

所得相応性基準導入を踏まえた 今後の移転価格調査対応 戦略セミナー

2019年1月28日(月)、29日(火)

PwC税理士法人

パートナー	中牟田 賢志
ディレクター	藤澤 徹
マネージャー	加藤 夏樹

目次

- I. 平成31年度税制改正(移転価格関連)の概要
 - 1. 平成31年度税制改正大綱(自由民主党)
 - 2. 無形資産評価の基礎、評価困難な無形資産(HTVI)と所得相応性基準
 - 3. 他国の制度との比較(米国・ドイツの所得相応性基準)
- II. 移転価格調査の動向と対応
 - 1. 現状、トレンドと留意点
 - 2. 将来動向予測
 - 3. 対応事例紹介
 - (1) 移転価格ポリシー
 - (2) Value Chain 分析
 - (3) DEMPE分析
 - (4) 将来事業における不確定性の対応
 - (5) CbCR Analyzer
- III. 移転価格調査の実務対応討論会
- IV. 質疑応答

(1)「国税庁レポート(2018)」からみた将来動向予測

国税庁レポートとは？

- 毎年6月末(事務年度末)に1年間の取組とトピックを説明したもの。

2018年版(2018年6月公表)の内容(国際課税・移転価格課税関連抜粋)

- 国際課税については、富裕層や海外取引のある企業による海外への資産隠しや国際的な租税回避行為等に適切に引き続き対処
- 移転価格税制に関する協力的手法による取組と納税者による自発的な税務コンプライアンスの維持・向上(移転価格ガイドブックの公表と文書化制度の周知・広報及び相談対応による制度の定着、円滑な運用)

コラム5 移転価格税制に関する協力的手法による取組

平成28(2016)年度税制改正において、移転価格税制に係る文書化制度が整備され、同時文書化義務が規定されました³。国税庁では、同時文書化義務の対象となる企業の「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類」(以下「ローカルファイル」といいます。)⁴の作成を支援し、企業の移転価格税制に関する自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を図るため、平成29(2017)年7月から同時文書化対象取引に関する個別照会(以下「個別照会」といいます。)に積極的に対応しています。相談窓口では、例えば、ローカルファイルの作成における機能分析、独立企業間価格の算定方法の選定、比較対象取引の選定などに関する個別照会について、納税者の相談に応じています。

また、個別照会への対応とともに、ローカルファイルの作成状況の確認、助言を行うための企業訪問についても平成29(2017)年7月から実施しています⁴。納税者のご理解とご協力の下で、事務所などを訪問し、その作成状況を確認しながら、必要があれば記載内容について指導、助言を行っています。

出典「国税庁レポート(2018年版)50頁

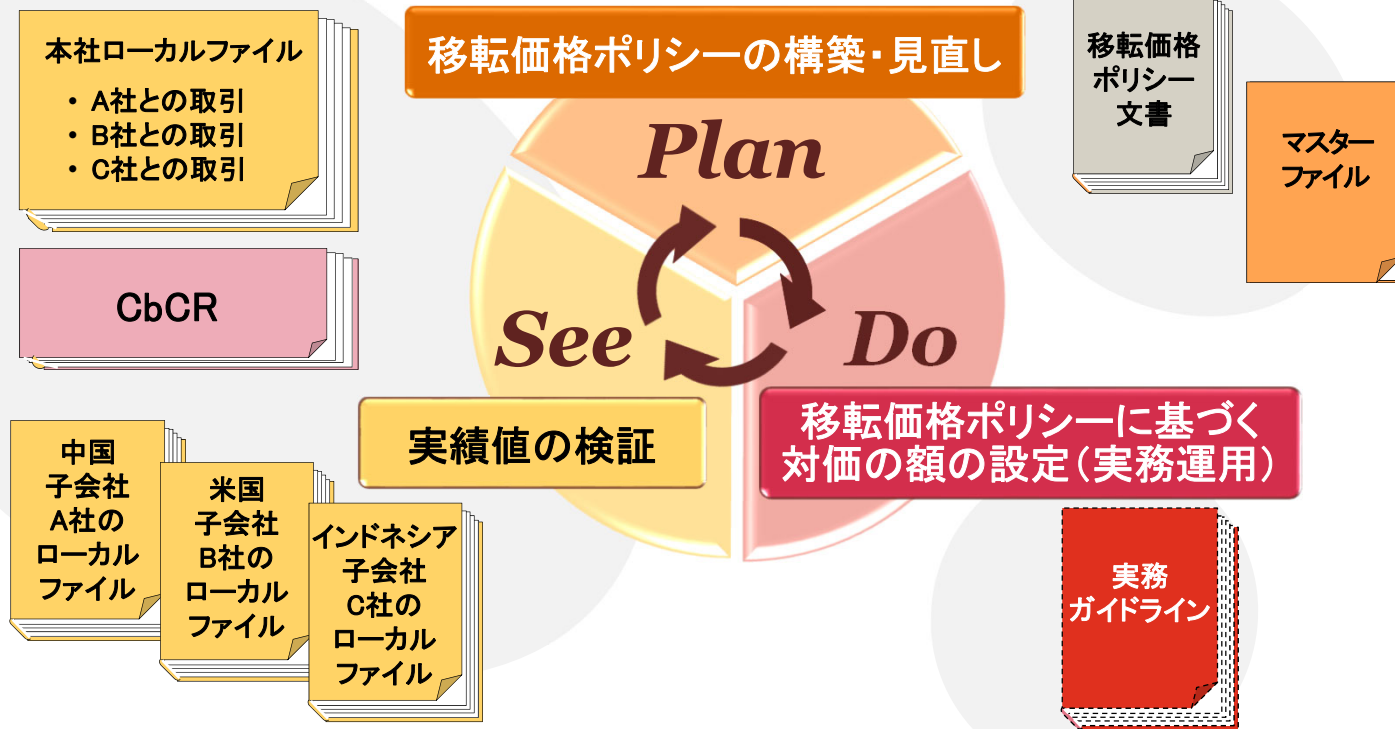
(参考)国税庁レポート(2005年版) 移転価格問題への対応(23頁抜粋)

「移転価格問題に関する最近の動向としては、我が国企業の製造拠点の海外移転の増加に伴い、例えば、本社機能を有する親会社から製造技術や製造ノウハウといった無形資産を製造子会社に供与するとともに、経営指導や業務管理などの役務の提供が行われるケースが見受けられるなど、製造子会社に供与される無形資産に係る適正な対価を授受する必要が出てきました。このような無形資産取引については、平成16年度税制改正で導入された取引単位営業利益法(Transactional Net Margin Method: TNMM)の適用も視野に入れて、円滑な執行を図るためのノウハウの蓄積に努めています。」

(2) 内部資料からみた将来動向予測

ポストBEPS(2017年7月以降)の国税庁の方針^(注)

- 移転価格ポリシーに従った価格設定、実務運用と関係文書の整備状況を確認
- ローカルファイルにて検証された実績を反映した移転価格ポリシーの見直し体制を確認
- 税務コンプライアンスの自発的な維持・向上が期待できない企業を調査選定



注:「移転価格事務に関する当面の事務運営について(事務連絡)」参照。平成29年5月29日付の国税庁から各国税局の担当部署への指示事項(情報公開法第9条第1項の規定に基づき国税庁から開示)。

(3) 当局内の研修資料からみた将来動向予測 (1/2)

行政文書分類	1-4-1
ファイル名	講習、研修関係書類
保存年限等	会 2019年3月末

平成27事務年度
企業価値評価研修

【講義日時】 平成28年1月13日(水)
自 13:30 至 17:00

【講師】 東京局調査第一部国際調査課
国際税務専門官 山下 昌彦

東京国税局 調査第一部 国際調査課

1

目 次

企業価値評価

価値評価の概要P4

の概要 P4

算定の結果P4

「EVA (マーケット・コンバット・メソッド・コンストラクト)」による企業価値評価P6

「EVA (マーケット・コンバット・メソッド・コンストラクト)」のステップP6

企業の選択P6

「EVA (DCF 法) による企業価値評価P8

「EVA (DCF 法) のステップP9

の計算P9

推定P14

(参考) 企業価値評価の基本

価値評価手法P16

価値評価「EVA」の分類と特徴P16

「EVA」を選定する際の注意点P17

の評価方法を利用した総合評価P18

手法P18

手法の説明P18

期間のキャッシュ・フローの現在価値P19

期間後のキャッシュ・フローの現在価値P20

キャッシュ・フローの現在価値の合計P21

期間後のフリー・キャッシュ・フローに成長率を仮定した場合の企業価値P22

率 (DCF 手法の重要なパラメータ) の推定についてP24

手法の2つめの「EVA」(スタンダード・EVA)P25

「EVA」の特徴P26

「EVA」における WACC についてP26

2

「EVA」アプローチとマーケット・EVAアプローチP27

「EVA」アプローチの紹介P27

「EVA」アプローチの紹介P27

評価方法の問題点P28

手法の問題点P28

「EVA」アプローチの問題点P28

「EVA」アプローチの問題点P29

.....P30

.....P31

.....P33

.....P34

.....P34

3

注: 情報公開法第9条第1項の規定に基づき東京国税局から開示

(4) 税務大学の論文等からみた将来動向予測 (1/2)

税大ジャーナル 2018.4

講演録

移転価格税制と OECD 新ガイドライン

—無形資産の移転、過大な資本配分とリスク移転—

日本大学法科大学院教授
今村 隆

◆SUMMARY◆

本稿は、平成 29 年 11 月 29 日（水）に国税庁で開催された「税大ランチ・ミーティング」での今村隆教授（日本大学大学院法務研究科）の講演内容を取りまとめたものである。

本講演は、「移転価格税制と OECD 新ガイドライン—無形資産の移転、過大な資本配分とリスク移転—」と題して、カナダやノルウェーの判例を素材として、OECD 新ガイドラインが、今後我が国の移転価格税制に係る裁判に与える影響を検討している。

なお、本講演録を取りまとめるに当たっては、必要に応じて、今村隆教授が若干の加筆等を行った。

（税大ジャーナル編集部）

キーワード：移転価格税制、OECD 新ガイドライン、DEMPE 機能、商業上の合理性基準、モデル租税条約 9 条、無形資産の移転、キャッシュ・プーリング

文中意見にわたる部分については、執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

1

税大ジャーナル 2018.4

目 次

1	はじめに	2
2	新ガイドラインの意義	3
3	Alberta Printed Circuits Canada 事件租税裁判所判決	6
4	ConocoPhillips Norway 事件控訴審判決	10
5	McKesson Canada 事件租税裁判所判決	14
6	結び	16

1 はじめに

本日は、国税庁の皆さんにお話をする機会を得まして、非常に光榮に思っております。(1) まず、なぜ私が移転価格税制についてお話をするかということから始めたいと思います。最近数年間、私は租税回避の問題に関心を持っていて、ずっと研究を続けてきましたけれど、今年6月に税法学会の第107 回大会で報告をしたりして^①、他の先生ともいろいろ議論を重ねて、今年の10月に『現代税制の現状と課題 租税回避否認規定編』という本^②を出版しました。それで一応、現時点での私の租税回避についての考え方をまとめることができました。租税回避の問題について、私の言いたいことはこの本に全部書いてしまいましたので、租税回避以外で何か新しい研究テーマがないかということ考えていたところ、移転価格税制に行き当たったわけです。移転価格税制の問題は、以前、基本三法時代に要件事実の関係で、税大ジャーナル等に論文を載せたりしましたが^③、最近、特に私が関心を持ったのは、BEPS プロジェクト後の移転価格税制の在り方です。そういうものに関心を持ったので、本日本話をしたと思います。

そのようなことで移転価格税制についてお話ししますが、移転価格税制の問題は非常に微妙な難しい問題で誤解されるおそれも

あるので、最初に私の立場を申し上げておきたいと思います。まず、OECD の BEPS プロジェクトについて、どう評価するかという問題があるかと思いますが、私は積極的に評価する立場です。

それと、移転価格税制についての OECD の 2015 年の最終報告書^④や 2017 年の新ガイドライン^⑤ですが、これも支持する立場です。批判する立場ではなくて、支持する立場です。そういうポジションでお話をしたいと思います。

(2) それで、なぜ私が、本日、国税庁の皆さんにお話するかということですが、この新ガイドラインを讀みまして、リスク分析とか、機能分析とか、以前の 2010 年のガイドライン^⑥と比較すると、経済実質によりウエイトを置いているなどという印象を受けています。それ自体は、別に異論はないのですが、ただ、この新ガイドラインのアプローチの仕方が、果たして我が国で訴訟になったときに、裁判官の理解を得られるかどうか、あるいは、理解してもらったとしても、果たして裁判官の納得を得ることができるかどうか、そういう点が私の気になる点であります。そういうことで、お話をしたいと思います。

ちなみに、本日の出席者は相互協議室の方が多く聞いていますけれど、皆さんたちが普段行っている APA（事前確認手続）

2

出典 税務大学校 税大ジャーナル第29号(2018年4月)
http://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kenkyu/journal/saisin/300427_imamura1.pdf

現状および将来動向を踏まえた対応

- 移転価格ポリシー、移転価格文書化の重要性
 - 移転価格については、文書化を通じた税務コンプライアンスを当局は重視
 - 調査選定リスク低減の重要性
 - 移転価格算定手法を念頭に置いた関連者間価格の設定、ルール化
 - OECD移転価格ガイドライン、我が国法令、相手国法令に沿った移転価格文書作成
 - 税務当局とのコミュニケーションツールとしての移転価格文書の作成・保存
- 新規事業の企画、事業再編の初期段階からの移転価格の検討の必要性
 - 移転価格の問題把握、顕在化してからの対応は時間とコストを要する
 - トップマネジメントの移転価格への関与
 - 経営企画部署、事業部署との密な連携(活発な議論のためのツールの必要性)
- 無形資産取引対応
 - 「重要な無形資産」の取扱いの企業グループ内での整理
 - 所得相応性基準対応における文書化の重要性

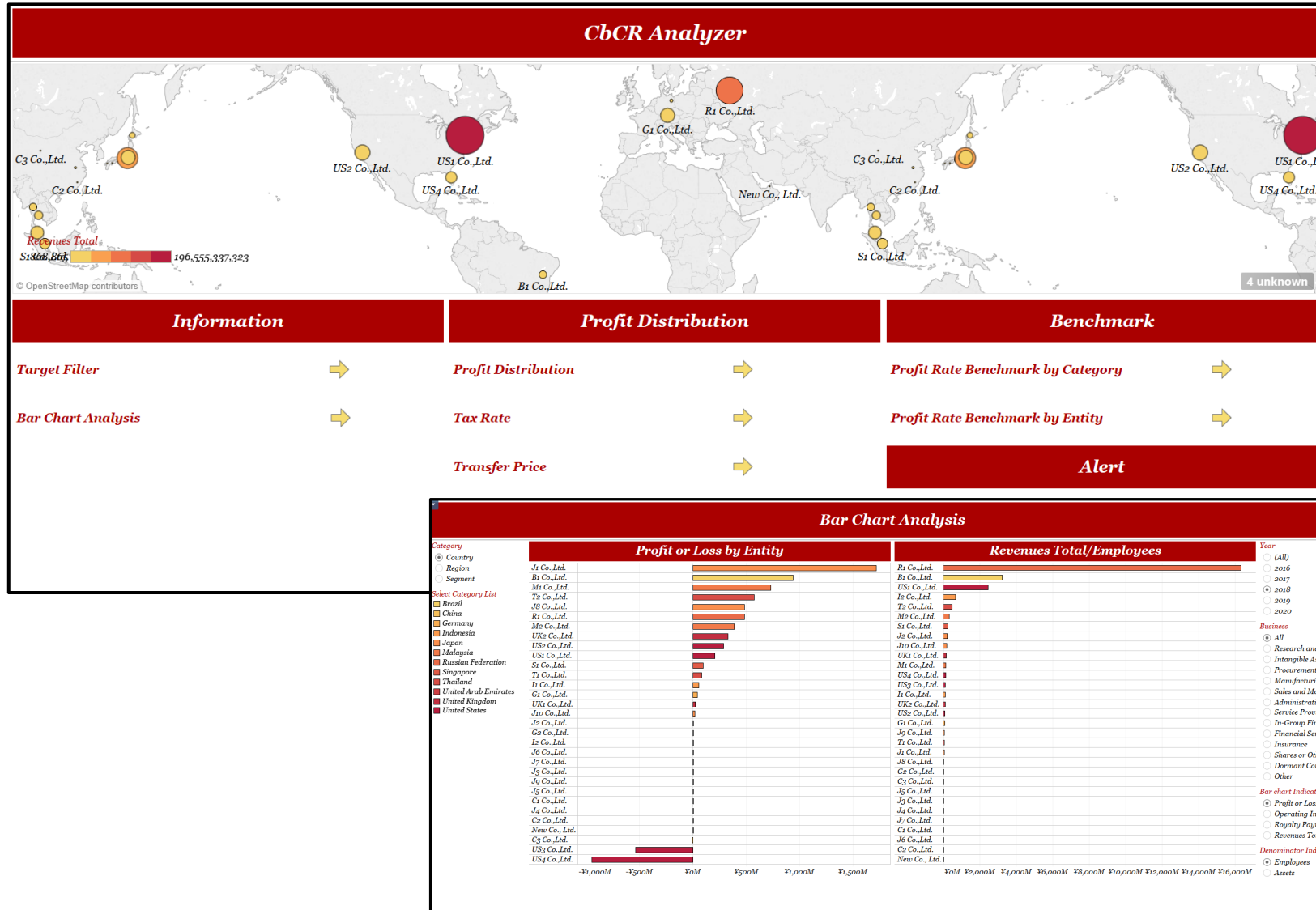
(3) DEMPE分析

無形資産ごとに、DEMPE機能を当事者ごとに簡易に数値化して分析
(通称:RAPID分析)

	貴社の貢献度					国外関連者の貢献度				
	RECOMMEND	AGREE	PERFORMANCE	INPUT	DECIDE	RECOMMEND	AGREE	PERFORMANCE	INPUT	DECIDE
DEVELOPMENT	10	20	10	10	50					
ENHANCEMENT	10	20	5	5	50			5	5	
MAINTENANCE	10	20	5	5	50			5	5	
PROTECTION	10	20	10	10	50					
EXPLOITATION	5	20		5	50	5		10	5	
貢献度合計	45	100	30	35	250	5	0	20	15	0
各当事者合計					460					40

RECOMMEND: 立案
AGREE: レビュー(同意)
PERFORMANCE: 実行
INPUT: 結果のフィードバック
DECIDE: 各場面での判断

(5) CbCR Analyzer



本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2019 PwC税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwCとはメンバーファームであるPwC税理士法人、または日本におけるPwCメンバーファームおよび(または)その指定子会社またはPwCのネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細はwww.pwc.com/structureをご覧ください。

PwC Restricted Use – Confidential