

『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

資料1

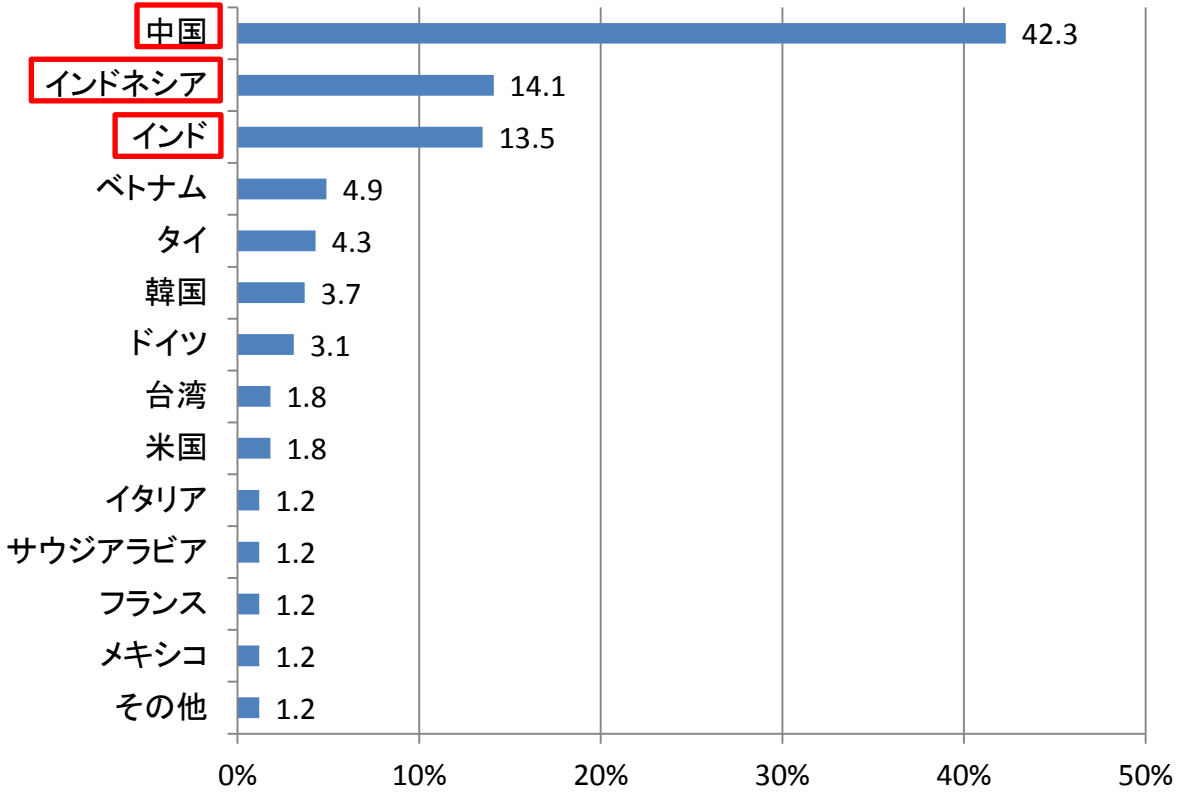
目次

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－

○平成28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を実施。海外に現地法人を持つ日本企業6,423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、1,622社から回答を得た。
○課税事案が生じた国として【中国】が42.3%で最も高く、【インドネシア】が14.1%、【インド】が13.5%で続いている。

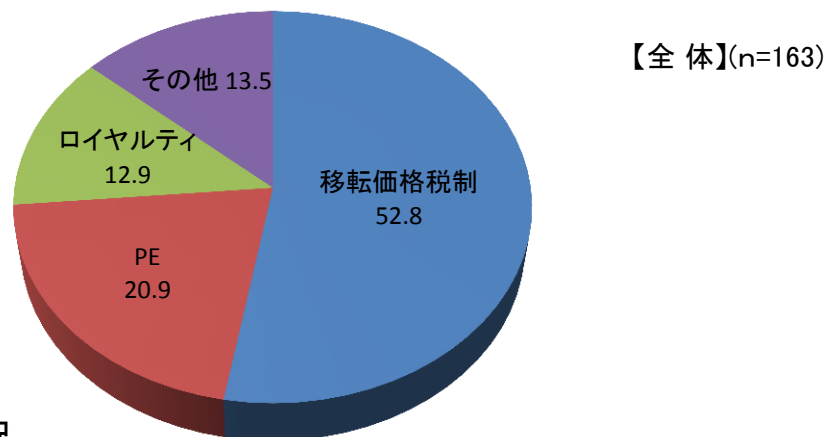
【課税事案が発生した国(過去6年以内)】 【全体】(n=163)



新興国における課税事案－全体の傾向：措置内容別－

○課税事案の措置内容は「移転価格税制」に関するものが52.8%で最も高く、「PE」に関するものが20.9%、「ロイヤルティ」が12.9%で続いている。

【課税事案の措置の内容(過去6年以内)】



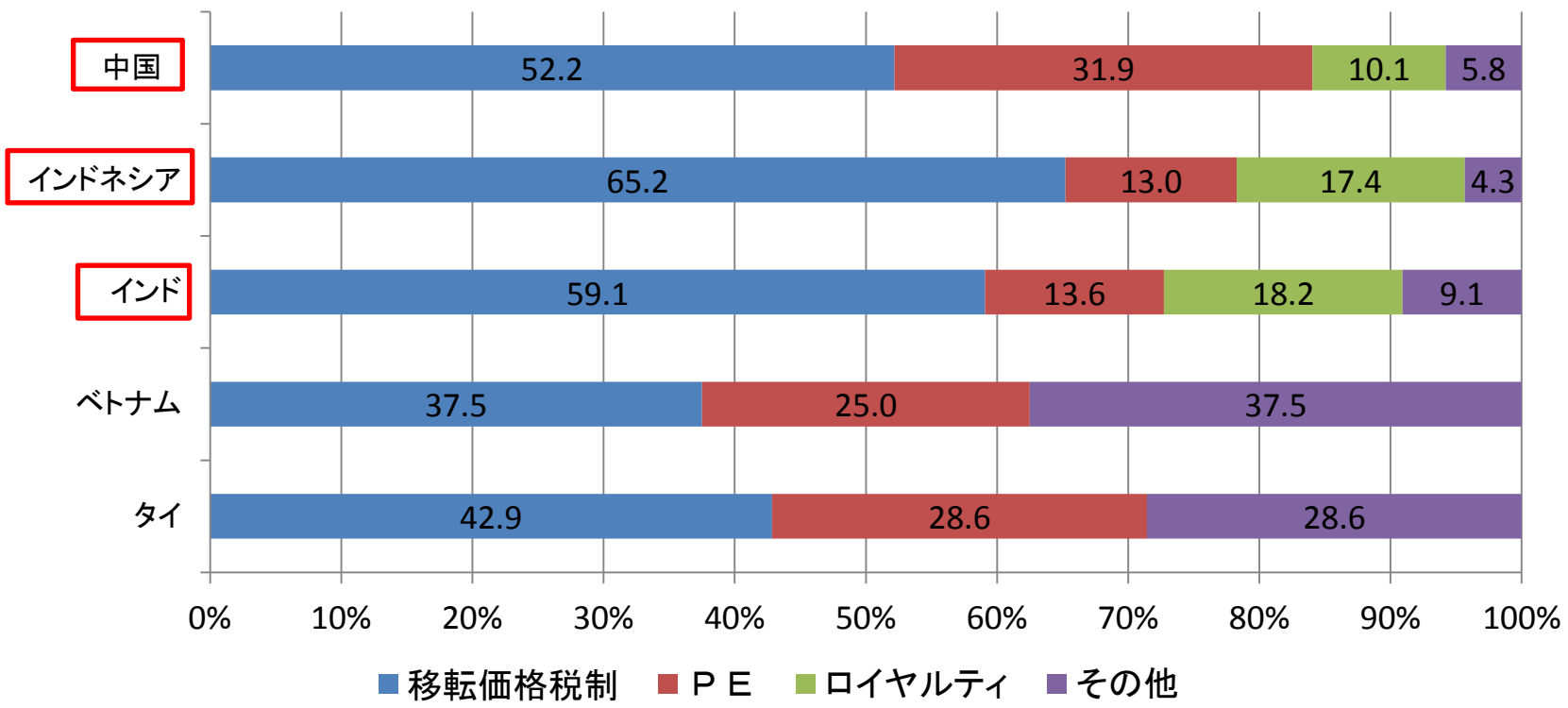
措置内容の内訳

カテゴリ名	n	%
移転価格税制みなし利益率による増額	39	23.9
不適切な比較対象取引を用いた増額	29	17.8
移転価格税制/その他	18	11.0
出張者・出向者のPE認定	21	12.9
駐在員事務所のPE認定	10	6.1
子会社・第三者のPE認定	3	1.8
ロイヤルティの定義・範囲の相違	11	6.7
ロイヤルティ/その他	5	3.1
ロイヤルティの料率の上限規制による増額	3	1.8
ロイヤルティの送金規制による増額	2	1.2
その他	22	13.5
全体	163	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－

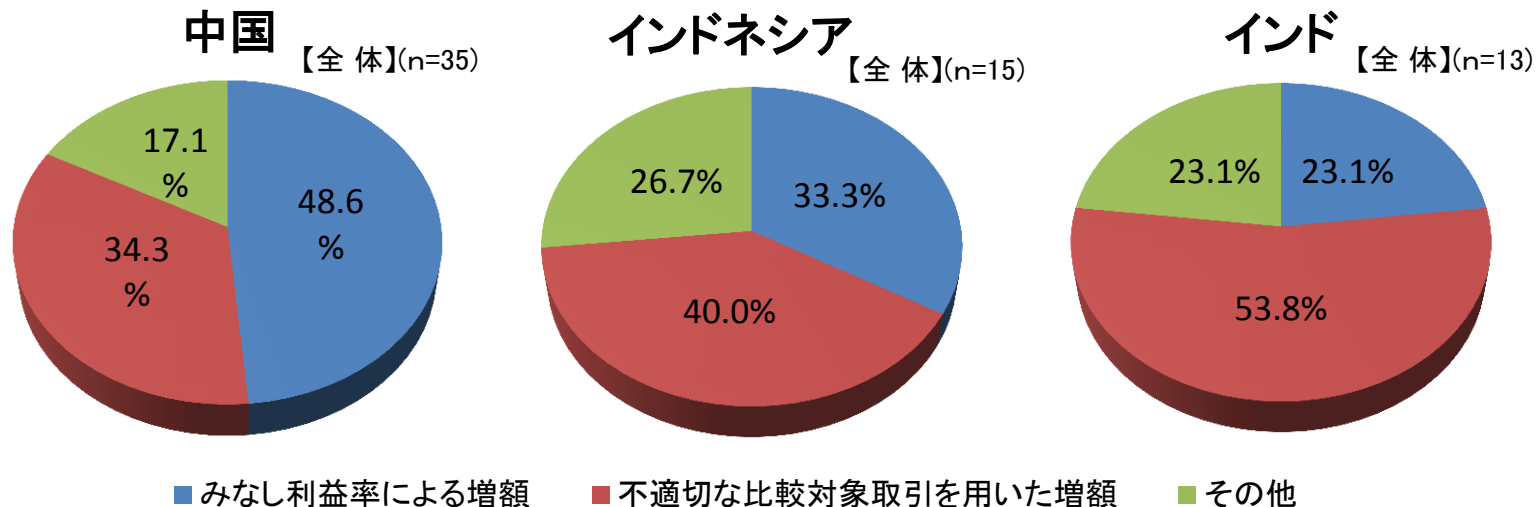
○【中国】では「移転価格税制」に関するものが52.2%で最も高く、「PE」に関するものが31.9%、「ロイヤルティ」に関するものが10.1%で続いている。【インドネシア】では「移転価格税制」に関するものが65.2%で最も高く、「ロイヤルティ」が17.4%、「PE」に関するものが13.0%で続いている。【インド】では「移転価格税制」に関するものが59.1%で最も高く、「ロイヤルティ」に関するものが18.2%、「PE」が13.6%で続いている。

【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=163)



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案のうち、【中国】では「みなし利益率による増額」、インドネシアとインドでは「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)

- リーマンショックによる経済情勢や経営状況に関係なく、例えばリーマンショックによる影響を受けていない事業年度の利益率などに基づいて、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)

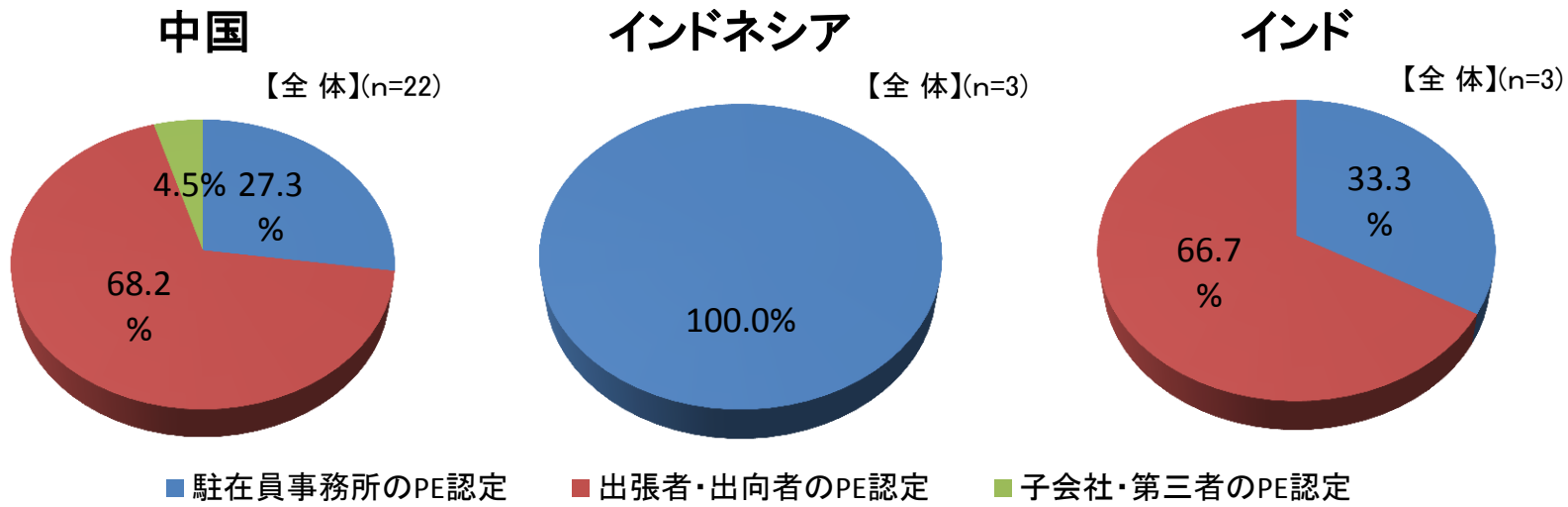
- 現地子会社の立ち上げに掛かる損失を考慮せず、現地移転価格調査官の要請に基づき参考情報として提出した比較対象企業の利益率に基づいて、追徴課税を受けた。【インド】

(その他)

- 受託生産子会社について、安い賃金等によるロケーションセービングを反映した分割ファクターの採用により、中国側に多くの利益が配分される特殊な式を適用された。【中国】
- 現地子会社が親会社に子会社の管理費用(役務提供費用)を支払っていたが、移転価格調査により、役務提供による効果との関連が明確でないとして損金算入が否認された。【中国】

新興国における課税事案—上位3か国の詳細内訳(PE) —

○PEに関する課税事案のうち、【中国】と【インド】では「出張者・出向者のPE認定」、インドネシアでは「駐在員事務所の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)

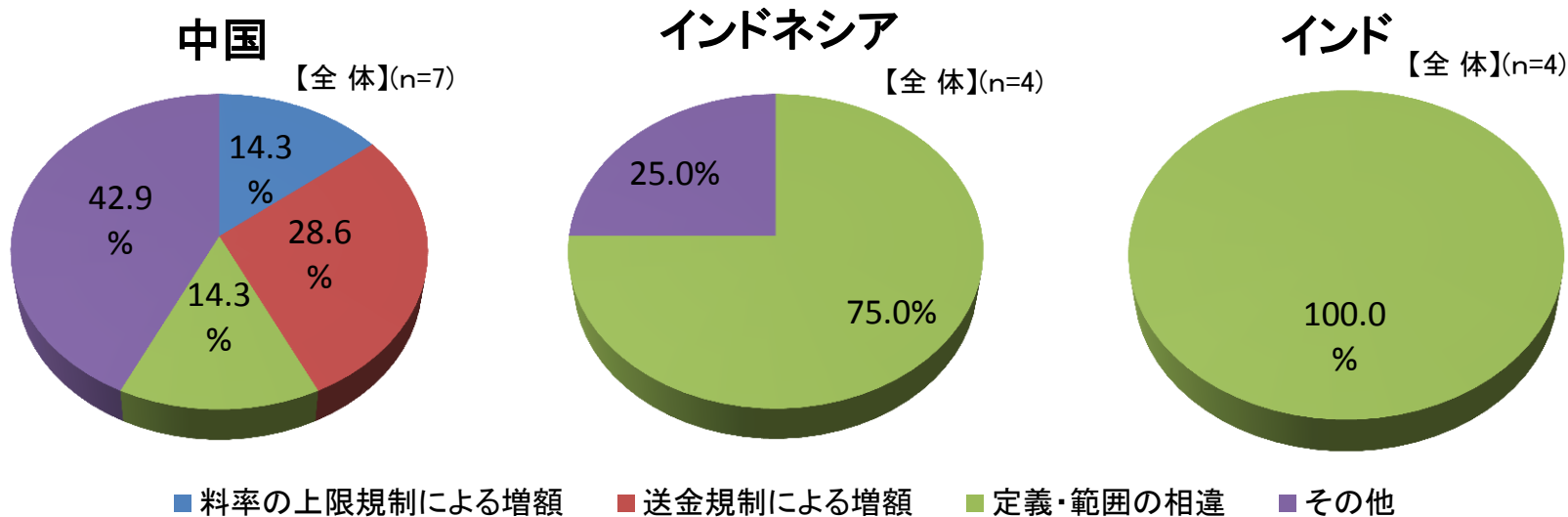
- 収入の無い北京駐在員事務所につき、PEと認定され、経費の額に基づき計算された企業所得税が課税された。【中国】

(出張者・出向者のPE認定)

- 日中租税条約では「6か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か月に1日ずつ滞在し、それが6か月を超えるような場合にまでPE認定された。【中国】
- 日本親会社が出向者に係る経費を立て替えていたことを根拠として、出向者が親会社の支配下にあるとPE認定され、課税を受けた。また、このPE認定を受け入れなければ、海外送金の許可を得ることができなかった。【中国】

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案のうち、【中国】では様々な事例が挙げられているが「料率の上限規制による増額」及び「送金規制による増額」が多かった。一方で【インドネシア】と【インド】では「定義・範囲の相違」が最も多かった。



【具体的事例】

(送金規制による増額)

- 現地子会社の利益率が低下しているため、超過利益は発生していないということで、日本親会社へのロイヤルティを引き下げるべきだと指摘され、その間、日本への送金を停止された。【中国】

(ロイヤルティの定義・範囲の相違)

- 日本本社に対してのロイヤルティと技術サポートサービス料は本質的には同一の対象(技術ノウハウ)に対して支払われている対価であり、重複して支払がなされているとして、技術サポートサービス料の損金算入を否認された。【中国】

新興国における課税事案－その他の課税事案－

○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事案が報告された。

【具体的事例】

（個人所得税と社会保険料に対する課税）

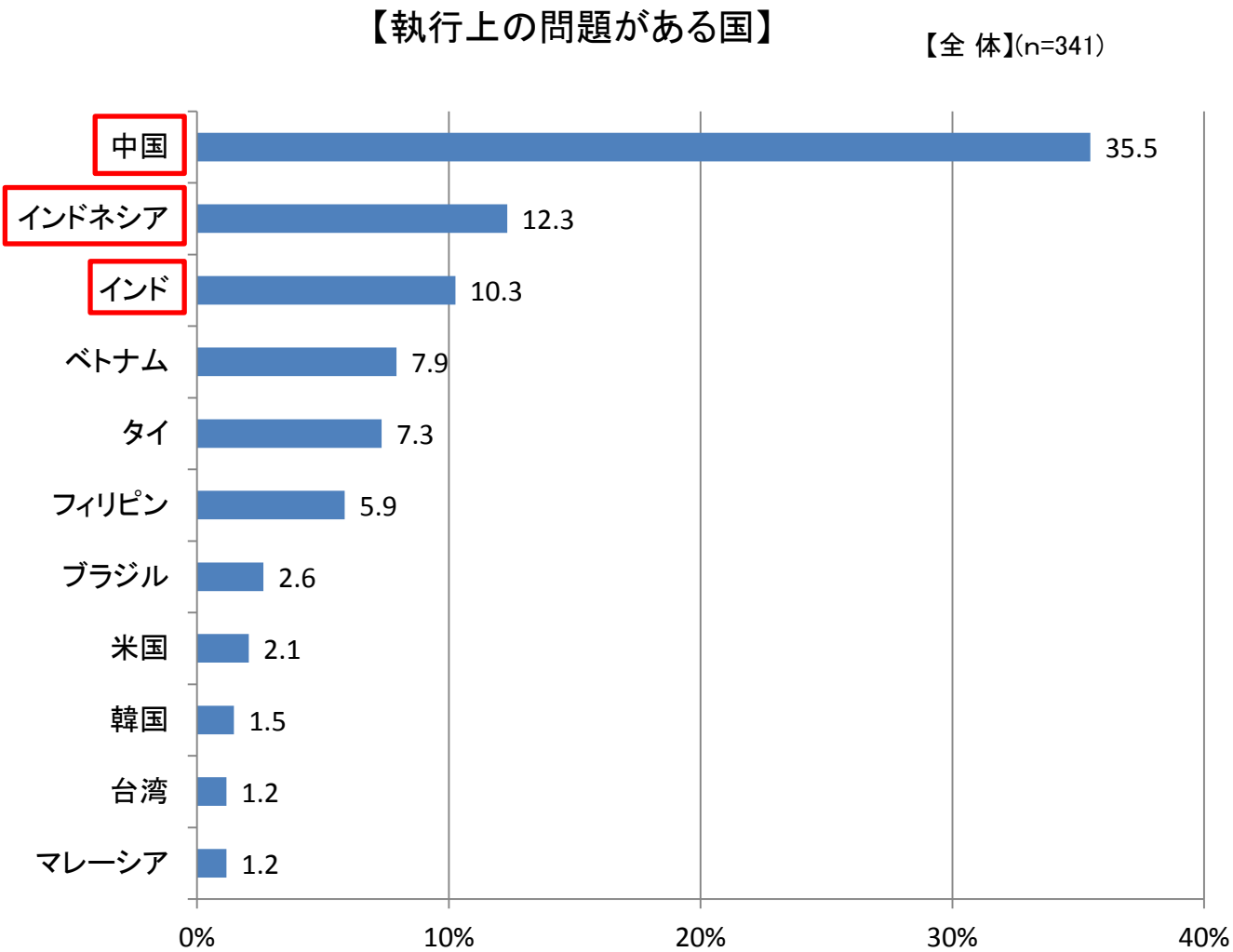
- 北京の現地法人へ派遣されている従業員につき、本邦での社会保険料や年金掛金を本社負担としているところ、北京市の地方税務当局はそれらを個人所得税の課税所得に含める必要があると主張し、自主的な修正申告を強要された。【中国】

（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を有するかどうかを問わず外国契約者税が課される。国内制度上、免税申請手続自体は存在するが、実質的に機能していない。【ベトナム】

新興国における執行上の問題－全体の傾向：国別－

○【中国】が35.5%で最も高く、【インドネシア】が12.3%、【インド】が10.3%で続いている。

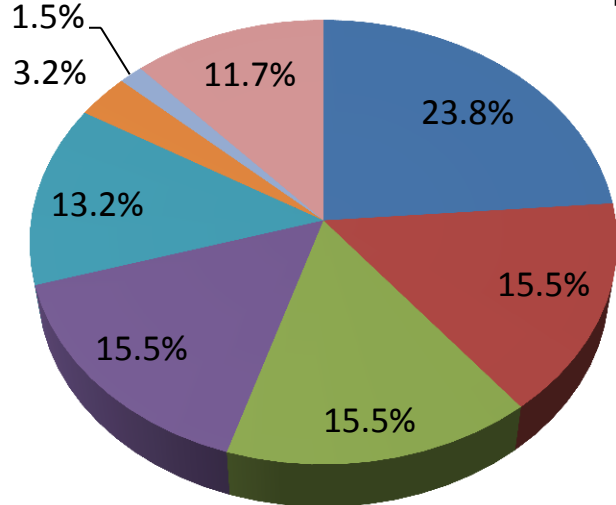


新興国における執行上の問題－全体の傾向：内容別－

○課税措置以外での税制等の問題の内容は「税制の複雑さ、頻繁な改正」が23.8%で最も高く、「租税条約適用手続」が15.5%、「税務調査（税務担当官による執行の差、税務当局の不正行為以外）」が15.5%、「地域または税務担当官による執行の差」が15.5%、「税の還付手続」が13.2%が続いている。

【執行上の問題の内容】

【全体】(n=341)

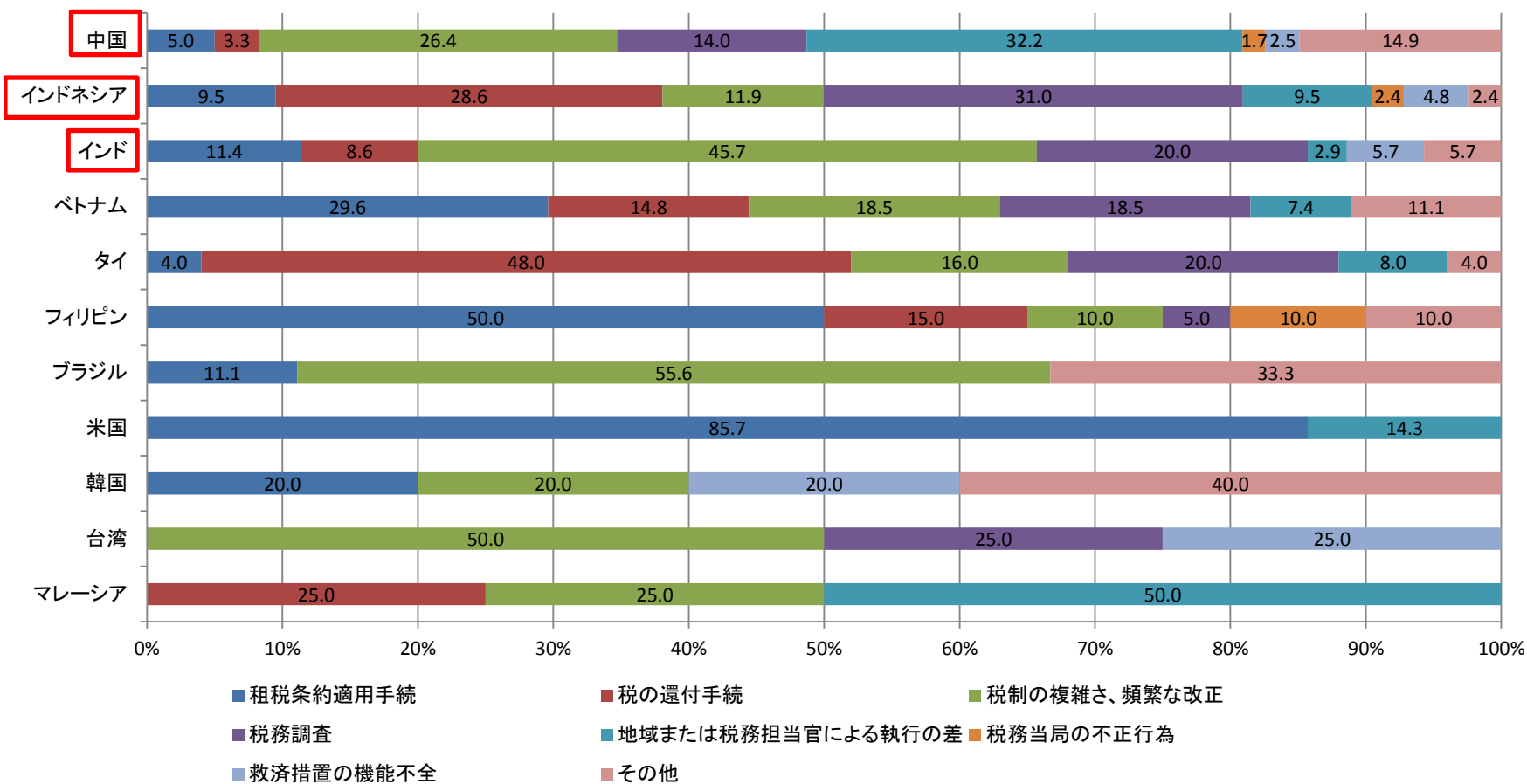


- 税制の複雑さ、頻繁な改正
- 租税条約適用手続
- 税務調査（税務担当官による執行の差、税務当局の不正行為以外）
- 地域または税務担当官による執行の差
- 税の還付手続
- 救済措置の機能不全
- 税務当局の不正行為
- その他

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－

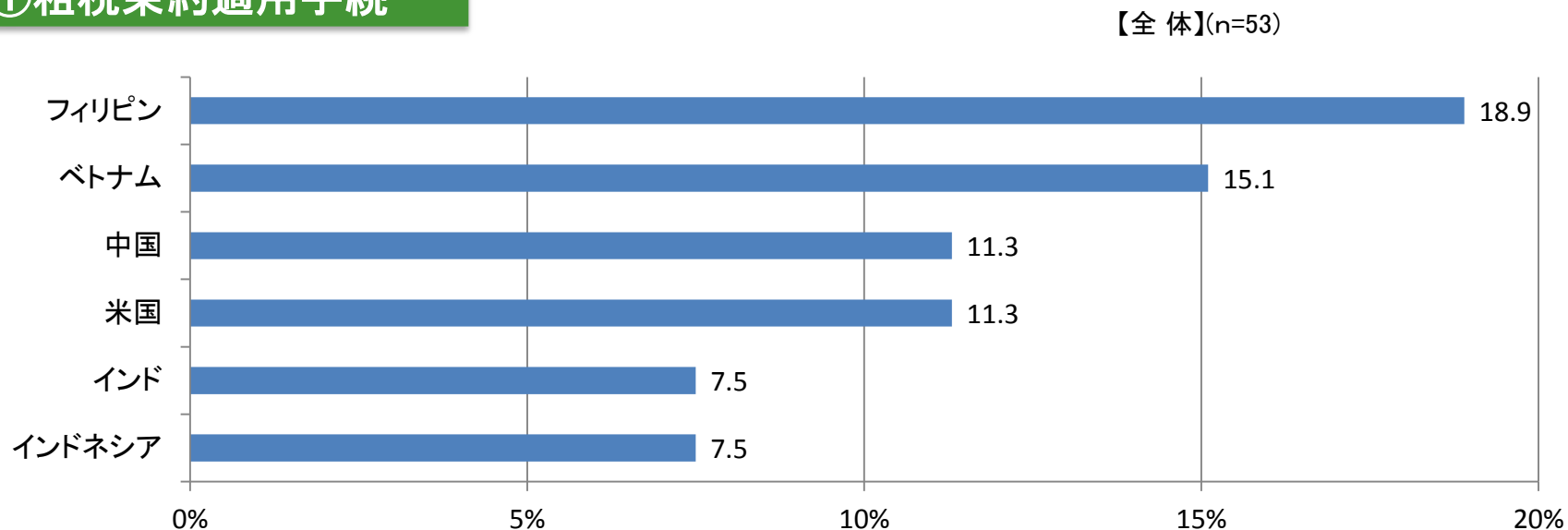
○【中国】では「地域または税務担当官による執行の差」が32.2%で最も高く、「税制の複雑さ、頻繁な改正」が26.4%、「その他」が14.9%で続いている。【インドネシア】では「税務調査」が31%で最も高く、「税の還付手続」が28.6%、「その他」が14.9%で続いている。【インド】では「税制の複雑さ、頻繁な改正」が45.7%で最も高く、「税務調査」が20%、「租税条約適用手続」が11.4%で続いている。

【執行上の問題の内容】 【全体】(n=341)



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



【フィリピン】

- 租税条約に係る源泉税の減免措置を受けるため、現地の税務当局とのやり取りが非常に煩雑であるほか、日本側から送付する書類についても翻訳文の添付、当該翻訳の外務省による翻訳証明、公証、領事認証の入手等が必要とされているため、非常に手間が掛かった。

【インド】

- 日印租税条約上の軽減税率の適用にあたってはPAN (Permanent Account Number) の取得と現地での申告が必要になる。手続の煩雑さ及び費用面から現地法人では軽減税率の適用を見合わせることもある。

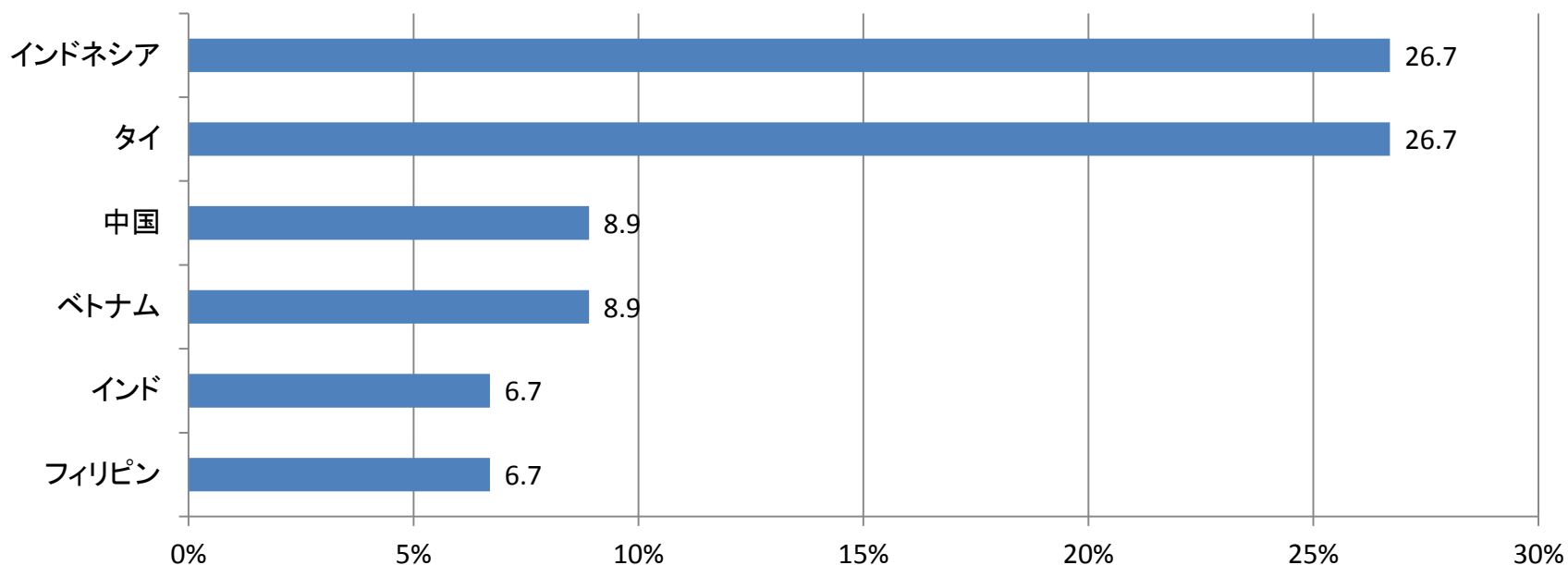
【ベトナム】

- 外国契約者税の法人税部分の免税申請手続及び短期滞在出張者の個人所得税の減免手続について、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

【全体】(n=45)



【インドネシア】

- 毎月の売上代金の入金時に源泉税が徴収されていることから、法人税額との差額について還付請求を行うことが多い。ただし、還付請求を行うと必ず税務調査が入り、還付が認められないか、還付までの時間に一年以上を要する傾向にある。

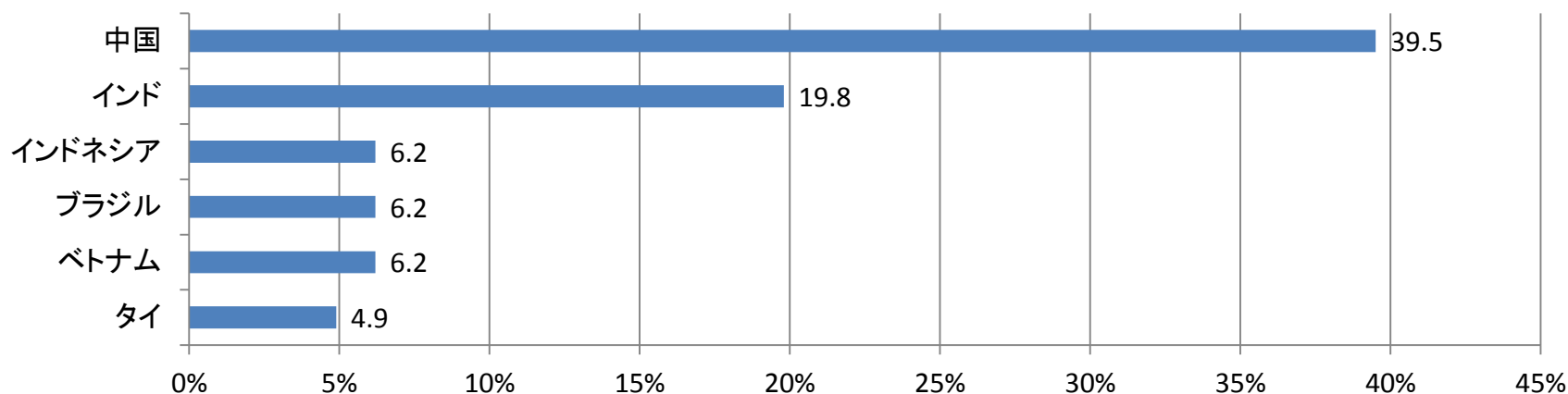
【タイ】

- VATや源泉税の還付に大変時間がかかる（一年以上など）。
- 源泉税の還付請求に際し、具体的な理由説明もなく、売上の加算修正による納税額増加の提示を受けた。

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=81)



【中国】

- 無形資産のライセンス契約において、中国国内での登録が必要だが、登録手続きが煩雑で時間が掛かるため断念した。
- 営業税、増値税等の通達が頻繁に公布される。また、その内容が曖昧・抽象的であり、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。

【インド】

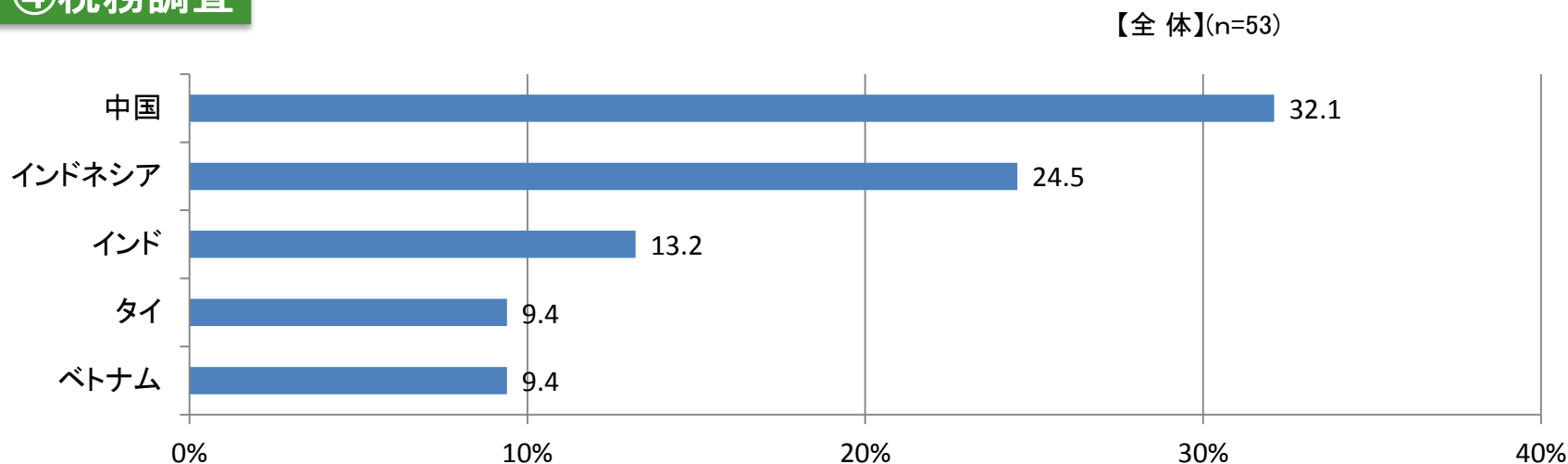
- 頻繁な法改正が行われるが、改正後の指針が明示されておらず、実務上の対応が定まらない。遡及適用される可能性も考慮すると、予見可能性や法的安定性が確保されない。
- 税制(特に間接税)が複雑かつ細分化されている。また、州ごとに異なる税制となっている。
- 州を超える取引には中央販売税が課税されるため、課税機会が増加する。

【インドネシア】

- 移転価格税制と関連規則が頻繁に改正され、対応が追いつかない。

新興国における執行上の問題－各国における具体的事例－

④ 税務調査



【中国】

- 地方政府が認めた処理を税務署(国税)が否認し、課税処分を行った。税務処理の安定性に欠ける。
- 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。
- 税務当局から現地法人に対して、日本親会社の情報開示を求められるケースが増加している。

【インドネシア】

- 既に政府に了承をもらった耐用年数に基づき資産の減価償却を行ったにもかかわらず、税務調査において否認されるなど、強引な税務調査が行われた。

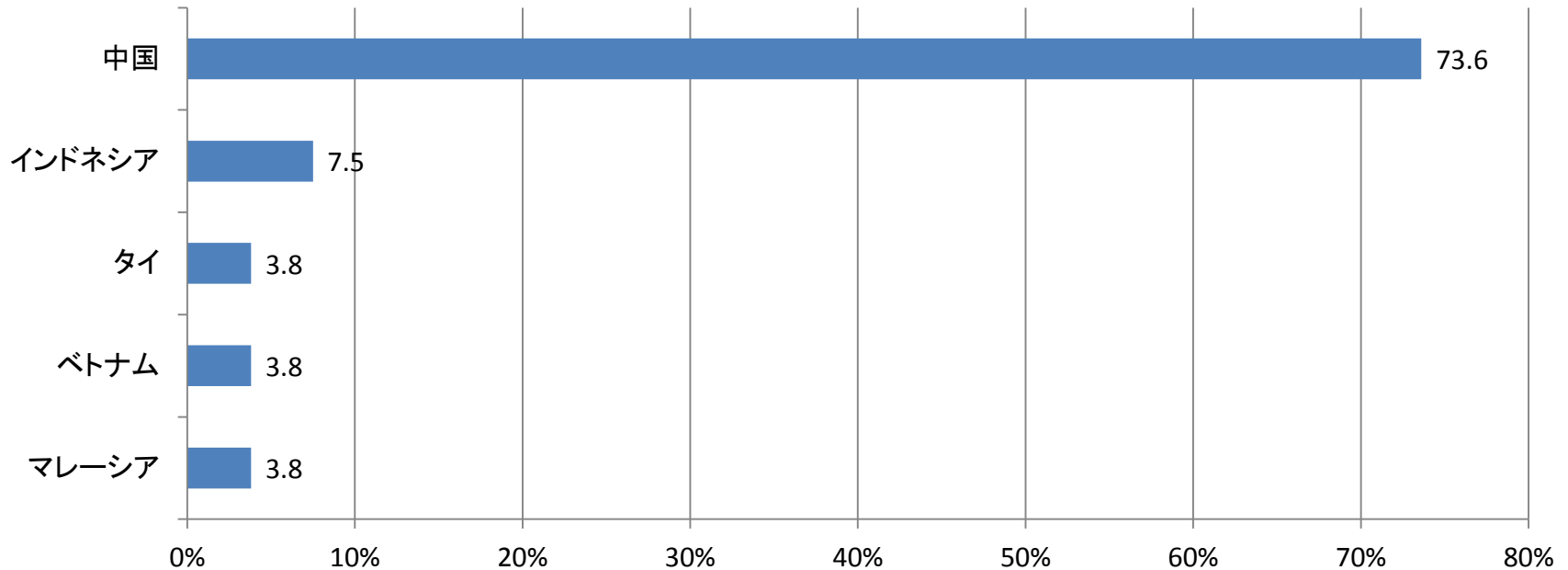
【インド】

- 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。また、提出期日も短期間であるため、対応が困難。
- 税務当局から日本親会社宛に資料提出依頼があった。

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=53)



【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。

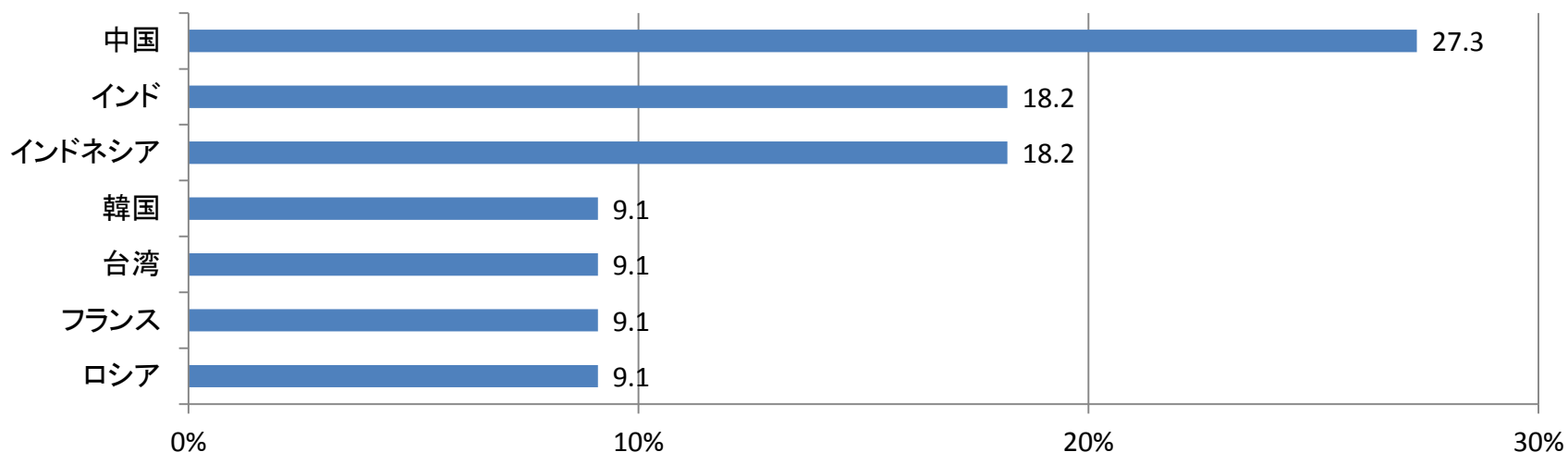
【インドネシア】

- 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－

⑥救済措置の機能不全

【全体】(n=11)



【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立てをしにくい。
- 中国では裁判が機能していないと言われており、相互協議で解決を図るほかない状況。
- 日中相互協議の長期化により、二重課税状態の解消が進まない状況にある。

【インド】

- 係争案件が多いため、審理開催待ちの期間が長い(三審制の各段階で2~4年程度)。また、税務当局は勝訴するまで上訴してくることから、裁判での解決は10~15年程掛かると言われている。一方で、非常に高い延滞税率が課せられることから、最高裁で敗訴した場合は、多額の延滞税が課せられる。

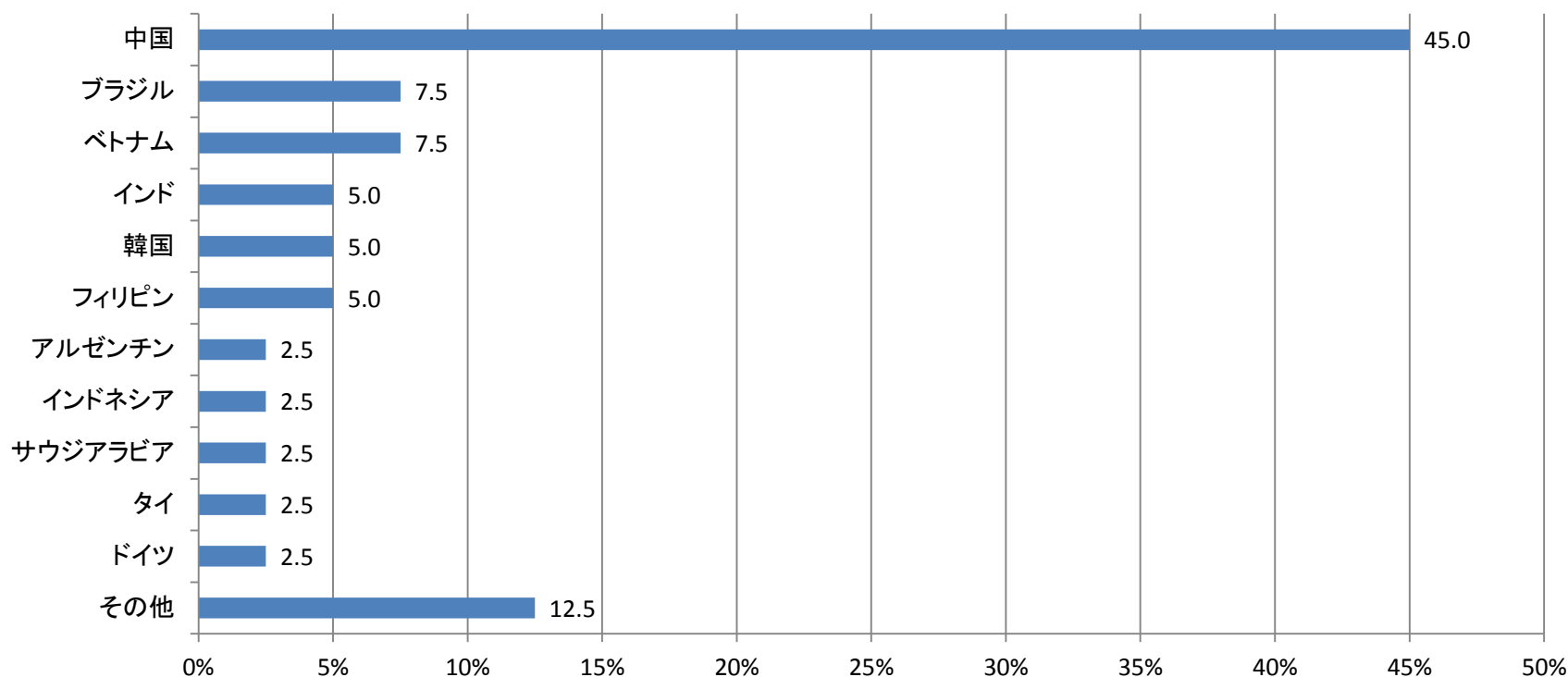
【インドネシア】

- 異議申立てや税務裁判のプロセスが長すぎる。
- 裁判所の通知から回答までの期限が短く、郵便事情も悪いため、期限直前に通知が届くことがある。
- 訴訟終結時点で相互協議手続が終了するとの規定により、相互協議が実質的に機能していない。

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=40)



【中国】

- 中国より撤退したいが、業務上の契約が終了し、当該業務がない状況でも許可が下りず撤退できない。
- 外為規制が非常に厳しく、ロイヤルティなどを支払う場合には、現地において複雑な送金手続を行わなければならない。

【ブラジル】

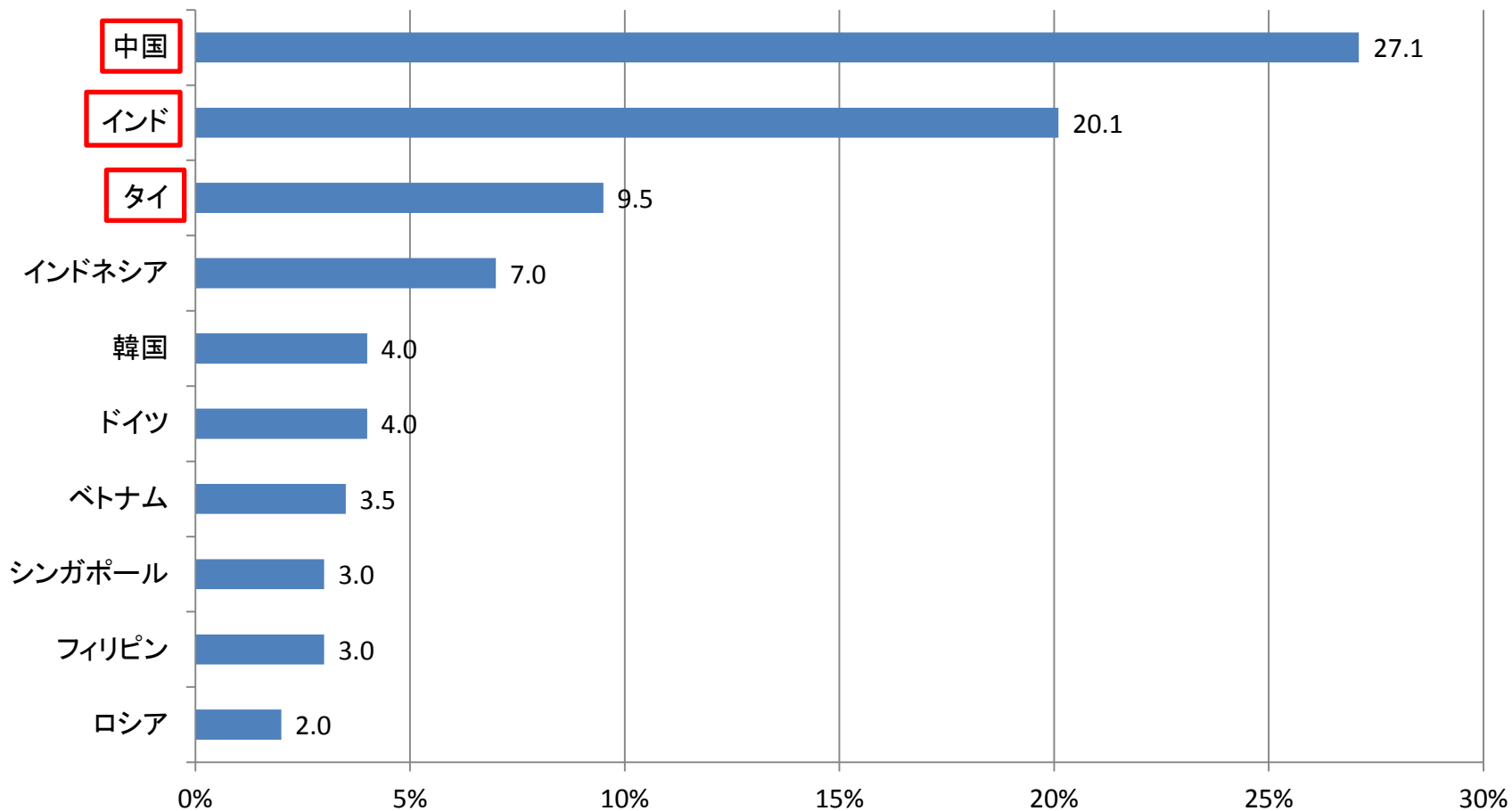
- 特許やノウハウなどのライセンス契約の対価となるロイヤルティを海外に送金するには、事前に国立工業所有権院 (INPI) などに登録しなければならない。

租税条約に係る要望－租税条約改正の要望が多い国－

○【中国】が27.1%で最も高く、【インド】が20.1%、【タイ】が9.5%が続いている。

【租税条約改正の要望が多い国】

【全体】(n=199)



租税条約に係る要望事項－改正要望国－

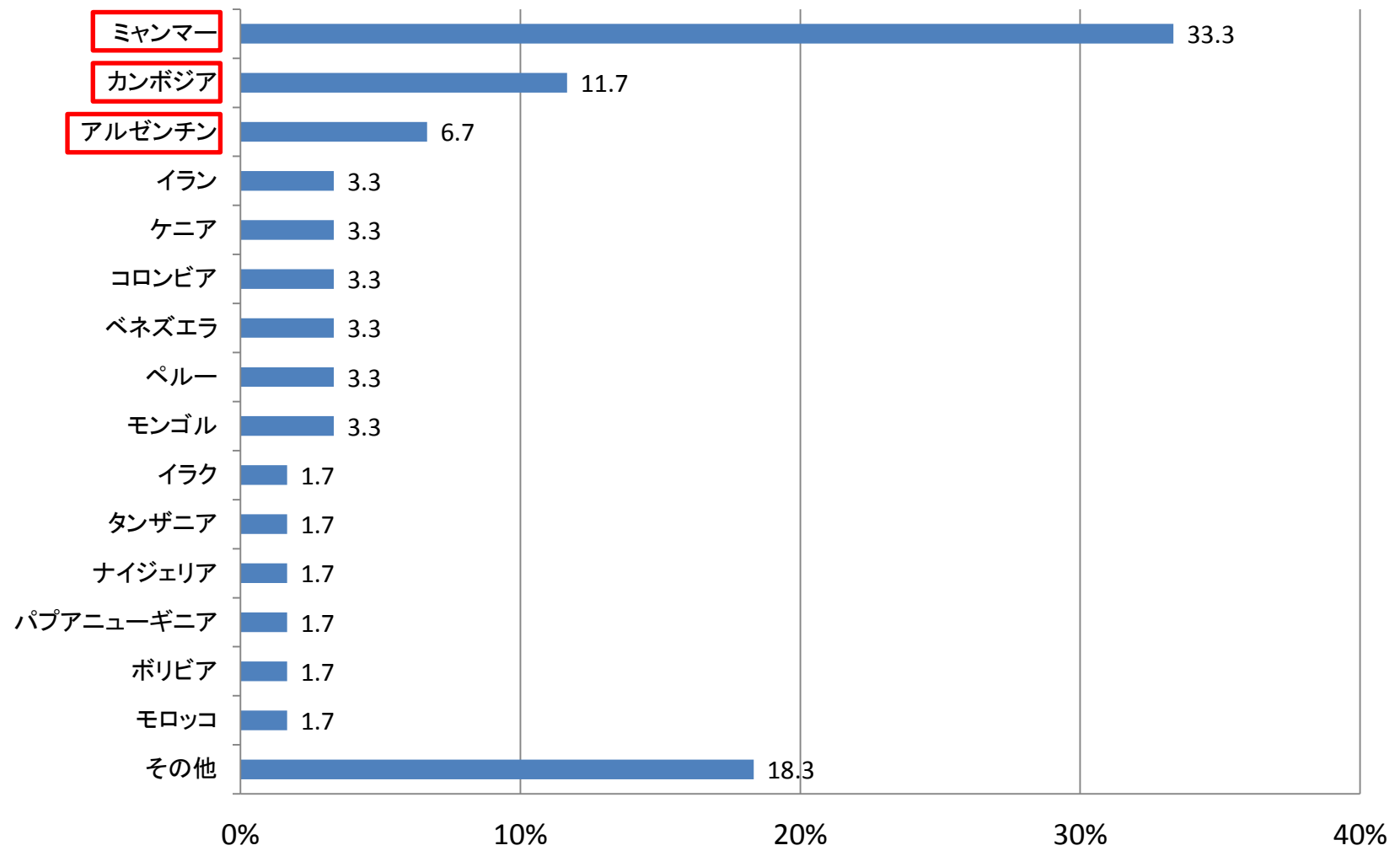
国名	要望事項(※優先順)		備考
中国	1	配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	<ul style="list-style-type: none"> 日中租税条約(現行)10%
	2	コンサルティングPE規定の課税範囲の明確化または削除	<ul style="list-style-type: none"> 滞在期間は12ヶ月間の中で合計6ヶ月超と定められているが、中国独自のカウント方法により、1ヶ月のうち1日でも滞在すれば1ヶ月とカウントされている。
	3	使用料源泉税率の減免	<ul style="list-style-type: none"> 日中租税条約(現行)10%
インド	1	使用料の適用範囲から「技術的役務の提供」の削除	<ul style="list-style-type: none"> 現地会計事務所への報酬の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になる。
	2	使用料源泉税率の減免	<ul style="list-style-type: none"> 日印租税条約(現行)10%
	3	不動産化体株式以外の株式譲渡益の源泉地国免税	—
タイ	1	使用料源泉税率の減免	<ul style="list-style-type: none"> 日泰租税条約(現行)15%
	2	配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	<ul style="list-style-type: none"> 日泰租税条約(現行)15%(ただし、タイ国内法で10%)

租税条約に係る要望－租税条約の新規締結が必要な国－

○「ミャンマー」が33.3%で最も高く、「カンボジア」が11.7%、「アルゼンチン」が6.7%が続いている。
※昨年度の調査では台湾とチリが上位を占めていたが、いずれも対応されている。

【租税条約の新規締結が必要な国】

【全体】(n=60)



租税条約に係る要望事項－新規締結要望国－

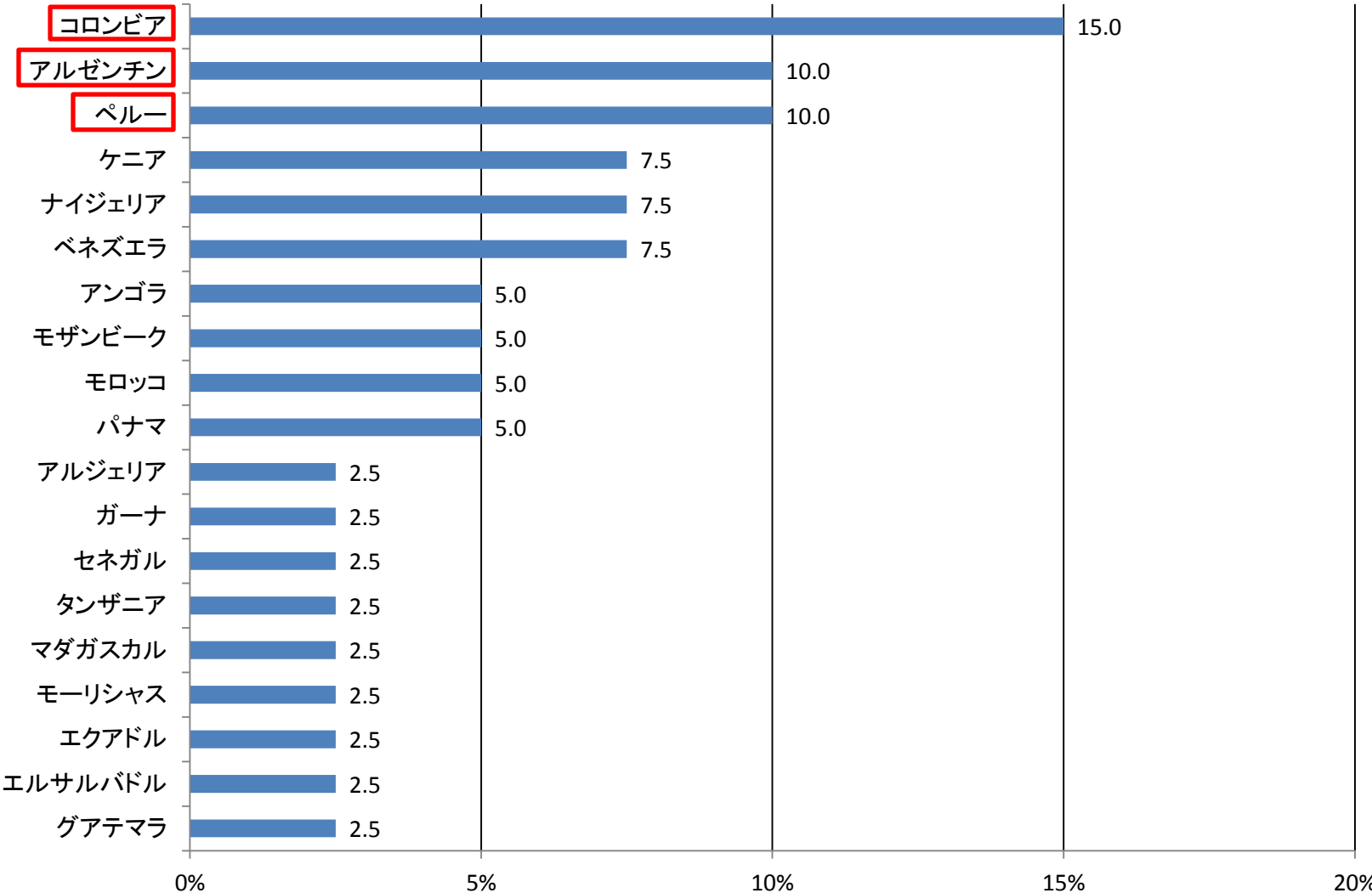
国名	要望事項(※優先順)		備考
ミャンマー	1	OECDモデル租税条約に準じたPE認定条件の明確化	<ul style="list-style-type: none"> 現地工事を含むインフラ開発案件が数多く立ち上がる可能性があり、納税者の予見可能性確保のため。
	2	配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	<ul style="list-style-type: none"> 国内法(現行):非課税 税制改正等により源泉税が導入される可能性があるため。
	3	利子源泉税率の減免	<ul style="list-style-type: none"> 国内法(現行):15%
カンボジア	1	配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	<ul style="list-style-type: none"> 国内法(現行):14%
	2	利子源泉税率の減免	<ul style="list-style-type: none"> 国内法(現行):14%
アルゼンチン	1	相互協議規定の導入	—
	2	対応的調整の導入	—

租税条約に係る要望－アフリカ地域及び中南米地域の中で租税条約の新規締結が必要な国－

○「コロンビア」が15%で最も高く、「アルゼンチン」が10%、「ペルー」が10%、「ケニア」が7.5%、「ナイジェリア」が7.5%、「ベネズエラ」が7.5%で続いている。

【租税条約の新規締結が必要な国】

【全体】(n=40)



租税条約に係る要望事項－新規締結要望国(アフリカ地域及び中南米地域)－

国名	要望事項(※優先順)		備考
コロンビア	1	使用料源泉税率の減免	<ul style="list-style-type: none"> 国内法(現行):33%
	2	配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	<ul style="list-style-type: none"> 国内法(現行):一定額までは非課税であるが、非課税対象を超える金額に対する源泉税率は33%
	2	相互協議規定の導入	—
アルゼンチン	1	相互協議規定の導入	—
	2	対応的調整の導入	—
ペルー	1	OECDモデル租税条約に準じたPE認定条件の明確化	<ul style="list-style-type: none"> 納税者の予見可能性確保のため。
	1	事業所得の範囲の明確化	<ul style="list-style-type: none"> 現行の国内法上、PE帰属所得に係る明確な規定は存在せず、納税者の予見可能性確保のため。
	1	配当源泉税率の減免(親子間免税含む)	<ul style="list-style-type: none"> 国内法:2015年度は6.8%、2017年度から8%、2019年度以降は9.3%に引上げの予定
	1	相互協議規定の導入	—

<参考> 国際租税関連情報(経済産業省 国際租税HP)

◆トップページ

http://www.meti.go.jp/policy/external_economy/toshi/kokusaisozei/kokusaisozei.html

◆『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(平成26年度)

http://www.meti.go.jp/policy/external_economy/toshi/kokusaisozei/beps/PDF/2014report_exhibit7.pdf

◆パンフレット

<http://www.meti.go.jp/press/2013/09/20130909002/20130909002.html>

※課税事案等に関する詳細な情報は以下をご参照ください。

◆新興国における税務人材の現状と課税事案への対応について(平成26年度委託調査事業)

→ 各国税制等の概要、税務人材に関する調査結果、課税事案の概要、課税事案の検証(課税実態、他国との比較、対処法等)

(報告書 : 概要)

http://www.meti.go.jp/policy/external_economy/toshi/kokusaisozei/kazeimondai/PDF/2014report_summary.pdf

(報告書 : 本体)

http://www.meti.go.jp/policy/external_economy/toshi/kokusaisozei/kazeimondai/PDF/2014report.pdf