坡的有關法例無此限制，亦較有競爭力。</p> <p><i>[香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組、羅兵咸永道及香港稅務學會]</i></p> <p>(b) 以相同行業條件規限合併前虧損的抵銷並非必要，亦有不</p>	<p>為了防止集團公司之間的損失互相轉移和收購虧損公司以減少稅負，在特別稅務處理的機制下，須引入一些特定條件以處理合併前虧損的抵銷。</p> <p>入團後條件旨在防止公司實體收購沒有關係或非全資擁有的虧損公司，並利用該虧損公司在收購前累積的稅務虧損，通過合併以減少集團的稅負。新加坡相關法例中有同類要求，即在參與合併公司成為附屬公司前的虧損不可以用作抵銷合併後公司的利潤。</p>

項目	意見摘要	政府的回應
	<p>明確之處。</p> <p>[德勤、香港會計師公會及羅兵咸永道]</p>	<p>財務資源條件旨在降低通過合併實現集團稅收減免的風險。在橫向合併下，集團可以自由選擇任何全資擁有的子公司作為合併後公司。如果取消或放寬這條件，即使某合併後公司沒有財政能力經營業務，仍可利用其虧損抵銷參與合併公司的利潤以減少稅負。在引用財務資源條件時，稅務局會考慮合併後公司在合併日期有否足夠資本、流動資產或現金，並可參照其信用等級，考慮其從獨立的第三方籌集資金的能力。稅務局自 2015 年實施的過渡性行政評稅指引也有這項條件，根據我們的觀察，該行政措施自公布以來運作暢順，並沒有在執行上遇到困難。</p> <p>相同行業測試是為了防止集團公司之間通過合併轉移虧損。合併是將兩間或多間公司合併成一間較大的公司，參與合併公司的業務應當由合併後公司繼承。在沒有相同行業條件的情況下，合併後公司可以純粹只為利用參與合併公司的虧損以減少稅負，而在合併後關閉參與合併公司的業務。新加坡在類似情況下也應用相同行業測試。兩個業務是否相同是一個按事實決定的問題，可參考 Walton J 在 <i>Rolls-Royce Motors Ltd v Bamford</i> [1976] STC 162 一案中的判詞。</p>
3.	<p>應有明確規定將參與合併公司當作在無清盤情況下解散。</p> <p>[香港稅務學會]</p>	<p>根據《稅務條例》，利得稅是按納稅人在香港經營業務從該業務產生或源自香港的應課稅利潤徵收。擬議的第 40AG 條明確指出，就《稅務條例》而言，參與合併公司會被視為在緊接合併日前已停業，以提高稅務處理上的確定性。另一方面，從《稅務條例》的角度來說，公司是否解散在稅務方面並非尤關。</p>

項目	意見摘要	政府的回應
4.	<p>應說明無選擇合資格合併的特別稅務處理的情況下，相關稅務安排。</p> <p>[羅兵咸永道]</p>	<p>如果未有選擇特別稅務處理，則《稅務條例》的其他條文將適用。我們認為，在此情況下，無需指明稅務安排。</p>
5.	<p>應釐清因合併引致印花稅方面的任何影響。</p> <p>[羅兵咸永道及香港會計師公會]</p>	<p>合併後公司繼承參與合併公司的資產是通過法律實施的。由於在不經法院的公司合併的情況下，不須簽立任何文書來繼承不動產或香港證券，因此沒有引致任何印花稅方面的影響。</p>
<b>(B) 非以售賣方式轉讓或繼承指明資產</b>		
1.	<p>在各種情況下均將指明資產當作承讓人及轉讓人按市場價值買賣過於嚴格及不必要。應根據每個個案的情況處理。</p> <p>[稅務聯合聯絡小組及香港稅務學會]</p>	<p>除了關於在停業時處理不經出售的環保車輛（第 16J（5B）條）和機械或設備的規定（第 38（4）條和第 39D（4）條）外，《稅務條例》目前沒有條文處理非以售賣方式轉讓資產。對指明事件訂明統一的稅務處理有其必要，因為針對指明事件採用個案方法處理或會導致不確定性及處理不一致。在沒有相關的具體條文下，相關資產非以售賣方式轉讓後，資本開支已給予的扣除及免稅額均不能被回撥。</p>
2.	<p>特別稅務處理應涵蓋兩家外國公司在港分支機構根據外國法律的合併(即預設將有關合併視為合資格合併)。</p> <p>[香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組、羅兵咸永道及香港稅務學會]</p>	<p>分支機構是實體的一部分，而不是獨立的法人實體。外國公司的合併受當地的法律規管，有關法律在不同司法管轄區可能有所不同。一些合併也可能涉及並非由同一集團全資擁有的公司。因此，擬議法例不宜涵蓋兩家外國公司在香港的分支機構的合併。</p>
<b>(C) 提交報稅表</b>		
1.	<p>服務提供者涉及的工作及電子報稅的程序不夠清晰，未能確定其他報稅準備工作的參與者會</p>	<p>《稅務條例》第 51（1）條對納稅人施加責任，規定其在指定時間內提交報稅表。在納稅人履行其提交報稅表的責任之</p>

項目	意見摘要	政府的回應
	<p>否被視為服務提供者。應清楚定義服務提供者。</p> <p>[德勤、香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組、羅兵威永道及香港稅務學會]</p>	<p>前，需要進行諸如擬備利得稅計算表和其他佐證文件、填寫報稅表等準備工作。但是，第 51(1) 條施加予納稅人的責任與如何和由誰進行這些準備工作無關。即使這些準備工作由納稅人外判給其他人，但根據第 51(1) 條，提交報稅表的責任仍由納稅人承擔。</p> <p>擬議的第 51AAD(1) 及(8) 條對第 51(1) 條進行了相互引用。具體而言，擬議的第 51ADD(8) 條旨在將「服務提供者」定義為獲聘用履行納稅人根據第 51(1) 條提交報稅表的責任的人。服務提供者「提交報稅表」僅是指簽署報稅表的行為。因此，不論是哪種報稅方式(紙本、電子或混合)，只有代納稅人提交報稅表的人(即在報稅表上簽署的人)才會被視為服務提供者。換句話說，只被納稅人聘用做準備工作，如擬備利得稅計算表和其他佐證文件、填寫報稅表，則不屬就擬議的第 51AAD(8) 條的目的而言的服務提供者，除非該人亦有為納稅人提交報稅表。</p> <p>此外，在擬議的第 51AAD(8) 條中就「服務提供者」的定義及擬議的第 51AAD(1) 條就聘用服務提供者的條文，當中所用的措詞與《稅務條例》第 50A(1)條及第 58B(2)條中就「服務提供者」的定義及第 50H(1)條及第 58M(1)條就聘用服務提供者的條文相符。因這些條款多年來一直運作良好，並沒有任何問題，為保持《稅務條例》管理的一致性，應在擬議的第 51AAD(1)及(8)條採用相同的措詞。</p>
2.	<p>一些針對服務提供者的罰則並非必要，或相關罰則應在明確定義服務提供者的角色後再作考慮。</p>	<p>政府完全同意納稅人應負有提交報稅表的主要責任。在正常情況下，如果納稅人沒有提交報稅表或提交申報不確的報稅表，將對納稅人採取處罰措施。</p>

項目	意見摘要	政府的回應
	<p>[德勤、香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組及香港稅務學會]</p>	<p>有別於納稅人聘用專業人員做報稅準備工作，如擬備利得稅計算表和其他佐證文件、填寫報稅表，擬議的第 51AAD(8) 條下的服務提供者是獲納稅人聘用以履行法定行為，即為納稅人或代納稅人提交報稅表。如果獲聘用的服務提供者無合理辯解而沒有這樣做，或者並非按照該納稅人提供的資料或指示而提交在要項上不確的報稅表，則對服務提供者施以處罰是合理的做法，以保障納稅人的利益。</p>
3.	<p>讓法院作出命令以糾正服務提供者的違規情況屬不必要，相關責任在於納稅人。</p> <p>[香港會計師公會、稅務聯合聯絡小組及香港稅務學會]</p>	<p>擬議的第 80L 條授權法院命令服務提供者糾正他們沒有履行《稅務條例》下的法律責任，至於是否適合發出這樣的命令，則由法院根據每個個案的事實考慮。對金融機構或申報實體就履行共同匯報標準和國別報告的責任而聘用的服務提供者，第 80D(9)(a)及 80H(7)條亦賦予法院類似權力。</p>
4.	<p>納稅人在未能符合要求時有否合理辯解，應由個案具體情況而定，不宜以法例指明「此舉本身不構成合理辯解」而排除如聘用服務提供者等相關因素。</p> <p>[香港會計師公會及稅務聯合聯絡小組]</p>	<p>擬議的第 51A (1A)，51B (1AAAA)，80 (2AA) 和 82A (1AA) 條中的措詞「此舉本身不構成合理辯解」，僅釐清就納稅人已根據 51AAD (1) 條聘用服務提供者這事實，單憑其本身並不「自動」構成該納稅人的合理辯解。該措詞沒有排除納稅人聘用服務提供者及個案的相關事實，作為稅務上訴委員會及法院在決定納稅人是否未有遵守任何相關規定時的考慮因素。</p> <p>可加留意的是《稅務條例》第 80B (2) 及 80G (2) 條亦載有就履行金融機構或申報實體在共同匯報標準和國別報告的責任下，指明「.....聘用服務提供者，此舉本身並不構成合理辯解」，這與根據擬議的第 51AAD (1) 條聘用服務提供者的要求類似。</p>

項目	意見摘要	政府的回應
<b>(D) 在指明情況下扣除外地稅款</b>		
1.	<p>對非香港居民人士施加的限制引致一些概念上和實踐上的問題，或令有關人士不能受惠於擬議修訂。</p> <p><i>[香港稅務學會]</i></p>	<p>我們的政策原意是不容許非香港居民人士在香港及其居住地區就同一筆外地稅款獲得雙重寬免，而原則上非香港居民人士應先在其居住地區申請寬免。如果非香港居民人士無權在其居住地區使用有關外地稅款申索稅收寬免(不論以稅收抵免或扣除方式)(例如根據居住地區的法律不能獲得寬免或該人無需在居住地區繳納任何稅款)，則該人可在香港扣除該部分的外地稅款。</p>
2.	<p>就外國銀行在港分支貸款予海外借貸人，有關利息收入所支付的外地稅款，政府可考慮提供稅務優惠。</p> <p><i>[香港稅務學會]</i></p>	<p>有關扣除稅款建議已會為在香港經營的外國銀行的分支機構提供合適的寬免，不宜給予進一步減免。</p>
3.	<p>應釐清「指明稅項」的定義是否包括按核定利潤計算的外地稅款。</p> <p><i>[香港會計師公會、羅兵咸永道及香港稅務學會]</i></p>	<p>按核定利潤計算的外地稅款是否可予扣除取決於稅款的計算基準，如果稅款是按營業額徵收的，有關稅款在符合其他條件下可獲扣除。</p>
4.	<p>由於法律修訂僅從 2021/22 課稅年度開始生效，某些納稅人可能在之前的年度被雙重徵稅。稅務局應允許納稅人在過渡期內就外地稅款作扣減，及/或在該期間延擱扣減個案的處理。</p> <p><i>[香港會計師公會及羅兵咸永道]</i></p>	<p>稅務局必須按當前法例執法，所以根據 2021 年 4 月 1 日之前的課稅年度的適用法律不容許扣減的外地稅款不可以獲扣除。</p>