

# 香港タックスアラート

(香港税務速報)

第21回 | 2022年11月



## 香港における域外からの所得に係る免税制度の法律案の公布

### サマリー

改正された域外からの所得に係る免税（以下、FSIE）制度を実施するための法律案が2022年10月28日に公布された。また、同日、香港税務局（以下、IRD）より香港特別行政区（以下、香港）の納税者/企業が、この制度が実際にどのように実施されるかをより良く理解するために、FSIE制度に関する実施ガイドラインも公布された。

今回のタックスアラートでは、法案に反映されているFSIE制度の変更点・詳細についてまとめた。次回のタックスアラートでは、IRDの実施ガイドラインで明らかにされた重要な点について説明し、法律案とIRDの実施ガイドラインに関する弊社の見解をお伝えする。

今年6月に香港政府が開始したFSIE制度案に関する協議<sup>1</sup>に続き、内国歳入庁（修正）（特定の域外からの所得に対する課税）法案2022（FSIE法案）<sup>2</sup>が2022年10月28日に公布された。FSIE法案は、IRDの実施ガイドライン<sup>3</sup>とともに読む必要があり、そこには本制度の実際の適用を説明するための一般的な例と分野別の例が記載されている。2022年6月の提案に基づくFSIE制度の背景と概要については、香港タックスアラート第10回を参照すること<sup>4</sup>。

### FSIE制度の変更点/さらなる詳細について

以下は、2022年6月に発表された提案と比較した、FSIE法案に反映されたFSIE制度の変更点/さらなる詳細のサマリーである。

#### 制度の対象となる事業者

- 香港で事業を行っていない多国籍企業(以下、MNE)傘下の事業体は、本制度の影響を受けない。
- 香港居住者であるMNE傘下の事業体の海外恒久的施設（以下、PE）は、PEが設立された法域内の取引または事業を行っている別個のMNE事業体とみなされる。そのため、そのようなPEはFSIE制度の影響を受けない（香港でいかなる取引や事業も行っていないため）。

<sup>1</sup> FSIE制度の背景と協議の詳細については、こちらのリンクから前回の香港タックスアラートにアクセス可能: [香港政府はオフショア受動的所得に係る免税制度の改正を提案 - KPMG China \(home.kpmg\)](#)

<sup>2</sup> FSIE法案については、こちらのリンクからアクセス可能: <https://www.gld.gov.hk/egazette/pdf/20222643/es32022264319.pdf>

<sup>3</sup> IRDの実施ガイドラインについては、こちらのリンクからアクセス可能: [IRD : Foreign-sourced Income Exemption](#)

<sup>4</sup> 改正前のオフショア所得の概要については、こちらのリンクから2020年度版香港投資ガイドP28にアクセス可能: [2020年度版香港投資ガイド - 毕马威中国 \(home.kpmg\)](#)

- 除外される事業体の定義は、BEPS2.0の第二の柱に基づくGloBEルールで採用されたものに基づいているが、以下の主要な変更が加えられている：
  - 最終親会社（UPE）である投資ファンドおよび不動産投資ビークルは、除外される事業体であるが、それらによって保有されるSPVは異なる。
  - 「投資ファンド」と「不動産投資ビークル」の定義が拡大され、香港の統一ファンド免税制度により免税となる事業体や、租税条例（IRO）に基づくSFC認可の集団投資スキームが免税となる事業体も投資ファンドとみなされるようになった。
- 保険投資事業体は、除外される事業体である。
- 香港の優遇税制<sup>5</sup>の適用を受けることができる事業体は、除外される事業体である。
- IROのセクション23Bに基づき香港で非課税となる船舶の運航から得られる利益を持つ事業体も、除外される事業体である。
- MNEグループまたはMNEグループに含まれる事業体のために行動する者も、この制度の適用範囲に含まれる。

### 本制度の対象となる域外からの所得の種類

- この制度の対象となる特定の域外からの所得とは、香港以外の地域で発生した、または香港以外の地域から得た利息、配当、処分収益、知的財産権による所得を指す。
- 処分収益とは、事業体（独立な会計帳簿を作成している信託を含む）の持分の売却により得られた収益をいい、パートナー持分の処分による収益を含まない。
- 知的財産権による所得とは、特定の知的財産権（産業・商業・科学上の経験に関する情報、モデル、プランも含む）の使用または使用権から得た収入を指す。
- 規制対象の金融機関（銀行、保険会社、SFC認可法人<sup>6</sup>など）が規制対象事業から得た利息、配当、処分収益は、この制度から除外されている。

### 香港で「受け取る」の意味

シンガポールで採用されている基準に従っており、以下の場合、香港で金額を受け取ったとみなされる：

- 香港に送金される、または香港に転送もしくは持ち込まれる
- 香港で行われる取引、専門サービス、事業に関して発生した債務を返済するために使用される
- 香港に持ち込まれる動産を購入するために使用される

### 「純粋持株事業体」の定義

純粋持株事業体(PEHE)とは、(1)他の事業体の持分のみを保有し、(2)その持分取得、保有または売却に付随する配当、処分収益および所得のみを得る事業体をいう。

### 経済的実体 (ES) の要件

FSIE法案は、2022年6月の提案で示された要件とほぼ同じであり、(1) ES要件は所得の発生年（受領年ではなく）で評価されること、(2) PEHEの場合、簡易ES要件における香港の「会社法に基づく申告要件」は、会社登録、有限パートナーシップ登録、事業登録を指し、MNE傘下の事業体にも適用される。

### 配当と処分収益に適用される資本参加免税制度

- 資本参加免税制度の主な改善点は、投資先事業体の所得の50%以下が受動的所得であるという要件は削除され、MNE傘下の事業体が、特定の域外からの所得が発生する直前に**12カ月以上の期間**、投資先事業体の持分の**5%以上を継続的に保有している**という要件に変更されたことである。

<sup>5</sup> このような優遇税制には、企業財務センター、航空機リース事業、船舶リース事業、船舶ブローカー/エージェント/マネージャーに対する既存の優遇制度や、今後予定されているファミリー投資保有ビークルに対する優遇制度が含まれる。

<sup>6</sup> SFC認可法人の例として、認可証券ブローカー/ディーラー、認可投資マネージャー/アドバイザーが挙げられる。

- 域外からの配当の場合：
  - 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が、資本参加免税制度が適用される条件の一つである。
  - 「15%で課税される」という条件 - この条件が満たされているかどうかを評価する際に、最大5つの階層の投資先事業体の基本的な配当/利益が考慮される「シースルー」アプローチが採用されている。

### 知的財産権による所得のネクサス要件

- ネクサス要件に基づく免税は、適格知的財産権所得にのみ適用される。これは、「適格知的財産権」（すなわち、ソフトウェアに存在する特許または著作権）の使用または使用権から得た所得を意味する。
- ネクサス要件の重要な改善点は、対象となる研究開発費に、MNE傘下の事業体自体が香港内外で行った研究開発活動への支出が含まれるようになったことである。
- 研究開発費の割合（ネクサスの割合）を計算する際、非適格な研究開発支出が発生した場合は、適格な研究開発支出の最大30%の増額が認められるが、増額後の金額（すなわち分子）は適格な研究開発支出と非適格な支出の合計金額（すなわち分母）を上限とする。
- ネクサス要件の目的における「研究開発活動」は、香港における研究開発支出の税額控除と同様の方法で定義されている。

### オフショア持分または適格な知的財産権の売却による損失

- MNE傘下の事業体が香港以外での持分（パートナーシップ持分を除く）の売却により被った損失は、以下の条件に従って、MNE傘下の事業体の課税所得と相殺するために使用することができる。
  - 売却代金が香港で受領されている。
  - そのような売却から得られた利益が香港で受領された場合、その利益はFSIE制度の下で利益税が課されることになる。
  - 損失は、FSIE制度の下で課税対象となる特定の域外からの所得から得られる課税対象利益と相殺するためにのみ使用できる。
  - 同様に、MNE傘下の事業体が請求可能な適格知的財産権所得を得る適格知的財産権に関してMNE傘下の事業体が被った損失は、特定の条件に従って、MNEの課税利益と相殺するために使用することができる。

### 二重課税の救済とユニテラルな税額控除

- 香港と香港と二重課税協定（DTA）を結んでいない外国の司法管轄区の両方で課税される特定の域外からの所得に対する二重課税の救済のために、香港とその外国司法管轄区の間で税額控除を認める特定の条項を含むDTAが結ばれているかのようにユニテラルな税額控除（UTC）が提供される - つまりMNE傘下の事業体は香港の税務居住者の場合のみUTCを利用できる。
- 特定の域外からの所得が配当である場合、配当が支払われた時点でMNE傘下の事業体が投資先事業体の10%以上の持分を保有していれば、配当に対する外国税だけでなく、配当が支払われた投資先事業体の基礎利益に対して支払った外国税も税額控除が認められる。

### 通知および記録保持の要件

- FSIE制度のもとで課税対象となる特定の域外からの所得を得たMNE傘下の事業体は、その所得が香港で受領された評価年の基準期間の終了後4ヶ月以内に、IRDに書面で通知する必要がある。
- 特定の域外からの所得に関する取引・業務記録を、少なくとも①取引完了後7年、②香港で所得を受領した、または受領したとみなされた後7年のいずれか遅い方が経過するまで保存する。

### KPMGの見解

コンサルテーション中に寄せられたコメントやフィードバックに基づいて、FSIE制度に多くの改良が加えられたことを嬉しく思う。また、香港の新しいFSIE制度に関するプレスリリースから、(1) 香港での研究開発活動を促進するための香港を源泉とする知的財産権所得に対する優遇税制、および(2) 香港の税制の競争力をさらに強化するために、株式または持分の処分に関するオンショア取引の税の確実性を高めるための適切な措置を検討していることも心強いと言える。

FSIE制度に関する法律案は複雑で、法律案とIRDの実施ガイドラインが発表されたにもかかわらず、この制度の実際の適用に関する未解決の問題が残されている。次回のタックスアラートでは、IRDの実施ガイドラインに含まれる重要なポイントに注目し、さらなる明確化が望まれる未解決の問題点について解説する。

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。



**Vivian Chen**  
陳蔚  
**Head of GJP China Tax**  
Tel: +86 755 2547 1198  
[vivian.w.chen@kpmg.com](mailto:vivian.w.chen@kpmg.com)



**Lisa Li**  
李輝  
**Partner**  
Tel: +86 10 8508 7638  
[lisa.h.li@kpmg.com](mailto:lisa.h.li@kpmg.com)



**Jie Xu**  
徐潔  
**Partner**  
Tel: +86 21 2212 3678  
[jie.xu@kpmg.com](mailto:jie.xu@kpmg.com)



**Rui Matsuo**  
松尾 塁  
**Senior Manager**  
Tel: +852 2978 8924  
[rui.matsuo@kpmg.com](mailto:rui.matsuo@kpmg.com)



**Deborah Leung**  
梁 秀章  
**Senior Manager**  
Tel: +852 2685 7742  
[deborah.leung@kpmg.com](mailto:deborah.leung@kpmg.com)



**Shintaro Ono**  
大野 真太郎  
**Associate Director**  
Tel: +852 2685 7358  
[shintaro.ono@kpmg.com](mailto:shintaro.ono@kpmg.com)



**Taro Mitani**  
見谷 太郎  
**Manager**  
Tel: +852 3927 5780  
[taro.mitani@kpmg.com](mailto:taro.mitani@kpmg.com)



**Takayuki Ogawa**  
小河 孝之  
**Manager**  
Tel: +852 3927 5525  
[takayuki.ogawa@kpmg.com](mailto:takayuki.ogawa@kpmg.com)



**Masatoshi Okumura**  
奥村 雅敏  
**Manager**  
Tel: +852 2685 7584  
[masatoshi.okumura@kpmg.com](mailto:masatoshi.okumura@kpmg.com)



**Yasuhito Otsuka**  
大塚 靖仁  
**Manager**  
Tel: +852 2685 7455  
[yasuhito.otsuka@kpmg.com](mailto:yasuhito.otsuka@kpmg.com)

[kpmg.com/cn/socialmedia](https://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.