

立法會 *Legislative Council*

立法會CB(1)899/2022號文件

檔號：CB1/BC/6/22

《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》 委員會報告

目的

本文件旨在匯報《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》委員會(“法案委員會”)的商議工作。

背景

2. 根據香港的地域來源徵稅原則，非源自香港的收入一般無須在香港課稅。因此，香港不會就外地被動收入徵稅。

3. 據政府當局所述，¹為應對稅務上的惡性競爭，對於不屬歐洲聯盟(“歐盟”)的稅務管轄區，歐盟一直評估其稅制是否符合國際稅務標準²和是否含有具損害性的成分，並制訂了不合作稅務管轄區名單(“歐盟稅務黑名單”)，而承諾實施改革的稅務管轄區會列入觀察名單。歐盟稅務黑名單和觀察名單自2017年12月起制訂，只涵蓋不屬歐盟的稅務管轄區，由歐盟經濟及財務事務委員會(由所有成員國的經濟部長和財長組成)定期更新。歐盟不時就稅務事宜的不同範疇發出指引(包括於2019年公布的《外地收入豁免徵稅機制的指引》)。根據歐盟在2021年10月所作的結論，鑒於香港不就外地被動收入徵稅，且沒有要求收取外地被動收入的公司必須在香港有實質經濟業

¹ 資料來源：立法會參考資料摘要(檔案編號：TsyB R2 183/800-1-4/1/0 (C)) (財經事務及庫務局於2022年10月發出)

² 根據最新的國際稅務標準，納稅人如要在某個稅務管轄區享有稅務優惠待遇，就必須在該稅務管轄區有實質經濟業務，所賺取的相關收入與其在該稅務管轄區進行的實質活動兩者必須有明確聯繫。

務，這可能會帶來雙重不徵稅的風險，因此歐盟認為香港稅制含有具損害性的成分。歐盟主要關注空殼公司可能濫用該稅務安排以獲取稅務利益。歐盟要求香港作出承諾，在2022年12月31日前修訂稅務法例，而經修訂的稅制須於2023年1月1日起生效。為回應歐盟的關注，並支持國際打擊跨境避稅和防止雙重不徵稅，香港於去年10月公開承諾會在今年年底前修訂《稅務條例》(第112章)(“《稅例》”)，以期在2023年1月1日起實施新的外地收入豁免徵稅機制(“擬議機制”)，因此歐盟把香港列入觀察名單。如香港不兌現早前向歐盟作出的承諾，歐盟會把香港列入歐盟稅務黑名單，香港企業或會被歐盟成員國施以稅務抵制措施，即立法性質的抵制措施(如不准扣除成本、提高預扣稅稅率等)和行政性質的抵制措施(如加強監察某些交易、納稅人有更大機會須接受稅務審核等)。

《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》

4. 《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》(“《條例草案》”)於2022年10月28日在憲報刊登，並於2022年11月2日的立法會會議上首讀。《條例草案》旨在修訂《稅例》，以：

- (a) 將某些源自外地的收入須視作在香港產生或得自香港的收入；
- (b) 就某些源自外地的收入的雙重課稅寬免事宜，訂定條文；及
- (c) 就相關及過渡事宜，訂定條文。

《條例草案》的主要條文的詳情載於**附錄1**。《條例草案》如獲通過，將自2023年1月1日起實施。

法案委員會

5. 在2022年11月4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》。法案委員會由陳健波議員擔任主席，黃俊碩議員擔任副主席。法案委員會的委員名單載於

附錄2。法案委員會曾與政府當局舉行兩次會議，以研究《條例草案》。

6. 法案委員會曾邀請公眾就《條例草案》提交書面意見，並接獲6份意見書。曾向法案委員會提出意見的團體名單載於**附錄3**。應法案委員會要求，政府當局已就該等意見書作出書面回應(立法會CB(1)819/2022(02)及CB(1)870/2022(01)號文件)，並就回應中的若干事項向法案委員會提供最新資料(立法會CB(1)833/2022(01)號文件)。

法案委員會的商議工作

7. 法案委員會委員普遍支持《條例草案》，以兌現香港早前向歐盟作出的承諾，引入擬議機制，以避免香港被歐盟列入歐盟稅務黑名單。法案委員會曾經討論的主要事項如下：

- (a) 指明外地收入(第8-11段)；
- (b) 受擬議機制涵蓋的納稅人：跨國企業實體(第12-17段)；
- (c) 經濟實質要求(第18-25段)；
- (d) 知識產權收入及關聯法(第26-30段)；
- (e) 股息和處置股份或股權權益的收益(“處置收益”)的持股免稅安排(第31-34段)；
- (f) 雙重課稅寬免(第35-36段)；
- (g) 歐洲聯盟的關注及要求(第37-42段)；及
- (h) 維持香港的稅務競爭力(第43-44段)。

指明外地收入

8. 《條例草案》建議在《稅例》第4部加入新訂第3A分部(擬議新訂第15H至15T條)，以就某些外地被動收入(“指明外地收入”)須被徵收利得稅的擬議機制，訂定條文。

9. 根據擬議新訂第15H(1)條，“指明外地收入”³是指在香港以外地區產生或得自香港以外地區的任何利息、股息、處置收益(例如出售某實體的股份所得的利潤)或指明知識產權收入(“知識產權收入”)，但不包括受規管財務實體(例如保險人及銀行)得自於其作為受規管財務實體而經營的業務的任何利息、股息或處置收益。根據擬議新訂第15J條，除3個指明例外情況外(下文第18至34段)，由在香港經營某行業、專業或業務的跨國企業實體在香港收取，並根據《稅例》第4部其他條文無須被徵收利得稅的指明外地收入，須視作在香港產生或得自香港的收入，及即使由出售資本資產產生，亦須視作並非如此產生。

10. 法案委員會察悉法案委員會法律顧問(“法律顧問”)向政府當局提出以下查詢：為何在“指明外地收入”的擬議新定義中，只把受規管財務實體得自於其作為受規管財務實體而經營的業務的任何利息、股息或處置收益剔除在外，但沒有剔除知識產權收入。

11. 政府當局回應指，擬議豁除反映了政府當局與歐盟討論的結果。這確認外地利息、股息及處置收益主要得自受規管財務實體於其在香港經營的受規管的業務活動。相反，歐盟強調在應用外地收入豁免徵稅機制時，就知識產權收入應採用關聯法，不得有例外。關聯法只容許合資格知識產權收入按與開發相關知識產權資產所招致合資格開支的比例獲稅務豁免或寬免。關聯法是經濟合作與發展組織(“經合組織”)公布的應對侵蝕稅基和轉移利潤方案第5項行動計劃的最低標準。沒有把外地知識產權收入排除於得自於作為受規管財務實體而經營業務的收入，可清楚表明萬一任何受規管財務實體取得知識產權收入，都不會免除於關聯法的規定。

受擬議機制涵蓋的納稅人：跨國企業實體

12. 擬議機制只會涵蓋跨國企業實體。根據擬議新訂第15H(1)條，“跨國企業實體”是(除擬議新訂第15H(4)條另有規

³ 為回應歐盟對“指明外地收入”的涵蓋範圍的關注，政府當局會提出修正案，對擬議新訂第15H(1)條中“指明外地收入”的定義作出修訂(政府當局的擬議修正案見下文第45及46段)。

定外⁴)指符合以下說明的人：該人是某“跨國企業集團”(即包括至少一個符合以下說明的實體或常設機構的集團：該實體或常設機構並非位於或設於該集團的最終母實體所屬的管轄區)或其中的實體，或該人代表某跨國企業集團或其中的實體行事，以及該人並非豁除實體(例如政府實體或屬最終母實體的投資基金)。⁵ 擬議新訂第15H(1)條亦有就“實體”及“集團”訂明釋義。

13. 法案委員會曾就“跨國企業集團”及“跨國企業實體”的定義和涵蓋範圍作討論，包括(a)如香港企業於海外設有用以持有海外物業的公司，該企業及其海外公司均須編製綜合財務報表，該香港企業會否被視為“跨國企業實體”；及(b)除參照經合組織公布的BEPS 2.0方案內的《全球反稅基侵蝕規則》外，會否考慮引入其他量化指標(例如資產淨值、營業額等)，以為“集團”定義。

14. 政府當局表示，《條例草案》有就“集團”訂明釋義(擬議新訂第15H(1)條)。“集團”指(a)透過擁有權或控制權而有關聯的一組實體，而該等實體的資產、負債、收入、開支及現金流量根據適用的會計原則須包括在該組實體的最終母實體的綜合財務報表內；或僅因為規模或重要性或因為該等實體是為出售而持有，而撇除於最終母實體的綜合財務報表之外；或(b)位於一個管轄區並在其他管轄區擁有一個或多個常設機構的實體(獨立跨國企業實體)。擬議新定義並無規定“實體”在任何一个稅務管轄區須課利得稅。有別於BEPS 2.0方案的全球最低實際稅率中只涵蓋每年集團總收入超過7.5億歐元的大型跨國企業，歐盟認為擬議機制的涵蓋範圍應盡量廣泛，因此擬議機制並沒有就“集團”的收入設限。

15. 法案委員會察悉法律顧問向政府當局提出查詢，請政府當局就下述情況作出澄清：如某集團在香港有附屬公司並在中國內地有母公司，則該集團是否涵蓋在“跨國企業集團”

⁴ 擬議新訂第15H(4)條訂明，就擬議新訂第3A分部而言，如某跨國企業實體屬香港居民人士，則該實體設於香港以外的任何常設機構，須視作在該常設機構所設於的地區經營某行業、專業或業務的個別跨國企業實體。

⁵ 為回應歐盟對擬議機制採納“豁除實體”的豁除方式的關注，政府當局會提出修正案，刪除擬議新訂第15I條中“豁除實體”的定義(政府當局的擬議修正案見下文第45及46段)。

及“跨國企業實體”的擬議新定義內，以及為何當局建議在“跨國企業實體”的擬議新定義中包括代表某跨國企業集團或其中的實體行事的人。

16. 政府當局解釋，某集團如在香港設有子公司，而母公司設於中國內地，該集團會受擬議“跨國企業集團”及“跨國企業實體”的定義所涵蓋，因為它的實體設於最少兩個不同的稅務管轄區，即內地和香港。根據擬議新訂第15H(1)條的規定，“實體”是指並非自然人的法人；或擬備獨立財務帳目的安排，例如合夥及信託。根據《稅例》第14條，凡任何人在香港經營任何行業、專業或業務，而從該行業、專業或業務獲得在有關年度於香港產生或得自香港的應評稅利潤，則該人就其上述利潤須課利得稅。由於安排(如信託)根據《稅例》第2(1)條的定義並不是人或人士，在界定“跨國企業實體”時，須確保代表某個屬跨國企業集團內實體的安排(如信託)行事的人(如信託人)，可課利得稅。此外，“集團”的定義中包含獨立跨國企業實體，由於這樣作為跨國企業集團的實體，可以是不屬於“人或人士”的安排，因此在界定“跨國企業實體”時，須確保代表作為跨國企業集團的安排行事的人可課利得稅。

17. 就委員有關跨國企業實體因在香港以外地區出售其在另一實體中的股權權益而蒙受的虧損的提問，政府當局回應指，上述的虧損可在該跨國企業實體在香港收取該項出售的得益的該課稅年度的應評稅利潤中作出抵銷。然而，上述做法的條件是：假使該跨國企業實體因該項出售而獲取收益，並在香港收取該筆收益的話，該筆收益便會在擬議機制下須被徵收利得稅。政府當局解釋，由於核實在外地稅務管轄區進行的處置交易本質上甚為困難，因此外地的處置交易較容易出現濫用稅務安排或規避稅項安排的風險。在這個背景下，在香港以外地方出售股權權益而蒙受的虧損只能抵銷納稅人來自機制下的指明外地收入的應課稅利潤。此外，該筆虧損不能用以抵銷過往年度的應評稅利潤，因此舉或會令稅收出現難以預料的大幅波動，而現行稅制亦沒有將虧損用作抵銷過往年度的應課稅盈利的安排。

經濟實質要求

18. 根據擬議新訂第15L條，受涵蓋的納稅人在香港收取的指明外地收入如不屬知識產權收入，並且符合指明經濟實質

要求，包括在香港進行指明經濟活動，則其相關收入可獲豁免利得稅。如納稅人不是純股權持有實體，指明經濟活動是指就其取得、持有或處置的任何資產而作出所需的策略決定，以及就該資產管理及承擔主要風險。如納稅人是純股權持有實體，則指明經濟活動是指持有和管理該實體在其他實體中的股權參與。

純股權持有實體

19. 法案委員會察悉法律顧問向政府當局提出以下查詢：為何訂明如某跨國企業實體在香港收取的指明外地收入屬“知識產權收入”，則擬議新訂第15L條的例外情況就該收入將不適用，以及為何某實體如僅持有其他實體中的股權權益並賺取利息，便不屬擬議新訂第15L(3)條就“純股權持有實體”的擬議新定義中的“純股權持有實體”。此外，委員詢問如納稅人向獲投資實體借出股東貸款，會否影響它作為純股權持有實體的身份。

20. 政府當局回應指，根據擬議新訂第15L條的規定，跨國企業實體如符合經濟實質要求，其非知識產權收入人的指明外地收入，即利息、股息及處置收益可獲豁免徵稅。經濟實質要求確保納稅人在香港進行指明經濟活動，以申請稅務豁免。至於跨國企業實體在香港收取的外地知識產權收入，可根據關聯法按關聯比例獲豁免徵稅。關聯法是一項國際標準，須用作斷定知識產權收入可獲豁免的程度。沒有其他條件可讓知識產權收入獲豁免徵稅。因此，擬議新訂第15L條所規定的經濟實質要求並不適用於外地知識產權收入。

21. 此外，政府當局回應指，擬議新訂第15L條對“純股權持有實體”的定義以歐盟行為守則小組(商業稅務)所發出的“商業稅務行為守則第三項準則的釋義指引”(即Guidance on the Interpretation of the Third Criterion of the Code of Conduct for Business Taxation)為藍本。當中說明，該類實體只應持有其他實體的股權權益，並只賺取股息、處置收益，和取得、持有或出售該等股權權益所附帶的收入。只持有其他實體的股權權益而賺取利息的實體，如該利息是取得、持有或出售該等實體的股權權益附帶的收入，該實體或仍可視作為純股權持有實體。鑒於以上定義就持有資產方面的限制，如納稅人向獲投資實體借出股東貸款，無論貸款是免息與否，股東貸款的存在會使納稅人不可

成為“純股權持有實體”。這做法與免稅或低稅管轄區就經濟實質法例的應用一致。

22. 法案委員會察悉，如納稅人是純股權持有實體，經濟實質要求可獲放寬，即指明經濟活動只會包括持有和管理股權參與，並詢問如某公司是一間在香港成立為法團的純股權持有公司，並持有一個在香港境外的獲投資實體的股權權益，該公司聘用了一家服務提供者，處理註冊及存檔事宜，但它在香港只有一名代名董事(即在香港沒有任何常駐董事)和一個用來收取股息的銀行帳戶，該公司是否符合“純股權持有實體”的定義和相關的經濟實質要求。

23. 政府當局表示，倘若上述的純股權持有公司，其有關股權投資的持有和管理事宜由公司股東和董事在香港境外處理，且在香港並無進行指明經濟活動，該公司未能符合經濟實質要求。但若該公司在香港聘用了一家服務提供者負責處理註冊及存檔事宜，並代其在香港持有及管理有關海外獲投資實體的股權參與，而該公司有充分監管在香港進行的外判活動，則即使該公司在香港只有一名代名董事亦可符合經濟實質要求。

足夠水平測試

24. 法案委員會察悉，為符合擬議機制下的經濟實質要求，納稅人須通過“足夠水平測試”，即如納稅人不是純股權持有實體，須就指明經濟活動在香港聘用足夠數目的合資格僱員和招致足夠的營運開支。委員注意到《條例草案》並未有就“足夠水平”作出規定，並詢問政府當局會否發出指引及訂定相關客觀準則，以助納稅人符合“足夠水平測試”的要求。此外，委員詢問(a)政府當局可如何確定納稅人有就指明經濟活動在香港聘用足夠數目的合資格僱員和招致足夠的營運開支，特別是因應疫情及數碼轉型，有不少企業已採用遙距辦公模式或安排僱員在家工作；(b)純股權持有實體是否必須在香港設立辦事處以符合“有足夠人手和處所來持有和管理股權參與”的要求；及(c)歐盟有否就上述要求作出規定。

25. 政府當局解釋，在決定某納稅人是否通過“足夠水平測試”時，稅務局會考慮相關因素，例如業務性質、經營規模、相關活動所涉及的僱員數目和營運開支的金額。辦公處所只是用於釐定納稅人是否在香港有實質經濟業務的因素之一。由於

不同行業的經營模式及規模各有差異，要為經濟實質要求訂定最低門檻，既不可行亦不合適。為提高稅務確定性，納稅人可就是否符合經濟實質要求申請裁定結果有效期最長為5年的事先裁定(或作為過渡措施的“稅務局局長的意見”)，以便他們日後可以利用與事先裁定(或“稅務局局長的意見”)相關的簡化申報要求。

知識產權收入及關聯法

26. 如某跨國企業實體在香港收取的指明外地收入屬擬議新訂附表17FC所界定的合資格知識產權收入(即得自專利、專利申請或存在於軟件中的版權的指明收入)，則擬議新訂第15M條訂明，擬議新訂第15J(1)條就該收入的例外部分(根據擬議新訂附表17FC第2部確定者)不具有效力。政府當局解釋，在擬議機制下，就外地知識產權收入，會採用關聯法來決定這類收入可獲豁免的程度。根據關聯法，只有來自合資格知識產權資產(即專利和其他在功能上等同專利的知識產權資產)的收入，才符合資格按關聯比例享有稅務優惠待遇，而根據定義，關聯比例是指合資格開支在納稅人開發相關知識產權資產所招致的整體開支中所佔的比例(擬議新訂第15M條及附表17FC)。關聯法旨在確保獲得稅務優惠的知識產權收入與有助取得該收入的研究和發展(“研發”)開支兩者之間有直接關聯。

27. 法案委員會察悉法律顧問請政府當局澄清，為何訂明如某跨國企業實體在香港收取的指明外地收入屬“合資格知識產權收入”，擬議新訂第15M條的例外情況才會適用，但如有關收入屬利息、股息或處置收益，則不適用。

28. 政府當局解釋，根據擬議新訂第15M條的規定，關聯法會用作斷定外地合資格知識產權收入可獲豁免徵稅的程度。如上文20段所述，經合組織為知識產權稅務優惠措施而公布的關聯法只適用於知識產權收入。因此，關聯法不適用於外地利息、股息和處置收益。

29. 委員詢問，就合資格知識產權收入，如在獲豁免繳付利得稅後，該專利申請被撤回、放棄或拒絕的相關稅務安排，特別是在利得稅兩級制下，上述情況對所須繳付利得稅的稅率及款額的影響。此外，委員促請政府當局制訂稅務優惠措施以

鼓勵更多研發活動在港進行及促進香港發展成為知識產權中心。

30. 政府當局解釋，在某課稅年度因關聯要求的運作而無須繳付利得稅，但該專利申請在其後的課稅年度被撤回、放棄及拒絕，則該收入的例外部分會在該其後課稅年度視為在香港收取的指明外地收入(即會計算在該其後課稅年度的應評稅利潤內)，並須按課稅率計算及繳付利得稅。就研發活動，政府當局表示，擬議機制下按關聯法就外地知識產權收入提出的稅務豁免申請將與研發活動密切相關。有見及此，當局會探討為本地知識產權收入制訂稅務優惠機制，以鼓勵更多研發活動在本港進行。

股息和處置收益的持股免稅安排

31. 為了讓納稅人可就外地股息和處置收益獲豁免課稅(即使有關納稅人未能符合經濟實質要求)，《條例草案》建議提供持股免稅安排。根據擬議新訂第15N條，如符合以下情況，擬議新訂第15J(1)條就某跨國企業實體在香港收取並屬股息或處置收益的指明外地收入不具有效力：該實體屬香港居民人士或屬在香港設有常設機構的非香港居民人士，並且指明持股要求獲符合(即該跨國企業實體在緊接有關指明外地收入累算歸於該跨國企業實體之前的不少於12個月的期間，在該獲投資實體中持續持有不少於5%的股權權益)。然而，擬議新訂第15O條旨在訂定條文，在某些情況下擬議新訂第15N條的擬議例外情況不適用，例如屬處置收益的指明外地收入在香港以外地區須被徵收合資格類似稅項(即在該地區須被徵收稅率等同或高於15%(《條例草案》稱之為“參考稅率”)的類似稅項)。

32. 法案委員會曾研究持股免稅安排下的“應予課稅”條件限制(擬議新訂第15O條)，並詢問(a)擬議機制以15%作為該條件適用稅率的指標的理據；(b)如指明外地收入在外地稅務管轄區是按少於15%的優惠稅率繳稅，但該稅務管轄區的整體企業稅率是多於15%，該筆外地收入是否仍能符合“應予課稅”條件；及(c)倘若獲投資實體在派發股息的課稅年度蒙受虧損，但該股息的基礎利潤在過往所有年度均已在香港以外地區被徵收稅率至少為15%的稅項，是否符合“應予課稅”條件。

33. 政府當局解釋，“應予課稅”條件僅適用於未符合經濟實質要求的實體，此等實體可透過持股免稅安排就其外地股息和處置收益申請稅務豁免。該條件旨在確保相關收入在香港可獲免稅之前，已在外地稅務管轄區充分徵稅。考慮到其他可比擬稅務管轄區的“應予課稅”條件，以及經合組織公布的《全球反稅基侵蝕規則》下所訂定的最低稅率，當局認為以15%作為適用稅率的指標是合理的安排。一般而言，適用稅率指該外地稅務管轄區的企業稅率，即一筆作為營業收入的款項在外地稅務管轄區須繳付外地稅項時的稅率。如指明外地收入在外地稅務管轄區須按優惠稅率繳納稅項，則適用稅率會是適用於該收入的優惠稅率。如指明外地收入須按多於一個稅率(例如累進企業稅率)繳納外地稅項，則適用稅率會是適用於該收入的最高企業稅率。稅務局的網頁已就“應予課稅”條件的應用情況，以不同示例作詳細闡述。政府當局其後在2022年11月23日發出的信函(立法會CB(1)833/2022(01)號文件)就引用持股免稅安排的“應予課稅”條件的適用稅率的詮釋向法案委員會提供最新資料，表示經與歐盟討論並經歐盟同意後擬議機制將採用“一般稅率”的方法。按照此方法，引用持股免稅安排的“應予課稅”條件的適用稅率一般指對指明外地收入、基礎利潤或相關下游收入徵稅的稅務管轄區的一般稅率(即最高企業稅率)。這一般稅率不一定是對相關收入或利潤徵收的實際稅率。然而，如收入根據特殊稅法以低於主法例訂明的稅率徵稅，而該較低的稅率並非為鼓勵實質經營活動的稅務優惠，則一般稅率應為該特殊法例中規定的最高稅率。

34. 此外，在斷定有關基礎利潤是否符合“應予課稅”條件時，稅務局一般會考慮基礎利潤在宣布派發股息的課稅期間或緊接其之前的課稅期間的稅務狀況。如果獲投資實體在上述期間蒙受虧損而並無應課稅利潤，便不能符合“應予課稅”條件。然而，如果有充分證據顯示標的股息的基礎利潤在之前一個或多個課稅期間已按至少為15%的稅率徵稅，稅務局或會另作考慮。此外，如果跨國企業實體符合持股要求，但就在香港收取源自外地的股息或處置收益而言未能符合“應予課稅”條件(即在外地被徵收稅率少於15%的稅項)，則與該等收入相關的稅務寬免會由完全豁免徵稅切換至稅收抵免。換言之，跨國企業實體仍須繼續就該等收入繳付利得稅，但可從稅款中扣除就該等收入和有關的基礎利潤/收入已繳付的外地稅款，無論在外地被徵收稅率是否不少於15%。

雙重課稅寬免

35. 受涵蓋納稅人有可能未能符合新的外地收入豁免徵稅機制的豁免條件，但已在沒有與香港簽訂全面性避免雙重課稅協定的稅務管轄區(“非全面性協定稅務管轄區”)就指明外地收入繳付稅款(例如預扣稅)。在上述情況下，擬議機制會就有關收入向香港居民人士提供單邊稅收抵免，以避免雙重課稅。就單邊稅收抵免而言，如有關收入為股息，除了就股息繳付的外地稅款可獲稅收抵免外，就獲投資公司的基礎利潤(股息從此等利潤中支付)繳付的外地稅款亦可獲稅收抵免。然而，在擬議機制下已獲豁免繳付利得稅的指明外地收入，或在非全面性協定稅務管轄區就非指明外地收入繳付的稅款，將不獲稅收抵免。擬議機制亦引入了“透視計算法”，以優化稅收抵免安排。根據“透視計算法”，任何不多於5層的連鎖實體只要其10%的股份由收取股息的公司直接或間接持有，則其就股息和基礎利潤繳付的稅款便可獲容許用作抵免(擬議新訂第50AAA條至第50AAC條及擬議新訂附表54)。

36. 政府當局在回應法案委員會及法律顧問有關訂明最多為5層連鎖實體的提問和查詢時表示，政府在參考其他類似稅務管轄區的做法後(如中國內地也是採用考慮最多5層獲投資連鎖實體的“透視計算法”，以斷定外地稅項或應繳稅項的總額)，認為考慮最多5層的獲投資實體的做法合適和切實可行。如再考慮在擁有權架構中更下游的獲投資實體的外地稅項或應繳稅項，會為納稅人和稅務機關帶來不必要的負擔。

歐洲聯盟的關注及要求

37. 法案委員會詢問，擬議機制可如何回應歐盟的關注及要求，以及如《條例草案》獲得通過，擬議機制如期於2023年1月1日起實施，香港是否便不會被列入歐盟稅務黑名單，並會從觀察名單中剔除。

38. 政府當局解釋，《條例草案》的主要目的是避免香港被歐盟列入稅務黑名單，以免香港企業受到實質損害及影響香港作為國際金融中心的聲譽。因應歐盟的要求，香港承諾在2022年年底前修訂《稅例》，並在2023年1月1日起實施新的外地收入豁免徵稅機制。政府當局一直與歐盟就立法建議緊密溝通，以確保立法建議能回應歐盟的關注，並符合歐盟傳達予

香港的規範，而《條例草案》亦是按照政府當局2022年6月得到歐盟確認的主要立法組成部分擬訂的。因此，政府當局有信心《條例草案》能避免香港被列入歐盟稅務黑名單。

39. 就國際跨境稅務事宜，歐盟不時就它認為有損害性的稅務安排發出新的指引。根據歐盟的機制，在其發布稅務事宜的新指引時，會評估相關稅務管轄區是否符合指引。若某稅務管轄區被評為不符合指引，歐盟便會邀請該稅務管轄區於指定時間內作出相關修訂。如該稅務管轄區承諾在限期前作出修訂，便會被歐盟列入稅務觀察名單。政府當局一貫的立場是，如歐盟正式公布新指引或更新現有指引，並一致地應用於所有相關稅務管轄區，並要求它們於同一時間實施有關要求，香港屆時將探討進一步修訂法例和諮詢持份者。

40. 故此，若歐盟在《條例草案》審議完成後或新法例日後生效後，就外地被動收入制訂和公布另外的新指引，並採用最新的指引來進一步評估香港和其他稅務管轄區，香港會採取剛才所提及的立場，進一步探討修例和徵詢持份者，屆時，香港仍會被歐盟列入觀察名單。

41. 政府當局強調即使歐盟把香港留在觀察名單，都不會對香港帶來實質影響，因為觀察名單僅反映相關稅務管轄區已承諾進行改革以符合歐盟所支持的國際稅務標準。

42. 政府當局表示，今次修例最重要是避免被歐盟列入稅務黑名單，而歐盟最終會由歐盟經濟及財務事務委員會根據香港今次修例後的條例內容及是否能於2022年底前完成修例，以決定香港是否會被列入稅務黑名單，歐盟的相關會議將於2023年2月舉行。

維持香港的稅務競爭力

43. 法案委員會關注擬議機制對香港稅務競爭力的影響，並要求政府當局說明與其他稅務管轄區(特別是新加坡)的機制相比，擬議機制的競爭力為何。

44. 政府當局表示，擬議機制與國際標準一致，亦與其他稅務管轄區的離岸收入豁免徵稅機制相近。擬議機制只會涵蓋“跨國企業實體”(本地獨立公司或純本地集團不會納入涵蓋範圍內)，以及四類外地被動收入：即利息、知識產權收入、股息

和處置收益，並對有關收入施加經濟實質要求或關聯法要求(視何者適用而定)。在擬議機制下，納稅人只要能符合經濟實質要求，其外地股息便可獲豁免徵稅，並無要求就該收入須在香港以外地區繳付稅項。擬議機制亦容許納稅人如能符合經濟實質要求，其外地利息便可獲豁免徵稅。此外，符合持股要求的納稅人，即使未能符合經濟實質要求，仍可就其外地股息和處置收益申請稅務豁免，這可為納稅人提供減輕稅務負擔的額外途徑。反觀新加坡的離岸收入豁免徵稅機制則涵蓋任何在新加坡收取的外地收入，並只就新加坡的稅務居民公司(即必須在新加坡管理和控制其業務)所收取的股息、外地子公司的收入及服務收入提供稅務豁免，且規定外地股息須在新加坡以外地區繳付不少於15%的稅項方可獲得稅務豁免。新加坡的機制亦不設持股免稅安排及“透視計算法”。由此可見香港實施的擬議機制比新加坡的機制更具競爭力。

就條例草案提出修正案

45. 按政府當局所述，當局曾就《條例草案》與歐盟進行多輪談判，而歐盟於2022年11月4日作出以下回覆：

- (a) 受惠於現行稅務優惠措施的實體，只有在各項稅務優惠措施之下，就其外地非知識產權收入(即利息、股息和處置收益)，符合相關的實際經營活動的規定，才可豁免於機制下適用的規則。歐盟特別強調，關聯法適用於受非知識產權稅務優惠措施涵蓋的納稅人所得的知識產權收入。

歐盟的憂慮是，把受稅務優惠措施涵蓋的納稅人視為機制下的豁除實體會出現異常的情況。納稅人只要受惠於稅務優惠措施，便無須符合經濟實質要求，也可就其所有外地利息、股息及處置收益申請稅務豁免，即使該收入與納稅人所進行的受該稅務優惠措施涵蓋的指明活動沒有關連。這亦會使納稅人無須遵從關聯法，也可就其知識產權收入申請稅務豁免。這結果與歐盟的要求相違背；以及

- (b) 鑒於擬議機制的涵蓋範圍宜盡量寬廣，歐盟不同意機制採納“豁除實體”。再者，經合組織公布的

《全球反稅基侵蝕規則》不應完全用作歐盟制訂外地收入豁免徵稅機制標準的指標。籠統地把某類實體豁除，尤其是在與投資實體有關的情況下，較容易導致濫用。

歐盟認為參照《全球反稅基侵蝕規則》而制訂“豁除實體”的定義會削弱要求收取外地被動收入的跨國企業實體須符合經濟實質要求的預期效果。歐盟亦指出它們從未接受其他稅務管轄區在其外地收入豁免徵稅機制訂定此類豁除。

46. 有見及歐盟最新的立場，並避免香港被歐盟列入稅務黑名單，政府當局建議就《條例草案》提出以下修訂：

- (a) 修訂擬議新訂第15H(1)條，使得自於或附帶於各稅務優惠措施下納稅人進行的指明活動的外地非知識產權收入不納入“指明外地收入”的範圍；
- (b) 刪除擬議新訂第15I條中“豁除實體”的定義；以及
- (c) 對擬議新訂第15H(1)條有關“跨國企業實體”的定義作出相應修訂。

政府當局強調，由於香港現時所有稅務優惠措施都不涵蓋知識產權收入，把受惠於稅務優惠措施的納稅人所得的相關非知識產權收入從擬議機制的受涵蓋收入中豁除，不會對納稅人有任何實際影響。政府當局亦強調，《條例草案》的其他條文及《稅例》的現有條文，有減輕被刪除的“豁除實體”在擬議機制下合規負擔的效果。

47. 除上文所闡釋的擬議修訂外，政府當局亦會應法律顧問就《條例草案》擬議新訂條文或附表的中文文本所提出的觀察和建議作出輕微的文字修訂。法案委員會經審議後同意政府當局擬動議的修正案。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

48. 法案委員會對於在2022年12月14日的立法會會議上恢復條例草案的二讀辯論並無異議。

徵詢內務委員會意見

49. 法案委員會已於2022年12月2日向內務委員會匯報其商議工作。

立法會秘書處
議會事務部1暨公共申訴辦事處
2022年12月7日

《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》
主要條文

《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》的主要條文如下：

- (a) **第3條** 在《稅務條例》(第112章)(“《稅例》”)第4部加入新訂第3A分部：
- (i) 新訂第15H和15I條訂明詞彙的釋義，包括“跨國企業實體”、“跨國企業集團”和“指明外地收入”；
 - (ii) 新訂第15J條訂明，在香港經營某行業、專業或業務的跨國企業實體在香港收取的指明外地收入，會被視作在香港產生或得自香港的營業收入；
 - (iii) 新訂第15K條訂明須就指明外地收入的應課稅事宜通知稅務局局長的規定；
 - (iv) 新訂第15L條訂明，如符合經濟實質要求(就利息、股息和處置收益而言)，新訂第15J(1)條即不具有效力；
 - (v) 新訂第15M條訂明，新訂第15J(1)條對合資格知識產權收入的例外部分不具有效力。例外部分的計算方法詳載於藉第14條加入的新訂附表17FC；
 - (vi) 新訂第15N條訂明，如符合持股要求(就股息和處置收益而言)，新訂第15J(1)條即不具有效力；
 - (vii) 新訂第15O條訂明，新訂第15N條在某些情況下不適用；

- (viii) 新訂第15P條定義何謂“直接獲投資實體”和“間接獲投資實體”；
 - (ix) 新訂第15Q條訂明在香港以外地區蒙受的虧損可予抵銷；
 - (x) 新訂第15R條訂明，在產生指明外地收入的過程中所招致的支出和開支可獲扣除；
 - (xi) 新訂第15S條訂明指明外地收入的免稅額可被計算在內；
 - (xii) 新訂第15T條訂明須備存指明外地收入紀錄的規定；
- (b) **第4、5和7條**對《稅例》第16、50和51C條作相關修訂；
 - (c) **第6條**在《稅例》加入新訂第50AAA、50AAAB和50AAAC條，而**第17條**則在《條例》加入新訂附表54，以訂明指明外地收入可獲單邊稅收抵免；
 - (d) **第8、9和10條**修訂《稅例》第63C、63H和63M條，以訂明計算暫繳稅時，稅收抵免須計算在內；
 - (e) **第11和12條**修訂《稅例》第80和82A條，以訂明如未能遵照新訂第15K條的規定就指明外地收入的應課稅事宜通知稅務局局長，即屬犯罪並須繳付補加稅；及
 - (f) **第13和17條**分別修訂《稅例》第89條和在《稅例》加入新訂附表55，以處理過渡事宜。

(資料來源：立法會參考資料摘要(檔案編號：TsyB R2 183/800-1-4/1/0 (C)) (財經事務及庫務局於2022年10月發出))

《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》委員會

委員名單

主席 陳健波議員, GBS, JP

副主席 黃俊碩議員

委員 容海恩議員, JP
陳振英議員, JP
李浩然議員, MH, JP
李惟宏議員
吳傑莊議員, MH
林琳議員
邱達根議員
洪雯議員
陳仲尼議員, SBS, JP
陳紹雄議員, JP
管浩鳴議員, BBS, JP
簡慧敏議員
蘇長榮議員, SBS, JP

(總數：15位委員)

秘書 盧美雲小姐

法律顧問 簡允儀女士

《2022年稅務(修訂)(指明外地收入徵稅)條例草案》委員會

曾向法案委員會提交意見的團體名單

1. 安永稅務及諮詢有限公司
2. 畢馬威稅務服務有限公司
3. 香港稅務學會
4. 德勤諮詢(香港)有限公司
5. 羅兵咸永道
6. 傅子剛諮詢(香港)有限公司