

欧州移転価格実務 シリーズ

第1号: 日本本社の観点



目次

1. はじめに.....	4
2. 日本本社から見た欧州	4
3. 欧州子会社との取引の特徴.....	4
4. 欧州との相互協議の現状	6
5. 欧州企業の移転価格対応	6
6. おわりに.....	7

執筆者



PwC 税理士法人
国際税務サービスグループ(移転価格)
水島 吾朗
Goro Mizushima
パートナー

[【お問い合わせフォーム】](#)

略歴:

PwC 税理士法人に入社以来 19 年以上にわたり、日系企業および外資系企業に対する移転価格コンサルティング業務に従事。2018 年から 2020 年までは、PwC ドイツのデュッセルドルフ事務所に出向し、移転価格チームのメンバーとして、日系企業だけでなく、欧米系企業を支援する案件に数多く関与。

プロジェクト実績:

自動車、自動車部品、産業機械、半導体、医療機器、消費財、航空、飲食、金融、エンターテインメントなど、さまざまな業界を担当。また、以下プロジェクトに関与。

移転価格調査

事前確認 (APA) ※日本と欧州 (ドイツ、スイス、アイルランド)、米国、カナダ、メキシコ、シンガポール、タイ、韓国など各国との大型案件を含む。

移転価格文書化 (マスターファイル、ローカルファイル)

移転価格ポリシー構築

移転価格リスクアセスメント



PwC 税理士法人
国際税務サービスグループ(移転価格)
石神 則昭
Noriaki Ishigami
シニアマネージャー

[【お問い合わせフォーム】](#)

略歴:

PwC 税理士法人入社以来、15 年以上にわたり多国籍企業への移転価格アドバイザー業務に従事。BEPS 文書化対応、APA、移転価格ポリシー、移転価格文書化、金融移転価格、無形資産評価などを担当。2020 年 8 月より 2022 年 12 月までの間、PwC ドイツのデュッセルドルフ事務所に出向し、移転価格チームのメンバーとして数多くの移転価格の案件に関与するほか、オンラインセミナーへの登壇、ニュースレターや税務専門誌への寄稿を通じて日系企業を支援。

プロジェクト実績:

製造業、商社、リース、アセットマネジメント、保険、証券などさまざまな業界において、BEPS 文書化対応、APA、移転価格ポリシー構築、金融移転価格 (ローン、保証、キャッシュプーリングなど)、無形資産評価などの支援経験を豊富に有する。

1. はじめに

日系多国籍企業の日本本社は、申告書作成、税務問題に係る事業部からの問い合わせへの回答、税制改正対応などに限られた人員で取り組んでいることが多いと思います。日本から見ると欧州は単一市場であり、移転価格も画一的に対応可能であると考えられがちです。また、米国や中国と比較すると相対的に、欧州各国の1拠点あたりの関連者間取引の金額が少ない状況です。その結果、日本本社の中には、欧州に所在する国外関連者との取引に関する検討、文書化対応などが後回しになりがちなケースも多いのではないかと思います。

そこで本シリーズでは、日本および日系企業が多く進出しているドイツ、英国、オランダの移転価格に精通しているプロフェッショナルが、欧州に事業展開する日系企業の移転価格担当者が留意すべき点などについて全4回にわたって解説します。本号では日本本社の観点から、移転価格における実務上の留意点などを中心に解説します。

2. 日本本社から見た欧州

日本から見ると欧州はどの国も税制が似ているだろうという感覚を持たれている方も多いかと思います。筆者がドイツに出向していた際も、クライアントから英国やフランスの移転価格税制について問い合わせを受けたことがあります。

欧州租税回避防止指令(Anti-Tax Avoidance Directive: ATAD)のようにEU域内での税制を調和させる動きはあるものの、各国の税率や特定の税制などの細部については、EU域内であっても統合が図られていません。EUにおけるPublic CbCRを例に挙げると、EU指令が採択、発効されているため、EU加盟国においてPublic CbCRに対する基本的な考え方は同じですが、実際の運用にあたって各EU加盟国は当該EU指令を国内法へ置き換える必要があります。国内法への置き換えの過程において、EU加盟国間で運用ルールが若干異なってきます。

ローカルファイルについても、各EU加盟国によって記載要件が若干異なり、日本本社が作成する日本のローカルファイルを英語に翻訳しただけでは現地のローカルファイルの記載要件を完全に満たすとは限りません。国によっては国外関連者の基準が日本の基準と異なる国(例:ドイツ)も存在するため、日本本社で実施したベンチマーキング分析を現地のローカルファイルにそのまま用いることが適切ではないケースもあります。

税制・税務執行についても、国ごとに特徴があります。ドイツでは機能移転税制という税制がありますし、オランダは納税者と税務当局の距離は比較的近く、頻繁にルーリング(Advanced Tax Ruling)を実施して、税務当局と事前に税務ポジションについて議論することも多いです。また、英国では欧州統括会社(販売マーケティング機能)の利益率が低いという指摘を税務当局から受けることが多いなど、欧州という1つの括りで各国の税務を捉えることは難しいことが分かるかと思います。

3. 欧州子会社との取引の特徴

筆者の経験上、日系企業における移転価格に関する取り組みについて、国・地域ごとにそれぞれ以下のような傾向が見受けられます(注:以下の傾向は、あくまで、日系企業において多くみられる傾向を一般化したものであり、すべての日系企業に当てはまるわけではありません)。

日系企業の一般的な傾向

日本本社との取引相手	米国子会社	アジア子会社	欧州子会社
日本本社との取引金額	多い	多い	各子会社との取引は少ない (注:日本本社との取引が、 欧州統括会社経由となる 場合には多い)
現地子会社の利益率の水準	適正水準*	高い	低い
日本側の移転価格リスク	低い*	高い	低い
現地側の移転価格リスク	低い*	低い	高い
日本本社との二国間 APA の 利用頻度	多い	少ない	少ない
日本と各地域の税務当局との 相互協議の状況	機能している	困難なことが多い	機能している

*米国子会社との取引については、日米二国間の事前確認(Advance Pricing Arrangement:APA)を活用している企業も多い。また、移転価格文書(ローカルファイル)の整備を通じて、米国子会社の利益率と日本本社の対米取引の利益率を適正な水準となるように留意している会社が多く、日本側と米国側のいずれにおいても、移転価格リスクが高くないことが多い。

米国子会社との取引:

日本本社と米国子会社との取引金額は、各子会社との取引金額のなかでは、最大であることが多く、多くの会社が移転価格対応を最重要視している傾向にあります。このことは、国税庁が毎年公表している「相互協議の状況」からも読み取ることができ、相互協議の繰越事案の2割程度は米国との事案(国別で最大の件数)です。

アジア子会社との取引:

一般的にアジア子会社の利益率が高く、現地側での移転価格リスクが比較的低いものの、日本本社からアジア子会社に所得が移転していることを理由に、日本の税務当局から移転価格課税を受けたことのある会社も多いのではないのでしょうか。高利益率のアジア子会社との関連者間取引に係る移転価格リスクを排除するために、二国間 APA を検討したものの、相互協議が円滑に進まないことが想定されるため、二国間 APA を選択しない日系企業も多いように思われます。

欧州子会社との取引:

欧州の複数の国に事業展開している企業においては、米国子会社やアジア子会社との取引と比較すると、欧州子会社1社あたりの関連者間取引の金額が相対的に小さく、移転価格対応が現地任せ、あるいは後回しになりがちのように思われます。また、欧州子会社の利益率が低いことが多く、日本側での移転価格リスクは比較的低いものの、ひとたび移転価格リスクが顕在化すると、対応が困難になるケースが多いのが欧州子会社との取引の特徴です。

例えば、日本から欧州向けに販売する製品を、欧州の統括会社経由で欧州各国の販売会社が再販売する際に、販売会社が課税を受けたとします。原則的には販売会社所在地国の当局と統括会社所在地国の当局との相互協議で二重課税の問題を解決することになりますが、対応的調整を負担するだけの利益が欧州統括会社にはないケースなどでは、その統括会社所在地国の税務当局から日本の国税庁に対して、多国間の枠組みでの解決を求められることもあります。このような場合、日本の税務当局は、日本本社も含めた移転価格上の問題か否かを見極めながら、多国間協議に対応していくこととなるため、二国間協議よりもかなりの時間や手間を要することになります。

4. 欧州との相互協議の現状

日本の国税庁と欧州各国の税務当局との間の相互協議は、国によって開催頻度が異なるものの、年に1~2回程度行われていることが多いです。欧州各国の税務当局は、欧州域内だけでなく、日本・米国などの他の相手国との相互協議の経験が豊富で、日本との相互協議も円滑に実施されている印象です。APAについては、積極的な国もあれば消極的な国もあります。

2023年11月の国税庁発表資料¹によると、令和4事務年度(2022年7月1日から2023年6月30日までの年度)における相互協議の繰越件数は、全体では742件であり、そのうち欧州事案²は14カ国³の税務当局と、事前確認事案103件、移転価格課税その他事案39件です。最多はドイツです。令和4事務年度の1年間における相互協議の欧州事案の発生件数は繰越件数の割合から推定する⁴と、事前確認事案43件、移転価格課税その他事案11件です。

欧州事案の繰越件数と発生件数は、他の地域(「米州」「アジア・大洋州」)と比較して、少ないように思われるかもしれませんが、これは、日系多国籍企業の欧州子会社との取引の対応がやや後回しになりがちな状況を反映している印象です。実際には前述のとおり、欧州子会社との取引については、ひとたび移転価格リスクが顕在化すると、対応が困難になるケースが多いのが特徴です。よって、件数が他の地域と比較してそれほど多くないからと言って、移転価格対応が容易であることを示しているわけではないと考えられます。

欧州との相互協議の状況(令和4事務年度:2022年7月1日~2023年6月30日)

	事前確認	移転価格課税その他	合計
繰越件数(実績)	103件	39件	142件
発生件数(推定)	43件	11件	54件

5. 欧州企業の移転価格対応

EUとして1つの経済圏であっても、国境を越える関連者間取引は移転価格税制の対象となることから、欧州各国に複数の子会社を有する企業においては、移転価格対応が煩雑になりやすい傾向にあります。そのため、欧州企業は国際税務や移転価格の責任者(International Tax Director, Transfer Pricing Director)を配置して、移転価格対応に積極的に対応する会社が多いように見受けられます。移転価格文書(ローカルファイル)の作成にあたっては、欧州各国の子会社が個別に対応するのではなく、本社が一括して作成したテンプレートを各国の状況にあわせてローカライズする手法を採用している企業が多いです。移転価格文書のテンプレートを作成し、ローカライズする手法は整合性を確保しやすく、費用対応効果の観点から優れているアプローチです。ただ、日系企業の中でこうした手法を採用している会社はまだ少ないのが現状です。

¹ 国税庁:令和4事務年度の「相互協議の状況」について

https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2023/sogo_kyogi/sogo_kyogi.pdf

² 上記の国税庁発表資料では、地域別では「欧州・アフリカ」という分類になっていますが、相互協議繰越事案の相手国・地域のリストには、アフリカ諸国は含まれていないため、本稿では、便宜的に、「欧州」事案と記載しています。

³ アイルランド、イタリア、英国、オランダ、スイス、スウェーデン、スペイン、デンマーク、ドイツ、フィンランド、フランス、ベルギー、ルクセンブルク、ルーマニア

⁴ 事前確認の繰越件数586件中欧州事案が103件(17.6%)、移転価格課税その他事案の繰越事案156件のうち欧州事案が39件(25.0%)であることから、全体の発生件数(243件と58件)に、それぞれの割合を乗じて推定しています。

また、テクノロジーを活用して Operational Transfer Pricing (OTP⁵) といったプラットフォームを導入して、リアルタイムに移転価格を管理している欧州企業も多く、事業年度末に多額の移転価格調整が生じないように、期中に移転価格の見直しを適時適切に行い、移転価格リスクを管理している企業が多いのも、欧州企業の特徴の 1 つと言えます。

6. おわりに

欧州移転価格実務シリーズの第 1 号では、日本本社の観点から、税務調査の特徴や相互協議の現状、欧州企業における移転価格対応の特徴などを紹介しました。日本親会社の担当者が欧州子会社との関連者間取引を検討する際の参考となれば幸いです。

⁵ OTP は、経営における迅速な意思決定のためのプラットフォーム。多国籍企業グループにおける移転価格ポリシーの適切な実施（価格設定、利益率モニタリング、価格変更など）の自動化・省力化によって、移転価格業務を変革し、各国における効果的な移転価格管理を目指します (<https://www.pwc.com/jp/ja/services/tax/transfer-pricing/technology/operational-transfer-pricing.html>)

お問い合わせ先

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー
www.pwc.com/jp/tax

PwC 税理士法人
国際税務サービスグループ(移転価格)
パートナー シニアマネージャー
水島 吾朗 石神 則昭

【お問い合わせフォーム】

PwC 税理士法人は、企業税務、国際税務、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を構築し、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 151 カ国に及ぶグローバルネットワークに 364,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替になるものではありません。

© 2024 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.