



Global Tax Update

フィリピン

税理士法人トーマツ

2015年2月

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。

日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

1. 歳入規則

(1) 納税者管理プログラム対象者および認定輸入業者・認定通関業者への電子申告納税の義務化

フィリピンの内国歳入庁(Bureau of Internal Revenue: 以下「BIR」)は、納税者管理プログラム(Taxpayer Account Management Program)の対象である納税者および認定輸入業者・認定通関業者は、電子申告納税システム(Electronic Filing and Payment System: 以下「eFPS」)を通じて申告および納税を行わなければならないことを明らかにした。eFPSの対象となる主要な納税者は下記のとおりである。

- 1) 納税者管理プログラムの対象納税者: 所轄税務署(Revenue District Office)に、当該所轄地域における総徴収税額の80%以上部分を構成する納税者であると判断された主要な法人納税者
- 2) 輸入業者および通関業者: BIRが発行する輸入業者通関証明書(BIR-Importer Clearance Certificate: 以下「BIR-ICC」)による認定を受けたすべての認定輸入業者およびBIRが発行する通関業者通関証明書(BIR-Customs Broker Clearance Certificate: 以下「BIR-BCC」)による認定を受けたすべての認定通関業者(共に個人、パートナーシップ、法人、協同組合(cooperative)または協会(association)であるかを問わない)ならびに

輸入を予定し、BIR-ICCおよびBIR-ICCの取得を要する輸入業者。

今回eFPSの対象となった納税者は、2015年1月1日または歳入規則(Revenue Regulation) No. 10-2014の一般紙への掲載後15日が経過した日のいずれか遅い方の日からeFPSの使用を開始しなければならない。

(2014年12月10日付歳入規則No. 10-2014)

(注: 歳入規則No. 10-2014は2014年12月11日に発表され、2014年12月16日に発効した。)

2. 内国歳入庁の判断

(1) 経済特区庁(PEZA)登録企業から非居住者法人への所得の支払いに係るVATの取扱い

内国歳入法 Section 108は、フィリピン国外法人がフィリピン国内で提供するサービスに対して支払われる使用料および報酬は付加価値税(Value Added Tax: 以下「VAT」)の対象であると規定している。非居住者への支払いに係るVATは「転嫁(passed on)VAT」として取り扱われ、フィリピン居住者である源泉徴収義務者が、BIRの書式No. 1600を使って支払額から源泉徴収し、納税する。

しかし、今回、非居住者であるフィリピン国外法人からフィリピン国内で技術ノウハウおよび、またはサービスを受領した企業が、フィリピン経済特区庁(Philippine Economic Zone Authority: 以下「経済特区庁」)に登録済みの企業の場合には、当該サー

ビス受領企業に VAT は課税されないとする判断が下された。BIR は、「内国歳入庁長官 (Commissioner of Internal Revenue: 以下「CIR」) 対 Seagate Technology(2005年2月11日付 GR 153866)」訴訟の判決を引用し、経済特区に居住者源泉徴収義務者として登録され、経済区内で事業を行う企業は、共和国法 (Republic Act) No. 7916 (経済特区庁法) により内国歳入法の適用が免除されるため、VAT を負担することはできないという見解を示した。また、経済特区は独立した通関地域であるため、みなし国外地域 (legal fiction of foreign territory) として取り扱われるという見解も示した。VAT のクロスボーダー原則は、課税当局の管轄区域外の消費を目的とする物品の原価には VAT が含まれてはならないと定めている。

歳入規則 7916 に基づき VAT が非課税となる取引は、実質的には VAT がゼロ税率となる。BIR は、非居住者である国外サービス提供者にゼロ税率は適用されないが、内国歳入法 Section 109(K) に定める非課税取引に関する規定は適用されるとした。したがって、経済特区庁登録企業が非居住者である国外法人に支払うサービスへの対価および使用料に VAT は課税されない。

(BIR 国際税務部の決定 No. 311-14(2014年11月4日付)および No.316-14(2014年11月24日付))

(2) ソフトウェア支払の所得区分: 事業所得とみなされる

非居住者国外法人へのコンピューターソフトウェアの対価の支払は、当該ソフトウェアに関連する取引の性質に基づき、事業所得または使用料として取り扱われる。

歳入覚書回覧 (Revenue Memorandum Circular) 44-2005 は、ソフトウェアを取得した者が何の権利も取得しなかった (またはわずかな権利しか取得しなかった) 場合で、当該取引にサービスもしくはノウハウの提供が含まれていない場合、当該ソフトウェアのコピーの譲渡は単なる著作物の譲渡とみなされ、譲渡対価は事業所得として取り扱われると定めている。

今般、BIR は、国内法人が非居住者国外法人と締結したライセンス契約の中で、独占的コンピューターソフトウェア (proprietary computer software) の使用を許諾する、譲渡不可かつ非独占的な永久ライセンスのみを供与されている場合、その対価の支払は、ソフトウェアのコピーのみがその使用を目的として譲渡され、所有権の移転がない場合は事業所得

として取り扱われることがあるとする判断を示した。したがって、そのような対価の支払は、フィリピンでは、非居住者国外法人が恒久的施設 (permanent establishment: 以下「PE」) を通じてフィリピン国内で事業を行っている場合のみ、事業所得として課税される。

本件においては、フィリピンでサービス提供が行われていないため、非居住者国外法人は、当該サービスに対する支払が帰属する PE を有していないとみなされ、当該支払に所得税は課税されないとする判断が示された。

(BIR 国際税務部の決定 No. 312-14(2014年11月4日付)および No.314-14(2014年11月11日付))

3. 控訴裁判所の判決

(1) 売上 VAT がゼロ税率の資本財に係る仕入 VAT の取扱い

内国歳入法 Section 110(A) (2) によると、資本財 (所得税法上、償却資産とみなされる) の購入または輸入を行い、VAT 額を除くその取得総額が一月 (暦年ベース) 100万ペソを超過する場合、取得に係る仕入 VAT は、60カ月または当該資本財の耐用年数のいずれか短い方の期間にわたって等分に、売上 VAT から毎月控除される。この規定 (資本財に係る仕入 VAT の税額控除規定) は、VAT 課税対象となる販売取引 (VAT がゼロ税率の販売取引を含む) に関連する仕入 VAT に適用される。

本件において、納税者は、売上 VAT がゼロ税率の販売取引に直接関連する資本財の購入および輸入に係る仕入 VAT の還付を申請していたが、輸入資本財については当該規定に基づく仕入 VAT 税額控除を行っていなかった。本件納税者は、「資本財に係る仕入 VAT の税額控除規定」は、仕入 VAT が売上 VAT から税額控除される場合のみ適用されるとし、VAT 税率がゼロ税率の販売取引では、仕入 VAT を税額控除できる売上 VAT が発生しないため、当該規定は適用されないと主張していた。

これに対し、控訴裁判所 (Court of Tax Appeals: 以下「CTA」) は、「資本財に係る仕入 VAT の税額控除規定」は資本財に係るすべての仕入 VAT に適用され、当該仕入 VAT は、VAT 課税対象である取引 (VAT 税率がゼロまたは 12% であるかを問わない) の売上 VAT から税額控除されるという判断を下した。また、VAT 課税対象販売および VAT がゼロ税率の販売は共に VAT 課税対象取引であり、その相違は適用される VAT 税率 (12% かゼロか) に過ぎないと

指摘するとともに、VAT がゼロ税率の販売取引では売上 VAT が発生しないため、ある課税期間(四半期)に、VAT がゼロ税率の販売取引に関連して発生した、仕入 VAT 税額控除額は、内国歳入法 Section 110(B)および Section 112(A)に基づき、仕入 VAT 税額控除限度超過額として還付もしくは税額控除証明書(TCC)の対象となるという見解を示した。

また、「資本財に係る仕入 VAT の税額控除規定」が、販売取引が行われた課税期間(四半期)の末日後 2 年を経過した後の還付申請を実質的に認めているため、2 年以内に還付または税額控除の申請を行うよう定める内国歳入法 Section 112(A)とは矛盾するのではないかという問題についても争われていたが、これに対して CTA は、「資本財に係る仕入 VAT の税額控除規定」に基づく仕入 VAT 税額控除は、単に税額控除の時期を遅らせるだけであり、税額控除または還付の申請時期を遅らせるものではないとし、VAT 登録納税者は、販売が行われた課税期間(四半期)の末日後 2 年以内に申請を行えば、仕入 VAT を税額控除する権利をなく奪われることはないという見解を示した。したがって、100 万ペソを超える償却後の資本財に係る仕入 VAT の控除限度額超過部分については、既に納税者が売上 VAT から控除した額についてのみ、還付申請を行うことができるとする判断を下した。

(2014 年 12 月 16 日付「CIR 対 Northwind Power Development Corporation; CTA EB No. 1037 および No. 1042 re CTA Case No. 8119」ならびに 2014 年 12 月 16 日付「Taganito Mining Corporation 対 CIR; CTA EB No. 935 および 936 re CTA Case No. 8090」)

(2) グループ内貸付に係る VAT の取扱い

国内法人からその関連者への貸付に係る利子所得は VAT の課税対象となる。

CTA は裁判官が全員一致で、関連者への貸付供与は、内国歳入法 Section 108 の「サービスの販売または交換」の定義に含まれるとする判断を下した。Section 108 は「サービスの販売または交換」を「報酬等を対価として他者のために行うすべての種類のサービスの実施」と定義している。

CTA は、COMASERCO(GR 125355)訴訟および Diaz(GR 193007)訴訟における最高裁判所の判決を引用し、全員一致で「報酬等を対価として提供されるサービスの一種であると推定されるすべての行為は、内国歳入法 Section 108 の『サービスの販売または交換』の定義に含まれると解釈すべきである」という判断を示した。これにより、利払いの発生

する関連者への金銭供与は、報酬等を対価とするサービス形態の一種であり、内国歳入法 Section 108 に基づき、VAT の課税対象となる。

さらに CTA は全員一致で、利益が実現されるか否かは無関係であると指摘し、報酬等を対価として財務支援・サービスが行われている場合、当該支援・サービスは VAT の対象となるという判断を下した。

(2014 年 12 月 4 日付「Waterfront Philippines, Inc. 対 CIR; CTA EB Case No. 1070 re CTA Case No. 8024」)

(3) フィリピン国外で事業を行っていることの証明

内国歳入法 Section 108(B)(2)によると、国外法人へのサービス提供にゼロ税率の VAT が適用されるためには、当該サービスを提供する VAT 登録済みの納税者が以下について証明しなければならない。

- (a) 当該サービスが物品の加工、製造、再包装以外のサービスである
- (b) フィリピン中央銀行(Bangko Sentral ng Pilipinas)の規定に定められている外国通貨により対価が支払われる
- (c) サービスの受領者がフィリピン国外で事業を行っている

本件において還付申請を行った納税者は地域統括会社(regional operating headquarters)であったが、サービスを受領した非居住者国外法人がフィリピン国外で事業を行っていることを証明するために、以下の書類を証拠書類として提出した。

- (a) 証券取引委員会(Securities and Exchange Commission: 以下「SEC」)が発行する「法人・パートナーシップ登録未済証明書(Certificate of Non-Registration of Corporation/Partnership)」
- (b) 国外法人の居住国の政府機関が発行し、最寄りのフィリピン領事館から認証された証明書
- (c) グループ内サービス契約書
- (d) 当該国外法人の株主一覧

CTA は、これらの書類だけでは当該納税者のサービス提供先がフィリピン国外で事業を行う非居住者国外法人であることを証明するには不十分であるという判断を示した。CTA は、SEC が発行する「法人・パートナーシップ登録未済証明書」により、当該国外法人がフィリピンで登録されている法人・パートナーシップではないことは証明されるが、当該法人が

フィリピン国外で事業を行う非居住者国外法人であることを証明することにはならないとした。同様に、グループ内サービス契約書は、納税者のサービス提供先である顧客の名称の証明にはなるが、当該顧客がフィリピン国外で事業を行う非居住者国外法人である証明にはならないとした。さらに、当該国外法人の定款および登録・設立証明書(Certificates of Registration/Incorporation)は単に当該国外法人が国外で設立されたことを証明するに過ぎず、フィリピン国内で事業を行っていないことの証明にはならないという判断を示した。

CTA は、フィリピン国外で事業を行う非居住者国外法人であるとみなされるためには、少なくとも SEC が発行する「法人・パートナーシップ登録未済証明書」および「国外で設立・登録されたことの証明書・定款(Certificate/Articles of Foreign Incorporation/Association/Registration) (国外設立・登録証明書)」の両方を提示しなければならないとした。したがって、当該地域統括会社が提供するサービスについては、「法人・パートナーシップ登録未済証明書」および「国外設立・登録証明書」の両方を有するものについてのみ、VAT 還付の申請において、ゼロ税率の取引として取り扱うことが認められる。

(2014年12月16日付「Deutsche Knowledge Services, PTE Ltd.対 CIR; CTA Case No. 7808」)

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao

本件に関する問い合わせ

Navarro Amper & Co.
(デロイト フィリピン事務所)
シニアマネージャー 花岡 広之
hhanaoka@deloitte.com

ニュースレター発行元

税理士法人トーマツ
本部・東京事務所
〒100-8305
東京都千代田区丸の内三丁目3番1号
新東京ビル5階
TEL: 03-6213-3800(代)
email: tax.cs@tohatsu.co.jp
URL: www.deloitte.com/jp/tax-co

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,900名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約210,000名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。