



EY 安永

Building a better
working world



Hong Kong Tax Alert

17 December 2020
2020 Issue No. 17

DIPN 62: IRDが、適格船舶リース活動向けの優遇税制をどのようにして解釈・施行するのかを提示

内国歳入局(以下、「IRD」)は先般、(i)適格船舶リース事業者及び(ii)適格船舶リースマネジメント事業者を対象とする優遇税制を認める新法の規定について説明する実務解釈方針第62号(以下、「DIPN 62」)を公表しました。新法に基づく優遇税制の詳細については、2020年6月11日に発行された香港タックス・アラートをご参照ください。

DIPN 62には、以下の注目すべき説明が含まれています。

- i. 通常、「船舶リースマネジメント活動」とはみなされない特定の財務活動及びリースマネジメント事業者の船舶サブリース事業等の活動は、「船舶リースマネジメント業務」として認められる
- ii. コア収益獲得活動(以下、「CIGAs」)を香港で行う場合、その基準要件が満たされるかどうかを判断する「適性テスト」を行う
- iii. 所定のセーフハーバールールに基づいて適格船舶リースマネジメント事業者として認められるかどうかを判断するために採用された特定の規則又は優遇税制

DIPN 62の公表にもかかわらず、新法の適用は複雑になる可能性がありますので、必要に応じ、税務専門家にアドバイスを求めることを推奨します。

優遇税制の概要

一定の租税回避防止規定を前提に、新たな優遇税制では以下のように規定されています。

- i. 適格船舶リース事業者の適格船舶リース活動により得られる適格所得に対する税率¹は、オペレーティング・リース及びファイナンス・リース(セール・アンド・リースバックを含む)いずれの場合も0%となります。また、適格船舶リース活動は、船舶リース事業者(すなわち、サブリース事業者)、船舶リースマネジメント事業者または船舶オペレーターへの船舶リースが含まれ、広範囲に定義されています。
- ii. 適格船舶リースマネジメント事業者が、当該法案で定義されている関連会社でない適格船舶リース事業者のために適格船舶リースマネジメント活動を行う場合、適格所得に対する税率は8.25%(現在の標準法人税率16.5%の半分)となります。ただし、当該適格船舶リース事業者が関連会社である場合、その税率は0%に引き下げられます。
- iii. 減価償却費の損金算入が認められなくなる代わりに²、適格船舶所有リース事業者のオペレーティング・リースに関する課税所得は、リース料純額(リース料総額から減価償却費以外の費用を控除した額)の20%とみなされます。
- iv. 適格船舶リース事業者のファイナンス・リースに関する課税対象額は、関連するファイナンス・チャージまたは受取金融利息から控除可能費用を差し引いた金額となります。

DIPN 62で注目すべき説明を以下に説明します。

DIPN 62に記載されている説明

「船舶リースマネジメント活動」の定義

DIPN 62では、様々な活動のうち、以下の活動も船舶リースマネジメント事業者の「船舶リースマネジメント活動」として認められます。

- a. リースマネジメント事業者が行っているその他の船舶リースマネジメント活動に加え、所有船舶のリース及び他者へのサブリース。すなわち、当該リースマネジメント事業者は、(i)船舶リース事業、及び(ii)船舶リースマネジメント事業の両方を行っているとはみなされません。言い換えれば、当該事業者の船舶サブリース事業は、当該事業者の船舶リースマネジメント活動全体の一部にすぎないとみなされます。それ故に、当該リースマネジメント事業者が適格船舶リースマネジメント事業者として認められるために、その船舶リースマネジメント活動の全体が所定のセーフハーバー規則のいずれかを満たす必要があります。

- b. (i)船舶の所有権を取得するためのファイナンス、または、(ii)リースマネジメント事業者またはその関連会社によって全部または一部を所有されている特定目的会社(以下、「SPE」)の船舶リース事業に関するファイナンスあるいは履行義務に関する保証の提供またはその手配。すなわち、関連するSPEのリースマネジメント事業者によってサービスが履行されない場合、船舶リースマネジメント活動として認められません。
- c. 適格船舶リース事業者の要求に応じて、リースマネジメント事業者が船舶オペレーターへ提供する、当該リース事業者から船舶を取得するためのファイナンス。このようなサービスは、当該リースマネジメント事業者が当該適格船舶リース事業者の船舶売却をサポートしたものとみなされます。この点に関し、当該船舶オペレーター及び適格船舶リース事業者が、当該リースマネジメント事業者の関連会社である必要はありません。

CIGAの基準要件の「適性テスト」について

新法に基づく優遇税制を適用するための基準要件の一つとして、以下のCIGAの最低基準要件が満たされる必要があります。

適格活動	基準要件	
	香港で正規雇用されている適格従業員の平均人数	香港で発生した営業費用の総額
適格船舶リース活動	2	780万香港ドル
適格船舶リースマネジメント活動	1	100万香港ドル

上記の最低基準要件に加え、新法では内国歳入局長官(以下、「CIR」)の意見に基づき、関連する適格従業員数と営業費用が「十分」であることという包括的な要件が追加されています。つまり、上記の最低基準要件を満たすことは、優遇税制適用のための前提条件にすぎません。最終的には、CIRは、当該納税者の事業態様とその規模を考慮し、実際に発生した営業費用の総額及び正規雇用されている適格従業員数が「十分」であることを認定する必要があります。

1. 関連する取引が適格活動に伴うものである限り、受取利息、為替差益、ヘッジ利益などの付随的収入も適格所得に該当します。
2. IROのセクション39Eのもと、リース事業者が船舶を海外の船舶オペレーターにリースする場合、当該船舶に関する減価償却費の損金算入は認められません。香港の船舶オペレーターへのリースは、通常、減価償却費の損金算入が認められます。ただし、このような状況で当該リース事業者が減価償却費の損金算入を行う場合、優遇税率及びみなし課税所得は適用されません。

しかし、基準要件である「十分」の定義について、新法では規定されていません。DIPN 62は、同じような状況にある納税者と比べ、適格所得が正規雇用されている適格従業員数及び実際に発生した営業費用の総額と不釣り合いな場合、CIRは「適性テスト」が満たされていないとみなす場合があります。このような場合、当該納税義務者は、不釣り合いにもかかわらず、必要なCIGAが香港で満たされていることを示す証拠を提出する必要があります。そうしなければ、当該納税義務者は優遇税制措置を受けることができません。

また、DIPN 62は、CIGAの定義に採用されている様々な用語について、IRDが以下の解釈を採用することを示しています。

主要な用語	DIPN 62に記載された説明
「正規雇用されている適格従業員」	リース・マネージャー、マーケティング・マネージャー、法務顧問、経理財務部長、信用リスクアナリストを含む
「正規雇用されている適格従業員の平均人数」	基準期間の各暦月末の従業員総数を当該基準期間の暦月数で除した値
「営業費用」	<ul style="list-style-type: none"> 一般的に、賃貸費用、人件費及び関連費用、その他の販売費及び一般管理費を含む また、適格船舶リース活動に使用する船舶の取得に要した財務費用又は支払利息も含まれる 適格船舶リース事業者又は適格船舶リースマネジメント事業者が香港においてCIGAを実施するために、直接使用される資産に関する減価償却費 ただし、適格船舶リース事業者がリース料獲得のために取得した船舶の減価償却費は、営業費用として認められない

船舶リースマネジメント事業者に適用される所定のセーフハーバールールについて

船舶リースマネジメント活動に特化していない企業は、新法の下で税制上の優遇措置を受けるためには、所定のセーフハーバールールのいずれかを満たす必要があります。

新法に基づく所定のセーフハーバールールの一つとして、評価対象年度の船舶リースマネジメントの事業利益(以下、「SLMP」)の総額と船舶リースマネジメント資産(以下、「SLMA」)の総額の両方が、関連する企業の利益と資産価値の合計額の75%以上であることが求められています。

上記のSLMP及びSLMAテストの適用に関して、DIPN 62は、一般的に、監査済財務諸表に反映される会計上の利益及び資産価値は、当該収益の源泉地及び資産の所在地にかかわらず、関連性があると述べています。

また、DIPN 62は、資産の一部が適格船舶リースマネジメント活動を行うために使用され、一部が別の目的で使用されている場合、当該船舶リースマネジメント事業者のSLMAを決定する際に、当該資産の価値をそれぞれの用途の範囲に応じて配分することが必要であることを示しています。

船舶リースマネジメント事業者がリース事業グループの持株会社としても活動する場合、DIPN 62では、特例として、SLMAとSLMPの比率を計算するにあたり、グループ会社への出資と配当金収入の両方を分母から除外できると規定しています。IRDがこのアプローチを採用することにより、このような企業は、関連するセーフハーバールールに基づく適格船舶リースマネジメント事業者として認められやすくなるでしょう。

論評

弊事務所は、IRDがDIPN 62で提示している説明とガイダンスを歓迎します。しかし、DIPN 62は、複数のグループ会社が適格船舶リースまたは船舶リースマネジメント活動に従事したり、または正規雇用されている適格従業員や営業費用を共同管理している場合に、どのようにCIGAの基準要件を満たすべきか、ガイドラインを提示していません。

例えば、商業上の理由から、大規模な船団を所有するグループが、船舶ごとに特定目的会社を設立した場合、当該特定目的会社は、従業員を雇用せず、船舶のファイナンスコスト以外に営業費用が発生しません。このような特定目的会社の船舶リース事業は、同グループ内の別の船舶リースマネジメント事業者によって集中的に管理されている場合があります。このような状況では、CIGAの最低基準要件の判定において、正規雇用されている適格従業員や営業費用が、当該特定目的会社にどのように帰属されるかは不明です。

DIPN 62の公表にもかかわらず、特定の状況への新法の適用は複雑になる可能性があります。例えば、上述のように、通常、「船舶リースマネジメント活動」とはみなされないファイナンス上のアレンジメントが、「船舶リースマネジメント活動」として認められる可能性があるため、必要に応じ、税務専門家にアドバイスを求めることを推奨します。

Hong Kong office
 Agnes Chan, Managing Partner, Hong Kong & Macau
 22/F, CITIC Tower, 1 Tim Mei Avenue, Central, Hong Kong
 Tel: +852 2846 9888 / Fax: +852 2868 4432

Non-financial Services				Financial Services	
David Chan Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2629 3228 david.chan@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	May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com
Ada Ma +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com		Grace Tang +852 2846 9889 grace.tang@hk.ey.com	Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com		China Tax Services
China Tax Services				Cindy Li +852 2629 3608 cindy.jy.li@hk.ey.com	
Ivan Chan +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com		Lorraine Cheung +852 2849 9356 lorraine.cheung@hk.ey.com	Sam Fan +852 2849 9278 sam.fan@hk.ey.com	US Tax Services	
Becky Lai +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com		Carol Liu +852 2629 3788 carol.liu@hk.ey.com	Michael Stenske +852 2629 3058 michael.stenske@hk.ey.com		
International Tax and Transaction Services				International Tax and Transaction Services	
International Tax Services		Transfer Pricing Services		International Tax Services	
Jo An Yee +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com		Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com	James Badenach +852 2629 3988 james.badenach@hk.ey.com	Jacqueline Bennett +852 2849 9288 jacqueline.bennett@hk.ey.com
Transaction Tax Services				Transfer Pricing 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	Adam Williams +852 2849 9589 adam-b.williams@hk.ey.com
Transaction Tax Services				Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com	
David Chan +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com				Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com	

Asia-Pacific Tax Centre			
Tax Technology and Transformation Services	International Tax and Transaction Services	Indirect tax	Global Compliance and Reporting
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com	US Tax Desk		Cherry Lam +852 2849 9563 cherry-lw.lam@hk.ey.com
	Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com		
	Operating Model Effectiveness		
Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com	Edvard Rinck +852 2675 2834 edvard.rinck@hk.ey.com		

EY | Assurance | Tax | Strategy and Transactions | Consulting

About EY
 EY is a global leader in assurance, tax, strategy, transaction and consulting services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

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. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2020 Ernst & Young Tax Services Limited.
 All Rights Reserved.

APAC no. 03011649
 ED None.

ey.com/china

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.

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.

Follow us on WeChat

Scan the QR code and stay up to date with the latest EY news.

