

打擊「侵蝕稅基及 轉移利潤」措施 諮詢報告

財經事務及庫務局
稅務局
2017年7月

第一章

引言

- 1.1 經濟合作與發展組織(「經合組織」)在 2015 年 10 月推出一套涵蓋 15 個範疇的行動計劃，打擊跨國企業「侵蝕稅基及轉移利潤」(「BEPS」)¹。香港在 2016 年 6 月承諾實施 BEPS 方案。
- 1.2 財經事務及庫務局於 2016 年 10 月 26 日至 12 月 31 日期間就實施 BEPS 方案的立法建議進行諮詢。我們收到 26 份意見書，分別來自 23 家機構和三名人士。回應者名單及其背景載於附件 A。我們亦在諮詢期間舉辦兩場交流會，聽取主要持份者的意見。出席交流會的專業團體和商會名單載於附件 B。
- 1.3 我們建議的實施策略，即集中落實經合組織的四項最低標準²及維持本港的簡單低稅制，獲得廣泛支持。大多數回應者均認同採取務實策略，以盡量減低受影響企業(尤其是中小企)的合規負擔，以及建議的改動應以循序漸進的方式落實。回應者亦對立法建議的適用範圍和主要內容表達意見。我們會在第二至第五章總結就各項具體建議收到的意見，並闡述我們的回應。
- 1.4 我們希望藉此機會感謝所有持份者在公眾諮詢期間提供寶貴意見。我們會根據這些意見修訂立法建議的相關內容，以回應持份者的關注。我們工作的未來路向載於第六章。

¹ BEPS 是指跨國企業利用稅務規則的差異及錯配，人為地將利潤轉移至企業只有很少或沒有經濟活動的低稅或無稅地方的稅務規劃策略。

² 包括打擊損害性的稅務措施(第 5 項行動計劃)、防止濫用稅收協定的情況(第 6 項行動計劃)、訂立國別報告的規定(第 13 項行動計劃)，以及改善跨境爭議解決機制(第 14 項行動計劃)。

1.5 我們正全力籌備有關立法工作，目標是在 2017 年年底前向立法會提交修訂條例草案。

第二章

轉讓定價的規管架構

轉讓定價基本規則

- 2.1 現時，稅務局依據《稅務條例》(第 112 章)的一般條文，以及該局的釋義及執行指引，處理有關轉讓定價的事宜。稅務局一直以獨立交易原則應用於關聯公司之間的交易。
- 2.2 為符合經合組織對 BEPS 的最新規定，我們在諮詢文件建議將轉讓定價的國際標準納入本地法例，規定在香港營運的企業與其關聯公司的交易須根據詳細的規則和規定以獨立交易原則進行。具體而言，我們建議在法例中就轉讓定價基本規則(「基本規則」)訂定條文，賦權稅務局局長在兩名關聯人士³之間的實際交易條款有別於獨立人士之間的交易條款，而令企業獲得稅項利益的情況下，調整該企業的利潤或虧損。
- 2.3 絕大多數回應者均支持將符合經合組織《轉讓定價指引》的轉讓定價規則，納入本港的稅務法例。大多數回應者均指出，該建議會為納稅人提供更明確的依據，使香港的稅務措施與國際標準接軌，有助解決與轉讓定價有關的稅務爭議，亦可彰顯香港對落實 BEPS 方案的決心。與此同時，很多回應者均強調有關法例應盡量簡單，並確保實施轉讓定價規則不會改變我們已沿用多年的地域來源徵稅原則。
- 2.4 多名回應者要求釐清某些主要用詞的定義，包括「關聯人士」和「稅項利益」。商會亦特別指出，政府應讓本地企業有足夠時間適應新規定，

³ 如某人直接或間接參與管理或控制另一人或持有其資本，或由第三者就該兩名人士作出上述行為，該兩名人士即屬關聯人士。

並向企業提供適當協助，使有關規定得以順利實施。

- 2.5 商界普遍支持將轉讓定價規則納入本港的稅務法例，我們對此表示歡迎。我們會在法例中清楚訂明基本規則，以及相關主要用詞的定義。由於經合組織的《轉讓定價指引》及相關評註(下稱「經合組織規則」)就如何詮釋轉讓定價原則提供指引，我們建議在《稅務條例》中為該等規則的應用提供法律基礎。經合組織的規定或會不時更新，為求清晰明確，我們會在法例中訂明經合組織規則的適用版本。此外，在修訂條例草案獲得通過後，稅務局會發出釋義及執行指引，讓納稅人加深認識這基本規則。

適用範圍

- 2.6 我們在諮詢文件建議基本規則適用於所涉人士互有關聯的個案，包括同一企業內不同單位之間的交易，例如總公司與常設機構之間的交易、資產與服務交易，以及財務和商業安排。
- 2.7 部分回應者認為，基本規則不應適用於按相同實際稅率課稅的兩名香港關聯人士之間的交易。他們指出，此等在稅務上屬中性的本地交易不會導致稅收損失，因此無須作出轉讓定價調整。同時，部分回應者關注基本規則適用於借貸是否意味香港會實施低資本規則⁴；若然，則政府應就當中的主要內容另作諮詢。此外，數名回應者建議訂明一套安全港規則⁵，以減低企業(特別是中小企)的合規負擔。他們亦關注與知識產權相關的轉讓定價處理方法。

⁴ 低資本是指公司舉債融資的金額高於資本的情況。此舉令應課稅利潤和應繳稅款因利息支出扣除而大幅減少。因此，不同稅務管轄區已實施低資本規則，限制公司在計算應課稅利潤時可扣除的利息款額。此等規則旨在打擊藉過度舉債達致跨境轉移利潤的手法，以及保護有關稅務管轄區的稅基。

⁵ 包括就關聯方日常交易服務設定固定百分比的提價，以及就關聯方貸款設定安全港利率。

- 2.8 根據國際常規，轉讓定價規則對跨境及本地交易兩者均適用⁶。這亦與稅務局在釋義及執行指引第46號所訂的現行安排相符。此外，本地交易或會涉及《稅務條例》下的特定稅務制度，而經合組織／歐洲聯盟（「歐盟」）正審視該等制度，以打擊損害性稅務措施⁷。因此，我們須確保香港的稅務制度及當中所涉及的本地交易符合國際轉讓定價原則。基於上述考慮，我們認為沒有充分理據以不同方法處理跨境及本地交易。
- 2.9 同時，我們希望澄清政府無意透過此項立法工作引入低資本規則。基本規則適用於借貸，旨在確保集團內部借貸是根據獨立交易原則及有關企業作為獨立個體的借貸能力而進行。我們不會就企業的債務與資本比率及最高可獲扣除利息款額設定規限。
- 2.10 正如我們在諮詢文件指出，稅務局一直將獨立交易原則應用於關聯公司之間的交易，不論有關企業的規模和性質。將現行釋義及執行指引所涵蓋的獨立交易原則納入法例的建議，主要是為完善本港的稅制，使其更清晰明確。為保持基本規則的整體效力，我們認為不宜訂明任何安全港規則。由於基本規則旨在打擊跨國企業所採取的BEPS策略，我們預計對中小企影響不大。
- 2.11 由於知識產權性質獨特，而且沒有相若的比較對象，如要按建議的基本規則處理與知識產權有關的轉讓定價事宜，有實際困難。我們建議在《稅務條例》引入特定條文，以確保任何人士在香港開發、優化、維護、保護和使用知識產權，會獲得按獨立交易原則計算的回報。這項規定與BEPS第8至10項行動計劃的最新指引一致。

⁶ 在中國內地、英國、美國、新加坡、法國、德國等地，轉讓定價規則均應用於本地交易。

⁷ 經合組織／歐盟檢討的詳情載於本報告第5.13至5.15段。

罰則

2.12 為使企業切實遵守轉讓定價規則，我們建議就各關聯方因不按照獨立交易原則定價而導致報稅表資料不正確引入罰則，並就此諮詢公眾。具體而言，我們建議對有關企業施加以下懲處—

- (a) **無合理辯解**下提交涉及不正確轉讓定價資料的報稅表：此罪行可被處以第 3 級罰款⁸及少徵收稅款三倍的罰款，又或稅務局局長可對有關納稅人施加不多於少徵收稅款三倍的行政罰款；以及
- (b) **提交涉及不正確轉讓定價資料的報稅表蓄意及意圖逃稅**：此罪行可被處以最高第 5 級罰款⁹及少徵收稅款三倍的罰款，以及監禁三年。

2.13 回應者對建議的罰則水平持**不同意見**。部分回應者認同建議罰則可產生阻嚇作用，數名回應者則促請政府降低罰則水平和刪除刑事責任條文。有些回應者認為建議罰則欠嚴厲，不足以阻嚇違反轉讓定價規則的行為。另一方面，部分意見書提出要釐清構成「合理辯解」和「蓄意及意圖逃稅」的情況，並建議在法例清楚訂明該等情況。部分回應者亦參考外地做法，建議納稅人如擬備符合經合組織規定的轉讓定價文件應可免受懲處。

2.14 回應者對違反轉讓定價規則的罰則性質及建議水平提出意見，我們對此表示歡迎，並會在制訂立法建議時加以考慮。同時，案例已就如何構成《稅務條例》下有關「合理辯解」及「蓄意及意圖逃稅」的情況提供適當指引。因此，我們認為沒有需要在《稅務條例》下訂明該等情況。此

⁸ 現時，第 3 級罰款為 1 萬元。

⁹ 現時，第 5 級罰款為 5 萬元。

外，對所有已擬備符合經合組織規定的轉讓定價文件的納稅人一律給予豁免，我們認為此做法並不恰當和審慎。稅務局在決定納稅人是否有「合理辯解」可免受懲處時，會考慮每個案的所有事實和情況，而擬備符合經合組織規定的轉讓定價文件會是其其中一項考慮因素。

預先定價安排制度

- 2.15 一直以來，稅務局設有預先定價安排制度，企業可藉此與稅務局就如何將獨立交易原則應用於關聯公司的交易或安排預先達成共識。實施法定轉讓定價規則後，我們預期對預先定價安排的需求會增加，特別是涉及大型企業的大額交易。因此，我們在諮詢文件建議加強本港的預先定價安排制度，賦予其所需的法律基礎。
- 2.16 建議的預先定價安排制度獲廣泛支持。大多數回應者均認為建議的預先定價安排制度合理，而且符合國際常規。為設立全面的預先定價安排制度，部分回應者建議制度應涵蓋不同性質的預先定價安排申請(即單邊、雙邊及多邊)，政府亦應增撥資源予稅務局處理相關個案。對於賦權稅務局局長在合適情況下撤回、取消或更改任何已獲批的預先定價安排的建議，部分意見書認為稅務局須訂明在什麼情況下行使建議的權力。
- 2.17 回應者普遍支持建議的預先定價安排制度，我們對此表示歡迎。因應相關意見，我們的制度會涵蓋單邊、雙邊及多邊的預先定價安排。我們亦希望澄清，稅務局局長只會在特定情況下行使其撤回、取消或更改預先定價安排的權力，例如當某項重要條件未有符合或不再符合，或申請者在預先定價安排申請中提供重要但不正確的聲明或資料。這與釋義及執行指引第48號有關預先定價安排申請的現行做法一致。為使有關法例盡量簡單，我們建議在法例中就預先定價安排制度訂定一般條文，並在釋義及執行指引詳加說明。

第三章

轉讓定價文件及國別報告

三層標準模式

- 3.1 按照經合組織的規定，我們在諮詢文件建議規定在香港營運的相關企業須擬備轉讓定價文件，即主體檔案、本地檔案及國別報告。這三層標準模式要求企業闡述其一貫的轉讓定價情況，並向稅務當局提交相關資料，以供評估轉讓定價風險。

主體檔案及本地檔案

- 3.2 就擬備主體檔案及本地檔案，我們在諮詢文件建議按公司的業務規模訂立豁免安排，以減輕商界的合規負擔。具體而言，我們建議與關聯公司有交易的企業須擬備主體檔案及本地檔案，除非企業符合以下三項條件其中兩項－

- (a) 年度總收入不多於 1 億港元；
- (b) 總資產不多於 1 億港元；以及
- (c) 不多於 100 名員工。

- 3.3 回應者普遍認同中小企應獲豁免擬備主體檔案及本地檔案。然而，大部分回應者認為有需要放寬建議的豁免門檻，並引入一項以關聯方交易為準則的新豁免安排。鑑於香港與內地經濟關係密切，部分回應者建議採用內地就關聯方交易所訂的豁免門檻。部分回應者亦認為在計算門檻時應剔除在稅務上屬中性的本地交易。數名回應者要求釐清若干運作事宜，例如擬備主體檔案及本地檔案的時間表和有關規定的生效日期，以及豁免門檻的實際計算方法(例如以年終數字或平均月終數字計算)。

- 3.4 因應回應者的意見，我們建議放寬按公司業務規模的豁免門檻，並引入一項以關聯方交易為準則的新豁免安排。具體而言，與關聯公司有交易的

企業如符合以下**其中一項**豁免條件，便**不須**擬備主體檔案及本地檔案－

(a) 按業務規模的豁免

符合以下三項條件**其中兩項**的企業**不須**擬備主體檔案及本地檔案－

- (i) 年度總收入不多於 2 億港元；
- (ii) 總資產不多於 2 億港元；以及
- (iii) 不多於 100 名員工。

(b) 按關聯方交易的豁免

如其中一類關聯方交易款額在相關會計期間低於建議門檻，企業**不須**就該類交易擬備本地檔案－

- (i) 資產轉讓(財務資產和無形資產除外)：2.2 億港元；
- (ii) 財務資產交易：1.1 億港元；
- (iii) 無形資產轉讓：1.1 億港元；以及
- (iv) 其他交易(例如服務收入和專利收入)：4,400 萬港元。

若企業獲全面豁免擬備本地檔案(即**所有類別**的關聯方交易款額均**低於**訂明門檻)，有關企業亦**不須**擬備主體檔案。這項新豁免準則參考了內地就關聯方交易而設的豁免門檻。

3.5 根據經合組織的規定，有關法例會訂明主體檔案及本地檔案須包含的資料。相關企業須在交易完結後保留主體檔案及本地檔案**最少七年**，這與《稅務條例》第 51C 條所訂的業務紀錄保留年期相同。一如基本規則的適用範圍，我們認為**沒有**充分理據在計算豁免門檻時剔除本地交易。運作細節會按情況在釋義及執行指引中訂明。

國別報告

- 3.6 根據經合組織的規定，每年集團總收入達 7.5 億歐元(或以 2015 年 1 月本地貨幣計算的等值金額，即約 68 億港元)或以上的跨國企業須提交國別報告。我們在諮詢文件建議，以香港已簽署的全面性避免雙重課稅協定(「全面性協定」)及稅務資料交換協定(「交換協定」)作為進行自動交換國別報告的基礎。
- 3.7 鑑於國別報告是 BEPS 方案中的一項最低標準，大部分回應者均贊同香港應盡早實施國別報告的規定及訂立相關的法律框架。此外，有回應者建議稅務局發出釋義及執行指引，協助跨國企業擬備國別報告。
- 3.8 大多數回應者均支持建議的「母公司代理申報」安排，令最終母公司屬香港稅務居民的跨國企業集團可就 2016 年 1 月 1 日至擬議法例生效日期前一天的財政年度，自願提交國別報告。他們促請稅務局盡快公布實施細節，以便跨國企業集團位於香港以外稅務管轄區的其他機構成員能適時通知當地稅務當局該集團的申報成員。由於香港訂立法律框架需時，一名回應者建議由稅務委員會訂明表格，以便跨國企業集團向稅務局提交國別報告，作為臨時解決方法。
- 3.9 就主體檔案、本地檔案及國別報告的合規事宜(例如時限、語言和罰則)，大部分回應者均同意建議的安排，並認為安排大致符合經合組織的規定及國際做法。部分回應者查詢有關運作事宜，例如轉讓定價文件應「實時」擬備還是「事後」擬備，以及各類准用的轉讓定價方法和基準分析方法。

- 3.10 回應者普遍支持有關國別報告的規定，我們對此表示歡迎。我們建議規定屬香港稅務居民的跨國企業最終母公司須承擔提交國別報告的主要責任。若跨國企業最終母公司所屬的稅務管轄區沒有規定提交國別報告，或沒有規定與香港交換該等報告，則該企業在香港的其他機構成員或須履行次級申報責任。國別報告須包含的資料會與經合組織的規定相符。參考為財務機構而設的自動交換財務帳戶資料安排，我們建議容許須申報的機構聘請服務提供者代為提交國別報告及給予通知。針對服務提供者所提交國別報告中的誤導、虛假或不正確資料，我們會制訂相關罰則條文。
- 3.11 有回應者建議，在當局修訂《稅務條例》的相關條文前，應由稅務委員會訂明表格，以供提交國別報告之用。就此，我們留意到《稅務條例》沒有提供法律基礎，賦權稅務局處理與執行該條例無關的事宜，包括要求企業提交國別報告，或就無關報告採取跟進行動，例如要求釐清資料和跟進違規個案。
- 3.12 鑑於實施國別報告規定的時間緊迫，我們會盡快訂立法律框架，為跨國企業提供所需協助。事實上，稅務局已在其網站公布有關國別報告的過渡安排(即在2016年1月1日至2017年12月31日期間開展的會計期內，容許母公司代理申報)。我們亦已告知經合組織，香港會容許母公司代理申報。故此，若最終母公司屬香港稅務居民而又自願向稅務局提交國別報告，該跨國企業集團的其他機構成員可在其他稅務管轄區獲豁免履行當地的申報責任。稅務局會在釋義及執行指引訂明實施事宜。

3.13 至於與其他稅務管轄區交換國別報告，我們在諮詢文件建議以全面性協定及交換協定為基礎。在這方面，中央人民政府（「中央政府」）早前已原則上同意將《多邊稅收徵管互助公約》（《多邊公約》）¹⁰ 的適用範圍延伸至香港。我們計劃透過另一項立法工作修訂《稅務條例》，使《多邊公約》適用於香港。我們會以《多邊公約》、全面性協定及交換協定作為平台，與其他稅務管轄區交換國別報告。政府會盡快推展有關工作，並計劃於 2017 年年底向立法會提交修訂條例草案。

¹⁰ 《多邊公約》由經合組織與歐洲委員會在 1988 年共同訂立，其後在 2010 年藉議定書修訂。該公約旨在便利締約國在評稅和收稅方面以一切可行的形式進行行政合作，以打擊避稅和逃稅活動。截至 2017 年 5 月 30 日，共有 111 個稅務管轄區參與《多邊公約》，當中包括 15 個藉地域延伸身分加入的稅務管轄區。中華人民共和國是《多邊公約》的締約國。

第四章

多邊協議

概覽

- 4.1 《多邊協議》旨在以快捷、協調及一致的方式，在多邊框架下實施與稅收協定有關的 BEPS 措施¹¹。《多邊協議》可解決與「混合工具」、「混合機構」、「持有雙重居民身分機構」及在不恰當的情況下給予稅收協定優惠有關的問題。《多邊協議》亦有助防止人為規避構成常設機構的情況，以及在稅收協定的層面加強爭議解決機制。
- 4.2 香港會實施《多邊協議》，從而一致和快捷地修訂本港的全面性協定。在諮詢文件中，我們就《多邊協議》第七條(即防止濫用稅收協定)提出首選方案(即採用主要目的測試規則¹²，而非利益限制規則¹³)，並表明若締約伙伴不採納「僅採用主要目的測試規則」的方案，香港將會採用對等安排¹⁴。

¹¹ 2016年11月，《多邊協議》獲超過100個稅務管轄區正式採納，並改稱為《實施稅收協定相關措施以防止BEPS多邊公約》。

¹² 根據主要目的測試規則，如某人進行交易或作出安排的主要目的之一是為了取得稅收協定優惠，則稅務當局不得向該人提供有關優惠。這項規則提供一般途徑以解決濫用稅收協定的情況，包括若干轉付財務安排。

¹³ 利益限制規則訂明，除非某人符合各項條件屬於「合資格人士」，或因應其主要目的、一般業務或擁有權等因素而另有規定，否則稅務當局不得向該人提供稅收協定優惠。

¹⁴ 當我們採用主要目的測試規則而締約伙伴選擇以利益限制規則輔助主要目的測試規則時，《多邊協議》的第七條容許我們(a)跟隨締約伙伴採用利益限制規則(即對等安排)的做法；或(b)採用主要目的測試規則，但容許締約伙伴另行採用主要目的測試規則和利益限制規則(即不對等安排)。如兩個選項皆不獲採納，根據預設安排，主要目的測試將適用於雙方，除非選擇利益限制規則的締約一方保留退出《多邊協議》第七條的權利，當所涵蓋稅收協定另一方不採用利益限制規則時，透過雙邊談判處理有關事宜。

在香港實施《多邊協議》

- 4.3 多名回應者支持透過《多邊協議》(有別於雙邊談判)修訂香港的全面性協定，以確保做法一致，並為納稅人提供更明確的依據。一名回應者建議擬備經修訂全面性協定的綜合版本，以助納稅人加深了解全面性協定的改動。
- 4.4 至於在《多邊協議》第七條下有關應對濫用稅收協定的規則，大部分回應者均認同「僅採用主要目的測試規則」可提供足夠保障，防止香港的稅收協定遭濫用。相比之下，有意見認為實施利益限制規則會造成不必要的掣肘。部分回應者(尤其是來自基金及資產管理業的回應者)對利益限制規則極有保留，因為該規則或會令某些基金(包括香港成立的基金)無法享有全面性協定所訂的稅收協定優惠¹⁵。他們進一步表示，鑑於利益限制規則可能會對業界造成影響，若締約伙伴不採納「僅採用主要目的測試規則」的方案，香港不應跟隨該伙伴的做法，同時採用主要目的測試規則和利益限制規則(即我們不應接受對等安排)。部分回應者認為，香港並無迫切需要實施非最低標準，例如有關混合錯配安排和常設機構的條文。

未來路向

- 4.5 經合組織已規定所有非國家的稅務管轄區在加入《多邊協議》前，必須先獲得負責其國際關係的國家批准。就此，我們已在2016年12月獲中央政府同意，將《多邊協議》的適用範圍延伸至香港。2017年6月7日，中國成為《多邊協議》的簽署國，而香港亦藉地域延伸身分加入該協議。因應回應者的意見，我們決定採納最簡約方案，即只實施《多邊協議》的最低標準，包括

¹⁵ 部分回應者指出投資基金一般未能符合「合資格人士」的定義，因此這類基金即使沒有引起濫用稅收協定的問題，亦不能享有稅收協定優惠。

第六條、第七條及第十六條¹⁶，而不採納其餘的條文，以盡量減低對納稅人帶來預計之外的影響。我們亦不會在《多邊協議》涵蓋的全面性協定之下，採用利益限制規則的對等或不對等安排。換言之，「僅採用主要目的測試規則」將會適用，除非我們的締約伙伴保留退出《多邊協議》第七條的權利，以及透過雙邊談判處理有關事宜。事實上，我們的締約伙伴全部尚未保留該項權利。

4.6 為了實施《多邊協議》和修訂本港的全面性協定，我們現正進行所需的籌備工作，包括擬訂立法方式和須作出的修訂。我們計劃在2018年年中向立法會提交相關修訂條例草案。

¹⁶ 該三項條文關乎所涵蓋稅收協定的目的、防止濫用稅收協定和相互協商程序。

第五章

其他相關事宜

爭議解決機制

- 5.1 實施 BEPS 方案後，稅務管轄區對 BEPS 措施的詮釋及應用或會有不同意見，加上本港實施法定轉讓定價規則後，我們預期須以相互協商程序或仲裁方式解決涉及稅收協定的跨境爭議個案勢將增加。為確保能適時及快捷有效地解決這些爭議，我們在諮詢文件建議訂立全面的法定爭議解決機制。
- 5.2 絕大多數回應者均支持引入法定爭議解決機制，以期快捷地解決涉及稅收協定的爭議，並提供更明確的法律依據，保障進行跨境商貿和投資的納稅人。由於爭議解決機制適用於涉及稅收協定的爭議，機制的不會涵蓋涉稅務管轄區不屬香港全面性協定伙伴的個案。為擴大納稅人可申請啟動相互協商程序的範圍，多名回應者建議政府應繼續擴展香港的全面性協定網絡，並在協定中加入強制仲裁條文。他們亦認為稅務局應爭取額外人力資源，以確保法定爭議解決機制能快捷有效地運作。
- 5.3 回應者注意到爭議解決機制的建議特點大致符合經合組織的規定和稅務局釋義及執行指引第 45 號所訂的現行安排。數名回應者關注到本港上訴／訴訟程序與相互協商程序之間的關係，例如稅務局在以下情況所採取的處理方法：(a) 在上述其中一項程序中達致結論，但另一項程序則不然；以及 (b) 根據本港上訴／訴訟程序和相互協商程序所得的結果並不相同。他們希望了解更多運作細節，例如涵蓋的仲裁範圍及種類，以及提出投訴的程序。

- 5.4 回應者支持建議的爭議解決機制及其主要特點，我們對此表示歡迎。經合組織會就爭議解決機制進行成員相互評估，為了作好準備，我們會制訂相互協商程序的法律及行政框架，形式會符合經合組織的稅收協定範本、BEPS 第 14 項行動計劃及相關的成員相互評估文件。為使有關法例盡量簡單，我們建議在條例中訂定一般條文，並在稅務局的釋義及執行指引訂明爭議解決機制的詳情。
- 5.5 同時，我們會繼續擴展本港的全面性協定網絡，促進香港的經濟利益，並與潛在的伙伴進行談判，在合適情況下把強制仲裁條文納入協定內。香港至今已簽訂 37 份全面性協定，並正與超過十個稅務管轄區進行磋商。

自發交換稅務裁定資料

- 5.6 根據經合組織的規定，我們會與有關稅務管轄區自發交換六種稅務裁定資料¹⁷。擬交換資料的範圍將同時適用於以往及日後的裁定。我們在諮詢文件建議與全面性協定或交換協定伙伴透過雙邊安排自發交換資料。
- 5.7 回應者就擬交換稅務裁定資料的範圍和種類持不同意見。就範圍而言，數名回應者反對交換以往年度的裁定資料，因為此舉或會引致重新處理過往年度已作出的評稅，令納稅人難以預料結果。部分回應者則建議交換的資料應只限於仍然生效的裁定(不論是以往或日後的裁定)。至於稅務裁定的種類，部分回應者認為自發交換資料應只適用於預先定價安排及根據《稅務條例》第 88A 條作出的事先裁定，不包括其他種類的稅務裁定。某些回應者關注日後自發交換稅務裁定資料的執行事

¹⁷ 該等裁定包括(a)與優惠措施有關的裁定；(b)單方面的預先定價安排及其他就跨境轉讓定價作出的單方面裁定；(c)就調低應課稅利潤的跨境裁定；(d)就常設機構的裁定；(e)就關聯轉付公司的裁定；以及(f)任何在沒有自發交換資料情況下會引起 BEPS 問題的其他各類裁定。

宜。具體而言，他們要求政府採取合適措施，以保障納稅人權益和確保所交換的資料保密。

- 5.8 我們留意到回應者關注自發交換稅務裁定資料的安排。然而，我們希望持份者明白，交換稅務裁定資料的範圍和種類均由經合組織規定。鑑於這是 BEPS 方案的**最低標準**，我們須嚴格按照經合組織的規定行事。一如交換國別報告的安排，我們會以《多邊公約》、雙邊全面性協定及交換協定作為平台，與有關稅務管轄區自發交換稅務裁定資料。我們十分重視維護資料的保密性，因此我們會採用《多邊公約》、全面性協定及交換協定下的保障措施。

雙重課稅寬免

- 5.9 我們現行的稅收抵免制度未能追上國際最新的發展。隨着香港實施法定轉讓定價規則，以及持續擴展全面性協定網絡，我們預期日後會接獲更多申請，要求以稅收抵免方式獲得雙重課稅寬免¹⁸。因此，我們在諮詢文件建議優化現行的稅收抵免制度。
- 5.10 回應者**普遍支持**上述建議，尤其是延長稅收抵免申請期的建議，我們對此表示歡迎。然而，部分回應者關注到納稅人須在用盡其他寬免措施(即全面性協定及外地稅務管轄區的法律所提供的寬免)後，方可申請稅收抵免。他們認為有關要求或會對納稅人造成合規負擔。數名回應者促請政府提供單方面的稅收抵免安排¹⁹，以及將稅收抵免制度的適用範圍擴大至涵蓋屬非稅務居民的納稅人(例如外國企業的香港分公司)。

¹⁸ 現時，香港根據《稅務條例》第 50 條，以稅收抵免方式就關乎全面性協定伙伴國家的法律性雙重課稅提供寬免。凡某香港企業從全面性協定伙伴國家的業務所得的利潤遭上調，但該企業在香港的業務所得的利潤卻未有相應下調，便會出現法律性雙重課稅的情況。

¹⁹ 這項安排旨在顧及所涉稅務管轄區並非本港全面性協定伙伴的個案。

- 5.11 回應者普遍認同延長稅收抵免申請期的建議，我們對此表示歡迎。參考《稅務條例》第 70A 條，我們建議容許納稅人(a)在有關課稅年度終結後六年內；或(b)根據《稅務條例》就經外地稅項評估的收入發出評稅通知書以徵稅或額外徵稅後的六個月內，申請稅收抵免(兩者以較遲者為準)。就回應者關注合規負擔的事宜，我們希望澄清納稅人在申請稅收抵免前，只須採取一切合理步驟減少應繳的外地稅款款額。稅務局在決定納稅人是否已採取「一切合理步驟」時，會確定納稅人是在沒有雙重課稅寬免的情況下理應採取的合理步驟。為求清晰起見，我們會在釋義及執行指引訂明有關細節。此外，若納稅人沒有將所繳外地稅款的調整通知稅務局，而該調整會導致所獲的稅收抵免額或單方面的寬免過多，我們會施加懲罰。
- 5.12 香港積極與其他稅務管轄區就全面性協定進行磋商，以協助香港居民解決因跨境經濟活動而產生的雙重課稅事宜。考慮到我們的低稅制及對全面性協定磋商的影響，我們認為**不適宜**提供單方面的稅收抵免安排，以及將稅收抵免制度的適用範圍擴大至涵蓋屬非稅務居民的納稅人。

損害性的稅務措施

- 5.13 打擊損害性的稅務措施是 BEPS 方案中四項最低標準之一。經合組織轄下的有害稅收實踐論壇負責覆核所有參與稅務管轄區就來自地域流動性高的活動(例如財務及其他服務活動)的收入所提供的優惠稅務措施。在確定該優惠稅務措施是否具有潛在損害性時，有害稅收實踐論壇會考慮多項因素，當中包括「有關稅務措施是否與本地經濟分隔」。

5.14 2017年3月，我們得悉有害稅收實踐論壇在確定優惠稅務措施是否具潛在損害性時，會就「分隔」安排採取非常嚴謹和狹隘的詮釋。若我們未能回應有害稅收實踐論壇對損害性稅務措施的關注，將影響香港作為國際金融中心的聲譽。同時，歐盟已開展工作，以期於2017年年底前制訂「不合作」稅務管轄區名單，而損害性稅務措施正是歐盟就「公平課稅」範疇的其中一項關注²⁰。歐盟或會就有關優惠稅務措施進行覆核。被列為「不合作」的稅務管轄區或會遭受國際的抵制措施，影響在當地投資和營商的吸引力。

5.15 因應最新發展，我們已透過《2017年稅務(修訂)(第3號)條例》，把為離岸飛機租賃活動而設的稅務措施，延伸至境內飛機租賃活動，以免有關措施可能引起「分隔」方面的觀感。我們正檢討其他優惠稅務措施，並會在有需要時考慮修訂有關法例。

²⁰ 在篩選過程中，歐盟會採納三個標準，包括(a)稅務透明度；(b)公平課稅；以及(c)落實打擊BEPS措施。就公平課稅而言，有關的稅務管轄區不應有任何被有害稅收實踐論壇評定為損害性的優惠稅務措施。

第六章

未來路向

- 6.1 香港奉行簡單明確的低稅制，並按地域來源徵稅。這是香港多年來賴以成功和保持競爭力的基石之一。大多數回應者均同意應維持這項主要優勢，而同時竭力達致國際稅務標準。
- 6.2 香港有責任實施 BEPS 方案，包括四項最低標準。為配合經合組織就四項最低標準進行的成員相互評估，我們須迅速行動，並就轉讓定價、國別報告及爭議解決事項訂立法律框架。我們理解跨國企業希望了解更多關於國別報告申報機制的詳情，政府正全力制訂法律框架。至於《多邊協議》，我們需要更多時間擬訂立法方式。為免對實施其他最低標準造成延誤，我們會透過另一項條例草案推展有關《多邊協議》的立法工作。
- 6.3 在擬訂立法建議時，我們的原則是有關法律框架能讓香港達致經合組織的標準，並盡量減低規管工作對企業造成的負擔和引致的合規成本。我們很高興回應者普遍認同這些指導原則，並提出很多積極建議，協助我們修訂建議的內容。
- 6.4 在回應者的普遍支持下，我們會着手進行有關立法工作。正如第二至第五章所述，我們會因應回應者的意見，修訂某些具體建議。至於有關轉讓定價、國別報告和爭議解決的立法建議，我們正全力進行相關籌備工作，以期在 2017 年年底前向立法會提交修訂條例草案。就《多邊公約》和《多邊協議》而言，我們分別計劃在 2017 年年底前和 2018 年年中向立法會提交相關修訂條例草案。我們希望持份者繼續支持未來的立法工作。

打擊「侵蝕稅基及轉移利潤」措施的諮詢

回應者名單

1. 特許公認會計師公會香港分會
2. 另類投資管理協會
3. 香港女會計師協會
4. 香港中華總商會
5. 香港中華廠商聯合會
6. 亞洲資本市場稅務委員會
7. 澳洲會計師公會
8. 德勤諮詢(香港)有限公司
9. 安永稅務及諮詢有限公司
10. 香港工業總會
11. 香港銀行公會
12. 香港中華出入口商會
13. 香港總商會
14. 香港會計師公會
15. 香港投資基金公會
16. 稅務聯合聯絡小組
17. 畢馬威稅務有限公司
18. 香港律師會
19. Mr Ng
20. M S Leung
21. 香港樂施會
22. 羅兵咸永道有限公司
23. 羅瑞貝德(香港)
24. 香港華人會計師公會
25. 香港稅務學會
26. 一名要求不披露其身分的回應者

回應者背景分析

回應者類別	意見書數目
專業團體	12
商會	5
會計師事務所／個別公司	5
國際倡議組織	1
公眾人士	3
總計	26

出席交流會的專業團體和商會名單

1. 香港美國商會
2. 特許公認會計師公會香港分會
3. 國際會計師公會香港分會
4. 香港英商會
5. 香港中華廠商聯合會
6. 香港工業總會
7. 香港中華出入口商會
8. 香港總商會
9. 香港會計師公會
10. 香港投資基金公會
11. 香港律師會
12. 香港稅務學會
13. 香港華人會計師公會