

## フィリピン企業の機械装置を日本で修理して、 現地で据え付けた場合の課税関係

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

内国法人甲社では、フィリピン企業乙社から機械装置の修理の依頼を受けた。当該機械装置は現地では修理ができないため、機械装置をいったん日本の甲社の工場へ送り、日本での修理を終えて、その後、フィリピンの乙社の工場へ担当者が出向いて、機械装置を据え付けた。

乙社からの支払の段階で、32%の税率で源泉徴収されていたが、法人税の申告の段階でどのように処理したらいいのか。

### 〔ポイント〕

海外企業と取引をする場合、この種の課税関係が生じることが多い。次の項目に分けて検討する。

- 1 フィリピン国内法の課税関係
- 2 日比租税条約の適用関係
  - (1) 事業所得課税
  - (2) 使用料の取扱い
- 3 わが国での課税関係

### 〔検討〕

#### 1 フィリピン国内法の課税関係

フィリピンにおける外国法人課税は、居住外国法人と非居住外国法人によって異なる。居住外国法人とは、フィリピンにおいて事業を行い、

かつ、事業を行う支店等（PE）を有する外国法人をいい、フィリピンの国内源泉所得について純所得（ネット）ベースに、フィリピンの内国法人と同様に32%の税率で課税される。

非居住外国法人とは、居住外国法人以外の外国法人をいい、フィリピン源泉所得について、配当及び利子等の一定の所得を除いて32%の税率で源泉徴収されて課税関係が終了する。

事例では、32%の税率で源泉徴収されているとのことであるので、フィリピン源泉所得について32%の税率で源泉徴収されたものといえよう。

問題は、居住外国法人であっても、同じくフィリピンの国内源泉所得については、一定の所得を除いて32%の税率で源泉徴収されることである。

#### 2 日比租税条約の適用関係

甲社は日本の内国法人である。日比租税条約の適用があるので、その内容を検討する。

##### (1) 事業所得課税

日本の内国法人である甲社がフィリピンで事業を行い獲得する利潤については、フィリピン国内に甲社の支店等のPEがなければ事業所得については課税されないものと規定している（同条約7条1項）。

また、同条約の5条でPEを定義しているが、6項に次の規定がある。

「一方の締約国の企業が他方の締約国内において使用人その他の職員（独立の地位を有する代理人は除かれる。）を通じてコンサルタントの役務又は建築、建設若しくは据付工事にかかる契約に関連する監督の役務を提供する場合には、このような活動が単一の工事又は複数の関連工事について1課税年度において合計6箇月を超える期間行われる限り、当該企業は、当該他方の締約国内に「恒久的施設」を有するものとする。」

コンサルタント業務等をPEとする規定である。発展途上国の課税当局においては、一般的に、この規定を拡大解釈する傾向があるようである。

#### (2) 使用料の取扱い

同条約12条で、「一方の締約国内で生じ、他方の締約国の居住者に支払われる使用料に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。」と規定されており、映画フィルム等については15%、その他の使用料については25%の税率で課税されることと規定している。

#### (3) 小 括

乙社が甲社に支払った対価を、どのように認定して課税したのかどうかである。外国法人等に役務提供の対価（修理の作業代）を支払ったとみているのか、フィリピン企業に比べて多額の対価を支払っているのか、一種のノウハウ等の対価（使用料）を支払ったため課税されたのかどうかの、課税の根拠を確認する必要がある。

その場合に、現実に機械装置の据付を現地で行っていることをもってPEを有する居住外国法人として課税されたのか、非居住外国法人に使用料を支払ったものかにより、現地での課税関係も異なることになる。

### 3 わが国での課税関係

内国法人である甲社は、全世界所得について課税される。本件の機械装置の修理及び据付がフィリピン源泉所得としてフィリピンで課税されたとしても、わが国では甲社の当期の所得金額に含まれて、外国税額控除又は損金算入の規定を通じて二重課税が調整されることになるが、甲社がフィリピンの居住外国法人として課税されたのか、非居住外国法人として課税されたのかに応じて対応が異なることになる。

#### (1) 居住外国法人の場合

居住外国法人として課税される場合、本件の据付工事をPEと認定することについては議論の余地があるところであるが、グロスの金額に対して32%の税率で課税されているので、純所得（ネット）ベースで確定申告した後の納税額について、わが国での外国税額控除の規定を適用して二重課税を調整することになる。

#### (2) 非居住外国法人の場合

非居住外国法人について、フィリピンにおいては事業から生ずる所得について課税されない。したがって、課税の根拠としては、使用料として課税されているものといえよう。この場合、日本での役務提供の部分を考慮することなく全額を使用料とみるかについては議論はあろうが、仮に、全額が使用料としても、日比租税条約により25%の税率で課税されることになり、それを超える部分の金額は、現地において還付を請求することとなる。