

# 『国際課税問題及び租税条約に関するアンケート調査』 に係る集計結果

別紙7

## 目次

---

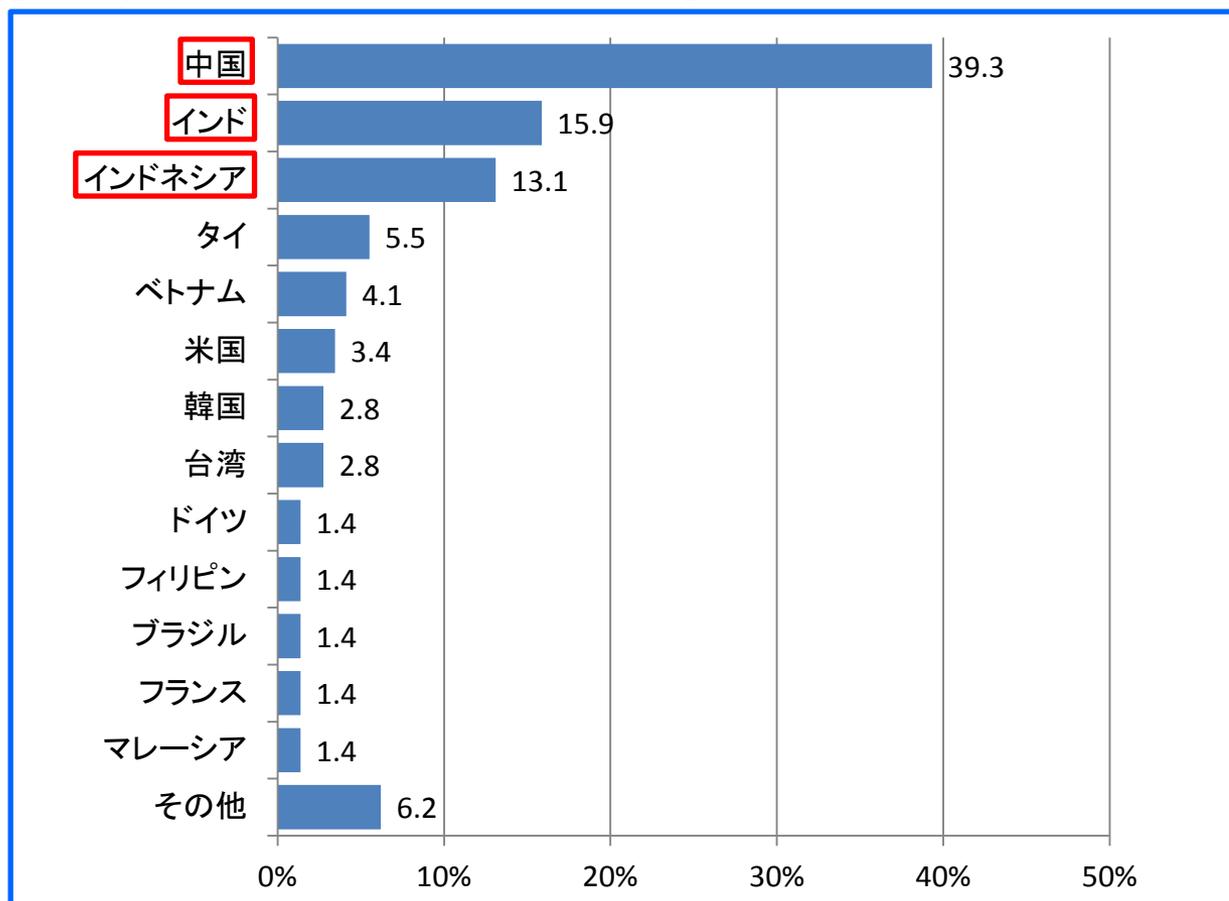
I. 新興国における課税事案	P.1
II. 新興国における執行上の問題	P.8
III. 租税条約に係る要望	P.18

# 新興国における課税事案－全体の傾向：国別－

- 経済産業省では平成27年2月に海外進出企業を対象に課税問題に関するアンケート調査を実施。海外に現地法人を持つ日本企業4,286社に対して、進出先国における課税問題に係る実態を調査し、1,081社から回答を得た。
- 二重課税が生じた課税事案は計145件報告され、これを国別に見ると、中国が39.3%で最も高く、インドが15.9%、インドネシアが13.1%であった。

【課税事案が発生した国(過去6年以内)】

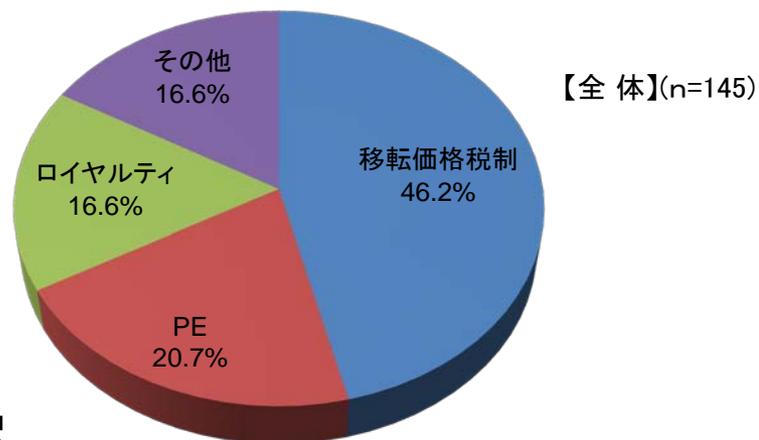
【全体】(n=145)



# 新興国における課税事案－全体の傾向：措置内容別－

○二重課税が生じた課税事例の措置内容は、移転価格税制に関するものが46.2%と最も多く、PE認定に関するものが20.7%、ロイヤルティに関するものが16.6%であった。

【課税事案の措置の内容(過去6年以内)】



措置内容の内訳

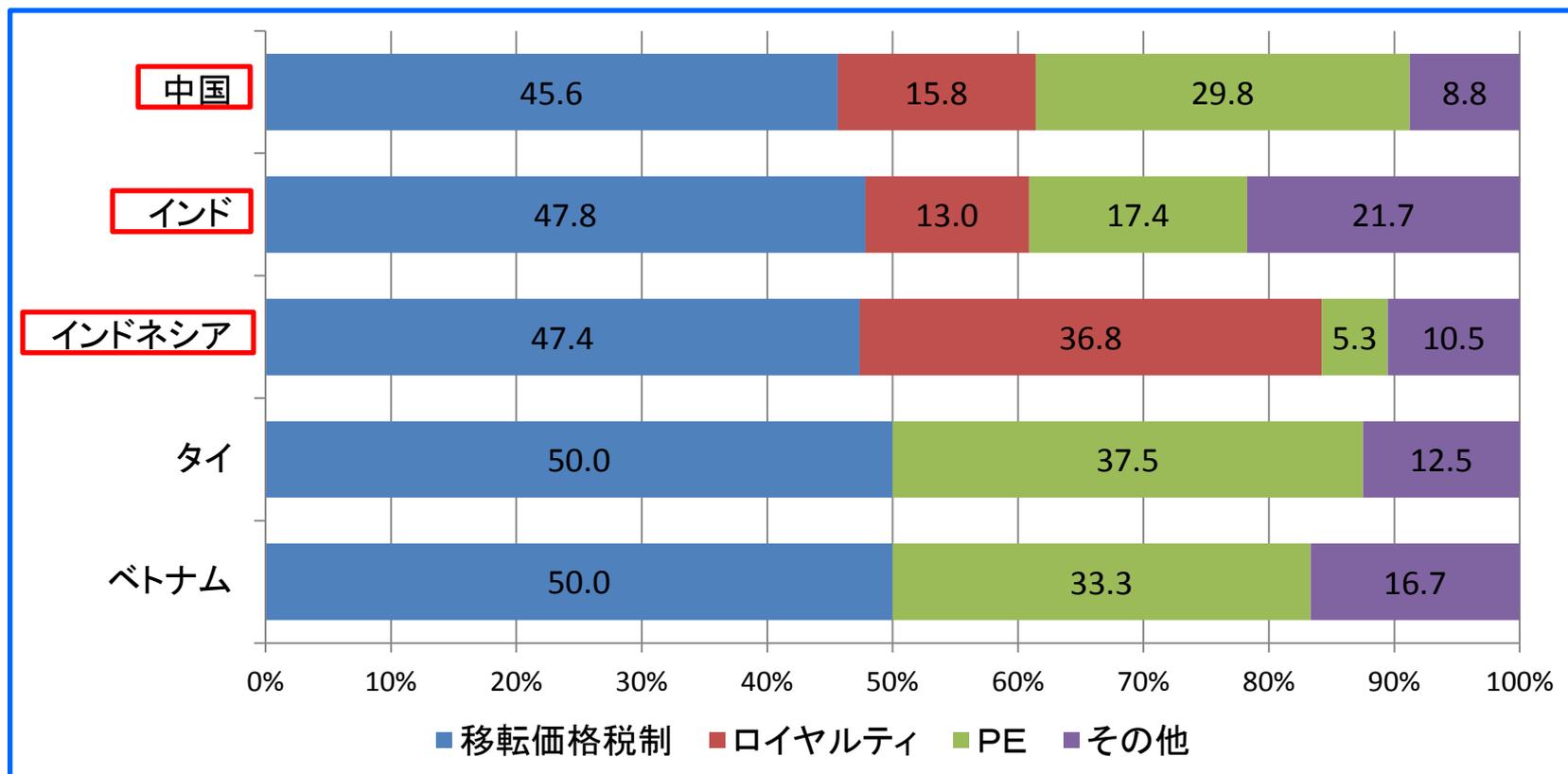
No.	カテゴリ名	n	%
1	移転価格税制みなし利益率による増額	31	21.4
2	不適切な比較対象取引を用いた増額	25	17.2
3	移転価格税制/その他	11	7.6
4	出張者・出向者のPE認定	18	12.4
5	子会社・第三者のPE認定	8	5.5
6	駐在員事務所のPE認定	4	2.8
7	ロイヤルティの定義・範囲の相違	10	6.9
8	ロイヤルティの送金規制による増額	3	2.1
9	ロイヤルティの料率の上限規制による増額	2	1.4
10	ロイヤルティ/その他	9	6.2
11	その他	24	16.6
	全体	145	100.0

# 新興国における課税事案－全体の傾向：国別措置内容別－

○課税事案が多く報告された各国における措置内容の内訳を見ると、いずれの国においても移転価格税制に関する事案が約半数を占めている。

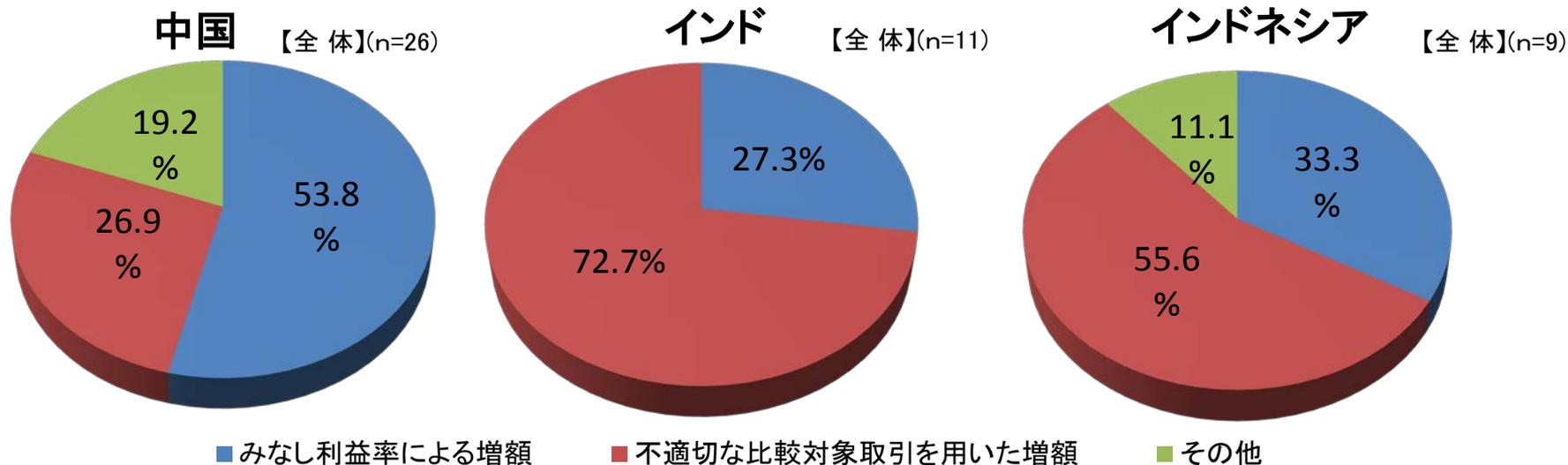
○また、ロイヤルティ関係では中国、インド、インドネシアの3か国において事案が報告されており、特にインドネシアは他国に比べてロイヤルティに係る課税事案の割合の高さが顕著であった。

【各国における課税事案の措置内容の内訳(過去6年以内)】 【全体】(n=145)



# 新興国における課税事案－上位3か国の詳細内訳(移転価格税制)－

○移転価格税制に関する課税事例のうち、中国では「みなし利益率による課税」、インドとインドネシアでは「不適切な比較対象取引を用いた増額」が最も多かった。



## 【具体的事例】

### (みなし利益率による増額)

- 景気や経営状況に関係なく一律の高い利益率が求められ、追徴課税を受けた。【中国】

### (不適切な比較対象取引を用いた増額)

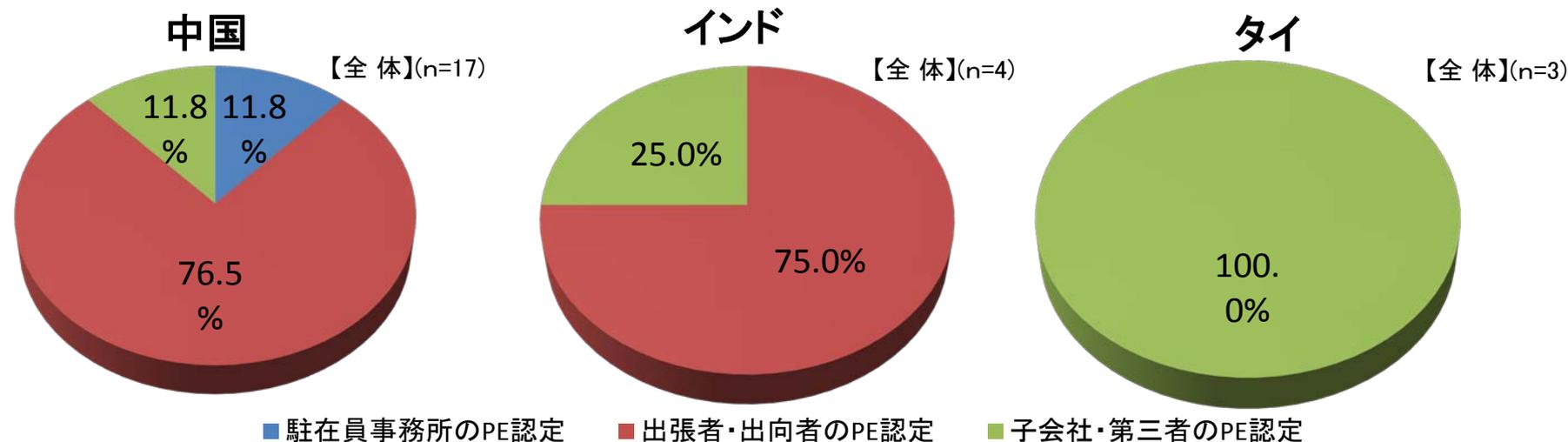
- インド税務当局から、「代行取引」を「仕切取引」と同種の取引とみなされ、仕切取引の高い利益率を代行取引に適用されて追徴課税を受けた。【インド】

### (無形資産の認定)

- 親会社からの受託生産を行う子会社について、中国に無形資産があると認定され、追徴課税を受けた。【中国】

# 新興国における課税事案－上位3か国の詳細内訳（PE）－

○PEに関する課税事例のうち、中国とインドでは「出張者・出向者のPE認定」、タイでは「子会社・第三者のPE認定」が最も多かった。



## 【具体的事例】

### （駐在員事務所のPE認定）

- 営業許可が取れず、収入がないにも関わらず、駐在員事務所がPE認定された。【中国】

### （出張者のPE認定）

- 日中租税条約では「6ヶ月を超えない短期滞在である場合はPE認定されない」旨の規定があるが、1ヶ月に1日ずつ滞在し、それが6ヶ月を超えるような場合にまでPE認定された。【中国】

### （出向者の立替経費に対する課税）

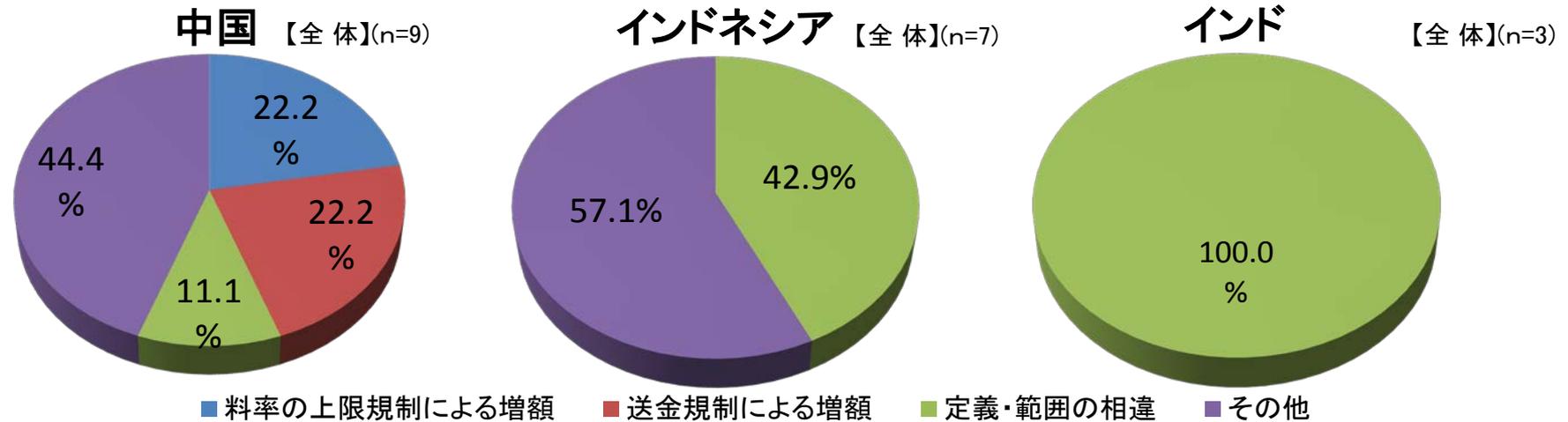
- 日本親会社が立て替えていた出向者に係る経費について、インド子会社から日本親会社へ支払を行った際に、サービス税が課された。【インド】

### （子会社のPE認定）

- 現地子会社が、親会社から独立して業務を行っているにも関わらず、親会社の代理人であるという税務当局の主張に基づき、親会社のPEであると認定された。【タイ】

# 新興国における課税事案－上位3か国の詳細内訳（ロイヤルティ）－

○ロイヤルティに関する課税事例のうち、中国では様々な事例が挙げられているが「料率の上限規制」及び「送金規制」が見られることが特徴的であり、一方でインドネシアとタイでは「定義・範囲の相違」に関する事案が挙げられた。その他、ロイヤルティの対価を支払う妥当性についての指摘を受けることが多い模様である。



## 【具体的事例】

### （料率の上限規制による増額）

- 現地法人における生産切り替え・立ち上げ期など、企業全体が赤字の場合に損金算入が否認された。【インド】

### （送金規制による増額）

- 理由は不明だが、なぜか中国当局にロイヤルティの送金が認められず、回収を行えなかった。【中国】

### （ロイヤリティの定義・範囲の相違）

- ロイヤルティについて、技術が陳腐化しているとの理由で料率の引き下げを求められた。【インドネシア】
- ロイヤルティについて、根拠が不十分なまま損金算入を否認された。【中国】

# 新興国における課税事案－上位3か国の詳細内訳(その他の課税事案) 一

・移転価格税制、ロイヤルティ、PE認定以外の課税事案として、例えば以下のようなものが報告された。

## 【具体的事例】

### (外国契約者税の適用)

- 日越租税条約においては、「PEなければ課税なし」と明記がなされている。しかし、外国企業がベトナム企業にサービスを提供しその対価を受領する場合には、ベトナム国内法の規定により、ベトナムにPEを有するか否かを問わず外国契約者税が課される。国内制度上、免税申請手続き自体は存在するが、実質的に機能していない。【ベトナム】

### (販売促進費の取り扱いと本社の関与)

- 税務当局は、子会社における販促費用の一部を本社のブランド構築に要した費用であると認識し、当該サービス提供(販促)の対価を本社から回収すべきとして、課税された。【インド】

### (「無形の取引」に係る費用の取扱い)

- 株主企業に支払うサービス料(経営指導料・技術指導料・債務保証料等)について、合理的な算定根拠により費用処理しているにも関わらず、インドネシア税務当局から「無形の取引は費用として認められない」と指摘を受け、当該費用の損金算入を否認された。【インドネシア】

### (間接譲渡に対する課税)

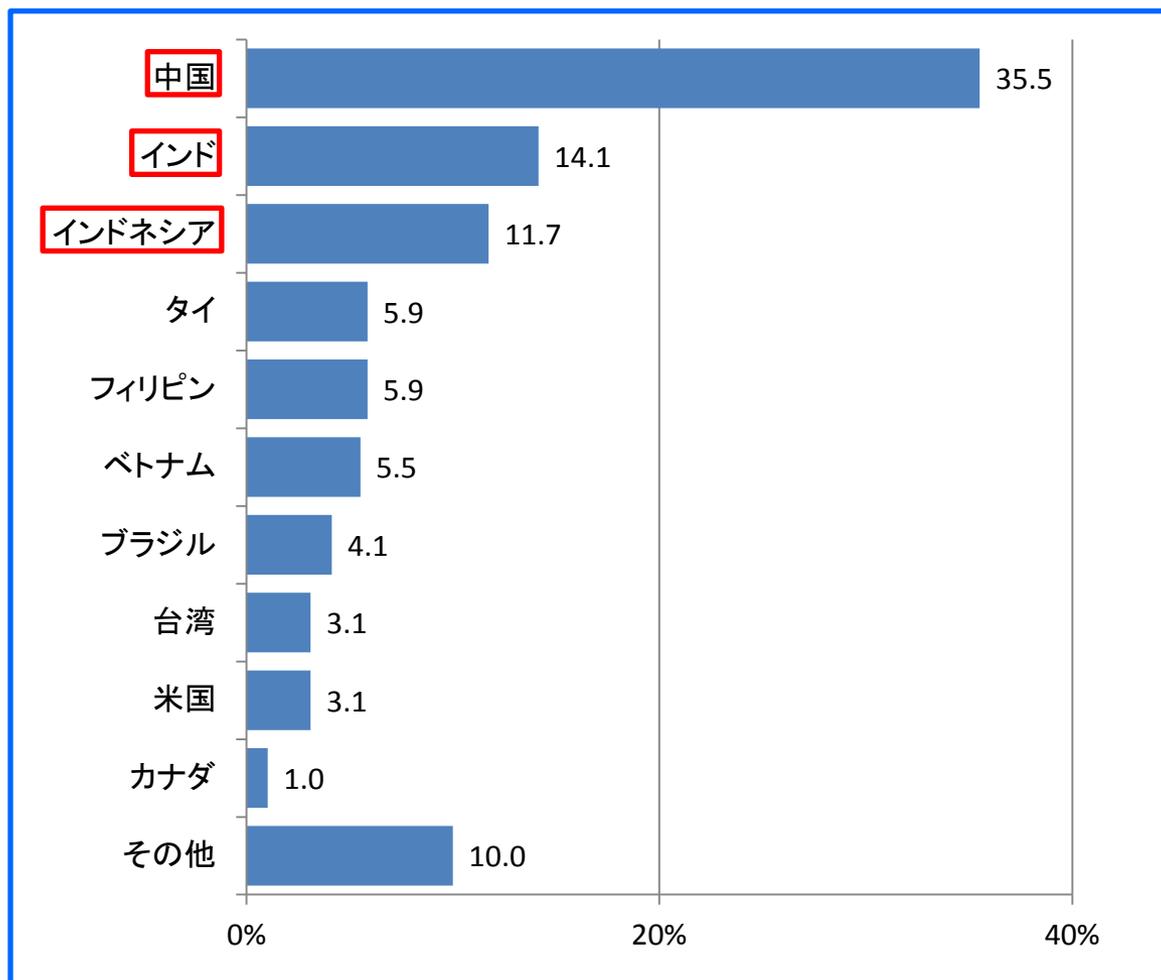
- 中国企業を保有している持株会社(非中国企業)の株式の譲渡(間接的な中国企業株式の持分譲渡)に伴う譲渡益について、租税条約上明確な課税根拠がないにも関わらず、課税された。【中国】

# 新興国における執行上の問題－全体の傾向：国別－

○課税措置以外の執行上の問題は計290件報告され、これを国別に見ると、中国が35.5%で最も高く、インドが14.1%、インドネシアが11.7%であった。

【執行上の問題がある国】

【全体】(n=290)

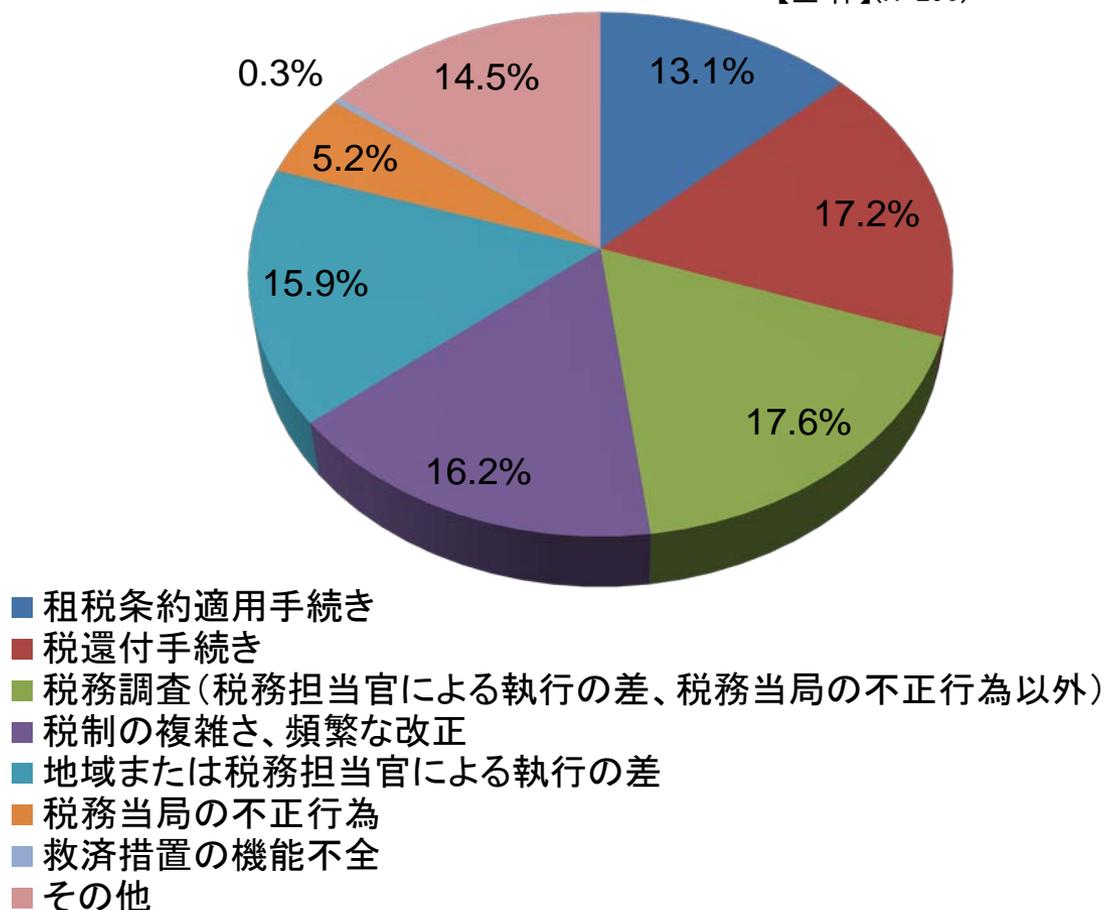


# 新興国における執行上の問題－全体の傾向：内容別－

○課税措置以外の執行上の問題の内容は「地域または税務担当官による執行の差」に関するものが17.6%で最も高く、「税還付手続き」に関するものが17.2%、「税制の複雑さ、頻繁な改正」に関するものが16.2%であった。

【執行上の問題の内容】

【全体】(n=290)



# 新興国における執行上の問題－全体の傾向：国別措置内容別－

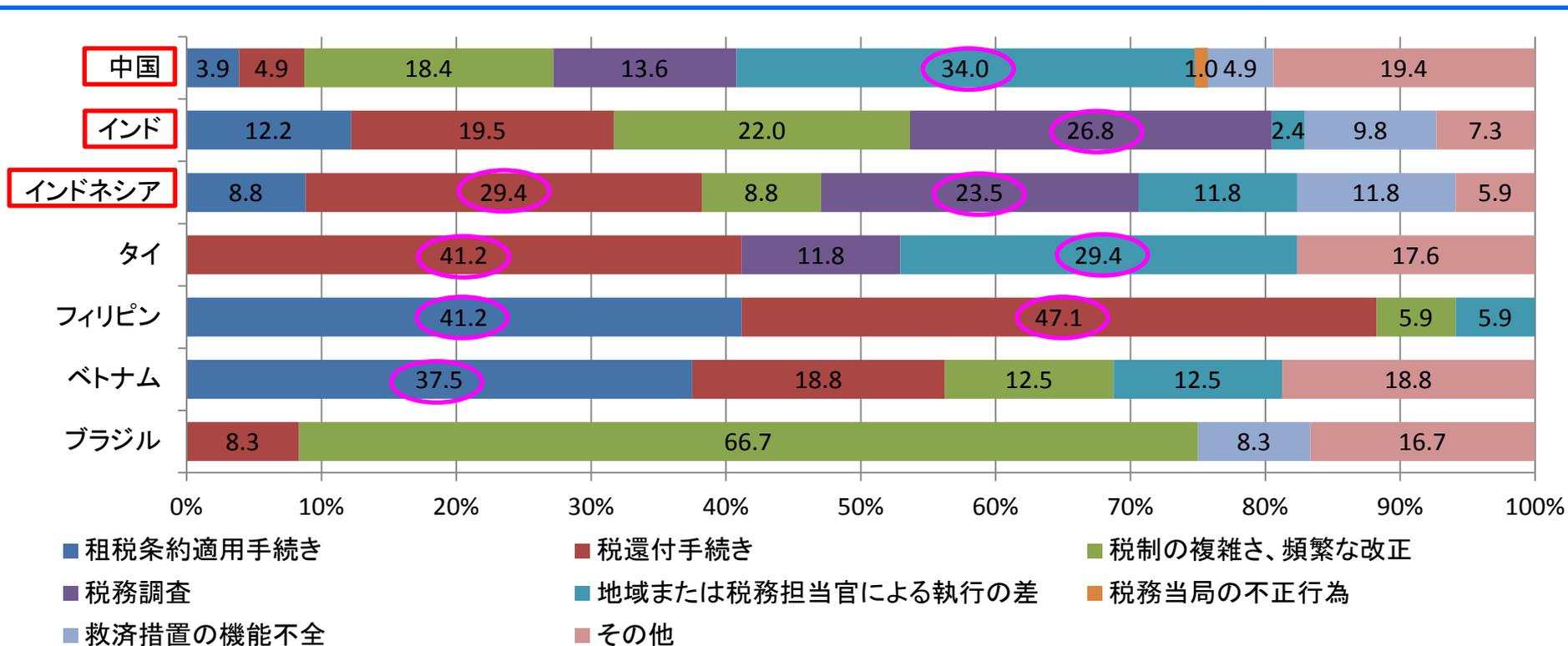
○課税事案以外の執行上の問題が多く報告された各国における内容の内訳を見ると、各国によって問題点は様々である。

○中でも、各項目について以下の国における問題が指摘された。

- ・租税条約の適用手続き：フィリピン、ベトナム
- ・税還付手続き：タイ、フィリピン、インドネシア
- ・税務調査：インド、インドネシア
- ・地域又は税務担当官による執行上の差異：中国、タイ

【各国における執行上の問題の内容の内訳】

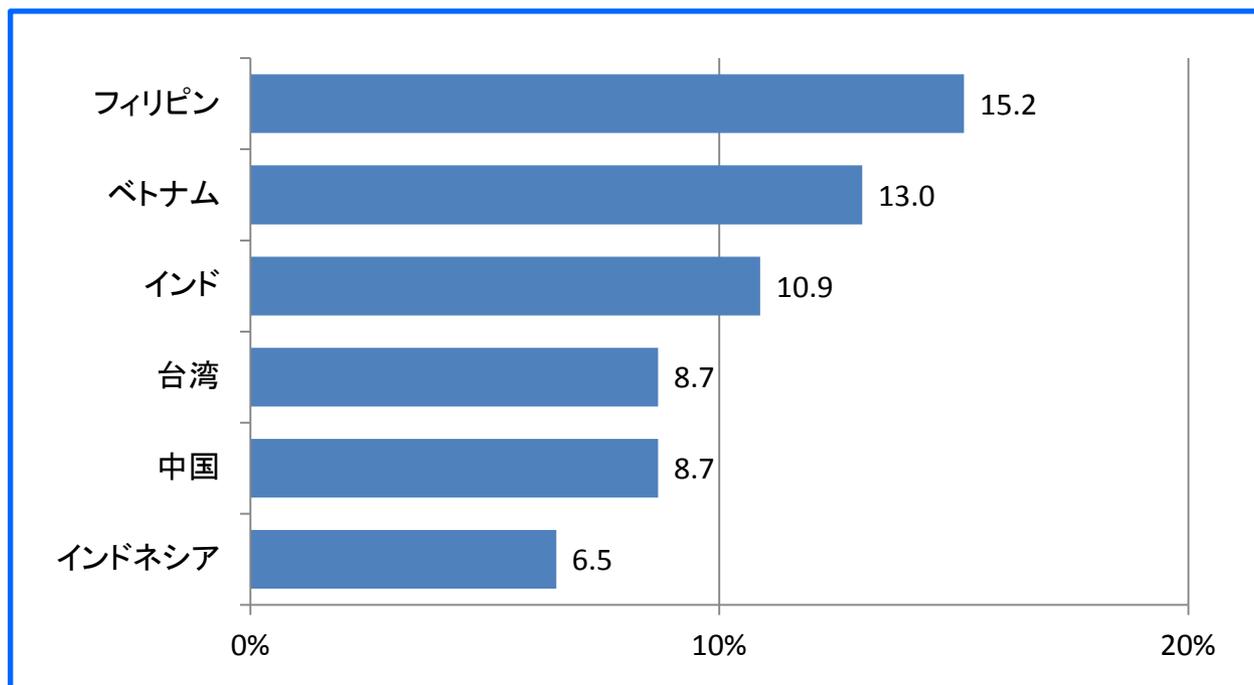
【全体】(n=290)



# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ①租税条約適用手続き

【全体】(n=46)



### 【フィリピン】

- 配当源泉税率について租税条約の適用を受けるためには、事前にフィリピン税務当局に承認を受けなければならない。そのための申請手続きは非常に煩雑で、費用・時間がかかる。
- また事後申請は認められず、事前申請しても承認を得られない場合もある。

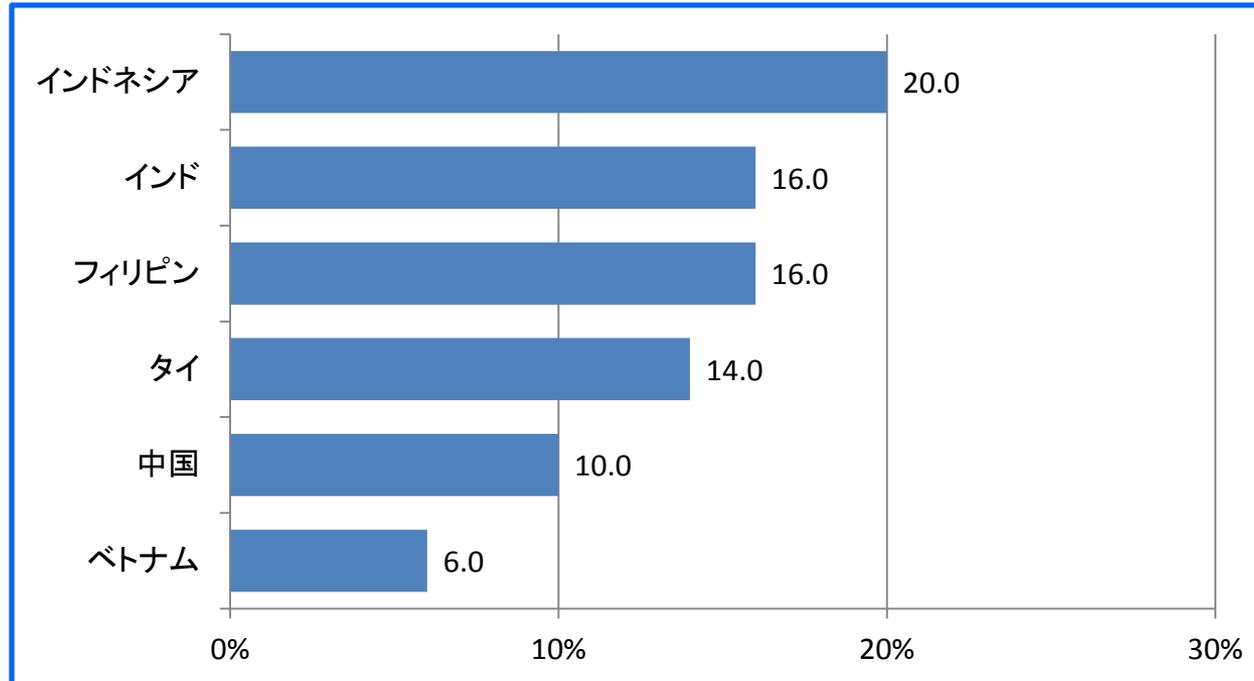
### 【ベトナム】

- 外国契約者税の法人税部分の免税申請手続き及び短期滞在出張者の個人所得税の減免手続きについて、必要書類の準備が困難であるため、実質的に承認を得られない。

# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ②税の還付手続き

【全体】(n=50)



### 【インドネシア】

- 法人所得税については、予納制度が採られており、過大納税になった場合には還付請求を行うが、還付請求を行うと税務調査が必ず行われると言われる。その際、何らかの理由を付けて、追徴課税されることも多い。
- また、還付に非常に時間がかかる。

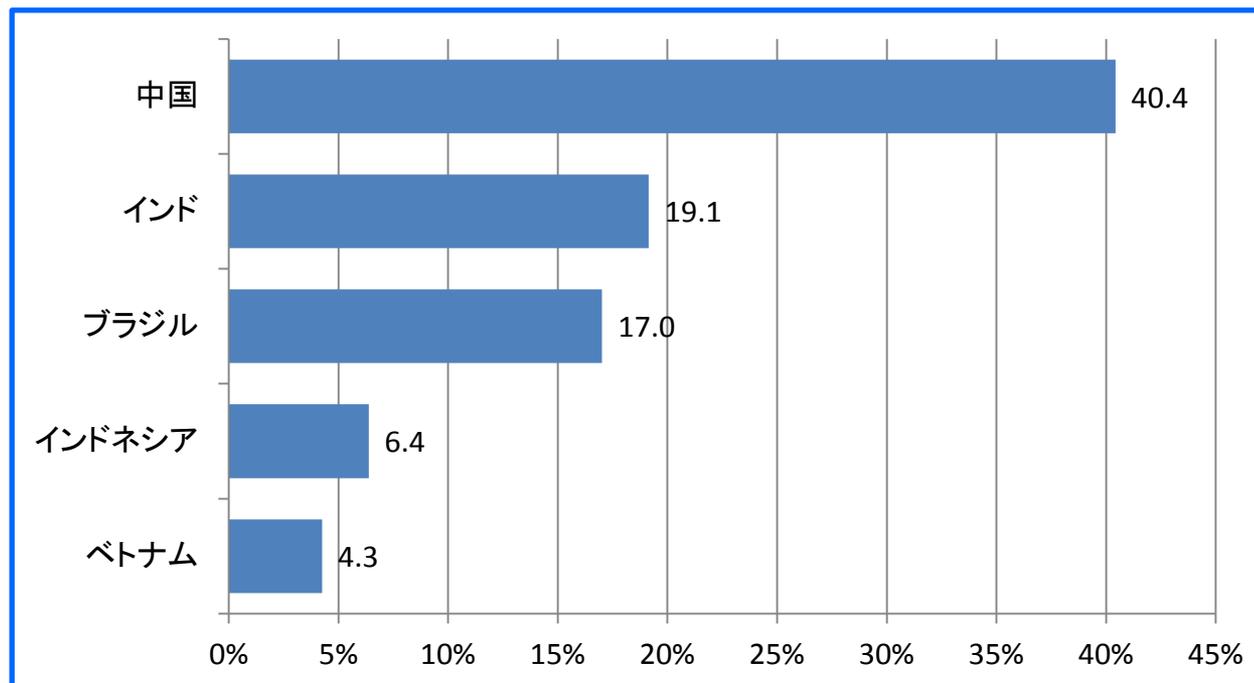
### 【インド】

- 租税条約を超過して課された源泉税について還付手続きを行っても、還付を受けることは実質的に難しい。また還付される場合であっても、還付に時間がかかる。
- 税務訴訟で勝訴しても、預託金が還付されず、後続年度の預託金として一方的に充当されることがある。

# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ③税制の複雑さ、頻繁な改正

【全体】(n=47)



### 【中国】

- 営業税、増値税等の通達が頻繁に公布される。その内容が曖昧・抽象的であったり、公布日を遡及して適用されたりする場合もある。

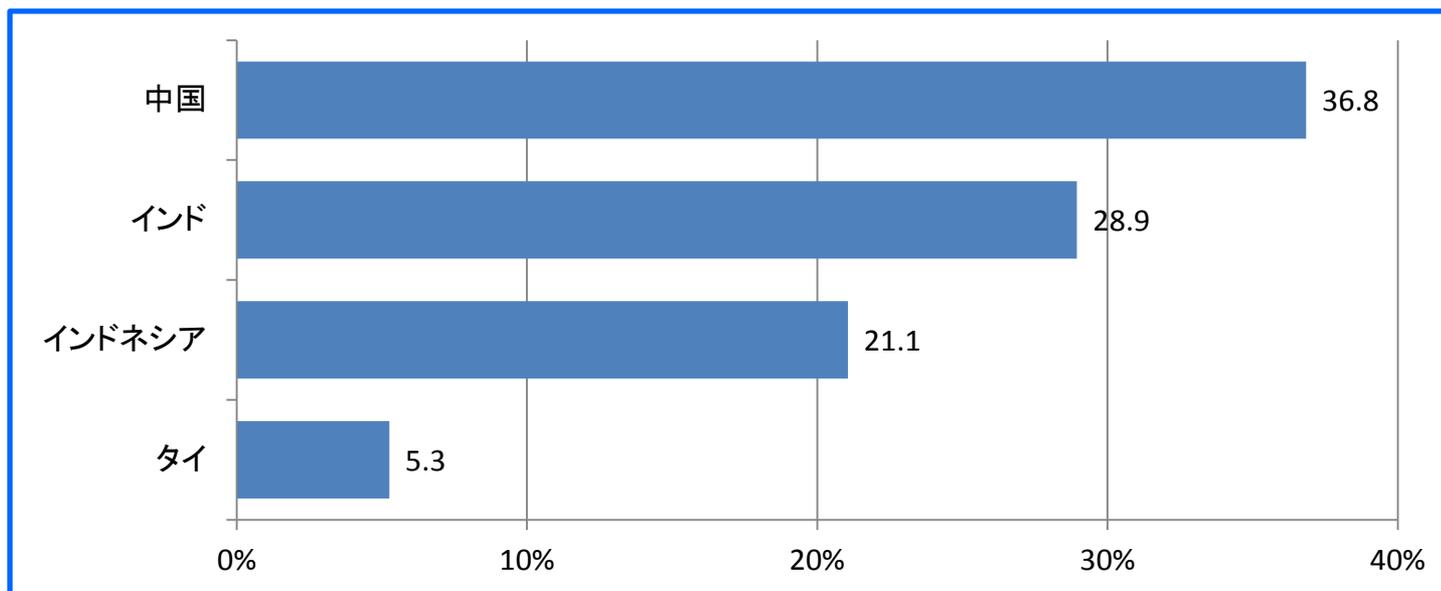
### 【ブラジル】

- 連邦税、州税、市税等関係する法令数や税制の種類が多くて複雑な上に、頻繁に法令改正が行われるため、対応に苦慮する。
- 移転価格税制をはじめ、OECD各国の税制と大きく乖離した独自の税制を適用している。

# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ④ 税務調査自体の問題

【全体】(n=38)



### 【中国】

- 中国税務当局は、更正処分を行わず納税者の自主的な修正申告を強いることが多い。  
※修正申告した案件は訴訟を提起することもできず、相互協議の対象にもならない。
- ロイヤルティ等の無形資産に対する支払の内容(実態)に関して、理解が得られにくい。
- 税務当局から現地法人に対して、日本親会社情報の開示を求められるケースが増加している。

### 【インド】

- インド税務当局から、必要性の根拠を示されることなく、過度な資料提出要請がなされる。提出期日も短期間であるため、対応が困難。

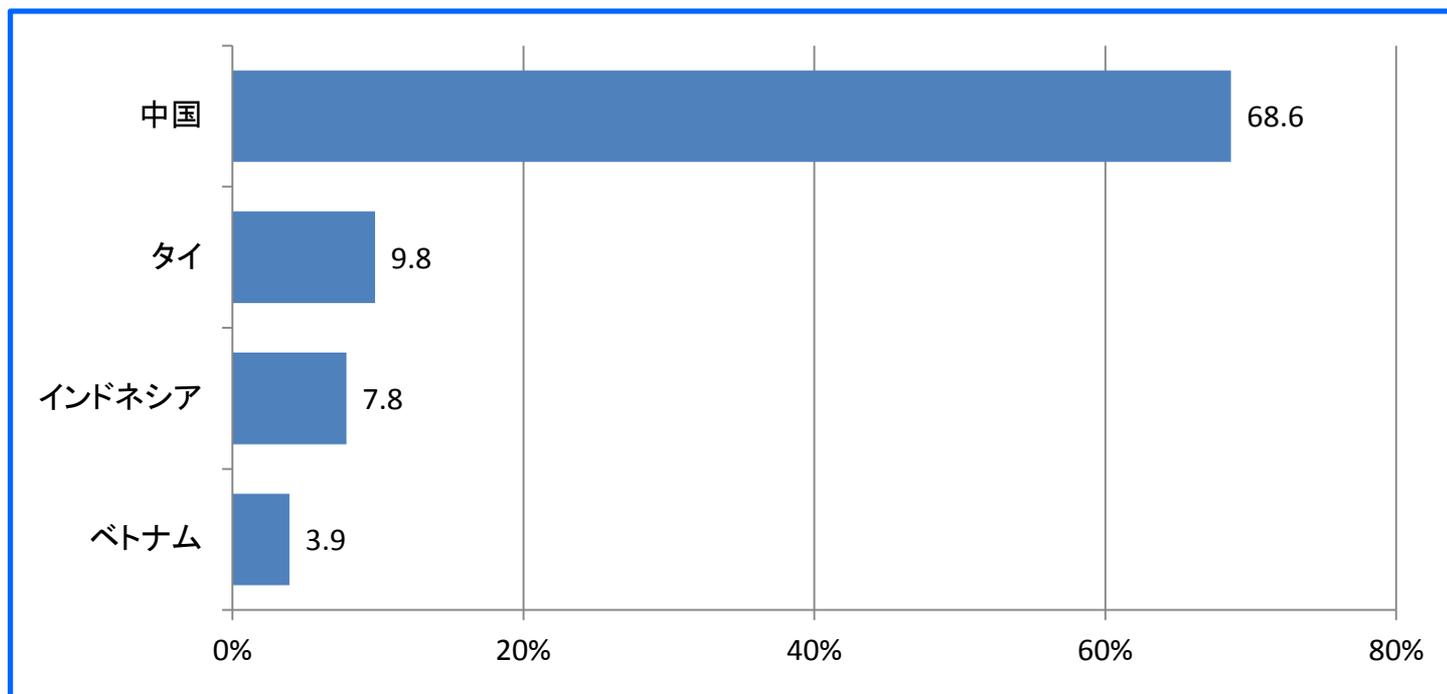
### 【インドネシア】

- 徴収目標の達成のためか、納税者側の説明に聞く耳を持たず、一方的な否認に終始徹底している。

# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ⑤地域または税務担当官による執行の差

【全体】(n=51)



### 【中国・タイ】

- 地域毎、あるいは税務当局の担当官毎に、税制に対する法的解釈・見解が異なる場合がある。

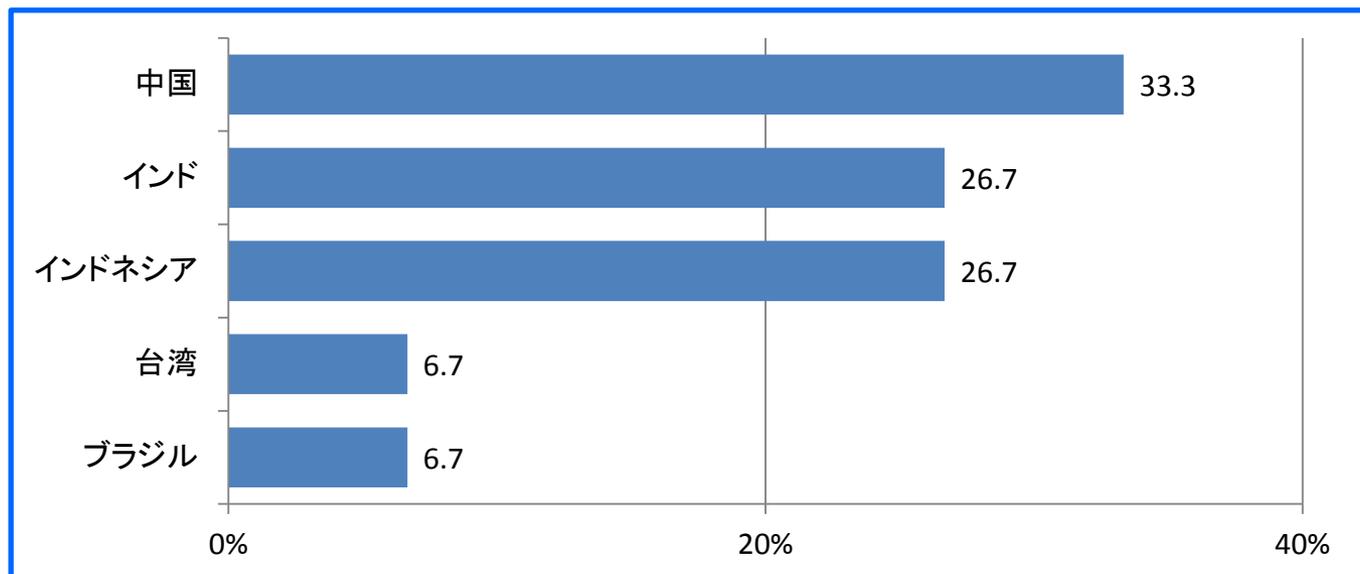
### 【中国】

- 税務担当官毎の税制に対する理解度の差異が激しく、特に知識が乏しい担当官の場合、課税ノルマを優先しようとする姿勢が見受けられる。
- 地方政府の税務当局の運用について、中央政府の税務当局のコントロールが利いていないことがある。

# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ⑥救済措置の機能不全

【全体】(n=15)



### ◆行政訴訟の機能不全

#### 【中国】

- 異議申立を行うと、それ以降、中国税務当局による税務調査等がより厳しくなるため申し立てをしにくい。

#### 【インド】

- 審理を開始するまでの期間及び裁判の期間が長い(三審制の各段階で2~4年程度)。

#### 【インドネシア】

- 不服申立や裁判所からの通知が到達してから次のステップまでの期限が短く、対応時間が十分に確保できない。

### ◆相互協議の機能不全

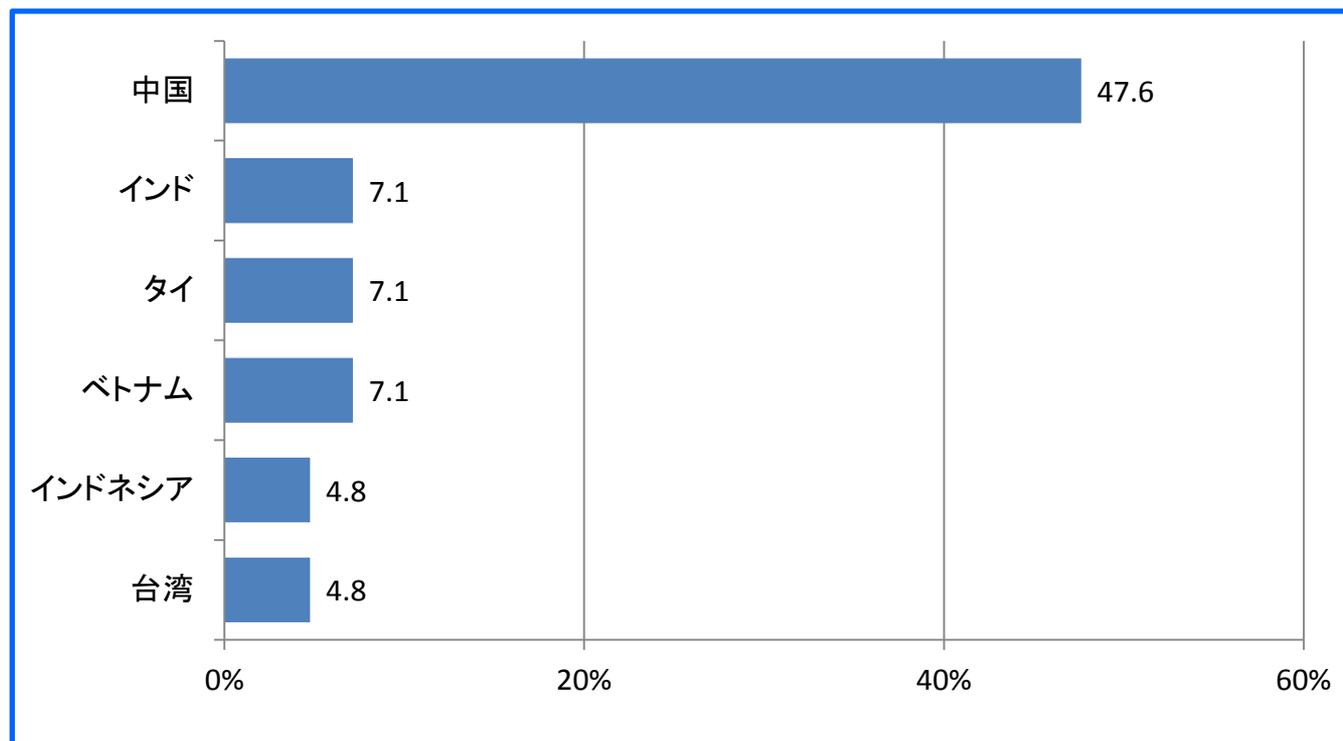
#### 【中国】

- APA申請のための予備会談を申し出ているにも関わらず、開催時期未定のまま、延期状態が続いている。
- 相互協議が実質的に機能していないと言われており、二重課税の排除を行うことができない。

# 新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

## ⑦その他

【全体】(n=42)



### 【中国】

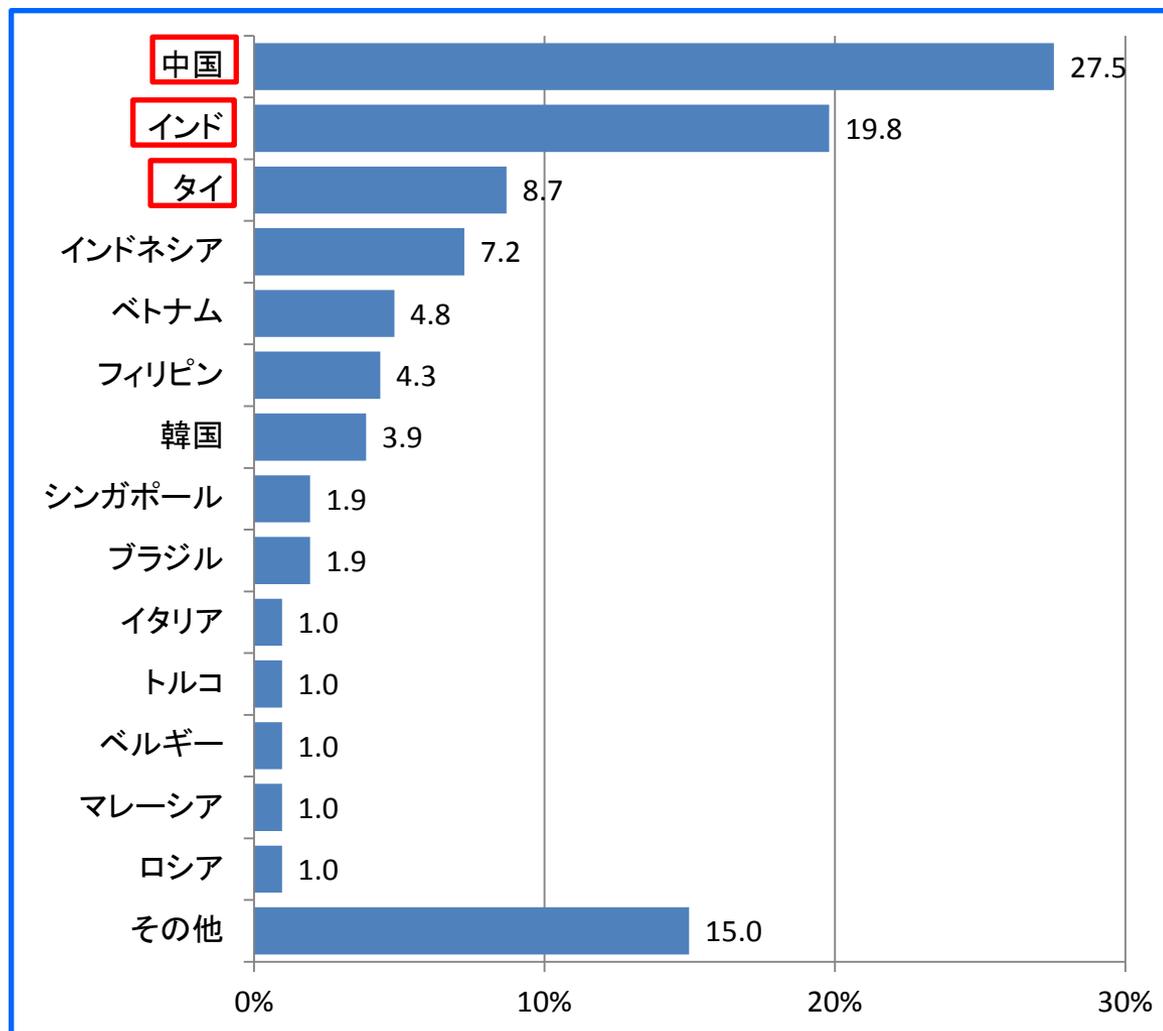
- 外貨管理制度(海外送金手続き)が厳しいために、ロイヤルティや日本で立替払いした費用などを請求しても現実的にその回収が困難となる場合がある。

# 租税条約に係る要望－租税条約改正の要望が多い国－

○租税条約の内容の改正が必要な国は計30か国(回答数:計207件)報告され、これを国別に見ると、中国が27.5%で最も高く、インドが19.8%、タイが8.7%であった。

【租税条約改正の要望が多い国】

【全体】(n=207)



# 租税条約に係る要望事項－改正要望国－

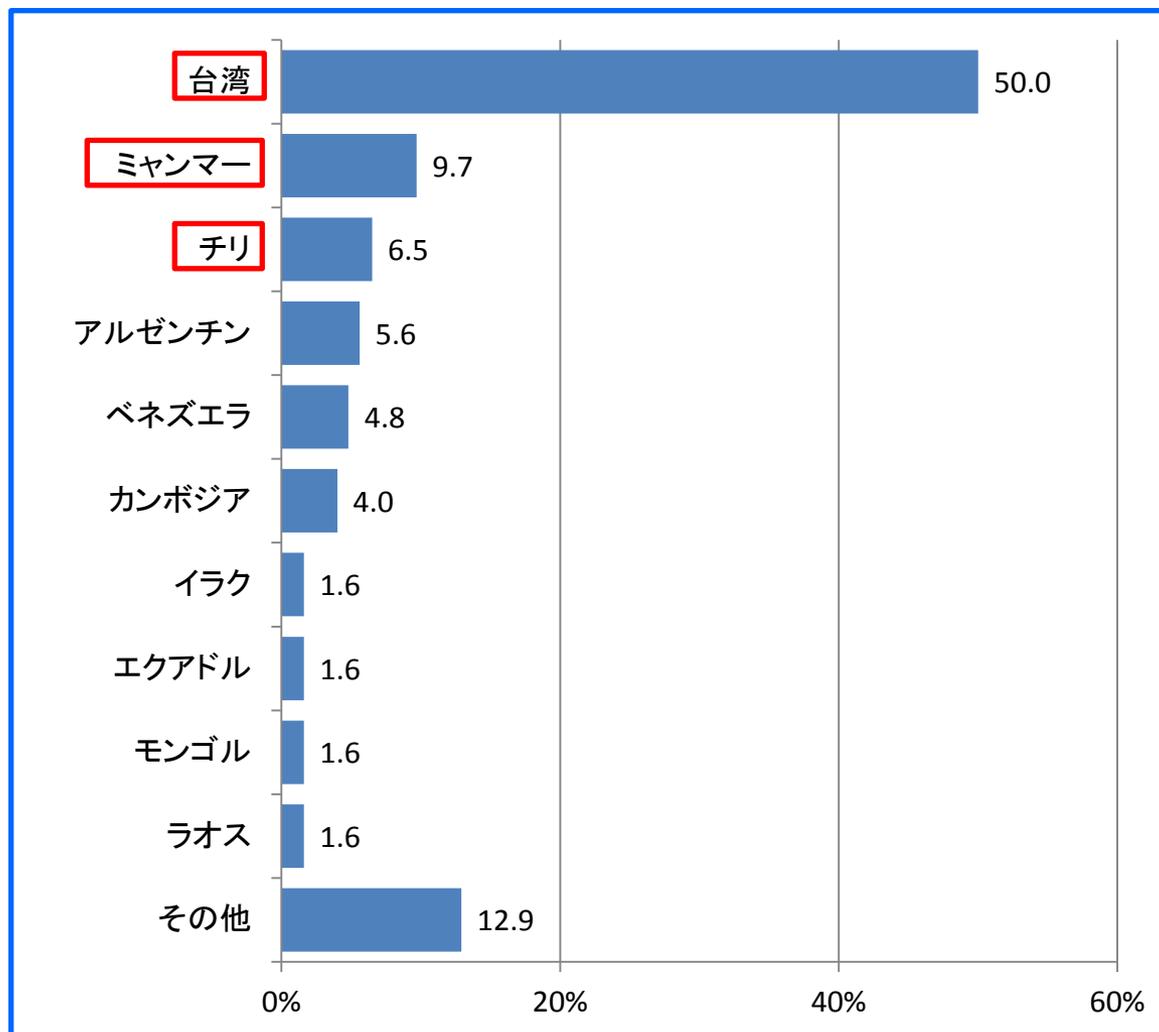
国名	要望事項(※優先順)	備考
中国	1 配当源泉税率の減免 (親子間免税含む)	・日中租税条約(現行):10% ・韓国、英国、フランス、ドイツは5%
	2 コンサルティングPE規定 の課税範囲の明確化ま たは削除	○滞在期間は12ヶ月間の中で合計6ヶ月超と定められているが、同国独自の月数カ ウント方法により、1ヶ月の内1日でも滞在すれば1ヶ月とカウントされる。
	3 仲裁制度の導入	—
インド	1 使用料の適用範囲から 「技術的役務の提供」の 削除	○現地ローファームへの報酬支払いや現地子会社における業務委託料支払いの際 に、日本において源泉徴収が必要。
	2 使用料源泉税率の減免	・日印租税条約(現行):10%
	3 配当源泉税率の減免 (親子間免税含む)	・日印租税条約(現行):10%
	3 使用料の適用範囲から 「機器・設備の使用料」の 削除	○日本企業からの出張者がインド国内でレンタカーや携帯電話を借りて代金を支払っ た際に、日本において源泉徴収が必要。しかしインドのレンタカー会社等に当該源 泉税の負担を求めることは困難であるため、やむを得ず日本企業が負担。
	3 仲裁制度の導入	—
タイ	1 配当源泉税率の減免 (親子間免税含む)	・日泰租税条約(現行):15% (ただし、タイ国内法で10%) ・韓国、米国は10%
	2 使用料源泉税率の減免	・日泰租税条約(現行):15%(一律) ・韓国、米国、英国、フランス、ドイツでは、使用料の種類によって5%~15%以下
	※タイでは、この他にも(a)PE認定要件の事業活動期間の緩和及び月ではなく日数でのカウント、(b)国際運輸業所得 の源泉地国免税、(c)利子源泉税率の減免、等の要望あり。	

# 租税条約に係る要望－租税条約の新規締結が必要な国－

○租税条約の新規締結が必要な国は計36か国(回答数:計124件)報告され、これを国別に見ると、台湾が50%で最も高く、ミャンマーが9.7%、チリが6.5%であった。

【租税条約の新規締結が必要な国】

【全体】(n=124)



# 租税条約に係る要望事項－新規締結要望国－

国名	要望事項(※優先順)	備考
台湾	1 配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	・国内法(現行):20% ・英国、フランス、ドイツは10%
	2 使用料源泉税率の減免	・国内法(現行):20% ・英国、フランス、ドイツは10%
	3 利子源泉税率の減免	・国内法(現行):15% ・英国、フランス、ドイツは10%
ミャンマー	1 OECDモデル租税条約に準じたPE認定条件の明確化	—
	※その他、(a)事業所得の範囲の明確化、(b)配当源泉税率の減免(親子間免税含む)、(c)使用料源泉税率の減免、等の要望あり。	
チリ	1 配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	・国内法(現行):19% ・米国は5%、フランスは15%
	2 利子源泉税率の減免	・国内法(現行):35% ・米国は10%