

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対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4回目の今回は、役務提供に対する報酬という観点で解説いたします。

日本・タイ租税条約の概略はこれまでに解説した通りです。この中で国内法(タイ、日本それぞれの国が定める税法)による取り扱いに対して、租税条約に異なる定めがある場合には、租税条約に定められた条項が適用されることとなります。企業活動における各種取引のうち、租税条約の検討が必要となる主な項目は、(1)事業所得、(2)使用料、(3)人的役務の報酬ではないかと思われます。このうち(3)の人的役務の提供の対価は、一般的には個人の専門家として提供することが前提であるため、今回はこのうち(1)事業所得及び(2)使用料を例にとり、タイ企業から日本企業に対してこれらの所得の支払いが行われることを前提として解説をいたします。

まず最初に、(1)事業所得とは、端的に言ってしまうと企業がその活動から獲得するすべての利得が該当いたします。租税条約の取り扱い上は、この企業利得のうち、(2)の使用料、(3)の人的役務の報酬、その他不動産所得、利子、配当等について別に定めをしております。よってこの別に定められたもの以外は、基本的には(1)の事業所得として租税条約を適用することとなります。次に(2)の使用料とは、「文学上、美術上若しくは学術上の著作物の著作権、特許権、商標権、意匠、模型、図面、秘密若しくは秘密工程の使用若しくは使用の権利の対価として又は産業上、商業上若しくは学術上の経験に関する情報の対価として受領するすべての種類の支払をいう」と定められております。実務的に問題となるのは、企業が提供する業務の中には、様々な内容が含まれているというところにあります。これはきわめて当然のことであり、物の売買のように取引の本質が明らかかなものは別として、明確な線引きができない取引が多くあります。タイに限らず、海外に事業展開している多くの企業においては、マネジメントフィーという名目での請求が行われておりました。いまでもこの名目での請求を行っている企業は少なくないと思います。問題はその中身です。

以前はこのような取引においても、(使用料であるという指摘を受けることのないような)契約書を作成し、それに基づいて請求を行い、それを各海外拠点で負担をしていたところであると思います。またその内容は意外と曖昧なものも多かったと思います。昨今の国際課税における実態として、これまでのような単純なマネジメントフィーの請求は認められず、その内容の実態において負担の妥当性、課税の有無が検討されるようになりました。特にタイにおいては、「マネジメントフィー」とした時点で、その全額についてタイにおける源泉徴収の対象であるという指摘を受けることも多いと聞き及んでおります。その理由として考えられるのは、マネジメントフィーと言っても、その実態は日本本社による経営指導、技術指導等、日本本社に蓄積された一種のノウハウの享受の対価のように見做され、源泉徴収の対象とされているものと思います。明らかにこのような内容であれば、タイにおける源泉徴収の対象となり、租税条約の(2)の使用料の条項を適用し、日本・タイ租税条約においては、使用料について15%の税率で課税がなされます。

日本が締結している他国との租税条約では、相手国に課税権を認めていても、税率は5%または10%という国が多く、アメリカやイギリスなどの条約では、相手国での課税は免税とされています。これらから見るとタイにおける租税条約上の制限税率は高く設定されています。

このような現状を踏まえ、日系のグループ企業間においてはこれまでの契約内容の見直し、少なくともタイ企業(子会社)から日本企業(親会社)に支払う対価のすべてが使用料と見做されないような工夫が必要となります。またその逆のケースもありうるかと思います。

企業活動の主なもの挙げると、物の販売、役務の提供、権利の使用、請負になるものと思われます。このうち権利の使用許諾については、その対価は使用料であるというところは議論のないところです。また、物の販売についても、価格の高い、安い議論はあったとしても、使用料ではないことは明確で、その対価の支払いについて源泉の問題が生じることはないものと思います。問題は残りの二つ、すなわち役務の提供と請負になります。

この二つは実務的にも混在しており、どちらであるのか判断が難しいところです。一般的に請負といった場合には、日本的な発想になりますが、「何らかの成果物の引渡しに伴うもの」が請負と考えられるのではないかと思います。それ以外が単なる役務の提供というように概略的には区分することができます。この両者はきわめて線引きが困難であり、かつ、非常に類似した内容になります。さらに請負といった場合でも、その中には何らかのノウハウや権利の使用がないと完成しないものもあります。曖昧な部分が多い取引ですが、対税務当局といった観点から考えると、「出たとこ勝負」で対応するのか、事前に実態に鑑みた見直しをするのか、マネジメントとしては思案のしどころではないでしょうか？

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。