

香港タックスアラート

(香港税務速報)

2021年4月 | 第3回

香港政府が外国税額の軽減措置案を公表

サマリー

香港政府は、外国で支払った税金の損金算入に係る香港税務条例（IRO）の改定案を公表した。当改定案では以下が提案されている。

1. 香港税務条例（IRO）第16条(1)(c)を改定し、総額ベースで源泉徴収される外国税の控除対象範囲を拡大する。
2. 非香港居住者企業が香港において所得に対して課税され、その税務管轄区域との間で二重課税防止協定が結ばれている場合でも、居住地で負担した税金に対する軽減措置がないことを条件に、同条による税額控除を可能とする。

背景

香港では、域内源泉所得にのみ課税することを基本としているため、伝統的に二重課税の軽減措置はあまりなかった。過去15年間の二重課税防止協定（DTA）の急拡大により、DTA締結区域に対する取扱いに変化した。しかし、DTA非締結区域については、以下の2つの重要な例外対応を除き、今でも香港はユニラテラルな二重課税軽減措置は提供していない。

1. 総額ベースで源泉徴収された税金は、利益に対する税金ではないため、関連する総額所得を生み出すために必要であった費用として、IRO第16条の一般規則に基づき、損金の対象となることが広く認められていた。調停機関による決定(D43/91)にて支持されており、この事案は現在でも香港における主要な判例となっている。
2. IRO第16条(1)(c)では、第15条にて課税対象とみなされる限定された項目（主に預金証書における広義の利息及び利得）につき、香港の事業所得税と同じような性質をもつ外国税の損金算入をDTA締結区域と非締結区域に関係なく認めていた。

2019年のIRO改定により、第16条(1)(c)の適用対象は、香港のDTA非締結区域で発生した外国税のみとなったが（DTA締結区域における外国税は、DTAに基づく控除申請が可能であるため）、第16条の損金算入に関する基本原則は変更されなかった。

香港税務局（IRD）は、2019年7月と8月にIROの改定を反映した実務解釈指針第28号（DIPN28）の改訂版をそれぞれ公表した。しかし、このDIPN28の改訂は、それまで受け入れられていた実務慣行を大きく変えるもので、議論を呼ぶものであった。特にIRDは、たとえ総額ベースで課税されていたとしても、源泉税の一般規則に基づき損金算入はできないと主張し、第16条(1)(c)の適用により損金算入が可能なケースは、非DTA締結区域のみであるとした。詳しい背景については、[2019年第9回タックスアラート（DIPN28 – 外国税を損金不算入に方針転換）](#)を参照されたい。

このIRDによる大きな方針転換は、多くの納税者、特に香港に支店形態で進出している納税者に重要な影響を与えた。税金が発生した区域とのDTAを締結されている場合もあるとはいえ、非香港居住者はDTA締結の恩恵を受けることができないためである。また、外国源泉税の対象となる利息以外の支出についても、IRDの解釈がどのように適用されるのかが明確でなく、疑問が残っていた。

今回の改定案では、これらの問題を効果的に解決しようとしている。

KPMGの見解

本改定案は、香港の事業所得税の対象となる所得に係る外国源泉税の損金算入の可否を明確化している。また、香港非居住者企業が、DTA締結区域で賦課された税金について従来は救済措置を受けることができなかったという不利な状況にも対処している。これらの変更は、いずれも経済界から広く歓迎されるものである。

しかし、従来の状況に戻るためには、2019年4月から本改定案の施行日までの間に発生した外国税がどのように扱われるかについて、まだ疑問が残ることに留意する必要がある。IRDがこの期間にも改定案と同様の取り扱いが適用されることを認め、この問題に関する未解決の問い合わせをIRDが取り下げることが望まれる。このようなIRDからの問い合わせについて、現在は一時的な猶予期間が設けられていると考えられる。一方で、既にIRDの解釈を受入れた納税者は、明らかに不利益を被っている可能性がある。

また、香港の二重課税控除に関する規則は、国際的水準からみて依然として限定的であることにも留意する必要がある。外国税を損金算入する場合、たとえ低税率であるとしても二重課税の問題が残ることになる。他の多くの国では、ユニラテラルな外国税額控除の仕組みを採用しており、損金算入は税額控除の効果を得られない場合（例えば、赤字申告の場合など）の実務上の予備的措置に過ぎない。今後、香港がBEPS 2.0に対処するための条例を導入するにつれて、実効的な二重課税の問題がより重要になるものと考えられる。

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。



Naoko Hirasawa
平澤 尚子
Co-Head of GJP China Tax
Tel: +86 212212 3098
naoko.hirasawa@kpmg.com



Vivian Chen
ヴィヴィアン チェン
Co-Head of GJP China Tax
Tel: +86 755 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com



Keigo Yoshida
吉田 圭吾
Director
Tel: +852 2685 7603
keigo.yoshida@kpmg.com



Hoshiyuki Takahashi
高橋 星行
Senior Manager
Tel: +852 2685 7951
hoshiyuki.takahashi@kpmg.com



Yosuke Nakano
中野 陽介
Manager
Tel: +852 2143 8656
yosuke.nakano@kpmg.com



Atsushi Ito
伊藤 篤史
Manager
Tel: +852 2978 8215
atsushi.ito@kpmg.com



Ryuichi Watabe
渡部 隆一
Manager
Tel: +852 2826 8015
ryuichi.watabe@kpmg.com



Deborah Leung
デボラ リョン
Manager
Tel: +852 2685 7742
deborah.leung@kpmg.com

Contact us



Lewis Y. Lu
National Head of Tax
Tel: +86 21 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com



John Timpany
Head of Tax, Hong Kong
Tel: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com



Ivor Morris
Partner
Tel: +852 2847 5092
ivor.morris@kpmg.com



Hong Kong Tax Alert

kpmg.com/cn

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.

© 2021 KPMG Huazhen LLP, a People's Republic of China partnership, KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in China, KPMG, a Macau partnership and KPMG, a Hong Kong 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.

© 2021 KPMG Tax Services Limited, a Hong Kong 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.