

安永稅務剖析-為您追蹤最新法令動態

《安永稅務剖析》不定期為您提供最新台灣與國際稅務法令剖析。如您發現該法律法規對您公司的商業運作有所助益，請聯繫安永的客戶服務人員，我們十分樂意提供幫助。

香港擬修訂被動性海外所得免稅制度

因香港之被動性海外所得免稅制度並不要求取得所得的公司在香港具有經濟實質，歐盟於去（2021）年下半年，將香港列入稅務不合作灰名單。近期，香港發布一份諮詢文件，提議修訂被動性海外所得免稅制度（FSIE regime），以期使香港能從灰名單中移除。

根據此文件，香港將維持其屬地課稅原則。同時，跨國企業於香港之實體，無論其總部所在地以及集團資產規模及收入，其在香港所收取之被動性海外所得皆將受此新制所規範。若上述被動性海外所得滿足相關「經濟實質要求」或「關連性」之條件，在新制度下仍可繼續享有免稅優惠。其中，單純控股公司將可適用較低之經濟實質要求。

此外，針對海外股利收入及資本利得，亦將引進參與免稅之規定。無論公司是否滿足經濟實質要求，若符合相關條件，則可享有參與免稅優惠。諮詢文件中還引進單邊外國稅額扣抵機制。如果被動性海外所得已在未與香港簽訂租稅協定之國家課徵所得稅者，將可進行外國稅額扣抵。

香港政府表示，計畫於2022年第四季提出相關修訂法案，並預計於2023年1月1日起推行新制之海外所得免稅制度。

背景

2021年10月，歐盟將香港列入稅務不合作灰名單。主要原因為歐盟顧慮香港之被動性海外所得免稅制度可能導致雙重不課稅，因而可能誘使於香港設立空殼公司之避稅行為。

為避免歐盟之前述疑慮，香港政府過去數月與歐盟之商業稅務行為準則團體（COCG）保持密切溝通。近期，雙方在海外所得免稅制度修訂方面終於達成共識，由香港財經事務及庫務局發布諮詢文件，羅列新制之主要特點，並尋求相關人士之建議。

新制之海外所得免稅制度

受影響企業

- ▶ 新制之海外所得免稅制度將僅適用於跨國企業之香港實體。針對跨國企業之定義，將依循經濟合作暨發展組織（OECD）所提出之全球反稅基侵蝕規定（GloBE）中有關規定。
- ▶ 根據GloBE規定，「跨國企業集團」之定義為：有一家以上關係實體或常設機構，位於與最終母公司所在地不同之稅收管轄區。而「關係實體」則為因持股或控制，財務數據涵蓋於最終母公司所編製之合併財報中之實體。
- ▶ 然而，與GloBE僅適用於合併年收入逾7.5億歐元門檻之企業集團不同，新制之海外所得免稅制度並未規定資產規模及收入門檻。因此，位於香港之大量跨國企業集團關係實體不論其總部在何地，預計新制之海外所得制度都將對其產生影響。換言之，僅有以下三種情況，不適用新制之海外所得免稅制度。
 - ▶ 個人納稅者
 - ▶ 在海外無透過常設機構營運之香港本地個體公司
 - ▶ 在海外無設立實體或常設機構之香港本地集團企業

適用所得類別

- ▶ 新制之海外所得免稅制度涵蓋以下四種被動性所得：
 - ▶ 利息
 - ▶ 權利金
 - ▶ 股利
 - ▶ 處分股權產生之資本利得
- ▶ 通常而言，香港僅針對屬主業之處分股權所取得之資本利得課稅，而不對非屬主業之處分股權相關資本利得課稅。惟歐盟對此未作區分，亦即，相關資本利得皆應納入新制之海外所得免稅制度。
- ▶ 因制度並不包含主動性所得（如：貿易所得、提供服務所得等），根據現行香港法律，若相關主動性所得被認定為海外所得，則仍不需被課香港利得稅。

免稅條件

- ▶ 根據新制之海外所得免稅制度，納稅人在香港取得所涵蓋之被動性海外所得，需滿足「經濟實質要求」或「關連性」之條件，方可繼續享有免稅優惠。如無法滿足相關條件，其所得將被定義為源自於香港，並需課徵利得稅。
- ▶ 不同所得類別之免稅條件簡單總結如下：

所得類別	條件
利息、股利及資本利得	<p>經濟實質要求</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 如果納稅人非單純控股公司，其應從事實質性經濟活動，例如：進行決策，以及在取得、持有及處置相關資產並在香港取得被動性所得的過程中，管理並承擔主要風險。▶ 如果納稅人為單純控股公司，其可適用較低之經濟實質要求。即，在香港僅需從事持有和管理其股權投資，並按香港公司法有關規定完成申報。▶ 納稅人應聘僱一定數量具備資格之人員，並於香港支付一定金額營運支出，以滿足經濟實質要求之適足性測試。適足性測試將根據整體事實綜合決定，因此並不針對聘僱人員人數、營運支出金額等設定具體之門檻。▶ 納稅人若能證明其控管能力，相關活動可委託其他於香港開展相關活動之公司。
權利金	<p>關連性</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 僅與符合關連性之智慧財產權（IP）相關之所得，可適用免稅。關連性將依據納稅人開發IP所產生之特定支出占開發IP全部支出之比例計算。▶ 下列所得將不得適用免稅：<ul style="list-style-type: none">(i) 不符合關連性之IP相關所得（例如，商標及版權等行銷相關IP）；(ii) 雖屬符合關連性之IP相關所得，但超過關連性比例。

參與免稅

- ▶ 為避免可能的雙重課稅並減輕法遵負擔，新制之海外所得免稅制度針對海外取得之股利及資本利得將引進參與免稅制度。換言之，若滿足下列條件的股利及資本利得，得適用免稅：
 - (a) 股東為香港居民，或雖非香港居民，但在香港構成常設機構；
 - (b) 股東持有被投資公司5%以上之股份；
 - (c) 自被投資公司取得之所得中，被動性所得占比不超過50%。
- ▶ 此外，參與免稅仍需符合其他列舉之反避稅規定要求。

單邊外國稅額扣抵機制

- ▶ 在新制之海外所得免稅制度下，若納稅人無法滿足免稅條件，可能面臨雙重課稅（如無法滿足經濟實質要求等）。對此，諮詢文件引進單邊外國稅額扣抵機制，以令被動性海外所得已在未與香港簽訂租稅協定之國家課徵所得稅者，得在此制度下進行外國稅額扣抵。
- ▶ 單邊外國稅額扣抵機制僅適用於新制之海外所得免稅制度所涵蓋且應課稅之海外所得。換言之，若相關所得在海外所得免稅制度下適用免稅，或相關所得非屬海外所得免稅制度所涵蓋之所得，則不得適用單邊外國稅額扣抵機制。

立法及生效之預計時程

- ▶ 香港政府表示，計畫於2022年第四季提出相關修訂法案，並預計於2023年1月1日起開始實施新制之海外所得免稅制度。預計將不會有過渡性安排。

行政指南

- ▶ 諮詢文件顯示，香港稅務局將發布行政指南，以協助納稅人評估其是否滿足新制之海外所得免稅制度所規定的各項條件。

我們的觀察

- ▶ 諮詢文件所提出之新制海外所得免稅制度，係香港政府與歐盟COCG協商一致後所形成，因此本次諮詢文件將僅向相關人士尋求實務及行政執行之建議。制度之主要規定，以及適用門檻等預計將不會再做修訂。
- ▶ 新制之海外所得免稅制度所含新變化，包括：（1）引進針對股利及資本利得的參與免稅；（2）針對被動收入的單邊外國稅額扣抵機制，皆為香港稅制的重大發展。

參與免稅

- ▶ 為避免股利及資本利得被雙重課稅而引進之參與免稅制度，固然令人耳目一新。但新制之海外所得免稅制度中亦規定，為適用免稅，自被投資公司取得之所得中，被動性所得占比不得超過50%。
- ▶ 如果香港公司與海外實際營運公司之間存在間接控股公司，參與免稅是否仍得適用，目前在新制之海外所得免稅制度中並不明確。若間接控股公司作為香港公司之被投資公司，香港公司從間接控股公司取得盈餘分配，將不能符合參與免稅之規定。香港政府或可向歐盟進一步釐清，是否可採「穿透」方式判斷所得實質，以確定是否得適用參與免稅之規定。

單邊外國稅額扣抵

- ▶ 如果公司既不能符合參與免稅條件，又無法滿足經濟實質要求，導致其在香港收到股利被課稅時，得採用單邊或雙邊外國稅額扣抵。
- ▶ 在香港所簽署之租稅協定中，通常僅針對股利所課徵之外國稅額可適用稅額扣抵（直接扣抵）；與該股利相關，在外國獲利並繳納之所得稅則不可適用稅額扣抵（間接扣抵）。
- ▶ 諮詢文件中並未明確規範，本次引進之單邊外國稅額扣抵是否除針對股利所課外國稅額外，還包括在外國所納之所得稅。

「在香港取得」被動性所得

- ▶ 新制之海外所得免稅制度，係針對「在香港取得」被動性海外所得而訂定。因此，如何定義「在香港取得」，將影響納稅人是否能將所衍生之相關稅款遞延。
- ▶ 我們謹祈「在香港取得」被動性海外所得的定義，不會比在新加坡稅法中之類似定義範圍更為寬泛。

聯繫我們

如閣下希望得到更多的相關資訊，請與您目前接觸的安永聯絡人或以下任何一位安永客戶服務的稅務專業人員聯繫。

安永聯合會計師事務所
國際及併購重組稅務諮詢

劉惠雯 稅務服務部營運長
02 2757 8888 88858
Heidi.Liu@tw.ey.com

林宜賢 執業會計師
02 2757 8888 88870
Yishian.Lin@tw.ey.com

周黎芳 執業會計師
02 2757 8888 88872
Sophie.Chou@tw.ey.com

周鈞培 執業會計師
02 2757 8888 88871
George.Chou@tw.ey.com

林志仁 執業會計師
02 2757 8888 88812
Sean.Lin@tw.ey.com

劉小娟 副總經理
02 2757 8888 67100
Meer.Liu@tw.ey.com

陳怡凡 資深協理
02 2757 8888 67106
Yvonne.Chen@tw.ey.com

馮葦祺 資深協理
02 2757 8888 67273
Jeremy.Feng@tw.ey.com

林明臻 協理
02 2757 8888 67150
Jenny.MJ.Lin@tw.ey.com

鍾振東 資深經理
02 2757 8888 67271
Lyon.Chung@tw.ey.com

林楷 資深經理
04 2259 8999 75530
Kai.Lin@tw.ey.com

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋150多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄 ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包含：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh_tw。

© 2022 安永聯合會計師事務所。
版權所有。

APAC No. 14006660

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/zh_tw



加入安永LINE@好友
掃描二維碼，獲取最新資訊。