

# 香港税務

2022年11月

www.bdo.com.hk

## 特定国外源泉所得課税法案 (日本語参考和訳)



### コンテンツ

- ▶ 対象納税者
- ▶ 対象所得
- ▶ 課税のポイント
- ▶ 例外規定
- ▶ 損失および費用控除
- ▶ 一方的税額控除
- ▶ 内国歳入局局長の意見/事前審査
- ▶ BDO 論評

香港が提案する受動的所得に関する国外源泉所得非課税（FSIE）制度に関する法案、すなわち内国歳入局（修正）特定国外源泉所得課税法案 2022（Bill）が、2022年11月2日の立法院での第一次審議に伴い、10月28日に公布されました。同法案は、国外源泉の配当、利息、ロイヤリティ、株式譲渡益に現在適用されているオフショア税制を修正するもので、FSIEが二重非課税を生じさせる可能性があるという懸念から、香港がEU（欧州連合）の税務上非協調的な国・地域のグレーリストに含まれており、したがってEUから「有害」とみなされていることに対応して提案されたものです。

この制度が施行されると、2023年1月1日以降に発生する対象所得について、対象納税者に適用されることとなります、つまり既得権が適用されません。以下に、改正された制度の変更点および詳細について解説します。FSIE制度の背景と前回の議論については、2022年8月に発行された弊社の[税務ニュース](#)をご参照下さい。

この法案は、まだEUの最終的な合意を得ていないことにご留意ください。

提案されているFSIE制度は、対象納税者に大きな影響を与える可能性がありますので、詳細については、BDOの担当者にご相談ください。

## 対象納税者

- 香港で貿易、職業、事業を営む多国籍企業（MNE）グループの企業は、MNEグループの収益や資産規模に関係なく、対象納税者となります。
- 法案には、政府機関、非営利団体、年金基金、最終親会社である投資ファンドや不動産投資媒体、保険投資会社、香港の現行優遇税制の恩恵を受けている納税者などの免除事業者のリストが含まれています。しかし、EUは、FSIE制度の範囲は可能な限り広くあるべきと考えており、除外された納税者について懸念を表明しており、同意していません。企業単位での一般的な免除は、特に投資企業の場合、容易に乱用につながる可能性があります。
- EUの同意を得た上で、香港財務事務及庫務局（FSTB）はEUの懸念に対応するため、法案にいくつかの修正を加えることを提案しています。免除された事業体に対して事業体レベルでの削除は取り除かれる可能性があります。具体的には、優遇税制の下で必要とされる利益生成活動の実施に伴う、あるいはそれに付随する配当、利息、譲渡益は、FSIE制度の範囲から除外され、免除事業者リストも削除される予定です。このような所得レベルでの除外は、関連金融機関がその規制対象事業の遂行から得た配当、利息、譲渡益に対する同様の除外と整合しています。

## 対象所得

- 特定国外源泉所得、すなわち香港域外で発生した、または香港から派生した配当、利息、譲渡益、知的財産（IP）所得は、香港で発生した、または香港から派生した所得とみなされるため、以下の例外に該当しない限り課税されることとなります。
- 譲渡益とは、企業の持分（パートナーシップ持分を除く）を売却することによって得られる利得または利益と定義されています。
- 規制金融機関がその事業から得た配当、利息、または譲渡益は、FSIE制度の範囲には含まれません。これは、そのような規制金融機関が香港で実質的な事業活動を行っていることを認めているためです。

## 課税のポイント

- 対象となる所得は、香港でその所得を受け取った賦課課税年度で課税されます。
- 所得は、以下の時点で、香港で受け取ったとみなされます：
  - 所得が香港に送金、伝送または持ち込まれた時；
  - 香港で営まれている貿易、職業、事業において発生した債務を解消するために使用された時；または
  - その所得で動産を購入し、その動産を香港に持ち込んだ場合、その所得は、その動産が香港に持ち込まれた時点で受け取ったものとみなされます。
- 一般的に所得は発生主義で認識されるため、対象納税者は、免税とならない所得をその後受け取ったにも関わらず、所得受領年度の税務申告書が納税者に発行されていない場合、内国歳入局（IRD）に書面で通知することが義務づけられています。標準的な通知期限は、該当する決算期の期末時点から4ヶ月間です。



## 例外規定

さまざまな所得に対し 3 つの免除規定が適用されます。この免除規定は**所得が発生した事業年度**において免除の要件を満たす必要があり、実際にその所得を受け取った事業年度において要件を満たせばよいということではない旨ご注意ください。

### 例外規定 1 - 経済的実体要件

- 法案には、配当、利息、譲渡益に適用される経済的実体の要件が盛り込まれています。
- 対象納税者は、香港で実質的な経済活動を行うために、十分な人数の従業員を雇用し、十分な額の営業費用を負担する必要があります。法案は最低基準値を定めておらず、各事例毎に関連する事実と状況に基づいて検討がなされます。
- 香港での実質的な経済活動が外部委託されている場合には、十分に文書化と監督がなされていなければなりません。
- 純粋持株会社には、簡易化された実体要件が適用されます。純粋持株会社とは、他の企業の持分のみを保有し、配当、譲渡益、当該持分の取得・保有・売却に付随する所得（例えば、配当の受領や費用の支払いに使用する銀行口座からの利息収入）のみを得ている企業であると法案では定義されています。従って、有利子か否かに関わらず、株主貸付金の供与は、持株会社の純粋持株会社としての適格性を損なう可能性があります。
- 純粋持株会社は、他の企業への出資を保有・管理するため、および／または、保有・管理業務が外部委託されている場合には、これを監督するために香港に十分な人的資源と施設を有している必要があります。

### 例外規定 2 - ネクサス要件

- 免除される知的財産所得の範囲を決定するために、ネクサス・アプローチが適用されます。ネクサス要件は、適格な知的財産（例えば、ソフトウェアに係る特許権や著作権）の使用または使用権から生じる国外源泉の知的財産所得に適用されます。
- 香港での研究開発活動を促進するため、適格な研究開発費の定義が見直され、対象納税者自身が香港域外で行う研究開発活動への支出も含まれるようになりました。

### 例外規定 3 - 資本参加免税要件

- 乱用防止規定の対象となる資本参加免税要件は、経済的実体要件（例外規定 1）に代わるもので、国外源泉の配当や譲渡益に適用されません。
- 被投資会社から得られる所得のうち受動的所得が 50%を超えないという要件は、配当または譲渡益の発生直前まで投資先企業を少なくとも 12 ヶ月間保有しているという要件に変更されました。
- 外国からの配当については、投資先企業の納税額を計算する際に配当が控除される範囲では、資本参加免税は適用されません。また、資本参加免税を適用するには、以下の 2 つの条件を満たす必要があります。
  1. 配当の原資となる利益の額が配当の額と同じかそれ以上であること；および
  2. 配当は少なくとも 15%の外国税の対象となります。この条件を満たすかどうかを判断する際に、最大 5 階層（投資先企業を含む）の「ルックスルー」アプローチが採用されます。
- 内国歳入局局長が、取り決め締結の主な目的または主な目的の 1 つが、税制上の優遇措置を得ることであるという見解を示した場合、資本参加免税は適用されません。

## 損失および費用控除

- 法案は、オフショア持分の売却で発生した損失は、特定の要件を満たすことを条件として、FSIE制度の下で特定国外源泉所得に由来する対象納税者の課税対象所得との相殺に使用することを提案しています。適格IPに関して被った損失の一部は、一般的に、売却が行われた年度の納税者の課税対象所得を相殺することができます。
- 特定国外源泉所得の生成に要した支出または費用の中で、ある賦課課税年度において控除されなかったものは、その所得が事業所得税を課される年度において控除できる場合があります。

## 一方的税額控除

- 外国からの配当において、配当が発生した時点で納税者が投資先企業の株式を10%以上保有している場合、配当の原資となった投資先企業の利益に対して支払った外国税について一方的な税額控除を認めることが提案されています。

- 税額控除が可能かどうかは、最大5階層（投資先企業を含む）の「ルックスルー」アプローチで判断されます。
- 租税条約地域で外国源泉の配当が支払われる原資となった利益に関して支払われた外国税で、関連の条約で二国間税額控除として認められないものについては、一方的税額控除として認められる場合があります。

## 内国歳入局局長の意見/事前審査

- 納税者が新しいFSIE制度の導入に備えるための経過措置として、納税者は経済的実体要件への準拠に関し、内国歳入局局長の意見を要求することができます。
- 納税者は、法案成立後、経済的実体要件への準拠について事前審査を受けることができます。この審査は最長で5年間有効となります。



## BDO 論評

- 全般的に、我々は、香港政府が協議の過程で様々な利害関係者から寄せられた意見を取り入れつつ、提案した修正 FSIE 制度を歓迎しています。また、IRD が法案の詳細、FAQ、さらに新しい法律が納税者にどのように適用されるか、経済的実体要件を満たすかどうかを判断するために適切なテストがどのように適用されるかについての実用例をウェブサイトで公表したことについても、その真摯な努力を高く評価しています。
- 経済的実体/ネクサス/資本参加免税の要件を満たす納税者は、特定所得に対するオフショア免税を引き続き享受することができます。
- 法案に含まれる免除納税者に関する EU のコメントを考慮すると、法案のさらなる変更や修正および IRD のウェブサイト公開が想定されています。
- 納税者は、香港における経済的実体の適切性、既存の税務構造（グループ内移転価格ポリシーを含む）が事業運営と整合しているかどうか、香港での強化された税制に対応するために必要なシステムおよびリソースの確保など、FSIE 税制案のグループに対する潜在的影響の評価を開始する必要があります。
- ご意見、ご質問がある場合は、是非 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](mailto:agnescheung@bdo.com.hk)

**ABIGAIL LI**  
Director  
Tax Services  
Tel: +852 2218 3372  
[abigailli@bdo.com.hk](mailto:abigailli@bdo.com.hk)

**CAROL LAM**  
Director  
Tax Services  
Tel: +852 2218 8296  
[carollam@bdo.com.hk](mailto:carollam@bdo.com.hk)

**JACK FERNANDES**  
Director, Transfer Pricing  
Tax Services  
Tel: +852 2218 8567  
[jackfernades@bdo.com.hk](mailto:jackfernades@bdo.com.hk)

**ANNY LI**  
Principal  
Tax Services  
Tel: +852 2218 3601  
[annyli@bdo.com.hk](mailto:annyli@bdo.com.hk)

**BEATRICE YUEN**  
Principal  
Tax Services  
Tel: +852 2218 2771  
[beatriceyuen@bdo.com.hk](mailto:beatriceyuen@bdo.com.hk)

**CELESTINE YEUNG**  
Principal  
Tax Services  
Tel: +852 2218 2773  
[celestineyeung@bdo.com.hk](mailto:celestineyeung@bdo.com.hk)

**MICHELLE CHENG**  
Principal, Transfer Pricing  
Tax Services  
Tel: +852 2218 2755  
[michellecheng@bdo.com.hk](mailto:michellecheng@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](mailto: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.

© 2022 BDO