

「移転価格事務運営要領（事務運営指針）」の一部改正（案）に対する
コメント公募の件

職業会計人からのコメント

今回の「移転価格事務運営要領（事務運営指針）」の一部改正（案）及び「連結法人に係る移転価格事務運営要領（事務運営指針）」の一部改正（案）（以下「改正案」と呼びます）において参考事例集が作成されたことは、今後の移転価格税制の適正な運用上、大変プラスになると思料いたします。

納税者を代理する立場から、「調査に当たり配慮する事項」事務運営指針 2-2(1) および(2)に関して、一言申し上げたいです。

I. 改正案では、事務運営指針 2-2(1)を解説する事例が作成されていません。私見ですが、事務運営指針 2-2(1)を解説する事例を作成する必要があると解します。それは、事務運営指針 2-2(1)で求めている「調査に当たり配慮する事項」が、現実の調査においては、軽視されているためです。先ず、施行令 39 条の 12 ⑥および⑦で定める通常の利益率（国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を、非関連者が取引した際、獲得した売上総利益の額の当該収入金額の合計額に対する割合）を法令通りに課税庁は解釈していません。「国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産」を、調査では「国外関連取引に係る製品と同種の製品」と施行令を読み替えています。更に、質問検査権を行使すれば、必ず、読み替え後の通常の利益率を算定できる（すべき）との立場を固執していました。

現在、国税が調査の段階において「幅」の概念を認めないのは、比較対象取引として選定された取引が、最も信頼のおける唯一の比較対象取引であって、他に同等に信頼性の高い取引が存在しないから幅の概念を認める基礎がないという点にあるものと思われます。しかし、現実異なります。質問検査権を行使しても、類似性の程度が同等に高いと認められる複数の比較対象取引を見つけることで精一杯です。そうであるならば、「類似性の程度が同等に高いと認められる比較対象取引が複数存在する」場合には、OECD ガイドラインが認めている幅の概念を否定する根拠は全くありません。「類似性の程度が同等に高い」のであれば、どの利益率による取引も独立企業間価格での取引なのであって、平均値による取引だけが独立企業間価格での取引であるとする理由は認められません。仮に類似性の程度を緩めて比較対象取引を複数用いる方法をとるとい

うのであれば（類似性の要件を厳格に適用しない場合）、その場合には、四分位による幅をもって独立企業間価格とし、平均値ではなく第一四分位を用いて更正を行うのが相当であると考えます。今回の事務運営指針は、比較可能性の要件につきどのように運用していくのかについて明確な指針が示されていません。米国のように比較可能性の要件を緩める方向に向かうのであれば四分位幅を調査においても認めるべきです。

事例1の参考1で基本三法に準じる方法の例示をしていますが、そこでの説明も不十分です。例えば、参考1（5）では、「類似性の程度が同等に高いと認められる複数の比較対象取引がある場合において、それらの取引に係る価格または利益率等の平均値を用いて独立企業間価格を算定する方法」を基本三法に準じる方法としています。しかし、事務運営指針2-2(1)および(2)の平仄から考えると、利益率等の平均値ではなく、利益率の平均値等と読むべきです。更に、移転価格の取扱いにおいて一般に認められる手続や慣行から考えると利益率の平均値等と読むことが正しいです。それを利益率等の平均値と読み替えて、「等」の位置を入れ替えていることは大きな問題をはらんでいます。利益率の平均値等を詳らかにした事例（例えば、第一四分位を用いて更正を行なう）の作成を是非、検討していただきたいです。

上記議論を敷衍すると事例25(事前確認-目標利益率に一定の幅を設定する事例)の解説3にある「この点で、過去の事業年度の所得金額を決定するため独立企業間価格を特定の一点で算定する必要がある調査とは自ずと取扱いが異なる」の文章は削除すべきと解します。

2007/05/10

Ⅱ. 改正案では、事務運営指針 2-2(2)を解説する事例として、事例 24 (複数年度の考慮) が作成されています。その事例では、国外関連者である子会社の利益率の妥当性を検証するために比較対象企業の平均営業利益率(つまり、平均値)を使用することを認めています。しかし、平均値だけが妥当な指針とは考えられません。移転価格の取扱いにおいて一般に認められる手続や慣行から考えると、平均値、中位値、四分位値も検討に値します。平均値、中位値、四分位値が妥当となる条件、指針を当該事例で明らかにしていただきたいです。当該事例の(注)の書き振りから判断するに、ここでも、利益率の平均値等と読むべきところを利益率等の平均値と読み替えて、「等」の位置を入れ替えています。この点、大変憂慮しております。

以上

平成 19 年 5 月 10 日

公認会計士・税理士 村田守弘