

香港问题丛书

香港税务

法令与施行说明

〔英〕戴维·弗勒克斯著

David Flux
HONG KONG TAXATION:
LAW AND PRACTICE

The Chinese University Press, Hong Kong, 1982

本书根据香港中文大学出版社 1982 年版译出

《香港问题丛书》

香港税务：法令与施行说明

[英] 戴维·弗勒克斯 著

杨小佛 王道南 等译

乔依德 周青泉

杨小佛 校

上海翻译出版公司出版

(上海武定西路 1251 弄 20 号)

新华书店上海发行所发行 上海群众印刷厂印刷

开本 850×1156 1/32 印张 12.25 字数 327,600

1986 年 10 月第 1 版 1986 年 10 月第 1 次印刷

印数 1—5,000

统一书号: 4311·22 定价: 3.35 元

内部发行

出版说明

《香港问题丛书》共包括《香港的营业环境》、《香港的银行与货币》、《香港的劳资关系与法律》、《香港税务—法令与施行说明》、《香港的政府与政治》、《香港的法律》、《香港政务官阶层的构成》、《中国与香港的前途》等八部著述。作者均是香港一些大学、研究机构的学者、专业研究人员,其中也有一些是港英当局的政要。

《丛书》对香港社会、政治、经济等各个领域的现状作了较详细的介绍和分析,并探讨了内地与香港关系和香港前途等问题。书中提供了不少史料、数据,对开展香港问题的研究,将有所帮助。但由于作者立场上的问题,书中不少观点是错误的,特别是对香港及台湾地位的提法。此外,还有一些论点是为港英的统治政策进行辩护或者为之涂脂抹粉的,为了保持著作的原来面目,我们在出版时未加删改,尚请读者注意鉴别。

参加本书翻译的还有：

张守谦 李功範 王垂仍 靳 步

序

本书力求采用使读者易于理解的阐述方式，并因充分利用实例说明问题和对照参考香港及别处的有关税案，希望它不但能为研究香港税务基本理论的同学所欢迎，并且也能吸引那些为了应付复杂问题而需要一本全面和实用的香港税务指南的商界人士和开业税务顾问们。为了达到一书多用的目的，正文与比较重要的复审委员会决定和香港税务条例的相应条款作了相互参照。

1974年有关规定利得税估税基础的法令出现了重大变更。本书只涉及变更后继续有效的法令，对于旧法或过渡的规定，除那些有助于了解现行法令的稍加叙述外，一律不作详细考虑。

税法中肯定包括一些有争议的内容。我对有疑问的问题提出了个人意见，这已在正文中明白交待。读者应知这些纯属个人见解，不是法令范畴中的说明。

最后，我要提及我在香港的同事、现已去世的布赖恩·奥斯本，并衷心感谢他在校阅和指正原稿方面的帮助。

戴维·弗勒克斯

1981年5月于香港

本书自第一版问世以来，我欣然收到许多善意和建设性的批评。此修订本采纳了大部分（即使不是全部的话）上述建议，反映了香港税务法令和施行说明中迄今所有的一切变动以及我在过去一年间所想到的东西。

戴维·弗勒克斯

1982年5月于香港

• | •

缩 略 语 表

本书使用的缩略语:

AITR	澳大利亚所得税报告
ATC	有注释的税案(联合王国)
ATD	澳大利亚税务决议
CIR	香港税务专员
Fc of T	联邦税务专员(澳大利亚)
HKTC	香港税案
IRD	香港税务局
IRO	香港税务条例
IRR	香港税务规则
NZ	新西兰
SATC	南非税案
Sec (S)	香港税务条例的条款(除另有规定者外)
TC	联合王国税案
WDV	估定值
Y/e	终止年

目 录

序	1
缩略语表	2
第一章 香港税务概述	1
1. 法令和政策	1
2. 税的概述	2
3. 稽征年度	6
4. 物业税	6
5. 薪俸税	7
6. 利息税	8
7. 利得税	8
8. 折旧免税额	10
9. 税率	10
10. 个人免税额	12
11. 个人入息课税法	13
12. 申报书和情报	15
13. 估税和纳税	16
14. 异议和上诉	17
15. 香港税务委员会	17
16. 香港税务局	18
17. 香港税务局组织图	20
18. 税表	21
第二章 物业税	22
1. 法规	22
2. 征税范围	22
3. 税负	23
应征税净值(23) 应征税值(23)	
4. 所有权	25

5. 免税和减税	27
政府(27) 开业公司(27) 业主自住(29) 家族、家庭、 堂(32) 俱乐部和同业公会(32) 闲置物业(33) 业务用 途(34)	
6. 税的缴纳	34
7. 时限与异议	35
第三章 薪俸税	36
1. 法规	36
2. 征税范围	36
3. 收入来源	37
概述(37) 任职者[负责职员](41) 海员和航空人员(42) 退休金(44)	
4. 构成应征税报酬的标准	45
条例所包括者(45) 条例所不包括者(46) 住房设备津贴(48) 股票特权利益(52) 判例法讨论(54) 税上加税(59)	
5. 征税定额	60
基期(60) 应征税收入的除税(64) 费用(64) 折旧免税 额(66) 慈善捐款(66) 损失(68) 税的计算(68) 损 益两平点(69) 估税和纳税(70)	
第四章 利息税	74
1. 法规	74
2. 征税范围	74
3. 收入来源	75
4. 什么是利息	78
存款证和汇票(81) 年金(82) 利息税范围以外的利息(83)	
5. 利息税的税负	84
免税(84) 利息税的扣缴(86) 不履行扣税(88) 直接估 税(89)	
第五章 利得税	91
1. 法规	91
2. 征税范围	91
3. 收入来源	93
4. 利得税的税负	97

从事商业、专业或业务(98)	业务的意义(100)	开业(101)
停业(102)	构成商业的标准(103)	推定的业务收入(105)
5. 应纳税利润的确定		113
资本或收益(114)	产生收入和产生支出的日期(119)	停业后的收支(121)
商业存货和在建工程(122)	对商业帐目的调整(124)	不包括在内的收入(124)
可除税的支出(125)	不可除税的支出(131)	分摊(133)
损失(136)		
6. 稽征基期		140
正常基期(141)	开始(141)	停业(148)
会计日期的变化(149)	分摊(152)	
7. 特殊类型的企业		153
人寿保险公司(153)	非人寿保险公司(159)	香港住所的船舶和飞机所有人(160)
非香港住所的船舶和飞机所有人(163)	金融机构(164)	俱乐部和同业公会(167)
合伙(169)		
8. 非居民		173
9. 估税和纳税		180
第六章 折旧免税额		185
1. 法规		185
2. 减免税的范围		185
3. 工业建筑物		186
合格的费用(186)	初始免税额(192)	年度免税额(192)
差额免税额和差额费(195)		
4. 商业建筑物		197
合格的费用(197)	免税额(198)	
5. 合格的工厂和机器费用		198
6. 1979/80 年度以前的工厂和机器免税额		201
初始免税额(202)	年度免税额(203)	差额免税额和差额费(206)
7. 1980/81 年度后的工厂和机器免税额		210
初始免税额(212)	年度免税额(212)	差额免税额和差额费(216)
8. 有关的杂项问题		218
基期(218)	分摊(219)	香港税务专员确定资产的成本或价值的权力(220)

第七章 个人入息课税法	221
1. 法规	221
2. 个人入息课税法的目的	221
3. 合格的人	222
4. 选择	224
5. 总收入计算法	225
6. 个人免税额	226
个人免税额(227) 补充免税额(227) 子女免税额(227)	
受供养的父母(228)	
7. 税负	230
第八章 应呈送的申报书及资料、罚则	234
1. 法规	234
2. 申报书及资料	234
申报书——概述(234) 有责任的人(236) 雇主申报书(236)	
资料(237) 资产负债表(239) 搜查证(240) 营业记	
录(242)	
3. 通知书的递送	242
4. 罚则	243
疏漏,不申报等(243) 罚款估算(附加税)(246) 欺诈和故意	
逃税(248) 不扣下或不缴纳利息税(249) 杂项(249)	
第九章 估税和纳税	251
1. 法规	251
2. 估税权	251
概述(251) 通过估算的估税额(252) 个人入息课税法(253)	
补充估税额(254)	
3. 估税通知书	255
4. 纳税	255
5. 税款的追索	256
在地方法院起诉(257) 向纳税人的妻子追索税款(257) 向纳	
税人的债务人追索税款(257) 扣留将离开香港的欠税者(258)	
扣留船舶或飞机(259)	
6. 退税	259
7. 最终的和确定的估税额	260

属于差错或遗漏性质的重估申请(261)

第十章 异议和上诉263

1. 法规263

2. 异议263

异议的形式(263) 异议案件的磋商(264) 税务专员的决定(265)

3. 上诉266

复审委员会(266) 高等法院(269) 向上诉法院直接上诉(269) 向高等法院直接上诉(270)

第十一章 杂项272

1. 对双重征税的补偿办法272

概述(272) 英联邦所得税的补偿(274)

2. 豁免276

3. 养老金规划278

4. 其他事项279

香港税务委员会(279) 反逃税立法(279) 在联合王国的估税代理机关(281) 储税券(282) 受托管理人与死亡者的财产(282)

附录: 香港税务局局级释义和施行说明等284

附录 1. 存货与在建工程的估价等284

附录 2. 工业和商业建筑物免税额295

附录 3. 费用的分摊306

附录 4. 业务收入——租赁佣金、不归还的押租、小费、建筑费等308

附录 5. 科学研究和技术教育310

附录 6. 异议和上诉程序315

附录 7. 机器和工厂(折旧免税额)323

附录 8. 薪俸税中可除税的费用350

附录 9. 薪俸税的税负357

附录 10. 税务调查要点360

附录 11. 佣金,回扣和折扣,非法佣金的支付368

附录 12. 利息的利息税和利得税371

附录 13. 1971年8月25日香港税务专员关于 利得税中取得利润所在地的通知376

第一章

香港税务概述

1. 法令和政策

规定香港捐税稽征事宜的法令均包括在香港税务条例 (IRO) 及其补充法令和香港税务规则 (IRR) 中。1947 年颁布的香港税务条例将所得税引进了香港, 它是以英联邦“成套税法”为根据的。确切地讲, 成套税法是许多英联邦国家税务制度的基础, 尽管这些国家现在已将它们的税法改得无法辨认其本来面目了。

因此香港税务条例和联合王国、澳大利亚、南非现行税务法令的用语是类似的, 在某些地方是完全相同的。这就是为什么香港税务条例的释义在一定程度上依赖于这些国家的法律判决。事实上, 香港税务条例和它的原来形式相比变化甚少。考察一下历届政府当局对香港所得税的政策, 其理自明。1976 年提交第三届香港税务条例复审委员会的下列调查范围可以说明上述理由:

“鉴于香港的经济环境在于要求——

(甲) 较低水平的直接税;

(乙) 一定税率下的征税制度必须尽可能增加收入;

(丙) 有关法令的施行应当是简单和花费少的;

要考虑香港税务条例中, 利润和其他形式收入的现行征税制度……”

包括香港税务条例和香港税务规则修正本在内的一切法令都是立法局制定的。就提出的重要变更而言, 不断增加施行说明以

便提供先期通知吸取公众的评议与意见，并使这些变更在形成最后的形式时能适当考虑合情合理的见解。必须明确，香港税务规则虽然采取了一个综合名称，但却不是香港税务局单方面制定的规则，而是香港税务条例的有效附加部分，其立法程序完全与香港税务条例相同。然而香港税务局另有很多出版或不出版的法规外的施行说明和特许规定，它们将在相应的章节中叙述。

如前所述，香港税务条例经常要由一个专门任命的委员会进行复审，其主要目的是将对《条例》的各种特定和一般方面的意见汇报总督并提出适当的变更建议。这不是一个常设委员会，而是在各种情况下分别组成的机构。第一次委员会，香港税务条例委员会于1954年作出报告，第二次香港税务条例复审委员会于1976年作出报告。委员会向特别是包括职业团体、大公司和同业公会等的公众征求批评和意见。此外，它还邀请个体的代表。委员会的报告和荐则经公布后由一个政府委员会对荐则进行考虑，最后加以否决或纳入香港税务条例。第三次香港税务条例复审委员会的荐则的大部分均被否决，只采纳了一条荐则的一部分。某些其他荐则迄本书写作时尚在考虑中，它们将在相应的章节中提及。

2. 税 的 概 述

香港没有总的所得税，它对所得收入分别征收四种不同的税：物业税〔即房地产税〕、利息税、薪俸税、利得税。

香港税务条例和香港税务规则包括上述四种税的全部法令，它具有分别涉及每种税的部分，也有这些税共同适用的部分，例如关于估税、征收和施行的法令。

某些基本原则对所有四种税是共同的，理解这些原则大大有助于了解这四种税、它们的内容及其相互关系。这些基本原则是：

(1) 这里没有总收入的概念，估算每一种税时并不考虑这个人或公司的收入如果放在其他项目下的情况。可是也有例外，即在适当情况下，个人也可选择个人入息课税法(见第七章)，此法可

将纳税人一切来源的收入只作一次估税。为此，他必须专门提出一个总的收入申报书。就公司而言，大部分税目渐渐有意识地合并为一个单独的估税项目。

因此，一个人除非选择了个人入息课税法，否则不会申报他的总收入，他将分别申报四种税中他有收入来源的每一种，所以香港税务局的任何一个官员不能立刻查明纳税人总的收入来源。因此这个局在核查申报书，特别是调查组所要求核查的申报书有无疏漏和是否准确时，存在着严重的实际困难，尽管此局确有一个中央档案索引，估税员可取得除正在手头检查者以外的档案。此外，各种税的税率和扣除额的不同也造成了一些有趣的不正常现象，这在以缴纳薪俸税的薪金为收入的个人和以缴纳利得税的利润为收入的个人之间特别显著。因为前者规定了自动适用个人免税额的权利和累进税率，而后者则没有这种自动适用的权利。

下例可说明这种不正常现象：

例 1

	纳税人甲	纳税人乙
1) 薪金	\$ 55,000	
2) 营业利润	145,000	\$200,000
	<u>\$200,000</u>	<u>\$200,000</u>
利得税(A)\$145,000@15%	\$ 21,750	
利得税(B)\$200,000@15%		\$ 30,000
薪俸税(A)\$55,000	无	
扣除额\$56,000	<u>\$ 21,750</u>	<u>\$ 30,000</u>

注：

(a) 尽管乙的总收入与甲相同，但乙缴纳的税比甲多 38%。如果乙通过个人入息课税法(见第七章)要求免税额，则累进税率将使他的税达 \$31,000(假定只有已婚者免税额)，因此乙不会选择这种方法。

(b) 不正常现象的出现是由于不论个人的其他收入来源如何，他的应缴薪俸税的收入却享有按人计算的免税额，但要获得这种免税额，乙必须选择个人入息课税法，从而将他的全部收入来源合计在一起。

(c) 税率和免税额见有关各章。

例 2

		纳税人甲	纳税人乙
1) 薪金		\$ 95,000	
2) 利息收入		20,000	\$ 20,000
3) 营业利润			95,000
		<u>\$115,000</u>	<u>\$115,000</u>
薪俸税(甲)	\$ 95,000		
免税额(已婚者)	<u>56,000</u>		
征税标的	\$ 39,000	= \$ 4,800	
利息税(甲)和(乙)	20,000@10%	2,000	2,000
利得税(乙)	95,000@15%		14,250
		<u>\$ 6,800</u>	<u>\$ 16,250</u>

如果甲选择个人入息课税法:

总收入	\$115,000	
免税额(已婚者)	<u>56,000</u>	
	<u>\$ 59,000</u>	= \$ 9,750

注:

(a) 虽然乙选择个人入息课税法可以减轻他的税负,在相同的收入总额下,他仍比甲多缴 48% 的税。

(b) 这种不正常现象的原因为乙必须选择个人入息课税法以获得按人计算的免税额,而甲则在他的薪俸税估算时自动取得这种免税额。这样做,乙的利息收入将缴纳上限累进税率 20% 的税,甲只需缴纳 10% 的利息税。

(c) 税率和免税额见有关各章。

由于上述和其他理由,第三次香港税务条例复审委员会建议所有纳税人均应适用收入总额申报书并应强制施行个人入息课税法。这将涉及一些根本的变更,因而政府尚在考虑。

(2) 除在前已述及的局限情况,即薪俸税和个人入息课税法外,税都是按固定标准税率而非累进税率征收的。

(3) 征税范围不是象许多其他税务当局流行的基本原则那样由个人或公司的住所地点来决定的。住所条件局限地应用于某些特定情况下,这将在有关章节中述及。在其他方面,各税的缴纳义务均限于“来自或源于”香港和香港税务条例推定为来自香港的某

些其他来源的收入。对于这种收入居民和非居民同样征税。因此，确定收入来源很可能是决定人们在香港的纳税义务唯一最重要的因素。

(4) 香港税务条例并无对该条例各部分设有明确规定要纳税的一切收入项目需要征税的规定。这四种税制的逻辑特点是，凡未列入所得税制之一的任何收入项目即不属征税标的。此外，明确规定了某些其他来源的收入免税，这些收入本来应列入一种税制的。最重要的是从香港公司收到的股息免征利得税(见第26(a)条)。

(5) 资本收益不征税。投机交易的利润如果能显示这些交易构成了行业性质的冒险活动则可征收利得税(见第五章)。

(6) 由于需要满足施行上简化的要求，甚少严格的反漏税法规。香港税务条例第61条规定凡可以认为是虚假的交易均看作为忽视征税目的。可是这一表面上性质广泛的规定已经通过法律释义加以限制。所述原则的核查见堃欣土地投资有限公司诉香港税务专员(香港税案301)、香港税务专员诉 Rico 国际有限公司和香港税务专员诉道格拉斯·亨利·豪三案(香港税案936)。

(7) 在薪俸税、利得税和个人入息课税法中，凡与丈夫同居的妻子，其收入均视为丈夫的收入。因此丈夫即使可能没有收到这份收入，也必须为此纳税。但也规定如丈夫欠缴税款时，薪俸税单上涉及他妻子收入部分的应缴税款或个人入息课税法中估在丈夫收入内的妻子收入部分的税款均可向妻子征收。(第75A条)

(8) 除利息税(见第四章)外，不论是付给居民或非居民的股息或任何其他来源的收入均无预扣税。但有时对非居民的征税可以通过或径向其香港的代理人进行，此人有权从应付给该非居民的款项中扣留应缴税款(见第五章)。

下面是这些税的简短摘要，本章末列有摘要表。

3. 稽 征 年 度(第 2 条)

每次估税和扣除均与稽征年度有关。稽征年度是迄 3 月 31 日的一年,例如 1978 年 3 月 31 日终止的年度称为 1977/78 稽征年度。在特定的稽征年度中,各税对形成基础的收入或除税额均有其本身的规则。

4. 物业税(香港税务条例第二部分)

物业税是一种根据名义收入征收的税。

这是向除新界内某些房地产外的座落在香港的土地及(或)建筑物所有人以土地及(或)建筑物的估税净值 15%的标准税率征收的税。

物业税是按稽征年度征收的。在此年度中,房地产所有人从年初至年末完全拥有或按比例地仅在年度的部分时期中拥有该房地产。估税值大体上等于估算的可得年租金减去计算估税净值时法定扣除的 20%修理和各种费用。因此,拥有并出租某一房地产的人只缴纳固定的物业税,他的租金收入并不征税。

例 3

B. 温君拥有一幢 6 套公寓的楼宇,每年共收租金 216,000 港元。在最近一次估价时,每套公寓的估税值以 30,000 港元计值。

1) 楼宇的估税值 $6 \times \$30,000$	\$180,000
减 20%	36,000
2) 估税净值	<u>\$144,000</u>
年度物业税 $\$144,000 @ 15\%$	<u>\$ 21,600</u>

注:

(a) 他每年纳税 21,000 港元,至于他收的租金 216,000 港元和实际的支出均忽略不计。

(b) 实践中,每一应纳税的单元是单独估税的,因此每套公寓将分别估税。