

香港タックスアラート

(香港税務速報)

第10回 | 2024年9月



相殺制度廃止後の長期服務金（LSP）に関する引当金の会計および税務上の取扱い

サマリー

香港税務局(以下、IRD)は中華人民共和国香港特別行政区(SAR)(以下、香港(SAR))の強制積立退職金(以下、MPF)と長期服務金(Long Service Payment、以下、LSP)の相殺制度廃止を踏まえ、LSPの引当金に関する財務諸表で認識されるさまざまな項目の事業所得税上の取り扱いについての見解を発表した。

このタックス・アラートでは、廃止の影響を考慮したLSP引当金の会計処理の概要を提供し、財務諸表で認識された関連項目の香港(SAR)事業所得税上の取り扱いに関するIRDの見解を共有する。



背景情報

2022年雇用退職制度法(相殺協定)(改正)条例(以下、改正条例)¹が2022年6月に制定された。改正条例は、従業員への解雇補償金(Severance Payment、以下、SP)およびLSPの支払金額を相殺するために、雇用主が拠出を義務付けられているMPFの未払額を使用することを廃止²するものである。この廃止は2025年5月1日(移行日)に発効する。

これにより、雇用主が拠出を義務付けられているMPFの未払額は、移行日以降の雇用期間に応じて従業員に支払われるSPまたはLSP(相殺できないSP/LSPの移行後の部分)を相殺するために使用することはできなくなる。

香港(SAR)政府は、移行日から25年間、雇用主が従業員1人あたり年間一定額を上限としてSPまたはLSPに補助金を支払う制度(政府補助金制度)を開始する予定であることを示している。

香港(SAR)の雇用主にとっては(SPよりも)LSPに対する引当金の方がより共通の問題であり、MPFは香港(SAR)で最も

¹ 改正条例はこちらのリンクからアクセス可能: <https://www.legco.gov.hk/yr2022/english/ord/2022ord004-e.pdf>

² この廃止は、職業退職制度給付金および学校積立基金給付金の一部にも適用される。

Hong Kong (SAR) Tax Alert

普及している退職金制度であるため、以下の議論は、MPFとLSPの間の相互作用、および廃止を踏まえたLSP引当金の会計および税務処理に焦点を当てる。

会計上の取り扱い

改正条例は2022年6月に制定されたため、香港（SAR）の企業は2022年6月を含む会計年度からLSP引当金の会計処理を検討する際に改正条例の影響を考慮する必要がある。（例：2022年12月31日に終了した会計年度）

2023年7月4日に香港公認会計士協会（以下、HKICPA）が発行したガイダンス³³では、相殺制度に関する会計処理、廃止に起因する会計論点、廃止の影響などについて、許容可能なアプローチを説明している。ガイダンスには、関連する会計処理に関する具体例も含まれている。HKICPAのガイダンスによれば、雇用主は、LSPの引当金（相殺制度を含む）と廃止の影響を考慮するために、次の2つの許容可能な会計アプローチのいずれかを選択できる。

アプローチ1：

- 従業員に権利が付与され、従業員のLSP支払額と相殺するために使用される雇用主のMPF拠出金から生じる未払額（以下、相殺可能な未払給付金）は、LSPへのみなし従業員拠出金および勤務費用の減少として取り扱われる。（つまり、マイナスの勤務費用）
- LSP債務は、相殺可能な未払給付金から生じるマイナスの勤務費用を差し引いた後、「純額」ベースで測定される。
- 相殺制度廃止により、予想される相殺可能な未払給付金が減少する。そのため、改正条例が制定された年度では、追加の過去勤務費用として損益が認識される1回限りのキャッチアップ調整があり、その結果LSP債務が増加する。

アプローチ1の会計上の仕訳例については、Appendix1を参照すること。

アプローチ2：

- LSP債務は、相殺可能な未払給付金によって減額されることなく、「純額」ベースで測定される。
- 雇用主が拠出を義務付けられているMPF拠出金は、財政状態計算書⁴⁴で別個の資産（償還資産）として認識され、公正価値が移行日以前の雇用期間（つまり、移行前の相殺可能なLSP部分）に関するLSPの金額に達するまで公正価値で測定される。
- 相殺制度廃止により、移行前部分のLSP⁵⁵を、移行の前月の給与を用いた計算へ変更するために、LSP債務に対して1回限りの調整が行われる。

アプローチ2の会計上の仕訳例については、Appendix1を参照すること。

加えて、数理上の仮定の変更は、再測定損益としてその他の包括利益（以下、OCI）に対応する調整を伴い、LSP債務（アプローチ1、2の両方）および償還資産（アプローチ2のみ）に影響を与える。

³ HKICPAが発行したガイダンスはこちらのリンクからアクセス可能：<https://www.hkicpa.org.hk/-/media/HKICPA-Website/New-HKICPA/Standards-and-regulation/SSD/gMPFLSP.pdf>

⁴ 雇用主は、LSPの総額を従業員に支払い、MPFの管財人に払い戻しを請求するか、相殺可能な未払給付金を差し引いたLSP純額を従業員に支払うことができる。言い換えれば、雇用主は払い戻しまたは相殺する法的権利を持っている。償還または相殺の権利は、償還資産として会計処理される。

⁵ 改正条例により、移行日前部分のLSPの計算基準日が、雇用終了直前の前月給与から移行日直前の前月給与に変更されている。

© 2024 KPMG Huazhen LLP, a People's Republic of China partnership, KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in Chinese Mainland, KPMG, a Macau (SAR) partnership, and KPMG, a Hong Kong (SAR) partnership, are member firms of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

© 2024 KPMG Tax Services Limited, a Hong Kong (SAR) limited liability company and a member firm of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

香港 (SAR) 事業所得税上の取り扱い

HKICPAによる照会への回答として、IRDは最近、LSP引当金および相殺制度廃止の結果として認識される項目に対する、香港 (SAR) の事業所得税での取り扱いについての見解を発表した。以下はIRDの回答の要約である:

- LSPの事業所得税控除は、税務条例（IRO）の第16条（1）および第17条に規定されている。一般に、雇用条例（以下、EO）に従って発生したLSPまたはLSP引当金は、その引当金額が概ね正確であり、課税対象所得を生み出すために発生したものである場合に限り、IROの第16条（1）に基づく控除の対象となる。
- アプローチ1:
 - LSPの支払い義務を果たすために企業が計上した特定の引当金（すなわち、現在のサービスコストおよび関連する支払利息）は、それがEOの規定に従って（特に、相殺可能な未払給付金を考慮に入れて）計上される場合、概ね正確であり（つまり、有効な数理計算上の仮定と、各従業員の賃金と勤続年数を参照した合理的な見積りに基づく場合）、控除の対象となる。
 - 改正条例に従って決定され、過去勤務費用として認識される、企業に対するLSP債務の予測費用（純額）に対する1回限りのキャッチャップ調整は、EOに基づく企業のLSP支払い義務を満たすために発生した引当金の性質のものである。EOの規定に従って計上され、概ね正確である限り、それが会計で認識された年度に控除（または課税）の対象となる。
- アプローチ2:
 - 従業員の勤続期間を通じて企業のLSP債務に関して許容される控除の総額が、雇用主が義務付けられているMPF拠出金と企業が負担するLSPの実際の総額に等しいということは、単なるタイミングの違いによる問題であることを考慮すると、企業の損益として認識される金額（すなわち、現在のサービスコストの総額およびLSPの移行前部分に対する1回限りの調整額）は、雇用主が義務付けられているMPF拠出金の控除に関する個別の請求が行われていない、または行われる予定がないことを条件として容認され、控除（または課税）されることになる。
- OCIで認識された再測定損益（数理計算上の仮定の変更による）は、雇用主のLSP支払責任を満たすために計上されたLSPまたは引当金の一部とみなすことができる。このような再測定損益は、それらがEOの規定に従って認識され、概ね正確で、雇用主の課税対象所得を生み出すために発生した場合に限り、OCIで認識された年度に課税または控除の対象となる。
- あるいは、基礎が一貫して採用されている限り、EOの規定に従って支払われたLSPの実際の金額に基づいて税額控除を請求することもできる。
- 政府の補助金制度に関しては、IRDはHKICPAからの提案に言及ただけで、それ以上のコメントはなかった。HKICPAは、香港 (SAR) 政府が、この制度に基づいて受け取った償還に対する事業所得税の免除を認めることと、償還による税務上の影響についての明確さと法的確実性を与える法律の制定を検討することを提案した。

KPMGの見解

我々は、LSP引当金および相殺制度廃止に関連して、財務諸表で認識された様々な項目の香港 (SAR) 事業所得税の取扱いに関して、IRDが明確化したことについて歓迎する。

Hong Kong (SAR) Tax Alert

香港（SAR）のビジネス・グループは、課税年度2022/23または2023/24のいずれかの基準期間で相殺制度廃止の影響（つまり、過去勤務費用に対する1回限りの調整）を会計処理する可能性がある。将来の税務申告については、上述のIRDによる香港（SAR）の事業所得税の取り扱いに留意すべきである。既にIRDへ提出された課税年度2022/23または2023/24の事業所得税の申告書での税務ポジションが、IRDが表明した立場と一致しない場合には、何らかのアクションが必要かどうかを検討すべきである。

アプローチ1の仕訳例 (Note 1)

- 過去勤務費用に対する1回限りのキャッチアップ調整と、それに対応するLSP債務の増加を認識する場合

借方 過去勤務費用

貸方 LSP債務

- MPF制度に基づいて雇用主が義務付けられている拠出金を認識する場合

借方 従業員給付費用

貸方 銀行預金

- LSPの確定給付債務を認識する場合（4. 従業員への拠出金をマイナスのみなし勤務費用として考慮する前）

借方 勤務費用

借方 利息費用

貸方 LSP債務

- 従業員への拠出金をマイナスのみなし勤務費用として認識する場合

借方 LSP債務

貸方 利息費用

貸方 勤務費用

アプローチ2の仕訳例 (Notes 1 and 2)

- 移行前LSPの金額に関する1回限りの調整を認識する場合

借方 LSP債務

貸方 過去勤務費用

- MPF制度に基づいて雇用主が義務付けられている拠出金をLSPに関連する償還資産として認識する場合

借方 償還資産

貸方 銀行預金

- 償還資産の利息収入を認識する場合

借方 償還資産

貸方 利息収入

- LSPの確定給付債務（「総額」ベース）を認識する場合

借方 勤務費用

借方 利息費用

貸方 LSP債務

Hong Kong (SAR) Tax Alert

なお、日本語でのお問い合わせは、下記担当者までご連絡ください。



Vivian Chen
陳蔚
Head of GJP China Tax
Tel: +86 755 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com



Lisa Li
李輝
Partner
Tel: +86 10 8508 7638
lisa.h.li@kpmg.com



Jie Xu
徐潔
Partner
Tel: +86 21 2212 3678
jie.xu@kpmg.com



Rui Matsuo
松尾墨
Senior Manager
Tel: +852 2978 8924
rui.matsuo@kpmg.com



Deborah Leung
梁秀章
Senior Manager
Tel: +852 2685 7742
deborah.leung@kpmg.com



Tokoyo Akaba
赤羽登季代
Manager
Tel: +852 2978 8247
tokoyo.akaba@kpmg.com



Takayuki Ogawa
小河孝之
Manager
Tel: +852 3927 5525
takayuki.ogawa@kpmg.com



Masatoshi Okumura
奥村雅敏
Manager
Tel: +852 2685 7584
masatoshi.okumura@kpmg.com



Masato Sawai
澤井雅人
Manager
Tel: +852 5501 3735
masato.sawai@kpmg.com

kpmg.com/cn/socialmedia



For more KPMG Hong Kong (SAR) Tax Alerts, please scan the QR code or visit our website:
<https://home.kpmg/cn/en/home/services/tax/hong-kong-tax-services/hong-kong-tax-insights.html>



For a list of KPMG China offices, please scan the QR code or visit our website:
<https://home.kpmg/cn/en/home/about/offices.html>.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2024 KPMG Huazhen LLP, a People's Republic of China partnership, KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in Chinese Mainland, KPMG, a Macau (SAR) partnership, and KPMG, a Hong Kong (SAR) partnership, are member firms of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

© 2024 KPMG Tax Services Limited, a Hong Kong (SAR) limited liability company and a member firm of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organisation.