

移転価格事務運営要領

第2章 調査

(調査の方針)

2-1 調査に当たっては、移転価格税制上の問題の有無を的確に判断するために、例えば次の事項に配意して国外関連取引を検討することとする。この場合においては、形式的な検討に陥ることなく個々の取引実態に即した検討を行うことに配意する。

- (1) 法人の国外関連取引に係る売上総利益率又は営業利益率等(以下「利益率等」という。)が、同様の市場で法人が非関連者で行う取引のうち、規模、取引段階その他の内容が類似する取引に係る利益率等に比べて過少となっていないか。
- (2) 法人の国外関連取引に係る利益率等が、当該国外関連取引に係る事業と同種で、規模、取引段階その他の内容が類似する事業を営む非関連者である他の法人の当該事業に係る利益率等に比べて過少となっていないか。
- (3) 法人及び国外関連者が国外関連取引において果たす機能又は負担するリスク等を勘案した結果、法人の当該国外関連取引に係る利益が、当該国外関連者の当該国外関連取引に係る利益に比べて相対的に過少となっていないか。

(調査に当たり配意する事項)

2-2 国外関連取引の検討は、確定申告書及び調査等により収集した資料等を基に行う。

独立企業間価格の算定を行うまでには、個々の取引実態に即した多面的な検討を行うこととし、例えば次のような方法により、移転価格税制上の問題の有無について検討し、効果的な調査展開を図る。

- (1) 法人の国外関連取引に係る事業と同種で、規模、取引段階その他の内容が概ね類似する複数の非関連取引(以下「比較対象取引の候補と考えられる取引」という。)に係る利益率等の範囲内に、国外関連取引に係る利益率等があるかどうかを検討する。
- (2) 国外関連取引に係る棚卸資産等が一般的に需要の変化、製品のライフサイクル等により価格が相当程度変動することにより、各事業年度又は連結事業年度ごとの情報のみで検討することが適切でないと思われる場合には、当該事業年度又は連結事業年度の前後の合理的な期間における当該国外関連取引又は比較対象取引の候補と考えられる取引の対価の額又は利益率等の平均値等を基礎として検討する。

(別表 17(3)の添付状況の検討)

2-3 国外関連取引を行う法人が、その確定申告書に「国外関連者に関する明細書」(法人税申告書別表 17(3))を添付していない場合又は当該別表の記載内容が十分でない場合には、当該別表の提出を督促し、又はその記載の内容について補正を求めるとともに、当該国外関連取引の内容について一層的確な把握に努める。

(調査時に検査を行う書類等)

2-4 調査においては、例えば次に掲げる書類又は帳簿その他の資料(以下「書類等」という。)から国外関連取引の実態を的確に把握し、移転価格税制上の問題があるかどうかを判断する。

- (1) 法人及び国外関連者ごとの資本関係及び事業内容を記載した書類等
 - イ 法人及び関連会社間の資本及び取引関係を記載した書類等
 - ロ 法人及び国外関連者の沿革及び主要株主の変遷を記載した書類等

ハ 法人にあっては有価証券報告書又は計算書類その他事業内容を記載した報告書等、国外関連者にあってはそれらに相当する報告書等

ニ 法人及び国外関連者の主な取扱品目及びその取引金額並びに販売市場及びその規模を記載した書類等

ホ 法人及び国外関連者の事業別の業績、事業の特色、各事業年度の特異事項等その事業の内容を記載した書類等

(2) 法人が独立企業間価格の算定に使用した書類等

イ 法人が採用した比較対象取引の選定過程及び当該比較対象取引の明細を記載した書類等

ロ 法人が複数の取引を一の取引として独立企業間価格の算定を行った場合、その基となった個別の取引の内容を記載した書類等

ハ 法人がその独立企業間価格の算定方法を採用した理由を記載した書類その他法人が独立企業間価格算定の際に作成した書類等

ニ 比較対象取引について差異の調整を行った場合、その調整方法及びその理由を記載した書類等

(3) 国外関連取引の内容を記載した書類等

イ 契約書又は契約内容を記載した書類等

ロ 価格の設定方法及び法人と国外関連者との価格交渉の内容を記載した書類等

ハ 国外関連取引に係る法人又は国外関連者の事業戦略の内容を記載した書類等

ニ 国外関連取引に係る法人及び国外関連者の損益状況を記載した書類等

ホ 国外関連取引について法人及び国外関連者が果たした機能又は負担したリスクを記載した書類等

ヘ 国外関連取引を行う際に法人又は国外関連者が使用した無形資産の内容を記載した書類等

ト 国外関連取引に係る棚卸資産等に関する市場について行われた分析等に係る書類等

チ 国外関連取引に係る棚卸資産等の内容を記載した書類等

リ 国外関連取引と密接に関連する他の取引の有無及びその内容を記載した書類等

(4) その他の書類等

イ 法人及び国外関連者の経理処理基準の詳細を記載したマニュアル等

ロ 外国税務当局による国外関連者に対する移転価格調査又は事前確認の内容を記載した書類等

ハ 移転価格税制に相当する外国の制度にあって同制度の実効性を担保するために適正な資料作成を求める規定(いわゆるドキュメンテーション・ルール)に従って国外関連者が書類等を準備している場合の当該書類等

ニ その他必要と認められる書類等

(推定規定又は同業者に対する質問検査規定の適用に当たっての留意事項)

2-5 法人に対し措置法第66条の4第7項(推定規定)に規定する書類若しくは帳簿又はこれらの写し(以下2-5において「第7項に規定する書類等」という。)の提示又は提出を求めた場合において、当該法人が第7項に規定する書類等を遅滞なく提示し、又は提出しなかったときには、同項又は同条第9項(同業者に対する質問検査規定)の規定を適用することができるのであるが、これらの規定の適用に当たっては、次の事項に配慮する。

(1) 第7項に規定する書類等の提示又は提出を求める場合には、法人に対し、「当該書類等が遅滞なく提示され又は提出されないときには、措置法第66条の4第7項又は同条第9項の適用要件を満たす」旨を説明するとともに、当該説明を行った事実及びその後の法人からの提示又は提出の状況を記録する。

(2) 法人が第7項に規定する書類等を遅滞なく提示し、又は提出したかどうかは、当該書類等の提示又は提出の準備に通常要する期間を考慮して判断する。

(3) 措置法第66条の4第9項の規定を適用して把握した非関連者間取引(措置法通達66の4(2)-1に規定する非関連者間取引をいう。以下同じ。)を比較対象取引として選定した場合には、当該選定のために用いた条件、当該比較対象取引の内容、差異の調整方法等を法人に対し説明するのであるが、この場合には、法第163条(職員の守秘義務規定)の規定に留意するとともに、当該説明を行った事実を記録する。

(金銭の貸借取引)

2-6 金銭の貸借取引について調査を行う場合には、次の点に留意する。

(1) 基本通達9-4-2(子会社等を再建する場合の無利息貸付け等)の適用がある金銭の貸付けについては、移転価格税制の適用上も適正な取引として取り扱う。

(2) 国外関連取引において返済期日が明らかでない場合には、当該金銭貸借の目的等に照らし、金銭貸借の期間を合理的に算定する。

(措置法通達66の4(6)-4に定める方法以外の方法による金銭の貸借取引の検討)

2-7 法人及び国外関連者がともに業として金銭の貸付け又は出資を行っていない場合において、当該法人が当該国外関連者との間で行う金銭の貸付け又は借入れについて調査を行うに当たり、措置法通達66の4(6)-4に定める方法のいずれも適用できないときは、次により計算した利率を独立企業間の利率として、当該貸付け又は借入れに付された利率の適否を検討する。

(1) 国外関連取引の貸手が非関連者である銀行等から通貨、貸借時期、貸借期間等が同様の状況の下で借り入れたとした場合に通常付されたであろう利率

(2) 国外関連取引に係る資金を、当該国外関連取引と通貨、取引時期、期間等が同様の状況の下で国債等により運用するとした場合に得られたであろう利率((1)に掲げる利率を用いることができる場合を除く。)

(注) (1)に掲げる利率を適用する場合においては、国外関連取引の貸手における銀行等からの実際の借入れが、(1)で規定する同様の状況の下での借入れに該当するときには、当該国外関連取引とひも付き関係にあるかどうかを問わないことに留意する。

(役務提供)

2-8 役務提供について調査を行う場合には、次の点に留意する。

(1) 役務提供を行う際に無形資産を使用しているにもかかわらず、当該役務提供の対価の額に無形資産の使用に係る部分が含まれていない場合があること。

(注) 無形資産が役務提供を行う際に使用されているかどうかについて調査を行う場合には、役務の提供と無形資産の使用は概念的には別のものであることに留意し、役務の提供者が当該役務提供時に措置法通達 66 の 4(2)-3 の(8)に掲げる無形資産を用いているか、当該役務提供が役務の提供を受ける法人の活動、機能等にどのような影響を与えているか等について検討を行う。

(2) 役務提供が有形資産又は無形資産の譲渡等に併せて行われており、当該役務提供に係る対価の額がこれらの資産の譲渡等の価格に含まれている場合があること。

(企業グループ内における役務の提供の取扱い)

2-9

(1) 法人が国外関連者に対し、次に掲げるような経営・財務・業務・事務管理上の活動を行う場合において、当該活動が役務の提供に該当するかどうかは、当該活動が当該国外関連者にとって経済的又は商業的価値を有するものかどうかにより判断する。具体的には、当該国外関連者と同様の状況にある非関連者が他の非関連者からこれと同じ活動を受けた場合に対価を支払うかどうか、又は当該法人が当該活動を行わなかったとした場合に国外関連者自らがこれと同じ活動を行う必要があると認められるかどうかにより判断する。

イ 企画又は調整

ロ 予算の作成又は管理

ハ 会計、税務又は法務

ニ 債権の管理又は回収

ホ 情報通信システムの運用、保守又は管理

ヘ キャッシュフロー又は支払能力の管理

ト 資金の運用又は調達

チ 利子率又は外国為替レートに係るリスク管理

リ 製造、購買、物流又はマーケティングに係る支援

ヌ 従業員の雇用、配置又は教育

ル 従業員の給与、保険等に関する事務

ヲ 広告宣伝(りに掲げるマーケティングに係る支援を除く。)

(2) 法人が、国外関連者の要請に応じて随時役務の提供を行い得るよう人員や設備等を利用可能な状態に定常的に維持している場合には、かかる状態を維持していること自体が役務の提供に該当することに留意する。

(3) 法人が国外関連者に対し行う(1)の活動が、役務の提供に該当するかどうかを検討するに当たり、次に掲げる活動は国外関連者にとって経済的又は商業的価値を有するものではないことに留意する。

イ 法人が国外関連者に対し、非関連者が当該国外関連者に行う役務の提供又は当該国外関連者が自らのために行う(1)の活動と重複する活動を行う場合における当該重複する活動(ただし、その重複が一時的であると認められる場合、又は当該重複する活動が事業判断の誤りに係るリスクを減少させるために手続上重複して行われるチェック等であると認められる場合を除く。)

ロ 国外関連者に対し株主としての地位を有する法人が、専ら自らのために行う株主としての法令上の権利の行使又は義務の履行に係る活動(以下「株主活動」という。)で、例えば次に掲げるもの

(イ) 親会社を実施する株主総会の開催や株式の発行など、親会社が遵守すべき法令に基づいて行う活動

(ロ) 親会社が金融商品取引法に基づく有価証券報告書等を作成するための活動

(注) 親会社の子会社等に対して行う特定の業務に係る企画、緊急時の管理、技術的助言、日々の経営に関する支援等は、株主としての地位を有する者が専ら株主として自らのために行うものとは認められないことから、株主活動には該当しない。

また、親会社の子会社等に対する投資の保全を目的として行う活動で、かつ、当該子会社等にとって経済的又は商業的価値を有するものは役務の提供に該当する。

(4) (1)から(3)までの取扱いは、国外関連者が法人に対して行う活動について準用する。

(5) 法人が国外関連者に対し支払うべき役務の提供に係る対価の額の適否の検討に際して、当該法人に対し、当該国外関連者から受けた役務の内容等が記載された書類等の提示又は提出を求める。この場合において、当該役務の提供に係る実態等が確認できないときには、措置法第 66 条の 4 第 3 項等の規定の適用について検討することに留意する。

(措置法通達 66 の 4(6)-5 に定める方法以外の方法による役務提供取引の検討)

2-10

(1) 法人が国外関連者との間で行う役務提供のうち、当該法人又は当該国外関連者の本来の業務に付随した役務提供について調査を行うに当たり、措置法通達 66 の 4(6)-5 に定める方法のいずれも適用できない場合には、当該役務提供の総原価の額を独立企業間価格として、当該役務提供に係る対価の額の適否を検討する。

この場合において、本来の業務に付随した役務提供とは、例えば、海外子会社から製品を輸入している法人が当該海外子会社の製造設備に対して行う技術指導等、役務提供を主たる事業としていない法人又は国外関連者が、本来の業務に付随して又はこれに関連して行う役務提供をいう。また、役務提供に係る総原価には、原則として、当該役務提供に関連する直接費のみならず、合理的な配賦基準によって計算された担当部門及び補助部門の一般管理費等間接費まで含まれることに留意する。

(注) 本来の業務に付随した役務提供に該当するかどうかは、原則として、当該役務提供の目的等により判断するのであるが、次に掲げる場合には、本文の取扱いは適用しない。

イ 役務提供に要した費用が、法人又は国外関連者の当該役務提供を行った事業年度の原価又は費用の額の相当部分を占める場合

ロ 役務提供を行う際に無形資産を使用する場合等当該役務提供の対価の額を当該役務提供の総原価とすることが相当ではないと認められる場合

(2) 法人が国外関連者との間で行う(1)以外の役務提供について調査を行うに当たり、措置法通達 66 の 4(6)-5 に定める方法のいずれも適用できない場合で、次に掲げる要件のすべてを満たしているときには、(1)と同様の

方法で当該役務提供に係る対価の額の適否を検討する。

イ 役務の内容が次に掲げる業務のいずれかに該当すること。

- (イ) 予算の作成又は管理
- (ロ) 会計、税務又は法務
- (ハ) 債権の管理又は回収
- (ニ) 情報通信システムの運用、保守又は管理
- (ホ) キャッシュフロー又は支払能力の管理
- (ヘ) 資金の運用又は調達(事務処理上の手続に限る。)
- (ト) 従業員の雇用、配置又は教育
- (チ) 従業員の給与、保険等に関する事務
- (リ) 広告宣伝(2-9(1)リに掲げるマーケティングに係る支援を除く。)
- (ヌ) その他一般事務管理

ロ 当該役務提供が法人又は国外関連者の事業活動の重要な部分に関連していないこと。

ハ 当該役務提供に要した費用が法人又は国外関連者の当該役務提供を行った事業年度の原価又は費用の額の相当部分を占めていないこと。

ニ 当該役務提供を行う際に自己の無形資産を使用していないこと。

ホ 当該役務提供に関連する直接費及び間接費の計算が、当該役務提供に係る従事者の従事割合や使用資産の使用割合等、合理的な配分割合によっていること。

(調査において検討すべき無形資産)

2-11 調査において無形資産が法人又は国外関連者の所得にどの程度寄与しているかを検討するに当たっては、例えば、次に掲げる重要な価値を有し所得の源泉となるものを総合的に勘案することに留意する。

イ 技術革新を要因として形成される特許権、営業秘密等

ロ 従業員等が経営、営業、生産、研究開発、販売促進等の企業活動における経験等を通じて形成したノウハウ等

ハ 生産工程、交渉手順及び開発、販売、資金調達等に係る取引網等

なお、法人又は国外関連者の有する無形資産が所得の源泉となっているかどうかの検討に当たり、例えば、国外関連取引の事業と同種の事業を営み、市場、事業規模等が類似する法人のうち、所得の源泉となる無形資産を有しない法人を把握できる場合には、当該法人又は国外関連者の国外関連取引に係る利益率等の水準と当該無形資産を有しない法人の利益率等の水準との比較を行うとともに、当該法人又は国外関連者の無形資産の形成に係る活動、機能等を十分に分析することに留意する。

(注) 役務提供を行う際に無形資産が使用されている場合の役務提供と無形資産の関係については、2-8(1)の(注)に留意する。

(無形資産の形成、維持又は発展への貢献)

2-12 無形資産の使用許諾取引等について調査を行う場合には、無形資産の法的な所有関係のみならず、無形資産を形成、維持又は発展(以下「形成等」という。)させるための活動において法人又は国外関連者の行った貢献の程度も勘案する必要があることに留意する。

なお、無形資産の形成等への貢献の程度を判断するに当たっては、当該無形資産の形成等のための意思決定、役務の提供、費用の負担及びリスクの管理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する。この場合、所得の源泉となる見通しが高い無形資産の形成等において法人又は国外関連者が単にその費用を負担しているというだけでは、貢献の程度は低いものであることに留意する。

(無形資産の使用許諾取引)

2-13 法人又は国外関連者のいずれか一方が保有する無形資産を他方が使用している場合で、当事者間でその使用に関する取決めがないときには、譲渡があったと認められる場合を除き、当該無形資産の使用許諾取引があるものとして当該取引に係る独立企業間価格の算定を行うことに留意する。

なお、その使用許諾取引の開始時期については、非関連者間の取引の例を考慮するなどにより、当該無形資産の提供を受けた日、使用を開始した日又はその使用により収益を計上することとなった日のいずれかより、適切に判断する。

(費用分担契約)

2-14 費用分担契約とは、特定の無形資産を開発する等の共通の目的を有する契約当事者(以下「参加者」という。)間で、その目的の達成のために必要な活動(以下「研究開発等の活動」という。)に要する費用を、当該研究開発等の活動から生じる新たな成果によって各参加者において増加すると見込まれる収益又は減少すると見込まれる費用(以下「予測便益」という。)の各参加者の予測便益の合計額に対する割合(以下「予測便益割合」という。)によって分担することを取り決め、当該研究開発等の活動から生じる新たな成果の持分を各参加者のそれぞれの分担額に応じて取得することとする契約をいい、例えば、新製品の製造技術の開発に当たり、法人及び国外関連者のそれぞれが当該製造技術を用いて製造する新製品の販売によって享受するであろう予測便益を基礎として算定した予測便益割合を用いて、当該製造技術の開発に要する費用を法人と国外関連者との間で分担することを取り決め、当該製造技術の開発から生じる新たな無形資産の持分をそれぞれの分担額に応じて取得することとする契約がこれに該当する。

(費用分担契約の取扱い)

2-15 法人が国外関連者との間で締結した費用分担契約に基づく費用の分担(費用分担額の調整を含む。)及び持分の取得は、国外関連取引に該当し、当該費用分担契約における当該法人の予測便益割合が、当該法人の適正な予測便益割合(2-16及び2-18による検討に基づき算定される割合をいう。)に比して過大であると認められるときは、当該法人が分担した費用の総額のうちその過大となった割合に対応する部分の金額は、独立企業間価格を超えるものとして損金の額に算入されないことに留意する。

(注) 法人が分担した費用については、法人税に関する法令の規定に基づいて処理するのであるから、例えば、研究開発等の活動に要する費用のうち措置法第61条の4第3項に規定する交際費等がある場合には、適正な予測便益割合に基づき法人が分担した交際費等の額は、措置法通達61の4(1)・23((交際費等の支出の方法))(1)の規定に準じて取り扱うこととなり、当該分担した交際費等の額を基に同条第1項の規定に基づく損金不算入額の計算を行うこととなることに留意する。

(費用分担契約に関する留意事項)

2-16 法人が国外関連者との間で費用分担契約を締結している場合には、次のような点に留意の上、法人の費用分担額等の適否を検討する。

イ 研究開発等の活動の範囲が明確に定められているか。また、その内容が具体的かつ詳細に定められているか。

ロ 研究開発等の活動から生じる成果を自ら使用するなど、すべての参加者が直接的に便益を享受することが見込まれているか。

ハ 各参加者が分担すべき費用の額は、研究開発等の活動に要した費用の合計額を、適正に見積もった予測便益割合に基づいて配分することにより、決定されているか。

ニ 予測便益を直接的に見積もることが困難である場合、予測便益の算定に、各参加者が享受する研究開発等の活動から生じる成果から得る便益の程度を推測するに足りる合理的な基準(売上高、売上総利益、営業利益、製造又は販売の数量等)が用いられているか。

ホ 予測便益割合は、その算定の基礎となった基準の変動に応じて見直されているか。

ヘ 予測便益割合と実現便益割合(研究開発等の活動から生じた成果によって各参加者において増加した収益又は減少した費用(以下「実現便益」という。)の各参加者の実現便益の合計額に対する割合をいう。)とが著しく乖離している場合に、各参加者の予測便益の見積りが適正であったかどうかについての検討が行われているか。

ト 新規加入又は脱退があった場合、それまでの研究開発等の活動を通じて形成された無形資産等がある場合には、その加入又は脱退が生じた時点でその無形資産等の価値を評価し、その無形資産等に対する持分の適正な対価の授受が行われているか。

(費用分担契約における既存の無形資産の使用)

2-17 参加者の保有する既存の無形資産(当該費用分担契約を通じて取得・開発された無形資産以外の無形資産をいう。以下同じ。)が費用分担契約における研究開発等の活動で使用されている場合には、その無形資産が他の参加者に譲渡されたと認められる場合を除き、当該無形資産を保有する参加者において、その無形資産に係る独立企業間の使用料に相当する金額が収受されているか、あるいはこれを分担したものとして費用分担額の計算が行われているかについて検討する必要があることに留意する。

(注) 法人が研究開発等の活動において自ら開発行為等を行っている場合や国外関連者である参加者の実現便益がその予測便益を著しく上回っているような場合には、法人の保有する既存の無形資産が当該研究開発等の活動に使用されているかどうかを検討し、その使用があると認められた場合においては、本文の検討を行うことに留意する。

(費用分担契約に係る検査を行う書類等)

2-18 調査においては、2-4 に掲げる書類等から国外関連取引の実態を的確に把握するのであるが、費用分担契約に係る調査を行うに当たっては、費用分担契約書(研究開発等の活動の範囲・内容を記載した附属書類を含む。)のほか、主として次のような書類等の提示を求め、移転価格税制上の問題があるかどうかを検討する。

(1) 費用分担契約の締結に当たって作成された書類等

イ 参加者の名称、所在地、資本関係及び事業内容等を記載した書類等

ロ 参加者が契約締結に至るまでの交渉・協議の経緯を記載した書類等

ハ 予測便益割合の算定方法及びそれを用いることとした理由を記載した書類等

ニ 費用分担額及び予測便益の算定に用いる会計基準を記載した書類等

ホ 予測便益割合と実現便益割合とが乖離した場合における費用分担額の調整に関する細目を記載した書類等

へ 新規加入又は脱退があった場合の無形資産等の価値の算定に関する細目を記載した書類等

ト 契約条件の変更並びに費用分担契約の改定又は終了に関する細目を記載した書類等

(2) 費用分担契約締結後の期間において作成された書類等

イ 各参加者が研究開発等の活動のために要した費用の総額及びその内訳並びに各参加者の費用分担額及びその計算過程を記載した書類等

ロ 研究開発等の活動に関する予測便益割合と実現便益割合との乖離の程度を記載した書類等

ハ 研究開発等の活動を通じて形成された無形資産等に対する各参加者の持分の異動状況(研究開発等の活動を通じて形成された無形資産等の価値の算定方法を含む。)を記載した書類等

ニ 新規加入又は脱退があった場合の事情の詳細を記載した書類等

(3) その他の書類等

イ 既存の無形資産を研究開発等の活動に使用した場合における当該既存の無形資産の内容及び使用料に相当する金額の算定に関する細目を記載した書類等

ロ 研究開発等の活動から生じる成果を利用することが予定されている者で、費用分担契約に参加しない者の名称、所在地等を記載した書類等

(国外関連者に対する寄附金)

2-19 調査において、次に掲げるような事実が認められた場合には、措置法第 66 条の 4 第 3 項の規定の適用があることに留意する。

イ 法人が国外関連者に対して資産の販売、金銭の貸付け、役務の提供その他の取引(以下「資産の販売等」という。)を行い、かつ、当該資産の販売等に係る収益の計上を行っていない場合において、当該資産の販売等が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与に該当するとき

ロ 法人が国外関連者から資産の販売等に係る対価の支払を受ける場合において、当該法人が当該国外関連者から支払を受けるべき金額のうち当該国外関連者に実質的に資産の贈与又は経済的な利益の無償の供与をしたと認められる金額があるとき

ハ 法人が国外関連者に資産の販売等に係る対価の支払を行う場合において、当該法人が当該国外関連者に支払う金額のうち当該国外関連者に金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をしたと認められる金額があるとき

(注) 法人が国外関連者に対して財政上の支援等を行う目的で国外関連取引に係る取引価格の設定、変更等を行っている場合において、当該支援等に基本通達 9-4-2(子会社等を再建する場合の無利息貸付け等)の相当な理由があるときには、措置法第 66 条の 4 第 3 項の規定の適用がないことに留意する。

(価格調整金等がある場合の留意事項)

2-20 法人が価格調整金等の名目で、既に行われた国外関連取引に係る対価の額を事後に変更している場合には、当該変更が合理的な理由に基づく取引価格の修正に該当するものかどうかを検討する。

当該変更が国外関連者に対する金銭の支払又は費用等の計上(以下「支払等」という。)により行われている

場合には、当該支払等に係る理由、事前の取決めの内容、算定の方法及び計算根拠、当該支払等を決定した日、当該支払等をした日等を総合的に勘案して検討し、当該支払等が合理的な理由に基づくものと認められるときは、取引価格の修正が行われたものとして取り扱う。

なお、当該支払等が合理的な理由に基づくものと認められない場合には、当該支払等が措置法第 66 条の 4 第 3 項の規定の適用を受けるものであるか等について検討する。

(外国税務当局が算定した対価の額)

2-21 独立企業間価格は我が国の法令に基づき計算されるのであるから、外国税務当局が移転価格税制に相当する制度に基づき国外関連者に対する課税を行うため算定した国外関連取引の対価の額は、必ずしも独立企業間価格とはならないことに留意する(相互協議において合意された場合を除く。)

(事前確認の申出との関係)

2-22

(1) 調査は、事前確認の申出により中断されないことに留意する。

(2) 調査に当たっては、事前確認の申出を行った法人(以下「確認申出法人」という。)から事前確認審査のために収受した資料(事実に関するものを除く。)を使用しない。ただし、当該資料を使用することについて当該法人の同意があるときは、この限りではない。

(移転価格課税と所得の内外区分)

2-23 調査に当たり、移転価格税制とともに法第 69 条第 1 項((外国税額の控除))の規定を適用するときは、移転価格税制の適用により増加する所得について法第 138 条((国内源泉所得))から法第 140 条((国内源泉所得の細目))までの規定の適用により所得の内外区分を判定した上、同項に規定する控除限度額の計算を行うことに留意する。

(過少資本税制との関係)

2-24 調査に当たり、移転価格税制とともに措置法第 66 条の 5((国外支配株主等に係る負債の利子の課税の特例))の規定を適用するときは、同条第 1 項に規定する「負債の利子」の算定に当たっては、独立企業間価格を超える部分の「負債の利子」を含めないことに留意する。

(源泉所得税との関係)

2-25 調査の結果、法人が国外関連者に対して支払った利子又は使用料について、法人税の課税上独立企業間価格との差額が生ずる場合であっても、源泉所得税の対象となる利子又は使用料の額には影響しないことに留意する。また、租税条約のうちには当該差額について租税条約上の軽減税率が適用されない定めがあるものがあることに留意する。

(消費税との関係)

2-26 移転価格税制は法人税法その他法人税に関する法令の適用を定めたものであり、調査に当たり同税制が適用された場合であっても、消費税の計算には影響しないことに留意する。