

税務署による海外取引法人への調査・課税の動向

ー税務署所管法人の約 7 割が海外取引において課税を受けている実態についてー

GMT 移転価格税理士事務所

代表パートナー 田島宏一

一般の東京国税局の発表によると、平成 23 事務年度の税務署所管の海外取引法人に対する調査件数は、6,284 件となっており、前年の 3,576 件に比べて大幅に増加する結果となりました（表 1 参照）。日本企業の海外取引の増加と、それに対応する国際税務専門官の増加により、今後も調査件数は増加する傾向が続くものと考えられます。

ここで着目すべき点として、税務署所管法人に対する調査における更正・決定等の割合（非違割合）の高さがあります。平成 23 事務年度の 6,284 件の調査のうち、実に 4,323 件、割合にして約 68.8%の企業が更正・決定を受ける結果となっています。この非違割合の高さは、過去から慢性的にみられるものであり、税務署所管法人（資本金 1 億円未満の法人）については、毎年 7 割強の法人が調査において課税を受けています。

比較のため、資本金 1 億円以上の大企業を対象とする国税局所管法人の調査件数を含む国税庁発表資料から、海外取引法人に対する調査・課税の実績を見てみると、平成 23 事務年度の調査件数は 15,247 件、うち更正・決定等を受けた法人は 3,666 件、割合にして 24.0%の法人が更正・決定等を受ける結果となっています（表 2 参照）。これも決して低い数字ではありませんが、税務署所管法人の非違割合と比較すると、やはり海外取引経験の長い大規模法人については、国際税務への対応も相対的には進んでいるものと考えられます。

表 1: 海外取引法人に対する実地調査(法人税)の事績(税務署所管法人)

| 項目 | | | 事務年度 | | | | | |
|-------|--------------------|-----|------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | | | 19年度 | 20年度 | 21年度 | 22年度 | 23年度 | |
| 件数 | 実地調査件数 | 件 | 1 | 5,795 | 4,299 | 3,608 | 3,576 | 6,284 |
| | 更正・決定等の件数 | 件 | 2 | 4,391 | 3,338 | 2,769 | 2,731 | 4,323 |
| | 不正のあった件数 | 件 | 3 | 842 | 606 | 497 | 478 | 686 |
| 増加所得等 | 増加所得金額 | 百万円 | 4 | 41,927 | 34,306 | 30,564 | 53,702 | 42,990 |
| | 不正所得金額 | 百万円 | 5 | 11,358 | 8,461 | 5,977 | 6,389 | 11,379 |
| 分析 | 更正・決定等の割合(2/1) | % | 6 | 75.8% | 77.6% | 76.7% | 76.4% | 68.8% |
| | 2のうち、不正のあった割合(3/2) | % | 7 | 19.20% | 18.20% | 17.90% | 17.50% | 15.90% |
| | 更正等1件当たり増加所得(4/2) | 千円 | 8 | 9,548 | 10,277 | 11,038 | 19,664 | 9,944 |
| | 不正1件当たり不正所得(5/3) | 千円 | 9 | 13,489 | 13,962 | 12,026 | 13,366 | 16,587 |

表 2: 海外取引法人等に対する実地調査(法人税)の実績(国税庁発表資料)

| 項目 | | | 事務年度 | | | | | |
|-------|--------------------|----|------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | | | 19年度 | 20年度 | 21年度 | 22年度 | 23年度 | |
| 件数 | 海外取引法人等調査件数 | 件 | 1 | 13,153 | 14,300 | 13,145 | 13,804 | 15,247 |
| | 海外取引に係る非違があった件数 | 件 | 2 | 3,267 | 3,297 | 3,256 | 3,578 | 3,666 |
| | 同上のうち、不正発見件数 | 件 | 3 | 615 | 610 | 573 | 622 | 606 |
| 増加所得等 | 海外取引等に係る申告漏れ所得金額 | 億円 | 4 | 4,458 | 2,187 | 8,014 | 2,423 | 2,878 |
| | 同上のうち、不正所得金額 | 億円 | 5 | 224 | 228 | 270 | 286 | 188 |
| 分析 | 更正・決定等の割合(2/1) | % | 6 | 24.8% | 23.1% | 24.8% | 25.9% | 24.0% |
| | 2のうち、不正のあった割合(3/2) | % | 7 | 18.82% | 18.50% | 17.60% | 17.38% | 16.53% |
| | 更正等1件当たり増加所得(4/2) | 億円 | 8 | 1.36 | 0.66 | 2.46 | 0.68 | 0.79 |
| | 不正1件当たり不正所得(5/3) | 億円 | 9 | 0.36 | 0.37 | 0.47 | 0.46 | 0.31 |

これらの統計からも、特に中小・中堅企業においては、国際税務への対応が遅れていることが明らかです。特に近年では、多くの企業において海外市場での展開が経営課題となっているものと思われ、海外展開にあたっては国際税務の問題を避けては通れないということを十分に認識し、調査・課税を受ける前に対応を取るべきと考えられます。

税務署所管法人が海外取引において課税を受ける事例

税務署所管となる企業においては海外子会社設立から間もない企業も多いものと思われます。こうした企業では、現地法人の人材も限られる面があり、日本の親会社からの主張・出向により現地法人の支援がなされることが多くなりますが、これら「出張・出向による支援活動に係る人件費・旅費等」が本社負担のままになっているケースでの課税事例が多いように思われます。

海外子会社への支援にあたっては、その目的が海外子会社への支援にあり、その売上の獲得、利益の計上に紐づくものであれば、海外子会社は経済的な便益を受けているため、当然対価を支払う必要があります。そのような支援に対して本社が対価の回収を行っていない場合、日本の課税所得の海外への流出となります。移転価格税制に従って適正な対価設定・回収を行わなければ、調査において課税の対象となります。特に海外子会社の利益が出ていない期間においては、できるだけ費用を本社負担にしてしまう企業が多いように思われますが、グループ間での取引においても、別法人である以上、両者の受益関係を明確にし、現地法人が受益者となる場合には便益の提供者である日本の親会社に対して相応の対価を支払う（←日本親会社が受け取る）必要があります。

また、日本で製造した製品を海外の販売子会社を介して販売するような場合、海外子会社への支援は日本の親会社の売上向上のためであるとも考えられるため、出張に係る対価を取る必要はないのではないかというご質問を受けることもあります。確かに、海外子会社への支援業務においては、相互の便益となる面もあります。ただし、移転価格税制の考え方からすると、海外子会社にとってその支援が無ければ第三者に有償で支援を依頼せざるを得ない状況であるのならば、関係者であっても対価は支払うべきです。本社側にとっても、当該支援によって費用負担を負うべきいわれはなく、少なくとも当該出張に係る総原価は回収しなければならないものと考えられます。移転価格税制は、原則として取引単位で対価を検証するため、支援業務に対する役務提供対価の問題と、製品の販売に係る対価の問題は分けて考えるべきかと思われます。

上記のような出張等による支援のほか、日本の親会社側で管理業務を代行しているようなケースなども、やはり現地法人が経済的な便益を受けているので、相応の対価を回収する必要があります。いずれにしても、基本的に海外子会社との全ての取引において、移転価格税制に従って適正な対価設定を行っていかなければ、課税の対象となるというリスク認識を持つことが必要です。

税務署所管法人に対する調査の特徴

税務署所管の海外取引法人の調査にあたっては、主に源泉所得税と移転価格税制に関するものが中心になるものと思われませんが、本稿では、主に移転価格税制に関する調査について、筆者の税務調査対応での経験則から、国税局所管法人への調査との比較のもと、税務署所管法人への調査の特徴を私見にて述べさせていただきます。

まず、大規模法人を対象とする国税局所管法人の移転価格調査にあたっては、海外取引の規模も非常に大きいケースが多いため、課税判断を行うにあたっては、入念な事実関係の確認と、より慎重な課税判断が必要とされます。このような大規模な海外取引においては、わずかな対価設定のズレが多額の所得移転となることもあるため、所得移転の蓋然性の判断自体にも時間がかかり、調査の期間は長くなるケースが多く、少なくとも半年から2年程かかるものまであります。

一方で税務署所管の税務調査においては、税務署の国際税務専門官の数も限られることから、より多くの納税者の適正な納税を促すためには、効率的に調査・課税処理を進めていくことが求められるものと思われれます。もちろん、税務署所管法人においても移転価格の整備がなされていない場合、海外子会社との有形資産取引価格の設定や技術供与に係るロイヤリティ料率などが厳しく調査されることとはなりますが、特に上記のような出張支援に係る対価の未回収や本社サービスの対価の未回収など、明らかな経済的な利益の供与とみなされる取引について早期に寄附金として課税処理されるケースが多いように思われます。(移転価格税制と寄附金課税の関係に関しては本誌 2013 年 2 月号「中堅企業にとっての移転価格税制と寄附金課税」にて記載。)

国税局所管の大規模法人においては、ある程度移転価格の整備の進んだ面があり、移転価格課税の内容も、正に「税務当局との見解の相違」による課税の割合が相対的に多いように思われますが、税務署所管法人による課税においては、移転価格の未整備、明らかな対価の未回収の企業に対するものが多いものと思われ、それが上記の調査実績における非違割合の高さに表れているのではないかと考えます。特に今後の成長が見込まれる中堅企業においては、より円滑な海外展開を進めるためにも、調査・課税を受ける前に移転価格税制・国際税務への対応を取ることが望まれます。

GMT 移転価格税理士事務所

日本で唯一の移転価格コンサルティングに専門特化した税理士事務所。海外子会社との取引価格を移転価格税制に即した形でルール化し、それを文書化する『移転価格文書化』を主なサービスとし、上場企業を中心に多くのクライアントを有する。

東京都千代田区丸之内1-11-1パシフィックセンチュリープレイス8F

URL : <http://www.itenkakaku.jp/>

電話番号 : 03-5843-8666

代表者

税理士 田島宏一

新日本アーンストアンドヤング税理士法人 移転価格部門、税理士法人トーマツ 移転価格部門において、移転価格税務調査、移転価格ポリシー構築、実効税率低減のための組織再編、買収に係る移転価格リスクデューデリジェンス、文書化等さまざまな移転価格プロジェクトにおいてマネージャーとしてプロジェクトを統括。これまで10年にわたり移転価格を中心とした価値評価業務を行ってきた。

近年では、経済産業省への政策アドバイス、新聞での移転価格課税動向の解説なども行っている。