

2016年9月28日

Japan tax newsletter

EY税理士法人

BEPSは『調査の時代』 求められる本社主導の 移転価格調査対応

EYグローバル・タックス・アラート ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、オンライン/pdfで以下のサイトから入手可能です。

<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Tax-alert-library%23date>

「BEPS時代は、調査の時代」¹になると言われています。BEPSプロジェクトの行動13(多国籍企業の企業情報の文書化)で規定されている国別報告書(CbCR)、事業概況報告書(マスターファイル)、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)から各国の税務当局はグローバルな移転価格関連情報を広範に取得することができることになるからです。

「調査の時代」に入り、企業はグループ内での所得の配分や課税の状況を本社所在地国のみならず、子会社所在地の税務当局に把握されることになり、税務調査や税務紛争のリスクが高まることとなります。CbCR、マスターファイル、ローカルファイルの三本柱で各国の税務当局は、企業グループの機能・リスクについてより詳細な情報を得ることができると同時に、横並びで同様な機能を果たす自国所在の子会社と他国所在の子会社の利益水準や一人当たり利益水準等を分析して、自国所在の子会社の課税の検討に役立てることが容易になりました。移転価格問題の本質がグループ内のサプライチェーンでの所得の配分であることに鑑みれば、垂直的(親子会社間)及び水平的(兄弟会社間)な所得配分情報は税務当局にとって、相当強力な武器となることが見込まれます。

¹ EY税理士法人、Tax insightsウェブサイト、2016年7月14日付
www.eytax-insights.jp/article/insights-20160714/

海外移転価格課税のケーススタディ

日本多国籍企業の海外投資が活発な中国、インドネシア、インド等は、移転価格調査を積極的に行っています。これらの国々での典型的な移転価格課税のケーススタディは、以下のとおりです。

BEPS時代においては、各国で発生する移転価格調査対応を現地にゆだねたり、二重課税の影響に甘んじていると、多額な二重課税のコストを負担することになりかねません。

中国の事例(単一機能会社に対する移転価格課税)

▶ 取引の概要等

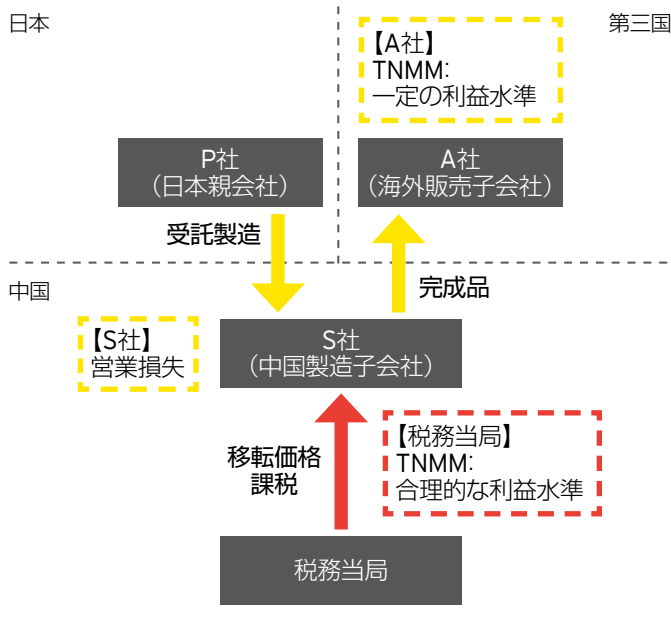
中国に所在する電子部品の製造子会社S社は、主に日本本社P社からの委託により製造活動を行っている。製品の全量を第三国の関連販売会社A社を経由して、第三者に販売している。

グループの移転価格ポリシーとしては、第三者への最終販売価格から、A社が一定の利益を稼得すように、S社からA社への販売価格を設定している。市場競争の影響で、S社は損失を計上した。

▶ 課税内容

中国税務当局は、S社は日本本社からの注文に基づき、製品の製造活動のみを行っている「単一機能会社」と性格づけ、一連のサプライチェーンにおける業務リスクは日本本社が負担すべきと主張した。その上で、S社は、市場競争による影響を受けるべきではなく、合理的な一定の利益水準を確保すべきとした。

結果、S社を検証対象会社とする取引単位営業利益法(TNMM)が適用され、中国地域に所在する比較対象会社の四分位範囲の中位値まで利益率が調整された。



インドネシアの事例

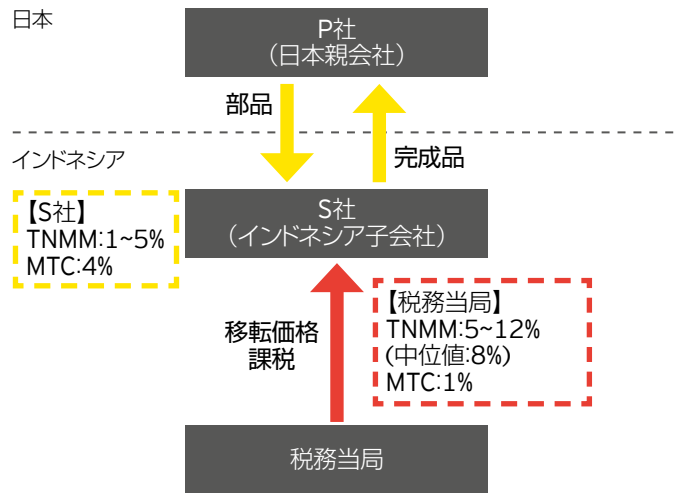
▶ 取引の概要等

S社(子会社)は、P社(親会社)より部品を仕入れ、組立て完成後、P社へ販売している。S社は、操業度が低く赤字であった。

▶ 課税内容

S社は、移転価格文書上、移転価格算定方法として取引単位営業利益法(TNMM)、利益水準指標として総コストプラスマークアップを適用し、比較可能性確保の観点から操業度差異の調整を行った。税務当局は、S社の選定した比較対象企業に比較可能性がないと主張し、比較対象会社の選定を自ら行い、操業度差異調整の一部を否認した。

その結果、税務当局の見解によりTNMMの中位値による調整(更正)を行った。



インドの事例

▶ 取引の概要等

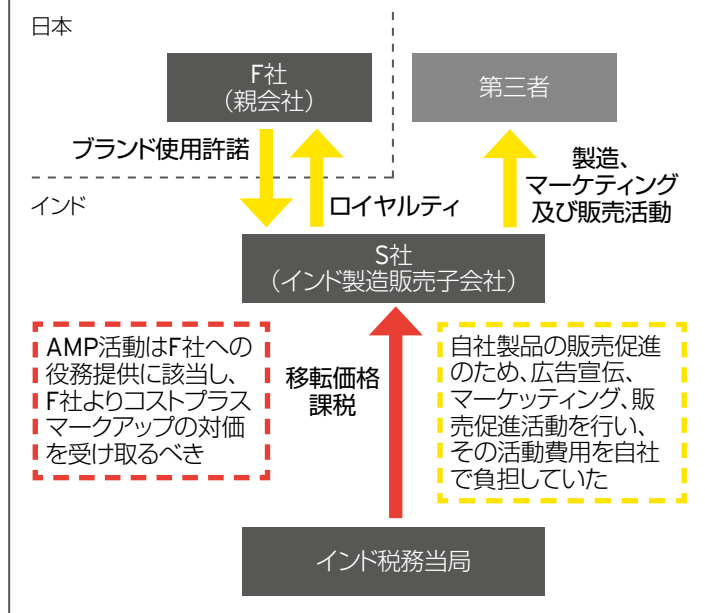
インドに所在する製造販売関連会社S社は、日本親会社、F社から商標(ブランド)のライセンスを受け、当該ブランドの付された製品を第三者向けに製造販売している。S社は、自社製品の販売促進のための広告、マーケティング、販売促進(AMP)費用を負担している。

▶ 課税内容

インド税務当局は、S社はF社が保有するブランドの価値をインド国内において高める活動を行っているとして主張。その上で、AMP活動は、S社が行う製造販売活動から区別されるF社へのサービス提供取引とし、S社はF社から役務提供の対価を受け取るべきであると主張。また、取引対価の算定に当たってはBright Line Test (BLT)を用いて、通常のAMP活動を超過する当該活動費用を、役務提供の総原価とし、マークアップを適用して役務提供の対価を算定した。

一方、S社は、AMP活動は、S社が日常的に行うマーケティング及び販売活動から切り離せない活動であり、F社に間接的に便益をもたらすものの、S社が直接的に自ら便益を享受しているため、F社から対価を受け取るべき取引ではないと主張。また、BLTは法的根拠を欠くため、取引が存在する推定に用いることはできないと反論した。

デリー高等裁判所は、取引存在の推定や、独立企業間価格の算定にBLTを用いることはできないと判決を下した。また、AMP活動を国外関連取引とみなすためには、通常の水準を超えるAMP活動を行うことが合意されていたことを証明することが必要であるとした。本件は、インド税務当局により最高裁判所に上訴されている。



本社主導の移転価格調査対応

BEPS時代に入り各国の税務当局は移転価格調査において、自国に限らずグローバルな事業活動についての質問や資料提供依頼を行うことになり、従来のような現地子会社任せの対応にも限界が来ています。日本のみならず、海外でグループ会社に移転価格調査が入った場合には、日本親会社が先陣を切って、移転価格調査の戦略を練り、現地法人の観点で議論するばかりでなく、必要であれば本社の移転価格担当者が現地に出向いてグループ全体の事業戦略や移転価格ポリシーとその運営の妥当性を直接調査官へ説得することが重要になります。可能な限り移転価格課税による経済的・二重課税の影響を最小限に抑える努力が求められます。

移転価格調査対応において最善を尽くしたとしても、税務当局と意見の相違の溝を埋めることができず、相当な金額の追徴課税の更正通知を受領してしまった場合には、移転価格課税に

より発生する経済的・二重課税を回避する手段として、相互協議と、国内救済措置(異議申立て及び税務裁判)があります。ただし、移転価格調査を積極的に行っている海外税務当局の中には、相互協議を通じた紛争解決が効果的に機能していない国もあり、国内救済措置に頼らざるを得ないケースが多いのが現状です。国内救済措置は、国によって決着までにはかなりの年数を要する場合もあり、また、国内救済措置では課税が全部取り消されない限り、二重課税を完全に排除することはできません。BEPS行動14(紛争解決メカニズムの効率化)は、相互協議の合意が、通常、包括的に二重課税の紛争に解決をもたらす、二重課税を解消することができるため、相互協議により租税条約に関する紛争が解消されるように、適切な行政制度を整備すべきであると述べています。行動14が掲げる相互協議による迅速な紛争解決と各国の相互協議手続に係る行政手続の整備が実現すれば、相互協議による二重課税救済措置を、より多くの事案へ適用することが可能になると期待できます。

また、相互協議は伝統的に、二国間の紛争解決の手段でしたが、グローバル化が加速する中で、製造子会社や販売子会社は親会社に技術やブランド使用料にかかるロイヤルティを支払い、完成品の関連者間取引は外々取引になるような多国間のサプライチェーンが一般的になっている昨今、税務当局間の紛争解決のためのより効果的なメカニズムとして、多国間の相互協議、事前確認制度が益々重要になってくると思われます。さらに、強制的拘束的相互協議仲裁制度を導入することにより、中国、インド等の新興国においても未解決な税務紛争が今後解消されていくことを願います。

日本の多国籍企業は各国の税務当局による行動14の実施状況とモニタリング活動の報告書に配慮し、税務専門家のアドバイスを受けながら、今後相互協議手続と国内救済措置の長所と短所を検討の上、二重課税排除の方策を模索すべきでしょう。経済的・二重課税を回避するための最も効率の良い方策として、相互協議、国内救済措置又は両方を用いる必要があるかを検討することになります。

このような状況下、2016年7月に国税庁は「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組について」を公表し、大企業の調査の際に、企業のトップマネジメントが国内外の税務調査の状況を把握して、適切な指示を行っているか、また税務コンプライアンスが充分になされているかについて、行政指導を行っています。本社主導の移転価格管理の推進は企業のみならず、日本税務当局も効率的な税務執行の実現、ひいては財源の確保の観点から、重要課題として取組を始めています。

BEPS時代の幕開けで始まる調査の時代です。今後海外の税務当局に明らかになる移転価格情報をいかに本社主導で管理し、リスクコントロールをするかが、調査の時代を生き延びていくための鍵になると思われます。

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
 2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- * なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。



@EY_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせください。

EY税理士法人

ブランド、マーケティングアンド コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い社会の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2016 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20160928

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp