



Hong Kong Tax Alert

9 May 2024

2024 Issue No. 5

香港、IRDが国外源泉所得非課税制度(FSIE税制)の各規定の解釈・運用について明確化

内国歳入局(以下、「IRD」)は、先般公表された香港公認会計士協会との2023年の年次会議の議事録において、以下について明確化しました。

納税者が経済的実体要件(以下、「ESR」)の充足を申請した場合、どの程度の頻度で審査の対象となるのでしょうか?

IRDは、他の損金算入や免税の申告と同様に、毎年、一部のFSIE税制の申請を選定して(すべての申請が対象となるわけではない)審査・監査を行います。FSIE税制の申請について、審査・監査の実施頻度は特に定められていません。

ESRを満たすことにより、香港で受領した特定の国外源泉所得(以下、「SFSI」)(知的財産から生じる利益を除く)は非課税となります。

取締役会の議事録は、FSIE税制申請のESRの裏付けとして十分でしょうか？

FSIE税制の下、多国籍企業（以下、「MNE」）グループの非純粹持株会社（以下、「非PEHE」）¹がESRを満たすためには、当該事業体が(i)対象資産の取得、保有または売却に関する戦略的決定を行い、当該資産に関する主要なリスクの管理・負担を香港で行い、(ii)上記(i)の活動を行うために、適切な人数の適格従業員を雇用し、適切な金額の営業費用を香港で支出している（すなわち、妥当性テストを満たす）ことが求められています。

IRDは年次会議において、香港での投資の実施と管理に関する議論を記録した取締役会の議事録は、MNE事業体が香港の関連資産に関する戦略的意思決定を行い、主要リスクの管理・負担を行ったことの十分な証明として認められると述べました。

しかしながら、IRDは、当該事業体は、上記(ii)で言及されたESRの他の要件を満たしていることを立証するためのサポート書類も提出する必要があることを強調しました。

共用外部委託先のESRをどのように各委託元事業体に帰属させればよいでしょうか？

複数の事業体がESRを共用の外部委託先に委託している場合、各委託元事業体に割り当てるべき適格従業員の人数及び営業支出の金額は議論になる可能性があります。

IRDは、各外部委託元事業体が二重計上とならず妥当性テストを満たすかどうかは、単純な計算上の問題ではないと述べました。各外部委託元事業体に帰属する適格従業員の平均人数は検討のための良い出発点とはなり得ますが、各外部委託元事業体が保有する資産の規模・性質、獲得したSFSIの金額、各外部委託元事業体に求められる特定の経済活動の複雑さも十分に考慮する必要があります。

一般的に、複数の外部委託元事業体が関与するケースでは、IRDはまず外部委託契約の運用について説明を求めます。状況によっては書類の提出も求められます。MNE事業体が外部委託契約の受入可能性について事前に確実性を得たい場合には、事前裁定の申請が推奨されます。

香港外で連邦税と州税の両方が支払われている場合、「課税対象」条件の適用税率はどのように決定するのでしょうか？

FSIE税制に基づく配当所得及び持分譲渡益の資本参加免税要件では、該当するMNE事業体は「課税対象」条件を満たす必要があります。資本参加免税の適用には、株式持分の配当所得または譲渡益が、香港外で課される適格類似税の税率が15%以上の場合に限られます。

そこで焦点となったのは、香港外の国・地域で連邦税と州・地方税の両方が支払われている場合、「課税対象」条件に適用される税率をどのように決定するかという問題でした。

IRDは、当該連邦税と州・地方税が香港の事業所得税と実質的に同じ性質を持つことを条件として、連邦税と州・地方税を合算した税率を適用税率とするという方針を示しました。

1. 純粹持株会社（以下、「PEHE」とは、(i)他の企業の株式のみを保有し、(ii)その株式の取得、保有または売却に付随する配当金、譲渡益、所得のみを得るMNE事業体と定義されています。非PEHEとは、PEHEではないMNE事業体を意味します。

PEHEは緩和されたESRの対象となります。緩和されたESRでは、PEHEが(i)会社法（清算及び離則）（Cap.32）、有限パートナーシップ法（Cap.37）、事業登録法（Cap.310）、及び会社法（Cap.622）の下で適用されるすべての登録・申告要件を満たし、(ii)香港において、他の事業体の資本持分を保有・管理する活動を遂行するために、適正な人数の従業員を雇用し、適切な施設を所有していることを要求します。

混合資金プールからのSFSIが香港で受領したものと見なされるかどうかの判断基準はどのようなものでしょうか？

MNE事業体が海外銀行口座にSFSIと非SFSIによる資金を混合してプールしている場合、当該混合資金プールからのSFSIが香港で受領したものと見なされるかどうか、どのように判断するかという問題が議論されました。

IRDは次のように述べました。

- ▶ MNE事業体は、収益がIROのセクション15H(5)に基づいて香港にて受領したものと見なされるかどうかを判断するために、SFSIを追跡するための十分な記録を保持することが奨励されます²。
- ▶ しかし、IRDは、MNE事業体が実務上の理由から、SFSIを非SFSIがプールされている海外銀行口座に預ける可能性を認識しました。IRDは、資金の代替性と、MNE事業体が銀行口座からSFSIの資金を特定することが実務上困難であることを考慮し、混合資金プールからの送金にSFSIが含まれるかどうかを判断するために、以下のような実務的なアプローチを採用します。

(a) MNE事業体は、送金直前の海外口座内のSFSI残高(残高A)と非SFSI残高(残高B)を確認します。

(b) MNE事業体が当該口座から資金を引き出す場合 -

- (i) 香港で行う取引、サービス、事業に関連して生じた負債の履行、または香港に持ち込まれる動産の購入のために当該資金を使う場合、当該資金は非SFSI残高から優先的に充当されるものと推定されます(すなわち、残高Bからの充当)。残高Bより引き出す資金が十分でない場合、残高Bを超過した分は、SFSIからの充当と見なされます(すなわち、残高Aからの充当)。
- (ii) 当該資金を(b)(i)以外の目的で使う場合、その資金はまずSFSIから充当されるものと推定されます(すなわち、残高Aからの充当)。残高Aより引き出す資金が十分でない場合、残高Aを超過した分は、非SFSIからの充当と見なされます(すなわち、残高Bからの充当)。

(c) 香港への送金が行われる場合 -

- (i) 送金額が残高Bを下回る場合、SFSIが香港に送金されたとは見なされません。

- (ii) 送金額が残高Bを超える場合、残高Bを超える分が香港に送金されたSFSIと見なされます。



2. 次に該当する場合、「香港で受領した」ものと見なされます。

- (a) 香港に送金されたり、持ち込まれた所得額
- (b) 香港での取引、サービスまたは事業に関連して生じた負債の履行の原資となる所得額、または
- (c) 香港に持ち込まれる動産の購入の原資となる所得額

上記を説明するために、IRDは以下の設例を提供しました。

設例

HK会社は、1年目にF\$60のSFSIとF\$20のその他の収益を、2年目にF\$40のSFSIとF\$30のその他の収益を得ました。すべての収益は海外の銀行口座に振り込まれました。HK会社は2年目、銀行口座の資金を、香港で行われた取引に関するF\$20の負債の履行、香港外で行われた取引に関するF\$30の負債の履行に充当しました。その後、F\$80を海外口座から香港に送金しました。

SFSIからの送金の範囲は以下の通りです。

	残高A F\$	残高B F\$	合計 F\$
1年目			
口座に入金されたSFSI	60	--	60
口座に入金されたその他の収益	--	20	20
	60	20	80
2年目			
口座に入金されたSFSI	40	--	40
口座に入金されたその他の収益	--	30	30
	100	50	150
控除: 香港で行われた取引に関する負債の履行*	--	(20)	(20)
香港外で行われた取引に関する負債の履行			
	(30)	--	(30)
	70	30	100
控除: 香港への送金	(50)	(30)	(80)
	20	--	20

F\$80の送金のうち、F\$50が香港で受領したSFSIと見なされます。

* IROのセクション15H(5)に基づき、当該資金はSFSIから調達された資金と見なされ、ESRまたはその他の免除条件を満たしていない場合、課税対象となります。

EYの所見

EYは、IRDがFSIE税制の下でさまざまな規定がどのように解釈・運用されるか明確化したことを歓迎します。特に、香港での投資の実施・管理に関する取締役会の議事録が、MNE事業体が香港の関連資産に関して戦略的の意思決定を行い、主要なリスクの管理・負担を行ったことを証明するための十分な証拠として認められ得ることに言及した点を歓迎します。また、「課税対象」条件の適用税率を決定する際に、香港外での連邦税と州・地方税の税率を合算することについての説明も高く評価します。

海外銀行口座の混合資金プールからの送金について、香港への送金が、非SFSIの残高までは、非SFSIからの充当と見なされるという推定も歓迎します。そうでなければ、当該MNE事業体は、ESRやその他の免除条件を満たさない場合に、そのような送金やみなし受領の一部または全額について課税される可能性があるためです。

ただし、MNE事業体がESRを「共用外部委託先」に委託する場合、当該MNE事業体が妥当性テストを満たすかどうかは、単純な計算では判断できない面があり、依然として議論の余地があります。委託元事業体に帰属する平均従業員数以外の要因を考慮する必要があるためです。

上記についてご質問がある場合は、ご担当の税務専門家にご相談ください。



Hong Kong office

Jasmine Lee, Managing Partner, Hong Kong & Macau

27/F One Taikoo Place, 979 King's Road, Quarry Bay, Hong Kong

Tel: +852 2846 9888 Fax: +852 2868 4432

Non-financial Services			Financial Services			
Wilson Cheng Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com			Paul Ho Tax Leader for Hong Kong +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com			
Business Tax Services / Global Compliance and Reporting			Business Tax Services / Global Compliance and Reporting			
Hong Kong Tax Services			Hong Kong Tax Services			
Wilson Cheng +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	Tracy Ho +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com	Jennifer Kam +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com	Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Ming Lam +852 2849 9265 ming.lam@hk.ey.com		
May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	Ada Ma +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com	Ricky Tam +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com	Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com	Helen Mok +852 2849 9279 helen.mok@hk.ey.com		
Grace Tang +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com	Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com	Leo Wong +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com	Customer Tax Operations and Reporting Services			
Jacqueline Chow +852 2629 3122 jacqueline.chow@hk.ey.com	Ryan Dhillon +852 3752 4703 ryan.dhillon@hk.ey.com	US Tax Services				
China Tax Services			Camelia Ho +852 2849 9150 camelia.ho@hk.ey.com	Michael Stenske +852 2629 3058 michael.stenske@hk.ey.com		
Ivan Chan +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com	Sam Fan +852 2849 9278 sam.fan@hk.ey.com	Becky Lai +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com	International Tax and Transaction Services			
Carol Liu +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com	China Tax Services			Cindy Li +852 2629 3608 cindy.jv.li@hk.ey.com		
Payroll Operate	Accounting Compliance and Reporting					
Vincent Hu +852 3752 4885 vincent-wh.hu@hk.ey.com	Linda Liu +86 21 2228 2801 linda-sy.liu@cn.ey.com	Cecilia Feng +852 2846 9735 cecilia.feng@hk.ey.com	International Tax Services			
International Tax and Transaction Services						
International Tax Services	Transfer Pricing Services					
Jo An Yee +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com	Sangeeth Aiyappa +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com	Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	Adam Williams +852 2849 9589 adam-b.williams@hk.ey.com		
	Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com		Maggie To +852 3752 4779 maggie.to@hk.ey.com	Ruairi Lamb +852 2846 9070 ruairi.lamb@hk.ey.com		
Transaction Tax Services						
Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com	Transfer Pricing Services			Transfer Pricing Services		
	Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	Ka Lok Chu +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com	Ka Lok Chu +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com	Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com		
People Advisory Services						
Mary Chua +852 2849 9448 mary.chua@hk.ey.com	Christina Li +852 2629 3664 christina.li@hk.ey.com	Jeff Tang +852 2515 4168 jeff.tk.tang@hk.ey.com	Winnie Walker +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com	Paul Wen +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com		
Asia-Pacific Tax Center						
Tax Technology and Transformation Services		International Tax and Transaction Services		Indirect tax		
Agnes Fok +852 2629 3709 agnes.fok@hk.ey.com		US Tax Desk		Shubhendu Misra +852 2232 6578 shubhendu.misra@hk.ey.com		
Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com		Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com		Tax and Finance Operate		
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com		Operating Model Effectiveness		Tracey Kuuskoski +852 2675 2842 tracey.kuuskoski@hk.ey.com		
Edvard Rinck +852 9736 3038 edvard.rinck@hk.ey.com						

EY | Building a better working world

EY exists to build a better working world, helping to create long-term value for clients, people and society and build trust in the capital markets.

Enabled by data and technology, diverse EY teams in over 150 countries provide trust through assurance and help clients grow, transform and operate.

Working across assurance, consulting, law, strategy, tax and transactions, EY teams ask better questions to find new answers for the complex issues facing our world today.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients, nor does it own or control any member firm or act as the headquarters of any member firm.

Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights individuals have under data protection legislation are available via [ey.com/privacy](#). EY member firms do not practice law where prohibited by local laws. For more information about our organization, please visit [ey.com](#).

About EY's Tax services

Your business will only succeed if you build it on a strong foundation and grow it in a sustainable way. At EY, we believe that managing your tax obligations responsibly and proactively can make a critical difference. Our 50,000 talented tax professionals, in more than 150 countries, give you technical knowledge, business experience, consistency and an unwavering commitment to quality service – wherever you are and whatever tax services you need.

© 2024 Ernst & Young Tax Services Limited.
All Rights Reserved.

APAC no. 02785-226Jpn
ED None

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, legal or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

[ey.com/china](#)



Follow us on WeChat
Scan the QR code and stay up-to-date
with the latest EY news.