

ベトナム進出日系中小企業の 経営課題とその対応 ～税務・会計・投資～

進出日系中小企業等支援事業

平成18年度事業報告書

(ベトナム編)

平成19年3月

財団法人 海外貿易開発協会

序 文

財団法人 海外貿易開発協会（JODC）は、従来より経済産業省の補助事業として、我が国中小企業の国際展開円滑化に資することを目的に、中小企業が海外においてビジネス活動を行う上での環境整備強化事業に取り組んでおります。

日本企業のグローバル化に伴い、本邦中小企業もまた海外での事業展開を拡大させていますが、その多くはいまだ海外での事業経験が浅く、また経営資源が限られていることから、会計、税務、労務等のトラブルのような大きな経営課題については、自社内での問題解決が難しいケースが多いと思われます。こうした状況を踏まえ、JODC ではこれら分野の専門知識をもつ専門家を個別中小企業に派遣し、個別相談を行い適切なアドバイスをするとともに、企業に関心の高い上記経営課題についてセミナー等を開催し情報提供を行ない、経営支援を行うことを目的とした「進出日系中小企業等支援事業」を平成 18 年度より新たに開始し、ベトナムおよびタイの 2 カ国において事業を実施いたしました。

この報告書は、ベトナムにおけるセミナーの開催内容および個別相談の内容等を基に、同国で事業を展開されている、あるいは今後同国への進出を計画されている我が国中小企業のご参考になると思われる、法制度、税務、会計、一般概況等の情報を取りまとめたものです。本報告書が多少なりとも関係各位のお役にたつことを願っております。

末尾ながら、本事業の実施に際し、種々のご協力を賜りました現地日系企業、現地日本商工会、JETRO、その他関係者各位には心からの感謝を申し上げます。

なお、ベトナム進出日系中小製造業の抱える諸課題とその対応に関しましては、昨年度に JODC がとりまとめました「我が国中小企業の国際展開での成功事例報告書」ベトナム編においても取り上げておりますので、併せてご一読いただければ幸いです。

2007 年 3 月

財団法人 海外貿易開発協会
理事長 小林 惇

目 次

| | |
|--|----|
| はじめに：進出日系中小企業等支援事業の活動概要 | 1 |
| 第Ⅰ章 ベトナムの経済・投資概況 | 4 |
| 第Ⅱ章 ベトナム進出日系中小企業のための経営課題解説 | 22 |
| Ⅱ-1 「共通投資法・統一企業法の主要変更点とその影響」 浅利昌克氏 & 錦城和栄氏 | 23 |
| Ⅱ-2 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 ～個人所得税と法人所得税の概要～ 大塩英人氏 | 38 |
| Ⅱ-3 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 ～税務調査における指摘実例の紹介～ 高石元氏 | 50 |
| Ⅱ-4 「移転価格税制について」 中谷剛之氏 | 62 |
| Ⅱ-5 「ベトナムにおける人材育成と労務管理」 会川精司氏 | 78 |
| 第Ⅲ章 ベトナム進出日系中小企業の抱える課題と対応 —企業の相談事例と回答— | 87 |

はじめに： 進出日系中小企業等支援事業の活動概要

1. 活動概要

本事業の実施にあたっては、事前準備・ニーズ調査として、年度前半において進出日系中小企業各社のニーズについて選択的にヒアリングを実施し、具体的な課題等を聴取し、併せて当該国での確かな助言・指導を行なうことが可能な日本人並びにローカルの専門家の選定を行なった。事業実施に際しては当該国で各種準備を行なうことにより、年度後半でのセミナー開催、個別相談の実施を可能とした。事業実施の内容や成果に関しては、本報告書に要約されている。進出日系中小企業への情報提供や指導成果を纏めた本報告書については、これも本事業の一環として内外の日系中小企業へ提供され、また一層の情報提供を図るため、JETRO、日本商工会議所、中小企業基盤整備機構等関係機関、企業へ本報告書を配布し、国内外のセミナーでも本成果の紹介を行なう計画である。

2. ベトナムにおける本事業の展開

(1) 2005年のベトナムの実質経済成長率は8.4%と極めて高いものであったが、これは単年ベースだけの現象ではない。1986年のドイモイ（刷新）政策以降、アジア為替危機以後の4年間を除きベトナムは年平均7%以上の成長率を達成してきた。日本との貿易（通関ベース）では、2000年の日本の輸出が19.8億ドル、2004年の同輸出は31.8億ドルと1.6倍。一方、ベトナムからの日本の輸入は、2000年で26.5億ドル、2004年で38.6億ドルと1.5倍を示している。こうした中で近年、生産拠点の中国一極集中を回避するため、ベトナムを投資先を選択する動きが高まっており、日系企業の立場では、今後3年程度の中期的なタイムスパンで、有望事業展開先としてベトナムを選ぶ企業が増えている。市場としての魅力に加え、「他国リスク分散の受け皿」としてのベトナムへの期待が極めて高い。ちなみに、国際協力銀行の2006年調査では、32.9%がベトナムを中期的な有望事業展開先を選択しており、全体順位では昨年度3位のタイを抜いて中国、インドに次いで3位に付けている。

(2) 既存進出企業数はタイ、マレーシア、インドネシアの3カ国とは比べようもないが、前述の通り、日系企業の進出はそれほどの年数が経っているわけではない。日本商工会に登録している企業数（2005年8月時点）は北部と南部で計439社であったが、2006年9月時点での所属企業数が計556社に急増している（北で224社、南で332社）。また、日本商工会に所属していない日系企業も多く、その数は正確には把握されていないが、日系進出中小企業数に限っても約500社以上はあると推測する関係者もいる。

(3) 現状、日系中小企業の進出増加に従い、企業に対する支援ニーズが増えているとみられるが、その傾向は今後も確実に高まると予想されている。

(4) 具体的活動

ベトナムにおいては、事業の実施に先立って複数回の現地ニーズ調査を実施し、現地日系企業、会計事務所、関連諸機関等にヒヤリングを行った。その結果、ベトナム進出日系中小企業においては、他国への進出企業と同様、人員の制約等もあって、税務や会計といった外的要因に基づく経営課題への対応に困難を感じているケースが多いこと、税務においては法人税・関税等に加え、日本人駐在員や長期出張者への個人所得税の対応への助言のニーズが多いこと、併せて移転価格税制への関心が高まっていること、また大きなテーマとして、2006年7月より施行された「共通投資法・統一企業法」への対応に関心がきわめて高いこと等を確認した。

これらをふまえ、ベトナムにおいては上記諸問題をテーマとするセミナー開催による情報発信と、個別企業に対する相談事業を併せて実施することとした。セミナー講師および相談員としては、現地事情に精通した日本人公認会計士等を中心に起用した。セミナーの開催実績は下図のとおりである。

平成18年度 進出日系中小企業等支援事業セミナー・個別相談開催状況（ベトナム）

| セミナー開催日 | セミナー開催場所 | 講師 | 講演タイトル | 個別相談件数 |
|---------|------------------------|----------------|-----------------------------|--------|
| 9月26日 | ホーチミン | 浅利 昌克 錦城 和栄 | 「共通投資法・統一企業法の主要変更点とその留意点」 | 9 |
| | | 中谷 剛之 | 「移転価格税制について」 | |
| | | 大塩 英人 | 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 | |
| 9月29日 | ハノイ | 浅利 昌克 錦城 和栄 | 「共通投資法・統一企業法の主要変更点とその留意点」 | 10 |
| | | 中谷 剛之 | 「移転価格税制について」 | |
| | | 高石 元 | 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 | |
| 12月13日 | タンロン工業団地 | 中谷 剛之 | 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 | 3 |
| 12月14日 | 野村ハイフォン工業団地 | 中谷 剛之 | 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 | 4 |
| 12月19日 | ドンナイ省 (ビエンホアII工業団地) | 浅利 昌克 錦城 和栄 | 「共通投資法・統一企業法の改正に伴う動き」 | 1 |
| | | 会川 精司 | 「ベトナムにおける人材育成と労務管理」 | |
| 12月20日 | ビンズン省 (VSIP) | 高石 元 | 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 | 2 |
| | | 会川 精司 | 「ベトナムにおける人材育成と労務管理」 | |
| 12月21日 | タントゥアン輸出加工区 | 高石 元 | 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」 | 2 |
| | | 会川 精司 | 「ベトナムにおける人材育成と労務管理」 | |

注：ホーチミンおよびハノイにおける個別相談はセミナー翌日に実施。

(5) 成果

7次に渡るセミナーへの現地日系企業からの出席者は合計約 290 名、個別相談はのべ 31 社に実施した。各地セミナーの開催時には出席者に対してアンケートを実施しており、セミナーの総合評価に対する回答では「満足」と「まあ満足」の合計比率が 76%ないし 100% に達しており、ほぼ現地日系企業のニーズに応えた内容であった。また個別相談では税務、会計および投資法・企業法等に関連のある各社の経営課題につき相談を受けた。

ベトナム・セミナーアンケートにおける総合評価

| 開催日 | セミナー開催場所 | 参加人数 | アンケート 回収数 | 回答内訳 (%) | | | |
|--------|------------------------|------|--------------|----------|--------|--------|-----|
| | | | | 「満足」 | 「まあ満足」 | 「やや不満」 | 無回答 |
| 9月26日 | ホーチミン | 94 | 75 | 25 | 51 | 12 | 12 |
| 9月29日 | ハノイ | 77 | 53 | 23 | 66 | 9 | 2 |
| 12月13日 | タンロン工業団地 | 16 | 15 | 0 | 93 | 7 | 0 |
| 12月14日 | 野村ハイフォン工業団地 | 25 | 23 | 26 | 66 | 4 | 4 |
| 12月19日 | ドンナイ省 (ビエンホアII工業団地) | 19 | 15 | 40 | 60 | 0 | 0 |
| 12月20日 | ビンズン省 (VSIP) | 30 | 21 | 29 | 51 | 10 | 10 |
| 12月21日 | タントゥアン輸出加工区 | 32 | 21 | 33 | 57 | 0 | 10 |

本報告書は、第Ⅰ章でベトナムの経済・投資環境全般について概観した後、第Ⅱ章ではセミナーにおいて発信された情報につき、各講師の講演テーマ毎にとりまとめ、第Ⅲ章では個別相談の事例から、進出日系企業全般の参考になるとと思われる一般的テーマを選択しQ&A形式でまとめている。

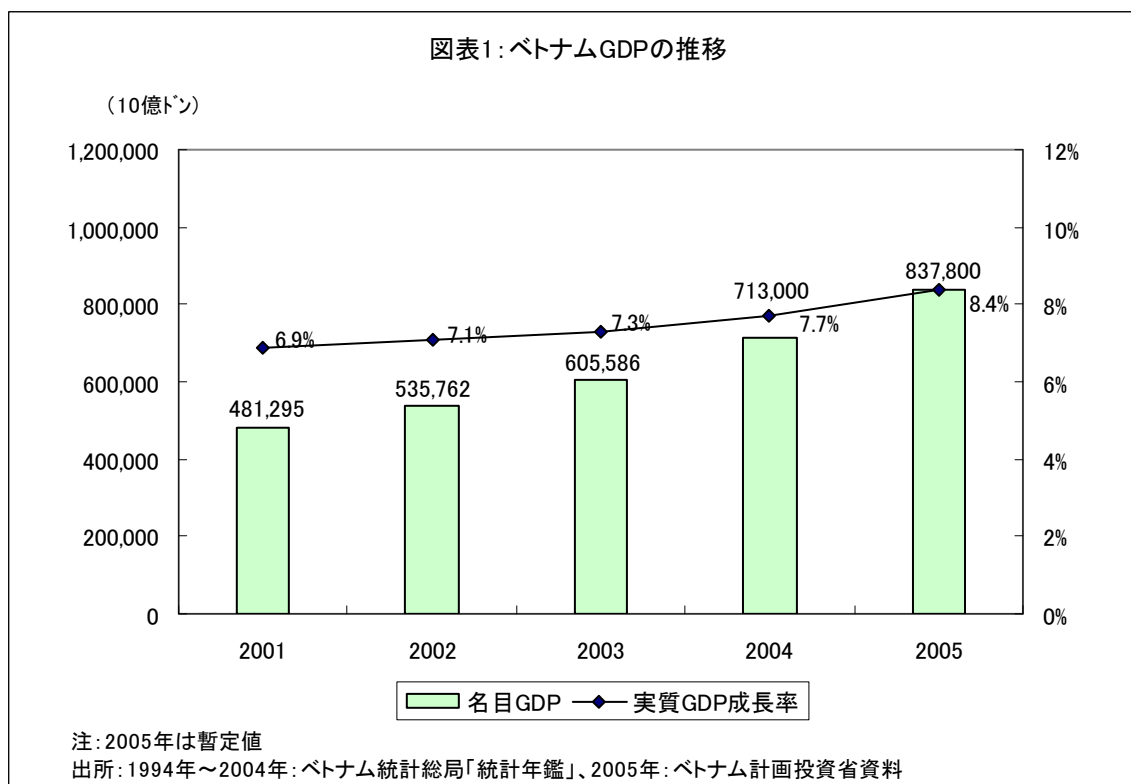


ホーチミンにおけるセミナー開催風景

第 I 章 ベトナムの経済・投資環境

1. GDP 成長率

2005年の実質GDP成長率は8.4%で、分野別では、農林水産業4.0%、鉱工業・建設業10.6%、サービス業8.5%となっている。1995年の実質GDP成長率9.54%よりは低いですが、1999年の4.77%を底にその回復傾向を強めている。堅調な内需と輸出拡大が成長をリードしている。



2. 鉱工業生産

2005年の鉱工業生産高は、417兆ドンで、対前年比17.2%増。内訳では、国営部門143兆ドン（対前年比8.7%増）、外資部門155兆ドン（対前年比20.9%増）、非国営部門119兆ドン（対前年比24.1%増）となっている。ちなみに2000年と比較してみると、国営部門83兆ドン、外資部門71兆ドン、非国営部門44兆ドン、計198兆ドンと2005年の約半分（47%）相当で、近年の鉱工業生産の大幅な成長を示している。

3. 物価（CPI：消費者物価指標）

2005年12月のCPI上昇率は前年12月比で8.4%。2005年1月（前年12月比）では1.1%、6月（前年12月比）では5.2%と年初より上昇傾向を辿った。食料・食品の物価上昇（鳥

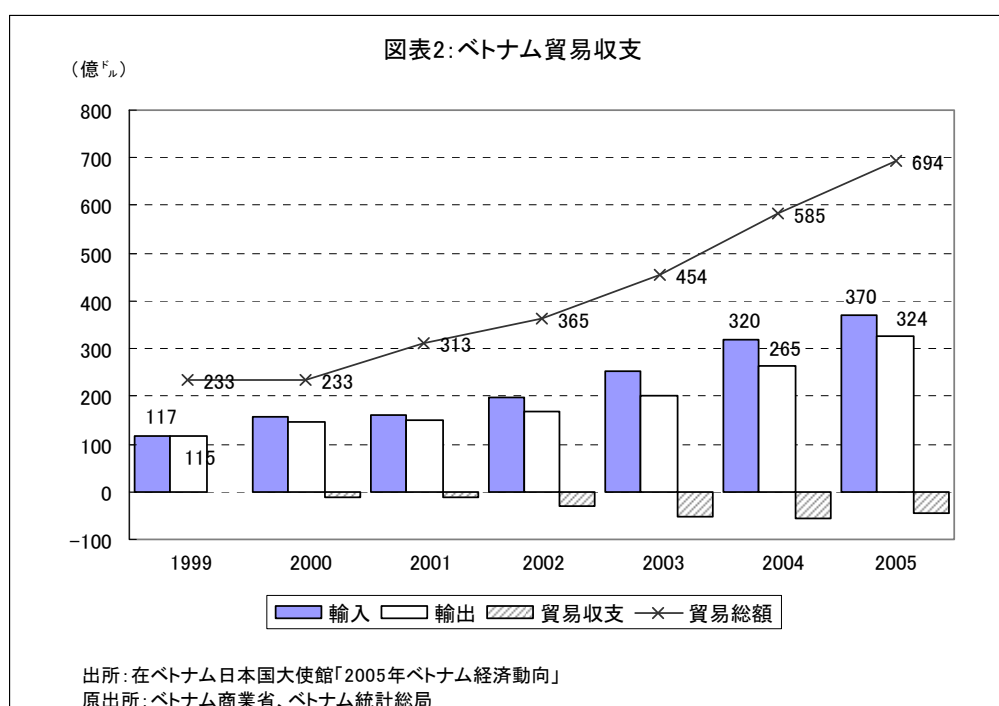
インフレーション、肥料の上昇、輸出増等が主な原因)、建設資材の価格上昇、原油価格上昇もある。2004年から上昇傾向を示すインフレ率はアジア諸国の中でも目立っており、懸念材料であるが、ベトナム中央銀行は2005年1月にリファイナンス・レートの引上げなど金融引き締め策をとった。2005年では、前年に比較し多少安定してきた。

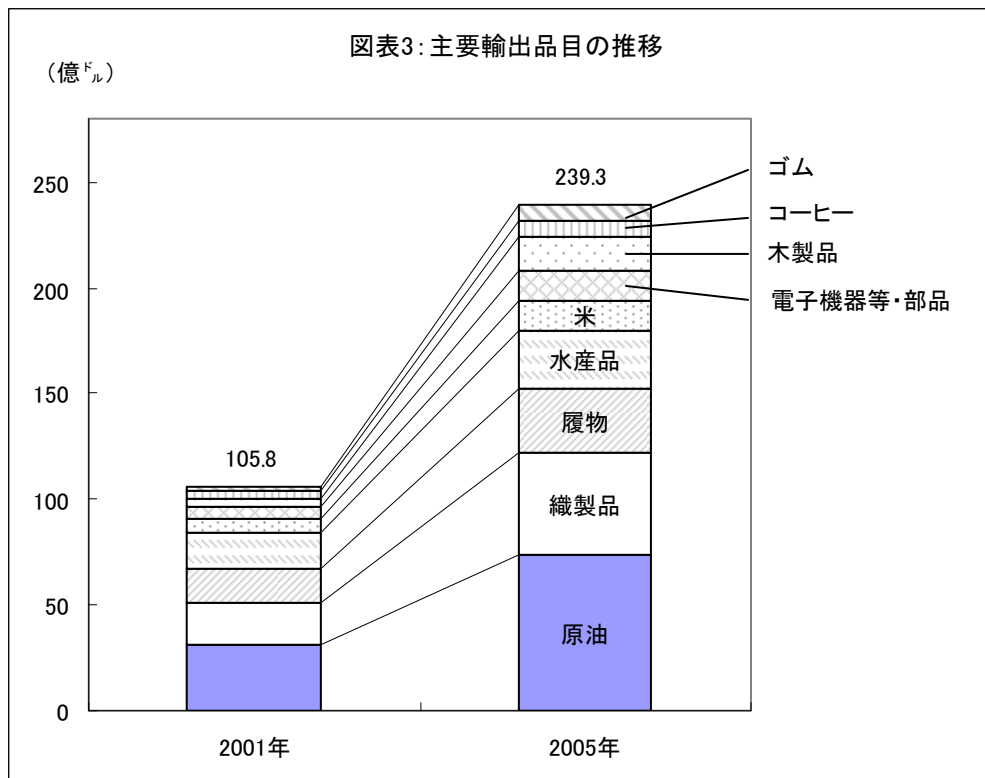
4. 小売業販売額

2005年の小売業販売額は、475兆ドン、対前年比20.5%増。内訳では、国営部門13.1%、集団部門（農協、合作社）1%、家族経営部門60.8%、民間部門21.3%、外資部門3.8%となっている。

5. 貿易収支

1999年の貿易総額は232.8億ドルで、輸入・輸出額もほぼ均衡しており、貿易赤字額も僅かである。その後、貿易総額は、中国、日本、アメリカ、シンガポール、台湾、韓国、オーストラリア、EUとの貿易拡大につれ、2005年では、貿易総額は694.2億ドルと1999年比で約3倍になった。輸入、輸出ともほぼ同様である。1999年では僅かであった貿易赤字は年を追うごとに拡大傾向にある。この背景には、輸出の伸びを上回る輸入の伸びがあるわけだが、主要輸入品目を見ると、機械部品・機械機器、石油製品、鉄鋼、布、織製品原料、電子機器部品、プラスチック原料といったものであり、特に機械機器・部品や電子機器部品といった生産財の輸入増大自体は、ベトナムの経済成長を支える要因になっている。





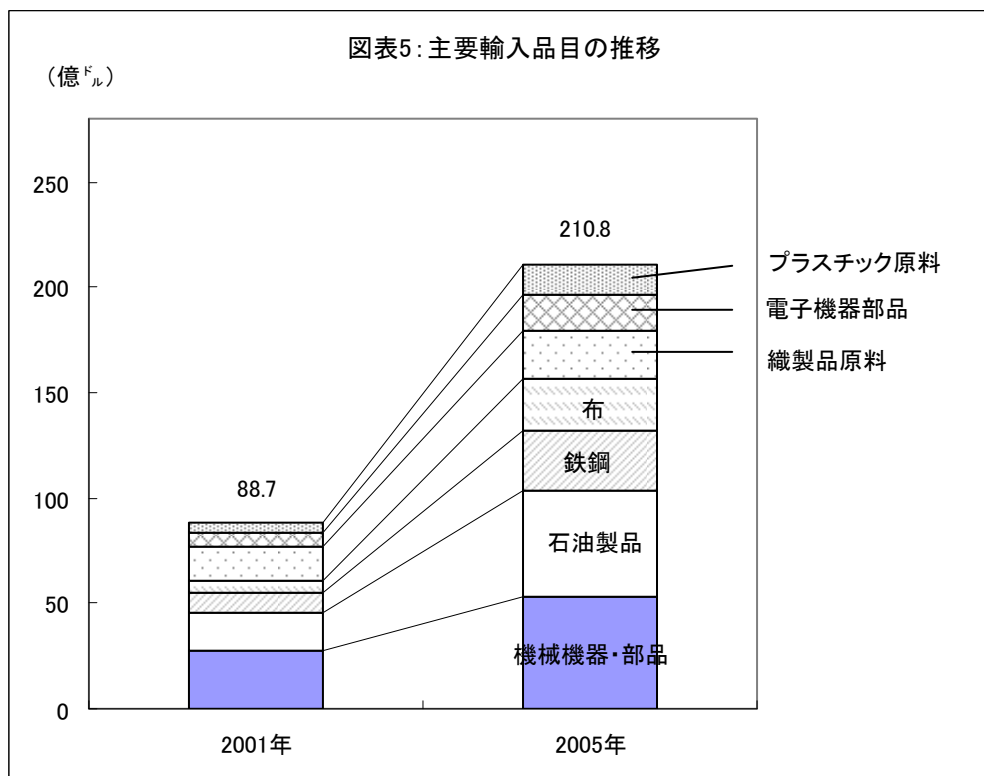
図表4：主要輸出品目の推移データ

単位：億ドル

| 年 | 原油 | 織製品 | 履物 | 水産品 | 米 | 電子機器等・部品 | 木製品 | コーヒー | ゴム |
|------|------|------|------|------|------|----------|------|------|-----|
| 2001 | 31.3 | 19.8 | 15.6 | 17.8 | 6.3 | 6.0 | 3.4 | 3.9 | 1.7 |
| 2002 | 32.7 | 27.5 | 18.7 | 20.2 | 7.3 | 4.9 | 4.4 | 3.2 | 2.7 |
| 2003 | 38.2 | 36.9 | 22.7 | 22 | 7.2 | 6.7 | 5.7 | 5.1 | 3.8 |
| 2004 | 56.7 | 43.9 | 26.9 | 23.6 | 9.5 | 10.8 | 11.4 | 6.4 | 6 |
| 2005 | 73.7 | 48.4 | 30.4 | 27.4 | 14.1 | 14.3 | 15.6 | 7.4 | 8 |

出所：在ベトナム日本国大使館「2005年ベトナム経済動向」

原出所：ベトナム商業省、ベトナム統計総局



図表 6 : 主要輸出品目の推移データ

単位：億ドル

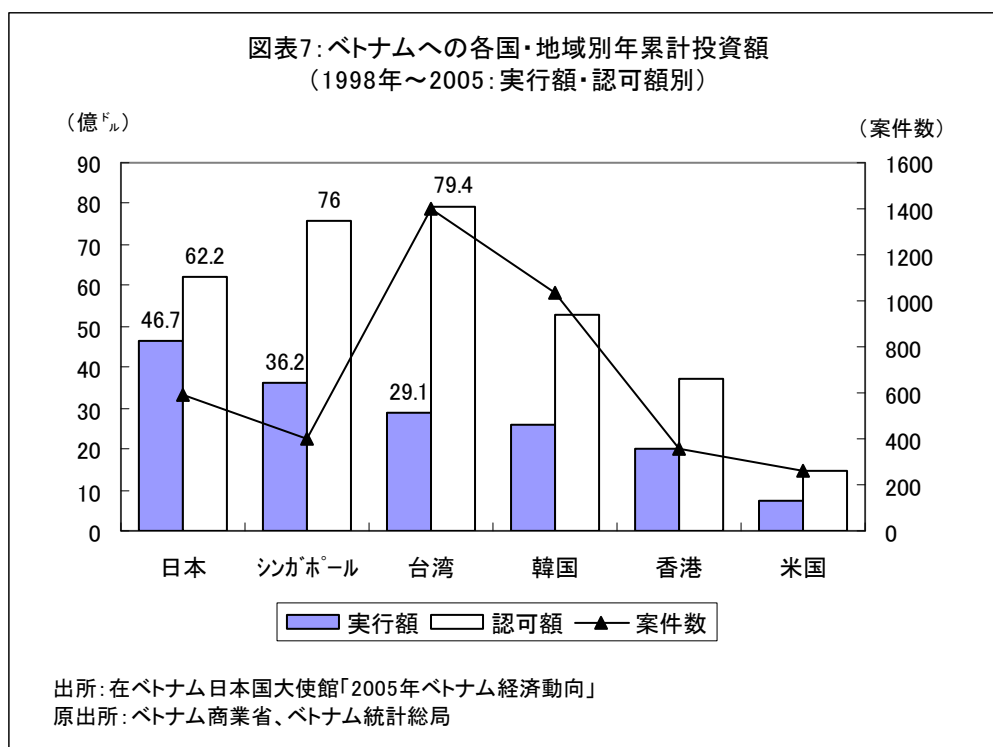
| 年 | 機械機器・部品 | 石油製品 | 鉄鋼 | 布 | 織製品原料 | 電子機器部品 | プラスチック原料 |
|------|---------|------|------|------|-------|--------|----------|
| 2001 | 27.4 | 18.3 | 9.7 | 5.6 | 16.1 | 6.7 | 4.9 |
| 2002 | 37.9 | 20.2 | 13.3 | 10.0 | 17.1 | 6.6 | 6.2 |
| 2003 | 53.6 | 24.3 | 16.6 | 13.7 | 20.3 | 9.8 | 7.9 |
| 2004 | 52.5 | 35.7 | 25.7 | 19.3 | 22.5 | 13.5 | 11.9 |
| 2005 | 52.8 | 50.2 | 29.3 | 24.0 | 22.8 | 17.1 | 14.6 |

出所：在ベトナム日本国大使館「2005年ベトナム経済動向」

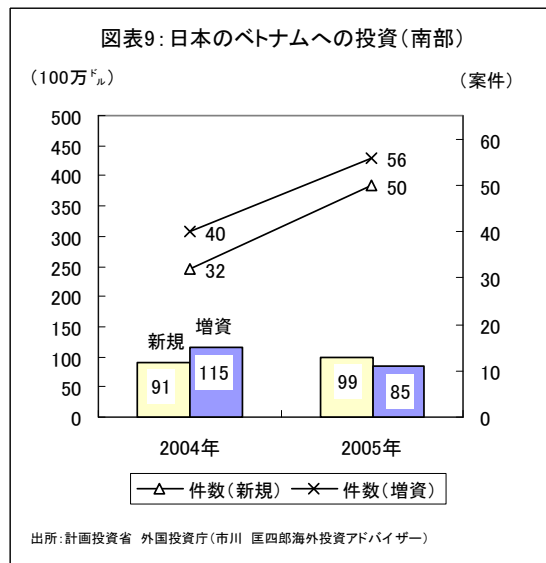
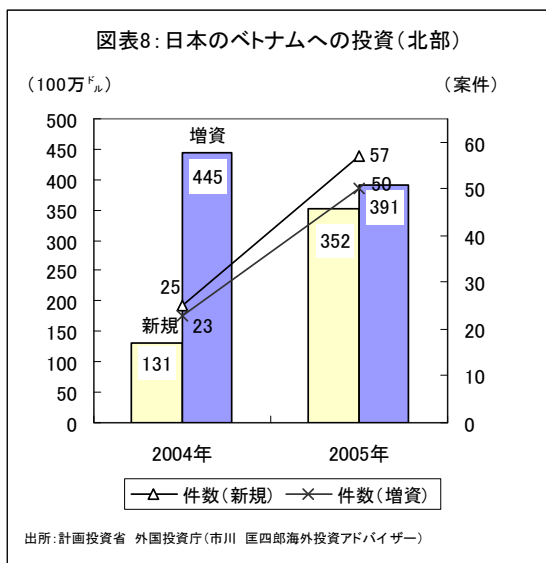
原出所：ベトナム商業省、ベトナム統計総局

6. 対ベトナムへの外国直接投資

2005年の投資額計（新規及び増資の認可額）は60億ドル（内、新規41億ドル、増資19億ドル）。国別の主要投資国並びに投資金額を見ると、2005年では、①日本：8.4億ドル（内、新規4.1億ドル、増資4.3億ドル）、②ルクセンブルク：7.7億ドル（内、新規7.7億ドル）、③韓国：7.6億ドル（内、新規5.6億ドル、増資2億ドル）、④サモア：7.4億ドル（内、新規7.4億ドル）、⑤台湾：7.2億ドル（内、新規3.4億ドル、増資3.8億ドル）の順になっている。また、1988年から2005年までの各国・地域の累計投資額では、下記の通りで、案件数や認可額が多くても、必ずしも実行が伴わず、実行額が低いケースが多い。それに対し、日本は実行額ベースではトップである。



7. 日本のベトナムへの投資（地域別）



8. 投資環境

ベトナムの投資環境は、近年急速に改善をしてきているといわれるが、主要3項目につき概観してみたい。

(1) 「共通投資法」「統一企業法」の成立・施行

世界貿易機構（WTO）加盟への国内外投資法整備の一環として、ベトナム政府は、2005年11月の国会で「共通投資法」「統一企業法」を成立させた。施行は2006年7月1日。両法の規定が今後の企業活動、企業の投資活動に大きく影響するところから、以下でそのポイントを記述し、個別具体的内容には、別項を参照して頂くことにしたい。

①法律の改正

2006年6月までは、「国営企業法」、「外国投資法」、ベトナムの内資企業（民間企業）を対象とした「投資奨励国内法」「企業法」で規定されていたが、2006年7月以降は、変更のない「国営企業法」、外資・内資とも同一環境で投資ができる「共通投資法」、外資・内資とも同一土俵で事業展開を行なえる「統一企業法」の3本に集約され、内外格差の是正が図られることになった。

統一企業法は新規進出企業に対する「企業登録に関する細則」、既進出企業に対する「外資企業再登録に関する細則」、「国営企業再登録に関する細則」、「国家管理に関する細則」「持ち株会社設立に関する細則」の5つの施行細則から構成されている。

一方、共通投資法は、「投資に関する細則」「BOT・BTO・BO事業に関する細則」「越企業の海外投資に関する細則」「国家資金プロジェクトに関する細則」の4つの施行細則から構成される。

②共通投資法・統一企業法と旧法との主な相違点

詳細は別項に譲るが、主な相違点としては、以下がある。

ア) 投資形態

旧（外国投資法）：100%外・独資、合弁事業、事業協力

新（共通投資法）：100%外・独資、合弁事業、事業協力、BOT・BTO、間接投資（株式購入等）、M&A（吸収・合併）

イ) 投資案件

旧：投資企業1社当り、投資案件は1件に限定

新：複数の投資案件を1社で可能

ウ) 資本

旧：総投資額（法定資本金及び借入金）の30%以上を法定資本金とする。

新：上記規定はなし。

エ) 企業形態

- ・ 単独の出資者からなる100%外資企業→新：1人有限会社
- ・ 2名以上の外国人出資者からなる100%外資企業→新：出資者2名以上からなる有限会社
- ・ 合弁企業→新：出資者2名以上からなる有限会社
- ・ 外国投資株式会社→新：株式会社

オ) 投資分野

旧：投資条件付（例えば合弁条件）分野を規定

新：禁止分野（国防、国家保障、公益、環境等を破壊する投資案件）以外は原則自由。ただし、条件付分野（銀行、証券、保険、電気通信、エネルギー、配達、運輸、流通、環境）も設定。

カ) 投資保証

旧：外国投資家の投下資本を保護

新：原則国有化しない。万一国有化する場合には、補償。

キ) パフォーマンス要求

旧：一部分野は輸出義務（80%）。また、一部産業では現地調達義務（ライセンスに記述ある）。

新：現地調達率達成、輸出義務、輸入義務、国内品購入、R&D 活動、本社設置場所については、パフォーマンス要求はない。

ク) 役員（企業統治）

旧：合弁企業の場合、国籍条項があり、社長が外国人の場合、副社長はベトナム人。

新：国籍条項の撤廃、但し、会長もしくは社長等会社の法的代表者はベトナムに常駐するのが条件。30 日以上離れる場合には、代表権の委任が必要。

ケ) 決議方法（企業統治）

旧：全会一致（社長・副社長の任命・罷免、定款変更）

新：強制全会一致のルールはない。資産総額の 50%超の売却、定款の変更、有限会社の再編もしくは解散と関係する決議の場合、会議出席者の少なくとも出資総額 75%以上が必要。その他全ての決議については、会議出席者の少なくとも出資総額 65%以上が必要。

コ) 従業員採用（企業統治）

旧：公的人材派遣機関を通す。不可の場合、独自採用可。

新：独自採用可。外国人枠規制を撤廃。

(出所：Ernst & Young 資料、KPMG 資料、計画投資省/外国投資庁 市川 匡四郎海外投資アドバイザー 資料他)

(2) ベトナムの労働事情

①雇用情勢

2005 年 12 月時点のベトナムの総人口は、約 8300 万人（内、女性 50.89%）、労働年齢人口は 4438 万人。この約 10 分の 1 の約 440 万人が国営関連事業に従事している。人口全体の 26.44%が都市部に居住している。全労働者に占める賃金労働者比率は 24%。農業人口が依然多く、就業者に占める第一次産業の割合は、2005 年時点で 56.8%。

②労使関係

2004 年に発生したストライキは 125 件で、その大半（約 8 割）が韓国・台湾系外資企業で発生している。

③最低賃金（各種手当を除いた基本給）

国有企業と外資系企業において、別々に最低賃金が設定されている。2006 年現在、国有企業の最低賃金は月額 35 万ドン（約 22 ドル）～105 万ドン（約 66 ドル）で、外資系企業は、71 万ドン（約 45 ドル）～87 万ドン（約 55 ドル）。2006 年 2 月 1 日に外資系企業の法定最低賃金が約 7 年ぶりに改定され、引き上げられた。（詳細は以下の通り）

- ・ ホーチミン・ハノイ市区部：87万ドン（約55ドル）、39%の上昇
- ・ ホーチミン市・ハノイ市郡部、ハイフォン市区部、クアンニン省ハロン市、ドンナイ省ビエンホア市、バリア・ブンタウ省ブンタウ市、ビンズン省南部（トゥーザウスモット町、トゥアンアン県、ジーアン県、ベンカット県、タンウエン県）：79万ドン（約50ドル）
- ・ その他地域：71万ドン（約45ドル）

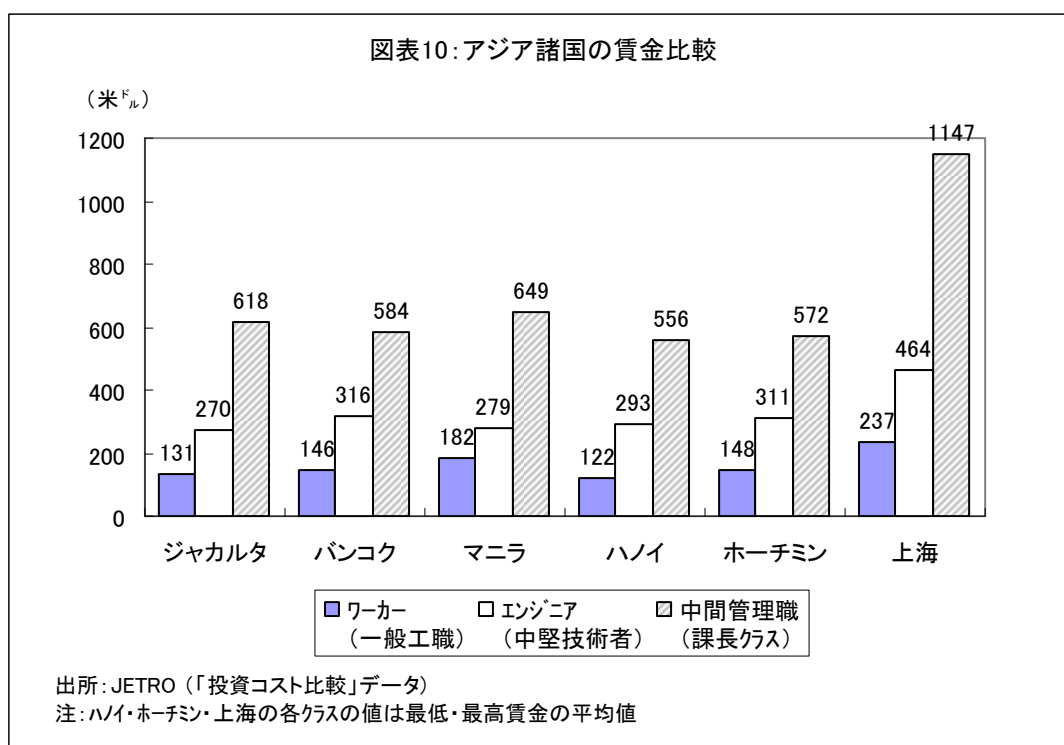
なお、職業訓練を受けた労働者の法定最低賃金は、上記にプラス7%が義務付けられているため、該当する労働者のケースでは、ホーチミン・ハノイ市区部の最低法定賃金は、93万1000ドン（約59ドル）となっている。高学歴技術者や熟練技術者の賃金は最低賃金上昇の影響を受け、さらに上昇すると懸念されている。

（出所：独立行政法人 労働政策研究・研修機構ホームページ資料）

④超過勤務手当・社会保険料

ア) 超過勤務労働の場合：平日50%増、日曜100%増、祭日200%増

イ) 社会保険料：会社負担15%、勤労者負担5%、健康保険料：会社負担2%、勤労者負担1%。



図表 11：アジア主要国の賃金比較

単位：米ドル

| 比較項目 | ジャカルタ | バンコク | マニラ | ハノイ | ホーチミン | 上海 |
|------------------|-------------------|----------------|---------------|----------------|----------------|----------------|
| ワーカー (一般工職) | 131 | 146 | 182 | 80~163 | 111~ 185 | 172~ 301 |
| エンジニア (中堅技術者) | 270 | 316 | 279 | 201~ 385 | 249~ 373 | 334~ 593 |
| 中間管理職 (課長クラス) | 618 | 584 | 649 | 451~ 661 | 572 | 772~ 1521 |
| 法定最低賃金 | 82.16 / 月 | 4.4 / 日 | 4.85 / 日 | 54.84 / 月 | 54.84 / 月 | 85.5 / 月 |
| 賞与支給額 | 基本給の 2~ 2.5 ヶ月 | 基本給の 2.6 ヶ月 | 基本給の 1 ヶ 月 | 基本給の 1~2 ヶ月 | 基本給の 1~2 ヶ月 | 基本給の 1~3 ヶ月 |

出所：JETRO（「投資コスト比較」データ）

(3) 税制

別項にて詳細を説明するが、要約すると下記の通り。

① 法人税の優遇措置

法人税の優遇措置は、原則現行法人税制が適用されるが、投資分野、投資地域により優遇措置の内容が異なる。一般的には、以下の通り。

- ・ EPE（輸出加工区及び 100%輸出企業、工業団地入居）：15 年 10%、4 免 7 減（4 年間免税、7 年間減税）が適用される。ただし WTO 加盟に関連し、変更が見込まれる。
- ・ 工業団地（IZ）進出製造業（含む 50%以上の輸出企業）：12 年 15%、3 免 7 減。
- ・ HITECH 企業：規定はないが、HITECHPARK 企業と同一優遇税制となる事例がある。
- ・ HITECHPARK 企業：全期間 10%、4 免 9 減。
- ・ 特別案件（教育・訓練、健康、科学研究/IT）：15 年 10%、4 免 9 減。
- ・ その他（超特別案件、首相裁定）：15 年（案件により全期間）10%、4 免 9 減。
- ・ 奨励分野・経済的困難地域により優遇税制が設定されている。施行細則の付属資料で規定されており、政令 164・152 の地域リストに置き換わる。
 - 奨励案件・特別奨励案件：10 年 20%、2 免 3-5 減。
 - 経済的困難地域：10 年 20%、2 免 6 減。
 - 特別経済困難地域：12 年 15%、2 免 8 減。
 - 特別奨励案件で困難地域：12 年 15%、3 免 7-9 減。
 - 特別奨励案件で特別困難地域：15 年 10%、4 免 7-9 減。

(出所：ベトナム投資計画省外国投資庁・市川匡四郎海外投資アドバイザー資料)

②輸入関税

WTO の加盟を受け、全般的に関税引き下げが行なわれるが、贅沢品に対しては高く、原材料や投資財に関しては低くなっている。

③利益送金税

配当に関わる利益送金税はゼロとなっている。(2004年初めより廃止した。)

④VAT (付加価値税)

輸出品、輸出サービスは、無税。生活必需品・サービスに対しては、5%、その他は 10%。

⑤個人所得税

別項参照のこと。

(3) WTO 加盟

ベトナム政府は WTO 加盟を目指して、1995 年 1 月に加盟申請を行なっているが、世界貿易機構 (WTO) は 2006 年 10 月 26 日にベトナムの加盟交渉に関する作業部会で合意文書を採択、同年 11 月 7 日の大使級の一般理事会でベトナムの加盟を正式承認した。ベトナムでは 11 月中の国会批准手続きを経て、(この加盟批准をした日から 30 日後の) 2007 年 1 月 1 日より 150 番目の加盟・地域になった。酒類、たばこ、インスタントコーヒー、自動車、自動車部品などの高関税品目や、農産品、鉱工業品の輸入品目にかかる関税の上限は 5~35%まで削減される予定。木材、紙、繊維などの関税引き下げ幅は特に大きい。IT 製品は 2014 年までに関税率をすべてゼロに引き下げ。サービス分野への外資参入に関しては、数年後を目処に全額出資を可能にする予定。ただし、電気通信などの一部分野は除外されている。

いずれにせよ、主な貿易相手国との自由化交渉を踏まえ、ベトナムは自動車、二輪車、加工食品などの分野で大幅な関税引き下げを受け入れた形であり、外国企業への貿易権の開放、工業分野での輸出補助金の削減なども実施される予定。また、WTO 加盟前に付与した輸出企業に対する法人税減免などの優遇措置は 5 年間の留保後に廃止されると伝えられている。

(出所：2006 年 11 月 8 日付け日経新聞等)

(4) 陸路物流網の整備

陸路物流網が整備されると、出荷したい時にいつでも出荷できるメリットやリードタイム短縮に大きく寄与する。「コスト低減」、「積替え」、「リードタイム短縮」は課題であるが、この面での整備は進んでいる。

- ① ハノイーバンコク間 (約 2000km) のトラック輸送所要時間は、約 4 日であるが、2006 年末の第 2 メコン橋完成後は 3 日に短縮される。
- ② ハノイーホーチミン間 (約 1800km) は鉄道輸送・トラック輸送の所用日数は約 3 日~5 日。

- ③ ハノイー東莞（約 1400km）はトラック輸送で所用日数約 2 日。
- ④ ハノイー広州（約 1200km）はトラック輸送で所要日数約 2 日。
- ⑤ ホーチミンーバンコク（約 1200km）はトラック輸送で所要日数 2 日。

（出所：JETRO 2006 年 11 月 1 日開催セミナー配布資料）

9. ベトナムの経営実態

以下は、「在アジア日系製造業の経営実態－ASEAN・インド編（2005 年度調査）」（2006 年 3 月 JETRO 海外調査部）のアンケート調査資料に基づくものであるが、ベトナムに特化してどのような結果になっているか、まず幾つかの主要項目毎に見てゆく。全体を示した図表も一部活用している。（出所は全て上記調査報告書。）

(1) 経営上の問題点

①販売・営業面での問題点（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 83 社）

- 主要取引先からの値下げ要請 50.6%
- 進出国市場への安価な輸入品の流入 31.3%
- 競争相手の台頭（品質面で競合） 28.9%
- 進出国市場への模倣品・類似品の流入 21.7%
- 主要販売市場の低迷（消費低迷） 19.3%

（ASEAN 諸国・インドと比較して、「主要取引先からの値下げ要請比率」が一番低い。）

②生産面での問題点（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 82 社）

- 原材料・部品の現地調達の難しさ 72.0%
- 調達コストの上昇 45.1%
- 品質管理の難しさ 36.6%
- 限界に近づきつつあるコスト削減 22.0%
- 生産能力の不足 18.3%

（1 位につけた「原材料・部品の現地調達の難しさ」の高い比率は、際立つ特徴。）

③財務・金融・為替面での問題点（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 78 社）

- 税務（法人税、移転価格課税）の負担 34.6%
- 設備投資に必要なキャッシュフローの不足 30.8%
- 円の対ドル為替レートの変動 26.9%
- 現地通貨の対ドルの為替レートの変動 19.2%
- 金利の上昇 9.0%

（1 位につけた「税務（法人税、移転価格課税）の負担」の高い比率はインドとともに、大きな問題。）

④雇用・労働面での問題点（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 83 社）

- 従業員の賃金上昇 75.9%
- 人材（中間管理職）の採用難 59.0%
- 人材（技術者）の採用難 50.6%
- 日本人出向役職員（駐在員）のコスト 39.8%
- 管理職、現地責任者の現地化 36.1%

（「従業員の賃金上昇」は ASEAN・インド共通の問題であるが、一番高い比率（75.9%）を示しており、ASEAN 平均（64.8%）を大きく上回っている。）

⑤投資環境面での問題点（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 82 社）

- インフラの整備状況が未整備 67.1%
- 進出国政府の不透明な政策運営 58.5%
- 経済法制度の未整備・恣意的な法制度の運用 43.9%
- 行政手続きの煩雑さ（許認可など） 41.5%
- 税務手続きの煩雑さ 39.0%

（どの項目も ASEAN・インド共通の問題点ではあり、特にベトナムでは「インフラの未整備」と「政府の不透明な政策運営」の比率が高い。ただ、「不安定な政治・社会情勢」ではベトナムに関しては 2.4%の回答と、調査対象国で最低の率を示した。ベトナムの政治・社会の安定度の高さを表している。）

⑥貿易制度面での問題点（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 79 社）

- 通関等諸手続きの煩雑さ 64.6%
- 通関手続きに時間を要する 55.7%
- 物流インフラの整備状況が不十分 43.0%
- 関税の課税評価の査定が不明瞭 34.2%
- 関税分類の認定基準が不明瞭 32.9%

（ベトナムでは「通関等諸手続きの煩雑さ」が高率で、この問題の大きさを示しているが、前年比では 6.1%低下していると報告されており、若干改善された。ただ、「通関手続きに時間を要する」の項目では、前年比 11.8 ポイントの上昇があったとの報告されており、依然大きな問題であることを示した。）

(2) 競争力の源泉と今後の事業展開について

①競争力の源泉（上位 5 項目、複数回答可、単位：%、有効回答 84 社）

- 技術力（高品質・高機能） 65.5%
- ブランド力（製品の信頼性） 56.0%

顧客のニーズに対応できるフレキシブルな生産体制 47.6%

迅速な顧客サポート体制 36.9%

他社製品に対する価格競争力 20.2%

(競争力の源泉に関する回答では、ベトナムだけでなく、どの東南アジア諸国とも、技術力を第一位に挙げており、項目・比率とも大きな差や特徴はみられない。ベトナムでも高品質・高機能製品を生む技術力が大きなポイントである。)

②競争力向上の課題（上位5項目、複数回答可、単位：%、有効回答84社）

人材の育成・スタッフの強化 81.0%

現地調達率の引上げ 51.2%

生産性の高付加価値化 41.7%

ローカル人材の経営幹部への登用 34.5%

マーケティングの強化 32.1%

(「人材の育成・スタッフの強化」が第1位の高率を示しているが、他国でも同じであり、ベトナムだけの特徴ではない。しかし、「現地調達率の引上げ」では、第2位の課題にあげたのはベトナム以外ではインドのみで、ベトナムでの大きな課題である。ただ、この「現地調達率の引上げ」では、前回調査比で20ポイント近く減少したと報告されており、その要因として、部品メーカーの進出増と2006年1月からのASEAN域内の共通効果特惠関税(CEPT)の5%引き下げが挙げられている。)

③現地技術者・エンジニアに求められる専門分野（上位5項目、複数回答可、単位：%、有効回答82社）

機械工学 58.5%

電気電子工学 41.5%

その他 24.4%

材料工学 22.0%

金属加工工学 20.7%

④今後1～2年の事業展開の方向性（上位5項目、複数回答可、単位：%、有効回答84社）

| | 2006年 | 2005年 |
|------|-------|-------|
| 規模拡大 | 78.6% | 80.5% |
| 現状維持 | 18.4% | 78.6% |
| 規模縮小 | 1.1% | 1.2% |

第3国(地域)への移転・撤退 0% 前年比率 1.2%

(ベトナムと比較して、「規模拡大」の比率が高いのはインド(2006年79.4%)だけであり、ベトナムに対する事業意欲の高さを示している。具体的な内容に関しては以下の回

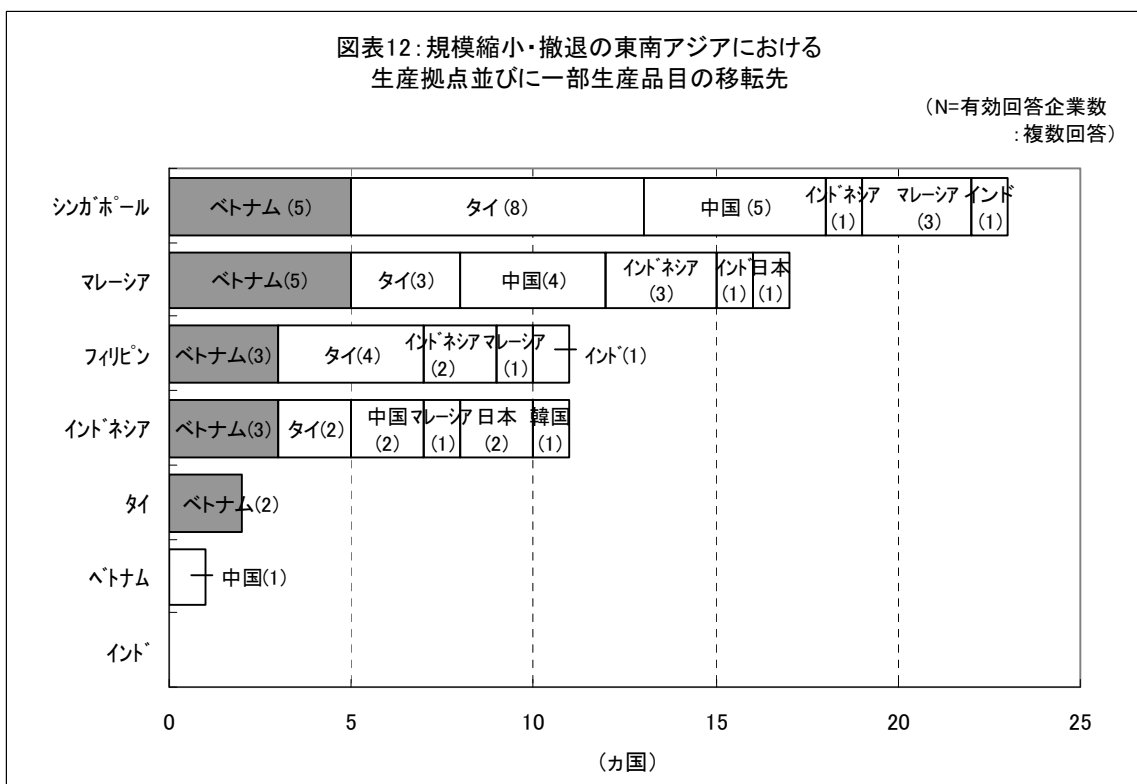
答が参考になる。)

⑤規模拡大の具体的方針（上位 5 項目、複数回答可、単位：％、有効回答 66 社）

- 追加投資による事業の拡大 71.2%
- 生産品目の拡大（多角化） 54.5%
- 生産品目の高付加価値化 31.8%
- 設計・研究開発機能の強化 22.7%
- 特定品目の生産拠点を自社に集約・その他 9.1%

⑥規模縮小・撤退の具体的な方針

ここでは、ベトナム 1 国ではなく、他の東南アジアの状況を併せて見たいが、下図でわかることは、生産拠点並びに生産品目の移転先として、ベトナム 18 社、タイ 17 社と目立っており、ベトナム、タイに集中していることである。ベトナムに関しては、チャイナ+1 としての期待が極めて大きいことがわかる。



出所：JETRO

図表 13：規模縮小・撤退の具体的方針（上段 回答社数、下段 構成比、複数回答可）

| | 総数 | ASEAN 計 | タイ | マレー シア | シンガ ポール | インドネ シア | フィリピン | ベトナム | インド |
|--------------------------------|-------------|-------------|-------------|---|---|---|---|------------|-------------|
| 有効回答 | 52 | 50 | 2 | 13 | 15 | 9 | 9 | 2 | 2 |
| 進出国（地域）内 における拠点統合 | 9 17.3% | 7 14.0% | — | 2 15.4% | — | 2 22.2% | 2 22.2% | 1 50.0% | 2 100.0% |
| 生産拠点を第3国 （地域）へ移転 | 19 36.5% | 19 38.0% | 1 50.0% | 3 23.1% | 9 60.0% | 3 33.3% | 2 22.2% | 1 50.0% | — |
| 一部生産品目を第 3国（地域）の関 係会社へ移転 | 24 46.2% | 24 48.0% | 1 50.0% | 8 61.5% | 6 40.0% | 4 44.4% | 5 55.6% | — | — |
| 移転先 | | | ベトナム (2) | ベトナム (5) 中国(4) タイ、イ ンドネシ ア(3) インド、 日本(1) | タイ(8) ベトナム ム、中国 (5) マレーシ ア(3) インドネ シア、イ ンド(1) | ベトナム(3) タイ、中国、 日本(2) マレーシア、 韓国(1) | タイ(4) ベトナム(3) インドネシ ア(2) マレーシア、 インド(1) | 中国(1) | — |

図表 14：ベトナムへの生産移管（上位3位、業種順位は構成比の順）

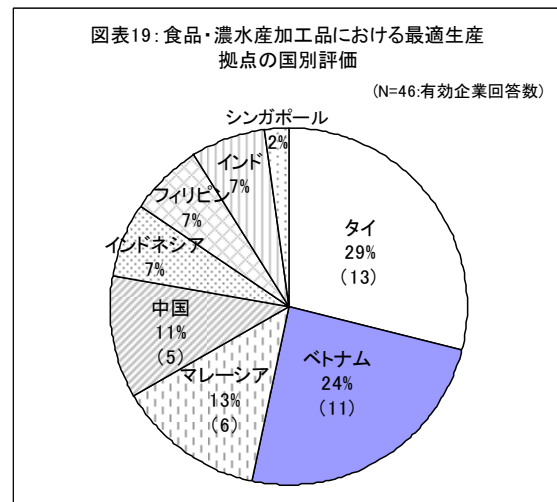
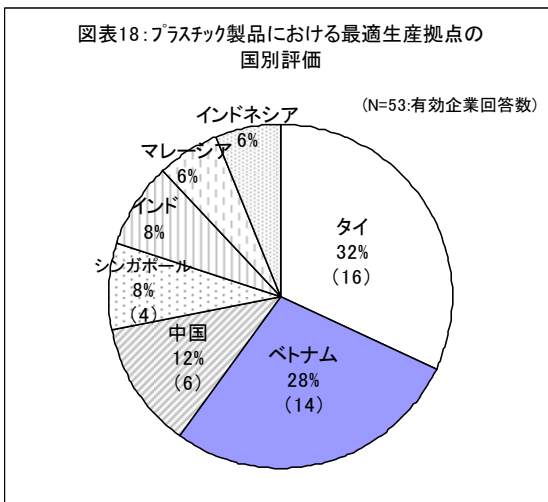
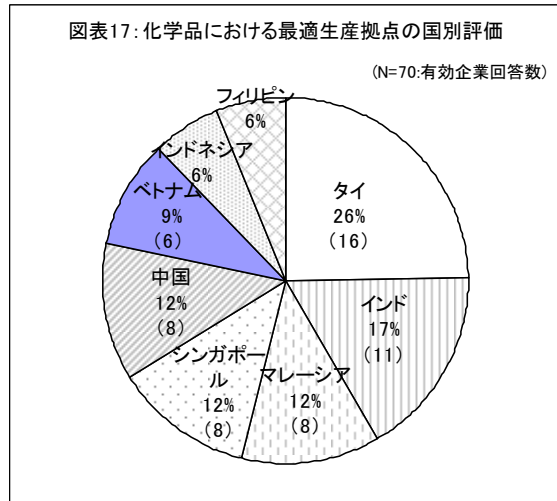
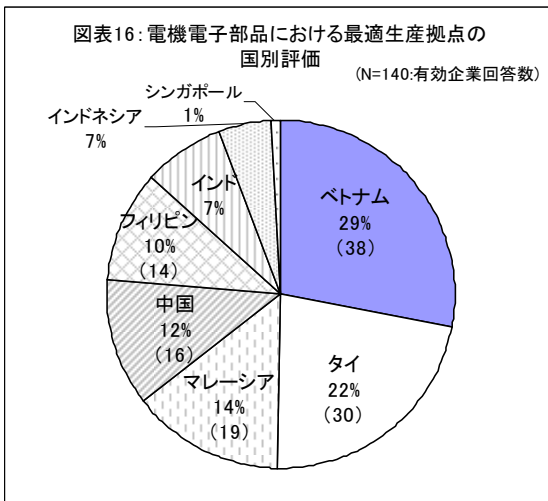
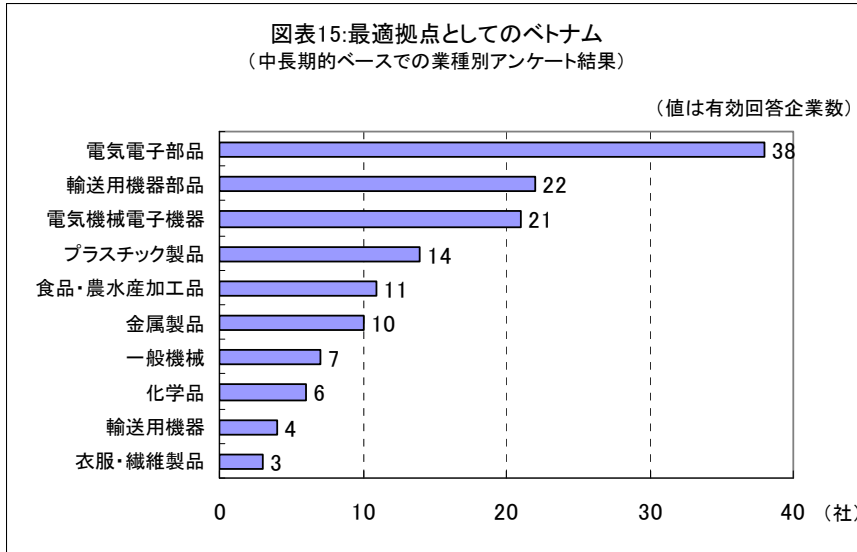
| | | | |
|--------|---------|----------|---------|
| 日本（49） | 輸送用機器 | プラスチック製品 | 輸送用機器部品 |
| 中国（17） | 衣服・繊維製品 | 電気・電子部品 | 輸送用機器部品 |
| タイ（11） | 輸送用機器部品 | | |

出所：JETRO

なお、中国でのビジネスリスクへの対応では、調査対象のうち 34 社が以下の回答を寄せているが、他の東南アジア諸国と比較して、「中国にある生産拠点（ライン）の一部を自社に移管」「中国での生産拡張予定分を責任国で実施」の項目での社数はベトナムが一番高く、チャイナ+1 の対象が、ベトナムに向いていることがわかる。

- 5 社—中国にある生産拠点（ライン）の一部を自社に移管
- 15 社—中国での生産拡張予定分を責任国で実施
- 7 社—原材料・部品の調達先を中国以外にも広げる
- 1 社—中国以外に輸出先を多角化
- 6 社—その他

(3) 東アジアビジネス圏での中期的な生産拠点



出所：JETRO

図表 20：業種・国別の中長期的に最適な生産拠点

(上段：企業数、下段：構成比%)

| 主要産業 | 有効回答 企業数及 び構成比 (%) | タイ | マレー シア | シンガ ポール | インド ネシア | フィリ ピン | ベトナ ム | インド | 中国 |
|--------------|-----------------------------|-------|-----------|------------|------------|-----------|----------|-------|-------|
| 食品・農水産加工品 | 46 | 13 | 6 | 1 | 3 | 3 | 11 | 3 | 5 |
| | 4.9 | 5.5 | 7.6 | 3.8 | 4.1 | 5.4 | 5.5 | 2.7 | 5.0 |
| 衣服・繊維製品 | 18 | 3 | 0 | 0 | 1 | 0 | 3 | 3 | 1 |
| | 1.9 | 1.3 | 0.0 | 0.0 | 1.4 | 0.0 | 1.5 | 2.7 | 1.0 |
| 化学品 | 70 | 16 | 8 | 8 | 4 | 4 | 6 | 11 | 8 |
| | 7.5 | 6.8 | 10.1 | 30.8 | 5.5 | 7.1 | 3.0 | 10.0 | 8.0 |
| プラスチック製品 | 53 | 16 | 3 | 4 | 3 | 0 | 14 | 4 | 6 |
| | 5.7 | 6.8 | 3.8 | 15.4 | 4.1 | 0.0 | 7.0 | 3.6 | 6.0 |
| 金属製品 | 70 | 21 | 4 | 0 | 4 | 11 | 10 | 7 | 9 |
| | 7.5 | 8.9 | 5.1 | 0.0 | 5.5 | 19.6 | 5.0 | 6.4 | 9.0 |
| 一般機械 | 48 | 16 | 5 | 2 | 2 | 2 | 7 | 5 | 8 |
| | 5.1 | 6.8 | 6.3 | 7.7 | 2.7 | 3.6 | 3.5 | 4.5 | 8.0 |
| 電気機械電子機器 | 72 | 13 | 5 | 1 | 8 | 3 | 21 | 9 | 9 |
| | 7.7 | 5.5 | 6.3 | 3.8 | 11.0 | 5.4 | 10.6 | 8.2 | 9.0 |
| 電気電子部品 | 140 | 30 | 19 | 1 | 7 | 14 | 38 | 10 | 16 |
| | 14.9 | 12.7 | 24.1 | 3.8 | 9.6 | 25.0 | 19.1 | 9.1 | 16.0 |
| 輸送用機器 | 23 | 7 | 1 | 0 | 2 | 2 | 4 | 3 | 2 |
| | 2.5 | 3.0 | 1.3 | 0.0 | 2.7 | 3.6 | 2.0 | 2.7 | 2.0 |
| 輸送用機器部品 | 144 | 49 | 5 | 0 | 12 | 9 | 22 | 28 | 11 |
| | 15.4 | 20.7 | 6.3 | 0.0 | 16.4 | 16.1 | 11.1 | 25.5 | 11.0 |
| 総数 (その他業種含む) | 937 | 237 | 79 | 26 | 73 | 56 | 199 | 110 | 100 |
| | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 | 100.0 |

出所：JETRO

本章の参考文献：

在ベトナム日本国大使館「2005年ベトナム経済動向」他

第Ⅱ章 ベトナム進出日系中小企業のための経営課題解説

1. 浅利 昌克 氏 & 錦城 和栄 氏
「共通投資法・統一企業法の主要変更点とその影響」 ……………23

2. 大塩 英人 氏
「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」
～個人所得税と法人所得税の概要～ ……………38

3. 高石 元 氏
「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」
～税務調査における指摘実例の紹介～ ……………50

4. 中谷 剛之 氏
「移転価格税制について」 ……………62

5. 会川 精司 氏
「ベトナムにおける人材育成と労務管理」 ……………78

本章は、ベトナムにおいて平成18年度に開催された本事業に係るセミナーでの各専門家のご講演録を基にとりまとめたものです。なお、それぞれの内容に関しては各専門家の考えや解説であり、当協会の考えや立場を示したものではありません。

II-1 「共通投資法・統一企業法の主要変更点とその影響」

公認会計士 浅利 昌克 氏

税務・会計コンサルタント 錦城 和栄 氏

| | |
|-------------------|----|
| 1. 既存外国投資家への影響 | 23 |
| 2. 投資に関わる施行細則について | 25 |
| (1) 投資施行細則の概要 | 25 |
| (2) 投資形態 | 26 |
| (3) 優遇措置 | 29 |
| (4) 投資手続き | 31 |
| (5) 投資活動における手続き | 32 |
| 3. 既存外国投資企業の再登録 | 33 |
| (1) 再登録に関する政令 | 33 |
| (2) 適用企業 | 34 |
| (3) 再登録手続き | 34 |
| (4) 企業形態の変更 | 35 |
| (5) 再登録を行わない場合 | 35 |
| 4. 企業法の重要変更点 | 36 |
| (1) 法的代表者等 | 36 |
| (2) 決議の採択 | 37 |

2006年7月からベトナムにおいて施行されている共通投資法と統一企業法について、1. 既存外国投資家への影響、2. 投資に関わる施行細則、3. 既存企業の再登録、4. 企業法の重要変更点、の4章に分けて説明する。

1. 既存外国投資家への影響

ここでは主に、今まで施行されていた外国投資法がどのように変わったのかについて述べる。

まず従来の外国投資法の施行細則 Decree 24 と 27 と、現在発表されている投資法の施行細則について比較してみると(図1)、新しい投資法の方が以前の外国投資法よりも規定している内容が少なくなっている。

大きな違いは、外国投資法の Decree 24、27 には会計、為替、輸出入、技術移転、労務、土地関係についてすべて規定していたが、新法の施行細則では、これらについて、為替なら外国為替管理法、技術移転なら技術移転の関連法に従うよう定めているだけで、細かくは全く定めていないことである。以前は BTO (建設—移転—運営)、BT (建設—移転) といった案件についても規定されていたが、今の新しい投資法の施行細則にはこのような内容は一切なく、別途規定される予定になっている。

図1 外国投資法施行細則と投資法施行細則の比較

| 外国投資法施行細則 | 投資法施行細則 |
|-----------------|--|
| 1. 一般規定 | 1. 一般規定 |
| 2. 投資形態 | 2. 投資形態 |
| 3. 投資条件の施行と組織 | 3. 投資家の権利と義務 |
| 4. 税務及び財務 | 4. 投資インセンティブの対象となる投資分野 並びに投資奨励地域および投資サポート |
| 5. 会計システム・統計・保険 | 5. 直接投資の手順と手続 |
| 6. 為替管理 | 6. 投資プロジェクトの開始及び事業活動に 関る規則 |
| 7. 輸出入及び技術移転 | 7. 行政管理 |
| 8. 労務 | 8. 施行規則 |
| 9. 土地・建設・入札・手形 | |
| 10. 投資ライセンス手続 | |
| 11. 行政管理 | |
| 12. 投資保障及び紛争 | |
| 13. 不正への対応 | |

次に項目毎にどのように変わったのかまとめてみる。

- ①投資形態は、Decree 24 では BCC (Business Cooperation Contract 事業協力)、JV (Joint Venture 合弁企業)、100%外資による投資形態を認め、これについて規定していたが、投資法においても、少し形が変わったものと同じように規定している。JV および 100%外資の法定資本に関する規制については撤廃されている。経営機関については、今後企業法でまとめられる。
- ②投資案件の施行と組織については、プロジェクトの開始時における経営機関の設立は企業法にまとめてある。プロジェクトの終了については、投資法及び施行細則が規定されている。再編成・資本譲渡・清算・破産については投資法と施行細則及び一部企業法に書かれている。破産については破産法が発行されているので、破産法に基づいて破産する。
- ③税務と財務については Decree 24 では規定されているが、投資法においてはこれらを全く規定せず、法人税法と輸出入関税法に基づいて運営するよう定めている。
- ④会計システムや統計・監査・保険の加入義務についても、Decree24 では書かれているが、投資法の施行細則には全く書かれていない。今後は会計基準等については会計法、監査の義務、財務諸表の提出については、財務省の発行する省令に基づいて行われる。保険加入の義務については、投資法にも外国投資法と同じような規定がされている。
- ⑤為替管理については、投資法にも口座開設、外貨購入、海外送金等、同じような権利が規定されており、為替管理についてだけ為替管理法令に基づいて管理していくように定められている。
- ⑥輸出入及び技術移転は、最も大きく変化した点と思われる。まず、輸入計画の登録は原則廃止されている。ただし、既存の外国企業については、商業省が登録をして固定資産となる輸入資材について免税をしていたので、それについては今後も継続して行うと発表している。

余談だが、この商業省の決定書は、2006年6月20日に発行され、2005年までに投資ライセンスを受けた企業と2006年1月以降に投資ライセンスを受けた企業について区分している。2005年以内に投資ライセンスを受けた企業は、今後も商業省に登録を行って免税措置を受けることができるが、2006年に投資ライセンスを受けている企業については、登録は行おうが、免税については税関で自己申告制度により行うよう規定している。そのため2005年以前の企業と2006年の企業については、輸入関税の免税が少し変わった取扱いになる。

Decree 24 で定められていた加工、再加工、あるいは輸出加工企業の活動については、投資法の施行細則にも同じようなものが書かれている。技術移転については、今後は技術移転関連法に基づく形になる。

⑦Decree 24 に書かれてあった労務については、雇用の自由と給与形態の自由を定めているだけで、あとは労働法に従うよう定められている。

⑧投資ライセンスの手続きも今後は変わってくる。ただ、必要書類についてはあまり変わらないと思われる。規定していることは変わっているが、手続き自体に大きな変化はないと見ている。

⑨行政管理も従来どおり規定されている。

⑩投資の保障と紛争に関しては、紛争については投資法に定められて以前より少し変わっている。仲裁機関の選択については以前より選択肢が広がり、今後は国際仲裁機関を選べることもできるようになった。

外国投資法からの変更点は以上のおりであるが、以前に比べると、今後は準拠する法令が多くなり、その法令の変更についても監視していく必要性が出てきた。

2. 投資に関わる施行細則について

(1) 投資施行細則の概要

次に、具体的に投資法の施行細則がどのような法律なのかについて述べる。

投資法は2005年11月に国会で可決され、2006年の7月1日から施行されている。直接投資に関わる施行細則については、当初は遅くとも2006年6月末までに発表される予定だった。4月には外資系企業を含むベトナムの企業へ意見の聴取などもしている。

しかし、当局側が外資・内国企業にかかわらず企業の意見をできるだけ盛り込もうと考えていることや、WTO加盟の絡みがあって、当初の予定からは大幅に遅れ、今(9月25日現在)でも施行細則が出ていない状況である。また、9月18日の時点で、通算21回の改定がなされている。ただし、8月21日にはMPI(計画投資省)が政府へ提出していて、今後、大きな変更はないと思われる。

現段階の投資法の施行細則の下では、今まではMPIに提出する承認案件等があったが、今後はMPIが投資証を発行することは全くなくなる。これが大きな変化点になるが、これは後ほど投資手続の点で説明することとする。今後は、地方の人民委員会、もしくは工業団地などの管理委員会が概ね投資証を発行する。例えば銀行など、特別法の下で企業が運営する分野については、その関連官庁が投資証を発行することになる。

今の段階で投資法の施行細則が出ていない懸念事項が四つある。

- ・重要プロジェクト
- ・「外国投資企業」の定義
- ・株式会社化の条件
- ・条件付投資分野の条件

これらが政府の中でも問題になっており、今のところまだ発表されていない。重要プロジェクトについては、投資法では施行細則に発行すると書いてあるが、現在の施行細則には全くそれを書かず、別途規定する形にしている。

外国投資企業の定義はあいまいで、例えば 5%、10%の外国投資が入ったところで外国投資企業というふうに今のところは定義されているが、MPI 側は今後改めて定義をして、外国投資企業というものははっきりさせたいと言っている。

株式会社化の条件についても現段階の投資法の施行細則には全く条件が設けられていない。MPI 側としては、この問題もまた別途規定を出したいと言っている。今後もう一度改定があって、株式会社化の条件について定められる可能性もある。

最後に条件付投資分野だが、今回、投資法の施行細則で定めている内容は条件付投資の分野だけとなっているものの、条件については全く定められていない。ただし、条件付投資分野というのは、今後 WTO の加盟に伴い市場が開放されていく分野となっているので、それについては WTO の加盟が決まってから一つずつ規定が定められることになる。

(2) 投資形態

次に、投資法の施行細則に定める投資形態について触れる。

投資法の施行細則の下では、内国投資及び外国投資、100%独資、合弁会社、BCC（事業協力）の契約による投資について規定を定めている。

施行細則は、そのほかにも経営への参加を目的とした資本の拠出、株式の購入、合併吸収についても規定している。この投資法の施行細則で規定しているのは、あくまでも経営の参加を目的とした合併吸収や株式の購入となっている。経営の参加を目的としない間接投資については、今後は証券法に基づき行うことになる。

続いて外国投資法も同様に、この施行細則に定められている投資の禁止分野、条件付投資分野、奨励投資分野について適用となる。

① 禁止投資分野

図 2 にあるのは投資法に記載されている禁止投資分野である。投資法の施行細則ではこれが具体的に詳細に記載されている。いままで外国投資法の下では、郵政事業とカジノの事業分野が禁止投資分野として定められていたが、現在は撤廃されている。

図2 禁止投資分野

1. 国防、国家保障、あるいは公益を損害する投資案件
2. 歴史的または文化的な伝統や道徳、あるいはベトナムの美的習慣を損害する投資案件
3. 人体の健康を損なう投資案件並びに天然資源や環境を破壊する投資案件
4. 有毒廃棄物をベトナムに持ち込み、有毒廃棄物の処理を行う投資案件、有毒化学品を製造する投資案件、国際条約で禁止された化学物質を使用する投資案件

②条件付投資分野

これは分野だけが定められている状況で、この各分野がどのような条件を満たせばベトナムに進出できるのかについては、今後 WTO に加盟した際に明確になると思われる。因みに、投資法においては外資、内国投資を問わず、図 3 にある以外にも国家防衛及び国家安全等に影響を及ぼす事業、銀行業及び金融業、公衆衛生事業、文化情報、新聞、出版事業、エンターテインメント事業、不動産業、天然資源、生態学環境調査、その他法令に定める事業等については条件付投資分野として定めている。

図3 条件付投資分野

1. 放映、テレビ放送
2. 文化的な商品のプロデュース、出版及び配給
3. 鉱物の探査及び開発
4. 電気通信設備の建設、据付、オペレーション及び保守
5. 郵政事業、郵便事業及び配達サービスの設立及び開発
6. 河港、海港、空港の建設及び運営
7. 線路、空路、道路、海路、水路による物品及び乗客の輸送
8. 漁獲
9. タバコの製造
10. 不動産業
11. 輸出入及び流通業
12. 教育及び研修
13. 国際条約により外資への市場開放を制限しているその他投資分野

今までと変わった点としては、外国投資法の下では観光旅行業と産業用爆弾の製造、経営コンサルタント業が条件付投資分野として規定されていたが、これらについては撤廃されている。

なお WTO の加盟に伴って、ある一定の分野の市場開放が公約されている。特に米国との交渉においては市場開放が重要なポイントになっており、以下に述べる 9 分野については、米越基本合意により米国企業への市場開放が公約されている。これらについては、米国の企業に少し後れる形で日系の企業にも同等の資格が与えられると判断している。

①銀行業・②証券会社・③保険業については 100%の外資が 5 年後には認められることになっ

ている。銀行のクレジットカードの発行とか、保険業の代理店網を展開することができるなど、一定のサービスについては規制を緩和していくことになっている。

次に④電気通信・⑤エネルギー・⑥配達の事業だが、これについても WTO 加盟後すぐに過半数の出資が認められることになる。エネルギー分野については、関連事業の市場開放がすぐにも認められる兆しである。配達については WTO 加盟後に過半数の出資が認められて、5 年後には 100%の独資の設立が可能となると公約されている。

⑦運輸事業については、WTO への加盟と同時に航空機の保守・修理事業については参入が認められ、5 年後には 100%の子会社設立も可能になる。

おそらく今注目されていると思われる⑧流通市場については、2009 年に 100%の独資が認められることになっている。それまでの期間については、JV の形で進出することになる。⑨環境事業も 5 年後に 100%が認められる事業である。

いま 9 分野を挙げたが、このほかにもホテル・レストラン産業・コンサルティング・法律事務所等の専門家組織についても市場の開放が公約されている。

③奨励投資分野

投資法に定める奨励投資分野は図 4 に示すとおりだが、施行細則においてはこれに関して詳細に規定されているので、今後事業を拡大している企業においては、そのリストを参考に自分たちの事業が奨励分野に入るのかどうか参照していただきたい。

これらの奨励業種については後述する優遇措置が受けられることになる。ただし、優遇措置の中で最も重要視されている法人税の優遇税率については、法人税法上で定める奨励業種と投資法上定める奨励業種が違っている。今のところは法人税については法人税法上定める奨励業種のみ優遇措置が受けられることになっている。

図4 投資奨励分野【投資法施行細則】

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. 新素材、新エネルギー、ハイテク製品、バイオテクノロジー製品、IT製品、機械製品の製造2. 農業、林業、水産業、塩に関わる開拓と加工及び新技術を使った養殖並びに畜産など3. ハイテク、最新鋭技術の使用及び環境保護、ハイテク工業のR&D並びに創造4. 労働集約型事業5. インフラストラクチャー及び重要プロジェクトの建設及び開発6. 教育、研修、ヘルスケア、スポーツの開発7. その他サービス |
|---|

法人税法上の奨励業種は（図 5）に示すとおりである。投資法と法人税法上で大きく異なる点は、投資法においては労働集約型事業を奨励業種として挙げている点である。法人税法上ではそのような奨励業種は今のところ挙げられていない。また、法人税法上では、輸出用物品の製造及び販売を奨励業種にしているが、投資法ではこれについて言及されていない。輸出用物品の製造・

加工については、WTO 加盟に向けた交渉においても一部問題視されており、今後は輸出用加工物品に対する優遇措置はなくなると思われる。

労働集約型の事業、輸出用物品の加工・製造・販売以外は、ほとんど同じ奨励業種が挙げられている。

図5 投資奨励分野【法人税法】

| |
|---|
| 1. 植林・森林再生計画案件、未耕作地域などにおける多年生植物の植林、土地開拓、塩田開拓、漁業 |
| 2. インフラ整備・公共交通システムの開発案件、教育・訓練・ヘルスケア・文化分野における開発 |
| 3. 会計年度内において製造及び販売される物品のうち50%以上が輸出される業種 |
| 4. 沖合漁業及び農産物、林産物並びに水産物の加工 |
| 5. 科学研究並びに科学技術開発及び科学技術サービス分野、法関連、投資業務、知的財産権などに 関わるコンサルティング業務 |
| 6. その他特定する工業分野及び事業分野 |

④奨励投資地域

奨励投資の地域については、施行細則において地区の名前が全部網羅されている。これは経済社会状況が「困難な地域」と「特に困難な地域」の二つに分かれている。

(3) 優遇措置

投資法では、奨励業種に該当する企業と奨励地域に投資を行う企業については同等の優遇措置を適用すると定めている。

具体的にどのような優遇措置が適用されるかについては、以下のとおりである。

①投資法上の優遇措置

投資法の施行細則に定められている優遇措置には（図6）のようなものがある。

図6 投資法上の優遇措置

| 優遇措置 | 適用法 |
|--|----------|
| 法人税の優遇 | 法人税法 |
| 配当所得には税制優遇策を適用 | |
| 投資案件への技術移転活動については法人税を免除 | |
| 設備、資材、輸送手段その他は輸入関税を免除 | 輸出入関税法 |
| 土地賃貸料と土地使用料を免除 | 税法及び土地法 |
| 工業団地、輸出加工区、ハイテク団地、経済区については別途それぞれ優遇措置が規定される | 政府発行の諸法規 |

法人税の優遇、配当所得については法人税法に基づいて法人税に関わる優遇措置が与えられる。

技術移転については、法人税と技術移転関連法に基づいた優遇措置が適用される。

奨励業種については、輸出入関税法に基づいて固定資産を形成する設備や資材の輸送手段等については輸入関税が免除になっている。

土地賃借料と土地使用料については、土地法とその他税法に定めるところに拠る。

なお、工業団地、輸出加工区、ハイテク団地、経済特区については、首相の決定により別途優遇措置が規定される状況となる。

②法人税法上の優遇措置

今、定められている法人税法上の優遇措置は（図7）のとおりである。

図7 法人税法上の優遇措置

| 条件 | 適用期間と優遇税率 | 免税期間 | 半減期間 |
|-----------------|-----------|------|-------|
| 投資奨励分野の企業(A) | 10年間20% | 2年間 | 3～5年間 |
| 社会経済状況の困難な地域(B) | 10年間20% | 2年間 | 6年間 |
| 同 特に困難な地域(C) | 12年間15% | 2年間 | 8年間 |
| (A)かつ(B)の企業 | 12年間15% | 3年間 | 7～9年間 |
| (A)かつ(C)の企業 | 15年間10% | 4年間 | 7～9年間 |

注：正規の法人税率は28%

奨励業種に該当する企業は、10年間20%。利益が生じた年から2年間は免税。その後、継続する3～5年については半減期間を設けると定めている。

社会経済状況が困難な地域、あるいは特に困難な地域に投資をする者は、それぞれ優遇措置を受けられることになっている。

投資奨励分野に該当し、かつ奨励地域に進出する企業の場合は、更に有利な税制が設けられている。

図には書かれていないが、法人税法上で改正された奨励に基づいて工業団地に進出するサービス業は設立から10年間は20%、免税が2年、半減が6年とされており、輸出加工区に進出するサービス業、もしくは工業団地に進出する製造業は、12年間15%、免税が3年、半減が7年と定められている。

経済特区とハイテク団地への進出事業については、首相が優遇税率を決定するが、今のところ、ハイテク団地へ進出する事業については、全期間にわたり法人税が10%、免税が4年、半減が9年とされている。これらについては、新しい事業に対して適用されることになる。

③既存企業の優遇措置

次に、既存の企業の優遇措置がどのような取扱いになるかであるが、既存の企業に付与されてきた優遇措置については、今後も継続して適用することができる、投資法でも施行細則でも定めている。ただし、ベトナムが加盟する、もしくは今後加盟することになる国際条約において相反する規則がある場合には、この通りではないとも定められている。したがって、今後優遇措置が適用されない企業については、以下の4つの方法を用いて何らかの措置をすると定めている。

- a. 継続して既存の権利及び優遇措置を与える
- b. 優遇措置が消失したことによる損害額を課税所得から控除する
- c. 事業目的を変更する
- d. 必要な場合によっては損害賠償が検討される

(4) 投資手続き

以上、禁止投資分野、条件付投資分野、奨励投資分野、優遇措置について説明してきたが、ここで実際の投資手続についてふれる。

投資手続には外国投資法と同様、投資の審査と投資の登録という二つの手続が存在する。投資の審査を必要とするのは、投資分野にかかわらず 3,000 億 VND (ベトナムドン) を超える投資案件、もしくは条件付投資分野となっている。これらについては審査の対象になる。それ以外については、外国投資の場合、投資の登録手続を取ることになる。

①投資登録手続

今後、既存の企業が新しい分野に投資をする場合、必要となる書類は登録の申請書、出資者の財務能力を証する文書の二つである。また、新たに会社を設立して新しい分野に進出したい企業の場合は、これに併せて事業の登録申請書類一式が必要になる。

事業登録に必要な書類は、有限会社、株式会社等、会社の形態に応じて事業登録申請書類や発起人名簿などである。投資登録手続については、これらの書類が不備なく提出された場合、提出から 15 日以内に書類の有効性が検証され、投資証が発行される。

因みに、提出先は工業団地、輸出加工区内に進出している場合は、工業団地等の管理委員会、それ以外は DPI (計画投資局) になる。

②投資審査手続

投資審査の場合は、投資額や投資分野によっていろいろなケースが想定されている。投資額が 3,000 億 VND 以上で、条件付投資分野には該当しない投資案件の審査の場合の必要書類としては、登録証発行申請書、出資者の法的立場を証する文書、財務能力を証する文書、および事業目的、事業規模、投資拠点、資本金、事業実行のスケジュール、土地使用要望の可否、技術環境対策等を記載した経済技術説明書などを提出するよう求められている。BCC の場合はこれに加えて BCC 契約、JV の場合は JV の契約書が必要となる。

投資額が 3,000 億 VND 未満で条件付投資分野に該当する投資分野の場合、条件付投資分野についての必要書類は、投資証の発行申請書、財務能力を証する文書、BCC の場合は BCC 契約、それに各投資分野について設けられている条件を満たす説明書、それに事業登録申請書類である。

なお、投資法の施行細則には条件付投資分野について、投資分野は定めているが、これらの条件については全く記載されていない。これらについては後ほど何らかのガイドラインが出てくると思われる。おそらく WTO の加盟後にそのスケジュールに沿ってガイドラインが出されるだろう。

う。

3,000 億 VND 以上で条件付投資分野に該当する場合。こちらも先ほどと同様、それに経済技術説明書を加えたものが必要となる。

当局は上に説明した申請書類を受理した後、投資証の発行の可否を検討するが、これらについては、首相、地方人民委員会、あるいは工業団地等の管理委員会が投資を承認する。首相案件については、書類は原本 1 部、コピー 9 部の合計 10 部必要である。地方人民委員会および管理委員会は、管理区域において首相が承認した投資案件を含め、すべての投資案件について投資証を発行する権限がある。

外国投資法の下では、これらのほかにも MPI が承認するという投資案件があったが、今回は MPI が投資案件を承認する形はなくなっている。そのため、首相、地方人民委員会の工業団地等の管理委員会のいずれかが承認をすることになる。

(5) 投資活動における手続き

投資活動中には、増資、減資、合併吸収という会社の資本に関わる事象、社長の交代、利益の配当、会社形態の変更等が出てくると思われるが、それに伴い手続きが発生する。投資法において定められている手続きには、投資証の修正手続き、会社の株式の購入、合併吸収等がある。

①投資証の修正手続き

既存企業の中には何度も投資ライセンスの修正を行ったところもあると思われるが、投資法においてもこれらの適用対象に変更が必要な場合は、投資証を修正するよう求められている。

適用対象は、事業の目的、事業の規模、投資形態、活動期間に加え、投資を実施する場所の移転、投資額の変更についても投資証の修正が義務づけられている。これ以外の修正については、企業法の規定に従い、事業登録書を修正する。

投資証の修正手続きは、投資の修正手続きを行っても投資額が 3,000 億 VND 未満で、条件付投資分野に該当しない場合と、投資証の修正を行うことにより投資額が 3,000 億 VND を超える場合、もしくは条件付投資分野に該当してしまう場合について規定している。投資証の修正手続きを行っても投資額が 3,000 億 VND 未満で条件付投資分野に該当しない場合は、投資証の修正申請書と投資証のコピー、会社の形態に応じて JV 契約、BCC 契約、もしくは会社定款を提出する。書類に不備がなければ 15 営業日以内に新たな投資証が発行される。

投資の修正によって投資額が 3,000 億 VND 以上になる場合、もしくは条件付投資分野に該当してしまう場合は、これらの書類に加えて修正が必要な旨を記載した説明書、修正をする時点と修正を行った後の比較説明書を提出することが求められる。

②株式の購入及び合併吸収

投資法においては、外資系企業に株式の購入や合併吸収といった活動を認めている。今回発行される施行細則では、そのうち外資系企業が経営に直接参加する目的で株式の購入や合併吸収を

する場合について規定をしている。絶対的な条件も同時に定められていて、外資系企業による内国企業の株式購入については、ある一定の比率以上は購入できないという規制があるし、合併吸収については、企業法と競争法を遵守しなければならないと規定されている。

外資系企業がベトナム企業の株式を購入する場合は、ベトナム企業が企業法に基づき事業登録の修正を行う。また投資家が外資系企業の株式を購入する場合は、外資系企業が先ほど説明した投資証の修正手続を行う。

外国投資家がベトナムにある企業を吸収する場合は、吸収する会社の法的代表者の名前と住所、吸収される側の定款資本や事業分野、会社概要及び会社の法的代表者の住所と名前を記載した吸収申請書が求められる。

会社が吸収を行う場合は、これらの書類を作成し、投資の修正手続を行う必要がある。なお、外国の投資家が会社の吸収を行う場合は、競争法の条件に反しないよう注意する必要がある。

③会社形態の変更

今のところ外資系企業はほとんどが有限会社であるが、今後は企業法に基づいて一人有限会社、2人以上有限会社、株式会社等に形態を変えることができる。条件については、以下の四つが挙げられている。

- a.投資法に基づいて変更手続をとらなければならない
- b.国際条約に基づいた公約に適合する必要がある
- c.企業法に定める会社形態への変更のみ認められる
- d.会社形態の変更が決議された場合、決議から15日以内に債権者および従業員へその旨を告知する義務がある

この四つを満たせば会社の形態を変更することが可能である。必要な書類は、経営機関による決議書、変換後の定款に加え投資証の修正申請書類である。

因みに、外国投資法の下で会社を設立した外資系企業が会社の形態を変更する場合および既存の会社が会社の形態を変更したい場合については、再登録に関わる政令に定められている。これについては次に説明する。

3. 既存外国投資企業の再登録

(1) 再登録に関する政令

既存企業の再登録については、2006年9月21日に発行された政府政令101号、企業法及び投資法に基づく外資系企業の再登録、企業形態の変更及び投資証変更登録に関わる政令で定められている。

統一企業法は2005年11月に発行されたが、第170条に、企業法の発行日以前に設立された企業に対する適用という条項があり、ここに「外資系企業は再登録を行い、新法に準じて活動を行うか、あるいは再登録を行わずに投資ライセンスの規定に準じて活動を行うかを選択する権利を有する」と定められていた。

この企業法が定められた後に再登録に関わる政令のドラフトが何度か発表され、これも当局側が企業の意見と政府側の意見を聴取して、改定に改定を重ね、14回の改定後、上記政令の発表となった。

それまでの再登録のドラフトとの大きな違いは、この政令においては企業の再登録だけでなく、企業の会社形態の変更についても規定していることである。現在、ほとんどの日系企業が有限会社として活動しているが、企業の方針によっては、これを株式会社にしたたり、もしくは投資家を増員して一人有限会社から2人以上の有限会社に形態を変更することが可能になった。

この政令は五つの章から成っている。

第1章 総則

第2章 外国投資企業の再登録及び企業形態の変更

第3章 投資証取替登録

第4章 再登録を行わない企業の権利

第5章 施行規定

外国投資企業に直接関わる内容は第2章と第4章である。因みに、投資証の取替登録というのは、BCC 契約形態で投資を行っている事業の再登録手続となっているので、こちらに該当する企業の場合は第3章を参照されたい。

(2) 適用企業

第1章の第2条において、この政令の適用企業は、合弁企業、100%外国投資企業、外資系株式会社、BCC 契約形態による事業と定められている。したがって、日系企業でベトナムに現法を持っている場合はこの再登録の適用を受けることになる。

第4条では、企業が再登録を行うか、行わないかを選択する権利を有することが定められている。

第5条では再登録の提出先が定められている。工業団地や輸出加工区内に会社がある場合はその管理委員会、それ以外の区域に会社がある場合は、その区域管轄の DPI (計画投資局) へ書類を提出する。

(3) 再登録手続き

次に本題の第2章、再登録について説明する。

再登録は、会社の形態を企業法に基づく形態に登録しなおす意味があるので、再登録後は、例えば今会社の投資家が1人の会社では一人有限会社、2人以上いる場合は2人以上有限会社、株式会社は株式会社となる。

再登録に必要な書類は、再登録の申請書、企業法に基づいた定款内容に修正されている定款、いままで発行された投資ライセンスと修正投資ライセンスの公証コピーである。

この政令では、再登録を行う場合に投資証に修正を加えたい場合、例えば投資額を増やしたいとか、事業を変えたい、もしくは新たに加えたいという場合については、これらに関連する書類

も一緒に提出するように規定している。これらの変更を望む場合は、投資証の修正手続に必要な書類を準備する。

再登録において書類に不備がなければ提出から 15 営業日以内に投資証が発行される。投資証が発行されたら、それまでの投資ライセンスはすべて無効になる。

第 9 条には、再登録後の権利が定められていて、再登録を行った企業は、投資証に定められる内容といままで社名・社印・税番などが保持できる。また投資法と企業法に定める権利が保障されることになる。

再登録に関する規定は以上のとおりで、非常に簡潔な手続になっている。

(4) 企業形態の変更

次は企業形態の変更についてである。いままで有限会社であった外資系企業も、この政令によって簡単に株式会社になることが可能になった。反対に、株式会社であった会社が有限会社に変更することも認められている。

企業形態の変更手続に必要な書類は、政令第 12 条に定められている。これによると、企業が形態を変更したい場合、企業形態変更の申請書、会社形態変更を決議する決議書、いままで発行された投資ライセンスと修正投資ライセンスの公証コピーの三つが必要である。これに伴って投資家を増員したい場合、第 12 条第 2 項に記載されている書類を一緒に提出する形で投資家の増員も一緒に行うことができる。

企業形態の変更の場合、変更手続は再登録を行った後でも可能であるし、再登録と同時に行うことも可能である。ただし、承認までには 30 日かかる規定されている。

会社の形態の変更であるが、政令の中で特に第 14 条第 2 項では、企業形態を変更した会社の優遇措置の適用について定められている。これは、企業形態の変更と共に投資家を増員した場合、既存の投資家の持ち分が減るわけだが、その持ち分が 30% 以上の場合は、いままでの優遇措置を継続できるという規定である。

以上が企業形態の変更に関わる規定である。

(5) 再登録を行わない場合

最後に、再登録を行わない企業についてであるが、これに関しては第 4 章に定められている。再登録を行わない企業は、今後も投資ライセンスの記載内容に基づいて事業活動を行う。事業目的と活動期間については修正は認められない。ただし、それ以外の修正については可能となっている。

いままでのドラフトでは、これ以外のものも修正できないとされていたが、最終的には事業目的と活動期間以外の修正は認められることになった。ただし、今後、市場が開放され、事業活動が更に展開していくと思われるので、事業目的を修正できない、事業の活動期間を延長できないということは、かなり大きな制限になると思われる。

したがって、既存企業においては再登録をすることをお勧めしたい。もちろんこれはすべての

企業に当てはまるものではない。合弁会社については、定款に有利な内容が掲載されていたり、活動期間が短くてもいいと判断される場合は、再登録はしない方がいいかもしれない。

このように再登録は企業のそれぞれの形態でした方がいいのか、しない方がいいのか、検討しなければならない重要な課題であるが、おそらくほとんどの企業では再登録をせざるを得ない、あるいはしたいと決定されるのではないかと思われる。ただ、再登録を行うにしても、必要な書類、手続自体の面では簡単に規定されているが、定款を企業法に基づいて作成したり、これからのように決議していくかについても、企業法に則って行わなければならない内容があるので、これらについては次に説明する。

4. 企業法の重要変更点

今回の企業法の施行に伴い、いままでと特に大きく異なる点がある。

いままでの外国投資企業は1社当たりの投資案件が一つに限定されていた。それが今回の企業法施行に伴い、一つの会社において複数の投資案件を取り扱うことができるようになった。

また、資本に関するいわゆる30%ルール（総投資額の30%を法定資本金とする）が要求されなくなったため、多くの場合、いままでよりも借入金の増額による追加投資が容易となっている。

更に、経営上のルール、あるいは採決については、いままで主に各会社が定款で規定する必要があったが、これからは原則として企業法に詳細に規定されることになる。企業法では総資産の50%を超える投資を行う承認、取締役の任免など、経営機関において会議すべき事項が規定されている。また、採決についても、出席者の資本総額の75%以上の賛成、あるいは65%以上の賛成をもって採決するというような規定が設けられている。

(1) 法的代表者等

既に一人有限会社、2人以上から成る有限会社、あるいは株式会社という内容が出てきているが、特にポイントだけ説明すると、出資者2名以上から成る有限会社の場合は、定款上、社員総会議長・社長から会社の法的代表者を決定しなければならない。そして、法的代表者は原則としてベトナムに常駐することが求められている。また、出資者2名以上から成る有限会社は、構成員1名の一人有限会社と異なり、監査役会が基本的には任意機関ということで11名以上の出資者がいる場合のみ法定の機関となるとされている。

一人有限会社については、日本の親会社の100%子会社という認識でよいと思われるが、定款上、社員総会議長・会長・社長から会社の法的代表者を決定しなければならない。また、先ほどと同様、法的代表者は原則ベトナムに常駐することが求められる。

また、一人有限会社については、2名以上から成る有限会社と異なり監査役を設置することが法定上義務づけられる。監査役については、会計及び監査に関連する経験が要求されるという記載がある。

同じように株式会社の注意点としては、定款上、取締役会長が会社の法的代表者という規定がなければ、原則として代表取締役が会社の法的代表者となる。また、代表取締役は他の企業の代

表取締役を兼務することはできない。法的代表者は、先ほどと同様、原則としてベトナムに常駐することが求められている。なお、これは株式会社のみであるが、監査役会の構成員たる監査役のうち、半数以上はベトナムに常駐することが求められるという規定がある。

(2) 決議の採択

出資者2名以上の有限会社では、社員総会の決議については、重要な内容の場合は出資総額の75%以上の賛成が必要である。その他の決議については出資総額の65%以上が必要である。その他すべての決議の中には決算の承認等が含まれる。社員の中の出資総額の少なくとも75%以上が賛成する場合は、書面による決議の採択も認められている。

ここに記載している75%、あるいは65%の決議、賛成の必要というのは、基本的には最低のラインということなので、定款によってこのラインを高く上げること、例えば全会一致ということも規定することができる。

一人有限会社についても、75%、あるいは50%等の賛成が必要である。基本的に一人有限会社というのは持ち主が1人ということなので、授權代表者2名以上ということだが、授權代表者はすべて同等の権利を有しているため、出資等の概念はない。そのため、賛成というのはあくまで頭数の問題となる。

株式会社も同じように75%、あるいは65%の賛成が必要となる。参考までに取締役会については、取締役は権利・義務が同じであるので頭数による決議ということになる。

先に説明した再登録について、決議との関係にふれると、経営に対する支配力が低下する可能性があるというぐらひがあるが、いままで過半数で決議されていた事項について、新法の施行によっては、65%の賛成が必要ということになっているので、いままでよりも要求される賛成の割合が高くなっている。そのため、日系企業のほとんどの場合、合弁企業の場合は70%程度を持たれていると思うので、逆の立場になると思うが、基本的には上のような事態になるため、合弁パートナーが上記の51%ないし64%の持ち分を有する出資者であった場合は、再登録を拒む可能性がある。

基本的なポイントは以上である。

Ⅱ－２ 「日系企業のための会計・税務上の課題実例とその対処法」

～個人所得税と法人所得税の概要～

公認会計士 大塩 英人 氏

| | |
|--------------------|----|
| 1. 個人所得税の概要 | 38 |
| (1) 個人所得税に関わる規則 | 38 |
| (2) 居住者・非居住者の判定 | 39 |
| (3) 源泉所得 | 40 |
| (4) 住宅費 | 40 |
| (5) 税率と税額の計算 | 41 |
| (6) 会計負担税額のグロスアップ | 42 |
| (7) 個人所得税の申告と納税手続き | 42 |
| (8) 納税地 | 43 |
| (9) 個人所得税に関するQ&A | 43 |
| 2. 法人所得税の概要 | 44 |
| (1) 法人税率 | 44 |
| (2) 優遇税制 | 44 |
| (3) 課税所得の計算 | 45 |
| (4) 欠損金の繰越 | 47 |
| (5) 申告・納税スケジュール | 48 |
| (6) 税務査察と罰則 | 48 |
| (7) 税務査察に関するQ&A | 49 |

税金には、個人所得税、法人税、外国契約者税、関税、VAT（付加価値税）、資本譲渡税と、代表的なものが六つあるが、今回はその中でも最もなじみが深い個人所得税と法人税について解説する。

1. 個人所得税の概要

(1) 個人所得税に関わる規則

会計事務所に来る相談の中で圧倒的に多いのは個人所得税に関するものである。なぜ相談が多いのかといえば、ベトナムでは非居住者の納税義務に関してむやみに厳しいという現実があるからではないかと考えられる。

個人所得税については留意しなければならない規則が二つある。第一にベトナムの国内法、第二に二重課税を排除するために日本とベトナムの間で締結されている「日越租税条約」である。この両者には若干の相違点がある。

居住者・非居住者の区分について、ベトナム国内法は入国日より 12 か月間の累計滞在日数、租税条約では暦年、すなわち 1 月 1 日から 12 月 31 日までの期間の滞在日数をカウントし、183 日以上ベトナムに滞在した場合は居住者、183 日未満の場合は非居住者となる。この 183 日の基準は、世界的に見ても一般的な居住者・非居住者の分け方である。そして非居住者の場合はベトナム法により一律 25%が課税され、居住者も全世界所得に対して累進税率で課税される。居住者に関しては租税条約についても同様である。ただし、租税条約上、非居住者の場合はある条件に合致すると非課税になる。その条件とは、本社から子会社への給与付替えが行われていないこと、サービス契約等によって実質的な給与のコスト負担が行われていないこと、及び契約が 6 か月未満であることである。

(2) 居住者・非居住者の判定

図表 1-1 居住者・非居住者判定の例

ケース A : 2004 年 11 月 1 日に赴任し、翌年の 5 月 31 日に帰任した :

$[61 \text{ 日 } (2004.11.1 \sim 2004.12.31) + 122 \text{ 日 } (2005.1.1 \sim 2005.5.31) = 183 \text{ 日}]$

ケース B : 2 回にわたる赴任 (2004 年に 62 日間滞在、2005 年に再入国し 121 日間滞在) :

$[62 \text{ 日 } (2004.7.1 \sim 2004.8.31) + 121 \text{ 日 } (2005.2.1 \sim 2005.5.31) = 183 \text{ 日}]$

ケース C : 2004 年に 365 日間赴任し、継続して 2005 年に 32 日間滞在 :

$365 \text{ 日 } (2004.1.1 \sim 2004.12.31) + 32 \text{ 日 } (2005.1.1 \sim 2005.2.1)$

前述の通りベトナム国内法においては最初の入国日から 12 か月以内で滞在日数が 183 日以上であれば居住者となる。ケース A においては仮に 1 月 1 日をまたいで 183 日であったとしても居住者となる。二つに分かれているケース B のような場合は、前年には 62 日しかいなかったので租税条約上は非居住者であったとしても、それから 365 日以内に 121 日間滞在しているのでベトナム国内法上では居住者となる。ケース C は、前年度が居住者で連続してさらに 32 日間いた場合なので居住者になる。

従ってベトナムで非居住者であるためには、出張等で来た期間のどこからの 365 日間においても滞在が 183 日を超えていないことが重要になる。仮に当初 1 年間、最初の入国日から数えて非居住者であったとしても、ある時点から数えて 183 日を超えていた場合は、当然のことながら一部分間、居住者とも非居住者とも読める期間が出てくる。そういう期間については納税者側で居住者・非居住者の選択が可能になる。

ベトナムで居住者であるべきか非居住者であるべきかを考えると、日本での所得税は各種控除

がつくので、実効税率を考えると当然日本のほうが低率である。従ってほとんどのケースにおいて、日本で居住者、ベトナムで非居住者のほうがキャッシュアウトフローは少ないと思われる。

(2) 源泉所得

ベトナムでの課税所得はベトナム国内で得た所得ではなく、ベトナムでの勤務を源泉とする所得となる。例えば2か国で勤務をしている場合、基本的にはベトナム法人から支給される金額がベトナム源泉所得である。ただ税務当局としてはその所得が異様に低い場合、日本人がもらう給与はこんなはずはないといったチェックをする可能性はあるし、これは実際に行われている。

所得の種類について注意を要する点は、それが課税所得か、そうではないのかということである。会社によっては、これは各種手当なので課税対象ではないと主張するところもあるが、日本側の海外赴任に伴う各種手当及び賞与などは課税所得であり、言い逃れはできない。

図表 1-2 : 所得の種類

| | | |
|-------|----------------------------------|---|
| 課税所得 | 定期所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 給与、賃金、手当、賞与 ・ 役員報酬・賞与 ・ 法人税が課されていない事業所得 ・ 会社負担の住宅コスト (課税所得の 15%又は実学の小さい方。原則、ある程度の期間の出張者の宿泊代も含む。) |
| | 不定期所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 技術移転による所得で不定期のもの ・ 宝くじ |
| | 一時免税所得 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 銀行利子、有価証券売買益 |
| 非課税所得 | 危険業務手当、失業手当、退職手当 (ベトナムの規定の範囲内) 等 | |

なお、退職手当については気をつけた方がよいと思われる。退職手当は非課税所得となっているが、これはベトナムの規定の範囲のなかでの退職手当のことである。日本で支払われる退職金はベトナム源泉部分に関しては給与と同じ扱いで課税所得になってしまう。詳しくは専門家に聞いていただきたいと思う。レンタカーなどは法人から支出している限り、当然、法人税の損金になるが、個人目的で使用していると税務当局から認定されると、厄介なことになる。

(3) 住宅費

住宅費については、例えば年間給与 4 万 USD、手当 6 千 USD、ボーナス 4 千 USD で、年次課税所得が合計 5 万 USD で、これに年間 2 万 4 千 USD の住宅費補助を受けているケースでは、いわゆる 15%キャップ、すなわち 5 万 USD の 15%の 7,500USD か、もしくは住宅費実額 2 万 4 千 USD のうち、どちらか低い方を課税所得として参入しなければならない。この例においては 7,500USD のキャップのほうが低いので、合わせて 5 万 7,500USD の課税所得ということになる。

図表 1-3：住宅費加算の具体例

| | | | |
|--------------------|--------|---|------------------|
| 給与 | 40,000 | | |
| 手当 | 6,000 | | |
| ボーナス | 4,000 | | |
| 年次課税所得 (住宅費加算前) | 50,000 | + | 7,500 |
| | | | = 57,500 |
| | | | 住宅費加算後年 次課税所得 |

住宅費年額実績 2,000 × 12 = 24,000

50,000 (年次課税所得) × 15% = 7,500

↑
低い方を適用

(4) 税率と税額の計算

ベトナムにおける累進課税の税率表は米国や日本とだいたい同じであるが、実際は所得税が非常に重く感じられる。それはグロスに対してそのまま課税されるからである。大半の先進諸国においては所得の控除を認めていて、対象となる課税所得が低いのであまり重税感を感じられない。ベトナムでも法律改正をして、2009年ぐらいから控除を認めようとする動きがある。すると当然税金が減るので、課税所得の下限を下げ、課税対象者を低所得者のほうに広げようという方向にあるようである。

年収が日本円で1,300万円のベトナム在住外国人を考えると、実効税率が29.5%なので384万円が税金として持って行かれる。一般的に日本人1人に対して、ベトナム人ワーカーだと100人雇えると言われているが、この税金分ですでに30人分ぐらいのワーカーの賃金である。

$$\boxed{\text{居住者：(年間ベトナム国内所得 + 国外所得) } \times 1/12 \rightarrow \text{月次の税額} \times 12 = \text{年間税}}$$

非居住者の所得税率は基本的には以下のようなかたちで計算をするか、または海外の現地法人から得ている給料が妥当であれば、それを課税所得対象額とする。ただ、それが妥当でないと税務署に算定されたら、全世界所得を日数割りし、それに25%をかけるという計算をする。

$$\boxed{\text{年間所得} / 365 \text{日 (12ヶ月)} \times \text{滞在日数 (月数)} \times 25\%}$$

規則上、居住者の方で問題となるのはあまりない。滞在が183日を超えたら全世界所得に課税されるというのは国際的な標準で、争う余地はそれほどないが、非居住者に関してわれわれが違和感を持つ部分がある。過去には30日未満の滞在では免税であったが、例えば7日とか10日間出張でやって来た人でも本当に税金を払わなければならないのか。あまりにも厳し過ぎるのは問題であろう。

不定期所得は1,500万VND以上の場合課税される。技術移転からの不定期所得は5%、宝くじ、懸賞金の所得の場合は10%である。

(5) 会社負担税額のグロスアップ

よく見受けるのは、駐在員は日本側で日本の社会保険等の処理をしている関係から、ベトナムでは手取りの保証を受けているというケースである。その場合は当然、ベトナムでの課税所得額は手取りではなくグロス、つまり税込額になるので、その額を計算するためにグロスアップする必要がある。図表 1-4 は非常に使いやすい。給与は実額手取りの外国通貨で受けているのが普通だと思われるが、それを VND に直して、N のところに入れる。外国人の欄にネット給与が入っているが、右側のグロス給与の計算式にそのまま入れると VND でいくら払わなければならないということは一目瞭然である。

図表 1-4 グロスアップ給与の計算式 (Circular 81/2004/TT-BTC)

| | | | | |
|------------|---|-------------|---|-----------------|
| 会社負担の個人所得税 | + | 個人の手取り給与(N) | = | グロスアップ後の課税所得(G) |
|------------|---|-------------|---|-----------------|

| ベトナム人 | | 外国人 | |
|-------------------------|-----------------------|-------------------------|------------------------|
| ネット給与 | グロス給与 | ネット給与 | グロス給与 |
| 5,000,000<N<14,000,000 | $G=(N-500,000)/0.9$ | 8,000,000<N<18,800,000 | $G=(N-800,000)/0.9$ |
| 14,000,000<N<22,000,000 | $G=(N-2,000,000)/0.8$ | 18,800,000<N<42,800,000 | $G=(N-2,800,000)/0.8$ |
| 22,000,000<N<32,500,000 | $G=(N-4,500,000)/0.7$ | 42,800,000<N<63,800,000 | $G=(N-7,800,000)/0.7$ |
| N>32,500,000 | $G=(N-8,500,000)/0.6$ | N>63,800,000 | $G=(N-15,800,000)/0.6$ |

(6) 個人所得税の申告と納税手続き

次に申告と納税手続きである。たいていの現地法人では、駐在員の個人所得税の源泉徴収を行っていると思われる。その場合、以下のように税務当局へ月次及び年次の申告をする義務がある。一方、税務当局から 0.5% のコミッションをもらえる。

ベトナム国内の源泉徴収機関の義務

- ベトナム居住者の税務登録、月次申告、年次申告
- ベトナム非居住者への支払いでベトナム法人が負担した分の、月次申告、年次申告
- 個人に非定期所得で VND500,000 以上支払う場合、10%の源泉徴収と納税証明書の取得、引渡し
- 外国契約者に、源泉徴収する義務があることを認知させること(Official Letter)
- 定期所得に 0.5%、非定期所得に 1%のコミッションが入る

*外国契約者も、ベトナム国内の源泉徴収機関の義務と変わらない

居住者、非居住者とも月次で納税しなければならない。居住者に関しては年次の申告も必要となる。非居住者の場合は年次申告は不要であるが、パスポートのコピーを付した滞在日数の報告が必要である。

(7) 納税地

納税地について、ベトナム国内において二か所から所得を得ているというケースがある。これは特殊な例で時々相談を受けるが、そういう場合は一か所で合算申告、納税をしなければならないことになっている。もう片方は申告書を出さなくてもよいが、申告したことを証明するためにコピーの提出が必要となる。難しいところもあるので、こういうイレギュラーなケースにおいては専門家に尋ねたほうがよいと思われる。

税務コードは個人用に出ているが、例外的なケースとして会社の税コードを使って納税をしているケースもときどきあり、そちらのほうが早い。どちらかというとなんかの税務署は融通がきかず書面に書いたとおりにということになるが、都会の税務署では比較的判ってくれるケースが多い。

(8) 個人所得税に関する Q&A

Q1. 短期出張者も個人所得税を払わねばならないのか？

A. ベトナムの国内法を順守するという観点からは、短期出張者もやはり納税しなければならない。しかし実際には、3日間、1週間、10日間といった出張で来た人が納税をしたという話は聞いたことがない。子会社で一切給与負担をしていない、ホテル代も払っていないといったケースでは租税条約に基づいて基本的に非課税となる。しかしホテル代のサポートをしている、もしくは滞在に際して部分的にでも小遣いのような名目で少しでも払ったというようなケースは、原則は全額課税である。実際に全世界所得に対して日数割で25%かけられるケースは多々ある。

先に非課税であると指摘した、183日未満で現地の会社からは何ら支払いをしていないケースにおいても、先に納付し、しかる後に還付を受けるというのがベトナムのレギュレーション上は正当な手続になっている。日越租税条約において短期滞在者免税に適合するので非課税ではあるが、国内法で、短期で非課税である、それゆえ免税なのだという登録をしなければならない。適用の可否は書類を受けてから30日以内に決定されることになっているが、実際はかなりかかって決定する。したがってタイミングとして、先に払ってからでなければ短期滞在者免税適用の公的承認を受けることはできないので、やはり払わねばならない。

なお、法令はインターネットで入手することができる。ベトナム財務省には英語のホームページがあり、法令のナンバーと年号が入っている。それがあれば自分で引いてくることができる。

Circular 133 は、2004年12月31日に出されている。

Q2. 現地の会社がホテル代を払ってしまったが、どうしたらよいか？

A. ホテル代等をすでに会社で払っているということであれば、当然、会社の帳簿に載っているので、税務の査察が入ったときには一目瞭然である。これは誰の分に払ったか、その人は非居住者としての納税をしているかと聞かれるので、そのときに支払ってないという話になると問題がある。そういう場合は納税をし、次に日本で日本の所得税法に基づいて直接外国税額控除を受ける。ただし日本の国税の法律もかなり複雑なので、このあたりは別途日本で調査するほうがよいであろう。

2. 法人所得税の概要

(1) 法人税率

次に法人税について説明する。ベトナムでは2003年から2004年にかけて大きな変更があった。その後の2年間ではいくらか損金算入の枠の拡大があったが、それ以外に特筆すべき大きなニュースはない。広告費の損金算入の上限は、例えばセールスに際してのおまけといったものに関しては10%の枠から外れた。法令はいずれも財務省のホームページで閲覧できる。

図表 2-1 各国の税率

| 国名 | 日本 | 米国 | シンガポール | 香港 | 中国 | インド | タイ |
|----|------|------|--------|-----|--------|-----|-----|
| 税率 | 41% | 41% | 20% | 15% | 33% | 41% | 30% |
| 備考 | 実効税率 | 実効税率 | — | — | 国税 30% | — | — |

外国投資企業への税率は、2004年の税制改正によって25%から28%に引き上げられた。これは統一企業法や共通投資法と同じく、外資系企業とベトナム企業の扱いを同じにして行こうという流れである。比較表を見ればわかるとおり、28%というのは、優遇税制を受けて5%、10%を払っている企業に比べると高いと思われるであろうが、近隣諸国と比較すると、香港、シンガポールに次いで低い税率である。

(2) 優遇税制

法人税法に基づく優遇税制については、図表 2-2 のように、事業分野・進出地域・従業員数等により優遇税率・免税期間・半減期間の条件が決定される。ある企業で、例えば工業団地のなかで輸出加工型企業をつくって4免7減を受けたのを、いまハイテク技術を持っていると申請し直して4免9減、すなわち首相決定の特別奨励案件と、更なる優遇を受けられたというケースもある。

また例えば、リスト A にしか載っていない、いわゆるプログラミングをしている企業の業務だけを見ると2免3減だが、2005年にホーチミンの人民委員会から本来2免3減ではないかと思われる企業においても、優遇される産業ということで4免9減を認められたケースもある。従ってベトナムを取り巻く社会経済の要因が変わってくると、更なる優遇を受けられる可能性もないわけではない。しかし良い方向の話ばかりではなく、ベトナムのWTOへの加盟に伴って優遇税制は縮小されていくのではないかとされており、模様ながめの状況である。いまはたいへん微妙な時期にあるといつてよい。

図表 2-2：優遇税制の適用要件とその条件内容

| 適用要件 | 優遇税率 | 免税期間・半減期間 |
|-----------------------------|-----------------|-------------|
| ・工業区のサービス業 | 20%が10年間適用 | 2年間免税・6年間半減 |
| ・輸出加工区のサービス業 ・工業区の製造業 | 15%が12年間適用 | 3年間免税・7年間半減 |
| ・輸出加工区内又は輸出加工 ・区外の輸出加工企業 | 10%が15年間適用 | 4年間免税・7年間半減 |
| ・首相が決定した特別奨励案件 | 10%が全プロジェクト期間適用 | 4年間免税・9年間半減 |

図表 2-3：追加投資に対する優遇税制

| 優遇税制の適用要件 | 免税期間 | 半減期間 | 追加投資から生じる所得・収益に対して 優遇措置となり得る為の適合条件 |
|-----------|------|------|--|
| なし | 1年 | 2年 | <ul style="list-style-type: none"> ・投資実施期間が長期（1年以上）の投資案件でかつ既存の投資案件と異なる事業又は場所 ・投資項目が多岐にわたる投資案件 ・税務当局に投資項目ごとの免税・半減期間を登録 |
| リストA | 1年 | 4年 | |
| リストA+リストB | 3年 | 5年 | |
| リストA+リストC | 4年 | 7年 | |

追加投資に関する優遇税制については相談が少なく、企業はこれを知っているのか疑問に思われるところがある。ある条件に適合すると追加投資から生ずる所得・収益の部分に対して免税期間、半減期間の延長を得られる。いわゆる新規投資を行い、その条件が、1年以上の投資案件かつ異なる事業、場所等いろいろあって、それに適合するとその部分から生じる所得に対して優遇を受けることができる。ただ、新規投資をしたが売上が特定できないというケースがあるかと思うが、あきらめてはいけない。新規設備（固定資産）を使って出てきた新製品、新しいラインの分は、過去の分と全体に対しての新規の分を按分して、それに対して全体の売上が掛けることにより、この分が新規投資部分からの売上であるということを推定できる。そういう形で優遇税制を得ることができることになっている。

（3）課税所得の計算

課税所得の計算については、会計上の収益と税務上の収益とは異なる。当然、会計上の費用と税務上の費用も異なる。そういう差異の調整のことを税務上の調整と私どもは呼んでいる。

図表 2-4 損金参入および不参入項目

損金参入項目(規定で特定された費用項目)

| | |
|----------|--|
| 製造原価 | <ul style="list-style-type: none"> ・原材料費 ・減価償却費(Decision206に基づくもの) |
| 販売・一般管理費 | <ul style="list-style-type: none"> ・人件費(給与・賃金・手当・社会保険料・厚生費) ・運送費・販売関連費用 ・広告宣伝費 ・試験研究費 ・外部支払い経費(ユーティリティコストを含む) ・労働組合関連費その他 ・取締役会関連費用 |
| 引当金繰入額 | <ul style="list-style-type: none"> ・貸倒引当金・在庫引当金・有価証券評価引当金・失業手当引当金(財務省の規定に従うもの) ・退職金(労働法の規定に従うもの) |
| 財務関連費用 | <ul style="list-style-type: none"> ・支払利息(商業銀行の貸付利率の1.2倍が上限) |
| 税金・寄付金 | <ul style="list-style-type: none"> ・税金(VAT、CIT、利益送金税以外) ・慈善・人道的寄付金 |

損金不参入項目(税務上で認められない会計上の費用)

| | |
|-----------------|--|
| 見積り計上された費用 | <ul style="list-style-type: none"> ・各種の引当金繰入超過額 ・税務上の減価償却枠を超える原価償却費 |
| 当期の事業所得に関連しない費用 | <ul style="list-style-type: none"> ・前払費用のうち、当期末使用分 ・必要な証憑類の無い費用 (国内消費10万ドン以上は公式インボイス必要) ・贈答または寄付金等 ・罰金 ・基金・保険等で補償される損失 ・限度額(10%)を超える広告宣伝費等 |
| 市場価格を超える取引 | <ul style="list-style-type: none"> ・相当の金額を超えた株主またはパートナーへの支払い ・正常な価格を超える物品やサービスの購入原価 |
| 長期性資産に関わる支出 | <ul style="list-style-type: none"> ・資本的支出(固定資産の購入) ・建設期間中の借入利息 |
| 利益処分的な性質の支出 | <ul style="list-style-type: none"> ・技術移転契約の承認枠を超える支払い ・「マネジメントフィー」(狭義) |

特に問題なのが損金不算入の項目である。会計上は計上しているものの、課税所得から控除できない費用を損金不算入項目と呼んでいる。これは会計上の利益は変わらず、したがって対外的に信用力が増すわけでもなく単に税金という名前のキャッシュが出て行くだけで、良いことは何ひとつない。損金であるためには、それに対応する益金に対して貢献していなければならないという原則がある。益金というのは税務上の用語で収益に相当する言葉であるが、それに対応していなければ控除対象の損金とは認めないというのが原則になっている。

ベトナムにおいては、Circular128 で書かれている項目しか損金として認められない。したがって会計上いろいろな齟齬が出てきて、例えば在庫も陳腐化してくるので当然のことながら引当

を見積もらねばならない。在庫引当金については、商品相場等で明確な部分のみ定価法としての引当評価損を損金として認める。商品相場等で明確でなければならないというのは実質的に無理な相談で、かなりの部分が損金算入できないという取り扱いになっているのが現状である。

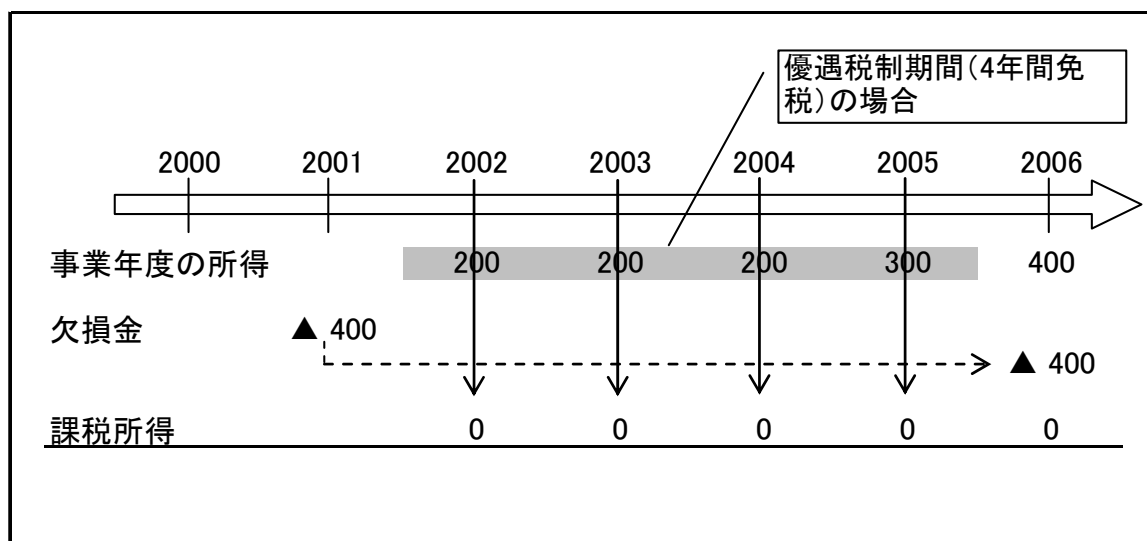
製造に際して仕損品、いわゆる歩留り及び紛失したもの、盗難にあってしまったものは損金にできない。なぜかという、その前の損金算入項目に入っていないので税務当局としては否認することになる。また先般、製品の補償費用は損金算入が可能かという問い合わせがあったが、そもそも製品の補償費というのは不良品なので仕損品と同じことになり、貢献していないという論議からベトナムでは損金算入はできない。

しかし先進諸国においては、製品を作ったら若干のロスが出る、歩留りが出るのは当たり前ということで、それに対しては当然のことながら損金参入を認めている。米国では引当の見積もりの時点では税務上損金算入はできないが、実際に不良品が出て製品回収または修理をしなければならないという際には、その分は損金参入ができることになっている。これは米国での代表的な一時差異と言われるもので、普通はそういう取り扱いをするが、ベトナムは異様に厳しい取扱いをしている。

(4) 欠損金の繰越

欠損金は繰り越すことができ、これは非常にポピュラーである。図表 2-4 に例を示す。これは 4 年間の優遇税制期間を仮定しているが、仮に 2001 年に 400VTD の欠損があったとすると、2001 年から数えて 5 年後である 2006 年で課税所得を減らす効果を認められている。これには欠損が出た年に登録をしなければならないという条件があるものの、5 年以内に自由に繰越方法を決定することができる。登録のない、または登録と異なるスケジュールでの欠損金の相殺は認められていない。欠損金の繰り戻しも認められていない。

図表 2-4：欠損金の繰越の具体例



(5) 申告・納税スケジュール

法人税については、以下のように予定納税、年次申告を行わなければならない（12月末決算の場合）。

- 四半期毎に予定納付（四半期終了後 25 日以内）
- 決算日後 90 日以内に年次申告
- 年次申告後 10 日以内に法人所得税未払い額を納税
- 欠損の場合、年次申告時に欠損金の繰越方法を当局に提出
- 3 月 25 日までに予定申告書を提出しない場合には税務当局が暫定税額を通知

気をつけねばならないことは、例えば 12 月末決算の場合は、予定申告書を 1 月 25 日までに提出しなければならないということである。25 日間で本当に出せるのか、当期利益がどのくらいになるのかわからないというケースは多々あると思われる。それで遅れてずっと出せないということになると、3 月 25 日ごろに、ベトナム税務当局から暫定税額を指定した通知を受けることになる。高いことを言うてくるケースもあるが、高いと主張しても、みなしでやってくるのであるからこれは避け難い。従ってあまり遅くならない時期に妥当な範囲のなかで予定納税を開始するという作業が必要になる。

年次申告は決算が終わって 90 日以内に提出して納税もしなければならない。未払納税は決算書を出してから 10 日以内に納税しなければならない。

予定納税は年の半ばに変更することができる。しかしこれには条件があり、当初の予定納税額、上期 6 か月の実績と比べて 20%以上の上下があるという場合のみ、第 3 四半期からの予定納税を変更することが可能となる。これは上期実績の財務諸表及び申請書が必要となる。

(6) 税務査察と罰則

年次申告は 4 月 10 日までに納税をしなければならない。納税に遅れると遅延の罰金がかかってしまう。これはケースごとに異なっていて、例えば 3 月 31 日までに納税している場合は罰金がかからない。3 月 31 日から 4 月 10 日までの間に申告を出した場合は、申告が遅れたということで罰金が課せられる。罰金に関する法令は Circular 41 というものがあるが、申告書の遅れに関しては大した金額ではない。問題になるのは申告遅れと納税遅れが重なった場合である。かなり遅れたというケースでは、悪意があるかないかにもよるが、悪意があると思われた場合は加算税、延滞税がかかることも多々ある。

税務署には確定申告に対する査察義務があつて、基本は毎年だが、人員が足りないので実際は 3 年に 1 度くらいというのが一般的である。ただし毎年来ているという企業も多い。税務当局は査察実施日より少なくとも 3 日前に文書で通知する義務があるので、抜き打ちで来ることはない。必ず何らかの通知をしてからやって来る。調査で不正や誤りが発見されれば、その発見時から税務調査期間を 5 年間さかのぼることができる。

調査の焦点になるのは公式インボイスがあるかないか、記載内容の正確性、整合性で、少しでも間違えているとはじかれてしまう。本来なら正式のインボイスだが、それが拒否されたという

ケースはよく聞く。外国契約者税なども見られるし、個人所得税などもどうしても見られてしまう。法人税の調査であって、個人所得税を見に来ているわけではないだろうと頑張っても、個人所得税を納税する義務があるという観点から、見られることになる。

罰則は、課税を意図的に回避した、隠したというようなケースがあったら、100～300%の範囲で、重要性によっては刑事罰も含めたかたちで罰金を課せられる。つまり罰則を受けることになる。アドミニストレーション・ペナルティといわれる罰金は税務規定を順守していない、または提出が遅れた、納税が遅延したという行政上の処分であるが、先ほど述べたとおり、そんなに痛くない金額ではあるものの、これを避けるのはたいへん難しい。

企業もすべての法律を知っているわけではないので、何らかの申告義務があったのをすっかり忘れてしまうケースは多々生じる。本社から、罰金というのが財務諸表に載るのは罷りならんというお達しを受けている駐在所長もいると思うが、この国の特殊事情で、これは避け難い、そんなに細かいところまで全部見ていられないという説明をしても、どうしても負けてしまうということがある。そういうケースは本社に話して、避け難いものであることを納得してもらおうほうがよいと思う。これは軽微なものであるが、加算税に関しては責任問題もある。延滞税も加算税と同類で、納税遅延に対しては単利で0.1%かけられてしまう。

(7) 税務査察に関する Q&A

Q: 税務査察の連絡を税務署から受けたが、どうすればよいか？

A: 基本的に日本人は立会わず、ベトナム人のスタッフに対応させるのがよい。対応はあくまで協力的な姿勢で、要求されたものは迅速に提出することが重要である。しかし要求された以上のものを出す必要はない。また、提出物に不必要な情報が含まれていないかを事前に確認し、必要であれば修正もしておく。更生調書については、更正されるべきでない内容についても税務署側が紛れ込ませてくる事例がときどき見受けられるため、署名する前に内容を十分に確認し、必要に応じて専門家の意見を聞き、罰金減額交渉をすることを勧める。署名後の交渉は事実上不可能である。

II-3 「日系企業のための会計・税務上の課題事例とその対処法」

～税務調査における指摘事例の紹介～

公認会計士 高石 元 氏

| | |
|--|----|
| 1. 法人税の自己申告制度 | 50 |
| ① 自己申告制度のしくみ | 50 |
| ② 会計上の利益から課税所得への調整の典型例(法人税の自己申告制度) | 51 |
| ③ 法人税の調整に従わなかった場合の処罰 | 52 |
| 2. 税務上の問題事例 | 53 |
| ① 外国契約者税の申告遅延に対する追徴課税(事例) | 53 |
| ② 外国契約者以外の申告遅延の実例 | 54 |
| ③ 個人所得税の実例 | 55 |
| ④ 税務上、損金参入を認められないVATインボイス(事例) | 55 |
| 3. 外国契約者税 | 56 |
| ① ベトナム源泉所得が広範に適用された事例 | 56 |
| ② ベトナム国内でのサービス提供を含んだ機械・ 設備の購入契約に対する外国契約者税(事例) | 57 |
| 4. 貸与固定資産についての税務上の取り扱い | 59 |
| 5. 投資ライセンス外事業からの所得 | 60 |
| 6. ベトナム国外に輸出されない資産の販売 | 60 |
| 7. 付加価値税 | 61 |
| 8. WTO加盟後の今後の動き | 61 |

最近、ベトナム税務局は以前に比べて登録や申告に対する漏れ、あるいは期日遵守のコンプライアンスに対する違反に対し追徴課税などを通じた非常に厳しい取組強化を実施してきている。これを踏まえ、過去の税務調査により実際に指摘・更正を受けた事例を交え、今後起こり得る会計・税務上の問題とその対処法について紹介する。併せて、今年から正式に導入されることになった法人税の自己申告制度について解説する。

1. 法人税の自己申告制度

① 自己申告制度のしくみ

自己申告制度は、会計帳簿にある会計上の利益から会社の責任で税法上に準拠した課税所得への調整を行い、それを法人税申告期限(提出期限)までに税務上への課税所得に調整した上で税務局に提出することが会社として義務付けられることである。従来、多くの企業では、会計上の利益額をそのまま所定の法人税申告書に記載をし、税務局に提出していた。数年後の税務調査で

会計上と税務上のズレが生じたときに、その税務調査からの指摘・更正を受け、そこで調整を行うということが一般的に行われていた。

ところが、今年から法人税の自己申告制度のより、税務調査による税務上の調整を待つことなく、当期の法人税申告書の提出期限までに会計上の利益から税務上の課税所得への調整を行う必要がでてきた。例えば、同じ費用でも会計上は費用計上できるが、税法上は費用計上できないものや、会計上も税務上も費用計上できるが、費用計上ができるタイミングにズレがあるために必ずしも当期の財務諸表・損益計算書において、会計上は費用認識できる一方、税務上は費用認識できないケース、あるいは会計上は全額費用認識できる一方で、税務上はある一定範囲までしか税務上損金算入できないというような会計上と税務上の相違があるものがある。これらのケースでは、必ずしも会計上の利益と税務上の利益が一致しないということになる。今後は、2006年12月期決算の会社であれば2007年3月末（期末日後90日）までに会計上の利益から税務上の課税所得への調整を行っていくことが必要になってくる。

会計上と税務上で費用化できる・できないという相違に当たる項目は非常に多く、量も膨大である。会社としては、十分な知識と経験を持った経理の人間を採用しておくことが必要不可欠である。そもそも経理スタッフが少ない会社については、この機会に経理スタッフの増員なども考慮したうえで期日通りに法人税申告書を作成し、税務局へ提出していく必要がある。

②会計上の利益から課税所得への調整の典型例（法人税の自己申告制度）

会計上と税務上で費用認識できる・できないという相違の具体的例としては次のようなものがある。一つ目は、未実現の為替差損益や受取配当である。これらは、発生した当期に会計上の損益計算書のなかで、収益あるいは費用として認識していく必要があるが、税務上は配当であれば実際に現金を受け取ったとき、未実現為替差損益であれば取引の決済が終わり確定した時期が税務上の収益あるいは費用の認識ということになる。したがって、こういう項目に該当するものは調整が必要である。

二つ目は、社員旅行や会社のパーティにかかる費用である。これらはベトナムでは福利厚生にかかる費用と考えられるので、会計上は費用処理できるが、福利厚生にかかるものは税務上の損金処理をすることができないので、会計上から税務上への利益を調整する必要がある。また、会社の引当金や未払費用は前述の未実現為替差損益等と同じ理由によって、税務上では費用認識をすることができないので調整が必要である。

それ以外では、広告販売促進費用がある。これは会計上では全額費用処理できるが、税務上では総費用の10%までしか税務上損金算入できないという規定がある。広告や販売促進費用で総費用の10%以上かかってしまう企業においては調整が必要になってくる。慈善事業関係費や寄附金も税務上の損金算入ができない。インボイス（請求書）については、いわゆるVATインボイスを入手していないものとか、VATインボイスを持っていても、会社名や住所、税務コードなど必要情報が抜けていると法的に有効でない請求書と看做され、税務上、損金算入として認められない可能性がある。罰金や違約金も当然税務上は損金算入できない。こういうものに該当するものが

あれば、会計上から税務上への利益を算出する際に調整をする必要がある。

このような調整のしくみを簡単な損益計算書を参考に理解して頂きたい。(図表 1 参照)

図表 1：会計上の利益から税務上の課税所得への転換事例

| <会計> | | | <税務> | |
|----------------|-----------|--|----------------|-----------|
| 売上 | 200 | | 売上 | 200 |
| 売上原価 | (100) | | 売上原価 | (100) |
| <u>粗利益</u> | 100 | | <u>粗利益</u> | 100 |
| 販売費用 | (20) | | 販売費用 | (20) |
| 一 給与 | 10 | | 一 給与 | 10 |
| 一 減価償却 | 10 | | 一 減価償却 | 10 |
| 一般管理費 | (50) | | 一般管理費 | (37) |
| 一 給与 | 10 | | 一 給与 | 10 |
| 一 事務消耗品費 | 10 | | 一 事務消耗品費 | 10 |
| - 広告宣伝費 | 20 | <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px; display: inline-block;"> 広告宣伝費は、 税務上、総費用 の10%までしか損 金算入できない 事、また、社員旅 行は、税務上損 金不算入である ため、税務上の利 益計算算出のため調整が必要。 </div> | - 広告宣伝費 | 17 |
| - 社員旅行 | 10 | | - 社員旅行 | 0 |
| 純利益 | 30 | | 純利益 | 43 |

図表 1 は、同じ損益計算書に対して会計上から税務上調整を行うとどのようになるかを表したものである。図のように、売上、売上原価、粗利益、販売費用までは会計上も税務上も同一となる。一般管理費用の広告宣伝費と社員旅行については会計上から税務上への利益の調整が必要になる。広告宣伝費については総費用の 10%までしか損金算入できず、この会社の総費用（売上原価＋販売費用＋一般管理費）は 170 であるため、 $170 \times 10\%$ の 17 までしか税務上損金算入できない。このため、差額の 3 を調整する必要がある。社員旅行は福利厚生にかかるもの、課税所得に貢献せず税務上は損金算入できないので、税務上はゼロということになる。純利益は会計上 30 であるのに対して、税務上は 43 という結果になる。これ以外にもさまざまな項目の調整、つまり会計上から税務上への利益の調整が必要になってくる。これは年末後に会計上の利益から税務上への利益の調整を行うことになると思うので、事前の十分な準備と知識の習得を経理スタッフに徹底することが必要になる。現地の責任者にも、このようなことが今年から義務付けられるということの認識が必要である。

③法人税の調整に従わなかった場合の処罰

自己申告制度では法人税の調整が要求されるということを説明したが、具体的に自己申告制度に基づいて税務上の課税所得への調整を行わなかった場合、どのようなことが考えられるのか、

その例を以下で挙げる。会社によっては税務調査時まで待つことから、その税務調査でペナルティが課せられる可能性が生じるのであるが、ごくまれには過少申告、脱税行為といったケースもある。また、会計上から税務上の課税所得への調整を行わなかったことが悪意と見なされ、なおかつ税務当局の印象が非常に悪い場合には、告訴されるケースもある。(ただし、その可能性は非常に低いと見られている。)

本来、自己申告制度のもとで当期の法人税決算書を提出するときまでに税務上の課税所得にしっかり調整することが会社の義務であるため、税務調査の指摘まで待ち、会計上の利益から税務上の課税所得に調整するケースでは、税務調査の調査日から該当年度の法人税申告書の提出日まで遡及してペナルティと言われる可能性が非常に高い。また、一番重いケースでは、追徴課税に加えて、調整を行わなかったことによる税金支払いの遅延から生じる利息が、法人税申告日から税務調査費までの日数を基準として課されることも考えられる(申告遅延した金額に対して0.1%ずつ毎日加算される)。例えば、3年間ほど放置して、更に利息払いまで払うとなると、利息だけで申告遅延対象になった金額分全部がペナルティになることも考えられるので、注意する必要がある。

2. 税務上の問題実例

税務上の問題として、過去の4実例を下記に挙げるが、これらの実例は自己申告制度が導入される前に税務上のペナルティが既に課せられているものである。自己申告制度導入後については、税務当局によるより厳しい更正も十分予想される。特にベトナム税務当局は登録、申告漏れ、期日遵守違反などの発生に対して、追徴課税などを通じたコンプライアンス遵守の著しい取組強化を実施しているので留意されたい。

①外国契約者税の申告遅延に対する追徴課税(実例)

第一のケースは、ある外国投資企業が外国契約者で、過去に外国契約者と取引をしたものに対して外国契約者税・源泉税の申告を忘れてしまったというものである。そもそも外国契約者税はどのようなときに課せられかという点、ベトナム国外に設立されている会社がベトナム国内に設立されている企業に対してサービス提供を行った場合に課せられる源泉税を指している。各企業は日々いろいろな取引をしているので、外国契約者税を申告しなければいけなかったのに申告を忘れてしまっているというケースはよく見られる。

このケースは悪意を持って申告しなかったわけではなくて、単に忘れてしまったケースであり、申告漏れをした金額そのものはそれほど大きな金額ではなかった。しかしベトナム税務当局はこの源泉税申告漏れに対して1億ドンというペナルティを課している。1億ドンはUSドルで約6000ドルであるが、行政上の追徴課税のペナルティとしては最高額になっている。実際にこの会社のケースで、外国契約者税で申告漏れした金額は、追徴課税の金額の半分にも満たないような少額であったにもかかわらず、税務局のほうからは1億ドンという厳しい追徴課税を受けたケースである。

金額が小さいから税務当局は厳格な指摘をしてくれないだろうと考える投資家がいるが、事例のように金額が少額であればペナルティを課せられないとは必ずしも言い切れないため注意が必要である。また、外国契約者税について申告漏れを防ぐためには、まずベトナム国外にある会社との取引契約について、会社の責任者も契約の内容を十分把握し、その契約が外国契約者税の支払いの対象になるのか、そうでないのかを確認する必要がある。もし、申告・納付作業が遅れているものがあれば、早急に申告作業を行う必要がある。

期日を遅れた申告を行った場合であっても税務調査による更正を受けた場合と比較して、課せられる追徴課税の額は軽減されるケースが非常に多い。

②外国契約者以外の申告遅延の実例

主に新しく会社を設立した企業にみられることだが、一つ目としては新規企業が経理担当者を採用していない、仮設オフィスしかない、現地の赴任予定者も出張ベースで行ったり来たりということで、VATの申告そのものをしていない、または受けられる還付請求を期限である3カ月以内にしていないというケースがよく見られる。VATの還付申請は税務局も対応が厳しく、期限切れのVATに対する還付申請は却下されることが非常に多い。設立したばかりの企業、あるいはこれから会社を設立しようと準備している企業はこのような状況があるということを認識して、VATの申告について十分注意するとともに、申告遅延等がないように会社設立後はできるだけ早く経理担当者を雇っていくことが必要になってくる。

二つ目は、最初のケースと同じ状況（新規設立、仮設事務所、経理スタッフ未採用、現地赴任予定者による日本—ベトナム間の出張頻度の高さ）のなかで、必要証憑類が完全に揃わないことにより、年度末後90日以内に提出する必要がある法人税の申告書提出の遅延、または法人税の申告書自体の未提出（初年度時）などのケースも多く見られる。特に初年度時の場合、操業未開始、工場未建設、会計処理体制不十分といった不利な状況にあるが、税務局はあくまで規定遵守をかかげているため、初年度といえども追徴課税を課すケースがある。

三つ目は、駐在員の個人所得税に関して起きた実例である。ここでの個人所得税の例は納税者番号を取得しなかったために起こったトラブルである。ベトナムで個人所得税を申告するには、まず納税者番号を取得し、その後所定の期日内に毎月月次申告をしていく。さらに、年末に月次申告で行っていた予定納税額と実際に年末時点での確定額との差額を調整するために確定申告を行うというのが通常の流れである。

ところが、過去の例として、会社を設立した後、各取引先との打ち合わせなどに忙殺され、年末を過ぎても納税者番号を取得していなかったケースが見られる。確定申告の間際によりやく納税者番号を取得し、年末の確定申告の際に一括で全世界所得の申告を行ったというケースがあった。この企業は正確に正直ベースで全世界所得を申告したにもかかわらず、税務当局の方は納税者番号を適時に取得しなかったこと、またそれに伴い月次申告の手続きを怠ったという理由で、これを個人所得税の申告遅延と見なし追徴課税を行った。以上の三つのケースは特に新規設立された企業で直面する可能性があるケースである。

新規投資企業は、特に実例であげたような問題に直面する可能性があるということを十分認識し、その上で税務局に提出すべき書類、提出期限や申告期限を明確に理解する必要がある。また、初年度の企業である・ないにかかわらず、コンプライアンスについてはこれから徐々に厳しくなっていくだろうという点を念頭に入れておく必要がある。

③個人所得税の実例

個人所得税について、ベトナムで非常に多いケースとしては次のようなものがある。投資企業の外国人駐在員は、原則として個人所得に対して全世界所得ベースで申告しなければならない。しかし、ベトナム常駐者の中には、ベトナム国内給与のみを全世界所得として申告している、またはベトナム国内給与と日本の給与を合算した申告をしているが、その申告額自体、実際の正直ベースよりも低く申告しているケースがある。このようなケースに対して税務局が日本の給与情報等の情報提供を投資企業に求めた結果、過少申告と判明し、個人所得税の未申告額を踏まえ多額の追徴課税を会社に課すケースが多くなっている。税務調査は基本的に税務調査年度から最長5年間まで過去に遡及することができるため、これを過少申告のまま放置したケースでは、税務調査で指摘を受けると、過少申告の分のみでなく追徴課税の金額そのものもかなり大きな金額になるケースが多い。

また、個人所得税の申告に関連するが、自発的な個人所得税の修正申告の実施は税務調査で公正を受けるまで対策を採らなかった場合と比較して、課される追徴課税額が大幅に軽減されるケースが多い。全世界所得を申告していない場合、自発的な個人所得税の修正申告を行い、事前の対策を打っておくことが望まれる。

④税務上、損金参入を認められない VAT インボイス（実例）

通常、外国投資企業がいろいろ購入したときにかかる費用については VAT インボイスを保管していれば、税務上損金算入が認められるということはよく知られている。しかし、VAT インボイスを所持している場合であっても、以下のような VAT インボイスは、税務上損金参入が認められない実例となっている。

- 会社名が間違っているケース
- VAT コードが記載されていないケース
- 会社の住所が正確に記載されていないケース

このような VAT インボイスを保持している企業については税務上損金不算入にされるだけでなく、追徴課税ペナルティを課せられた企業ケースも実際にある。対策としては、必要な全ての情報が VAT インボイスに記載されているかどうかを確認し、もし上記のような情報の漏れがあれば、インボイスの発行先企業に必要十分な情報を記載した VAT インボイスの再発行を依頼する等のアクションを取る必要がある。

3. 外国契約者税

今後起こり得る問題のなかで、まずは外国契約者税について説明する。現在、2005年2月に施行された通達05号というものが外国契約者税について定めた法律となっている。通達05号は通達169号にとって代わったものである。通達169号のもとでは、課税対象となる外国契約者税に含めるべき対象が必ずしも明確になっていなかったということがあり、通達05号のもとでは外国契約者税に含めて申告すべき取引内容がより厳密になったと言える。ポイントとしては、通達05号はベトナム源泉所得課税（サービスが行われている場所は重要ではない）、つまり、ベトナム国外の会社がベトナム国内でサービス提供した契約金額分だけに対して外国契約者税を課すということではなく、より広域な範囲において外国契約者税を課すことになった。

また、外国契約者税について留意すべき点は、国内でのサービスを伴う製品の供給については、ベトナム国内でのサービスの提供だけではなく、固定資産等の売買、設備等の購入金額全体に対しても併せて課税対象にしているということである。なお、通達05号のもとで適用される外国契約者税の税率自体は通達169号の時と比べて特に変更はない。

①ベトナム源泉所得が広範に適用された実例

ベトナム源泉所得の対象範囲がだいぶ厳しくなっている事実があるが、その実例を例示して説明する（図表2参照）。新規投資企業が、日本の設計会社と以下の条件に従ってベトナム新規投資企業の工場設計に関して締結した設計契約の詳細は以下の通りである。

図表2. 設計契約の詳細

| | |
|--|---------------------|
| 1. 日本の設計会社により日本国内でなされる設計業務に対するサービス対価 | 14,800,000 円 |
| 2. 日本の設計会社によりベトナム国内でなされる設計業務に対するサービス対価 | 4,300,000 円 |
| 3. 日本の法律事務所による設計契約書のドラフト作成費用 | 1,576,580 円 |
| 4. 外注先のベトナム設計会社による設計業務に対するサービス対価 | 4,200,000 円 |
| 5. 日本の設計会社の当該業務報酬にかかる日本での5%の消費税 | 1,088,929 円 |
| 6. 交通諸経費 | 2,600,000 円 |
| 合計 | 28,565,409 円 |

ベトナムに新規投資された企業が会社の工場設立に際して、ベトナムに会社を設立されていない日本の設計会社に対してサービス・設計契約を依頼したケースである。上記の通り1～6までであるが、日本にある日本の設計会社によって日本国内で行われた設計業務に対するサービス対価1480万円。日本の設計会社によりベトナム国内でなされる設計業務に対するサービス対価430万円。この設計契約書のドラフト作成を日本の法律事務所に依頼して、法律事務所がそのドラフトを作成したときにかかった費用として157万6580円。4番目がベトナムにあるベ

トナムの設計会社にアウトソーシングした設計業務にかかるサービス対価として 420 万円。それ以外に諸々の契約に対して日本の設計会社は日本で対価を受け取るため、これらの業務報酬に対して 5%の消費税を日本の国税に払う必要があり、その消費税として 108 万 8929 円。最後にこの設計業務に関して日本で工場を建てる企業と設計会社による日本での面談等により発生する交通費や諸経費、あるいはベトナムで実際に工場建設が始まったときに設計通りになされているかどうかということこの日本の設計会社が確認するために日本からベトナムに渡ったときの交通諸経費が 260 万円というケースがあった。

このような外国契約者税に対して税務当局は非常に厳しい対応を行った。当該投資企業は、契約額全額のうち、ベトナムの設計会社に外注依頼した 420 万円を除いた金額全額に対して外国契約者税の支払いを行う事を税務当局より求められた。ベトナム国内でサービス提供された部分に対してのみ、外国契約者税が課せられると考えられがちであるが、サービスが提供されている場所が重要なのではなく、サービス提供の対象が何かという点が重要になる。例えば、日本の設計会社が日本で行った設計業務はベトナムの工場設計にかかる費用、さらには設計契約そのものの弁護士によるドラフトの作成費用、日本での消費税、交通諸経費までもが外国契約者税の対象になるケースである。

必ずしも上記のように全てのものに対して外国契約者税が課せられるかどうかは不明確ではあるが、外国契約者税の対象はかなり広汎な範囲まで及んでいることに留意する必要がある。税務当局の解釈としては、ベトナムが対象になっているものに対して受けたサービスについては、サービス業務がどこでなされたかにかかわらず、すべて外国契約者税の対象というものである。従って、今後外国契約者税に対する適用範囲は以前より厳しくなってくる事が考えられる。企業は自己申告制度の導入によって適時・適切な税務申告をこれからしていくことが義務付けられるため、このような外国契約者との取引がある場合、またそれに対する源泉税を申告する際にはどの項目を外国契約者税の対象に含めて申告納税していかなければならないかを十分注意して検討していかなければならない。

②ベトナム国内でのサービス提供を含んだ機械・設備の購入契約に対する外国契約者税 (実例)

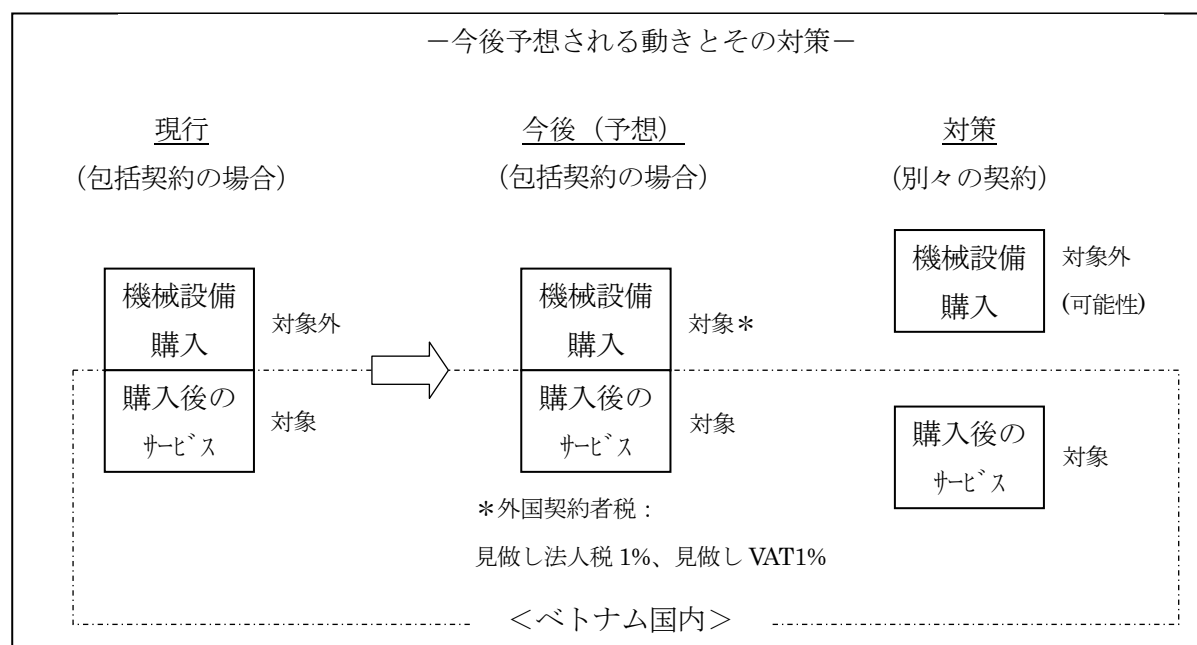
製造業では、ベトナム国外の企業から機械設備等を輸入購入するケースは多くある。そのような機械設備を購入する際、機械設備の購入そのものだけでなく、機械設備をベトナムに輸入した後、当然その機械設備の設置、機械設備の試運転のチェック、検収のようなサービス提供を機械設備の購入とともに提供することが一般的である。したがって、契約書自体も純粋な機械設備の購入そのものにプラスして、ベトナム国内に入ってきたとき、あとのサービス提供に対する契約も含んだ「包括契約」になっているケースが多い。

このような「包括契約」(契約自体が機械設備の購入とサービスを含む)に対しては、ベトナム税務当局は、ベトナム国内でのサービス部分だけでなく、機械・設備の購入代金に対しても外国契約者税を今後は課す可能性がある。機械購入については当然モノ

の購入なので、通関等の作業を受けて通常は外国契約者税の対象にはならないが、税務局の今後の動きに対応できるよう対策を打つ必要がある。ちなみに機械・設備の購入にかかる外国契約者税としては、見做し法人税 1%、見做し VAT1%となっている。

対策については、機械設備の純粹な購入契約とベトナム国内に運び入れた後のサービス契約を別々の契約にすることによって機械設備の輸入に対する外国契約者税を払わないで済むという可能性もある。完全に機械設備の購入に対する外国契約者税の課税を回避しようと思えば（可能かどうかは確かではないが）、機械設備購入の会社とその後のサービスを受ける会社を別の会社にすることが最善である。例えば、同じグループ会社で機械設備の購入は同じグループの日本の会社から購入する。一方で、サービス契約等はシンガポールに關係会社があれば、シンガポールの会社からサービス提供の部分を受けるというように契約当事者を別々にすれば、完全に外国契約者税の支払いの必要性はないと思われる。

図表 3. サービス提供を含んだ機械・設備購入契約に対する外国契約者税のしくみ



図表 4. 外国契約者源泉税の税率

税率（法人税）

| 事業活動の種類または産業 | 法人税 (みなし額) |
|---|---------------|
| 商業（給水、食品、食材の供給、ならびに石油およびガス契約者への化学品の供給を含む） | 1% |
| サービス業 | 5% |
| 精算、製造、輸送、建設（測量調査、設計、指導を含む） | 2% |
| ローン利息 | 10% |
| ロイヤルティ | 10% |

税率（付加価値税－VAT－）

| 事業活動の種類または産業 | VAT (みなし額) |
|---|----------------|
| 商業（給水、食品、食材の供給、ならびに石油およびガス契約者への化学品の供給を含む） | 0.5% または 1% |
| サービス業 | 5% |
| 資材または機械・設備の納入を伴わない建設、据付 | 5% |
| 資材または機械・設備の納入を伴う建設、据付 | 3% |
| その他の生産、製造、輸送業 | 2.5%または 1.25% |

（出所）2006年：JETRO（「ベトナム税制 その他税制詳細」データ）

4. 貸与固定資産についての税務上の取り扱い

貸与固定資産についての税務上の取り扱いについてだが、外国投資企業が機械設備を投下資本の一部として輸入する場合、輸入関税や輸入 VAT が免除になるということはよく知られている。ところが、有償・無償の貸与契約の固定資産の輸入については、一時的なベトナムへの輸入と考えられるため、必ずしもローン購入のときのように買ってそのままベトナムに置くという話ではない。従って、一時的な輸入に当たる貸与資産については輸入関税や輸入 VAT が免除になるかどうかは、ベトナムの規定上明確に明記されていない。このため、貸与資産の実行されている企業の場合、輸入関税、輸入 VAT が課せられるリスクはゼロではないということを認識しておく必要がある。考えられ得る対応策としては、貸与契約そのものをやめる。例えば、機械設備をベトナムに輸入する場合には、貸与契約ということではなくローン購入契約という形でベトナム子会社の固定資産として輸入する。そうすれば、輸入関税、輸入 VAT 等は免除になる。

特に、海外の子会社に対して親会社（日本）が所有している固定資産を無償貸与した場合には、対価を取っていないということで寄附金贈与行為という厳しい指摘を受け、日本側でも税務上の

損金算入を認められないケースが非常に多いので、貸与契約はできるだけ回避した方が日本側にとってもベトナム側にとっても重要である。

ローン購入によって固定資産としてベトナムに搬入する場合、もしかしたら日本側はその固定資産を将来返却してもらい、日本側で使わなければならないというケースも当然ありえる。こうした場合でも必ずしも貸与契約にしない対応が可能である。いったんローン購入という形でベトナムの現地子会社の資産として計上した場合でも、日本に渡す必要が出てきた際は、ベトナム現地子会社が管轄の投資局から固定資産売却の許認可を得れば、日本側に売却するという形で日本に返却することが可能である。したがって、管轄の投資局の許認可は必要にはなるが、この方法を取れば間違いなく輸入関税・輸入 VAT に対する支払リスクを回避できるので、適切な対応といえる。

5. 投資ライセンス外事業からの所得

投資ライセンスに認められていない事業からの所得について、過去にはこれがどういう法人税率が適用されるのかということが不明確であった。最近これらの投資ライセンス外事業の所得について、税務当局はその取り扱い方針を示している。

輸出企業の場合は4年間という法人税の免税期間があるので、この免税を享受している企業もあると思うが、投資ライセンス外事業からの所得については免税享受期間中であっても、その部分に対して利益が発生する場合には法人税の申告・支払いを行う必要がある。その際に適用される法人税率は、10%という法人税の優遇税率を享受している企業であっても、この優遇税率は適用されず、標準法人税率28%が適用されると言われている。典型的な投資ライセンス外事業からの所得としては、自社が所有している固定資産の販売などが典型例として挙げられる。

投資ライセンス外からの活動に対する利益も自己申告制度の下、適時・適切な法人税申告を行う必要がある。投資企業は、以前は明確でなかった投資ライセンス活動外からの収益に対する法人税の取扱を良く理解し、適時・適切な法人税申告を行なう必要がある。

6. ベトナム国外に輸出されない資産の販売

資産の販売として、ベトナムの会社からベトナム国外の会社に対してよく見られる金型販売では、実際に金型販売そのものはベトナム国外の会社との間で実行されるものの、金型自体はベトナム国内の販売した会社に残っているケースがある。このようなケースでは、税務当局はベトナム国内で資産の消費が行われたとみなす。投資企業が EPE 企業とか EPZ 企業であれば、VAT の支払い等が免除になるが、上記のケースの場合、対象となる資産については VAT の申告・納税を税務当局に対して行う必要がある。ただ、支払った当該 VAT は投資企業はその資産そのものを通関作業を経てベトナム国外に実際に輸出した時点で、還付されることを知っておく必要がある。

上記のようなケースに対する VAT の取扱については、あまり広く知られていない。投資企業は、当該 VAT 支払いを行なう事による申告・納税遅延に対する追徴課税を回避する様に、適時の VAT 申告を行なうことが必要である。

7. 付加価値税

次に EPE・EPZ 企業について最近出てきているケースを紹介する。通常ベトナム国外の組織あるいは個人へ直接供給されて、かつベトナム領土外で消費されるサービスの輸出は規定上、付加価値税率が0%として申請できる。但し、「国外の消費」についての詳細な定義が存在しないために、下記にあげる EPE・EPZ 企業の例についても最近 VAT の支払いを行うように税務局から指摘を受けているケースがある。

例としては、

- (1) EPE・EPZ 企業で働く従業員やスタッフの昼食や夜食の食事手当（外部の給食業者に食事の依頼をしている場合、給食業者に対する支払時に VAT も支払う必要がある。）
- (2) EPE・EPZ 企業で働く従業員の出張費（事業活動というより個人の利益ということも指摘される。このような指摘事項も VAT の課税対象になってきている。）

特に、EPE・EPZ 企業のなかで食事を外部の給食会社に依頼し、VAT 等を支払っていない場合には、税務調査等で VAT 不払いとみなされ、過年度に遡及して支払うようにとの厳しい通達が出されたケースがある。

8. WTO 加盟後の今後の動き

近々、ベトナム政府は正式に WTO 加盟を果たすが、これにより WTO 加盟諸国と税制を含めてあらゆる面で協調していく必要がある。

現在のベトナムの優遇税率や免税期間は他国に比べて非常に手厚いものがあり、他の加盟国にとっては不利な状況を及ぼす要素は大きく、各国はベトナムに対し何らかの条件・要望を出してくることが予想される。このためベトナムとしては、加盟後の優遇税率の改定・一部優遇措置の排除などの実施が必要になってくる可能性がある。この様な優遇税制の改定、一部優遇措置の排除の可能性のある点、進出日系企業は、充分留意しておく必要がある。

| | |
|-------------------------|----|
| 1. 移転価格調査が与える影響 | 62 |
| 2. 移転価格とはなにか | 62 |
| 3. 移転価格の特徴 | 63 |
| 4. 移転価格の仕組み | 63 |
| 5. 移転価格税制の対象取引 | 64 |
| 6. 移転価格調査に伴うリスク | 65 |
| 7. 税務調査開始の着目点 | 66 |
| 8. 最近の移転価格調査の動向 | 67 |
| 9. アジアの移転価格税制 | 68 |
| 10. 移転価格税制の経緯 | 70 |
| 11. 短期間に導入した理由 | 70 |
| 12. ベトナムの移転価格税制の体系 | 70 |
| 13. ベトナムの移転価格税制規定の内容・特徴 | 71 |
| 14. 移転価格の比較分析 | 72 |
| 15. 移転価格算定方法 | 73 |
| 16. 移転価格に関する文書化及び開示 | 73 |
| 17. 移転価格税制に関する今後の課題 | 75 |

1. 移転価格調査が与える影響

はじめに、移転価格調査が企業に与える影響度合いを測るため、具体的な金額からみていきたい。(事例は日本。)

A社の移転価格に関わる更正調査を行った結果、1223億円の更正所得金額が発生した。この更正所得金額に対する更正税額は570億円であった。この会社が不服の場合には、不服調停申請を行なうことになるが、その結果がどう出るかはわからない。2006年6月公表の事例では、B社で更正所得金額が744億円、それに対する更正税額が279億円。C社に関しても、213億円と更正税額120億円というように、更正所得と更正税額が非常に大きい金額となっている。つまり、企業にとっては、極めて影響度合いが高い。

移転価格というのは古くて新しい話題である。昔は税金を取るために領土の拡大で戦争をしたことがあった。商業が発達した現代においては、国と国の間でどういう税金の配分をするかが大きな課題で、それが移転価格税制につながると解釈される。

2. 移転価格とはなにか

一体、移転価格税制とはなにかであるが、移転価格とは、基本的には独立企業間価格による

関連会社間における取引である。また、何を目的にしているかという点、関連者との取引を通じた所得の海外移転を防止するためといえる。

独立企業間価格とは、市場における独立第三者が資産等の取引を行った場合に、当該第三者間で取り決められた取引の価格のことである。関連会社において、特殊な条件での取引、基本的には関連者という点、どちらかがどちらかを支配している、あるいは、どちらかがどちらかに影響を与えることができるため、取引価格や取引数量に関してコントロールが可能な状況をいう。この関係を通じて、税率の高い会社、税率の高い国にいる会社から、税率の低い国にいる会社に対して利益を転嫁することで、実効税率を不当に軽減させることを排除しようとするものである。これが移転価格税制の基本である。

3. 移転価格の特徴

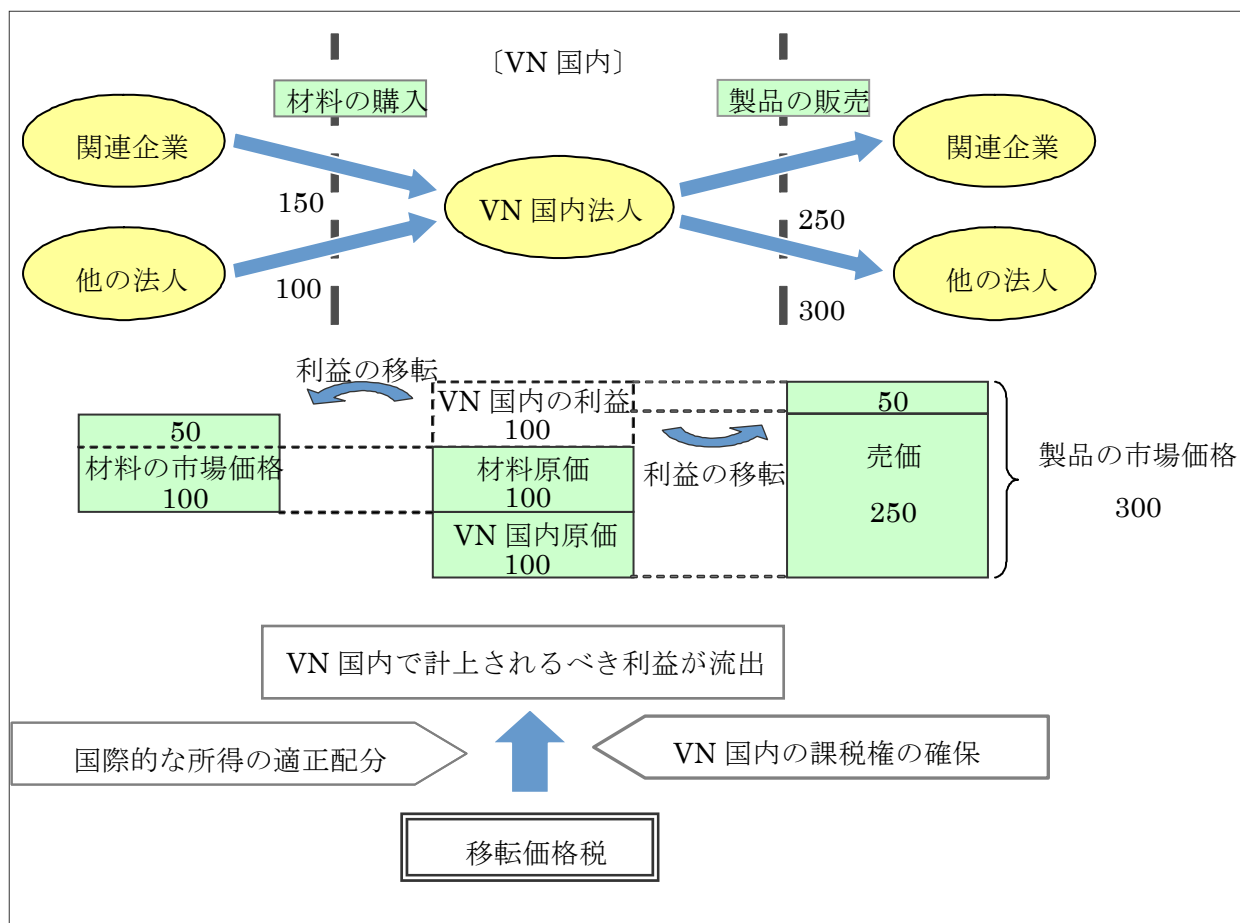
移転価格税制の特徴であるが、基本的には、①更正期間が長いこと、②更正金額が非常に多額なことである。更正期間については、日本では通常3年であるが、移転価格税制に関するものに関しては6年間の更正が行われる。ベトナムに関しては、基本的には、法人税、個人所得税、FCT、移転価格、すべてが5年間となっている。従ってベトナムに関しては、特に長いというわけではないが、一般的に更正期間が長いこと、その結果、税額自体が大きくなるという傾向がある。

4. 移転価格の仕組み

移転価格の仕組みに関する図（図1）を示す。一般的な取引としては、製品の購買及び販売があり、関連企業や他の法人から材料を仕入れている会社があるとする。関連企業からは1個150で買ったのに対し、他の法人からは1個100で買っているとしよう。つまり、ベトナム国内法人に関しては、関連企業に対して利益を多く与えていると解釈できる。これが、利益移転が発生しているのではないかと見なされるものである。

一方、製品の販売に関しても、関連企業には250という安い値段で売り、他の法人には300で売っているとしよう。国外の関連企業にとっては50分だけ得をした金額で買っているということになり、ベトナム国内法人から利益移転が行われているのではないかと解釈される。こうしたことから、国際的な所得の配分見られ、ベトナム国内の課税権の確保を考え、ベトナムが移転価格税制を導入したと考えられる。

図 1



身近な例でも考えてみたい。親が大地主・大金持ちでマンション、アパートを持っているとする。子供は会社に入ったばかりでお金がない。そこで親は自分の持っているアパートを子供に貸すことにする。親と子の関係であれば、ただで貸すとか、安い値段で貸すということは充分可能である。ただ、それが企業間の親子関係、もしくは企業間の関連者間であっても、正式な商取引となると、無料で貸すとか、非常に安い値段で貸すということは通常は考えられない。基本的には一般的な不動産の取引価格で貸さざるを得ない。こうした考えが移転価格税制の背景にある。

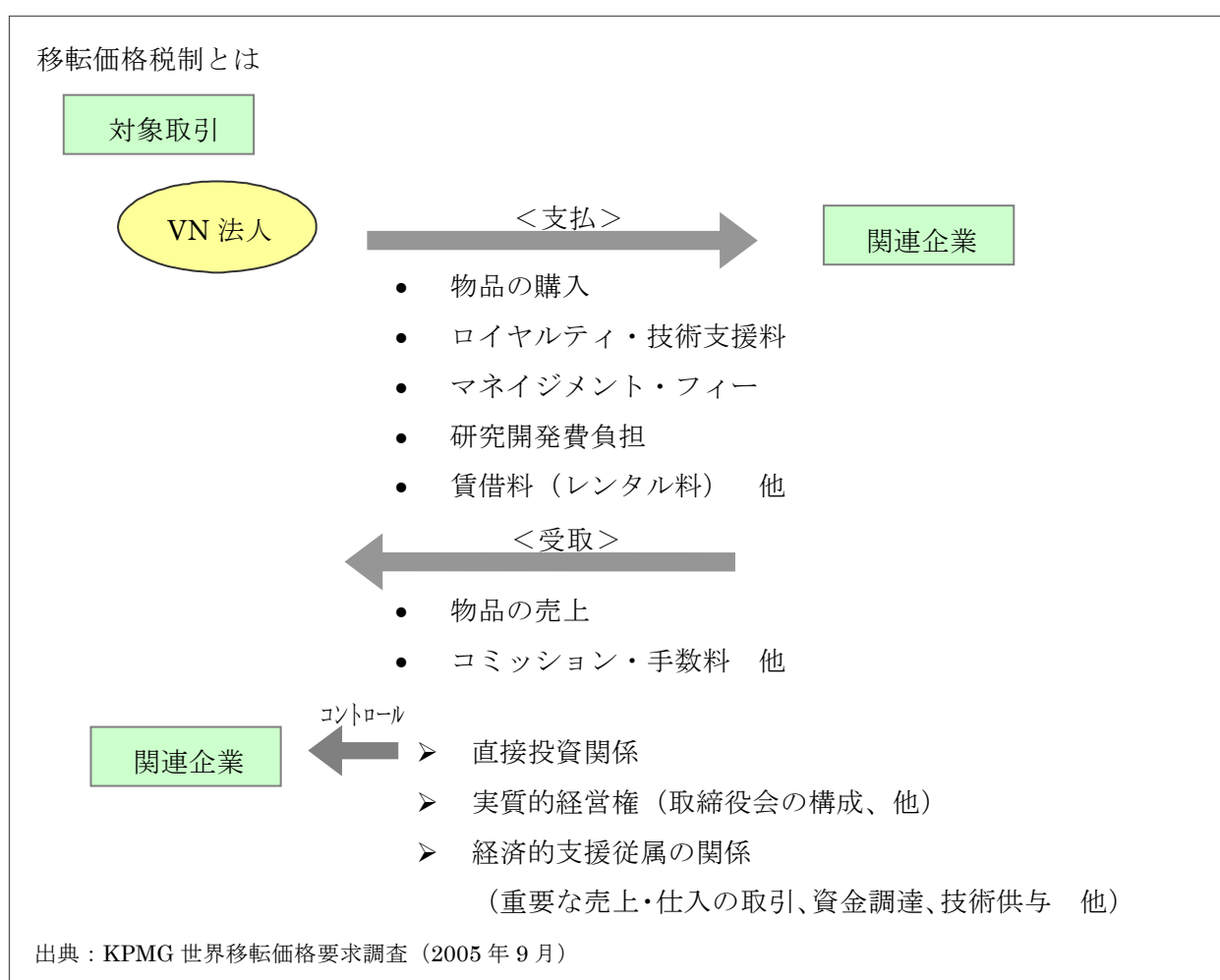
5. 移転価格税制の対象取引

移転価格税制の対象となる取引であるが、基本的にはすべての取引、すべての損益が発生するような取引と言われている。例えば、物品の購入であり、販売であり、またどの会社でも行なっていると思われるが、技術移転契約等結び、ロイヤリティや技術支援料を日本の本社に送っているといったケースである。マネジメントフィー、研究開発費、もしくは特許権・ノウ

ハウ・著作権等の無形資産の取引に関しても対象取引となる。つまり、原則として企業の損益に貢献するようなすべての取引がこの移転価格の対象と理解して構わない。

これは、①直接的または間接的な資本関係がある、②取締役会のうち過半数を占めていて実質的な経営権を支配している、③経営に対する影響力を持っている派遣役員がおり、経営権を支配している、④売上のほぼ 100%を同じ会社が占めている、あるいは、仕入れのほとんどすべてを同じ会社が占めている、⑤資金調達等で全面的に依存している等が該当する。つまり、プライスメーカー的な人間が相手の会社をコントロールすることができるということで、関連者間との取引に関しては、すべての関係が移転価格税制の対象になると考えられている。(図 2 を参照のこと)

図 2



6. 移転価格調査に伴うリスク

このような移転価格税制に関して、移転価格調査を受け、その更正が行われた場合、付随するリスクとしては、一般的には以下のようなものが挙げられる。

- ①売上の補正が行われるため、利益が多く発生する。取引価格と独立企業間価格との差額が増額補正される。それに対して法人税が課せられる。
- ②加算税、利子税の賦課。日本の場合、過少申告課税等が悪質と認められた場合は重加算税と対象となる。あるいは一般的な延滞税というものが発生する。
- ③一般的に寄付金、あるいはみなし配当と認定される。寄付金に関しては損金算入できないという形になっているが、寄付金やみなし配当と認定されることにより、損金算入できる金額が少なくなる。
- ④国際的な二重課税。国と国との取引になるので、きちんと申告されて法人税を払うことになるが、増額補正されることにより、二重に課税される可能性が生じる。これについては、不服申立、訴訟、あるいは国どうしの相互協議による救済は可能だと一般的には規定される。ただし、時間が非常にかかることが予想される。従って、コスト面から未然に防ぐことが重要になる。
- ⑤輸入企業、輸出企業で売上が増額された場合、関税が増える可能性があり、他の取引にまで移転価格税制が波及するようリスクも考えられる。関税に関しては特に注意すべきところである。

ベトナムの場合、製造業に関しては、多くの会社が税金上のインセンティブを持っていると思われる。ただ、過去に赤字を出し、その後、免税期間・減税期間となっている会社において、過去の赤字部分が増額補正によって黒字になった場合には、いままであった税金のインセンティブ期間が前倒しされる。その結果、今年、来年、再来年に免税・減税が受けられないで課税所得が発生してしまうという可能性があるため、この点も留意する必要がある。

7. 税務調査開始の着目点

一般的にどのような状況の会社に対して税務調査が行われるのか、あるいは税務当局がどこに着目するのか。以下の7項目が一般的な指標と見られる。

①継続的に損失を計上している場合

親子会社間しか取引がない場合、継続的に損失を計上しているということは、親会社に対して利益を出しているのではないかと考えられる。つまり、その取引において価格の適切な決定がされていないということで、移転価格の調査が入ってくる可能性がある。

②事業規模の拡大があるにもかかわらず、利益が低いレベルにある

こういう場合は、継続的に損失を計上しているのと同様、利益が国外に流出しているのではないかとと思われる。

③損益が著しく変動している

この場合には、価格ポリシーがきちんと決定されていないのではないかと、従って、その年その年に応じて利益の流出が図られているのではないかとと思われる。

④軽課税国に所在する関連会社との取引が多い

⑤関連会社間の取引が重要かつ多額

⑥利益の按分状況がアンバランスである

⑦ロイヤリティやマネジメントフィーに関しては、ベトナムにおいては登録制という形を取っているのですが、基本的には関係各社は登録をしていると思われるが、親会社等への支払いに関するポリシーが明確でなくかつ一定でない取引ケースがある。例えば、登録・申請がなされているにもかかわらず、ロイヤリティの支払い金額がどこから発生したのかと問われた時、商標等が全くないなどのケースでは問題がでるとと思われる。

一般には、税務当局が着目する状況としては、価格調整が行われているのではないかと、もしくは海外に利益を流出させているのではないかと、という状況を想定して価格調査を行うと考えるべき。

8. 最近の移転価格調査の動向

通常、大手の会社の場合、アメリカ、ヨーロッパ等に多くの工場、販売会社を進出させているところが多い。こうした会社は、アメリカ、EU でどのような移転価格調査が行われたかということに対しては知悉している。それに対して、近年の動向は、アジア地域における移転価格問題が大きくクローズアップし益々重要になってきていることである。

特に中国に進出されている会社は感じていると思われるが、中国の税務当局の対応は非常に厳しいと言われる。したがって、アジア諸国では、中国や日本の移転価格税制の調査を基にして、一層進んでいくのではないかと見られる。そこで、アジア地域における課税強化があると思われるので、日本本社主導によるグローバルな移転価格のリスクマネジメントが大きな課題となる。以下、いくつかの項目を挙げて留意点を述べる。

①移転価格リスクの把握

移転価格に伴うリスクの把握であるが、移転価格の対象のメインは、製品の購買や販売に伴うものである。さらに、多くの会社では、本社における研究開発費や、ソフトウェアなどを利用しているので、そこで各種、有形無形固定資産を総合的に判断し、移転価格ポリシーを会社毎にきちんと策定することが必要となる。どこにどんなリスクがあり、どんな対応を講じる必要があるのか、各国で税制がかなり違うため、それに対してきちんと対応することが必要となる。

②サービスに対する対価の回収

サービスに対する対価の回収では本社費であるとか、技術移転に関しては、日本本社に対してきちんと対価が送金されているのかを確認する必要がある。また本社費は回収されているという状況が継続しているが、会社の中にはマレーシアやシンガポール等に地域統括本部を置いているところもある。そういう地域統括本部が果たしている役目もこの移転価格の対

象になるため、明確なグループ内のポリシーを設定することが肝要である。

③本社への支払いに係わる損金算入の可能性

また、日本では、本社への支払いに係わる損金算入の可能性に関係し、最近の日本の税務調査動向では、対価性があり回収できるものかどうかということであれば、相手国で損金算入が出来なくても回収すべきという対応にあるようだ。したがって、これに関しても本社が中心ではあるが、本社費の回収可能性を高め、さらにベトナムにおける損金不算入のリスクを低減するような対処が必要になってくると見られる。

④無形資産・研究開発費

無形資産・研究開発費では、近年、日本からマレーシアやシンガポールに研究開発機関を移す会社が多くなっている。サービスに対する対価の回収と同じだが、無形資産の所在、研究開発拠点の位置づけ等を明確にして、当該機能リスクに応じたコスト負担を検討する必要がある。

9. アジアの移転価格税制

大きく分けて APA（事前確認制度）、同時文書化、罰則、税務当局の対応という四つの分類で分析する。APA は、二国間の税務当局を巻き込んでこの取引に関してはこの価格で行なっても問題ないということを予め相互に取り決めておく制度である。表 1 は、KPMG 社が 2005 年 9 月に調査した世界移転価格要求調査の一部である。

①APA

調査実施以降、若干変わったところがあるかもしれないので留意する必要があるが、ベトナムは現時点でまだ APA 制度を採用していない。ただ、将来的には APA 制度が利用できるようになり、事前に移転価格による税務リスクを減少することが可能になってくると見られる。

②同時文書化

同時文書化は、ほとんどの国では NO という形になっている。どういうポリシーの下、どういう価格決定方法で、どのような金額に決めたのかということを書き化する必要があるかどうかということだが、ベトナムの場合は YES となる。つまり、絶対に同時文書化をしなければいけない非常に厳しい内容である。

表 1

アジアの移転価格税制

| | APA | 同時 文書化 | 罰則 | 税務当局 の対応 |
|--------|---------------|---------------|---------------|-------------|
| 中国 | Yes だが 一方的 | No だが 近々変更 | 多少だが 影響有り | 強めて きている |
| 台湾 | Yes | Yes | Yes | 強めて きている |
| 日本 | Yes | No だが 強い要望 | Yes だが 緩やか | 高い |
| 韓国 | Yes | Yes | Yes 強い罰則 | 高い |
| 豪州 | Yes | No だが 強い要望 | めったに ない | 高い |
| インド | No | Yes | Yes 強い罰則 | 高い |
| マレーシア | No だが 変更予定 | No だが 強い要望 | Yes 強い罰則 | 普通 |
| タイ | Yes | No だが 強い要望 | Yes 強い罰則 | 普通 |
| シンガポール | Yes 且つ 双方向 | No だが 強い要望 | Yes 強い罰則 | 普通 |
| ベトナム | No だが 変更予定 | Yes | Yes | 強める だろう |

出典：KPMG 世界移転価格要求調査（2006年9月）

③罰則

罰則に関しては、最近、各国とも非常に厳しい罰則になっている。冒頭の事例で説明している通り、金額では1社で数百億円の課税が発生する可能性もある。この意味するところは、延滞税・加算税等であるということで、ベトナムに関しても、この罰則があることを指す。

④税務当局の対応

税務当局の対応であるが、これは強めるだろうと推測して書いているが、現実に移転価格の調査チームが税務当局の中に作られ、タイや日本から税務当局関係者を招き、そこでトレーニングをしていると伝えられている。ただ、ベトナムに関しては、今年1月にスタートしたばかりの制度であり、税務当局担当者が対応できるようになるには時間がかかる。対応可となって初めて調査が行われる。今後、移転価格に関する調査は厳しくなると見られており、これから本格的に始まるはずである。

10. 移転価格税制の経緯

ベトナムにおける移転価格税制がどういう形で発生し、どういう状況になっているのか。要するに、どういう対応をしていけばよいのか。

まず、移転価格税制の経緯を説明する。

- ・2004年10月、移転価格ガイドラインの第一ドラフト公表、それに対する意見が具申された
- ・2005年9月、移転価格ガイドラインの第二ドラフト公表
- ・2005年12月、移転価格に関する政府政令、Circular 117が出ている。117が公表されたのは2005年12月19日。
- ・2006年1月12日、移転価格ガイドライン（Circular117）がオフィシャルガゼット（官報）に公表され、1月26日から移転価格税制が施行

11. 短期間に導入した理由

ベトナムがこれだけ短期間に政令を出し実施したケースは珍しい。この理由であるが、日本・中国などによる移転価格調査に基づく税額更正の結果、多くの税収が見込めた状況があると推測される。また、ベトナムの企業各社が移転価格に対応できていないとの推測があったと見られる。そこで、なるべく早めに実行に移したかったわけである。

12. ベトナムの移転価格税制の体系

現在、ベトナムにおける移転価格税制の体系は以下のようになっている。Law on Corporate Income Tax（法人税法）に対する政令の一つとして Decree 164。現在、話題になっている Circular 117—transfer pricing guidelines。また、参考としては DTAs ということ、租税条約の9条及び26条。これに関しては、9条で関連者間の取引、26条で相互協議制度がある。Mutual Agreement Procedure に関する文書はここに掲載される。また、Taxation Administration Law があり、新しい税務に関する一般の罰則規定のようなものがあるが、ま

だこれは国会を通過していない。今年中に国会を通り、2007年1月1日以降、施行される計画であるが、移転価格に関する罰則規定等がこの中に盛り込まれることになる。

なお、一般的によく言われる OECD モデルであるが、OECD に関しては移転価格に関するガイドラインが出されており、一般的な価格の取決め方法、それに対する比較対照方法等を記載した文章となっているが、公式にはベトナムの移転価格税制の体系の中には組み込まれていない。ただ、その多く条項は、Circular 117 もしくは移転価格税制といわれるものに取り込まれており、基本的には準拠する形になっている。

13. ベトナムの移転価格税制規定の内容・特徴

Circular 117 に記載されているベトナムの移転価格税制の内容・特徴は、大きく分けて以下の5つである。

- ・独立企業間価格による価格決定
- ・関連者に関する広範な定義
- ・比較分析
- ・移転価格算定方法の選択
- ・文書化及び税務申告

①独立企業間価格

独立企業間価格とは、世界的に独立企業間価格の採用が不可欠になっているということ。不当に課税所得を軽減することができなくなっているということであり、Circular117 においても、独立企業間価格との比較で関連者間取引の決定を要求している。いろいろな形でのグループ分けができるが、通常、Circular117 においては、移転取引毎の価格決定、それぞれの取引毎の価格決定を要求している。そのため、新しい製品、新しい取引先との取引が出た場合には、その製品の回転が速い企業にとってはアップデートの手間・時間が大変となる。

ただ、独立企業間価格の決定に関連し、ベトナム政府により価格規制が行われている特定取引（医薬品の一部等）など、価格決定がすでにベトナム政府から認可されているものについては対象外である。また国内外すべての取引が対象かどうかであるが、通常移転価格というのは国と国との間での取引ということを前提に考えているものの、ベトナム国内においてはそのように記載されていない。つまり、国内外すべての取引が対象になるということになる。つまり、国内に全量（100%）供給している顧客がいる場合、もしくは100%その会社から仕入れている場合、その間でもプライスメーキングができるため、利益の調整が可能だとみなされ、国内取引もすべて対象になる。つまり、一方の会社が赤字で、一方の会社が黒字の場合、利益を相手の会社に供与することにより、両方の会社を赤字にして、法人税を一切払わないでよいようにしてしまう可能性も考えられるので、国内取引に関しても対象になっているのではないと思われる。

②関連者の定義

ベトナムの「関連者」の定義は、極めて広範に定義されている。日本の場合、連結対象と言うとせいぜい支配力基準で40%以上の資本関係、なおかつ支配力があるケースとなる。これが一般的で、以前の商法だと子会社は50%以上の資本関係となっていたが、ベトナムでは、直接もしくは間接の資本関係が20%以上という持分法適用会社のような定義となっており、そのボーダーラインが低い。以下その定義を表2で示す。

表 2

| | |
|------------|-----------------------------------|
| ベトナム移転価格税制 | |
| 関連者の定義 | |
| ✓ | 20%以上の資本関係 |
| ✓ | 最大株主が10%以上の資本を保有している場合 |
| ✓ | 債務の50%以上の債務保証又は貸付 |
| ✓ | 50%以上のBOD/BOMメンバー又は意思決定権を有する役員の存在 |
| ✓ | 親族関係にある場合 |
| ✓ | 恒久的施設（PE）である場合 |
| ✓ | 無形資産を利用した事業活動で、その使用量が原価の50%以上の場合 |
| ✓ | 仕入れの50%以上 |
| ✓ | 売上げの50%以上 |
| ✓ | 業務提携契約のある場合 |

上記で恒久的施設というのは、日本に本社があり、ベトナムに支店を持っている会社の場合、恒久的施設と認められている。また、無形固定資産を利用した事業に関してであるが、その使用料（特許料、研究開発費、ソフトウェア、システム等）が原価の50%以上を占める場合を意味する。更に重要な取引先としては、原価の50%以上を占める仕入取引、もしくは販売の50%以上を占める顧客との関係も入る。上記ケースをすべて関連者として定義づけ、その取引に関して移転価格を適用するようにとの規定なのである。

14. 移転価格の比較分析

①移転価格の設定には比較分析が不可欠

移転価格はどのように設定されるのか。Circular117では比較分析が必要だと規定している。提供される資産やサービスの特徴、機能やリスク、契約上の条件、市場の状況等を原則として勘案し、その比較分析をした上で移転価格を決定する。提供される資産やサービスの特徴は、取扱製品の特徴とか、製品の種類、性質、商標その他特許等といったものであり、これをまず頭に入れる必要がある。

機能やリスクに関しては、在ベトナムの日系企業・関連者が保有する機能とえば、製造・

加工・組立・据付がメインの会社が多いと推測されるが、研究開発を行っているのか、設計・モデリングを行なっているのか、製造加工を行なっているのか、組立・据付・販売マーケティング・付加価値サービス等を行なっているのか、こうした内容を重要なファンクションとして見ていく必要がある。

契約上の条件としては、取引料、支払条件、取引期間、保証条件、特許関連サービスの付与等が条件となってくる。

市場状況としては、今、どういう経済状況なのかということで、市場規模、地理的条件、市場参入時期、取引段階、その他インテンティブとの経済的要因、これらがすべて比較分析の対象である。

それではビジネス戦略はどうか。ビジネス戦略というのは、会社の最も根本的なものになるので、ビジネス戦略に基づいてそういう機能を分析していく必要があるかもしれない。

これらの条件は価格の決定方法に影響を与えるし、価格の決定方法がこれらの条件に影響を与えてくることもあるので十分な注意が必要となる。一般的には、内部取引価格が入手できる場合、つまり、一つの会社の中で関連者に販売する場合と独立の第三者に販売する場合のそれぞれの価格がある場合に、この第三者取引価格と内部取引価格の比較分析が一番優先されることになる。

②比較可能性と対象取引の決定 / 独立企業間価格範囲の算定

以上を基にして比較可能性と対象取引の決定ということで、ベトナム法人に関しては、5つ以上の比較対照取引を選定し、しかもそれが3年以上継続しているものでないといけないとされている。また、それらのデータを基に、簡単な統計的手法で独立企業間における価格範囲を決定し、その範囲内でやっているということを証明する必要がある。

15. 移転価格算定方法

Circular 117に記載されている価格の選定方法はどんな形なのか。独立価格比準法、再販売価格比準法、原価基準法、利益比準法、利益分割法の5つから成っている。一般的には、OECDモデルなどでは、それぞれ優遇順位がついており、上から順番に当て嵌めていくことがあるが、ベトナムに関しては、4つ、もしくは5つのファンクションを考えた上で、これらの価格決定方法を考えていくことになっている。なお2004年から、日本においてはTNMM（取引単位営業利益法）が認められたが、まだベトナム国内ではそれが認められていない。なお、それぞれの価格算定方法の詳しい情報に関しては、Circular 117を調べて頂きたい。

16. 移転価格に関する文書化及び開示

移転価格に関する文書化というのは企業にとり不可欠な業務であり、必ずやらなくてはならない。税務当局からの文書による請求後30日以内に提出する必要があるからである。ただ、何らかの合理的な理由がある場合には更に30日の延長が可能となっている。基本的には早く出す必要があると認識すべきである。年度毎の更新は、新しい取引が発生したら、その都度と

というのが正しい説明で、常にアップデートが必要となる。

一番大変なのは、ベトナム語に翻訳するという部分である。どう取引価格を決定したのか、どのようにこの取引方法を決めたのか。こうしたことに関してすべてベトナム語に翻訳しなければいけない。しかも、できれば公証付が望ましいということで、非常に負担の重いことになっている。

一方、これらについては、会社で行なえばよいわけで、税務当局による請求を出されればよいと思うが、移転価格の Circular 117 施行後は、税務申告時に添付資料として、Form GCN-1/TNDN というものによって税務申告しなくてはならない。

中身的には、どの関連者がいて、その関連者との取引金額、取引内容、その関連者はどこの国に在住しているのかということが1点。

それから、移転価格の算定方法。前述の5つの方法のうちどれを取ったかを記載しなければいけないこととなっている。

ただ、ベトナムの不思議なところは、実際の税務申告をする前にフォームが変わっている場合があるので、税務申告の際には必ず確認の上、出した方がよい。

文書化の内容に関し、Circular 117にはある程度記載されているが、具体例が全く出ていない。具体的にどこまで書けばいいのかというと、納税者及び関連者間に関する情報ということで、関連者間との関係を示す書類、どのような事業戦略を持たれており、どういう価格の設定をされているか。どういう開発計画、開発過程、投資計画、生産計画を持たれているかということを書き始めるべき事項である。

次に、取引の内容に関する情報としては、取引図及び取引内容を示す書類、製品仕様・技術規格・製造費用・販売価格・生産量・販売量のリスト等、企業秘密に属するような、また内容の非常に細かいことが要求されている。

最後に、取引価格の設定に関する情報ということで、購入・販売・交換価格の設定方法及び承認過程に関する方針。また、ベトナムでは最適な移転価格算定方法が選べるので、その選定理由。逆に他のものを使わなかったかという不採決の理由も記載する必要がある。つまり、移転価格税制に関する基本的な関連者に関する情報、取引価格、実際の量、どのように決めたか等、価格決定方法を細かく記載するというのが文書化の内容である。

Circular 117に記載される主な内容は以上である。これから実際にどう対応していくべきかであるが、企業関係者はオペレーションをやっている中、企業法、投資法への対応をやらなくてはならないし、会計や税務、監査を毎年受けなければいけない。また、個人所得税が変わる、法人税が変わるとなると、この対応もある。非常に多忙な中でこういうことをやっていかなくてはならない。ただ、更正金額が多額であるということを考えると、なるべく早く手を付けられるべきではないかというのが以下の5つの項目である。

①リスク評価及び影響調査

一般的にどんな関連者がいるのか、どのくらいの金額があるのか、今、ベトナムの自社の

機能はどのような機能なのかといったことをまず図にしていきたい。図にし、そこに金額を入れていくことにより、基本的に税務申告に出すような添付資料の内容は網羅できる。ただ、ここは非常に重要で、そのあとにも影響してくる。なぜなら、取引の相手先を細かく煮詰めていって、そこに関する戦略、価格の決定方法を決めたところで、最終的に税務で取られる金額は少額である。そこで、どの取引が一番大きく、どの機能が一番重要なのかということを決めるためには、全体図を作り、どの取引から始めようということを決めていただく必要がある。

②関連者間の機能分析

関連者間の機能分析というのは、ベトナム国内のみであれば、ただ単に自社は指示通りの加工をやっているだけだということだけでよい。ただ、それが日本とか、アジアとか、それ以外の関連者の中でどのような機能を持っているのかということ进行调查していただく必要はある。

③市場・産業の分析

ベトナム国内における市場や産業の分析はもとより、販売先、仕入先等の市場・産業の分析も必要になってくる。

④移転価格算定方法の選択

関連者間の機能分析をし、市場・産業の分析をした後、5つのうちどの方法を取れば、最も適切に価格設定ができるのか、会社にとって一番有利な選定ができるのかということがおのずからわかると思われる。

⑤適切な移転価格算定方法の適用

これが一番難しいが、実際にここでは価格を決めて、ベンチマーキングということで、同業他社、類似の取引と比較分析を実施する。比較分析をした結果、それが適切かどうかを確認する。いままで実行してきたことをすべて文書化して残しておくことによってリスクを低減することができるということだ。

ベンチマーキングに関しては、統計資料が有効であるが、統計資料のデータベースはベトナム国内では入手が困難である。また、入手できたとしても、その信頼性は低い可能性がある。税務当局に外国のデータベースを使っていいかという確認をした上で、外国のデータベース等を利用するケースが多いようだ。そこで、データベースの入手可能性、信頼可能性というところに一番重点を置いて考えていただければいい。いまの対応策というのは、あくまでも表面的なことである。より細かく言うと、それぞれ企業毎で違ってくるので、そこは専門家に問い合わせをしていただくことが一番だ。

17. 移転価格税制に関する今後の課題

①詳細なガイドラインがでていない

ベトナム移転価格税制にはまだ多くの課題がある。まず、詳細なガイドラインが出ていない。Circular 117は詳細なガイドラインであり、算定方法、比較分析に関しては非常に細かく記載されている。ただ、データベースの信頼性がない場合はどうすればいいのかとか、3

年以上かかって5つ以上の比較対象取引を見つけようと思っても見つからない場合どうしたらいいのかということに関し、Q&A的なものが全く出ていない。税務当局にしても、まだ訓練中であるということで、そこまでは言っていないだろうが、これから何らかの実例が出てきて、そこではじめて詳細な具体例が提示できるはずである。

②国際的な慣例の適用

国際的な慣例の適用であるが、現在、ベトナムで移転価格の調査は一部でしか行われていない。自動車メーカーに対しては、税務当局のほうから関連者の定義、その取引量、取引内容、移転価格の決定方法を文書で出すように指示していると聞いている。まだ内部で訓練が十分に行われていないため、これからはばらくは国際的な慣例を適用してやっていくと思われる。

③安全策がない

それから、移転価格によるリスクをゼロにするということは、ほぼ不可能である。ただ、対応策を一つ一つ重要なところからやっていくことによってリスクを減らすことは可能である。

④APA(事前確認制度)がない

各国の税制について見ると、APAの事前確認制度は現在のところない。したがって、事前にリスクをゼロにすることはできないが、国際的な慣例を適用することなので、今後は適用の可能性は出てくるものと思われる。

⑤推定規定（シークレットコンパラブル）

推定規定だが、文書を出して、内容が十分でないとか、移転価格の決定方法がいい加減だというふうに判定されたときに、推定規定というものが使われて、税務当局が持っている利益率の数字を基にして利益率等を算定されて課税される可能性がある。したがって、そこはできるだけ早いうちに対処した方がよいのではないかと思われる。

⑥移転価格に対する徴税の強化

移転価格に対する徴税の強化ということでは、今、懸命に訓練されているので、その後、どうなるかということを十分注意していただく必要がある。

⑦追加の罰則規定の可能性

追加の罰則規定の可能性ということだが、全体の体系の中で述べたように、1月以降に有効になる税務に関する一般的な罰則規定の中で2種類あるようだ。一つは、移転価格の更正が税務申告の遅延として捉えられる場合で、この場合は、増額補正された分に関して28%の標準税率が適用となると推測される。更に更正税額の30%の加算税、更に利子税として1日当たり0.05%の単利での利子税がかかってくる可能性がある。もしくは、租税回避と捉えた場合には、一般的にはこちらが有力と言われているが、回避した額の100~300%が加算税として取られる可能性がある。

こういうこともあるので、最初の記述にあるような何百億円、何千億円ということはベトナム国内ではないとは思われるが、少なくとも金額が大きくなっていくことを留意し

てほしい。徴税の強化は 1～2 年先になるだろうが、なるべく早く文書化されていくことが望ましい。

| | |
|------------------------|----|
| 1.近代史から見るベトナムの労働社会層の分析 | 78 |
| 2.ベトナムの学校教育 | 79 |
| 3.ベトナム人の特性と、企業に求めるもの | 80 |
| 4.日系製造業の南北での活動状況 | 81 |
| 5.ベトナム製造業の優位性 | 82 |
| 6.人材育成に関する提言 | 85 |
| 7.労働問題 | 85 |

私は2004年の12月にコンサルタントとして独立したが、その頃は日本でのベトナム関係のセミナーは年間十数回であった。今年度になってベトナムが脚光を浴び、すでに日本国内では半年で20回ほどやらせていただいた。これから何年かは、ベトナムは海外事業の投資先として注目され続けるのではないかと。それだけ現地日系企業の活躍も本社からかなり期待されているのではないかと思う。

最近、元富士通コンピュータ・プロダクツ・オブ・ベトナム社長の川嶋修三さんが、今年(2006年)2月前後にベトナム南部の日系企業十数社で発生したストライキ騒動の経緯、問題点の把握、反省、今後の対応に関し三十数ページにわたる立派な論文を書かれた。私も何度も読ませていただき、さすが現地の現場におられた社長のレポートはすばらしいと感じた。これはホーチミン日本商工会経由で配布されているゆえ、ぜひお読みいただきたい。

今回、JODCから「人材育成と労務管理」という命題で講演の依頼があったが、私自身ベトナムに6年いても、製造業現場の経営管理の経験はない。そこで、川嶋さんのレポートとは多少距離を隔てた観点から分析・提案等をさせていただきたい。

1. 近代史から見るベトナムの労働者階層の分析

ベトナムは急速なスピードで発展している。かつての「ベトナム戦争」「貧困」「共産主義」と云う印象から大きく変わってきて、現在は「有能」「勤勉」「低廉」「親日的」なベトナム人というイメージがある。ただし、今年2月にドンナイ省、ホーチミンで発生したヤマネコストライキが、今後どのような形で展開されるのか。本当に一時的な事件であったのか。今後ベトナムがWTOに加盟し世界に参入していく上で、企業の労務管理が非常に重要になってくるであろう。

ベトナムは1945年から75年の30年間、対仏戦争およびベトナム戦争を戦ったが、その間他国では日本の賠償等を使い開発独裁型と言われながらも基幹産業を充実させ、労働者も世界的な競争の中にはめ込まれて競争意識を培ってきた。

一方、ベトナムは75年の統一後の10年強は中央社会主義計画経済のソ連邦の傘の下、戦略4品目と言われる鉄鋼製品、化学製品、化学肥料、原綿は全てソ連邦からもらい、財政の足りない

分も年度末にソ連からもらっていた。その代わりにソ連邦に労働者を供給しながら、農水産物を輸出していた。この間、一番重要な基幹産業は殆ど建設されなかったのである。今でも鉄鋼製品、化学製品は90%近くを輸入に頼っている。もう一つ、人的な資源の面でも、資本主義世界での競争意識は依然未熟である。

1973年4月1日から数か月、司馬遼太郎さんはベトナムに来て、『人間の集団について—ベトナムから考える』（中公文庫）という随筆を書かれている。戦争経済および中央社会主義計画経済の下で、ベトナムはどれだけの後遺症を被ったのか。随筆の中の「近代国家の重圧」に次のように書かれている。

「たとえば17世紀に鄭政権がオランダと結び、阮政権がポルトガルと結んで当時の内乱をいっそう複雑にさせてしまったが～（中略）～ハノイにしても、あれだけの兵器弾薬をソ連や中国から無償でもらって、あとでどういうツケが回ってくるかということについてはやや鈍感なような印象がある。」

まさに現在、そのツケを払っているということだと思う。さはさりながら、1990年以降、西側諸国と付き合い、いわゆる戦争を知らない世代が出てくる。また今回WTOにも加盟し、新しい展開が見えてきている。したがって、労使関係や人材育成に関してもこれから新しい展開でやっていく必要が出てくると思われる。

2. ベトナムの学校教育

ベトナムの学校教育の実態について分析したものをご紹介します（図1）。ベトナム政府は、生後3か月から3年間は国民に保育園を提供している。3～6歳が幼稚園。それを一貫している保育所もある。そういう点ではベトナム政府自身は、乏しいながらも幼児からの教育にかなり力を入れていることが分かる。

図1 ベトナムの戦後学校教育

| 教育水準 | 大学(4～6年)/短大(3年) | | 小学校 (5年間) | 普通中学 (4年間) | 高等中学 (3年間) |
|---------|-----------------|---------|--------------|---------------|---------------|
| | 公立 | 私立 | | | |
| 学校数 | 220 | 35 | 14,686 | 9,386 | 1,952 |
| 前年度比(%) | 8.8 | 17.1 | 1.2 | 3.8 | 6.8 |
| クラス | — | — | 276,600 | 167,500 | 55,800 |
| 前年度比(%) | — | — | ▲4.3 | ▲2.0 | 7.8 |
| 学生・生徒 | 1,243,500 | 161,200 | 7,304,000 | 6,371,300 | 2,973,900 |
| 就学率(%) | 17.5 | 2.3 | 89.5 | 89.5 | 54.7 |
| 前年度比(%) | 5.2 | 17.0 | ▲5.7 | ▲3.7 | 7.7 |
| 教師 | 42,000 | 6,600 | 354,800 | 310,200 | 115,500 |
| 前年度比(%) | 2.1 | ▲13.2 | ▲2.1 | 2.5 | 8.9 |

ベトナム統計総局発表「2005年度統計年鑑」による

小学校は6歳から5年間、普通中学は11歳から4年間になるが、ベトナム統計総局の2005年の資料でいくと、約90%の就学率になっている。高等中学（3年間）が約55%。大学が公立、私立を合わせて約20%である。シンガポール、タイに比べると多少落ちるが、ほかの東南アジア

諸国に比べると、ベトナムは教育に対して非常に熱心といえる。

特に、学校、クラス、教師の増減を見ると、高等中学の場合は年間 10%近い伸び率になっており、依然として高等教育にはかなり力を入れている。これが世界で言われている、ベトナムの教育水準の高さにつながっていると考えられる。

ちなみに現在、海外労働者への各種支援制度の下で日本に教育・研修で派遣されている方々は、高等中学を卒業した人たち、あるいは普通中学を出てから職業訓練校を出られた人たちである。そういう点では、日本に行かれる方も日本の高校水準の実力は持っておられる。それから私の認識では、日系企業が採用される工場就業者も大体 18~24 歳の高校卒業水準で募集しており、日本の戦後集団就職の時代と比較しかなり高い教育水準である。

3. ベトナム人の特性と、企業に求めるもの

ここに紹介する「日本人経営者が見るベトナム人の特性」は、GREEN SUN というベトナムの会社の社員研修資料である。社長さんはハノイ出身の現在 29 歳になる方で、国費で 7 年間日本に留学され、東京工業大学を出たあと IT の技術を勉強し、現在はホーチミンの e-town (ハイテクビル) で 30 名ぐらいの従業員を抱え、100%日本企業のアウトソーシングを受けて事業をされている。この 10 月にお会いして教育について伺ったが、話していても非常に優秀で、商工会の会長にこの方を紹介させていただいた。1 月頃には商工会のメンバーになられると思うが、日本企業の経営者の方にも非常に刺激になるのではないかと期待している。この方が作られた社内研修用の資料をここに引用させていただく。

日本人から見たベトナム人の特性としては、「ポテンシャルがある」「頭が良い」「勉強好き」「新知識に興味」「勤勉」等々いいことが並べられている。「しかも低廉」であるとか、悪いところは一切ない。

ところが、この社長はそれに加えて、「言い訳」「気取り」「人の意見を聞かない」「言われることしかやらない」「批判好きだが、建設的な提案がない」「質問が下手」「周りとの調和がとれない」などを挙げ、ベトナムの従業員に自省を求めておられる。

司馬遼太郎さんは先ほど述べた随筆の「団結力の弱さ」のところで次のように言っている。「また仕事の世界でも、『かれと組むのはいやだ』と行って協調しない面がつよい。『ともかく目的は仕事の完成にあるのだから、そういういじなことをいわずに』というのが日本人の集団で通用する論理なのだが、ベトナム人はいやな奴とは組みたくない。だから自分は組むにしてもたれそれと組む、という。日本の戦前の女学生のようなグループ意識があり、『仕事の完成のために』という式の論理がなかなか通用せず、仕事ははかどりにくい、ということをサイゴンでしばしば聞いた。」

この点は、これから事業をされる方にも、今、事業をされている方にも、ベトナムの従業員とどうやって一緒にやっていくか、どうやって人材を育成していくかという、一つの重要な課題だと思われる。

次に、ベトナム人から見た日本人経営者の特性も挙げられている。「決定までの時間が掛かり

過ぎる」「細か過ぎる」「形式重視」「本社重視」「外国語が下手」「日本語に頼り過ぎ」「創造性がない」と挙げてベトナム人にとっては、「日本人を理解するのに10年かかる」「人情・義理」「行間を読む」「信頼社会」「集団組織意識が高過ぎる」様に思っている。

また、日本人経営者が企業の中でベトナム人に求めるものとしては、「誠実」「責任を持つ」「信頼できる」「上司の要求の行間を読む」これは難しい。さらに、「自力で問題を解決し、言い訳をしない」「周りと強調する」を挙げている。

以上のことから、ベトナム人従業員が日本人上司に何を求めているのか、あるいは日本人経営者は海外でどうあるべきなのか、これからいろいろ考えていかなければいけないと感じられる。

4. 日系製造業の南北での活動状況

去年（2005年）の11月、JODCがベトナムの日系進出企業の実態調査をされた。私もその調査員の一人として参加させていただき、いろいろな分析を担当した。2006年9月現在、ベトナム日本商工会（北部）の会員は224社。ホーチミン日本商工会（南部）は332社。大体2対3の割合だが、3年前の資料では1対2であった。そのくらい北部が急増している。ちなみに2005年の北部の投資額は、新規投資と拡張を含めて6億1,000万ドル。それに対し、南部の投資・拡張は全額で約1億8,000万ドルである。それほど最近では北部への投資が活発である。

そのうち工業部会は、北部が113社、南部が182社となっている。北部は一工業部会で113社を一括代表し大手の企業8社が理事をされ、会員数のわりには理事数が非常に少ない。一方、南部の工業部会は五工業部会に分かれ、各部会平均5社が理事を務めている。業種や地域によって分散しているのが南部の特徴といえる。

進出形態は、昔から工場を持っておられる企業の約90%が独資、すなわち輸出・加工型であり、合弁で現地のパートナーと組みベトナム市場を狙うという形は非常に少なかった。ただ、2～3年前に比べ南部の形態が少し変わってきており、独資の輸出・加工型は多少減っている。それに対して、合弁、開発事業、販売事業が増えつつある。今までの歴史的な形態からいうと、北部に比べ南部のほうが5年以上先行した業態を示している。そういう点では、今後、WTO加盟によって、ベトナムの市場をもう一度見直していく方向に来ているといえる。

業種分類で非常に顕著な例としては、南部は繊維・縫製、食品加工で19%、三十数社が進出しているのに対して、北部は縫製企業が1社しか進出していない。その代わり北部には、トヨタ、ホンダなど大手の自動車組立および系列の自動車・電気部品メーカーを中心に57%進出しているのが特徴と云えよう。

南北ベトナムでの大手組立業の分類をしてみると、歴史的にベトナム政府の意向もあって、自動車、二輪車のリーディング・マニュファクチャラーは北部に多い。それから、キヤノン、ブラザーの事務機。これも「南部に追いつけ追い越せ」というベトナム政府の政策から出ているインセンティブによる。それに対して、南部の特徴としては家電メーカーが多い。一時ベトナム政府により接収はされたが1990年以降元の合弁相手先と縋りを取り戻し、南ベトナム時代からの投資案件の特徴と云えよう。もう一つが独立系の部品メーカーで、富士通、ヤザキ、マブチモーター、日

本電産、ミツバなどが出ている。これがもう一つの特徴である。

以上、日系製造業の南北ベトナムでの活動状況をまとめてみると、北部は「勢いの北部」といえる。華南経済圏化と中央政府の誘致強化に加え、大手の進出と共に関係会社・中小企業が進出するというキヤノン効果。これに対して、南部の工業発展の歴史は10年以上に及び、南部のインフラの整備や特に食料や繊維に影響するメコンデルタの豊穡が背景にある。現在10周年記念を迎えている企業は南部にかなり多く、私は「成熟の南部」と呼んでいるが、将来はどうなるのか。もちろんまだ10年は続くと思うが、その後の日系企業の進出先はどこに行くのかということも感じている。

特に縫製、雑貨、食品製造などは、ベトナムの従業員の目と手と集中力を養った仕事として南部に32社が出ている。ただし、繊維の専門商社などに言わせると、縫製・刺繍の分野はメコンデルタの方に徐々に移りつつあるという。そういう点ではドンナイ省も縫製の外資企業の進出はあまり歓迎していないようで、これからこういう分野がどこに行くのか。これも今後の課題だとされる。

この調査で分るのは、シリンダーの加工メーカーや精密機器関係が大半の材料輸入と設備産業であるにも拘わらず、低廉・高効率の労働者による組立および検品能力を使い、周りの東南アジアの日系企業より収益を高めていることである。これは面白いポイントだといえる。

ソフトウェア開発に関しては、ベトナムはコスト的には安い、技術的にはインドや中国に比べてまだ落ちる。ただ、ベトナム人労働者の日本語能力を高め、設計のコンセプトや情報技術の打ち合わせは日本語を直接使って開発しているというのが、進出している日系ソフトウェア会社の強みと言える。それによって、活発に日本の中小企業のアウトソーシングを受けている。今後、これもベトナムの重要な一つの産業になるであろう。

もう一つの特徴は、産学協同プロジェクトが非常に活発に行われていることである。一例として、あるプレス金型のメーカーの産学協同開発を見ると、ホーチミン工科大学と一緒に、日本で4週間かかる金型を1週間で作ろうとしている。この社長はもう帰られたが、「ベトナムは低賃金の労働力だけではなく、ものづくりのパートナーとして、今後より幅広い協力ができるのではないか」と言っておられた。

5. ベトナム製造業の優位性

「中国、タイ、ベトナム主要都市投資コスト比較」は、毎年JETROが調査して発表されているものである(図2)。中国は今、コスト高、エネルギー不足等で問題を抱えている。製造分野でバランスがとれているのはタイであろう。ベトナムは産業構造が弱い分、人件費、法人税優遇などで外資企業の誘致強化を図っている。中国の動向を見ると、日本企業にとってはこれからベトナムが尚一層重要視されるだろうし、ベトナムにおける経営がいかに重要になってくるかが分かるであろう。

機械加工・組立分野におけるベトナム製造業の比較優位性を見てみたい。事例として、中国にもおられた小型電気部品製造メーカーの社長に製造原価の内訳を出していただいた(図3)。ベト

ナムと同じ製品を中国とマレーシアで作っているが、ベトナムの売上が約 100 億円。製造原価が 8 割とすると、人件費および効率の高さによって約 4 億円の経常利益の差が出ている。また、このメーカーの離職率は、ベトナムの場合は 10%以下である。中国の平均離職率は 100%近い。

図2 中国、タイ、ベトナム主要都市投資コスト比較
(2005年度11月JETRO調査資料による)

| 比較事項(米ドル) | 大連 | 上海 | バンコク | ハノイ | ホーチミン |
|----------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 一般工月給 | 175 | 237 | 146 | 122 | 148 |
| 中間管理職月給 | 676 | 1,147 | 584 | 556 | 813 |
| 社会保障雇用負担率(%) | 30 | 44 | 5 | 17 | 17 |
| 工業団地購入価格(m2当り) | 28 | 28 | 55 | 48 | 36 |
| 事務所月額賃貸料(m2当り) | 33 | 28 | 12 | 26 | 23 |
| 駐在員用住宅月額賃貸料 | 2,300 | 3,450 | 1,581 | 2,200 | 2,200 |
| 国際通話料(3分間) | 3 | 3 | 1.5 | 1.7 | 1.7 |
| 産業用電気料金(KW当り) | 0.08 | 0.08 | 0.04 | 0.06 | 0.06 |
| 産業用水道料金(m3当り) | 0.55 | 0.15 | 0.38 | 0.28 | 0.28 |
| レギュラーガソリン(L当り) | 0.52 | 0.57 | 0.61 | 0.6 | 0.6 |
| 法人所得税(実効税率、%) | 33 | 33 | 30 | 28 | 28 |
| 個人所得税(最高税率、%) | 45 | 45 | 37 | 40 | 40 |
| 付加価値税(標準税率、%) | 17 | 17 | 7 | 10 | 10 |
| 配当送金課税(最高税率、%) | 10 | 10 | 10 | 0 | 0 |

注) アンケートによる各地日系企業の回答数値はその最高額と最低額にて表示されているが、上記は両数値の平均値のみを示した。

図3 ベトナム製造業の比較優位性
(機械加工・組立分野)

① 小型電気部品製造原価(中国の製造原価を100とした比較)

| 項目 | ベトナム | 中国 | マレーシア |
|----------|------|-----|-------|
| 材料費 | 60 | 60 | 60 |
| 人件費 | 14 | 20 | 40 |
| 運送費 | 3 | 2 | 3 |
| 電機・ガス・水道 | 3 | 3 | 2 |
| その他 | 10 | 10 | 10 |
| 償却費 | 5 | 5 | 5 |
| 総製造原価 | 95 | 100 | 120 |

② テレビ受像機製造原価(中国の製造原価を100とした比較)

| 項目 | ベトナム | 中国 | タイ |
|--------|------|-----|-----|
| 材料費 | 83 | 79 | 81 |
| 人件費 | 4 | 5 | 6 |
| その他変動費 | 8 | 10 | 10 |
| 償却費その他 | 6 | 6 | 10 |
| 総製造原価 | 101 | 100 | 107 |

したがって、中国はどのような生産工程を採用するかというと、いわゆる単能工を前提として生産工程を単純化且つ細分化させていく。一方、ベトナムは、中国に比較し離職率はまだそれほど高くない。また、技術の習得能力が高いことから、多能工が育てられる。テレビ受像機でいうと、セル方式といって組立を一人で全工程を担当することができる。こういう従業員の特長、あるいは産業の特性を考慮して、日本の経営者にとっていかなる新しい生産工程を生み出していくかが今後の大きな課題になる。

ただ、例えばテレビのブラウン管などで材料費が製造原価の8割を超えると、多くの材料・部品を輸入にたよるベトナムは価格競争力がなくなると思われる。

もう一つ、縫製の例を挙げたい。欧米、日本向けも含め、縫製に関して中国とベトナムの製品の住み分けがかなりはっきりしてきた。パンツ（カジュアルズボン）、シャツのような、少品種多量型ものは原材料を自国で調達できる中国が圧倒的に強い。一方、ベトナムは高級縫製品や刺繍品のような多品種少量型ものが強い。帯の刺繍とか、材料は輸入せざるを得ないが付加価値の高いもの、細かい労働集約的なものはベトナム人が非常に得意である。

関西のある和裁業者は、中国の蘇州とベトナムのホーチミンの両工場に2,000万円の委託加工費を遣い委託加工をしているが、2年前、蘇州とホーチミンの不良品率の差は4%蘇州が高かった。1枚の小紋や留袖を作るのに4~5日かかるとして、ベトナムと中国の労働コストはさほど変わらず2,000円として年間で1万本できるが、4%の不良品率というとなら400本の差が出る。

ところが、委託加工は納期の問題とか、検品の悪さとか、いろいろな問題もあって、そのまま日本に来てしまうことになる。そうすると今度は、糸を抜いて日本人の縫い子にやらしてもらわなければ納期に間に合わない。結局、4~5万円の賃金を払うと、中国の場合、2,000万円の委託加工費に1,600万円が余計な追加経費になってしまった。委託加工においてもいかに各国従業員の資質が大事かということが言える。

ベトナム人の労働能力に関し、司馬遼太郎さんは「実像と幻影」というタイトルでこういう文章を書いている。

「朝7時ごろに町が明るむようだが、まだ暗い6時ごろにはもう町はホンダの爆音につつまれる」「農村が前線になってしまっているために200万人ぐらいが流入している。つまりは農村の時間をサイゴンに持ちこんでいるのである。」

司馬さんがベトナムに行かれたのは1973年の4月。ちょうどアメリカ軍が撤退して3日後に着いている。あと2年間戦争を続ける時点でのレポートである。

「であるのに馬鹿忙しく駆けまわっているのは、おそらく収入の面からいけば空走りが多いにちがいない。同時に空走りでも何でもいいからじっとしているのはきらいだというベトナム人の働き好きからもきている。このおそろしいほどに機械の修理などに器用で、物事の主題をのみこむ上で利口で、そしてあきれほどに働き好きのこの民族が、この豊穡な土地の上に近代国家をつくれれば東南アジアでぬきん出た国になるにちがいないことは、たれもが考える」「やたらに車で走りまわって無用にガソリンを浪費している日本人と同様、南ベトナム人もただ闇にも走り好きで移動好きなようでもあり、この点でこのアジアの両民族は互いによほど素っ頓狂なのでは

ないかと思われたりする」。

6. 人材育成に関する提言

ベトナムの人材育成と労務管理に関して、私の感じたこと、提案等をまとめてみたい。まず、質的努力である。成人識字率が94%。市場経済を知る若者が成長してきている。もう少し具体的には、中国は土曜日は法的にもお休みになっているが、ベトナムはまだ平日扱いであり、それだけコスト的にも有利で、質的な背景も良好である。

今、日系の監査会社の方々がチーフアカウントのような会計スタッフの養成学校を作るアイデアもあると聞く。日本語学校ももう少し充実させる必要がある。あるいは旋盤・切削・金型などの工業技術、縫製技術の養成所が少なく、またあっても設備・教員は不十分である。一昨日、私はドンナイ省の職業訓練学校を見てきたが、縫製の機械が20~30台あるだけであとは何もなく、研修生は遊んでいる。こんな状況で本当にいいのかと思った。情報技術の教育施設や教育機会ももう少し充実させなければいけないのではないかと。ビンズン省やドンナイ省のやることを待っているだけではいけない。

次に量的な努力である。現在のベトナムは日本の1960年代の人口構造とよく似ており、労働人口が非常にいい環境で育っている。ホーチミン市だけを見ても月間1万人ぐらいの労働者が入ってきていると聞く。ただ、特にビンズン省は人口そのものが少ないことから、労働者不足の問題は絶えず抱えていると思う。ドンナイ省は、労働局が工業立地側にメコンデルタから集団就職を斡旋したりしている。そういう点で、VSIP（ベトナム・シンガポール工業団地）も含めて工業団地と日本企業がいかに協力して、集団就職や人材を確保するか。より重要なのは将来の幹部候補生となる学卒者の確保である。これが非常に難しい。そういう安定的な戦力化をどうやっていくか。この点は後でもう一度話させていただく。

7. 労働問題

ベトナム人従業員の労務管理では労働組合の問題がある。またテト（旧正月）が近づいてきた。これから給料・ボーナスをどうするかとか、来年はストライキがビンズン省でも発生するのではないかなど、日系企業は危惧されているのではないと思う。

私は日本でも、進出される企業には「積極的に経営側に協力的な組合を作ってしまったらどうか。ベトナムは何とかなる」といった助言をしていた。しかし、今年2月のヤマネコストライキの発生で、私自身もこの短絡的提案を非常に反省している。労働問題については、本来あるべき労使関係、組合のあり方を再検討しなければいけないのではないかと。あるいは再構築して、話すべきところはきちんと話す必要がある。

昨日もあるメーカーに聴き取り調査をさせていただいた。組合委員長ポストには単にベトナム人の管理職を置いてなあなあでやってきたが、ああいうヤマネコストライキが起こると、そういう人間はみんな逃げて、解決策がなくなってしまうという。そういうことから、もう少し重要な人材とか、あるいはワーカーの十年選手を大事にするとか、いろいろ考える必要がある。

社宅の問題で一例を挙げると、ハノイのタンロン工業団地がハノイ市と組み、市が土地を提供して日本企業用のベトナム人従業員宿舎をつくらうという動きがある。また、キヤノンもタンロンとは別の工場団地で2工場を操業しているが、キヤノン自身が計画投資省に提案し、やはり日本企業用のベトナム人従業員宿舎をつくることと検討されていると聞いている。

そういう点では南部はこれからどうするか。大手企業の何社かは既に独自の宿舎の建設を検討していると聞く。しかし、中小企業の場合にはそこまでの採算は全然考えられないと思う。

そこで一つの提案としては、例えばドンナイ省が土地を提供してソナデジ（ドンナイ省開発会社）が開発をすとか、工業団地がある程度資金を出して日系企業が運営をすとかいう方法である。そのような問題提起をまず現場から上げていくしかない。それによってベトナム人従業員と日本企業との結束の土台がいずれできていくと思われる。

最後に、労働災害について、ある商社が実施してきた例を申し上げたい。現在、従業員の死亡事故が起こった場合、30か月分の給料を払わなければいけない規定になっているが、今の公的社会保障では全然カバーされない。また、従業員が労働災害に遭い、病院に行って健康保険あるいは社会保険で治そうとした場合に、何時間も待たされ満足な治療が全然受けられない。それが今のベトナムの実態で、苦しんでいる従業員がかなりいると思う。

ある商社が実施したケースとして、民間の損保と交渉した上で、労災部分と個人の傷害保険部分を一括会社が付保し、個人傷害分は個人の給料から差し引くという方法がある。商社ということもあって人数は50人ぐらいで、コスト的には年間約2,500ドルになる。2,000ドルを企業が払い、500ドルを個人が払うと一人年間約10ドルの負担である。商社なので給料が200~1,000ドルの人が対象になるが、工場の場合にはもっと安い。そのようなことを積極的に会社側がやり、その上で、利益とコストを労使双方でシェアする形で環境を整えていくことも一例ではないかと云う提案をさせていただく。

最後に、司馬さんがメコンデルタに行ってサイゴンへの帰路、非常にお疲れになっている時に書かれた、「回帰の心」を紹介させていただきたい。

「サイゴンでベトナム人の社会のすみにすわっていると、自分のなかで錆びついていた心の優しさが、さざなみの立つようにして生きかえってくるのを感じず。ベトナムのひとびとが出している微妙な周波数を、やがては感じられるようになるかのごとくである」「ベトナムは懐かしい。一度そこに滞留したひとはだれもがいう。私もこの稿を書きおえるにあたって、あふれるような感じで、それをおもっている。それはちょうど、野末で、自分の知らなかった親類の家を見つけたような気持ちに似ている。いつかまた帰れるという、たとえそういうことが無いにせよ、その思いを持つだけで気持ちが救われるという、そんなひとびとのいる国である」。

日系企業各位には人材育成、労務管理をよろしく充実させていただきたいと思う。

第Ⅲ章 ベトナムの進出日系中小企業の抱える課題と対応 — 企業の相談事例と回答—

1. 共通投資法・統一企業法91

質問事項

- 1-1 企業再登録の必要性について教えてほしい。
- 1-2 企業再登録の方向性、手続について教えてほしい。
- 1-3 会社設立時に受けた投資ライセンス上では対象となっていない優遇措置を受けているが、法令遵守の点で問題はないか。
- 1-4 新法により取締役会（あるいは BOM）のメンバーの入れ替えが必要となるのか。また監査役についても確認したい。
- 1-5 社長の資格について教えてほしい。
- 1-6 「法的代表者」について教えてほしい。
- 1-7 法定資本金の取り扱いについて教えてほしい。
- 1-8 株式会社か有限会社かどちらの形態がよいか。
- 1-9 WTO 加盟後の法人税インセンティブはどうなるのか。

2. 税務・会計

(1) 税務・会計の基本について93

質問事項

- 2-1 会計用語・会計処理についてわからないところが多いので教えてほしい
- 2-2 会計帳簿の保存期限について確認したい。
- 2-3 記帳について教えてほしい。
- 2-4 会計関係は会計事務所に依頼しているが、会計・税務に関して何から始めればよいか。
- 2-5 基本的な税務・会計知識を身に付けるにはどうすればよいか。
- 2-6 経理スタッフの人数が現状 1 名であるが、他社に比べて少ないか。
- 2-7 経理の知識および経験を持った人間が会社にいないことを踏まえ、そのうえでの経理上の留意点、注意点、また経営者として注意すべきことを教えてほしい。

(2) 個人所得税について95

質問事項

- 2-8 日本人のベトナムにおける個人所得税について教えてほしい。
- 2-9 個人所得税について税務当局から証拠書類の提示を求められたが、どうすればよいか。
- 2-10 給与補てんの割合について教えてほしい。
- 2-11 税務調査の際に、日本から（海外拠点の工場／子会社へ）の出張応援者に支払われた日当に対して 25%の個人所得税を納税する事を求められたが、こういった出張者の個人所得税を納税しなければならないのか。
- 2-12 第3国にも会社がある場合の個人所得税の取扱いについて教えてほしい。
- 2-13 住居費における個人所得税の計算について教えてほしい。
- 2-14 ベトナムの会社に日本人の常駐者と出張応援者がいる。出張応援者のベトナム滞在が年間 183 日を超えるようになってきているが、この出張応援者の個人所得税をどうすれば良いか教えてほしい。

(3) 移転価格税制について97

質問事項

- 2-15 移転価格税制に対する対処法について教えてほしい。
- 2-16 移転価格税制の対象となる会社の範囲について教えてほしい。
- 2-17 本社と子会社の間の移転価格税制について教えてほしい。

(4) 監査について97

質問事項

- 2-18 会計事務所が定まっておらず、まだ監査を受けていない。税務上の不安要素が多くあるがどうすればよいか。
- 2-19 近く監査を受けるがどう対応すればよいか。
- 2-20 税務調査により追徴課税を命じられている。どのように対応すべきか。また、税務調査官との「良好な関係」を維持する必要性はあるのか。
- 2-21 財務諸表の中の監査報告書の記載内容が「限定意見」になっている場合、会計上、会社運営上等における問題点があるか。
- 2-22 日本での貿易管理ソフトに対するメンテナンス費用について 5%の源泉税を支払う様、税務局から求められたが、この指示が正しい処理なのか確かめた。

質問事項

- 2-23 損金算入できる販売費について確認したい。
- 2-24 食事手当てについて教えてほしい。
- 2-25 本社との間の技術指導契約に対する外国契約者税の税率について確認したい。
- 2-26 販売時点で売上が確定せず、数ヵ月後に全体の売上高に応じて販売価格が決定する。このようなことは、税務上問題とされる心配はあるか？
- 2-27 内部留保している利益剰余金を使って再投資する場合、必ず法定資本に組み込む必要はあるのか。
- 2-28 固定資産管理について。
- 2-29 中古資産の取り扱いについて教えてほしい。
- 2-30 貸付金の取扱いについて。今まで運転資金など本社から送金を受けてきたが、この金額について借入金として処理したい。どうすれば良いか。
- 2-31 出資とローンについて教えてほしい。
- 2-32 外国税額控除、外国契約者税（FCT）との関係について教えてほしい。
- 2-33 原価計算について教えてほしい。
- 2-34 費用を損金算入する為に公式領収書（レッドインボイス）が必要となる場合、その入手ができない時はどうすればよいか。
- 2-35 国として税制度等が充分整備されていないと思われるが、どのような対処が必要か。
- 2-36 親子ローンについて教えてほしい。
- 2-37 売上げ基準について現状では輸出前に売上げを計上し、本社が買取った後、第3国へ輸出しているが、何か問題はあるか。

3. 一般的な質問102

質問事項

- 3-1 ベトナムに進出した日系企業としての様々な課題について教えてほしい。
- 3-2 従業員の確保について課題を抱えている。特に日本へ研修をさせた従業員が、研修後すぐに退社することについてはなんらかのペナルティーを課せないかと考えているが、何か良い方法はないか。
- 3-3 労働賃金の上昇について教えてほしい。
- 3-4 近年ホーチミン市の昇給率が毎年 10%と定められていると聞いたが、確認したい。
- 3-5 労働許可証について教えてほしい。
- 3-6 社会保険について教えてほしい。

本章は、平成 18 年度にベトナムにおいて進出日系中小企業を対象に実施した専門家による個別相談事例について、専門家が作成した報告書を基に取り纏めたものであり、当協会の考えや立場を示したものではありません。

1. 共通投資法・統一企業法

質問 1-1

企業再登録の必要性について教えてほしい。

(回答)

再登録の必要性については、現状ではした方がよいといわざるをえない。再登録しないことによるデメリット（事業内容の拡大が不可、よるべき根拠法律が廃止等）のほうが大きい。ただし、2年間の猶予期間があるため、即座に再登録が必要ではない。将来的な会社の展望や組織形態に応じて、再登録を実施するのが望ましい。

質問 1-2

企業再登録の方向性、手続について教えてほしい。

(回答)

再登録については法律施行後2年以内に実施する必要がある。法律施行直後は窓口が混乱していたが、徐々に再登録の受付がスムーズになりつつある。100%外資の1人有限会社であれば大きな影響はなく、他社の動向を見ながら実施すべきである。

質問 1-3

会社設立時に受けた投資ライセンス上では対象となっていない優遇措置を受けているが、法令遵守の点で問題はないか。

(回答)

投資を行うにあたり、優遇措置の適用外である会社はその適用を受けている場合、計画投資省などの関連省庁の検証によりその事実が発覚した際には、最悪の場合、投資ライセンスの剥奪もありうる。

優遇措置は標準税率と比べて大きな有利点だが、もし継続して何らかの優遇措置を受けたい場合は、場所を投資が奨励されている地域に移すなどし、現状からは改善した方がよいと思われる。特に、2006年9月に施行された再登録においては、当局が現状適用している優遇措置の適合性について審査する可能性があるため、できれば再登録を行う前に何らかの対応をした方がよい。

質問 1-4

新法により取締役会（あるいはBOM：Board of Management）のメンバーの入れ替えが必要になるのか。また監査役についても確認したい。

(回答)

取締役会のメンバーを入れ替える必要はないが、企業法と実際業務に照らし合わせて活動しやすい機関を設置することが望ましい。監査役は、企業法を厳格に遵守すると監査会

社や公認会計士しかないと判断できるが、今のところは広く解釈しても良いと考えている。しかしながら財務担当者が監査役になるのは正しくない。財務担当者が作成した書類を第3者の目で確認するのが監査役であるから、それに該当する人物を任命することをすすめる。

質問 1-5

社長の資格について教えてほしい。

(回答)

新法の企業法においては、社長は常駐するよう定められており、社長が30日以上不在する場合は、全権を社内の誰かに委譲するよう定めている。複数人での交代性は認められない。

質問 1-6

「法的代表者」について教えてほしい。

(回答)

「法的代表者は常駐すべき」という文言に関し、「常駐」の明確な規定はない。一般的には、会社のChairman（議長）またはGD（General Director、最高責任者）が法的代表者になると考えられる。

質問 1-7

法定資本金の取り扱いについて教えてほしい。

(回答)

新投資法の下では従来あった、総投資額に対する30%以上の法定資本金の規定は削除されている。ただし、100%外資の1人有限会社においては、資本金の減資は認められない。

質問 1-8

株式会社か有限会社かどちらの形態がよいか。

(回答)

株式会社も有限会社も一定の有限責任を有する同様の企業である。100%独資の会社は基本的に1人有限会社になる。組織変更は可能であるが、将来、上場等を前提としない限り、組織がシンプルで運営が楽な一人有限会社が望ましい。株式上場企業がベトナムには複数出てきたが、まだ、財務安定性や公表数値の信頼性など不安な面は多い。証券市場については将来に期待する。

質問 1-9

WTO加盟後の法人税インセンティブはどうなるのか。

(回答)

WTO 加盟によって、法人税のインセンティブが減少する可能性については現在議論されている。既存の優遇が継続または継続がされない場合は賠償されると言われているが、他国から一部の特定企業にインセンティブの供与に関する異議が唱えられており、今後の優遇措置の動向には十分注意を払う必要がある。

2. 税務・会計

(1) 税務・会計の基本について

質問 2-1

会計用語・会計処理についてわからないところが多いので教えてほしい。

(回答)

まず、ベトナムにおいてはベトナム会計システム (VAS) による会計処理が求められる。原則的にはベトナム語で、多くは英語で併記されていることが多い。各勘定科目に分類される内容については、記帳担当者との科目にどの内容が記載されているかを確認すること。また、日本と同じ内容で指導することも必要と思われる。

質問 2-2

会計帳簿の保存期限について確認したい。

(回答)

会計帳簿の保存期限は定められている。会計法上一般的には 10 年、経営管理資料等は 5 年間、契約書等重要な資料は永久保存となっている。

質問 2-3

記帳について教えてほしい。

(回答)

ベトナムでは一般的に、現金で物を購入した場合、現金で支払った額と領収書の額に相違がある。現金を合わせようとする、支払額で記帳することになり、証憑にあわせようとする、現金があわない。いずれの額で記帳してもよいが、差額については何らかの会計処理が必要となる。

質問 2-4

会計関係は会計事務所に依頼しているが、会計・税務に関して何から始めればよいか。

(回答)

会社として政府や税務当局に何を提出する義務があるのか知ることが必要である。会計事

務所を通じて個人所得税や FCT（外国契約者税）に関して計算を行っているが、制度上の基本の把握はもちろん、短期滞在者の個人所得税については注意すべきである。次に、日本本社への報告や、社内の月次報告については制度化する必要がある。もし、経理に関与する人材が 1、2 名と少数であるならば、なるべく効率的に必要な書類を定めておくことが望ましい。

また、経理部員が少ないということは、不正や盗難等に注意する必要がある。内部統制を強化するうえで、毎月必要な手続き（日本人がチェックするところ）を定めておき、日本人自ら承認する必要がある。特に現金・預金関係の残高の照合、購買に関する支払の承認に関しては、証憑の改ざんや不当な請求書などが行われる可能性があるため注意が必要である。また、先般話題となっている移転価格税制など、本社との間で、どのような管理体制の構築が望ましいかを検討したうえで、それへの対応を実施する必要がある。

質問 2-5

基本的な税務・会計知識を身に付けるにはどうすればよいか。

(回答)

基本的な税務・会計知識を身に付けるにはジェトロが発行している「ベトナム投資ビジネス必携」や会計事務所発行の参考ガイドブックを活用することをおすすめする。

質問 2-6

経理スタッフの人数が現状 1 名であるが、他社に比べて少ないか。

(回答)

小規模の会社でも通常、最低 2 人位は経理スタッフがいるのが実状であり、経理スタッフの増員を検討する事をすすめる。これは、その経理スタッフの能力という面だけでなく 1 人のスタッフへの権限の一極集中を回避する意味でも重要である。

質問 2-7

経理の知識および経験を持った人間が会社にいないことを踏まえ、そのうえでの経理上の留意点、注意点、また経営者として注意すべきことを教えてほしい。

(回答)

- ・ 経理担当者が会計システムに取引の入力作業を行う上で、その各取引の Evidence(証拠書類)を保管する。
- ・ 適正な会計書類(請求書等の証拠書類、入出金伝票、財務諸表等)がきちんと揃っているか、作成できる状況にあるかを確認し、必要に応じて顧問契約を結んでいる会計事務所、ソフトウェア会社と連携をとりながら対処していく。
- ・ 従業員の不正を防ぐため、会社の Internal Control(内部統制)を構築し、最も重要となる記録・承認・保管の業務分掌を行う。

- ・ 出金時にはサポート資料（請求書や契約書）を通し、実際に受けたサービスに対する支払であるのかを確認する。
- ・ 経理担当者はサポート資料にベトナム語のみでなく英語でも取引の説明を記載する。
- ・ 購買担当者や仕入業者との癒着を防ぐため事前に相見積もりを取り、価格の妥当性を検証する。

（２）個人所得税について

質問 2-8

日本人のベトナムにおける個人所得税について教えてほしい。

（回答）

外国人でベトナムに年間 183 日以上滞在している場合は、ベトナムの個人所得税法に基づいてベトナムの居住者となり、全世界所得を申告しなければならない。この場合は累進課税による個人所得税が課税される。日本からの給与や手当等の所得は、通常は全て全世界所得に含まれる。183 日以上滞在しているにもかかわらず申告しなかった場合はペナルティーを課せられる可能性が高い。税務局による税務調査時にパスポートの確認を求められたり、従業員に対するインタビュー等から申告していなかったことが発覚するケースがある。一方、183 日未満の非居住者であっても、原則としては 25%の個人所得税が課税される。

質問 2-9

個人所得税について税務当局から証拠書類の提示を求められたが、どうすればよいか。

（回答）

ベトナムの税務調査の取締強化に伴う追徴課税のケースは増加してきている。税務調査官は、全世界所得の申告をせず、分不相応だと思われる金額を申告していると判断できる場合には、証拠書類などの提示を請求することができる。提示できればそれに応じて、なければみなしで、追徴金を請求する場合もある。

質問 2-10

給与補てんの割合について教えてほしい。

（回答）

給与補てんの割合については日本の税務規定に従う。ベトナム国内における個人所得税の規定は全世界所得を基礎とするため、原則として、すべての所得を申告すべきである。

質問 2-11

税務調査の際に、日本から（海外拠点の工場／子会社へ）の出張応援者に支払われた日当に対して 25%の個人所得税を納税する事を求められたが、こういった出張者の個人所得税を納税しなければならないのか。

(回答)

ベトナムの個人所得税法ではベトナム滞在日数が年間 183 日を超えないベトナム非居住者についてもベトナム源泉所得に対して 25%を納税することが規定されている。また、税務局からのこういった日本からの出張応援者に対する個人所得税納税の指摘は、日系企業の中でも頻繁にみられるようになってきており、今後も強化されていく見通しである。

質問 2-12

第 3 国にも会社がある場合の個人所得税の取扱いについて教えてほしい。

(回答)

日本、ベトナム以外の海外に会社を有し、個人所得税の減税対策をしている場合は、その対策が違法処理につながらないように、慎重な対策処理をとる必要がある。

質問 2-13

住居費における個人所得税の計算について教えてほしい。

(回答)

もしも支給額から住居費の支払いを実施しているのであれば、会社との契約で会社が家賃を家主に直接支払ったほうが、個人所得税の負担が軽減される場合が多い。再計算して税負担の低いほうを選択することも可能。

質問 2-14

ベトナムの会社に日本人の常駐者と出張応援者がいる。出張応援者のベトナム滞在が年間 183 日を超える様になってきているが、この出張応援者の個人所得税をどうすれば良いか教えてほしい。

(回答)

ベトナムの個人所得税法上、年間ベトナム滞在が 183 日を超える外国人は、全世界所得に対してベトナムで納税することが求められている。過年度の長期出張者の個人所得税を納税していない場合で税務調査の指摘を受けるまで待っていると、個人所得税の未払額全額にくわえて最高 5 倍までの追徴課税と支払遅延に対して課せられる支払遅延利息（1 日支払が遅れる毎に未払額の 0.1%が加算されていく）の支払いを求められる事になる。この様に未払いのままにしておくと後で多額の追徴課税を課せられるリスクが高まるため、会社の方で自己修正申告を行う事をすすめる。自己修正申告とは一度申告した個人所得税が正しくない事を自ら認め、自発的に修正する或いは、過年度に申告しなかった個人所得税

を自発的に申告する事である。自己修正申告を行う場合、実務的にはかなり多くの場合において上記にあげた追徴課税や支払遅延利息を支払うリスクを減らす事が出来る利点がある。

(3) 移転価格税制について

質問 2-15

移転価格税制に対する対処法について教えてほしい。

(回答)

早い時期にそれぞれの会社（関連企業、その他法人）が有する機能を分析し、また、比較資料の入手等を実施すべきである。比較対象企業がない事に関しては、外国の資料でも利用可能。基本的には親会社との取引のみであるため、価格の決定方法については親会社と相談の上、収集を始めるべきである。今年度に関しては、税務申告書の添付資料の準備が必要である。

質問 2-16

移転価格税制の対象となる会社の範囲について教えてほしい。

(回答)

本社もしくは、第3者であっても取引高の高い仕入先や売上げ先がある会社は、移転価格税制の対象範囲になる。多くの企業では、文書化が徹底されていないため、内部統制上保管すべき書類や移転価格税制上保管すべき書類などの詳細に関する話合い、更には文書化の改善が必要である。

質問 2-17

本社と子会社の間での移転価格税制について教えてほしい。

(回答)

日本本社はベトナム子会社に対し、一般管理費をカバーできるだけの仕切値を設定。一般的に、製造業においては、原価にマークアップをするか、利益比準法をとる場合が多いが、その根拠となる資料を用意すべきである。

(4) 監査について

質問 2-18

会計事務所が定まっておらず、まだ監査を受けていない。税務上の不安要素が多くあるが

どうすればよいか。

(回答)

まずは、日本語で対応する会計事務所を見つけることが先決。会計事務所において、税務・会計の対応をすることが必要であり、特に監査については、外国企業は本来投資ライセンス取得以降毎年監査を受ける必要がある。過去において監査を受けていなかった場合は、その経緯や関係当局への提出書類の有無を確認のうえ、適切な対応を実施する。さらに、個人所得税に関しては毎月予定で申告・納税する義務があるため、未実施の場合であれば早急に対処しなければならない。

質問 2-19

近く監査を受けるがどう対応すればよいか。

(回答)

監査については、すでに契約している監査事務所が準備すべき書類などを指示しているため、その書類を作成・準備すること。初めての監査については、今後どのような書類を保管し、監査時に準備すべきかを、監査中、監査後に監査事務所と相談することをすすめる。

質問 2-20

税務調査により追徴課税を命じられている。どのように対応すべきか。また、税務調査官との「良好な関係」を維持する必要性はあるのか。

(回答)

充当な書類を作成し、保管することで税務調査官からの不当な指摘は回避できると判断できる。「良好な関係」以前に内部統制について強化する必要がある。

質問 2-21

財務諸表の中の監査報告書の記載内容が「限定意見」になっている場合、会計上、会社運営上等における問題点があるか。

(回答)

限定意見とは、ある限定内容を除いて財務諸表が適正であることを表明する監査意見である。貴社への限定意見の内容は棚卸資産の中の仕掛品について監査時に計上額を立証できる十分な資料が提供されなかったため、その部分を除いて財務諸表は適正であるとしている。限定を外すためには、仕掛品について製造指示書に基づく仕掛品毎の原材料、加工費コストを把握して監査人に計上額の算出根拠を説明できる資料を作成する必要がある。

また、貸借対照表上の短期負債合計額が短期資産合計額を上回っている場合、「企業の継続性」に懸念がある旨の記載があるケースがある。この場合、日本の親会社からファイナンスサポートに関するレター（会社の運営上資金繰りに問題があった際には親会社が

資金を援助する旨を約束するレター) を入手するなどして、可能であれば企業の継続性に関する記載をなくすようにしたほうがよい。これにより、財務諸表に対する印象が良くなり、金融機関から借入をする際等、ビジネス上でも有利になってくる。

質問 2-22

日本での貿易管理ソフトに対するメンテナンス費用について5%の源泉税を支払う様、税務局から求められたが、この指示が正しい処理なのか確かめたい。

(回答)

ベトナムには、外国契約者税という源泉税が税金として存在する事、また、この外国契約者税はベトナム国内に会社設立されていない会社からベトナム国内に設立されている企業がサービスを購入した時に発生する税金である。日本の貿易管理ソフトのメンテナンスというサービスをベトナム国外企業である親会社からベトナム国内の子会社が購入した場合、このメンテナンス費用に対する対価も外国契約者税として税務局に納税しなければならない。よって、税務局からのこれらの要求は規定に沿った正しい指摘である。

(5) その他会計・税務について

質問 2-23

損金算入できる販売費について確認したい。

(回答)

広告宣伝費等、販売費については損金算入できる額が、一定の費用の10%までと規定されている。

質問 2-24

食事手当てについて教えてほしい。

(回答)

食事手当てについては、労働法の規定および法人税法の規定に従うことになる。一般的には昼食になるが、1ヶ月の負担額が最低賃金を超えないものは損金算入できる。

質問 2-25

本社との間の技術指導契約に対する外国契約者税の税率について確認したい。

(回答)

技術指導に対する外国契約者税は、貴社のサービス内容からみて税率10%であると判断出来るが、税務総局より当該取引の税率5%という文書回答があるため、貴社は現在この技術指導契約の対価に対して5%だけを納税している。ここで考慮しておきたいことは、

貴社の担当管轄である税務総局と、回答文書を発行した税務総局が違うため、担当管轄である税務総局が回答文書にある税率で処理してくれるかどうかは、疑問符がつく。(例えば、ホーチミン税務総局が担当管轄であるが、税率に関する回答文書はハノイ税務総局が発行している)

また、貴社のサービス内容からみて外国契約者税の税率が10%である事が明らかである場合、将来の申告漏れによる追徴課税を避けるためにも10%の納税を行うことをすすめる。

質問 2-26

販売時点で売上が確定せず、数ヵ月後に全体の売上高に応じて販売価格が決定する。このようなことは、税務上問題とされる心配はあるか？

(回答)

どうしても発生してしまう事象であるため、税務局が問題にする可能性は少ないと思われるが、そのような事象が発生してしまうことについては文書にして補完しておくのが望ましい。

質問 2-27

内部留保している利益剰余金を使って再投資する場合、必ず法定資本に組み込む必要はあるのか。

(回答)

必ずしも法定資本に組みこむ必要はない。法定資本に組み込むか、借入資本として計上するかのいずれかである。

質問 2-28

固定資産管理について。

(回答)

固定資産については、金額が高く、適切に管理する必要がある。特に無税で輸入した設備の横流し等に関しては当局も関心を有しており、適時に存在を把握すべきである。また、廃棄については、輸入した設備であっても可能であるが、廃棄した際の状況や写真、業者に依頼した場合の請求書等は保管すべきである。また、償却の計算については、日本と異なり残存価額ゼロである。

質問 2-29

中古資産の取り扱いについて教えてほしい。

(回答)

中古資産については、従来はその稼働可能性や評価について規定があったが、現在は比較的自由に輸入可能となっている。一般に、当該設備が固定資産を形成するものであるな

ら、無税で輸入可能となる。

質問 2-30

借入金の取扱いについて。今まで運転資金など本社から送金を受けてきたが、この金額について借入金として処理したい。どうすれば良いか。

(回答)

運転資金を他の取引と一緒に経常口座へ振り込んでおり、また、そのような取引があったから時間がたっているケースである。そのため、借入金だと立証できる文書がない限りは、今から借入金とすることは困難と思われる。

質問 2-31

出資とローンについて教えてほしい。

(回答)

出資により増資を行うか、親会社からのローンにより投資を実施するかは企業の戦略次第。一般的には出資は返還義務がないものであり、ローンは親会社への返金が可能（必要）となる。ただ、現在は日越租税条約により配当金のみなし外国税額控除が認められている。標準税率で税金を支払ったものとして日本で外国税額控除が受けられるため、そのような制度による利益を享受することも手である。

質問 2-32

外国税額控除、外国契約者税（FCT）との関係について教えてほしい。

(回答)

FCTは法人税および付加価値税から構成されるが、法人税部分については日本において外国税額控除が利用可能なため、輸出加工企業（EPE）においてはFCTが実質ゼロとなることが多い。

質問 2-33

原価計算について教えてほしい。

(回答)

ベトナムでは、実際原価計算及び標準原価計算は認められている。ただし、原価計算はその企業が製作する製品の原価を適切に表したものが財務会計上・管理会計上とも望ましい。そのため、現状における材料費・人件費及び製造経費の発生内容・発生金額等を把握し、それぞれに応じて適切な按分方法を検討する必要がある。

質問 2-34

費用を損金算入する為に公式領収書（レッドインボイス）が必要となる場合、その入手が

できない時はどうすればよいか。

(回答)

公式領収書については、タクシー運賃、スーパーでの買い物や、税関通過時のコミッションなど、公式領収書がないもしくは領収書自体がない取引等もある。税金目的の公式インボイスは、10万ドン以上の取引に求められ、それ以下の取引やスーパーマーケットでの買い物等で公式インボイスが出ない場合は、それ以外の領収書を入手しておく必要がある。また、領収書自体ない取引については、税金計算上、損金とは認められないが、適切な会計処理ということでは出金した事実自体を把握する必要があるため、会計帳簿には出金額を記載し、記帳する必要がある。

質問 2-35

国として税制度等が充分整備されていないと思われるが、どのような対処が必要か。

(回答)

「固定資産登録税」「障害者の雇用」等、特にドンナイ省では日系企業に対し様々な負担を課している。本当に払うべきものかの見極め、情報交換が重要である。

質問 2-36

親子ローンについて教えてほしい。

(回答)

親子ローンに関しては、資本として送金するか、親子ローンで後から返済するかは、コストを比較して検討すべきである。基本的には親子ローンのほうが利率を低く抑えることができるが、移転価格には注意が必要である。また、中央銀行に登録する必要がある。

質問 2-37

売上げ基準について現状では輸出前に売上げを計上し、本社が買取った後、第3国へ輸出しているが、何か問題はあるか。

(回答)

この場合の売上げの計上は、ベトナムでは認められない。輸出前に本社が買取り、貴社が第3国へ輸出しているのであれば、本社が買取った時点から、本業とは違うサービスを提供していると判断できるため、そのように投資ライセンスの修正をする必要がある。

3. 一般的な質問

質問 3-1

ベトナムに進出した日系企業としての様々な課題について教えてほしい。

(回答)

ベトナムでは、投資ライセンス手続きや税務上の手続き、労務上の手続きなど毎月さまざまな書類を作成する必要があり、またそのような書類はベトナム語でなくてはならない。そのため、少数（1～2人）の日本人従業員が工場管理、営業、総務などの複数の業務を行なうには限界がある。したがって、上記のような体制で課題を抱えている企業は、ベトナム人の雇用、特に経理担当者を雇用することが現状打開への一つの方法と思われる。ベトナム人の管理職を雇用することで日本人は専門業務に集中することができるため、会社としての能率も高まる。

質問 3-2

従業員の確保について課題を抱えている。特に日本へ研修をさせた従業員が、研修後すぐに退社することについてはなんらかのペナルティーを課せないかと考えているが、何か良い方法はないか。

(回答)

従業員の確保については、就業規則と賃金体系を明確にすることが大事である。ベトナムを全体的に見て、ベトナム人の給与体系がどうなっているのか見極めることも重要である。一般的に、日系企業は他の欧米企業に比べて給与が低いとされている。また、日系企業の中でもブランド力があり、従業員が一時集中する場合がある。また、他社の従業員同士で話し合いを行うことから、高い賃金を提供する会社について噂が広がり、従業員が流れやすい。ただし、そのような一時的な流動は賃金レベルの低い従業員によく見られる傾向で、管理職や管理職候補については、(賃金体系を明確にするなど)目標を与えることで、長く勤務し、他社に自分の給与額を教えないという傾向も見られ始めている。

また、労働法上従業員の退職についてはその状況に係わらずペナルティーを課すことは難しい。法律上必ず保護されるという方法ではないが、当事者間で契約を結ぶ場合に貸付契約にする、あるいは給与の支払いを分割するなどして合意することはできる。ただし、その契約内容に違反した場合に、法的措置を取っても有利となるかどうかは判断できない。

質問 3-3

労働賃金の上昇について教えてほしい。

(回答)

一般的に、多くの会社は、経済成長率や物価上昇率等に応じて労働賃金を改定している。前年度（平成17年度）においては経済成長率が8～9%であることから10%程度の上昇にしている会社が多い。

質問 3-4

近年ホーチミン市の昇給率が毎年10%と定められていると聞いたが、確認したい。

(回答)

従業員の昇給率については、当局が毎年最低賃金を上げる傾向にはあるが、毎年 10%昇給するよう定める規定は存在しない。給与はあくまでも労働法に反しない範囲で、当事者間で決めるものと定められている。

質問 3-5

労働許可証について教えてほしい。

(回答)

ベトナムでは労働許可証はビザとは別に、3 ヶ月以上労働のために滞在する外国人労働者は必ず取得する必要がある。

質問 3-6

社会保険について教えてほしい。

(回答)

社会保険については、ベトナム人労働者に対して負担することになる。2007 年以降、徐々に負担額が変わるため注意を要する。

進出日系中小企業等支援事業

平成 18 年度事業報告書

ベトナム編

発行:平成 19 年 3 月

財団法人 海外貿易開発協会

〒104-0061 東京都中央区銀座 5-12-5 白鶴ビル 4 階

電話 03-3549-3051

URL: <http://www.jodc.or.jp>