

# 打击「侵蚀税基及 转移利润」措施 咨询报告

财经事务及库务局  
税务局  
2017年7月

# 第一章

## 引言

- 1.1 经济合作与发展组织(「经合组织」)在 2015 年 10 月推出一套涵盖 15 个范畴的行动计划，打击跨国企业「侵蚀税基及转移利润」(「BEPS」)<sup>1</sup>。香港在 2016 年 6 月承诺实施 BEPS 方案。
- 1.2 财经事务及库务局于 2016 年 10 月 26 日至 12 月 31 日期间就实施 BEPS 方案的立法建议进行咨询。我们收到 26 份意见书，分别来自 23 家机构和三名人士。回应者名单及其背景载于附件 A。我们亦在咨询期间举办两场交流会，听取主要持份者的意见。出席交流会的专业团体和商会名单载于附件 B。
- 1.3 我们建议的实施策略，即集中落实经合组织的四项最低标准<sup>2</sup>及维持本港的简单低税制，获得广泛支持。大多数回应者均认同采取务实策略，以尽量减低受影响企业(尤其是中小企)的合规负担，以及建议的改动应以循序渐进的方式落实。回应者亦对立法建议的适用范围和主要内容表达意见。我们会在第二至第五章总结就各项具体建议收到的意见，并阐述我们的回应。
- 1.4 我们希望藉此机会感谢所有持份者在公众咨询期间提供宝贵意见。我们会根据这些意见修订立法建议的相关内容，以回应持份者的关注。我们工作的未来路向载于第六章。

---

<sup>1</sup> BEPS 是指跨国企业利用税务规则的差异及错配，人为地将利润转移至企业只有很少或没有经济活动的低税或无税地方的税务规划策略。

<sup>2</sup> 包括打击损害性的税务措施(第 5 项行动计划)、防止滥用税收协定的情况(第 6 项行动计划)、订立国别报告的规定(第 13 项行动计划)，以及改善跨境争议解决机制(第 14 项行动计划)。

1.5 我们正全力筹备有关立法工作，目标是在 2017 年年底前向立法会提交修订条例草案。

## 第二章

### 转让定价的规管架构

#### 转让定价基本规则

- 2.1 现时，税务局依据《税务条例》(第 112 章)的一般条文，以及该局的释义及执行指引，处理有关转让定价的事宜。税务局一直以独立交易原则应用于关联公司之间的交易。
- 2.2 为符合经合组织对 BEPS 的最新规定，我们在咨询文件建议将转让定价的国际标准纳入本地法例，规定在香港营运的企业与其关联公司的交易须根据详细的规则 and 规定以独立交易原则进行。具体而言，我们建议在法例中就转让定价基本规则(「基本规则」)订定条文，赋权税务局局长在两名关联人士<sup>3</sup>之间的实际交易条款有别于独立人士之间的交易条款，而令企业获得税项利益的情况下，调整该企业的利润或亏损。
- 2.3 绝大多数回应者均支持将符合经合组织《转让定价指引》的转让定价规则，纳入本港的税务法例。大多数回应者均指出，该建议会为纳税人提供更明确的依据，使香港的税务措施与国际标准接轨，有助解决与转让定价有关的税务争议，亦可彰显香港对落实 BEPS 方案的决心。与此同时，很多回应者均强调有关法例应尽量简单，并确保实施转让定价规则不会改变我们已沿用多年的地域来源征税原则。
- 2.4 多名回应者要求厘清某些主要用词的定义，包括「关联人士」和「税项利益」。商会亦特别指出，政府应让本地企业有足够时间适应新规定，

---

<sup>3</sup> 如某人直接或间接参与管理或控制另一人或持有其资本，或由第三者就该两名人士作出上述行为，该两名人士即属关联人士。

并向企业提供适当协助，使有关规定得以顺利实施。

- 2.5 商界普遍支持将转让定价规则纳入本港的税务法例，我们对此表示欢迎。我们会在法例中清楚订明基本规则，以及相关主要用词的定义。由于经合组织的《转让定价指引》及相关评注(下称「经合组织规则」)就如何诠释转让定价原则提供指引，我们建议在《税务条例》中为该等规则的应用提供法律基础。经合组织的规定或会不时更新，为求清晰明确，我们会在法例中订明经合组织规则的适用版本。此外，在修订条例草案获得通过后，税务局会发出释义及执行指引，让纳税人加深认识这基本规则。

## 适用范围

- 2.6 我们在咨询文件建议基本规则适用于所涉人士互有关联的个案，包括同一企业内不同单位之间的交易，例如总公司与常设机构之间的交易、资产与服务交易，以及财务和商业安排。
- 2.7 部分回应者认为，基本规则不应适用于按相同实际税率课税的两名香港关联人士之间的交易。他们指出，此等在税务上属中性的本地交易不会导致税收损失，因此无须作出转让定价调整。同时，部分回应者关注基本规则适用于借贷是否意味香港会实施低资本规则<sup>4</sup>；若然，则政府应就当中的主要内容另作咨询。此外，数名回应者建议订明一套安全港规则<sup>5</sup>，以减低企业(特别是中小企)的合规负担。他们亦关注与知识产权相关的转让定价处理方法。

---

<sup>4</sup> 低资本是指公司举债融资的金额高于资本的情况。此举令应课税利润和应缴税款因利息支出扣除而大幅减少。因此，不同税务管辖区已实施低资本规则，限制公司在计算应课税利润时可扣除的利息款额。此等规则旨在打击藉过度举债达致跨境转移利润的手法，以及保护有关税务管辖区的税基。

<sup>5</sup> 包括就关联方日常交易服务设定固定百分比的提价，以及就关联方贷款设定安全港利率。

- 2.8 根据国际常规，转让定价规则对跨境及本地交易**两者均适用**<sup>6</sup>。这亦与税务局在释义及执行指引第46号所订的现行安排相符。此外，本地交易或会涉及《税务条例》下的特定税务制度，而经合组织／欧洲联盟（「欧盟」）正审视该等制度，以打击损害性税务措施<sup>7</sup>。因此，我们须确保香港的税务制度及当中所涉及的本地交易符合国际转让定价原则。基于上述考虑，我们认为**没有**充分理据以不同方法处理跨境及本地交易。
- 2.9 同时，我们希望澄清政府**无意**透过此项立法工作引入**低资本规则**。基本规则适用于借贷，旨在确保集团内部借贷是根据独立交易原则及有关企业作为独立个体的借贷能力而进行。我们不会就企业的债务与资本比率及最高可获扣除利息款额设定规限。
- 2.10 正如我们在咨询文件指出，税务局一直将独立交易原则应用于关联公司之间的交易，不论有关企业的规模和性质。将现行释义及执行指引所涵盖的独立交易原则纳入法例的建议，主要是为完善本港的税制，使其更**清晰明确**。为保持基本规则的整体效力，我们认为**不宜**订明任何安全港规则。由于基本规则旨在打击跨国企业所采取的BEPS策略，我们预计对中小企影响不大。
- 2.11 由于知识产权性质独特，而且没有相若的比较对象，如要按建议的基本规则处理与知识产权有关的转让定价事宜，有实际困难。我们建议在《税务条例》引入**特定条文**，以确保任何人士在香港开发、优化、维护、保护和使用权知识产权，会获得按独立交易原则计算的回报。这项规定与BEPS第8至10项行动计划的最新指引一致。

---

<sup>6</sup> 在中国内地、英国、美国、新加坡、法国、德国等地，转让定价规则均应用于本地交易。

<sup>7</sup> 经合组织／欧盟检讨的详情载于本报告第5.13至5.15段。

## 罚则

2.12 为使企业切实遵守转让定价规则，我们建议就各关联方因不按照独立交易原则定价而导致报税表资料不正确引入罚则，并就此咨询公众。具体而言，我们建议对有关企业施加以下惩处—

- (a) **无合理辩解下提交涉及不正确转让定价资料的报税表**：此罪行可被处以第 3 级罚款<sup>8</sup>及少征收税款三倍的罚款，又或税务局局长可对有关纳税人施加不多于少征收税款三倍的行政罚款；以及
- (b) **提交涉及不正确转让定价资料的报税表蓄意及意图逃税**：此罪行可被处以最高第 5 级罚款<sup>9</sup>及少征收税款三倍的罚款，以及监禁三年。

2.13 回应者对建议的罚则水平持**不同意见**。部分回应者认同建议罚则可产生阻吓作用，数名回应者则促请政府降低罚则水平和删除刑事责任条文。有些回应者认为建议罚则欠严厉，不足以阻吓违反转让定价规则的行为。另一方面，部分意见书提出要厘清构成「合理辩解」和「蓄意及意图逃税」的情况，并建议在法例清楚订明该等情况。部分回应者亦参考外地做法，建议纳税人如拟备符合经合组织规定的转让定价文件应可免受惩处。

2.14 回应者对违反转让定价规则的罚则性质及建议水平提出意见，我们对此表示欢迎，并会在制订立法建议时加以考虑。同时，案例已就如何构成《税务条例》下有关「合理辩解」及「蓄意及意图逃税」的情况提供适当指引。因此，我们认为**没有**需要在《税务条例》下订明该等情况。此

---

<sup>8</sup> 现时，第 3 级罚款为 1 万元。

<sup>9</sup> 现时，第 5 级罚款为 5 万元。

外，对所有已拟备符合经合组织规定的转让定价文件的纳税人一律给予豁免，我们认为此做法并不恰当和审慎。税务局在决定纳税人是否有「合理辩解」可免受惩处时，会考虑每个案的所有事实和情况，而拟备符合经合组织规定的转让定价文件会是其中一项考虑因素。

## 预先定价安排制度

- 2.15 一直以來，税务局设有预先定价安排制度，企业可藉此与税务局就如何将独立交易原则应用于关聯公司的交易或安排预先达成共识。实施法定转让定价规则后，我们预期对预先定价安排的需求会增加，特别是涉及大型企业的大额交易。因此，我们在咨询文件建议加强本港的预先定价安排制度，赋予其所需的法律基础。
- 2.16 建议的预先定价安排制度获广泛支持。大多数回应者均认为建议的预先定价安排制度合理，而且符合国际常规。为设立全面的预先定价安排制度，部分回应者建议制度应涵盖不同性质的预先定价安排申请(即单边、双边及多边)，政府亦应增拨资源予税务局处理相关个案。对于赋权税务局局长在合适情况下撤回、取消或更改任何已获批的预先定价安排的建议，部分意见书认为税务局须订明在什么情况下行使建议的权力。
- 2.17 回应者普遍支持建议的预先定价安排制度，我们对此表示欢迎。因应相关意见，我们的制度会涵盖单边、双边及多边的预先定价安排。我们亦希望澄清，税务局局长只会在特定情况下行使其撤回、取消或更改预先定价安排的权力，例如当某项重要条件未有符合或不再符合，或申请者在预先定价安排申请中提供重要但不正确的声明或资料。这与释义及执行指引第48号有关预先定价安排申请的现行做法一致。为使有关法例尽量简单，我们建议在法例中就预先定价安排制度订定一般条文，并在释义及执行指引详加说明。



## 第三章

### 转让定价文件及国别报告

#### 三层标准模式

- 3.1 按照经合组织的规定，我们在咨询文件建议规定在香港运营的相关企业须拟备转让定价文件，即主体档案、本地档案及国别报告。这三层标准模式要求企业阐述其一贯的转让定价情况，并向税务当局提交相关资料，以供评估转让定价风险。

#### 主体档案及本地档案

- 3.2 就拟备主体档案及本地档案，我们在咨询文件建议按公司的业务规模订立豁免安排，以减轻商界的合规负担。具体而言，我们建议与关联公司有交易的企业须拟备主体档案及本地档案，除非企业符合以下三项条件其中两项——

- (a) 年度总收入不多于 1 亿港元；
- (b) 总资产不多于 1 亿港元；以及
- (c) 不多于 100 名员工。

- 3.3 回应者普遍认同中小企应获豁免拟备主体档案及本地档案。然而，大部分回应者认为有需要放宽建议的豁免门槛，并引入一项以关联方交易为准则的新豁免安排。鉴于香港与内地经济关系密切，部分回应者建议采用内地就关联方交易所订的豁免门槛。部分回应者亦认为在计算门槛时应剔除在税务上属中性的本地交易。数名回应者要求厘清若干运作事宜，例如拟备主体档案及本地档案的时间表和有关规定的生效日期，以及豁免门槛的实际计算方法(例如以年终数字或平均月终数字计算)。

- 3.4 因应回应者的意见，我们建议放宽按公司业务规模的豁免门槛，并引入一项以关联方交易为准则的新豁免安排。具体而言，与关联公司有交易的

企业如符合以下**其中一项**豁免条件，便不须拟备主体档案及本地档案－

**(a) 按业务规模的豁免**

符合以下三项条件**其中两项**的企业不须拟备主体档案及本地档案－

- (i) 年度总收入不多于 2 亿港元；
- (ii) 总资产不多于 2 亿港元；以及
- (iii) 不多于 100 名员工。

**(b) 按关联方交易的豁免**

如其中一类关联方交易款额在相关会计期间**低于**建议门槛，企业不须就**该类交易**拟备本地档案－

- (i) 资产转让(财务资产和无形资产除外)：2.2 亿港元；
- (ii) 财务资产交易：1.1 亿港元；
- (iii) 无形资产转让：1.1 亿港元；以及
- (iv) 其他交易(例如服务收入和专利收入)：4,400 万港元。

若企业获全面豁免拟备本地档案(即**所有类别**的关联方交易款额均**低于**订明门槛)，有关企业亦不须拟备主体档案。这项新豁免准则参考了内地就关联方交易而设的豁免门槛。

3.5 根据经合组织的规定，有关法例会订明主体档案及本地档案须包含的资料。相关企业须在交易完后保留主体档案及本地档案**最少七年**，这与《税务条例》第 51C 条所订的业务纪录保留年期相同。一如基本规则的适用范围，我们认为**没有**充分理据在计算豁免门槛时剔除本地交易。运作细节会按情况在释义及执行指引中订明。

## 国别报告

- 3.6 根据经合组织的规定，每年集团总收入达 7.5 亿欧元(或以 2015 年 1 月本地货币计算的等值金额，即约 68 亿港元)或以上的跨国企业须提交国别报告。我们在咨询文件建议，以香港已签署的全面性避免双重课税协定(「全面性协定」)及税务资料交换协定(「交换协定」)作为进行自动交换国别报告的基础。
- 3.7 鉴于国别报告是 BEPS 方案中的一项最低标准，大部分回应者均赞同香港应尽早实施国别报告的规定及订立相关的法律框架。此外，有回应者建议税务局发出释义及执行指引，协助跨国企业拟备国别报告。
- 3.8 大多数回应者均支持建议的「母公司代理申报」安排，令最终母公司属香港税务居民的跨国企业集团可就 2016 年 1 月 1 日至拟议法例生效日期前一天的财政年度，自愿提交国别报告。他们促请税务局尽快公布实施细节，以便跨国企业集团位于香港以外税务管辖区的其他机构成员能适时通知当地税务当局该集团的申报成员。由于香港订立法律框架需时，一名回应者建议由税务委员会订明表格，以便跨国企业集团向税务局提交国别报告，作为临时解决方法。
- 3.9 就主体档案、本地档案及国别报告的合规事宜(例如时限、语言和罚则)，大部分回应者均同意建议的安排，并认为安排大致符合经合组织的规定及国际做法。部分回应者查询有关运作事宜，例如转让定价文件应「实时」拟备还是「事后」拟备，以及各类准用的转让定价方法和基准分析方法。

- 3.10 回应者普遍支持有关国别报告的规定，我们对此表示欢迎。我们建议规定属香港税务居民的跨国企业最终母公司须承担提交国别报告的主要责任。若跨国企业最终母公司所属的税务管辖区没有规定提交国别报告，或没有规定与香港交换该等报告，则该企业在香港的其他机构成员或须履行次级申报责任。国别报告须包含的资料会与经合组织的规定相符。参考为财务机构而设的自动交换财务帐户资料安排，我们建议容许须申报的机构聘请服务提供者代为提交国别报告及给予通知。针对服务提供者所提交国别报告中的误导、虚假或不正确资料，我们会制订相关罚则条文。
- 3.11 有回应者建议，在当局修订《税务条例》的相关条文前，应由税务委员会订明表格，以供提交国别报告之用。就此，我们留意到《税务条例》没有提供法律基础，赋权税务局处理与执行该条例无关的事宜，包括要求企业提交国别报告，或就有关报告采取跟进行动，例如要求厘清资料和跟进违规个案。
- 3.12 鉴于实施国别报告规定的时间紧迫，我们会尽快订立法律框架，为跨国企业提供所需协助。事实上，税务局已在其网站公布有关国别报告的过渡安排(即在2016年1月1日至2017年12月31日期间开展的会计期内，容许母公司代理申报)。我们亦已告知经合组织，香港会容许母公司代理申报。故此，若最终母公司属香港税务居民而又自愿向税务局提交国别报告，该跨国企业集团的其他的机构成员可在其他税务管辖区获豁免履行当地的申报责任。税务局会在释义及执行指引订明实施事宜。

3.13 至于与其他税务管辖区交换国别报告，我们在咨询文件建议以全面性协定及交换协定为基础。在这方面，中央人民政府（「中央政府」）早前已原则上同意将《多边税收征管互助公约》（《多边公约》）<sup>10</sup> 的适用范围延伸至香港。我们计划透过另一项立法工作修订《税务条例》，使《多边公约》适用于香港。我们会以《多边公约》、全面性协定及交换协定作为平台，与其他税务管辖区交换国别报告。政府会尽快推展有关工作，并计划于 2017 年年底向立法会提交修订条例草案。

---

<sup>10</sup> 《多边公约》由经合组织与欧洲委员会在 1988 年共同订立，其后在 2010 年藉议定书修订。该公约旨在便利缔约国在评税和收税方面以一切可行的形式进行行政合作，以打击避税和逃税活动。截至 2017 年 5 月 30 日，共有 111 个税务管辖区参与《多边公约》，当中包括 15 个藉地域延伸身分加入的税务管辖区。中华人民共和国是《多边公约》的缔约国。

## 第四章

### 多边协议

#### 概览

- 4.1 《多边协议》旨在以快捷、协调及一致的方式，在多边框架下实施与税收协定有关的 BEPS 措施<sup>11</sup>。《多边协议》可解决与「混合工具」、「混合机构」、「持有双重居民身分机构」及在不恰当的情况下给予税收协定优惠有关的问题。《多边协议》亦有助防止人为规避构成常设机构的情况，以及在税收协定的层面加强争议解决机制。
- 4.2 香港会实施《多边协议》，从而一致和快捷地修订本港的全面性协定。在咨询文件中，我们就《多边协议》第七条(即防止滥用税收协定)提出首选方案(即采用主要目的测试规则<sup>12</sup>，而非利益限制规则<sup>13</sup>)，并表明若缔约伙伴不采纳「仅采用主要目的测试规则」的方案，香港将会采用对等安排<sup>14</sup>。

---

<sup>11</sup> 2016 年 11 月，《多边协议》获超过 100 个税务管辖区正式采纳，并改称为《实施税收协定相关措施以防止 BEPS 多边公约》。

<sup>12</sup> 根据主要目的测试规则，如某人进行交易或作出安排的主要目的之一是为了取得税收协定优惠，则税务当局不得向该人提供有关优惠。这项规则提供一般途径以解决滥用税收协定的情况，包括若干转付财务安排。

<sup>13</sup> 利益限制规则订明，除非某人符合各项条件属于「合资格人士」，或因应其主要目的、一般业务或拥有权等因素而另有规定，否则税务当局不得向该人提供税收协定优惠。

<sup>14</sup> 当我们采用主要目的测试规则而缔约伙伴选择以利益限制规则辅助主要目的测试规则时，《多边协议》的第七条容许我们(a)跟随缔约伙伴采用利益限制规则(即对等安排)的做法；或(b)采用主要目的测试规则，但容许缔约伙伴另行采用主要目的测试规则和利益限制规则(即不对等安排)。如两个选项皆不获采纳，根据预设安排，主要目的测试将适用于双方，除非选择利益限制规则的缔约一方保留退出《多边协议》第七条的权利，当所涵盖税收协定另一方不采用利益限制规则时，透过双边谈判处理有关事宜。

## 在香港实施《多边协议》

- 4.3 多名回应者支持透过《多边协议》(有别于双边谈判)修订香港的全面性协定，以确保做法一致，并为纳税人提供更明确的依据。一名回应者建议拟备经修订全面性协定的综合版本，以助纳税人加深了解全面性协定的改动。
- 4.4 至于在《多边协议》第七条下有关应对滥用税收协定的规则，大部分回应者均认同「仅采用主要目的测试规则」可提供足够保障，防止香港的税收协定遭滥用。相比之下，有意见认为实施利益限制规则会造成不必要的掣肘。部分回应者(尤其是来自基金及资产管理业的回应者)对利益限制规则极有保留，因为该规则或会令某些基金(包括香港成立的基金)无法享有全面性协定所订的税收协定优惠<sup>15</sup>。他们进一步表示，鉴于利益限制规则可能会对业界造成影响，若缔约伙伴不采纳「仅采用主要目的测试规则」的方案，香港不应跟随该伙伴的做法，同时采用主要目的测试规则和利益限制规则(即我们不应接受对等安排)。部分回应者认为，香港并无迫切需要实施非最低标准，例如有关混合错配安排和常设机构的条文。

## 未来路向

- 4.5 经合组织已规定所有非国家的税务管辖区在加入《多边协议》前，必须先获得负责其国际关系的国家批准。就此，我们已在2016年12月获中央政府同意，将《多边协议》的适用范围延伸至香港。2017年6月7日，中国成为《多边协议》的签署国，而香港亦藉地域延伸身分加入该协议。因应回应者的意见，我们决定采纳最简约方案，即只实施《多边协议》的最低标准，包括

---

<sup>15</sup> 部分回应者指出投资基金一般未能符合「合资格人士」的定义，因此这类基金即使没有引起滥用税收协定的问题，亦不能享有税收协定优惠。

第六条、第七条及第十六条<sup>16</sup>，而不采纳其余的条文，以尽量减低对纳税人带来预计之外的影响。我们亦不会在《多边协议》涵盖的全面性协定之下，采用利益限制规则的对等或不对等安排。换言之，「仅采用主要目的测试规则」将会适用，除非我们的缔约伙伴保留退出《多边协议》第七条的权利，以及透过双边谈判处理有关事宜。事实上，我们的缔约伙伴全部尚未保留该项权利。

4.6 为了实施《多边协议》和修订本港的全面性协定，我们现正进行所需的筹备工作，包括拟订立法方式和须作出的修订。我们计划在2018年年中向立法会提交相关修订条例草案。

---

<sup>16</sup> 该三项条文关乎所涵盖税收协定的目的、防止滥用税收协定和相互协商程序。



## 第五章

### 其他相关事宜

#### 争议解决机制

- 5.1 实施 BEPS 方案后，税务管辖区对 BEPS 措施的诠释及应用或会有不同意见，加上本港实施法定转让定价规则后，我们预期须以相互协商程序或仲裁方式解决涉及税收协定的跨境争议个案势将增加。为确保能适时及快捷有效地解决这些争议，我们在咨询文件建议订立全面的法定争议解决机制。
- 5.2 绝大多数回应者均支持引入法定争议解决机制，以期快捷地解决涉及税收协定的争议，并提供更明确的法律依据，保障进行跨境商贸和投资的纳税人。由于争议解决机制适用于涉及税收协定的争议，机制不会涵盖涉税管辖区不属香港全面性协定伙伴的个案。为扩大纳税人可申请启动相互协商程序的范围，多名回应者建议政府应继续扩展香港的全面性协定网络，并在协定中加入强制仲裁条文。他们亦认为税务局应争取额外人力资源，以确保法定争议解决机制能快捷有效地运作。
- 5.3 回应者注意到争议解决机制的建议特点大致符合经合组织的规定和税务局释义及执行指引第 45 号所订的现行安排。数名回应者关注到本港上诉／诉讼程序与相互协商程序之间的关系，例如税务局在以下情况所采取的处理方法：(a)在上述其中一项程序中达致结论，但另一项程序则不然；以及(b)根据本港上诉／诉讼程序和相互协商程序所得的结果并不相同。他们希望了解更多运作细节，例如涵盖的仲裁范围及种类，以及提出投诉的程序。

5.4 回应者支持建议的争议解决机制及其主要特点，我们对此表示欢迎。经合组织会就争议解决机制进行成员相互评估，为了作好准备，我们会制订相互协商程序的法律及行政框架，形式会符合经合组织的税收协定范本、BEPS 第 14 项行动计划及相关的成员相互评估文件。为使有关法例尽量简单，我们建议在条例中订定一般条文，并在税务局的释义及执行指引订明争议解决机制的详情。

5.5 同时，我们会继续扩展本港的全面性协定网络，促进香港的经济利益，并与潜在的伙伴进行谈判，在合适情况下把强制仲裁条文纳入协定内。香港至今已签订 37 份全面性协定，并正与超过十个税务管辖区进行磋商。

#### 自发交换税务裁定资料

5.6 根据经合组织的规定，我们会与有关税务管辖区自发交换六种税务裁定资料<sup>17</sup>。拟交换资料的范围将同时适用于以往及日后的裁定。我们在咨询文件建议与全面性协定或交换协定伙伴透过双边安排自发交换资料。

5.7 回应者就拟交换税务裁定资料的范围和种类持不同意见。就范围而言，数名回应者反对交换以往年度的裁定资料，因为此举或会引致重新处理过往年度已作出的评税，令纳税人难以预料结果。部分回应者则建议交换的资料应只限于仍然生效的裁定(不论是以往或日后的裁定)。至于税务裁定的种类，部分回应者认为自发交换资料应只适用于预先定价安排及根据《税务条例》第 88A 条作出的事先裁定，不包括其他种类的税务裁定。某些回应者关注日后自发交换税务裁定资料的执行事

---

<sup>17</sup> 该等裁定包括(a)与优惠措施有关的裁定；(b)单方面的预先定价安排及其他就跨境转让定价作出的单方面裁定；(c)就调低应课税利润的跨境裁定；(d)就常设机构的裁定；(e)就关联转付公司的裁定；以及(f)任何在没有自发交换资料情况下会引起 BEPS 问题的其他各类裁定。

宜。具体而言，他们要求政府采取合适措施，以保障纳税人权益和确保所交换的资料保密。

- 5.8 我们留意到回应者关注自发交换税务裁定资料的安排。然而，我们希望持份者明白，交换税务裁定资料的范围和种类均由经合组织规定。鉴于这是 BEPS 方案的**最低标准**，我们须严格按照经合组织的规定行事。一如交换国别报告的安排，我们会以《多边公约》、双边全面性协定及交换协定作为平台，与有关税务管辖区自发交换税务裁定资料。我们十分重视维护资料的保密性，因此我们会采用《多边公约》、全面性协定及交换协定下的保障措施。

## 双重课税宽免

- 5.9 我们现行的税收抵免制度未能追上国际最新的发展。随着香港实施法定转让定价规则，以及持续扩展全面性协定网络，我们预期日后会接获更多申请，要求以税收抵免方式获得双重课税宽免<sup>18</sup>。因此，我们在咨询文件建议优化现行的税收抵免制度。
- 5.10 回应者**普遍支持**上述建议，尤其是延长税收抵免申请期的建议，我们对此表示欢迎。然而，部分回应者关注到纳税人须在用尽其他宽免措施(即全面性协定及外地税务管辖区的法律所提供的宽免)后，方可申请税收抵免。他们认为有关要求或会对纳税人造成合规负担。数名回应者促请政府提供单方面的税收抵免安排<sup>19</sup>，以及将税收抵免制度的适用范围扩大至涵盖属非税务居民的纳税人(例如外国企业的香港分公司)。

---

<sup>18</sup> 现时，香港根据《税务条例》第 50 条，以税收抵免方式就关乎全面性协定伙伴国家的法律性双重课税提供宽免。凡某香港企业从全面性协定伙伴国家的业务所得的利润遭上调，但该企业香港的利润却未有相应下调，便会出现法律性双重课税的情况。

<sup>19</sup> 这项安排旨在顾及所涉税务管辖区并非本港全面性协定伙伴的个案。

5.11 回应者普遍认同延长税收抵免申请期的建议，我们对此表示欢迎。参考《税务条例》第 70A 条，我们建议容许纳税人(a)在有关课税年度终结后六年内；或(b)根据《税务条例》就经外地税项评估的收入发出评税通知书以征税或额外征税后的六个月内，申请税收抵免(两者以较迟者为准)。就回应者关注合规负担的事宜，我们希望澄清纳税人在申请税收抵免前，只须采取一切合理步骤减少应缴的外地税款款额。税务局在决定纳税人是否已采取「一切合理步骤」时，会确定纳税人在没有双重课税宽免的情况下理应采取的合理步骤。为求清晰起见，我们会在释义及执行指引订明有关细节。此外，若纳税人没有将所缴外地税款的调整通知税务局，而该调整会导致所获的税收抵免额或单方面的宽免过多，我们会施加惩罚。

5.12 香港积极与其他税务管辖区就全面性协定进行磋商，以协助香港居民解决因跨境经济活动而产生的双重课税事宜。考虑到我们的低税制及对全面性协定磋商的影响，我们认为**不适宜**提供单方面的税收抵免安排，以及将税收抵免制度的适用范围扩大至涵盖属非税务居民的纳税人。

### 损害性的税务措施

5.13 打击损害性的税务措施是 BEPS 方案中四项最低标准之一。经合组织辖下的有害税收实践论坛负责复核所有参与税务管辖区就来自地域流动性高的活动(例如财务及其他服务活动)的收入所提供的优惠税务措施。在确定该优惠税务措施是否具有潜在损害性时，有害税收实践论坛会考虑多项因素，当中包括「有关税务措施是否与本地经济分隔」。

5.14 2017年3月，我们得悉有害税收实践论坛在确定优惠税务措施是否具潜在损害性时，会就「分隔」安排采取非常严谨和狭隘的诠释。若我们未能回应有害税收实践论坛对损害性税务措施的关注，将影响香港作为国际金融中心的声誉。同时，欧盟已开展工作，以期于2017年年底前制订「不合作」税务管辖区名单，而损害性税务措施正是欧盟就「公平课税」范畴的其中一项关注<sup>20</sup>。欧盟或会就有关优惠税务措施进行复核。被列为「不合作」的税务管辖区或会遭受国际的抵制措施，影响在当地投资和营商的吸引力。

5.15 因应最新发展，我们已透过《2017年税务(修订)(第3号)条例》，把为离岸飞机租赁活动而设的税务措施，延伸至境内飞机租赁活动，以免有关措施可能引起「分隔」方面的观感。我们正检讨其他优惠税务措施，并会在有需要时考虑修订有关法例。

---

<sup>20</sup> 在筛选过程中，欧盟会采纳三个标准，包括(a)税务透明度；(b)公平课税；以及(c)落实打击BEPS措施。就公平课税而言，有关的税务管辖区不应有任何被有害税收实践论坛评定为损害性的优惠税务措施。

## 第六章

### 未来路向

- 6.1 香港奉行简单明确的低税制，并按地域来源征税。这是香港多年来赖以成功和保持竞争力的基石之一。大多数回应者均同意应维持这项主要优势，而同时竭力达致国际税务标准。
- 6.2 香港有责任实施 BEPS 方案，包括四项最低标准。为配合经合组织就四项最低标准进行的成员相互评估，我们须迅速行动，并就转让定价、国别报告及争议解决事项订立法律框架。我们理解跨国企业希望了解更多关于国别报告申报机制的详情，政府正全力制订法律框架。至于《多边协议》，我们需要更多时间拟订立法方式。为免对实施其他最低标准造成延误，我们会透过另一项条例草案推展有关《多边协议》的立法工作。
- 6.3 在拟订立法建议时，我们的原则是有关法律框架能让香港达致经合组织的标准，并尽量减低规管工作对企业造成的负担和引致的合规成本。我们很高兴回应者普遍认同这些指导原则，并提出很多积极建议，协助我们修订建议的内容。
- 6.4 在回应者的普遍支持下，我们会着手进行有关立法工作。正如第二至第五章所述，我们会因应回应者的意见，修订某些具体建议。至于有关转让定价、国别报告和争议解决的立法建议，我们正全力进行相关筹备工作，以期在 2017 年年底前向立法会提交修订条例草案。就《多边公约》和《多边协议》而言，我们分别计划在 2017 年年底前和 2018 年年中向立法会提交相关修订条例草案。我们希望持份者继续支持未来的立法工作。

打击「侵蚀税基及转移利润」措施的咨询

回应者名单

1. 特许公认会计师公会香港分会
2. 另类投资管理协会
3. 香港女会计师协会
4. 香港中华总商会
5. 香港中华厂商联合会
6. 亚洲资本市场税务委员会
7. 澳洲会计师公会
8. 德勤咨询(香港)有限公司
9. 安永税务及咨询有限公司
10. 香港工业总会
11. 香港银行公会
12. 香港中华出入口商会
13. 香港总商会
14. 香港会计师公会
15. 香港投资基金公会
16. 税务联合联络小组
17. 毕马威税务有限公司
18. 香港律师会
19. Mr Ng
20. M S Leung
21. 香港乐施会
22. 罗兵咸永道有限公司
23. 罗瑞贝德(香港)
24. 香港华人会计师公会
25. 香港税务学会
26. 一名要求不披露其身分的回应者

## 回应者背景分析

回应者类别	意见书数目
专业团体	12
商会	5
会计师事务所／个别公司	5
国际倡议组织	1
公众人士	3
<b>总计</b>	<b>26</b>



出席交流会的专业团体和商会名单

1. 香港美国商会
2. 特许公认会计师公会香港分会
3. 国际会计师公会香港分会
4. 香港英商会
5. 香港中华厂商联合会
6. 香港工业总会
7. 香港中华出入口商会
8. 香港总商会
9. 香港会计师公会
10. 香港投资基金公会
11. 香港律师会
12. 香港税务学会
13. 香港华人会计师公会