



中华人民共和国香港特别行政区政府
税务局

印花税署释义及执行指引

第 5 号(修订本)

额外印花税

本指引旨在为纳税人及其授权代表提供资料。它载有本指引公布时税务局对有关税例的释义及执行惯例。引用本指引不会影响纳税人向法院提出上诉的权利。

本指引取代 2011 年 10 月发出的指引。

税务局局长黄权辉

2014 年 7 月

印花税署释义及执行指引

第 5 号(修订本)

目录

	段数
引言	1
范围	
三项条件	5
「额外印花税」税率	6
“取得”及“处置”	
“取得”及“处置”日期	7
送赠契	11
共同购买人的一系列协议	12
「依据」可予征收印花税的买卖协议签立的售卖转 易契	13
按揭或押记	14
交换或分划不动产的协议	16
“卖地条件书”及“换地条件书”	20
信托安排	21
住宅物业	23
空地	25
已拆卸其上楼宇的空地	27
在空地上兴建住宅单位	28
处置经复修或翻新的物业	29
部分物业	30
物业持有期的计算方法	32
豁免	33
须负法律责任的人	35

缴税期限	36
补充「额外印花税」	39
裁定及上诉	40
退还「额外印花税」款项	41
罚款	42
常见问题	43
附件	

引言

根据《印花税法例》(第117章)(「该条例」), 售卖人和购买人一般都须就住宅物业的所有买卖协议缴付从价印花税。印花税法例释义及执行指引第1号(修订本)概述了有关住宅物业买卖协议和其后的售卖转易契加盖印花的规定, 以及印花税法例署署长(「署长」)沿用的执行惯例。

2. 为遏抑本地住宅物业市场的短期投机活动, 财政司司长于2010年11月19日宣布, 由2010年11月20日起, 在现有的从价印花税之上, 就买卖或转让住宅物业加征「额外印花税」, 待制定相关法例后生效。财政司司长建议, 任何以个人或公司(不论在何地注册)名义, 在2010年11月20日或之后取得住宅物业, 并在取得后24个月内将其转售, 均须缴交「额外印花税」。有关法例获制定成为《2011年印花税法例(修订)条例》(「2011修订条例」)。2011修订条例内有关「额外印花税」的条文由2010年11月20日起生效。主要修订内容载于该条例第29CA条、第29DA条、附表1第1(1AA)类及第1(1B)类。

3. 财政司司长于2012年10月26日宣布推出进一步的措施, 以应对过热的住宅物业市场, 包括调整了「额外印花税」的税率及延长了「额外印花税」下的物业持有期至36个月。政府当局在2012年12月28日向立法会提交《2012年印花税法例(修订)条例草案》(「2012条例草案」)。2012条例草案获制定成为《2014年印花税法例(修订)条例》(「2014修订条例」), 并于2014年2月28日在宪报刊登。2014修订条例内有关「额外印花税」的条文由2012年10月27日起生效(「生效日期」)。

4. 如在取得住宅物业后24个月(「24个月期间」)(若物业是在2010年11月20日或之后并在2012年10月27日之前取得)或36个月(「36个月期间」)(若物业是在2012年10月27日或之后取得)内处置(包括出售或转让)该物业, 「额外印花税」一般按处置时所签订可予征收印花税的买卖协议征收。假如在处置该物业时没有制定可予征收印花税的买卖协议, 则以转易契征收。本执行指引将概述署长如何引用有关「额外印花税」的条文及税务局的执行惯例。

范围

三项条件

5. 根据该条例第29CA条及附表1第1(1B)类，任何住宅物业的买卖协议中的售卖人，或根据该条例第29DA条及附表1第1(1AA)类，任何住宅物业的转易契中的转让人，在2010年11月20日或之后取得该物业，并在其后的24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)内转售或转让该物业，则该协议或该份转易契可予征收「额外印花税」。换言之，如符合下列三项条件，有关交易须缴纳「额外印花税」 -

- (a) 该交易涉及买卖或转让住宅物业；
- (b) 售卖人或转让人于2010年11月20日或之后才取得有关物业；及
- (c) 售卖人或转让人取得有关物业后，于24个月期间(若物业在2010年11月20日或之后并在2012年10月27日前取得)或36个月期间(若物业在2012年10月27日或之后取得)或以内转售或转让该物业。

「额外印花税」税率

6. 「额外印花税」是根据住宅物业交易的代价款额或物业市值(以较高者为准)，按售卖人或转让人转售或转让前持有物业的不同持有期而定的税率计算 -

(A) 如物业是在2010年11月20日或之后并在2012年10月27日之前取得

- (a) 如物业持有期为6个月或以内，税率为15%；
- (b) 如物业持有期超过6个月但在12个月以内，税率为10%；
- (c) 如物业持有期超过12个月但在24个月以内，税率为5%。

(B) 如物业是在2012年10月27日或之后取得

- (a) 如物业持有期为6个月或以内，税率为20%；
- (b) 如物业持有期超过6个月但在12个月以内，税率为15%；
- (c) 如物业持有期超过12个月但在36个月以内，税率为10%。

“取得”及“处置”

“取得”及“处置”日期

7. 就「额外印花税」而言，某人取得住宅物业的日期为他作为购买人订立一份可予征收印花税的买卖协议以取得该物业的日期。假如没有可予征收印花税的买卖协议，则为取得该物业的转易契的日期。同样地，处置住宅物业的日期为某人作为售卖人订立一份可予征收印花税的买卖协议以处置该物业的日期。假如没有可予征收印花税的买卖协议，则为处置该物业的转易契的日期。

8. 根据该条例第29A(1)条，可予征收印花税的买卖协议为按附表1第1(1A)类可予征收印花税的买卖协议。可予征收印花税的买卖协议包括临时买卖合同及正式买卖合同。凡在一项住宅物业交易中，相同的买卖各方以相同条款签订多于一份可予征收印花税的买卖协议，则会以最早签订的协议的签署日期，作为购买人取得及售卖人处置物业的日期。此外，假如一份可予征收印花税的买卖协议是由两份或多于两份文书组成，即一份主要协议及其他补充协议，则第一份文书的日期会被视为购买人取得及售卖人处置物业的日期。

9. 根据该条例第2条所载定义，转易契是指将任何不动产转让或归属任何人的一切文书(包括退回书)及一切法庭判令或命令。就买卖交易而言，转易契即楼契。转易契亦包括非买卖转让物业的送赠契。假如转易契由两份或多于两份文书组成，则第一份文书的日期会被视为购买人取得及售卖人处置物业的日期。

10. 附件中例子阐明「额外印花税」在不同情况下的应用及计算方法。

送赠契

11. 如某人在2010年11月20日或之后取得住宅物业，并在取得物业后24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)内以非转售的形式转让该物业予另一人士，就「额外印花税」而言，他已处置了有关物业。除非受让人是转让人的配偶、父母、子女或兄弟姊妹，否则有关送赠契或转易契与买卖协议一样，须征收「额外印花税」。

共同购买人的一系列协议

12. 以下例子阐释在不同情况下，当有两份买卖协议就相同的住宅物业而订立，并涉及共同购买人(一位或多位)时的「额外印花税」处理方法 -

情况一(第二份协议的购买人数目多于第一份协议)

<u>文书</u>	<u>售卖人</u>	<u>购买人</u>
协议一	A	B+C
协议二	A	B+C+D

A签署协议一，在该份文件中订立合约向B和C出售一个住宅物业。在A完成交易前，他签署了协议二，在该份文件中协议出售该物业予B、C和D。在这个案中，B和C在签订协议一的日期取得该物业。透过签订协议二，他们可算为在该日转售(处置)了该物业的三分之一权益予D。如该取得及处置的日期是在24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)之内，「额外印花税」的计算，会先以适用的税率乘以协议二的代价款额或该住宅物业的市值(以较高者为准)，然后再从其中减去三分之二以代表根据协议一已归属于B和C的物业权益。

情况二(第二份协议的购买人数目少于第一份协议)

<u>文书</u>	<u>售卖人</u>	<u>购买人</u>
协议一	A	B+C+D
协议二	A	B

A签署协议一，在该份文件中订立合约向B、C和D出售一个住宅物业。在A完成交易前，他签署了协议二，在该份文件中协议单独出售该物业予B。在这个案中，B、C和D在签订协议一的日期取得该物业。透过签订协议二，C和D可算为在该日转售(处置)了该物业的三分之二权益予B。如该取得及处置的日期是在24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)之内，「额外印花税」的计算，会先以适用的税率乘以协议二的代价款额或该住宅物业的市值(以较高者为准)，然后再从其中减去三分之一以代表根据协议一已归属于B的物业权益。

「依据」可予征收印花税的买卖协议签立的售卖转易契

13. 以下例子阐释「额外印花税」的条款如何适用于「依据」可予征收印花税的买卖协议签立的售卖转易契的情况 -

情况三(当一份售卖转易契是「依据」一份可予征收印花税的买卖协议而签立，将住宅物业转让予载列在该协议中为购买人的人士和另外没有载列在该协议中的其他人士)

<u>文书</u>	<u>售卖人</u>	<u>购买人</u>
协议	A	B+C
转易契	A	B+C+D

A签署一份协议，在该协议中，他订立合约向B和C出售一个住宅物业。在其后订立转易契时，他却与B、C和D签立。在这个案中，B和C在签订协议的日期取得该物业。透过签订转易契，B和C可算为在该日转售(处置)了该物业的三分之一权益予D。如该取得及处置的日期是在24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)之内，「额外印花税」的计算，须按转易契的代价或该住宅物业的市值(以较高者为准)乘以适用的税率，然后再从其中减去

三分之二以代表根据该协议已归属于B和C的物业权益。

情况四(当一份售卖转易契是「依据」一份可予征收印花税的买卖协议而签立，将住宅物业转让予部分载列(但并非全部载列)在该买卖协议中为购买人的人士)

<u>文书</u>	<u>售卖人</u>	<u>购买人</u>
协议	A	B+C+D
转易契	A	B

A签订一份协议，在该协议中，A订立合约向B、C和D出售一个住宅物业。在其后订立转易契时，他仅与B签立。在这个案中，B、C和D在签订该协议的日期取得该物业。透过签订转易契，C和D可算为在该日转售(处置)了该物业的三分之二权益予B。如该取得及处置的日期是在24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)之内，「额外印花税」的计算，须按转易契的代价或该住宅物业的市值(以较高者为准)乘以适用的税率，然后再从其中减去三分之一以代表根据该协议已归属于B的物业权益。

按揭或押记

14. 一如既往，署长认为该条例第29A(1)条中「买卖协议」的定义(c)段并不适用于关于住宅物业的真正按揭或押记的文书，因其中并没有赋予即时或自动出售该物业的权利。承按人只可于按揭人未能偿还按揭贷款的情况下行使权利。因此，真正按揭或押记的文书并不会被视为「买卖协议」，亦不会被征收「额外印花税」。只有那些伪装成按揭(例如包含不可撤销授权书)的文书，其不只为贷款提供抵押，而是明确地或暗地里提供立即或自动处置住宅物业的权利，才会被视为「买卖协议」及须征收「额外印花税」。

15. 当计算被处置的按揭物业的持有期时，真正按揭或押记的文书日期不应计算在内。物业的持有期会由售卖人(即借款人)取得该物业的日期开始计算，直至他或他的代理人(例如被委任的接管人)处置有关物业为止。

交换或分划不动产的协议

16. 该条例第29C(10)条所订立的原则，即就任何不动产交换任何其它不动产或分划任何不动产的可予征收印花税的买卖协议，以「为达到相等价值而付出的代价」征收印花税的规定，亦适用于计算该文书须缴纳的「额外印花税」的款额(如有的话)。换言之，就交换或分划不动产，「额外印花税」将按「为达到相等价值而付出的代价」计算(但受以下第17段限制)。由于有关的交换不动产或分划不动产的协议实属可予征收印花税的买卖协议，因此该文书的签署日期会作为“取得”及“处置”该等有关物业的日期。

17. 假如所列明的「为达到相等价值而付出的代价」少于物业价值的十足差价，则「额外印花税」将按物业价值的十足差价征收(该条例第29F条)。

18. 如交换人士各自取得相关物业的日期不同，则会依两者较早的日期计算物业持有期，以计算须为该交换协议加盖「额外印花税」的款额。

19. 不论所交换的两项物业均为住宅物业或只有其中一项是住宅物业，署长均会采纳以「为达到相等价值而付出的代价」征收「额外印花税」。如以一项住宅物业交换一项非住宅物业，在确定须为该交换协议加盖「额外印花税」的款额(如有的话)时，只会依据交换的住宅物业的取得日期来计算物业持有期。以下例子阐明有关原则 -

情况五

X先生在2011年1月1日购入住宅物业甲。其后，Y先生在2011年7月1日购入住宅物业乙。在2011年9月30日，他们签订交换不动产的协议，其中「为达到相等价值而付出的代价」为100万元。

物业持有期

物业甲的取得日期(2011年1月1日)将会用来计算物业持有期，物业持有期因此为超过6个月但在12个月或以内(即由2011年1月1日至2011年9月30日)。

应缴「额外印花税」款额

「额外印花税」适用税率为10%；据此，应缴「额外印花税」款额为100万元 \times 10%=10万元

情况六

与情况五相同，但物业甲为非住宅物业。

物业持有期

物业乙的取得日期(2011年7月1日)将会用来计算物业持有期，物业持有期因此为6个月或以内(即由2011年7月1日至2011年9月30日)。

应缴「额外印花税」款额

「额外印花税」适用税率为15%；据此，应缴「额外印花税」款额为100万元 \times 15%=15万元

情况七

X先生在2012年9月15日购入住宅物业甲。其后，Y先生在2012年12月1日购入住宅物业乙。在2013年9月30日，他们签订交换不动产的协议，其中「为达到相等价值而付出的代价」为100万元。

物业持有期

物业甲的取得日期(2012年9月15日)将会用来计算物业持有期，因此，物业持有期超过12个月但在24个月或以内(即由2012年9月15日至2013年9月30日)。

应缴「额外印花税」款额

「额外印花税」适用税率为5%；据此，应缴「额外印花税」款额为100万元 \times 5%=5万元

情况八

X先生在2012年12月1日购入非住宅物业甲。其后，Y先生在2013年7月1日购入住宅物业乙。在2013年11月30日，他们签订交换不动产的协议，其中「为达到相等价值而付出的代价」为100万元。

物业持有期

物业乙的取得日期(2013年7月1日)将会用来计算物业持有期，物业持有期因此为6个月或以内(即由2013年7月1日至2013年11月30日)。

应缴「额外印花税」款额

「额外印花税」适用税率为20%；据此，应缴「额外印花税」款额为100万元x20%=20万元

“卖地条件书”及“换地条件书”

20. 发展商一般会通过公开拍卖或招标的“卖地条件书”，或换地时的“换地条件书”，从政府取得可作发展住宅用途的土地。“卖地条件书”及“换地条件书”既不是「可予征收印花税的买卖协议」亦不是「转易契」，而属政府批地合约、政府租契、以及该等批地合约或政府租契的退回书的类别，为一般获豁免的文书，无须予以征收印花税。就「额外印花税」而言，有关发展商不会被视作“取得”有关土地。因此，当有关发展商向买家出售有关土地时，「额外印花税」并不适用。

信托安排

21. 信托安排在结构的形式上可分为全权信托及固定信托。就全权信托而言，将一项住宅物业从「成立信托人」转到该全权信托的受托人或与此相反的转让，涉及转让法律及实益权益，如符合第5段所述条件，有关交易须缴纳「额外印花税」。以下概述把住宅物业转入及转出全权信托的不同情况：

情况九(「成立信托人」A于2010年11月20日或之后取得一项住宅物业，并在取得该物业后24个月内将其转入一全权信托内。X为该信托的受托人。)

因涉及转让法律及实益权益，由A把住宅物业转让予X时须征收「额外印花税」。

情况十(为达成新受托人Y的委任，X在24个月内将有关住宅物业转让予Y。有关转让书纯粹为转换受托人而订立。)

X转让该住宅物业予Y毋须征收「额外印花税」，惟转易契或转让书内必须列明其获豁免根据该条例第27(5)条征收的印花税的情况(即有关转易契或转让书是为达成新受托人的委任而订立的)。

情况十一(Y把住宅物业处置给第三者。)

当Y把住宅物业处置给第三者时，就「额外印花税」计算物业的持有期而言，他会被视为在该物业最初转入该信托时(即由A转移该物业予X那天)取得该物业。

22. 固定信托或被动信托仅为「成立信托人」的利益而成立，其潜在的「额外印花税」的责任与全权信托有所不同。用以上第21段的情况作说明，由于「成立信托人」A将物业转到受托人X后仍是该住宅物业的实益权益拥有人，故此，只有在受托人Y处置该物业予第三者时，才须缴交「额外印花税」。就此个案而言，物业的持有期会由成立信托人A取得该物业的日期计算至受托人Y处置有关物业予第三者的日期为止。

住宅物业

23. 根据该条例第29A(1)条的定义，住宅物业指不属于「非住宅物业」的不动产。「非住宅物业」则指任何不动产，而根据以下文书的现有条件 -

- (a) 一份政府租契或政府租契协议；
- (b) 一份《建筑物管理条例》(第344章)第2条所指的公契；
- (c) 一份根据《建筑物条例》(第123章)第21条发出的占用许可证；或
- (d) 署长所信纳对该不动产的批准用途有效地予以限制的任何其他文书，

而该不动产在与其有关的政府租契年期内或在与其有关的已协定政府租契年期内(以适用者为准)，任何时间均不得全部或部分用作住宅用途。

24. 因此，「住宅物业」及「非住宅物业」的分类是按照批准用途而非实际用途而定。

空地

25. 当发展商从政府取得可作发展住宅用途的空地后，将有关空地按现况出售给另一发展商，即使售卖有关空地在24个月期间或36个月期间内进行，亦不会被征收「额外印花税」。就「额外印花税」而言，有关发展商不会被视作“取得”有关空地。这是因为正如第20段所述，“卖地条件书”及“换地条件书”并非可予征收印花税的「买卖协议」或「转易契」。

26. 可是，如一发展商取得(并非透过政府)可作发展住宅用途的空地，没有在其上兴建住宅物业，而于24个月期间或36个月期间内将该空地出售或转让给另一发展商，该处置的交易须被征收「额外印花税」。因为在这情况下，首述发展商已“取得”及随后“处置”该土地。

已拆卸其上楼宇的空地

27. 根据该条例第29CA(4)(b)及29DA(4)(b)条，当某人在取得可作发展住宅物业的土地后的24个月期间或36个月期间内，拆卸其上的楼宇，并且出售或转让该土地，不会被征收「额外印花税」。不过，如发展商在取得住宅楼宇后的24个月期间或36个月期间内出售或转让该楼宇，有关交易跟其他情况一样，会被征收「额外印花税」。

在空地上兴建住宅单位

28. 当发展商在购入一幅可作发展住宅物业的土地的24个月期间或36个月期间内，拆卸其上的楼宇(如有的话)，然后在其上兴建住宅单位，并且把单位出售，不论该发展商是从政府抑或其他发展商购入该幅土地，「额外印花税」均不适用，因为该发展商并没有取得那些住宅单位。

处置经复修或翻新的物业

29. 当某人取得住宅物业后，进行复修或翻新工程，然后在取得物业后的24个月期间或36个月期间内出售或转让该经复修或翻新的物业，他会被视作为处置了同一物业。「额外印花税」会按售卖人处置该物业予购买人时所签订的可予征收印花税的买卖协议或售卖转易契征收。

部分物业

30. 如某人在不同时间取得住宅物业的不同部分，及后处置该物业以致只有部分住宅物业于取得该部分后24个月期间或36个月期间内被处置，则只可就该部分物业征收「额外印花税」。可予征收印花税的买卖协议或售卖转易契的各方，须指明于取得后24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)内被处置的该部分物业的代价。各方须尽量按其所知的情况及所得的资料将代价分摊。他们可考虑是否需要估价报告协助达到此目的。如署长认为该部分物业的代价未能反映其价值，署长可以该价值取代该代价以计算应缴纳的「额外印花税」款额。

31. 如某人在不同时间取得住宅物业的不同部分，并于取得物业后处置该物业，以致该物业的不同部分在其不同的取得日期后的24个月期间或36个月期间(视属何情况而定)内被处置，「额外印花税」将按各不同部分的持有期适用的税率来计算。应缴「额外印花税」为那些部分的「额外印花税」的总和。交易的各方须就该应缴「额外印花税」的不同部分，指明其各自的代价及售卖人的物业持有期。以下情况阐明该计算方法 -

情况十二

X先生分别在2012年9月18日以1,000万元购入物业甲(含一住宅单位)和2013年6月24日以1,200万元购入同一大厦的物业乙(含另一住宅单位)。其后，他在2013年10月25日与第三者Y先生签订可予征收印花税的买卖协议，以2,600万元出售物业甲及乙。在出售时，物业甲及乙的市值分别为1,200万元及1,400万元。

物业甲

物业持有期：超过12个月但在24个月或以内

「额外印花税」适用税率：5%

物业乙

物业持有期：6个月或以内

「额外印花税」适用税率：20%

应缴「额外印花税」款额：1,200万元 x 5% + 1,400万元 x 20% = 340万元

物业持有期的计算方法

32. 就「额外印花税」而言，物业持有期以公历月计算，即由某月的某一日至下一个公历月的前一日为一个月。例如：由2010年11月30日至2010年12月29日的期间为一个月。如下一个公历月没有相对应的前一日，则以该月的可用的前一日作为计算月数的终止日。例如：由2011年1月30日至2011年2月28日的期间为一个月，因为“2011年2月29日”并不存在。请看以下的例子以作阐明 -

例一

取得日期：2010年11月20日

处置日期：2011年5月19日

物业的持有期：6个月（即不超过6个月）

例二

取得日期：2011年8月31日

处置日期：2012年3月1日

物业的持有期：6个月零1日（即超过6个月但在12个月或以内）

例三

取得日期：2011年3月1日

处置日期：2012年3月1日

物业的持有期：12个月零1日（即超过12个月但在24个月或以内）

例四

取得日期：2013年3月1日

处置日期：2015年3月1日

物业的持有期：24个月零1日（即超过12个月但在36个月或以内）

豁免

33. 下列情况可豁免缴纳「额外印花税」 -

- (a) 提名原有购买人的近亲(即配偶、父母、子女或兄弟姊妹)接受住宅物业权益。如多于一名被提名人，所有被提名人亦须属近亲；以及把住宅物业转售或转让予近亲。

该条例没有“父母”、“配偶”、“子女”、“兄弟”或“姊妹”的定义。就「额外印花税」而言，署长会按一般解释接受有血缘关系者、有半血缘关系者，及有夫妇关系、领养或继养关系的人士，作为提名人、售卖人或转让人（以属何者为准）的父母、配偶、子女、兄弟或姊妹。

- (b) 在有关住宅物业的可予征收印花税的买卖协议或转易契约上增加/删除原有购买人的近亲的名字。

- (c) 由法院判令或命令作出或依据法院判令或命令作出的住宅物业出售或转让。有关豁免包括所有按《土地(为重新发展而强制售卖)条例》(第 545 章)发出的强制售卖令作出的住宅物业售卖，以及任何卖家出售其自法院判令或命令转让予或归属于他的住宅物业的售卖，该等法院判令或命令包括不论是否属《税务条例》第 2 条所指的财务机构的承按人取得的止赎令。「法院」是指任何具司法管辖权的香港特别行政区法院；

- (d) 由遗嘱执行人或遗产代理人出售离世者的产业，其中包括住宅物业，以及某人出售或转让一个根据遗

嘱或无遗嘱继承法从离世者遗产中继承或根据生存者取得权取得的住宅物业。

- (e) 出售住宅物业仅关乎破产人的产业或因无能力偿付其债项由法院清盘的公司的财产。
- (f) 属《税务条例》第 2 条所指的财务机构的承按人，或该承按人委任的接管人，透过不同方式把已承按的住宅物业出售。
- (g) 把住宅物业转售或转让予政府。
- (h) 相联法人团体之间进行物业买卖或转让。

34. 需要注意的是，在第33段所提述的情况下，只是豁免缴纳「额外印花税」，有关的买卖协议或转易契仍然是可予征收印花税的买卖协议或转易契，而购买人或受让人据此「取得」有关物业。因此，当有关物业后来被「处置」时，须按该「取得」日期决定是否需缴纳「额外印花税」。

须负法律责任的人

35. 与该条例下有关从价印花税的规定相同，买卖双方须共同及个别负上缴纳「额外印花税」的法律责任。该条例附表1第1(1AA)及(1B)类订明，有关文书(即可予征收印花税的买卖协议及售卖转易契)的所有买卖各方，以及所有其他签立人，须负法律责任缴付「额外印花税」。然而，地产经纪以见证人身分在临时买卖合同上签署，或律师以见证人身分在正式买卖合同或售卖转易契上签署，不会因而成为须负法律责任的人。但在另一方面，任何使用上述文书的人士可能会负上缴纳「额外印花税」的法律责任，例如：地产经纪按临时买卖合同向售卖人/购买人追讨经纪佣金。

缴税期限

36. 该条例附表1第1(1B)类规定，可予征收印花税的买卖协

议须在加盖从价印花税相同的期限加盖「额外印花税」，即一般而言，在买卖协议签订日期后30天内。同样地，该条例附表1第1(1AA)类规定，为可予征收「额外印花税」的售卖转易契加盖印花的期限，与有关从价印花税的期限相同，即为该文书签订日期后30天内。

37. 根据该条例第68条及第70条，如可予征收「额外印花税」的文书的加盖印花期限早于2011修订条例及2014修订条例在宪报刊登之日¹，则该加盖印花期限须以紧接该日起计的30日的限期取代。

38. 因此，在2010年11月20日(开征「额外印花税」的最早日期)至2011年5月30日(在该日签订的文书的加盖印花期限为30天，即2011年6月29日)签订的须予征收「额外印花税」的买卖协议或售卖转易契，任何适用的「额外印花税」缴付的限期为2011年6月30日后的30天(即2011年7月30日)。但由于7月30日为星期六，缴税的最后期限顺延至2011年8月1日。就任何在2012年10月27日(经调整「额外印花税」的生效日期)或之后签订，并在刊宪前已加盖印花税的买卖协议或售卖转易契，「附加额外印花税」(即旧税率与新税率所计算出的差额)须在2014年2月28日之后的30天(即在2014年3月31日或之前，因2014年3月30日为星期日)内缴交。

补充「额外印花税」

39. 根据该条例第27条及第29F条，如可予征收印花税的买卖协议或售卖转易契所列明的代价少于有关物业的价值，所有适用印花税(包括从价印花税、「额外印花税」及「买家印花税」²)将于其后按该物业的价值征收。为让购买人及售卖人尽早知道「额外印花税」的应付总金额，当署长认为有关代价款额不足，有关补充「额外印花税」的评税会在收到该加盖印花申请后的40天内发出。

¹ 2011修订条例及2014修订条例分别于2011年6月30日及2014年2月28日刊宪。

² 请参阅《印花税署释义及执行指引第7号》

裁定及上诉

40. 该条例并没有条文容许纳税人可基于财务困难或个人情况而获豁免「额外印花税」。但纳税人可就一份文书应缴付的「额外印花税」，基于(i)文书不须征收「额外印花税」；及/或(ii)该文书须征收的「额外印花税」款额不正确的原因，提出上诉(该条例第14条)。若要遵循此上诉途径，纳税人须首先根据该条例第13条要求署长(须缴付裁定费)就该文书作出裁定(称为“评税”)。署长透过裁定表达他对上述两项问题的意见。如纳税人对该评税感到不满，可于评税发出日期起计的1个月内，向区域法院提出上诉。有关上诉通知书须送达香港湾道12号湾仔政府大楼6楼区域法院司法常务官。

退还「额外印花税」款项

41. 可予征收印花税的买卖协议如被取消、废止或撤销或在其他方式下未予履行(非因该条例第29C(5AA)条下订定的转售情况)，缴付该「额外印花税」的人士可于该协议被取消、废止或撤销后2年内，或(如该协议未予履行)在该协议所协定的交易完成日期后2年内，向署长提出退还款项的申请。

罚款

42. 如到期未缴付可予征收印花税的买卖协议的「额外印花税」，该条例第9(1)条规定须在适用的税项上施加逾期加盖印花罚款。署长可以追讨民事债项的方式向所有责任方追讨任何欠缴的「额外印花税」和适用罚款。此外，未加盖印花的可予征收印花税买卖协议或转易契不可在土地注册处登记，因此购买人及售人亦不能取得登记带来的相关法律权益。就有关须缴付附加「额外印花税」的个案而言，如有关文书在2014修订条例刊宪前已按适用的旧税率加盖「额外印花税」，逾期加盖印花罚款(如有的话)将会按附加「额外印花税」征收。

常见问题

43. 本局已在网页(www.ird.gov.hk)制备了一些常见问题，以提供一些经常遇到的问题的答案。

阐明「额外印花税」的应用及计算方法的例子

于 2010 年 11 月 20 日之前取得住宅物业

例一

赵先生于 2010 年 9 月 15 日签署一份临时买卖合同取得住宅物业。其后，他于 2010 年 12 月 20 日签署临时买卖合同以出售该物业。赵先生出售该物业时是否要缴纳「额外印花税」？

由于赵先生在 2010 年 11 月 20 日(即「额外印花税」的生效日期)之前取得有关物业，因此，他在 2010 年 12 月 20 日签署临时买卖协议以出售该物业时无须缴纳「额外印花税」。

于 2010 年 11 月 20 日至 2012 年 10 月 26 日期间取得住宅物业

例二(在 2010 年 11 月 20 日或之后取得了住宅物业，并在持有超过 24 个月后才出售或转让该住宅物业)

陈先生于 2011 年 3 月 22 日取得住宅物业，之后在 2013 年 11 月 30 日将物业转售。陈先生出售该物业时是否要缴纳「额外印花税」？

由于有关物业在取得后 24 个月后才出售或转让，因此无须缴纳「额外印花税」。

例三(物业持有期为 6 个月或以内)

何先生于 2011 年 9 月 10 日取得住宅物业，并在 2012 年 3 月 9 日以 650 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

就「额外印花税」而言，物业持有期以公历月计算，即由某月的某一日至下一个公历月的前一日为一个月。在上述例子，何先生持有有关物业刚好是 6 个月，所以「额外印花税」的适用税率是 15%。应缴付的「额外印花税」金额为 975,000 元，即 650 万元的 15%。

例四(物业持有期超过 6 个月但不超过 12 个月)

何先生于 2011 年 9 月 10 日取得住宅物业，并在 2012 年 3 月 10 日以 650 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

何先生是在 2012 年 3 月 10 日转售该物业，他持有该物业超过 6 个月但不超过 12 个月，所以「额外印花税」的适用税率是 10%。应缴付的「额外印花税」金额为 650,000 元，即 650 万元的 10%。

例五(物业持有期超过 12 个月但不超过 24 个月)

王先生于 2011 年 2 月 2 日取得住宅物业，之后于 2012 年 8 月 18 日以 180 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

王先生是在 2010 年 11 月 19 日之后取得有关物业，并于取得物业 12 个月后但 24 个月内把该物业转售，所以「额外印花税」的适用税率是 5%。须缴付的「额外印花税」金额为 90,000 元，即 180 万元的 5%。

例六(物业持有期超过 24 个月)

王先生于 2012 年 10 月 15 日取得住宅物业，之后于 2014 年 12 月 15 日以 400 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

由于王先生是在 2012 年 10 月 27 前取得有关物业，并于取得物业的 24 个月后才把该物业转售，因此，无须缴纳「额外印花税」。

于 2012 年 10 月 27 日或之后取得住宅物业

例七(物业持有期为 6 个月或以内)

王先生于 2012 年 11 月 1 日取得住宅物业，之后于 2013 年 1 月 15 日以 300 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

王先生是在 2012 年 10 月 26 日之后取得有关物业，并于取得物业 6 个月内把该物业转售，「额外印花税」的适用税率是 20%。须缴付的「额外印花税」金额为 600,000 元，即 300 万元的 20%。

例八(物业持有期超过 6 个月但不超过 12 个月)

王先生于 2012 年 11 月 1 日取得住宅物业，并于 2013 年 9 月 15 日以 300 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

王先生是在 2012 年 10 月 26 日之后取得有关物业，并于取得物业 6 个月后但 12 个月内把该物业转售，「额外印花税」的适用税率是 15%。须缴付的「额外印花税」金额为 450,000 元，即 300 万元的 15%。

例九(物业持有期超过 24 个月但不超过 36 个月)

王先生于 2012 年 11 月 1 日取得住宅物业，之后于 2014 年 12 月 15 日以 400 万元将物业转售。怎样计算物业持有期？「额外印花税」税率为多少？应缴「额外印花税」款额为何？

王先生是在 2012 年 10 月 26 日之后取得有关物业，并于取得物业 12 个月后但 36 个月内把该物业转售，「额外印花税」的适用税率是 10%。须缴付的「额外印花税」金额为 400,000 元，即 400 万元的 10%。