

香港通過 BEPS 和轉讓定價法規



香港通過 BEPS 和轉讓定價法規

概述

《2018年稅務(修訂)(第6號)條例》(“該條例”)於2018年7月4日經香港立法會通過，並於2018年7月13日經刊憲後正式生效。該條例標誌著香港將轉讓定價規則正式編纂立法，並首次將轉讓定價文檔的準備要求納入香港稅務條例(“IRO”)，以及明確了香港將實施經濟合作與發展組織(“OECD”)打擊稅基侵蝕及利潤轉移(“BEPS”)行動計畫的最低標準。

由於部分條款的具體釋義與實施細則均有待明確，預計香港稅務局會在未來數月內通過發佈《稅務條例釋義及執行指引》(“DIPN”)以作出進一步的說明。我們建議香港企業應持續關注有關該條例的後續進展，以便及時採取有效的應對措施。

背景

在修訂前的 IRO 中，並未制定任何針對轉讓定價或不符合獨立交易原則的關聯交易的法規或條款(雖然香港稅務局以往一直採用其他條例進行此類交易之監管及執法)。該條例的頒佈標誌著香港期待已久的轉讓定價法規正式編纂立法，並肯定了香港實施 OECD 的 BEPS 行動計畫的積極性。這是香港首次針對轉讓定價問題而正式制定詳細的稅收法規，而其條款規定具有一定的覆蓋性及複雜性。

法例重點

1. 轉讓定價制度

該條例將獨立交易原則編入香港稅務條例中，並引入基本的轉讓定價規則。根據轉讓定價制度，若關聯企業(因管理、控制或資本上存在關聯關係)發生不符合獨立交易原則的關聯交易，並獲取了相應的香港稅務利益，香港稅務局有權調整關聯企業的利潤或虧損(“規則1”)。獨立交易原則是指在非關聯方之間依據市場條件下所採用的計價標準或價格來處理其收入和費用分配的原則。換言之，如果納稅人進行了不符合獨立交易原則的關聯交易而從中取得香港稅務利益，稅務局會調增其應納稅收入額或調減其稅前虧損額。

轉讓定價規則適用於涉及到資產或服務交易的關聯企業或個人。所有香港企業，包括非香港居民企業設立在香港境內的常設機構(“PE”)均受轉讓定價法規的管制。

轉讓定價制度還要求按照 OECD 認可的方法，將香港非居民企業在香港境內之常設機構視為獨立的香港居民企業，並以此確認應屬於該常設機構的收入和利潤(“規則2”)。香港稅務局將會針對轉讓定價法規發出進一步指引，該指引也將會與在香港常設有分支機構的金融機構息息相關。鑒於一些利益相關者(尤其是金融機構)的關注，規則2將推遲12個月後才生效。

規則1和規則2分別自2018/19和2019/20年課稅年度開始實行。

該條例還規定“特殊本地交易”將豁免於轉讓定價法規之監管和轉讓定價文檔的準備要求。當本地關聯交易同時符合以下三個條件時，將豁免於新法條(第50AAJ條)：

- 符合本地性質條件
- 不會產生實際的稅收差異，以及
- 不以避稅為交易目的。

我們預計香港稅務局將會以 DIPN 的形式發出進一步的指引。

2. 轉讓定價文檔

該條例根據 OECD 提出的三層轉讓定價文檔的準備要求，在香港正式引入強制性轉讓定價文檔的準備要求。轉讓定價文檔包括主體文檔、本地文檔以及國別報告（“CbC”）。這項規定是為了使納稅人在香港與其在國際上的轉讓定價報告義務保持一致。

主體文檔和本地文檔

所有在香港經營任何行業或業務的企業與其關聯企業進行交易，都必須準備主體文檔和本地文檔，但符合下列任何一項豁免條件的企業除外：

1. 業務規模符合以下任意兩項條款：	
年度總收入	不超過 4 億港元
年度總資產	不超過 3 億港元
員工人數（平均數）	不超過 100 人

如果香港企業符合上述的業務規模豁免條件，將免于準備主體文檔和本地文檔。

2. 關聯交易金額符合以下任意一項條款*	
轉讓資產（金融資產和無形資產除外）	不超過 2.2 億港元
轉讓金融資產	不超過 1.1 億港元
轉讓無形資產	不超過 1.1 億港元
其他交易（例如服務）	不超過 4,400 萬港元

如果其中一類交易金額在相關會計年度內低於規定的門檻，則企業無需就該類交易準備本地文檔；如果所有交易均低於相關規定的門檻，企業亦無需準備主體文檔。

* 如符合某些條件，“特殊本地交易”將不計入轉讓定價交易金額中。

在 2018 年 4 月 1 日或之後起始的會計年度，企業需要準備主體文檔和本地文檔。這些轉讓定價文檔必須在公司會計年度結束後的 9 個月內準備好，並且由企業自行選用英文或中文編寫。納稅人需在香港稅務局要求時，提交上述轉讓定價文檔。

條例中明確了主體文檔和本地文檔需載明的資訊要求，並與 OECD 的國際性要求基本一致。納稅人對轉讓定價文檔的保存期為至少 7 年。

以 1 月 1 日到 12 月 31 日為會計年度的公司舉例，其準備主體文檔和本地文檔之時間表如下:-

準備主體文檔和本地文檔之期限	
年度結算日期	12 月 31 日
首次適用轉讓定價新法例規定	2019 年 12 月 31 日
完成主體文檔和本地文檔的最終期限	2020 年 9 月 30 日

國別報告

在 2018 年 1 月 1 日或之後起始的會計年度，如果香港稅務居民企業作為跨國企業集團的最終控股企業，其年度合併收入為港幣 68 億元或以上（約 7 億 5000 萬歐元），或該企業被指定為履行代理申報的企業，則該企業需要在會計年度結束後的 12 個月內香港提交一份國別報告。該條例中已明確了國別報告需載明的資訊要求，並與 OECD 的國際性要求基本一致。

在一個須提交國別報告的集團中，其香港企業（即使該集團的最終母公司不是香港稅務居民）必須在該公司的會計年度結束後 3 個月內向香港稅務局發出通知，以確定提交國別報告的義務。

3. 罰則

不符合轉讓定價規定

如果納稅人的關聯交易定價不符合獨立交易原則，且無法證明其已盡合理努力制定此類交易的獨立交易價格，香港稅務局不但可以要求納稅人補繳少征的稅款，亦有權處以不超過少徵稅款 100% 的行政處罰。值得注意的是，對轉讓定價的此項處罰是低於 IRO 第 82A 條規定下不正確申報等事項的處罰（即處以少徵稅款的 300% 的罰款）。

未能及時準備或遞交轉讓定價文檔

納稅人如無合理理由，未及時準備或提交主體文檔和本地文檔的納稅人可被處以 50,000 港元至 100,000 港元的罰款。

未及時提交國別報告的納稅人將面臨 50,000 港元至 100,000 港元的罰款。如納稅人刻意或意圖作出詐騙等行為，一經簡易程式定罪，納稅人可被處以 10,000 港元罰款及監禁 6 個月；一經正式程式定罪，納稅人可被處以 50,000 港元罰款及監禁 3 年。

4. 關於智慧財產權的納稅規定

根據該條例，香港亦引入了 OECD 關於智慧財產權的開發，價值提升，維護，保護和應用（“DEMPE”）的框架，以評估智慧財產權的經濟所有權。根據該條例第 15F 條，如企業對海外關聯企業持有的智慧財產權在香港境內進行 DEMPE 職能，與該智慧財產權有關的收入可被視為由該企業賺取的收入，並須在香港繳納利得稅。

香港稅務局將確保在執行上述規定時，不會對納稅人就有關智慧財產權的同一收入造成雙重徵稅。

我們相信，稅務局在未來發佈的 DIPN 中提供進一步指引及更詳細的詮釋。由於智慧財產權的 DEMPE 規定對香港來說是一個比較新的稅務概念，該規定推遲 12 個月後才會生效，即該條款自 2019 年 4 月 1 日起的課稅年度才開始生效。

PKF 稅務評論

該條例標誌著香港在打擊稅基侵蝕及利潤轉移的重大躍進，特別是轉讓定價方面的發展。通過實施打擊稅基侵蝕及利潤轉移行動方案的最低標準，香港政府將進一步向 OECD 的稅收方案標準接軌。隨著香港稅例引入轉移定價規則和轉移定價文檔的準備要求，香港稅務局能更有效地對納稅人實施轉移定價法規之監管和稅務調整。可以預見，香港稅務局會更密切地關注納稅人轉讓定價方面的問題。

值得注意的是，香港稅務局（或其他司法管轄區的任何稅務機關）對某一企業所作的轉讓定價調整，可能會對該企業及其整個集團造成不利的稅務調整，特別是當該交易所涉及的其他關聯企業而其他國家或地區稅務局未作出對應的或補償性的轉讓定價調整（可導致雙重徵稅）。

因此，我們建議企業應重新審查其業務運營方式和關聯交易，以符合獨立交易原則和應對新的轉讓定價要求。值得注意的是，財務記錄中未記帳的關聯交易亦可能存在一定的轉讓定價風險。例如，關聯企業之間（1）免費提供人力服務或資產；或（2）成本分攤安排不符合轉讓定價的標準。這些活動通常應視乎某些因素和情況去決定按成本或一定的利潤率去獲得報酬。

此外，為了應對新的轉讓定價文檔要求，相關企業應儘早開始準備或編制相關檔和資訊。因為準備過程將會耗時頗久，如在準備文檔過程中發現任何不合規的部分，企業可以在首次準備或提交報告的限期前及時進行糾正和改進，以符合獨立交易原則及相關法規。

我們的專業團隊在香港、中國大陸和海外有著豐富處理跨國轉讓定價之經驗。如果您在這方面需要幫助，歡迎與我們聯繫。