



中華人民共和國香港特別行政區政府
稅務局

印花稅署釋義及執行指引

第 5 號 (修訂本)

額外印花稅

本指引旨在為納稅人及其授權代表提供資料。它載有本指引公布時稅務局對有關稅例的釋義及執行慣例。引用本指引不會影響納稅人向法院提出上訴的權利。

本指引取代 2011 年 10 月發出的指引。

稅務局局長 黃權輝

2014 年 7 月

印花稅署釋義及執行指引

第 5 號(修訂本)

目錄

	段數
引言	1
範圍	
三項條件	5
「額外印花稅」稅率	6
“取得”及“處置”	
“取得”及“處置”日期	7
送贈契	11
共同購買人的一系列協議	12
「依據」可予徵收印花稅的買賣協議簽立的售賣轉 易契	13
按揭或押記	14
交換或分劃不動產的協議	16
“賣地條件書”及“換地條件書”	20
信託安排	21
住宅物業	23
空地	25
已拆卸其上樓宇的空地	27
在空地上興建住宅單位	28
處置經復修或翻新的物業	29
部分物業	30
物業持有期的計算方法	32
豁免	33
須負法律責任的人	35

繳稅期限	36
補充「額外印花稅」	39
裁定及上訴	40
退還「額外印花稅」款項	41
罰款	42
常見問題	43
附件	

引言

根據《印花稅條例》(第117章)(「該條例」)，售賣人和購買人一般都須就住宅物業的所有買賣協議繳付從價印花稅。印花稅署釋義及執行指引第1號(修訂本)概述了有關住宅物業買賣協議和其後的售賣轉易契加蓋印花的規定，以及印花稅署署長(「署長」)沿用的執行慣例。

2. 為遏抑本地住宅物業市場的短期投機活動，財政司司長於2010年11月19日宣布，由2010年11月20日起，在現有的從價印花稅之上，就買賣或轉讓住宅物業加徵「額外印花稅」，待制定相關法例後生效。財政司司長建議，任何以個人或公司(不論在何地註冊)名義，在2010年11月20日或之後取得住宅物業，並在取得後24個月內將其轉售，均須繳交「額外印花稅」。有關法例獲制定成為《2011年印花稅(修訂)條例》(「2011修訂條例」)。2011修訂條例內有關「額外印花稅」的條文由2010年11月20日起生效。主要修訂內容載於該條例第29CA條、第29DA條、附表1第1(1AA)類及第1(1B)類。

3. 財政司司長於2012年10月26日宣布推出進一步的措施，以應對過熱的住宅物業市場，包括調整了「額外印花稅」的稅率及延長了「額外印花稅」下的物業持有期至36個月。政府當局在2012年12月28日向立法會提交《2012年印花稅(修訂)條例草案》(「2012條例草案」)。2012條例草案獲制定成為《2014年印花稅(修訂)條例》(「2014修訂條例」)，並於2014年2月28日在憲報刊登。2014修訂條例內有關「額外印花稅」的條文由2012年10月27日起生效(「生效日期」)。

4. 如在取得住宅物業後24個月(「24個月期間」)(若物業是在2010年11月20日或之後並在2012年10月27日之前取得)或36個月(「36個月期間」)(若物業是在2012年10月27日或之後取得)內處置(包括出售或轉讓)該物業，「額外印花稅」一般按處置時所簽訂可予徵收印花稅的買賣協議徵收。假如在處置該物業時沒有制定可予徵收印花稅的買賣協議，則以轉易契徵收。本執行指引將概述署長如何引用有關「額外印花稅」的條文及稅務局的執行慣例。

範圍

三項條件

5. 根據該條例第29CA條及附表1第1(1B)類，任何住宅物業的買賣協議中的售賣人，或根據該條例第29DA條及附表1第1(1AA)類，任何住宅物業的轉易契中的轉讓人，在2010年11月20日或之後取得該物業，並在其後的24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)內轉售或轉讓該物業，則該協議或該份轉易契可予徵收「額外印花稅」。換言之，如符合下列三項條件，有關交易須繳納「額外印花稅」-

- (a) 該交易涉及買賣或轉讓住宅物業；
- (b) 售賣人或轉讓人於2010年11月20日或之後才取得有關物業；及
- (c) 售賣人或轉讓人取得有關物業後，於24個月期間(若物業在2010年11月20日或之後並在2012年10月27日前取得)或36個月期間(若物業在2012年10月27日或之後取得)或以內轉售或轉讓該物業。

「額外印花稅」稅率

6. 「額外印花稅」是根據住宅物業交易的代價款額或物業市值(以較高者為準)，按售賣人或轉讓人轉售或轉讓前持有物業的不同持有期而定的稅率計算 -

(A) 如物業是在2010年11月20日或之後並在2012年10月27日之前取得

- (a) 如物業持有期為6個月或以內，稅率為15%；
- (b) 如物業持有期超過6個月但在12個月以內，稅率為10%；
- (c) 如物業持有期超過12個月但在24個月以內，稅率為5%。

(B) 如物業是在2012年10月27日或之後取得

- (a) 如物業持有期為6個月或以內，稅率為20%；
- (b) 如物業持有期超過6個月但在12個月以內，稅率為15%；
- (c) 如物業持有期超過12個月但在36個月以內，稅率為10%。

“取得”及“處置”

“取得”及“處置”日期

7. 就「額外印花稅」而言，某人取得住宅物業的日期為他作為購買人訂立一份可予徵收印花稅的買賣協議以取得該物業的日期。假如沒有可予徵收印花稅的買賣協議，則為取得該物業的轉易契的日期。同樣地，處置住宅物業的日期為某人作為售賣人訂立一份可予徵收印花稅的買賣協議以處置該物業的日期。假如沒有可予徵收印花稅的買賣協議，則為處置該物業的轉易契的日期。

8. 根據該條例第29A(1)條，可予徵收印花稅的買賣協議為按附表1第1(1A)類可予徵收印花稅的買賣協議。可予徵收印花稅的買賣協議包括臨時買賣合約及正式買賣合約。凡在一項住宅物業交易中，相同的買賣各方以相同條款簽訂多於一份可予徵收印花稅的買賣協議，則會以最早簽訂的協議的簽署日期，作為購買人取得及售賣人處置物業的日期。此外，假如一份可予徵收印花稅的買賣協議是由兩份或多於兩份文書組成，即一份主要協議及其他補充協議，則第一份文書的日期會被視為購買人取得及售賣人處置物業的日期。

9. 根據該條例第2條所載定義，轉易契是指將任何不動產轉讓或歸屬任何人的一切文書(包括退回書)及一切法庭判令或命令。就買賣交易而言，轉易契即樓契。轉易契亦包括非買賣轉讓物業的送贈契。假如轉易契由兩份或多於兩份文書組成，則第一份文書的日期會被視為購買人取得及售賣人處置物業的日期。

10. 附件中例子闡明「額外印花稅」在不同情況下的應用及計算方法。

送贈契

11. 如某人在2010年11月20日或之後取得住宅物業，並在取得物業後24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)內以非轉售的形式轉讓該物業予另一人士，就「額外印花稅」而言，他已處置了有關物業。除非受讓人為轉讓人的配偶、父母、子女或兄弟姊妹，否則有關送贈契或轉易契與買賣協議一樣，須徵收「額外印花稅」。

共同購買人的一系列協議

12. 以下例子闡釋在不同情況下，當有兩份買賣協議就相同的住宅物業而訂立，並涉及共同購買人〔一位或多位〕時的「額外印花稅」處理方法 -

情況一 (第二份協議的購買人數目多於第一份協議)

<u>文書</u>	<u>售賣人</u>	<u>購買人</u>
協議一	A	B + C
協議二	A	B + C + D

A簽署協議一，在該份文件中訂立合約向B和C出售一個住宅物業。在A完成交易前，他簽署了協議二，在該份文件中協議出售該物業予B、C和D。在這個案中，B和C在簽訂協議一的日期取得該物業。透過簽訂協議二，他們可算為在該日轉售(處置)了該物業的三分之一權益予D。如該取得及處置的日期是在24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)之內，「額外印花稅」的計算，會先以適用的稅率乘以協議二的代價款額或該住宅物業的市值(以較高者為準)，然後再從其中減去三分之二以代表根據協議一已歸屬於B和C的物業權益。

情況二 (第二份協議的購買人數目少於第一份協議)

<u>文書</u>	<u>售賣人</u>	<u>購買人</u>
協議一	A	B + C + D
協議二	A	B

A簽署協議一，在該份文件中訂立合約向B、C和D出售一個住宅物業。在A完成交易前，他簽署了協議二，在該份文件中協議單獨出售該物業予B。在這個案中，B、C和D在簽訂協議一的日期取得該物業。透過簽訂協議二，C和D可算為在該日轉售(處置)了該物業的三分之二權益予B。如該取得及處置的日期是在24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)之內，「額外印花稅」的計算，會先以適用的稅率乘以協議二的代價款額或該住宅物業的市值(以較高者為準)，然後再從其中減去三分之一以代表根據協議一已歸屬於B的物業權益。

「依據」可予徵收印花稅的買賣協議簽立的售賣轉易契

13. 以下例子闡釋「額外印花稅」的條款如何適用於「依據」可予徵收印花稅的買賣協議簽立的售賣轉易契的情況 -

情況三 (當一份售賣轉易契是「依據」一份可予徵收印花稅的買賣協議而簽立，將住宅物業轉讓予載列在該協議中為購買人的人士和另外沒有載列在該協議中的其他人士)

<u>文書</u>	<u>售賣人</u>	<u>購買人</u>
協議	A	B + C
轉易契	A	B + C + D

A簽署一份協議，在該協議中，他訂立合約向B和C出售一個住宅物業。在其後訂立轉易契時，他卻與B、C和D簽立。在這個案中，B和C在簽訂協議的日期取得該物業。透過簽訂轉易契，B和C可算為在該日轉售(處置)了該物業的三分之一權益予D。如該取得及處置的日期是在24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)之內，「額外印花稅」的計算，須按轉易契的代價或該住宅物業的市值(以較高者為準)乘以適用的稅率，然後再從其中減去

三分之二以代表根據該協議已歸屬於B和C的物業權益。

情況四 (當一份售賣轉易契是「依據」一份可予徵收印花稅的買賣協議而簽立，將住宅物業轉讓予部分載列(但並非全部載列)在該買賣協議中為購買人的人士)

<u>文書</u>	<u>售賣人</u>	<u>購買人</u>
協議	A	B + C + D
轉易契	A	B

A簽訂一份協議，在該協議中，A訂立合約向B、C和D出售一個住宅物業。在其後訂立轉易契時，他僅與B簽立。在這個案中，B、C和D在簽訂該協議的日期取得該物業。透過簽訂轉易契，C和D可算為在該日轉售(處置)了該物業的三分之二權益予B。如該取得及處置的日期是在24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)之內，「額外印花稅」的計算，須按轉易契的代價或該住宅物業的市值(以較高者為準)乘以適用的稅率，然後再從其中減去三分之一以代表根據該協議已歸屬於B的物業權益。

按揭或押記

14. 一如既往，署長認為該條例第29A(1)條中「買賣協議」的定義(c)段並不適用於關於住宅物業的真正按揭或押記的文書，因其中並沒有賦予即時或自動出售該物業的權利。承按人只可於按揭人未能償還按揭貸款的情況下行使權利。因此，真正按揭或押記的文書並不會被視為「買賣協議」，亦不會被徵收「額外印花稅」。只有那些偽裝成按揭(例如包含不可撤銷授權書)的文書，其不只為貸款提供抵押，而是明確地或暗地裏提供立即或自動處置住宅物業的權利，才會被視為「買賣協議」及須徵收「額外印花稅」。

15. 當計算被處置的按揭物業的持有期時，真正按揭或押記的文書日期不應計算在內。物業的持有期會由售賣人(即借款人)取得該物業的日期開始計算，直至他或他的代理人(例如被委任的接管人)處置有關物業為止。

交換或分劃不動產的協議

16. 該條例第29C(10)條所訂立的原則，即就任何不動產交換任何其它不動產或分劃任何不動產的可予徵收印花稅的買賣協議，以「為達到相等價值而付出的代價」徵收印花稅的規定，亦適用於計算該文書須繳納的「額外印花稅」的款額(如有的話)。換言之，就交換或分劃不動產，「額外印花稅」將按「為達到相等價值而付出的代價」計算(但受以下第17段限制)。由於有關的交換不動產或分劃不動產的協議實屬可予徵收印花稅的買賣協議，因此該文書的簽署日期會作為“取得”及“處置”該等有關物業的日期。

17. 假如所列明的「為達到相等價值而付出的代價」少於物業價值的十足差價，則「額外印花稅」將按物業價值的十足差價徵收(該條例第29F條)。

18. 如交換人士各自取得相關物業的日期不同，則會依兩者較早的日期計算物業持有期，以計算須為該交換協議加蓋「額外印花稅」的款額。

19. 不論所交換的兩項物業均為住宅物業或只有其中一項是住宅物業，署長均會採納以「為達到相等價值而付出的代價」徵收「額外印花稅」。如以一項住宅物業交換一項非住宅物業，在確定須為該交換協議加蓋「額外印花稅」的款額(如有的話)時，只會依據交換的住宅物業的取得日期來計算物業持有期。以下例子闡明有關原則 -

情況五

X先生在2011年1月1日購入住宅物業甲。其後，Y先生在2011年7月1日購入住宅物業乙。在2011年9月30日，他們簽訂交換不動產的協議，其中「為達到相等價值而付出的代價」為100萬元。

物業持有期

物業甲的取得日期(2011年1月1日)將會用來計算物業持有期，物業持有期因此為超過6個月但在12個月或以內(即由2011年1月1日至2011年9月30日)。

應繳「額外印花稅」款額

「額外印花稅」適用稅率為10%；據此，應繳「額外印花稅」款額為100萬元x 10% = 10萬元

情況六

與情況五相同，但物業甲為非住宅物業。

物業持有期

物業乙的取得日期(2011年7月1日)將會用來計算物業持有期，物業持有期因此為6個月或以內(即由2011年7月1日至2011年9月30日)。

應繳「額外印花稅」款額

「額外印花稅」適用稅率為15%；據此，應繳「額外印花稅」款額為100萬元x 15% = 15萬元

情況七

X先生在2012年9月15日購入住宅物業甲。其後，Y先生在2012年12月1日購入住宅物業乙。在2013年9月30日，他們簽訂交換不動產的協議，其中「為達到相等價值而付出的代價」為100萬元。

物業持有期

物業甲的取得日期(2012年9月15日)將會用來計算物業持有期，因此，物業持有期超過12個月但在24個月或以內(即由2012年9月15日至2013年9月30日)。

應繳「額外印花稅」款額

「額外印花稅」適用稅率為5%；據此，應繳「額外印花稅」款額為100萬元x 5% = 5萬元

情況八

X先生在2012年12月1日購入非住宅物業甲。其後，Y先生在2013年7月1日購入住宅物業乙。在2013年11月30日，他們簽訂交換不動產的協議，其中「為達到相等價值而付出的代價」為100萬元。

物業持有期

物業乙的取得日期(2013年7月1日)將會用來計算物業持有期，物業持有期因此為6個月或以內(即由2013年7月1日至2013年11月30日)。

應繳「額外印花稅」款額

「額外印花稅」適用稅率為20%；據此，應繳「額外印花稅」款額為100萬元x 20% =20萬元

“賣地條件書”及“換地條件書”

20. 發展商一般會通過公開拍賣或招標的“賣地條件書”，或換地時的“換地條件書”，從政府取得可作發展住宅用途的土地。“賣地條件書”及“換地條件書”既不是「可予徵收印花稅的買賣協議」亦不是「轉易契」，而屬政府批地合約、政府租契、以及該等批地合約或政府租契的退回書的類別，為一般獲豁免的文書，無須予以徵收印花稅。就「額外印花稅」而言，有關發展商不會被視為“取得”有關土地。因此，當有關發展商向買家出售有關土地時，「額外印花稅」並不適用。

信託安排

21. 信託安排在結構的形式上可分為全權信託及固定信託。就全權信託而言，將一項住宅物業從「成立信託人」轉到該全權信託的受託人或與此相反的轉讓，涉及轉讓法律及實益權益，如符合第5段所述條件，有關交易須繳納「額外印花稅」。以下概述把住宅物業轉入及轉出全權信託的不同情況：

情況九（「成立信託人」A於2010年11月20日或之後取得一項住宅物業，並在取得該物業後24個月內將其轉入一全權信託內。X為該信託的受託人。）

因涉及轉讓法律及實益權益，由A把住宅物業轉讓予X時須徵收「額外印花稅」。

情況十 (為達成新受託人Y的委任，X在24個月內將有關住宅物業轉讓予Y。有關轉讓書純粹為轉換受託人而訂立。)

X轉讓該住宅物業予Y毋須徵收「額外印花稅」，惟轉易契或轉讓書內必須列明其獲豁免根據該條例第27(5)條徵收的印花稅的情況(即有關轉易契或轉讓書是為達成新受託人的委任而訂立的)。

情況十一 (Y把住宅物業處置給第三者。)

當Y把住宅物業處置給第三者時，就「額外印花稅」計算物業的持有期而言，他會被視為在該物業最初轉入該信託時(即由A轉移該物業予X那天)取得該物業。

22. 固定信託或被動信託僅為「成立信託人」的利益而成立，其潛在的「額外印花稅」的責任與全權信託有所不同。用以上第21段的情況作說明，由於「成立信託人」A將物業轉到受託人X後仍是該住宅物業的實益權益擁有人，故此，只有在受託人Y處置該物業予第三者時，才須繳交「額外印花稅」。就此個案而言，物業的持有期會由成立信託人A取得該物業的日期計算至受託人Y處置有關物業予第三者的日期為止。

住宅物業

23. 根據該條例第29A(1)條的定義，住宅物業指不屬於「非住宅物業」的不動產。「非住宅物業」則指任何不動產，而根據以下文書的現有條件 -

- (a) 一份政府租契或政府租契協議；
- (b) 一份《建築物管理條例》(第344章)第2條所指的公契；
- (c) 一份根據《建築物條例》(第123章)第21條發出的佔用許可證；或
- (d) 署長所信納對該不動產的批准用途有效地予以限制的任何其他文書，

而該不動產在與其有關的政府租契年期內或在與其有關的已協定政府租契年期內(以適用者為準)，任何時間均不得全部或部分用作住宅用途。

24. 因此，「住宅物業」及「非住宅物業」的分類是按照批准用途而非實際用途而定。

空地

25. 當發展商從政府取得可作發展住宅用途的空地後，將有關空地按現況出售給另一發展商，即使售賣有關空地在24個月期間或36個月期間內進行，亦不會被徵收「額外印花稅」。就「額外印花稅」而言，有關發展商不會被視為“取得”有關空地。這是因為正如第20段所述，“賣地條件書”及“換地條件書”並非可予徵收印花稅的「買賣協議」或「轉易契」。

26. 可是，如一發展商取得(並非透過政府)可作發展住宅用途的空地，沒有在其上興建住宅物業，而於24個月期間或36個月期間內將該空地出售或轉讓給另一發展商，該處置的交易須被徵收「額外印花稅」。因為在這情況下，首述發展商已“取得”及隨後“處置”該土地。

已拆卸其上樓宇的空地

27. 根據該條例第29CA(4)(b)及29DA(4)(b)條，當某人在取得可作發展住宅物業的土地後的24個月期間或36個月期間內，拆卸其上的樓宇，並且出售或轉讓該土地，不會被徵收「額外印花稅」。不過，如發展商在取得住宅樓宇後的24個月期間或36個月期間內出售或轉讓該樓宇，有關交易跟其他情況一樣，會被徵收「額外印花稅」。

在空地上興建住宅單位

28. 當發展商在購入一幅可作發展住宅物業的土地的24個月期間或36個月期間內，拆卸其上的樓宇(如有的話)，然後在其上興建住宅單位，並且把單位出售，不論該發展商是從政府抑或其他發展商購入該幅土地，「額外印花稅」均不適用，因為該發展商並沒有取得那些住宅單位。

處置經復修或翻新的物業

29. 當某人取得住宅物業後，進行復修或翻新工程，然後在取得物業後的24個月期間或36個月期間內出售或轉讓該經復修或翻新的物業，他會被視作為處置了同一物業。「額外印花稅」會按售賣人處置該物業予購買人時所簽訂的可予徵收印花稅的買賣協議或售賣轉易契徵收。

部分物業

30. 如某人在不同時間取得住宅物業的不同部分，及後處置該物業以致只有部分住宅物業於取得該部分後24個月期間或36個月期間內被處置，則只可就該部分物業徵收「額外印花稅」。可予徵收印花稅的買賣協議或售賣轉易契的各方，須指明於取得後24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)內被處置的該部分物業的代價。各方須盡量按其所知的情況及所得的資料將代價分攤。他們可考慮是否需要估價報告協助達到此目的。如署長認為該部分物業的代價未能反映其價值，署長可以該價值取代該代價以計算應繳納的「額外印花稅」款額。

31. 如某人在不同時間取得住宅物業的不同部分，並於取得物業後處置該物業，以致該物業的不同部分在其不同的取得日期後的24個月期間或36個月期間(視屬何情況而定)內被處置，「額外印花稅」將按各不同部分的持有期適用的稅率來計算。應繳「額外印花稅」為那些部分的「額外印花稅」的總和。交易的各方須就該應繳「額外印花稅」的不同部分，指明其各自的代價及售賣人的物業持有期。以下情況闡明該計算方法 -

情況十二

X先生分別在2012年9月18日以1,000萬元購入物業甲(含一住宅單位)和2013年6月24日以1,200萬元購入同一大廈的物業乙(含另一住宅單位)。其後，他在2013年10月25日與第三者Y先生簽訂可予徵收印花稅的買賣協議，以2,600萬元出售物業甲及乙。在出售時，物業甲及乙的市值分別為1,200萬元及1,400萬元。

物業甲

物業持有期：超過12個月但在24個月或以內

「額外印花稅」適用稅率：5%

物業乙

物業持有期：6個月或以內

「額外印花稅」適用稅率：20%

應繳「額外印花稅」款額：1,200萬元 x 5% + 1,400萬元
x 20% = 340萬元

物業持有期的計算方法

32. 就「額外印花稅」而言，物業持有期以公曆月計算，即由某月的某一日至下一個公曆月的前一日為一個月。例如：由2010年11月30日至2010年12月29日的期間為一個月。如下一個公曆月沒有相對應的前一日，則以該月的可用的前一日作為計算月數的終止日。例如：由2011年1月30日至2011年2月28日的期間為一個月，因為“2011年2月29日”並不存在。請看以下的例子以作闡明 -

例一

取得日期：2010年11月20日

處置日期：2011年5月19日

物業的持有期：6個月〔即不超過6個月〕

例二

取得日期：2011年8月31日

處置日期：2012年3月1日

物業的持有期：6個月零1日〔即超過6個月但在12個月或以內〕

例三

取得日期：2011年3月1日

處置日期：2012年3月1日

物業的持有期：12個月零1日〔即超過12個月但在24個月或以內〕

例四

取得日期：2013年3月1日

處置日期：2015年3月1日

物業的持有期：24個月零1日〔即超過12個月但在36個月或以內〕

豁免

33. 下列情況可豁免繳納「額外印花稅」-

- (a) 提名原有購買人的近親(即配偶、父母、子女或兄弟姊妹)接受住宅物業權益。如多於一名被提名人，所有被提名人亦須屬近親；以及把住宅物業轉售或轉讓予近親。

該條例沒有“父母”、“配偶”、“子女”、“兄弟”或“姊妹”的定義。就「額外印花稅」而言，署長會按一般解釋接受有血緣關係者、有半血緣關係者，及有夫婦關係、領養或繼養關係的人士，作為提名人、售賣人或轉讓人〔以屬何者為準〕的父母、配偶、子女、兄弟或姊妹。

- (b) 在有關住宅物業的可予徵收印花稅的買賣協議或轉易契約上增加/刪除原有購買人的近親的名字。
- (c) 由法院判令或命令作出或依據法院判令或命令作出的住宅物業出售或轉讓。有關豁免包括所有按《土地(為重新發展而強制售賣)條例》(第545章)發出的強制售賣令作出的住宅物業售賣，以及任何賣家出售其自法院判令或命令轉讓予或歸屬予他的住宅物業的售賣，該等法院判令或命令包括不論是否屬《稅務條例》第2條所指的財務機構的承按人取得的止贖令。「法院」是指任何具司法管轄權的香港特別行政區法院；
- (d) 由遺囑執行人或遺產代理人出售離世者的產業，其中包括住宅物業，以及某人出售或轉讓一個根據遺

囑或無遺囑繼承法從離世者遺產中繼承或根據生存者取得權取得的住宅物業。

- (e) 出售住宅物業僅關乎破產人的產業或因無能力償付其債項由法院清盤的公司的財產。
- (f) 屬《稅務條例》第2條所指的財務機構的承按人，或該承按人委任的接管人，透過不同方式把已承按的住宅物業出售。
- (g) 把住宅物業轉售或轉讓予政府。
- (h) 相聯法人團體之間進行物業買賣或轉讓。

34. 需要注意的是，在第33段所提述的情況下，只是豁免繳納「額外印花稅」，有關的買賣協議或轉易契仍然是可予徵收印花稅的買賣協議或轉易契，而購買人或受讓人據此「取得」有關物業。因此，當有關物業後來被「處置」時，須按該「取得」日期決定是否需要繳納「額外印花稅」。

須負法律責任的人

35. 與該條例下有關從價印花稅的規定相同，買賣雙方須共同及個別負上繳納「額外印花稅」的法律責任。該條例附表1第1(1AA)及(1B)類訂明，有關文書(即可予徵收印花稅的買賣協議及售賣轉易契)的所有買賣各方，以及所有其他簽立人，須負法律責任繳付「額外印花稅」。然而，地產經紀以見證人身分在臨時買賣合約上簽署，或律師以見證人身分在正式買賣合約或售賣轉易契上簽署，不會因而成為須負法律責任的人。但在另一方面，任何使用上述文書的人士可能會負上繳納「額外印花稅」的法律責任，例如：地產經紀按臨時買賣合約向售賣人/購買人追討經紀佣金。

繳稅期限

36. 該條例附表1第1(1B)類規定，可予徵收印花稅的買賣協

議須在加蓋從價印花稅相同的期限加蓋「額外印花稅」，即一般而言，在買賣協議簽立日期後30天內。同樣地，該條例附表1第1(1AA)類規定，為可予徵收「額外印花稅」的售賣轉易契加蓋印花的期限，與有關從價印花稅的期限相同，即為該文書簽立日期後30天內。

37. 根據該條例第68條及第70條，如可予徵收「額外印花稅」的文書的加蓋印花期限早於2011修訂條例及2014修訂條例在憲報刊登之日¹，則該加蓋印花期限須以緊接該日起計的30日的限期取代。

38. 因此，在2010年11月20日(開徵「額外印花稅」的最早日期)至2011年5月30日(在該日簽訂的文書的加蓋印花期限為30天，即2011年6月29日)簽立的須予徵收「額外印花稅」的買賣協議或售賣轉易契，任何適用的「額外印花稅」繳付的限期為2011年6月30日後的30天(即2011年7月30日)。但由於7月30日為星期六，繳稅的最後期限順延至2011年8月1日。就任何在2012年10月27日(經調整「額外印花稅」的生效日期)或之後簽立，並在刊憲前已加蓋印花稅的買賣協議或售賣轉易契，「附加額外印花稅」(即舊稅率與新稅率所計算出的差額)須在2014年2月28日之後的30天(即在2014年3月31日或之前，因2014年3月30日為星期日)內繳交。

補充「額外印花稅」

39. 根據該條例第27條及第29F條，如可予徵收印花稅的買賣協議或售賣轉易契所列明的代價少於有關物業的價值，所有適用印花稅(包括從價印花稅、「額外印花稅」及「買家印花稅」²)將於其後按該物業的價值徵收。為讓購買人及售賣人盡早知道「額外印花稅」的應付總金額，當署長認為有關代價款額不足，有關補充「額外印花稅」的評稅會在收到該加蓋印花申請後的40天內發出。

¹ 2011修訂條例及2014修訂條例分別於2011年6月30日及2014年2月28日刊憲。

² 請參閱《印花稅署釋義及執行指引第7號》

裁定及上訴

40. 該條例並沒有條文容許納稅人可基於財務困難或個人情況而獲豁免「額外印花稅」。但納稅人可就一份文書應繳付的「額外印花稅」，基於(i)文書不須徵收「額外印花稅」；及/或(ii)該文書須徵收的「額外印花稅」款額不正確的原因，提出上訴(該條例第14條)。若要遵循此上訴途徑，納稅人須首先根據該條例第13條要求署長(須繳付裁定費)就該文書作出裁定(稱為“評稅”)。署長透過裁定表達他對上述兩項問題的意見。如納稅人對該評稅感到不滿，可於評稅發出日期起計的1個月內，向區域法院提出上訴。有關上訴通知書須送達香港灣仔政府大樓6樓區域法院司法常務官。

退還「額外印花稅」款項

41. 可予徵收印花稅的買賣協議如被取消、廢止或撤銷或在其他方式下未予履行(非因該條例第29C(5AA)條下訂定的轉售情況)，繳付該「額外印花稅」的人士可於該協議被取消、廢止或撤銷後2年內，或(如該協議未予履行)在該協議所協定的交易完成日期後2年內，向署長提出退還款項的申請。

罰款

42. 如到期未繳付可予徵收印花稅的買賣協議的「額外印花稅」，該條例第9(1)條規定須在適用的稅項上施加逾期加蓋印花罰款。署長可以追討民事債項的方式向所有責任方追討任何欠繳的「額外印花稅」和適用罰款。此外，未加蓋印花的可予徵收印花稅買賣協議或轉易契不可在土地註冊處登記，因此購買人及售賣人亦不能取得登記帶來的相關法律權益。就有關須繳付附加「額外印花稅」的個案而言，如有關文書在2014修訂條例刊憲前已按適用的舊稅率加蓋「額外印花稅」，逾期加蓋印花罰款(如有的話)將會按附加「額外印花稅」徵收。

常見問題

43. 本局已在網頁(www.ird.gov.hk)製備了一些常見問題，以提供一些經常遇到的問題的答案。

闡明「額外印花稅」的應用及計算方法的例子

於 2010 年 11 月 20 日之前取得住宅物業

例一

趙先生於 2010 年 9 月 15 日簽署一份臨時買賣合約取得住宅物業。其後，他於 2010 年 12 月 20 日簽署臨時買賣合約以出售該物業。趙先生出售該物業時是否要繳納「額外印花稅」？

由於趙先生在 2010 年 11 月 20 日(即「額外印花稅」的生效日期)之前取得有關物業，因此，他在 2010 年 12 月 20 日簽署臨時買賣協議以出售該物業時無須繳納「額外印花稅」。

於 2010 年 11 月 20 日至 2012 年 10 月 26 日期間取得住宅物業

例二 (在 2010 年 11 月 20 日或之後取得了住宅物業，並在持有超過 24 個月後才出售或轉讓該住宅物業)

陳先生於 2011 年 3 月 22 日取得住宅物業，之後在 2013 年 11 月 30 日將物業轉售。陳先生出售該物業時是否要繳納「額外印花稅」？

由於有關物業在取得後 24 個月後才出售或轉讓，因此無須繳納「額外印花稅」。

例三 (物業持有期為 6 個月或以內)

何先生於 2011 年 9 月 10 日取得住宅物業，並在 2012 年 3 月 9 日以 650 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

就「額外印花稅」而言，物業持有期以公曆月計算，即由某月的某一日至下一個公曆月的前一日為一個月。在上述例子，何先生持有有關物業剛好是 6 個月，所以「額外印花稅」的適用稅率是 15%。應繳付的「額外印花稅」金額為 975,000 元，即 650 萬元的 15%。

例四（物業持有期超過 6 個月但不超過 12 個月）

何先生於 2011 年 9 月 10 日取得住宅物業，並在 2012 年 3 月 10 日以 650 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

何先生是在 2012 年 3 月 10 日轉售該物業，他持有該物業超過 6 個月但不超過 12 個月，所以「額外印花稅」的適用稅率是 10%。應繳付的「額外印花稅」金額為 650,000 元，即 650 萬元的 10%。

例五（物業持有期超過 12 個月但不超過 24 個月）

王先生於 2011 年 2 月 2 日取得住宅物業，之後於 2012 年 8 月 18 日以 180 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

王先生是在 2010 年 11 月 19 日之後取得有關物業，並於取得物業 12 個月後但 24 個月內把該物業轉售，所以「額外印花稅」的適用稅率是 5%。須繳付的「額外印花稅」金額為 90,000 元，即 180 萬元的 5%。

例六（物業持有期超過 24 個月）

王先生於 2012 年 10 月 15 日取得住宅物業，之後於 2014 年 12 月 15 日以 400 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

由於王先生是在 2012 年 10 月 27 前取得有關物業，並於取得物業的 24 個月後才把該物業轉售，因此，無須繳納「額外印花稅」。

於 2012 年 10 月 27 日或之後取得住宅物業

例七(物業持有期為 6 個月或以內)

王先生於 2012 年 11 月 1 日取得住宅物業，之後於 2013 年 1 月 15 日以 300 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

王先生是在 2012 年 10 月 26 日之後取得有關物業，並於取得物業 6 個月內把該物業轉售，「額外印花稅」的適用稅率是 20%。須繳付的「額外印花稅」金額為 600,000 元，即 300 萬元的 20%。

例八(物業持有期超過 6 個月但不超過 12 個月)

王先生於 2012 年 11 月 1 日取得住宅物業，並於 2013 年 9 月 15 日以 300 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

王先生是在 2012 年 10 月 26 日之後取得有關物業，並於取得物業 6 個月後但 12 個月內把該物業轉售，「額外印花稅」的適用稅率是 15%。須繳付的「額外印花稅」金額為 450,000 元，即 300 萬元的 15%。

例九 (物業持有期超過 24 個月但不超過 36 個月)

王先生於 2012 年 11 月 1 日取得住宅物業，之後於 2014 年 12 月 15 日以 400 萬元將物業轉售。怎樣計算物業持有期？「額外印花稅」稅率為多少？應繳「額外印花稅」款額為何？

王先生是在 2012 年 10 月 26 日之後取得有關物業，並於取得物業 12 個月後但 36 個月內把該物業轉售，「額外印花稅」的適用稅率是 10%。須繳付的「額外印花稅」金額為 400,000 元，即 400 萬元的 10%。