



創立於 1913 年  
Founded in 1913

香港華人會計師公會  
The Society of Chinese Accountants & Auditors

VOLUME 4 JULY, 2009



會長蔡淑蓮會計師

香港與內地經貿關係密切及交往頻繁，展望未來，兩地將繼續合作發展，互惠互利，締造和諧及雙贏局面。為了鞏固已建立的基礎及進一步加強兩地溝通及交流，今年五月下旬本會安排到北京拜訪有關部門與各領導進行面談及交流。拜訪團成員除了本會理事會委員及會友外，還包括代表會計界的立法會議員陳茂波會計師也抽空隨團拜訪。此行感謝中聯辦協調部負責各項聯絡事宜及悉心的安排。加上各部門領導詳細為我們講解內地最新法規、執行情況以及其影響層面，使我們獲益良多及更能掌握最新的資訊。我們衷心感謝國家財政部劉玉廷司長，中國註冊會計師協會陳毓圭秘書長、北京市註冊會計師協會郭文杰會長、國家稅務總局黃運副處長、審計署董大勝副審計長及國務院港澳事務辦公室周波副主任的接見及分享，而中國註冊會計師協會及國家審計署分別送贈了“小型企業財務報表審計工作底稿編制指南”和“審計公告2007”給本會以供會友參考，歡迎各會友借閱。

上期通訊中提及為會計同學設立的會計師事務所暑期實習班已順利開展，有超過二十八間事務所參予，本會更為實習同學提供審計入門課程，由本會財務長林智遠會計師主講。另外為加強年青會計師與內地會計師交流及合作、加深對珠三角地區改革發展的認識，本會聯同會計專業發展基金於二零零九年七月二十五日至二十六日舉辦“珠三角年青會計師交流團”，並誠邀各年青會計師參加。

四川地震發生至今已超過一年，但當地的基礎建設及災民的生活還有待多方面改善，有見及此，本會聯同會計專業發展基金、特許公認會計師公會 — 香港分會、香港女會計師協會、香港加拿大註冊會計師協會、加拿大英屬哥倫比亞省公認管理會計師公會 — 香港分會、澳洲會計師公會 — 香港分會、澳洲特許會計師會 — 香港分會，在七月六日舉辦慈善會計準則研討會，所有收入扣除直接支出，將撥捐香港華人會計師慈善基金，作為四川扶貧之用。

本會很榮幸可以特別情商香港稅務局在今期會刊為會友闡述每個會計師及其客戶也非常關注的課題“雙重課稅寬免 — 就轉讓定價與重行分配利潤所作的調整”，所述資料詳盡、解說清晰，使會友對此課題有更深認識及理解。

今年是中國建國六十周年，是一個極具意義及值得慶祝的日子，本會與香港會計師公會合辦的香港會計界慶祝六十年國慶聯歡晚會，將於九月二十二日假金鐘萬豪酒店舉行。行政長官曾蔭權先生為晚宴主禮嘉賓，晚宴詳情容後通告各會友，希望各會友踴躍參加及支持，一同慶祝這個歷史時刻！

蔡淑蓮會長上

## 簡介

香港華人會計師公會成立於1913年，至今已有九十多年歷史。當初成立的目的，主要是聯系當時通過學徒制度，經本會考試合格，才能從事審核中文帳目的政府認可中文帳目核數師。

本會會員，必須是領有在香港執業會計師之資格，會員多數自行在本港設事務所公開執業，亦有跨國會計師事務所之股東或受僱於有規模的會計師行的會計師，對本港工商業提供各項有關會計、審計、財務管理、稅務、上市及收購合併等服務。

## 宗旨

本會成立的宗旨是促進執業會計師的專業造詣，致力培育優秀會計人才，作為會員與政府及其他專業機構的溝通橋樑，積極推動會員及會計行業的持續發展，服務社會，並為香港和內地的經濟繁榮作出貢獻，發揚華人會計師精華。

## 聯絡我們

地址：香港威靈頓街17至19號香港工商大廈702室

電話：+(852) 2869-6680

傳真：+(852) 2526-6434

電郵：info@scaacpa.org.hk

網址：www.scaacpa.org.hk

行政主任：司徒惠婉小姐

# 雙重課稅寬免

## 就轉讓定價與重行分配利潤所作的調整

香港稅務局

在全球一體化的時代，轉讓定價和利潤分配，對稅務管理機構和納稅人來說均十分重要，因為它們會影響跨國企業在不同稅務管轄區的稅負。當一稅務管轄區就轉讓定價和重行分配利潤作出的調整，令跨國企業的利潤在不同地區同時被徵稅時，有關的稅務管理機構會透過當地的稅務法例和簽訂的條約，避免或減輕雙重課稅的情況。

經諮詢稅務聯合聯絡小組成員的意見後，稅務局在2009年5月發出《稅務條例釋義及執行指引第45號》(第45號執行指引)。該指引解釋當就轉讓定價和重行分配利潤所作的調整引起雙重課稅時，應如何提供寬免，並且解答經濟性雙重課稅和司法性雙重課稅的有關問題，以及解釋雙方協商的程序。指引亦涵蓋未有與香港簽訂協定的稅務管轄區的相關情況。

### 雙重課稅

就避免雙重課稅協定(協定)而言，稅務局一般認可的國際性雙重課稅有兩種：經濟性雙重課稅和司法性雙重課稅。

### 經濟性雙重課稅

倘若兩個設立在不同稅務管轄區的企業，因同一筆利潤或收入被評稅，而兩個管轄區均未有就對方徵收的稅款作出寬免，則會出現經濟性雙重課稅。此外，若其中一家企業的利潤，因交易並非以公平和基於各自獨立利益的原則進行，而被向上調整，令其在某稅務管轄區所須課繳的稅款增加(即就轉讓定價所進行的第一次調整)，而相聯企業在另一個稅務管轄區所須課繳的稅款未有相應下調，亦可能會出現這種雙重課稅的情況。

香港所簽訂的避免雙重課稅協定，均參照經濟合作與發展組織就收入和資本的稅收協定範本(經合組織範本)第九條以訂定「相聯企業」條文。該條文就轉讓定價所進行的第一次調整作出規定，亦訂定機制，讓締約雙方就經濟性雙重課稅提供寬免。

對於締約方就轉讓定價所作的調整，若稅務局同意有關調整在原則上及數額上均為正確，便會根據協定內「相聯企業」條文中的寬免條款及《稅務條例》第79條，對香港企業的相關評稅作出修訂，扣減其應繳稅款，或退還多繳的稅款。

若締約方就相聯企業轉讓定價作出調整，香港企業可以根據《稅務條例》第79條，要求稅務局「對徵收的稅額作出適當的調整」，申索須在相關課稅年度結束後6年內提出。

稅務局認為，《稅務條例》第79條適用於協定第九條第2款所指的「適當的調整」，因為這類調整通常涉及退還稅款，而第79條是《稅務條例》中唯一授權或規定稅務局退還稅款的條文，所設的時限為6年。我們認為協定第九條第2款無需設定時限，當局亦無需立法為協定第九條第2款所指的「適當的調整」訂立時限。

就轉讓定價所進行的第一次調整，必須是按照協定而行，即調整須以公平和基於各自獨立利益的原則作出，稅務局才會提供寬免。經合組織就跨國企業和稅務管理機構所發出的「轉讓定價指南」第4.35段指出：

“相應的調整並非屬強制性，因此在雙方協商程序中，稅務管理機構未必一定要達成協議。根據第九條第2款，只有在稅務管理機構認為第一次調整在原則上及數額上均為正確時，才須進行相應的調整。”

### 司法性雙重課稅

倘若一所企業就相同的利潤或收入被兩個稅務管轄區同時徵稅(例如一所企業在其常駐地設立總辦事處，而在另一稅務管轄區設立常設機構)，而兩地均沒有因對方所徵收的稅款作出寬免，則會出現司法性雙重課稅。另外，若企業在一個稅務管轄區的運作所產生的利潤被向上調整(即就重行分配利潤進行第一次調整)，以致其在該地區所須課繳的稅款增加，但該企業在另一地區運作所賺取的利潤卻未有獲得相應下調，亦會出現這種雙重課稅的情況。

香港所簽訂的每份避免雙重課稅協定，均參照經合組織範本第七條和第二十三條所訂定的「營業利潤」條文和「消除雙重課稅的方法」條文，規定為就重行分配利潤所進行的第一次調整及司法性雙重課稅提供寬免。

假如作為利潤來源地的締約方，因應用當地的稅務法例而引致司法性雙重課稅，香港企業可按《稅務條例》第50條所述的辦法，就所支付的外地稅款獲得寬免。香港企業須在相關課稅年度結束後兩年內，就抵免提出申請。

假如締約方按照協定中的「營業利潤」條文，就香港企業的利潤行使徵稅權力，而同一筆利潤又須繳納香港利得稅，則稅務局會依據協定的「消除雙重課稅的方法」條文，為雙重課稅提供寬免。

協定的「營業利潤」條文亦規定，當締約方把利潤撥歸常設機構時，必須同樣採用公平及基於各自獨立利益的原則進行，即須“假設常設機構是一間可區分且獨立的企業……”。

下表列出香港企業根據避免雙重課稅協定和《稅務條例》可享有的寬免。

	寬免	時限
經濟性雙重課稅	適當的調整	6年
司法性雙重課稅	稅收抵免	2年

## 雙方協商程序

香港所簽訂的避免雙重課稅協定中的「雙方協商程序」條文訂明，如果納稅人認為締約的其中一方或雙方的主管當局，所採取的行動會導致與協定條文不符的徵稅情況出現，可提出進行雙方協商程序。雙方協商程序能讓雙方的主管當局，透過磋商解決在協定應用上的爭議。這個程序亦可用以消除就轉讓定價所作的調整所引起的雙重課稅。

在執行上，雙方協商程序一般分為兩個階段。首個階段涉及納稅人和其所在地的主管當局，包括三個步驟：

- (a) 納稅人將個案呈交給其所在地的主管當局；
- (b) 主管當局考慮納稅人提交的個案是否具有理據；以及
- (c) 主管當局考慮其是否能獨自找出滿意的解決方案。

第二階段的程序在以上主管當局接觸另一方的主管當局時展開。根據經合組織範本有關第二十五條的註釋<sup>1</sup>2008年版經合組織範本，第315頁，第37段，在這階段雙方的主管當局有責任進行磋商和盡力解決個案。

香港所簽訂的協定中的「雙方協商程序」條文訂明，當納稅人收到首次通知，得悉主管當局所採取的行動會引起與協定條文不符的徵稅情況後，可在3年內向有關的主管當局呈交個案。納稅人不應直接啟動雙方協商程序，他應首先向締約方提出反對或上訴，而當上述反對或上訴全部無效後，才提出進行雙方協商程序。

對於有建議指倘若雙方協商程序未能解決爭議時，可採用仲裁方法，稅務局要指出，2008年版經合組織範本中的仲裁條文為新訂條文，並未有納入在香港所簽訂的協定內，故此現時並不適宜採用仲裁方法。

## 沒有與香港簽訂協定的地區所作的調整

如果未有與香港簽訂協定的稅務管轄區就轉讓定價作出調整，提高某相聯企業的應課稅收入，引起經濟性雙重課稅的情況，稅務局不會調整相關香港企業的應課稅利潤，原因是《稅務條例》內並無任何條文容許稅務局作出寬減或寬免。在上述情況下，相聯企業在外地繳付稅款，實屬履行其在該地的法律責任。有關調整並不影響香港企業所賺取的利潤。

如果未有與香港簽訂協定的稅務管轄區就重行分配利潤，調整某香港企業的利潤，而引起司法性雙重課稅的情況，被雙重課稅的利潤並不可從香港的稅網中剔除，因為該等利潤源自香港，並且已被恰當地評定利得稅。由於香港並未與有關稅務管轄區簽訂避免雙重課稅協定，稅務局不可根據《稅務條例》第50條給予稅收寬免。

簡而言之，倘若沒有避免雙重課稅協定，納稅人不會獲得雙重課稅寬免，亦沒有雙方協商程序可進行。由於《稅務條例》內並無條文讓稅務局對已適當評稅的利潤作出調整，稅務局沒有法理依據在缺乏避免雙重課稅協定下寬免雙重課稅。因此，稅務局只會在訂有協定的情況下才考慮作出雙重課稅寬免。

## 總結

稅務局希望第45號執行指引，能讓因轉讓定價及重行分配利潤而被雙重課稅的納稅人，清楚了解他們的權利和相關的寬免程序，以及稅務局的處理方法和法理依據。

稅務局將就轉讓定價及重行分配利潤調整發出《稅務條例釋義及執行指引第46號》(第46號執行指引)。該指引將會詳述稅務局作出調整的法律依據、可接受的轉讓定價方法，以及稅務局對相關事宜所持的觀點等。一貫以來，稅務局皆參照經合組織所定的原則和《稅務條例》作出考慮。第46號執行指引的初稿已接近完成，稍後會諮詢業界。

# 活動回顧



5月13日與稅務局代表午餐



5月13日早上接受香港電台第五台--笑容從家出發現場直播訪問有關“青『儲』未來 - 青年綜合資本發展計劃”



5月8日舉辦的論壇是由鄧海燕先生為會員講解 — 『2009特別納稅調整最新政策簡報』



5月13日舉辦的環保研討會 一眾友會代表與環境保護署署長王倩儀太平紳士拍照留念



5月14日匯豐銀行為本會會員舉辦午餐會



5月17日北京拜訪團 一 順道遊覽北京鳥巢運動場



5月18日北京拜訪團 一 本會與立法會(會計界)代表陳茂波議員與北京市註冊會計師協會合照留念



5月25日午餐例會講解 一 『優質健康由脊骨開始』



6月2日在灣仔溫莎公爵社會服務大廈舉辦的稅務研討會



6月8日舉行的“青『儲』未來 一 青年綜合資本發展計劃” 義工訓練



6月10日的論壇 一 本會前會長與會“HKICPA Practice Review”



6月17及24日舉行Audit Junior Induction 課程

## 新加入會員名單

Wong Yin Yin, Shally

黃妍妍

Choy Hiu Fai

蔡曉輝

Tsang Yee Har, Lily

曾綺霞

Ho Ka Shun

何家舜

Chan Kin Yip

陳建業

Chan King Yip

陳傲業

Wong Chiu San, Susan

黃翠珊

Ng Suet Ying, Deborah

吳雪瑩

## 編印統籌



楊志偉上屆會長