

# 2022年 AOTCA バリ会議レポート

## I 概要

2022年 AOTCA バリ会議は、インドネシア税理士会 (ITCA) がホスト団体を務め、11月22日から25日にかけてバリ島にあるザ ウェスティン リゾート ヌサドゥア バリで開催された。会議には、加盟団体及び地元関係者約600人が出席、日本からは国際部構成員等約25人が参加した。

22日は、AOTCA 監事会、専門委員会が行われた。専門委員会では、加盟団体が定期的に税務情報を提供するフレームワークの構築や加盟団体が実施するセミナー等への参加について討論した。

翌23日午前には GTAP 会議、役員会、定時総会が開催され、2021年事業計画及び予算等の審議のほか、役員改選が行われ、不測の事態といえる COVID-19 に翻弄されながらも、初の女性会長として2期4年にわたり AOTCA を牽引してきたユーニー・ペレス氏 (フィリピン税務協会) が退任し、任期途中から会長代理を務め、専門委員長を兼任していたジェレミー・チョイ氏 (香港税務学会) が次期会長に就任した。事務総長、財務担当役員は留任し、事務局は引き続き日税連が担うこととなった。

23日午後から24日にかけて開催された国際タックス・カンファレンスでは、日税連国際税務情報研究会の長谷部光哉専門委員長が「デジタル課税の傾向 - デジタル取引における租税」と題するセッションにて、日本における BEPS2.0 の国内法制化に関する最新情報について紹介したほか、「災害と税制/パンデミック後の税制改革」と題するセッションでは、日税連国際部の三谷英彰副部長がモデレーターを務め、丸岡美穂同副部長が日本の災害税制とその課題について、東日本大震災での自身の経験を踏まえ、世界的パンデミックに見舞われた今日の現状と今後求められる対応について説明した。

カンファレンス終了後のガラ・ディナーでは、インドネシアの民族舞踊が行われ、また各国の歌や踊りのパフォーマンスが披露され、会場を盛り上げた。

### 《AOTCA 関係者プログラム》

月日	時間	プログラム	スピーカー/参加者
11/22 (火)	14:00 - 14:30	監事会	AOTCA 会長、監事、財務担当役員、事務局
	14:30 - 16:00	専門委員会	専門委員長、専門委員
	17:00 - 19:00	VIP カクテルレセプション	AOTCA 役員、加盟団体代表者、ゲストスピーカーほか
11/23 (水)	08:00 - 09:00	GTAP 会議	AOTCA 会長
	09:00 - 10:30	役員会	AOTCA 役員
	10:30 - 12:30	定時総会	AOTCA 役員

### 《国際タックス・カンファレンスプログラム》

月日	時間	プログラム	スピーカー/参加者
11/23 (水)	13:45 - 14:00	オープニングセレモニー	
	14:00 - 14:10	開会あいさつ	ユーニー・ペレス AOTCA 会長
	14:10 - 14:20	歓迎あいさつ	ラストン・タンブナン ITCA 会長
	14:20 - 14:30	基調講演	ニール・マドリンインドネシア税務総局 租税教育・サービス・広報局長

	14:30 - 17:30	セッション1- 国際租税の傾向-世界の税務に関する最新情報	モデレーター:スリ・ワヒュニ(インドネシア)、スピーカー:メカール・サトリア・ウタマ(インドネシア)、ピエルジョルジョ・バレンテ(イタリア)、シネオン・キム(韓国)、スコット・トレット(オーストラリア)、アンディ・キプラ(インドネシア)
11/24 (木)	08:30 - 10:40	セッション2- デジタル課税の傾向-デジタル取引における租税	モデレーター:ジェレミー・チョイ(香港)、スピーカー:ファン・ブー・ホン(ベトナム)、長谷部光哉(日本)、フランク・シュー(中国)、スゼット・セリシウス(フィリピン)
	10:40 - 12:40	セッション3- 移転価格の紛争解決(ケーススタディ)	モデレーター:ラストン・タンブナン(インドネシア)、スピーカー:ロイ・カンティオン(インドネシア)、スコット・トレット(オーストラリア)、プラビン・ラジ・カフル(ネパール)、アバス・ジャオラワラ(インド)
	13:30 - 15:40	セッション4- 各国の最新情報-過大支払利子税制、過少資本税制	モデレーター:A・タミール(モンゴル)、スピーカー:ハルヴィンダル・シン(マレーシア)、デズモンド・ウオン(香港)、アルタンザヤ・グンセン、ウヤンガ・バトムフ(モンゴル)、イフワン・スカルディ(インドネシア)
	15:40 - 17:10	セッション5- 災害と税制/パンデミック後の税制改革	モデレーター:三谷英彰(日本)、スピーカー:丸岡美穂(日本)、シャオキアン・ウー(中国)、ドリス・ワン(台湾)
	19:00 - 22:00	ガラ・ディナー	ディナー、カントリーパフォーマンス、エンターテイメント

以下、国際部委員による各セッションの報告を掲載する。

## II セッション報告

### 基調講演

#### ○インドネシア税務総局 租税教育・サービス・広報局長 ニール・マドリン

オープニングセレモニーでは、インドネシア税務総局 租税教育・サービス・広報局長のニール・マドリン氏が実際に来場され国際課税の現状につき基調講演された。

冒頭の自己紹介とともに、今回のバリ AOTCA 会議がインドネシア税理士会 (IKPI) 協力のもと、世界的な新型コロナウイルス蔓延後3年ぶりに無事成功裡に開催できたことに祝意をあらわした。

現代社会における経済のボーダレス化やデジタル化の中で国際課税のルールや手続きを抜本的に改革することが要求される中で、2021年10月8日のOECDにおいて合意されたBEPS/G20の包括的取組の内容について説明された。

第一の柱は、世界規模で売上200億ユーロを超え、かつ利益率10%超の多国籍企業の市場国への課税権が再配分されることを、第二の柱では、15%の最低法人税率の導入とSTTRについても言及された。

G20のメンバーでもあるインドネシアの立場からも国境を越える利益移転については、メカニズムの改善を含めた迅速な解決が求められるため、このAOTCAの会議が意義深いものになることを

期待するとともにバリでの滞在を楽しんでもらうよう述べられ、最後には会場に用意された大きな銅鑼をオープニング・ゴングとして力強く大きく3度鳴らして頂いた。

(報告：江本尚浩部長)

## セッション1 国際租税の傾向 - 世界の税務に関する最新情報

○モデレーター：インドネシア税理士会 スリ・ワヒュニ  
○スピーカー：税務総局国際課税部長 メカール・サトリア・ウタマ  
CFE 会長 ピエルジョルジョ・バレンテ  
韓国税務士会 シネオン・キム  
オーストラリア租税協会 スコット・トレット  
インドネシア税理士会 アンディ・キプラ

### 1-1 国際税務動向 - 国際課税に関する最新情報

メカール・サトリア・ウタマ (インドネシア税務総局 国際課税部長)

#### 第1の柱

##### I 背景

1. 経済のデジタル化に起因する税務課題に対処する。
2. ネクサスと新たな利益配分方法を導入し、多国籍企業 (MNE) の残余利益のうち対象となる部分に対する課税権を、物理的拠点の有無にかかわらず市場国に配分することによって (利益Aの配分)、より公平な利益配分を実現する。

##### II 概念

###### 1. 利益A

対象範囲：200億ユーロ (売上高基準) かつ収益率が10%以上 (利益率基準)

ネクサス：100万ユーロ、GDPが400億ユーロ未満の国については25万ユーロ

配分量 (Quantum)：売上高の10%を超える利益と定義される残余利益の25%が、売上高に基づく配分キーを用いて、ネクサスを有する市場国に帰属する。

収益源泉地ルール (Revenue Sourcing)：収益は、財やサービスが使用または消費される最終市場国に帰属する。

課税ベースの決定：財務会計上の収益を参照し、わずかな調整を加えて決定される。損失は繰り越される。

セグメンテーション：例外的な状況においてのみ発生する。

マーケティングおよび販売利益のセーフハーバー (MDSH)：市場国に配分される残余利益に上限を設ける。

二重課税の排除：免除方式または税額控除方式。

###### 2. 利益B

国内の基礎的なマーケティングおよび販売活動における独立企業原則の適用は、実施能力の低い国のニーズに特に配慮して簡素化および合理化を行う。

###### 3. 税の確実性

早期確実性 (Early Certainty) や紛争解決という形で、納税者が確実性を得るための利用できる手段からなる。

###### 4. 一国主義的措置

あらゆる形態の一国主義的なデジタル課税を撤廃

## 5. 実施および管理

多国間条約（MLC）という形で国際協定に記載される。

### III 実施のマイルストーン

税法の調和に関するインドネシア共和国法 2021 年第 7 号 32 条 A

政府は、以下の目的で、パートナー国または地域の政府と、二国間または多国間の租税協定および取り決めに締結または実施する権限を有する。

- ① 二重課税の回避と脱税の防止
- ② 税源浸食と利益移転の防止
- ③ 税務情報交換
- ④ 徴収支援
- ⑤ その他の税務協力

## 第 2 の柱

### I 背景

BEPS（Base Erosion and Profit Shifting：税源浸食と利益移転）に残るリスクに対処  
MNE の最低税負担を確実にする

#### □ 概念

グローバル税源浸食防止（GloBE）

租税条約特典否認ルール（STTR）

BEPS 行動 13（CBCR:国別報告書）に定める 7 億 5,000 ユーロの基準を満たす MNE  
最低税率 15%

#### □ 構成要素

所得合算ルール

軽課税支払ルール

租税条約の特典否認ルール

## 1-2 国際税務動向 - グローバル課税に関する最新情報

ピエルジョルジョ・バレンテ（CFE 会長）

#### □ OECD における主な動き

OECD（経済協力開発機構）はヨーロッパ諸国を中心に日・米を含め 38 カ国の先進国が加盟する国際機関

##### 1. 2つの柱からなるソリューションの実施

第 1 の柱は、課税権を現地市場とより密接に関連づける。

最も大規模で収益性の高いグループの利益の一部が、市場国に配分される。

第 2 の柱は、一連の相互に連動するルールを導入することによりグローバルミニマム課税の体制を確立する。

##### 2. 炭素緩和アプローチに関する包括的フォーラム

租税政策は、さまざまな形で気候政策に貢献できる。たとえば、グリーンテクノロジーへの投資と利用を促すインセンティブの提供がある。また、炭素税、排出権価格、燃料物品税は、「ネットゼロ」への移行を加速できる政策手段の重要な一部である。

##### 3. 暗号資産報告枠組み（CARF）

G20 の要請を受けて 2022 年 10 月に発表された CARF は、暗号資産取引の透明性を、年

次ベースの自動的な情報交換により、共通報告基準（CRS）と同様の標準化された方法で CRS の修正により CARF の成果を反映する。

4. 税の確実性
  - 紛争解決－相互協議手続き（MAP）
  - タックスモラル関連事項
  - 国際コンプライアンス保証プログラム（ICAP）
5. 透明性と情報交換
  - OECD が主催し、165 カ国が参加するフォーラム
6. BEPS プロジェクトの実施

## II EU における主な動き

1. BEFIT－便益
  - 欧州の法人税制の運用を合理化する。単一市場の競争力を強化する。域内市場における法人税法の透明性、明確性、簡素性を高める
2. BEFIT 改革の結果としての協調的コンプライアンス

## III GTAP&CFE

### GTAP (Global Tax Advisers Platform)

基本原理は、公平かつ効率的な国際課税枠組みにおいて、納税者や税務アドバイザー利益をより良く追求することができるというもの

60 万人の税務プロフェッショナルを代表

CFE Tax Advisers Europe は、ブリュッセルに本拠を置く欧州の税務アドバイザー協会である。欧州 26 カ国の 33 の全国組織から会員を集め、80 万人以上の税務アドバイザーを代表している。会員の独自の知見を欧州機関と共有することによって、欧州における税法の協調と発展に貢献するとともに、税務アドバイザーの業務を管理し、保護する国内法の協調の促進に尽力

## 1-3 世界の税金トレンドー世界の税制における最新動向

シネオン・キム（韓国税務士会）

### I デジタルデータ税（DDT）

1. 定義と目的
  - 個人情報を含む様々な経済活動を通じて生まれたデジタルデータを利用する企業に課される物品税。人工知能による技術処理を主軸としている IT 企業から生データの対価を徴収。超過利益への課税
2. 課税環境
  - A. デジタル経済とデジタル産業の進展
    - 中核資源はデータ 人工知能
  - B. 個人情報利用の比重拡大
    - ネット通販などのマーケティングコミュニケーションの変化
  - C. MyData 産業の勃興
    - 個人が自分の情報を管理する権利を認める。
  - D. 福祉予算の増加や税収減により、新たな税源確保が必要/グーグル税の代替
3. ビッグデータ対生データ
  - A. 価値
    - 個別データ<ビッグデータ ビッグデータのみ課税の前提は誤り

## B. ビッグデータ税の論理的課題

- ① ビッグデータの容量から課税対象となるビッグデータを定義が不可能  
明確性の原則に抵触
- ② ビッグデータ自体の法的所有権は、データ発生源にはない
- ③ ビッグデータの観点から MyData との互換性がない

## 4. データの所有権

### A. データ所有権に関する学術的議論 (MyData ビジネス)

- ① 個人情報にかかわる情報の法的地位の制限 (民法)
- ② データ資産保護の法的根拠 (韓国のデータ産業振興および利用促進基本法)
- ③ データ所有権をデータ主体と不可分の関係として認識することは、データの流通と業界全体に悪影響を及ぼす

### B. 他国におけるビッグデータ所有権 (著作権) に関する事例—IT 企業が勝訴

- ① 著作権は、データベースの構築に使用されるリソースが存在する場合にのみ認められる。
- ② データ作成者は、著作権法よりも契約法その他の法的手段によりデータからの保護を求める傾向にある。

## II データ税に関する国際動向

### 1. ビット税

#### A. ビット税 (暗号資産税ではない) の導入に関する議論

#### B. ビット税 (1994 年) について

- ① 付加価値のある電子商取引にのみ課税—1メガビットあたり1セント
- ② データ容量を課税ベースに利用する初の事例
- ③ 物品税～国民の日常生活におけるデータ利用までを課税

#### C. ビット税の課題 (なぜ採用されないのか)

- ① 電子商取引への差別的課税 インターネット利用を抑制する可能性
- ② 技術的制約 データ使用量を測定する手段がない
- ③ 税収の側面 企業の売上や利益の規模と比較して過剰な税金

### 2. ニューヨーク上院法案 4959

#### A. 概要

- ① 2021年2月12日に提案
- ② デジタル広告税の代替として策定
- ③ インターネットサービス会社の会員数に応じた月額課税

#### B. 分析

- ① データ自体でなく、1人あたりに課税—人头税
- ② 居住の自由を伴う取引関係違反?
- ③ 間接税の可能性とデータ企業への利益への適正課税の難しさ
- ④ 仕組みがシンプルで、毎年一定の税収を確保—メリット

### 3. 中国におけるデータ取引所

#### A. 最近の状況

- ① プラットフォーム企業は、大量のユーザー情報を保有し、利益を共有するにはデータ自体の課税が必要
- ② データを経済的貢献要因と見なし、データ権を明確化する動き

#### B. 政府主導のデータ取引所

2014年に世界初のデータ取引システム

#### C. 展望

- ① データ取引所を通じて、データ自体の取引価格が標準化の可能性

- ② 公正価値は、データ税が従価税の課税ベースとして使用可能  
単位税で税率を固定にも仕様可能

#### 4. EUのデータ保護方針

##### A. GDPR (一般データ保護規則)

##### B. 傾向

データ処理は、使用される機器が所在する加盟国の法律に準拠する。

##### C. データローカライゼーション方針

データの物理的な所在地を制限しないが、容易にデータを流出させない。

##### D. 分析

欧州諸国でのデータ税に関する個別の法制面の議論はない。

### III DDTの課税ロジック

#### 1. 超過利益への課税

IT企業の超過利益への課税：国内企業と外資企業の双方

#### 2. 新たなGoogle税としての機能

既存の国際課税の限界を克服する

#### 3. データ主権の確保

国のデータ主権

#### 4. 経済制裁としてのデータローカライゼーション

経済制裁（課税）によるデータ流出抑制機能

#### 5. データの財産権の盲点を補足

### IV データの作成と利用

#### 1. データの収集、処理、移転のプロセス

#### 2. データの作成と利用

#### 3. データの販売

#### 4. データ管理システム 課税行為の把握

### V データ税法制化の方向性

#### 1. 概要－韓国のデータ税法案

#### 2. 課税のタイミングと納税義務者

#### 3. 課税対象

#### 4. 課税ベースと税率

#### 5. 企業負担の軽減措置

#### 6. 公衆への転嫁を最小化

#### 7. 租税回避防止のための措置

#### 8. 政府のデータ方針との調整

### 結論

#### A. 新たな税源としてのデジタル経済におけるデータ自体への課税の概念

新たな税バラダイムとしての物品税の強化

グローバルモデルの可能性、既存の国際税制において使用されている超過利益への課税

#### B. データ主権の確保 国内データが国家によって効率的に管理されていない

データ生成の統計と管理における不十分な法的根拠の限界

#### C. 経済制裁としての税制見直し、域外へのデータ流出に伴う貿易問題を最小限に抑える方法

として、データセンター設置の誘因との関連を検討する必要がある

#### D. デジタルニューディール産業 デジタルエコシステムの負の影響を最小限に抑えるための

対策を策定する、データ取引所の拡大

## 1-4 国際課税 - オーストラリアの最新動向

スコット・トレット (オーストラリア租税協会)

BEPS プログラムの下で OECD が推奨するアプローチに沿って、多国籍企業の債務控除を EBITDA (金利・税金・減価償却前利益) の 30% に制限する過少資本税制を改定する。

### I オーストラリア BEPS2.0 のタイムライン

2015 年 10 月	クロスボーダー協定による情報交換
2016 年 1 月	多国籍企業 租税回避防止法
2017 年 7 月	移転価格規定のアップデート 迂回利益税
2019 年 1 月	ハイブリッド・ミスマッチルール
2023 年	Pillar Two
2024 年	Pillar One

### II 3つの措置 (施策) 案

多国籍企業が公正な税額を負担するための 3つの措置

#### 1. 利子控除制限

利息制限法 (過少資本税制) の改正

#### 2. 無形資産とロイヤルティ

2 国間に渡る支払を行う場合、オーストラリアでの控除を認めない。

#### 3. (更なる) 税の透明性

- ・オーストラリアの上場・非上場企業は、子会社の数とその税務上の所在地に関する情報を開示しなければならない。
- ・20 万豪ドル以上のオーストラリア政府との契約への入札者は、最終的な本社事業体の税務上の所在地を提供することで、税務上の所在国を開示する必要がある。

### III 利子控除制限

1. セーフハーバーテスト (負債が企業のオーストラリア資産の 60% を超える場合、負債控除を認めない) は、EBITDA の 30% を上限とする負債控除を適用する収益ベースのテストに置き換えられる。
2. 債務控除が否認された場合、翌年度に繰り越せる (最長 15 年間)
3. 収益に基づくグループ税制が適用され、グループ内の企業は全世界におけるグループの純利息費用の利益に対する割合のレベルまで債務控除を請求できるようになる。

### IV オーストラリア 次なる課題

1. 大規模多国籍企業の利益に対する世界最低実効税率 15% を含む OECD の 2 つの柱に対する主要対策は、今後の課題



I 2021 年法律第 7 号 国税規則調和法(1)

改正国税通則法 2021 年 10 月 29 日発効

1. 税務（特に徴収）に関する相互行政支援（第 20A 条）
2. 相互協議手続き（第 27C 条）

II 2021 年法律第 7 号 国税規則調和法(2)

所得税法 2022 年より発効

1. 租税回避防止（第 18 条）
2. グローバルコンセンサス（第 32A 条）

III 「税源浸食と利益移転（BEPS）行動計画」のインドネシアにおける導入状況

1. 一貫性
2. 実体性
3. 透明性と確実性

IV デジタル化がもたらす税務課題

1. 既存の規則では、外国企業の利益は当該外国企業が物理的拠点を有する他の国においてのみ課税されると規定されている。
2. ほとんどの国は、多国籍企業の国内事業収益のみに課税し、海外収益には課税していない。

V デジタル取引への課税

1. 新型コロナパンデミックはインドネシア経済に大きな影響を及ぼし、大幅な税収減をもたらした。
2. デジタル化に向けた経済的变化は、特に新型コロナパンデミック中に非常に急速に起こった。
3. VAT は志向地原則に従う。すなわち、財やサービスが消費される場所で課税される。そのため、BEPS の第 1 の柱と第 2 の柱の問題には影響されない。
4. インドネシアは、2020 年より電子商取引（PMSE）に対する VAT 徴収を実施している。
5. インドネシア政府は、2022 年 11 月 8 日付けで 131 の PMSE 事業者を VAT 徴収義務者に指定した。インドネシアにおける PMSE 事業者による VAT 徴収額は、合計 9 兆 1,700 億インドネシアルピアに達している。

VI 第 1 の柱

1. 目的

利益 A 大規模多国籍企業の残余利益の一部に対する市場国の課税権を規定する。

利益 B 独立企業原則（ALP）に沿った形で「基本的なマーケティングや流通活動」を行う関連当事者である販売者の報酬を標準化することを目的とする。

2. 適用範囲

連結収益が 200 億ユーロ以上、かつ純利益率が 10%を超える多国籍企業は、顧客や利用者が所在する場所で課税される。

3. ネクサス

市場国で 100 万ユーロ以上の収益を得ている多国籍企業。

経済規模が小さく GDP が 400 億ユーロ未満の国については、ネクサスは 25 万ユーロとする。

#### 4. 実施

第1の柱は、2022年7月に調印する予定だったが、多くの基本的要素が最終決定されていないため、2023年上半期に延期された。インドネシアでは、第1の柱の2023年中の実施は、早くとも2024年まで延期される可能性が高い。

### VII 第1の柱とインドネシアの納税者に及ぼす影響

1. 計算が複雑なため、将来紛争が起こる可能性が高まる。
2. 税務コンプライアンスコストが増大する。
3. 財務諸表による「残余利益」は、必ずしも実際の残余財産とは限らない。繰越欠損金、プロフィットショートフォール、収益の10%を下回る利益も考慮に入れるべきである。

### VIII 第2の柱

1. 目的  
残りの BEPS 課題に対応する。法人税の引き下げ競争を終わらせ、多国籍企業が最低限15%の税を支払うようにする（グローバルミニマム課税）。
2. 適用範囲  
グループの総連結収益が7億5,000万ユーロ以上ある多国籍企業。  
各国は、国内の多国籍企業本社に対し、これらの企業が達していなくても、IRを自由に適用することができる。
3. 国内法ベースのルール  
所得合算ルール（IIR） 軽課税支払ルール（UTPR）
4. 条約ベースのルール  
租税条約の特典否認ルール（STTR）

### IX 第2の柱とインドネシアの納税者に及ぼす影響

1. クロスボーダー投資に対する実効税率が上昇する。
2. リスクの増大：解釈、監査、税務紛争の可能性
3. 外国直接投資（FDI）を阻害し、国内事業者が国際プレイヤーになるのを妨げる。
4. STTR の場合、通常は国内納税者が支払う源泉徴収税としてコスト増大を招く可能性がある。

### X デジタル取引における所得税

1. 適用法や租税条約に基づく越境所得税の課税は、依然として物理的拠点の存在を根拠としている。
2. デジタル取引に対する所得税の課税は、現行の所得税を適用できないため困難と考えられている。インドネシア政府は、依然として国際的な合意形成を待っている。
3. 第1の柱は、市場国に課税権を付与する。
4. 第2の柱では、構成会社が所在する国の所得税が15%を下回る場合、親会社は構成会社の納税額に上乗せして税を支払う義務がある。

（報告：清水一男委員）

## セッション2 デジタル課税の傾向 - デジタル取引における租税

○モデレーター：AOTCA 専門委員長 ジェレミー・チョイ

○スピーカー：ベトナム税理士会 ファン・ブー・ホン

日本税理士会連合会 長谷部光哉

中国注册税务师協会 フランク・シュー

フィリピン税務協会 スゼット・セリシウス

### 2-1 ベトナムにおけるデジタル課税に関する動向

ファン・ブー・ホン（ベトナム税理士会）

#### アジア諸国におけるアプローチと影響

デジタル課税は、悪いニュアンスにとらわれがちであるが、我々にとって深いかわりがありアジア諸国もその内容に興味を持ってきている。

我がベトナムを含め、アジア諸国においてもデジタル経済の昨今の活動の中で多国籍企業のデジタルサービスに対する課税（デジタル課税）が問題になっている。

#### 1 デジタル経済

かつては多国籍企業の活動の課税は、その活動の源泉地国に物理的な施設（恒久的な施設）を所有していても海外の源泉地国の課税当局による課税はなかった。

多国籍企業の取引がデジタルサービス化に伴い恒久的施設がなくなり、源泉地国でのサービスの提供に対しては恒久的施設がないということで源泉地国課税ができなかった。

このように BEPS の提言以前は多国籍企業に対する源泉地国での課税ができなかったが、提言により、源泉地国での税回避をできないようクロスボーダー取引への VAT（付加価値税）課税・GST（商品・サービス税課税）が考えられた。

BEPS2.0 の提言は、さらに多国籍企業の税回避ができないように源泉地国での課税ができるようにすることである。

#### 2 可能な課税のメカニズム

##### (1) アプローチ1：クロスボーダー電子商取引への付加価値税（VAT）課税

多国籍企業のデジタルサービスに対する課税は、その消費者の所在国において課税ができなかったために、各国は VAT（付加価値税課税）、GST（商品・サービス税課税）による課税のほか WHT（源泉徴収による課税）で対応してきた。

しかし、この課税によって自国（源泉地国）の税務当局と居住地国（相手国）との二重課税の問題が発生するようになる。

これについてベトナムは WHT（源泉徴収による課税）で対応している。

##### (2) アプローチ2：国連モデル条第12b条の規定

自動化されたデジタルサービスに対するクライアントからの支払に対し源泉地国の税務当局によって源泉徴収課税ができるという規定である。

この課税方法は、後進国にとっては実効性が高い方法となっている。

##### (3) アプローチ3：デジタルサービス税（DST）

アジアの各税務当局においては、デジタルサービスに対する課税は現在のところあまり進んでいない。

デジタルサービス課税は、売上、利益を対象とした課税の仕方であり、大きな利益に対して税務当局のクリエイティブな課税ができる。

インドネシアでは e コマースの売上に対して課税しており、アジアの中で BEPS2.0 に対応し

た課税をしている国である。

現在、デジタルサービス取引による課税の税率、方法等については3つのパターンがある。

- ① 物理的なコンセプトがある場合3～6%の税率で課税
- ② インドネシアやマレーシアのように10%の税率で課税。
- ③ その他の大部分の国では3～6%の税率での源泉徴収課税。

#### **(4) アプローチ4：多国間の第一の柱、第二の柱**

##### **① 第一の柱**

最大かつ最も利益率の高い事業について、利益率10%を超過する残余利益の25%に対する課税権を市場国（源泉地国）に再配分する。

##### **【第一の柱の利益Aの例】**

総収益3,000億ドル、総利益450億ドルの場合、源泉地国において10%追徴課税、収益に対して源泉徴収課税3%の課税となるが、その負担に対して多くの紛争及び大論争がおこるものと考えられており、デジタルサービス課税をとりやめる国が多くなることが想定され、2024年の適用予定に遅れが生じている。

今後はこのようなたくさんの問題をクリアできるかが問題であり、アメリカはこの方式を廃棄し他の方法を行うと主張するなど第一の柱にとっては包括的で複雑な問題となっている。

このような中ではVATが有効性の高い課税方法と考えられているがやはり居住国と源泉地国との二重課税の問題は避けられない。

##### **② 第一の柱と第二の柱—修正ロードマップ**

第一の柱、第二の柱のこのような問題を修正し、解決してすべての参加国がこの枠組みを批准するようになることが望ましい。

### **3 デジタル課税の未来—税務コンサルタントへの影響**

#### **(1) アジアにおける課税のメカニズムの未来**

納税者にとっては第一の柱については問題（インド、マレーシア、日本、インドネシアが問題となっている）があるため、税務コンサルタントとしては、VAT/GST、国連モデル条約12b条、DST、第一の柱の4つの問題点やメカニズムをよく学習したうえでどの方法を選択するかについて検討すべきである。

#### **(2) ベトナムへの影響の可能性に関する疑問点（2023年から2024年）**

我が国は、デジタルサービスの税の申告制度、DSTの排除の必要性、外国のデジタルサービスプロバイダが恒久的施設を有していた場合なども考慮したうえで、今後のベトナムの企業にどのような義務が発生するのかを検討しなければならない。

このためには、今後、①VATなどのさまざまな課税上のメカニズムの影響について理解すること、②第一の柱（及び第二の柱）の適用にむけて準備すること、③必要な専門知識や経験、ツールなどを蓄積することが必要である。

（報告：濱地國治委員）

## **2-2 デジタル課税の傾向 - デジタル取引における租税**

長谷部光哉（日本税理士会連合会）

### **はじめに**

当セッションテーマは「デジタル課税」であるが、日本はデジタルサービス税（DST）を導入しておらず、今後も導入の予定はない。日本では2015年に付加価値税法（消費税法）にリバースチャージ方式を導入し、リバースチャージ方式の適用外の仕入税額控除は認められないこととなった。あわせて、登録国外事業者制度が創設され、リバースチャージ方式適用外の取引であつ

でも、登録された多国籍企業等との取引に係る仕入税額控除は認められることとした。2022年10月時点では Amazon 等が登録事業者となっており、約 140 社の法人が登録されている。そこで、日本における「デジタル課税」としては、日本政府や企業が現在注視している BEPS 2.0 の法制化について、その最新動向を報告する。

## 1 BEPS 2.0 の国内法制化の最新動向

BEPS 2.0 の国内法制化につき、2022年12月10日頃に公表される 2023年度税制改正大綱において、法改正を2023年4月1日とし、施行日を2024年4月1日（※）とすることが予想される。これにより、BEPS 2.0 の包摂的枠組みで国際的に合意された税制の大幅な改正が実施されることとなる。また、2024年4月（※）までに財務・会計・システム・情報管理をはじめとする実務対応可能なガバナンス体制の強化が重要な経営課題となる。

参考として、下記にこれまでの経緯を掲載する。

### 【OECD の動向】

2020年10月12日	BEPS 2.0 に関するブループリントを公表
2021年12月20日	GloBE モデルルール発表
2022年3月14日	GloBE モデルルールに対するコメントリーを公表

### 【日本の法令】

2021年	財務省及び経済産業省から BEPS に関する情報公表
2021年12月10日	2022年度税制改正大綱公表
2022年12月	2023年度税制改正大綱公表予定
2023年4月1日※	2023年度税制改正法成立
2024年4月1日※	2023年度税制改正法施行
※ 施行日については変更される可能性がある	

上記の様な動向から企業の対応として、要件の確認、影響額・追加コストの試算、本番環境への準備、会計・税務・システム対応を行い、2024年4月1日より適用開始となる。

令和5年度税制改正大綱公表に向けた財務省・経済産業省の立場として、国際合意に基づく国際課税改革の推進と、米国をはじめとする諸外国との協調を重視しており、次のコメントを公表している。「令和5年度（2023年度）以降の税制改正にて大幅改正を実施する予定であるが、現在 EU を中心とする各国合意に時間を要しており、本年法改正は実施しても、2023年4月1日の施行ではなく、2024年4月1日の施行で進めている。なお、BEPS 2.0 Pillar 2 の制度上、他国より先に導入すれば日系企業の海外進出を阻害し、日本が他国より後に導入すれば、日系企業が先に他国で課税されてしまうことになるため諸外国との協調を重視している。」

## 2 BEPS2.0 の適用対象と要求事項とは

### ・第1の柱・

#### 【適用対象】

グローバル売上高が200億ユーロを超え（7年後には100億ユーロに引き下げられることが見込まれる）、かつ利益率（税引前利益を売上高で割ったもの）が10%を超える多国籍企業グループに適用される予定である。

#### 【対象企業グループに求められること】

10%の利益率を超える部分の残余利益の25%（「利益 A (Amount A)」）の課税権が、ネクサス（課税根拠）を有する市場国に再配分されることになるため、ネクサステストとソースルールに基づき、利益 A が配分される市場国を特定する必要がある。

### ・第2の柱・

#### 【適用対象】

連結売上高が7億5千万ユーロ以上の多国籍企業グループに適用される予定である。

**【対象企業グループに求められること】**

事業を展開しているすべての国を個別に調査し、実効税率がグローバル・ミニマム課税ルールにおける最低税率（15%）を下回っているかどうかを確認する必要がある、15%を下回っている場合には、トップアップ税を計算し、納付する必要がある。

また、関連当事者に対する特定のグループ内の支払で、9%未満の税率が課される場合には、新たに源泉徴収の対象となる可能性がある。

日系企業においては現在（2022年10月）のところ「第1の柱」は約12社、「第2の柱」は約650社近くの企業グループが影響を受けるものと考えられる。

その他、第1の柱の適用時期として、2022年5月に実施されたダボス会議において第1の柱に関する国際合意は2024年以降となる見込みであり、各国における法制化はそれ以降となることが予測される。

（報告：川崎久美子委員）

## 2-3 中国におけるデジタル課税の動向

フランク・シュー（中国注册税务师協会）

### 中国のデジタル経済の現状

中国におけるデジタル経済の規模は2016年の22.6兆元（約406兆円）から2021年には45.5兆元（約819兆円）へと5年間で2倍以上に拡大している。

デジタル経済の枠組みは次のとおりである。

- 1 デジタルデータの収集、デジタルプライシング、デジタル取引など、デジタルデータを貨幣として可視化。
- 2 通信、ソフトウェアサービス、インターネットなどのデジタル産業化
- 3 農業、工業、サービス産業における産業のデジタル化
- 4 民間におけるデジタルテクノロジーとデジタルガバナンス及び公共部門におけるサービスのデジタル化

### デジタル経済で浮上する新たな税務課題

デジタル経済は主に次の4つの分野に分けることができる。

- 1 メタバース
- 2 クロスボーダービジネス
- 3 プラットフォーム経済、シェアリングまたはギグエコノミー
- 4 暗号資産

これらの目に見えないデジタル経済に対し、現行の税制を適用するのは困難であり、デジタル経済にどのように課税し、どのように公平に配分するかが課題となる。

### 中国の税務行政改革における動向

中国における税務行政改革は、まず、実地調査と業務の部分的なコンピュータ支援による「経験主導」から始まり、次に、オンラインによる税務申告と納付やコンピュータによるインボイス監視システムによる「インボイス主導」に移行し、将来的にはビッグデータ技術に基づく行政システム、デジタルインボイス、リアルタイム報告、システムへの直接アクセスによる「デジタル主導」を目指している。

税収に占めるデジタル経済の比重が高まっており、オンライン申告が標準となっている中で、今後は完全なデジタルインボイスによる取引が非常に重要となってくる。

## 大連税務当局の状況

ひとつの例をあげると、大連税務当局では、税務申告、納付、還付はあらゆる面でAIによるスマートタックスサービスを推進している。

AIは深層学習を行うことによりチャット機能で質疑応答に対応するほか、これを繰り返すことで質疑応答をカスタマイズすることができる。また、英語、日本語、韓国語など多言語にも対応しており、納税者に対し最適なサービスを提供している。

## 税務変革の動向に関する 2022 年デロイトグローバルレポートの概要

アジア太平洋、欧州、北米の税務・財務エグゼクティブ 300 人以上を対象に 2022 年デロイトグローバルが行ったアンケート結果を見てみると、アンケートに回答した 92%が、税務当局がデジタル税務管理の要請へ移行すると、今後 5 年間に税務行政や税務リソースに中度または高度な影響が生じると回答している。

更に数人の税務部門責任者は、この動きが予想より急速に進むと回答している。また、企業の税務リーダーたちが、1. オペレーションモデル、2. それを実行する人材、3. そのモデルを支え、付加価値の高い新たな能力を発揮するために必要なテクノロジーの 3 つの基本的側面における税務部門の役割を考え直そうとしていることがわかった。

## 税務の中核を再定義すべき時

税務部門における税務アドバイザー支援がこれまで以上に求められる業務分野として、回答者の多くがデジタルビジネスモデルをあげており、税務部門の中核を再定義すべきと思われる。

クライアントは税務アドバイザー支援を必要としているが、それに十分対応するのは困難になっている。

## 注目の業務：税務部門の新たな役割を受け入れるために

税務リーダーたちはデジタルビジネスモデルの分野について戦略的価値を構築するために、チームがリソースやスキルを持たなければならないと考えている。

また、前述したとおり、デジタルビジネスモデルの分野において、税務当局がデジタル税務管理の要請へ移行すると、今後 5 年間に税務業務や税務リソースに高度な影響が生じると回答している。

その一方で、税務部門においては税務リソースが極めて酷使されており、ビジネスパートナーとしての役割もますます求められているにもかかわらず、回答者の 93%が税務部門の予算は横ばいまたは減少すると答えており、今後 5 年間ににおける税務関連の人材増強を予想する税務リーダーは少ない。

## 人材管理の再考：税務分野の業務、労働力、職場の見直し

デジタルビジネスモデルにおける税務部門の新たな役割が重要となってくる中で、税務リーダーたちは人材管理が重要になると考えている。

その上で、税務部門の業務、労働力、職場の 3 つの面で人材管理を再考する必要がある。

まず、業務面では、コンプライアンス関連で高度な自動化が最重要事項としてあげられており、それは税務専門職の日常的な役割を変えるものとなる。

次に労働力の面では、テクノロジーやビジネスに関するアドバイザースキルが最重要事項となり、税務チームにとってまったく新しいスキルが必要となってくる。

最後に職場の面では、今後もハイブリットワークやリモートワークモデルが存続すると考えられており、それに対応するための人材発掘、キャリア開発、テクノロジーとワークフローに対す

る新たなアプローチが必要となってくる。

### 一般社会や規制当局からのプレッシャー

税務リーダーたちは今後3年～5年以内に税務当局がデジタル申告・報告に移行すると考えており、その結果、税務リーダーの75%が、社内の税務チームはコンプライアンスリスク管理プロセスにおいて、システム構成を適正化するためにより多くの時間が必要になると予想している。

また、税務リーダーの70%が税務当局のシステムやプロセスの統合が進み、税務当局による自社ITシステムへの直接アクセスが増えると考えている。

### ERPのアップグレードによって対応できる具体的な税務課題

ERPとはEnterprise Resources Planningの略で、企業経営の基本となるヒト、モノ、カネ、情報など企業経営の基本となる資源要素を適切に分配し有効活用する計画＝考え方である。

社内税務部門においてデジタルビジネスモデルが重要な位置づけとなってくる中で、税務特化型のERPをビジネスオペレーションと連携させる必要がある。

社内財務部門及びIT部門と協力することにより、効率性とデータ品質の向上が得られ、ERP以外の他のシステムにまたがって税務の更なる自動化が実現すると考えられる。

### 税務テクノロジー投資促進要因

これまで述べてきたことを踏まえると、税務リーダーの多くが財務・税務テクノロジーに対する投資が進むと考えていることがわかる。

税務テクノロジー投資促進要因の主なものは、1. 移転価格サービスの強化、2. 税務データの管理とガバナンスの向上、3. 将来的に税務当局が直接税のデジタル申告・報告に移行するのに備える、の3点である。

### 今こそ、顧客へのサービスを改革するべき

デジタル経済の拡大及び税務当局のデジタル経済への対応を踏まえると、業界・市場の動向に基づく対顧客業務の再設計、包括的デジタルソリューションの開発、人材戦略の再構築が求められる。

これらのことに対応できない従来型の税理士は生き残れない。今後の会計事務所は、税のコンサルだけでなく、デジタル企業と連携してセキュリティも含め、クライアントのデジタル化に対応することが求められる。

最大の課題は、税務専門家のマインドセットである。デジタル変化にどのように立ち向かい対応していくかが重要である。変化することと戦うのではなく、変化を受け止めて対応することが重要である。

(報告：新垣真秀委員)

## 2-4 フィリピンにおけるデジタル課税の動向

### スゼット・セリシウス（フィリピン税務協会）

#### I. フィリピンのE-Commerce

E-Commerceエコシステムとは、モノ・サービスの電子的売買のサイクルを構成する相互機能ネットワークのことをいう。2021年11月の調査によると、フィリピンでは、東南アジアの中で最も急速にインターネットエコノミーが成長しており、これはE-Commerceやフードデリバリーサービスが牽引している。

国際貿易局によるフィリピン市場の概観として、フィリピンのE-Commerce市場売上は170億ド



ル(2021年)であり、その大部分は7,300万人のオンラインのアクティブユーザーによるものであった。それは、COVID-19のパンデミックにより、フィリピン人のリモートワークやリモートスタディが増加し、E-Commerce需要を上昇させたといえる。フィリピンでは労働人口(25-44歳)がパソコンやスマートフォンを用いて、これらプラットフォームへ活発にアクセスしており、2021年のスマートフォン世帯普及率は74.1%に上り、2020年から2%も上昇している。さらに、今後2025年までに240億ドルの売上、17%の成長が見込まれている。

一方、デジタル経済の急激な成長が見られるにも関わらず、モバイル・インターネット通信速度といった課題がある。他にも、フィリピン人の51%が銀行を利用しない事、クレジットカード保有者は8%ほどに過ぎない事も課題となっている。フィリピン国民の多くは代金引換払いを好み、まれに大きなコンビニエンスストア等のパートナーセンターでの支払いやGCash・PayMayaといった電子決済を利用するという現状である。そのため、フィリピン立法府は次の対応が必要であると予測している。

- a. 租税体系を改善する
- b. E-commerceの傾向を常に見極める
- c. COVID-19の悪影響から景気回復を図るため、政府の歳入強化に全力をあげて取り組む

## II. 経済のデジタル化への課税の現状

2021年10月8日、経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対処するための2つの柱からなる解決策が、OECD/G20の137加盟国によるBEPSの包摂的枠組として合意された。2021年11月4日時点において、フィリピンはOECD/G20加盟の137カ国には含まれていない。また、フィリピンではデジタル化経済における直接税に関する規定はなく、間接税に関する法案を策定しているところであった。

## III. フィリピンのデジタル課税に係るVATの課税立法案

### (1) 法案4122号の承認と上程

2022年11月14日、下院にて法案4122号を承認し、2022年11月15日、上院に上程した。この法案の特徴は下記の通りである。

1. 販売、物品取引、交換、物品のリース、土地/建物等のリース（デジタル・電子的なものを含む）、サービスの提供（電子的に提供されるものを含む）に対し12%のVATを課す
2. 非居住者であるデジタルサービスプロバイダー（DSP）には、プラットフォームを介した取引に係るVATを査定、徴収、支払いすることを要する
3. 非居住者DSPはVATの仕入税額控除を請求できない
4. VAT登録済みの非居住者DSPの代金請求・登録の要件を簡素化する
5. 政府へサービス提供を行うVAT登録済みの非居住者DSPには5%のVATが課され、それ以外の場合は12%のVATが課される
6. 過去1年間の総売上高・総収入が300万ペソを超えた場合、非居住者DSPはVAT課税事業者として登録する必要がある
7. DSPにVATを課す前に、内国歳入庁が実装システムを構築できるようにするため、法律の発効から180日間の移行期間を設ける
8. 非居住者DSPは、法令遵守の観点から、フィリピンの法律に基づいて登録された居住法人である駐在事務所・代理店を指定する必要がある。
9. 歳入庁長官は、フィリピン国内でVAT課税事業者として登録していないDSPに対し、フィリピンでの事業を停止することができ、非居住者DSPがBIR登録を怠った場合は5日間以内の一時的事業所閉鎖となる（「一時的閉鎖」とは、DSPのフィリピン国内での事業停止を含む）
10. オンラインコース及びウェビナーを含む教育サービス、教育機関が提供するオンライン定額サービスの販売はVATが免除される

(2) 上院法250号制定

2022年7月11日、下院法4122号と基本的には同じ内容で上院法250号制定され、上院歳入委員会との継続的な審議を行っている。

#### IV. E-Commerce・デジタル取引に関するその他規定

(1) フィリピン共和国法第8792号—電子商取引法(2005年6月14日)

政府による電子データメッセージや電子文書及び電子署名の利用、政府内及び一般（または民間）での電子文書および電子データメッセージの利用を推進する規定である。電子的手段を使用して行われる取引は、電子的手段を使わない取引と比較して中立的な租税措置を受けるべきであり、電子商取引への課税は最も負担の少ない方法で行われなければならない。

(2) 歳入覚書回状 (RMC)44-2005号(2005年9月1日)

デジタル及び物理的購入の両方における、コンピュータソフトウェアに係る支払いに対する課税のガイドラインである。

(3) 歳入覚書回状 (RMC)55-2013号(2013年8月5日)

オンライン商取引に関して下記の納税者の義務を改めて表明した。

1. 内国歳入庁 (BIR) への事業登録
2. 適格な請求書/領収書の確保と事業で使用するための帳簿の登録
3. 源泉徴収義務のある控除可能な追加源泉税、確定申告、従業員の報酬に対する税、その他の源泉徴収税
4. 期日までに該当する納税申告書を提出し、正しく内国歳入税を支払い、情報申告書やその他の税務コンプライアンスレポートを提出する
5. 帳簿、その他の事業/会計記録を法律で定められた期間保存する

(4) 歳入覚書回状 (RMC)70-2015号(2015年10月29日)

陸運業、特にUBER、GRAB、TAXI等の輸送ネットワーク会社(TNC) とそのパートナー企業やサブライヤー企業への課税問題を扱う。

(5) 歳入覚書回状 (RMC)60-2020号(2020年6月1日)

電子プラットフォームやメディア、その他のデジタル手段を使用してデジタル取引を行っている者に適切な通知を行い、事業が登録され、税法に準拠していることを確認する。

結論として、デジタル経済を規制する現行の税法・規則等はすべて、中立的な租税措置を順守しているなか、フィリピンはデジタル化がますます加速する時代のトレンドとそれに対応する適切な税制を策定するため、その都度小さな一歩を踏み出している状況であるといえる。

(報告：川崎久美子委員)

## セッション3 移転価格の紛争解決（ケーススタディ）

○モデレーター：インドネシア税理士会 ラストン・タンブナン

○スピーカー：インドネシア税理士会 ロイ・カンティオン

オーストラリア租税協会 スコット・トレット

ネパール税理士会 プラビン・ラジ・カフル

インド勅許会計士協会 アバス・ジャオラワラ

### 3-1 紛争解決 - 移転価格税制

ロイ・カンティオン（インドネシア税理士会）

#### 1. 紛争の動向と納税者が取る手段

##### (1) インドネシア税制と情勢

###### ①税務コンプライアンスのチェック強化

移転価格コンプライアンスの集中的監視、担当調査官による追加情報要請（SP 2DK\*）をし、情報収集により、納税者に対する法人税修正申告の勧告をする。

\*Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan

（インドネシア語：データまたは情報の説明依頼書）

###### ②過去に履歴のある企業に対する税務調査

特に税務調査の履歴がある納税者については、税務調査官による税務調査を実施する、税務調査命令をだす。

##### (2) 納税者の取る手段

###### ①相互協議手続き（事前又は事後（MAP：Mutual Agreement Procedure））

###### ②移転価格事前確認制度（APA：Advance Pricing Agreement）

#### 2. 税務調査の動向

##### (1) 調査対象の業種や問題

- ・大量の関連者取引（RPT：Related Party Transactions）がある、または連続して損失計上している企業
- ・特定業種ではなく、ビジネスモデルや取引のタイプに基づく調査
- ・年末調整や取引単位営業利益法（TNMM）による差異の分析により、固定マージンに基づいて現地企業の独立企業間価格を決定する方式が疑義の対象である場合
- ・マージンが小さい又は変動的で、リスクが限定的な企業に関する問題
- ・マーケティングの無形化の問題（現地従業員の貢献の価値の重視）
- ・国内の関連者間取引（国内移転価格）
- ・グループ内サービスが調査および疑義の対象である場合

##### (2) 調査から得た経験

- ・実際の行動に合わせて契約を見直す必要
- ・リスクが限定的な企業の適切な水準のマージンを確保と独立企業間価格を下回る価格や欠損である場合の確固とした論拠の構築
- ・無形資産強化やDEMPE（開発、改良、維持、保護、活用）活動に関わらないマーケティング活動の具体的な内容の記録
- ・サービスの存在、便益、原価、配分に関する証拠書類の保存

##### (3) 訴訟事情

- ・DGT（居住証明）の担当調査官が積極的に RPT（Rapid Prototyping：高速試作）の審査を行い、短期通知で複数年にわたる書類の提出を求め、納税者に対して RPT に関する

- る修正申告を行うか、または税務調査の対象となる可能性を示唆している。
- ・集中的な税務調査と大幅な移転価格調整が行われている。

### 3. 国内紛争・MAP・APA の比較

項目	国内紛争（税務監査－不服申立－租税訴訟）	相互協議手続き（MAP）	移転価格事前確認制度（APA）
期間	5～6 年	1.5～2.5 年	2～3 年
部署	<ul style="list-style-type: none"> <li>・すべての税務問題を扱う税務部門</li> <li>・各税務署に設置</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・移転価格の専門知識、MAP 案件に特化</li> <li>・国税総局に設置</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・移転価格の専門知識、APA 案件に特化</li> <li>・国税総局に設置</li> </ul>
協議者	DGT 担当官、納税者	DGT 担当官、納税者、 取引相手、相手国の税務当局	DGT 担当官、納税者、 BAPA 取引相手、BAPA 相手国の税務当局 (BAPA：二国間 (Bilateral) APA)
法規等	<ul style="list-style-type: none"> <li>・所得税法第 18 条：関連者取引と是正権限の定義</li> <li>・PMK No. 17/PMK. 03/2013：調査手順</li> <li>・PER 22/PJ/2013：関連者取引の監査手続き</li> <li>・SE-50/PJ/2013：関連者取引を審査する税務監査官への詳細な手続き</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・PER-48/PJ/2010：MAP プロセス実施に係る最初の規定</li> <li>・PMK-240/2014：BEPS 行動計画の初めての発行を受けて、MAP を開始できる当事者、MAP が最も拒絶されうるシナリオのタイプ、MAP と国内紛争対処プロセスとの関係を改めて規定</li> <li>・PMK-49/PMK. 03/2019：枠組み行動 14 に沿った規制で、一層の明確性、透明性、期限を設けた枠組みを規定し、租税関連の紛争の効果的な解決を図るもの</li> <li>・PER-16/PJ/2020：MAP 交渉が 24 カ月を超えて継続する場合、期間延長と満たすべき一定の条件を定めるもの</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・PER-69/PJ/2010：インドネシアにおける新たな紛争解決モデルの策定を発足</li> <li>・7/PMK. 03/2015：APA の提出および実施を詳細に規定</li> <li>・22/PMK. 03/2020：OECD/G20 BEPS プロジェクトの行動 14 に定める最低基準を採用し、紛争解決メカニズムの実効性を強化</li> <li>・PER-17/PJ/2020：コロナ禍により欠損ポジションにある企業の APA 申請について定めるもの</li> </ul>
利点	<ul style="list-style-type: none"> <li>・規則により、納税者は、控訴審の最終判決が下されるまで未払い税を支払わない権利を有する。ただし、不利な判決が下された場合、60%の追徴税が課される。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・二重課税からの実効的救済を提供する。</li> <li>・将来の APA の基盤となる。</li> <li>・交渉が 24 カ月を超える場合は期間を延長（特定の条件で）。</li> <li>・議論において相手国の税務当局を活用する</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・複数年にわたる積極的アプローチ</li> <li>・5 年間にわたり確実性を提供し、APA 期間終了時に更新可能。</li> <li>・対象期間中のコンプライアンス負荷を軽減。</li> <li>・対象取引に関する税務監査のコスト削減。</li> <li>・二国間 APA の場合は二重課税を回避。</li> </ul>

### 4. 最新の取組み - 移転価格事前確認制度（APA）

#### (1) OECD/G20 の BEPS 行動 14 のより広範な目的に連動

- ・APA の対象範囲の拡大、申請プロセスの簡素化、タイムラインの明確化、遡及適用（最大 5 会計年）。

#### (2) コロナ禍で影響を受けた納税者への対応

- ・納税者が提示する移転価格は、過去 3 会計年の CITR で申告した利益率の最低値を下回るべきではない。

- ・コロナ禍以前／通常の状態を想定して、APA 対象期間の財務予測において損益計算書に必要な修正を加える「柔軟性」を認める。
- ・既存の APA とその条件を尊重するべきである。重大な前提条件の違反については、ケースバイケースで分析すべきである。

(3) 独立企業間原則適用に関する追加項目

- ・「特別な関係」の影響を受ける取引の定義を拡大。
- ・「独立企業間の立場 (arm's length point)」と「独立企業間範囲内の立場 (a point within the arm's length range)」の使用
- ・移転価格算定法の 1 つである評価の使用
- ・「配当」とみなされる二次調整の適用

## 5. MAP の事例

税務調査で、西欧に所在するプリンシパル企業は請求や出荷といった管理的機能のみを果たしていることを根拠として、当該プリンシパル企業を「検証対象企業」すなわち「最も複雑性が低い企業」として選び、インドネシア税務当局は、インドネシア企業により製造された製品に対して当該プリンシパル企業はいかなる付加価値も創出していないと主張した事例を挙げた。

税務当局は、再販売価格法 (RPM) を用いてインドネシア企業の独立企業間販売価格を算定した。RPM の [市場価格 - (市場価格 \* 比較対象企業の売上総利益率)] という定式を用い、市場価格はプリンシパル企業の帳簿に記載された販売価格を使用し、売上総利益率は一部のインドネシア上場企業から得られたものであるとした。

その結果、移転価格調整は、一次調整を行ったうえで、みなし配当に対する二次調整を行い、源泉徴収税を課した。国税総局は、プリンシパル企業の購入データも精査し、関連者間取引を検証するために内部比較対象取引が利用可能かチェックし、プリンシパル企業とインドネシア企業の両方について会社の業務運営、機能、リスク分析、および価値創出への貢献度を詳細かつ徹底的に審査した。轄当局 3 者 (3 Cas) と納税者 2 者の間でさまざまな会合を行った後、インドネシアと相手国の両方の管轄当局に移転価格調整を納得させることができた。

(報告：近藤勝美委員)

## 3-2 紛争解決 - 移転価格税制

### スコット・トレット (オーストラリア租税協会)

#### 1. ATO (オーストラリア国税庁) の理念

ATO は、納税者の大半が可能な限り税務リスクの回避を望むと確信している。そのためには、納税者が ATO の懸念事項について、また、法律のさまざまな側面あるいは経済領域に関するコンプライアンスに対する ATO のスタンスについて理解する必要がある。ATO では、納税者が ATO の見解を理解した上で、それに反して事業を行うという意識的な決定をしたときにのみ、紛争手続に入るようにすることを目標としている。

#### 2. 紛争解決の概要

オーストラリアではリスクや紛争を避けたいという考えから、コンプライアンス実務ガイドライン (PCGs) を作成することで、納税者の教育をし、紛争が起きることを防止する対策が取られている。紛争解決は、紛争があるからという認識のもと、事前に問題を解決するという「早期介入」を掲げている。

ATO は申告前に必要な情報収集について、企業や個人にアプローチすることが認められている。企業等に信号のような赤黄緑などの色づけすることで、その企業等の危険度 (リスクゾーン) を色で示し公表している。そして、その色別の ATO のアプローチや対応も公表されているため、企

業等はそれぞれの状況に応じたプロセスを踏まえて問題や紛争を事前に解決できるよう努力することとなる。

移転価格の観点から、リスクのある企業が多いけれども、コンプライアンスガイドライン (PCGs) が細分化されており、この色による警告により調査や紛争件数も減っている。

例えば企業が赤色だと、「事前確認申請 (APA) に関する話し合いの早期開始を求めることができるが、適格性が認められた国内 APA プロセスに申請することはできない。」と確認できる。

経済協力開発機構 (OECD) が推奨する「Justified Trust」(裏付けのある信頼関係) のコンセプトを基盤としている。

### 3. コンプライアンスガイドライン (PCGs)

#### (1) ATO のアプローチ

リスクレベル	ATO のアプローチ
低	<p>ATO は通常、貴社の輸入販売会社としての特性および活動の程度を確認する以外の目的で、輸入販売取引に関連する移転価格の結果について審査するためにコンプライアンスリソースを割り当てることはない。</p> <p>ATO は、事前確認申請 (APA) に関する話し合いの早期開始に積極的に応じるが、それ以上に、貴社に正式な APA 申請を行うよう勧める可能性がある。また、貴社は、適格性が認められた国内 APA プロセスを申請することもできる。</p>
中	<p>ATO は、入手可能なデータを用いて貴社の取り決めに監視し、さらなるコンプライアンスリソースを割くことを決定する前に、貴社の状況をより良く理解するために連絡をする場合がある。</p> <p>ATO は、事前確認申請 (APA) に関する話し合いの早期開始に積極的に応じるが、貴社に正式な APA 申請を行うよう勧める場合もある。また、貴社は、適格性が認められた国内 APA プロセスを申請することもできるが、前年の業績が審査される可能性がある。</p>
高	<p>ATO は、適切な措置の選択肢を検討し、貴社に移転価格方針の見直しを勧告する。これには、次のような措置が伴う可能性がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 貴社への書面により、ATO の懸念を表明する</li> <li>・ 貴社の輸入販売取引を積極的に監視する、または</li> <li>・ 税務レビューまたは税務調査を開始する</li> </ul> <p>コンプライアンス活動の選択に当たっては、本ガイドライン記載の枠組みに加え、さまざまな要素を考慮に入れる。これらの要素には、貴社のグローバルサプライチェーン、関連者の税務プロファイル、リスクのある税金 (tax at risk) の額などが含まれる。</p> <p>ATO は、常に損失を出している輸入販売取引を行う事業体について、移転価格のリスクが非常に高いと認識している。通常、貴社が当年度および過去 2 所得年度の合算で全体的に欠損ポジションにある場合、貴社のレビューを優先的に行う。</p> <p>貴社は、事前確認申請 (APA) に関する話し合いの早期開始を求めることができるが、適格性が認められた国内 APA プロセスに申請することはできない。</p>

#### (2) ATO の対応

リスクレベル	ATO の対応
白	合意済み/決定済みのアプローチの一貫性を確認する以外はレビューを行わない。
低	<p>要な変更 (本ガイドラインの paragraph 33 (b) に定める通り) が無い場合、ATO の対応は、以下の通りである。</p> <p>(a) 一般的に、コンプライアンスリソースを割り当てるのは、以下の目的のみ。</p> <p>(i) 貴社の算定が ATO のガイダンスに従っているかを確認する、並びに</p> <p>(ii) 該当する指標のスコアを事実確認するなど、貴社の適格性を検証する。</p>

	<p>(b) 貴社の金融取り決めに対し、コンプライアンス実務ガイドライン PCG2017/2「移転価格の簡易記録」の適用を延長する。</p> <p>(c) 希望に応じて APA に合意する。</p> <p>(d) 貴社の金融取り決めに対して迂回利益税を適用しない。</p> <p>ATO は、以下の例外となる状況が生じた場合には、貴社の関連者間金融取り決めをレビューするためにコンプライアンスリソースを割り当てる。</p> <p>(a) ATO が、貴社のリスクゾーン評価が証拠により十分に裏付けられていないと判断した場合</p> <p>(b) ATO が保有するデータおよび分析から特定の指標が不正確であるという懸念を抱いている場合</p> <p>(c) ATO が保有するデータおよび分析から指標の幅の中で位置ずれ（ドリフト）があるという懸念を抱いている場合</p> <p>(d) 貴社の関連者間金融取り決めが、本ガイドライン付則に記載されていない規定に関連して ATO によるレビューを受けているより広範な一連の状況に関連している場合</p> <p>(e) その他本ガイドラインの関連する付則に該当する場合</p>
低～中	ATO は、入手可能なデータを使用して積極的に貴社の取り決めを監視し、例外的取り決めをレビューする。見解の相違を解決するために、裁判外紛争解決手続（ADR）が有効な場合もある。
中	ATO は、見解の相違を理解し、解決するために、貴社と協力する。見解の相違を解決するために、ADR が有効な場合もある。
高	ATO の優先事案として審査が開始される可能性が高い。ATO は、見解の相違を理解し、解決するために、貴社と協力する。見解の相違を解決するために、ADR が有効な場合もある。
非常に高	ATO の優先事案としてレビューが開始される可能性が高い。事案は、直ちに税務調査に進む場合もある。貴社は、APA プログラムを利用することはできない。ATO は、情報を収集するために正式な権限を行使する可能性が高い。実際上、和解または ADR による紛争解決はより困難である。訴訟の見込みが増加する。

#### 4. 例—無形資産に関する取引

リスクレベル	取り決めの例
高リスク	<p>例 1—無形資産の集中化</p> <p>例 2—無形資産の分離</p> <p>例 3—オーストラリアにおける無形資産および DEMPE 活動の無認識</p> <p>例 4—商品化前の無形資産の移転</p> <p>例 5—非独立企業間ライセンス契約</p>
中リスク	<p>例 6—無形資産の集中化</p> <p>例 7—ライセンス契約を通じた無形資産の権利譲渡</p> <p>例 8—受託研究開発契約</p> <p>例 9—費用分担契約</p>
低リスク	<p>例 10—無形資産の集中化</p> <p>例 11—受託研究開発契約</p> <p>例 12—費用分担契約</p>

（報告：近藤勝美委員）

### 3-3 紛争解決 - 移転価格税制について

プラビン・ラジ・カフル（ネパール税理士会）

#### 1. ネパールにおける移転価格税制の背景について

ネパールでは、所得税法（Income Tax Act）2002 に則って、個人及び法人の所得に所得税が課税されることとなった。法人税、個人所得税、給与所得税等全て所得税法に規定されており、これらの所得税の管理管轄は財務省（Ministry of Finance）傘下の歳入局（IRD, Inland Revenue Department）で行われる。

2004 年には WTO（世界貿易機関）に加盟した。

#### 2. ネパールにおける二重課税防止協定（DTAA）及び相互協議（MAP）について

ネパールでは、1996 年のノルウェーをはじめ 2019 年バングラデシュを含む 11 か国と DTAA を締結した。ネパールが締結したほとんどすべての DTAA には MAP 条項があり、当局と納税者間の信頼の下、ネパールの国内法に基づいて利用できるほか、納税者に追加の紛争解決方法を提供している。

そして、ネパールでは移転価格の問題に関し、経済協力開発機構（OECD）を参考に現在ガイドラインを作成中である。

#### 3. MAP は紛争解決の実行可能な代替案となるか？

紛争は、納税者から提出された文書に基づく相互協議を通じて管轄当局（CA）によって解決される。具体的には、納税者から当該事案を管轄するその国の CA に文書により申請する。そして、申請が受理された場合は、条約相手国の管轄当局に書面を通じて通知する。ただし納税者が、租税条約に係る相互協議条項に規定する申請期間が過ぎた後に申請を行った場合は、CA は相互協議を受けつけない。又、申請書に不備があった場合と納税者が行った異議申し立てが正当ではないと結論付けた場合は、相互協議を拒否することが出来る。

そして、納税者には申請書の内容は真実である事を開示する責任と最新の情報を提供することが課せられている。

ネパールに投資する国が増え、それによる移転価格の問題が更に増加し、紛争が多くなることを踏まえ、紛争解決のための事前確認をするガイドラインの作成が急がれるところである。

（報告：玉田真委員）

### 3-4 紛争解決 - 移転価格税制

アバス・ジャオラワラ（インド勅許会計士協会）

#### 1. インドにおける移転価格税制の概要

対象となる関連企業（AE）と取引を行う納税者は、独立企業間取引について会計士による移転価格証明書を提出する必要がある。すべての国際取引と特定の国内取引がその対象となる。

移転価格調整が認められなかった場合、20.97%の追徴となる。

#### 2. 移転価格訴訟のプロセス

インドにおける移転価格訴訟のプロセスは 5 段階に区分される。

- ① 第 1 段階 調査官もしくは移転価格調査官（TPO）による調査である。
- ② 第 2 段階は 納税者が調査官もしくは移転価格調査官の決定に納得できない場合、所得税局長（CIT）あるいは紛争解決パネル（DRP）に不服申し立てを行うことができる。
- ③ 第 3 段階 納税者は所得税局長（CIT）や紛争解決パネル（DRP）の order から 60 日以内に所得税審判所（ITAT）に不服申し立て提訴する権利を有する。最終的な事実認定の確認を行う。



- ④ 第4段階 高等裁判所（HC）は、重要な法律解釈上の問題のみを取り扱う。
- ⑤ 第5段階 最高裁判所（SC）は、最終的な権限と拘束力を有している。

### 3. 2019年度報告書によるデータ

ニューデリーの国立財政・政策研究所は、2019年度のインドにおける移転価格紛争の報告書を作成している。報告書によれば、インドにおける移転価格訴訟の件数は、6,371件で世界3位であった。うち約72%が納税者によって提起され、残りの約28%が税務当局によって提起されている。納税者による控訴の約38%が全面的に認容されており、約44%が一部認容された。税務当局による控訴の約61%が棄却された。ITATが判決を下すのに平均2年かかっている。

### 4. 訴訟に至る典型的事案

- ① インド子会社が国外親会社に対して1%のコミッションを課したが、税務当局がコミッションを2%で算定した事案がある。
- ② インド子会社の広告宣伝・マーケティング活動  
インド子会社が国外親会社のブランド等を用いて行う広告宣伝やマーケティング活動が、インドにおける親会社のブランドという無形資産の形成に寄与しているかどうか争点になるケースがある。
- ③ マネジメント料  
インド子会社がスウェーデンの親会社に管理手数料を支払ったが、サービス提供を証明する書類が提出されなかったことから、移転価格調査官（TPO）によって取引の価額は皆無と判断された事案がある。

### 5. 紛争解決のメカニズム

紛争解決の手段は下記の3つがある。

- ① 事前確認制度（APA）  
事前確認制度は、納税者と税務当局が移転価格に関して合意する制度である。
- ② 相互協議（MAP）  
相互協議は、租税条約に適合しない二重課税が生じる場合、租税条約に則して納税者が利用できる税務紛争解決手段である。納税者はインド国内法とは別に、MAPによる救済措置を要請することができる。
- ③ セーフハーバー・ルール（SHR）  
セーフハーバー・ルールは、利益率など一定の条件を満たす場合、税務当局が納税者の申告した移転価格を容認する制度である。

それぞれの特徴は下記の表のとおりである。

項目	事前確認制度（APA）	相互協議（MAP）	セーフハーバー・ルール（SHR）
性質	国内、二国間、多国間	二国間、多国間	国内
申請可能期間	以後5年間および過去4年間の遡及、計9年間	各年	各年
納税者の関与	直接的	間接的	直接的
利用の容易さ	MAPほど複雑ではなく、SHRより複雑	複雑	比較的複雑ではない
マージン率	競争優位	ケースごとに異なる	高いマージンが期待できる
納税者の選好	大・中規模の多国籍企業はAPAを選好	一般に、両方の国で移転価格の圧力に直面している大企業が選考	中・小規模の多国籍企業はSHRを選好

確実性	虚偽陳述や不誠実な	双方の当局が受け入れ可能な結論に達した場合は、かなり確実性が高い	虚偽陳述がない限り、かなり確実性が高い
期間	国内 APA は約 30 カ月、 二国間 APA は約 40 カ月	2～3年	即時

## 6. 最高裁判所による画期的な判決の紹介

インド子会社が国外親会社から直接購入したコンピューターソフトウェア（ハードウェアと一体になったユニット）の代金は、ロイヤリティではないため源泉徴収税は適用できないと判断された事案である。

（報告：井上五郎委員）

## セッション4 各国の最新情報 - 課題支払利子税制、過少資本税制

○モデレーター：モンゴル税理士会 A・タミール

○スピーカー：マレーシア勅許租税協会 ハルヴィンダル・シン

香港会計師公会 デズモンド・ウォン

モンゴル税理士会 アルタンザヤ・グンセン

ウヤンガ・バトムフ

インドネシア税理士会 イフワン・スカルディ

### 4-1 マレーシア最新情報 - 利子控除制限と過小資本税制

ハルヴィンダル・シン（マレーシア勅許租税協会）

#### I. 概略

マレーシアではこれまで過少資本税制は導入されておらず、2019年に新たに過大支払利子税制が導入されている。

#### II. 所得税法における従来の支払利子の扱い（損金算入規則）

##### 1. 一般的な控除条項（1967年マレーシア所得税法（ITA）§33（1））

所得金額は、その所得収入を得るためのみに発生した支出及び費用の金額を控除して算出される。

控除されるのは、その期に発生した（債務が確定した）対外的に支出された損益取引である費用で、支出の額と目的が全てその収入を得るためのみに関わるものである。

##### 2. 借入金の支払利子の損金算入

###### ① 損金算入要件（ITA §33（1）（a））

借入金の支払利子は、以下の条件が満たされている場合、控除が認められる。

- (1) 所得の創出に使用された借入金の利子
- (2) 所得の創出のために使用されまたは保有される資産に使われた借入金の利子

###### ② 損金算入制限（ITA §33（2））

- (1) 借入金の支払利子は、資金が貸付または投資<sup>1</sup>のために使用された場合、全額の控除は認められない。
- (2) 資金の一部が貸付や投資に使用された場合は、§33(2)に定められている利子制限

<sup>1</sup> 不動産、株式等への投資をいう。

計算式に基づき、支払利息の一部について損金算入が認められない。

### Ⅲ. 過大支払利子税制 (ITA § 140C)

#### 1. 制度創設

マレーシアでは 2019 年に過大支払利子控除制限税制 (Earning Stripping Rules - Restriction on Deductibility of Interest) が導入された。

マレーシアの法人税の所得計算は日本の所得税のように所得分類されているのだが、そのうちの事業所得に対する支払利子の損金算入を制限するものである。

BEPS 行動計画 4 に対応した改正である。

#### 2. 対象法人

関連者間取引で金融支援を受けた法人が対象となり、個人、金融機関、保険会社、再保険会社、不動産開発業者、建設請負業者は対象外である。

関連者間取引とは、一方が他方を支配している関係にある二者間取引等をいう。ここで、支配とは、持株比率 20%以上で、一方が他方の会社の事業活動に影響をもつなどしている関係をいう。

#### 3. 発効

2019 年 7 月 1 日に発効し、2019 年 7 月 1 日以降に開始する会計年度から適用される。2019 年 7 月 1 日から 2020 年 6 月 30 日までの会計年度において最初に適用される。

#### 4. 制度の内容

関連者間取引におけるマレーシア国外からの金融支援による支払利子控除については税務上の EBITDA<sup>2</sup>の 20%を上限として支払利子の控除を制限する。控除限度額を超過した支払利子は、株主同一要件を満たす限り翌年度以降に繰越可能である。

税務上の EBTIDA = A + B + C

A：この既定により支払利子への制限を加える前の当期の事業所得

B：二重控除、追加控除、大臣が認めた特定の控除の支出

C：関連者間の金融支援にかかる支払利子の合計額

#### 5. 適用の下限

下記の者に対する支払利子が 50 万リンギット (およそ 1,500 万円) を超えた場合に限り適用する。

① マレーシア国外の関連者

② マレーシアに恒久的施設を保有するマレーシア国外関連者

③ グループ内の関連者によってその借入が保証された借入金のマレーシア国外の第三者の貸主

#### 6. まとめ

§ 140C は、関連者間取引におけるマレーシア国外からの金融支援による支払利子控除に影響を与える。

(報告：井上友一委員)

<sup>2</sup> 税引前利益に支払利子、減価償却費を加えて算出される利益をいうが、マレーシアでは税法上、減価償却を行わない。

## I. はじめに

香港には過少資本税制は導入されていないので納税者は利子控除を使いやすい。移転価格税制、租税回避否認規定の適用があり税務調査の対象となっている。

## II. 香港における利子控除に関する一般規則

### 1. 内国歳入法（IRO）における利子控除要件

- ① 課税対象所得創出のために発生した利子、または資本的性質（所得を産み出す性質）を有する利子であり、納税者の主たる事業に関わるものであること
- ② 資金の出し手が金融機関であるか否か、および貸手が香港所得税課税対象か否か

### 2. 利子控除できるもの（IRO § 16 (2)）

- ① 金融機関／公益企業による融資
- ② 金融機関等／金融機関以外からの融資 貸手が利子所得課税され、預金担保、利子環流アレンジメントがないこと
- ③ プラント・機械・株式のためのローン 関連会社以外からの借入金で、預金担保、利子環流アレンジメントがないこと
- ④ 上場企業等の適格社債等 利子環流アレンジメントがないこと
  - (ア) 担保貸付テスト 貸付が預金担保貸付の場合または納税者の関連者による貸付であり、当該貸付にかかる利子が香港で課税対象ではない場合の利子控除は認められない。
  - (イ) 利子環流テスト 借入元金にかかる利子が納税者の関連者に直接または間接的に支払われ、その利子が香港で課税対象とならない場合、利子控除は認められない。
  - (ウ) 適格社債 貸し手から受領した上場社債等にかかる利子が借り手またはその関連者に還流し、かかる利子が借り手または借り手の関連者が受け取った場合、借り手が受け取った利子の一部または全額が控除不可となる。

### 3. 利子控除における問題点

香港で利子所得課税されることが利子控除の原則的要件なので香港の課税権の及ばない海外グループ会社に対する支払利子は通常、控除が認められない。租税回避防止のための措置であるが、税務上のミスマッチ（二重課税）が起こりうる。香港の資金調達のハブ機能における障害ともいえる。

さらに、利子控除に対する柔軟性が高いが明確性に欠けグレイエリアが存在すること、移転価格ルール等が関係し大幅な利子控除が起きていること等が問題点とされる。

## III. 受動的所得にかかるオフショア所得非課税制度

### 1. 概要

香港における新しい税制として「受動的所得にかかるオフショア所得非課税制度対象」が2023年1月から施行される。

対象納税者とみなされるのは多国籍企業グループ傘下の全ての構成事業体である。多国籍企業グループとは、最終親会社又は事業体の所在国若しくは地域以外に事業体又は恒久的施設を少なくとも1つ保有しているグループを指す。対象オフショア受動的所得とされるのは香港のオフショアから受け取る配当、株式譲渡収益、受取利息、知的財産権の使用料収入である。

多国籍企業グループの構成事業体が香港で受け取った対象オフショア受動的所得については、その構成事業体が経済的実体（ES）要件を満たさない限り、香港源泉所得と見なされ、香港所得税の課税対象となる。

## 2. 経済的実体要件等

- ① 香港で十分な数の的確な従業員を雇用し、十分な金額の営業費用の負担があれば実質的な経済的活動が香港で十分に行われている場合であり経済的実体があるとされる。
- ② 純粹持株会社においては、株式の保有と管理及び香港会社法に基づく会社の登録および申告要件の遵守と香港での十分な人的資源と施設の保有があれば実質的な経済的活動ありと認められる。
- ③ 香港に経済的実体要件を満たす香港企業は、利子は香港所得税の課税対象とはならない。海外企業に支払われた利子費用は控除できない。
- ④ 香港に経済的実体がない香港企業は、ES 要件を満たしていないため、利子は香港所得税 16.5%の課税対象となる。
- ⑤ グループ間金融事業に従事していない場合、海外企業に支払われた利子費用は控除が認められない可能性がある。

## IV. 適格コーポレート・トレジャリー・センター (QCTC)

金融機関でない貸手に対して支払う利子費用については、利子の受け手が香港で課税されていない場合、香港では控除が認められない。そこで、適格 CTC 優遇税制度を設けて利子控除が認められることとなった。

適格 CTC とは、金融機関以外で以下の 3 条件のいずれかを満たすものをいう。

1. 香港で「企業財務活動」のみを行うもの  
「企業財務活動」とは、以下のものをいう。
  - ① 香港外の関連会社に対する資金の融資
  - ② 香港外の関連会社に対する「コーポレート・トレジャリー・サービス」の提供
  - ③ 香港外の関連会社の事業に係る CTC 自身が従事する「コーポレート・トレジャリー取引」の遂行
2. 「セーフハーバー・ルール」を満たすもの  
単年度または複数年度のコーポレート・トレジャリー収益およびコーポレート・トレジャリー資産 $\geq$  75%であること
3. 内国歳入局 (IRD) 長官が適格 CTC として承認したもの
4. 以下の二つに該当しないもの
  - ① 貸手の利子所得が香港の税率 (8.25%もしくは 16.5%) 以上の税率により海外で課税されていること
  - ② 香港における繰越損失制度の利用がないこと

## V. まとめ

国外の関連会社へ支払われた利子費用については概して減カツカツ複雑な控除ルールがあり、QCTC 制度下でも課題や制約が多い。

香港政府は、ファミリーオフィス向け優遇税制措置を提案しており、利子所得／利子費用に関する優遇税率は今後も重要課題であり続ける。

(報告：中西良彦委員)

## I. 概略

モンゴルは OECD の BEPS プロジェクトに参加、BEPS プログラムに沿う形で 2020 年 1 月 1 日から税法改革を実施しており、過小資本税制に対するルールもアップデートされている。他にも BSPS プログラムに沿った国際課税の新しい概念が多く導入されている。今回のセッションのテーマに関しては次の通りである。

## II. 過小資本税制

1. 1992 年から 2006 年まで  
法人税法に過小資本税制に関する規定はなかった。
2. 2006 年 6 月 29 日改正（2007 年 1 月 1 日施行）  
過小資本税制を導入、出資額の 3 倍を超過する納税者の債務（借入金）の支払利息については納税者の必要経費ではなく、出資者への配当とみなし、配当課税を課すことにした。
3. 2. の税制改正に伴う支払利息の課税所得からの控除の可否について
  - ① 製造や業務、サービス、不動産購入にかかる利息 → 課税所得から控除
  - ② モンゴルの永住者で納税者を支配下に置いている場合の支払利息 → 課税所得からの控除はできず、配当とみなし、課税
  - ③ 投資家への支払利息 → 借入金が投資金額の 3 倍未満なら控除可能、3 倍以上の場合は配当とみなし、課税
  - ④ 借入金により資金調達をした建物の建設や設備投資にかかる支払利息 → 課税所得から控除可能
4. 2019 年 3 月 22 日改正（2020 年 1 月 1 日施行）  
2019 年の法改正では、上記 2. に加え、EBITDA の 30% 制限が盛り込まれた。
5. 4. の税制改正に伴う支払利息の課税所得からの控除の可否について
  - ① 課税所得から利息所得を他者に分配するために発生する際に生じる支払利息 → 控除可能
  - ② 全ての関連者<sup>3</sup>間取引において控除可能な支払利息 → 利息、減価償却費および償却費を除く、会計期間の売上高合計から法律に定める条件を満たす費用を差し引いた額（EBITDA）の 30% を上限として控除可能
  - ③ 投資家への支払利息 → 算式「支払利息 - 投資金額 × 3」で算出された金額は控除できず、投資家への配当とみなし、課税
  - ④ モンゴルの永住者である個人からの借入金利息 → 課税所得から控除不可

## III. 現状および課題

モンゴルの税法には前段のとおり 2007 年に法人税法にはじめて過小資本税制が導入され、その後 BSEPS プロジェクトに参加、それにもとない BEPS プログラムの導入により、2020 年施行の改正法人税法に新たな過小資本税制規定が盛り込まれた。

モンゴルでは、外資系企業の大半が鉱業分野での事業を展開している。この分野では大規模な初期投資の必要性から、海外にある親会社や子会社との間での高額な取引が発生するため、2020 年施行の改正税法の重要性がますます高まっている。

<sup>3</sup> 「関連者」とは、ある者が「他の者または 2 以上の法人の資産、支配または経営に直接または間接的に関与し、それらの間の取引条件および経済的結果に影響を与えることができる」場合、かかる者は「関連者」とみなされる。  
(一般税法第 27 条 1 項)

しかしながら、法令施行からまだ2年と日も浅く、正直なところ、現時点では法令の具体的な適用方法が一部不明確な点もあり、結果として、進出外資系企業の「租税回避」については、さまざまな形で問題や紛争が残っている。

(報告：松岡宣明委員)

#### 4-4 インドネシア最新情報 - 利子控除制限と過少資本税制

##### イフワン・スカルディ (インドネシア税理士会)

### I. 概略

インドネシアでは、以前は租税回避として過大支払利子を否認していたが、今は過少資本税制が導入されている。

### II. インドネシアにおける過少資本税制の変遷および概要

#### 1. 変遷

- ① 2008年所得税法による創設は国外当市企業から圧力により数日で失効
- ② 2015年 財務大臣規定第169号 (PMK-169)
- ③ 2017年 国税総局長規定第25号 (PER-25)
- ④ 2021年 国税規則調和法 (HPP法)

#### 2. 概要

- ① BEPSが推奨するアプローチではなく負債資本倍率 (Debt to Equity Ratio: DER) アプローチを採用している。
- ② DERは、最大4:1と規定されている。
- ③ DERは、第三者からの負債、関連者からの負債のいずれにも適用される。
- ④ DERに加え、利子控除を制限するもう1つの方法が導入される可能性がある。

### III. 所得税法の規定

1. 所得税法18条1項は「財務大臣は、本法に基づく税額算定の目的で、会社の負債資本倍率に関する法令を發布する権限を有する。」と規定する。
2. 上記第1項はPMK-169を發布する法的根拠として機能している。
3. 同法18条3項は、「国税総局長は、・・・特別な関係を有する納税者の課税対象所得額を算定するため、独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法、その他の方法を用いて、・・・を再決定するほか、負債資本倍率を決定する権限を有する。」と規定する。これは、DER導入以前の過大支払利子税制で、個別的租税回避否認規定の一つとして機能していた。

### IV. 財務大臣規定第169号 (PMK-169)

1. PMK-169は、税務上の利子控除を算定する目的で、DERを最大4:1と規定している。
2. PMK-169で規定されている内容
  - ① 適用が除外される納税者
    - (1) 銀行
    - (2) 金融機関
    - (3) 保険会社及び再保険会社
    - (4) 石油・ガス、一般的な鉱業、その他の鉱業分野で、生産物分与契約、業務請負契約、鉱業協力協定、およびその他関連する契約や協定でDER(\*)に関する条項を含むものに基づいて事業を行う納税者

(\*)契約・協定が DER を規定していない場合、または失効している場合、該当する納税者は DER を 4:1 とする規定に従うものとする。

- (5) 所得の税額が源泉分離課税の対象となる納税者
- (6) インフラ部門で事業を行う納税者

② DER 算定の負債

- (1) 長期負債
- (2) 短期負債
- (3) 有利子の営業債権
  - ・ 第三者からの借入か関連者からの借入かは問わない。
  - ・ 関連者からの無利子借入は除外する。

③ DER 算定における資本

- (1) 一般的な会計基準に基づいて貸借対照表に記載される資本
- (2) 関連者からの無利子借入 (第 1 条第 5 項)

④ 制限の対象となる財務費用

- (1) 借入金利子
- (2) 借入に関連する割引額および割増額
- (3) 借入金契約
- (4) リース契約における金融費用
- (5) 保証料
- (6) 上記の財務費用から生ずる外国為替取引

⑤ DER の算定の結果損金として控除できないもの

DER が 4 : 1 を超える負債から生じた利子は控除できない。また、借入費用が独立企業原則を満たすことができない場合、または、借入費用が非課税所得または源泉分離課税対象の所得を生み出すために使用された場合は、利子の控除はできない。

⑥ DER の算定において注意すること

- (1) DER 算定に用いる負債の額または資本の額は会計年度またはその一部における負債または資本の月平均残高である。
- (2) 負債額からは非課税所得を生むために使用された負債の額を除外する。
- (3) 資本額は関連者からの無利子借入を含む。
- (4) DER が 4:1 を超える場合は、控除対象の借入費用は調整しなければならない。
- (5) 所得の一部に最終分離課税 (ファイナルタックス) (\*)が課税される場合は、借入費用の損金算入は比例配分される。
- (\*)インドネシアでは、売上総額が 48 億ルピア未満の特定の企業には、売上総額に対して 0.5%の最終分離課税が課せられている。

⑦ 報告義務

オフショアプライベートローンを受けている納税者は、国税総局長に報告書を提出しなければならない。その報告を怠ると関連する借入費用は損金不算入となる。報告方法は国税総局長により規定される。

## V. 国税総局長規定第 25 号 (PER-25)

### 1. 要点

- ① DER 算定において、その存在を公式に確認できない債務は除外する。
- ② 借入費用が資産取得の一部として資産計上された場合、それらは控除対象外の借入費用となり、対応する減価償却費は控除できない。

### 2. 報告要件

①インドネシアで設立または居住する納税者、②資本が株式で構成される納税者、③負債がある納税者、④課税所得の計算で借入費用を控除する納税者については、DER 算定のため



の添付文書を年次法人所得税申告書（Corporate Income Tax Return、CITR）に添付する必要がある。

また、オフショアローンを受けている納税者は、「オフショア」ローンの概要をCITRに添付する必要がある。

## VI. 国税規則調和法（HPP法）

2021年に制定された国税規則調和法において所得税法の一部が改正され、移転価格税制で関連会社間取引価格と独立企業間価格との差額は配当金とみなされるようになった。

したがって、借入費用が独立企業原則を満たすことができない場合、独立企業間価格を超える額は配当とみなされ、源泉徴収税が課される。

## VII. 課題

1. 納税者の資本残高がゼロまたはマイナスの場合、すべての借入費用は控除対象外となる。欠損の状態にある納税者は、借入費用を繰り越すことができるか。
2. インフラ事業参加企業などDERの適用除外を受けている納税者に関するガイダンスがない。それらの企業は、義務づけられている報告書を提出すべきかどうか、どのように提出すべきか。
3. 借入費用の制限として、DERを使用することは、過大支払利子税制アプローチと比較して不利である。DERは企業が負債に支払う高い利率について高い柔軟性を持たせており、大規模グループや多国籍企業が増資によってDERの結果を操作しようとする傾向がある。

（報告：井上友一委員）

## セッション5 災害と税制／パンデミック後の税制改革

○モデレーター：日本税理士会連合会 三谷英彰  
○スピーカー：日本税理士会連合会 丸岡美穂  
中国注冊税務師協会 シャオキアン・ウー  
中華台北記帳士公会全国連合会 ドリス・ワン

### 5-1 日本の災害税制と課題

丸岡美穂（日本税理士会連合会）

#### 1. 初めに

私は、日本の東北地方の税理士である。1997年に税理士登録したので、今年で税理士経験は25年になる。事務所は、宮城県の沿岸部にあり、そこは2011年に起きた東日本大震災で、もっとも被害が大きかった地域である。自宅はその隣町にあったが、すべて津波によって流失した。家は失ったものの、幸いにも、家族は全員無事で、事務所も1週間ほど床上浸水はしたものの、人的被害はなかった。クライアントの約7割が、社屋や工場等を失い、人的にも大きく被害を受けた。私は自宅を失ったため、同居していた両親と主人、子ども3人の家族7人で、避難所や親戚の家を転々とした。

被災地の税理士会を初め、日税連でも、被災した納税者の税務相談を無償で実施した。私自身も、当時、石巻支部の税務支援部長として、石巻支部や宮城県支部連合会、税務当局との連携により、被災者向け無料税務相談を開催し、多くの税理士会員のご協力を得た。

そのような震災直後の状況から、数年間の復旧・復興期間、さらには、10年余り経過した現在の状況を定点観測し、私たちが見たもの、経験したことから、災害税制の現状と課題について、お話ししたいと思います。

## 2. 東日本大震災

### (1) 被害の概要と施策

2011年3月11日に発生した東日本大震災は、死者約2万人、行方不明者約2,500人、全壊した住家は約12万2,000戸と、甚大な被害をもたらした。震災直後の避難者は約47万人にも及び、直接的な経済的損失は水産業だけでも1兆2,637億円にもものぼる。

その復旧・復興については、10年間を一区切りとして、38兆9,033億円の予算が使われた。その内容は、住宅再建や道路などのインフラ整備等に、34.6%の13兆4,640億円、原子力災害からの復興・再生に、7兆4,017億円19.0%、その他は、被災者の生活再建や観光・水産業などの支援であった。

その財源は、2013年から2037年までの、25年間前倒しの所得税の増税と2012年から2014年までの2年間の法人税の増税である。法人税の増税が2年で打ち切りになったのは、消費税の増税があったためである。

具体的な復旧・復興への支援は、個人については、被災者への支援金、住宅再建への支援金、被災した住宅地の買取、各種料金や税金の一部減免などであった。企業に対しては、社屋・設備の復旧や代替地の取得に対する補助金や、震災前の借入金の返済猶予や免除などが主なものであった。

これらの支援策や民間企業やNPO、ボランティアの支援により、10年間で被災した民間の産業はおおむね復興を遂げ、防災を最優先に設計された社会的インフラも再建、被災者用の災害公営住宅も建設・入居が完了した。

### (2) 影響

その一方で、被災地からの人口流出は増加した。10年間で、被災した24市町村平均で16.2%の人口減少、最大39.5%という状況となった。その原因は、被災した地域が広範囲にわたったことにより、社会的インフラの復旧が遅れ、雇用の場が確保できず、また、住宅再建のメドにも時間がかかったためと思われる。

それらの多くの支援により、個人や企業にも、さまざまな変化が発生した。

好ましい変化については、各種政策により、防災や目的をもったまちづくりが実現したことである。都市部からの専門家を交えてじっくりと吟味し、住民の合意を得て、被災者向けの復興住宅やテナント、住宅地や道路、橋、防潮堤などのハード、そしてソフトの両面から、震災以前よりよい形でまちづくりの原型ができたことといえる。

反面、好ましくない変化もあった。被災して甚大な被害を受けた各家庭では、支援により復旧を果たしたものの、長期間にわたり支援を受けてきたため、それに慣れてしまい、支援が当たり前という意識に変化したところも多くあったことである。

企業では、補助金により、設備は最新で快適なものになったが、住民が被災していない場所に移転してしまったため、雇用が確保できず、設備投資をする際に計画した通りの経営が実現できない状態になった。また、個人と同様に、企業でも、補助金ありきの事業計画や設備投資という気質に変化してきたという状況となった。

支援策で、復旧は果たすことができたものの、自立を促す施策になっていたかどうかは精査・検討の余地があると思われる。

## 3. 日本の災害税制

### (1) 概要

災害税制は、個人事業者や企業向けの特例は、被災代替資産の特別償却や被災した従業員の賃金の税額控除、補助金の圧縮記帳、不動産の収用の特別控除などであるが、それ以外の特例に関して、税目別は以下の通りである。

まず、個人所得税では、所得税を一定額減額する災害減税法、災害で損失を受けた家屋・家財等を所得税の計算上所得控除する雑損控除、被災した住宅と再建した住宅の住宅ローンの税額控除をどちらも適用できる措置、そして、雑損控除を、前年の所得税に繰戻して還付する措置が主なものである。

法人税では、特に、震災前の借入金が、国の支援機関と金融機関との協議で免除となった場合、その債務免除益の課税については、適用期限が来て切り捨てになった欠損金を復活させ、免除益と相殺できる、という措置が主なものである。

贈与税や相続税については、甚大な被害を受けた土地を、申請により、課税当局がそれぞれの状況に応じて個別に評価するという措置が主なものである。

これらの税制は、既存の税法の特例を拡充するにとどまっており、災害時の救済措置として十分であったかどうかは検討の余地があると思われる。

## (2) 検討事項

その中でも特筆すべき検討事項は以下の通りである。

個人所得税については、災害損失を雑損控除として、所得控除できるが、所得控除の中でいちばん初めに控除されるため、他の所得控除が控除されずに切り捨てられてしまう点である。法人税については、被災した不動産は時価が著しく下落しているにもかかわらず、その評価損は実現するまで計上できない点が挙げられる。

また、個人事業者にも該当するが、貸倒引当金や投資有価証券の債権額について、債権先が甚大な被害を受けているにもかかわらず、倒産や廃業などの事実が発生していなければ、帳簿価格を引き下げることができない点も検討すべきと思われる。

贈与税・相続税については、相続時精算課税制度を適用して贈与した財産は、被災して著しく時価が下落したり、現物がなくなったりしたとしても、この制度を適用して贈与した財産は、贈与時の価格で課税されるという点である。

## 4. 災害税制の課題と方向性

災害税制がその本来の目的を実現させるためには、「将来の災害に備える」「被災者を救済・支援する」「災害後の復興を支援する」という要素が必要と考えられる。

しかしながら、それらは、税制だけで解決できる訳ではなく、他の支援策なども考慮して、支援に依存しない、自立を促す政策が重要と思われる。

また、各省庁でそれぞれの支援策を講じているが、課税当局にその情報が事前に共有されていないため、納税者への情報提供が遅れるケースも多い。

各省庁の連携は、被災者の経済的な面での不安感を払拭でき、その結果として、各政策における当初の目的を効率よく達成できるという効果があると思われる。

復旧だけでなく、復興を後押しし、災害以降に、関連する損失を最小限にするには、税制として必要とされることは何であろうか？

まず、災害の復旧から復興のプロセスの中では、マンパワー、とりわけ若い世代の力が必要となる。

そのための施策として、若い世代への資産の移転を容易にすることで、復興にかかわる人材を支援し、必要な場所に集約させる税制などが考えられる。

例えば、復興人材への贈与税の特例や、寄付金を受ける側の税制の特例措置、ボランティアをする人に対する特例などが考えられる。

また、支援に頼るだけでなく、自立を促す税制としては、勤労意欲や災害への備えを促進する税制が考えられる。具体的には、支援金の使途による特例や被災者を雇用する企業だけでは

なく、被災勤労者自身への特例、さらには、補助金を申請しなかった企業への特例などが考えられる。

さらには、人材育成や経営再建に寄与する税制として、例えば、被災企業と取引した場合や震災孤児を支援した場合の特例などが考えられる。

これらは、災害の都度、特例措置を講じるのではなく、税制以外の部分も含め、パッケージ化し、簡易な方法によりこのパッケージを適用する方式とすれば、迅速で分かりやすく、潜在的な被災者も含め、税に対する予測可能性が担保され、使いやすくなるのではないかと思われる。

以上、世界各地で災害が発生している状況を鑑み、日本の災害税制について報告した。  
11月21日に発生したジャワ島の地震による被害が早期に復旧することを祈る。

(報告：丸岡美穂副部長)

## 5-2 災害と税制 - パンデミックを乗り越える税制

シャオキアン・ウー（中国注册税务师協会）

オンラインによる参加となり、以下に示す資料に基づいて補足解説が行われた。

### 改革1：感染症防止対策を支援する税制の創設

項目	内容
保護&特別措置	個人所得税において、雇用主から受け取る臨時就労補助金、ボーナス、医療必需品の所得控除
生活必需品の供給側での措置	<ul style="list-style-type: none"><li>・主要品製品製造業における月次での増額留保増値税仕入税額控除の全額還付申請導入</li><li>・公共交通機関、生活必需品の配達、ライフサービス関連から取得する収入に対する増値税の免除</li><li>・保健当局による直接輸入した医薬品に係る関税、輸入増値税及び消費税の免除</li></ul>
寄付金控除	<ul style="list-style-type: none"><li>・慈善団体又は政府を通じて医療機関に寄付された現金及び現物での寄付は、法人税及び個人所得税において全額控除</li><li>・医療機関に寄付された医療品については、法人税及び個人所得税において全額控除され、増値税・消費税・都市建設維持税・教育費付加についても免除</li></ul>

### 改革2：税・費用の還付、減額と繰延の継続策

項目	内容
目的：経済成長、雇用、生計	2022年：複合税制の3年目となる年 <ul style="list-style-type: none"><li>・零細企業と個人事業における「六税二費（注1）」の減免政策</li><li>・零細企業、製造業を含む13業種における増額留保増値税仕入税額控除の全額還付申請導入</li><li>・経営難にある産業、零細企業、個人事業における社会保険料の一時的な支払猶予</li><li>・研究開発及び設備投資に対する特別控除</li></ul>

### 改革3：非接触型オンライン税務サービスのアップグレード

項目	内容
多機能性	<ul style="list-style-type: none"> <li>・税制ガイド（ニュース、解説、判例、分野別ガイダンス）</li> <li>・租税に関するオンライン手続き（233）</li> </ul>
多様化	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ウェブサイト、e-tax 事務局</li> <li>・WeChat アカウント、tik-tok ビデオチャンネル</li> </ul>
情報武装	<ul style="list-style-type: none"> <li>・AIによる24時間対応のタックスコンサルティング</li> <li>・統一化したナレッジシステム（4,219項目、9カテゴリー）</li> <li>・先進した税務申告に係る税改革</li> </ul>

### 改革4：未来志向型の財政・税制政策のトレンド

項目	内容
経済成長	<ul style="list-style-type: none"> <li>・消費と供給向上を進める財政・税制改革</li> <li>・パンデミックに打ち勝つ経済成長</li> </ul>
所得の公正な分配	<ul style="list-style-type: none"> <li>・税制の最適化、広範にわたる個人所得税の累進課税</li> <li>・税・社会保険・社会保障給付に再分配機能による可処分所得（税額控除後）と感染症対策資金の増加</li> <li>・寄付を促進することによる、税の第3次配分（注2）</li> </ul>
グリーン開発とイノベーション	<ul style="list-style-type: none"> <li>・省エネ・CO2削減に係る研究開発及び先端テクノロジーを適用してグリーン消費を促進</li> <li>・基礎研究費用の特別控除</li> </ul>

（注1）「六税二費」とは「6つの税金と2つの附加費用：①資源税、②都市維持建設税、③不動産税、④城鎮土地利用税、⑤印紙税、⑥耕地占用税、⑦教育費附加、⑧地方教育費附加」である。以下サイトより引用。

<https://legalex.co.jp/column/china-tax-incentive-220308/> 令和5年1月11日最終アクセス

（注2）「第3次配分(Third distribution)」とは、民間部門でも支配的役割と社会的責任に基づく富の配分のことである。

参考サイト：<https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=73aeb8b1-9f86-44fc-bee7-ed44b7188116>

令和5年1月11日最終アクセス

その他参考文献

「COVID-19:中国における税務措置動向」

<https://www.pwc.com/jp/ja/services/tax/covid-19-overseas/assets/pdf/china-tax200429.pdf>

令和5年1月11日最終アクセス

（報告：笹尾博樹委員）

### 5-3 災害と税制 - パンデミック後の税制改革制

ドリス・ワン（中華台北記帳士公会全国連合会）

コロナによるパンデミック後の台湾での税務支援においては、（1）企業は減税措置を申請することができる。（2）防疫隔離休暇によって支払った従業員給与については、二重控除を適用

することができる。(3)納付期限の延長と免税措置は自動的に実施される。という3つの方針が適用される。

財務省による税務支援の10の事例は、以下の通りである。

1. 中小企業の法人税額を減額

税務当局は、コロナの影響を受けた企業の売上高を検証及び調査をした上で、事業税を減額することができる。また一部の企業においては、所得税が大幅に減免される可能性がある。

2. 過払い事業税の還付を支援

2020年5月13日に財務省は、「新型コロナの影響による事業税過払いに関する企業の還付申請の審査にかかわる作業原則」を交付した。

3. 損失を過去期間に転換

企業は、2020年度第1四半期の損失を2020年度上半期の損失見込額に転換することができる。これを2018年度の未処分利益剰余金に対する控除項目として計上することができる。

4. 一時休業または営業地域を縮小した事業者について、固定資産税の税率削減

パンデミックにより客室稼働率が低下または一時休業あるいは営業地域を縮小したホテルの所有者は、固定資産税の負担を軽減するため、税率を営業用の3%から非住宅・非営業用の2%または住宅用の税率に変更するよう所轄の税務署に申請することができる。

5. 車両を使用していない期間の自動車ライセンス税の免除

パンデミックにより登録車両を使用する意思がない車両所有者または使用者は、交通部に車両の使用停止を申請することができる。使用停止が申告された車両は、使用停止が宣言された期間中の自動車ライセンス税を免除される。

6. 娯楽産業の日割りベースでの税の減免申請を認める

パンデミックの影響により休業したまたは営業収入が減少した娯楽業の事業主は、営業しなかった日数を控除するか、使用しなかった娯楽施設の固定税を日割りで減額する許可を、税務署に申告することができる。

7. 防疫隔離休暇中の従業員賃金につき、二重控除を認める税制優遇措置

企業等は、中央流行疫情指揮センター司令官が発表した規制または措置に従って、予防休暇または防疫隔離休暇を申請する。休暇を取得した従業員が休暇中も給与を支払われる場合は、支払った給与の200%を、当該年度に支払うべき所得税から控除することができる。

8. 税の申告及び納付期限の延長、分割納付

隔離措置・防疫または予防措置のために税の申告及び納付を期限内に完了することができない者について、税務当局は率先し、税の申告及び納付期限を3月から5月に延長することを発表した。また、特別規則施行期間中、パンデミックに影響を受け、所定の納付期間中に税を支払うことができない納税者は、納税額にかかわらず、延納または分納を申請することができる。延納の最長期間は1年(一括払いの場合)または3年(分割で36回払いの場合)である。

9. 受け取った補助金・給付金に対する所得税の免除

新型コロナに起因して、企業等が税府から受領した補助金・手当・補償金については、所得税が免除される。

10. 所得税申告期限の延長と税金還付の前倒し

2021年度の所得税確定申告期間は、本来2022年5月1日から6月1日であったが、これを2022年5月1日から6月30日に延長することが交付された。さらに2021年度の所得税確定申告による税金還付を1か月前倒した。

(報告：三谷英彰副部長)

## 日本税理士会連合会 国際部

部 長	江 本 尚 浩	(関東信越会)
副 部 長	相 澤 康 晴	(東 京 会)
副 部 長	三 谷 英 彰	(近 畿 会)
副 部 長	丸 岡 美 穂	(東 北 会)
委 員	清 水 一 男	(東京地方会)
委 員	鈴 木 恭 浩	(千 葉 県 会)
委 員	笹 尾 博 樹	(関東信越会)
委 員	近 藤 勝 美	(北 海 道 会)
委 員	玉 田 眞	(名 古 屋 会)
委 員	井 上 五 郎	(東 海 会)
委 員	中 西 良 彦	(北 陸 会)
委 員	井 上 友 一	(中 国 会)
委 員	松 岡 宣 明	(四 国 会)
委 員	濱 地 國 治	(九州北部会)
委 員	川 崎 久 美 子	(南 九 州 会)
委 員	新 垣 真 秀	(沖 縄 会)
担当副会長	尾 崎 秀 明	(名 古 屋 会)
専務理事	高 橋 俊 行	(千 葉 県 会)

### AOTCAバリ会議 2022 レポート

—発行日— 2023年3月31日

—発行人— 日本税理士会連合会 国際部

〒132-0034 東京都品川区大崎1-11-8  
日本税理士会館 8階

TEL 03-5435-0931 FAX 03-5435-0941

<http://www.nichizeiren.or.jp>