

香港税務

2024年11月

所得の源泉決定時のオペレーションテスト方法論適用に関する判例 – Touax Container Investment Limited v. CIR (参考和訳)

最近の税務判例において、所得の所在を決定する際に、所得の性質に応じて香港の源泉地規則を段階的に適用することの重要性が再確認されました。Touax Container Investment Limited v. CIR は、香港税務局長（CIR）を支持した審査委員会（BoR）の決定に対して、納税者が第一審裁判所（CFI）へ控訴した判例でした。

背景

本件は、事業所得税における所得の源泉に関する判例です。主な背景は以下の通りです：

- 納税者は、輸送用コンテナの販売・リース業を営む香港法人である。
- 納税者はコンテナを購入し、シンガポールの関連会社にリースして、その関連会社が香港域外の第三者である賃借人にサブリースした。シンガポール法人は、リースされたコンテナの管理者として、納税者に代わってコンテナのリース、修理、メンテナンスを管理する責任を負っていた。
- シンガポール法人は、コンテナのサブリースから生じた所得の94.5%を納税者に分配し、残りの5.5%を手数料として取得した。
- 納税者は、下記に基づき、オフショア申請を行った。
 - 登記上の事務所であり、当該年度の法定財務諸表上で主たる事業所として使用されている香港の住所は、会社秘書の事務所に過ぎない；
 - 香港に事業資産、銀行口座、従業員、代理人を置いていない；
 - 所得を生み出す活動はすべて、香港居住者でない香港域外の取締役が行っている
- 対象となるのは、2008/09年から2013/14年までの賦課年度である。
- 2008/09年から2012/13年まで関連会社である非香港企業の香港支店に雇用されていた香港勤務の3名（Ms Seto, Ms Lai and Mr Penas）がいた。納税者は当初、2013/14年分の雇用者給与支払申告書を提出したが、その後、その提出は誤りであり、3名は依然として香港支店の従業員であると主張した。

コンテンツ

- ▶ 背景
- ▶ 審査委員会（BoR）の判断
- ▶ 納税者による控訴
- ▶ 第一審裁判所（CFI）の判断
- ▶ BOD論評

審査委員会（BoR）の判断

内国歳入局（IRD）は、納税者の取引、リース、手数料および株式処分に関する利益を、当該年度においてすべて香港で発生したもの、または香港から派生したものとし、税務上の所得と判断しました。香港税務局長（CIR）は納税者の異議申し立てを棄却し、BoRは、納税者が香港で貿易または事業を営んでいると認定し、そこから納税者の所得の所在は香港であると、明確な説明をすることなく結論づけました。

納税者による控訴

納税者はCIRに対し、BoRは（i）納税者が香港で貿易または事業を営んでいると結論づけたこと、（ii）香港における所得の源泉を確認するためのテストを適用したこと、（iii）取引による利益とリースによる利益を区別しなかったこと及び（iv）香港支店の従業員が提供したサービスが納税者の所得の直接的な源泉であるため、納税者の所得は香港に源泉があると結論づけたことが誤りであるとして控訴しました。

第一審裁判所（CFI）の判断

（i）に関し、CFIは、納税者がその香港の住所を単なる「会社秘書の事務所」ではなく、第三者のサプライヤーや顧客との請求書や契約書などの取引文書に使用し、従業員を通じて香港で貿易または事業を営んでいたと結論づけた BoR の判断に誤りはなかったと判断しました。

CFIは、Patrick Cox Asia Limited v CIR 判例において CFI が述べた、香港で事業を行っていることの敷居は低いこと、Newfair Holdings Limited v CIR 判例では、会社法を遵守するために香港に登録住所を置いているだけでは香港での取引または事業の遂行を構成するには不十分であるという原則を立証していないこと、Newfair 判例は特定の事実関係に基づいて判定されたものであることを繰り返しました。CFI の判事は、納税者が香港で事業を行っていることを認定するために、BoR が証拠書類に依拠することは自由であり、裁判所がその証拠を再検討し、異なる結論を出すことはできないと述べました。

（ii）、（iii）及び（iv）について、CFI は、BoR が、香港で納税者のためにどのような利益を生成する業務が行われたかを明確に特定せず、所得源泉規則を適用して結論を導き出した点において、納税者の所得の源泉を確認するアプローチに誤りがあったと判断しました；また、リースによる所得の源泉を適切に特定するために、リース業務がどのようなものであり、どこで行われたのかについて調査すべきであったとしました。CFI は、BoR の結論は真実で合理的なものかもしれないが、BoR の事実認定は現状ではそのような結論を裏付けるには不十分であることを数回示唆しました。CFI は、納税者のコンテナ販売事業とコンテナリース事業からの利益が香港に源泉があるかどうかについて、新たに構成された3人の審査委員による再審理を命じました。



BDO論評

CFI は Touax Container Investment Limited v. CIR において、香港で貿易または事業が行われていると認められるためには、それほど多くの活動は必要ないと繰り返し述べています。納税者は、香港で貿易または事業が行われていないと主張する立場を取っている場合、専門的な税務アドバイザーと判例を検討する必要があります。

関連する事実から所得を生み出す活動を特定し、オペレーションテストを適用して所得の源泉を適切に判断することがいかに重要であるかは明白です。

CFI の指示による再審理後の BoR の判断は、輸送用コンテナリースによる利益の源泉に関して、あるいは BoR がそのような解釈を許容するのであれば、より広義の動産に関して、納税者にとってより明確なものとなるでしょう。

本件と関連性がある問題として、シンガポール法人と Touax 社間の移転価格は、特にシンガポール税務の観点から、もう一つの問題となる可能性があります。多国籍企業グループは、例えば国別報告書など、ますます透明化される国際税務環境において、総合的な税務リスクを注意深く管理する必要があります。外国と香港の関連者間取引について外国の税務当局から調整が提案された場合、IRD は相互合意手続きに基づき、香港の納税者に情報を要求する可能性があります。双方の税務当局との対応に要する労力とコストは、実際の判例を見る限り侮れないと考えられます。

BDO's support and assistance

BDO Limited

25th Floor, Wing On Centre
111 Connaught Road Central
Hong Kong
Tel: +852 2218 8288
Fax: +852 2815 2239
info@bdo.com.hk

Carol Lam

Director and Head of Tax
Tel: +852 2218 8296
carollam@bdo.com.hk

Abigail Li

Director
Tel: +852 2218 3372
abigailli@bdo.com.hk

Cecilia Ho

Principal
Tel: +852 2218 2776
ceciliaho@bdo.com.hk

Celestine Yeung

Principal
Tel: +852 2218 2773
celestineyeung@bdo.com.hk

Silent Li

Principal
Tel: +852 2218 8983
silentli@bdo.com.hk

Michelle Cheng

Principal, Transfer Pricing
Tel: +852 2218 2755
michellecheng@bdo.com.hk

Shirley Yu

Principal, China Tax
Tel: +852 2218 4904
shirleyyu@bdo.com.hk

This publication has been carefully prepared, but it has been written in general terms and should be seen as containing broad statements only. This publication should not be used or relied upon to cover specific situations and you should not act, or refrain from acting, upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. Please contact BDO Tax Limited to discuss these matters in the context of your particular circumstances. BDO Tax Limited, its partners, employees and agents do not accept or assume any responsibility or duty of care in respect of any use of or reliance on this publication, and will deny any liability for any loss arising from any action taken or not taken or decision made by anyone in reliance on this publication or any part of it. Any use of this publication or reliance on it for any purpose or in any context is therefore at your own risk, without any right of recourse against BDO Tax Limited or any of its partners, employees or agents.

BDO Tax Limited, a Hong Kong limited company, is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee, and forms part of the international BDO network of independent member firms.

BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms.

Copyright © 2024 BDO Tax Limited. All rights reserved. Published in Hong Kong.

