

(日本語訳)

日本企業が移転価格課税を 回避する方法について

Robert J. Misey, Jr.
Milwaukee, Wisconsin
Reinhart Boerner Van Deuren, s.c.
rmisey@reinhartlaw.com
(414) 298-8135

多くの日本企業は米国を魅力的な輸出市場であると考えています。これらの日本企業が米国に事業を拡大する際、製品販売さらには製品製造を行うために米国に子会社を設立することにより、米国における法的債務を切り離そうとすることがあります。こうした日本企業は、可能な限り高い価格を設定することにより、子会社から親会社への支払いに対する10%の源泉課税を負担せず¹、日本で最大限の利益を達成することが出来ます。しかし、この関連者間の取引が独立企業間原則に準拠していることが証明出来ないと、米国の子会社が移転価格を更正されたり罰金を課せられたりする恐れがあります。

移転価格の概念は、関連取引に係る価格に焦点を当てています。米国の移転価格税制は、関連者間の価格が独立企業間の水準に設定されることを要求しています。一見、単純な概念であるかのように思われますが、独立企業間原則に係る規定は、数百ページにも及ぶ規則や複雑な判例法により構成されています。

移転価格更正や罰金は、日本企業にとって絶えず関心の高い問題です。筆者が米国内国歳入庁（「IRS」）の元同僚から非公式に聞いた話によると、関連者からの仕入額が500万ドルを超す米国の子会社は、当該国外関連取引に関して、IRSの国際税務官の税務調査を受けることが見込まれます。国境をまたぐ関連取引が拡大し続けていること、またIRSが厳格に関

連取引を監視し続けていることから、移転価格は今世紀の税務課題であります。

例えば、ある日本企業（「アジア社」）が米国においてある機械を製造・販売するケースを考えましょう。アジア社が、米国の顧客からの注文が増加したことから、米国に子会社（「米国子会社」）を設立する決定をしました。米国子会社はアジア社独自の製造工程で使用する原料をアジア社から購入します。また、米国子会社の支払能力を確保する目的で、米国子会社の顧客からの平均回収期間が1ヶ月間であるにもかかわらず、米国子会社のアジア社への支払期間は6ヶ月間に設定されています。米国子会社は必要に応じてアジア社の技術サポートスタッフの支援を受けることが出来ます。

最適方法ルール

米国内国歳入法第482条の最適方法ルールの規定は、関連取引の独立企業間実績値は、所与の事実と状況の下で、第三者間としての結果に関する最も信頼性のある基準値を提供する方法により算定されなければならない、と定めています。最適方法ルールの適用により、当該関連取引の評価に用いる、価格や利益率の独立企業間レンジを算定することが出来ます。検証対象企業の価格や利益率は、比較対象取引のレンジの中間の50%、すなわち四分位数間領域のレンジになければなりません²。

どの算定方法が最適であるかを判断する際は、米国子会社は、関連取引及び非関連取引における機能、契約条件、リスク、経済状況、移転する財・役務の性質を分析することによって、両取引の比較可能性を検討する必要があります。分析をするにあたり、比較可能性を確保するために数多くの又は大きな調整をしなければならない場合は、当該比較対象取引が比較

対象としての信頼性に欠けるとして、比較対象取引から除外されることもありえます³。

関連取引

本論のケースの仮定によると、移転価格関係者が検討すべき関連取引が4種類存在します。

1.

米国子会社によるアジア社からの原料購入は、有形資産の移転に該当します。

2.

米国子会社がアジア社に支払うロイヤルティは、無形資産の移転に該当します。

3.

米国子会社がアジア社から支払期間の優遇措置を受けた場合、米国子会社がアジア社に見なし金利を支払う貸付供与であるとして取扱われます。さらに見なし金利については送還が行われたものとして10%の源泉税が課せられる可能性があります⁴。

4.

米国子会社がアジア社から受ける技術支援は、アジア社からの役務提供に該当します。アジア社は、少なくとも、当該役務提供に伴い発生した費用のほか、状況に応じてマークアップを加えた報酬を受領しなくてはなりません。

罰則

IRSが、1)移転価格が独立企業間価格の50%未満もしくは200%超である、又は2)移転価格の更正により課税所得が50万ドル以上増加する、との

判断を下した場合、米国子会社は増加した課税額の20%相当の罰金を支払わなければなりません。さらに、1)

移転価格が独立企業間価格の25%未満もしくは400%超である場合、又は2) 移転価格の更正額が2000万ドル以上となる場合、罰金の支払額は、増加した課税額の40%相当にまで引き上げられます⁵。

米国子会社は、自社の移転価格慣行を文書化する⁶か、又は事前価格合意（「APA」）を得る⁷ことで、罰金を回避することが可能です。

説明文書には、移転価格が独立企業間原則に基づいていることの根拠を示し、申告書を提出する時点までに準備しておかなければなりません。ただし、税務調査で要求されるまでIRSに提出する必要はありません。具体的には、当該文書には事業内容、関連取引に関する詳細な分析、関係する当事者に関する詳細な機能分析、適用した移転価格算定方法を選択した根拠、適用した移転価格が独立企業間原則に基づいていることを示す経済分析を含める必要があります。筆者の経験では、移転価格に関する文書化によって、納税者は罰金を回避出来るだけでなく、しばしば移転価格の更正が不要であることをIRSに理解させることが出来ます。したがって、米国子会社が、調査が終了していないある年度の移転価格に関して同時的な文書化を行わなかった場合でも、当該年度に関する調査の実施が見込まれる場合は、文書化を検討すべきです。

APAプログラムは、納税者に係る事実関係、移転価格算定方法、独立企業間業績のレンジに関して、納税者とIRSが事前に合意するものです。合意内容には重大な前提条件（critical assumption）が含まれ、納税者がその前提条件に従えば将来の移転価格調

査が行われることはないでしょう。米国子会社はIRSと事前価格合意に達するためにIRSへ積極的に必要情報を自ら提供することを躊躇するかも知れません。しかし、米国子会社がIRSの移転価格調査の対象となるほど規模の大きな企業であれば、結局はこうした情報を提出せざるをえなくなる可能性は高いといえます。なお、APAはこれまで大企業を対象としていましたが、IRSは最近、小規模納税者向けに、APA手続に係る経済的負担を軽減する簡易手続を示しました⁸。

結論

日本企業が米国に事業を拡大する際に、最も単純な考え方を採用すると、移転価格更正や罰金を課せられる恐れがあります。有形資産の移転の場合は最も明白ですが、無形資産の移転や、支払期間の延長等の貸付供与、役務提供においても問題が起こりえます。幸いにも、文書化やAPA等、複数のプランニングの手段を用いることによって、米国子会社は移転価格更正や罰金を回避することが可能です。

¹ 日米租税条約 第12条

² 内国歳入法 1.482-1(b) ~ (f)

³ 同上

⁴ 日米租税条約 第13条

⁵ 内国歳入法 1.6662-6(b) 及び (c)

⁶ 内国歳入法 1.6662-6(d)(2)(iii)

⁷ 歳入手続 96-53 (1996-2 C.B. 375)

⁸ 解釈通達 (Notice) 98-10 (1998-6 I.R.B. 9)