

# Deloitte.

デロイト トーマツ



## 各国・地域の税制概要とホットトピックス シンガポール

令和5年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け「進出先国税制および税務ガバナンスに係る情報提供オンラインセミナー」

デロイト トーマツ 税理士法人

2024年1月



# 目次

## シンガポールの税制概要

|                                |    |
|--------------------------------|----|
| 法人税コンプライアンス                    | 4  |
| 課税所得計算                         | 6  |
| 居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税    | 9  |
| 進出・撤退時の留意すべき課税関係               | 10 |
| 進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較 | 12 |
| 雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税        | 13 |
| 法人課税にかかる各種優遇税制措置               | 14 |
| PE課税-PE類型                      | 16 |
| 税務調査及び異議申立て・税務訴訟               | 17 |

|          |    |
|----------|----|
| ホットトピックス | 18 |
|----------|----|

|                   |    |
|-------------------|----|
| Pillar2の法制化状況について | 19 |
|-------------------|----|

## シンガポールの移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピックス

|           |    |
|-----------|----|
| 移転価格税制の概要 | 21 |
|-----------|----|

|          |    |
|----------|----|
| LF/MFの概要 | 22 |
|----------|----|

|          |    |
|----------|----|
| 国別報告書の概要 | 23 |
|----------|----|

|                    |    |
|--------------------|----|
| 最近の移転価格調査におけるトピックス | 24 |
|--------------------|----|

|           |    |
|-----------|----|
| 移転価格税制の動向 | 25 |
|-----------|----|

# シンガポールの税制概要

# 法人税コンプライアンス (1/2)

居住者であっても、シンガポール国内源泉及びシンガポールで受け取る所得のみが課税対象となり、申告書の作成・提出義務があるが、確定税額は税務当局が発行する賦課決定通知書により定められる。

## 法人所得税

|          |   |
|----------|---|
| 居住者      | 居住地の判定は、 <b>管理支配地主義</b> (事業の遂行に係る経営上の重要な意思決定がシンガポール国内で行われているか)が採用されている。   |
| 居住者の課税範囲 | シンガポール国内源泉所得及びシンガポール国外源泉所得のうち、シンガポールで受け取る（又は受け取るとみなされる）所得   |
| 税率       | 17%<br>なお、少額所得については一部免税が適用され、課税所得のうち1万SGDまでは75%の免税、次の19万SGDに対しては50%の免税となっている。   |
| 課税年度     | 原則、暦年。<br>ただし、納税者が会計年度に基づき申告を行う場合には、暦年に代えて、適用することが認められている。<br>シンガポールでは、納税者から提出された資料に基づいて Comptroller of Income Tax（以下、「CIT」）が賦課決定するという <b>賦課課税制度</b> が採用されている。<br>会計年度が2022年1月1日から2022年12月31日までの法人の場合、 <b>2022年12月31日に終了する会計年度に対して2023年に法人税の課税が行われる</b> 。この場合、2022年は税務上基準年度をさし、2023年が賦課年度と呼ばれる。                             |
| 申告納付期限   | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 決算日から3か月以内に見積課税所得（estimated chargeable income（以下、「ECI」））を申告</li> <li>■ 決算日の属する事業年度の翌年11月30日までに電子申告により確定申告書を提出。2023年から2025年の賦課年度において #SFFS（#Seamless Filing From Software）により申告を行う場合、申告期限延長等の特典を享受できる</li> <li>■ 申告書の提出後、税務当局より賦課決定通知書が発行され、当該賦課決定通知書の発行日から1か月以内に確定税額を納付</li> </ul> |

### 確定申告における簡易手続の適用

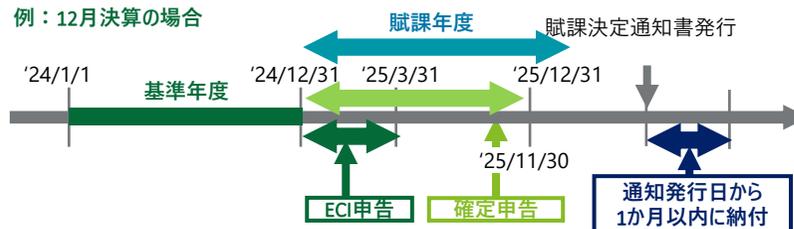
- 一定の要件(\*)を満たす法人については、確定申告において**簡易申告（Form C-S/Form C-S(Lite)）手続**を適用することが認められる。  
 (\*）一定の要件とは、以下のものが挙げられる。
  - シンガポールにおいて設立された法人であること
  - 年間の売上がForm C-Sの場合、500万SGD以下であり、Form C-S(Lite)の場合、20万SGD以下である
  - 法人の所得はその全てが17%の税率で課税されるものに限られる
  - グループリリーフ、外国税額控除等の適用がない
- 簡易申告を採用する場合、申告書フォーマット内において限定的な財務情報を記入するなどすれば、**財務諸表、税金計算資料の提出が不要**となる。なお、簡易申告が適用される場合であっても、確定納付額の決定はあくまでもCITの発行する賦課決定通知書に基づき確定し、納付期限も通常申告と同様に賦課決定通知書の発行日から1か月以内に納付が必要となる。

### 中間納付

- ECIの電子申告を期限内に行う場合、当期納税額につき**分割納付**を選択できる。なお、**分割納付の回数**は、以下の通り、**電子申告を行うタイミング**により異なる。

| ECI電子申告の時期<br>(事業年度終了の日以後) | 分割納付回数 |
|----------------------------|--------|
| 1か月                        | 10     |
| 2か月                        | 8      |
| 3か月                        | 6      |

例：12月決算の場合



# 法人税コンプライアンス (2/2)

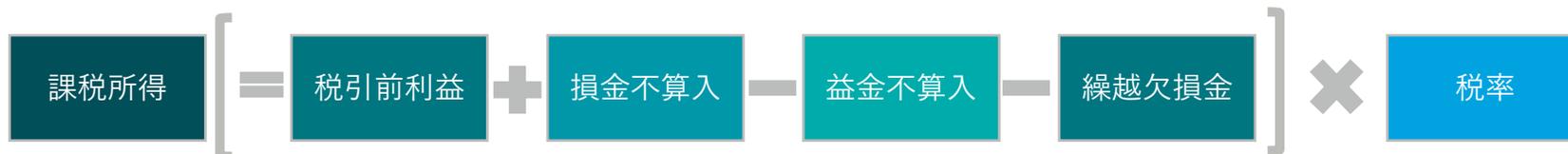
## 法人所得税 (続き)

|        |   |
|--------|---|
| 時効     | 原則、 <b>賦課年度から4年後の年末まで</b> 。ただし、不当行為等が行われている場合には、無期限となる。<br>例) 2023年4月1日～2025年 3月31日を基準年度 (2025年賦課年度) : 原則時効は2029年12月31日<br>2024年1月1日～2025年12月31日を基準年度 (2025年賦課年度) : 原則時効は2029年12月31日  |
| 連結納税制度 | <ul style="list-style-type: none"><li>■ グループリリーフ制度が設けられている。<br/>シンガポールに複数のグループ法人を有する場合、これら<b>グループ法人全体を一の企業として取扱い、同グループ内に属する法人が保有する以下の欠損金等の項目を他のグループ法人の所得と通算</b>することが認められる。<ul style="list-style-type: none"><li>➢ 事業所得に係る繰越欠損金</li><li>➢ 未控除減価償却費</li><li>➢ 未控除寄付金</li></ul></li><li>■ ただし、損益通算を行うためには、以下の要件を満たさなければならない。<ul style="list-style-type: none"><li>➢ <b>シンガポールで設立された法人</b>であること</li><li>➢ <b>直接又は間接に75%以上の株式を継続的に保有</b>していること</li><li>➢ <b>グループ法人の決算期が同じ</b>であること</li></ul></li></ul> |
| 税制改正   | シンガポール所得税法は、毎年、所得税法改正法によって改正される。これは、主に年度予算案 (通常は第1四半期) にて発表される税制案に基づき実施される。同改正法は、通常、その年の第4四半期に議会を通過し、規定の一部については遡及して施行日が設定される場合がある。  |

# 課税所得計算 (1/3)

## 損金性が認められる費用について

- 以下の要件を満たす費用は損金の額に算入することができる。

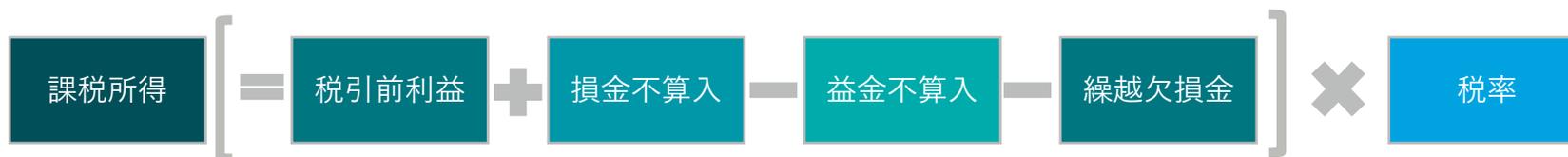


## 損金算入項目

- **損金不算入** として、留意すべき項目の代表例

|        |  |     |   |
|--------|--|-----|---|
| 減価償却費等 | 固定資産の取得に要した費用は、資本取引に該当するとされており、原則は、損金算入が認められない。ただし、機械装置やプラント等の一定の固定資産については、税務上の損金算入を一部認めている。   | 寄付金 | 原則、損金不算入となる。ただし、2016年1月1日から2026年12月31日までに認定団体等に対して支払った寄付金は、支出額の250%相当額を損金の額に算入することが認められる。 |
|        | 機械設備・器具備品<br>Section 19の定めにより、初年度償却費（以下、「IA」）及び年次減価償却費（以下、「AA」）は以下のように求められる。<br>IA = 取得価額の20%<br>AA = 取得価額の80% / 耐用年数<br>なお、Section 19Aの適用が認められる場合、即時償却もしくは3年償却が認められる。加えて2023年度予算案では、23年度中に取得した資産について2年償却が選択できるとの内容が提案されている。 | 引当金 | 原則、損金不算入となるが、税務当局が回収不能であると認める特定の債権に係る引当金については、損金算入が認められる。                                 |
|        |  | のれん | のれんの取得費用は、損金不算入となる。   |

## 課税所得計算 (2/3)

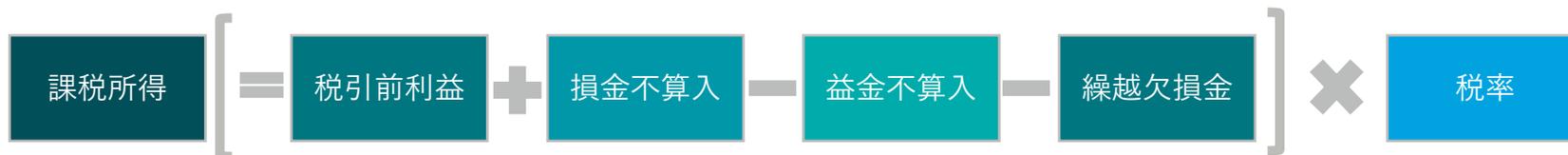


### 益金算入項目

- 益金不算入 として、留意すべき項目の代表例

|             |  |
|-------------|--|
| 受取配当        | <ul style="list-style-type: none"><li>■ シンガポール居住者から收受した受取配当金は、課税の対象とならない。</li><li>■ 外国源泉配当（居住者がシンガポール国内で收受したとみなされる場合を含む）は、以下の要件等を満たす場合、課税の対象とならない。<ul style="list-style-type: none"><li>➢ 当該外国の最高税率が15%以上であること</li><li>➢ 配当の源泉となる所得が当該外国において課税されていること</li><li>➢ 税務当局が当該免税措置がシンガポール納税居住者にとって有益であると認めること</li></ul></li></ul>   |
| キャピタルゲイン・ロス | <ul style="list-style-type: none"><li>■ シンガポールは、損益取引から生ずるキャピタルゲインを除き、課税の対象とならない。実務上、キャピタルゲインが「損益取引」・「資本取引」のいずれに区分されるかは、取引の事実関係を考慮し、納税者の取引時がいずれの取引であると意図していたかにより判断されるのが一般的である。事実関係において考慮される項目として、当該譲渡資産の保有期間、取引頻度等が挙げられる。</li><li>■ ただし、2023年税制改正案では、国外資産のキャピタルゲインに対する新たな課税案（Section 10L）が導入されている（詳細はホットトピックスのページをご参照）。</li><li>■ 特定期間における普通株式の譲渡により生じたキャピタルゲインの非課税措置（Section 13W）の規定に基づき、法人が2012年6月1日から2027年12月31日までに普通株式を譲渡することにより稼得したキャピタルゲインについては、当該譲渡対象株式の20%以上を譲渡の直前から遡って24か月以上継続して譲渡者が保有している場合、非課税となる。</li><li>■ 非課税対象となる譲渡取引に係るキャピタルロスについては、損金不算入となる。</li></ul> |

## 課税所得計算 (3/3)



### 繰越欠損金 について

- 欠損金等の未控除損金項目は、以下の3つに区分され、各未控除損金項目は、**株主変動テスト**（当該欠損金が発生した事業年度終了の日及び当該欠損金の控除を行う事業年度開始の日等において50%以上の株主変更がないか）、**継続事業テスト**（一定期間事業の内容に変更がないこと）などの一定の要件を満たす限りにおいて、**繰り越すことが認められる。**

#### 繰越期限

| 項目            | 繰越期限 | 充足要件 |      |
|---------------|------|------|------|
|               |      | 株主変動 | 継続事業 |
| 事業所得に係る過年度欠損金 | 無期限  | 必要   | 不要   |
| 未控除寄付金        | 5年   | 必要   | 不要   |
| 未控除減価償却費      | 無期限  | 必要   | 必要   |

#### 欠損金等

#### 繰戻し

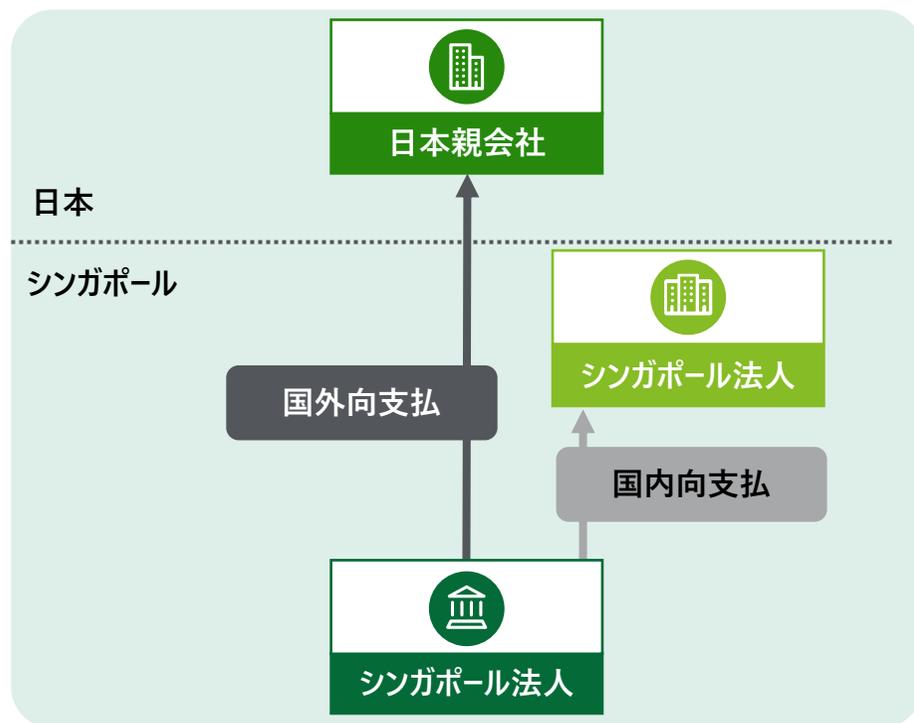
- 上記未控除損金項目のうち、事業所得に係る**過年度欠損金及び未控除減価償却費**については、上記要件を充足する場合に限り、**1事業年度のみ繰戻し**を行うことが認められる。ただし、**控除限度額は、10万SGDが上限とされる。**

### 税率 について

#### 税率

17%  
 なお、少額所得については一部免税が適用され、**課税所得のうち1万SGDまでは75%の免税、次の19万SGDに対しては50%の免税**となっている。

# 居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税



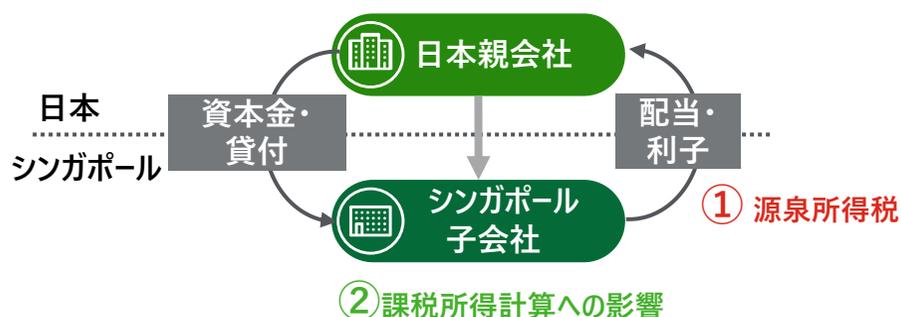
| 受領者<br>所得 | 税率  |      |           |
|-----------|-----|------|-----------|
|           | 居住者 | 非居住者 |           |
|           | 国内法 | 租税条約 |           |
| 利子        | 0%  | 15%  | 0/10%(*1) |
| 配当        | 0%  | 0%   | 5/15%(*2) |
| 使用料       | 0%  | 10%  | 10%       |

(\*1) 政府系の金融機関等については、0%が適用される。

(\*2) 配当が支払われる日の属する事業年度終了の日から遡って6か月継続して議決権のある株式の少なくとも25%を保有している場合、5%の制限税率が適用され、それ以外の場合は15%が適用される。

# 進出・撤退時の留意すべき課税関係 (1/2)

## 進出時の資金注入方法の比較に係る留意点



### ① 源泉所得税 日本親会社

シンガポール国内法上、シンガポール法人から非居住者に対して支払われる配当は、**源泉所得税の対象とならない**。一方で、支払利息については、**国内法に基づき15%の源泉所得税が課される**。ただし、**日・シンガポール租税条約の適用が認められる場合**（IRASに対して居住者証明を支払った日の次の年の3月31日までに提出する必要がある。）に、**10%の制限税率に軽減されることとなる**。

| 対価を受領する者 | 適用税率 |        |
|----------|------|--------|
|          | 配当   | 利子     |
| 非居住者     | 0%   | 10%(*) |

(\*)日・シンガポール租税条約の制限税率を記載。

### ② 課税所得計算への影響 シンガポール子会社

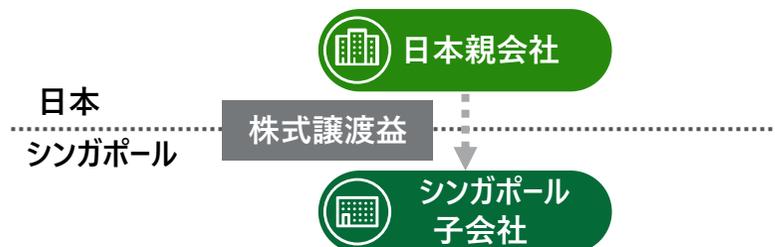
利子に係る損金性の判断は、原則、その借入の目的により行われる。

当該借入が、**事業の用に供する固定資産の取得などのように事業収入を獲得するために行われるものである場合**、当該借入に係る支払利息は、**損金算入が認められる**。一方、**資本取引に関連する借入については、損金算入が認められない**。

なお、シンガポールにおいては、**過少資本税制は導入されていない**。

## 進出・撤退時の留意すべき課税関係（2/2）

### 撤退時のキャピタルゲイン（譲渡益）課税



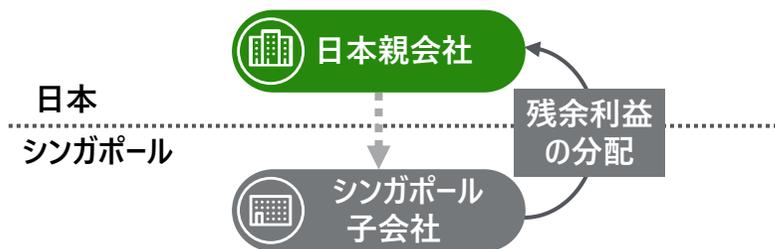
#### ■ シンガポールにおけるキャピタルゲイン課税

🏢 日本親会社

日本親法人を含むシンガポール非居住者によるシンガポール法人株式の譲渡により生じたキャピタルゲインは、当該取引が資本取引の性質を有するものと認められる限りにおいて、シンガポールにおいて課税の対象とならない。

- 取引が資本取引に該当するかの判定は、通常、下記等の要因が考慮される。
  - 対象資産
  - 資産の保有期間
  - 取引の継続性・頻度
  - 資金調達目的か否か
  - 売却理由

### 清算時の残余利益に対する課税



#### ■ シンガポールにおける配当課税の有無

🏢 日本親会社

清算による残余財産の分配は、課税の対象とならない。残余財産の分配は、資本の払戻し及び投資利益の回収であり、投入資本額を超える分配が生じた場合であっても、当該差額は、資本取引により生じた益に該当し、課税の対象とならない。

# 進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較

課税所得の範囲や法人所得税適用税率等を比較するところ、税務の観点から大きな差異がないことから、事業目的や法務面等において差異が生じるかを確認することが推奨される。

|           |  <b>子会社<br/>(現地法人)</b> |  <b>支店</b> |
|-----------|---|---|
| 課税所得の範囲   | シンガポール国内源泉所得及びシンガポール国外源泉所得のうち、シンガポールで受け取る（又は受け取るとみなされる）所得   | シンガポール国内源泉所得及びシンガポール国外源泉所得のうち、シンガポールで受け取る（又は受け取るとみなされる）所得                                     |
| 法人所得税適用税率 | 17%<br>なお、少額所得については一部免税が適用され、課税所得のうち1万SGDまでは75%の免税、次の19万SGDに対しては50%の免税となっている。                           | 17%<br>なお、少額所得については一部免税が適用され、課税所得のうち1万SGDまでは75%の免税、次の19万SGDに対しては50%の免税となっている。                 |
| 申告手続き     | 決算日の属する事業年度の翌年11月30日までに電子申告により確定申告書を提出  | 決算日の属する事業年度の翌年11月30日までに電子申告により確定申告書を提出  |
| 利益の還流     | 配当源泉税は課されない   | 利益送金に源泉税は課されない  |

# 雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税

社会保険については、シンガポール国籍及び永住者に対して加入の義務があるため、出向者等であれば、社会保険の加入は必要ないが、雇用に係るその他の税金等については、対応する必要がある。

## 従業員の雇用に係るコスト等

### 社会保険

- シンガポール国籍もしくは永住者を有する雇用主及び従業員は、**中央積立基金拠出金**（Central Provident Fund（以下、「CPF」））へ給与の一定額を拠出しなければならない。雇用者は従業員に代わり、**月次でCPF拠出金を納付する義務がある**。
- 例えば、55歳までの従業員負担分は、給与に対して20%を上限とし、雇用者負担分は、給与の17%と定められている。なお、拠出額の上限は、月次で6,300SGD（2024年1月1日から6,800SGD、2026年まで段階的に8,000SGDまで引き上げる予定）、年次で102,000SGDと定められている。

### 税金

- **技能開発税**（Skill Development Levy）：  
雇用主は**全従業員を対象**に月額報酬の0.25%（月額給与上限は4,500SGD）及び2SGDのいずれか**高い金額**を納付しなければならない。
- **外国人雇用税**（Foreign Worker Levy）：  
**労働許可書又はS Pass保有者**である外国人労働者を雇用する雇用主は、**一種の口座自動振替サービス**（General Interbank Recurring Order）を利用し、**月次でFWLを支払わなければならない**。FWLの納付額は、**産業別、従業員の技術レベル**等により、算定される。

## 印紙税

紙ベース・電子ベース含め、**株式及び不動産関連取引**に係るものが対象。例えば、株式の取得がある場合、実際の取引価額もしくは市場価額のいずれか**高い金額**の0.2%が課される。また不動産関連の場合、種類により税率が異なる。

## 固定資産税

シンガポールに所在する**固定資産**について、所有する**不動産の年間評価額に一定の税率**を乗じた金額が課される。**事業用不動産の場合、一律10%の税率**が適用される。

## 物品サービス税 （以下、 「GST」）

|            |  |
|------------|--|
| 税率         | 標準税率は8%<br>（2024年1月1日から9%へ引き上げ予定。）   |
| 課税対象取引     | 国内において行われる資産の譲渡及び役務の提供、輸入  |
| 納税義務者      | 年間の課税売上高が <b>100万SGD以上</b> の者（もしくは100万SGD以上となることが見込まれる者）は <b>GST登録する義務を負う</b> 。<br>なお、年間課税売上高が100万SGDを超えない場合であっても、 <b>任意のGST登録の実施が認められており、一度登録を行った場合、2年間は継続して課税事業者の適用を受けなければならない</b> 。 |
| 課税期間       | 原則、 <b>毎四半期ごと</b> （ただし、1か月ごとへの変更が可能）   |
| 申告期限及び納付期限 | 申告・納付期限は、 <b>各課税期間終了の日の末日から1月以内</b> 。  |
| インボイス制度    | あり   |

## 国境をまたぐデジタルサービスへの課税

全世界ベースでの年間売上が100万SGDを超え、かつ、シンガポール国内の消費者に対して行われる**デジタルサービス**の年間の売上が**10万SGDを超える国外事業者**は、GSTの国外事業者登録を行う義務を負い、標準税率8%が課される。

## 法人課税にかかる各種優遇税制措置（1/2）

| 項目  | 対象企業   | 優遇措置内容   |
|---|--|--|
| <b>国際統括本部</b><br>International<br>Headquarters Award  | グローバル統括事業をグループ会社に対して行う会社                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 統括業務から生じる所得につき、5%もしくは10%の軽減税率の適用が認められる。</li> </ul>  |
| <b>金融財務センター</b><br>Finance and treasury<br>center   | シンガポール国内に設立された法人で、関連会社に対し、資金調達などのファイナンスサービスを提供する会社 | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 金融財務活動に係る所得につき、8%の軽減税率が適用される。金融財務サービスとは、国際的なファンドマネジメントや資金調達、これに関連するアドバイザーサービスや経済・投資関連情報のリサーチ、与信管理その他これに関連する事務手続き等をいう。</li> <li>■ 海外金融機関等への支払利息については、認定活動に基づく借入に基づくものである場合において、源泉所得税が免除される。</li> </ul> |
| <b>グローバルトレーダープログラム</b><br>Global Trader<br>Programme  | 国際的企業で、認定製品に係る国際取引についての調達、供給、輸送等を行う会社              | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ グローバルトレーダープログラム認定企業は商品取引、仲介等の所定の取引から生じる所得につき、5%又は10%の軽減税率の適用が認められる。</li> </ul>  |
| <b>認定国際海運会社</b><br>Maritime Sector<br>Incentive –<br>Singapore Registry of<br>Ships and Approved<br>International<br>Shipping Enterprise<br>Award | シンガポールに拠点を有する特定の国際海運会社                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 5年又は10年にわたり、海運による特定の所得につき、課税の免除もしくは、軽減税率5%または10%が適用される。</li> </ul>  |

## 法人課税にかかる各種優遇税制措置（2/2）

| 項目   | 対象企業                                    | 優遇措置内容   |
|--|---|--|
| <b>海運関連支援サービスアワード</b><br>Maritime Sector Incentive – Shipping Related Support Services Award | シンガポールに拠点を有する特定の海運関連支援サービス会社            | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 海運関連支援サービスによる所得に対して、10%の軽減税率が適用される。優遇措置の期限は5年間とされている。</li> </ul>                            |
| <b>知的財産開発インセンティブ</b><br>Intellectual Property Development Incentive                          | シンガポール国内での試験研究活動により開発された適格知的財産を商業利用する法人 | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ シンガポールで取得された適格知的財産の商業利用等により稼得された一定の所得に対して、5%又は10%の軽減税率が適用される。優遇措置の期限は10年間とされている。</li> </ul> |

| 項目   | 優遇措置内容  |
|--|---|
| <b>パイオニア優遇制度/ 開発・拡張優遇制度</b><br>Pioneer Certificate Incentive / Development and Expansion Incentive | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 認定事業活動から稼得する所得につき、法人所得税の免除もしくは5%又は10%の軽減税率が適用される。優遇措置の期限は、原則、最高5年とされている。</li> </ul>    |
| <b>投資控除</b><br>Investment Allowance  | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 認定資本支出について、一定の割合に基づき償却が認められる。</li> </ul>   |
| <b>土地の集約化に関する減価償却</b><br>Land Intensification Allowance  | <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 適格認定を受けた建物、構築物の建設、改修、拡張のために要した費用について、初年度については、25%の償却と次年度以後は、年次で5%の償却が認められる。</li> </ul> |

# PE課税—PE類型

## PEの種類

### 支店PE

- ① 事業の管理の場所
- ② 支店
- ③ 事務所
- ④ 工場
- ⑤ 作業場
- ⑥ 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所



### 代理人PE

独立した地位を持つ者を除き、企業を代表して活動し、企業の名において契約する権限を有する者で、当該権限を反復して行使する代理人



シンガポールのPE類型は、日本と締結した租税条約において規定されている。

### 建設PE

6カ月を超える期間存続する建設工事現場もしくは建設もしくは据付工事又はこれらに関連する監督活動



### MLI条約の署名：

日本：2019年1月1日に発効  
シンガポール：2019年4月1日発効

**PEに関連するMLI条約の規定の適用**  
なし（従って、現行有効な租税条約のみを参照すればよい。）

# 税務調査及び異議申立て・税務訴訟

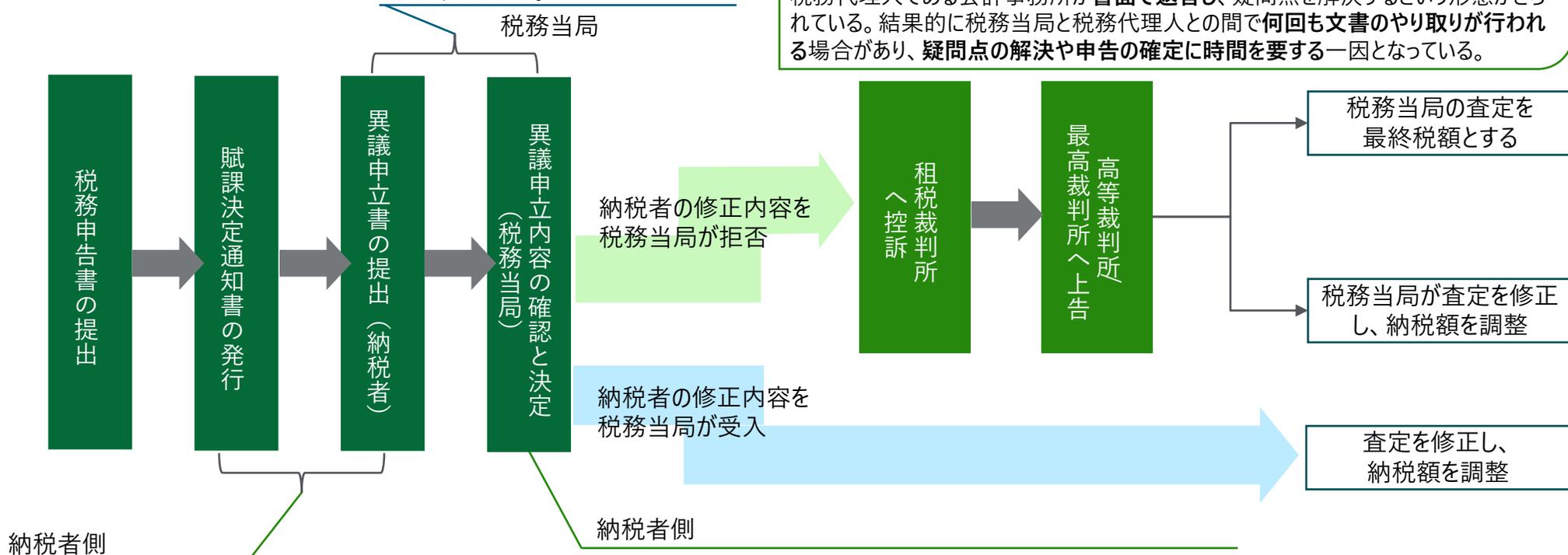
GST調査を除き、税務調査官が各法人に実地調査に出かけることはほとんどない。一方、税務当局から申告内容に係る質問状が送付されてくるケースが多く、これらの対応に期間を要するため、申告の確定までに時間を要する。

## 紛争解決手続き及びプロセス

異議申立に係る必要情報・最終連絡日から6か月以内に決定を下すことが求められる。ただし、6か月を超えることが見込まれる場合、納税者に対し、決定見込時期が伝えられる。

### ■ 税務調査

所得税法上税務当局には立入調査権が認められているが、税務調査官が各法人に実地調査に出かけることは、GSTの調査を除き、ほとんどない。申告書等に疑義がある場合には、通常は書面による質問状が税務当局から送付され、それに各法人又は税務代理人である会計事務所が書面で返答し、疑問点を解決するという形態がとられている。結果的に税務当局と税務代理人との間で何回も文書のやり取りが行われる場合があり、疑問点の解決や申告の確定に時間を要する一因となっている。



### 納税者側

賦課決定  
通知書発行日から  
2か月（法人所得税）  
1か月（GST）以内に、  
異議申立てを行う。

### 納税者側

納税者は、シンガポール税務当局からの書面通知による決定の日から3か月以内（法人所得税）、30日以内（GST）に修正内容に合意しない旨を申し出なければならない。納税者からの通知がない場合、修正を受け入れたものとしてみなされる。

■ 税務当局の名称：シンガポール内国歳入庁（The Inland Revenue Authority of Singapore（以下、「IRAS」）） <https://www.iras.gov.sg>

# ホットトピックス

従来いわゆるセーフハーバー規定の適用を受けて非課税となるキャピタルゲインが、本規定により課税対象となる可能性があるため留意が必要である。

01

国外資産のキャピタルゲインに対する課税

論点

- シンガポールでは従来、非課税とされてきたキャピタルゲインが特定の条件下で、国外資産の譲渡により生じるものでシンガポールで受け取られた場合に課税される可能性がある。

2023年に公表された税制改正案では、Section 10L (Gains of a relevant entity from the sale of foreign assets) が導入された。

従来シンガポールではキャピタルゲインにつき非課税とされてきたが、譲渡者であるシンガポール法人が経済的実質の要件を充足していないなど一定の状況下においては、国外資産の譲渡等により生じたキャピタルゲインで、且つシンガポールで受領されたものについて課税の対象となる。

本改正案が導入された場合、2024年1月1日以後において適用となる。

国内法のSection 10L (9) に基づき、国外資産の売却又は処分から生ずる次の所得は、シンガポール国外からシンガポール国内において受領したものととして取り扱われる。

- シンガポールに送金、移転又は持ち込まれた所得から得られた金額
- シンガポールにおいて営む事業または貿易に関して生じた債務の弁済に充てるために国外資産の売却又は処分に係る所得から得られる金額
- シンガポールに持ち込まれる動産等の購入に充てるために国外資産の売却又は処分に係る所得から得られる金額

## Pillar 2 の法制化状況について

多国籍企業グループは、今後DTTが適用される際に享受している優遇税制の条件にどのように影響があるか、又はGloBEルールに準拠した形での利用が可能であるか、注意深く注視すべきであると考えられる。

| 項目   | 施行日          | 適用初年度 | 詳細   |
|--|--------------|-------|--|
| 全体的な法制化の状況                                       | 2025年1月1日 予定 | —     | 2023年の年度予算案では、2025年1月1日以後に開始する事業年度から、第2の柱であるグローバル・ミニマム課税（GloBEルール）を実施することが提案されている。 |
| IIR<br>(Income Inclusion Rule)                   | 2025年1月1日 予定 | —     |  |
| QDMTT<br>(Qualified Domestic Minimum Top Up Tax) | 2025年1月1日 予定 | —     |  |
| UTPR<br>(Undertaxed Payments Rule)               | IIR実施1年後に 予定 | —     |  |

# シンガポールの移転価格税制の概要、 各国特有の事項、ホットトピックス

# 移転価格税制の概要

01

## 移転価格税制導入時期

2006年（2010年所得税法第34D条により法制化）

02

## 関連者の定義

実質支配基準（持株比率等の定量基準なし）

03

## 移転価格調査の時効

賦課年度終了後4年

04

## 独立企業間価格の算定方法

（棚卸資産取引）

■ CUP/CP/RP/PS/TNMM/その他の方法が認められ、最も適切な移転価格算定方法を選択することが求められる

■ 実務上はTNMM又はCUPを好む傾向にある

（無形資産取引）

■ CUP/CP/RP/PS/TNMM/その他の方法が認められ、最も適切な移転価格算定方法を選択することが求められる

■ 実務上はTNMM又はCUPを好む傾向にある

（役務提供取引）

■ CUP/CP/RP/PS/TNMM/その他の方法が認められ、最も適切な移転価格算定方法を選択することが求められる

■ 実務上はTNMM又はCUPを好む傾向にある

（資金貸借取引）

■ CUP/CP/RP/PS/TNMM/その他の方法が認められ、最も適切な移転価格算定方法を選択することが求められる

■ 実務上はCUPを好む傾向にある

05

## 日本とのAPA/MAPの適用可能性

■ 日本との租税条約の有無：あり（発効日：1995年4月28日）

■ 実務上の適用可能性：あり（東南アジア諸国で最も豊富な経験を有している）

# LF/MFの概要

## ローカルファイル (LF) の概要

### ①作成義務対象者

- シンガポール法人、またはシンガポールに恒久的施設（PE）を有する外国法人
- 総収入が1,000万SGDを超え、関連者間取引の種類毎の合計額が一定額（棚卸資産取引およびローン取引は1,500万SGD、その他の取引は100万SGD）を超える場合
- 該当事業年度に文書化作成義務があり、関連者間取引の種類毎の合計額が一定額（棚卸資産取引およびローン取引は1,500万SGD、その他の取引は100万SGD）を超える場合

### ②作成期限

- 法人税申告期限（事業年度終了の翌年11月末日）

### ③提出期限

- 税務当局の要求から30日以内

### ④作成言語

- 英語

### ⑤罰則

- 違反毎に最大10万SGDの罰金

## マスターファイル (MF) の概要

### ①作成義務対象者

- 未導入（ただしLFにおいてグループレベル情報としてMFに類似する項目の記載が求められる）

### ②作成／提出期限

- 未導入

# 国別報告書の概要

## 国別報告書 (CbCR) の概要

### ①作成義務対象者

- シンガポール多国籍グループの最終親会社（シンガポール税務居住者）のみが適用対象
- その他適用要件
  - ・ 年間連結売上高が11.25億SGDを超えている
  - ・ 2つ以上の外国管轄地域にグループ会社を有する
- セカンダリーファイリング\*に関する規定なし

### ②提出期限／作成期限

- 最終親会社の会計年度終了後12カ月以内

### ③国別報告書に係る通知書（Notification）の要否

- 2022年1月1日開始の会計年度以後、国別報告書の作成・提出義務対象者は会計年度終了後3カ月以内に国別報告書の提出義務についてIRASへ通知が必要

### ④罰則

- 通知義務違反：罰金最高5,000SGD、罰金が支払われない場合は、経営者等責任者に対して最高6か月の禁固刑が科せられる。
- 国別報告書の遅延提出または未提出：罰金最高5,000SGD、罰金が支払われない場合は、経営者等責任者に対して最高6か月の禁固刑が科せられる。また、違反が継続している間、1日あたり最高100SGDの追加罰金が科せられる
- 国別報告書の作成に使用された文書および情報を会計年度終了後5年間保持しなかった場合：罰金最高1,000SGD、罰金が支払われない場合は、経営者等責任者に対して最高6か月の禁固刑が科せられる。また、違反が継続している間、1日あたり最高50SGDの追加罰金が科せられる。

# 最近の移転価格調査におけるトピックス

01

現地側課税事例  
の傾向

論点

- 2016年に関連取引開示フォーム（"RPT Form"）の導入、2018年に移転価格文書化の法令化、サーチャージの導入などによって国外関連取引に係るコンプライアンスが強化されている
- これに伴う現場での執行では、IRASからの質問状（"CITQ"）において国外関連取引に係る内容確認、損金算入の妥当性などに係る質問、移転価格文書の提出要請が増加している。さらに、従来"TP Consultation"と呼ばれる移転価格調査から、2021年移転価格ガイドラインの改定（第6版）によって"TP Audit"に名称変更されたが、ガイドライン改定前から大規模法人を中心にTP Auditが行われており、直接的な国外関連取引はもちろんのこと、バリューチェーン全体の中でシンガポール法人が果たす機能リスクに着目した質問も多くみられる。また、移転価格調査の結果、所得調整が生じた場合には、所得調整額には5%の加算税（Surcharge）が発生。
- 移転価格調査案件は近年明らかに増えている
- 移転価格調査の対象となるリスクが高い企業の例
  - 関連者間取引金額が大きい、国外への支払額が多い、低税率国に所在するグループ会社との取引金額が大きい場合
  - 連続した赤字、低利益率、年度ごとの利益率の変動が激しい場合
  - 商流の変更や事業の特性（機能/リスク/資産）の変更が行われた場合
  - 地域統括会社（商流のハブ、地域統括サービス提供、無形資産保有等） / 優遇税制を享受している会社 等々
- 移転価格調査の対象となるリスクが高い取引の例
  - ロイヤルティ取引、グループ内役務提供取引、グループ内金融取引
  - 比較対象取引が容易に確認可能な取引
  - 移転価格ポリシーと実績値に大きな乖離があるにも関わらず所得調整を行っていない取引等々

02

対応方法について  
の助言

論点

- 移転価格文書作成過程で、TPリスクを特定、リスク低減ファクターを検討し、将来的なTP調査に向けた戦略的な対応を検討する
- TP専門家と協業し、関与度合いを増やす
- ナショナルスタッフや日本人マネジメントの専門知識習得を目的としたワークショップなどの開催を増やす（十分な関連知識を持ち合わせていない方は特に）
- 日本本社・マネジメント・RHQ（その他統括拠点）との連携を強化する
- リスクエリアに対しては補足分析やディフェンスペーパーを準備する

# 移転価格税制の動向（新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の影響）

|   |  |
|---|--|
| 税務当局における税務調査の状況の変化                                    | <ul style="list-style-type: none"><li>■ IRASは2020年9月にCOVID-19に係る移転価格ガイダンスを公表した</li><li>■ IRASからの質問・調査を前提とした事前準備が必要である</li></ul>  |
| APA審査・協議対応の変化   | <ul style="list-style-type: none"><li>■ 上記COVID-19に係る移転価格ガイダンスにおいて、IRASは以下のように述べている<ul style="list-style-type: none"><li>➢ COVID-19による重大な影響がない企業については、APAの新規申請・更新、審査・交渉中、既存のAPAのいずれにおいても影響がない</li><li>➢ ただし、COVID-19による重大な影響を受けている企業について、新規・更新を検討する企業は申請延期を含めた検討を推奨しており、審査・交渉中の企業で機能リスクの変更などがある場合は早急にIRASへ通知するなどの対応が必要で、既存のAPAについてはその影響について分析し、重要な前提条件に抵触する場合、IRASに提示することが必要</li></ul></li><li>■ 実務においては、IRASは引き続きオープンな立場であり、柔軟に議論する姿勢をみせている</li></ul> |
| 現地当局が容認するCOVID-19への対応措置（比較可能性の検討、特殊要因の検討、その他の取扱いの検討等） | <ul style="list-style-type: none"><li>■ 上記COVID-19に係る移転価格ガイダンスにおいて、IRASは以下のように述べている<ul style="list-style-type: none"><li>➢ LFにおいて、COVID-19がどのような影響をその業界、納税者に与えたかについて定性的かつ定量的な説明・分析を行い、記載すること</li><li>➢ 2021年～2023年賦課年度（YA2021～YA2023）の3年度に限り、IRASへの事前問い合わせなしで複数年度検証を適用することが可能であること*</li></ul></li><li>■ COVID-19による影響を受けた場合、それぞれ2021年11月末、2022年11月末、2023年11月末に期日を迎える移転価格文書（例：2020年3月期～2022年3月期）について上記検討が必要である</li></ul>                                |

\*原則単年度検証であり、事前問い合わせなく複数年度検証を用いた場合（LF作成、APA申請等に関して）IRASが否定する可能性がある。

# 移転価格税制の動向（その他特筆すべき事項）

## その他特筆すべき事項

### 税務当局における税務調査の状況の変化

- COVID-19後、調査案件が増えている
- 調査官に経験が蓄積されて、ますます洗練されてきている
- 他国との情報交換を通じて調査対象を選定する実例も散見

### APA審査・協議対応の変化

- 従来より特に大きな変化なし
- APA申請案件数は増える傾向（未処理案件が積みあがる傾向）
- IRAS担当チームは経験が豊富
- 柱1における利益Bの適用による税務当局との紛争が生じる可能性があるため、税の確実性を確保する観点から、APA申請案件が更に増える見込み
- 多国間（例えば、三国間）APA案件やサプライチェーンにおいて日本本社が絡まない「外-外」二国間APA案件も見られる

### BEPS2.0 柱1利益Bの議論状況 （税務当局内）

- IRASはworking party memberとして、OECD主催の議論に積極的に参加したものの、現時点では、利益Bに対するIRASの見解は公表されておらず、実施開始時期等についても議論が始まっていない。

### BEPS2.0 柱1利益Bの議論状況 （日系企業内）

- 商社を中心に一部の会社では議論開始

# お問い合わせ

運営受託：デロイトトーマツ税理士法人

email : [info@i-tax-seminar.go.jp](mailto:info@i-tax-seminar.go.jp)

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての2023年10月時点における一般的な解釈について述べたものです。経済産業省及びデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関係法人（デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）は、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う際は、必ず資格のある専門家の適切なアドバイスをもとにご判断ください。

また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。経済産業省及びデロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

無断転載を禁じます。

本テキストをコピー等で複製することは、社内用、社外用を問わず、執筆者の承諾なしには出来ません。

デロイト トーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市に約1万7千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト（[www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp)）をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー ファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数 を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバー ファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー ファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における100を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約415,000名の人材の活動の詳細については、（[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)）をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301