



2020 年度税制改正

2020 年 2 月 TAX NEWS 2020 #001

2019 年 12 月 9 日に連邦官報 DOF にて『連邦所得税（以下、ISR という）法、付加価値税（以下、IVA という）法、製造・サービス特別税 IEPS 法、連邦租税法（以下、CFE という）の改正に関する布告』が公示され、2020 年度税制改正は 2020 年 1 月 1 日を以て発効に至りました。

本年度の税制改正では増税は無く、主に経済協力開発機構 OECD の税源浸食と利益移転（以下、BEPS という）プロジェクトの 13 の行動計画をベースとした改正が中心ですが、人材派遣制度等のメキシコ国内の徴税環境の整備を目的とした改正も盛り込まれています。本稿では多くの在メキシコ日系企業に影響のあり得る項目に関して詳述していきます。

ISR 法の主要改正事項

(1) 過大支払利子税制

既存の過少資本税制¹に加え、BEPS 行動計画 4 の利子控除制限ルールを導入し、過大支払利子税制が新たに設けられました。借入等の利付負債に係る支払利子を恣意的に過大計上する租税回避行為防止のため、純支払利子額のうち調整所得金額の 30% 超の金額を損金不算入とする事になりました。

計算方法： ①純支払利子額－②調整所得金額×30%

① 純支払利子額

当事業年度中に発生した損金算入対象の支払利子－益金算入となる受取利子－20 百万ペソまでの適用除外額＋前事業年度までに本規定により損金不算入となった利子額（初年度は無し、10 年間繰越可能）

② 調整所得金額

¹ ISR 法 28 条 XXVII 項。利付負債が資本金額の 3 倍を超える場合に海外関連者からの借入に対する超過分の利子（為替差損含む）を損金不算入とする制度。



繰越欠損金控除前の課税所得+当事業年度中に発生した損金算入対象の支払利子+税務上の固定資産の減価償却費及び繰延資産の償却費

また、実際の計算には以下の点に留意する必要があります。

- 適用除外額 20 百万ペソは、メキシコ国内に直接または間接に 51%以上の株式保有関係がある他のグループ会社がある場合にはそのグループ会社全体での金額となり、前事業年度の各社の益金算入総額で按分を行う。国内に複数のグループ会社がある場合には一社当たりの適用除外額が少なくなる。
- 純支払利子額は関連者及び非関連者からの全ての利子が対象となる。
- 当年度欠損等により調整所得金額がゼロ又はマイナスになる場合には純支払利子額が損金不算入となる。
- 金融機関については本規定の適用対象外。又、公共インフラプロジェクト、メキシコ国内の不動産建設とその土地取得、石油や天然ガスの炭化水素資源の探査・採取・輸送・貯蔵・流通等、電力や水資源の獲得・流通・貯蔵に関連するプロジェクトの資金調達のための負債利子も適用対象外。
- 本規定は既存の過少資本税制の補足となるため、過少資本税制による損金不算入額を上回る場合にのみ適用となり、それ以下の場合には本規定の適用は無い。

(2) シェルターマキラ

IMMEX プログラム²の一つである保税委託加工を行うシェルターマキラとして認定されているメキシコ法人を介して取引を行う外国法人については 2014 年度税制改正にて最大4年間は恒久的施設（以下、PE という）認定を行わないと規定されましたが、この期限が撤廃されました。今後、該当する外国法人で以下の要件を満たした場合には無期限で PE 認定されることはありません。

²メキシコ経済産業省管轄の輸出向け製造・委託加工・サービス産業振興プログラムを指し、再輸出を要件とした一時輸入品につき一部関税が免除される保税制度。年間 50 万ドル以上、もしくは売上の 10%以上を輸出する等の条件がある。別途、税務当局（以下、SAT という）の認証により輸入 IVA の保税も可能。



- メキシコ政府と情報交換協定やその規定のある租税条約締結国の居住者である事
- シェルターマキラが税務義務などを履行している事（外国法人はシェルターマキラを通じ税務申告を行い、その税計算や納税において連帯責任を有する）
- 利用しているシェルターマキラに対してその外国法人や関連会社所有の資産・製品を譲渡しない事

(3) 源泉徴収によるデジタル課税

アプリケーション等のデジタルプラットフォームを介して物品販売や交通・宿泊サービス提供をする個人事業者に支払を行う法人に対して、その取引内容と IVA を除く支払額に応じて 0.4~10%の源泉徴収を義務付けました。当該支払者は源泉徴収をしたとする CFDI³を発行する義務もあります。その際に個人事業者が RFC という自身の連邦納税番号を提供しない場合には源泉徴収税率が 20%となります。なお本規定は 6 月 1 日発効となりますが、5 か月間の猶予期間が設けられています。

(4) その他

その他主な改正項目は以下の通りです。

- BEPS 行動計画 7 の PE 認定の人為的回避の防止を背景に、PE 定義の明確化
- BEPS 行動計画 2 のハイブリッド・ミスマッチ取極め効果の無効化を背景に、実効税率 22.5%未満の軽課税国・地域に所在する関連会社への支払の損金不算入やパススルー事業体に対する課税。

³ 電子税務証憑（Comprobante Fiscal Digital por Internet の略称）を指し、請求書や領収書、給与明細、銀行口座取引明細、源泉徴収が必要な非居住者に対する支払等も CFDI のフォーマットでデジタル発行する義務がある。一般的に、請求書・領収書の意味では Factura の呼称が使用される。

IVA 法の主要改正事項

(1) 人材派遣サービスに対する支払に係る手続簡素化

人材派遣サービスを悪用して社会保険料の圧縮を行ったり、実体のない人材派遣への架空支払やその IVA 控除が問題となっていた背景があり、2017 年税制改正においてこれに対する規制が始まりました。人材派遣会社に対する支払の損金算入やその IVA を申告で控除するために、派遣社員の給与明細、その給与に係る源泉税申告、IVA 申告書類等の入手・保管義務が規定されましたが、本改正で廃止となりました。

(2) 人的サービスの支払に関する源泉徴収義務

IVA 法 1-A 条に、人的サービスに関して源泉徴収する義務が加えられました。改正案の段階では、人材派遣サービス (Servicio de Subcontratación Laboral) のみを対象としていましたが、実際に追加された 1-A 条の本文には「人材派遣サービス」の文言は除かれ、役務の提供場所、及び指揮命令下にあるかを問わず人的サービスを受取る法人・個人事業者に対し支払 IVA16%のうち 6%を源泉徴収する義務が規定されました。この条文では、清掃・警備・旅客輸送・会計・法務サービス等、多くの企業が利用しているサービスにも広範に適用するという解釈が可能のため、混乱を生んでいます。これを受け SAT は 1 月 31 日に細則を個別に発表⁴、同 1-A 条に対し、『人的サービスの直接的便益を受ける場合』との説明を加えました。更に、SAT の HP 上にて Q&A を発表⁵し、清掃、システム管理、旅客輸送等のサービスを受ける場合には源泉徴収が必要となるという認識を明らかにしています。しかし、依然として広範な解釈が可能で、画一的に適用するのではなく慎重な検討が必要です。

⁴ 46/IVA/N, Modificación al Anexo 7 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2020

⁵ <http://omawww.sat.gob.mx/documentossat/Documents/PreguntasFrecuentesArticulo1A.pdf>

(3) 還付ポジション IVA の他税目の支払との相殺廃止

確定申告において還付ポジション額が生じた際に、同じ連邦税の範囲内（ISR、IVA、IEPS 等）で他税目の支払と相殺できるという取扱いが 2019 年度の税制改正において廃止されました。この時点では 2019 年度国家歳入法の規定として時限立法でしたが、本改正において IVA 法及び CFF での規定に至り、半永久的な取扱いとなりました。2018 年度以前に確定申告している還付ポジション額に関しては、別途相殺届を提出する事により確定申告した全額が無くなるまでは他税目（源泉所得税を除く）との相殺が可能です。

(4) 非居住者・非居住法人に対するデジタル課税

IVA 課税対象取引は国内で行われる物品の譲渡やサービス提供、これらの一時使用ですが、本改正においては国外の非居住者や非居住法人からメキシコ国内へ提供されるデジタルサービス⁶についても国内取引に該当し、適切に申告納税を行わなければならない旨が明記されました。メキシコに PE を持たない非居住者等の場合には、国内居住の法定代理人を任命し納税者登録を行う必要があります。又、取引に対しては CFDI を発行し、四半期毎に取引内容申告を行う義務もあります。

CFF の主要改正事項

(1) 連帯責任

納税に関する連帯責任の範囲が拡大されました。会社の清算人や管財人に対して、清算会社が届出や報告書の提出義務を履行している場合には納税の連帯責任を免除されていましたが、本改正によりその部分は削除されました。更に、出資者、経営

⁶ 写真や画像、映像・音楽コンテンツ、ゲーム、文書（書籍・新聞・雑誌を除く）やデータ等のダウンロード及びアクセス、オンライン上のメンバーシップやマッチングサイト、教育コンテンツや試験等

者、唯一代表取締役⁷等については、その会社の連帯責任を負う条件として以下のケースも追加されました。

- 税務居住地変更の未届や所在不明
- 未納がある
- 架空取引に関する CFDI の発行で官報のブラックリストに掲載されている
- 官報ブラックリスト掲載者から一事業年度中に計 7,804,230 ペソ以上の CFDI 発行がある
- 繰越欠損金を不当に譲渡または移転させたとして、官報のブラックリストに掲載されている

(2) 一般租税回避否認規定 (General Anti-Avoidance Rules : GAAR)

一般的租税回避否認規定が確立され、SAT は事業上の合理性が欠如していると判断した納税者の取引に対して更正を行う可能性があります。収益増加、費用圧縮、資産価値の嵩増し、市場や業界内での地位改善等の効果が期待される取引は合理的に予想される経済的便益があるとし、そのような期待が無いにも関わらず税務上益金算入や損金算入計上を行っている場合には、事業場の合理性が無いと推定されます。立証責任は納税者側にあります。なお、本件による刑事責任は問われない事も明記されています。

(3) 税務コンサルタントによる開示義務

BEPS 行動計画 12 の義務的開示制度を背景として、法人・個人の税務コンサルタントはそのアドバイス、計画、実行等に関わり、メキシコで税務的な恩恵を直接又は間接に享受するビジネススキームや取引に関して開示した情報申告書の提出義務があります。税務コンサルタントが報告した際に SAT から付与される ID 番号を提供しない、契約している税務コンサルタントがいない、税務コンサルタントではない者からのアドバイザリー、税務コンサルタントが国外居住者である等の場合には、

⁷ 複数の取締役で構成される取締役会に代えて唯一代表取締役 (Administrador Unico) として取締役を 1 名のみとする会社経営機関



Grant Thornton

An instinct for growth™

納税者側に当情報の報告義務があります。報告対象となるスキームや取引は、タックスヘイブン税制やパススルー事業体課税回避行為、税務上繰越欠損金の移転、関連会社間による評価困難な無形資産の移転や対価を伴わない組織再編、メキシコでの PE 設置回避行為を含む 14 項目に特定されています。本規定の義務を履行しない場合には、税務コンサルタントは 15 千～20 百万ペソ、納税者は 50 千～2 百万ペソの罰金が設定されています。

本規定の適用は 2021 年 1 月 1 日からですが、2020 年度以降に税務的恩恵が発生した取引から遡って報告対象となります。

以上、本件に関するご相談やご質問等ございましたらお気軽にお問い合わせください。

問い合わせ先：

日系企業グループ

(メキシコシティ)

比留川 茜

E: Akane.Hirukawa@mx.gt.com

T: +52 (55) 54 24 65 00 ext.1225

(レオン)

稲垣 達也

E: Tatsuya.Inagaki@mx.gt.com

T: +52 (472) 500 0131

