

令和4年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け

『進出先国税制及び税務ガバナンスに係る情報提供セミナー』

第7回 米国

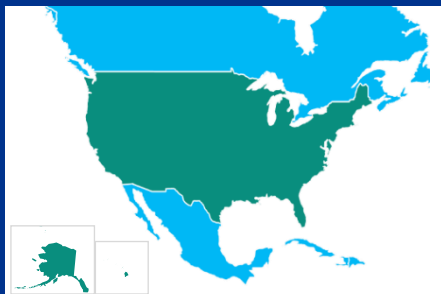
2023年 1月

米国の税制概要・進出時の留意点

【目次】

税制概要	3
事業課税	4
納税要件・課税範囲	8
源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税	10
法人課税にかかる各種優遇税制措置	11
企業進出形態の比較	12
PE課税	13
税務調査および異議申立て・税務訴訟	14
ホットトピック	15

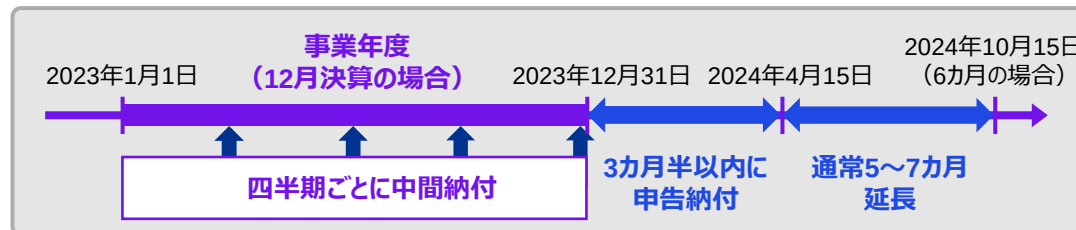
税制概要



- ・アメリカ合衆国（米国）の法権は、プエルトリコ、米国領バーキン諸島、グアム、米国領サモア、北マリアナ諸島を含む属領に及ぶが、これらの属領は米国税法に準拠せず、かつ、米国が結ぶ租税条約の適用を受けない。米国には50州とワシントン特別区があり連邦および各州レベルでの課税を受け、また市・群で課税を受けることもある
- ・米国の政治体制は、大統領制、連邦制（50州他）で、大統領を国家元首としており、議会は下院・上院の二院制である
- ・言語：主として英語
- ・通貨：米ドル（USD）
- ・居住法人：管理支配の場所ではなく米国の連邦法・州法に基づき設立・組成された法人
- ・居住法人の課税所得の範囲：全世界所得
- ・日本との租税条約：あり（2019年改訂あり）
- ・日本との社保協定：あり
- ・中央政府税務当局の名称：内国歳入庁（Internal Revenue Service；IRS）

法人所得税

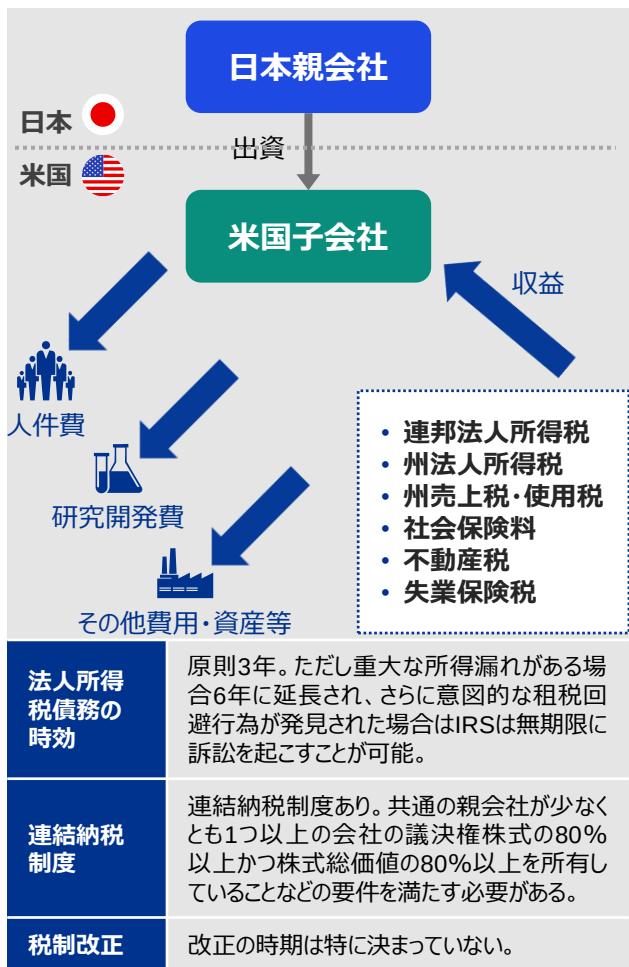
税率（含むキャピタルゲイン）	27%前後（2018年1月1日以降：連邦税21% + 州税（0～12.6%））
課税年度	納税者が自由に設定可能（納税者が52週間から53週間を1年度として規則的に帳簿を締めている場合、その期間を1事業年度とすることができる）
申告納付期限	連邦税は課税年度終了後の3ヵ月半後（申告期限は通常5～7ヵ月の延長可能。納付期限の延長は認められない）



事業を展開する際に生ずるその他の主な税、社会保険料

不動産税	連邦レベルでは課税せず、地方政府や郡によって課税される。税率や課税標準はさまざまである（例：カリフォルニア州は1～2%（地域により異なる））。
失業保険税	失業保険税（Federal Unemployment tax）は、賃金額を課税ベースとする税金（1従業員につき最大USD 420）であり、雇用主のみが負担する。
社会保険料	医療保険税（hospital insurance tax；HIまたはMedicare）および公的年金制度の拠出税（old-age, survivors and disability insurance tax；OASDI）は、賃金額を課税ベースとする税金であり、雇用主と被雇用者の両者が負担する。
売上税・使用税	VAT制度はないが、ほとんどの州・自治体において売上税・使用税がある。売上税・使用税の徴収義務は、従来は、州内において①事務所を構えている、②資産を所有している、③または、定期的に年3、4回その州で営業活動をしている等の何らかの物的もしくは人的な州との接点があったが、近年は、売上高や取引件数のみによってネクスス認定を行ういわゆる経済的ネクスス基準を採用する州も増えている状況となっている。州の売上税と使用税の税率は1.5%から9%程度である。

事業課税（事業期間中）（1/2）



米国連邦法人所得税

税率	連邦税21%（+ 州税）
課税所得計算	Gross Income（総益金）からDeduction（損金）を控除した金額からさらに繰越欠損金を控除することにより課税所得を算定する。
欠損金	繰越期限 無制限（2018年1月1日以降発生分） （1997年8月6日以降2017年12月31日以前発生分は20年間）
	控除限度額 課税所得の80%を上限（1997年8月5日以降開始事業年度～2020年12月31日までに開始した事業年度発生分は100%控除可能）
	繰戻し 2021年1月1日以降発生分は繰戻しはできない。 以前発生分は2年間の繰戻しが可能。また、2018年から2020年に開始する課税年度については5年間の繰戻しが可能（コロナ対策税制として）。
キャピタル ゲイン・ロス	キャピタルゲインは通常の所得と合算して、同じ法人税率で課税される。 キャピタルロスはキャピタルゲインとしか相殺できない。また、キャピタルロスは、3年間の繰戻しと5年間の繰越しが可能。
中間納付	- 原則、四半期毎に中間納付を行う義務がある。合計中間納付額は下記の小さい方を納付する必要がある (i) 当期予想年間所得より算出された中間納付額100%、または (ii) 直近の課税年度の納付額100%（過年度セーフハーバールール） ※なお、過去3年のいずれかにおいてUSD1百万以上の課税所得があった大企業は、過年度セーフハーバールールが使用できない - 各四半期における予定納税額は、最低25%ずつ支払う必要がある



事業課税（資金注入、資金還流時）



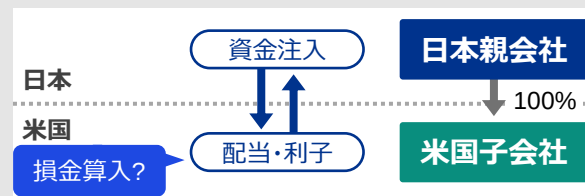
資金注入した場合の留意点

過少資本税制

- 貸付金の形態により資本か融資かを判断する（過少資本税制）

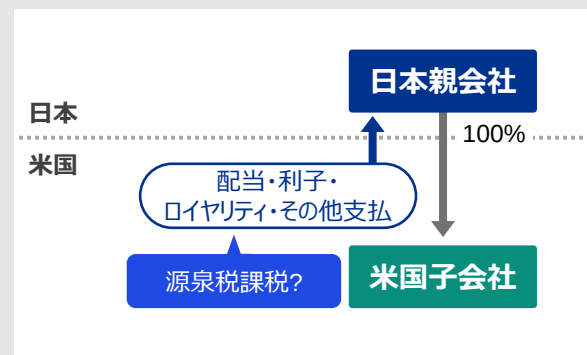
支払利子控除制限

- EBITDAの30%を超える純支払利子は損金算入できない（2022年1月以降は基準がEBITの30%に変更される）。控除制限を受けた利子は無制限に繰越し可能



利益の送金および関連者取引

- 配当、利子（関係会社間貸付）およびロイヤリティの外国法人への支払いは通常、源泉税の対象となる
 - 配当：30%
 - 利子：30%
 - ロイヤリティ：30%
- 日本への支払い等については租税条約により下記のとおりとなる
 （特典制限条項（LOB）あり）
 - 配当：0% (50%以上かつ6か月以上保有の場合)
5% (10%以上の保有の場合)
10% (その他の場合)
(日米租税条約の制限税率)
 - 利子：0% (日米租税条約の制限税率)
 - ロイヤリティ：0% (日米租税条約の制限税率)
- PEの利益を本店に送金すると支店利益税（税率30%）の対象となるが、日米租税条約の適用がある場合には支店利益税は課されない



事業課税（撤退時）



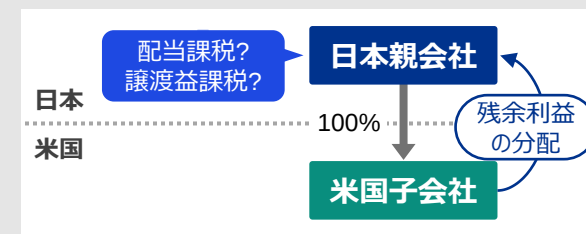
撤退時の キャピタルゲイン （譲渡益）課税

- 外国法人による米国内国法人株式の譲渡から生じるキャピタルゲインは一般的に非課税。ただし、その資産の価値の50%以上が米国不動産により構成される法人（米国不動産保有法人）の株式の譲渡によるキャピタルゲインは、米国において対価の15%の源泉徴収税の対象となるとともに、確定申告が必要
- 日米租税条約では上記米国不動産保有法人株の譲渡につき米国の課税権を制限していない



清算時の 残余利益 に対する課税

- 清算法人の株主においては、残余財産のうち、資本金相当を除いた部分（留保利益）の分配については、原則として配当とされず、非課税となる。ただし、清算前に設立から5年以上経過していない等一定の要件を満たす米国持株会社（子会社の株式以外の資産を保有せず、子会社株式の保有以外に何らの事業も行っていない）の場合、通常の配当として30%の配当源泉税が課税される（ただし、配当にかかる日米租税条約の適用関係は前ページ参照）
- また、残余財産のうち、資本金相当の分配については資本の払い戻しとして課税関係は生じない



納税要件・課税範囲 (1/2)



			居住法人	非居住法人（外国法人）								
課税所得の範囲			全世界所得	米国国内源泉所得（日本企業の場合、事業所得は日米租税条約上PEがある場合にのみ課税対象）								
投資先	居住法人	配当等	米国国内法人から米国法人が配当を受け取る場合には、以下のとおりその所有割合に応じて受取配当益金不算入の割合が決まる。 <table><tr><th>保有割合</th><th>免税割合</th></tr><tr><td>80%以上</td><td>100%免税</td></tr><tr><td>20%以上80%未満</td><td>65%免税</td></tr><tr><td>上記以外</td><td>50%免税</td></tr></table>	保有割合	免税割合	80%以上	100%免税	20%以上80%未満	65%免税	上記以外	50%免税	原則30%の源泉税課税。 日本に対する支払いについては日米租税条約の適用により 0% （50%以上、6ヵ月以上保有の場合）、 5% （10%以上の保有の場合）、 10% となる。 PEの利益を本店に送金すると支店利益税（税率30%）の対象となるが、日米租税条約の適用がある場合には支店利益税は課されない。
		保有割合	免税割合									
		80%以上	100%免税									
	20%以上80%未満	65%免税										
	上記以外	50%免税										
	株式等の譲渡	譲渡利益	法人税率と同様に21%で課税される。	株式の譲渡益が米国不動産保有法人株式の譲渡から生ずる場合、課税対象となる（日米租税条約が適用される日本法人は米国不動産保有法人の株式の譲渡について課税を受ける）。								
譲渡損失		譲渡益からしか控除できない。 繰戻しは3年間、繰越しは5年間可能で譲渡益から控除できる。										
非居住法人	配当	2018年1月1日以降に受け取る配当のうち米国法人が10%以上保有する外国法人から受け取る配当については100%益金不算入となる。										
	株式等の譲渡	譲渡利益	譲渡益のうちE&P（米国連邦法人所得税法上の利益剰余金）に相当する金額はみなし配当として免税となるため、譲渡益のうちE&Pを除いた部分に対して約21%の法人所得税率で課税される。									
		譲渡損失	譲渡益からしか控除できない。 繰戻しは3年間、繰越しは5年間可能で、譲渡益から控除できる。									
国外支店の所得の取扱い			全世界所得課税により連邦法人所得税が21%の税率で課税される。									
パススルー事業体			米国では、Corporation（株式会社）やリミテッドライアビリティカンパニー（LLC）、パートナーシップ、リミテッドパートナーシップ等多くの種類の事業体が事業や投資に用いられている。そのなかでもLLCは、法人格を有する事業体であるが、法人課税が構成員課税（パススルー課税）を選択することができる。パススルー課税は、事業体レベルではその事業で稼得した所得に対して法人所得税を課税せず、その所得や欠損をその構成員（株主やパートナー）に配賦して、その構成員レベルで課税をする制度である。また、事業体レベルで法人所得税が課されないため課税を受けないため二重課税とならず、欠損は、構成員のほかの所得と相殺ができるなどの税務上の優位性があり、米国ではパススルー課税の対象となる事業体（パススルー事業体）が多く用いられている。日本から米国への投資では、税制上の取扱いが不明確な部分があり、日本からは法人課税の事業体を通してからパススルー事業体に出資することが多い。									

納税要件・課税範囲 (2/2)



BEAT (Base Erosion and Anti-abuse tax)	税源浸食税（Base Erosion and Anti-abuse tax、以下「BEAT」という。）とは、外国関連会社への支払いを使った税源浸食行為を制限するために連邦レベルで課されるミニマム税である。BEATは、米国グループの総売上が過去3年平均でUSD 5億以上あり、かつ、税源浸食率が3%以上である米国法人および米国関連会社グループに適用される。国外関連者への支払いに対する損金算入効果（売上原価を除く）を否認して算出した修正課税所得の10%（現行）が、通常の連邦法人税（税額控除は一部のみ考慮）を超過した場合に、当該超過部分をBEATとして課税する制度である。
GILTI (Global Intangible low-taxed income)	グローバル無形資産低率課税所得（Global Intangible low-taxed income、以下「GILTI」という。）とは、一定の計算方法で算出したCFCの所得（GILTI所得）を米国株主側で合算課税する制度である。GILTI所得は、CFCの課税所得から適格事業資産投資（QBAI）の10%を差し引いた算定金額に、種々の調整を行い計算される。（なお、GILTI所得は50%部分は非課税となる。）また、CFCの課税所得に対して課された現地法人税は、合算課税を受けたGILTIに係る税額から、80%を上限に外国税額控除として控除することができる。
FDII (Foreign-derived intangible income)	外国源泉無形資産所得（Foreign-derived intangible income、以下「FDII」という。）とは、米国法人が外国法人や個人に対して製品の販売や役務の提供を行った場合に認められる控除である。米国法人の所得のうち、米国法人の減価償却資産の簿価の10%を超過する部分を「みなし無形資産所得」とし、その金額のうち、外国法人等への売上から生じる所得部分の37.5%に相当する額に対して所得控除を認めるものである。なお、2026年1月1日以降に開始する課税年度においては、当該所得控除が21.875%に減額される。

源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税



国内向け払いにかかる源泉税	配当：0% 利子：0%
従業員の雇用にかかる税務等	連邦社会保障税（Federal Insurance Contribution Act ; FICA） 社会保障税は、老齢者、遺族、障害者保険（the old-age, survivors and disability insurance tax ; OASDI）および医療保険（HIまたはMedicare）からなる。 ・ 老齢者、遺族、障害者保険：事業主負担率 6.2% 従業員負担率 6.2%（2022年度の年間課税対象上限額USD 14.7万） ・ 医療保険：事業主負担率 1.45% 従業員負担率 1.45%（年間課税対象の上限なし） 連邦失業保険税（Federal Unemployment Tax Act ; FUTA） 給与総額のうちUSD 7千までの部分が課税対象となり、税率6.0%で課税される（1従業員につき最大税額USD 420）。州の失業保険税納付によって一定の控除が可能である。連邦失業保険税は雇用主のみが負担する必要がある。
売上税・使用税（Sales Tax・Use Tax）	売上税は連邦では課されず、州・市や群レベルで課税され、さらに当該各地域によりネクス（売上税の徴収義務が課されるか否かの概念）に係る認定についても異なる。 売上税は一般に物品またはサービスのエンドユーザーまたは最終消費者に対する販売に適用され、販売価格に上乗せされて購入者に請求される。なお、再販売（resale）を目的として購入した商品については、原則、課税対象外となる。ただし、厳密には自治体ごとに異なるが、一般的には、輸出による商品の販売で生じた売上税については、配送事業者を使用し当該商品が確実に国外に輸出されたことを証明するか、再販売証明書（Resale Certificate）を国外の購入者から入手し、当該取引が再販売を目的とした仕入れ・調達であることを証明する必要がある。 使用税は納税者が居住する州で使用、貯蔵または消費することとなる課税対象物品またはサービスを居住する州以外で購入し、購入した州では売上税が徴収されないときに適用される。 売上税、使用税は欧州VATなどの付加価値税ではない。
印紙税・取引税	連邦レベルでの印紙税や資産の移転に係る取引税の課税はないが、州レベルでは、不動産、株式・債券の譲渡に対して取引税が課される州もある。
デジタル課税	自国のプラットフォームが欧州でのデジタル課税によって狙い撃ちされていると感じており、デジタルサービスだけでなくより広範な産業を対象とした制度、措置になるように発言を繰り返しており独自の課税制度を検討していると考えられている。また、メリーランド州等のように、独自のデジタル課税制度を構築しようとする動きもあるが、連邦法との整合性など法的な問題があり今後の見通しは不明。

法人課税にかかる各種優遇税制措置



項目	対象企業	優遇措置内容
IRC第179条資産 にかかる即時費用 化選択制度 (IRC §179)	一定の要件を満たす減価償却資産を保有する企業	- 通常の減価償却に代えて、その取得価額の全額を一括償却が可能である - 一括償却額はその期の課税所得を超えることができない - 超過額は翌年以降に繰り越すことができる 2018年1月1日以降に開始する課税年度に取得した資産については、一括償却額上限および投資額上限は年度ごとに変更を受け、2022年度はそれぞれUSD 108万、およびUSD 270万となっている
初年度特別償却 (IRC §168(k))	2017年9月27日以降、2022年12月31日以前に取得した一定の資産、長期製造資産、一定の航空機を取得する企業	- 初年度特別償却が認められ、取得価格の全額（100%）が損金算入可能となる 2023年以降、損金算入できる初年度特別償却の費用の割合は1年ごとに20%づつ縮小されることが予定されている
みなし国外 無形資産所得 (IRC §250)	2018年1月1日以降に開始する課税年度に米国法人が米国非居住者に対する無形資産の売却、除却、ライセンスの付与、米国非居住者に対する役務提供などの輸出にかかる所得（FDII）がある企業	- FDIIを稼得した米国法人は、課税所得にFDIIを含めなければならないが、部分的に所得控除が可能となる 2018年1月1日以降、2025年12月31日までに開始する課税年度については37.5%、2026年1月1日以降に開始する課税年度については、21.875%が部分的に所得控除可能である。 - したがって、2025年までは実効税率13.125%（$= (100\% - 37.5\%) \times 21\%$）、それ以降は16.406%（$= (100\% - 21.875\%) \times 21\%$）の優遇を受ける
研究開発費の 損金算入時期の特 例 (IRC §174)	研究開発費が発生する企業	2022年1月1日以降の課税年度では、その前年度（2021年12月31日）まで選択できていた研究開発費の支出時における損金算入が使用不可となった。その結果、研究開発費は資産化して5年間で償却する必要がある
研究開発税額控除 (IRC §41(a))	研究開発費が発生する企業	特定の新規調査研究（基礎研究）を行う大学などへの支払いに対して税額控除の適用を受けることができる。税額控除額は、原則としては適格研究開発の増加額20%および適格基礎研究開発の増加分20%がそれぞれ適用可能となる

企業進出形態の比較



メリット	デメリット
子会社 (現地法人) - 現地法人は、法的には日本の親会社から独立した主体になるため、米国での事業活動に関して訴訟が提起された場合、訴訟当事者となるのは現地法人になり、日本の親会社が直接米国で裁判の当事者とされることは基本的にはない - 日本の親会社が米国税務当局の税務調査の対象となることは基本的にはなく、米国における税務申告の観点からは現地法人が当該法人の課税所得のみを申告納税するだけで済む	- 現地法人を設立する際に一定の手続きが必要となる - 税務上、現地法人において生じた欠損金を日本の親会社の課税所得と相殺不可（ただし、米国に現地法人がすでに存在し、新たに設立される会社が孫会社となる場合には、連結納税制度を適用することにより、米国内において既存子会社の課税所得と孫会社の欠損金との相殺は可能）
支店 - 開業当初に損失が出た場合、日本本社の課税所得と相殺し、節税効果が期待できる - 本社経費を合理的な範囲で支店に配賦し、米国の課税所得から控除できる - 日本本社への支店の利益送金は源泉税の対象とならない（租税条約の適用がある場合）	- 日本本社が、支店の債務について直接責任を負うこととなるため、連邦および州の裁判管轄に服することになる。その結果、提訴された場合には本社が被告となる - また支店の税務調査が本社まで及ぶ可能性があり、本社の帳簿・証憑書類等の提出を求められることがある
駐在員 事務所 - 駐在員事務所設立にあたっては、州政府への申請の必要はなく、その活動が準備・補助的活動に限られていることを条件として、連邦法人税の納税対象とはならない（ただし連邦法人税の申告書の提出は必要。また、州によっては州法人税の対象となることがある） - 基本的には支店と同様に節税効果が期待できる	- 米国での活動が、情報収集や提供、市場調査などに限られる - 実際に米国国内の活動が準備的または補助的活動の範囲にとどまっているかどうかの判断は、事業目的、事業規模その他の事情を総合的に勘案して判定される。日米租税条約における恒久的施設（PE）と認定されると、米国連邦税が発生する
出張 ベース 法人や事務所の設立がないため、コストと事務手続きを抑えて進出できる	- 米国進出の規模は相当程度限定される - 出張者の米国での活動によっては、日本本社が米国においてPEを有していると認定される可能性がある。また、最近は州レベルでも出張者に対する課税強化の動きが出ているため、従来よりもリスクが高まっている

PE課税 - PEの種類



PEの種類

米国のPE類型は、日本と締結した租税条約においては次のとおり規定されている。

1 支店PE

- ①事業の管理の場所
- ②支店
- ③事務所
- ④工場
- ⑤作業場
- ⑥鉱山、石油または天然ガスの坑井、採石場、その他天然資源を採取する場所



(日米租税条約第5条第2項)

2 代理人PE

外国企業が一定の要件に合致する従属代理人を要している場合のその代理人
(常習代理人)



(日米租税条約第5条第5項)

3 建設PE

建設工事現場、建設もしくは据付けの工事または**天然資源の探査のために使用される設備、掘削機器もしくは掘削船**で、これらの工事現場、工事または探査が12か月を超える期間存続する場合



(日米租税条約第5条第3項)

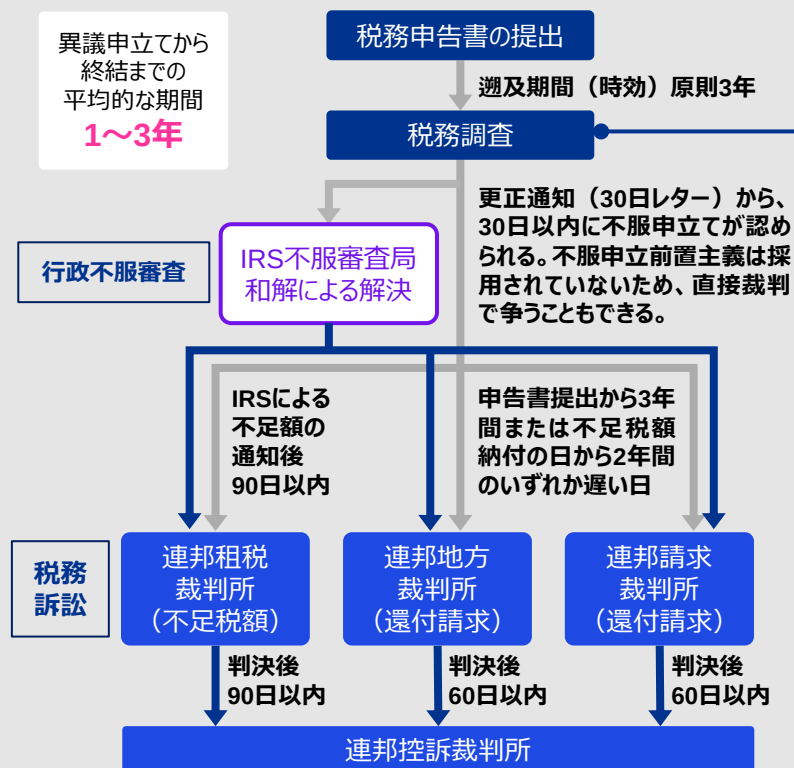
MLI条約の署名：独自のモデル条約を有して濫用に対応しているため、MLI条約への署名はしていない。

PEに関連するMLI条約の規定の適用：上記により、なし。

税務調査および異議申立て・税務訴訟



紛争解決手続きおよびプロセス



当局の執行体制

税務当局の名称：Internal Revenue Service（IRS）。税務調査官：約31,300人(2021年)

税務調査の執行上の特徴

- ① 米国の税法は、自己申告が原則であるため、税務調査の対象は無作為抽出で広範となっている。IRSが調査の必要があると判断した場合、a. 書面調査（Correspondence examination/audit）、b. 面接による署内調査（office examination/audit）、c. 資料提出要求（Information Document Request）、d. 実地調査（field examination/audit）を行う。1年を1単位とされることが多い
- ② 各州、一部の地方自治体にも独自の税法があるため、税務調査はすべて別々に実施され、その方法も異なる。2、3年を1単位として行われることが多い

紛争解決手続き

- ① 行政不服審査：更正通知（30日レター）発行後30日以内にIRSの不服審査局に申立てが可能。和解による解決となる。不服申立てせず、直接訴訟を望んだ場合、または行政不服審査で和解が成立しなかった場合、訴訟を提起する
- ② 連邦租税裁判所への提訴
行政不服審査を経ない場合、IRSの不足税額通知後90日以内に提訴することができる。不足税額について事前納付の必要がない。紛争終結は「合意判決」と呼ばれる和解と「判決」がある。「判決」後90日以内に控訴しない場合は、判決が確定する
- ③ 連邦地方裁判所または連邦請求裁判所への提訴
行政不服審査を経ない場合、申告書提出から3年間または不足税額納付日から2年間の経過期間のいずれか遅い日までに提訴が可能。紛争終結は、「和解」と「判決」がある。「判決」後60日以内に控訴しない場合は、「判決」が確定する

ホットトピック（税務調査の論点も含む）



01

試験研究費、外国税額控除など

論点：対象となる費用の適格性や根拠となる証憑の内容など。

対応策：税額控除の根拠となる証憑類の整備と保管を確実にすることが求められる。

02

支払調書などのコンプライアンス検査

論点：対象取引の網羅性、租税条約適用のための根拠書類などの整備状況。

対応策：従業員が派遣社員かなどの線引きの確認や、支払調書の発行漏れがないようにする体制の整備、源泉税免除の根拠書類の整備と保管が必要となる。

03

州税における売上税・使用税税務調査

論点：対象取引の網羅性、免税規定適用のための根拠書類などの整備状況。経済的ネクサス基準の普及によるコンプライアンスの負荷増。

対応策：最近、税務調査と追徴が急増しているため、支払伝票その他の日常の確認が必要となる。特にIT関連の支出などが要注意項目として挙げられる。また、経済的ネクサス基準を適用した申告・納税対象州の見直しも必要となる。

04

トランプ税制改正関連項目

論点：規定の正確な適用状況の確認や根拠書類の整備。

対応策：まだ税務調査自体は2017年度の海外留保金一括課税を除いては開始されていないケースがほとんどであるが、準備が必要となる。また、海外子会社のE&P計算などについては詳細な計算根拠の整備が必要となる。

05

バイデン税制

論点：2022年8月に成立したインフレ抑制法による15%の法人ミニマム税（CAMT：Corporate Alternative Minimum Tax）への対応と中間選挙を受けた今後の税制改正の動向

対応策：詳細な施行規定が未発表のため、ミニマム税の具体的な影響把握のための今後の動向を注視しておく。追加的なミニマム税については今後の政治動向に注目。

米国の移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピック

【目次】

米国における移転価格税制の概要

移転価格税制の概要 17

LF／MFの概要 18

国別報告書の概要 19

米国における特有の事項およびホットトピック

移転価格文書化に関するペナルティ..... 20

最近の移転価格調査におけるトピック 21

文書化に係るトピック..... 22

移転価格税制の概要



1. 移転価格税制導入時期	1968年にInternal Revenue Code（内国歳入法）482条（I.R.C 482）が成立	
2. 関連者の定義	2人以上の組織、商売、または事業（法人であるか否か、米国に所在するか否か、および子会社であるか否かは問わない）が同一の利害関係者によって直接的または間接的に、所有または支配されている場合（I.R.C 482）	
3. 移転価格調査の時効	原則は3年だが、更正所得金額が申告所得の25%を超える場合には6年間遡って課税可能 また、無申告、悪質な租税回避の場合には更正期限なし（I.R.C.6501）	
4. 独立企業間価格の算定方法	棚卸資産取引 ① Comparable uncontrolled price method（CUP） （Treas. Reg. § 1.482-3(b)） ② Resale price method（RP法） （Treas. Reg. § 1.482-3(c)(1)） ③ Cost plus method（CP法） （Treas. Reg. § 1.482-3(d)(1)） ④ Comparable Profit Method（CPM） （Treas. Reg. § 1.482-5） ※TNMMに相当 ⑤ Transactional profit split method（PS法） （Treas. Reg. § 1.482-6）	無形資産取引 ① CUT法（Treas. Reg. § 1.482-4(c)） ② CPM（Treas. Reg. § 1.482-5） ③ PS法（Treas. Reg. § 1.482-6） ④ 具体的に明示されていない方法（Treas. Reg. § 1.482-4(d)）
	役務提供取引 ① SC法（Treas. Reg. § 1.482-9(b)） ② CUP法（Treas. Reg. § 1.482-9(c)） ③ GSM法（Treas. Reg. § 1.482-9(d)） ※RP法に相当 ④ CP法（Treas. Reg. § 1.482-9(e)） ⑤ CPM（Treas. Reg. § 1.482-9(f)） ⑥ PS法（Treas. Reg. § 1.482-9(g)） ⑦ 具体的に明示されていない方法（Treas. Reg. § 1.482-9(h)）	資金貸借取引 ① CUP法（Treas. Reg. Section 1.482-2(a)(2)(i)） ② Situs of the borrower（Treas. Reg. Section 1.482-2(a)(2)(ii)） ※CP法に相当 ③ Safe Haven（Treas. Regs. Sec. 482-2(a)(2)(iii)(b)） ※FF金利に基づくセーフハーバー金利幅
5. APA／MAPの適用可能性	日本との租税条約の有無 有り	実務上の適用可能性 有り 日本 - 米国間の相互協議は通常年3-4回程度実施される（実績多数） 2021年度に発行されたAPAのうち40%が日米APAとなっている

LF／MFの概要



ローカルファイル（LF）の概要	
1. 作成義務対象者	すべての納税者は独立企業原則に則って移転価格が設定されていることを合理的に示した移転価格文書の作成が求められる（Treas. Reg. § 1.6662-6(d)(2)(iii)）
2. 作成期限	税務申告書提出まで（Treas. Reg. § 1.6662-6(d)(2)(iii)）
3. 提出期限	IRSによる正式な提出要請から30日以内 （I.R.C. 6662 (e)(3)(ii)(III)およびTreas. Reg. § 1.6662-6(d)(2)(iii)(A)）
4. 作成言語	英語
5. 罰則	未作成であることについての罰則はなし。ただし、未提出で更正を受けた場合には、過少申告加算税として状況により20%または40%のペナルティが課されることがある（§ 1.6662-6 (b)および§ 1.6662-6 (c)）
マスタースタイル（MF）の概要	
1. 作成義務対象者	作成義務なし
2. 作成／提出期限	規定なし

国別報告書の概要



国別報告書（CbCR）の概要（セカンダリーファイリング※の場合のみ）	
1. 作成義務対象者	セカンダリーファイリングに係る規定なし （米国所在の総収入金額が850百万ドル超の多国籍企業グループの最終親事業体に提出義務）
2. 提出期限／作成期限	セカンダリーファイリングに係る規定なし
3. 罰則	セカンダリーファイリングに係る規定なし
4. 国別報告書に係る 通知書（Notification） の要否	個別のNotificationの必要なし

※ セカンダリーファイリングとは最終親会社の所在する国において国別報告書に関する法整備がされていない等の理由により、最終親会社以外の構成会社が当該構成会社の所轄税務当局に提出することである。

移転価格文書化に関するペナルティ



1. 移転価格文書を準備していない場合のペナルティ

- 米国においてはMFの作成は法的義務ではない
- LF(移転価格文書) については、更正を受けた場合のペナルティ回避のために作成・保管が求められる
 - ➡ 移転価格調査の結果、調整がある場合において、移転価格文書が準備されていた場合には以下のペナルティ（過少申告加算税）が免除される。したがって、課税リスクが比較的高い取引においては移転価格文書を作成期限までに準備しておくことが望ましい
 - ➡ IRSから文書の提出が求められた場合は30日以内に提出する必要となる

【同時文書化が行われていた場合に免除されるペナルティ】

20%ペナルティ

- 1事業年度につき、更正金額が5百万USドル、あるいは売上の10%のどちらか少ない金額を超えた場合
- 移転価格が200%以上（主に輸入取引、高く仕入れたケース）または50%以下（主に輸出取引、安く販売したケース）変動する調整を受けた場合

40%ペナルティ

- 1事業年度につき、更正金額が20百万USドル、あるいは売上の20%のどちらか少ない金額を超えた場合を超えた場合
- 移転価格が400%以上（高く購入した場合）または25%以下（安く販売した場合）に変動する調整を受けた場合

上記どちらも移転価格の追徴税額に20%、40%が賦課

最近の移転価格調査におけるトピック



移転価格調査の動向

当局の姿勢

IRSの職員数は減少傾向から増加傾向に転じており、移転価格の調査も増加する見込みとなっている。

狙われやすい産業

外国法人の中規模事業者の再販売取引に関する調査が強化されている
例) 米国外に親会社が存在し、棚卸資産を購入し再販売するという取引にもかかわらず、利益率が著しく低かったり、調査の際に移転価格文書を作成していないケースでは、移転価格調査に発展するケースが見受けられる。

狙われやすい取引

ロイヤリティ取引、マネジメントフィー
例) 製造会社の利益率が低いにも関わらずロイヤリティを徴収しているような場合に、調査に発展したケース

調査のトリガー

申告書のForm 5472（日本の別表17-4に該当）より、当局が取引種別や取引量等をデータ抽出し、当該データに基づいて移転価格調査に発展することがある

対応方法についての助言

適切な移転価格文書および当局向けに事実関係や移転価格設定の妥当性を説明する資料等を具備するなどの対応が必要



文書化に係るトピック

同時文書化

税務申告期限よりも早く税務申告を行った場合は、申告日までに移転価格文書の作成がなされていないと、同時文書化要件を満たさない。

例) 10月15日が税務申告期限で、9月末に税務申告を行った場合は、9月末までに文書も作成する必要があります。

移転価格文書の提出

多くのケースでは、移転価格文書は、税務調査の際に求められる。
通常、税務調査開始の際の情報収集のリクエストのなかに含まれることが多い。

対応方法についての助言

適切な移転価格文書を税務申告日までに具備するなどの対応が必要

Thank you



本テキストを利用する場合には、経済産業省HPに記載の「利用規約」に準じてご利用ください。

<https://www.meti.go.jp/main/rules.html>

特段に記載がない限り、講演および講演資料（以下、合わせて「本資料」）の一部に記載されている各国税制に関する内容は2022年12月時点の各国の税務情報に基づくものであり、その後の法改正などによって変わる可能性がある旨は、ご注意ください。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点およびそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

経済産業省およびKPMG（KPMG International Cooperativeに加盟するメンバーファームを全て含む）は、本資料に関して生じた一切の損害（間接的、派生的、特別、または付随的損害も含む）および現実化していない損失（逸失利益や事業機会の喪失も含む）について、それがいかなる法的根拠に基づき生じたか否かにかかわらず、またはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、何ら責任及び義務を負いません。

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.