

第 2 章

稅務局

評定和收取印花稅

香港審計署

二零一零年三月二十九日

這項帳目審查是根據政府帳目委員會主席在一九九八年二月十一日提交臨時立法會的一套準則進行。這套準則由政府帳目委員會及審計署署長雙方議定，並已為香港特別行政區政府接納。

《審計署署長第五十四號報告書》共有八章，全部載於審計署網頁(網址：<http://www.aud.gov.hk>)。

香港
灣仔
告士打道 7 號
入境事務大樓 26 樓
審計署

電話：(852) 2829 4210

傳真：(852) 2824 2087

電郵：enquiry@aud.gov.hk

評定和收取印花稅

目 錄

	段數
第 1 部分：引言	1.1
背景	1.2 – 1.4
帳目審查	1.5 – 1.6
鳴謝	1.7
第 2 部分：樓契及買賣協議印花稅	2.1
樓契及買賣協議加蓋印花程序	2.2 – 2.4
差餉物業估價署提供的估價服務	2.5 – 2.6
審計署對 2008–09 年度估價個案的分析	2.7
審計署的意見及建議	2.8 – 2.11
當局的回應	2.12 – 2.13
發出加徵印花稅評稅	2.14 – 2.15
審計署的意見及建議	2.16 – 2.17
當局的回應	2.18
反對加徵印花稅評稅	2.19 – 2.20
審計署的意見及建議	2.21 – 2.22
當局的回應	2.23
第 3 部分：租約印花稅	3.1
租約加蓋印花程序	3.2 – 3.3
差餉物業估價署收集的租約	3.4
未加蓋印花的租約	3.5
審計署的意見及建議	3.6 – 3.8
當局的回應	3.9
錯誤計算印花稅	3.10 – 3.11
審計署的意見及建議	3.12 – 3.13
當局的回應	3.14
涉及按營業額訂定租金的租約	3.15
審計署的意見及建議	3.16 – 3.18
當局的回應	3.19
租約印花稅的裁定	3.20 – 3.21
審計署對裁定個案的審查	3.22
審計署的意見及建議	3.23 – 3.34
當局的回應	3.35 – 3.36

	段數
第 4 部分：成交單據印花稅	4.1
成交單據加蓋印花程序	4.2
查核交易所參與者	4.3 – 4.5
審計署的意見及建議	4.6 – 4.9
當局的回應	4.10
證券借用及證券交還的印花稅寬免	4.11 – 4.14
審計署的意見及建議	4.15 – 4.19
當局的回應	4.20
逾期加蓋印花個案	4.21 – 4.22
審計署的意見及建議	4.23 – 4.27
當局的回應	4.28
第 5 部分：追討印花稅	5.1
《印花稅條例》的規定	5.2
《常務會計指令》中有關逾期未收欠款及撇帳的規定	5.3
追討印花稅的程序	5.4 – 5.5
逾期未收印花稅	5.6 – 5.8
審計署的意見及建議	5.9 – 5.10
當局的回應	5.11 – 5.12
印花稅撇帳	5.13
審計署對撇帳個案的審查	5.14
審計署的意見及建議	5.15 – 5.24
當局的回應	5.25 – 5.27

附錄

A：	加蓋印花期限、須負法律責任的人及印花稅款額	41 – 43
B：	審計署審查的 20 宗逾期加蓋印花個案	44
C：	審計署審查的 10 宗撇帳個案	45
D：	在 6 宗撇帳個案中評定印花稅的所需時間	46

第1部分：引言

1.1 本部分闡述這項審查的背景，並概述審查目的和範圍。

背景

1.2 《印花稅條例》(第 117 章) 規定，該條例所指明的每份文書不論在任何地方簽立，均可予徵收印花稅。可予徵收印花稅的主要文書類別如下：

- (a) 香港物業售賣轉易契 (樓契)；
- (b) 香港住宅物業買賣協議；
- (c) 香港物業租約；及
- (d) 香港證券售賣或購買的成交單據 (註 1)。

附錄 A 載列加蓋印花期限、須負法律責任的人及印花稅款額的詳情。

1.3 稅務局局長也擔任印花稅署署長，負責執行《印花稅條例》。評定和收取印花稅的工作主要由稅務局印花稅署負責，並由差餉物業估價署 (估價署) 提供所需的物業估價服務。印花稅署由一名高級評稅主任掌管。二零零九年九月三十日，印花稅署有 98 名員工，包括 74 名編制人員、4 名從稅務局其他辦事處借調過來的人員及 20 名非公務員合約僱員。

1.4 表一載列 2007-08 至 2009-10 年度收取的印花稅稅款資料。

註 1：香港證券指其轉讓須在香港登記的證券。一般而言，這指成員登記冊備存在香港的公司的證券，例如根據《公司條例》(第 32 章) 成立為法團的公司的證券，以及在香港聯合交易所有限公司上市的證券。

表一

收取的印花稅稅款
(2007–08 至 2009–10 年度)

文書	收取的印花稅款額		
	2007–08 (百萬元)	2008–09 (百萬元)	2009–10 (截至 2009 年 12 月) (百萬元)
樓契及買賣協議	15,702	10,009	11,633
租約	328	367	262
成交單據	35,447	21,702	19,863
其他 (註)	72	84	62
總計	51,549	32,162	31,820

資料來源：印花稅署的記錄

註：包括就逾期加蓋印花個案徵收的罰款 (見第 4.21 段)。

帳目審查

1.5 審計署最近就稅務局評定和收取印花稅的工作進行審查。審查工作集中於以下範疇：

- (a) 樓契及買賣協議印花稅 (第 2 部分)；
- (b) 租約印花稅 (第 3 部分)；
- (c) 成交單據印花稅 (第 4 部分)；及
- (d) 追討印花稅 (第 5 部分)。

1.6 審計署發現上述範疇有改善空間，並就有關問題提出多項建議。

鳴謝

1.7 在帳目審查期間，稅務局及估價署人員充分合作，審計署謹此致謝。

第2部分：樓契及買賣協議印花稅

2.1 本部分探討下列有關香港物業樓契及香港住宅物業買賣協議印花稅的事宜：

- (a) 估價署提供的估價服務(第 2.5 至 2.13 段)；
- (b) 發出加徵印花稅評稅(第 2.14 至 2.18 段)；及
- (c) 反對加徵印花稅評稅(第 2.19 至 2.23 段)。

樓契及買賣協議加蓋印花程序

2.2 **首次加蓋印花** 物業樓契或住宅物業買賣協議可按下列方法加蓋印花：

- (a) **以傳統方式在文書正本上加蓋印花** 申請人到印花稅署櫃位提交文書正本、載有文書詳情的加蓋印花申請表格及用以繳付印花稅的支票。櫃位人員會把申請人遞交的文件留起作進一步處理。處理程序包括計算印花稅款額、把資料輸入印花稅署物業印花系統，以及在文書上加蓋適當印花。申請人通常可在遞交申請日期起計五個工作天後領取已加蓋印花的文書；及
- (b) **電子印花** 申請人經互聯網輸入文書的資料。物業印花系統會擷取這些資料，然後按代價計算印花稅款額。申請人繳付印花稅後，可列印印花證明書，夾附於有關文書。

通常，申請人會在土地註冊處為已加蓋印花的樓契或買賣協議註冊。根據土地註冊處的做法，該處不會為未加蓋印花的文書註冊。

2.3 **加徵印花稅的評稅** 《印花稅條例》規定，代價不足的樓契或買賣協議，須按有關物業的價值計算印花稅。印花稅署按有關代價在文書上首次加蓋印花後，會要求估價署評估有關代價是否足夠，以決定應否加徵印花稅。有關程序撮述如下：

- (a) 新加蓋印花的文書詳情每周經由物業印花系統送交估價署；
- (b) 估價署的估價結果每周經由物業印花系統送交印花稅署。經評估的個案分為以下類別：
 - (i) **可接受的個案** 有關代價可以接受；

- (ii) **有條件的可接受個案** 如納稅人提出的聲稱 (例如把業權份數轉讓予聯權擁有人而非出售整項物業) 獲接納，則有關代價可以接受；
 - (iii) **無須跟進的個案** 估價不超過 200 萬元。這些個案的印花稅款額固定為 100 元，因此無須加徵印花稅；及
 - (iv) **代價不足的個案** 估價高於有關代價；
- (c) 對於每宗有條件的可接受個案，印花稅署會核實納稅人提出的聲稱；及
- (d) 對於每宗代價不足的個案，印花稅署會發出加徵印花稅評稅。納稅人須在評稅日期起計一個月內繳付加徵印花稅 (註 2)。

2.4 **印花稅的裁定** 印花稅署所評定的加徵印花稅，是根據《印花稅條例》第13條對印花稅的裁定 (見第 3.20 段)。根據該條，任何人也可主動提交樓契或買賣協議，要求裁定印花稅。在這情況下，評稅程序與第 2.3 段所述的程序相若。

差餉物業估價署提供的估價服務

2.5 估價署主要利用統計分析電腦系統，藉着分析大量過往的交易，初步評估代價是否足夠。該署的專業估價人員會覆核電腦作出的評估是否合理。對於代價不足的個案，有關人員會評估物業的價值。估價署隨後會聯絡納稅人，詢問他們對估價的意見，然後才把估價結果送交印花稅署。

2.6 根據估價署的內部指引，印花稅個案應從速以具成本效益的方法處理。一般情況下，應以收到要求後四個月內完成有關工作為目標。2008-09 年度，估價署的服務表現目標是有 85% 個案的估價結果能在四個月內通知印花稅署。

審計署對 2008-09 年度估價個案的分析

2.7 根據物業印花系統的記錄，在 2008-09 年度，估價署把 108 400 宗個案的估價結果送交印花稅署。表二臚列審計署對這些已完成個案的分析。分析結果顯示估價署在四個月內完成的個案有 100 300 宗 (即 92.5%)，較 85% 的目標

註 2：《印花稅條例》第13(10)條規定，如在評稅日期起計一個月內仍未繳交加徵印花稅，印花稅署會就該文書徵收附加印花稅，數額相當於加徵印花稅的利息，利率為每天 0.04%，自評稅日期起計一個月屆滿時計至全數清繳印花稅的日期為止。

為高。此外，分析結果亦顯示，估價署處理其餘 8 100 宗個案 (即 7.5%) 需時較長，其中有 300 宗需時逾一年才能完成估價。

表二

對估價署完成估價的個案進行的分析
(2008–09 年度)

完成估價 所需時間	個案數目				
	可接受的 個案	有條件的 可接受 個案	無須跟進 的個案	代價不足 的個案	總計
4 個月或以下	91 480	350	7 880	590	100 300 (92.5%)
4 個月以上至 8 個月	5 140	80	1 220	260	6 700 (6.2%)
8 個月以上 至 12 個月	850	20	100	130	1 100 (1.0%)
12 個月以上 至 24 個月	222	—	10	56	288 (0.3%)
24 個月以上 至 36 個月	7	—	—	3	10
36 個月以上 至 48 個月	1	—	—	1	2
總計	97 700	450	9 210	1 040 (註)	108 400 (100%)

8 100
(7.5%)

300

資料來源：印花稅署的記錄

註：估價署對這 1 040 宗個案的估價，平均比有關代價高出 185 萬元。

審計署的意見及建議

有需要從速完成估價

2.8 估價署必須從速完成估價，這是至為重要的，因為印花稅署要待估價署提供估價後，才能發出加徵印花稅評稅。延遲提供估價，會導致延遲發出評稅。除了損失利息外，遲發評稅還會增加收稅風險，削弱追討行動的成效。舉例來說，買方可能已出售物業而再無資產可供當局採取追討行動(有關審查結果見第 5.15 及 5.16 段)。

改善空間

2.9 2008-09 年度，有 8 100 宗個案的估價工作需時超過四個月。審計署認為，這顯示在處理估價個案方面或有改善空間。審查結果撮述如下：

- (a) **延遲向估價署提供進一步資料** 估價署收到估價要求後，或會請印花稅署提供進一步資料(例如樓面平面圖)，以便估價。假如檔案中並無所要求的資料，印花稅署可查閱土地註冊處的記錄，或致函納稅人索取所需資料。審計署審查 10 宗於二零零九年七月十六日仍待處理的長期未完成的個案，發現印花稅署向估價署提供所要求的資料需時很長(由 12 至 39 個月不等)。審計署認為，印花稅署需要調查這些個案的延誤，以找出在程序方面的不足之處；
- (b) **沒有從速跟進印花稅署的催辦信** 估價署的內部指引就回覆印花稅署催辦信的事宜訂明以下規定：
 - (i) 一收到催辦信，估價署人員便應從速進行估價程序，並盡快把估價結果通知印花稅署；及
 - (ii) 假如印花稅署特別要求估價署就催辦信作出回覆，則估價署人員可把有關個案的進展通知印花稅署。

審計署審查了 6 宗有關個案。印花稅署在其中 4 宗個案中特別要求估價署及早回覆其催辦信，又在其餘 2 宗個案中要求估價署告知估價(有關個案當時在上訴中)的最新進展。然而，在這 6 宗個案中，估價署都是在 1 至 6 個月(平均為 4 個月)後才回覆印花稅署的催辦信。審計署認為，估價署需要採取措施，確保員工遵從內部指引，從速回覆印花稅署的催辦信；及

- (c) **沒有解釋個案長期未完成的原因** 估價署的內部指引訂明，超過四個月仍未完成的個案，須列入有待處理個案清單。指引亦規定員工須每月解釋延誤原因，直至個案完成為止。然而，審計署發現，列入二零零九年四月二十四日的清單的 82 宗這類個案中，只有兩宗說明了原因。審計署認為，該清單是協助管理層監控長期未完成個案的工具。不遵守上述指引，會削弱原擬的監控作用。

審計署的建議

2.10 審計署建議 稅務局局長應：

- (a) 調查第 2.9(a) 段所提及的 10 宗個案及其他類似個案的延誤，以找出在程序方面的不足之處；及
- (b) 根據調查結果，採取措施確保印花稅署盡快向估價署提供資料。

2.11 審計署建議 差餉物業估價署署長應確保從速處理估價個案。第 2.9(b) 及 (c) 段載述審計署所發現有關印花稅署催辦信及解釋長期未完成估價個案的事宜。差餉物業估價署署長特別應採取措施，在這方面作出改善。

當局的回應

2.12 稅務局局長接納第 2.10 段所載的審計署建議。他表示：

- (a) 印花稅署已調查過該 10 宗個案，發現估價署提出的要求全部都是在二零零八年收到。延遲向估價署提供進一步資料的原因主要是有關職位的負責人員當時工作繁重而未有及時處理；
- (b) 印花稅署於二零零九年年初重新劃分轄下各職位的職務之後，有關情況已大為改善；及
- (c) 為確保能從速採取行動，印花稅署正在開發電腦程式，用以追查有待估價署估價個案的進展。對於接到估價署索取進一步資料的要求後一個月仍未處理的個案，主管人員會加以覆核。

2.13 差餉物業估價署署長接納第 2.11 段所載的審計署建議。她表示：

- (a) 估價署完全明白有需要從速完成估價工作。該署會不斷努力，確保繼續達到有關的服務表現目標，即有 85% 的個案在四個月內把估價署的估價通知印花稅署；及
- (b) 估價署同意，必須遵守既定的內部指引，才能妥善監控長期未完成的估價個案；不遵守指引，會削弱監控機制。

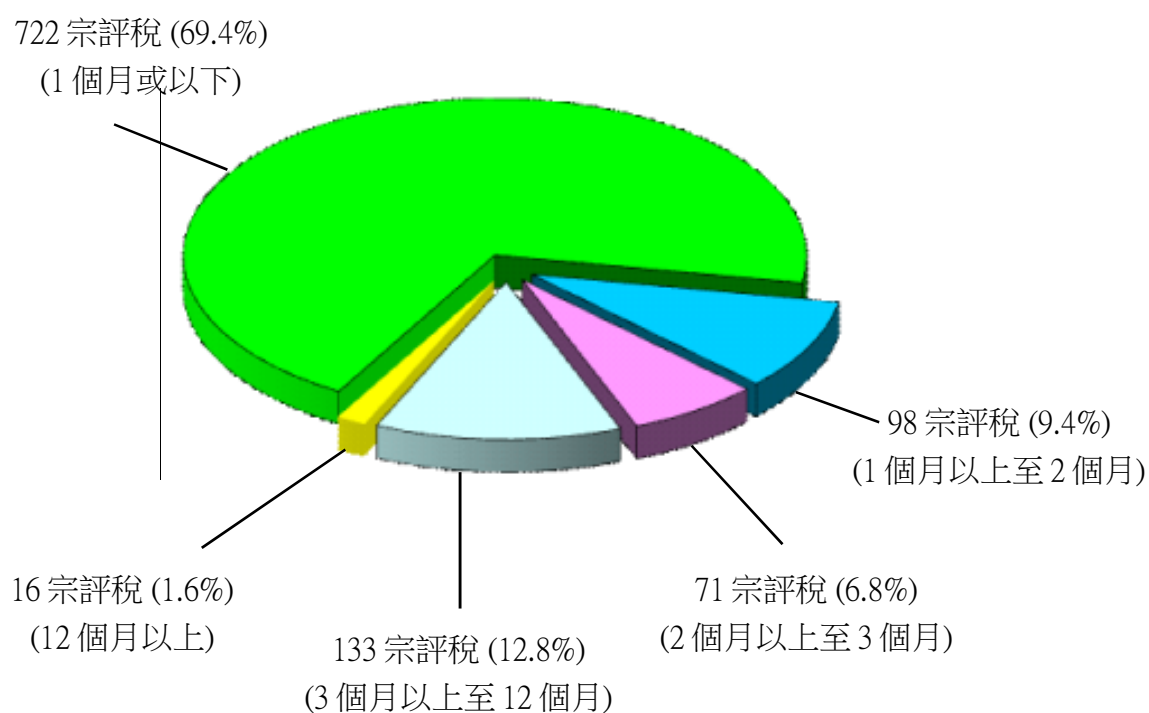
發出加徵印花稅評稅

2.14 對於代價不足的個案，印花稅署可隨時根據估價署提供的估價，使用物業印花系統的評稅功能，列印加徵印花稅評稅通知書，然後發給納稅人。

2.15 如第 2.7 段表二所顯示，在 2008-09 年度，估價署把 1 040 宗代價不足個案的估價結果送交印花稅署。圖一顯示審計署就這些個案，對印花稅署發出加徵印花稅評稅所需時間作出分析的結果。分析結果顯示，在 318 宗個案 (即 30.6%) 中，印花稅署在估價署提供估價後超過一個月才發出加徵印花稅評稅，而當中有 16 宗需時超過 12 個月。

圖一

印花稅署發出加徵印花稅評稅所需的時間
(1 040 宗代價不足的個案)



資料來源：印花稅署的記錄

在回應審計署的查詢時，印花稅署表示，涉及一系列交易(註3)或反對估價署的估價的個案，須進行額外的評稅工作，然後才能發出加徵印花稅評稅。這解釋了為何有些個案需時較長。

審計署的意見及建議

2.16 審計署注意到第2.15段所載印花稅署的解釋。審計署也得悉，印花稅署並沒有就發出加徵印花稅評稅設立監察程序。沒有監察程序，管理層便不能及時得知在發出評稅方面是否有不當的延誤，尤以並不涉及一系列交易或反對評稅的個案為然。鑑於該等延誤會引致利息損失並增加收稅風險，審計署認為需要採取行動改善有關情況。

2.17 審計署建議稅務局局長應：

- (a) 對印花稅署在估價署提供估價後需時很長才發出加徵印花稅評稅的個案進行調查，找出延誤原因和在程序方面的不足之處；
- (b) 根據調查結果，採取措施確保收到估價署的估價後盡快發出加徵印花稅評稅；及
- (c) 就發出加徵印花稅評稅設立監察制度，包括規定印花稅署人員定期匯報類似圖一所示的統計數字。

當局的回應

2.18 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

- (a) 通常，加徵印花稅評稅會在收到估價署估價後一個月內發出。印花稅署調查了該318宗超過一個月才發出評稅的個案，發現全部屬複雜個案(即涉及一系列交易或反對評稅的個案)，須進一步向納稅人澄清事實或要求納稅人詳細說明情況；及
- (b) 處理複雜個案固然可能需時較長，但他同意，實施監察制度，有助防止不當的延誤，從而提高效率。印花稅署現正開發電腦系統，用以監察發出加徵印花稅評稅的工作進展。該署亦正在設計覆檢制度，處理那些在接到估價署估價後一段時間(比如說三個月)仍未發出評稅的個案。

註3：假如以文書完成的交易構成一系列交易的一部分，則該文書(以及完成其他交易的文書)的印花稅，須按各項交易的代價總額或物業總價值(如屬代價不足的個案)的適用稅率計算。

反對加徵印花稅評稅

2.19 對於納稅人就估價和加徵印花稅評稅提出反對的個案，印花稅署的做法是要求估價署進行覆核，檢視應否修訂估價。假如估價署把估價調低，印花稅署會發出修訂評稅。假如估價署認為估價應維持不變而印花稅署不對評稅作出修訂，納稅人可在評稅日期起計一個月內向區域法院提出上訴。

2.20 根據估價署的內部指引，納稅人提出的首度反對，提供機會讓估價署核實有關交易的詳情（例如是否因為屬“連租約出售”的交易而估價應該較低）。該指引說明：只顧堅持估價應維持不變，並無意義；估價署人員應在可行情況下，向納稅人解釋估價理據。

審計署的意見及建議

2.21 審計署認為，及時就估價署的估價理據作出充分解釋，既可提高透明度，亦有助提出反對的納稅人明白並接受估價署的估價。然而，審計署審查六宗反對個案，發現估價署人員並非每次都及時向納稅人作出充分解釋，說明估價理據。審查結果撮述如下：

- (a) **延遲給予解釋** 在兩宗個案中，估價署處理首度反對時表示，估價應維持不變，但並未解釋估價理據。該署要到就第一宗個案進行第三次覆核和就第二宗個案進行第四次覆核時，才給予解釋；及
- (b) **沒有給予解釋** 在另一宗個案中，提出反對的納稅人收到估價署的回應後表示，估價署堅持其估價應維持不變，但卻沒有說明理由。納稅人要求解釋估價是如何得出的。估價署回應時表示，在詳細考慮該事後，根據最新的證據，認為有關估價公平合理，但仍沒有解釋如何計算出估價。

2.22 審計署建議差餉物業估價署署長應就反對估價署的估價的個案，採取措施確保估價署人員及時向納稅人作出充分解釋，說明估價理據。

當局的回應

2.23 差餉物業估價署署長接納審計署的建議。她明白，對於反對個案，如能提高估價理據的透明度，並及時向納稅人作出充分解釋，會有助減低反對者的不滿，亦可令反對者相信估價署的估價是公平公正的。

第3部分：租約印花稅

3.1 本部分探討有關香港物業租約印花稅的事宜。論述事項如下：

- (a) 未加蓋印花的租約 (第 3.5 至 3.9 段)；
- (b) 錯誤計算印花稅 (第 3.10 至 3.14 段)；
- (c) 涉及按營業額訂定租金的租約 (第 3.15 至 3.19 段)；及
- (d) 租約印花稅的裁定 (第 3.20 至 3.36 段)。

租約加蓋印花程序

3.2 租約可按下列方法加蓋印花：

- (a) **以傳統方式在文書正本上加蓋印花** 申請人到印花稅署櫃位提交租約正本。櫃位人員須仔細審閱租約，找出評定印花稅所需的資料，如有疑問，須請示上司。申請人繳付評定的印花稅後，加蓋印花小組會在租約上加蓋印花，然後交回申請人；及
- (b) **電子印花** 申請人經互聯網輸入租約資料。物業印花系統會擷取這些資料，然後計算應繳印花稅款額。申請人繳付印花稅後，可列印印花證明書，夾附於租約。

此外，申請人也可提交租約，要求裁定印花稅 (例如在涉及象徵式租金的情況下) (見第 3.20 及 3.21 段)。

3.3 《印花稅條例》規定，租約協議須予徵收印花稅，一如其為一份按該協議所述的年期及代價而訂立的租約一樣。依據已加蓋適當印花的租約協議而簽立的租約，須予徵收定額印花稅 3 元。

差餉物業估價署收集的租約

3.4 印花稅署不會保存已加蓋印花租約的副本，惟開立裁定檔案的個案例外。在這方面，審計署注意到：

- (a) 估價署每年進行一次核實租金工作，要求被選中的物業的業主或佔用人提交租約副本，以便核實租金資料；及
- (b) 估價署循這途徑收集的租約可用於今次印花稅的帳目審查。

審計署審查了 200 份由估價署於二零零八或二零零九年收集的租約，以確定是否已加蓋適當印花 (註 4)。審計署的審查顯示有一些事項印花稅署須特別注意 (未加蓋印花的租約、錯誤計算印花稅，以及涉及按營業額訂定租金的租約)。這些事項在第 3.5 至 3.19 段論述。

未加蓋印花的租約

3.5 在審計署審查的 200 份租約中，有 182 份已加蓋印花，其餘 18 份並無表面證據顯示曾加蓋印花。印花稅署在審計署向其指出這問題後，就有關的 18 份租約採取跟進行動，並匯報結果如下：

- (a) 11 份租約實際上之前已加蓋印花；及
- (b) 7 份租約之前未加蓋印花。有關納稅人經印花稅署查問後，已繳付印花稅連罰款。

審計署的意見及建議

3.6 《印花稅條例》第 15(1) 條規定，任何可予徵收印花稅的文書，除非已加蓋適當印花，否則不得在任何法律程序中被收取為證據，但在以下法律程序中則屬例外：

- (a) 刑事法律程序；及
- (b) 為追討須予繳付的印花稅或罰款而提出的民事法律程序，

此外，亦不得供作任何其他用途。再者，第 15(2) 條規定，任何可予徵收印花稅的文書，除非已加蓋適當印花，否則不得由任何公職人員或法人團體憑以行事、予以存檔或登記。

3.7 雖然上述條文有助鼓勵主動遵守加蓋印花規定，但審計署關注到這種措施未必經常有效，因為在所審查的 200 份租約中，有 7 份並未加蓋印花 (見第 3.5(b) 段)。

3.8 審計署建議稅務局局長應：

- (a) 定期就租約加蓋印花規定不獲遵守的程度和損失稅收款額，進行風險評估；及

註 4：二零零八和二零零九年，估價署主要選擇非住宅物業為核實對象。審計署抽取的 200 份租約只用以確定印花稅署的程序是否有改善空間，就統計角度而言，這些租約不能視作可代表所有租約。

- (b) 因應風險評估結果，採取適當措施鼓勵主動遵守規定，並查察違規個案。

當局的回應

3.9 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

- (a) 《印花稅條例》規定，如不遵守加蓋印花的規定，除了令有關文書不能獲接納為證據之外(如第 3.6 段所述)，違規者亦可被重罰，款額最高可達應繳印花稅款額的 10 倍。此外，任何人犯或企圖犯該條例所訂任何罪行，可被重罰和監禁；及
- (b) 儘管不遵守加蓋印花規定可對有關文書造成上述影響，以及違規者會遭受重罰和刑事制裁，印花稅署會調查違規個案，並定期檢討措施，鼓勵遵守規定。印花稅署會根據調查結果，考慮請估價署轉介看來並未加蓋印花的租約文書，以便跟進。

錯誤計算印花稅

3.10 審計署審查上述 200 份租約時亦發現，其中 14 份租約(即 7%)的印花稅款額計算錯誤，詳情如下：

- (a) 11 份租約涉及多收印花稅。每宗個案多收的款額介乎 3 元至 229 元(即正確印花稅的 0.01% 至 9.1%)；及
- (b) 3 份租約涉及少收印花稅。少收的款額介乎 2 元至 120 元(即正確印花稅的 0.2% 至 7.6%)。

3.11 就審計署能確定的範圍而言，一些個案計算出錯的原因是沒有計及免租期。其他出錯個案沒有特別原因。

審計署的意見及建議

3.12 根據印花稅署為租約加蓋印花的程序，櫃位人員計算印花稅的結果只須接受主管人員有限度的隨機抽樣覆核。櫃位人員假如計算出錯，被發現的機會不大。因此，櫃位人員在計算印花稅時必須小心謹慎，這是至為重要的。

3.13 審計署建議稅務局局長應：

- (a) 定期提醒印花稅署人員在計算租約印花稅時要小心謹慎；及
- (b) 考慮規定櫃位人員就高價值租約計算的印花稅款額須經主管人員覆核。

當局的回應

3.14 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

- (a) 印花稅署會定期提醒員工在計算租約印花稅時要小心謹慎；及
- (b) 目前，所有櫃位評稅(包括租約印花稅)均須按《印花稅署職員手冊》所載，由主管人員進行抽樣覆核。在實施審計署的建議時，印花稅署已擴大覆核範圍，規定所有涉及月租超過指定款額的租約均須接受覆核。《印花稅署職員手冊》中的有關部分已作出相應修訂。

涉及按營業額訂定租金的租約

3.15 在審計署審查的 200 份租約中，有 15 份是涉及按營業額訂定租金的已加蓋印花租約。這 15 份租約每份的租金是固定每月款額(基本租金)，另加租戶營業額超過指定款額時按營業額的某個百分率計算的每月或每年款額(按營業額訂定的租金)。

審計署的意見及建議

3.16 審計署發現，對於上述所有 15 份租約，印花稅署只按基本租金計算印花稅。審計署估計，這些租約的基本租金(介乎每月 1 萬元至 260 萬元)平均較有關物業當時的市值租金(註 5)低 32%。這引發出一個問題，就是這些租約的評定印花稅是否偏低，偏低程度為有關物業當時市值租金反映租約實際價值的程度。

3.17 印花稅署回應審計署的查詢時表示，對於涉及按營業額訂定租金的租約，該署計算印花稅的方法符合《印花稅條例》的規定及普通法原則。印花稅署特別指出，《印花稅條例》沒有條文規定印花稅署可以市值租金取代基本租金，又或在按營業額訂定的租金款額確定後，可就租約加徵印花稅。審計署注意到印花稅署的解釋，但認為此事值得印花稅署繼續留意。

3.18 審計署建議稅務局局長應繼續監察租約按營業額訂定租金的情況，以決定是否須就這類租約印花稅的評定，修訂法例。

註 5：審計署按有關物業的應課差餉租值估計其當時的市值租金，其中已考慮應課差餉租值釐定日期至租約生效日期期間租金水平的變動而作出調整。

當局的回應

3.19 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

- (a) 對於涉及按營業額訂定租金 (作為租約協議條款一部分) 的租約，印花稅署用以評定印花稅的現行做法，符合判例法和普通法原則。如情況合適，印花稅署可參考有關租約的資本價值而評定印花稅；及
- (b) 沒有證據顯示有人利用按營業額訂定租金的方法來減低印花稅責任。無論如何，印花稅署會繼續監察有關情況，如有需要，會考慮修訂法例。

租約印花稅的裁定

3.20 《印花稅條例》的規定 《印花稅條例》第 13 條規定：

- (a) 就任何已簽立的文書而言，印花稅署署長可對以下問題表示意見；而在有人向其提出裁定要求並繳付裁定費後，則必須對以下問題表示意見：
 - (i) 該文書是否可予徵收任何印花稅；及
 - (ii) 該文書可予徵收的印花稅款額；
- (b) 如署長認為無須就該文書徵收印花稅，則該文書可加蓋用以表明無須就該文書徵收印花稅的印花；
- (c) 如署長認為可就該文書徵收印花稅，則署長須評定須繳付的印花稅。該文書可在印花稅繳付後予以加蓋印花；及
- (d) 印花稅評稅於評稅日期起計的一個月屆滿後，即在各方面均是最終決定及定論，但如對該項評稅向區域法院提出的上訴成功，則該項評稅並非最終決定及定論。

3.21 **裁定租約印花稅的程序** 印花稅署表示，裁定是印花稅機制的重要一環。如有第三方對於加蓋印花事宜是否正確有懷疑，裁定可滿足他們的要求。就涉及印花稅責任的爭議而言，裁定也是上訴程序的一部分。任何人提出裁定要求，須向印花稅署櫃位提交有關文書正本及相關證明文件。印花稅署主要按以下方法裁定租約印花稅：

- (a) **櫃位裁定** 假如所提交要求裁定的租約顯然無須徵收印花稅，又或屬簡單個案，則會在櫃位進行裁定，而不會開立裁定檔案；或

- (b) **開立裁定檔案** 假如有關租約不適宜在櫃位進行裁定，印花稅署會開立裁定檔案，以跟進處理。假如證實該租約可予徵收印花稅，負責處理該個案的人員會向申請人發出印花稅評稅及繳款通知書；假如證實無須徵收印花稅，該人員須在檔案中註明理由。

審計署對裁定個案的審查

3.22 審計署審查了 20 宗涉及租約 (或租約協議) 的裁定個案，以確定是否有改善空間。這些個案包括二零零五至二零零九年期間納稅人提出裁定要求的個案，也包括涉及象徵式租金的個案。在這 20 宗個案中，印花稅署為 18 宗個案開立了裁定檔案，其餘 2 宗則在櫃位進行裁定。審查結果載於第 3.23 至 3.32 段。

審計署的意見及建議

有需要盡快發出估價要求

3.23 在 18 宗開立裁定檔案的個案中，印花稅署要求估價署評估有關租約的代價是否足夠，如代價不足，則就租約的資本價值提供意見，以便評定印花稅 (註 6)。在大部分個案中，印花稅署在接到裁定要求後 2 個月內發出估價要求。然而，在其中 4 宗個案中，審計署發現印花稅署在 4 至 16 個月 (平均為 9 個月) 後才發出估價要求。審計署認為，印花稅署需要查明為何這些個案需時頗長，並採取措施，確保日後盡快發出估價要求。

有需要仔細審閱文件並澄清資料

3.24 **個案 A** 在其中一宗個案中 (個案 A)，審計署發現有證據顯示所評定印花稅的款額偏低。個案 A 涉及一份象徵式代價的租約文書。估價署認為該租約的資本價值甚低。這項意見所依據的理解，是有關物業將用於非商業用途。印花稅署根據估價署的估價評定印花稅，而沒有要求納稅人澄清資料。其後，該個案完結，有關評稅成為最終決定及定論 (見第 3.20(d) 段)。然而，若干年後，估價署本身發現，該署就該個案作出的估價有錯誤。估價署於是通知印花稅署，該租約的資本價值應比當初的估價高出許多。

3.25 **文書未經仔細審閱** 審計署認為，假如估價署和印花稅署的人員當時曾仔細審閱文書，應會留意到有關物業將用於商業用途。為防止再出現同樣錯

註 6：《印花稅條例》規定，代價不足的物業租約須當作樓契而按該租約的資本價值徵收印花稅。

誤，估價署和印花稅署需要經常提醒轄下人員要仔細審閱文件。該兩個部門亦需要為轄下員工提供足夠培訓和指引，以便審閱各類文件。

3.26 並未要求納稅人澄清資料 此外，假如估價署和印花稅署人員當時曾更為積極地要求納稅人作出澄清，說明有關物業的用途，則應可獲得足夠資料，對物業作出正確估價。估價署和印花稅署需要經常提醒轄下人員要更為積極地要求納稅人澄清資料，尤以對影響印花稅評稅的事宜有懷疑的情況為然。

3.27 估價結果沒有經上司覆核 負責處理個案 A 的估價署人員是一名專業估價人員。他把該物業租約的資本價值評估為甚低，這估價沒有經其上司覆核。審計署發現，在處理該宗個案時，該人員尚在試用期中，在估價署只工作了幾個月。審計署認為，估價署需要檢討由上司進行覆核的程序(特別是對新聘人員所執行工作的覆核)，查看是否有不足之處，並採取所需的改善措施。

有需要檢討櫃位裁定程序

3.28 個案 B 在審計署審查的裁定個案中，有一宗(個案 B)在櫃位被裁定為無須徵收印花稅。該項裁定所持的理據不明，因為印花稅署沒有保留裁定的記錄(註 7)。

3.29 錯誤把租約裁定為無須徵收印花稅 《印花稅條例》規定，須就租約徵收從價印花稅，又或假如有關租約是依據已加蓋適當印花的租約協議而簽立，則須徵收 3 元印花稅(見第 3.3 段)。因此，審計署認為，印花稅署當時應把個案 B 的租約裁定為須徵收印花稅。

3.30 在櫃位進行裁定 此外，個案 B 在櫃位進行裁定一事，令審計署關注，因為櫃位裁定應只適用於簡單個案(見第 3.21(a) 段)。然而，從審計署的審查結果看來，個案 B 可能有稅收方面的重大影響，絕對不是簡單個案。審計署認為，印花稅署當時應開立裁定檔案，詳細審閱有關租約。

3.31 以不同方式處理類似個案 在另外兩宗個案中(個案 C 和 D)，審計署發現，雖然兩者涉及類似的租約，但一宗在櫃位處理，另一宗卻以開立裁定檔案的方式處理。個案 C 涉及一份由兩家有關連的公司按象徵式租金簽立的租約，有關物業為一幢工業大廈的多個不同部分，租期三年。個案 D 涉及同一物業的另一份類似租約，租期為接續前一個租約期的三年。詳細資料如下：

註 7：印花稅署並未為該個案開立裁定檔案，因此沒有保留該份由申請人提交該署裁定的租約的副本。然而，該署後來取得一份在土地註冊處註冊的租約的副本。

- (a) **個案 C** 該租約在櫃位被裁定為無須徵收印花稅。與個案 B 的情況相似，該項裁定所持的理據不明，因為印花稅署沒有保留裁定的記錄(註 8)。審計署認為，和個案 B 一樣，印花稅署當時可能錯誤把租約裁定為無須徵收印花稅(見第 3.29 段)；及
- (b) **個案 D** 與處理個案 C 的方式不同，印花稅署為個案 D 開立裁定檔案，而不在櫃位進行裁定。二零零九年九月，即接到裁定要求後 16 個月，印花稅署向估價署發出估價要求(註 9)。二零一零年一月三十一日，估價署尚未完成估價工作。

3.32 **有需要檢討櫃位裁定程序** 個案 B 和 C 的事實顯示，櫃位裁定程序有改善空間。審計署認為印花稅署需要檢討在櫃位裁定租約的管制和處理程序，找出不足之處，並採取改善措施。

審計署的建議

3.33 審計署**建議**稅務局局長應：

- (a) 檢討延遲向估價署發出估價要求的個案，找出延誤原因，並採取措施確保盡快發出估價要求；
- (b) 經常提醒印花稅署人員在裁定印花稅時要仔細審閱有關文件，並為員工提供足夠培訓和指引，以便審閱各類文件；
- (c) 經常提醒印花稅署人員要更為積極地要求納稅人澄清資料，尤以對影響印花稅評稅的事宜有懷疑的情況為然；及
- (d) 檢討在櫃位裁定租約的管制和處理程序，找出不足之處，並採取改善措施。

3.34 同樣，審計署也**建議**差餉物業估價署署長應：

- (a) 經常提醒估價署人員在裁定印花稅時要仔細審閱有關文件，並為員工提供足夠培訓和指引，以便審閱各類文件；
- (b) 經常提醒估價署人員要更為積極地要求納稅人澄清資料，尤以對影響印花稅評稅的事宜有懷疑的情況為然；及

註 8：與個案 B 的情況相似，印花稅署沒有保留該份由申請人提交該署裁定的租約的副本。審計署為進行審查工作，取得一份在土地註冊處註冊的租約的副本。

註 9：在這宗個案中，印花稅署延遲發出估價要求。關於此事，請亦參閱第 3.23 段所載的審查結果。

- (c) 檢討由上司進行覆核的程序 (特別是對新聘人員所執行工作的覆核)，查看是否有不足之處，並採取所需的改善措施。

當局的回應

3.35 稅務局局長接納第 3.33 段所載的審計署建議。他表示：

盡快發出估價要求

- (a) 印花稅署已檢討過第 3.23 段提及的 4 宗個案，發現其中 2 宗個案是由一名經驗淺的人員處理，而其餘 2 宗個案所牽涉文書載有複雜條文。印花稅署過往的做法是在審閱有關文書後向估價署發出估價要求。為加快處理程序並避免日後出現類似延誤，印花稅署已修訂工作程序。現在，一經開立裁定檔案，便會擬備估價要求，發給估價署。《印花稅署職員手冊》的相關部分已作出相應修訂；

仔細審閱文件並澄清資料

- (b) 印花稅署已制訂內部指引，說明署內的專業人員應如何處理並評定從櫃位接到的不同種類裁定個案。該署又已發出電郵，提醒員工要仔細審閱文件，如對有關文書的內容有懷疑，則積極要求納稅人 (或其律師) 澄清；及

檢討櫃位裁定程序

- (c) 印花稅署會經常檢討在櫃位裁定印花稅的管制和處理程序。如第 3.14(b) 段所述，該署亦已擴大覆核範圍。

3.36 差餉物業估價署署長同意第 3.34 段所載的審計署建議。

第4部分：成交單據印花稅

4.1 本部分探討有關香港證券售賣或購買的成交單據的印花稅的事宜。論述事項如下：

- (a) 查核交易所參與者(第4.3至4.10段)；
- (b) 證券借用及證券交還的印花稅寬免(第4.11至4.20段)；及
- (c) 逾期加蓋印花個案(第4.21至4.28段)。

成交單據加蓋印花程序

4.2 《印花稅條例》第19(1)條規定，任何人完成香港證券的售賣或購買，須隨即製備及簽立成交單據，並促使該單據加蓋印花。因此，一宗證券交易須製備兩份成交單據，一份由完成售賣的人製備，另一份由完成購買的人製備。加蓋印花程序如下：

- (a) **由交易所參與者加蓋印花的成交單據** 若香港證券的售賣或購買由交易所參與者完成，並記錄於香港聯合交易所有限公司(聯交所)交易系統，有關成交單據便由印花稅署署長授權的交易所參與者加蓋印花。根據印花稅署署長與聯交所訂立的收取協議，聯交所會向交易所參與者收取印花稅，並把每個交易日所收稅款付給印花稅署署長(註10)。聯交所須確保就每個交易日，所有交易所參與者繳付的印花稅總額，不少於他們根據聯交所記錄應繳付的總額；及
- (b) **其他成交單據** 至於其他成交單據(例如非上市證券的售賣或購買的成交單據)，可在印花稅署櫃位加蓋印花。如屬簡單個案，櫃位人員會評定應繳的印花稅。申請人繳付印花稅後，可取回已加蓋印花的成交單據。如屬複雜個案，印花稅署會把有關文件留起作進一步處理。申請人通常可在七個工作天內領取已加蓋印花的成交單據。

查核交易所參與者

4.3 **備存登記冊** 《印花稅條例》第54(4)條賦權印花稅署署長為該條例的施行而查閱任何人管有的任何帳簿或其他文件。印花稅署訂有計劃，持續查核交易所參與者。為此，印花稅署備存登記冊，記錄每名獲授權為成交單據加蓋印

註10：2008-09年度，經聯交所收取的印花稅總額為188億元，佔成交單據印花稅總額87%。

花的交易所參與者的有關資料。二零零九年九月三十日，登記冊上共有 462 名交易所參與者。

4.4 **挑選交易所參與者作查核** 印花稅署訂有準則，輪流挑選登記冊上的交易所參與者作查核。根據計劃，對於每名交易所參與者，印花稅署最少每四年查核一次。對於活躍的交易所參與者，查核次數會較為頻密。

4.5 **實地查核** 作為條件從而獲授權為成交單據加蓋印花，交易所參與者須備存一份印花稅日記帳，分別顯示每個交易日的應繳印花稅款額及經聯交所繳付的印花稅款額。稅務督察實地查核交易所參與者時，會查閱交易所參與者是否已妥為備存記錄並繳付正確的印花稅款額。表三顯示 2007-08 至 2009-10 年度的查核結果。

表三

印花稅署查核交易所參與者的結果
(2007-08 至 2009-10 年度)

	2007-08	2008-09	2009-10 (截至 2009 年 9 月)
查核次數			
(a) 發現欠繳印花稅的個案	3 (2%)	26 (18%)	15 (23%)
(b) 已繳付正確印花稅的個案	179 (98%)	115 (82%)	49 (77%)
總計	182 (100%)	141 (100%)	64 (100%)
就欠繳印花稅個案徵收的 印花稅款額及施加的罰款	(千元)	(千元)	(千元)
(a) 印花稅	82	2,204	4,750
(b) 逾期加蓋印花的罰款	20	340	1,271
總計	102	2,544	6,021

資料來源：印花稅署的記錄

審計署的意見及建議

有需要確保交易所參與者獲授權加蓋印花

4.6 《印花稅條例》第 5(2A) 條訂明，獲印花稅署授權的交易所參與者，可為成交單據加蓋印花。根據印花稅署的授權規定，交易所參與者必須在開展業務前三天提交授權申請。二零零九年九月，審計署把印花稅署的獲授權交易所參與者登記冊與聯交所網頁所載的交易所參與者名單核對。審查結果如下：

- (a) **交易所參與者尚未獲授權** 二零零九年九月一日，有 9 名在二零零七年十一月至二零零九年六月期間開展業務的交易所參與者尚未提交授權申請 (註 11)；及
- (b) **登記冊並未更新資料** 印花稅署的登記冊並未顯示以下變動：
 - (i) 1 名交易所參與者在二零零九年三月停止業務；
 - (ii) 1 名已於二零零四年二月停止業務的交易所參與者，在二零零八年四月恢復業務；及
 - (iii) 4 名交易所參與者在二零零八年三月至九月期間辭職。

4.7 印花稅署表示，聯交所自二零零七年起不再把聯交所通告發送給印花稅署 (註 12)，以致有 9 名交易所參與者的授權出現延誤。由二零零九年十月起，印花稅署已規定聯交所在有交易所參與者開展業務時以電郵通知該署，以便加強監管工作，確保及時作出授權。審計署認為，印花稅署需要採取措施，確保交易所參與者及時獲授權為成交單據加蓋印花，並確保妥為備存獲授權交易所參與者登記冊。這樣有助確保印花稅署持續進行的查核工作可涵蓋所有交易所參與者。

有需要優先查核新近獲授權的交易所參與者

4.8 審計署發現，於二零一零年一月三十一日，印花稅署尚未查核於 2006–07 至 2008–09 年度獲授權的 34 名交易所參與者。這 34 名交易所參與者當中，有 2 名 (分別在二零零六年十二月和二零零八年三月開展業務) 繳付的印花稅款額，在截至二零零九年六月三十日止的六個月內，高踞交易所參與者印花稅繳付款額排名的首 10%。與以往曾被查核的交易所參與者相比，印花稅署掌

註 11：印花稅署其後已向這 9 名交易所參與者作出授權，大部分授權於二零零九年十月作出。

註 12：聯交所通告載有交易所參與者開展業務的資料。

握較少資料以評估新近獲授權交易所參與者是否已妥為備存記錄並繳付正確印花稅款額。審計署認為，印花稅署需要優先查核新近獲授權的交易所參與者，特別是業務規模大的交易所參與者。

審計署的建議

4.9 審計署建議 稅務局局長應：

- (a) 採取措施，確保交易所參與者及時獲授權為成交單據加蓋印花，並確保妥為備存獲授權交易所參與者登記冊；及
- (b) 優先查核新近獲授權的交易所參與者，特別是業務規模大的交易所參與者。

當局的回應

4.10 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

確保交易所參與者獲授權加蓋印花

- (a) 如第 4.7 段所述，為加快授權予交易所參與者為成交單據加蓋印花，印花稅署已由二零零九年十月起規定聯交所在有交易所參與者開展業務時，以電郵通知該署。此外，印花稅署會每月檢視聯交所網頁，確保所有開展業務的個案均已正確載於聯交所的通知內。《印花稅署職員手冊》的相關部分已作出相應修訂；及

優先查核新近獲授權的交易所參與者

- (b) 由二零一零年三月起，新近獲授權的交易所參與者開始交易六個月後，印花稅署會安排實地查核，其中涉及大營業額的會被優先查核。《印花稅署職員手冊》的相關部分已作出相應修訂。

證券借用及證券交還的印花稅寬免

4.11 **印花稅寬免規定** 《印花稅條例》第19(11)條訂明，按照證券借用及借出協議而完成的證券借用(註13)或證券交還(註14)，凡符合指明規定者，無須徵收印花稅。印花稅寬免規定包括：

註13：證券借用指借用人從借出人處取得香港證券，而該等證券在香港的售賣及購買須受聯交所的規章及常規管限。

註14：就一宗證券借用而言，證券交還指借用人將名稱與被借用證券相同的任何證券交還的交易，或將被借用證券的任何合理對等項目交付的交易。

- (a) 完成證券借用的時間不得早於證券借用及借出協議在印花稅署登記前 30 天；
- (b) 被借用證券須用於指明用途 (例如證券的售賣交收)；及
- (c) 被借用證券須在協議借貸期終結或在借出人提出要求時交還。

4.12 **不符合規定的證券借用** 該條例第19(12AA) 條訂明，凡證券借用不符合印花稅寬免規定者，該宗證券借用 (以及其後任何證券交還) 須當作證券售賣及購買而須予徵收印花稅。

4.13 **關於備存記錄和申報的規定** 根據該條例第 19(13) 條，印花稅署規定借用人須遵守以下關於備存記錄和申報的規定：

- (a) 備存證券借用分類帳，並把有關的證券借用及證券交還詳情記入該分類帳；及
- (b) 每半年向印花稅署提交報表，詳列不符合印花稅寬免規定的證券借用，或聲明並無這類證券借用。不過，借用人如在報表期間未有完成任何證券借用，亦未有從上次的報表期間結轉未交收的證券借用，則無須提交報表。

4.14 **借用人資料分析** 證券借用及證券交還，通常與透過聯交所進行的賣空交易有關，賣空者可在賣空前借用證券，在購買證券補倉後交還借出人。表四顯示於二零零九年九月三十日印花稅署登記的證券借用及借出協議分析資料。

表四

印花稅署登記的證券借用及借出協議
(二零零九年九月三十日)

類別	借用人數目	協議數目
交易所參與者	64 (0.8%)	240 (1.1%)
非交易所參與者	7 715 (99.2%)	21 920 (98.9%)
總計	7 779 (100%)	22 160 (100%)

資料來源：印花稅署的記錄

審計署的意見及建議

有需要加設查核程序

4.15 **查核程序** 印花稅署為查察不符合印花稅寬免規定的證券借用及證券交還，採用查核程序如下：

- (a) **查核交易所參與者** 稅務督察實地查核交易所參與者時，會查核交易所參與者曾否完成任何不符合印花稅寬免規定的證券借用；及
- (b) **查核借用人的報表** 印花稅署收到借用人提交的每半年報表後，會查核借用人有沒有申報任何不符合印花稅寬免規定的證券借用。

4.16 **查核不足** 審計署認為，印花稅署的查核程序可能不足以查出不符合印花稅寬免規定的證券借用及證券交還，原因如下：

- (a) **查核範圍小** 如第 4.14 段表四所示，於二零零九年九月三十日，不足 1% 的登記借用人是交易所參與者，他們已登記的證券借用及借出協議只佔登記協議總數約 1%。因此，印花稅署對交易所參與者進行的查核只能涵蓋證券借用及證券交還的印花稅寬免總額的一小部分；及
- (b) **很多借用人並未提交報表** 審計署發現，約有 14 500 份證券借用及借出協議在登記後，印花稅署從未收到借用人提交的報表。這些協議絕大部分 (約 14 400 份) 屬於並非交易所參與者的借用人。這即是說，印花稅署既沒有查核借用人，也沒有進行其他查核程序，以確定他們曾否完成任何不符合印花稅寬免規定的證券借用 (註 15)。

4.17 **損失稅收的風險** 被發現不符合印花稅寬免規定的證券借用當中 (註 16)，大部分都是因為完成時間早於證券借用及借出協議登記前 30 天而不符合有關規定 (見第 4.11(a) 段)。假如類似的交易曾經完成但沒有申報或被發

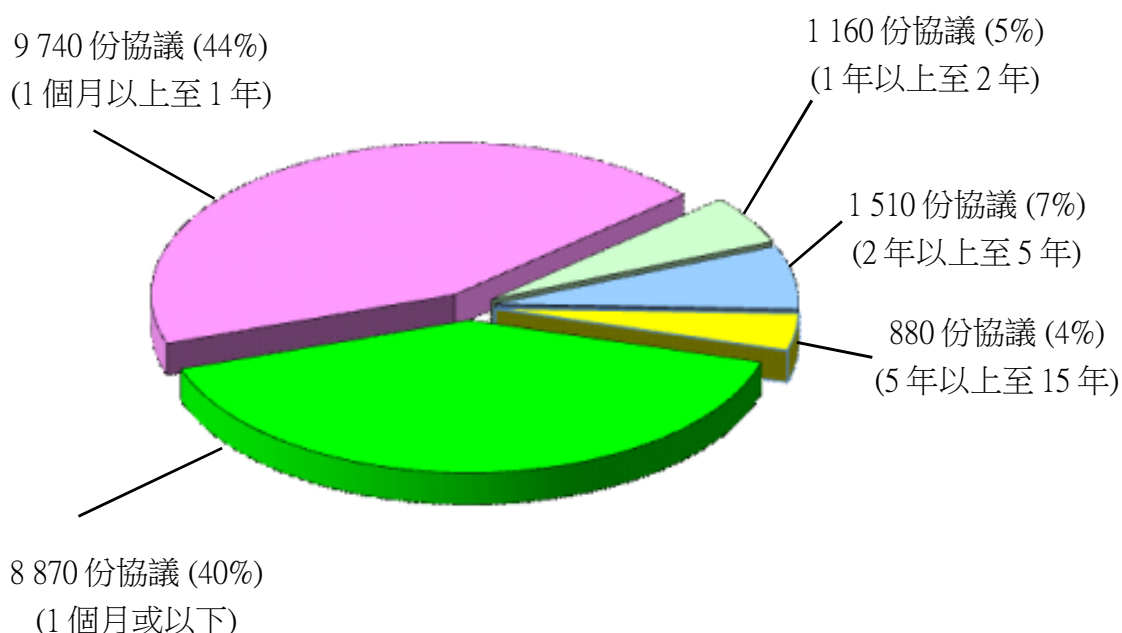
註 15：借用人如未有完成任何證券借用，則無須提交報表 (見第 4.13(b) 段)。然而，印花稅署沒有資料可供查證上述 14 400 份協議事實上是否全屬這種情況。一個不能排除的可能情況，是有借用人曾完成證券借用但卻沒有申報。

註 16：不符合印花稅寬免規定的證券借用，可能因印花稅署查核 (查核範圍只涵蓋交易所參與者) 或有關人士主動申報而被發現。第 4.22 段所述的個案 6 至 8 及個案 14 至 20 是這類個案的例子。

現，政府便會損失稅收。審計署分析了於二零零九年九月三十日印花稅署登記的 22 160 份協議，發現很多協議都在簽立後多個月甚至多年才登記。圖二顯示有關詳情。審計署注意到，印花稅署在登記這些協議時，並未積極查明借用在登記前曾否完成任何證券借用。

圖二

對 22 160 份證券借用及借出協議的登記所作的分析
(二零零九年九月三十日)



資料來源：印花稅署的記錄

4.18 **有需要進行更多查核** 鑑於有損失稅收的風險，審計署認為，印花稅署需要加設查核程序，以查察不符合印花稅寬免規定的證券借用，從而評定印花稅並施加罰款。印花稅署尤應注意證券借用及借出協議在簽立日期過後一段長時間才登記的個案。印花稅署也需要定期檢討查核程序是否足以查出這類交易。

審計署的建議

4.19 審計署建議 稅務局局長應：

- (a) 加設查核程序，以查察不符合印花稅寬免規定的證券借用，從而評定印花稅並施加罰款，尤以證券借用及借出協議在簽立日期過後一段長時間才登記的個案為然；及
- (b) 根據印花稅署的查核結果，定期檢討查核程序是否足以查出這類交易。

當局的回應

4.20 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

- (a) 一般簽立的證券借用及借出協議，是國際認可及通用的標準文件。協議通常涵蓋香港證券及海外證券。協議各方只在進行涉及香港證券的借用交易時，才須登記該協議。因此，協議簽立後過了一段時間才向印花稅署登記，不一定意味着借用人曾進行不符合印花稅寬免規定的香港證券借用。此外，借用人有責任提交報表，向印花稅署申報這類證券借用；
- (b) 印花稅署已決定加強查核程序，並已推行以下新增措施：
 - (i) 在登記前問明申請人根據協議完成香港證券借用的最早日期，如有不合資格的交易，則予以跟進；
 - (ii) 把實地查核的範圍擴展至涵蓋非交易所參與者；及
 - (iii) 定期透過稅務局網站發出對外通告，並發出電郵，提醒借用人須每半年提交報表。當局已即時採取措施，發出印花稅署通告第 1/2010 號；及
- (c) 印花稅署會定期檢討並加強查核程序，以提高遵守規定的程度。

逾期加蓋印花個案

4.21 **有關逾期加蓋印花的條文** 根據《印花稅條例》第 9 條，任何可予徵收印花稅的文書，如未於該文書的加蓋印花期限之前或之內加蓋印花，則不得將該文書加蓋印花，但在有關的印花稅及條例所訂明的罰款繳付後，可將該文書加蓋印花。印花稅署署長可減免須予繳付的全部或部分罰款。

4.22 **審計署審查 20 宗個案** 審計署審查了印花稅署在二零零五至二零零九年期間處理的 20 宗逾期加蓋印花個案 (個案 1 至 20)，以確定關於查察這類個案及評定有關印花稅的程序是否有改善空間。附錄B顯示有關個案的分析。審查結果載於第 4.23 至 4.26 段。

審計署的意見及建議

有需要加設程序以查察欠繳印花稅個案

4.23 **欠繳款額甚大** 在該 20 宗個案中，有 10 宗 (個案 1 至 5 及個案 9 至 13) 涉及欠繳證券售賣及購買的印花稅 (註 17)，其中 5 宗 (個案 1 至 5) 是印花稅署在查核交易所參與者時發現，另外 5 宗 (個案 9 至 13) 則是納稅人主動申報。大多數個案涉及多年來進行的多宗買賣交易。10 宗欠繳印花稅個案涉及款額共 5,390 萬元。

4.24 **有需要加設程序以查察欠繳個案** 審計署注意到：

- (a) 除了對交易所參與者持續進行查核外，印花稅署沒有制訂程序以查察欠繳印花稅個案。因此，印花稅署是在納稅人主動申報後，才得悉個案 9 至 13 涉及欠繳印花稅，總額達 5,340 萬元；及
- (b) 基於同一原因，印花稅署並不知道是否有其他相類似而納稅人沒有申報的欠繳印花稅個案。

印花稅署需要定期評估因欠繳證券售賣及購買的成交單據的印花稅而導致損失稅收的風險。印花稅署需要根據風險評估結果採取措施，鼓勵主動遵守有關加蓋印花的規定，並制訂適當程序以查察違規個案。

有需要查核交易另一方是否已繳付印花稅

4.25 **並未為交易另一方評稅** 審計署注意到：

- (a) 在 17 宗個案中 (個案 1 至 9、個案 12 及個案 14 至 20)，對於每一宗交易，印花稅署就證券的售賣及購買都評定印花稅，原因是售賣及購買均由納稅人完成，又或納稅人已表明願意承擔交易另一方的印花稅；及

註 17：其餘 10 宗個案涉及不符合印花稅寬免規定的證券借用 (審查結果見第 4.15 至 4.18 段)。

- (b) 在其餘 3 宗個案中 (個案 10、11 及 13)，對於幾乎所有交易 (註 18)，印花稅署只就證券的售賣或只就證券的購買 (視乎納稅人完成的是售賣還是購買而定) 評定印花稅。在這些個案中評定的印花稅總額為 4,500 萬元。

4.26 **有需要查核交易另一方的印花稅** 在個案 10、11 及 13 中，納稅人主動向印花稅署提供每宗交易的另一方的名字 (註 19)。然而，印花稅署並未跟進查核交易另一方是否已繳付其應繳的印花稅。審計署認為，若交易的其中一方未繳付印花稅，另一方可能也同樣漏繳印花稅。因此，印花稅署需要查核這些個案的交易另一方是否已繳付印花稅，尤以涉及印花稅款額甚大的個案為然。

審計署的建議

4.27 **審計署建議** 稅務局局長應：

- (a) 定期評估因欠繳證券售賣及購買的成交單據的印花稅而導致損失稅收的風險；
- (b) 根據風險評估結果，採取措施鼓勵主動遵守為成交單據加蓋印花的規定，並制訂適當程序以查察違規個案；
- (c) 如發現證券交易的其中一方未繳付印花稅，查核交易另一方是否也同樣漏繳印花稅，尤以涉及印花稅款額甚大的個案為然；及
- (d) 考慮重新處理個案 10、11 及 13 (以及過往其他類似的欠繳印花稅個案)，以確定是否須採取行動，要求交易另一方繳付欠繳的印花稅。

當局的回應

4.28 **稅務局局長**接納審計署的建議。他表示：

加設程序以查察欠繳印花稅個案

- (a) 印花稅署會定期評估欠繳成交單據印花稅的風險，並檢討用以提高遵守規定程度的措施。如第 4.20(b)(ii) 段所述，該署會把實地查核的範圍擴展至涵蓋非交易所參與者；

註 18：個案 10、11 及 13 均涉及多宗交易，其中只有兩宗交易的納稅人表明願意承擔交易另一方的印花稅而後來亦在這種情況下接受評稅。

註 19：在個案 11 及 13 中，納稅人也提供交易另一方的地址。

查核交易另一方是否已繳付印花稅

- (b) 印花稅署同意採納第 4.27(c) 段所建議的程序。經修訂的程序已載於《印花稅署職員手冊》；及
- (c) 印花稅署現正調查個案 10、11 及 13，以查核交易另一方有沒有漏繳印花稅。如有需要，該署會採取行動，追討印花稅及罰款。

第5部分：追討印花稅

5.1 本部分探討有關追討印花稅的事宜。論述事項如下：

- (a) 逾期未收印花稅 (第 5.6 至 5.12 段)；及
- (b) 印花稅撇帳 (第 5.13 至 5.27 段)。

《印花稅條例》的規定

5.2 《印花稅條例》中有關追討印花稅的規定如下：

- (a) 第 4(3) 條訂明，如任何可予徵收印花稅的文書並無加蓋適當印花，須就有關文書負法律責任加蓋印花的人，均須在民事上負法律責任或在民事上共同及個別負法律責任，向印花稅署署長繳付有關印花稅以及根據第 9 條須繳付的罰款 (見第 4.21 段)，而各人均可被起訴；及
- (b) 第 4(5) 條訂明，為追討任何文書的印花稅而提出的任何訴訟，不得於自該文書的加蓋印花期限屆滿時起計超過六年提出。

《常務會計指令》中有關逾期未收欠款及撇帳的規定

5.3 管制人員須遵守下述《常務會計指令》(註 20) 中有關逾期未收欠款及撇帳的規定：

- (a) **《常務會計指令》第 800 條** 管制人員必須定期檢討有關程序，並確保其局／部門已採取適當的跟進行動追討逾期未收欠款；
- (b) **《常務會計指令》第 1020 條** 管制人員必須每年向庫務署署長提交報表，詳列所有逾期未收的欠款。庫務署署長每年會發出庫務署通函，訂明有關的申報規定；
- (c) **《常務會計指令》第 200 條** 如管制人員確信政府無法討回逾期未收的欠款，便應採用撇帳程序。撇帳申請必須向財經事務及庫務局局長提出，但如有關權力已根據二零零零年六月發出的財務通告第 6/2000 號轉授予局／部門，則屬例外；及
- (d) **《常務會計指令》第 205 條** 每名管制人員必須每半年向財經事務及庫務局局長提交報表，列出他根據獲轉授權力撇帳的款額，並簡述已採取的追討行動。

註 20：庫務署署長根據《公共財政條例》(第 2 章) 第 16 條及根據該條制訂的規例，訂立《常務會計指令》。

追討印花稅的程序

5.4 **追討印花稅** 《印花稅署職員手冊》載有以下關於採取追討行動的指引：

- (a) 須向個案中所有有責任人士採取追討行動；及
- (b) 擬議評稅函(註 21) 或評稅通知書，須在首份評稅通知書到期之前或緊接其後，向其他各方發出(註 22)。

如發出最後催辦信後，欠款者仍不清繳印花稅，印花稅署可向小額錢債審裁處或區域法院(視乎逾期未收的款額是否超逾 5 萬元而定)提起法律程序。如判定的債項不獲清繳，印花稅署可向區域法院提出申請，就欠款者的可動財產強制執行判決，或向其不動產施加押記。如有需要，印花稅署可向法院申請售賣令，把押記物業出售，或提起破產或清盤法律程序。

5.5 **印花稅撇帳** 假如追討不果，未收的印花稅須予撇帳。財務通告第 6/2000 號規定，假如損失款額超過 50 萬元，又或個案涉及公職人員的詐騙行為或疏忽，則撇帳申請須由財經事務及庫務局局長批准。其他個案由獲授權的稅務局人員批准。

逾期未收印花稅

5.6 **2008–09 年度的逾期未收欠款報表** 根據稅務局的 2008–09 年度逾期未收欠款報表，於二零零九年三月三十一日，逾期未收印花稅款額達 6,792 萬元。表五顯示有關欠款的逾期時間分析結果。

註 21：在某些情況下，印花稅署可能會在發出正式的印花稅評稅及繳款通知書之前，發信邀請納稅人就估價署的估價及印花稅署的擬議印花稅評稅作出申述。

註 22：對於樓契或買賣協議的未收印花稅，印花稅署通常先向買方採取追討行動，然後才向賣方追討。至於租約，印花稅署可能會向同一物業地址的出租人及承租人都發出評稅通知書。

表五

逾期未收印花稅
(二零零九年三月三十一日)

超逾繳款單 到期日的期間	個案數目	逾期未收款額 (百萬元)
上訴中的個案		
1 年或以下	1	1.49
1 年以上至 2 年	3	62.51
小計	4	64.00 (註 1)
其他個案		
1 年或以下	58	2.55
1 年以上至 2 年	1	0.01
2 年以上至 5 年	8	0.47
5 年以上	6	0.89 (註 2)
小計	73	3.92
總計	77	67.92 (註 3)

資料來源：印花稅署的記錄

註 1：4 宗上訴中的個案，其收稅風險均屬輕微，因為：

- (a) 其中 3 宗個案的上訴人已就繳付印花稅提供保證；及
- (b) 其餘 1 宗個案的欠款已於二零零九年六月清繳。

註 2：包括個案 27 所提及的 495,000 元，該款額已於二零零九年十一月撤帳 (見第 5.18 段)。

註 3：款額不包括某些成交單據的未收印花稅及罰款共 6,240 萬元 (見第 5.7 及 5.8 段)。

5.7 逾期加蓋印花個案並未載於逾期未收欠款報表 對於在查核交易所參與者時發現或由納稅人主動申報的欠繳成交單據印花稅個案，印花稅署的做法是發信要求有關人士繳付印花稅及因逾期加蓋印花而須繳付的罰款，而不會發出正式的印花稅評稅及繳款通知書。對這類逾期加蓋印花個案(註 23)，印花稅署所採用的會計方式如下：

- (a) 任何未收的印花稅及罰款均不視作根據《常務會計指令》第 1020 條須報告的逾期未收欠款；及
- (b) 任何無法討回的印花稅及罰款均不視作根據《常務會計指令》第 200 條須採用撇帳程序並根據《常務會計指令》第 205 條須作出報告的無法討回逾期未收欠款。

印花稅署表示，該署採用上述的會計方式，是因為在很多個案中，有關的印花稅只是一個估計數額，該數額可予修訂或商討。二零零九年三月三十一日，共有 127 宗這類逾期加蓋印花個案，涉及未收印花稅及罰款總額 5,700 萬元。該款額並未包括在稅務局的 2008-09 年度逾期未收欠款報表內。

5.8 一宗清盤個案並未載於逾期未收欠款報表 二零零八年九月，一名交易所參與者進行清盤。其後，印花稅署向該名交易所參與者發信，要求繳付未收的印花稅。該署後來向破產管理署署長提交債權證明表。二零零九年三月三十一日，未收印花稅款額達 540 萬元。和逾期加蓋印花的個案一樣，該筆未收印花稅款額並未包括在稅務局的 2008-09 年度逾期未收欠款報表內。

審計署的意見及建議

5.9 根據二零零九年六月發出的庫務署通函第 6/2009 號(見第 5.3(b) 段)，逾期未收欠款包括並非以繳款單形式發出通知(例如信件，一如逾期加蓋印花及清盤個案中採用的方式)的欠款和收費。此外，根據《常務會計指令》第 1020(4) 條：

- (a) 所有欠款或收費應列入逾期未收欠款報表內；及
- (b) 有爭議的帳項(正如很多逾期加蓋印花個案的情況)應列作逾期未收的欠款，但須在報表內另行列明。

審計署認為，印花稅署需要檢討對逾期加蓋印花及清盤個案所採用的會計方式。

註 23：個案 1 至 20 (見第 4.22 段) 是這類逾期加蓋印花個案的例子。

5.10 審計署建議稅務局局長應諮詢庫務署署長，就以下事宜作出檢討：

- (a) 《常務會計指令》中有關逾期末收欠款及撇帳的規定應否適用於涉及成交單據的逾期加蓋印花及清盤個案；及
- (b) 對這些個案所採用的會計方式是否需要作出相應修訂。

當局的回應

5.11 稅務局局長接納審計署的建議。他表示：

- (a) 印花稅署已得悉庫務署通函第 6/2009 號和相關《常務會計指令》的規定；及
- (b) 印花稅署正徵詢庫務署署長的意見，收到回覆後，會對有關逾期末收欠款及撇帳的現行會計做法進行檢討，如有需要會作出修訂，使其符合相關《常務會計指令》的規定。

5.12 庫務署署長同意審計署的看法，認為《常務會計指令》第 1020 條以及每年發出的庫務署通函，已就各局和部門報告逾期末收欠款事宜清楚訂明規定。庫務署署長會與稅務局局長商討，要求稅務局局長就報告逾期末收欠款及撇帳的會計方式進行檢討時，顧及以下規定：

- (a) 在有關年度期末日的所有逾期末收欠款和收費，不論是否已發出繳款單，均應包括在周年報表內；
- (b) 以其他非繳款單形式 (例如信件) 通知欠款者的欠款和收費，亦應包括在周年報表內；
- (c) 任何未收欠款和收費的到期應付利息或罰款，即使沒有發出繳款單，亦應予以報告；及
- (d) 有爭議的未收欠款和收費，雖然在周年報表內另行列出，但也應視作逾期末收欠款。

印花稅撇帳

5.13 表六載列 2003–04 至 2008–09 年度的印花稅撇帳。

表六

印花稅撇帳
(2003–04 至 2008–09 年度)

年度	個案數目	撇帳款額 (百萬元)
2003–04	63	3.19
2004–05	29	5.01
2005–06	42	0.26
2006–07	17	0.10
2007–08	27	0.17
2008–09	23	0.86

資料來源：印花稅署的記錄

審計署對撇帳個案的審查

5.14 審計署審查了 10 宗撇帳個案 (個案 21 至 30)，以確定印花稅署的評稅和收稅程序是否有改善空間。這些個案包括 2003–04 至 2008–09 年度期間的 9 宗撇帳個案，以及二零零九年十一月的 1 宗撇帳個案 (個案 27，見第 5.18 段)，全部涉及物業交易。附錄 C 載列這些個案的分析。審查結果載於第 5.15 至 5.22 段。

審計署的意見及建議

有需要盡快發出印花稅評稅

5.15 **印花稅評稅發出前物業已售** 在 6 宗個案中 (個案 21 至 26)，印花稅署無法透過就有關物業取得押記令而追討未收的印花稅，因為每宗個案的欠款者都在印花稅署發出加徵印花稅評稅之前已售出有關物業。在個案 24 中，印花稅署就欠款者所擁有的另一物業取得押記令 (見第 5.21 段)。在其餘 5 宗個案中，欠款者並無其他資產可供採取追討行動。

5.16 **延遲發出評稅** 附錄 D 顯示印花稅署在上述 6 宗個案中評定印花稅的所需時間，包括估價署用於為有關物業估價的時間。評稅所需時間，由 5 至 45 個月不等，平均為 27 個月。審計署發現，這些個案的處理有延誤情況，例如：

- (a) 在個案 22 中，估價署用了 20 個月才完成有關物業的估價工作及把結果通知印花稅署。接到就估價提出的反對後，估價署再用了 15 個月才完成覆核估價的工作。該個案的詳情見附錄 D 註 3；及
- (b) 在個案 26 中，印花稅署在接到估價署的估價 5 個月後要求估價署作出澄清。1 個月後，印花稅署向欠款者發出擬議評稅函。在其後的 11 個月內，印花稅署曾 3 次發出催辦信。再過 17 個月後，該署發出正式的印花稅評稅及繳款通知書。

5.17 **有需要盡快發出評稅** 個案 21 至 26 印證了第 2.8、2.9 及 2.16 段所載審計署的看法，即有需要盡快發出評稅。這些個案亦加強了第 2.10、2.11 及 2.17 段所載審計署的建議的理據。

有需要改善減免印花稅申請個案的處理程序

5.18 **並未就考慮中的減免印花稅申請個案採取追討行動** 《印花稅條例》第 52 條規定，可就任何可予徵收印花稅的文書而減免全部或部分須繳付的印花稅。在個案 27 中，欠款者簽立了一份涉及 10 項物業的買賣協議。在印花稅署發出印花稅評稅後，欠款者申請減免印花稅。在財經事務及庫務局(財庫局)考慮該宗申請期間，印花稅署並未採取任何追討行動。財庫局後來通知印花稅署，決定不批准有關申請。當時，印花稅署的追討行動已喪失時效(見第 5.2(b) 段)。二零零九年十一月，該筆無法追討的 495,000 元印花稅予以撇帳。

5.19 **有需要及時處理減免印花稅申請個案** 審計署注意到，在個案 27 中，印花稅署曾提醒財庫局，該署的追討行動會在二零零四年八月二十一日之後喪失時效。然而，財庫局要到二零零四年九月十四日(即在該申請個案轉介該局後 25 個月)才完成處理欠款者的減免印花稅申請。審計署認為，財庫局需要盡快處理減免印花稅申請個案，而且無論如何要在印花稅署的追討行動喪失時效前完成處理工作。此外，印花稅署需要考慮在財庫局處理減免印花稅申請個案期間，採取追討行動，尤以評估為收稅風險高的個案為然(註 24)。

註 24：即使財庫局正在考慮減免印花稅的申請，印花稅署也可入稟法院，提起法律程序追討未收的印花稅。不過，在法院作出判決後，應等待上述申請有結果才執行判決。

有需要從速向所有有責任人士採取追討行動

5.20 **指引未獲遵守** 雖然有關指引訂明，須從速向所有有責任繳付印花稅的人採取追討行動，但審計署注意到有不遵守這項指引的情況，詳情如下：

- (a) 個案 28 牽涉一份聯合發展項目契約。根據該契約，土地擁有人同意，當其土地上的發展項目完成時，將部分土地轉讓予發展商。印花稅署只向發展商採取追討行動而沒有向土地擁有人追討，因此並未就有關物業取得押記令。同樣，在個案 24 及 30 中，印花稅署只向買方採取追討行動而沒有向賣方追討。在這 3 宗個案中，負責人員都沒有遵守有關向所有有責任人士採取追討行動的指引（見第 5.4(a) 段）；及
- (b) 指引規定，須在首份評稅通知書到期之前或緊接其後，向其他各方發出擬議評稅函或評稅通知書（見第 5.4(b) 段）。然而，在 2 宗個案中（個案 27 及 29），負責人員沒有遵守這項指引。在個案 27 及 29 中，擬議評稅函分別要到首份評稅通知書到期後 24 個月和 13 個月才發出。

審計署認為，印花稅署需要採取措施，確保員工遵守有關指引。

有需要檢討撇帳程序

5.21 **取得押記令但仍然撇帳的個案** 《常務會計指令》第 200 條規定，如管制人員確信政府無法討回逾期未收的欠款，便應採用撇帳程序（見第 5.3(c) 段）。在個案 29 及 30 中，印花稅署就有關物業取得押記令。此外，如第 5.15 段所述，在個案 24 中，印花稅署就欠款者所擁有的另一物業取得押記令。對於把上述 3 宗個案的欠款視作無法追討並予以撇帳，審計署有保留，原因如下：

- (a) 押記令為償還判定的債項提供保證。除非印花稅署已討回欠款並解除押記令，否則欠款者不能出售已押記的物業；及
- (b) 如有需要，印花稅署可申請售賣令，出售已押記的物業及把收益用於償還有關債項。

審計署認為，印花稅署需要檢討現行沒有繼續把這些個案的欠款視作逾期未收的欠款而予以撇帳的做法。

5.22 **無法追討的罰款和附加印花稅並未視作損失** 財務通告第 6/2000 號規定，損失款額如超過 50 萬元，撇帳申請必須向財庫局提出。印花稅署把每宗個案的損失款額界定為只包括未收的印花稅，而不包括附加印花稅和罰款。在個案 21 及 22 中，由於未收的印花稅款額超過 50 萬元，印花稅署向財庫局申請撇帳。在其餘 8 宗個案中，有關撇帳由獲授權的稅務局人員批准。審計署注意到：

- (a) 除了印花稅外，有 7 宗個案 (個案 21 至 26 及個案 30) 的欠款者亦有責任繳付附加印花稅；有 3 宗個案 (個案 27 至 29) 的欠款者亦有責任繳付罰款。附加印花稅和罰款都是根據《印花稅條例》的規定 (見第 2.3(d) 段註 2 及第 4.21 段) 而徵收；及
- (b) 假如印花稅署當時把未收的附加印花稅和罰款全都視作損失的一部分，則個案 27 至 29 中每宗的損失款額都會超過 50 萬元，而撇帳申請將需要向財庫局提出。

審計署認為，印花稅署需要檢討，就撇帳而言，不把附加印花稅和罰款視作損失一部分的做法是否合適。

審計署的建議

5.23 **審計署建議** 稅務局局長應：

- (a) 對於財庫局正在處理欠款者申請減免印花稅的個案，考慮是否有需要同時向欠款者採取追討行動，尤以評估為收稅風險高的個案為然；
- (b) 按照《印花稅署職員手冊》所載指引，從速向所有有責任繳付印花稅的人採取追討行動；
- (c) 諮詢庫務署署長，考慮繼續把獲物業押記令保證的欠款視作逾期未收的欠款而不予以撇帳，是否更為合適；及
- (d) 諮詢財經事務及庫務局局長，檢討就撇帳而言，目前不把未收的附加印花稅和罰款視作損失一部分的做法是否合適。

5.24 **審計署建議** 財經事務及庫務局局長應採取措施，確保盡快處理減免印花稅申請個案，而且無論如何要在印花稅署的追討行動喪失時效前完成處理工作。

當局的回應

5.25 稅務局局長接納第 5.23 段所載的審計署建議。他表示：

改善減免印花稅申請個案的處理程序

- (a) 日後，即使財庫局正在考慮減免印花稅的申請，追討行動亦會同時執行；

從速向所有有責任人士採取追討行動

- (b) 物業交易協議通常載有條文，訂明哪一個簽約方有責任繳付印花稅（“付款方”）。雖然簽約各方在法律上都有責任，但首先向付款方採取追討行動，是公平合理的做法。因此，對於物業交易個案，印花稅署的做法是只在向付款方追討不果時，又或當追討行動快將喪失時效時，才向另一方採取追討行動；
- (c) 然而，為了更妥善保障稅收，印花稅署同意，應從速向所有有責任繳付印花稅的人採取追討行動。《印花稅署職員手冊》中的相關部分已作出相應修訂；及

檢討撇帳程序

- (d) 如第 5.11(b) 段所述，印花稅署現正徵詢庫務署署長的意見，並會諮詢財庫局，檢討並適當改善現行的撇帳做法。

5.26 財經事務及庫務局局長同意第 5.24 段所載的審計署建議。他表示：

- (a) 個案 27 是個別個案，財庫局通常會在幾個月內完成處理減免印花稅的申請個案；及
- (b) 財庫局會更加努力確保及時處理這類個案。

5.27 關於第 5.23(c) 段所載的審計署建議，**庫務署署長**表示同意審計署的看法，認為獲物業押記令保證的欠款不應予以撇帳，因為這些欠款並非無法追討。庫務署署長會與稅務局局長商討，要求稅務局局長在檢討撇帳程序時，顧及《常務會計指令》第 200 條的規定。該條清楚訂明，只在確信政府無法討回逾期未收的欠款的情況下，管制人員才應採用撇帳程序。

附錄 A
(參閱第 1.2 段)

加蓋印花期限、須負法律責任的人及印花稅款額

1. 香港物業樓契 (註 1)

- (a) 加蓋印花期限：樓契簽立後 30 天內
- (b) 須負法律責任的人：買賣各方及所有其他簽立人
- (c) 印花稅款額：

代價款額或價值	印花稅款額
2,000,000 元或以下	100 元
2,000,000 元以上至 2,351,760 元	100 元 + (10% × (代價 - 2,000,000 元))
2,351,760 元以上至 3,000,000 元	1.5% × 代價
3,000,000 元以上至 3,290,320 元	45,000 元 + (10% × (代價 - 3,000,000 元))
3,290,320 元以上至 4,000,000 元	2.25% × 代價
4,000,000 元以上至 4,428,570 元	90,000 元 + (10% × (代價 - 4,000,000 元))
4,428,570 元以上至 6,000,000 元	3% × 代價
6,000,000 元以上至 6,720,000 元	180,000 元 + (10% × (代價 - 6,000,000 元))
6,720,000 元以上	3.75% × 代價

附錄 A
(續)
(參閱第 1.2 段)

2. 香港住宅物業買賣協議 (註 1)

- (a) **加蓋印花期限：** 有關日期後 30 天內，惟《印花稅條例》另有規定除外 (註 2)
- (b) **須負法律責任的人：** 買賣各方及所有其他簽立人
- (c) **印花稅款額：** 與樓契的印花稅款額相同 (見上文第 1(c) 項)

3. 香港物業租約

- (a) **加蓋印花期限：** 租約簽立後 30 天內
- (b) **須負法律責任的人：** 租約各方及所有其他簽立人
- (c) **印花稅款額：**

租期	印花稅款額
無指定租期或租期不固定	平均年租的 0.25%
1 年或以下	租期內須繳租金總額的 0.25%
1 年以上至 3 年	平均年租的 0.5%
3 年以上	平均年租的 1%

4. 香港證券售賣或購買的成交單據

- (a) **加蓋印花期限：** 售賣或購買後 2 天內 (如售賣或購買在香港完成) 或 30 天內 (如售賣或購買在其他地方完成)
- (b) **須負法律責任的人：** 代理人；如無代理人，則為完成售賣或購買的主事人
- (c) **印花稅款額：** 代價款額或價值的 0.1%

附錄 A
(續)
(參閱第 1.2 段)

資料來源：《印花稅條例》

註 1：由一九九二年一月三十一日起，本港住宅物業的買賣協議須予徵收印花稅。在買賣協議加蓋印花後，相關的樓契只須徵收 100 元印花稅。

註 2：有關日期指有關協議的簽立日期。假如簽立協議的各方先前曾以相同條款訂立一項或多項協議，則以第一份協議的簽立日期為準。如符合指定條件，納稅人可申請延期繳付買賣協議印花稅。

附註：所載列的印花稅稅率是二零一零年一月三十一日當時適用的印花稅稅率。二零一零年二月，在 2010-11 財政預算案中，財政司司長建議由二零一零年四月一日起，將 2,000 萬元以上的樓宇買賣印花稅稅率，由 3.75% 提高至 4.25%，同時不再容許該等樓宇的買家延期繳付印花稅。

附錄 B
(參閱第 4.22 段)

審計署審查的 20 宗逾期加蓋印花個案

個案編號	個案詳情	印花稅款額 (千元)	罰款額 (千元)
印花稅署在查核交易所參與者時發現欠繳印花稅的個案			
1 至 5	證券售賣及購買 印花稅署發現，交易所參與者並未就聯交所交易系統沒有記錄的一些證券售賣及購買 (例如客戶之間的轉讓) 繳付印花稅。	552	138
6 至 8	證券借用 印花稅署發現，交易所參與者完成的一些證券借用不符合印花稅寬免規定。	4,593	1,160
納稅人主動申報欠繳印花稅的個案			
9 至 13	證券售賣及購買 納稅人申報，沒有就一些證券售賣及購買 (例如場外交易和把美國預託證券轉換成香港證券) 繳付印花稅。	53,368	2,580
14 至 17	證券借用 納稅人申報，沒有就一些不符合印花稅寬免規定的證券借用繳付印花稅。	1,249	34
納稅人主動申報更改證券借用運作程序的個案			
18 至 20	證券借用 納稅人申報，更改了證券借用的運作程序。印花稅署因而發現有些證券借用不符合印花稅寬免規定，後來為此發出三份印花稅評稅。	3,880	1,440
總計		63,642	5,352

資料來源：印花稅署的記錄

附錄 C
(參閱第 5.14 段)

審計署審查的 10 宗撇帳個案

個案 編號	文書性質	有責任 加蓋印花的人	印花稅撇帳款額 (千元)
並未就有關物業取得押記令的個案 (有關物業在加徵印花稅評稅發出前已售)			
21	樓契	買方及賣方	746
22	買賣協議	買方及賣方	514
23	樓契	買方及賣方	159
24	買賣協議	買方及賣方	80
25	買賣協議	買方及賣方	42
26	租約	出租人及承租人	40
並未就有關物業取得押記令的其他個案			
27	買賣協議	買方及賣方	495
28	聯合發展項目契約 (註)	發展商及土地擁有人	77
已就有關物業取得押記令的個案			
29	買賣協議	買方及賣方	150
30	買賣協議	買方及賣方	54

資料來源：印花稅署的記錄

註： 根據該聯合發展項目契約，土地擁有人同意，當其土地上的發展項目完成時，將部分土地轉讓予發展商。

附錄 D
(參閱第 5.16 段)

在 6 宗撇帳個案中評定印花稅的所需時間

個案 編號	收到文書日期 (a)	發出加徵印花稅 評稅日期 (b)	評定印花稅 所需時間 (註 1) (c) = (b) – (a) (月)	欠款者出售 有關物業日期 (d)
21	1998 年 1 月 16 日	2001 年 1 月 29 日	36	不同日期 (註 2)
22	1997 年 3 月 5 日	2000 年 10 月 20 日	44 (註 3)	1998 年 4 月 3 日
23	2001 年 10 月 15 日	2003 年 9 月 10 日	23	2002 年 8 月 1 日
24	2002 年 7 月 30 日	2003 年 4 月 29 日	9	2002 年 8 月 26 日
25	2003 年 11 月 10 日	2004 年 3 月 30 日	5	2004 年 3 月 24 日
26	1999 年 10 月 25 日	2003 年 7 月 11 日	45	2002 年 1 月 16 日

資料來源：印花稅署的記錄

註 1：包括估價署用於為有關物業估價的時間。

註 2：個案 21 牽涉轉讓多項物業予欠款者的交易。在高等法院於二零零零年十二月二十七日向其發出清盤令之前，欠款者已出售其中大部分物業。

註 3：如第 5.16(a) 段所述，這數字包括估價署分別用於為有關物業估價及覆核估價的 20 個月和 15 個月，詳情如下：

- (a) **為有關物業估價** 估價署在接到印花稅署的要求後 9 個月作出估價，並詢問欠款者對估價的意見。4 個月後，欠款者提交若干資料支持他認為估價不合理的看法。7 個月後，估價署回覆欠款者，並通知印花稅署，估價署確信有關估價是公平的；及
- (b) **覆核估價** 因應欠款者提出的反對而要求估價署覆核估價後 4 個月，印花稅署就估價基礎作出澄清。6 個月後，印花稅署向估價署發出催辦信。過了 3 個月，估價署收到印花稅署第二封催辦信後，要求欠款者提供若干資料。2 個月後，估價署把修訂估價通知印花稅署。