

China Tax Monthly

(中国税務月報)

2022年9月



香港のオフショア受動的所得に係る免税制度の改正について

背景

香港は地域源泉主義に基づいて課税を行っており、香港外の源泉から得られる受動的所得（以下、「オフショア受動的所得」）は通常、香港の事業所得税が免除される。しかし、オフショア受動的所得は香港で課税されないため、二重非課税になる可能性がある。この点に対して、欧州連合（EU）は香港を「グレーリスト」に掲載し、香港の事業体が香港外から受け取る配当、受取利息、キャピタルゲイン、ロイヤルティーなどの受動的所得に関する「二重非課税」の可能性を示した。

EUの懸念を受け、香港政府はオフショア受動的所得に係る免税制度（以下、「同制度」）の改正を提案した。立法プロセスを終えた後、新たに改正される予定の制度は2023年1月1日より発効し、「不遡及原則」についての条項（grandfathering arrangement）の記載がない。また、新たに改正される予定の制度は多国籍企業グループのみに適用される。

主要な内容

香港政府が提案した、新たに改正される予定の同制度では、所定の条件を満たさない限り、対象納税者が香港で得た対象オフショア受動的所得は、香港源泉所得と見なされ、香港の事業所得税の課税対象となる。関連の対象納税者、対象所得、及び関連の条件は下記の通りである。

対象納税者：多国籍企業グループ傘下の構成事業体（constituent entity）は、当該グループの所得や資産の規模を問わず、すべて同制度における対象納税者と見なされる。多国籍企業グループとは、最終親会社又は事業体（ultimate parent entity）の所在国、若しくは地域以外に事業体又は恒久的施設を少なくとも1つ保有しているグループを指す。

対象所得：香港のオフショアから受け取る配当、株式譲渡収益、受取利息、知的財産権の使用料収入はすべて同制度における対象オフショア受動的所得と見なされる。

関連の条件

多国籍企業グループの構成事業体が香港で受け取った対象オフショア受動的所得については、当該構成事業体が以下の関連要件を満たさない限り、香港源泉所得と見なされ、香港の事業所得税（法人税）の課税対象となる。

- 経済的実体要件（economic substance requirement）：非知的財産権（配当、株式譲渡収益及び受取利息）による所得に適用される。
- 資本参加免税制度（participation exemption）における規定：配当と株式処分収益に適用される。
- ネクサスアプローチ（nexus approach）：知的財産権による所得に適用される。

関連の条件に対する詳細な規定及び適用されるオフショア受動的所得の種類は下記の通りである。

【表 条件に対する規定及び適用されるオフショアの受動所得の種類と規定】

関連の条件	適用されるオフショア受動所得の種類	具体的な規定
経済的実体要件 (economic substance requirement)	非知的財産権 (配当、株式譲渡 収益及び受取利息)	当該所得に関連する実質的な経済的活動が香港で十分に行われている場合、当該所得は非課税対象となる。 対象納税者は非純粋持株会社の場合、関連する実質的な経済的活動を行うために、香港で十分な数の適格な従業員を雇用し、十分な金額の運営費用を負担する必要がある。 簡易経済的実体テストは純粋持株会社 (pure equity holding company) に適用され、対象となる実質的な経済的活動には株式の保有と管理、及び香港会社法に基づく会社の申告要件の遵守のみが含まれる。 同制度では、関連する経済的活動が香港で行われ、かつ対象納税者による十分な監督を受けることを条件に、対象納税者が関連する実質的な経済的活動を第三者に委託することが認められる。
資本参加 免税制度 (participation exemption)	配当と 株式処分収益	以下の3つの条件を満たした場合、上記の経済的実体要件を満たすかどうかにかかわらず、資本参加免税制度によってオフショア配当と株式処分収益が非課税対象となる。 1) 投資会社は、香港の居住者又は香港に恒久的施設を保有する非居住者である。 2) 投資会社は、投資先企業の株式又は持分の5%以上を保有している。 3) 投資先企業の総収益の50%以下が受動的所得である。 資本参加免税制度には、スイッチオーバールール※ (switch-over rule)、主要目的ルール (main purpose rule) 及びアンチハイブリッド・ミスマッチルール (anti-hybrid mismatch rule) を含むいくつかの濫用防止ルールが含まれる。 ※配当や株式処分収益、若しくは投資先企業の利益 (配当に限る) が海外の国や地域で課税されるものの、該当する海外の国や地域の法定税率が15%未満である場合、上述の配当や株式処分収益は香港でも課税対象となるが、海外税額控除を適用できる。
ネクサス アプローチ (nexus approach)	知的財産権	特許権又は特許権に類似する知的財産権によるオフショア所得のみが、ネクサスアプローチを満たした上で非課税対象となり得る。その他の知的財産権 (商標や著作権など) によるオフショア所得は非課税対象とならない。 適格な知的財産権による所得に対する免税額はネクサスの割合に基づき計算される。ネクサスの割合とは、対象納税者がその知的財産権の研究開発にあたって負担した支出総額に対する適格な支出の割合である。

ユニラテラルな税額控除の導入

香港及び香港と包括的 二重課税防止協定を締結していない海外の国や地域の両方で課税される対象オフショア受動的所得については、同制度において、二重課税を回避するためのユニラテラルな税額控除を導入する。

次のステップ

立法プロセスを終えた後、新たに改正される予定の同制度は2023年1月1日から発効される。税務局は同制度に関する実施ガイドラインを公布する予定である。

KPMG の見解

新たに改正される予定のオフショア受動的所得に係わる免税制度は、香港で長年確立されてきたオフショア関連税制に重要な変化をもたらすこととなる。現在、オフショア受動的所得に対してオフショア申告し、免税制度を適用している日系の多国籍企業グループは、新制度に関する動向、特に今年（2022年）10月に公布される予定の税法草案に記載される詳細な規則に注目する必要がある。また、影響を受ける日系企業は、新制度が自社の香港の事業所得税負担に与える影響を確認し、資本関係、グループ内での位置付け及び商流等の見直し等の必要性を検討する必要がある。詳細については、専門家に確認してください。

(MUFGBK 中国月報 2022年9号に掲載)

Contact us お問い合わせ先

KPMG 中国 日系企業サービス

税務パートナー

陳蔚 (Vivian Chen)

中国深圳市南山区科苑南路 2666 号 15F

Tel : +86-755-2547-1198

E-mail : vivian.w.chen@kpmg.com