

海外進出企業にとって、移転価格税制やタックスヘイブン対策税制という言葉はよく耳にされていると思います。これらの制度がどのようなものかという制度の基本について、第7回目の今回は移転価格税制の概要について解説したいと思います。

前回は移転価格税制において、そもそも移転価格税制を適用されるかどうかの判断基準のなかで、単純な資本金基準以外の基準として実質支配基準があると説明をいたしました。今回はその実質支配基準について説明をいたします。

資本金基準とは単純に資本関係という形式的な基準に基づいて国外関連者を判定する基準となります。これに対して経営に関する重要な要素、すなわち「人」、「もの」、「金」というものを基準に国外関連者であるかの判断を行うものであり、この基準によった場合、資本金基準によった場合国外関連者に該当しない場合であっても、国外関連者に該当することになるということです。根拠となる法律では、次のような記載となっています。

【租税措置法施行令 第39条の12】

- 三 次に掲げる事実その他これに類する事実(次号及び第五号において「特定事実」という。)が存在することにより二の法人のいずれか一方の法人が他方の法人の事業の方針の全部又は一部につき実質的に決定できる関係(前二号に掲げる関係に該当するものを除く。)
- イ 当該他方の法人の役員二分の一以上又は代表する権限を有する役員が、当該一方の法人の役員若しくは使用人を兼務している者又は当該一方の法人の役員若しくは使用人であつた者であること。
- ロ 当該他方の法人がその事業活動の相当部分を当該一方の法人との取引に依存して行っていること。
- ハ 当該他方の法人がその事業活動に必要とされる資金の相当部分を当該一方の法人からの借入れにより、又は当該一方の法人の保証を受けて調達していること。

上記を簡単に説明すると、イ)経営に関して実質的に人的支配を行っている場合、ロ)事業活動を一方に依存していること、ハ)事業活動の資金について大半を依存していること、といったような意味合いになります。これがタイに進出されている日系企業にどのようにかかわるのでしょうか？まずイ)についてですが、タイ法人の役員構成はどのようになっていますか？またサイン権者はどなたでしょうか？特に外国人事業法に基づいた合弁による設立をしている場合、役員過半数以上は日本の親会社の役員、使用人(従業員)になっていたり、サイン権者が駐在している日本人ではないでしょうか？次にロ)について、取引の実態が日本本社との取引が大半ではありませんか？製造、加工等の機能をタイ法人に移転させ、完成品のすべてを日本本社に輸出しているような場合には注意が必要です。最後にハ)について、タイ法人の操業資金の出どころはどこでしょうか？日本からの借入金に依存していませんか？タイ法人独自の売上による資金回収はどの程度でしょうか？おそらくイ)については、多くの企業がこれに該当する可能性があると思います。ただし一つでも該当していたらただちに「国外関連者」に該当するというものではなく、これらの要素を有し、実質的に経営を支配している場合となります。しかしながらこれらの基準は、資本金基準のように形式的な基準ではなく、実態判断となることから、独立した企業経営であることを立証することには、それなりに実態を示すための情報が必要になります。

この実質支配基準に基づいてタイ法人が国外関連者に該当するような場合には、移転価格税制の対象になる可能性は高くなります。「可能性は高くなる」というのは、移転価格税制は一企業に対する単純な税務調査ではなく、関係する二国間における所得の配分の問題となるため、「国外関連者に該当した」からと言って直ちに調査が開始されるものではありません。したがって移転価格に関する調査についてまだまだその手法も含め開発途上にあるタイにおいては、大企業を除けば調査対象になるリスクは低いものと考えられます。ではなぜこれらを気を付けなければいけないのでしょうか？もともと税法上では、国外の関係会社との取引価格が一般的に行われる取引価格に対して、低いまたは高い価格で行われているような場合、それらの取引価格を是正しないと、低いまたは高いとされる部分の金額を寄付金認定という方法で所得を認定されることとなります。この方法による課税所得の是正が行われた場合は、その時の所得が増加し、税金を追加納付するのみで、その後の救済はありません。このような点から考えると、移転価格税制というものを念頭に関連企業との取引価格には注意を要するということになります。関連企業との取引としてすぐに思いつくのは製品、商品の取引価格、ロイヤルティ、経営管理料等ではないかと思いますが。この内、ロイヤルティについてよくあるのが、売上高の何%といった計算方法で算定するケースがありますが、そもそもそのロイヤルティの計算のもととなるものは何でしょうか？コンピュータソフトウェアの使用、日本本社が有する特許権、ノウハウ等の工業所有権等、様々なものが考えられます。よって単純な売上高の何%という計算根拠だけでは必ずしも十分な計算方法ではない場合も考えられます。今回はこの点について触れてみたいと思います。

本文は現行のタイ、日本における税法について確認はしておりますが、あくまでも筆者の意見を取りまとめたものにすぎません。従いまして個別、具体的な判断を行う場合には、貴社顧問の専門家にご相談してください。

<筆者紹介>

上原重典

XAT Thai Consulting Ltd.代表取締役／税理士法人ザット・パートナー

アーサーアンダーセン東京事務所・税務部門を経て独立し、2001年10月に上原・宇野共同税務事務所を設立。06年1月に税理士法人ザットへ組織変更。タイ法人は12年5月設立。

本稿に関する問い合わせは、電話 +66-(0)2-238-2118-9 または E-mail: s.uehara@xat.asia まで。