

基本的考え方と最近の潮流を押さえる 独立企業間価格の算定方法 の留意点と重要改正事項等

西村あさひ法律事務所
弁護士 采木 俊憲

はじめに

企業が海外の子会社等との間で取引を行うとき、その取引価格の設定にあたっては移転価格税制の適用に留意しなければならない。移転価格税制とは、法人が国外関連者との間で行う資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引（以下、「国外関連取引」という）に係る対価が独立企業間価格と異なることによりわが国から所得が流出する場合に、当該取引につき独立企業間価格で行われたものとみなして課税を行う税制である（租税特別措置法（以下、「措置法」という）66の4）。

同税制が適用されるか否かは、独立企業間価格の設定いかんによるため、企業の担当者、さらには経営陣

においても、独立企業間価格の各算定方法に係る基本的な特徴および留意点を十分に理解しておくことが必要である。そこで、本稿では、これらを説明するとともに、近時の重要な改正事項等を説明する⁽¹⁾。

⁽¹⁾ もとより、本稿における意見にわたる部分は筆者の個人的意見であり、筆者が所属する事務所の意見ではないことに留意されたい。この点は、第2章においても同様である。

独立企業間価格の各算定方法の特徴および留意点

(1) 独立企業間価格の算定方法と最も適切な方法

独立企業間価格は、独立価格比準法（Comparable Uncontrolled Price Method：CUP法）、再販売価格基

準法（Resale Price Method：RPM法）、

原価基準法（Cost Plus Method：CP法）（これらを総称して以下、「基本三

法」という）、基本三法に準ずる方法⁽²⁾、

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

益分割法（Profit Split Method：PS法）。具体的には比較利益分割法、寄

与度利益分割法、および残余利益分割法）またはこれらの方法と同等の

方法のうち、「最も適切な方法」により算定されるものとされている（措置法66の4⁽²⁾）。

独立企業間価格の算定方法のうち

いずれの方法を用いるかについて、従前は、基本三法がそれ以外の方法

（TNMMやPS法等）より優先適用される原則（基本三法優位の原則）が

定められていた。しかし、OECDの移転価格ガイドラインの改定も踏ま

えて、平成23年度税制改正により、国外関連取引の内容および当該国外関連取引の当事者が果たす機能その他の事情を勘案して「最も適切な方法」を選定する⁽³⁾、いわゆる最適方法ルールが採用された（措置法66の4⁽²⁾柱書）（国税庁が公表する移転価格事務運営要領（事務運営指針）（以下、「事務運営指針」という）の別冊「移転価格税制の適用に当たっての参考事例集」（以下、「参考事例集」という）事例1参照）。

この「最も適切な方法」を選択するために勘案すべき要素としては、①棚卸資産の種類、役務の内容等、②売手または買手の機能（リスクや無形資産等も考慮）、③契約条件、④市場の状況（取引段階、取引規模、取引時期、政府の政策の影響等も考慮）、⑤売手または買手の事業戦略、⑥各算定方法の長所および短所、⑦取引内容および当事者の機能等と算定方法の適合性、⑧算定方法を適用するために必要な情報の入手可能性、および⑨取引の類似性の程度が挙げられている（租税特別措置法関係通達（法人税編）（以下、「措置法通達」という）66の4（2）―1、（3）―3）。以下では、最適方法ルールのもとでいかなる点を考慮して算定方法を選定すべきか、各算定方法の特徴を