

移転価格UPDATE マレーシア

別所徹弥
EY税理士法人 パートナー

齋藤隆一
EY税理士法人 シニアマネージャー

Contents

はじめに

- I. マレーシア移転価格税制改訂の経緯
- II. 最近の移転価格税制の動向
- III. マレーシア移転価格税制
- IV. 税務調査の特徴
- V. 相互協議の状況
- VI. 事前確認の状況

おわりに

はじめに

マレーシアは、東南アジア地域で最も経済発展が進んだ国の1つであり、2011年のGDPとして約2,787億ドルを計上し、これはインドネシア、タイに次ぐ数値となっている。2012年で30周年となる「ルック・イースト政策」の影響もあり、日本との経済交流が盛んであり、2011年の対日輸出及び輸入はそれぞれ26,133百万米ドル、21,347百万米ドル(全体に占める割合はそれぞれ11.5%及び11.4%)となっており、日本は中国、シンガポールに続く最大の貿易相手国となっている。

品目別にみれば、輸出は電気・電子製品(34.1%)、パーム油・同製品(12.0%)、液化天然ガス(7.2%)となっており、輸入は機械・輸送機器(44.6%)、電気機器(13.1%)、鉱物燃料・潤滑油(11.8%)となっている。日本にとっても、マレーシアは重要な貿易相手国であり、電機産業をはじめ多くの日系企業がマレーシアで事業活動を行っている。

マレーシアでは、近年、OECDの移転価格ガイドライン(以下、「OECD移転価格ガイドライン」という)に準拠した移転価格税制及び事前確認(APA)に係る法令、規則及びガイドラインが規定され、移転価格税制が整備された。さらに、マレーシア内国歳入庁(以下、「IRBM」という)は、納税者の国外関連取引の内容や移転価格税制のコンプライアンスを確認するForm MNEの導入により、実質的に移転価格文書化を義務づけるとともに、移転価格を専門に扱う組織を設けるなど、執行面の強化も図られている。

一方、課税の予測可能性と法的安定性を目的とする事前確認制度が整備されたことから、納税者にとっては、移転価格リスクへの対応策のオプションが増えたといえる。本稿では、2011年及び2012年におけるマレーシア移転価格税制の改正内容を中心に最近の動向を解説する。

なお、本稿の執筆にあたり、Janice Wong氏(マレーシア事務所)より現地法令情報と貴重なコメントの提供があった。この場を借りて感謝の意を表する。

I. マレーシア移転価格税制改訂の経緯

IRBMは、2003年7月にOECD移転価格ガイドラインに準拠した移転価格ガイドライン(以下、「マレーシア移転価格ガイドライン」という)を公表し、これによって移転価格税制の執行手続が明確化された。また、ガイドラインの根拠規定が所得税法140A条として設けられ、2009年1月1日より施行されている。その後、IRBMは特定の納税者から国外関連取引に係る情報を収集することを目的とするForm MNE [1/2011]を2011年7月に導入した。

【図表1】Form MNE [1/ 2011]

The image shows a complex form titled 'INFORMATION ON CROSS BORDER TRANSACTIONS' with multiple sections for providing company details, financial data, and transaction information. It includes fields for company name, address, and various financial metrics.

さらに、2012年5月11日には、移転価格に係る規則(Income Tax(Transfer Pricing)Rules 2012、以下、「移転価格規則」という)及び事前確認に係る規則(Income Tax (Advance Pricing Arrangement)Rules 2012、以下、「APA規則」という)が公布され、それぞれ、2009年1月1日に施行されたときみなされている。また、移転価格規則の制定に伴い、マレーシア移転価格ガイドラインが改訂されるとともに、APAガイドラインが新規に制定された。

II. 最近の移転価格税制の動向

1 Form MNE [1/2011]の導入

当該フォームは納税者の移転価格リスク要因と移転価格税制の遵守状況を評価することを目的に、多額の国外関連取引を行う多国籍企業を主な対象として導入された。なお、納税者には当該フォームを完成しIRBMに提出するために30日の猶予が与えられる。将来的には、当該フォームは税務申告後に選定された納税者に対して発行される予定である。当該フォームは2頁からなり、次の情報を記載する必要がある。

- ① マレーシア国内及び国外の関連者の詳細
- ② グローバルな資本系統図(共通の親会社を有するすべての関連者を含む。そのうち納税者が関連者間取引を行う関連者を特定する必要がある)
- ③ 国外関連取引の詳細(完成品及び原材料の販売取引、無形資産使用の対価としてのロイヤリティ支払、経営指導料、研究開発、資産の賃貸借、利息、保証料等)
- ④ マレーシア国外の関連者との財務支援の詳細(有利子貸付、有利子営業債権、無利息貸付)
- ⑤ 納税者の特徴づけ
 - ▶ 製造(賃加工、受託製造、Full-fledged(独立系))
 - ▶ 販売(コミッションア、リスク限定、Full-fledged(独立系))
 - ▶ 役務提供

⑥ 移転価格文書の準備状況の確認

2 移転価格規則の制定

今般制定された移転価格規則は、所得税法140A条とともにマレーシアの移転価格税制を規定する法令であり、14条から構成されている。本節では、特に重要と考えられる条項を紹介する。

(1) 文書化要件

- ① 移転価格規則は関連者間取引を行う者は同時文書(contemporaneous transfer pricing documentation)を用意しなければならないとしている(移転価格規則4①)。
- ② 同時文書には次の事項を記載した記録及び文書を含む必要がある(移転価格規則4②)。

- ▶ 組織構造(関連者間取引IIに關与する関連者を含む組織図)
- ▶ 事業又は産業の特徴及び市場の状況
- ▶ 国外関連取引
- ▶ 価格設定ポリシーの設定に影響を及ぼす要因に係る戦略、前提及び情報
- ▶ 比較可能性分析及び機能・リスク分析
- ▶ 移転価格算定方法の選定
- ▶ 移転価格算定方法の適用
- ▶ 移転価格分析を実施する上で基礎とした、あるいは補足し、又は参照した文書
- ▶ 文書の目次
- ▶ その他の情報、データ又は文書

③ 同時移転価格文書とは次の場合において作成されている移転価格文書をいう(移転価格規則4③)。

- ▶ 関連者間取引を組成し又は実施しようとする時、及び重要な変更がある場合

この場合、文書は当該課税年度の確定申告書の提出期限に先立って更新されなくてはならない。

(2) 移転価格算定方法

移転価格規則は、関連者間取引の独立企業間価格を算定するため伝統的取引基準法(独立価格基準法、再販売価格基準法、原価基準法)を第一の方法として優先適用することとし、当該方法が信頼性を持って適用できない又は適用の可能性が全くない場合には、取引単位利益法(利益分割法又は取引単位営業利益法)を適用することとしている(移転価格規則5)。つまり、OECD移転価格ガイドラインや日本の移転価格税制とは異なり、最適方法ルールは明記されていない。

(3) 独立企業間価格の検証と決定

① 独立企業間価格の決定は毎年度行われるが(移転価格規則6④)、国外関連取引を行う納税者の属する業界において製品やサービスのライフサイクル又はビジネスサイクルの影響を説明できるだけの完全で正確なデータが入手可能な場合には、DG(内国歳入庁長官)は複数年度のデータ(加重平均値)の適用を認めることができる(移転価格規則6⑤)。

② 独立企業間価格は取引単位毎に決定されることになっているが(移転価格規則7①)、関連者間取引同士が密接に関連又は連続しており個別に評価できない場合、又はかかる取引について一の移転価格を設定することが通常の業界慣習とされている場合には、DGは当該複数の取引をまとめた上での独立企業間価格の算定を認めることができる(移転価格規則7②)。

③ 取引の経済的実態がその形式と異なっている又は当該取引に関連した取極めが第三者間で商業上合理的な方法で採択されたであろう取極めと異なり、かつ実際の取引構造がDGによる適切な移転価格の決定を阻害する場合には、DGは関連者間取引を行おうとする者が採用する取引構造を否認することができる(移転価格規則8①)。

(4) 企業グループ内役務提供

① 企業グループ内の役務提供に対しては、役務が実際に提供され、かつ事業に経済的便益又は商業的価値をもたらすことを立証するとともに、当該役務の対価が合理的であることを証明する必要がある。かかる役務の独立企業間価格の決定に際しては、上述の5つの移転価格算定方法のいずれかの方法を適用しなければならない(移転価格規則9①)。

② グループ内役務提供に係る関連者間取引の当事者が行う請求で、i株主活動、ii重複役務、iiiグループに属していることによる付随的な便益や受動的な提携の便益をもたらす役務、又はivon-call役務(随時要請できるサービス)^(注1)を含むものは否認される(移転価格規則9②)。

(5) 無形資産

① 無形資産に対して、所有者又はライセンサーは独立企業間価格を請求しなければならないが、当該無形資産の購入者又はライセンサーにとっての価値は当該無形資産が生み出すことが期待される便益であるべきである(移転価格規則11①)。

かかる無形資産の売却又はライセンスの独立企業間価格は独立価格基準法か、あるいは当該無形資産が非常に価値が高い又は独自性が高い場合には、残余利益分割法を適用する必要がある(移転価格規則11②)^(注2)。

② 商標や商号の所有者でない者がマーケティング活動に従事し、当該商標や商号に係る費用を比較可能な第三者以上に負担している場合には、当該者は当該商標や商号の所有者からかかる活動を請うことでの独立企業間対価を受ける権利を有する(移転価格規則11⑤)。

(6) 金融取引

対価の有無にかかわらず財務支援を直接又は間接的に他方に提供し又は他方から受領する関連者間取引に関与する者に対し、独立企業間利息を算定しなければならない(移転価格規則12①)。ここで、「財務支援」とは金銭貸借、有利子の営業債権、前渡金又は負債、及び担保又は保証の差入れをいう。また、「利息」とは関連者間取引に係る金利、割引、プレミアム又はその他の対価をいう(移転価格規則12②)。

(7) DGによる調整

課された又は課されたであろう利息を含む関連者間取引の価格が独立企業間価格ではないと信ずる理由がある場合には、DGは当該取引に係る独立企業間価格又は利息で実際の価格又は利息を置き換えるように調整を行うことができる(移転価格規則13①)。移転価格規則はまた、関連者間取引の一方の当事者が課税された場合において、他方の当事者からの更正の請求に応じてDGが行う対応的又は相殺的調整を規定している(移転価格規則13②)。

3 APA規則の制定

今般制定されたAPA規則は所得税法138C条とともにマレーシアにおけるAPAの手続と執行を規定した法令であり、22条から構成されている。以下、特に重要と考えられる条項を紹介する。

(1) 範囲と申請

- ① APA規則は、2009年1月1日に施行されたものとみなされる(APA規則1)。
- ② 国外関連取引を行う納税者は、特定の条件の下で確認対象取引について事前確認(APA)をDGに申請することができる(APA規則3①)。

(2) 事前相談の申請

- ① 事前相談の申請はAPA対象期間の初日から12か月前までに書面にてDGに申請しなければならない(APA規則4①)。事案の概要案と次の情報を当該申請書に添付する必要がある(APA規則4②)。

- ▶ 納税者の事業モデルと産業情報
- ▶ 確認対象取引と確認対象期間の範囲
- ▶ 申請する移転価格算定方法及び当該方法が独立企業間原則に準拠しているかどうかの説明
- ▶ 事前相談の申請に関連してDGが要求するその他の文書

- ② DGは事前相談後14日以内にAPA申請書の提出を進めて良いかどうかの決定を納税者に通知する(APA規則4④)。

(3) APA申請書の提出

- ① 納税者は、DGからの決定通知を受領後2か月以内に、前述の書式を用いてAPAの申請を行うことができる(APA規則5①)。
- ② DGは、次の状況に該当する場合にはAPA申請書を却下することができる(APA規則6①)。

- ▶ 移転価格規則及びIRBMが発行するマレーシア移転価格ガイドラインに準拠していない場合
- ▶ 申請された確認対象取引が仮想の状況に基づく又は真剣に熟考されたものでない場合
- ▶ 申請された確認対象取引がその性質と価値において限定的であり、又は当該取引において独立企業間原則が信頼性をもって適用可能である場合で、APAを遂行すると人材の活用が非効率になるとみられるとき
- ▶ APAの取極めに関する事項が所得税法99条における上訴に該当する場合
- ▶ 申請された確認対象取引が租税回避スキームを含む場合

- ③ 納税者は、DGによる却下決定の通知を受領後30日以内に、DGに対しAPA申請書の再審査に係る陳情を行うことができる。DGの当該陳情に対する決定は最終的である(APA規則6③)。

- ④ 納税者は、DGに書面で通知することにより、APAが合意される前であれば何時でもAPA申請書を取り下げることができる(APA規則7)。

(4) 確認対象期間及びロールバック

- ① APA確認対象期間は最低でも3課税年度、最高で5課税年度とされている(APA規則12)。
- ② 納税者は、次の場合には、DGにロールバック(APA条件の過年度への遡及適用)を申請できる(APA規則13)。

- ▶ 申請された移転価格算定方法が過年度の課税における移転価格問題を解決する上で関連がある場合、かつ
- ▶ 過年度の課税を取り巻く特定の事実と状況が実質的に同様である場合

(5) 年次報告書

納税者は、APAの適用を受ける場合、確認対象期間の各課税年度について年次報告書をDGに提出しなければならない。当該報告書は、各課税年度に対応する会計期間終了の翌日から起算して7か月以内に提出する必要がある(APA規則14①)。

(6) 補償調整

確認対象取引に係る実績がAPAで合意された内容と大きく異なる場合には、納税者はAPAの合意内容に準拠するように補償調整を行う必要がある(APA規則15)。

(7) APAの取消し及び撤回

① DGは、次のいずれかの状況に該当する場合には、APAを取り消すことができる(APA規則18①)。

- ▶ 納税者がAPAの条件に準拠していない場合
- ▶ APA申請書や年次報告書に誤りがある場合
- ▶ 納税者が情報、文書及び年次報告書をIRBMから要求された時に提出しなかった場合
- ▶ 修正されたAPAを締結しなかった場合

② 納税者は、正当な理由がある場合にはAPAの取消しをDGに申請することができる(APA規則18②)。

③ DGは、APAの申請書、年次報告書又は更新申請書において虚偽、不正、不作為がある場合、又は誤りのある又は誤解を生じる記述がある場合には、APAを撤回できる(APA規則19①)。

(8) APAの更新

APA期間終了の6か月前までにAPA申請で必要とされた文書と同様の適切な説明文書を提出することで、納税者は、DGにAPAの更新を申請することができる(APA規則20①)。以下の場合には、APAは、前回と同様の条件で更新される可能性がある(APA規則20②)。

- ▶ APAに係る事実及び状況に変化がなく、
- ▶ 納税者が特定した重要な前提条件(critical assumptions)が引き続き有効に関連がある場合で、かつ
- ▶ 納税者が前回のAPAの条件を遵守してきたとき

4 APAガイドライン

APAに係る手続及び執行の詳細を定めたAPAガイドラインでは、APA規則とは別に、以下の事項を規定しており、APAを申請する場合には十分に留意する必要がある。

① 申請者の要件(パラグラフ4)

- ▶ 所得税法上の課税対象となる企業(恒久的施設(PE)を含む)
- ▶ 売上高が1億リンギット(約26億円)超であること、
- ▶ 確認対象取引が販売であれば全売上高の50%超、仕入であれば全仕入高の50%超、又はその他であれば総額が25百万リンギット(約6.5億円)超であること
- ▶ すべての確認対象取引は課税所得に関連するものであり、非課税所得に関するものでないこと
- ▶ 金融支援の場合、50百万リンギット(約13億円)超であること

② 二国間APAのプロセスが明示されており、DGは事前相談から30日以内に決定通知を行い(パラグラフ11.4)、納税者は当該通知から4か月以内(注3)に正式申請を行うこととされている(APPENDIX B)。

③ 事前相談の申請書に移転価格文書を添付すること(パラグラフ11.3)。

④ 補償調整は確定申告書で行う(パラグラフ28.2)。

⑤ ロールバックの結果、補償調整が生じた場合、ペナルティの対象となる(パラグラフ37.2)。

III. マレーシア移転価格税制

1. マレーシア移転価格ガイドラインの概要

上述のように、現在のマレーシアの移転価格税制の根拠規定は、所得税法140A条と移転価格規則である。140A条は、DGに対して、関連者間取引(有形・無形資産取引、役務提供取引、金融取引を含む)について、独立企業間価格に基づいて課税を行う権限を与えており、移転価格規則で細則を定めている。

マレーシア移転価格ガイドラインは、移転価格税制の詳細を定めるものである。また、①関連者の定義、②独立企業原則、③独立企業間価格算定方法、④比較可能性分析、⑤事業再編、⑥特殊な取引(グループ内役務提供取引、費用分担取極、無形資産取引、及びグループ内金融取引)、⑦文書化等について規定を置いている。その内容は、OECDガイドラインに準拠しており大きな差異はない。

2. 移転価格税制の適用範囲

マレーシア移転価格ガイドラインの根拠規定である所得税法140A条及び移転価格規則は、国内外を問わず、関連者間取引に適用される。マレーシア移転価格ガイドラインの適用範囲は、取引当事者の少なくとも一方がマレーシアで課税を受ける(subject to tax in Malaysia)企業である関連者間取引として、以下の場合には適用されない(パラグラフ3.1及び3.2)。

- ① 売上が25百万リンギット(約6.5億円)以下である場合
- ② 関連者間取引が15百万リンギット(約3.9億円)以下である場合
- ③ 金銭貸借取引において、取引高が50百万リンギット(約13億円)以下である場合
- ④ マレーシア移転価格ガイドラインに従った調整を行ったとしても両者の合計納税額が変わらない国内取引を行う場合(パラグラフ3.3)

また、恒久的施設とその本店又は他の支店間の取引にも類推適用される(パラグラフ3.4)。

3. 独立企業間価格の定義

マレーシア移転価格ガイドラインは、独立企業間価格とは「同一又は類似する条件で独立企業が関連者取引と同じ取引を行った場合において決定される価格」と定義している(パラグラフ6.1)。OECD移転価格ガイドラインと同等の規定振りとなっている。

4. 関連者の定義

関連者の定義について、マレーシア移転価格ガイドラインは、2つの企業(enterprises)のうち一方が直接又は間接的に他方の経営、支配又は資本参加を行う場合、及び同一の複数の者(persons)が両企業を直接又は間接的に経営、支配又は資本参加を行う場合に、これらの企業は関連者の関係にあるとしている(パラグラフ5.2)。

「支配」の定義は所得税法139条に定められており、ある者(person)がある会社(company)の持分の過半数を所有する場合又は清算時の残余財産に対する過半数の請求権を有する場合において支配関係があるとしている。

また、所得税法2条では以下の4つの条件のいずれかを満たす場合、それらの会社(company)は同一のグループに属し支配関係があるとしている。

- ① 複数の会社間に親会社(holding company)・子会社(subsidiary)関係があること。
- ② ある会社Aと他の会社Bが関連者であり、会社Bとこれとは別の会社Cが関連者であること(最初の会社Aと会社Cも関連者となる)。
- ③ 複数会社の50%超の持分が同一の複数の者(persons)によって保有されていること。
- ④ 複数の会社が上記③に該当する複数の会社のいずれかの関連者であること。

5. 独立企業間価格算定方法

マレーシア移転価格ガイドラインのパラグラフ11は、独立企業間価格算定方法を定め、具体的な適用事例を使用して詳細を説明している。その内容は、OECDガイドラインに定める方法と同等の内容であり、わが国の移転価格税制に定める方法とも類似している。相違点としては、いわゆる「基本三法」(CUP法、RP法及びCP法)の優先適用が定められている点が挙げられる。

6. 文書化義務

マレーシア移転価格ガイドラインは、移転価格文書化義務を規定している(パラグラフ25.2)。納税者は、税務申告書と同時に移転価格文書を提出する義務はないが、IRBMからの要求があった場合には、30日以内に用意しなければならない(パラグラフ25.3)。移転価格文書を作成していない場合又は作成しているがマレーシア移転価格ガイドラインに則っていない場合、それ自体にペナルティは課されないが、移転価格課税が行われた際に加算金が課され、それぞれ、更正所得金額の35%又は25%となっている(パラグラフ26.1)。

また、移転価格文書を作成しない場合、独立企業間価格算定に関する挙証責任を納税者が負担することとなるため、移転価格文書作成は不可欠である。

移転価格文書はマレー語又は英語で作成する必要があり、移転価格規則4条2項で規定された各記載事項について、マレーシア移転価格ガイドラインは具体的な記載内容を指示している(パラグラフ25.4)。また、同ガイドラインの特徴として、以下の特定の取引について、記載内容を個別に定めており、かかる取引を行っている場合には、留意が必要である(APPENDIX A)。

- ▶ グループ内役務提供
- ▶ 無形資産取引
- ▶ グループ内金融取引
- ▶ 費用分担取極

なお、所得税法82条は、上記移転価格文書とは別に、十分な記録(帳簿、請求書、証憑、領収書等を含む)を7年間保存することを義務づけている。

IV. 税務調査の特徴

IRBMは、2004年より移転価格税務調査(専門の調査)を開始し、これを強化する方向にある。2009年での所得税法140A条の導入を受け、IRBMは組織改正を実施し、移転価格税務調査の専門部署を設けた。移転価格税務調査での更正税額は10百万リンギットから100百万リンギット程度となっている^(注4)。

1. 税務調査の流れ

マレーシアの税務調査は、大きく①書類調査(desk audit)と②実地調査(field audit)に分けられる。

書類調査は、IRBMの事務所内で実施され、税務申告書、帳簿データ、移転価格文書等の内容が調査される。納税者のインタビューが行われる場合もある。書類調査で十分でないと判断された場合には、実地調査が行われる。

IRBMの調査官は調査対象となる企業を訪問するにあたり、事前に納税者に通知する。通知から実際の訪問までの猶予は数週間程度であることが多く、通知を受ける前に準備を行っておく必要がある。調査は、4人から6人程度の調査官により1週間程度実施され、最長で過去6年分の税務関係資料、その附属資料、契約書等について調査されるほか、関係部署に対するインタビューも実施される。

2. 対象の選定

IRBMは税務調査のターゲットを特に定めているわけではないが、一般的に以下の観点から調査対象を選定する傾向にある。なお、EYの過去の経験では、エレクトロニクス、直販会社、製薬、半導体、ゴム製品産業等が税務調査の対象となっている。

① 損益状況

- ▶ 同業他社と比べて継続的に利益率が低い。
- ▶ 何年もの間にわたり継続して損失を計上している。
- ▶ 年度によって損益が著しく変動している。

② 関連者間取引の金額

③ 移転価格文書の作成状況

④ 事業再編の有無

⑤ 低税率国(特にタックス・ヘイブン)との取引の有無

⑥ 他の政府機関からの提供情報

3. 指摘を受けやすい事項

また、EYの最近の経験では、移転価格調査で税務当局から指摘を受ける主な事項は図表2のとおりであり、移転価格規則及びマレーシア移転価格ガイドラインを根拠としていていると考えられる。

【図表2】税務当局から指摘を受けやすい事項

項目	ポイント
(1) 売上と仕入れ	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 価格設定方針を継続して適用しているか ▶ 売上総利益率及び取引単位利益率(例:営業利益率)の確認
(2) マネジメント・サービス	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 役務が実際に提供されたことの証拠(例:メモ、Email等) ▶ 提供された役務の便益を示す資料 ▶ マレーシア法人の業務と重複する役務の提供を受けていないか
(3) 無形資産取引	<ul style="list-style-type: none"> ▶ ロイヤルティ支払による事業上の便益を証明するための定量的及び定性的分析 ▶ 独立企業間価格であることを証明する分析
(4) 比較対象企業データ	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 現地企業を比較対象企業とすることが好ましい ▶ 恣意的な比較対象企業の選定は避けるべきである
(5) 独立企業間価格レンジの使用	<ul style="list-style-type: none"> ▶ レビューや税務調整の目的で、関連者間取引の結果に対して独立企業間四分位レンジの中位値を基準値として使用 ▶ 中位値を超える実績については対応的調整を行わない
(6) 複数年度データの使用	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 検証対象者の利益率をプーリング平均、単純平均又は加重平均ではなく、年度ごとに検証
(7) 検証対象者の選択	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 国外関連者を検証対象とするより、マレーシア企業を検証対象者として分析することが好ましい

V. 相互協議の状況

マレーシアの国内法には相互協議に関する規定は定められていないが、日馬租税条約を含む各国との租税条約においては相互協議条項が定められており、租税条約に適合しない課税が行われた場合、納税者はその救済を求めることができる。相互協議の申立ては、課税処分を受けてから3年以内に財務省 (Ministry of Finance) の Tax Analyst Division に対して行う必要がある。相互協議の申立てに必要な提出書類は、現在の法令には規定がないが、Ernst&Youngの経験では、以下のものが要求されている。

- ①相互協議申立ての背景及び二重課税の発生状況
- ②相手国
- ③二重課税の発生に関する納税者の意見
- ④納税者の税務プロフィール
- ⑤外国税務当局に提出した資料

相互協議の件数は公表されていないが、上述のようにIRBMは移転価格課税を強化する傾向にあり、今後相互協議の申立てが増加するものと見込まれる。

VI. 事前確認の状況

マレーシアの事前確認制度は、2007年に所得税法138B条で Advance Ruling が導入されたことに始まる。移転価格の事前確認もこの Advance Ruling の1つとして処理されることとなった。当初は、いわゆる「ユニラテラルAPA」しか認められていなかったが、2009年1月1日からは所得税法138C条が施行され、今般、APA規則が制定され、APAガイドラインも公表され、国外関連取引について「二国間APA」や「多国間APA」も申請できることとなった。

マレーシアの事前確認制度は導入から日が浅く、申請件数は多いとは言えない。2011年3月時点では6件のユニラテラルAPAが申請されている状況である。しかしながら、事前確認制度は納税者に将来時点での関連者間取引に係る予測可能性を与える制度として各国で利用件数が増えており、IRBMによる移転価格課税が強化される傾向にあることから、今後は申請件数が増加するものと思われる。

おわりに

マレーシアにおける移転価格規則及びAPA規則の制定、並びに移転価格ガイドラインの改定及びAPAガイドラインの制定はForm MNE [1/2011]の発行とともに、IRBMが移転価格のコンプライアンスにより重点を置くようになったことを示して

いる。APA規則は国外関連取引のみに適用されるが、移転価格規則は国内取引、国外取引の双方に適用される。また、移転価格規則において同時文書の準備が要求されているが、これはForm MNEで要求される情報と平仄が取れており、当該フォームでは対象課税年度の移転価格文書の利用可能性の確認を納税者に求めている。

移転価格規則が国内取引について対応的調整を手当てしているものの、所得税法の条項(不正確な申告書の提出等)におけるペナルティが移転価格課税を受けた法人に課されると考えられることから、当該調整が結果的に現地法人のコストとなる可能性が依然としてある。国外関連取引については、租税条約の二重課税排除条項に基づき権限ある当局に対し対応的調整の申請を行う必要がある。国内・国外取引の双方について、同時文書の整備が移転価格調整のペナルティを緩和するための重要な要素である。

最後に、APA規則の発効により、今まで以上に多くの納税者が移転価格のポジションについてより確実性をもたらすAPAの申請を求めることが予想される。

(注1) OECD移転価格ガイドライン・パラグラフ7.16では、グループ内役務提供は比較可能な状況にある独立企業が役務提供が必要な時にその利用可能性を確保するため当然にスタンバイ費用を負担すると予想される範囲において存在するとしており、日本の移転価格事務運営指針279(2)も、法人が、国外関連者の要請に応じて随時役務の提供を行い得るよう人員や設備等を利用可能な状態に定期的に維持している場合には、かかる状態を維持していること自体が役務の提供に該当することに留意するとしている。仮に日本の親会社がマレーシアの子会社にon-call役務を提供し、対価を請求した場合には、現地で損金算入が認められず、二重課税が発生する可能性があることに留意が必要である。

(注2) 日本の移転価格事務運営指針の参考事例集【事例6】〈前提条件2〉では無形資産の使用許諾取引について、取引単位営業利益法に準ずる方法と同等の方法で間接的に独立企業間価格を算定する事例を紹介している。仮に日本の親会社が当該方法でロイヤリティ料率を算定し、マレーシアの子会社に請求した場合には、マレーシア税務当局から問題視される可能性はある。ただし、当該方法の適用は、現地側の利益分割割合をゼロとする残余利益分割法と同じであるという考え方もあるため、今後の実務が注目される。

(注3) APAガイドラインのパラグラフ15.1では、APA規則と同様にユニラテラルAPAも二国間/多国間APAもともに当該通知から2か月後とされており、留意する必要がある。

(注4) Mitchell J. Tropin, "Malaysia 2009 Budget Contains Transfer Pricing, APA Provisions", Transfer Pricing Report vol.17 No13, Tax Management Inc., p514

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
 2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- * なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。



@EY_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

寄稿記事全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせください。

EY税理士法人

ブランド、マーケティング アンド コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出しています。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2015 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE CC20150818

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスをを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp