

大分類	共通(研修関係)
中分類	講習、研修関係書類
保存年限等	会 2028年3月末

# 移転価格税制の概要

東京国税局 調査第一部  
国際調査管理課

## 《 目 次 》

1. 移転価格税制とは
2. 国外関連者
3. 国外関連取引
4. 独立企業間価格
5. その他の諸制度（文書化制度、事前確認、相互協議等）

## 《 略 語 》

- ・措法 ・・・ 租税特別措置法
- ・措令 ・・・ 租税特別措置法施行令
- ・措規 ・・・ 租税特別措置法施行規則
- ・措通 ・・・ 租税特別措置法関係通達
- ・指針 ・・・ 平成13年6月1日付査調7-1ほか  
「移転価格事務運営要領の制定について  
(事務運営指針)」
- ・事例集 ・・・ 指針「別冊 移転価格税制の適用に  
当たっての参考事例集」

売上の計上が漏れていないか？

## 棚卸資産

200

# 法人社 P

## 国外関連者 S社

(P社の100%子会社)

國外関連者に関する明細書		支那子会社又は連結事業年度
國外関連者	名 称	
本邦の 保有額 又事業 は販賣 用額	國名又は地域名 所 在 地	
外主たる事業		
従業員の数		
資本金の額又は出資金の額		
特殊の關係の区分	保有	直営
株式等の保有割合	被保有	
同一の子による 國外関連者の株 式等の保有		4%
最近事業年度の 営業収益又は売上高	事業年度	(百萬円)
営業費用	原価	(百萬円)
販売費及び 一般管理費	(百萬円)	(百萬円)
営業利益	(百萬円)	(百萬円)
税引前当期利益	(百萬円)	(百萬円)
利益剰余金	(百萬円)	(百萬円)
國外開通者	即資産の額 の支 配比方法	受取 取支 方法 算定方法 学取 取支 方法 算定方法
役務の 対 応	200	(百萬円)

(製造会社)

法 人  
P社

売上	1,000
売上原価	600
売上総利益	400
販管費	300
営業利益	100

売上高営業利益率  
(OM) 10%

棚卸資産 200

(販売会社)

国外関連者  
S社

(P社の100%子会社)

売上	500
売上原価	200
売上総利益	300
販管費	100
営業利益	200

売上高営業利益率  
(OM) 40%

利益率が高い理由は？

※ 売上高営業利益率(Operating Margin。略して「OM」。) = 営業利益 ÷ 売上

国外関連者  
S社  
(P社の100%子会社)

比較

比較対象取引  
を行う法人  
C社  
(資本関係のない第三者)

売上	500
売上原価	200
売上総利益	300
販管費	100
営業利益	200

売上高営業利益率  
(OM) 40%

売上	600
売上原価	360
売上総利益	240
販管費	180
営業利益	60

売上高営業利益率  
(OM) 10%



売上高営業利益率を比較 C社よりS社が高いのはなぜ？

## 《措法66の4①》

法人が、…当該法人に係る国外関連者との間で資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引を行った場合に、

当該取引(…「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、

当該法人の当該事業年度の所得に係る同法その他法人税に関する法令の規定の適用については、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。

※ 独立企業間価格 (Arm's length price : ALP)

# 1 移転価格税制とは

設例

ポイント

導入経緯

移転価格税制とは、

法人と国外関連者との間の取引(国外関連取引)を

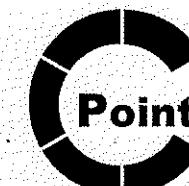
独立企業間価格と異なる価格で行ったことにより、

その法人の所得が減少する場合に、その取引が

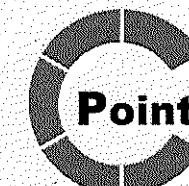
独立企業間価格で行われたものとみなして

法人税の課税所得を計算する制度

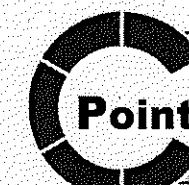
(参考:平成29(2017)年6月国税庁作成「移転価格ガイドブック」P6)



国外関連者とは?

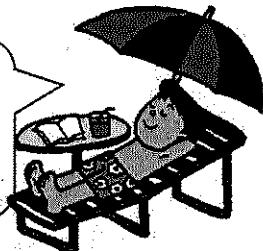


国外関連取引とは?



独立企業間価格の  
算定方法とは?

## 《 移転価格税制の導入目的 》

ちょっと  
休憩

海外の特殊関係企業との取引を通じた所得の海外移転に対処し、適正な国際課税の実現を図るため、移転価格税制が導入されました。

(昭和61年度税制改正の解説)

グループ内取引が非関連者間取引と異なる価格によって行われた場合、その結果として所得が一方の法人から他方の法人に移転し、最終的には、関連企業の租税債務が歪められることとなります。特に各国の税務当局はその管轄外の関連企業と取引を行う企業に対し適切な水準の課税所得を決定する必要があるので、このようにグループ内取引の価格により、所得が国外に移転されているとみられる場合には、その取引を正常な状態に引き直して課税所得を算定することによって租税債務の歪みを取り除く必要があります。

こうした役目を果たすのが移転価格税制です。その歪みのは正の基準となるものが、独立企業間価格です。



Point

国外関連者とは？

法人との間に、50%以上の株式等の保有関係や  
実質的支配関係といった特殊の関係がある外国法  
人(措法66の4①)

- 1 親子関係(措令39の12①一)
- 2 兄弟関係(措令39の12①二)
- 3 実質支配関係(措令39の12①三)

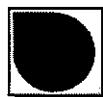
2

国外関連者

親子関係

兄弟関係

実質支配関係



直接出資

(日 本)

(国 外)

国外関連者

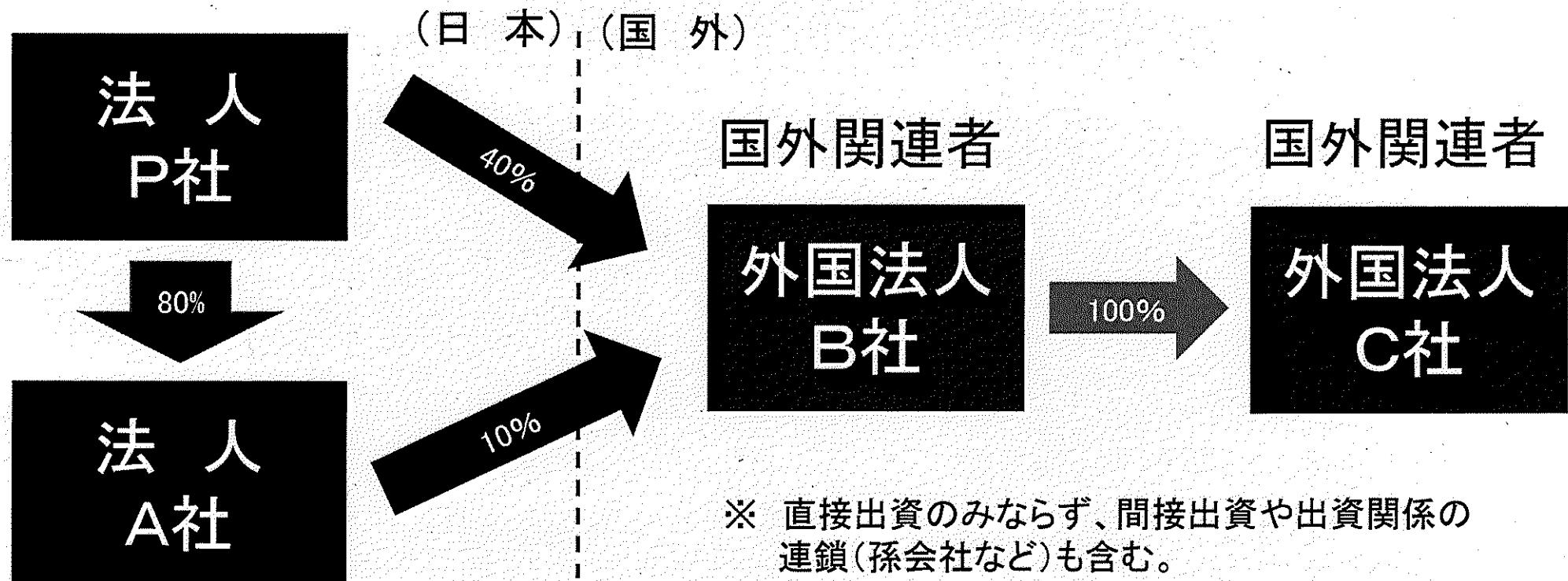
法人  
P社

50%以上出資

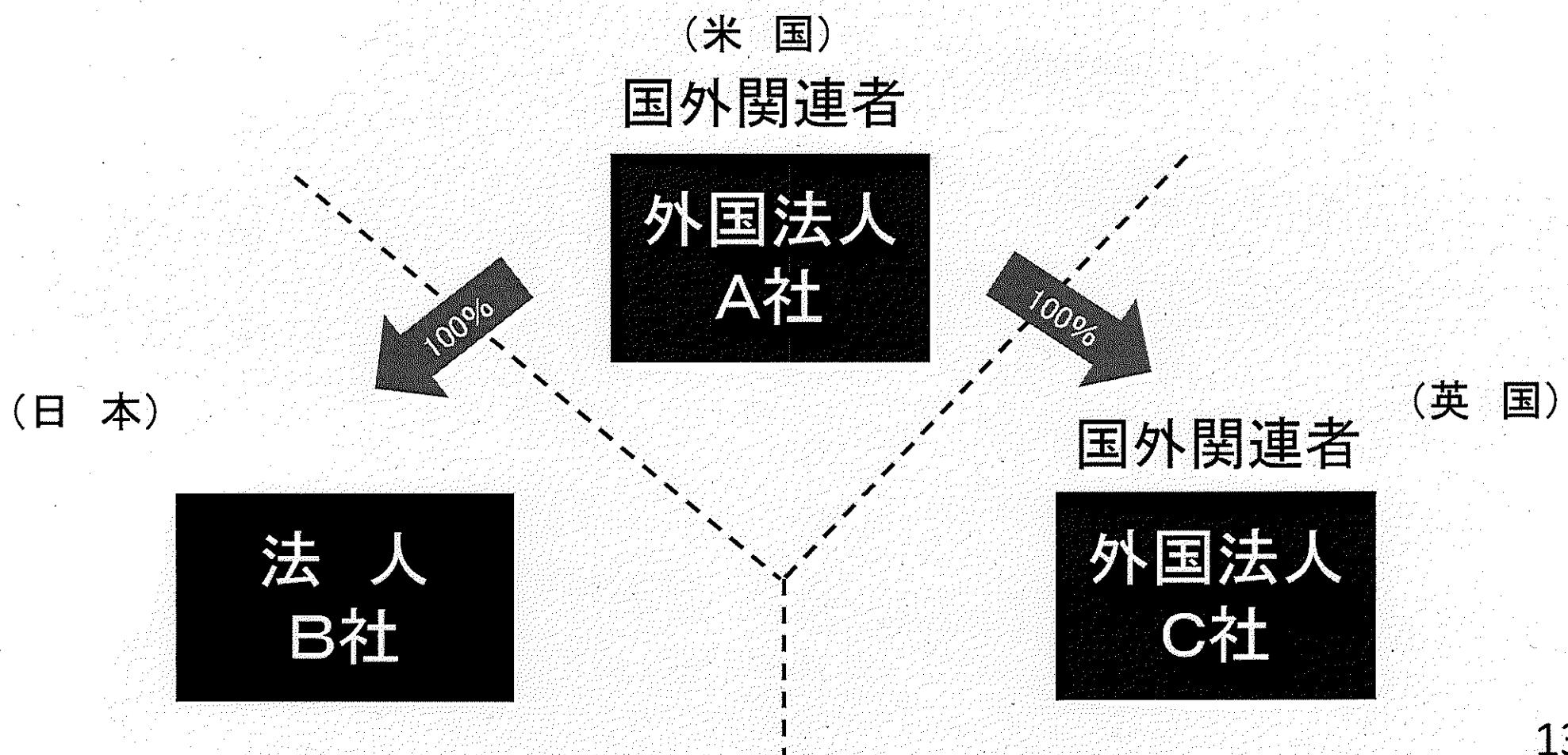
外国法人  
S社



## 間接出資・連鎖



- ※ 直接出資のみならず、間接出資や出資関係の連鎖(孫会社など)も含む。
- ※ 出資割合を加算(足し算)して50%以上か判定(掛け算方式ではない。)



(日本) | (国外)

法人  
P社

①特定事実 + ②実質的に決定できる関係

50%未満の出資

国外関連者

外国法人  
S社

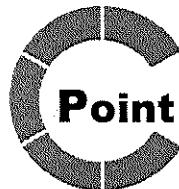
## ① 特定事実 (措令39の12①三)

役員等の派遣関係	他方の法人役員の2分の1以上又は代表者が、一方の法人役員若しくは使用者を兼務、又は元役員若しくは元使用者
取引の依存関係	他方の法人がその事業活動の相当部分を一方の法人との取引に依存
資金関係	事業活動の資金の相当部分を一方の法人からの借入又は保証を受けて調達

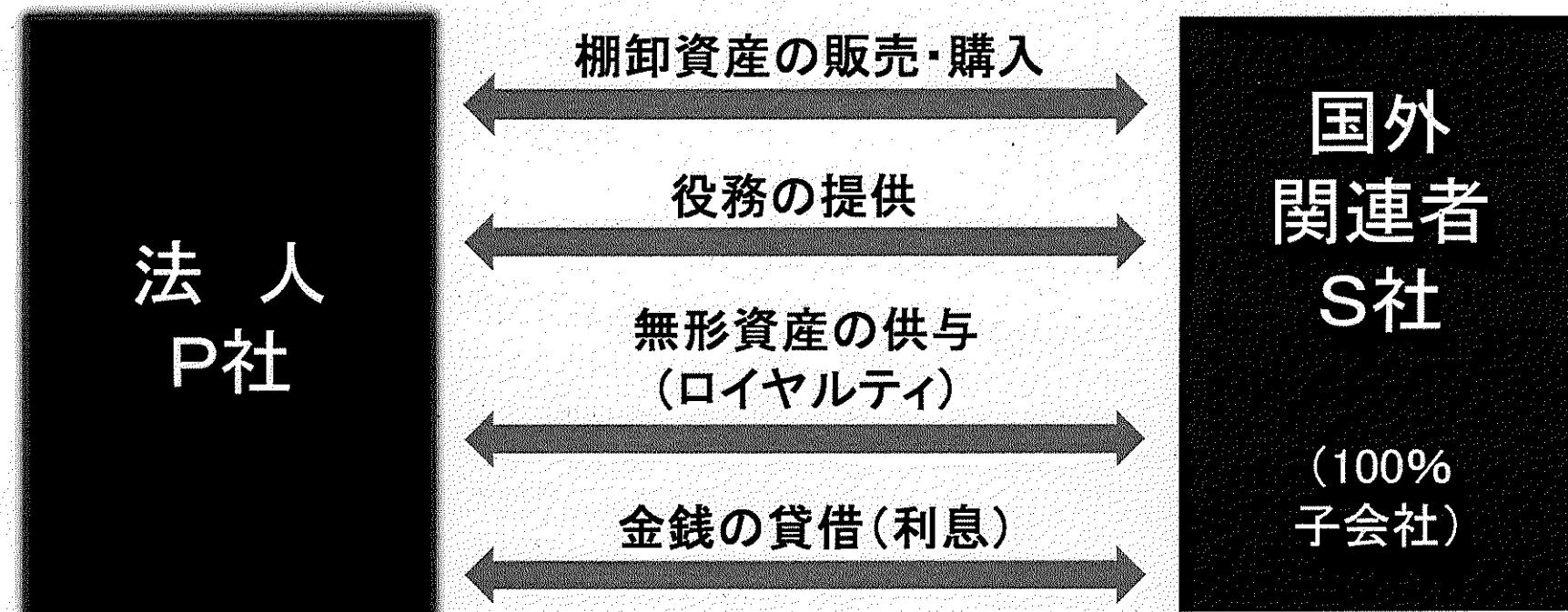
## ② ①の特定事実が存在することにより、事業の方針の全部又は一部につき実質的に決定できる関係

### 3 国外関連取引

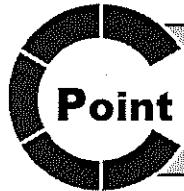
定義・具体例



Point 国外関連取引とは？



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(措法66の4①)



独立企業間価格の  
算定方法とは？

## 《 ポイント 》

- ① 独立企業間価格とは
- ② 独立企業間価格の具体的な算定方法とは
- ③ 比較対象取引の選定とは



Point 独立企業間価格とは？

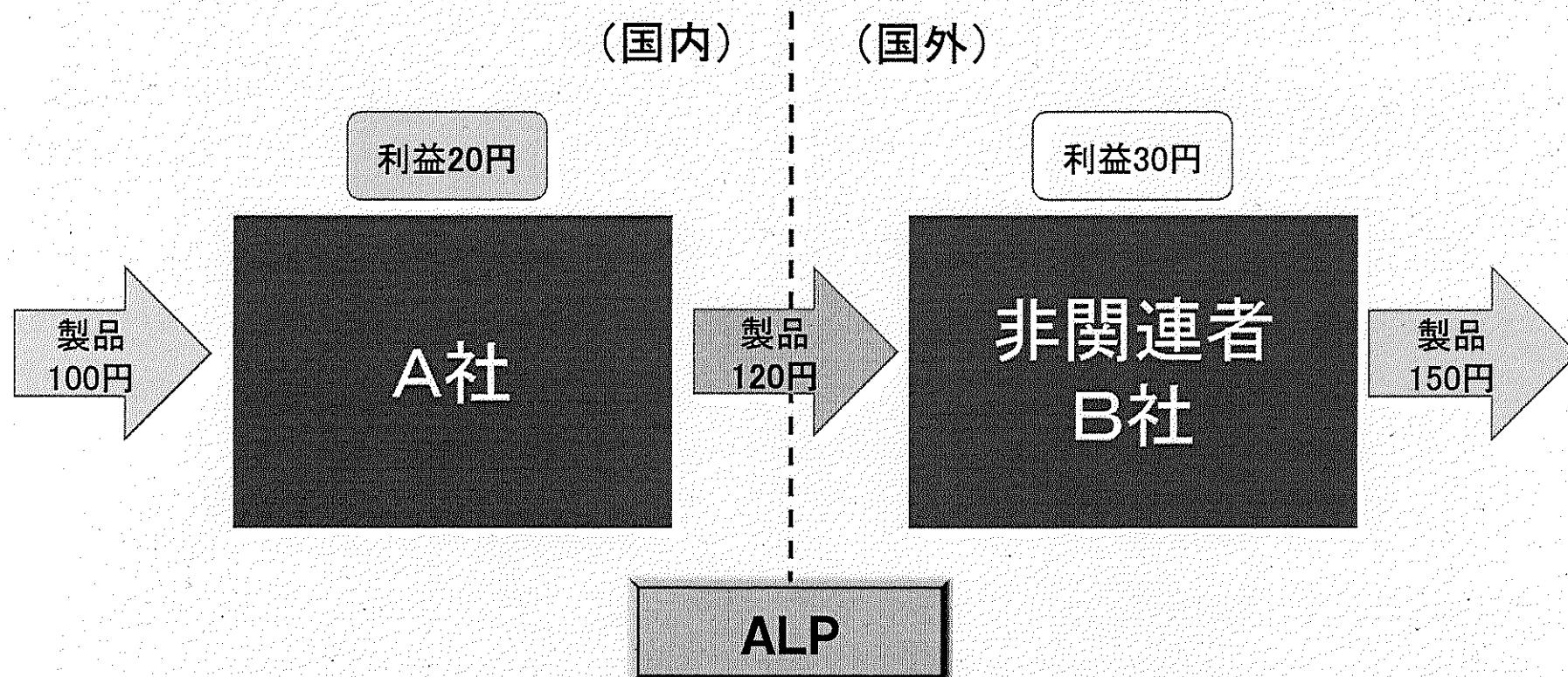
国外関連取引が同様の状況の下で非関連者間において行われた場合に成立すると認められる価格

(昭和61年度 税制改正の解説)

「当該国外関連取引の内容及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、当該国外関連取引が独立の事業者の間で通常の取引の条件に従って行われるとした場合に当該国外関連取引につき支払われるべき対価の額を算定するための最も適切な方法により算定した金額をいう」(措法66の4②)

独立企業間価格: ALP (Arm's Length Price)

## 《非関連者(第三者)間取引》



## 4 独立企業間価格

ALPとは

算定方法

検証対象  
法人

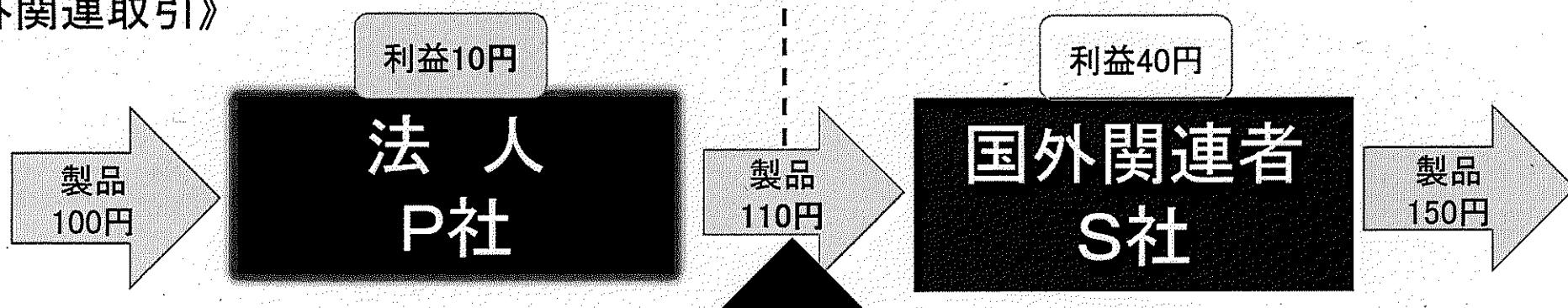
比較対象  
取引

ALPの幅

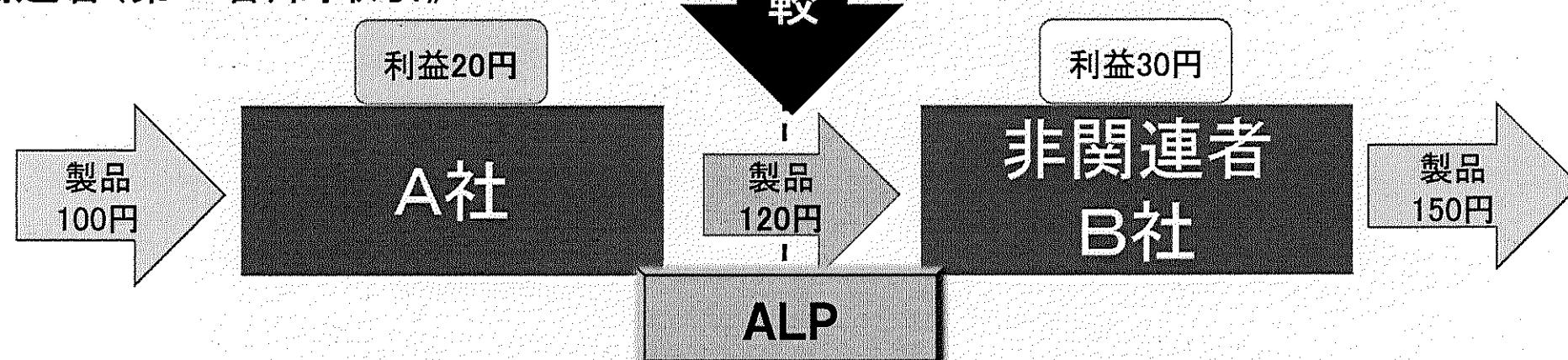
まとめ

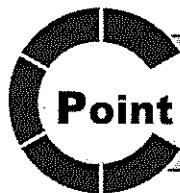
(国内) (国外)

### 《国外関連取引》



### 《非関連者(第三者)間取引》





独立企業間価格の  
具体的な算定方法とは？

## TPM: Transfer Pricing Method 移 転 価 格 算 定 方 法

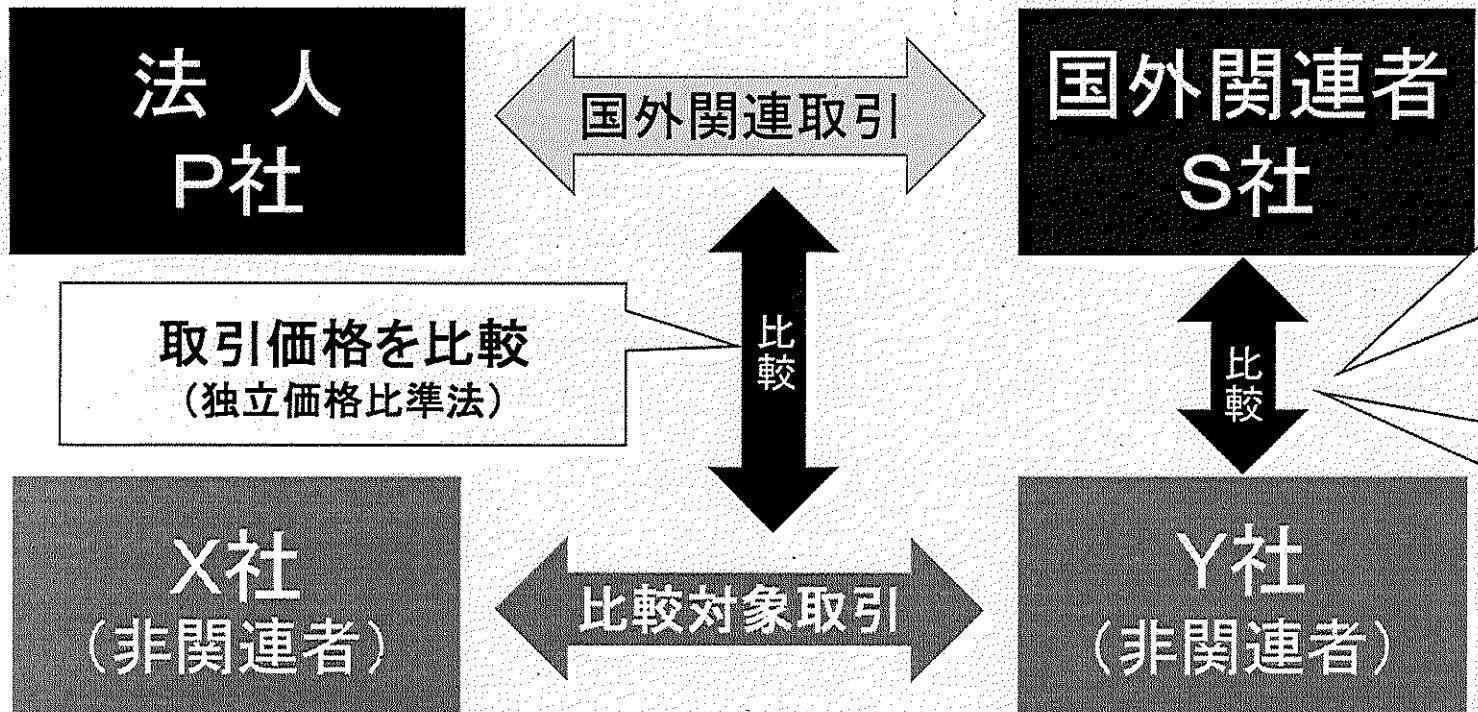
### 《基本三法》

算定方法	英語表記	利益指標等	検証水準	根拠法令
独立価格比準法	CUP法 (Comparable Uncontrolled Price Method)	—	取引価格	措法66の4②一イ
再販売価格基準法	RP法 (Resale Price Method)	売上総利益率	売上総利益	措法66の4②一ロ
原価基準法	CP法 (Cost Plus Method)	売上原価 売上 総利益率	売上総利益	措法66の4②一ハ

## 《その他の方法》

算定方法	英語表記	利益指標等	検証水準	根拠法令
利益分割法	PS法 ( <u>Profit</u> <u>Split</u> <u>Method</u> )	比較利益分割法  寄与度利益分割法  残余利益分割法	—	措令39の12⑧一 イ  措令39の12⑧一 ロ  措令39の12⑧一 ハ
取引単位 営業利益法	TNMM ( <u>Transactional</u> <u>Net</u> <u>Margin</u> <u>Method</u> )	売上高営業利益率  総費用営業利益率  営業費用売上総利益率 (ベリー比)	営業利益	措令39の12⑧二  措令39の12⑧三  措令39の12⑧四 ～五
ディスカウント・ キャッシュ・フロー法	DCF法 ( <u>Discounted</u> <u>Cash</u> <u>Flows</u> <u>Method</u> )	—	取引価格	措令39の12⑧六

## 各算定方法のイメージ



※ 利益分割法は、P社とS社の利益を分割する方法、DCF法は割引率等を基に算定する方法であるため、上の図には当てはまらない。

## 最も適切な方法の検討手順



法人及び国外関連者の事業内容等の検討

国外関連取引の内容等の検討

内部の非関連者間取引及び外部の非関連者間取引に係る情報源の検討

比較対象取引候補の有無の検討

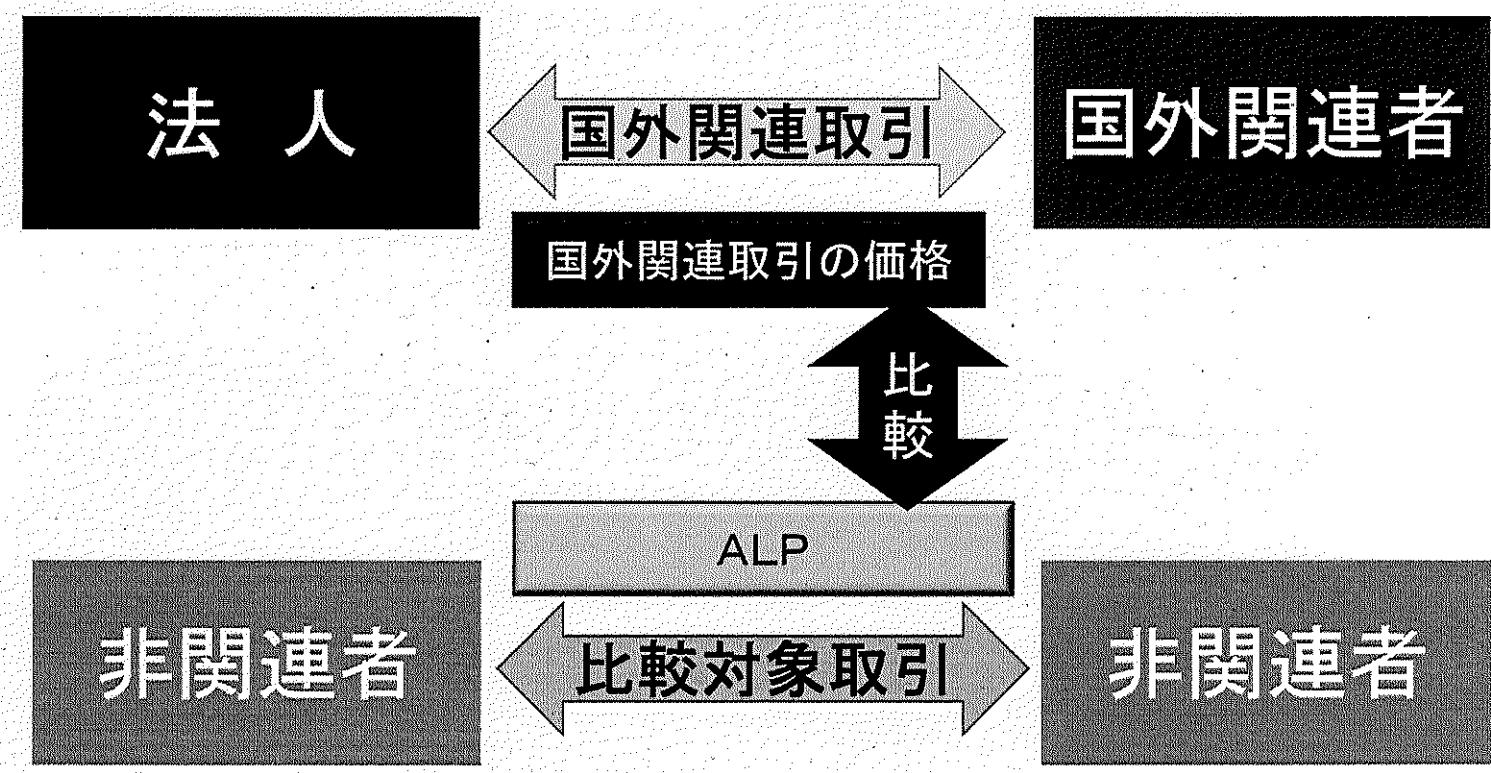
各算定方法(CUP法等)の適用可能性の検討

検討の結果に基づき最も適切な方法を選定

移転価格税制の適用に当たっての参考事例集(以下、「事例集」)【事例1】<解説>2図1より



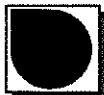
## 最も適切な方法の検討において必要なこと





## 国外関連取引の内容の的確な把握

- ① 棚卸資産の種類、役務の内容等
- ② 売手又は買手の果たす機能  
(負担するリスク、使用する無形資産のうち重要な価値のあるもの等も考慮)
- 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 売手又は買手の事業戦略(市場への参入時期等も考慮)  
(措通66の4(3)-3)



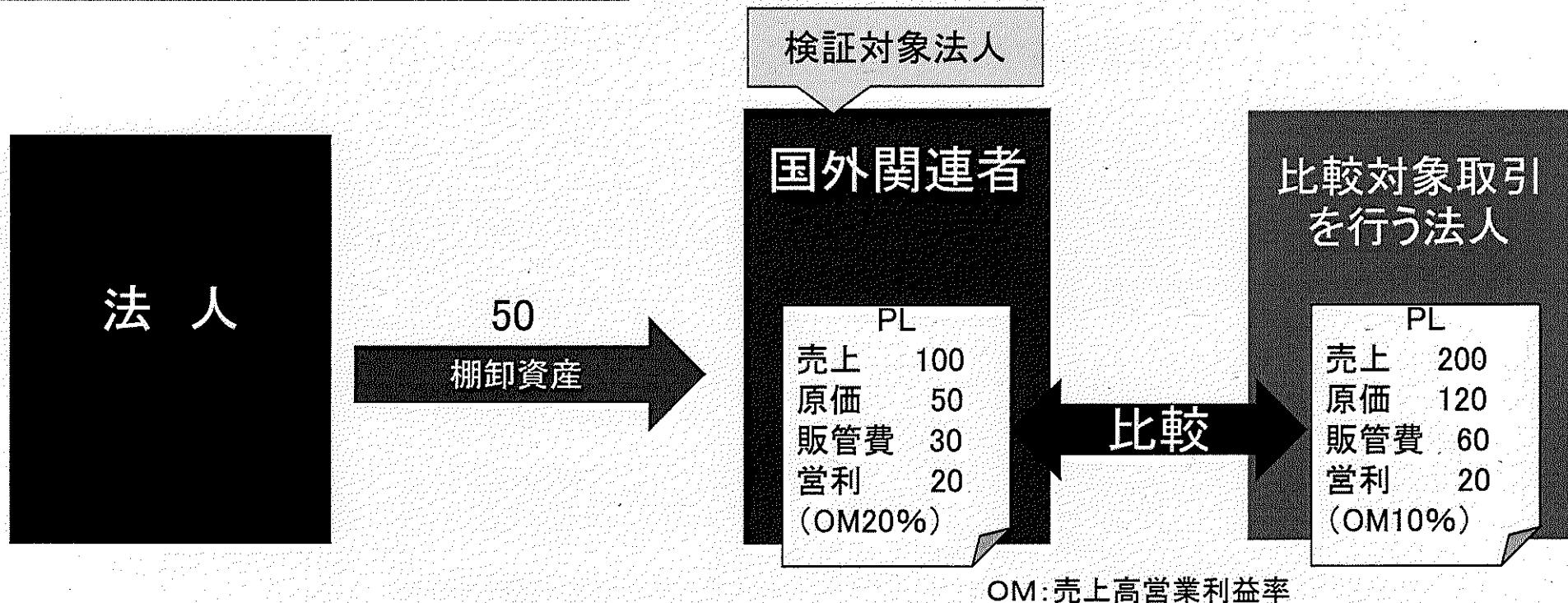
## 最も適切な算定方法の選定に当たって留意すべき事項

- ① ALPの算定における各算定方法の長所及び短所
- ② 国外関連取引の内容及び当事者の果たす機能等に対する各算定方法の適合性
- ③ 各算定方法を適用するために必要な情報の入手可能性
- ④ 国外関連取引と非関連者間取引との類似性の程度

(措通66の4(2)-1)



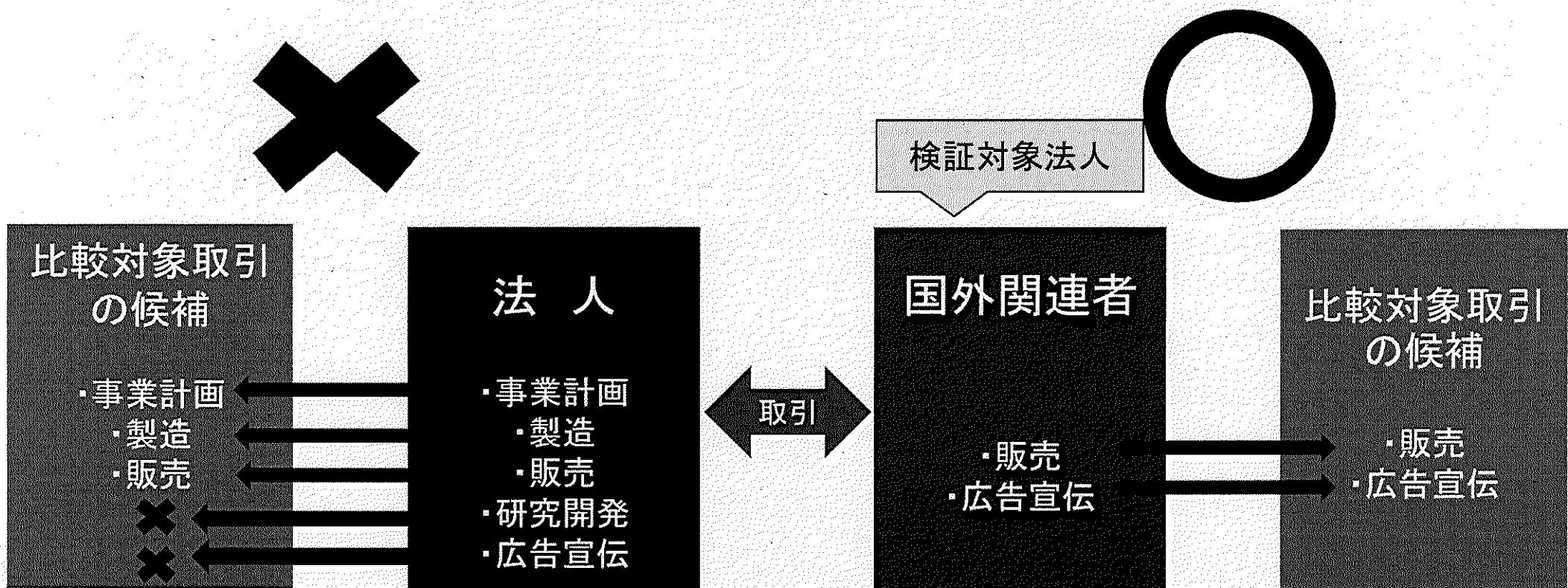
## 検証対象法人の決定



※ 比較可能性が十分な非関連者間取引を見出す観点から、機能分析に基づき、より単純な機能を果たすと認められる方を検証対象の当事者とすることが望ましい。(事例集【事例1】《解説》3(参考2)(2))。



## 検証対象法人の決定

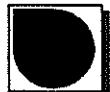




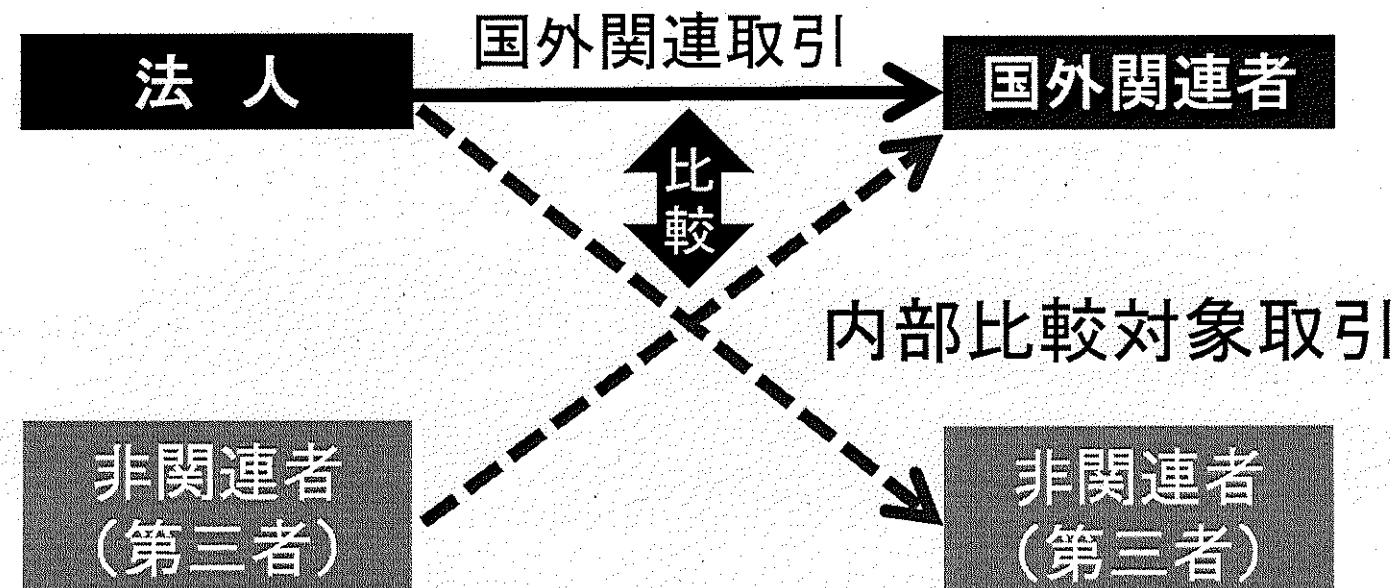
**Point** 比較対象取引の選定とは？

### ○ 比較対象取引とは

- ・ 独立企業間価格の算定の基礎となる取引(措通66の4(3)-1)
- ・ 国外関連取引との類似性の程度が十分な非関連者間取引  
(措法66条の4②、措令39条の12⑥⑦⑧)
- ・ 内部比較対象取引と外部比較対象取引



## 内部比較対象取引



※ 内部比較対象取引は、取引に関する情報を法人又は国外関連者が有していることから、比較対象取引に該当するかどうかの判断は比較的容易な場合が多い(事例集【事例1】《解説》4)。

## 外部比較対象取引

### 国外関連取引

法 人

国外関連者

比較

非関連者  
(第三者)

非関連者  
(第三者)

### 外部比較対象取引



## スクリーニング

比較対象取引候補  
(母集団)

企業情報データベース、同業者団体等の業界情報  
から抽出(所在地国、業種分類コードなど)

定量的基準

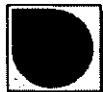
財務数値等の数値基準による除外  
(売上高の規模、研究開発費比率など)

定性的基準

定量基準による分析になじまない観点による除外  
(取扱製品や機能の類似性)

比較対象取引

比較可能分析の結果、残存



## スクリーニング

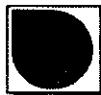
### ① 定量的基準の例 =以下の事象による影響を排除=

- ・取引規模や事業規模等の違い(売上高、資産、従業員数等の規模)
- ・機能の相違や価値ある無形資産の保有  
(売上高に対する研究開発費、広告宣伝費等の割合の基準)
- ・販売市場の違い等(輸出割合等の基準)

### ② 定性的基準の例 =定量的分析になじまないもの=

- ・事業戦略の違い
- ・取扱製品の違い
- ・事業を遂行するための機能の違い 等

(事例集【事例1】《解説》4(参考)図3)



## スクリーニングにおいて検討すべき諸要素

① 棚卸資産の種類、役務の内容等

② 売手又は買手の果たす機能

(負担するリスク、使用する無形資産のうち重要な価値のあるもの等も考慮)

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 売手又は買手の事業戦略(市場への参入時期等も考慮)

(措通66の4(3)ー3)



## 比較対象取引が複数存在する場合

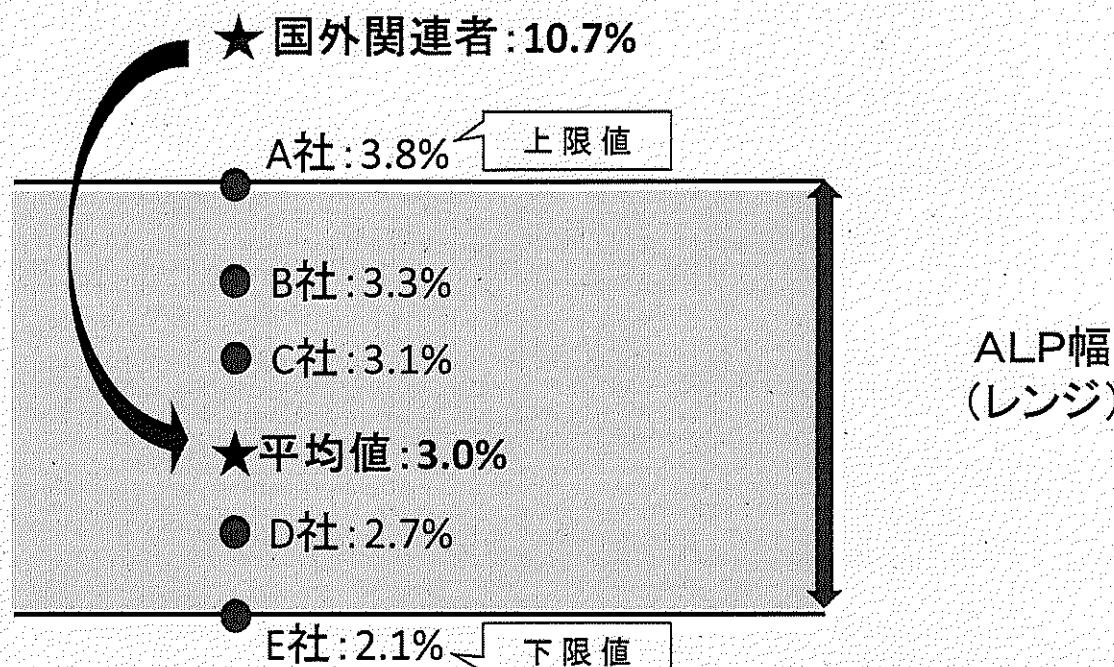
比較対象取引	売上高営業利益率
A社	3.8%
B社	3.3%
C社	3.1%
D社	2.7%
E社	2.1%

各利益率に基づき算定した価格は、  
いずれもALPといえる？

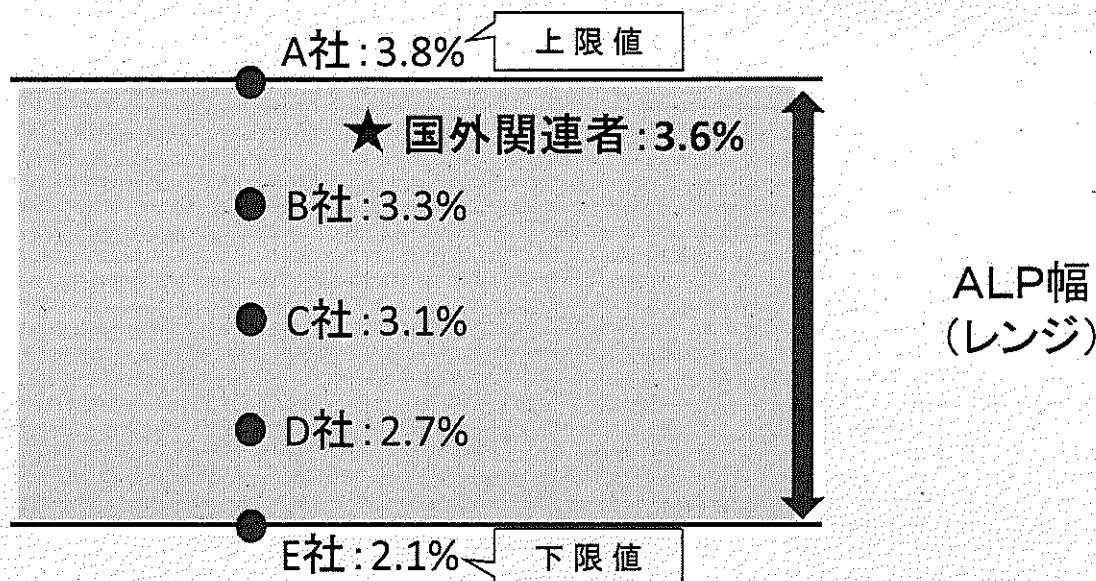
比較対象取引	売上高営業利益率
A社	3.8%
B社	3.3%
C社	3.1%
D社	2.7%
E社	2.1%
平均値	3.0%

- 原則として、平均値に基づきALPを算定
- 中央値など、比較対象取引の価格又は利益率の分布状況等に応じた合理的な値が他に認められる場合は、これを用いて独立企業間価格を算定

(指針4-8)



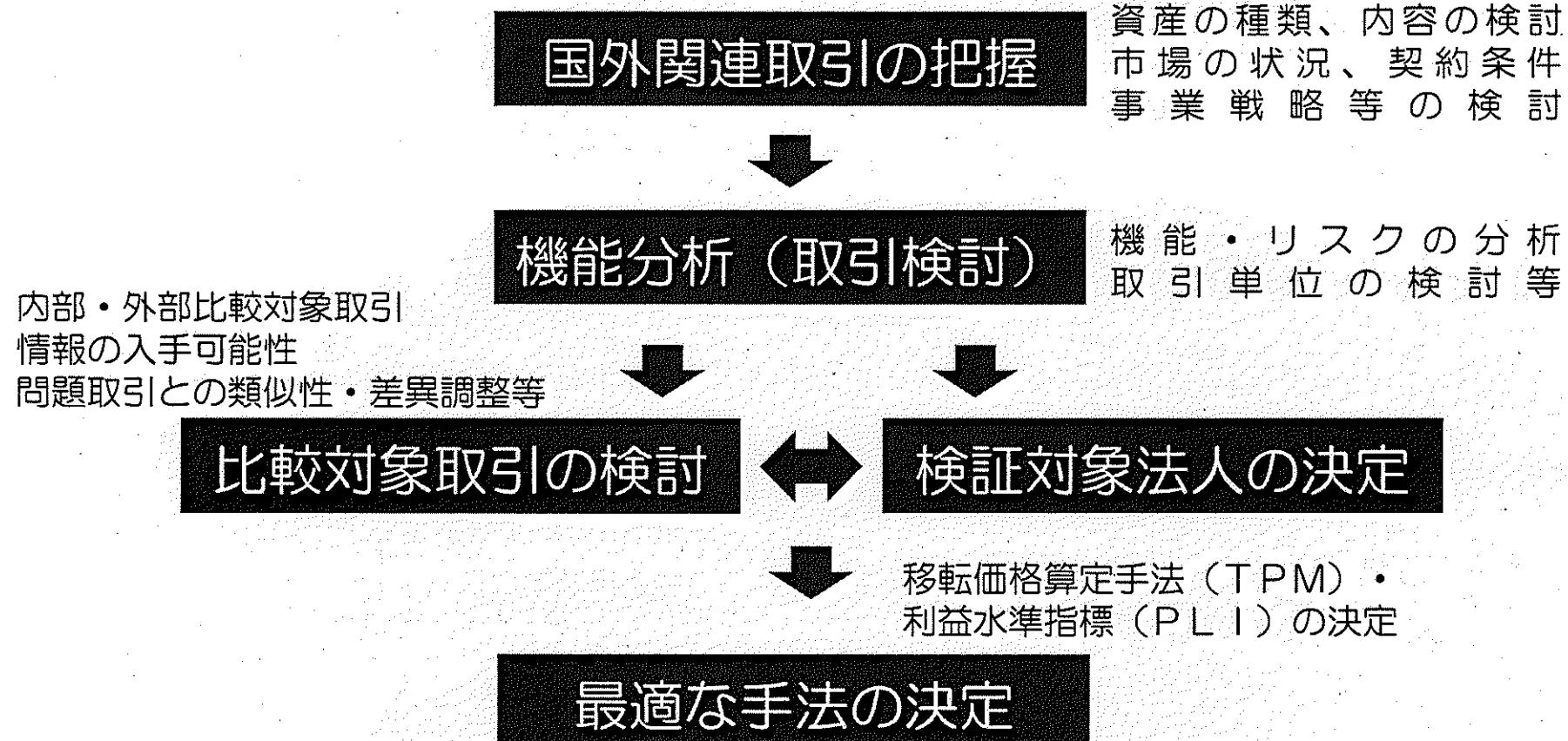
調査の場合、(原則として)平均値に基づいてALPを算定



レンジの中に国外関連取引の対価の額があるときは、当該国外関連取引について措置法第66条の4第1項の規定の適用はない

(措通66の4(3)-4)

## まとめ（検討過程の全体像）



## 最初の問題を考えてみよう！

(製造会社)

法人  
P社

- ・研究開発
- ・製 造

売上	1,000
売上原価	600
売上総利益	400
販管費	300
営業利益	100

売上高営業利益率  
(OM) 10%

棚卸資産 200

(国外関連取引)

検証対象法人

(販売会社)

国外関連者  
S社

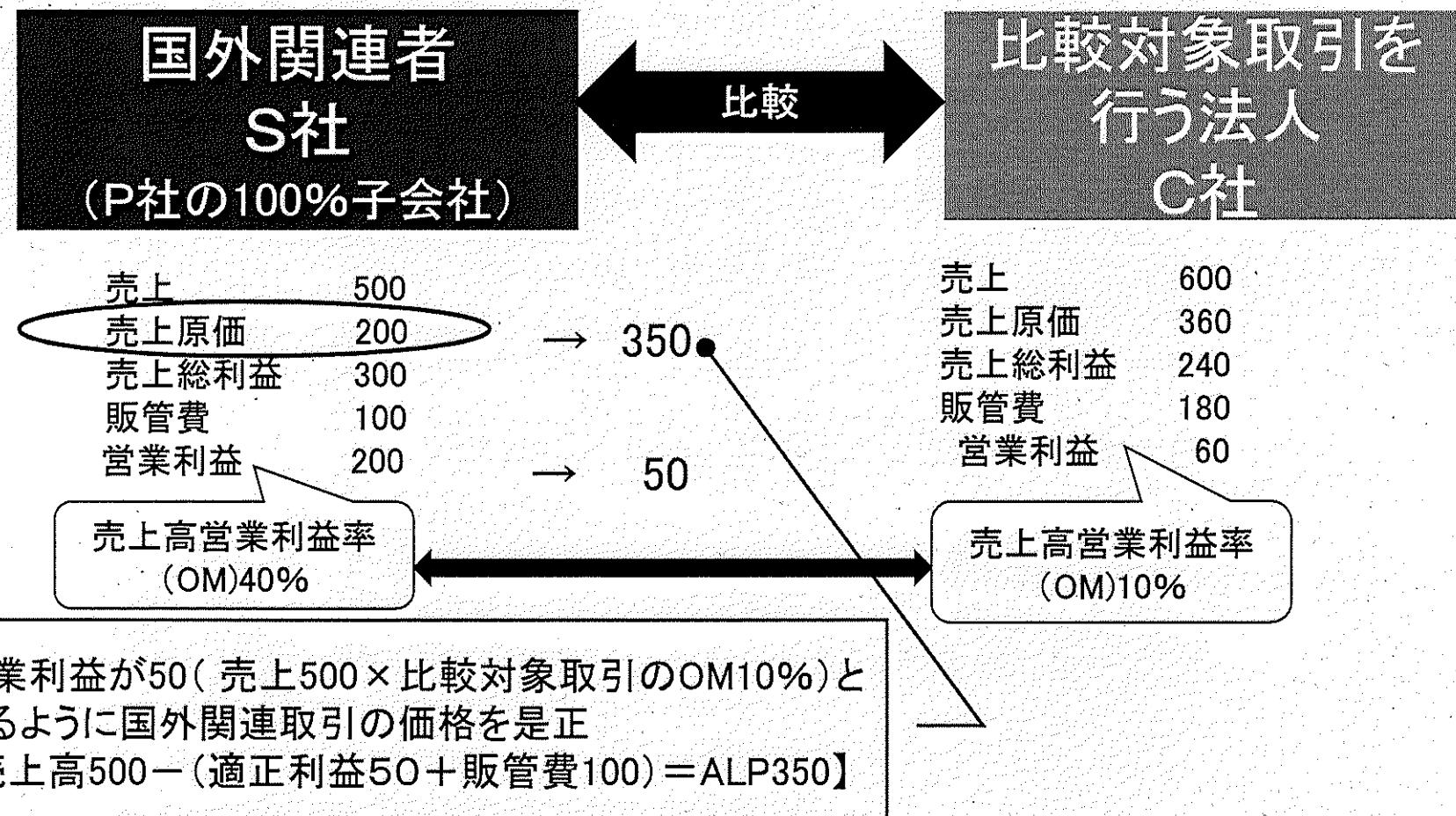
(P社の100%子会社)

## ・販 売

売上	500
売上原価	200
売上総利益	300
販管費	100
営業利益	200

売上高営業利益率  
(OM) 40%

## 最初の問題を考えてみよう！





## 文書化制度とは

### ○ 移転価格に係る文書化制度

独立企業間価格の算定根拠となる文書の作成・保存を納税者である企業に義務付ける制度

### ○ 導入の背景

BEPS(税源浸食と利益移転:Base Erosion and Profit Shifting)プロジェクトの議論を踏まえて、平成28年度税制改正により整備

(参考:平成28年度税制改正の解説)

## 文書化制度の概要

(「移転価格税制に係る文書化制度に関する改正のあらまし」を加工)

**【1】多国籍企業グループが作成する文書**  
→ 直前会計年度の連結総収入金額1,000億円以上

**① 最終親会社等届出事項**

- 最終親会社等に関する情報

(CbCレポート)

(マスターファイル)

**② 国別報告事項**

- 国別の活動状況に関する情報

**③ 事業概況報告事項**

- グループの活動の全体像に関する情報

**【2】国外関連取引を行った法人が作成する文書**

(ローカルファイル)

BEPSでの呼称

**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**

- 国外関連取引における独立企業間価格を算定するための詳細な情報

法令上の名称

《BEPSプロジェクトで勧告された三種類の文書》

## 多国籍企業グループが作成する文書 [提供方式:e-Tax]

グローバルビジネスに関する  
定量的情報

グローバルビジネスに関する  
定性的情報

(CbCレポート)

(マスターファイル)

### ① 最終親会社等届出事項

- 最終親会社等に関する情報

最終親会計年度の  
終了の日までに提供

### ② 国別報告事項

- 国別の活動状況に関する情報
- ✓ 親会社・子会社所在国ごとの多国籍企業グループの下記情報
  - 収入・当期利益・税額・資本金等の財務情報
  - 従業員数
  - 有形資産額
  - 主要事業 等

最終親会計年度の終了の日の翌日から1年以内に提供

### ③ 事業概況報告事項

- グループの活動の全体像に関する情報
- ✓ グループの組織図
- ✓ 事業概要
- ✓ 保有する無形資産の情報
- ✓ グループ内金融活動に関する情報
- ✓ グループ全体の財務状況

## 国外関連取引を行った法人が作成する文書

作成義務者	国外関連取引を行った法人	通称 「ローカルファイル」	
作成等期限	確定申告書の提出期限(「同時文書化義務」)		
作成書類	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		
保存期間等	原則として、確定申告書の提出期限の翌日から7年間、(欠損金額が生じた事業年度に係る書類にあっては10年間)、国外関連取引を行った法人の国内事務所で保存		
同時文書化義務の免除	①一の国外関連者との前事業年度の取引金額が50億円未満、かつ ②一の国外関連者との前事業年度の無形資産取引金額が3億円未満		
提出期限	調査時に提示又は提出を求められた日から一定の期日(45日/60日以内の調査官の指定する日)		
使用言語	指定なし		
担保措置	推定課税や同業者調査を行うことができる		
適用開始	平成29年4月1日以後に開始する事業年度		

(措法66の4⑥、⑦、⑫、⑭、⑯、⑰)

## 別表17(4) 国外関連者に関する明細書

(措法66の4②⑤、措規22の10⑬)

## 主な記載事項

## (1) 国外関連者の名称等

- 名称、所在地、主たる事業、従業員数、直近事業年度の営業収益等

## (2) 国外関連者との取引状況等

- 棚卸資産の売買の対価、役務提供の対価、有形固定資産の使用料、無形固定資産の使用料、貸付金の利息又は借入金の利息

別表17(4)の添付状況の検討に関しては、指針3-3参照。

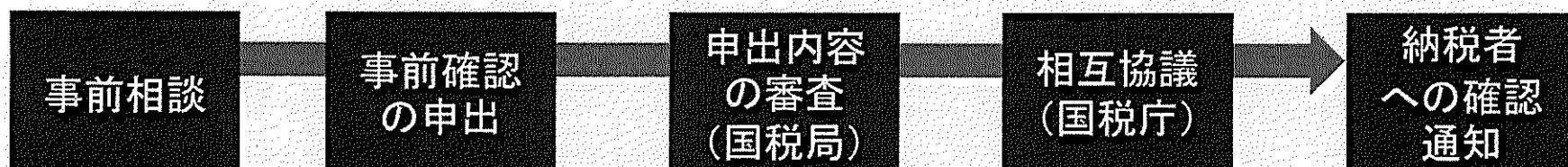
国外関連者に関する明細書		了承印(又は連絡用印)	事業年度
国	名	称	
外	本との所 有する資 産の額 は第 二項 所	国名 本社地 域名	
間	在 地	所在地	
連	主たる事 業		
者	従業員の数		
の	資本金の額又は出資金の額		
名	特殊の關係の区分	資本額	資本額
称	保有		
等	株式等の保有割合	被保有	
	同一の者による 国外関連者の株 式等の保有		
の	営業年度		
名	直近事 業年度の 営業収益又は売上高	百万円)	(
称	販 賣	販	販
等	営業費用	光費及び 一般管理費	光費及び 一般管理費
の	営業利 益	百万円)	(
外	税引前当 期利益	百万円)	(
間	税 引 前 期 利 益	百万円)	(
連	利 益 期 末 余 額	百万円)	(
者	棚 卸 資 産 の 支 出 額	受 取 額	受 取 額
の	算定方法		
外	役 務 提 供 対 価	受 取 額	受 取 額
間	算定方法		
連	利 益 期 末 余 額	受 取 額	受 取 額



## 事前確認(APA: Advance Pricing Arrangement)

制度	納税者の申出に基づき、その申出の対象となった国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法及びその具体的な内容について、税務署長等が事前に確認を行うこと
目的	移転価格税制に関する納税者の予測可能性の確保
効果	事前確認を受けた法人が、確認事業年度において事前確認の内容に適合した申告を行っている場合には、事前確認の対象となっている取引(確認対象取引)については、移転価格課税が行われない

### 【バイAPAの場合の基本的な手続きの流れ(イメージ)】



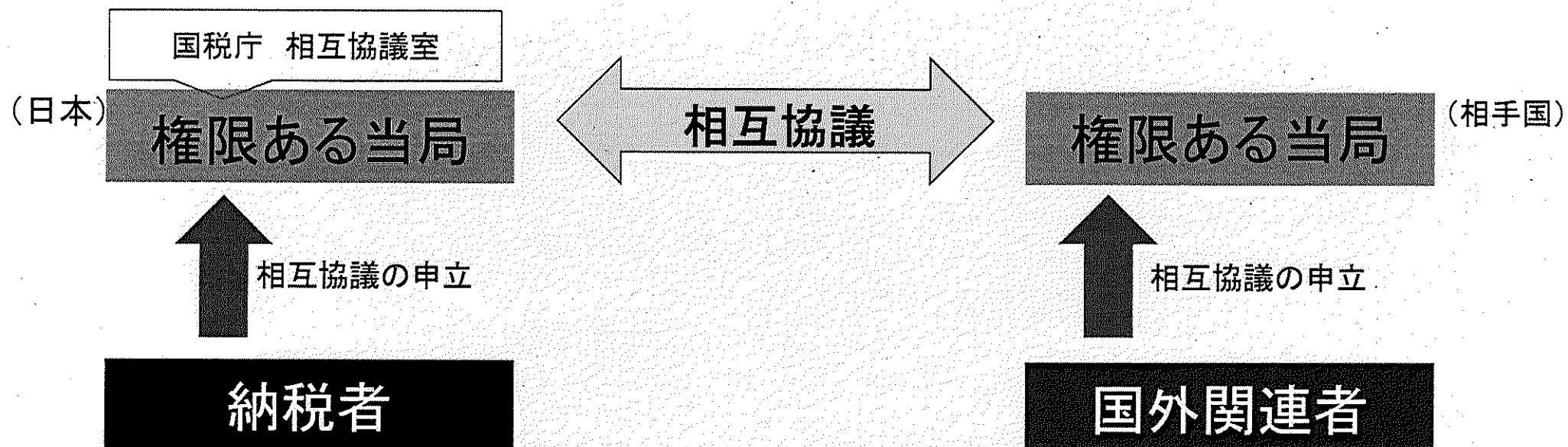
- ・バイAPA(バイラテラル・二国間の):相互協議を伴うAPA
- ・ユニ APA(ユニラテラル・単独の):相互協議を伴わないAPA

参考:国際税務関係情報/移転価格税制に関する事前確認の申出及び事前相談(国税庁HP)



## 相互協議

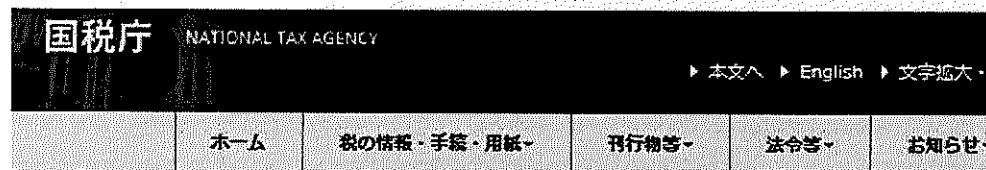
相互協議とは、納税者が移転価格課税などの租税条約の規定に適合しない課税を受け、又は受けるに至ると認められる場合において、その条約に適合しない課税を排除するため、条約締結国の税務当局間で解決を図るための協議手続き



参考:国際税務関係情報/相互協議(国税庁HP)

# (参考資料等)

○ 国税庁HP



ホーム / 法令等 / 事務運営指針 / 移転価格事務運営要領の制定について(事務運営指針)

国税局長 殿  
沖縄国税事務所長 殿

## 移転価格事務運営要領の制定について(事務運営指針)

(別添)

### 移転価格事務運営要領

#### 第1章 定義及び基本方針

#### 第2章 國別報告事項、事業概況報告事項及びローカルファイル

#### 第3章 調査

#### 第4章 独立企業間価格の算定等における留意点

#### 第5章 国外移転所得金額等の取扱い

#### 第6章 事前確認

第7章 平成29年1月31日付官報8-1ほか7課共同「日台民間相税取決め第24条(相互監査手続)の取扱い等について」(事務運営指針) (以下「日台相互監査指針」という。)に定める相互監査が行われる場合の取扱い

第8章 平成17年4月23日付官報7-4ほか3課共同「連結法人に係る移転価格事務運営要領の制定について」(事務運営指針) (以下「連結指針」という。)の廃止に伴う経過的取扱い



PDF形式のファイルをご覧いただく場合には、Adobe Readerが必要です。Adobe Readerをお持ちでない方は、Adobeのダウンロードサイトからダウンロードしてください。

・別冊 移転価格税制の適用に当たっての参考事例集 (PDFファイル/1,746KB)

# (参考資料等)

○ 国税庁HP

➤ 税の情報・手続・用紙 → 税について調べる → 国際税務関係情報  
→ 移転価格税制関係

・移転価格ガイドブック～自発的な税務コンプライアンスの維持・向上に向けて～

## 多国籍企業情報の報告

### 概要

OECD（経済協力開発機構）のBEPS（Base Erosion and Profit Shifting：税額浸食と利益移転）プロジェクトの勧告（行動13「多国籍企業情報の文書化」）を踏まえ、平成28年度税制改正により、多国籍企業情報の報告制度（最終親会社等届出事項、個別報告事項及び事務処理報告事項）が整備されました。これらの届出事項や報告事項は、国税電子申告・納税システム（e-Tax）により、所定の添付書類へ提供します。

### 届出事項や報告事項の提供を行う

・多国籍企業情報の報告コーナー（e-Taxホームページへ移動します。）

### 関連情報等

- ・「多転価格税制に係る文書化制度に関する改正のあらまし」（平成28年6月）  
(PDF/1,205KB) (English) (PDF/690KB)
- ・「移転価格税制に係る文書化制度（FAQ）」（令和2年6月） (PDF/1,285KB)
- ・「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（ローカルファイル）作成に当たっての示例集」（令和2年6月） (PDF/1,026KB)

➤ 税の情報・手続・用紙 → 税について調べる → 国際税務関係情報 → 移転価格税制関係 → 多国籍企業情報の報告 → 関連情報等

・移転価格税制に係る文書化制度に関する改正のあらまし

・移転価格税制に係る文書化制度(FAQ)

・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（ローカルファイル）作成にあたっての示例集

➤ 税の情報・手続・用紙 → 税について調べる → 国際税務関係情報 → 国際会議 → OECD租税委員会(CFA) → OECD租税委員会のプレスリリース → 移転価格税制関連情報  
・OECD移転価格ガイドライン

これで、移転価格税制の概要研修を終了します。

受講後テスト及びアンケート入力を行ってください。

質問がある場合は、国際調査管理課調査サポート担当まで連絡してください。