

# Hong Kong Tax Alert

29 April 2020  
2020 Issue No. 5

## 香港政府が特定のタックスルーリングに関する海外税務当局との 自発的情報交換を実施

OECD/G20による税源浸食・利益移転イニシアティブ(以下「BEPS」)のミニマム・スタンダードに基づき、内国歳入局(以下「IRD」)は、以下のカテゴリーのタックスルーリングを関連する海外税務当局へ自発的に提出する必要があります。

- I. 優遇税制に関するルーリング
- II. ユニラテラル移転価格事前確認制度(以下「APAs」)、及び移転価格に関するその他のクロスボーダーかつユニラテラルなルーリング
- III. 恒久的施設(以下「PE」)に関するルーリング
- IV. 関連者間の導管取引に関するルーリング

納税者は、香港でタックスルーリングを求める場合、自発的情報交換制度が、当該ルーリングの対象となる取引に関与する海外関連当事者の税務申告にどのような影響を与えるか、検討する必要があるかもしれません。

オフショア申請に関するタックスルーリングは自発的情報交換制度の対象ではないものの、納税者は、香港でオフショアとして請求された取引に関する外国税が支払われているかどうかについて、IRDの関心が高まっていることに留意すべきです。

タックスルーリングを求める根本的な目的やオフショア申請の根拠によって、上述の事項を含む問題は複雑になる可能性があるため、必要に応じて、税務専門家のアドバイスを求める必要があります。

## 背景

経済協力開発機構(以下「OECD」)は2015年10月、多国籍企業によるBEPSへの対策のための15の行動計画パッケージに関する最終報告書を公表しました。

2016年、OECDは、BEPS包摂的枠組みを確立し、BEPS関連の基準の策定、及びBEPSパッケージの実施状況のレビュー・監視を目的として、国際課税ルールの多国間交渉に関する各国の対等的立場を集めました。

香港は、BEPS包摂的枠組みの加盟地域として、BEPSパッケージのミニマム・スタンダードの実施に取り組んでいます。

行動計画5-「透明性と実質を考慮したより効果的な有害税制への対抗」に関する最終報告書(以下、「行動計画5報告書」)は、BEPSの4つのミニマム・スタンダードの一つです。

行動計画5報告書は、(i)優遇税制が有害であるかどうかを判断する際に適用される「実質的活動」要件の定義、及び(ii)透明性の向上という2つの主要な分野を対象としています。

### 優遇税制の実質的活動要件

多くの優遇税制は、純粋に税金主導かつ実質的活動を伴わない場合でも、納税者が優遇税制を受けられるような設計となっています。行動計画5では、「実質的活動の要件」の重要性を強調することによって、上述の懸念に対応し、優遇税制を提供する国・地域が納税者に実質的活動の遂行を求めない場合には、当該優遇税制は潜在的に有害と考えられることを強調しています。

優遇税制が有害であることが判明した場合、他の国・地域は、有害税制の影響への対抗措置を講じることが可能です(例えば、有害税制に関与した国・地域の居住者に対して、損金算入の否認、免除措置の撤回、税額控除の否認が行われます)。

### 透明性の向上

行動計画5報告書では、タックスルーリングに関する自発的情報交換義務のため、透明性のある枠組みが合意されています。

当該透明性のある枠組みは、居住する納税者の外国関連当事者(PE含む)に与えられたルーリングに関する適時情報を税務当局に提供することを定めています。税務当局は、こうして得られた情報を通じて、居住者の税務に関するBEPSリスク評価に利用することが可能です。

透明性のある枠組みに基づき、以下のカテゴリーのタックスルーリングについて、自発的情報交換を行う必要があります。

- a) 優遇税制に関するルーリング
- b) ユニラテラル移転価格事前確認制度APAs、及び移転価格に関するその他のクロスボーダーかつユニラテラルなルーリング

- c) 納税者の財務・商業口座に直接反映されていない課税所得のユニラテラルな減額調整を要請するクロスボーダールーリング
- d) PEに関するルーリング
- e) 関連者間の導管取引に関するルーリング
- f) その他情報交換の欠如がBEPSの懸念を生じさせるとOECDの有害税制フォーラム(以下「FHTP」)が認定する可能性があるルーリング

## 改訂DIPN 31の公表

IRDは最近、改訂実務解釈方針(以下「改訂DIPN 31」)を公表し、現在、適用対象とみなされ、自発的情報交換制度に基づいてIRDが関連する海外税務当局へ提出すべきルーリングを説明しています。

### 現状、IRDのタックスルーリングのうち、4カテゴリーのみ交換可能- オフショア申請に関するルーリングは対象外

行動計画5報告書では、ルーリングは、「税務当局が、特定の納税者または納税者グループへ提供する、税務状況及び依拠することができる助言、情報または保証」と定義しています。

したがって、事前ルーリング制度やAPAプログラムの下、IRDが法的に付与したルーリングは、透明性のある枠組みの対象となる上述のカテゴリーのいずれかに該当する場合、自発的に交換する必要があります。

上述のカテゴリー(a)との関連で、香港は現在、(1)コーポレート・トレジャリー・センター、(2)専門再保険業者、(3)キャプティブ保険会社を対象とする事業所得税の軽減、(4)船舶オペレーターの事業所得税の免除、(5)航空機リース事業者及び航空機リースマネジメント事業者に対する事業所得税の軽減といった優遇税制を実施しています。

改訂DIPN 31によると、IRDは上述のカテゴリー(c)のルーリングを対象としておらず、また、上述のカテゴリー(f)のルーリングもまだFHTPによって規定されていません。

このように、IRDのタックスルーリングは、現在、上述の(a)、(b)、(d)、(e)のみとなっています。

### 香港のオフショア申請に関するIRDのルーリングは対象外

改訂DIPN 31にて、香港のオフショア申請に関するタックスルーリングは、自発的情報交換制度の対象外であると規定している点に留意が必要です。

行動計画5報告書で述べられている原則に基づき、香港のような領域内所得課税主義税制は、一般的に優遇税制とみなされません。これは、納税者の事業の種類にかかわらず、すべての納税者に適用されるという、当該税制の一般的な特徴が課税の根拠となっているためです(すなわち、特定のタイプの納税者のみに優遇税制が適用されるわけではありません)。このように、香港でのオフショア申請に関するタックスルーリングは、上述のカテゴリー(a)に該当しません。



オフショア申請に関するタックスルーリングは上述のカテゴリ(c)にも該当しません。行動計画5報告書は、カテゴリ(c)のルーリングが、通常、特定の国・地域の税制の下でみなし損金算入規定を参照していることを示しています。例えば、海外関連当事者との取引から得られるみなし利息控除やみなし超過利益は、課税対象外とすることが可能です。

具体的には、DIPN 31にて、IRDは上述のカテゴリ(c)のタックスルーリングは対象外と述べており、香港のオフショア申請に関するルーリングも当該カテゴリに該当しないことが確認されています。

本質的には、オフショア申請に関するタックスルーリングも、上述のカテゴリ(b)、(d)、または(e)に該当しません。また、カテゴリ(f)に該当するルーリングはまだFHTPIによって規定されていません。

したがって、現状、IRDは、オフショア申請に関するルーリングを関連する海外税務当局へ自発的に提供する必要はありません。

### IRDが対象のタックスルーリングをどの国・地域へ提供するか？

一般的に、IRDは、自発的に以下の居住地国の税務当局へ対象のタックスルーリングに関する情報を提供します。

- I. 納税者とルーリングの対象取引を行うすべての関連当事者。PEルーリングは、場合に応じて、本社の居住地国、または当該PEの所在地国と交換する必要があります
- II. 納税者の最終親会社
- III. 納税者の直属親会社

関連当事者の判定基準は25%に設定されています。つまり、第1当事者が第2当事者に対して25%以上の投資を行っている場合、または両者に対して25%以上の投資を行っている第3当事者が存在する場合、両当事者は関連当事者とみなされることになります。

### 対象のタックスルーリングの交換を行うための法的枠組み

透明性のある枠組みに基づき、(i) 香港の包括的二重課税防止協定(以下「CDTA」)のネットワーク、または(ii) 多国間税務行政執行共助条約(以下「共助条約」)<sup>1</sup>のいずれかの枠組みの中で、対象のルーリングの交換を行うことが可能です。

IRDは、香港のCDTAネットワークの枠組みを通じて自発的情報交換を行うことを示しています。関連する国・地域が香港との間でCDTAを締結せず、共助条約にのみ加盟している場合、IRDは当該共助条約を通じて自発的情報交換を行います。

## 香港の納税者が提供する必要がある情報

### 対象のタックスルーリング

上述の4つのカテゴリのルーリングを申請する納税者は、ルーリングの対象取引を行うすべての関連当事者、最終親会社、直属親会社に関する以下の情報を提供する必要があります。

納税者識別番号(以下「TIN」)またはその他の税務参照番号

- I. TINの発行国・地域
- II. 居住国・地域
- III. 正式名称
- IV. 税務上の居住国・地域の住所

### オフショア申請に関するタックスルーリング

オフショア申請に関するタックスルーリングは自発的情報交換の対象外ですが、改正DIPN 31では、そのようなルーリングの申請者は、(対象事業・取引の形態に関する詳細な説明と全資料に加えて)以下の情報を提供する必要がありますを示しています。

- I. そのようなオフショア事業・取引から利益を生み出す国・地域を特定し、当該国・地域で行われている経済活動の詳細を提供する
- II. そのようなオフショア業務・取引から生み出される利益が、当該利益を生み出す国・地域で課税されているか、または課税対象となるかを確認する

## 論評

以上のことから、納税者は、香港でタックスルーリングを求める場合、自発的情報交換制度が、当該ルーリングの対象となる取引に関与する海外関連当事者の税務申告にどのような影響を与えるか、検討する必要があります。

オフショア申請に関するタックスルーリングは自発的情報交換制度の対象ではないものの、納税者は、香港でオフショアとして請求された取引に関する外国税が支払われているかどうかについて、IRDの関心が高まっていることに留意すべきです。このように、利益の二重非課税に対するIRDの態度について慎重に検討する必要があり、関連する香港のオフショア申請の影響の可能性についても評価が必要です。

タックスルーリングを求める根本的な目的やオフショア申請の根拠によって、上述の事項を含む問題は複雑になる可能性があるため、必要に応じて、税務専門家のアドバイスを求める必要があります。

<sup>1</sup> 共助条約は、情報交換などの租税の査定及び徴収に関する様々な行政協力について、加盟国・地域が相互合意するための多国間プラットフォームを提供しています。最新の情報によれば、2020年2月19日時点で136の国・地域が共助条約に加入しています。共助条約の加盟国・地域の一覧は、次のリンクから入手可能です。  
[https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf)

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

Ian McNeill Deputy Asia-Pacific Tax Leader +852 2849 9568 ian.mcneill@hk.ey.com				
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				Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com  Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com  Michael Stenske +852 2629 3058 michael.stenske@hk.ey.com
Wilson Cheng +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	Tracy Ho +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com	Chee Weng Lee +852 2629 3803 chee-weng.lee@hk.ey.com	May Leung +852 2629 3089 may.leung@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				
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	Becky Lai +852 2629 3188 becky.lai@hk.ey.com	
Tax Technology and Transformation Services				International Tax and Transaction Services
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com				Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com
International Tax and Transaction Services				International Tax Services
International Tax Services		Transfer Pricing Services		James Badenach +852 2629 3988 james.badenach@hk.ey.com
Cherry Lam +852 2849 9563 cherry-lw.lam@hk.ey.com	Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com	Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com	Jacqueline Bennett +852 2849 9288 jacqueline.bennett@hk.ey.com
Jo An Yee +852 2846 9710 jo-an.yee@hk.ey.com				Vanessa Chan +852 2629 3708 vanessa-ps.chan@hk.ey.com
Transaction Tax Services				Adam Williams +852 2849 9589 adam-b.williams@hk.ey.com
David Chan +852 2629 3228 david.chan@hk.ey.com	Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com	Tami Tsang +852 2849 9417 tami.tsang@hk.ey.com	Eric Lam +852 2846 9946 eric-yh.lam@hk.ey.com	Transfer Pricing Services
Indirect Tax Services				Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com
People Advisory Services				Transaction Tax Services
Andy Leung +852 2629 3299 andy-sy.leung@cn.ey.com	Ami Cheung +852 2629 3286 ami-km.cheung@hk.ey.com	Robin Choi +852 2629 3813 robin.choi@hk.ey.com	Jeff Tang +852 2515 4168 jeff.tk.tang@hk.ey.com	Rohit Narula +852 2629 3549 rohit.narula@hk.ey.com
				Paul Wen +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

About EY  
EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory 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 is available via [ey.com/privacy](http://ey.com/privacy). For more information about our organization, please visit [ey.com](http://ey.com).

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

APAC no. 03010293  
ED None.

[ey.com/china](http://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 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.

