

税务评论

香港税务

香港签署首份税务资料交换协定

作者:

香港特别行政区**叶伟文**

合伙人

电话: +852 2852 1618

电子邮件: patyip@deloitte.com.hk**陈得成**

高级经理

电话: +852 2852 5612

电子邮件: finchan@deloitte.com.hk

香港与美国于 2014 年 3 月 25 日签订了税务资料交换协议（交换协议）。此协定是香港与另一税务管辖区签订的首份交换协定，与避免双重课税协定（课税协定）的分别是前者目的为税收和执行有关税务法例而进行资料交换；后者则透过与缔约方交换资料以避免双重课税和防止蓄意逃税。

此交换协议已于 2014 年 6 月 20 日正式生效，香港与美国均可提出要求交换对方资料，包括在海外账户税收合规法案（合规法案）下本港金融机构须向美国提供的资料。此交换协议为香港与美国签订跨政府协议迈进了一大步，有利在港的金融机构遵守合规法案。

背景

香港税务条例在 2013 年 7 月修订以前，香港税务局基于条例所限对外只能签订课税协定，而不能签订交换协定。为配合经济合作与发展组织（经合组织）所倡议的提升跨国税务透明度，香港修改了有关税务条例以提供香港与其他国家签订交换协议所需的法律框架¹。

香港正在与美国商讨签订跨政府协议为落实以上提及的合规法案，以防止美国纳税人利用非美国的金融机构（海外金融机构）持有金融资产而蓄意逃税。合规法案规定海外金融机构须每年向美国国税局申报美国纳税人其所持有的海外金融账户及投资。海外金融机构可以通过两种跨政府协议提供有关资料：根据版本一的跨政府协议，海外金融机构可以直接向本地税务局提供有关资料以转达予美国国税局。版本二的跨政府协议则让海外机构直接向美国国税局汇报资料。

香港有意与美国签订版本二的跨政府协议；于 2014 年 5 月 9 日，美国政府宣布已跟港府具体磋商版本二的跨政府协议，此举被视为达成协议所需的重要一步。

交换协议的特点

香港与美国的交换协议正如香港的课税协议，包含以下特点：

- 按要求进行资料交换：资料交换仅限于特殊请求，并不包括自发性的和自动的资料交换。
- 资料须与税务有关：缔约方须证明所索取的资料作为税务用途，例如根据合规法案，美国必须证明索取的资料跟局方管理或执行美国当地税务法律有关，并仅限于交换协议涵盖范围以内的美国税项，如联邦所得税、联邦个人所得税、联邦遗产税及礼品税和联邦货物税。换言之，无论该资料是否与香港的税法相关，美国可向香港索取相关资料作美国联邦税法有关的用途；另一方面，香港则可向美国索取香港利得税、薪俸税及物业税有关的资料。然而，双方所得的

¹ 此倡议源于经合组织的全球税务透明度和税务资料互换论坛中，各成员（包括香港）的同级检阅。该论坛为经合组织就 20 世纪初应对避税天堂所构成的税务问题而成立的论坛之延续。

资料并不能作非税务用途，且不容许打探性质的资料交换请求。

- 管有和管控：缔约方可索取个人在其他地区管有或管控²的相关资料，例如一所跨国企业外包其讯息处理予在港的第三方数据中心，虽然该数据中心未有合法“管有”（但仍可能被视为实际上管有）或拥有该资料，却可能被视为在处理期间管控有关资料。根据该交换协议，美国可向该数据中心索取美国税务相关的资料。
- 资料搜集过程：当一方提出请求，处于另一地区的税务机关便须提供现存的税务资料；否则税务机关会直接向有关人士索取资料。当执行合规法案时，如海外金融机构的美国账户持有人不同意提供详细资料予美国国税局，美国可向本港税务局索取特定资料，如美国税务号码或在港纳税人的出生日期，本港税务局便会向有关人士索取资料，并在特定时间内提交向美方。如有延误，本港税务局要先通知美方和有关的海外金融机构，并且尽快提供有关资料。
- 通知相关人士：本港税务局收到美方申请后，须在透露任何资料前通知有关人士，仅在特殊情况下（除非如有关人士得悉后有机会销毁相关纪录，从而影响税务局的调查），税务局则不会预先通知有关人士。有关人士有权索取相关资料之副本，而当局亦须于合理时间内提供所需资料。若有关人士要求更改资料内容，可在 21 天之限期内以书面形式按以下理据通知香港税务局：
 1. 资料或部分资料与有关人士无关；或
 2. 资料或部分资料与事实不符

税务局亦有权拒绝更改要求，届时有关人士可在 14 天内向财政司司长提出申请，要求复核税务局之决定。

- 拒绝资料交换要求：于特定情况下缔约方可拒绝资料交换要求，如该资料涉及任何贸易、业务、工业、商业或专业秘密或贸易程序，有关资料属法律专业特权涵盖范围；或违反公众政策的资料（如国家机密）。
- 保密性：交换协议中的保密条例凌驾地方法例，后者容许披露资料给其他非税务机关。例如，根据交换协议美国国税局从香港税务局所获取的资料仅能作美国税务用途；然而，交换协议的补充协议同时允许美国国税局向某些美国机构披露资料作相关税务用途，这些机构即国库总督察官及政府审计总署，均需要有关资料作美国国税局查账之用，以及税务政策助理次长及国会中的税例委员会，以作订立或更改税例之用。交换协议不容许向第三管辖区披露所获取的资料。
- 追溯效力：交换协议并无追溯效力，除非有关在交换协议生效期（2014 年 6 月 20 日）已存在或产生的资料与交换协议生效后的税务相关。
- 不包含「境外查税」条例：交换协议大致上根据经合组织之税务资料交换协议版本而订立，唯交换协议并不包含「境外查税」条例。该条例列明，如得到对方的书面同意，国家甲的官员可到国家乙跟该纳税人进行会面以及检查纪录或出席该国的税务审查。由于此交换协议不包含「境外查税」条例，美国当局的官员不可在港会见有关人士和进行查税活动，反之亦然。
- 双方协议程序：此交换协议中包含的双方协议程序条例以解决在实践及诠释时所遇到的困难和问题。不过该条例将会由双方决定如何落实具体程序，使交换协议得以实践；分别是在课税协定下如纳税人没有按照课税协定处理其税务事宜，可于指定时间内向任何一方的税务机关作出呈请。此交换协议中的双方协议程序条例则可能引起争议，例如，税务局不同意纳税人视有关资料为商业秘密或受法律专业特权涵盖。纳税人必须注意当要求税务机关更改资料时，其理据（如上所述）并不包括此等「意见分歧」的情况。

未来展望

二十国集团领导于 2013 年 9 月 6 日的会议上指出，「自动」交换税务资料将是全球大势所趋：

"我们坚信自动交换税务资料将是全球的新准则，此准则将会确保资料的保密性及其正确用途，并全力支持经合组织，与二十国集团各国于 2014 年 2 月底前呈现此准则，并于 2014 年中完成所有技术上的细节。我们在此呼吁其他国家尽快加入我们的行列。"

二十国集团已要求全球论坛（包括香港在内）建立一个机制以监察及审视自动交换税务资料的执行情况，以及强调发展中国家将受惠于高透明度的国际税制³中。不久的将来，税务资料将在课税协议、交换协议或有关税收事务的行政互助多边公约的实行下自动交换。在经合组织模型下，「自动交换」资料的准则被称为共同申报准则（Common Reporting Standard, CRS）⁴将以类似合规法案的形式进行：

- 需要申报之账户将包括个人及机构户口（涵盖信托和基金），其中要求被控制机构申报其最终拥有人。

² 香港税务条例于 2013 年修订时扩大税务局对纳税人索取其“管有”和“管控”的资料之权力，以符合经合组织的模型交换协议。

³ 2014 年 7 月 10 日，经合组织董事 Pascal Saint-Amans，在香港一个由税务局主办的讲座中讲解此题目。

⁴ 经合组织于 2014 年 2 月 13 日提出自动交换财务户口资料作税务用途的准则已被二十国集团财长于 2014 年 2 月 23 日授权通过。经合组织已于 2014 年 7 月 21 日发放此全球准则的全本，包含双方政府协议模型，共同申报准则和评论。

- 需申报财政资料报括各类投资收益（涵盖利息、股息、保险投资收入及其他类似的收入）、户口结余及出售金融资产所得的款项。
- 在共同申报准则下须申报的金融机构包括银行、保管人及其他金额机构如经纪、集合投资工具和某些相关保险公司，在共同申请准则下均需提供有关资料。
- 金融机构须遵从尽职调查程序以定出须申报的户口。

结语

在新的共同申报准则下，纳税人必须留意跨国避税计划下所牵涉的财务户口，在相关税务机构前将变得更为透明。交换协议（或类似协议）如香港和美国的新交换协议，将成为税务机关用来打击避税活动的有力工具，故此，在这个新环境下同期的资料文文件用以支持具有实质及商业目的之税务计划将至为关键。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：kevnng@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

展佩佩

合伙人

电话：+86 755 8246 3255

传真：+86 755 8246 3186

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

济南

蒋晓华

总监

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

澳门

展佩佩

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

展佩佩

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

展佩佩

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

关于德勤中国税务技术中心

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

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

许德仁

合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华南区 (香港)

殷国炜

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

华南区 (内地/澳门)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

总监

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

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

关于德勤

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤拥有约 200,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 22 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、成都、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

德勤品牌随着在 1917 年设立上海办事处而首次进入中国。目前德勤中国的事务所网络，在德勤全球网络的支持下，为中国的本地、跨国及高增长企业客户提供全面的审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。在中国，我们拥有丰富的经验，一直为中国的会计准则、税务制度与本地专业会计师的发展贡献所长。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。