

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

### 個人所得税に関する新法 - 利子・配当・キャピタルゲイン課税の導入(ベトナム)

この国にとって初めての新個人所得税(Personal Income Tax - PIT)法が2007年11月20日にベトナム国会で最終的に承認された。(これまでPITに関する最高の規定は国会の常任委員会により承認された政令であった。)

この新法は、長い年月を経て討議され、国会と財務省の詳細な議論の集成である。これによって対処しようとしたのは、現行のPIT政令について指摘されていた数々の欠陥、特にベトナム人と外国人に対する複税率システム、高い限界税率、相対的に狭いPITの課税対象ベースなどである。

新法は、2009年1月1日から施行される。相変わらず法律自体は簡潔であり、新条項の適用に関する詳細は、2008年に予定される施行に関する布告(decree)や通達(circular)を待たなければならない。新法の重要な改正点についての概要をとりまとめたところは以下のとおりである。

#### 1) PITの納税義務を負う者はだれか？

- 従来どおり、納税者は居住者と非居住者に区分される。
- 居住者は、12ヶ月間にベトナムに183日以上滞在する者となっている。外国人については、従来どおりのこの定義が適用される。しかし、これまではベトナム国民はベトナム滞在日数に拘わらず全て居住者として扱われていた。その条項は削除され、ベトナム国民が国外で働く場合は、居住者として課税されることはなくなるようである。
- 居住者の定義も拡大され、ベトナムに恒久的住居(permanent residence)を有する者も含まれることになった。恒久的住居には借家も含まれる。この正確な意図は明確でないが、ベトナム人が外国で働いている場合に限らず外国人でベトナムに年間183日未満の日数しか滞在しなくても借家を有していれば税務上の居住者と扱われる可能性が潜在している。

#### 2. 課税対象所得は何か？

##### 給与所得

- 従来どおり、給与所得は形態の如何を問わず課税される。しかし、その文言はより包括的(catch all)である。従って、これまで実務上、課税されなかった現物給与が新法により課税されることが明確となった。
- 以前はPITで免税扱いされていた現物給与(一定の航空運賃、子弟の教育費など)また雇用者提供の住居に対する優遇税制("15%"ルール)は廃止された。これらの優遇制度が場合により今後も残るかどうかは施行規則で明らかにされるであろう。

##### 非給与所得

- 多くの重要な改正がなされた。ベトナムで初めて以下の所得に課税されることになった。
  - ・ 利子(銀行預金および生命保険契約の利子を除く)
  - ・ 配当
  - ・ 株式売却益

- ・ 有価証券売却益
- ・ 不動産売却益(一戸だけ保有する家屋/土地を除く)
- ・ 相続(1千万ベトナムドンを超過する場合)
- ・ 国外からの送金による所得(これ以上の詳細は不明である)
- 家族間での資産の移転についてはいくつかの免税がある
- 一定の場合には、残業に対して支払われる追加手当や割増率に対してPITの免税がある
- 購入時の価格の裏づけ証拠がない資産の売却益は、グロスの売却代金収入を課税対象売却益とする
- 人的控除は以下のとおりである
  - 基礎控除: 48百万ベトナムドン
  - 扶養控除(扶養者一人につき): 19百万ベトナムドン
- 特定の承認慈善事業への寄付に関して控除が認められる

### 3) 課税時期はいつか？

- ベトナムではPITの対象となる所得は収益(earnings)ベースか現金の受け取り(cash receipts)ベースかが特に明確にされていない。
- 当税法では所得の認識時期についての条項があり、納税者が所得を受けたときを認識の時期と定めている。

### 4) 税率

現行のベトナム人と外国人に対する複税率システムは廃止され、以下の単一の税率システムに代わる。

税区分	年間課税所得 (百万ベトナムドン)	月間課税所得 (百万ベトナムドン)	税率 (%)
1	60 以下	5 以下	5
2	60 超 120 以下	5 超 10 以下	10
3	120 超 216 以下	10 超 18 以下	15
4	216 超 384 以下	18 超 32 以下	20
5	384 超 624 以下	32 超 52 以下	25
6	624 超 960 以下	52 超 80 以下	30
7	960 超	80 超	35

- ・ このように税率と所得幅は現行の外国人に適用されているものと概して一致しているが最高税率は40%から35%に代わっている。

居住者のその他の課税所得には以下の定率が適用される。

	税率
利子	5%
配当	5%
相続	10%
株式売却 *	
- 益	20%
または	

- 売却代金収入	0.1%
不動産売却 *	
- 益	25%
または	
- 売却代金収入	2%

\*(0.1/2%は、取得原価の裏付けが入手不能な場合に、売却代金収入に課税する場合に適用される)

- 非居住者は、給与所得について 20%の定率で課税される(現行の制度と同様に、非居住者は当該所得がどこで支払われるかに拘らずベトナム関連職務からの所得に対して課税される)
- 非居住者は、利子所得および配当所得に 5%の税を課される。しかし、この税金について支払い者が源泉徴収義務を負う形態で徴税するのかまたは非居住者が直接納税するのかは明確ではない。非居住者による資産の売却益は売却代金収入に定率で課税される。

#### 5) 申告と税務執行

- 現行制度と同様に、雇用者が PIT を源泉徴収し、被雇用者のために年末調整を行う。
- しかし、非給与所得に含まれる所得の範囲の拡大により、個人の納税者もまた年末に自分で税を確定しなければならなくなることもあり、結果的に PIT の適正な執行上の事務負担の著しい増加に繋がる可能性がある。

Source: PwC Vietnam, International Alerts

#### 韓国と二国間事前確認第一号を締結(中国)

2007年11月7日に韓国国税庁(“KTNS”)は、中国国家税务总局(“SAT”)部と二国間事前確認(“APA”)で合意に至ったことを発表した。このAPAはある韓国の多国籍企業とその複数の中国子会社との取引に関連し、KNTSの韓相律次長とSATの銭冠林副局長が、11月6日にソウルでの第12回中韓長官会議において署名した。このAPAは初の中韓間の二国間APAのケースであり、かつ中国にとって3番目の二国間APAとなった。KTNSの発表によれば、KTNSとSATは、2006年5月に当APAについての初の交渉のための会合を持ち、以降、実務レベルによる文書の交信ならびに直接の会談が行なわれ、2007年8月に最終的な合意に至った。このAPAにより、該当する中国の会社は今後5年間、移転価格の調査を免除されることとなる。

#### 中国のAPA:

中国において、APA は一定の期間にわたっての特定関連者との取引の移転価格について確認するべく適切な基準を事前に決めておく取極である。APA には、一国内、二国間、多国間の形態がありうる。一国内 APA は、納税者と中国税務当局のみが関わる形態である。二国間ないし多国間 APA は、納税者と中国税務当局との事前確認に加えて、一国あるいはそれ以上の関連する外国税務当局の権限ある当局と中国税務当局とが相互協議を通じて合意する形態である。1998 年に中国の移転価格税制に APA の概念が初めて導入された。その後、2004 年に SAT は APA の適用、評価、審査、交渉、結論についての詳細な規則を発表した。中国の APA 規則の下では、納税者は、APA 申請書を提出する前に、まず提出承認のための申請をして中国税務当局の承認を得ておかなければならない。APA 対象期間は申請書を提出した年から 2 年ないし 4 年となっており、申請した年度に遡ることも認められる。しかし、申請した年度以前の年度まで遡ることは現行の APA の制度では認められない。今までに、中国において 180 以上の APA が交わされたが、ほとんどは一国内 APA である。今回の韓国との新たな二国間 APA の他に、日本と米国と各々計二つの APA を交わした。二国間 APA を含む

多くのAPAの申請が現在審査中である。

中国の新会社税 Corporate Income Tax (CIT) 法が2008年から施行される影響で納税者はAPAをさらに利用することが予想される。CIT法にはAPAに関する条項があり、その法的な立場を高めている。従ってAPAを利用することで得られる確実性を求める納税者が増えるであろう。その一方で、納税者が中国で費用分担契約 Cost Sharing Arrangement (“CSA”)を適用する場合、CIT法および提案されている詳細な実施規則の下で、SATは納税者に対してCSAをカバーするためAPAを申請するか、あるいは中国税務当局にCSAが認められるためにAPAのような申請手続きを踏むことを求める可能性がある。

#### 所見:

移転価格税制は中国の多国籍企業にとって重大な懸念事項であった。さらに近年、中国税務当局は、より頻繁な移転価格の調査・質問、そしてより多額な移転価格の更正などに裏付けられるとおり、年々移転価格税制の執行を強化してきた。

来年から新法人税 Corporate Income Tax (CIT) 法が施行されると、納税者は移転価格更正を受けた場合には、その更正額に対して特別に利子負担が生じ、財務コストならびにペナルティー要素となる。さらに、SATは多国籍企業に対してかなりの順守負担義務を強いることとなる移転価格文書化に関する詳細な要件について公表する予定である。

多国籍企業には移転価格課税リスクを管理し、中国の税務当局との移転価格に関する紛争に対処する上でいくつかの代替案となり得るものがある。その中には、移転価格に係る文書化と防御資料の作成と保持、移転価格調査の解決のための担当税務部署への防御ないし交渉、国内での不服抗告申立て、権限ある当局の支援、ならびに一国内、二国間、多国間APAがある。

APAは、納税者にとって(一国内APAでは)一国のあるいは(二国間あるいは多国間APAでは)それ以上の国の税務当局と争いが生じる以前に移転価格に関して確実性を達成できる機会となる。APAは、移転価格調査とその防御の争いを解決する伝統的なプロセスに対するひとつの代替方法でもある。

APAの申請では準備が肝要である。納税者は、APAの申請前に自社の状況を把握し得失を考察することが必要である。APA事案として具体化するためには、納税者は十分に当該APAの事業モデル、背景、商業・経済分析を構築しなければならない。APAの交渉の過程では、納税者は国および地方の税務当局全てのレベルと良好なコミュニケーションを図る必要があり、共同作業的アプローチであらゆる質問に速やかかつ正確に回答し発せられた質問の意味を明確にしていくこととなる。

適切に管理すれば、APAは中国での移転価格問題を管理する上で納税者にとって貴重な手段となる。今後、中国の税務当局がAPAに関する経験を積むにつれて、殊に新CIT法の下でAPAの重要度も事例数も増えていくと予想される。

Source: PwC China Tax/Business News Flash

#### フラットタックスに関する大統領布告 — 一定の納税者に救済(メキシコ)

2007年10月1日に法律化され2008年1月1日に施行される新メキシコフラットタックス(スペイン語頭文字で“IETU”)はメキシコ事業に対するインパクトが予想され、市場に対して相当な不安感を与えた。この不安に応えるためにメキシコ行政府 Mexican Executive Branchは2007年11月5日に大統領布告(2008年1月1日施行)を発表した。この布告は、マキラドーラで事業をする企業、多額の在庫を保有する企業、不動産開発事業など特定のカテゴリーの納税者に対して救済を与えている。

以下は布告の注目すべき点の概要である。

##### 1) マキラドーラ企業

大統領布告の規定によれば、マキラドーラ企業はフラットタックスに対して追加で税額控除 credit が認められ、原則として、マキラドーラ企業に係る現行メキシコ所得税法上のどの移転価格算定方法に基づいても課税所得に対する実効税率が17.5%(2008年16.5%、2009年17%)となることになる(すなわち、課税所得の算定でこのセーフハーバーか自己査定いずれかのオプションを選択する)

税額控除を算定するための基準課税所得 taxable income floor を決定するうえでコストプラス自己査定オプションを利用しようとする納税者は、このオプションに基づく外国企業所有資産の利回り return on foreign owned assets を1.5%に修正する必要がある(通常所得税規則 regular income tax rule の1%の代わりとして)

このマキラドーラ税額控除は、2008年から2011年まで利用できる。

## 2) 2007年12月31日現在の在庫

2007年12月31日現在、在庫を所有する企業はフラットタックスに対して追加で税額控除が得られる。この税額控除は、当日の在庫残高の6%にフラットタックス率を乗じた額となる。この税額控除は2008年から今後10年間にわたり認められる。税額控除算定や物価スライド修正が認められる。

2007年12月31日現在の在庫残高はメキシコ所得税法の認める在庫評価方法により計算されなければならない。納税者が通常の事業目的で在庫として保有する土地(例えば、不動産開発事業者の場合)も含む。

## 3) 加速償却および/または土地コスト控除により生じた繰越欠損金(Net Operating Loss)

通常の所得税算定目的で2005、2006、2007年暦年に生じ、2007年12月31日において未使用の繰越欠損金残高に対して追加でフラットタックス税額控除が得られる。この税額控除は繰越欠損金が加速償却(一括控除)および/または不動産開発事業者の土地コスト控除により生じた場合に限り認められる。

この税額控除は2008年から、毎年以下の額の5%にフラットタックス率を乗じて算定され、今後10年間にわたり認められる。算定された税額控除額は2008年から10年間にわたり利用できる。

- ・ 2005、2006、2007年に取得した資産に係る加速償却計上額が、メキシコ所得税法の規定による算定で、通常の減価償却額を超過する額
- ・ 2005、2006、2007年の土地取得に帰せられる損金計上額(不動産開発事業者が販売用に土地を開発した場合)

この規則は、2007年9月1日から2007年12月31日の間に新規取得した資産で3年間に亘り定額法による減価償却を選択した資産には適用されない。

Source: PwC Mexico Newsalert

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ス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。ご協力をお願いいたします。