

香港及びマカオの締結している租税条約

1 香港の税制

我が国は日中租税条約を締結しているが、中国の領土である香港については、この租税条約は適用されない。同様に、米国・中国租税条約の適用においても、香港は適用がないことになっている。その理由は、香港は、中国の領土でありながら中国本土において適用される税法が適用されず、香港独自の税法が適用されるという一国二制度（この制度は2047年まで維持されることになっている。）を採用しているからである。

この香港税制の特徴は、税率の低さ（法人税の基本税率17.5%）もあるが、属地主義を採用していることである。この属地主義とは、国内源泉所得のみを課税所得として国外源泉所得を自国の居住者の課税所得の範囲としないという原則である。その結果、日本のように居住者（個人及び法人等）の課税所得の範囲を全世界所得（国内源泉所得+国外源泉所得）としている国の場合は、源泉地国における課税（日本から見て国外源泉所得の課税）と競合して国際的
二重課税が生じるが、香港ではそれが生じないことになる。

その結果として、香港以外の国から香港に対する投資を行う場合、租税条約の有無がその投資に係る課税に大きな影響を及ぼすとはいえないことになる。しかし、逆に、香港居住者であ

る個人又は法人が海外に投資を行う場合、その投資先である源泉地国における課税は、租税条約があれば減免されることになる。

2 香港が租税条約を締結することに問題はないのか

香港は、香港基本法第151条に基づいて独自に租税条約の交渉をする権限がある。香港は、これまで国際運輸に該当する船舶又は航空機等に関する国際的
二重課税を排除する協定を締結している。したがって、香港は中国政府とは別に国際的な協定等を締結する権限を有していることになる。

3 香港・ベルギー租税条約

2003年12月に署名された香港・ベルギー租税条約（以下「ベルギー条約」という。）は、前述の国際運輸等に係る二重課税を排除するための限定的な協定等ではなく、一般にいわれる所得税租税条約である。そして、2005年9月に、香港はタイとの租税条約も署名している。

このベルギー条約の特徴は次のとおりである。

- ① ベルギー条約は基本的には OECD モデル租税条約をベースにしている。
- ② 地理的な意味における香港は、中華人民共和国の香港特別行政区を意味する（同条約第3条第1項(a)）。したがって、中国政府と租税条約を締結している国の場合（ベルギーも

Topics of International Taxation

中国政府と租税条約を締結している。), 香港との租税条約が重複することはない。

- ③ OECD モデル租税条約と比較すると建設 PE の範囲が広がっている。
- ④ 配当所得に係る限度税率は, 子会社株式の直接所有が25%以上である場合, 源泉地国免税, 子会社株式の直接所有が10%以上である場合, 限度税率5%, その他の場合の限度税率15%である。
- ⑤ 利子所得の限度税率は10%, 使用料所得の限度税率は5%である。
- ⑥ その他所得条項は一方の締約国の居住者の所得について居住地国課税を規定しているが(第20条第1項), 一方の締約国の居住者が取得する他方の締約国を源泉地国とする所得で, 本条約に規定のない所得については, 第20条第1項及び第2項の規定にかかわらず, 源泉地国課税となり, 源泉地国の国内法が適用となる(第20条第3項)。

4 マカオの税制

香港は, ベルギー条約締結まで所得税租税条約を締結していない地域ということであったが, ベルギー条約以降, タイとの租税条約等が締結されている。

この香港と同様の状況にあるのが旧ポルトガル領であったマカオである。現在, マカオは中華人民共和国マカオ特別行政区である。マカオは, 450年間ポルトガルの植民地であったが, 1999年12月20日に中国に返還されて, 香港と同様に特別行政区となっている。そして, 中国返還後も司法・立法・行政の自治権はマカオに認められ, 香港と同様に一国二制度となっている。

マカオは, カジノからの収入がその歳入の多くを占めること等から, 税率は香港と同様に低い。平成4年までの我が国のタックスヘイブン対策税制では, マカオは全所得軽課税国に指定されていた。事業所得に対する所得税の最高税率は15%で, マカオ源泉所得のみ課税となる属地主義である。

5 マカオの租税条約

マカオは, 旧ポルトガル領であったことから, 1999年にマカオ・ポルトガル間で租税条約が締結されている。ポルトガル領には, 国際ビジネスセンターとしてOECDから有害な税競争のリストに掲げられているマデイラがあり, マデイラとマカオの間ではこのマカオ・ポルトガル租税条約が適用となっている。例えば, 投資所得の限度税率は, 利子所得, 配当所得, 使用料所得のいずれも10%である。

最後に本題と直接関係はないが, 産油国であるクウェートは, クウェートにおける課税を制限する内容の租税条約を締結している。

(参考文献)

- ① www.lowtax.net/lowtax/html/hongkong/jhk2tax.html
- ② www.unesco.org.mo/eng/law/12tax.html

中央大学商学部教授

矢内 一好