

租税回避と独立企業間価格について

— 移転価格税制を中心として —

澤村 孝夫

Tax Avoidance and Arm's length Price

— Transfer Pricing Taxation Rule —

Takao SAWAMURA

Abstract

This study is to express my point of view about arm's length price in the related of transfer pricing taxation rule.

A lot of Japanese companies step forward for the purpose of a cost reduction, tax evasion abroad rapidly from 1990's. The number of cases where the taxpayer receive tax investigation has increased by the process of the overseas advance of the company. Especially it is about the transaction price (for taxable amount calculation) between a domestic company and the overseas company.

This report is to study the following point,

- (1) about the arm's length and the estimated price
- (2) about intangible assets and the arm's length
- (3) about advance pricing agreement and Predictability

Key-words

Tax avoidance, Transfer pricing taxation, Transaction price, Intangible asset, Advance pricing agreement

1 はじめに

1990年代以降、多くの企業はバブル崩壊を起因とした不況によって債務、設備、雇用の3つの過剰を抱え、それが足枷となって減量経営ないし経営のスリム化を余儀なくされた。また90年代の半ば（1995年4月19日、1ドル¥79.75の最高値）には急激な円高・ドル安によって企業の競争力の激減を招き、国内の工場等が低コスト実現に向けて海外へ移転する事態が生起し、いわゆる産業の空洞化という現象をもたらしている^(注1)。

現在、コストダウンによる収益力向上ないし企業価値向上を目指した企業の海外移転（Corporate Inversion）は常態化しており、それが企業競争力維持のための活路になっている。また、FTA（Free trade Agreement：自由貿易協定）やEPA（Economic

Partnership Agreement：経済連携協定）、そして現在議論の過程にあるTPP（Trans-Pacific Strategic Economic Partnership Agreement：環太平洋戦略的経済連携協定、2006年5月にシンガポール、ブルネイ、チリ、ニュージーランドの5か国が加盟して発効した経済連携協定）は、すなわち特定の国・地域との間の鉱工業製品等の関税を撤廃するというような協定は、更なる企業競争力の推進、効率的な産業の配置、生産性向上等を強化できる手段になると云われている。

企業のコスト削減は、単に経営活動の過程だけでなく、グローバルに展開する事業の過程から生起する課税ルールの差異に着目した租税負担の回避（Tax Avoidance）、いわゆる納税コストの削減にも注視することが求められている^(注2)。現在、我が国の法人税等

の実効税率（法人税、法人住民税、法人事業税を加味した企業の実際負担額）は40%を超える高水準になっており、この重みが企業競争力を阻害する要因だけでなく、海外移転を通じて租税負担を回避する要因にもなっている^(注3)。

昨今、企業の海外移転の過程で、国内の企業と国外関連会社（株式等の保有が50%以上の海外子会社等）、特に親会社と海外子会社との間の取引価格に課税当局が疑義を持ち、それが租税回避のための〈所得の移転〉に抵触しているということで更正処分（過少申告加算税）による「追徴課税」、そして課税当局への「異議申し立て」という事例が多発している^(注4)。企業に対する突然の追徴課税はキャッシュフローのショートをきたすだけでなく、将来の経営戦略にも大きな影響を与えることになる

そこで本稿では、租税回避行為を中心として、親会社と海外子会社間における取引価格及びその推定方法（租税特別措置法66条の4の第2項：独立企業間価格の算定）と課税手続きについて、下記の視点から検討することにする。

- (1) 独立企業間価格と取引価格の推定方法
- (2) 無形資産と独立企業間価格
- (3) 事前確認制度と予測可能性

2 独立企業間価格と取引価格の推定方法

企業間の取引価格は、本来、市場原理、そして契約自由の原則によって合意・決定された価格であるとともに、企業双方の信頼関係に基づいて成立した価格でもある。従って、取引価格には客観性・信頼性が具備されており、第三者がその取引価格に疑義を抱くべきではないということになる。

しかし、課税当局は親会社・海外子会社という支配・被支配の関係にある企業間で成立した取引価格については市場原理から乖離しており、またその取引価格の成立の過程で租税回避の意図を反映した可能性があり、租税負担の公平という見地からあらためてその取引価格を是正し、その価格をベースに算定した課税価格で賦課・徴収しようとするものである。

租税特別措置法66条の4第2項では、取引価格の本来の姿、すなわち独立した企業間で成立した取引価格の算定の方法として、(1) 独立価格比準法（Comparable Uncontrolled Price Method、以下、CUP法とする。）、(2) 再販売価格基準法（Resale Price Method、以下、RP法とする。）、(3) 原価基準法（Cost Plus Method、以下、CP法とする。）、(4) 利益分割法（Profit Split Method、以下、PS法とする。）、(5) 取引単位営業利益法（Transaction Net Margin Method、以下、TNMM法とする。）の各方法を示している。

(1) CUP法は、国外関連者と下記の要件に該当する比較可能な取引の価格を企業間価格とするもので、同種性の棚卸資産の購入及び販売の取引価格を算定しようとする方法である。

- ①特殊の関係のない売手と買手との取引であること
- ②国外関連取引に係る棚卸資産と同種の棚卸資産の取引であること
- ③国外関連取引と取引段階、取引数量等の同様の状況下で行われた取引であること

(2) RP法は、棚卸資産の類似性を重視し、国外関連取引に係る棚卸資産の買手がその棚卸資産を特殊関係のないものに対し、下記の算式のように販売した価格から通常の利潤の額を控除した金額をもって独立企業間価格とする方法である。

- ①独立企業間価格 = 再販売価格 - 通常の利潤の額
- ②通常の利潤の額 = 再販売価格 × (比較対象取引の収入金額 - 同左の原価の額) / 比較対象取引の収入金額

(3) CP法は、国外関連取引に係る棚卸資産の購入、製造等による取得の原価の額に、通常の利潤の額を加算して計算した金額をもって独立企業間価格とする方法で、生産者の果たす機能の類似性を重視して算定する方法である。

(4) PS法は、国外関連者との取引によって生じた営業利益の合計額を、支出した費用の金額、使用した固定資産の額、その他所得の発生に寄与した要因等を基準に分割しようとするものである。この方法に

は比較利益分割法(Comparable Profit Split Method、租税特別措置法基本通達66条の4(4)-4)、残余利益分割法(Residual Profit Split Method、租税特別措置法基本通達66条の4(4)-5)、寄与度(貢献度)利益分割法(Contribution Profit Split Method、租税特別措置法基本通達66条の4(4)-2)の3種類の独立企業間価格の算定方法がある。

(5) TNMM法(2004年度の税制改正によって、OECD移転価格のガイドラインで記載されている「取引単位営業利益法」を採用)は、営業利益を利益の指標として独立企業間価格を算定しようとする方法である。

独立企業間価格の算定は、(1)、(2)、(3)を「基本三法」として棚卸資産の購入又は販売取引に採用し、棚卸資産の販売又は購入取引以外の取引には基本三法と同等の方法、そして基本三法又は基本三法と同等の方法を用いることができない場合には「基本三法に準ずる方法」、すなわちCUP法、RP法、CP法に準ずる方法及びCUP法、RP法、CP法に準ずる方法と同等の方法を採用し、またこれらの方法を用いることができない場合にはPS法、TNMM法を用いて算定することとしている。

CUP法は比較可能性の高い取引の選定が難しく、またRP法やCP法では取扱製品等の類似性が厳格に要求されるため比較可能な同業者の財務データ(売上利益率やマークアップ率のデータ)の取得が難しい。

従って、比較可能な取引の選定等のために下記の視点から客観的なデータの作成が必要になる^(注6)。

- (1) 比較対象企業(事業規模及び事業内容)ないし比較対象取引(棚卸資産等の種類)の選定及び選定数、取引の条件等
- (2) 比較対象取引の価格変動(需給変動の有無のある棚卸資産等)ないし製品サイクル及び対象期間の選定
- (3) 比較対象取引の価格決定プロセスないし利益率等及びレンジ(独立企業間価格幅)
- (4) 役務の提供と無形固定資産及びその範囲、測定貢献度の要素

課税当局では、調査対象法人と同種事業を営む法人に対し独立企業間価格算定のために租税特別措置法66条の4の第8、9項に従い、必要な帳簿書類の検査ないし質問検査(シークレット・コンパラブルの収集)によって客観的な資料を作成し取引価格の推定をすることになる。

一方、納税者は、自己の主張する価格が法定された方法による独立企業間価格であることを立証しない限りにおいて課税当局の算定した価格が独立企業間価格となり、更正処分のベースになる。

「2009事務年度(国税庁)」(2009年7月~2010年6月)「相互協議に伴う事前確認の状況、(以下、2009事業年度とする。)」のレポートによれば、2009事業年度の独立企業間価格の算定方法の内訳をみるとTNMM法が61件、PS法18件、CP法7件、RP法2件、CUP法8件が採用されており、特に2004年の税制改正で創設されたTNMM法が過半数を占めて採用されている。これは検証対象とされている販売費一般管理費の情報(一定の記載事項が要求される、法人税法施行規則・別表17(3))が容易に入手しやすいというところに起因している(しかし、営業赤字の法人は黒字化を求められる)。

理論価格ないし適正価格としての独立企業間価格の算定は、更正処分、そして追徴課税を生起させるところから、納税者はそれ起因としてキャッシュフロー不足を引き起こす原因になるところから、客観性のある資料のきめ細かい裏付資料が必要不可欠になる。客観性の資料なき独立企業間価格の算定は、異議申し立てを惹起することになる。

3 無形資産と独立企業間価格

「2009事業年度(国税庁)」に関するレポートによれば、相互協議事案(事前確認、移転価格課税、PE課税; Permanent Establish Tax)の発件数は全体で183件、このうち90%以上が移転価格に関するものになっており、業種別では製造業が圧倒的な割合を占めている。また事案の処理については棚卸取引79件、役務提供取引45件、無形資産取引39件となっている。さ

らに移転価格の算定方法については取引単位営業利益法 (TNMM法) が61件となり、独立価格比準法 8 件 (CUP法)、再販売価格基準法 2 件 (RP法)、原価基準法 7 件 (CO法)、利益分割法18件 (PS法) を大きく上回っている。

日本企業の海外進出の進展に伴って、事案の発生等が先進国から新興国や途上国へと転化しつつあり、その過程で1996年韓国、1998年に中国 (2008年企業所得税法によって移転価格のレベルを通達から法令のレベルに引き上げて国内外に適用するようにした。)、2003年にマレーシア、2005年にベトナム、2006年にシンガポール等が移転価格制度を導入し多国籍企業からの税収を確保するようになった。この状況は、移転価格税制の対象範囲が棚卸資産の購入及び販売から無形資産 (Intangible Asset) に至るまで幅広く税源の対象を広げて所得移転を阻止し、課税を強化する体制を築くことになったということになる。

2006年3月、「国税庁」は国際取引における無形資産取引の重要性に鑑み、無形資産の範囲とその無形資産のCost - Benefitとの因果関係を踏まえた移転価格税制に基づく更正処分・追徴課税を目的として、「移転価格事務運営要領 (事務運営指針)、以下「運営指針」とする。」の一部を改正した。

我が国における無形資産としての範囲は、会社計算規則74条の3の三、106条3の三、財務諸表等規則 (財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則) 27条、法人税法2条の23、法人税施行令13条等に特許権、商標権、意匠権、実用新案権、フランチャイズ、ライセンスなどの法的権利のある資産やソフトウェア、プログラム等、納税者にとって予測可能な無形資産が掲記されている^(註7)。

「運営指針」では、「我が国企業の生産拠点の海外移転が相次ぎ、多くの企業が海外子会社に対して提供する無形資産や経営管理に係る役務等に対して、十分かつ適正な対価を収受していない」、ということに鑑み、無形資産の範囲の拡大と課税の予測可能性の範囲の明確化をはかり、移転価格税制の厳粛化を図った。

この「運営指針」において示された無形資産には、

「企業の経営、営業、生産、研究開発、販売促進等の活動によって形成された従業員等の能力、知識等の人的資源に関する無形資産並びにプロセス (生産工程、交渉手順等企画、開発、製造、販売、資金調達及び)、ネットワーク (企画、開発、製造、販売、資金調達及び管理に係る取引網など、製造販売等に問わず広い範囲を包含するものであることを前提としている) 等の組織に関する無形資産についてもその検討範囲に含め、これら所得の源泉となるものを総合的に勘案する。」とし、無形資産の範囲を幅広く捉えている。納税者にとって予測可能性のない取引、いわゆる無形資産に該当するの否か、そして課税当局と納税者との無形資産に対する認識・測定の違いが不服申し立てという事態を生起し、その判断が長期化すればするほど経営戦略ないしは財務戦略の弊害を招くことになる。

信越化学工業では2008年2月には米国の塩化ビニール樹脂製造子会社シンクテック社との間の技術料を巡って国税局から更正処分を受けており、また三菱商事、三井物産では、2008年7月に西豪州LNG事業における情報提供料や経営指導に関する取引について移転価格税制に基づく更正通知を受けている^(註8)。

無形資産の所有者は、単に法定所有者だけでなく、無形資産の形成等のために実質的に貢献した者とし、それに対する判断は意思決定、役務の提供、費用の負担、リスクの管理等において法人又は国外関連者が果たした機能等を総合的に勘案して決めることとしている。

無形資産の評価については、一般的に将来の収益をベースに算出するインカム・アプローチ (DCF法; Discount Cash Flow、Excess Income Capitalization; 超過収益還元法)、市場における同等の取引事例をもとにして算出をするマーケット・アプローチ、無形資産を取得した場合にかかる費用をベースにして算出するコスト・アプローチという側面から計算される。しかし実際の無形資産の評価は、比較可能な取引の売買事例がある場合には容易に算定することが可能であるが、売買事例が少ない場合にはそれを譲渡して初めて価値が認識される。また支配・被支配関係にある企業にお

いては、価値のある無形資産でも認識されないまま使用されているケースが多い。特に人的資源に関する資産並びにプロセス、ネットワーク等の組織に関する資産などは価格形成の過程、売買事例が不透明であるため相互に使用許諾取引契約書（使用許諾の開始あるいは譲渡等について）を交わして独立企業間価格算定のベースとすることが必要になる

無形資産の独立企業間価格を算定する場合には、CUP法と同等な方法（比較可能取引を選定し比較する方法）、CP法と同等な方法（無形資産の開発に要して経費に比較可能取引を選定して一定のマークアップを付ける方法）、PS法（取引当事者双方の合算利益を利益の発生に寄与した割合に応じて取引当事者に配分する方法）RPSM法（取引当事者双方の合算利益を、最初取引当事者双方にそれぞれの通常利益を配分し、さらに残った残余利益を取引当事者双方が超過利益の発生に寄与したと考えられる無形固定資産の価値に応じて合理的に配分する方法）、TNMM法（比較対象取引に係る売上高営業利益率あるいは総費用営業利益率を用いて算定する方法）が考えられる。

2010年1月27日の国税不服審判所におけるTDKの移転価格の採決事例において、重要な無形資産の取引価格に対して残余利益分割法を適用することが有効であるという判断を示している^(注9)。特に棚卸資産の購入及び販売取引、無形資産取引が重なっている場合、そして個別取引ないし全体取引として成立しているのかということについて総合的な判断が求められている。

4 事前確認制度と予測可能性

独立企業間価格の算定は、課税当局からの指摘により取引価格を修正したものである。しかし、企業は、税務リスク等の不確実性の排除と予測可能性の確保を目的として事前確認制度（納税者と課税当局との間で行う行政指導）を運用し、自ら積極的に移転価格税制の発生を未然に防ぐ努力が求められるとともに、将来移転価格制度の適用によって受ける更正処分に伴う調査コスト及び追徴課税額の削減につながるメリットもある。

事前確認制度（APA：Advance Pricing Agreement、以下、APAと略す。ただし、我が国の事前確認制度は、Pre-Confirmationと呼ばれている。）は、企業が国外関連者と取引をする場合、その取引価格が独立企業間価格及びその価格の算定方法等について事前に確認を受ける制度である。納税者は、確認された内容に基づいて申告している期間については移転価格課税が適用されないことになり、納税者においては税務リスクに対する不安を解消する手立てになっている（注 国税庁「事前確認の概要（2008年10月相互協議室）」現在30カ国以上で採用している。）。

「2009事業年度（国税庁）」のレポートによると、相互協議議案の発生件数は全体で183件、このうち事前確認にかかる件数は149件となっており、発生件数、事前確認件数ともに増加の傾向にある。従って、TTP等による関税撤廃の動きが加速し、企業の海外移転が増加すればするほど移転価格税制の執行を強化して税収確保に走ることになり、相互協議ないし事前確認の件数は今後増加するとみられる。

事前確認の方法には、（1）一国間APA（Unilateral APA：一カ国の税務当局から確認を受ける）、（2）二か国間APA（Bilateral APA：二か国間の税務当局から確認を受ける）、（3）多国間APA（Multilateral APA：三か国以上の税務当局から確認を受ける）、の3種類がある。

二か国以上の国を対象とした事前確認、すなわち（2）、（3）の方法においては、二重課税排除のため政府間で課税方式や金額等についての相互協議が必要になってくる（注・・・）。

事前確認の手続きについては、（1）我が国のみによる事前確認、（2）相互協議を伴う事前確認（租税条約の規定に基づいて協議する）、の方法がある。前者については国外関連者が外国の課税当局により課税リスクに対する保証がないかわりに、APA取得までの期間を短縮することができるメリットがある。

（1）の事前確認は、①納税者からの事前相談、②納税者からの事前確認の申出、③課税当局による審査、④納税者への確認の通知、のプロセスを経て納税者は

APAを取得することになる

(2)の事前確認においては、・・・、③課税当局による審査、④外国課税当局との相互協議、⑤納税者への確認通知、を経てAPAを取得することになる。

納税者がAPAを取得するためには、まず独立企業間価格算定に必要とされる資料等を準備し、それを課税当局に提出して事前確認へ繋がる相談をすることが求められる(「運営要領、第5章 事前確認手続き、(事前相談5-10)」)。

事前確認にあたって必要とされる資料(確認申出書に添付する資料)には、下記のようなものがある(「運営要領、第5章 事前確認手続き、(資料の添付5-3)」)。

- (1) 確認対象取引及び当該確認対象取引を行う組織等の概要を記載した資料
- (2) 事前確認を求めようとする独立企業間価格の算定方法及びそれが最も合理的であることの説明を記載した資料
- (3) 事前確認を行い、かつ、事前確認を継続する上で前提となる重要な事業上又は経済上の諸条件に関する資料
- (4) 確認対象取引における取引及び資金の流れ、確認対象取引に使用される通貨の種類等確認対象取引の詳細を記載した資料
- (5) 確認対象取引に係る国外関連者(以下「当該国外関連者」という。)と確認申出法人との直接若しくは間接の資本関係又は実質的支配関係に関する資料
- (6) 確認対象取引において確認申出法人及び当該国外関連者が果たす機能に関する資料
- (7) 確認申出法人及び当該国外関連者の過去3事業年度分の営業及び経理の状況その他事業の内容を明らかにした資料

事前相談は、事前確認を前提にした相談であるため、その段階で相互の見解、確認対象事業年度等(「運営要領、第5章 事前確認手続き、(確認対象事業年度)」)、確認対象事業年度は、原則として3事業年度から5事業年度とする。)について移転価格を調整し事前確認

のための申出に繋げ、APA取得の合意を得ることが必要である。

アメリカにおける事前確認の合意には法的拘束力が与えられているが、我が国のそれは単に「行政指導」の範囲に留まっており、事前確認制度を運用して後でも更正処分ないし追徴課税が起こりうる可能性を持っている。また合意に至るまでには2年以上の期間を要するとされるために納税者は移転価格リスクという重い荷物を抱え込みながら経営活動を継続していくことになる。

5 おわりに

企業の経営戦略として、生産コスト、税務コスト削減のための海外移転、グローバルな販売・生産拠点の配置等によって効率的な経営を現在、そして将来に向かって実施していくことが競争優位性を保つキーワードになっている。従って、FTA、EPA、そして関税撤廃に向けたTPPなど産業障壁という垣根を取り払うというような協定は、グローバルに展開する企業にとって有益であると思われる。しかし、関税撤廃への方向性は、各国の税収減・財政赤字をもたらすことにもなり、その補てん方法として移転価格税制の制定とその実施による税収確保、そして法人税の優遇税制による企業誘致と産業の育成によってもたらされる税収増の確保へ進展するとみられる。

移転価格税制の目的は、独立企業間価格を決定することではなく、取引価格を通じて支配・被支配間で歪められた所得配分の是正にある。しかし、所得配分を歪む原因は支配・被支配関係にある企業の取引価格が起因となっているために強制的に課税当局が独立企業間価格を算定、そして課税価格計算し追徴課税による所得の再分配を強いることになる。移転価格税制を採用している国では、税収確保のために取引価格のチェック、そして独立企業間価格の算定等に対して厳しい対応を迫ることになる。

税制の仕組みは、各国それぞれの産業構成等によって様々である。移転価格税制の運用においても、独立企業間価格に対する認識の違い、無形資産の範囲や予

測可能性、相互協議、不服審判の訴訟から採決までの期間の長さなどについて熟慮することが必要である。

移転価格税制は、推計課税の税制である。従って移転価格の手法が異なれば一致することはない。最近の国税不服審判の裁決では、追徴課税額の還付を受けている事例が多くなっているところから移転価格の手法の不一致の影響とみられるところである。この影響は地方税の税収にも影響を与えることにもなる。

注1) (1) 経済産業省「海外事業活動基本調査・第39回調査結果」、www.meti.go.jp/

(2) 内閣府「白書等（経済財政白書、世界経済の潮流）」、www.cao.go.jp/

<日本経済2010-2011の概要、第3章 円高の進行と企業の対応>

注2) (1) 1961年の国税通則法の制定に関する税制調査会の答申では、「租税回避」について、「税法においては、私法上許された形式を濫用することにより、租税負担を不当に回避し又は軽減することは許されるべきことではないと考えられている。……」、と述べている。

「租税回避」に関する学説では、おおむね次に掲げるすべての要件に該当するものとされている。

- ①私法上の法形式を濫用し、通常用いられない異常な取引形態を選択していること
- ②通常の取引形態を選択した場合と結果的に同様の経済的効果を実現していること
- ③①及び②の結果として租税負担を減少させ又は排除していること

一般的に租税負担の軽減をはかろうとする行為には、税法上のルールの範囲で税負担の軽減を図る節税 (Tax saving)、課税ルールを逸脱 (不正行為) して納税を免れようとする脱税 (Tax evasion)、架空売上高や売上債権の過大計上等によって粉飾決算を図ろうとするような偽装行為 (Tax disguised act)、いわゆる偽装経理がみられる。

(2) 品川芳宣稿「租税回避行為の否認と偽装行為の否

認-両者の関係と税法上の契約を避妊できる限界-」税理、(株)ぎょうせい、2006年12月、P7~16.

(3) 日本税理士会連合会・税制審議会「<租税回避について>の諮問に対する答申-平成9年度諮問に対する答申-」1981年1月19日。

(4) 一般的に租税負担の軽減をはかろうとする行為には、税法上のルールの範囲で税負担の軽減を図る節税 (Tax saving)、課税ルールを逸脱 (不正行為) して納税を免れようとする脱税 (Tax evasion)、架空売上高や売上債権の過大計上等によって意図的に真の事実を隠ぺいしないし秘匿し粉飾決算を図ろうとするような偽装行為 (Tax disguised act)、いわゆる偽装経理をみることが出来る (法人税法第70条1項、民法94条、国税通則法68条1項)。

従来、我国の租税回避行為については、<実質所得課税の原則 (法人税第11条)>、すなわち一般法によって対応してきたが、1979年以降は<特別法 (租税特別措置法第66条6：内国法人にかかる特定外国子会社等の留保金額の益金参入：タックス・ヘイブン規定 (Tax Haven Rule)>により対応している。しかし、同族会社等の行為又は計算<行為計算否認規定：所得税法第157条、所得税の負担を不当に減少させる>については、抽象的規定であるところから租税回避行為あるいは節税行為 (Tax saving) のどちらに該当するか否かについて認識の相違が見られるところである。

注3) 財務省「法人所得税の実効税率の国際比較」法人税など (法人課税) に関する資料 (www.mof.go.jp)。

注4) 国税庁「平成21年度事業年度 (2009事業年度) 法人税等の調査事績の概要」2010.11.4, www.nta.go.jp/。

注5) 羽床正秀稿「OECD移転価格ガイドラインの改定ポイント」国税速報 (第6140号) 2010年11月1日。

OECD租税委員会は、従来の移転価格ガイドラインの第一章から第三章の改定及び第九章の追加を決定し公表した。

移転価格の算定方法についてCUP法、RP法、CP法を重視し、TNMM法、PS法を後順位にして算定していたが、この改正によって最適方法の選択を採用した。

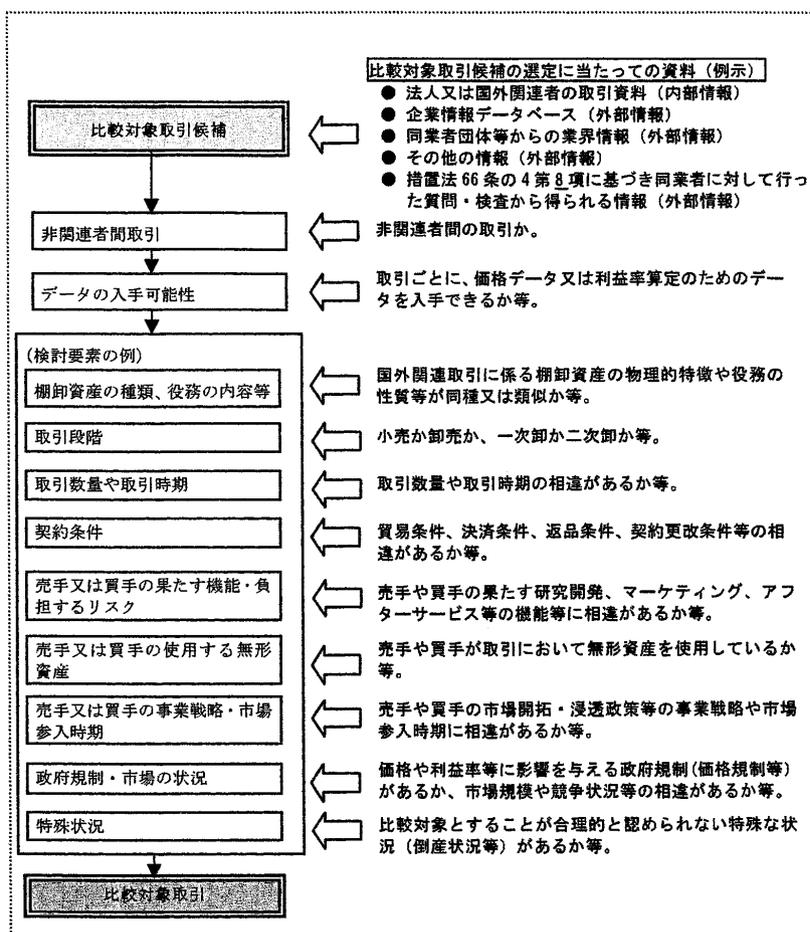
注6) (1) 藤森康一郎稿「目からウロコの投資塾・移転価格税制#<統計手法で調査対象抽出>」日本経済新聞、2010.7.22。

独立企業間価格の算定に必要な情報のデータベースが進んでいる。「このデータベースは、世界中の6千万社以上もの企業の事業概要や財務内容を収録しており、調査対象の日本企業や海外関連会社の利益水準が類似の事業活動を手掛ける企業と比較して、統計学的に適切な水準にあるかどうかを判定するために使われている。日本の課税当

局などは・・・企業の海外関連会社との取引価格の設定について、取引条件、契約書、・・・従業員からの聞き取り内容を詳細に検証する。』独立企業間価格の選定プロセスについては、移転価格事務運営要領（事務運営指針）に従って進めることになる（2010年6月30日改正）

(2) 国税庁「移転価格事務運営要領」の一部改正について（運営指針）<比較対象取引選定手順の例>2010.6.30。

図：比較対象取引の選定手順の例



注7) 無形資産の分類については、経済産業省「通商白書」2004年6月参照、www.meti.go.jp/。

注8) (1) 信越化学工業は、2008年に「移転価格税制」により約110億円の追徴課税を受けている。同社はこの更正処分を不服として国内で異議申し立て行

う一日米相互協議の申し立てを行ったが、2010年6月1日に同相互協議が合意に達し二重課税が回避され、国外移転所得額が233億円から39億円に大きく減額され、多額の税金の還付を受けている（国税不服審判所の採決事例参照）。

(2) 三菱商事等については、「日本経済新聞2006年8月15日付き参照」

漏れを指摘されている（朝日新聞、2010、8、11）。

(3) 米コンピュータ大手の日本法人「日本ヒューレット・パカード」が東京国税局の税務調査を受け2006年6月期までの2年間に約400億円の申告

(4) 我が国の移転価格事例については、下記を参照（太陽ASGエグゼクティブ・ニュース、2009年3月第7号）。

【我が国の移転価格課税事例】

(単位：億円)

| 年 | 月 | 会社名 | 更正 所得額 | 更正 税額 | 親会社 | 業種 | 対象取引 | 所管 国税局 |
|------|----|----------|-----------|----------|-----|--------|--------------------|-----------|
| 2000 | 3 | ホリワ&ホリワ | 260 | 100 | 米国 | 音楽 | 営業権 | 東京 |
| | 4 | 日本コカ・コーラ | 450 | 170 | 米国 | 飲料 | ロイヤルティ (支払) | 東京 |
| 2002 | 11 | ローランド | 10 | 3.3 | 日本 | 電子楽器 | 製品 | 大阪 |
| 2003 | 8 | 太陽誘電 | N/A | 17 | 日本 | コンデンサー | ロイヤルティ (受取) | 関信 |
| 2004 | 6 | ホンダ | 254 | 130 | 日本 | 二輪車 | ロイヤルティ (受取) | 東京 |
| 2005 | 3 | 京セラ | 243 | 130 | 日本 | 電子部品 | 製品(輸出) | 大阪 |
| | 5 | 日本金銭機械 | 34 | 16 | 日本 | 貨幣処理機 | 製品 | 大阪 |
| | 6 | ソニー | 214 | 45 | 日本 | 電気 | ロイヤルティ (受取) | 東京 |
| | 6 | TDK | 213 | 120 | 日本 | 電子部品 | 製品(輸入・輸 出) | 東京 |
| | 1 | 浜松ホトニクス | 14 | 7 | 日本 | 光学製品 | 製品 | 名古屋 |
| 2006 | 3 | ワコール | 15 | 5 | 日本 | アパレル | ロイヤルティ (受取) | 大阪 |
| | 4 | カプコン | 51 | 17 | 日本 | ゲームソフト | ロイヤルティ (受取) | 大阪 |
| | 4 | 上村工業 | 24 | 11 | 日本 | メッキ化学品 | ロイヤルティ (受取) | 大阪 |
| | 6 | 武田薬品工業 | 1,223 | 570 | 日本 | 医薬品 | 棚卸(輸出) | 大阪 |
| | 6 | ソニー及びSCE | 744 | 279 | 日本 | 電気 | ロイヤルティ・製 品(受取) | 東京 |
| | 7 | 三菱商事 | 50 | 22 | 日本 | 資源 | ロイヤルティ・ IGS(受取) | 東京 |
| | 7 | 三井物産 | 49 | 25 | 日本 | 資源 | ロイヤルティ・ IGS(受取) | 東京 |
| | 12 | 日本電産 | 69 | 33 | 日本 | 小型モーター | 製品(輸入・輸 出) | 大阪 |
| 2007 | 6 | 三菱商事 | 89 | 36 | 日本 | 資源 | ロイヤルティ・ IGS(受取) | 東京 |
| | 6 | 三井物産 | 82 | 39 | 日本 | 資源 | ロイヤルティ・ IGS(受取) | 東京 |
| | 6 | エフ・シー・シー | 73 | 34 | 日本 | 二輪四輪部品 | ロイヤルティ (受取) | 名古屋 |
| | 12 | 信越化学工業 | 233 | 110 | 日本 | 化学製品 | ロイヤルティ (受取) | 東京 |
| 2008 | 4 | ホンダ | 1,400 | 800 | 日本 | 自動車 | ロイヤルティ (受取) | 東京 |
| | 6 | 三菱商事 | 116 | 48 | 日本 | 資源 | ロイヤルティ・ IGS(受取) | 東京 |
| | 6 | 三井物産 | 107 | 47 | 日本 | 資源 | ロイヤルティ・ IGS(受取) | 東京 |
| | 6 | ダイキン工業 | 78 | 35 | 日本 | エアコン | ロイヤルティ・製 品 | 大阪 |
| | 7 | デンソー | 155 | 73 | 日本 | 自動車部品 | ロイヤルティ・製 品 | 名古屋 |

注9) 国税不服審判所「T D K 移転価格採決事例」参照、
2010年1月27日

注10) 国税庁「事前確認の概要(2008年10月総合協議室)」。
現在30カ国以上で事前協議を採用している。

注11) 神山弘行稿「事前照会制度に関する制度的課題」研究ノート《研究ノート》経済産業研究所、2010、6。

アメリカ内国歳入法典482条に移転価格税制が規定されており、事前確認制度は1991年に導入している。また、事前確認のための相互協議も二国間が多数を占め、三国間は稀であるとしている。

<参考文献・資料>

- (1) 『法人税法規集』中央経済社、2010年6月1日現在。
- (2) 『会計諸則集』税務経理協会編、2009年4月20日。
- (3) 羽床正秀編『移転価格税制』財団法人大蔵財務協会、1988年10月25日。
- (4) 藤江正嗣著『移転価格税制と地方税還付』中央経済社、1993年4月15日。
- (5) 五味雄治編著『Q&A移転価格の税務』財経詳報社1987年2月20日。