

香港 稅務知識 加強版

納稅人的實用手冊

本書加強英文翻譯
以應付學習和工作需要



本書特色



作者 楊輝洪
Raymond Yeung

著重實用稅務知識
提供合法減稅貼士
剖析稅局查稅方法
融合法理實務經驗
反映稅局主流做法

香港稅務知識 加強版

作者： 楊輝洪 Raymond Yeung
前稅務局評稅主任

出版： 飛鴻稅務顧問
Raymond Yeung Tax Consultant
<http://www.rytc.com.hk>
Tel: 852 - 94735846

發行： 香港聯合書刊物流有限公司
大埔汀麗路 36 號中華商務印刷大廈 3 字樓

作者保留一切版權。未經授權，書內任何資料不得翻印、複製或轉載於任何媒體上。

出版日期 2017 年 4 月

ISBN 978-988-17303-7-4

香港印刷及出版 Printed and published in Hong Kong

前言

很多人說，香港稅務簡單容易，稅基窄，稅種少，納稅人數佔整體工作人數的比例低。事實上，和許多其他地方相比，尤其是中國內地，香港的稅制的確簡單，各種稅率亦較低。

香港的稅制雖則簡單，但當你讀完本書後，你或會發覺，香港稅務的內容其實十分豐富，需要知道的東西原來是那麼多、那麼重要，不依法報稅的後果其實是那麼嚴重！

萬一你因對稅務無知而招上了稅務煩惱，那就真的是很不該了：不該為何不早點學些實用稅務知識。

香港入息稅率不高，但當你讀完本書後，你或會知道，如果納稅人的業務紀錄不足夠，稅局是會用各種推斷法去評算納稅人的收入，而推算的收入可能較他的實質收入高很多啊！另外，稅局對未能提供證明的開支是拒絕給予扣稅額的，稅局對**未能解釋的存款**或生活開支是會當作漏報收入的... 這樣推算出來的稅款，若以「真正利潤」來算，稅率絕對不低。此外，除了稅款，稅局還會加上罰則，按稅例規定，最高罰款是**少交稅款的三倍**。另外，如果納稅人不依期交稅款和罰款，稅局是會徵收附加費和各種費用的。若將前述的稅款、罰款、附加費和各種費用加起來作為「稅款」計算，納稅人不依法報稅下的「稅率」可能超過 100% 呢！換言之，即是他賺到的錢可能還不夠交稅呢！

在日常生活中，香港稅務或許不是個熱門話題。但當你讀完本書後，你或許認為，香港稅務真的不能掉以輕心喔！

第一章：香港稅務簡介

1.1 香港的入息稅.....	9
1.2 香港的稅務法律.....	9
1.3 解讀香港稅法的原則.....	11
1.4 香港徵稅特點.....	17

第二章：薪俸稅

2.1 稅例的基本規定.....	19
2.2 在港受僱.....	22
2.3 在外地受僱.....	24
2.4 豁免薪俸稅.....	31
2.5 課稅年度及評稅基期.....	34
2.6 香港居民在內地工作.....	39
2.7 內地居民在香港工作.....	47
2.8 分開僱傭合約.....	48
2.9 開支扣稅.....	49
2.10 須課稅的入息.....	60
2.11 房屋福利.....	70
2.12 離職酬金.....	78
2.13 僱主發放公司購股權給僱員.....	85
2.14 僱主發放公司股票給僱員.....	86
2.15 退休金計劃.....	87
2.16 離港清稅.....	90
2.17 法定職位持有者.....	91
2.18 受僱與自僱.....	92
2.19 薪俸稅計算方法.....	96
2.20 延緩繳交暫繳稅.....	98
2.21 納稅人能否以支付薪金去減低稅款.....	99
2.22 僱員能否透過將物業租給僱主來減輕稅款.....	99
2.23 成立有限公司, 能否減低稅款.....	101
2.24 公司職員如何減低稅務負擔.....	103

第三章：利得稅

3.1 商業登記.....	105
3.2 納稅人的法律責任.....	106
3.3 僱主的法律責任.....	117
3.4 向自僱人士付酬的法律責任.....	121
3.5 保存業務紀錄的法律責任.....	122
3.6 常用損益表格式.....	127
3.7 常用資產負債表格式.....	128
3.8 常用利得稅計算表格式.....	129
3.9 稅務會計貼士.....	131
3.10 用 Excel 建立全套會計系統.....	159
3.11 利得稅基本徵稅原則.....	168
3.12 何謂經營業務.....	169
3.13 何謂經營行業.....	172
3.14 出售物業獲利須否課稅.....	175
3.15 納稅人將資本財產轉變為以供出售的貨物.....	179
3.16 納稅人將以供出售財產轉為私用.....	183
3.17 納稅人將財產轉讓給有關連人士.....	184
3.18 股東以出售股權取代出售公司財產.....	185
3.19 如何舉證沒有炒樓獲利的意圖.....	186
3.20 出售物業獲利不應課稅的信件格式.....	189
3.21 在港經營業務.....	199
3.22 業務託管人須否交稅.....	205
3.23 繳納利得稅的三個基本條件.....	206
3.24 須納稅利潤.....	207
3.25 稅例與案例裏的基本原則.....	212
3.26 只有在港賺取的利潤才須徵稅.....	214
3.27 判斷海外利潤豁免的準則.....	219
3.28 貿易公司的海外豁免.....	220
3.29 製造業及服務業的海外豁免.....	228
3.30 來料加工.....	229
3.31 外判加工.....	231
3.32 轉讓定價的評稅準則.....	232

3.33 工作收入與服務收入的海外豁免.....	245
3.34 其他收入的海外豁免.....	249
3.35 稅局對申請海外豁免的常問問題.....	252
3.36 申索海外豁免的常見理據.....	254
3.37 申索海外豁免常用答覆格式.....	257
3.38 買賣股票利潤須否課稅.....	269
3.39 資本性收入.....	270
3.40 如何區分固定資產和流動資產.....	271
3.41 補償金收入.....	273
3.42 利息收入.....	274
3.43 由使用版權或商標而得到的收入.....	275
3.44 由使用電腦軟件得到的收入.....	276
3.45 由使用機器得到的收入.....	277
3.46 由使用影視產品得到的收入.....	277
3.47 在正常營運收取的營運性收入.....	278
3.48 利得稅的扣稅規定.....	279
3.49 資本性開支.....	292
3.50 開支何時招致.....	295
3.51 商業應酬開支.....	296
3.52 佣金、回佣與折扣開支.....	297
3.53 呆壞帳.....	299
3.54 員工開支.....	300
3.55 認可退休計劃供款.....	301
3.56 維修開支.....	302
3.57 非住宅樓宇翻修.....	303
3.58 搬遷開支.....	304
3.59 電腦硬體及軟件開支.....	304
3.60 利息開支.....	305
3.61 專利權及知識產權等開支.....	311
3.62 研究及開發的開支.....	312
3.63 環保開支.....	313
3.64 工業建築物免稅額.....	313
3.65 商業建築物免稅額.....	317
3.66 機械及裝置免稅額.....	318
3.67 捐款扣稅.....	324

3.68 豁免收入.....	325
3.69 香港與內地之間的課稅問題.....	325
3.70 評稅基期.....	329
3.71 應評稅利潤計算表.....	331
3.72 虧損.....	332
3.73 何時交報稅表.....	334
3.74 何時交稅.....	336
3.75 延緩繳交暫繳稅.....	338
3.76 獨資業務.....	339
3.77 合夥業務.....	342
3.78 有限公司.....	345

第四章：物業稅

4.1 稅例的基本規定.....	349
4.2 物業稅的徵稅範圍.....	350
4.3 如何計算物業稅.....	353
4.4 有限公持有出租物業.....	357
4.5 業主以行業或業務課稅.....	360
4.6 延緩繳交暫繳稅.....	360

第五章：個人入息課稅

5.1 個人入息課稅的好處.....	361
5.2 申請個人入息課稅的條件.....	362
5.3 申請個人入息課稅的期限.....	363
5.4 入息課稅是綜合性計稅方法.....	364
5.5 個人入息稅計算法.....	365

第六章：個人免稅額與特惠扣稅額

6.1 免稅額與扣除額的申索.....	369
6.2 子女免稅額.....	370
6.3 已婚人士免稅額.....	373
6.4 供養父母免稅額.....	375
6.5 安老院開支.....	378
6.6 供養兄弟姊妹免稅額.....	379
6.7 個人進修開支.....	379
6.8 居所利息開支.....	380
6.9 慈善捐款.....	382

第七章：稅務調查及實地審查

7.1 稅局查稅分類.....	383
7.2 覆查個案.....	385
7.3 物業稅覆查個案.....	391
7.4 薪俸稅覆查個案.....	392
7.5 利得稅覆查個案.....	401
7.6 探究第四科.....	429
7.7 稅局查稅方法.....	436
7.8 調查員如何審核帳目.....	457
7.9 資產增加分析法.....	469
7.10 銀行戶口分析法.....	481
7.11 入息推算法.....	492
7.12 評定應課稅收入.....	498
7.13 保障稅收的估稅.....	508
7.14 實地審查.....	509
7.15 常見避稅計劃.....	512
7.16 深入調查.....	515
7.17 稅局如何釐定罰則.....	516
7.18 刑事檢控.....	532
7.19 為什麼有些納稅人會被稅局調查.....	552
7.20 收到稅局查詢，怎麼辦.....	553
7.21 如何避免稅務調查.....	554
7.22 如何減輕稅務調查的苦惱.....	561

第八章：稅務條例的執行與規定

8.1 評稅主任的評稅權力.....	562
8.2 不同意評稅，怎麼辦.....	576
8.3 評稅有錯漏，怎麼辦.....	593
8.4 反避稅法.....	596
8.5 常用減稅方法.....	599
8.6 稅務策劃中的常見失誤.....	600

第九章：稅務局探究

9.1 稅局架構.....	602
9.2 稅局職員.....	605
9.3 內部監控制度.....	607
9.4 事先裁定制度.....	609
9.5 追收稅款制度.....	609
9.6 納稅人投訴制度.....	610
9.7 認識報稅表.....	612
9.8 稅局資料.....	617



本書內容只供參考。讀者若有稅務問題，應徵詢專業人士。任何人使用本書而招致損失，作者概不負責。為方便讀者學習，本書加強中英文對譯。

第一章：香港稅務簡介

1.1 香港的入息稅 Hong Kong's income tax

香港有三類入息稅 Hong Kong has three types of income tax：薪俸稅 salaries tax、利得稅 profits tax 和物業稅 property tax。一般而言，這三類稅是以分開稅目 separate tax head 及分開稅單 separate notice of assessment 徵收。

香港居民 Hong Kong resident 可以透過申請個人入息課稅 personal assessment 將個人 individual 收取的上述收入合併一起，然後用薪俸稅的方式計稅。個人入息課稅不是一個新的稅項，而是一種減低稅款的計稅方法 Personal assessment is not a new type of income tax. Rather, it is a method of tax reduction for individual taxpayers.

香港稅務局 Inland Revenue Department 除了徵收入息稅 income tax，還負責徵收印花稅 stamp duty、商業登記費 business registration fee、博彩稅 betting duty。另外，除了稅務局的徵稅，政府的收入還包括由差餉物業估價署 Rating and Valuation Department 評算的差餉 rates，由運輸署 Transport Department 收取的駕駛執照費 driving licence fee。本書只論述由稅局徵收的入息稅。

關於稅務局的架構組成、職位分工及其職責，請看本書第九章。至於稅例的執行、評稅官員的權力及限制、納稅人的反對評稅及各種申索權利，請看第八章。

1.2 香港的稅務法律 Hong Kong's tax law

香港稅務法律 tax law 有多個組成部份，其中最重要的部份是《稅務條例 Inland Revenue Ordinance》和《稅務規則 Inland Revenue Rule》。

稅務條例與稅務規則的制訂 enactment 與修改 amendment 經立法會 Legislative Council 通過，它們是「明文法 statute law」，具有最重要的法律效力。Generally speaking, statute law has the greatest legal power.

一般而言，稅務條例 Inland Revenue Ordinance 定下法律原則 law principles〔例如所有源於香港 derived from Hong Kong 及在港產生 arising in Hong Kong 的收入須課稅〕，而稅務規則 Inland Revenue Rule 補充了在執行法律原則時所涉及的定義〔例如何謂在港設立業務基地 permanent establishment〕及執行細則〔例如機械 plant and machinery 的折舊免稅率 depreciation allowance rates〕。

按照基本法 basic law，香港回歸祖國後仍沿用普通法 common law。故此，在解釋香港稅法時 interpretation of Hong Kong tax law，法官與稅局官員須參考香港及其他實行普通法 common law 國家及地區的案例 case law。當然，在參考其他實行普通法國家及地區的案例時，法官與稅局會考慮當地法例與香港的法例用詞是否相近，若是相近，當地的判例便有參考價值，否則便不須理會。其他實行普通法的國家及地區有英國、澳洲、紐西蘭、南非。

香港的案例 case law 主要來自香港各級法院審理的案件 court cases 和稅務上訴委員會的公佈案件 published Board of Review cases〔稅務上訴程序見本書第 8.2 節〕。當然，適用於稅務法律 revenue law 的案例主要是關於稅務爭議的案件 tax cases，但如果其他案件有參考價值，也會在稅局評稅 IRD assessment 或法庭審訊 court hearing 考慮。比方說，關於「通常在香港居住 ordinarily resident in Hong Kong」的入境處案例會在考慮納稅人申請個人入息課稅 application for personal assessment 及供養父母免稅額 dependent parent allowance 時考慮。另外，在考慮何謂合夥業務 partnership 時，也會參考其他有關法庭案例，而不單於限於稅務案件。另外，在考慮何謂自僱人士 self-employed person 時，也會考慮關於勞工法的案例。當然，如果稅務案例裏已有同類案例，稅局須先考慮稅務案例。

為使納稅人 taxpayers 及稅務從業員 tax practitioners 了解稅局的評稅政策和慣例 IRD policies and practices，稅局在其網站公佈了一系列的稅例釋義及執行指引 Departmental Interpretation & Practice Note〔簡稱 DIPN〕。這些執行指引闡釋稅局如何執法及其法理依據。此外，稅局還在其網站發佈各種政策 policies〔例如罰款政策 tax penalty policy、雙重課稅寬免政策 Double Taxation Relief Policy〕、小冊子 pamphlets、說明 illustrations、新聞公告 press releases，以及各種資料。

由於上述執行指引、資料及說明不是由立法會制定的法律，所以它們不會影響納稅人向法院或稅務上訴委員會上訴的法定權利 They do not affect the taxpayers' rights to appeal to the courts and Board of Review。但實務上所有納稅人、會計師、以及稅務從業員**必須遵照**稅局公佈的指引、資料及說明來報稅，除非他們循法定的反對程序 objection procedures 提出爭議，而最後又得到法庭或稅務上訴委員會的裁決勝訴。納稅人**不依稅局政策及準則**報稅而少報了稅款 tax undercharged，稅局是會向納稅人**施以罰則**。稅務罰則 tax penalty 見第 7.17 節。

稅局與香港會計師公會每年有會議 IRD has annual meeting with HKICPA，討論稅局的執行指引 DIPN 及各項政策〔包括評稅、查稅、追稅、罰款等政策〕。會議紀錄 meeting minutes 於香港會計師公會網站和稅局網站公佈。對於稅務政策及財政預算，市民可以直接向稅局、政府決策局、或透過立法會議員提出批評或建議。

基於市民及業界的批評，社會的變化、法例〔不單只稅務條例，也包括其他法例，如公司法、知識產權法、人權法、婚姻法...〕的改變、以及新的判例原則，稅局不斷檢討及修訂稅務條例與稅務規則，同時亦會不斷更新或修改執行指引、政策、小冊子、說明及內部評稅準則。另外，稅局也會透過內部在職培訓及講座，為評稅員、調查員、收稅員不斷更新稅務知識，並按需要傳達新的內部指令，以應付不斷變化的工作環境。

1.3 解讀香港稅法的原則 interpretation of Hong Kong tax law

舉證尺度 degree of proof

稅務爭議 tax dispute 屬於民事訴訟 civil litigation，而舉證的尺度 degree of proof 是「證明己方的推斷 assertion 有較高的可能性 more probable on a balance of probabilities」。換言之，只要納稅人能夠證明所他指稱的事實有超過百分之五十的可能性就可以了。當然，稅局也需提出事實和論據，而其舉證尺度也是「證明局方的推斷 assertion 有較高

的可能性 more probable on a balance of probabilities」，見第 8.2 節。一般來說，刑事的「沒有合理疑點 beyond reasonable doubt」尺度不適用於稅務爭議，除非那是涉及刑事檢控 criminal prosecution 的蓄意逃稅個案 tax evasion case，見第 7.17 節。

常見的**稅務爭議** tax disputes，舉例說，買賣樓宇是否構成一項須納稅的行業 Whether a sale of property can constitute a trade for charging of profits tax? 一般而言，納稅人多會以當初買樓的目的是為了自住 residence 或自用 self use，或買樓是為了收租 rental income (作為長期投資 long term investment)，來作為不須納稅的理據。至於稅局會否信納納稅人的理據，須視乎納稅人提交的證據 evidence 能否足以證明納稅人的指稱屬實，見第 4.14 節。

在**蓄意瞞稅** wilful tax evasion case 的個案中，稅局如果以刑事罪名控告納稅人，稅局就必須提出足夠可供法庭接納的證據 sufficient admissible evidence 以沒有合理疑點的尺度 beyond reasonable doubts 去證明納稅人蓄意瞞稅，見第 7.17 節。

除了對有關事實會有爭議 dispute on a question of facts，對於法律的詮釋亦經常有爭拗 dispute on a question of law。「法律的詮釋 interpretation of law」是指如何解釋法律，及如何將法律應用於案件中的事實。按照普通法 common law，解釋法例主要根據三個基本定律：語意定律 literal rule、黃金定律 golden rule 和寬免意圖定律 mischief rule。一般而言，這些基本定律適用於解釋稅務法律。

語意定律 Literal Rule: 稅例的解釋須以正常文法上的意義 ordinary grammatical meaning 為準。同一詞彙出現於稅例中不同章節內，它們的意義相同。所謂正常文法上的意義，一般會參考權威字典 (如英文的牛津字典) 的解釋。換言之，法庭不會為了達成需要徵稅的目的，而增加字面的意義。

黃金定律 Golden Rule: 稅例的解釋須參考上文下理 reading the law in its context，然後以正常意義 ordinary meaning 為準，不能過份解讀稅例，以免出現荒謬結果 to avoid absurd result。簡單來說，在解釋稅例裏的詞彙時，須正常解讀「整段 context」稅務法例，而不可以將有

關詞彙抽出，斷章取義，或孤立地去解釋某個詞彙。

寬免意圖定律 Mischief Rule：在解讀法例時，法官會考慮當時立法原意 the law intent。在解釋稅務法例時，這個定律一般適用於稅務寬免 tax relief 和稅務豁免 tax exemption。另外，這個定律通常只會在語意定律和黃金定律未能有效解釋稅例時才會引用，故此這個定律並不常用。它在遺產稅案件 Foo Ying 被引用過。

立法意圖 law intent

以上是沿用已久的基本原則。而**立法意圖** law intent 近年來已被廣泛應用於解釋所有法例條文，而不單局限於稅務條例下的寬免條款，有關法庭在這方面的意見，可參考 Pepper v Hart 案例。至於如何釐定立法意圖，當然要看立法當時政府在立法會上的發言及有關文件，同時亦需參考稅局發表的《稅例釋義及執行指引 Departmental Interpretation and Practice Notes》。

解讀稅例，可以參考 Halsbury's law of England 的原則：「稅例必須嚴謹地解讀。當稅例是用來徵收收入息稅、稅項、和徵費時，那就必須嚴格地按照稅例文字的意義去做，這裏沒有其他的解讀空間。當稅例的意義清晰時，那就必須按它的意義去解讀。若果政府要徵稅，稅例必須清楚地寫出來，而用字必須明確。如果**稅例有不清楚**的地方，其**利益應歸於被徵稅的人** Taxing statutes construed strictly. The language of a statute imposing a tax, duty or charge must receive a strict construction in the sense that there is no room for any intendment, and regard must be paid to the clear meaning of the words. If the Crown claims a duty under a statute, it must show that duty is imposed by clear and unambiguous words, and **where the meaning of the statute is in doubt**, it must be construed **in favor of the subject**」

Mangin versus IRC 的判詞亦有指導作用：「第一點，法例的字要作正常文法上的解讀，不能為了防止避稅就增加該字的意義。First, the words are to be given their ordinary meaning. They are not to be given some other meaning simply because their object is to frustrate legitimate tax avoidance devices... 道德的概念不適用於解讀稅例 Moral precepts are not applicable to the interpretation of Revenue Statutes... 第二點，要釐清文字的意義，這裏沒有猜度的空間，也不須考慮是否公平，也不須作任何假設，不要添加任何東西，不必考慮有什麼暗示，只需平常解讀就是了 Secondly, one has to look merely at what is clearly said. There is no room for any intendment. There is no equity about a tax. There is no presumption as to tax. Nothing is to be read in, nothing is to be implied. One can look fairly at the language used ... 第三點，法律設立的目的不應製造不公義和荒謬，假若語意解讀出了這裏不合理的情況，而文字解讀可以避免這種情況，那麼解讀就要避免這種不合理的情況了 Thirdly, the object of the construction of a statute being to ascertain the will of the legislature it may be presumed that neither injustice nor absurdity was intended. If therefore a literal interpretation would produce such a result, and the language admits of an interpretation which would avoid it, then such an interpretation may be adopted.」

以上原則，在香港的**釋義及通則條例** Interpretation and General Clause Ordinance 第 19 條亦有類似的規定：「條例必須當作有補缺去弊的作用，按其真正用意、涵義及精神，並為了最能確保達致其目的而作出公正、廣泛及靈活的釋疑及釋義 An ordinance shall be deemed to be remedial and shall receive such fair, large and liberal construction and interpretation as will best ensure the attainment of the object of the ordinance according to its true intent and spirit.」這裏一再申明解讀法律的基本原則 This provision re-affirms the basic rules of interpretation of tax law.

香港案例 Wong Tai Wai David v CIR

在 2003 年，香港案例 Wong Tai Wai David 曾論及如何解釋稅例。法官指出，在解釋稅務法例時，衡平法 equity law 並不適用。〔什麼是衡平法 equity law？簡而言之，衡平法是英國法官為了維護公義 uphold justice、為了彌補判例法 case law 或普通法 common law 引致的不公平 inequity 而製造出來的法律〕。有關判詞及翻譯節錄如下：

「【中文翻譯】課稅是法例製造出來的一項負擔。本質上，廣義來說，任何課稅都是有點不公平，因為它將市民辛苦賺來的酬勞取走，然後作為政府的一般收入，去支付許多與交稅者無關的事項，例如發放福利金給失業者，提供廉價房屋給大眾，及法律援助給窮人，還有無數與交稅者無關的用途。但交稅者卻要為這些用途付稅，就此而論，**交稅是不公平的**，因它取去了交稅者以汗水賺來的錢，所以，說什麼**要公平地解讀課稅法例其實是犯駁的**。正因課稅是不公平地取去交稅者的錢，所以在解釋稅例時，須狹窄地理解徵稅的範圍。但除此之外，課稅條例裏並沒有如上訴人提出的「公平解讀」。故此，在解讀稅務法例時，我們就只能看法例寫清了什麼，不能添加任何東西，也不能指它暗示什麼，我們必須以平常的眼光去解讀法例中的詞語

【判詞原文】Tax is essentially a liability created by statute. By nature, any tax statute is inequitable in the wide sense of the word. It takes away what a person has earned by his sweat and labour and puts it in general revenue for purposes, many of which have no interest or concern to the taxpayer, such as making welfare payments to the unemployed, providing subsidised housing to a section of the general public and funding litigation for those who cannot afford it. There could be an endless list of such purposes which are of no interest to the taxpayer. Yet he has to provide funds for those purposes with the tax he pays. Thus there is no equity about a tax, as by nature it is 'inequitable' in that it takes away what one has earned by his sweat and labour. It is therefore a contradiction in terms to say that a taxing statute should be construed 'equitably'. Since a taxing statute purports to deprive a person of what he has, it should be construed restrictively so that a person would only be taxed if he is caught within the letter of the law. Apart from that, there is no room for giving any taxing statute an 'equitable construction' as suggested by the Appellants. Thus, in interpreting a taxing statute, one just look at what the statute clearly said. Nothing is to be read in, nothing is to be implied. One just look fairly at the language used.」

在 **Wong Tai Wai David** 案中，納稅人的上訴理據是個人入息課稅內沒有薪俸稅下的分開評稅，因此那是不公平的課稅 There is no separation of husband and wife like salaries tax under personal assessment and therefore such is unfair tax assessment。法庭判納稅人敗訴，並在判

詞內指出**法理上是沒有公平納稅**這回事的。

稅局徵稅的法理依據是稅務條例及稅務規則、以及有關案例。只要合乎這些原則，稅局的徵稅便合法有效了，即使納稅人覺得不公平。比方說，在處理臨近評稅年限屆滿前的個案 impending time barred cases，稅局可能為同一筆收入發薪俸稅和利得稅，或者為同一筆租金收入發物業稅和利得稅，因而產生雙重徵稅 double assessment of the same income〔實務上，在收到納稅人的有效反對時，稅局通常會暫時將其中一種課稅的稅款全部暫緩繳納 When IRD receives valid objections from the taxpayer, it will usually order a complete standover of the tax payable in one of the two assessments concerned〕。

關連公司交易 related companies transactions

在處理關連公司交易 related companies transactions 時，稅局有時會引用反避稅條款 anti-avoidance provisions 將交易其中一方的開支扣稅額調低或撤銷，但對交易的另一方仍舊以交易價作為應納稅收入來評稅，這樣也會引致不公平納稅，但稅局卻認為這些評稅合法和有效 In fighting tax avoidance transactions between related companies, IRD may reduce or cancel the tax deduction of one party's purchase expenditure but on the other hand it makes no downward adjustment on the other party's sales income. This may cause unfair tax assessments. But IRD maintains such assessments as legal and valid.

特別的評稅安排 special concessional assessment practices

不過，稅局有時亦會因應不公平納稅而作出特別的評稅安排 Nevertheless, IRD makes concessions in certain special circumstances。比方說，有打工仔因為工作不達標而將上個課稅年度的部份薪金退回僱主，即使這些退回薪金不符合稅例第 12(1)(a)條的規定，但為了公平納稅和消除不公義，稅局會接納將僱員向僱主退回了的薪金在退回薪金的課稅年度內作為第 12(1)(a)條下的開支扣稅額 Return of salaries by an employee to his employer is allowed as a deduction from his assessable income in the year of assessment in which the return is made even though such expenditure cannot satisfy the conditions of S12(1)(a)。

1.4 香港徵稅特點 Characteristics of Hong Kong income tax

- 香港按入息類別 types of income〔物業收入 property income、薪俸收入 salaried income、業務收入 business income〕以分開稅目 schedular taxes 徵收入息稅：物業稅 property tax、薪俸稅 salaries tax、利得稅 profits tax。
- 香港沒有資本增值稅 Hong Kong has no capital gain tax, 也沒有銷售稅和增稅 Hong Kong has neither sales tax nor value added tax。
- 外商在港經營業務，沒有特殊稅務優惠 No tax advantage is provided to foreign investors doing business in Hong Kong.
- 只有香港境內收入徵稅 Only income arising in or derived from Hong Kong is taxable, 香港沒有全球收入課稅 Hong Kong has no world-wide tax。一般來說，如果收入來源是位於香港境外〔例如位於內地的收租物業〕，該收入便無須交稅 Generally speaking, if the source of an income is outside Hong Kong, that income is not taxable。
- 一般而言，資本性開支不能在利得稅內扣稅 Capital expenditure is not deductible under profits tax。但對購置機械 plant and machinery、工業樓宇 industrial building、商業樓宇 commercial building 的支出有免稅額 depreciation allowance。
- 在利得稅內，一般而言，資本性收入不須納稅 Generally speaking, capital receipts are not taxable under profits tax。
- 由有限公司收取的股息收入不須課稅 There is no dividend tax in Hong Kong。至於由銀行收取的利息，一般來說，也不須課稅 Generally speaking, bank interest is not taxable。
- 課稅年度 year of assessment 由 4 月 1 日至下年 3 月 31 日
- 稅率低 low tax rates。有限公司的稅率 corporation tax rate 為 16.5%。個人的標準稅率 standard tax rate 為 15%。
- 稅例賦予個人各種免稅額 personal allowances 及遞增稅率 progressive tax rates, 令低收入人士的實質稅率 actual tax rate 低於標準稅率 15%。若個人應課稅入息 net chargeable income 低於免稅額，他不須交稅。
- 一般而言，香港納稅人是按課稅年度結束後發出的報稅表 tax return 報稅。基於處理報稅表需時，正式的最終評稅 final assessment 通常會在課稅年度結束後幾個月才發出，為了盡快

收稅，香港實行暫繳稅制度 provisional tax system。

- 由於香港稅率低，所以為了保障稅收 protection of inland revenue，稅局積極打擊 combat 避稅 tax avoidance 及逃稅 tax evasion。香港的反避稅法並不簡單 Hong Kong's avoidance tax law is not simple，涉及稅務審核 field audit 和稅務調查 tax investigation 的法例、案例以及執行亦頗為複雜。
- 利得稅向公司徵收，而非向公司所屬集團徵收 Profits tax is levied on individual company basis, not on group basis。評稅是以公司本身的帳目為計稅依據 Profits tax is based on the financial statement of the company concerned，而非按照公司集團的綜合帳計稅 Profits tax is not based on consolidated financial statement。公司集團內姊妹公司的虧損不能扣稅 The losses of a fellow subsidiary cannot attract any tax relief。
- 一般而言，稅局必須按照稅務條例及有關規則評稅，評稅的酌情空間不大〔稅務調查會有些酌情空間〕Generally speaking, IRD must assess and collect tax in accordance with law. There is little room for discretion except in tax investigation cases。至於違例罰則，雖然稅例定下最高罰則，但稅局有權按情況將罰則向下調整，甚至不作出罰則 In light of the circumstances and explanations submitted by taxpayers, the IRD has discretion to reduce or waive the penalty as laid down in the law。
- 香港中西文化交匯，**背靠祖國**，位處亞洲中心，資訊接通全球 Hong Kong is the melting pot of Chinese and western cultures. It has the backing of our home country. It is situated at the centre of Asia with information connections around the world。香港稅務從業員，無論在稅局工作抑或在專業及商界服務，大多能操粵普英三語，閱讀及書寫流利中英文 Most HK tax practitioners are trilingual, speaking Cantonese, Mandarin and English. They read and write fluent Chinese and English。香港的稅務法律源於英國，以英文為主，故方便外商，並促進內地與全球間的貿易及金融交易 HK tax law originates from the UK. It is mainly in English. This facilitates trading and financial transactions between China and the world。〔本書[加強版]加強英文翻譯，以應付讀者在學習上及工作上的需要 In order to meet the needs of learning and practising, this enhanced edition puts emphasis on translation to English〕

第二章：薪俸稅 salaries tax

2.1 稅例的基本規定 basic principles in IRO

- 薪俸稅的基本原則是：**在港受僱**並在港工作的人士，他**所有工作收入**必須課稅，見稅例第 8(1)(a)條 An employee employed and working in Hong Kong is liable to salaries tax in respect of his whole income from his employment.
- 如果受僱人**不是在港受僱**，但來港工作，除非獲得豁免，亦須為**在港工作收入**課稅，見稅例第 8(1A)(a)條 An employee not employed in Hong Kong but has working income in Hong Kong is liable to salaries tax in respect of his service income in Hong Kong.

受僱人

基本原則

在港受僱



所有工作收入須納稅



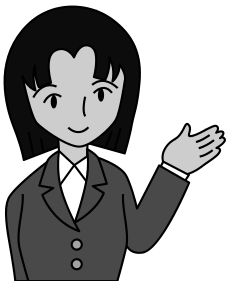
不是在港受僱



在港工作收入須納稅



除非取得豁免



納稅人收唔到報稅表，但要納稅，按照稅例，要在有關課稅年度結束後四個月內通知稅局。違例者可能俾稅局罰架。

遲交或不交報稅表 late submission or non-submission of tax return

不交回報稅表 non-submission of tax return，或遲交報稅表 late submission of tax return，或**須交稅**但收不到報稅表而又不**通知稅局** failure to notify IRD of chargeability，可招罰款 fine 或檢控 prosecution。

檢控個案，最高罰款額 maximum fine 為\$10,000，另加**少交稅款的三倍** three times the tax undercharged，見稅例第 80(2)條。而實際罰款額由法庭判處 Actual penalty is determined by court。對於初犯者 first time offender，薪俸稅納稅人 salaried taxpayer 一般罰款八百元至一千元。對於重犯者 repeated offender，稅局會考慮引用稅例第 82A 條向納稅人徵收稅例第 82A 條下補加稅 additional tax (俗稱罰款 penalty tax)，有關討論見本書第 4.2 節。

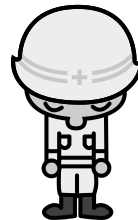
非檢控個案，最高罰款額為**少交稅款的三倍** three times the tax undercharged，而稅局會視乎實際情況作出寬減，有關討論見本書第 7.17 節。

不正確報稅 incorrect tax filing

納稅人在不正確的報稅表上**簽署** signing an incorrect return，或向稅局**提交不正確資料** providing false information，如無合理辯解 without reasonable excuse，可被檢控及罰款。

倘若稅局認為案情嚴重，納稅人**蓄意逃稅** wilful evasion of tax --- 如多年重犯 repeated offences over years --- 稅局可作**刑事檢控** criminal prosecution，若罪名成立 convicted guilty，那就不單只罰款，更可能被判入獄 imprisonment，見稅務條例第 82 條。

雖則稅例有規定打工仔要保存收入與支出紀錄，但如果佢反對評稅，又有證據支持論據，咁就好難同稅局拗囉！



保存薪俸的收入與開支紀錄 Keep employment records

稅例沒規定納稅人必須保存薪俸的收入與開支紀錄及文件證明，即是說，僱員沒保存這些紀錄不會招致罰則。但納稅人最好保留收入和開支的資料，包括僱傭合約 employment contract 和銀行紀錄 bank records，因為如果納稅人不同意稅局的評稅，按照稅例 S68(4)，他有**舉證責任** onus of proof。換言之，他須提出資料及證據以證明他的反對理據，若舉證不了，吃虧的始終是納稅人。



納稅人搬屋或改地址，按照稅例，要一個月內通知稅局。雖則稅局好少違例者，但如果稅局寄失了報稅表，就會發估稅，又或者不給予扣稅額。遲了交稅要加附加費。想反對評稅的話，又做不了。奉勸各位，搬屋時要盡快以書面通知稅局喔！

納稅人更改地址 change of address

納稅人更改地址 change of address，須在**一個月內書面通知稅局** notify IRD in writing within one month，違例者可被罰款，最高罰款額為 \$10,000，見稅務條例第 51(8)條。

納稅人欠稅嚴重，比方說，欠稅總額超過十萬元，稅局可能已向法庭申請禁制令，禁制納稅人離港，若納稅人已離港，則當他再來港時就沒法出境了，除非他清繳所有欠稅。



納稅人離港超過一個月 employee leaving HK for more than one month

須納稅的薪俸納稅人**離港超過一個月** leaving Hong Kong for more than one month -- 如非業務所需的經常離港公幹 -- 須在**一個月**前到**稅局清稅** He must get tax clearance from IRD at least one month before the expected day of departure, 見稅例第 51(7)條。違例者可被罰款, 最高罰款額為\$10,000。另外, 稅局可向法庭申請**禁制令** departure prevention order 禁止欠稅人 tax defaulter 離港, 若已離港, 他再來香港時就必須先繳清欠稅才可以出境, 見稅務條例第 77(1)條。

2.2 在香港受僱 local employment

在判斷收入來源時, 稅局會考慮僱員是否在香港受僱 employed in Hong Kong。根據案例 CIR v Goepfert George Andrew, 稅局主要考慮三個因素 IRD normally considers 3 factors:

- (1) 僱傭合約 employment contract 是否在香港洽商 negotiate、簽署 sign、及生效 effected?
- (2) 僱主是否香港公司 Whether the employer is resident in HK?
- (3) 薪金是否在香港發放 Whether the salaries are paid in HK?

以上三個因素, 據筆者經驗, 稅局認為第(1)點和第(2)點較重要, 因為第(3)點〔即薪金發放地點〕是一個行政安排 administrative arrangement, 僱主可按僱員要求而更改。簡言之, 如果僱主是香港註冊成立的有限公司, 稅局會推論其所有的僱員都是在香港受僱, 即使有些僱員有時會到外地工作 If the employer is a Hong Kong limited company, IRD will presume that all its employees are employed in Hong Kong even though some employees render services outside Hong Kong from time to time。

倘若**僱員在香港受僱** employed in Hong Kong, 則**所有入息** all employment income --- 包括在香港境內及境外工作的入息 including working income for services both within and outside Hong Kong --- 都要課稅 assessable。比方說, 某僱員受僱於某香港公司, 他每週到澳門視察貨品, 按照稅例第 8(1)(a)條, 他所有工資須納薪俸稅。

倘若僱員並非在香港受僱 not employed in Hong Kong [即外地受僱 overseas employment]，則只有他在**香港境內工作的入息** income attributable to HK services 才須課稅 --- 稅局會以僱員在香港時間比例計算〔實務上以**日數計算**〕其應評稅入息 assessable income，即所謂 time basis assessment 或 time apportionment，見稅局執行指引 DIPN 第 10 號。



如果你僱主是香港公司，而你又在香港見工及簽約，那就意味著你在香港受僱，那麼你就不能以經常到外地工作來申請豁免海外工作收入。

避稅安排

如果稅局認為上述三個因素是僱主及僱員為了避稅而作出的刻意安排 tax avoidance arrangement，或只是表面措施 superficial measure，藉以申請部份薪金免稅，稅局會追查全部事實，包括僱主資料、上司及下屬的工作地點，以確定誰是納稅人的真正僱主及其所在地。何謂表面措施？舉例說，所謂「海外僱主 overseas employer」在港其實設有分公司 subsidiary，而僱員派駐香港分公司工作超過兩年，但一直聲稱他的僱主是海外公司，為了澄清事實，稅局會向入境處 Immigration Department 索取僱員申請在港工作簽證 work visa 時提交的文件，以查證他的事實僱主 de facto employer 是香港分公司抑或海外公司。

上述基本原則適用於一般打工的納稅人。而有限公司的法定董事 company director、或長駐外地的公務員 HK civil servants stationed outside HK、或持有外交護照的領事館人員 foreign consulate personnel holding foreign consulate passport、或海員 seafarer 及空中服務員 air-crew，他們有特別的徵稅規定。

按照個人報稅表 BIR60 夾附的小冊子，儘管納稅人申請外地工作入

息豁免，他仍須在報稅表內申報全部入息。若申請，他須在報稅表附頁 Appendix Sheet 內作出，並填寫所需資料及提供文件證明。納稅人如無合理辯解漏報或少報收入，可遭稅務罰則。

豁免已繳外地入息稅的外地工作收入

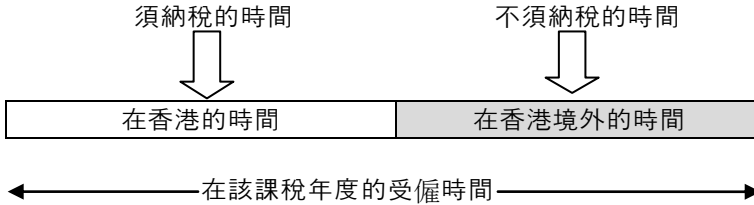
倘若納稅人因在外地工作而繳交外地入息稅，按照稅務條例第 8(1A)(c)條，他可以申請將外地入息豁免薪俸稅 If a taxpayer pays foreign income tax in respect of his non-HK services, he can apply for an exemption under S8(1A)(c) of Inland Revenue Ordinance。

一般而言，稅局不會接受外地稅單上顯示的入息為外地的的工作入息來作出豁免 Normally, the taxable income as shown in the foreign tax bill is not excluded from the assessable income of salaries tax。因為一來，很多外國是全球收入課稅 world wide tax 的，所以外地稅單的入息可能已包括香港的工作入息，而這些香港工作入息必須在香港納稅，二來，外國計算應納稅收入可能跟香港的不同 The basis of computing taxable income may be different。故此，外國稅單上的應納稅入息不可以作為薪俸稅的豁免入息。實務上，這些個案的計稅方法與「外地受僱」的大致相同，見下面論述。

2.3 外地受僱 overseas employment

按照稅例第 S8(1A)(a)條，若納稅人在外地受僱，他可以申請按在港時間計算其應課稅入息 If an employee has an overseas employment, he can apply for a time basis assessment。若然，他所有屬於外地時間的入息就無須繳納香港薪俸稅 If his application is accepted, his working income attributable to overseas services will not be assessable.

在計算應評稅入息 assessable income 時，稅局通常會根據納稅人在香港的時間佔在該課稅年度他受僱的時間比例計算 The assessable income is usually computed by reference to the proportion of time in Hong Kong versus the total time of his employment in the year of assessment.



實務上，有關時間會以日數計算 In practice, the relevant times are calculated on number of day. 如果納稅人在該課稅年度是**全年受僱**，他在該課稅年度的受僱時間便是 365 天(或潤年 366 天)。

離港日及抵港日 departure day and arrival day

以在港時間來計算應課稅入息，出境日 departure day 或入境日 arrival day 分別作半日計 counted as half day respectively。倘若僱員在有關課稅年度內放長假離港，稅局會將假期日數按在港工作天數和港外工作天數的比例攤分。

非工作日 non-working day

一般來說，在計算在港日數時，無論該日是否工作日，亦須計算在內。但在特殊情況下，比方說，僱員受僱於日本公司，住在香港，在深圳工廠當監督，偶爾回港向香港辦事處述職，往深圳工作時，早上九時前便過關到深圳，到晚上七時後才回港與家人同住，那麼，在計算在港日數時，僱員可要求稅局將那些工作後晚上回港住宿的日子剔除。另外，僱員如果僱員在**香港機場轉機**而過境期間沒有離開機場 stopover in without leaving the HKairport, 也可以要求稅局將該些日子剔除。



在計算境外工作日數時，如果員工當天是在內地工作，晚上返港只屬回家休息，按稅局慣例，當天整天可算是全日在內地工作。這個計法也適用於 S8(1A)(c) 下的豁免工作收入。

沒有海外工作 employee without overseas service

倘若海外受僱的納稅人只有在香港工作，而**沒有到外地工作**〔離港日子與工作無關〕，稅局是不會批准按在港日數計稅的。換言之，所有收入需納稅。No time basis assessment is allowed for an employee who is without any overseas service, even though he is employed by an foreign company outside Hong Kong.

海外公司在港設有分支 overseas company has a branch in HK

倘若海外受僱員工派到海外公司在香港分支 HK branch 工作，基於法理上該分支是海外公司在香港的**延伸部份** It is an extension of the overseas company in HK，而不是一間獨立公司 not an independent company，該員工仍算海外受僱，因而他可以申請按在港時間計稅。

海外公司在港設有附屬公司 overseas company has a subsidiary in HK

但如果海外受僱的員工派到集團在香港設立的獨立公司工作，比方說，海外集團在香港設有**附屬公司** subsidiary company，稅局或會質疑香港的附屬公司才是員工的**實質僱主** de facto employer，而撤銷按在港時間的計稅方法。為了釐清有關事實，稅局會要求僱員及香港公司提交詳細資料，包括該僱員需否向香港公司作報告，及僱員在向入境處申請工作簽證 work visa 時是否申報香港公司為僱主。

按在港時間計算薪俸稅的例子

An example showing how time basis assessment is computed

西先生乃美國公民，受僱於美國萬克頓公司。在 2016/17，派到香港協助萬克頓香港分公司成立資訊系統。在 2016/17 他在港逗留 200 天，在美國逗留 165 天(其中 30 天是放年假 annual leave)。他在 2016/17 年度的總收入為 HK\$2,000,000。

2016/17 年度西先生應評稅入息：

在香港工作天數 No. of working days in HK: 200

在美國工作天數 No. of working days in USA: 165 - 30 = 135

屬於香港工作的年假 Annual leave attributable to HK services
= $30 \times 200 / (200 + 135) = 17.9$

經調整後的香港逗留天數 Adjusted HK days: $200 + 17.9 = 217.9$

2016/17 年度的全年受僱天數 Employment days: 365

應評稅入息 Assessable Income: $\$2,000,000 \times 217.9 / 365 = 1,193,972$

其他寬免 other tax exemptions

納稅人如果在香港受僱，稅局是不會接受按在港時間計稅的。If an employee is employed in Hong Kong, he will not get time basis assessment。換言之，他的全部收入 --- 無論部份是否屬於在港工作 --- 都要納稅。In other words, his whole income will be taxable。

不過，若果他在有關課稅年度「到訪香港 visit HK」不超過六十天，又或者他「所有的工作都在港外進行 all services outside HK」，他仍可申請豁免薪俸稅。惟此項豁免不適用於公務員、海員、或空中服務員。

另外，如果納稅人因在外地工作而繳交了外地入息稅 overseas income tax，他可以申請將屬於外地工作的入息豁免薪俸稅，計稅方法與海外受僱者的大致相同。

稅局對按日數計稅個案的常問問題

Usual queries raised by IRD in time basis cases

納稅人首次申請 first time application 海外僱用豁免, 評稅主任 assessor 多會發信要求納稅人提供資料。當收到資料後, 如果納稅人能證明至少符合了三個基本因素中的首兩項, 評稅主任便會以特定格式報告 standard submission 將個案上呈給高級評稅主任 senior assessor 審批 approval。以下是稅局常問的資料:

關於僱主 About the employer

公司名稱 name of employer、地址 address、業務詳情 nature of business、以及其常駐地點 details of permanent establishment。若納稅人被派往僱主在港的關連機構 associated entity 辦事, 則要提供: (a) 派駐細則 details of the secondment (b) 在港機構的名稱、地址、業務詳情 name of the associated entity in Hong Kong (c) 究竟是海外僱主, 抑或在港機構, 監控納稅人在港的工作 whether the overseas employer or the Hong Kong entity has control over the taxpayer's work in Hong Kong

關於僱傭合約 About the employment contract

合約的: 日期 date、洽商地點 place of negotiation、生效地點 place of enforcement、簽署地點 place of signing the contract、以及合約副本 copy of employment contract

關於薪金發放 About the payment of remuneration

薪金發放的: 日期 date、金額 amount、地點 place、方式 method

關於在港時間 About the taxpayer's stay in Hong Kong

納稅人在課稅年度的往返香港明細表 a schedule showing detailed itinerary of taxpayer in the year of assessment, 資料包括: 往返日期 date of departure and arrival、往返地點 place of destination、目的及性質 purpose and nature of visit/stay、以及護照/旅遊證件副本 copy of passport / traveling documents

僱員在反對評稅信 objection letter
申請外地受僱的常用理據 [只供參考]

稅務局長:

檔案號碼 6B2 - G567890A

薪俸稅 2016/17 課稅年度

根據稅務條例第 64(1)條，本人反對上述評稅 (通知書發出日期 xxx，稅單號碼 xxx)，理由如下：

- 所評收入過高，並不合理。
- 基於下列事實，我是在外地受僱，按照稅務條例第 8(1A)(a) 條，我只需為在港賺取的入息納稅，在外地賺取的入息可獲豁免。
 - (1) 我是新加坡公民，受聘於一間總部設在新加坡的跨國公司，在 2016/17 課稅年度只是暫時派到香港及中國內地工作。
 - (2) 我派到香港工作屬暫時性，據公司指示，我會在 2017/18 年度調回新加坡。
 - (3) 我的工作地點除了香港，還有中國內地、台灣、泰國、越南、新加坡。
 - (4) 我的工作在新加坡尋找，見工與以及簽約皆在新加坡。
 - (5) 我僱主是 XXX 公司，它是一間在新加坡成立及運作的公司，其中央管理及監控皆在新加坡。
 - (6) 我的薪酬以新加坡元發放，並以銀行轉帳至我在新加坡的銀行戶口。

本人要求局長將有關稅款無條件暫緩繳納。

納稅人(姓名): XXX (簽署) XXX 日期: XXX

一般受薪者可取得的稅務寬免

完全沒有在香港工作	完全免稅，見稍後論述
訪港不超過 60 天	完全免稅，見稍後論述
已繳外地入息稅	外地工作收入可獲豁免
外地受僱	外地工作收入可獲豁免
不須納稅的收入	見第 2.10 節至 2.15 節
可扣除項目	減低應評稅入息 見第 2.9 節
各種免稅額	減低應課稅入息實額。 若應評稅入息低於免稅額，可免稅。見第 6 章
財政預算案提出減稅措施	視乎當年預算案的寬減： 低收入者減稅 70%， 高收入者最多減二萬元

網上只提供
香港稅務知識 加強版
部份資料作為參考

欲得全書內容 (628頁)
請到 <http://www.rytc.com.hk>

報讀由前評稅主任
楊輝洪 Raymond Yeung
親自任教的
[香港稅務課程](#)