

国際課税のケース・スタディ

国外所得のある香港法人の課税

〔事例〕

内国法人甲社は、香港に子会社A社を設立して事業を行っている。子会社A社の事業の範囲は香港ばかりではなく、台湾等の地域もカバーしている。香港の税制の特徴は、香港以外で生じた所得に課税しないことと理解しているが、子会社A社の帳簿には、台湾等における所得及び経費がすべて含まれている。香港における課税所得計算をどのようにすればよいのか。

〔ポイント〕

- 1 香港の税制の特徴
- 2 香港所得と国外所得の双方がある場合の処理

〔解説〕

1 香港の税制の特徴

香港の所得税は、事業所得税 (Profit Tax)、給与所得税 (Salaried Tax)、資産所得税 (Property Tax) の3種類で、利子所得税は1989年4月に廃止されている。所得税以外にも、事業登録税、印紙税、宿泊税、相続税等がある。

香港の税制の特徴として、まず第一には、税率が低いことが挙げられる。香港で事業を行う法人、個人、パートナーシップ等に課税される事業

所得税の税率は16.5%であり、他の国と比較して大変低いことから、香港は有名なタックスヘイブンとして、わが国のタックスヘイブン対策税制においても、全所得軽課税国に指定されている。

第二に、香港で生じた所得以外の国外所得を課税の範囲から除いているので、いわゆる属地主義を採っている点である。自国の経済発展のため、外国からの投資を促進するために、何らかの優遇措置を講じている国もあるが、香港は、低税率と属地主義自体が外国投資家にとって有利になるため、特に優遇措置を講じていない。

第三に、キャピタルゲイン、配当についても課税がないことである。また、企業会計上の減価償却費の損金算入が認められず、税務上の減価償却費 (キャピタルアローアンス) が認められるのは、伝統的なイギリスの制度であるが、香港もこの方式を採っている。

第四に、自主申告制度ではなく、賦課課税制度を採っているため、税務当局には申告書は提出するが、税務当局はその申告等に基づき税額を算定して、納税者に通知することで税額が決定される。

2 課税事業所得の計算

上記に掲げた特徴を具体的な法人の課税所得の計算例で示すと次のとおりである。

(加算)

決算書上の純利益	2,000,000	
減価償却費計上額	125,000	
国外所得に係る費用	450,000	
キャピタルロス	<u>25,000</u>	<u>600,000</u>
	2,600,000	

(減算)

国外所得	650,000	
キャピタルアローアンス	150,000	
キャピタルゲイン	40,000	
受取配当	<u>10,000</u>	<u>850,000</u>
	1,750,000	

(課税所得)

3 香港所得と国外所得の双方がある場合の処理

(1) 事業所得税の課税

内国歳入法第14条の規定によれば、香港で事業を行い、かつ、キャピタルゲインを除く香港における事業から生じた利益が課税されることになる。

(2) 所得の源泉を判断する基準

内国歳入法においては、所得の源泉についての直接的な規定はないが、同法における事業所得税の適用について、直接又は代理人を通じて、香港において取引された事業からのすべての所得をその対象とすることを規定している。

次に、「香港において取引された事業」の意義が所得源泉を判断する基準としてクローズアップされてくる。この解釈については、判例に拠るところが多い。これらの判例では、The Hongkong & Whampoa Dock ケースその他に見られる原則として、香港において取引された事業とは、契約が締結された場所又は納税者の事業の施設等の存在する場所を意味するものではなく、実質的に利益が生じる活動を行った場所で判断するという、いわゆる「活動 (operations) テスト」が採られている。このように、活動テストは、所得の源泉を判

断する基準として機能している。したがって、香港において契約を行い、たな卸資産の受渡しを行う場合には、香港で事業活動を行ったことになる。たとえば、香港法人が外国の親会社の製品を購入して在庫として保有する。親会社は、国外で香港法人に代わって売買交渉及び契約を行い、香港法人に代わって注文を受ける。香港法人は、親会社からの連絡により契約を実行して、代金を受領した場合、香港法人に対する事業所得税は課されない (Inland Revenue Departmental Practice 1971)。また、香港は、どの国とも租税条約を締結していないが、外国法人の課税については、租税条約上の PE 概念を導入して課税を行っている (内国歳入庁ルール5)。

(3) 香港所得と国外所得の双方がある場合

香港法人に香港源泉の所得と国外所得の双方がある場合、双方の所得を得るために支出した費用を配分する必要がある。内国歳入庁は、規則2Aにおいて具体的基準を明示せず、その状況下で最も合理的かつ適切な基準、とのみ規定している。

さらに、内国歳入庁の解釈として (Departmental Interpretation & Practice Notes No. 3)、香港における課税所得計算上、国外所得と直接関連ある費用の控除は認められず、共通の費用は、香港所得、国外所得に按分されることになる。その按分の基準としては、売上高その他事業活動に最も適した基準が適当とされている。したがって、具体的な基準としては、売上、資産、従業員数、あるいはいくつかの混合型が想定できる。

(税理士 小沢 進)