

香港税务 简报

2022年12月14日
2022年第20期

优化外地收入豁免征税(FSIE)机制的条例草案今天三读通过

今天，旨在优化外地收入豁免征税机制的《2022年税务（修订）（指明外地收入征税）条例草案》（《条例草案》）在立法会获三读通过。已获通过的条例草案预计将于下周五在宪报刊登，正式成为法例（新法例）。

三读通过的条例草案与后来通过委员会审议阶段修正案修正的原始条例草案相同。因此，客户可以参考我们之前于2022年11月11日（2022年第15期）和2022年11月17日（2022年第17期）发布的简报，其中我们对原条例草案和修正案的主要条款进行了详细解释和评论。

本简报强调了香港政府在条例草案的立法审议过程中对新法例的某些条款所作出的澄清。其中一个特别值得注意的澄清是，根据持股免税要求，处置收益和股息的“应税”条件下的“适用税率”不低于15%被解释为“一般税率”，而不是有关收入在来源税务管辖区征收的“实际税率”。

希望了解优化后的FSIE 机制对其企业的影响的客户，可以与您的税务顾问联络。

优化的FSIE机制概述

在优化的FSIE机制下，在香港收取指明外地收入，即利息、股息、知识产权收入和处置股权的收益（处置收益），将被视为源自香港，在香港收到时应缴纳利得税。然而，这项推定条款只适用于在香港经营某行业、专业或业务的跨国企业集团的成员实体。

即使推定条款适用，如果有关的跨国企业实体能够满足非知识产权收入的经济实质要求或知识产权收入在香港的关联法要求，相关的收入仍将在优化的FSIE机制下获得豁免。作为满足经济实质要求的替代方案，如果满足持股免税要求，股息和处置收益也将在优化的FSIE机制下获得豁免。

优化后的FSIE机制将适用于2023年1月1日或之后在香港产生和收到的指明外地收入。如果相关收入在优化后的FSIE机制下应予征税，则不会在应计时征税，而是在香港收到或被视为收到该收入时征税。

在审议条例草案时对新法例的某些条款进行的澄清

在立法会审议该条例草案时，各持份者向条例草案委员会提交了意见。下文将讨论对该条例草案某些条款提出的一些意见，以及政府对这些意见的回应。

“应予课税”条件下采用一般税率

上述持股免税要求受制于一个“应予课税”的条件。根据该条件，外地来源的股息或处置收益须在外地税务管辖区被征收与利得税性质大致相同的税项，及适用于该款项的税率（适用税率）至少为15%。

否则，该外地来源的股息或处置收益将从完全豁免征税切换至在优化后的FSIE机制下被征税，而就有关收入所支付的海外税款将可抵免在香港就同一收入所支付的利得税（切换规则）。

在相关时间，税务局在其行政指引中表示，适用税率不是指有关税务管辖区的整体税率，而是指对相关收入征收的实际税率。

根据实际税率方法，如果有关的指明外地收入是处置收益，则不大可能满足“应予课税”条件。这种情况下，许多税务管辖区对处置收益征收的预提税率低于15%（例如，中国内地对处置收益的预提税率仅为10%），或者根据全面避免双重征税安排，处置收益甚至可能被免税。

这样的结果不利于保持香港作为跨国企业在该地区的有效投资控股平台。因此，包括我们在内的许多持份者都敦促政府采用“一般税率”的方法，而不是“实际税率”的方法。

在与欧盟澄清后，政府随后确认将采用“一般税率”的方法，尽管与法案中一样，新法例的相关条款仍然提到切换规则要遵守不低于15%的“适用税率”。

不过，政府也表示，如果收入根据特殊税法以低于主法例订明的税率征税，而该较低的税率并非为鼓励实质经营活动的税务优惠，那么“适用税率”将是指特殊法例中规定的最高税率。

税务局将发布《释义及执行指引》或行政指引，澄清如何解释新法例中提到的“适用税率”是指上述来源税务管辖区的一般税率。

事实上，在最近的一个研讨会中，税务局副局长（技术事宜）举例说明，即使根据与其他税务管辖区和香港签订的全面避免双重征税安排对股息征收的预扣税的相关税率为10%，鉴于相关税务管辖区的一般税率为20%，也会被视为满足“应予课税”条件。

同样道理，假如得自海外来源税务管辖区的处置收益被征收的预扣税率低于15%，只要相关税务管辖区的一般税率至少为15%，也将被视为满足“应予课税”条件。

什么是“代表”跨国企业实体行事从而成为跨国企业实体

在法案中，“跨国企业实体”一词被定义为“该人是某跨国企业集团或其中的实体，或该人代表某跨国企业集团或其中的实体行事”。有人担心，跨国企业集团的独立代理人将成为跨国企业实体，须遵守优化后的FSIE机制，即使该代理人本身不是跨国企业实体。

政府已经澄清，定义中包含的“代表…行事”只是为了确保代表某项安排，如信托安排，其活动本身就构成了跨国企业实体。例如，在这种信托安排的情况下，由于《税务条例》没有明确规定信托为可课利得税的人，因此，在优化后的FSIE机制下，可课利得税的人将会是为该安排行事的受托人。

为了缓解持份者的担忧，税务局解释，“代表”一词的通常涵义仅指“作为获授或正式代表”。故此，如服务供应者仅向跨国企业提供服务，并不算“作为代表”。立法的目的也不是要把只为跨国企业集团服务的独立服务提供者，或在向集团或实体提供服务的过程中为跨国企业集团所包括的实体服务的独立服务提供者纳入优化后的FSIE机制的范围。

什么是“利息”和“股息”是一个事实问题

政府表示，在确定一项收入实质上是否“股息”或“利息”时，需检视与交易相关的所有事实和情况，而非仅基于该收入之名。

一般来说，“利息”泛指就公司的股份支付一段时期内的部分利润。股息并不包括合伙、单位信托或其他非法团体的分发，以及分支机构的利益分发。

关于“利息”，一般是指为使用（他人的）金钱而应付的款项，具有对剥夺该种使用而（向他人）作出补偿的性质。

纯股权持有实体被允许借钱为其股权投资融资，但不能借钱或参与集团现金池安排

在回答关于纯股权持有实体可以开展的活动以及它可以赚取的附带收入类型而不影响其纯股权持有实体地位的问题时，政府重申，纯股权持有实体应该只持有其他实体的股权权益，以及赚取股息、处置收益，及取得、持有或出售该等股权权益所附带的收入。

政府还澄清说，为股权投资融资而借款，并赚取因该借款而附带的收入（例如汇兑收益）的实体不会被视为不合格成为纯股权持有实体。

然而，如果一个实体从事以下任何一项活动，则不符合纯股权持有实体的资格：(i) 向其投资的实体提供贷款，无论是否收取利息；(ii) 把外地股息所产生的盈余资金借给集团的融资公司；或 (iii) 使用盈余资金参与集团的现金池安排以赚取利息。

纯股权持有实体必须履行放宽的经济实质要求，而不能选择履行适用于非纯股权持有实体的正常经济实质要求

很多以香港为基地的跨国企业集团采用离岸投资控股实体（例如，在开曼群岛和英属维尔京群岛注册的实体）来持有其海外股权投资。

虽然根据《税务条例》第14条，这些控股实体可能被视为在香港经营业务，但有些人认为，他们不一定需要在香港取得商业登记。鉴于《商业登记条例》中“业务”的定义显然是指比较活跃的业务类型，可以想象该定义比《税务条例》中的定义更窄，可能会出现这种情况。

因此，一些持份者询问，这些离岸投资控股实体是否会仅仅因为没有在香港获得商业登记而被视为未能满足放宽的经济实质要求。

这些持份者还询问，是否允许纯股权持有实体满足降低的经济实质要求或适用于非纯股权持有实体的正常经济实质要求，以在优化后的FSIE机制下获豁免征税。

对此，政府表示，纯股权持有实体需要履行放宽的经济实质要求，因为这是欧盟相关指引的要求，因此不能选择适用于纯股权持有实体的正常经济实质要求。政府进一步认为，根据《税务条例》，在香港开展业务的纯股权持有实体，如果能够满足非纯股权持有实体的正常经济实质要求，应不难满足获放宽的经济实质要求。

税收抵免将在“逐项收入”的基础上进行计算

许多持份者询问，在计算税收抵免款额时，是否允许纳税人将不同类别的指明外地收入所支付的海外税款合并计算（即汇集海外税款抵免）。

对此，政府澄清说，与现行税收抵免制度所采用的方法一致，税收抵免在优化后的FSIE制度下按“逐项收入”来计算。

其他普遍关注的问题将通过税务局的行政指引或《释义及执行指引》的方式加以说明

政府表示，税务局将进一步在其行政指引或将发布的《释义及执行指引》就其他普遍关注的问题提供更多的解释和例子，包括：

- (i) 指明外地收入何时被视作“在香港收取”
- (ii) 就放宽的经济实质要求而言，构成“持有和管理其与其他实体中的股权参与”的活动
- (iii) 将股权权益的价值重新订定至2022年12月31日的公允价值的可能性，以计算优化后的FSIE机制下的处置收益

至于怎样视作为“在香港收取”，税务局副局长（技术事宜）在上述研讨会中表示，若未汇入香港的指明外地收入用作股息传入股东的离岸银行账户而当中没有汇进香港，在优化后的FSIE机制下税务局不会将有关收入视为“在香港收取”。这意味着相关指明外地来源收入将不会被视作用于偿还与在香港经营的贸易或业务有关的债务。

评论

尽管在立法过程中作出了上述澄清，但在实践中如何解释和应用新法例的某些条款仍然很复杂。如客户希望了解优化后的FSIE机制对其企业的影响，可以与您的税务顾问联络。

香港办事处
李舜儿 · 香港及澳门区主管合伙人
香港鲗鱼涌英皇道979号太古坊一座27楼
Tel: +852 2846 9888 Fax: +852 2868 4432

其他行业				金融服务	
郑杰榮 香港及澳门区税务主管合伙人 +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com				何耀波 香港税务主管合伙人 +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	
企业税咨询服务 / 全球合规及报告服务				企业税咨询服务 / 全球合规及报告服务	
香港税务服务				香港税务服务	
郑杰榮 +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com		何淑芬 +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com		甘凤仪 +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com	
梁美仪 +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com		马文珊 +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com		谭志雄 +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com	
邓卓敏 +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com		王文晖 +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com		黄伟良 +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com	
陈楚凡 (家族办公室) +852 2846 9688 joy.chen@hk.ey.com					
中国税务服务					
陈双荣 +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com		张蔼颂 +852 2849 9356 lorraine.cheung@hk.ey.com		范家珩 +852 2849 9278 sam.fan@hk.ey.com	
黎颂喜 +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com		刘昭华 +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com			
薪酬营运服务		会计合规及报告服务			
胡文浩 +852 3752 4885 vincent-wh.hu@hk.ey.com		王明辉 +86 21 2228 5808 ernest.wong@cn.ey.com		冯韵 +852 2846 9735 cecilia.feng@hk.ey.com	
国际税务及并购重组税务咨询服务					
国际税务咨询服务		转让定价咨询服务			
俞玉茵 +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com		艾善洁 +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com		李伟达 +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	
		韦伟 +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com			
并购重组税务咨询服务					
陈子恒 +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com		许津瑜 +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com		林宇衡 +852 2846 9946 eric-yh.lam@hk.ey.com	
				陆倩南 +852 2675 2922 qiannan.lu@hk.ey.com	
人力资本服务					
蔡智辉 +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	
				郑添之 +852 2515 4168 jeff.tk.tang@hk.ey.com	
				祝莉兰 +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com	
				温志光 +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com	
亚太区税务中心					
税务科技服务		国际税务及并购重组税务咨询服务		间接税	
霍璟彤 +852 2629 3709 agnes.fok@hk.ey.com		美国税服务		Shubhendu Misra +852 2232 6578 shubhendu.misra@hk.ey.com	
罗达迪 +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com		杰利顿 +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com		骆仲春 +852 2629 3866 peggy.lok@hk.ey.com	
李海强 +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com		赵炜 +852 2515 4148 winona.zhao1@hk.ey.com		王安竹 +852 2629 3556 andy.p.winthrop@hk.ey.com	
		运营效能优化服务		财务与税务运营	
		钟艾芳 +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 | 建设更美好的商业世界

安永的宗旨是建设更美好的商业世界。我们致力说明客户、员工及社会各界创造长期价值，同时在资本市场建立信任。安永坚持创新与技术投入，通过一体化的高质量服务，说明客户把握市场脉搏和机遇，加速升级转型。

在审计、咨询、战略、税务与交易的专业服务领域，安永团队对当前最复杂迫切的挑战，提出更好的问题，从而发掘创新的解决方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球组织，加盟该全球组织的各成员机构均为独立的法律实体，各成员机构可单独简称为「安永」。Ernst & Young Global Limited 是注册于英国的一家保证（责任）有限公司，不对外提供任何服务，不拥有其成员机构的任何股权或控制权，亦不作为任何成员机构的总部。如需了解安永如何收集及使用个人资料，以及在个人资料法律保护下个人所拥有权利的描述，请浏览ey.com/privacy。安永成员机构不从事当地法律禁止的法律业务。如欲进一步了解安永，请浏览 ey.com。

关于安永的税务服务

企业要获得成功，业务必须有稳健的基础，并持续实现增长。安永坚信主动尽责地管理税务责任可对贵公司的成功起到重要作用。因此，不论贵公司的业务在何处，不论贵公司需要何种税务服务，我们在150多个国家的50,000名税务专业人员都能够为贵公司提供适当的专业知识、商务经验、一致的工作方法和坚定不移地作出提供优质服务的承诺。

© 2022 安永税务及咨询有限公司。版权所有。APAC no. 03016249
ED None

本材料是为提供一般信息的用途编制，并非旨在成为可依赖的会计、税务、法律或其他专业意见。请向您的顾问获取具体意见。

ey.com/china



关注安永微信公众号
扫描二维码 (QR code),
获取最新信息。