

香港税務

2022年8月

www.bdo.com.hk

受動的所得に関する国外源泉所得非課税制度修正案（日本語参考訳）



政府は、二重課税に対する欧州連合（EU）の懸念に対処するため、受動的所得に対する香港の国外源泉所得非課税（FSIE）制度を修正するための内国歳入法（IRO）改正案を発表しました。コンサルテーションペーパーでは、修正FSIE制度の主要な特徴を概説し、企業が現段階で知っておくべき内容を議論しています。詳細については、BDOの担当者までお気軽にお問い合わせください。

出発点

修正FSIE制度の下では、対象納税者が香港で受け取った対象範囲内のオフショア受動的所得は、所定の要件を満たさない限り、香港が源泉であるとみなされ、事業所得税が課されます。ここで「オフショア」とは、香港の事業所得税規則に基づくオフショアを意味します。

誰が対象となるか？

多国籍企業(MNE)グループの構成企業が、対象納税者となります。コンサルテーションペーパーでは、経済協力開発機構が公布した世界的税源浸食防止ルールの中の「MNEグループ」の定義や関連用語に言及していますが、コンサルテーションペーパーで使用されている文言では、適用対象となるMNEグループの収益基準値が明確にされていません。最終的なFSIE規則が公表された際に、対象納税者の定義を慎重に確認する必要があります。

コンテンツ

- ▶ 出発点
- ▶ 誰が対象となるか？
- ▶ どのような所得が対象となるか？
- ▶ 課税のタイミングはいつか？
- ▶ FSIE規則はどの機能するか？
- ▶ 課税対象とみなされない所得の所定要件
- ▶ 一方的税額控除
- ▶ コンプライアンス要件
- ▶ 政府の動きの背景
- ▶ 発効日
- ▶ BDO 論評

どのような所得が対象となるか？

利息収入、知的財産（IP）収入、配当あるいは株式や持分に関する収益（譲渡益）といったオフショアの受動的所得が、対象の所得となります。

製造業、貿易業、サービス業からの能動的所得については、従前の FSIE 制度から変更はありません。

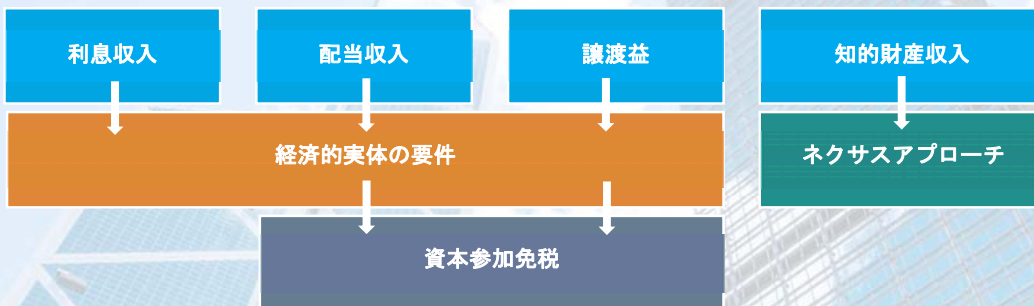
課税のタイミングはいつか？

コンサルテーションペーパーは、香港で対象となる所得を受け取り、受取人である対象納税者が所定の要件（後述）を満たしていない場合、その所得は課税対象とみなされると提案しています。これは、所得受取時に課税が発生することを示唆しているように思われます。しかし、一般的に、所得は会計上の発生主義に基づいて課税されます。したがって、FSIE 規則が公表された際には、この点にも十分な注意が必要です。

FSIE 規則はどう機能するか？

コンサルテーションペーパーで議論された FSIE 制度の主な特徴によると、対象となる所得を香港で受け取り、受取人が対象納税者である場合、経済的実体、資本参加免税、ネクサスアプローチの要件が満たされる場合にのみ、事業所得税免除または優遇措置が適用されます。

所得の種類によって、以下のように異なるテストが適用されます。



利息収入

経済的実体の要件を満たさない対象納税者が香港で受け取る利息収入は、課税対象とみなされます。

配当収入

経済的実体の要件を満たさず、資本参加免税の条件を満たさない対象納税者が香港で受け取る配当収入は、課税対象とみなされます。

譲渡益

経済的実体の要件を満たさず、資本参加免税の条件を満たさない対象納税者が香港で受け取った譲渡益は、課税対象とみなされます。

知的財産収入

対象納税者が香港で受け取った IP 収入がネクサスアプローチに従わない場合、課税対象とみなされます。

課税対象とみなされない所得の所定要件

経済的実体

適切な関連活動、つまり関連の受動的所得に関する実質的な経済活動が、香港で実施されていることが必要となります。納税者が純粋な持株会社であるかどうかにより、2つのテストの適用が提案されています。

- 純粋持株会社の場合、関連する活動は、その資本持分の保有と管理、および香港会社法順守への対応のみとなります。
- 純粋持株会社でない場合、関連する活動には、必要な戦略的意思決定、資産の取得・保有・処分に係る主要なリスクの管理・引き受けが含まれません。

適切に監督されていることが実証できるのであれば、関連業務のアウトソーシングも認可されます。

経済的実体の妥当性は、香港での従業員数や適格な費用支出額によって測られます。コンサルテーションペーパーにはベンチマークについての記載はありませんが、この点についてはIRDから実務指針が公表される予定です。

資本参加免税

免税の対象となるのは、以下の場合です。

- 投資会社が香港居住者、または香港に恒久的施設を有する香港非居住者である。
- 投資会社が被投資会社の株式または持分を5%以上保有している。
- 被投資会社から得られる所得の50%以上が受動的所得でない。

資本参加免税の場合、特定の乱用防止ルール、すなわちスイッチオーバールール、主要目的ルール、ハイブリッドミスマッチ防止ルールが設けられます。

ネクサスアプローチ

非課税となる知的財産収入の範囲を決定するためには、ネクサスアプローチが適用されます。

特許または機能的に同等の知的財産からの所得のみが、優遇税制の対象となります。商標や著作権などのマーケティング関連の知的財産は優遇税制の対象外です（つまり、マーケティング関連の知的財産から得られる知的財産収入は課税対象とみなされます）。

一般的な乱用防止ルール

FSIEの見なし規定を回避する意図のある取り決めは、内国歳入法第61条および/または61A条に基づく一般的な迂回防止規則の対象となります。

一方的税額控除

FSIE制度の下で事業所得税が課されるオフショア受動的所得に対して外国で事業所得税を支払った場合、適用される二重課税協定がない場合でも、香港において税額控除が受けられます。

コンプライアンス要件

経済的実体要件への準拠を検討する際に考慮される要素（例えば、平均的な従業員数、関連する活動の性質を考慮した資格、納税者の経営と管理の量的および質的側面）を規定する実務指針が公表される予定です。また、ネクサスアプローチの適用、資本参加免税と一方的税額控除の規定についても説明がなされる予定です。

政府の動きの背景

政府は、FSIEの修正案が欧州連合の行動規範グループ（ビジネス税制）との合意に基づくものであることを明らかにしています。つまり、今後、実質的な規定が修正される可能性は非常に限られていると思われる。このコンサルテーションペーパーは、税額控除、実務指針、コンプライアンス要件など、実施面に関する意見を募集しているに過ぎません。

この政府の主張のうち、特に注目すべきは下記3点です：

- FSIE修正案の主な目的は、国境を越えた納税回避に対処することである。
- 多国籍企業グループのみが影響を受ける。オフショア事業を行わない独立した現地法人や、純粋な現地グループに属する企業のオフショア所得は影響を受けない。
- 修正されたFSIE制度によって財政収入を得ることが、政府の目的ではない。

発効日

政府は2022年10月に改正法案を提出し、2022年末までに成立させ、2023年1月1日からFSIE規則が施行される予定です。

BDO 論評

FSIE 規則の修正は、進化する国際的な税務状況に対応するために香港が導入している変更を継続するものです。香港の税制には、経済的実体、資本参加免税、ネクサスアプローチなど多くの新しい要件が導入されており、総収入が7億5000万ユーロを超える大規模なグローバル多国籍企業だけに影響を与えるものではなくりました。香港の中小企業、つまり他の司法管轄区（英領ヴァージン諸島のようなオフショア司法管轄区を含む）に親会社または子会社を持つ香港の事業会社は、その対象となる可能性があります。

以下のような、影響が考えられます。

1. 源泉に関係なく対象納税者が適正な経済的実体を持たない場合、利息収入に課税される可能性があります。

2. 資本金か収益性かに関係なく、株式や持分に関する譲渡益が課税される可能性があります。
3. 対象納税者の源泉に関係なく、商標や著作権などのマーケティングに関連する知的財産からの受動的所得が、課税対象となる可能性があります。
4. 経済的実体の要件及び所得の源泉を考慮する際に矛盾が生じる可能性があります。
5. 対象納税者への追加的な報告義務やコンプライアンスが負担となる可能性があります。

納税者は、既存の組織構造における実体を再検討することから FSIE 規則が企業グループに及ぼす潜在的な影響を評価する必要があると思われる。

ご意見、ご質問がある場合は、BDO の税務・移転価格専門家に、お気軽にお問い合わせください。

BDO'S SUPPORT AND ASSISTANCE

AGNES CHEUNG
Director & Head of Tax
Tax Services
Tel: +852 2218 3232
agnescheung@bdo.com.hk

ABIGAIL LI
Director
Tax Services
Tel: +852 2218 3372
abigailli@bdo.com.hk

CAROL LAM
Director
Tax Services
Tel: +852 2218 8296
carollam@bdo.com.hk

BEATRICE YUEN
Principal
Tax Services
Tel: +852 2218 2771
beatriceyuen@bdo.com.hk

CELESTINE YEUNG
Principal
Tax Services
Tel: +852 2218 2773
celestineyeung@bdo.com.hk

JACK FERNANDES
Director, Transfer Pricing
Tax Services
Tel: +852 2218 8567
jackfernades@bdo.com.hk

25th Floor, Wing On Centre
111 Connaught Road Central
Hong Kong
Tel: +852 2218 8288
Fax: +852 2815 2239
info@bdo.com.hk

BDO Tax Limited, a Hong Kong limited company, is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee, and forms part of the international BDO network of independent member firms.

BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms.

This publication has been carefully prepared, but it has been written in general terms and should be seen as broad guidance only. The publication cannot be relied upon to cover specific situations and you should not act, or refrain from acting, upon the information contained therein without obtaining specific professional advice. Please contact BDO Limited to discuss these matters in the context of your particular circumstances. BDO Limited, its directors, employees and agents do not accept or assume any liability or duty of care for any loss arising from any action taken or not taken by anyone in reliance on the information in this publication or for any decision based on it.