

Hong Kong Tax Alert

June 2022 | Issue 10



역외원천 수동적소득 (Passive income)에 대한 홍콩의 과세제도 개정

개요

홍콩의 역외소득비과세 (특히 수동적 소득)에 대한 EU의 우려 표명에 대한 대응책으로, 홍콩정부는 역외원천소득 면세제도에 대한 개정을 제안하였습니다. 변경사항은 다음 내용을 포함합니다: 배당과 지분매각 소득에 대한 면세내용 개정, 경제적실질 조건과 더불어 지적재산권 소득에 대한 OECD의 복합적인 접근방식을 포함합니다. 동 역외원천 수동적 소득에 대한 이중과세를 방지하기 위한 일반 국가에서의 세액감면제도 또한 도입됩니다.

입법절차가 완료되면 2023년 1월 1일부터 법안 변경 내용이 유효할 것이며, 법안 변경기간을 위한 별도의 과도기 조치 없이 다국적기업 그룹에게만 적용될 예정입니다.



유럽연합 (EU)에서는 2021년 10월 이후 홍콩을 조세 목적상 비협조적인 조세관할지역의 경계대상국 (watchlist)으로 지정하였습니다. EU의 주요 우려사항은 현존하는 홍콩의 역외소득비과세 (Foreign source income exemption – FSIE) 제도로 인해 특정 조건과 실질에 대한 필요조건이 없이도 수동적 소득에 대한 조세가 광범위하게 감면되어 이로 인해 홍콩의 명목상 회사 (shell company)에 기표되는 수동적 소득이 어느 곳에서도 과세되지 않을 수 있다는 점에 기인합니다. 이에 대한 세부 내용은 저희가 발행한 중전의 Hong Kong tax alerts¹을 참고하실 수 있습니다.

수동적소득에 대한 역외소득비과세제도 변경 제안

EU와의 협의 후, 홍콩정부는 수동적소득에 대한 역외소득비과세제도를 변경하였습니다. Appendix의 flowchart를 통해 해당 변경 내용에 대한 개요를 파악하실 수 있으며, 주요 내용은 아래와 같습니다.

대상이 되는 납세의무자와 대상이 되는 소득

- 대상 납세의무자 – 다국적기업 (MNE)그룹의 거주실체 (Constituent entity, CE)에게만 해당됨. MNE그룹은 그 매출이나 자산규모에 관계없이 대상기업에 해당됨. CE와 MNE의 용어 정의는 GloBE Rule과 동일하여 – MNE 그룹은 최종모회사가 있는 관할국가 혹은 지역 외에 최소 하나의 독립체 (Entity) 혹은 고정사업장이 있는 경우를 의미하며, CE는 해당 entity의 재무제표 개별 계정과목이 그룹의 연결재무제표 계정과목별로 대응되어 작성에 포함되는 경우를 의미합니다.

¹ Please refer to our Hong Kong tax alerts in these links:

The EU has decided to put HK on its "grey list" for ... - KPMG China (home.kpmg)
The updated EU grey list - Bermuda and BVI are added... - KPMG China (home.kpmg)

상기 정의에 따라 MNE 그룹내의 지분법대상회사와 조인트벤처 회사 (그룹의 연결재무제표 개별 계정과목에 포함되어 작성되지 않음)와 독립개별법인, 해외에서 사업운영체가 없는 순수내국회사 그룹은 본 개정내용에 의해 영향을 받지 않습니다.

- 대상소득 – 역외원천의 배당, 지분처분이익, 이자, 지적재산권 사용소득이 개정에 영향을 받는 수동적소득입니다.

역외원천 수동적소득 중 홍콩원천으로 간주되어 과세되는 경우

개정된 제도에 따르면, 다국적기업자회사는 개정세법에 영향을 받는 수동적소득이 역외에 원천이 있는지, 홍콩에서 받은 것인지 (“received in Hong Kong”) 여부를 결정하여야 합니다. MNE의 CE가 홍콩에서 수취하는 수동적소득은 그 경제적실질에 대한 요구조건 (지적재산권소득이 아닌 경우 – 비IP소득)과 복합적 접근방식 요구조건 (지적재산권의 경우) 혹은 참여면제요건 (배당 및 지분처분이익) 조건이 충족되지 않는 한 홍콩원천이 있는 것으로 간주되어 과세될 것입니다.

비IP소득에 대한 경제적실질 요건

- 역외배당, 지분처분이익과 이자의 경우, 해당 수입과 관련된 실질적인 경제활동이 홍콩에서 수행되는 경우 비과세.
- 대상이 되는 납세의무자는 해당 수익과 관련된 활동을 수행하기 위한 적절한 인원수의 자격있는 직원과 적절 금액의 비용 발생이 있어야 함. 적격성 테스트를 위한 최소 금액을 특정하지는 않았으며, 전체적 사실판단 (totality of facts)에 따라 고려되어야 할 것입니다.
- 순수지주회사 (pure equity holding company)에게는 실질활동에 대한 완화된 테스트가 적용될 것이며, 이러한 순수지주회사의 활동에는 (1) 지분을 보유, 관리하고 (2) 홍콩에서 기업에 필요한 서류제출 등 법률준수를 위한 활동을 포함합니다.
- 관련 활동을 외주로 수행하는 것도 허용됨 – 해당 외주서비스가 홍콩에서 수행되고, 해당 납세의무자가 적절하게 모니터링한다는 것을 전제로 합니다.

참여면제제도 – 배당과 지분처분이익 관련

- 다음의 네가지 조건이 충족되는 경우, 상기의 경제적 실질요건의 충족 여부에 관계없이 역외원천 배당과 지분처분이익에 대한 조세면제를 위해 참여면제제도가 도입될 것입니다:
 1. 투자회사 (Investor company)가 홍콩거주자 혹은 홍콩에 고정사업장을 보유한 비거주자인 경우;
 2. 투자회사가 피투자회사 지분을 최소 5% 보유한 경우;
 3. 피투자회사로부터 받은 수익의 50%이하가 수동적소득인 경우;
 4. 수동적 소득 혹은 비투자회사가 거둔 이익(배당에 대해)이 역외 관할구역에서 기본세율(headline tax) 15% 이상의 세율로 과세되는 경우.
- 전환규칙 (The switch-over rule) – 상기 항목 4에서 언급된 기본세율이 15%미만인 경우, 배당수익은 홍콩 사업소득세 과세대상이 될 것이나, 이중과세 경감이 참여면제제도에서 외국납부세액공제 (foreign tax credit – FTC)로 변경적용됩니다. FTC금액은 해당 수동적소득에 대응하는 홍콩사업소득세 금액으로 제한됩니다.
- 주 목적규칙 (the main purpose rule) – 진실되지 않은 어떤 거래방식 등의 주요 목적 혹은 주요 목적 중의 하나가 참여면제의 목적을 넘어서는 조세혜택을 얻기 위한 것이라면 이는 인정되지 않을 것입니다.
- Anti-hybrid mismatch rule – 관련 수익이 배당인 경우, 참여면제제도는 해당 배당지급액을 피투자회사가 공제할 수 있는 정도까지 적용되지 않을 것입니다

복합적 접근방식 (Nexus approach) – IP 수익

- 특허권 혹은 그와 유사한 지적재산권으로부터의 수익 (qualifying IP income – 적격 IP 수익)에만 복합적 접근방식에 의한 조세면제가 적용됩니다. 여타 지적재산권 (e.g. 상표권과 저작권)으로부터의 수익은 면세 대상에서 제외됩니다.

2 A pure equity holding company means a company which, as its primary function, acquires and holds shares or equitable interests in companies and only earns dividends and disposal gains in relation to shares or equity interests.

3 The nexus approach was adopted by the OECD as a minimum standard for preferential tax regimes for IP income under Action 5 of the BEPS 1.0 Action Plan.

- 면세가 적용되는 적격 IP수익부분은 복합비율을 기반으로 계산될 것입니다 – 해당 납세의무자가 IP를 개발하기 위해 발생한 종합 지출액인 적격지출 (qualifying expenditure).
- 적격지출 (qualifying expenditure)은 지적재산권과 직접적으로 연계되는 연구개발활동 지출분이며 – (1) 홍콩에서 납세의무자가 부담하고, (2) 거주자인 관계기업에게 외주를 주었으며 홍콩에서 발생하였고, (3) 관계기업이 아닌 제3자에게 외주를 주었으며 홍콩 혹은 홍콩 외의 지역에서 발생 – 한 경우를 의미합니다. 지적재산권자산의 취득비용은 적격비용에 해당하지 않습니다. 납세의무자에게 부적격비용이 발생한 경우 OECD의 복합적 접근방식에 따라 복합비율 계산시 적격지출에 30%증가가산이 적용됩니다.

일방 조세공제제도 도입

홍콩과 역외관할지역 양쪽에서 모두 과세되면서 홍콩과 이중과세협약이 없는 역외원천 수동적 소득에 대한 이중과세의 부담을 줄이기 위해, 일방 조세공제제도가 도입될 것입니다. 동 일반 조세공제제도는 대상이 되는 수동적소득에만 적용되며, 홍콩과 역외국가 양쪽 모두에서 과세대상이 될 수 있는 여타의 소득에 대해서는 적용되지 않을 것입니다.

후속 단계

홍콩정부는 올해 10월 FSIE체제에 대한 조세법안을 도입할 계획이며, 입법절차가 완료되는대로 해당 제도는 2023년 1월부터 유효합니다. 홍콩세무국은 FSIE체제에 대한 행정지도를 발표할 것이며, 이는 실질요건, 참여면제요건과 복합적 접근방식이 적용되어야 하는지 결정하기 위한 고려사항을 포함할 것입니다.

KPMG 의 논평

개정될 수동적소득에 대한 FSIE체제는 오랜 기간 정착되어 왔던 홍콩의 역외소득비과세제도에 상당한 변화를 가져옵니다. 역외원천 수동적소득에 대해 역외소득비과세 (offshore claim)를 신청해 왔던 적용대상 회사들은 이와 관련된 변화를 – 특히 향후 조세법안에 제시될 세부사항을 유의깊게 살펴보아야 할 것입니다. 홍콩사업소득세 납부 현황 등을 재점검하고 현재의 소유구조나 운영방식이 바람직한지에 대해서도 살펴보아야 합니다. 이를 위해 실제 조세법안의 세부사항에 맞추어 아래의 사항들을 고려해야 합니다:

- 개정될 FSIE체제 상 CE의 정의가 GloBE Rules를 따르는지. GloBE Rules에 따르면, CE에 제외되는 실체들이 있음 (Excluded Entity – e.g. MNE그룹의 최종모회사인 투자펀드). 유사한 제외조치들이 적용될 것인지 아직 확정되지 않은 상태입니다;
- 법안의 용어 중 “홍콩에서 받은”(received in Hong Kong)이 “홍콩으로 송금된”(remitted into Hong Kong) 혹은 “홍콩의 은행계좌로 물리적으로 송금된” (physical transfer of the monies to Hong Kong bank account)에 제한되는 것은 아님. 해당 역외원천 수동적 소득이 홍콩그룹사의 관계사 채무 등을 상계하기 위해 사용되었다면 홍콩에서 받는 소득에 해당합니다;
- 복합적인 활동 (지분 보유 및 그룹사에 대여금 제공 등)을 수행하는 홍콩의 모회사가 있는 복잡한 소유구조와 (1)하나 혹은 그 이상의 중간지주회사를 통해 지분을 보유하고 있는 경우 혹은 (2)중간지주회사가 저세율 관할지역에 위치한 경우, 이로 인해 상당한 challenge를 받을 수 있습니다;
- 개정 FSIE체제에서는 지분처분이익이 역외원천이고 자본적성격일 경우 경제성실질 요건 혹은 참여면제요건을 충족해야 비과세혜택을 받을 수 있을 것으로 보이며 더이상 단순 자본적 성격 비과세 신청을 할 수 없을 것으로 보입니다;
- 개정 FSIE체제에서는 특허권과 무관한 역외원천 IP소득 (e.g. 상표권의 licensing을 통한 역외원천 로열티수익)이 과세로 간주되어 해당 납세의무자가 비과세 신청을 할 수 없을 것으로 보입니다;
- 개정 FSIE체제와 BEPS 2.0 Pillar Two의 글로벌 최저한세율 혹은 내국최저세율간의 연계(e.g. 개정 FSIE체제 상 면세처리되는 역외원천 수동적소득의 영향으로 인한 홍콩에서의 유효세율 계산 등)를 고려하여야 합니다.

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>.

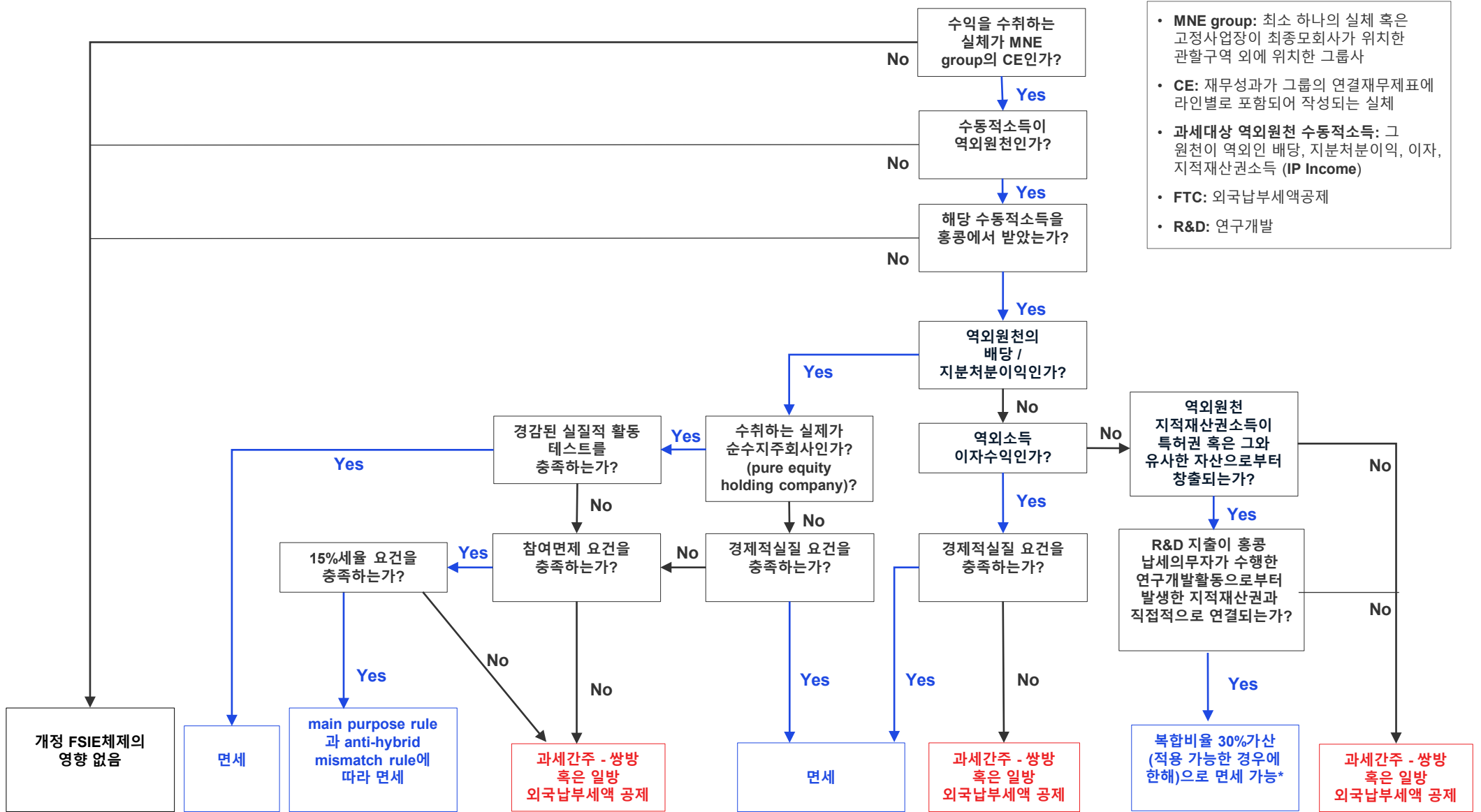
The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received 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.

홍콩의 개정 FSIE 개요



- **MNE group:** 최소 하나의 실체 혹은 고정사업장이 최종모회사가 위치한 관할구역 외에 위치한 그룹사
- **CE:** 재무성과가 그룹의 연결재무제표에 라인별로 포함되어 작성되는 실체
- **과세대상 역외원천 수동적소득:** 그 원천이 역외인 배당, 지분처분이익, 이자, 지적재산권소득 (**IP Income**)
- **FTC:** 외국납부세액공제
- **R&D:** 연구개발

*적격지출은 (1)홍콩의 납세의무자가 부담; (2)홍콩거주 관계기업에게 외주한 경우; (3)비관계기업에 외주한 경우 (홍콩 내/외 모두 허용) 로부터 발생한 연구개발활동에 대한 지출임.