

『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
I. 新興国における課税問題	
I -1. 課税事案の発生状況	P. 2
I -2. 税制・執行面等での問題	P.11
II. 租税条約への要望	
II -1. 租税条約の改正要望	P.17
II -2. 租税条約の新規締結要望	P.21

調査概要

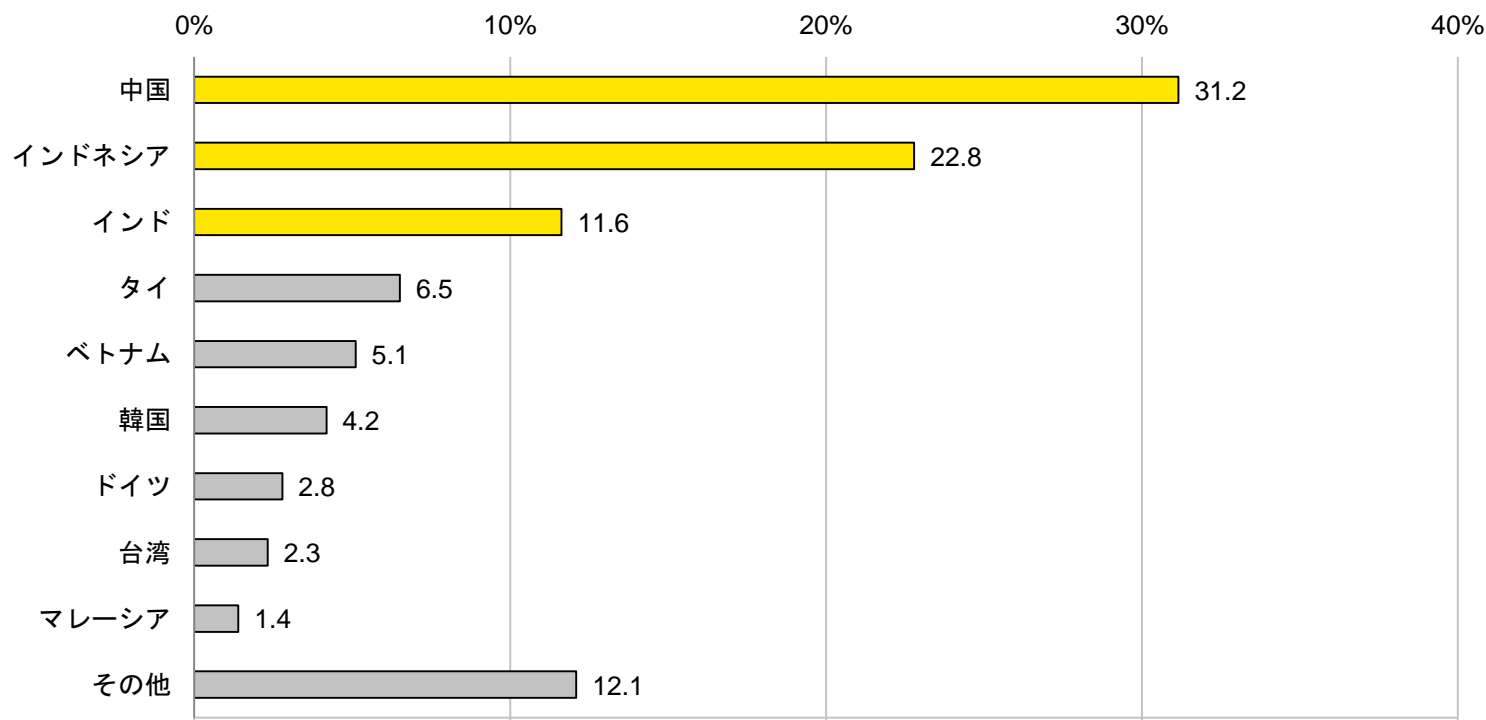
- ▶ 海外展開をする日本企業を対象に、進出先国で事業展開をする上で直面している課税問題及び租税条約の締結ニーズを中心にウェブアンケート調査を実施した。
- ▶ 本調査は、2017年11～12月に 6,565社に対して実施され、うち 2,042社より回答を得た。
- ▶ アンケート結果のうち、主要な項目について、次項以降にてその結果をまとめる。

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、事案数ベースで、【中国】(31%)が最も多く、【インドネシア】(23%)、【インド】(12%)、【タイ】(7%)、【ベトナム】(5%) の順となっている。

【課税事案が発生した国・地域】(過去6年以内)

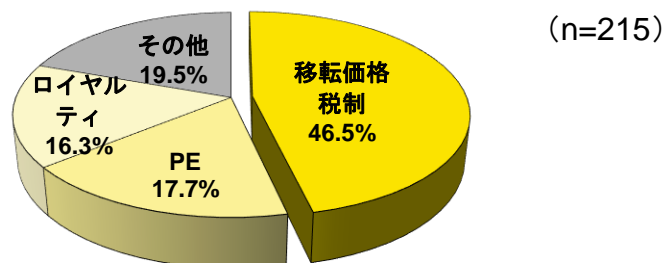
(n=215)



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、事案数ベースで、「移転価格税制」(47%)が最も多く、次いで、「恒久的施設(PE)」(18%)、「ロイヤルティ」(16%)の順となっている。

【課税事案の措置内容】(過去6年以内)



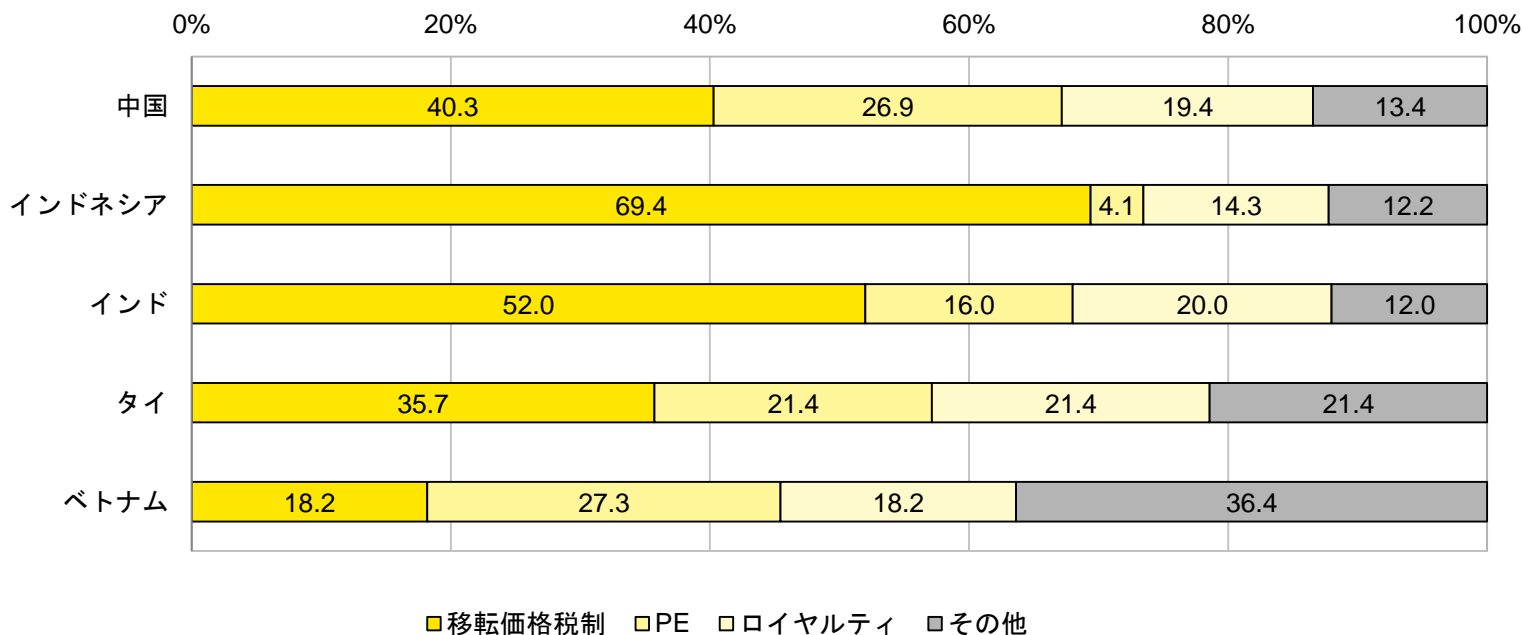
カテゴリー		回答数		回答率	
移転価格税制	不適切な比較対象取引を用いた増額	100	34	46.5%	15.8%
	みなし利益率による増額		31		14.4%
	その他		35		16.3%
恒久的施設 (PE)	出張者・出向者のPE認定	38	18	17.7%	8.4%
	駐在員事務所のPE認定		10		4.7%
	子会社・第三者のPE認定		5		2.3%
	その他		5		2.3%
ロイヤルティ	定義・範囲の相違	35	17	16.3%	7.9%
	送金規制による増額		4		1.9%
	料率の上限規制による増額		3		1.4%
	その他		11		5.1%
その他		42	—	19.5%	—
〔計〕		215		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」(40%)に関するものが最も多く、「恒久的施設(PE)」(27%)、「ロイヤルティ」(19%)が続いている。
- 【インドネシア】【インド】では「移転価格税制」(各69%/52%)に関するものが過半数を占めており最も多く、「ロイヤルティ」(各14%/20%)、「恒久的施設(PE)」(各4%/16%)が続いている。

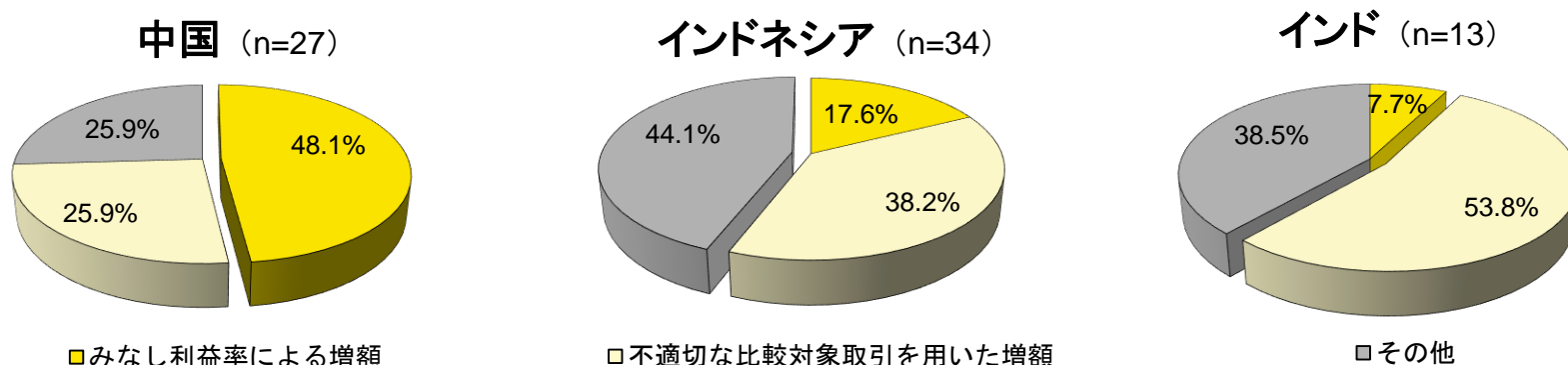
【国・地域別の課税事案の措置内容】(過去6年以内)

(n=215)



新興国における課税事案 ～上位3か国の事案内訳（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」(48%)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増額」(各38%/54%)の方が多かった。



【具体的事例】

(みなし利益率による増額)

- ▶ 2013年度は好業績により優良納税者認定を受けていたが、一方で、2011-2012年度はリーマンショックの余波により業績が低迷していた為、2013年度の利益率の差異部分を追徴せんとする課税提案（自主修正の要求）を受けた。【中国】
- ▶ 実際の機能・リスクに比べてはるかに高い利益率を当局から提示され、反論をしたが認められなかった。【中国】

(不適切な比較対象取引を用いた増額)

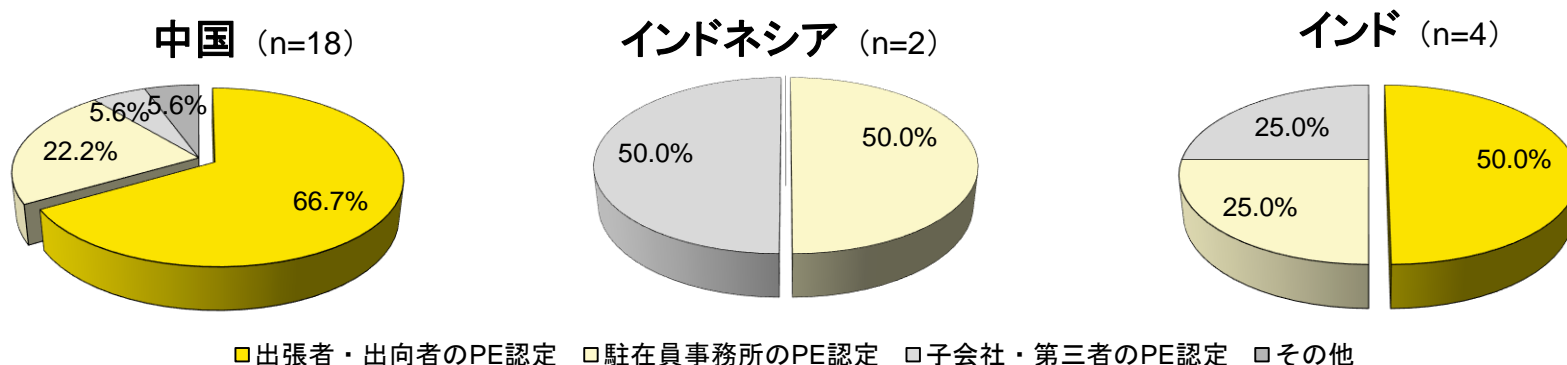
- ▶ スタートアップ期間による立ち上がりロスを否認され、当局が選定した比較対象企業の営業利益率レンジとの差を更正された。【インド】
- ▶ 取引の詳細な調査・確認を行うことなく、会社全体損益をTNMMに基づき補正された。【インドネシア】

(その他)

- ▶ 正味運転資本利益率のベンチマークというOECDルールにない方法を提示された。また、比較対象企業に関しても、当グループの子会社は精製出荷という限定的な機能だが、研究開発を積極的に行う高いリスクを負担する企業等を採用して利益率を引き上げる意図が見え、極めて不当であった。【インドネシア】

新興国における課税事案 ～上位3か国の事案内訳（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」(67%)、【インドネシア】では「駐在員事務所」、「子会社・第三者」(各50%)、【インド】では「出張者・出向者」(50%)が最も多かった。



【具体的事例】

（出張者・出向者のPE認定）

- 出張者に対して183日を超えていないにもかかわらずPE認定され、現地において課税された。【中国】
- インドへの出張者滞在日数183日越えに関し、出張者のカウント数について異議申立て中である。【インド】
- 中国法人の設備投資に、技術支援契約を締結し、日本より専門技術者を出張により派遣した。その際、技術支援契約期間について現地事務所と認定され、業務支援料を基準とした企業所得税他を課税された。【中国】

（駐在員事務所のPE認定）

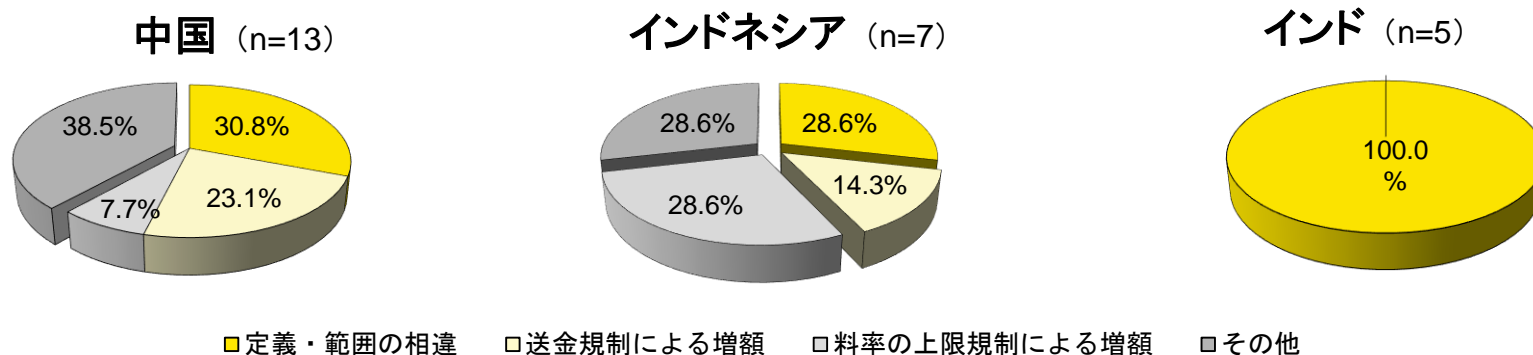
- インドネシアにおいて補助的・準備的な活動を行っている駐在員事務所がPEとして認定された。【インドネシア】

（子会社・第三者のPE認定）

- インドネシア法人の第三者であるA社への部品販売取引において、A社の売上の大半が弊社の製品であり、A社は弊社の従属代理人であるとしてPE認定された。A社と弊社間の技術支援料等に基づき算出した金額をPE所得とみなし、課税を受けている。【インドネシア】

新興国における課税事案 ～上位3か国の事案内訳（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」(31%)が多く、【インドネシア】では「定義・範囲の相違」、「料率の上限規制による増額」(各29%)が多く、インドでは全て「定義・範囲の相違」(100%)が占めている。



【具体的事例】

(定義・範囲の相違)

- 生産切替え・立上げ期など、利益が高くない時期における、親会社に支払うロイヤルティの対価性がないとの指摘を受けた。【インド】
- 現地製造子会社は赤字であるため、ロイヤルティを支払う理由はないとして、ロイヤルティの支払いが全額損金不算入となった。【インドネシア】

(送金規制による増額)

- 中国において、技術供与に係る中国からの日本へのロイヤルティの送金認可が取得できず、中国において損金処理ができない状態だった。【中国】

(料率の上限規制による増額)

- 香港の現地法人が中国の子会社より技術指導料を収受していたところ、近年は中国子会社の売上高が減少し、技術指導料が売上高の10%相当額となっている。これに対し、中国の地方税務局から技術指導料の相場は3%程度であり、7%分について減額修正して納税するように指導を受けた。【中国】

(その他)

- ロイヤルティについての計上時期による損金否認と、料率引き上げによる増加分について損金否認された。四分位分析による比較分析にて説明をしても認めてもらえなかった。【中国】

新興国における課税事案 ～上位3か国の事案内訳（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】

（みなし法人税）

- 税務当局は、2015年度の当社申告書の総コストより、源泉徴収が必要と考えられる金額を算定し、当社の源泉徴収及び納付記録を確認せず、当局算定の上記金額を当社に要求した。その後、当社の源泉徴収記録を説明したにもかかわらず、同額を当社口座から差し押さえた。【パキスタン】

（広告費損金不算入）

- 現地法人が支出する広告費について、本社のブランド認知のために使われた費用と認定され、一部否認された。【インド】

（VAT控除）

- 当社インドネシア現地法人は、輸入業者として登録の上、事業を行っており、輸入時の前払いVATの還付や同VATの受取VATとの控除を行いつつ事業を進めている。2016年に所轄税務署より、当社の取引実態は、輸入業者（Import Trading）でなく、Service Providerであるとして、VAT事業者ライセンスを剥奪された。【インドネシア】

（損金否認）

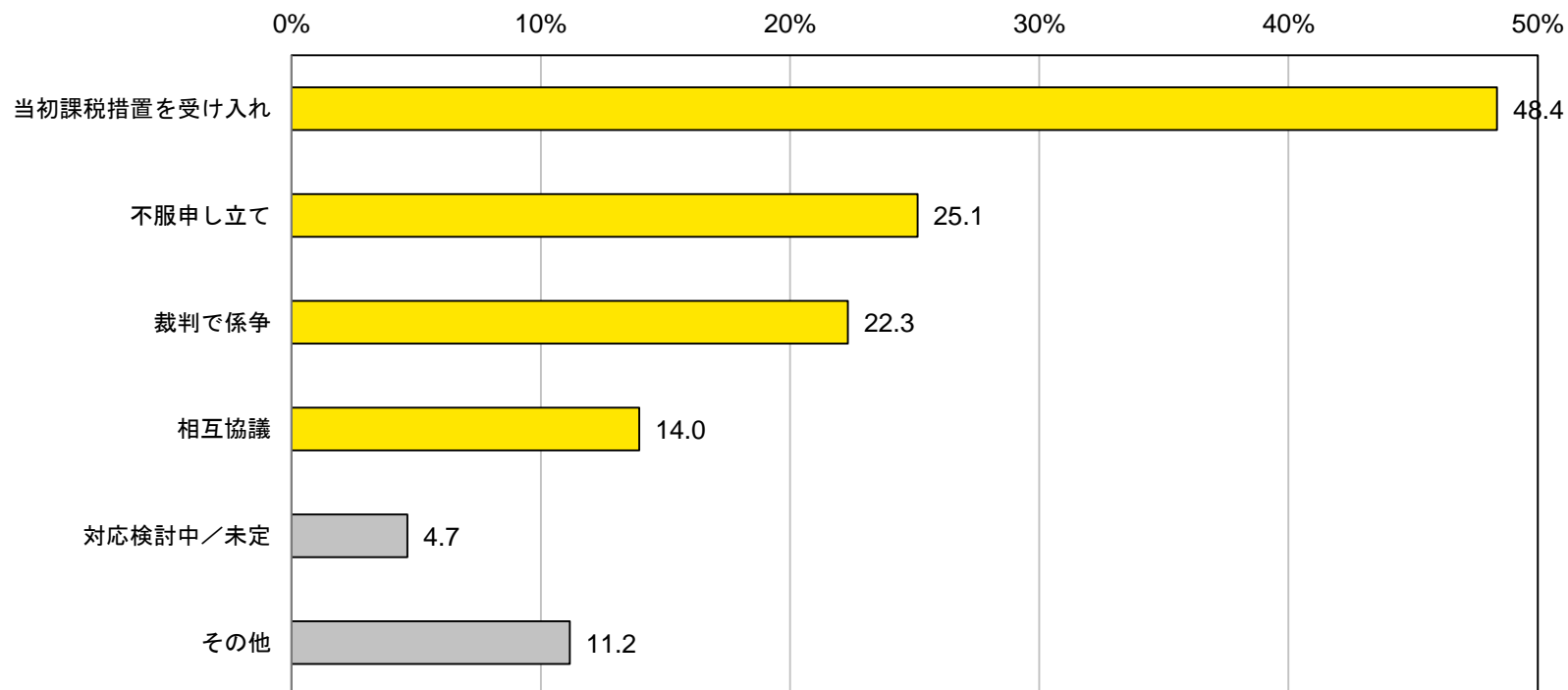
- 当社は中国に40社程度の子会社があるが、当該子会社のうち十数社程度が、同時期に同手法で税務調査を受け、移転価格及び個人所得税の観点から多くの更正を受けた。【中国】

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、事案数ベースで、「当初課税措置を受け入れ」(48%)が最も高く、次いで、「不服申し立て」(25%)、「裁判で係争」(22%)、「相互協議」(14%)の順となっている。

【課税措置への対応】(過去6年以内) ※複数回答

(n=215)

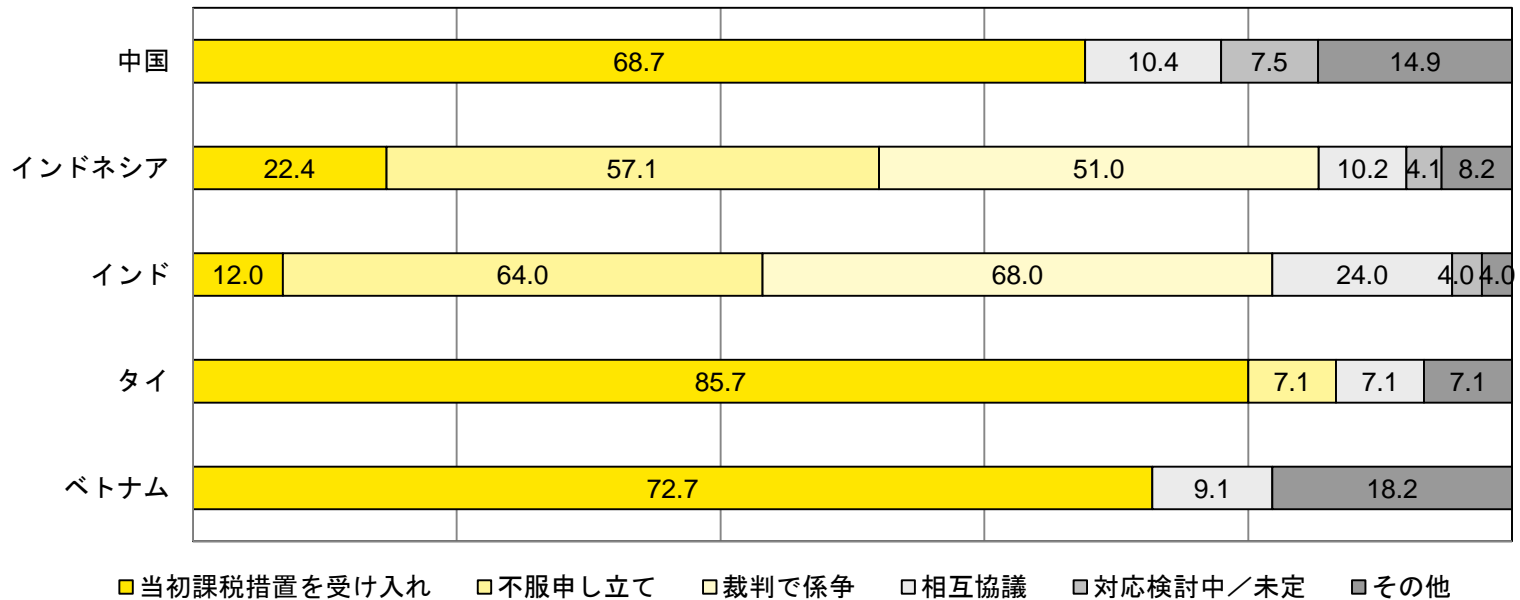


※複数回答のため、割合の合計は100%を超える。

課税事案への対応：国ごとの内訳

- 【中国】では「当初課税措置を受け入れ」（69%）が大半を占め、次いで「相互協議」（10%）となっている。
- 【インドネシア】では「不服申し立て」（57%）と「裁判で係争」（51%）が上位を占め、「当初課税措置を受け入れ」（22%）は少なくなっている。
- 【インド】では「裁判で係争」（68%）、「不服申し立て」（64%）、「相互協議」（24%）に対し、「当初課税措置受け入れ」（12%）は少なくなっている。

【各国・地域での課税事案への対応の内訳】（※複数回答） (n=215) (%)



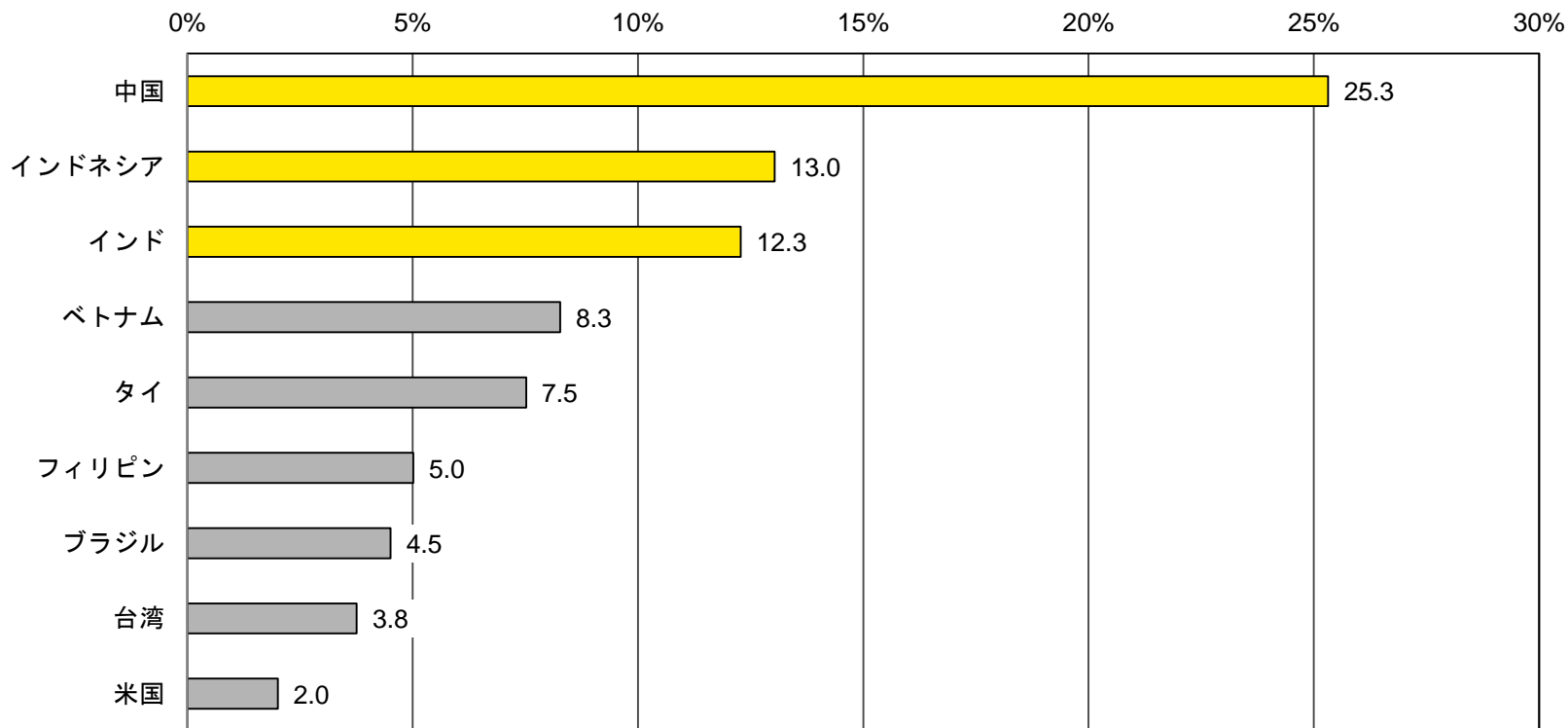
※複数回答のため、割合の合計は100%を超える。

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、事案数ベースで、【中国】(25%)が最も多く、【インドネシア】(13%)、【インド】(12%)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】

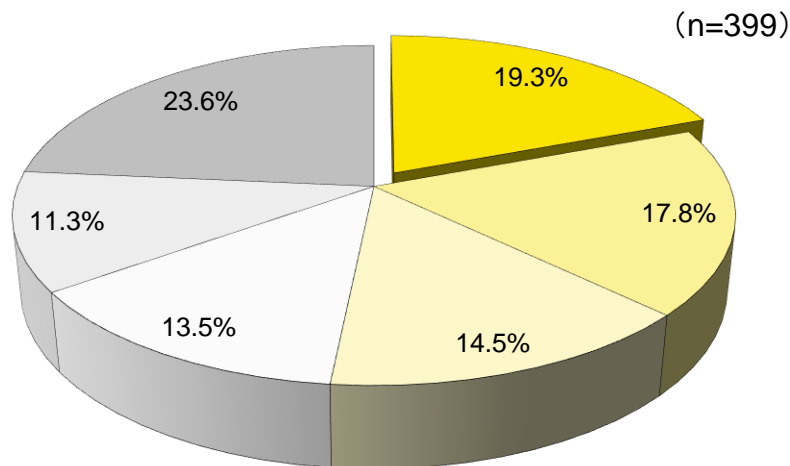
(n=399)



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、事案数ベースで、「税制の複雑さ、頻繁な改正」(19%)が最も多く、次いで、「租税条約適用手続き」(18%)、「税還付手続き」(15%)、「税務調査」(14%)、「地域または税務担当官による執行の差」(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】



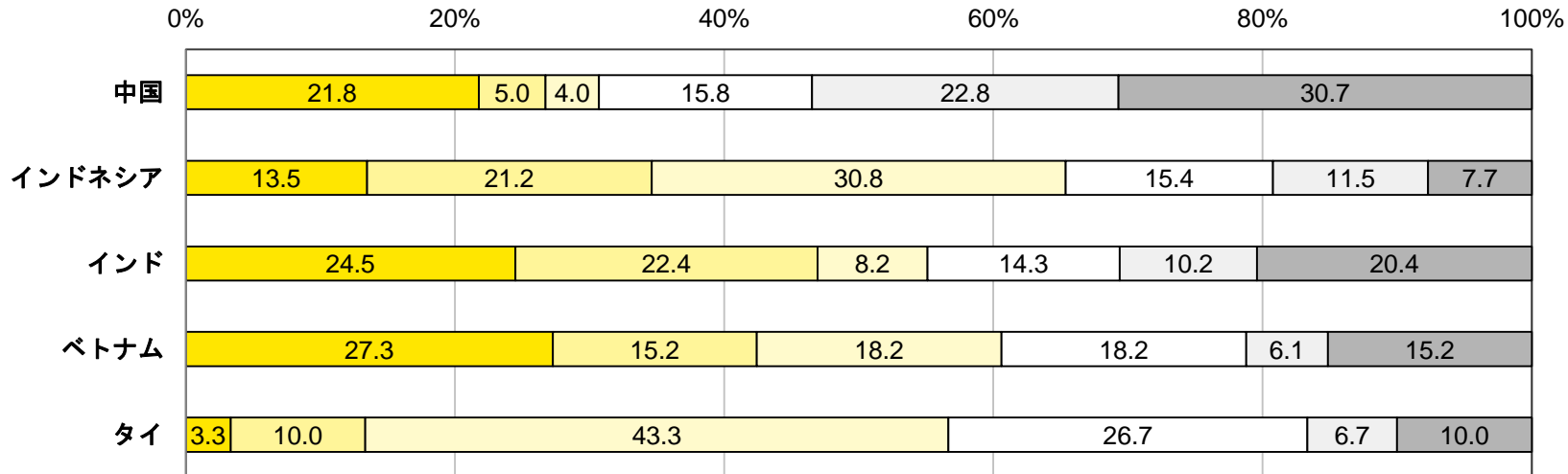
- 税制の複雑さ、頻繁な改正
- 租税条約適用手続き
- 税還付手続き
- 税務調査 (地域または税務担当官による執行の差、税務当局の不正行為以外)
- 地域または税務担当官による執行の差
- その他

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、事案数ベースで、【中国】では「地域または税務担当官による執行の差」(23%)が最も多く、次いで「税制の複雑さ、頻繁な改正」(22%)、「税務調査」(16%)となっている。
- 【インドネシア】では「税還付手続き」(31%)、「租税条約適用手続き」(21%)、「税務調査」、「税制の複雑さ、頻繁な改正」(14%)の順となっている。
- 【インド】では「税制の複雑さ、頻繁な改正」(25%)、「租税条約適用手続き」(22%)、「税務調査」(14%)、「地域または税務担当官による執行の差」(10%)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=399)



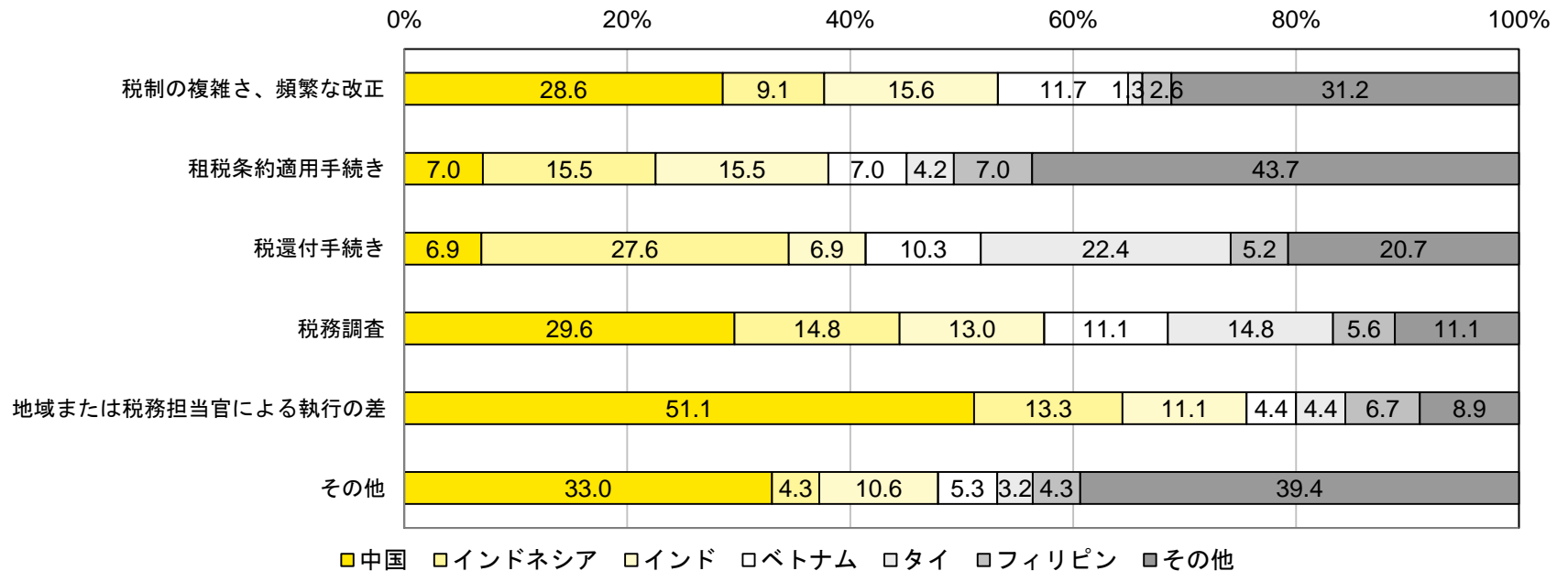
- 税制の複雑さ、頻繁な改正
- 租税条約適用手続き
- 税還付手続き
- 税務調査
- 地域または税務担当官による執行の差
- その他

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」、「税務調査」、「地域または税務担当官による執行の差」
:【中国】(各29%/30%/51%)
 - 「租税条約適用手続き」 :【インドネシア】【インド】(各16%)
 - 「税還付手続き」 :【インドネシア】【タイ】(各28%/22%)

【税制・執行面等での問題】

(n=399)



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=77)

- 管轄する省によって税制が異なるため、日本国内では把握しづらい。また、撤退時の手続きが煩雑である。【中国】
- インドとの租税条約とインド実務上の取り扱いがリンクされておらず、現地で混乱する場面が多々ある。【インド】
- 中央当局の指針等が地方局まで浸透するのに時間がかかる。移転価格課税の執行に際し、他国で一般的に用いられる手法が採用されない。国内課税を受けた場合、同国納税者から二重課税排除のための措置として相互協議が申請できない。【インド】

『租税条約適用手続き』

(n=71)

- ロイヤルティに関して租税条約の適用を受ける場合に、納税者番号（PAN）の取得が必要となるが、PANを取得するとインドで確定申告義務が発生するため、現地での申告業務を外部委託せざるを得ない。【インド】
- 日本・インドネシア租税条約適用に際し必要な非居住者証明であるDGT-1が2017年8月より新フォームとなった。新フォーム1ページ目のPart Ⅲに事業年度を記載する欄があり、日本側税務署によれば将来期間が含まれているため、押印を入手できない事例があった。【インドネシア】
- 現地の企業との租税条約届出書に対する認識のすり合わせに手間取る。【米国】

『税還付手続き』

(n=58)

- 税の還付申請を毎年行っているが、税務調査が遅く、2017年に2013年が完了した状態である。2014年から2017年においても還付申請を行っているが、税務調査が行われていないために、税額が確定していないため、前払いを続けている状態。数千万円を超えており、資金繰りに問題が発生している。【インドネシア】
- VAT還付請求手続きから還付に至るまで、税務当局の調査を経た上で行われる予定になっており、税務当局の動きが遅く、還付がなかなかされない。【タイ】
- インボイスの明らかな記載間違いにより、仕入VATを控除できなかった。また、その旨を税務当局に説明し還付申請を行っているが、なかなか当局に応じてもらえない。【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

『税務調査』

(n=54)

- 税関調査時に、関税評価額に関係のないロイヤルティを算入するようしつこく求めてくる。【中国】
- インドネシアでは公用語がインドネシア語であり、日本人幹部社員が馴染めないため、税務業務をローカルスタッフに丸投げする。ローカルと会計士と税務署担当官が阿吽の呼吸で、インドネシア当局の都合の良い方に引っ張っていく傾向がある。【インドネシア】
- 移転価格文書上は5か年の営業利益率の平均値でコンパラブルレンジとの比較検証を行いレンジ内取引であるとしていたが、税務当局より単年度の営業利益率で判定すべきであり、レンジ過不足分について自主的な修正申告を促され、費用対効果を勘案の結果、やむを得ず受け入れた。【タイ】

『地域又は税務担当官による執行の差』

(n=45)

- 施行までの期間が極端に短い場合があり、また地域によりまちまちである。【中国】
- 現地子会社における税務調査の中で、VATに関してささいな書類上の不備をもとにペナルティを課され、さらに裁判に持ち込んでも、明確な判断が示されなかった。【インドネシア】
- 法人税の源泉徴収の減税処置についてインド各拠点で申請を行っているが、税務担当者ごとに求めてくる説明資料が著しく異なるため、マニュアルなどを整備するのが困難である。【インド】

『その他』

〔持株会社の譲渡益〕

- 中国企業を保有している非中国の持株会社の間接譲渡（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、条約上は明確な定めがないにもかかわらず、中国でキャピタルゲイン課税が適用される。【中国】

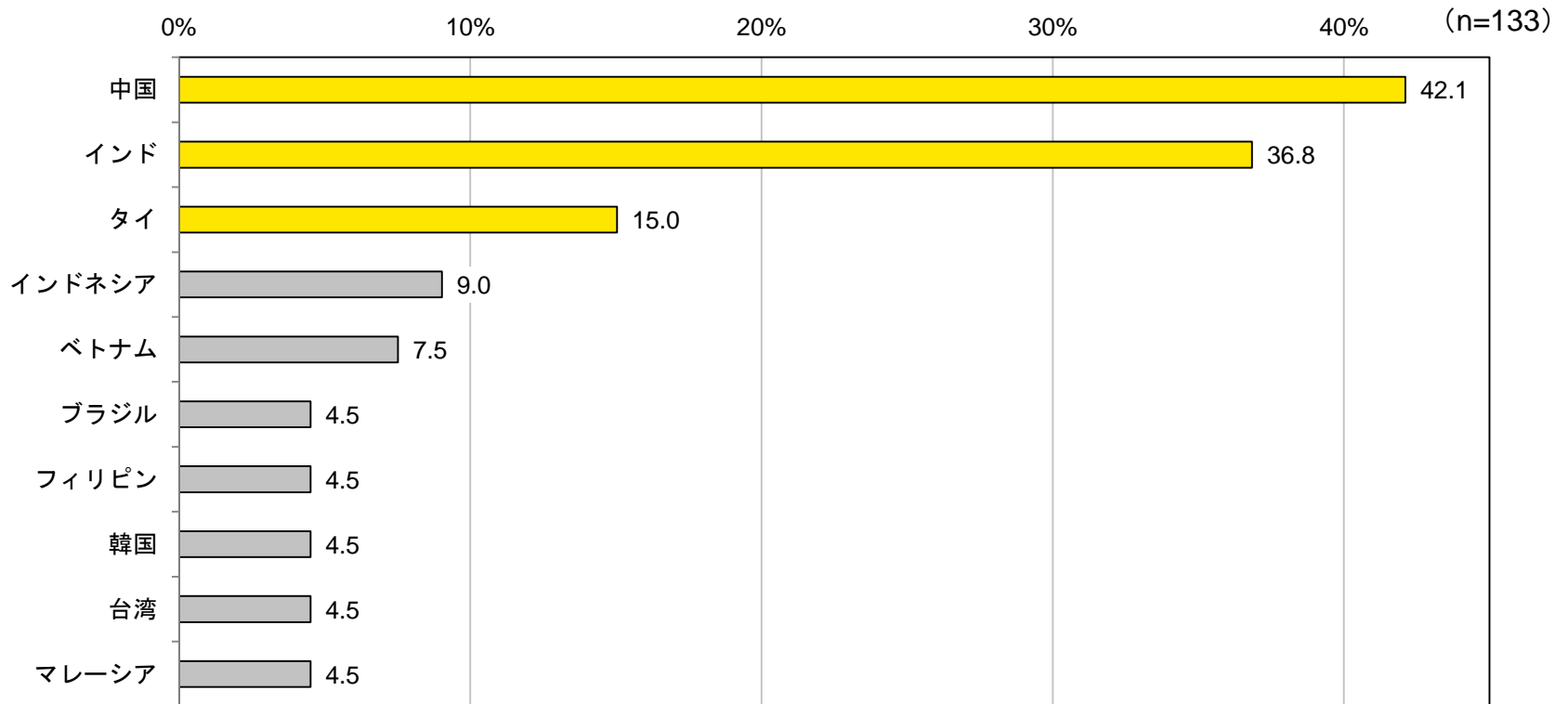
〔相互協議〕

- 中国の移転価格課税案件について、2014年12月に日中税務当局へ相互協議を申し立てたが、現時点まで進展が無い状況である。相互協議の長期化により、社内での引継ぎ、資料やデータ保管等で問題が生じている。【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、要望企業数ベースで、【中国】(42%)が最も多く、次いで、【インド】(37%)、【タイ】(15%)、【インドネシア】(9%)、【ベトナム】(8%)の順となっている。

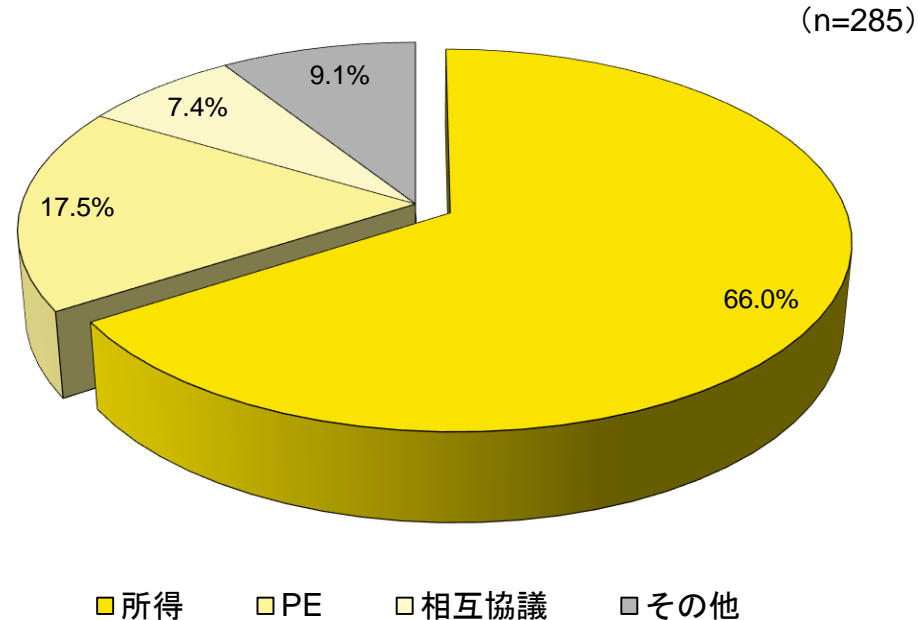
【租税条約改正が望まれる国・地域】 (要望企業数ベース)



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、要望項目数ベースで、「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。

租税条約の改正要望内容 (要望項目数ベース)

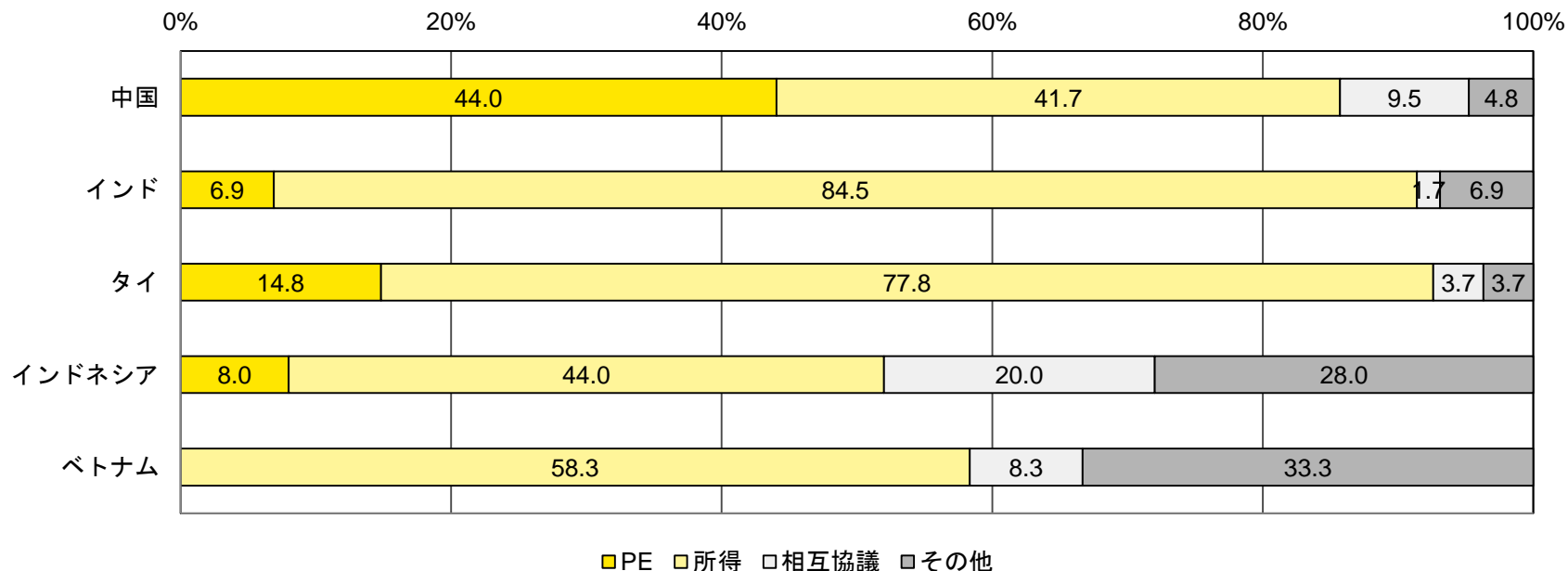


租税条約の改正要望 ～国・地域別の要望内容～

- 租税条約の改正要望内容を国・地域別に見ると、要望項目数ベースで、【中国】は「恒久的施設(PE)」(44%)、「所得」(42%)、「相互協議」(10%)の順となっている。
- 【インド】【タイ】は、「所得」(各85%/78%)に関するものが大半を占めている。
- 【インドネシア】は、「所得」(44%)、「相互協議」(20%)の順となっている。
- 【ベトナム】は、「所得」(58%)に関するものが過半を占めている。

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=285)



租税条約の改正要望 ～国・地域別の要望内容～（具体例）

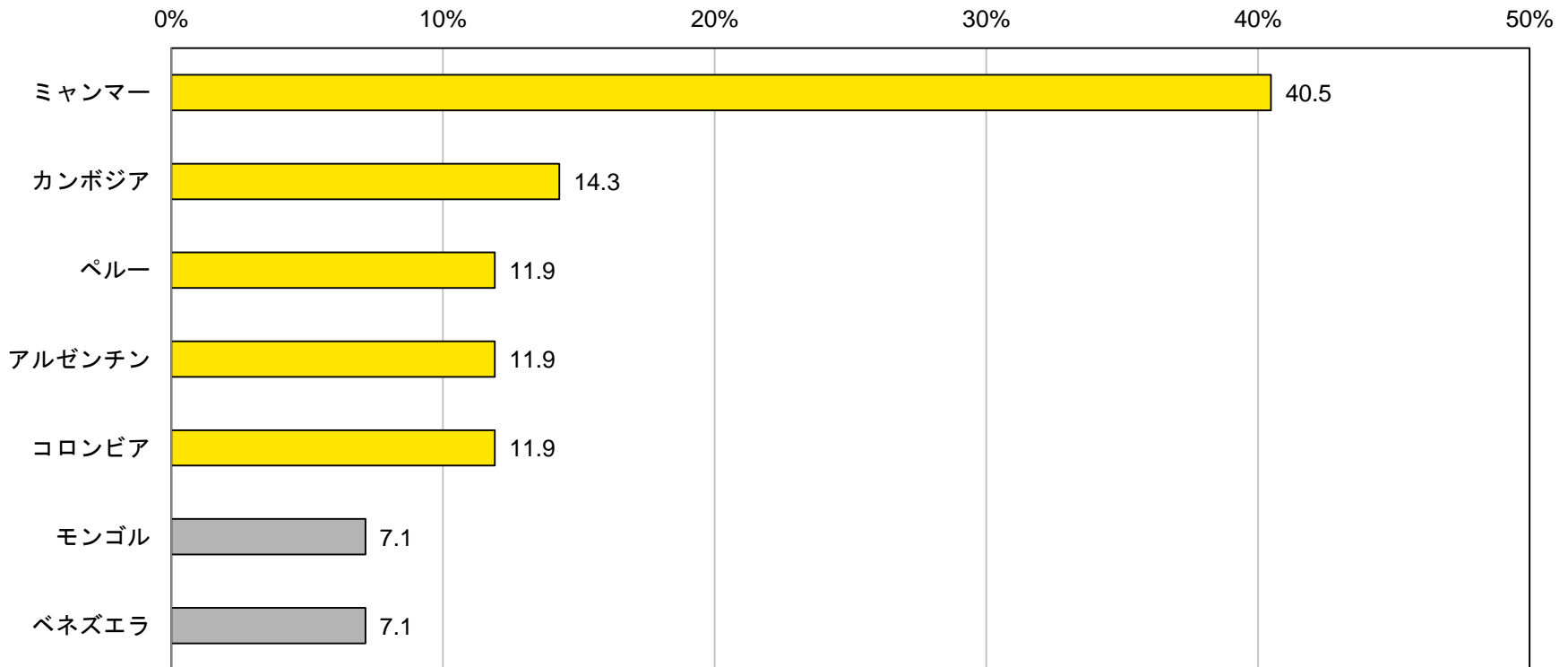
国・地域	要望事項	備考（現状等）
中国	PE認定要件の事業活動期間の緩和及び月ではなく日数でのカウント	現地に職員を派遣し役務提供を行う際、ある月に1日でも滞在すれば1か月としてカウントされてしまう。
	配当源泉税率の減免（親子間免税含む）	中国子会社の剰余金を日本に還元したいが、源泉所得税（10%）のコストが流出するため、源泉所得税がかからない他国の配当を優先せざるを得ない。
	相互協議における仲裁制度の導入	相互協議で交渉が纏まらず決裂するケースも多いと聞く。仲裁制度を導入することにより双方の主張の乖離が縮まることを期待する。
インド	PEの注文取得代理人規定の削除	OECDモデル条約に準拠したPE規定を望む。（在庫保有代理人規定の削除も同様）
	使用料の適用範囲からの「技術的役務の提供」の削除	インドとの租税条約内容は他国との租税条約内容と異なることから、実務面で源泉徴収漏れなどの誤りが生じやすいため他国と同様の租税条約内容に改正頂きたい。
	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	使用料に係る源泉税率が15%と高く、現地当局がタイ国内源泉税率の課税範囲を拡大解釈している。
	配当源泉税率の減免（親子間免税含む）	タイからの配当に5～10%の源泉税が課されるため、資金還流に二の足を踏むことがある。
	相互協議における仲裁制度の導入	国際二重課税が発生した際、確実に二重課税が解消される仕組みが欲しい。
インドネシア	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となっている。
	相互協議における仲裁制度の導入	日尼間で相互協議による合意に至った案件がほとんどなく、協議は長期化する傾向にある。
	対応的調整の導入	対応的調整がない場合、相互協議が実質的に機能しない懸念がある。

租税条約の新規締結要望内容 ～国・地域～

- 租税条約締結が望まれる国・地域は、要望企業数ベースで、【ミャンマー】(41%)が最も多く、次いで、【カンボジア】(14%)、【ペルー】【アルゼンチン】【コロンビア】(各12%)の順となっている。

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)

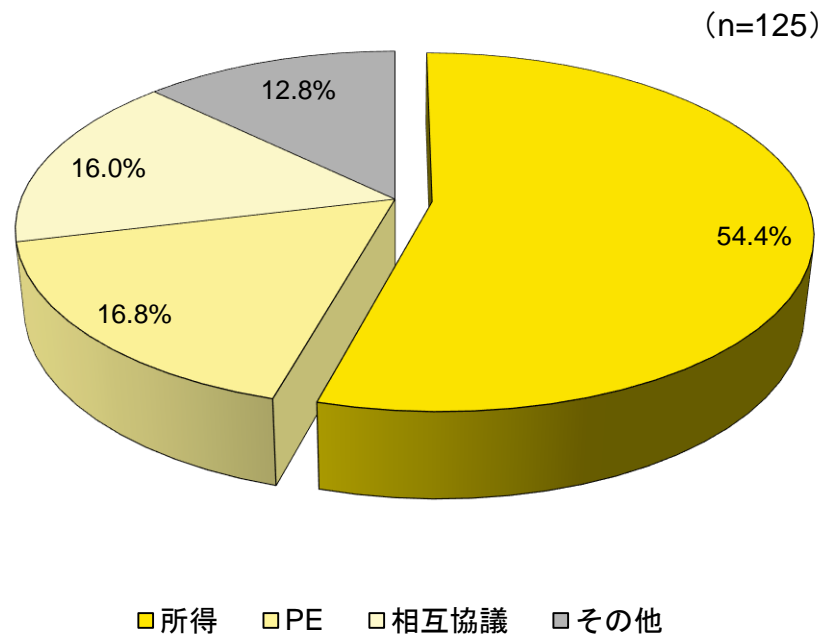
(n=42)



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、要望項目数ベースで、「所得」(54%)が最も多く、次いで「恒久的施設(PE)」(17%)、「相互協議」(16%)となっている。

【租税条約の新規締結要望】 (要望項目数ベース)



新規締結要望内容 ～国・地域別の要望内容～

➤ 租税条約の新規締結要望内容を国・地域別に見ると、要望項目数ベースで、「所得」に関するものが【ミャンマー】(52%)、【カンボジア】(57%)、【ペルー】(50%)、【コロンビア】(56%)で、「相互協議」に関するものが【アルゼンチン】(36%)で最も多くなっている。

【国・地域別の新規締結要望内容】（要望項目数ベース）

(n=125)

