

## Worldwide Tax Summary

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース編  
税理士法人プライスウォーターハウスクーパース常任顧問  
プライスウォーターハウスクーパースマネジメント会長  
岡田 至康 監修

### 事前確認(APA)プログラムを恒久的施設の利得帰属等の事業にも拡大(米国)

#### 背景

この度、内国歳入庁(IRS)は、歳入手続き(Revenue Procedure)2006-09の対象範囲を拡大すると公表し、APAの申請手続きを詳細なものとしている。この修正は6月9日より適用される。APAプログラムは、IRSと納税者が事前に移転価格算定方法について合意する手段を整えて、移転価格問題にかかわる係争を最少にする目的で設けられている。IRS内で専門的に移転価格問題を扱うエコノミストや法律家のチームからなる首席法務官事務所(Chief Counsel's Office)がAPAプログラムを管轄している。APAは外国税務当局との合意も含む場合が多い。

#### 所見

APAプログラムは大いに成功している。1991年の導入後、APAオフィスは773件のAPAを処理したが、その半数以上が二国間APA(すなわち、相手国の税務当局の合意も含まれている)である。米国向け(inbound)の移転価格にかかわるAPAが次第に増加している。このプログラムについての最近のレポートを以下に記述する。

#### PFAプログラムからAPAプログラムへのシフト

納税者が以前から長い間求めていたのは、APAプログラムに米国の租税条約での恒久的施設(PE)への利得の帰属や米国での営業または事業(Trade or business)の活動に実質的な関連を有する(effectively connected)所得に関しての国内法上の同様な判定も含めることであった。

しかしながら、今まではこれらの問題は、IRS内の長官サイドの管轄とされており、首席法務官事務所の管轄ではなかった。したがって、PEへの帰属する利得に関する問題の事前解決の場は、主に申告前合意プログラム(Pre-filing agreement -PFA)であった。

PFAプログラムはIRSの比較的新しい係争解決のイニシアチヴである。当初は、国境を越えた問題を扱わなかったが2004年に拡大されてPEへの利益の帰属や類似の問題を扱うようになった。しかし、対象範囲の拡大にもかかわらず、恒久的施設(PE)への利得の帰属や外国企業の実質的な関連を有する所得(effectively connected income-ECI)の決定のような問題に申告前合意PFAに達するのは困難であることが明らかになってきた。

## 所見

管轄が IRS 長官サイドから APA オフィスに移されることは妥当である。第一の理由は、PFA が国際的な問題を扱えるように変更された後も PE 問題にかかわる PFA は 1 件に過ぎなかったこと。第二に、IRS の出先オフィスは、APA のスタッフほど移転価格の諸原則に精通していないこと。第三に、APA スタッフは米国の権限のある当局 (Competent Authority) 担当部局と緊密な業務上の関係にあることである。

## APA プログラムの対象の拡大

APA 歳入手続きの改正で、当プログラムは移転価格の諸原則が関係する一定の租税条約、税法、税規則上の問題の解決の場となる道が開けた。拡大された範囲に含まれることが明確にされた点は

- 租税条約のもとでの恒久的施設への利得の帰属
- 納税者による米国内での営業または事業の活動に実質的な関連を有する所得額の決定
- 米国内と米国外の両方の源泉から取得する所得の額の決定ならびに関連する子会社問題

この拡大された APA プログラムは、恒久的施設への利得の帰属の決定に当たり移転価格の諸原則の使用を重視する傾向に沿ったものである。これは最近の OECD 討議ドラフトの主張しているところであり、恒久的施設への利得の帰属に移転価格諸原則を適用することを支持するとともに、OECD モデル租税条約と付属コメントリーを修正して、この討議ドラフトにおいて確立されたガイドラインの大部分を盛り込むように提案している。

## 所見

この修正された範囲がどれだけ広範囲におよぶかは今後にならなければ分からない。移転価格の諸原則が適用できるケースを対象としている。したがって、実質的な関連を有する所得 (ECI) の決定つまり所得の米国と非米国への配賦を含むあらゆるケースをカバーできるわけではなく、むしろ、所得決定が移転価格の諸原則に基いてなされる場合、たとえば、ある国での製品製造所得ともう一方の国での販売所得を非関連者間工場価格で配賦する場合の特別な源泉判定ルール適用といったときに限られる。

上述した OECD のアプローチを PE への利得の帰属に適用すると明示していない条約にかかわる事案について、米財務省当局者によれば、OECD アプローチは適用されず、ECI ルールによるとしており、この APA オフィスで取扱われるかどうかは定かではない。

Source: PwC US Newsalert

## 経済活動を支援する税制改正:市場取引債務にかかわる所得の免税(スペイン)

現在の世界経済情勢および最近のスペイン税務と会計規定の改正に鑑み、スペイン政府は市場で取引されるスペインの債務にかかわる所得の免税範囲を拡大した。

### 非居住者の所得税 公的債務にかかわる所得免税

2008年4月22日より、スペインで取引される債務は、公的債務および民間会社の発行した市場取引される債務を含め、それらにかかわる所得について、スペイン非居住者所得税法の新しい文言にしたがって、所得の受益者の税務上の居所(residence)にかかわらず免税となる。

この改正前は、市場で取引されるスペインの公的債務(スペイン財務省、政府機関、地方、市などが発行する債務)から非居住者が取得する所得について免税となるのは、非居住者の当該債務保有者が会社でないかあるいはタックスヘイブンとして特掲された地域(ケイマン、バーミューダなど)の居住者でない場合に限られていた。留意すべきことは、スペインは制限的とはいえ極めて広範なタックスヘイブン地域リストを作成し、これら地域の会社には伝統的にスペインの政策として税務ベネフィットや免税を認めてきていないということである。民間会社の発行した市場で取引される債務についても、かつてはEU居住者が保有している場合にのみ免税であった。

この措置は、スペインでの長く維持されてきた租税政策からの重要な転換であり、この政策というのはタックスヘイブンには厳しいものである。留意すべきことは、2006年に米国・スペイン租税条約が改訂され、タックスヘイブンで設立された事業体が非常に限定された条件のもとで租税条約上の軽減税率のベネフィットを受けられることになったことである。

この税制改正はスペインの公的債務に係る金融市場での最近の混乱がもたらす潜在的影響を軽減する意図でなされている。タックスヘイブンの事業体で公的債務に投資しているものの大多数は、米国、EU、中東、アジアなどのタックスヘイブンでない地域の居住者である会社や個人により利用されている『特定目的ヴィークル』に過ぎないという現実にもある程度対応している。このような『特定目的ヴィークル』がこの免税を受けるのを制限し続ければ、現在の金融市場下では投資家の数の減少をもたらす、潜在的な財政赤字の時期に公的債務からの借入をさらに増やす必要に迫られる結果を招くであろう。

実務上、この免税がどう執行されるかは不明確な点もある。一つの疑問は、税務上の居住者証明の要件が継続するかという点である。非居住会社は、居住者証明の取得で困難が予想される場合、税務ルーリング(tax ruling)を申請するかもしれない。これに該当する非居住会社には、多数の投資家をもつ米国のフロースルー事業体(flow-through entities)や税務上の居住者証明を発行しないタックスヘイブンにある事業体が含まれる。

Source: PwC Spain Newsalert

### **タイ・香港租税条約の利益送金に対する免税(タイ)**

タイと香港の税務当局は、タイ・香港租税条約で恒久的施設からの利益送金はタイの税法上免税となることを確認した。

#### 支店送金に対する源泉税

タイ国内法ではタイの支店から香港の本社へ送金すると通常10%の源泉税が課される。2005年12月7日にタイ・香港租税条約が発効したが、条約上、支店利益送金税の問題には特に触れられていなかった。一般の解釈によれば、条約上、タイ支店利益の香港本店への送金は免税扱いとはされないということであった。

#### 書簡の交換

2008年1月11日にタイ外務省は香港当局に対して、香港会社のタイにある恒久的施設からの利益送金に関してはタイ源泉税免税が適用されるとの解釈を確認する旨の書簡を发出した。2008年2月21日に香港当局もタイ外務省に回答して香港側の解釈とおよび合意する旨を伝えた。

上述のタイと香港両政府当局間での書簡の交換により、この解釈が租税条約の不可分の一部となり、発効日の2005年12月7日に遡って有効となった。この結果、支店からの利益送金は条約により所得および源泉税が免税となる。

Source: PwC Thailand Newsalert

### **間接税 - VAT**

#### アイルランド: 不動産に関する VAT の扱いの変更

アイルランド財政法で、2008年7月1日から施行される不動産取引にかかわる付加価値税(VAT)の適用について新制度が導入されている。この新制度は、VATが1972年に導入されて以来、不動産取引にかかわるものとして最も重要なものである。この改正は特に新規および中古の不動産の売買ならびに、不動産購入者が負担したVATの扱いに関係するものであり、アイルランドの不動産にかかわるとのような事業も今回改正のインパクトを考慮すべきであろう。

#### ロシア: VAT 還付の機会

歴史的にロシアではVAT還付を得ることは非常に困難であった。しかし、最近の3つのケースでは税務当局が多額のVATを還付するかあるいは裁判所の手続がなくても短期間に還付をすると明らかにしている。VAT還付を受けられる立場の会社は各地の専門家事務所(PwC等)に早期にコンタクトすることも考えられる。

#### 英国: 新罰則規定

英国の2008年財政法で、VATの新罰則規定導入のプロセスが引き続き進められた。2007年財政法で

単一新罰則規定が誤りのある VAT 申告書に対して適用されることになり、2008年4月1日を越える全期間の申告に、すなわち2009年4月1日を越える日の申告に適用される。2008年財政法は、この規定をほかのほとんどの税にも拡大して適用しようとしており、また、開示されていない税回避スキームへのこの規定のかかり方等についての条項案も提案されている。

罰則は行動ベース(behavior-based)で決められる。すなわち、過少申告額、過少申告額に至った行為の態様、納税者による開示の程度で決められる。

Source: PwC Global Indirect Tax – VAT ニュースより

本ニュースは、各国の税制改正の動向をお知らせする目的で、各国のプライスウォーターハウスクーパーズが作成する速報ニュースや各国省庁等のホームページ掲載の情報等を抜粋してお伝えしています。制改正案の段階の情報が多いため、最終的な法制度につきましては、専門家にご確認くださいようお願いいたします。