

香港税务争议 透视

2018年11月20日

第4期

当香港税务局（IRD）进行税务实地审核及调查时，某些税务问题的处理方法通常会备受关注。从本期《香港税务争议透视》开始，我们将探讨一些常见的香港税务争议问题。若纳税人遇到类似的问题，应寻求专业意见及协助。

利润来源地

毫无疑问，利润来源地应是香港税制中最具争议性的问题之一。香港自1940年起已开始实施地域来源征税原则（即仅对源自香港的利润征收香港利得税）¹。香港《税务条例》第14条规定，任何人在香港经营任何行业、专业或业务，均须就于香港产生或得自香港的应评税利润缴纳利得税。但是，第14条并没有明确界定“于香港产生或得自香港”的涵义。因此，实施地域来源征税原则是复杂且具争议性。过往，关于利润来源地有许多法庭案例。某些案例为以上问题提供了建设性的指导，但不是所有案例都有一致的判决。

根据已有案例的法律原则，普遍接纳确定利润来源地须根据有关个案的事实而决定。所以，并无一个由法官制订，可以概括适用于各种不同情况的通则。每个个案均须根据其实际情况予以确定。法庭的概括指导原则是须“查明纳税人从事赚取有关利润的活动”²。*HK-TV International Limited v. CIR [1992] 2 AC 397*一案将其进一步阐述为“查明纳税人从事赚取有关利润的活动，以及该纳税人从事该活动的地方”。在应用概括指导原则时，焦点须放在纳税人赚取利润的活动，而非其他先前或次要的活动。

确定利润来源地的可行方法

从实际角度来看，确定利润来源地的过程可分为三个不同的阶段：(i) 分类 (classification)；(ii) 鉴别 (identification) 和 (iii) 文件记录 (documentation)。

在第一阶段，由于不同利润类别有不同确定利润来源地的方法及因素，故纳税人应仔细划分有关利润的类别。例如，达成买卖合约的地点对于确定贸易利润来源地至关重要，而服务地点则是确定服务收入来源地的关键因素。“合约达成的地点”一词不能仅理解为合约签署地，它还包括合约商议、订立和执行的地方。货物制造地点是制造业利润的来源地，而向借款人发放贷款的地方则是普通贷款利息收入的来源地。

举个例子，香港纳税人向其在中国大陆的关联工厂出售原材料进行加工，然后从工厂购买成品。这类业务模式应被归类为贸易生意（利润来源地的决定因素应为达成买卖合约的地点）。但是，如果纳税人错误地将业务模式归类为制造业，那么产品制造地将被误当作利润来源地的决定因素。

在对利润类别进行适当分类后，第二阶段是鉴别赚取利润的活动。若获利活动在香港进行，有关利润则须在香港课税。在鉴别获利活动时应格外谨慎，因同一活动可能在某一种情况下至关重要，但在另一情况中却只是属于先前或次要的活动。不同利润所对应的获利活动也不尽相同。然而，“万能工业有限公司”一案的判决中指出（该案例涉及贸易利润的离岸申请）³，在决定贸易利润来源地时，应先检阅全部事实，然后衡量每项事实对产生利润的重要性。在该案例中，由于纳税人向第三方的销售远比从关联企业购货需要更多的精力，故法庭认为纳税人的销售交易较购货交易更为重要。有见及此，纳税人应在此关键的识别阶段寻求专业建议。

最后一个阶段为文件记录，这阶段包括提供文件证据去支持所有获利活动均在香港境外进行。根据香港《税务条例》，举证责任由纳税人承担。因此，无论纳税人的论据多么有力，只要未能提供证据来履行举证责任，均可导致离岸申请不获接纳，即使在法庭上亦如此。此外，符合香港《税务条例》保存业务记录规定的文件（即用以确认纳税人收入、支出和利润的文件），并不一定能充分地支持纳税人的离岸申请。其他营运档案（如电子邮件、工作计划、行程表、会议记录）也须呈交税务局以证明获利活动的地点。

一般认为，仅提供在香港境外进行活动的证据即可足以支持离岸申请。实际上，税务局还会要求纳税人提供在香港境内活动的数据文件，以确保在香港境内进行的活动仅为从属或次要活动。

就证明利润来源地的三个阶段做好充分准备是在香港成功申请离岸利润的先决条件。如纳税人有涉及利润来源地这一税务争议问题，应寻求专业意见及协助。

1. 《1940年战时税收条例》

2. CIR v. Hang Seng Bank Limited [1991] 1 AC 306

3. CIR v Magna Industrial Co Ltd [1996] HKCA 497

安永联络人员

香港办事处

陈瑞娟, 香港及澳门地区主管合伙人
香港中环添美道1号中信大厦22楼
电话: +852 2846 9888 / 传真: +852 2868 4432

亚太区企业税服务主管

何淑芬
+852 2846 9065
tracy.ho@hk.ey.com

大中华区企业税服务主管

李志荣
+852 2629 3803
chee-weng.lee@hk.ey.com

香港税务争议调解服务主管

郑杰燊
+852 2846 9066
wilson.cheng@hk.ey.com

中国税务争议调解服务主管

林超苏
+86 755 2238 5780
michael-cs.lin@cn.ey.com

大中华区税务政策负责人

黎颂喜
+852 2629 3188
becky.lai@hk.ey.com

香港企业税服务合伙人, 安永税务及咨询有限公司

陈瑞娟
+852 2846 9921
agnes.chan@hk.ey.com

陈苑芬 (金融服务)
+852 2849 9228
florence.chan@hk.ey.com

梁美仪
+852 2629 3089
may.leung@hk.ey.com

邓卓敏
+852 2846 9889
grace.tang@hk.ey.com

王文晖
+852 2849 9175
karina.wong@hk.ey.com

俞玉茵
+852 2846 9710
jo-an.yee@hk.ey.com

EY 安永 | Assurance 审计| Tax 税务| Transactions 交易| Advisory 咨询

关于安永

安永是全球领先的审计、税务、交易和咨询服务之一。我们的深刻洞察和优质服务有助全球各地资本市场和经济体建立信任和信心。我们致力培养杰出领导人才，通过团队协作落实我们对所有利益关联方的坚定承诺。因此，我们在为员工、客户及社会各界建设更美好的商业世界的过程中担当重要角色。

安永是指Ernst & Young Global Limited 的全球组织，也可指其一家或以上的成员机构，各成员机构都是独立的法人实体。Ernst & Young Global Limited 是英国一家担保有限公司，并不向客户提供服务。如欲进一步了解安永，请浏览ey.com。

© 2019 安永税务及咨询有限公司
版权所有。

APAC No. 03007540
ED None.

本材料是为提供一般信息的用途编制，并非旨在成为可依赖的会计、税务或其他专业意见。请向您的顾问获取具体意见。

ey.com/china

关注安永微信公众号
扫描二维码，获取最新信息。

