

発行番号： 56号

発行日： 2010年2月

内容： ベトナム法人所得税申告に関する実務上の留意点

筆者： IGL (VIETNAM) CO., LTD. 實原享之

1. はじめに

ベトナムでは昨今、タックスインセンティブの減少や世界的な不景気の影響で、以前と比べ法人所得税の負担が現地法人に与える影響が大きくなっている。また、2009年1月より、新法人所得税法、新個人所得税法および新付加価値税法が施行され、ベトナムの税務がより一層高度化された。一方で、近年は税務調査が強化される傾向にあり、企業においては法人税に関する確かな理解が必要不可欠になってきている。そこで、本レポートでは、ベトナムにおける法人所得税の税制の概況を踏まえたうえで、申告に関する実務上の問題を報告する。

2. 法人税の概要

1986年のドイモイ政策以前のベトナムは、すべての企業が国営企業であり、法人税という概念自体が存在しなかった。ドイモイ政策後、民間企業や外資系企業が誕生し、利得税としてそれらの企業の利益に課税されるようになった。これがベトナムにおける法人税の始まりだと言える。その後、各種の優遇税を設けることで外国企業の投資を増加させていったが、一方で税金の算出方法が精緻化されておらず、税務調査も高度化されていなかった。1996年の外国投資法の導入と翌1997年の法人所得税法の導入により、ようやく体系的な税務の確立がスタートし、その後は課税の公正性と強化、そして課税の国際化という観点から、改正がなされている。冒頭でも触れたとおり、2009年より新法人税法が施行されており、また税理士制度も導入されることから、今後益々ベトナムの税制が体系化されていくことが予想される。

最新(2010年1月時点)の法人税法および関連法令に基づき、ベトナムの法人税の主な特徴的項目を以下に言及する。

① 課税年度

原則として課税年度と決算期は暦年とされているが、管轄当局から事前の承認を得て、四半期末へ決算期を変更し課税年度とすることが出来る。

② 課税所得

外資系企業には法定監査が求められており、監査済決算書類上の税引前利益を課税所得計算の基礎として、損金不算入項目等の税務上の調整項目を加減算し、課税所得が算定される。

③ 税率

標準税率は25%である。ただし、投資法 No59/2005/QH11 と各施行細則に基づいて優遇税制が

設けられている。

④ 納税申告

ベトナムでは法人税の申告として、四半期ごとの予定納税および年度末の確定申告が要求されている。また年次の仮申告を会計期末後 30 日以内に行う必要があり、予定納税はこの仮申告に基づいて行われる。確定申告は会計期末後 90 日以内に行う必要があり、監査済財務諸表の提出を要求される場合がある。

⑤ 繰越欠損金

欠損金の繰越は5年まで可能である。現在では、優遇税制による免税期間・半減期間も欠損金の繰越限度である5年間のカウントに含まれてしまうために、優遇税制の適用を受けている場合には免税期間を考慮したスケジュールの検討が必要である。

3. 税務審査・調査の状況

ベトナムでは、申告内容に不明点がある場合の税務当局の措置として、税務審査と税務調査がある。以下にその2点の概要をまとめる。

① 税務審査

提出された申告書に対して、通常、税務署において税務書類の審査が行われる。申告書類に不備がある場合、税務署は納税者に内容の修正を通知する。また、税務署は納税者の所在地で実地審査を行うこともできる。この場合納税者に事前通知があり、実地審査終了後5日以内に税務署から文書による報告が行われる。調査期間は最長5日間である。

② 税務調査

税務審査で税法違反の兆候がある場合や、税務当局による調査計画の対象となる企業には、納税者の所在地で税務調査が行われる。調査の約1週間前に、税務当局から調査の目的、内容、調査範囲および調査期間が通知される。調査期間は最長 30 日であり、調査員による調査結果の報告後、15 日以内に税務署長から納税者に対して調査結果が通知される。

冒頭でも触れたが、近年税務審査・調査が強化される傾向にあり、現実には税務審査・調査によって追加徴収や罰金が発生する事例が増えてきている。その内容は、適切な証憑類の不備や、損金算入要件の不十分な理解による誤った申告などの単純なものから、税務規定違反や脱税などの重大なものまでさまざまである。また、税法の誤った解釈による指摘や、担当調査官の不適切な指摘があることもある。

税務審査・調査で税法違反が発覚した場合、5年間まで遡って罰則を課される。また、本来納税すべき税額については、5年を超えて請求された例もある。会計法では証憑の保管義務は10年間であるため、その期間までは理論上遡って税額を計算することができるからである。

4. 実務上の留意点

法人税申告にあたって留意すべきものとしては、費用の損金算入・不算入要件に関する留意点と、申告の手続き上の留意点の大きく2つに分けられる。以下、その2つの留意点について説明した後、最近ベトナム進出日系企業からの相談が多い、移転価格に関する概要と留意点について説明する。

4.1 損金算入・不算入要件に関する留意点

多くの法人税申告に関する相談や問題は、会計上の利益と税法上の利益(課税所得)の違いに起因している。特にベトナムでは日本に比べて費用の損金算入要件が厳しく、また規定が曖昧なものも多いため、損金算入・不算入費用の正確な理解と、実際に損金に算入させるための各種証憑の保管が非常に重要である。

原則として、生産事業活動に直接起因および関連する費用であり、かつ法律が要求する適切かつ完全な請求書および証憑を添付した費用であれば、すべて損金として課税所得から控除できるとされている。しかし、費用項目ごとに添付すべき証憑が定められていたり、損金算入の上限額が定められていたり複雑な規定が多く、それぞれの規定に対応しきれずに誤った申告をしてしまうケースが多く見受けられる。特に留意すべき費用項目について、以下に説明する。

① 公式領収書が必要な項目

商品・サービスの購入費を損金算入するには、必ずベトナムにおける公式領収書(レッドインボイス)が必要である。10万VND(5USD相当)以上の場合のみ必要であると誤解されている企業が多く見受けられるが、これは金額に関わらず必要である。また、航空券代でいうところのチケットの半券など、レッドインボイスに加えて各種証憑の保管が必要なものも多い。

② 公式領収書が入手不可能な費用

公式領収書が入手できない費用の主なものとして、従業員の給料・賞与が挙げられる。これらは労働契約書、就業規則および労働協約に明確に記載されている金額のみ損金算入できる。従って、労働契約書等に明確に記載されている金額を超えて支払った賞与は、損金算入できないので注意が必要である。

また、外国との取引に関しては、必ず契約書を作成し、海外送金の際に、外国契約者税(FCT:通

常 10%)を源泉徴収しなければならない。外国契約者税は、法人税と付加価値税 (VAT) から成る。

上記以外でも工場稼働開始時の試運転費用の資産化や、遊休資産の減価償却の有無など、各企業の判断に基づいて会計処理を行う場合も、その会計上の費用が税務上も損金として認められるためには、各種証憑や、経営会議議事録や稟議などの社内資料を準備することが望ましい。

③ 上限金額が設けられている費用

損金算入の上限金額が設けられている費用も多く、その代表的なものとしては、借入利息と広告宣伝費が挙げられる。借入利息は、借入時点にベトナム中央銀行から発表された基本利率の 150% を超える部分の利息は、損金算入できない。また、定款に記載されている法定資本金を出資するため (補うため) の借入金の利息も損金算入できない。広告宣伝費は、広告宣伝費を除く損金総額の 10% までしか損金算入できない。ただし、2009 年以降に設立された企業は、設立後 3 年間はこの上限が 15% となる。原材料費は、上限金額は定められていないが、原価計算基準を税務局に申告する必要がある、申告基準以上のものは損金算入できない。

4.2 申告の手続上の留意点

法人税申告の手続き上の代表的な留意点として、監査済財務諸表の提出の必要性の有無がある。ベトナム進出外資系企業は、ベトナム会計基準にもとづいて監査を受ける必要があるため、法人税申告の際に提出する財務諸表は監査済みでなければならないという考えが一般的になっている。しかし、監査済みでなければならないという規定はなく、年次申告前に各省の税務署から発表される提出書類リストにも、監査済みでなければならないということは明記されていない。

実際に法人税申告期限までに監査が間に合わなかった場合の税務署の対応は、各市および省によってさまざまである。基本的に申告時には未監査の財務諸表を提出し、監査終了後に監査済財務諸表を提出することは認められるが、ダナン省やドンナイ省の税務署では、監査済みの財務諸表でなければ受領しない例が見受けられる。

また、ホーチミン市やドンナイ省などの多くの税務署では、税務署が規定するソフトウェアで作成されたバーコード付きの財務諸表の提出を求めている。

従って、提出書類に関して管轄の税務署への事前の確認と、余裕をもった監査スケジュールの調整が必要である。

4.3 移転価格に関する概要と留意点

ベトナムではこれまで、税務当局が実際に移転価格の規制を明確に適用した具体的な事例が確認されず、そのため多くのベトナム進出外資系企業は、移転価格に関する文書化や関連者間取引の年次申告を怠ってきた。しかし最近では、移転価格の規制に基づくとも解釈される課税所得の修正が行われたことが、地方税務局と税務総局の間で交わされた文書 (Official Letter 3761 /

TCT-CSI)により公表されており、今後の移転価格に関する調査の動向に注視する必要がある。

移転価格の設定に関する書類は、関連者間取引の金額および移転価格算定方法を特定のフォーム(Form GCN-01/TNDN)に記載して、法人税確定申告の際に管轄税務署に提出しなければならないとされている。また移転価格に関する詳細な分析資料の提出を求められる可能性もある。

また、税務当局は、上記のフォームが未提出または記入漏れがある場合や、違法または無効な書類や情報源の不明なデータに基づいて作成された場合、税務申告から得られるその他の情報および税務当局保有のデータベース等に基づいて、納税者の課税所得を推計する権限を有するとされている。規定違反企業には、罰金と遅滞税が、追加税額に加えて課される。進出日系企業のうち、特に輸出加工企業などは日本の親会社との取引量が多く、金額のインパクトが大きくなることが予想される。

従って、移転価格のリスクに対応するためには、上記のフォームの作成および提出を遅滞なく行うとともに、親会社等の関連者との取引価格の妥当性を検証し、税務調査に備えて価格設定の論拠を充実させることが重要である。

5. 総括

上記においてベトナムにおける法人税の外観と実務上の留意点について説明したが、会計上費用化しているものが税務上も損金として認められ、手続きを滞りなく行うには、必要証憑および資料の準備や、提出資料の事前確認など相当な注意が必要である。しかし、日本や他の先進国に比べて制度自体が未発達であるため、各管轄税務署や税務調査担当者の判断に委ねられるところが多いのも実状である。日本では当然、損金として認められると考えられるものでも、極力客観的な資料をベトナム語で準備しておくことが望ましい。

また先程も触れた通り、税務調査が5年間遡るとされていることから、5年に一度は本格的な税務調査がある可能性が高く、その時において会計上の利益と課税所得に大きな差が判明することがある。罰金は最大で納税すべき金額の3倍まで課されるため、場合によっては会社の資金繰りを急激に悪化させることもあり得る。そのため、専門家による税務レビューを受けることや、税務リスクを保守的に見積もり、資金繰りや会社経営に大きな影響がでないような事前準備をすることが重要だと考える。

参考文献

法人税法 14/2008/QH-12 号、法人税法の施工ガイドラインに関する通達 Circular 134/2007/TT-BTC 号、投資法 59/2005/QH1 号 1、移転価格のガイドラインに関する通達 Circular 117/2005/TT-BTC 号、オフィシャルレター3761 / TCT-CSI 号