

海外進出企業にとって、進出国と日本との税務というのは、単に二重課税の排除にとどまらず、昨今では日本本社との取引にたいして積極的に税務調査によって追加的な課税が行われているものと思います。特に移転価格税制までの適用はないにしても、本社間の取引の妥当性をめぐる問題や、恒久的施設課税といったところが主な論点になっているのではないかと思います。第3回目の今回は、海外出張者と恒久的施設の関係について解説いたします。

前号で解説したとおり、日本・タイ間においては租税条約を締結していることから、日本企業がタイ国内に恒久的施設を有しない限り、タイ企業から受ける企業利得(使用料、配当等、例外を除く)については、原則として、日本でのみ課税を受け、タイにおいては課税を受けないこととなります。したがって恒久的施設の有無が重要な判断要素になります。支店、工場等のように、明らかに日本企業がタイにおいて営利行為を営んでいる物的施設があれば明確ですが、グローバルなビジネスの展開、事業の多様化にともない、必ずしもこのような物的施設がなくても実質的に事業活動が行われるという実態が生じているのが現状です。タイにおいて生じるケースとしては、タイには恒久的施設を有しない日本企業が、タイに設立されている企業に対して、技術的な指導を行ったり、工場立ち上げ時における機器等の設置、試運転等における技術支援を日本から技術者を派遣して行うというような取引があげられます。このような役務提供に対する対価をタイ企業が日本企業に対して支払う際に問題となるのが、所得税の源泉徴収になります。所得税を源泉徴収すべきかどうかの判断は、まずはじめに、支払うべき役務提供の対価が具体的にどのような所得に該当するのかを見極める、次にその所得に対してタイに課税権があるのかを判断する、その結果としてタイに課税権のない所得であれば、所得税を源泉徴収する必要はないということになります。役務提供の対価がどのような所得になるのかということですが、租税条約上は、「不動産所得、事業所得、配当、利子、使用料、人的役務の報酬(主要なもののみ抜粋)」と区分されております。上記のような役務提供の対価が、このうち事業所得、使用料、人的役務の報酬のいずれかに該当するのかということになります。事業所得に該当する限りにおいては、租税条約の原則に基づき、「PEなければ、課税なし」という結果になります。それ以外の所得については、所定の税率により所得税を源泉徴収する必要があります。ただしどの所得区分に該当するのかの判断は、単に形式的な部分だけではなく、実質的な内容も考慮されます。例えば、技術支援等を提供した場合の対価は、限りなく使用料(ノウハウ等の利用の対価)とみなされ、所得税を源泉徴収する必要があると判断される場合も生じます。

所得区分に判断の次に考えることは、そもそも恒久的施設を有しているかという点になります。日本・タイ租税条約の特徴として、第5条4項において、「日本企業がタイにおいて、自社の社員を派遣して役務提供をする場合(コンサルタントの役務提供を含む)、(途中略)、その期間が12ヶ月の間に6ヶ月を超える場合には、日本企業はタイに恒久的施設を有するものとされる。」とあります。これはタイに派遣される日本企業の社員が恒久的施設に該当するということになります。したがってこの場合には、たとえ上記に記載した所得区分のうち、事業所得に該当する所得であったとしても、タイに恒久的施設を有していることから、タイにも課税権が生じます。

このようなケースに該当するかどうかは、一律の判断基準はなく、個々のケースでそれぞれの実態を調査した上で、判断する必要があります。さらにタイにおいては、日本企業の現地駐在日本人のビザ、労働許可の取得については制約があることから、複数の社員が交代で行くことにより、ビザ、労働許可の取得なしで、最長期間滞在し役務の提供を行うこともあり、このような場合における通算期間については注意が必要となります。

また源泉徴収について多く見受けられる事例としては、タイから日本企業に支払う対価については、その支払いの起因が何であるかにかかわらず所得税を源泉徴収し、タイ国税当局に納付するという対応をしていることです。その理由としては、①税務署に相談したら、そのように指示された、②仮に源泉をしないで、税務調査で指摘を受けた場合の高額なペナルティを避けたい、ということが多く見受けられます。ちなみにこの場合に適用している税率は15%が多いと思います。これはタイ企業が非居住者に対して、タイに課税権のある所得の支払いに対して適用される税率となります。この15%のタイにおける源泉所得税については、日本企業が日本で外国税額控除の制度により、日本の法人税から控除できれば問題はありませんが、控除できない場合には、二重課税の状況となります。

タイ法人とタイに恒久的施設を有しない日本法人との取引については、物の対価、利子、配当以外で生じる所得としては、役務提供の対価、請負報酬、使用料が一般的ではないかと思います。これら3つの所得については、その違いが非常に曖昧であり、かつ、一般的には一つの取引の中に混在し、支払もこれらを区別することなく行われていることと思います。上述のような取扱いがタイでは行われるという現実を踏まえて、適切な判断が求められます。

本文は現行のタイ、日本における税法について確認はしておりますが、あくまでも筆者の意見を取りまとめたものにすぎません。従いまして個別、具体的な判断を行う場合には、貴社顧問の専門家にご相談してください。

<筆者紹介>

上原重典

XAT Thai Consulting Ltd.代表取締役／税理士法人ザット・パートナー

アーサーアンダーセン東京事務所・税務部門を経て独立し、2001年10月に上原・宇野共同税務事務所を設立。06年1月に税理士法人ザットへ組織変更。タイ法人は12年5月設立。

本稿に関する問い合わせは、電話 +66-(0)2-238-2118-9 または E-mail: s.uehara@xat.asia まで。