

Hong Kong Tax Alert

22 October 2024

2024 Issue No. 13

香港、賃貸物件の原状回復費用に関する損金算入、使用期間満了後に取得した中古建物の減価償却を認める法案が公表

2024年10月18日(金)、2024年度内国歳入法改正法案(賃貸物件の原状回復費用の損金算入及び建物・構築物に対する減価償却)¹(以下、「法案」)が政府官報に掲載されました。

この法案は、内国歳入法(以下、「IRO」)を改正し、2024~25年度予算案で提案された以下の事業所得税に対する改善措置を、2024/25年度から実施することを目的としています。

- (a) 賃借人が賃貸物件の原状回復に要した費用(以下、「原状回復費用」)に対する損金算入を認める。
- (b) 商業用又は工業用の建物・構造物に関する年次減価償却の期限が撤廃され、IROの現行規定で定められている25年又は50年の使用期間満了後に古い建物・構造物を購入した場合も、その建物・構造物について工業用又は商業用の建物・構造物に関する年次減価償却を認める。

本号では、この法案の背景と主な規定について説明いたします。本法案についてご質問がございましたら、ご担当の税務専門家にご相談ください。

1. この法案は以下のリンクからアクセスできます。

[\(Tax Deductions for Leased Premises Reinstatement and Allowances for Buildings and Structures\) Bill 2024、香港立法会、
<https://www.legco.gov.hk/yr2024/english/bills/b202410182.pdf> \(2024年10月22日アクセス\)](https://www.legco.gov.hk/yr2024/english/bills/b202410182.pdf)

原状回復費用に関する損金算入

一般的に、不動産の独占的使用権を付与する賃貸借契約は、税務上、納税者の資本性資産となります。そのため、その取得に要する費用(原状回復費用を含む)は資本的性質を有します。したがって、現行のIROのセクション17(1)(c)に基づき、原状回復費用の損金算入は認められません。

そこで、さまざまな専門団体は財務長官に対して意見書を提出し、企業が事業所の移転、拡張、又は縮小を行う際には必然的に原状回復費用が発生するため、これが企業の通常の事業費用に相当すると主張しています。

また、シンガポールでは、2015年6月以降、一般的に原状回復費用の損金算入を認める実務慣行となっていることを指摘し、香港でも同様の慣行を採用すれば香港の税制上の競争力が向上することにつながると主張しています。

財務長官は、これらの提案に対して前向きな反応を示し、今年初めの2024~25年度予算案で企業の税負担を軽減するための措置を公表しました。

この法案では、以下の条件を満たす場合、原状回復費用の損金算入が認められます。

- (a) 損金算入を申告する側が賃貸借契約の賃借人である。
- (b) 損金算入を申告する側が、賃貸借契約期間の満了時又は早期解約時に、該当する賃貸物件を原状回復する義務、もしくは原状回復費用の全部又は一部を支払う義務(明示的か黙示的かを問わず、又は賃貸借契約自体から生じるものか、賃貸人と賃借人間の別途の合意から生じるものかを問わない)を負っている。
- (c) 当該原状回復費用は、香港公認会計士協会が公表し、適宜改訂される香港財務報告基準第16号「リース」、又はその他の類似の会計基準に基づいて計上される引当金とは関係しない。この要件は、請求される費用が実際に発生したものであること、すなわち、リース会計基準によって認識された引当金の償却ではないことを明確にしている。
- (d) 申告した原状回復費用の額が状況に照らして合理的である。

本法案では、「原状回復費用」について、「賃貸借契約の賃借人が、当該契約に基づく物件の原状回復義務を履行するために賃貸人に支払った、又は支払うべき金額」を含むものと定義しています。つまり、物件の原状回復に代えて賃借人が賃貸人に支払う金額も損金算入の対象となることを意味します。

上記(d)の条件については、内国歳入局(以下、「IRD」)のウェブサイトに掲載されている「原状回復費用の税務上の取扱いに関するよくある質問(以下、「FAQ集」)」では、IRDが各事案の事実関係と状況を個別に検討することが示されています。ここでいう「合理的な」金額とは、独立企業間原則に従って算定され、かつ、類似の賃借物件(例えば、同様の性質や規模の賃貸物件)を原状回復する際の市場価格から著しく乖離(かいり)しない金額であると解釈されています。

また、当該FAQ集には、原状回復費用の損金算入の対象となる建物の種類(雇用主の賃貸住宅など)に制限はないと示しています。

この損金算入案は、2024年4月1日以降の年度に適用されます。

使用期間の満了後に取得した中古の建物・構築物に対する商業用・工業用建築物についての減価償却

現行の規定

IROの現行規定の下では、購入者がIROの現行規定で定められている25年又は50年の使用期間が経過した中古の建物・構築物の購入に要した費用を負担した場合、当該建物・構築物に対する商業用・工業用建築物の減価償却は認められません。

2024/25年度以前に使用期間が満了した中古の工業用建物・構築物の購入者は、当該建物・構築物の関連する権利の取得にかかる費用を負担したにもかかわらず、工業用建築物の減価償却が認められない状況に直面しています。

この不利な税務上の取扱いは、2024/25年度以降に使用期間が満了する中古の工業用建物・構築物を購入する場合にも適用されます。

中古商業用建物・構築物については、その使用期間は2024/25年度から満了していきます。そのような建物・構築物の購入者は、通常、関連する権利の取得にかかる費用を負担しているにもかかわらず、商業用建築物の減価償却が認められません。

本法案による改正提案

長期的には、このような税務上の取扱いは、購入者が中古の建物・構造物を購入する意欲を減退させる可能性があることを認識し、本法案は次の措置を提案しています。

(a) 商業用又は工業用の建物・構築物(使用期間が満了していないもの)が、2024/25年度以前の基準期間に買い手によって購入・使用される場合、現行のIROに規定されているのと同じ方法で減価償却が認められます。

(b) また、

(i) 工業用の建物・構造物(使用期間が満了しているもの)が、2024/25年度以前の基準期間に、買い手によって購入・使用される場合

(ii) 商業用又は工業用の建物・構築物(使用期間が満了しているかどうかにかかわらず)が、2024年4月1日以降の年度の基準期間中に買い手によって購入・使用される場合

2024/25年度以降、購入の際の支出額が全額償却されるまでの間、当初残額に対して年次4%の減価償却が認められます。

(c) 上記の(a)及び(b)のいずれか場合においても、売り手は、IROの現行の規定に従って引き続き、残高調整の対象となります。

本号の別添には、使用期間が終了した後に中古の建物・構築物を購入した場合、現行のIROの規定では商業用又は工業用の年次減価償却が認められない理由と、この状況が本法案でどのように対処されるかを示す設例を記載しています。

論評

EYは、香港政府が本法案を導入し、現行のIROの規定では、使用期間満了後の中古建物や構築物の購入費用に対して商業用又は工業用建築物の年次減価償却が認められないという異常事態を是正することで、香港の税制上の競争力を強化することを歓迎します。

本法案で注目すべき点は、政府が諸専門団体からの提案を受け入れ、シンガポールの実務慣行とは異なり、事業終了時に発生する原状回復費用の損金算入を認めるということです。

この点に関する諸専門団体からの主張は、原状回復費用は、企業が事業運営を継続するために不動産賃貸借契約を締結する際に発生する費用というものです。そのため、従業員雇用に伴う退職金と同様に、事業終了時に発生する原状回復費用も企業の利益を生み出すために発生したものと見なされ、損金算入が認められるべきです。

もうひとつの注目すべき点は、2024/25年度以降に未使用期間が残存する中古の建物・構造物を購入した場合、現行のIROの規定では、建物の残存使用期間に基づいて償却が認められていますが、新法案では商業用・工業用建築物について、購入時の支出金額に対して4%のみ(25年分)の年次減価償却が認められることとなります。これにより、法案の下で申告可能な商業用又は工業用建築物に関する年次減価償却額は、現行法よりも少なくなる可能性があります。

本法案についてご質問がございましたら、ご担当の税務専門家にご相談ください。

別添 - (i) 使用期間が満了した後に中古の建物・構築物を購入取得した場合、現行のIRO下では商業用又は工業用の年次減価償却を申告できない理由と、(ii)この状況が法案でどのように対処されるかを示す設例

工業用の建物・構造物

1965/66年度の基準期間の開始日以降に初めて使用された工業用建物・構築物の使用期間は25年と定められています。

	現行法		
	設例1 - 使用期間が満了した工業用建物を2024/25年度以前に購入・使用する	設例2a - 使用期間が満了した工業用建物を2024/25年度に購入・使用する	設例2b - 使用期間が満了していない工業用建物を2024/25年度に購入・使用する
物件X			
使用目的	工業用建物		
初年度	1990/91年度	1998/99年度	2009/10年度
25年目	2014/15年度	2023/24年度	2034/35年度
A社からB社へ売却する年度	2020/21年度	2024/25年度	
A社			
適格設備投資	\$1,000,000	\$1,000,000	\$1,000,000
控除: 初回減価償却 [注記i]	(\$200,000)	(\$200,000)	(\$200,000)
控除: 年次減価償却 [注記ii]	(\$800,000)	(\$800,000)	\$1,000,000x4%x15 =(\$600,000)
売却直前の残存価額	\$0	\$0	\$200,000
控除: 売却収益	(\$500,000)	(\$500,000)	(\$500,000)
差し引き課税対象額	\$500,000	\$500,000	\$300,000
B社			
購入直後の残存価額 [注記iii]	\$500,000	\$500,000	\$500,000
2020/21年度以降の年次減価償却	\$500,000/(25-30) =なし [注記v]		
2024/25年度以降の年次減価償却		\$500,000/(25-26) なし [注記v]	= \$50,000 [注記iv]
	改正案		
B社			
2024/25年度の年次減価償却	\$500,000 x 4% = \$20,000		

注記

- (i) 初回減価償却額は、適格設備投資の20%に基づいて計算されています(つまり、\$1,000,000 x 20% = \$200,000)。
- (ii) 年次減価償却額は、適格設備投資が全額償却される年度まで、適格設備投資の4%に基づいて計算されています。
- (iii) 購入直後の残存価額 = 売却直前の残存価額 ± 差し引き課税対象額/(減価償却)
- (iv) 設例2bのB社には、IROのセクション34(2)に規定された以下の計算式に基づき、工業用建物に対する年次減価償却が認められます。

$$\text{購入直後の残存価額} \times \frac{1}{(25 - \text{A社での使用開始年から売却年度までの年数})}$$

- (v) 上記設例1と2aのB社には、分母がマイナスである場合、所定の計算式に従って年次減価償却が認められません。これは、使用期間が満了した中古の工業用建物・構造物を購入した場合には、年次減価償却が認められないことを意味します。

商業用建物・建築物

商業用の建物・構築物の使用期間は25年と定められています。

	現行法	
物件Y	設例3a - 使用期間が満了した商業用建物を2024/25年度に購入・使用する	設例3b - 使用期間が満了していない商業用建物を2024/25年度に購入・使用する
物件Y		
使用目的	商業用建物	
初年度	1998/99年度	2009/10年度
25年目	2023/24年度	2034/35年度
A社からB社へ売却する年度	2024/25年度	
A社		
適格設備投資	\$1,000,000	\$1,000,000
控除: 申告した年次減価償却[注記i]	$\$1,000,000 \times 4\% \times 25 = (\$1,000,000)$	$\$1,000,000 \times 4\% \times 15 = (\$600,000)$
売却直前の残存価額	\$0	\$400,000
控除: 売却収益	$(\$500,000)$	$(\$500,000)$
差し引き課税対象額	\$500,000	\$100,000
B社		
購入直後の残存価額 [注記ii]	\$500,000	\$500,000
2024/25年度の年次減価償却	$\$500,000 / (25-26) = \text{なし}$ [注記iv]	$\$500,000 / (25-15) = \$50,000$ [注記iii]
改正案		
B社		
2024/25年度の年次減価償却	$\$500,000 \times 4\% = \$20,000$	

注記

- (i) 年次減価償却額は、適格設備投資の4%に基づいて計算されています。
- (ii) 購入直後の残存価額 = 売却直前の残存価額 ± 差し引き課税対象額/(減価償却)
- (iii) 設例3bのB社には、IROのセクション33A(2)に規定された以下の計算式に基づき、商業用建物に対する年次減価償却が認められます。

$$\text{購入直後の残存価額} \times \frac{1}{(25 - \text{A社での使用開始年から売却年度までの年数})}$$

- (iv) 記設例3aのB社には、分母がマイナスである場合、所定の計算式に従って年次減価償却が認められません。これは、使用期間が満了した中古の商業用建物・構造物を購入した場合には、年次減価償却が認められないことを意味します。

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	
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	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	Customer Tax Operations and Reporting Services	
Ricky Tam +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com			Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Francis Tang +852 2629 3618 francis-ks.tang@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	
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 and Transaction Services			International Tax and Transaction Services	
International Tax Services		Transfer Pricing Services		
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	Sophie Lindsay +852 3189 4589 sophie.lindsay@hk.ey.com	Stuart Cioccarelli +852 2675 2896 stuart.cioccarelli@hk.ey.com
	Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com		Transfer Pricing Services	
Transaction Tax Services			Ka Lok Chu +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com	Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com
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	Transaction Tax Services	
People Advisory Services			Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	
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	Tax Technology and Transformation Services	
Winnie Walker +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com	Paul Wen +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com		Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com	
Asia-Pacific Tax Centre				
Tax Technology and Transformation Services		International Tax and Transaction Services		
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com		US Tax Desk		Operating Model Effectiveness
		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.

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.

04036-226Jpn 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.