

2021年1月4日  
討論文件

## 立法會財經事務委員會

### 《2021年稅務（修訂） （合資格合併、指明資產及提交報稅表）條例草案》

#### 目的

本文件就《稅務條例》（第112章）有關以下事宜的修訂建議諮詢委員意見 –

- (a) 根據《公司條例》（第622章）進行不經法院程序的公司合併的稅務處理；
- (b) 在特定情況下轉讓及繼承指明資產的稅務處理；及
- (c) 提交報稅表。

#### 理據

##### *不經法院的公司合併*

2. 《公司條例》於2014年3月3日生效，在該條例生效之前，公司合併<sup>1</sup>只能通過法院按舊有《公司條例》（第32章）批准的法定程序或通過特定私人合併條例進行。前者因涉及複雜的程序、高昂的合規成本以及法院嚴謹的規範而較為罕見；後者則僅適用於認可機構（即銀行）的合併。

3. 自2014年3月3日起，《公司條例》第13部第3分部容許同一集團內全資擁有而在香港註冊成立的股份有限公司，通過不經法院的程序作出合併成為一間公司繼續存在（「合資格合併」）。有關

---

<sup>1</sup> 合併是通過法律程序將最少兩間公司的承諾、產權及負債合併，並歸入其中一間原有公司或一間新成立的公司，而股東則成為新成立公司或合併後公司的股東。

合併可以採取縱向合併，即控權公司及其一間或多於一間全資附屬公司合併，以控權公司作為合併後公司；或橫向合併，即控權公司的兩間或多於兩間全資附屬公司合併，並以當中一間附屬公司作為合併後公司<sup>2</sup>。

4. 目前，稅務局按照其網上發布的評稅指引就不經法院的合併個案作出評稅。儘管該過渡性行政評稅指引自公布以來有序運作，但必須通過修訂《稅務條例》，方可提供更清晰和確定的法律框架。

5. 我們建議，合資格合併中的合併後公司，須按《稅務條例》為各參與合併公司遵守所有義務、承擔所有法律責任，及享有所有相關權益、權力及特權。就《稅務條例》而言，參與合併公司按建議將被視為在緊接合併日期前一日停業。

6. 我們亦建議提供特別稅務處理，讓納稅人選擇是否適用於其合資格合併，惟選擇作出後不得撤回。合資格合併適用的特別稅務處理主要特點如下：

- (a) 合併後公司會被視為參與合併公司的延續及同一人，可以就某些資產<sup>3及4</sup>申索扣除餘額及每年免稅額。按現時的《稅務條例》，合併後公司不能申索此類扣除及免稅額，因其未曾在取得相關資產時招致資本開支。
- (b) 按照相同原則，合併後公司其後在出售有關資本資產、有關資本資產被毀掉時<sup>5</sup>或因停業而需計算須予回撥或仍可容許

---

<sup>2</sup> 股份在合併後沒有被註銷的為合併後公司，而股份在合併後被註銷的為參與合併公司。

<sup>3</sup> 根據《稅務條例》，因產生應課稅的利潤而招致的某些資本開支，可給予扣除或免稅額。具體包括：研發活動（第 16B 條）、專利權等的購買（第 16E 條）、訂明固定資產（第 16G 條）和環保設施（第 16I 條）方面的資本開支可在招致資本開支的課稅年度內獲扣除；及指明知識產權的購買（第 16EA 條）及建築物翻修（第 16F 條）方面的資本開支可在 5 個課稅年度內獲扣除。建築物及構築物、機械或工業裝置的資本開支，在招致開支的課稅年度內可給予初期免稅額（第 34（1）、37（1）、37A（1）及 39（1）條）；相關資產用於產生應課稅利潤的課稅年度，可給予每年免稅額（第 33A、34（2）、37（2）、37A（2）及 39（2）條）。根據我們的建議，如參與合併公司未就全部資本開支及免稅額作出申索，相應的扣除餘額及免稅額會給予合併後公司，猶如相關資本開支是由合併後公司所招致的。

<sup>4</sup> 同樣原則也適用於認可退休計劃的特別付款（第 16A（1）條）在合併時扣除餘額的稅務處理。

<sup>5</sup> 根據《稅務條例》，提供某些資產而招致資本開支，可給予扣除及免稅額。如果相關資產隨後被出售或毀掉，或合併後公司停止經營，售賣得益、保險賠款或其他補償在

扣除的款額時，不僅在合併後給予合併後公司的扣除及免稅額須計算在內，而且還要計算在合併前給予參與合併公司的扣除及免稅額；

- (c) 合資格合併中的合併後公司，如繼承任何參與合併公司在香港經營的行業或業務的營業存貨，而合併後公司在合併日期起繼續使用有關營業存貨在香港經營同樣的行業或業務，有關營業存貨會以相等於參與合併公司的營業存貨在緊接合併日期前的帳面數額，在合併後公司的財務帳戶入帳<sup>6</sup>，而非依照現行《稅務條例》按參與合併公司停業日期的公開市場價格計算應課稅利潤；
- (d) 參與合併公司未用以抵銷利潤的合併前虧損，可抵銷合併後公司的應評稅利潤，惟須符合一定限制和條件<sup>7</sup>，以確保有關抵銷並非旨在達至集團公司之間的虧損抵免，或通過購入有虧損的公司作為參與合併公司以利用有關虧損達至減低應評稅利潤。現行《稅務條例》下，由於參與合併公司與合併後公司屬不同法人，任何未用以抵銷利潤的虧損會在合併時失效，不能結轉至合併後公司；
- (e) 按相類原則，合併後公司的合併前虧損在符合一定限制和條件下<sup>8</sup>，可抵銷繼承自參與合併公司的業務的應評稅利潤；以及
- (f) 訂明合併相關事宜的稅務處理，包括繼承業務資產、取消參與合併公司的股份的影響、合併後參與合併公司的收入或開

---

符合一定條件下，會被當作營業收入，而已給予的扣除及免稅額會被回撥（「回撥條款」）。有關資產包括：用於研發活動的機械或工業裝置或研發活動所產生的權利（第16B（5）條）；專利權或工業知識的權利（第16E（3）條）；指明知識產權（第16EB條）；訂明固定資產（第16G（3）條）；環保設施（第16J條）；商業、工業建築物及構築物（第35條）；及機械或工業裝置（第38及39D條）。

<sup>6</sup> 除非採用收購會計法，使收購的資產以收購日的公平價值衡量。

<sup>7</sup> 這些限制和條件主要為入團後測試（只有參與合併公司及合併後公司已訂立合資格關係（即兩者皆是同一家公司的全資附屬公司，或其中一家公司是另一家公司的全資附屬公司）後招致的虧損，才屬合資格虧損）、相同行業測試（合資格虧損用以抵銷合併後公司應評稅利潤，只適用於繼承自參與合併公司的相同行業、專業或業務的方面），以及防避稅條文。

<sup>8</sup> 這些限制和條件主要為入團後測試、相同行業測試、財務資源條件（合併後公司在緊接合併之前已具有足夠財務資源，可透過合併外的方式併購參與合併公司所經營的行業、專業或業務，及參與合併公司在合併前的任何合夥權益），以及防避稅條文。

支等。

### 非以售賣方式轉讓或繼承指明資產

7. 除少數情況外<sup>9</sup>，《稅務條例》目前沒有條文處理包括在合資格合併等的情況下非以售賣方式轉讓資產。在沒有相關的具體條文下，資本開支已給予的扣除及免稅額均不能被回撥。故此，我們將藉此機會修訂《稅務條例》，以訂定納稅人在繼承指明資產<sup>10</sup>的情況下的稅務處理。這種稅務處理將適用於合併後公司沒有選擇上述特別稅務處理的合資格合併；或當某人非以售賣方式轉讓指明資產予另一人，而不屬合資格合併或不屬因該某人去世所引致的繼承。

8. 具體來說，我們建議將如第 7 段所述的非以售賣方式轉讓指明資產的情況，當作為售賣處理。在計算應課稅利潤上，轉讓人將被當作為已收取在售賣指明資產的得益，而有關得益以資產在轉讓或繼承時的公開市場價值及該人招致的資本開支<sup>11</sup>的較低者為準；承讓人則被當作為已在購買指定資產時以相同價值產生開支。

### 提交報稅表

9. 目前，稅務局現有的資訊科技基礎設施礙於非常有限的數據上傳能力，無法支援以電子處理大量的會計和財務資料，因此大多數利得稅報稅表均並非以電子方式提交。在截至 2020 年 3 月 31 日的年度中，只有約 2 200 份利得稅報稅表（總計約 438 000 份）通過現有的「稅務易」系統提交。

10. 立法會財務委員會於 2020 年 7 月 2 日批准一筆約 7 億 4200 萬元的新承擔額，用以把稅務局的資訊科技系統及設施優化，並重置於啟德發展區的新稅務大樓。其中包括建立商業稅務網站的計劃，以便企業以電子方式提交報稅表及會計和財務數據（「電子報稅」）。

---

<sup>9</sup> 《稅務條例》有條文處理停業而無被售出的環保車輛（第 16J（5B）條）及機械或工業裝置（第 38（4）條和第 39D（4）條）。按有關條文，稅務局局長有權將資產的公開市場價值當作售賣得益。

<sup>10</sup> 指明資產包括研發活動的機械、工業裝置或所產生的權利；專利權或工業知識的權利；指明知識產權；訂明固定資產；環保設施；商業建築物及構築物；工業建築物及構築物；及機械或工業裝置。

<sup>11</sup> 就研發活動的機械、工業裝置或所產生的權利而言，轉讓人會被當作已收到在售賣指明資產的得益，而有關得益以資產在轉讓或繼承時的公開市場價值及因該人的開支而容許的扣除總額的較低者為準。

第一階段將增強目前「稅務易」系統，讓更多企業可自願以電子方式提交利得稅報稅表及財務報表，約在 2023 年落實；而第二階段將建立商業稅務網站，預計於 2025 年完成。

11. 我們建議修訂《稅務條例》完善以電子方式提交報稅表的法律框架。相關修訂將提供法理基礎，配合稅務局在 2023 年起讓更多企業自願以電子方式提交利得稅報稅表及財務報表的計劃，以及在新建的商業稅務網站推行以電子方式提交利得稅報稅表的最終目標。建議修訂亦授權稅務局局長（「局長」）可在日後將優化的報稅機制應用至其他報稅表上。

12. 為迎合未來的技術發展，修訂建議涵蓋的新條文將授權局長在憲報公告中指定產生、簽署及發出電子報稅表（或附件）的方式，以及必須以電子報稅的納稅人類別。按稅務局目前的計劃，電子報稅可供作為選項。倘若稅務局將來決定將電子報稅作為強制要求，我們會就相關計劃再次諮詢立法會。此要求須由局長作出公告，並通過立法會先訂立後審議的程序。

13. 不論以任何方式提交報稅表（即文本或電子），我們建議允許納稅人聘用服務提供者代其報稅。服務提供者必須在提交報稅表前，取得納稅人的書面確認，以示盡納稅人所知所信，報稅表的資料正確及完整，並須保存有關書面確認，為期不少於 7 年。聘用服務提供者提交報稅表並不會免除納稅人提交報稅表的責任。針對服務提供者的以下情況，將有條文訂明相應罰則 –

- (i) 沒有合理辯解而未能提交報稅表；
- (ii) 沒有合理辯解而未能取得或保存上述納稅人的書面確認；
- (iii) 沒有合理辯解而沒有在發現報稅表不正確後於合理時間內通知局長；及
- (iv) 明知報稅表不正確、罔顧報稅表是否不正確，或無合理理由相信報稅表是正確，而提交不正確報稅表。

## 立法時間表

14. 參考委員的意見後，我們擬於 2021 年 3、4 月向立法會提交修訂條例草案。

## 徵詢意見

15. 請委員就本文件第 2 至 13 段所述的擬議法例修訂提出意見。

財經事務及庫務局庫務科  
稅務局  
2020 年 12 月