

国際課税のケース・スタディ

スチュワードシップアクティビティの課税関係

〔事例〕

内国法人甲は、100%出資して米国法人乙を設立した。甲は、乙のために出向社員を派遣したり、経営指導、連結会計のための監査等を行う予定である。その場合に、このような親会社の行う役務の提供について税務上どのような配慮が必要とされるか、また、スチュワードシップアクティビティとはどのようなものをいい、その取扱いはどうなるのか。

関係会社間の役務の提供についての価格設定と移転価格税制との関係及びそれらとスチュワードシップアクティビティとの関係を次の項目に分けて検討する。

1. 関係会社間の役務提供の内容
2. スチュワードシップアクティビティとは何か
3. 米国での取扱い
4. OECDの報告書
5. わが国の取扱い

〔検討〕

1 関係会社間の役務提供の内容

親会社と関係会社との間又は関係会社間の役務提供において、主として親会社が子会社のための役務提供は、これを大別すると、①親会社が株主という立場に基づいて行う活動、②特定の関係会社の便宜のために行う活動（人材の派遣、経営指導等）、③親会社、グループ全体又は特定の関係

企業のための活動に分けられる。

2 スチュワードシップアクティビティとは何か

スチュワードシップアクティビティ (stewardship activity) とは、法人が自己の資本傘下にある子会社、関連法人を管理・支配するための活動のうち一つのパターンに属する活動をいう。具体的には、株主として株主総会に出席したり、投資した法人を連結するための報告を求めたり、監査等がこれに当たることになる。税務上の問題としては、これらに伴って支出する費用を子会社等に請求することができるか否かが問題となる。

3 米国での取扱い

米国では、内国歳入法第482条で移転価格について規定し、その実施細目は規則 (Regulation) に委任している。規則第1.482-2 (特定の状況における所得の決定) では、貸付け等の場合の独立企業間価格の算定方法を規定し、特に、同条の(b)で他の関連者に対する役務の提供について次のとおり規定している。

「本項の適用上、提供された役務に係る独立企業間価格とは、全ての関連する事実を考慮に入れて、同様の状況の下で非関連者との又は非関連者間における独立した取引において、同一又は同様の役務の提供に対して請求された又は請求されたであろう金額をいう。しかし、当該役務が当該役務を提供する者又は当該役務の便益を受ける者の事業活動にとって、主たる事業である場合を除い

ては、納税者がより適切な価格を立証しない限り、独立企業間価格は、当該役務に関して生じた原価又は費用に等しいものとみなされる。」

要するに、米国では、関係会社間の役務の提供については、その役務提供がその者の主たる事業である場合を除いては、当該役務に関して生じた原価又は費用が独立企業間価格とされることになる。スチュワードシップアクティビティについては、特に規定していないが、当然に対価を伴う役務の提供を受けた場合の独立企業間価格を想定していることから、親会社の便益のためのスチュワードシップアクティビティについて、子会社がその費用を支払えば否認されることになる。

4 OECD の報告書

1979年 OECD 租税委員会は「移転価格と多国籍企業」の報告書の中で次のとおり、報告している。

「パラ154 親会社が関係企業への投資を管理及び保護するために負担した経費は、株主として親会社に生ずる経費であり、当然関係企業に配賦することはできない。親会社に発生したその他の経費も同様に親会社のためにのみ生じたものと推定され、関係企業に配賦できないであろう。たとえば親会社が子会社を監査するための費用、親会社がその株主を招集するため又はグループ全体の決算を連結するための費用(必要な監査費用を含む)、グループ拡大のための資金調達費用等がこれに該当する。」

親会社が株主という立場で公認会計士の監査を依頼して監査費用を払うという場合、これは反射的には子会社全体として監査料が安く済むか全く払わなくていいというメリットが生じるかもしれないが、それは親会社が株主という立場であるのであれば、子会社が負担すべきではないということである。

5 わが国の取扱い

わが国では、移転価格については租税特別措置法第66条の5(国外関連者との取引に係る課税の特例)で規定している。同条において、国外の関連者との間の資産の販売、資産の購入、役務の提供等を行った場合に、当該取引が独立企業間価格で行われていないときは、税務上当該取引は独立企業間価格で行われたものとしてその課税関係を定める趣旨が規定されている。関係会社間の役務の提供についても同条の適用があることになる。わが国には上述の米国の規則(Regulation)と同等のものが定められていないため、「関係会社間の役務の提供については、その役務提供がその者の主たる構成部分である場合を除いては、当該役務に関して生じた原価又は費用が独立企業間価格とされる」とする扱いはないものとする。

その場合に、役務の提供の独立企業間価格をどのように算定するかであるが、第一義的には①独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法と同等の方法により算定し、②それらによることができない場合には、①の方法に準ずる方法その他政令で定める方法と同等の方法により算定することになる。すなわち、同様の状況下で、非関連者に対して同種の役務提供取引があれば、その対価の額をもって独立企業間価格になる。また、類似の役務提供取引があれば、その利益率によって役務提供の原価の額に通常の利潤の額を加算して独立企業間価格を算定することになる。

わが国においては、スチュワードシップアクティビティについて明定されたものはないが、米国と同様に取り扱われるものとする。

(税理士 小沢 進)