

タイに現地法人を有する日系企業の多くは、多かれ少なかれタイ現地法人と日本本社との間の取引があると思います。第4回のコラムの中で簡単に紹介しましたが、今回は日本本社との取引に対する日本での税務上の課題について触れたいと思います。

国際間の取引については、(1) 移転価格税制による取引価格の妥当性の検証とそれに基づく更正、(2) 移転価格税制の適用にまで発展しないものの、日本側企業(以下、「日本本社」と呼びます)から外国子会社等に対するみなし寄附金課税を適用する、という2通りの対応があることはすでに紹介したところです。今回はこの内、みなし寄附金課税について解説いたします。いずれの場合も日本本社の外国子会社等(日本の法人税法上は、「国外関連者と規定されております」との取引価格等が第3者と同様の取引を行った場合における価格から乖離しているような状況において、その乖離しているという事実に基づいて、実質的に日本本社から外国子会社等に対して所得の移転があったとする場合における所得の是正方法となります。では所得の移転があった場合、この2つの方法のいずれが適用されるのでしょうか？ この点については明確な基準はありませんが、そもそも移転価格税制やみなし寄附金課税の制度ができた背景から考えると、みなし寄附金課税の適用がなかった場合において移転価格税制の適用が議論されるのではないかという意見もあります。また実際の日本における税務調査の現場においても、みなし寄附金課税としての指摘は所轄税務署の法人調査でも可能ですが、移転価格税制に関する調査は、一義的には国税局レベルでの対応となるのが一般的です。したがって国税局管轄でない法人の場合には、やはりみなし寄附金課税が適用されるのでしょうか。このみなし寄附金課税が適用された場合、一般的な寄附金に対する税務調整(一定の限度額までは、法人所得計算上、損金の額とされる)と異なり、寄附金とみなされた金額の全額が日本本社の法人所得の計算上、損金の額にならないということになります。

では具体的にみなし寄附金課税はどのように行われるのでしょうか？

まずどのようなものがここで言う寄附金に該当するのかというと、日本の法人税法では「金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与または無償の供与」と規定されており、実際に否認される金額は、「当該金銭の額または金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的利益のその供与の時における価額」とされています。様々な企業活動がある中で、このような寄附金とみなされるものはどこに存在しているのかというと、材料、製品等の取引価格、役務提供がある場合のその役務提供の対価、ロイヤルティ、その他の付替費用等があげられます。これらの取引に係る価格がその取引の時における一般的な価格(時価)と比較して低い場合に、その時価と取引価格との差額が上記の経済的利益の贈与とみなされ寄附金課税の適用を受けるということになるわけです。

言葉で記載するとこれだけですが、では実際に取引価格の妥当性ということとは、どのように立証されるのでしょうか？また取引時の時価は、何を持って時価と定義付けられるのでしょうか？このように多くの疑問が生じてきます。取引価格や取引時における時価といったものについて、税法上、画一的な基準はありません。したがって各企業の外国子会社等の取引価格の算定方法が合理的に定められているかどうかということが基本となって議論されるところとなります。したがって日本本社と外国子会社等間の取引といえども、その取引価格の決定に関しては、書面等で立証できるようにしておくことが必要になります。この場合、原価計算等の数値的な裏付けは勿論必要ですが、進出国の経済状況や為替変動等を鑑みて、取引価格が決定されていると思いますが、やはりその過程について合理的であることが立証できる社内資料は残されるのが賢明な対応ではないかと考えます。

一方、タイにおいては日本におけるみなし寄附金課税のような議論はまだまだ立ち遅れているような感があり、取引価格について問題が生じた場合であっても、基本的にはタイの国税担当官の判断(行政裁量)で結論つけられてしまう傾向があります。したがって少なくとも日本本社における法人税法の取り扱い上、みなし寄附金とされないための準備は必要ではないでしょうか。

材料や製品は一般的には原価計算に基づく単価が算定されることから、取引価格(仕切値)の算定の根拠については、立証がされやすいのではないかと思います。役務提供の対価については、原価の範囲が曖昧なこともあり、合理性を立証することが難しい項目となります。よく比較されるのは、人材派遣会社から同種の業務に携わる人材の派遣を受ける場合に要する派遣料がありますが、これには各企業の特異性や必要な技術水準や製品等に関する知識に対するコストは織り込まれておりません。参考値としては有効ですが、やはり各企業それぞれの特徴があるわけですから、それらを反映した価格決定のプロセスが必要ではないのでしょうか？このように単に外国子会社等との取引価格と言っても、その中身は複雑で、単純なものの単価であったり、派遣料ではなく、そこに含まれる企業独自の知識、経験、ノウハウ等も関連してきます。したがってこれらを総合的に検討し、物の単価で回収すべきもの役務提供の対価として回収すべきもの、ロイヤルティとして回収すべきもの等を区分し、全体として合理的な水準で取引されているかどうかを検討する必要があるのではないのでしょうか。

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。