

令和6事務年度
第3回 フォローアップ研修

令和6年 10月 10日(木)
13:30~15:30
(於：局7階 716会議室)

事前確認審査課

資料 1

フォローアップ研修


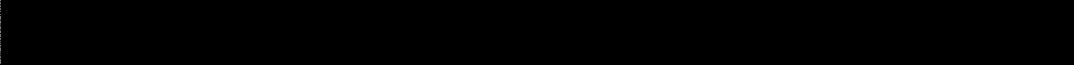
【質問事項に係る回答】

東京国税局

調査第一部 事前確認審査課

審査審理担当

<目次>

- 1 審査資料の収集
 - ①資料未提出への対応
 - ②資料収集の程度
- 2 機能・リスク分析（分析結果の数値化）
- 3 ALP算定方法
 - ①算定方法の選択
 - ②利益水準指標（ベリ－比）
 - ③取引単位（基本的な考え方）
 - ④ 
 - ⑤ 
- 4 コンパラ選定
 - ①機能・リスク分析結果の活かし方
 - ②効率的かつ説得力ある選定方法
- 5 その他
 - ①国外関連者が赤字
 - ②コロナ禍の影響
 - ③審査の進捗管理

1 審査資料の収集

質問項目	内容
①資料未提出への対応	➤ 審査における質問や資料提出依頼は質問検査権に基づかないということだが、確認申出法人が資料を提出しない時に、どのように説得したらよいか。

回答
<p>➤ 質問事項への未回答事項や未提出資料について、審査において必要である旨を具体的に説明する。</p> <p>➤ 事務運営指針6-14（事前確認を行うことが適当でない場合） （1）ロ（確認申出法人が、事前確認審査に必要な情報を設定した期限までに提出しない場合）に該当する場合には事前確認できない旨を明確にする。</p>

1 審査資料の収集

質問項目	内容
②資料収集の程度	➤ 審査において、どの程度の資料を収集し、どの程度の事実確認をすればよいのかのさじ加減は何か。

回答
➤ 審査において確認すべき基本的な事項は共通していますが、確認対象取引や申出のALP算定方法の相違により、事実確認の範囲や機能・リスク分析の深度は異なると考えられます。また、審査担当者の経験値により審査で重要視するポイントは異なり、深度ある審査のポイントも異なるものと考えられます。

2 機能・リスク分析

質問項目	内容
分析結果の数値化	➤ 機能・リスクについて、どのような過程で数値化されるのでしょうか。

回答

- 寄与度利益分割法や残余利益分割法を適用する事案においては、一部の機能・リスクについては利益の分割割合に反映されて数値化されることはありますが、一般的には、機能・リスク分析の結果を数値化するまでは行っていません。
- 機能・リスクに係る検討項目について、有無（○×表示）を表示することはあります。

3 ALP算定方法

質問項目	内容
①算定方法の選択	➤ ALPの算定方法について、どのような流れで選択していくのか。

回答
<p>➤ まずは、申出の算定方法が合理的であるかを検討します。</p> <p>➤ 事務運営指針別冊事例集事例1の解説では次の流れにより検討</p> <p>国外関連取引（確認対象取引）の内容の検討</p> <p>⇒コンパラ選定に係る情報源の有無の検討</p> <p>⇒コンパラ候補の有無（比較可能性）の検討</p> <p>（CUP、RP、CP、TNMMの検討）</p> <p>⇒コンパラ候補がない場合⇒PS法・DCF法の検討</p>

3 ALP算定方法

質問項目	内容
①算定方法の選択	➤ 機能・リスク分析の結果をALP算定方法にどのように活かせばよいか。

回答
➤ 例えば、機能・リスク分析の結果、当事者の <u>双方に</u> 所得に対する独自の価値ある寄与が認められれば <u>残余利益分割法</u> 、 <u>一方の当事者のみに</u> 同価値の寄与が認められる又は <u>双方に</u> 同価値の寄与が認められなければ、機能・リスクが相対的に小さい当事者を検証対象とした取引単位営業利益法の適用が合理的ということになり、機能・リスク分析の結果を算定方法の選択に活かすこととなります。

3 ALP算定方法

質問項目	内容
①算定方法の選択	➤ 機能・リスク分析の結果をALP算定方法にどのように活かせばよいか。

回答
<p>➤ 機能・リスク分析の結果を利益水準指標に反映させます。</p> <p>例：利益水準指標は、確認対象取引の金額が分母に含まれない又は分母に占める割合が低い利益水準指標を選択しますが、機能・リスク分析の結果、検証対象法人は形式的には棚卸資産の再販売をしているが、実質的には仲介業務（役務提供業務）であると認められる場合にはベリー比（売上総利益/販管費）の適用が合理的であると考えられます（次のスライドを参照）。</p>

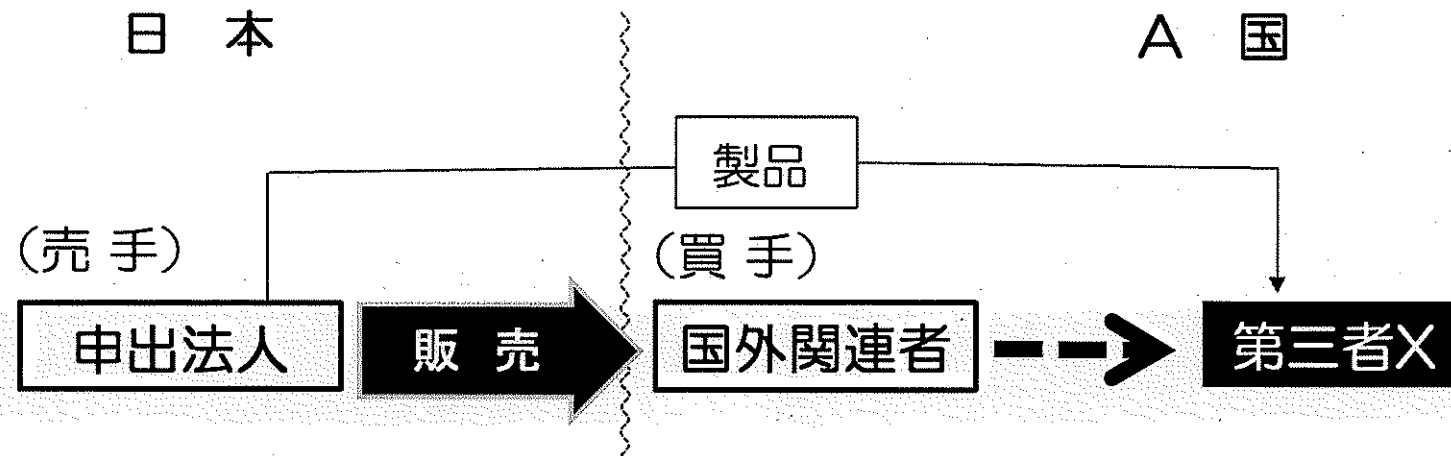
3 ALP算定方法

質問項目	内容
②利益水準指標	▶ ベリー比の適用が適切と考えられる具体例について

回答
<p>▶ 検証対象法人の機能が売上又は売上原価ではなく、営業費用に反映されていると認められる場合（次図（1）参照）</p> <p>▶ 検証対象損益の売上及び売上原価に占める確認対象取引の金額の割合が高い場合（次図（2）参照）</p>

○ ベリー比の適用が適切と考えられる事例

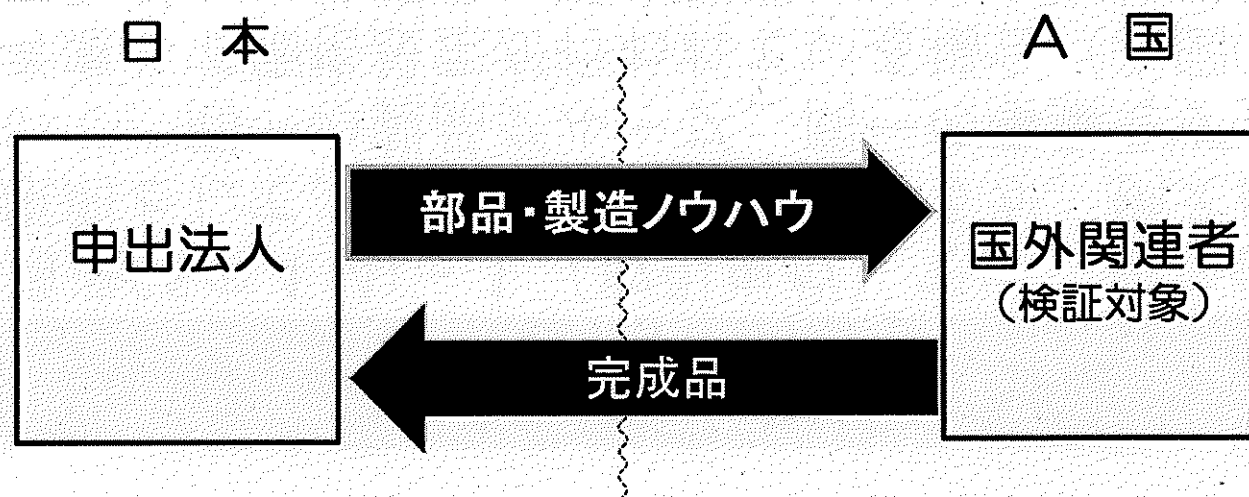
- (1) 検証対象である国外関連者は、形式的には棚卸資産の再販売を行うものの実質的には取引の仲介業務であると認められる場合



- 国外関連者は、申出法人から製品を購入し第三者に販売する。
- 製品は、法人から第三者に直接輸送され、国外関連者は、物流手配を行う。
- 国外関連者は、在庫を保有せず、販売促進活動や顧客の新規開拓を行わず、申出法人と固定された顧客との間の受発注を繰り返しており、実質的には取引の仲介を行っていると認められる。

○ ベリー比の適用が適切と考えられる事例

(2) 検証対象損益の売上及び売上原価に占める確認対象取引の金額の割合が高い場合



- 国外関連者は、法人から部品の供給及び製造ノウハウの提供を受けて製品を製造し、完成品のすべてを法人に販売している。
- 検証対象損益における売上はすべて確認対象取引に係る金額であり、売上原価に占める確認対象取引の金額の割合も高いことから、総費用に占める確認対象取引の金額も高い状況である。
- 販管費率が低い場合には、将来の販管費の増減で独立企業間価格（国外関連者の営業利益金額）が大きく変動するという懸念がある。

3 ALP算定方法

質問項目	内容
③取引単位	➤ 取引単位の基本的な考え方は何か。

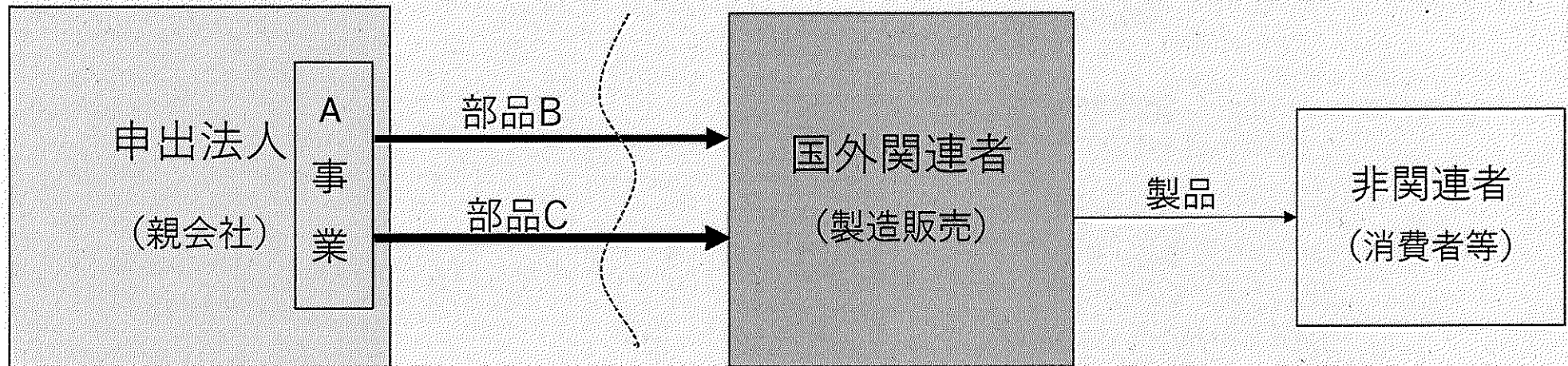
回答

- 措置法通達66の4(4)-1(取引単位)では、独立企業間価格の算定は、原則として、個別の取引ごとに行うが、例えば、国外関連取引について、同一の製品グループ、同一の事業セグメントに属する取引を考慮して価格設定が行われている場合(次図①)、生産用部品の販売取引と当該部品に係る製造ノウハウの使用許諾取引等が一体として行われている場合で、一の取引として算定することが合理的であると認められる場合(次図②)には、一の取引として独立企業間価格を算定することができるとしています。

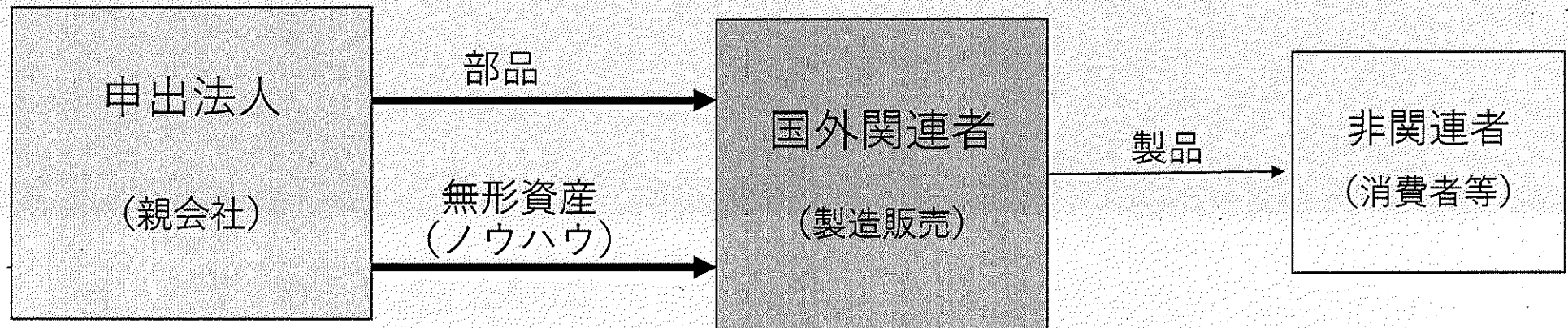
①両取引の価格の設定に影響を与えている場合

【日本】

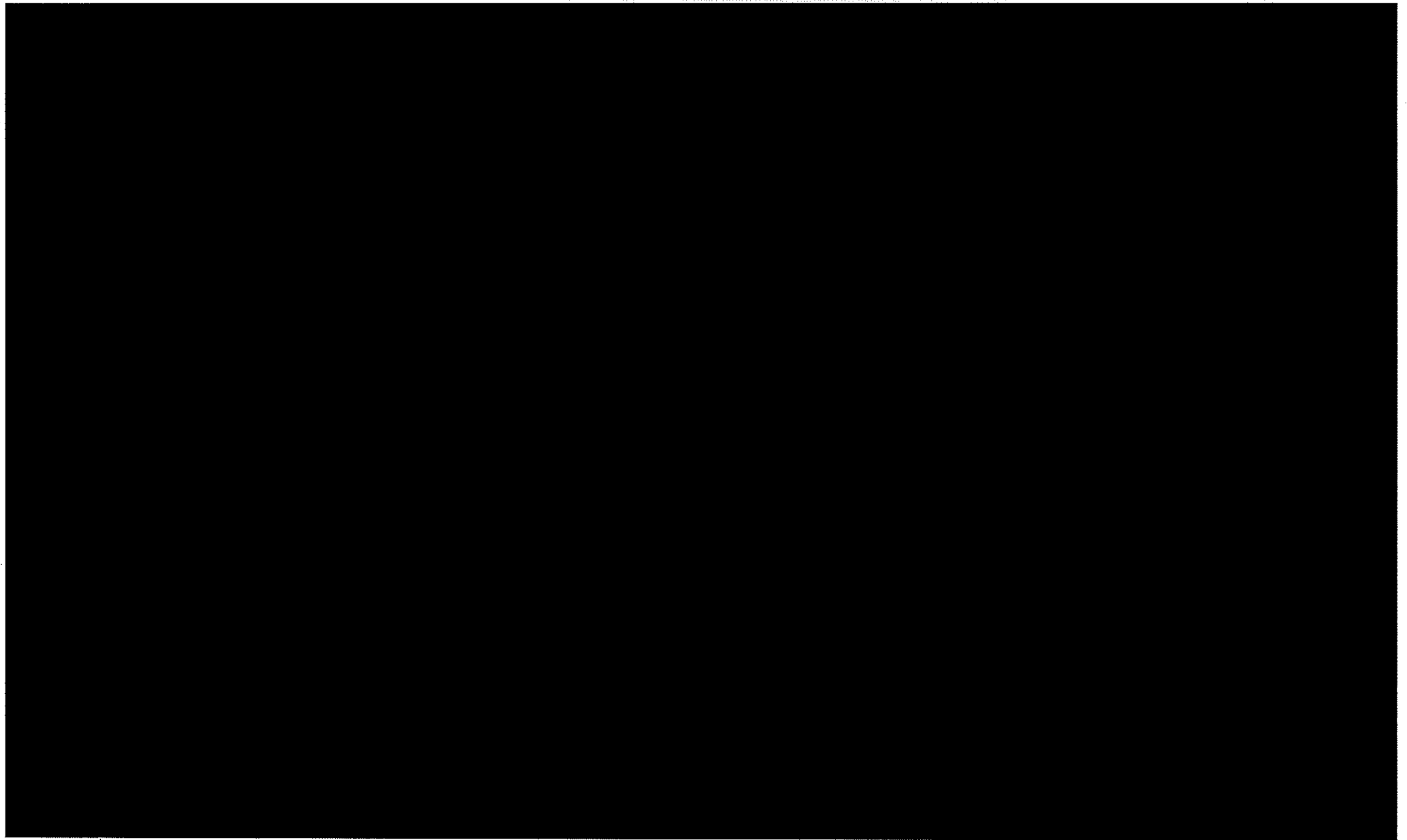
【X国】



②取引が一体として行われている場合



3 ALP算定方法



3 ALP算定方法

3 ALP算定方法

4 コンパラ選定

質問項目	内容
①機能・リスク分析結果の活かし方	➤ 機能・リスク分析の結果をコンパラ選定にどのように活かせばよいか。

回答
<p>➤ 機能・リスク分析の結果に基づき、コンパラ選定に係る母集団の見直し、定量基準又は定性基準を追加・削除・変更することにより、比較可能性を有する比較対象取引を選定する。</p> <p>例：機能・リスク分析の結果、検証対象法人は、再販売機能に加えて、アフターサービス機能も有することが明らかになった場合には、コンパラ選定において当該機能を考慮する。</p>

4 コンパラ選定

質問項目	内容
②効率的かつ説得力のある選定方法	➤ コンパラ選定を効率的かつ選定結果が十分に説得的なものとするためになすべきことは何か。

回答
<p>➤ 機能・リスク分析の結果に基づき、母集団の選定、コンパラ選定基準が適切に設定されているかを検証する。</p> <p>（合理的に母集団の選定及びコンパラ選定基準が設定され、当該基準等にしたがって、適正に選定されていれば、選定結果は合理的であると考えられます。）</p>

5 その他

質問項目	内容
①国外関連者が赤字	➤ 国外関連者が赤字の場合の取扱いについてどのようにするのか。

回答
<p>➤ 赤字の原因が何かを特定し、原因が国外関連取引に起因するものではない場合には、当該原因の影響額を算定し、当該影響額を除いた検証対象損益を算定する（国外関連者側検証のTNMMを適用の場合）。</p> <p>➤ 赤字の原因が国外関連取引にあると考えられる場合には、機能・リスク分析の結果に応じたALP算定方法を適用する。</p>

5 その他

質問項目	内容
②コロナ禍の影響	➤ コロナ禍の取扱いについて教えてほしい。

回答

【TNMM】

- 確認対象期間において検証対象法人は、コロナ禍の影響を受けていない場合には、コロナ禍の影響を受けていないコンパラを選定する。
- 確認対象期間の一部において検証対象法人は、コロナ禍の影響を受けている場合には、コロナ禍の影響を取り除く、又はコロナ禍の影響を受けている期間と受けていない期間に区分し、それぞれ目標利益率を設定する。
(サポート通信No.28「新型コロナウイルス感染症拡大の影響を巡る対応」を参照)

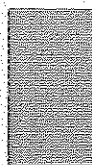
5 その他

質問項目	内容
③審査の進捗管理	▶ 調査では基本的に1社に集中して臨場から決議まで行うが、APAでは数社同時に進めていく必要がある。スケジュール管理や事案管理の良い方法は何か。

回答
<p>▶ 終了月から逆算してスケジュールを組み、審査着手の早い段階から審査結果案を作成し、自信をもって書けない事項が審査不足・資料不足・確認不足の事項との認識のもと、当該不足事項に限定した審査を行う。</p> <p>▶ 事案が2件であれば何とか主担一人で対応（同時期に幹部説明）できますが、主担一人で3件は困難となります。班内で事務を分担するなどして困難を乗り越えるしかありません。</p>

資料 2

資料提出依頼



1 資料提出依頼

(1) 申出書の資料の添付

事務運営指針6-3（資料の添付）

(2) 資料提出依頼

事務運営指針6-11（事前確認審査）(3)、(4)

(3) 事前確認審査事務研修資料（令和6年7月）（抜粋）

3 審査に関する事務

(5) 審査対象法人への質問書に係る様式及び依頼方法等（45日ルールへの対応）

審査に当たり、審査対象法人に対して文書により資料等の提出を依頼する場合には、「資料提出依頼書」（別紙4-⑦及び別紙4-⑧）を用いる。

依頼に当たっては、資料の未提出等がその後の不確認の根拠となりうる点に特に留意し、審査対象法人に、依頼資料の内容を十分に説明するとともに、提出を求める理由・目的を具体的に説明し、依頼資料は「審査に必要な資料」に該当することを明確に説明する。提出期限は、審査対象法人と調整の上、資料等の内容に応じて提出に通常要する日数を勘案して設定するが、45日を超えない範囲内とする。

また、提出期限内に提出又は説明ができない恐れのある依頼資料については、その旨、理由及び対応方法を提出期限までに回答するように伝える。

なお、提出期限までに依頼資料を提出しないことで事前確認審査に支障が出ている場合には、事前確認を行うことができない旨を審査対象法人に伝えることとなる可能性があることを指針6-14(1)に沿って説明を行う。

おって、資料依頼後は、資料の収受状況について適宜の様式で管理する。

《審査における文書管理に係る留意事項》

・ 交付する文書の作成部数

当該交付文書については2部を作成し、1部は審査対象法人に交付し、1部は事前確認審査綴に編みつける。

なお、FAXによる外部への文書の送信は、原則として行わないこととする。

(4) 資料提出依頼書の様式

事前確認審査事務研修資料 様式編（令和6年7月） 別紙4-⑦、4-⑧

2 資料提出依頼の項目の検討

《議題》

以下の項目について、資料収集がなぜ必要となるのか理由を記載して下さい。

(1) 確認対象取引の価格設定方法

(2) 確認対象期間における将来予測損益

(3) その他関連者の情報（財務数値、取引内容、価格設定方法等）

○移転価格事務運営要領の制定について（事務運営指針）（抄）

（資料の添付）

6-3

（1） 所轄税務署長等は、事前確認の申出を行った法人（以下「確認申出法人」という。）に対し、確認申出書に次に掲げる資料を添付すること及び当該資料に誤り又は変更があった場合には、速やかに局担当課に連絡することを求める。

- イ 確認対象取引の内容、当該確認対象取引の流れ及びその詳細を記載した資料
- ロ 確認申出法人及び確認対象取引に係る国外関連者の事業の内容及び組織の概要を記載した資料
- ハ 確認対象取引において確認申出法人及び確認対象取引に係る国外関連者が果たす機能、負担するリスク及び使用する資産に関する資料
- ニ 確認対象取引に係る独立企業間価格の算定方法及びそれが最も適切な方法であることを説明した資料
- ホ 事前確認を行い、かつ、事前確認を継続する上で前提となる重要な事業上又は経済上の諸条件（条件に相当する確認対象取引に係る経済事情その他の要因等を含む。以下同じ。）に関する資料
- ヘ 確認申出法人と確認対象取引に係る国外関連者との直接若しくは間接の資本関係又は実質的支配関係に関する資料
- ト 確認申出法人及び確認対象取引に係る国外関連者の過去3事業年度分（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度を含む。以下(1)において同じ。）の営業及び経理の状況その他事業の内容を明らかにした資料（確認対象取引が新規事業又は新規製品に係るものであり、過去3事業年度分の資料を提出できない場合には、将来の事業計画、事業予測の資料など、これに代替するもの）
- チ 確認対象取引に係る国外関連者について、その国外関連者が所在する国又は地域で、移転価格に係る調査、不服申立て又は訴訟等が行われている場合には、その概要及び過去の課税状況を記載した資料
- リ 確認対象取引に係る独立企業間価格の算定方法等を確認対象事業年度前3事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度を含む。）に適用した場合の結果など確認対象取引に係る独立企業間価格の算定方法等を具体的に説明するために必要な資料
- ヌ 確認申出法人が属する多国籍企業グループ（措置法第66条の4の4第4項第2号に規定する多国籍企業グループをいう。）の最終親会社等及び当該確認申出法人に係る親会社等（同項第5号に規定する親会社等をいう。以下(1)において同じ。）のうち当該確認申出法人を直接支配する親会社等が当該最終親会社等でない場合の親会社等の概要（法人名、本店又は主たる事務所の所在地等）を記載した資料（相互協議を伴わない事前確認の申出の場合に限る。）
- ル その他事前確認に当たり必要な資料

（注） ト又はリに掲げる資料については、確認対象取引に係る製品のライフサイクル等を考慮した場合に、3事業年度分に係る資料では十分な事前確認審査を行うことができないと認められる

ときは、局担当課は、確認申出法人に対し、これらに加え、その前2事業年度分（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度を含む。）に係る資料の提出を求める。

- (2) 確認申出法人が、明らかに、(1)イからルまでに掲げる資料の添付を行っていない場合には、所轄税務署長等は、当該確認申出法人に対して、速やかに、当該資料を提出することを求める。

(翻訳文の添付)

6-4

署法人課税部門又は局調査課は、確認申出書に添付された資料のうち、外国語で記載されたものがある場合には、確認申出法人に対して日本語による翻訳文を添付するよう求める。

(事前確認審査)

6-11

局担当課は、法人から事前確認の申出を受けた場合には、次により事前確認審査を行う。

- (1) 局担当課は、速やかに当該申出に係る事前確認審査に着手し、事案の複雑性や困難性に応じたメリハリのある事前確認審査を行い、的確かつ迅速な事務処理に努める。また、庁担当課は、必要に応じ事前確認審査に加わる。

なお、事前確認審査を迅速に進めるためには、確認申出法人の協力が不可欠であることから、確認申出法人に対しその旨を説明し、理解を求める。

- (2) 局担当課は、原則として3-1及び3-2の取扱いその他の第3章（調査）及び第4章（独立企業間価格の算定等における留意点）の取扱いの例により事前確認審査を行う。

なお、事前確認審査は、調査には該当しないことに留意する。

- (3) 局担当課は、確認申出書に6-3(1)イからルまでに掲げる資料の添付がなかったことについて、相当の理由があると認める場合には、確認申出法人に対して、当該資料の提出に通常要する日数を勘案して、45日を超えない範囲内で提出期限を設定し、当該資料の提出を求める。

- (4) 局担当課は、事前確認審査のため、6-3(1)イからルまでに掲げるもの以外の資料が必要と認められる場合には、確認申出法人に対してその旨を説明し、当該資料の提出を求める。

なお、局担当課は、確認申出法人に対して当該資料の提出を求める場合には、当該資料の提出の準備に通常要する日数を勘案して、45日を超えない範囲内で当該資料の提出期限を設定する。

(注) 局担当課は、確認申出法人から提出された資料が不正確な情報に基づき作成されたものであると判断した場合には、速やかに、当該確認申出法人に対して、正確な情報に基づき作成した資料を提出するよう求める。

- (5) 局担当課は、確認申出法人が申し出た国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法等が最も適切な方法であると認められない場合には、当該確認申出法人に対し、申出の修正を求めることができる。

- (6) 庁担当課は、必要に応じ、局担当課に対し事前確認審査の状況等について報告を求める。

(事前確認を行うこと又は事前確認審査を開始することが適当でない場合)

6-14

事前確認審査に当たっては、移転価格税制の適正かつ円滑な執行を図る観点から、次の(1)又は(2)に定めるところにより適切に対応することに留意する。

- (1) 次に掲げる場合に該当することにより、確認申出法人が行った事前確認の申出について、事前確認を行うことが適当でないと認める場合には、局担当課は、庁担当課（相互協議を伴う事前確認の申出にあつては、庁相互協議室を含む。）と協議の上、確認申出法人に対して、事前確認を行うことができない旨を説明する。

イ 非関連者の間では通常行われない形態の取引を確認対象取引とすること等により、経済上の合理的な理由なく我が国での租税負担が軽減されることとなると認められる場合

ロ 確認申出法人が、事前確認審査に必要な情報を6-11(3)又は(4)により局担当課が設定した期限までに提出しないことその他の当該確認申出法人から協力が得られない事情により、事前確認審査に支障が生じている場合

ハ 事前確認の申出が、過去に行われた事前確認の申出であつてイからへまでに掲げる場合に該当することにより事前確認を行うことができないこととされたものとその内容において同一であると認められる場合

(注) 1 「その内容において同一であると認められる場合」とは、例えば、確認対象取引、確認対象取引に係る国外関連者及び確認対象取引に係る独立企業間価格の算定方法等が、確認対象事業年度のうち3事業年度以上において同一であると認められる場合をいう。

2 事前確認の申出のうち過去に事前確認を行うことができないこととされた事前確認の申出とその内容において同一であると認められる部分を除いた残りの部分が一の申出として成立する場合には、一の申出として成立する当該残りの部分について事前確認の申出を取り下げるか否か又は事前確認を求めるか否かを確認申出法人から聴取する。この場合において、局担当課は、確認申出法人が当該事前確認の申出を取り下げるときは、当該確認申出法人に対して取下書の提出を求めた上で6-9に定める処理を行い、当該確認申出法人が事前確認を求めるときは、6-15(1)から(3)までに定める処理を行う。

ニ 確認対象取引が、法令等に抵触し、又は抵触するおそれがある場合

ホ 6-15(2)に定めるところにより、局担当課が、確認申出法人から事前確認の申出を取り下げるか否か又は相互協議を伴わない事前確認を求めるか否かを聴取した日の翌日から3か月を経過する日までに、当該確認申出法人からの回答がなかった場合

ヘ その他事前確認を行うことが適当でないと認められる場合

(注) 「その他事前確認を行うことが適当でないと認められる場合」とは、例えば、事前確認審査において把握した事実に基づき、確認対象取引に係る独立企業間価格の算定方法等が最も適切な方法であると認められないことが明らかになったにもかかわらず、確認申出法人が事前確認の申出の修正に応じない場合、事前確認の申出及びその取下げを繰り返す場合などが該当する。

- (2) 次に掲げる場合に該当することにより、確認申出法人が行った事前確認の申出に係る事前確認審査を開始し、又は継続することが適当でないと局担当課が判断した場合には、局担当課は、庁担当課（相互協議を伴う事前確認の申出にあつては、庁相互協議室を含む。）と協議の上、当該確認申出法人に対して、事前確認審査を開始し、又は再開することが適当であると判断するまでの間、

当該事前確認の申出に係る事前確認の手続を保留する旨を説明する。なお、二に該当する場合には、6-15(2)ロに該当することになる場合があることについても併せて説明することに留意する。

イ 確認申出法人から、移転価格税制に基づく更正等に係る国外関連取引と同様の国外関連取引を確認対象とする申出が行われている場合において、当該更正等に係る不服申立て又は訴えについての決定若しくは裁決又は判決の確定を待って事前確認審査を行う必要があると認められるとき

ロ 確認申出法人から、確認対象取引以外の国外関連取引に係る事前確認の申出及び相互協議の申立てが行われている場合において、当該相互協議の合意を待って当該確認対象取引に係る事前確認審査を行う必要があると認められるとき

ハ 6-3(1)トに定める資料によっては、事業活動の実態を把握できず、確認対象取引の確認対象事業年度における実績を踏まえて事前確認審査を行う必要があると認められる場合

ニ 相互協議を伴う事前確認の申出について、庁相互協議室から庁担当課を通じて、当該事前確認の申出に係る国外関連者がその所在する国又は地域の税務当局に対して行った事前確認の申出に相当する申出が当該税務当局によって収受されていないものと認められる旨の連絡を受けており、かつ、当該事前確認の申出に相当する申出が当該税務当局によって収受された旨又は収受される見込みとなった旨の連絡を受けてから事前確認審査を行うことが適当であると認められる場合

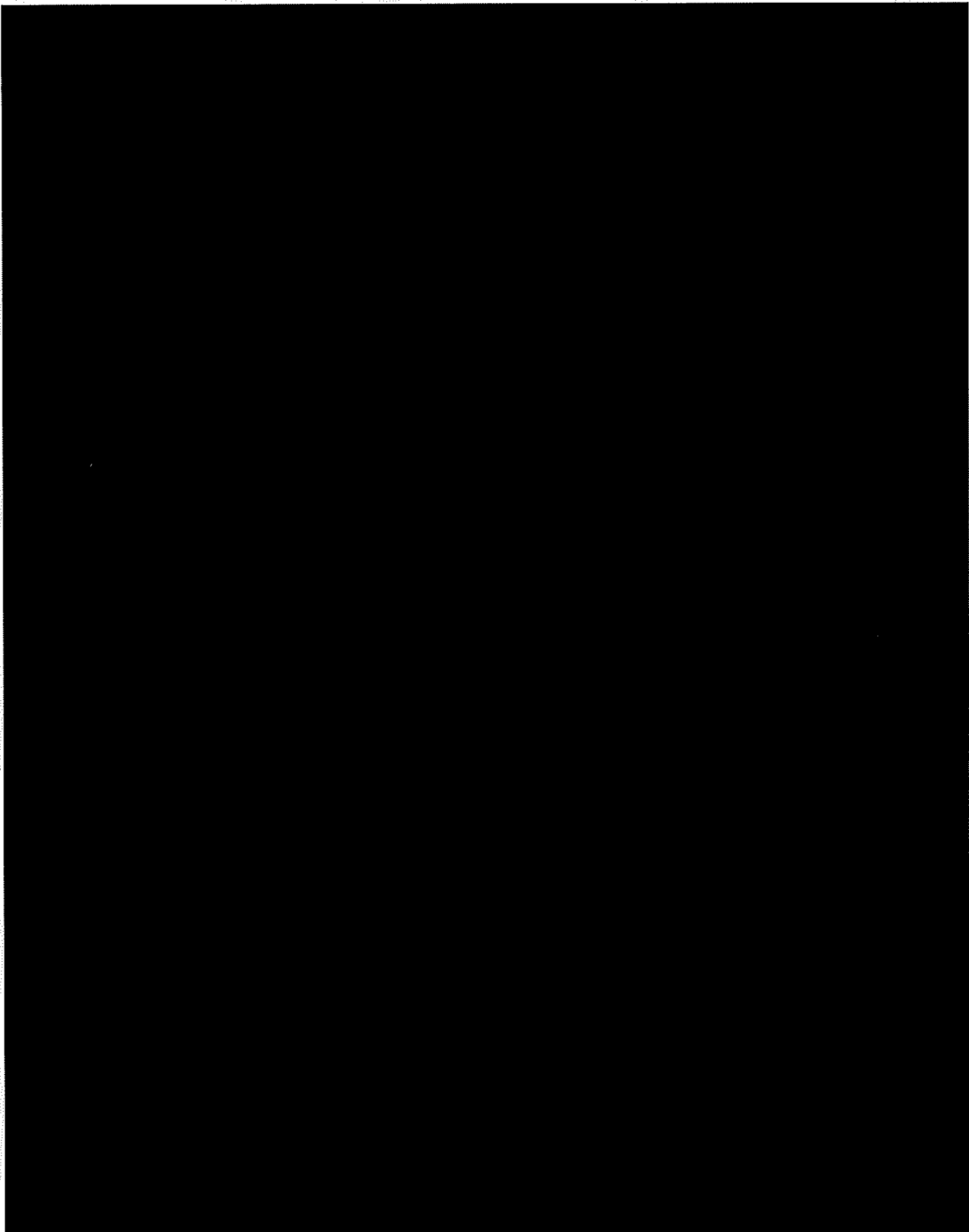
ホ 相互協議を伴う事前確認の申出について、庁相互協議室から庁担当課を通じて、事前確認審査を終了したとしても、当分の間、相互協議が行われることが見込まれない旨の連絡を受けた場合（二に該当する場合を除く。）

ヘ 確認対象事業年度の前の事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度を含む。）において、確認対象取引と同様の国外関連取引に対し移転価格税制の適用に係る調査が行われている場合

ト その他事前確認審査を開始し、又は継続することが適当でないと認められる場合

資料提出依頼書

令和○年○月○日





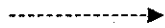
資料 3

取引図の作成



《事例 1》

【取引図】


確認対象取引： 
その他国外関連者間取引： 
第三者間取引： 
※資本関係の記載は不要

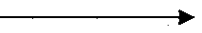
審査対象法人

《事例 2》

【取引図】

確認対象取引

(審査対象法人、国外関連者)： 

その他国外関連者間取引： 

第三者間取引： 

※資本関係の記載は不要

審査対象
法人

《事例3》

【取引図】

