

# info

International Tax, Audit, Accounting and Legal News

ECOVIS info . Issue 3/2012



## オランダ

利益移転による節税

## 中国

外国人フリーランサーへの課税

## オーストリア

新たな不動産税制

## ルーマニア

新民法:信託に関する変更



「ノルウェーでは育児休暇に関する法律が改正されてきましたが、政治経済状況は今も変化を遂げています。」

エイナー・ソルリエ、ECOVISノルウェー、オスロ、ノルウェー

## ノルウェーの育児休暇

筆者  
エイナー・ソルリエ  
einar.soerlie@ecovis.com

ノルウェーでは長年にわたり高額な育児休業手当金が支払われてきました。民間の被雇用者15万名を代表して最近行われた団体交渉の結果、新たに子供が生まれた父親に対しさらなる権利が与えられることになりました。

新たに子供が生まれた夫婦には計47週間の育児休暇を取得する権利があり、その期間の給与は年額約65,000ユーロを限度として全額支給されることが法律で定められています。そのためには手当の支給期間に先立つ6カ月間にわたって就労し、年金受給資格の対象となる所得を得ていることが条件となります。手当には公的資金が充てられます。また別の選択肢として、賃金の全額ではなく80%相当を受け取って休暇期間を延長することや支給期間の後に無給の休暇を付けることも可能です。両親は、子供一人につき最長で3年間の育児休業が認められています。

ただし両親の間での育児休暇の配分にはいくらか制限があります。出産前の3週間と出産後の6週間は母親に割り当てられ、また47週のうち12週は父親に割り当てられ、いずれも義務化されています。残りの期間は父親と母親の間で自由に分けることができます。雇用者

は育児休暇の申請を拒否することはできませんが、雇用者への通知は事前にしなければなりません。

有給の育児休暇のほか、新たに子供が生まれた父親には2週間の無給休暇が法律で認められています。公務員には従来この期間についても手当が支給されていたところ、今回の協定により、交渉を行った団体の加入者にも同じ資格が与えられることになりました。現時点では雇用者がこの期間の手当を負担しなければならず、この資格がすべての被雇用者に適用されることになるのではないかと憶測を呼んでいます。

雇用者が法定以上の育児休業手当を負担する傾向が強まっています。例えば、多くの雇用者が通常賃金と育児休業手当の差額を支払うことにしています。

母親と父親の間で育児休暇の配分方法を決める権利については、引き続き政治の場で議論が行われています。しかし、新たに父親となった者が取得する育児休暇期間が増え続けており、雇用者は当面、この傾向に対応する必要があります。

### 租税回避の戦略

## 利益移転による節税

オランダ・アイルランド方式は非常に魅力的だが、より重要なのは完全に合法という点だ。

筆者  
マルク・ロッデル  
marc.lodder@ecovis.com

共同筆者  
デーヴィッド・スパイサー、  
ECOVIS BBT  
ダブリン、アイルランド  
david.spicer@ecovis.com

オランダ・アイルランド方式に最も適しているのは、機器を動かすソフトウェアに関する特許といった知的所有権のロイヤルティによる利益です。知的所有権のロイヤルティを得ている企業にとって高税率の国や地域から低税率の国や地域へと利益を移転することは、例えば食料雑貨店や自動車メーカーよりも遥かにたやすいのです。自動車とは異なり、ダウンロードによるアプリケーションは世界のどこからでも販売することができます。アップルは2011年に342億ドルの利益を計上しまし

た。オランダ財務省の計算によると、通常の場合であればこの利益に対して57億ドル(16.7%)の税額が課せられるはずですが。しかしオランダ・アイルランド方式を活用した結果、課税額はわずか33億ドル(9.6%)にとどまり、24億ドル(7.1%)の節税となりました。グーグル、フェイスブック、マイクロソフト、オラクルをはじめ多くの多国籍企業がオランダ・アイルランド方式を利用しています。

どんな仕組みなのか？  
まず二切れのパンから始めましょ

う。いわゆる「ダブル・アイリッシュ」です。

「ダブル・アイリッシュ」方式  
「ダブル・アイリッシュ」方式は米国の多国籍企業が法人税額を軽減させるために用いる租税回避戦略です。これは法人形態を取る関連事業体間の支払いを利用して、EU域内の高税率の国や地域から低税率の国や地域へと所得を移転させることがポイントとなっています。

典型的な形としては、米国の企業が、EUにおける知的所有権の利用



「やり方はいたって簡単で、ダブル・アイリッシュ方式で始めてオランダ方式を加えれば、それで課税軽減の準備が整います。とはいえ適切なサポートが必要です。」

マルク・ロッデル, ECOVIS Lodder & Co International B.V., ハーグ, オランダ

権を子会社のアイルランド法人に移転します。多くの場合、アイルランド法人は交換条件として、EUにおいてこうした製品の販売・促進を支援することに同意します。このアイルランド法人はEUにおいて、移転を受けた権利の使用により得られるすべての利益を受受しますが、その利益が米国に送金されない限り、そして送金されるまで米国には納税しません。

このスキームを完成させるには2つのアイルランド法人が必要なことから、「ダブル・アイリッシュ」方式と呼ばれています。

→ 第一のアイルランド法人がEUにおける重要な権利を所有します。この法人は、ケイマン諸島やバミューダなどタックスヘイブンの税務上の居住者です。アイルランドの税法では、法人は必ずしも設立された場所ではなく、経営管理の中核機能が置かれている場所において居住者とされるため、第一のアイルランド法人をアイルランドの税務上の居住者としなことが可能なのです。第一のアイルランド法人は、アイルランドの税務上の居住者である第二のアイルランド法人に権利をライセンスし、相当な額のロイヤルティや手数料を受領します。

→ 第二のアイルランド法人はEUにおいてこの権利を利用することにより所得を得ますが、第一のアイルランド法人に支払うロイヤルティや手数料が費用として控除可能なため、その課税所得は低く抑えられ、残余の利益に対しアイルランドの法人税(12.5%)が課せられます。第一のアイルランド法人に支払われるロイヤルティには課税されません。

米国の親会社にとっては、これら二社のアイルランド法人が適切に構築されていない場合には課税の繰り延べが認められず、内国歳入庁(IRS)の被支配外国法人規制のサブパートFの所得として課税の対象となる可能性があります。これを回避するには第二のアイルランド法人をタックスヘイブンの税務上の居住者である第一のアイルランド法人の100%子会社とし、その上で第二のアイルランド法人の事業体の種類を選択する際に、その所有者である第一のアイルランド法人とは別個の事業体とみなされるように選択します。それにより、二社のアイルランド法人間の支払いは米国の税務上、考慮の対象から外れます。

では、単にバミューダに法人を置くのではなくダブル・アイリッシュとする理由は何でしょうか。それは租税条約があるためです。EU域内で移転される金銭には源泉徴収税が課せられませんが、バミューダのように規制のない国に金銭が移転される場合、所得源泉地国の通常の税率で源泉徴収が行われます。しかしアイルランドもバミューダへの移転に源泉徴収税を課すのではないのでしょうか。答はイエスですが、ダブル・アイリッシュにオランダのチーズをいくらか加えることでこの問題を解消することができるのです。

#### 「ダッチ・サンドイッチ」方式

ダブル・アイリッシュをダッチ・サンドイッチに変えるには、第三の子会社をオランダで設立します。第一のアイルランド法人は、第二のアイルランド法人に権利を直接ライセンスするのではなくこのオランダ子会社にライセンスし、このオランダ子会社が第二のアイルランド法人にさらにこの権利をライセンスします。これにより、第二のアイルランド



法人が権利の利用によって得る所得をオランダにプールすることが可能になります。そこにどんなメリットがあるのでしょうか。アイルランドは源泉徴収税を課しますが、オランダでは第二のアイルランド法人に移転される金銭にわずかの手数料しかかかりません(訳注:原文においてthe second Irish companyとされているが、文脈から「第一のアイルランド法人」the first Irish companyへの移転を意図していると思われる。)。二社のアイルランド法人を「パン」としオランダ法人を「チーズ」と考えれば、これがなぜ「ダッチ・サンドイッチ」と呼ばれるかは一目瞭然です。

こうしたスキームが非常に複雑で、Ecovisの専門家により個別にあつらえる必要があることは言うまでもありません。しかし適切に構築された場合には、極めて美味となります。どうぞ召し上がれ。



「中国ではフリーランス業務への課税に関する法令が極めて明確で、摩訶不思議なことはありません。とはいえ、事前に十分準備しておくことが重要です。」

ロバート・リップスキー、上海瑞徳会計士事務所有限公司、上海、中国

中国におけるフリーランスプロジェクトと課税

## 制度の抜け穴？

中国での外国人フリーランサーによる納税は多くの要素に左右される。

筆者  
ロバート・リップスキー  
robert.lipsky@ecovis.com

フリーランサーの仕事には開業医、弁護士、技師、建築家、歯科医、会計士といった自営業のほか、科学、著作、芸術、教育・訓練などの専門分野における業務があります。フリーランサーまたは請負業者はいかなる企業あるいは組織にも雇用されていません。

外国人が中国でフリーランスプロジェクトを行うための第一歩は、中国企業や外資系企業など顧客と契約を結ぶことです。フリーランサーはそうした契約に基づき、また顧客からの招聘に応じて、国外にいる間に商用ビザを申請しなければなりません。

事業所得に区分され、受領金額毎に比例税率の20%で課税されます。フリーランスプロジェクトが総計で2万元(約2,400ユーロ)を超える場合には税率が30%に上昇します。受領額(プロジェクト金額)が4,000円以上の場合はその20%の控除が認められています。また4,000円未満の場合は800円の控除となります。

中国の税法では雇用所得(即ち賃金や給与)と個人事業所得が明確に分けられています。雇用所得は非独立の立場での(即ち、企業等の組織において役職にあるか、雇用されている立場

が社員に提供する医療等に関するいわゆるフリンジベネフィット(福利厚生)が受けられない者はフリーランサーとされます。

フリーランサーが外国人である場合、中国は多数の国との間で租税条約を締結しているため、一般的に中国における外国人フリーランサーの状況はかかる条約に左右されます。外国人フリーランサーが固定の拠点(オフィス、倉庫等の施設)を有している場合には、相手国(中国)において課税されるとしている条約が大半を占めています。外国人フリーランサーの中国滞在期間が183日に満たない場合には、個人所得税の対象とならず、その間の所得は本国で課税されることになります。

要約すると、外国人フリーランサーは中国で業務を行うことができ、納税方法や納税時期についても法令で極めて明確に定められています。とはいえ、中国で事業活動を行うには慎重に準備することが肝要です。業務やプロジェクトが長期に及ぶ場合、中国における外国人駐在員を対象とした住宅控除や転居費用控除を受けるために雇用契約を結ぶ方が有利なことがあります。フリーランサーの場合、こうした税務上の優遇措置を受けることができません。また雇用契約を結んでいれば、労働許可証や居住許可証を取得することも可能になります。



税務当局の関心は課税に限られ、外国人がどのように中国国内に(合法的に)居住するかについては無関心であることに注意が必要です。ただしフリーランサーが中国で複数の業務に従事する場合は、中国に合法的に居住しているかどうかの問題となることもあります。

一般的にフリーランサーの所得は個人所得税の対象となります。かかる所得は個人事業者の

での労働に対する個人への報酬ですが、個人事業所得は雇用関係が存在することなく個人が様々な技能や労働を提供することによって生じるものとされます。実務的には、税務当局は納税者が業務を行う方法に基づいてこの区分を決定する場合があります。つまり、自身の道具や機器を使用し、通常の勤務時間に作業場にいる必要はなく、労災保険の対象になっておらず、業務の依頼者である企業や組織



「2012年オーストリア安定化法は不動産課税に関して改正点が非常に多く、その詳細を慎重に確認する必要があります。」

デーヴィッド・グローサー、ECOVIS Austria経営監査・税務相談事務所、ウィーン、オーストリア

オーストリアの不動産

## 新たな税制

変わらない点もあるものの、変更箇所には注意が必要



### 2012年安定化法 - 不動産所得税 (ImmoESt) の導入

2012年オーストリア安定化法は新たな不動産課税規定を設けており、ビル建設の場合の仕入れ税額控除に関する新规定が導入されたほか、不動産の譲渡によるキャピタルゲイン(不動産譲渡益)に対する課税制度の変更が予定されています。

#### 不動産譲渡益への課税

従来、不動産(土地、建物及び地権)の売却による利益については、取得後10年間の所有期間(製造業において課税優遇措置の対象である支出の場合は最長15年まで延長される)に譲渡が行われた場合に課税され、通常の累進税率(最大50%)が適用されていました。10年(または15年)の所有期間が経過した後は、譲渡によるキャピタルゲインは非課税でした。

2012年オーストリア安定化法では、不動産の譲渡による個人の利益はその所有期間にかか

わらず課税されます。この新税制は2012年4月1日に施行され、取得費用と売却収入の差額を課税標準と定めています。取得費用には移転税、不動産登記料、公証費用等の費用を加えることが認められます。従来の税制とは異なり、不動産仲介業者の費用や外部金融費用は控除されません。生活上の本拠や自分で建てた建物については、従来同様に新税制でも例外扱いとなります。

この新税制は最近購入した不動産のみならず古い不動産も対象としています。古い不動産とは2002年4月1日以前に購入されたものと定義されており、旧税制であれば非課税で売却可能になっているものですが、課税特例が適用され、2012年3月31日以降に売却される場合に売却価格が14%上昇したと見なされます。牧草用農地から建物用土地への転用(1987年12月31日までに行われたもの)により資産価値が増加した場合は、

売却価格が60%上昇したものとして計算されます。寄付または相続の場合は、取得費用は譲渡人から引き継ぎます。

#### 不動産所得税(ImmoESt)

不動産譲渡所得には、株式のキャピタルゲイン課税に合わせて25%の源泉税が課されます。25%の源泉税を基準にすると、古い不動産の場合の実効税率は3.5%、転用の場合の実効税率は15%となりますが、累進課税を選択することもできます(逸失利益の場合など)。

#### 結論

2012年3月31日以降、不動産の非課税譲渡は不可能になりました。この日より、不動産の譲渡によるキャピタルゲインには25%の源泉税(ImmoESt)が課税されます。非居住者であっても、オーストリアの不動産の譲渡によって利益が出た場合は、この新不動産所得税が適用されます。

筆者

デーヴィッド・グローサー  
david.gloser@ecovis.com



「新民法によりルーマニア法は多くの分野で変更が行われました。新民法における新たな規定には企業の関心を引くものが多数含まれています。」

アンカ・ダスカル、ECOVIS Monica Esterka 法律事務所、ブカレスト、ルーマニア

ルーマニアの新民法

## 信託 (fiducia) に関する変更

昨年発効した新民法により大幅な変更が発生

筆者  
アンカ・ダスカル  
anca.dascalu@ecovis.com

**新**民法により信託 (fiducia) に関する初の規定が実施されます。fiduciaは英国のコモン・ローにおける信託 (trust) の概念と同様の機能を持つもので、1名または複数の委託者が現在あるいは将来の権益を1名もしくは複数の受託者に移転するという法律関係をいいます。fiduciaは法律または正当性を認められた契約書に基づいて明示的に設定する必要があります。受託者となるのは金融機関、投資運用会社、投資会社、保険会社・再保険会社、公証人、または弁護士に限られています。fiduciaが第三者に対して拘束力を持つためには、動産担保権電子文書局 (Electronic Archive of Security Interests in Personal Property) に登記しなければなりません。また必要な場合、土地台帳への登記も求められます。fiduciaまたはfiduciaに関する変更事項は、設定日あるいは変更日から1カ月以内に管轄する財務当局に登録が行われない限り無効とみなされます。

fiduciaは委託者が選択する法律に準拠しますが、適用される法律が選択されない場合は、最も関連性の高い国法に準拠します。また新民法では、制限期間 (訴訟の提起が認められる期間) に関する以前の規制が大幅に修正されました。最も重要な変更は、契約の当事者が、当該契約に関する訴訟手続きに適用される制限期間を決められるようになったことです。以前には制限期間は法律によって定められており、期間を変更するには該



当の条項を廃止するしかありませんでした。

契約当事者は制限期間を1年未満または10年超に設定することはできません。各種の契約や状況において当初に設定可能な制限期間は1年、2年、3年または10年となっています。

新民法では賃貸借契約に関する修正も導入されました。事業用不動産の賃貸は賃貸借の1つのカテゴリーとして規則が明確化されました。賃貸期間、新規賃貸への同意における賃借人の優先権、転借人に対する退去要求や請求に関する規則が設けられており、こうした規則が (当事者による別段の合意がない限り) 住宅のみならず業務用不動産の賃貸にも適用されます。

当事者は定期賃貸契約と不定期賃貸契約のいずれも締結可能ですが、新民法では賃貸期間

を最長49年間と定めています。

賃貸期間の満了した賃借人が当該不動産について、新規の賃借人との間で合意された条件と同等の内容で新たな賃貸契約を締結する優先権を持つことも、新民法で規定されました。ただし、期間満了となった賃貸契約において賃借人が履行していない責務があった場合は、かかる優先権は認められません。

当事者は賃貸契約で明示的にこの優先権を排除することが可能です。新民法では裁判所の命令によるもの以外、賃借人に対し賃貸不動産からの退去を強要することはできません。そのため家主は自分の都合によって賃借人を退去させることが以前より難しくなったといえます。マスター契約における賃借人が賃料を支払わない場合、家主は転借人に直接請求することが認められます。そうしたケースでは、



「Ecovisはインドネシア、メキシコ、ベトナム、セルビアから4社の新規加盟を得て、欧州、アメリカ、アジアにまたがる世界49カ国にプレゼンスを拡大しました。」

カイ・フリードリッヒ・トムゼン、ECOVISインターナショナル、ベルリン、ドイツ

転借人はマスター契約における賃借人に支払うべき金額を家主に直接支払わねばなりません。

公証された賃貸契約や財務当局に登録された契約書は執行令状として位置づけられます。家主の立場からは、契約書を発効させて財務当局に登録することにより、公証・発効手続きに要する時間と費用を大幅に削減することができます。

新民法が施行された2011年10月1日をもって、小作農に関する法律が廃止されました。旧規定で新民法に引き継がれたものもある一方、新たな枠組みは旧法による規制の一部を緩和し、総じて農業従事者にとってより

有利なものとなったようです。特に、農業従事者はこれまで農地に投資するには地主の事前承認を得なければなりませんでしたが、新民法ではこの義務が撤回されました。また地主が農業従事者による契約上の義務の履行状況を確認する権利もなくなりました。

いかなる個人も企業も(ルーマニア国籍、外国籍居住者、非居住者を問わず)小作農業を行うことができます。現在、EU域内の市民でルーマニアに居住する個人の農業従事者には農地の取得に対する制限はありません。EU域内の個人の農業従事者(ルーマニアの非居住者)及びEU加盟国で設立された企業

に対して課されている、ルーマニアの農地の取得に関する法的規制は2014年に失効しますが、この制限の消滅前であっても、こうした外国事業体がルーマニア法に基づく特別ビークル(有限責任会社または株式会社等)を設立し、それを通じて農地を取得することは可能です。

新民法によりルーマニア法は多くの分野で変更が行われました。上記は新民法における新たな規定の中から、企業の関心を引くと思われるもののみをいくつか取り上げました。

## 世界的拡大の継続

インドネシア、メキシコ、ベトナム及びセルビアの新規加盟4社は、マルタで開催された国際パートナーカンファレンスでも自己紹介を行いました。

4社の新規加盟により、Ecovisのプレゼンスは欧州、アメリカ、アジアにまたがる世界49カ国に拡大しました。インドネシアの新パートナーであるECOVIS Idris & Sudihartoは首都ジャカルタと、高成長中の自由貿易ゾーンでシンガポール及びマレーシアの南に位置するバタムにオフィスを構えています。メキシコのECOVIS Quiblera Saldanaは、世界最大級の都市で2,500万人の人口を抱えるメキシコシティに2つの事務所を有しています。セルビアのパートナーとなったECO-VIS ConFidasの本社はベルグラードにあります。ベトナムでは、ECOVIS STTがハノイとホーチミンシティにそれぞれオフィスを置き、業務を開始しました。これらの新パートナーはそれぞれ最大70名の専門家を擁し、監査、会計、税務、法務及び経



営コンサルティングの分野で総合的サービスを提供します。なお、最新の加盟事務所として、米国イリノイ州シカゴのE. C. Ortiz & Co. LLPがEcovisの協力パートナーになりました。

筆者  
カイ・フリードリッヒ・トムゼン  
kay.f.thomsen@ecovis.com

## ABOUT ECOVIS

Ecovisはヨーロッパで発足したグローバルコンサルティングファームであり、40カ国を超える国々で3,800人超の人々が業務に携わっています。税務コンサルティング、会計及び監査、法律相談、経営コンサルティングがEcovisの強み、コアコンピタンスです。

国・地域レベルでの個別事情に応じた具体的なアドバイスが可能なこと。それぞれの専門領域の枠を超えて、国際的なプロフェッショナルネットワークの有する幅広い専門知識を、横断的・学際的に活用できること。それらがEcovisの強さの特徴です。それぞれのEcovisオフィスを通じ、資格をもつバックオフィスの専門家達だけでなく、産業別、国別ノウハウを持つ世界中のEcovisの専門家を活用できます。

この多様な専門知識により、特に国際的取引や投資の分野では、クライアントの自国での準備から対象国でのサポートまで効果的なサポートを提供することができます。

Ecovisは主に中堅企業を中心にコンサルティングを行っています。国内でも海外でも、One-Stop-Shop（あらゆるものを取り揃えている）というコンセプトで、法律、税務、経営、管理の問題に対してあらゆるサポートをお約束します。

Ecovisという名前は、経済(Economy)とビジョン(Vision)という言葉の組み合わせに由来しており、私たちの国際性、また将来と成長への焦点を表現しています。

オフィス所在地: [WWW.ECOVIS.COM/GLOBAL](http://WWW.ECOVIS.COM/GLOBAL)

---

## IMPRINT

Publisher . ECOVIS International, Ernst-Reuter-Platz 10, 10587 Berlin, GERMANY, Tel. +49 (0)30-31 00 08 55, Fax +49 (0)30-31 00 08 56

Realization . EditorNetwork Medien GmbH, 80336 München

Editorial Department . Kurt Bülow, Denmark; Vanessa Hadinegoro, Netherlands; Andreas Karaolis, Cyprus; Robert McCann, United Kingdom; Dr. Ferdinand Rüchardt, Germany; Carmen Vasile, Romania

ECOVIS Info is based on information which we consider to be reliable. Liability may, however, due to the constantly changing laws, not be assumed.

---