

法人税調査における 移転価格コンプライアンスの重要性

September 2021

In brief

新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の感染拡大により、東京、大阪、名古屋などの大都市圏では、過去1年半にわたり政府による緊急事態宣言が繰り返し発令されてきました。最近では、7月に4回目の緊急事態宣言が発令され、何度も延長されています。

これに伴い、日本の税務当局は納税者との対面でのやり取りを減らす必要に迫られ、また、納税者は当局に依頼された資料の収集が困難になっており、税務調査の進行が緩やかになっています。特に、調査期間が長期に及ぶ傾向にある移転価格調査は、通常よりも、さらに時間を要しています。このため、新規の移転価格調査の件数は減少しています。

しかしながら、一般法人税調査は、減速しながらも継続的に実施されています。また、移転価格調査の件数が減少していることに関連していると思われますが、ここ数カ月、一般法人税調査の調査官による移転価格関連の文書や情報の提出依頼が増加しています。こうした税務調査は定期的に行われ、しかも調査開始の連絡後短期間のうちに開始される可能性があるため、移転価格文書を事前に準備し、業績に対するCOVID-19の影響を分析しておくことの重要性が増しています。

本ニュースレターでは、COVID-19の環境下における日本の税務当局による税務調査の動向および税務調査に備えて納税者がとるべき対応を説明します。

また、本ニュースレターを動画で解説しております。ぜひ、[こちらの動画](#)をご覧ください。

In detail

1. 移転価格ローカルファイルの提出依頼

一般法人税調査の調査官による、移転価格関連の提出依頼の典型例は、移転価格ローカルファイルの提出です。納税者がローカルファイルの同時文書化義務の対象である場合、税務調査官の第1回目の資料提出依頼において必ずローカルファイルの提出が求められます。ローカルファイルの同時文書化義務に該当する場合、税務調査官が定める期間内（45日以内）に提出しなければなりません。同時文書化義務の対象でない納税者も、税務調査官が設定した期間内（60日以内）にローカルファイルを提出する必要があります。税務調査官は期限を自由に設定することができるため、45日・60日よりもはるかに短い期限を設定するケースもあります。

ローカルファイルを税務調査官の指定する期限までに提出しない場合、税務調査官は、いわゆる「推定課税」や同業者調査に基づいた移転価格課税を行うことが認められています（どちらの方法も容易に適用可能です）。最近の事例では、税務調査官がこうした手段の適用を示唆するケースもあります。

実務上、ローカルファイルを 60 日以内に作成することは非常に困難であり、調査官がそれよりもはるかに短い提出期限を設定する可能性があることを考えると、調査開始前にローカルファイルを作成・提出する準備ができていなければ、適時に提出できず移転価格課税のリスクも高まると言えます。従って、納税者は、税務調査開始前にローカルファイルを作成し、提出できるよう準備しておくべきと言えます。

2. 関連者間取引に関するその他の資料提出依頼

一般法人税調査の調査官が関連者間取引に関して依頼をする資料としては、ローカルファイルに加えて、関連者間契約書、グループ内の移転価格ポリシー文書、関連会社間の役務提供対価の根拠資料（役務提供に伴って日本法人が享受する経済的利益、役務提供費用の配賦方法等）、その他の移転価格の妥当性を裏付ける書類などがあります。

ここ数年は、東京国税局・大阪国税局・名古屋国税局などの国税局に加えて、税務署も通常の法人税調査において関連者間取引を非常に積極的に調査しています。これは、国税局において豊富な経験を積んだ調査官が、国際税務専門官として税務署に配属されていることも影響しています。

従って、一般法人税調査において、納税者はローカルファイルの提出依頼に備えるだけでなく、関連者間取引に関する詳細な質問にも備えておく必要があります。

3. COVID-19 の影響

COVID-19 の影響によって、外国多国籍企業の日本法人の利益が減少したり損失を計上したりすることがありますが、そうした企業がリスク限定企業の場合には、日本の税務当局の精査を受ける可能性があります。こうした場合には、日本のローカルファイルにおいて COVID-19 が事業に与えた定量的影響（売上高減少、パンデミック特有の費用発生等）を文書化し、リスク限定企業がその影響の一部を負担すべき理由を説明して、リスク限定企業の利益率の低下を裏付ける必要があります（関連者間契約の条件やリスク配分が重要となります）。

また、日本の税務当局にマスターファイルを提出（電子申告）しなければならない納税者は、マスターファイルの内容が日本法人のローカルファイルの内容と整合性があることを確認する必要があります。例えば、COVID-19 のような特定の要因によって日本法人の利益が減少した場合、ローカルファイルにおいて業績悪化を十分に説明するだけでなく、マスターファイルの記述もそうした業績悪化を裏付ける記述になっている必要があります。例えば、マスターファイルにおいて、当該グループがパンデミックの影響を受けていなかったという印象にならないようにする必要があります。

なお、COVID-19 の影響を受けた期間を対象とするベンチマーク分析の実施にあたっては、過去年度のデータを用いる典型的なベンチマーク分析は適切でない可能性もあります。その場合には他の手法を検討する必要があります。例えば、（入手可能な）パンデミック期間のデータのみに基づくベンチマーク分析、過去の不況期における利益率への影響分析、リスク限定企業の複数年度の累計検証などがあります。日本の税務当局は、COVID-19 の影響を除外した検証対象企業の利益率を、COVID-19 の影響を受けていない期間の比較対象企業の利益率と比較して検証するというアプローチも検討しているようです。このようなアプローチは、検証対象企業のパンデミック関連の損益項目をどれだけ容易に特定・切出することができるかによると言えます。

日本の税務当局は、2020 年 12 月 18 日に OECD が公表した「COVID-19 パンデミックの移転価格への影響に関するガイダンス」の内容に概ね従うことが予想されますので、納税者はパンデミックの影響を受けた業績を説明するにあたっては、指針として参照する必要があります。

The takeaway

一般法人税調査(移転価格に特化していない調査)において移転価格関連の文書や情報の提出依頼を受けることが増加しています。ローカルファイルの同時文書化義務に該当する場合、ローカルファイルは第1回目の資料提出依頼において常に提出を求められます。さらに、最近では国税局だけでなく、税務署も一般法人税調査において関連者間取引を非常に積極的に調査しています。こうした税務調査は、定期的に行われること、調査開始の連絡から開始までの期間が短期間の場合があることを考慮すれば、納税者は移転価格関連の資料提出依頼に備えて、特にローカルファイルについては事前に作成し、依頼に応じて提出できるようにしておくことが推奨されます。また、COVID-19によって業績が悪化した企業は、マスターファイルだけでなく、ローカルファイルにおいても業績の悪化を裏付ける説明を含めることが重要です。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

大阪事務所

〒530-0011 大阪府大阪市北区大深町 4 番 20 号 グランフロント大阪 タワー A 36 階

名古屋事務所

〒450-0002 愛知県名古屋市中村区名駅 4 丁目 4 番 10 号 名古屋クロスコートタワー 12 階

パートナー

宮嶋 大輔

パートナー

野田 幸嗣

パートナー

永藤 剛基

パートナー

水島 吾朗

シニアアドバイザー

マイケル ポラシェク

PwC 税理士法人は、企業税務、国際タックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 155 カ国に及ぶグローバルネットワークに 284,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2021 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.