

エクアドル共和国

エクアドル国  
円借款事業実施にかかる税制度調査  
ファイナルレポート

平成 28 年 6 月  
(2016 年)

独立行政法人  
国際協力機構 (JICA)

EY アドバイザリー株式会社

中南

JR

16-020



エクアドル共和国

エクアドル国  
円借款事業実施にかかる税制度調査  
ファイナルレポート

平成 28 年 6 月  
(2016 年)

独立行政法人  
国際協力機構 (JICA)

EY アドバイザリー株式会社



## 要 約

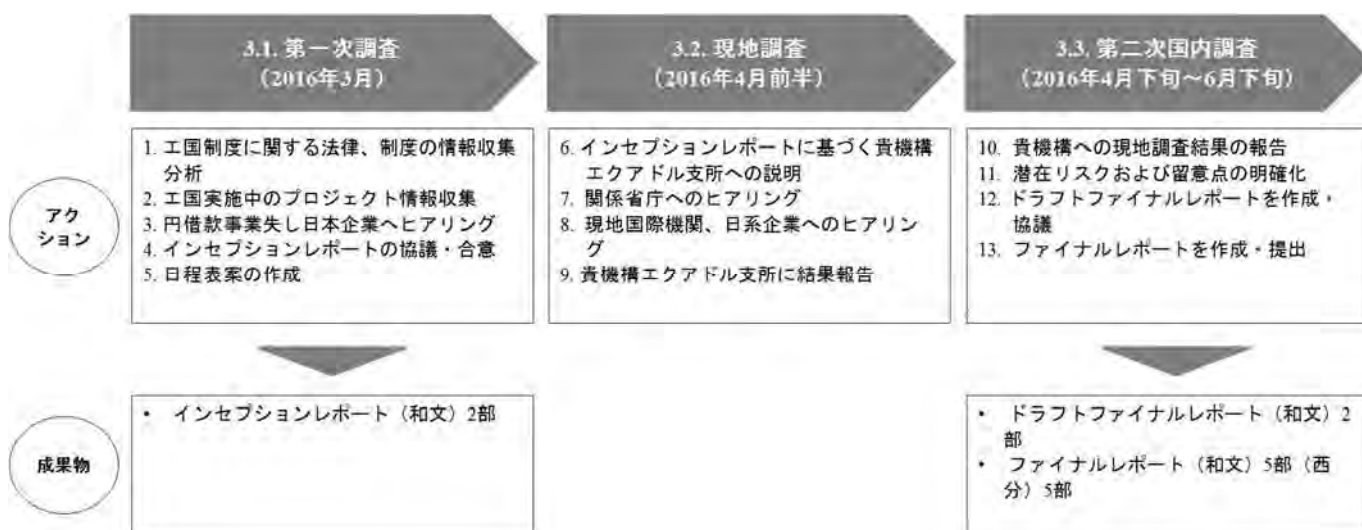
### 1. 調査の概要

#### (1) 調査の目的

本業務はエクアドル（以下、エ国）において円滑な円借款支援又は無償資金協力の実施を実現するために、円借款支援又は無償資金協力に伴って発生する各種税金のエクアドル国内法における扱いを把握するとともに、同国で実施されている開発金融支援における税金に係る潜在的なリスクを予め調査し、同リスクを最小化するための留意点を明確にする事を目的とする。

#### (2) 調査の実施方法

本調査は、以下の三つのフェーズに則って実施した。



現地調査における訪問機関は以下の通りである。

相手国政府：財務省、内国歳入庁、税関、電力・再生エネルギー省、エネルギー公社

国際援助機関：世銀、米州開発銀行、アンデス開発公社等

民間企業：日系商社等

### 2. 課題と提言

今回の調査を通じエクアドル国において税制度上、円借款支援と資金協力（無償資金協力）について特に大きな差はない事がわかった。一方、有償資金協力の場合、E/Nは日本政府とエ国外務省の間で検討がなされるが最終的には財務省（大臣）が署名する見込みであり財務省がステークホルダーとして深く関わってくる事が期待できる。

## (1) 円借款支援実施における税制に係る課題

有償資金協力においては税目により免税・還付の取扱いが異なる。VATについては実施機関を通じ財務省予算として補てんされる（予算措置方式）見込みである。また関税については輸入者が政府機関（例、CELEC）である事等により免税措置を受けるができる。ただし、所得税（法人所得、個人所得）については例え有償資金協力であっても、融資者に対する当該借款に係る受取利息・元本の償還に係る所得税及びISD（国外送金税）を除きコントラクター等の法人税、個人所得税に関して基本的に免税とならない。エ国外に送金を行う場合5%のISDがかかる（源泉徴収）。しかし、ODA等国が取り組む事業ではカウンターパートである政府機関は中央銀行内に口座を開設する必要があり本口座を経由しての海外送金については当該税が課される事はない。

次に有償資金協力のみには言える事ではないが以下のような懸念点が税制に係る執行上、問題があると言える。

- ① 政府の財政状況の影響
- ② 各省庁間でのODA手続についての認識の違い
- ③ 外部からの未経験者採用による政府の行政能力の低下
- ④ 大臣を含めた幹部クラスの交代による事業全般の見直し・遅延の発生
- ⑤ 縦割的業務遂行及び法順守に徹した姿勢

## (2) 対応策の提案

上記課題に対し有償資金協力再開に向け今後対応案として以下を推奨する。

- ① エ国政府財政の逼迫を見立てた事前対応及び事後対応
- ② 財務省（特に担当官）との密接なコミュニケーション
- ③ 公文書上における詳細な検討・記載
- ④ エ国法制度の理解及び専門家の雇用

## 目 次

要 約	
目 次	
表 目 次	
地 図	
略 語 集	

第 1 章 調査の概要.....	1
1.1. 調査の目的 .....	1
1.2. 調査の背景.....	1
第 2 章 調査の実施方法.....	2
第 3 章 作業計画.....	3
第 4 章 調査結果.....	4
4.1. 円借款支援に係るエクアドル国の税制度概要.....	4
4.1.1. エ国税制度の考え方と特徴.....	4
4.1.2. 主な税目 － 法人所得税.....	5
4.1.3. 主な税目 － 個人所得税.....	9
4.1.4. 主な税目 － 付加価値税.....	13
4.1.5. 主な税目 － 関税.....	16
4.1.6. 主な税目 － 海外送金税.....	19
4.1.7. 主な税目 － 地方税.....	20
4.1.8. 租税条約.....	21
4.1.9. ZEDE における優遇措置.....	23
4.2. 円借款支援に係るエクアドル国の税制度執行組織体制及び実施状況 .....	23
4.2.1. エクアドル国の税制度執行組織.....	23
4.2.2. 有償資金協力及び無償資金協力（技術支援含む）におけるエクアドル国の税制度比較 .....	25
4.2.3. 各ドナーによる有償・無償資金協力の実施状況.....	27
第 5 章 課題と提言.....	30
5.1. 円借款支援実施における税制に係る課題.....	30
5.1.1. 円借款支援実施における税制に係る制度上の課題.....	30
5.1.2. 円借款支援実施における税制に係る執行上の課題.....	32

5.2. 対応策の提案 .....	33
付属資料.....	36
1. 調査行程及び各組織面談者リスト.....	37



## 表 目 次

表 2—1	本調査のアプローチ.....	2
表 3—1	作業工程表 .....	3
表 4—1	税金に関する主な法規.....	5
表 4—2	国内支払における源泉徴収税率.....	8
表 4—3	高額配当所得への源泉徴収税率.....	11
表 4—4	国内支払における源泉徴収税率.....	12
表 4—5	VAT の源泉徴収税率.....	16
表 4—6	品目別の特別輸入関税率.....	18
表 4—7	租税条約締結国税率表.....	22
表 4—8	世界銀行によるエクアドルにおける支援案件.....	27
表 4—9	米州開発銀行によるエクアドルにおける支援案件.....	28

エクアドル国地図



## 略 語 集

CAF	Corporación Andina de Fomento (アンデス開発公社)
CELEC	Corporacion Electrica del Ecuador (エクアドル電力公社)
CHC	China Co-Financing Fund for Latin America and Caribbean (中国ラテンアメリカカリブ海諸国共同支援基金)
DTT	Double Taxation Treaty (租税条約)
E/N	Exchange of Notes (交換公文)
ECB	European Central Bank (欧州中央銀行)
G/A	Grant Agreement (贈与契約)
GIZ	Deutsche Gesellschaft fuer Internationale Zusammenarbeit (ドイツ国際協力公社)
INEN	Servicio Ecuatoriano de Normalización (エクアドル規格化省)
ISD	Impuesto Salida Debisas (送金税)
IVA	Impuesto al Valor Agregado (付加価値税)
KOICA	Korea International Cooperation Agency (韓国国際協力団)
L/A	Loan Agreement (借款契約)
PPP	Public-Private Partnership (官民連携)
SENAE	Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (税関)
SERCOP	Servicio Nacional de Contratación Pública (公共調達機関)
SETCI	Secretaria Tecnica de Cooperacion Internacional (国際協力庁)
SRI	Servicio de Rentas Internas del Ecuador (内国歳入庁)
ZEDE	Zonas Especiales de Desarrollo Económico (経済開発特区)

## 第 1 章 調査の概要

### 1.1 調査の目的

本業務はエクアドル（以下、エ国）において円滑な円借款支援又は無償資金協力の実施を実現するために、円借款支援又は無償資金協力に伴って発生する各種税金のエクアドル国内法における扱いを把握するとともに、同国で実施されている開発金融支援における税金に係る潜在的なリスクを予め調査し、同リスクを最小化するための留意点を明確にする事を目的とする。

### 1.2 調査の背景

エ国は 1996 年に円借款契約が締結されて以降、国際金融界との関係悪化の影響等もあり、我が国との新規の円借款が提供されてこなかった。しかし、2014 年に 6 年ぶりとなる国際通貨基金との 4 条協議が再開された他、同年の国債発行を通じて国際金融市場からの信頼が回復しつつあり、エ国政府から新規円借款支援に対する期待表明がなされた。そこで、約 20 年ぶりとなる新規円借款支援の可能性が今後検討される予定となった。

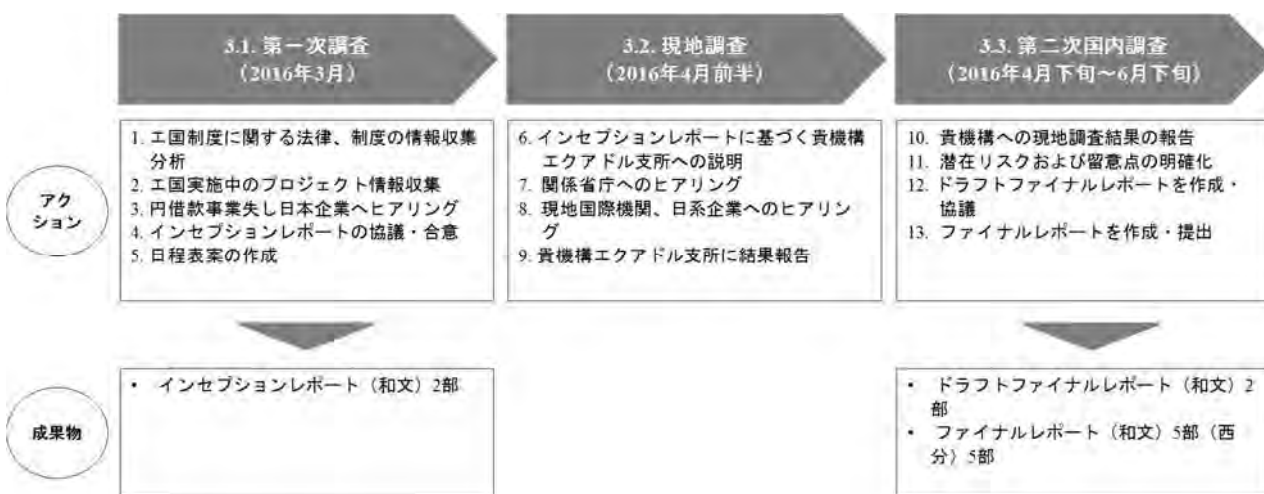
これに伴い円借款再開に向けて、まずはエ国政府に対する開発金融支援に伴う税金の国内法を明確に把握し、二国間の国際約束において免税となる事が想定されている各種税金（関税、開発金融支援に伴う免税特権及び円借款支援のコンサルタント業務又は本体契約を受注した企業において発生する消費税・付加価値税）の取扱いについて事前に確認を行う必要が生じた。

また、円借款支援による開発効果が当初の予定通り発現するためには、上記法律で定められたエ国政府による税金の取扱い（免税、還付等）に基づく必要手続が、実施段階でどれだけ適切かつ効率よくなされるかも非常に重要である。以上より、これら実施段階において税金に係るコンフリクトが生じる潜在的リスクについて予め事前に確認・検討の必要性がある。

## 第2章 調査の実施方法

本調査は、以下の三つのフェーズに則って実施した。

表2-1 本調査のアプローチ



### 第3章 作業計画

本件業務では、2016年2月26日から国内調査を開始し、2016年5月13日までにファイナルレポート（和文）を、2016年6月10日までにファイナルレポート（西文）を提出する。表3—1の作業計画に基づき調査を実施した。現地調査は、2016年4月4日から2016年4月15日まで実施した。

表3—1 作業工程表

作業項目	2016															
	3月				4月				5月				6月			
	1W	2W	3W	4W	1W	2W	3W	4W	1W	2W	3W	4W	1W	2W	3W	4W
現地作業					■	■										
国内作業																
<b>1. 国内事前準備</b>																
(1) エ国税金に関する法律、制度の情報収集分析																
(2) エ国実施中等のプロジェクト情報収集																
(3) 円借款事業実施日本企業へのヒアリング																
(4) インセプションレポートの協議・合意																
(5) 日程表案の作成																
<b>2. 現地調査</b>																
(6) IC/R貴機構エクアドル支所への説明																
(7) 関係省庁へのヒアリング																
(8) 現地国際機関、日系企業等へのヒアリング																
(9) 貴機構エクアドル支所に結果報告																
<b>3. 現地調査後国内作業</b>																
(10) 貴機構への現地調査結果の報告																
(11) 潜在的リスクおよび留意点の明確化																
(12) ドラフトファイナルレポート(DF/R)を作成・協議																
(13) ファイナルレポート(F/R)を作成・提出																

現地調査・・・ ■  
国内調査・・・ □

IC/R : インセプション・レポート  
DF/R : ドラフト・ファイナル・レポート  
F/R : ファイナル・レポート

## 第4章 調査結果

### 4.1 円借款支援に係るエクアドル国の税制度概要

#### 4.1.1 エ国税制度の考え方と特徴

国税の基本は憲法と国税基本法（Ley Organica de Regimen Tributario Interno）に定められている。エ国の税制度の考え方は宗主国のスペインの税法体系をベースに独自の発展を遂げており、近年は国税通達（RESOLUCIÓN）により頻繁にその解釈や運用が変更になるという状況となっている。現政権下の主要政策として課税・徴税の強化があり、税務上の優遇措置についてはその運用が非常に厳格になっているという点に特徴がある。

エクアドルの税制度は「総合主義」を採用しており、国内源泉のみならず海外において生じた所得にも全て課税する事を基本としている（帰属地主義ではない）。

また、内国歳入庁（SRI）は2年前より全ての国税に関して納税者に対して電子申告とオンライン納付を義務付けており、紙の申告書は使用する事ができない。

エクアドルの税制は、租税条約の導入、税額控除の適用や海外で納税済の所得に関する免税によって二重課税を排除する事を意図している。税金に係る主な法規を表4-1に示す。

表 4—1 税金に関する主な法規

法規名	日本語訳
Constitución de la República del Ecuador (Publicada en el Registro Oficial No. 449, 20 de octubre de 2008)	エ国憲法
Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno	国税基本法
Ley Orgánica de Remisión de intereses, multas y recargos	国税徴収基本法
Ley del Registro Único de Contribuyentes	納税者番号基本法
Reglamento de aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (Decreto Ejecutivo 374)	国税基本法適用規則 (政令 374 号)
Resolución No. NAC-DGERCGC10-00046 (Normas de Procedimiento para la Devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a Entidades y Organismos del Sector Público y Empresas Públicas)	国際協定に基づく付加価値税の還付に関する通達 (046 号)
Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000284 (Se fijan los Porcentajes de Retención del Impuesto al Valor Agregado)	付加価値税の源泉徴収の税率と手続に関する通達 (284 号)
Resolución No. NAC-DGERCGC13-00451 (Se establece el Procedimiento para la Verificación de los Valores Pagados del IVA)	付加価値税の還付計算に関する通達 (451 号)

主な税目としては、国税では法人所得税、個人所得税、付加価値税 (VAT)、送金税 (CET)、関税及び各種の地方税がある。

#### 4.1.2 主な税目 — 法人所得税

##### (1) 課税対象

エ国で設立された企業及び居住者となる企業 (PE: 恒久的施設をエ国内に有する企業を含む)



は法人税の課税対象である。また、タックスヘイブン及びエ国よりも税率の低い地域に所在する株主、投資受益者等により所有されている企業には 25%の法人税率が適用される。<sup>1</sup>

## (2) 税率

標準の法人税率は 22%である。エ国内に所在する海外企業の支店及び PE については、課税所得に対してこの法人税率にて課税される。

## (3) 控除対象

課税所得の計算において、基本的に主たる事業において課税所得を獲得、維持、増加させるために生じた経費は損金となる。ある期間において、本業のために必要な借入に係る支払利息は、税法では損金として認められる。ただし、関連当事者からの借入に対する支払利息については、特定の規制が適用される。<sup>2</sup>

## (4) 優遇措置

### i. 前納義務の免除

新規に設立された会社において事業開始後 5 年間は法人税の前納義務は免除される。

### ii. 先進的設備の追加償却

下記の先進的設備の取得価額は、取得時に 100% 損金算入可能である。

- クリーン製造
- 再生可能エネルギー発電（太陽光、風力等）
- 低環境負荷製造設備
- 温室化効果ガスの排出を削減する設備

<sup>1</sup>タックスヘイブン及びエ国よりも税率の低い地域に所在する株主、投資受益者等に所有されている持分が 50%以下の場合、25%の法人税率は、課税所得のうち当該持分比率に応じた部分に適用される。さらに、25%の法人税率は、SRI：内国歳入庁に資本構成の変更を報告しなかった場合にも適用される。資本構成の変更とは、資本・投資持分・株式等の所有権の移転を指す。

<sup>2</sup>エ国内外の個人及び法人が、第三者に直接的又は間接的に経営、支配、投資に参加している場合において当該第三者を関連当事者という。また、第三者が自らと同様にある関連当事者に対して経営・支配・投資を行っている場合、当該第三者もまた関連当事者とみなされる。

海外の関連当事者（金融機関でない者）に対する海外への支払利息は、下記の条件を全て満たさなければ損金算入できない。

- 貸付金額の総額が当該エ国内法人の株主持分合計の 300%を超えない事。
- 当該貸付取引は事前に ECB（Banco Centro Ecuatorian：エクアドル中央銀行）に登録している事
- 利率は当該貸付取引を登録した時点で ECB が設定している利率を超えない事。超過した部分については損金算入不可であり、22%の源泉所得税が適用となる。

形式よりも実態ベースでの課税判断となる。すなわち、当該借入は事業運営上必要なものでなければならない。

ただし、この控除はエクアドル国内の環境関連の諸規制を順守している場合にのみ適用され、所得合計の5%を上限とする。

iii. 新規投資における事業開始後5年間の法人税の免税

事業開始後5年間の法人税の免税は、新規投資が課税所得を生み出した時を1年目として計算する。<sup>3</sup>この優遇措置は、下記の要件を満たす法人のみが対象である（国税基本法第9条1項 Art. 9.1 del LORTI）。

- 2011年1月以降にキト及びグアヤキル市以外で設立された法人である事
- 下記の産業に関連する法人である事<sup>4</sup>
- バイオエネルギー（再生可能エネルギー及びバイオマスエネルギー等）
- 輸入を削減及び輸出を拡大する戦略的産業で大統領が指定するもの

iv. ZEDE における優遇措置

Zonas Especiales de Desarrollo Económico（ZEDE：経済特区）において特定の要件を満たした法人は、事業開始後5年間は法人税が免除、5年目以降は、法人税率が5%軽減され、17%となる。

v. 国際機関の資産に係る所得

双務性を条件として、外国政府及び国際的機関がエ国内に所有する資産によって稼得された所得に対しては課税されない（国税基本法第9条第3項及び第4項 Artículo 9, num. 3 & 4 del LORTI）。

vi. 官民連携（PPP）による公共プロジェクトのために設立された法人

エ国内で官民連携（PPP）による公共プロジェクトのために設立された会社は、10年間の法人税免税措置を受ける事ができる（国税基本法第9条第3項 Art. 9.3 LORTI）。

---

<sup>3</sup>生産基本法（Codigo Organico Produccion）において認められた新規投資、すなわち、国家の経済を拡大し、生産を改善して新たな雇用を生み出すための経済的資源の投入によるものが免税の対象となる。

<sup>4</sup>その他、生鮮・冷凍及び加工食料品の製造、林業、農産物の製造及び流通、金属加工業、石油化学工業、医薬品製造業、観光業、国際物流業、バイオテクノロジー及びソフトウェア産業も対象となる。

vii. 投資契約による税務上の取扱いの確定

投資家は、投資契約を締結する事によって、適用される税務上の取扱いや税率が将来変更（増税）されても、その適用を受けないようにすることができる。ただし、投資契約を締結した場合の投資家に対する法人税率は 25%となる。また、投資契約の期間は締結から 15 年間、かつ特定の条件のもと更新可能でなければならない。

(5) その他の留意点

• 源泉徴収

法人による第三者（エ国内外どちらでも）への配当、利子、ロイヤルティ、報酬等の支払は、所得税の源泉徴収が必要となる。

海外への送金に関しては一般に 22%の所得税が源泉徴収される。

支払先がタックスヘイブン又はエ国よりも税率の低い地域にある場合は、35%の税率が適用される。

国内支払における源泉徴収税率は下記の通りである。

表 4—2 国内支払における源泉徴収税率

対 象	源 泉 徴 収 税 率	
配当	法人	0%
	個人	0%～35%
利子		2%
ロイヤルティ		8%
報酬	個人の手作業及び法人のサービス	2%
	職業専門的でない知的サービス	8%
	職業専門的な知的サービス	10%

海外支払における源泉徴収税率は、支払額の一律 22%である。

• 配当と法人税

法人税納税後の配当可能金額から受け取った配当金については、受取人がタックスヘイブン居住者でない場合には法人税はかからない（国税基本法第 9 条第 1 項 Art. 9, num 1 del LORTI）。<sup>5</sup>

<sup>5</sup>受取人が個人又はタックスヘイブンに所在する法人の場合、受取配当は源泉所得税の対象となる。法人税率が 25%となるエ国法人の、タックスヘイブン又は低税率国の株主への配当に係る源泉所得税率は 10%である。

- 支払利息と法人税

海外の金融機関からの借入又は政府機関からの借入（ソブリンローン）については、下記の条件を満たす場合に限り元本の返済及び支払利息への源泉所得税は対象外となる（国税基本法第 13 条第 3 項 Art. 13, num. 3 del LORTI）。

- 当該貸付取引は事前に ECB に登録している事
- 利率は当該貸付取引を登録した時点で ECB が設定している利率を超えない事。超過した利息部分には 22% の源泉所得税が適用になる。

- ロイヤルティ、技術協力、管理業務サービス及びアドバイザーに係る経費

ロイヤルティ、技術協力、管理業務サービス及びアドバイザーに係る経費は、課税所得及び当該経費の合計の 20% まで損金算入可能である。この制限は、関連当事者間のサービス提供に関連する。収益事業開始前の法人については、上記の制限は 10% となる。

この制限に関して、納税者は課税当局に対して、より高い制限割合の認定を受けるために評価申請を提出する事ができる。この手続は APA 協定に類似しているが、その決定はエクアドル SRI の決定と承認に基づく。

- 法人税の前納

課税対象法人は、事業開始から 5 年を経過した後、法人税の前納金額の計算が必要となる。事業開始とは、主たる事業において販売や生産を開始し課税所得を計上した時点である。前納は 7 月と 9 月の 2 回に分けて行う。<sup>6</sup>

#### 4.1.3 主な税目 ー 個人所得税

##### (1) 課税対象

エクアドル国民及び居住者の外国人は、全世界における個人所得に係る所得税の納税義務を負う（総合主義）。非居住者についてはエ国内源泉の課税所得についてのみ、納税義務を負う。

---

<sup>6</sup>前納金額は、株主持分の 0.2%、損金算入可能なコストや経費の 0.2%、総資産の 0.4%、課税所得の 0.4% の合計から前年度に源泉徴収された金額を控除して算出する。

i. 居住者判定

1月1日から12月31日までの間にエ国内に連続又は通算で183日滞在した者は、税務上の居住者とみなされる。また、2年にまたがった12か月間において通算183日以上滞在し、他のいずれの国の居住者でない者もまた、エ国居住者とみなされる。

ii. 課税対象となる所得

事業活動、報酬、商行為その他のサービスからの所得に対して課税される。課税対象となる所得は下記の通りである。

• 給与所得：

口頭又は書面による雇用契約に基づく労働の対価としての給与で、現金及びその類似物、形態を問わない。<sup>7</sup>労働災害による傷病・死亡補償、休業補償、解雇手当、年金及び退職基金の受給には所得税はかからない。

• 事業所得：

エ国内における事業活動から生じた所得及びエ国内の資産や物品から生じた所得に課税する。事業所得は自営業者及び投資持分を伴うパートナーシップのパートナーであって商業・工業・農業や採掘業などを行う者が課税対象となる。

• 投資所得（配当所得）：

一般に、法人税納税後の配当可能益からの受取配当は免税であるが、高額な配当所得のある居住者（エ国民及び外国人とも）に対しては、下表4—3のような追加的な源泉所得税が課せられる。

---

<sup>7</sup>エ国特有の賞与として下記のものがあるが、これらについては所得税免税となる。

- クリスマスボーナス、いわゆる13番目の給与、金額は年間給与の約12分の1である。
- 教育ボーナス、いわゆる14番目の給与、統一基本給与として定められている（2015年は\$354）。
- 退職基金、年間給与の12分の1（8.33%）。この金額は勤続2年目より支払となる。

表 4—3 高額配当所得への源泉徴収税率

配当所得金額の範囲	最低税額と税率	
	最低税額	税率
\$0 ～ \$100,000	\$0	1%
\$100,000 ～ \$200,000	\$1,000	7%
\$200,000 ～ -	\$8,000	13%

海外のエ国民及び外国人への支払配当に対して源泉所得税は課税されない。<sup>8</sup>

- 利子所得  
利子所得も課税対象である。居住者の利子所得に対する源泉税率は2%で、源泉税額は納税者の要納税額から控除される。
- ストックオプションに係る所得  
一般に、ストックオプションに係る所得は一時所得すなわち給与所得以外の所得として課税される。個別の判断が適用される。
- キャピタルゲインに係る課税  
キャピタルゲイン（有価証券譲渡益）に対しては、22%（2015年）の税率で課税される。

## (2) 税率

2015年度（1月1日から12月31日まで）の所得税率は下記の通りである。

<sup>8</sup>タックスヘイブンにある法人に対する支払配当については、個人所得税の最大税率(35%)と法人税率（2015年は22%）の差すなわち13%の源泉所得税が課せられる。信託の配当に関しても同様である。  
国内投資に係るロイヤルティ収入は通常の事業所得として扱われるが、海外からのロイヤルティ収入は、当該国において課税されていればエ国では課税されない。

表 4—4 国内支払における源泉徴収税率

所得金額の範囲	最低税額と税率	
	最低税額	税率
\$0 ～ \$10,800	\$0	0%
\$10,800 ～ \$13,770	\$0	5%
\$13,770 ～ \$17,210	\$149	10%
\$17,210 ～ \$20,670	\$493	12%
\$20,670 ～ \$41,330	\$908	15%
\$41,330 ～ \$61,980	\$4,007	20%
\$61,980 ～ \$82,660	\$8,137	25%
\$82,660 ～ \$110,190	\$13,307	30%
\$110,190 ～ -	\$21,566	35%

配当がエ国居住者の個人に支払われた場合、源泉税率は 0% から 35% の間で決定される。

### (3) 控除対象

- 控除対象の経費

社会保険料の従業員負担部分は、控除対象である。

- 基礎控除

個人納税者は、本人、配偶者及び扶養家族の経費として年間所得の 50% まで、最大で 14,040 ドルを控除可能。控除可能な経費のうち、住居費、教育費、衣服、食費については、それぞれ最大 3,510 ドルずつ控除可能である。また、医療費は最大 14,040 ドルまで控除可能である。

- 事業用経費の控除

下記の経費は控除可能である。

- 課税所得の生成に直接要した費用
- 事業用資金の借入に係る利息。ただし ECB の設定する上限金利を超えない事。
- 公租公課、ただし所得に応じて税額の決まる税金を除く。
- 労災保険料、事業用資産の保険料
- 天災、不法行為による損害

- ・ 交通費、宿泊費。
- ・ 減価償却費
- ・ 雑損失の控除（会計帳簿を記録している場合のみ）
- ・ 支払給与全般、福利厚生費、15%の利益配分、解雇手当その他労働法で認めている経費
- ・ 貸倒損失
- ・ 従業員の社会保険料や所得税で雇用主負担部分
- ・ 勤続10年以上の従業員に係る年金費用の雇用主負担部分
- ・ 通常の業務に係る期中に発生した経費で、契約書や請求書等、適切な法的裏付けのあるもの

#### (4) その他の留意事項

- ・ 源泉徴収  
非居住者のエ国内源泉の所得に対しては22%の所得税が源泉徴収される。  
法人税納税前の支払配当についても同様である。
- ・ 繰越欠損金控除  
欠損金は5年間繰り越す事ができる。繰越欠損金の控除は会計帳簿を完備している場合のみ認められ、各期の課税所得の25%を上限とする。

### 4.1.4 主な税目 — 付加価値税

#### (1) 課税対象

付加価値税（VAT/IVA : Impuesto al Valor Agregado）の課税対象取引は、下記のとおりである。

- エ国内における物品又は供給又は役務の提供
- エ国外からの物品又は役務の輸入
- 商標権、工業権及び関連する知的財産権に関する取引

税法により、役務の輸入に対してもVATが課税されると定められている。物品の販売、役務の提供、物品又は役務を輸入したエ国の納税者は、毎月VAT申告書を提出し、自ら算



定した VAT を全額支払わなければならない。

## (2) 税率

VAT の税率は 12% であるが、国税の基本法に基づき特定の物品又は役務の提供に関しては税率 0%（不課税）又は免税となる。<sup>9</sup> 輸入品に対する VAT の税率は、0% 課税の品目を除き、12% である。

## (3) 控除対象

- 輸出に係る VAT

輸出した物品（輸出品の製造に要した原材料含む）及び役務に係る VAT は納税すべき VAT の金額の計算から控除する事ができる。

- 政府、省庁に対して販売した物品及び提供した役務に係る VAT

VAT 税額の計算から控除可能である。ただし、CELEC 等の会社に対するものは除く。

- 課税仕入金額に係る VAT の控除

納税者は国内での課税仕入に係る VAT 金額を全額、課税売上に係る VAT 金額から控除して納税額を算定する（VAT 税額控除、VAT tax credit : IVA Credito Tributario）。

## (4) 優遇措置

借款契約上の実施機関が物品や役務の購買に際して支払った VAT は、政府一般会計から補てんされる（国税基本法第 73 条 Art. 73 LORTI）。

契約の目的に関連した支払に係る VAT のみが補てんの対象となる。また、契約は事前に実施機関の法務責任者が SRI に届け出る必要がある。

国税通達 NAC-DGERCGC13-00451 に規定されている契約の届出の要件は下記の通りである。

- 契約書のコピー

---

<sup>9</sup>不課税（0%課税）の品目は、農産物、医薬品、新聞、雑誌、書籍、交通機関、教育、医療、電気、上下水道、住居家賃等である。VAT 免税となる取引は、事業の売却、企業の買収、合併、分割、慈善団体への寄付、金融商品及び不動産の売買等である。また、大統領は、2016 年 4 月 16 日に発生した大地震に対する緊急災害支援のため、VAT の税率を 14%とする税法の改正案を 4 月 21 日に国会に提出した。

- 外務省の証明書のコピー（国際協力のための借款契約である旨、契約期間と終了日、実施機関の名称）
- 契約が外務省国際協力局（SETCEI）に登録した借款契約又は贈与契約の場合、VAT 還付のために必要な証明書は SETCEI から交付を受ける必要がある。証明書には契約の種類、契約期間及び終了日、実施機関の名称が記載されていなければならない。さらに、SRI は申請内容の確認をするために追加的な文書を求める事ができる。また、借款契約又は贈与契約において、実施機関と別途契約を締結した「二次的実施機関」（公的機関に限らない）にも VAT 還付を受ける事ができる旨を定め、当該借款契約又は贈与契約を SETCEI に登録した場合には、調達に際し支払った VAT の還付を受ける事ができる。

ZEDE の規定に基づき、国内での物品や役務の購入に係る VAT は還付される。物品の輸入に係る VAT 税率は 0% である。

#### (5) その他の留意事項

- 源泉徴収  
対象の取引ごとに、源泉徴収を行い、月次で申告納付の計算に含めなければならない。

表 4—5 VATの源泉徴収税率

物品、役務の提供元	物品、役務の提供先が公的機関	物品、役務の提供先が特別納税者	物品、役務の提供先が法人
公的機関	VAT 源泉徴収不要	VAT 源泉徴収不要	物品の対価に係る VAT の 30%を源泉徴収
			役務の対価に係る VAT の 70%を源泉徴収
特別納税者	VAT 源泉徴収不要	物品の対価に係る VAT の 10%を源泉徴収	物品の対価に係る VAT の 30%を源泉徴収
		役務の対価に係る VAT の 20%を源泉徴収	役務の対価に係る VAT の 70%を源泉徴収
個人 / 会計記録を完備した法人	VAT 源泉徴収不要	VAT 源泉徴収不要	VAT 源泉徴収不要
建設業者	VAT 源泉徴収不要	物品の対価に係る VAT 源泉徴収不要	物品の対価に係る VAT 源泉徴収不要
		役務の対価に係る VAT の 30%を源泉徴収	役務の対価に係る VAT の 30%を源泉徴収
保険業者	VAT 源泉徴収不要	VAT 源泉徴収不要	物品の対価に係る VAT の 30%を源泉徴収
			役務の対価に係る VAT の 70%を源泉徴収

#### 4.1.5 主な税目 — 関税

##### (1) 課税対象

エ国内に物品を輸入する際には、輸入者は輸入金額に所定の税率をかけた金額の関税を支払わなければならない（従価方式）。

##### (2) 税率

輸入関税の税率は、品目により 5%、10%、15% 及び 20%（車両は 35%）である（国税基本法第 82 条及びアンデス共同体決定書 Decision No. 370 及び No. 507）。

- 特別輸入関税：  
積載重量 3.5 トンまでの車両等の輸入に対しては特別消費税が課税される。<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup>他に、たばこ、ビールその他のアルコール飲料及び製品、炭酸水、航空機、ヘリコプター、個人用船舶及びヨット、プレジャーボート等にも特別な関税率が適用される。

表 4-6 品目別の特別輸入関税率

グループ	品目	税率
1	家電製品、ガス式給湯器、厨房設備、ストーブ	100%
2	1. 積載量 3.5 トンまでの車両で下記に該当するもの	—
	乗用車\$20,000 まで	5%
	トラック、救急車等\$30,000 まで	5%
	トラック、救急車等以外の乗用車\$20,000 以上 \$30,000 まで	10%
	\$30,000 以上\$40,000 まで	15%
	\$40,000 以上\$50,000 まで	20%
	\$50,000 以上\$60,000 まで	25%
	\$60,000 以上\$70,000 まで	30%
	\$70,000 以上	35%
	2. 積載量 3.5 トンまでのハイブリッド車、電気自動車 で下記に該当するもの	
	\$35,000 まで	0%
	\$35,000 以上\$40,000 まで	8%
	\$40,000 以上\$50,000 まで	14%
	\$50,000 以上\$60,000 まで	20%
	\$60,000 以上\$70,000 まで	26%
\$70,000 以上	32%	
3. 航空機、ヘリコプター、船舶、ヨット、プレジ ャーボート	15%	
3	放送サービス機材	15%

### (3) 優遇措置

公共調達に係る資機材の輸入、特に公的組織、法人等による輸入の場合に税務上の優遇措置を設けている。輸入者が政府及び公的機関の場合は、関税が免除される。適用を受けるには、通関書類一式（インボイス、Bill of Lading、Airway Bill 等）に加えて、公共調達に係る輸入である旨を記載した書面が必要になる。<sup>11</sup>

<sup>11</sup>その他の優遇措置としては、FODINFA（Fondo de Desarrollo de la Infancia、青少年育成基金）による輸入に係る措置がある。FODINFA が拠出した資金による輸入品に関しては輸入価格（CIF ベースの 0.5% の税率が適用される（動物用を含む医療量医薬品の製造に使われる製品を除く）。

また、ZEDE の適用を受ければ、承認された活動に係る輸入関税は免除され、VAT は 0% 課税（不課税）となる。

#### 4.1.6 主な税目 － 海外送金税

##### (1) 課税対象

エ国の全ての納税者は、海外に送金した場合には金融機関を経由したかどうかにかかわらず、送金税（CET/ISD : Impuesto Salida Debisas）を支払わなければならない。税務上のエ国居住者による全ての海外への送金は、資金源がどこにあろうともこの CET の対象となる。海外の銀行に保有する口座からの出金についても海外送金とみなされ、CET が課税される。

さらに、もしエ国外に輸出した物品又は役務の対価がその提供の後 6 か月以内にエ国内に入金されない場合は、同額の海外送金があったものとみなして CET が課税される。同様に、輸入後 12 か月経過時点で未払の輸入代金にも CET が課税される。

##### (2) 税率

CET の税率は 5% である。

##### (3) 優遇措置

- 借款契約における CET 免税措置

国際協力における借款契約に係る海外送金で下記の要件を満たすものは CET は免税である。

- タックスヘイブン以外にある国際的金融機関からの融資である事
- 期間が 1 年超である事
- 新規投資のための融資である事
- 金利は ECB が設定した金利（9.31% : 2016 年 4 月現在）を超過しない事

- その他の CET 免税

下記の海外送金は、CET が免除となる。<sup>12</sup>

- 海外の金融機関からのローンに対する元利返済
- エ国の監督官庁から認定された特定の法人による、期間 360 日以上の融資、保証金の預託、金融商品の売買、時価での証券の売却、住宅ローン、マイクロクレジット、生産活動に対する投資等
- 海外の株主（タックスヘイブン及び低税率国のもの除く）に対する支払配当（エ国企業及びエ国居住者の外資企業）で法人税支払後の配当可能益から配当されたもの。

また、海外資金で既に CET を納付済みのものから支払った場合には再度 CET が課税される事はない。ZEDE において、承認された活動に係る輸入代金に関して CET は免税である。

#### (4) その他の留意事項

CET は損金として扱われ、支払済 CET は所得税計算において控除可能である。

海外の相手先に対する債権から債務を相殺した場合においても、相殺金額に対して CET が課税される。

#### 4.1.7 主な税目 — 地方税

- 法人地方税：  
資本金の額に応じて毎年課税され納付する。税額は 10 ドルから 25,000 ドルの間で決定される。
- 不動産取引税：  
不動産の価格に応じて課税される。取引価格の 10%に基づいて税額が決定される。取引の都度、納税する。

---

<sup>12</sup>免税となる条件としては、新規投資、長期ローン、タックスヘイブンや低税率国の居住者でない国際的金融機関によるローン、関連当事者からのローンでない、ECB の設定する上限金利を超えない、などがある。

- ・ 資産税：  
総資産から偶発債務を引いた額に対して 0.0015 をかけた金額で決定され、毎年納税する。

#### 4.1.8 租税条約

エクアドルは下記の各国との間で二重課税防止のための租税条約（DTT：Double Taxation Treaty）を締結している。

アンデス共同体諸国（コロンビア、ペルー及びボリビア）、中国、ドイツ、ベルギー、ブラジル、カナダ、チリ、シンガポール、スペイン、フランス、イタリア、メキシコ、ルーマニア、スイス、韓国、ウルグアイ

租税条約締結国との税率は下表 4-7 の通りである。



表 4-7 租税条約締結国税率表

	配当(a)	利子(b)	ロイヤルティ(c)
ベルギー	15%	10%	10%
ブラジル	0%	15%	15% c
カナダ	5% 又は 15%	15%	10% 又は 15%
チリ	5% 又は 15%	4% 又は 15%	10% 又は 15%
中国	0% 又は 15%	0% 又は 10%	0% 又は 10%
フランス	15%	10% 又は 15%	15%
ドイツ	15%	15%	15%
イタリア	15%	0% 又は 10%	5%
大韓民国	5% 又は 10%	0% 又は 12%	5% 又は 12%
メキシコ	5%	10% 又は 15%	10%
ルーマニア	15%	10%	10%
シンガポール	5%	10%	10%
スペイン	15%	10% 又は 15%	15%
スイス	15%	10%	10%
ウルグアイ	10% 又は 15%	15%	10% 又は 15%
非条約締結国	0%	22% b	22%

- (a) 受取配当についてはその企業が法人税を納付済であればエクアドル国内法に基づき源泉税は免除となる。
- (b) 海外への支払利息には源泉税 22%が課税される（金融機関や国際機関からの貸付によるものを除く）。
- (c) 商標へのロイヤルティの源泉税率は 22%。

アンデス共同体諸国との間の租税条約（DTT）は、「所得の源泉主義」に基づいており、その他の各国との DTT は所得に関わる OECD モデル租税条約に基づいている。

DTT の適用を受けるには、税務当局の発行する居住納税者証明書が必要である。申請は当該取引の属する会計年度中に、スペイン語でかつ所定の要件を満たした様式で申請しなければならない。

海外への支払に関してエ国の法人が租税条約に定める税務上の恩典を適用し所得税額を控除する場合には、独立監査人の監査報告が必要となる。

一般にエ国における税務上の更正の期限は 3 年であるが、申告遅延があった場合や税額計算に誤りがあった場合は 6 年に延長される。

#### 4.1.9 ZEDE における優遇措置

“ZEDE”（Zonas Especiales de Desarrollo Económico: 経済開発特区）内に新たに設立された法人には、税務上の優遇措置が適用される。ZEDE は、投資を促進するためにエ国内の特定の地域に対して認定される。

“ZEDE”として認定されるには、監督官庁に申請を提出するなどの所定の手続を経る事が必要である。

ZEDE は関連諸法令を通じた大統領の承認が必要である。また、ZEDE 内の企業が優遇措置を受けるための条件も大統領が決定する。当該優遇措置は下記の通りである。

- 法人税 5 年間免除はエネルギーシステムの革新、輸入を削減及び輸出を拡大する戦略的産業、地方の開発に貢献するセクターへの新規投資が対象となる。
- 5 年目以降は、法人税率が 5% 軽減され、17% となる。
- 海外からの融資に係る取引に対する CET は免税となる。
- さらに、輸入品に係る VAT は 0% となる。

ZEDE において優遇措置を受けようとする外資企業はタックスヘイブンの居住者でない事が条件となる。

## 4.2 円借款支援に係るエクアドル国の税制度執行組織体制及び実施状況

### 4.2.1 エクアドル国の税制度執行組織

エクアドル国の税制度に係る執行組織として財務省、内国歳入庁及び税関があり、その役割は以下の通りである。

財務省 Ministerio de Finanzas (<http://www.finanzas.gob.ec>)

- ・ 財務的持続可能性と政府組織の強化のためのプログラムの導入
- ・ 政策、法令及び行政プロセスの立案と実行、政府会計の歳入、歳出、資産及び負債の計画と監督

- ・ 省庁の権限と責任に基づき法案、予算案の策定
- ・ 財務規律を維持して政府会計の最適化
- ・ 政府債務に係る政府間の取り極め、条約の締結、公的債務の承認 (Subsecretario Financiamiento Publico)

内国歳入庁 Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI)

(<http://www.sri.gob.ec>)

- ・ SRI は、課税及び徴収を行う政府機関である。
- ・ 大統領直轄で、財務省からも独立した存在として税制及びその運用方針を策定する。
- ・ 税制と税法の実務的な運用を所管している。

税関 Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE)

(<http://www.aduana.gob.ec>)

- ・ 諸外国との輸出入取引及びそれらに対する関税の取扱いを担当
- ・ 貿易における公正な競争の促進と監督

国際協力に関する省庁及び執行組織には外務省及び国際協力庁がある。

外務省 Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana

(<http://www.cancilleria.gob.ec/>)

- ・ 外交政策の立案と実行
- ・ 憲法の原則と国際法の規定に基づき国益の観点から、諸外国との調整、折衝
- ・ 他のラテンアメリカ諸国との連携
- ・ 自国民の海外での安全確保などを監督

国際協力庁 Secretaria Tecnica de Cooperacion Internacional (SETCI)

- ・ 無償資金協力におけるドナーとの調整・折衝

地熱発電を含む再生可能エネルギーを所管する省庁及び執行組織は下記の通りである。

電力・再生可能エネルギー省 Ministerio de Electricidad y Energia y Renovable

(<http://www.energia.gob.ec/>)

- ・ 財務的持続可能性と政府組織の強化のためのプログラムの導入
- ・ エネルギー関連の政策及びプロジェクトの監督
- ・ エネルギー関連事業の許認可の発行及びエネルギー関連プロジェクトの執行
- ・ エネルギー関連プロジェクトの有効性と持続可能性の評価
- ・ クリーンテクノロジー利用拡大の推進、汚染の削減、自然環境への配慮と対応に関するガイドラインの策定
- ・ 国のエネルギー政策、計画及び目標設定を通じて、電力サービス、再生可能エネルギーの開発、及び核エネルギーの平和利用全般の所管

エクアドル電力公社 Corporacion Electrica del Ecuador (CELEC)

(<http://www.celec.gob.ec>)

- ・ 諸外国との輸出入取引及びそれらに対する関税の取扱いを担当
- ・ エネルギー主権の確保という観点から、電力の供給を実施している。
- ・ 公共サービスとしてのモニタリング、品質と効率性の高いエネルギー開発の推進
- ・ 発電、送電といった電力供給及び販売、電力の輸出入である。

#### 4.2.2 有償資金協力及び無償資金協力（技術支援含む）におけるエクアドル国の税制度比較

エクアドルにおける円借款支援と資金協力（無償資金協力）の税制度比較を行う前提としてそれぞれの準拠すべき法律及びそれから求められる手続の違いについて整理する。

##### 無償資金協力

準拠法は日本の法律であり資金送付に必要な口座開設場所は日本にある銀行の被援助国政府名義の口座となると言える。また、紛争が起きた時の解決として、裁判ではなく、第三者（仲裁人）の判断に基づき紛争解決を図る「仲裁手続」による。以上より免税に関する考え方（「援助に従事する日本企業、法人、個人に対する免税措置」）としては被援助国内で課せられる関税・内国税その他財政課徴金は援助資金から支払われるべきでないという立場であり、免税が原則で予算措置方式や還付方式は避けるべきとしている。

なお、ここで免税とは当初より税金を支払わなくてよいという意味である。これに対し予算措置方

式は一度、税金を支払うものの相手国政府がその分の予算を確保している事により後日補てんされるものである。また還付とは同じく税金を一度支払った後、還付手続を通して還付を受けるものである。ただし、この場合、必ずしも全額還付されるか、またいつ支払われるかについて保証されていないと言える。

## 有償資金協力

準拠法は同じく日本の法律であり資金送付に必要な口座開設場所はエ国中央銀行内の口座になるとの事であるが、実際には日本国内の貸付実行取扱銀行（BTMU）と借入国内の貸付取扱銀行（エクアドル財務省が借入人の場合、中央銀行）との間でバンキングアレンジメントが締結され、BTMUに非居住者円口座が開設される事になると思われる。また、紛争が起きた時の解決として、裁判ではなく、第三者（仲裁人）の判断に基づき紛争解決を図る「仲裁手続」による。以上より免税に関する考え方（「援助に従事する企業（日本企業に限らない）、法人、個人に対する免税措置」）としては、無償資金協力における考えを踏襲するとしつつも無償資金協力の贈与に対して有償資金協力の貸付というステータスは、免税措置の対応から言えば有償資金協力は無償資金協力を下回る事はあっても上回る事はないと考える。

上記の前提を踏まえエクアドル国において税制度上、円借款支援と資金協力（無償資金協力）について特に大きな差はないと言える。ただし、無償資金協力においては通常、E/Nは日本政府とエ国外務省（大臣）との間で取り交わされ、G/A自体はJICAとカウンターパートとなる各省庁機関との間で行われる。そこで財務省がステークホルダーとして事業に関わる事はなく事業運営を含めコントラクターの免税・還付の問題等が発生した場合の対処については事業のカウンターパートとなる各省庁機関の知識・調整力に依拠される事になる。このため、無償資金協力事業に不慣れな省庁がカウンターパートになると、その後の免税・還付の手続面で想定していたような取扱いがコントラクター側で享受できない恐れが出てくる。

これに対し有償資金協力の場合、E/Nは日本政府とエ国外務省の間で検討がなされるが最終的には財務省（大臣）が署名する見込みである。一方、L/A自体はJICAとカウンターパートとなる各省庁機関あるいは財務省との間で行われる事になる。かつ円借款実施にあたって円借款の財務省担当官もエ国側で配置される事が期待できる事から、この担当官を通し免税・還付の問題については事前に整理されるとともに実施後に問題が発生した場合は当該担当官を中心に解決が図られる事が期待される。有償資金協力の場合の税金の取扱いについては、E/Nにおいて一般的な記載はなされるが、その規定により実効性を持たせるには実施機関とコントラクターとの間の契約において詳細に記載しておく事が必要となる。

#### 4.2.3 各ドナーによる有償・無償資金協力の実施状況

##### 多国間国際協力機関

本報告書作成時点においてエ国において有償・無償資金協力支援を行っている多国間国際協力機関は世界銀行、米州開発銀行、アンデス開発公社の三つがある。

##### (1) 世界銀行

エネルギー開発の領域において支援決定、調達まで進んでいる案件はないという事であった。

表 4—8 は世界銀行からの聞き取り及びウェブサイト公表されている情報の抜粋である。

税金の取扱いについては、まだ調達準備段階のものが多く、税金の支払に関するイシューは発生していない。ただし、VAT について言えば、地方自治体をカウンターパートとする事業では予算計上方式により対応されるとの理解である。

表 4—8 世界銀行によるエクアドルにおける支援案件

プロジェクト名	承認日	プロジェクト完了日	支援金額	有償・無償
イバラ市公共交通機関改善プロジェクト	2016年1月27日	2021年6月30日	52.5 百万米ドル	有償
教育制度改革支援プロジェクト	2015年10月14日	2020年12月31日	178 百万米ドル	有償
中小規模農家の持続可能性及び近代化支援プロジェクト	2015年7月15日	2021年6月30日	80 百万米ドル	有償
グアヤキル処理水管理能力向上支援プロジェクト	2015年4月22日	2019年12月31日	102.5 百万米ドル	有償
マンタ公共サービス改善プロジェクト	2013年8月8日	2018年6月30日	100 百万米ドル	有償
キト市地下鉄1号線プロジェクト	2013年7月25日	2018年12月31日	205 百万米ドル	有償

##### (2) 米州開発銀行

エクアドルにおける最大のドナーである。エクアドルのエネルギーセクターだけで7つのプロ

プロジェクト、25億ドルのポートフォリオがある。昨年及び一昨年に1件ずつ、中国のドナーとの共同での支援案件が承認されている。

税金の取扱いについてはVATについては予算計上方式によりカウンターパートであるエ国各省庁により負担されるものと考えている。関税については公的機関が輸入者でないと免税にならないと認識している。コントラクターの所得には法人税が課されるものと理解している。

表 4-9 米州開発銀行によるエクアドルにおける支援案件

プロジェクト名	承認日	プロジェクト完了日	支援金額	有償・無償
地熱領域、開発モニタリング能力支援プロジェクト	2016年4月11日		0.01百万米ドル	技術協力
ガラパゴス諸島バイオ発電用植物燃料技術支援プロジェクト	2015年11月5日	支援実施から36か月	0.61百万米ドル	技術協力
再生可能エネルギーとエネルギー効率向上のための国家計画策定支援プロジェクト	2015年9月10日	支援実施から24か月	0.35百万米ドル	技術協力
国家エネルギーアジェンダ作成支援プロジェクト	2015年7月9日	支援実施から24か月	0.30百万米ドル	技術協力
送電システム強化プロジェクトフェーズ2	2015年6月24日	4年(25年ローン)	50百万米ドル(他にCHCが30百万米ドル) <sup>13</sup>	有償

### (3) アンデス開発 (CAF)

アンデス共同体諸国を母体とする多国間ドナーである。エ国では電力関連の中規模のプロジェクトを4つほど進めている。そのうち代表的なものとして、Apoyo Inversion Proyecto というものがあり、プロジェクト総額は250百万米ドルで、融資実行済みというステータスである。

税金の取扱いについてはCAFはエ国を含む加盟国政府との間でImmunity Agreementを結んでおり、SRIから免税措置を受けており、これまで税務上で課題となった事はない。ただし、VATの還付については現在3から4か月ほどかかっているとの事である。

<sup>13</sup>CHC(China Co-Financing Fund for Latin America and Caribbean:中国ラテンアメリカカリブ海諸国共同支援基金)

## 二国間国際協力機関

### (1) GIZ（ドイツ国際協力機構）

有償、技術協力、NGO 支援のフレームワークにより、人材育成と地方の生産性向上の 2 つの領域に注力している。

GIZ は主に政府系機関向けの技術協力、KfW は経済協力という分担である。

GIZ と共同で、KfW はガラパゴス諸島イザベラ島における代替エネルギー開発（ハイブリッド・バイオ/太陽光発電）を進めている。

2013 年に KfW とエ国再生エネルギー省との間で締結した取極（無償協力・総額 5.9 百万ユーロ）に基づき、2013 年 5 月に Contractor の入札（ターンキー契約：EPC-Engineering, Provisioning goods & service and Construction & Commissioning project）を行った。供与額を上回るコスト及び税務コストはエ国政府の負担とする予定である。

税金の取扱いについてドイツと援助対象国との間の取り決めにより税務上の特典は確保されているとの認識である。ただし、VAT の還付に約 2 年かかっている点を問題と考えている。

### (2) スペイン開発庁

有償、技術協力、NGO 支援のフレームワークにより、人材育成と地方の生産性向上の 2 つの領域に注力している。

税金の取扱いについて VAT はコントラクターが行う調達に際し一旦は課税されるが、その後、予算計上方式でカバーされていると理解されている。

### (3) KOICA（韓国国際協力団）

医療インフラ改善（グアヤ県ドララン市の医療センター）、農業生産性向上（チンボラソ県の灌漑改善フェーズ 2、2014 年～）、ガラパゴス諸島への太陽光発電ステーション（2014 年 12 月完成、1.5MW）に係る支援プロジェクトを実施している。

税金の取扱いについては、今回面談できなかったため、不明である。



## 第5章 課題と提言

### 5.1 円借款支援実施における税制に係る課題

#### 5.1.1 円借款支援実施における税制に係る制度上の課題

##### (1) 税目による違い

有償資金協力においては税目により以下のように免税・還付の取扱いが異なる。

#### VAT

今回 CELEC のケースで将来の有償資金協力を想定して財務省と協議したところ、CELEC は公社であり基本的に税全般について免税であるが VAT (14%) については課税対象となっているとの事である。ただし、有償資金協力の事業について一度 CELEC は課税されるものの当該金額について、その後、財務省予算として補てんされる（予算措置方式）との事である。したがって、コントラクターはそこまで仮払いした VAT は CELEC に請求できるといえる。ただし、コントラクター自体は課税業者である事からコントラクターとして毎月 VAT 申告書を作成し、その後、取引に応じて納税する義務が生じる。

#### 関税

関税については免税措置を受けるには以下の条件が必要となる。一方、これらの手続を満たせば公的事業向けの通関は優先して行われるとの事であった。また通関手続自体は最短で6時間あれば完了するとの事であった。

##### ① 輸入者が政府機関である事

輸入者は政府機関（含む CELEC 等公社）である事が必要であり、コントラクター一等、民間の事業者が輸入した場合は関税がかかる。

##### ② SERCOP（Servicio Nacional de Contratación Pública：公共調達機関）による輸入許可を得る事

公的資金を使用して輸入を行う場合に SERCOP からの許可が必要となる。

③ その他必要書類を整える事

②の書類に加え輸入に係る請求書、輸送に係る指針 (transportation Guide)、船荷証券 (Bill of Lading) 又は航空貨物運送状 (Air Way Bill) をそろえる必要がある。

④ INEN (Servicio Ecuatoriano de Normalización : エクアドル規格化省) 又は管轄する省庁の許可を得る事

機械類等物品の輸入については内容・品質に係り INEN の許可を得る。その他、例えば医薬品等については保健省から同様の許可を得る必要がある。

## 所得税 (法人所得、個人所得)

例え有償資金協力であっても<sup>14</sup>、当該借款に係る融資者に対する受取利息・元本の償還に係る所得税及び ISD を除きコントラクターの法人税、個人所得税に関して基本的に免税とならない。この場合、コントラクターが日系企業の場合、二重課税の問題が発生するが、この点についても日本は二重課税に関わりエ国と租税条約を締結していないため二重課税の回避を行う事は難しいと言える。なお、非居住者でありプロフェッショナルサービスに対する報酬等でエ国、国内源泉所得にあたるものは源泉徴収 (22%) がなされる。一方、海外顧客 (例、JICA 本部) との契約によりかつ海外 (例、JICA 本部) で支払が行われるものはエ国、国内源泉所得とはみなされず源泉徴収対象外である。

## ISD (国外送金税)

エ国では国外に送金を行う場合 5% の ISD (国外送金税) がかかる。しかし、ODA 等の有償資金協力によってエ国が取り組む事業ではカウンターパートである政府機関は中央銀行内に口座を開設する必要があり本口座を経由しての海外送金については当該税が課される事はないと言える。ただし、コントラクターが商業銀行に開設した口座から海外送金を行った場合は課税される。

## (2) 経済特区適用の如何

エ国では特定の事業のセクター及び地域に対し申請し承認されれば優遇税制 (ZEDE) が与えられる。今回、チャチンピロ地熱発電所について同優遇税制の適用の如何を確認したが、本 ZEDE

<sup>14</sup>公文書上に明記されれば特別な取扱いも不可能でないと言える。ただし、日本にだけ特別な扱いとする事はエ国現行憲法上、明記は難しいのではないかの事であった。

の適用を受ける事は難しいとの事である。また、これ以外の再生可能エネルギー分野の優遇税制の可能性をエネルギー省と確認したが適用できる部分はなかった。

### 5.1.2 円借款支援実施における税制に係る執行上の課題

有償資金協力に関わって、その執行上の課題は従前の無償資金協力のケースに比し大きな課題というものは見出せなかった。CELEC 自体について言えば、こういった国レベルの事業すなわち国内外からの公共調達を経験が豊富であり関税の免税処理なども、ほぼ毎週のように手続をしており関税局の CELEC に対する評価も CELEC は手続上、非常に熟練しているとの事であった。一方、有償資金協力の契約相手となる財務省については他のドナーの評価によればドナーごと、もしくは特定ドナーのグループとして担当者が配置され事業実施上、当該担当者がエ国政府内における調整役としてよく機能しており税制度の問題も含め今のところ特に問題があるとは言えないとの事であった。その一方、有償資金協力のみには言える事ではないが以下のような懸念点が税制に係る執行上、問題があると言える。

#### ① 政府の財政状況の影響

原油価格の下落はエ国においても深刻であり政府職員へのボーナスの支払遅延なども現在発生しているようである。また、場合によっては特定の事業のために中央銀行の口座に各ドナーから拠出された資金が緊急対応という名目で政府の他の事業・費用の支払に充てられるケースも発生している。このように、例え VAT の還付などで支払の実効性が認められても、実際に資金が還付されるまでは相当の時間を要する場合があるといえる。SRI によれば還付の如何の回答は通常遅くても 90 日以内に出されるが実際にいつ支払われるかは彼らにもわからず他のドナー(GIZ)によれば現在支払われるまで 1 から 2 年かかっているとの事である。したがって、税還付が例え認められても実際に入金されるまで長期を要する場合がある。

#### ② 各省庁間での ODA 手続認識の違い

ODA 事業の経験の乏しい省庁や関連省庁を含めたステークホルダーの調整能力が乏しい省庁がカウンターパートとなる場合は ODA で必要とされる手続等が行われず後に免税や還付手続で遅延や実施不能な場合が出てくる恐れがある。

#### ③ 外部からの未経験者採用による政府の行政能力の低下

政府のリストラ方針の一環とも言えるがここ数年、古参の職員の退職勧告が進む一方、外部から若手を採用していく傾向があるが当該外部採用職員が十分な行政知識を持っていない

ため政府全般の手続で不効率な運営となっていると言える。このため税制度上の手続においても職員の知識不足から手続遅延が発生している。

④ 大臣を含めた幹部クラスの交代による事業全般の見直し・遅延の発生

エ国の最近の傾向として大臣クラスの短期（たとえば6か月）での交代が政府全般に発生しており、このため新しい大臣の体制のもと組織変更、既存事業の見直しが頻繁に発生し結果的に特別に重要な事業を除き事業全般の遅延が発生している。このように、税制度上の細かい取扱いについて旧来合意されていた事項が適切に新しい体制下で引き継げられない恐れがある。

⑤ 縦割的業務遂行及び法順守に徹した姿勢

特にエ国に限った話ではないが各省庁間の縦割的行政が目立ち、その一方、各省庁で法令遵守の姿勢が強い事から手続上での柔軟的な裁量は期待できないと言える。したがって、ODAにおける税制度上の扱いについて少なくとも公的文書（交換公文や借款契約書等）がない限り特別視はされない。

## 5.2 対応策の提案

有償資金協力再開に向けて今後の対応案としては以下を推奨する。

① エ国政府財政の逼迫を見立てた事前対応及び事後対応

エ国は現在、政府の財政状況が悪く資金が不足がちである。したがって、JICAとして税制度上の対応としては最初から税金を支払わない免税としての取扱い合意をエ国財務省からできるだけ幅広く得て公文書<sup>15</sup>に残しておく必要がある。また事業実施にあたっては税制面の予算措置が政府側で確かに行われているか確認するとともに政府資金ショートによる還付金の不払い・遅延リスクについては事業実施機関及びコントラクター側と前もって情報共有を行う必要がある。一方、コントラクター側にとっては資金回収リスクを考慮し場合によっては還付債権を市場で売買する事も予め資金計画に入れておく必要がある。なお、こういった還付債権の市場売買は一般に行われている取引であり額面額の数%から数10%の割引率で市場売買できるとの事である。

<sup>15</sup>E/N、L/A、その他先方財務大臣、SRI長官のサイン入り文書等。

② 財務省（特に担当官）との密接なコミュニケーション

有償資金協力受入窓口は財務省であり今回の調査において想定される当該財務省担当官も把握できたことから当該財務省及び担当官と今後、有償資金協力再開に向け密接なコミュニケーションをはかり税制度の課題やコントラクター等の法的位置づけについて日本政府及び JICA とエ国間において理解の齟齬がないように進めるべきである。また、事業実施中に発生した税制度上の課題についてはこの担当官を中心にエ国内関係機関と調整の上、解決及び引き継ぎがなされる体制を築く必要がある。

③ 公文書上における詳細な検討・記載

エ国政府は法令順序の姿勢から柔軟性には欠けるものの一旦合意された内容はしかるべく公文書に残し関係者間で共有されていれば、逆に当該内容を遵守してくれるものと言える。そこで事業実施後の税制度上のトラブルを回避するため、できるだけ税制度上の扱いは細部にわたり議論・合意し公文書上で明示しておくとともに当該内容を関係組織・担当者間で共有しておく必要がある。この場合、税制度の分野について SRI（国税庁）の当該協議への参画は必須と考える。理由としてはエ国では SRI が大統領直属の機関として徴税に関し強い権限を有しているため財務省に加え当該 SRI からの担当官の参画が必須と言える。

例えば、VAT について先にも記載したように CELEC のケースを例にとると CELEC 自体は VAT については予算措置計上方式をとって VAT の分は補てんされる。そこで民間企業（コントラクター）にとって仮払いした VAT が回収されないというリスクは避けられる。一方、過去、他のドナーの例として公文書上に当該コントラクターを CELEC と同列の実施機関の一部とみなす、つまり事業の契約者となるコントラクターもその事業実施上、エ国政府機関の一部とみなされるという文言を一文、公文書に加える事により税制度上もそのように取り扱われた事<sup>16</sup>がある。このように公文書上の記載により個々の担当者ごとの判断のブレや双方の誤解を予めなくす事ができると言える。

また、入札書類において税金の取扱いについて明文化する事も必要である。これにより上述の財務省担当官とのコミュニケーション、税務当局との事前の確認等も可能になる。

さらに、E/N においても税金の取扱いを、より詳細に規定する事、及び財務省の担当官と実施機関と JICA の三者で免税の取扱いについて協議、合意しておく事も対策として必要であると考えられる。しかし、難しい場合は、やはり入札書類等での規定によって実効性を担保する事となると考えられる。

---

<sup>16</sup>2009 年当時のイタリアの援助機関の例であり、その後の法改正もあり、現在適用した場合の具体的な税制メリットについては不明である。

④ エ国法制度の理解及び専門家の雇用

国際法が国内法に優先する原則は守るものの現場の各省庁は国内法に基づき手続上の判断を行う事から事前にエ国の税制度及び法制度の理解を踏まえた上で事業契約締結及び実施計画策定を JICA ならびにコントラクターが立てる必要がある。

例えば関税の免税手続は政府機関である実施機関経由であれば免税できるとともに通関処理も優先される。その一方、誤って民間企業が荷受人となって輸入すると一度課税され支払が必要になるとともに、その後の還付等はできたとしても長期を要し、また 100%の還付はおそらくできないと思われる。

CELEC とのインタビューを通してコントラクターとの契約時には想定していない問題、誤解がコントラクター側のエ国税制度に関する知識不足により発生する恐れがあるとの事であり、こういった事を回避するためにも事前にエ国の税制度及び法制度の理解、そのためのエ国税制度専門家の配置もしくは雇用を強く推奨するとの事であった。

## 付属資料

1. 調査行程及び各組織面談者リスト

## 1. 調査行程及び各組織面談者リスト

日付	時刻	訪問先、航空便名	訪問先氏名	訪問先住所、電話番号
4月 2日 土	11:15	成田 / NRT NH0174		
	9:30	Houston / IAH NH0174		
	17:39	Houston / IAH UA1035		
	22:59	Quito / UIO UA1035		
4月 3日 日				
4月 4日 月	14:30	JICAエクアドル支所	古屋年章支所長 清水真実企画調査員	Av.6 de Diciembre N33-42 e Ignacio Bossano, Edificio Titanium, Piso4, Quito, Ecuador
	16:00	在エクアドル日本国大使館	板垣克己参事官	Avenida Rio Amazonas N39 - 123 y Calle Jose Arizaga, Edif.Amazonas Plaza, Piso 11, Quito, Ecuador TEL: + 593-2-2278-700
4月 5日 火	11:00	三菱商事エクアドル事務所	李明浩事務所長	12 de Octubre N24-528 Y Cordero Edif. W.T.C. Torre B, Piso 5, Quito, Ecuador Telephone +593-2-2-557-880
4月 6日 水	14:00	JICAエクアドル支所	清水真実企画調査員 Santiago Guerron	Av.6 de Diciembre N33-42 e Ignacio Bossano, Edificio Titanium, Piso4, Quito, Ecuador
	16:00	世界銀行エクアドル支部	Indu John-Abraham	Av. 12 de Octubre 1830 y Cordero Edif. World Trade Center, Torre B, Piso 13. Quito, Ecuador
4月 7日 木	11:00	エネルギー公社/財務省	Jose Burbano, Juan Carlos Lopez	Av. 6 de Diciembre N26-235 y Orellana, Quito, Ecuador
	15:30	ドイツ国際協力機構	Nadia Manasfi	Amazonas y Eloy Alfaro Edif. MAGAP Piso 2, Quito, Ecuador
4月 8日 金	9:30	内国歳入庁	Jorge Álvarez	Safinas N17-203 y Santiago, Edif. Alhambra, Quito, Ecuador
	15:00	エクアドル税関	Marcelo Flores	Tababela Centro Logístico de Carga - NAIQ, Quito, Ecuador
4月 9日 土				
4月 10日 日				
4月 11日 月	10:00	アンデス開発公社	Patricia Bustamante	Av. 12 de Octubre N.24-562 y Cordero Edificio World Trade Center Torre A piso 13 , Quito, Ecuador +593 (2) 398-8411
	14:30	国際連合 開発プログラム	Mônica Andrade	Av. Amazonas 2889 y la Granja , Quito, Ecuador (5932) 2460 330 / 332
4月 12日 火	10:00	伊藤忠商事エクアドル会社	Junichi Kato	Av.Eloy Alfaro N30-341 y Rio Amazonas Edificio Finandes piso 10, Quito, Ecuador +593 0999735580
	14:00	スペイン国際協力機構	Eva Otero, Programs Responsible	Avda. 6 de Diciembre N33-42 y Bossano, Quito, Ecuador Edificio Titanium, piso 10
4月 13日 水	10:00	電力・再生エネルギー省	Ing. Juan Carlos Jimenez	José Tamayo E10-25 y Lizardo García, Quito, Ecuador Teléfono: 593-2 397-6000
4月 14日 木	10:00	財務省	Ing. José Burbano	Av. 10 de Agosto 1661 y George Washington, Quito, Ecuador
	11:00	EYエクアドル	Fernanda Checa	Andalucía y Cordero, Edif. CYEDE, piso 3, Quito, Ecuador
	16:30	JICAエクアドル支所	Mami Shimizu	Av.6 de Diciembre N33-42 e Ignacio Bossano, Edificio Titanium, Piso4, Quito, Ecuador
	19:30	在エクアドル日本国大使館	Katsumi Itagaki	ELOY ALFARO N34-447 y PORTUGAL, Quito, Ecuador
4月 15日 金	9:30	米州開発銀行	Jesús Tejeda	Avda. 12 de Octubre N24-528 y Cordero Edificio World Trade Center - Torre II, Piso 9 Quito, Ecuador (593-2) 299-6900
4月 16日 土	23:55	Quito / UIO UA1036		
4月 17日 日	5:15	Houston / IAH UA1036		
	11:20	Houston / IAH NH0173		
4月 18日 月	15:20	成田 / NRT NH0173		