

Hong Kong Tax Alert

7 May 2025
2025 Issue No. 5

香港、IRDへの課税所得申告の遅延に対する罰則事例¹

- 取締役や株主が海外に居住していること、または財務・会計に関する知識や経験が不十分であることは、一般的にはこのような不履行の合理的な説明とは認められないものの、事案の具体的状況によっては、善意で専門家の助言に依拠していたことは弁解として認められる可能性はある
- 本件において残された課題は、納税者が当初、その所得を非課税の国外源泉所得と判断した根拠（その主張は後に取り下げられたものの）を示す証拠を提示できていた場合、税務上訴委員会が異なる判断を下す可能性があったかどうかである

所得が海外源泉であるということを理由に、内国歳入局長官（以下、「CIR」）への通知を行う必要がないと考える場合、税務専門家のアドバイスを受けるべきです。

¹ 当該決定は以下のリンクからアクセスできます。

<https://www.info.gov.hk/bor/en/decisions/D1523.pdf>

事案の具体的状況

納税者は香港に設立された非公開会社であり、その年度決算日は12月31日です。同社は、2016年7月14日から2017年12月31日までの期間、および2018年、2019年、2020年12月31日に終了する各年度において海運・航空サービスの提供に従事していました。

初年度は無申告、以後は年次確定申告書の発行がない

内国歳入局(以下、「IRD」)は、2018年2月5日、2016/17課税年度の事業所得税申告書(以下、「2017年申告」)を納税者宛てに発行しました。その後、納税者は2017年申告を提出し、初年度に事業活動がなかったことを申告しました。

その後、納税者が2017年申告に無収入と申告したことを受け、税務当局は2018年11月29日付で、同社に対して年次申告の提出を免除する旨の通知書(Form IR1812)を発行しました。

ただし、同通知書において、納税者は、内国歳入法(以下、「IRO」)のセクション51(2)の規定により、課税年度において課税所得が発生した場合には、当該課税年度の末日または会計期間の終了後から4カ月以内にCIRに書面で通知する必要があると説明をされていました。所定の期間内に課税所得の申告を怠った場合、IROのセクション82Aに基づき、最大で1万香港ドル及び未申告税額の3倍を上限とした罰金が科される可能性があります。

IRDによる納税者への申告書の発行

2020年5月5日、IRDは納税者に対し、2019/20課税年度の事業所得税申告書(以下、「2020年申告」)を発行しました。2021年7月27日、納税者は2020年申告を提出し、当該年度の課税所得は14,656,917香港ドルでした。

課税対象であることのIRDへの申告の遅延

納税者が税務代理人を通じて、2017/18年度および2018/19年度において課税所得が発生したことを申告し、事業所得税申告書の発行をIRDに要請したのが、2022年3月22日になってからでした。

2022年4月11日、IRDは納税者に対し、2017/18年度、2018/19年度、2020/21年度(以下、総称して「当該年度」)の事業所得税申告書(以下、「申告書」)を発行しました。2022年7月15日に、国外源泉所得を伴わない申告書がIRDに提出されました。

IRDはその後、当該年度の事業所得税査定を発行しましたが、納税者は異議を唱えませんでした。

課税申告遅延による納税者への罰則

2023年2月13日、CIRは、納税者が当該年度の所定の期間内に課税所得の申告をしなかったことについて、IROのセクション82A(4)に従って追徴課税の形で罰則を科す旨の通知を発行しました。

納税者は、税務代理人を通じて、上記の通知に対し、正当な理由とともに、その不履行が故意ではなかったとする正当な理由を付して陳述書を提出しました。その主な理由は、株主が財務・会計に関する知識や経験が不十分というものでした。

IRDは、その陳述書を検討した結果、2023年4月13日に次の金額で当該年度の追徴課税を課しました。

対象年度	2017/18	2018/19	2020/21
過少申告	HK\$2,428,230	HK\$1,862,329	HK\$1,554,819
追徴課税	HK\$360,000	HK\$169,000	HK\$50,000

本件の経緯等の概要は、下表にまとめています。

対象課税年度	課税申告期限	監査済決算書の署名日	課税申告の提出日	申告書発行日	申告書受領日
2017/18	2018年4月30日	2021年7月15日	2022年3月23日	2022年4月11日	2022年7月15日
2018/19	2019年4月30日	2021年7月15日	2022年3月23日	2022年4月11日	2022年7月15日
2020/21	2021年4月30日	2022年1月31日	-----	2022年4月11日	2022年7月15日

対象課税年度	遅延期間(日)	過少申告	追徴課税	過少申告加算税の割合
2017/18	1,423#	HK\$2,428,230	HK\$360,000	14.83%
2018/19	1,058#	HK\$1,862,329	HK\$169,000	9.07%
2020/21	346*	HK\$1,544,819	HK\$50,000	3.24%

#2022年3月23日(課税所得発生申告の提出日)まで。

*2022年4月11日(2020/21課税年度申告の発行日)まで。

追徴課税に対するBORへの不服申し立て

納税者は、(i)定められた期限内に課税対象を通知しなかったことについては合理的な理由があるため、追徴課税の対象にはならない、また、(ii)上記の(i)が認められなかったとしても、当該状況を踏まえると追徴課税額が過大であると主張し、税務上訴委員会(以下、「BOR」)に対して追徴課税の決定に不服を申し立てました。

BORの決定

納税者は、BORの不服審査会において税務代理人を代表として出席させ、その主張を裏付けるための証人を出席させることはしませんでした。

税務代理人は、関連するすべての期間において、納税者の2名の株主は海外在住であると主張しました。また、納税者は香港に事業所を有せず、従業員の雇用も顧客や仕入先もありませんでした。香港の2名の取締役は名目上の取締役であり、事業運営には関与していませんでした。納税者のすべての事業活動は香港外で行われ、海外在住の2名の株主によって管理されていました。

したがって、納税者は当初、その利益は国外源泉であり、香港で課税対象となる所得は発生していないと考えていました。しかし、その後、2021年7月に最初の決算がほぼ確定した時点で、経営陣は見解を変更し、当該利益を国外源泉として扱わないことを決定しました。このため、納税者による香港での課税対象所得の発生についてのIRDへの通知は遅れることとなりました。

しかし、BORは、納税者が雇用主の申告書と2名の株主の渡航記録を提出した以外に、当初その利益が国外源泉であると考えていた根拠を裏付ける十分な証拠を提示していないと指摘しました。さらに、CIRが提起した多くの質問に対しても、納税者は十分な回答を示していませんでした。

また、BORは、納税者が不服審査会で提起した上述の論点について、2022年3月22日に納税者がIRDに対して課税対象となる所得の発生を通知した際には言及されていなかったと指摘しました。さらに、2023年2月22日にCIRが追徴課税の形で罰則を課す旨を通知した際、納税者がこれに書面で回答した際にも、その論点は提起されていませんでした。

いずれにせよ、BORは、たとえ納税者が当該利益を非課税の国外源泉所得であると主観的に信じていたとしても、課税対象所得についての通知義務を怠ったことに対する合理的な弁解にはならないと判断しました。

さらに、当該期間中に株主が海外に居住していたことや、財務・会計に関する十分な知識や経験が不足していたという主張についても、合理的な弁解とは認められないとしました。

この点に関して、BORは、納税者が2名の株主の学歴や実務経験を示す証拠を提出しなかっただけでなく、より重要な点として、納税者の知識や経験の欠如や居住地は、一般的に合理的な弁解と認められないと指摘しました。

したがって、BORは、納税者が所定の期間内に課税所得の通知をしなかったことについて、合理的な理由はないと判断しました。

また、BORは、追徴税額について、関連する事業所得税申告の提出が遅れたことを考慮すると、IRDが過少申告に伴う延滞税のうち利息相当分を回収する範囲を超えるものではないことから、追徴税額が過大であるとはいえないと判断しました。

上記の理由により、BORは納税者の不服申し立てを棄却しました。

論評

納税者は、自らの利益が非課税の国外源泉所得であると主張し、定められた期限内に課税所得の通知をIRDへ行わない場合があります。

最終的にその利益が非課税であることを証明し、IRDがそれを認めた場合には、一般的には問題にはなりません。

しかし、納税者による海外所得に関する主張が最終的にIRDにより証明または受理されず、その後請求を放棄した場合には、問題が発生する可能性があります。なお、今回のケースで主張されているように、納税者が何らかの理由で、当初、国外源泉であったと信じてIRDへの通知を行わないといったことも考えられます。

特に、BORは本件において、(i)納税者が当初その利益が国外源泉であると考えていたことを裏付ける証拠を提出していないこと、また(ii)そのような主張が課税対象所得の発生通知やCIRへの書面説明のいずれにおいても、一切提起されていなかったことから、その主張の真実性に疑念がある点を強調しました。

したがって、本件において残る問題は、納税者が、たとえば当初の国外源泉所得と判断したことの合理性や、その後見解を変更した理由を説明する個人証言など、根拠となる証拠をもし提示できていた場合、BORが異なる判断を下す可能性があったかどうかという点です。

いずれにせよ、国内源泉所得の適格性については本質的に非常に専門的であることから、納税者の主観的な認識だけでは合理的な弁解とならない可能性があります。事案の事実関係によっては、税務専門家の助言に誠実に依拠していたことが合理的な弁解として認められる場合もあります(例えば、BOR事案番号D18/91)。

該当する所得が海外源泉であるということを理由に、CIRへの通知を行う必要がないと考える場合、税務専門家のアドバイスを受けるべきです。



Hong Kong office

Jasmine Lee, Managing Partner, Hong Kong & Macau
 27/F One Taikoo Place, 979 King's Road, Quarry Bay, Hong Kong
 Tel: +852 2846 9888 Fax: +852 2868 4432

Non-financial Services			Financial Services	
Wilson Cheng Tax Leader for Hong Kong and Macau +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com			Paul Ho Tax Leader for Hong Kong +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	
Business Tax Services/Global Compliance and Reporting			Business Tax Services/Global Compliance and Reporting	
Hong Kong Tax Services			Hong Kong Tax Services	
Wilson Cheng +852 2846 9066 wilson.cheng@hk.ey.com	Jacqueline Chow +852 2629 3122 jacqueline.chow@hk.ey.com	Ryan Dhillon +852 3752 4703 ryan.dhillon@hk.ey.com	Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Ming Lam +852 2849 9265 ming.lam@hk.ey.com
Tracy Ho +852 2846 9065 tracy.ho@hk.ey.com	Ada Ma +852 2849 9391 ada.ma@hk.ey.com	Jennifer Kam +852 2846 9755 jennifer.kam@hk.ey.com	Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com	Helen Mok +852 2849 9279 helen.mok@hk.ey.com
May Leung +852 2629 3089 may.leung@hk.ey.com	Karina Wong +852 2849 9175 karina.wong@hk.ey.com	Leo Wong +852 2849 9165 leo.wong@hk.ey.com	Customer Tax Operations and Reporting Services	
Ricky Tam +852 2629 3752 ricky.tam@hk.ey.com	Susan Kwong +852 2629 3117 susan.tm.kwong@hk.ey.com		Paul Ho +852 2849 9564 paul.ho@hk.ey.com	Francis Tang +852 2629 3618 francis-ks.tang@hk.ey.com
China Tax Services			US Tax Services	
Ivan Chan +852 2629 3828 ivan.chan@hk.ey.com			Camelia Ho +852 2849 9150 camelia.ho@hk.ey.com	
Payroll Operate			Accounting Compliance and Reporting	
Vincent Hu +852 3752 4885 vincent-wh.hu@hk.ey.com	Linda Liu +86 21 2228 2801 linda-sy.liu@cn.ey.com	Cecilia Feng +852 2846 9735 cecilia.feng@hk.ey.com	International Tax and Transaction Services	
International Tax and Transaction Services			International Tax Services	
Winnie Kwan +852 2629 3211 winnie.yw.kwan@ey.com	Sangeeth Aiyappa +852 2629 3989 sangeeth.aiyappa@hk.ey.com	Martin Richter +852 2629 3938 martin.richter@hk.ey.com	Sophie Lindsay +852 3189 4589 sophie.lindsay@hk.ey.com	Maggie Mang +852 3471 2759 maggie.mang@hk.ey.com
Transfer Pricing Services			Transfer Pricing Services	
Kenny Wei +852 2629 3941 kenny.wei@hk.ey.com			Ka Lok Chu +852 2629 3044 kalok.chu@hk.ey.com	Justin Kyte +852 2629 3880 justin.kyte@hk.ey.com
Transaction Tax Services			Transaction Tax Services	
Jane Hui +852 2629 3836 jane.hui@hk.ey.com	Jasmine Tian +852 2629 3738 jasmine.tian@hk.ey.com	Emma Campbell +852 2629 1714 emma.ef.campbell@hk.ey.com	Sunny Liu +852 2846 9883 sunny.liu@hk.ey.com	
People Advisory Services			Tax Technology and Transformation Services	
William Cheung +852 2629 3025 william.cheung@hk.ey.com	Christina Li +852 2629 3664 christina.li@hk.ey.com	Emily Chan +852 2629 3250 emily-my.chan@hk.ey.com	Robert Hardesty +852 2629 3291 robert.hardesty@hk.ey.com	
Winnie Walker +852 2629 3693 winnie.walker@hk.ey.com	Paul Wen +852 2629 3876 paul.wen@hk.ey.com			
Asia-Pacific Tax Center				
Tax Technology and Transformation Services			International Tax and Transaction Services	
Albert Lee +852 2629 3318 albert.lee@hk.ey.com			US Tax Desk	
			Jeremy Litton +852 3471 2783 jeremy.litton@hk.ey.com	

EY | Building a better working world

EY is building a better working world by creating new value for clients, people, society and the planet, while building trust in capital markets.

Enabled by data, AI and advanced technology, EY teams help clients shape the future with confidence and develop answers for the most pressing issues of today and tomorrow.

EY teams work across a full spectrum of services in assurance, consulting, tax, strategy and transactions. Fueled by sector insights, a globally connected, multi-disciplinary network and diverse ecosystem partners, EY teams can provide services in more than 150 countries and territories.

All in to shape the future with confidence.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients, nor does it own or control any member firm or act as the headquarters of any member firm. Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights individuals have under data protection legislation are available via ey.com/privacy. EY member firms do not practice law where prohibited by local laws. For more information about our organization, please visit ey.com.

About EY's Tax services

Your business will only succeed if you build it on a strong foundation and grow it in a sustainable way. At EY, we believe that managing your tax obligations responsibly and proactively can make a critical difference. Our 50,000 talented tax professionals, in more than 150 countries, give you technical knowledge, business experience, consistency and an unwavering commitment to quality service – wherever you are and whatever tax services you need.

© 2025 Ernst & Young Tax Services Limited.
All Rights Reserved.

APAC no. 03022761
ED None.

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, legal or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

ey.com/china



Follow us on WeChat
Scan the QR code and stay up-to-date
with the latest EY news.