

香港近年对税务信息交换立法的最新发展

《摘要》为了能够与经济合作组织（下称“经合组织”）订立的涉税信息交换国际标准接轨，香港特别行政区政府（下称“香港政府”）在 2010，2013，及 2016 年对“税务条例”作出了修订。本文通过分析每次修订以说明其整体修订目的，及比较**应要求交换税务信息**与**自动交换税务信息**之间差异。

1 导论

在 2009 年在伦敦举行的 20 国集团峰会，与会者指出香港欠缺一个符合国际认可标准的透明度的涉税信息交换法律框架。该等国际认可标准系经合组织与非经合组织国家之间签订双边税收协定时候所参照的模式，也是国际税收合作的惯例。该标准为：¹

- 在协定国就国内税收管理与强制执行具有可预见的相关性的前提下，应协定国要求交换涉税信息；
- 不因为银行保密或本地税收利益而限制交换涉税信息要求；
- 税务机关取得及拥有法定权利取得可靠信息；
- 保障纳税人权利；
- 对被交换信息严格保密。

由于香港没有一个符合国际标准的涉税信息交换框架，这意味着其他国家税务居民可以利用香港逃避本国的税务责任，也直接威胁到香港金融中心的声誉和地位。20 国集团峰会结束之后，中国被接纳为“白色清单”成员。但是，20 国集团峰会没有接纳香港特别行政区（包括澳门特别行政区）为白色清单成员。为此，香港政府作出了承诺去纠正上述国际税收法律框架的短板。将承诺化为具体行动，香港政府对税务条例分阶段做出了三次修订。

本文重点讨论 2009 年峰会后税务条例的修改，探讨每次修改的不同点，以及这些修改如何影响以下关系：

- 香港与其他国家（地区）之间的关系；
- 香港税务机关（税务局）与信息提供者之间关系，包括有义务提供指明信息的金融（财务）机构（包括银行及证券公司）与账户持有人之间关系。

2 税务条例修订目的

根据修订目的划分，税务条例修订具体目的如下：

1. 授权香港特别行政区与其他国家订立双边税收协定（double tax agreement）及税收信息交换协定（TIEA: tax information exchange agreement）；
2. 解除税务条例内置的本地税收利益的条文（Domestic tax interests）；
3. 让税务机关可以获得，以及拥有法定权力获得为用作涉税信息交换用途之信息；
4. 对负有提供或协助提供信息义务，但没有履行该义务人员及单位，实施处罚；
5. 授权香港政府与其他国家订立主管当局协定（CAA: competent authority agreement）。

税务条例修订可以划分为实体法与程序法的修订。第一项及第二项属于对实体法的修订。它处理香港与其他法律管辖区之间税务关系，以及处理税务机关与拥有税务信息人士之间的关

¹ 国际间认同之税收标准来自：“经合组织税收协定范本”第 26 条（交换税收信息）规定，以及“多边税收行政互助公约”。

系，后者包括金融机构（财务机构）及账户持有人。第四项涉及信息持有人及单位的法定义务，倘诺不履行其法定义务的，税务条例规定可对其实施处罚。第三项及第五项涉及程序方面规定。第三项规定详细程序规范负有法定义务单位行为，税务机关可以行使的，以及应当如何行使的权力；第五项规定香港政府为履行自动交换涉税信息义务(AEOI: automatic exchange of information)，在订立主管当局协定方面的安排。

3. 对修订的具体分析

3.1. 2010 年度的修订

3.1.1. 主要修订

香港政府在税务条例第 49 条(1)款之后增加了第(1A)款：“如行政长官会同行政会议²藉命令宣布，已与香港以外某地区的政府订立该命令中所指明的安排，而该等安排的生效是属于有利的，则该等安排即属有效，并尤其是——

- (a) 对根据本条例征收的税项有效，即使任何成文法另有规定亦然；及
- (b) 就该等安排中规定须披露关乎该地区的税项资料的条文而言，对作为该条文目标之该地区的税项有效。”

3.1.2. 本地税收利益

2010 税务修订条例首次放弃了税务条例内置的本地利益元素，³ 令香港政府拥有权力，与其他国家及地区签订以经合组织税收协定范本为框架（含 26 条设定之税收信息交换）的双边税收协定。

上述条例之修订扩大了香港税务局获取税务信息法定权力。一是在原来的 51(4)条⁴（第 51 条第 4 款）的基础上增加了第 51(4AA)条（第 51 条第 4AA 款），赋予税务局为收集协定国税务机关所要求信息而享有与第 51(4)条同等权力，以实现应要求交换税务信息目的(Exchange of information on request)。二是在原来第 51B(1)⁵ 条基础上增加了第 51B(1AA)条，赋予裁判法官

² 根据“行政长官会同行政会议”命令而制定的 2010 税务(修订)条例属于附属立法。附属立法（命令）既可以经立法会審議后訂立的方式制定，也可以由政府先訂立後经立法会審議的方式制定。假如立法会在规定时限内没有提出质疑先订立后审议方式提出的命令，该命令就自动于公告日生效成为法律。http://sc.legco.gov.hk/sc/www.legco.gov.hk/general/chinese/procedur/sc_handbook.htm#1b

³ 税务条例第 14 条(1)款规定：“... 凡任何人在香港經營任何行業、專業或業務，而從該行業、專業或業務獲得按照本部被確定的其在有關年度於香港產生或得自香港的應評稅利潤(售賣資本資產所得的利潤除外)，則須向該人就其上述利潤而按標準稅率徵收... 利得稅。” 税务条例没有对境外收入征税，也没有对出售资产所得征税。2010 年修订扩展了税务条例的权力，令税务局可以收集及提供协定国税务机关要求及需要的信息。例如，一个英国税务居民在香港出售房产取得的收入，而该收入根据香港税务条例规定不属于应纳税所得。

⁴ 51(4)条规定如下：

(4) 如有任何事宜可能會影響某人根據本條例而須承擔的法律責任、責任或義務，則為取得有關該等事宜的詳盡資料—

(a) 評稅主任或稅務督察可向該人發出書面通知，或向其認為可能管有或控制有關上述該等事宜的資料或文件的任何其他人士發出書面通知，規定該人或該等其他人於該通知書內註明的合理時間內，按該通知所指明的形式及方式，提交由其管有或控制的有關任何該等事宜的所有資料，及出示發出通知的評稅主任或稅務督察認為與上述目的有關或可能有關係的契據、圖則、文書、簿冊、帳目、商品名單、存貨表、憑單、銀行結單或其他文件，以供檢查；

但如根據本款發出的通知書規定須出示由任何律師所備存並與其當事人的事務有關的帳目，則出示帳目中與被索取資料的事宜有關的所有記項的副本，而該份副本經該名律師核證為帳目中所有有關記項的正確副本，就遵從通知書所列的上述規定而言，即屬足夠；

(b) 助理局長可向該人或該等其他人發出書面通知，規定該人或該等其他人於其指定的時間及地點就任何上述事宜，出席接受訊問，並在訊問時對所提出有關任何上述事宜的全部問題如實作答。

⁵ 51B(1)条规定如下：

(1) 局長或獲局長就此目的以書面授權而職級不低於總評稅主任的稅務局人員(在本條中稱為獲授權人員)，如以經宣誓的陳述而令裁判官信納以下事項—

(a) 有合理理由懷疑有人提交申報不確的報稅表或提供虛假的資料，以致該人少報其應課稅的入息或利潤，而該人作出此事並無合理辯解，亦非因無心之失；或

应税务局长要求为收集协定国税务机关所要求信息，而拥有与第 51B(1)条的相同权力发出搜查命令，以实现应要求交换税务信息目的。

2010 修订在第 80 条内增加了第 2D 款。根据该款规定，任何人如无合理辩解而在影响他本人（或任何其他人士）涉税的法律責任的事情或事物方面，提供不正确的信息，即属犯罪，可被处以第 3 级行政处罚（港币 10,000 元）。

此外，为税务机关强制执行获取信息权力，2010 年修订增加了第 51B(4)条。它规定：“任何人如妨碍或阻挠局长或获授权人员为根据第(1)款履行职务，。。。即属犯罪，一经定罪，可处第 3 级罚款及监禁 6 个月。”

新增权力对香港税务局实施本地的税收管理是无必要的。但是，这些新权力对履行上述新增的第 49 条 1A 款的义务来说又是必要的，尽管这里不存在本地税收管理需要（须披露涉及其他司法管辖区的税项资料）。

3.1.3. 成果

自 2010 年之后，与香港签订的双边税收协定的国家或地区大幅度地由 2010 年的 3 个增加到 2016 年年底的 35 个。⁶ 该等协定基本上全部都符合经合组织制定的税收协定范本的最新版内容。

3.2. 2013 年修订

3.2.1. 2013 修订内容

1、2013 年修订增加了第 49(1B)条。该条文规范香港特别行政区政府为实现两个特定目的而签订税收安排：

“然而，只有为以下两个目的或其中之一而订立的安排，方可在第(1A)款所指的命令中指明——

- (a) 给予双重课税宽免；
- (b) 就香港或有关地区的法律所施加的任何税项，交换数据。”

2、就送交申报表及提供信息给税务局而言，香港政府修订了第 51(4)条(a)项：

“評稅主任。。。可發出書面通知，或向其認為可能管有或控制。。。的資料或文件的任何

(b) 有人沒有遵從法庭根據第 80(1)或(2A)條發出的命令，而該命令是指示該人須遵從根據第 51(1)或(3)條向其發出的通知書所載規定，則裁判官可藉手令授權局長或獲授權人員行使以下權力——

(i) 如懷疑任何土地、建築物或地方有屬於該人或任何其他人士的簿冊、紀錄、帳目或文件，而該等簿冊、紀錄、帳目或文件對評定該人就稅項所須負的法律責任可提供關鍵性的證據，則無須事先通知即可在日間任何合理時間進入或自由出入該等土地、建築物或地方，並可在該等土地、建築物或地方搜查及查閱任何簿冊、紀錄、帳目或文件；

(ii) 在進行上述搜查時，如懷疑任何物品載有任何簿冊、紀錄、帳目或文件，即可打開該物品，或安排將該物品移走及打開；

(iii) 取得管有該人或其配偶的任何簿冊、紀錄、帳目或文件；如任何其他人士的簿冊、紀錄、帳目或文件的部分內容對評定該人就稅項所須負的法律責任可提供關鍵性的證據，則可將該部分內容製備副本；

(iv) 在作出任何評定或在審結任何根據本條例提起的法律程序所合理需要的時間內，保留任何該等簿冊、紀錄、帳目或文件；

但如局長或獲授權人員須保留任何該等簿冊、紀錄、帳目或文件的期間超過 14 天，則感到受屈的人可以書面向稅務上訴委員會申請發出命令，指示將該等簿冊、紀錄、帳目或文件歸還；而稅務上訴委員會在聽取申請人或其授權代表及局長或其代表的陳詞後，可無條件發出上述命令，或施加該委員會認為恰當的條件而發出上述命令。

⁶ 在 2010 年之前与比利时、泰国及越南签订的三个税收协定除外。

其他人發出書面通知。。。提交由其管有或控制的。。。所有資料，。。。”。同时，第 51(4A) 条(i)项亦被修订，在紧接在“管有”一词之后增加了“或控制”这个词汇。

3.2.2. 成果

因为 2013 年的修订，使到香港特别行政区政府可以与其他国家订立不涉及避免双重征税的税收信息交换协定。自从 2013 年修订以来，香港签订了 7 个税收信息交换协定。⁷

3.3. 2016 年修订

3.3.1. 2016 年的修订背景

2016 税务(修订)条例于 2016 年 6 月 30 日生效。目的在于实施符合共同报告标准(CRS: common reporting standards) 框架下的自动交换涉税信息。

共同报告标准 (CRS) 由经合组织理事会应 20 国集团 (含欧盟成员国) 要求而制定。在加强国际税收透明度及税收信息交换的前提下, 各国政府(不含另外实施 FATCA 及 IGA 的美国政府) 为了实现自动交换涉税信息, 每年向其财务 (金融) 机构收集申报账户指明财务信息交予本国税务机关, 再由税务机关与其他参与管辖区税务机关交换信息。共同报告标准有以下基本内容:⁸

- 一、为国际交换涉税信息提供法律框架的主管当局协定标准文本;
- 二、实施审慎调查程序以及提交涉税信息的共同标准;
- 三、对以上主管当局协定标准文本、实施审慎调查程序以及提交涉税信息共同标准的解释;
- 四、共同报告标准标记语言架构 (XML Schema) 的用户操作指南。

2016 税务修订条例主要有三个方面。它必须确保:

- 保存需要的涉税信息;
- 税务机关可以及拥有法定权力获得该等税务信息;
- 设立与税收协定国自动交换税务信息机制的法律安排。

3.3.2. 申报财务 (金融) 机构的法定义务

税务条例第 50B(1)及 50B(2)条规定申报财务机构负有以下义务:

- (1) 申报财务机构⁹ —
 - (a) 须设立程序, 而该等程序旨在—
 - (i) 识辨以下人士的居留司法管辖区—
 - (A) 于该机构维持的财务帐户¹⁰ 的帐户持有人; ¹¹ 及

⁷ 于 2014 年 3 月 25 日, 香港与美国签订了税收信息交换协定。于 2014 年 3 月 22 日, 香港与丹麦、法罗群岛、芬兰、冰岛、挪威及瑞典等 6 个北欧国家签订了税收信息交换协定。

⁸ 共同标准包含两个主要内容: 一、主管当局协议共同报告标准范本 (Model Competent Authority Agreement And Common Reporting Standard); 二、金融机构财务账户审慎调查及报告共同标准 (Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information)。参考: Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters, OECD, July 2014 <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-for-tax-matters-9789264216525-en.htm>.

⁹ 申报财务机构 (reporting financial institution) 指—

(a) 居于香港的财务机构(但不包括该机构位于香港境外的分支机构); 或(b)某财务机构位于香港的分支机构, 而该财务机构并非居于香港。但不包括免申报财务机构。

(B) (如该帐户持有人属被动非财务实体)¹² 该实体的控权人¹³ ；

¹⁰ 财务帐户 (financial account)

指财务机构所维持的任何以下帐户，但不包括豁除帐户—

- (a) 托管帐户；
- (b) 存款帐户；
- (c) (如该财务机构属投资实体，但并非第(12)款所指的顾问经理)该财务机构的任何股权权益或负债权益；
- (d) (如该财务机构并非投资实体)该财务机构的股权权益或负债权益，前提是设立有关权益类别的目的，是逃避申报第 50F(1)及(2)条所指的所需资料；
- (e) 该财务机构所发出或维持的现金值保险合约及年金合约，但不包括非投资相连且不可转让的即付人寿年金，而该年金是将属豁除帐户的帐户所提供的退休金或伤残福利套现而向个人发出的。

条例第 50A 条 12 款规定：就财务帐户的定义的(c)段而言，顾问经理指符合以下说明的实体：该实体纯粹因为它从事以下活动，而属符合该款中投资实体的定义—

- (a) 为处理或管理以某客户名义存放于财务机构(并非该实体者)的财务资产，或为将该等资产作投资，而向该客户提供投资意见，和代该客户行事；或
- (b) 为处理或管理以某客户名义存放于财务机构(并非该实体者)的财务资产，或为将该等资产作投资，而为该客户管理投资组合，和代该客户行事。

¹¹ 帐户持有人 (account holder)

就某财务机构所维持的某财务帐户而言—

- (a) 除(b)及(c)段另有规定外，指由该财务机构列明为或识辨为该帐户的持有人的个人或实体；
- (b) (如该帐户由某并非财务机构的个人或实体，作为代理人、托管人、代名人、签署人、投资顾问或中介人，为另一名个人或另一实体的利益或为另一名个人或另一实体的帐户而持有)指该另一名个人或另一实体；
- (c) (如该帐户是为现金值保险合约或年金合约而设的，而该合约尚未到期)指—
 - (i) 有权取用该合约的现金值的个人或实体，或有权更改该合约的受益人的个人或实体；或
 - (ii) 如没有第(i)节所述的个人或实体—
 - (A) (如有的话)在该合约中指名为拥有人的个人或实体；及
 - (B) (如有的话)在该合约的条款下，具有既得权利获付款的个人或实体；或
- (d) (如该帐户是为现金值保险合约或年金合约而设的，而该合约已到期)指有权在合约到期时收取付款的个人或实体。

¹² 被动非财务实体 (passive NFE) 指—

- (a) 不属主动非财务实体的非财务实体；或
- (b) 符合以下说明的财务机构—
 - (i) 属本款中投资实体的定义的(e)段所描述者；
 - (ii) 并非参与税务管辖区财务机构；及
 - (iii) 并非在香港的财务机构。

¹³ 控权人 (controlling person) —

- (a) 就某实体而言，除(b)及(c)段另有规定外，指对该实体行使控制权的个人；
- (b) 就属信托的实体而言—
 - (i) 指属该信托的财产授予人、受托人、保护人(如有的话)、受益人或某类别受益人的成员的个人；或
 - (ii) (如该信托的财产授予人、受托人、保护人、受益人或某类别受益人的成员是另一实体)指对该另一实体行使控制权的个人；或
- (c) 就属一个相等或相类于信托(但不称为信托)的法律安排的实体而言—
 - (i) 指符合以下说明的个人：该人就该法律安排而言，处于一个相类于信托的财产授予人、受托人、保护人(如有的话)、或受益人或某类别受益人的成员的位置；或
 - (ii) (如就该法律安排而言，另一实体是处于一个相类于信托的财产授予人、受托人、保护人、或受益人或该类别受益人的成员的位置)指对该另一实体行使控制权的个人；

控权人其他具体规定：

- (a) 凡某实体属法团，在以下情况下，某个人即属对该实体行使控制权—
 - (i) 该个人—
 - (A) 直接或间接(包括透过信托或持票人股份持有)拥有或控制该实体不少于指明百分率的已发行股本（注释：25%）；
 - (B) 直接或间接有权在该实体的成员大会上，行使不少于指明百分率的表决权（注释：25%），或支配该比重的表决权的行使；或
 - (C) 对该实体的管理行使最终控制权；或
 - (ii) 该实体是代另一人行事，而该个人行使对该另一人的控制权；
- (b) 凡某实体属合伙，在以下情况下，某个人即对该实体行使控制权—
 - (i) 该个人—
 - (A) 有权直接或间接享有或控制该实体不少于指明百分率的资本或利润（注释：25%）；
 - (B) 直接或间接有权行使该实体不少于指明百分率的表决权（注释：25%），或支配该比重的表决权的行使；或
 - (C) 对该实体的管理行使最终控制权；或
 - (ii) 该实体是代另一人行事，而该个人行使对该另一人的控制权；
- (c) 凡某实体属信托，在以下情况下，某个人即对该实体行使控制权—
 - (i) 该个人有权享有该实体财产的资本不少于指明百分率的既得权益（注释：25%），而不论该个人是享有该权益的管有权、剩余权或复归权，亦不论该权益是否可予废除；
 - (ii) 该个人是该实体的财产授予人；
 - (iii) 该个人是该实体的保护人；或
 - (iv) 该个人对该实体的管理行使最终控制权；或
- (d) 凡某实体并不属法团、合伙或信托，在以下情况下，某个人即对该实体行使控制权—
 - (i) 该个人最终拥有或控制该实体；或
 - (ii) 该实体是代另一人行事，而该个人行使对该另一人的控制权。

- (ii) 识辨某财务帐户是否属须申报账户¹⁴；
 - (iii) 确保就任何财务帐户进行该等程序所倚赖的证据或所采取的步骤的纪录，均备存6年(由该等程序完成的日期起计)；及
 - (iv) 使该机构能够识辨和收集第50C(3)条所指的所需数据(所需数据)¹⁵；及
- (b) 将附表17D中的尽职审查规定，纳入该等程序内。
- (2) 申报财务机构须维持为符合第(1)(a)及(b)款规定而设立的程序(所需程序)，并须为履行该机构在本部之下的责任而应用该等程序，以一
- (a) 识辨须申报账户，以及识辨和收集所需数据；及
 - (b) 确保第(1)(a)(iii)款所述目的能够达到。

3.3.3. 强制执行

申报财务机构不执行以上第50B(1)或50B(2)条，或根据50C条第1款规定提交申报表的，可根据税务条例第80B条规定被处以第3级行政处罚(港币10,000元)。

此外，为税务机关强制执行获取信息权力，以执行自动交换涉税信息能力。香港政府同时在2016年修订了第51B条，增加了第1AAA款、1AAAB至1AAAE款。¹⁶此外，在2010年修订

¹⁴ 须申报帐户 (reportable account) —

- (a) 指符合以下说明的财务帐户—
 - (i) 已根据附表17D的尽职审查规定，被识辨为须申报账户；及
 - (ii) 由—
 - (A) 至少一名申报对象持有；或
 - (B) 有至少一名控权人是申报对象的被动非财务实体持有；及
- (b) 就第50C、50D、50F及50G条而言，包括根据附表17D的尽职审查规定须申报为无文件左证帐户的先前帐户。

¹⁵ 所需信息(数据)是指

- (1) 根据第50C条提交的报表，须载有有关申报财务机构的名称，以及识辨编号(如有的话)。
- (2) 有关报表亦须就每个须申报账户，包括以下数据——
 - (a) 如帐户持有人是一名个人，并属申报对象—该人的姓名、地址、居留司法管辖区、税务编号、出生日期及出生地点；
 - (b) 如帐户持有人是一个实体，并属申报对象—该实体的名称、地址、居留司法管辖区及税务编号；
 - (c) 如帐户持有人是一个实体，而该实体的至少一名控权人是申报对象—
 - (i) 该实体的名称、地址、居留司法管辖区及税务编号；及
 - (ii) 每个申报对象的姓名、地址、居留司法管辖区、税务编号、出生日期及出生地点；
 - (d) 帐户编号，或(如没有帐户编号)具有等同于帐户编号的功能的数据；
 - (e) 在指明数据期间(或其他适当申报期)终结时的帐户结余或价值(如帐户属现金值保险合同或年金合约，则包括有关现金价值或退保现金价值)，或(如该帐户在该期间内结束)该帐户结束一事；
 - (f) 就托管帐户而言——
 - (i) 在指明资料期间或其他适当申报期内，支付予该帐户(或就该帐户而支付)的利息的总款额；
 - (ii) 在指明资料期间或其他适当申报期内，支付予该帐户(或就该帐户而支付)的股息的总款额；
 - (iii) 在指明数据期间或其他适当申报期内，就该帐户持有的财务资产而产生的、支付予该帐户(或就该帐户而支付)的其他收入的总款额；及
 - (iv) 在指明资料期间或其他适当申报期内，支付予该帐户的、来自出售或赎回财务资产的总收益，而就上述的出售或赎回而言，有关申报财务机构是以有关帐户持有人的托管人、经纪、代名人或代理人的身分行事；
 - (g) 就存款帐户而言—在指明资料期间或其他适当申报期内，支付予该帐户的利息的总款额；
 - (h) 如某申报财务机构是某帐户的承担义务人或债务人(并非托管帐户或存款帐户者)，就该帐户而言—在指明数据期间或其他适当申报期内，就该帐户支付予该帐户持有人的总款额(包括在该期间或申报期内，付给该帐户持有人的偿债付款的总款额)。
- (3) 就申报第(2)款所提述的资料而言—
 - (a) 提述须申报账户的结余或价值，包括零结余或零价值；
 - (b) 提述支付某笔款额，包括记入一笔款额；及
 - (c) 提述某笔款额，须指出该笔款额是以何种货币计值。
- (4) 就第(2)(e)、(f)、(g)及(h)款而言—
 - (a) 指明资料期间，指根据第50C(2)条指明的期间；及
 - (b) 适当申报期，是有关申报财务机构可选择的一段为期12个月的期间，而该选择一经作出，则不可撤销。

¹⁶ (1AAA) 如局长或获授权人员以经宣誓的陈述，令裁判官信纳以下事项——

- (a) 法庭根据第80B(3)(a)或80D(9)(a)条发出命令，指示某申报财务机构或其服务提供商(如有的话)，须遵从根据第50C(1)条所指定的要求，而该机构或其服务提供商(如有的话)没有遵从该命令；或
- (b) 有合理理由怀疑，某申报财务机构或其服务提供商(如有的话)没有遵守第50B(1)或(2)或50C(1)条，而没有遵守该条，并无合理辩解，亦非因无心之失或大意遗漏，则裁判官可藉手令，授权局长或获授权人员行使第(1AAAB)款指明的权力。

(1AAAB) 有关权力如下—

- (a) 如局长或获授权人员怀疑在任何土地、建筑物或地方，有属于某申报财务机构或其服务提供商(如有的话)或任何其他人的对

的基础上又修改了该条第 4 款规定：“任何人如妨碍或阻挠局长或获授权人员为根据第 1 款及第 1AAAB 款履行职务，。。。即属犯罪，一经定罪，可处第 3 级行政罚款（HK\$10,000）及监禁 6 个月。” 2016 修订条例在紧接“第 1 款”之后，增加了“及第 1AAAB 款”。

3.3.4. 强制式与自愿式申报要求

为符合第 50B(1)条以及 50B(2)条的要求，申报财务机构必须设立、维持、及实施审慎调查程序，以识别拥有申报税务管辖区（reportable jurisdiction）税务居民身份的账户持有人（包括该账户之控权人）。

根据第 50B(3)条，申报财务机构也可以向不具有申报司法管辖区税务居民身份的账户持有人实施审慎调查程序。倘诺日后香港与其中一个非申报司法管辖区签订了自动税务信息交换协定，这会导致之前部分财务（金融）账户成为须申报账户。在这个情况下，自愿式要求就成为必须遵从的强制式要求。

3.3.5. 执行自动交换信息

为了实施对外自动交换税务信息目标，香港必须于税收协定国（地区）税务机关签订主管当局协定。在主管当局协定签订之后，2016 税务修订条例规定，财务事务及库务局局长须根据税务条例第 50J 条修改附表 17E，将该协定国加入申报税务管辖区的名单内。¹⁷

在 2016 年 9 月及 10 月，香港已经分别与日本及英国签订了主管当局协定，前述两个协定在 2016 年 12 月 31 日生效。¹⁸

4. 总体评论

对属于税务信息交换条文的义务人或公司来说，2010 年与 2013 年的修订都没有超越设置及保留业务经营交易记录要求。然而，2016 年的修订规定申报财务机构必须收集及保留第 50C 条所需信息（例如银行帐户持有人税务居民身份、出生地与日期）。从信息交换的时间范围来说，2013 年的修订扩张了 2010 年的规定。前者允许税务局为实现协定国税收管理及强制执行有关措施目的，可以与协定国交换涉税信息安排生效日期之后税务信息，包括一些生成于生效日之前的信息（例如银行账户签名样式）。

就 2013 年修订所指明的应要求交换信息的范围与 2016 年修订指明的自动交换信息的范围来

象或数据，而该等对象或数据，可就评定以下法律责任提供关键性的证据——

- (i) 该机构或其服务提供商(如有的话)根据本条例须负的法律责任；或
- (ii) 任何其他人士就申报税务管辖区税项所须负的法律责任，

则局长或获授权人员无须事先通知，即可在日间任何合理时间，进入或自由出入该土地、建筑物或地方，并可在该处搜寻和查阅该等对象或数据；

- (b) 在进行上述搜查时，局长或获授权人员如怀疑任何物品载有任何对象或数据，即可打开该物品，或安排将该物品移走及打开；
- (c) 局长或获授权人员可——
 - (i) 接管该机构或其服务提供商(如有的话)的任何对象或数据；及
 - (ii) (如任何其他人士的对象或数据的任何部分，可就评定该机构或其服务提供商(如有的话)根据本条例所须负的法律责任，或任何其他人士就申报税务管辖区税项所须负的法律责任，提供关键性的证据)将该部分制备副本；
- (d) 在作出任何评定或了结任何根据本条例提起的法律程序而合理需要的时间内，局长或获授权人员可保留任何上述对象或数据。

¹⁷ 申报税务管辖区 (reportable jurisdiction) 指符合以下说明的在香港以外的地区——

- (a) 是根据第 49(1A)条属有效的安排的一方，而该安排规定须披露关乎该地区的税项资料；及
- (b) 在附表 17E 第 1 部第 1 栏指明

¹⁸ 见香港税务局网页：<http://www.ird.gov.hk/chs/tax/aeoi/caa.htm>

说，两者尽管有重叠，但是存在不同之处。例如，某一税收协定国，在实施审核本国居民转让价格的过程中，为了获得可比较非受控价格信息，可以根据可预见的相关性条文，要求香港税务局提供与该协定国税务居民进行交易的某香港公司的价格信息，尽管该香港公司的实际股东或控权人并非该税收协定国税务居民。价格信息不属于自动涉税信息交换的范围。同样，财务机构根据 50B 条规定向税务机关提供第 50C(1)条指定的所需信息，也不全部属于应要求交换税务信息的信息范围。在自动交换涉税信息框架下，与协定国（申报税务管辖区）交换金融账户信息涉及的对象是特定的，财务（金融）机构账户持有者必须是该协定国或地区的税务居民。

2016 年的税务条例修订是三个重要修订的最后一个修订，它确保香港拥有一个经合组织设定并符合国际认可标准的法律框架。所有三个修订展示：一、在应要求交换涉税信息方面，香港已经为全球金融论坛（Global Forum），根据 2016 设定范围（terms of reference），就已经开始的第三轮论坛成员评审（peer review）立法工作与执行情况两个要求准备就绪；二、在自动交换涉税信息方面，香港实现承诺制定了符合共同报告标准的法律框架，包括已经完成为与其他国家及地区签订主管当局协定立法工作。

中国税务及投资顾问有限公司

2017 年 1 月 6 日

www.china-tax.net

版权保留