

香港稅務 簡報

2022年12月14日

2022年第20期

優化外地收入豁免徵稅 (FSIE) 機制的條例草案今天三讀通過

今天，旨在優化外地收入豁免徵稅機制的《2022年稅務（修訂）（指明外地收入徵稅）條例草案》（《條例草案》）在立法會獲三讀通過。已獲通過的條例草案預計將於下週五在憲報刊登，正式成為法例（新法例）。

三讀通過的條例草案與後來通過委員會審議階段修正案修正的原始條例草案相同。因此，客戶可以參考我們之前於2022年11月11日（2022年第15期）和2022年11月17日（2022年第17期）發佈的簡報，其中我們對原條例草案和修正案的主要條款進行了詳細解釋和評論。

本簡報強調了香港政府在條例草案的立法審議過程中對新法例的某些條款所作出的澄清。其中一個特別值得注意的澄清是，根據持股免稅要求，處置收益和股息的「應稅」條件下的「適用稅率」不低於15%被解釋為「一般稅率」，而不是有關收入在來源稅務管轄區徵收的「實際稅率」。

希望了解優化後的FSIE 機制對其企業的影響的客戶，可以與您的稅務顧問聯絡。

優化的FSIE機制概述

在優化的FSIE機制下，在香港收取指明外地收入，即利息、股息、知識產權收入和處置股權的收益（處置收益）將被視為源自香港，在香港收到時應繳納利得稅。然而，這項推定條款只適用於在香港經營某行業、專業或業務的跨國企業集團的成員實體。

即使推定條款適用，如果有關的跨國企業實體能夠滿足非知識產權收入的經濟實質要求或知識產權收入在香港的關聯法要求，相關的收入仍將在優化的FSIE機制下獲得豁免。作為滿足經濟實質要求的替代方案，如果滿足持股免稅要求，股息和處置收益也將在優化的FSIE機制下獲得豁免。

優化後的FSIE機制將適用於2023年1月1日或之後在香港產生和收到的指明外地收入。如果相關收入在優化後的FSIE機制下應予徵稅，則不會在應計時徵稅，而是在香港收到或被視為收到該收入時徵稅。

在審議條例草案時對新法例的某些條款進行的澄清

在立法會審議該條例草案時，各持份者向條例草案委員會提交了意見。下文將討論對該條例草案某些條款提出的一些意見，以及政府對這些意見的回應。

「應予課稅」條件下採用一般稅率

上述持股免稅要求受制於一個「應予課稅」的條件。根據該條件，外地來源的股息或處置收益須在外地稅務管轄區被徵收與利得稅性質大致相同的稅項，及適用於該款項的稅率（適用稅率）至少為15%。

否則，該外地來源的股息或處置收益將從完全豁免徵稅切換至在優化後的FSIE機制下被徵稅，而就有關收入所支付的海外稅款將可抵免在香港就同一收入所支付的利得稅（切換規則）。

在相關時間，稅務局在其行政指引中表示，適用稅率不是指有關稅務管轄區的整體稅率，而是指對相關收入徵收的實際稅率。

根據實際稅率方法，如果有關的指明外地收入是處置收益，則不大可能滿足「應予課稅」條件。這種情況下，許多稅務管轄區對處置收益徵收的預提稅率低於15%（例如，中國內地對處置收益的預提稅率僅為10%），或者根據全面避免雙重徵稅安排，處置收益甚至可能被免稅。

這樣的結果不利於保持香港作為跨國企業在該地區的有效投資控股平台。因此，包括我們在內的許多持份者都敦促政府採用「一般稅率」的方法，而不是「實際稅率」的方法。

在與歐盟澄清後，政府隨後確認將採用「一般稅率」的方法，儘管與法案中一樣，新法例的相關條款仍然提到切換規則要遵守不低於15%的「適用稅率」。

不過，政府也表示，如果收入根據特殊稅法以低於主法例訂明的稅率徵稅，而該較低的稅率並非為鼓勵實質經營活動的稅務優惠，那麼「適用稅率」將是指特殊法例中規定的最高稅率。

稅務局將發佈《釋義及執行指引》或行政指引，澄清如何解釋新法例中提到的「適用稅率」是指上述來源稅務管轄區的一般稅率。

事實上，在最近的一個研討會中，稅務局副局長（技術事宜）舉例說明，即使根據與其他稅務管轄區和香港簽訂的全面避免雙重徵稅安排對股息徵收的預扣稅的相關稅率為10%，鑑於相關稅務管轄區的一般稅率為20%，也會被視為滿足「應予課稅」條件。

同樣原理，假如得自海外來源稅務管轄區的處置收益被徵收的預扣稅率低於15%，只要相關稅務管轄區的一般稅率至少為15%，也將被視為滿足「應予課稅」條件。

什麼是「代表」跨國企業實體行事從而成為跨國企業實體

在法案中，「跨國企業實體」一詞被定義為「該人是某跨國企業集團或其中的實體，或該人代表某跨國企業集團或其中的實體行事」。有人擔心，跨國企業集團的獨立代理人將成為跨國企業實體，須遵守優化後的FSIE機制，即使該代理人本身不是跨國企業實體。

政府已經澄清，定義中包含的「代表...行事」只是為了確保代表某項安排，如信託安排，其活動本身就構成了跨國企業實體。例如，在這種信託安排的情況下，由於《稅務條例》沒有明確規定信託為可課利得稅的人，因此，在優化後的FSIE機制下，可課利得稅的人將會是為該安排行事的受託人。

為了緩解持份者的擔憂，稅務局解釋，「代表」一詞的通常涵義僅指「作為獲授或正式代表」。故此，如服務供應者僅向跨國企業提供服務，並不算「作為代表」。立法的目的也不是要把只為跨國企業集團服務的獨立服務提供者，或在向集團或實體提供服務的過程中為跨國企業集團所包括的實體服務的獨立服務提供者納入優化後的FSIE機制的範圍。

什麼是「利息」和「股息」是一個事實問題

政府表示，在確定一項收入實質上是否「股息」或「利息」時，需檢視與交易相關的所有事實和情況，而非僅基於該收入之名。

一般來說，「股息」泛指就公司的股份支付一段時期內的部分利潤。股息並不包括合夥、單位信託或其他非法團實體的分發，以及分支機構的利益分發。

關於「利息」，一般是指為使用（他人的）金錢而應付的款項，具有對剝奪該種使用而（向他人）作出補償的性質。

純股權持有實體被允許借錢為其股權投資融資，但不能借錢或參與集團現金池安排。

在回答關於純股權持有實體可以開展的活動以及它可以賺取的附帶收入類型而不影響其純股權持有實體地位的問題時，政府重申，純股權持有實體應該只持有其他實體的股權權益，以及賺取股息、處置收益，及取得、持有或出售該等股權權益所附帶的收入。

政府還澄清說，為股權投資融資而借款，並賺取因該借款而附帶的收入（例如匯兌收益）的實體不會被視為不合資格成為純股權持有實體。

然而，如果一個實體從事以下任何一項活動，則不符合純股權持有實體的資格：(i) 向其投資的實體提供貸款，無論是否收取利息；(ii) 把外地股息所產生的盈餘資金借給集團的融資公司；或 (iii) 使用盈餘資金參與集團的現金池安排以賺取利息。

純股權持有實體必須履行放寬的經濟實質要求，而不能選擇履行適用於非純股權持有實體的正常經濟實質要求

很多以香港為基地的跨國企業集團採用離岸投資控股實體（例如，在開曼群島和英屬維京群島註冊的實體）來持有其海外股權投資。

雖然根據《稅務條例》第14條，這些控股實體可能被視為在香港經營業務，但有些人認為，他們不一定需要在香港取得商業登記。鑑於《商業登記條例》中「業務」的定義顯然是指比較活躍的業務類型，可以想像該定義比《稅務條例》中的定義更窄，可能會出現這種情況。

因此，一些持份者詢問，這些離岸投資控股實體是否會僅僅因為沒有在香港獲得商業登記而被視為未能滿足放寬的經濟實質要求。

這些持份者還詢問，是否允許純股權持有實體滿足降低的經濟實質要求或適用於非純股權持有實體的正常經濟實質要求，以在優化後的FSIE機制下獲豁免徵稅。

對此，政府表示，純股權持有實體需要履行放寬的經濟實質要求，因為這是歐盟相關指引的要求，因此不能選擇適用於純股權持有實體的正常經濟實質要求。政府進一步認為，根據《稅務條例》，在香港開展業務的純股權持有實體，如果能夠滿足非純股權持有實體的正常經濟實質要求，應不難滿足獲放寬的經濟實質要求。

稅收抵免將在「逐項收入」的基礎上進行計算

許多持份者詢問，在計算稅收抵免款額時，是否允許納稅人將不同類別的指明外地收入所支付的海外稅款合併計算（即匯集海外稅款抵免）。

對此，政府澄清說，與現行稅收抵免制度所採用的方法一致，稅收抵免在優化後的FSIE制度下按「逐項收入」來計算。

其他普遍關注的問題將通過稅務局的行政指引或《釋義及執行指引》的方式加以說明

政府表示，稅務局將進一步在其行政指引或將發佈的《釋義及執行指引》就其他普遍關注的問題提供更多的解釋和例子，包括：

- (i) 指明外地收入何時被視為「在香港收取」
- (ii) 就放寬的經濟實質要求而言，構成「持有和管理其在其他實體中的股權參與」的活動
- (iii) 將股權權益的價值重新訂定至 2022 年 12 月 31 日的公允價值的可能性，以計算優化後的FSIE機制下的處置收益

至於怎樣視為「在香港收取」，稅務局副局長（技術事宜）在上述研討會中表示，若未匯入香港的指明外地收入用作股息傳入股東的離岸銀行賬戶而當中沒有匯進香港，在優化後的FSIE機制下稅務局不會將有關收入視為「在香港收取」。這意味著相關指明外地來源收入將不會被視為用於償還與在香港經營的貿易或業務有關的債務。

評論

儘管在立法過程中作出了上述澄清，但在實踐中如何解釋和應用新法例的某些條款仍然很複雜。如客戶希望了解優化後的FSIE機制對其企業的影響，可以與您的稅務顧問聯絡。

香港辦事處

李舜兒 · 香港及澳門區主管合夥人

香港鰂魚涌英皇道979號太古坊一座27樓

Tel: +852 2846 9888 Fax: +852 2868 4432

其他行業				金融服務			
鄭傑燊 香港及澳門區稅務主管合夥人 +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com				何耀波 香港稅務主管合夥人 +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com			
企業稅諮詢服務 / 全球合規及報告服務				企業稅諮詢服務 / 全球合規及報告服務			
香港稅務服務				香港稅務服務			
鄭傑燊 +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com		何淑芬 +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com		甘鳳儀 +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com			
梁美儀 +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com		馬文珊 +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com		譚志雄 +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com			
鄧卓敏 +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com		王文暉 +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com		黃偉良 +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com			
陳楚凡 (家族辦公室) +852 2846 9688 joy.chen@hk.ey.com							
中國稅務服務				中國稅務服務			
陳雙榮 +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com		張蘋頌 +852 2849 9356 lorraine.cheung@hk.ey.com		范家珩 +852 2849 9278 sam.fan@hk.ey.com			
黎頌喜 +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com		劉昭華 +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com					
薪酬營運服務		會計合規及報告服務					
胡文浩 +852 3752 4885 vincent-wh.hu@hk.ey.com		王明輝 +86 21 2228 5808 ernest.wong@cn.ey.com		馮韻 +852 2846 9735 cecilia.feng@hk.ey.com			
國際稅務及併購重組稅務諮詢服務							
國際稅務諮詢服務		轉讓定價諮詢服務					
俞玉茵 +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com		艾善潔 +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com		李偉達 +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com			
韋偉 +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com							
併購重組稅務諮詢服務							
陳子恒 +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com		許津瑜 +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com		林宇衡 +852 2846 9946 eric-yh.lam@hk.ey.com			
人力資本服務							
蔡智輝 +852 2629 3813 robin.choi@hk.ey.com		Mary Chua +852 2849 9448 mary.chua@hk.ey.com		李寶文 +852 2629 3664 christina.li@hk.ey.com			
李海強 +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com		鄭添之 +852 2515 4168 jeff.tk.tang@hk.ey.com		鄭添之 +852 2515 4168 jeff.tk.tang@hk.ey.com			
亞太區稅務中心							
稅務科技服務			國際稅務及併購重組稅務諮詢服務		間接稅		
霍環彤 +852 2629 3709 agnes.fok@hk.ey.com			美國稅服務		Shubhendu Misra +852 2232 6578 shubhendu.misra@hk.ey.com		
羅達迪 +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com			傑利頓 +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com		駱仲春 +852 2629 3866 peggy.lok@hk.ey.com		
李海強 +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com			趙輝 +852 2515 4148 winona.zhao1@hk.ey.com				
運營效能優化服務						財務與稅務運營	
鍾艾芳 +852 3758 5902 alice.chung@hk.ey.com			Edvard Rinck +852 9736 3038 edvard.rinck@hk.ey.com		Tracey Kuuskoski +852 2675 2842 tracey.kuuskoski@hk.ey.com		

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是建設更美好的商業世界。我們致力說明客戶、員工及社會各界創造長期價值，同時在資本市場建立信任。安永堅持創新與技術投入，通過一體化的高品質服務，說明客戶把握市場脈搏和機遇，加速升級轉型。

在審計、諮詢、戰略、稅務與交易的專業服務領域，安永團隊對當前最複雜迫切的挑戰，提出更好的問題，從而發掘創新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構均為獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。如需了解安永如何收集及使用個人資料，以及在個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述，請瀏覽 ey.com/privacy。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

關於安永的稅務服務

企業要獲得成功，業務必須有穩健的基礎，並持續實現增長。安永堅信主動盡責地管理稅務責任可對貴公司的成功起到重要作用。因此，不論貴公司的業務在何處，不論貴公司需要何種稅務服務，我們在150多個國家的50,000名稅務專業人員都能夠為貴公司提供適當的專業知識、商務經驗、一致的工作方法和堅定不移地作出提供優質服務的承諾。

© 2022 安永稅務及諮詢有限公司。版權所有。APAC no. 03016249
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編制，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/china



關注安永微信公眾號
掃描二維碼 (QR code),
獲取最新資訊。