

そこが知りたい！

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 移転価格調査 vs. APA

移転価格文書化

日本では法人税申告書に別表 17(3)「国外関連者に関する明細書」を添付し、国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法を記載しなければならないこととなっていますが、移転価格算定の根拠となる書類等（移転価格文書）を作成・保存しなければならないという制度は設けられていません。

別表 17(3)は、国外関連者への所得移転が行われていないか否かを当局がスクリーニングし、移転価格調査対象法人を選定するために利用されているものと考えられます。移転価格調査が開始された場合には、調査の初期段階で事前に準備した移転価格文書を提出することにより、所得移転の可能性が低いことを立証できれば、本格的な移転価格調査に移行するリスクを軽減することができます。さらに、当局から提出依頼を受けた資料を提出しなかった場合に認められる比較対象企業への質問検査権の行使（措法 66 の 4⑨）や推定課税（措法 66 の 4⑦）を受けるリスクを軽減できます。

事前確認制度（Advance Price Agreement : APA）

移転価格文書を事前に準備したとしても、移転価格課税リスクが完全になくなるものではありません。移転価格課税のリスクを徹底的に回避する方法として、APA があります。APA とは、納税者が申し出た移転価格の算定方法等を税務当局が認めれば移転価格課税されないという制度です。

移転価格調査と APA の比較

（1）対象年度

移転価格調査では過去の事業年度を調査対象とし、対象期間は過去 6 事業年度までとなっています（措法 66 の 4⑩）。一方、APA では将来の事業年度を確認対象とし、原則として 3 事業年度から 5 事業年度が対象となります（事務運営指針 5-7）。さらに納税者から過年度に準用したい旨の申出があった場合には遡及年度への適用、いわゆるロールバックも認められます（事務運営指針 5-23）。

（2）レンジ使用の有無

移転価格調査では、独立企業間価格はポイントで算定されるため、幅（レンジ）の概念は採用されないと考えられています。一方、APA の場合には所得移転がないと判断できる範囲内でのレンジによって確認することが可能です。

（3）利用される情報の範囲

移転価格調査の場合には、公開データに限らず、比較対象企業への質問検査権（措法 66 の 4⑨）に基づき、納税者にはアクセスできない非公開情報（シークレットコンパラブル）も移転価格調査では利用される場合があります。一方、APA の場合には、納税者が算定方法として申し出た方法を確認する制度であるため、比較対象取引の選定に当たっては納税者が入手可能な情報（公開データ、社内の内部データ等）のみに基づいて行われます。

（4）加算税等

移転価格調査の結果として増額更正がある場合には、過少申告加算税及び延滞税が課されます（納税猶予制度あり）。一方、事前確認審査は、法人税に関する調査には該当しない（事務運営指針 5-11）とされていることから、APA の合意に基づいて申出前の事業年度について修正申告書を提出しても過少申告加算税は課されません（事務運営指針 5-16）。ただし延滞税は課されます。

お見逃しなく！

- APA は日本に支店を有する外国法人の本支店間取引にも適用可能です（事務運営指針 5-24）。
- 上記の APA は、相互協議が行われる二国間 APA を前提としています。相手国と日本との間で租税条約の締結があり、なおかつその租税条約の特殊関連企業条項の中に対応的調整の規定があることが重要です。