

Deloitte.

デロイト トーマツ



よくある事例

令和5年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け「進出先国税制および税務ガバナンスに係る情報提供オンラインセミナー」

デロイト トーマツ税理士法人

2024年1月



目次

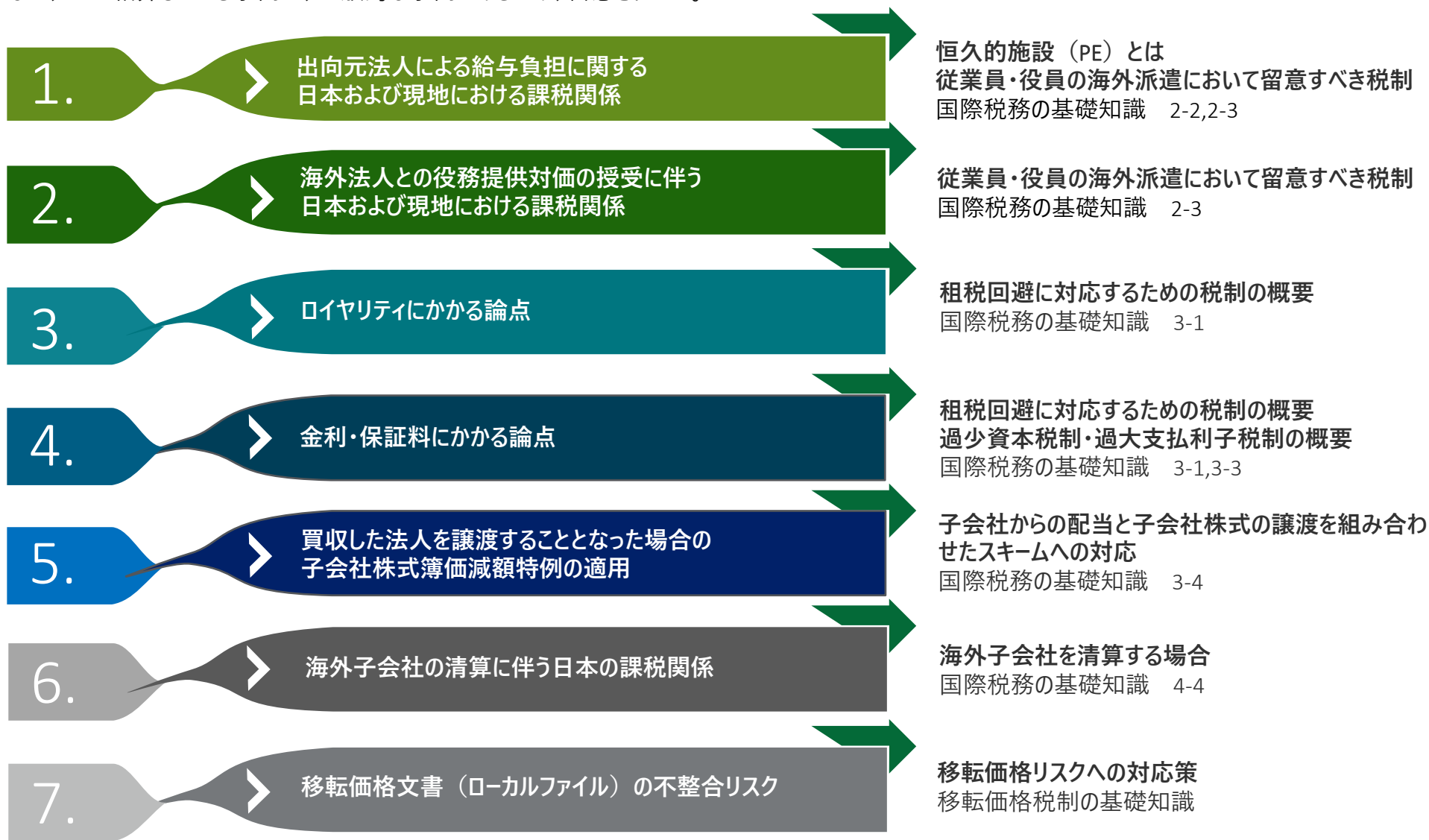
よくある事例

各トピックに関連する主要テーマのご紹介	3
1. 出向元法人による給与負担に関する日本および現地における課税関係	5
2. 海外法人との役務提供対価の授受に伴う日本および現地における課税関係	10
3. ロイヤリティにかかる論点	13
4. 金利・保証料にかかる論点	16
5. 買収した法人を譲渡することとなった場合の子会社株式簿価減額特例の適用	21
6. 海外子会社の清算に伴う日本の課税関係	25
7. 移転価格文書（ローカルファイル）の不整合リスク	29

各トピックに関連する主要テーマのご紹介

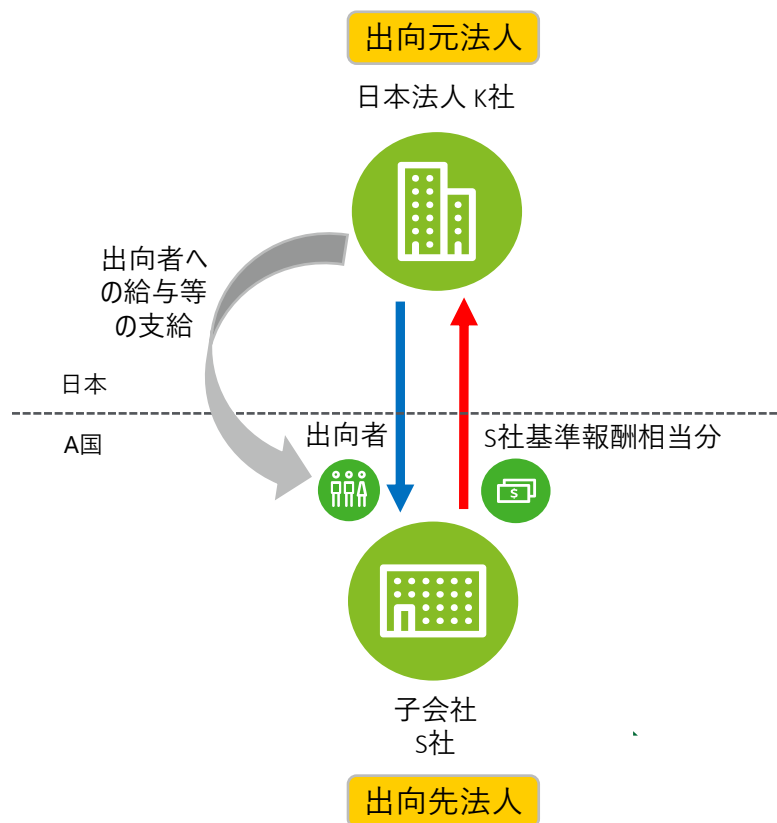
各トピックに関連する主要テーマのご紹介

本講座では、日本国内および進出先国での課税関係が自社にどのような影響を及ぼすのかにつき、紹介する。
なお、ここで紹介している事例は、一般的な事例であるため、留意されたい。



1. 出向元法人による給与負担に関する 日本および現地における課税関係

1. 出向元法人による給与負担に関する課税関係（1/1）



設例

- 日本法人K社はA国子会社S社に役員及び従業員を出向させている。
- 出向者は、出向先のS社の管理監督のもと出向先の業務に従事しており、出向者に対する給与は、出向先負担分をS社が支払い、その残額を日本親会社K社が支払っている。具体的には、出向先法人であるS社がK社に対して月次で各出向者の現地水準の報酬相当額をK社に送金し、実際の給与支払いに関する事務はK社が請負い、出向者に対して給与が支払われている。
- S社負担分は、A国子会社の給与規定に基づき、出向者のS社における職位等により決定された金額に相当し、K社は、K社基準の給与テーブルに沿った金額とS社負担分との差額その他、赴任時の旅費、家財道具の保管料、住宅手当、海外役職手当等を支給している。

? 出向元法人による出向者の人件費負担について、どのような税務論点があるか。

検討のポイント

- 国外関連者寄附認定リスク
 - 損金算入可能な格差補填の範囲
 - 国外関連者寄附の法人税法上の取扱い
- 出向先国におけるPE認定リスク
- 短期滞在者免税の適用条件
- 特定の国における間接税の課税関係

1. 出向元法人による給与負担に関する日本の課税関係（1/1）

国外関連者寄附認定リスク

法人税法上、出向者の報酬等は、出向先法人の利益獲得のため直接要した費用であると考えられるため、原則として、出向元法人が負担することが認められない。そのため、過大な出向元法人による報酬等の負担は国外関連者寄附に認定されるリスクがある。国外関連者寄附金はその全額が損金不算入となるため、留意が必要である。

一方で、出向者は出向元法人との雇用契約が継続される以上、従来通りの労働条件を保證するよう出向元法人に対して要求することが認められるとの解釈から、出向元法人と出向先法人との給与条件の格差を補填するために出向者に対して支給した給与の額として出向元法人が負担する金額は損金の額に算入されるものとされている。ただし、この格差補填金の範囲としては、出向先法人が経営不振等で出向者に賞与を支給することが難しい場合の賞与相当額や留守宅手当が例示されているのみで、その範囲が限定的である点も留意が必要である。

適正な出向元法人による報酬等の負担の範囲についての検討においては、出向先法人の役職・俸給テーブルを入手し、最低限出向先法人が負担すべき報酬として合理的な金額がどの程度であるのかを認識し、その上で、自社の出向規定等において認められる各種出向者に与えられる手当が合理的と認められる範囲内であると立証できるものかを判断するなどが考えられる。

1. 出向元法人による給与負担に関する出向先国の課税関係（1/2）



出向先国におけるPE認定リスク

日本以外での税務リスクとして出向先国におけるPE認定リスクについても手立てをとっておく必要がある。

出向者は、原則として出向先法人の指揮命令系統下で出向先法人の業務に従事している必要がある。出向中の出向者の業務成績評価等が出向元法人により行われている場合や一部出向元法人のための業務を行っている、出向先法人がそもそも出向者の派遣を要望しておらず、出向や出向者の人選を出向元法人が主導して行っているなどの状況にある場合、**出向先国におけるPE認定リスクを増大させる可能性があるため、留意が必要である。**

また、出張ベースで現地に滞在する場合であっても、**現地での事業活動が一定期間（例として6か月等）を超えるような場合には、出張者・出向者を通じて海外で事業活動をしているものとして、海外税務当局が日本親会社に対してPE認定を行う可能性があり、留意が必要である。**

短期滞在者免税

なお、租税条約が締結されている国に従業員を派遣する場合、**一定の条件（滞在日数183日以内等）を満たす場合、派遣先国での個人所得税課税が免除される。**

PE課税や短期滞在者免税における滞在日数の計算方法は**国・地域によって異なるため、現地税制上の取扱いに注意が必要である。**

1. 出向元法人による給与負担に関する出向先国の課税関係 (2/2)

インドの事例

GST (Goods and Services Tax) 課税

2017年6月以前のインドにおいては中央政府が課税する物品税や、州政府が課税するVATなど複数の間接税が存在していた。2017年7月1日から物品サービス税 (GST) が施行され、物品およびサービスの両取引を課税するインド全国統一間接税となった。

インドに進出している日系企業各社にインド当局から、2017年7月以後の出向者の明細、給与・ベネフィット明細、GST納税明細を至急提出せよという通知が来ている。出向者の形態、実情は個社により異なるにもかかわらず、一律にレターが発状されている。

日系企業は、当該調査に対して真摯に対応しているが、一定数の会社に対しては、関連書類の提出後に、当局との面談もしくは文書により、極めて短納期でGSTが導入された2017年7月に遡って「人材供給サービス」の対価相当額に対して、リバースチャージメカニズムに基づきGSTを自主的に計算し、納税することを要求されている。

すでにGSTを納税した日系企業が複数あるが、調査や通知における対象期間は2017年7月以後の過去5年間であることから影響を受ける金額が深刻な規模であり、対応を検討中の日系企業が多いと思われる。

GSTを納税した企業に対して、遅延利息の納付を求めるレターを発状し、2023年9月末までにShow Cause Noticeを発状しているケースが見受けられる。

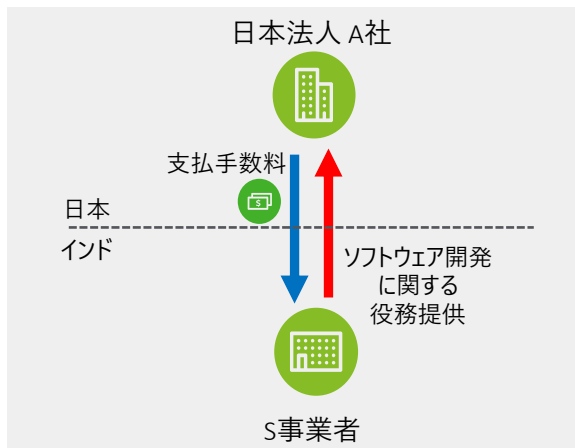
※GST以外の影響として、以下の点も検討が推奨される。

- 出向契約は、PE や FTS (Fees for Technical Services) のリスクを回避するために、税務的な観点から十分に検討される必要がある。出向者は、インド法人の直接の支配・監督下で働く必要があり、役割・責任を適切に文書化し、追加的な防衛策を講じる必要がある。
- GSTや直接税の観点から取引がサービスと判断された場合、インドの移転価格規制で規定されている独立企業間取引基準に従って独立企業間価格 (= マークアップ) を決定するための経済分析／ベンチマーク分析が必要となる。

2. 海外法人との役務提供対価の授受に伴う 日本および現地における課税関係

2. 海外事業者へ支払われる役務提供対価の日本における課税関係（1/1）

インド事業者が行う人的役務提供対価は日本において課税の対象になると考えられる。



設例

- 日本法人A社は、自社の会計管理システム開発のためにソフトウェアの自社開発を行っているが、その一部作業につき、インドのソフトウェア開発委託業者であるS事業者に外注することとした。
- S事業者は、A社の作成したソフトウェアの仕様変更及びデザイン修正等の作業を請け負い（S事業者の役務内容は、全てA社が作成する指示書に従い行われるものとする。）、A社はS事業者に対して役務提供対価を支払った。

? 本取引について日本ではどのような課税関係が生じると考えられるか。

検討のポイント

- 所得税法・法人税法上の国内源泉所得の範囲
- 租税条約の規定と国内法の規定の差

国内源泉所得の範囲

所得税法上、**国内において**人的役務提供を主たる内容とする事業で、科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の知識又は技術を活用して行う役務提供に係る対価は国内源泉所得に該当するとされている。本問の場合、S事業者が日本法人A社に対して行う技術役務の提供は、**全てインド国内で行われているため国内源泉所得に該当しない。**

租税条約の規定

ただし、所得税法は同じく、日本が締結した租税条約において国内源泉所得につき、異なる規定がある場合には、租税条約が優先されると規定している。日印租税条約は、「使用料」の条項において、**技術者その他の人員によって提供される役務を含む経営的もしくは技術的性質の役務に対する料金については、日本においても租税することができると定められており、この規定が適用される場合、日本において人的役務提供事業に係る対価として国内源泉所得となると解釈される可能性があり、その場合、当該対価の支払いは、日本において課税の対象とされる可能性がある。**

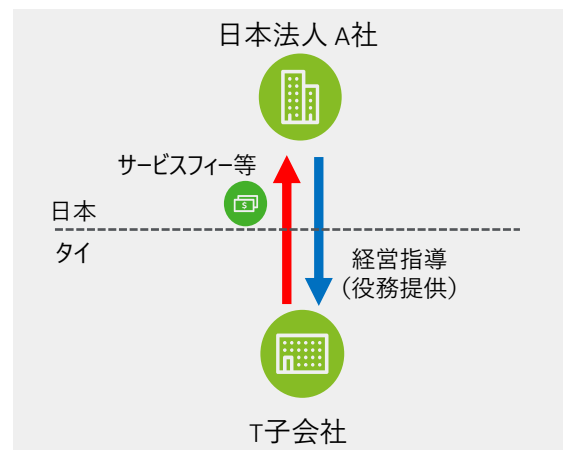
納税方法

当該取引が日本において課税の対象となる場合、A社は非居住者であるS事業者に対して国内源泉所得を支払うこととなるため、**原則は、20.42%の税率をもって源泉徴収をしなければならない。**ただし、**日印租税条約の適用が認められれば、10%まで軽減される。**

また、法人税法は、所得税と同様、租税条約の適用により、S事業者は日本のPEの有無にかかわらず、日本において申告納税を行う必要がある。

2. 海外子会社から支払われる役務提供対価の現地における課税関係（1/1）

海外子会社の所在国によっては日本親会社への支払いが租税条約上の「事業所得」に区分されると源泉税が免除される。



設例

- 日本法人A社は、タイの子会社T社に経営指導等の役務提供を行っている。
- T社はA社に対して、サービスフィー・経営指導料・技術指導料等の名目で役務提供対価を支払っているが、過去から源泉徴収をしているとの理由で、詳細は確認せずに従前の処理を踏襲している。

? 本取引についてタイではどのような課税関係が生じると考えられるか。

検討のポイント

- 源泉徴収要否の確認（確認不足により不要な源泉徴収をした場合の影響）

🎯 源泉徴収要否の確認

日泰租税条約を考慮すれば、下記名目の支払対価が人的役務提供サービスとして租税条約の「事業所得」に該当し、且つ日本法人がタイ国内においてPermanent Establishment（PE）を有していなければ、源泉徴収は不要となる。そのため、日本法人への支払対価が租税条約上どの所得に区分されるか判断するために、支払い内容を確認する必要がある。

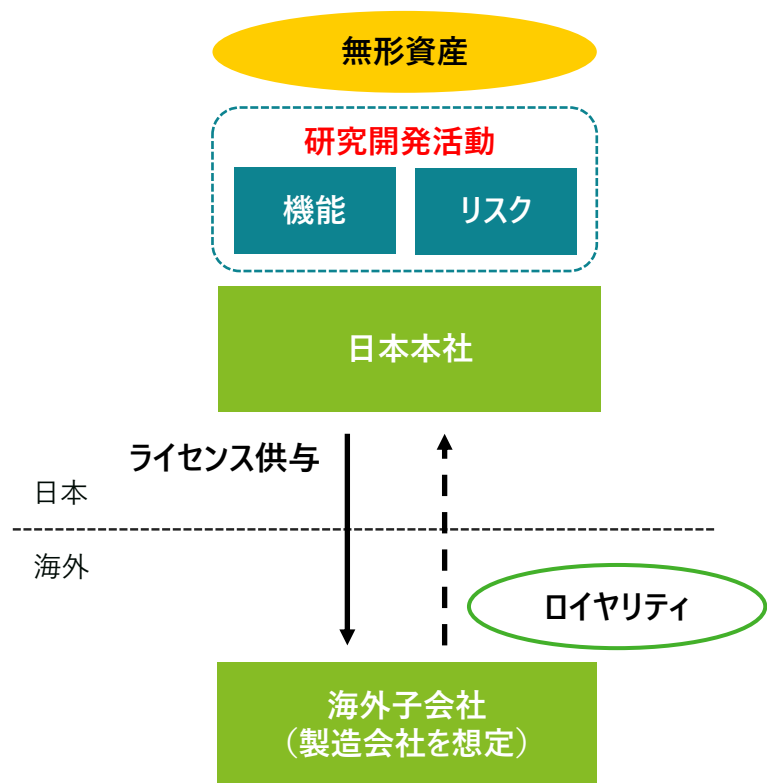
- サービスフィー・コミッション
- 経営指導料・マネジメントフィー
- 技術指導料・テクニカルサポートフィー（ノウハウ移転を伴わない場合）

なお、日泰租税条約上の「事業所得」についてタイ子会社側で源泉徴収すると、日本側では外国税額控除を適用できず、不要なキャッシュアウトが生じることになる（日本側では損金算入となる）。

3. ロイヤリティにかかる論点

3. ロイヤリティにかかる論点（1/2）

無形資産の対価であるロイヤリティの料率や額、有形資産の取引価格への反映について、各国税務当局は厳しく検討している



設例

- 日本本社で全ての研究開発活動を行う。
- 無形資産は全て日本本社に帰属する。
- 日本本社は海外子会社にライセンスを供与し、海外子会社は当該ライセンス使用の対価としてロイヤリティを支払う。
- 日本本社は超過収益の帰属主体となる一方、損失のリスクを負担する。海外子会社は一定の利益率を得る。

? 海外子会社から受け取るロイヤリティについて、移転価格の観点からどのような点に留意する必要があるか。

検討のポイント

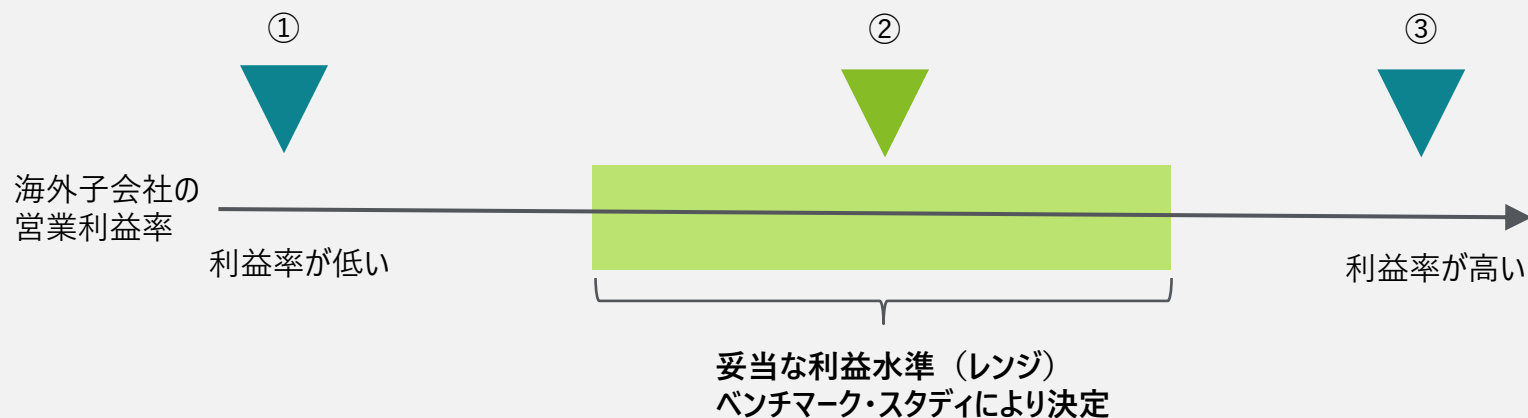
- 適切なロイヤリティ料率等の設定・改定
- 海外子会社の利益率の定期的なモニタリング

3. ロイヤリティにかかる論点（2/2）

🎯 海外子会社の利益率が適切な水準であれば、移転価格も妥当とみなされる。

移転価格リスクの発生パターン

- ① 海外子会社の利益率がレンジを下回るとき、移転価格の設定により、日本親会社へ所得が移転している可能性があり、海外現地での移転価格リスクが高まる
- ② 海外子会社の利益水準は妥当であり、現地及び日本当局が移転価格の設定は妥当であるとみなす可能性が高い
- ③ 海外子会社の利益率がレンジを上回るとき、移転価格の設定により、海外へ所得が移転している可能性があり、日本での移転価格リスクが高まる



4. 金利・保証料にかかる論点

4. 金利・保証料にかかる論点（1/4）

金融取引の移転価格に係る指針が改正され、早急な対応が求められている。

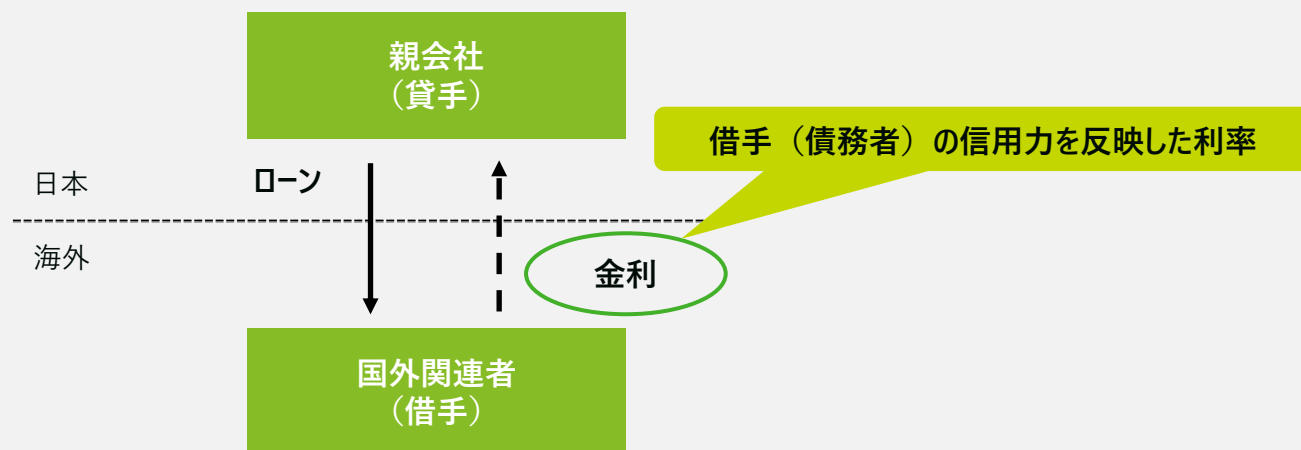
移転価格事務運営要領（事務運営指針）改正について

- 国税庁は、2022年3月14日に「移転価格事務運営要領（事務運営指針）」に係る改正案を公表し、パブリックコメント手続きを経た上で、事務運営指針を6月10日に改正した。今回の改正は、OECD移転価格ガイドラインにおける第8章（費用分担契約）の改訂及び第10章（金融取引に係る移転価格の側面）の追加を踏まえて、関連取引に係る本邦移転価格税制上の取扱いを明確化するものである。
- 事務運営指針は、租税特別措置法第66条の4（国外関連者との取引に係る課税の特例）に関し、事務運営の指針を整備し、移転価格税制の適正、円滑な執行を図るものとして、国税庁長官より国税局長等宛てに発遣される内規である。
- 今回の改正のうち、特に金融取引に係る改正指針は、金融取引に係る我が国固有の規定をグローバルスタンダード（OECD移転価格ガイドラインベースの）規定に置き換えるものであり、これにより金融取引について本格的な移転価格課税の執行が開始されることになる。
 - 金銭貸借（ローン）取引の移転価格については、債務者の信用力をベースとする規定に大幅改正
 - 債務保証に係る規定を追加
 - キャッシュプーリングに係る規定を追加（本セミナーでは割愛）
- 今回の改正内容は2022年（令和4年）7月1日以後に開始する事業年度より適用されており、早急な対応が必要となる。

4. 金利・保証料にかかる論点（2/4）

📍 関連者間ローン取引においては、本邦移転価格税制上、借手の信用力を反映した利率が求められることになる。

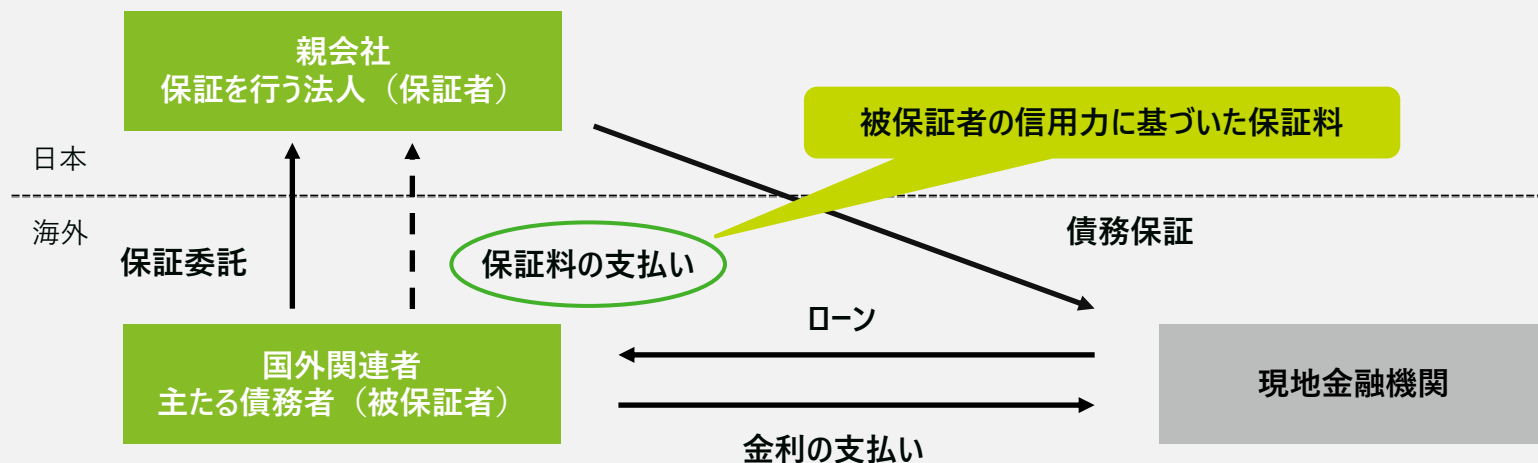
- 本邦移転価格税制では借手の信用力に基づく金利算定を原則としつつも、その算定方法に係る詳細な関連規定は存在していない。また、改正前指針では、貸付や出資を業としない法人の場合、借手の信用力に基づく金利算定が難しい場合には、貸手の信用力に基づく利率や国債利率を認めてきた。
- 改正指針においては、これまで一定の場合に認められていた貸手の信用力に基づく利率や国債利率に関する規定は削除され、原則どおり**借手の信用力**に基づいた利率が独立企業間利率とされる。
- また、借手の信用力に基づいた利率に関し、金融機関からの見積もりは、比較対象取引としては認められない。



4. 金利・保証料にかかる論点（3/4）

🎯 関連者間債務保証（委託）取引について、主たる債務者（被保証者）の信用力をベースとする保証料算定が求められる。

- 保証取引は、従来より役務提供取引の一種として本邦移転価格税制の対象であるとされつつも、保証料算定に係る具体的規定や指針が存在しなかった。
- それゆえ、税務調査で指摘を行うケースは度々みられるものの、課税庁側で独立企業間保証料率を算定して課税処分を行うケースは稀であった。
- 改正指針においては、債務保証を具体的な取引類型として取り上げ、主たる債務者（被保証者）の信用力をベースとする保証料の算定アプローチが明記されている。今後は、税務調査において、課税庁側で独立企業間保証料率を算定する形での執行も想定される。
- なお、「債務の保証その他これに類する行為」が対象となることから、借入保証だけでなく履行保証等も含まれると考えられる。



4. 金利・保証料にかかる論点（4/4）

支払利息の条件が、移転価格上、問題ないものであったとしても、恣意的にグループ間借入を増やし支払利息を損金算入することで所得移転を図ることができるため、租税回避に利用することを防止する制度が多くの国・地域で導入されている。

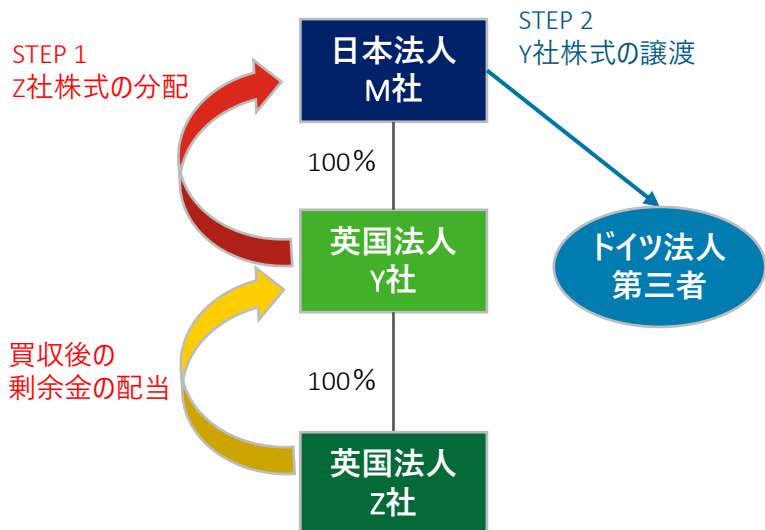
利子控除制限制度

- 出資ではなくあえて貸付により海外子会社へ資金を注入することによる過大な利子損金算入等の租税回避を防止する制度である。
 - **過少資本税制**：純資産に対して負債の割合が過大となっている場合に支払利息の損金算入を制限
 - **過大支払利子税制**：支払利息の金額がEBITDA等と比較して過大となっている場合に支払利息の損金算入を制限

海外関連者との取引は、税務当局から指摘を受けた場合に課税額が大きくなるケースが多く、取引条件の設定にあたっては特に注意が必要となる。

5. 買収した法人を譲渡することとなった場合の子会社株式簿価減額特例の適用

5. 買収した法人を譲渡することとなった場合の子会社株式簿価減額特例の適用（1/3）



設例

- 日本法人M社は今から約50年前に英国で馬具の製造を行うY社を設立した。
- Y社は英国の事業拡大を目的として老舗馬具製造メーカーである英国法人Z社を2016年に買収した。
- 買収以後、2017年よりY社はZ社から剰余金の配当を収受している。
- 一方で、M社はZ社を直接傘下に置き、馬具製造事業をZ社に集中させ、管理したいと考えており、その手法として現物分配によりZ社株式を取得し、Z社株式分配後のY社株式をドイツの第三者に売却しようとしている。

? 本取引において子会社株式簿価減額特例の適用が考えられるか。

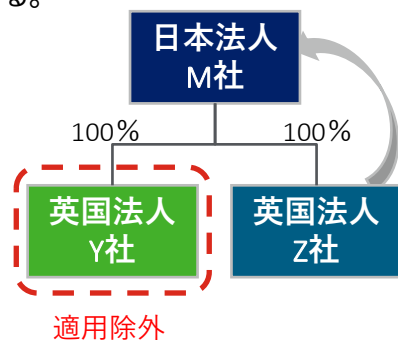
子会社株式簿価特例（以下、「本特例」という）は令和2年の税制改正において導入された規定である。本特例が適用されると、概略的に言えば、親会社とその取得した子会社から受けた配当のうち、取得前の留保利益を原資に相当する金額を子会社株式の取得価額から減額されることとなるため、譲渡等の事由により発生する譲渡損が圧縮されることとなる。

本特例が導入される前は、親会社の子会社株式を取得したのち、その取得前に子会社が蓄積した留保利益相当部分を配当して非課税で受けるとともに、その配当により時価が下落した子会社株式（本例ではY社）を譲渡することにより、親会社が実質的に投資の回収を行っている状態であるにもかかわらず、経済実態を伴わない税務上の損失を創出させることが可能であった。

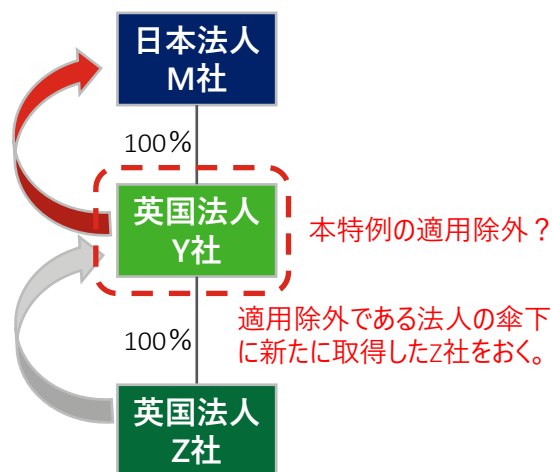
本特例であるが、納税者に損失を創出させる意図がなかった場合でも発動してしまう可能性がある。そのため、譲渡・清算等により株式の譲渡損益が生じる可能性のある株式を保有する場合には、この子会社株式簿価減額特例の適用の可能性を踏まえ、過去の記録の保管・管理及び事前の検討等が必要になると認識する必要がある。

5. 買収した法人を譲渡することとなった場合の子会社株式簿価減額特例の適用 (2/3)

- Z社が日本法人M社の直下にある場合、一定の要件を満たせば、本特例が発動する。



- Y社を介することで、本特例を発動させずに買収前の法人の留保利益の回収できる状況を生じさせないよう、Y社は適用除外対象から外される（10年超支配要件の適用なし）。



本特例は、親会社が子会社から受ける配当の額の合計が2,000万円を超えかつ、子会社株式の帳簿価額の10%を超える場合に、当該配当のうち95%益金不算入に相当する金額をY社の株式の帳簿価額から控除するというものである。

ただし、本特例には様々な適用除外基準が設けられており、一例として、親会社と子会社の間に10年超の支配関係がある場合には、適用されない。本問では、M社とY社との間に特定支配関係が10年超継続しており、適用除外基準を満たすものと考えられた。

ところが、M社はY社を介して、新たに買収したZ法人の株式を保有したため、10年超保有している子会社の傘下に新たに買収してきた法人を置くことで、上記の適用除外基準を満たさず(※)、本特例の適用リスクが残る結果となった。

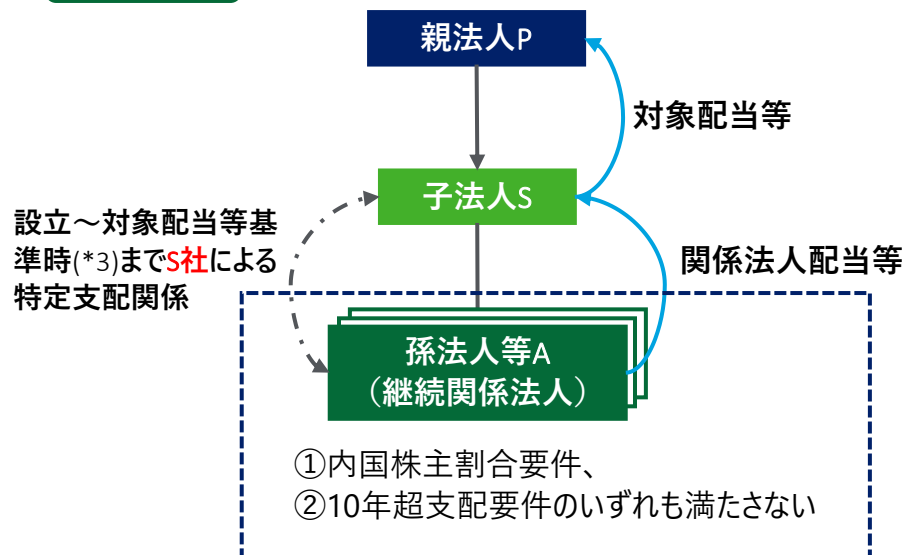
子会社簿価減額特例は規定が極めて複雑であり、租税回避を意図しない場合であっても、再編等を繰り返した実績があるグループ会社において、そのグループ会社の株式を譲渡する場合や清算する場合に適用の有無を検討すべき論点である。

(※)子会社（Y社）が孫会社（Z社）から一事業年度中に受ける配当等の額が、孫会社株式（Z社）の帳簿価額の10%を超え、かつ2,000万円を超える場合、Y社の10年超支配要件が満たされない可能性が生じる。なお、本規定は、上記の要件を満たす全ての孫会社に適用されるのではなく、上記の要件以前に、子会社（Y社）が配当等の額を受けた事業年度の前事業年度の子会社（Y社）の総資産の帳簿価額のうち、各基準時直前の孫会社（Z社）株式の帳簿価額の占める割合が50%超であるものに限られる。

5. 買収した法人を譲渡することとなった場合の子会社株式簿価減額特例の適用（3/3）

令和4年税制改正において適用回避防止規定（適用除外基準を満たす子会社を経由した配当等）の見直しが行われた。

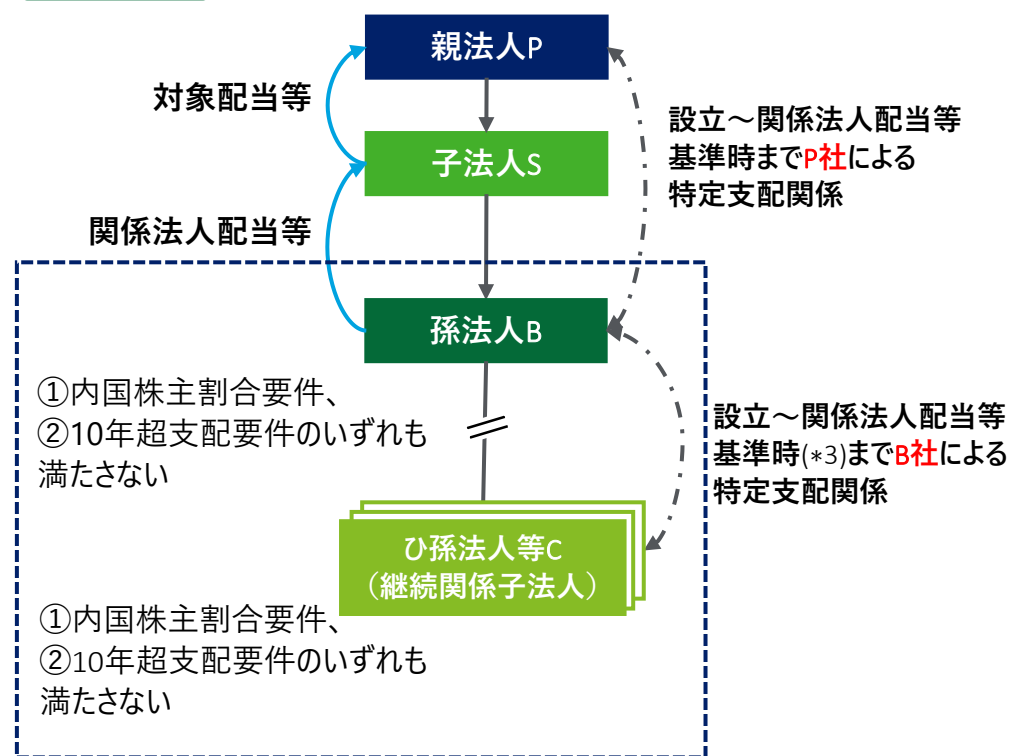
類型1(*1)



改正

除外要件該当法人として新たに追加
⇒適用回避防止規定不適用

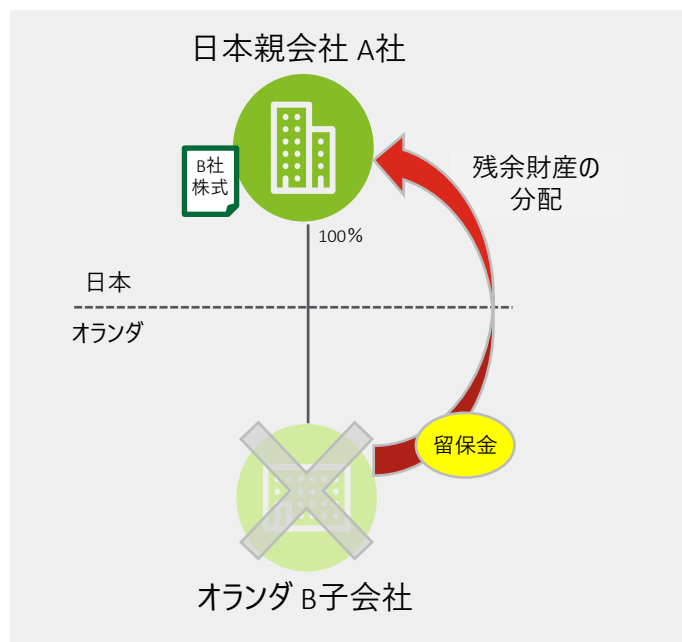
類型2(*2)



- (*1) 子法人S又はその孫法人等Aを合併法人とする合併で継続関係法人でない法人を被合併法人とするものが行われていた場合等を除く
 (*2) 孫法人B又はそのひ孫法人等Cを合併法人とする合併で継続関係法人でない法人を被合併法人とするものが行われていた場合等を除く
 (*3) 基準時前に特定支配関係を有しなくなった場合、最後に特定支配関係を有しなくなった時の直前

6. 海外子会社の清算に伴う日本の課税関係

6. 海外子会社の清算に伴う日本の課税関係（1/3）



設例

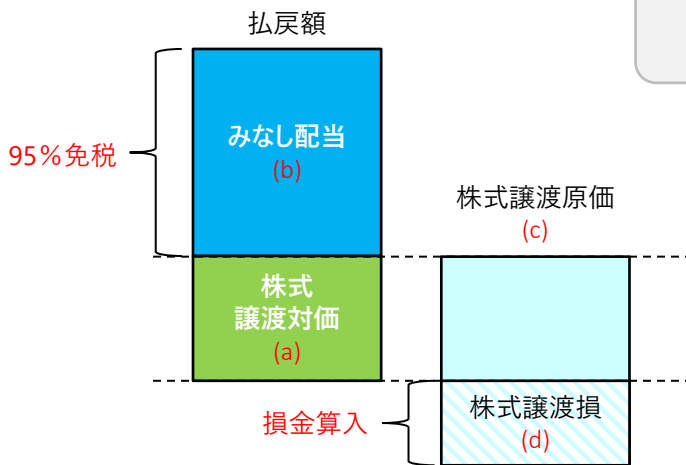
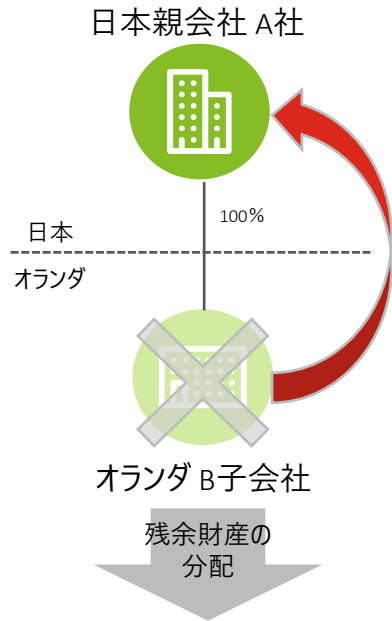
- 日本親会社A社は、オランダに製造販売機能を有するB子会社（100%）を有していたが、オランダの事業撤退に伴い、当該B社を清算することとした。
- B社は清算に伴い、B社の残余財産の全てをA社に分配したが、オランダ国内の税務上、原則、残余財産は時価で分配され、資本の払い戻し相当を超過する分に対しては、配当として15%の税率で源泉税が課される。ただし、当該源泉税は日蘭租税条約の適用により免税されており、オランダでの源泉税は発生しなかった。
- B社は清算手続きを開始する前に保有する資産を売却したが、B社が保有する資産は製造に係る機械装置などにより構成されている。なお、当該清算に伴いB社で生じる取引において、オランダ国内法上、非課税となる所得は一切発生していない。

？ オランダの子会社であるB社の清算に伴い、株主である日本親会社はどのような課税が起きると考えられるか。

検討のポイント

1. 株主である日本親会社の子会社（100%）が清算した場合の**株主課税**についての取扱い
 - 清算により受領する残余財産の分配に伴い発生するみなし配当
 - 株式の譲渡損益課税
2. 外国子会社合算税制への影響
3. 海外子会社に対する**寄附金に該当する債権等の有無**

6. 海外子会社の清算に伴う日本の課税関係 (2/3)



株主である日本親会社の外国子会社（100％）が清算した場合の株主課税についての取扱い

- 法人税法上、内国法人が子会社清算による資産の交付を受けた場合、**配当の受領（みなし配当）取引及び清算法人株式の譲渡取引の複合取引**として取り扱われる。
- 取得対価は、みなし配当と株式の譲渡対価から構成される。それぞれの課税関係は、以下の通りである。
 - **みなし配当**
 - ・ 外国子会社は一定の要件を充足する場合（日本親会社が外国子会社株式の25%以上を6ヶ月以上保有）、**配当額の95%が免税扱い**となる。
 - ・ なお、株式保有及び継続保有要件は、日本と締結している相手国との**租税条約により要件が緩和**される場合があり、日蘭租税条約の場合、「議決権のある株式又は発行済株式の10%以上を当該配当の支払義務が確定する日に先立つ6ヶ月の期間を通じて所有する」と定めている。
 - **株式の譲渡**
 - ・ 株式の譲渡対価と資本金等の額からの払い戻しにより減少する株式簿価との差額は、**株式譲渡損益として100%損金又は益金に算入**される。

- (a) = 資本金等の額からの払い戻しの額に相当する。清算の場合、オランダB子会社の資本金等の額
 (b) = 交付金銭等の額のうち、オランダB子会社の資本金等の額を超えて分配される、利益積立金からの払い戻し。
 (c) = 日本親会社A社におけるオランダB子会社株式の税務上の投資簿価
 (d) = (a) - (c)

6. 海外子会社の清算に伴う日本の課税関係 (3/3)



子会社株式簿価減額特例の適用

令和2年税制改正により、子会社株式簿価減額特例が導入された。本特例が適用されると、50%超の支配関係を基礎とする親会社の子会社から受けた一定規模の配当のうち、受取配当金益金不算入制度の適用により非課税となった金額について、その配当原資や配当金額規模の多寡などの一定の要件を満たす場合に子会社株式の取得価額から減額されることとなる。したがって、譲渡等の事由により発生する譲渡損が圧縮されることとなるため留意が必要である。

外国子会社合算税制の適用

清算手続きを行うにあたり、B社において課税が免除される取引が生じ、租税負担割合が低くなるなどの事象が発生する場合、外国子会社合算税制の適用の有無を検証する必要があるため、留意が必要である。また、低税率国に所在する会社の場合も留意が必要である。

日本親会社における国外関連者寄附金課税リスク

清算に伴い、日本の親会社が債務超過となる海外子会社に対して債権放棄等を行う場合、当該債権放棄等により親会社がこうむることとなる損失は、海外子会社に対する寄附金であると認められ、その全額が損金不算入となるリスクが考えられる。

ただし、子会社等の解散等に伴い、債権放棄等をした場合において、その負担等をしなければ今後より大きな損失をこうむることになることが社会通念上明らかであると認められる状況にある場合、税務上もこれを寄附金の額としないという旨が通達で示されている。

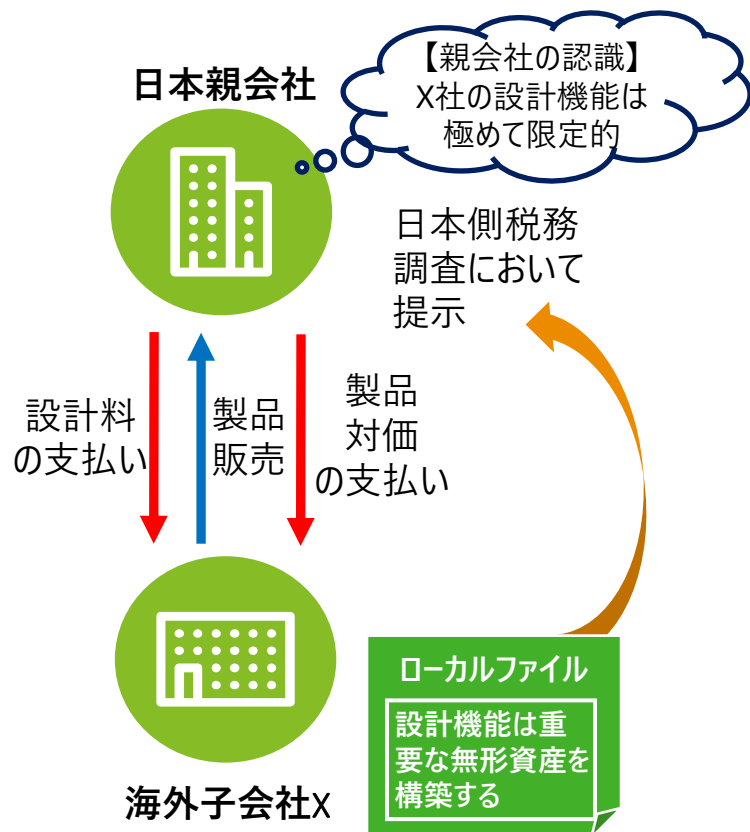
海外子会社清算に伴うその他の論点

- 資本金等の額の計算は、原則、日本の国内法上の規定を適用して行われなければならない。資本の払戻しや自己株式の取得、資本の組み入れなどが頻繁に行われていた場合、現地特有の会計・税務処理と日本の会計処理の規定の違いや過去の取引を遡ることが困難な場合など日本の国内法上の規定に置き換えることが難しいケースもあるため、実務的には、現地会計上の数値をそのまま使用することも見られる。ただし、上記のように簡便的な方法をとることで、税務上のリスクや税コスト負担を増大させる場合も考えられるため、資本の増減に関わる取引が実施される場合には、それらの根拠資料や取引の内容などの記録を残しておくことが重要である。
- 海外子会社清算にあたっては、日本の税務影響のみでなく、リストラ、不要資産の譲渡、拠点閉鎖等清算実施に伴って発生が想定される海外子会社拠点所在地国における税務影響を併せて検討し、一連のコストを把握した上で清算手続きを進めることが肝要である。

7. 移転価格文書（ローカルファイル）の不整合リスク

7. 移転価格文書（ローカルファイル）の不整合リスク（1/1）

グループ内取引当事者双方の観点を欠いた移転価格文書を作成し、税務調査時に自ら移転価格対応の不備及び移転価格リスクの所在を露見させるケースがある。



設例

- 日本親会社の観点からは、海外子会社X社が有する設計機能は日本親会社からの作業下請けであって付加価値は低く、X社の機能リスクはいわゆる受託製造会社であると位置づけていた。
- X社の税務アドバイザーが作成した移転価格文書（ローカルファイル）においてはX社は重要な無形資産を生み出す設計機能を有する旨の記述があった。

🔍 グループ内取引において日本親会社と海外子会社の認識に不整合がある場合、移転価格上どのようなリスクがあるか。

検討のポイント

- 海外子会社へローカルファイル作成を丸投げしていないか
- 移転価格文書作成のポリシーが整備されているか

🎯 日本の税務調査におけるリスク

- 日本側の税務調査において移転価格文書の提示を依頼されたが、日本では作成していなかったことから、X社が作成したローカルファイルを提示したところ、親会社担当部門の説明とは異なる機能リスクが記載されていたことを指摘された。
- 親会社と海外子会社の間において、移転価格にかかる認識の不整合がないことを確認していない場合、税務調査時に移転価格対応の不備及びリスクの所在を露見させてしまうことがあるので留意が必要。
- 親会社において移転価格文書作成のポリシーを整備、定期的に見直し、海外子会社に周知することがリスク低減につながる。

お問い合わせ

運営受託：デロイト トーマツ税理士法人

email : info@i-tax-seminar.go.jp

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての2023年10月時点における一般的な解釈について述べたものです。経済産業省及びデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関係法人（デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）は、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う際は、必ず資格のある専門家の適切なアドバイスをもとにご判断ください。

また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。経済産業省及びデロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

無断転載を禁じます。

本テキストをコピー等で複製することは、社内用、社外用を問わず、執筆者の承諾なしには出来ません。

デロイト トーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市に約1万7千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト（www.deloitte.com/jp）をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー ファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数 を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバー ファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー ファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における100を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約415,000名の人材の活動の詳細については、（www.deloitte.com）をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301