

## 《2023年稅務（修訂）（外地處置收益徵稅）條例草案》及《2023年稅務（修訂）（合資格股權權益持有人的處置收益）條例草案》刊憲

2023年10月，《2023年稅務（修訂）（外地處置收益徵稅）條例草案》和《2023年稅務（修訂）（合資格股權權益持有人的處置收益）條例草案》相繼刊憲。儘管這兩項草案的細節仍須經立法會審議及通過，現在此將其主要規定總結如下：

### 關於將外地收入豁免徵稅機制的受涵蓋處置收益擴大至所有外地處置收益的草案（“草案”）

該草案的提出是為了適應歐盟最新的外地收入豁免徵稅機制的指引要求，該指引明確要求外地收入豁免徵稅機制應涵蓋所有類別的財產的外地處置收益。為此，外地收入豁免徵稅機制的受涵蓋收入將包括來源於外地的利息、股息、知識產權收入及因出售各種類型的動產及不動產所得的處置收益。對於後者，根據所處置財產的性質，處置收益可分為以下類別：

- (a) 知識產權處置收益：得自出售知識產權的收益或利潤；及
- (b) 非知識產權處置收益：得自出售財產的收益或利潤（包括現行機制下的股權權益處置收益），但不包括知識產權處置收益。

### 豁除買賣商的非知識產權處置收益

與現行條例一致的是，擴充後的指明外地收入不包括累算歸於純本地集團、獨立的本地公司、受規管財務實體和已滿足經濟實質要求而受惠於各類稅務優惠措施的實體的收入。

此外，還將引入一項新的豁免條款，以豁除作為買賣商開展業務所產生或附帶產生的非知識產權處置收益。買賣商是指任何在其通常業務運作時出售或要約出售財產的實體。鑒於此，符合買賣商定義的跨國集團的組成實體（“跨國企業實體”）應能夠繼續就業務產生的處置收益申索為海外收益免稅，而無需考慮其是否在香港有實質性業務。

### 例外要求

根據外地收入豁免徵稅機制的現行規定，假如跨國企業實體符合就特定類別的指明外地收入而設的例外要求，則其在香港收取的該類別收入將不受外地收入豁免徵稅機制的約束。而股權權益處置收益適用於經濟實質要求和持股要求。

外地處置收益的適用範圍被擴大至所有財產後，例外要求也將進行相應修訂。具體來說，關聯要求將被適用於判斷知識產權處置收益的免稅範圍，而經濟實質要求的適用範圍將擴大至所有非知識產權處置收益。例外要求的最新適用情況總結如下。

例外要求	指明外地收入					
	利息	股息	處置收益		知識產權	一般知識產權收入 (例如：特許權使用費)
			非知識產權	其他		
股權權益	其他					
經濟實質要求	✓	✓	✓	✓		
關聯要求					✓	✓
持股要求		✓	✓			

### 處置收益的集團內部轉讓寬免

該草案還引入一項新的集團內部轉讓寬免，同時符合下列條件的處置收益將可獲得暫緩徵稅：

- (a) 出售方在香港收取的指明外地收入，屬處置收益；
- (b) 該筆收益得自某項屬集團內部轉讓（即關聯實體間的轉讓）的出售（“標的出售”）；
- (c) 標的出售關乎的財產（“標的財產”）由某實體（“取得方”）取得；及
- (d) 在標的出售作出之時，出售方及取得方兩者均根據《稅務條例》須被徵收利得稅。

有關上述條件（b），如果一個實體對另一個實體享有關聯權益，或者第三個實體對這兩個實體享有關聯權益，則這兩個實體為關聯實體。

如符合以下情況，則某實體（“實體 A”）對另一實體（“實體 B”）享有關聯權益：

- (a) 實體 A 享有（或享有關於）實體 B 中的直接或間接實益權益的至少 75%；或
- (b) 實體 A 直接或間接有權行使實體 B 中（或關於實體 B）的表決權的至少 75%，或直接或間接有權控制實體 B 中的表決權（或關於實體 B 的表決權）的至少 75% 的行使。

符合上述條件的，出售方將被視為以不產生損益的對價出售標的財產；而取得方將被視為與出售方在同一日期以相同成本取得標的財產。

作為防止濫用寬免安排，如在標的出售之後 2 年內，有任何以下事件（i）和（ii）發生，集團內部轉讓寬免將不再適用，並且處置收益將在事件（i）或（ii）發生的課稅年度受到外地收入豁免徵稅機制的約束。

- (i) 出售方或取得方已不再根據《稅務條例》而須被徵收利得稅；或
- (ii) 出售方及取得方不再是彼此關聯的。

### 建議

待立法會批准後，這項草案將於 2024 年 1 月 1 日正式生效。

為獲得稅負明確性及減輕合規負擔，在草案通過之前，獲得草案新增資產離岸處置收益的跨國企業實體可就其是否符合經濟實質要求申請局長意見，或將其先前獲得的有利的局長意見的涵蓋範圍擴大至適用於草案新增資產處置收益。草案通過以後，局長意見的申請將會終止，而事先裁定申請將會開放。

關於集團內部轉讓寬免，請注意這是一種稅收遞延機制，而非稅收豁免機制。如取得方預期會將標的財產進一步出售給集團外的實體，納稅人應先評估稅務上的影響，因為進一步處置時所准予扣除的成本將為原出售方發生的初始成本和支出。因此，我們建議納稅人在申請集團內部轉讓寬免之前，應先檢查他們是否符合相關處置收益的例外要求，並優先考慮在應計年度內申請免稅。

## 關於處置股權權益的本地收益的稅務明確性優化計劃草案（“計劃”）

該計劃的基本規定是，除特定的豁免情況外，如投資者實體在緊接處置該項股權權益的日期前的連續 24 個月期間（“參考期間”）一直持有獲投資實體至少 15% 的股權權益，則任何處置股權權益時所獲得的本地收益或利潤將會被視為屬資本性質而無須課繳利得稅。

### 其他資格準則

要符合計劃的資格，投資者實體和獲投資實體必須為法人（不包括自然人）或擬備獨立財務賬目的安排（例如：合夥、信託和基金）。然而，計劃不適用於身為保險人的投資者實體。

在該計劃下，具資格股權權益被界定為：有關權益附有與獲投資實體的利潤、資本或儲備有關的權利，而根據適用的會計原則，該權益以股權於該獲投資實體的簿冊入賬。例如，獲投資實體確認為金融負債的優先股和其他混合金融工具將不適用於該計劃。此外，計劃不適用於就稅務事宜被視作營業存貨的股權權益，或從事物業相關業務的獲投資實體的非上市股權權益。詳情請參閱下述豁免規則。

關於 15% 的股權持有條件，計劃容許以集團為基礎計算持股比例。換言之，在確定是否滿足股權持有比例時，投資者實體及其密切相關實體在整段參考期間持有的股權權益將被計算在內。為此，如一個實體控制另一個實體，或它們均受同一實體控制，則兩個實體密切相關。與上述關聯權益標準類似，控制權被定義為享有另一實體超過 50% 的直接或間接實益權益，或直接或間接有權行使或控制超過 50% 的表決權。

### 分批處置股權權益

為應對投資者實體可能分批處置其長期持有的股權權益，致使其剩餘股權持有百分比可能降至低於 15% 的門檻的情況，計劃在基本規定中就股權持有條件設立了例外情況。

如有關處置同時符合以下條件，長期持有的剩餘權益的處置將適用於該計劃，並被視為資本性質：

- (a) 在處置某批獲投資實體的長持剩餘股權權益前，投資者實體已持有該獲投資實體的股權權益，其中部分股權權益已被投資者實體處置（“較早處置”）；
- (b) 較早處置所產生的本地處置收益在符合股權持有條件的基礎上被視為符合計劃的資格；且
- (c) 該批長持剩餘股權權益的處置在較早處置後的 24 個月內發生。如存在多次的分批處置，則 24 個月的時限會以最後一次適用該計劃的較早處置的日期開始計算。

### 豁免作為營業存貨的股權權益

由於該計劃的目的為便於將本地股權處置收益確定為資本性質，因此計劃不適用於投資者實體或其密切相關實體所持有的視為營業存貨且已就稅務事宜被計入的股權權益。

如有關股權權益，或與有關股權權益一起獲得的其他股權權益，所產生的任何收益或損失在計算該投資者的應納稅利潤或虧損時，被計入向該投資者出具的有最終效力的評稅通知或虧損計算表中，則該有關股權權益會被視為“作為營業存貨的股權權益”。

當指明股權權益的用途由營業存貨改變為資本資產，則該被撥用的股權權益在意向變更之日後可開始被計入股權持有條件的判斷中，前提條件是該被撥用股權權益在意向變更時已將當日的市值作為收入入賬。如該等被撥用的股權權益在意向變更日後滿足計劃下的股權持有條件，則計劃將適用於該其後處置。

## 豁除物業相關實體的非上市股權權益

為防止物業相關企業濫用計劃，如透過預先安排，藉由處置持有物業的實體的股權權益從而實質性處置物業，並將股權權益的處置收益申請適用該計劃，從而達到將其營業收入轉換為免稅收入的目的，該計劃將不適用於從事物業交易、物業發展及物業持有的非上市股權權益，除非該業務符合特定例外情況。

物業相關業務	定義	例外情況
物業交易	經營取得和出售不動產（不包括基礎設施）的業務。  有關不動產的交易若是附帶於該實體從事的任何物業發展業務，則歸屬於物業發展業務。	不包括： <ul style="list-style-type: none"><li>• 一次性、屬生意性質的投機物業交易活動。</li></ul>
物業發展	經營建造或安排建造任何建築物或建築物某部分，並包括為上述建造而取得任何土地或建築物或建築物某部分，以及在上述建造後出售任何建築物或建築物某部分的業務。	不包括： <ul style="list-style-type: none"><li>• 其持有的不動產是用於經營其行業或業務（包括用作出租不動產業務）且並非供作出售；及</li><li>• 在相關處置前的至少連續 60 個月內沒有從事物業發展業務。</li></ul>
物業持有	經營任何持有不動產的活動（屬於物業交易活動及物業發展活動者除外）。	不包括： <ul style="list-style-type: none"><li>• 該獲投資實體在該評稅基期內的不動產價值佔其資產總值的百分比不超過 50%；及</li><li>• 不動產如被其直接持有的實體用於經營自身行業或業務（包括出租不動產的業務）且並非供作出售，則在判定上述百分比時，該等不動產的價值將從分子中剔除。</li></ul>

## 建議

計劃適用於發生在 2024 年 1 月 1 日或之後，及相關收益在 2023 年 4 月 1 日或其後開始的課稅年度的評稅基期內累算的股權權益處置本地收益。此外，計劃並非強制性措施，如選擇參與計劃，應在提交發生合資格處置的課稅年度的利得稅報稅表時進行申請。

該計劃的目的並非對股權的本地處置收益形成新的徵稅規則，而是作為“營業標記”分析的替換，使納稅人在業務擴展和重組過程中對某項本地股權處置收益的稅務影響有更清晰的認識。對於本地股權處置損失，或未選擇適用或不適用計劃的本地股權處置收益，在判定該出售屬於資本或收入性質時，仍將根據現行的“營業標記”分析來判定，即需考慮個案的相關事實和情況，例如類似交易的頻率、持有期間、持股比例、購買或出售股權的理由等。

如需對上述事項進行進一步解釋，請與我們聯繫。

## 聯繫方式:

如需索取更多信息, 請聯繫我們:

### **Edmond Poon**

CEO, 稅務董事

電話: (852) 3929 4912

電郵: [edmond.poon@aoba.com.hk](mailto:edmond.poon@aoba.com.hk)

### **Kathy Zhuang**

稅務總監

電話: (86) 20-3878 5798

電郵: [kathy.zhuang@aoba.com.hk](mailto:kathy.zhuang@aoba.com.hk)

## 關於青葉浩勤集團:

青葉浩勤集團由位於香港、廣州和北京的會計師事務所和全方位服務顧問公司組成。自 1989 年起, 持續為我們的客戶提供優質高效的專業服務。

網址: [www.aoba.com.hk](http://www.aoba.com.hk)

香港: 香港灣仔港灣道 30 號新鴻基中心 3 樓 301 室  
電話: (852) 2802 1092 傳真: (852) 2850 7151

廣州: 廣州市天河區體育西路 109 號高盛大廈 12 樓 B 室  
電話: (86) 20-3878 5798 傳真: (86) 20-3878 5337

北京: 北京市朝陽區建國門外大街 24 號東海中心 605 室  
電話: (86) 10-6522 8158 傳真: (86) 10-6512 7168

本文僅為我們對最近頒布的法律法規作出的一般性建議, 所涵蓋的所有信息僅供參考。本文的發佈並不構成提供專業的建議或服務。我們並不保證所提供信息的準確性或完整性。閣下在採用本文所含的信息前應先征詢專業意見。對於採用或依賴本文而引至的損失, 我們概不負擔任何責任。

© 2023 Aoba Business Consulting Limited. 版權所有。