

梅ヶ枝中央会計

Q.移転価格税制の仕組みとは？

A.2010 年度税制改正により、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が規定されました。

平成 28 年度税制改正により、一定の要件を満たす場合、ローカルファイルの同時文書化が義務化されました。

【作成義務対象会社】

移転価格税制は、株式等の 50%以上の保有関係（親子関係）など、特殊の関係がある外国法人（＝ 国外関連者）との間で、資産の売買、役務の提供その他の取引（＝ 国外関連取引）がある**すべての法人が適用対象**となります。

このうち、前事業年度※に国外関連者との間で行った国外関連取引の（受払）合計額が**50 億円以上**又は無形資産取引の（受払）合計額が**3 億円以上**である法人が、当該事業年度の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（以下、「ローカルファイル」といいます）」の作成対象企業となり、この作成対象企業には、確定申告書の提出期限までにローカルファイルを作成または**取得し、保存することが義務付け**られました（以下、この義務を「同時文書化義務」といいます）。

※ 前事業年度がない場合には、当該事業年度の取引金額で判定します。

なお、この取引規模に満たないため、同時文書化義務が免除される企業も、**税務調査時**には、ローカルファイルに相当する書類の提示・提出が求められる**場合があります**（書類の範囲は、ローカルファイルと同様です）。

（注）国外関連取引が ALP（独立企業間価格：Arm's Length Price）で行われたものとみなして所得計算が行われるのは、当該取引を通じて所得が日本から海外に移転している場合です。

【ローカルファイルを作成せず、税務調査を受けた場合】

ローカルファイルの提示・提出が求められた日から**45 日以内**で、調査官が指定する日までに提出義務があり、**推定課税・シークレットコンパラブル情報に基づく課税**が可能。

シークレットコンパラブル	同業者調査で把握した比較対象取引の情報に基づき課税処分を行うことです。この情報の納税者への開示に当たっては税法上の守秘義務に留意する必要があり、開示できる範囲が限定される。
--------------	--

【移転価格算定方法(TPM=Transfer Pricing Method)】

基本三法	独立価格比準法(CUP 法)Comparable Uncontrolled Price Method →CUT 法(Comparable Uncontrolled Transaction 法)はロイヤリティの論点に記載	
	再販売価格基準法(RP 法)Resale Price Method(措令 39 の 12⑥)	
	原価基準法(CP 法)CostPlus Method(措令 39 の 12⑦)	
利益法	利益分割法(PS 法)	寄与度利益分割法
	Profti Split Method(措令	比較利益分割法

	39 の 12⑧一)	残余利益分割法
	取引単位営業利益法(TNMM)Transactional Net Margin Method	

OECD 移転価格ガイドラインが 2010 年に改定され、従来の基本三法の考え方から、もっとも適切な移転価格算定方法を選択すべきとする**ベストメソッド方式**に移行。

ロイヤリティについては、CUT 法・CP 法・インカムアプローチ(PS 法又は TNMM)。

【利益分割法(PS 法)と TNMM】

一般論として、各関連者の双方が無形資産・独自の機能(無形資産より広い概念)を持っているのであれば、利益分割法、そうでなければ TNMM(OECD 移転価格ガイドライン第 6 章)。可能であれば、第三者のデータを利用して説明する TNMM の方が客観性有。

【TNMM 法(措令 39 の 12⑧二～五)】

CUP 法、RP 法、CP 法に比べて、企業情報データベースなどの公開情報から比較対象取引(企業)を把握することが相対的に容易なことから、実務では、最も多く選択されている ALP の算定手法。

- ・売上高営業利益率による検証
 - …売上高営業利益率＝営業利益÷売上高
 - 売上高自体がコントロールが可能な場合、不適切。
 - Ex.販売機能を有する外国子会社の顧客が第三者。販売会社。
- ・フルコストマークアップ率による検証
 - …総費用営業利益率＝営業利益÷(売上原価＋販管費)
 - 一般に売上原価・販管費はコントロールが不可能。また原価基準法(CP 法)と比較し、売上総利益ではなく、営業利益で比較しているため、販管費自体の機能分析は厳格でない。
 - Ex.仕入価格が第三者である会社。製造会社
- ・ベリレーシオによる検証
 - …ベリレーシオ＝売上総利益÷販管費
 - Ex.多額の仕入原価と少額の販管費の会社(販売活動と売上総利益が比例関係にある会社)、仲介取引に適切。

【寄与度利益分割法】

比較対象となる非関連者間取引を見出す必要がないことから、国外関連取引が高度に統合されているような場合において、**比較利益分割法よりも適用可能性は高まり**ます。ただし、寄与度を測る分析において客観的な基準を設定するのは容易でないものとされる。

梅ヶ枝中央会計

【経済産業省の「ローカルファイル作成の手引き」】

平成 29 年度 経済産業省 委託事業 中小企業・小規模事業者海外展開戦略
支援事業（ローカルファイル作成・保存支援事業）

<https://tp-info.jp/pdf/detail-sample.pdf>

…ローカルファイルは、「国外関連取引の内容を記載した書類」と「独立企業
間価格を算定するための書類」から構成され、それぞれの書類の一般的な記
載項目は、次のとおりです。(p.31)

国外関連取引 の内容を記載 した書類	① 国外関連取引の当事者の概要
	② 国外関連取引の詳細
	③ 法人と国外関連者の機能・リスク
	④ 法人と国外関連者の事業方針等
	⑤ 市場等に関する分析
独立企業間価 格を算定する ための書類	⑥ 独立企業間価格(ALP)の算定方法等
	⑦ 比較対象取引の詳細
	⑧ 利益分割法を選定した場合における計算資料

サンプルとして、p.34～66 に記載。

【データベース】

ビューロー・ヴァン・ダイク・エレクトロニック・パブリッシング株式会社

・Orsis…上場企業 8 万社

<https://www.bvdinfo.com/ja-jp/our-products/company-information/international-products/osiris>

・Orbis…非上場を含む 1.9 億社

<https://www.bvdinfo.com/ja-jp/our-products/company-information/international-products/orbis>

ダンアンドブラッドストリート TSR 株式会社

梅ヶ枝中央会計

Q.ロイヤリティの税務リスクは？

A.「移転価格事務運営要領」(平成30年2月16日改正)の3-8～3-19において、役務提供活動であれば、移転価格税制の調査対象となります。

ロイヤリティについては、CUT法・CP法・インカムアプローチ(PS法又はTNMM)で算定。

事務要領3-10(2)抜粋

法人と国外関連者との間で行われた役務提供((1)の定めにより、その対価の額を独立企業間価格として取り扱うものを除く。)のうち、当該法人又は国外関連者の本来の業務に付随して行われたものについて調査を行う場合には、必要に応じ、当該役務提供に係る総原価の額を独立企業間価格とする原価基準法に準ずる方法と同等の方法又は取引単位営業利益法に準ずる方法と同等の方法の適用について検討する。

この場合において、「本来の業務に付随して行われたもの」とは、例えば、海外子会社から製品を輸入している法人が当該海外子会社の製造設備に対して行う技術指導のように役務提供を主たる事業としていない法人又は国外関連者が、本来の業務に付随して又はこれに関連して行った役務提供をいう。

【役務提供取引・重複活動・株主活動】

役務提供取引…移転価格税制の対象

●株主活動

・日本親会社の役員が外国子会社へ出張した場合、株主総会への出席のための出張(取締役会に外国子会社の役員として出席

・

●重複活動(重複役務提供活動)(事務運営要領3-9(2)(3))

・日本親会社が外国子会社に対して何かを行うとき、外国子会社でも同じ活動を自らの費用負担で行っているものについては、それがチェック目的のために念のため2回行っているというものでなければ、日本親会社が自らのために行う活動。

●役務提供活動

・外国子会社の役員を兼務しない日本親会社の人間が、外国子会社に依頼されて取締役会でアドバイス等をする場合。

・税務当局の考え方はより厳しく、外国子会社の依頼がない活動はもとより、そもそも相談に応じられる環境、つまりこのような海外事業部のような組織を持っていること自体が役務提供であるという考え方が示されています。

・グループ内役務提供(事務運営要領3-9(1))の例示

イ 企画又は調整

ロ 予算の管理又は財務上の助言

ハ 会計、監査、税務又は法務

ニ 債権又は債務の管理又は処理

ホ 情報通信システムの運用、保守又は管理

ヘ キャッシュフロー又は支払能力の管理

ト 資金の運用又は調達

チ 利子率又は外国為替レートに係るリスク管理

リ 製造、購買、販売、物流又はマーケティングに係る支援

ヌ 雇用、教育その他の従業員の管理に関する事務

ル 広告宣伝

・定期的なグループ内役務提供活動(事務運営要領3-9(1))の注

「法人が行う活動」には、法人が国外関連者の要請に応じて随時活動を行い得るよう定期的に当該活動に必要な人員や設備等を利用可能な状態に維持している場合が含まれることに留意する。

【役務提供取引の算定方法…無形資産を使用していない場合】

事務運営要領3-10(1)にて、一定の要件を満たす場合、総原価の額を回収できればよいとしています。

【無形資産の使用許諾】

事務運営要領3-13にて、実質的に使用許諾の有無を判断します。