

### 外国法人日本支店間の取引と 移転価格税制の適用について

税理士 小沢 進

#### 〔事例〕

独法人A社と独法人B社は同一の者によってそれぞれその株式の過半を所有されている兄弟会社に該当する。A社及びB社はそれぞれ日本に支店を有しているが、A社B社ともに服飾品の販売を業としている。

このたびA社の日本支店はB社の本店から大量の甲タイプの商品を購入し、一方B社の日本支店からは乙タイプの商品を購入することとなった。この場合、外国法人の日本支店に対しても移転価格税制の適用があると聞いたが本事例の場合、移転価格税制はどのような適用となるのか。

#### 〔ポイント〕

移転価格税制の狙いの一つは、種々の取引を通じて本来国内に所在すべき所得が独立企業間価格と異なる取引価格の設定により国外に移転することを回避するものといわれている。

その取引当事者がその取引につきいずれもわが国で課税の対象とされるようなケースでは所得の国外移転は生じないので、このような場合には移転価格税制の適用はないこととされている。

#### 〔検討〕

##### 1 移転価格税制とその適用対象者

移転価格税制は、国外関連者との取引に係る課税の特例として租税特別措置法第66条の4に規定されている。

同条第1項の規定の趣旨は、法人が、その法人の国外関連者との間で資産の販売、資産の購入、役務の提供、その他の取引を行った場合に、当該取引につき、当該国外関連者からの受領対価が独立企業間価格に満たないとき、又はその支払対価が独立企業間価格を超えるときは、その課税所得の算定上当該国外関連者との間の取引は独立企業間価格で行われたものとみなす、こととされている。

上述のように、その適用対象者は法人とされ、内国法人、外国法人、いずれもその適用の対象者とされ、個人は、適用の対象から除外されている。

2 同条第1項において、さらに、その法人とその国外関連者との間の取引のうち、「当該国外関連者が法人税法第141条第1号から第3号までに掲げる外国人のいずれに該当するかに応じ、当該国外関連者のこれらの号に掲げる国内源泉所得に係る取引のうち政令で定めるもの

を除く」旨規定されている。この政令で定めるものは、措置法施行令第39条の12第5項の規定により法人税法第141条第1号から第3号までに掲げるこれらの号に掲げる国内源泉所得に係る取引とされているが、その所得には租税条約の規定により軽減又は免除されるものは除くとされている。

3 本事例においては、その取引の当事者はいずれも外国法人で、かつ、両者は、それぞれ相手からみて国外関連者に該当することとなるので、移転価格の適用対象者がA社日本支店の場合とB社日本支店とに区分してそれぞれ検討することが必要である。

4 A社日本支店を適用対象者とした場合には、国外関連者はB社とされるが、A社日本支店とB社との間の取引については、対本店取引と対B社日本支店取引とに区分して検討する。

B社は法人税法第141条第1号に該当するので、その適用の対象となる所得は、原則としてすべての国内源泉所得とされるが、当該A社日本支店とB社本店との取引に係る所得は、日独租税条約第7条（事業所得）第1項の規定により課税の対象から除外されているので、移転価

格税制の適用がある。したがって、A社日本支店かB社本店に対し高価仕入れに該当すれば、否認の対象となる。一方、A社日本支店とB社日本支店との間の取引は、上述のとおり、その適用の対象から除外される。B社日本支店の当該取引に係る所得が日本での課税の対象とされるのがその適用除外の根拠（趣旨）と考える。

5 B社日本支店を適用対象者とした場合には、国外関連者はA社日本支店とされる。

この場合、A社日本支店は、法人税法第141条第1号に掲げる外国法人に該当し、その支店に帰属する所得はすべて課税の対象とされることから、当該取引に係る所得に対する租税条約の軽減・免除の適用はないので、移転価格税制の規定の適用はない。

#### 〔結 論〕

A社日本支店は、B社本店との間の取引につき移転価格税制の規定の適用がある。またB社日本支店との間の取引については移転価格税制の規定の適用はない。

B社日本支店は、当該取引につき移転価格税制の規定の適用はない。

## 研究開発費及びソフトウェアの 会計処理の完全解説

### ～実務指針に関する逐条解説～

会計基準の記載内容、実務上の検討事項、税務対応について、実務指針作成メンバーが解説  
高橋秀法・飯田信夫・小池二三男・佐々木貴司・土屋智信・持永勇一 著

財経詳報社 A5判・2,500円（税別）