



中華人民共和國香港特別行政區政府
稅務局

稅務條例釋義及執行指引

第 17 號(修訂本)

代非居住於香港的人士
課利得稅者的稅務

本指引旨在為納稅人及其授權代表提供資料及指導。指引本身並無法律約束力，亦不會影響任何人士向稅務局局長、稅務上訴委員會或法院提出反對或上訴的權利。

本指引取代於 1989 年 3 月 15 日發出的指引。

稅務局局長 劉麥懿明

2005 年 1 月

稅務條例釋義及執行指引

第 17 號(修訂本)

目錄

	段數
引言	1
概況	2
評稅及收稅條文—第 20A 條	3
「代理人」的詮釋	4
評稅及收稅條文—第 20B 條	6
若干名詞的定義	9
以在港人士的名義課稅—第 20B 條	10
由在港人士扣存稅款	12
預扣稅款的款額	13
退還非居港人士的稅款	15

引言

本指引概括地說明，本局對居住於香港的人士(「居港人士」)有可能代非居住於香港的人士(「非居港人士」)課利得稅的稅務責任所採用的慣常做法。

概況

2. 根據《稅務條例》(「該條例」)第14條，任何非居港人士在香港經營某行業、專業或業務，須就其從該行業、專業或業務獲得於香港產生或得自香港的利潤課繳利得稅。舉例來說，一名非居港演藝人員或運動員，須就其得自在港表演的收入課利得稅。此外，任何非居港人士即使他沒有在香港經營業務，及可能身處港外，如該人士，舉例來說，就在香港使用或有權在香港使用的工業或知識產權，並以專利權費或特許權費形式收取款項，仍須繳納利得稅。根據該條例第15(1)條，該等收入須被當作因在香港經營某行業、專業或業務而於香港產生或得自香港的收入，其中包括因電影片膠卷或電視片膠卷或紀錄帶、任何錄音、或任何與上述項目有關的宣傳資料在香港上映或使用而收取或應累算的款項[第15(1)(a)條]，以及就在香港使用或有權在香港使用任何專利、設計、商標、版權物料、秘密工序或方程式或其他相類性質的財產，或就傳授或承諾傳授與該等項目有關的知識而收取或應累算的款項[第15(1)(b)條]。自《2004年稅務(修訂)條例》實施後，應課稅收入的範圍，已擴大至涵蓋任何人就在香港以外地方使用或有權在香港以外地方使用第15(1)(b)條所列舉的知識產權而收取或應累算的款項，而該款項在確定某人在利得稅方面的應評稅利潤時是可予扣除的[第15(1)(ba)條]。是項新條文不適用於2004年6月25日之前已收取或應累算的款項。

評稅及收稅條文－第20A條

3. 多年來，稅務局一直依據該條例第20A條的規定，對即使並非身處香港的非居港人士評定及徵收其應繳稅款。第20A條規定，任何非居港人士須就其從香港經營的任何行業、專業或業務而於香港產生或得自香港的利潤，直接或以其代理人名義

課稅。同時，該條例並規定，這等稅款可從該名非居港人士的資產中或向其代理人追討。就非居港人士而言，「代理人」在第2條的定義包括：

- (a) 該人士在香港的代理人、受權人、代理商、接管人或經理人；和
- (b) 任何在香港的人，而他替該人士收取於香港產生或得自香港的利潤或入息者。

在1987年高等法院作出有關裁決(參閱下文第4段所述)之前，本局一向認為，任何香港人如支付非居港人士任何後者應課稅的款項，根據上述定義，該名香港人就是代理人。從而根據第20A條規定，以非居港人士的代理人身分被徵收利得稅。不過，鑑於上述法院的判決，本局不能再持這個觀點。

「代理人」的詮釋

4. 「代理人」一詞的涵義曾在高等法院聆訊的 *CIR v. Asia Television Limited (ATV) [1987] 2 HKTC 198* 一案中提出。該宗案件涉及ATV根據一份特許權協議，因在香港播映由一家非居港影片發行公司提供的影片而支付的特許權費。該筆特許權費是由ATV直接在海外支付給該非居港公司。局方認為這費用須根據稅例第15(1)(a)條繳納利得稅，而ATV是該非居港公司的代理人，因此向其發出有關評稅。高等法院就ATV的上訴裁定，由於ATV是直接支付而非替非居港公司收取有關費用，所以它不符合稅例內「代理人」的定義，因此局方不能根據第20A條向其徵取該費用的稅款，而只能對該非居港公司直接作出評稅。

5. 鑑於上述裁決，假如居港人士與非居港人士雙方以主事人身分進行交易，一如ATV一案的情況，稅務局便不能引用第20A條向非居港人士作出評稅。由於非居港人士從香港收取專利權費和特許權費，以及非居港演藝人員或運動員在香港表演時，直接從香港聘用人取得收入(而不是由香港代理人替其取得收入)的情況極為普遍，所以有需要修改法例，以期盡量恢復ATV裁決前以為存在的情況。

評稅及收稅條文－第20B條

6. 針對上述背景，《1989年稅務(修訂)條例》新增第20B條，並由1989年4月1日起生效。但須注意的是，第20A條的規定維持不變，並繼續適用於由香港付款人確實擔任非居港人士的代理人的情況。至於第20B條，它僅適用於並非代理人的在港人士與某類非居港人士交易的情況。這類非居港人士基本上包括從香港收取專利權費和特許權費的非居港人士，以及來香港表演的非居港演藝人員和運動員。

7. 自《2004年稅務(修訂)條例》生效後，第20B條規定的涵蓋範圍得以擴大，該條文現適用於須就以下款項繳付利得稅的非居港人士：

- (a) 根據第15(1)(a)、(b)或(ba)條的規定，被當作是從香港經營的任何行業、專業或業務而得自香港的收入款項，即專利權費及特許權費；或
- (b) 非居港的演藝人員或運動員以演藝人員或運動員身分在某商業場合或事項或因與某商業場合或事項有關而在香港表演任何活動(包括出席任何宣傳活動或參與任何錄音、電影、錄影、廣播及電視等工作)而收取的款項。

8. 該條例並沒有對「非居港人士」一詞加以界定，但在實際執行上，當涉及第20A條時，本局將該詞詮釋為一名在香港沒有永久業務的人士。這釋義以往從未產生任何困難或爭議，因此就第20B條而言，該詞應該不會構成任何問題。倘若出現爭議，該詞會按照法庭確認的原則解釋。

若干名詞的定義

9. 有關「演藝人員或運動員」和「商業場合或事項」等名詞的定義，詳見於第20B(4)條。定義內容顯而易見，無須附加說明：

「演藝人員或運動員」指法團以外的任何人，而該人在任何一類娛樂或運動中，包括任何體力活動中表演，而公眾人士是獲准觀看或聆聽的。就這定義來說，該類活動是否現場表演或事先錄製，和公眾人士是否須要付費觀看或聆聽，都無關重要。

「商業場合或事項」包括任何演藝人員可能就其於該場合或事項的表演收取現金或任何其他形式的財產的場合或事項；亦包括任何旨在促進商業銷售或商業活動的場合或事項。本局認為根據現行定義，該名詞包括任何演藝人員或運動員可能收取應課稅利潤的所有屬於商業或慈善性質的場合或事項。

以在港人士的名義課稅－第20B條

10. 在第20B條適用的情況下，如有在港人士將第7段所述款項支付給某名非居港人士或任何其他非居港人士或存入其貸方帳戶，則局方可向該某名非居港人士以該名在港人士的名義徵稅。另外，第20B(2)條訂明，這樣徵收的稅款，可按該條例訂定的所有方法向該名在港人士追討。因此，如有在港人士在第15(1)(a)、(b)或(ba)條所訂明的情況下，支付專利權費或特許權費給某名非居港人士，他便須要就該筆款項代該非居港人士課稅。同樣地，香港的舉辦商或贊助商，如就某非居港的演藝人員或運動員在香港表演而向其支付任何款項，他們便須為有關款項課稅。

11. 必須注意的是，按照第20B(2)條的規定，該名在港人士即使是向一名須根據第20B(1)條課稅的非居港人士以外的非居港人士支付有關款項，或把有關款項存入其貸方帳戶，例如把款項支付給某非居港的演藝人員的經理人，而該經理人本身是非居港人士，該名在港人士仍須代該名非居港人士課稅。如在港人士支付屬於第(1)款所述的款項，並由另一在港人士代某非居港人士收取，第20B條的規定仍然適用。在這情況下，該另一在港人士將須要代該名非居港人士納稅。

由在港人士扣存稅款

12. 第20B(3)條與第20A(2)條都規定，凡可向其追討稅款的在港人士，亦即須代非居港人士課稅的人，在將款項支付予或存入該非居港人士的貸方帳戶時，必須從中扣除足以繳納稅款的款項。在這一刻，本局可能尚未作出評稅。如遇這情況，該在港付款人應保存所扣除的款項，直至收到本局發出的稅單為止。第20B(3)條亦已為該名須扣存款項納稅的在港人士附載彌償保證。

預扣稅款的款額

13. 在釐定由在港人士預扣稅款的款額時，凡屬於第15(1)(a)、(b)或(ba)條所指的專利權費及特許權費，均須遵從第21A條的規定。第21A條的實施辦法，詳載於《稅務條例釋義及執行指引第22號》。

14. 就非居港的演藝人員和運動員來說，局方多年來一直建議，香港的舉辦商可以按應評稅利潤相等於演藝人員或運動員應得總收入的三分之二這個約數，計算預扣稅額。換句話說，局方在計算非居港演藝人員或運動員的應評稅利潤時，會自動扣除相等於他們總收入三分之一的費用。純從法律觀點來看，這項安排符合第21條按照營業額的某百分率計算非居港人士的應評稅利潤的規定。局方日後仍會繼續採用這項安排。非居港人士當然可以申索較上述自動扣除額更大的款額，但是在提出申索時，局方定會要求有關人士提供支出的詳細資料，以確保這些費用可根據該條例扣除。

退還非居港人士的稅款

15. 最後，必須注意的是，《1989年稅務(修訂)條例》亦修改了該條例第79(3)條。新法例規定，凡任何非居港人士根據第20A或20B條而以另一人的名義被評稅，而這樣被評定的稅款已由該另一人繳付，則該另一人或該名非居港人士(但不得兩者)可申索退還多繳的稅款。就這點來說，本局認為，第79(3)條的「另一人」一詞，按修訂後的解釋應包括第20A條所指的「代理人」，和第20B條所指的「在香港的任何人」。