

# Hong Kong Tax Alert

7 January 2025  
2025 Issue No. 1



The better the question.  
The better the answer.  
The better the world works.

**EY** 安永

Shape the future  
with confidence  
聚信心 塑未来

## IRD、外国企業の香港への本拠地移転に関する 法案を解説

2024年12月20日、内国歳入局(以下、「IRD」)は、2024年度会社法改正法案(第2号)(以下、「法案」)が政府官報に掲載された同日に、同法案における税務関連規定の解釈に関するガイダンスを当局のウェブサイト上<sup>1</sup>で公表しました。

会社法改正案(以下、「改正会社法」)およびその他の関連法令に基づく本拠地移転の要件に関する規定は、基本的に過去のタックスアラートで説明した内容と同じです。詳細につきましては、過去号をご参照ください。参考として、改正会社法に基づく本拠地移転に関する手続きについては、本号の別添IIにフローチャートを掲載しています。

本号では、当該IRDのガイダンスをもとに、香港への本拠地移転前に香港にて取引、サービス、事業を行っていないかったものの、本拠地移転後に香港でそのような事業活動、またはその他の事業活動を行う外国企業に適用される経過措置税制について解説いたします。

1. このガイダンスは下記のサイトからダウンロードできます。

[IRD : Company Re-domiciliation Regime](#)

## 本拠地移転制度に係る内国歳入法(以下、「IRO」)の改正について

香港政府は、国際ビジネス・金融ハブとして香港の地位を強化するため、香港以外で設立された、または本拠地を置く企業が香港へ本拠地を移転することを可能とする本拠地移転制度(以下、「本制度」)の導入を提案しました。

本制度の下では、改正会社法に基づいて本拠地移転会社として登録が認められた非香港設立法人または非居住企業は、その法的同一性を維持したまま事業を継続することが可能となります。

香港では、居住地や本拠地に基づく課税制度を採用していません。そのため、IROのセクション14により、法人、パートナーシップ、受託人、団体は香港で取引、サービスまたは事業を行う場合、そこから香港で生じる、または香港を源泉とするすべての利益(資本資産の売却益を除く)が課税対象となります。

香港に本拠地を置かない企業が香港に本拠地移転をする前に香港で取引、サービスまたは事業を行ったことがない場合、香港で事業を展開する前の期間については事業所得税は課されません。

この税法改正は、本拠地移転会社が香港への本拠地移転前に香港外で取引、サービスまたは事業を行い、かつ、移転後に香港において同一の事業活動、またはその他の事業活動を行う場合にのみ適用されます。IROの改正の主な内容は以下の通りです。

(a) IROのセクション2において一般解釈規定を追加し、「香港で設立された」会社には本拠地移転をした会社を含み、「香港外で設立された」会社からは本拠地移転をした会社を除外する旨を明確に規定します。

一般的に言えば、香港が他の国・地域と締結している包括的二重課税回避協定(以下、「CDTA」)の下で、CDTAの適用上、香港居住者とは、香港で設立された会社、または香港域外で設立されたものの実質的な管理・支配が香港にて行われている会社と定義されています。IRDは、IROに上記の一般的解釈規定を追加することにより、CDTAの下での「香港居住者」という用語を解釈する際に、本拠地移転会社も香港で設立された会社と見なされ、結果として香港居住者として取り扱われることとなるとしています。

(b) 経過措置と二重課税の排除に関する問題に対処するため、IROにセクション40AZAとスケジュール17Lを導入します。

## 経過措置

### 費用・支出の損金算入に係る要件

本拠地移転会社の課税対象利益の発生に関して生じた費用または支出については、次のいずれにも該当しない場合に限り、損金算入が認められます。

- (i) IROの他の規定により、当該費用または支出が事業所得税の計算上、すでに損金算入が認められている場合
- (ii) 香港以外の国・地域の法令に基づいて課される同種の租税において、当該費用または支出について、すでに損金算入が認められている場合

なお、上記の要件は、IROの他の規定に基づく損金算入要件の適用を妨げず、本拠地移転をする前に会社が負担した費用または支出であって、事業所得税の計算上損金算入の対象となるものすべてに適用されます。

## 特定種類の費用または支出の損金算入に関するその他の具体的な条件

流通在庫(棚卸資産)	本拠地移転会社が移転前に取得した流通在庫について、本拠地移転後に香港での取引や事業に使用される場合、本拠地移転日(すなわち、改正会社法に基づき本拠地移転会社に本拠地移転証明書が発行された日)の取得原価または正味売却可能価額のいずれか低い額に基づいて損金算入が認められます。
知的財産権の登録、建物の改修、研究開発(以下、「R&D」)に係る支出	<p>本拠地移転会社が移転前に以下の支出を負担した場合 ——</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) IROのセクション16(1)(g)に基づく商標または意匠の登録、特許または植物品種権の登録または付与に要した支出</li><li>(ii) IROのセクション16Fに規定される建物・構造物の改築または改装に関する支出</li><li>(iii) IROのセクション16Bの適用上のR&amp;D活動に関連するR&amp;D支出</li></ul> <p>これらの支出は、本拠地移転会社が当該資産または権利を香港における取引、サービスまたは事業(以下、「香港事業」)に使用を開始した事業年度、または当該活動が香港事業に関連するR&amp;D活動となった事業年度において発生したものと見なされます。</p>
知的財産権の購入、所定の固定資産または環境保護施設(以下、「特定資産または権利」)の提供に係る支出	<p>本拠地移転会社が移転前に以下の支出を負担した場合 ——</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) IROのセクション16E(4)にいう特許権またはノウハウに関する権利の購入に係る支出</li><li>(ii) IROのセクション16EA、16G、または16Hに規定される特定の設備投資</li></ul> <p>これらの支出は、本拠地移転会社が当該特定資産または権利を香港事業に使用を開始した事業年度において発生したものと見なされ、損金算入額は以下の(A)または(B)のいずれか低い金額とします。</p> <p>(A) 実際の特定支出額から、本拠地移転日までの当該特定資産または権利に係る償却累計額および減損損失累計額を控除した金額</p> <p>(B) 本拠地移転日時点における当該特定資産または権利の市場価格</p>

### 機械・設備の減価償却

本拠地移転会社は、次の場合には、機械・設備に関する減価償却が認められます。

- (i) 本拠地移転日の前に香港外で行われていた取引、サービス、または事業に関して機械・設備の提供に資本的支出を行った場合
- (ii) 本拠地移転日以降に当該機械・設備を香港事業に使用する場合

本拠地移転日前に本拠地移転会社が負担した機械・設備の設置に係る資本的支出は、会社が当該機械・設備を香港事業のために使用開始した年度において、IROのパート4に基づく課税所得を生み出すために負担したものと見なされます。



## 減価償却の計算上の設備投資額は、次の通りに算定されます

当該機械・設備は、分割払いの売買契約を通じて取得したものですか？	設備投資額
いいえ	(C) または(D)のいずれか低い金額—— (C) 機械・設備の実際の取得価額から、その機械・設備が取得後に課税所得を生み出すために使用されていたと仮定した場合に、セクション37(2)または39B(2)に基づいて計算される年次減価償却の想定額を控除した金額 (D) 本拠地移転日時点の機械・設備の時価
はい	本拠地移転の年度(すなわち、本拠地移転日が属する課税年度)について、 $E / F \times G$ 注記 (E) は、本拠地移転会社が移転年度の基準期間の終了時までに行った分割払いの資本部分とする。 (F) は、分割払いの売買契約に基づいて支払うべき分割払いの資本部分の総額とする。 (G) は、(C)または(D)のいずれか低い金額とする。  本拠地移転後の年度について、 $H / I \times J$ 注記 (H) は、本拠地移転会社が課税年度の終了までに行った分割払いの資本部分とする。 (I) は、分割払いの売買契約に基づいて支払うべき分割払いの資本部分の総額とする。 (J) は、(C)または(D)のいずれか低い金額とする。

## 保険事業

IROのスケジュール17Lの規定により、同法のセクション23(生命保険事業)またはセクション23AAA(損害保険事業)の補足規定は、保険法のセクション3BAまたは3BBにいう次の保険会社が本拠地移転を行った場合、以下の条件を満たしている場合にのみ適用されます。

本拠地移転日(以下、「基準日」)の直前に指定保険会社でなかった非香港保険会社	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ IROのセクション23(1)(b)に基づく方法により課税対象利益を算定することを選択したこと</li><li>▪ 基準日以後、香港において生命保険または損害保険の事業を行っていること</li><li>▪ 基準日以前に香港外で生命保険事業または損害保険事業を行い、基準日以後も香港外で当該事業を継続し、または行っていること</li></ul>
基準日以前に認可保険会社でなかった非香港法人	

本拠地移転保険会社が香港外で行っていた生命保険事業または損害保険事業に起因する、基準日の直前の欠損または剰余金(以下「特定欠損」または「特定剰余金」)については、基準期間(すなわち、基準日が属する課税基準期間)において生じたものと見なされ、調整後利益を算定するにあたり、以下を考慮する必要があります。

- (i) 基準期間の直前に終了する期間についてセクション23(2)に基づく報告書が作成されている場合、特定欠損は同セクション23(4B)(a)(i)に規定される欠損に加算され、特定剰余金は同セクション23(4B)(b)(i)に規定される利益に加算される。
- (ii) 報告書が作成されていない場合、特定欠損はセクション23(4B)(a)(i)に規定される欠損と見なされ、特定剰余金は同セクション23(4B)(b)(i)に規定される利益と見なされる。

## 二重課税の排除

会社が本拠地を変更したことにより、その未実現所得または利益（以下、「特定所得」）について、その法人設立地において事業所得税と実質的に同一の性質を有する税金を支払い（以下、「特定納税」）、かつ、当該会社が本拠地移転後に得られた実現所得または利益についてもIROに基づいて事業所得税を支払う必要がある場合、本拠地移転年度またはそれ以降の年度における二重課税を排除するため、当該会社に対して片務的税額控除が適用されます。

特定の課税年度における実現所得または利益の金額（以下、「関連所得」）は、特定所得を超えてはなりません。また、特定の課税年度における税額控除額は、特定納付税額または関連所得に係る事業所得税額のいずれか低い金額を上限とします。

税額控除の上限を超える特定税額の超過分については、当該課税年度における本拠地移転をした会社の課税対象利益を算定するにおいて、損金算入が認められます。

### 論評

EYは、提案されている本拠地移転制度を歓迎します。本制度により、香港以外の国・地域で設立または本拠地を置く会社が、その法人格および事業の継続性を維持したまま、香港へ本拠地を移転することが可能となります。

本拠地移転をした会社は、海外での登録抹消に伴い、その法人設立地または元の本拠地所在地にて求められる経済的実体要件などの規制要件を順守する必要がなくなります。

グローバル最低課税制度の下では、大規模な多国籍企業グループ（以下、「MNE」）は事業展開する国・地域において最低15%の実効税率による課税が求められるため、ゼロ税率または軽税率国・地域に事業会社を設立することの魅力は一層低下することでしょう。

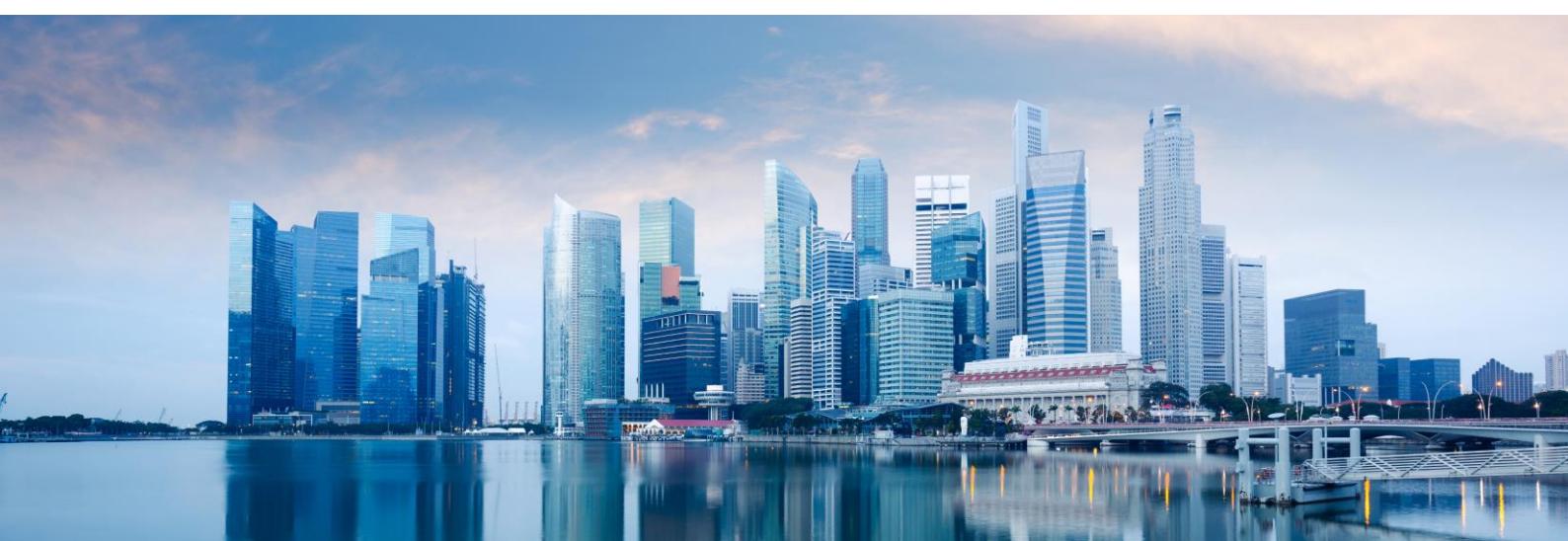
これにより、そのようなNMEが保有する香港域外の投資持株会社や事業会社について、法の支配という強固な伝統に裏付けられ、ビジネスのしやすさで知られる香港へ本拠地を移転するニーズが生まれることでしょう。

また、本拠地移転会社の未実現利益について、当初の設立地または本拠地からの移転時に海外で課税され、その後香港において実現時に再度課税される場合に備えた片務的な税額控除措置の導入も歓迎すべき措置です。これは、シンガポールの本拠地移転制度における類似の規定とも整合的なものとなっています。

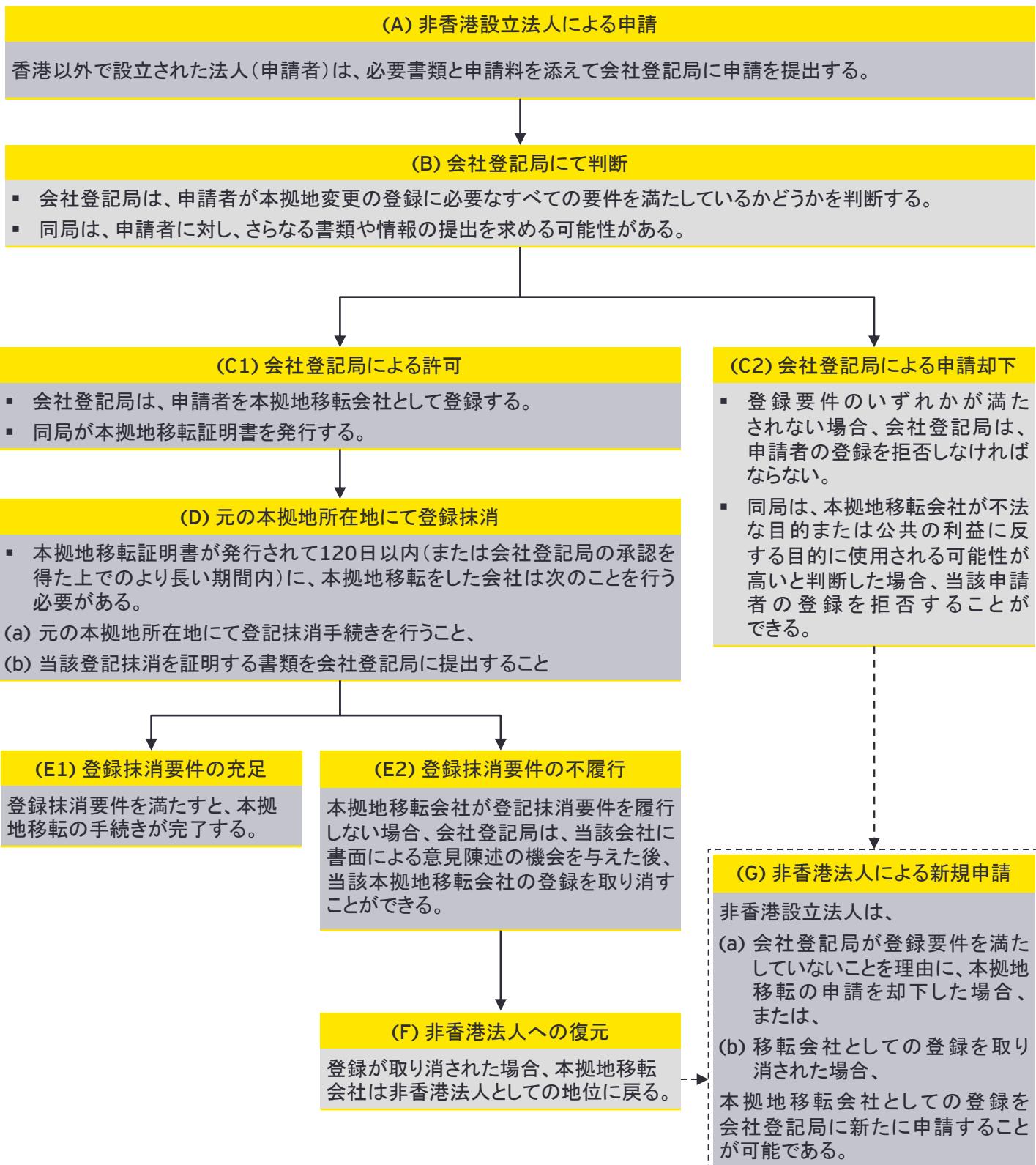
IRDの解釈では、本拠地移転会社は香港で設立された会社と見なされることから、香港が締結しているほとんどのCDTAのもとでは香港居住者として取り扱われることになり、この解釈は説得力があると考えられます。

一方、本拠地移転会社は実質的に香港設立会社として取り扱われ、改正会社法の規定すべてを順守することが求められます。法案には印紙税の免除または軽減に関する規定が設けられていないことから、本拠地移転会社の株式譲渡については香港印紙税が課される可能性があります。

本制度についてご意見がある場合は、ご担当の税務専門家にご相談ください。



## 別添I - 本拠地移転の申請手続きのフローチャート<sup>2</sup>



2. このフローチャートは、立法議会に呈した2024年度会社法改正法案(第2号)の概要の別添Bから抜粋したものです。

## 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			
<b>Wilson Cheng</b> Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com			<b>Paul Ho</b> Tax Leader for Hong Kong +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com			
<b>Business Tax Services / Global Compliance and Reporting</b>			<b>Business Tax Services / Global Compliance and Reporting</b>			
<b>Hong Kong Tax Services</b>			<b>Hong Kong Tax Services</b>			
Wilson Cheng +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	Jacqueline Chow +852 2629 3122 jacqueline.chow@hk.ey.com	Ryan Dhillon +852 3752 4703 ryan.dhillon@hk.ey.com	Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Ming Lam +852 2849 9265 ming.lam@hk.ey.com		
Tracy Ho +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com	Ada Ma +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com	Jennifer Kam +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com	Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com	Helen Mok +852 2849 9279 helen.mok@hk.ey.com		
May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com	Leo Wong +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com	<b>Customer Tax Operations and Reporting Services</b>			
Ricky Tam +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com	Susan Kwong +852 2629 3117 susan.tm.kwong@hk.ey.com	<b>Paul Ho</b> +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com				
<b>China Tax Services</b>			<b>Francis Tang</b> +852 2629 3618 francis-ks.tang@hk.ey.com			
Ivan Chan +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com	Becky Lai +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com	<b>US Tax Services</b>				
<b>Payroll Operate</b>		<b>Accounting Compliance and Reporting</b>				
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	<b>Camelia Ho</b> +852 2849 9150 camelia.ho@hk.ey.com			
<b>International Tax and Transaction Services</b>						
<b>International Tax Services</b>		<b>Transfer Pricing Services</b>				
Winnie Kwan +852 2629 3211 winnie.yw.kwan@ey.com	Sangeeth Aiyappa +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com	Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	<b>Sophie Lindsay</b> +852 3189 4589 sophie.lindsay@hk.ey.com			
		Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com	<b>Maggie Mang</b> +852 3471 2759 maggie.mang@hk.ey.com			
<b>Transaction Tax Services</b>						
Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com	Jasmine Tian +852 2629 3738 jasmine.tian@ey.com	Emma Campbell +852 2629 1714 emma.ef.campbell@ey.com	<b>Transfer Pricing Services</b>			
<b>People Advisory Services</b>						
William Cheung +852 2629 3025 william.cheung@hk.ey.com	Christina Li +852 2629 3664 christina.li@hk.ey.com	Emily Chan +852 2629 3250 emily-my.chan@hk.ey.com	Ka Lok Chu +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com	Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com		
Winnie Walker +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com	Paul Wen +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com	<b>Transaction Tax Services</b>				
<b>Asia-Pacific Tax Centre</b>						
<b>Tax Technology and Transformation Services</b>		<b>International Tax and Transaction Services</b>				
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com	<b>US Tax Desk</b>		<b>Operating Model Effectiveness</b>			
		Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com	Edvard Rinck +852 9736 3038 edvard.rinck@hk.ey.com			

**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.**

### **All in to shape the future with confidence.**

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.

© 2025 Ernst & Young Tax Services Limited.  
All Rights Reserved.

04343-226Jpn 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.