

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 移転価格文書化に関する指針

2015 年 10 月の BEPS 最終報告書の公表を受けた 2016 年の税制改正により、移転価格税制の文書化規程が大幅に拡充されました。国税庁は移転価格事務運営指針に「第 2 章 国別報告事項、事業概況報告事項及びローカルファイル」を追加し、納税者が文書化を行うに際し参考となる次の 1.~4.の資料を公表しました。以前から公開されていた事務運営指針別冊「移転価格税制の適用に当たっての参考事例集」に加え、より具体的な実務マニュアルとして積極的に参考とすべきものです。

1. 移転価格に係る文書化制度に関する改正のあらまし¹

文書化義務の有無を判断する為のフローチャート、3 月決算法人における報告（届出）事項のスケジュールが提供されています。

納税者が最も早く対応しなければならないイベントは、最終親会社等届出事項の提出です。3 月決算法人の場合、平成 29 年 3 月 31 日が期限となり e-Tax による提出がもとめられます（登録システムは 3 月 21 日にリリース予定）。これを提出することにより、事業概況報告事項（以下「MF」という）や国別報告事項（以下「CbC」という）の提出義務者をグループ内の一社に限定できます。

2. 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）作成に当たっての例示集²

ローカルファイル（以下「LF」という）作成のための、文書の入手方法、図表の形式等、ローカルファイル作成の勘所が示されています。

機能に係る整理表の記載例では実際に当該機能を担う部署や人員数が記載されており、リスクに係る整理表の記載例ではリスクの負担者とリスクを引き受けるために果たす機能が記載されています。従来型の文書化では、機能リスクの負担関係を○△×や High/Moderate/Nil 等にランク付けて表現して済ませてしまうことが一般的でしたが、例示集からは、実際に機能を担う人員が所属する部署を明らかにしたうえで、リスクをコントロールするための機能の定性的な表現での開示が求められているようです。独立企業間価格は、原則として取引単位ごとに算定しますので、国外関連取引に係る損益（切出損益）は、原則として営業損益まで算出することが明示されました。これまで、共通費用の存在が切出損益の算定を困難としてきましたが、共通費用を合理的な基準で按分する過程の文書化が例示されました。切出損益は移転価格検証の結論を左右する重要な資料ですので、切出損益の作成方針は事前に社内コンセンサスを得たうえで、移転価格ポリシーの一つとして管理運用すべきです。

3. 移転価格税制に関する文書化制度（FAQ）³

制度の個別具体的な解釈が、概ね次のように分類され、97 の Q&A 形式で提供されています。

➤ 免除基準・提供義務者に関する事項

- ・ CbC と MF の義務を判断する為の総収入金額には、売上等の営業収入に限らず、為替差益や受取配当金、固定資産売却益等、連結 PL に計上した全ての収益の額が含まれます（問 5）。また非連結子会社の収入金額を加算して判断する必要はありません（問 8）。

¹ <https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/pdf/h28iten-kakaku.pdf>

² https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/pdf/takokuseki_00.pdf

³ <https://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/takokuseki/pdf/01.pdf>



➤ 国別報告事項に関する事項

- ・ 外国に所在する子会社の収入金額の円換算は電信売相場、電信買相場の仲値又は電信買相場の平均値によるとされますが、連結パッケージの数値に基づいて作成する場合は、連結 PL を作成するにあたって使用する為替相場の使用も認められます（問 34）。
- ・ 収入金額の記載に際し、最終親会社と構成会社の決算期のずれを調整する必要はありません（問 38）。
- ・ 営業外損益項目がネット表示となっている場合は、ネット金額を収入金額とします（問 41）。
- ・ 源泉徴収税額は、税額を負担している会社の居住地国に記載します（問 43）。

➤ マスターファイルに関する事項

- ・ マスターファイルの免除基準は各国で異なるため、各国の制度に従ってそれぞれ提供する必要があります（問 61）。
- ・ 記載する情報のレベルはグループのグローバルな活動の概観を示す目的を踏まえ重要な情報を記載するとされています（問 63）。重要性の判断は独立企業間価格の算定における信頼性への影響により行います。よって、国内で完結している事業の記載は省略できると考えられます。

➤ ローカルファイルに関する事項

- ・ 同時文書化義務のある取引と同時文書化義務のない取引も調査において提出が求められる書類の範囲は同じです（問 71）。
- ・ 国外関連者が作成したローカルファイルを自社のローカルファイルとすることも認められます（問 81）。
- ・ 比較対象取引のデータ（コンパラブル）は前年度の財務データを用いても構いません。ただし、調査において改めて比較対象取引を選定する場合は、その時点で入手可能な最新のデータを用います（問 87）（事務運営指針 2-4(3)）。

4. はじめよう e-Tax 多国籍企業情報の報告に係る手続編⁴

最終親会社等届出事項・国別報告事項・事業概況報告事項は電子申告（e-Tax）することとされました。これは、最終親会社等届出事項に係る手続きのマニュアルです。手続きはインターネットブラウザを用いた対話形式で行います。当システムは 2017 年 3 月 21 日にリリース予定です。

お見逃しなく！

MF は CbC と異なり租税条約による自動的情報交換の対象となっていないため、所在地国別に個別対応が必要です。また免除基準や作成期限は、所在地国により大きく異なる可能性があります。

インドネシアでは 2017 年 1 月 5 日に移転価格文書化の新ルールが公表されました。マスターファイルの免除基準が 4 億円強と非常に低く、ほぼ全ての日系企業にマスターファイル作成義務が課されます。更に提出期限は年度末の 4 カ月以内と非常に短く十分な準備期間が残されていません。マスターファイルで記載を求められる情報の大部分は子会社単独で収集出来ませんので、最終親会社を中心としたグループを挙げての取組が急務です。

⁴ http://www.e-tax.nta.go.jp/manual/manual_start_tp.pdf