

Hong Kong Tax Alert

17 April 2025
2025 Issue No. 4

香港政府、グローバル・ミニマム課税(GMT)・香港ミニマムトップアップ税(HKMTT)の法案に関する懸念意見の大半に前向きに対応

立法会・法案審議委員会による法案修正¹(以下、「CSA」)により、以下の(vii)を除き、当該法案²への主な懸念意見について、以下の通り対応します。

- (i) 一般的租税回避防止規定(以下、「GAAR」)としての主要目的テスト(以下、「MPT」)は、その適用には追加的なセーフガードを設け、内国歳入法(以下、「IRO」)のセクション61Aの唯一または主要な目的テストに変更されます。
- (ii) 一定の状況における税務調査の期限については実質無期限でしたが、法案修正により、脱税事案以外の場合は8年、脱税事案の場合は12年となります。
- (iii) IROのセクション70Aにおける誤りや脱漏、またはセクション79に基づくその他の状況により、過大に納付されたトップアップ税の還付に係る査定の再開期限が8年に延長されることとなります。
- (iv) GMT/HKMTTの対象事業体、またはそのサービス・プロバイダーの責任者である取締役・役員の税務申告義務違反に関する個人責任を定めた規定を削除することとします。
- (v) GMT/HKMTTに関する保存すべき業務記録が12年から9年に短縮されます。
- (vi) グループ会社間のトップアップ課税の還付に対する課税中立効果が、すべての種類のトップアップ課税にまで拡大され、所得合算ルールに基づいて支払われた税金も還付の対象となります。
- (vii) HKMTT対象事業体は、HKMTTの現地会計基準ルールに従って財務諸表を作成している場合、当該現地会計基準に基づく財務諸表をもとに事業所得税申告を行うことが法的に義務付けられます。
- (viii) 香港では、配当金などの同一の所得が香港でも課税対象となる場合、海外で支払われた適格国内ミニマム・トップアップ税(以下、「QDMTT」)について、一般的に税額控除が認められています。また、納付したQDMTTは適格類似税として扱われますが、国外源泉所得非課税制度の下で「課税対象」条件における適用税率の算定には含まれません。
- (ix) 対象多国籍企業(以下、「MNE」)グループは、2025/26年度より事業所得税申告の電子申告が義務付けられます。

法案の修正または本稿の説明に関してご質問がございましたら、ご担当の税務専門家にご相談ください。

¹ 政府側の返答およびCSA案は下記のリンクからアクセスできます。

<https://www.legco.gov.hk/yr2025/english/bc/bc101/papers/bc101cb3-487-1-e.pdf>

<https://www.legco.gov.hk/yr2025/english/bc/bc101/papers/bc101cb3-567-1-e.pdf>

² 2024年度内国歳入法(多国籍企業グループに対する最低課税)修正法案は下記のリンクからアクセスできます。

<https://www.legco.gov.hk/yr2024/english/bills/b202412271.pdf>

GAARとして主要目的テストを「唯一または主要な目的」テストに置き換える

一部の利害関係者は、法案に定められるGAARとしてのMPTを代替案無しに削除すべきだと強く主張しましたが、香港政府はこれを採用していません。彼らのこの主張を支持する事例として、オーストラリアとシンガポールのGMTとQDMTTの法律にはGAARを導入していないことが挙げられていました。

しかし、香港政府は、GMT・QDMTTを施行している国・地域は、経済協力開発機構（以下、「OECD」）が公表したグローバル税源浸食防止（以下、「GloBE」）モデルルールとの整合性を損なう可能性のある取決めについて、現地の法律でどのように対処しているかを説明する必要があると指摘しました。

そのため、香港政府は、GMT・HKMTT税制を保護するため、OECDが公表したルールに関するコメントリーや実務ガイダンスなどのGloBEモデルルールと相反した結果となることを防ぐために、GAARを法律に反映する必要があると判断しました。

香港政府はまた、GAARが、OECDIによって回避または濫用の懸念が生じると指定された取決めにのみ適用されると法律に明記する代わりに、セクション61Aに一定の修正を加えて、唯一または主要な目的テストを改訂GAAR案として採用したことに関する正当性を主張しました。

これは、OECDがGloBERuleとの整合性を損なう可能性のある特定の取決めのリストをまだ公表しておらず、そのようなリストが網羅的である可能性は低いことを根拠としています。

一方で、香港政府は、内国歳入局（以下、「IRD」）が今後、修正GAAR案の適用に関するガイダンスを公表する方針であることを示しました。当該ガイダンスには、2021年11月30日以前に行われた取引については、一般的に、GMT・HKMTT税制の下で税制上の便益を得ることを唯一または主要な目的とするものとは見なされないことが明確化される予定です。

また、GMT・HKMTT税制におけるセクション61Aの適用に際し、IRDは、GloBEモデルルール、コメントリー、実務ガイダンスと相反していると考えられる取決めについて、OECDのガイダンスが存在する場合にはこれを参照することとします。このOECDガイダンスの参照は、修正GAAR案に組み込まれた追加的なセーフガードとして機能します。

脱税事案以外の場合におけるトップアップ課税査定の期間を8年に制限

法案では、トップアップ課税査定の期限については、(i)事業年度末、または(ii)税務査定官が未申告または過少申告の事実を認識した時点のいずれか遅い方から起算して6年間となります。

ただし、過年度の未申告または過少申告の事実は、当該年度末からかなりの期間が経過した後に税務調査官が把握することもあり得るため、利害関係者からは、上記(ii)に定める課税査定の期限があまりにも不明確かつ無期限であり、査定の確定に明確な期限が設定されていないことから、納税者に大きな不確実性をもたらすとの指摘がなされていました。

これを受けて、香港政府は、トップアップ課税査定の期限を、脱税事案以外の場合は事業年度終了後8年、脱税事案の場合は12年とするよう法案修正を行いました。

トップアップ課税査定の期限が、IRO上の既存税目に係る課税査定の期限と比較して2年長く設定されているのは、香港のGloBE情報申告書（以下、「GIR」）、トップアップ税申告書の提出期限が、IROに基づく他の税目の申告期限と比べて相当遅くなることを考慮したものです。

それに伴い、香港政府は、IROのセクション70Aにおける誤りや脱漏、またはセクション79に基づくその他の状況により、過大トップアップ税額の還付に係る課税査定の再開期限も、6年から8年に2年延長する法案修正を提案しています。

責任者である取締役・役員に課せられた個人的責任の撤廃

利害関係者は、GMT/HKMTT対象事業体およびそのサービス・プロバイダーの取締役や役員に対し、一定の税務申告義務を怠ったことによる個人責任を課すべきでないと提案しました。このような罰則は国際規範に反し、そのような職務に就くことを躊躇させる可能性があるかと主張しました。

政府は、このような懸念に対処するために、個人責任を課すことになる当該法案のセクション80Qを撤回しました。

HKMTT目的での現地会計基準の採用

本法案では、香港構成事業体のHKMTTの算定において、財務諸表が現地会計基準に従って作成され、かつ特定の条件を満たす場合、財務会計上の当期純損益を現地会計基準(HKFRSまたはIFRS)に準拠して算定することが求められています。特定の条件とは、当該財務諸表が(a)香港における納税義務の決定、または香港におけるその他の法的コンプライアンスにより作成が要請されている場合、または(b)外部監査の対象となっている場合のいずれかを指します。

しかし、香港の法律では、香港に支店を構える外国法人に対し、香港での税務申告目的も含め、HKFRSまたはIFRSに基づいて会計帳簿の作成を義務付けてはいません。

当該香港構成事業体がHKFRSまたはIFRSではなく、特定の現地会計基準に基づいて会計帳簿を作成していたとしても、HKMTTのために当該会計帳簿の活用を希望するためには、外部監査を受ける必要があります。

香港政府は、当該会計帳簿が外部監査の対象となるというコンプライアンス負担を軽減するために、対象MNEグループに対し、2025/26年度の事業所得税申告から新たな制度を導入します。

具体的には、対象MNEグループの香港構成事業体が、特定の現地会計基準に従って会計帳簿を作成している場合、内国歳入委員会の承認を前提に、当該現地会計基準に基づく財務諸表を添付の上、事業所得税申告を行うという制度です。

この要件は、現地会計基準への準拠を円滑に進められるとともに、構成事業体に柔軟性を与えます。さらに、このアプローチにより、ほとんどの納税者が影響を受けないことが保証されると考えられます。

その他のCSA案

上記に加えて、政府は次のCSAsも提案しています。

- (i) 情報交換メカニズムが機能しない場合の香港構成事業体のGIR提出期限について、30日から最低でも60日に延長します。
- (ii) グループの最終親会社または指定現地事業体である他の香港事業体が既に提出要件を満たしている場合、当該香港構成事業体にはGIRの提出を求めないことを明確化しています。
- (iii) 法案のセクション80Rを改正し、税務違反に関する訴訟手続き開始の期限を、当該違反の発生日から8年以内に制限します(すなわち、内国歳入局長官が違反を発見してから2年以内に訴訟手続きを開始できるとする規定は廃止)。
- (iv) GloBEモデルルールの第9.3条において、国際活動の初期段階にあるMNEグループ向けの軽減措置がHKMTTIにも適用されることを明確化しています。
- (v) CSAに先立ち、OECDが2024年6月および2025年1月に公表した実務ガイダンスで示されたセーフハーバーおよびHKMTTIに関する追加ガイダンスを、法案のスケジュール60およびスケジュール61に反映しています。
- (vi) CSAに先立ち、OECDが2025年1月に公表した実務ガイダンスを法案のスケジュール63に反映しています。

2025/26年度から事業所得税申告書の電子提出が義務化

対象MNEグループの2025/26年度以降の事業所得税申告に関する電子申告の義務化について、その補助として政府官報に別途告示するのではなく、法案へのCSAにおいて規定することとします。

この要件は、MNEグループが2025年1月1日以降に開始する事業年度について、GIRおよびトップアップ税の申告を電子的に行う必要があることから、広く予想されていたものです。

なお、IRDは2025年7月にeTaxサービスポータルにて、個人所得税ポータル、事業所得税ポータル(以下、「BTP」)、税務代理人ポータル(以下、「TRP」という3つの相互に連携するポータルを立ち上げる予定であることも注目に値します。

これらの新しいポータルは、個人、企業、税務代理人が税務事項を閲覧・管理するための電子サービスを提供することを目的としています。

IRDは2025年4月22日にBTPとTRPを先行リリースし、企業や税務代理人向けのアカウントが事前登録できるようになります。

論評

弊事務所は、政府がEYを含む利害関係者から提起された主要な懸念のほとんどに対処するために必要な修正を行ったことを歓迎します。

政府が香港の法律にGAARを導入することにこだわる背景には、オーストラリアとシンガポールの関連法規がOECDによるピアレビューを通過できず、最終的には両国もGAARの導入を求められるだろうという見解があるようです。

OECDがGAARの導入を要求する場合、修正GAAR案において、その発動要件をMPTから税制上の便益を得ることが取引の唯一または主要な目的である場合へと引き上げることは、望ましい改正といえるでしょう。

修正GAAR案は原則として遡及効果を持たせないこと、また追加的なセーフガードとして、OECDが租税回避や濫用的な取決めと認定する範囲を超えないことを明確化したことは、極めて有意義です。

しかし、OECDが公表する予定の租税回避や濫用的な取決めのリストが網羅的なものとなるとは考えにくいいため、このセーフガードが実際にどのように機能するかは不明確です。IRDが公表するガイダンスにおいて、この点を明確にすることは納税者にとって非常に有益でしょう。

また、利害関係者が立法会・法案委員会に提起した特定の論点について、政府が明確化したことも非常に有益です。

これらの論点には、(i) 関連する税務申告義務の不履行に対して訴追または罰則措置を講じるかどうかを検討する際に、暫定的な罰則緩和に関するOECDガイダンスを参照すること、および(ii) 関係する香港以外の国・地域が初年度にGlobBEルールを施行していない場合でも、暫定的な国別報告セーフハーバーが適用されることの明確化が含まれます。

上記およびGMT・HKMTT税制に関してご質問がございましたら、ご担当の税務専門家にご相談ください。



Hong Kong office

Jasmine Lee, Managing Partner, Hong Kong & Macau
 27/F One Taikoo Place, 979 King's Road, Quarry Bay, Hong Kong
 Tel: +852 2846 9888 Fax: +852 2868 4432

| Non-financial Services | | | Financial Services | |
|--|--|---|--|--|
| Wilson Cheng Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2846 9066 wilson.cheng@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 | Jacqueline Chow +852 2629 3122 jacqueline.chow@hk.ey.com | Ryan Dhillon +852 3752 4703 ryan.dhillon@hk.ey.com | Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com | Ming Lam +852 2849 9265 ming.lam@hk.ey.com |
| Tracy Ho +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com | Ada Ma +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com | Jennifer Kam +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com | Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com | Helen Mok +852 2849 9279 helen.mok@hk.ey.com |
| May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com | Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com | Leo Wong +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com | Customer Tax Operations and Reporting Services | |
| Ricky Tam +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com | Susan Kwong +852 2629 3117 susan.tm.kwong@hk.ey.com | | Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com | Francis Tang +852 2629 3618 francis-ks.tang@hk.ey.com |
| China Tax Services | | | US Tax Services | |
| Ivan Chan +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com | | | Camelia Ho +852 2849 9150 camelia.ho@hk.ey.com | |
| Payroll Operate | | | International Tax and Transaction Services | |
| Accounting Compliance and Reporting | | | International Tax Services | |
| Vincent Hu +852 3752 4885 vincent-wh.hu@hk.ey.com | Linda Liu +86 21 2228 2801 linda-sy.liu@cn.ey.com | Cecilia Feng +852 2846 9735 cecilia.feng@hk.ey.com | Sophie Lindsay +852 3189 4589 sophie.lindsay@hk.ey.com | Maggie Mang +852 3471 2759 maggie.mang@hk.ey.com |
| International Tax and Transaction Services | | | Karen Lui +852 2232 6455 karen.sy.lui@hk.ey.com | Steve Strathdee +852 2629 3378 steve.strathdee@hk.ey.com |
| International Tax Services | Transfer Pricing Services | | Transfer Pricing Services | |
| Winnie Kwan +852 2629 3211 winnie.yw.kwan@ey.com | Sangeeth Aiyappa +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com | Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com | Ka Lok Chu +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com | Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com |
| | Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com | | Transaction Tax Services | |
| Transaction Tax Services | | | Transaction Tax Services | |
| Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com | Jasmine Tian +852 2629 3738 jasmine.tian@hk.ey.com | Emma Campbell +852 2629 1714 emma.ef.campbell@hk.ey.com | Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com | |
| People Advisory Services | | | Tax Technology and Transformation Services | |
| William Cheung +852 2629 3025 william.cheung@hk.ey.com | Christina Li +852 2629 3664 christina.li@hk.ey.com | Emily Chan +852 2629 3250 emily-my.chan@hk.ey.com | Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com | |
| Winnie Walker +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com | Paul Wen +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com | | | |
| Asia-Pacific Tax Center | | | | |
| Tax Technology and Transformation Services | | | International Tax and Transaction Services | |
| Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com | | | US Tax Desk | |
| | | | Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com | |

EY | Building a better working world

EY is building a better working world by creating new value for clients, people, society and the planet, while building trust in capital markets.

Enabled by data, AI and advanced technology, EY teams help clients shape the future with confidence and develop answers for the most pressing issues of today and tomorrow.

EY teams work across a full spectrum of services in assurance, consulting, tax, strategy and transactions. Fueled by sector insights, a globally connected, multi-disciplinary network and diverse ecosystem partners, EY teams can provide services in more than 150 countries and territories.

All in to shape the future with confidence.

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, nor does it own or control any member firm or act as the headquarters of any member firm. 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. EY member firms do not practice law where prohibited by local laws. For more information about our organization, please visit ey.com.

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.

© 2025 Ernst & Young Tax Services Limited.
All Rights Reserved.

APAC no. 03022668
ED None.

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.

ey.com/china



Follow us on WeChat
Scan the QR code and stay up-to-date
with the latest EY news.