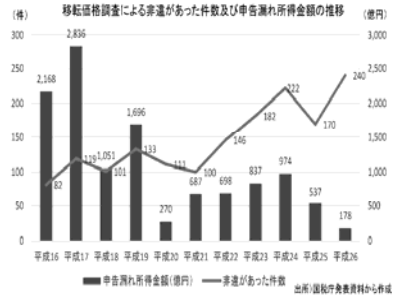


# 国際部コラム

国際部委員 飯田清和

## 中小企業における移転価格・寄附金課税

海外取引に関する税務というと、移転価格税制を思い浮かべる方が多いと思いますが、多くの税理士にとっては身近に感じられないことがもかもしれません。下の図は、毎年国税庁が発表している法人税等の調査実績の概要をもとに、移転価格調査による非違があった件数と申告漏れ所得金額の推移をグラフにしたものです。

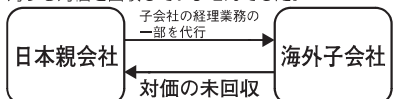


平成26事務年度における移転価格税制に係る調査において、申告漏れ件数が過去最高の240件となりましたが、注目すべき点は申告漏れの金額です。平成21事務年度以降、移転価格調査件数は増加しているものの、1件あたりの申告漏れ金額（申告漏れ金額÷非違があった件数）は減少しています。これは、移転価格課税の対象となる法人が、大企業から中小企業にシフトしていると読み取ることができます。

近年、税務署所管法人に対する一般の税務調査においても、海外取引に関する調査が増える傾向にあります。大規模な法人とは違い、中小企業に対する税務調査では、海外子会社との有形資産販売取引の価格設定方法、貸付金利の利率など、いわゆる「簡易事案」について調査されることが多くなりますが、海外子会社に対する役務提供対価の未回収や出向者に対する給与の格差補てん金などが、移転価格による課税ではなく、法人税調査において「国外関連者に対する寄附金」として課税されるケースが増えています。今回は、実務上問題となる取引事例を紹介いたします。

### ・ケース1 海外子会社に対する役務提供対価の未回収

日本の親会社は海外子会社に対して、海外子会社の経理業務の一部を行っていましたが、その業務に対する対価を回収していませんでした。



海外子会社に対して役務の提供を行った場合、独

立した第三者との間で取引が行われた場合と同様に、その対価を回収する必要があります。このケースでは、海外子会社が自社で行うべき業務を外部に委託したと同様の取引となり、親会社は対価を回収する必要があります。

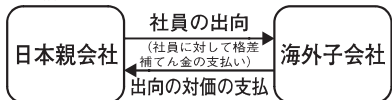
親会社が提供した業務が対価性のあるもの、つまり子会社から回収すべき業務に該当するかどうかは、親会社が提供した業務が子会社にとって経済的または商業的価値を有するかどうかにより判断することとされています。移転価格事務運営要領2-9(1)では、以下のような活動は経済的または商業的価値を有する業務であると規定しています。

- イ 企画又は調整
- ロ 予算の作成又は管理
- ハ 会計、税務又は法務
- ニ 債権の管理又は回収
- ホ 情報通信システムの運用、保守又は管理
- ヘ キャッシュフロー又は支払能力の管理
- ト 資金の運用又は調達
- チ 利率又は外国為替レートに係るリスク管理
- リ 製造、購買、物流又はマーケティングに係る支援
- ヌ 従業員の雇用、配置又は教育
- ル 従業員の給与、保険等に関する事務
- ラ 広告宣伝（りに掲げるマーケティングに係る支援を除く。）

なお、関連者間取引においても、第三者間での取引と同様に契約書を締結する必要があります。

### ・ケース2 海外子会社への出向者に対する給与の格差補てん

日本の親会社は海外の子会社に対して社員を出向させていましたが、その格差補てん金について、日本で支給していた給与額の半額を格差補てん金として支給していませんでした。



海外子会社への出向者について、現地での給与水準と日本での給与水準との格差を親会社で負担することは認められています。認められる金額については原則として、現地国で採用されている同じ職位の従業員の給与水準と出向者の給与水準との差額になります。

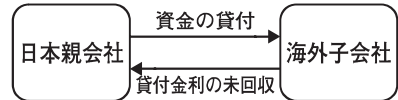
親会社の負担額の算定根拠を単純に半額としているような場合など、給与格差の額が不明な場合には、贈与的な性格があるものとして、格差補てん金を寄附金として課税される場合があります。逆に海外では、出向の対価の支払額が多額になる場合、その損金性が否認されることがあります。

親会社においては海外赴任規定、海外子会社でも

給与規定を整備しておく必要があります。

### ・ケース3 子会社に対する無利息貸付

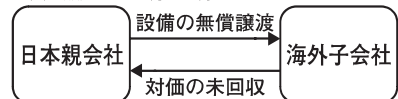
日本の親会社は、海外子会社に対して無利息で資金の貸付を行っていませんでした。



海外子会社に対する貸付であっても、独立企業間で同条件の貸付が行われた場合の金利を適用することが必要です。このような場合、資金の借手である子会社が同条件で借入を行った場合の市場金利を使用する必要がありますが、そのような情報を得ることは現実には難しいため、貸手である親会社が同条件で借入を行った場合の市場金利を使用することも可能です。この場合、通貨、貸借時期及び貸借期間等が同様であることが必要です（移転価格事務運営要領2-7）。

### ・ケース4 陳腐化した資産の無償譲渡

日本の親会社は、日本では製造しなくなった製品を製造するための設備を海外子会社に無償で譲渡しました。海外子会社はその設備と製造ノウハウを利用して同じ製品を製造し、その製品のほとんどは現地国で販売され、利益を得ていました。



製造設備や製造ノウハウの価値は市場や経済環境によって変わるため、親会社にとっては陳腐化していても、現地国の市場ではそれを活用して収益をあげることができるかもしれません。例えば、同じ製品であっても日本のように高いスペックを必要としない製品であれば、新興国において高収益に結び付く可能性があります。

設備を無償で譲渡した場合、その設備の減価償却費や譲渡した簿価を寄附金とされることがあります。また、子会社は親会社のノウハウを使って収益をあげているため、その収益が親会社の貢献によるものであれば、ロイヤルティの回収も行う必要があります。

中小企業の場合、取引価格の設定方法が問題になるというよりも、回収すべき対価を回収していないといったケースが多いと思います。移転価格及び国外関連者に対する寄附金リスクに対応するためには、グループ間における取引の内容を把握し、そのうえで回収すべき業務、回収方法等取引に関する社内ルールを構築する必要があると思います。