

日本の移転価格税制に係る誤認識の事例 —インバウンド企業のケース—

November 2023

In brief

日本におけるインバウンド企業(日本国外に本社を有する多国籍企業の日本法人)の法人税調査においては、調査官から移転価格文書(ローカルファイル)の提出を求められることが一般的です。ところが、国外関連者との取引金額が同時文書化義務を免除する基準金額より少ない場合において、インバウンド企業のなかにはローカルファイルの作成が不要であると誤認識しているケースがあります。本ニュースレターでは、日本の移転価格税制について、インバウンド企業のケースで誤認識が生じやすい点について、解説します。

In detail

1. 最近の税務調査の動向

コロナ禍では、移転価格税制に基づく更正等の件数が大幅に減少していました。国税庁の発表資料に基づく、平成 30 事務年度(2018 年 7 月から 2019 年 6 月末までの事務年度)と令和元事務年度(2019 年 7 月から 2020 年 6 月末までの事務年度)では 200 件を超えていた更正件数が、令和 2 事務年度(2020 年 7 月から 2021 年 6 月末までの事務年度)と令和 3 事務年度(2021 年 7 月から 2022 年 6 月末までの事務年度)では、それぞれ 134 件と 154 件に減少しました。本ニュースレターの執筆時点(2023 年 11 月中旬)では、令和 4 事務年度(2022 年 7 月から 2023 年 6 月末の事務年度)のデータは国税庁から発表されていませんが、令和 5 事務年度開始以降(2023 年 7 月以降)は、税務調査が非常に活発となっており、国外関連者との取引を重点的な対象とする法人税調査を受けるインバウンド企業が増加しています。

表 1: 移転価格に係る更正件数と更正金額

| | 平成 30 事務年度 (2019 年 6 月末終了 事務年度) | 令和元事務年度 (2020 年 6 月末終了 事務年度) | 令和 2 事務年度 (2021 年 6 月末終了 事務年度) | 令和 3 事務年度 (2022 年 6 月末終了 事務年度) |
|--------|---------------------------------------|------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|
| 更正件数 | 257 件 | 212 件 | 134 件 | 154 件 |
| 更正金額 | 365 億円 | 534 億円 | 502 億円 | 333 億円 |
| 平均更正金額 | 1.4 億円 | 2.5 億円 | 3.8 億円 | 2.2 億円 |

出所: 国税庁発表の「法人税等の調査実績の概要」を参照し、PwC 税理士法人作成

税務調査が活発になってきていることを踏まえて、本ニュースレターでは、インバウンド企業における、よくある勘違いについて、以下の項目 2-6 において解説します。

2. ローカルファイルの作成義務

(1) よくある誤認識

国外関連者との取引金額が 50 億円未満であるため、当社は、ローカルファイルを作成する必要がない。よって、税務調査においてローカルファイルの提出は求められない。

(2) 正しい理解

国外関連者との取引金額が 50 億円未満であっても、ローカルファイルの作成が免除されるわけではなく、免除されているのは、同時文書化義務(後述)です。また、インバウンド企業については、一般的に、税務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ています。

(3) 解説

日本の移転価格税制では、同時文書化義務が定められています。同時文書化義務とは、国外関連取引を行った法人が、ローカルファイルを確認申告書の提出期限までに作成又は取得し、保存する義務のことを指します。

ただし、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されることとなっています。

- ① 当該一の国外関連者¹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

インバウンド企業の場合には、国外関連者との取引金額が、上記の 50 億円と 3 億円未満であることをもって、そもそも文書化義務がないという理解をしている企業が多くあります。しかしながら、あくまで同時文書化の免除規定であって文書化義務そのものが免除されるわけではありません。同時文書化義務が免除された取引(「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りますので、税務調査時に書類の提出を求められます。

3. ローカルファイルの提出期限

(1) よくある誤認識

税務調査実施からローカルファイルの提出期限まで、45 日又は 60 日の猶予がある。よって、税務調査開始の連絡を受けてから、ローカルファイルを準備すれば間に合う。

(2) 正しい理解

必ずしも 45 日又は 60 日の猶予があるわけではありません。提出期限は、調査官の判断によります。

(3) 解説

ローカルファイルの提出期限は、調査において提示又は提出を求めた日から一定の期日となります。そして、一定の期日までに提示又は提出がない場合、税務当局は、推定課税及び同種の事業を営む者に対して質問検査を行うことができることとされています。同時文書化対象取引に係るローカルファイルについては、45 日以内の調査官の指定する日まで、それ以外の取引については 60 日以内の調査官の指定する日までに提出する必要があります。

国外関連者との取引の金額が 50 億円未満であるインバウンド企業の場合には、ローカルファイルの提出まで、60 日も猶予があるので、税務調査実施の連絡を受けた時点で文書を作成(あるいは過年度の文書を更新)しようとする会社もあります。しかし、実際には税務調査の臨場の初日に、あるいは、2 週間以内といった短期間での提出を求められるケースが一般的であり、調査が始まってからの準備では、間に合わないと考えておくべきです。

4. 比較対象企業の選定

(1) よくある誤認識

日本法人である当社の利益率の検証にあたって、日本を含むアジア地域の比較対象企業を選定しているので問題ない。

(2) 正しい理解

日本法人である当社の利益率の妥当性を日本の調査官と議論するときには、原則として、日本法人の比較対象企業の利益率を基礎として議論をします。

¹ 全ての国外関連者との取引金額の合計ではなく、一の国外関連者との取引の金額で判定します。

(3) 解説

インバウンド企業の場合には、日本法人を検証対象法人として、その利益率を分析するベンチマーク分析を行うことが一般的です。例えば、取引単位営業利益法(Transactional Net Margin Method: TNMM)に基づいて、日本法人の営業利益率を分析するといったケースです。インバウンド企業の場合には、海外本社主導でアジア地域に所在する子会社のベンチマーク分析を取りまとめて実施することも多く、その場合、分析対象地域がアジア地域であるベンチマーク分析を、日本のローカルファイルに含めるように指示を受けることが多くあります。日本の移転価格税制では、日本法人を検証対象法人とする場合に、日本法人のみを比較対象企業として選定しなければならないという規定はないため、アジア地域の法人を比較対象企業として選定したベンチマーク分析の結果を、調査官に提示することは可能です。しかしながら、日本の税務当局は、市場の差異を重要視しており、税務調査においては、日本法人の利益率は、日本法人の比較対象企業の利益率と比較分析します。よって、初めから日本法人を比較対象企業として選定しておくことが望ましいです。

5. 契約書の整備

(1) よくある誤認識

海外本社とは関連者間契約書を整備しているため、その契約書に基づく海外本社への支払いは、損金算入される。

(2) 正しい理解

契約書が整備されているだけでは不十分で、支払い金額の算定根拠資料の整備も必要です。

(3) 解説

海外本社へのロイヤルティの支払い、サービスフィーの支払いなどは、それぞれ無形資産使用許諾契約書・役務提供契約書といった関連者間契約書に基づいて支払うこととなります。インバウンド企業の場合には、多くのケースで契約書がしっかりと整備されていますが、支払い段階になると、何の対価として請求されてきているのかを確認せずに、請求書に記載された金額を期日までに支払うのみ、というケースが散見されます。日本の税務調査では、契約書・請求書の有無の確認だけでなく、請求金額の算定根拠についても提出を求められることが一般的です。本社側で作成されている表計算シートなどの算定根拠資料を、日本法人側でも必ず入手して、正確に計算がされているかを事前に確認しておくべきです。対価性のない支払いであれば、損金算入が否認されることとなります。

なお、役務提供については、一般の税務調査の観点からも、その成果物の説明や提出を求められますので、その対応準備も必要です。

6. 本社主導で作成のローカルファイル

(1) よくある誤認識

日本法人に税務調査が入ってローカルファイルの提出を求められたため、海外本社主導で作成したローカルファイルを、そのまま提出した。ローカルファイルの内容を確認したことがないが、日本法人の事業をよく理解している海外本社が、日本法人のために作成したローカルファイルであるため、特に問題はないだろう。

(2) 正しい理解

海外本社主導で作成したローカルファイルであっても、最終化前に、必ず日本法人は内容を確認すべきです。

(3) 解説

インバウンド企業の場合には、海外本社主導でローカルファイルを作成することが多くあります。日本法人には、税務の専門家が不在の場合もあって、日本法人側で内容をしっかりと確認しないまま、最終化されているケースもあります。そうした場合に、税務調査の過程で、日本法人に係る記述について、調査官から指摘を受けて、記述が不明確・不正確であることが発覚するケースがあります。仮に本社主導で作成しているローカルファイルであっても、日本法人側の機能リスク分析の内容、日本法人の移転価格税制上の位置づけ、ベンチマークの利益率のレンジなどは、日本法人側でも理解・把握しておくべきです。

The takeaway

上記に記載のインバウンド企業に見られるよく勘違いは、どれも基本的な内容ですが、日本の移転価格税制対応にあたり、最低限押さえておくべきポイントです。特に、ローカルファイルの作成義務・提出期限について、正しく理解したうえで対応することが重要となります。

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 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所

〒100-0004 東京都千代田区大手町
1 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

〒450-6038
愛知県名古屋市中村区名駅 1 丁目
1 番 4 号
JR セントラルタワーズ 38 階

パートナー

水島 吾朗

過去のニュースレターのご案内

[過去のニュースレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learningのご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コースを通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、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 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに 328,000 人以上のスタッフを擁し、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。

© 2023 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.