

悉洞價訂轉移

TP Insights

2023年12月04日

Transfer Pricing

全球半導體列強紛紛宣布進軍日本，日本政治及經濟穩定、擁有高度教育的勞動人口、研發的實力與高品質產品，再加上政府的支援；在全球供應鏈風險日趨提高情形下，日本成為企業供應鏈重新布局的新據點。供應鏈的調整勢必影響集團移轉訂價政策的制定。日本2016年度稅制改革（2016 Tax Reform）中，係以經濟合作暨發展組織（OECD）之稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）第13項行動計畫（Action 13）作為修正移轉訂價文件之基礎，明文規範事業概況報告事項之企業主檔（Master File）、國別報告（Country-by-Country Reporting）以及當地國檔案（Local File）。本次移轉訂價洞悉將就日本移轉訂價三層文據架構中之當地國檔案（Local File）內容規範進行說明！

**安永聯合會計師事務所 稅務服務部
移轉訂價服務**



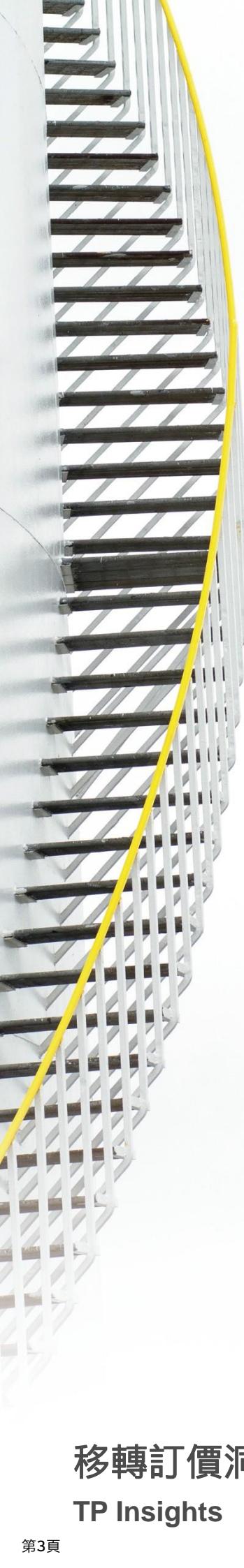
林志仁
執業會計師



林楷
資深協理



謝承富
經理



日本內閣於2015年12月24日核准2016年度稅制改革提案（2016 Tax Reform），並於2016年3月29日頒布，其中規範事業概況報告事項（Master File）、當地國檔案（Local File）及國別報告（Country-by-Country reporting）之準備及申報，該架構與OECD BEPS之第13號行動計畫中之移轉訂價三層文據架構一致。2016年4月底，日本國稅廳（NTA）於其網站上發布了指導意見，以利闡明相關文檔規範。

NTA為了進一步協助營利事業準備三層文據，於2017年6月發布「納稅義務人移轉訂價指引」，並於同年11月發布「移轉訂價文據常見問題解答（FAQ）」。說明NTA如何使用三層文據要求提交資訊、如何進行調查之選案及當地國檔案編製範本之參考等，並解答當地國檔案（相當於台灣的移轉訂價報告）、事業概況報告事項（相當於臺灣的集團主檔）和國別報告相關之常見問題。

本期就日本移轉訂價三層文據架構中之當地國檔案內容規範進行說明。在次期移轉訂價洞悉，將針對日本移轉訂價三層文據架構中之集團主檔報告及國別報告最新規範進行分享。

日本當地國檔案規範與內容

日本事業概況報告事項（Master File）及國別報告（Country-by-Country reporting）規範及內容

日本移轉訂價調查實務及注意事項

移轉訂價洞悉



日本當地國檔案涵蓋內容

日本當地國檔案應涵蓋內容與OECD第13號行動計畫之內容基本一致，另有額外要求和注意事項：

1. 公司基本資訊

- 1.1 管理及組織結構資訊（集團組織架構、公司管理架構、所在地等）
- 1.2 主要業務和經營策略（包含企業業務重組及集團無形資產轉移）

2. 受控交易資訊

- 2.1 受控交易說明（如製造、採購、提供服務、貸款及無形資產授權等）
- 2.2 受控交易之金額
- 2.3 受控交易對象之定義及關係揭露
- 2.4 受控交易簽訂之協議或合約副本
- 2.5 受控交易之詳細功能及可比性分析（包含與去年度之差異變化）
- 2.6 最通常規交易方法之決定
- 2.7 受測個體之選擇
- 2.8 選定移轉訂價方法之重要假設
- 2.9 利潤率指標之選定及應用說明
- 2.10 日本受測個體採多年度財務資料分析之理由（如有）
- 2.11 內部或外部可比較對象之搜尋策略及資料來源
- 2.12 進行移轉訂價調整之說明、原因及結果
- 2.13 是否符合常規交易範圍之結論
- 2.14 是否有單邊、雙邊或多邊預先訂價協議

3. 財務資訊

- 3.1 營利事業個體申報當年度經查核之財務報表
- 3.2 移轉訂價方法應用之財務數據使用說明
- 3.3 移轉訂價方法應用之財務數據彙總及資料來源



日本是否須於申報法人稅時備妥 當地國檔案之門檻

日本並無要求當地營利事業必須提交當地國檔案之法定期限，僅判斷是否需於會計年度結束後申報法人稅時（會計年度終了2個月，通常得申請1個月的展延）備妥（日文：「同時文書化義務」，*contemporaneous documentation requirement*）；若納稅義務人於稅務調查期間被要求提供當地國檔案，則必須在稅務調查人員提出要求之期限內提交。

避風港門檻(無需備妥當地國檔案)

- 營利事業於最近一期會計年度，與單一海外個體之所有交易金額（收入與支出總和）未達日圓50億；以及
- 與單一海外個體之無形資產交易金額（收入與支出總和）未達日圓3億。

若未能於期限內提供當地國檔案或相關資料，稅務調查人員將直接進行移轉訂價分析，並依其分析結果進行不合常規交易區間之所得調整。

安永小叮嚀

日本的當地國檔案得使用日語及英語準備，倘若以英語準備者，稅務調查時有可能會要求提示日文（或部分）報告。

移轉訂價洞悉



日本當地國檔案重要時程

日本營利事業之當地國檔案備妥及提交時點如下所示：

日本並無規定編製當地國檔案之關係人交易金額門檻，且無提交予日本國稅廳之法定期限，而係取決於是否符合前述「同時文書化義務」之門檻，而於公司法人稅申報期限內「備妥」當地國檔案：

- ▶ 若符合前述同時文書化義務之門檻者，必須於申報法人稅時備妥，當地國檔案之提交日為稅局提出要求後（最長）45日；
- ▶ 若未符合前揭同時文書化義務之門檻者，當地國檔案與其他相關資料之提交日為稅局提出要求後（最長）60日。

日本當地企業若與境外某一關係企業有頻繁的交易時，需留意交易金額是否達到同時文書化義務之門檻，是否應於申報法人稅時備妥當地國檔案。



日本當地國檔案其他提醒

針對不遵守移轉訂價相關規定之措施：

- ▶ 日本國稅廳對於逾期提交或提交不正確資料之當地國檔案並無規定罰則。
- ▶ 當稅務調查員進行移轉訂價調查時，若納稅義務人未在期限內提交當地國檔案或相關資料，稅務調查人員將以「推定課稅」方式進行調整補稅。該調查員將自行對該公司移轉訂價合理性進行分析。



日本當地國檔案關係人之認定

日本僅要求於當地國檔案分析與國外關係企業之交易，亦即僅會針對與國外關係企業之不合規交易做調整。另外，根據「特別稅收措施執法命令」(Special Taxation Measures Law Enforcement Order, STMLEO) 第39之12第1項第1款之定義，關係人是與營利事業有特殊關係之外國公司或個人。判斷標準分為兩類：持股控制與其他實質控制。

1. 持股

- 日本企業直接或間接持有外國企業已發行股份的50%以上；或相對被其持有已發行股份的50%以上；
- 兩間企業之已發行股份總額的50%以上由同一企業直接或間接持有

► 50%所有權之確定方式（釋例）：

A	>	B	>	C	>	D
	50%		50%		50%	

A間接持有D已發行股份的50%。

A	>	B	>	C
	50%		40%	

A間接持有C已發行股份的40%。因此A與C非為關係人。

A	>	B	>	C
	50%		40%	
		10%		

A持有C已發行股份的50% (40%間接持有 + 10%直接持有)。

A	>	B
	50%	
	>	C
	50%	

A分別直接持有B和C已發行股份的各50%，故B和C為關係企業。

移轉訂價洞悉



日本當地國檔案關係人之認定（續）

A	>	B	>	C
	50%		40%	
	>	D	>	
	50%		10%	

A透過B和D間接持有C已發行股份的50% (40% + 10%)。

A	>	B	>	C
	50%		40%	
		40%		
	>	D	>	
	10%		10%	

A透過B和D間接持有C已發行股份的50% (40% + 10%)。

(註)：A直接持有D已發行股份10%，並透過B間接持有D已發行股份40%，A即持有D已發行股份50%。
A透過D間接持有C已發行股份10%。

2. 其他實質控制

- **個人面**
 - 一半以上之董事或監察人或企業內部選定具有法定權力以代表董事行使審查企業財務報表及會計事項之權利，並監督董事會的運作。
- **交易面**
 - 一企業之大部分商業活動取決於與另一企業之交易。
- **財務面**
 - 一企業的營運活動所需之大部分資金是透過向另一企業借款或由另一企業擔保而取得。
- **任何與上述條件相似之事實，包括：**
 - 一企業根據另一企業提供之版權、工業產權或專門技術（構成其商務活動之基礎）開展業務；或
 - 一企業一半以上之董事或監察人或有權代表董事行使審查權之人員，或任一具有法定代表權之代表董事由另一企業決定。



日本當地國檔案合規的關鍵因素

日本當地國檔案合規的關鍵因素列示如下：

移轉訂價方法選擇

移轉訂價方法包含可比較未受控價格法、再售價格法、成本加成法、利潤分割法、可比較利潤法和現金流量折現法。

營利事業需按交易類型選擇最適合的移轉訂價方法以進行分析。

經濟分析的要求

► 可比較對象之選定

當受測個體位於日本時，稅務調查員會要求以日本當地企業為可比較對象。若使用國外之可比較對象，則需合理說明篩選邏輯和理由。

► 日本受測個體原則上以單年度財務資訊測試

不同於OECD移轉訂價指導原則中受測個體使用多年度財務資訊之分析方法，日本之受測個體原則上使用**單年度**之財務資訊去測試可比較公司至少三年度財務資訊所建立之常規交易區間，評估受控交易是否符合常規。

► 國外關係企業之損益數據

由於國外關係企業之完整財務資訊不一定可取得，故日本允許企業得提供其他能說明其損益之相關資訊；而稅務調查員視個案情形決定應提交其損益文件之內容。

移轉訂價洞悉

安永的觀察與建議

日本導入移轉訂價之規定非常早，且於2016年之稅務改革採用經濟合作暨發展組織（OECD）之稅基侵蝕及利潤移轉（BEPS）第13項行動計畫之成果報告建議，開始導入三層文據架構；當地國檔案自2017年4月1日的會計年度開始適用，其後亦不斷發布相關的法令要求、指引及問題解答。日本並無規定當地營利事業必須提交當地國檔案之法定期限，需注意是否符合同時文書化義務之門檻；以及稅務調查人員調查時，依其所提出要求之期限內提交當地國檔案。因此，日本當地企業若與境外關係企業有頻繁的關係人交易，需留意交易金額是否達到應編製當地國檔案門檻，儘早準備。

跨國企業需留意，日本之當地國檔案係以單年度財務資訊分析受控交易是否符合常規，有別於OECD移轉訂價指導原則多年度財務資訊之分析方法。跨國企業在制定移轉訂價政策及規劃時，需特別注意日本企業每年財務狀況之穩定性並隨時調整，以避免主管機關之挑戰。

此外，日本雖無規定任何逾期提交或提交不正確資料之當地國檔案的罰則，但稅務調查人員有權力直接以「推定課稅」調整納稅義務人之申報所得額並補稅，故跨國企業仍應留意日本移轉訂價相關之規定及行政程序，避免因小失大。

鑑於跨國企業之稅務資訊透明度愈來愈高，各國主管機關重點關注集團成員提示之移轉訂價報告是否與集團母公司提示之文據內容或公開資訊具一致性。實務上，愈來愈多跨國企業傾向由集團母公司負責統籌及編製其日本集團成員之移轉訂價報告，以避免資訊揭露不一致之情形。若跨國企業對日本集團成員移轉訂價報告之編製有相關需求，歡迎隨時聯繫我們。



移轉訂價洞悉

安永移轉訂價服務

安永專業團隊以國際稅務的新思維為基礎，提供客戶複核、編製及管理移轉訂價政策與流程建議，以制定積極、具實效及整合的策略，並協助客戶因應稅務風險，提供安永客戶優質的服務，包括從供應鏈全面重整到營運模式優化、從移轉訂價管理到協助編製報告以符合法令規定、協助企業準備移轉訂價相關文件以及進行預先訂價協議申請，並與主管機關溝通協調，以降低企業移轉訂價風險及稅負。

我們於2019至2021年連續三年榮獲權威雜誌International Tax Review (ITR) Asia Tax Awards-Taiwan Transfer Pricing Firm of the Year 的肯定。

安永聯合會計師事務所 移轉訂價服務

電話 : +886 2 2757 8888		電子郵件	
劉惠斐	稅務服務部 營運長	分機 88858	Heidi.Liu@tw.ey.com
林宜賢	執業會計師	分機 88870	Yishian.Lin@tw.ey.com
吳文賓	執業會計師	分機 88990	Ben.Wu@tw.ey.com
孫孝文	執業會計師	分機 88681	Jimmy.HW.Sun@tw.ey.com
林志仁	執業會計師	分機 88812	Sean.Lin@tw.ey.com
劉小娟	副總經理	分機 67100	Meer.Liu@tw.ey.com
陳怡凡	資深協理	分機 67106	Yvonne.Chen@tw.ey.com
林楷	資深協理	分機 75530	Kai.Lin@tw.ey.com
蔡佩倪	協理	分機 77383	Penny.PN.Tsai@tw.ey.com
賴怡妏	資深經理	分機 67084	Yvonne.IW.Lai@tw.ey.com
龔宣穎	資深經理	分機 67080	Jenny.Kung@tw.ey.com
邱昱傑	資深經理	分機 67133	Jack.Chiu@tw.ey.com
譚聿婷	經理	分機 67088	Emily.TY.Tan@tw.ey.com
廖淑樺	經理	分機 67094	Shuhua.Liao@tw.ey.com
黃一琳	經理	分機 75563	Yilin.Ng@tw.ey.com
謝承富	經理	分機 75709	Jimmy.Hsieh@tw.ey.com
陳彥霖	經理	分機 67089	Kenny.YL.Chen@tw.ey.com
郭怡辰	經理	分機 67112	Betty.Kuo@tw.ey.com
楊歲勝	經理	分機 67111	William.WS.Yang@tw.ey.com
魏珮軒	經理	分機 75636	Judy.Wei@tw.ey.com

移轉訂價洞悉

TP Insights

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋150多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄 ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh_tw。

© 2023 安永聯合會計師事務所。
版權所有。

APAC No. 14007653
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/zh_tw



加入安永LINE@好友
掃描二維碼，獲取最新資訊。