

立法會 *Legislative Council*

立法會 CB(1)241/18-19(02)號文件

檔號：CB1/BC/3/18

《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》委員會

背景資料簡介

目的

本文件旨在就《2018 年稅務(修訂)(第 7 號)條例草案》("條例草案")提供背景資料，並綜述議員就有關的修訂法例建議所表達的主要意見及關注事項。

背景

令金融工具的稅務處理與其會計處理一致

2. 據政府當局所述，由 2005 年 1 月 1 日起，香港企業須根據適用的會計準則，按公平價值原則把金融工具入帳(即金融工具已變現和未變現的利潤均須記入財務報表)。除《稅務條例》(第 112 章)其他條文另有規定外，稅務局會以按適用會計準則計算所得的利潤，作為根據第 112 章計算利得稅應課稅利潤的基礎。

3. 然而，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，由於"利潤"一詞指實際或已變現的利潤(而非潛在或預期的利潤)，因此因重新估值而產生的收益(即某公司持作營業存貨的有價證券的價值增加，代表未實現利潤)根據現行第 112 章的條文不應課稅。由於該項判決，根據香港及國際財務報告準則，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，並須按變現原則重新計算，方可用作報稅。據政府當局所述，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，因重新計算利潤而令成本大增。鑒於業界的訴求及納稅人面對的實際困難，稅務局接受企業在報稅表填報按公平價值原則計算的應評稅利潤，作為臨時行政措施。

4. 據政府當局所述，採用變現原則入帳並非既定的商業做法，也偏離《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》")，有持份者建議把上述臨時行政措施納入成文法則。故此，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 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。現時，以公共機構形式營運的海外出口信貸機構不獲認可為海外財務機構，原因是這類機構既非在香港以外地方經營銀行業務或接受存款業務，也非受海外當局監管的銀行或接受存款機構。因此，香港借款人不可就海外出口信貸機構的貸款所付利息申請扣稅。就此，政府當局建議修訂第 112 章第 16 條中海外財務機構的定義，以加入海外出口信貸機構，使向其支付的利息開支，亦可為利得稅的目的而獲扣除，其目的是促進香港與海外司法管轄區的貿易活動。

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在 2017 年 3 月頒布的共同匯報標準的規定更趨一致。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》，¹但當局仍須再作若干法例修訂，使第 112 章有關自動交換資料的條文與共同匯報標準的規定一致。

7. 此外，政府當局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。在該 51 個建議加入的稅務管轄區當中，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)並非簽署國，但已承諾實施自動交換資料。

¹ [《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(即第 5 至 11 條)將於 2019 年 1 月 1 日實施，而其他條文已在《修訂條例》刊憲當日實施。

外訪教師或研究人員的入息

8. 據政府當局所述，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")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。迄今香港已在與沙特阿拉伯簽訂的全面性協定中加入教研條款，並計劃在與內地簽訂的全面性協定中加入該條款。

9. 由於香港按地域來源原則徵稅，根據第 112 章第 8(1A)(b) 條，如某人是在香港以外地方提供與其受僱工作有關的一切服務，則從該受僱工作所得的入息便無須課薪俸稅。另一方面，外訪教師或研究人員可在指定時間內於外訪的稅務管轄區享有稅務豁免。為避免在教研條款下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香港以外地區作為外訪教師或研究人員的香港居民人士在該地區就其得自作為外訪教師或研究人員的入息，只有在該入息在外訪的稅務管轄區已繳付或須繳付稅款的情況下，方可在香港獲豁免薪俸稅。

兄弟姊妹關係

10. 《2018 年稅務(修訂)(第 4 號)條例草案》("第 4 號條例草案")旨在設立一項新的特惠扣除，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。立法會法律事務部在審議第 4 號條例草案期間察悉，第 112 章擬議的第 26J 條中"兄弟姊妹"的定義，只涵蓋該納稅人或其配偶的 *adopted sibling* (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。²

11. 政府當局告知審議第 4 號條例草案的法案委員會，"兄弟姊妹"的擬議定義是參照第 112 章現有的第 30B(3)(b) 條中的"兄弟姊妹或配偶的兄弟姊妹"的定義訂立，但當局同意就第 4 號條例草案動議一項修正案(由立法會於 2018 年 10 月 31 日通過)，以填補此項遺漏。政府當局又認為，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。

² 立法會曾成立法案委員會，審議該條例草案，並於 2018 年 10 月 31 日通過該條例草案。已提交立法會的該法案委員會的報告第 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。

《2018年稅務(修訂)(第7號)條例草案》

12. 《條例草案》於 2018 年 11 月 2 日刊憲，並於 2018 年 11 月 14 日的立法會會議上首讀。《條例草案》旨在：

- (a) 使金融工具的稅務處理方法與會計處理方法一致；
- (b) 容許支付予海外出口信貸機構的利息開支可獲扣稅；
- (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定義。

13. 《條例草案》的主要條文的詳情載於立法會參考資料摘要(檔號：TsyB R 00/800/24/0 (C))第 23 段及《條例草案》的法律事務部報告(立法會 LS14/18-19 號文件)第 3 至 18 段。《條例草案》如獲通過，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，其餘條文將自經制定的《修訂條例》刊憲當日起實施。

議員所表達的主要意見及關注事項

14. 政府當局曾於 2018 年 7 月 3 日的財經事務委員會會議上就使金融工具的稅務處理方法與會計處理方法一致、支付予海外出口信貸機構的利息開支予以扣稅，及修訂自動交換資料制度的建議諮詢事務委員會。委員不反對有關的立法建議。他們的主要意見及關注事項綜述於下文各段。

使金融工具的稅務處理方法與會計處理方法一致的建議

15. 委員詢問金融工具所產生的應評稅利潤按公平價值原則計算或按變現原則計算，金額會否有重大分別，以及政府當局有否評估關於公平價值會計原則的立法建議會否引起司法覆核。委員又詢問在《條例草案》獲通過後，公司可否選擇採用變現會計原則計算稅款。有委員關注到，若上市公司獲准按變現原則把金融工具入帳，該等公司或可操控其財務業績。

16. 政府當局表示，從稅務角度而言，只要收入和支出的金額是按相同準則計算，便不會產生稅務方面的問題。長遠而言，金融工具所產生的整體應評稅利潤，不論是按公平價值原則計算或按變現原則計算都是相同的。此外，自 2018 年 1 月 1 日起，除中小型企業以外的所有公司均須強制採用《香港財務報告準則第 9 號》，把金融工具入帳。根據終審法院在興智一案中的判決，未實現的利潤無須課稅。因此，根據《香港財務報告準則第 9 號》按公平價值原則計算的利潤，須按變現原則重新計算，以作報稅用途。為協助公司並讓它們可節省按變現原則重新計算利潤的成本，政府當局提出的立法建議容許公司選擇採用公平價值會計原則計算金融工具的稅款。

17. 據政府當局所述，公司可自行決定是否作出上述選擇，惟一旦作出選擇後便不得撤回，而該選擇在作出的課稅年度及其後所有課稅年度均屬有效。就正在進行企業重組的公司而言，政府當局表示，由於企業重組通常涉及資產轉讓，一般而言，若承讓的公司已選擇採用公平價值會計原則計算稅款，便應就所轉讓的金融工具應用相同的準則。

18. 政府當局又表示，上市公司難以操控其財務業績，因為《香港財務報告準則第 9 號》應適用於有關公司持有的所有金融工具。根據現行會計準則，若某公司改變所採用的會計準則，便須重新呈述過往財政年度的資產負債表及損益帳。

支付予海外出口信貸機構的利息開支予以扣稅的建議

19. 委員察悉，根據修訂海外財務機構的定義以加入海外出口信貸機構的立法建議，若有關海外出口信貸機構由外國國家或政府(或外國國家或政府分部或地方當局)擁有或成立和營運，並為當地出口商或投資者的國際出口或海外投資活動提供資助，藉以支持和發展國際貿易的出口信貸機構，將為第 112 章下利息開支可獲扣稅的目的被承認為海外財務機構，據此，借款人須向該等出口信貸機構支付的利息支出，在第 112 章下合資格可獲扣稅。委員要求當局闡述"海外投資活動"一詞的詳細涵義，包括該詞是否涵蓋於海外房地產的投資。委員又詢問香港公司近年向海外出口信貸機構借款的全部金額，以及預計因相關立法建議而減少的稅收為何，以及其他稅務管轄區會否向香港提供類似的扣稅待遇。

20. 政府當局解釋，某些外國公司在香港經營並須繳納香港利得稅。該等外國公司或會向海外出口信貸機構借款。政府當局估計，鑒於香港缺乏相關的扣稅措施，海外出口信貸機構現時借出的貸款金額相對偏低。然而，一些外國公司的附屬公司正計劃參與

"一帶一路"倡議的相關基建項目，而部分該等公司要求政府當局為它們向海外出口信貸機構借款所支付的利息支出提供扣稅措施。事實上，許多稅務管轄區均有為類似的利息支出提供扣稅措施。

最新發展

21. 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》。

相關文件

22. 相關文件一覽表載於**附錄**。

立法會秘書處

議會事務部 1

2018 年 11 月 29 日

相關文件一覽表

日期	事件	文件
2016年6月22日	立法會通過《2016年稅務(修訂)條例草案》	議事錄 通過的法案 法案委員會報告 [立法會 CB(1)984/15-16 號文件]
2017年3月16日	財經事務委員會會議	政府當局題為"實施稅務事宜自動交換財務帳戶資料安排的最新情況"的文件 [立法會 CB(1)660/16-17(09 號文件] 會議紀要 [立法會CB(1)1178/16-17號文件]
2017年6月7日	立法會通過《2017年稅務(修訂)(第3號)條例草案》	議事錄 通過的法案 法案委員會報告 [立法會 CB(1)1022/16-17 號文件]
2018年1月24日	立法會通過《2017年稅務(修訂)(第5號)條例草案》	議事錄 通過的法案 法案委員會報告 [立法會 CB(1)497/17-18 號文件]

日期	事件	文件
2018年7月3日	財經事務委員會會議	政府當局題為"《稅務條例》的修訂建議"的文件 [立法會 CB(1)1166/17-18(02)號文件] 會議紀要 [立法會CB(1)1372/17-18號文件]
2018年11月14日	提交立法會的《2018年稅務(修訂)(第7號)條例草案》	條例草案 立法會參考資料摘要 [檔號:TsyB R 00/800/24/0 (C)] 法律事務部報告 [立法會 LS14/18-19 號文件]