

香港で新しい BEPS および移転価格関連 法案が成立

2018年7月
第9号

概要

香港立法会は、2018年7月4日に税源浸食と利益移転(BEPS)および移転価格(TP)関連法案(すなわち内国歳入法改訂案(第6号)2017年¹(「本法案」))を成立させました。本法案は内国歳入条例(改訂)(第6号)2018年(「BEPSとTP条例」)として制定され、香港行政長官の署名および官報公示の後(2018年7月13日までに実施予定)に発効されることとなります。

BEPSとTP条例は、TP規定とTP文書要件を正式に香港税法に導入するにあたってのマイルストーンと言えます。BEPSとTP条例は、経済協力開発機構(OECD)の採用するBEPSイニシアチブを取り入れる際に、香港においてOECDのBEPS行動計画の下で導入されたさまざまな最低標準となります。BEPSとTP条例における主要措置の発効日および関連する期限(該当する場合)の要約については、添付の付録をご参照ください。

BEPSとTP条例は、OECDのBEPS行動計画を色濃く受け継いでいるものの、香港におけるTP問題に明確に取り組む最初の法制であり、さまざまな細かい規定を記載した、詳細かつ複雑な法制です。法制規定の解釈と実務上の適用について多くの不確実性が残っており、香港内国歳入庁(IRD)は、新規または改訂版の香港内国歳入庁解釈指針(DIPN)を通じて、さらなるガイダンスを発行する必要があります。企業グループは、この分野の発展を注視しつつ、これらの規定が適用されるかどうか、そしてそれがどのように適用されるかを慎重に評価する必要があります。

詳細

BEPS行動計画の下で、香港のTP規定とさまざまな最低標準を導入するこの長文の法制は、ほどなく実施されることとなります。当記事では、BEPSとTP条例により導入される最も重要な措置およびその発効日をまとめています。2017年12月に当初公布された本法案およびその後の諮問委員会段階での修正法案に関するさらに詳細な議論については、既刊の *Hong Kong Tax News Flashes and Transfer Pricing News Flashes*² をご参照ください。

TP規制制度

BEPSとTP条例は、独立企業原

則を内国歳入条例(IRO)に盛り込み、税務面での潜在的利点をもたらす関連者間の独立企業原則に基づかない取引から生じる収益または費用のいずれかに対して、TP調整を課すようIRDに権限を与えています(TPルール1)。いくつかの所定の条件³が満たされている場合には、実際の香港での税額における差異を生じさせない特定の域内取引は、特別に免除対象となります。TPルール1に加えて、香港における税法上の非居住者の恒久的施設(PE)に帰属する利益について、個々の企業原則の使用を要求するよう、TPルール2は導入されています。TPルール2の下において、承認されたOECDアプローチ(AOA)は、PEの利益帰属に採用されます。これは、香港支店を維持していることが多い銀行と保険会社にとって特に重要です。

TPルール1は、2018年4月1日以降に開始する課税年度(すなわち2018/19課税年度)に遡及的に適用されます。一方、TPルール2は2019年4月1日以降に開始する課税年度(すなわち2019/20課税年度)に適用されることとなります。PEの利益帰属については特に複雑であるため、HKSAR政府はAOA使用に移行する必要のある納税者に十分な時間を与えるべく、TPルール2の実施を延期させました。BEPSとTP条例の開始日以前に締結・発効された取引は明示的なTP規則の対象とならないという経過措置があります。ただしこれらの関連企業間取引は、依然としてIRO第16(1)条または第61A条の下で、IRDにその税務上の正当性を疑われる可能性があります。

BEPSとTP 条例により、香港でも以下の項目で構成された「三層構造での TP 文書化」が義務化されます：

1. マスターファイル
2. ローカルファイル
3. 国別報告書(CbCR)

マスターファイルとローカルファイル

当該法案では、関連者との取引を行っている企業に、マスターファイルとローカルファイルの作成に対する 2 種類の免除措置を提供します。これらの免除措置については、(i) 事業規模および(ii) 各カテゴリーの関連者間取引金額に基づいて基準値が設定されています。

(i) 事業規模に基づく免除基準値

HKSAR 政府は、当該法案に関する諮問委員会での検討段階において、代表委員からのコメントに応じ、事業規模に基づく免除基準値を改訂しました。BEPSとTP 条例では、香港の納税者がある会計年度において、以下の 3 つの事業規模に基づく免除基準値のうち、**いずれか 2 つ**を満たした場合には、当該会計年度においては、マスターファイルとローカルファイルの作成が免除されます：

1. 総年間売上高が 4 億香港ドル以下
2. 資産総額が 3 億香港ドル以下
3. 平均従業員数が 100 人以下

(ii) 関連者間取引金額に基づく免除基準値

関連者間取引金額に基づく免除基準値は、当該法案にて提案された内容と同じです。ただし、重要な違いの 1 つは、特定の域内関連者間取引については、基準値の計算から除外することが可能であり、ローカルファイルに記載する必要がないことです。香港の納税者のある会計年度における特定カテゴリーでの関連者間取引金額が所定の基準値を超えていない場合、企業は当該会計年度には当該取引カテゴリーについて、ローカルファイルを作成する必要はありません。

各カテゴリーでの関連者間取引金額に適用される会計年度ごとの免除基準値は以下の通りです：

1. 資産の譲渡(金融資産/無形資産を除き): 220 百万香港ドル
2. 金融資産に関する取引: 110 百万香港ドル

3. 無形資産の譲渡: 110 百万香港ドル
4. その他の取引: 44 百万香港ドル

もし納税者が、上記すべての特定カテゴリーでの関連者間取引においてローカルファイルを作成する必要がない場合、マスターファイルについても作成する必要はありません。

上記の事業規模または関連者間取引金額に基づく免除基準値のいずれかが適用されない限り、香港の納税者は当該会計年度の終了後 9 ヶ月以内に、当該会計期間を対象とするマスターファイルとローカルファイルを作成する必要があります。

マスターファイルとローカルファイルは、2018 年 4 月 1 日以降に開始する会計年度から必要です。12 月 31 日を決算日とする企業の場合、最初の文書化必要年度が 2019 年 12 月 31 日に終了する会計年度となり、2020 年 9 月 30 日までにこれらのファイルを作成する必要があります。

CbCR

前年度連結グループ売上高が、68 億香港ドル(約 750 百万ユーロ)以上の多国籍企業グループ(すなわち報告対象グループ)の香港に所在する最終親会社(UPE)は、代理親会社にかかるその他の地域での申告に関する例外が適用されない限り、香港で CbCR を提出しなければなりません。

CbCR は、2018 年 1 月 1 日以降に開始する会計年度を対象に作成されなければならない、UPE には提出する主体的義務があります。一般的に言えば、CbCR の提出期限は、報告書が関係する会計年度の終了後 12 ヶ月以内です。代理親会社により申告され、CbCR の提出期限につき、より遅い代理親会社の税務所在地管轄の法律または法規が規定される場合、それより遅い期限が当該 CbCR の提出期限となります。

構成事業体である香港の納税者は、UPE の CbCR が関連する会計年度の終了後 3 ヶ月以内に、IRD に CbCR に関する通知を提出する義務を有します。当該通知には、香港の納税者の UPE または代理親会社の CbCR 交換を目的とした自動情報交換(AEOI)制度の下において、CbCR の提出先である課税管轄地から香港が CbCR を直接に入手するための十分な情報が記載されています。

多国間税務行政執行共助条約(多国間条約)と国別報告書の交換に関する権限

のある当局による多国間合意(CbC MCAA)は、共に香港がその他の課税管轄地と CbCR を自動的に交換するための主要なプラットフォームを形成します。中国は 2018 年 5 月 29 日に既に香港まで多国間条約を拡大適用しています。2018 年 6 月 15 日の時点では、CbC MCAA の署名国は 70 カ国あり、課税管轄地に応じてさまざまな数の活発な交流関係が存在します。これとは別に、香港は現在、フランス、アイルランド、南アフリカおよびイギリスとの間において、2016 年より開始された早期報告期間における CbCR を交換するため、4 件の二国間協定を締結しています。

もし香港の納税者が、その税務所在地管轄において、CbCR を提出していない UPE または代理親会社の報告対象グループの一員である、または香港が当該課税管轄地から CbCR を入手できない場合、香港の納税者は香港で CbCR を提出する必要があります。

優遇的税制のための実質的活動要件

有害税務慣行を取り上げた BEPS 行動 5 の下において、優遇税制に関する OECD の実質的活動要件適用のため、BEPS と TP 条例には、企業金融財務拠点、再保険事業、専属保険事業、船舶事業、航空機賃貸人および航空機リースングマネジャーが、香港で営利活動を行っているかどうかを決定するための特定の基準を満たしている場合のみ、優遇措置を享受できるという規定が記載されています。

その基準は、官報に掲載された通知を通じて内国歳入庁長官により明確にされ、香港において必要な資格を持つフルタイム勤務の従業員の数や、香港で発生した経営性支出などのさまざまな指標により測定されます。

またその基準は、2018/19 課税年度およびそれに続く課税年度における未払法人税に関連して適用されます。

知的財産(IP)からの収入に関するみなし条項

第 15F 条は新しく導入されました。第 15F 条により、ある人が香港における IP の開発、強化、保守、保護または活用(DEMPE)に貢献し、そして香港外での当該知的財産の使用または使用権により、その人の関連者である香港税法上の非居住者が所得を獲得する場合、香港での価値創出の貢献に帰属する所得の

一部は、香港にて行われる取引またはビジネスから生じ、あるいは獲得された課税所得とみなされるものとします。

諮問委員会での法案検討段階において複数の代理委員により指摘されたように、第 15F 条はなお議論の余地があります。HKSAR 政府は、ビジネス界が当該条例の影響について理解をするためにより多くの時間を与え、当該条例の発効日を 2018/19 課税年度（法案に記載された通り）から 2019/20 課税年度（BEPS と TP 条例に記載された通り）まで延期しました。

重要点

BEPS と TP 条例は、OECD の BEPS 行動計画を色濃く受け継いでいるものの、香港における TP 問題に明確に取り組む最初の法制であり、さまざまな細かい規定を記載した、詳細かつ複雑な法制です。

法制規定の解釈と実務上の適用における多くの不確実性が残っており、IRD は新規または改訂版の DIPN を通じてさらなるガイダンスを発行する必要があります。企業グループは、この分野の発展を注意深く留意しつつ、これらの規定が適用されるかどうか、そしてそれはどのように適用されるかを慎重に評価する必要があります。

注釈

1. 本法案と法案委員会諮問段階での 57 点の修正法案については、香港立法会のホームページからアクセスできます：
<http://www.legco.gov.hk/yr17-18/english/bc/bc02/general/bc02.htm>
2. これらの News Flash については以下のリンクを通じてアクセスできます：

- (i) *Hong Kong Tax News Flash*, 2018 年 1 月、第 1 号：
<https://www.pwchk.com/en/tax/hongkongtax-news-jan2018-1.pdf>
 - (ii) *Transfer Pricing News Flash*, 2017 年 12 月：
<https://www.pwchk.com/en/tax/transfer-pricing-legislation-comes-to-hk.pdf>
 - (iii) *Hong Kong Tax News Flash*, 2018 年 6 月、第 8 号：
<https://www.pwchk.com/en/hk-tax-news/2018q2/hongkongtax-news-apr2018-8.pdf>
3. 所定条件については、
<https://www.pwchk.com/en/hk-tax-news/2018q2/hongkongtax-news-apr2018-8.pdf> を通じて私どもの *Hong Kong Tax News Flash*、2018 年 6 月、第 8 号をご参照ください。

付録

当記事に記載された BEPS と TP 条例における主要措置の発効日および関連する期限(該当する場合)の要約は以下の通りです:

BEPS と TP 条例における主要措置	発効日	関連する期限(該当する場合)
移転価格 (TP) ルール <ul style="list-style-type: none"> TP ルール 1 – 関連当事者間の独立企業原則に関する規定 TP ルール 2 – 香港における税法上の非居住者の恒久的施設 (PE) に帰する損益について分離した企業原則の使用 	<ul style="list-style-type: none"> 2018/19 課税年度より 2019/20 課税年度より (経過措置あり)	該当なし
マスターファイルとローカルファイル	2018 年 4 月 1 日以降に開始する会計年度に適用	これらのファイルに関連する会計年度の終了後 9 ヶ月以内に作成する
国別報告書 (CbCR)	2018 年 1 月 1 日以降に開始する会計年度に適用	<ul style="list-style-type: none"> CbCR 申告義務がある場合には、CbCR と関連する会計年度の終了後 12 ヶ月以内に CbCR を提出する 代理親会社により申告され、CbCR の提出期限につき、より遅い代理親会社の税務所在地管轄の法律または法規が規定される場合、そのより遅い期限を当該 CbCR の提出期限とする CbCR に関する通知義務がある場合には、CbCR と関連する会計年度の終了後 3 ヶ月以内に、当該 CbCR に関する通知を提出する
実質的活動要件	2018/19 課税年度およびそれに続く課税年度における未払法人税に関連して適用される	該当なし
知的財産からの収入に関するみなし条項 (第 15F 条)	2019/20 課税年度より	該当なし

Let's talk

For a deeper discussion of how this issue might affect your business, please contact the following PwC members:

PwC's Corporate Tax Leaders based in Hong Kong:

Charles Lee

China South and Hong Kong Tax
Leader
+852 2289 8899
charles.lee@cn.pwc.com

Jeremy Choi

Tax Partner
Industrial Products
+852 2289 3608
jeremy.choi@hk.pwc.com

Rex Ho

Tax Partner
Financial Services
+852 2289 3026
rex.ho@hk.pwc.com

Cecilia Lee

Tax Partner
Transfer Pricing
+852 2289 5690
cecilia.sk.lee@hk.pwc.com

Phillip Mak

Tax Partner
Financial Services Transfer Pricing
+852 2289 3503
phillip.mak@hk.pwc.com

Jeremy Ngai

Tax Partner
Mergers and Acquisitions
+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

Jenny Tsao

Tax Partner
Corporate Tax and Consumer Markets
+852 2289 3617
jenny.np.tsao@hk.pwc.com

Kenneth Wong

Tax Partner
Tax Controversy
+852 2289 3822
kenneth.wong@hk.pwc.com

With close to 2,700 tax professionals and over 170 tax partners in Hong Kong, Macau, Singapore, Taiwan and 22 cities in Mainland China, PwC's Tax and Business Service Team provides a full range of tax advisory and compliance services in the region. Leveraging on a strong international network, our dedicated **Hong Kong Corporate Tax Leaders based in Hong Kong** are striving to offer technically robust, industry specific, pragmatic and seamless solutions to our clients on their Hong Kong, PRC and international tax issues.

Senior tax buyers name PwC as their first choice tax provider in Hong Kong.*

* These results are based on an independent survey of 100 primary buyers of tax services in Hong Kong, conducted by research agency Jigsaw Research (Q1-Q4 2016).

In the context of this News Flash, China, Mainland China or the PRC refers to the People's Republic of China but excludes Hong Kong Special Administrative Region, Macao Special Administrative Region and Taiwan Region.

The information contained in this publication is for general guidance on matters of interest only and is not meant to be comprehensive. The application and impact of laws can vary widely based on the specific facts involved. Before taking any action, please ensure that you obtain advice specific to your circumstances from your usual PwC's client service team or your other tax advisers. The materials contained in this publication were assembled on 4 July 2018 and were based on the law enforceable and information available at that time.

This Hong Kong Tax News Flash is issued by the **PwC's National Tax Policy Services** in Hong Kong and China, which comprises of a team of experienced professionals dedicated to monitoring, studying and analysing the existing and evolving policies in taxation and other business regulations in China, Hong Kong, Singapore and Taiwan. They support the PwC's partners and staff in their provision of quality professional services to businesses and maintain thought-leadership by sharing knowledge with the relevant tax and other regulatory authorities, academics, business communities, professionals and other interested parties.

For more information, please contact:

Matthew Mui
+86 (10) 6533 3028
matthew.mui@cn.pwc.com

Please visit PwC's websites at <http://www.pwccn.com> (China Home) or <http://www.pwchk.com> (Hong Kong Home) for practical insights and professional solutions to current and emerging business issues.