

月刊「国際税務」 2009 年 3 月号掲載

知られざる欧州の税制: 第 4 回

チェコ共和国の法人関連税制概要

森山 進

英国勅許会計士 (FCA)

PwC 中・東欧ホールディングス・パートナー

野村 雅士

PwC ブラハ事務所・マネジャー

1 チェコの投資環境鳥瞰

チェコは、ポーランド、ハンガリー、スロバキアと共に中欧 4 개국(ヴィシェグラード・グループ)を構成する。4 개국のうち、ポーランドが人口、面積で他の 3 개국を圧倒する。ポーランドの人口は 3830 万人、面積は 32 万 3000 平方キロメートルに対し、チェコは人口 1030 万人、面積 7 万 8866 平方キロメートルと、どちらもポーランドの 4 分の 1 以下になる。同様に、ハンガリー、スロバキアも、ポーランドと比較すると、小粒である。このためチェコ、ハンガリー、スロバキアは、ポーランドに比べると販売市場としての魅力は乏しく、海外から投資を呼び込むには、安価な労働力と魅力的な投資優遇制度を前面に出し、これまで外国資本の生産拠点誘致国として栄えてきた。

現在、チェコには 200 社を超える日本企業が投資しており、その多くは、トヨタ自動車をはじめとする自動車関連と松下電器産業などのエレクトロニクスの関連企業である。(旧)チェコスロバキア時代から工業国として栄えてきたチェコは、隣国スロバキアに先んじて、外資誘致に成功した。その背景には、チェコ投資庁(チェコインベスト)のひたむきな努力があった。東欧の悪しき伝統だった官僚主義や、サービス精神の対極にある、無表情で暗いイメージを抜本的に変えて、投資家満足度を高めていったのである。

外国直接投資については、110 億ドルに到達した 2005 年がピークだったが、日系企業投資については、1990 年代初めから始まり、2000 年から 2002 年頃にピークを迎えている。ちょうどその頃、小国故に、大型生産投資を誘致できる工場用地が限定的になり、2004 年の EU 加盟後は、ポーランドやハンガリーと同様、西欧への人材流出が始まり、同時に人件費上昇が加速していった。

チェコは、EU(欧州連合)加盟後の 4 年間で 4 割以上の人件費増加を経験している。人件費増と採用難の二重苦の中で、ひたすらモンゴルやベトナムといった低賃金のアジア諸国に熱い視線を送り続けた。サブプライム問題が深刻化するまでは、優良企業でさえ、単純に高めの賃金を提示するだけでは、労働者を集められない状況に陥っていたのだ。実際、TPCA(トヨタと仏プジョー・シ

トロエングループの合併工場)の幹部が、モンゴルなどアジア諸国から工場労働者を確保する計画を検討中と、一時期、現地のメディアで報道されたこともある。一方、一部の欧米系の自動車メーカーは、人材難に対応するべく、ロボットを用いた生産ラインの効率化をよりいっそう追求していった。ちなみに、「ロボット」という言葉は、(旧)チェコスロバキアの風刺作家カレル・チャペックの造語である。

筆者は、拙著『トヨタ流英語上達術』の中で、当時の TPCA の日本人社長をインタビューしたが、その中で、当時の社長がトヨタがチェコに進出した本質的な意義として、「この工場を成功させて、チェコの競争力を高めるきっかけになること」と語っていたが、あのトヨタでさえ、昨年前半まで続いた著しい労働者確保の問題は、想定外だったのではなかろうか。

本当のところ、中欧諸国はもはや、ルーマニアやブルガリアなどの南東欧、さらに東の旧ソ連 CIS 諸国などの低賃金国には、太刀打ちできないと認識しているのだろう。こうした状況下で、中欧諸国はそれぞれの特色・独自性を生かした差異化戦略を取り始めている。中でもチェコは生産拠点ではなく、管理部門の一元管理を行うサービスセンターやコールセンターの誘致を第一目標に切り替えている。また、ハンガリーは、もともと優秀な科学者の輩出国だった点を活かし、研究開発センターや環境に優しいハイテク工場など、付加価値の高い製品の製造拠点誘致国として方向転換を図っている。

もしかすると、中欧諸国は、以前の東南アジアを反面教師として、今後の国の舵取りを模索しているのかもしれない。東南アジアの国々も、かつて低コストと魅力的な補助金を前面に出して外資誘致競争を繰り返してきたが、その時に抜けていた視点が、次のフェーズの打ち手といえよう。外資誘致に成功し、国が豊かになっていく以上、コストリーダーシップ戦略を永久に取り続けることはできない。次の打ち手をどうすべきか。通貨危機など何かをきっかけに外資が撤退するリスクをどのように管理、低減していくべきなのか。そういう「攻める中にも守る心を持つ姿勢」が、こうした国々の持続的な繁栄には不可欠なのではなかろうか。

そして、この点について、おそらく最も強く意識してきたのが、中欧諸国の中ではチェコと言えるだろう。実際、これまで外資誘致戦略を策定してきたチェコ投資庁は、外資誘致で培ったノウハウを地場企業に移転し、中小企業をはじめとした民族資本を育成しつつ、過度の外資依存型経済モデルにはらむリスク・脆弱性を低減していくつもりなのだろう。

一方、財政面でもチェコは積極的な動きを見せている。2008 年からは、それまでの 12%から 32%の累進課税に代えて、個人所得税制にフラットタックス 15%を導入した。法人税率についても、2010 年の目標値である 19%まで下げる予定だという。隣国スロバキアやかつての支配者ロシアの成功を目の当たりにして、フラットタックス導入を決めたのかもしれない。ただ、ユーロ導入

については、クラウス大統領が懐疑論者として知れることもあり、2013年以降になると予測されている。

中・東欧は日本からも物理的に遠く、日本では情報が絶対的に不足している。特に、製造業においては、これまで地理的、文化的に近い ASEAN(東南アジア諸国連合)や中国などアジアへの進出を優先し、中・東欧に対する関心は決して高いものではなかった。だが、チェコをはじめ EU加盟を果たした中欧諸国は、着実に成長している。EU 補助金を用いた交通インフラの急速な整備を背景に、EU とロシアという 2 つの巨大市場の中間に位置する当地の物流上の優位性は、今後よりいっそう高まっていくことだろう。

チェコ共和国	
首都	プラハ
面積	78,866 キロ平米
人口	10,349,000 人 (2007)
公用語	チェコ語
通貨	チェコ・コルナ
EU 加盟国	加盟
NATO 加盟国	加盟
OECD 加盟国	加盟
WTO 加盟国	加盟
一人当たりの GDP	24235 ドル(2007 IMF:購買力平価)
GDP 成長率	6.5% (2007)
失業率	6.0% (2007)
知られざる素顔	一人当たりのビール消費量世界一

2 法人にかかる税

法人税

納税義務者及び課税所得の範囲

チェコで登記された又はチェコを管理支配地とする法人は居住者として、全世界所得が法人税の対象となる。

外国法人の支店は、「営業支店」と「限定的な事業活動を行う支店」に区別される。両者とも原則として法人税が課されるが、後者には売上高や利益に対し一定率で課税する簡便的な方法が適用される場合がある。なお、いずれの支店の場合も外国本店への利益送金は課税対象外である。

税率及び課税所得

2008年1月1日より法人税率が24%から21%に引き下げられ、2009年1月1日からはさらに

1%下がり 20%となった。2010 年以降は 19%となる予定である。

原則として、資本参加免税制度が適用される株式売却益及び配当金、15%の特別税率により源泉課税される非居住者からの配当金を除き、全ての所得に上述の法人税率が適用される。

投資所得と資本参加免税制度

内国法人等が外国法人から受け取る配当金には、原則として、15%の税率が適用される。また、譲渡益(キャピタルゲイン)については、法人税計算上、益金算入される。

但し、以下の要件を充たす場合、資本参加免税制度が適用され、株式譲渡益及び受取配当金は非課税となる：

- ・ チェコ親会社の子会社株式の 10%以上を 12 か月以上保有すること。
- ・ 子会社が、チェコ、EU 加盟国又はスイスの居住者であり、かつ親会社・子会社共に EU 親子間配当指令別表に記載される法人形態を有すること。
- ・ 子会社が、上記以外の租税条約締約国の居住者である場合は、チェコにおける有限会社又は株式会社と同等の法人形態を有し、居住国において税率 12%以上の法人税の課税対象となっていること。

損金項目

原則として収益獲得に貢献し、一定の証憑要件を充たす支出のみが課税所得算定上、損金として認められる。損金計上項目に関する主なポイントは以下の通りである：

(1) 減価償却費

税務上の減価償却は会計上の減価償却と区別されている。原則として、資産毎に法定償却率による定額法又は加速度償却が選択適用できるが、減価償却方法の変更は認められない。減価償却資産は下記のように 6 つのグループに分類され、各々耐用年数が定められている：

資産グループ	耐用年数	主な資産
1	3	事務機器、コンピューター、型
2	5	エンジン、自動車、機械装置、音声映像機器
3	10	昇降機、空調機器、電子発電機
4	20	木造建物、各種配管
5	30	4 及び 6 以外の建物、道路、橋梁、トンネル
6	50	公共用建物、百貨店、歴史的建造物、ホテル

減価償却の対象となる有形固定資産とは、経済的耐用年数 1 年超の資産を指す。納税者は税務上、未償却、償却の中断あるいは再開を任意に選択できるが、事業目的以外の資産は償却する

ことができない。

ソフトウェア、特許権等の権利、研究開発費、その他会計上資産として認識された無形固定資産は、下記要件を充たす場合に税務上償却資産となる：

- ・ 第三者から取得した資産又は販売目的等で自己創出した資産であること
- ・ 取得価額が 60,000 チェココルナを超えること
- ・ 耐用年数が 1 年を超えること

有効期限のある無形固定資産は当該期間、それ以外は、原則としてソフトウェアは 1.5 年、研究開発費は 3 年、のれんは 15 年で償却する。その他の無形固定資産は 6 年で償却する。

(2) 欠損金

税務上の欠損金の繰越控除可能期間は 5 年間であるが、株主構成に重要な変更があった場合 (25%以上の直接持分の変更)又は一株主が決定的支配権を掌握した場合には、制限を受ける。この場合、繰越控除を受ける事業年度の課税所得の 80%以上が欠損を計上した事業と同一事業から創出されている場合にのみ、繰越控除が認められる。なお、欠損金の繰越可能性について当局に事前確認を申請し、拘束的税務裁定書(ルーリング)を取得することができる。

(3) 研究開発費

一定の要件を充たす研究開発費(人件費、減価償却費等)は、通常の損金処理に加えて、特例による同額の所得控除も認められる。当該二回控除についても当局に事前確認(ルーリング)を要請できる。

(4) その他

子会社株式保有にかかる直接費用(例：株式取得のための借入金にかかる利息等)は、損金算入できない。

源泉税

国内法規定の源泉所得税率は、原則として、15%である。

(1) 配当金

非居住者に対して支払われる配当金には、原則として、15%の源泉税が課される。但し、EU 親子間配当指令により 10%以上の株式を 12 か月以上保有する EU 又はスイスの居住者に支払われる配当金は非課税となる。また、租税条約が適用される場合は、非課税又は軽減源泉税率が適用される。日本との租税条約においては、一定の株式保有要件(25%以上・6 か月以上)を充たすと、10%の軽減源泉税率が適用される。

(2) 利子

非居住者に対して支払われる利子には、原則として、15%の源泉税が課される。但し、利子及び使用料に関する EU 指令により、25%以上の株式を 24 か月以上直接保有する EU 又はスイスの居住者に支払われる利子は非課税となる。また、租税条約が適用される場合は非課税又は軽減源泉税率が適用される。日本との租税条約においては、10%の軽減源泉税率が適用される(但し、政府機関等の場合は源泉課税なし)。

(3) 使用料

非居住者に対して支払われる使用料にかかる源泉税率は25%から15%に引き下げられた。但し、利子及び使用料に関する EU 指令により、25%以上の株式を 24 か月以上直接保有する EU 又はスイスの居住者に支払われる使用料は、2011 年より非課税となる。また、租税条約が適用される場合は、非課税又は軽減源泉税率が適用される。日本との租税条約においては、10%の軽減源泉税率(文化的使用料は非課税)が適用される。

移転価格税制

原則として、OECD ガイドラインに準拠した独立企業間原則が関連企業間取引に対して適用される。但し、一定の借入金にかかる利子については、独立企業間原則を下回る設定も可能である。法令上、文書化は義務付けられていないものの、財務省令は移転価格の文書化を推奨しており、EU 移転価格規定が推奨する形式で準備することが望ましいとされている。

また、事前確認制度(APA)も規定されているが、ユニ APA が基本である。二国間または多国間 APA についての当局の経験値は低い(日本・チェコ間の APA は、著者の知る限り、まだ一件も締結されていない)。

過少資本税制

チェコにおける過少資本税制は、国外支配株主等の関連者のみならず、非関連者からの一定の借入金に対する支払利息や銀行手数料等の金融関連費用についても損金算入を制限していたが、産業界からの反発があり、2008 年末に緩和された。主な規定内容は以下の通りである：

- ・ 関連者からの借入金(関連者による保証に基づく第三者からの借入金も含む)のうち、負債資本比率 2:1 を上回る借入金にかかる支払利息は、当該超過部分について損金算入できない(非関連者からの借入金を含めた負債資本比率に関する規定は撤廃)。
- ・ 劣後債及び収益連動型負債の支払利息等は、全額損金不算入となる。
- ・ 新規定は、2008 年 1 月 1 日から遡及的に適用される。

タックスヘイブン対策税制(CFC)

チェコ共和国には、タックスヘイブン対策税制は規定されていない。

連結納税

チェコ共和国では、連結納税は認められていない。

申告及び納税

税務上の事業年度は暦年又は会計年度のいずれかを選択できる。申告期限は、事業年度終了後 3 か月以内であるが、税理士が代理申告する場合又は法定監査を受けている場合には、3 か月間の延長が可能である。

納付期限は申告期限と同じである。また、前期の確定税額に基づく半期又は四半期毎の予定納税が必要だが、予納額は確定申告で精算される。

間接税

VAT(付加価値税)

標準税率は 19% である。軽減税率は 9% であり、食品等(アルコール飲料等を除く)のほか、一部の保健・福祉サービス、娯楽・文化的サービス等にも適用される。非課税取引には、各種金融・保険サービス、保健・福祉サービス、一定の不動産の譲渡や賃貸等が含まれる。

非課税取引を除き、原則として、仕入 VAT の控除に制限はないが、例外的に乗用車の取得や交際費にかかる VAT は仕入控除できない。チェコで VAT を支払う EU 法人は、手続き上の違いはあるものの、基本的にはチェコ法人と同様に仕入 VAT を控除することができる。EU 域外法人については、チェコとの相互 VAT 還付協定が結ばれている国に居住する場合は、VAT の還付を受けることができる(現在マケドニア、ノルウェー及びスイスと締結)。但し、EU 域外法人は、旅費交通費、交際費、電話代、タクシー代、燃料等(ガソリンを除く)にかかる VAT の還付を受けることはできない。なお、還付申請の期限は、EU 域内及び域外法人とも、VAT を支払った年の翌年の 6 月末である。

原則として、チェコ法人には、年間課税売上 100 万チェココルナ以上の場合に、VAT 登録義務が生じる。但し、EU 加盟国からの物品の取得が 32 万 6 千チェココルナを越える場合又はリバースチャージが適用される場合には、VAT 登録をしなければならない。また、営業支店の場合、売上に関わらず、VAT 登録義務が発生する(新規設立の場合は、設立と同時に VAT 登録要)。

年間課税売上 1000 万チェココルナ超の事業者は、原則として、月次で VAT 申告しなければならない。これ以外の場合は、四半期毎の VAT 申告で足りるが、課税売上 200 万チェココルナ超の事

業者は、月次の VAT 申告も選択できる。いずれの場合も VAT の納付期限は申告期限(翌月の 25 日)と同一である。なお、2009 年 1 月 1 日より、VAT 申告書用紙が変更されたため、コンピューターシステム等で自動的に申告書を作成している場合、適宜システム上の変更が必要となる。

また、EU 域内取引を行う一定の納税者は、欧州委員会への売上報告書を申告書に添付して、四半期毎に提出しなければならない。同じく、EU 域内取引を行う一定の納税者は、イントラスタット申告書(EU 統計目的の VAT 取引に関する報告書)の提出が要請される。電子申告の場合、翌月 10 営業日までに、その他の場合は翌月 12 営業日までに、月次の提出が必要となる。なお、イントラスタット申告書の提出が義務となるのは、域内取得取引、域内供給取引共に年間 800 万チェココルナ以上の場合である。2009 年より申告書用紙に変更があった。

物品税

石油等、アルコール飲料、タバコ等は、原則として物品税の対象となるが、以下の場合、特別措置が規定されている：

- ・ 生産者と仲介取引業者間の取引における課税留保制度
- ・ EU 域内取得を行う仲介取引業者の登録制度
- ・ 保税倉庫間又は保税倉庫と EU 域内登録仲介取引業者間の物品移送に関する特別措置
- ・ 保税倉庫運営、登録仲介取引業者、物品税免除等に関する免許制度

法人にかかるその他の税金

エネルギー税

EU 規則に対応して、2008 年 1 月 1 日より電気、天然ガス、固形燃料等の供給を対象とした新たな間接税が導入された。チェコにおいて最終消費者にエネルギーを販売又は供給・転送する者等がエネルギー税の納税者となる。税額は以下の通り：

- ・ 電力：1 メガワット当たり 28.3 チェココルナ
- ・ ガス：1 メガワット当たり 0 ~ 264.8 チェココルナ
(使用されるガスの分類及び課税発生日に応じて単位税額が変動)
- ・ 固形燃料：1GJ 等価値当たり 8.5 チェココルナ

不動産譲渡税

不動産譲渡税の税率は 3% であり、課税標準は取引価格又は公示価格のいずれか高い方の金額となる。

固定資産税

固定資産税は、土地又は建物の所有者に課される。税額は、地域、立地、用途によって異なる。

投資促進制度

事業支援サービスセンター及び技術センター投資に対する優遇措置

一定額以上の固定資産への投資を要件とするが、当該助成は人的資源への投資や熟練スタッフの育成・再教育に焦点がおかれている点に特徴がある。「事業支援サービス」とは、産業のバリューチェーンをサポートし、主要なインフラの近代化に貢献するサービスと定義されている(例:コールセンター、間接部門集中管理、ソフトウェア開発センター、ハイテク修理センター等)。また、「技術センター」とは、製造プロセス、技術革新又は新製品開発に直結する研究施設等と定義されている。

当該助成金制度適格要件

- ・ 投資額:1000万チェココルナ以上であること。
- ・ 新規雇用数:事業の種類により20名~100名。
- ・ 助成金制度適用認可日より3年以内に上記要件を充足すること。
- ・ 適格投資事業及び雇用水準を5年以上維持すること。

助成金上限額

助成金の上限額は、「平均人件費」×「新規雇用者数」×「地域別係数」により算定される。

助成金制度の種類

- a.新規雇用助成金
- b.教育・再教育助成金(3~5年間の教育費用の35%)

助成金制度申請手続き

産業貿易省に対して申請を行うが、まずはチェコインベスト(投資庁に相当)を通じて全ての適用申請がなされなければならない。申請手順の概要は次の通りである:

申請手続き	期間
申請から条件の提示まで	3~4か月
条件の提示から交渉・承諾まで	3か月以内
交渉・承諾から認可決定通知まで	1か月以内
認可決定通知から個別契約の締結まで	1か月

【参考文献】『拡大欧州投資・税制ガイド』(スティーブ・モリヤマ著:中央経済社刊)