

中国香港 税务快讯

第十七期 | 二零二三年十一月



香港特别行政区将扩阔「外地收入豁免征税机制」以涵盖所有资产处置收益

概述



香港特别行政区(香港)政府于2023年10月13日公布了立法草案,扩阔现有「外地收入豁免征税机制」(免税机制)以涵盖所有资产处置收益。同一天,香港税务局(税务局)也更新了关于免税机制的执行指引¹。

本税务快讯概括讨论立法草案对现行免税机制的主要修订,并分享我们的看法。

现行的「外地收入豁免征税机制」自2023年1月1日生效,涵盖利息、股息、股权权益处置收益和使用知识产权的收入。

由于欧盟在2022年底更新了其关于「外地收入豁免征税制度」的指引,并要求此类制度须涵盖**所有资产类型**的处置收益,香港政府于2023年4月就现行免税机制所须作出的修改展开了咨询工作²。

经过咨询后,《2023年税务(修订)(外地处置收益征税)条例草案》³(条例草案)于2023年10月13日刊宪,列出了对免税机制的相关修订。在条例草案获通过及成为法律后,有关修订将于2024年1月1日起生效。

主要修订

在其他现有规定保持不变的情况下⁴,条例草案建议对现行免税机制作出以下主要的修订:

扩阔外地收入的涵盖范围

- 条例草案扩阔了外地收入的涵盖范围,将处置所有类型资产(即所有动产和不动产)所得的外地收益均包括在内。
- 修订后的免税机制将包括以下类型的资产处置收益:
 - i. 处置收益(disposal gains) – 指所有资产类型的处置收益

¹ 可通过此[连结](#)参阅税务局有关「外地收入豁免征税机制」的最新执行指引

² 可通过此[连结](#)参阅我们在2023年4月发布的香港税务快讯

³ 可通过此[连结](#)参阅该条例草案

⁴ 当中包括(1)只有跨国企业集团内的组成实体为受涵盖的纳税人、(2)受规管财务实体和受惠于香港某些税务优惠措施的纳税人的所得收入可排除在外、(3)经济实质要求、(4)持股要求和(5)与知识产权收入有关的关联要求。

- ii. 非知识产权处置收益 (non-IP disposal gains) – 指处置非知识产权的资产所得的收益，当中包括股权权益处置收益
- iii. 股权权益处置收益 (equity interest disposal gains) – 指处置股权权益所得的收益
- iv. 知识产权处置收益 (IP disposal gains) – 指处置知识产权所得的收益

资产处置损益的计算

- 资产处置收益将根据所涉及的资产的原始成本计算 (即不能将相关资产的成本调整至有关修订生效日 (2024年1月1日) 时的价值)。

豁免买卖商的非知识产权处置收益

- 作为**买卖商** (trader) 的企业实体从经营的业务而获得的非知识产权处置收益将排除在免税机制的涵盖范围。就此，买卖商被定义为在其通常业务运作时出售或要约出售财产的实体⁵。

[毕马威意见:]

- 政府就我们在4月份咨询时所表达的意见作出了正面的响应 – 欧盟现时审查的「外地收入豁免征税制度」主要涉及被动收入，买卖商的主动业务收入不应被纳入范围内，因此相对应的豁免机制亦毋须附加任何条件。
- 这意味着跨国企业实体能一方面符合上述买卖商资格以获得相关豁免，同时亦能就相关处置收益进行离岸申报。在税务局的更新执行指引中，有一个例子表明，在香港经营证券买卖业务的证券买卖商通过外地证券交易所买卖股票所获得的收益并不在免税机制涵盖的范围内，并且可以继续依据其离岸性质而毋须在香港缴纳利得税。
- 鉴于以上有关于买卖商的豁免，跨国企业实体应评估其是否符合买卖商的定义以及其非知识产权处置收益是否来自其作为买卖商所经营的业务。]

集团内部转让宽免安排

- 条例草案中引入了**集团内部转让宽免安排**。在香港收取的外地资产处置收益 (包括股权处置收益及知识产权处置收益)，若是从集团内部转让所获得，在符合以下条件的情况下，其征税时点将延缓至该资产转售至集团以外的实体：
 - 出售方 (即出售资产的跨国企业实体) 和收购方 (即在同一集团内收购资产的实体) 在出售资产时均为须缴纳香港利得税的实体；及
 - 出售方和收购方在出售资产时为相联实体。
- 在此集团内部转让宽免安排下，两个实体在以下情况下将被视为「相联」实体：
 - 一个实体拥有另一个实体**至少75%**的直接或间接实益权益，或直接或间接有权行使或控制行使另一实体**至少75%**的投票权；或
 - 第三实体拥有两个实体各自**至少75%**的直接或间接实益权益，或直接或间接有权行使或控制行使两个实体各自**至少75%**的投票权。
- 如适用于集团内部转让宽免安排，出售方会被视为以一个**不会产生任何收益或亏损**的款额出售资产，而收购方则会被视为与出售方于**同一时间以相同成本**取得该资产。
- 然而，相关反滥用措施将适用于以下情况，引致集团内部转让宽免安排不再适用：
 - 出售方或收购方在出售资产后2年内不再须要缴纳香港利得税；或
 - 出售方和收购方在出售资产后2年内不再为相联实体。
- 当集团内部转让宽免安排不再适用时，税项延缓处理会被撤销，免税机制亦将如常适用。
- 如有关资产处置收益在免税机制下须被征税，相关利得税将会从出售方或收购方收回。
- 条例草案亦列明了有关集团内部转让宽免安排的其他规定细节。

5 《税务条例》第15BA条及附表17J对「营业存货」(trading stock) 的定义亦采用了类似的概念。

[毕马威意见：以上集团内部转让宽免安排显示政府接纳了4月份咨询期间所收到的意见(包括我们的意见)，例如：(1) 宽免安排现适用于除公司外的其他形式的实体和(2) 在审视出售方和收购方是否相联实体时，会考虑公司已发行股本以外的其他股权权益(如合伙和信托所有权权益)。]

税务局局长意见及事先裁定

作为一项过渡措施，在条例草案获得通过及成为法律之前，纳税人可以：

- 通过填写表格IR1297C⁶，就股权处置收益以外的非知识产权处置收益是否符合经济实质要求申请税务局局长意见；或
- 如纳税人之前已就外地利息、股息及/或股权权益处置收益免税机制的经济实质要求取得有利的局长意见，在符合某些条件的情况下，可通过填写表格IR1297D⁷申请把局长意见的涵盖范围扩大至包括股权处置收益以外的非知识产权处置收益。

在条例草案获得通过及《修订条例》生效后，上述过渡措施将不再适用，纳税人可就是否符合经济实质要求申请事先裁定。税务局会在《修订条例》生效后，提供有关事先裁定/扩大事先裁定涵盖范围的进一步资料。

毕马威意见

我们欢迎政府根据4月份咨询期间收到的意见，优化了一些对免税机制的修订。这显示尽管香港有必要遵守欧盟关于「外地收入豁免征税制度」的最新标准，但政府仍积极努力保持香港的税务竞争力。

特别是，相比起新加坡就外地资产处置收益征税的立法草案，香港的条例草案提供了新加坡目前没有提供的豁免，如买卖商豁免、免税投资基金外地收益豁免和集团内部转让宽免安排。

在港企业集团应评估它们是否会受到扩阔后的免税机制的影响，如有需要，可考虑有那些潜在方案可减轻相关的影响，例如评估是否能应用买卖商豁免，在香港建立足够的经济实质，或将非知识产权处置收益重组为在岸收入，并考虑就有关在岸收入作资本性质税务申报的可行性，或考虑有关在岸收入是否可受惠于即将实施的本地股权处置收益税务明确性优化计划(如适用)。集团亦可考虑申请局长意见或事先裁决，以确定它们是否符合免税机制下的经济实质要求。

⁶ 可通过此[连结](#)下载表格IR1297C和其附注及说明。

⁷ 可通过此[连结](#)下载表格IR1297D和其附注及说明。

kpmg.com/cn/socialmedia



香港税务快讯



如需获取毕马威中国各办公室信息，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/about/offices.html>

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的数据，但本所不能保证这些数据在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2023 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，毕马威企业咨询(中国)有限公司 — 中国有限责任公司，毕马威会计师事务所 — 澳门特别行政区合伙制事务所，及毕马威会计师事务所 — 香港特别行政区合伙制事务所，均是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。

© 2023 毕马威税务服务有限公司 — 香港特别行政区有限责任公司，是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国香港特别行政区印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。