

海外ビジネスセミナー

海外ビジネスにおける国際税務リスクと対策

～ コロナ禍での税務当局の課税動向や事業会社が留意すべきポイント ～

東京共同会計事務所

2021年12月3日

はじめに

- COVID-19の影響により、多額の財政支出や税収減に見舞われた各国の税務当局には、他国からの進出企業に対する課税強化の動きがあり、既にアジア等では厳しい課税処分が行われている事例が散見されています
- 本セミナーでは、コロナ禍における税務当局の課税動向や日本親会社と海外子会社間の取引における国際税務リスクへの対応を中心に解説し、コロナ禍で増加するオンライン業務が引き起こす国際税務リスクについて、事業会社が留意すべきポイントと対策を解説します
- 本セミナーの構成は以下のとおりです
 - ご挨拶（10分）
 - 第一部 本邦・海外課税動向と関連者間取引の国際税務リスク（60分）
 - 休憩（5分）
 - 第二部 オンライン業務が引き起こす国際税務リスク（30分）
 - 第三部 Q&Aセッション - 最近増えているご質問へのご回答（15分）
- 本セミナーに関するご質問やご相談はメールにて受け付けております
以下のメールアドレスよりお気軽にお問い合わせください
 - ・ 移転価格税制に関するご質問:hirotsugu-watanabe@tkao.com (渡部)
 - ・ 国際税務に関するご質問:ken-takahashi@tkao.com (高橋)

ご挨拶

東京共同会計事務所 - 概要 -

■ 事務所概要

- 設立:1993年8月
- 所在地:東京都千代田区丸の内3-1-1
国際ビル9階
- 人員数:約300名(常勤正社員のみ)
- 世界第6位の国際会計事務所グループ
RSM Internationalと業務提携(コレスポンデントファーム)
 <RSM International>
 - 設立:1964年
 - グローバルHQ:ロンドン
 - ネットワーク:120カ国・800以上の
 オフィス
 - プロフェッショナル:48,000人超



■ 主要なサービス分野

- ストラクチャードファイナンス/SPC管理
- FAS業務
- プライベートバンキング
- 国際税務

◆ 移転価格戦略コンサルティングサービス

- ・ 移転価格ポリシーの構築業務
- ・ 移転価格文書化対応業務
- ・ 移転価格の見直しによるグループ全体での実効税率低減に係るプランニング業務
- ・ 税務当局対応業務(APAの取得を含む)

◆ グローバルタックスサービス

- ・ 海外投資・買収ストラクチャーに関する相談業務
- ・ 外国税額控除、タックスハイブ
ン対策税制、源泉所得税、PE課
税等に関する相談業務

◆ 間接税サービス

- ・ 消費税・税負担軽減のプラン
ニング業務
- ・ 関税評価アドバイザリー業務

■ グローバルでの評価

- 2005年より、毎年「International Tax Review」主催のサーベイにて、「日本を代表するアドバイザー」としての高評価を獲得
- 2020 World's Leading Tax Firms” 日本部門第3位グループ
- “2020 World's Leading Transfer Pricing Firms” 日本部門第3位グループ
- サービス品質に関するグローバルでの高評価を受けて、移転価格業務においては、経済産業省からの委託を受けて「ローカルファイル相談デスク」を開設多くの事業会社及び金融機関の移転価格文書化対応を継続的に支援

専門家のご紹介

パートナー



丸山 裕司/Hiroshi Maruyama
移転価格戦略コンサルティンググループ統括
パートナー

固定: 03-5223-9599 (直)
Email: hiroshi-maruyama@tkao.com

- 大手監査法人、外資系コンサルティング会社等勤務を経て東京共同会計事務所に入所。10年余りにわたって大手事業会社/金融機関の移転価格文書化、税務調査対応、事前確認申請等の業務を担当すると同時に、グループファイナンスに関するコンサルティング業務にも従事
- 業界随一の豊富な実務経験を誇り、移転価格に関する調査事例や判例・裁決例等にも精通
- 主に多国籍企業の移転価格対応支援、グループファイナンスに関するコンサルティング業務に従事すると同時に、グローバルタックスマネジメント、M&A関連の税務デューデリジェンス業務、その他事業会社の海外進出支援等を幅広く担当
- 米国公認会計士(ニューハンプシャー州)
- 東京大学法学部卒業(学士)

シニアマネージャー



香坂 慎太郎/Shintaro Kosaka
移転価格戦略コンサルティンググループ副統括
シニアマネージャー

固定: 03-5223-9600 (直)
Email: shintaro-kosaka@tkao.com

- 大手総合電機メーカーにおける経理・財務業務を経験後、複数のBig4税理士法人での移転価格コンサルティング業務に従事。東京共同会計事務所に入所。移転価格の専門家として10年以上の経験を有する
- 主に日系及び外資系の事業会社/金融機関向けの移転価格ポリシー構築、事前確認申請、移転価格課税に係る相互協議申立て、移転価格文書化、移転価格調査対応、税目的の事業及び無形資産価値のバリュエーション、実効税率低減を目指した戦略的な移転価格プランニング等の様々な移転価格プロジェクトを担当
- 過去には経産省委託調査にて、本邦多国籍企業に対するBEPSの影響並びに対応方法に関する調査の実施に関与
- また、大手総合金融サービス会社税務部門での移転価格オンサイト業務経験も有する
- 早稲田大学商学部卒業(学士)

専門家のご紹介

マネージャー

講師



渡部 公丞/Hirotsugu Watanabe
移転価格戦略コンサルティンググループ
マネージャー

固定: 03-5223-9601 (直)
Email: hirotsugu-watanabe@tkao.com

- 大手コンサルティング会社、Big4税理士法人勤務等を経て、2021年に東京共同会計事務所に入所
- 大手コンサルティング会社では、日系メガバンクの米国会計基準決算に係るビジネスプロセスアウトソーシング及び業務コンサルティング等を実施
- Big4税理士法人では、金融移転価格チームに在籍し、日系・外資系商業銀行、信託銀行、証券、アセットマネジメント、リース、再保険等の金融機関やファンド業界の移転価格ポリシー/移転価格文書の作成、事前照会に対する文書回答手続、事前確認申請及びM&A税務デューデリジェンス等の様々な業務を実施
- 東京共同会計事務所入所後も過去の経験を活かし、引き続き移転価格の専門家として、日系及び外資系多国籍企業への移転価格コンサルティング、グループファイナンスに関するコンサルティング、及び業務コンサルティングに従事
- 中央大学商学部会計学科卒業(学士)

パートナー

講師



高橋 研/Ken Takahashi
コンサルティング部 国際税務担当
パートナー

固定: 03-5220-5694 (直)
Email: ken-takahashi@tkao.com

- ベネルクス3国を本拠地とする税務法律事務所Loyens & Loeff(東京、アムステルダム、ロッテルダム)、リーマンブラザーズ証券株式会社、野村ホールディングス株式会社(東京、ロンドン)、大手税理士法人を経て、2020年11月東京共同会計事務所に入所。
- リーマンブラザーズでは、日本税務ヘッド等を務め、クロスボーダー金融取引に係るサイン・オフ、税務調査での防御、2008年倒産時には前年度納付分の法人税140億円の還付を受け、民事再生手続きの円滑な推進に貢献。
- 2008年以降、野村ホールディングスでは、日本税務ヘッドとして、フロント・オフィス部門(特にグローバル・トレーディング)のタックス・アドバイザリーに従事。税務調査での防御、各種社内プロジェクトに関与。例えば、2013年野村不動産ホールディングス株式の売出しでは、グループ欠損金を利用し、400億円超の売出しを非課税で完了。日本法人初のイスラム金融債、米ドル建てスクーク発行も手掛けた。その他、グループ実効税率軽減・安定化の仕組みを確立した。
- 京都大学経済学部(学士)

第一部

本邦・海外課税動向と関連者間取引の国際税務リスク

移転価格税制の基礎

多国籍企業による所得の海外移転を防止することを目的とする税制

■ 移転価格税制とは

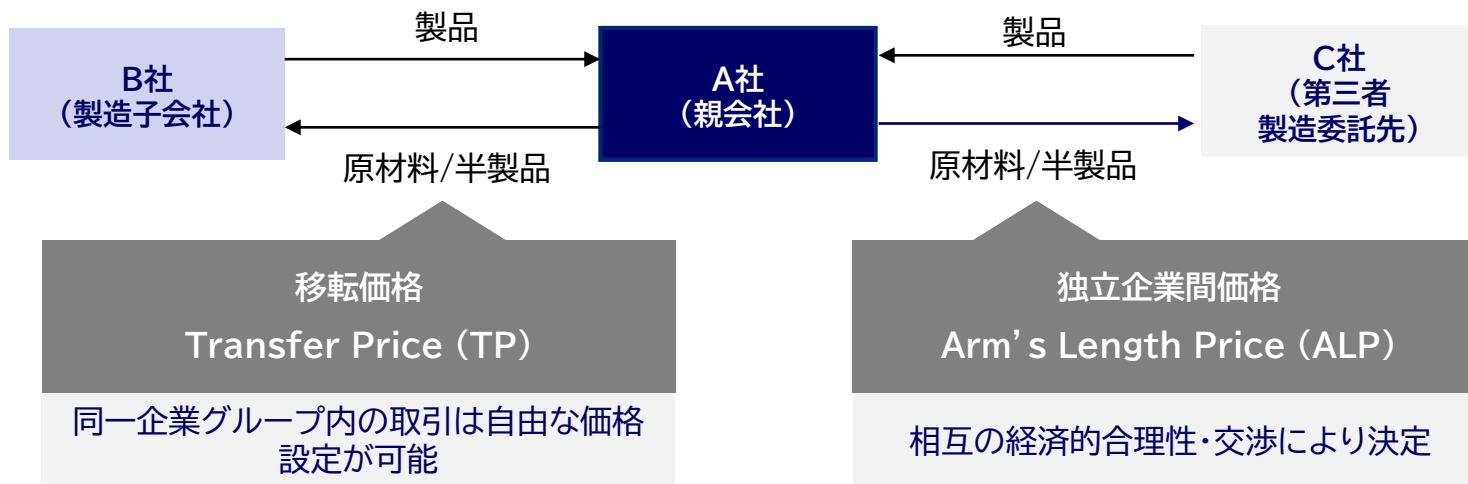
同一企業グループ内における取引(関連者間取引)を「独立企業間価格」で行うことを定める税制

■ 何が問題となるのか

企業が海外の関連会社(主に子会社)との取引価格(移転価格)を、「あるべき価格」と異なる金額に設定することにより、一方が稼得できたはずの利益を他方に移転することが可能となる

■ 移転価格税制の役割

移転価格税制は、このような海外の関連会社との取引(例えば親子会社間取引)を通じた所得の海外移転を防止するため、当該取引が通常の第三者との取引による取引価格(独立企業間価格: ALP、Arm's Length Price)で行われたものとみなして所得を計算し、差額について課税する制度である

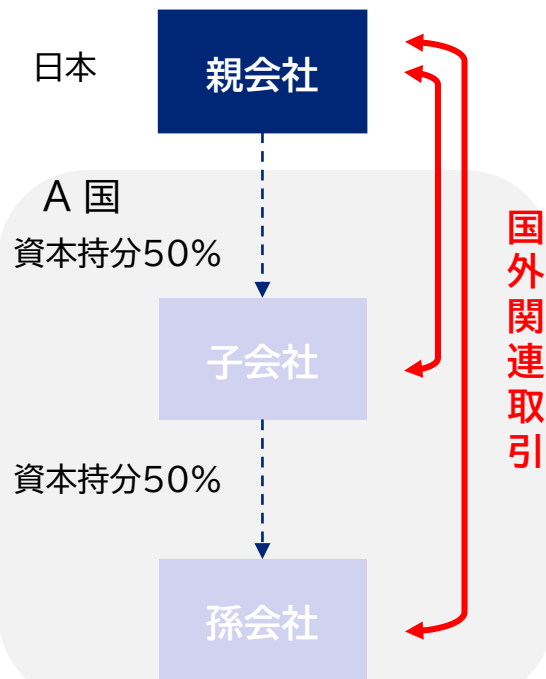


親会社と子会社間の(取引価格)次第で、所得が日本(親会社)・海外子会社間で所得が移転される

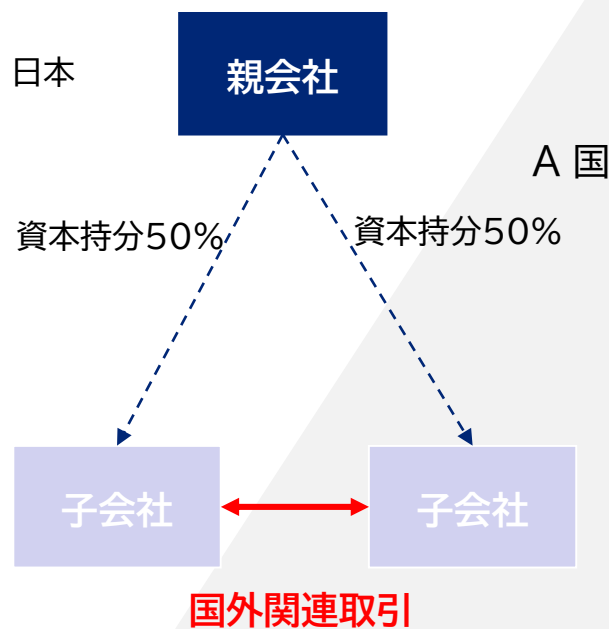
資本関係50%以上のグループ間取引が移転価格税制の対象となる

- 資本関係基準：直接・間接出資比率が50%以上
- 実質支配基準：役員・社長・CEOを派遣、取引・資金の相当部分を依存等

親子関係会社

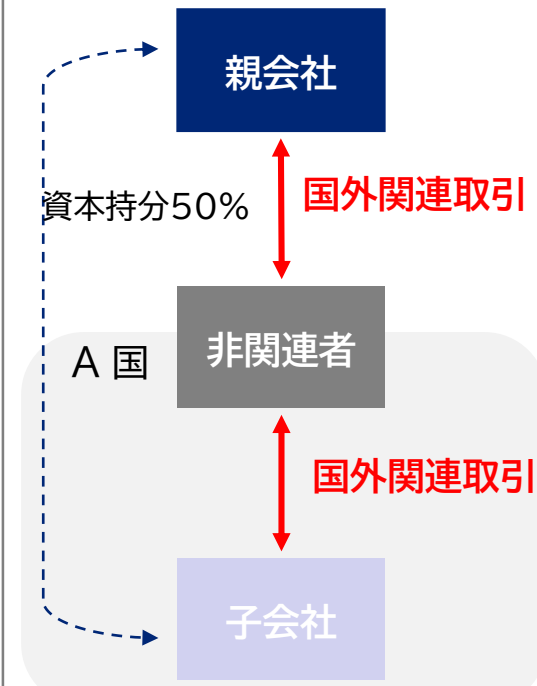


兄弟関係会社



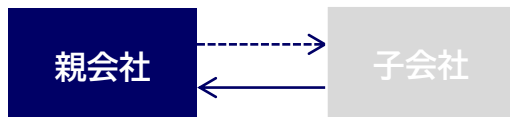
(みなし国外関連取引)

* 非関連者を介在させた場合においても、国外関連者の間で取引価格が決定されている場合は、国外関連取引とみなされる



「モノ」の取引のほか、役務・無形資産・金融取引等も対象となる

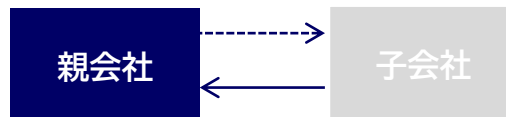
棚卸資産の販売



製品代金

原材料、部品、半製品、製品等の取引

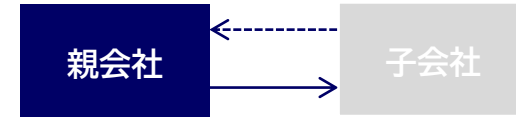
技術支援



役務提供対価

技術提供に係る出張

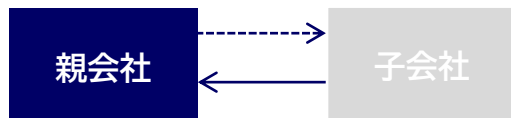
代理店業務



コミッション

販売代理店手数料の支払・受取

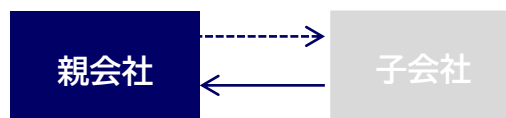
金銭貸借



利息

親子間ローンの利息支払・受取

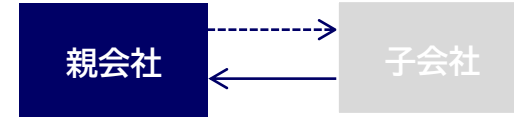
無形資産の使用許諾



ロイヤルティ

特許、商標、技術ノウハウ等の対価

管理活動支援



役務提供対価

一般管理活動に係る国内支援・出張

①有価証券報告書、②別表17(4)、③税務調査の際に提出した資料を通じて、グループ間取引における種類や規模等の情報が、税務当局に把握される

取引の内容等を鑑みてこれらの方法から最も適切な方法を適用する

移転価格算定方法*1

算定の考え方

独立価格比準法
(Comparable Uncontrolled Price Method, 「CUP法」)

- 価格を比較する方法

再販売価格基準法
(Resale Price Method, 「RP法」)

- 売上高に対する粗利率を比較する方法

原価基準法
(Cost Plus Method, 「CP法」)

- 売上原価に対する粗利率を比較する方法

利益分割法
(Profit Split Method, 「PS法」)

- 合算営業利益を分割する方法

取引単位営業利益法
(Transactional Net Margin Method, 「TNMM」)

- 比較対象企業の営業利益率と比較する方法
- 適用範囲の広さから、実務的に最もよく用いられる方法

ディスカウント・キャッシュ・フロー法
(Discounted Cash Flow Method, 「DCF法」)

- 無形資産の使用から得られるであろうキャッシュフローを予測し、当該キャッシュフローを一定の割引率で割り引いた現在価値を用いて無形資産の価値を計算する方法

*1: 租税特別措置法66条の4の二項

移転価格調査の特徴

	一般調査	移転価格調査
遡及期間	5年間 (重加算税対象の場合を除く)	7年間
否認金額	—	比較的高額
後続事業年度	—	課税結果が後続事業年度にも同様の影響を与える (相互協議中にオープン年度が発生)
適正所得金額の計算方法	問題取引につき個別の事実認定をし、法令にあてはめることにより所得計算可能	複数の事実関係を全体的にどう評価するか、またその評価により所得計算方法も異なる
国外関連者情報の入手	—	入手努力義務あり
調査期間	3か月程度	1年以上 (長い場合、3年に及ぶこともあり)
関係部署	国税局・税務署内	国税庁調査課も関与

移転価格には様々なリスクがある

移転価格調査に伴うリスク

- 納税者による**所得移転・租税回避の意図の有無は、移転価格課税における要件ではない**
- 移転価格税制対応の観点からは、移転価格の考え方と結果の両方が重要（納税者としての移転価格の設定方針が適切なものであり、且つ結果が独立企業間の結果となっている必要がある。）
- 仮に日本において移転価格課税を受けた場合には、日本と海外との間で同じ所得に対する二重課税が発生する（つまり、日本だけの問題ではない）。
- 二重課税の解消は、場合によっては可能（相互協議、訴訟等）であるが、必ずしも解消できるとは限らない
- 日本における移転価格税制の**遡及期間は7年間**であり、移転価格調査の際には、長期間に亘る調査期間と、移転価格課税を受けた場合の巨額の更正金額等の可能性がある

財務リスク

二重課税による追加の納税額、ペナルティ、金利等の発生

移転価格調査対応、及び二重課税の解消に要する費用の発生（内部・外部）

レピュテーションリスク

移転価格課税を受けた場合の新聞報道（「脱税」「所得隠し」等の表現）や自主的なディスクロージャーによる消費者、取引先、株主等に対するレピュテーション上のリスク

事業リスク

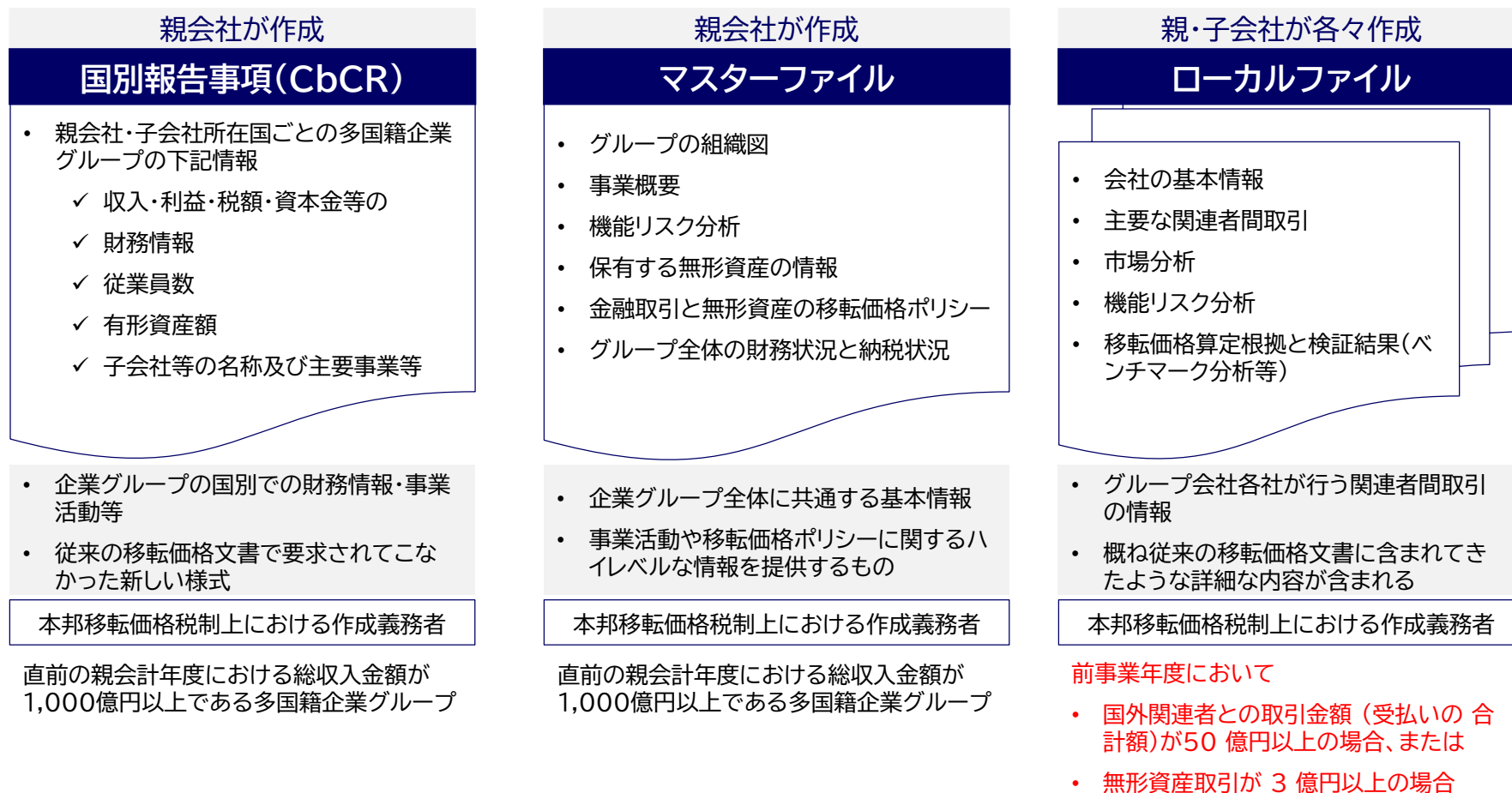
移転価格税制上の問題となることによる事業への影響（例：取引の自由度の低下、所在国政府との関係の悪化、当該取引のボトルネック化 等）

その他のリスク

税務調査の展開次第では、移転価格課税ではなく寄附金課税で処理を進めようとするケースもあるため留意が必要（寄附金課税の場合、相互協議の対象外となるため二重課税が解消されない）

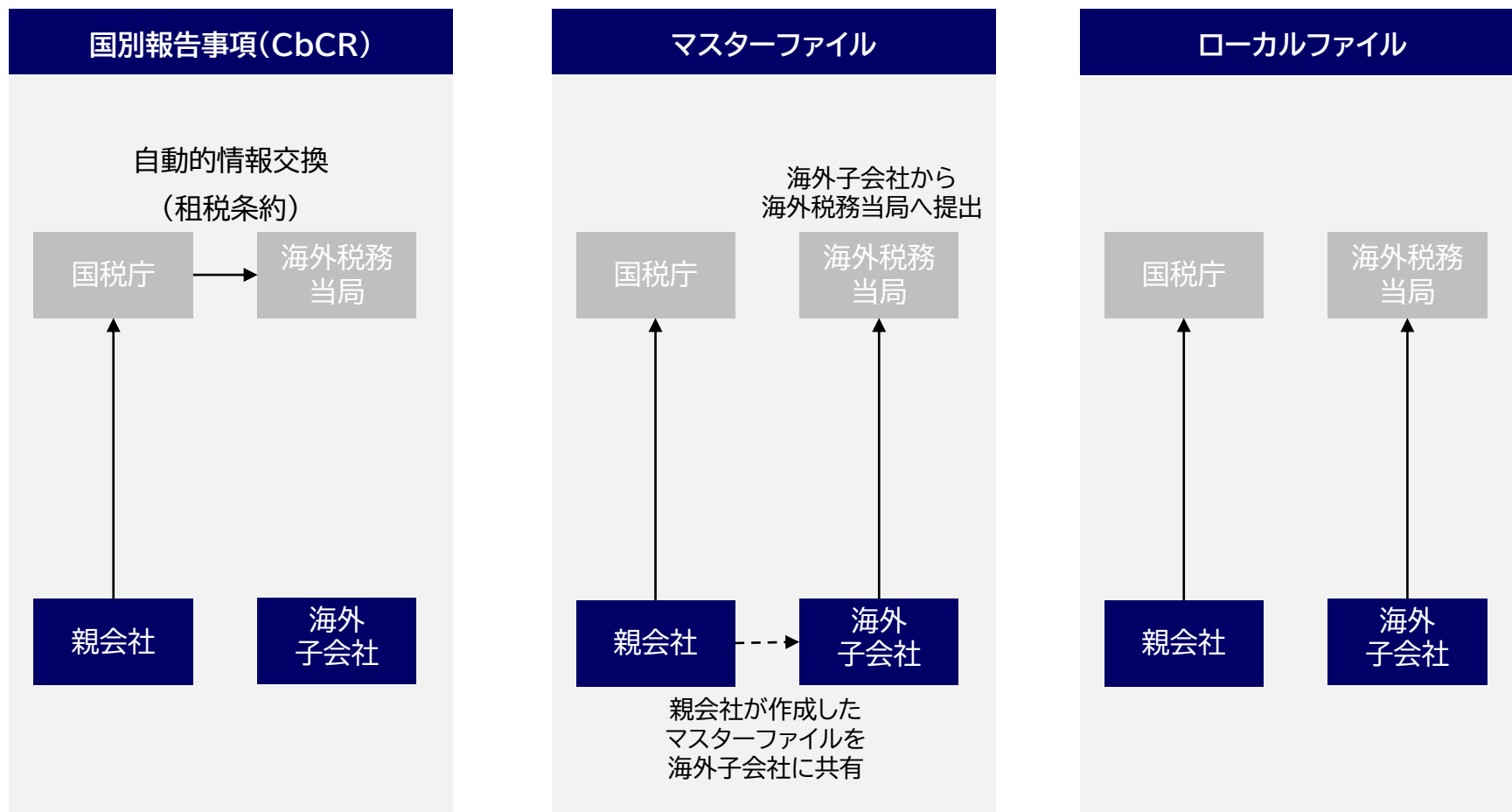
平成28年度税制改正による新たな本邦の移転価格文書化制度

- OECD移転価格ガイドラインの第5章「移転価格文書化」の内容が改訂され、三層構造アプローチによる移転価格文書化が導入された



各移転価格文書の提出方式

- 国別報告事項とマスターファイルは親会社が作成したものを各国税務当局へ提出する
- ローカルファイルは親会社と子会社がそれぞれ税務当局へ提出する



日本におけるローカルファイルの規定概要

- 国外関連取引を行った法人は、当該国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類(ローカルファイル)を確定申告書の提出期限までに作成又は取得し、保存する必要がある(同時文書化義務)

1.作成義務者	国外関連取引を行った法人
2.作成期限	対象会計年度の確定申告書の提出期限(措置法第66条の4第6項)
3.同時文書化義務の免除	次の場合には、当該事業年度の一の国外関連者との国外関連取引について、同時文書化義務を免除 ①当該一の国外関連者との間の前事業年度(前事業年度がない場合には当該事業年度)の取引金額(受払合計)が50億円未満、かつ ②当該一の国外関連者との間の前事業年度(前事業年度がない場合には当該事業年度)の無形資産取引金額(受払合計)が3 億円未満である場合
3.提出期限	税務調査にて提示もしくは提出を求められた場合において、45日を超えない範囲において当該職員が指定する日(租税特別措置法第66条の4第8項)
4.作成言語	指定なし。ただし、日本語以外の言語で作成されている場合には日本語による翻訳文の提出を依頼される場合がある(平成30年6月国税庁作成「移転価格税制に係る文書化制度FAQ」)
5.その他	推定規定及び同業調査(措置法第66条の4第8項及び第11項)

同時文書化義務に該当しない取引(同時文書化免除取引)であっても、移転価格税制の対象となるため、税務調査時に「ローカルファイルに相当する書類」の提示又は提出が求められる
→国外関連取引が発生している限りローカルファイルの作成は必須

「国外関連者に対する寄附金」と移転価格の関係

- 租税特別措置法66の4第1項において「移転価格税制」が規定されており、同条の第3項に「国外関連者に対する寄附金」が規定されている
- 移転価格調査において、次のような事実が認められた場合には、「国外関連者に対する寄附金の損金不算入」の規定の適用があることが明記された

「国外関連者に対する寄附金」の規定

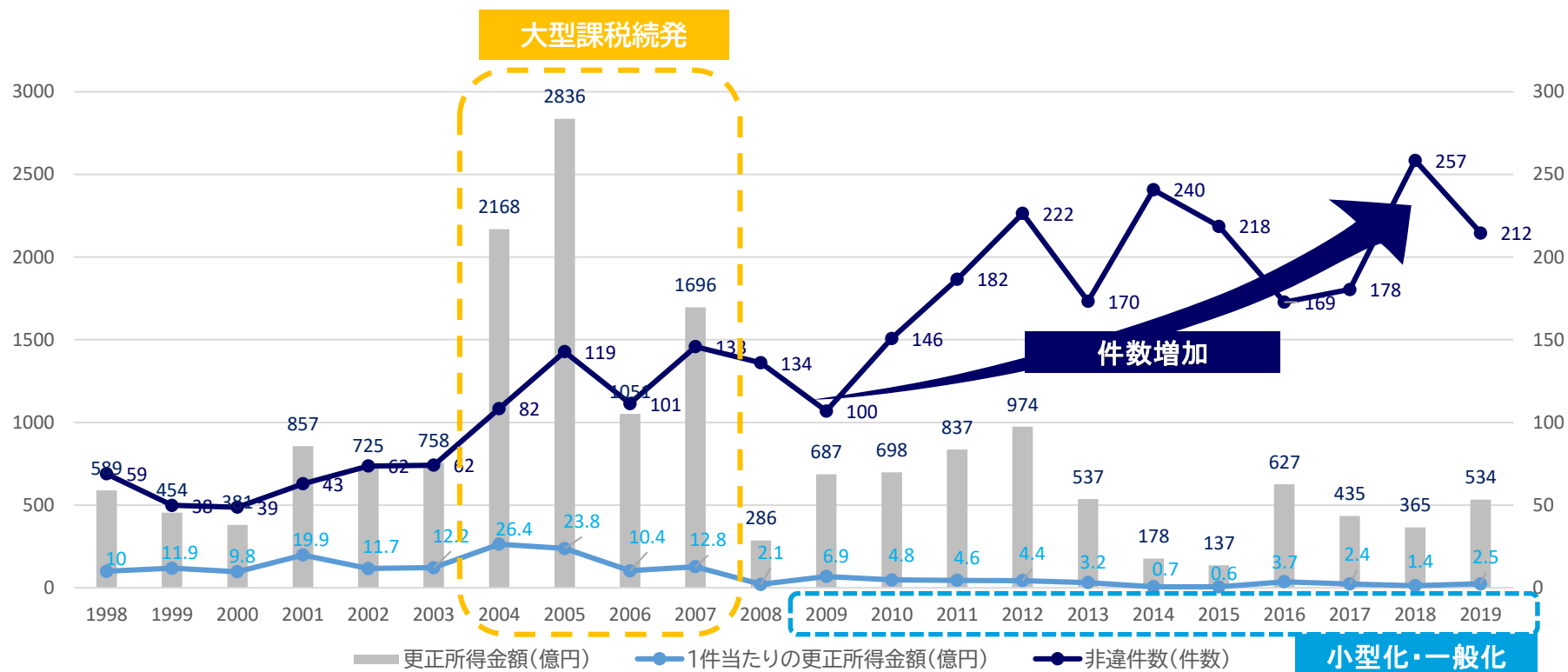
- ・ 法人が国外関連者に対して資産の販売等を行い、かつ、当該資産の販売に係る収益の計上を行っていない場合において、当該資産の販売等が金銭その他の資産または経済的な利益の贈与または無償の供与に該当するとき
- ・ 法人が国外関連者から資産の販売等に係る対価の支払いを受ける場合において、当該法人が当該国外関連者から支払いを受けるべき金額のうち当該国外関連者に実質的に資産の贈与または経済的な利益の無償の供与をしたと認められる金額があるとき
- ・ 法人が国外関連者に資産の販売等に係る対価の支払いを行う場合において、当該法人が当該国外関連者に支払う金額のうち当該国外関連者に金銭その他の資産または経済的な利益の贈与または無償の供与をしたと認められる金額があるとき

- 
- 例えば、国外関連者に対して役務提供をしており、その対価を取っていない場合はもちろんのこと、対価が低すぎるとされた場合でも、寄附金として課税を受ける、または修正申告を求められる可能性があり、税務調査では「移転価格課税」と「寄附金課税」適用に係る境界線は曖昧なものとなっている（税務当局の裁量が介入する余地がある）
 - 特に、「寄附金課税」により生じた経済的二重課税は、相互協議により排除することが困難であり、留意を要する（相手国の課税当局が移転価格課税の問題と判断した場合には、相互協議の対象となり得る）

本邦・海外税務当局の課税の動向

日本税務当局による移転価格課税の傾向

- 大型課税事案は減少しつつも非違件数は増加傾向にある
- 近年国際課税専門官の増員や専門部署の設置、職員の研修体制の強化、金融の専門家の採用などを通じた調査体制の質と量の充実を図っているため、増加の傾向が続くと予想される



出所:国税庁「法人税等の調査実績の概要」、東京国税局「法人税等の調査実績の概要」

日本税務当局による移転価格課税の動向

■ 移転価格課税に係る位置付けの変化

- ・ 一般化・小粒化・短期化と課税のすそ野拡大
- ・ 移転価格対応要員の増加
- ・ 移転価格も含めたすべての海外取引・国内取引に対する調査の同時実施
- ・ 企業単位の課税リスクは増加

■ ターゲット項目の推移

- ・ 大企業の主要取引(主に棚卸資産取引)に係る事前確認申請の定着
- ・ 無形資産取引(ロイヤルティ)/役務提供取引への移転価格・国際課税強化
- ・ 中国や東南アジアといった地域における製造子会社との取引に対する課税強化
- ・ **金融取引に関する移転価格調査の本格的な始動(詳細はP29)**

項目	指摘事項(例)
棚卸資産	海外子会社への棚卸資産販売価格が不当に低く、親会社の利益(所得)が海外子会社に移転している
ロイヤルティ	無形資産の対価として、海外子会社からロイヤルティを回収していない、またはロイヤルティ料率が不当に低く、本来日本で回収されるべき利益が国外に移転している
保証料	海外子会社への保証業務を行っているが、保証料の回収が行われていない
立上げ費用	海外子会社立上げ時に発生した親会社従業員の人件費等のうち、子会社で負担すべき費用を請求していない
金利	子会社への貸付の金利(スプレッド)が不当に低く、所得を海外に移転している
グループ内役務提供(IGS)	親会社からのグループ内役務提供により海外子会社が便益を得ているにもかかわらず、親会社がその対価を回収していない
役務提供	親会社が海外子会社は無償で役務を提供しており、対価を回収していない

アジア地域の税務当局による移転価格課税の動向

■ 移転価格課税に係る位置付けの変化

- 中国、インドネシア、インド、ベトナム、タイといったアジア地域においてもOECDによるBEPS(後述)の流れを受けて移転価格税制(特に移転価格文書)の法整備が進んでおり、さらに直近のコロナ禍における収税減により、移転価格調査は以前にも増して厳しくなる傾向
- なお、移転価格調査の初期段階においてローカルファイルの提出が求められるのは日本と同様

国	調査事例
中国	納税者は損益にマイナスの影響を及ぼす市場要因を取り除く調整を、中国の検証対象者の損益に対して行い、調整後の損益に基づく利益率の妥当性を検証することを主張したが、当局から認められなかった
インドネシア	インドネシア側で毎年税務調査が入っていたが、ある年度の税務調査で容認されていた比較対象会社や利益水準指標について、後続年度の税務調査では異なる税務調査担当官から否認されるなど、一貫性のない属人的かつ恣意的な移転価格課税が散見された
インド	無形資産取引に関して、無形資産の使用許諾開始から一定期間が経過した技術ノウハウについて陳腐化している(もはやインドの製造子会社が独自に開発している)として、日本親会社へのロイヤリティの支払いが全額否認された
ベトナム	ベトナムの受託製造会社から徴収していた、技術ロイヤリティに関して、完成品の仕入取引の価格設定を通じて技術の対価相当が回収されているため重複支払いであるとみなされ、ベトナム子会社から日本親会社に対するロイヤリティの支払いが否認された
タイ	タイ子会社の利益率を検証するTNMMを移転価格算定方法として採用するのに際して、納税者はタイ子会社の損益に影響を及ぼす為替要因を取り除く調整を行うことを主張したが、当局から認められず、利益率が低い年度について課税された

海外子会社に対する移転価格調査も見据えた事前の準備が必須

移転価格課税リスクが高い会社の特徴

移転価格課税 リスクが高い 会社	例	留意すべき点
	グローバルにビジネスを展開する会社	多数の海外子会社との各種のグループ間取引の存在
	これまでの国内中心の事業から海外展開を開始した会社	移転価格にかかる知識・経験が不足
	移転価格決定に関する社内ルールが存在しない会社	- グループ間の所得配分結果が、各国課税当局によって受け入れられない状態になっている可能性 - 矛盾が生じやすい
	海外子会社の利益水準が高い、または、低い会社	- 高ければ日本の税務当局が問題視 - 低ければ海外の税務当局が問題視
	国外の移転価格文書化義務を順守していない、あるいは、本社がコントロールしていない会社	- 現地での移転価格課税の可能性 - 現地に一任した場合、海外子会社を過度にサポートし、日本の課税当局に提出した場合に日本の移転価格上問題になりうる移転価格文書が準備される可能性
	事業部門や海外子会社の独立度が強い会社	事業部門や海外子会社の独立の度合いが強いと、管理部門のコントロールが効きにくくなり、移転価格上の問題を抱える場合が多い
	組織再編・買収を繰り返してきた企業	再編・買収を繰り返してきたことで、異なる移転価格ポリシーが並存したり、矛盾が存在したりする場合がある

移転価格課税リスクへの対応

移転価格課税リスクに備えるための一般的なアプローチ

- COVID-19の影響により各国で移転価格課税が強化されたとしても、グローバルで一貫した移転価格対応を行うことが一番重要だと考えられる
- 一般的に、まずは移転価格課税リスクを定量・定性的に評価したうえで、より効果的な移転価格対応の方針を検討することを推奨

1. 移転価格課税リスク 評価

- 分析対象取引に関するビジネスモデル等の事実確認及び機能リスク分析の実施
- 税務当局の視点に基づく移転価格課税リスクの洗い出し

2. 移転価格ポリシー構築

- 事実確認及び機能リスク分析の結果に基づく、移転価格課税リスクを最小化するための価格設定及び利益配分の考え方に関する基本方針(移転価格ポリシー)の構築
- 移転価格ポリシーを確実に実行するための実務上の運用ルール設計と落とし込み

3. 移転価格文書の作成 (ローカルファイル)

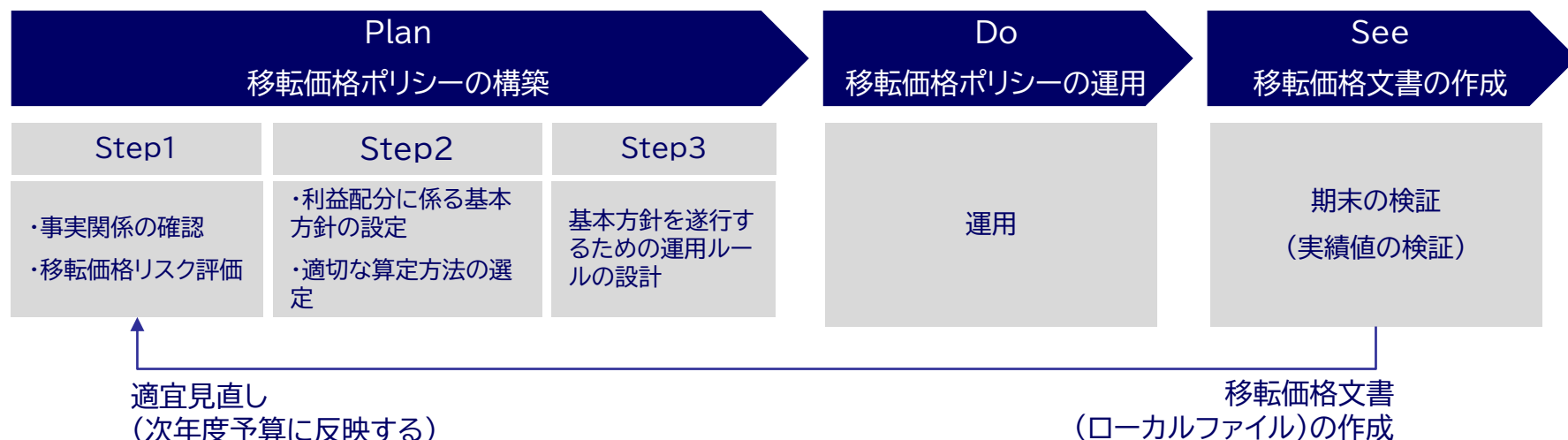
- 移転価格ポリシーに基づいて運用した取引結果について検証し、税務当局用の疎明資料として備え置く

4. 事前確認(APA)の取得

- 「リスク金額の大きな取引」や「日本当局と相手国の当局との間で移転価格の評価方法について見解が分かれる可能性の高い取引」等については、状況に応じて、租税条約に基づく相互協議による当局間の事前確認(APA)の取得を目指す

移転価格リスクへの基本的な対応方法

■ 移転価格リスク管理のサイクルをつくる



Plan	各取引の事実関係に基づいて移転価格税制上のリスクを把握し、会社の事業方針と移転価格税制の双方を考慮した価格設定ルールを定める
Do	当該ルールに基づいて期中の取引価格を運用する(必要に応じて期中に価格改定を実施)
See	期末に取引実績を検証して移転価格文書(ローカルファイル)を作成した後、状況に応じて翌期のポリシーの見直しを検討

■ 移転価格ポリシー = 企業グループの取引価格(移転価格)の設定・運用方針

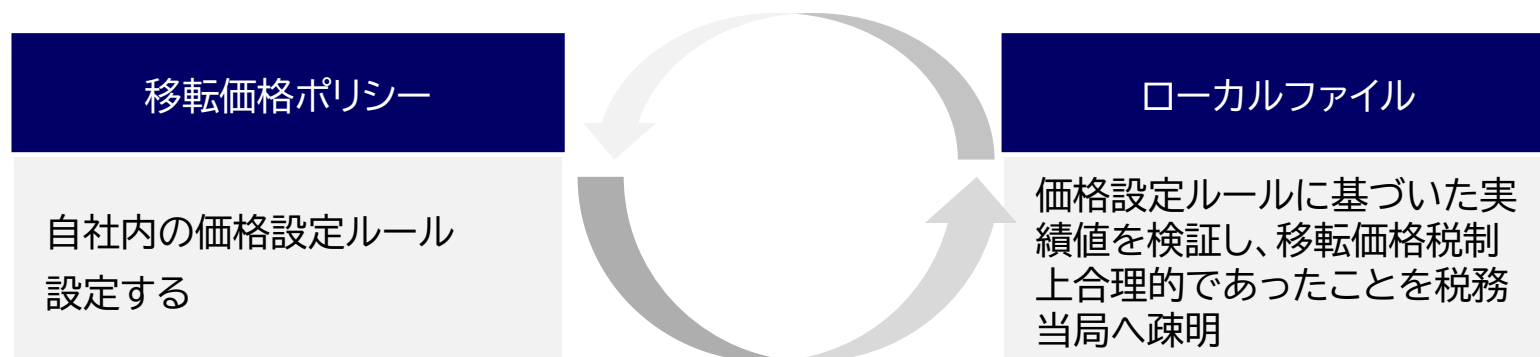
- 経理・財務部門だけでなく、実際に価格設定を行う事業部門を巻き込んだ実現可能な運用ルールを作成することが肝要
- また、一度設定したルールは市場の変化や取引損益の状況に応じ、適時に見直しが必要

移転価格ポリシーとローカルファイルの関係

■ ローカルファイルとは

「過去」の納税者の移転価格が結果として正しいことを疎明するための文書

- ・ 関連者間の取引価格が独立企業間価格であることを検証する過程と結果を文書にまとめたもの
- ・ 税務申告と同時または一定期限内で「文書化」することが義務付けられている国・地域がある(特にOECD加盟国)
- ・ ローカルファイルを作成・提出しない場合は、更正額の追加／ペナルティ／推定課税が発生する可能性
- ・ 移転価格ポリシーがないままに、事後的な実績サポート資料として後付けで作成しても実効性に欠ける



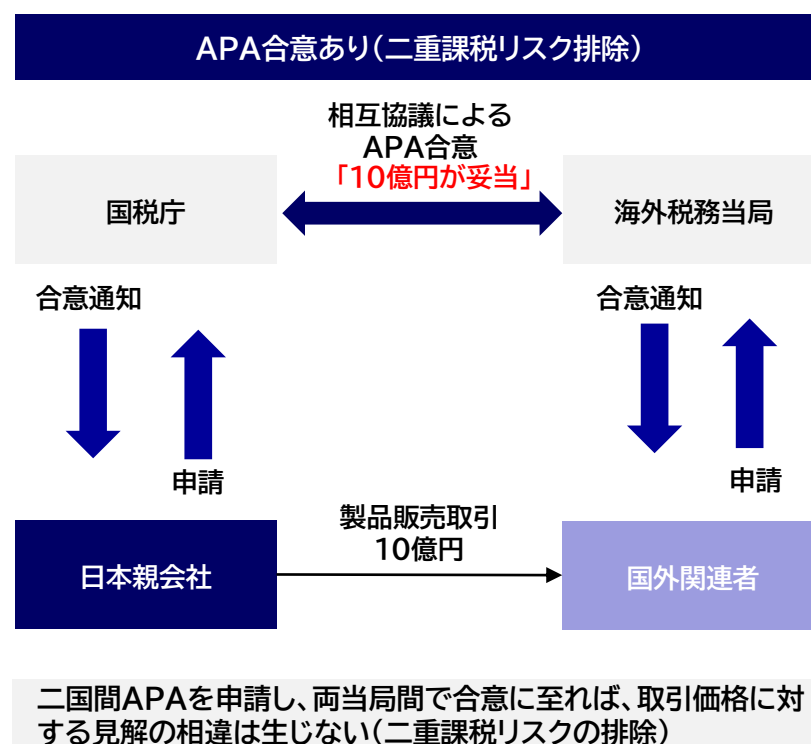
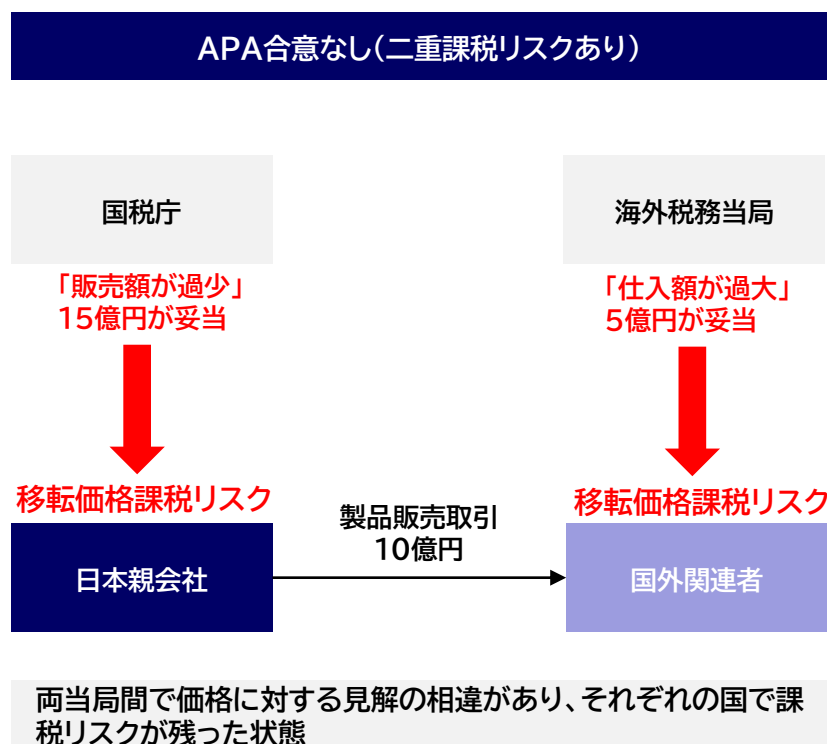
ローカルファイルは事後的な理屈付けで合理性を疎明する資料ではなく、移転価格税制に則った価格設定を行った結果を疎明する資料として位置付け、移転価格ポリシーとセットで捉える

事前確認制度(Advance Pricing Agreement/Arrangement,APA)

■ APAとは

税務当局と企業との間における移転価格算定方法等の諸条件に関して事前合意を行う制度

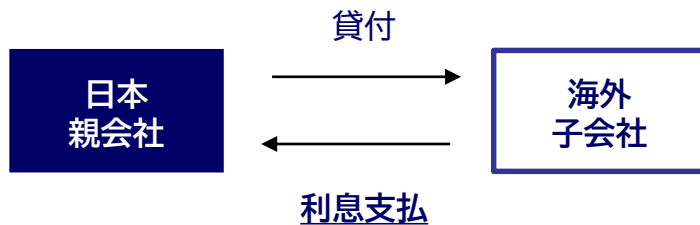
- 企業が税務当局との間で将来の移転価格に関する諸条件を前もって合意することで、長期間に渡り多大なコスト(費用及び事務負担)がかかる移転価格調査、並びに多額の追徴課税が発生しうる移転価格課税のリスクを回避することができる
- 制度上、1国内APA、二国間APA、多国間APAの3類型が存在するが、一般的には二国間APAの申請が多くみられる



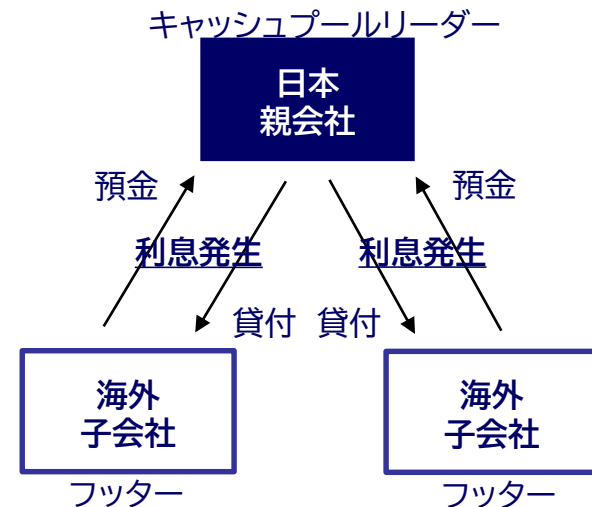
金融取引に関する移転価格対応

一般事業会社の金融取引

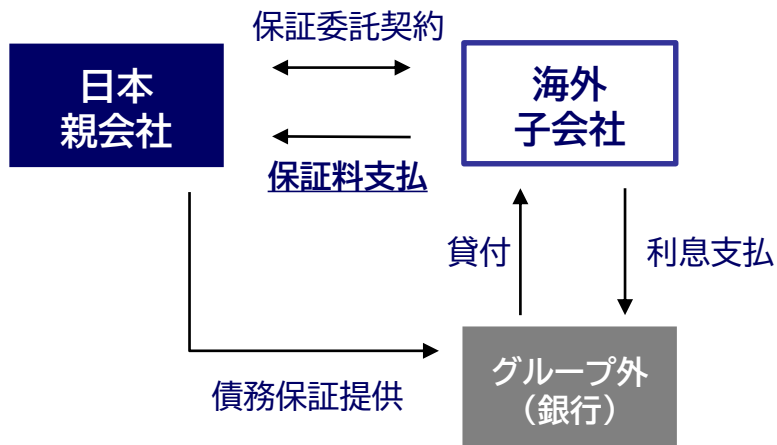
①金銭貸借取引(貸付取引)



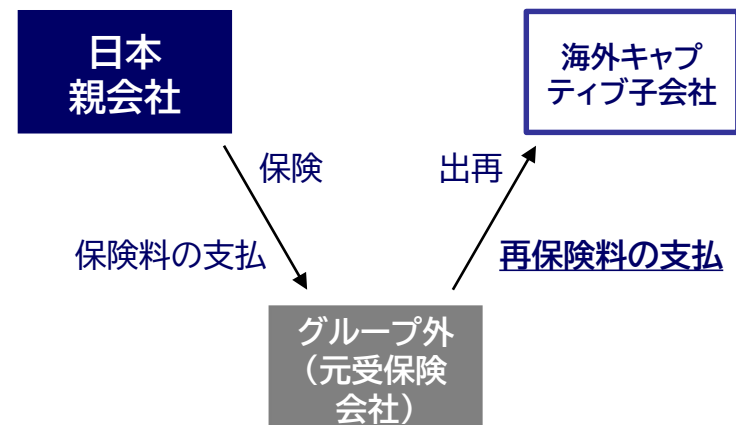
③キャッシュプーリング取引



②債務保証委託取引



④キャプティブ取引



2020年2月11日 金融取引に関するOECD移転価格ガイダンス公表

本移転価格ガイダンス公表による影響

	指針	詳細
公表前	限定的 かつ曖昧	日系多国籍企業で行われているグループファイナンス取引(以下、「GF取引」)は①金銭貸借取引(貸付取引)②債務保証委託取引③キャッシュプーリング取引④キャプティブ⑤ヘッジについて、移転価格税制上のガイドラインが無いに等しい
		
公表後	広範囲 かつ詳細	一般事業会社のGF取引を広範囲にわたってカバーする内容であり、特に①金銭貸借取引(貸付取引)及び②債務保証委託取引については、分析方法の具体性もあるため、税務当局による金融取引に係る移転価格調査が強化

本移転価格ガイダンスに基づく金融取引の移転価格分析を実施し、
移転価格調査に備える必要がある

本移転価格ガイドンスを踏まえた税務上の留意点と求められる対応①

金銭貸借取引(貸付取引)

本移転価格ガイドンス	税務上の留意点	日系事業会社に求められる対応
借入先の信用格付又は特定の発行体の格付を考慮し、貸付条件および比較可能性のすべての要素を考慮したうえで、独立企業間金利を求めることができる (本移転価格ガイドンス 10.89)	事務運営指針3-8(2)(貸手の調達サイドの利率に基づく方法)に基づいて金利を設定している企業に対し、より適用優先順位が高い3-8(1)(借手サイドの利率に基づく方法)を用いて金利を設定するよう国税から指摘される可能性がある	海外子会社に対する貸付金利が、海外子会社の信用力を適切に反映できているか検証する必要がある ➤ 本邦税務調査において、借手である海外子会社の信用力を考慮した金利設定を行うべきとする指摘を受けているケースが既に出てきている現状を踏まえると、本移転価格ガイドンスの規定の内容に沿った税制改正が行われるのを待つことなく、移転価格対応を開始するのが望ましいと考えられる ➤ 具体的には、現状の貸付取引の金利設定方法を確認の上、貸手である親会社の調達金利をベースに金利を設定している場合には、例えば借手である海外子会社の信用力をS&Pが公表している「グループ格付け手法」に従って判定した上で、格付判定結果をもとに独立企業原則に則った金利をベンチマーク分析を実施して算定する必要があると考えられる
バンカビリティオピニオンは、実際の取引の比較に基づくものではないため、比較可能性に基づく独立企業原則からの逸脱を意味する (本移転価格ガイドンス 10.107、108)	例えば借手となる海外子会社が現地の取引銀行から見積もりを取ったうえで貸付取引の金利を設定している場合、当該見積もりには比較可能性がないと指摘される可能性がある	

借手の信用力の評価方法

信用格付手法

- 本ガイダンスでは、「公的に利用可能な金融ツール又は独立した格付け機関の手法を用いて、多国籍企業グループの信用格付けを決定するためには、多国籍企業の個々の特徴の定量的及び定性的分析を適用すること(10.71(一部省略))」と記載されており、格付け機関が公表する手法を用いて、定量的及び定性的に分析し、信用格付けを評価する必要がある
- 移転価格実務において、代表的な格付機関であるMoody'sやS&Pが公表している信用格付け手法や評価ツールに従い、借手の信用格付けを評価する方法が合理的だと考えられる
- 移転価格実務において、一般的に多く使用される代表的な評価ツールや信用格付手法は以下となる
 - Moody's RiskCalc（信用格付けが付されていないケース）
 - S&P グループ格付手法（信用格付けが付されているケース）

借手の信用力の評価

S&Pグループ格付け手法 *1

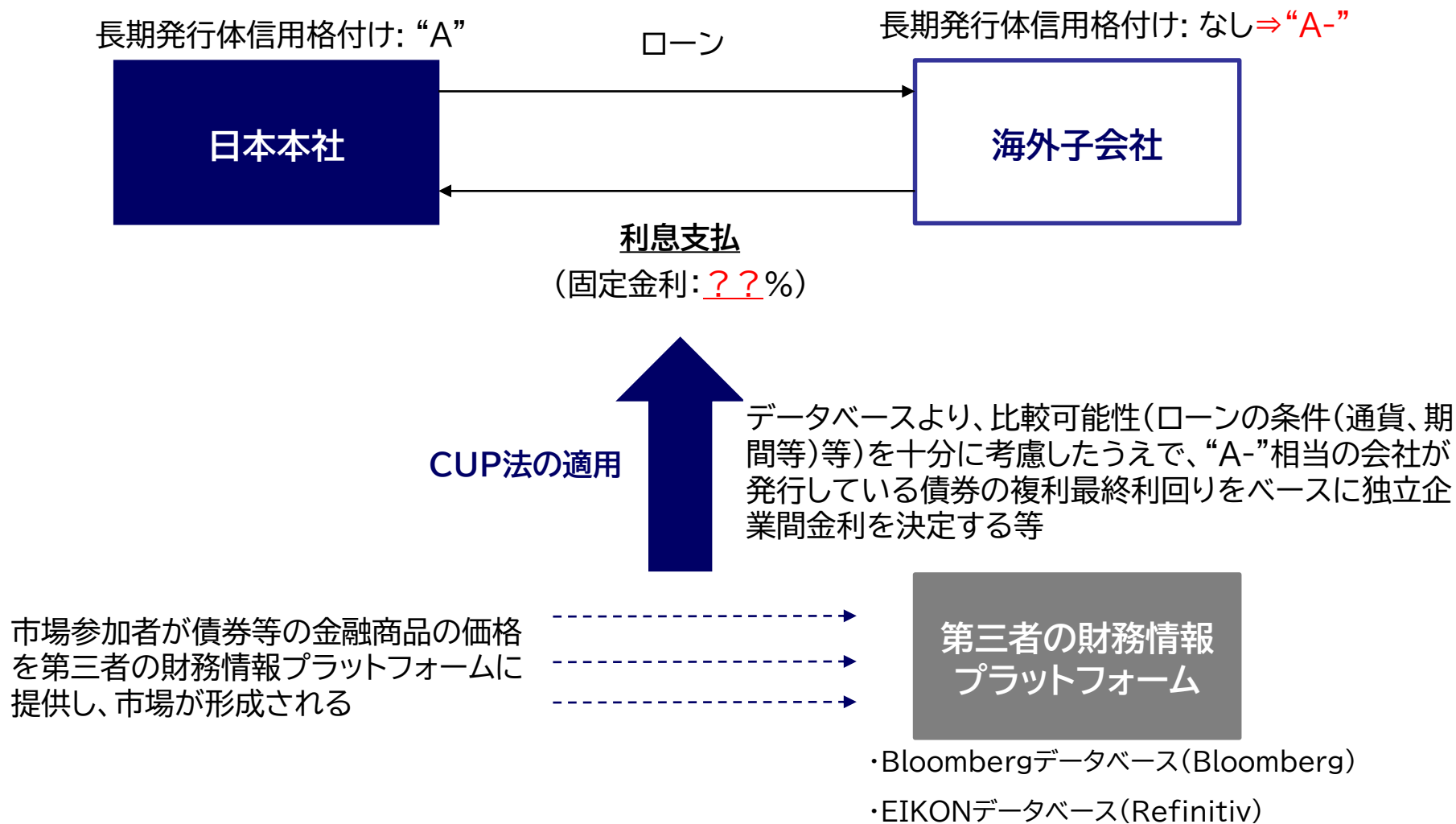
- グループメンバーのグループ内での位置付けは、「中核(core)」「戦略的に非常に重要(highly strategic)」「戦略的に重要(strategically important)」「戦略的にやや重要(moderately strategic)」「戦略外(nonstrategic)」の5段階で評価する。これらの区分は、グループメンバーに対し、グループから特別支援が提供される可能性についてのS&Pの見方を示すもの
- 日系事業会社の場合、「戦略的に非常に重要(highly strategic)」に該当するケースが多いと考えられる

グループ内の位置づけ	潜在的な発行体格付け
中核 (core)	GCP(グループ格付け≒親会社の信用格付け)
戦略的に非常に重要 (highly strategic)	GCPから1ノッチ下回る。ただし、当該事業体のSACP(スタンドアローン格付け)がGCPと同格又はそれよりも高い場合は、潜在的な発行体格付けはGCPと同等となる
戦略的に重要 (strategically important)	SACPを3ノッチ上回る。GCPを1ノッチ下回る水準を上限とする。ただし、SACPがGCPと同等以上であった場合には、潜在的な発行体格付けはGCPと同等となる
戦略的にやや重要 (moderately strategic)	SACPを1ノッチ上回る。GCPを1ノッチ下回る水準を上限とする。ただし、SACPがGCPと同等以上であった場合、潜在的な発行体格付けはGCPと同等となる
戦略外 (nonstrategic)	SACPと同水準。ただし、GCPを上限とする

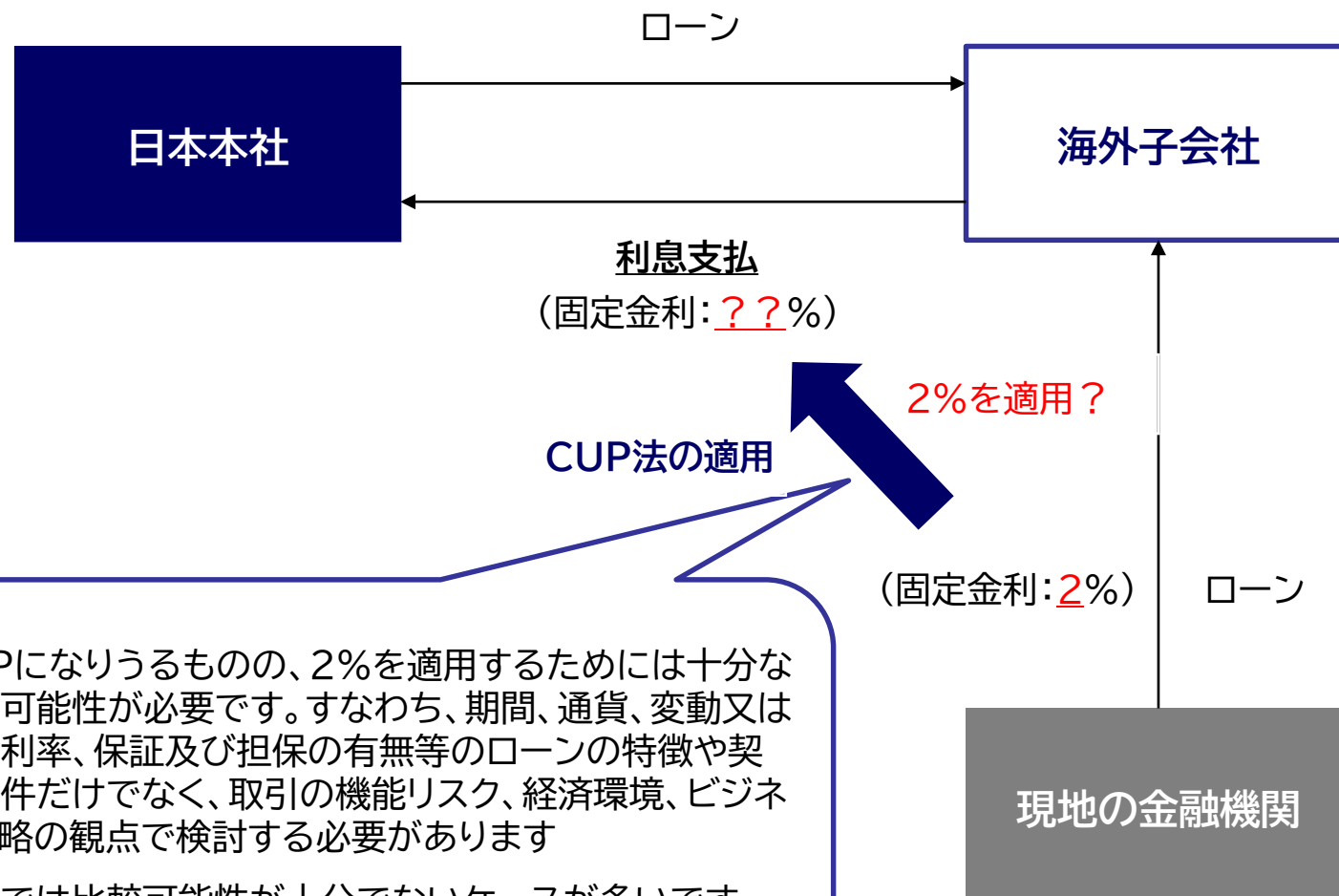
*1:一般格付け規準:S&Pグループ格付け手法(S&P Global Ratings)

<https://disclosure.spglobal.com/ratings/jp/regulatory/delegate/getPDF?articleId=2536216&type=COMMENTS&subType=CRITERIA>

独立企業間金利の算定アプローチ(借手の信用力等を鑑み、データベースを用いてベンチマーク分析するケース)



独立企業間金利の算定アプローチ（借手が現地の金融機関から実際にローンを調達しているケース）



CUPになりうるものの、2%を適用するためには十分な比較可能性が必要です。すなわち、期間、通貨、変動又は固定利率、保証及び担保の有無等のローンの特徴や契約条件だけでなく、取引の機能リスク、経済環境、ビジネス戦略の観点で検討する必要があります

実務では比較可能性が十分でないケースが多いです

日系事業会社における関連者間貸付取引の金利設定



- 日系事業会社の多くは、上記のように例えば貸手の調達コストを踏まえ、逆ザヤにならないように事務手数料(20bps)のみ加え、コストプラス的な発想で関連者間貸付の金利を設定するケースが多いと思われます
- 一方で、金利は一般的に信用リスクプレミアム、流動性リスクプレミアム、為替リスクプレミアム等で構成されており、金利を設定する際に考慮する必要があります。上記の場合、事務コスト部分は加えているものの、借手となる海外子会社の信用リスクプレミアム、流動性リスクプレミアム、為替リスクプレミアムが少なくとも考慮されていないため、合理的な価格設定とは言えない可能性があります
- 特に信用リスクプレミアムや流動性リスクプレミアムは一般事業会社において見積もることは難しいと考えられ、その他にもカントリーリスクプレミアム等は含めなくてよいのかリスクプレミアムの網羅性の議論に陥る可能性もあります

- 金利に詳しい税務調査官より、金利の設定方法が不十分だとし、指摘される可能性があります
- 従い、データベースを利用しベンチマーク分析を用いて金利設定の方が合理的に説明しやすいと考えられます

本移転価格ガイドンスを踏まえた税務上の留意点と求められる対応②

債務保証委託取引

本移転価格ガイドンス	税務上の留意点	日系事業会社に求められる対応
債務保証の存在は、借入者がより多くの資金にアクセスすることを可能にするなど、貸手がより広範な資産プール又は借入額にアクセスできるため、保証を受けた当事者がより有利な金利を得ることを可能にする (本移転価格ガイドンス10.157)	特に合理的な理由もなく債務保証料を取っていない企業に対し、独立企業原則に則った対価を収受するよう指摘される可能性がある	海外子会社に対して提供している債務保証を役務提供取引と整理した上で、一定の保証料を収受する必要がある
➤ <u>イールドアプローチ</u>では、保証がない場合と、ある場合に払う金利のスプレッドを計算する。(OECD移転価格ガイドライン10.174) ➤ <u>コストアプローチ</u>は、保証を提供することにより保証人が被る期待損失額(債務不履行による損失)を推計し、保証人が負担する追加的なリスクを定量化するものである。(本移転価格ガイドンス10.178)	特に合理的な理由もない(同業他社と同じ水準で設定している、平成14年裁決に従って10bpsに設定している、等)保証料設定を行っている企業に対し、本移転価格ガイドンスの規定に従った対価を収受するよう指摘される可能性がある	➤ 本邦税務調査において、本移転価格ガイドンスの考え方を踏まえていると考えられる指摘を行っているケースが出てきている現状を踏まえると、本移転価格ガイドンスの規定の内容に沿った税制改正が行われるのを待つことなく、移転価格対応を開始するのが望ましいと考えられる ➤ 独立企業原則に則った保証料は、<u>イールドアプローチ(親会社と海外子会社の信用格付に差がある場合)</u>、又は<u>コストアプローチ(親会社と海外子会社の信用格付に差がない場合等)</u>を採用して算定する必要があると考えられる ➤ 実質的に債務保証と考えられるその他の保証類似行為(販売保証、保証予約、履行保証、キープウェル契約等)についても、対価収受の必要性(即ち経済的商業的価値があるのか)を検討すべきと考えられる

債務保証委託取引の検討アプローチ

検討アプローチ

Step 1: 対価性の検討

保証(類似)行為が被保証者にとって経済的商業的な価値を享受するのか。すなわち、経済的便益を被保証者が享受しているのであれば、対価性があると考えられます

Step 2: 保証料の算定

Step1で対価性があると判断された場合、独立企業原則に則った保証料を算定します。具体的にはイールドアプローチやコストアプローチ等が考えられます

Step 3: 徴求のタイミングの検討

保証料を徴求するタイミングを検討します
(例えば、海外子会社が金融機関より貸付が実際に行われたタイミングで保証料の徴求を開始する等)

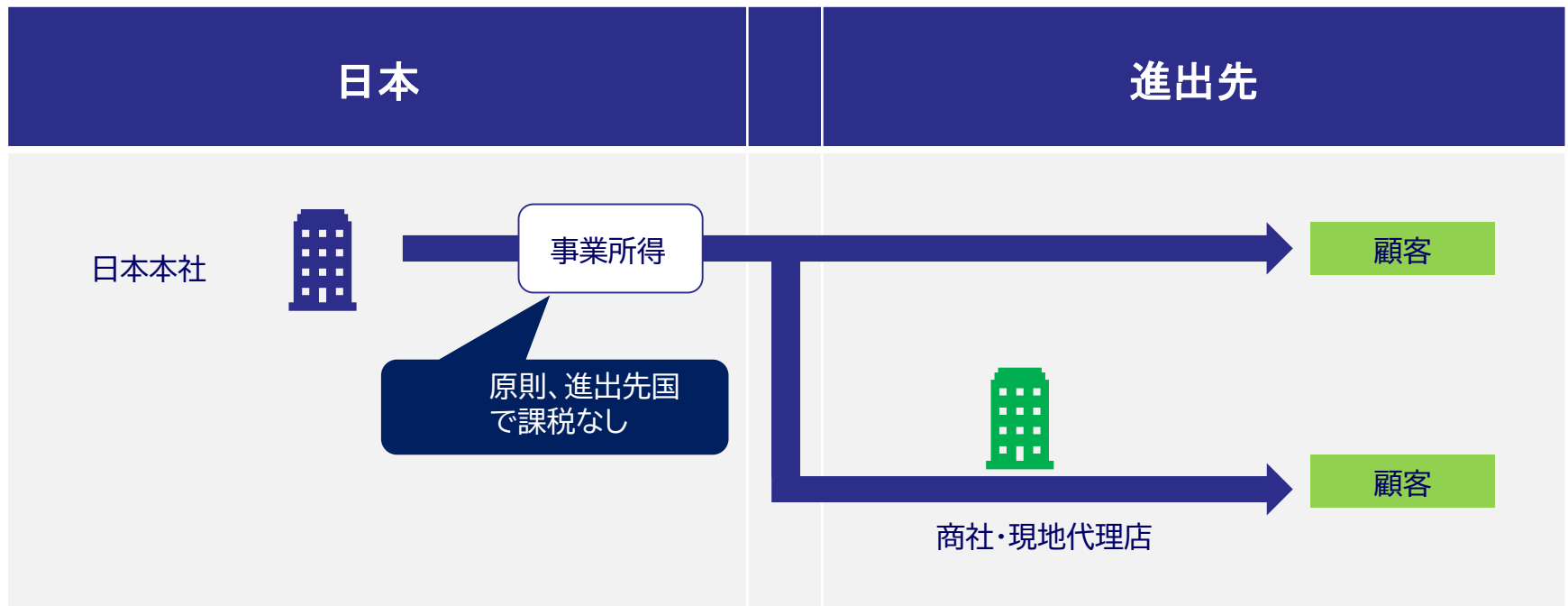
第二部

オンライン業務が引き起こす国際税務リスク

海外展開の際に想定される進出形態とその際の国内外における課税関係

進出形態	所得に係る課税関係	現地との接点	投資コスト
1. 商社や現地企業を通じた輸出入等	- 日本本社の所得として日本で課税 - 進出先では原則課税なし	浅い	低い
2. 海外支店	日本の本社が、海外と日本それぞれで課税(支店で生じた損失は日本で損金算入可能)	↓	↑
3. 海外子会社	海外子会社で課税(子会社で生じた損失は日本で利用不可。但し例外あり)	深い	高い

進出形態 - 1. 商社や現地企業を通じた輸出入等 -



日本本社の事業所得は、日本のみで課税

- ⇒ 進出先国での課税有無は、進出先国の法律(後述のPE有無など)による
- ⇒ 進出先国が租税条約締約国の場合、原則課税なし
- ⇒ 課税された場合、日本本社で損金算入又は税額控除により二重課税が日本で救済される

進出形態 - 2. 海外支店 -



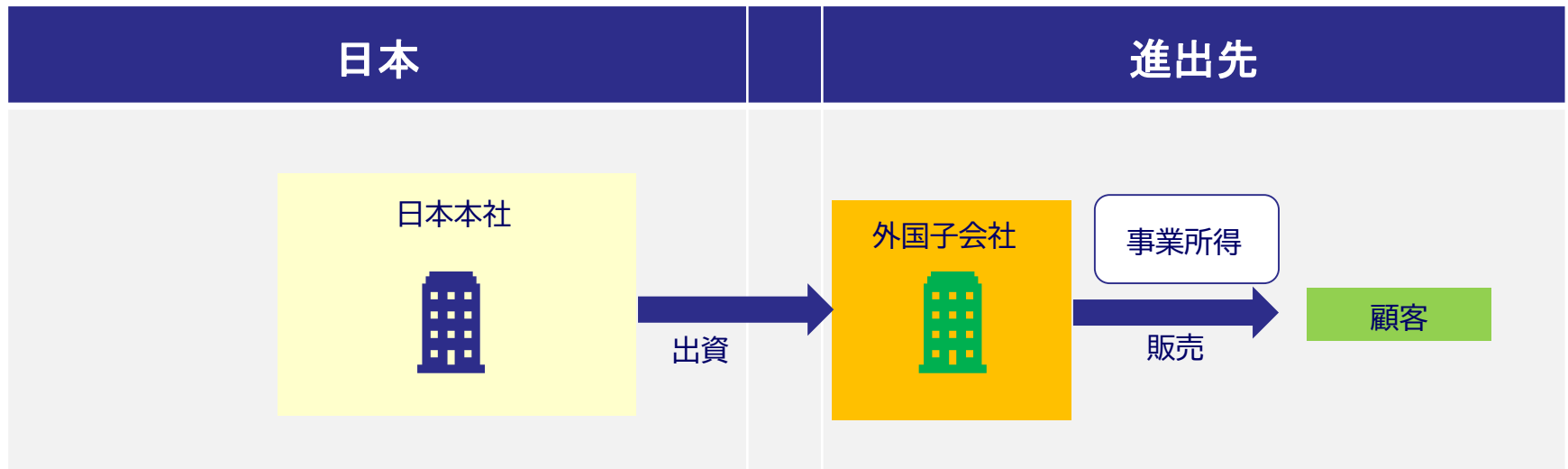
外国支店の事業所得も、日本本社の所得と合算して日本で課税

(支店の損失は日本本社の申告において損金算入)

⇒ 進出先国での課税有無は、進出先国の法律(後述のPE有無など)によるが原則課税あり

⇒ 課税された場合、日本本社で損金算入又は税額控除により二重課税が日本で救済される

進出形態 - 3. 海外子会社 -



海外子会社の所得は日本で課税されない(例外:タックスヘイブン税制)

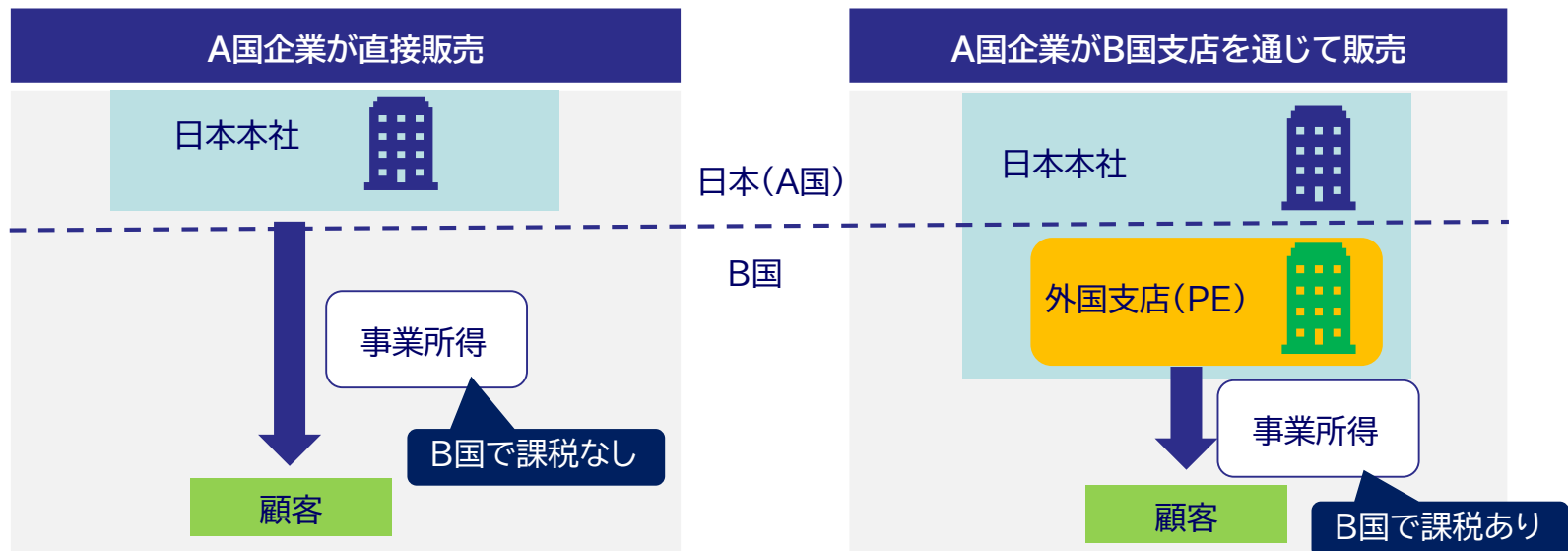
日本本社は、原則として配当受領時に日本で課税される(但し、通常95%非課税)

⇒ 外国子会社の事業所得は、進出先国の法律(後述のPE有無など)によるが、原則課税あり

⇒ 現地で課税された場合で、日本でタックスヘイブン税制による課税が同時にある場合、日本本社で税額控除により二重課税が救済

恒久的施設とは

- 一方の国(A国)の企業が、他方の国(B国)において事業所得を獲得する場合、その事業所得は、その他方の国(B国)の恒久的施設(以下、「PE」(Permanent Establishment))を通じて獲得されたものでない限り、当該他方の国(B国)で課税されることはない(「PEなければ課税なし」の原則)
- A国の、B国にあるPEを通じて獲得された事業所得については、その企業の利得のうち当該PEに帰せられる部分に対してのみ、B国でも課税がなされる
- B国にあるPEに帰せられる所得は、通常、そのPEが果たす機能、PEにおいて使用する資産、PEが負うリスク等を勘案してPEが本店から分離、独立した企業であると擬制した場合に得られるべき所得として計算される(つまり、移転価格税制上の独立企業間価格による利益水準と同義)



PEの種類

1. 支店PE

支店、事務所、工場、作業場、天然資源採掘場等

日本本社



外国支店(PE)



2. 代理人PE

外国企業が一定の要件に該当する従属代理人を有する場合のその代理人(常習代理人、注文取得代理人、在庫保有代理人等)

日本本社



代理人PE



3. 建設PE・サービスPE

一定期間を超える建設又は工事に係る建設又は据付工事等の場所(建設PE)。一定期間を超える役務の提供が行われる場所(サービスPE)

日本本社



建設PE
サービスPE



日本

B国

コロナ禍で留意すべき国際税務 - PE課税 -

■ PE課税は、身近な課税リスク

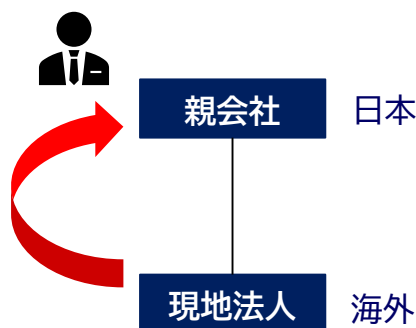
- PE(恒久的施設)は、課税権を配分するメルクマール(目印)とされる
- オンライン業務が引き起こすPE課税リスクに留意。社内体制をアップデートすることが望ましい。なお、オンライン業務に関する経産省から国税庁への事前照会事例(2014年1月7日付)は要参照
- 出向・出張が引き起こすPE課税リスクに留意が必要。社内規定をPE課税リスク対策を反映して、アップデートすることが推奨される

■ 海外課税事案

- OECD・G20もアグレッシブ(デジタル経済課税導入で合意)だが、他の国もそれぞれの国の思惑でアグレッシブな課税がありうるので留意が必要
- アジアでは特にインド、中国、韓国（欧州ではイタリア、スペイン）
 - インドは、租税紛争世界一(例:2017年13万件係争中、同年日本は199件)
 - 脱税の最高刑:中国は2011年まで死刑、韓国は無期懲役刑。日本は10年以下の懲役または1000万円以下の罰金あるいはそれらの併科
 - イタリアでは勤務先会社の脱税容疑で総務担当者の個人口座も差押え

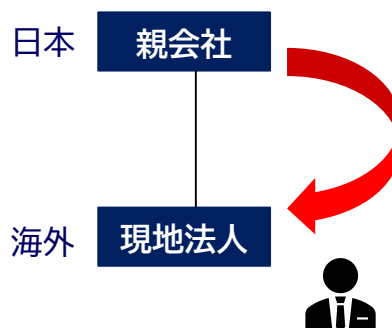
オンライン業務が引き起こすPE課税リスク

1. インバウンド



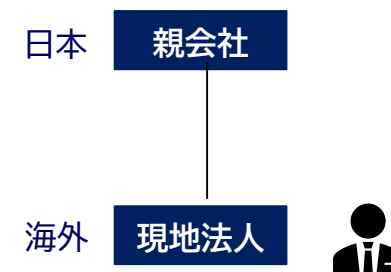
- 出向していた現法役員がコロナ禍で帰任。日本で現法の業務を遂行
- 税務上、現法のPEが日本にあると認定
- 現法利益のうち、日本PE帰属所得が日本で法人税課税(@31%)
- PE帰属所得の計算はAOA(移転価格税制上の帰属所得とほぼ同義)
- 帰任と同時に現法権限を外す、日本親会社と現法間の業務委託契約の締結等の対応が必要

2. アウトバウンド



- 日本で働いていた外国人スタッフがコロナ禍で祖国の現法へ転勤。現法で日本の業務を遂行
- 税務上、日本のPEが現地国にあると認定
- 日本の利益のうち、現地国PE帰属所得が現地国で法人税課税
- PE帰属所得の計算は、通常OECD加盟国であれば、AOAの場合が多い
- 日本法人と現法間で業務委託契約を締結する等の対応が必要

3. CFC



- CFC(タックスヘイブン対策税制)上、現法が合算対象とならないために充足すべき要件のうち、**管理支配基準**がある
 - 本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること
- ↓
- 2014年1月の経産省の国税照会にある要件(次頁参照)を充足する限りにおいて、管理支配要件は問題ない

オンライン会議の税務上の取扱い

Q. 2020年来のパンデミックを受け、一般事業会社においてもオンライン業務、オンライン会議が広く浸透してきた。オンラインで会議を行うことによる、税務上の影響はあるのでしょうか？

A. オンラインで業務を行うことが常態化した結果、思わぬところでPE課税リスクを上昇させている可能性がある

例えば、

- **インバウンド：** 海外現法の役員がコロナ禍で帰国し、日本から海外現法の指揮を執っている場合、海外現法のPEが日本に存在することになる。固定的施設PEに該当
⇒ 海外現法の所得のうち、日本帰属部分が日本で法人税課税
- **アウトバウンド：** 日本親会社に所属する外国人の従業員が、里帰りしてオンラインで業務を行っている場合、理論的には、日本親会社のPEが現地に存することになる。固定的施設PEに該当
⇒ 日本の親会社の所得のうち、PE帰属所得が現地国で課税
- **CFC：** タックスヘイブン税制(外国子会社合算税制)の適用除外要件の判定上、現地での管理支配基準があるが、オンラインで取締役会を開催する際、コロナ禍の影響で役員が現法所在国外から参加する際、**2014年1月の経済産業省から国税庁への事前照会回答を参照し、対策を講じる必要がある**

2014年1月7日 経産省→国税庁 事前照会回答

【経済産業省公表情報】*1

外国子会社合算税制の適用除外基準である管理支配基準の判定(株主総会等のテレビ会議システム等の活用について)

外国子会社合算税制における管理支配基準については、租税特別措置法基本通達66の6-16にその取扱いが定められているところ、今般、その具体的な判定の事例として、「テレビ会議システム等の情報通信機器を活用した株主総会や取締役会の開催」について、以下の想定事例を国税庁に照会し、「貴見のとおりで差し支えない。」との回答を得ましたので周知いたします。

【照会の要旨】 省略

【回答の要旨】 ご照会に係る事実関係を前提とする限り、貴見のとおりで差し支えありません。

【理由】

- 内国法人に係る特定外国子会社等がその本店又は主たる事務所の所在する国又は地域において、事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること(管理支配基準)の判定は、当該特定外国子会社等の①株主総会及び取締役会の開催、②役員としての職務執行、③会計帳簿の作成及び保管等が行われている場所、④その他の状況を総合勘案して行うこととされています(措置法通達66の6-16)。
- ご照会の趣旨は、従前A社は①から④までを総合勘案した結果、管理支配基準を満たしていたところ、このうち、①の株主総会及び取締役会の開催に当たりテレビ会議システム等の情報通信機器を利用した場合に管理支配基準を満たさなくなってしまうのかという点にあるかと思われます。
- この点、ご照会の事実関係によれば、A社の株主総会及び取締役会の開催場所については、次の理由により、たとえ株主や役員がテレビ会議システム等の情報通信機器を利用して出席したとしても、株主総会及び取締役会自体はS国で開催されたものと同様と認められますので、その開催場所が本店所在地国等である場合と同様に取り扱って、管理支配基準の判定を行って差し支えありません。

イ 開催案内の送付や議事録の作成等、株主総会及び取締役会に関連する業務はすべてA社が行っていること

ロ 役員として職務執行を行う等A社における一定の権限を有しているYが株主総会及び取締役会において議長を務めていること

ハ 株主総会の場合には議長であるYがA社内において出席していること

二 取締役会においては、議長であるY及びZがA社内において出席していること

現法が、(イ)会議の設営を行い、(ロ)議長を務め、(ハ)議長が現法オフィスで出席、を満たせば、オンラインでも問題ないと考えられる

*1:経済産業省 国際租税

https://www.meti.go.jp/policy/external_economy/toshi/kokusaisozei/shinchoku140107/shinchoku140107.html

日本からの出張及び出向に関する税務論点

■ OECDモデル条約における考え方 各論 固定的施設PE

5条1項

原文: For the purposes of this Convention, the term “permanent establishment” means **a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.**

和訳: この条約の適用上、「恒久的施設」とは、事業を行う**一定の場所であって企業がその事業の全部又は一部を行っている場所**をいう。

➤ ケース1: 一の法人の従業員(例:販売会社の営業マン)が他方の法人(例:彼の海外の主要顧客)の施設に常駐する場合

⇒ 営業マンが常駐する顧客の場所は、営業マンが自由に使える(at the disposal)場所ではないため、PEに非該当(パラ4.2. OECDモデル条約コメンタリー。以下同様)

➤ ケース2: 一の法人(例:日本親会社)の役員が他方の法人(例:海外子会社現法)の施設に常駐する場合

⇒ 役員が常駐する場所は、PEに該当する(子会社の施設は、親会社の自由に使える可能性が高い)

➤ ケース3: 貨物輸送会社が顧客の倉庫に毎日訪問し、貨物を輸送するケース

⇒ 貨物輸送会社のPEに非該当(パラグラフ4.4.)。貨物輸送会社が有する、顧客の荷受場に関する裁量が限定的である

➤ ケース4: 画家が2年間、週3日、主要な顧客のオフィスビルのある一定の場所を訪れ、仕事をするケース

➤ 顧客のオフィスビルは、画家のPEに該当する(パラグラフ 4.5.)

日本からの出張及び出向に関する税務論点

■ OECDモデル条約における考え方 各論 代理人PE

5条5項

原文: where a person is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise and, in doing so, habitually concludes contracts, or habitually plays the principal role leading to the conclusion of contracts that are routinely concluded without material modifications by the enterprise, and these contracts are:

- a) In the name of the enterprise, or
- b) For the transfer of the ownership of, for the granting of the right to use, property owned by that enterprise or that the enterprise has the right to use, or
- c) For the provision of the services by the enterprise, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise,

that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, (以下、省略)

和訳: 一方の締約国内において 企業に代わって行動する者が、そのように行動するにあたって、反復して契約を締結し、又は当該企業によって重要な修正が行われることなく日常的に締結される契約の締結のために反復して主要な役割を果たす場合に おいて、これらの契約が次のa)からc)までの規定のいずれかに該当するときは、

- a) 当該企業の名において締結される契約
- b) 当該企業が所有し、または使用する権利を有する財産について、財産権を移転し、又は使用の権利を与えるための契約
- c) 当該企業による役務提供のための契約

当該企業は、その者が当該企業のために行う全ての活動について、当該一方の締約国内に恒久的施設を有するものとする。
(以下省略)

以上から、例えば 現法又は現法社員が日本親会社のPEに該当するとして課税を受ける可能性が考えられる

⇒ 現法及び現法社員が有する権限の明確化、現地でPE認定を受けないためのビジネスの建付けの構築が必要

コロナ禍で留意すべきPE課税のまとめ

- 海外進出形態(輸出、海外支店、海外子会社)により、課税関係が変わる
- オンライン業務が引き起こす課税リスク (インバウンド、アウトバウンド、CFC)
 - 経産省国税照会を踏まえ、オンライン業務に係る社内規定の整備を推奨
 - OECDモデル条約コメンタリーを踏まえ、出張・出向に係る社内規定の整備を推奨

第三部
Q&Aセッション
- 最近増えているご質問へのご回答 -

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ①

コンプライアンスに属すると思われる各種の「文書化」義務についても、現段階ではその義務の対象外になっているものの、今後は実質的にも備えが望ましいとも言われていますので、「文書化」の内容の具体的なイメージが少しでも理解できればありがたいです。

ご回答

ご理解のとおり、日本では1つの海外子会社との年間の棚卸資産取引及び役務提供取引が50億円以上、又はロイヤリティ収入などの無形資産取引が3億円以上(いずれも受け払い合計)の場合は同時文書化義務があることになり、確定申告期限までにローカルファイルを準備する法令上の義務が生じますが、それに満たない取引に関しても、調査官からの要請があった場合は60日以内の指定された日までにローカルファイルに相当する書類(実質的にはローカルファイルとほぼ同じ内容)を提出しなければならないこととされています。税務調査の現場においては、同時文書化義務の有無に関わらずローカルファイル(に相当する書類)の提出が求められるケースが多くなっていますので、文書化義務の有無に関わらず予め準備しておくことが望ましいと考えられます。ご参考までに記載内容の例については国税庁公表の「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類作成にあたっての例示集」をご参照ください

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ②

移転価格税制上の要件を満たす書類の作成上の留意点や作成した書類のアップデートの時期について具体的にアドバイスをいただきたいです。

ご回答

■ 移転価格文書(ローカルファイル)の作成上の留意点

海外拠点の移転価格文書に関して、作成を現地(及び現地のアドバイザー)に任せてしまっている結果、本社作成の移転価格文書、あるいは他の海外拠点作成の移転価格文書との間で分析内容に不整合が生じてしまっているケースが見られます。同一の取引であるにも関わらず各拠点が果たす機能、負担するリスクに関する記載が異なっていたり、また移転価格算定方法として異なる方法が適用されていたりする場合等は特にリスクが高くなります。したがって、海外拠点を含め、本社が一元的に移転価格文書における分析内容を管理する体制を整備することが推奨されます

■ 移転価格文書(ローカルファイル)のアップデート時期

移転価格文書(ローカルファイル)のアップデート時期に関して、日本の法令上には明確な定めは置かれていません。国税庁公表の「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類作成にあたっての例示集」においては、事業の状況が変わらない場合には比較対象取引の選定は3年ごとに見直すことも許容されていますが、ただこの場合でも信頼できる独立企業原則の適用のために比較対象取引の財務データは毎年更新することが必要と考えられています。したがって、少なくとも事業の状況に変わりがないことの確認、並びに比較対象取引の財務データの更新作業は毎年実施する必要があると考えられます

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ③

2020年2月にOECDから金融取引に関するガイダンスが公表され、OECD移転価格ガイドラインの一章として追加されました。しかしながら、本邦の国内法令に依然反映されていない状況において、どれくらい遵守すべき必要性があるのかご教示ください。

ご回答

海外の税務調査のみならず本邦の税務調査においても、既にOECD移転価格ガイドラインに則った指摘が行われている事例が散見されております

また、ご存じのとおり本邦はOECD加盟国であり、さらに本邦の国内法令は、金融取引に関する詳細な法令や通達等がない状況も踏まえ、国内法令への反映を待たずに早めのご対応が推奨されます

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ④

LIBORが公表停止されるため、今後どのように参照金利を設定すればよいのか悩んでおります。今後の金利設定の考え方やその運用について、何かアドバイスがあればご教示ください。

ご回答

ご存じのとおり金利指標改革(「IBOR Reform」)により、現時点において2021年12月末より一部のLIBORの公表が停止され、2023年6月末以降にすべてLIBORは公表停止になります

第一ステップとして、まずはIBOR Reformによる自社の金融機関からの調達金利の影響について、実際に資金調達している金融機関より情報収集する必要があると思われます

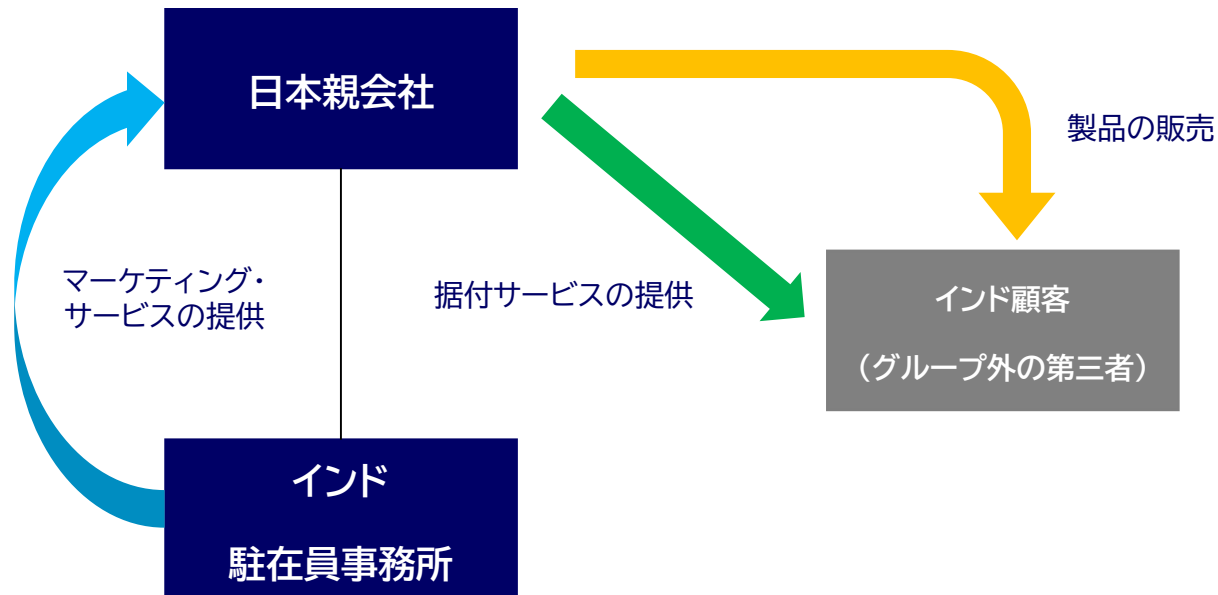
第二ステップとして、グループファイナンス取引の対応方針について、フォールバック方式又は移行方式による対応とするのか検討する必要があります。いくつかの選択肢の中から新たな参照金利を採用した場合の影響を試算して、グループ全体に適用する参照金利を決定することを推奨します

なお、最近の日系企業の対応としては、固定金利に変更するケースも増えてきております

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ⑤

インドに駐在員事務所があり、これまで当該事務所がインド市場の調査・マーケティング活動をしております。この度、日本親会社が製造する製品がインドでニーズがあるとの心証を得たため、現地インド企業に売り込みをかけ、日本から直接販売することを想定しています。日本本社から営業担当者がインドへ出張し、現地インド企業と販売に関する詰めの作業を行います。また、当該製品は現地で据付け作業が必要で、据付けのために作業員がインドへ出張予定です。この場合、インドで課税がされるのでしょうか。



Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ⑤

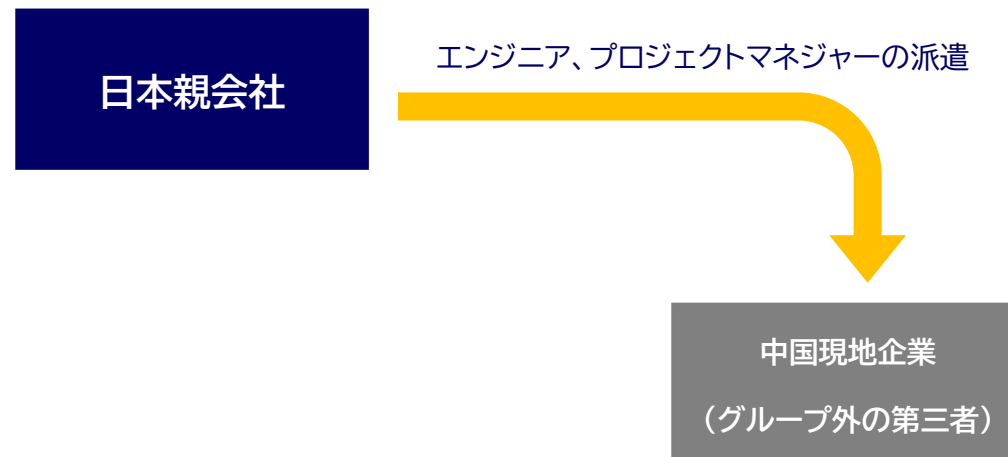
ご回答

- インドで「サービスPE」あり、と認定され、製品の販売収益がインドで法人税課税(33%)を受ける可能性が高いと考えられます
- 個人所得税の課税の可能性もありうると思われます。つまり、営業担当者や据付けのために出張したスタッフの給与のうち、インド滞在期間に対応する部分は、インド源泉所得として、インドで課税される可能性が高いと考えられます。通常、現地課税分は会社がグロスアップして手取り保証するため、会社の負担は一般的に増加します
- 本事例は、フィンランドのノキアOY(現:ノキア・コーポレーション)対インド・ニューデリー課税当局の裁判となった事例(2018年5月6日判決)と同様です(訴訟対象となった取引対象は、GSM機器(2G)の販売)

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ⑥

中国に子会社を有していませんが、中国の江蘇省南京市で行うプロジェクトのためエンジニアやプロジェクトスタッフを派遣し、技術サポートやプロジェクトマネジメントを行う予定です。期間は2年程度の予定ですが、各エンジニア及びスタッフのそれぞれの中国での滞在日数はすべて183日未満とする予定であり、彼らの給与は日本親会社が負担します。この場合、中国で課税されるのでしょうか。



Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ⑥

ご回答

- 中国で「サービスPE」あり、と認定され、プロジェクトスポンサーから外国法人へ支払われるフィー収益について、法人税課税(25%)を受ける可能性が高いと考えられます
- 個人所得税の課税の可能性も考えられます。つまり、出張したエンジニア及びプロジェクトスタッフの給与のうち、中国滞在期間に対応する部分は、中国源泉所得として、中国で課税される可能性が高いと思われます。通常、現地課税分は会社がグロスアップして手取り保証するため、会社の負担は一般的に増加します
- こちらもインド事例と同様「サービスPE」課税事案(2016年8月1日付及び同8月3日付国家税務総局公表の課税事例資料)に基づきます。3件で約15億円相当の追徴課税(おそらく石油メジャーのシェブロン の事案)となりました
- 国家税務総局による通達(国税発75号を基に発出された19号等)に、サービスPE認定基準(下記参照)が記載されております

「人員を派遣して中国国内で役務提供を行う非居住者企業(以下、「派遣企業」という)は、派遣人員の業務の結果について一部または全ての責任及びリスクを負い、派遣人員の通常の業績評価を行う場合、派遣企業は中国国内に機構・場所を設立して役務を提供しているとみなされる。派遣企業が租税条約の相手国の企業であり、かつ役務を提供する機構・場所が相対的に固定性・恒久性を有する場合、当該機構・場所は中国国内にて設立された恒久的施設に該当する。」

さらに上記の認定に当たり5つの判断基準を規定

Q&Aセッション - 最近増えているご質問についての解説 -

ご質問 ⑦

ハローキティ等のキャラクターで有名な、株式会社サンリオの香港子会社が、タックスハイブン税制の適用除外要件を満たすか否かが争われた裁判において、東京地裁は令和3年2月26日に判決を下しました。今回の判決では、適用除外書面の添付漏れにより、適用除外の適用なしと、形式面での不備により納税者敗訴となりましたが、そもそも、タックスハイブン税制の適用がないように、何とかできないものなのでしょうか？

ご回答

- 本件は、キャラクター商品等の企画・販売、著作権の許諾事業等を行う株式会社サンリオに対し、税務当局は、同社の香港子会社2社の主たる事業が「著作権の提供」に該当し、タックスハイブン対策税制の適用除外要件の一つである事業基準を満たさず、合算課税されるべきであるとして法人税の更正処分を行ったもの(所得金額28億円、追徴税額11億円)に対し、これを不服として訴訟を提起したものです
- コンテンツビジネスやブランディングを展開する海外子会社がコンテンツ・ブランド周辺のマーケティングやサポート活動を行う場合においても、法令の機械的な解釈によって、「著作権を用いた事業」として一律に合算される方向に舵が切られる懸念があり、その判決に注目が集まっておりました。結果は、上記のとおり、適用除外要件を受けるための適用除外書面の添付が申告書になかったため、形式論として納税者敗訴となりました
- 一方で、海外でブランド展開する企業にとって、「著作権を用いた事業」として一律に課税される懸念が払しょくされたわけではないため、各納税者としては各々対抗策を講じる必要があると考えられます
- 多く検討されているのは、地域統括会社と卸売業の特例を組み合わせる方法です。地域統括会社としてグループ子会社2社以上へ経営指導を行いつつ、各地域販売子会社への販売の商流を通すなどの方策により、事業基準及び非関連者基準のいずれも充足することを狙う等のプランニングが可能と考えられます

免責事項

- 弊所が提供する本サービス、相談及びアドバイス等は貴社のご参考のために提供されるものであり、貴社自らの判断のもとにその採否を決定していただきます。また、弊所は、本サービスに基づき貴社が具体的に取った行為の結果に対しては責任を負いかねますので予めご了承ください。但し、弊所の本サービス提供に関する故意又は重過失により、貴社が被った損害についてはこの限りではありません。
- 本業務は、金融商品取引法に定義される金融商品取引業に含まれる業務、その他当該業務を行うために許認可又は登録等を要する業務で、弊所が当該許認可又は登録等を有しない業務を含みません。
- 弊所は、本サービス提供のため、貴社及び対象会社から提供を受けた情報については、弊所が独自に調査することなくその真実性、正確性及び完全性を信頼し、本サービスの提供にあたり当該情報に依拠することができるものと致します。貴社は、かかる情報の内容に誤りがあることが判明した場合又は変動が生じた場合は、直ちに弊所にその旨をご通知いただきますようお願い致します。
- 本件取引が成就せず、本件取引に関する契約が締結されなかった場合にも、弊所は貴社に対し、何等の責任も負わないものと致します。但し、弊所の本サービス提供に関する故意又は重過失による場合はこの限りではありません。

本資料の、無断での複写/複製/転載/配布は固くお断りいたします。