AZ Insight

AZSA / KPMG Newsletter
May 2013

Volume 57

Featuring:

- 海外トピック
  - フィリピンの移転価格税制

KPMG
cutting through complexity

フィリピンの移転価格税制

KPMG フィリピン　マニラ事務所
プリンシパル　遠藤　容正
マネジャー　矢冨　健太朗

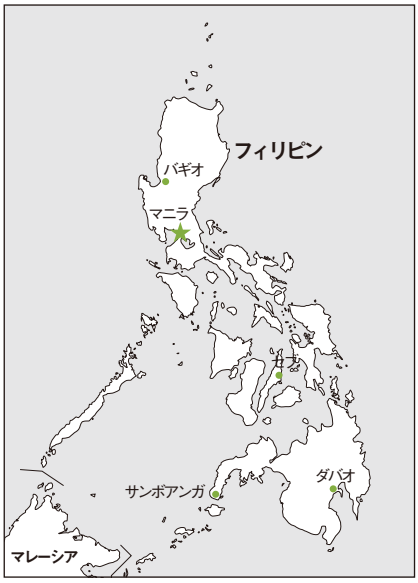
2013年1月23日付けで、フィリピン内国歳入庁（BIR）の財務長官は、移転価格に関する独立企業原則の適用についてのガイドラインを示す Revenue Regulations No. 02-2013（RR No. 02-2013）を発布しました。RR No. 02-2013は2013年2月より適用されています。
本稿ではフィリピンでの移転価格税制の導入の経緯に触れ、RR No. 02-2013の内容を概観するとともに今後の対応について考えていきます。
なお本文中の意見は筆者の私見であることをお断りいたします。

遠藤（えんどう）　容正（よしあき）
KPMG フィリピン
マニラ事務所
プリンシパル

矢冨（やどみ）　健太朗（けんたろう）
KPMG フィリピン
マニラ事務所
マネジャー

【ポイント】

- フィリピンの移転価格税制は、国外の関連者との取引のみならず、国内の関連者との取引についても適用される。
- 関連者の定義に関して特定の資本持分比率（%）による基準は明示されておらず、支配があれば適用されるとされている。
- 独立企業間価格の算定においては、OECDの移転価格ガイドラインと同様に、最も適切な移転価格算定方法が用いられるとされ、具体的には以下の算定方法が挙げられている。
  - 独立価格比準法
  - 再販売価格基準法
  - 原価基準法
  - 利益分割法
  - 取引単位営業利益法
- 相互協議、事前確認制度が設けられているものの、現段階では制度の詳細について明らかにされていない。別途ガイドラインが公表される予定である。
- 同時文書化（Contemporaneousness）が要求されており、各年度の税務申告期限までに、関連する文書を毎期作成していくことが必要になるものと考えられる（税務申告時に提出不要）。



© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

Ⅰ. 移転価格税制導入の経緯

経済のグローバル化の進展と、多国籍企業によるクロスボーダー取引の増大による対応の必要性に加えて、各国における税務当局の税収確保の有効な手段の1つとして、移転価格税制の導入、強化が世界的な潮流となっています。

東南アジア諸国においては、シンガポール、タイ、マレーシア、インドネシア、ベトナムの各国が移転価格税制を規定し、その執行が進められてきました。フィリピンにおいても従来から移転価格税制の準備が進められてきており、2006年に移転価格規則の草案が作成されていました。その後、当局の内部通達が出されていたものの、正式な導入に至っていませんでしたが、2013年1月23日付けで、移転価格に関する独立企業原則の適用についてのガイドラインを示すRevenue Regulations No. 02-2013（RR No. 02-2013）が発布され同年2月より適用されました。

移転価格税制の導入の背景に関して、RR No. 02-2013に、以下のような記述が見られ、諸外国と同様に移転価格取引に対する課税強化が企図されています。

- 劇的なグローバル取引の増加により、各国の税収を減少させるような有害な実務が発生している。
- 各国の税務当局に立ちはだかるグローバル化による最も重要な国際税務の問題は「移転価格」である。
- フィリピンにおいて、製品販売やサービス提供取引の相当部分がグループ内取引である一方、関連者取引を行うグループ会社からの税収は低下傾向にある。
- 税収の減少の一因として、グループ企業が、グループ全体の税金コストに着目して、税制の抜け穴を利用して支払い税額を最小化しようとしていることが考えられる。
- 通常、移転価格はクロスボーダーの取引において問題となるが、法人税免除を受けている場合などは、国内取引においても移転価格問題が生じる可能性がある。特にフィリピンでは、Board of Investments（BOI）やPhilippine Economic Zone Authority（PEZA）による税特典を受けている場合に、国内取引に係る移転価格の問題が発生する。

Ⅱ. フィリピン移転価格税制の概要

RR No. 02-2013は、Section 1からSection 17までの規定から構成され、23ページにわたる規定となっています（**図表1**参照）。

1. 基礎概念（Section 2、Section 5）

RR No. 02-2013は独立企業原則に基づく内容となっており、各規定はOECD移転価格ガイドラインに準拠していることが明記されています。

2. 適用対象（Section 1、Section 4）

フィリピンの移転価格税制の対象となる取引は、海外およびフィリピン国内の関連者との取引とされています。通常、移転価格で問題になるのはクロスボーダー取引ですが、フィリピンでは、国内の法人税免除などの優遇税制の適用を受けている法人と適用を受けていない法人との間の取引についても、移転価格問題が生じる可能性があり、国内取引についても移転価格税制の適用対象であることが明示されています。具体的にはBOIやPEZAによる税務恩典により免税もしくは優遇税率の適用を受けている企業と、通常の税率で課税されている企業間の取引について移転価格税制の適用がある点に留意が必要となります。

関連者の定義として、直接または間接に、支配関係がある場合とされており、その基準として、経営への参画、事業のコントロール、資本関係が挙げられています（支配に関する資本持分比率（%）の基準はありません）。なお、関連者は直接または間接の親子関係に加えて、直接または間接の兄弟関係となる場合も含まれます。

図表 1 ■ RR No. 02-2013の構成

	背景	Section 9	比較可能性に係る差異の調整
Section 1	目的と範囲	Section 10	移転価格算定方法
Section 2	本規定の趣旨	Section 11	事前確認制度および相互協議
Section 3	税務当局の権限	Section 12	移転価格文書化
Section 4	用語の定義	Section 13	ペナルティ
Section 5	独立企業原則	Section 14	一時的条項
Section 6	比較可能性分析	Section 15	分離条項
Section 7	検証対象者の特定と適切な移転価格算定方法の選定	Section 16	取消条項
Section 8	独立企業間価格の決定	Section 17	有効日

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

3. 移転価格分析のアプローチ（Section 5 ～ Section 8）

独立企業原則の適用に際して、以下の3つのステップが示されています。

STEP1：比較可能性分析の実施
STEP2：検証対象者の特定と適切な移転価格算定方法の選定
STEP3：独立企業間価格の決定

（1）STEP1：比較可能性分析の実施

独立企業間価格は、関連者取引と第三者の取引価格や利益率との比較に基づくものであるとし、第三者の取引価格や利益率との比較が意味のあるものとなるためには、比較可能性分析が重要としています。当該比較可能性分析に際して、比較可能性に影響を与える要因として、①製品、サービス、無形資産、②機能・リスク・資産分析、③経済状況（Commercial and Economic Circumstances）が挙げられています。

（2）Step 2：検証対象者の特定と適切な移転価格算定方法の選定

検証対象者の特定と適切な移転価格算定方法の選定について規定されています。移転価格分析に係る検証対象者に関して、最も信頼性の高い比較対象取引と算定方法が適用できる者を検証することとされています。また、移転価格算定方法の選定については、事案の状況に最も適した方法（most appropriate method）を適用することとされています

なお、最適な方法の選択に際しては、①各算定方法の長所と短所、②関連者間取引の性質に照らした算定方法の妥当性、③信頼できる情報の利用可能性、④関連者間取引と非関連者間取引の比較可能性の程度を考慮する必要があるものとされています。

また、例外的なケースとして、比較対象取引がない場合、十分な情報が入手できない場合などには、別の産業に属する比較対象会社を用いたり、特定の移転価格算定方法の組み合わせや、その他のアプローチを用いて、関連者間取引が独立企業原則に基づいているかを検証する場合があることについて言及されています。納税者は移転価格文書化を通じて、移転価格算定方法の選定の理由を説明する必要があります。

加えて、移転価格算定方法の際に用いる利益水準指標（Profit Level Indicator, PLI）について例示されており、①コストベースの指標として「コストプラス（=売上総利益／売上原価）」「総費用営業利益率」が、②売上ベースの指標として「売上総利益率」「売上高営業利益率」が、③資産ベースの指標として「総資産営業利益率」が示されています。

（3）Step 3：独立企業間価格の決定

独立企業間価格の決定について規定されています。ここでは、通常、独立企業間価格として特定の価格や利益率の一点に到達することは困難であり、移転価格分析の結果、価格幅（レンジ）が生じることに言及し、独立企業間価格の決定に際して、価格幅（レンジ）の使用を認めています。

なお、関連者間取引の結果が独立企業間レンジ内にある場合には移転価格の調整は行われず、独立企業間レンジ外となる場合において納税者が独立企業原則に基づく取引であったことを証明できない場合、移転価格の調整が行われるとしています。また、移転価格調整の際には、独立企業レンジを構成する比較対象取引が等しく信頼性の高い場合には、レンジ内のいずれかの点が用いられ、比較可能性に問題が残る場合には中央値や平均値等が用いられることがあるとしています。

4. 比較可能性に係る差異の調整（Section 9）

差異の調整とは、関連者間取引と比較対象取引の比較に際して、両取引の間に「差異」が認められる場合にはこれを調整してその影響を除外する計算を行うことをいい、差異の調整には、数値計算上の調整と機能・リスクに係る調整が含まれます。

比較可能性を高めることとならないため、差異の調整を行うべきでない場合として、以下が挙げられています。

- 当該差異が重要な影響を及ぼしていない場合
- 差異の調整を実施しても比較可能性が向上しない場合
- 差異の調整の影響が非常に大きくなる場合（この場合、比較可能性が十分でないと考えられる）
- 非常に主観的な差異の調整計算となる場合（たとえば、製品の品質の差異の調整等）

5. 移転価格算定方法（Section 10）

フィリピン移転価格税制において、以下の5つの移転価格算定方法が規定されています。なお、これらの方法はOECD移転価格ガイドラインに規定されている方法に準拠したものとなっています。

- 独立価格比準法／Comparable Uncontrolled Price（CUP）Method
- 再販売価格基準法／Resale Price Method（RPM）
- 原価基準法／Cost Plus Method（CPM）
- 利益分割法／Profit Split Method（PSM）
- 取引単位営業利益法／Transactional Net Margin Method（TNMM）

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

独立価格比準法は、関連者間取引の価格を第三者のそれと比較する方法です。価格を直接比較する方法となることから、比較対象取引との非常に高い比較可能性が要求されます。

再販売価格基準法は、関連者間取引に係る売上総利益率を検証する方法であり、通常、製品を関連者から購入し、第三者へ再販売する取引に適用される方法です。この方法は、販売会社が製品に大きな価値を付加しないで再販売するケースに最適な方法とされています。

原価基準法は、関連者に対して製品やサービスを提供するサプライヤーのコストに対するグロスマークアップ率を検証する方法であり、通常、製品の製造、組立、その他の生産を行い、関連者に販売する取引、関連者に対してサービスを提供する取引に対して有効な方法とされています。

利益分割法は、一連の関連者間取引の連結利益の分割状況を検証する方法であり、関連者間取引が相互に強く関連しており、個別に検証を行うことが出来ない場合、ユニークな無形資産が関連する場合などにおいて、第三者間での比較対象取引がない場合に有効となる方法とされています。利益分割法については、OECD移転価格ガイドラインの規定と同様に、残余利益分割アプローチと、貢献度利益分割アプローチが規定されています。

取引単位営業利益法は、関連者間取引に係る営業利益の水準を検証する方法です。再販売価格基準法や原価基準法と同様に取引関連当事者の一方の利益率を検証する方法ですが、売上総利益ではなく営業利益を検証する点が大きな相違点となっています。

6. 事前確認制度および相互協議（Section 11）

事前確認制度（ADVANCE PRICING ARRANGEMENTS、以下「APA」という）は、国外関連取引を行う納税者が、税務当局と事前に移転価格算定方法などの内容について合意を得ることができる制度であり、納税者はAPAを取得することで移転価格調査やこれに伴う二重課税を避けることが可能となります。

APAには、相手国の税務当局からのみ確認を受ける一国内APAと、取引相手国の当局も含めた二国間／多国間APAがありますが、二国間／多国間APAは相手国との相互協議の実施が前提となります。そのため、フィリピンにおける租税条約締結国との取引に限定されることとなります。

移転価格課税が発生し、経済的二重課税が発生した場合には、租税条約締結相手国との相互協議（権限ある当局同士による協議）を申請し、二重課税の排除のための協議を求めることができます。

APAと相互協議の申請手続に関し、今後、個別のガイドラインが、フィリピン当局より示される予定であることが、移転価格規則の中で言及されています。

7. 移転価格文書化（Section 12）

RR No. 02-2013において、納税者は移転価格文書を作成する必要があることが明記されています。移転価格文書の取扱いに関しては、納税者は移転価格文書を作成、保持し、税務当局の要求があった場合にのみ提出する必要があることとされ、移転価格文書は原則として毎期作成が必要（Contemporaneous Documentation）と解釈される規定となっています。なお、移転価格文書に含まれる必要な文書として、**図表2**の文書化内容に示す内容が挙げられています。

Ⅲ. 今後の対応

移転価格税制に係る関連規則が2013年2月に導入されたことにより、今後フィリピンにおける移転価格規則に基づくコンプライアンス対応が必要となります。

まずは移転価格税制の対象となるグループ会社との取引の特定と、その取引価格の設定方法を確認し、移転価格税制上の観点からのリスクの有無や、今後のフィリピンにおける対応方針を確認することが有効と考えられます。特に、

図表 2 ■ 移転価格文書化内容（Section 12）

1	Organizational structure	グループ組織構造
2	Nature of the business/industry and market conditions	事業の内容、産業・市場の状況
3	Controlled transactions	関連者間取引
4	Assumptions, strategies, policies	前提条件、戦略、方針
5	Cost contribution arrangements（CCA）	費用分担契約
6	Comparability, functional and risk analysis	比較可能性分析、機能・リスク分析
7	Selection of the transfer pricing method	移転価格算定方法の選定
8	Application of the transfer pricing method	移転価格算定方法の適用
9	Background documents	背景資料
10	Index to documents	文書の索引

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

移転価格文書化規定が導入されたことから、移転価格文書作成への対応について、対象取引や対象年度など、今後の方針の検討が必要となります。

フィリピンにおける関連者との取引に関して、既に日本本社側にて移転価格分析を行っている可能性も考えられることから、日本での分析状況等の確認や、これらの内容を用いたフィリピンでの対応の有効性等についての検討を行うことが有用と考えられます。

本稿は、「ジェトロマニラ法務・税務アップデート4月及び5月」に寄稿したものに、一部加筆したものです。

本稿に関するご質問等は、以下の者までご連絡くださいますようお願いいたします。

KPMGフィリピン
マニラ事務所
Tel: +63-2-885-7000（代表番号）

プリンシパル　遠藤　容正
Tel: +63-2-885-0604
E-mail: yendo1@kpmg.com

マネジャー　矢冨　健太朗
Tel: +63-2-885-7000（Ext.317）
E-mail: kyadomi2@kpmg.com

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

有限責任 あずさ監査法人

〒162-8551
東京都新宿区津久戸町１番２号
あずさセンタービル
TEL：03-3266-7500（代表）
FAX：03-3266-7600

www.azsa.or.jp
www.kpmg.or.jp

本書の全部または一部の複写・複製・転訳載および磁気また光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative (“KPMG International”), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name, logo and “cutting through complexity” are registered trademarks or trademarks of KPMG International.