

海外情報

香港の税務行政と税制の概要

国税庁国際業務課（長期出張者）

岩田正巳

SUMMARY

国税庁では、我が国企業の海外進出の増加及び国際化の進展に適切に対処するため、職員を長期に海外へ派遣し、情報収集等を行っている。

本稿は、香港に派遣されている職員が、同国の税務行政と税制についての概要を簡潔に整理し、最新の税制関連の動向を含めて解説したものである。

なお、本稿の内容は、2014（平成26）年4月時点において著者が入手できた資料のうち、最新のものを基に執筆されている。（平成26年5月30日税務大学校ホームページ掲載）

（税大ジャーナル編集部）

本内容については、すべて執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

目 次

香港の概要	258
香港の税制	259
1 特徴	259
(1) 租税制度とその執行	259
(2) 税目及び税率	259
(3) 賦課課税制度	260
2 税務組織	260
(1) 組織構成	260
(2) 職員の状況	261
(3) 職員の採用	261
3 所得税及びその他の税制	262
(1) 事業所得税	262
(2) 給与所得税	266
(3) 不動産所得税	267
(4) その他の税制	268
4 税務行政	268
(1) 納税者サービスに関する特徴	268
(2) 納税者数等	269
(3) 税務調査に関する事務運営の特徴	269
(4) 税金の収受、徴収に関する事務運営の特徴	270
(5) 広報及び租税教育	270
(6) 電子申告	270
(7) 権利救済制度	271
(8) 税理士制度	271
5 租税協定ネットワークにおける情報交換	271
(1) 租税協定	271
(2) 情報交換に係る香港税務局内における解釈と実務指針 (DIPNN ₀₄₇)	272

香港の概要

正式名称を中華人民共和国香港特別行政区とする香港は、人口約 721 万人 (2013 年末 (推定)) で、中国本土からの移民を含む中華系民族が約 93% を占めている。また、在香港邦人数は約 2 万 3,000 人 (2012 年 10 月 (在留届ベース)) である。司法制度は、法体系が英米法であることから、コモンローを源流と

する香港特別行政区基本法を基にしている。この基本法は、中国返還後の香港の政治制度や中国中央政府との関係等を規定したもので、いわゆる「一国二制度」の方針に基づき、「全国人民代表大会は、本邦の規定に基づいて高度の自治を実施し、行政管理権、立法権、独立した司法権と終審権を有する権限を香港特別行政区に授与する」とことや、「香港特別行政

区は社会主義の制度と政策を実施せず、従来の資本主義制度と生活様式を保持し、50年間変えない」といったことを規定している⁽¹⁾。

香港の財政は、2014年2月に財政長官が発表した2014-15年度予算案によると、当年度の経済成長はここ10年に比べると減速するとみており、GDP成長率は3~4%、消費者物価指数(CPI)の伸び率は4.6%と予想している。以前行われたような現金支給策(18歳以上の永久居民に一律6,000HK\$(7万8,000円)(1HK\$=13円で換算、以下同じ。))を支給するというもの)のようなインパクトの大きさは無いが、所得税還付や人的資源の確保や高齢者対策が講じられる。

【表1】2012-13会計年度 歳入内訳⁽²⁾

項目	金額 (1,000 HK\$)	割合 (%)
間接税	9,321,552	2.7
固定資産税	20,586,000	6
租税収入	242,600,888	70.9
車輛税	8,127,405	2.4
罰則金	1,123,234	0.3
ロイヤリティ・使用権収入	2,866,399	0.8
不動産・投資収入	34,771,902	10.2
貸付償還	4,617,465	1.4
公共事業	3,957,287	1.2
各種手数料等	14,247,966	4.1
合計	342,220,098	100

香港の税制

1 特徴

(1) 租税制度とその執行

香港における租税制度は、内国歳入法(Inland Revenue Ordinance、以下「IRO」という。)に基づく所得に対する税目と、印紙税など個別に定められた税法に基づく税目とに区分される。IROは、1947年に制定されており、その実務的な解釈について、英国と

同様に判例が重要な役割を果たしているほか、重要な項目の解釈について、香港税務局(Inland Revenue Department、以下「IRD」という。)は、『香港税務局内における解釈と実務指針(Departmental Interpretation and Practice Notes、以下「DIPN」という。)]を公表している。なお、DIPNは、IRDのホームページにも掲載されている⁽³⁾。また、毎年2月又は3月に次年度の予算案を財政長官が発表しており、この中に税制改正法案が含まれている。予算案は、立法評議会(Legislative council)の承認を得なければならないが、例年この予算案のまま承認されている。

(2) 税目及び税率

香港の税制は、日本の税制と比較して税目が少なくシンプルである。

まず、所得に対する税は、事業所得税、給与所得税、不動産所得税の3種類のみである。住民税や事業税など、日本における地方税に相当する税目はない。また、税目ごとに課税所得を限定していることから、課税所得とされていないオフショア所得やキャピタルゲインは、非課税となっている。現在の各税率は、次のとおりである。

【表2】税率一覧

税目	税率
事業所得税	
法人	16.50%
個人	15%
給与所得税	
標準税率(人的控除前所得金額)	15%
累進税率(人的控除後所得金額)	
4万HK\$以下	2%
4万HK\$以上8万HK\$以下	7%
8万HK\$以上12万HK\$以下	12%
12万HK\$超	17%
不動産所得税	15%

付加価値税やこれに類する課税は存在しない。また、原則として関税もないが、自動車、ガソリン、たばこ、特定の酒類等一部の物品について輸入時に物品税が課される。相続や贈与に関する課税について、遺産税 (Estate Duty) があるが、対象が 2006 年 2 月 11 日より前に死亡した者であることから、現在は、実質課税されていない。

印紙税は、不動産の売買契約書、賃貸借契約書及び香港株式市場に上場している株式の売買契約書に課税されるが、近年の香港住宅市場のバブル懸念に対する過熱抑制政策として、特別印紙税 (Special Stamp Duty, SSD) や、香港永久居民以外の住宅購入者に対する購入者印紙税 (Buyer's Stamp Duty, BSD) が導入されている。また、2013 年 2 月、全ての物件について売買金額に応じた課税 (Ad valorem stamp duty, AVD) に改めた。従前は、200 万 HK\$ (2 億 6,000 千円) 以下の不動産売買の場合、一律 100 HK\$ (1,300 円) であったが、AVD は、売買価格の 1.5% 相当額に変更し、200 万 HK\$ 超の不動産についても印紙税率が 2 倍に引き上げられた。

(3) 賦課課税制度

IRD は、納税者が税額確定のための情報申告書を IRD に提供し、その申告書の査定 (assessment) の後に賦課が行われる「賦課課税制度」を採用している。法人は、全ての所得が事業所得税の対象となるが、個人は、原則として所得の種類 (事業所得、給与所得、不動産所得) 別に異なる税率が適用され、それぞれの所得に応じた税金が賦課されることとなる。例外として、個人納税者が、パーソナルアセスメント (Personal Assessment) を選択した場合、総合課税による賦課課税がなされる。なお、上記のいずれにも属さない所得には課税されない。

2 税務組織

(1) 組織構成

香港における税務当局は、IRD である。IRD は、日本の国税庁長官にあたる税務局長 (Commissioner of Inland Revenue) を筆頭に、副局長 (Deputy Commissioner)、局長補佐 (Assistant Commissioner)、査定官 (assessor)、調査官 (inspector) 等によって構成され、当該職員は、行政長官により任命される。税務局長は、立法会の承認を受けて、IRO の規定を実施するための規則を制定する権限を有している。税務局長の下に設置されている 2 名の副局長については、技術担当と事務担当に分かれており、技術担当の副局長の下に長官直属部門 (Commissioner's Unit、税務訴訟や租税条約等を担当)、第 1 部門 (Unit 1、法人の事業所得税に係る査定を担当)、第 2 部門 (Unit 2、給与所得税、不動産所得税及び個人事業者の事業所得税に係る査定を担当) が配置され、事務担当の副局長の下に総括部門 (Headquarter's Unit、情報処理、人材育成等を担当)、第 3 部門 (Unit 3、徴収、監察 (印紙税、商業登記) を担当)、第 4 部門 (Unit 4、調査査察部門) が配置されている。各部門の責任者として、それぞれの部門長となる局長補佐 (Assistant Commissioner) が任命される (人員構成は、【表 3】組織図を参照のこと)。なお、IRD は、税務署等の出先機関を有せず、本局である税務大樓 (Revenue Tower) にて業務を行っている。

また、IRD から独立した機関として、内国歳入委員会 (Board of Inland Revenue) がある。内国歳入委員会は、財政長官 (Financial Secretary) とその他 4 人の委員によって構成され、その権限において、IRO の規定を実施するために必要な情報申告書等の税務関係書式、人的控除の金額や固定資産の減価償却率並びに還付や税金の軽減申請の方法、税務訴訟手続及びその他の事項に関する規則を定め

ている。

(2) 職員の状況

現在の職員数は、2,818 人である。職員のうち専門職とされる査定官が 701 名、調査官が 105 名、税務職員 (Tax-officer) が 1,061 名、ICT や一般事務を担当する、一般職 (General Grade Staff) が 951 名となっている。査定官の男女比は約 5 : 8、45 歳以上の職員の割合は約 45% で過去 5 年間ほぼ変化はない⁽⁴⁾。

(3) 職員の採用

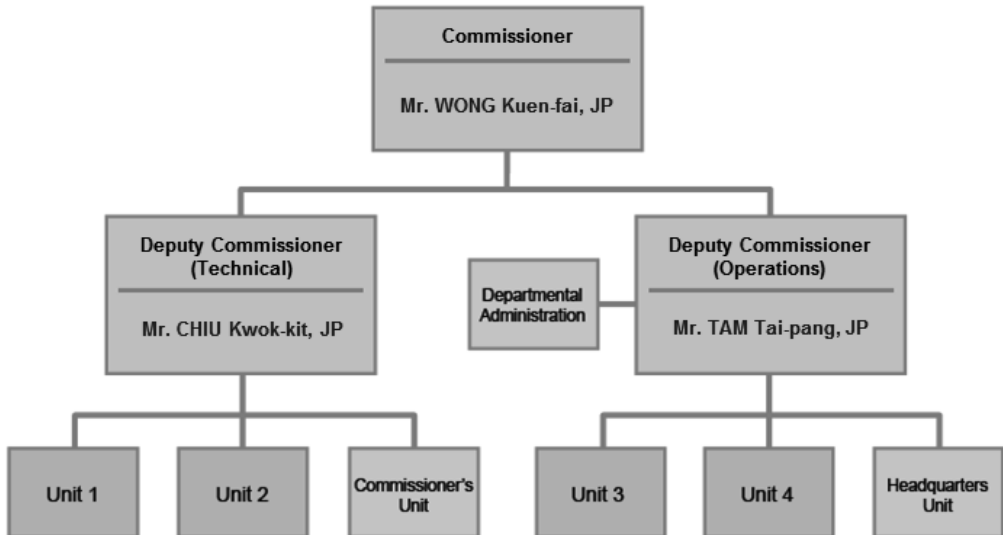
香港における公務員の採用は公務員事務局 (Civil Service Bureau、以下「CSB」という。) が管轄しており、CSB のホームページ等において採用を必要とする官庁による募集広告が必要な都度行われている。採用に際しては CSB が採用試験を行い、一定基準の合

格者に対してそれぞれ採用を必要としている官庁が面接等を行った上で、最終的に採用を決定している。

IRD では職員を毎年定期的に採用しているわけではなく、職種ごとに補充が必要な場合に公募している。職種は査定官、調査官、税務職員及び一般事務職に分けられ、査定官、調査官及び税務職員については、それぞれの職種において CSB による採用試験等を通じて採用されるが、一般事務職に関しては必要な都度 CSB から紹介を受けて採用している。

IRD では 5 ~ 6 年ごとに IRD 内において人事異動が行われる。これは同じ部門内の異動もあるが他の部門への異動もある。なお、異動は IRD 内や財務局等其他の官庁への異動はあるものの、民間企業や中国本国当局との人事交流等を行われていない。さらに、各職種間での異動 (組替人事) 等も原則として行われていない⁽⁵⁾。

【表 3】香港税務局 (IRD) 組織図⁽⁶⁾



【表 4】部署別人員数⁽⁷⁾

部署	長官室	Co Unit	HQ Unit	Unit 1	Unit 2	Unit 3	Unit 4	合計
人数	82	71	701	353	769	602	240	2,818

3 所得税及びその他の税制

(1) 事業所得税

イ 納税義務者

事業所得税は、法人、個人事業主、パートナーシップ等、香港において事業活動を行うことにより香港源泉所得を得ている者が納税義務者となる。香港において事業を行う者は、商業登記法に基づいて登録している。なお、法人とは、香港の会社法に基づいて設立または登録されている全ての会社を指す。したがって、会社法に基づき設立された会社は、Company Registry（会社登記署）に登録するとともに、IRD が所轄する Business Registry（商業登記署）にも登記することとなる。なお、2011年より、いずれかの登記を申請することにより双方の登記申請ができるようになった。

IRO は、課税範囲を香港源泉所得に限定していることから、原則として香港居住者・香港法人と非居住者・外国法人の課税関係に違いは生じない。

また、事業所得税は香港内で事業活動を行っている者に対してのみ課税されるため、事業廃止後の清算所得については事業活動でないことから課税されない。

ロ 課税要件

事業所得税は、香港において生じた所得にのみ課税される。具体的には以下の3つの要件を満たすものとされている。

- (イ) 香港内で事業活動を行っていること。
- (ロ) 課税されるべき所得は、香港内で行った事業活動から得られた所得であること。
- (ハ) 当該所得は、香港内で生じた、または香港からもたらされたものであること。

ハ 課税所得

課税所得は、原則として一般に公正妥当と認められる会計基準に基づき作成された損益（利益）計算書をもとに、税務上必要な加算及び減算を行い算出する。例えば、収入については、オフショア所得、資本性資産売却所

得（キャピタル・ゲイン）その他の非課税所得等を減算し、みなし営業収入を加算する。支出に関しても同様に、損金算入項目及び損金不算入項目の調整を行う。

(イ) オフショア所得

事業所得税ではその事業所得が香港において生じたものであれば、納税者の居住・非居住にかかわらず課税される一方、その所得の源泉がオフショアである場合は香港の居住者であっても課税されず、また損失計上も認められないことになる。

したがって、所得の源泉地の判定が重要な問題となるが、IRO ではそれについて詳細な定義を示していないため、これまでの租税訴訟の判例に従うとともに、IRD は所得の発生場所の判定に関する通達として DIPNN₂₁（“Locality of profits”、「利益の所在」）を公表している。

(ロ) 益金不算入項目

益金の減算項目としては次のようなものが挙げられる。

- ・ 受取配当金 事業所得とはならない
- ・ 他の納税者の課税対象所得 他のパートナー持分所得等
- ・ 納税準備証券（Tax Reserve Certificates）等に係る受取利息
- ・ 銀行預金利息

(ハ) 損金不算入項目

損金算入が認められない項目として次のようなものが挙げられる。

- ・ 通勤交通費等家庭内もしくは個人的経費
- ・ 事業所得の創出を目的としない支出及び費用
- ・ 資本性支出・損失及び資本金の引出
- ・ 改良費用
- ・ 保険契約で補填される支出
- ・ 事業所得の創出目的以外で使用されている資産等の賃借料

ニ キャピタルゲイン課税

香港においてキャピタルゲインは、課税対

象とならない。これは、資本性資産 (Capital Assets) の売却により発生した所得は非課税と規定されていることによる。これは費用・損失についても同様の考え方が採られており、資本性の支出・損失、すなわちキャピタルロスは、損金算入することができない。ただし、減価償却対象資産については、税務上の減価償却が認められる。したがって、事業者は、事業に係る全ての取引について、課税対象となる収益性収入 (Revenue Nature) と非課税取引となる資本性収入 (Capital Nature) とに区分して課税所得を算出することとなる。

ホ 配当収入

香港内外源泉にかかわらず、会社からの配当収入に係る課税は存在しない。

ヘ 税務上の減価償却費

税務上の減価償却費は産業用建物及び構築物 (Industrial Building or structure)、商業用建物及び構築物 (Commercial Building or structure) 並びに機械及び装置 (Machinery or Plant) に限定されている。それぞれの償却率は IRO により規定されている。

機械及び装置については初年度特別償却額が取得価額の 60% と高率であるほか、コンピュータハードウェア、ソフトウェア、システム等「特定固定資産」については即時 100% の償却が認められている。

ト 繰越欠損金

損失は永久に繰越して、将来の事業所得と損益通算できる。

チ 外国税額控除制度

IRO では香港内で生じた所得にのみ課税することを基本原則としているため、一般的に香港外で生じた所得について、香港において二重課税の問題は生じない。

IRD は、香港にて事業を行う者 (個人、法人を問わず。) が受領した収入について香港で課税され、また、その収入がすでに源泉徴収される等、外国においても課税されている場合には、その外国税額の損金算入を認めてい

る。なお、二重課税防止協定 (租税協定) が締結された相手国との間で認められる外国税額控除がある場合、外国税額は損金算入できず、当該協定に基づく税額控除を行う必要がある。

リ 会計監査

香港の会社法上、全ての会社に会計監査が義務付けられており、実務上、税務申告書と一緒に提出する財務諸表に公認会計士による会計監査報告書を添付する。

ヌ 納税手続

課税年度は 4 月 1 日から 3 月 31 日であり、毎年 5 月上旬に、IRD から納税者に対して事業所得税の賦課のための情報申告用紙が発行・送付され、発行日から合理的な期間内に提出しなければならないとされており、通常 1 か月以内とされている。なお、当該情報申告用紙が発行されなくても、事業所得税の課税所得がある者は、課税対象期間終了 (3 月 31 日) 後 4 か月以内に IRD へ通知することになっている。ただし、実務上法人の決算期によっては所定期間内に申告書を提出するのが不可能であることから、納税者の決算期に応じ申告期限の延長が認められている。また、法人は、会計士による監査済財務諸表を税務当局に提出を要するので、税務における授權代理人としての会計士 (会計事務所) がクライアントである納税者につき、一定のリストを作成して IRD に提出することにより申告期限の延長を認めるのが通例である (Block Extension Scheme) ⁽⁸⁾⁽⁹⁾。会社の決算日に応じて次のとおり申告期限が決められている。

【表 5】Block Extension Scheme の概要

会社の決算日	申告期限
4月1日から11月30日	翌年の4月30日
12月1日から12月31日	翌年の8月15日
1月1日から3月31日	同年の11月15日

IRD は事業者から提出された事業所得税申告書に基づき賦課決定通知書を作成し、事業者に送付する。納税者は、当該賦課決定通知書の税額を、記載された納付期限までに納付しなければならない。

また、翌年度以降も確定年度と同額の事業所得があるとみなされ、2回に分けて予定納税しなければならない。

ル 税率

現行の税率と過去6年間の税率の変遷は次のとおりである。

【表6】事業所得税率の変遷

年度	税率
2007/08年度	17.5%
2008/09年度	16.5%
2009/10年度	16.5%
2010/11年度	16.5%
2011/12年度	16.5%
2012/13年度	16.5%
2013/14年度	16.5%

ヲ 非居住者に係るみなし所得課税

原則として居住者・非居住者による課税関係の相違はないが、IROに規定される以下のようなみなし課税所得については、非居住者についてのみ適用される。

(イ) ロイヤルティ

無形資産の使用に関して非居住者が香港の使用者から受け取るロイヤルティは、その使用料対価の30%がみなし所得として課税される。したがって、受取人が法人であった場合、税額は使用料金額の $30\% \times 16.5\% = 4.95\%$ となる。受取人が個人であった場合は $30\% \times 15\% = 4.5\%$ となる。(2013/14年度の場合)

ただし、一定の関連者が支払うロイヤルティについて、過去において香港内で事業を営んでいた者がその支払原因となった無形資

産の全部または一部を香港で保有していた事実があると認められる場合には、支払金額の全額がみなし所得とされる。この場合、受取人が法人であれば $100\% \times 16.5\% = 16.5\%$ が課税される。

なお、これは受取人が香港において通常の納税者となっていない場合にだけ適用されるもので、受取人が香港で他の事業を行っているなど通常の納税者である場合は、通常の所得計算どおりに実際のロイヤルティ収入から経費等を差し引いて課税所得を計算する。

税額の納付は、日本における源泉徴収と同じように、ロイヤルティ支払者が税額相当金額を支払時に留保し、それを納付することになる。支払者は自己の事業所得に関する情報申告書の提出時に非居住者に対するロイヤルティ支払高をIRDに報告し、IRDは、当該情報に基づいて非居住者の納税通知書を発行、賦課決定し、ロイヤルティ支払者が税額を納付するという流れになる。

(ロ) フィルム・サウンドトラック使用料

非居住者が香港の使用者から映画・広告等に係るフィルム・サウンドトラックの使用料を受け取った場合は、その使用料金額の30%がみなし所得として課税される。ただし、関連者に対する支払いで、元来香港源泉の資産に係る場合は、上記(イ)と同様に全額がみなし所得とされる。受取人が香港において通常の納税者となっていない場合にだけ適用されること、税額の納付方法についても上記(イ)と同様である。

(ハ) 動産賃貸料

非居住者が香港内で使用する、または使用する権利のある動産について、香港の使用者から受け取る動産賃貸料は香港において課税される。この場合、30%ではなく、実際の収入金額から経費を差し引いて課税所得を計算する。よって、上記(イ)、(ロ)のように支払者が留保する必要はない。

ワ ホールドオーバー（予定納税猶予制度）

上記又に記載したように、予定納税は、翌課税年度の課税所得を確定年度の課税所得と同額とみなして納付する制度であるが、当然、実際に納付する時点で予定納税額が実際にその課税年度において見込まれる納税額を超過しているケースが考えられる。そこで、以下の事項に該当する場合、予定納税期限の 28 日前、または賦課決定通知書発行から 14 日以内のいずれか遅い日までに、納税者は、IRD に対して書面による申請を通じて予定納税額を減額することが可能である。

- ・ 翌課税年度の見積課税対象所得が確定年度の 90%未満であることが見込まれる
- ・ 前期からの繰越損失が考慮されていない、もしくは誤っている
- ・ 納税者がその事業を廃止済または廃止予定であり、確定年度の課税所得より減少することが見込まれる
- ・ パーソナルアセスメントを選択すると税額が少なくなる
- ・ 確定年度の査定について IRD と係争中である

カ 租税回避対策税制

(イ) 一般的租税回避対策税制

明白な租税回避行為に対してのみ適用され、唯一又は主たる目的が税務上のメリットを得るためだけと認められるものについては、税務上は当該取引がなかったものとして取り扱われる。

(ロ) 個別租税回避対策税制

以下のような個別の行為についての対策税制がある。なお、タックスヘイブン税制及び過少資本税制はない。

- ・ グループ会社間移転価格税制
- ・ 特定のレバレッジドリースの貸手の減価償却費の否認
- ・ 有限責任パートナーの損失制限
- ・ 買収された欠損会社の繰越欠損金の相殺の禁止

(ハ) 移転価格税制

事業所得税において損金算入される費用・支出は「課税所得を生み出すために生じたもの」と規定されているため、IRD がその費用・支出を独立企業間価格に基づく課税所得を生み出すための費用・支出として合理的でないと認める場合には、損金算入を否認することが出来る。

また、関連する香港非居住者(国外関連者)が香港居住者と事業を行っている場合において、香港居住者の利益が本来享受すべき利益よりも少ないと認められるとき(所得移転の蓋然性が認められるとき)は当該国外関連者の利益は香港源泉所得であるとみなされて、事業所得税の課税対象となる。

IRD は、以下の関連通達を公表しており、今後の動向が注目される場所である。(通達については公表年度及び解説内容を簡記)

A DIPN№45 (“Relief from double taxation due to transfer pricing or profit reallocation adjustment”、 「移転価格及び所得再分配の調整に起因する二重課税の軽減」) 2009 年 4 月

二重課税の概要、経済的二重課税・法的二重課税、租税条約に合致しない課税に係る解決策(相互協議等)等についての解説

B DIPN№46(移転価格ガイドライン)2009 年 12 月

関連企業の定義、二重課税の排除、関連法令と判例、恒久的施設、独立企業間価格、比較可能性の決定、租税回避スキーム等についての概要解説

なお、移転価格の算定方法については基本的に OECD ガイドラインを参照しており、個別には以下の算定方法が紹介されている。なお、これらの方法に限定することや、特に優先順位をつけているのではなく、あくまで個々の事例に最も適した方法を使用することとされている。

- ・ 独立価格比準法 (CUP 法)
- ・ 原価基準法 (CP 法)

- ・ 再販売価格基準法 (RP 法)
- ・ 利益分割法 (PS 法)
- ・ 取引単位営業利益法 (TNMM 法)

なお、当該通達において移転価格文書の整備について納税者の義務としてはいないが、法人として、適正な帳簿の作成は当然の義務であると述べており、また、税務調査においては IRD が利益・損失額や移転価格の正当性の説明を求めることがあり、その際に提示をを求める資料がどのようなものであるかを例示しつつ、作成を推奨している。

C DIPNN⁴⁸ (APA ガイドライン) 2012 年 3 月

移転価格問題において、独立企業間価格の算定方法を、納税者と税務当局で予め取り決めることで、その後の両者の事務処理や費用の抑制を期待できるものとしている。

租税協定の締結国との取引に係るもので、2 国間もしくは多国間協議を前提とし、期間は 3~5 年を基本としている。また、申請受諾条件として、取引の種類に応じた年間の最低取引高を設定しており、複雑な取引等で例外はあるとしつつも、原則としては多額の取引に係るものを対象としている (棚卸資産取引: 8,000 万 HK\$ (10 億 4,000 万円)、役務提供取引: 4,000 万 HK\$ (5 億 2,000 万円)、無形資産: 2,000 万 HK\$ (2 億 6,000 万円))。

なお、手続概要として、次の 5 段階のプロセスを示している。

- ・ 事前協議 (Pre-filing)
APA 開始の 6 か月前までに行う・APA 提案書の提出が必要・匿名相談も可能
- ・ 申請 (Formal application)
付随論点 (Collateral Issue) の事前裁定検討が必要なケースもあり
- ・ 分析及び評価 (Analysis and evaluation)
申請書の評価、追加情報依頼、専門家意見の取得
- ・ 交渉及び合意 (Negotiation and agreement)

租税協定締結国との交渉・当局と納税者との相談

- ・ 草案作成、合意締結及びモニタリング (Drafting, execution and monitoring)
当局間合意による草案作成・納税者の受諾判断・APA 成立後の年次報告

また、申請から締結までの期間については、原則として 18~24 か月としている。

さらに、当局間交渉が合意に至らない場合、納税者との片務的 APA (ユニラテラル) の締結もありうるとしている。

(2) 給与所得税

イ 課税要件

雇用関係が香港内にある場合は役務提供の場所にかかわらず、その雇用関係から生じたすべての収入に課税されるが、香港外での雇用関係であれば、香港内で提供された役務に対してのみ課税される。具体的には滞在日数基準 (60 日基準) となっている。

また、取締役等の報酬については当該会社の経営管理が行われている場所が役務提供の地となる。

ロ 所得控除

2013/14 年度における控除金額は、基礎控除 (12 万 HK\$ (156 万円))、既婚者控除 24 万 HK\$ (312 万円)、子女控除 (7 万 HK\$ (91 万円)) といった人的控除及び特定の自己学習のための授業料や認定されている慈善事業への寄付金、住宅ローン利息 (10 万 HK\$ (130 万円) 上限) 等が控除対象となっている。

ハ 納税手続

原則、源泉徴収制度はない。

課税年度は 4 月 1 日から 3 月 31 日である。IRD から給与所得者に対して給与所得税の賦課のための情報申告用紙が発行・送付され、発行日から合理的な期間内に提出しなければならないとされており、通常 1 か月以内とされている。なお、当該情報申告用紙が発行されなくても、給与所得税の課税所得がある者

は、課税対象期間終了(3月31日)後4か月以内にIRDへ通知することになっている。IRDは、当該情報申告書を受けて毎年12月頃に納税者に賦課決定通知書を送付する。給与所得者は当該賦課決定通知書の税額を、記載された納付期限までに納付しなければならない。

また、翌年度以降も確定年度と同額の給与所得があるとみなされ、2回に分けて予定納税しなければならない。

二 税率

現行の税率と過去6年間の税率の変遷は次のとおりである。

【表7】給与所得税率の変遷

年度	標準税率
2007/08年度	16.00%
2008/09年度	15.00%
2009/10年度	15.00%
2010/11年度	15.00%
2011/12年度	15.00%
2012/13年度	15.00%
2013/14年度	15.00%

2013/14年度の税率は、標準税率15%であるが、累進税率(2%、7%、12%、17%)も採用されており、標準税率と比較して有利な方を選択できる。

ホ その他

雇用主は、従業員の雇用開始、給与支払、雇用の終了をIRDに通知する義務がある。また、従業員が香港を1か月以上出国する場合、雇用主は、その旨をIRDに通知しなければならない。

(3) 不動産所得税

香港に所在する土地及び建物の所有者に課税され、その所有している物件の賃貸所得に対して課せられる。不動産所得に対する必要

経費は原則として収益の一律20%とされており、その経費を控除した金額(「純課税対象価額(net assessable value)」)に税率を乗じたものが納税額となる。なお、賃貸事業目的で不動産を所有している場合は事業所得税の対象となる。

香港が英国植民地であった時代、土地は、英国女王の所有地とされ、いわゆるクラウンリースとして民間に貸し出されていた。1997年、香港が中国に返還されたことで土地は香港政府の所有となったが、リース契約はそのまま継承されており、不動産所得税において、IROは、当該リースの借手を土地所有者として取り扱う。建物についても、法律上は土地所有者が所有者となるが、これも、不動産所得税において、IROは、当該リースの借手を建物所有者として取り扱う。

イ 納税義務者

納税義務者は、香港内の土地または建物等の所有者で賃貸収入を得ている者である。ただし、次の適用除外があるため、通常は土地建物を保有し賃貸収入を得ている個人のみが課税対象となる。

ロ 適用除外

- (イ) 香港政府の保有土地建物及び外国政府の領事館
- (ロ) 香港内で事業活動を行っている法人で賃貸収入を事業所得税の課税所得計算に含めており、不動産所得税の免除申請を提出して認められた者
- (ハ) 個人が建物等を第三者から賃借し、更に転貸している者(事業活動を行っている)とみなされ、事業所得税の対象となるため)

ハ 納税手続

毎年3月末日までの1年間の不動産賃貸所得を複合所得申告書に記載して申告する。不動産所得税申告の初年度については暫定査定に基づき予定納税が生じるケースもあるが、最終査定による確定納税のみとなるのが一般

的である。翌年度以降は確定年度の課税所得と同額の所得が翌課税年度にも発生するものとみなして暫定査定が行われる。

査定が終了すると、IRD から賦課決定通知書が送付されてくるので、それに基づき確定税額及び予定納税額の納付を行うこととなる。

二 税率

現行の税率と過去 6 年間の税率の変遷は次のとおりである。

【表 8】不動産所得税率の変遷

年 度	税率
2007/08 年度	16.00%
2008/09 年度	15.00%
2009/10 年度	15.00%
2010/11 年度	15.00%
2011/12 年度	15.00%
2012/13 年度	15.00%
2013/14 年度	15.00%

(4) その他の税制

イ 事業登記料 (Business Registration Fee)

事業登録法 (Business Registration Ordinance) に基づき、香港で事業活動を行う者 (法人・個人問わず) は事業登記署 (IRD 内) で毎年【又は 3 年ごと】事業登録の更新を行う必要がある。2014 年 4 月 1 日以後の登記料 (Fee) は、2,000 HK\$ (2 万 6,000 円) 【5,200 HK\$ (6 万 7,600 円)】及び賦課金 (Levy (徴金)) 250 HK\$ (3,250 円) 【750 HK\$ (9,750 円)】の合計 2,250 HK\$ (2 万 9,500 円) 【5,950 HK\$ (7 万 7,350 円)】を申請時に納付する必要がある⁽¹⁰⁾。

ロ 印紙税 (Stamp Duty)

印紙税法 (Stamp Duty Ordinance) に基づき、主に不動産の売買契約書・賃貸借契約書・株式売買契約書に課税される。従価税率となっている。

なお、住宅市場のバブル懸念から、2010

年 11 月には、住宅投機に対する特別印紙税が導入されており、2 年以内に物件を転売した場合、通常の印紙税に加え高率の印紙税である SSD が賦課されることとなり、また、2012 年 11 月には、当該特別印紙税の増税及び法人や非居住者が住宅用不動産を購入した場合に課せられる BSD が導入された⁽¹¹⁾。これらの法律案は、それぞれ先行実施後 2014 年 2 月に立法府にて可決された。また、2013 年 2 月、全ての物件について売買金額に応じて課される AVD に改めた。従前は、200 万 HK\$ (2,600 万円) 以下の不動産売買の場合、一律 100 HK\$ (1,300 円) であったが、AVD は、売買価格の 1.5% 相当額に変更し、200 万 HK\$ (2,600 万円) 超の不動産についても印紙税率が 2 倍に引き上げられた⁽¹²⁾。

ハ 物品税 (Excise Duty)

酒類 (アルコール度 30% 超のものに限る) ・ たばこ ・ ガソリン等燃料類 ・ 化粧品等メチルアルコールの 4 品目のみ、輸入時に課税される。なお、これらの税目は、関税ではないが (原則、香港に関税はない) 香港税関 (香港海關) の管轄となっている。

4 税務行政

(1) 納税者サービスに関する特徴

1998 年 4 月 1 日に有料による事前確認制度 (Advance Ruling) が導入された。ただし、既に申告済又は申告すべき取引や将来の実施が不確実な取引については適用できない。事前確認の申請後、通常は約 6 週間以内に IRD より確認結果を受け取ることができる。申請料は内容により異なるが、1 万 HK\$ (13 万円) 又は 3 万 HK\$ (39 万円) の定額料金に時間あたりの料金が加算され請求される。

事前確認の内容については IRD が必要と判断したものはインターネット上で公表されているが、申請者の名称等は非公表である。また、ほとんどが事業所得税に関するものである。

【表 9】事前確認の合意状況⁽¹³⁾

年 度	2008/09 年度	2009/10 年度	2010/11 年度	2011/12 年度	2012/13 年度
合意件数	29 件	23 件	18 件	35 件	27 件

また、IRD は、1993 年から「Performance Pledge」を導入し、サービス向上のための年度目標及び実施結果の公表を行っている。

(2) 納税者数等

各所得税目の申告者の状況は以下のとおりである。

【表 10】各所得税目の申告者状況⁽¹⁴⁾

年 度	給与所得申告者	不動産所得申告者	事業登録者 (法人個人含む。)	パーソナルアシメント (損益通算を選択した者)
2008/09 年度	2,290 千人	528 千人	884 千件	319 千人
2009/10 年度	2,398 千人	540 千人	945 千件	405 千人
2010/11 年度	2,359 千人	542 千人	1,060 千件	340 千人
2011/12 年度	2,399 千人	551 千人	1,134 千件	339 千人
2012/13 年度	2,575 千人	552 千人	1,223 千件	353 千人

(3) 税務調査に関する事務運営の特徴

IRD の税務調査に関する事務運営の特徴として、日本における個人部門、法人部門等の区分をせず、調査対象者としての納税者を一括で管理している。

2001 年 4 月より、IRD は、申告書の自動的な審査、調査及び査察案件の抽出のため ICT 化された査定後調査システム (“ The Assess First Audit Later system ”、以下、「AFAL システム」という。)を採用している⁽¹⁵⁾。当該システムにより抽出された納税者の申告のための情報は、Desk Audit(机上調査)、Field Audit(実地調査)、Investigation(査

察)の 3 つの調査案件に振り分けられる。

IRD には、日本における一般調査部門に該当する調査部門と脱税が想定される案件を担当する査察部門がある。企業規模にもよるが一般的には 3~4 人一組で臨場し、税務調査を行っている。実地調査率は、公表されていないものの、低率であると言われている。

2012/13 年度においては 17 の調査部門と 5 つの査察部門が設置されており、また、17 の調査部門のうち 2 つの部門は、租税回避スキームの専門部門になっており、それぞれ調査を行っている。実地調査部門の過去 5 年間に於ける調査の状況は次のとおりである。

【表 11】実地調査の結果(事業所得税/租税回避、査察案件含む)⁽¹⁶⁾

年 度	2008/09 年度	2009/10 年度	2010/11 年度	2011/12 年度	2012/13 年度
実地調査件数(件)	1,862	1,803	1,805	1,804	1,802
調査把握所得(百万 HK\$)	9,084.70	12,192.80	19,470.10	34,083.40	16,348.00
追徴税額及び罰金(百万 HK\$)	2,181.20	2,590.40	3,827.40	6,003.00	3,447.70

【表 12】租税回避スキーム調査（上記実地調査統計の内数）の結果⁽¹⁷⁾

年 度	2008/09年度	2009/10年度	2010/11年度	2011/12年度	2012/13年度
調査件数（件）	218	206	234	226	207
調査把握所得（百万 HK\$）	1,978.40	6,742.00	11,676.10	26,864.30	7,576.40
追徴税額及び罰金（百万 HK\$）	527.1	1,240.50	2,193.20	4,356.70	1,523.80

また、不動産所得税については、低収益と アンスチェックと称した審査が行われている。思われる不動産賃貸主に対して、コンプライ

【表 13】不動産所得税コンプライアンスチェックの結果⁽¹⁸⁾

年 度	2008/09年度	2009/10年度	2010/11年度	2011/12年度	2012/13年度
実施件数（件）	60,419	79,000	90,681	102,422	117,923
把握増加所得（百万 HK\$）	257.6	365.2	393.1	442.5	461.7
追徴税額及び罰金（百万 HK\$）	33.8	43.8	46.3	53.1	55.4

(4) 税金の収受、徴収に関する事務運営の特徴

香港においては納税期限までに税金を納めない場合には、滞納とみなされ未納税額の最高 5%の罰金が課せられる。もし滞納期間が 6 か月を超えた場合には、IRD はさらに未納税額の最高 10%の罰金を課することができる。IRD は、滞納税金につき、以下の手続きにより徴収を行う。

イ 回収通知の発行

納税者に金銭を支払う義務を有する第三者に回収通知を発行し、その者から滞納税金を徴収する。

ロ 民事裁判による回収

イにおいても回収が不可能な場合は、民事裁判によって租税債権を回収することになる。裁判費用は滞納者の負担となる。

ハ 出国停止

滞納者が出国する恐れのあるとき、IRD は出国差止命令を出すことができる。

(5) 広報及び租税教育

IRD は随時脱税事案を発表し、脱税は重大な犯罪と位置付け、常に脱税非寛容政策（Zero Tolerance Policy）を納税者に対し訴えている⁽¹⁹⁾。脱税で告訴されると脱税額の最高 3 倍の罰金及び最高禁固 3 年の刑に処せられる。なお、インターネット上で一般納税者向けの租税教育ページが開設されており、誰でも閲覧できる⁽²⁰⁾。

(6) 電子申告

2005 年の 4 月から電子情報申告の提出が開始された。現在、電子情報申告の提出が可能なのは個人の 給与所得税、事業所得税、不動産所得税及び 印紙税の各情報申告、雇用主支払報酬申告（雇用開始、終了等を含む）並びに商業登記申請であり、2013 年 3 月時点で、電子情報申告制度の利用登録者数は約 47 万人に上る。

【表 14】電子情報申告の提出件数⁽²¹⁾

年 度	2008/09年度	2009/10年度	2010/11年度	2011/12年度	2012/13年度
電子情報申告件数	約 200,000	約 251,000	約 288,000	約 334,000	約 386,000

(7) 権利救済制度

納税者が賦課決定通知に対し不服がある場合には、税務局長宛に書面にて異議を申し立てることができる。この申立ては通知書の発行から1か月以内になされなければならない。IRD の査定官はこれを受けて再度決定通知書を発行する。

さらに税務局長の再決定通知に不服のある者は、不服審判所 (Board of Review) に上訴することができ、第一審裁判所 (the Court of First Instance)、高等裁判所 (Court of Appeal)、最終的には終審法院 (the Court of Final Appeal) まで上告することができる。

【表 15】各権利救済機関における提訴件数⁽²²⁾

年 度	2008/09年度	2009/10年度	2010/11年度	2011/12年度	2012/13年度
異議申立件数	64,214	69,391	67,049	72,662	72,299
不服審判所上訴件数	106	103	149	156	128
高等裁判所上告件数	20	13	16	15	12

(8) 税理士制度

香港においては日本の税理士というような税務申告等だけを対象とした専門職は存在しない。主に税務サービスを行っている者として会計士が挙げられる。香港における公認会計士は、香港会計士協会の会計士試験を受けて合格する必要がある、合格後所定の会計事務経験を経て香港会計士協会に入会することにより、香港公認会計士となれる。また、米国、英国及びオーストラリア等の会計協会の正会員は、香港における試験に合格しなくても香港会計士協会への入会を申請できる⁽²³⁾。

なお、2010年に、香港税務学会は公認タクサドバイザー資格制度を創設すると公表して以降、試験を実施し資格保有者を輩出しているが、今のところ当該資格に対する認知度・信用度等はまだまだ低いものと思われる⁽²⁴⁾。

5 租税協定ネットワークにおける情報交換

(1) 租税協定

香港は、主権国家ではないことから、他国と条約を締結することはできないが、香港特別行政区基本法は、香港が「中国香港 (Hong Kong, China)」の名称で経済や社会、文化に関する国際条約の締結を認めている。租税協定 (包括的二重課税防止協定) について、以前は5カ国との間でのみ締結していたが、2010年に入り情報交換に関するOECD基準受入れのための国内税法の改正が成立した後、29の国・地域との間に拡大している。更に12の国・地域との間で協定締結に向けて交渉中であり、今後も締結国がさらに増える見通しである⁽²⁵⁾。

【表 16】租税協定締約国一覧

No	締約国	締約年月		締約国	締約年月
1	ベルギー	2003年12月	16	日本	2010年11月
2	タイ	2005年9月	17	ニュージーランド	2010年12月
3	中華人民共和国	2006年8月	18	ポルトガル	2011年3月
4	ルクセンブルグ	2007年11月	19	スペイン	2011年4月
5	ベトナム	2008年12月	20	チェコ	2011年6月
6	ブルネイ	2010年3月	21	スイス	2011年10月
7	オランダ	2010年3月	22	マルタ	2011年11月
8	インドネシア	2010年3月	23	英領ジャージー	2012年2月
9	ハンガリー	2010年5月	24	マレーシア	2012年4月
10	クウェート	2010年5月	25	メキシコ	2012年6月
11	オーストリア	2010年5月	26	カナダ	2012年11月
12	英国	2010年6月	27	イタリア	2013年1月
13	アイルランド	2010年6月	28	英領ガーンジー	2013年4月
14	リヒテンシュタイン	2010年8月	29	カタール	2013年5月
15	フランス	2010年10月			

(2) 情報交換に係る香港税務局内における解釈と実務指針 (DIPNN₄₇)

租税協定に係る情報交換について、IRD は 2010 年 3 月の情報交換に関する OECD 基準受け入れのための国内法改正に伴い、同年 6 月に DIPNN₄₇ を公表し、情報交換実施の手続き、情報交換の範囲、納税者情報の保護に係るセーフガード等について解説を行っている⁽²⁶⁾。その後、2013 年 6 月に情報交換に関する国内法の一部改正に伴い、2014 年 1 月に DIPNN₄₇ を改定している。

イ 情報交換の法的根拠

IRO 第 49(1A)条にて情報交換規定を締結した場合、IRO にその効果が及び、協定締結国からの情報交換要請に基づく調査権限は、同法 51(4AA)条にて香港における調査権限と同等に与えられる。また、同法第 49(1B)条にて対象税目が香港に存在する税目に限らず協定締結国の税目にも及び、と規定している。

ロ 租税協定より付与されるセーフガード

OECD モデル条約では情報交換の秘匿性

及び納税者のプライバシーを保護する厳格なセーフガードが規定されているが、IRD は、いくつかの修正を加えることで情報の秘匿性及び納税者のプライバシーのさらなるセーフガードを与えている。まず、香港における情報交換は、協定締約国からの要請を受けるのみであり、自発的な情報提供及び自動的情報交換を行っていない。また、租税協定の条項に則して実施する上で関連性のある情報を交換すべきである、としている。なお、情報交換の対象税目は、従前より香港に存在する税目（及びそれに類する税目）に限定されていたが、2013 年改正により、協定締約国に存在する税目まで拡大された。その他に、個人情報保護に関する規定、情報提供要請に基づき収集した情報の他目的使用を制限した規定、他官庁や第三国の税務当局に対する情報交換に係る情報開示を制限しており、協定発効以前の情報交換に基づく情報提供は原則行わない、と規定している。

ハ 情報交換における開示規則に基づく通知

及び批評システム

香港の情報交換手続において特徴的なものとして、協定締約国に提供する情報について、IRD は、原則として、当該情報の対象となる者 (subject person) に対して、協定締約国に対して提供する情報を通知しなければならず、当該対象となる者は、当該情報が本人の情報であるか、また、当該情報が正しい情報であるか、を批評することができる制度がある。これが通知及び批評システム (Notification and Review system under the Disclosure rules) である。仮に、当該情報につき、本人の情報でない又は正しい情報でない場合、当該対象となる者は、書面による証拠を基に IRD に対して訂正申請をすることができる。当該情報が誤った情報である場合、IRD は、当該情報を協定締約国に開示することなく、訂正後の情報を開示する必要がある。例外として、情報の対象となる者が、情報を破棄又は隠匿する可能性がある場合、IRD は、当該情報の対象となる者に対して通知及び批評をする手続きをする必要がなく、また、協定締約国が当該情報に基づく課税処理や訴訟手続につき緊急を要する場合、協定締約国に対する情報提供と同時に情報の対象となる者に対する通知を行うことができる。

二 日・香港租税協定における情報交換

2010 年 11 月に締結した日・香港租税協定は、第 25 条において情報交換規定を設けており、2011 年 1 月 1 日以後に開始する所得税 (源泉所得税を含む) 法人税における課税年度の所得に関する情報が対象となる。

[hr.pdf](#), P34

(6) <http://www.ird.gov.hk/eng/abo/org.htm>

(7) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/hr.pdf>

(8) Section 379 (1) of New Companies Ordinance (Cap 622) Case D12 (1994) 1 HKRC ¶80-262 (D29/93 IRBRD Vol 8, 211)

(9) <http://www.ird.gov.hk/eng/ese/bes.htm>

(10) http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/brfee_table.pdf

(11) <http://www.ird.gov.hk/eng/tax/sdu.htm>

(12) <http://www.ird.gov.hk/eng/faq/index.htm#avd>

(13) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/assessing.pdf> 他。

(14) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/assessing.pdf> 他。

(15) http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/e_dipn11.pdf

(16) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/eng/fai.pdf> 他。

(17) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/eng/fai.pdf> 他。

(18) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/eng/fai.pdf> 他。

(19) <http://www.ird.gov.hk/eng/ppr/pca.htm>

(20) <http://www.ird.gov.hk/eng/tax/esem.htm>

(21) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/it.pdf> 他。

(22) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/assessing.pdf> 他。

(23) <http://www.hkicpa.org.hk/en/registration-and-licensing/register-as-cpa/registration-requirements/>

(24) <http://www.tihk.org.hk/v2/about>

(25) <http://www.ird.gov.hk/eng/pol/dta.htm>

(26) http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/e_dipn47.pdf

(1) 香港特別行政区基本法第 2 条、第 5 条。

(2) http://www.budget.gov.hk/2014/eng/pdf/sum_rev_p_e.pdf

(3) <http://www.ird.gov.hk/eng/ppr/dip.htm>

(4) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/hr.pdf>

(5) <http://www.ird.gov.hk/dar/2012-13/table/en/>