



TRANSFER PRICING NEWS (Japan)

関連者間契約書の重要性について

Forvis Mazars 税理士法人

2025 年 11 月 リリース #2

**forvis
mazars**

関連者間契約書の重要性について

日本法人と海外のグループ会社が行う取引において、関連者間取引に係る契約書が未整備、または内容が不十分なケースが見受けられます。日本の税制上、契約書作成は法的義務ではありませんが、適切な契約書の整備は、税務調査において関連者との取引価格の妥当性を説明し、移転価格税制に基づく課税リスクを低減する上で極めて重要です。

本稿では、契約書作成の意義、有効性、盛り込むべき主要項目、ならびに実務上の留意点について解説します。

関連者間契約書の重要性

移転価格税制は、関連者間取引における取引価格が、独立した第三者間で成立するであろう価格（独立企業間価格）と整合していることを要求する制度であり、取引当事者が従事する活動に見合った価格であるかが問われます。税務調査においては、取引価格の妥当性を検証するにあたり、形式的な金額の多寡だけでなく、関連者間取引の背景にある事業の概要、取引の内容、ならびに親会社・子会社双方の機能及び負担するリスクの分担等、実態に即した事実関係を踏まえた調査が行われます。そのため、取引価格の妥当性を議論するには、関連者取引に係る事実実態の把握及び認定が重要な要素となります。

こうした実態把握の出発点となるのが、関連者間契約書です。契約書には通常、国外関連者との取引の目的や範囲、各当事者の機能やリスク分担、取引価格の計算法、更には価格調整を行う場合の条件等が記載されています。税務調査においては、調査官がまず契約書の記載内容を確認し、その内容を基礎として取引価格の妥当性の検証に着手することが一般的です。

また、OECD 移転価格ガイドラインにおいても、契約書は関連者間取引の実態を把握する上での出発点と位置づけられており、契約書に記載の内容と取引の実態が整合しているかどうか、取引価格の妥当性を検証する上での重要な検討事項である¹、とされています。加えて、調査時には契約書の提出がほぼ必須となるため、事前に契約書を整備しておくことで調査対応が円滑化し、納税者側が調査における議論の主導権を握ることも可能となります。

一方で、契約書を整備していない場合、税務当局が独自に事実関係を解釈する余地が生じ、納税者に不利な判断が下されるリスクがあります。言い換えれば、契約書の未整備や内容の不備は、法人税負担の増加につながり得る重大なリスク要因となり得ます。

こうした事態を未然に防ぐためにも、後述の「契約書に記載すべき内容と留意点」を踏まえた契約書を整備しておくことが大切です。その結果、税務調査の期間短縮や指摘リスクの低減にも繋がります。こうしたメリットは日本国内にとどまらず、取引相手国の税務当局との対応においても同様に享受することができま

契約書に記載すべき内容と留意点

関連者間契約書を整備するにあたっては、単に「契約書が存在する」という形式を整えるだけでは不十分です。取引の実態に即し、双方の権利義務関係や税務上必要な情報が正確かつ適切に盛り込まれていることが重要です。

例えば、関連者間における棚卸資産の売買取引であれば、取引当事者の権利関係のみならず、価格調整金を含む価格設定方法に係る文言の有無及び内容が重要な記載事項になります。日本の移転価格税制に係る事務運営指針においても、日本拠点から海外拠点に対して支払いが生じる調整金の場合、支払の理由、事前の取決め内容、計算根拠等といった厳密な根拠資料が要請されており²、当該資料が提出できない場合は、国外

¹ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations - Chapter 1, D.1., 1.42 ([OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 \(EN\)](https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/guidelines-for-multinational-enterprises/chapter-1/))

² 事務運営指針 3-21 価格調整金等がある場合の留意事項

(<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/hojin/010601/02.htm>)。

詳細については、TRANSFER PRICING NEWS (Japan) リリース #1 をご参照ください。

関連者に対する寄附金と見做されるリスクがあります（価格調整金の支払いに関して全額または一部損金否認される）。逆に、日本側が海外法人から価格調整金を受け取る場合においても、支払の理由、事前の取決め内容、計算根拠といった説明が求められることに留意が必要です。このような事態を回避するためには、契約書には価格設定方針や価格調整金の実施に関する事項を的確に記載しておくことが重要です。

役務提供取引であれば、提供される役務の内容が実態に即していることや、対価の設定方法が適切に記載されていることが求められます。

無形資産の使用許諾・譲渡に関する契約においては、無形資産の内容及び所有関係や使用許諾の範囲、ロイヤリティ料率を含むロイヤリティ金額の計算方法が定められていることが必要です。

金銭貸借取引においては、利率や返済条件、担保の有無といった取引条件が記されていることが重要です。

しかしながら、契約書の作成にあたっては、上述の内容を押さえつつも、一定の柔軟性と曖昧さを残すことも重要です。実務上、ある程度の幅を持たせることで、将来的な取引実態の変化にも柔軟に対応することが可能となります。実務と税務の双方においてバランスのとれた有効な契約書を作成するには、状況に応じて移転価格税制に精通した専門家の助言や支援を受けながら作成を行うことが望ましいといえます。

関連者間取引と契約書の整合性が鍵

関連者間契約書は作成して終わりではありません。企業を取り巻く事業環境は常に変化しており、時間の経過とともに国外関連取引の内容にも変化が生じます。関連者間取引を開始する際に契約書は整備したが、その後数年にかけ状況が変化しているにも関わらず契約書が見直されずに放置され、税務調査において契約書の内容と取引の実態との乖離を指摘されるといったケースが見られます。特に上述のとおり、契約内容が厳格で固定的である場合は、取引の実態と契約内容に乖離が生じやすく、かえってリスクを高めてしまう可能性があります。このような事態を未然に防ぐためにも、日常業務において契約書に記載した内容が実態と整合しているかをモニタリングし、乖離が発生した場合には、適時契約書の内容を見直す必要性を慎重に考慮の上、適切な契約書を具備しておくことが肝要です。

まとめ

以上のとおり、関連者間契約書は単なる形式的な文書ではなく、税務調査において移転価格設定方針の妥当性を根拠づける上で重要な基礎資料です。適切な関連者間契約書を具備することで、納税者は移転価格の設定方針に関する議論において主導権を握ることができ、価格設定に関する説明力が高まり、移転価格課税リスクの低減が可能となります。税務調査において契約書が依頼されることは一般的であり、依頼されてからの準備は時間的に困難を伴うため、改めて各関連者間取引において適切な契約書が整備されているかを確認し、整備されていない場合は速やかに準備することが強く推奨されます。

連絡先

Forvis Mazars 税理士法人は、100 か国以上にわたるグローバルネットワークを活用して、日系・外資系クライアントに様々な国内・国際税務サービスを提供しております。本記事に関する詳細、または弊社の税務サービスにつきましては、お気軽に下記担当者までお問合せください。

Forvis Mazars 税理士法人

パートナー 移転価格サービス日本代表
松木 薫 昇

sho.matsukizono@forvismazars.com

移転価格サービス アソシエイト
高橋 玄徳

gentoku.takahashi@forvismazars.com

パートナー 税務サービス代表
川口 史代

fumiyo.kawaguchi@forvismazars.com

パートナー 税務アドバイザリー代表
荒木 知

satoru.araki@forvismazars.com

Forvis Mazars Group SC は、世界をリードするプロフェッショナル・サービス・ネットワークである Forvis Mazars Global の独立したメンバーです。Forvis Mazars Group は国際的に統合されたパートナーシップとして 100 以上の国と地域で活動しており、監査、税務、アドバイザリー・サービスを専門としています。

詳しくは forvismazars.com をご覧ください。

©Forvis Mazars 2025