

## Q

### 海外拠点のない相手国企業との取引における留意点（1）

## A

海外とのビジネスにも段階があり多様である。

海外に現地法人を設立する場合でも、まずは商社等を通じた間接貿易から始まり、次に直接の輸出入取引、や相手国内に代理店・販売店などを設置して、市場を開拓する。さらに進んでビジネスが拡大すれば現地に法人の設立という例も少なくない。特に昨今のようにグローバル化が進展すると、海外に拠点を設置していなくても国境を越えた取引が否が応でも増加してくる傾向にある。

ただ海外拠点設立を必要としない業務においても、相手国間の法務や税務面で留意すべき点が多い。海外に現地法人を設立する際は、認可取得やその後の運営のため相手国の法令や税制をよく調べて手続を進めているが、進出を伴わない取引の場合は十分な調査をせず、実行する段になってとまどうケースも多々あるようだ。

今回からシリーズでは、拠点のない相手国企業と取引を行なう際の一般的な留意点について考えてみたい。今回は外国企業から技術指導の依頼があり、担当者が出張で技術指導を行なう場合の税務について検討する。

（例）A国にある企業B社から日本企業である当社に技術指導の依頼がありました。当社としては担当者を出張させ技術指導を行ないたいのですが、技術指導料を受け取る際にA国でどのように課税されるかを心配しています。

この取引では、日本とA国との租税条約締結の有無、A国の税制、そして日本の外国税額控除適用の可否の3点が少なくとも検討すべき事項であろう。

#### 1. 租税条約について

「租税条約」の正式名称は「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための2国間の条約」である。したがって、国を跨ぐ取引を行なう企業は、その取引から発生する所得に対しどのように課税されるか、また租税条約の恩典を受けられるかどうかを検討する必要がある。

日本は平成25年7月末現在で57条約、68カ国・地域適用（財務省ホームページ参照）の租税条約を結んでいる。租税条約を確認する際に下記3点に留意する必要がある。

(1) 租税条約はOECDや国連のモデルを元に作成され一定の形式はあるが、2国間ごとに締結するため、相手国によって内容が異なる。

(2) 2国間の租税条約はそれぞれの国内税法よりも優先して適用される。ただしそれぞれの国内税法の税率より租税条約の制限税率が高く不利な場合は、国内税法に従うことが可能。

(3) 相手国内に恒久的施設（PE：Permanent Establishment）を保有しているかどうか。PEがあると認定されるとPEを通じた所得は相手国で課税される。

恒久的施設「PE」とは国税庁のホームページに以下のように述べられている。

(1) 支店、出張所、事業所、事務所、工場、倉庫業者の倉庫、鉱山・採石場等天然資源を採取する場所。ただし、

資産を購入したり、保管したりする用途のみに使われる場所は含まない。

(2) 建設、据付け、組立て等の建設作業等のための役務の提供で、1年を超えて行うもの。

(3) 非居住者のためにその事業に関し契約を結ぶ権限のある者で、常にその権限を行使する者や在庫商品を保有しその出入庫管理を代理で行う者、あるいは注文を受けるための代理人等（代理人等が、その事業に関わる業務を非居住者に対して独立して行い、かつ、通常の方法により行う場合の代理人等を除きます。）。

そこで今回の案件では以下のような検討が必要となる。

### 【検討事項 1】相手国内に PE を有しているかどうか？

相手国内に日本企業の PE がある場合、この技術指導料には法人税及び付加価値税（国によって異なる）が課されるのが一般的。PE はその国での所得申告を行なう必要がある。

なお PE かどうかの判断については租税条約によって確認する必要があるが、最終認定は相手国当局によるので注意が必要。

### 【検討事項 2】PE がない場合

PE がない場合、技術指導が事業所得か使用料のいずれに分類されるのかにより課税関係が異なる。一般に、技術指導が、それ自身が単独で契約されているような人的役務提供に該当する場合には**事業所得**に該当し、無形資産使用の一環として行われている場合には、**使用料**に含められると考えられている。

#### 事業所得に該当する場合

事業所得に該当する場合、所得の源泉は相手国にあり、A 国の税制によって源泉徴収されるが、日本と A 国が租税条約を締結している場合は租税条約適用の手続きをとることで、租税条約で取り決めた内容を適用することができる。一般的には PE がなければ、法人税及び付加価値税ともに課されないケースが多い。仮に A 国の源泉税が課されるような場合には、二重課税を回避するために、日本の確定申告書において外国税額控除を適用することになる。

#### 使用料に該当する場合

使用料の所得の源泉も相手国にあり、A 国の税制によって源泉徴収されるが、日本と A 国が租税条約を締結している場合は、使用料の税率について規定されているのが一般的で、条約適用の手続きをとり条約で決められた税率で納税することができる。また A 国で納税した使用料は日本の外国税額控除の対象となる。

#### 営業税

国によっては中国のように、役務提供や使用料について営業税を課すところがある。その場合は使用料の所得税と営業税が源泉徴収され、差し引かれた金額で受取ることになる。また営業税や付加価値税については日本の外国税額控除の対象にはならない。

一般的な検討項目は以上であるが相手国や取引内容によって個別に検討する必要があることと、外国税額控除についても適用には一定の条件があるため専門家に助言を受けるなどして対応する必要がある。