

チリ移転価格税制の概要

2015年3月

独立行政法人日本貿易振興機構（ジェトロ）

サンティアゴ事務所

進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

本報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）サンティアゴ事務所がリテイン契約に基づき現地会計事務所Deloitteに作成委託し、2015年3月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成委託先の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本稿はあくまでも参考情報の提供を目的としており、法的助言を構成するものではなく、法的助言として依拠すべきものではありません。本稿にてご提供する情報に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な法的助言を別途お求めください。

ジェトロおよびDeloitteは、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよびDeloitteがかかる損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書にかかる問い合わせ先：

独立行政法人日本貿易振興機構（ジェトロ）
進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

※2015年4月1日の組織変更により、部課名
およびメールアドレスが変更となります。
ビジネス展開支援部・ビジネス展開支援課
E-mail：BDA@jetro.go.jp

ジェトロ・サンティアゴ事務所
E-mail：CHS@jetro.go.jp

The logo for JETRO, consisting of the word "JETRO" in a stylized, bold, serif font.

目次

I. はじめに	1
II. 各論	2
1. 適用される移転価格算定方法	2
2. 関連者	5
3. 比較分析	5
4. 必要な提出書類	6
5. 事前確認 (Advance Pricing Agreement : APA)	7
6. 移転価格申告にかかる訂正	8
7. 移転価格課税	9
8. 税務当局による移転価格調査	9

I. はじめに

チリでは OECD 移転価格ガイドラインに沿う新しい移転価格税制が 2012 年 9 月 27 日に制定されたが、本レポートでは、チリの移転価格税制の概要について簡単に紹介している。

チリの移転価格税制では、6 種類の移転価格算定方法が適用されるが、外国の関連者とクロスボーダー取引を行うチリの納税者は、取引の性質や移転価格算定方法の特性を十分に理解し、自らに最適な方法を選択して独立企業間原則に基づき取引が行われていることを主張する必要がある。適用する移転価格算定方法の性質を踏まえ比較対象となる取引を識別し、検討対象となる取引が独立企業間原則に従うものであるか比較分析が行われる。

一定の要件を満たす納税者は、毎年 6 月末の最終営業日までに年次報告書（1907 号）を税務当局に提出する必要がある。当該報告書では納税者が行う海外の関連者とのクロスボーダー取引に関する各種情報を詳細に報告する必要があるが、故意に虚偽の報告を行った場合を含め、報告内容に誤りがある場合、税務当局より罰金が科されるため、慎重な対応が必要である。また、法律上は移転価格レポートの作成（文書化）は義務付けられていないものの、年次報告書での申告や実際に税務調査において税務当局から疑義を申し立てられる場合に備え、実務上は移転価格レポートの作成が必要と考えられる。また、移転価格課税リスクを未然に防止すべく、必要に応じて事前確認制度を利用することもできる。

税務当局による移転価格調査により、関連者とのクロスボーダー取引が独立企業間原則を満たさないと指摘され、納税者がこれを合理的に立証できない場合、独立企業間価格との差額に対し 35% のシングルタックスが課されるが（税務当局から要請された資料を適切に提出しない場合は 5% のペナルティがさらに上乘せされる）、2014 年 9 月に制定された新税制において、2017 年以降、シングルタックスの税率が 40% に引き上げられることになっている。

OECD 移転価格ガイドラインに基づく新しい移転価格税制が導入されて数年が経過し、税務当局の移転価格調査も厳格になっている。関連者とのクロスボーダー取引を多く抱える日系企業にとり、移転価格リスクは今後ますます高まるものと思われるため、移転価格レポートの整備を含め、事前に十分な備えをしておくのが望ましい。

II. 各論

2012年9月27日に公示された法20630号において、従来のチリ所得税法38号に代わり新しい移転価格税制を定めたチリ所得税法41E号が制定された。

チリの移転価格税制においては、チリ税務当局（以下“税務当局”）が以下の取引の価格および利益水準に対して異議を申し立てる権限を有する。

- ・外国の関連者との間のクロスボーダー取引
- ・外国の関連者と連携して実行された組織再編取引

チリの納税者が海外の関連者で行うクロスボーダー取引は独立企業間原則、すなわち独立の企業間であれば適用されるべき取引条件に基づいて行われる必要があるとされる。独立企業間原則を満たすかどうかの判定において、税務当局は比較可能取引を検討し、類似の市場・各当事者が担う機能・移転された財や経済活動の特性などに焦点を当てて検討する。

1. 適用される移転価格算定方法

税務当局は以下の移転価格算定方法を適用し、関連者間の取引が独立企業間原則に基づくかどうかを検討する。チリの移転価格税制において採用されている移転価格算定方法は、移転価格に関する指針を定めたOECD移転価格ガイドラインに準拠している。

(1) 独立価格比準法（Comparable Uncontrolled Price Method : CUP）

独立価格比準法は、検討対象となる関連者間取引で資産またはサービスの移転に対し用いられる価格と、比較対象となり得るほどの類似性を有する非関連者間の資産またはサービスの移転に対し用いられる価格を比較する方法である。

税務当局が公表する適用指針29号（2013年）においては、以下のいずれかの要件を満たす場合、独立価格比準法の適用において、比較対象となり得るほどの類似性を有する非関連者間の取引とされる。

- ①検討対象取引と比較対象取引の違い、もしくは当事者が当該取引に果たす役割の違いが、取引価格に重要な影響を与えない。
- ②重要な影響を与える場合は、合理的で正確な調整が可能なこと。

独立価格比準法は、検討対象会社が独立の第三者と行う取引（「内ー内取引」）、または、独立第三者同士の間での取引（「外ー外取引」）を基礎として適用することができる。

補足：独立価格比準法は潜在的にはいかなる種類の取引にも適用できるが、実務上は異なる取引種類の間での取引価格を合理的に調整することは困難であるため、この方法の適用に当たっては、検討対象となる取引と比較対象となる取引の間に、高度の類似性が要求される。

(2) 再販売価格基準法 (Resale Price Method)

再販売価格基準法は、検討対象となる関連者間取引と比較対象となる非関連者間取引における再販売にかかる売上総利益率を比較して、検討対象取引が独立企業間原則を満たしているか検討する方法である。

再販売価格基準法は、主に卸業のような業態を営む事業者の取引に最も適した方法であることが多い。当方法を適用する場合、まず検討対象会社が関連者に販売する製品と同種の製品を、同一もしくは類似の市場で事業を行う非関連者に対して販売する取引を比較対象取引として検索する場合が多い(いわゆる「内-外取引」)。これにより有効な取引が検索できない場合は、独立した販売業者が第三者に販売する非関連者間取引から適切な比較対象取引(いわゆる「外-外取引」)を検索する。

補足：再販売者が製品に物理的な変化を施したり、新たな価値を付加したりすることがなく再販売されるような場合には、再販売にかかる売上総利益を比較するのが適しているといえる。

(3) 原価基準法 (Cost Plus Method)

原価基準法は、検討対象である関連者間取引と比較対象となる非関連者間取引における原価に対する売上総利益率を比較して、検討対象取引が独立企業間原則を満たしているか検討する方法である。

補足：原価基準法は、一般に製造会社の取引価格の妥当性を検討するのに最適な方法であるとされるが、検討対象取引および比較対象取引が、製造する製品、契約条件、製造プロセス、無形資産、各当事者の果たす機能およびリスクなどにおいて、高い比較可能性を有する場合に最も適した方法であることが多い。

(4) 利益分割法 (Transactional Profit Split Method)

利益分割法は、関連者間取引のかかる損益を合算した利益をもとに、当該取引に関与する関連者の経済的な貢献度に応じて合算利益を分割して、検討対象取引が独立企業間原則を満たしているか検討する方法である。

適用指針 29 号 (2013 年) では、関連者の経済的な貢献度は独立した公開情報が利用できる場合もあるが、多くの場合、企業内情報をもとに検討されることが多いとされている。

補足：利用される企業内情報は、取引内容や状況次第であるが、分割基準となる指標としては、売上・研究開発コスト・販売コスト・資産または人員数などが挙げられる。これらの分割指標となる情報は、検討対象取引において収益を生み出すために最も貢献する要素を勘案する必要があり、客観的な指標を用いることが重要である。

(5) 取引単位営業利益法 (Transactional Net Margin Method : TNMM)

取引単位営業利益法は、個別の取引単位ごとに検討するのではなく、一つの取引形態として独立企業間価格を算定できると判断される取引単位ごとに検討対象会社と比較対象会社の利益水準を比較する方法である。

一般に利用される利益水準の指標としては、以下のものが挙げられる。

- 対総費用営業利益率
- 売上高営業利益率
- 総資産利益率 (ROA)
- 投資資本利益率 (ROIC)
- ベリー比 (Berry Ratio) : 売上総利益 / 営業費用

適用される財務情報は、検討対象取引に関連した資産・リスクなどを考慮し、検討対象会社の果たす機能の価値を最も反映する情報を選択する必要がある、その財務情報は移転価格算定方法の選択とは合理的に独立しており、継続して測定可能な客観的で信頼性のある情報を用いる必要がある。また当方法の適用においては、取引対象となる製品自体の比較可能性よりも、関係当事者が果たす機能的な比較可能性がより重要とされる。

(6) その他 (Residual Method)

上記いずれの方法も適用できない場合、Residual Method (チリの移転価格税制において特徴的な方法とされる) が適用される。この場合、検討対象取引の性質または状況を勘案し、上記方法の適用が不適切あることを検討対象者が税務当局に立証する必要がある。

当方法は検討対象者と税務当局の双方により適用され、その適用には類似の取引環境において独立した第三者が行った場合の取引価格を反映する必要がある。適用指針 29 号には、無形資産の移転や株式の売却など、当方法の適用にかかる具体例が記載されている。

チリの移転価格税制においては、移転価格算定方法の適用順序に関する優劣は規定されていない。従って納税者は各方法の適用可能性・利用可能な情報・比較可能取引の有無などを勘案し、自らに最適な方法を選択して、検討対象取引が独立企業間原則を満たしていることを証明することが重要である。

2. 関連者

チリの移転価格税制上、関連者の定義は以下のとおり。

- (1) 海外の企業がチリの企業の経営、ガバナンス、資本、利益に直接的または間接的に関与する場合の両者（逆の場合も含む）
- (2) 同一人物（複数人の場合を含む）がチリまたは海外の企業の経営、ガバナンス、資本および利益に直接的または間接的に関与する場合の両者
- (3) 代理店、支店その他恒久的施設を有する拠点および本店（恒久的施設を有する拠点とその本店の関連者も含む）
- (4) チリの居住者がチリ所得税法 41D 号に記載された国または領土（いわゆるタックスヘイブンに認定される国・領土）の企業・個人と取引を行う場合の両者。ただし、チリと情報交換規定を締結する国（チリと租税条約締結国はここに含まれる）は除く。
- (5) 婚姻を含む、四親など以内の血縁関係のある親族との間で取引を行う当事者
- (6) チリの会社が自らの関連者を通じて海外の非関連者との間で行った取引の当事者

3. 比較分析

関連者との取引が独立企業間原則に基づき行われたかどうかを検討する際、比較対象取引を識別する。比較対象取引の識別のためには、比較対象となる要因（移転される財・経済活動の特性、機能分析、契約上の取り決め、経済環境、事業戦略など）を勘案することが必要である（2012年適用指針 29号）。

比較分析を行うにあたり、同等または類似の状況下において、関連者との間で複数の取引が行われ、それらが経済的な観点から非常に密接なつながりがあり、それらを切り離して個々の取引ごとに信頼性のある比較分析が行えない場合、これらの取引をまとめて一つの取引として扱い、それに最も適する移転価格算定方法を適用して比較分析を行うことができる。（2012年適用指針 29号）

納税者が最適な移転価格算定方法を適用した結果、取引の性質によってはある固定の価格・利益水準を算定することが困難なものもあり得るため、関連者との取引価格・利益水準に関し一定の範囲（“Arm’s length range”）が識別される場合、その範囲内にある取引については独立企業間原則を満たすものとされるが、識別された Arm’s length range の範囲が広すぎると比較分析の信頼性が損なわれるため、その場合は統計的手法を用いて Arm’s length range は調整される。

4. 必要な提出書類

チリの納税者が海外の関連者との間で取引を行い、以下のいずれかの要件を満たす場合、税務当局に対し年次報告書（1907号）を提出しなければならない（チリ所得税法 41E号および 2014年適用指針 14号）。

- ・年次報告書を提出した年の 12月 31日時点において、中規模または大規模企業と認定される場合。
- ・チリ所得税法 41D号に掲載された国または領土（タックスヘイブン）に居住する法人または個人と取引を行う場合。
- ・海外に居住する法人または個人と 5億ペソ（※）を超える金額の取引を行う場合。
（※）年次報告書を提出した年の 12月 31日時点における外国為替相場を用いて換算した取引金額が 5億ペソ相当額を超える場合を含む。

海外の関連者と複数種類の取引を行う納税者、もしくは海外の複数の関連者と取引を行う納税者は、各々の取引につき年次報告書において申告する必要がある。年次報告書は前事業年度の申告対象取引を網羅したうえで、遅くとも毎年 6月末の最終営業日までに申告する必要がある。

年次報告書には少なくとも以下の情報を記載する必要がある。

- 納税者の企業名、納税番号、連絡先
- 事業目的
- 納税者が行う事業活動の内容
- 海外の関連者が居住する国コード
- 納税者と海外の関連者の関係
- 取引の通貨単位
- 取引金額（チリペソ建て）
- 適用した移転価格算定方法
- 移転価格算定方法により算定された比較金額および利益水準
- 組織再編取引の該当有無

申告遅延の場合、または年次報告書の申告内容に誤りがある場合（申告漏れを含む）、納税者は 10 UTA から 50 UTA (UTA: Unidad Tributaria Anual)の罰金が科される（ただし、“Capital Propio (Tax base equity)”の 15%または“Capital Efectivo (effective net equity)”の 5%、のいずれか大きい金額までの上限あり）。一方、年次報告書において故意に虚偽申告した場合、未納税金の 50%から 300%に該当する罰金が科され有罪判決を受ける場合がある。

移転価格レポートや年次報告書に記載する情報以外の資料の整備は義務付けられていないが、年次報告書では詳細な情報を記載する必要があるため、実務上は、年次報告書の記載要領に沿った正しい申告を行うため移転価格レポートの整備が必要となる。実際に税務当局により関連者との取引に異議を申し立てられた場合、納税者は関連者との取引にかかる価格・利益水準などを検討した移転価格レポート（移転価格レポートの作成基礎となったその他の関連資料を含む）を提出し、独立企業間原則を満たすことを主張する必要がある。

5. 事前確認 (Advance Pricing Agreement : APA)

事前確認制度 (APA) は、税務当局と納税者の間である一定期間に渡り、納税者の関連者との取引価格・利益水準を事前に合意する制度をいう。事前確認制度の目的は、移転価格課税に関する納税者の予測可能性と法的安定性を確保することとされる。

(1) APA の申請

APA を申請するためには、関連者との取引にかかる価格・平均的な市場利益水準・取引期間などの情報を記載した申請書 (関連資料を含む) を税務当局に提出する必要がある。関連資料には、納税者が作成した移転価格レポートも含まれる。また、申請書には取引当事者である関連者もその申請を行うことに合意し、申請要件に同意していることを記載しなければならない。

APA の申請には、以下の書面の提出が必要である。(2013 年適用指針 68 号)

- 取引を行う関連者の情報・特性
- APA において合意する期間
- 納税者が属する企業グループの組織構造 (親会社、子会社、代理店、その他直接的または間接的に関係を有するその他拠点を含む)
- 直近 2 事業年度の貸借対照表 (税務当局による押印および申請代表者の署名があるもの)
- 直近 2 事業年度の監査済財務諸表 (注記情報含む)
- 関連者との取引にかかる契約書 (スペイン語訳の添付を含む)
- 知的財産権、特許権、トレードマーク、その他無形資産が関連者との取引に影響する場合は、当該無形資産の保有者の情報
- APA の申請取引に関連して、企業グループが合意済み、または申請中のその他の APA に関する情報 (該当がある場合)

(2) APA の承認または棄却

税務当局は APA 申請に関する必要書類が提出・受理されてから 6 カ月以内に、APA 申請の承認または棄却の判定を下す。6 カ月の期間中、税務当局から追加資料の提出や面談の要請を受ける場合がある。

6 カ月以内に税務当局からの回答がない場合、APA 申請は棄却されたものとみなされるが、納税者は税務当局に対し署名文書での回答を要請することができる。また、税務当局によって棄却された APA 申請は、いかなる司法・行政手段を用いても覆すことはできない。

(3) APA の署名

税務当局が承認した APA 合意書は、税務当局および申請代表者により署名される。

当合意書には以下の情報が記載される。

- 合意した場所および合意日
- 企業名、納税者番号
- 記載内容の納税者による同意

- 適用対象となる取引の記述
- APA 合意書の締結に当たり考慮された前提条件およびその前提条件が変更された場合は失効する旨
- 合意された市場価格、利益水準、適用された移転価格算定方法
- 適用される期間および適用開始日
- 対象となる取引条件・適用された移転価格算定方法などの情報開示に関する納税者の同意

APA 合意書は、一般に、申請された事業年度以降の 3 事業年度の間に行われた取引に適用されるが、APA 申請が部分的に承認される場合などには、それよりも短い適用期間が条件とされる場合がある。APA 合意書に基づく取引に対しては、税務当局は税務調査において更生通知をすることが認められず、その更新・改定は、少なくとも失効期限の 6 カ月前までに税務当局に対して申請書を提出する必要がある。

(4) APA の取消し

税務当局は APA 申請が誤りであった場合（不当に虚偽の申請が行われた場合を含む）、または取引の前提条件がその後著しく変更された場合には、APA を無効とすることができる。この場合、税務当局から通知された時点で無効となるが、APA 申請時に不当に虚偽の申請がされた場合は、当初から APA は無効であったものとされ、それにより免れることができた課税額の 50% から 300% の罰金が科され有罪判決を受ける場合もある。

APA の無効により、税務当局はそれが無効となった時点で対象取引に関する税務調査を行う権限を有するが、納税者はこれにより税務当局から通知された税務調査結果および追徴金の支払命令（延滞税・損害金含む）に対し、異議を主張する法的な権限を有する。

また APA の前提条件が著しく変更された場合、納税者は税務当局に対し APA を無効とすることを書面で申請することができる。

(5) 守秘義務

合意された APA は非公開情報とされるが、納税者が税務当局に同意すれば、適用対象となる取引条件および適用される移転価格算定方法に関する各種情報を開示することができる。この場合、APA が有効な期間中において、納税者は“Socially Responsible Taxpayer”として登録される（ただし、それによる税務上の便益なし）。

6. 移転価格申告にかかる訂正

チリが締結する租税条約が準拠する OECD モデルにおいては、二重課税を防止するため、納税者は海外の第三国で行われた移転価格調整を自国の移転価格申告に反映することが認められている。チリ所得税法 41E 号においても、チリの納税者が関連者で行った取引価格・利益を訂正することが認められているが、そのためには訂正内容および訂正金額に関し税務当局の事前承認が必要となる。

訂正申告に関する手続きは適用指針 67 号（2013 年）に規定されるが、海外の税務当局により指摘された移転価格調整に関する関連書類（税務当局から発行された移転価格調査レポートやその他関連資料、それに対する納税者の主張などに関する一連の書類を含む）をすべて提出のうえ、チリの税務当局に対し移転価格調整を申請する必要がある。また、海外で移転価格調整の対象となった関連者との取引に関し、取引価格・利益といった取引内容やその取引期間、移転価格調整による税務上の調整額についても申請しなければならない。訂正申告は、訂正対象となる取引が行われた事業年度の申告満期日から 5 年間とされる。

補足：当該制度は租税条約締結国の関連者との間で行った取引につき、海外の税務当局による移転価格更生があった場合のチリにおける訂正申告に関する制度であり、租税条約締結国との間での取引が前提となる点に留意が必要である。

7. 移転価格課税

税務当局の移転価格調査で指摘された関連者との取引が、独立企業間原則に従い決定された価格・利益水準に基づくことを立証できない場合、納税者から提出された関連書類およびその他利用可能な各種情報に基づき、税務当局により関連者との取引価格・利益水準は是正され、それに基づく追徴金（利子を含む）が科される。

税務当局が、取引コストが（実際のあるべきコストよりも）低いと認定する場合、または取引価格（売価）が（実際のあるべき売価よりも）高いものと認定する場合、税務当局により是正された取引額と実際の取引額の差額は、納税者にとっての利益として扱われ、当該取引が行われた事業年度において、その差額に対し 35%（※）のシングルタックスが科される。なお、税務当局から要請された各種資料を適切にまたはタイムリーに提供しない場合、5%のペナルティ（罰金）が追加で科される。

（※）2017 年以降、新税制では 40%に税率が改定されるため留意が必要である。

8. 税務当局による移転価格調査

税務当局による移転価格調査は、法人税申告にかかる通常の税務調査に基づき行われるが、通常の税務調査の期間がカカ月とされるのに対し、移転価格調査には 12 カ月の調査期間が認められている。税務調査期間は、税務当局から要請された資料がすべて提出された時点から起算される。

補足：上述のとおり、2012 年に新たにチリで導入された OECD 移転価格ガイドラインに基づく移転価格税制において、導入当初は税務当局の担当官の知見も乏しかったようであるが、導入から数年が経過し、移転価格調査も厳格になっているようである。海外の関連者との取引がある日系企業においては、移転価格レポートの整備を含め移転価格リスクに対する十分な備えが必要であると思われる、

以上