

資料文件

立法會財經事務委員會

實施全球最低稅率和香港最低補足稅的 諮詢結果

目的

政府於 2023 年 12 月至 2024 年 3 月期間進行諮詢¹，就實施全球最低稅率和香港最低補足稅，以及對香港稅務行政機制的相應改動收集公眾意見。本文件概述持份者的意見及政府的跟進工作。

全球最低稅率及香港最低補足稅

2. 2021 年 7 月，香港與超過 130 個稅務管轄區同意經濟合作與發展組織(“經合組織”)公布的雙支柱解決方案中的國際稅務改革框架(一般稱為“BEPS 2.0”)，以應對數碼化經濟帶來的侵蝕稅基和轉移利潤(Base Erosion and Profit Shifting，簡稱“BEPS”)風險。根據 BEPS 2.0 方案的支柱二，年度綜合收入達 7.5 億歐元或以上的跨國企業集團(“受涵蓋跨國企業集團”)，將被徵收 15% 全球最低稅。全球最低稅率將透過兩套互相配合的規則徵收，分別為收入納入規則²及低稅利潤規則³，合稱為全球反侵蝕稅基規則(Global Anti-Base Erosion rules，簡稱“GloBE 規則”)。

¹ 諮詢文件夾附於 2024 年 2 月 5 日會議討論文件的附件(請參見：<https://www.legco.gov.hk/yr2024/chinese/panels/fa/papers/fa20240205cb1-123-7-c.pdf>)。

² 收入納入規則是向受涵蓋跨國企業集團的母實體徵收補足稅，情況是該母實體有成員實體位於母實體所在稅務管轄區以外，而該成員實體按低於 15% 實際稅率繳稅(即低徵稅成員實體)。最終母實體如處於已引入收入納入規則的稅務管轄區，便須繳付補足稅。

³ 低稅利潤規則屬把關措施，旨在確保所有未根據收入納入規則而須繳付的補足稅，亦會被徵收。根據這規則，在實施低稅利潤規則的稅務管轄區的成員實體，需分擔扣除收入納入規則下應繳稅款後的餘下補足稅，份額按各實體於實施低稅利潤規則的稅務管轄區內的有形資產和僱員數目的相對比例計算。

3. 香港作為國際金融中心和國際社會上負責任的一員，一直支持國際社會提高稅務透明度和打擊逃稅的工作。在實施全球最低稅率後，如受涵蓋跨國企業集團在香港的實際稅率不足 15%，其他相關稅務管轄區有權採用收入納入規則或低稅利潤規則，就低徵稅香港跨國企業實體徵收補足稅。為保障香港對該等企業的徵稅權，而不是把徵稅權讓給其他稅務管轄區，財政司司長在 2024 至 25 財政年度《財政預算案》中宣布，香港將由 2025 年起對在港受涵蓋跨國企業集團落實香港最低補足稅，使該等企業的實際稅率達至 15%。透過引入香港最低補足稅，香港受涵蓋跨國企業集團將毋須於其營運的其他稅務管轄區繳付補足稅。這將有助減輕企業稅務合規負擔。

諮詢

4. 一如 2024 年 2 月提交予本委員會的諮詢文件所述，GloBE 規則已按照國際共識敲定內容，故沒有偏離的餘地。是次諮詢旨在闡釋與香港有關的 GloBE 規則的政策理念和主要特點，並就香港最低補足稅的設計和實行事宜徵詢意見。我們特別就以下事宜收集意見：徵稅規定、實際稅率和補足稅的計算、過渡規則、香港最低補足稅的設計、安全港、稅務合規與行政安排，以及強制性以電子方式填報利得稅報稅表。

5. 於諮詢期間和其後，財經事務及庫務局及稅務局與持份者舉行 13 場交流會。2024 年 2 月 5 日，我們向本委員會簡介了立法建議，委員普遍支持政府提出對《稅務條例》(第 112 章)的修訂建議。

6. 我們收到 26 名回應者(見附件 A)的書面意見。由於議題的技術性質，回應者主要來自商會、專業團體、稅務專業人士和跨國企業集團等。一般而言，回應者支持政府的建議，即由 2025 年起實施全球最低稅率，以保障香港的徵稅權。他們亦支持實施會符合資格成為 GloBE 規則下合資格本地最低補足稅的香港最低補足稅，使受涵蓋跨國企業集團可受惠於合資格本地最低補足稅安全港。在合資格本地最低補足稅安全港適用的情況下，這些跨國企業集團在香港將被推定為毋須根據 GloBE 規則繳交補足稅。

7. 我們已仔細考慮回應者對立法建議的具體意見，並採納了他們對實施低稅利潤規則時間表、香港最低補足稅的設計，以及與稅務合規和行政事宜方面的大部分意見。考慮收到的意見後，我們將—

- (a) 由 2025 年起實施收入納入規則和香港最低補足稅，而低稅利潤規則的實施時間將在考慮其他稅務管轄區的實施時間表和進一步研究後決定；
- (b) 為《稅務條例》的一般目的引入“香港居民實體”的定義，以決定一個實體是否位於香港，從而徵收補足稅；
- (c) 不會把投資實體和保險投資實體包括在香港最低補足稅的涵蓋範圍內，以維持這些實體的稅收中立性；
- (d) 容許受涵蓋跨國企業集團在低稅利潤規則和香港最低補足稅機制下，每年指定一個或多於一個的繳稅實體繳付補足稅，為這些集團提供彈性；及
- (e) 延長補足稅的繳付期限和補足稅評稅的反對期限，以減輕合規負擔。我們亦將為 GloBE 規則下提出評稅設置更長的時限。

收到有關主要事宜的意見摘要及政府的回應載於**附件 B**。諮詢期間，部分持份者提出一些技術性的稅務問題，稅務局將繼續與他們保持聯繫並給予適當建議。

8. 我們正敲定對《稅務條例》的修訂，並計劃於 2025 年 1 月或此前向立法會提交條例草案，以實施全球最低稅率和香港最低補足稅。

徵詢意見

9. 請委員備悉本文件的內容。

財經事務及庫務局

稅務局

2024年10月

提交書面意見的回應者名單¹

1. 特許公認會計師公會
2. 德豪稅務顧問有限公司
3. 香港英商會
4. 香港亞洲資本市場稅務委員會
5. 澳洲會計師公會
6. 德勤諮詢(香港)有限公司
7. 安永稅務及諮詢有限公司
8. 香港工業總會
9. 嘉民集團
10. 香港銀行公會
11. 存款公司公會
12. 香港公司治理公會
13. 香港保險業聯會
14. 香港總商會
15. 香港會計師公會
16. 香港證券及期貨專業總會
17. 稅務聯合聯絡小組
18. 畢馬威稅務服務有限公司
19. Matthew W H Young 先生
20. 保誠有限公司
21. 羅兵咸永道會計師事務所
22. 香港稅務學會
23. 蘇黎世保險(香港)

¹ 在 26 名回應者中，有三位不願公開身份。

主要相關事宜的意見摘要及政府的回應

項目	意見摘要	政府的回應
(A) 一般事項		
1.	應推遲低稅利潤規則的實施至少一年。這個做法將與一些已選擇延遲實施這個規則的稅務管轄區的做法一致。	我們接受這項建議。低稅利潤規則在香港實施的日期將由財經事務及庫務局局長稍後指定。政府在決定實施低稅利潤規則的時間表前，將考慮所有相關因素，包括實施收入納入規則和香港最低補足稅後，在港受涵蓋跨國企業集團的情況，以及其他稅務管轄區的做法。
2.	雖然大多數回應者支持將 GloBE 規則和實施香港最低補足稅的規則納入《稅務條例》，少數回應者對將相關稅項視為利得稅有疑慮。他們認為 GloBE 和香港最低補足稅機制與現行利得稅制度有重大分別，因此建議將 GloBE 規則和香港最低補足稅規則納入另一條條例。	由於 GloBE 規則和香港最低補足稅機制下的應繳補足稅性質上為所得稅，而《稅務條例》旨在對入息及利潤等徵收稅項，我們認為將補足稅納入《稅務條例》更為合適。將補足稅視為一項利得稅，現有的稅務管理機制(如收稅工作、就評稅結果提出的反對和上訴的處理等)將可適用於補足稅。受涵蓋跨國企業集團亦可利用香港的全面性避免雙重課稅協定/安排(“全面性協定”)下的機制，解決於香港和全面性協定相關的稅務管轄區就補足稅稅務負擔的跨境爭議。 鑑於補足稅的獨特性質，我們將在《稅務條例》新增一個部份以納入相關規則，該部份將獨立於第 4 部下一般的利得稅的規則。我們亦將檢視《稅務條例》中所有對利得稅的提述，以確保相關規則不會適用於一般的利得稅。
3.	“香港居民實體”僅為實施 GloBE 規則和香港最低補足稅規則而界定，並於 2024 年 1 月 1 日起生效。由於該定義並不會普遍地適	經諮詢經合組織，我們將為《稅務條例》的一般目的引入“香港居民實體”的定義。這與其他稅務管轄區在其各自的稅法中定義“稅務居民”的普遍做

項目	意見摘要	政府的回應
	用於《稅務條例》，而且會於GloBE規則和香港最低補足稅規則實施前生效，不清楚這種安排會否獲得經合組織接受。	法一致。該定義會追溯至2024年1月1日起生效，使符合定義的實體能在整個2024年會計年度被視為位於香港。
(B) 實際稅率的計算		
4.	建議引入合資格可退還稅收抵免機制，或以合資格可退還稅收抵免取代現行稅務優惠，因為現行稅務優惠會減低實際稅率，在GloBE規則和香港最低補足稅生效後，可能令受涵蓋跨國企業集團不能繼續受惠。	<p>根據GloBE規則，合資格可退還稅收抵免要求稅收抵免必須能夠在由成員實體符合條件獲得抵免的年度起計四年內，以現金或現金等值項目向實體退還。由於合資格可退還稅收抵免不只減少應繳稅款，亦涉及現金支出，對政府會帶來重大政策和財政影響。</p> <p>我們亦應充分考慮各項因素，包括針對某些活動或行業的合資格可退還稅收抵免機制的政策目標、合資格活動的涵蓋範圍、行政開支和機制被濫用的風險。</p> <p>在實施全球最低稅率和香港最低補足稅時，政府須仔細考慮引入合資格可退還稅收抵免機制的可行性。</p>
(C) 香港最低補足稅的設計		
5.	為維持投資基金和其資產持有工具的稅收中立性，投資實體和保險投資實體不應包括於香港最低補足稅的涵蓋範圍內。	考慮到其他稅務管轄區的做法，我們同意不把投資實體和保險投資實體包括於香港最低補足稅的涵蓋範圍內。
(D) 簡化工作及安全港		
6.	香港應為總部設於外地的跨國企業集團的最終母實體所屬的稅務管轄區，提供過渡性低稅利潤規則安全港作為過渡性寬免，前提是該稅務管轄區的企業所得稅稅率為20%或以上。	我們會將過渡性低稅利潤規則安全港納入法例。

項目	意見摘要	政府的回應
(E) 稅務合規與行政安排		
7.	在共同及各別負上繳稅責任的情況下，成員實體的補足稅稅務負擔應受限於可歸因於部分持股成員實體的補足稅可分配份額。	<p>根據低稅利潤規則和香港最低補足稅下補足稅的預設分配機制，各成員實體只須負擔各自的補足稅份額。只有跨國企業集團選擇不使用預設分配機制，並指定一個或多於一個成員實體繳付補足稅，而指定繳稅實體不繳付應繳補足稅時，共同及各別負上繳稅責任的情況才會適用。在這種情況下，集團的所有香港成員實體將共同及各別負上繳納全額應繳補足稅的責任。該集團應在其成員之間進行內部協調。</p> <p>無論如何，如受涵蓋跨國企業集團對潛在的共同及各別繳稅責任有顧慮，可以選擇使用預設分配機制，而不指定繳稅實體。</p>
8.	如受涵蓋跨國企業集團已選擇不使用低稅利潤規則和香港最低補足稅下的補足稅預設分配機制，應為打算離開集團的成員實體推出“明確退出” (“clean exit”) 機制。	我們同意研究行政安排，以容許成員實體在符合指明條件的情況下可以“明確退出”集團。
9.	應容許受涵蓋跨國企業集團在低稅利潤規則和香港最低補足稅機制下，每年指定一個或多於一個的繳稅實體。	我們同意集團可每年指定繳稅實體。
10.	補足稅的繳付期限應由評稅通知書發出日期起計兩星期延長至一個月。	我們同意將補足稅的繳付期限延長至提交報稅表期限或評稅通知書發出日期後的一個月，以較遲者為準。
11.	應容許成員實體在評稅通知書發出日期後的兩個月內，就補足稅評稅結果提出反對。	我們同意將反對期限延長至評稅通知書發出日期後的兩個月。

項目	意見摘要	政府的回應
12.	考慮到或有可能需要重新計算受涵蓋跨國企業集團在過去的會計年度的應繳補足稅(例如當集團在有關年度於香港以外的稅務管轄區的經調整涵蓋稅減少時)(見GloBE規則第4.6.1條)，GloBE規則下提出評稅的時限應不同於《稅務條例》第60條下的正常六年時限。	我們認同針對GloBE規則有不同的提出評稅的時限是合理的，以確保這些規則得到一致實施。由於稅務局或許無法及時得悉其他稅務管轄區作出的調整，我們建議作出補足稅評稅的時限為(a)會計年度終結起計六年，或(b)評稅主任得悉集團不曾被評稅或其評稅偏低起計六年，以較遲者為準。
13.	由於一般反避稅條文(即《稅務條例》第61及61A條)並非為GloBE和香港最低補足稅機制設計，建議該等條文不應適用於這些機制。如香港自行引入反避稅條文，2025年1月1日前進行的交易應不受影響。	<p>我們同意《稅務條例》第61及61A條不應適用於GloBE和香港最低補足稅機制。這些條文是為了應對現行《稅務條例》框架內的避稅行為而制定的。由於GloBE規則和合資格本地最低補足稅是以全球共識的方法實行，透過經合組織頒布的指定條文和指引應對與補足稅有關的避稅安排，相信會較為適當。為維護GloBE和香港最低補足稅機制的完整性，我們將採用主要目的測試作為該等機制的一般反避稅規則。</p> <p>如要採納主要目的測試，我們需要對所有相關事實和情況進行客觀評估，因此對在GloBE和香港最低補足稅機制生效前進行的所有交易採取既往不溯的安排，可能未必合適。</p>
14.	應為最初的過渡年度提供明確的罰則減免規則，並且在真誠地誤解GloBE規則的情況下，不應施加罰則。	<p>《稅務條例》下的現有罰則機制，要求評估有關納稅人不當行為的所有相關情況，以確定是否可以確立相關罪行所需的意圖元素(例如是否有合理辯解)。稅務局在制定與GloBE和香港最低補足稅規則相關的罰則條款時，將採取相同的方法。</p> <p>稅務局會在其指引中列明，在考慮是否對與GloBE或香港最低補足稅規則相關的不當行為採取懲罰時，將考慮</p>

項目	意見摘要	政府的回應
		經合組織有關過渡性懲罰寬免的指引中提到的因素。
15.	如服務提供者沒有合理基礎懷疑提供予他們的資訊，應降低或避免對服務提供者施加罰則。	目前，就提交報稅表方面，只有當服務提供者的不當行為符合《稅務條例》第 80K(2)、(3)或(4)條的描述時，才會構成犯罪，最高可處第 3 級罰款。我們建議對於服務提供者在提交補足稅報稅表和通知中的不當行為採取類似的做法。
(F) 其他事項		
16.	建議透過附屬法例實施經合組織進一步發布的行政指引。	我們將透過附屬法例把將來發布的其他行政指引納入《稅務條例》。
17.	建議稅務局自行就實施 GloBE 規則和香港最低補足稅規則提供指引。	稅務局將在其網頁發布受涵蓋跨國企業集團共同關心的實施議題的指引。