

香港境外被動所得免稅制度 (foreign source income exemption, FSIE)

2023 年 1 月 1 日起正式上路



香港境外被動所得免稅制度

(foreign source income exemption, FSIE)

2023 年 1 月 1 日上路

立法起因

在過去，香港政府並不會課徵境外被動所得稅，這有可能造成「雙重不徵稅」的情況發生，因此在 2021 年香港被歐盟列入稅務不合作地區之觀察名單（俗稱灰名單）中。

為了避免被歐盟納入稅務不合作清單黑名單遭受制裁，香港政府於 2022 年 10 月底正式提交境外被動所得免稅制度（foreign source income exemption, 以下簡稱 FSIE）草案至香港立法會審議，並預定於 2023 年 1 月 1 日起正式上路。

在新的 FSIE 制度下，當跨國企業（multinational enterprise, MNE）之香港個體在香港收取特定境外被動所得，需滿足相關經濟實質要求或是依關聯比率來判定是否得維持免稅之待遇。

跨國企業（multinational enterprise, MNE）定義為何？

該制度針對的對象為跨國企業（multinational enterprise, MNE）集團，定義為組成包含在香港進行商業活動的實體之集團，而其最終母公司（ultimate parent entity）設立在不同的司法管轄區。

根據這定義，外國公司若在香港具有常設機構（permanent establishment, 係指跨國企業在各國建立一個經常性之營業場所或據點，透過此據點進行營運），也算是一種跨國企業（multinational enterprise, MNE）集團。

另外，信託架構也有可能被納入 FSIE 制度 - 若是信託持有一間在香港從事商業貿易的私人控股公司，且該信託和私人控股公司在不同的司法管轄設立，則該結構將被視為跨國企業（multinational enterprise, MNE）。在這種情況下，私人控股公司收到的香港以外來源收入將在新制度下被徵稅。

境外被動所得為何？

跨國企業集團的境外被動所得包括以下項目：

1. 利息（interest）
2. 股利（dividend）
3. 股權處分收益（disposal gain）
4. 智慧財產權收益（IP income）

免稅條件

根據 FSIE 制度，如果滿足以下一項或多項相關要求，則可以就境外被動所得中的特定項目享有免稅優惠：

符合要求時境外被動所得中享有免稅優惠的項目				
	利息 (Interest)	股利 (Dividend)	股權處分收益 (Disposal Gain)	智慧財產權收益 (IP Income)
經濟實質要求 (Economic Substance Requirement)	✓	✓	✓	
持股要求 (Participation Requirement)		✓	✓	
關聯性要求 (Nexus Requirement)				✓

1. 符合經濟實質要求 (economic substance requirement) :

經濟實質要求包含在香港當地從事決策、管理及承擔營運風險等活動，及聘僱足夠且合適之員工並產生適當金額之營運支出，須符合以上要求才能享有境外所得免稅待遇。

但若為**純控股公司**，則僅需從事管理投資活動及遵循當地年度申報等較低限度之經濟實質活動，即可符合免稅待遇，而法案實施細節（例如：經濟實質要求中具體員工需聘僱人數、支出金額及境內取得之明確定義等）尚待香港政府公告。

2. 符合持股要求 (participation requirement) :

若企業自境外取得股利及股權處分收益但未能符合上述經濟實質活動要求，仍可透過持股免稅繼續享有免稅優惠。持股免稅適用需符合的條件包括：

- ◆ 對象：該跨國企業實體是香港居民企業，或者是在香港設有常設機構的非香港居民企業
- ◆ 享有免稅優惠的境外被動所得項目：股利、股權處分收益
- ◆ 認列境外被動所得收入時持投資之境外公司股份已經至少 12 個月且持股≥5%
- ◆ 股利或是股權處分收益已經在香港所投資之境外公司所在地之繳交適用稅率至少 15%的稅負，非以獲取稅務利益為主要目的及境外被投資公司未將分派之股利申報為其稅務扣抵費用等（此為反濫用條款（anti-abuse rule））

舉例來說，若是香港投資境外公司，持有其股權 10%超過 12 個月，且獲得的股利已經在境外管轄區按照當地 20%的稅率繳稅，就不必就股利在香港再次繳稅。

3. 符合關聯性要求 (nexus requirement) :

根據 STEP (Principles of International Taxation, AML and Compliance, Module 2)，若是該國與產生收益的活動之間存在關聯 (nexus)，此筆收益就可能根據該國的稅法徵稅。

在新的 FSIE 制度下，智慧財產權相關收益會依關聯比率決定適用免稅之金額，關鍵比率即為符合條件之研發支出佔全部智慧財產發展支出之百分比，而符合條件的研發支出包括由納稅人自行產生之研發費用、外包予境內外非關係企業之研發費用，或外包予境內關係企業於香港境內從事前述活動等費用。此外，前述可適用免稅之收益，僅限專利權及類專利權之智慧財產權，其他類型例如商標或著作權產生之智慧財產權收益，無法享有境外所得免稅之待遇。

$$F \text{ (關聯比率)} = \frac{\text{符合條件之研發支出} \times 130\%}{\text{全部智慧財產發展支出}}$$

$$P \text{ (免稅之金額)} = I \text{ (智慧財產權收益)} \times F \text{ (關聯比率)}$$

如境外被動所得源自未與香港簽署租稅協定之國家或地區時，企業恐無法將在所得來源國已納稅額用以扣抵香港之應納稅額，而造成雙重課稅之情形，香港政府因此擬以單邊境外已納稅額扣抵機制 (unilateral foreign tax credit) 作為配套措施。

此機制規定，如果跨國企業實體是香港居民企業，則該實體得在香港得就股利獲得單方面扣繳稅；而若為五層投資架構以內且持股超過 10%之境外被投資公司，則不僅可以獲得股利稅收抵免，還可以針對用以支付股利的盈餘在境外已納稅額扣抵香港應納稅。

新制之海外所得免稅制度 受影響企業

針對跨國企業之定義，將依循經濟合作暨發展組織 (OECD) 所提出之全球反稅基侵蝕規定 (GloBE) 中有關規定。根據 GloBE 規定，「跨國企業集團」之定義為：有一家以上關係實體或常設機構，位於與最終母公司所在地不同之稅收管轄區。而「關係實體」則為因持股或控制，財務數據涵蓋於最終母公司所編製之合併財報中之實體。

然而，與 GloBE 僅適用於合併年收入逾 7.5 億歐元門檻之企業集團不同，香港新制之海外所得免稅制度並未規定資產規模及收入門檻。

因此，位於香港之大量跨國企業集團關係實體不論其總部在何地，預計新制之海外所得制度都將對其產生影響。

換言之，僅有以下 3 種情況，不適用新制之海外所得免稅制度。

1. 個人納稅者
2. 在海外無透過常設機構營運之香港本地個體公司
3. 在海外無設立實體或常設機構之香港本地集團企業

簡易判斷

香港公司的背後股東如果是另一個司法管轄區法人主體，就算跨國集團

舉例：香港公司股東是 BVI 公司 = 算跨國集團

香港公司股東是自然人 ≠ 不算跨國集團

經濟實質要求

	純控股公司	非純控股公司
定義	主要功能為收購和持有公司的股份或股權權益，並只賺取股息和處置收益的公司。	不符合左列定義之公司
實質經濟活動要求	可放寬實質經濟活動要求，即相關活動只會包括持有和管理股權持有，及在香港遵從相關公司法的存檔規定。	相關活動包括作出必要的策略決定，以及管理和承擔因其收購、持有和出售任何資產所產生的主要風險。

實質經濟活動要求

1. 為符合實質經濟活動要求，納稅人須通過“足夠水平測試”，即須就相關活動在香港聘用足夠數目的合資格僱員和招致足夠的營運開支。

稅務局在決定某納稅人是否通過“足夠水平測試”時，將綜合考量每宗個案的整體事實，包括業務性質、經營規模、盈利能力、所聘用僱員的詳細資料、所招致營運開支的金額和類別等。

2. 可容許把相關活動外包，惟納稅人必須證明已充分監管外包活動，而相關活動須在香港進行。稅務局會採取適當的保障措施，防止納稅人利用外包安排規避實質經濟活動要求。

香港境外被動所得免稅制度 因應

稅改主要針對 4 類離岸被動所得

- 股利
- 利息
- 處分股權利得
- 無形資產相關所得

跨國企業集團成員實體，在香港收取上述 4 類離岸被動收入，必須滿足【經濟實質要求】，方能維持免稅。如未滿足【經濟實質要求】，相關離岸被動收入，將被推定源自香港，需繳納利得稅。

純控股公司【經濟實質方案】

1. 商務會議辦公室租賃
2. 安排決策專業人士管理
3. 實質於香港支出合理之費用（辦公室/電話/員工或專業人士服務費用）
4. 重要決策之會議安排與記錄存檔於香港
5. 香港公司專屬電郵建置
6. 香港公司專屬電話與傳真

香港公司【記帳與報稅】

所有在香港以任何形式經營業務的公司，包括有限公司及無限公司（如合夥人形式經營和獨資企業），均需申報利得稅。報稅義務並無區分居港人士或非居港人士。只要公司的利潤於香港賺取，便須報稅。

對於新登記的業務有限公司，稅務局通常會於公司開業或成為公司當日起約一年半（18 個月）後發出第一份利得稅報稅表。公司收到首份報稅表後，需於 3 個月內申報，而且不能申請延期遞交。

公司利得稅稅款計算

香港的企業所得稅率為 16.5%，是全球最低稅率的地區之一，公司首 200 萬港元的利潤稅率甚至可減半至 8.25%，香港的低稅率已經吸引了很多中國企業和跨國公司在香港設立公司和營運。

級距	有限公司
首二百萬元的利潤稅率	8.25%
其後超過二百萬元的利潤稅率	16.5%

叮嚀

公司報稅要處理的手續很多，如不小心處理有機會漏報稅或漏報收入而導致不必要的罰款。

1.公司主動申報報稅 2.留意報稅時間 3.無營運公司仍需申報

任何公司都需要進行申報，如在財政年度內沒有營運，可申請豁免核數。

零申報公司需符合以下條件，沒有任何銀行出入記錄、經營任何業務，以及任何資產、物業。

準時報稅對公司非常重要，不按規定繳交費用有機會負上法律責任，沒有合理辯解情況下不按時或不正確填報稅表，可被判處罰款 HK\$10,000。

法庭有權要求公司在指定時候內提交報稅表，並加徵相等於少徵稅款 3 倍的罰款。