

# 香港政府が BEPS 対応立法に関する 市中協議報告書を発表

November 2017



## About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2017 年 1 月時点で、世界 79 ヶ国に業務を展開し、18,000 人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

## 概要

2017 年 7 月 31 日、香港政府は、税源浸食および利益移転（BEPS : Base Erosion and Profit Shifting）に対抗するための手段についての市中協議報告書を、2016 年 10 月の公開草案に引き続き発表しました。本稿では、香港における BEPS 対応立法の現状、および今後の展望について解説します。

## 背景

経済協力開発機構（OECD）は、2015 年 10 月、多国籍企業による税源浸食および利益移転（BEPS : Base Erosion and Profit Shifting）に対抗するため、15 の行動計画からなる最終報告書を発表しました。香港は、この BEPS の対抗のための最終報告書における内容の実行を、2016 年 6 月に表明しています。特に、香港は、OECD によりミニマムスタンダードとして分類されている以下の行動計画の内容につき実行することとしています。

- (i) 行動計画 5 : 有害税制への対応
- (ii) 行動計画 6 : 租税条約の乱用防止
- (iii) 行動計画 13 : 移転価格文書化および国別報告書
- (iv) 行動計画 14 : 相互協議の効果的实施

BEPS 行動計画の大部分は、租税条約の施行によって実施される必要があります。これは多数国間条約（MLI : Multilateral Instrument）によって実行されることとなりますが、中国が香港も代表して当該条約を批准することで、香港についても当該条約が有効なものとなります。なお、多数国間条約に関する立法は、2018 年の半ば頃になされることが予定されています。従って、報告書にて多数国間条約について記載している部分については扱っておりません。

## 新移転価格規則

上述の通り、香港はミニマムスタンダードについて実行することを約束しており、特に移転価格に関する行動計画については積極的に取り組む旨を表明しています。内国歳入庁は、従来、移転価格に関する事案が発生した場合には、内国歳入条例の一般規定、およびそれについての税務局解釈通達 46 号により処理を行ってきました。一方、事業者や専門家の団体からは、OECD 移転価格ガイドラインに沿った移転価格規則を、内国歳入条例に盛り込むことが要請されてきました。

新たな移転価格規則により、内国歳入庁長官が、関連者との取引が独立企業間原則に沿ったものでないことにより適正な所得が稼得されていないと見なされる場合、企業の所得に対して調整を行うことができることとなります。新たな立法は、移転価格規則を制定し、主要法律根拠を規定し、OECD 移転価格ガイドラインおよび関連コメントリーを適用する基礎をなすものであり、移転価格原則の香港における実施に資するものであるといえます。

なお内国歳入庁は、移転価格規則についての理解を促すべく、さらなる税務局解釈通達の発行を予定しています。国際的には、OECD は無形資産などの扱いについて言及している BEPS 行動計画 8~10 に対応する形で、移転価格ガイドラインの修正を完了しつつあります。

## 新移転価格規則の適用

移転価格規則は、同一企業内の取引、およびグループ内の企業の取引について適用されます。具体的には、親会社と子会社の取引、さらには本店と支店との取引などに適用されることとなります。また、移転価格規則はクロスボーダー取引だけではなく、適用税率が異なる場合には、香港内の企業間の取引にも適用されます。

報告書によれば、移転価格規則は関連者間のインターカンパニーローンにも適用されることが明示されています。また、請求される利率は独立企業間原則に基づいたものであるべきであり、借り手が独自に借入れを行う場合の借入れ能力を考慮せねばならないとされています。ただし、他の多くの国で導入されている過小資本税制の導入については、想定されていないようです。

報告書では、さらに新たな移転価格規則の制定に際しては、香港の税務上の居住者が知的財産の開発、改良、維持、保護、利用（DEMPE : Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation）に貢献しているのであれば、独立企業間原則に従ってそれ相応の所得を得るべきことを定める条項が含まれるものとされており、これは OECD による BEPS 行動計画 8~10 の内容に沿ったものであるといえます。また、特筆すべきこととして、これに関して一般的免除規定やセーフ・ハーバー・ルールの適用がないことが挙げられます。

なお、政府は、移転価格規則と、香港で長きにわたり採用されている源泉地課税主義との橋渡しを行う必要があることを認識しているものの、報告書においてはこれについての言及、ないしガイドラインの提示がなされていません。これについては、追加的に発行される税務局解釈通達により明確化されることが期待されています。

#### 移転価格文書化－マスターファイルおよびローカルファイル

関連取引が一定の金額を超過した場合に移転価格文書の準備を求められる他の国々と異なり、企業規模に基づく免除あるいは関連取引金額に基づく免除を受けられないならば、あらゆる企業は移転価格文書化、あるいはマスターファイル、ローカルファイルの準備を求められることとなります。具体的には、以下の通りとなっています。

##### 〔1.規模に基づく免除〕

以下の三つの基準のうち二つ以上を満たす企業は、マスターファイルおよびローカルファイルの作成を免除されます。

- (i) 年間売り上げが 2 億香港ドル以下（2016 年公開草案では、1 億香港ドル）
- (ii) 総資産が 2 億香港ドル以下（2016 年公開草案では、1 億香港ドル）
- (iii) 従業員が 100 人以下

##### 〔2.関連取引金額に基づく免除〕

政府は、さらに関連取引金額による新たな免除基準の導入を提案しています。それによれば、当該会計期間における関連取引（国内取引も含む）が以下の水準に達しない場合、企業は特定の分野の取引についてローカルファイルの準備を免除されることとなります。

- (i) 資産譲渡（金融資産および無形資産を除く）：2 億 2000 万香港ドル
- (ii) 金融資産取引：1 億 1000 万香港ドル
- (iii) 無形資産の移転：1 億 1000 万香港ドル
- (iv) その他取引（サービス取引、ロイヤルティ取引等）：4,400 万香港ドル

企業は、そのあらゆる分野における関連取引が規定された水準に満たない場合、マスターファイルの準備を求められることはありません。

例えば、大企業であっても関連取引金額が小さい場合には、やはり移転価格文書の作成義務はありません。

なお、関連取引についての免除基準は、既に中国で施行されている移転価格規則の内容を反映したものとなっており、これは香港企業の関連取引の大部分が中国の関連企業とのものであることに由来すると考えられます。

香港における移転価格文書準備の義務化がいつ開始されるかについて、報告書では言及していません。ただし、移転価格文書化規則は、2018 年 1 月 1 日以降に始まる会計期間より適用されるものと見込まれています。また、報告書では、マスターファイルおよびローカルファイル準備期限、マスターファイルおよびローカルファイルに記載すべき具体的内容は表明されていません。

なお、内容は OECD の要請に添ったものとなることが想定され、また中国の移転価格規則を反映したものとなることも考えられます（「BEPS 行動計画に関連する中国税務について」（2016 年 8 月 30 日付掲載）参照）。これらの実施にまつわる実務上の詳細については、税務局解釈通達により示されるものと期待されます。

#### 移転価格調整に伴うペナルティー

提起されているペナルティー制度は、2016 年の公開草案にて言及されているものから基本的に大きな変更はありません。なお、具体的には以下の通りとなっています。

- (1) 合理的な事情がなく誤った情報に基づき納税申告を行った場合には、1 万香港ドルの罰金に加え、最高で過小納付税額の 3 倍の金額による追徴課税。
- (2) 納税を回避する目的で意図的に誤った情報に基づき納税申告を行った場合には、5 万香港ドルの罰金に加え、最高で過小納付税額の 3 倍の金額による追徴課税、3 年間の懲役刑。

他の多くの国で実務的に採用されている、移転価格文書の準備を行った企業グループに対してのペナルティーの免除や軽減は、ここでは想定されていません。ただし、適切に移転価格文書の準備を行っている場合には誤った情報に基づいて申告が行われていたとしてもペナルティーを軽減するといった他国における扱いに倣い、内国歳入庁も納税者が合理的な事情に基づき申告を行っているかの判断に際して移転価格文書の準備がなされているか否かを考慮するものと推測されます。報告書の記載からは、納税申告に関わるペナルティーを軽減するか否かに当たって移転価格文書の準備を行ったことが考慮されるためには、移転価格文書を納税申告書の提出前に準備しておくことが必要であると考えられます。

#### 国別報告書

年間連結売上高が 7 億 5000 万ユーロ以上の多国籍企業グループは、国別報告書の提出を行うことが OECD により推奨されています。政府は、多国籍企業の最終親会社で香港居住者に該当する企業に対して、国別報告書の主たる提出義務を課すことを検討しています。もし多国籍企業の最終親会社が国別報告書の提出を要求しない国や地域の居住者であるか、国別報告書の提出が要求されていても当該国や地域の政府と香港政府の間でその交換が行われていない場合には、香港居住者である多国籍企業構成事業体が、二次的に国別報告書の提出を要求される可能性があります。

#### 事前確認制度 (APA : Advanced Pricing Arrangement)

報告書においては、将来的に事前確認制度は、国内事前確認、2 国間事前確認、多国間事前確認を包含したものとなることが確認されています。なお、詳細についてはさらなる税務局解釈通達にて明示されることが期待されています。

#### 相互協議の効果的実施

ミニマムスタンダードの一環として、香港は相互協議の効果的実施に関わる BEPS 行動計画 14 の内容に沿った扱いを行う可能性があるものといえます。ただし、立法の簡素化のためにも、相互協議についての一般的条項のみ法制化されることが示唆されています。なお、詳細については、改めて税務局解釈通達が発行される見込みです。また、香港もその適用を受ける多数国間条約で、相互協議に関わる香港の対応について記載されています（「中国移転価格動向「多数国間条約」～BEPS 対応のためのさらなる一歩」（2017 年 10 月 25 日付掲載）参照）。

#### 有害税制

報告書は、OECD 有害税制フォーラムにて、限定要因の厳格かつ厳密な解釈が採用されたことにも言及しています。ここでいう限定とは、国外からの投資を誘致するための税制優遇措置が、国内企業ではなく国外企業に対してのみ適用できることです。また、報告書によれば、欧州連合(EU)は 2017 年末に BEPS 対応に非協力的な国や地域のリストを作成する一環として、税制優遇措置に対してのレビューを実施する可能性についても言及しています。

なお、この点に関して、香港政府は既存の税制に対して修正が必要であるか否かの確認を実行しています。そして、財経事務および庫務局、内国歳入庁によりレビューがなされている税制には、適格企業財務センター、海外再保険、キャプティブ保険などに関する税制が含まれているものと考えられます。

#### 将来的展望

政府は、移転価格および国別報告と関連する修正法案を、その優先度の高さもあり、2017 年末までに提出することを検討しています。企業の皆さまには、なるべく早い段階で自社の移転価格ポリシーについての確認を行い、移転価格専門家と移転価格文書の準備について議論することが望まれます。多くの場合、移転価格上の要請により、事業上の変更が必要となる可能性があります。例えば、利子支払いの行われないインターカンパニーローンについては、修正法案の下では、本来利子支払いが行われるべきものとされ、その金額は独立企業間原則によるべきものとされることが想定されます。



## CONTACT

### Mazars

#### Japan Desk

大澤 健彦 Osawa Takehiko  
シニアコンサルタント Senior Consultant  
Tel. +86 (0)21 61681088  
Email. Takehiko.osawa@mazars.cn

#### Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,  
200120, Shanghai, China  
Tel. +86 (0)21 6168 1088  
Fax. +86 (0)21 6168 1087

## MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS

#### Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa  
パートナー Partner  
Tel. +86 (0)21 6168 1088  
Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

大澤 健彦 Osawa Takehiko  
シニアコンサルタント Senior Consultant  
Tel. +86 (0)21 61681088  
Email. takehiko.osawa@mazars.cn

#### Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,  
200120, Shanghai, China  
Tel. +86 (0)21 6168 1088  
Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on  
[www.mazars.cn](http://www.mazars.cn)