

タイにおける移転価格税制及び国際税務関連の法制化—求められる本社主導のリスク管理

February 2023

In brief

国税庁によって国別報告事項等を含む租税条約等に基づく情報交換が各国税務当局との間で推進されるほか、税務調査では海外子会社が作成するローカルファイルの提出が依頼され、本社主導でグローバルな移転価格リスクを管理する体制が求められています。日系企業が進出する各国でも移転価格制度の更新が行われており、日本本社は現地の対応状況を把握し、グローバルな移転価格リスクとグループ損益への影響を確認する必要があります。

タイでは、経済協力開発機構(OECD)のBEPS(Base Erosion and Profit Shifting: 税源浸食と利益移転)包摂的枠組みのメンバーになって以来、移転価格の文書化に加え、BEPS防止措置実施条約(Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting、以下、「MLI」)や国別報告事項(Country by Country Report、以下「CbCR」)に係る多国間協定(Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports、(以下、「CbC MCAA」)の加盟に向けた動きが続いています。

日系企業の多くが進出するタイとの関連者間取引に係る移転価格の透明性を求める動きは日系企業の事業運営及び税務対応に多くの影響を与えます。

In detail

多国籍企業が行うクロスボーダー取引に係る税務について透明性が求められており、国別報告事項等を含む情報交換が、各国税務当局との間で進められています。また、最近の税務調査では、海外子会社のローカルファイル提出が求められることも増え、国外関連取引における所得移転の蓋然性に加えて、本社による海外子会社の移転価格管理体制が確認されています。このように本社主導によるグローバルな移転価格リスクを管理する体制が求められる中で、日系企業が多く進出するタイでも移転価格に係る法制化が急速に進んでいます。日本本社は現地から情報を得ながら、グループ内取引への影響を考慮し、グローバルな見地から移転価格リスクを検討する必要があります。

1. タイにおける国際税務法制化の動向

タイでは以下のように、ここ数年国際税務、特に移転価格税制の分野で法制化が進められています。

2017年6月	BEPSの包摂的枠組みメンバーとなる
2018年11月	移転価格税制に関する規定が歳入法典に追加され、一定の法人についてローカルファイル作成が義務化
2020年11月 2021年1月	移転価格税制に係る詳細な指針が示される
2021年9月	ローカルファイルの記載要件や提出方法を規定
2021年10月	CbCRの導入が決定し、提出要件等を規定
2022年2月	MLIに署名(同年7月1日より発効)
2022年11月	APAガイドラインの改訂
2022年12月	CbC MCAAに署名

2. ローカルファイルに関する最新規定

タイでは2018年11月に移転価格税制に関する規定が歳入法典に追加され、2019年1月1日以後に開始する事業年度より一定の要件を満たす会社については移転価格開示フォームおよびローカルファイルの作成が義務付けられています。その後、2020年11月に財務省令第369号、2021年1月に歳入局長通達第400号の公表により、移転価格税制における詳細な指針が示されました。また、2021年9月30日付けの歳入局長通達第407号によりローカルファイルの記載要件や提出方法が規定されました。これは2002年5月に公表された移転価格ガイドライン Paw. 113/2545 以来19年振りとなる移転価格文書の記載内容に関する改正にあたるものです。Paw. 113/2545 はあくまで税務調査官のためのガイドラインであることにに対し、歳入局長通達第407号は歳入法第71条 ter に紐付けられる規定として法的拘束力を有する点が異なります(2021年1月1日以後開始事業年度より適用)。

3. CbCRの導入

2021年10月15日、歳入局長通達第408号が公表され、タイにおいてもCbCRが導入されることとなりました。本規定では連結総収入金額が年間280億バーツ以上の多国籍企業グループが対象となります。当初、CbCRは事業年度末から150日以内に法人税申告書とともに提出することとされていましたが、その後12月23日の財務省布告によりCbCRの提出期限の延長が以下のとおり認められました。

- (1) タイの多国籍企業グループの最終親会社等、または代理親会社等として指定されたタイの事業体については、事業年度末から12か月以内。
- (2) 外国に本店等所在地を置く多国籍企業グループの構成会社等に該当する場合は、歳入局の提出要請から60日以内。

本来CbCRは条約方式が適用されることから、最終親会社等が所在する国または地域の税務当局に提出された後は、各国の税務当局間で情報交換され、上記(2)に該当する日系企業を含む外国企業のタイ子会社が自ら提出することは想定されていません。上表の通り、タイではCbC MCAAへの署名手続きを2022年12月に完了したため、有効化されれば自動情報交換が可能となります。

4. BEPS防止措置実施条約(MLI)加盟による影響

MLIには、BEPSプロジェクトの取り決めを各国で推進していく狙いがあり、既存の租税条約にBEPSプロジェクトにおいて策定された税源浸食と利益移転(BEPS)を防止するための措置を効果的に織り込むことができる条約です。

タイは2017年にOECDのBEPS包摂的枠組みメンバーとなったことから、行動計画5「有害税制への対抗」、行動計画6「租税条約の濫用防止」、行動計画13「多国籍企業の企業情報の文書化」、行動計画14「相互協議の効果的実施」の4項目についてのミニマムスタンダードをはじめ、既存の租税条約にも追加条項が適用されることとなりました。このような状況から、恒久的施設(Permanent Establishment: PE)の定

義の再確認および主要目的テスト(Principal Purpose Test :PPT)の導入による源泉税等の課税関係についての再確認が必要になってきます。

また、相互協議事案における還付申請期限についても一定の効果が期待されます。タイではこれまで歳入法典第 27 条 ter および 63 条の規定により、法人税の還付申請期限については法定申告期限から 3 年以内という制限がありました。2021 年 7 月 21 日付の財務省告示によりクロスボーダー取引にかかる相互協議(以下、「MAP」)事案においては、当該期限の延長措置(合意の通知から 60 日以内)が認められることとなりました(2021 年 8 月 24 日以降の MAP 申請から適用。ただしこの措置は各国との租税条約において、相互協議の合意結果が国内法の規定に優先して実施する旨が定められている場合に限られています)。

以前の日タイ租税条約ではこの文言が織り込まれていなかったため、課税事案における還付申請期限延長措置の適用は難しいと考えられており、時効を防ぐためには合意前であっても、予め還付請求書である Kor.10 を期限内に提出しておく必要がありました。一般に MAP は長期化することが多いため、Kor.10 の手続きを失念して、合意した時点では既に申請期限を過ぎているケースも見受けられましたが、この度、MLI 第 16 条 2 の第二文の規定「成立した全ての合意は、両締約国の法令上のいかなる期間制限にもかかわらず、実施されなければならない」という一文が日タイ租税条約の適用に関する統合条文に含まれたため(第 23 条 相互協議の条項)、還付申請が受けられなくなるというリスクの解消が期待されています(なお、MLI は 2023 年 1 月 1 日以後に開始する課税期間に関して課される租税が対象となります)。

しかしながら、タイの国内法における還付申請手続き自体は従前のままであるため、MLI 加盟後の現状においても、還付を受けるためには Kor.10 の提出は必要となります。これがトリガーとなり、その他の税務論点の対象となる召喚状調査を誘発するというリスクがあり、タイにおける還付請求には引き続き慎重な判断が求められます。

また、日タイ APA(移転価格事前確認:Advance Pricing Arrangement)において過去年度への遡及適用(ロールバック)が合意内容に含まれ、タイにおける減額調整が発生する場合も法人税の還付申請期限の延長措置が見込まれます。一方、実際の還付手続きには Kor.10 の提出が必要となりますので、APA の確認対象以外の税務論点に係る調査が行われる可能性を考慮した対応が必要です。

The takeaway

以上のように、日系企業が進出する各国では移転価格関連制度が更新されており、タイでは 2021 年に公表された MAP ガイドラインに続き、2022 年には APA ガイドラインも改訂され、一定の条件のもと 2 事業年度のロールバックも認められることとなりました。タイでも遅まきながら、ここ数年で国際税務環境が整ってきたと言えます。ただし、現地の各種法令やガイドラインはあらゆる場面を想定して作られたような詳細な表現ではなく、税務実務上の判断には一定の余地が残されています。加えて、タイにおける税務調査では、調査官の裁量が大きいことから、各種税務判断においては本社も現地の状況を確認しながら専門家に相談し慎重な判断をすることが望まれます。

また、デジタル課税制度の第 2 の柱(Pillar2)の影響として、特定の多国籍企業グループについては、最低法人税率(15%)の導入によりタイ投資委員会(Board of Investment :BOI)による法人税の税務特典のメリットが低下してしまうことが危惧されます。

日系企業が多く進出するタイの移転価格法制化は、現地でのコンプライアンスのみならず、取引相手である本社や他のグループ会社の移転価格リスクへも影響を与えます。移転価格リスクは現地だけのものではなく、グループ全体に影響を及ぼしますので、本社が主導して移転価格リスク管理体制を構築し強化することが重要です。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所

〒100-0004 東京都千代田区
大手町 1 丁目 2 番 1 号
Otemachi One タワー

大阪事務所

〒530-0011
大阪府大阪市北区大深町 4 番 20
号
グランフロント大阪 タワーA 36 階

名古屋事務所

〒450-6038
愛知県名古屋市中村区名駅 1 丁目
1 番 4 号
JR セントラルタワーズ 38 階

国際税務サービスグループ
(移転価格) パートナー

竹内 千尋

国際税務サービスグループ
(移転価格) シニアマネージャー

加藤 夏樹

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コース(有料)を通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

www.pwc.com/jp/tax-academy

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、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築き、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 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに約 328,000 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となるものではありません。

© 2023 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.