

香港通過稅基侵蝕 及轉移利潤方案與 轉讓定價法規

本資料來自：
資誠聯合會計師事
務所 國際租稅要聞
Vol.198
2018.08

香港通過稅基侵蝕及轉移利潤方案與轉讓定價法規

摘要

2018年7月4日，香港立法會通過了稅基侵蝕及轉移利潤方案(BEPS)與轉讓定價條例草案(即「2017年稅務(修訂)(第6號)條例草案」，以下簡稱：「條例草案」¹)。條例草案將被制定為「2018年稅務(修訂)(第6號)條例」(以下簡稱：「BEPS及轉讓定價條例」)，並在香港行政長官簽署及刊憲後生效(預計為2018年7月13日)。

BEPS及轉讓定價條例正式將轉讓定價規定及轉讓定價文件要求導入香港稅法中，成為香港稅務的新里程碑。為因應由經濟合作暨發展組織(OECD)提出的BEPS行動計畫，香港在BEPS及轉讓定價條例中廣泛採納OECD在BEPS行動計畫中所提出的最低標準。有關BEPS及轉讓定價條例中重要規範的生效日及相關截止日期摘要請參考附錄。

BEPS及轉讓定價條例作為BEPS行動計畫在香港落實，程度上大幅引用了BEPS行動計畫中的內容，是一部篇幅巨大且複雜的法規。BEPS及轉讓定價條例中部分規定的解讀和實際應用還是存在不確定性，香港稅務局(IRD)將在後續發佈新的「香港稅務條例釋義及執行指引」(DIPN)或修訂現有的DIPN進行說明及指導。魔鬼藏在細節中，所以企業集團應當密切關注後續發展，並詳細評估BEPS及轉讓定價條例的各項條款對於自身的影響。

說明

包含轉讓定價制度及多項BEPS行動計畫最低標準的香港稅務法規即將生效。以下稅務新訊內容對於BEPS及轉讓定價條例中的重要規定進行了說明。針對2017年12月發佈的條例草案及條例草案的重要委員會審議階段修正案內容的詳細解讀，請參考PwC香港前期的稅務新訊及轉讓定價新訊²

¹「條例草案」及委員會審議階段的57修正案的具體內容，請詳：<http://www.legco.gov.hk/yr17-18/englsih/be/bco2/general/bco2.htm>。

²新訊內容請參見：

(1) *Hong Kong Tax News Flash, January 2018, Issue 1*: <http://www.pwchk.com/en/tax/hongkongtax-news->

轉讓定價規定

BEPS 及轉讓定價條例將常規交易原則納入香港稅務條例(IRO)，並且賦予香港稅務局可對於不符合常規交易原則及對造成潛在香港所得稅利益的關聯方交易所產生的收入或費用進行轉讓定價調整的權利（轉讓定價規則 1）。而對於不會導致實際香港稅務差異的特定本地交易，在滿足規定條件時³，轉讓定價規則將不適用。轉讓定價規則 2 要求運用獨立企業原則將非香港居民人士的收入分配到香港的常設機構(PE)。轉讓定價規則 2 採用 OECD 規定歸屬常設機構利潤方法(Authorized OECD Approach, AOA)，這可能對在香港設立分支機構的銀行及保險企業產生重大影響。

轉讓定價規則 1 適用開始於 2018 年 4 月 1 日及以後的課稅年度(即自 2018/19 課稅年度)。轉讓定價規則 2 適用開始於 2019 年 4 月 1 日及以後的課稅年度(即自 2019/20 課稅年度)。因常設機構利潤歸屬問題較為複雜，香港政府延緩了轉讓定價規則 2 的生效時間，給納稅人更充足的準備時間。對於 BEPS 及轉讓定價條例生效日期前已訂立或實施的關聯交易，雖然不適用轉讓定價規則，但需要保證相關交易定價的合理性，以對應香港稅務局根據現行的香港稅務條例對納稅人的關聯交易安排可能提出的質詢。

轉讓定價文件要求

BEPS 及轉讓定價條例導入三層架構的轉讓定價文件要求，包括：

1. 總體檔案(Master File)；
2. 分部檔案(Local File)；及
3. 國別報告(CbC)。

總體檔案及分部檔案

jan2018-1.pdf.

(2) *Transfer Pricing News Flash, December 2017*: [http:// www. pwchk.com/en/tax/transfer-pricing-legislation-comes-to-hk.pdf](http://www.pwchk.com/en/tax/transfer-pricing-legislation-comes-to-hk.pdf).

(3) *Hong Kong Tax News Flash, January 2018, Issue 8*: [http:// www. pwchk.com/en/hk-tax-news/2018q2/hongkongtax-news-apr2018-8.pdf](http://www.pwchk.com/en/hk-tax-news/2018q2/hongkongtax-news-apr2018-8.pdf).

3 請參考：Hong Kong Tax News Flash, January 2018, Issue 8: [http:// www. pwchk.com/en/hk-tax-news/2018q2/hongkongtax-news-apr2018-8.pdf](http://www.pwchk.com/en/hk-tax-news/2018q2/hongkongtax-news-apr2018-8.pdf).

BEPS 及轉讓定價條例明確規定兩類香港公司可豁免準備總體檔案及分部檔案的情形，包括針對(1)公司營運規模的豁免及(2)關聯交易金額的豁免。

(i) 公司營運規模的豁免

BEPS 及轉讓定價條例中規定香港企業在相關會計年度中符合下列三項公司營運規模相關條件中的兩項，則可在當期會計年度豁免準備總體檔案及分部檔案。

1. 收入總額不超過 4 億港元；
2. 資產總值不超過 3 億港元；
3. 平均雇員人數不超過 100 人。

(ii) 關聯交易金額的豁免門檻

關聯交易金額的豁免門檻與條例草案中的規定大致上相同，符合條件的特定本地交易將獲得豁免。香港企業在相關會計年度中某類關聯交易的金額不超過所規定的門檻，則香港企業不須就關聯交易在當期會計年度準備分部檔案。

各類型關聯交易的豁免門檻（按會計年度計算）列示如下：

1. 財產轉讓（除金融資產及無形資產外）： 2.2 億港元；
2. 金融資產交易： 1.1 億港元；
3. 無形資產轉讓： 1.1 億港元；
4. 其他交易： 4,400 萬港元。

香港企業就以上各類型關聯交易不須準備分部檔案，則企業也不用準備總體檔案。

除非香港企業符合前述公司營運規模或關聯交易金額的豁免要求，否則企業需要在會計年度結束後 9 個月內準備總體檔案及分部檔案。

總體檔案及分部檔案適用開始於 2018 年 4 月 1 日及以後的會計年度。如果香港企業的會計年度結束在 12 月 31 日，應該就結束在 2019 年 12 月 31 日的會計年度，在 2020 年 9 月 30 日前首次準備總體檔案及分部檔案。

國別報告

若跨國集團的最終母公司(UPE)為香港稅務居民，且集團上一會計年度合併財務報表收入總額達到 68 億港元(約 7.5 億歐元)或以上(即申報集團)，則需要在香港提交國別報告，除非符合代理母公司提交國別報告的例外情況。

申報集團的最終母公司(香港稅務居民)需要就開始於 2018 年 1 月 1 日及以後的會計年度在香港提交國別報告。一般來說，提交期限為會計年度結束後的 12 個月內。如果是代理母公司申報，且根據代理母公司所在稅收管轄地的法律或規定，其提交期限較香港規定的提交期限晚，則以較晚期限作為國別報告的提交期限。

不用在香港提交國別報告的申報集團，其香港企業有義務在集團會計年度終了日起 3 個月內向香港稅務局提交國別報告通知。國別報告通知應包含足夠的訊息以確保香港稅務局能透過自動資訊交換(AOEI)機制從集團最終母公司或代理母公司提交國別報告的稅收管轄地取得國別報告。

多邊稅收徵管互助公約(以下簡稱「公約」)及國別報告多邊主管當局協定(以下簡稱「MCAA」)為香港與其他稅收管轄地的國別報告自動交換平台。中國在 2018 年 5 月 29 日將香港納入至公約及 MCAA 範圍內。截至 2018 年 6 月 15 日，MCAA 簽署國家及地區已達 70 個，簽署方所在各稅收管轄地協商一致後便可開啟自動訊息交換機制。截至目前，香港能與法國、愛爾蘭、南非及英國四個國家交換國別報告。

如果申報集團的最終母公司或代理母公司根據其稅收管轄地的法律或規定，並沒有在其稅收管轄地提交國別報告，或香港無法透過資訊交換協議機制從相關稅收管轄地取得集團的國別報告，則集團的香港企業要提交國別報告。

對利得稅寬減的實質性活動要求

為實踐 OECD 在 BEPS 行動計畫五中提出的享受稅收優惠政策必須滿足實質性活動要求，BEPS 及轉讓定價條例規定對於符合資格的企業財資中心、再保險業務、專屬自保業務、船舶運輸業務、飛機租賃業務等，當滿足確定利潤創造活動是否在香港發生的特定門檻要求時，才能享受利得稅的減免。

香港稅務局會另行發佈特定門檻要求，包括多項衡量因素如位於香港符合特定資格的全職員工數量、發生於香港的管理費用金額等。

特定門檻要求將適用於 2018/19 及以後的課稅年度。

智慧產權(IP)價值創造相關規定

條款 15F 規定任何人在香港執行智慧產權的開發、改良、維持、保護或利用（DEMPE）等活動，就智慧產權作出價值創造的貢獻，須視為參與人在香港經營的行業、專業或業務。相關價值創造貢獻部分在香港產生的（或源自香港的）收入，須在香港繳納利得稅。

委員會審議階段，條款 15F 存在較大爭議。香港政府為賦予納稅人更充足的時間以理解條款的影響，將條款的生效時間自 2018/19 課稅年度（根據條例草案的規定）延緩至 2019/20 課稅年度（根據 BEPS 及轉讓定價條例的規定）。

新訊要點

BEPS 及轉讓定價條例作為 BEPS 行動計畫在香港落實，程度上大幅引用了 BEPS 行動計畫中的內容，是一部篇幅巨大且複雜的法規。對 BEPS 及轉讓定價條例中部分規定的解讀和實際應用還是在不確定性，香港稅務局將在後續發佈新的 DIPN 或修訂現有的 DIPN 進行說明及指導。企業集團應當密切關注後續發展，並詳細評估 BEPS 及轉讓定價條例的各項條款對於自身的影響。

附錄

有關 BEPS 及轉讓定價條例中重要規範生效日及相關截止日期摘要請參考下表：

BEPS 及轉讓定價條例重要規範	生效日期	準備/提交期限 (如適用)
轉讓定價規定 <ul style="list-style-type: none">● 轉讓定價規則 1● 轉讓定價規則 2	<ul style="list-style-type: none">● 自 2018/19 課稅年度起● 自 2019/20 課稅年度起 <p>(存在豁免情況)</p>	不適用
總體檔案及分部檔案	適用開始於 2018 年 4 月 1 日及以後的會計年度	於企業會計年度結束日起 9 個月內準備完成
國別報告	適用開始於 2018 年 1 月 1 日及以後的會計年度	<ul style="list-style-type: none">● 在香港提交國別報告，需在集團會計年度截止日起 12 個月內提交● 如果為代理母公司提交，且根據代理母公司所屬稅收管轄地的法律規定，提交期限較香港規定的提交期限晚，則較晚期限視作集團國別報告的提交期限● 在香港提交國別報告通知，須在集團會計年度截止日起 3 個月內提交
實質性活動要求	適用於 2018/19 及以後課稅年度的應納利得稅	不適用
智慧產權(IP)相關規定(條款 15F)	自 2019/20 課稅年度起	不適用

本文作者為資誠聯合會計師事務所

廖烈龍 執業會計師

Tel: 02-2729-6217

Email: elliot.liao@tw.pwc.com

黃俞豪 經理

Tel: 02-2729-6666 轉 23914

Email: dylan.y.huang@tw.pwc.com

如您有國際租稅相關問題, 歡迎聯絡:

姓 名	電話與分機	電 郵
徐麗珍 執業會計師	886-2-2729-6207	lily.Hsu@tw.pwc.com
廖烈龍 執業會計師	886-2-2729-6217	elliott.liao@tw.pwc.com