

〈資料〉

共産主義国家と共存する資本主義

——香港（旧英国植民地）の税制——

土居 重雄

(監修：ルイグ ヤウ ワン ジョーン)

はじめに

香港が英国植民地 (British Crown Colonies) 時代の制度から、中華人民共和国への返還により共産主義国の中で社会制度がどのように変わったかについて、日本には明確な情報が十分伝わっていないようである。当資料は、英国から中華人民共和国への返還後の香港の社会を税制により垣間見る。

日本人共著者は、香港返還の数年前米国系の会社の駐在員として2年余り香港に滞在した。その後多くの中国人同僚の方々が共産主義を恐れて、カナダ、オーストラリア、米国等へ移民し、少数の方が香港にとどまった。この方々からの返還についての生の声を聞き、又香港を訪れて、共産主義国の中の資本主義社会を目の当たりにしてきた。オーストラリア系中国人の共著者は、香港にとどまり歴史の流れに身を任せた。返還前には、街角での会話は広東語が話されていたが、昨今は北京語も聞かれるようになった。

I 香港の法制度の推移

香港は1997年6月30日まで英国の植民地であった。中華人民共和国が英国から1997年7月1日に香港の返還を受け、中華人民共和国の一つの州 (Special Administration Region of the People's Republic of China) となった。1842年8月29日 (道光22年7月24日)、南京近くの長江上に停泊したイギリス海軍戦列艦コーンウォリス艦上で、イギリス全権代表ポットインジャーと清国全権代表で欽差大臣の職にあった耆英によって南京条約 (ア

ヘン戦争を終結させるための講和条約)が締結され、香港島が英国に割譲された。当時香港は立憲的には、英国王がその大権により立法権を議会の決定のもとに行使してきた。香港に関する中国・英国連合声明 (Joint Declaration of the Government of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland and the Government of the People's Republic of China) は、中華人民共和国のチャオチャング首相 (Zhao Ziyang) と英国のマーガレット・サッチャー首相 (Margaret Thatcher) により1984年12月19日に北京で署名された。当声明は、1985年5月27日の批准証書の交換により効力が発生し、1985年6月12日に中華人民共和国と英国政府により国際連合において登記された。

香港に関する中国・英国連合声明が中華人民共和国の香港に関する基本方針として包含していた項目は以下のものである。

中国の主権のもとに高度に自治的で、現地で選ばれた長官の管理下で行政権と立法権があり、独立した司法権のある特別行政区を確立する。

以前から存在していた法的、社会的、経済的制度、生活用式、権利と自由、国際金融センターとしての地位を保証する。

香港の慣習、金融、税制と安全保障軍を中国から分離する。

英国、その他の国との経済的結びつき、パスポートの発行と外国・国際機関との条約を締結する権限を保証する。以上すべての政策を香港特別行政区の基本法⁽¹⁾ (basic law) に成文化する。

1984年に発せられた香港に関する中国・英国連合声明と中国憲法31条を実施するために、中国の議会が基本法を立法し主席が交付した。香港の行政組織は、中華人民共和国の国法である基本法に規定されている。基本法の主要な条文を下記に記載する。

一般原則

香港は、中国の一である。

香港は高度な自治権を有し、行政権、立法権、独立した司法権を享受できる。

香港の行政権と立法権は、基本法の条文に従って香港の永住者が保持

(1) 香港における憲法の役割を担うが、香港は中国の一つの州であるので中国の憲法の下での香港にとって最高の法令である。

する。

社会主義制度は香港で実施されない。以前の資本主義と社会の仕組みは50年間維持される。

以前の香港の法令である普通法⁽²⁾ (common law)、衡平法⁽³⁾ (equity law)、法令、補足条例、慣習法は基本法に反しない限り維持される。香港は、個人の財産権を認める。

権利と義務

全ての香港の住民は、法の前に平等である。香港の永住民 (permanent resident) は、投票権と立候補権を有する。

香港住民は、言論の自由、出版の自由、交際と結社の自由、信仰の自由、結婚の自由、労働組合とストライキの権利が享受できる。

香港住民の人権は犯すことができない。香港住民を任意に又は不法に逮捕、拘留、投獄することができない。住民の拷問、任意又は不法な生命のはく奪は禁止する。

II 香港税制の概要

1 香港税制の特徴

香港の税制は、1997年6月30日まで英国の植民地であったので、中国への返還後も英国の税制を採用し香港の特殊事情を加味されている。英国が香港を中国に返還後も香港の憲法に当たる基本法に基づき、最高裁判所 (court of final appeal) が英国から香港に移転したことを除き、税法、その他の法令、文化がそのまま引き継がれている。税法も、普通法に立脚して

(2) 普通法 (common law) は英米法ともいわれ、世界の人口の30%を支配している。主要な管区は大英帝国、オーストラリア、カナダ、インド、ニュージーランド、米国、香港と旧英国植民地で採用されている。ローマ帝国の流れを汲む市民法 (civilian law) は、フランス、ドイツ等で施行されている。普通法は、判例法 (case law) を包含し、自由で公正で思慮分別のある固有の社会的秩序を包含する。普通法施行国の間では、裁判に当たって他国の判例を根拠として判決を行うことがある。香港では、オーストラリア等の普通法国の裁判官を最高裁の裁判官として招請している。

(3) 衡平法 (equity law) は、元来自然法 (natural law) による司法を意味していた。今日では普通法による司法以上でも以下でもない。実際、英国では1873年司法令により、自然法裁判所と普通法を裁判所が統合され高等裁判所になった。

おり、内国歳入局と納税者との見解の相違は、裁判所により判決が下され、その後の判例として受け継がれていく。香港の税法⁽⁴⁾は日本と比べるといろいろ相違があるが、香港において課税か非課税かの判定基準は、明文化された領土源泉原則⁽⁵⁾ (territorial source principle) であるので、日本の税法とかなり異なる点があるので注意を要する。

日本、米国の所得税にはない香港の国際貿易センターの特徴を反映した税制の例として、船員と航空機乗務員に対する所得税の一定条件下での免除制度 (セクション 8 (2) (j)) がある。船員、乗務員は、香港での滞在期間が課税年度において 60 日以下であり、課税年度の前後の滞在日数を加算した日数が 120 日を超えない場合は非課税となる。ビジネスパーソンを含む一般的な香港への訪問者が香港で業務を行い所得が発生した場合には、滞在期間が 60 日を超えない場合は非課税である (60-day rule of visit)。滞在期間には、香港における有給休暇期間も含まれるのに注意を要する。設備投資の促進策と考えられる寛大な原価償却は、取得価額の 60% が初期償却として控除が認められる。償却残高に対して 10%、20%、30% の年次控除を計上できる。株式の売却益を含む長期性の資産譲渡益は非課税であり、配当税・送金が非課税であるのは金融的に魅力的な制度である。永住民が香港から 1 ヶ月以上離れる場合は、内国歳入局長官に香港出発日から 1 ヶ月より前に通告しないと HK\$10,000 以下の罰金が科せられるのは香港独特の課税制度である。尚、住民税、消費税はない。

2 特定所得課税システム (schedular tax system)

香港では、日本や米国のような強制的な全所得課税の概念を採用していない。香港の所得税は、次の三つの特定所得分野から構成され、三つのそれぞれの課税が個別に行われる。すなわち、給与税 (salary tax)、利得税 (profit tax)、不動産税 (property tax) が課税の対象で、これら以外の所得はあったとしても、香港では所得税が課されることはない。個人が税務申告に当たって、一定の申告者要件を満たすとこれら三分野の所得を一つにまとめ、

(4) 香港税法 (Chapter 112: Inland Revenue Ordinance) の原文は、英語と中国語で記載されている。

(5) 香港を源泉とする年金所得かどうかは、領土源泉原則 (Territorial Source Principle) により判定される。

個人課税 (personal assessment) を申請して申告すると税額控除をフルに活用できることにより、個別の課税申告よりも節税になりうる。

3 領土源泉原則

所得税 (income tax) の対象は、香港源泉所得だけである。香港において所得が課税対象となるかどうかは、居住国、居住地では決まらない。ビジネスの組織が、香港で登記された個人事業主 (sole-proprietorship)、合名会社 (partnership)、外国会社の支店、会社が香港で設立されたか、外国で設立されたかは課税の判定基準ではない。要は、そのような事業体からの利益が香港で発生したかどうか課税判定基準である。日本における所得税法の第7条の課税の範囲に“非永住者以外の居住者 全ての所得”とあるので外国での所得も含むと解釈されている。法人税法の第5条の課税の範囲に“各事業年度の所得に対する法人税を課する”とあり明記されていないが外国での所得は除くとの記載がないので、全世界所得が課税対象であるとの解釈がなされている。米国の税法にも全世界所得課税が明文化されている。

4 納税者にとり負担の軽い税制

香港の税制は、日本⁽⁶⁾その他の国に比べて利得税 (法人税)、給与税 (所得税) の税率がそれぞれ16.5%、15%と低く、シンプルな課税体系である。一方、バミューダ諸島、ケイマン諸島、パナマなどの租税回避地 (タックスヘイヴン) の国々は税率ゼロである。海外に隠し資産を持つ“富裕層による租税回避”と言われている。2016年にパナマ文書⁽⁷⁾によりメディアを騒がせた。香港の税率は15%程度であり、ゼロではないので税金回避とは言えない。日本・米国よりもかなり低いのと中国との交易の窓口、東南アジアの統括地点としての魅力により多くの日本企業が進出している。

(6) 日本のタックスヘイヴン税制は、軽課税国に所在する関係会社を通じた課税回避に対して、海外関係会社の所得を日本の親会社の所得に合算して課税する制度を指す。軽課税国とは、日本から見た場合に定められる基準税率 (20%) を下回る場合に該当する。例としては香港 (法人税率16.5%) などが当てはまる。対象国と日本の税率の差異に相当する額に対して追加課税される場合がある。

(7) タックスヘイヴンにおいて銀行口座を持つ数ヶ国の首脳を含む利用者を明らかにした文書。

以下に負担の軽い税として資本利得税、配当税と送金税、寛大な機械装置の減価償却額を、内容を整理し明確化のために個別に表の中にまとめる。

資本利得税 (capital gain tax)

資本性資産 (capital asset) の売却に伴う資本利得税は非課税である。長期保有の株式を売却した場合、資本性資産とみなされて、売却益は課税対象とならない。

配当税と送金税 (no dividend tax & no remittance tax)

配当収入は、配当受益者が香港人であれ、外国人であれ非課税である。また利益の外国への送金に対しても香港においては非課税である。

寛大な機械装置の減価償却額

機械・装置の取得価格と備付費用に対して60%の初期償却費 (initial allowance) が控除できる。さらに、年次償却費 (annual allowance) として、償却残高に対して10%、20%、30%のいずれかの原価償却率で控除可能である。研究開発、コンピューターハード、ソフト、省エネ機器、環境配慮型自動車は100%控除が認められる。

III 香港税制の課税構造

香港の課税の仕組みは、給与税、利得税、不動産税、個人課税、印紙税等から構成されている。個人課税は、日本にない税制であり、給与税・利得税・不動産税を一定の条件を満たした場合、統合でき節税となり得る。以下にそれらの概要を述べる。

1 給与税 (salary tax)

給与税は個人が下記の3所得を有する場合に課税される。以下の区分で給与税の概要について述べる。

香港で登記された会社からの給与所得

香港で登記された会社が支払った給与所得 (salary income) は、通常全額課税対象となる。しかし、海外出張時の給与所得は給与税 (salary tax) の対象とはならない。給与所得の源泉が海外で、香港源泉所得と見なされないからである。ちなみに日本の所得税法を適用すると、所得税法の第7条の課税の範囲に“非永住者以外の居住者全ての所得に課税される”とあ

るので、海外の所得も課税対象である。給与税の課税対象期間は、毎年3月31日までの1年間である。香港における非居住者が課税対象期間のうち60日間以内香港滞在（visit）であれば、その期間の香港における給与所得は非課税となる。香港以外で登記された会社からの雇用所得は、下記に示した香港滞在期間比率（time apportion base）で配布された額が課税対象となる。

$$\text{課税給与所得} = \text{課税期間内の全給与所得} \times \text{香港での滞在期間} / 365$$

従業員が香港非居住者の場合、香港滞在期間が60日以内なら、給与所得全額が非課税となる。

香港で登記されたオフィス（office）の所得

オフィスとは、株式会社の役員、秘書役等の香港の法令で設置義務のある役職を指す。オフィスは、会社の規模、縮小、拡大、リストラ等による組織変更が行われても、雇用契約により採用された従業員と異なり消滅することはない。オフィスの所得の源泉は、オフィスの所在地により決定される。オフィスの所在地は、会社の登記の住所であり、会社の意思決定が行われる場所である。役員の職務がその場所で行われるとみなされ、その所在地において役員の所得が発生したとみなされる。役員の所得の源泉が香港であれば、役員が一部の業務を香港以外の例えば日本で رفتても、100%香港源泉所得と見なされる。従って、役員の所得は役務提供した国別への配分は行われない。

香港を源泉とする年金所得⁽⁸⁾

年金基金の源泉により年金収入の課税・非課税が決まる。年金の源泉を決定する要因は年金基金が運営されている国（香港か海外か）である。年金所得は、年金基金が香港を源泉としているなら給与税の課税対象となる。香港内国歳入局（internal revenue department）による年金の源泉を決定する最重要要素は年金基金が運営されている国である。従業員は香港での雇

(8) 香港においても日本の厚生年金に近い年金制度（Mandatory Provident Fund）がある。年金掛金が毎月の給料から源泉され退職後に老齢年金として給付を受けられる。毎月控除される年金掛金は、給与税の申告時に一定額まで控除の対象となる。

用を通じて年金を獲得したとしても、年金基金が海外で運営されるように設定されていれば、年金収入は非課税となる。逆に、年金基金が香港で運営されていれば、課税年度に受領した年金収入は課税対象である。もし、従業員が香港で運営されている年金基金から年金を受領しているなら、香港での勤務から生じた年金のみが課税対象である。即ち、海外出張時の年金掛金に対応した受領年金は非課税となる。例えば、海外での出張期間の合計が1年とすれば、1年に対応した年金収入は非課税である。

給与税の主要な条文を以下に列挙するが、それらの詳細はここでは触れない。

所得の源泉決定の要因

香港源泉雇用と外国源泉雇用の取り扱いの差異

雇用の源泉の決定に関する3条件

課税対象とならない従業員への福利厚生

雇用主による従業員住居の援助

課税所得から経費を控除できる条件

譲与控除

人的控除額

給与税の計算

個別課税と合算課税

2 利得税 (profit tax)

利得税は、香港において事業を営んでいる事業主⁽⁹⁾(person)が、香港を源泉とする所得に対して課税される。英語表記の“person”を事業主と訳したが、個人事業主、合名会社、株式会社 (corporation)、信託等を含む。利得税は日本の法人税に対応しているが香港独特の要素を多く含むので“利得税”の用語を用いる。ここでは、利得税の概要について触れる。香港は、前述の領土源泉原則を採用しているので、香港を源泉とする所得だけが課税対象である。資本性資産の売却益は非課税である。利得税の対象は、株式会社のみならず個人事業、合名会社も含む。以下に株式会社に課

(9) 香港を源泉とする年金所得かどうかは、領土源泉原則 (Territorial Source Principle) により判定される。

税される税率、合名会社税率、個人事業主税率をそれぞれ記載する。合名会社税率と個人事業主税率は、給与税率と同じ15%である。

利得税（2008/09-2016/17現在）	
個人事業	15%
合名会社	15%
株式会社	16.5%

利得税についての主要な条文を以下に列挙する。

利得税対象の収益

香港収益の源泉を決定する要件

見做し取引収入

非課税収益

経費の控除の条件

利得税から100%免除可能な各種経費

利得税から控除可能な特定の経費

利得税の下で控除が認められない各種経費その他の経費の控除の可否

利得税の税計算様式

基準期間の決定方法

利得税と予定納税

損失の処理方法

中国と香港との税務に関する条約

3 不動産税（property tax）

不動産税は、不動産所得を有する不動産の所有者に対して課税される。

不動産税（2008/09-2016/17現在）	
不動産税率	15%

株式会社に不動産所得がある場合は、他の事業所得と同様に会計制度を通じてビジネス所得の一部として計上することが多い。この場合は、不動

産税の免除を申請し、事業所得と不動産所得を一体として納税する利得税を選択できる。又は、株式会社は全所得から別会計として不動産所得だけを取り出して不動産税を申告することもできる。

4 個人課税 (personal assessment)

個人課税を選択できるのは、香港の永住者 (permanent resident) または一時居住者 (temporary resident) のみである。一時居住者とは、香港での滞在期間が課税対象期間のうち180日以上または、連続する2年のうち300日以上の人である。

5 印紙税 (stamp duty)

印紙税⁽¹⁰⁾は、香港所在の不動産の取引、贈与、リース、香港証券売買、贈与等に対して課税される。税率は多々である。

IV 内国歳入局の機能

香港の税法は、内国歳入局が長官 (commissioner of inland revenue) の指揮のもとに運営されている。

1 内国歳入局の組織

以下に内国歳入局の組織図と主要な職務を記載する。

長官室 (commissioner's unit)	訴訟、二重課税、慈善寄付、内部監査、苦情、様式、サポート
本部	情報システム、訓練、問合せ窓口、書類処理、発送、記録保管
第1部	利得税 (株式会社と合名組合)
第2部	給与税、利得税 (個人事業主、不動産税、個人課税)
第3部	収集、検査、信託税、印紙税、株式会社登記
第4部	監査、調査

(10) 印紙税は、会社の資本金を増やす場合にも適用になる。

2 内国歳入局長官の権限

内国歳入局長官と担当部員の情報収集に関する権限は以下の通りである。

査定官 (assessor)	納税者に給与税申告用紙を申告の為に送付する。
	提出済み納税申告書につき追加情報を求める。
査定官 (assessor)、 検査官 (inspector)	納税者本人又は該当すると思われる人に納税者の負債、 責務、債務について問い合わせる。
長官補佐官	納税者に査問の為に店頭命令を出す。
長官、長官代理	国税委員会の同意のもとで、書面で一月以上の期間の 資産と負債の明細を提出するように求める。これは、 納税者が虚偽の申告を行ったか虚偽の情報を提出して、 利益を過少評価しようとしているとの疑いに基づく。
長官又は主席査察 官以上の役職者	捜査令状を申請する。

3 国税委員会 (board of inland revenue)

国税委員会は、財務長官 (financial secretary) を委員長とし 4 名の任命者からなる。4 名のうち 1 名は政府出身者が任命される。秘書役は内国歳入局長官代理が任命される。国税委員会は、内国歳入局とは独立した組織であり下記の業務を行う。

不動産税、給与税、利得税、個人課税の申告業務
機械・装置の原価償却率の策定
還付の申請、上告規定その他の定められた項目の策定

4 再審査委員会 (board of review)

再審査委員会は、独立した税法のセクション47に基づく組織で1947年に税務の上告に対処するために設立された。委員会は委員長、10名の委員長代理と150名以内のスタッフから構成されている。再審査委員会の機能は、税務長官への上告の審理と追加税 (additional tax assessment) の審理である。

V 納税者の義務と権利

香港の繁栄を維持していくために、施政者が定めた納税者の納税の報告と税金の支払いの報告義務が定められている。同時に納税者が施政者の課税に同意できない場合は、査察官に対する異議申立、税務庁長官に対する異議申立、再審査委員会に対する異議申立、第一審裁判所への異議申立、高等裁判所に対する異議申立、最高裁判所に対する異議申立が認められている。

1 納税者の義務

セクション51は、納税者の義務と罰則を以下のように規定している。

納税者の義務	罰則
査定官から送られた納税申告書を指定された期日内に仕上げる。	レベル3と3倍罰則
当課税年度における基準期間 (basis period) 終了後4ヶ月以内に内国歳入局長官に課税対象となるかを通告する。	レベル3と3倍罰則
課税申告書を提出後、査定官からの問い合わせに対して回答する。	レベル3と実施判決状
他人に関する査定官からの問い合わせに対して回答する。	レベル3と実施判決状
業務停止後1ヶ月以内に長官に所得停止を通告する。	レベル3と実施判決状
香港から1ヶ月以上離れる場合は、長官に香港出発日から1ヶ月より前に通告する。	レベル3と実施判決状
住所変更を1ヶ月以内に書面で通告する。	レベル3と実施判決状
事業収入に関連する記録を取引終了後の7年間保管する。	レベル6と実施判決状
不動産収入に関連する記録を取引終了後の7年間保管する。	レベル3と実施判決状

罰金レベルは6段階あり、レベルに対応した罰金額は以下の通りである。

レベル	罰金額
レベル 1	\$2,000
レベル 2	\$5,000
レベル 3	\$10,000
レベル 4	\$25,000
レベル 5	\$50,000
レベル 6	\$100,000

香港における取引記録書類の保管期間は以下の通りである。

<p>業務記録の保管義務*——セクション51C 香港において事業を営む全ての人は、事業に関する十分な記録を各取引終了後7年間以上保管しなければならない。</p>
<p>所得と経費を即座に確認できるように、英語又は中国語の記録を残す。</p>
<p>売上、支払を記録した会計帳簿とその裏付けとなる伝票、銀行通帳、請求書、領収書、その他の関連書類を含めた記録を含む。</p>

* 日本の税法での保存期間は、請求書、見積書、契約書、納品書、送り状などは5年であるがその他の帳簿、決算書類等は7年間である。

2 雇用主の義務

セクション52は、雇用主の義務と罰則を次のように規定している。

雇用主の義務	罰則
従業員の詳細と支払われた報酬を記載した雇用主税務申告書を提出する。	レベル3と3倍罰則
査定官からの提出した自己の申告書に関する質問書に回答する。	レベル3と実施判決状
査定官からの自己以外に関する質問書に第三者として回答する。	レベル3と実施判決状
従業員採用後4ヶ月以内に長官に従業員採用の通告を行う。	レベル3と3倍罰則
従業員が退職する場合に、従業員退職前1ヶ月以内に退職の通告を長官に行う。	レベル3と実施判決状
香港から1ヶ月以上離れる場合は、長官に香港出発日から1ヶ月より前に通告する。	レベル3と実施判決状
住所変更の通知を長官に1ヶ月以内に通告する。	レベル3と実施判決状
事業所得と経費の記録を7年間以上保管する。	レベル6と実施判決状
不動産所得と経費の記録を7年間以上保管する。	レベル6と実施判決状

上記のレベルに対応した罰金額は以下の通りである。

レベル番号	罰金額
レベル 3	\$10,000
レベル 6	\$100,000

3 税務申告手続き (tax return)

一連の税務処理の手続きの最初のステップとして、内国歳入局が税務申告書様式を納税者に送付する。納税者は課税年度における所得をその税務申告書様式に 1 ヶ月以内に記載することが求められる。内国歳入局の査定官等が提出された税務申告書等を検証して、納税金額を記載した納税通知書 (tax assessment) を納税者に送付する。送付先は、納税者が登録した香港内の住所に限られ発送日の翌日⁽¹¹⁾には届く。納税申告書は、毎年内国歳入局から送付され、目的により以下の 4 種類あり、送付の時期は以下の通りである。

税の種類	申告書発送日	様式コード
利得税	毎年 4 月の初日	BIR51, 52
不動産税	毎年 4 月の初日	BIR57
雇用主申告	毎年 4 月の初日	BIR56A, 56B
個人課税申告書	毎年 5 月の初日	BIR60

利得税の申告日は、以下の表により事業年度の終了日より延長される。

事業年度終了日	コード	延長
4 月 1 日-11月30日	N	延長なし
12月 1 日-31日	D	8 月 15 日
1 月 1 日-3 月 31 日 (利益の場合)	M	11 月 15 日
1 月 1 日-3 月 31 日 (損失の場合)	L	翌年の 1 月 31 日

(11) 香港は、香港島とチムシャツイ、ニューテリトリー等限られた地域なので、送付物は普通郵便で郵送すれば翌日には届く。

4 納税額通知書 (issue of assessment)

内国歳入局が課税年度における納税者の申告書作成の為に税務申告書様式を送付する。送付日は、「税務申告書様式の発行の時期」の表に記載されている。送付様式の種類により異なり、毎年4月又は5月の最初の週日である。提出された所得は、課税年度における確定納税額の算定の為に使用され、税額確定後に納税通知書が納税者に送付される。

5 査定官による課税の権限

納税局における査察官は、課税に関して以下の強い権限を有する。

申告書に記載されている提出期限が経過したどの時点においても納税通知書を発行できる。

査定官は納税者が香港を離れようとしていると感じた場合、又はどのような理由であれ査定官が必要との意見の場合、納税通知書を発行できる。

査察官は申告書送付後における納税者の様々な対応に応じて、納税者が申告義務を果たした場合と義務不履行の場合に以下のそれぞれの課税手続きを行う。査察官が納税者による申告書を期限内に受領し、精査の結果問題がある場合の手続きは以下の通りである。

納税者が申告書に記載・提出しその記載内容に問題がない場合

査察官は納税申告書を受領し、その記載内容に従って納税額を算定する。

査察官が納税者の申告書を期限までに未提出の場合と申告書内容に問題があると感じた場合の処置は以下の通りである。

納税者による申告書の提出がないか、申告内容に疑念を抱いた場合

納税者による課税年度の所得額等の提出がないので、査定官の権限で納税額を推測し、推測額を納税額と決定する。

又は、納税者による課税年度の所得額等の提出がないので、課税年度における売上高に業界の売上高利益率を乗じて利益額を推測し、推測額を納税額と決定する。

6 追加納税通知書税の発行 (issue of additional assessment)

セクション60(1)によれば、査定官はもし納税者が課税年度に課税された税額が過少であったとの見解に至った場合は、それぞれの場合に応じて追加課税を下記の期限内に行うことができる。

追加課税は、課税年度の終了の日から6年間以内に行われなければならない。例として、査定官が追加課税を2009/10課税年度に関して行おうとすれば、追加納税通知書を2016年3月31日*までに納税者に送付しなければならない。

もし過少課税又は課税漏れが納税者による悪意又は欺瞞による場合は、課税年度終了の日から10年間に課税又は追加課税を施行できる。

税金が誤って払い戻された場合には、その課税年度終了の日から6年間に是正のための追加課税ができる。

* 2010+6=2016 従って、2009/10課税年度の課税年度の6年後は2010年3月31日から数えて6年後の2016年3月31日となる。

7 予定納税額の通知 (notice for provisional tax)

税法の Parts XA, XB, XC には、給与税、利得税、不動産税の予定納税を規定している。

予定納税通知書発行の時期

予定納税は課税年度内に納税通知書が発行される。予定納税通知書が課税年度の前年とか翌年に発行されることはない。2015/16課税年度の予定納税通知書の発行は、2015年4月1日から2016年3月31日までに行われる。

予定納税金額

予定納税額は、所得が確定する前に決定するので見積額である。見積もりは、継続勤務や継続事業の場合は、前年度の所得に基づいて定められる。

予定納税の2分割払い

予定納税額は、2回に分けて支払われる。初回は全額の75%が、2回目は残りの25%を支払う。

利得税申告*の事例
査察官が納税者に2014/15利得税の申告用紙を2015年4月1日に送付した。
納税者は、2015年3月31日までに終わる利得税課税年度の所得額を記載した申告書を2015年4月31日までに査察官に返送する。
査察官は納税者に利得税納税通知書を2015年11月頃に送付する。
2014/15課税年度の利得税の支払いが2016年1月に、2015/16課税年度の予定納税の支払いが2016年4月に求められる。
2015/16課税年度の予定納税額の75%が、2015/16課税年度内に支払いが求められる。
2015/16課税年度の予定納税額の25%は、2015/16課税年度終了後即ち2016年3月31日以降に求められる。

* 事業者の事業年度の終了日は、12ヶ月内の何れかの月末である。終了日の属する課税年度が税法上の課税年度（基準年度）となる。この方法により、事業者は自社の会計記録から税務のために3月31日までの事務上の1年間の会計記録を作成して税務申告を行う必要がない。

8 異議申立の手順 (lodging valid objection)

納税者が納付税額 (assessment) 又は予定納税額に不満の時は、内国歳入局は納税者の異議申立を受け付ける門戸を開いている。最初の提出先は内国歳入局であり、その回答に不満の場合には以下の順序で最高裁判所まで控訴できる。

内国歳入局 (inland revenue department)
再審査委員会 (board of review)
第一審裁判所 (court of first instance)
高等裁判所 (court of appeal)
最高裁判所* (court of final appeal)

* 最高裁判所 (court of final appeal) は、香港が英国の植民地であった時は、ロンドンに置かれていた。香港の中国返還に伴い、1997年7月1日に香港に移転された。1997年7月1日には、香港が中国に返還され香港の憲法に当たる基本法が設定されている。基本法は、香港の税法の出典の一つである。

内国歳入局への告訴

セクション64(1) では、査察官の納税者に下した最終納税額に対する納税者の異議申立の手順は以下の通りである。

異議申立が成立する要件
納税者が内国歳入局長官に書面による異議申立
書面による申立は、納税通知書記載の日付から 1 ヶ月以内に提出されなければならない。
申立書は、正確に意義の根拠を述べなければならない。
もし納税通知書が納税者の申告書提出をせずに発行されたなら、異議申立書は、納税者により作成された申告書を添付しなければならない。もし異議申立者が株式会社の場合には、申告書と共に貸借対照表、損益計算書と監査報告書を提出しなければならない。(売上高が \$2,000,000 未満の場合は除く)
異議申立書の提出が指定の期日(納税通知書記載の日付から 1 ヶ月以内)よりも遅れた場合には、内国歳入局長官は以下の場合には期限の延長を認める。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 香港に滞在していなかった ・ 病気であった ・ その他もっともな理由

9 係争中の税金の支払猶予の申請 (application of holdover of tax in dispute)

納税者が納税額につき異議の申立をした時は、同時に係争中の税額の支払い延期を申請できる。内国歳入局長官はこの件に関して絶対的な権限を有している。内国歳入局長官は、異議申立の決着がつくまで税額の支払い延期の申し出を認めるかもしれない。また逆に、内国歳入局長官は、申立を拒否し税額の支払期限までに支払うように求めるかもしれない。内国歳入局長官は、異議申立の決着がつくまで税額の支払い延期の申し出を受けた場合、長官が延期を拒否するか、長官が延期を受諾した場合は納税者が以下の方式の何れかに帰着する。

係争中の税金支払いの延期を認めない	
納税者は長官により納税延期を認められなかったため、税額を期日までに支払わなければならない。	
納税者が勝訴した場合	内国歳入局が納税した税額を金利*を加算せずに納税者に払い戻す。
納税者が敗訴した場合	税額が納税者により内国歳入局に支払われているので、納税者による追加の処置は不要。

係争中の税金支払いの無条件延期	
納税者は内国歳入局により納税延期を認められ、係争が決着するまで税額を内国歳入局に支払わなくてよい。	
納税者が勝訴した場合	納税者による追加の処置は不要。
納税者が敗訴した場合	納税者は延期を受けた税額に加えて、金利*を内国歳入局に支払わなければならない。

係争中の税金支払いの条件付き延期—税金保留証券 (tax reserve certificate)	
納税者は税金を支払う必要がない。しかし、税金保留証券を購入しなければならない。	
納税者が勝訴した場合	納税者による追加の処置は不要。
納税者が敗訴した場合	納税者は延期を受けた税額に加えて、内国歳入局に金利*を支払わなければならない。

係争中の税金支払いの条件付き延期—税金保留証券 (tax reserve certificate)	
納税者は税金を支払う必要がない。しかし、納税者は銀行が納税者に代わって支払うという納税絶対保証を入手する。	
納税者が勝訴した場合	銀行の支払い保証は解除される。
納税者が敗訴した場合	納税者は延期を受けた税額に加えて、金利*を支払わなければならない。納税者が税額と金利を支払った後は、銀行の支払い保証は解除される。

* 金利率は、地方裁判所 (District Court Ordinance) セクション50に基づく官報に掲載されている。

内国歳入局への控訴段階の決着の手順

納税者と査察官の間の納税額の係争に関して決着がつかない場合には、この案件は長官の判断に委ねられる。長官は、査察官の判断を撤回する権限を有している。

再審査委員会への告訴 (appeal to board of review)

もし、納税者が内国歳入局長官の決定に不服であれば、再審査委員会へ上訴することができる。

裁判所への上告

納税者又は内国歳入局長官は再審査委員会の決定に不満であれば、第一審裁判所へ上訴ができる。上訴の宛先は再審査委員会であり、決定日から1ヶ月以内に上訴書を提出する。もし納税者又は内国歳入局長官が第一審

裁判所の決定に不満であれば、高等裁判所に上訴できる。更に高等裁判所の決定に不満であれば最高裁判所に上訴できる。

10 錯誤の訂正 (correction of errors)

納税者が査察官から送付されてきた納税通知書に記載の送付日から1ヶ月以内に異議を唱えない場合は、内国歳入局は納付金額が最終であり確定されたとみなす。従って、納税通知書に記載の送付日から1ヶ月以降は、納税者が税額につき査察官に異議を唱えても課税所得は改定されることは出来ない。税額はそのまま支払われることが求められる。セクション70Aは、もし、申告書に記載された錯誤か添付された文書の錯誤に従って課税が行われた場合の納税通知書額の改定の手順について定めている。錯誤の訂正が可能な状況は以下の項目を含む。

納税者により提出された申告書又は添付書類の記載の中に錯誤が含まれていた。
申告漏れが申告書又は添付書類の記載の中にあった。 例：納税者が研修経費 (SEE) の申告を失念した。株式会社が慈善寄付の控除の申告を失念した。
課税額に至る計算の過程で、計算間違いが行われた。
税法の法令の適用が間違った。 例：個人事業主が所得税法でなく、給与税法により税額計算を行った。

錯誤の訂正が認められない状況は以下の項目を含む。

納税者が申告書を提出しなかった場合に、査定官が納税者に代わって課税額を算定した場合は、錯誤の訂正が認められない。 錯誤の根拠となる申告書が存在しないので、査定官に錯誤がありえないという理由に基づく。
課税額が査察官の推定により決められた場合は、錯誤の訂正が認められない。 査定官の推定の行為に納税者の錯誤が入り込めないという理由で推定額に対して異議の申立は認められない。
課税額がその時点において行われていた税務取り扱いの手法により定められた場合は、その手法が後日変更となっても錯誤としての訂正が認められない。
もし、納税者が意図的に納税数値を操作して自己の目的を達成していて、その後納税者の心変わりにより誤りであったとの主張を行う場合は、錯誤の訂正が認められない。

おわりに

今回の執筆対象は香港税法の導入部分である。香港は何かにつけユニークであり、その柔軟な法制度の運用によりアジアの経済発展に貢献している。共産主義国である中国が資本主義制度の香港の存続を自国内に認め、英国植民地時代からの世界の金融センター、世界の貿易中継港としての機能が、近年の拡大を続ける中国の経済圏への接点において大いに発揮されている。今回土居と共に共同作業させて頂いた、学外でご活躍の Jhon 氏についてご紹介する。氏は香港公認会計士資格をお持ちで、世界の金融センター香港に所在する大手会計監査法人 Asia Alliance (HK) Group の Director として、長年税法、会社法、金融取引法等の実務に精通されている。今回、氏の実務経験と最新の専門知識を織り込んだ著作を目指した。

参考文献

- Ayesha Macpherson Lau, Carry Laird (2013) *Hong Kong Taxation Law and Practice*, c.2012–2013, Hong Kong: Chinese University Press
- Eric Clp (2014) *Law and Justice in Hong Kong*, China: Sweet & Maxwell
- Hong Kong Department of Justice, Chapter 112 Inland Revenue Ordinance <https://www.elegislation.gov.hk/> (2017年1月5日–4月30日)
- Patrick Kin-wai Ho (2013) *Hong Kong Taxation and Tax Planning*, c.12th, Hong Kong: Pilot Publishing Company Ltd.