

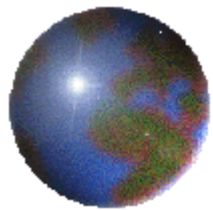
IFA日本支部・租研 共催

H26.12.18

IFA 2014

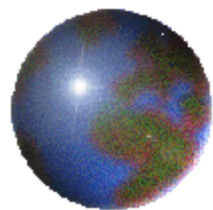


MUMBAI - INDIA  
12 - 17 October 2014



# IFA第68回年次総会 (ムンバイ大会)の様様






# 議題1： 海外アウトソーシング問題 (戦略と解決策)

研究部主任教授 小川廣明





# 1. 各国レポートの総括

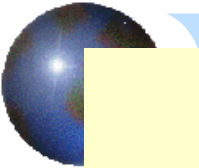
## ✦ 国内法

- ❖ アウトソーシングについて一般的な取扱い規定はない
- ❖ 輸出振興、経済振興等の一環としてインセンティブを設けている国が多い
- ❖ 抑制措置（低税率国との取引に対する租税回避規定の適用、雇用を維持する税制、出国税等）

# 1. 各国レポートの総括(続き)

## ❖ PEの取扱い

- ❖ 受託製造をPE認定する国
- ❖ アウトソースした者が品質管理、監督等のため定期的に訪問 → 自由になる場所を有すると認められる可能性
- ❖ 代理人PEについて、契約交渉への参加等の条件は国により異なる(注文取得代理人等を含める国)
- ❖ サービスPEを課税対象とする国の場合、期間要件は183日が多い
- ❖ 課税所得の算定については、AOAの受け入れ、配賦時に必要な資料等に差



# 1. 各国レポートの総括(続き)

## ❖ 移転価格の問題

- ❖ OECDガイドランを概ね順守
- ❖ サービスフィーの基準、事業再編費用の取扱い等に違い
- ❖ ロケーションセービング便益の帰属等について、中国、インドなどがアグレッシブな主張
- ❖ 対応的調整に困難を伴う国
- ❖ 紛争解決手段について、経験の違い

# 1. 各国レポートの総括(続き)

## ❖ 源泉税の取扱い

- ❖ サービスフィー、ロイヤルティなどの対象範囲に違い
- ❖ 源泉税を租税回避防止に利用する国

## ❖ CFCルール

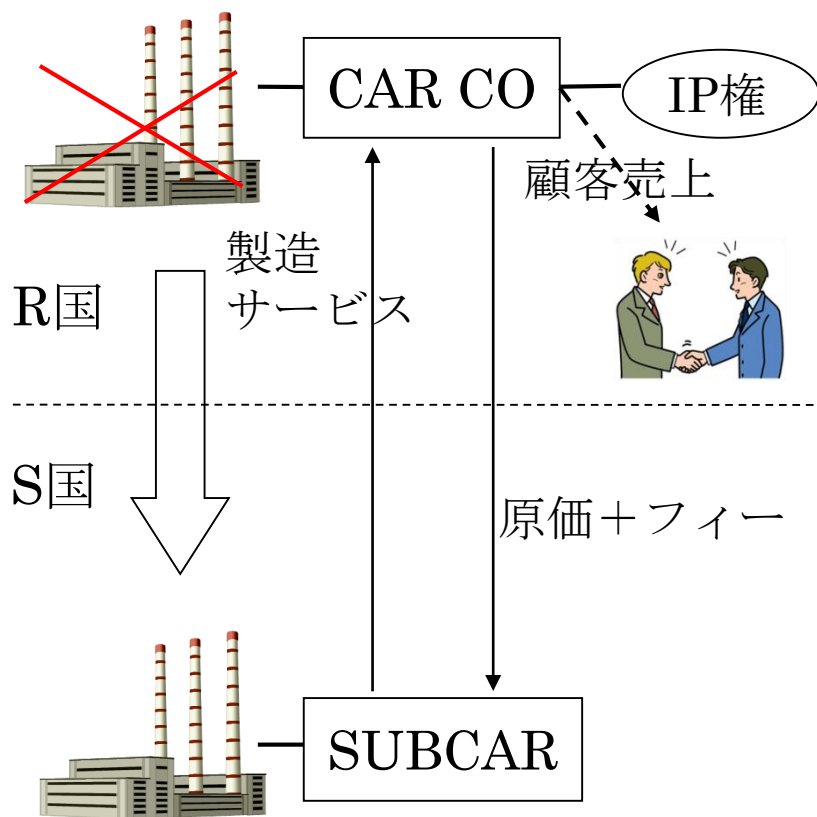
- ❖ アウトソーシングに対する適用について国により違い
- ❖ 製造アウトソーシングを適用除外とする国
- ❖ アウトソースの事業目的を検討する国
- ❖ 特定国に対するものを課税要件とする国

## 2. アウトソーシングの問題

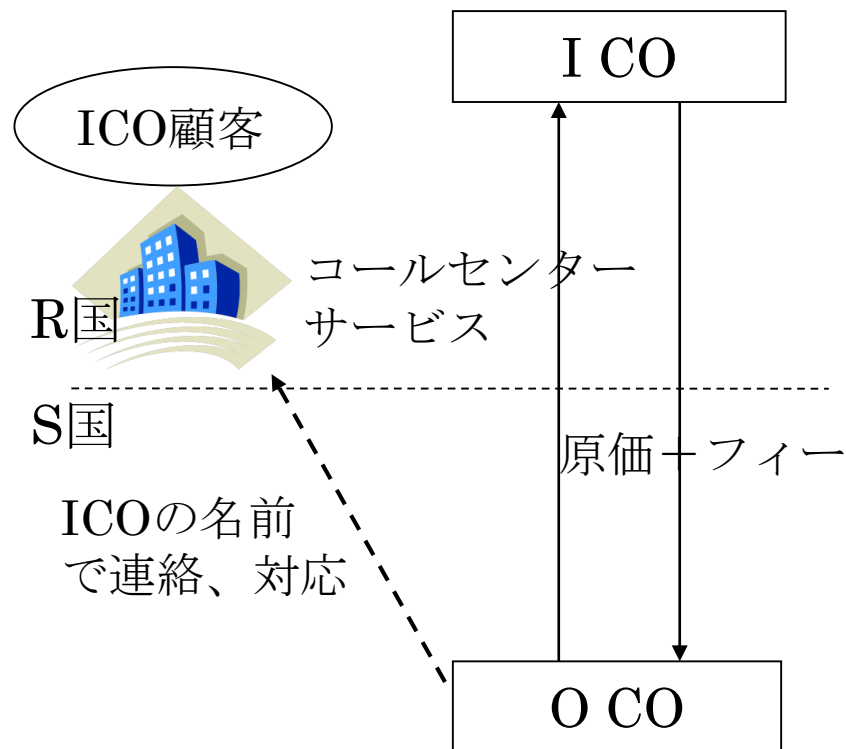
- ❁ 企業グループ内でのアウトソーシング
  - ❁ 税の問題に直結
  - ❁ BEPSプロジェクトのコミッショネア利用問題の検討(行動7)、無形資産の移転価格問題の検討(行動8-10)などに関連
- ❁ 二つの事例を使い検討
  - ❁ 自動車製造販売会社が海外子会社に製造活動をアウトソースする事例
  - ❁ 保険会社が海外子会社にコールセンター業務等をアウトソースする事例

## 2. アウトソーシングの問題(続き)

### (イ) アウトソース製造



### (ロ) アウトソース役務提供





## 3.(1) 事業目的とタックスプランニング

### ❖ タックスプランニング

- ❖ 競争条件等にも影響
- ❖ ルーティーンな活動を対象に検討

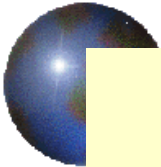
### ❖ 源泉税の検討

- ❖ 所得区分(技術役務に該当するか等)
- ❖ 非居住者に源泉徴収義務を課す国
- ❖ 源泉地国の源泉税率に引き上げの動き

### 3.(1) 事業目的とタックスプランニング(続き)

#### 主なアウトソース先国の源泉税率

区分	ブラジル	ロシア	インド	中国	南ア	
					現在	2016年以降
利子	15%	0-20%	5-20%	10%	0%	15%
ロイヤルティ	15%	20%	25%	10%	12%	15%
サービス	25%	20%	25%	10%	0%	15%



## 3.(2) 事例への当てはめ

### ⊕ アウトソース製造

- ⊞ 製造移管に対する対価の検討
- ⊞ コストプラス法で製造機能対価算定

### ⊕ アウトソース役務提供

- ⊞ コストプラス法が最適とならない可能性
- ⊞ 第三者が役務を提供した場合の結果との対比

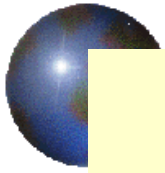
### 3.(3) 源泉地国での課税問題

#### ❖ PE課税リスク

- ❖ アウトソースが「事業を行う一定の場所」に結びつくか？
- ❖ 委託製造における預り在庫
- ❖ 事業再編に関連し、スペイン等でPEを広く解する判例（代理人PE又は一定の場所と判定）
- ❖ サービスPE課税について各国は多様な国内法
- ❖ AOAに基づくPEの所得算定（2010年新7条）

### 3.(3) 源泉地国での課税問題(続き)

- Roche 事件(スペイン最高裁、2012年)
  - 事業再編前はスペイン子会社がスペイン市場向けに製造、販売を行っていた
  - 再編後、同社はスイス関連法人の受託製造会社(CP3.3%)となるとともに、販売促進等の役務提供を行い(RP2%)、販売はスイス法人名義で契約
  - 製品の保管場所も提供
  - 判決では、各活動単独ではPEとならないが、販売促進契約と一体となった受託製造契約は代理人PEと認められると判断



## 3.(3) 源泉地国での課税問題(続き)

### ❖ 税務上の制約、論点

- ❖ PEの費用として控除可能なもの
- ❖ 本店に対する内部費用は銀行業を除き、  
分担金のみ
- ❖ PEも移転価格税制、過少資本税制の適用の可能性

## 3.(4) 居住地国での課税問題

### ❖ 出国税

- ❖ 機能・リスクの海外移転、事業再編対策税制
- ❖ OECD移転価格ガイドライン第9章
- ❖ 企業への出国税ー重要な無形資産やリスクの移転に対する対応

### ❖ CFC税制

- ❖ 低税率国に所在する子会社の利益が対象
- ❖ 適用対象は受動的所得vs能動的所得
- ❖ 経済的な理由の正当性に関するセーフハーバ一条項

## 3.(4) 居住地国での課税問題(続き)

### ❖ その他の税制等

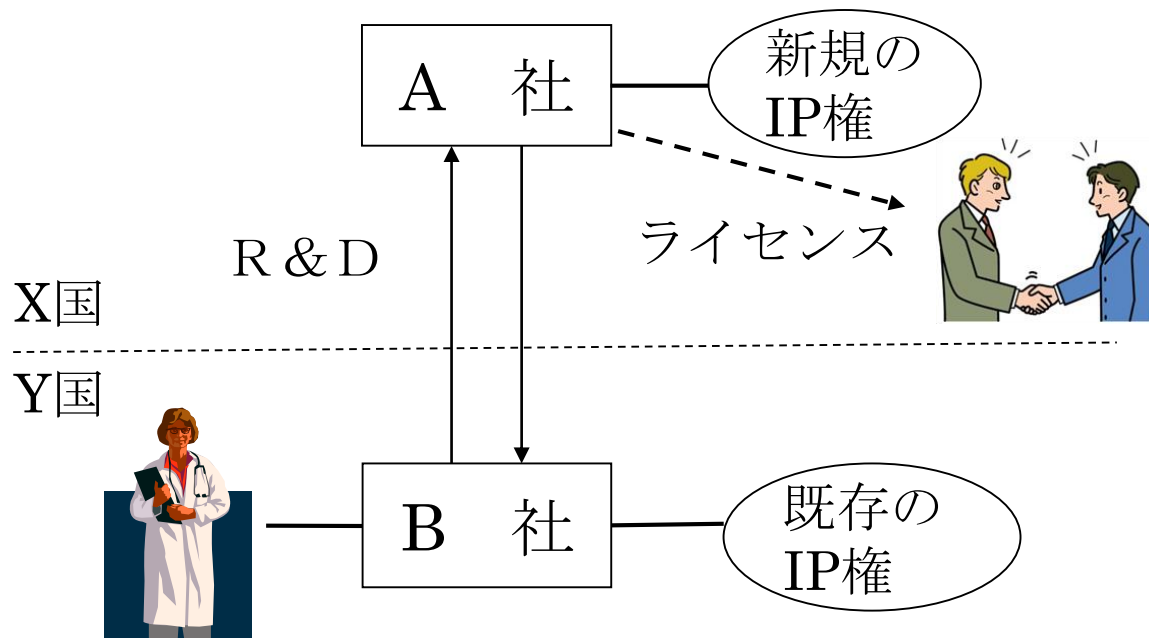
- ❖ 低税率国へのアウトソースについて損金性、条約適用に条件
- ❖ 本人の事業活動と深く関わるサービスの場合の追加的要件
- ❖ 主たる目的が租税回避の場合－LOB条項、GAAR
- ❖ 途上国のローカル通貨に比して、欧米の割高な通貨の使用により、途上国から見て相対的に高コストとの指摘

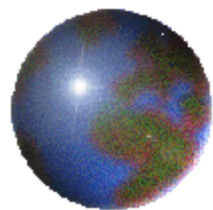


### 3.(5) 複雑なアウトソーシングの新たな事例

#### ❖ BEPS行動8の事例7

- ❖ A社がB社に資金供与との判断
- ❖ A社が負担するリスクの調整が必要
- ❖ OECDで議論中（特別の措置で対処？）





# セミナーA: アウトソーシングとCCAに 関するVATの取扱い



# 1.(1) 外部委託の諸形態

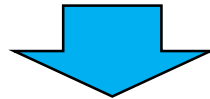
## ❖ 典型的な形態

- ❖ Pure outsourcing(事業活動を第三者に外注)
- ❖ Co-sourcing(事業活動を組織内及び第三者が共に履行)
- ❖ Shared service(組織のある部門が他の部門のために事業活動を履行)

## 1.(2) 外部委託に係るカスケーディング効果

### ❁ カスケーディング効果

- ❁ 銀行の行う事業取引は付加価値税の非課税取引



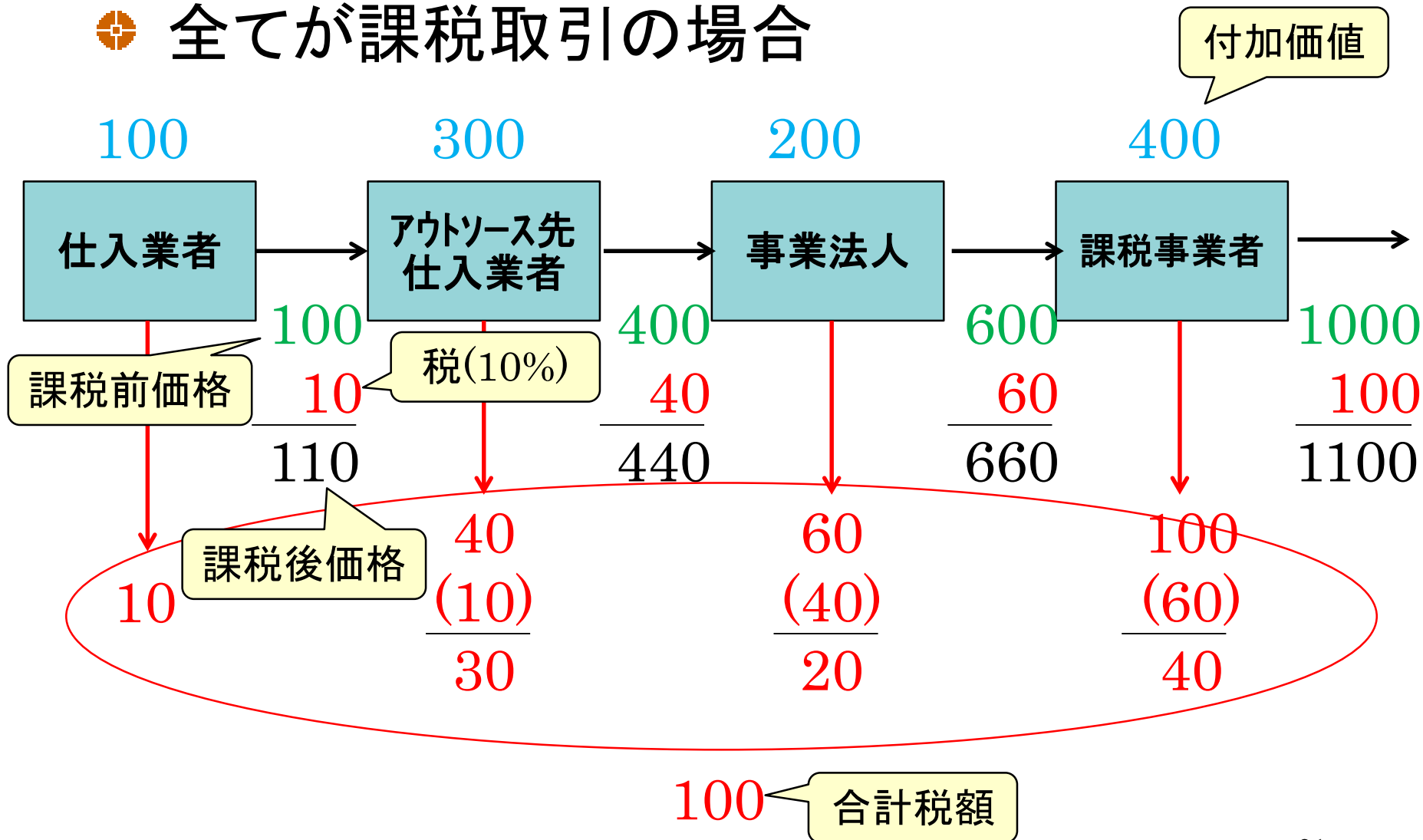
- ❁ 企業の取引連鎖の中に銀行が含まれる場合、銀行の支払った付加価値税が控除されることなく価格へ転嫁



- ❁ 金融サービス部門が外部委託した場合、付加価値税負担が増加

# 1.(2) 外部委託に係るカスケードリング効果(続き)

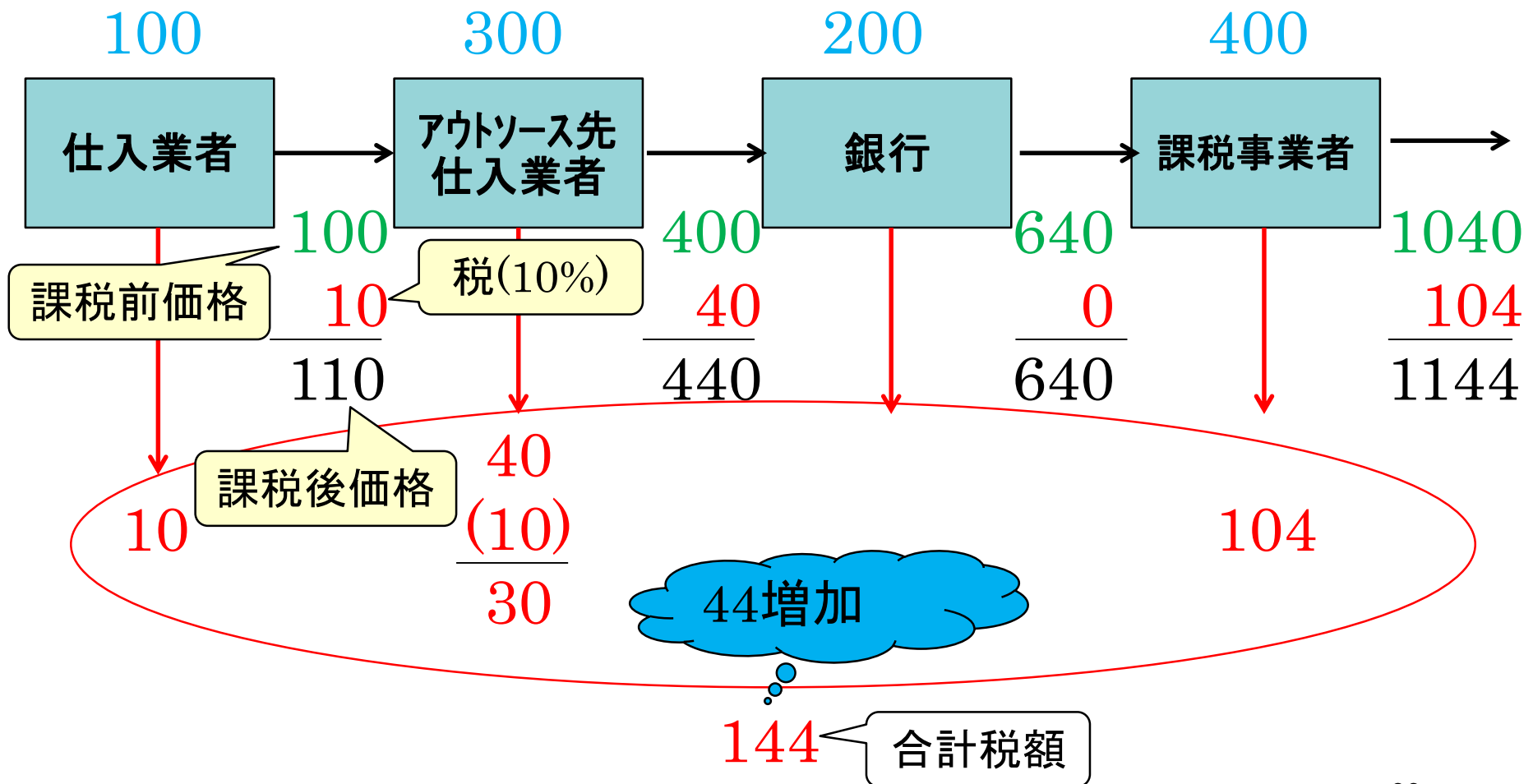
## ⊗ 全てが課税取引の場合



# 1.(2) 外部委託に係るカスケードイング効果(続き)

## カスケードイング効果がある場合

付加価値



## 1.(2) 外部委託に係るカスケーディング効果(続き)

### ❁ 付加価値税の中立性原則

- ❁ 付加価値税は課税事業者の負担となってはならないこと(Guideline2.1)
- ❁ 同等の取引を行う事業者は同等に課税されるべきこと(Guideline2.2)
- ❁ 付加価値税は事業上の意思決定に重要な影響を与えないこと(Guideline2.3)

(OECD International VAT/GST Guidelines)

## 2. 中立性回復のための各国の取組み

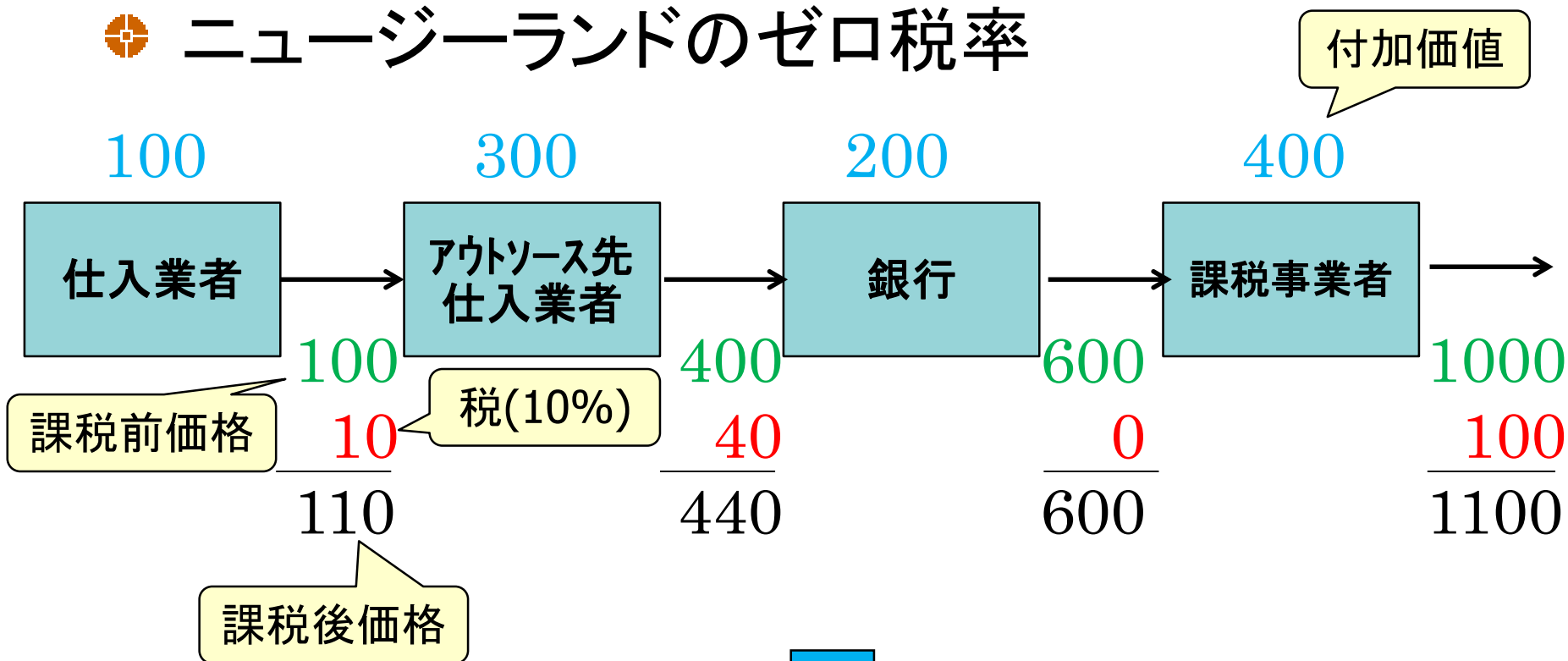
### ❖ 各国の取組み

- ❖ グループリリーフ(関連者間取引の非課税)
- ❖ 課税対象の拡大
- ❖ ゼロ税率やみなし控除等の仕入税額面の措置
- ❖ 外部委託や費用分担契約への非課税の拡大  
(EU、オーストラリア、ニュージーランド、ブラジル、カナダ、インド)

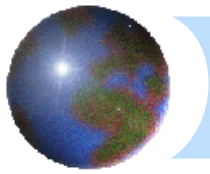


## 2. 中立性回復のための各国の取組み(続き)

### ニュージーランドのゼロ税率



金融業に関してはゼロ税率が有効



ご清聴ありがとうございました