

Hong Kong Tax Alert

13 December 2023

2023 Issue No. 20

香港の内国歳入局 (IRD) は、国外源泉所得非課税制度 (FSIE税制) に関する設例を更新し、譲渡益と譲渡損の両方がグループ内軽減措置の対象となることを示している

2023年12月8日(金)、2023年度内国歳入法改正法(国外源泉譲渡益に対する課税)¹(以下、「新法」)が香港政府官報に公表されました。新法は24年1月1日からの施行となります。

新法は、適用免除や軽減措置を取り入れることを条件に、FSIE税制の対象となる国外源泉譲渡益の対象範囲を、株主持分以外のあらゆる種類の動産及び不動産に拡大します。

言い換えれば、非IP資産(IP=知的財産)に関する経済的実体要件(以下、「ESR」)の充足やIP資産のネクサス比率などの免税要件を満たしていない場合、適用免除や軽減措置が適用されない限り、香港で受け取ったIP収益には香港の事業所得税が課されます。

FSIE税制の適用免除規定では、納税者の通常取引過程で売却された資産の譲渡益が適用免除の対象となっています。軽減措置に関しては、一定条件の下、ある企業からグループ内企業への資産譲渡益が、軽減措置の対象となります。

新法の特徴の詳細については、2023年11月15日付EY Japan税務ニュース「香港、国外源泉譲渡益の対象範囲を拡大するための修正法案が公表」²をご参照ください。新法は、当該修正法案の内容から変更されずに法律として成立しました。

注記:

1. 新法は以下のリンクからアクセスできます。
[「2023年度内国歳入法改正法\(国外源泉譲渡益に対する課税\)」](http://www.legco.gov.hk/yr2023/english/ord/2023ord032-e.pdf)、香港政府官報、www.legco.gov.hk/yr2023/english/ord/2023ord032-e.pdf (2024年1月15日アクセス)
2. 当該税務ニュースは以下のリンクからアクセスできます。
[香港、国外源泉譲渡益の対象範囲を拡大するための修正法案が公表 | EY Japan](#)

IRDは新法の公表に伴ってFSIE税制に関する実務ガイダンスを更新し、設例をウェブサイトに掲載しました。

注目すべき点は、設例43(以下に全文を掲載)にて、新法の文言からはグループ内軽減措置が譲渡益にのみ適用されるように読めるにもかかわらず、説例によると、譲渡損にも適用されることが示されました。

また、IRDは多国籍企業(以下、「MNE」)の事業体に対して、2024年1月1日の新法施行までの暫定措置として、資産譲渡益に関するESRの充足について、内国歳入局長官の意見(以下、「CIR意見」)の取得を申請できる点を、周知しました。MNE事業体が、すでに国外源泉の利息収入、配当金又は持分の譲渡益に関するESRの充足について有利なCIR意見を取得している場合には、24年1月1日以降に発生する資産からの譲渡益についても、CIR意見の範囲となるように対象範囲の拡大を申請することが可能です。当該暫定措置に基づく対象範囲拡大の申請に対し、IRDは手数料を請求しません。

この暫定措置は2024年1月1日に廃止され、MNE事業体は必要に応じ、FSIE税制の下で拡大された譲渡益の対象範囲に追加された資産に関して、ESRの順守に関する事前裁定を有償で申請する必要があります。

設例43 - 譲渡企業から実際に生じた損失(新規)

S社とA社は、香港で事業を行う、関連するMNE事業体です。S社はF国・地域に所在する不動産を100万香港ドルで購入しました。S社はこの不動産をA社に80万香港ドルで譲渡し、その譲渡に関して10万香港ドルの費用が発生しました。A社は、この不動産を非関連会社であるX社に120万香港ドルで売却し、当該譲渡の代金を香港で受領しました。S社は、国外源泉譲渡損益についてグループ内軽減措置の適用を申請しました。

S社とA社の損益勘定は以下の通りです。

	S社 香港ドル	A社 香港ドル
売却額	800,000	1,200,000
控除: 購入価格	(1,000,000)	(800,000)
経費	(100,000)	-
利益/(損失)	<u>(300,000)</u>	<u>400,000</u>

シナリオ1: S社はグループ内軽減措置を申請する

シナリオ2: S社はグループ内軽減措置を申請しない

シナリオ1:

グループ内軽減措置がS社に適用されました。S社からA社への譲渡は損益なしと見なされます。この譲渡により、実際に生じたS社の譲渡損は、FSIE税制のセクション150A(3)に基づき、無視されます。

一方でA社はS社から、利益も損失も生じない対価で当該不動産を取得したものと見なされます。A社がX社への当該不動産の譲渡による国外源泉譲渡益に関して事業所得税が課される場合、当該譲渡から生じた課税対象となる利益は、セクション150A(5)及び(6)に基づき計算され、10万香港ドル(すなわち、120万香港ドル - (100万香港ドル + 10万香港ドル))となります。

シナリオ2:

グループ内軽減措置がS社に適用されません。S社に実際に生じた30万香港ドルの譲渡損について、セクション150A(3)は適用されません。この欠損金は、セクション15Pに規定された条件を満たす限り、特定の国外源泉所得からの課税利益との相殺が可能です。

A社は、不動産譲渡益から生じる課税利益の計算に、セクション150A(5)及び(6)が適用されません。A社がこのような国外源泉譲渡益に関して事業所得税が課される場合、当該譲渡益から生じた課税利益は40万香港ドルとなります。

EYの所見

内国歳入法(以下、「IRO」)のセクション150A(1)に基づき、グループ内軽減措置は、「MNE事業体(譲渡企業)が香港で受領した特定の国外源泉所得が譲渡益である場合」にのみ適用されます。

「IP資産譲渡益」及び「非IP資産譲渡益」という用語は、IROのセクション15H(1)において、それぞれ「知的財産の譲渡から生じる利益」及び「資産の譲渡から生じる利益(ただし、IP資産譲渡益は含まない)」を意味すると定義されています。

そのため、文字通り読めば、グループ内軽減措置に関する規定は、譲渡損を対象外としているように思われます。

それにもかかわらず、譲渡益と譲渡損の両方がグループ内軽減措置の対象となるというIRDの解釈は、グループ全体の税負担を最小化するという観点から、納税者に税務上の柔軟性を与えます。

例えば、上記のケースにおいて、S社がFSIE税制の下での他の課税対象所得との欠損金相殺により直ちに30万香港ドルの損失を利用できる場合、グループ内軽減措置を申請しないことが考えられます。そうでない場合、S社は30万香港ドルの譲渡損について、グループ内軽減措置の適用を申請し、A社が保有する不動産の課税資産原価額を30万香港ドル高くすることで、将来の資産譲渡時の課税所得を軽減する可能性が高いでしょう。

本新法は新たに制定されたものであるため、IRDは実務ガイダンスを適宜更新し、FSIE税制に関する事前裁定事例を公表しています。上記やその他のFSIE制度の規定に関してご質問がある場合、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				Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	
China Tax Services				US Tax Services	
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		Camelia Ho +852 2849 9150 camelia.ho@hk.ey.com	Michael Stenske +852 2629 3058 michael.stenske@hk.ey.com
Carol Liu +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com				International Tax and Transaction Services	
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 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		
		Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com			
Transaction Tax Services					
David Chan +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com	Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com	Eric Lam +852 2846 9946 eric-yh.lam@hk.ey.com	Qiannan Lu +852 2675 2922 qiannan.lu@hk.ey.com	Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	
People Advisory Services					
Robin Choi +852 2629 3813 robin.choi@hk.ey.com	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 Centre					
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	Peggy Lok +852 2629 3866 peggy.lok@hk.ey.com	Andy Winthrop +852 2629 3556 andy.p.winthrop@hk.ey.com	
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com		Winona Zhao +852 2515 4148 winona.zhao1@hk.ey.com			
		Operating Model Effectiveness		Tax and Finance Operate	
		Alice Chung +852 3758 5902 alice.chung@hk.ey.com	Edvard Rinck +852 9736 3038 edvard.rinck@hk.ey.com	Tracey Kuuskoski +852 2675 2842 tracey.kuuskoski@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. 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.

© 2023 Ernst & Young Tax Services Limited.
All Rights Reserved.

02130-226Jpn 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.