

『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

(目次)

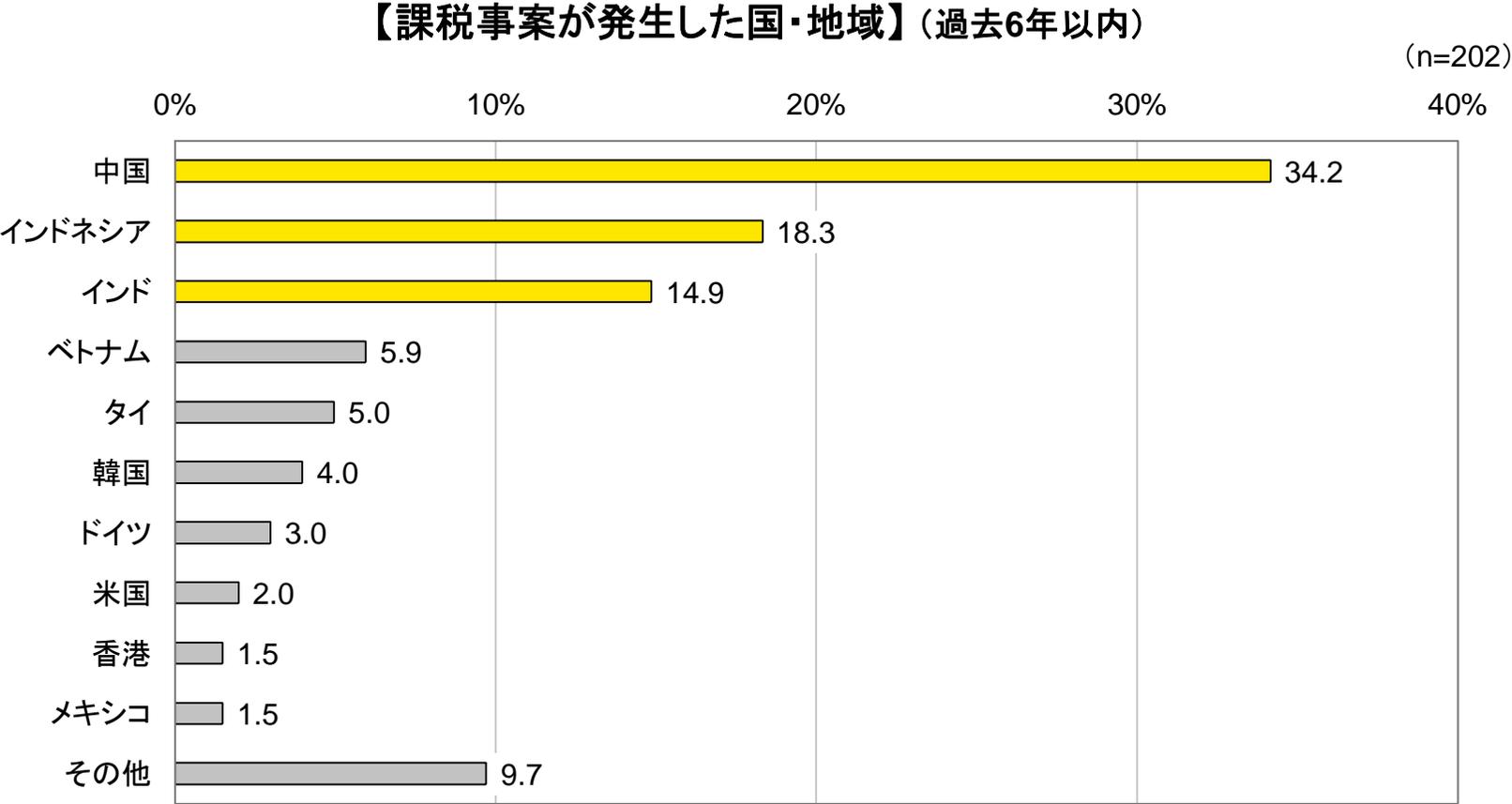
調査概要	P. 1
<hr/>	
I. 新興国における課税問題	
<hr/>	
I -1. 課税事案の発生状況	P. 2
<hr/>	
I -2. 税制・執行面等での問題	P.10
<hr/>	
II. 租税条約への要望	
<hr/>	
II -1. 租税条約の改正要望	P.16
<hr/>	
II -2. 租税条約の新規締結要望	P.20
<hr/>	

調査概要

- ▶ 海外展開をする日本企業を対象に、進出先国で事業展開をする上で直面している課税問題及び租税条約の改正・締結ニーズを中心にアンケート調査を実施した。
- ▶ 本調査は、2017年1～2月に 6,324社に対して実施され、うち 2,073社より回答を得た。
- ▶ アンケート結果のうち、主要な項目について、次項以降にてその結果をまとめる。

新興国における課税事案 ～国・地域～

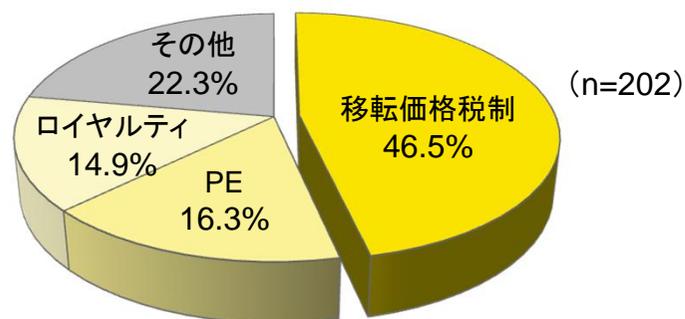
○ 課税事案が発生した国・地域は、【中国】(34%)が最も多く、【インドネシア】(18%)、【インド】(15%)、【ベトナム】(6%)、【タイ】(5%)が続いている。



新興国における課税事案 ～措置内容～

- 課税事案の措置内容は、「移転価格税制」(47%)が最も多く、次いで、「恒久的施設(PE)」(16%)、「ロイヤルティ」(15%)の順となっている。

【課税事案の措置内容】(過去6年以内)



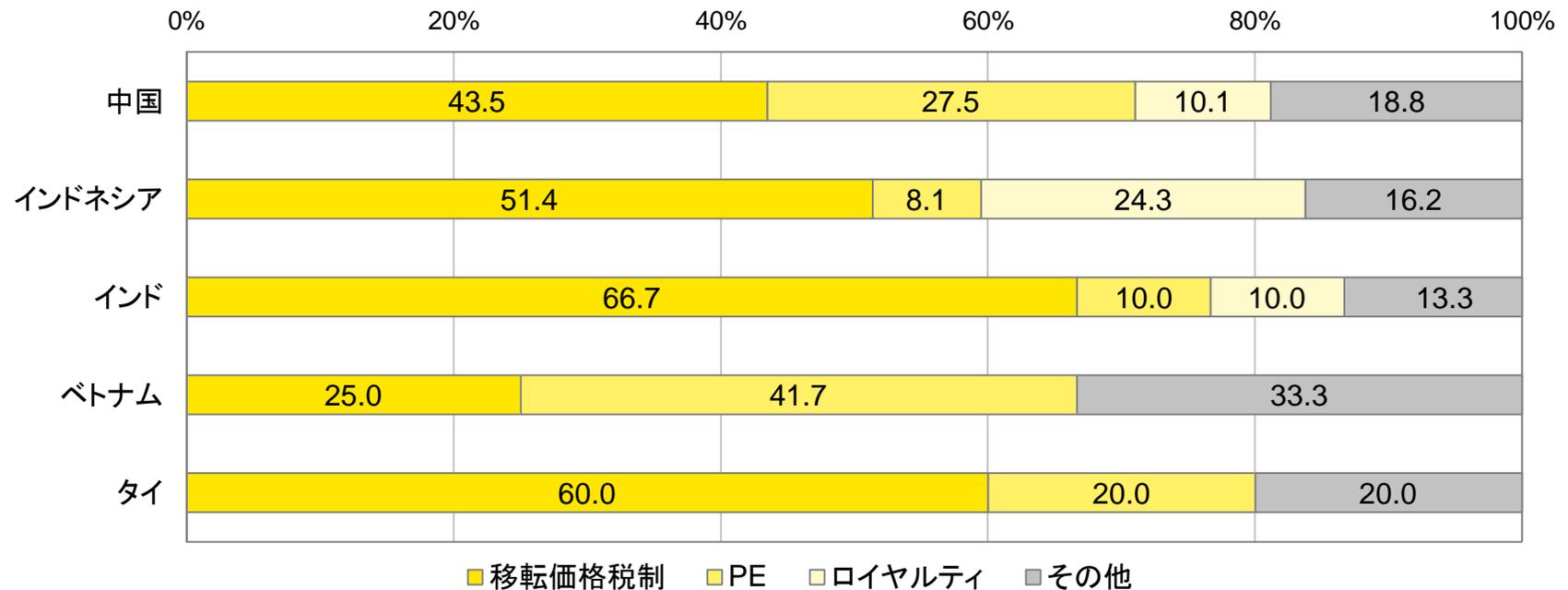
カテゴリー		回答数		回答率	
移転価格税制	みなし利益率による増額	94	46	46.5%	22.8%
	不適切な比較対象取引を用いた増額		24		11.9%
	その他		24		11.9%
恒久的施設 (PE)	出張者・出向者のPE認定	33	14	16.3%	6.9%
	駐在員事務所のPE認定		12		5.9%
	子会社・第三者のPE認定		7		3.5%
ロイヤルティ	定義・範囲の相違	30	18	14.9%	8.9%
	送金規制による増額		3		1.5%
	料率の上限規制による増額		2		1.0%
	その他		7		3.5%
その他	—	45	—	22.3%	—
〔計〕		202	—	100.0%	—

新興国における課税事案 ～国・地域別の措置内容～

- 【中国】では「移転価格税制」(44%)に関するものが最も多く、「恒久的施設(PE)」(28%)、「ロイヤルティ」(10%)が続いている。
- 【インドネシア】【インド】【タイ】では「移転価格税制」(各51%/67%/60%)が過半数を占めているが、【ベトナム】では「PE」(42%)が最も多くなっている。

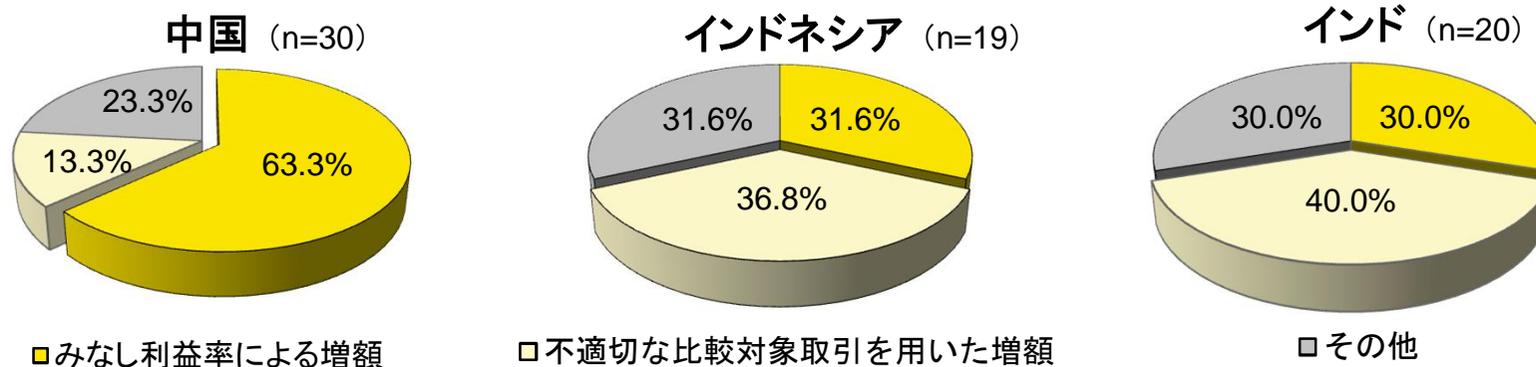
【国・地域別の課税事案の措置内容】(過去6年以内)

(n=202)



新興国における課税事案 ～上位3カ国の事案内訳（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」(63%)が最も多かったのに対し、【インドネシア】【インド】では「不適切な比較対象取引を用いた移転価格税制」(各32%/30%)の方が多かった。



【具体的事例】

(みなし利益率による増額)

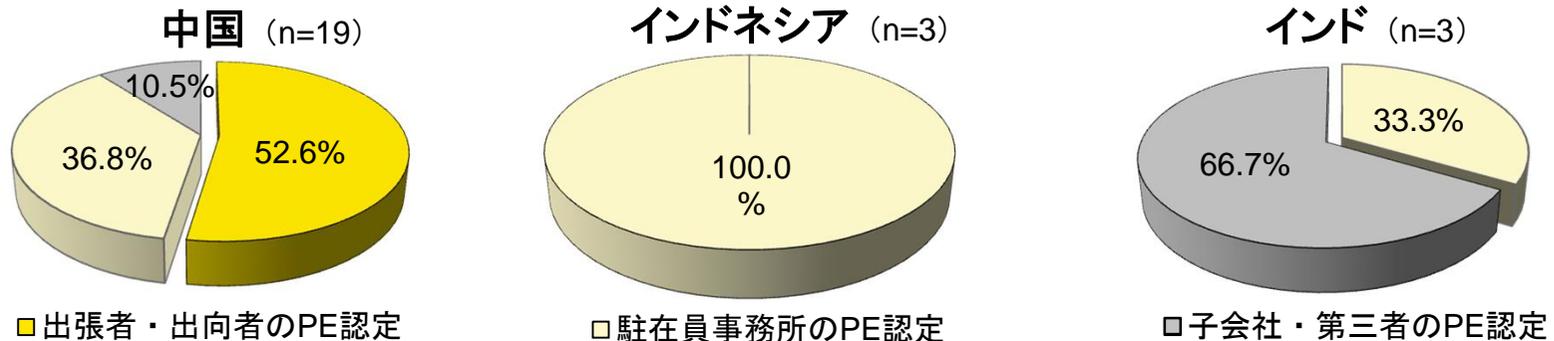
- 中国現地法人の利益率が不当に低いことを税務当局に主張され、みなし利益率との差について追徴課税を受けた。【中国】

(不適切な比較対象取引を用いた増額)

- 税務当局が選定した比較対象企業の営業利益率レンジとの差額について、その比較可能性がないにもかかわらず、更正を受けた。【インド】
- インドネシア子会社の利益率及び関連者取引に対するロイヤルティを否認された上、税務当局が選定した比較対象会社数社の営業利益率の中央値になるまで売上高の修正を要求された。【インドネシア】

新興国における課税事案 ～上位3カ国の事案内訳（PE認定）～

- 「恒久的施設（PE）認定」に関する課税事案のうち、【中国】では「出張者・出向者」（53%）、【インドネシア】では「駐在員事務所」（100%）、【インド】では「子会社・第三者」（67%）が最も多かった。



【具体的事例】

（出張者・出向者のPE認定）

- 技術支援のための出張において、個々のプロジェクトは6ヵ月を超えていないにもかかわらず、PE認定を受けた。それに伴い、年に1度の出張でもいまだに納税を続けている。【中国】
- 現地法人への技術援助・指導を行うために本社から派遣した複数の出張者の滞在合計日数が法定日数を超えたと課税当局に主張され、PE認定を受けた。【中国】

（駐在員事務所のPE認定）

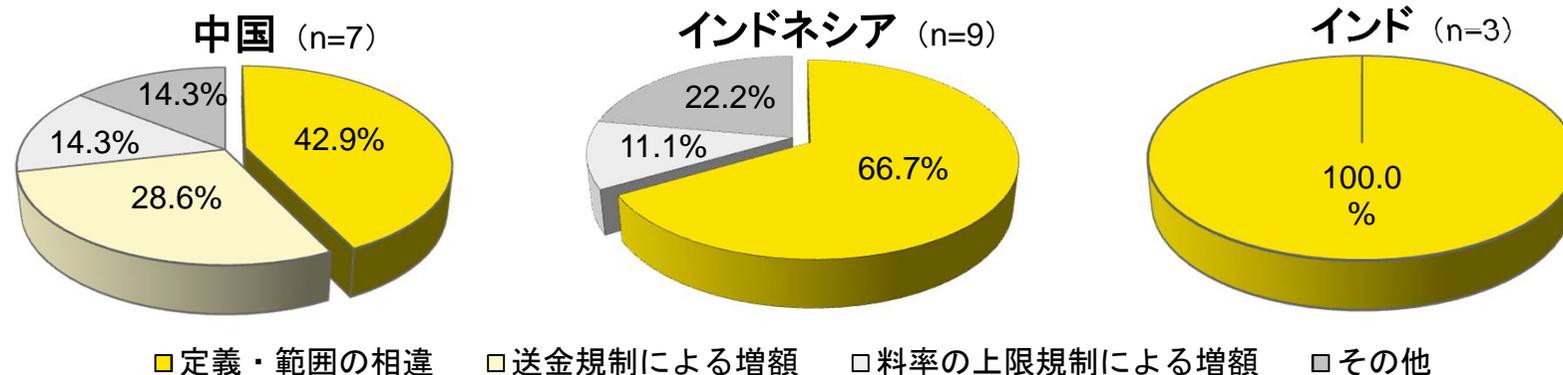
- 駐在員事務所がPE認定され、日本・インドネシア間の貿易に対して一定の率を乗じて計算した数値をもって、PEに係る所得として認定された。【インドネシア】
- 情報収集が主な業務である駐在員事務所において、PE認定された上で、みなし利益率により所得を認識させられた。【中国】

（子会社・第三者のPE認定）

- インド子会社の工場建設プロジェクトに関する役務提供取引をPE認定され、追徴課税を受けた。【インド】

新興国における課税事案 ～上位3カ国の事案内訳（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「定義・範囲の相違」(43%)と「送金規制による増額」(29%)が多く、【インドネシア】【インド】では「定義・範囲の相違」(各67%/100%)が大半を占めている。



【具体的事例】

(ロイヤルティの定義・範囲の相違)

- 現地子会社が親会社に技術・商標の使用料として支払うロイヤルティについて、税務当局による「現地法人は支払の対価を享受していない」との主張のもと、支払額全額を否認された。【インドネシア】
- 現地企業の損益が十分でない中、親会社に対してロイヤルティを支払う理由がないとして移転価格課税を受けた。【インド】
- 本社から現地法人に販売する部品に関して、中国税関より、現地法人から本社に支払う技術のロイヤルティの中に、輸入部品の価格の一部が含まれているとの指摘を受け、現在も対応継続中である。【中国】
- 中国子会社から日本本社に支払う技術ロイヤルティが全額否認された。技術提携契約書に基づいた適正な支払いであることを主張したが、税務調査が長期化し、業務に影響を与えかねず、税務調査を終結させる必要があったため、その課税措置を受け入れた。【中国】

新興国における課税事案 ～上位3カ国の事案内訳（その他）～

- 「移転価格税制」「PE認定」「ロイヤルティ」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】

（出向者の立替経費に掛かる課税）

- インド子会社が支払う出向者の立替経費が、出向者によるサービス提供の対価と認識され、インドのサービス税が課された。【インド】

（国内源泉所得課税）

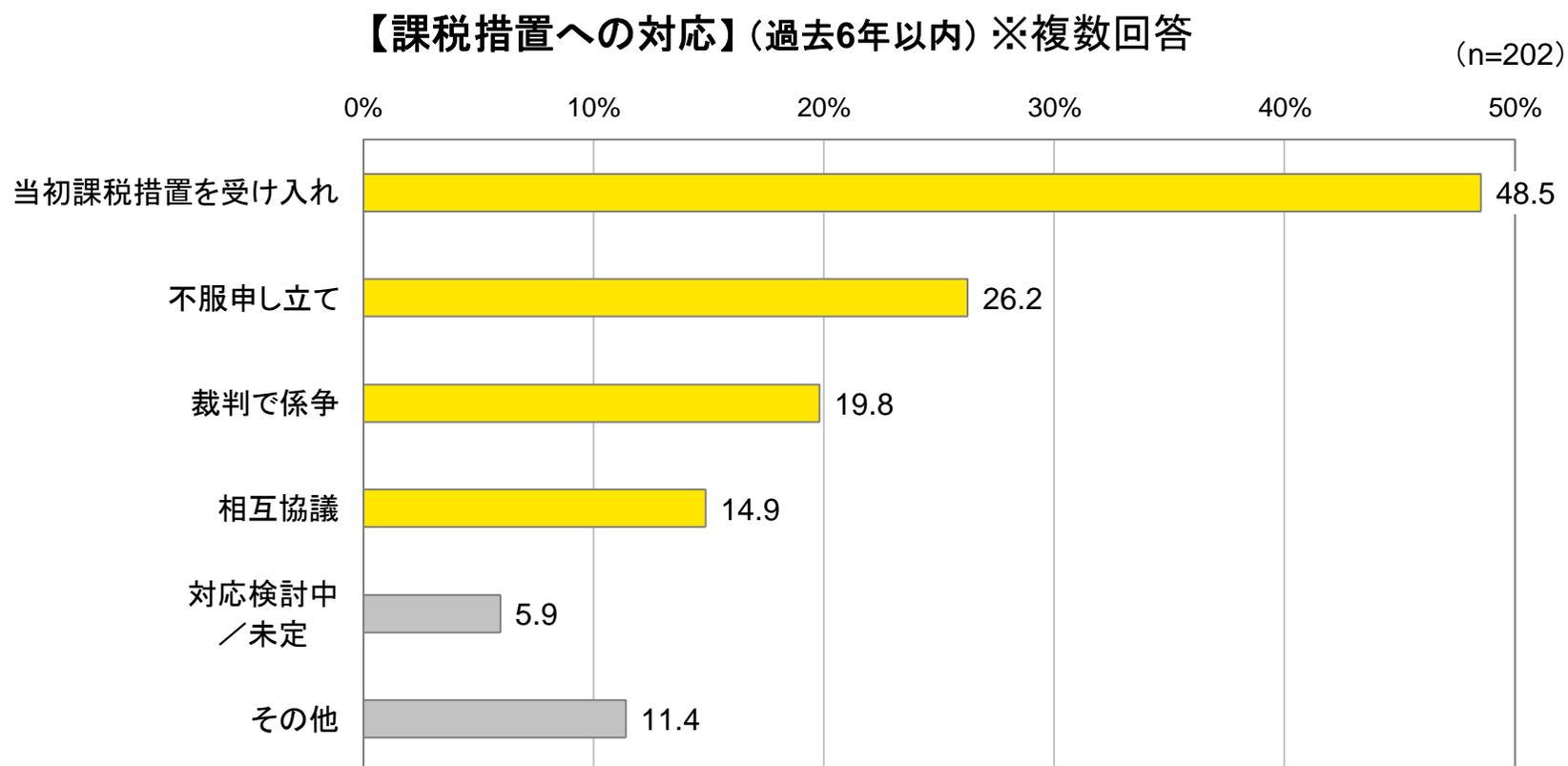
- 中国子会社との間の役務提供契約に基づき、日本国内での提供業務に係る費用を中国子会社に請求したところ、その役務提供が中国国外で提供されたことを示す証憑がないことを理由に、その役務提供が中国国内で提供された業務であるとして、その請求した費用が中国国内源泉所得にあたるとの指摘を受けた。【中国】

（組織再編に係る株式譲渡課税）

- 日本において、持株会社とその傘下の事業会社を吸収合併により統合した際、事業会社傘下の中国子会社株式について、中国の税制上、合併ではなく、事業会社から持株会社へ株式譲渡の上、事業会社は清算したものとみなされ、中国において株式譲渡益課税を受けた。【中国】

新興国における課税事案 ～課税措置への対応～

- 課税措置への対応は、「当初課税措置を受け入れ」(49%)が最も高く、次いで、「不服申し立て」(26%)、「裁判で係争」(20%)、「相互協議」(15%)の順となっている。

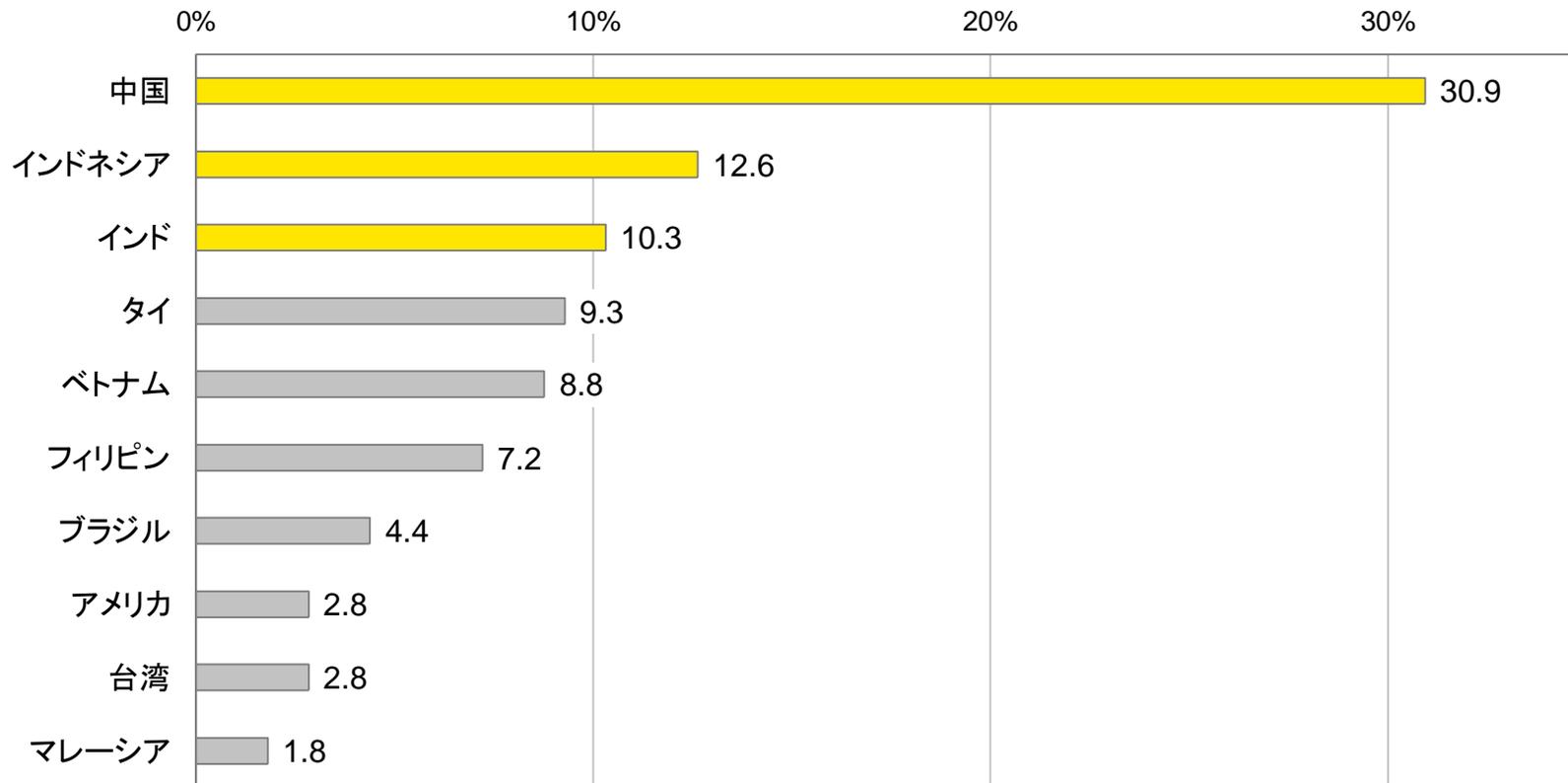


新興国における税制・執行面等での要改善点 ～国・地域～

税制や執行面等で問題があるとされた国・地域は、【中国】(31%)が最も多く、【インドネシア】(13%)、【インド】(10%)が続いている。

【税制や執行等で改正・改善が望まれる国・地域】

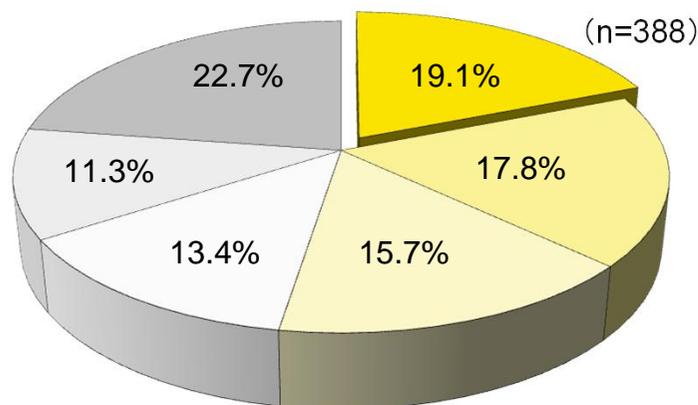
(n=388)



新興国における税制・執行面等 ～改正・改善が望まれる点～

- 税制の問題点としては、「税制の複雑さ、頻繁な改正」(19%)が最も多く、次いで、「地域または税務担当官による執行の差」(18%)、「税還付手続き」(16%)、「租税条約適用手続き」(13%)、「税務調査」(11%)の順となっている。

【税制や執行面等で改正・改善が望まれる点】



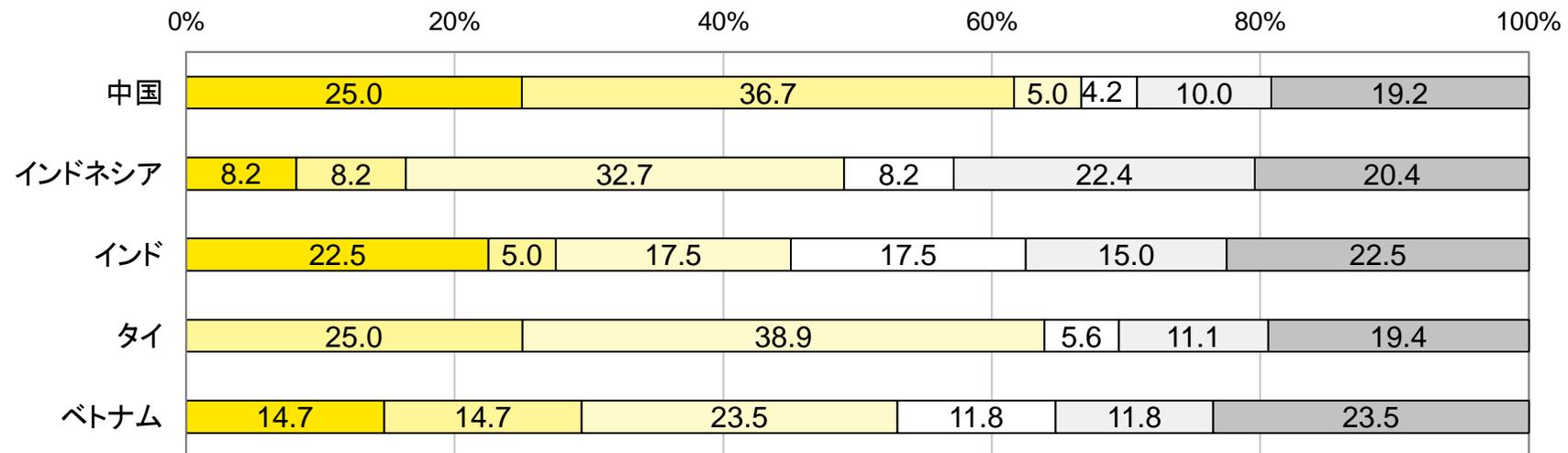
- 税制の複雑さ、頻繁な改正
- 地域または税務担当官による執行の差
- 税還付手続き
- 租税条約適用手続き
- 税務調査(地域または税務担当官による執行の差、税務当局の不正行為以外)
- その他

新興国における税制・執行面等 ～国・地域別の要改善点～

- 税制・執行面等では、【中国】では「地域または税務担当官による執行の差」(37%)が最も多く、次いで「税制の複雑さ、頻繁な改正」(25%)、「税務調査」(10%)となっている。
- 【インドネシア】では「税還付手続き」(33%)、「税務調査」(22%)の順となっている。
- 【インド】では「税制の複雑さ、頻繁な改正」(23%)、「租税条約適用手続き」及び「税還付手続き」(各18%)、「税務調査」(15%)の順となっている。

【各国・地域での税制・執行面等での問題】

(n=388)



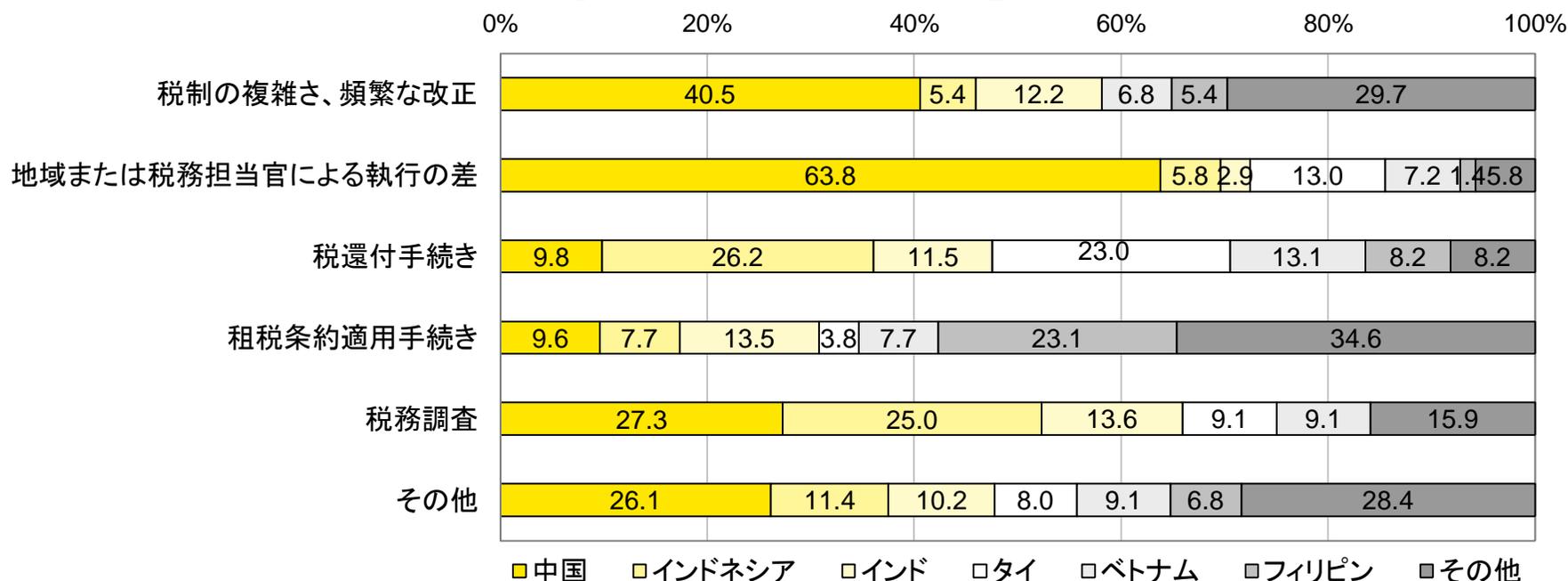
- 税制の複雑さ、頻繁な改正
- 地域または税務担当官による執行の差
- 税還付手続き
- 租税条約適用手続き
- 税務調査
- その他

新興国における税制・執行面等 ～要改善点の各国・地域別内訳～

- 項目ごとに改善要望が多かった国・地域を見ると、以下のとおりとなっている。
 - 「税制の複雑さ、頻繁な改正」及び「地域または税務担当官による執行の差」
: 【中国】(各41%/64%)
 - 「税還付手続き」 : 【インドネシア】【タイ】(各26%/23%)
 - 「租税条約適用手続き」 : 【フィリピン】(23%)
 - 「税務調査」 : 【中国】【インドネシア】(各27%/25%)

【税制・執行面等での問題】

(n=388)



新興国における税制・執行面等 ～要改善点の具体的事例～ ①

『税制の複雑さ、頻繁な改正』

(n=74)

- 移転価格税制と関税の担当部署が異なり、双方に矛盾した主張を基に課税措置を受ける。また、税務当局内で、優遇税制適用を推進する部署と取り締まる部署が異なっており、適用後に課税を厳格化してくるケースがあるため、安心して税制優遇を適用できない。【中国】
- 地域により課される税金及び税率が異なることや頻繁な改正が行われることなど税制が複雑である。【中国】

『地域または税務担当官による執行の差』

(n=69)

- 税務担当官によって要求する資料が異なるため、対応時間が読みにくく、通常業務に支障が出る場合がある。【タイ】
- 同一事案に関して、各税務機関や担当者で対応が異なる。【中国】
- ロイヤルティに関する間接税の減免優遇の取扱いが地域により異なる。【中国】

『税還付手続』

(n=61)

- 付加価値税の還付請求に時間を要する上、還付請求額通りに還付されない。【インドネシア】
- 付加価値税の還付申請をすると、税務署は1年以内に税務調査を行う義務があり、申請に問題がなければ速やかに還付されることになっているが、スケジュールどおりに還付されない。【インドネシア】
- 外国者契約税の還付申請について、申請を行ったとしても、可能な限り還付額を減らそうとするためか、税務当局より厳しい書類審査を受ける。また、審査対応に時間を要するため還付手続に数か月間を要するだけでなく、レビューについても莫大な労力・時間がかかり、還付申請を容易に行える状況にない。【ベトナム】

新興国における税制・執行面等 ～要改善点の具体的事例～ ②

『租税条約の適用手続き』

(n=52)

- 減免措置を受けるための、税務当局への書類提出等の煩雑な手続きが多く、また、その手続きについての情報も少ない。【インド】
- 租税条約の適用を受けるために現地当局に提出する申請書や添付書類につき、その手続に時間がかかる。【フィリピン】
- 租税条約を逸脱するような積極的な駐在員事務所のPE認定を受ける。【中国】

『税務調査』

(n=44)

- インド国内法では、インド源泉所得を有する「全ての者」について、所得税申告義務があるものと規定しているため、インドからロイヤルティなどを受け取った場合、源泉徴収により納税が完了しているにもかかわらず、税務申告を行う必要がある。さらに、このような単純な税務申告にもかかわらず税務調査が行われ、場合によっては更正をされてしまい、その対応に多くの時間とコストがかかる。【インド】
- 前年が赤字で、かつ還付申告すると必ず税務調査が入る。【インドネシア】
- 全国的に、ロイヤルティは関税課税対象であるとの論点に特化した関税調査が激化している。【中国】
- 租税条約を逸脱するような積極的な駐在員事務所のPE認定を受ける。【中国】

『その他』

〔個人所得課税〕

- 現地法人へ出向している駐在員の給与に関して、出向元である本社が負担している社会保険料についても中国側での個人所得税対象の給与に含めるよう中国当局より指摘を受けている。【中国】

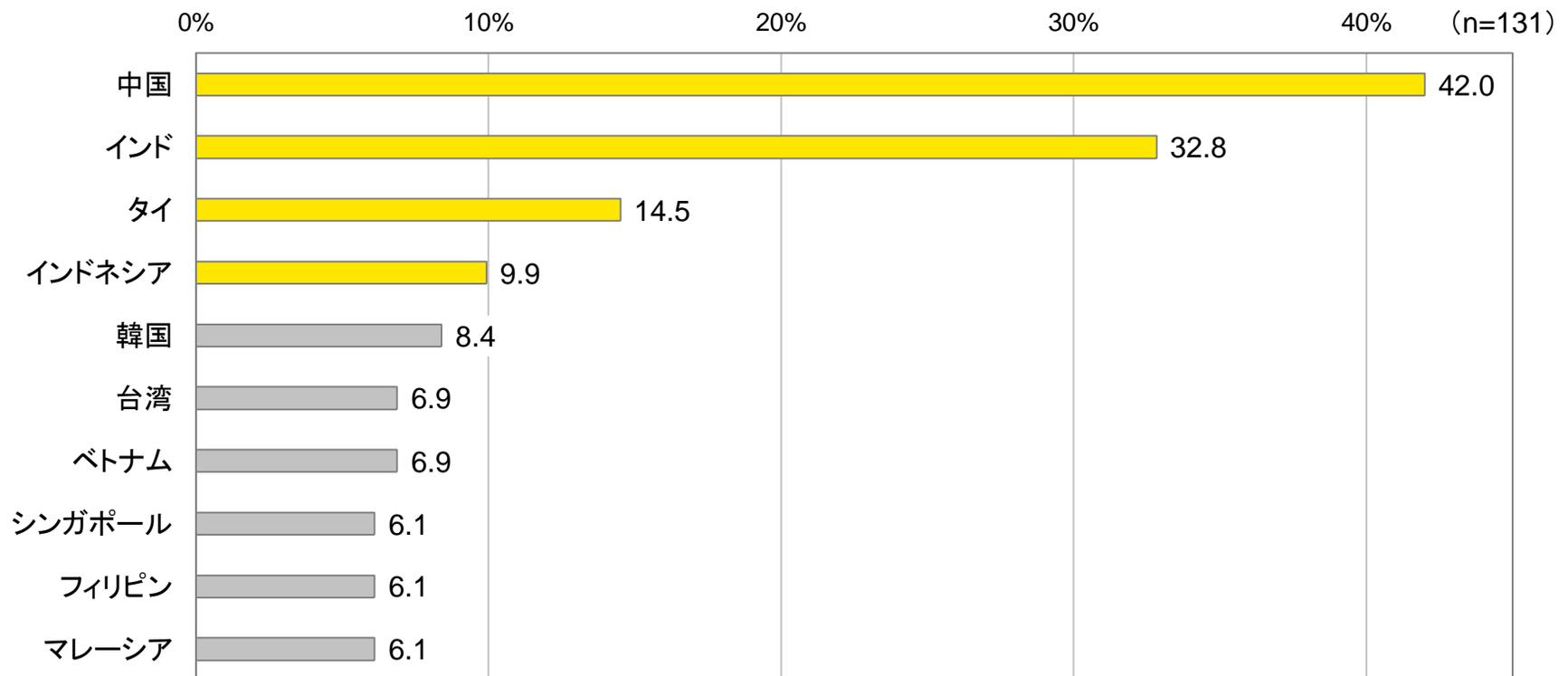
〔相互協議〕

- 日中バイラテラルAPAを申請しているが、中国側で受理がなされず相互協議が始まらない。【中国】

租税条約の改正要望 ～国・地域～

○ 租税条約の改正が望まれる国・地域は、【中国】(42%)が最も多く、次いで、【インド】(33%)、【タイ】(15%)、【インドネシア】(10%)、【韓国】(8%)の順となっている。

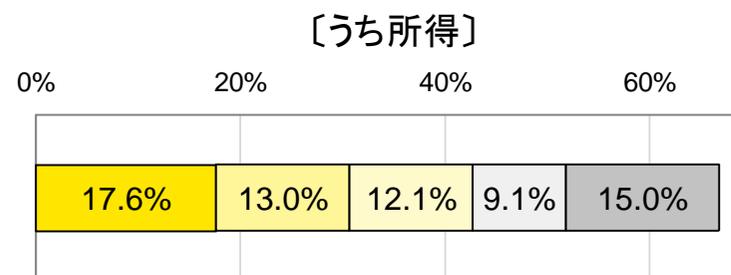
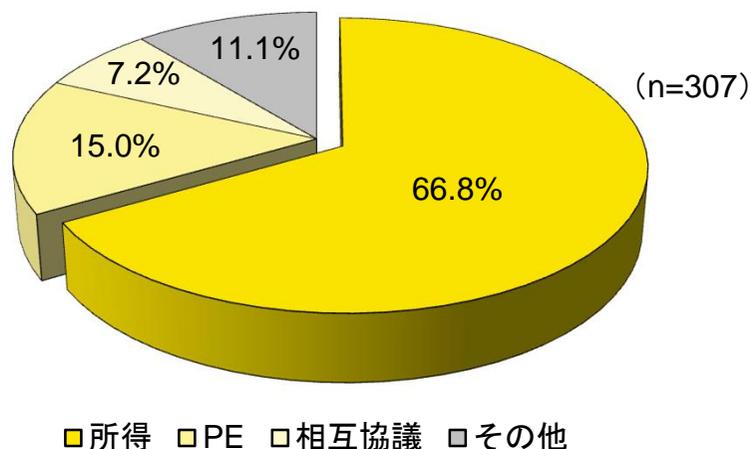
【租税条約改正が望まれる国・地域】 (要望企業数ベース)



租税条約の改正要望 ～要望内容～

- 租税条約の改正要望内容は、「所得」(67%)に関するものが最も多く、次いで、「恒久的施設(PE)」(15%)、「相互協議」(7%) となっている。
- 「所得」の中では、「配当源泉税率の減免」(18%)が最も多く、「使用料の適用範囲から「技術的役務の提供」の削除」(13%)、「使用料源泉税率の減免」(12%)と続いている。

租税条約の改正要望内容 (要望項目数ベース)



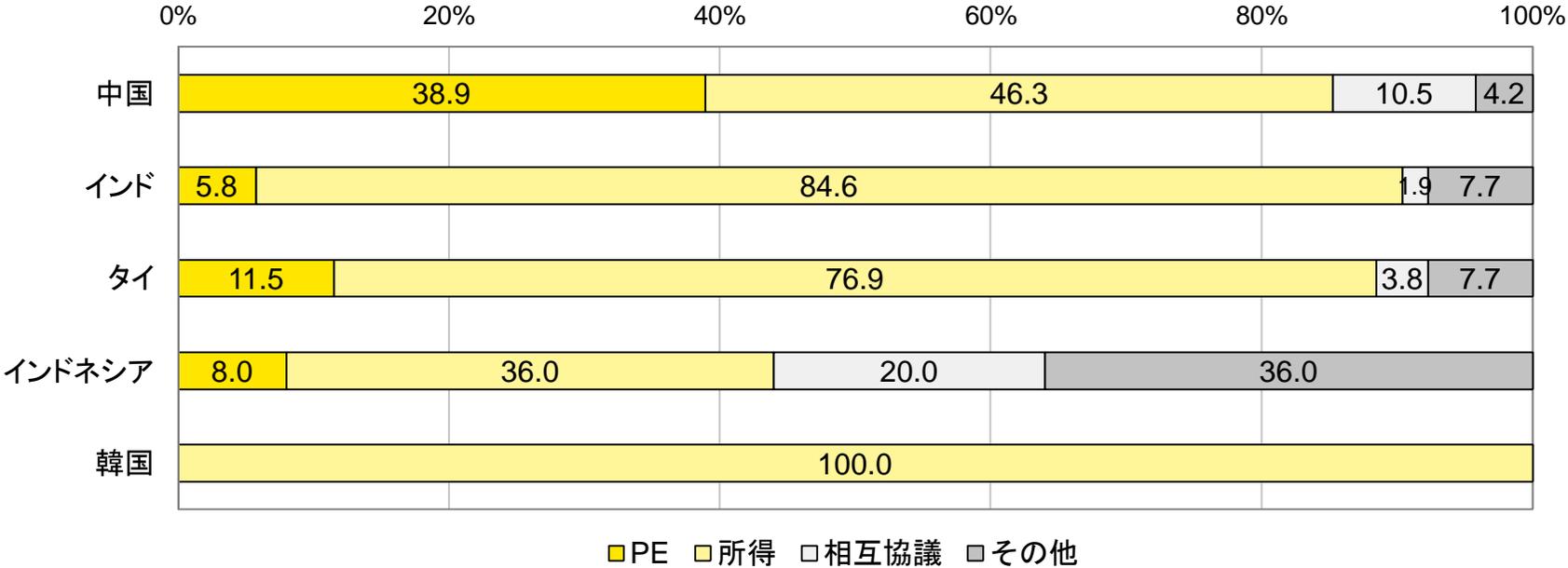
- 配当源泉税率の減免(親子間免税含む)
- 使用料の適用範囲から「技術的役務の提供」の削除
- 使用料源泉税率の減免
- 使用料の適用範囲から「機器・設備の使用料」の削除
- その他

租税条約の改正要望 ～国・地域別の要望内容～

- 租税条約の改正要望内容を国・地域別に見ると、
【中国】は「所得」(46%)、「恒久的施設(PE)」(39%)、「相互協議」(11%)の順となっている。
- 【インド】【タイ】は、「所得」(各85%/77%)に関するものが大半を占めている。
- 【インドネシア】は、「所得」(36%)、「相互協議」(20%)の順となっている。
- 【韓国】は、「所得」(100%)に関するもののみとなっている。

国・地域別の租税条約の改正要望内容 (要望項目数ベース)

(n=307)



租税条約の改正要望 ～国・地域別の要望内容～（具体例）

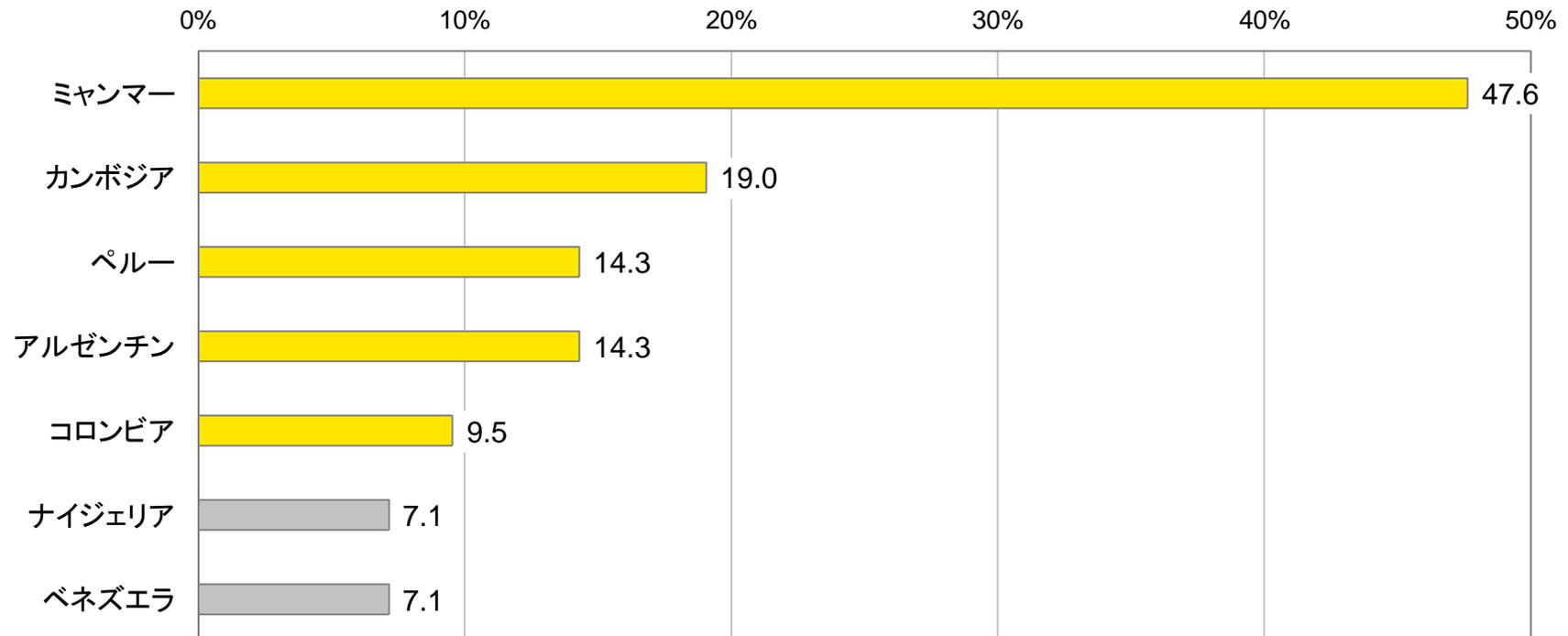
国・地域	要望事項	現状等
中国	PE認定要件の事業活動期間の緩和及び月ではなく日数でのカウント	現状、12か月内の計6ヵ月を超える期間の滞在はPEと定められているが、ある月に1日でも滞在すれば、その月1か月滞在したことになってしまう。
	配当源泉税率の減免（親子間免税含む）	中国内に複数の法人が集中していることに加え、中国内の取引が増加傾向にあり、中国内の利益・資金が増加傾向にある。
	相互協議における仲裁制度の導入	日中間で相互協議で合意に至った案件がほとんどなく、協議が長期化する傾向にある。
インド	PE認定基準の見直し	販売時の価格交渉に同席しただけで代理人PEと認定されかねない現状から、他国で行っているコミッション商流を見直さざるを得ない。
	使用料の適用範囲からの「技術的役務の提供」の削除	技術的役務の提供の判断に際し、債務者主義を採用していることから、インド子会社に対する技術指導の対価が源泉税の対象になってしまう。
	相互協議における仲裁制度の導入	相互協議が十分に機能しない場合もあり得るため、二重課税排除のために仲裁制度が導入されることが望ましい。
タイ	使用料源泉税率の減免	業績低迷時に、日本での外国税額控除の適用枠が無い場合において、源泉税が直接的に税金費用として負担になってしまっている。
	配当源泉税率の減免（親子間免税含む）	配当源泉税が外国子会社利益の日本国内への還流を阻害する要因になっている。
	相互協議における仲裁制度の導入	国際二重課税事案が発生した際、確実に二重課税が解消される制度の導入が望まれる。
インドネシア	使用料源泉税率の減免	源泉税率が外国税額控除の控除限度額よりも大きいため、二重課税が十分に解消されておらず、余分なキャッシュアウトが発生している。
	相互協議における仲裁制度の導入	相互協議を申し立てても合意に至らないケースが多い。
	対応的調整の導入	過年度の二重課税事案について、相互協議により両国間で合意に至った場合に、対応的調整規定がないと当該二重課税が実質的に解消されない。

租税条約の新規締結要望 ～国・地域～

租税条約締結が望まれる国・地域は、【ミャンマー】(48%)が最も多く、次いで、【カンボジア】(19%)、【ペルー】【アルゼンチン】(各14%)、【コロンビア】(10%)順となっている。

租税条約の新規締結が望まれる国・地域 (要望企業数ベース)

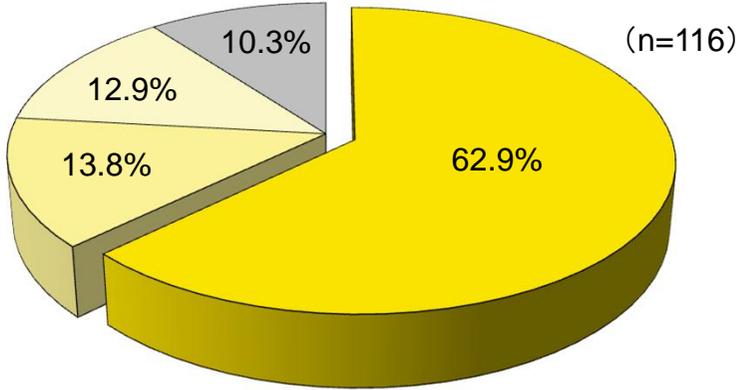
(n=42)



租税条約の新規締結要望 ～要望内容～

- 租税条約の新規締結要望は、「所得」(63%)が最も多く、次いで「恒久的施設(PE)」(14%)、「相互協議」(13%)となっている。
- 「所得」の中は、「使用料源泉税率の減免」(14%)、「配当源泉税率の減免」(13%)、「利子源泉税率の減免」及び「事業所得の範囲の明確化」(各10%)の順となっており、「投資所得に対する源泉税率の減免」に関する要望が多くなっている。

【租税条約の新規締結要望】 (要望項目数ベース)



■ 所得 □ PE □ 相互協議 □ その他



- 使用料源泉税率の減免
- 配当源泉税率の減免(親子間免税含む)
- 事業所得の範囲の明確化
- 利子源泉税率の減免
- 国際運輸業所得の源泉地国免税
- その他

租税条約の新規締結要望 ～国・地域別の要望内容～

○ 租税条約の新規締結要望を国・地域別に見ると、【ミャンマー】【カンボジア】(各67%)、【ペルー】(64%)、【アルゼンチン】(55%)、【コロンビア】(50%)とも、「所得」に関するものが多くなっている。

【国・地域別の租税条約の新規締結要望】 (要望項目数ベース)

(n=116)

