

香港稅務爭議 透視

2018年11月20日

第4期

當香港稅務局（IRD）進行稅務實地審核及調查時，某些稅務問題的處理方法通常會備受關注。從本期《香港稅務爭議透視》開始，我們將探討一些常見的香港稅務爭議問題。若納稅人遇到類似的問題，應尋求專業意見及協助。

利潤來源地

毫無疑問，利潤來源地應是香港稅制中最具爭議性的問題之一。香港自1940年起已開始實施地域來源徵稅原則

（即僅對源自香港的利潤徵收香港利得稅）¹。香港《稅務條例》第14條規定，任何人在香港經營任何行業、專業或業務，均須就於香港產生或得自香港的應評稅利潤繳納利得稅。但是，第14條並沒有明確界定「於香港產生或得自香港」的涵義。因此，實施地域來源徵稅原則是複雜且具爭議性。過往，關於利潤來源地有許多法庭案例。某些案例為以上問題提供了建設性的指導，但不是所有案例都有一致的判決。

根據已有案例的法律原則，普遍接納確定利潤來源地須根據有關個案的事實而決定。所以，並無一個由法官制訂，可以概括適用於各種不同情況的通則。每個個案均須根據其實際情況予以確定。法庭的概括指導原則是須「查明納稅人從事賺取有關利潤的活動」²。HK-TVBC International Limited v. CIR [1992] 2 AC 397一案將其進一步闡述為「查明納稅人從事賺取有關利潤的活動，以及該納稅人從事該活動的地方」。在應用概括指導原則時，焦點須放在納稅人賺取利潤的活動，而非其他先前或次要的活動。

確定利潤來源地的可行方法

從實際角度來看，確定利潤來源地的過程可分為三個不同的階段：（i）分類（classification）；（ii）鑒別

（identification）和（iii）文件記錄（documentation）。

在第一階段，由於不同利潤類別有不同確定利潤來源地的方法及因素，故納稅人應仔細劃分有關利潤的類別。例如，達成買賣合約的地點對於確定貿易利潤來源地至關重要，而服務地點則是確定服務收入來源地的關鍵因素。「合約達成的地點」一詞不能僅理解為合約簽署地，它還包括合約商議、訂立和執行的地方。貨物製造地點是製造業利潤的來源地，而向借款人發放貸款的地方則是普通貸款利息收入的來源地。

舉個例子，香港納稅人向其中國大陸的關聯工廠出售原材料進行加工，然後從工廠購買成品。這類業務模式應被歸類為貿易生意（利潤來源地的決定因素應為達成買賣合約的地點）。但是，如果納稅人錯誤地將業務模式歸類為製造業，那麼產品製造地將被誤當作利潤來源地的決定因素。

在對利潤類別進行適當分類後，第二階段是鑒別賺取利潤的活動。若獲利活動在香港進行，有關利潤則須在香港課稅。在鑒別獲利活動時應格外謹慎，因同一活動可能在某一種情況下至關重要，但在另一情況中卻只是屬於先前或次要的活動。不同利潤所對應的獲利活動也不盡相同。然而，「萬能工業有限公司」一案的判決中指出（該案涉及貿易利潤的離岸申請）³，在決定貿易利潤來源地時，應先檢閱全部事實，然後衡量每項事實對產生利潤的重要性。在該案例中，由於納稅人向第三方的銷售遠比從關聯企業購貨需要更多的精力，故法庭認為納稅人的銷售交易較購貨交易更為重要。有見及此，納稅人應在此關鍵的識別階段尋求專業建議。

最後一個階段為文件記錄，這階段包括提供文件證據去支持所有獲利活動均在香港境外進行。根據香港《稅務條例》，舉證責任由納稅人承擔。因此，無論納稅人的論證多麼有力，只要未能提供證據來履行舉證責任，均可導致離岸申請不獲接納，即使在法庭上亦如此。此外，符合香港《稅務條例》保存業務記錄規定的文件（即用以確認納稅人收入、支出和利潤的文件），並不一定能充分地支持納稅人的離岸申請。其他營運檔案（如電子郵件、工作計劃、行程表、會議記錄）也須呈交稅務局以證明獲利活動的地點。

一般認為，僅提供在香港境外進行活動的證據即可足以支持離岸申請。實際上，稅務局還會要求納稅人提供在香港境內活動的資料文件，以確保在香港境內進行的活動僅為從屬或次要活動。

就證明利潤來源地的三個階段做好充分準備是在香港成功申請離岸利潤的先決條件。如納稅人有涉及利潤來源地這一稅務爭議問題，應尋求專業意見及協助。

1. 《1940年戰時稅收條例》

2. CIR v. Hang Seng Bank Limited [1991] 1 AC 306

3. CIR v Magna Industrial Co Ltd [1996] HKCA 497

安永聯絡人員

香港辦事處

陳瑞娟，香港及澳門地區主管合伙人

香港中環添美道1號中信大廈22樓

電話: +852 2846 9888 / 傳真: +852 2868 4432

亞太區企業稅服務主管

何淑芬

+852 2846 9065

tracy.ho@hk.ey.com

大中華區企業稅服務主管

李志榮

+852 2629 3803

chee-weng.lee@hk.ey.com

香港稅務爭議調解服務主管

鄭傑榮

+852 2846 9066

wilson.cheng@hk.ey.com

中國稅務爭議調解服務主管

林超蘇

+86 755 2238 5780

michael-cs.lin@cn.ey.com

大中華區稅務政策負責人

黎頌喜

+852 2629 3188

becky.lai@hk.ey.com

香港企業稅服務合伙人, 安永稅務及諮詢有限公司

陳瑞娟

+852 2846 9921

agnes.chan@hk.ey.com

陳苑芬 (金融服務)

+852 2849 9228

florence.chan@hk.ey.com

梁美儀

+852 2629 3089

may.leung@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

俞玉茵

+852 2846 9710

jo-an.yee@hk.ey.com

EY 安永 | Assurance 審計 | Tax 稅務 | Transactions 交易 | Advisory 諮詢

關於安永

安永是全球領先的審計、稅務、交易和諮詢服務機構之一。我們的深刻洞察和優質服務有助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。我們致力培養傑出領導人才，通過團隊協作落實我們對所有利益關聯方的堅定承諾。因此，我們在為員工、客戶及社會各界建設更美好的商業世界的過程中擔當重要角色。

安永是指Ernst & Young Global Limited 的全球組織，也可指其一家或以上的成員機構，各成員機構都是獨立的法人實體。Ernst & Young Global Limited 是英國一家擔保有限公司，並不向客戶提供服務。如欲進一步了解安永，請瀏覽ey.com。

© 2019 安永稅務及諮詢有限公司

版權所有。

APAC No. 03007540

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，獲取最新資訊。

