

実務研究

日本税務会計学会
平成18年12月 月次研究会



望月 文夫〔神田〕

移転価格税制と民間の意見

1 はじめに

移転価格税制は、税制の中でも一般に馴染みが少なく、大企業の中でも海外取引を多く行っている一部の企業だけに適用されている。したがって、税理士の中にも、実務の中で同税制に関与した経験を有している先生方はあまり多くはないと思われる。

ところで、2006年は日本の移転価格税制の歴史にとりて、特筆すべき年になったと考えられる。国税当局の課税攻勢が明らかになり、これに対する企業側の反響が税制改正要望という形で現れた。そして、2006年12月19日に財務省が発表した「平成19年度税制改正の大綱」に、租税条約の相手国との相互協議に係る納税猶予制度を創設することが盛り込まれたのである。もっとも、課税攻勢に対する企業側の意見として、当初は、国税当局の無形資産に対する考え方に疑問が呈された。企業側から

の批判としては、国税当局が課税した無形資産の範囲が広すぎる、及びこれに関して課税に用いた手法が恣意的である、というものであった。しかし、この点について、財務省の大綱は一切触れていない。

このように、移転価格税制とは、企業の海外関連取引を通じた所得移転に対して、日本の課税権確保の観点から租税特別措置法66条の4に規定された「国外関連者との取引に係る課税の特例」をいう。アメリカやイギリスなどの諸外国においても同様の規定がある（大手会計事務所Ernst & Youngによると2006年6月現在、47ヶ国で移転価格税制が導入されている）。

正する国が多い。このように、移転価格税制は、国内法に規定はあるものの、その国独自に規定するというよりは、国際的なコンセンサスの下、国際課税ルールに則って規定されるものである。この点で、他の税制とは大きく異なる。

移転価格税制は、もともと国家の課税権確保の観点から制定されているものであることから、国内の税制とは異なることを理解する必要がある。すなわち、移転価格税制は、国家の課税権の観点から論じられるべき税制であって、政治家や役所に対する陳情により処理される性質のものではない。既に日本においては、基本的には、国際課税ルールに則って移転価格税制が構築されているのである。

このように、上記の加算税の取り扱いに関するものではないかと思われる。しかし、昨年の議論を振り返ると、批判は若干見受けられたものの、対案を提案するものはほとんどなかったように思われる。これには、次のような理由が考えられる。まず、税制については、国や政党が決めるもの（租税政策）であり、民間から自己の業界等の利益となることについて要望をすることはあっても理論的なことは学者等が行うべきこと、という風潮があった。次に、移転価格税制が独立企業間価格の算定という特殊性を有することもあ

り上げられているが、近年のアメリカにおいては、外国親会社とアメリカ子会社の問題として議論されてきている。このように、現在のところ、無形資産の取り扱いについては、国により異なっており、国際的な議論が煮詰まっているとはいえない状況である。

大の増井良啓教授が専門委員会のメンバーとなるなど、日本でも一定の活動が行われている。第61回IFA世界大会は、日本支部の主催により今年の9月30日から京都で開催されることになっている。今回の主要議題の一つは、「移転価格税制と無形資産」である。

5 むすび

日本の大企業が、国税当局の課税方法に問題があると考えられる場合には、IFAと考える場合は、IFA世界大会のような機会を捉えて積極的に意見を世界に発信すべきである。そのことにより、国際課税ルールの構築に貢献できる可能性がある。税理士の立場から、移転価格税制についてこの機会に活発な議論を行うべきであると考えられる。

3 無形資産に関する事務運営要領

移転価格税制は、独立企業間価格を基準として適用されるものであるが、独立企業間価格をどのように算定するか、などについて困難なこともあることから、国税庁は、事務運営要領を定めている。もともと事務運営要領は、国税庁が、一定の事務に関して透明性や画一性を確保する観点から定めているもので、代表的なものとしては、重加算税

や過少申告加算税、無申告加算税の取り扱いに関するものである。どのような場合に重加算税の対象となるか、などを公表して事務の透明性や画一性を確保しようというのである。移転価格税制のような税制の執行に関して事務運営要領が定められるのは、ある意味で移転価格税制が特殊な税制であることの証左であるといえるであろう。

国税庁は、2001年に初めて事務運営要領を規定したが、その後、適宜改定を重ねてきている。最近では、2006年3月20日付けに改定がなされ、無形資産に関する規定がいくつか追加された。これに対して、企業側からは、国税当局からの課税攻勢を奇禍として、無形資産の範囲を不当に拡大するものであり、課税する際の基準を明確化すべきであると主張した。

改定された事務運営要領のポイントをあげれば、次のようになる。まず、調査において検討すべき無形資産については、技術革新に伴う無形資産の他、①人的な無形資産、②組織的な無形資産の2つをあげている。これまで国税当局は、無形資産の範囲について措置法通達に規定してきたが、事務運営要領に定める人的な無形資産や組織的な無形資産が、移転価格税制上の無形資産に該当することは明らかではなかった。

2 移転価格税制とは

日本の移転価格税制の基本的な仕組みは、法人が、各事業年度において、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（これを「国外関連取引」という。）につき、当該法人が当該国外関連者から支払を受ける対価の額が独立企業間価格に満たないとき、又は当該法人が当該国外関連者に支払う対価の額が独立企業間価格を超えるときは、当該国外関連取引は、独立企業間価格で行われたものとみなす（租税特別措置法66条の4第1項）、というものである。

このように、移転価格税制とは、企業の海外関連取引を通じた所得移転に対して、日本の課税権確保の観点から租税特別措置法66条の4に規定された「国外関連者との取引に係る課税の特例」をいう。アメリカやイギリスなどの諸外国においても同様の規定がある（大手会計事務所Ernst & Youngによると2006年6月現在、47ヶ国で移転価格税制が導入されている）。

移転価格税制は、アメリカを中心として発展してきたが、1990年代には、経済開発協力機構(OECD)租税委員会による国際課税ルールの形成を促し、国際的な課税問題に発展してきた。現在では、移転価格税制は、最も重要な国際課税問題であるということができる。なお、1995年にOECD移転価格ガイドラインが策定されてからは、これに準拠して国内法を改

たしかに、移転価格税制上、無形資産をどのように取り扱うかについては、非常に困難な問題を提起する。日本では、日本親会社と外国子会社との問題が取

り上げられているが、近年のアメリカにおいては、外国親会社とアメリカ子会社の問題として議論されてきている。このように、現在のところ、無形資産の取り扱いについては、国により異なっており、国際的な議論が煮詰まっているとはいえない状況である。

たしかに、移転価格税制上、無形資産をどのように取り扱うかについては、非常に困難な問題を提起する。日本では、日本親会社と外国子会社との問題が取

り上げられているが、近年のアメリカにおいては、外国親会社とアメリカ子会社の問題として議論されてきている。このように、現在のところ、無形資産の取り扱いについては、国により異なっており、国際的な議論が煮詰まっているとはいえない状況である。

たしかに、移転価格税制上、無形資産をどのように取り扱うかについては、非常に困難な問題を提起する。日本では、日本親会社と外国子会社との問題が取

り上げられているが、近年のアメリカにおいては、外国親会社とアメリカ子会社の問題として議論されてきている。このように、現在のところ、無形資産の取り扱いについては、国により異なっており、国際的な議論が煮詰まっているとはいえない状況である。

たしかに、移転価格税制上、無形資産をどのように取り扱うかについては、非常に困難な問題を提起する。日本では、日本親会社と外国子会社との問題が取

り上げられているが、近年のアメリカにおいては、外国親会社とアメリカ子会社の問題として議論されてきている。このように、現在のところ、無形資産の取り扱いについては、国により異なっており、国際的な議論が煮詰まっているとはいえない状況である。

たしかに、移転価格税制上、無形資産をどのように取り扱うかについては、非常に困難な問題を提起する。日本では、日本親会社と外国子会社との問題が取