

# Tax & Business News

Tax, accounting, advisory and assurance newsletter Special issue|2009

PRICEWATERHOUSECOOPERS

www.pwc.com/cz

If you are interested in receiving Tax & Business News, please contact Markéta Veberová, marketa.veberova@cz.pwc.com, +420 251 151 835.

拝啓

時下ますますご清祥のこととお喜び申し上げます。

PwC チェコ事務所では定期的に税務・会計・ビジネスの最新情報をまとめた「Tax & Business News」を発行しております。以下は新春特別号の日本語版でございます。よろしくご検収ください。英語版、チェコ語版の全文は、弊社 Web サイト(<http://www.pwc.com/cz/en/tax-and-business-news-2009/index.jhtml>)でご参照いただけます。また、ドイツ語版をご要望の場合は別途ご連絡をお願いいたします。

年始は決算、税制改正への対応など多くの管理業務上の課題が噴出する時期かと思えます。本号におきましては、企業の皆様が特にご留意すべきポイントをご紹介します。

掲載記事につきましてご興味ございましたら、野村までお問い合わせいただきますと幸いに存じます。

敬具

Peter Skelhon  
Partner, Tax and Legal Services

中東欧日本企業部  
野村 雅士  
[msashi.nomura@cz.pwc.com](mailto:msashi.nomura@cz.pwc.com)  
+420 251152 280



## 付加価値税法の改正 (EU VAT パッケージの導入等)

国内付加価値税法の大幅な改正案が 12 月 22 日に大統領により署名されました。大きな目玉は、EU レベルの合意事項である VAT パッケージが導入され、国境をまたぐサービス取引の課税地決定の考え方が抜本的に改正されたことです。その他にも、付加価値税の課税ベースへの独立企業間価格の導入など重要な改正がございます。

### EUE VAT パッケージの国内法への導入

旧規定では、国境をまたぐサービス提供について、サービス提供者の所在国を原則的な課税地としておりましたが、**改正法においては、顧客(=サービス受領者)の所在国が原則的な課税地となります。**ただし、旧規定には大幅な例外規定が設けられており、原則的な課税地で課税されていないケースが多いことから、課税地決定の原則が 180 度改正されたとはいえ、多くの取引は取り扱い変更を必要としません。

たとえば、チェコ企業が英国企業にサービス提供を行う場合、旧原則では、サービス提供者の所在国であるチェコが課税地ということになりますが、一定の要件の下、チェコでは免税取引となり、英国で税務処理を行っている場合が大半であったかと思えます。新原則においては、顧客の所在国である英国が課税地となりますので、取り扱いに変更はないこととなります。

従いまして、**まずはポイントを絞って、取り扱い修正の要否を確認することが肝要**です。一方で、新規定にも不動産賃貸、広告宣伝・コンサルティングサービス等に多くの例外規定が設けられていることから注意を要します。以下、留意・取扱確認が必要となる主なポイントのみ抜粋・ご紹介いたします。

## 改正法により取り扱いの修正が想定されるケース

### 1) 委託加工、物品輸送サービス、動産の評価サービス、代理人としてのサービス仲介

これらのサービスについては新一般原則が適用され、**顧客(=サービス受領者)所在国が課税地**となります。たとえば、旧規定では、チェコで委託加工サービスを提供した場合、課税地は原則チェコであり、加工した物品が国外に配送される場合に課税免除となる(=課税地が顧客所在国にシフトする)取り扱いがありました。改正後は、加工した物品が国外に配送されるか否かによって取り扱いに違いはないことから、**チェコの委託加工業者は加工した物品の配送先を管理する必要がなくなります**。また、顧客が複数の EU 加盟国に付加価値税登録を有する場合に、どの国の付加価値税番号を請求書に記載するか選択することも実際には行われていましたが、今後は選択の余地はなくなります。たとえば、サービスの受領者がハンガリー支店である場合に、ドイツ本店の付加価値税番号を使用した請求は不適当ということになります。



### 2) 倉庫業務

倉庫業務についても、サービスが下記不動産関連サービスとみなされない限り、顧客所在国が課税地となります。不動産関連サービスと倉庫サービスの判別は難しさを伴う場合がありますので、提供するサービスの性質を精査のうえ取り扱いを決定する必要があります。

### 3) 付加価値税登録義務

チェコに法実態および付加価値税登録のない企業がチェコにおいて展示、研修などのサービスを提供する場合、チェコの顧客に納税義務が生じると解釈されます。従って、旧規定により、チェコにて付加価値税登録を行い税務処理を行っている事業者は、改正法によりその義務がなくなるものと考えられます。

## 例外規定が新一般原則に優先するケース

### 1) EU 外(例:日本)へのサービス提供

一般原則に基づいて課税地は顧客所在国の日本ということになり、チェコ付加価値税は課されませんが、顧客日本企業がチェコに付加価値税登録を有する場合は、例外規定である「消費・享受の原則(“Use and Enjoyment Principle”)」が一般原則に優先します。サービスが実際にチェコ国内で消費・享受されたときとみなされる場合で、EU 外顧客企業がチェコ付加価値税番号を保有している場合は、課税地はチェコとなり、チェコ付加価値税が課される必要があります。

### 2) 不動産関連サービス

新一般原則にかかわらず不動産の所在する場所を課税地とする例外規定が設けられています。従いまして、旧法と取り扱いに変更はなく、チェコ所在の不動産の賃貸取引などはチェコで付加価値税の対象となります。改正法では、宿泊サービス、不動産使用权にも上記例外規定が適用されることが明記されました。

## 他の EU 加盟国で生じた付加価値税の還付申請

従来より付加価値税登録のない他の EU 加盟国で宿泊費、出張費、修理費などについて支払った付加価値税は、EU 指令に基づいて、暦年分を翌年 6 月末までに支払国で還付申請することができました。2010 年 1 月からは、この還付申請を**チェコにおいて電子的に行う**こととなります。また、還付申請期限は 9 月末までに延長されます。さらに、還付期限が厳格に設定されており、当局が還付遅延の場合、申請者は遅延利息を請求することができます。

## EC セールスリスト

旧規定においては、EC セールスリストは EU 域内の国をまたぐ物品取引のみを対象とし、四半期毎の報告が義務付けられておりました。改正により、他の **EU 加盟国が課税地となるサービス取引が新たに EC セールスリストの報告対象**に加わるとともに**月次での電子報告**(翌月 25 日までに電子報告書をデータボックスあるいは電子署名付 E-Mail にて提出)が必要となります。(ただし、該当のサービス取引以外に域内の国をまたぐ物品取引がない四半期納税者は、四半期報告でよい。)

## 付加価値税課税ベースへの独立企業間価格の適用

関連者との課税取引が、独立企業間価格(市場価格)とは異なる価格で行われることで税収が減少するような場合は、実際の取引価格に係わらず、**独立企業間価格(市場価格)をベースに付加価値税を申告納税する必要**が生じます。改正付加価値税法は法人税法における関連者の定義に加えて、従業員を関連者に含めています。従いまして、**企業が従業員にベネフィットとして、自社商品・サービス、食事、移動手段、住居などを廉価で提供する場合**、これに該当すると考えられます。従業員は通常消費者であり、仕入付加価値税還付の権利を有しませんので、廉価で販売することで納税される付加価値税は減少するからです。

## 付加価値税申告期間

旧規制においては、外国企業の支店は、一律四半期申告となっております。改正法においては、支店が営業活動を行っており、前暦年売上が 1000 万コルナを超える場合は、月次申告が求められます。該当する場合は、申告頻度が増加することとなりますが、還付ポジションにある納税者にはキャッシュフロー上有利にはたらくこととなります。



## 2007年1～6月に支払われた社会保障費還付問題

12月号でご紹介いたしましたように、地方裁判所により、2007年1～6月に支払われた社会保障費について、雇用者は還付請求の権利を有するとの判決が下されました。この判決は、当該期間には、法律に社会保障費算定基礎額に関する明確な定義がなく、2009年3月発行の政府通達 No. 39/2007 Coll. にて、定義が後付けされた経緯が考慮されたものです。引続き、最高行政裁判所にて審議が継続され、1月あるいは2月に最終的な判決が下される予定となっております。

本件への対応について、弊社は還付請求は即座に行う必要はなく、請求を行うのであれば、**諸々の付随的な影響や企業市民としての倫理上のリスクを十分に検討・考慮の上で慎重に行うべき**との立場をとってまいりました。他方、限られた情報の中で、様々なメディアや専門家が異なる見解を示しておりますので、企業の皆様におかれましては、対応に苦慮されているものと推察いたします。以下、1月8日に行われました労働社会福祉省による記者会見に弊社コメントを添えて、直近情報をご紹介します。

### 労働社会福祉省による記者会見概要

- ・ **還付請求申請期限は2012年末まで**であることを確認
- ・ 4600を超える還付申請が提出されており、還付請求総額は125億コルナとなっていることを報告
- ・ 本件への労働社会福祉省の立場は不変であり、還付請求に法的根拠はないと主張していくことを表明
- ・ 社会保険事務局は本件に関するいかなる申請も否定し、国家財源を守るためにあらゆる法的論拠を展開することを表明
- ・ 社会保険事務局の通常業務へ支障をきたさないよう、企業に拙速に申請を行わないように要請
- ・ 本件に対する政府方針を協議するために財務省、労働社会福祉省、雇用者団体、税理士協会の専門家によるワーキンググループを設置したことを報告

### 弊社コメント

- ・ 一部の専門家より、過去の欧州司法裁判所判例を参照して、最終判決前に申請を行った者のみに還付の権利を有するとの見解もございましたが、法定の修正期限である5年を適用し、申請期限は2012年末であることが明示されました。
- ・ 残念ながら、現段階で最高行政裁判所が地方裁判所判決を支持するか否かは予測不可能です。
- ・ 下記事項を十分ご検討・考慮された上で還付請求を行うか否かを判断されるべきと考えます。
  - 従業員の年金受給権あるいは受給額への影響およびそれに関連する従業員とのコミュニケーション
  - 受領している投資優遇措置・助成金への影響
  - 仮に還付を受けられた場合の税務上の取り扱い：
    - 2007年法人税申告の修正申告の要否および時期、リファンドおよび修正申告に伴って遅延利息が発生するか否かなど
  - 倫理上のリスク：
    - 還付申請について、ネガティブなメディア報道が行われた場合の風評リスク、従業員のモチベーションダウンなど

## 決算後6カ月経過以降の利益配当決議の妥当性

最高行政裁判所の最近の判決には「決算日より6カ月経過後に開催された臨時株主総会が、利益配当決議を承認することは不適當である」と述べられています。

当判例は、決算後6カ月以内に定時株主総会を開催して利益配当決議が承認され、実際の配当支払については、決算日より6カ月経過後次年度末までに臨時株主総会で支払決議を承認するという多くの企業が行っている手続きについても疑問を投げかけております。決算日より6カ月超経過した財務諸表は、配当支払決議を承認するために十分に更新された情報を提供し得ないとの理由によるものです。従いまして、**通常決算に基づく利益配当の実施および支払決議は決算後6カ月以内に開催される株主総会で承認されるべき**であり、これに反して配当を実施したことで負の結果がもたらされた場合は、たとえ株主総会による承認を経ていたとしても、会社役員等は不適當な支払決議に対して賠償責任リスクは免れないとの見解と見られます。

## 法人税負担軽減のためのチェックポイント

法人税負担軽減策として、考慮すべき項目について以下ご紹介いたします。

### 減価償却費

税務上の減価償却分類が第1分類(PC、コピー機等)あるいは第2分類(機械等)に該当し、使用開始日が2009年1月以降である新規取得(新品)有形固定資産については、特例加速度償却を適用することで、税額の軽減が可能です。

また、今年度が税務上欠損となることが確定している場合には、有形固定資産の減価償却を中断することで、損金処理を先送りすることも一策と考えられます。(ただし、法人税免除等の投資優遇措置を受領している場合は、減価償却の中断は不可)

### 費用の見越し計上

2009年度に対応する費用で年度末時点で金額が確定していない費用については、合理的な推定をもとに費用計上することで損金処理が可能です。計上の正当性と金額の妥当性について、適切な根拠を準備することが必要です。

### 貸し倒れ引当金

税務上損金処理可能な引当金の計上を検討されることをお勧めいたします。損金処理可能な引当金については、滞留期間、債権額、法的手続の状況等の要件や、同一人に対する債権債務の相殺が制約されるなど、税法の規定に留意する必要があります。

### 滞留期間が36カ月を超える負債

債務の棚卸に際しては、36カ月超経過した債務を特定し、当年の課税所得に加算する必要があります。このような債務は発生当初に損金処理されているわけですが、当年課税所得に加算されることで、年度はずれますが、一旦、税務上は加減ゼロ状態となります。2008税務年度にこのように加算処理された債務について、2009年度に決済が行われた場合は、2009年度に損金処理することが可能ですので、忘れず処理する必要があります。

### 有形固定資産の修繕引当金

税務上の減価償却分類が第2分類から第6分類に該当する有形固定資産については、修繕引当金を計上し、損金処理することが可能です。引き当てに際しては、計上金額の分離管理等、「引当金等に関する法律("Reserves Act")」に規定される要件を満たすことが必要です。

### 棚卸資産

棚卸による過不足は、同種の棚卸資産である場合は、相殺計上することが可能ですが、不足となった場合は、通常損金扱いできません。在庫不足については原因を特定することが肝要であり、原因が特定できない場合は、11月号で紹介しましたようにVATを課されるリスクも生じます。

### 違約金

違約金等は、支払あるいは受領時点で申告の対象となります。従いまして、違約金の支払いを2009年度中に行えば、損金計上することができます。一方で、2010年以降に開始する税務年度より法人税率は19%に引下げられることから、受領する場合は、2010税務年度に受領する方が法人税法は有利となります。

### 社会保障費

従業員に係わる社会保障費は、2010年1月末までに支払われた場合に、2009年の損金として扱うことが可能です。2月以降に支払われた場合には、2010年の損金として処理することとなりますのでご注意ください。

### 賞与等

社会保障費算定基礎額上限が、2010年より大幅に上げられますので、2009年中に、社会保障費算定基礎額が上限に達している従業員への賞与等は、会計上は2009年に計上しつつも、2010年1月に12月分給与とともに支払うことが得策です。

一方で、不況対策の社会保障費低減措置が2009年末で終了しますので、対象となる低所得の従業員への賞与については、2010年以降に計上支払いを行うことで、低減措置をより多く享受することが可能です。