

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： 国際的事業再編とドイツの Exit tax

国際的な事業再編を各部門の機能やリスク、資産等の国外移転と捉えた場合に、移転価格税制が適用されれば、この機能移転に対する適正な対価が授受されるべきです。このような事業再編に係る機能移転が行われた場合の移転価格の取扱い、2010 年 7 月 22 日付けで承認された OECD 移転価格ガイドライン 9 章に言及されています。一方、国内の法令や通達には明確な指針はありませんでしたが、ドイツ税務当局は、事業再編にかかる運営指針として Exit tax を採用しました。

OECD ガイドライン 9 章

国際的事業再編に係る移転価格の問題への対応を目的として、次の事項が承認されています。

- ・ 事業再編に係るリスクに関する特別の考慮について（第 1 部）
- ・ 事業再編自体の独立企業間価格の算定について（第 2 部）
- ・ 事業再編後の関連者間取引の報酬について（第 3 部）
- ・ 実際に行われた取引の認識（第 4 部）

OECD ガイドラインでは、事業再編を「多国籍企業による機能、資産及びリスクの国境を越えた再編」と定義し、次のような典型的な事例を掲げています。

- ・ 本格的販売会社から、外国の関連企業のためのリスク限定的販売会社又はコミッションエアへの転換
- ・ 本格的製造会社から、外国の関連企業のための契約製造会社又は受託製造会社への転換
- ・ グループ内の中央拠点（知的財産管理会社等）への無形資産の移転
- ・ 経営合理化や活動の終了を含む、企業活動（製造の拠点やプロセス、研究開発活動、販売、役務提供）の合理化、専門化、又は非専門化

ドイツの Exit tax の概要

ドイツでは、法人税率引下げに対応する課税ベースの拡大の一環として、2008 年に外国税法（Foreign Tax Act）の改正と機能移転法令を施行し、2010 年 10 月 13 日に機能移転通達を公表して段階的に Exit Tax（機能移転課税）制度を導入しました。機能移転課税制度とは、外国への価値移転に対する適正な課税を確保することを目的として、移転元企業での機能が喪失し、移転先企業にその機能が発生して利益を計上している場合には、移転元企業での利益減少額や移転先企業での利益増加額に基づいて、適正な割引率や利益計画期間を考慮して Exit tax を課する制度です。

研究開発など各種部門の国外移転の検討

機能移転通達では、内国法人が生産拠点を海外に移転し、たとえば、研究開発部門、調達部門、製造部門、財務部門、地域統括部門等を国外移転した場合の事例が紹介されています。

研究開発部門の移転では、部門全体でなく、その人員の一部が転籍した場合でも機能と一定の無形資産が移転したとみなされます。調達部門の移転では、人員が異動しそれにより納品業者等との関係や調達市場に関するノウハウが移転した場合を例として、一定の無形資産が移転する可能性を挙げています。ここでは機能移転の対価を何に基づいて算定するかについて検討される必要があります。製造部門の移転では、移転元企業に継続的に機能が存在する場合（機能重複移転）は Exit tax の対象になりませんが、場合によっては Exit tax が適用される可能性があります。



Grant Thornton

An instinct for growth™

我が国における対処法

日本でも課税ベースの拡大の一環において、ドイツ Exit tax のような政策の検討が考えられます。2011 年 3 月の 21 世紀政策研究所による「国際租税制度の今後のあり方」（報告書）では、事業等の国外移転に係る移転価格税制の適用について、「無形資産の外延の不明確さ、特にマーケティング無形資産の識別（役務提供との境界を含む）、潜在的利益への課税の可否、移転価格適用上の取引単位（一体的把握の是非）のあり方」が論点として指摘できるとしています¹。

お見逃しなく！

報告書では「事業等の国外移転については、soft intangible、補償金の取り扱いが鍵となる」こと、「わが国を去る活動については、わが国と結びつきのある客観的に識別できる経済的利益等でない限り、退出時に課税する根拠は元来弱く、徴税・納税の負担も過大となりかねない」こと等を指摘しています²。

¹ 「報告書」 92 頁

² 「報告書」 102 頁