

税务

期数 H83/2018 – 2018 年 7 月 13 日

香港税务评论

香港 BEPS 和转让定价法规已获通过

香港立法会于 2018 年 7 月 4 日通过了《2018 年税务（修订）（第 6 号）条例》（《修订条例》）。该《修订条例》已在 7 月 13 日经行政长官签署并刊宪后正式生效。此《修订条例》的通过标志着期待已久的香港转让定价法规正式完成立法，同时重申了香港对实施经济合作与发展组织（OECD）打击税基侵蚀及利润转移（BEPS）行动方案的承诺。自 2017 年 12 月《修订条例》初稿发布以来（[点击此处](#)参阅我们有关初稿的税务评论），香港法案委员会在审议阶段对其进行了多次修订，以回应各方对条例初稿的意见。此外，香港税务局将发布《税务条例释义及执行指引》¹（DIPN）对《修订条例》中的部分法规提供进一步说明。这些 DIPN 预计会在未来几个月之内陆续发布，届时我们也将提供相关的税务评论。

本文将介绍与初稿相比最终的《修订条例》进行的主要修改、这些修改对纳税人带来的影响，以及纳税人规划未来的税务合规工作时应关注的重点。

转让定价规管架构

《修订条例》首次将香港转让定价规则纳入香港《税务条例》，并明确表示香港转让定价规则的解读会与 2017 年发布的《跨国企业与税务机关转让定价指南》（转让定价指南）和《收入和资本税务示范公约》（税收协定范本）保持一致，并体现了 OECD 在 BEPS 行动计划中对转让定价指南以及税收协定范本的修订。

- 香港将引入 OECD BEPS 第 13 项行动计划中提出的三层转让定价文档的准备要求，首次将转让定价文档要求正式纳入香港《税务条例》，但“指明本地交易”将豁免于此转让定价文档要求。由于在法案委员会审议阶段放宽了准备转让定价文档的豁免门槛，因此需要准备转让定价文档的香港公司数量比预期有所下降（下文将对此进行详细讨论）。
- 借鉴转让定价指南，香港转让定价规管框架融入了一些在 BEPS 行动方案引入的重要概念，例如价值创造应与经济回报相匹配。根据第 15F 条，如果香港纳税人执行了重要的知识产权功能（即开发、价值提升、维护、保护和应用，简称为 DEMPE）或提供进行上述 DEMPE 活动有关的资产，则该香港纳税人应获得相应的经济回报。

作者：

香港

张慧妍

税务总监

电话：+852 2852 1662

电邮：petchang@deloitte.com.hk

江山

高级税务经理

电话：+86 21 6141 1248

电邮：johnleightley@deloitte.com.cn

¹ DIPN 是指香港税务局针对多种税务问题发布的相关释义及执行指引，但是并不具有法定约束力。

如纳税人关于知识产权的合约安排与其经济价值创造不匹配，则纳税人需考虑由此产生的税务影响。因此，纳税人在准备香港转让定价文档之前首先应注意其知识产权相关的关联交易安排是否与商业实质相符合。

- 法案委员会确认新法规的发布将不会改变香港沿用多年的地域来源征税原则。纳税人应首先按照独立交易原则计算其收入和利润，再依据地域来源征税原则来确定该收入或利润是否属于来源于香港。香港税务局将在后续发布的 DIPN 中提供进一步实施指引。

转让定价文档

香港业界对引入正式的转让定价文档法规早有预期，而香港最终按照 BEPS 第 13 项行动计划实施转让定价文档要求，也让纳税人可以参考国际通行的标准履行其在香港的转让定价合规性要求。

鉴于先前商界及立法者对转让定价文档是否带来过量的合规负担存在担忧，相较于条例初稿，最终的《修订条例》进一步放宽了转让定价文档准备的门槛。上述修改也同时考虑到香港必须确保其转让定价文档体系整体上具有可信度和合理性，以避免令国际社会对香港在后 BEPS 时代完善其税收制度的决心产生疑虑。

根据最终的《修订条例》，符合以下其中一项条件的香港纳税人将会被豁免准备转让定价文档（包括主体文档和本地文档）：

第一项：基于业务规模的豁免		
年度总收入	不多于 4 亿港元	如果香港纳税人符合其中任意两项条款，则无需准备主体文档和本地文档。据估计，香港有约 1,390 家企业无法基于其业务规模获得豁免，从而可能需要准备转让定价文档。
年度总资产	不多于 3 亿港元	
员工平均人数	不多于 100 名	
第二项：基于关联交易金额的豁免（注）		
资产转让（金融资产和无形资产除外）	不多于 2.2 亿港元	如其中一类关联交易金额在相关会计期间低于规定的门槛，则企业无须就该类交易准备本地文档。
金融资产转让	不多于 1.1 亿港元	
无形资产转让	不多于 1.1 亿港元	
其他交易（例如服务收入和专利收入）	不多于 4,400 万港元	

注：对于关联交易金额的豁免，“指明本地交易”将不计入转让定价交易金额中，且无需在本地文档中对其进行分析。

主体文档和本地文档的内容要求与条例初稿相比并未改变，且与 BEPS 第 13 项行动计划中的建议一致。主体文档和本地文档的准备期限从企业会计期间结束后的 6 个月延长至 9 个月，以便与利得税报税表的提交期限一致。从其他税务管辖区企业最初几年要求准备转让定价文档的经验来看，我们认为延长上述准备期限是有必要的，尤其是对此前从未准备过转让定价文档的企业而言。

其他值得注意事项还包括：

- 纳税人在香港税务局要求时，须提交主体文档和本地文档。纳税人须在相关会计期间结束后保存相关转让定价文档 7 年。对此，香港税务局将进行复核，以确保纳税人遵从相关法规。
- 未及时准备转让定价文档的纳税人将被处以 5 万至 10 万港元的罚款。
- 香港税务局有可能与其他税务管辖区交换其从转让定价文档中收集的资料，但是香港税务局一再强调其只会交换与其他税务管辖区所请求相关的数据，不会就打探性质的请求披露资料。

国别报告

如果香港税务居民作为跨国企业集团的最终控股企业而且跨国集团年度合并总收入超过 68 亿港元，或者香港税务居民被指定作为履行代理申报的实体，香港税务居民需要准备并向香港税务局提交国别报告。未提交国别报告的纳税人将被施加处罚，包括 5 万至 10 万港元的罚款，另可就逾期期限处以每天 500 港元的罚款。

本地交易

《修订条例》在法案委员会审议阶段被多次修订，其中一项重要修改是对符合条件的本地交易在转让定价规则监管以及转让定价文档规定予以豁免。该修改体现于最终条例第 50AAJ 条，明确规定如果关联交易满足下述三个条件，则可不被视为获得香港税项方面的潜在利益，从而可以予以豁免。

- 所涉交易符合**本地性质条件**——与交易双方在香港经营的行业、专业或业务相关的交易，或与交易一方在香港经营的行业、专业或业务相关，且交易另一方为香港税务居民的交易，且交易并非与该香港税收居民经营的行业、专业或业务相关；
- 该交易安排**不会产生实际的税项差异**，即各当事人从有关活动产生的收入均需被征收香港税项，或由此产生的亏损均就香港税项可获扣除，且任何香港税项的宽减或豁免均不适用于该等收入或亏损；或符合**非营业贷款条件**，即如果有实际条款关乎贷款，而所贷出款项既非在放债业务的通常运作过程中贷出，亦非在集团内部融资业务的通常运作过程中贷出；
- 所涉交易的主要目的或其中一个主要目的并非是在利用某名当事人的税务亏损以达到避税目的。

尽管上述豁免条件较为宽泛，但是某些本地交易仍有可能不满足上述条件从而受到香港转让定价法规的监管。因此，香港纳税人应仔细考量其本地关联交易安排是否满足上述条件。同时，香港税务局将发布 DIPN 对此作进一步说明。

关于知识产权的新转让定价规定

香港引入 OECD 关于判断知识产权经济所有权的 DEMPE 框架，进而与最新的国际标准保持一致。针对由非香港纳税人拥有知识产权法定所有权、但香港纳税人执行了 DEMPE 功能或提供进行 DEMPE 活动有关的资产，《修订条例》引入了特定条款（即第 15F 条）规定将该知识产权相关收入视为该香港纳税人的在港应税收入。

香港税务局将发布 DIPN 对上述条款作进一步说明，且将第 15F 条的生效日期延后 12 个月，即此条款自 2019/20 课税年度开始生效，以使纳税人有更多时间做好准备。

常设机构

《修订条例》要求采用经合组织认可方法（AOA），将香港常设机构视作一间独立企业的原则确定其收入和利润。法案委员会特别评论道，AOA 对金融机构的影响是香港税务局延后 12 个月至 2019/20 课税年度开始执行常设机构相关条款的重要原因之一。

- 附表 17G 引入了设于香港的常设机构的定义，区别应用于与香港签订双重课税安排的国家或地区（有安排地区）和未与香港签订双重课税安排的国家或地区（无安排地区）。对于无安排地区的税务居民，常设机构的定义总体上遵从 OECD BEPS 第 7 项行动计划的建议；而对于有安排地区的税务居民，常设机构的定义则遵从该税收协定中的有关条款。
- AOA 赋予了香港税务局判定归属于外国企业在香港的分支机构的收入的权利（将该分支机构视作一个独立实体）。如果香港常设机构在过去未得到充分的补偿，AOA 将导致更多的收入归于该常设机构。同时，根据地域来源征税原则，因香港常设机构的运营而获得的来源于香港的收入将被征收香港税项。换言之，常设机构将需要就更多的利润缴纳香港税项。
- 香港税务局将发布 DIPN 为纳税人提供进一步指导；我们预计发布的指引将参考其他税务管辖区的处理。

有关常设机构相关法规的更新对纳税人产生的潜在影响的详细讨论，请点击[此处](#)参阅我们之前的税务评论。

预约定价安排（APA）

《修订条例》将预约定价安排制度纳入香港《税务条例》，并对单边、双边及多边的预约定价安排予以规定。香港税务局可就参与预约定价安排申请的税务局职员的时薪向申请人收费，最高不超过 50 万港元。

评论

本次通过的《修订条例》是香港第一次引入转让定价规则和转让定价文档规定，这表明香港致力于履行其实施 BEPS 行动计划最低标准的承诺。预计未来香港将进一步关注转让定价方面的问题。因此，我们建议纳税人考虑采取以下措施：

- 评估可能受到新的转让定价规则以及转让定价文档规定监管的关联交易，同时明确可以证明本地关联交易符合豁免条件的支持性资料已准备完善。
- 保存同期资料（如转让定价政策、关联交易协议等）以作为集团的转让定价支持文档。
- 对此前收集或准备的资料与新的转让定价规则和转让定价文档规定需准备的资料进行比较，了解两者之间的差异，提前着手准备新规生效后需准备的资料。
- 密切关注香港税务局进一步发布的 DIPN 中有关《修订条例》中的某些重要条款的说明，例如受豁免的本地交易、新的转让定价规则与香港地域来源征税原则之间的相互影响、知识产权相关收入的认定等条款。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容仅供一般参考之用。我们建议读者就本文任何信息做出行动之前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其他税务分析及意见，请联络：

北京

朱棣

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

成都

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1208 / 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

大连

白凤九

合伙人

电话：+86 411 83712816

传真：+86 411 83603297

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

广州

李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1900

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

哈尔滨

徐继厚

合伙人

电话：+86 451 8586 0060

传真：+86 451 8586 0056

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

济南

蒋晓华

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

澳门

鄧偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

南京

胡晓蕾

合伙人

电话：+86 25 5791 6129

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：roshu@deloitte.com.cn

上海

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

苏州

管列韵

合伙人

电话：+86 512 6289 1297

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：kguan@deloitte.com.cn

天津

白凤九

合伙人

电话：+86 411 83712816

传真：+86 411 83603297

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

武汉

钟国辉

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 6885 0745

电子邮件：gzhong@deloitte.com.cn

厦门

吴焕琛

总监

电话：+86 592 2107 055

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：chwu@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：ryanchang@deloitte.com

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华南区（香港）

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：ryanchang@deloitte.com

华南区（内地/澳门）

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华西区

张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤全球

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”），以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司（又称“德勤全球”）并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 以了解更多有关德勤有限公司及其成员所的详情。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 左右的企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务，协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 263,900 名德勤专业人员如何致力成就不凡，欢迎浏览我们的 Facebook、LinkedIn 或 Twitter 专页。

关于德勤中国

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下，为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富的经验，同时致力于中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师等方面的发展作出重要贡献。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过德勤中国的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

© 2018。欲了解更多信息，请联系德勤中国。