

香港タックスアラート

(香港税務速報)

第12回 | 2022年8月



香港の商業用ビルの事業所得税損金算入を修正すべき時期

サマリー

香港にある既存の商業用ビルに関する税務上の減価償却制度（すなわち、商業用ビルに関する減価償却（以下、「CBA」））の下では、25年以上使用されている商業用ビルが売却されると、非対称的な事業所得税の取り扱いが発生する可能性がある。この場合、売り手は以前に損金算入されたCBAが税務上加算されることになるが、買い手は新しいオーナーとして、ビルの建設費用についてCBAを税務上損金算入することはできない。

この問題は、課税年度（以下、「YOA」）1998/99より前から使用されている商業用ビルの25年というセット期間の終了が間近（すなわち、YOA2023/24）に迫っているため、より差し迫ったものになっている。

このニュースアラートは、この問題をより詳細に考察し、香港政府（以下「政府」）の検討のためにKPMGが提示した、この問題に対処するための可能なオプションについて説明する。

問題の背景

現在のCBA制度

現在のCBA制度の下では、商業用ビルの建設費用の4%の年次償却が、発生した建設費用の損金算入として香港の納税者に認められている。ビルが最初に使用されたYOA、またはYOA1998/99（YOA1998/99より前に建設された商業用ビルの場合）から始まる最大25年間、納税者は年次償却分の金額を税務上損金算入できる。

納税者がその後商業用ビルを売却し、納税者が受け取った対価の額が売却直前におけるビルの税務上の残存価額を上回った場合、超過分は以前に税務上の損金として損金算入されたCBAの合計を上限として、バランシングチャージとして税務上加算される。バランシングチャージは実質上過去に納税者に与えたCBAを取り戻し税務上加算するものである。

これに対し、売り手から商業用ビルを購入した買い手は、25年経過前に購入し残余年数がある場合には、取得したビルに関する税務上の残存価額にバランシングチャージを加算した金額をCBAとして、25年の期間内で損金算入することができる。ただし、売り手によって既に25年以上使用されている場合、つまり25年の期間が満了している場合には、買い手はCBAを損金算入することができない。

不動産オーナーと投資家は、これらの内容について今後の投資モデリングで考慮する必要がある。

これは、納税者の公平性に関わる特殊な結果であると我々は考えている。また、YOA1998/99より前に建設された商業用ビルについては、YOA 1998/99から25年という期間のカウントが始まり、YOA2023/24までに終了する(つまり、YOA2023/24がそのようなビルの CBA を損金算入できる最後のYOAとなる)。そのため、これは差し迫った問題となっている。

数値例

以下の2つの数値例は、この問題について示したものである。

シナリオ 1: 商業用ビルが25年の期間を満了する前に売却された場合 (例: 10年使用後)

売り手		買い手	
建設費用	100	CBA を損金算入するための課税標準 ¹	$100 - 40 + 40$
年間CBA (4%)	(4)	残余使用年数	15
使用年数	10	年間CBA	$= 100 / 15$
売却前に損金算入されたCBA合計	(40)	損金算入可能なCBA合計	100
税務上の残存価額	60	この場合、買い手は25年の期間のうち、残りの15年間にわたり、当初の建設費用全体についてCBAを損金算入することができる。	
売却代金	150		
加算調整されるバランシングチャージの金額(16.5%)	$150 - 60 = 90$ 但し、損金算入されたCBA合計金額を上限とする		
	40		

シナリオ 2: 25年の期間満了後に商業用ビルを売却した場合

売り手		買い手	
建設費用	100	CBAを損金算入するための課税標準 ¹	$100 - 100 + 100$
年間CBA (4%)	(4)	残余使用年数	0
使用年数	25	年間CBA	$= 100 / 0$ 利用不可
売却前に損金算入されたCBA合計	(100)	損金算入可能なCBA合計	利用不可
税務上の残存価額	0	25年の期間が満了したため、買い手は当初の建設費用に対してCBAを損金算入することはできない(事実上、ネットの税額損金算入は認められない)。	
売却代金	150		
加算調整されるバランシングチャージの金額(16.5%)	$150 - 0 = 150$ 但し、損金算入されたCBA合計金額を上限とする		
	100		

KPMGの見解と推奨事項

売却代金の大部分は地価の上昇に対する評価を表したものであり、ビルに帰属するのは売却代金のごく一部にすぎないという見解を認めることについて香港税務局(以下、「IRD」)が合意すれば、この問題はほぼ解決するはずである。しかし、実際にはIRDはこの見解を認めていない。

¹ 課税標準 = 当初の建設費用 - 損金算入された年次償却の合計金額 + バランシングチャージの金額

香港の税制の公平性を高めるために、私たちは今年6月に政府に対して提言を行い、政府が検討すべきこの問題に対処するための次の可能なオプションを提示した:

オプション	主な効果と結果
1. 常に税務上の残存価額で譲渡されたとみなす	<ul style="list-style-type: none"> 使用年数が25年を超える商業用ビルの買い手は、依然としてCBAを損金算入することができない。一方で、売り手は現行制度で過去に損金算入されたCBAについて加算調整対象にはならないため、この金額は25年間でゼロまで減価償却される。
2. 買い手が購入した年に、売り手が加算調整されるCBA全額について買い手がCBAを損金算入できるようにする (使用年数が25年を超えるビルの場合)	<ul style="list-style-type: none"> 売り手は、以前損金算入されたCBAを購入した年で加算調整される一方で、買い手は同じ年に同額のCBAを受け取る権利を得る。
3. 買い手が購入したYOAから始まる5年の間に、売り手が加算調整されるCBAの金額について、買い手がCBAを損金算入できるようにする (使用年数が25年を超えるビルの場合)	<ul style="list-style-type: none"> 上記のオプション2で提示している、購入した年にビル建設費用全額を損金算入することを許可する代わりに、買い手は、たとえば5年間 (現在のビル改修費用の損金算入期間である5年に類似する) にわたってビルの建設費用のCBAを損金算入できる。

上記の3つのオプションの効果と結果は異なるが、上記の3つの提示したオプションすべてで損金算入されるCBAの合計金額は、ビルの当初の建設費用に制限される。

香港の老朽化した工業用ビルについても同様の問題が発生する。これは、既存の工業用ビルの償却 (以下、IBA) 制度の下では、工業用ビルに対する IBA の損金算入に25年の期限が設けられているためである。しかし、香港では商業用ビル²よりも工業用ビルの数が少ないため、この問題の規模と納税者への影響は、商業用ビルの場合ほど重要ではない可能性がある。

KPMGは政府からの前向きな回答を得るとともに、政府歳入への影響を管理することと納税者へのより高い公平性を促進することとの間で、最もバランスの取れた解決策を特定するために、政府とこの問題についてさらに議論することを期待している。

その一方で、香港の古いビルを購入するか、グループ内でそのようなビルを譲渡することを計画している納税者は、(事業再編の目的や、ビルの譲渡に伴って将来に実現する利益から生じるBEPS2.0第2の柱がグループへの潜在的な影響に対処するために) ビルの処分は、当該ビルの25年の制限期間が満了する前に取引を完了することが商業的に実現可能であり、望ましいかどうかを検討することをお勧めする。

² 私たちの経験では、ほとんどの工業用ビルは、物流や保管倉庫などの商業用途に転用されています。

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



Lisa Li
リサ リ
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



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



Deborah Leung
デボラ リオン
Senior Manager
Tel: + 852 2685 7742
deborah.leung@kpmg.com



Shintaro Ono
大野 真太郎
Associate Director
Tel: + 852 2685 7358
shintaro.ono@kpmg.com



Taro Mitani
見谷 太郎
Manager
Tel: + 852 3927 5780
taro.mitani@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

kpmg.com/cn/socialmedia



For more KPMG Hong Kong 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.

© 2022 KPMG Huazhen LLP, a People's Republic of China partnership, KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in Mainland China, 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.

© 2022 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.