

税務

Issue H83/2018 – 2018 年 7 月 13 日

日本語参考訳

Hong Kong Tax Analysis

香港移転価格税制が施行

英語版 Author:

Hong Kong

Petrina Chang

Tax Director

Tel : +852 2852 1662

Email: petchang@deloitte.com.hk

John Leightley

Tax Senior Manager

Tel : +86 21 6141 1248

Email: johnleightley@deloitte.com.cn

日本語参考翻訳:

Hong Kong

Flora Zeng

Tax Senior Manager

Tel : +852 2238 7200

Email: flozeng@deloitte.com.hk

Sekimoto Takashi

JSG Senior Manager

Tel : +852 2238 7662

Email: tsekimoto@deloitte.com.hk

香港立法会は 2018 年 7 月 4 日、2018 年税務(修正)(第 6 号)条例(以下、「修正条例」と略称)を可決した。修正条例は香港行政長官の署名と官報への掲載を経て、7 月 13 日から施行される。修正条例の施行により、待望されていた香港移転価格税制が導入され、OECD の「税源浸食と利益移転」(Base Erosion and Profit Shifting, BEPS)の国際的な取り組みに対し、香港の参加を明確にするものである。修正条例は、2017 年 12 月に発表された草案(該当草案に対する弊所の Tax Analysis は [こちら](#))に基づき、法案委員会における複数回の審議を踏まえ、草案に寄せられた意見を反映させたものになっている。また、修正条例に関する香港立法会法案委員会の報告では、複数の分野において香港税務局(以下、IRD)による追加ガイダンスが必要である旨が記されており、今後 IRD から「税務条例解釈及び執行ガイドライン」¹の形で公布される予定である。これらの追加 DIPN は、今後数か月以内に公布されると予想され、弊所はこれらが公布された際に関連の税務ニュースレターを発行する予定である。

以下の弊所のコメントは、施行された修正条例と、2017 年 12 月に発表された草案との重要な差異に関するものであるとともに、事業を営む上で考慮すべきである予想される変化と、今後も予定されている法制化に関する弊所の見解も掲載する。

¹ 税務条例解釈及び執行ガイドライン(Departmental Interpretation and Practice Notes、DIPN)は、IRD が公布する各種税務関連問題の解釈及びガイダンスであり、法的拘束力を持たない。

移転価格税制のフレームワーク

修正条例は、香港初の法制化された移転価格税制に関する法規であり、香港の移転価格税制が OECD の移転価格ガイドライン、特に BEPS プロジェクトを具体化した、2017 年の「多国籍企業と税務当局のための移転価格算定に関するガイドライン」(以下、「OECD ガイドライン」と略称)と、「所得と資本に関する租税条約モデル」に沿ったものであることを再確認するものである。

- 修正条例によって、香港で初めて移転価格同期資料関連法規が正式に導入されることになった。OECD BEPS 行動計画 13 で提唱された、同期資料の三層構造が香港でも適用される他、「特定領域内関連者間取引」が移転価格税制の対象から除外される。法案委員会での審議段階で当初の草案よりも免除条件が緩和されたため、同期資料準備義務を負う企業数は当初予測されていたものよりも少なくなった。これについては、後述する。
- OECD ガイドラインの適用により、BEPS プロジェクトにおけるいくつかの重要な概念が香港に導入されることになった。例えば、価値創造への貢献度に応じた経済的便益の分配は、香港移転価格税制を構成する概念の一つである。特に 15F 条では、香港納税者が行った、開発(Development)・改良(Enhancement)・維持(Maintenance)・保護(Protection)・活用(Exploitation)(これら 5 つを合わせて DEMPE と称する)に係る活動、または資産を DEMPE するための貢献は、それに相応する便益を得るべきであると定めている。納税者は、無形資産関連契約において、契約上の配分が完全に経済的価値の創造に沿ったものでない場合に、この概念に基づく税務上の影響をを検討する必要がある。
- 香港立法会法案委員会は、新法規が香港で長らく適用されてきた、「香港内源泉所得のみに対して課税する」という原則(以下、「源泉地主義」と略称)を変更するものではない旨を確認している。納税者はまず、売上と利益を独立企業原則に基づき計算した上で、それらの所得が香港を源泉とするものなのかを源泉地主義に照らして見極めなければならない。IRD は、今後 DIPN の形で更なるガイダンスを公布する予定である。

移転価格同期資料

BEPS 行動計画 13 に基づく、香港における移転価格同期資料の法制化は、納税者が国際的な義務を果たすべきである旨を再確認するものである。

草案からの同期資料の準備基準の緩和は、法規遵守のために膨大な負担が生じることに対する、納税者と立法委員の懸念を大いに反映したものである。信頼に値し、かつ合理的なシステムを維持しようとする香港市民の意見を反映したものであり、国際社会からの懸念を新たに呼ぶものではない。

下記の条件を満たす納税者は、移転価格同期資料作成に関する義務(マスターファイル及びローカルファイルの準備等)を免除される。

1. 事業規模に基づく免除		
年間売上額	400 百万香港ドル以下	左記の 3 条件のうち、2 つを満たす企業はマスターファイルとローカルファイルの作成・準備義務が免除される。事業規模から、1,390 社の香港企業が同期資料作成義務の対象になると予想される。
総資産	300 百万香港ドル以下	
平均従業員数	100 名以下	
2. 関連者間取引規模に基づく免除 (Note)		
有形資産(金融資産及び無形資産を除く)譲渡取引	220 百万香港ドル以下	事業年度における左記の関連者間取引が基準額未満である場合、当該取引に関するローカルファイルの準備が免除される。
金融資産譲渡取引	110 百万香港ドル以下	
無形資産譲渡取引	110 百万香港ドル以下	
その他の取引(例えば、役務取引とロイヤリティ取引)	44 百万香港ドル以下	

Note 「特定領域内関連者間取引」の取引額は、これらの取引基準額の計算時に控除され、ローカルファイルにて改めて分析する必要はない。

マスターファイルとローカルファイルに含まれる内容については草案から変わっておらず、BEPS 行動計画 13 に従う内容となった。ローカルファイルとマスターファイルの準備期限は、事業年度の「終了後 6 か月以内」から、「終了後 9 か月以内」に修正し、納税申告期限に合わせたものとなっている。他国における同期資料義務化の導入経験から、特にこれまで移転価格同期資料準備した経験のない企業にとって、このような猶予は必要であると考えられる。

他には下記の事項が含まれる。

- ローカルファイルとマスターファイルは、IRD の要請がある場合のみ提出する。しかし、納税者は同期資料を 7 年間保管しなければならない。IRD は、法令遵守を確認するため、レビューを行う予定である。

- 同期資料を期限までに準備していない納税者に対しては、5 万香港ドル以上 10 万香港ドル以下の罰金が科せられる。
- IRD が収集する移転価格情報には、他国の税務当局から提供された情報が含まれる。しかし、IRD はこれはあくまで他国の税務当局に関連のデータを要求し情報交換を行うことに過ぎない旨を強調しており、他国の税務当局の情報発見目的の調査には情報を提供することはないとしている。

国別報告書(Country by Country Reporting、CbC Report)

多国籍企業グループの最終親会社が香港居住者であり、前年度の連結売上が 68 億香港ドルを超える場合、当該最終親会社またはその代理人として指名された香港企業は、国別報告書を準備し、IRD に提出しなければならない。提出しなかった場合には、5 万香港ドル以上 10 万香港ドル以下の罰金に加え、1 日当たり 500 香港ドルの罰金が科せられる。

領域内取引

修正条例は法案委員会の審議で一部修正され、「特定」領域内関連者間取引は、移転価格税制(同期資料準備義務等)の適用除外となった。修正箇所は 50AAJ 条として明文化され、取引が下記の 3 つの条件をすべて満たしている場合、香港における税制上の便益を得ているとは見なされないことがその修正の根拠である。

- 当該取引が**領域内取引条件を満たしている場合**：当該取引が、双方の取引当事者が香港にて行っている取引、サービスの提供、営業業務に関わっている場合、または当該取引が取引当事者の一方によって行われる上記の業務に関わるもので、かつもう一方が税法上の香港居住者である場合。
- 取引アレンジメントの結果、実質上の**租税義務に差が生じない場合**。即ち、それぞれの取引当事者が得る所得(損失)がともに香港で課税され、いかなる減税または免税措置も適用されない場合。または、**非営業貸付条件に該当する場合**。即ち、金融業者またはグループ内融資ビジネスによるものでない金銭の貸付である場合。
- その主要な目的、または主要な目的の一つが、取引の上で発生する税務上の欠損を利用した租税回避でない場合。

免除基準はかなり幅広いが、特定領域内取引であっても移転価格税制が適用される可能性があるため、香港の納税者は自らの関連者間取引が上記すべての基準を満たしているのかどうか把握する必要がある。IRD は DIPN の形で更なるガイダンスを公布する予定である。

無形資産(IP)に関する新規移転価格規定

最新のグローバル基準に合わせて、無形資産の経済的所有権を評価するための OECD の DEMPE フレームワークが修正条例に反映された。修正条例(15F 条等)では、無形資産の法律上の所有権者が香港企業でない場合でも、香港の納税者が DEMPE に係る行動をしたり、または資産を DEMPE するための貢献を行った場合、無形資産に関する収入は、香港納税者の課税対象とみなすべきであるとしている。

IRD は、15F 条に対する DIPN の形で更なるガイダンスを提供する予定であり、納税者に準備期間を与えるために、15F 条の適用は 12 か月延期され、2019/20 年度から開始される。

恒久的施設(Permanent Establishment、PE)

修正条例では、OECD 承認アプローチ(Authorized OECD Approach、以下 AOA) が採用されており、香港の PE に対して独立企業原則に基づき所得が帰属されるべきであるとしている。法案委員会は、AOA に対する金融機関のインパクトを踏まえ、PE 条項の導入が 12 か月遅れの 2019/20 年度からとなったことを明記している。

- 17G 条は、香港に PE の定義を示しているが、ここでの PE の定義は、香港と租税条約(DTA)を締結している国(以下、締結国)のそれと、租税条約を締結していない国(以下、未締結国)と異なる。未締結国の PE の場合、原則として OECD BEPS 行動計画 7 のガイダンスに従い、締結国の場合は、香港との租税条約における PE 条項に従う。
- AOA は、IRD に対して、外国企業の香港支店(分離された実体とみなされる支店)に所得が帰属するか否かについての判断を行う権限を与えている。香港の PE に帰属する所得について、これまで十分に配分されていない場合、AOA は香港の PE に対してより多くの所得を帰属させることを可能にした。源泉地主義に基づき、香港の PE が営む業務に関して発生した香港領域内の所得は、香港にて課税される。即ち、AOA と源泉地主義の併用は、従来に比べて香港で課税される所得を増やした結果となった。
- IRD は、納税者のための更なるガイダンスを DIPN の形で公布する予定である。弊所は、このガイダンスは他国で公布されたガイダンスに類似したものになると予想している。

PE 定義の変化による影響に関する弊所のコメントは、以前の [Tax Analysis](#) を参照されたい。 [こちら\(英語版\)](#)

事前確認制度(Advance Pricing Arrangement、APA)

修正条例によって、APA 制度が香港税務条例 (IRO) に明記された。修正条例が規定する APA 方式には、ユニラテラル、バイラテラル、マルチラテラルがある。IRD は、申請された APA 業務に従事する IRD 職員の時間給と業務従事時間に基づく費用(最大 50 万香港ドル)を申請者に請求することが認められる。

デロイトのコメント

修正条例の施行により、香港で初めて移転価格税制と同期資料関連義務が導入されることになる。また、香港が BEPS プロジェクトの最低条件に従っているというメッセージでもある。香港は今後移転価格に対し、更なる注意を払っていくことが予想される。納税者が取るべき主な行動には、下記のようなものがある。

- 新しい移転価格税制(同期資料作成義務等)の対象になる可能性がある主な関連者間取引をレビューし、特定領域内取引に該当する取引の証明書類の完備を確認する。
- グループの移転価格ポリシーをサポートするために、同期資料(移転価格ポリシー、グループ内企業間協議等)を保管する。
- 今回に施行により必要とされる資料と準備済資料を比較検討し、前もって不足資料の準備を進める。
- 今後 DIPN の形で発行される公布される、特定領域内取引、移転価格税制と源泉地主義との相互関係、無形資産関連収入の認定等のキーワードに関する IRD のガイダンスに注目する。

Tax Analysis is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information or advice on the above subject or analysis of other tax issues, please contact:

Beijing

Andrew Zhu

Partner
Tel: +86 10 8520 7508
Fax: +86 10 8518 7326
Email: andzhu@deloitte.com.cn

Chengdu

Frank Tang / Tony Zhang

Partner
Tel: +86 28 6789 8188
Fax: +86 28 6500 5161
Email: ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

Chongqing

Frank Tang / Tony Zhang

Partner
Tel: +86 23 8823 1208 / 1216
Fax: +86 23 8859 9188
Email: ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

Dalian

Bill Bai

Partner
Tel: +86 411 8371 2816
Fax: +86 411 8360 3297
Email: bilbai@deloitte.com.cn

Guangzhou

Victor Li

Partner
Tel: +86 20 8396 9228
Fax: +86 20 3888 0121
Email: vicli@deloitte.com.cn

Hangzhou

Qiang Lu

Partner
Tel: +86 571 2811 1900
Fax: +86 571 2811 1904
Email: qilu@deloitte.com.cn

Harbin

Jihou Xu

Partner
Tel: +86 451 8586 0060
Fax: +86 451 8586 0056
Email: jihxu@deloitte.com.cn

Hong Kong

Sarah Chin

Partner
Tel: +852 2852 6440
Fax: +852 2520 6205
Email: sachin@deloitte.com.hk

Jinan

Beth Jiang

Partner
Tel: +86 531 8518 1058
Fax: +86 531 8518 1068
Email: betjiang@deloitte.com.cn

Macau

Raymond Tang

Partner
Tel: +853 2871 2998
Fax: +853 2871 3033
Email: raytang@deloitte.com.hk

Nanjing

Rosemary Hu

Partner
Tel: +86 25 5791 6129
Fax: +86 25 8691 8776
Email: roshu@deloitte.com.cn

Shanghai

Maria Liang

Partner
Tel: +86 21 6141 1059
Fax: +86 21 6335 0003
Email: mliang@deloitte.com.cn

Shenzhen

Victor Li

Partner
Tel: +86 755 3353 8113
Fax: +86 755 8246 3222
Email: vicli@deloitte.com.cn

Suzhou

Kelly Guan

Partner
Tel: +86 512 6289 1297
Fax: +86 512 6762 3338
Email: kguan@deloitte.com.cn

Tianjin

Bill Bai

Partner
Tel: +86 411 8371 2816
Fax: +86 411 8360 3297
Email: bilbai@deloitte.com.cn

Wuhan

Gary Zhong

Partner
Tel: +86 27 8526 6618
Fax: +86 27 6885 0745
Email: gzhong@deloitte.com.cn

Xiamen

Charles Wu

Partner / Director
Tel: +86 592 2107 055
Fax: +86 592 2107 259
Email: chwu@deloitte.com.cn

About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical Centre

Email: ntc@deloitte.com.cn

National Leader

Ryan Chang

Partner
Tel: +852 2852 6768
Fax: +852 2851 8005
Email: ryanchang@deloitte.com

Southern China (Hong Kong)

Ryan Chang

Partner
Tel: +852 2852 6768
Fax: +852 2851 8005
Email: ryanchang@deloitte.com

Northern China

Julie Zhang

Partner
Tel: +86 10 8520 7511
Fax: +86 10 8518 1326
Email: juliezhang@deloitte.com.cn

Southern China (Mainland/Macau)

German Cheung

Director
Tel: +86 20 2831 1369
Fax: +86 20 3888 0121
Email: gercheung@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Director
Tel: +86 21 6141 1262
Fax: +86 21 6335 0003
Email: kzhu@deloitte.com.cn

Western China

Tony Zhang

Partner
Tel: +86 23 8823 1216
Fax: +86 23 8859 9188
Email: tonzhang@deloitte.com.cn

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wandy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

About Deloitte Global

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more about our global network of member firms.

Deloitte provides audit & assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves nearly 80 percent of the Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries and territories bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 263,900 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

About Deloitte China

The Deloitte brand first came to China in 1917 when a Deloitte office was opened in Shanghai. Now the Deloitte China network of firms, backed by the global Deloitte network, deliver a full range of audit & assurance, consulting, financial advisory, risk advisory and tax services to local, multinational and growth enterprise clients in China. We have considerable experience in China and have been a significant contributor to the development of China's accounting standards, taxation system and local professional accountants. To learn more about how Deloitte makes an impact that matters in the China marketplace, please connect with our Deloitte China social media platforms via www2.deloitte.com/cn/en/social-media.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively the “Deloitte Network”) is by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2018. For information, contact Deloitte China.