



Global Tax Update

フィリピン

税理士法人トーマツ

2015年1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. 歳入覚書回覧 (Revenue Memorandum Circular)

(1) VAT 税額控除証明書の現金化に関するガイドライン

付加価値税(Value Added Tax: 以下「VAT」)の税額控除証明書(tax credit certificate: 以下「TCC」)の未払い額を現金化する方法について規定する2012年大統領令 No.68 に基づき、内国歳入庁(Bureau of Internal Revenue: 以下「BIR」)は VAT TCC の現金化について以下のガイドラインを発表した。

1. 現金化の対象となる VAT TCC

現金化できるのは以下の VAT TCC である。

- 2012年大統領令 No.68 ならびに財務省(Department of Finance: 以下「DOF」)、BIR および予算管理省(Department of Budget and Management: 以下「DBM」)の共同回覧(Joint Circular)No.2-2012 に基づく支払証明書(notice of payment schedule)を BIR が発行している TCC
- 2012年大統領令 No.68 ならびに DOF、BIR および DBM の共同回覧 No.2-2012 に基づき、関税局(Bureau of Customs: 以下「BOC」)が現金化を認める VAT 払戻し(drawback) TCC
- 2012年12月31日時点で発行済みの TCC で、a)にも b)にも該当しないもの

- 2012年12月31日より後に発行された VAT TCC

2. VAT TCC の処理に関するガイドライン

- BIR が支払証明書を発行した VAT TCC の現金化

支払証明書の保有者は、期限日以前であればいつでも、支払証明書を BIR に提示し、支払を請求することができる。支払証明書保有者またはその認可代理人が支払証明書を提示した場合、BIR は、予算、会計および調査に関する現行の法令に基づき、支払を行う。

現金化処理の効率化を図るため、BIR は、共同回覧の発効日から10日以内に、支払証明書保有者に現金化制度に関する正式な通知を送付している。BIR は、修正支払制度(modified disbursement payment system: 以下「支払制度」)に基づき、支払証明書の提示から45日以内に、提示された支払証明書に記載されている金額(未払い税がある場合はそれを差し引く)を直接、支払証明書保有者の口座に以下のとおり支払う。

- 各月の15日以前に支払証明書が提示された場合は、翌月の最初の日から45日以内
- 各月の16日以降に支払証明書が提示された場合は、翌月の16日から45日以内

2) 輸入 VAT TCC および VAT 払戻し TCC の現金化

関税局(BOC)は、共同回覧の発効日から 10 日以内に、予算、会計および調査に関する法令に基づき、輸入 VAT TCC および VAT 払戻し TCC の相当額についてすでに BOC が現金化請求を申請している可能性があることを TCC の保有者に書面で通知している。

現金化請求ができる輸入 VAT TCC の保有者は、上記通知の受領から 1 年間、BOC に対して支払を請求できる。通知書が提示された場合、BOC は、支払制度に基づき、提示から 45 日以内に、TCC 残高(未払い税がある場合はそれを差し引く)を TCC 保有者の口座に直接支払う。

3) VAT TCC の現金化

輸入 VAT TCC および VAT 払戻し TCC の現金化申請はすべて直接 BOC に提出する。その他の VAT TCC の現金化申請は BIR に直接提出する。

TCC の現金化を申請する者は、申請書および書類一式を提出する。以下の書類が添付されている場合、書類はすべてそろっているとみなされる。

- 申請書
- TCC 原本
- 代理人権限の証明書: (a)法人の場合は TCC 保有者の認定代理人を任命する取締役会決議に関する会社秘書役の証明書: (b)パートナーシップまたは個人事業主の場合は特別委任状
- 輸入 VAT TCC および VAT 払戻し TCC については、申請者にいかなる租税債務(関税を含む)もないことが記載された、BOC 徴税部門が発行する証明書または未払租税債務明細

TCC の現金化申請はすべて、BOC または BIR のいずれかの審査を受ける。BIR または BOC は、申請書提出から 45 日以内に、TCC の残額(未払い税がある場合はそれを差し引く)を、支払制度に基づき、TCC 保有者に支払う。

現金化申請を行わない VAT TCC 保有者は、1997 年改正租税法(Tax Code of 1997, as amended) セクション 230(B)に基づき、その租税債務(関税を含む)から VAT TCC を税額控除するおよびまたは VAT TCC の有効期間延長を申請する権利を保持する。

3. VAT TCC 発行の禁止

大統領令 No. 68-A の発効に伴い、BIR および BOC は、VAT 納税者が VAT TCC の発行申請を行う場合を除き、VAT TCC の発行を行わない。VAT 納税者が VAT TCC の申請を行い、VAT TCC が発行された場合、納税者は現金化を申請することができる。

(2014 年 12 月 2 日付歳入覚書回覧 No.82-2014 に基づき回覧された DOF、DBM、BOC および BIR の共同回覧 No. 002-2014)

2. 控訴裁判所の判決

(1) BIR の還付申請処理期間(120 日)の中断: 提出書類の不備では中断されず

1997 年租税改正法セクション 112(C)に基づき、内国歳入庁長官(Commissioner of Internal Revenue: 以下「CIR」)は、「適切な場合」、不備のない書類が提出された日から 120 日以内(「120 日」期間)に、控除可能な仕入 VAT に係る還付金の支払または TCC の発行を行う。

「適切な場合」の定義について、Revenue Memorandum Circular(RMC)029-09 は、還付または TCC 発行の申請者が、調査・確認の際に要件を順守しなければならないと規定し、とりわけ、不備のない書類ならびに還付申請に関する会計上のすべての帳簿および記録の提出をその一例として挙げている。

これらの要件に従わなかった(調査・確認の際に会計上の帳簿および記録を提出しない、または、不一致・指摘事項について説明する追加文書を提出しない等)場合、RMC 029-09 は、120 日間の経過が納税者にその旨を通知した日から中断すると定めている。また、この 120 日期間は、調査・確認の実施中およびまたは還付・税額控除の申請の審査期間中に法的な疑義が生じた場合にも中断すると規定している。

しかし、本訴訟において、控訴裁判所(Court of Tax Appeals: 以下「CTA」)は、書類に不備があった場合または RMC 029-09 の他の要件に反している場合でも、120 日期間は中断しないとする判決を下した。CTA は、1997 年改正租税法セクション 112(C)に、120 日期間を中断できる場合が規定されていないこと、また、中断する権限が CIR に付与されていないことは明白であると。また、CIR がセクション 112(C)をそのように解釈したことを考慮したとしても、解釈が誤っている、または準拠法、憲法もしくは他の法律と矛盾することが明白な場合、CTA は

当該解釈には拘束されないとした。

さらに、CTA は、RMC 029-09 に基づき、申請者が RMC 029-09 に規定されている要件に従わなければならないのは申請の調査・確認の時のみである、とする考えを示した。そして、調査または確認が行われたと仮定した場合でも、当該 120 日期間が以下の場合にしか中断されないことは明白であるとした：(1)要件に反した場合(その旨を申請者に通知した日から中断)、または、(2)調査もしくは確認の期間中に、法的な問題が生じ、当該問題が法的機関に付託された場合。本訴訟はこれらのいずれにも該当しない。したがって、還付または TCC 発行の申請以降、120 日期間の経過が中断されることはないとする判決を下した。

2014 年 11 月 17 日付「CIR 対 Manulife Data Services (CTA EB 1051) CTA Case No. 8054、8117 および 8139」

(2) CTA への控訴まで異議申立てがされなかった場合の課税権時効中断手続の有効性：禁反言の原則適用を認めず

課税権時効中断手続が有効か否かについて、CTA への控訴前には異議申立てをしなかった場合でも、納税者がその有効性を CTA で争うことを止めることはできないとする判決が下された。

本訴訟において、納税者は、時効期間である 3 年を超えて BIR が課税することを認める課税権時効中断手続(時効中断手続)に合意した。3 年を超えて BIR が課税通知を発行した際、納税者は、BIR への反論書(protest letter)の中で当該手続の有効性について何の申立てもせず、CIR への不服申立てにおいても当該問題を提起しなかった。しかし、CTA に控訴した際、納税者ははじめて、当該手続の不備に起因する時効期間の有効性の問題について言及した。

CTA は、納税者が時効期間中断手続の有効性に異議を唱え、3 年が経過した後に発行された課税通知を無効だと訴えることを禁じることはできないとする判決を下した。CTA は、1994 年 8 月 31 日付の「La Naval Drug Corporation 対控訴裁判所(GR 1032000)」における最高裁判所判決を引用し、「時効期間の適切な中断について、BIR が従うべき詳細な手続が定められていることを考えると、課税権の時効期間に禁反言の原則(doctrine of estoppel)を例外的に適用することはできない」とする判決を下した。

したがって、CTA は、課税期間または租税徴収期間

は、納税者および BIR が合意した時効中断手続の不備により延長されておらず、BIR が発行した本件課税通知は 3 年の時効期間を超えて発行されたものであり、法的強制力はないとする判決を下した。

2014 年 11 月 28 日付「Asian Transmission Corporation 対 CIR: CTA Case No. 8475」

(3) フィリピン国内で事業を行う非居住者企業：VAT ゼロ税率は適用されない

1997 年改正租税法セクション 108(B)(2)によると、外国法人へのサービス提供の VAT にゼロ税率が適用されるには、当該サービス提供を行った VAT 登録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、製造または再包装以外のサービスである；(b)フィリピン中央銀行の規定に定められている外国通貨により支払いが行われる；かつ(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。

本訴訟では、地域統括会社(regional operating headquarters)が、ゼロ税率の VAT 売上に係る控除可能な仕入 VAT の未使用額の還付を申請していた。当該売上は、国際的な運送業に従事する国外関連会社への企業管理サービスの提供に係るものであった。

当該サービスを受領したフィリピン国外居住企業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、還付申請者は、証券取引委員会(Securities and Exchange Commission)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 the Corporation)」、申請者の居住地の関税当局が発行した居住者証明書(Certificate of Residency)および定款を提出した。CTA は、提出された書類によると、サービス受領法人はフィリピン国内では事業を行っていないように思われるが、還付申請企業の役員および裁判所が任命した独立の立場にある公認会計士の供述の中で、サービス受領法人の国際運送業の一部がフィリピン国内で行われていることが判明したとする見解を示した。

非居住者企業であるサービス受領法人が実際にはフィリピン国内で事業を行っているため、当該売上の VAT にゼロ税率は適用されず、CTA は、当該サービス受領法人(フィリピン国外関連企業)へのサービス提供に係る仕入 VAT 未使用額の還付申請を否認した。

2014 年 11 月 14 日付「Maersk Global Services Services

(4) 仕入 VAT を輸出サービス対価に加算する契約の課税関係: VAT 還付を申請する権利は侵されない

1997 年租税改正法セクション 112(A)に基づき、仕入 VAT を輸出サービス対価に含めても、それによって、VAT がゼロ税率の売上に係る仕入 VAT の未使用額の還付を申請する権利が侵されるものではないとする判決が下された。

本訴訟において、納税者は、非居住者である外国企業とサービス契約を締結していた。当該契約において、両者は、納税者が負担するコストを、非居住者外国企業に請求するサービス対価に含めることに合意していた。財務諸表および帳簿上において納税者は、売上に係る仕入 VAT を売上として計上し、決算時に、繰延仕入 VAT を「VAT 決算」勘定および「その他債権」勘定または「前払費用およびその他流動資産」勘定として仕訳処理していた。また、「貸倒引当金」および「仕入 VAT に係る債権の減損引当金」も計上していた。

CTA は、1997 年改正租税法セクション 112(A)に基づき、このような契約によって、VAT がゼロ税率の売上に係る仕入 VAT 未使用額の還付を納税者が申請する権利がなくなるわけではないとする判決を下した。CTA は、厳密には、納税者は仕入 VAT を資産勘定として計上しているため、契約上、当該仕入 VAT を顧客に請求することはできず、純コスト額しかサービス対価に含めることはできないとした。しかし、減損引当金が計上される際に戻し入れされる貸倒引当金は、納税者のコストの一部であり、契約に基づき、顧客に請求できるとする見解も示した。

また、回収できない仕入 VAT に係る減損引当金の計上および輸出サービス対価への加算は、未使用の仕入 VAT の還付請求とは何の関係もなく、未償却の未回収債権に対する引当金(回収不可能な仕入 VAT に係る引当金等)は所得税法上、控除不可能であり、1997 年改正租税法セクション 34(E)(1)に基づき、課税関係は発生しないとする判決を下した。CTA は、還付申請が認められた場合、会計上、引当金計上額は戻し入れされるが、所得税法上は何の課税関係も発生しないとした。さらに、サービス対価の支払額の算定は単に契約上の合意であり、それにより、納税者が VAT 還付の申請を行う権利を失うことはないとする判決を下した。

2014 年 11 月 14 日付「Maersk Global Services Services Centres 対 CIR; CTA Case No. 8549]

(5) 直接輸出版売: ゼロ税率の VAT が適用されることの証明

1997 年改正租税法セクション 112(A)によると、VAT がゼロ税率または実質ゼロ税率の売上を有する VAT 登録企業は、当該販売が行われた課税四半期末から 2 年間、還付申請を行うことができる。

ゼロ税率の取引の一つである直接輸出版売は、1997 年改正租税法セクション 106(A)(2)(a)(1)に基づき、以下の条件をすべて満たす場合、ゼロ税率の VAT が適用される: (1) フィリピンから国外への物品の販売および実際の輸送が行われた: (2) 当該販売が VAT 登録企業によって行われた: かつ (3) 当該販売に対する支払が、許容されている外国通貨で行われた。

VAT 税率がゼロ税率の直接輸出版売であることを証明するためには、VAT 還付を申請する VAT 登録企業は、少なくとも以下の 3 種類の書類を提出しなければならない: (1) 物品販売であることを証明する売上インボイス: (2) 物品がフィリピンから国外に実際に輸送されたことを証明する輸出申告書および船荷証券または航空貨物運送状: ならびに (3) 銀行入金通知、銀行送金証明書または物品およびサービスの金額が許容されている外国通貨で支払われたことを証明する他の文書。

本訴訟において、還付申請者は、売上インボイス、公的な領収証、輸出版売スケジュールおよび銀行証明書等の書類を提出することはできたが、輸出申告書および船荷証券または航空貨物運送状等の輸出書類を提出できなかった。文書要件のすべてを満たすことができなかったため、本件輸出版売への VAT ゼロ税率の適用は認められず、CTA は、仕入 VAT の未使用額の還付申請を否認した。

2014 年 11 月 11 日付「Phil. Gold Processing and Refining Corp. 対 CIR; CTA Case No. 8542 および 8577]

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@tohmatsumatsu.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ー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,800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、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、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200,000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。

© 2015. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited