

前言

(2012–13年版)

在本書 2011–12 年版出版以來，香港再簽訂了四份全面性避免雙重徵稅協定，令這類協定的總數增加至二十五份。此外，香港還與其他三個國家完成協定磋商工作，只待正式簽署落實。

2012 年 5 月，香港特區政府就香港是否應該為訂立稅務資料交換協定 (TIEAs) 制定法律框架而修訂《稅務條例》，向專業人士和業界發出了一份諮詢文件，以收集相關意見。稅務資料交換協定是一份單純就稅務事宜交換資料而訂立的協定，不會像全面性避免雙重徵稅協定般提供雙重課稅寬免、劃分徵稅權或給予較低的預扣稅稅率。

在本書 2011–12 年版中，提到香港在 2010 年修訂了《稅務條例》，讓香港稅務局在即使沒有本地稅務利益的情況下，仍可因應全面性避免雙重徵稅協定締約夥伴的要求交換稅務資料。但是，該修訂僅容許香港在全面性協定的範圍內進行稅務資料交換，而不會簽訂獨立的稅務資料交換協定。

2011 年 10 月，經合組織稅務透明化及資料交換全球論壇發表了第一階段的同行審議報告，建議香港應就與相關貿易夥伴簽訂稅務資料交換協定，制定適當的法律框架。

如果香港不着手為訂立稅務資料交換協定修訂法律框架，便可能會被視為不合作的稅務管轄區。但在另一方面，如果香港根據全球論壇的建議修訂法律框架，香港的貿易夥伴在與香港簽訂稅務資料交換協定後，便可能不再有誘因與香港簽訂全面性避免雙重徵稅協定，令香港日後在與稅務資料交換協定的締約夥伴商討訂立全面性避免雙重徵稅協定時面對重重障礙。香港在維護作為國際社會中合作稅務管轄區的同時，也要權衡以上情況，看看是否會對我們進一步擴大與主要貿易夥伴簽訂避免雙重徵稅協定造成影響。

2012–13 年度政府財政預算案繼續推出一系列一次性紓緩措施，協助市民紓緩經濟下行的壓力。但是，該財政預算案的內容整體來說仍然相當保守，未能為發展方向提供清晰的指引；箇中原因，可能是因為這是上屆特區政府的最後一份財政預算案。

2012 年 3 月，稅務局發出了《稅務條例釋義及執行指引》第 48 號，為企業與稅務局訂立預約定價安排 (APA) 的程序提供指引。推出正式的預約定價安排制度，體現出稅務局在落實轉讓定價指引上向前邁進了重要的一步。預約定價

安排可以讓跨國企業在香港和其集團公司相關的稅務管轄區內，就轉讓定價取得一定程度的確定立場。

在落實財政司司長 2010–11 年度政府財政預算案中，就購買知識產權的資本開支提供利得稅扣減的類別擴展至版權、註冊外觀設計及註冊商標的建議，當局終於在 2011 年 12 月通過了有關的修訂。稅務局在 2012 年 7 月發出了《稅務條例釋義及執行指引》第 49 號，闡述其對新法例內部分事項所持的觀點立場。該指引的重點主要集中在新法例的反避稅條文方面，其中最具爭議性的條文是關於在香港境外使用知識產權的情況，與《稅務條例》第 39E 條中的反避稅規定非常類似。如果有關的知識產權是根據特許安排，由納稅人以外的其他人士完全或主要在香港以外地區使用，則相應的購買成本便不得扣除。一家香港公司可能會根據進料加工安排，向中國內地製造商無償提供知識產權，由後者為其生產貨物以作出售。根據《稅務條例》第 16EC (4) (c) 條，即使該香港公司出售由內地生產企業製造的貨物所取得的利潤全部需要在香港課稅，但該知識產權的購買成本仍不能獲得扣除。

在法院審理稅務案件方面，納稅人在過去一年似乎較佔上風。在 *CIR v Li & Fung (Trading) Limited* (CACV 86/2011) 一案中，上訴法庭維持了原訟法庭的裁決，認為納稅人的佣金收入是源自香港以外的地方。法院不認同稅務局局長指稱納稅人管理及監督其海外聯繫機構的活動是納稅人產生利潤的重要因素，而由於該等活動於香港進行，所以納稅人的佣金收入必須按照這個基礎分攤課稅的論點。

上訴法庭考慮了納稅人提出的陳詞，其中強調了納稅人在香港管理業務，與其通過香港以外地區的聯繫機構賺取利潤之間的重要差別。法院裁定納稅人的個案可與 *ING Baring Securities (Hong Kong) Ltd v CIR* 案例中有關 ING Baring 經營的活動相提並論。

法院的裁決再次肯定了 *ING Baring* 案例的判決原則，即在確定利潤來源時，必須先確定直接導致利潤產生的交易的地理位置。希望稅務局日後在確定利潤來源時，能廣泛應用 *ING Baring* 案例的判決原則，而不僅局限於與 *ING Baring* 案例的事實情節類似的案件中。

上訴法庭在 *Nice Cheer Investment Limited v CIR* (CACV 135/2011) 一案中肯定了原訟法庭的裁決，並提出清晰的理據，指出在年終持有作買賣的投資所產生的未實現收益並不屬於《稅務條例》所指的已實現應課稅利潤，所以無需繳納利得稅。雖然不同的會計處理手法可以決定利潤應課稅的時間，但我們不應過分強調其重要性。財務報表內確認的利潤是否需要評稅，必須以《稅務條例》的法定條文為準。稅務局局長以 *CIR v Secan Ltd.* 案例為基礎，就《稅務條例》中

利潤應在何時課稅的問題提出上訴，但該案例卻未能成為利潤由於已經入賬，便需要課稅的權威。

因此，稅務局或許是時候應該深入檢討未實現收益的處理手法，以及審視會計和稅務利潤之間的關係。

劉麥嘉軒 (Ayesha Macpherson Lau)

hktaxationguide@kpmg.com.hk

2012年7月寫於香港

中文大學出版社：具有版權資料