

中国内地居民赴香港 特别行政区投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前　　言

随着“一带一路”倡议的逐步推进，越来越多的中国内地（以下简称“内地”）居民开始到香港特别行政区（以下简称“香港”）投资。为服务好“走出去”企业，提示企业对外投资的税收风险，我们编写了《中国内地居民赴香港特别行政区投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》分为六个章节，从香港经济概况、税收制度、税收征收和管理制度、特别纳税调整、《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（以下简称“内地和香港税收安排”）及相互协商程序、投资的税收风险等方面进行较为详细的介绍。

第一章概述了香港目前的经济环境，包括香港近年经济发展情况、产业结构及重点行业、经贸合作情况以及现行的投资政策。

第二章主要介绍了香港现行税制。香港现行税制体系属于分类税制，以所得税为主，辅之征收行为税和财产税等。本章着重列举了3种直接税（利得税、薪俸税、物业税）及8种行为税费（差饷、应课税品（商品税）、印花税、博彩税、酒店房租税、飞机乘客离境税、车辆首次登记税、商业登记费）。其中利得税与薪俸税不仅是香港税制中的主要税种，也是与赴港投资关系最为密切的税种。此外，本章还简要介绍了香港强制性公积金制度和新引入的香港最低补足税制度。

第三章介绍了香港税收管理机构、税收居民及非居民的纳税申报与税款缴纳流程。

第四章介绍了香港特别纳税调整的相关内容，包括同期资料、转让定价调查、预约定价安排等法律法规，通过解读香港特别纳税调整法规和程序，降低企业境外被调查补税的风险。

第五章是关于内地和香港税收安排及相互协商程序的介绍，通过详细解读内地和香港税收安排，使企业能全面了解并正确运用税收安排消除税收歧视和重复征税，解决税收争议，维护自身合法权益。

第六章主要针对内地居民在香港进行经营活动时可能会遇到的各类税务风险按照不同类别进行了提示。

综上，《指南》较为全面地阐述了内地居民在香港投资经营中需要了解及可能产生的税收问题，希望能为“走出去”企业提供参考和指引。

《指南》仅基于 2025 年 7 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整和税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 香港经济概况	1
1.1 近年经济发展概况.....	1
1.1.1 财政状况.....	1
1.1.2 投资.....	2
1.1.3 消费.....	2
1.1.4 进出口.....	3
1.1.5 通货膨胀.....	3
1.1.6 失业率.....	3
1.1.7 外汇.....	3
1.1.8 金融.....	3
1.1.9 税收体系.....	4
1.1.10 发展规划.....	5
1.2 支柱和重点行业.....	6
1.2.1 金融服务业.....	6
1.2.2 贸易及物流业.....	7
1.2.3 旅游业.....	7
1.2.4 专业服务.....	7
1.3 经贸合作.....	8
1.3.1 国际（区域间）经贸合作.....	8
1.3.2 内地与香港经贸关系.....	9
1.4 投资政策.....	12
1.4.1 投资环境概述.....	12
1.4.2 投资主管部门.....	13
1.4.3 禁止外来投资者和本地投资者进入的行业.....	13
1.4.4 有条件进入的行业.....	14
1.4.5 重点鼓励投资者进入的行业.....	14
1.4.6 对执业者资格有限制的行业.....	15
1.4.7 投资方式的规定.....	15
1.4.8 安全审查的规定.....	15
1.4.9 基础设施 PPP 模式的规定.....	16
第二章 香港税收制度简介	17
2.1 概览.....	17

2.1.1 税制综述.....	17
2.1.2 税收法律体系.....	17
2.1.3 最新税制变化.....	18
2.2 利得税.....	19
2.2.1 居民企业.....	20
2.2.2 非居民企业.....	35
2.2.3 申报制度.....	35
2.3 个人所得税类税种.....	35
2.3.1 居民纳税人.....	36
2.3.2 非居民纳税人.....	55
2.3.3 申报制度.....	55
2.4 物业税.....	57
2.4.1 概述.....	57
2.4.2 税收优惠.....	58
2.4.3 纳税人及征税范围.....	59
2.4.4 计税依据、税率和计税方法.....	61
2.5 差饷.....	64
2.5.1 概述.....	64
2.5.2 税收优惠.....	64
2.5.3 纳税人及征税范围.....	65
2.5.4 计税依据、税率和计税方法.....	68
2.6 应课税品.....	70
2.6.1 概述.....	70
2.6.2 税收优惠.....	70
2.6.3 纳税人及征税范围.....	73
2.6.4 计税依据和税率.....	75
2.7 印花税.....	76
2.7.1 概述.....	76
2.7.2 税收优惠.....	76
2.7.3 纳税人及征税范围.....	78
2.7.4 计税依据、税率和计税方法.....	79
2.8 其他税（费）.....	86
2.8.1 商业登记费.....	86

2.8.2 汽车首次登记税.....	89
2.8.3 博彩税.....	93
2.8.4 飞机乘客离境税.....	97
2.8.5 酒店房租税.....	100
2.9 强制性公积金计划.....	102
2.9.1 概述.....	102
2.9.2 涵盖范围.....	103
2.9.3 强积金计划的种类.....	105
2.9.4 税务减免.....	106
2.9.5 强积金的保障.....	107
第三章 税收征收和管理制度.....	109
3.1 税收管理机构.....	109
3.1.1 税务系统机构设置.....	109
3.1.2 税务管理机构职责.....	109
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	111
3.2.1 税务登记.....	111
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	112
3.2.3 纳税申报.....	112
3.2.4 税务检查.....	125
3.2.5 税务代理.....	130
3.2.6 法律责任.....	131
3.2.7 其他征管规定.....	135
3.3 非居民纳税人税收征收管理.....	135
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	135
3.3.2 非居民企业税收管理.....	135
第四章 特别纳税调整政策.....	136
4.1 关联交易.....	136
4.1.1 关联关系判定标准.....	136
4.1.2 关联交易基本类型.....	136
4.1.3 关联申报管理.....	136
4.2 同期资料.....	137
4.2.1 分类及准备主体.....	137
4.2.2 具体要求及内容.....	140

4.2.3 其他要求.....	143
4.3 转让定价调查.....	143
4.3.1 原则.....	144
4.3.2 转让定价主要方法.....	144
4.3.3 转让定价调查.....	146
4.4 预约定价安排.....	149
4.4.1 适用范围.....	149
4.4.2 程序.....	150
4.5 受控外国企业.....	153
4.6 成本分摊协议管理.....	153
4.7 资本弱化.....	153
4.8 跨国企业集团的最低税.....	153
4.8.1 受涵盖跨国企业集团.....	153
4.8.2 补足税.....	154
4.8.3 GloBE 征税机制.....	154
4.8.4 安全港.....	155
4.9 法律责任.....	155
第五章 内地和香港税收安排及相互协商程序.....	157
5.1 内地和香港税收安排.....	157
5.1.1 内地和香港税收安排案文.....	157
5.1.2 适用范围.....	158
5.1.3 常设机构的认定.....	160
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	162
5.1.5 香港税收抵免政策.....	165
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	165
5.1.7 在香港享受税收协定（安排）待遇的手续.....	166
5.2 相互协商程序.....	170
5.2.1 相互协商程序概述.....	170
5.2.2 税收安排相互协商程序的法律依据.....	170
5.2.3 相互协商程序的适用.....	175
5.2.4 启动程序.....	177
5.2.5 相互协商的法律效力.....	179
5.2.6 仲裁条款.....	180

5.3 内地和香港税收安排争议的防范.....	180
5.3.1 税收安排争议概念.....	180
5.3.2 内地和香港税收安排争议产生原因及主要表现.....	180
5.3.3 妥善防范和避免内地和香港税收安排争议.....	181
第六章 在香港投资可能存在的税收风险.....	183
6.1 信息报告风险.....	183
6.1.1 登记注册制度.....	183
6.1.2 信息报告制度.....	183
6.2 纳税申报风险.....	183
6.2.1 在香港设立子公司的纳税申报风险.....	184
6.2.2 在香港设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	184
6.2.3 在香港取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	184
6.3 调查认定风险.....	184
6.3.1 受控外国企业调查风险.....	184
6.3.2 非境内注册居民企业认定风险.....	185
6.3.3 常设机构风险.....	185
6.3.4 技术性无形资产利润权属的风险.....	186
6.3.5 混合错配风险.....	186
6.3.6 集团资金池的内部融资税务风险.....	186
6.3.7 转让定价调查风险.....	187
6.4 享受税收安排待遇风险.....	188
6.4.1 未正确享受税收安排待遇的风险.....	188
6.4.2 滥用税收协定（安排）待遇的风险.....	188
6.5 其他风险.....	189
6.5.1 并购重组的税务风险.....	189
6.5.2 投资退出的税务风险.....	189
参考文献.....	191
附录一 香港政府部门和相关机构一览表.....	192
附录二 香港签订税收条约一览表.....	194
附录三 香港预提税率表.....	195
附录四 香港税目税率表.....	196

第一章 香港经济概况

1.1 近年经济发展概况

香港地理位置优越，是亚洲最国际化的都市之一。香港法律健全，税负低，设施完备，既是内地企业走向全球的桥梁，也是内地企业理想的融资平台。

在 2024 年 9 月英国智库与中国（深圳）综合开发研究院联合发布的《全球金融中心指数》^[1]中，香港在全球前十大金融中心中排名第三，仅次于纽约和伦敦；加拿大菲沙研究所发布的《世界经济自由度 2024 年度报告》^[2]显示，香港在评估的 165 个经济体中排名第一；根据瑞士洛桑国际管理发展学院发布的《2025 年世界竞争力年报》^[3]，香港在全球最具竞争力的 69 个经济体中排名第三。

香港是亚洲乃至全世界最具经济活力的地区之一，经济一直保持稳健温和增长。2024 年，香港按当时市价计算的 GDP 为 31,750 亿港元，相比 2023 年上升 6.42%。

1.1.1 财政状况

香港特区政府的财政状况和金融体系稳健，根据香港财经事务及库务局数据^[4]，2024–2025 财年，香港特区政府财政收入为 5,649 亿港元，开支为 7,532 亿港元，全年财政赤字为 1,883 亿港元，相当于本地生产总值约 2.54%。截至 2025 年 3 月 31 日，香港财政储备为 6,543 亿港元。

根据最新发布的预算案^[5]，香港特区政府预计在 2025 至 2026 财政年度收入 6,549 亿港元，开支 5,881 亿港元。香港经济预计在 2026 至 2029 年间，平均每年实质增长 2.9%。基本通胀率预计为平均每年 2.5%。

1.1.2 投资

国家“十四五”规划下，香港进一步明确国际金融中心、国际航运中心、国际贸易中心的定位。根据香港统计处数据^[6]，2024年，香港外来直接投资总存量为201,266亿港元，较上年年底上升9.5%，相当于2024年本地生产总值的634%；对外直接投资总存量为190,789亿港元，较上年上升7.8%，相当于2024年本地生产总值的601%。截至2025年第二季度，香港的对外金融资产增加至572,443亿港元，相当于本地生产总值的18倍；而对外金融负债则增加至388,797亿港元，相当于本地生产总值的12.2倍；国际投资头寸净值达183,637亿港元，相当于本地生产总值的5.8倍。

按投资的直接来源地分析，中国内地及英属维京群岛是最大的两个香港外来直接投资来源地，在2023年分别占比31.1%及30.5%。按主要经济活动分析，从事投资及控股、地产、专业及商用服务的香港企业集团占最大比重，达到67.06%。其次为银行，占比11.64%；以及进出口贸易、批发及零售，占比10.79%。按投资的首个目的地分析，内地及英属维京群岛是香港对外直接投资最大的两个目的地，在2023年分别占比49.79%和28.86%。其中，从事投资及控股、地产、专业及商用服务的香港企业集团占最大比重，达到78.62%。其次为进出口贸易、批发及零售，占比8.4%。

庞大的对外直接投资存量印证了香港作为主要国际金融和商业中心的地位，以及作为跨国公司管理其环球投资和业务的基地的吸引力。截至2024年，香港境外母公司的驻港地区总部达1,410家，地区办事处共2,410处，当地办事处共6,140处。

1.1.3 消费

香港消费市场具有一定规模。根据香港统计处数据，2024年香港本地市场内消费开支达21,296亿港元，其中占比较大的项目为其他服务（29.64%），租金、差饷、水费及房屋维修费用（15.6%），食品及不含酒精饮品（10.32%），衣物及其他个人用品（9%）。

1.1.4 进出口

香港是世界第七大贸易经济体，是全球成衣、钟表、珠宝、玩具、游戏、电子和某些轻工业产品的主要出口地之一。2024年，香港对外商品贸易总额为9.46万亿港元，其中商品贸易出口4.54万亿港元，进口4.92万亿港元。另外，服务输出0.85万亿港元，服务输入0.7万亿港元。

1.1.5 通货膨胀

剔除政府所有一次性纾困措施影响后，2024年香港基本通胀率为1.3%，通货膨胀总体保持温和。

1.1.6 失业率

2024年，香港就业形势有所改善，失业率和就业不足率分别为3.0%和1.2%，相较2023年的2.9%和1.1%均有所上升。

1.1.7 外汇

根据香港金融管理局公布数据^[7]，2024年底，香港官方外汇储备资产为4,215亿美元，相当于香港流通货币约5.3倍。香港外汇储备资产是保持香港金融体系稳定的后盾。

1.1.8 金融

截至2024年8月底，在内地注册成立的金融机构，共有18家持牌银行和2家代表处在香港经营业务。中国银行、中国工商银行、中国农业银行和中国建设银行等大型机构已在香港开展分行业务。

内地投资者可在香港的银行开设往来账户，以方便其公司的日常商业运作。投资者可以个人名义或香港公司名义开设银行账户。

香港是全球规模最大的离岸人民币业务枢纽、融资及资产管理中心。自中央人民政府在2009年7月推出跨境贸易人民币结算试点计划以来，香港的离岸人民币业务迅速扩大，成功推出了多种以人民币计价的金融产品和服务，包括贸易融资、股票、债券和基金。

香港是亚太地区乃至国际的金融中心，不仅有完善的法律制度和监管机构，更沿用了符合国际标准的会计准则，加上遍及全球网络的银行体系，令资金和资讯均全面流通且不受限制，配以先进完善的交易、结算及交收设施作为后盾，为国际投资者提供了融资和投资的平台。

香港上市公司的监管机构为香港交易所，其下辖的证券市场设有主板和创业板两个交易平台。主板市场专供营业记录出现盈利的公司进行融资，创业板市场则为各行各业及任何规模的创业公司提供融资机会。

香港股市在全球具有较大影响力，截至 2025 年 7 月在香港交易所挂牌（主板和创业板）的上市公司达 2,651 家，股票总市值达 33.3 万亿港元。截止至 2024 年 12 月 20 日，2024 年香港股票市场首次上市（IPO）集资额 830 亿港元^[8]。

“沪港通”与“深港通”是香港和上海、深圳股票交易所的合作机制，使香港和内地投资者可以通过本地交易所的交易和结算系统来交易对方市场的证券。2014 年 11 月及 2016 年 12 月，“沪港通”“深港通”分别开通。“债券通”为内地与香港债券市场互联互通合作的全新机制，使内地与境外投资者通过在香港建立的基础设施连接，在对方市场买卖债券。两个市场交易流通债券的机制安排包括“北向通”与“南向通”。“北向通”已于 2017 年 7 月 3 日开通，香港及其他国家与地区的投资者可经由香港与内地在交易、托管、结算等方面互联互通的机制安排，投资内地银行间债券市场。未来将适时研究扩展至“南向通”。

1.1.9 税收体系

香港税制的主要依据为《中华人民共和国香港税务局税务条例》(Inland Revenue Ordinance) 及其附例《税务规则》(Inland Revenue Rules)^[9]，历经多次税项修订后，仍保持简单、低税率及地域来源

原则的征收管理特点。香港现行税制体系属于分类税制，以所得税为主，辅之征收行为税和财产税等^[10]。

香港特区政府税务局负责香港的税务事宜。香港的低税率及简单税制对投资者非常有吸引力。香港主要直接税是利得税（企业所得税）、薪俸税（个人所得税）和物业税。税务局每年寄出缴税通知书，利得税和薪俸税等数据必须在指定期限前自行呈报，上述税项每年只需报税一次，香港的课税年度为每年的4月1日至翌年的3月31日。

1.1.10 发展规划

后疫情时代，全球经济恶化，货币紧缩政策、贸易争端和地缘局势紧张等因素都不同程度地影响香港经济复苏速度。但香港在“一国两制”下仍有着自身的独特优势。作为国际金融、贸易、航运中心和全球最大离岸人民币业务中心，香港拥有先进的基建硬件和软件、健全的法律制度，世界级顶尖人才汇聚；地理上更是位于亚洲心脏，是跨国企业于亚洲设立业务的首选地。文化上，香港更是开放、多元的国际化大都市，糅合新旧潮流，中西文化荟萃。

根据《行政长官2024年施政报告》^[11]，作为香港经济发展的新引擎，北部都会区将在公共财政稳健的前提下，进一步提速推进与经济及房屋发展相关的工程建设，深化“南金融、北创科”的双重心布局。北部都会区发展将逐步进入收成期。在未来五年，预计约有60,000个房屋单位落成入伙，其中包括约10条新公共屋邨（村）；新田科技城的首批用地将推出市场；实施“一地两检”的新皇岗口岸大楼也将正式启用。在第二个五年，新落成房屋单位将再增加约150,000个，并提供超过1,000万平方米的总楼面面积用于经济用途。此外，古洞北首幢政府联用办公大楼将落成启用，北区医院完成扩建并投入服务。在运输基建方面，北环线主线预计于2034年竣工，北都公路（新田段）则计划于2036年开通。这些发展将显著拉动经济增长，推动创新科技产业升级，同时优化居住环境，助力吸引和留住人才，进一步提升市民生活品质，实现“惠民生、添幸福”的长远目标。

除了上述规划外，《行政长官 2024 年施政报告》更提到河套深港科技创新合作区，包括深圳园区及香港园区在内的关键规划。

1.2 支柱和重点行业

香港经济以服务业为主，是全球服务业占 GDP 比重最高的经济体。

根据香港统计局 2024 年数据显示，以当时价格计算，农业、渔业、采矿及采石业生产总值为 11.89 亿港元，占比不到本地生产总值的 0.05%；制造业生产总值为 296.68 亿港元，占本地生产总值 1.0%；电力、燃气和自来水供应及废弃物管理生产总值为 342.55 亿港元，占本地生产总值 1.1%；建造业生产总值 1,328.1 亿港元，占本地生产总值 4.3%；服务业生产总值 29,131.8 亿港元，占本地生产总值的 93.6%。在过去 10 年间，服务业在香港经济体系中维持着重要地位。金融、贸易及物流、旅游和工商及专业服务是香港经济的 4 个主要行业。这 4 个主要行业带动了其他行业的发展，并创造就业，是香港经济发展动力之所在。另一方面，香港具有明显优势可进一步发展的六项产业是文化及创意产业、医疗产业、教育产业、创新及科技产业、检测及认证产业，以及环保产业。

1.2.1 金融服务业

香港是与纽约、伦敦齐名的国际金融中心。近年来，香港金融业增加值占 GDP 比值不断上升，并于 2019 年首次超过贸易及物流业，成为香港第一大行业。2023 年，香港金融业增加值占 GDP 比重为 24.9%；就业占比约 7.2%。香港金融服务业包括跨境服务、资产管理、绿色金融、证券市场、零售债券等。

香港是亚太地区主要的资产管理中心和投资平台，业务发展迅速，2023 年，香港资产及财富管理业务所管理的资产为 31 万亿港元（约合 4 万亿美元）。

1. 2. 2 贸易及物流业

香港以贸易立港，是全球重要的贸易中心，根据世界贸易组织（WTO）数据，2024年，香港是全球第七大商品贸易经济体系。自2000年以来，贸易及物流业增加值占香港GDP比重长期居各行业之首，最高时达到28.5%。

2023年，香港贸易及物流业增加值占GDP比重达18.8%；从业人员占总就业人数的15.5%。

1. 2. 3 旅游业

过去十多年，香港旅游业和相关行业受惠于内地自由行等政策而迅速增长。据香港旅游发展局最新数据^[12]，截至2025年5月，访港旅客人数约2,016万人次，较2024年同期增长11.9%。

1. 2. 4 专业服务

专业服务包括法律及会计服务，建筑及工程活动、技术测试及分析，科学研究及发展，管理及管理顾问活动，以及其他专业服务（如资讯科技相关服务、广告及专门设计服务等）。其他工商业支援服务则包括除金融服务、旅游、贸易及物流和专业服务以外的工商业支援服务。多年来，专业服务及其他工商业支援服务增加值占香港GDP比重为10.8%左右，2023年从业人数占香港就业总人数的15.7%，居第一位。

2021年3月公布的“十四五”规划提出“国内大循环、国内国际双循环”的发展格局，将粤港澳大湾区发展成国际科技创新中心，明确支持香港建设国际创新科技中心，确立了香港发展的新定位，指明了香港创科发展的新方向，赋予了香港创科发展的新机遇。

目前，香港创新科技及工业局于2022年12月22日出版的《香港创新科技发展蓝图》（以下简称“蓝图”）^[13]在分析当前国际发展形势后列出四大发展方向以及对应的八大重点策略，为香港未来的产业发展、科技创新指明方向。其中，蓝图指出香港传统制造业应利用

创新科技升级转型，实现智能化制造，并在先进的技术基础上，推进“新型工业化”发展，贡献经济。同时，蓝图也提到数字经济的革新力和智慧城市构建的必要性。数字化有助于推动企业，尤其是传统行业升级转型、提高效能、激发创新和提升竞争力。香港特区政府已经推出多项涵盖不同范畴的措施，致力于促进香港数字经济和智能城市的发展。

1.3 经贸合作

1.3.1 国际（区域间）经贸合作

（1）贸易伙伴

香港的主要贸易伙伴为中国内地、美国、中国台湾、日本、新加坡、韩国、马来西亚、印度、越南、泰国。根据香港统计处 2024 年数据，出口前十位的贸易伙伴为中国内地、美国、印度、越南、中国台湾、印度、阿拉伯联合酋长国、日本、泰国、荷兰和韩国；进口前十位的贸易伙伴为中国内地、中国台湾、新加坡、韩国、日本、美国、马来西亚、越南、泰国和菲律宾^[14]。

（2）国际协议

依照《香港基本法》，香港可以“中国香港”的名义，在包括经济、贸易等领域，单独地同有关国际组织保持和发展关系，签订和履行有关协议。香港参与的多边和区域经济合作组织有世界贸易组织（WTO）、亚太经合组织（APEC）、经济合作与发展组织（OECD，以下简称“经合组织”）贸易委员会以及太平洋经济合作会议（PECC）。香港于 1986 年成为关税及贸易总协定（GATT）的单独缔约成员，1995 年 1 月成为其继任组织——世界贸易组织的创始成员。回归后，香港以“中国香港”的名义继续以单独关税区身份参与世界贸易组织。

香港分别于 1994 年及 1995 年开始参与经合组织下贸易委员会和金融市场委员会，并自 1997 年 7 月 1 日起以“中国香港”的名义继续参与。

(3) 经贸协定

香港为世界贸易组织 1996 年 12 月订立的《信息技术协定》的签署方之一，已于 1997 年 7 月 1 日实行在《信息技术协定》下的所有消除关税承诺。香港于 1997 年 6 月加入世界贸易组织《政府采购协定》。目前，香港已签署九个自由贸易协定，除与内地签署的《内地与香港关于建立更紧密经贸关系的安排》（以下简称“CEPA”）系列协议外，还分别与新西兰（2010 年 3 月）、欧洲自由贸易联盟（EFTA）国家（2011 年 6 月）、智利（2012 年 9 月）、澳门（2017 年 10 月）、东南亚国家联盟（ASEAN）（2017 年 11 月）、格鲁吉亚（2018 年 6 月）、澳大利亚（2019 年 3 月）以及秘鲁（2024 年 11 月）签署了自贸协定，并完成了与马尔代夫的自贸协定谈判。

香港至今已与其他经济体签订了 23 份投资协定。其中，协议已生效的有东南亚国家联盟、澳大利亚、奥地利、巴林、比利时—卢森堡经济联盟、加拿大、智利、丹麦、芬兰、法国、德国、意大利、日本、韩国、科威特、墨西哥、荷兰、新西兰、瑞典、瑞士、泰国、阿拉伯联合酋长国、英国；香港与土耳其已签订投资协定，但尚未生效；另外，香港与马尔代夫和缅甸已完成投资协定的谈判（但尚未签署）；与孟加拉国、埃及、秘鲁、卡塔尔、俄罗斯及沙特阿拉伯的投资协议在谈判中。

香港目前已经和 52 个税收管辖区签订了避免双重征税的协定，并正与 19 个税收管辖区进行磋商。除此之外，香港与美国就航运收入达到有限度的避免双重征税协定，并与加拿大、德国、以色列、荷兰、新西兰及英国等多地就空运收入签订同类协定。另外，根据有关协定，香港船主及航空公司的国际运输收入，在缔约国可豁免征税。

1.3.2 内地与香港经贸关系

(1) CEPA 的签署

2003年6月29日，内地与香港签署CEPA，并从2004年开始实施。2015年11月27日，两地签署《CEPA服务贸易协议》，标志着两地在服务贸易领域基本实现自由化。

2018年12月，两地签署《CEPA货物贸易协议》；2020年，两地又修订了《CEPA服务贸易协议》，在香港多个具优势的领域，包括金融、法律、建筑、检测认证、影视、旅游等，都增添了开放措施，例如放宽设立企业的股权比例、资本要求、业务范围等。加上粤港澳大湾区及前海合作区的“先行先试”措施，令香港企业和专业人士享有先行者优势，在内地发掘新机遇。二十年来，CEPA顺利实施，成效显著。

（2）税收安排

2006年，香港与内地签署了《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》。

（3）申请加入RCEP

香港目前不是《区域全面经济伙伴关系协定》（RCEP）成员，香港特区政府正在积极申请香港成为RCEP生效后首批加入的成员。

（4）货币互换协议

2009年1月20日，中国人民银行与香港金融管理局签署2,000亿元人民币货币互换协议，其后经过多次续签。2020年11月25日，中国人民银行与香港金融管理局续签货币互换协议，互换规模扩大至5,000亿元人民币（约合5,900亿港元），有效期5年，经双方同意可以延期。

（5）文化合作协议

2003年8月，粤港澳三地签署《粤港澳艺文合作协议书》，加强文艺交流合作。根据有关协议书，粤港澳轮流举行年会，至今已举办了20次会议。

2005年11月，两地签署《内地与香港特区更紧密文化关系安排协议书》，进一步加强香港与内地的文化交流与合作。

2017 年，港西九文化区管理局与故宫博物院签署了《兴建香港故宫文化博物馆合作协议》。故宫文化博物馆于 2022 年落成，该项目成为香港与内地共享中华优秀传统文化、赓续传承中华文明的创新性实践。

2025 年，第十五届全国运动会将首次由粤港澳大湾区三地联合承办。作为主办城市之一，香港将负责举办八个竞赛项目，其中田径马拉松及公路自行车赛事计划以创新的跨境模式进行，充分展现区域协同办赛的特色优势。

（6）货物贸易

香港是内地重要的贸易伙伴。内地是香港最大的出口市场和进口来源地，以单个经济体而论，香港是内地第五大贸易伙伴、第二大出口市场。据中国海关统计，2024 年，香港是内地第五大贸易伙伴，内地和香港货物进出口总额约 3,097 亿美元，同比增长 7.6%，占内地对外贸易总额的 5%；同期，内地对香港出口额约 2,911 亿美元，同比增长 6.2%；自香港进口额约 186 亿美元，同比增长 35.8%^[15]。

（7）服务贸易

根据香港特区政府统计处统计，2023 年，香港与内地服务贸易总额为 4,492 亿港元。其中，内地对香港服务出口额为 2,371 亿港元，最大份额为对香港制造服务出口，同比下降 11%，占对香港服务出口总额的 36%；内地自香港服务进口额为 2,122 亿港元，最大份额为香港旅游服务进口，同比增长 40.1%，占自香港服务进口总额的 55.2%。

（8）双向投资

香港是内地重要的投资来源地和对外投资目的地。香港对内地投资方面，据商务部统计，2024 年，香港对内地直接投资 738.1 亿美元，占内地吸收外资总额的 63.5%；截至 2023 年底，内地累计实际使用港资 17,553 亿美元，占内地累计实际使用外资的 56.8%^[16]。

内地赴香港投资方面，据商务部统计，2024 年内地对香港直接投资 1,161.2 亿美元，占内地对外投资总额的 60.4%；截至 2024 年末，

内地对香港直接投资累计 19,208.1 亿美元。, 占内地对外累计投资总额的 61.2%^[17]。

（9）承包工程和劳务合作

据商务部统计, 2023 年中国企业在香港新签承包工程合同 215 份, 新签合同额 127.78 亿美元, 完成营业额 86.18 亿美元。累计派出各类劳务人员 50,991 人, 年末在中国香港劳务人员 43,093 人。

（10）粤港澳大湾区发展规划纲要

2019 年 2 月, 《粤港澳大湾区发展规划纲要》正式公布。在中央政府的大力支持下, 香港将积极主动融入国家发展大局。连同澳门、广州和深圳, 香港将成为区域发展的核心引擎之一。

2020 年 10 月 30 日, 香港与广东两地签署实施《粤港合作框架协议》, 以落实《粤港澳大湾区发展规划纲要》及进一步深化粤港两地合作为方向和目标, 进一步便利粤港居民交流、改善两地居民生活质量、推进创新及科技发展、加强不同界别和产业合作, 有助粤港两地优势互补、互利双赢^[18]。

1.4 投资政策

1.4.1 投资环境概述

香港拥有世界最自由的经济体系, 拥有开放的投资制度, 香港法律健全, 税赋低, 设施完备, 对外来及本地投资者一视同仁, 没有任何歧视和保护措施; 对于外来及本地投资者的经营活动, 政府既不干预, 也无任何补贴政策。外来或本地投资者, 只要遵守香港的法律法规, 都可以投资从事任何行业。香港地理位置优越, 是亚洲最国际化的都市, 既是内地企业走向国际的桥梁, 也是内地企业理想的融资平台。

世界知识产权组织发布的《2024 年度全球创新指数》^[19]显示, 在 133 个国家和地区中, 中国香港综合指数排名第 18 位。国际货币基金组织 2021 年发表的评估报告明确肯定香港作为主要国际金融中

心的地位和角色，并赞扬香港具备稳健强韧的金融体系、有效的宏观经济及审慎政策，以及健全的法律及监管框架。

1.4.2 投资主管部门

对于外来投资，无需香港特区政府审批。香港特区政府投资推广署是香港吸引外来投资的主管部门，专门向外界推广香港作为亚洲投资及营商中心的各种优势。投资推广署的服务范围包括提供最新的投资环境报告、香港产业结构概况、营商成本分析、政府重要资料及出版物等，并协助投资者办理注册、申请工作签注、商标注册等手续，同时帮助来港投资企业与商业机构建立网络和联系。2024 年香港投资推广署共协助 539 家海外及内地企业在港开业或扩展业务，其中中国内地为最大投资来源地（273 家），其次是美国（52 家）、法国（24 家）、英国（24 家）和新加坡（23 家）。若以行业划分，则以创新及科技业、金融服务及金融科技业、家族办公室、旅游业和商务及专业服务业的项目占大多数^[20]。

1.4.3 禁止外来投资者和本地投资者进入的行业

在所有香港现行法律允许经营的商业活动中，极少行业是完全禁止私人和外来投资者参与的。但在众多允许经营的行业中，赌博业是受政府管制最严格的行业。目前，根据《2000 年赌博（修订）条例草案》和《博彩税条例》，在香港可进行的经营性赌博活动包括由香港赛马会（非营利性机构）主办的赛马、六合彩和足球博彩，以及由香港特区政府影视及娱乐事务管理处处长批准的其他博彩活动，进行除此以外的其他所有经营性质的赌博活动都是违法行为。香港赛马会的收益，扣除了派彩、税金、营运开支及储备金，余额作为社会公益慈善用途。

香港特区政府于 2025 年在宪报刊登《2025 年博彩税（修订）条例草案》，旨在修订《博彩税条例》（第 108 章）及相关附属法例，订立篮球博彩的规管框架，包括赋权民政及青年事务局局长发出营运

篮球博彩的牌照并施加牌照条件、博彩税的计算和征收方法，以及扩大博彩及奖券事务委员会的职能以涵盖与篮球博彩相关的监管事宜。截至 2025 年 6 月 30 日，《2025 年博彩税（修订）条例草案》处于立法阶段^[21]。

1.4.4 有条件进入的行业

香港特区政府并无统一立法规定各合法行业的进入条件，但包括电讯、广播、交通、能源、酒制品销售、餐厅、医药和金融等在内的多个行业，除商业登记外，都要向有关政府部门另外申请相关行业的牌照。例如电讯行业参与者应向电讯管理局申请电讯牌照，而设立银行要向香港金融管理局申请银行牌照。

除银行和保险等少数行业外，一般而言，政府并没有硬性规定这些要申领牌照行业的进入条件，尤其是对申请人的注册资本没有明文限制。以申请无线电广播转播电台牌照为例，除商业注册登记文件外，申请人只需说明设置无线广播转播电台的技术详情，如提供系统配置的图则和说明接收器发射器位置以及系统覆盖区域、广播节目清单等。要提交的申请材料并无与注册资本有关的证明文件，整个审批过程以申请人在技术方面具备的条件为主要考虑因素。

但对于银行而言，要取得牌照，必须拥有数目相对庞大的资金。根据《银行业条例》，要申请开设可以接受公众任何数额和任何期限存款的持牌银行，申请人实收资本必须达到 3 亿港元，而总资产和公众存款必须分别达到 40 亿和 30 亿港元。对于类似银行的行业而言，进入资格的审查将看重申请人的资金能力，而不是技术。

1.4.5 重点鼓励投资者进入的行业

原则上，除赌博业外，香港特区政府鼓励外来投资者参与任何行业的投资。但为了香港的经济转型及可持续发展，香港特区政府非常欢迎商业和专业服务、金融服务、信息科技、媒体及多媒体、科技、电讯服务、旅游及娱乐、贸易服务业和运输等 9 大行业的外来投资者

来港投资。此外，香港特区政府投资发展 6 大优势产业，包括：创新及科技、医疗、教育、检测和认证、文化及创意、环保产业。

1.4.6 对执业者资格有限制的行业

香港许多行业对执业者资格存在限制。主要包括医生、律师、会计师、测量师和工程师等。

1.4.7 投资方式的规定

在香港，法律允许海外投资企业可以选择以不同的商业形式在香港从事经营活动，如私人有限公司（含股份有限公司）、分公司、代表处、合伙制、独资制或联营公司。在香港从事经营活动，除自行登记设立公司外，最快捷的方式是收购合并香港公司，直接取得市场、资金、国际网络及有关经营人才。企业经纪是企业买卖的中介，为客户提供买卖资讯和顾问服务。

1.4.8 安全审查的规定

香港对外来及本地投资者均一视同仁，没有特定的安全审查机制。涉及香港企业兼并重组规定的相关法规有：《香港公司收购、合并及股份购回守则》《香港公司条例》和《业务转让（债权人保障）条例》等。

2012 年香港订立了《竞争条例》，该条例旨在禁止业务实体做出妨碍、限制或扭曲在香港竞争的行为，在禁止反竞争协议、滥用市场权力、有限的合并审查等方面进行了明确规定。其中，有限的合并审查禁止任何具有或相当可能具有大幅削弱香港竞争效果的合并或收购。但是，这一合并审查制度将仅适用于电信经营者，其他行业没有并购审查，这是香港合并审查制度的独特之处。为配合该条例的实施，香港特区政府设立竞争事务委员会及审裁处，采用司法模式厘定市场主体的竞争行为。竞争事务委员会是一个独立的法定团体，负责调查有关竞争的投诉和反竞争行为向审裁处提出开展法律程序。审裁处是根据《竞争条例》而设立的高级记录法院，对竞争事务委员会提

出的反竞争个案、后续私人诉讼，以及复核竞争事务委员会某些裁定的申请，具有主要司法管辖权，可进行聆讯和作出裁决。

1.4.9 基础设施 PPP 模式的规定

PPP 模式（“政府和社会资本合作模式”）在香港的实施有较长历史。早在 20 世纪 70 年代开始，香港就已将 PPP 模式应用于其基础设施建设中，包括：红磡海底隧道、东区海底隧道、西区海底隧道、大老山隧道、大榄隧道、内河货运码头、数码港、亚洲国家博览馆、香港迪士尼乐园、港铁等。香港特区政府鼓励私营机构参与提供公共设施及服务，并为此制定了相应的政策。典型架构是，在 PPP 模式下，政府列明服务的质量、数量以及提供服务的时限，并承担规划制定和采购服务的工作；私营机构则负责提供指定的服务。双方建立长期合作关系，合作期限根据所提供的设施、资产或服务性质而定，一般为 10 至 30 年。合作双方按专长分担责任和风险。通过政府采购形式与中标单位组成的特殊目的公司（以下简称 SPV）签订特许合同，负责项目的全程运作，从项目的融资、设计、建设和营运直至项目最后的移交。

此外，香港 PPP 模式的运作可分为项目论证、融资、咨询和土地获取、项目意向书、政策和资金批准、采购方案选择、提供服务、支付和合同管理等八个阶段。

第二章 香港税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

税收是香港特区政府重要的财政收入来源。除特定行业和登记费用外，现行香港税制，主要就个人或企业取得来源于香港的营业利润、薪金和租金三类所得征税。香港特区政府未就销售环节或资本增值方面征税（如没有增值税等），即在商品全部的生产和流通环节，基本上都不征税。另外，香港一般不会对股息和其他资本性所得课征税收。

香港现行税制体系属于分类税制，以所得税为主，辅之征收行为税和财产税等，主要税（费）种如下：薪俸税（Salaries Tax）、利得税（Profits Tax）、物业税（Property Tax）、差饷（Rate）、印花税（Stamp Duty）、博彩税（Entertainment Tax）、应课税品（商品税）（Dutiable Commodities）、酒店房租税（Hotel Accommodation Tax）、飞机乘客离境税（Air Passenger Departure Tax）、车辆首次登记税（First Registration Tax）、商业登记费（Business Registration Fee）。

除此以外，香港自 2025 年起按经合组织公布的 BEPS2.0 框架实施全球最低税，并引入相关的香港最低补足税。具体内容请见“2.2.1.6 全球最低税和香港最低补足税”及“4.8 跨国企业集团的最低税”等章节。

2.1.2 税收法律体系

目前，香港的主要税收法律是《中华人民共和国香港税务局税务条例》（Inland Revenue Ordinance）（以下简称“税务条例”）及其附例《税务规则》（Inland Revenue Rules）。《税务条例》制定

于 1947 年，历经多次税项修订后，仍保持简单、低税率及地域来源原则的征收管理特点，并被视为香港税制的重要优点之一。

香港的税法条款，对重要的地域来源原则并无详细、可直接援引的规定。香港主要依靠普通法（Common Law）和判例法（Case Law）的原则执行，以适用案例中法官的判决来明确日后在税收管理执行时适用的原则和范围。

香港税务局负责执行下列条例及根据该条例制定的规则及规定。有关条例的相关规则及规定的细节可浏览律政司提供的双语法例资料系统。目前香港主要的税收条例如下：

表 1 香港主要税收条例

条例	参考
博彩税条例	香港法例第 108 章
应课税品条例	香港法例第 109 章
遗产税条例 ^{注 1)}	香港法例第 111 章
税务条例	香港法例第 112 章
差饷条例	香港法例第 116 章
印花税条例	香港法例第 117 章
飞机乘客离境税条例	香港法例第 140 章
储税券条例	香港法例第 289 章
商业登记条例	香港法例第 310 章
汽车首次登记税条例	香港法例第 330 章
酒店房租税条例	香港法例第 348 章

注 1)：适用于在 1916 年 1 月 1 日（含）至 2006 年 2 月 11 日期间去世的个人。

2.1.3 最新税制变化

香港最近的税制变化总结如下：

(1) 《2025 年税务（修订）（跨国企业集团的最低税）条例》于 2025 年 6 月 6 日刊宪生效，实施全球最低税并引入香港最低补足税及相关安全港规定。此规则旨在确保跨国企业在其开展经营的每个辖区所产生的利润，至少按照 15% 的最低有效税率征税。受涵盖的跨

国企业集团需在香港履行额外申报要求和行政规定，如提交补足税通知、申报表等。除了低税利润规则，有关规则及申报要求将适用在2025年1月1日及之后开始的财政年度。

(2) 2025年5月23日，《2025年公司（修订）（第2号）条例》生效引入公司向内迁册制度：该制度下非香港成立为法团的公司可根据《公司条例》注册为经迁册公司，将其注册地点转移至香港，而同时保留其在法律上的身份及延续公司的业务。

(3) 2024年7月5日，《2024年税务（修订）（知识产权收入的税务宽减）条例》生效：在香港通过研发活动产生的合资格知识产权所产生的合资格利润实行5%的优惠税率。此“专利盒机制”适用于2023年4月1日及之后开始的课税年度。

(4) 香港特区政府于2024年12月27日刊宪《2024年税务（修订）（还原租赁处所的税项扣除及建筑物及构筑物的免税额）条例》。由2024/25课税年度起，租约期满或提早终止租约所招致的还原费若符合特定条件将可作税前抵扣。另外条例亦取消就商业或工业建筑物或构筑物申索每年免税额的时限。

(5) 2024年11月，香港特区政府就进一步优化基金、家族办公室和附带权益的优惠税制发布咨询文件，措施包括扩大可产生具资格附带权益的交易类型、拓宽免税制度下“基金”的定义、增加家族办公室税务宽减安排下指明资产的范围等。香港特区政府亦于2025年7月建议优化现有海运服务业税务优惠（包括放宽船舶租赁的定义、引入15%优惠税率额外选项等）及引进大宗商品贸易半税优惠制度。

2.2 利得税（Profits Tax）

利得税是对在香港经营任何行业、专业或业务的个人和企业（包括法团、合伙业务、受托人或团体），取得于香港产生或来源于香港的所得（售卖资产的资本所得的利润除外）所征收的税。香港采用的所得税征税模式并非以“税收居民”（Tax Residency）为征税基础，

而是以“地域来源”（Territorial Source Concept）为征税原则，即只有源自香港的利润所得才会视为“应税所得”，而源自香港境外的利润所得，若实体满足相关外地收入豁免征税条件则不需征税。

利得税的征税原则是比较简单的。香港利得税不但遵循相关税例的规定，还会以法院过往的判例作为征税的依据。因此，每一个税务案件采用的原则，还需要参考法院判决的相关税务案例。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

香港的居民企业包括：

- (1) 在香港注册成立的公司；
- (2) 不在香港注册成立，但实质管理和控制机构在香港的公司；
- (3) 香港认可的退休基金；
- (4) 根据香港法律组成的任何其他人或信托，或以其他方式组成，但实际管理和控制机构在香港的信托；
- (5) 就与香港已签订税收协定（安排）的国家（地区）而言，税务居民的定义需依照税收协定（安排）下有关判定居民身份的条款而判定。

考虑到香港利得税采用地域来源征税原则，因此，企业是否属于香港居民企业不作为是否征收香港利得税的唯一判断标准。

非香港居民企业收取香港企业支付的特许权使用费需缴纳预扣税。支付特许权使用费的香港居民企业必须向香港税务局提交利得税申报表（BIR54），以申报非居民企业的销售总收入，并需代扣代缴相关税款。

另外在全球最低税和香港最低补足税规则下，实体的所在地就是其作为税务居民或其设立的地方。《税务条例》第2条加入为一般目的对“香港居民实体”的定义，并追溯至2024年1月1日生效。在下述情况，某实体会被界定为香港的税务居民：

- (1) 如实体是公司—该实体是在香港成立为法团，或在香港境外成立为法团而通常在香港进行管理或控制；
- (2) 如属任何其他情况（如合伙、信托）—该实体是根据香港法律组成，或以其他方式组成而通常在香港进行管理或控制。

2.2.1.2 征税范围

利得税的征税范围为任何人因在香港经营任何行业、专业或业务而获得的经营所得，而该所得是于香港产生或来源于香港。

根据《税务条例》，下列款项将自动被当作应税所得（即因在香港经营行业、专业或业务而于香港产生或来源于香港的经营所得）：

- (1) 从香港上映或使用的电影或电视的影片、纪录带或录音，或任何从与该影片、纪录带或录音有关的宣传资料而获得的款项；
- (2) 就容许或授权在香港使用专利、设计、商标、受版权保护的资料、集成电路的布图设计（拓扑图）、表演者权利、植物品种权利、秘密工序或方程式或其他相似性质的财产而收取的款项；
- (3) 就容许或授权在香港以外地方使用专利、设计、商标、受版权保护的资料、集成电路的布图设计（拓扑图）、表演者权利、植物品种权利、秘密工序或方程式或其他相似性质的财产而收取的款项；
- (4) 就转让或协议转让与表演者在香港作出的表演有关的表演者权利而收取的款项或因该转让或协议转让而应累计计算归于该表演者或筹办人的款项；
- (5) 因在香港经营业务而收取有关的补助金、津贴或类似资助形式的款项，但任何与资本开支有关的款项则除外；
- (6) 就容许或授权在香港使用的动产，其租赁费、租金或其他类似形式所收取的款项；
- (7) 在香港经营集团内部融资业务而就某笔资金而收取属利息形式的款项，即使该笔资金是在香港境外提供的。

简单而言，任何人在香港营商而产生的利润，都须在香港就有关利润所得缴税。在香港居住的人士或已成立注册的公司来源于海外的利润无须在香港缴纳利得税；反过来说，非居港人士或海外注册公司如赚取于香港产生的经营所得，则须缴纳利得税。

2.2.1.3 税率

(1) 一般利得税税率

公司的适用税率（适用于 2008–2009 年及其后的课税年度）：16.5%。

香港特区政府会根据经济、市场的变动和近年香港的财政状况，在每年财政预算案中对香港利得税的政策和税率作出相应的调整，以为香港和本土企业增加竞争力。

(2) 特惠税率

根据《证券及期货条例》（第 571 章）获发牌或获注册的法团和认可财务机构，在香港所进行的证券、期货合约、外汇合约等交易而获得的利润，可获税项豁免。此外，所有符合第 20AM 条“基金”定义的基金，不论其结构及中央管理及控制的地点，均可获税项豁免（但须符合若干条件）。若离岸基金未能符合税务条例第 20AM 条“基金”的定义，只要符合若干条件，该离岸基金亦可根据税务条例第 20AC 条获税项豁免。

合资格支付人提供投资管理服务所收取或应累算的合资格附带权益及合资格船舶出租商的合资格利润，可按 0% 的税率缴纳利得税。

从合资格的债务票据所获得的利润或利息收入，以及合资格专业再保险公司的离岸业务所得，其税率为一般税率的一半。

合资格财资中心、专业再保险人和获授权专属自保保险人、合资格飞机出租商、合资格飞机租赁管理商、合资格船舶租赁管理商及合资格航运业商业主导人（即船舶代理商、船舶管理商和船舶经纪商）的合资格利润利得税税率为 8.25%，合资格航运业商业主导人如符合特定条件税率则为 0%。自 2021 年 3 月 19 日起，直接保险人的特定

一般保险业务以及持牌保险经纪公司的特定保险经纪业务，亦可按 8.25% 的税率缴纳利得税。

在香港管理的合资格单一家族办公室、合资格家族投资控权工具及家族特定目的实体，从合资格交易及附带交易中所获得的应评税利润，可按 0% 的税率缴纳利得税。

在专利盒机制下，合资格人士可享有税务宽减，以使其从合资格知识产权收入所得的应评税利润的特惠部分，可按特惠税率 5% 课缴利得税。

（3）利得税两级制

利得税两级制适用于 2018 年 4 月 1 日及之后开始的课税年度。

企业首 200 万港元的利润利得税税率降至 8.25%，其后的利润则继续按 16.5% 征税。合伙业务等非企业法人，两级的利得税税率相应为 7.5% 及 15%。

同一集团的关联企业只可提名一家企业受惠。

2.2.1.4 税收优惠

根据《税务条例》，纳税人如满足一定条件可以获得相应减免税的税收优惠待遇。香港特区政府会根据每年经济情况，对免税及扣除额进行调整。

以下收入在香港利得征税范围外，可以不计入应纳税所得额：

- (1) 非来源于香港的经营所得：《税务条例》第 14 条；
- (2) 公司派发已评税的股息收入：《税务条例》第 26 条 (a)；
- (3) 已评税的利润（例如合伙业务分得的税后利润）：《税务条例》第 26 条 (b)；
- (4) 非用以保证或担保借款的银行存款利息：《税务条例》；
- (5) 储税券利息：《税务条例》第 26 条 (1) (a)；
- (6) 若干政府债券的利息：《税务条例》第 26 条 (1) (b)；
- (7) 外汇基金债务票据的利息和利润：《税务条例》第 26 条 (1) (b)；

- (8) 若干多边债务的利息和利润: 《税务条例》第 26 条第 26 条 (1) (b) ;
- (9) 合资格集体投资工具的收入及利润: 《税务条例》第 26A (1A) 条;
- (10) 股份借贷安排下贷方收取的若干分配: 《税务条例》第 15E (3) 条;
- (11) 股份借贷安排下贷方收取的若干补偿: 《税务条例》第 15E (4) 条;
- (12) 股份借贷安排所得的利润: 《税务条例》第 15E (4) 条;
- (13) 支付或拨入服务公司或信托的款项: 《税务条例》第 9A (1) 条;
- (14) 合资格债务票据利息和收益: 《税务条例》第 14A (1) 条;
- (15) 合资格长期债务票据利息和收益: 《税务条例》第 26A (1) (h) 。

此外, 2024/25 课税年度利得税的税款将获 100% 的减免, 每宗个案以 1,500 港元为上限。

2.2.1.5 应纳税所得额

非居港人士或海外注册公司如被认为在香港营商且赚取于香港产生的经营所得, 则须缴纳利得税。

“香港经营行业、专业或业务”考虑的重点是个人或公司是否在香港设立相关经营场所或常设机构, 并以其在香港进行相关经营商业活动:

(1) 居港个人和在香港注册的公司

居港个人和在香港注册的公司因为在香港通常设有场所, 所以较容易直接被认为在港有从事经营商业活动。

(2) 非居港个人以及在海外注册的公司

非居港个人以及在海外注册的公司在香港设有经营场所的情况，则要根据该个人或公司是否在香港经营业务的具体情况而定。

2020年3月27日，香港税务局发布了释义及执行指引第39号（DIPN 39 修订版）利得税：数码经济、电子商贸及数码资产，解释关于电子商贸交易及数码资产税的税务原则。尽管香港税务局过去接受只设有服务器不足以构成常设机构的观点，但在DIPN39 修订版中采取另一种看法，认为如果非居民企业借着在香港设有的服务器进行主要业务活动，而且该服务器可让其任意运用，该服务器可被视为该业务的常设机构。在此情况下，归属于服务器的利润将被视为源自香港，从而须在香港缴纳利得税。

2018年7月4日通过的《2017年税务（修订）（第6号）条例》对“常设机构”的定义作出了指引。条例列明，在确定海外公司或非居港个人是否在香港设有常设机构时，如香港与相关国家（地区）已签订税收协定（安排），须按照有关税收协定（安排）下的有关条款判定。如香港没有与相关国家（地区）签订税收协定（安排），判定办法大致遵循经合组织税基侵蚀与转移利润第7项行动计划内有关常设机构的定义。

“经营所得”只针对在香港经营所产生的营业所得（包括利润和损失），而个人或公司取得的长期投资、资本和资产增值之损益（例如：转让在香港上市的股票，或香港物业之所得等）不属于香港利得税的纳税范围（其交易意向和频繁次数等因素使其相关交易构成商业经营活动的情况除外）。

“于香港产生或来源于香港的所得”包括所有纳税人于香港的经营活动中获得的所得。从字面上看较为简单，但由于“于香港产生或来源于香港的所得”的界定曾在多宗香港案例中被考虑，且不同法官对不同纳税人的具体情况作出了不同的判决。因此，“所得来源地”仍是一个复杂的课题，纳税人在设计和考虑税务安排时应充分学习和参考以往相关判例及其案例。

若纳税人在相关纳税年度取得来源于境外的所得，该境外所得可以在应纳税所得额中扣除。需要注意的是，纳税人在相关年度内发生于境外所得的支出和费用将被视为不得扣除项目，应作相应的应纳税所得额调增处理。

对于所得来源地，不同种类所得的判断方式也不同，可以下列的判定原则为参考：

表2 判定原则

所得种类	一般判定原则
(1) 贸易公司的利润	①达成购销/买卖合约的地方 ②“达成”包括商议、订定合约和执行合约的条款 ③只可划为须全数在香港课税或完全不须在香港课税
(2) 制造业的利润	①制造货品的地点（来料加工另有特别处理） ②制造工序部分在境外进行，与境外制造工序有关的利润，不会视作为应税所得 ③制成品出售地点不影响“所得来源地”的判断
(3) 买卖交易佣金	进行商业活动之地点（提供服务的地点）
(4) 其他所得	根据不同情况处理，并考虑以上各项原则

如上述原则不能恰当地确定相关经营所得和利润的来源地，税务机关将进一步考虑以下情况：

表3 所得来源地判定的具体情况

序号	情况	内容
1	作业验证法	对纳税人查明产生有关利润的活动以及该纳税人从事的经营活动和相关活动的地方。正确的方法是查明产生有关利润的运作，并确定这些运作在何处进行。即利润来源必须归因于纳税人产生利润的运作，而不是集团其他成员的运作。
2	相关交易的重要性	纳税人相关的运作并非纳税人在其业务过程中所进行的全部活动，重点考虑纳税人获利交易的地理位置。
3	交易的毛利分配	纳税人相关的运作并非纳税人在其业务过程中所进行的全部活动，重点考虑纳税人根据该交易所产生的毛利的

序号	情况	内容
		地点。
4	境外业务办事处	考虑纳税人是否在境外设立业务办事处，该收入是否在境外经营或取得。
5	作出决策的地点	纳税人作出日常投资或业务决策的地点（只是确定利润来源地时须考虑的因素之一，并非决定性的因素）。

考虑重点应根据纳税人的整体事实。每一个个案性质不同，其所得及相关交易都会有不同的判断条件。因此，暂无一个可以概括适用于各种不同情况的通用原则，全面考虑整体事实仍是最为重要而且合理的方法。

2.2.1.6 应纳税额

(1) 计税依据

利得税的征收是根据每个课税（纳税）年度内的应税所得扣减可列支费用和成本后的利润（或损失）为应纳税所得额。

公司的纳税年度为公司的会计年度，此政策便于跨国企业的经营和会计核算。由于不同国家和地区的会计年度和纳税年度不同，在这样的安排下，在香港申报利得税的子公司，可以以其境外母公司的纳税年度作为基础处理会计账目。这与内地企业所得税法要求有所不同，内地会计年度为每年的1月1日至12月31日。

不同种类所得的计税依据也不同，可以下表作为参考：

表4 贸易公司的利润

经营情况	计税依据
买卖合约在香港达成	全数为应税所得
买卖合约在香港以外的地方达成	全数为非应税所得
购买或售卖合约其中一项在香港达成	假设全数是应税所得
销售给香港顾客或向香港供货商/制造商购买	销售合约或购货合约 通常会视作在香港达成
不须离开香港，透过电话或其他电子媒介	有关合约会视作在香港达成

表 5 制造业的利润

经营情况	计税依据
售卖于香港制造的货品所产生的利润	全数为应税所得
来料加工	一半为非应税所得
进料加工	全数是应税所得
没有在境外进行任何制造业务	假设全数是应税所得

表 6 买卖交易佣金

经营情况	计税依据
在香港为顾客的产品觅得买家	全数为应税所得
在香港为顾客所需产品觅得供应商	全数为应税所得
在香港安排委托人进行业务交易	全数为应税所得
产生佣金的活动全部在境外进行	全数为非应税所得

表 7 其他所得（一般情况下）

经营情况	计税依据
香港房地产，物业租金收入	全数为应税所得
香港房地产，物业转让收入	全数为应税所得
香港上市股票和证券转让收入	(1) 于香港证券交易所：全数为应税所得 (2) 场外买卖：买卖合约在香港达成的，全数为应税所得
香港非上市股票和证券转让收入	买卖合约在香港达成的，全数为应税所得
专业顾问服务报酬	服务在香港提供，全数为应税所得
特许权使用费，专利费（除根据《税务条例》被作为应税所得的收入）	如有关的知识产权： (1) 是由在香港经营业务的授权人或公司创造或开发，无论授权予在香港境内还是境外使用：全数为应税所得 (2) 是由在香港经营业务的授权人或公司购买，继而授权予在香港使用：全数为应税所得；如购买和授权都在香港以外进行，或者卖方和被许可人都是没有在香港经营业务的非香港实体，离岸收入，并授权予在香港以外使用：不须在香港课税 (3) 是由在香港经营业务的授权人或公司向知识产权持有人取得许可，然后分许可予在香港以外的地方使用：在香港取得或授予使用权的，

经营情况	计税依据
	全数为应税所得
非居港个人或境外企业 收取特许权使用费, 专利费	(1) 在香港使用的: 全数为应税所得 (该所得为预提所得税纳税范围) (2) 在香港列支的: 全数为应税所得 (该所得为预提所得税纳税范围)
利息收入	(1) 贷款人在香港提供款项给借款人, 全数为应税所得 (2) 如贷款人为财务机构 (即银行机构等) 或从事放债业务, 而利息是由在香港经营的业务而产生, 全数为应税所得

(2) 计税方法

利得税的征收是根据每个纳税年度内的应税所得计算, 以会计利润 (或亏损) 作为基础, 再加上相关的税务调整 (包括资产折旧、资本性所得等), 此调整后的结果为应纳税所得额。

若调整后的结果为亏损, 亏损额将无限期结转, 抵减公司日后的应纳税所得额。

在计算应纳税所得额时, 除资本增值或资本性所得外 (例如: 出售固定资产的款项; 出售业务权益或商誉的款项, 因业主提早解除经营场所租约而收取的赔偿), 纳税人需根据每个课税 (纳税) 年度内的应税所得扣减可列支费用和成本后的利润 (或损失) 为应纳税所得额。计算公式如下:

$$\text{利得税} = \text{应纳税所得额} \times \text{税率}$$

$$\text{应纳税所得额} = \text{会计利润} (\text{损益表的纯利或亏损}) - \text{非应税/免税所得} + \text{不可扣除项目/支出} - \text{可扣除项目/免税额}$$

(3) 允许扣除列支项目

①为赚取应税所得而发生的费用及开支

根据《税务条例》第 16 条, 纳税人为赚取应税所得而发生的各项开支费用, 均可获准列支扣除, 但不包括资本性开支 (例如: 购置生产设备)。资本性开支通常产生持久性的益处, 因此不能在一个纳

税年度内全额列支，但某些费用可能获得折旧免税额或作分期摊销处理。

另外，在计算香港分行或附属公司的利得税时，如总公司将部分可扣除的行政费用转账，则此项转入的费用也可予以扣除，但也只限于在有关课税年度内用以赚取应税所得的部分。

根据香港税务局作出的指引，以下是经营业务日常营运的相关开支例子：

- A. 经营场所或雇员宿舍的租金支出；
- B. 经营场所的电费、水费及电话费；
- C. 雇员的薪金、人工、津贴、花红；
- D. 雇主为雇员就强积金计划的强制性及自愿性供款（有关供款不可超过每名员工在相关年度内薪酬总额的 15%）；
- E. 终止聘用雇员时支付的遣散费或长期服务金；
- F. 向财务机构贷款的利息及其他支出（包括法律费用），该贷款须用作营运业务（例如：用作购入存货）；
- G. 无法收取的货款或日常业务收入，而有关款项早已包括在营业额中；
- H. 用以产生应课税收益的经营场所、机械和工业设备及物业的维修开支（但不包括改进方面成本）；
- I. 用以产生应课税收益的工具和器具的更换开支（不能就相同的项目享有折旧免税额）；
- J. 认可慈善捐款，总额须不少于 100 港元及不超过经调整后的应计税利润的 35%；
- K. 经营相关之财务费用和成本。

②利息和相关开支

公司或纳税人为产生和赚取应税所得而发生，并且与经营和业务相关的贷款利息支出，连同与有关贷款安排的费用（包括手续费、

法律文件费用、代理费用等)在符合特定条件下可在利得税税前列支扣除。

香港税务局一般会考虑纳税人取得的贷款用途,即使是用于生产经营业务(例如:购置境外经营资产),或是资本性支出(例如:购入股权),如相关利息支出没有直接用来产生应税所得,该支出不能在利得税税前扣除。

另一个利息扣除重点是贷款方收到对应的利息收入作为香港利得税应税所得,或贷款方是一家财务机构(银行)。如果纳税人是在香港经营集团内部融资业务的公司,从香港境外关联法团取得贷款并支付利息,而贷款方须在香港以外就收到的利息收入缴付类似利得税的税项,且该税项的税率不低于参考税率(即纳税人(借款方)的适用税率),此外贷款方使用和享有该利息的权利并不受制于将该利息转移给任何其他人的合约或法律义务,则该利息支出一般仍可获得税前扣除。

③坏账或呆账损失

公司或纳税人在生产经营中所发生与应收款项有关的坏账损失,并且可以证明该笔款项已经是坏账(即纳税人已进行了切实的追收款项行动而未能把相关款项收回),便可于坏账发生的相关应税年度扣除。如有需要在相关年度提取坏账准备,只有特别坏账准备(或称专项坏账准备,而非以一个百分比计算出来的坏账准备),经税务局批准后才可以于香港利得税前扣除。一般坏账准备不予列支扣除。

已在香港所得中扣除的坏账损失,纳税人若在日后能够成功收回,其收回款项应在收回当年度作为应税所得,申报缴纳香港利得税。

(4) 特定可列支费用和成本

除一般经营开支和成本外,为改善营商环境和鼓励本地产业再投资,香港特区政府过去十年在不同的经济环境变化中,增加了特定可列支项目,当中包括不少购置资产或维修、开发等资本性支出,让纳

税人可以在所属纳税年度发生的支出和成本全额在税前扣除。详细内容如下：

表 8 特定可列支费用和成本

(1) 购置环保设施开支	
(1) 购买环保机器	当年全额扣除
(2) 购买环保车辆	当年全额扣除
(3) 购买环保装置	当年全额扣除
(2) 建筑物翻修开支	
(1) 翻新或翻修商用楼宇的资本开支	五年内摊销（即每年 20%扣除）
(3) 购买知识产权的成本	
(1) 从第三方购买专利权或任何技术权利的成本	当年全额扣除
(2) 从第三方购买版权、注册外观设计或注册商标、表演者的经济权利、受保护的布图设计（拓扑图）权利或受保护植物品种权利	五年内摊销 (即每年 20%扣除)
(3) 部分知识产权在香港以外地区使用	相关部分不得在利得税税前扣除
(4) 从“关联方”购买知识产权的成本	不能在利得税税前扣除
(5) 日后知识产权在出售时获得的收入	视为应税所得 (不超过早前获准扣除的款额)
(4) 研究和开发的开支	
(1) 用于符合行业、专业或业务所需的研究和开发的开支（包括资本开支，资产购置等），以及支付于“认可研究机构”的相关开支 注 1) 注 2)	首 200 万港元 B 类研发费用：300%加计扣除； 余额：200%加计扣除； A 类研发费用：100%扣除
(5) 技术教育开支	
(1) 用于与行业的从业人员特别需要的技术教育费用，并支付给税务局局长书面许可的大学、大学书院、工业学院或类似教育机构	当年全额扣除
(6) 订明的固定资产	
(1) 税务规则第二条附表第 I 部第 16、20、24、26、28、29、31、33 或 35 项所列的制造业的机械及工业装置开支	当年全额扣除
(2) 电脑硬件，电脑软件及电脑系统	当年全额扣除
(3) 日后相关固定资产在出售时获得的收入	视为应税所得 (不超过早前获准扣除的款额)

(7) 修葺或修理和更换之开支	
(1) 适用的有关工具、器具或物品包括：传动带装置、软质陈设品、陶器及餐具、厨房器具、布料制品和活动工具等	当年全额扣除

注 1)：“认可研究机构”是指税务局批准的大学、学院、机构、协会或组织（需是香港机构，如将研发外包给内地关联方，扣除和下述加计扣除皆不适用）。

注 2)：《2018 年税务（修订）（第 3 号）条例》于 2018 年 10 月 2 日通过，为企业进行合资格研发活动的开支提供额外税务扣减，以鼓励更多企业在香港进行研发活动。企业的本地合资格研发费用可享有加计扣除。符合资格的首 200 万港元 B 类研发费用，可享受 300% 加计扣除，余额亦可享受 200% 加计扣除；加计扣除金额亦不设上限。A 类研发费用可获 100% 扣除。条例还对外部和内部研发需满足的条件作出规定，并规定获加计扣除的研发活动所产生的知识产权或工业知识。如香港纳税人以特殊方式把该知识产权的使用权授予其他人士在香港以外地方使用，该特许权使用费须在香港课税。

(5) 捐款的扣减

捐赠给已获认可属公共性质的慈善机构或慈善信托或香港特区政府作慈善用途的款项，可获准扣除。但规定捐款的总和须不少于 100 港元及不超过经调整后但未扣减捐款前的应计税利润的 35%。

(6) 折旧免税额

固定资产和资本性开支的折旧处理方法是香港利得税与内地企业所得税之间一个较大的差异。在不同程度上，折旧免税额的处理方式能够有效地鼓励本地公司或纳税人扩张和拓展经营和生产规模，降低相关利得税税负。

折旧免税额分为期初免税额和年度免税额两种。

纳税人可以在购置资产或发生资本性支出的首年获得一次性的初期免税额（除商业建筑物外，首年的初期免税额为资本性支出的 60%），而并不是以相关资产投入使用的年度划分相关使用比例来计算。

年度免税额则是纳税人在发生资产购置成本或资本性支出后并且把相关资产投入使用的首年开始获得年度免税额。建筑物以历史成本为计算基础，而工业装置及机械则以免税余额（即历史成本减去已扣税的免税额）结转计算相关适用的年度免税额。

纳税人在资产转让时或所有权终止时，需分两种情况处理：一是出售资产而获得的款项比资产税务折旧余额小，此差额成为结余免税额，作扣除之用；二是出售资产而获得的款项比资产税务折旧余额大，此差额需补缴税。最终需缴纳的香港利得税不应超过其历史购置成本，即不会对其资本增值征收额外税项。

符合折旧免税额资格的资本性开支分为以下三类：

表 9 符合折旧免税额资格的资本性开支

项目	初期免税额	年度免税额
(1) 工业建筑物及构筑物	建造成本的 20%	建造成本的 4%
(2) 商业建筑物及构筑物	-	建造开支的 4%
(3) 工业装置及机械	资产成本的 60%	折旧率分别是 10%、20% 及 30%

(7) 不可扣除的开支

除可以列支扣除的费用和开支外，以下列举一些具体的不可扣除费用的例子：

表 10 不可扣除的费用及开支具体费用类别

费用类别	不可列支扣除原因
家庭或私人开支	非为产生应税所得的开支
非为经营而使用楼宇的租金或有关开支	非为产生应税所得的开支
资本的任何亏损或撤回	资本性质的开支
资产改进的成本	资本性质的开支
资本利息、贷款利息	资本性质的开支
根据《税务条例》缴纳的各种税款 (为雇员薪酬而已缴付薪俸税除外)	不可扣除开支
支付给股东或股东的配偶、合伙人或合伙人配偶(如属合伙经营)的薪酬	不可扣除开支
在《税务条例》第 16AA 条以外， 向强制性公积金计划作出的供款	不可扣除开支
退休计划供款	超出薪酬 15% 部分视为不可扣除开支
保险赔款保护的相关损失或费用	任何本来可以扣除但可以从保险或赔偿 保险单获得补偿的开支，不得列支扣除

2.2.1.6 全球最低税和香港最低补足税

《2025年税务（修订）（跨国企业集团的最低税）条例》已于2025年6月6日正式刊宪成为法例。香港将由2025年起按经合组织公布的BEPS 2.0框架实施全球最低税，并引入相关的香港最低补足税。

全球最低税根据经合组织公布的框架将透过两套互相配合的规则实施（合称为全球反侵蚀税基规则，以下简称“GloBE规则”），分别为收入纳入规则及低税利润规则。香港最低补足税可优先于以收入纳入规则和低税利润规则，向受涵盖跨国企业集团位于香港或在香港营运的低税成员实体或其他实体征收补足税。香港最低补足税在2025年1月1日及之后开始的财政年度起征收。

香港目前已引入过渡性国别报告安全港、过渡性低税利润规则安全港、合资格当地最低补足税安全港，以及适用于非重大成员实体的简化计算安全港。

2.2.2 非居民企业

根据香港利得税法规，利得税采用地域来源征税原则，非居民企业在香港经营任何行业、专业或业务而获得的所得，属于来源于香港的所得，应缴纳香港利得税，其征税范围、计税依据及适用税率等规定与居民企业一致，详见2.2.1居民企业部分。

2.2.3 申报制度

利得税申报制度详见“第三章 税收征收和管理制度”3.2.3节。

2.3 个人所得税类税种

薪俸税。如个人因任何职位、受雇工作或退休金，而获得于香港产生或来源于香港的收入，则该收入需要申报缴纳薪俸税（详见2.3.1.2征收范围）。如果是非香港受雇，则仅就在香港工作所取得的收入缴纳薪俸税。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

香港没有关于薪俸税居民纳税人的具体判定标准。考虑到香港薪俸税采用地域来源征税原则，因此，个人是否属于香港居民纳税人不作为是否征收香港薪俸税的唯一判定标准。

2.3.1.2 征收范围

(1) 应税所得

薪俸税的征收是根据个人于相关纳税年度内的受雇收入计算。以下两种收益为薪俸税相关的应税收入：

- ①因任何职位、受雇工作而于香港产生或来源于香港的收入；
- ②从香港企业或公司获得的退休金收入。

该收益包括董事收取的董事酬金；雇员收取的薪金、工资、佣金、花红及额外奖赏和退休个人所收取的退休金，均须课税。

雇员的其他福利也可能需要在香港缴纳薪俸税，例如：获雇主提供住所时，住所“租金价值”将被计入雇员的应评税收入内。

与其他香港税制的基本征收范围一样，只有以上收入是“于香港产生或来源于香港”，才需要在香港申报缴纳薪俸税。以下是香港雇佣合同和非香港雇佣合同下对收入“于香港产生或来源于香港”的具体情形说明：

①香港雇佣合同

如个人受雇于香港公司，其从受雇工作中取得的收入需要申报缴纳薪俸税。

A. 仅在香港以外的地区工作

如所有雇佣服务在一个纳税年度内都在香港以外的地区履行，该受雇工作的收入可以申请全部豁免缴纳薪俸税。

在决定一切服务是否在香港以外地方提供时，个人如在有关纳税年度（即当年4月1日至次年3月31日）内到访香港总共不超过60

天，无论在逗留香港期间内是否有进行与工作相关的任何活动，该受雇工作的收入（如有）可以视为“境外收入”并申请全部豁免缴税。

B. 在香港和香港以外的地区均有职务或工作

如个人在香港以外的地区履行部分雇佣服务而获得收入，而该收入已在当地缴纳性质与香港薪俸税类似的税款，个人可就该已缴纳当地税款的收入部分申请豁免征收香港薪俸税（即根据《税务条例》第 8 (1A) (c) 条申请收入豁免）。

然而，新修订的《税务条例》规定自 2018–2019 应税年度起，上述根据第 8 (1A) (c) 条申请收入豁免将不适用于任何人在已与香港签订全面性避免双重征税协定（安排）的国家（地区）（即“有安排地区”）履行雇佣服务所取得的收入。若纳税人为香港税收居民并在“有安排地区”履行雇佣服务而取得收入，该纳税人可以根据《税务条例》第 50 条就该收入而缴纳的当地税款申请税收抵免。

在申请收入豁免或税收抵免时，纳税人需要提供当地的完税证明。

②非香港雇佣合同

来源于香港的受雇收入，既包括来源于香港雇佣合同的收入，也包括来源于非香港雇佣合同但因在香港工作而取得的受雇收入。一般情况下，如果以下三个因素同时存在，香港税务局会接纳该雇佣合同为非香港雇佣合同，但香港税务局保留针对个案考虑其他因素的权力：

- A. 雇佣合同洽谈、订立和执行的地点不在香港；
- B. 雇主并非香港税收居民企业；
- C. 薪金不在香港支付。

欠缺以上任何一个因素，该合同大概率会被视为香港雇佣合同。

对于非香港雇佣合同，个人在香港提供服务所取得的收入需要缴纳香港薪俸税，在香港以外地区提供服务所取得的收入可豁免征税。获得豁免征税的收入，通常是按在香港以外的地方停留的天数计算。

另外，如个人在有关纳税年度（即当年 4 月 1 日至次年 3 月 31 日）内到访香港总共不超过 60 天，在此期间即使在香港提供服务，该受雇工作的收入可以申请全部豁免缴税。

“收入”一词，包括各种来源于雇主或他人的收入和额外奖赏或补贴（通常指可换取金钱的非货币奖赏或补贴），包括雇员的其他福利、雇主提供的住所、股权激励和旅游补贴等等。

凡因受雇或担任职位而得到任何股份奖赏及股份认购权收益，均属应税收入。股份认购权的收益，只有在行权、转让或放弃股份认购时才须纳税。即使雇员在行使认购权当日已离职，该收益仍须申报缴纳。

另外，还须注意以下几种情况：

关于董事袍金（即董事费），其来源根据支付公司的管理及控制所在地点来决定。

关于退休金，如果支付退休金的基金是在香港管理及控制，而该退休金（政府的长俸除外）是与在香港提供的服务有关，这些退休金收入便须缴纳香港薪俸税。

综上所述，纳税人在香港应缴薪俸税的情况大致有如下几种：

①如果个人是在香港受雇，则无论其是在什么地方工作，所取得的收入均视为于香港产生或来源于香港的收入而需要缴纳薪俸税。

②如果其不是在香港受雇，则属于在香港工作的所得需要缴纳香港薪俸税。

③如果其完全在香港以外的地区工作（政府人员、海员及航空人员除外），则不论是否在香港受雇，相关收入均可申请全额豁免缴纳薪俸税。

④如果任何人在任何纳税年度于香港到访停留不超过 60 天（“到访香港”指短暂或临时停留。通常情况下，如果个人的工作基地是在香港以外的地区，或香港居民的工作基地已经转至香港以外的地区以及必须长驻外地提供服务，则其偶尔停留香港就一般会被视作“到访

香港”），则可不计算在该段时间提供的服务，判断其为在香港境外提供“所有服务”。

（2）不征税所得

①遣散费及长期服务金

终止服务时，根据《雇佣条例》的规定而收取的遣散费或长期服务金，不需要课税。不过，如果个人收到的遣散费或长期服务金，超过《雇佣条例》所规定的款额，则需要缴纳薪俸税，个人及雇主均须申报其超额部分。

②陪审员获发的津贴

若担任法庭陪审员，其获发的任何收入不需要申报纳税。

2. 3. 1. 3 计税依据和税率

（1）计税依据

在计算薪俸税时，纳税人可以扣除相关纳税年度的允许扣除项目和免税额，详见“2. 3. 1. 4 税收优惠”。

（2）税率

每年香港特区政府会根据去年经济情况和财政收入，在财政预算案中适量地调整下年度各项税率、免税及扣除额，甚至退税上限等。

①累进税率（一般来说，累进税率适用于中等和低收入个人）

表 11 累进税率

2024/2025 及 2025/2026 应税年度的税率应税收入实额 (已扣减免税总额)	累进税率
第一税阶 - 首 50,000 港元	2%
第二税阶 - 其次的 50,000 港元	6%
第三税阶 - 其次的 50,000 港元	10%
第四税阶 - 其次的 50,000 港元	14%
余额	17%

②标准税率（一般来说，标准税率适用于高收入个人）

自 2024/25 应税年度起，薪俸税及个人入息课税（详见 2.3.1.7）实施标准税率两级制。以标准税率计算入息净额（未有扣除免税额）超过 500 万元的纳税人的税额时，其首 500 万元的入息净额继续以 15% 的税率计算，超过 500 万元的入息净额部分则以 16% 的税率计算。

2.3.1.4 税收优惠

根据《税务条例》，纳税人如满足一定情况可以获得相关减免税的税收优惠待遇。

个人免税额包括：

（1）基本免税额

所有纳税人个人，均可在 2024/25 应税年度获得 13.2 万港元的基本免税额。如果该个人为已婚个人，则可参照已婚个人的免税额。

（2）已婚人士免税额

如一方配偶未能完全使用个人免税额，可选择薪俸税合并评税或选择个人入息课税方式把夫妻二人的免税额合并使用（称为“已婚人士免税额”）。2024/25 应税年度已婚人士免税额为 26.4 万港元。

申请使用已婚人士免税额，如夫妇双方都有应税收入，需选择薪俸税合并评税或个人入息课税方式进行评税，如果一方配偶没有应税收入，可以享受已婚人士免税额。

如果夫妇双方都是薪俸税纳税人，且收入都超过基本免税额，则一般以个人独立计算及缴纳薪俸税，从而可以把收入分开以累计税率计算而获得更低的薪俸税税负。

如果夫妇已分居，除非提出申请的一方有维持另一方生活或支付另一方生活费，否则夫妇两人都不可以申请已婚人士免税额。但这并不适用于离婚夫妇。如双方已离婚，即使其中一方有维持另一方生活或支付另一方生活费，也不可以按照上述情况申请免税额。

夫妇于结婚或其中一人去世的应税年度可以全额享受已婚人士免税额。

（3）单亲免税额

“单亲免税额”是因父母照顾和监护子女的起居生活而给予的免税额。在 2024/25 应税年度可获得的单亲免税额为 13.2 万港元。任何需要照顾和供养子女的单身个人，如符合以下条件都可以获得免税额：

纳税人必须在应税年度内全年单身、离婚、丧偶或已婚但全年与配偶分居。如纳税人在该应税年度内结婚、办妥离婚、丧偶或与其配偶分开居住，他/她不能在该应税年度申请单亲免税额，最快也要待下一应税年度才可得到单亲免税额。

如果父母均以他 / 她在该应税年度曾独力或主力抚养同一子女而申请单亲免税额，则该应税年度的单亲免税额可能要按父母各自独力或主力抚养该名子女的起居生活的期间来分摊。如有争议，香港税务局局长有权依法例决定分配的基准。法例规定父母不能因曾支付子女生活和教育费用而申请单亲免税额。父母也不会因照顾和监护第二名或其他子女的起居生活而得到更多的单亲免税额，即无论申请人有多少名子女，其只可获得一份单亲免税额。

(4) 子女免税额

“子女免税额”是父母因支付子女生活费和教育费而给予的免税额。在 2024/25 应税年度，第一至九名子女可获得的子女免税额为每名 130,000 港元。如纳税人在应税年度内负责供养符合下列条件的未婚子女，便可获得免税额：

①未满 18 岁；

②年满 18 岁但未满 25 岁，并在大学、学校或其他类似的教育机构接受全日制教育；

③年满 18 岁，但因身体或精神问题无能力工作。

“子女”一词是指：申请人的亲生子女、领养子女或继子女；或申请人配偶或前配偶的亲生子女、领养子女或继子女。

在每名子女出生的应税年度，子女免税额可获额外增加。

纳税人必须在申请单亲免税额的年度内因供养子女而得到子女免税额。

除非夫妇分开居住，否则全部子女免税额只可由丈夫或妻子其中一人申请获得，夫妇须自行决定由谁提出申请获得。如不能达成协议则无人能获得该免税额。一般来说，可根据下面的情况安排由夫妇中的哪一个来申请该免税额，从而可将应缴税款减至最低。

表 12 夫妻申请获得子女免税额具体情况说明

情况	谁应申请获得子女免税额
(1) 夫妇中只有一人赚取应课薪俸税的收入	赚取收入的一方
(2) 夫妇二人均有赚取应课薪俸税的收入， 其中一人赚取较高收入	赚取较高收入的一方
(3) 夫妇二人均有赚取应课薪俸税的收入， 其中一人按标准税率评税	其收入不是以标准税率评税的一方

(5) 供养兄弟姐妹免税额

在 2024/25 应税年度可获得的供养兄弟姐妹免税额为每名 37,500 港元。如纳税人或其配偶供养的未婚兄弟姐妹在有关应税年度内符合下列条件，便可申请供养兄弟姐妹免税额：

①未满 18 岁；

②年满 18 岁但未满 25 岁，并在大学、学校或其他类似的教育机构接受全日制教育；

③年满 18 岁，但因身体或精神问题无能力工作。

“兄弟姐妹”是指：纳税人或纳税人配偶的亲生兄弟姐妹；纳税人或纳税人配偶的父母的领养子女；纳税人或纳税人配偶的继父与前妻或继母与前夫所生的子女；已故配偶的兄弟姐妹。

如纳税人或纳税人配偶在有关应税年度内独力或主力抚养兄弟姐妹，则该兄弟姐妹方被视为由该纳税人或其配偶供养。如除纳税人以外有其他个人，在同一应税年度均有资格就同一兄弟姐妹申请该免

税额，纳税人之间必须互相议定由谁提出申请。如不能达成协议，则无人能获得该免税额。

(6) 供养父母/祖父母/外祖父母免税额

在 2024/25 应税年度，供养年龄 60 岁或以上，或有资格根据香港特区政府伤残津贴计划申请津贴的父母/祖父母/外祖父母，免税额为每名 50,000 港元。如申请该免税额，受供养的父母/祖父母/外祖父母，需要符合如下条件：

- ①该受养人通常于香港居住；
- ②年龄为 60 岁或以上，或虽未满 60 岁，但有资格根据香港特区政府伤残津贴计划申索津贴。
- ③该受养人在有关应税年度内至少连续 6 个月与纳税人同住，而无需付款或作出补偿；或纳税人或其配偶在该应税年度内提供不少于 12,000 港元以供养该名受养人。

在 2024/25 应税年度，如供养年龄 55 至 59 岁的父母 / 祖父母 / 外祖父母的免税额为每名 25,000 港元。如申请该免税额，受供养的父母/祖父母/外祖父母，需要符合如下条件：

- ①该受养人通常在香港居住；
- ②在该年度的任何时间内为 55 岁或以上，但未满 60 岁；且在该年度连续全年均没有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴；
- ③与纳税人同住至少连续 6 个月而无需付款或做出补偿；或曾接受纳税人或其配偶给予最少 12,000 港元作为生活费。

“父母”一词是指：纳税人或其配偶的亲生父母或继父母；依法领养纳税人或其配偶的养父母；已故配偶的父母。

“祖父母或外祖父母”一词是指：纳税人或其配偶的亲生祖父母或亲生外祖父母；纳税人或其配偶的养祖父母或养外祖父母；纳税人或其配偶的继祖父母或继外祖父母；已故配偶的祖父母或外祖父母。

每一名受养人只可由一名纳税人申请免税额。如多于一名纳税人有资格就同一位受养父母、祖父母或外祖父母申请免税额，他们须议定由哪一位提出申请。

如纳税人在任何应税年度已就他/她或其配偶的父母、祖父母或外祖父母获得扣除“长者住宿照顾开支”（详见 2.3.1.5 税前扣除），则该纳税人不得在同一应税年度就同一名父母、祖父母或外祖父母获得“供养父母/祖父母/外祖父母免税额”。

（7）供养父母/祖父母/外祖父母额外免税额

如受供养的父母/祖父母/外祖父母在有关应税年度内，全年与纳税人同住，而无需付款或作出补偿，则纳税人可申请“供养父母/祖父母/外祖父母额外免税额”。

在 2024/25 应税年度，该额外免税额如下：

①供养年龄 55 至 59 岁父母 / 祖父母 / 外祖父母：每名 25,000 港元；

②供养年龄 60 岁或以上，或有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴的父母/祖父母/外祖父母：每名 50,000 港元。

关于申请该免税额，受供养的父母/祖父母/外祖父母需要符合的条件，参见上述关于“供养父母/祖父母/外祖父母免税额”的内容。

（8）伤残受养人免税额

纳税人或其配偶如在任何应税年度内供养一名有资格根据香港特区政府伤残津贴计划领取津贴的家属，则他/她便可就该名受养人申请伤残受养人免税额。在 2024/25 应税年度，该免税额为每名 75,000 港元。

该受养人可以是：纳税人的配偶；纳税人的子女；纳税人或其配偶的父母、祖父母或外祖父母；纳税人或其配偶的兄弟姊妹。

此项免税额是在纳税人就该伤残个人可享有的下列免税额或扣除额之外，可另行享有的免税额：已婚个人免税额；子女免税额；供

养父母/祖父母/外祖父母免税额，或长者住宿照顾开支扣除；供养兄弟姐妹免税额。

每一名受养人只可由一名纳税人申请免税额。若多于一名纳税人有资格就同一位伤残受养人申请免税额，他们须自行商议由哪一位提出申请。

(9) 伤残人士免税额

纳税人本人如有资格根据“香港特区政府伤残津贴计划”领取津贴，可由 2018/19 应税年度起申请此项新设立的伤残人士免税额。2024/25 应税年度伤残人士免税额为 75,000 港元。

表 13 2024/25 年度及 2025/26 年度的个人免税额

课税年度	2024/25 年度 港元	2025/26 年度 港元
(1) 基本免税额	132,000	132,000
(2) 已婚个人免税额	264,000	264,000
(3) 单亲免税额	132,000	132,000
(4) 子女免税额 (每名计算)		
A. 第一名至第九名子女	130,000	130,000
B. 在子女出生应税年度的额外免税额	130,000	130,000
(5) 供养兄弟姐妹免税额 (每名计算)	37,500	37,500
(6) 供养父母 / 祖父母 / 外祖父母免税额 (每名计算)		
A. 年龄 60 岁或以上，或有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴的父母/祖父母/外祖父母	50,000	50,000
B. 年龄 55 至 59 岁父母 / 祖父母 / 外祖父母	25,000	25,000
(7) 供养父母/祖父母/外祖父母额外免税额 (每名计算，须连续全年与纳税人同住)		
A. 60 岁或以上，或有资格根据政府伤残津贴计划申索津贴的父母/祖父母/外祖父母	50,000	50,000
B. 年龄 55 至 59 岁父母 / 祖父母 / 外祖父母	25,000	25,000
(8) 伤残受养人免税额 (每名计算)	75,000	75,000
(9) 伤残人士免税额	75,000	75,000

《税务条例》部分特定条文规定，某些本应计征薪俸税的收入可豁免缴税。这些收入包括：

表 14 可豁免缴纳薪俸税的收入

豁免税项	法律依据
(1) 领事支援的薪酬	《税务条例》第8(2)(b)条
(2) 国际组织若干职员的薪酬	《税务条例》第8(2)(b)条第87条
(3) 折算退休金所得的整笔款项	《税务条例》第8(2)(c)条
(4) 并非在香港服务所得的退休金	《税务条例》第8(2)(ca)条
(5) 从认可职业退休计划提取的款项	《税务条例》第8(2)(cc)(i)条、第8(3)条、第8(4)条、第8(5)条、第8(6)条、第8(7)条
(6) 从强积金计划提取的强制性供款	《税务条例》第8(ca)条
(7) 从强积金计划提取的自愿性供款	《税务条例》第8(2)(cc)(ii)条、第8(5)条第8(7)条、第8(8)条、第8(9)条、第8(10)条)
(8) 解放军人员及若干中央人民政府公职人员的薪酬	《税务条例》第8(2)(d)条
(9) 伤残抚恤金	《税务条例》第8(2)(e)条
(10) 战时服务酬金	《税务条例》第8(2)(f)条
(11) 战争纪念抚恤金	《税务条例》第8(2)(fa)条
(12) 教育基金	《税务条例》第8(2)(g)条
(13) 若干中央人民政府公职人员的薪酬	《税务条例》第8(2)(h)条
(14) 赡养费和生活费	《税务条例》第8(2)(i)条
(15) 海员及航空人员	《税务条例》第8(2)(j)条
(16) 不可扣除的薪金和其他报酬	《税务条例》第8(2)(k)条)、第17(2)条
(17) 若干长俸利益	《税务条例》第87条
(18) 房屋利益	《税务条例》第9第9(1A)条
(19) 付给第三方款项	《税务条例》第9(1)(a)(iv)条
(20) 已在其他国家(地区)纳税的收入	《税务条例》第8(1A)(c)条
(21) 由若干服务公司支付的薪金	《税务条例》第9A(5)(b)条

(10) 防疫抗疫基金财政资助或援助免税

《豁免薪俸税及利得税（防疫抗疫基金）令》（“《豁免令》”）自 2020 年 5 月 29 日起实施。在符合某些条件的情况下，《豁免令》豁免个人及企业，就根据防疫抗疫基金提供的财政资助或援助，缴付薪俸税及利得税。有关豁免适用于就 2019 年 4 月 1 日开始的课税年度及其后所有课税年度应征收的薪俸税及利得税。

上述措施所涵盖的个人（作为雇员），无需在其 2019/20 及其后课税年度个别人士申报表，申报根据防疫抗疫基金项目所收取的款项。

雇主亦不需要为其雇员在 2019/20 及其后课税年度雇主申报表，申报根据防疫抗疫基金项目所收取的款项。

若雇主已经提交了 2020/21 课税年度雇主申报表，并为其员工申报了上述的款项，雇主便需要提交修订后的 IR56 表格。

2.3.1.5 税前扣除

在计算薪俸税应税收入时可扣除的支出，必须是完全为产生该应税收入的支出。《税务条例》提供下列特惠扣除：

(1) 个人进修开支

2024/25 年度个人进修开支的最高扣除额为每年 100,000 港元。修读认可院校培训课程所缴纳的费用可列为可税前扣除的开支。

(2) 长者住宿照顾开支

在照顾长者方面，纳税人可以选择享有供养父母/祖父母或外祖父母免税额，或者将供养接受院舍（如老人院、老人看护中心等）照顾的父母/祖父母或外祖父母的有关费用列为可税前扣除的开支。

可扣除额是在有关应税年度实际缴付予院舍的住宿照顾开支。每名父母/祖父母/外祖父母的可容许扣除额上限以每年的指明款项为准。2024/25 年度的开支扣除上限为 100,000 港元。

指明的扣除额上限在该父母/祖父母/外祖父母年满 60 岁的纳税年度也可适用。换言之，可允许扣除额无须按该父母/祖父母/外祖父母 60 岁生日之前和之后的天数作出分摊。

可获扣除的金额只包括提供照顾的费用（例如住宿、饮食、护理及杂项开支）。医药费、由院舍代支付并获得付还的私人费用（例如一些按个别个人的需要而支付的费用），均不得扣除。

（3）强制性公积金供款

雇员对认可的退休计划及强制性公积金计划（强积金计划）所作出的供款可用作税前扣除，最高扣除额为每年根据强积金计划实际支付的强制性供款。2024/25 年度最高可扣税款额为 18,000 港元。

自 2019/20 年度起，雇员支付认可的延期年金保费和可扣税强积金自愿性供款可用作税前扣除，最高扣除额为每年 60,000 港元，每名纳税人可获容许的扣除额不得超过实际支付的合资格年金保费和可扣税强积金自愿性供款的合计金额；或指明最高扣除额，数额以较低者为准。2019/20 及其后课税年度的指明最高扣除额（两项合计）为 60,000 元。

（4）医保计划保费

自 2019/20 年度起，在自愿医保计划下支付购买合资格自愿医保产品的保费可以获得税前扣除，每年每位受保人可以申请税前扣除的保费上限为 8,000 港元。

（5）住所贷款利息

用于购买自住物业的按揭利息支出可从应课薪俸税收入中扣除。自住物业业主可就一个物业申请扣减每年最多 100,000 港元的按揭利息支出，住所贷款利息扣除年期为 20 年。若其物业再按揭获得的贷款并非用于购买现在的自住物业，其利息不可以作为扣除项目。

自 2024/25 年度起，如纳税人符合以下条件，在每个课税年度可获扣除的额外扣除，限额为 20,000 港元。连同 100,000 港元的基本扣除限额，经提高的扣除限额为 120,000 港元。

关于住所贷款利息的额外扣除额，如果纳税人是住宅的唯一拥有人，并以该住宅用作其主要居所，纳税人每个应税年度可使用的额外扣除限额上限为 20,000 元。但如果纳税人是该住宅的联权共有人或分权共有人，则额外扣除限额上限须按照其在该住宅的拥有权中所占份额按比例减少。

每位纳税人可在总共 19 个应税年度（不论是否连续的年度）额外提高住所贷款利息扣除的限额。但就住所贷款利息扣除而言，假若纳税人已就 20 个应税年度获住所贷款利息基本扣除，不论纳税人是否有在该 20 个年度中的任何一个年度使用住所贷款利息额外扣除限额，纳税人均不可使用住所贷款利息额外扣除限额。

（6）住宅租金扣除

自 2022/23 年度起，纳税人缴付的住宅租金可在薪俸税和个人入息课税下获得税务扣除，在每个课税年度可扣除款额最高为 100,000 港元。

自 2024/25 应税年度起，如纳税人是与子女同住，其住宅租金的最高扣除额，将由原先的 100,000 港元提高至 120,000 港元，即 20,000 港元的额外扣除。

为申请住所贷款利息或获得住宅租金额外扣除，纳税人需符合下列所有条件：

①纳税人在有关应税年度内在香港与其子女同住为期至少连续 6 个月或税务局局长认为在有关情况下属合理的较短期间；

②该名子女于 2023 年 10 月 25 日及之后出生以及在该应税年度任何时间未满 18 岁；

③所缴付的合资格租金金额比该应税年度的住所贷款利息或住宅租金基本扣除限额多；

④纳税人须以书面方式选择同时使用住所贷款利息或住宅租金基本扣除限额及其分别的额外扣除限额，以便税局判定该应税年度可容许扣除的款额。

关于住宅租金扣除的额外扣除额，如果纳税人并非已婚且是合资格租赁下的唯一租客，并以所租赁的住宅处所用作其主要居所，则纳税人每个应税年度可使用的额外扣除限额上限 20,000 港元。如合资格租赁下多于一名租客，则额外扣除限额将根据租客人数按比例减少。

如纳税人已婚，纳税人或其配偶或双方为合资格租赁的租客，且双方均选择在该应税年度使用住宅租金额外扣除限额，则他们二人合计的额外扣除限额为 20,000 元。

每位纳税人可在总共 19 个应税年度（不论是否连续的年度）额外提高住宅租金扣除的限额。

（7）辅助生育服务支出

自 2024/25 年度起，不育夫妇或有特定医疗需要接受生殖科技程序的夫妇或因接受化学治疗、放射治疗、外科手术或其他医学治疗而可能导致丧失生育能力的癌症或任何其他病人在持牌中心接受辅助生育服务而支付的必要开支可在薪俸税和个人入息课税下获得税务扣除。在每个课税年度可扣除款额最高为 100,000 港元。

（8）慈善捐款

任何须缴纳薪俸税、利得税或选择以个人入息课税方法计税的个人，可从应评税收入、应计税利润，或用以计算个人入息课税的收入总额内，扣除捐予认可公共性质的慈善机构、慈善信托，或捐予政府作慈善用途的捐款（总数不得少于 100 港元），但所扣除的数额不得超过经调整后的应评税收入或利润或用以计算个人入息课税的收入总额的 35%。

（9）房租补贴

雇主或相联法团免费提供住所（包括由雇员自租物业，而由雇主报销全部或部分租金）在评税时所计算出来的“租值”，视为应税收入。如获提供的住所为住宅单位或服务式住宅，则“租值”是雇主和相联法团给予该雇员的薪酬总数（扣除了支出（但不能减个人进修开

支) 和折旧后) 的 10%。用于计算“租值”的薪酬总数不包括该应税年度内的股票期权行权所得。

如获提供的住所是酒店、宿舍或公寓，“租值”则按来源于雇主和相联法团的全部收入减去适当扣除额后以 8% (占用不超过两个房间) 或 4% (占用不超过一间房间) 计算。

如雇主提供一个住宅单位并指定给超过一名雇员共享，计算“租值”的方法与酒店、宿舍或公寓相同。

另外，如雇主提供的为住宅单位，且计算得出的“租值”相比该住宅的“应课差饷租值”(详见 2.5) 金额较大，纳税人有权选择将“应课差饷租值”代替“租值”计算薪俸税，从而减少税负。

(10) 旅游和度假的有关福利

自 2003 年 4 月 1 日起，有关雇主提供的旅费和旅游度假券可获免税的条款已被取消。由雇主提供的与旅游和度假有关的福利，均须课税。

2024/25 年度及 2025/26 年度的个人允许扣除额为：

表 15 个人允许扣除项目及限额

应税年度	2024/25 年度 港元	2025/26 年度 港元
个人进修开支	100,000	100,000
长者住宿照顾开支	100,000	100,000
强制性公积金供款	18,000	18,000
延期年金保费和可扣税强积金自愿性供款	60,000	60,000
自愿医保计划保费	8,000/每名受报人	8,000/每名受报人
住所贷款利息 - 基本	100,000	100,000
住所贷款利息 - 额外	20,000	20,000
住宅租金扣除 - 基本	100,000	100,000
住宅租金扣除 - 额外	20,000	20,000
辅助生育服务支出	100,000	100,000

另外，按照 2025/26 年度财政预算案的建议，2024/25 纳税年度薪俸税及个人入息课税的税款均获 100%的减免，每宗个案 1,500 港元为上限。

如纳税人已在缴税到期日依期缴付税单的第一期税款，但获批准分期缴付税单的第二期税款，一年的豁免上限会由税单的第二期税款的缴税到期日起计。

假若纳税人未能按照分期缴税安排准时缴纳分期款项，有关安排会被取消，所有尚未清缴的税款会被加征不多于 5%的附加费。如在加征 5%附加费的 6 个月后仍有未缴纳的税款及 5%附加费，则会被加征不多于 10%的附加费。

上述支援措施不适用于须在离港前清缴税款的人士，以及缴纳物业税的纳税人。

2.3.1.6 应纳税额

个人因受雇工作而获得的收入，减去允许扣除额以及个人免税额后，须以累进税率计算其应缴纳的薪俸税。但是，最高的应付税款，不应超过以受雇工作的收入减去允许扣除额后（不扣减任何个人免税额），按 15%的标准税率来计算的税款。具体的计算公式如下：

（1）以累进税率计算

$$\text{薪俸税} = \text{应税收入实额} \times \text{累进税率}$$

$$\text{应税收入实额} = \text{总应评税收入} - \text{扣除总额} - \text{总免税额}$$

（2）以标准税率计算

$$\text{薪俸税} = \text{总收入净额} \times \text{标准税率}$$

$$\text{总收入净额} = \text{收入总额} - \text{扣除总额}$$

需注意，薪俸税的征收是根据每个应税年度内的应税收入计算。而纳税人在申报后，香港税务局会将其申报资料进行分析，并以累进税率及标准税率两种计算方式进行比较，以孰低原则协助纳税人确定计税方法来缴纳薪俸税税额。

在计算薪俸税时，纳税人可以扣除相关纳税年度的允许扣除项目和免税额，详见“2.3.1.4 税收优惠”以及“2.3.1.5 税前扣除”。

2.3.1.7 个人入息课税

“个人入息课税”（Personal Assessment），是对个人入息收入总额进行评税、计算的一种征收方式，并不是针对某类收入的一个税种。如果纳税人在一个纳税年度，除受雇收益（如工资、薪金）外，还同时取得物业出租所得或经营所得，该三类所得，应分别各自独立评税和申报纳税；但是如果纳税人符合相关规定，则可以选择以“个人入息课税”评税申报方式，将三类所得收入合并计算并申报纳税。

在香港的以上三类个人入息所得中，只有薪俸税可以享受个人免税额和累进税率，其他两类收入所得税的征收，都是固定税率，且没有个人免税额扣减；如果选择“个人入息课税”方式申报纳税时，就可按照“个人全部收入所得”合并评税，“个人全部收入所得”都可以按照薪俸税的评税规定，全额享受个人免税额和累进税率。不仅如此，选择“个人入息课税”方式，还可以享受其他税项中没有的扣除额（例如可申请扣除为获取物业出租收入而支付的贷款利息），甚至准许用个人业务上的亏损来其他收入。

（1）个人入息课税的选择

香港现行税制还没有总收入税的概念，但在《税务条例》下，如果纳税人在按总收入评税时，可以如上述，按照薪俸税的计算方法扣除个人免税额和按累进税率计税。

在许多情况下，其应缴税款都会比按照分项评税时要少，例如在相关应税年度有较多的退税额或免税额时。若纳税人能符合条件，便可选择个人入息课税。

（2）居民的身份资格条件

个人入息课税是香港在《税务条例》中极少关注居民身份资格条件的征税方式之一。一是只有个人（自然人）才可以选择个人入息课税，二是必须年满 18 岁，或者未年满 18 岁但父母均已去世的香港永

久性或临时性居民，或者属于已婚且配偶为香港永久性居民或临时居民，才有此项选择权。

按照《税务条例》，就个人入息课税而言：

“永久性居民”（Permanent Resident）是指通常居住于香港的个人。

“临时居民”（Temporary Resident）是指符合下述情况的个人：该个人在作出选择的应税年度内，在香港一次或多次停留期间，逗留总共超过 180 天，或在两个连续的应税年度（其中一个是作出选择的应税年度）内，在香港一次或多次期间逗留总共超过 300 天。

已婚而并非与配偶分居，且夫妇均有应予课税的收入的个人，如要选择以个人入息课税方法计税，则必须夫妇一起申请。但自 2018/19 年度起《税务条例》放宽已婚个人选择以个人入息课税方式评税的限制，容许夫妇可各自选择以个人入息课税方式评税。

（3）选择个人入息课税的情况

纳税人通常会在下列情况下选择以个人入息课税：

①在利得税项目下有亏损，但在薪俸税或物业税方面有应课税入息；

②在利得税和物业税方面有入息来源，但总收入尚未达到课税起征点；

③可以按照低于标准税率的边际税率缴纳税俸税，并有应课利得税或物业税的入息来源；

④慈善捐款超过薪俸税或利得税所适用的法律上限，但有应课物业税的入息来源；

⑤出租物业有贷款利息支出。

上述情况下，纳税人可以通过将全部应课税入息合并，作为一次评税，由此获得个人免税额及累进税率，以减少应缴税款总额。实际上，按照个人入息课税的有关规定和税务局的惯例，一般都能保证选

择“个人入息课税”的应缴税款，不会高于分别评税的应缴税款的总额。

如果纳税人有租金收入（要缴纳物业税）或经营业务利润，则需考虑申请“个人入息课税”是否有利。例如纳税人为赚取租金收入而贷款买楼，应考虑申请“个人入息课税”以扣除为出租物业缴付的银行贷款利息。但是，如纳税人只有薪俸收入，在薪俸税下，已享有免税额和其他扣税项目，那么无须申请“个人入息课税”。

2.3.2 非居民纳税人

根据香港薪俸税规定，薪俸税是以应税收益所有人为纳税人。纳税人的居住地点、住所或其公民身份，与其薪俸税责任无关。非居民纳税人薪俸税的征税范围、税率及计税方法等与居民纳税人一致，详见 2.3.1。

2.3.3 申报制度

2.3.3.1 申报要求

（1）雇主的申报要求

雇主需要申报支付给雇员的薪酬，一般包括以下事项：

即使雇主属于以下情况，雇主仍须在税务局发出雇主申报表（BIR56A 表格）的 1 个月内填写并交回雇主申报表：

- ①雇主没有雇用任何员工；
- ②雇主仍未开始营业；
- ③雇主已暂停营业或结束生意。

假如雇主需要为其雇用的员工填写纳税申报表，但直到 2025 年 4 月中旬仍未收到 2024/25 年度的雇主申报表，雇主须向税务局索取申报表。

雇主需提供 IR56B/56E/56F/56G 表格的副本给有关雇员，以便雇员正确填写其申报表。

雇主须申报雇员的香港身份证号码，如在填报雇主申报表时，该雇员仍未领有香港身份证，例如聘自外地或由海外公司借调的雇员，雇主可填上雇员的护照号码及发证地点。

在不同情况下雇主需要申报的表格不同，详细如下：

如果雇员为持续受雇雇员且属于下列情况，雇主须提交 2024/25 年度雇主申报表（BIR56A 表格及 IR56B 表格）：

- ①全年入息总额为 132,000 港元或以上（单身人士）；
- ②已婚人士（不论入息多少）；
- ③兼职员工（不论入息多少）；
- ④董事（不论入息多少）。

如果雇主新聘用可能须缴纳薪俸税的员工，雇主必须在 3 个月内填交 1 份 IR56E 表格（或经雇主电子报税填报 IR56E）。

如果雇员停止受雇（或死亡），雇主须于雇员停止受雇前 1 个月，填交 1 份 IR56F 表格（或经雇主电子报税填报 IR56F）。

如果雇员长期或永远离开香港，则雇主需要注意以下事项：

- ①雇主须查询雇员的预计离港日期；
- ②雇主须在雇员预计离港日期前 1 个月，填交 2 份 IR56G 表格（或经雇主电子报税填报 IR56G）。

从雇主填报 IR56G 表格日起，不可付给雇员任何薪酬（包括薪金、佣金、花红和发还给雇员的租金开支，无论是金钱或金钱等价物），直至从提交 IR56G 表格日起计一个月或雇员办妥清税手续及向雇主出示税务局发出的《同意释款书》后（两个时间以较早为准），才可支付已扣存的款项给雇员。

（2）雇员的申报要求

税务局每年都会向须课税的个别纳税人发出个别人士申报表（BIR60）。该申报表是让个别纳税人申报其受雇收入、来自出租全权拥有物业的收入和独资业务的利润。纳税人也可在该申报表中申请个人入息课税。因此，若个人已收到申报表，同时有来自受雇、全权

拥有物业或独资业务的新收入或利润来源，即可在该申报表的适当部分申报。

当个人收到个别人士申报表（BIR60）后，应在限期前填写并交回。如个人并未收到任何申报表，则应通知税务局其可能须就入息而课税。

2.3.3.2 税款缴纳

香港税务局在个人申报表提交后数月内出具评税通知。一般情况下评税通知会要求纳税人分别在下一个纳税年度的一月至三月期间分两笔支付薪俸税（内地个人所得税，雇主需要在发放工资时为员工代扣代缴或预扣预缴个人所得税）。同时，一般情况下，在每年评税期间香港税务局还会根据本纳税年度的应税收入估算并收取下一个年度的暂缴薪俸税。

因此，纳税人在香港首次缴纳薪俸税时，应缴纳税款金额约为年度税负的两倍，这可能给不少纳税人带来一定的现金流压力。但自第二年应税年度起，由于当年税款（大部分）已在上一个纳税年度暂缴，缴付税款对纳税人的现金流影响也就相应减少。

2.4 物业税（Property Tax）

2.4.1 概述

在香港，物业指土地及建筑物。物业税是香港税务局向在香港拥有土地和建筑物的拥有人征收的税款。现行的《税务条例》的相关条款也适用于物业税。

特别指出的是，香港的物业税是按照拥有人所拥有物业，就其实际取得的租金收入（包括应收及已收入）作为评税基础的，如果没有租金收入，则不需要缴纳物业税。在计算应缴物业税时，还要考虑该物业收入是否需要按个人入息税和利得税的评税方法（例如，在一定的条件下，如获得香港税务局的批准，就该租金收入豁免缴纳物业

税，而应缴纳利得税的情况下，不但可以从该“租金收入”中扣除维修费和装修费，若该物业是按揭的，还可以扣除按揭利息）。

2.4.2 税收优惠

根据《税务条例》，如有下列情况可以减免税：

（1）政府及领事

如果物业的拥有人是香港特区政府，则可豁免缴纳物业税。

此外，根据《领事关系条例》，拥有物业的海外国家机构也可豁免缴纳物业税；但该豁免只适用于实际作为领事事务用途或领事馆职员住所的物业。然而，由于这些物业没有租金收入，所以自 1983-1984 课税年度以来都没有应评税值。这项豁免也就没有实际效用。

（2）法团

法团是指根据香港或者其他地方任何有效成文法则或成立章程而成立为法团或注册的任何公司，但不包括合作社或职工工会。

法团在香港出租物业，会被视为在香港经营业务，而须就其拥有的物业收入缴纳利得税。不过，假如来自应课物业税的收入已包括在纳税人所得的利润内评定利得税，或物业由拥有人自用，以赚取此等利润，则已缴付的物业税会用作抵减应缴付的利得税。多缴的物业税将被退还。

除上述安排外，在香港经营行业、专业或业务的法团因出租或分租物业所得的租金收入，可以书面向税务局局长提出申请豁免缴付该物业的物业税，并缴纳利得税。若该法团并没有申请豁免，其已缴付的物业税在获得税务局局长批准的情况下可在应缴利得税中抵扣。但是，值得注意的是纳税人不得因为已提出豁免申请或已提交利得税申报表而假定豁免已获批准。关于利得税申报的内容，详见 2.2 利得税部分。

根据《税务条例》第 25 条 (a)，法团必须满足下列条件之一，方可豁免缴纳物业税：

①来源于该物业的利润须是经营该行业、专业或业务所得的利润的一部分；

②该物业须由该拥有人占用或使用以产生应课利得税的利润。

只要能够持续满足相关条件，法团就可以继续获得豁免征收物业税。虽然《税务条例》第 25 条 (a) 列出了法团豁免物业税的条件，但值得注意的是，《税务条例》第 25 条主要是允许个人将所缴付的物业税用来抵扣其应缴利得税。

(3) 会社与行业协会

会社和行业协会均为彼此互助互利的团体，所以会在若干特定情况下被视为从事业务而需要缴纳利得税。若这些团体需要缴纳利得税，便可豁免缴纳物业税。若这些团体不需要缴纳利得税，则必须缴纳物业税。然而，如果有关物业是这些团体的营业场所，则不会有实际的物业税。

(4) 其他

根据《税务条例》第 87 条的规定，行政长官会同行政会议可豁免任何人、办事处或机构缴付应征收的物业税款的全部或任何部分。第 88 条规定，任何属公共性质的慈善机构或信托，均获豁免缴纳物业税。

2. 4. 3 纳税人及征税范围

2. 4. 3. 1 纳税人

纳税人为在香港拥有政府直接批出的土地、建筑物或土地连建筑物的拥有人。根据《税务条例》第 2 条的定义，“拥有人”指名字已登记在土地注册处的人，包括：

- (1) 土地注册处之登记拥有人；
- (2) 实益拥有人；
- (3) 终身权益拥有人；
- (4) 按揭人（即借款人）；

- (5) 管有承按人（即承受抵押权并管有财产的人）；
- (6) 拥有相应土地业权并就该土地上的建筑物或其他构筑物收取租金的人；
- (7) 为了购买土地、建筑物或土地连建筑物，向根据《合作社条例》（香港法例第 33 章）注册的合作社付款的人；
- (8) 在须缴地租或其他年费的条件下持有土地、建筑物或土地连建筑物的人；
- (9)（就公用部分而言）根据《建筑物管理条例》（香港法例第 344 章第 8 条）注册的法团；或单独、联同他人为本人或代他人，就任何公用部分的使用权收取金钱或等值代价的人；
- (10) 拥有人的遗产的遗嘱执行人。

如拥有人为公司，而其业务为拥有和出租物业，可申请豁免缴纳物业税，因为租金收入已在公司的利得税中申报（详见 2.4.2 税收优惠部分）。

《2010 年税务（修订）（第 2 号）条例》修订了《税务条例》第 2 条中“拥有人”的定义，把业主立案法团（依据按香港法例第 344 章《建筑物管理条例》成立、业主自行进行大厦管理事务的社会法人组织形式）确认为公用部分的拥有人，并扩展至包括收取大厦公用部分租金的人士（例如大厦管理公司）。同时加入“公用部分”的定义。香港税务局一直认为业主立案法团是楼宇公用部分的拥有人，须为该大厦申报公用部分的租金收入和缴税。修订案为此惯例提供清晰的法例支持。它同时授予业主立案法团和收取公用部分租金的人等同拥有人的税务责任。

2.4.3.2 征税范围

香港税务局在每个纳税年度按照在香港的土地或建筑物的应评税净值，以标准税率计算向土地或建筑物的拥有人征收物业税。

若土地和建于其上的任何建筑物的拥有人相同，则该土地和建筑物无须分开评税，否则需要分别评税。

“土地、建筑物或土地连建筑物”在通常情况下具有一般含义。《税务条例》第 7A 条把含义引申至包括“码头、货运码头及其他构筑物”。构筑物的一些例子有：墙壁、水坝、广告招牌、灯箱、油站等。这也包括建筑物内的公用部分。除了考虑第 5 (2) 条订明的税项豁免外，“建筑物”应包括建筑物的任何部分。

根据《税务条例》第 2 条的定义，“公用部分”是就土地或建筑物或土地连建筑物而言，具体来说是：

- (1) 指该土地、建筑物或土地连建筑物的整体，但不包括在土地注册处注册的文书所指明或指定、专供某拥有人使用、占用或享用的部分；
- (2) 包括《建筑物管理条例》《香港法例第 344 章》附表 1 指明的建筑物部分（(a) 段所述的文书如此指明或指定者除外）。

物业税还包括暂缴物业税的评税，以该纳税年度前一年的应评税净值实额为依据，并与该纳税年度前一年的评税一并计算。

有关物业税的豁免目前有多项法例条文，其中最常见的是物业收入由需要计征利得税的法团赚取的情况。

2. 4. 4 计税依据、税率和计税方法

任何坐落于香港的土地或建筑物的拥有人，就该土地或建筑物的应评税净值，以 15% 的标准税率缴纳物业税。

应评税值是依据实际收入（包括应收及已收收入，下同）申报计算。因此，物业税的评税也包括暂缴物业税。评税的方式亦配合个人入息税和利得税的评税方法。

2. 4. 4. 1 计税依据

物业的“应评税净值”（即计税依据），是以“应评税值”（扣除拥有人同意缴付及已支付的差饷和不能追回的租金后）减去 20% 法定的修葺及支出方面的免税额后所得出的数目，其它费用如地租及管理费都是不能扣除的。该年度应缴纳物业税包括该纳税年度物业税减

去上一年度已缴纳的暂缴物业税，再加上下一年度的暂缴物业税。暂缴物业税为估计数额，一般以本纳税年度的应评税净值为评税标准，用以计算该年度暂缴的物业税。

物业的“应评税值”是根据为换取物业的使用权而付出给拥有人 的代价而确定。代价（包括金钱或金钱等值项目）是指已收或应收的 租金总额、为楼宇使用权而支付的许可证费用、整笔转手续费、支付给 拥有人的服务费和管理费，以及由住客支付的拥有人开支（例如：修 理费）。在计算“应评税净值”时，已作为不能追回租金扣除而其后 收回的款额，须在收回的年度视作代价计算。

租约超过一年而整笔支付的转手续费，可在租约期内或由租约开始 日期起计 3 年内（以较短者为准），按月平均分摊，即按最多 36 个 月来计税。

虽然应评税净值是按实际租金收入计算，但由于以法定的扣除修 葺及支出方面的特殊免税额代替实际支付的维修费用，故所征收的物 业税未必能真实反映物业获得的实际入息净额。

然而，符合资格的个别人士可选择个人入息课税，以扣除按揭贷 款的利息。

凡有二人或多于二人是任何物业的联权拥有人或分权拥有人，每 一个拥有的身份都应被当作为唯一拥有人，须根据该条例的规定履 行有关义务，包括提交申报表及缴纳税款（第 56A（1）条）。此外， 这项条文并不免除任何人根据本条例须承担的任何义务，亦不影响联 权拥有人或分权拥有人各自之间的任何权利或义务（第 56A（2）条）。

2.4.4.2 税率

物业税按应评税净值以标准税率计算。2024/25 课税年度的标准 税率为 15%。

香港特区政府根据年度财政情况，可能会对税率进行调整。

2.4.4.3 计税方法

物业税是按土地或建筑物的应评税净值乘以标准税率征收。应纳物业税的计算公式如下：

$$\text{物业税} = \text{应评税净值} \times \text{标准税率}$$

$$\text{应评税净值} = \text{物业使用权应收的代价} - \text{可扣除项目}$$

物业应评税值：包括追讨收回的租金（如有的话）及已扣除不能追讨的代价及差饷（如有）。可从应评税值扣除的项目包括：

(1) 差饷

凡拥有人同意缴付物业的差饷，该拥有人所缴付的差饷可从应评税值中扣除第 5 (1A) 条。不过，1997 年 7 月 1 日之后某些物业的应缴地税不可扣除。

(2) 修葺及支出免税额

在确定应评税净值时，可扣除修葺及支出方面的特殊免税额。该免税额为物业应评税值的 20%。

表 16 物业税计算公式及相关《税务条例》

应评税净值计算公式	《税务条例》的有关条文
物业使用权应收的代价	第5B (2) 条
加：追讨收回的租金	第7C (2) 条
减：不能追讨的租金	第7C (1) 及 (3) 条
减：拥有人缴付的差饷（不包括地税）	第5 (1A) (b) (i)
应评税值	
减：20%标准免额（修葺及支出免税额）	第5 (1A) (b) (ii) 条
应评税净值	
乘：15%标准税率	
物业税	

由于物业拥有人已享有 20% 的法定免税额，不能再提出扣减实际支出。因此，地租、楼宇装修费、收租费、大厦管理费、保险费和按揭贷款利息均不可扣减。

符合资格并已选择以个人入息课税方法计税的物业拥有人可在计算个人入息课税时，申请扣减其为购买物业而支付的按揭贷款利

息。除了租金外，一切为换取物业使用权而付予拥有人的代价均须包括在应评税值内，包括租约转手费（即在签订租约时租客付给拥有人的一笔款项）。

按金（押金）并非租金收入，所以不需在申报表上填报。

当物业第一次租出时，拥有人可能要缴付暂缴物业税。任何已缴付的暂缴物业税，可在该年度的已评定物业税中扣除，任何未抵减的余额，则在下一年度的应付的暂缴物业税中扣减，再有余款，便退还给纳税人。

2.5 差饷 (Rate)

2.5.1 概述

差饷是根据《差饷条例》（香港法例第 116 章）的规定，对物业单位的拥有人及占用人征收的税项。主要是按征税地的房产价值或租值，抽取一个比例的款项作为地税，是香港特区政府向香港境内房地产业主征收的一种财产税，其性质与内地房产税相类似，只是不论是否出租或是自住用途的物业，其差饷计算方法和税款没有差别。

2.5.2 税收优惠

(1) 《2025 年差饷（豁免）令》

《2025 年差饷（豁免）令》宣布所有物业单位免缴 2025 年 4 月至 6 月 30 日的差饷以每户 500 元为上限。截至 2025 年 6 月 30 日，香港特区政府暂未公布 2025 年 7 月至 2026 年 3 月差饷方面的豁免政策。

下述物业单位，或其部分，均获豁免评估差饷：

- ①农地及相关建筑物；
- ②用作与农地或农务作业相关用途的新界住宅建筑物；
- ③位于新界指定地区内，并符合规定面积、高度和类别等准则的村屋；

- ④为供公众作宗教崇拜之用而建成，并完全或主要作该用途的物业单位；
- ⑤坟场及火葬场；
- ⑥政府、立法会行政管理委员会或财政司司长法团所拥有并占用作公共用途的物业；
- ⑦由政府所拥有并由公职人员凭借其受雇而占用作住宅的物业；
- ⑧由香港房屋委员会所拥有并由政府占用作公共用途的物业；
- ⑨军事用地；
- ⑩若干新界重建村落物业单位；
- ⑪平房区或临时房屋区内用作住宅用途的物业；
- ⑫其评估应课差饷租值不超过订明款额的物业。

（2）豁免缴纳差饷

下列类别的物业单位获豁免缴纳差饷：

- ①完全或主要作公众宗教崇拜使用的物业单位（全部或部分），但不包括根据《差饷条例》第 36（1）条获豁免评估差饷者。（此条文豁免并非特别为此用途而兴建的物业）
- ②政府或财政司司长法团或其代表所占用作公共用途的物业单位或其部分，但不包括根据《差饷条例》第 36（1）条获豁免评估差饷者。（此条文豁免由政府或财政司司长法团占用而非拥有的物业。）
- ③政府所持有并由公职人员凭借其受雇而占用作住宅或留待作此用途的物业单位或其部分，但不包括根据《差饷条例》第 36（1）条获豁免评估差饷者（此条文豁免并非由政府拥有而用作政府宿舍的物业。）

2.5.3 纳税人及征税范围

2.5.3.1 纳税人

除豁免评估的物业外，香港所有物业均须评估差饷。而香港持有物业单位的拥有人及占用人为差饷的纳税人。

“物业单位” (Tenement) 指个别或独立的租赁、持有、占用单位，或依特许持有、占用的土地 (含水淹盖土地) 、建筑物、构筑物，及该等建筑物或构筑物的部分。

“拥有人” (Owner) 指直接从政府取得的物业单位的持有人 (不论是根据租约、特许或其他形式持有)，或物业单位的直接业主，或该等持有人或直接业主的代理。

凡借助工业装置占用物业者，均作为该物业单位的占用人，应缴付所评估的差饷。

在某些情况下，可把两个或以上物业合并评估差饷。合并物业的占用人或任何一名占用人或拥有人均为差饷纳税人，有责任缴纳合并物业的差饷。

如果物业出租，缴纳差饷的责任则由双方所订的租约条款决定，一些租约指定由租户缴纳，另一些租约则可能规定租金中“包差饷”，即由业主缴纳。

2.5.3.2 征税范围

(1) 物业单位

除建于新界乡村的村屋及由新界原居民拥有的丁屋 (香港法律上称为小型屋宇，是香港新界原居民中的男性后人 (即“丁”) 获准兴建的房屋)，香港相关需要评估差饷的物业，包括私人物业及公共房屋，均须根据香港法例第 116 章《差饷条例》评估差饷。

(2) 工业装置

①任何人借助工业装置占用土地 (包括有水淹盖的土地) 、建筑物或构筑物的，该占用范围内的部分须作为独立物业单位，不论其在其他情况下是否为物业单位；

②就确定该物业单位应课差饷租值而言，该人借以占用该物业单位的工业装置，须视为该物业单位的一部分。

“工业装置” (Plant) 包括电缆、渠道、管道、铁路轨道、电车轨道、油箱、工业装置或机械的固定座架及支撑物。

(3) 作展示广告用途的土地

“土地”包括构筑物、围板、框架、柱杆或墙壁。

① 凡展示广告的土地使用权已租给、保留给或以其他形式授予土地占用人以外的人，或土地无其他占用用途且该使用权已授予土地拥有人以外的人，符合下述第②款规定的，就差饷而言，该项权利须视为由当时的权利享有人占用的独立物业单位。

此外，就《差饷条例》第 7 及 7A 条而言：

A. 对该独立物业单位征收差饷而估价时，其租出后的预期租金计算，应视同已包含与当时可供该单位占用人展示广告的构筑物或标牌价值相当的适当款额（即使该构筑物或标牌由占用人提供，或于上述权利授予后提供）；

B. 对该独立物业单位所在土地进行差饷估价时，因行使上述权利将土地用作展示广告而产生的价值或增值，不得计入。

② 上述独立物业单位，一旦出现以下一种情况（以先出现者为准），即视为开始存在：

A. 依上述权利架设构筑物或标牌；

B. 依据上述权利展示广告。

③ 就《差饷条例》第 24 条而言，在行使第①款所述权利时将任何构筑物或标牌架设、拆除或更改，须视为对物业单位作出结构性更改。

④ 凡土地暂时或永久用作展示广告，或用作架设展示广告的构筑物或架设与展示广告相关的构筑物，但除此之外并无占用该土地，而第①款亦不适用，则准许将土地作此用途的人（如未能确定此人是谁，则土地的拥有人），须当作占用该土地，并须按照如此使用土地的价值就该土地缴纳差饷。

⑤ 凡因被占用作其他用途而须评估差饷的物业单位，暂时或永久用作展示广告，或用作在其上架设展示广告的构筑物或架设与展示广

告相关的构筑物，而第①款亦不适用，则就第 7 及 7A 条评估物业单位的应课差饷租值而言，须包括土地因作该用途而产生的增值在内。

⑥凡有任何广告在土地上展示，而第①、④及⑤款均不适用，则就差饷而言，该广告须作为一个独立物业单位，并须犹如第①款所指的独立物业单位一样为征收差饷而予以估价。

2.5.4 计税依据、税率和计税方法

2.5.4.1 计税依据

(1) 评估基础

差饷的征收及估值由差饷物业估价署负责。差饷的计算，是先由差饷物业估价署为每项物业计算应课差饷租值，应课差饷租值的定义，是估计物业在指定估价依据日期作出租用途时，可取得的合理年租金。

应课差饷租值是评估差饷的基础。《差饷条例》第 7 (2) 条对应课差饷租值的定义有以下说明：

“……须相等于在下述情况下物业单位按年租出可合理预期得到的租金：

①租客承担支付一般由租客支付的所有差饷及税项；

②业主承担支付地税、修葺费用、保险费，以及维持该物业单位能得到该租金的状况所需的其他开支。”

应课差饷租值是物业单位在公开市场出租时估计可收取的年租。

“假定租赁”是惯常做法，并有法律案例支持，应课差饷租值就是假定物业以其实际状况空置出租，并获业主和租客双方同意订定租赁，然后依据物业出租后可收取的年租估算出来。评估租金时，必须假设业主愿意承担维修费用和其他必须开支的责任，将物业单位维持合理的状况。这意味着在评定应课差饷租值时，无需理会一般的失修情况。然而，无法修复的严重失修或只有耗费不菲才能修复的情况，则应加以考虑。应课差饷租值是参考同区类似物业于估价期间租金的市价，

按照物业的面积、位置、设施、质素及管理水平等进行调整而计算。假如楼价上升，租金会跟随上升，应课差饷租值亦会随之而上升。

另外，对于不在差饷估价册内但须评估差饷的物业单位，估价署署长可随时作出临时估价。这种做法主要适用于新落成物业单位，或曾进行结构性更改的物业单位。

（2）评估日期

有关“差饷估价册内划一估价水平”的条文于1981年修订，规定在确定应课差饷租值时，必须参考一个指定日期，即“估价依据日期”当目的租金水平。在该日之后租金的一般变动，并不在考虑之列，因此随后的租金升跌都不会影响应课差饷租值水平。近年，估价依据日期均定为10月1日，新差饷估价册的生效日期则为翌年的4月1日，即2024/25年度差饷估价册的估价依据日期为2023年10月1日。

（3）估价方法

以下三种方法是评估物业差饷的最常用估价方法：

①参考租金的估价方法（租金比较法）

大部分物业的估价均可参考其租金资料。当有关物业或相似物业的租金资料在公开市场可供参考，且这些资料符合应课差饷租值的法定定义，或者无须作出有损其可靠性的重大调整时，则依据这些资料进行估价便是最理想的估价方法。

②参考收支数据的估价方法（收支法）

如没有租金资料可供参考，则需分析有关业务的收支数据，作为占用人租用该物业时愿意付出租金的指标。评估物业时须假设占用人有赚取利润的动机，并假设其业务不可在其他物业经营。这种估价方法一般应用于公用事业设施、酒店、电影院等。

③参考建筑成本的估价方法（建筑成本法）

这个估价方法适用于一些较少出租，因而通常没有租金资料可供参考，且收支法又不适用的物业单位。香港采纳这个估价方法来评估油库、高尔夫球场、康乐会所及其他类似物业单位的差饷。

2.5.4.2 税率

2024–2025 财政年度，差饷征收率为 5%。自 2025 年 1 月至 3 月季度起，应课差饷租值为 550,000 港元或以下的住宅物业单位，差饷征收率会维持在 5%。应课差饷租值超过 550,000 元的住宅物业单位，其应缴差饷采用下列的累进差饷征收率计算：

表 17 住宅物业的差饷征收率

住宅物业的应课差饷租值	差饷征收率
首 550,000 元	5%
另 250,000 元	8%
余额	12%

2.5.4.3 计税方法

物业的应缴差饷是以应课差饷租值乘以一个百分比的差饷征收率计算：

$$\text{差饷} = \text{应课差饷租值} \times \text{税率}$$

2.6 应课税品 (Dutiable Commodity)

2.6.1 概述

应课税品是根据《应课税品条例》（香港法例第 109 章）的规定，对酒类、烟草、碳氢油和甲醇四类应课税品征税。其征收方式与内地的关税相类似，但由于香港并没有对进出口货物征收关税，所以应课税品常被认为是香港关税的一种。

2.6.2 税收优惠

2.6.2.1 饮用酒类

凡年满 18 岁的旅客，可以免税携带 1 升在 20°C 的温度下量度所得酒精浓度以量计多于 30% 的饮用酒类进入香港，供其本人自用。

持香港身份证件的旅客，则必须离港不少于 24 小时才可以享有以上豁免数量。

2.6.2.2 烟草类

凡年满 18 岁的旅客，可以免税携带下列烟草产品进入香港，供其本人自用：

19 支香烟；或 1 支雪茄，如多于 1 支雪茄，则总重量不超过 25 克；或 25 克其他制成烟草。

需要注意的是，任何作贸易、营商或商业用途的应课税品均无免税优惠。

2.6.2.3 其他

下列货品获豁免缴付税款：

(1) 下列补给品：

- ①净注册吨位多于 60 吨的船舶补给品；
- ②远洋拖轮的补给品；
- ③飞机补给品，包括用以测试引擎的试航飞机的补给品；

④数量由关长制定，供香港以外使用，或部分在香港以内、部分在香港以外使用。

(2) 下列油缸的燃料（1996 年第 452 号法律公告）：

①净注册吨位多于 60 吨的船舶的油缸的燃料，但《应课税品（碳氢油的标记及染色）规例》（第 109 章，附属法例 C）所指的游乐船只的油缸的燃料除外；

②远洋拖轮的油缸的燃料；

③飞机油缸的燃料（包括试航飞机测试引擎用燃料），其分量由关长订定，专供香港以外使用，或部分在香港以内、部分在香港以外使用。

(3) 对将装置于主要在香港以外飞行的飞机上的飞机引擎进行坐地测试所用的飞机燃油，但须获关长书面准许；

- (4) 从香港出口的货品；
- (5) 在关长同意下销毁的货品；
- (6) 由任何船舶、飞机、铁路列车或车辆的乘客或工作人员为自用而放在其行李内进口的货品（饮用酒类或烟草除外），数量由关长刊登于宪报的公告所确定；
- (7) 在关长所施加条件的规限下，符合以下说明的饮用酒类或烟草：
 - ①由任何船舶、飞机、铁路列车或车辆的乘客或工作人员为自用而放在其行李内进口的饮用酒类或烟草；
 - ②由该等乘客或人员在位于香港任何入境站抵境范围内获关长批准的地方的私用保税仓为自用而购买的饮用酒类或烟草；其数量为关长刊登于宪报的公告所指定而适用于一般情况或适用于该名乘客或人员所属的乘客类别或工作人员类别的数量。
- (8) 圣礼所用的葡萄酒（如获教派领导人证明为如此使用者）；
- (9) 供医院管理局使用或任何获财政司司长为此而认可的教育、科学或慈善机构使用的乙醇及甲醇，但须获关长书面批准和受关长施加的条件规限；
- (10) 按规定方式制造的饮用酒类，但限于符合以下条件的情况：
 - ①其管有人在香港管有该等饮用酒类的总数量不超逾 50 升；
 - ②其所在处所内存放的该等饮用酒类不超逾 50 升；
 - ③该等饮用酒类：
 - A. 是贮存在密封容器内的，容器需以清楚可阅形式标明“家中自酿，不得售卖”或“Home Brewed, Not for Sale”（或其他相同意思）的字眼；
 - B. 是供实时饮用的。
- (11) 经关长行使酌情决定权认定的样本或宣传品，且已向关长证明并获其信纳、不具商业价值且不拟转售的货品；
- (12) 向关长证明并使其信纳为出口后再进口的已完税货品；

(13) 关长运用其酌情决定权而认为是真正作为私人礼物而送给香港居民，且不具商业价值和不拟转售的货品；

(14) 关长认为就此而征收税款为并不符合经济效益的货品；

(15) 向关长证明并使其信纳为已捐赠予真正的慈善机构以供在香港不收款项而派发的货品；

(16) 向关长证明并获其信纳，由凭特定条例享有豁免权或免税资格的人使用或耗用的货品，该等条例为《国际组织及外交特权条例》

(第 190 章) 《国际组织（特权及豁免权）条例》(第 558 章) 《特权及豁免权（联合联络小组）条例》(第 36 章) 《特权及豁免权（红十字国际委员会）条例》(第 402 章) 或《领事关系条例》(第 557 章)；

(17) 按《应课税品（碳氢油的标记及染色）规例》(第 109 章，附属法例 C) 所指明的方式及比例加上标记及染色物质的轻质柴油；

(18) 在领有牌照油库中用于与燃油调合的柴油，但须获关长书面批准和受关长施加的条件规限；

(19) 从内地抵港的任何车辆的油缸中供该车辆使用的燃料，但货车除外；

(20) 从内地抵港的货车的油缸中供该货车使用的燃料，燃料分量如下表：

表 18 免缴税款的内地抵港货车燃料分量要求

获豁免缴付税款的燃料车辆汽缸容量	获豁免的分量
3,000 立方厘米以下	100 升
3,000–10,000 立方厘米	200 升
10,000 立方厘米以上	300 升

(21) 抽取作为样本供政府化验师进行分析的货品；

(22) 根据暂准进口证进口的货品。

2. 6. 3 纳税人及征税范围

2.6.3.1 纳税人

任何人士、企业及其他经济组织进口符合规定的酒类、烟草、碳氢油及甲醇到香港，需要在香港就应课税品缴纳相关税款。

另外，需要注意的是任何作贸易、营商或商业用途的应课税品均需要缴税。

2.6.3.2 征税范围

香港是一个自由港（Free Port）。进口或出口货物均无须缴付任何关税，只有四类应课税品需要缴税，包括：

- (1) 酒类；
- (2) 烟草（《公众卫生及市政条例》（第 132 章）第 2 (1) 条所指的无烟烟草产品除外）；
- (3) 以下各类碳氢油：
 - ①飞机燃油；
 - ②轻质柴油；
 - ③汽油；
 - ④超低含硫量柴油。
- (4) 甲醇。

任何船舶或飞机在香港的时候，其乘客或船员或机员没有关长准许，不得在该船或飞机上管有、保管或控制任何超逾下列数量的应课税酒类或烟草：

- ①就酒类而言，酒精或餐酒 1 升，啤酒或司徒特啤酒 4 升，以及砵酒、雪利酒或力娇酒 1/2 升；
- ②烟草 250 克，雪茄 50 支或香烟 200 支。

如超逾上述数量的酒类或烟草是高级人员、船员、机员或乘客的财产，并贮存于根据规定为保管船舶或飞机补给品而设的地方，且已在规定的记录上显示和列于进出口陈述书及船舶或飞机补给品申请书之内，则准许超逾上述数量，亦不予以没收。

2.6.4 计税依据和税率

2.6.4.1 酒类

以下各种酒类须按所列的税率缴税，税率以价值的百分率表示：

表 19 酒类税率

序号	类别	税率
1	在 20°C 的温度下量度所得酒精浓度以量计多于 30% 的酒类	如瓶子酒量不多于 1 升，该酒类价值首 200 港元征收 100% 税款，余额征收 10% 税款。如瓶子酒量多于 1 升，则针对每升价值以上述税率征税。
2	在 20°C 的温度下量度所得酒精浓度以量计不多于 30% 的酒类，葡萄酒除外	0%
3	葡萄酒	0%

如无可用资料或资料不足，以致海关关长（或关长为评定须缴税款而授权的任何人员）无法确定在任何时间以一批托运的形式进口而分量少于 12 升的酒类的价值，则可按每升 160 港元的税率评定该批酒类的须缴税款。

2.6.4.2 烟草类

烟草须按以下税率缴税：

表 20 烟草类税率

序号	类别	税率
1	每 1000 支香烟	3,306 港元
2	雪茄	每公斤 4,258 港元
3	中国熟烟	每公斤 811 港元
4	所有其他制成烟草（拟用作制造香烟者除外）	每公斤 4,005 港元

烟草类税率于 2024 年 2 月 28 日上午 11 时起调高至上述税率。

任何长逾 90 毫米（不包括任何滤嘴或烟嘴口）的香烟，每增加 90 毫米或不足 90 毫米即视作另一支香烟计算。

2.6.4.3 碳氢油类

碳氢油类须按下列每升税率缴税：

表 21 碳氢油类税率

序号	类别	税率
1	飞机燃油	6.51 港元
2	汽油（含铅汽油）	6.82 港元
3	汽油（无铅汽油）	6.06 港元
4	轻质柴油	2.89 港元
5	超低含硫量柴油	2.89 港元
6	欧盟 V 期柴油	0.00 港元

2.6.4.4 甲醇

甲醇及任何含甲醇的混合物均须按每百升（在 20°C 的温度下量度）840 港元的税率缴税。此外，酒精浓度以量计超逾 30% 的每 1%，须执行每百升额外缴纳 28.10 港元的税率。

2.7 印花税 (Stamp Duty)

2.7.1 概述

印花税是就文书征收的税种，其征收对象是对证明交易的文书，并不是有关交易的本身。“文书” (Document) 一词在《印花税条例》第 2 条中的定义是包括“一切书面文件” (Written Document)。即，如果相关交易没有开立证明交易的文书（例如：口头租约 Verbal Tenancy Contract），就无需缴付印花税。

2.7.2 税收优惠

根据《印花税条例》载有关于豁免或宽免征收印花税交易的条文，可获豁免缴纳额外印花税的情况如下：

- (1) 提名父母、配偶、子女或兄弟姐妹接受物业权益（就额外印花税而言，税务局会接受有血缘关系者、有半血缘关系者、被领养者或继父母、继子女及继父母的子女属上述关系）；
- (2) 增加/删除原有买家的父母、配偶、子女或兄弟姐妹的名字；
- (3) 由法院判令或命令作出或依据法院判令或命令作出的物业出售，转让或归属，包括所有按《土地（为重新发展而强制售卖）条例》发出的强制售卖令，以及不论是否属于《税务条例》第2条所指的财务机构的承按人取得的止赎令，以及卖家出售其因法院判令或命令而获转让或归属的物业；
- (4) 出售物业仅关乎破产人的产业或因无能力偿付其债项由法院清盘的公司的财产；
- (5) 属《税务条例》第2条所指的财务机构的承按人，或该承按人委任的接管人，通过不同方式把已承按的物业出售；
- (6) 关联方企业间进行物业买卖或转让；
- (7) 把物业出售或转让予政府；
- (8) 出售或转让与离世者的遗产有关的物业，以及出售或转让一个从离世者遗产中继承或根据生存者取得权取得的住宅物业。
- (9) 2024年12月21日及之后进行的房地产信托基金股份或单位的转让。
- (10) 2024年12月21日及之后期权庄家所进行的证券经销业务。

另外，未经发展的土地上兴建的住宅单位和一手住宅物业的销售无须征收额外印花税。

综上所述，较为重要的豁免及宽免如下：

- (1) 与政府的交易和领事馆处所租约等；
- (2) 以婚姻为代价的馈赠；

- (3) 向慈善机构作出的馈赠；
- (4) 法人团体内的转让；
- (5) 实益权益不变。

“法人团体内的转让”，一般情况下，在同一法人团体内两家关联公司，其中一间公司持有另一间公司不少于 90% 已发行股本的实益权益，或有一间第三者公司持有另一间公司不少于 90% 已发行股本的实益权益，对其两家关联公司之间的转让证券转让书和不动产转易契（详见 2.7.4.2 (1) ④）可豁免印花税。实权益不变”，如果纳税人所订立的证券转易契或转让书不涉及实益权益的转移，有关的文书可豁免缴纳印花税。这种情况一般适用于委任受托人代表拥有人持有物业或证券的文书，或受托人将物业或证券归还受益人的文书。

2.7.3 纳税人及征税范围

2.7.3.1 纳税人

印花税是就文书征收的税种，纳税人为签立了应税文书的双方或多方，而双方或多方需共同及个别地负责缴纳印花税。纳税人无论是个人或是公司，处于香港境内或是境外，只要所书立的文书属于《印花税条例》附表 1 所示的四个类别，需就书立的应税文书缴纳印花税。

2.7.3.2 征税范围

印花税有一定的地域征收范围是在交易主体的财产性质上，而不是签立文书的地方。即使文书是在香港以外地方签立，也需要征收印花税。

四类应征收印花税的文书载于《印花税条例》附表 1 中。这些应征收印花税的文书分别为：

- 第 1 类：转让或租赁坐落香港的不动产（例如：住宅、土地等）；
- 第 2 类：转让香港证券（例如：买卖证券、证券借贷等）；
- 第 3 类：香港不记名文书；
- 第 4 类：第 1、第 2 及第 3 类可征收印花税文书的复本及对应本。

2.7.4 计税依据、税率和计税方法

2.7.4.1 计税依据

印花税是以文书的代价（售价）或文书所涉及不动产或证券的价值两者中的较高数额计算。

实际执行方面，印花税署署长会先根据申报的售价征收印花税。如果转让的不动产或证券的价值在其后被认为高于申报的代价，则印花税署署长会作出进一步评税，按超过申报售价的价值征收额外的印花税。不动产转让的印花税值是按不受留置权限制的物业市值计算。市值一般会由差饷物业估价署署长提供。就非住宅物业来说，确定价值是以转让日为准。证券转让的印花税值是按所转让证券的净值计算。在确定印花税值时，印花税署署长一般会根据有关公司近期的账项，重新评估该公司资产在证券转让时的市值。

2.7.4.2 税率及计税方法

(1) 不动产（第1类）(Immovable Property)

“不动产”的定义是土地、土地上的任何产业、权利、权益或地役权以及附连在土地的对象（即建筑物）。不动产交易涉及的文书主要包括：不动产的买卖、不动产的转易及不动产的租赁。

关于“不动产的买卖”，在香港适用于买卖不动产的应税文书一般分为三类：一是临时买卖协议；二是正式买卖协议；三是售卖转易契（一般称为“转让契”）。

在1992年以前，临时买卖协议及正式买卖协议均不属于售卖转易契的定义范围。香港特区政府为了限制住宅物业的炒卖活动（特别是炒卖楼花活动），于1992年起，扩大了印花税征收范围，将买卖住宅物业的协议纳入印花税的征税范围内，而非住宅物业则只有在正式的转让环节（即书立转易契时）才需要缴纳印花税。

而其后按照临时买卖协议签立的正式买卖协议及售卖转易契，则只须缴纳定额印花税100港元。

①不动产买卖 (Sale of Immovable Property)

由 2016 年 11 月 5 日起，“从价印花税”的第 1 标准税率分为第 1 部 (2016 年 11 月 5 日至 2023 年 10 月 24 日税率统一为 15%，2023 年 10 月 25 日起税率统一为 7.5%) 及第 2 部。第 1 标准第 1 部税率适用于 2016 年 11 月 5 日至 2024 年 2 月 27 日进行买卖的住宅物业，而第 1 标准第 2 部税率适用于非住宅物业、某些在 2013 年 2 月 23 日至 2016 年 11 月 4 日就取得住宅物业所签立的文书及在 2013 年 2 月 23 日至 2020 年 11 月 25 日期间就取得非住宅物业所签立的文书。

第 1 标准第 2 部税率如下：

表 22 第 1 标准税率第 2 部税率

代价或市值	应缴税款
\$ 1-\$ 2,000,000	代价的 1.5%
\$ 2,000,001-\$ 2,176,470	\$ 30,000+ ((代价-\$ 2,000,000) X20%)
\$ 2,176,471-\$ 3,000,000	代价的 3%
\$ 3,000,001-\$ 3,290,330	\$ 90,000+ ((代价-\$ 3,000,000) X20%)
\$ 3,290,331-\$ 4,000,000	代价的 4.5%
\$ 4,000,001-\$ 4,428,580	\$ 180,000+ ((代价-\$ 4,000,000) X20%)
\$ 4,428,581-\$ 6,000,000	代价的 6%
\$ 6,000,001-\$ 6,720,000	\$ 360,000+ ((代价-\$ 6,000,000) X20%)
\$ 6,720,001-\$ 20,000,000	代价的 7.5%
\$ 20,000,001-\$ 21,739,130	\$ 1,500,000+ ((代价-\$ 20,000,000) X20%)
\$ 21,739,130 以上	代价的 8.5%

然而，上述的第 1 标准税率不适用于以下情况：

- A. 买方是香港永久性居民，而其在购买有关住宅物业（不论是否连同一个车位）时，是代表自己行事且在香港没有拥有任何其他住宅物业（及车位，如适用）；
- B. 由多于一名香港永久性居民以分权拥有人或联权拥有人方式共同购入住宅物业（不论是否连同一个车位），而他们在购买有关住

宅物业时，各人均是代表自己行事及在香港没有拥有任何其他住宅物业（及车位，如适用）；

C. 由一名香港永久性居民与其非香港永久性居民的近亲（即配偶、父母、子女、兄弟或姐妹）以分权拥有人或联权拥有人方式共同购入住宅物业，他们在购买有关住宅物业时，各人均代表自己行事及在香港没有拥有任何其他住宅物业；

D. 近亲之间买卖或转让住宅物业，不论他们是否香港永久性居民及在购买或转让该物业时，是否在香港拥有任何住宅物业；

E. 提名一名在香港拥有住宅物业的近亲（不论是否香港永久性居民）签立转易契；

F. 购买人依据法院判令或命令（包括承按人取得的止赎令，不论该承按人是否属于《税务条例》第2条所指的财务机构）取得住宅或非住宅物业；

G. 根据转易契，将一个按揭住宅物业转让或归属予该物业的承按人（该承按人须属《税务条例》第2条所指的财务机构），或该承按人委任的接管人；

H. 原有的一个物业由于以下原因取得：

a. 由市区重建局因进行市区重建计划购买或其他方式取得；

b. 根据《收回土地条例》（第124章）第3条发出的命令被收回或根据该条例第4A条协议购买；

c. 依据由土地审裁处根据《土地（为重新发展而强制售卖）条例》（香港法例第545章）第4（1）（b）（i）条作出的售卖令已出售；

d. 根据一项根据《地下铁路（收回土地及有关规定）条例》（香港法例第276章）第4（1）条作出的命令收回；

e. 根据一项根据《道路（工程、使用及补偿）条例》（香港法例第370章）第13（1）条作出的命令收回；

f. 根据一项根据《铁路条例》（香港法例第519章）第16或28（1）条作出的命令收回；

- g. 根据一项根据《土地征用（管有业权）条例》（香港法例第 130 章）第 3（1）或（2）条作出的征用令被征用；
- h. 根据一项根据《土地排水条例》（第 446 章）第 37（2）条作出的命令收回而取得一个替代物业，该人在取得替代物业的交易是代表自己行事。

在此情况下，较低的“从价印花税”税率（第 2 标准）将适用。此外，在 2024 年 2 月 28 日及之后取得住宅物业所签立的文书也适用于第 2 标准税率。从 2025 年 2 月 26 日起，第 2 标准税率如下：

表 23 新第 2 标准税率

代价或市值	应缴税款
\$ 1-\$ 4,000,000	\$ 100
\$ 4,000,001-\$ 4,323,780	\$ 100+ ((代价-\$ 4,000,000) X10%)
\$ 4,323,781-\$ 4,500,000	代价的 1.5%
\$ 4,500,001-\$ 4,935,480	\$ 67,500+ ((代价-\$ 4,500,000) X10%)
\$ 4,935,481-\$ 6,000,000	代价的 2.25%
\$ 6,000,001-\$ 6,642,860	\$ 135,000+ ((代价-\$ 6,000,000) X10%)
\$ 6,642,861-\$ 9,000,000	代价的 3%
\$ 9,000,001-\$ 10,080,000	\$ 270,000+ ((代价-\$ 9,000,000) X10%)
\$ 10,080,001-\$ 20,000,000	代价的 3.75%
\$ 20,000,001-\$ 21,739,120	\$ 750,000+ ((代价-\$ 20,000,000) X10%)
\$ 21,739,120 以上	代价的 4.25%

②额外印花税 (Special Stamp Duty)

根据《2024 年印花税（修订）条例》，在 2024 年 2 月 28 日及之后所签立以买卖或转让住宅物业的文书均无须征收额外印花税。

③买家印花税 (Buyer's Stamp Duty)

根据《2024 年印花税（修订）条例》，在 2024 年 2 月 28 日及之后所签立以买卖或转让住宅物业的文书均无须征收买家印花税。

④不动产的转易 (Conveyance of Immovable Property)

不动产的转易一般适用于赠予或以低于公允价值转让不动产的情况。

若不动产转易契不带有任何有值代价，则转让的唯一文书就是赠予契据（也称作转让书或转易契）。

赠予契据或以低于公允价值买卖不动产的协议，其同样适用买卖不动产的印花税率。但因其不动产的转易价值未能实际反映在相关协议或契据上，故其计税基准不会以相关文件的上述款额为准，而是采用该被转易不动产的市值计算作为计税基准。

⑤不动产的租赁 (Lease of Immovable Property)

有关坐落香港不动产的租赁合同（租约），根据租约上的合同总价或平均年租，在签立后 30 天内加盖印花。适用印花税税率如下：

表 24 不动产租赁合同印花税税率

租赁期	印花税税率
租赁期不肯定	平均年租的 0.25%
一年或以下	租金总额的 0.25%
超过一年但不超过三年	平均年租的 0.5%
超过三年	平均年租的 1%

租赁合同所涉及的各方和其他签立租约的人均需缴付印花税，但实际上，印花税一般是由出租人和承租人平均分担。若租约依据已加盖适当印花的租约协议订立，则该租约只需缴付 5 港元的定额印花税，而加盖印花的期限是签立租约后 30 天内。如果租约内只有对转手费的约定，则印花税税率与土地转让契约所支付的相同。如果租约内包含转手费及租金的规定，则租约内规定的转手费，需要支付从价印花税 4.25%；至于租约内规定的租金，印花税税率因租期长短而异（即由每年租金的 0.25% 至 1% 不等）。

(2) 香港证券（第 2 类）(Hong Kong Stock)

香港证券主要包括在香港注册成立的公司或是在香港联合交易所上市的公司的股份（其中，由于内地投资者通过南向交易买卖的港

股通股票、在内地售卖及购买于基金互认安排下的香港互认基金单位属于《印花税条例》（第 117 章）第 2 条所指的香港证券，因此有关交易须在香港缴纳印花税）。而一般非股权或资本投资性质的票据则不属于香港证券范围，例如：借贷资本、汇票或承付票、存款证、债券等。而有关应税文件的税率主要分为：成交单据（买单或卖单）（印花税税率：买卖双方各 0.1%，2023 年 11 月 17 日前为 0.13%）；证券转让文书（定额印花税：5 港元）

①证券买卖（Sale and Purchase of Hong Kong Stock）

公司或个人以主人或代理人身份购买或售卖香港证券必须签立成交单据（买单或卖单），按代价或证券价值的 0.1% 缴付印花税（2023 年 11 月 17 日前买卖香港证券印花税税率为 0.13%）。由于购买人和售卖人必须各自签立成交单据，因此交易的印花税税率合计为 0.2%（2023 年 11 月 17 日前为 0.26%）。如果成交单据是在香港签立，便须在签立后 2 天内缴纳印花税。如在香港境外签立，则须在签立后 30 天内缴纳。

如果证券转让文书是在香港签立，便须在签立前缴纳印花税。如在香港境外签立，则须在签立后 30 天内缴纳。

在联交所进行的南向交易，其印花税将根据现行印花税署署长与联交所订立的印花税收取协议经联交所收取。

就售卖及购买于基金互认安排下的香港互认基金单位的交易，投资者须签立成交单据，并在加盖印花的期限内缴纳印花税。

②无偿处置转让产权（Transfer Operating as a Voluntary Disposition Inter Vivos）

这类无偿处置转让产权的转让文书，因其价值未能在转让证券文件上反映，因而须按所转让证券的市值而非代价来计算印花税。印花税计算以代价或所转让股份价值的 0.2%（2023 年 11 月 17 日前为 0.26%）征收从价印花税，另加定额印花税 5 港元。适用于证券买卖的印花税比转让不动产的印花税低，在某些情况下，转让公司股权有

利于降低印花税的税负。举例：如 A 公司拥有一项不动产（价值 500 万港元），并打算出让予第三方，A 公司选择转让其不动产或转让其公司 100% 股权，其实际印花税计算将会有很大的差别：转让不动产：（第一类） $\$5,000,000 \times 2.25\% = \$112,500$ ；转让公司股权：（第二类） $\$5,000,000 \times 0.2\% = \$10,000$ 。但因转让公司可能会承担其以往的经营风险和债务，故此在一般情况下，建议选择交易方式时需了解相关公司的背景和财务状况，以免承受不必要的风险和支出。

③证券借用及借出 (Stock Borrowing and Lending)

证券售卖或购买的定义也包括以有值代价进行的任何产权处置或取得（分配除外）。因此，借出及借用香港证券就如售卖及购买一样须征收印花税。

例如，售卖及购买香港证券，证券借用交易须表面上按代价或所借证券价值两者中的较高数额的 0.2% 征收印花税。

证券交还时，会被视为另一宗证券售卖及购买，因而同样须征收 0.2% 的印花税。

除非在《印花税条例》下豁免，任何港股通股票在内地的非交易转移须根据第 19 (1E) (a) 条被当作是有关股票的买卖，内地投资者须就有关转移签立成交单据并在香港缴纳印花税，香港结算及中国内地结算将协助内地投资者向印花税署署长缴纳印花税。

售卖及购买于基金互认安排下的香港互认基金单位的非交易转移被视为有关证券的买卖，投资者须签立成交单据，并在加盖印花的期限内缴纳印花税。

(3) 不记名文书 (第 3 类) (Bearer Instruments)

不记名文书一般是任何借交付即可将证券转让的给予持文书人的文书，包括：

- ①在香港发行的不记名文书；
- ②由在香港组成的法人团体或由他人代该法人团体在其他地方发行的不记名文书；

③由在香港设立的非法人团体或由他人代该团体在其他地方发行的不记名文书。

香港不记名文书必须在发行前按发行时市值的 3%加盖印花。

(4) 复本及对应本 (第 4 类) (Duplicates and Counterparts)

任何印花税应税文书 (包括上述第 1、第 2 及第 3 类) 其复本及对应本征收 5 美元的定额印花税。

加盖印花期限是签立日后 7 天内, 或文书正本获准的较长期限。

2.8 其他税 (费)

2.8.1 商业登记费 (Business Registration Fee)

2.8.1.1 概述

根据《商业登记条例》 (Business Registration Regulations 香港法例第 310 章) 的规定, 任何在香港经营业务的人士 (包括海外个人或公司), 需为其业务申请商业登记证来从事商业活动, 并且缴付商业登记费及政府征费。

需要注意的是, 商业登记并非以管理商业活动为目的, 商业登记证也不等同于营业执照。

2.8.1.2 征收优惠

如下情况可豁免征收商业登记费及征费:

(1) 任何属于公共性质的慈善、宗教或教育机构: 来源于其生意或业务的任何利润, 仅作本身的慈善、宗教或教育用途, 并未在香港以外地方大量花费; 同时上述生意或业务是在确实贯彻该机构的宗旨下经营的, 或与上述生意或业务相关的工作主要是由设立该机构所惠及的人进行的。

(2) 从事以下业务: 农业, 包括种植供销售的蔬果花卉; 繁育或饲养牲畜 (包括生产奶品)、家禽 (包括生产蛋类)、蜜蜂 (包括生产蜂蜜) 或鱼类 (包括甲壳类动物及蚝); 渔业; 政策局局长根据

规例所不时准予豁免的其他业务。但本段并不适用于根据《公司条例》（香港法例第 622 章）在香港成立为法团的公司或《公司条例》（香港法例第 622 章）第 XI 部适用的公司。

（3）小型业务可获豁免缴费，如纳税人业务每月的平均生意额不超过以下限额，可申请豁免缴付商业登记费及征费：

①主要凭提供服务以赚取利润的业务：10,000 港元（由 1996 年 4 月 1 日起生效）；

②其他业务：30,000 港元（由 1996 年 4 月 1 日起生效）。

对于现有业务，上述每月平均生意额须为紧接申请提出前 6 个月的每月平均款额。至于新开业务，则须为该业务开业后首 6 个月的估计平均款额。根据《商业登记条例》规定，局长在收到按照订明的方式提出的豁免申请后，如信纳有关业务情况，可豁免经营该业务的人缴付订明的商业登记费及征费。

如豁免是在订明的商业登记费及征费缴付后才批给的，该登记费及征费将被退还纳税人。

如独资股东或相同合伙人同时经营两项或多于两项业务，则任何一项该等业务均不会获得豁免。

2.8.1.3 征收规定

（1）征收对象

任何在香港独资（Sole Proprietor）、合伙（Partnership）或以公司（Company）（包括香港和海外成立的公司）形式开展业务的经营者须于有关业务开始经营起 1 个月内办理商业登记，并成为商业登记的纳税人。

香港税务局不会接纳任何不存在或尚未开始经营业务的商业登记申请。

（2）征收范围

须办理商业登记的“业务”（Business）包括：

①以营利为目的而从事的任何形式的生意、商务、工艺、专业、职业或其他活动；

②为会员提供设施、服务及专用处所，以便进行社交或康乐活动的会社；

③所有根据《公司条例》在香港注册成立的有限公司，或并非在香港成立但在香港设有营业地点的有限公司，不论其实际上是否有在香港经营业务；

④所有在香港设有代表办事处或联络办事处，或出租其在香港的物业的非在香港成立的有限公司，不论其有否在香港设立营业地点。

如果相关业务或公司只有职位或受雇工作的人士，不会被视为经营业务，亦无须办理登记。

另外，根据《商业登记条例》的规定，下列各有关人士从事的服务或经营活动，不必办理商业登记：

①慈善机构；

②农业、园艺或渔业的经营（此项豁免不适用于根据《公司条例》成立为法团或须注册的公司）；

③擦皮鞋的生意；

④根据《小贩规例》需要领取牌照的各种小贩生意（在建筑物内经营者除外）。

2.8.1.4 征收依据和费率

经营业务人士，可选择发出 1 或 3 年有效期的商业登记证。经营人士一经提出选择，该选择将持续有效，直至他另行以书面形式撤销选择为止。

表 25 商业登记证费率

日期	商业登记证						分支机构登记证					
	1 年证			3 年证			1 年证			3 年证		
	登 记	征 费	总 数	登 记	征 费	总 数	登 记	征 费	总 数	登 记	征 费	总 数

	费		费		费		费		费			
2025 年 4 月 1 日及以后	2, 2 00	0	2, 2 00	5, 7 20	300	6, 0 20	80	0	80	20 8	30 0	508

2.8.2 汽车首次登记税 (Motor Vehicle First Registration Tax)

2.8.2.1 概述

香港没有特别针对进出口货物（包括汽车）征收的关税，但为了减少香港道路的负荷和控制进口车辆的数目，减低空气污染，香港特区政府根据《汽车（首次登记税）条例》（香港法例第 330 章）对所有在香港道路上首次使用的汽车，征收“汽车首次登记税”。

负责计算及征收“汽车首次登记税”的部门并非香港税务局，而是香港运输署，香港运输署也负责车辆的零售价目表公布。

负责评定进口车辆的应课税值是香港海关，而香港海关也会为汽车的进口商和分销商进行登记，以及处理汽车进口申报。

2.8.2.2 税收优惠

符合以下情况者，可以享受减免税：

(1) 2024 年 4 月 1 日至 2026 年 3 月 31 日期间(包括首尾两天)，一般电动私家车首次登记税的宽减额将以 58,500 港元为上限；及电动商用车、电单车和机动三轮车将继续获全数豁免其首次登记税。

(2) “一换一”计划：2024 年 4 月 1 日至 2026 年 3 月 31 日期间(包括首尾两天)，符合条件的私家车车主如购买新电动私家车并安排拆毁其拥有的符合条件的“旧私家车”，将可获较高的首次登记税宽减额，上限为 172,500 港元。

(3) 如就汽车申请首次登记的伤残人士能够令署长相信他适宜驾驶该汽车，可减免该汽车的应课税价值中为首的 300,000 港元的首次登记税。

(4) 若伤残人士要求获得豁免，而有关汽车的应课税价值超过300,000 港元，则署长须按适用于未扣除豁免额的全部应课税价值的比率，就结余的应课税额评估首次登记税。

(5) 若伤残人士在之前 5 年内曾登记一辆获豁免的汽车，或曾在无须缴税情况下登记一辆汽车，则无权再次登记一辆获豁免的汽车，但署长按其绝对酌情决定权信纳情况特殊的除外。

(6) 由 2024 年 4 月 1 日起，应课税价值（即税前车价）超过500,000 港元的电动私家车将不再享有首次登记税宽减。

2.8.2.3 纳税人及征税范围

(1) 纳税人

车辆可以个人或注册公司名义作汽车首次登记，而该人士或公司同时成为汽车首次登记税的纳税人。

申请汽车首次登记的人士指：

- ①购买汽车的个人或公司；
- ②汽车的进口者（如该个人或公司并非注册进口者）。

个人购买汽车必须年满十八岁。

(2) 征税范围

任何人士从香港分销商购买汽车或是自行进口汽车，都需要为汽车在香港进行首次登记手续，并须在该汽车首次使用道路前在香港缴付首次登记税。

登记车主、申请首次登记的人或申请更改登记汽车所有权的人，如其购买的二手汽车或本地装配汽车，价格高于以下总数的价格出售的，需要交纳额外首次登记税。

该总数即根据《汽车（首次登记税）条例》第 4E (2) (a) (i)、(ii) 及 (iiia) 或 (c) 条，按该辆汽车是新汽车（本地装配汽车除外），并且按照公布的零售价确定。额外缴纳首次登记税是以此总数计算应课税价值，加上就该辆汽车所缴付或须缴付的首次登记税后得出的总数。

2.8.2.4 计税依据、税率及计税方法

(1) 计税依据

首次登记税是以该汽车的应课税值及根据《汽车（首次登记税）条例》附表内就该类别的汽车所指明的百分率计算。

一般来说，车辆的应课税值是根据该车辆香港运输署公布的零售价或根据香港海关评估的临时应课税值来计算。

计算某辆汽车的应课税价值通常按如下的原则：

① 凡该辆汽车是新汽车（本地装配汽车除外）且已有公布零售价的，其应课税价值为下述各项的总和：

A. 该辆汽车的公布零售价，包括制造商的任何保证金及任何其他强制性保证；

B. 为该辆汽车所安装或将于进行首次登记后 6 个月内为该辆汽车安装的任何自选配件的公布零售价；

C. 该辆汽车售卖时所附带的任何不论是否即时生效的保证（制造商的保证及任何其他强制性保证除外）的公布零售价；

D. 在不损害《汽车（首次登记税）条例》第 4D 条第（3）款的一般性原则下，就该辆汽车的购买及进口而已缴付或须缴付的任何经纪费用或代理费用；

E. 在根据《汽车（首次登记税）条例》第 4D 条第（3）款作出的公告内宣布为本节所指的费用，或属在该公告内宣布为本节所指的费用类别的费用。

② 凡该辆汽车是本地装配汽车的新汽车，其应课税价值为下述各项的总和：

A. 底盘或驾驶室及底盘的公布零售价，包括制造商的任何保证及任何其他强制性保证；

B. 为该辆汽车所安装或将于进行首次登记后 6 个月内为该辆汽车所安装的任何自选配件的公布零售价；

- C. 该辆汽车售卖时所附带的任何不论是否即时生效的保证（制造商的保证及任何其他强制性保证除外）的公布零售价；
- D. 署长就添加在底盘或驾驶室及底盘的指明附加物按规定确定的价值；
- E. 在不损害一般性原则下，就该辆汽车某些部分的购买及进口而已缴付或须缴付的任何经纪费用或代理费用；
- F. 在根据条例作出的公告内宣布为本节所指的费用，或属在该公告内宣布为本节所指的费用类别的费用；
- G. 如向署长证明并使其信纳该辆汽车的附加物以前曾课税且转换附加物的订明条件已获遵从，则就计算汽车的应课税价值而言，附加物的价值不得计算在内。

③凡该辆汽车是香港进口的新汽车而无公布零售价的，其应课税价值为：

- A. 就已付价格作出的声明价值（根据《汽车（首次登记税）条例》第 4D 条所作的声明价值）；
- B. 如署长不信纳就已付价格作出的声明价值（根据第 4D 条所作的声明价值）反映该辆汽车的市值（包括连带的运费及保险费），则课税价值应为署长在考虑该辆汽车的车龄及该辆汽车在原产地的零售价后所制定的其他价值，包括为使该辆汽车达至符合首次登记规定所需要的状态而需要的一切物料和工程方面的费用。

④凡该辆汽车在其运入香港前已在香港以外地方以任何进口者名义登记（二手进口汽车），其应课税价值为就已付价格作出声明（根据第 4D 条声明）的该辆汽车的声明价值减去署长容许的折旧；

⑤凡该辆汽车是曾在香港的道路上合法使用过的汽车（被制造商、进口者、分销商或零售商或根据车辆行驶许可证而在进行首次登记前使用过的汽车除外），而该辆汽车已变成首次须予缴付首次登记税或已变成须予缴付额外首次登记税，其应课税价值为：

A. 根据上述①、②或③段（视属何情况而定）计算的应课税价值，减去：

a. 由该辆汽车不再是新汽车之日起至该辆汽车变成应课首次登记税或额外首次登记税之日的一段期间按订明的比率计算的折旧；月内少于 15 天者，该月不计算在该段期间内，但若有 15 天或以上者，则作一个月计算；

b. 任何已期满部分的保证（制造商的保证及任何其他强制性保证除外）的价值，而该价值须以该保证的公布零售价或（如无公布零售价）根据第 4D 条声明的声明价值为基准而计算；

B. 凡不能根据上述①、②或③段确定应课税价值，则由署长决定按何价值计算汽车的价值。

（2）税率

表 26 汽车首次登记税税率

公布零售价或海关评估应课税值	税率
私家车	
1、最初的 150,000 港元	46%
2、其次的 150,000 港元	86%
3、其次的 200,000 港元	115%
4、剩余的应课税价值	132%
客货车以外的货车	15%
的士、小巴、巴士或特别用途车辆	3. 7%
电单车、机动三轮车	35%
许可车辆总重不超过 1.9 公吨的客货车	
1、最初的 150,000 港元应课税价值	35%
2、其次的 150,000 港元应课税价值	65%
3、其余应课税价值	85%
许可车辆总重超过 1.9 公吨的客货车	17%

（3）计税方法

汽车首次登记税=应课税价值×适用税率。

2.8.3 博彩税（Betting Duty）

2.8.3.1 概述

博彩税是根据《博彩税（修订）条例》（香港法例第 108 章）的规定，香港特区政府对于在香港取得博彩收益所征收的税种，包括香港赛马会所收取的赛马投注、足球博彩投注及六合彩收益等。因为博彩税是在投注环节向获批准之投注举办商征收，所以一般大众市民是不需要缴纳博彩税的。

2.8.3.2 税收优惠

暂无相关优惠政策。

2.8.3.3 纳税人及征税范围

（1）纳税人

博彩税是就六合彩的收益，以及获批准的赛马和足球比赛投注的净投注金收入，在投注环节向投注举办商征收的税种，而并不会向中奖人士征收博彩税。因此，获香港特区政府批准营运的投注举办商是博彩税的纳税人。而投注博彩活动中的中奖者（例如：六合彩头奖得主）是不需要缴纳博彩税的。

任何人举办民间博彩活动，而并非接受公众投注博彩的公司或个人不需缴纳博彩税。

（2）征税范围

博彩税的征税范围如下：

- ①获批准的公司从举办赛马投注所得的净投注金收入；
- ②获批准的现金彩票活动所受的供款或参加款项；
- ③获批准的公司从举办奖券活动中取得的收益；
- ④获批准的公司从举办足球比赛投注所得的净投注金收入。

然而，一般民间抽奖活动是不纳入博彩税征收范围。

2.8.3.4 计税依据、税率及计税方法

（1）计税依据

针对不同的项目，其计税的依据也不同。

①赛马投注

就赛马投注举办商从举办获批准赛马投注而就每一课税期取得的净投注金收入以累进税率征收。即：就每一课税期取得的净投注金收入，以每一级别的赛马博彩毛利乘以相关累进税率。

毛利即投注额减去派彩及回扣（适用于投注人士的落败投注额达1万元或以上）。

②加收赛马博彩税

如符合下面情况，将可能加收赛马博彩税：

A. 某完全有关课税期的保证款额多于下述税款：根据第6GD(1)条对首名赛马投注举办商从举办获批准赛马投注而就该课税期取得的净投注金收入征收的赛马博彩税；

B. 某局部有关课税期的保证款额多于下述税款：根据第6GD(1)条对首名赛马投注举办商从举办获批准赛马投注而就该课税期取得的净投注金收入征收的赛马博彩税的有关份额。

③现金彩票

按经批准出售的现金彩票收益。

④奖券活动（六合彩）

由获批准的公司所发行的六合彩券收益。

⑤足球比赛投注

由2003年7月18日起，获批准的公司从举办足球比赛投注所取得的净投注金收入须课博彩税。

（2）有关税率

表27 博彩税税率

	赛马投注	折扣率	现金彩票活动	奖券活动（六合彩）	足球比赛投注
1	最初\$11,000,000,000的净投注金收入	72.5%	按付款、供款或参加款项的30%	奖券活动收益的25%	净投注金收入的50%
2	其次\$1,000,000,000的净投注金收入	73%			

3	其次\$1,000,000,000 的 净投注金收入	73.5%			
4	其次\$1,000,000,000 的 净投注金收入	74%			
5	其次\$1,000,000,000 的 净投注金收入	74.5%			
6	余额	75%			
-	香港以外的地方的折扣 率	72.5%			

(3) 计税方法（赛马投注）

①净投注金收入的计算：

赛马投注举办商从举办获批准赛马投注而就某课税期取得的净投注金收入，须运用以下公式计算为 $Q - Y$ 。

②就在香港以外的地方（指明地方除外）接受的合资格投注征收的公式： $P \times (S/Q) - [K \times (S/Q) \times \text{有关税率} \times \text{就在香港以外的地方（指明地方除外）所定的折扣率}]$

③就在每个指明地方接受的合资格投注征收的公式： $P \times (T/Q) - [K \times (T/Q) \times \text{有关税率} \times \text{指明地方所定的折扣率}]$

④就非合资格投注征收公式： $P \times ((Q - R) / R)$

其中：

Q 代表符合以下描述的投注的总额：

- A. 就有关赛马投注举办商举办获批准赛马投注而接受；
- B. 与有关课税期有关。

Y 代表在该课税期内变为须由该举办商派发或支付的彩金及投注回扣的总额。

P 代表若非因《博彩税条例》第 (2) (a) 款，根据第 (1) 款就赛马投注举办商从举办获批准赛马投注而就有关课税期取得的净投注金收入征收的赛马博彩税。

S 代表符合以下描述的合资格投注的总额：

- A. 就有关赛马投注举办商举办获批准赛马投注而在香港以外的地方（指明地方除外）接受；
- B. 与有关课税期有关。

K 代表有关赛马投注举办商从举办获批准赛马投注而就该课税期取得的净投注金收入。

T 代表符合以下描述的合资格投注的总额：

- A. 就有关赛马投注举办商举办获批准赛马投注而在指明地方接受；
- B. 与有关课税期有关。

R 代表符合以下描述的合资格投注的总额：

- A. 就有关赛马投注举办商举办获批准赛马投注而接受；
- B. 与有关课税期有关。

2.8.4 飞机乘客离境税 (Air Passenger Departure Tax)

2.8.4.1 概述

飞机乘客离境税是根据《飞机乘客离境税条例》（香港法例第140章）的规定，向乘搭飞机离开香港的乘客征税。

2.8.4.2 税收优惠

以下情况的旅客可豁免飞机乘客离境税：

（1）直接过境乘客，即由香港以外的地方乘搭飞机抵达机场的直接过境乘客，而此类乘客：

①不经过入境检查，但如由于非乘客所能控制并获民航处处长信纳的原因而经过入境检查者则属例外；

②于其后乘搭同一架飞机离开香港，或由于该架飞机被宣布不能提供服务而乘坐另一架飞机离开香港。

（2）转机过境乘客，即从香港以外的地方乘搭飞机抵达机场的过境乘客，而此类乘客既不是直接过境乘客，同时：

①不经过入境检查，但如由于非乘客所能控制并获处长信纳的原因而经过入境检查者则属例外；

②于其后乘坐另一架飞机离开香港。

(3) 符合以下说明的乘客：

①由香港以外的地方乘搭飞机抵达机场，而在为该到港航程发出乘客机票时，该飞机是预定在某天飞抵机场的；

②于其后乘搭飞机离开香港，而在为该离港航程发出乘客机票时，该飞机也是预定在(a)段所提述的同一天飞离机场的。

(4) 属以下类别的乘客：

①纯粹由于所乘搭的飞机遭遇危难、紧急情况或恶劣天气降落香港而抵达；

②于其后在切实可行范围内尽快乘搭飞机离开香港者。

(5) 乘搭在当时作以下用途的飞机离开香港的乘客

①作政府的公务或礼仪用途；

②作任何国家政府的军事、外交或礼仪用途；

③作联合国或其属下专门组织的公务或外交用途。

(6) 乘搭民航飞机离开香港并属下述类别的乘客

①中国人民解放军人员或中央人民政府国防部所资助的平民；

②与香港驻军一起身处香港或在与香港驻军有关联的情况下而身处香港，以及与其同住的家庭成员，而他们的旅费是由有关当局安排或获有关当局批准，且具备驻军最高指挥官或其代表所签发的证明书作为证据。

(7) 离开香港往外国永久定居，并属根据《入境条例》（香港法例第115章）第2条所界定的越南难民的乘客。

(8) 因《国际组织及外交特权条例》（第190章）或《国际组织（特权及豁免权）条例》（第558章）的实施而有权获豁免缴付税款的乘客。

(9) 以下类别的乘客，但他们须以处长认可的方式提交身份证证明：

①《人事登记规例》（第 177 章，附属法例 A）第 2 条所指的领事或领事馆职员（属内地公民或香港永久性居民的领事或领事馆职员除外）及其同住的家庭成员；

②受雇专为驻香港领事馆的领事或领事馆职员提供私人服务者，而他们是有关领事馆所代表国家（地区）的国民，并纯粹由于提供上述服务而被带来香港；

③《领事关系条例》（第 557 章）的实施而有权获豁免缴付税款的乘客。

(10) 《特权及豁免权（联合联络小组）条例》（第 36 章）所适用的乘客，但他们须以令处长满意的方式提交身份证证明。

(11) 12 岁以下的乘客。

(12) 符合以下说明的乘客：

①由中国任何地方（香港除外）乘搭获香港机场管理局批准在香港国际机场下碇停泊的船舶抵达该机场；

②于其后乘搭飞机离开香港；

③在离开香港前的所有时间内均停留在依据《机场管理局条例》（香港法例第 483 章）第 37 条指明的限制区内。

自 2025 年 10 月 1 日起，豁免范围扩大至：

(13) 乘搭飞机抵达机场，然后于抵达当日或下一日于机场乘搭飞机离境的乘客（即最多四十八小时）。

(14) 以乘搭飞机以外的方式经过出入境检查抵达香港，后于抵达当日或下一日于机场乘搭飞机离境的乘客（即最多四十八小时）。

2.8.4.3 纳税人及征税范围

(1) 纳税人

每名在机场乘搭飞机离开香港的乘客（年满 12 岁）均为飞机乘客离境税纳税人（包括香港和境外人士）。

(2) 征税范围

如乘客在香港乘搭飞机离开香港，则需要在香港缴纳飞机乘客离境税。

2.8.4.4 计税依据和税率

每名香港国际机场的离境旅客须缴纳 120 港元的离境税。自 2025 年 10 月 1 日起，离境税调升至 200 港元。

2.8.5 酒店房租税 (Hotel Accommodation Tax)

2.8.5.1 概述

酒店房租税是根据《酒店房租税条例》(Hotel Accommodation Tax Ordinance)（香港法例第 348 章）的规定，对纳税人取得的酒店住房租金收入征收的税。酒店须按住客所付房租缴纳税款。

2.8.5.2 纳税人及征税范围

(1) 纳税人

在香港拥有酒店的所有人为酒店房租税的纳税人。

(2) 征税范围

酒店房租税是根据《酒店房租税条例》对位于香港的酒店住房征收的税种。

“酒店”指任何场所，而该场所的所有人显示在其提供的住房的范围内，提供住房予任何到临该场所并且有能力、有意愿为所获提供的服务及设施缴付合理款项而本身状况亦属于获得接待的人。

根据《酒店东主条例》(Hotel Proprietors Ordinance)（香港法例第 158 章）的规定，酒店须当作为旅馆，而任何其他场所均不得当作为旅馆。而根据《旅馆业条例》(Hotel and Guesthouse Accommodation Ordinance)（香港法例第 349 章）的规定，“旅馆”(Hotel、Guesthouse) 的定义指任何处所，其占用人、所有人或租客显示在他可提供的住宿的范围内，他会向到临该处所的任何人提供

住宿的地方，而该人看似是有能力并愿意为所获提供的服务及设施缴付合理款项，并且是在宣于予以接待的状况的。酒店、旅馆应根据规定取得相关牌照。

“住房”指由酒店所有人租予客人住宿，或供客人作住宿用途的任何备有家具的房间或套房，并包括通常在其内的家具、用具及装置。

“房租”指由客人或其代表为所获提供的住房而缴付的款项。

2.8.5.3 计税依据、税率及计税方法

(1) 计税依据

根据《酒店房租税条例》的规定，政府会就酒店所收取的一切房租收入征收酒店房租税。该条例把房租界定为须由顾客或其代表为所获提供的住房而缴付的款项。

顾客或其代表可以金钱或金钱的等值缴付，还包括可用以偿付因房租而欠酒店所有人的债项的任何信贷、记账、抵销或任何其他作为。包括如下：

①直接支付房价

在大多数情况下，房租是指客人或其代表为租用酒店房间而支付的议定房价。

②置换服务

任何人与酒店签订合约，提供一定价值的某些服务（例如广告服务等），而作为对价酒店会提供若干数目的酒店房间晚数给某人。在这种情况下，酒店房租税便会按该合约订明的价值征收（一般称为以物相易协议所订的价值）。

如果合约内没有订明价值，或者双方没有签订合约，酒店房租税便会按该服务提供者（或其代理人）入住酒店房间当天，酒店把同级房间租给其他顾客所收取的平均房租而征收。

③现金券

假如客人用酒店或其他机构发出的现金券支付全部或部分酒店房租，由于现金券与金钱等值，其用现金券支付的全部或部分的价值也要纳入酒店房租税计算。

④10%以外的服务费

酒店收取房租 10%作为服务费的收入免予征收酒店房租税。

除了该 10%服务费外，任何因提供酒店房间的附带服务（例如提供报纸服务，宽带上网服务等）而收取的额外服务费，均属于房租的一部分，须纳入酒店房租税计算。

（2）税率

为鼓励香港旅游业的发展，政府自 2008 年 7 月 1 日起，将税率调低为客人所付房租的 0%，即免收酒店房租税（2008 年 7 月 1 日前，税率为 3%）。

自 2025 年 1 月 1 日起，酒店房租税的税率由 0%恢复至 3%。

（3）计税方法

酒店房租税=房租收入×税率。

2.9 强制性公积金计划 (The Mandatory Provident Fund)

2.9.1 概述

有别于中国内地建立基本养老保险、基本医疗保险、工伤保险、失业保险、生育保险等社会保险制度，多渠道筹集社会保险资金，香港实行由私人管理的强制性公积金制度。香港特区政府于 1995 年制定《强制性公积金计划条例》^[22]，有关附属法例于 1998、1999 和 2000 年通过，强积金制度在 2000 年 12 月正式开始实施。强积金制度的设立是为就业人士的退休生活作储蓄，是香港退休保障制度的重要组成部分。随着强积金制度的实施，香港已有约八成半的就业人口享有退休保障，分别按实际情况参与以下不同的退休计划：

（1）强积金计划

（2）职业退休计划

(3) 法定退休金或公积金计划（例如为公务员或补助及津贴学校教师而设的计划）

2.9.2 涵盖范围

除了获豁免人士之外，年满 18 岁至 64 岁的雇员或自雇人士，都必须按强积金条例参加强积金计划。

2.9.2.1 雇员

雇员基本上指根据雇佣合约（可用书面或口头方式订立，并包含明言或暗示的条款）受聘于雇主的雇员。

(1) 一般雇员

一般雇员是指年满 18 岁至 64 岁，从事任何行业而持续受雇 60 日或以上的雇员。

(2) 临时雇员

临时雇员是指年满 18 岁至 64 岁，从事建造业或饮食业并由雇主按日雇用或雇用期少于 60 日的雇员。

2.9.2.2 自雇人士

在强积金制度下，自雇人士是指通过生产或买卖货品，或通过提供服务以赚取收入，而不是以雇员身份受雇的人士（即是为自己工作的人）。

独资经营者及合伙公司的合伙人均属自雇人士。

以下人士通常属于自雇人士，受强积金制度涵盖：

- (1) 非受雇于另一名农民或渔民的农民和渔民；
- (2) 的士、小巴及客货车司机（并非车主）；
- (3) 收入来自出租的士、小巴及客货车的车主；
- (4) 私人授课的教师或乐器教师。

但在香港经营业务的合伙企业的海外合伙人通常不被涵盖在强积金制度内。

2.9.2.3 获得豁免的人士

以下类别的人士为获豁免人士，无须参加强积金计划：

- (1) 未满 18 岁或年届 65 岁的雇员及自雇人士；
- (2) 家务雇员；
- (3) 自雇小贩；
- (4) 受法定退休金计划或公积金计划保障的人士（如公务员或津贴及补助学校的教员）；
- (5) 获发强积金豁免证明书的职业退休计划的成员；
- (6) 获准按照《入境条例》第 11 条来港工作，及获准留港不超过 13 个月，或是某个在香港以外地方的退休计划的成员的人士；
- (7) 驻港欧洲联盟属下欧洲委员会办事处的雇员；

2.9.2.4 常见工种涵盖范围举例

(1) 家务雇员

- ①在雇主住所提供服务的保姆、家庭佣人、园丁等在住所内提供服务的，不被涵盖在强积金制度内；
- ②在雇主住所以外地方提供服务的保姆、家庭佣人、园丁等在住所以外提供服务的，涵盖在强积金制度内；
- ③由个别人士聘请的司机、保镖、船工等在住所以外提供服务的，涵盖在强积金制度内；
- ④由业主立案法团聘请的持牌管理员在住所以外提供服务的，涵盖在强积金制度内；
- ⑤受雇于个别人士并在其住所内提供服务的护卫员，不被涵盖在强积金制度内。

(2) 短期雇员

受雇少于 60 日，但其后获同一雇主再度雇用，而其雇佣合约应视为超过 60 日的连续性合约（按《雇佣条例》的定义）的雇员、兼职工人及暑期工人，涵盖在强积金制度内。

(3) 来自香港以外的雇员

①持有受养人签证进入香港的雇员且并非以工作为理由获准进入香港的，涵盖在强积金制度内；

②持工作签证进入香港，获准按照《入境条例》第 11 条逗留不多于 13 个月，但其后签证获延期，准予留港共超过 13 个月的雇员，自第 13 个月完结后的第一天便不再获得豁免，雇主须在该天起的 60 日内安排他们参加强积金计划；

③持工作签证进入香港，获准按照《入境条例》第 11 条在香港逗留，而且有参加某个在香港以外设立的，不被涵盖在强积金制度内：

- A. 公积金计划；
- B. 退休金计划；
- C. 退休计划或离职金计划的雇员

④获在香港经营业务的公司在香港或从香港雇用、在香港工作，但在香港以外地方居住的雇员，涵盖在强积金制度内；

⑤在香港以外地区受雇于外国公司，并在香港以外地方工作的雇员，不被涵盖在强积金制度内；

⑥持学生签证来港读书的学生，符合以下条件的，雇主必须在该学生受雇起 60 日内，安排其参加强积金计划：

- A. 在毕业后紧接续办理“非本地毕业生留港 / 回港就业安排”签证而获准在港工作；
- B. 学生签证的有效期加上紧接的签证有效期合计超过 13 个月。

2.9.3 强积金计划的种类

2.9.3.1 集成信托计划

集成信托计划是最常见的强积金计划。计划把不同雇主及计划成员的供款集合管理和投资，发挥规模经济的效益。

任何雇主、雇员、自雇人士及拟开立个人账户或可扣税自愿性供款账户人士均可参加。

以下账户可于集成信托计划下开立：

- (1) 供款账户
- (2) 个人账户
- (3) 可扣税自愿性供款账户

2.9.3.2 雇主营办计划

雇主营办计划只限单一雇主，及其附属公司或联营公司的员工参加。个人账户并不可于雇主营办计划下开立。

2.9.3.3 行业计划

行业计划是专为饮食业或建造业的临时雇员（即按日雇用或雇用期少于 60 日）而设。

饮食业或建造业的一般雇员（即非临时雇员）亦可参加计划，供款计算与其他一般雇员相同。

以下账户可于行业计划下开立：

- (1) 供款账户
- (2) 个人账户
- (3) 可扣税自愿性供款账户

2.9.4 税务减免

2.9.4.1 可扣税自愿性供款

强积金计划的供款账户或个人账户持有人以及获得强积金豁免的职业退休计划的成员，符合在强积金计划内开立可扣税自愿性供款账户的资格。账户持有人可在薪俸税或个人入息课税享受税收优惠。在 2019–20 课税年度和随后的每个课税年度，扣税上限为每年 60,000 港元。上限为可扣税自愿性供款和合资格延期年金保费的合计上限。

如供款人于同一年度同时作出可扣税自愿性供款及购买合资格延期年金保费，扣税额会先扣除可扣税自愿性供款部分，余额则用作扣减合资格延期年金保费。合资格延期年金产品须符合保险业监管局发出的指引，其支付的保费才可以扣税。

受托人每年会向计划成员提供可扣税自愿性供款概要，显示该课税年度所支付的可扣税自愿性供款，方便计划成员填写申报表。

2.9.4.2 强制性供款及自愿性供款

(1) 雇员

①雇员可就支付给强积金计划的雇员强制性供款申请扣税，最高扣除额如下：2015/16 及其后每个课税年度为 18,000 港元；

②雇员作出的自愿性供款不可扣税；

③可扣税自愿性供款除外。

(2) 雇主

雇主可就为雇员作出的强制性及自愿性供款申请扣税，但扣除额不得超逾雇员总薪酬的 15%。

(3) 自雇人士

①自雇人士可把支付给强积金计划的强制性供款当作营业开支，申请扣除香港利得税。最高扣除额如下：2015/16 及其后每个课税年度为 18,000 港元。

②自雇人士作出的自愿性供款不可扣税；

③可扣税自愿性供款除外。

2.9.5 强积金的保障

(1) 强积金受托人

强积金是计划成员退休生活的重要财政来源之一。为确保计划成员的强积金获得充分保障，所有强积金计划均由强积金受托人管理。强积金受托人负责委任投资经理及其他服务提供者以确保他们遵守所有强积金规定、标准和指引。

所有强积金受托人须定期向积金局呈交各类申报表、财务报表和内部控制报告，让积金局可持续及充分监管强积金受托人。

(2) 强积金保管人

强积金计划资产交由合资格的保管人（例如认可财务机构）妥善托管，并与雇主、强积金受托人和相关服务提供者的资产分开。

（3）积金局

积金局是强积金制度的监管机构，设有全面的核准和监察系统，以确保计划成员的强积金获得充分及妥善的保障。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

(1) 香港税务局。香港税务局 (Inland Revenue Department) 的最高管理层由局长、两名副局长和六名助理局长组成，税务局局长同时被法定委任为印花税署署长及遗产税署署长。截至 2024 年 10 月 1 日，香港税务局共有 2,961 个职位，分布于局长办公室和六个科别。部门职系人员 (即评税主任、税务主任及税务督察) 的职位有 804 个，负责处理税务事宜；其余 2,157 个职位属行政和后勤职系人员，为香港税务局提供行政、信息科技和文书方面的支持。

(2) 税务委员会。税务委员会根据《税务条例》第 3 条的规定成立。委员会的主席为财政司司长，秘书由税务局副局长出任，另有 4 名委任委员。委任委员中只能有 1 名政府人员。委员会独立处理各项获得授权办理的事宜。

(3) 税务上诉委员会。税务上诉委员会于 1947 年根据《税务条例》第 65 条的规定成立，委员会由 1 名主席、6 名副主席及不超过 150 名委员组成，主席及副主席须为曾受法律训练及具有法律经验人士组成，而所有成员均须由行政长官 (即香港首长) 委任。

(4) 联络小组。联络小组于 1987 年由会计界及商界自行成立，目前，联络小组有六个协会成员，包括美国商会、香港总商会、香港会计师公会、国际财政协会香港分会、香港律师会以及香港税务学会。参与联络小组的会议的还有香港银行公会、香港亚洲资本市场税务委员会及香港工业总会。税务局局长及数名其他政府官员可能会以与会观察员身份出席联络小组的会议。

3.1.2 税务管理机构职责

(1) 香港税务局

表28 香港税务局科室设置及负责内容

科室	负责内容
部门行政	人事、总务、办公室设施、会计
国际及税务发展科	税务研究、税收协定（安排）、内部稽核、慈善捐赠、表格及服务
总务科	资讯系统、培训、咨询服务、文件处理、文件发送、税务档案、评税（物业税—联名和法团拥有）及覆查（利得税—独资经营、物业税、个人入息课税）
第一科	评税及覆查（利得税—法团及合伙）
第二科	评税（薪俸税、利得税—独资经营、物业税—独资拥有、个人入息课税）
第三科	收税、税务巡查、遗产税、印花税、商业登记
第四科	实地审核及调查

根据有关法律规定，税务局局长可以授权其他主任代为执行若干法定职务，但在某些情况下，必须由税务局局长亲自履行职责。例如，当纳税人的纳税申报被认为不正确而又没有合理的解释时，除补缴税款外还须加收罚款，罚款的数额只能由税务局局长或副局长亲自评定。

香港特区行政长官负责主要政府官员如税务局局长、副局长、助理局长、评税主任及税务督察的职务任免。

（2）税务委员会

税务委员会的职责是制定如下内容：物业税、薪俸税、利得税及个人入息课税所采用的申报表格或格式；机械及工业装置折旧的每年免税额比率；有关申请退款及减免的程序、提出税务上诉的程序及各项获授权处理的事宜。

（3）税务上诉委员会

税务上诉委员会为独立法定团体，负责就税务上诉作出裁决。上诉人或局长如不同意裁决可提出申请，要求委员会就某法律问题呈述案件，以取得高等法院、原讼法庭的意见。

（4）联络小组

联络小组是一个独立于政府的论坛，旨在讨论各种税务事宜，并向政府反映业界的意见。

3.2 居民纳税人税收征收管理

香港的税收征管，以法制要求和纳税人高度遵守的自律性为基础，主要采用自主申报纳税模式。香港纳税人（个人或企业）每年只需进行一次年度纳税申报，历年需要纳税人填写的申报表为2018/19、2020/21、2022/23、2023/24及2024/25年度新增的补充表格。补充表格适用于下列公司：申请利得税两级制的公司、需在香港或其他国家（地区）提交国别报告的跨国企业集团下的香港公司、已作预约定价安排的公司、与非居民企业进行交易的公司、根据税务条例第16B条扣除研发开支的公司、扣除能源效益建筑物装置开支的公司、于该年度产生指明外地收入的公司，选用处置股权权益的本地收益税务明确性优化计划的公司、选用知识产权收入税务宽减的公司；以及其他享有优惠税制的公司（包括船舶拥有人、专业再保险人、获授权专属自保保险人、合资格企业财资中心、合资格飞机出租商和合资格飞机租赁管理商、指明保险人、持牌保险经纪公司、合资格船舶代理商、合资格船舶管理商、合资格船舶经纪商及合资格家族投资控权工具）。

在税收管理方面，香港税务局对纳税人年度的评税是较为审慎的。若纳税人未能遵守《税务条例》的规定，香港税务局会根据违例行为的性质或程度，向纳税人提出检控、以罚款代替检控，或评定补缴税款等措施（后者是罚款的一种方式）。在决定采取何种行动时，香港税务局局长会考虑证据是否充足、已经或会少征收税款的数额（统称为“少征收税款”）、违例行为是否经精心策划，以及有关违规行为历时多久等因素。

3.2.1 税务登记

香港特区政府对在香港从事经营活动没有特别的税务登记要求，香港商业登记署从属于香港税务局，所以完成商业登记（详见 2.8.1.3），即视为完成税务登记。

3.2.2 账簿凭证管理制度

自 1995 年引入对账备存记录方面的具体要求后，香港税务局可通过审查纳税人的账簿及记录来进行实地审核或调查。在纳税人妥善保存账簿及记录的情况下，香港税务局可通过比对申报表与账簿中记录的数据核实申报收入及支出的准确性，并识别是否存在未在账表中反映的交易。

《税务条例》第 51C 条详细说明了基于税务目的的“纪录”（记录）的定义，并规定了纳税人必须备存的最基本记录，以方便追查、解释和核实某些业务交易。为此，该条文现要求各营业机构备存账簿及入账所依据的文件，如凭单、银行结单、发票及收据等，用以佐证账表内的记项，并在有关交易完结后保留记录至少 7 年，而受涵盖跨国企业集团的实体须备存业务记录至少 9 年。《税务条例》内对于备存记录的规定，已详列于《保存业务纪录须知》的说明书内。纳税人可从税务局网站下载该说明书。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 利得税

(1) 纳税方式

香港税务局于 2023 年 4 月推出自愿性利得税电子报税措施，纳税人可自愿以电子方式提交报税表，此后将分阶段推行强制性利得税电子报税，最终目标是在 2030 年或之前全面实施电子报税。在首阶段的强制性利得税电子报税中，受涵盖跨国企业集团的实体必须以电子方式提交自 2025 年 4 月 1 日及之后开始的课税年度（即 2025/26 课税年度起）的利得税报税表。

(2) 纳税期限

课税年度是指每年的 4 月 1 日至翌年的 3 月 31 日。

利得税是根据每个课税年度内的应税利润征收的税款。如果发生亏损，税务局将向纳税人发出特别处理形式申报的表格（表格 1812）。一般情况下，税务局会优先处理需要评税的个案。对亏损的纳税人，香港税务局通常在该纳税人获得应税所得后再做评税。

另外，亏损可以无限期结转，用来抵减纳税人未来的应税所得。一般而言，香港税务局会在纳税人抵减亏损当年，对以前年度累计的亏损额进行统一评税，核查相关亏损是否与生产经营有关，以及应税所得是否在相关年度产生。

由于当年度的应纳税所得额须待该年度结束之后才能核算清楚，因此税务局会在该课税年度预先征收暂缴利得税，待下一年度评定该课税年度的入息和应缴纳的利得税后，再进行调整。调整时，该课税年度的暂缴利得税（已缴付）先用来抵减应缴纳的利得税；倘有剩余，则可用以抵减下一课税年度的暂缴税。

一般情况下，纳税人将收到利得税缴纳税款通知书，并按规定分两期缴纳税款。

（3）香港最低补足税纳税申报

实施 GloBE 规则和香港最低补足税的税务行政框架，将沿用《税务条例》的现行行政条文并作必要修订，以处理相关反对和上诉程序、税款征税和追缴等事宜，有关税务行政框架的要点如下：

① 提交补足税报税表

受涵盖跨国企业集团的各个香港成员实体，均须在申报财政年度最后一日之后的 15 个月内，按订明的方式和形式就 GloBE 规则和香港最低补足税提交一份补足税报税表。跨国企业集团的任何成员实体在首个过渡年度的提交期限可延长至 18 个月。补足税报税表须包括划一的全球反侵蚀税基资料报表（以下简称“GIR 资料报表”）内所需的资料。受涵盖跨国企业集团的香港成员实体，如其 GIR 资料报表

资料已提交至根据合资格主管当局协议可与香港交换 GIR 资料报表的司法管辖区，则该等实体无须提交 GIR 资料报表资料。

受涵盖跨国企业集团的香港成员实体可以指定由一个香港成员实体（以下简称“指定本地实体”）向税务局提交补足税报税表，从而免除集团旗下所有其他香港成员实体的交表责任。指定本地实体须按年委任，而委任安排就相关申报财政年度有效。

②提交补足税通知

受涵盖跨国企业集团的各个香港成员实体须以订明的形式和方式，就其补足税报税表的交表责任提交年度通知（以下简称“补足税通知”）。补足税通知须在申报财政年度最后一日之后的 6 个月内提交。

与提交补足税报税表的安排相同，受涵盖跨国企业集团的香港成员实体可委任一个指定本地实体负责提交补足税通知，从而免除其他香港成员实体的提交通知责任。

③补足税评税及缴税通知书

补足税的评税及缴税通知书会根据补足税报税表所申报的资料发出，并不会征收暂缴补足税。补足税的缴付期限定为提交报税表期限或评税通知书发出日期之后的 1 个月（两者以较后者为准）。

受涵盖跨国企业集团可指定一个或多于一个付款实体缴付低税利润规则补足税或香港最低补足税。倘若任何指定付款实体不缴付应缴的补足税，集团旗下所有香港成员实体将共同及分别负上缴纳集团应缴补足税总额的法律责任。

补足税评税结果的反对期限为评税通知书发出日期后的两个月。

3.2.3.2 物业税

(1) 纳税方式

香港税务局采用个别人士综合申报表制度。物业收入须按物业拥有权的类别，以下列方式申报：

①个别人士全权拥有的物业

所有这类物业的详情，应申报在《个别人士申报表（BIR 60）》内。该申报表会按有关物业拥有人的个人税务档案发出。

香港税务局会对个别物业拥有人全权拥有的物业作出综合物业税评税。

②个别人士非全权拥有的物业

每个物业的详情，应各自申报在有关物业的申报表（BIR 57 或 BIR 58）内。香港税务局会按物业的相应档案向拥有人发出申报表。

香港税务局会对拥有人或共同拥有人（联权拥有人及分权拥有人）就每个物业作出物业税评税。

就某些由个别人士联权拥有或共同拥有的物业，香港税务局会向拥有人发出简单的通知信代替申报表，以复查其应否课税，并提醒他们履行须课税通知的责任。如该物业没有出租，就无须回复该通知信。如该物业已出租，拥有人只需在回条部分（“出租通知”）写明租约开始日期后将通知信交回香港税务局。

暂缴物业税首先是以估价（通常为本年度租金收入）作出评税，在纳税人填交申报表后，评税主任会根据确实数字进行最后的物业税评税，并扣减有关课税年度内已缴的暂缴物业税。暂缴税的评税方式与薪俸税和利得税的评税方式相近，同样是向纳税人发出一份分为两部分的评税通知书，其中包括有关课税年度的最后物业税评税和下一个课税年度的暂缴物业税评税。

（2）纳税期限

课税年度是由每年的 4 月 1 日至翌年的 3 月 31 日。例如 2024/25 课税年度即是由 2024 年 4 月 1 日起至 2025 年 3 月 31 日止的 12 个月。香港税务局会就出租年度发出物业税申报表以供填报。一个课税年度的物业税申报表一般会于该课税年度后的四月份第一个工作日发出。通常纳税人需在申报表发出后的一个月内申报。根据《税务条例》，每位联权或分权拥有物业的拥有人均有责任在申报表上申报租金收入和缴纳物业税，责任与一位拥有全权物业拥有人承担的基本相同。

表29 纳税期限及缴税日期

通常申报期限	缴税日期
五月二日（五月一日是香港的公众假日）	打印在评税通知书上的日期，通常在申报表发的同年的十一月及以后

由于暂缴物业税是根据估计而征收的税款，所以《税务条例》规定在若干情况下，税务局局长可批准纳税人暂缴全部或部分税款。纳税人若认为应付暂缴物业税款过多，可在指定期限内提出书面申请，暂缓缴纳全部或部分的暂缴税。书面申请必须在缴税日期二十八天前或评税通知书发出日期的十四天内送抵税务局长，两者之间以较迟者为准。

《税务条例》规定的若干情况包括：

- (1) 估计暂缴税课税年度的应评税值会比该年度的评估应评税值少 10%以上（需要参考税单上列明的评估应评税值）；
- (2) 已不是有关物业的拥有人；
- (3) 已在暂缴税课税年度选择个人入息课税，并因此减少须缴纳的税款总额，或已就上年度的物业税评税提出反对。

3. 2. 3. 3 薪俸税

(1) 纳税方式

①个人申报

薪俸税的征收是根据每个应税年度内的应税收入计算。由于该年度的收入数额须待该年度结束之后才能完成结算，因此香港税务局会在该应税年度，先征收一项暂缴薪俸税，待下一年度评定该应税年度的收入和应纳薪俸税后再调整。

调整时，该应税年度的暂缴税（已缴付），先用来抵减当年的应纳薪俸税，如有剩余，则用以抵减下一应税年度的暂缴税。

②合并评税

已婚个人须负责他 / 她本人有关薪俸税的一切事宜，包括填交申报表及缴纳评定的税项。如一对已婚夫妇的税务负担在分开评税下较在合并评税方式下所计算得多，可选择“合并评税”。

（2）纳税期限

应税年度是指每年的 4 月 1 日至翌年的 3 月 31 日。

①雇主

通常情况下香港税务局会在应税年度结束后向雇主发出雇主申报表（表格 BIR56A）。雇主需要在该表格发出的 1 个月内将以下文件提交至香港税务局以申报在该纳税年度内发放给员工的总薪酬福利：

- A. 填写完整的表格 BIR56A（一个雇主只提交一份该表格）；
- B. 填写完整的表格 IR56B（此表格为每个在职雇员一人一张，按人申报）。

请注意，针对以下特殊情况需要提交不同的雇主申报表：

- A. 新入职雇员：雇主需要在入职 3 个月内提交表格 IR56E；
- B. 离职人员（离职后仍留在香港）：雇主需要在离职前 1 个月提交表格 IR56F；
- C. 离开香港人员（包括但不限于离职人员）：雇主需要在离港前 1 个月提交表格 IR56G，并且自提交该表格起，不可向雇员支付任何薪酬。扣存的款项应在 IR56G 表格提交之日起满 1 个月，或直至该雇员已经办妥离境清税手续并向雇主出示香港税务局发出的《同意释款书》后（以两者较早为准），才可以向其支付。

②个人（雇员）

通常情况下香港税务局会在应税年度结束后的 5 月初发出个人所得税申报表，即《个别人士申报表》（表格 BIR60）。纳税人需要在该申报表发出后的 1 个月内将该表填写完成并提交给香港税务局。如遇特殊情况无法在期限内提交，纳税人需要向香港税务局提出书面延期申请，税务局有权决定是否接纳该延期申请。

香港税务局在个人申报表提交后数月内向纳税人发出评税通知，一般情况下会规定纳税人可以分两期缴纳应纳税款。

另外，针对离职并离开香港的个人，需在离港前至香港税务局填写该离境年度的个人申报表并清缴税款（离境清税），而无需等待应税年度结束再办理。

3.2.3.4 个人入息课税

(1) 纳税期限

应税年度是指每年的 4 月 1 日至翌年的 3 月 31 日。

如选择以个人入息课税方法计税，须于有关应税年度终结后两年内；或对该应税年度构成个人收入总额一部分的有关收入或利润评税，在根据《税务条例》第 70 条的规定在最终评税决定后一个月内，以书面提出，两项期限中以较后者为准。

(2) 个人入息总额的计算和免税项目

个人入息总额的计算，应先将各类应评税入息收入项目累计相加，先扣除因选择个人入息课税而获扣减的若干利息支出，就是法定的“入息总额”，再在这个法定的“入息总额”上减去住所贷款利息、长者住宿照顾开支、退休计划供款、供养兄弟姐妹或伤残人士等多个项目后的净额，便可作为评税和计算应缴纳税款之用。

个人免税项目主要有：基本免税额；已婚人士免税额；子女免税额；供养父母免税额；供养祖父母或外祖父母免税额；伤残受养人免税额；供养兄弟姐妹免税额等（详细 2.3.1.4）。

3.2.3.5 差饷

(1) 纳税方式

差饷每年分 4 季缴纳。缴纳人通常会于季初收到“征收差饷通知书”，并须在征收通知书所列明的“最后缴款日期”或之前清缴有关款额。“最后缴款日期”通常是每季的第一个月，即一月、四月、七月及十月的最后一天（星期六、星期日及公众假期除外）。

差饷纳税人可循多种途径繳纳差饷，包括银行自动转账、缴费灵、自动柜员机、电子缴费服务站、互联网、以邮递方式或亲身到 122 家邮政局（流动邮政局除外）的任何一家繳款。

(2) 纳税期限

①预交差饷

A. 每季初，按季度预先繳纳该季度的差饷。即在每季度第一个月内向署长繳纳，即每季度的首个月月底，即 1 月 31 日、4 月 30 日、7 月 31 日及 10 月 31 日；

B. 按署长决定的其他次数繳纳。

②如因临时估价须繳差饷，须由下述日期起繳纳：

A. 估价生效之日；

B. 首次征收差饷通知书发出日期前的 24 个月（通知书由署长向有法律责任繳纳差饷的人发出），两者以其后者为准。

3. 2. 3. 6 应课税品

(1) 纳税方式

应课税货品自进口运输工具或保税仓运往香港时须繳付税款。海关负责评估应课税货品的税款。海关将在纳税人交付税款后发放已完税货品移走许可证。

任何携有不合格资格享有免税优惠或超逾豁免数量应课税品的抵港旅客，必须使用红通道向海关人员申报和繳纳相关税款。

(2) 纳税期限

应课税货品的税款须在下列时间繳付：

①如货品是进口的，且不会移往保税仓，则须在货品从运载进口的船舶、飞机、铁路列车或车辆移走之前繳付税款；

②如货品是在香港种植、生产或制造的，且不会移往保税仓，则须在货品从其种植、生产或制造的处所移走之前繳付税款；

③如货品是存于保税仓的，且不会移走以供出口或移往另一保税仓，则须在货品从保税仓移走之前繳付税款，但关长可以：

- A. 在税款到期缴付时, 宽限一段不超逾 6 星期的合理期限或关长容许的其他期限, 以缴付税款;
- B. 要求获批予宽限期的人, 以关长规定的现金或保证书提供缴付税款的保证, 作为批准上述宽限期的先决条件。

3.2.3.7 印花税

虽然印花在一般情况下涉及税金相对较低, 但其罚款金额最高是相关印花税税款的 10 倍 (延迟多于两个月), 因此是一个不能忽视的税种。

(1) 纳税方式

一直以来都是在文书送呈印花税署加盖印花及缴付所需税款时, 在文书表面显示。于 2004 年 8 月 2 日起, 印花税署在某些情况下可以纸张或电子记录的方式发出加盖印花证明书。

此外, 《印花税条例》第 18B 条容许在指明的有限情况下在文书的副本上有效加盖印花。因此, 如果印花税是按文书上述明的代价计算, 印花税署署长一般无需作出任何印花税评税。

若文书呈交印花税署加盖印花时, 转让不动产或证券时的价格或市场价格未能确定 (例如赠予), 以及所转让的物业或证券的价值超越所申报的代价, 印花税署署长后续将发出一份印花税通知书, 知会纳税人应付的税款。

如果纳税人不同意评税结果, 可向区域法院提出上诉。

(2) 纳税期限

在香港签订的成交单据需在签订后两天内缴纳印花税, 而在香港签订的证券转让文书需在签订前缴纳印花税。除该两种情况外, 一般情况下, 印花税的纳税期限为签订应税文书后 30 天内。

表30 各类应税文件纳税期限

应税文件类别	应税文书	纳税期限
第一类	临时买卖协议	30 天
	正式买卖协议	30 天

	售卖转易契	30 天
	租赁合同	30 天
第二类	成交单据（香港签订）	2 天
	成交单据（海外签订）	30 天
	证券转让文书（香港签订）	签订前
	证券转让文书（海外签订）	30 天
第三类	不记名文书	30 天
第四类	文书的复本及对应本	30 天

如纳税人未能在以上纳税期限缴纳相关印花税，其罚款金额为印花税额之 2 倍（延迟少于一个月内）至 10 倍（延迟多于两个月），所以上述期限应予以特别关注。

3.2.3.8 商业登记费

《商业登记条例》规定，任何在香港经营业务的人士，均须在开业后 1 个月内，为业务申请商业登记，并将有效的商业登记证在营业地点展示。如登记资料有所变更，经营者须在 1 个月内以书面形式通知香港税务局局长。

对于已登记的业务，商业登记署会在现有商业登记证有效期届满前约 1 个月内发出商业登记缴款通知书。经付款后，该缴款通知书便会成为有效的商业登记证。如纳税人收不到该缴款通知书，纳税人应在现有商业登记证有效期届满后 1 个月内，以书面形式通知税务局局长。

商业登记署不接纳尚未开始经营业务的商业登记申请。

现有业务申请豁免缴付商业登记费及征费，要在现有商业登记证有效期届满的 1 个月前递交。如属新开业务，则申请应在提交商业登记申请后 1 个月内递交。

申请人会获书面通知其申请结果。如获批准豁免，香港税务局会连同复函发出“注明批给豁免的商业登记证”。申请人在未接获通知前仍须依期缴付商业登记费及征费。

豁免只在提出申请时才会批复，其有效期至“注明批给豁免的商业登记证”所载的届满日期为止，通常为期1年。其后每年必须根据当时所生效的豁免条件及申请程序重新提出豁免申请。

3.2.3.9 汽车首次登记税

(1) 纳税方式

首次在香港登记的车辆，须缴付首次登记税。车辆只可以用个人或注册公司名义登记。个人车主必须年满十八岁。倘若以有限公司名义登记车辆，除填写该公司的注册名称及地址外，还应由该公司所指定的人士签署声明。

拖车亦须办理登记手续，程序与汽车相同；但有若干例外，例如拖车车主无须缴付首次登记税，也不必出示第三者风险保险单或临时保单。

运输署在接受一辆汽车登记后，便会编配一个车牌号码及发出一份载有该车细节的车辆登记文件予登记车主。车辆登记后，须领取牌照。登记车主将获得一个车辆牌照（行车证），并须张贴于车头挡风玻璃的左方；至于电单车及无挡风玻璃的车辆，行车证须展示在车辆前面左方的显眼处。

(2) 纳税期限

有关纳税期限，如下表所示：

表31 汽车首次登记税纳税期限

序号	适用人士	纳税期限
1	登记车主和注册分销商（如适用）	在汽车首次登记后6个月内安装的配件，及/或为该汽车取得任何应课税保证的详情向香港牌照事务所申报，并就汽车增值而缴付首次登记税附加税。申报须在装上配件后5个工作天内，或于订立应课税保证合约日期后的5个工作天内办妥。
2	进口车辆人士	在车辆进口14日内，向香港海关作出准确及全面的进口申请，并在30天内向香港海关提交进口申报表。

3	注册进口商/进口汽车自用的人士	进口供香港使用的汽车时，须在汽车进口 30 天内及最迟在交付汽车 5 个工作天前，向香港海关提交进口申报表。
4	注册汽车分销商	在出售或分销供香港使用的汽车时须公布所出售或分销汽车牌子和型号的零售价目表。最迟在公布零售价 7 天前，把价目表送交香港海关。 注册汽车分销商因不是车辆的首次登记人，除申报价目表外，其没有申报缴纳税款责任。

3. 2. 3. 10 博彩税

赛马投注举办商须于每一课税期结束后 3 个月内，向税务局局长呈交一份符合指明格式的申报表，列出该举办商从举办获批准赛马投注而就该课税期取得的净投注金收入。

该申报表须附有：

- (1) 一份符合指明格式的财务报表，该报表须显示该申报表列明的净投注金收入是如何得出的并经合资格人士审计；
- (2) 另一份由该合资格人士拟备的审计报告。

3. 2. 3. 11 飞机乘客离境税

须缴付税款的乘客如拟乘搭某经营商的飞机离开香港，须向该经营商缴付税款，而该经营商须收取该等税款，并将税款付予库务署署长。

(1) 纳税方式

①经营商就乘客须付予他的税款而随后须缴付的税款数额，由民航处处长评定。

②民航处处长在根据《飞机乘客离境税》第 7 条第 (1) 款评定税款数额时，不受根据《飞机乘客离境税》第 6 条呈交的申报表的资料所约束，而可使用他认为适当的其他评定方法作为补充或替代。

③除《飞机乘客离境税》第7条第(6)款另有规定外, 经营商须在民航处处长发出付款通知书的日期后30天内, 将根据《飞机乘客离境税》第7条第(1)款评定的税款数额付予库务署署长。

④如税款数额未有在《飞机乘客离境税》第7条第(3)款所指的期限内缴付, 则当作为拖欠, 而民航处处长可行使酌情决定权下令加征不超过拖欠税款数额的5%的款项, 并与该笔拖欠税款数额一并追讨。

⑤凡任何税款数额在当作拖欠之日起不少于6个月期限内一直拖欠, 则民航处处长可行使酌情决定权下令就以下两项未付款额的总额, 加征不超过该总额10%的款项, 并与上述未付款额一并追讨:

- A. 拖欠税款数额;
- B. 根据《飞机乘客离境税》第7条第(4)款加征的款项。

⑥尽管《飞机乘客离境税》第7条第(3)款已有规定, 如民航处处长认为当时并无令他满意的安排以便经营商根据《飞机乘客离境税》第7条第(3)款缴付根据《飞机乘客离境税》第7条第(1)款评定的税款数额, 则可用口头或书面要求经营商在其飞机离开机场之前, 先将税款数额付予库务署署长。

⑦经营商依照《飞机乘客离境税》第7条第(3)(4)(5)或(6)款缴付任何款额, 并不因此而阻止。

A. 民航处处长在觉得经营商须就某段期间缴付更多税款数额时, 就该笔税款数额作进一步评定并根据《飞机乘客离境税》第7条第(3)款发出付款通知书;

B. 经营商要求退还他多付的款额, 但必须有证据令民航处处长相信他确曾多付该款额。

(2) 纳税期限

每名拟在机场乘搭飞机离开香港的乘客, 均须在为该目的而登上飞机之前, 依照《飞机乘客离境税条例》缴付所列适当款额的飞机乘客离境税。

乘客如已就某次离港行程缴税予经营商，而后来没有乘搭飞机离开香港，所缴税款须由经营商退还。

3.2.3.12 酒店房租税

印花税署署长负责收取酒店房租税。

每所酒店的所有人，均须在每个季度终结（即每年 9 月 30 日、12 月 31 日、3 月 31 日及 6 月 30 日）后 14 天内，就每个季度的房租收入向香港税务局申报缴纳相关酒店房租税项。

同时，该酒店的经理须在一份列明酒店所有人在所缴纳税项有关的期间内所收取的房租总额的申报表上签署，进行申报。

在“酒店房租税”税率为 0% 期间，酒店和宾馆无须就客人住房所得收入缴纳“酒店房租税”，也无须向香港税务局提交“酒店房租税”申报表。

3.2.4 税务检查

(1) 审核三步骤

①案头审核

案头审核指审查经自动评税的个案。在案头审核的过程中，尽管评税人员应专注审查该个案被选取的风险范畴，然而他们仍会对个案做全方位审查，以确定纳税人所申报利润和收入是否正确。当需要纳税人澄清时，评税人员会进行书面查询，纳税人须遵照评税人员所发的通知书办理，并提交所需资料。

②实地审核

税务局于 1991 年 6 月成立实地审核组后，开始对纳税人的业务作实地审核。2000 年 4 月，实地审核组和调查科合并为实地审核及调查科。当发现纳税人做出违规行为或有不遵守税务规定的迹象，通常会展开实地审核。

实地审核人员除审查纳税人的会计账簿和记录外，亦会纳税人的营业处所执行查访工作，以确定申报表资料是否正确。这种审核方式

有助于税务局人员更充分了解有关业务的运作情况，从而识别出涉嫌逃税或避税案件。

审核工作的焦点一般放在最近期已提交申报表的课税年度上。若情况合适并得到纳税人的同意，实地审核人员会根据实地审核的结果，推算过往课税年度的差额。其他确定短报数额的方法也会用上，以确定所涉年度的短报利润数额。

③调查

税务调查指深入审查涉嫌逃税个案。税务局会对逃税的纳税人采取惩罚行动。调查涵盖的期间通常是由展开调查时的课税年度起推前6个课税年度。若属有欺诈成分或蓄意逃税的个案，调查涵盖的期间则会扩展至推前10个课税年度。

（2）实地审核和调查的程序

①选取个案

实地审核及调查科的工作，主要集中在明显不守法规的领域。一般而言，该科并无固定的准则以选取个案。实地审核和调查人员会在一定程度上根据专业经验和对行业的认识，应用先评后核系统选取个案。他们也会以随机方式选取个案，以促使纳税人自愿遵守税务规定。然而，若发现有以下不守法规的特征或迹象时，实地审核和调查工作即可能开展：

- A. 核数师在核数报告里表示对某法团的业务账表持极度保留的意见；
- B. 营业销货额或盈利水平不合理地偏低（考虑因素包括：业务性质、地点及顾客类别等）；
- C. 持续不提交或迟交申报表；
- D. 没有备存恰当的业务记录；
- E. 没有提交评税主任所要求的重要资料。

此外,当审核或调查结果显示某个行业普遍存在不守法规的情况时,实地审核及调查科一般会以重点侦查的形式对有关的行业进行实地审核和调查。

②通知

被确定为实地审核或调查对象的纳税人通常会先收到书面通知。税务局人员会在通知书上说明初步会对哪一个课税年度作出复核,并会要求纳税人安排一个双方都方便的时间和地点作首次会晤,以及提醒纳税人可带其代表一同出席首次和以后的会晤。

当纳税人就会晤安排作出响应时,实地审核人员或调查人员通常会询问纳税人所保存的账簿及记录的类别,同时会告诉纳税人在会晤时须提供的账簿和文件。

③首次会晤

在这阶段,实地审核或调查人员寻求对纳税人的业务运作及个人事务作深入了解。为此,实地审核或调查人员会邀请纳税人出席首次会晤。

会晤目的是要寻找事实的真相。至少会有2名税务局人员出席会晤。实地审核或调查人员会向纳税人解释《税务条例》所载的罚则,并要求纳税人指出申报表上的错误。另外,纳税人可能被要求说出隐瞒或漏报利润或入息的方法。税务局允许纳税人在合理时间内拟备经修订的财务报表和计算所短报数额。

税务局重申,实地审核或调查范围通常不会局限于纳税人在首次会晤时披露的某些事项。纳税人可能会因为忘记或仍对披露存在未报情况,而没有透露所有在税务上的违规事项。如属对披露有保留者,税务局会采取严厉态度处理任何蓄意不披露完整资料的情况。

纳税人为了显示合作诚意,可以在首次会晤时,估计所短报数额,并主动、自愿地向税务局缴付一笔足以抵偿其估计所短缴税款的按金。这种做法在评定罚则时会纳入减轻惩罚的考虑因素。因此,纳税人宜先复核其申报表,才出席首次会晤。纳税人缴付按金的目的绝非

用以支付罚款，而税务局接受该按金，亦不表示税务局局长放弃行使其向纳税人提出检控的权力。

《税务条例》第 4 条载有严格的保密条款，以保障纳税人的资料绝对保密。因此，虽然纳税人可以邀请任何人士协助或陪同出席会晤，但纳税人必须向税务局提供书面声明同意第三者列席。如纳税人聘用专业人士作为其代表，必须向税务局提交委托通知书。

首次会晤后，实地审核或调查人员会整理会晤记录，然后发给纳税人，以供评论及确认。纳税人如对会晤记录内容有不同意之处，须尽快以书面形式通知实地审核或调查人员。由于该会晤记录的内容可能会在日后的程序上被引述，纳税人为保障本身利益起见，应作出响应。

④搜集记录和资料

首次会晤后，实地审核或调查人员可根据《税务条例》第 51 (4) (a) 条所赋予的权力，向纳税人发出通知，要求提交业务账簿及记录以供审查。《税务条例》的第 51C 条要求纳税人备存适当的业务记录，并在有关交易完结后，将记录保留为期至少 7 年。这条文于 1995 年经过修订，明确规定经营业务者最低限度须备存哪些业务记录，以及将不遵守这条文规定的最高罚款提高至 10 万港元。如纳税人未能提交有关记录，则可能会因不遵守法例而被检控，或被税务局要求缴付罚款以代替检控。若实地审核或调查人员到纳税人的营业处所执行实地查访工作，则可更深入了解纳税人业务的运作情况及会计记账方法。

实地审核或调查人员可能会根据第 51 (4) (a) 条发出通知书，要求纳税人提供关于业务及个人财务事宜的进一步资料，并附上证明文件。纳税人须在“合理时间”内回复。一般而言，通知书上会注明回复时限为 1 个月。若纳税人以书面要求延长遵办时限，通常都会得到批准。纳税人如只有实地审核或调查人员所需的部分资料，应将该

部分先行递交，不应延搁；如有需要，可要求推迟提交其余资料的时限。

⑤了解审核或调查

A. 由实地审核或调查人员拟备结案基准

当实地审核或调查人员制定解决方案后，便会知会纳税人，并安排会晤来商讨解决个案。在会晤中，实地审核或调查人员会向纳税人解释有关审核或调查结果及计算差额（即少报或漏报的应计税利润或入息）的方法。在解释计算方法及技术性问题方面，税务代表应当能提供积极的协助。实地审核或调查人员会告知纳税人及其代表，如对提议的解决方案及计算方法有任何意见或建议，可提出予税务局考虑。任何争议的事项都会在会晤中全面地讨论，以求达成双方都同意的解决方案。

B. 由纳税人或税务代表建议解决方案

税务代表或纳税人在计算出漏报的利润后，应向税务局提交了结个案的建议书，以及在可能情况下，一并提交经修订的财务报表，以供税务局考虑。该建议书应附有一份报告，详列拟备有关建议书所采用的准则。该报告应包括下列资料：

- a. 税务代表已考虑的资料；
- b. 税务代表审核纳税人的业务账簿；
- c. 税务代表未能对某方面的资料加以核证的程度；
- d. 税务代表如何处理未能确定及存有疑问的项目。

税务代表的详细分析及工作草稿亦交予实地审核或调查人员审查。

该建议书必须附有纳税人签署的证明书，证明就纳税人所知所信，该建议书已毫无保留地列出他在《税务条例》下全部应课税的利润。纳税人须获告知处罚方面将会根据《税务条例》的规定分开考虑。

⑥中期会晤

在实地审核或调查的过程中，实地审核或调查人员会与税务代表及纳税人保持联络，以及在适当时候，安排会晤以讨论实地审核或调查的进度和结果，以及商定厘定应计税利润的基准。透过交换意见及资料，双方或可在互相让步下达成了结个案的协议。若未能就了结个案达成协议，实地审核或调查人员会发出适当的估计评税，以便纳税人能按照《税务条例》内有关反对及上诉的规定跟进其个案。

⑦了结个案协议

如能就差额达成协议，纳税人会在一名证人（通常为其税务代表）的见证下签署了结案表格。该表格会列明每个有关审核年度的补加计税利润或入息（即已申报利润与审核后双方同意的利润的差额）。该表格通常会另加一附页，详细列明在了结个案时由实地审核或调查人员建议并经纳税人同意的调整项目计算方法。

该了结个案表格只涵盖纳税人在有关年度的基本税务责任。表格上清楚说明接受指定补加计税利润或入息，并不表示事件已告终结。个案还有待呈交税务局局长或其授权的高级人员考虑适当的罚则。在这一方面，实地审核或调查人员会提醒该纳税人，当同意有任何短报利润或入息时，即有可能被处以《税务条例》第 80、第 82 或第 82A 条所载的罚则。

如在审核的过程中，发现纳税人未遵守《税务条例》的其他规定（如未按规定备存有关业务记录或通知局长其须课税的规定），实地审核或调查人员也会就相关条文向纳税人作出提醒。

对于没有遵守《税务条例》规定的纳税人，如果其未能提出合理辩解，或是蓄意逃税，税务局将会采取罚则行动。是否构成合理辩解，则需视个案的情况而定。

3.2.5 税务代理

香港《税务条例》并没有要求纳税人委任税务代表来处理税务申报事项。对于一些税务责任大和业务较为复杂的情况，纳税人会选择委任执业会计师、税务师或法律顾问等专业人员，作为税务代表来筹

划和处理税务事宜。香港税例是以普通法和判例法作为基础，商业经营环境的多样化，使得法例不能将交易情况全部详列于条文内，企业往往需要有丰富经验和专业知识的执业会计师、税务师作为税务代表，来处理日常税务和财税等方面的筹划事宜。

纳税人可以选择自行申报和处理其税务事宜，而并不一定需要委任税务代表来处理其税务申报事宜或作为与香港税务局的沟通桥梁。

利得税延期申报（Tax Filing Extension），是税务代表在每个应税年度需要为纳税人处理的第一个重要事项。每年4月1日香港税务局会向企业发出利得税申报表，由于会计师通常不能在每年4月底前完成对账项审核并呈报所有客户的会计报表，税务代表将为纳税人向税务局提出申请延期申报，并呈报有关客户的详尽名单。通常该税收申报的延期可在提出申请后自动获得批准。

3.2.6 法律责任

对没有履行《税务条例》有关规定义务的纳税人，通常是采用征收罚款来进行处罚；对许多需要提出检控的行为或案例，也经常会以惩罚代替检控；当纳税人出现欺诈与蓄意逃税行为，就会以最严厉的惩罚条文作出检控；如果其行为触犯相关刑事责任，最高罚则可为监禁。

根据《税务条例》第80条规定，纳税人若出现以下5种情况而没有合理解释的，都属于违法：

- (1) 通过漏报或少报某些资料而提交不准确的申报表；
- (2) 在申请扣除额或免税额时做出不准确的陈述；
- (3) 对其本人或其他人士所须缴付的税项提供不实资料；
- (4) 没有在规定的期限内提交申报表；
- (5) 没有遵照《税务条例》第51条规定，通知税务局局长有关其本人的应课税入息。

需要补充说明的是，对上述 5 条违法行为的处罚，不仅限于实际违反法规的本人，任何协助、教唆或煽动他人违反上述规定的人士，也会受到相同的惩罚，包括有关事务所等专业顾问。

惩罚有以下几种情况：

(1) 以罚款代替检控

对于纳税人不履行《税务条例》所规定的义务，以及在纳税人没有欺诈或蓄意逃税动机的情况下，香港税务局通常按下列情况对纳税人征收罚款，以惩罚代替检控。

表32 不同违规情况适用的罚款额

等级	适用罚款额 (单位：港元)	违规例子
1	2,000	
2	5,000	漏报或不提供申报表、雇员资料、有关物业拥有权变更等
3	10,000	
4	25,000	任何人士再次未能在指定期限内提供资料或补文税务申报等
5	50,000	
6	100,000	任何人没有按规定保存会计和经营记录、不遵守法院命令等

香港税务局可在发生违规情况的应纳税年度终结后的 6 年内追究和处理上述惩罚。

(2) 以“评定补加税”代替检控

在考虑过纳税人的陈述（如纳税人曾作出陈述），如纳税人仍然被认为没有合理的辩解且违犯被指称的违例事项的，香港税务局可对该纳税人处以“评定补加税”方式的征收行政罚款。一般来说，香港税务局会根据《税务条例》第 82A 条的规定征收罚款。通常根据个案的情况可分为以下三类：一是利得税个案；二是薪俸税及物业税个案；三是个人入息课税个案。香港税务局有可能就上述三类个案进行实地审核和调查。实地审核和调查会增加有关个案被判罚补加税的机会，并会对评定其罚款额有重大影响。

香港税务局也会要求纳税人就建议的补加税评税呈交书面陈述，纳税人在通知书送达日期起 21 天内需要作出陈述。另外，纳税人被评定补加税款后，有权在补加税评税通知书发出日期起 1 个月内向税务上诉委员会提出上诉。

“评定补加税”的处理一般适用于不涉及蓄意逃税的违例事项。香港税务局如对纳税人作出补加税款评定后，便不可以再引用《税务条例》第 80 (2) 或第 82 (1) 条来检控该纳税人。“评定补加税”的最高罚款额为少征收税款的 3 倍。

(3) 税收检控

香港税务局对纳税人的欺诈与蓄意逃税行为，会以最严厉的惩罚条文作出检控。如其行为触犯相关刑事责任，最高罚则可为监禁。罚款及监禁的轻重会根据违法行为的严重程度而定。然而，并非每宗被查出的欺诈及蓄意逃税案例的当事人都会被判刑事责任而入狱。根据香港税务局的指引，以下是一般对欺诈与蓄意逃税行为的惩罚：

①任何人有以下行为且无合理辩解：

填报不正确的申报表；作出不正确的陈述；提供不正确的资料；未按时提交申报表；或未把应课税事项通知香港税务局。违犯有关罪行可处 10,000 港元及少征收税款 3 倍的罚款。

②任何人蓄意逃税或协助他人逃税：

在申报表中漏报任何应填报的款项；在申报表中作出虚假的陈述或记项；在申报扣除项目或免税额方面作出虚假的陈述；签署不属实的陈述或申报表；在回复按照《税务条例》的规定而提出的问题或索取资料时给予虚假的答复；编制或备存虚假的账簿；或使用欺骗等手段逃税。

违反有关法律可处 50,000 港元、少征收税款 3 倍的罚款以及监禁 3 年。如经简易程序审讯的，可处 10,000 港元、少征收税款 3 倍的罚款以及监禁 6 个月。

(4) 税款利息

根据《税务条例》第 75 (1) 条, “到期须缴付的税款, 可作为欠政府的民事债务予以追讨”。因此, 在纳税人反对或上诉期间, 获缓缴的直至反对或上诉个案终结的税款, 在有关个案被撤回或获最终裁定成为须缴付税款时, 纳税人应缴付相关税款的同时, 还需要交纳相关税款的利息。而根据《税务条例》第 71 条第 (11) 款的规定, “为第 (9) (e) (ii) 及 (10) 款的施行而指明的利率, 须是终审法院首席法官根据《区域法院条例》(香港法例第 336 章) 第 50 条而厘定, 并在宪报公布的利率”。在宪报刊登的公告, 用于计算有关利息金额的利率如下:

表33 计算税款利息的利率表

有效日期	年利率
2025 年 7 月 1 日	8.250%
2025 年 4 月 1 日	8.276%
2025 年 1 月 1 日	8.622%
2024 年 1 月 1 日	8.875%
2023 年 10 月 1 日	8.798%
2023 年 7 月 1 日	8.862%
2023 年 4 月 1 日	8.583%
2023 年 1 月 1 日	8.169%
2020 年 4 月 1 日	8.000%
2020 年 1 月 1 日	8.084%
2019 年 4 月 1 日	8.125%
2019 年 1 月 1 日	8.088%
2009 年 4 月 1 日	8.000%
2009 年 1 月 1 日	8.192%
2008 年 10 月 1 日	8.250%
2008 年 7 月 1 日	8.353%
2008 年 4 月 1 日	9.398%
2008 年 1 月 1 日	10.420%
2007 年 4 月 1 日	10.750%

2007 年 1 月 1 日	10. 934%
2006 年 10 月 1 日	11. 000%
2006 年 7 月 1 日	10. 921%
2006 年 4 月 1 日	10. 711%
2006 年 1 月 1 日	10. 088%
2005 年 10 月 1 日	9. 234%

3. 2. 7 其他征管规定

暂无相关内容。

3. 3 非居民纳税人税收征收管理

3. 3. 1 非居民税收征管措施简介

香港并未针对居民纳税人和非居民纳税人制定不同的税收征收和管理制度。非居民纳税人在香港进行商业活动，也需为其业务申请商业登记证，并在此后按时就业务开展情况履行纳税申报和缴税责任，同时按规定妥善保存相关记录。非居民纳税人适用的征管措施与居民纳税人一致，详见 3. 2。

3. 3. 2 非居民企业税收管理

香港未针对居民纳税人和非居民纳税人制定不同的税收管理安排。非居民纳税人的税收管理规定与居民纳税人一致，详见 3. 2。

非香港居民企业收取香港企业支付的特许权使用费需缴纳预扣税。支付特许权使用费的香港居民企业必须向香港税务局提交利得税申报表（BIR54），以申报非居民企业的销售总收入，并代扣代缴相关税款。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

- (1) 当一方企业直接或者间接参与另一方企业的管理、控制或资本；
- (2) 同一人直接或者间接参与一方企业和另一方企业的管理、控制或资本。

在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润并据以征税。

4.1.2 关联交易基本类型

关联交易的主要类型为关联财产转让（动产或不动产，不包括财务资产及无形资产）、关联财务资产交易、关联无形资产（例如特许权使用费）交易及其他交易（如关联劳务交易，但股息交易除外）。

4.1.3 关联申报管理

香港税务局在2019年1月公布了新的公司利得税申报表(BIR51)及附加表格，自2018/19课税年度起，香港纳税人须在BIR51和转让定价附加表格S2中披露和确认关联交易信息及转让定价文档合规情况。

其中，香港纳税人须在BIR51中提供或确认以下信息：

- (1) 填写该实体主要业务对应的香港标准行业分类编码；
- (2) 确认该实体：
 - ①在评税时期内是否与非香港税务居民关联方进行交易；
 - ②是否已申请预约定价安排并适用于本评税时期；
 - ③于本评税时期内是否属于在香港或其他地方具有国别报告申报义务的跨国企业集团；

④是否属于跨国企业集团的成员实体,且该集团在上一评税时期的集团合并收入总额不少于7.5亿欧元(或相等于7.5亿欧元的其他币种)。

如纳税实体符合上述①至④项任意一项描述(即确认为“是”),则必须填写转让定价附加表格S2,申报以下内容:

(1)与纳税实体发生关联交易的非香港税务居民关联方的税收管辖地;

(2)该实体是否需要准备总体档案(即主体文档)与分部档案(即本地文档);

(3)预约定价安排的信息,包括:

①预约定价安排的档案号码;

②纳税实体是否按照该预约定价安排填写BIR51;

③预约定价安排所涉及的关联交易是否有任何重大变化;

④预约定价安排下的关联交易总额。

(4)确认纳税实体或其在香港的关联公司是否已向香港税务局提交国别报告通知,如未提交则需填写所属集团的最终母公司或代理母公司¹信息。

关于纳税申报期限,详见3.2.3。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

《2018年税务(修订)(第6号)条例》(以下简称“6号修订条例”)发布后,在《税务条例》新订第58C至580条规定下,不符合豁免条件的香港实体(法人、合伙企业、受托人、常设机构)均需准备主体文档、本地文档;属于需要提交国别报告或通知的各类实体,需要在香港提交国别报告或通知。

¹代理母公司(又称“代母实体”,Surrogate Parent Entity),指的是某需申报集团的某成员实体,获得委任成为该集团的代理母公司进行国别报告的提交,则就该集团而言,该成员实体即属于代理母公司。

4.2.1.1 主体文档及本地文档

除非满足以下任意两项豁免条件，所有香港实体均需就 2018 年 4 月 1 日及以后开始的会计期准备主体文档及本地文档：

- (1) 该实体在会计期内的收入总额不超过 4 亿港元；
- (2) 该实体在会计期结束时的资产总值不超过 3 亿港元；
- (3) 该实体在会计期内的平均雇员人数不超过 100 人。

主体文档及本地文档可以以中文或英文准备。

如香港实体的某类交易满足以下条件，在准备本地文档时无需涵盖该类交易：

- (1) 转让财产交易（动产及不动产，不包括财务资产及无形资产）金额不超过 2.2 亿港元；
- (2) 财务资产交易金额不超过 1.1 亿港元；
- (3) 转让无形资产交易金额不超过 1.1 亿港元；
- (4) 其他关联交易（如劳务交易）金额不超过 4,400 万港元。

如香港实体的所有类别关联交易，均属上述无需涵盖的交易，则该实体无需准备及保存该会计期的本地文档及主体文档。

满足以下条件（1）或条件（2），且同时满足条件（3）或条件（4）的关联交易为“指明本地交易”，在准备本地文档时无需涵盖：

- (1) 该交易与交易双方在香港经营的行业、专业或业务相关；
- (2) 该交易与交易一方在香港经营的行业、专业或业务相关，而交易对方为香港税务居民且经营与交易不相关的行业、专业或业务；
- (3) 该交易下交易双方产生的收入均于香港征税、产生的亏损均于香港扣除；
- (4) 该交易与非常规借贷业务中借出的、亦非集团内部融资业务下的贷款交易有关。

符合规定的纳税人需要在其香港财年结束的九个月内准备完毕主体文档和本地文档。

4.2.1.2 国别报告及通知

就 2018 年 1 月 1 日及以后开始的会计期，如跨国企业集团会计期内（涵盖所有并表或应被并表的实体）的合并收入不低于 68 亿港元或 7.5 亿欧元等值，其香港最终母公司（即香港最终控股公司）需在香港提交国别报告。针对 2016 年 1 月 1 日至 2017 年 12 月 31 日期间的国别报告，最终母公司位于香港的纳税人可选择自愿提交。

除集团最终母公司以外的香港实体，如以下先决条件存在，也需要在香港提交国别报告：

（1）集团最终母公司为税收居民的管辖区（“最终管辖区”）并无提交国别报告的规定；

（2）国别报告到期需于香港提交时，最终管辖区与香港之间并无有效的交换安排²；

（3）最终管辖区与香港之间已订有有效的交换安排，但最终管辖区税务已经终止自动交换国别报告，或集团未在最终管辖区提交国别报告。

（4）豁免条件：

①代理母公司境外交表（该代理母公司为税收居民的管辖区与香港之间存在有效的信息交换机制）；

②另一香港实体已针对该会计期间提交国别报告。

需申报集团的每个香港实体，若不适用特定豁免条件，均应在会计期结束后 3 个月内向香港税务局局长提交与国别报告有关的书面通知。对于必须提交国别报告通知的香港实体，如其须提交国别报告通知的首个会计期始于 2018 年 1 月 1 日，国别报告通知的提交期限

² 针对 2019 年 1 月 1 日前开始的财务年度，香港税务局目前与 19 个国家和地区的主管当局达成了双边交换协议，为奥地利、加拿大、法国、根西岛、印度尼西亚、爱尔兰、意大利、日本、泽西岛、韩国、拉脱维亚、马耳他、墨西哥、荷兰、新西兰、葡萄牙、俄罗斯、南非和英国。此外，2020 年 3 月 4 日，香港与内地已就自动交换国别报告订立安排，该交换安排适用于始于 2018 年 1 月 1 日及之后（即终结日为 2018 年 12 月 31 日及之后）的会计期。此外，自 2019 年纳税年度起，香港可交换国别报告的国家及地区名单持续增加。

为 2019 年 5 月 15 日。如首个会计期始于 2018 年 1 月 1 日之后，其国别报告通知必须于该香港实体财年结束的三个月内提交³。

符合规定的纳税人需要在其香港实体财年结束的十二个月内在香港提交国别报告。

若集团企业在香港同时存在多家实体，则仅需要指定其中一家实体进行国别报告的提交或通知。

对于实体不提交上述转让定价文档、提交文档内容不准确等情况，均可依据修订后的相应罚则条款处罚。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 总体档案（主体文档）

（1）组织结构图表

- ①该集团在法律上及拥有权上的架构；
- ②（如该集团是跨国企业集团）集团成员实体的地理位置。

（2）集团业务

- ①业务利润的重要驱动因素；
- ②描述以下产品或服务的供应链——该集团提供的（按营业额计）前 5 大产品或服务，以及占该集团的营业额超过 5% 的任何其他产品或服务；

③该集团的成员实体之间（除研究和开发服务以外）的重要服务安排的列表及描述，包括以下事项：提供有关服务的主要地点和能力，以及在分配服务成本、确定就该服务应支付的价格方面的转让定价政策；

- ④对第②节提到的产品及服务的主要地域市场的描述；
- ⑤以文字表述的简要功能分析，描述该集团内的个别成员实体对创造价值的主要贡献（包括所执行的主要职能、承担的重大风险及使用的重要资产）；

³ 受新冠肺炎疫情的影响，针对结束日为 2019 年 12 月 31 日至 2020 年 2 月 29 日之间的会计期而言，国别报告通知可于 2020 年 6 月 1 日或之前提交。

⑥描述在该集团的相应会计期内发生的重要业务重组交易、收购及资产出售。

(3) 无形资产

①概括描述集团在开发、拥有和利用无形资产方面的整体策略，包括主要研究和开发设施的地点，及管理研究和开发的地点；

②列出就转让定价而言属重要的该集团的无形资产或无形资产类别，并识别该集团中，哪些成员实体在法律上拥有（或实际上控制）该等无形资产；

③列出该集团的成员实体之间订立的、关于无形资产的重要协议，包括分担成本的安排、主要研究服务协议及特许协议；

④概括描述在研究和开发无形资产方面，该集团的转让定价政策；

⑤概括描述在该集团的相应会计期内，该集团的成员实体之间的、关于对无形资产享有的权益或控制权的重要转让，包括所涉成员实体、地区及补偿额。

(4) 集团成员实体之间的财务活动

①对该集团如何融资的概括描述，包括与非关联方订立的重要融资安排；

②识别该集团中，哪一成员实体（融资实体）为该集团提供集中融资功能，并包括指出该融资实体根据何地的法律组成，以及对该融资实体作出实际管理的所在地；

③概括描述在该集团的成员实体之间的融资安排方面，集团的一般转让定价政策。

(5) 财务及税务状况

①就相应会计期间拟备的该集团的合并财务报表；

②列出和简要描述该集团现有单边预约定价协议及安排，以及关于在各地区之间分配收入的其他税务裁定。

实体可因其个别情况增列其他适当信息。主体文档无须穷尽罗列细节（例如逐一列出集团成员所持全部专利），以免对香港实体造成不必要的负担。实体应运用审慎判断，厘定纳入主体文档的信息详略程度。

度；凡其遗漏可能影响转让定价结果可靠性的信息，均视为重要信息，必须载列。

主体文档所载信息原则上应以集团整体为单位呈报；若不同业务线独立营运或属新近收购者，可按业务线分段披露。若采用业务线分段方式，须确保在主体文档内，充分描述集中化集团职能以及各业务线之间的交易。为向税务机关提供集团全球业务的完整概览，所有业务分段的资料须载于同一份主体文档内，不得分拆呈交。

4.2.2.2 分部档案（本地文档）

（1）目标实体情况

①对该实体的管理架构的描述、该实体的架构表、该实体的管理层向哪些个人汇报及对该等个人的描述、该等个人于哪些地区维持主要办事处及对该等地区的描述；

②在该实体之目标会计期，或上一个会计期，该实体经营的业务及实行的业务策略的详细描述，包括该实体有否涉及业务重组或转让无形物，或该实体有否受该等重组或转让影响；以及一项解释，说明该等交易的哪些方面影响该实体；

③主要竞争对手列表。

（2）关联交易概况

①对关键关联交易的描述，以及对该等交易的进行背景的描述；

②就目标实体及其关联方的每种类型关联交易在该等实体之间支付和收取的金额，按照支付或收取款项的实体所在的税务管辖区作明细分类；

③列明每种类型关联交易所涉及的关联方，以及该等关联方之间的关系；

④目标实体与其任何关联方订立的所有关键协议的文本；

⑤就本地文档涵盖的每种类型关联交易，对目标实体及有关的关联方作出的详细可比性分析及功能性分析，包括相比于目标会计期之前的有关会计期的变更；

⑥说明有关交易类型的最适当的转让定价方法, 以及选择该方法的原因;

⑦说明哪一关联方被选择为被测试方(如适用), 以及作此选择的原因;

⑧概括在应用转让定价方法时所作的重要假设;

⑨说明进行跨年分析的原因(如适用);

⑩经挑选的(内部或外部)可比非受控交易(如有)的列表及描述, 以及赖以作出转让定价分析的财务指标的资料, 包括对可比性搜索方法及上述数据源的描述;

⑪对已作出的可比性调整的描述, 以及说明是否对被测试方的结果、可比非受控交易或同时对以上两者作出调整;

⑫描述得出以下结论的原因: 关联交易的定价是应用经选择的转让定价方法, 按独立交易的基础作出;

⑬在应用转让定价方法时使用的财务数据的摘要;

⑭现有单边、双边或多边预约定价协议及安排的文本, 及关于关联交易的其他税务裁定的文本。

(3) 财务信息

①就目标会计期拟备的目标实体的经审计财务报表, 或(如没有经审计财务报表)现有的, 就目标会计期拟备的目标实体未经审计财务报表;

②显示以下事宜的数据及分配附表: 在应用转让定价方法时使用的财务数据, 如何与上述财务报表勾稽;

③显示在分析时使用的可比交易财务数据以及数据来源的摘要附表。

4. 2. 3 其他要求

对于主体文档及本地文档, 应在会计期结束后保存 7 年; 对于国别报告或通知, 应自提交之日起保存 6 年。

4. 3 转让定价调查

4.3.1 原则

关联企业间通过一项或多项交易订立或施加的条款，若与非关联企业间的常规条款不同，且使交易一方获得香港税项相关潜在利益（下称“获益人”），则就香港税项而言，获益人的收入或亏损须按独立交易条款（而非实际条款）计算。据此计算得出的收入或亏损，即为独立交易款额。

如获益人未能证明其申报的收入或亏损为独立交易款额，香港税务局可以按照独立交易款额对获益人作出评税、补加评税、减少其亏损金额等转让定价调查。

4.3.2 转让定价主要方法

第 46 号税务指引采用了经合组织指南规定的以交易为基础的传统转让定价方法（即可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法）及以利润为基础的方法（即交易净利润法以及利润分割法）。

第 46 号税务指引并未将交易净利润法及利润分割法视为最后被选用的方法。但规定转让定价方法的选取旨在为每一个案例选用最合适的方法，且应考虑可比性分析及数据获取。然而，指引也提及，当以交易为基础的方法及以利润为基础的方法均适用时，应优先选用以交易为基础的方法。

如果传统的转让定价方法不适合实际情况，企业可以采用经合组织指南没有描述的方法（“其他方法”）确定公平交易价格。然而，如果采用了其他方法，那么该方法的选取必须有资料加以支持，这些资料应解释所采用的其他方法较经合组织指南规定的转让定价方法更为适当的原因。

各类转让定价方法的适用情况如下所示：

（1）可比非受控价格法：

可比非受控价格法指在可比情况下，在受控交易中所转让的资产或劳务的价格与可比非受控交易中转让的资产或劳务价格进行比较。可比非受控价格包括内部可比非受控价格和外部可比非受控价格。

最适合应用可比非受控价格法的情况包括：

- ①关联方之间公司间借款的利率；
- ②特许无形财产（如商标、设计、版权等）使用权授权费；
- ③出售上市证券的价格。

（2）再销售价格法

再销售价格法是以从关联企业购入的产品再销售给独立企业的价格为基础。然后从这个价格（再销售价格）中减去合理的毛利。该毛利包括再销售方用来弥补其销售成本和其他经营费用的部分，以及根据企业执行的功能（考虑到所使用的资产和承担的风险）而获取的适当利润的部分。在对与购买该产品相关的其他费用（如关税）做出调整之后，扣除毛利后剩下的价格可以视作关联企业间转让资产的独立交易价格。

最适合应用再销售价格法的情况为：再销售方没有实质性增加产品价值，或从购入货物到实现再次销售的时间间隔很短。

（3）成本加成法

成本加成法系采用受控交易中资产（或服务）供应方发生的成本作为定价基础的转让定价方法。其后在此成本的基础上加上适当的利润，该合理利润应根据执行的功能（考虑到使用的资产和承担的风险）和市场条件确定。综上所述，在受控交易相关成本的基础上加上成本加成额后的结果就是受控交易的独立交易价格。

最适合应用成本加成法的情况包括：

- ①关联方之间的半成品销售；
- ②关联方之间签订合作协议或长期购销合同；
- ③提供服务。

（4）交易净利润法

交易净利润法考察纳税人从某项受控交易中实现的相对于一个适合基数（如成本、销售、资产）的净利润率。常见的利润水平指标包括：

- ①税前利润与销售额的比率；
- ②息税前利润与销售额的比率；
- ③息税前利润与营业成本和营业费用之和的比率；

- ④税前利润与股东权益的比率；
- ⑤息税前利润与资产的比率；
- ⑥贝里比率（即毛利与营业费用的比率）。

最适合应用交易净利润法的情况为：在受控交易中，只有一方对受控交易具有独特且有价值的贡献。

（5）利润分割法

利润分割法根据企业与其关联方对关联交易合并利润的贡献计算各自应该分配的利润额。

在以下一个或多个情况下，利润分割法可能是最合适的方法：

- ①交易各方都做出了独特且有价值的贡献；
- ②业务运营高度整合，难以通过可靠方式单独评估各方贡献；
- ③交易各方共同承担经济上重大的风险，或者单独承担与关联方密切相关的风险。

4.3.3 转让定价调查

4.3.3.1 根据独立交易款额作出转让定价调查及相应宽免

不论是否已对获益人作出评税，或是否已就该人发出亏损计算表，香港税务局均可向获益人发出通知，要求该人在该通知注明的合理时间内，证明可以使香港税务局相信该人的申报表所申报的该人的收入或亏损的款额属独立交易款额。

如获益人未能证明其申报的收入或亏损即为独立交易款额，则香港税务局须估算出一个数额，作为独立交易款额，并在考虑该估算数额后：

- (1) 对该人作出评税或补加评税；
- (2) 对该人发出亏损计算表，或修改该人的亏损计算表，以减少亏损数额。

如获益人能够证明与香港税务局所估算数额不同的另一数额同样可靠地（或更可靠地）反映独立交易款额，则以该数额为独立交易款额。

根据独立交易款额作出的转让定价调查，存在以下宽免：

(1) 不涉及外地税项的宽免（针对获益人）：获益人在香港税项方面由实际交易而获得潜在利益，如果其在该交易中所产生的收入或亏损已按独立交易条款的基础予以计算，且交易对方产生的收入或亏损也按规定计算香港税项，则可以不对获益人作转让定价调查；

(2) 涉及外地税项的宽免（针对受损人⁴）：获益人在有安排地区的外地税项方面获实际交易条款赋予潜在利益，而其交易对方即受损人产生的收入或亏损就香港税项被计算，如受损人依据在有关税收协定（安排）下的相互协商程序的条文提出申索，则应按照该条文已适用的情况下计算受损人香港税项下的收入或亏损。

4. 3. 3. 2 根据税收协定（安排）进行转让定价调查

香港税收协定（安排）第 7 条“营业利润”规定了在归属常设机构的利润时，应将其视为根据独立交易原则营运的独立企业。根据该方法，香港的常设机构会被当成一个独立的实体，且对其关联交易会根据转让定价原则来进行分析。然而，需要注意的是，香港与内地、比利时和越南等签署的税收协定（安排）在确定常设机构的利润时，不计算总部与分公司之间佣金、特许权使用费或利息（银行企业除外）的支出或收入。但第 46 号税务指引并没有明确表明，在对待与香港未有签署税收协定（安排）的国家（地区）企业的常设机构时，上述独立实体的方法是否会凌驾于《税务规则》第 5 条⁵。在香港企业与其税收协定（安排）另一方的关联企业之间的交易不符合独立交易原则时，香港税收协定（安排）第 9 条“联属企业”赋予了香港税务局对其进行转让定价调查的权力。在这种情况下，香港税务局有权调高

⁴ 受损人，即如按非独立交易条款的基础被征税，便会蒙受税务上不利地位的人或实体。

⁵ 《税务规则》第 5 条是处理如何评定香港常设机构（包括非居民企业的香港分公司）公司利得税的条文，并说明如何计算其在香港应税利润的方法。

香港企业的利润，使其符合独立交易原则。需要注意的是“联属企业”这一专有名词在税收协定（安排）中并没有具体的认定标准。

4.3.3.3 税收协定（安排）对双重征税的免除

根据香港税收协定（安排）第 9 条，当位于缔约另一方的关联公司受到转让定价调查时，香港企业可以要求香港税务局对其利润进行适当调整，以避免双重征税。香港税务局在第 45 号税务指引中表示，只有当其在原则上同意该调整及所调整的数额时，才会进行“适当的调整”。因此，当处理按照税收安排第 9（2）条进行处理的要求时，只有当缔约另一方已对非公平交易进行纠正调整并且调整数额符合独立交易原则时，香港税务局才会考虑进行相应的适当调整。

4.3.3.4 香港《税务条例》第 61A 条对税务利益的抵消

当避税是“唯一或主要目的”时，香港税务局有权根据《税务条例》第 61A 条的反避税条款，进行转让定价调查，以抵消纳税人通过不符合独立交易原则的交易而取得的税务利益。

第 46 号税务指引内容包括重点讨论没有商业目的通过关联交易作出避税行为的税务计划。香港税务局清楚指出若企业通过转让定价将利润转移到海外公司，将会行使第 61A 条抵消所获得的税务利益。若此等税务计划有不诚实或蓄意瞒税的意图，税务局会处以高达 300% 罚款。

尽管第 61A 条可能适用于任何公司间关联交易，无论是跨境还是境内的，香港税务局仍需证明避税是该交易的“唯一或主要”目的。这一要求可能在实际操作上会限制第 61A 条的适用性，因为香港税务局不可以只是简单假设那些不符合独立交易原则交易的案例都是以避税为“唯一或主要”目的。

4.3.3.5 《税务条例》其他条款赋予的权力

香港税务局认为其同样有权根据《税务条例》第 16（1）条和 17（1）（b）条实施独立交易原则。通常情况下，第 16（1）条允许扣除为产生应税利润而发生的费用及开支，而第 17（1）（b）条则不

允许扣除并非为产生应税利润而发生的费用。香港税务局在第 46 号税务指引中的立场是，其有权根据上述两项条款，不允许扣除支付给关联公司的不符合独立交易原则的支出，因为上述支出的目的不是为了纳税人的营运，而是接受方的营运。

第 46 号税务指引中表明，可以根据《税务条例》第 20 (A) 条，对依照转让定价方案被转移给“有密切联系”的非居民企业的利润予以评税。第 20 (A) 条是目前《税务条例》中明确提及转让定价的条款。根据该条款，如果一家香港企业与其非居民关联企业的交易不符合独立交易原则，导致该香港企业的利润少于通常可预期的利润，则香港税务局可将该非居民企业与香港关联企业的交易视为在香港经营的业务而进行评税，该香港企业将被视为非居民企业的代理人。

尽管第 20 (A) 条可以广泛用于处理不符合独立交易原则的交易，由于该条款具有对非居民企业强制征税这一不常见的处理方法，使得香港税务局在实际操作中极少使用该条款。鉴于第 46 号税务指引并没有提及香港税务局应用该条款的方式及适用范围，香港税务局是否会应用 20 (A) 条来处理转让定价问题仍需视实际案例而决定。

4. 4 预约定价安排

4. 4. 1 适用范围

6 号修订条例发布后，预约定价安排机制按《税务条例》的 50AAP 款执行。在此之前，香港预约定价安排机制仅以香港税务局 2012 年 3 月 29 日发布的《税务条例释义及执行指引第 48 号》（以下简称“DIPN48”）为指南，而 6 号修订条例亦沿用 DIPN48 中与预约定价安排有关的主要内容，但对部分内容作出了更新或修订。2020 年 7 月 15 日，香港税务局对 DIPN48 进行了修订。

香港预约定价安排机制为纳税人提供了向香港税务局提出并签订具有法律约束力的定价协议机会，是香港税务局与一个或多个税收协定（安排）缔约国（地区）的主管税务机关之间签订的，在既定期间内针对一系列关联交易适用转让定价方法的约定，这种约定可以适

用于以后年度的相关交易，也可适用于该安排订立前的一段时期。对于涵盖期间起始日早于安排订立日的预约定价安排，适用前提是该安排不增加香港纳税人在 6 号修订条例下评税或补加评税的时限届满后的纳税义务，也不减少其在 6 号修订条例、任何税收协定（安排）下提出反对、申请豁免或申请更改评税的时限届满后的纳税义务。

因此，预约定价安排适用于已签署税收协定（安排）的香港纳税人与缔约另一方企业之间的关联交易，并且根据协商程序进行。香港纳税人包括应缴纳利得税的位于香港的居民企业⁶和在香港拥有常设机构（例如分支机构）的非居民企业。

香港预约定价安排包括单边预约定价安排（香港纳税人与香港税务局签署）、双边预约定价安排（与一个其他境外税务机关签署）和多边预约定价安排（与两个或以上境外税务机关签署）。此外，DIPN48 对预约定价安排的申请门槛进行了规定，具体如下：

- (1) 每年关联购销交易金额达 8,000 万港元；
- (2) 每年服务提供交易金额达 4,000 万港元；
- (3) 每年无形资产（例如特许权使用费）交易金额达 2,000 万港元。
- (4) 香港常设机构每年的利润达 2,000 万港元；
- (5) 不属于上述四种类型的其他交易金额达每年 2,000 万港元。

在以下情况下，香港税务局局长可以拒绝作出预约定价安排：

- (1) 香港纳税人并非提出预约定价安排的申请人或申请人之一，且没有或拒绝联合提出申请；
- (2) 预约定价安排申请的相关费用未清缴；
- (3) 局长认定可以据此作出拒绝预约定价安排的其他理由。

4.4.2 程序

DIPN48 指出香港预约定价安排主要有 3 个阶段，分别为前期预约定价安排申请阶段以及监控与合规阶段，具体如下所示：

⁶ 香港居民企业在税收协定（安排）中通常被定义为在香港注册成立的公司，或在香港以外地区注册成立，但是实际管理和控制机构于香港的公司。

（1）前期预约阶段

提交前期预约申请：纳税人于拟议的开始日期前 6 个月提交预约定价安排请求及初步案件计划。预约定价安排请求应对申请范围内的受控交易的相关转让定价事项进行具体描述，并附上清晰、充分的支持性文件，以概述申请范围、拟使用的转让定价方法和解决附带事项（如有）的方法。初步案件计划则涵盖谈签的计划时间表。

成立预约定价安排申请审核团队（以下简称“审核团队”）：税务局收到请求后成立审核团队，以梳理预约定价安排申请流程、对预约定价安排请求进行反馈、评估提出预约定价安排请求的纳税人是否应受邀正式提交申请以及与纳税人对申请制定一致计划。

审阅申请文件及定制方案：审核团队对预约定价安排请求和支持性文档进行战略层面的初步审阅，包括对纳税人全球价值链的审阅。随后审核团队会与纳税人就细节问题，如预约定价安排的范围、类型及首选的转让定价方法等进行讨论并定制符合纳税人需求的申请方案。

初步讨论：审核团队通过与纳税人的初步讨论确定申请范围、申请类型和时间表、集团全球架构和纳税人在全球价值链中的角色、最合适的选择定价方法、附带问题和解决方法等问题。审核团队会根据预约定价安排请求和初步讨论的情况决定是否接受纳税人的正式申请。

发出正式申请邀请：审核团队整合纳税人提交的资料、内部研究结果及初步讨论纪要，向局长提出建议。局长通盘考量资料完整性、交易重要性、潜在重复征税风险、资源投入及过往合规记录后，将书面决定是否发出正式申请邀请。

提交正式申请书：若纳税人接受提交预约定价安排正式申请的邀请，需提交正式申请书。正式申请书的内容包括纳税人及申请涵盖交易的相关纳税人的信息、相关文件、拟定的转让定价方法及支持性说明、申请使用年度以及预约定价安排草案。

支付定金：纳税人需在预约定价安排正式被受理之前缴纳定金。在收到正式申请后，审核团队领导将通知纳税人所需缴纳的定金数额，案件将在定金缴纳后开始处理。

（2）预约定价安排申请阶段

分析/评估：根据第一阶段达成的共识，审核团队会主要从以下几个方面彻底对申请人提交的信息进行分析和评估：申请涵盖的受控交易、跨国集团不同分部的结构和职能分配、功能风险分析、受控交易的特征、拟定的转让定价方法、可比性分析、拟定的独立交易价格和关键性假设。必要时，审核团队可能会进一步搜集信息及安排实地访谈。

磋商/协议：审核团队准备预约定价安排协议条款，并与申请人协商并进行调整；在双边或多边预约定价安排的情况下，审核团队将与相关税务管辖区的税务机关进行磋商和交换信息。如果协商程序失败，纳税人仍有可能与当地税务主管当局签订单边预约定价安排。

协议书签署：若相关税务主管当局就预约定价安排达成一致，各方将起草并签署一份预约定价安排协议书，并执行该协议书的安排。

解决附带问题：在可能的情况下，附带问题应在预约定价安排申请的过程中同时被提出并得到解决。审核团队应努力确保任何附带问题在香港税务局局长参与申请流程之前得到解决或适当地处理。

（3）监控与合规阶段

申报表信息披露：预约定价安排生效后，纳税人需要在年度申报表中披露预约定价安排相关的信息。需披露的信息包括现有的预约定价安排、申报表是否为基于预约定价安排进行准备的、预约定价安排中描述的事实和情况的任何重大变更。

年度合规报告：纳税人需要向当地税务机关提交年度报告，说明在预约定价安排执行期内遵循预约定价安排的情况。根据情报交换相关规定，缔约方税务主管当局也可能获得该报告。报告需要详细说明使用独立交易的转让定价方法所计算的结果、作出的任何补偿性调整的详情以及每项调整对利得税申报表的影响以及关于是否违反任何关键假设的说明。

备存记录: 纳税人必须在预约定价安排适用期间结束后至少七年
内保留的用于预约定价安排结案、申请、在年度合规报告等任何报告
中提及或提供的全部记录和数据。

如果纳税人在预约定价安排期内均遵循预约定价安排，并且预期
未来经营不会发生实质性变化，则纳税人可以申请续签预约定价安
排。申请续签的方式、程序和评估与初次申请类似。续签后的定价方
法与期初可能会有所不同。

香港纳税人申请预约定价安排的费用按香港税务局人员处理申
请用时计算，总计不得超过 500,000 港元。此外，申请人还需承担香
港税务局委任独立专家研究关于申请的事项所发生的费用。

4. 5 受控外国企业

暂无相关规定。

4. 6 成本分摊协议管理

暂无相关规定。

4. 7 资本弱化

暂无相关规定。

4. 8 跨国企业集团的最低税

4. 8. 1 受涵盖跨国企业集团

根据《GloBE 规则范本》，GloBE 规则和香港最低补足税只适
用于受涵盖跨国企业集团。GloBE 规则的综合收入门槛是以欧元为单位
纳入《税务条例》。若跨国企业集团以欧元以外的货币拟备综合财务
报表，该集团应根据欧洲中央银行（以下简称“欧洲央行”）公布的
外汇参考汇率，按有关财政年度开始之前一个历年的 12 月份的平均
外汇汇率，以该汇率换算其综合收入款额。若报表呈列货币未在欧洲
央行的外汇参考汇率中报价，则该集团应根据香港金融管理局公布的
12 月份平均外汇汇率换算其综合收入款额。

受涵盖跨国企业集团须厘定其成员实体的所在地和收入，并以每个司法管辖区为基础计算有效税率。在计算有效税率时，该集团位于同一个司法管辖区的成员实体的全球反侵蚀税基收入（或亏损）和经调整有效税须合并计算。

4.8.2 补足税

受涵盖跨国企业集团就某低税辖区须缴付的补足税，是以下两者之积：

- (1) 超额收入（即位于该辖区的所有成员实体的全球反侵蚀税基收入（或亏损）的总和减去该辖区的实质收入豁除额的款额）；
- (2) 补足税百分率（即最低税率 15% 与该辖区的有效税率的差异）。

4.8.3 GloBE 征税机制

(1) 收入纳入规则

在收入纳入规则下，总部设于香港的受涵盖跨国企业集团的最终母实体、总部设于外地的受涵盖跨国企业集团的香港中间母实体（因其最终母实体位于没有实施收入纳入规则的司法管辖区），或受涵盖跨国企业集团位于香港的被局部持股母实体（不论该集团的最终母实体及中间母实体是否须按收入纳入规则课税），会被征收补足税。这些母实体会根据收入纳入规则，按它们对其位于香港以外的低税成员实体的拥有权权益被征收补足税。除位于香港以外的低税成员实体外，受涵盖跨国企业集团亦可能须就位于香港以外的低税辖区或在该等辖区营运的合资企业、合资企业附属公司和无国籍成员实体按收入纳入规则在香港被征收补足税。

收入纳入规则补足税在 2025 年 1 月 1 日或及之后开始的财政年度起征收。

(2) 低税利润规则

在低税利润规则下，补足税以施加补加税形式进行等额调整征收。低税利润规则下分配至香港的补足税，除非受涵盖跨国企业集团指明一个或多于一个香港成员实体缴付低税利润规则补足税，否则，

会按照该集团的香港成员实体的雇员人数及有形资产价值的相应比例，向这些实体征收低税利润规则补足税。

实施低税利润规则的日期，将由财经事务及库务局局长后续指定。

4.8.4 安全港

经合组织已设立安全港，在符合若干条件的情况下，免除受涵盖跨国企业集团进行完整的 GloBE 计算工作。香港设有过渡性国别报告安全港、过渡性低税利润规则安全港、合资格当地最低补足税安全港，以及适用于非重大成员实体的简化计算安全港，以减轻受涵盖跨国企业集团的合规负担。

4.9 法律责任

目前暂无明确的转让定价调查罚款规定。然而，如果有偷税避税嫌疑，最高可在没有遵守独立交易原则的转让定价安排欠缴税款的基础上，处以 3 倍罚款。

针对主体文档、本地文档和国别报告有关的法律责任规定如下：

符合条件的纳税人未能提交主体文档或本地文档而没有合理解释的，则将被处以第 5 级罚款（即 50,000 港元），并且可能需要在法院要求的期限内拟备以上文档。如未能遵守法院的要求，纳税人将被处以第 6 级罚款（即 100,000 港元）。

符合提交规定的纳税人在无合理理由的情况下没有进行国别报告申报或通知，则可被处以第 5 级罚款（即 50,000 港元），此外还可在确定罪责后持续期间每一日（不足一日作一日计算）另处罚款 500 港元。若纳税人没有遵守法院的要求，则可被处以第 6 级罚款（即 100,000 港元）。

符合条件的纳税人若在国别报告或通知中提供误导性、虚假或不准确的信息，或者在国别报告中遗漏重要资料等事项，将被视为违法行为，并会对违法的报告实体做出刑罚。刑罚可能包括：

(1) 如经简易程序定罪，将处以第 3 级罚款（即 10,000 港元）及监禁 6 个月；

(2) 如经公诉程序定罪，将处以第 5 级罚款（即 50,000 港元）及监禁 3 年。

国别报告相关的罚则和处罚条款同样适用于报告实体所聘用的服务提供商。

第五章 内地和香港税收安排及相互协商 程序

香港除与内地签订了《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（以下简称“内地和香港税收安排”或“安排”）外，目前已与 51 个国家（地区）签订了全面性避免双重征税的税收协定（安排），详见附录二。

5.1 内地和香港税收安排

5.1.1 内地和香港税收安排案文

5.1.1.1 内地和香港税收安排总体情况

现行内地和香港税收安排于 2006 年签订，主要就进一步发展双方的经济关系，加强双方税务合作，消除对所得的双重征税，并防止通过逃避税行为造成不征税或少征税（包括通过择协避税筹划取得安排规定的税收优惠而使第三方税收管辖区居民间接获益的情况）等方面进行了规定。此后，两地以签署议定书的形式对税收安排进行多次修订，截至 2025 年 6 月，共签署五份议定书。

根据国家税务总局官方网站提供的信息，内地和香港税收安排的总体情况如下：

（1）《内地和香港关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》及《内地和香港关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排的议定书》

签署日期：2006 年 8 月 21 日

生效日期：2006 年 12 月 8 日

（2）《内地和香港关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第二议定书

签署日期：2008 年 1 月 30 日

生效日期：2008年6月11日

（3）《内地和香港关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第三议定书

签署日期：2010年5月27日

生效日期：2010年12月20日

（4）《内地和香港关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第四议定书

签署日期：2015年4月1日

生效日期：2015年12月29日

（5）《内地和香港关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第五议定书

签署日期：2019年7月19日

生效日期：2019年12月6日

5.1.1.2 主要内容

内地和香港税收安排共二十七条，主体部分包括规定税收安排的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换五大内容。第二议定书对税收安排第二条、第四条、第五条及第十三条做了相应的修改。第三议定书对第二十四条信息交换的内容做了相应的修改。第四议定书对第八条、第十二条、第十三条的内容做了相应的修改，同时也增加了反避税的规定：如纳税人所做的安排是以取得本安排第十条、第十一条、第十二条和第十三条利益为目的，则不能适用相关条款的规定。另外，第四议定书明确税收安排二十四条规定的信息交换，不仅针对税收安排适用的税种，还包括内地实施的流转税、土地增值税和房产税。第五议定书对序言、第四条、第五条、第十三条、第十四条进行了相应的修改，并增加了“教师和研究人员”和“享受安排优惠的资格判定”两条（附）规定。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

在内地和香港税收安排中，“一方居民”的定义如下：

(1) 在内地，是指按照内地法律，由于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地，或者其他类似的标准，在内地负有纳税义务的人。

但是，这一用语不包括仅由于来源于内地的所得而在内地负有纳税义务的人。

(2) 在香港，指：①通常居住在香港的个人；②在某课税年度在香港逗留超过 180 天或在两个连续课税年度（其中一个是有关的课税年度）在香港逗留超过 300 天的个人；③在香港成立为法团的公司或在香港以外地区成立为法团而通常是在香港进行管理或控制的公司；④根据香港的法律组成的其它人，或在香港以外组成而通常是在香港进行管理或控制的其它人。

由于内地和香港税收安排第四条第一款的规定，同时为双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

(1) 应认为是其有永久性住所所在一方的居民；如果在双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在一方的居民；

(2) 如果其重要利益中心所在一方无法确定，或者在任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在一方的居民；

(3) 如果其在双方都有，或者都没有习惯性居处，双方主管当局应通过协商解决。

除个人以外，同时为双方居民的人，双方主管当局应在考虑其实际管理机构所在地、其注册地或成立地以及其它相关因素的基础上，协商确定该人在适用安排时应认为是哪一方的居民。如双方主管当局未能就其居民身份达成一致意见，该人不能享受安排规定的任何税收优惠或减免，但双方主管当局就其可享受安排待遇的程度和方式达成一致意见的除外。

5.1.2.2 客体范围

- (1) 在内地: 个人所得税; 企业所得税⁷。
- (2) 在香港: 利得税; 薪俸税; 物业税。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定场所, 包括: 管理场所; 分支机构; 办事处; 工厂; 作业场所; 矿场、油井或气井、采石场或者其它开采自然资源的场所。

“常设机构”一语还包括:

- (1) 建筑工地, 建筑、装配或安装工程, 或者与其有关的监督管理活动, 但仅以该工地、工程或活动连续六个月以上的为限;
- (2) 一方企业通过雇员或者雇用的其他人员在另一方提供的劳务活动(包括咨询劳务活动), 但仅以该性质的活动(为同一项目或相关联的项目)在任何12个月中连续或累计超过183天为限。

根据内地和香港税收安排第五条第四款, 虽有上述规定, “常设机构”一语应认为不包括:

- (1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施;
- (2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存;
- (3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存;
- (4) 专为本企业采购货物或者商品, 或者搜集信息的目的所设的固定营业场所;
- (5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所;
- (6) 专为本款第(1)项至第(5)项活动的结合所设的固定营业场所, 但这种结合所产生的该固定营业场所的全部活动应属于准备性质或辅助性质。

⁷ 2008年后, 内地已无外商投资企业所得税, 但税收安排中未修改。

根据内地和香港税收安排第五条第五款的规定，当一人（除适用第六款规定的独立代理人以外）在一方代表企业进行活动时，经常性地订立合同，或经常性地在合同订立过程中发挥主要作用（而该企业不对相关按惯例订立的合同做实质性修改），且相关合同以该企业的名义订立或涉及该企业拥有或有权使用的财产的所有权转让或使用权授予或涉及由该企业提供服务，该人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该一方设有常设机构。但是，如果该人所进行的活动限于第四款所列活动，按照该款规定，即使这些活动是通过固定营业场所进行的，也不会导致该固定营业场所构成常设机构。

内地和香港税收安排第五条第六款规定，如果一人作为独立代理人一方进行营业，在该一方代表另一方的企业进行活动，且代理行为是其常规经营的一部分，则第五款应不适用。然而，如果一人专门或者几乎专门代表一个或多个与其紧密关联的企业进行活动，则不应认为该人是这些企业中任何一个的本款意义上的独立代理人。

内地和香港税收安排第五条第七款规定，一方居民公司，控制或被控制于另一方居民公司或者在该另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

内地和香港税收安排第五条第八款规定，基于所有相关事实和情况，如果某人和某企业中的一方控制另一方，或者双方被相同的人或企业控制，则应认定该人与该企业紧密关联。在任何情况下，如果一方直接或间接拥有另一方超过 50% 的受益权益（如是公司的情况下，超过 50% 的表决权和公司股份价值，或者超过 50% 的公司受益股权权益），或者第三方直接或间接拥有该人和该企业超过 50% 的受益权益（如是公司的情况下，超过 50% 的表决权和公司股份价值，或者超过 50% 的公司受益股权权益），则应认定该人与该企业紧密关联。

对常设机构在具体判定时要考虑其营业性、固定性和长期性等几项因素。如缔约一方企业在缔约另一方未构成常设机构，缔约另一方不应对该企业的营业利润征税。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

根据目前内地和香港税收安排，收入类型包括股息、利息、特许权使用费，财产转让所得，营业利润不动产所得以及个人劳务所得。

5.1.4.1 股息、利息和特许权使用费收入所得

根据内地和香港税收安排第十条、第十一条、第十二条的规定，内地居民通过在香港设立的常设机构进行营业且取得的投资性与该常设机构有实际联系的，适用内地和香港税收安排的营业利润条款；没有设立常设机构的内地居民取得来源于香港的股息、利息以及特许权使用费等投资性所得在香港可以征收预提税，但有一定的限制：

(1) 如果取得股息的内地居民符合受益所有人条件，并直接拥有支付股息公司至少 25% 资本的情况下，内地和香港税收安排限定了香港适用的税率最高为 5%，其他情况下，税率最高为 10%（注：香港现行税法并没有对股息征收预提所得税，因此不适用）；

(2) 如果收取利息的内地居民符合受益所有人要求，内地和香港税收安排限定了香港适用的税率最高为 7%（注：香港现行税法并没有对利息征收预提所得税，因此不适用）；

(3) 如果特许权使用费的受益所有人是内地居民，税收安排限定了香港适用的税率最高为 7%，对飞机和船舶租赁业务支付的特许权使用费适用税率最高为 5%（注：香港对特许权使用费征收预提所得税适用的税率一般最高为 4.95%，低于内地和香港税收安排规定的特许权使用费优惠税率）。

5.1.4.2 营业利润

根据内地和香港税收安排第七条第一款的规定，内地居民企业的利润应仅在内地征税，但内地居民企业通过设在香港的常设机构在香港进行营业的除外。如果内地居民企业通过设在香港的常设机构在香港进行营业，其利润可以在香港征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

第七条第二款规定，除适用本条第三款的规定以外，内地居民企业通过设在香港的常设机构在香港进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并视同该常设机构与其所隶属的企业完全独立地进行交易。在上述情况下，该常设机构可能得到的利润，在各方应归属于该常设机构。

第七条第三款规定，在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在一方或者其它任何地方。但是，常设机构使用专利或者其它权利支付给企业总机构或该企业其它办事处的特许权使用费、报酬或其它类似款项，提供具体服务或管理的佣金，以及向其借款所支付的利息（银行企业除外），都不得作任何扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。同样，在确定常设机构的利润时，也不考虑该常设机构从企业总机构或该企业其它办事处取得的因使用专利和其它权利的特许权使用费、报酬或其它类似款项，因提供具体服务或管理的佣金，以及因贷款给该企业总机构或该企业其它办事处所取得的利息（银行企业除外），属于偿还代垫实际发生的费用除外。

5.1.4.3 不动产所得

根据内地和香港税收安排第六条第一款的规定，内地居民从位于香港的不动产取得的所得，香港可以向内地居民征税。该规定适用于从直接使用、出租以及任何其他形式使用不动产取得的所得。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协议规定了最小范畴，即“不动产”在任何情况下应当包括附属于不动产的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、有关房地产的一般法律规定所适用的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。同时，第六条明确规定船舶和飞机不应被视为不动产。内地居民取得来源于香港的不动产所得，不考虑其是否在香港存在常设机构，香港均有税收管辖权。对于内地居民转让香港不动产而产生的转让收益适用财产收益条款。

5.1.4.4 财产转让所得

内地和香港税收安排第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产等财产的收益的征税权划分问题作出了规定。

（1）不动产转让所得

转让不动产取得的收益可以由不动产所在一方征税。内地居民转让位于香港的不动产产生的收益，香港有权向该内地转让方征税。“不动产”的确定按照内地和香港税收安排第六条的规定处理。

（2）常设机构营业财产（动产）转让所得

内地居民企业转让其在香港的常设机构营业财产部分的动产，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）取得的收益，可以在香港征税。

（3）股权转让所得

内地居民转让香港居民公司的股份取得的收益，在满足以下任一条件时，香港有权征税：

①转让行为发生之前三年内的任一时间，被转让香港居民公司的股份或类似于股份的权益超过 50% 的价值直接或间接来自于位于香港的不动产；

②转让行为发生前十二个月内，转让方内地居民曾直接或间接参与被转让香港居民公司至少 25% 的资本。

内地居民转让在被认可的证券交易所上市的香港居民公司股票取得的收益，应仅在内地征税。该项转让仅限于在同一证券交易所买入并卖出的情况。符合以下条件的投资基金应视为内地居民投资基金，适用该规定：

①依内地相关法律设立，获得内地行业监管机构认可，并接受其监管；

②投资基金的管理人应为在内地注册成立的公司或组成的其它人，并按照内地行业监管机构的规定对投资基金实施管理；

③85% 以上的资金通过内地市场募集。投资基金使用以下方式募集资金应视为通过内地市场募集：

A. 在内地的证券交易所挂牌交易；

B. 在内地通过具有经营实质的金融机构销售或配售；

- C. 在内地直接向投资者销售或配售；
- D. 使用双方主管当局同意的其它方式。

内地居民转让其在上述财产以外的其他财产取得的收益，香港无权征税。

5.1.5 香港税收抵免政策

香港签署的税收安排中基本都含有避免双重征税方法条款，相关税收抵免操作可参考《税务条例》第五十条。根据 2019 年 8 月发布的释义及执行指引第 28 号（DIPN 28 修订版）和《2021 年税务（修订）（杂项条文）条例》，如果按总收入征收的非利息所得（例如特许权使用费、许可费、服务费和管理费）预扣税以及利息海外预扣税是由税收安排协定国征收，居民企业可根据避免双重征税方法条款在香港取得税收抵免（Tax Credit），非居民企业则可以在符合规定条件的情况下在香港做税前扣除。如果预扣税是由非税收安排协定国征收的，在符合规定条件的情况下，居民企业和非居民企业可就其海外预扣税可以在香港做税前扣除。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

税收无差别待遇指缔约各方相互给予对方居民以等同于己方居民的待遇。内地和香港税收安排第二十二条“无差别待遇”规定如下：

（1）一方企业在另一方常设机构的征税待遇，不应低于该另一方给予其本地进行同样活动的企业的征税待遇。本规定不应理解为一方由于民事地位、家庭负担而给予该一方居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该另一方居民。

（2）除适用第九条第一款、第十一条第七款或第十二条第六款规定外，一方企业支付给另一方居民的利息、特许权使用费和其它款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该一方居民同样予以扣除。

（3）一方企业的资本全部或部分，直接或间接为另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该一方负担的税收或者有关条

件，不应与该一方其它同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.1.7 在香港享受税收协定（安排）待遇的手续

5.1.7.1 享受税收协定（安排）待遇办理流程

在香港享受税收协定（安排）无前置办理流程。纳税人在填写利得税申报表（表 BIR51）时根据实际情况勾选第 3.5 项，并根据以下要求提供相关资料：

（1）双重征税宽免只适用于税收协定（安排）的范畴。香港税务局局长作为税收协定（安排）的授权代表，可以向缔约对方的税务机关核实申请情况。

（2）如依据避免双重征税协议（安排）申请收入或利润免税，需附上有关收入或利润的详情和计算方法。

5.1.7.2 开具税收居民身份证明的流程

（1）开具内地税收居民身份证明的流程

内地居民为享受内地和香港税收安排优惠待遇，须向其主管税务机关申请开具《中国税收居民身份证明》（以下简称《税收居民证明》）以证明其居民身份。内地居民企业的境内、境外分支机构以及境内登记注册的个体工商户（以下简称“境内个体工商户”）、个人独资企业（以下简称“境内个人独资企业”）、合伙企业（以下简称“境内合伙企业”）不能申请开具《税收居民证明》，但可按以下情形办理：

①内地居民企业的境内、境外分支机构应当由其内地总机构向总机构主管税务机关申请开具《税收居民证明》。

②境内个体工商户应当由其内地居民业主向境内个体工商户经营管理所在地主管税务机关申请开具《税收居民证明》。

③境内个人独资企业应当由其内地居民投资人向境内个人独资企业经营管理所在地主管税务机关申请开具《税收居民证明》。

④境内合伙企业应当由其内地居民合伙人向内地居民合伙人主管税务机关申请开具《税收居民证明》。

企业或者个人（以下统称“申请人”）可以就其构成内地税收居民的任一公历年度向其主管税务机关申请开具《税收居民证明》。

根据《国家税务总局关于〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2025年第4号）^[6]，自2025年4月1日起，申请开具《税收居民证明》应当向其主管税务机关提交以下资料：

①《中国税收居民身份证明》申请表；

②提交与拟享受协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、相关支付凭证等证明资料；

③申请人为个人的，提供以下资料：

A. 在境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在境内习惯性居住的证明资料，包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；

B. 在境内无住所而申请年度在境内累计居住天数满足居民个人相关规定的，提供在境内实际居住时间的证明资料，包括出入境信息等资料。

④申请人为内地总机构的，如需在《税收居民证明》备注栏体现其与境内、境外分支机构关系，提供总分机构登记注册资料。

⑤申请人为境内个体工商户、境内个人独资企业或境内合伙企业的，在申请开具《税收居民证明》时，如需在《税收居民证明》备注栏体现业主与境内个体工商户、投资人与境内个人独资企业、合伙人与境内合伙企业关系，提供境内个体工商户、境内个人独资企业、境内合伙企业登记注册资料。

对于上述第一项资料，申请人应当提交原件。对于上述第二项至第五项资料，申请人应当提交原件或者复印件，提交复印件的，应当在复印件上标注“与原件一致”以及原件存放处，加盖申请人印章或者由申请人签字。主管税务机关要求查验原件的，应报验原件。资料原件为外文文本的，应当同时提交相同格式的中文译本。申请人应当对中文译本的准确性和完整性负责，并在中文译本上加盖申请人印章或者由申请人签字。

申请人提交资料齐全的，主管税务机关应当按规定受理。资料不齐全的，主管税务机关不予受理，并一次性告知申请人应补正内容。

主管税务机关能够自行判定税收居民身份的，应在受理申请之日起 7 个工作日内办结，开具加盖公章的《税收居民证明》，或者将不予开具的理由书面告知申请人。主管税务机关无法自行判定税收居民身份的，应提交上级税务机关判定，需要时可以要求申请人补充资料。

此外，对方主管机构对《税收居民证明》样式有特殊要求的，申请人应提供书面说明以及《税收居民证明》样式，主管税务机关可以按照上述规定办理。

（2）开具香港税收居民身份证明书的流程

香港税收居民身份证明书是一份由香港主管税务当局发出的文件，用作申请享受全面性避免双重征税安排下的待遇。

香港税务局宣布自 2023 年 6 月 12 日起，根据相关的全面性避免双重征税安排中“香港居民”（以下简称“香港居民”）的具体定义决定是否向申请人发出居民身份证明书以及对申请表格进行修订。如果香港居民身份证明书的申请人拟就股息申请享受税收优惠待遇，且属于《国家税务总局关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 9 号文）^[7]第三条或第四条规定的情况，必须填写表格 IR1313A 附录第 2 部分，并依循该表格附注 3 的指引。

一般而言，以下人士可申请香港税收居民身份证明书：

- ①通常居住于香港的个人；
- ②在某课税年度内在香港逗留超过 180 天或在连续两个课税年度（其中一个是有关的课税年度）内在香港逗留超过 300 天的个人；
- ③在香港成立或组成的公司、合伙、信托、团体；
- ④在香港以外成立或组成但通常是在香港进行管理或控制的公司、合伙、信托、团体。

相关人士可参阅有关全面性避免双重征税安排的有关条文及议定书，以确定其就该安排而言是否属于香港居民。

申请香港税收居民身份证明书需提交填写以下表格：

- ①如适用内地和香港税收安排：公司、合伙、信托、团体需填写表 IR1313A（06/2023），个人需填写表 IR1314A（06/2023）。

②如适用香港与其他税务管辖区的全面性避免双重征税安排：公司、合伙、信托、团体需填写表 IR1313B（06/2023），个人需填写表 IR1314B（06/2023）。

填写好相应的申请表格后需将表格提交至香港税务局税收协定组评税主任（地址：香港九龙启德协调道 5 号税务中心 17 楼）。香港税务局处理有关申请一般需 21 个工作日。若香港税务局未能根据所得的资料以确定申请者的居民身份，将会要求申请者提供进一步的资料。

5.1.7.3 利用税收安排进行合理税务规划

（1）常设机构规划

从内地和香港税收安排的规定看，企业在缔约另一方设立的具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定为常设机构。因此，拟赴港从事经营活动的内地企业应注意以下几点：

①内地企业在香港从事经营活动，应充分关注内地和香港税收安排中有关常设机构的规定，结合自身商业活动安排，在可行的情况下，避免在香港构成常设机构；

②内地和香港税收安排规定的例外情况缩小了常设机构的范围，因此内地企业可以参考此“负面清单”，作出合理的商业安排，使在香港的经营活动避免成为常设机构。从事“辅助性或准备性”的场所通常具备以下特点：

- A. 辅助性场所不独立从事经营活动，且其活动也不构成企业整体活动基本或重要的组成部分；
- B. 该场所仅为本企业服务，不为其他企业服务；
- C. 该场所仅限于事务性服务，不起直接营利作用。

③如果固定场所不仅为总机构服务，也与企业外部人员有业务往来，或者固定场所的业务性质与总机构的业务性质一致，且其业务为总机构业务的重要组成部分，则该固定场所不能被认定为辅助性场所。

（2）特许权使用费

应当注意的是，根据内地和香港税收安排的规定，支付特许权使用费的人无论是否为香港的居民，只要其在香港拥有常设机构或固定基地，并且支付的费用由该常设机构或固定基地负担，即认为特许权使用费来源地是香港。因此，若内地企业设在香港的常设机构向内地企业支付特许权使用费，在特许权使用费与该常设机构有实际联系的情况下，应认为该特许权使用费发生于香港，香港有权对此项收费征税（注：香港对特许权使用费征收预提所得税适用的税率一般最高为4.95%，低于内地和香港税收安排规定的特许权使用费优惠税率）。另外，如果一家香港公司向海外关联公司支付特许权使用费，且相关知识产权曾在任何时间被一家在香港从事贸易、专业工作或者商业活动的公司全部或部分拥有，则香港将对此种情况下的特许权使用费征收16.5%的预提所得税。

（3）受益所有人

香港目前关于“受益所有人”的认定主要遵循经济实质原则，并无成文的明确定义或具体测试要求。

5.2 相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序（Mutual Agreement Procedure，“MAP”），是指双方主管当局根据税收协定（安排）有关条款规定，与缔约对方主管当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定（安排）解释和适用问题的过程。

5.2.2 税收安排相互协商程序的法律依据

目前内地和香港税收安排相互协商程序的法律条款依据，主要是《国家税务总局关于发布〈税收协定相互协商程序实施办法〉的公告》（国家税务总局公告2013年第56号）^[8]、内地和香港税收安排第二十三条相互协商程序。

5.2.2.1 内地和香港税收安排对相互协商程序条款

当一人认为，缔约一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本安排规定的征税时，可以不考虑各自内部法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的主管当局；该案情必须在不符合本安排规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本安排规定的征税。达成的协议应予执行，而不受各自内部法律的时间限制。

双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本安排时所发生的困难或疑义，也可以对本安排未作规定的消除双重征税问题进行协商。

双方主管当局为对以上各款达成协议，可以直接相互联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.2.2 《税收协定相互协商程序实施办法》

税收安排中的协商程序条款授权了缔约方主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收安排时发生的困难或疑义。相互协商程序的启动分为两个阶段：第一阶段是纳税人向其居民方主管当局就缔约一方或双方已导致或将导致不符合税收安排规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

为正确适用税收安排，避免双重征税，解决执行中出现的争议，维护本地居民的合法利益，在执行税收安排相互协商程序条款规定时，按《国家税务总局关于发布〈税收协定相互协商程序实施办法〉的公告》（国家税务总局公告2013年第56号）（以下简称“《办法》”）办理。该《办法》适用于中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定以及内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排（该《办法》中统称“税收协定”）。《办法》主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。《办法》对申请启动相互协

商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。《办法》的主要条款如下：

第二条 本办法所称相互协商程序，是指中国内地主管当局根据税收协定有关条款规定，与缔约对方主管当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。相互协商程序的主要目的在于确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

第三条 相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经中国内地主管当局和缔约对方主管当局同意，也可以进行相互协商。

第七条 如果中国内地居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按本办法的规定向省税务机关提出申请，请求税务总局与缔约对方主管当局通过相互协商程序解决有关问题。

第二十三条 国家税务总局（以下简称“税务总局”）在收到缔约对方启动相互协商程序的函后，查清事实，决定是否同意启动相互协商程序，并书面回复对方。在做出是否同意启动相互协商程序决定前，认为需要征求相关省、自治区、直辖市和计划单列市税务局（以下简称“省税务机关”）意见的，可以将相关情况和要求告知省税务机关，省税务机关应在税务总局要求的时间内予以回复。

第三十一条 税务总局在下列情况下可以主动向缔约对方主管当局提出相互协商请求：

（1）发现过去相互协商达成一致的案件或事项存在错误，或有新情况需要变更处理的；

（2）对税收协定中某一问题的解释及相关适用程序需要达成一致意见的；

（3）税务总局认为有必要与缔约对方主管当局对其他税收协定适用问题进行相互协商的。

根据该《办法》，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关提出书面申请，由省级税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省级税务机关受理申请后上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

5.2.2.3 香港有关相互协商程序的规定

香港税收居民如面临双重征税或不符合有关的全面性避免双重征税安排规定的征税时，可以将案情提交给香港税务局请求协助。如香港税务局接受了该请求，又不能单方面圆满解决时，将会与缔约另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合相关安排规定的征税。

在香港，相互协商程序仅适用于香港税收居民。相关案情须在不符合相关全面性避免双重征税安排规定的征税措施第一次通知之日起的限定时间内提出。前述限定时间取决于相关全面性避免双重征税安排中相互协商程序条款的规定，通常为3年。如未能在规定的时间内提出，香港税务局可能会拒绝接受申请者关于相互协商程序的请求。纳税人在双重征税或不符合有关的全面性避免双重征税安排规定的征税已经发生或极有可能发生时，方可提出申请，但上述情形不包括相关征税行为仅处在可能发生阶段（例如纳税人正在接受税务稽查或纳税检查）的情况。

上述“不符合相关全面性避免双重征税安排规定的征税措施第一次通知”通常是指香港税务局出具的纳税评估结果或亏损计算结果通知，或缔约另一方出具的相同性质的通知。

申请相互协商程序需填写表IR1454并提供以下文件或信息：

- (1) 缔约另一方及其税收征管的具体规定；
- (2) 申请者的详细信息，包括名字、地址、电话号码、商业登记号码或香港身份证号码以及相关的香港税务局档案号码；
- (3) 申请相互协商程序的相关事项，包括对事实的描述及分析、导致双重征税或不符合有关的全面性避免双重征税安排规定的征税

的行为（包括相关第一次通知的时间）、所涉及的年度或期间、申请者的观点以及期望的解决方式；

（4）申请者是否已向香港税务局或缔约另一方的主管税务当局提出过异议、上诉、退税申请或类似文件；

（5）申请者此前是否已就同一或类似的事项向香港税务局或缔约另一方的主管税务当局提出过申请；

（6）该申请是否涉及香港税务局或缔约另一方的主管税务当局目前或曾经在预约定价安排、税务裁定或诉讼中已考虑的事项；

（7）申请者是否已与香港税务局或缔约另一方的主管税务当局就解决方式达成共识，该解决方式可能会对该申请产生影响；

（8）授权信以及被授权人的详细信息；

（9）不符合相关全面性避免双重征税安排规定的征税措施第一次通知的副本；

（10）已提交或将提交给缔约另一方的主管税务当局的相互协商程序申请及附件的副本（如适用）；

（11）缔约另一方当地法对于请求税收救济的适用的时间限制（如适用）；

（12）转让定价文档（如适用）；

（13）关于为处理该相互协商程序申请，申请者同意其所提交的所有文件及信息可能会被提供给缔约另一方的主管税务当局的声明；

（14）申请者关于其所提交的所有文件及信息均为真实、准确及完整的声明。

申请者需将填写好的表 IR1454 及相关资料提交至香港税务局税收协定组评税主任（地址：香港九龙启德协调道 5 号税务中心 17 楼）。

相关资料原件为非中文或英文文本的，应当同时提供英文译本。

申请者有义务披露所涉及案情有关的恰当事实及情况，并提供为完成相互协商程序所需的全部信息。

在香港，相互协商程序通常包括两个阶段：

（1）第一阶段为案情提交阶段，纳税人向香港税务局提交案情后，香港税务局会考虑所提意见是否合理，以及是否能够单方面圆满

解决。香港税务局认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，有义务致力于与缔约另一方主管税务当局相互协商解决。

(2) 第二阶段为共同解决争议阶段，当香港税务局与缔约另一方主管税务当局开始联系时视为第二阶段开始，缔约另一方主管税务当局即有义务进行协商并致力于解决争议。香港税务局与缔约另一方主管税务当局的沟通将通过交换立场意见书的形式进行，香港税务局在准备立场意见书时将考虑申请者所提供的信息。如香港税务局与缔约另一方主管税务当局无法通过交换立场意见书就案情中的重大事项达成一致，双方可进行会谈。申请者无权参与会谈，但在香港税务局与缔约另一方主管税务当局均同意的情况下，申请者可向双方主管税务当局当面陈述案情。

双方主管税务当局就案情达成协议后，香港税务局将会征询申请者的意见是否同意该协议。达成的协议仅在申请者书面同意该协议的情况下予以执行。如申请者不同意所达成的协议，香港税务局将会向缔约另一方主管税务当局提议在未达成协议的情况下终结相互协商程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 申请人条件

根据内地和香港税收安排相互协商程序条款规定，当一个人认为，一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本安排规定的征税时，可以不考虑各自内部法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的主管当局。此处需要明确的是，税收安排中的“居民”一词所指的是税收居民身份。内地居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于内地境内境外的所得在内地负有纳税义务的个人、法人或其他组织。也就是说，只有在申请人为内地税收居民的情况下，内地主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收安排问题与香港主管当局进行相互协商。例如，若内地居民企业在对香港投资时采取的是间接持股方式，即通过在境外设立特殊目的实体（Special Purpose Vehicle，以下简称

SPV) 来持股香港被投资公司, 如果 SPV 与香港税务局就税收安排适用问题产生争议, 虽然该 SPV 为内地投资公司, 但因为其并非内地税收居民, 该 SPV 将无权请求内地主管当局启动相互协商程序。但如果该 SPV 被认定为境外注册内地投资控股居民企业, 那么即使其并非依照内地法律成立的法人, 该 SPV 也将有权依据其内地税收居民身份请求内地主管当局就税收安排问题启动相互协商程序。

5.2.3.2 适用的范围

相互协商程序是在税收协定(安排)框架内解决跨境税收争端的机制, 因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定(安排)的适用范围。在中国政府对外签署的避免双重征税协定以及内地与香港、澳门特别行政区签署的税收安排中, 除相互协商程序条款外, 部分税收协定(安排)还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在某些税收协定(安排)中, 双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序, 而在其他条款中未提及相互协商程序, 在这种税收协定(安排)下, 不可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制。根据经合组织税收协定范本的解释, 即使缔约双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商, 但因相互协商程序独立条款的存在, 双方仍可以就税收协定(安排)特定条款解释及适用过程中问题适用相互协商程序。

《办法》第九条以列举的方式说明了内地居民可以申请启动相互协商程序的情形:

- (1) 对居民身份的认定存有异议, 特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的;
- (2) 对常设机构的判定, 或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的;
- (3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的;
- (4) 违反税收协定非歧视待遇(无差别待遇)条款的规定, 可能或已经形成税收歧视的;

- (5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
- (6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 申请时效及条件

相互协商程序是通过缔约方之间双边税收协定（安排）赋予缔约方纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定（安排）的实施及有效消除跨境双重征税。就内地和香港相互协商程序而言，通常来说只有当内地居民从香港税务主管当局接到有违反内地和香港税收安排嫌疑的书面意见或通知后（如申请内地和香港税收安排优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调查数额初步通知等类似的书面意见或通知），当事方有充分理由认定将出现不符合内地和香港税收安排的征税行为。相关案情必须在不符合内地和香港税收安排规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

根据经合组织税收协定范本条款中的用语“上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出一国（地区）税务当局是否就当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权。

根据《办法》规定，内地纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

（1）向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局。

（2）总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

关于特别纳税调整涉及的相互协商程序问题，国家税务总局有专门的规定，即《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）^[9]

（以下简称“《管理办法》”）。其中第四十八条，企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明。企业当面报送上述资料的，以报送日期为申请日期；邮寄报送的，以国家税务总局收到上述资料的日期为申请日期。

国家税务总局收到企业提交的上述资料后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序；认为资料不全的，可以要求企业补充提供资料。

根据《管理办法》第四十九条，税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序的，国家税务总局收到正式来函后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序。

国家税务总局认为税收协定缔约对方税务主管当局提供的资料不完整、事实不清晰的，可以要求对方补充提供资料，或者通过主管税务机关要求涉及的境内企业协助核实。

根据《管理办法》第五十二条，有下列情形之一的，国家税务总局可以拒绝企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局启动相互协商程序的请求：

- (1) 企业或者其关联方不属于税收协定任一缔约方的税收居民；
- (2) 申请或者请求不属于特别纳税调整事项；
- (3) 申请或者请求明显缺乏事实或者法律依据；
- (4) 申请不符合税收协定有关规定；
- (5) 特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是企业尚未缴纳应纳税款。

5.2.4.3 暂停及终止程序

根据《管理办法》第五十三条，有下列情形之一的，国家税务总局可以暂停相互协商程序：

- (1) 企业申请暂停相互协商程序；
- (2) 税收协定缔约对方税务主管当局请求暂停相互协商程序；

- (3) 申请必须以另一被调查企业的调查调整结果为依据, 而另一被调查企业尚未结束调查调整程序;
- (4) 其他导致相互协商程序暂停的情形。

根据《管理办法》第五十四条, 有下列情形之一的, 国家税务总局可以终止相互协商程序:

- (1) 企业或者其关联方不提供与案件有关的必要资料, 或者提供虚假、不完整资料, 或者存在其他不配合的情形;
- (2) 企业申请撤回或者终止相互协商程序;
- (3) 税收协定缔约对方税务主管当局撤回或者终止相互协商程序;
- (4) 其他导致相互协商程序终止的情形。

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序属于行政性的争议解决手段, 换言之, 其结果只对达成协议的主管当局产生约束, 若当事人对结果不满, 仍有权通过司法程序寻求救济。此外, 相互协商程序是双方主管当局就特定问题进行的协商, 就效力而言, 其结论只能对该特定问题生效, 不具备普遍约束力。

5.2.5.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

通常认为, 如果双方主管当局进行协商讨论的问题已产生了生效的税收和解或司法判决, 那么双方主管当局在进行相互协商时, 只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整, 而不能改变已生效的和解或判决。

5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定, 若纳税人接受相互协商的结果, 该结果的执行将不受其本方法律的限制。因双方主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性, 而且该程序通常耗时较长, 当纳税人对协商结果不满或双方税务主管当局无法达成一致时, 即使纳税人希望

通过司法程序解决，也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

理论上启动其他救济程序不会对相互协商程序产生影响，两者应属于平行关系。但事实上若其他救济程序产生了结果必将对案件产生巨大影响，因此许多国家（地区）会立法规定，若当事人希望启动相互协商程序解决税收争议，该当事人应中止其他正在进行的救济程序。

5.2.6 仲裁条款

仲裁条款是经合组织为提高相互协商程序的效率，确保税收协定（安排）的实施而制定的条款。其一般形式是：如果双方主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。截至目前，中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定及内地与香港、澳门的税收安排中均未包含仲裁条款，故本指南不再做延伸讨论。

5.3 内地和香港税收安排争议的防范

5.3.1 税收安排争议概念

内地和香港税收安排争议是指双方就签订的税收安排条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面：第一个层面是内地投资者与收入来源地（香港）之间，就内地和香港税收安排条款的解释和适用引发的争议；第二个层面是就前述争议启动相互协商程序后，转化为内地与香港主管当局之间的税务争议。在第一个层面的争议中，内地投资者是直接利害关系方，是税收安排争议的主体之一。因此，内地投资者应当着重关注这一层面的税收安排争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收安排争议的风险控制与管理能力。

5.3.2 内地和香港税收安排争议产生原因及主要表现

本指南所称“内地和香港税收安排争议”是指内地投资者与香港主管税务当局或者内地主管税务当局之间的税务争议。此类争议产生

的主要原因是内地投资者在赴港投资决策阶段，没有全面、周详地考察内地和香港税收安排及香港当地税法的具体规定，致使投资项目在香港落地后造成一些未能预见的税务成本增加。

内地和香港税收安排常见的表现包括常设机构的认定争议，内地投资者在香港获得营业收入是否应当在香港履行纳税义务，很大程度上取决于其经营活动是否构成常设机构。通常，内地投资者在香港的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在香港纳税。常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，是内地投资者应当着重关注的税务风险点。

5. 3. 3 妥善防范和避免内地和香港税收安排争议

内地投资者与香港主管税务当局如果产生税收安排争议，可以通过启动相互协商程序加以解决。但是，内地投资者应当同时注重增强防范和避免内地和香港税收安排争议的能力，尽量避免在项目投资或者经营过程中产生与香港主管税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在香港投资或经营能够实现最优化的经济目标。

防范内地和香港税收安排争议的核心工作环节在于决策阶段。内地投资者应当在投资或经营决策阶段对香港税法及内地和香港税收安排的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照香港税法及内地和香港税收安排的具体规定安排自身的投资、经营活动。

内地企业作为赴港投资者，应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。企业应当结合在香港投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

内地投资者应当在全面了解香港税法及内地和香港税收安排具体规定与准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与香港主管税务当局进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，就一些

关键税务风险点的处理与香港主管税务当局开展充分的沟通和交流，努力获得香港主管税务当局的承认或者谅解，必要时可以启动在香港的预约定价安排程序及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

了解香港税法及内地和香港税收安排的具体规定是内地投资者投资经营所需进行的重要工作。内地投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求内地相关主管当局的帮助，获取相关税收规定及政策信息，并与内地相关主管当局和相关方面保持良好的沟通关系。

内地投资者可以在决策阶段寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助，借助税法专业人员的专业优势进行周详的税法尽职调查，制定合理的税务遵从方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。

第六章 在香港投资可能存在的税收风险

内地企业投资香港面临的税务风险类型繁多，形式各异。从现有实践来看，许多“走出去”企业以香港作为海外投资的“第一站”。通过香港公司辐射全球其他国家（地区）的投资。此类架构安排主要基于香港无外汇管制、法制相对健全、税制简单、税负相对较低等特点，这些特点在投资引进、融资安排、税负控制、未来退出等方面为投资者提供了灵活性和弹性。本章从信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险、享受税收安排待遇风险和其他风险五个方面提示投资香港可能遇到的税务风险。这些税务风险主要包括三类：一是内地企业投资香港后在当地产生的税务风险；二是因投资香港而在内地引发的税务风险；三是内地企业通过香港间接投资其他国家（地区）的税务风险。

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

详见第三章税收征收和管理制度。香港特区政府对在香港从事经营活动没有特别的税务登记要求，香港商业登记署从属于香港税务局，完成商业登记即视为完成税务登记。

6.1.2 信息报告制度

香港的税收征管以法制要求和纳税人高度遵守的自律性为基础，主要采取自主申报纳税的方式。根据香港现行相关规定，不符合豁免条件的香港实体需要准备主体文档及本地文档；符合条件的香港实体还需要提交国别报告。详见 4.2。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在香港设立子公司的纳税申报风险

根据香港利得税法规，利得税采用地域来源征税原则。香港子公司在香港经营任何行业、专业或业务而获得的所得，属于来源于香港的所得，应缴纳香港利得税。子公司应准确划分来源于境内和境外所得，据此进行纳税申报，并保留好支持文档，避免将境内所得误认定为境外所得而未申报纳税的风险。

6.2.2 在香港设立分公司或代表处的纳税申报风险

香港未针对居民纳税人和非居民纳税人的税收征收和管理制定不同的制度。非居民企业（分公司或代表处）在香港经营任何行业、专业或业务而获得的所得，属于来源于香港的所得，应缴纳香港利得税。非居民纳税人在香港进行商业活动，仍需为其业务申请商业登记证，按时就业务开展情况履行纳税申报和缴税义务，并保存相关记录。非居民纳税人的征管措施与居民纳税人一致。同时，香港分公司或代表处应准确划分来源于境内和境外所得，据此进行纳税申报，并保留好支持文档，避免将境内所得误认定为境外所得而未申报纳税的风险。

6.2.3 在香港取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据香港利得税法规，非居民企业在香港经营任何行业、专业或业务而获得的所得，属于来源于香港的所得，应缴纳香港利得税。若企业在香港构成常设机构，需就与常设机构相关的所得纳税；同时，需要根据香港税收法规严格区分常设机构香港境内和香港境外所得，以避免将境内所得视为境外所得而未申报纳税的风险。

6.3 调查认定风险

6.3.1 受控外国企业调查风险

根据《中华人民共和国企业所得税法》第四十五条：由内地居民企业，或者由内地居民企业和内地居民个人控制的设立在实际税负低于 12.5% 的国家（地区）的企业，并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配的，上述利润中应归属于该居民企业的部分，应当计入该居民企业的当期收入。

若内地企业投资香港，从税务风险管理角度，香港公司是否具备合理商业实质、是否留存巨额利润不做分配、是否构成受控外国企业均为内地税务机关关注的重点。当前各国（地区）税务部门对境外所得税务的管理日益加强，受控外国企业认定标准越来越宽泛，境外企业纳入管理范围越来越宽，积极所得与消极所得划分标准日趋复杂，境外所得纳入调整对象越来越多，企业应更加关注巨额境外所得长期不分配的合理性。

虽然香港目前没有受控外国企业相关政策，对内地企业通过香港投资其他国家（地区），在香港暂无受控外国企业调查的风险，但是，仍建议企业需关注香港税收政策的发展和变化。

6.3.2 非境内注册居民企业认定风险

内地企业投资的香港企业是内地税收居民，还是香港税收居民，其身份认定的不同，会直接导致企业纳税义务的不同。由于不同税制对居民企业的认定标准有所差异，因此在给企业选择纳税人身份提供了一定税收筹划空间的同时，也给企业带来了很大的税收风险，如果不从企业全局利益出发进行纳税人身份认定，很有可能会对生产经营带来很大影响的税务风险。

6.3.3 常设机构风险

内地企业在投资香港后的日常运营过程中，常出现内地公司雇员在香港工作、香港公司的经营活动主要在内地发生以及香港公司的雇员在内地工作等情形。根据内地和香港税收安排，这些情形可能导致内地公司在香港构成常设机构，或香港公司在内地构成常设机构，从

而产生须就归属常设机构的利润在香港缴纳利得税或在内地缴纳企业所得税的风险。因此，内地投资者应当合理使用内地和香港税收安排维护自身税收权益，尽量降低相关的税务风险。此外，香港税制允许香港公司将某些收入申报为境外收入从而不缴纳香港利得税；然而，投资者需注意的是，该申报为香港境外所得的收入可能会由于在内地或其他国家(地区)开展某些经营活动而构成内地或其他国家(地区)的常设机构的风险。

6.3.4 技术性无形资产利润权属的风险

研发环节最为突出的税务问题是研发技术无形资产的权利归属。从税务风险管理角度，当前多数国家(地区)均倾向从全球价值链分析和价值贡献角度(经济所有人角度，而非法定所有人角度)确定无形资产相关利润归属。其中，并购重组后既有无形资产与未来待开发无形资产的归属以及利润分割亦受到关注。

6.3.5 混合错配风险

混合错配安排是指利用两个或两个以上税收管辖区对同一混合实体或混合工具在税务处理上的差异，产生税收结果错配，从而减少参与方总体税负的安排。混合错配安排可能导致一方扣除而一方不计收入、双重扣除和间接性一方扣除、一方不计收入。在经济全球化的环境下，各国(地区)将倾向于采取严厉措施来解决税基侵蚀与利润转移的现象，中和混合错配安排的效应。因此，从税务风险管理角度，跨国集团今后的税务处理应充分考虑混合错配行动计划的相关规定，有效防范税收风险。目前，香港暂未出台混合错配相关的政策，内地投资者需关注相关政策的发展和变化。

6.3.6 集团资金池的内部融资税务风险

建立资金池实施资金的集约化管理是企业常见的融资模式。鉴于内地和香港两地外汇管制、境内外融资成本差异及流转税的考虑，内

地企业通常在两地分别设置融资平台。从税务风险管理角度，集团成员的资金借贷、融资担保常忽视利息收取与扣除问题，除利息收付标准存在转让定价风险外，不进行利息收付或者人为将交易利润集中安排在低税率地区还面临交易被重新定性和定价的税务风险。

6.3.7 转让定价调查风险

集团劳务相关的转让定价风险。企业为提高核心竞争力，通过内部劳务整合集团资源实现协同效应，其面临的突出税务问题是集团劳务费用的收付及其标准。从税务风险管理角度，集团关联劳务费用的收取或支付，应重点分析劳务提供是否具有合理商业目的与经济实质，遵循独立交易原则；应从劳务提供方与接受方分别进行受益性分析，劳务是否具有真实性与必要性，是否重复提供或重复支付，是否从其他关联交易中获取补偿，且为接受方创造价值。

生产活动相关的转让定价风险。全球产业转移的趋势与周期，使价值链生产职能的经济贡献与利润回报不匹配，企业常通过与低税率国家（地区）企业进行原料采购与产品销售，减少生产职能的利润空间，导致生产环节长期亏损或维持微利水平。目前生产职能聚集的国家（地区）均大力打击税收权益与生产活动的错配现象，履行单一生产职能的公司不应承担集团决策、市场风险所致亏损，而应体现合理利润回报。此外，还需考虑企业在低成本地区经营所获得的净成本节约，特别是通过在原材料、劳动力、租金、运输和基础设施等方面较低支出所实现的额外利润。

营销活动相关的转让定价风险。科技的日新月异，使凝聚品牌黏性的营销活动成为高附加值的经营环节，而数字经济的发展使营销活动分散在全球各个区域，而不是商品或服务的实际交易地。这使按照传统理念配置营销环节利润的企业面临更为复杂的转让定价税务风险。对承担简单分销功能的企业，应根据集团统一的转让定价政策给予符合独立交易原则的利润回报；对承担复杂营销职能，以及对营销型无形资产做出贡献的企业，应获取与其价值创造贡献相匹配的利润

回报。衡量营销活动较常用和直观的指标为企业销售费用占集团销售费用的比重，利润回报应与其比重相匹配。此外，企业的利润回报还应体现其在对某项服务或产品具有特别需求的区域内开展经营所获得的超额利润。

6.4 享受税收安排待遇风险

6.4.1 未正确享受税收安排待遇的风险

当享受税收安排优惠的内地企业不符合内地和香港税收安排规定时，例如并非内地的居民纳税人或者并非该所得的受益所有人，无权享受税收安排优惠，该内地企业则面临未正确享受税收安排优惠的风险。因此可能导致该内地企业在香港少缴税款，进而导致香港税务局对其处以罚款。

企业或者个人（以下统称“申请人”）为享受中华人民共和国政府对外签署的税收协定及内地与香港、澳门签署的税收安排、航空协议税收条款、海运协议税收条款、汽车运输协议税收条款、互免国际运输收入税收协定或者换函待遇，必须向内地主管税务机关申请开具《税收居民证明》以证明其居民身份。根据《国家税务总局关于〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2025 年第 4 号，自 2025 年 4 月 1 日起施行）的规定，企业或个人应向主管税务机关提交要求的申请表及资料，以享受内地和香港税收安排规定的优惠税率。但是同时申请者应关注香港税务局对于内地税收居民身份证明应包括的企业信息及提交的时限要求，否则将可能导致无法享受内地和香港税收安排的优惠税率。

6.4.2 滥用税收协定（安排）待遇的风险

6.4.2.1 导管公司认定

导管公司是指通常以逃避或减少税收、转移或累积利润等为目的而设立的公司。这类公司仅在所在国（地区）登记注册，以满足法律

所要求的组织形式，而不从事制造、经销、管理等实质性经营活动。因此，若内地企业因没有实质的经营管理活动而被香港税务局认定为导管公司，则有可能无法享受内地和香港税收安排待遇。

同样，内地投资者通过香港投资到其他第三方国家（地区），若香港控股公司没有商业实质，也可能会被第三方投资地税务机关认为不符合享受税收协定（安排）待遇。

6.5 其他风险

6.5.1 并购重组的税务风险

企业投资香港前，通常根据企业经营战略、业务需要、香港的商业和法律环境，选择适当的投资方式（直接投资、并购、合资等）。基于投资机会的多元化或管理经验的提升（如内地银行收购海外飞机租赁公司以获取该行业的特定经验，并购技术型项目以获取旨在占领市场份额的技术革新），企业常通过在成熟市场寻找优质并购目标谋求品牌、研发、物流、人才的全球化。从税务风险管理角度，企业通常在并购前后进行旨在优化投资架构或业务配置的集团重组，在此环节要注重量化税务风险及潜在税务成本，确定合理的关联股权交易估值定价、多层股权转让潜在的税收负担，以及股权转让收益享受税收安排待遇的要求等。

6.5.2 投资退出的税务风险

投资退出作为战略收缩与调整的方式，是企业优化资源配置的重要手段，既可通过高溢价退出获得特殊收益和现金流，也可及时退出经营不善的项目或业务，实现有效止损。从税务风险管理角度，企业在投资架构搭建初始即应考虑不同投资退出方式（直接或间接股权转让）的税务成本及潜在风险。例如，企业采取股权转让形式退出投资时，税务风险管理的关键是股权转让价格的合理确定。若采用直接股权转让方式，申请税收安排免税待遇时，应重点关注转让方是否具备

经济实质，避免引发滥用税收优惠调查的风险；若采用间接股权转让方式，则应注意各层级公司所在地对征税权的归属认定，避免同一笔所得在多个国家（地区）构成纳税义务，从而引发重复征税风险。

参 考 文 献

- [1] 《全球金融中心指数》，英国智库 Z/Yen 集团与中国（深圳）综合开发研究院联合发布：全球金融中心指数 | 第 36 期：顶级金融中心再现波动，香港重返前三。
- [2] 《世界经济自由度 2024 年度报告》，加拿大菲沙研究所：Economic Freedom of the World: 2024 Annual Report | Fraser Institute。
- [3] 《2025 年世界竞争力年报》，瑞士洛桑国际管理发展学院：WCR-Rankings – IMD business school for management and leadership courses。
- [4] 香港财经事务及库务局官网：財經事務及庫務局：主頁 (fstb.gov.hk)。
- [5] 香港特区预算案：2025–26 年度财政预算案 – 预算案演辞。
- [6] 香港特区政府统计处官网：政府統計處 (censtatd.gov.hk)。
- [7] 香港金融管理局官网：香港金融管理局 (hkma.gov.hk)。
- [8] 香港交易所官网：香港交易所 (sc.hkex.com.hk)。
- [9] 电子版香港法例：Hong Kong e-Legislation – Home (elegislation.gov.hk)。
- [10] 香港税务局官网：Inland Revenue Department (ird.gov.hk)。
- [11] 《中华人民共和国香港行政长官 2024 年施政报告》，2024 年 10 月 16 日。
- [12] 香港旅游发展局官网：<https://www.discoverhongkong.com/tc/index.html>。
- [13] 《香港创新科技发展蓝图》，香港创新科技及工业局：Innovation, Technology and Industry Bureau – Home | ITIB | Innohk。
- [14] 香港工业贸易署官网：工业贸易署 (tid.gov.hk)。
- [15] 中华人民共和国商务部《对外投资合作国别（地区）指南-中国香港》，2024 年。
- [16] 中华人民共和国商务部《中国对外直接投资统计公报》，2024 年。
- [17] 中华人民共和国商务部《中国对外直接投资统计公报》，2025 年。
- [18] 粤港签署实施《粤港合作框架协议》2020 年重点工作：粤港签署实施《粤港合作框架协议》2020 年重点工作_滚动新闻_中国政府网 (www.gov.cn)。
- [19] 《2024 年度全球创新指数》，WIPO: 2024 年全球创新指数 | 互联网数据资讯网 -199IT | 中文互联网数据研究资讯中心-199IT。
- [20] 《投资推广署二〇二四年招商引资创新高 尽显香港商业枢纽营商优势》，香港投资推广署：投资推广署二〇二四年招商引资创新高 尽显香港商业枢纽营商优势 | 投资推广署。
- [21] 香港特别行政区政府新闻公报，《2025 年博彩税（修订）条例草案》：《2025 年博彩税（修订）条例草案》刊宪。
- [22] 香港强制性公积金计划管理局官网：Mandatory Provident Fund Schemes Authority – 积金局 (mpfa.org.hk)。

附录一 香港政府部门和相关机构一览表

序号	机构名称	网址
1	香港特区政府	www.info.gov.hk
2	商务及经济发展局	www.cedb.gov.hk
3	创新科技及工业局	www.itib.gov.hk
4	发展局	www.devb.gov.hk
5	香港金融管理局	www.hkma.gov.hk
6	香港贸易发展局	www.tdctrade.com.hk
7	香港海关	www.customs.gov.hk
8	香港入境事务处	www.immd.gov.hk
9	香港劳工处	www.labour.gov.hk
10	运输署	www.td.gov.hk
11	投资推广署	www.investhk.gov.hk
12	创新科技署	www.itc.gov.hk
13	工业贸易署	www.tid.gov.hk
14	知识产权署	www.ipd.gov.hk

15	政府统计处	www.censtatd.gov.hk
16	香港公司注册处	www.cr.gov.hk
17	香港税务局	www.ird.gov.hk
18	香港生产力促进局	www.hkpc.org
19	香港职业训练局	www.vtc.edu.hk
20	香港国际仲裁中心	www.hkiac.org

资料来源：中国商务部《对外投资合作国别（地区）指南——中国香港（2024年版）》

附录二 香港签订税收条约一览表

香港已与下列国家（地区）签订税收协定（安排）：

亚美尼亚	爱沙尼亚	泽西岛	墨西哥	西班牙
奥地利	芬兰	韩国	荷兰	瑞士
巴林	法国	科威特	新西兰	泰国
孟加拉国	格鲁吉亚	拉脱维亚	巴基斯坦	土耳其 ^{注 1)}
白俄罗斯	根西岛	列支敦士登	葡萄牙	阿拉伯联合酋长国
比利时	匈牙利	卢森堡	卡塔尔	英国
文莱	印度	澳门特别行政区	罗马尼亚	越南
柬埔寨	印度尼西亚	马来西亚	俄罗斯	
加拿大	爱尔兰	马尔代夫 ^{注 1)}	沙特阿拉伯	
克罗地亚	意大利	马耳他	塞尔维亚	
捷克	日本	毛里求斯	南非	

注 1)：该国家与香港所签订的税收协定尚未生效

附录三 香港预提税率表

根据内地和香港税收安排第十条、第十一条、第十二条的规定，内地居民通过在香港设立的常设机构进行营业且取得的投资性与该常设机构有实际联系的，适用内地和香港税收安排的营业利润条款；没有设立常设机构的内地居民取得来源于香港的股息、利息以及特许权使用费等投资性所得在香港可以征收预提税，但有一定的限制：

所得类型	政策规定
股息	如果取得股息的内地居民符合受益所有人条件，并直接拥有支付股息公司至少 25% 资本的情况下，内地和香港税收安排限定了香港适用的税率最高为 5%，其他情况下，税率最高为 10%（注：香港现行税法并没有对股息征收预提所得税，因此不适用）。
利息	如果收取利息的内地居民符合受益所有人要求，内地和香港税收安排限定了香港适用的税率最高为 7%（注：香港现行税法并没有对利息征收预提所得税，因此不适用）。
特许权使用费	如果特许权使用费的受益所有人是内地居民，税收安排限定了香港适用的税率最高为 7%，对飞机和船舶租赁业务支付的特许权使用费适用税率最高为 5%（注：香港对特许权使用费征收预提所得税适用的税率一般最高为 4.95%，低于内地和香港税收安排规定的特许权使用费优惠税率）。

附录四 香港税目税率表

利得税	
居民企业	
1. 一般利得税税率：公司的适用税率（适用于 2008-2009 年及其后的课税年度）： 16.5%。	
2. 利得税两级制：利得税两级制适用于 2018 年 4 月 1 日及之后开始的课税年度。企业首 200 万港元的利润利得税税率降至 8.25%，其后的利润则继续按 16.5% 征税。合伙业务等非企业法人，两级的利得税税率相应为 7.5% 及 15%。	
非居民企业在香港经营任何行业、专业或业务而获得的所得，属于来源于香港的所得，应缴纳香港利得税，其适用税率等规定与居民企业一致。	
薪俸税	
居民纳税人	
1. 累进税率（一般来说，累进税率适用于中等和低收入个人）	
2024/2025 及 2025/2026 应税年度的税率 应税收入实额（已扣减免税总额）	累进税率
第一税阶 - 首 50,000 港元	2%
第二税阶 - 其次的 50,000 港元	6%
第三税阶 - 其次的 50,000 港元	10%
第四税阶 - 其次的 50,000 港元	14%
余额	17%
2. 标准税率（一般来说，标准税率适用于高收入个人）	
自 2024/25 应税年度起，薪俸税及个人入息课税（详见 2.3.1.7）实施标准税率两级制。以标准税率计算入息净额（未有扣除免税额）超过 500 万元的纳税人的税额时，其首 500 万元的入息净额继续以 15% 的税率计算，超过 500 万元的入息净额部分则以	

16%的税率计算。

根据香港薪俸税规定，薪俸税是以应税收益所有人为纳税人。纳税人的居住地点、住所或其公民身份，与其薪俸税责任无关。非居民纳税人薪俸税的征税范围、税率及计税方法等与居民纳税人一致。

编写人员：方湧灏 于晓阳 杨靖怡 胡蕾

审校人员：杨柳健 严黄珊 刘乐 刘晓敏 俞鳕 陈玥晗