

令和6事務年度 事前確認審査課
課内研修資料

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

1 移転価格税制の概要

令和6年7月26日(金)

(於：局7階第717会議室)

1 移転価格税制の概要

事前確認審査課 新任者研修
令和6年7月26日(金)

移転価格税制の概要

- (1) 移転価格税制の概要
- (2) 移転価格税制の関連法令等
- (3) 適用対象者(国外関連者)
- (4) 適用対象取引(国外関連取引)
- (5) 独立企業間価格の算定方法
- (6) 推定課税・同業者への質問検査、
その他の規定

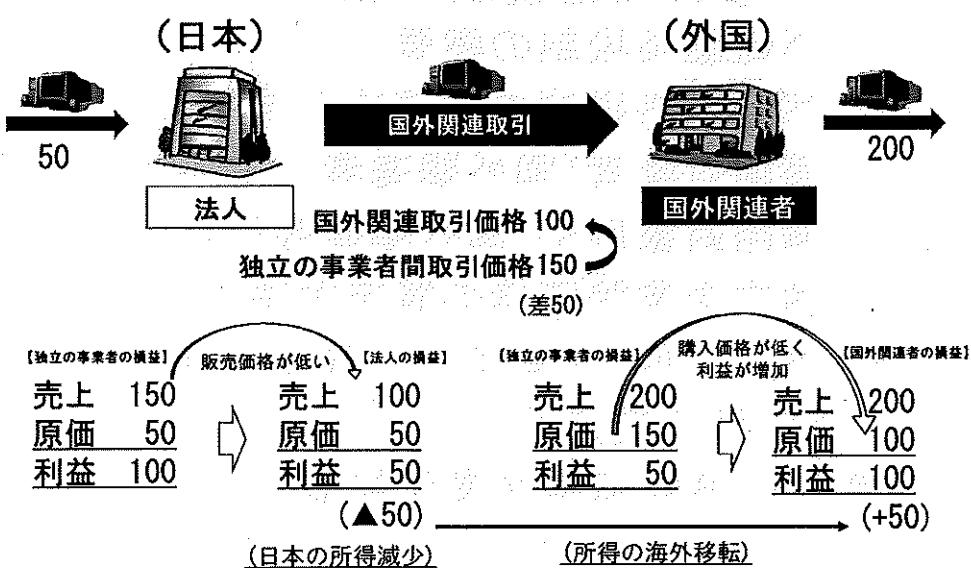
【参考】移転価格文書化制度

(1) 移転価格税制の概要

- ・移転価格税制は、国外の関連企業との取引価格を通じた所得の海外移転に対処し、我が国の課税権の確保を図るため、昭和61年度税制改正により導入(措法66の4)
- ・法人が国外関連者との取引(国外関連取引)を行った場合、その対価の額が独立企業間価格と異なることにより、法人の課税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課税所得を計算する制度
- ・OECDモデル租税条約においては、第9条《特殊関連者間企業条項》が該当

3

取引価格を通じた所得の海外移転



4

(2) 移転価格税制の関連法令等

- ・ 租税特別措置法(66条の4)
- ・ 租税特別措置法施行令(39条の12)
- ・ 租税特別措置法施行規則(22条の10)
- ・ 租税特別措置法関係通達(66の4(1)~)
- ・ 移転価格事務運営要領の制定について
(事務運営指針)
- ・ 別冊参考事例集
- ・ ローカルファイル作成に当たっての例示集
- ・ OECD移転価格ガイドライン

5

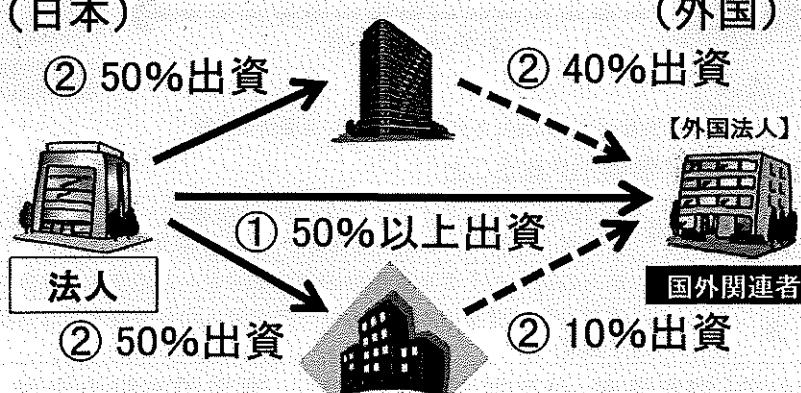
(3) 適用対象者(国外関連者)

イ 親子関係(措令39の12①一)

①直接出資又は②間接出資の場合でも国外関連者に該当

(日本)

(外国)



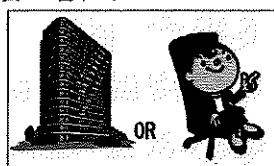
(注) 間接保有割合は、掛算方式ではなく、50%以上出資関係にある法人の保有割合で判定する。

6

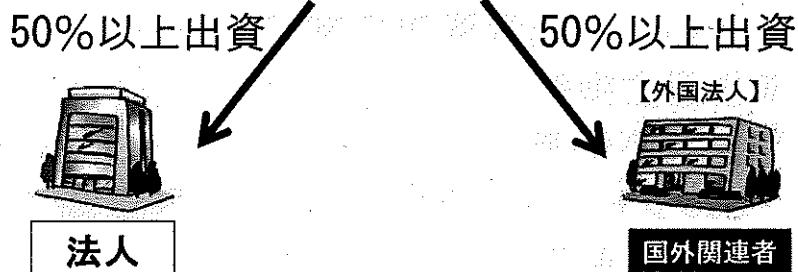
□ 兄弟関係(措令39の12①二)

法人又は個人による二の法人に対する出資の場合
でも国外関連者に該当

(日本)



(外国)



7

ハ 実質支配関係(措令39の12①三)

(日本)



(外国)



(1) 特定事実 + (2) 実質支配

50%未満出資

法人

国外関連者

(注) 外国の会社が日本の会社を実質支配している場合も同様

(1) 次の「特定事実」があること

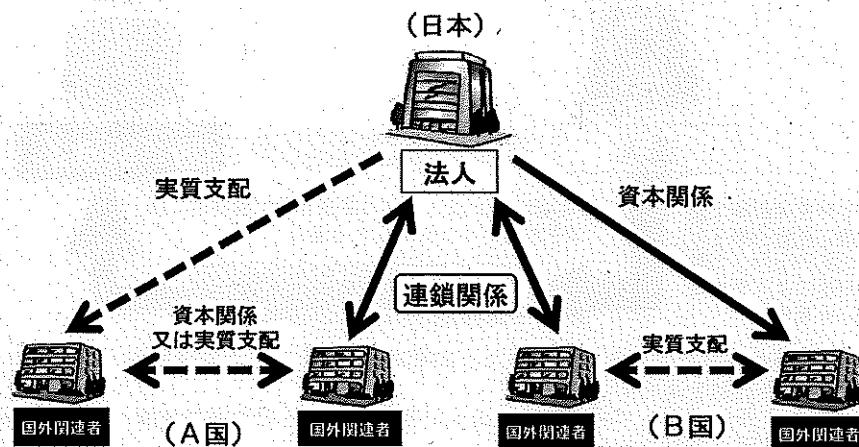
役員等の派遣関係	他方の法人役員の2分の1以上又は代表者が、一方の法人役員若しくは使用者を兼務、又は元役員若しくは元使用者
取引の依存関係	他方の法人がその事業活動の相当部分を一方の法人との取引に依存
資金関係	事業活動の資金の相当部分を一方の法人からの借入又は保証を受けて調達

(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

8

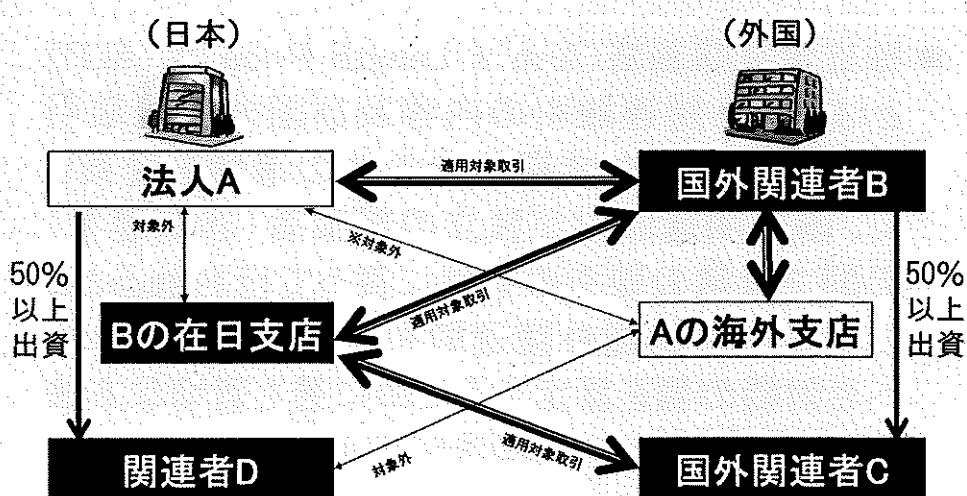
二 資本と実質支配の連鎖関係

50%以上の資本関係と実質支配のいずれかで連鎖している関係
(措令39の12①四イ・ロ・ハ及び同項五イ・ロ・ハ)



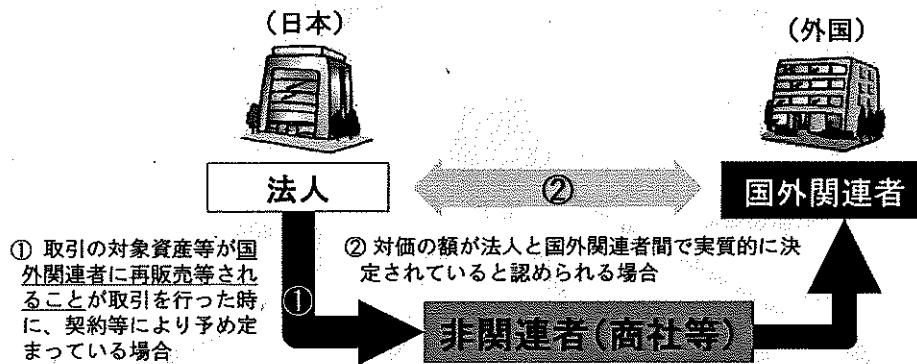
9

(4) 適用対象取引(国外関連取引)



10

(4) 適用対象取引(みなし国外関連取引) (措法66の4⑤、措令39の12⑨)



※ 上記条件を満たす場合には、法人と非関連者の取引は国外関連取引とみなして、移転価格税制を適用する。
また、条件を満たす場合には、法人が非関連者から対象資産を購入等する場合にも、同様に適用される。

11

(5) 独立企業間価格の算定方法

- 独立企業間価格(Arm's Length Price = ALP)
とは、国外関連取引の内容及び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、国外関連取引が独立の事業者(非関連者)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に最も適切な方法により算定した金額(措法66の4②)

12

(5) 独立企業間価格の算定方法

ALP算定方法	利益指標等	法令	検証対象
独立価格比準法 CUP法 (Comparable Uncontrolled Price Method)	—	措法66の4②一イ	取引価格
再販売価格基準法 RP法 (Resale Price Method)	—	措法66の4②一ロ	売上総利益
原価基準法 CP法 (Cost Plus Method)	—	措法66の4②一ハ	売上総利益
利益分割法 PS法 (Profit Split Method)	比較PS法	指令39の12⑧一イ	営業利益
	寄与度PS法	指令39の12⑧一ロ	営業利益 (売上総利益)
	残余PS法	指令39の12⑧一ハ	
取引単位営業利益法 TNMM (Transactional Net Margin Method)	売上高営業利益率	指令39の12⑧二	営業利益
	総費用営業利益率	指令39の12⑧三	
	営業費用売上総利益率 (ペリーピー)	指令39の12⑧四～五	売上総利益 (営業利益)
ディスカウント・キャッシュ・フロー法 DCF法 (Discounted Cash Flows Method)	—	措例39の12⑧六	取引価格

13

(6) 推定課税・同業者への質問検査

項目	根拠法令
提出期限 (罰則適用要件)	国税職員が、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(措規22の10⑥に規定)／写しの提示又は提出を求めた場合に、法人が提示又は提出を求めてから45日以内に、その書類／写しの提示又は提出の準備に通常要する日数を勘案して国税職員が指定する日までに提示又は提出しなかったとき、又は 独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類(措規22の10⑪⑫に規定)／写しの提示又は提出を求めた場合に、法人が提示又は提出を求めてから60日以内に、その書類／写しの提示又は提出の準備に通常要する日数を勘案して国税職員が指定する日までに提示又は提出しなかったときは、
推定課税	再販売価格基準法又は原価基準法、その他の方法(措令39の12⑩に規定)により算定した金額を独立企業間価格と推定して、更正又は決定できる。 (措法66の4⑫⑯)
同業者の質問検査	独立企業間価格を算定するために必要と認められる範囲において、国外関連取引と同種の事業を営む者に質問し、帳簿書類を検査し、提示／提出を求めることができる。 (措法66の4⑪⑯)

14

(6) その他の規定

○ 更正の期間制限の特例

- 通常の法人税の更正に係る期間制限は5年であるが、平成31年度税制改正により、移転価格税制に基づく更正の期間制限が7年に延長された(措法66の4⑦)。※令和2年4月開始事業年度から適用
- 国外関連者に対する寄附金の全額損金不算入の規定(措法66の4③)については、更正の期間制限の特例の適用はなく、5年を超えて行うことはできない。

15

【参考】移転価格文書化制度 (*1)

文書名	内容	提出義務者及び提出／作成／保存義務	期限
最終親会社等届出事項	最終親会社等に関する情報	直前の最終親会計年度の連結総収入金額1,000億円以上の多国籍企業グループ(特定多国籍企業グループ)の構成会社等である内国法人及び恒久的施設を有する外国法人はe-Taxで国税当局に提供しなければならない	最終親会計年度の終了の日まで
国別報告事項 (CbCレポート)	国別の活動状況に関する情報		最終親会計年度の終了の日の翌日から1年以内
事業概況報告事項 (マスターファイル)	グループの活動の全体像に関する情報		
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) (*2)	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	一の国外関連者との取引について、 ① 国外関連取引の合計金額(前事業年度)が50億円以上 又は ② 無形資産取引の合計金額(前事業年度)が3億円以上 である法人は、その国外関連取引に係る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を確定申告書の提出期限までに作成又は取得し、保存しなければならない	確定申告書の提出期限まで <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">「同時文書化義務」</div>

(*1) 国税庁ホームページ「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」参照

(*2) 国税庁ホームページ「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)作成に当たっての例示集」参照

16

令和6事務年度 事前確認審査課
課内研修資料

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

2 事前確認審査事務の概要

令和6年7月26日（金）
(於：局7階第717会議室)

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

2 事前確認審査事務の概要

事前確認審査課 新任者研修

令和6年7月26日（金）

1

＜資料目次＞

- 1 「事前確認（APA）」とは？
- 2 事前確認審査の特色
- 3 バイAPAとユニ APAの特徴
- 4 事前確認審査課が担当する事前確認の種類
- 5 事前確認の申出前に行われる「事前相談」
- 6 納税者から提出される「事前確認申出書」の審査
- 7 審査案の幹部説明
- 8 審査終了後に行う庁調査課及び相互協議室への連絡等
- 9 「確認通知書」の送付
- 10 紳税者から提出される「年次報告書」の検討
- 11 補償調整（確認対象取引の対価の額の調整）

2

1 「事前確認（APA）」とは？

(1) 概要

事前確認（APA: Advance Pricing Arrangement）とは、納税者からの申出に基づき、当該申出の対象となった国外関連取引（以下「確認対象取引」といいます。）に係る独立企業間価格の算定方法等について、税務当局が事前に確認を行うことをいい、昭和61年度税制改正で移転価格税制が創設された後、昭和62年に我が国が世界に先駆けて導入した手続きです。

(2) 目的

事前確認の目的は、移転価格課税に関する納税者の予測可能性を確保し、移転価格税制の適正・円滑な執行を図ることにあります。

(3) 効果

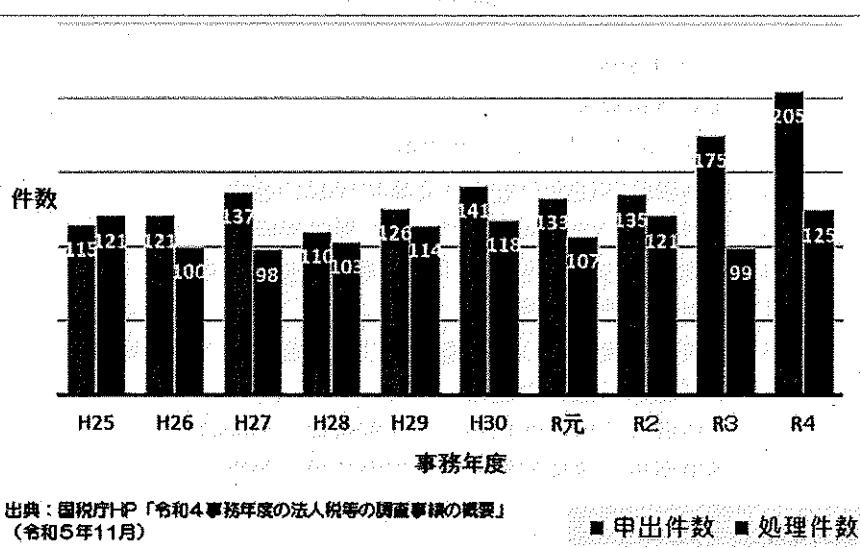
事前確認を受けた法人が、その後、確認内容に適合した申告を行った場合、当該法人が行う確認対象取引は独立企業間価格で行われたものとして取り扱われます（＝移転価格課税は行われません）。

(4) 区分（相互協議の有無）

事前確認は、①外国税務当局との相互協議を伴う事前確認（以下「バイAPA」といいます。）及び②我が国に対してのみ確認を求める事前確認（以下「ユニ APA」といいます。）の2つに区分されます。

3

【参考】事前確認の件数（過去10年間の推移）



4

2 事前確認審査の特色

- (1) 根拠は税法ではなく事務運営指針
事前確認審査は、「移転確認事務運営要領の制定について（以下「事務運営指針」といいます。）」を根拠とする行政指導です。このため、調査とは異なり質問検査権を行使できませんが、調査と同様の綿密な検討及び資料収集を行っています。
- (2) 将来年度について確認を行う
事前確認は、原則として将来年度（3～5事業年度）について確認を行います。ただし、納税者から遡及適用希望の申出があれば、過去年度についても確認を行う場合があります（バイAPAのみ）。
- (3) 目標利益率レンジの使用
独立企業間価格の算定に当たり、移転価格調査ではポイント（比較対象取引を行う法人が複数ある場合は原則として平均値）を用いますが、事前確認は将来年度の取引価格に係るものなので、一定の幅（いわゆる「目標利益率レンジ」）を設ける場合が多いです。

5

2 事前確認審査の特色

- (4) 公開データベース等の使用
公開データベースに掲載された企業財務情報等、納税者も入手可能な情報を使用して審査及び確認を行います。
- (5) 調査との関係
移転価格調査を受けている納税者が申出を行っても、実施中の調査は中止されません。
また、申出の確認対象取引以外の取引については、当然ながら調査が可能です。

7

6

3 バイAPAとユニ APAの特徴

(1) 二重課税の確実な排除

相互協議を伴うバイ APAは、確実に二重課税のリスクを排除することが可能ですが、ユニ APAの場合、相手国における課税リスクが残ります。

(2) 確認までに要する時間、納税者が負担する費用

バイ APAの場合、外国税務当局との相互協議による合意が必要となるため、ユニ APAと比べると、確認を行ふまでに要する時間は長くなり、また、両当局からの資料提出依頼等への対応が必要となるため、納税者が負担する費用も高くなりがちです。

(3) 審査の内容

バイ APAとユニ APAでは審査の内容に特段の違いはありませんが、バイ APAの場合は相互協議室との調整が必要となります。

3 バイAPAとユニ APAの特徴

(4) 納税者がユニ APAを選択する理由として考えられる事項

① 相手国の課税リスク

例えば、相手国によっては、政策的に移転価格課税に消極的な場合があります。このような国との国外関連取引については、相手国側における課税リスクが小さい（又は存在しない）と考え、ユニ APAが選択されることがあります。

② 確認までに要する時間、納税者が負担する費用

バイ APAは確認に至るまでに多大な時間や費用を要するため、ユニ APAが選択されることがあります。

③ 相互協議の実効性

相手国によっては、様々な理由により、相互協議が円滑に進まない場合があり、そのような国との国外関連取引について申出を行っても、最終的に相互協議が合意に至るかどうか不明確であると考え、ユニ APAが選択されることがあります。

4 事前確認審査課が担当する事前確認の種類

事前確認審査課が担当する事前確認には、取引当事者又は確認対象取引の内容に応じて、以下のような種類があります。

- ① 国外関連者との取引に係る事前確認
- ② 外国法人の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額に関する事前確認
- ③ 内国法人の国外事業所等帰属所得に係る所得の金額（外国税額控除）に関する事前確認

なお、上記①及び③については、従来、申出法人が単体法人か連結法人かにより取扱いが区分されていましたが、令和4年4月1日以後に開始する事業年度について、これまでの連結納税制度に代わってグループ通算制度が導入されたことに伴い、移転価格事務運営指針が改正され、取扱いが一本化されています（過去の連結法人に係る事前確認については改正後指針の経過的取扱いによって対応）。

9

5 事前確認の申出前に行われる「事前相談」

(1) 目的

事前相談は、事前確認申出書の提出に先立って、納税者の要請に基づき実施するものであり、事前確認手続の迅速化、及び事前確認審査事務の円滑化を図ることを目的としています。

(2) 参加者

- 事前確認の申出を予定している法人
(関与税理士を含む。)
- 事前確認審査課（事前相談担当）
- 国税庁調査課（事前確認審査係）
- 国税庁相互協議室（バイAPAの場合のみ参加）

10

6 納税者から提出される「事前確認申出書」の審査

(1) 審査の基本スタンス

納税者から提出された申出書に基づいて、申出の独立企業間価格算定方法等の合理性、確認対象取引の実態及び取引当事者が果たす機能・リスク等について綿密な審査を行うため、正確な「事実確認」と「機能分析」がとても重要となります。

審査担当者は、納税者に対して、審査開始直後に審査で必要となる資料を依頼するとともに、実際に本社や工場へ臨場してヒアリングを行います（コロナ禍以降は電話会議等も活用）。

審査では、次のスライドに記載する具体的な審査項目のうち、検討が必要と認められる項目について、提出された資料や納税者との議論を通じて、申出内容を十分に精査します。

なお、申出のほとんどを占めるバイAPAについては、審査終了後の相互協議における我が国のポジションも見据え、相互協議室と十分な意見交換を行いながら審査を進めます。

11

6 納税者から提出される「事前確認申出書」の審査

(2) 具体的な審査項目（申出内容の妥当性を検討）

- (イ) 取引単位の検討（取引別か「一の取引」にまとめるか）
- (ロ) 独立企業間価格の算定方法（取引単位営業利益法、残余利益分割法及び独立価格比準法等）の選択
- (ハ) 検証対象法人の選定（日本側又は国外関連者側）
- (ニ) 検証対象損益の検討（全社損益又は切出損益）
- (ホ) 利益水準指標（取引単位営業利益法の場合：売上高営業利益率、総費用営業利益率及びペリー比）の選択
- (ヘ) 比較対象取引の選定（公開データベースの活用）
- (ト) 目標利益率レンジの設定
複数の比較対象取引を行う法人から目標利益率レンジを設定
(実務では統計上の「四分位レンジ」の使用が一般的)
- (チ) 検証・調整方法（単年度又は累積年度検証／中央値又はレンジの端）
- (リ) 重要な前提条件（「クリアサ」）の設定

12

7 審査案の幹部説明

(1) 課内説明

納税者との議論や相互協議室の意見等を踏まえ、最終的な審査の方向性が固まり次第、審査担当者は、事前確認審査課長まで説明を行い、了承を得ます。

(2) 局内説明

事前確認審査課長の了が得られ次第、局内幹部に説明し、了承を得ます。

なお、東京局は他局の事前確認事務も支援していますが、これらの他局支援事案については、局内説明及び決裁を了した後、被支援局にも報告しています。

13

8 審査終了後に行う庁調査課及び相互協議室への連絡等

(1) 国税庁調査課及び相互協議室への連絡

審査担当者は、局内説明で了承を得た審査結果を、国税庁調査課を通じて相互協議室に連絡します。

(2) 相互協議の実施及び結果連絡

審査結果の連絡を受けた相互協議室は、審査結果に基づいて外国税務当局と相互協議を実施します。

協議結果は国税庁調査課を通じて連絡がありますが、連絡を受けた東京局は、納税者に対して、速やかに合意内容に基づく確認通知書（次のスライド参照）を送付します。

(3) 相互協議支援

審査終了後、相互協議室から追加の資料提供要請等が到来する場合があり、当該要請に対応します。

14

9 「確認通知書」等の送付

(1) バイAPA

① 相互協議が合意に至った場合

国税庁調査課を通じて相互協議室から合意連絡が到来次第、確認通知担当者は合意内容が当初の申出内容と同一か否かを確認し、異なる場合は、納税者に対して合意内容に基づいた修正申出書の提出を勧奨します。

納税者から修正申出書の提出を受けた後、確認通知書を作成し、送付します。

② 相互協議が不合意となった場合

確認通知担当者は、納税者に対して、申出書を取り下げるか、ユニアPAに変更する意思があるかについて確認を行い、どちらにも該当しない場合、納税者に対して“確認できない”旨の通知を行います。

(2) ユニアPA

納税者から審査結果に基づく修正申出書の提出を受けた後、確認通知書を作成し、確認通知書を送付します。

15

10 納税者から提出される「年次報告書」の検討

(1) 年次報告書の提出

確認通知書を受領した納税者は、確認事業年度における申告内容が事前確認の内容と合致しているか否かを明らかにするため、各確認事業年度の終了後、確認通知書で定められた期間内に「年次報告書」を作成し、局に提出します。

(2) 年次報告書の検討

納税者から年次報告書が提出され次第、年次報告書の検討担当者は、必要に応じて納税者に行政指導（追加の資料提出依頼等）を行い、年次報告書の内容を検討します。

報告内容に何らかの問題が認められる場合、納税者に対して適切な指導を行います。

なお、補償調整（次のスライド参照）が必要と認められた場合は、担当者は必要な手続きが行われているかを確認します（バイAPAの場合は相互協議室にも連絡）。

16

1.1 補償調整（確認対象取引の対価の額の調整）

(1) 補償調整とは

納税者は、確認対象取引の対価の額を事前確認の内容に適合した額とするために、決算において価格調整金等による調整を行います。この調整ができなかった場合、納税者は確認対象取引の対価の額について必要な調整を行う必要が生じますが、これを補償調整と言います。

補償調整は、事前確認手続きの実効性を担保するために非常に重要です。

(2) 補償調整の方法

① 所得金額が過少となっている場合（日本側増額）

納税者は確定申告において所得金額を修正するか、又は修正申告書を提出する必要があります。

② 所得金額が過大となっている場合（日本側減額）

納税者が補償調整に係る相互協議を申し立て、相互協議の結果、日本側減額となった場合は、納税者から提出される「更正の請求書」に基づき、減額更正処理を行います。

事前確認審査課

事前確認に関する基本的な事務の流れ

令和 6 事務年度 事前確認審査課
課 内 研 修 資 料

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

3 独立企業間価格の算定方法と 利益水準指標

令和 6 年 7 月 26 日（金）
(於：局 7 階第 717 会議室)

3 独立企業間価格の算定方法 と利益水準指標

事前確認審査課 新任者研修
令和6年7月26日（金）

1

目 次

- 1 独立企業間価格算定方法
 - (1) 独立価格比準法
 - (2) 再販売価格基準法
 - (3) 原価基準法
 - (4) 取引単位営業利益法
 - (5) 利益分割法
 - (6) ディスカウント・キャッシュ・フロー法(DCF法)
 - (7) 「同等の方法」と「準ずる方法」
- 2 独立企業間価格算定方法の選定
 - (1) 算定方法選定の流れ
 - (2) 最も適切な方法の選定順序
 - (3) TNMMにおける利益水準指標の選択
- 3 独立企業間価格算定のために検討すべき事項
 - (1) 取引単位（複数の国外関連取引を行う場合）
 - (2) その他の国外関連者との取引の影響の有無
 - (3) 差異調整

2

1 独立企業間価格算定方法 (Transfer Pricing Method=TPM)

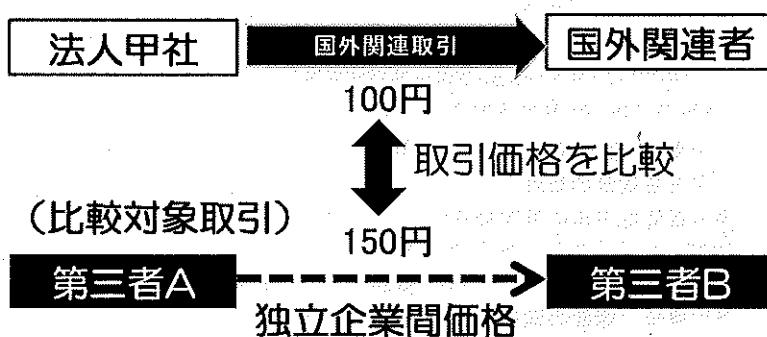
	算定方法	検証対象損益	利益指標等
比較法	価格の比較	(1) 独立価格比準法 (CUP法) (2) 再販売価格基準法 (RP法) (3) 原価基準法 (CP法)	取引価格(※) 売上総利益
	利益率の比較	(4) 取引単位営業利益法 (TNMM)	営業利益 売上高営業利益率 (OM, ROS)
			(4)-2 総費用営業利益率 (フル・コスト・マーケティング, ROTC) (4)-3 営業費用売上総利益率 (ペリ一比)
利益法	(5) 利益分割法	(5)-1 寄与度利益分割法(寄与度PS法) (5)-2 残余利益分割法(残余PS法、RPSM) (5)-3 比較利益分割法(比較PS法)	
			(TNMM等を用いて基本的利益を算定)
		(6) ディスカウント・キャッシュ・フロー法(DCF法)	(令和2年4月以降開始年度から適用)

※ 無形資産取引におけるロイヤルティ料率、又は貸付金取引における利率等に適用する場合がある。

3

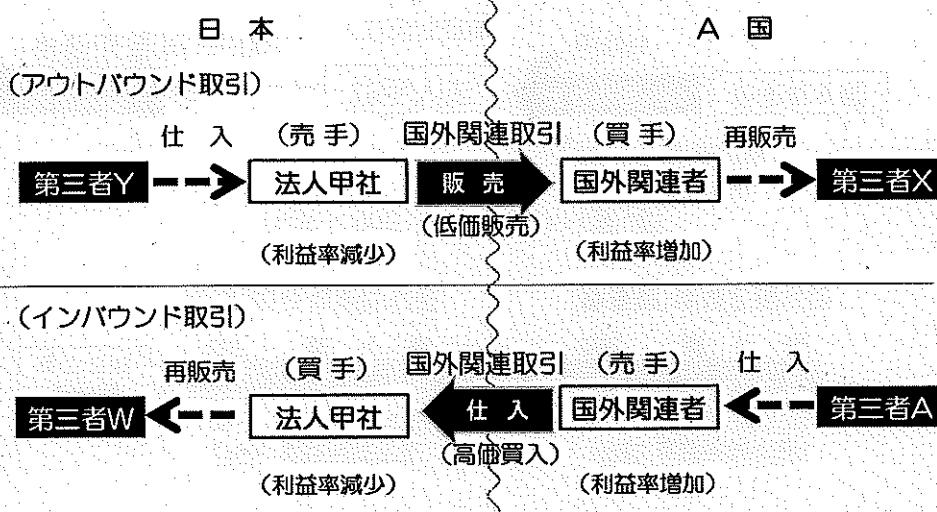
1 独立企業間価格算定方法

(1) 独立価格比準法(措法66の4②一イ) Comparable Uncontrolled Price Method (CUP法)



4

○ 利益率を検証する比較法(RP法・CP法・TNMM)の考え方
 (国外関連取引の当事者である売手又は買手の利益率を第三者間取引の利益率と比較する)



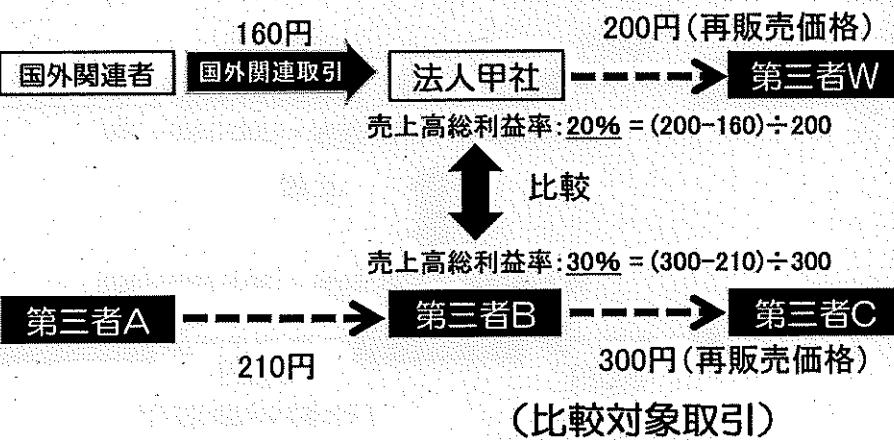
5

1 独立企業間価格算定方法

(2) 再販売価格基準法(措法66の4②一口)

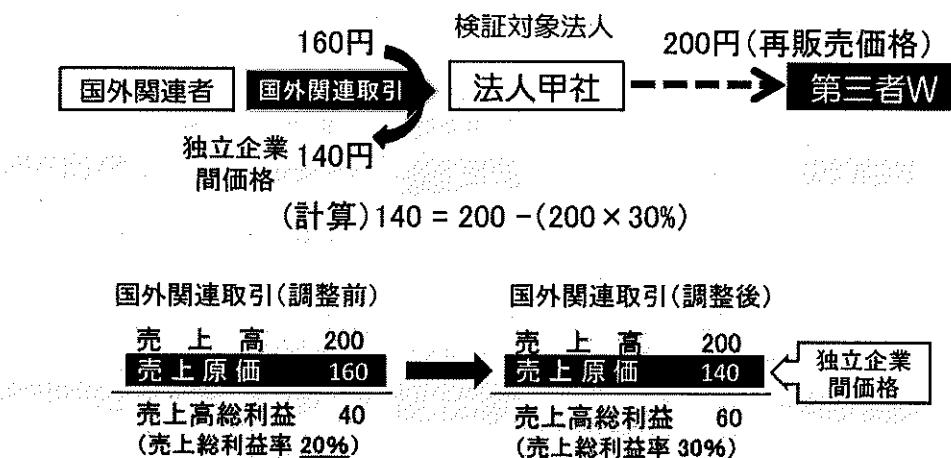
Resale Price Method (RP法)

※ 検証対象法人 甲社 (買手)



6

(2) 再販売価格基準法(その2)



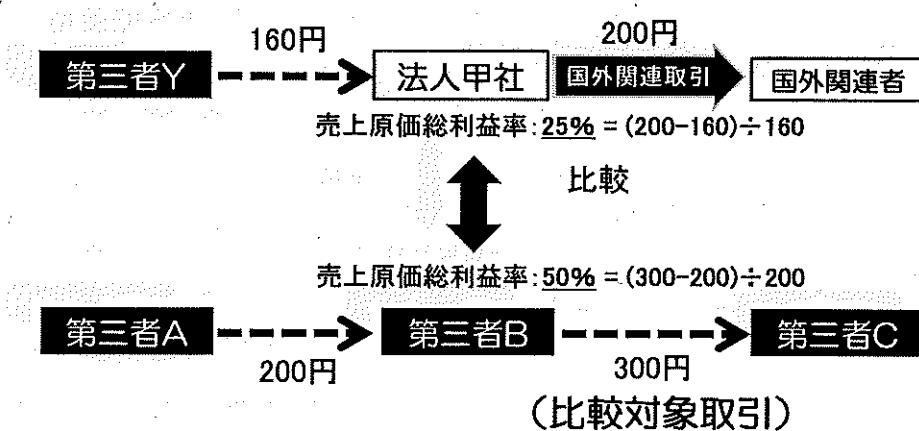
7

1 独立企業間価格算定方法

(3) 原価基準法(措法66の4②一ハ)

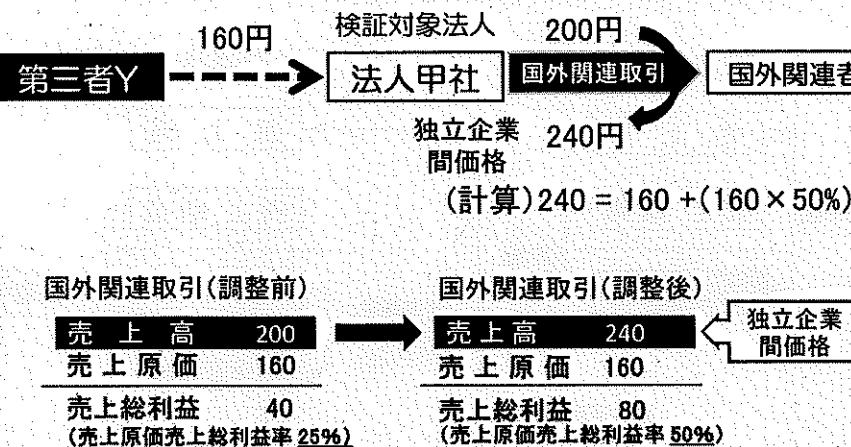
Cost Plus Method (CP法)

※ 検証対象法人 甲社 (売手)



8

(3) 原価基準法(その2)



9

1 独立企業間価格算定方法

(4) 取引単位営業利益法(措令39の12⑧ニ～五)

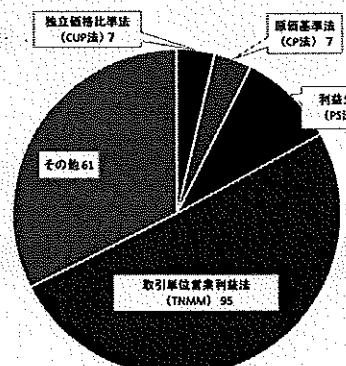
Transactional Net Margin Method (TNMM)

RP法、CP法が売上総利益を検証するのに対して、取引単位営業利益法は、営業利益を検証する算定方法である。

営業利益は、企業の本業の儲けを表す指標とされ、我が国有価証券報告書においてセグメント損益として公表されているなど入手可能性も高い。

右のグラフは令和4事務年度の相互協議における算定方法別の処理件数を示したものであり、TNMMが約5割を占めている。

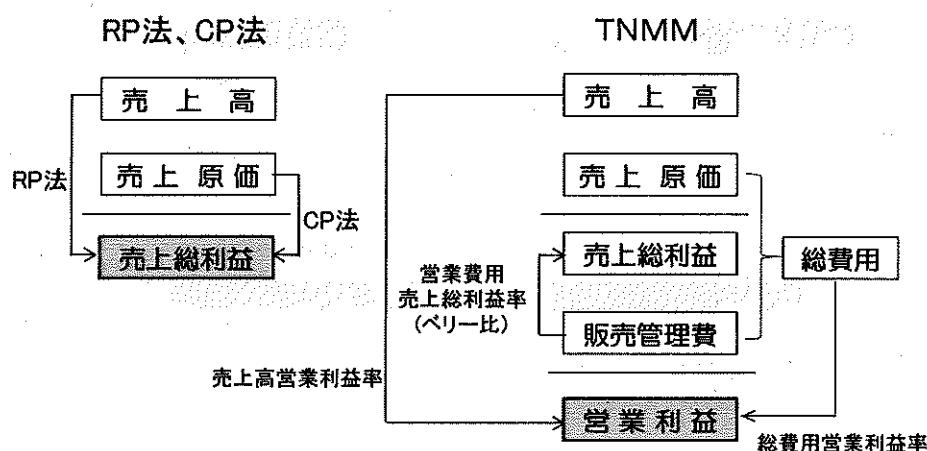
(出展: R5.11 国税庁発表 令和4事務年度の「相互協議の状況」について)



10

◎ 利益水準指標 (Profit Level Indicator=PLI)

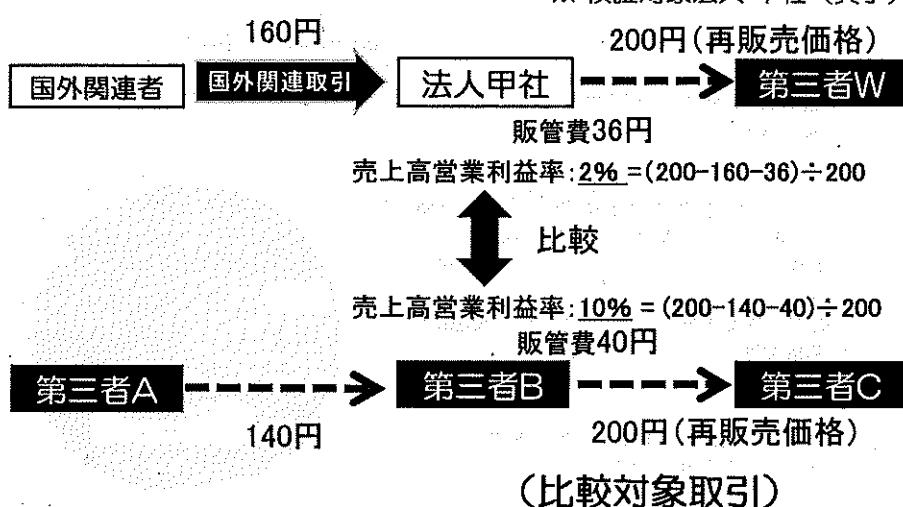
各算定方法の利益水準指標を整理すると以下のとおりとなる。



11

(4)-1 取引単位営業利益法(売上高営業利益率)その1

※ 検証対象法人 甲社 (買手)



12

(4)-1 取引単位営業利益法(売上高営業利益率)その2

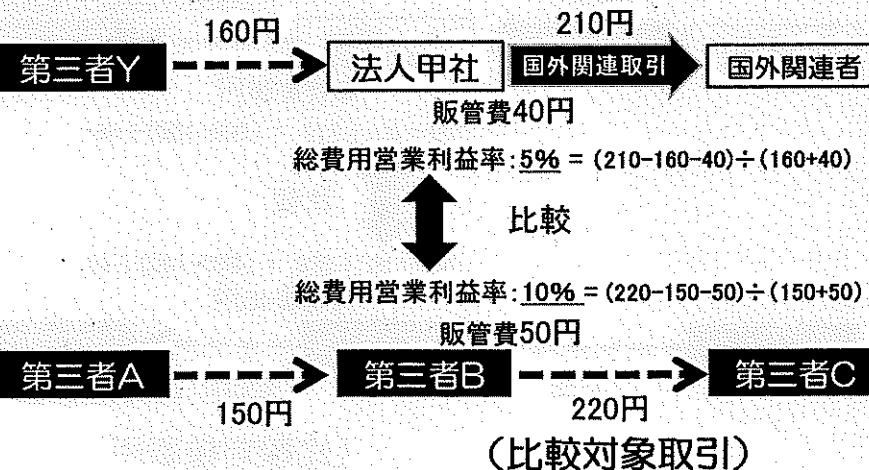


国外関連取引(調整前)		国外関連取引(調整後)	
売 上 高	200	売 上 高	200
売上原価	160	売上原価	144
売上総利益	40	売上総利益	56
販管費	36	販管費	36
営業利益	4	営業利益	20
(売上高営業利益率2%)		(売上高営業利益率10%)	

13

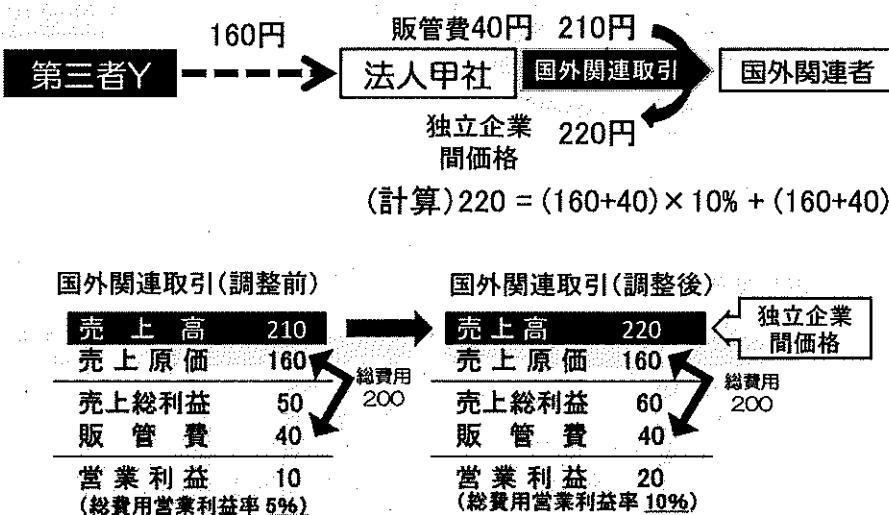
(4)-2 取引単位営業利益法(総費用営業利益率)その1

※ 検証対象法人 甲社 (売手)



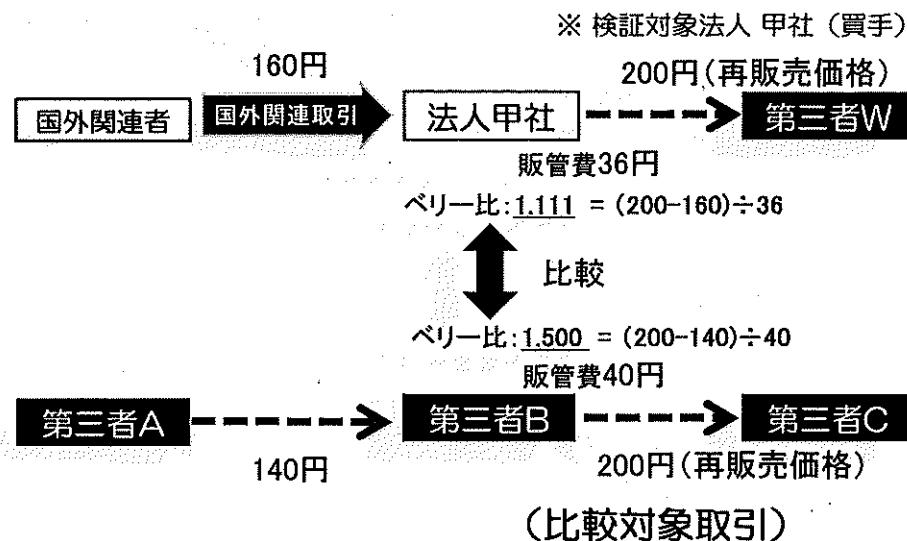
14

(4)-2 取引単位営業利益法(総費用営業利益率)その2



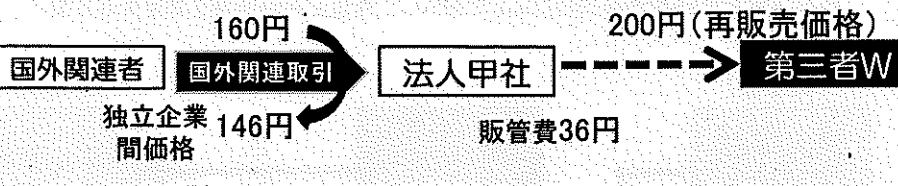
15

(4)-3 取引単位営業利益法(営業費用売上総利益率)その1



16

(4)-3 取引単位営業利益法(営業費用売上総利益率)その2



$$(計算) 146 = (200 - (36 \times 1.500))$$

国外関連取引(調整前)		国外関連取引(調整後)	
売 上 高	200	売 上 高	200
売上原価	160	売上原価	146
売上総利益	40	売上総利益	54
販 管 費	36	販 管 費	36
營 業 利 益	4	營 業 利 益	18
(売上高営業利益率2%)		(売上高営業利益率9%)	

17

1 独立企業間価格算定方法

(5) 利益分割法(Profit Split Method : PS法)(指令39の12⑧一)

イ 利益分割法の特徴

- 利益分割法は、国外関連取引に係る法人と国外関連者の利益を合算し、それがその利益に寄与したと認められる要因をもって、その合算利益を配分する方法
- 国外関連取引の当事者の財務データだけで独立企業間価格を算定できるため、比較対象取引を見いだせない場合に有用。反面、分割対象利益等の計算や寄与割合を算定するために必要な財務情報等を入手できない場合には適用できない。

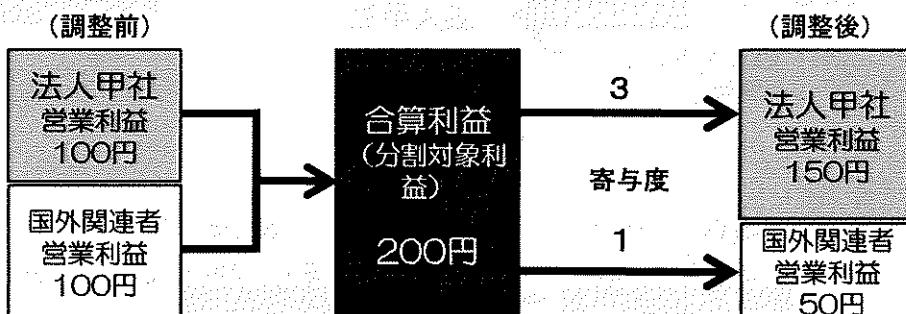
ロ 利益分割法の種類

- (イ) 寄与度利益分割法 …… (下記(5)-1 参照)
- (ロ) 残余利益分割法 …… (下記(5)-2 参照)
- (ハ) 比較利益分割法 …… 国外関連取引と類似の状況の下で行われた非関連者間取引に係る配分割合を用いる方法

18

(5)-1 寄与度利益分割法

国外関連取引に係る当時者双方の利益(分割対象利益)を合算した金額を国外関連取引当事者の寄与割合(※)に応じて配分して独立企業間価格を算定する方法



※ 寄与割合＝合算利益の発生に寄与した程度を推測するに足りる要因から算定
(例) 支出した費用の額(人件費等)
使用的な固定資産の価額(減価償却費等)

19

1 独立企業間価格算定方法

(5)-2 残余利益分割法（その1）

イ 残余PS法を適用する場合

国外関連取引の当事者の双方が無形資産(※)を使用する等により、基本的な活動を行う法人よりも高い利益を獲得するなど、双方において独自の価値ある寄与があると認められる場合

(※) 残余PS法における無形資産は、特許権、実用新案権その他の資産(金融資産を除く)で対価性のあるもののうち、重要な価値のあるものに限られる(措通66の4(5)-4)。

参考事例集(事例11~13)に、研究開発活動等に係る無形資産の例が示されている。

ロ 「独自の価値ある寄与」(分割ファクター)とは

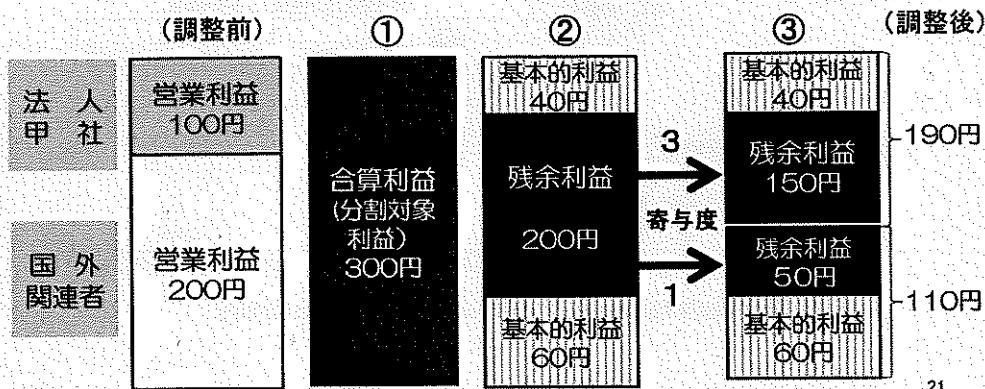
実務的には、研究開発活動や広告宣伝・販売促進活動のために支出した金額を「独自の価値ある寄与」として分割ファクターとしていることが多い。

ポイントは、単なる原価削減のための活動又は一般的な広告宣伝活動ではなく、基本的活動のみを行う法人と比べて、「独自」と言える研究や広告・販促の活動等を行っている、あるいは、「充実した」と言えるマーケティング活動やアフターサービス活動等を行っているかどうかにより判断することである。

20

(5)-2 残余利益分割法（その2）

- ① 国外関連取引に係る、法人と国外関連者の利益を合算
- ② 合算した利益の中から、先ず法人と国外関連者の通常の活動から得られる利益（基本的利益）をそれぞれに配分
- ③ ①の金額から②の合計額を控除した残額（残余利益=独自の価値ある寄与により発生した利益）を、その発生の寄与した程度を推測するに足りる要因に応じて配分



21

1 独立企業間価格算定方法

(6) ディスカウント・キャッシュ・フロー法(措令39の12⑧六)

イ DCF法(Discounted Cash Flows Method)の仕組み

DCF法は、国外関連取引に係る資産(例えば、無形資産)の販売又は購入の時に、

- ① 当該資産の使用その他の行為により将来生ずるであろう利益金額と期間を予測し、
- ② 予測期間内の各事業年度の予測利益の金額を合理的と認められる割引率を用いて、当該国外関連取引が行われた時の現在価値として割り引いた金額を算出し、
- ③ 各事業年度の②の金額を合計して、独立企業間価格を算定する方法である。

ロ DCF法適用の留意点

DCF法を検証する場合には、次の点に留意する(指針4-13)。

(イ) 予測利益の金額

- ・ 計算は、信頼性が確保された事業計画等の情報に基づいているか。
- ・ 利益に成長率を加味する場合、事業の将来性や市場の成長率を勘案しているか。
- ・ 予測利益の金額に、予測される法人税等による影響額を勘案しているか。

(ロ) 予測期間

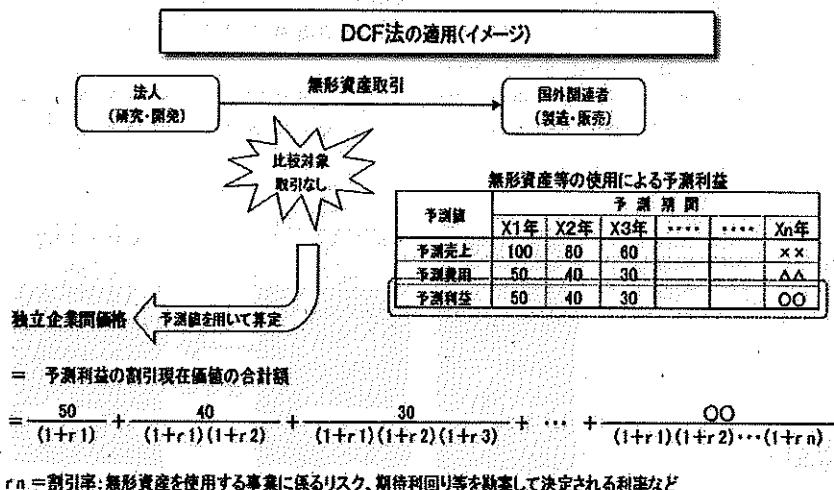
- ・ 対象となる無形資産の法的保護期間や技術的環境の変化の程度を勘案しているか。

(ハ) 割引率

- ・ 国外関連取引に係る事実、予測利益の計算内容、事業のリスク(利益の変動リスクを含む。)等個々の状況に応じて、合理的と認められるか。

22

(6) ディスカウント・キャッシュ・フロー法(その2)



23

1 独立企業間価格算定方法

(7) 「同等の方法」と「準ずる方法」

イ 同等の方法(措通66の4(8)-1)

棚卸資産の売買取引以外の取引 → 同等の方法

例: 有形又は金銭の貸借取引、役務提供取引、無形資産の使用許諾又は譲渡取引等

ロ 準ずる方法(措通66の4(6)-1、同(7)-1参照)

(イ) 準ずる方法の考え方

本来の算定方法の考え方から乖離しない限りにおいて、取引内容に適合した合理的な方法を採用する途を残したもの。ただし、準ずる方法を採用したとしても比較対象取引として求められる類似性の要件(措通66の4(3)-3、スラブ30参照)を緩和するものではない。

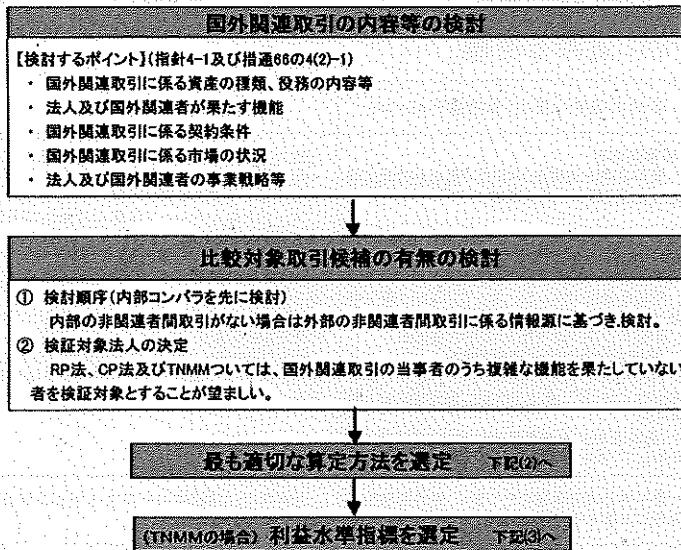
(ロ) 準ずる方法の例

- 商品取引相場などの客観的でなおかつ信頼性のある市場価格を用いる方法
- 国外関連取引の当事者の一方が他の関連者と取引を行う事例において、先ず他の関連取引について独立企業間価格を算定(引き直し計算)し、次に引き直し計算によって算定した再販売価格又は売上原価に基づき当該国外関連取引の独立企業間価格を算定する方法
- 他社からの購入した製品と自社製造品をセットして国外関連者に販売する事例において、原価基準法と他の算定方法(例: 再販売価格基準法)を併用する方法

24

2 独立企業間価格算定方法の選定

(1) 算定方法の選定の流れ(事例集P.4)



25

2 独立企業間価格算定方法の選定

(2) 最も適切な方法の選定順序

各算定方法の中から、“最も適切な方法”を選定するにあたっては、国外関連取引の内容及び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する。

選定にあたっての留意すべき事項(指通66の4(2)-1)に従えば、選定順序としては、次に示すステップが基本的と考えられる。但し、実務では、3のステップでダメなら2に戻る、4でダメなら2に戻るなど、選定までには2・3・4は行ったり来たりすることが普通。

《基本的なステップ》

ステップ 1 国外関連取引の当事者が果たす機能・負担するリスクを押さえる。

ステップ 2 1を基に、各TPMの長所・短所を考慮して候補となる方法を選ぶ。

ステップ 3 2の方法による比較対象取引候補等の情報の入手可能性を検討する。

ステップ 4 比較対象取引候補等の情報が入手できた場合、国外関連取引との類似性(比較可能性)が十分であるか検討する。

26

2 独立企業間価格算定方法の選定

(3) 取引単位営業利益法における利益水準指標の選択(その1)

イ 法令に定める指標

利益水準指標	採用が適する場合(事例集P.33・34)	採用する場合の問題点
売上高営業利益率	再販売会社 買手の果たす機能の価値が売上との間に關係があると認められる場合	<ul style="list-style-type: none"> 売上の相手方が関連者の場合、調整が必要。 同じ再販売でも、売買(両途)取引と手数料取引ではそのまま比較できない(商社の例) ペーパーカンパニーでも売上があれば利益を与えることになる。
営業費用 売上 総利益率 (ベリー比)	<ul style="list-style-type: none"> 仲介業者、単純な役務提供会社 再販売会社(売上を計上しているが、取引の実態は役務提供と同様である場合) 買手又は売手の果たす機能の価値が <ul style="list-style-type: none"> ① 営業費用との間に關係があり、 ② 販売された製品の価値によって重大な影響を受けておらず、売上との間に關係がないと認められ、 ③ 営業費用に反映されない機能(製造機能)を有していないと認められる場合 	<ul style="list-style-type: none"> 役務提供の内容が付加価値のある場合には適さない。 営業費用(販管費)と売上原価の区分が企業により異なる場合があるため注意が必要。 営業費用に対して一定の利益を付けるため、売上が減少した場合でも利益を付ける結果になる。
総費用 営業利益率	資本集約的な業種だけでなく、労働集約的な業種にも適用する	<ul style="list-style-type: none"> 原価の中に関連者からの仕入がある場合、調整が必要。

27

2 独立企業間価格算定方法の選定

(3) 取引単位営業利益法における利益水準指標の選択(その2)

ロ 法令に定める指標(売上高営業利益率とベリー比の区分)

○適切な事案の例示(参考事例集【事例6】)

機能・活動等	売上高営業利益率が最も適切な場合	ベリー比が最も適切な場合
前提条件 (国外関連取引の概要)	親会社P社は、子会社S社に対して製品を輸出し、S社は輸入した製品を国内で第三者の代理店に販売している。	
販売その他 の機能	S社は、独自性のある広告宣伝・販売促進活動を行っていないが、自らの販売計画に従って、P社から輸入した製品を代理店に販売している。	P社が全世界的な販売計画を立案し、S社を含む販売子会社の管理業務を行う。一方、S社は、独自性のある広告宣伝・販売促進活動を行っておらず、P社の販売計画に従って、製品を購入している。 なお、物流上、製品はS社を経由せず直接P社から代理店に引渡している。
在庫リスク	S社は一定の在庫を継続して保有。	S社は在庫を保有していない。
機能分析 及び結論	S社の機能は再販売会社と認められる。したがって、売上高営業利益率の採用が適切である。	S社は売上を計上しているものの、実質的に仲介活動を行っており、S社の果たした機能は営業費用に反映していると認められる。ベリー比の採用が適切である。

28

2 独立企業間価格算定方法の選定

(3) TNMMの利益水準指標の選択(その3)

ハ 法令に定める以外の指標

機能区分	利益水準指標	採用が適する場合	採用する場合の問題点
製	総資産 営業利益率 (ROA)	<ul style="list-style-type: none">・資産と利益に相関がある場合・資産構成が類似する場合・資本集約的産業・機能の差異があり損益指標が使用できない場合	<ul style="list-style-type: none">・時価と簿価が乖離している場合の調整が困難。・資産計上されないリース、無形資産等を評価することができない。・資産にも関連者間取引(①売掛金、②卸却、③設備)がある場合。
	使用資産 営業利益率 (ROCE)	<ul style="list-style-type: none">・売上と仕入の両方が関連者間取引の場合でも使用できる。	

29

3 独立企業間価格算定のために検討すべき事項

(1) 取引単位(複数の国外関連取引を行う場合)

独立企業間価格は原則として取引毎に算定する(措法66の4②)。

ただし、次の場合のように複数の取引をまとめる方が合理的であると認められる場合には、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(措通66の4(4)-1)。

① 同一の製品グループ、事業セグメントに属する取引で、双方の取引を考慮して価格設定が行われている場合

② 双方の取引に密接な関連性があり一体として行われている場合

(2) その他の国外関連者との取引の影響の有無

国外関連取引の当事者が他の国外関連者(第三国外関連者)と取引を行っている場合、例えば、①法人甲社にCP法を適用しようとするとき、法人甲社が別の関連者a社から製品又は原材料を仕入れている場合、あるいは②国外関連者にRP法を適用しようとするとき、国外関連者が別の国外関連者b社に製品を販売している場合、第三国外関連者との取引が当該確認対象取引に及ぼす影響について検討する必要がある。

実務では、第三国外関連者との取引の影響を検討し、①第三国外関連者の利益率等を一定以内に抑える重要な前提条件の設定(審査)、又は②第三国外関連者との取引価格について独立企業間価格を算定する引き直し計算をする(調査)等の対応を行っている。

30

3 独立企業間価格算定のために検討すべき事項

(3) 差異調整(その1)

イ 差異の例(参考:比較可能性の検討要素(指針66の4(3)-3))

- 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(売手・買手の負担するリスク、使用する無形資産)
- ③ 契約条件
- ④ 市場の状況(取引段階、取引規模、取引時期、政府政策の影響)
- ⑤ 売手又は買手の事業戦略

ロ 差異調整の考え方(指針4-4)

差異の調整は、その差異がCUP法における対価の額、RP法、CP法又はTNMMにおける利益率の算定に影響を及ぼすことが客観的に明らかである場合に行うこと留意する。

ハ 差異調整の具体例(指針4-4)

- ① 貿易条件 → 運賃、保険料の調整
- ② 決済条件 → 金利相当額 × 決済期間の差の調整
- ③ 取引量に応じた値引・割戻がある場合
→ 契約上の条件を他方の取引にあてはめた場合の値引・割戻
- ④ 機能・リスクに差異があり、その機能・リスクの程度を支払った費用の額により測定できる場合
→ 当該費用の額の売上又は売上原価に占める割合で調整

31

3 独立企業間価格算定のために検討すべき事項

(3) 差異調整(その2)

ニ 運転資本調整(事例集【事例10】解説2)

(イ) 基本的な考え方

売掛金・買掛金及び棚卸資産の保有状況が利益率に影響しているとして金利相当分を調整するもの → 決済条件の差異の調整。

(ロ) 売掛金調整

掛売上では回収期日まで一定の期間を要するため、販売価格には回収期日までの金利相当額が上乗せされていると考えられる。よって、比較対象取引との間に回収期間の差がある場合、その間の金利相当分を調整するもの。売掛回転率の差に利子率を乗じて調整額を算定する。

(ハ) 買掛金調整

支払期間の差における金利相当分を調整するもの。比較対象取引との買掛回転率の差に利子率を乗じて調整額を算定する。

(二) 棚卸資産調整

棚卸資産をより多く保有することは、得意先への早期納入のプレミアムとして高い価格で販売することが可能となる。一方で、在庫が多い分の金利負担が増えることから、金利を回収するべく売上価格を引き上げることになると考えられる。よって、比較対象取引との間に棚卸回転率の差がある場合、その差に利子率を乗じて金利相当額を調整する。

32

3 独立企業間価格算定のために検討すべき事項

(3) 差異調整(その3)

（水）統計的手法を使用する差異調整(指規22の10②～④)

(イ) 調整方法(四分位法中央値の使用)

前記ハまでの調整を行ってもなお定量的に把握することが困難な差異が存在する場合、既に調整済の利益率(調整済割合)に対する当該差異の割合が軽微であると認められるときは、四以上の比較対象取引について統計的手法による調整を行った後の利益率(いわゆる四分位法の中央値)を独立企業間価格とすることができる。

(ロ) 対象となる算定方法

統計的手法を使用する差異調整は、利益率等を比較する、①RP法、②CP法、③TNMM、
④残余利益分割法(基本的利益の算定)の各算定方法で用いることができる。

(ハ) 留意点

中央値による調整は差異調整の一環であって、求められる比較可能性の要件まで緩める
ことを認めるものではなく、当該要件を満たしていない取引については、「四以上の比較対象
取引」として用いることができない(事例集【事例10】『解説』1(注))。

以 上

33

令和 6 事務年度 事前確認審査課
課 内 研 修 資 料

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

4 比較対象取引を行う法人の 選定方法

令和 6 年 7 月 26 日（金）
(於：局 7 階第 717 会議室)



目 次

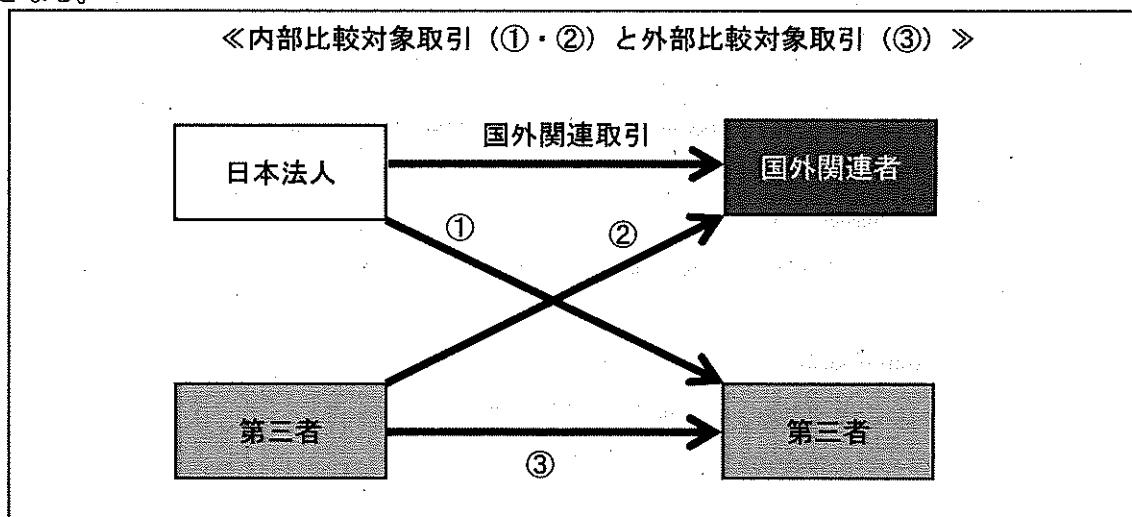
【第一部】比較対象取引の選定に当たって	1
1 はじめに	1
2 比較対象取引の意義	3
3 比較可能性の検討要素の例	3
4 公開情報からの比較対象取引選定	4
5 比較対象取引が複数ある場合の取扱い（独立企業間価格の幅）	6
6 移転価格事務運営指針別冊事例集（比較対象取引の選定手順の例（図2・図3）） ..	7
【第二部】スクリーニング（選別作業）の流れ及び使用する公開データ	9
1 公開企業情報データベースを用いたスクリーニングの流れ	9
2 使用する公開データ	11
3 データベースを使用する際に認識しておくべき事項	13
【第三部】母集団の抽出	15
1 データベースを利用した母集団の抽出作業	15
2 データベース以外の資料による母集団の抽出	16
【第三部参考資料】データベース操作方法	17
«Orbis編»	17
【第四部】スクリーニング（定量分析・定性分析）	44
1 比較可能性を検討する際の諸要素	44
2 定量分析	48
3 定性分析	49
【第五部】比較対象取引の選定に関する留意点	50
1 一般ルール	50
2 母集団の抽出	50
3 定量分析	50
4 定性分析	50
5 比較対象取引の選定に係る事項及び比較対象取引等の明細を記載した書類の例 ..	51

【第一部】比較対象取引の選定に当たって

1 はじめに

独立企業間価格の算定は、国外関連取引が非関連者と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受け取るべき又は支払われるべき対価の額を算定することであり、この時に比較するのが国外関連取引と比較可能な取引（比較対象取引）となる。

比較対象取引の選定については、比較対象取引の候補となる内部比較対象取引又は外部比較対象取引があるか否かについて、納税者の内部情報のほか外部の公開情報を基に検討することとなる。



比較対象取引の候補となる取引については、比較を行うための諸要素（棚卸資産の種類、取引当事者の果たす機能、市場の状況等）に基づいて類似性の程度を検討し、類似性が高い取引が比較対象取引として選定される（措置法通達 66 の 4(3)-3（比較対象取引の選定に当たって検討すべき諸要素等））。

なお、移転価格調査及び事前確認審査では、内部比較対象取引が存在する場面が限定的であることから、外部比較対象取引の選定として、入手可能な公開情報である企業情報データベースを用いて、業種分類コード等に基づき、同種・類似の資産（例えば電気機器や医療機器などの分類）を扱っている法人や類似の機能（製造販売や卸売、小売など）を有する法人を比較対象取引の候補となる法人として抽出する。その後、定量的基準（売上高の規模や売上高研究開発費比率などの割合に関する基準）や定性的基準（取扱商品の違いや機能の違いなど）により分析を行い、一定の基準に満たない法人を比較可能性が不十分として比較対象取引の候補から除外し、残った法人を比較対象取引として選定する。

実際の比較対象取引の選定過程においては、どの業種分類コードを含めるか、どのような定量的基準や定性的基準を用いるか、検証対象となる法人の規模や取り扱う製品、機能など、国外関連取引との比較可能性を確保する上で主要な項目について検討する必要がある。

本資料は、公開データからの情報収集及びその後のスクリーニング（選別作業）に当たり、知っておくべき事項をまとめたものである。

(1) 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であり、国外関連取引との類似性の程度が十分な非関連者取引をいう。

(2) 比較対象取引の種類

- ① 内部比較対象取引（法人又は国外関連者の内部の非関連者取引から選定）
- ② 外部比較対象取引（公開データベース等から選定）

(3) 外部比較対象取引の選定過程

- ① 母集団の選定（公開データベース等からの抽出）
- ② 定量分析（財務データ等の数値により除外/選定）
- ③ 定性分析（業務内容等の基準により除外/選定）

(4) 公開データベースからの比較対象取引の選定過程

【イメージ図】

- ① 母集団選定（同種・類似の取扱製品又は類似の機能を有する可能性のある集団を選定）

項目	内容	
使用データベース	Orbis（ビューロバンダイク社）	
地理情報（国）	米国	
業種分類コード	5065（電子部品及び電子機器卸売業）	
比較対象取引の候補企業		65 社

- ② 定量分析（データベースの財務数値から一定の基準に該当する法人を除外）

定量的基準による除外		除外	残数
売上規模	3期平均売上高が、検証対象法人の売上高の1/10未満又は10倍超の企業を除外	35	30

- ③ 定性分析（アニュアルレポート等から一定の基準に該当する法人を除外）

定性的基準による除外		除外	残数
著しく異なる事業に従事している企業を除外		18	12
著しく異なる製品を販売している企業を除外		9	3
比較対象取引として選定した企業		3社	

2 比較対象取引の意義

独立企業間価格の算定の基礎となる取引（「比較対象取引」）は、国外関連取引との類似性の程度が十分な非関連者取引をいうのであるから、例えば、措置法第66条の4第2項第1号に規定する棚卸資産の販売又は購入の場合にあっては、次に掲げる独立企業間価格の算定方法の区分に応じ、それぞれ次に掲げる取引となることに留意する（措置法通達66の4(3)-1（比較対象取引の意義））。

(1) 独立価格比準法 (CUP法 : Comparable Uncontrolled Price method)

国外関連取引に係る棚卸資産と同種の棚卸資産を当該国外関連取引と同様の状況の下で売買した取引

(2) 再販売価格基準法 (RP法 : Resale Price method)

国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を、非関連者から購入した者が当該同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引

(3) 原価基準法 (CP法 : Cost Plus method)

国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を非関連者から購入（非関連者からの購入に限る。）、製造その他の行為により取得した者が当該同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引

(4) 比較利益分割法 (CPSM : Comparable Profit Split method)

(5) 残余利益分割法 (RPSM : Residual Profit Split method)

(6) 取引単位営業利益法 (TNMM : Transactional Net Margin Method)

国外関連取引に係る棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を、非関連者から購入した者が当該同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引

（注）同種又は類似の棚卸資産とは、国外関連取引に係る棚卸資産と性状、構造、機能等の面において同種又は類似である棚卸資産をいう（措置法通達66の4(3)-3（同種又は類似の棚卸資産の意義））。

3 比較可能性の検討要素の例

措置法通達66の4(3)-3（比較対象取引の選定に当たって検討すべき諸要素等）には、比較対象取引の選定に当たって検討すべき項目が例示されている（詳しい内容については、【第四部】スクリーニング（定量分析・定性分析）にて記載）。

なお、この要素は、OECD移転価格ガイドラインのパラグラフ1.36と整合的になっている。

措置法通達66の4(3)-3（比較対象取引の選定に当たって検討すべき諸要素等）

措置法第66条の4の規定の適用上、比較対象取引に該当するか否かにつき国外関連取引と非関連者間取引との類似性の程度を判断する場合には、例えば、法人、国外関連者及び非関連者の事業の内容等並びに次に掲げる諸要素の類似性を勘案することに留意する（（注）略）。

- (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
- (3) 契約条件
- (4) 市場の状況
- (5) 売手又は買手の事業戦略

4 公開情報からの比較対象取引選定

公開情報とは、有価証券報告書等の企業情報、企業の財務情報等が記載されたデータベース、業界団体情報などの外部情報をいう。

(1) 独立価格比準法（CUP 法）

国外関連取引に係る価格と比較対象取引に係る価格を直接比較することから、独立企業間価格を算定する最も直接的な方法である。

他方、その適用において資産又は役務提供の内容についての厳格な同種性が求められるが、資産の性状、構造、機能等の違いについては、価格に影響を及ぼすことが客観的に明らかな場合が多く、かつ、こうした差異を調整することは一般的に困難である等から、公開情報から比較対象取引を見いだせない場合が多い。

(2) 再販売価格基準法（RP 法）及び原価基準法（CP 法）

国外関連取引に係る売上総利益の水準と比較対象取引に係る売上総利益の水準を比較する方法であるが、販売価格が売上総利益と原価により構成され、売上総利益が価格と近接した関係にあることを考慮すると、CUP 法に次いで独立企業間価格を算定する直接的な方法といえる。

他方、売上総利益の水準については、資産又は役務それ自体の差異の影響を受けにくい一方で、取引の当事者が果たす機能の差異の影響を受けやすく、公開情報から比較対象取引を見いだせない場合が多い。

(3) 取引単位営業利益法（TNMM）

国外関連取引に係る営業利益水準と比較対象取引に係る営業利益の水準を比較する方法であるが、営業利益は売上総利益のように価格と近接した関係ではなく、独立企業間価格の算定は基本三法（CUP 法、RP 法、CP 法）と比較して間接的なものとなる。

他方、営業利益の水準も取引の当事者が果たす機能の差異によって影響を受けることがあるが、事業を行う場合に遂行される機能の差異は、一般的に機能の遂行に伴い支出される販管費の水準差として反映され、売上総利益の水準では大きな差があっても営業利益の水準では一定程度均衡すると考えられることから、機能に差異があっても調整が不要となる場合がある。

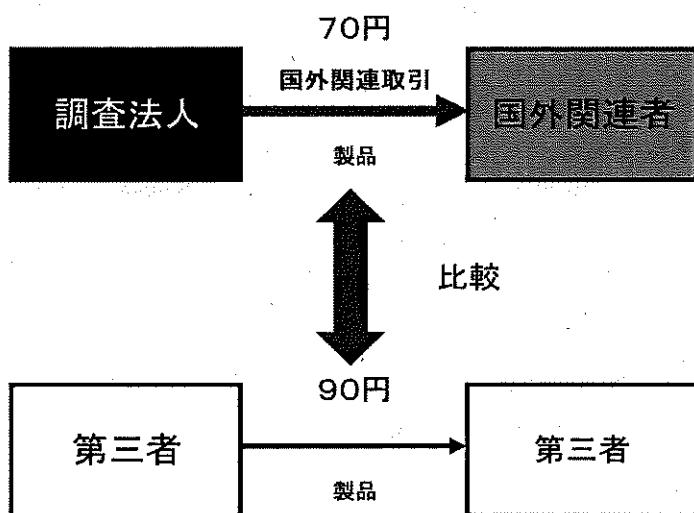
したがって、取引単位営業利益法は、基本三法よりも差異の影響を受けにくい方法ということができ、公開情報から比較対象取引を見いだすことができる場合が多くなる。

取引単位営業利益法の適用においては、企業単位の事業において非関連者が果たす機能と国外関連取引の当事者が果たす機能との類似性が高く、利益指標の算定に影響を及ぼすことが客観的に明らかな機能の差異が認められない場合に、当該事業を当該国外関連取引に対応する一の取引とみなして比較対象取引の選定を行える場合がある。

(注) 上記(1)～(3)の記載内容は、移転価格事務運営指針別冊事例集【事例 1】《解説》(参考 2) から抜粋したものである。

(参考) 独立価格比準法と取引単位営業利益法の比較対象取引の違い(イメージ)

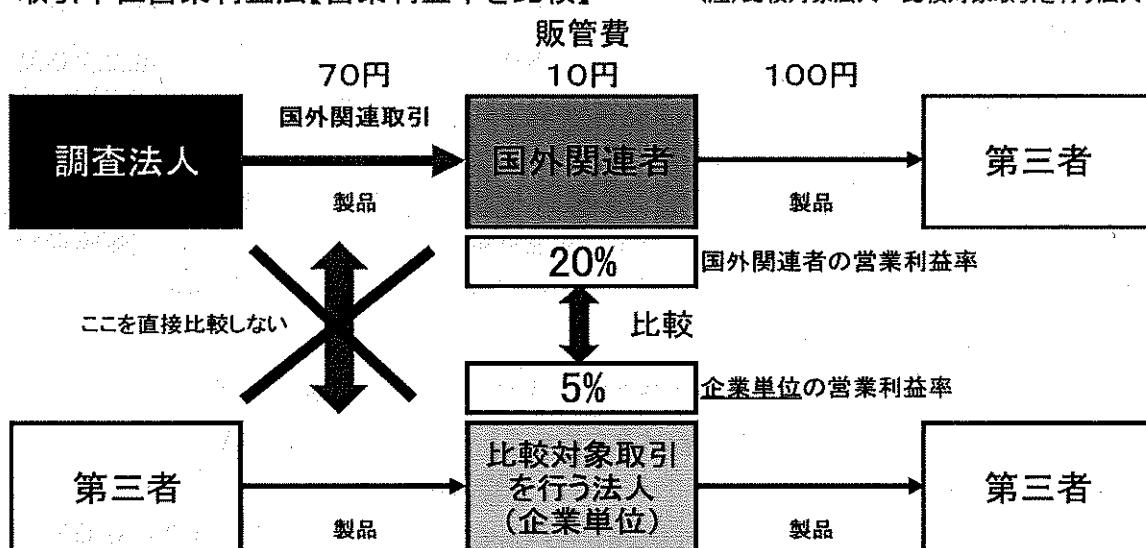
独立価格比準法の比較対象取引【取引(価格)自体を比較】



- ※ 調査法人と国外関連者の取引自体を比較
- ※ 個別取引の情報が必要となるため公開情報からは入手困難
- ※ 内部比較対象取引が存在する場合以外は選定困難

取引単位営業利益法【営業利益率を比較】

(注) 比較対象法人=比較対象取引を行う法人



- ※ 国外関連者の営業利益率と比較対象取引を行う法人(企業単位)の営業利益率を比較
- ※ 比較対象法人(企業単位)の財務データは公開データベースから抽出可能
- ※ 国外関連取引自体を直接比較するわけではないので無形資産取引等が含まれていても可能

5 比較対象取引が複数ある場合の取扱い（独立企業間価格の幅）

比較対象取引の選定を行った結果、比較対象取引が複数存在し、独立企業間価格が一定の幅（レンジ）を形成する場合がある。

この点、OECD 移転価格ガイドラインのパラグラフ 3.55 でも「…移転価格の算定は厳密な科学ではないため、相対的に同等の信頼性があるような、複数の適切な算定手法や、それに基づく数値の幅が生み出される場合も多くある。…」とされている。

なお、フルレンジとは、比較対象取引の上限値と下限値の幅をいい、四分位レンジとは、比較対象取引の上位 25% と下位 25% を除外した中央部分の数値の幅をいう。

	売上高 営業利益率	幅（レンジ）		
		フルレンジ	四分位レンジ	
比較対象取引 A	6.0%	上限値		
比較対象取引 B	5.5%	四分位（上限値）		
比較対象取引 C	3.5%	中位置		
比較対象取引 D	3.0%	四分位（下限値）		
比較対象取引 E	2.0%	下限値		
A～E の平均値	4.0%	—	—	—
国外関連者	4.5%	判定 (是正ポイント)	幅の範囲内	幅の範囲内
	10.0%		幅の範囲外 (平均値 4.0%)	幅の範囲外 (中央値 3.5%)

(1) 検証対象損益の売上高営業利益率が幅（レンジ）の範囲内の場合

国外関連取引に係る比較対象取引が複数存在し、独立企業間価格が一定の幅を形成している場合において、当該幅の中に当該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は移転価格税制に基づく課税は行われない（措置法通達 66 の 4(3)-4（比較対象取引が複数ある場合の取扱い））。

(2) 検証対象損益の売上高営業利益率が幅（レンジ）の範囲外の場合

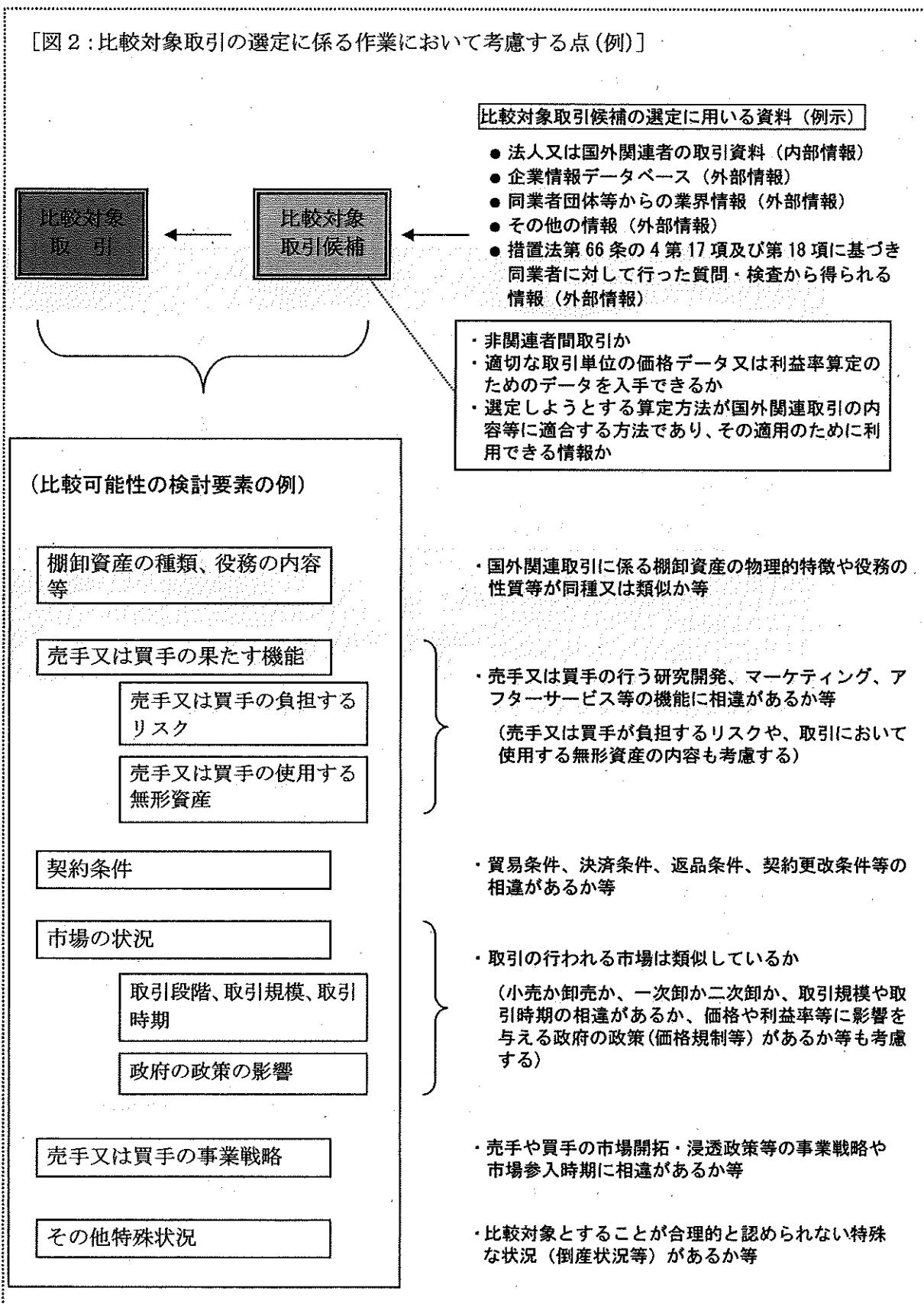
国外関連取引に係る比較対象取引が複数存在し、当該比較対象取引に係る価格又は利益率等が形成する一定の幅の外に当該国外関連取引に係る又は利益率等がある場合には、原則として平均値に基づき独立企業間価格を算定する方法を用いる（事務運営指針 4-8（比較対象取引が複数ある場合の独立企業間価格の算定））。

なお、令和 2 年 4 月 1 日以後開始事業年度（例：令和 3 年 3 月期）から適用される統計的手法（四分位法）を用いた差異調整を行う場合には、中央値を独立企業間価格の算定に使用する（措置法規則第 22 条の 10 第 3 項）。

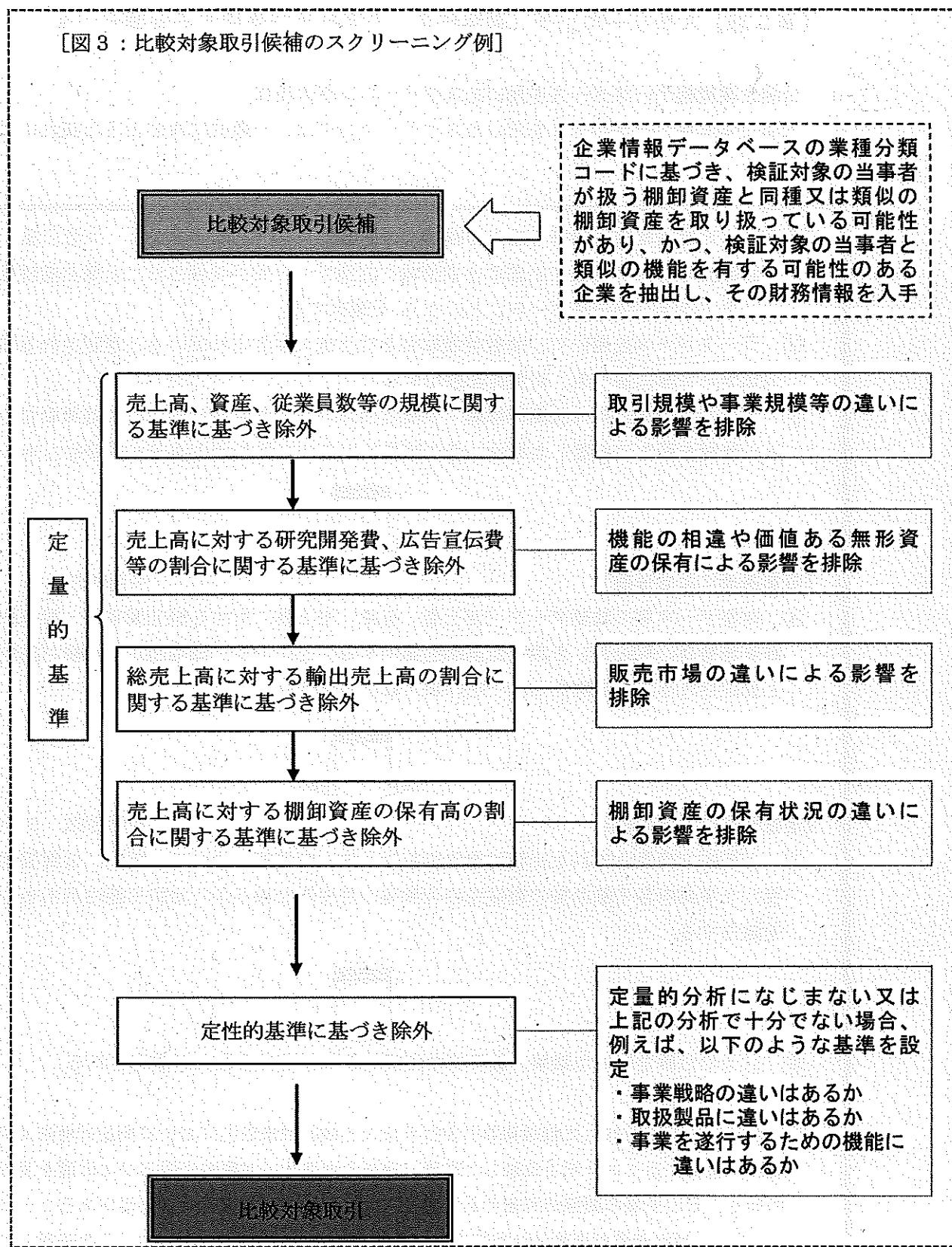
（注）複数の比較対象取引を選定する場合、ある 1 つの比較対象取引を採用するか否かで利益率の幅（レンジ）が広がり、検証対象損益の利益率がレンジの範囲内になる（課税が行われない）こともある。例えば、上記で、比較対象取引 F（売上高営業利益率 12.0%）が追加で採用されれば、国外関連者（同 10.0%）も幅の範囲内となる。

比較対象取引の選定手順の例(移転価格事務運営指針別冊事例集【事例1】《解説》4(参考)より)

[図2: 比較対象取引の選定に係る作業において考慮する点(例)]



[図3：比較対象取引候補のスクリーニング例]



【第二部】スクリーニング（選別作業）の流れ及び使用する公開データ

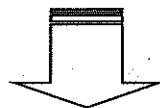
1 公開企業情報データベースを用いたスクリーニングの流れ

公開企業情報データベースを用いたスクリーニングは、一般的に次のような流れにより行われる。

【母集団（比較対象取引を行う法人の候補）の抽出】

⇒第三部 参照

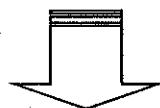
- ① 検証対象法人が所在する国の企業情報や財務データ等が収録された公開企業情報データベース（以下「データベース」という。）を選択する。
- ② データベースを用いて、比較対象取引を行う法人が含まれていると想定される国、業種分類コード等に基づき、母集団を抽出する。
- ③ データベース以外の公開情報源（同業者団体の会員名簿等）から比較対象取引を行う法人の候補を新たに把握した場合、②の結果抽出された母集団に追加する場合もある。



【定量基準による分析】

⇒第四部 2 参照

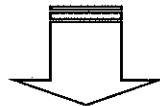
- ④ 財務データ等の数値データ（売上高、資産、売上高に対する研究開発費・販売費及び一般管理費等の割合等）を用いた基準を適用することにより、母集団から比較可能性が低いと想定される法人を除外し、一定の法人数まで絞込む。



【定性基準による分析】

⇒第四部 3 参照

- ⑤ 上記④で絞り込まれた比較対象取引を行う法人の候補について、更に、公開情報から把握した事業内容や製品等の類似性の有無等の定性的な観点から比較可能性が不十分な法人を除外する。

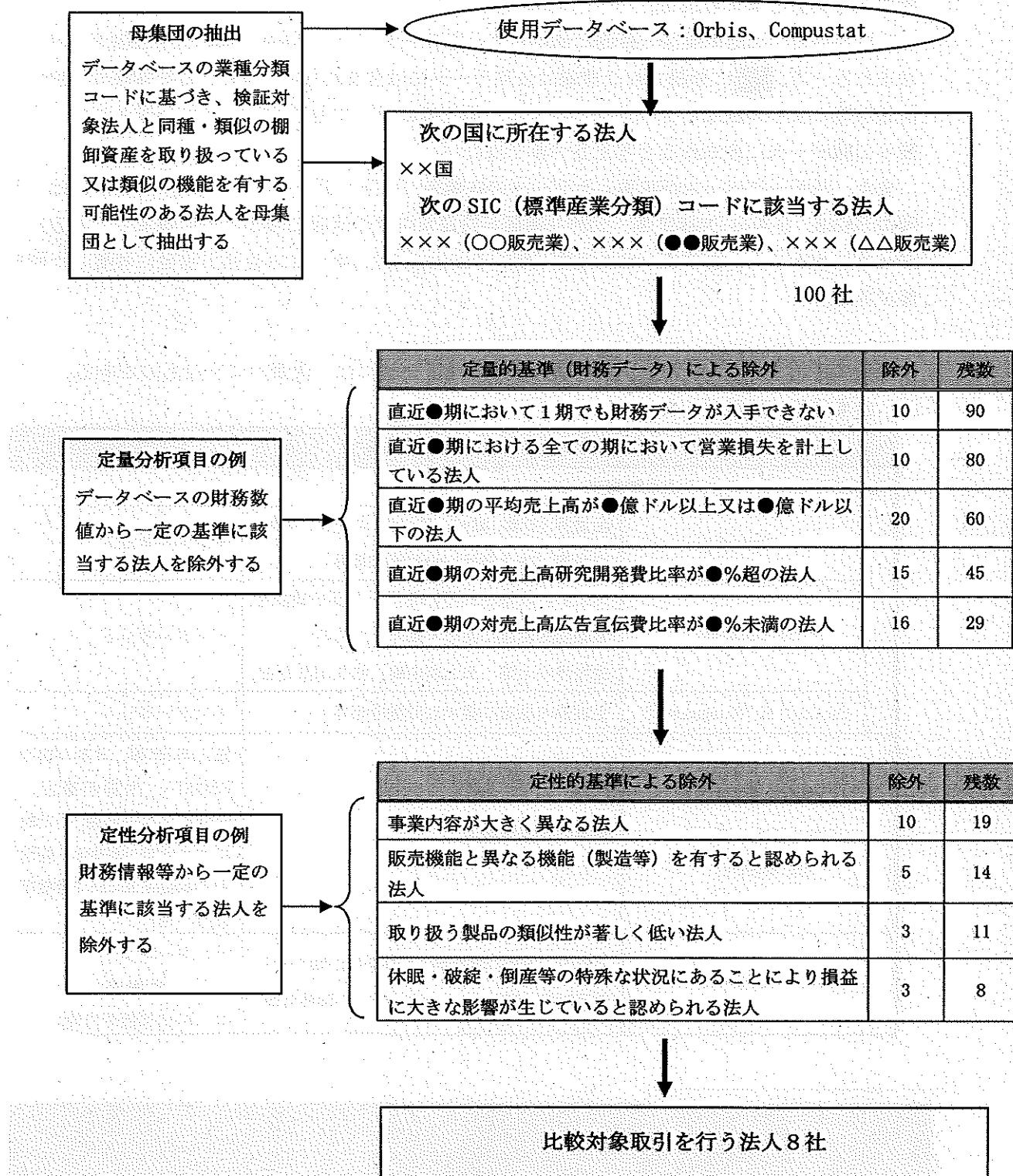


- ⑥ 以上の分析を行った結果、最終的な比較対象取引を行う法人が選定される。

(注) 最終的に選定された比較対象取引を行う法人と検証対象取引において検証対象法人が果たす機能・負担するリスク等を比較した結果、価格や利益率に客観的に明らかな影響を及ぼす差異があり、その差異の調整が可能である場合には、別途差異調整を行う必要があることに留意する。仮に、当該差異が価格又は利益率等に及ぼす影響が無視できず、かつ、その差異による具体的な影響額を算定できない場合には、比較可能性自体に問題がある点に留意する。

(参考) 実務上使用されるフローの例

(売上高営業利益率を指標とするTNMMで検証することを想定)



2 使用する公開データ

移転価格調査・事前確認審査の際に使用することが可能な公開データとは、一般的に『無償であるか否かを問わず、何人が、どのような時点においても、アクセス及び検証することが可能なデータ』と考えられる。

したがって、当局が現在一般的に使用しているデータベース（Orbis 等）は『公開データ』に含まれる一方、■に登録された情報は公開データには含まれない。また、会計事務所が独自の情報収集により作成したデータについては、第三者に対してもそのデータが公開されていない限り公開データに含まれると考えるべきではない。

また、各データベースが収集したデータの収集源（以下「データソース」という。）には、米国の EDGAR、日本の EDINET 等、公的な機関が投資家向けの情報公開のために運営しているインターネットサイト、他のサービス会社（S&P、Fortune 等）、サービス会社が独自に収集した情報等がある。

実際にスクリーニングにおいて利用できる公開データには、次表のようなものがある。¹

（1）企業情報、財務データ

名称	入手可能情報等	情報提供媒体等
母集団抽出に用いられる企業情報データベース		
Orbis ²	全世界（日本、欧州、アジア、ロシア、北米）の企業（約3億社）の財務情報等	インターネット
TP Catalyst	Orbis に収録されているデータ及び機能を移転価格用途に特化・拡充したもの 全世界の上場・未上場企業、約3,100万社	インターネット
Capital IQ (Compustat ³)	全世界の企業に関する財務情報等	インターネット
有価証券報告書 (アニュアルレポート、 10K Report)	企業の決算情報等	法人の HP 等。日本の場合 EDINET ⁴ 、米国の場合、EDGAR ⁵ で入手可能。その他にカナダの SEDGAR、英国の Company House (商業登記所) 等。
ダン・レポート	全世界（一部の国を除く）の企業に関する財務情報等（簡易ダンレポは無料で取得可能）	インターネット (古い情報等について は、別途依頼が可能)

1

2

3

⁴ <http://disclosure.edinet-fsa.go.jp/>

⁵ 米国証券取引委員会（SEC）の WEB サイト。10K Report は上場企業が SEC に提出する年次報告書。

ブルームバーグ	金融市场データ（株式、為替、債券等）	オンライン専用回線
帝国データバンク会社年鑑	日本企業約14万社の基本情報	書籍
企業ホームページ	企業の沿革、事業拠点、商品情報等、企業ごとに異なる	インターネット

(2) 業界情報

名称	入手可能情報	情報提供媒体等
ヤノデータバンク	市場調査会社である矢野経済研究所が発行している企画調査資料等 業種別の情報等が充実	会員専用の施設（図書館） ～直接訪問
国立国会図書館 ⁶	東京及び大阪にあり、日本において出版されている書籍の閲覧が可能 団体名簿、国内・外国企業名鑑、業界動向、 各国の産業等の各種情報が入手できる	直接訪問
JETRO ビジネスデータベース コーナー ⁷	各種データベース（貿易統計、関税率、企業 情報）による情報の閲覧が可能	直接訪問
自動車図書館	自動車に関する国内外の図書や文献、自動 車雑誌等の閲覧が可能	直接訪問

(3) ニュース、企業情報

名称	入手可能情報	情報提供媒体等
日経テレコン 21	日経4紙、一般紙、業界紙等の新聞記事、速報ニュース 東京商工リサーチ、帝国データバンク等を 情報源とした企業情報等	インターネット
CD-Eyes 50	日本企業約50万社の財務データ	CD-ROM（年1回発行）
外資系企業総覧	外資系企業の企業データ	CD-ROM（年1回発行）
海外進出企業データ	海外現地法人の企業データ	CD-ROM（年1回発行）

(4) 外国法令、外国企業情報

名称	入手可能情報	情報提供媒体等
Lexis Advance	北米を中心とした各種法令情報、税務当局 の動向、ビジネス情報、企業登記情報、文献 情報等	インターネット

⁶ <http://www.ndl.go.jp/>

⁷ http://www.jetro.go.jp/db_corner/indexj.html

3 データベースを使用する際に認識しておくべき事項

データベースにより提供される情報については、提供される情報が常にデータソースと一致しているとは限らないことに注意する必要がある。また、データベース提供会社が、独自に設けた基準に従ってデータソースから収集された情報を調整している場合がある。

このため、データベースから入手したデータを使用する場合は、必ずデータソースによる照合が必要である。しかし、内国法人であれば、当局へ提出された申告書等により、データ内容の検証は可能であるが、外国の法人によっては、データソースの入手が困難なことから、そのような確認が事実上不可能である場合がある。

Orbis 及び Compustat のデータベースについては、次のようなデータソース及びデータ調整を行っているようである。

(1) データベースのデータソース

イ Orbis

Orbis は、Bureau Van Dijk 社（以下「BVD」）がサービスを提供する、全世界の上場、非上場企業の情報を網羅するデータベースである。当局が契約しているデータベースには、全世界の法人を網羅した Orbis や Osiris（Osiris は上場企業のみ）のほか、地域別データベースとして Oriana（アジア）、Amadeus（欧州）等がある。比較対象取引を行う法人の選定に当たり、Orbis や Osiris より、これら地域別データベースの方が便利な場合がある。例えば、比較対象取引を行う法人を日本国内から選定する場合、Oriana を使うと、産業分類コードとして、TIC コード（帝国データバンクが作成した独自の産業分類コード）を選択することができる。TIC コードは、日本の状況の即した産業分類が行われており、例えば、コード 43991 はコンビニエンスストアであるが、SIC コードにはコンビニエンスストアという分類はない。したがって、仮に日本国内でコンビニエンスストア業を行っている法人から比較対象取引を行う法人を選びたい場合には、Orbis を使用するより、Oriana の方がより比較可能性の高い法人を選ぶことができる可能性がある。

ロ Compustat

Compustat の場合、サービス提供会社である Standard & Poor's 社（以下「S&P」）が以下のようないい情報源から直接情報を入手している。

- EDGAR で入手できる 10K Report 等
- 法人が公開する Shareholders' Report 等

(2) 財務データの調整による影響

イ Orbis

Orbis は、サービス提供会社である BVD が別途提供する Osiris、Amadeus 等（以下「Osiris 等」）を統合したデータベースであり、Osiris 等の財務データを Orbis へ移行する際のデータ調整は行われていない。しかしながら Osiris 等はそれぞれ個別のデータソースから提供を受けた財務データについて標準化された統一のフォーマット（以下「グローバルフォーマット」という。）で情報を提供するためのデータ調整を行っている。

以下 Osiris（全世界の上場企業を対象としたデータベース）とそれ以外に区分して説明する。

Osiris のデータは、ロイター、World's Best Base 等から提供された情報により構成されている。これらの情報は、データソースごと（ロイターか WVB か、業種は何か等）に定められたルールに従いグローバルフォーマットに適合するよう調整が行われる。Osiris を使用して検索した上場企業については、契約の種類によってデータソース（ロイター等が提供しているデータ）にアクセスすることが可能である⁸。

なお、Orbis には、法人のアニュアルレポートや有価証券報告書の現物を閲覧できる機能が付与されており、それらが用意されている法人については生データや法人概要の入手が容易となっている。

次に、Osiris 以外 (Amadeus 等) のデータベースについては、一か国又は地域ごとに一つずつ程度存在する地域データベースから情報の提供を受けている。この情報は、Osiris と同様、データソースに近い情報であるが、Osiris と同様、Amadeus 等でグローバルフォーマットにより情報提供するための調整が行われる。しかし、Amadeus 等のデータのデータソースにアクセスすることはできない。したがって、これらのデータベースから得られたデータを検証するためには、そのデータソースから直接データを入手する必要があることを認識しておく必要がある。

□ Compustat

S&P は、それぞれの勘定科目について独自に内容を定義し、定義に合致しないデータについて、調整を行っている。例えば、『Research and Development Expense』項目については、『Software expenses』や『Amortization of software costs』を含むこととしているため、これらの費用が別科目として計上されている場合は、『Research and Development Expense』に合算されることとなる⁹。

調整は S&P で行われているため、調整の整合性は取れているものと考えられるが、イ) S&P が定義した勘定科目の概念が正しいか、ロ) S&P が定義した勘定科目の概念と検証対象法人が使用している勘定科目の概念が一致しているか、ハ) S&P の調整計算に誤りがないか検証するために、脚注 8 記載のガイドの該当項目を確認するとともに、データソースとの照合を行う必要があることを認識しておく必要がある。

ハ その他

最終的に比較可能取引を行う法人として選定された法人に係る財務データについては、データベースで収集した財務データであっても、可能な限りデータの信頼性を他の補完的手段（有価証券報告書、10-K 等）により検証することが望ましい。

⁸ 当局の契約は対象外。なお、生データでも、法人の財務諸表と完全には一致しない場合がある（用意されている勘定科目が約 850 項目のため、それ以外のものが使われている場合、調整が行われる。）。

⁹ 『Standard & Poor's Research Insight -Compustat North America Data Guide-』 P264

【第三部】母集団の抽出

1 データベースを利用した母集団の抽出作業

母集団の抽出作業の中心は、データベース等を活用した比較対象取引を行う法人候補の収集である。具体的には以下の手順で進める。

(1) 使用するデータベースの選定

使用するデータベースの選定に当たり、例えばOrbisを使用すれば全世界がカバーされ、且つ上場企業以外の情報も含まれてはいるが、次の理由からOrbisを使用するだけでは不十分な場合があることに留意する。

イ データベース会社ごとにデータソースが異なるため、特に非上場企業については、Orbisが保有しない情報は他のデータベースで有している可能性があること。

ロ 各法人がどの業種分類コードに該当するかについては、データベース会社がそれぞれ決めているため、本来選定すべき比較対象取引を行う法人に、母集団抽出に用いた業種分類コード以外の業種分類コードが付されている場合には、母集団から漏れてしまう可能性があること。

ハ 相互協議が見込まれる事案の場合、協議の相手国によっては、特定のデータベースを使用している場合があり、当方として、相手国が使用しているデータベースを用いたシミュレーションを行うことが有用となる場合があること。

なお、事前確認の申出では、検証対象法人が国外関連者となる場合には、OrbisやCompustat以外の相手国当局が使用しているデータベースを利用したものもある。当該データベースは、それを使用する合理的な理由が必要であることに加え、審査担当者自らでは当該データの元データ入手が困難である場合が多く、審査対象法人の協力を得ながらデータを入手する必要がある。

検証対象国	データベース名
インド	Prowess、Capitaline Plus
韓国	KIS-LINE
仏国	DIANE
タイ	Business On Line、NOC、Stock Exchange of Thailand、ASID、BOI、FTI
豪州	Company 360、The Business Who's Who of Australia、IBIS World
シンガポール	Kompass Singapore Business、EDB
米国	Mergent、One Source、Disclosure
英国	Fame

(2) 対象とする業種分類コードの選定

業種分類コードについては、基本的に国ごとに定められている。したがって、検証対象法人所在地国ごとに適切なコードを選定することになる。例えば、米国企業の場合、SIC (Standard Industrial Classification) コード¹⁰ ¹¹、を用いることが一般的である。

(3) データベースの操作

上記(1)、(2)により、使用するデータベース及び対象とする業種分類コードが決定されれば、実際にデータベースを操作することになる。

※ Orbis を使用し、母集団の抽出と、分析に使用する財務データ等をエクセルデータとして取り出すまでの手順については、【第三部参考資料】参照。

2 データベース以外の資料による母集団の抽出

比較対象取引を行う法人を選定する場合、データベースの業種区分を母集団抽出の基準とするよりも、検証対象法人が加入する業界団体の会員名簿等から抽出する方が、事業や製品の類似性が高く、より比較可能性の高い法人を抽出できる場合がある。

データベースの業種区分は、製造業、卸売業、小売業及びサービス業等の業種別に区分した上で、取扱製品の種類ごとに細分化されている。しかし、特殊な業態（例：訪問販売業等）や業種や製品を詳細に特定したい（例：メッキ加工業、半導体輸入商社等）が、データベースの業種区分が対応していない場合には、それぞれの業界団体名簿等を基に抽出を行った方が、比較可能性の確保の観点から、より有効な結果を得ることができる可能性が高いこともある。

以下は、過去の事前確認審査で使用されたものの例である。

事案	使用資料等
医療機器事案	医療機器・用品年鑑、日本OTC工業協会加盟法人
臨床検査薬事案	臨床検査市場の展望（矢野経済研究所）
農薬事案	農薬工業会会員名簿
連鎖販売事案	月刊誌「ネットワークビジネス」
役務提供事案	全国企業財務諸表分析統計（帝国データバンク）
半導体商社事案	日本半導体年鑑、日本半導体商社協会、半導体産業会社録、世界半導体サプライヤーズディレクトリ、「半導体商社」
自動車事案	日本自動車部品工業会、日本自動車車体工業会、
建機事案	日本建設機械工業会、日本自動車部品工業会、日本自動車車体工業会
ロイヤルティ	Royalty Source、Royalty Stat

なお、データベース以外の資料により母集団を抽出した場合には、定量分析等を行うために使用する財務データを別途データベース等から入手する必要がある。

¹⁰ <http://www.sec.gov/info/edgar/siccodes.htm>

¹¹ Orbis では、日本企業の場合にも SIC コードを主に用いることとなる。

【第三部参考資料】データベース操作方法¹²

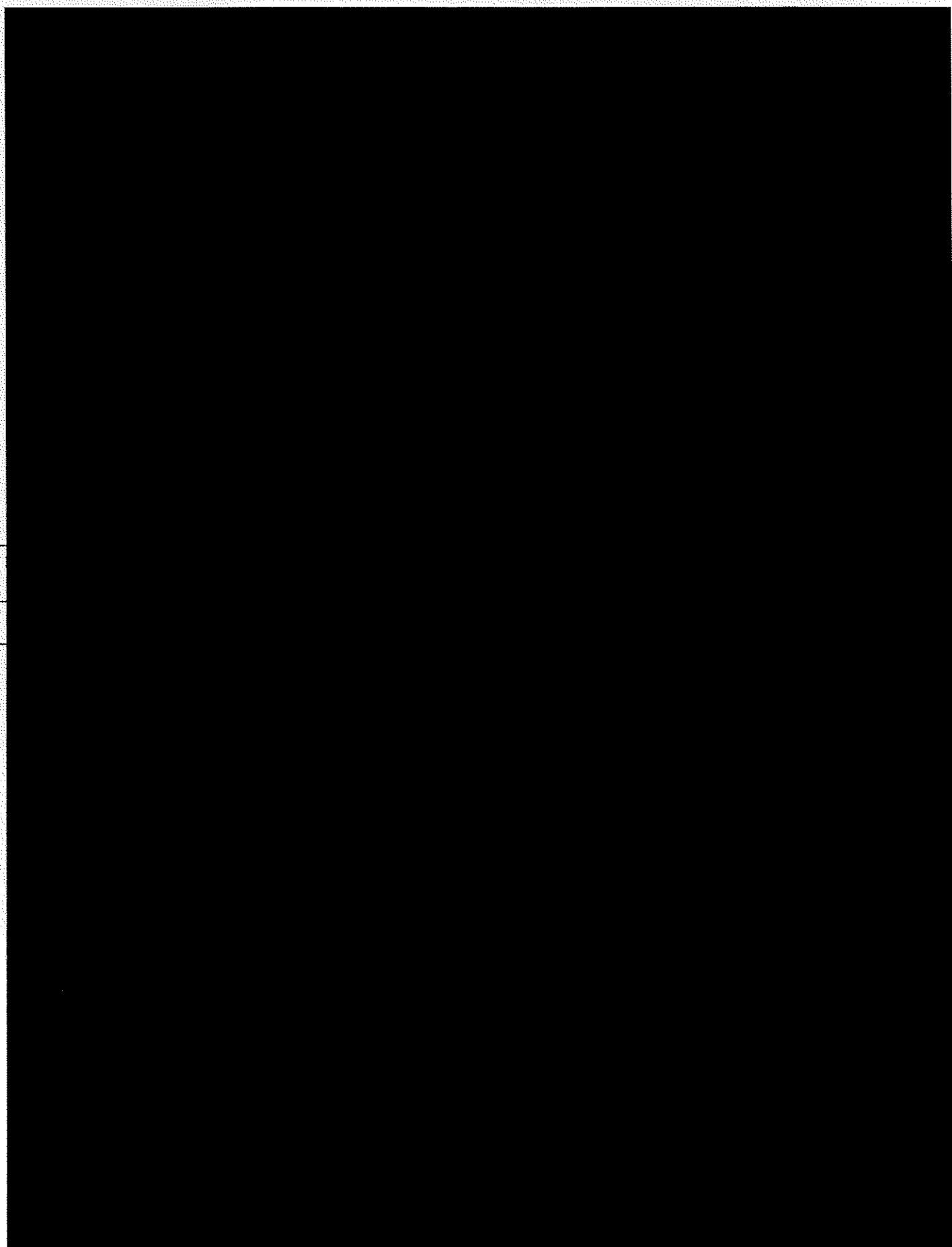
《Orbis編》

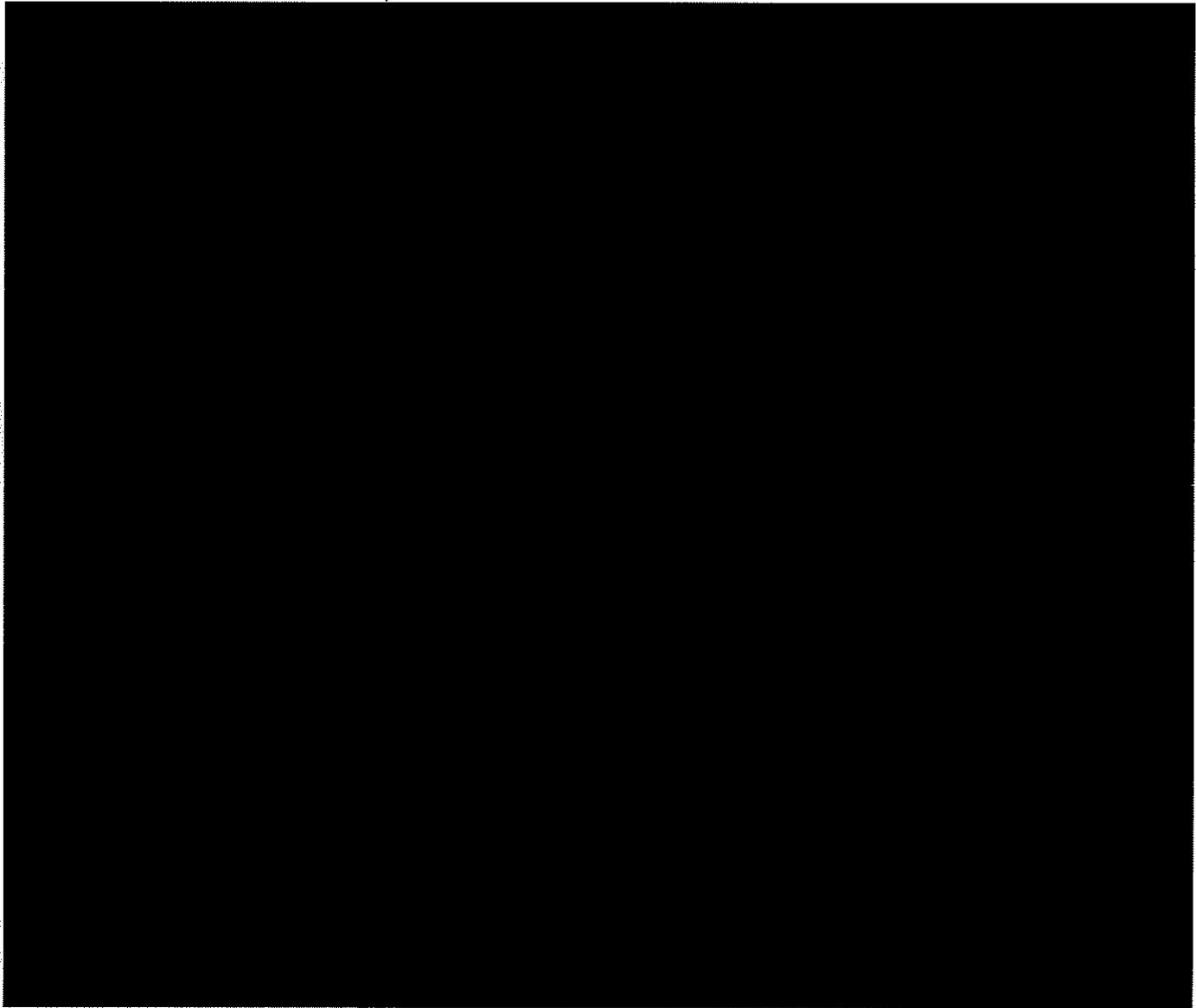
目次

1 ログイン等.....	18
2 検索初期設定.....	21
(1) 使用する財務データの設定.....	21
(2) 決算期の設定.....	22
3 検索機能.....	24
(1) 検索画面への入り口.....	24
(2) 母集団の抽出.....	25
イ 国・地域による検索.....	25
ロ 業種による検索.....	26
ハ 株式上場企業の検索.....	27
(3) 検索条件・検索結果の表示と保存.....	28
4 検索結果のデータ項目表示機能.....	30
(1) データ項目（ビュー）の新規作成・保存.....	30
(2) ビューの変更.....	33
5 エクスポート機能.....	36
6 レポート機能.....	38
(1) レポートの表示.....	38
(2) レポートのエクスポート.....	40
7 法人名による検索.....	41

¹² Capital IQ の操作については、S&P 社作成のマニュアルを参照のこと。

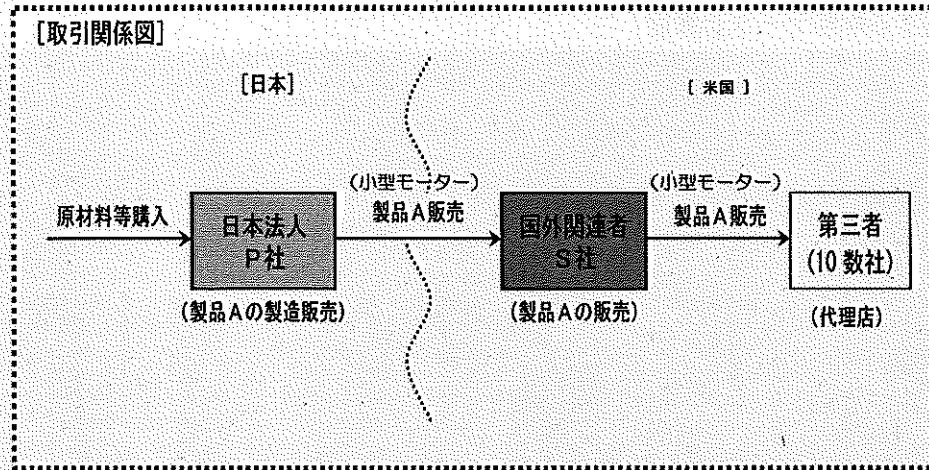
1 ログイン等





【今回のデータベース操作法で抽出する比較対象取引を行う法人】

具体例として、次の検証対象法人に係る比較対象取引を行う法人を抽出することとする。



① 日本法人 P社は、小型モーターの製造販売を行う法人である。国外関連者 S社は、米国に所在し、P社から仕入れた小型モーターを北米市場で第三者に対し販売している法人である。国外関連取引は、P社が小型モーターを S社に販売する棚卸資産取引である。

機能リスク分析の結果、S社は P社に比し、相対的に限定的な機能を果たしていることが分かった。

② ①の前提から、次のように判断を行った。

独立企業間価格算定方法：取引単位営業利益法（TNMM）

検証対象法人 : 国外関連者 S社

利益水準指標 : 売上高営業利益率

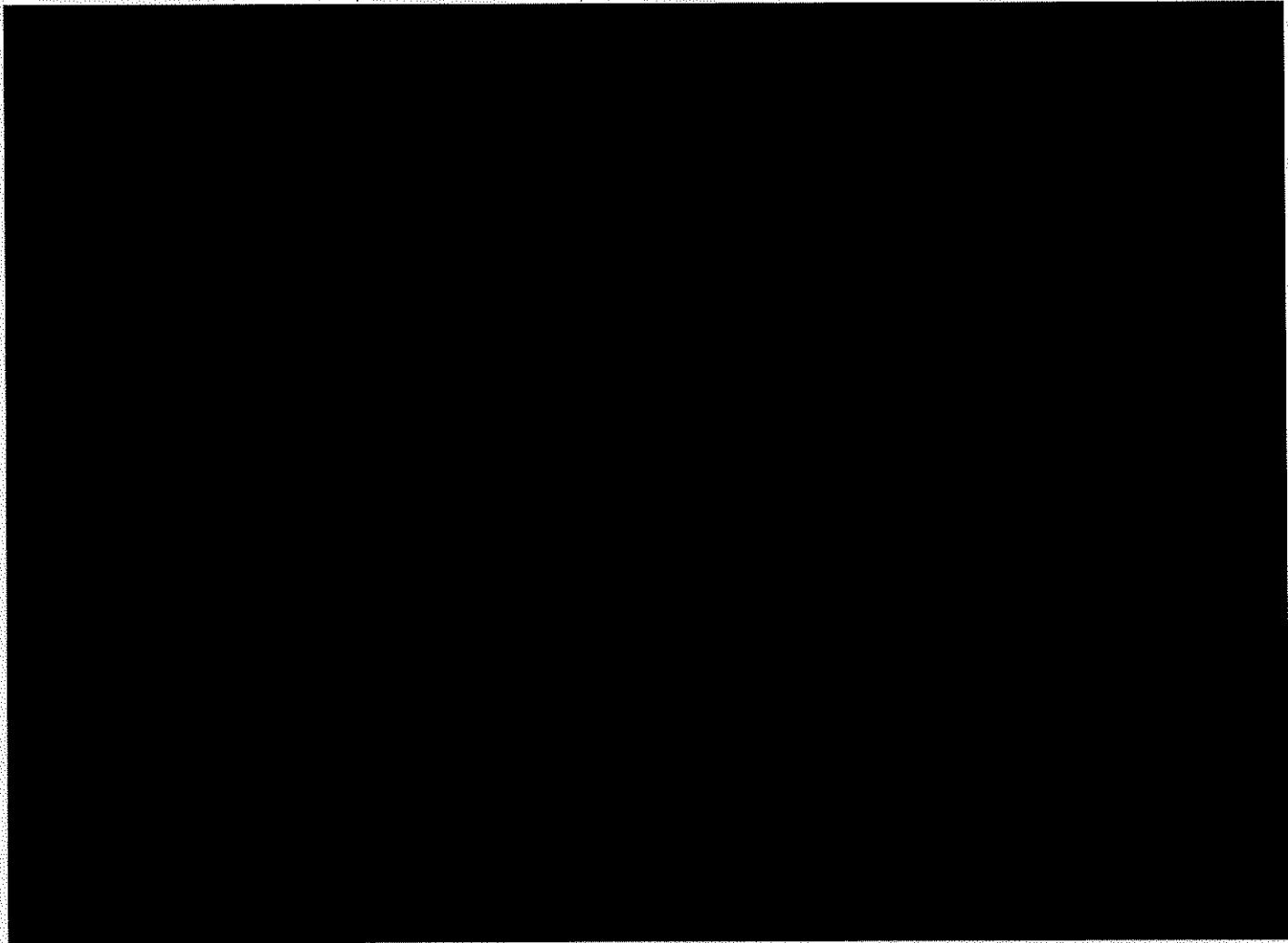
③ 検証対象法人 (=国外関連者 S社)

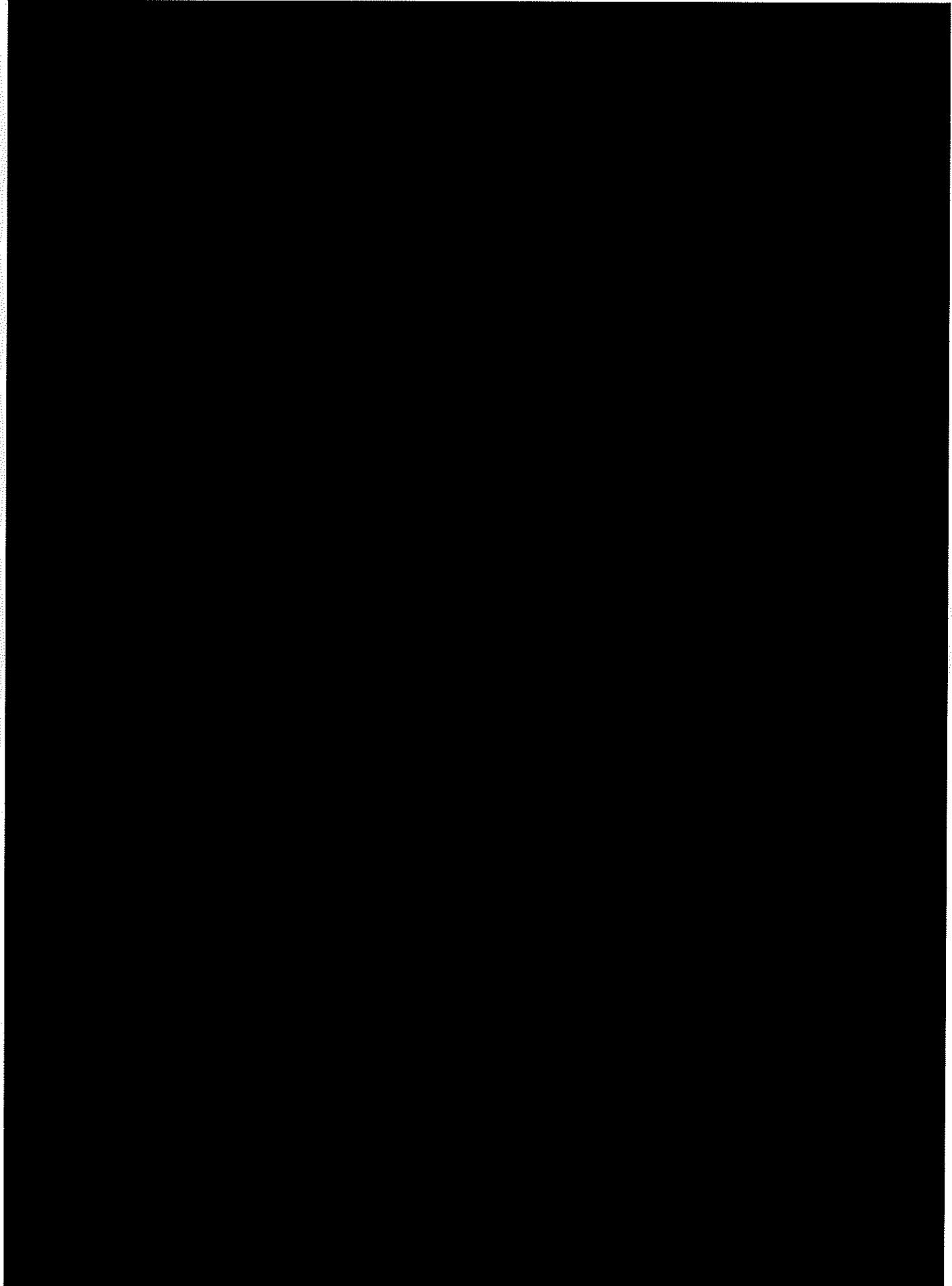
- 所在地：米国
- 事業内容：小型モーター販売（卸売）
- 決算期：12月31日
- 対象年度：2016年度～2020年度（5期）

2. 検索初期設定

(1) 使用する財務データの設定

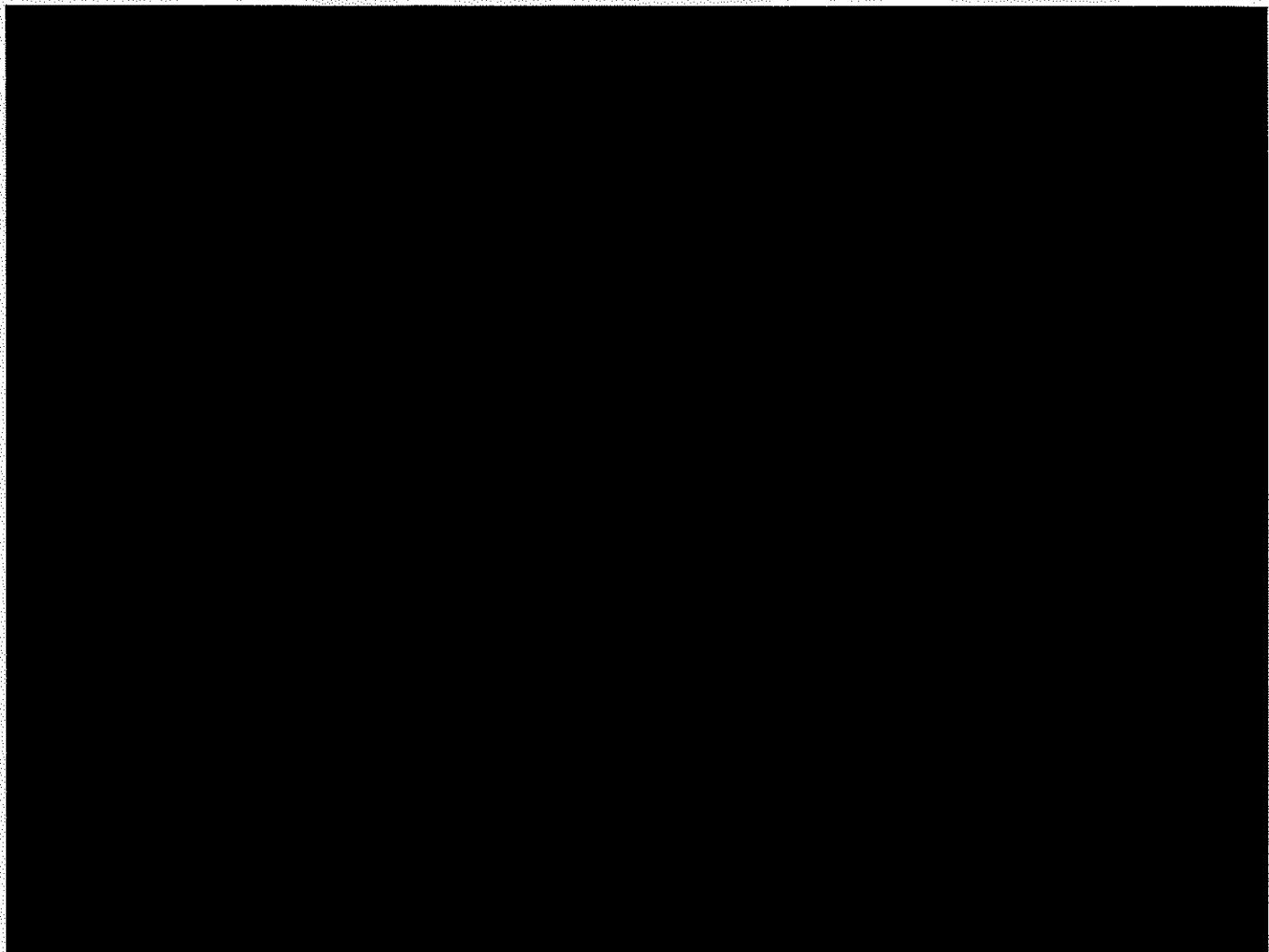
(2) 決算期の設定





3 検索機能

(1) 検索画面への入り口

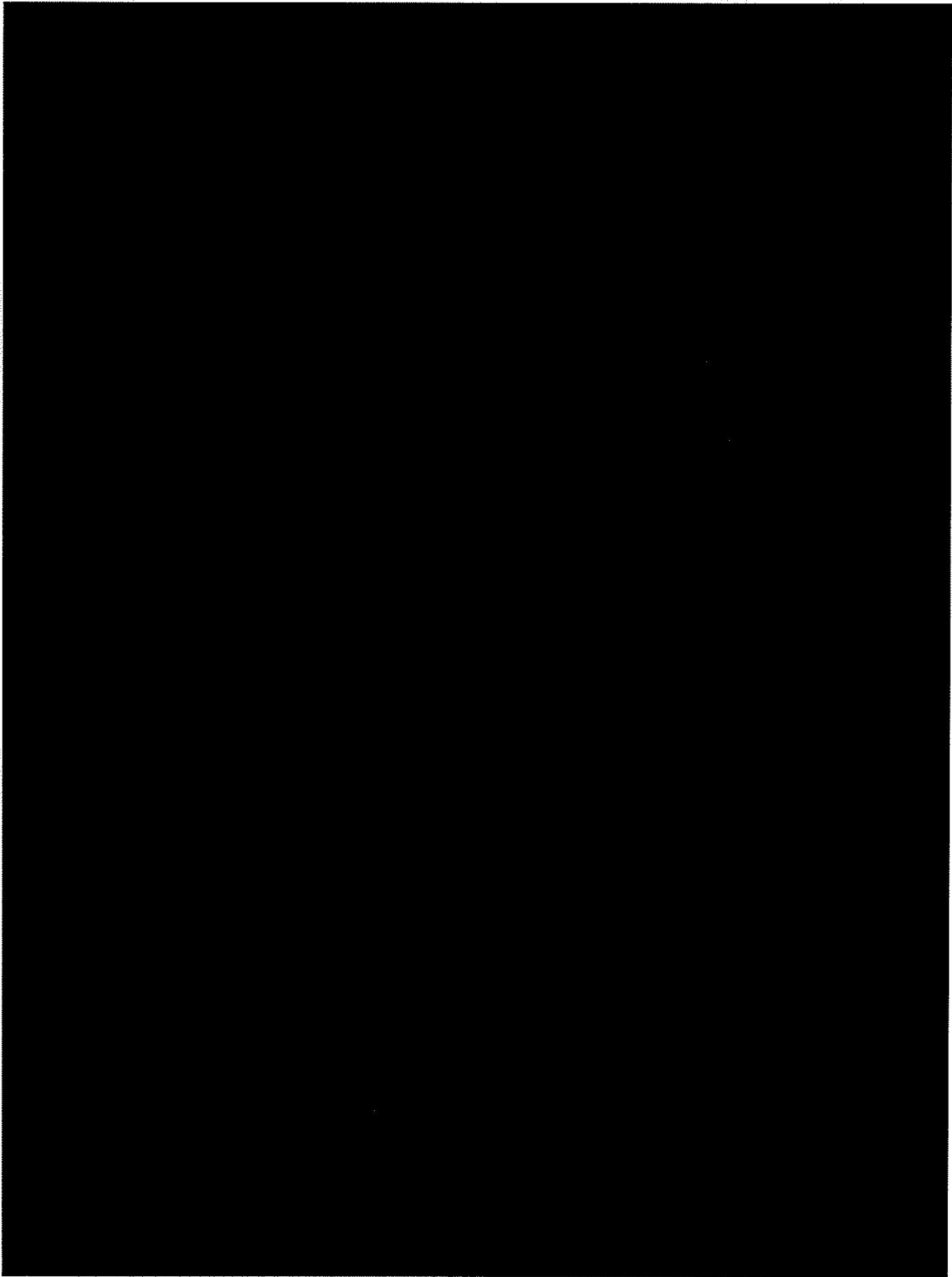


(2) 母集団の抽出

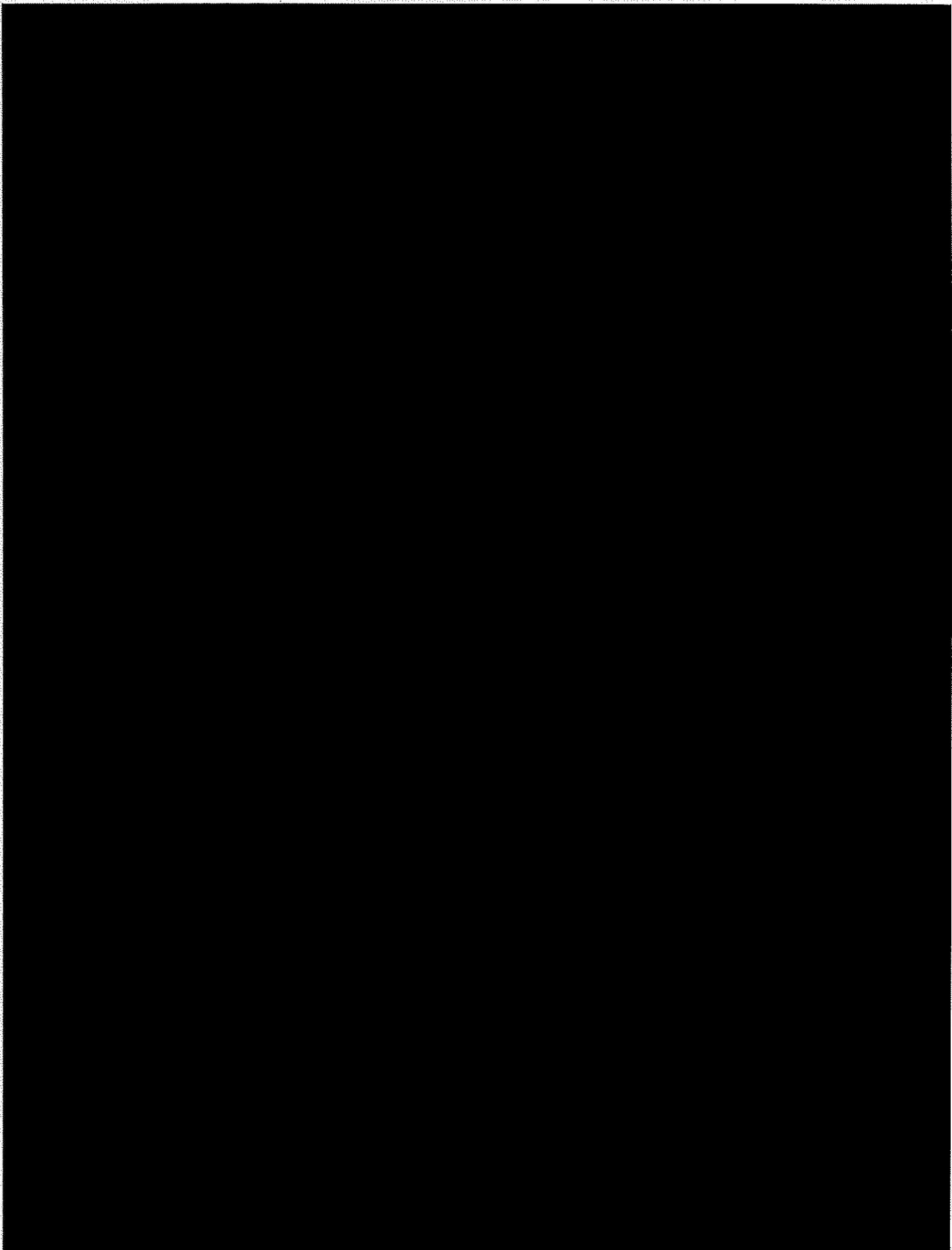
イ 国・地域による検索

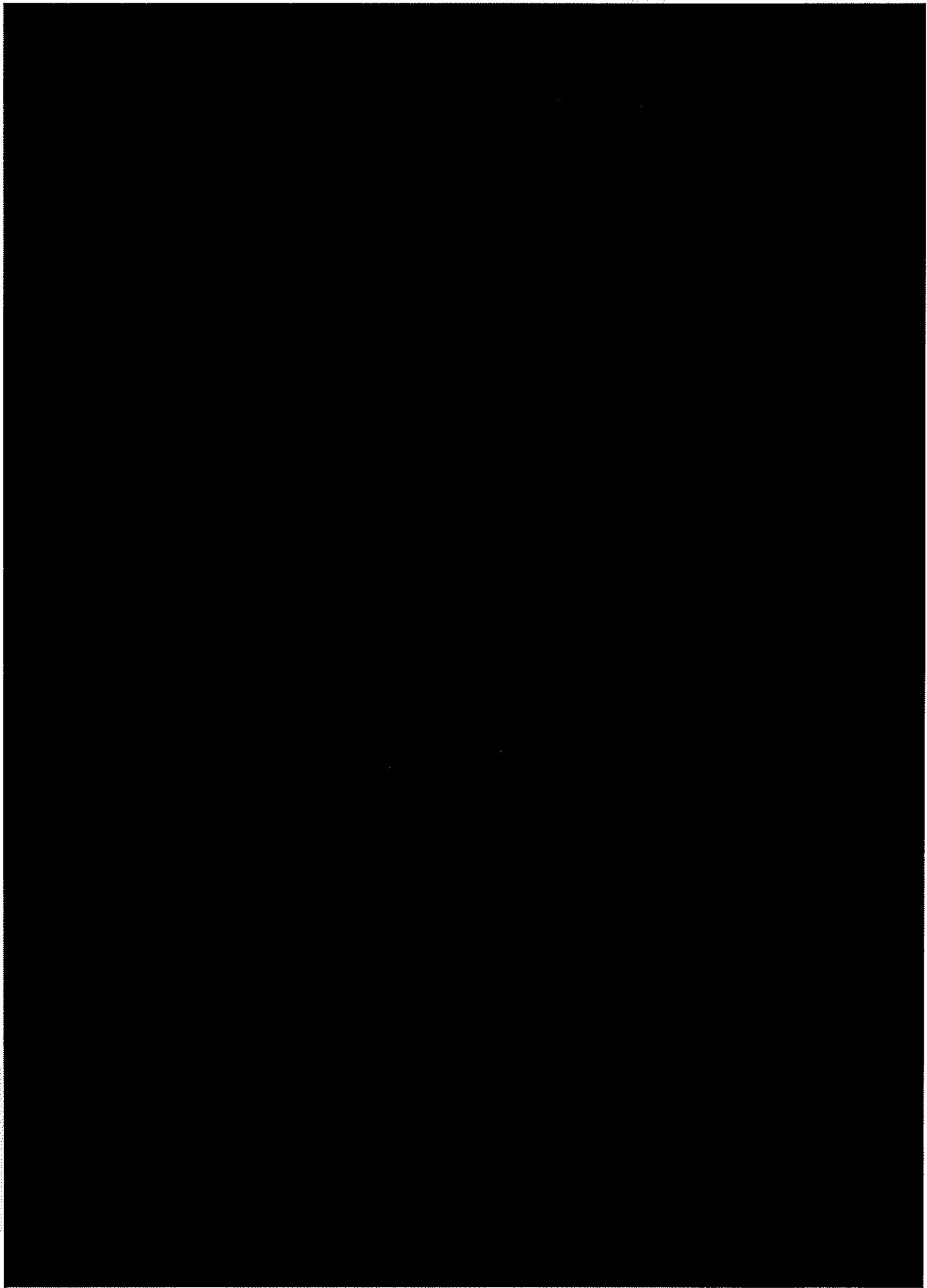
□ 業種による検索

ハ 株式上場企業の検索



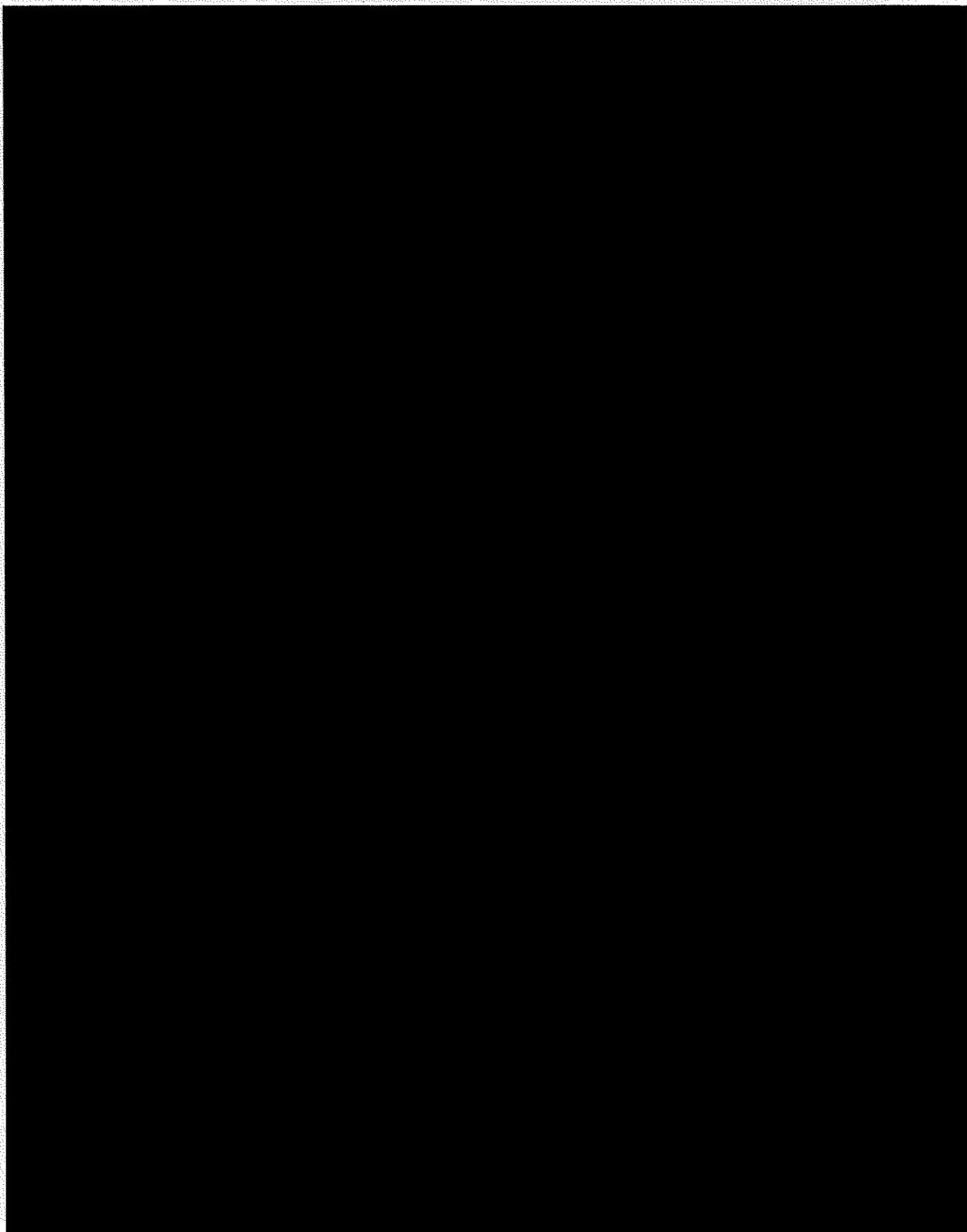
(3) 検索条件・検索結果の表示と保存

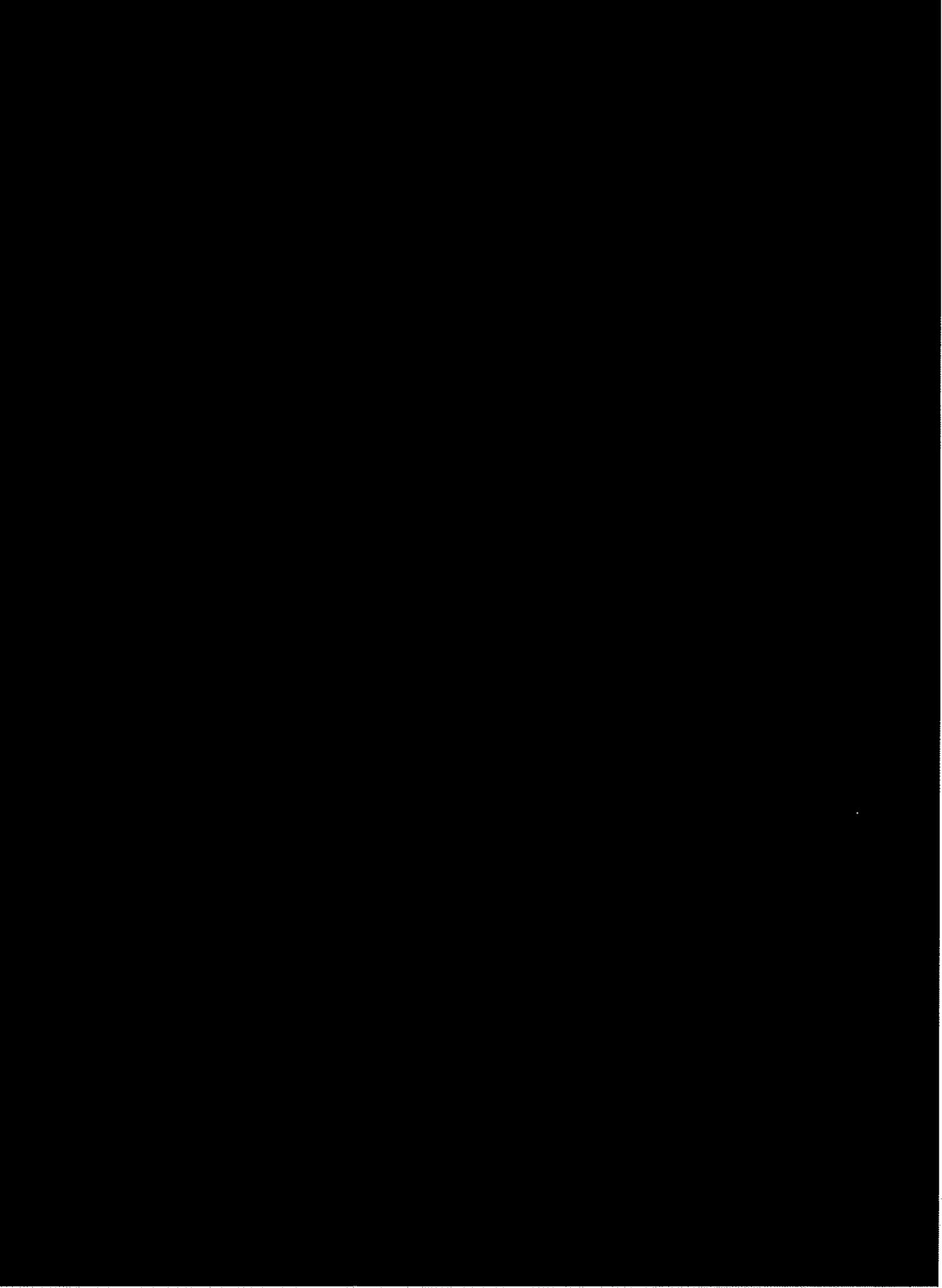




4 検索結果のデータ項目表示機能

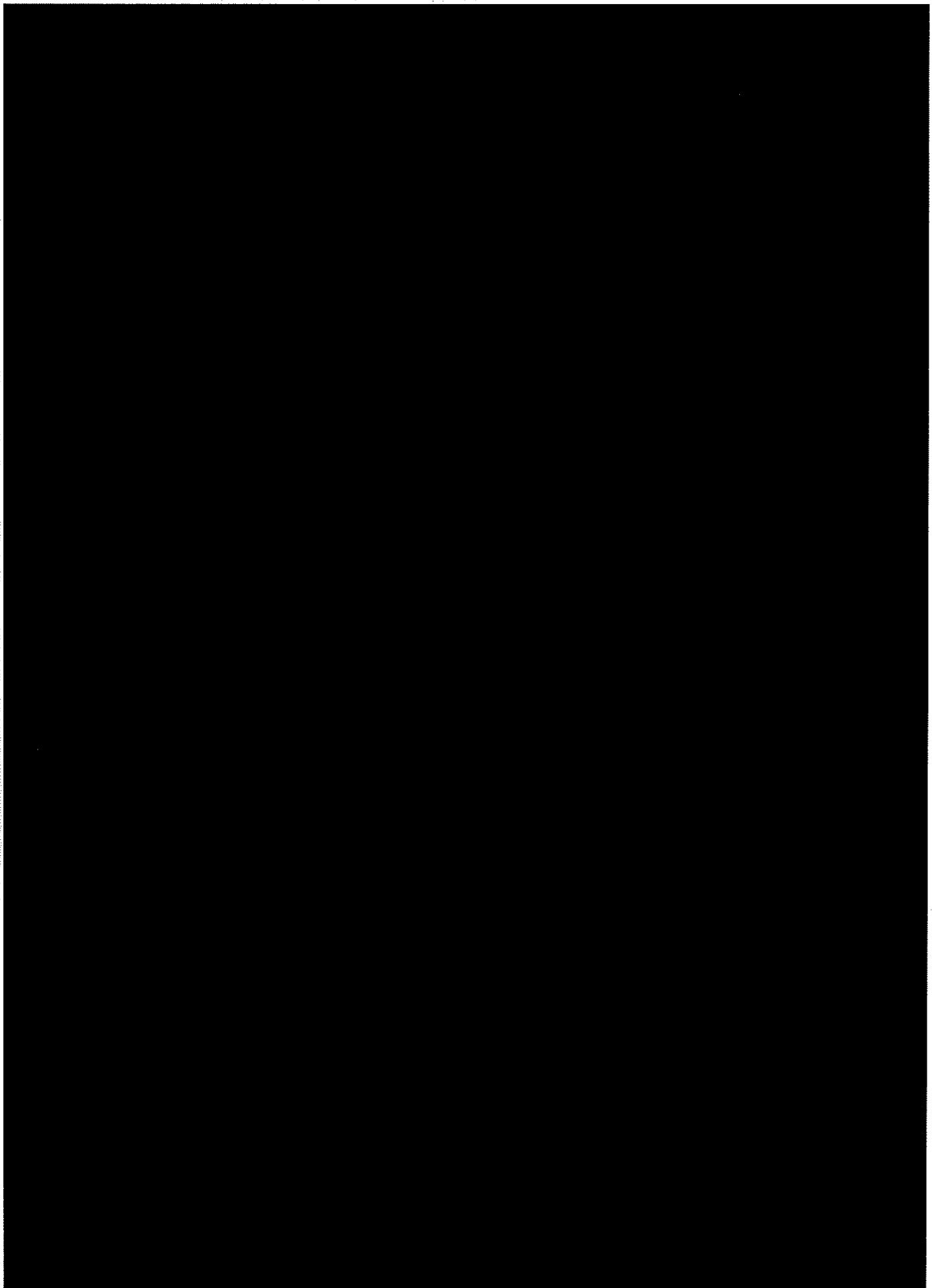
(1) データ項目（ビュー）の新規作成・保存





(2) ビューの変更

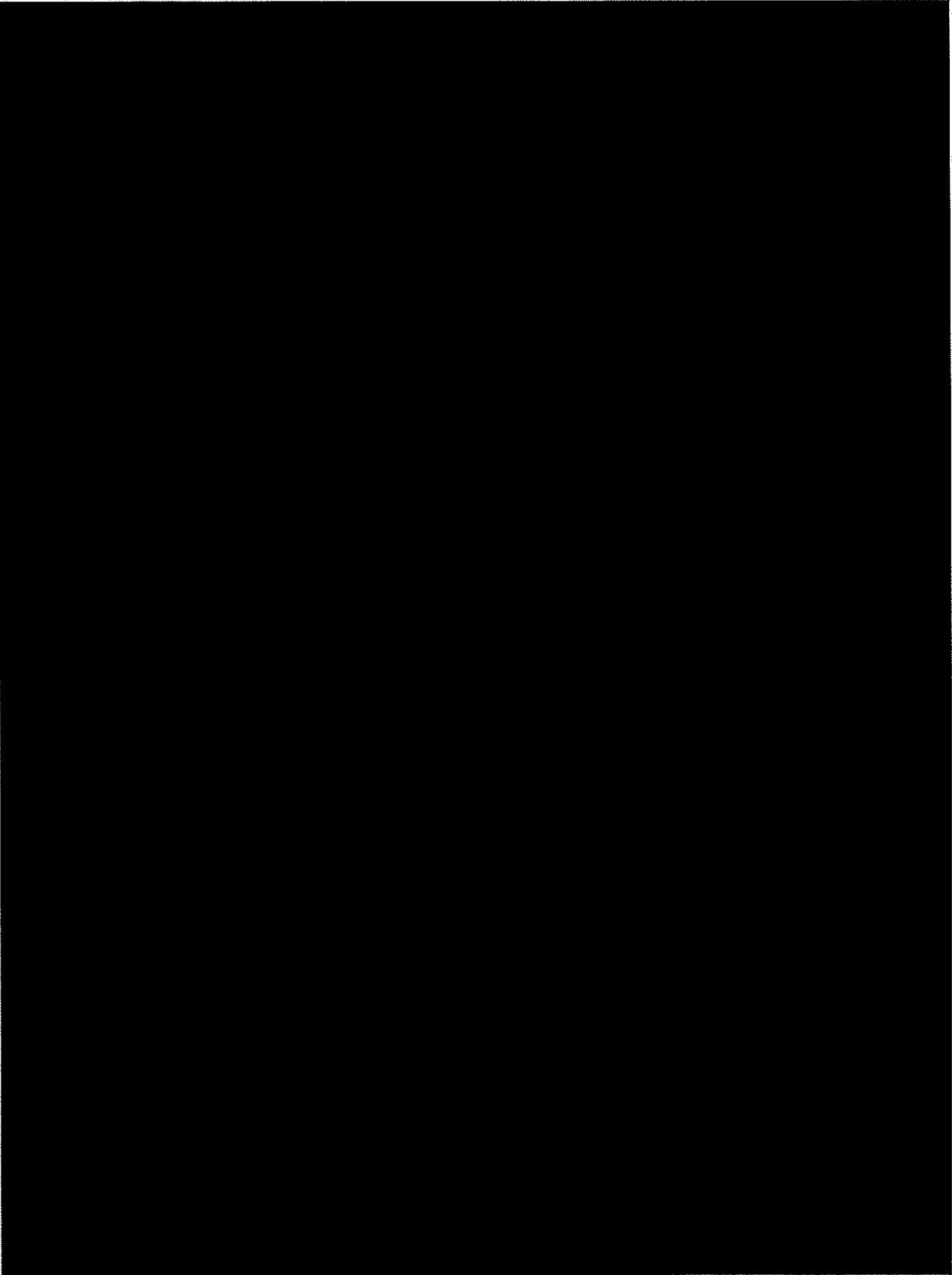
5 エクスポート機能



6 レポート機能

(1) レポートの表示

(2) レポートのエクスポート



7 法人名による検索

法人名による検索結果一覧

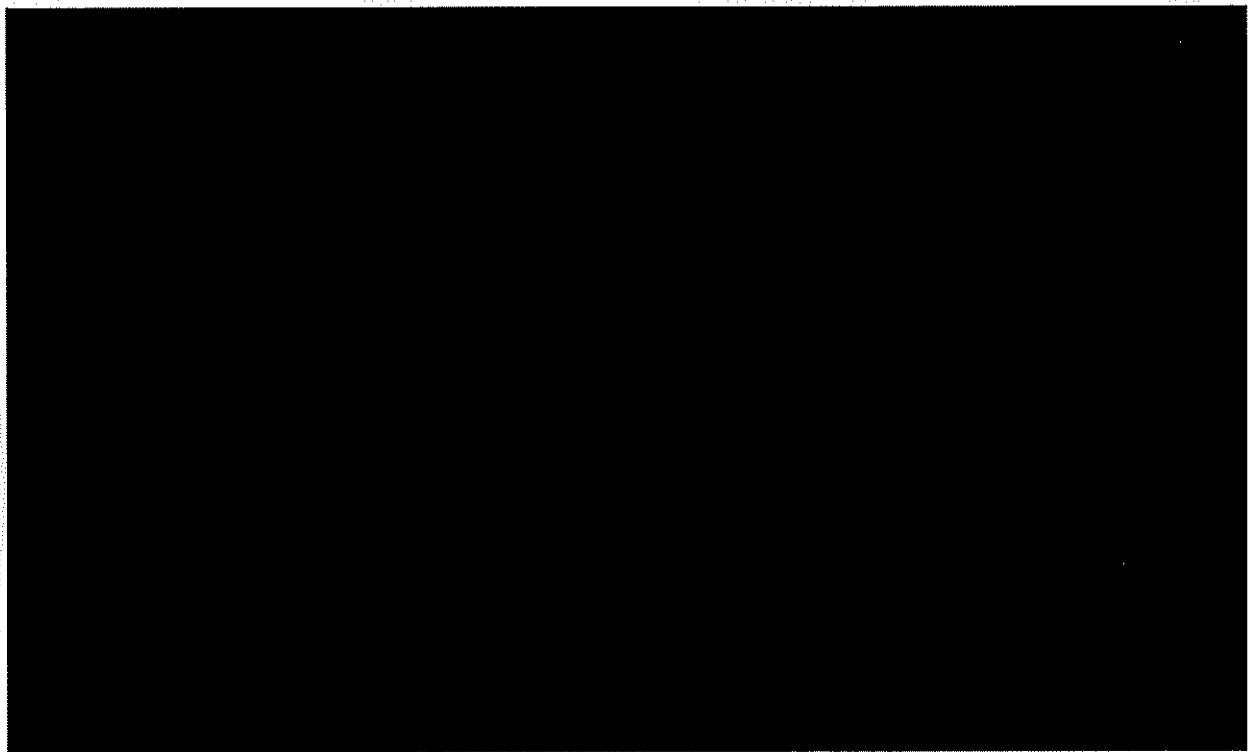
【第四部】スクリーニング（定量分析・定性分析）

第三部の作業により抽出された母集団について、次のステップとしてスクリーニング（定量分析・定性分析）を行うこととなる。定量分析とは、財務データ等数値的に測定可能なデータを使用し、母集団の絞込みを行うものであり、定性分析とは、事業内容等非数値的データを使用し、母集団の絞込みを行うものである。定量分析・定性分析とも、それぞれの事案について、比較可能性を担保するために必要な条件を選択することとなる。

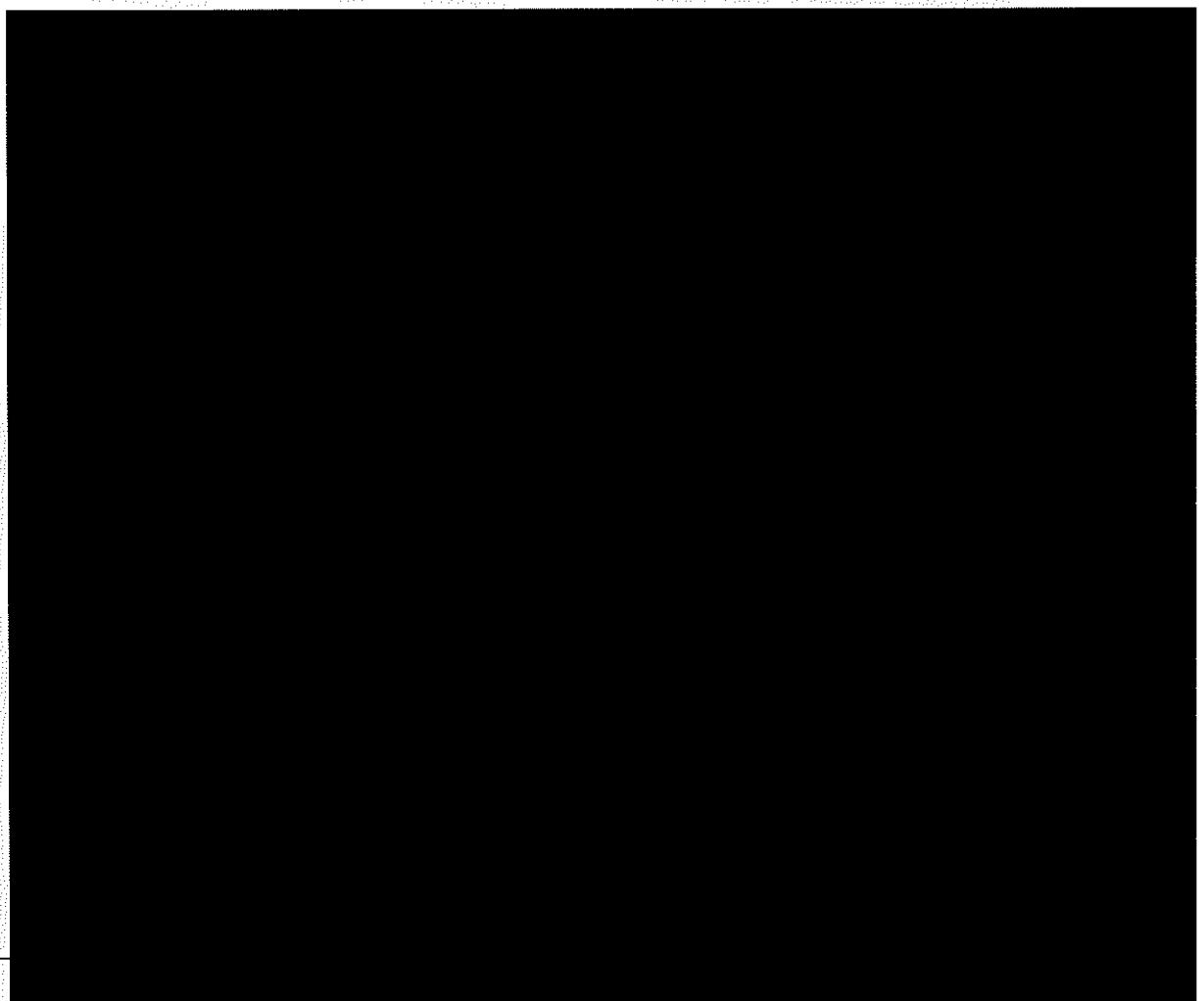
1 比較可能性を検討する際の諸要素

措置法通達66の4(3)-3（比較対象取引の選定に当たって検討すべき諸要素等）に示される5項目について国外関連取引の内容、当事者が果たす機能等を精査した結果を踏まえて、国外関連取引と非関連者間取引（比較対象取引）との類似性の程度（比較可能性）に係る分析を行う。実務においては、以下に紹介するような基準を用いて各諸要素を検討している。

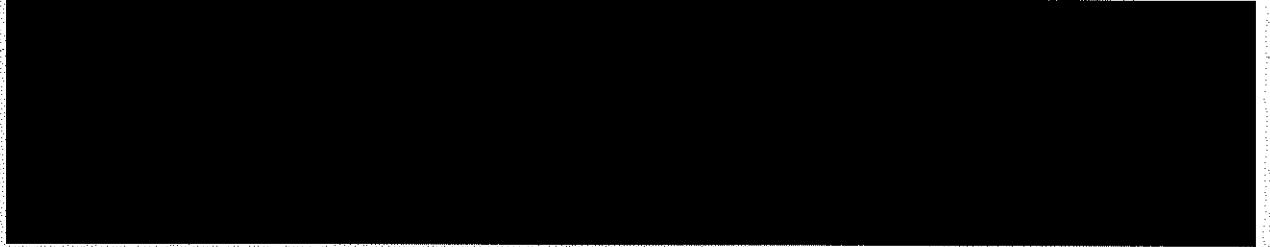
(1) 棚卸資産の種類・役務の内容等



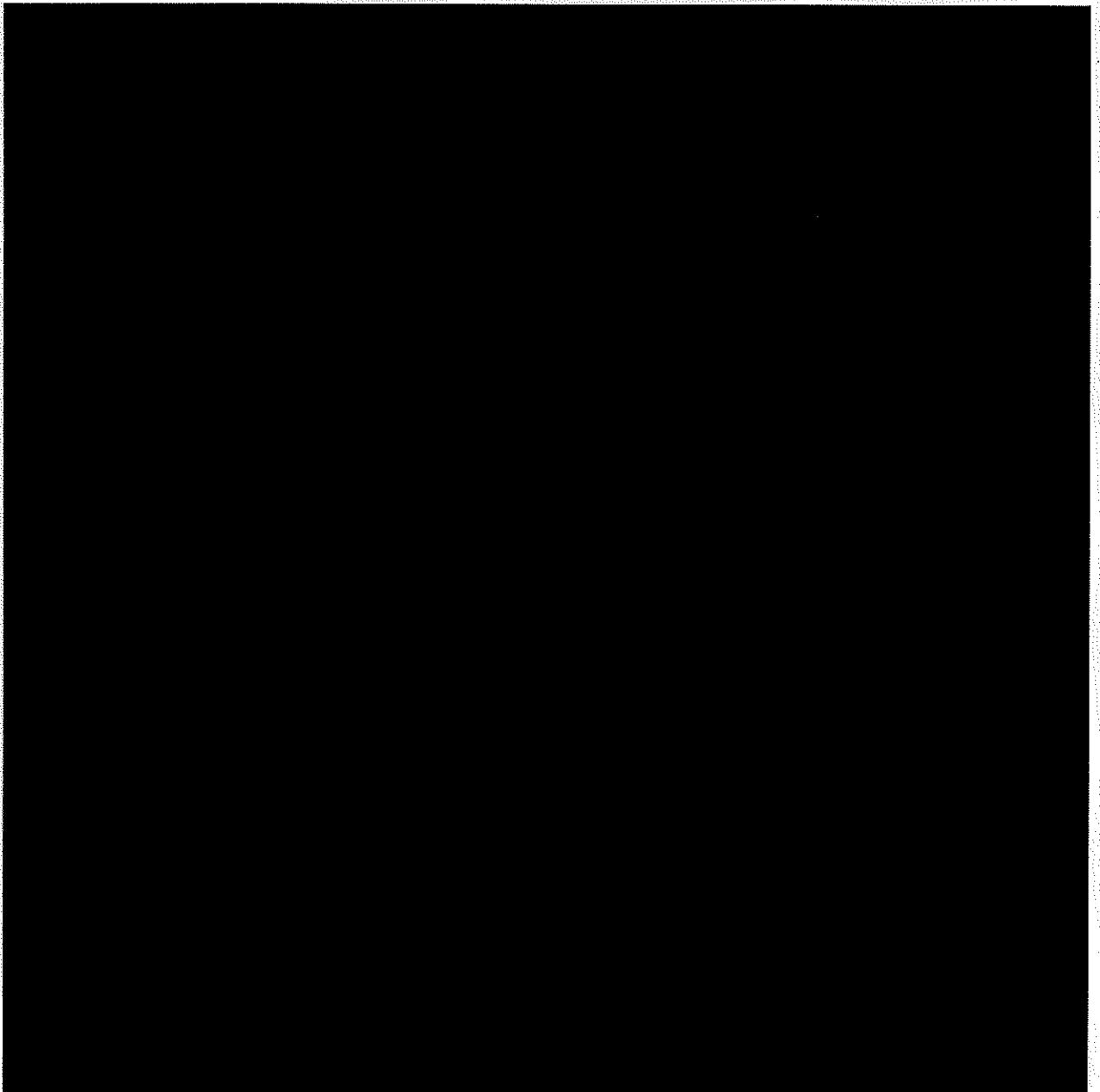
(2) 売手又は買手の果たす機能

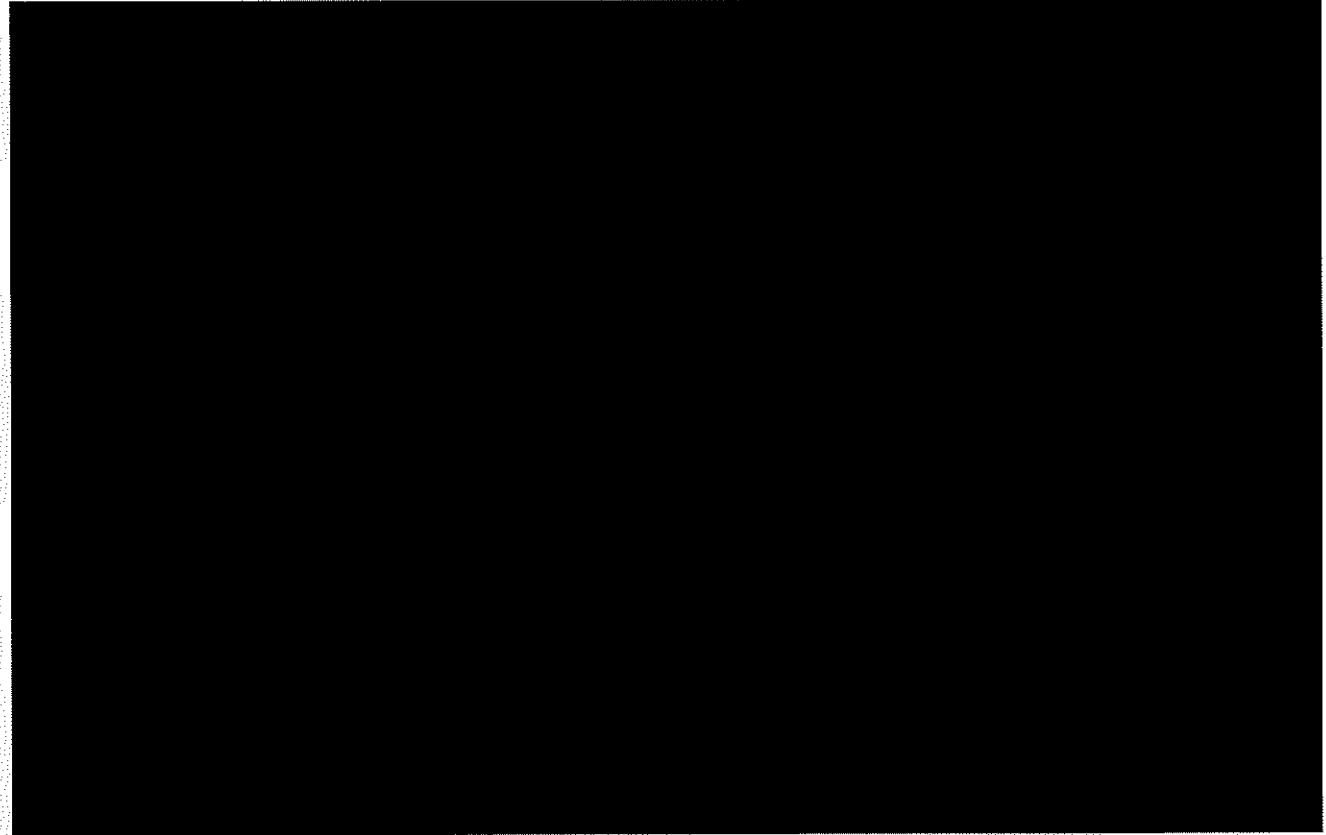


(3) 契約条件



(4) 市場の状況

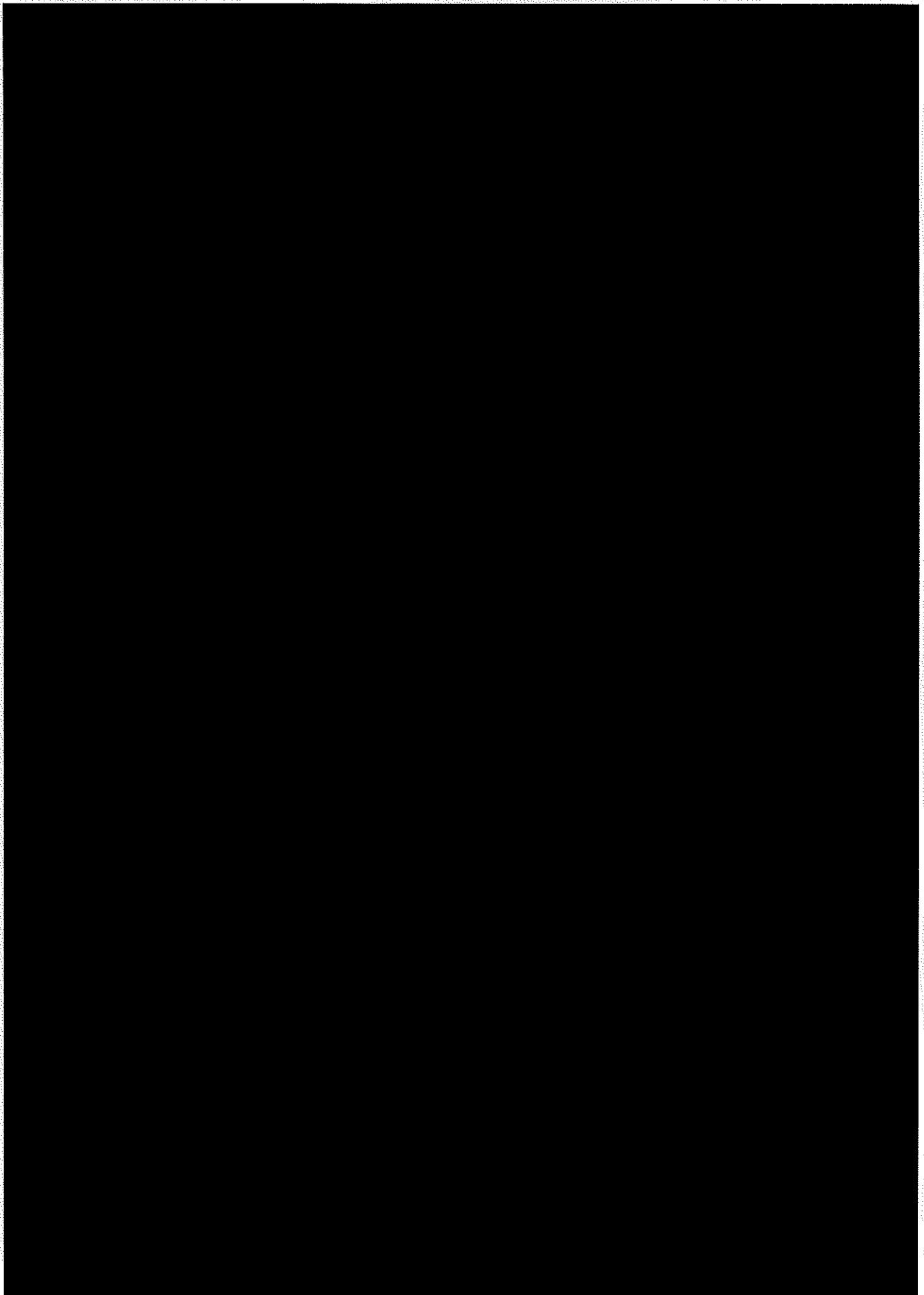




(5) 売手又は買手の事業戦略



2 定量分析



3 定性分析

【第五部】比較対象取引の選定に関する留意点

それぞれの事案に応じた適切な比較対象取引を選定するために、最も適切な選定基準等を選択する必要があり、実際の作業においては、次の点に留意する必要がある。

1 一般ルール



2 母集団の抽出



3 定量分析



4 定性分析



5 比較対象取引の選定に係る事項及び比較対象取引等の明細を記載した書類の例

(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)作成に当たっての例示集 P31より)

※ 前提とした取引は例7と同様

項目	内容
1 比較対象取引の選定に係る事項	<p>(1) 比較対象取引候補の特定</p> <p>以下のような企業を比較対象取引候補の母集団とした。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・X国におけるS社の所属する業界団体の名簿や業界情報誌に掲載されている企業のうち、上場企業等で企業データ入手できる企業 ・X国におけるS社の競合会社である企業のうち、上場企業等で企業データ入手できる企業 ・△年△月時点の企業情報データベースである〇〇を用いて、業種分類コード(SICコード)を参考に、×××、×××、×××及び×××といった業種に属する企業 <p>(2) 比較対象取引の選定過程</p> <p>選定に当たっては、定量基準及び定性基準に基づいて比較可能性のない法人を除外し、最終的に△社(企業数)を選定した(分析時期〇年〇月)。</p> <p>イ 定量基準</p> <ul style="list-style-type: none"> ① ② ③ <p>ロ 定性基準</p> <ul style="list-style-type: none"> ① ② ③ <p>【補足資料】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・母集団の法人リスト(法人名、事業概況、検証指標の利益率を明示) ・選定基準及びその選定基準を設けた理由 ・選定除外法人リスト(法人名及び除外理由を明示) ・選定に用いた資料 等
2 比較対象取引等の明細	<p>(1) 比較対象取引を行う法人数:△社</p> <p>(2) 検証に用いる利益率:比較対象取引を行う△社の平成×年の売上高営業利益率により〇〇%~△△%(平均値:◎◎%)という利益率の範囲を求め、当該利益率の範囲を独立企業間価格の幅としてS社の売上高営業利益率を検証した。</p> <p>【補足資料】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・比較対象取引を行う法人の概要資料(事業概要・取扱製品・機能・市場・決算期・損益等) ・国外関連取引と比較対象取引との比較可能性に関する検討資料 ・利益率の範囲の算定資料 ・その他検討に当たり作成、参照した資料 等

付録

独立企業間価格算定の流れ

最後に、独立企業間価格（ALP）を算定するまでの流れを確認しておきましょう。

比較対象取引を選定することによって、ALP（あるいは目標利益率や目標利益率レンジ）が算定され、ひいては、国外移転所得金額（あるいは日本側所得増加/減少額）が算定されます。

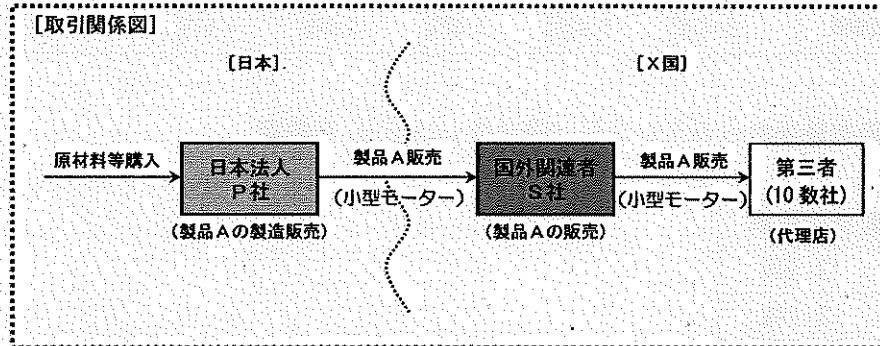
ここでは、一つの事案を例に挙げ、比較対象取引を選定した結果として、どのようにALPや移転所得金額が算定されるのかのイメージを持っていただくため、一連の流れを簡単にご紹介します。

設例(事前確認事案)¹⁾

① 内国法人は、小型モーターの製造販売を行う法人である。国外関連者は、米国に所在し、内国法人から仕入れた小型モーターを北米市場で第三者に対し販売している法人である。

国外関連取引は、内国法人が小型モーターを国外関連者に販売する棚卸資産取引である。

機能リスク分析の結果、国外関連者は内国法人に比し、相対的に限定的な機能を果たしていることが分かった。



② ①の前提から、次のように判断を行った。

ALP 算定方法：取引単位営業利益法

検証対象法人：国外関連者

利益水準指標：売上高営業利益率

③ 国外関連者の損益状況

(単位:百万円)

区分	X1/3期	X2/3期	X3/3期	X4/3期	X5/3期	5期加重平均
売上高	7,730	10,100	10,500	9,200	10,250	9,556
売上原価	6,900	8,987	9,100	8,020	8,740	8,349
売上総利益	830	1,113	1,400	1,180	1,510	1,207
販売管理費	460	530	740	645	727	620
営業利益	370	583	660	535	783	586
売上高営業利益率	4.79%	5.77%	6.29%	5.82%	7.64%	6.13%

1 比較対象取引を行う法人の選定

北米に所在する電子部品及び電気機器卸売業（SIC コード 5065）を母集団とし、各種定量基準及び定性基準を適用し、次の 4 社を比較対象取引を行う法人として選定した。

SIC	英語表記	日本語表記
5063	Electrical Apparatus & Equipment	電気製品、電気設備卸売業
5064	Electrical Appliances, Television & Radio	電気器具、テレビ、ラジオ卸売業
5085	Electronic Parts & Equipment, nec	電子部品、電子装置卸売業
5072	Hardware	金物卸売業
5074	Plumbing & Hydronic Heating Supplies	配管、衛生・パイプ式暖房用品卸売業

選定された 4 社の X1 年から X5 年までの売上高営業利益率は次のとおりである。

法人名	USSIC コード	売上高営業利益率					
		X1年	X2年	X3年	X4年	X5年	5期加重平均
1 A社	5065	3.79%	3.68%	3.52%	3.83%	3.91%	3.75%
2 B社	5065	3.05%	3.22%	3.94%	3.69%	3.43%	3.43%
3 C社	5065	3.88%	4.73%	2.72%	1.70%	0.63%	2.76%
4 D社	5065	6.53%	5.49%	2.62%	3.69%	-1.61%	2.92%

2 比較対象取引を行う法人の利益率から ALP レンジ（四分位レンジ²⁾ を算定

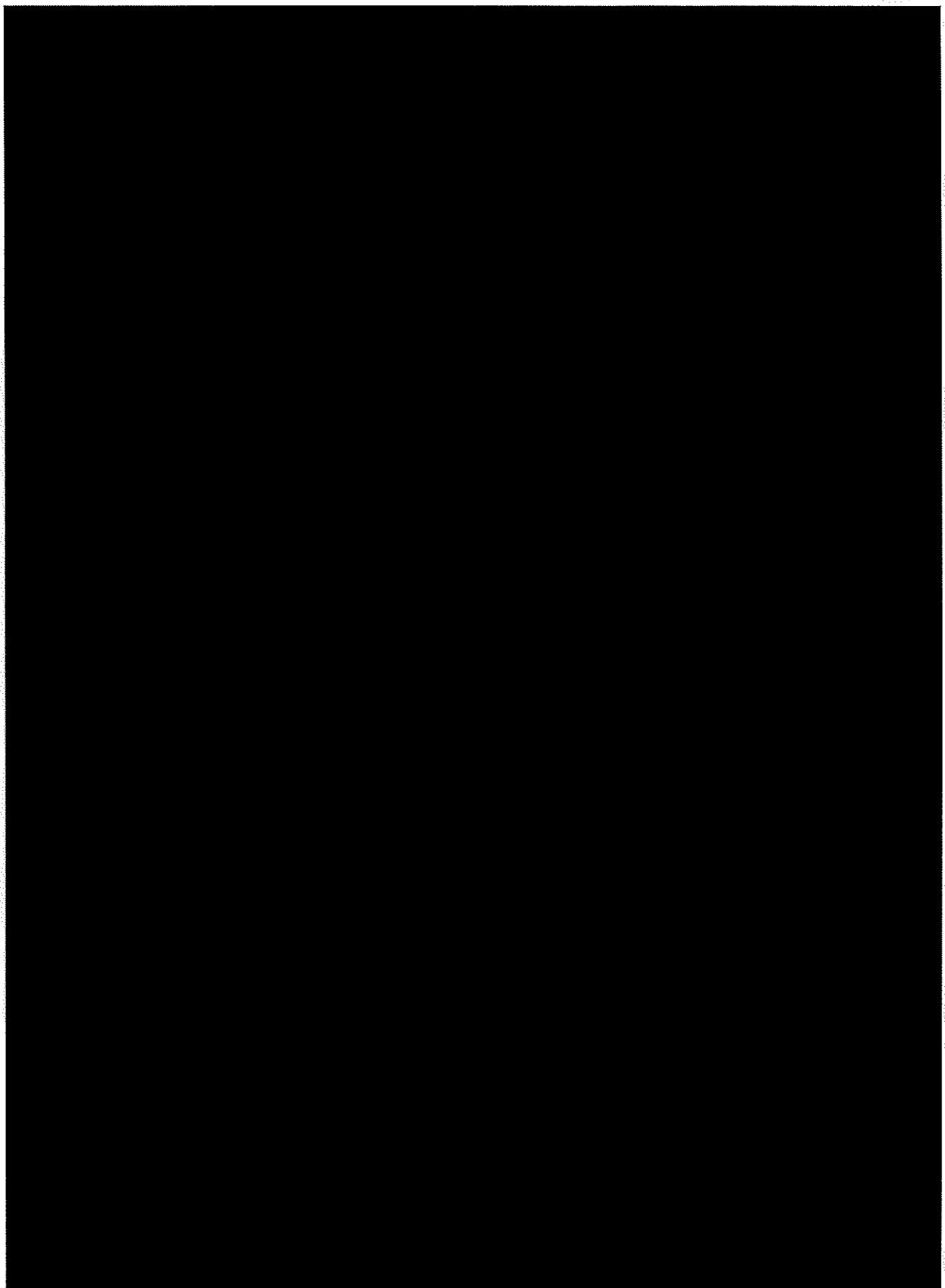
	売上高営業利益率
上限値	3.59%
中央値	3.18%
下限値	2.84%

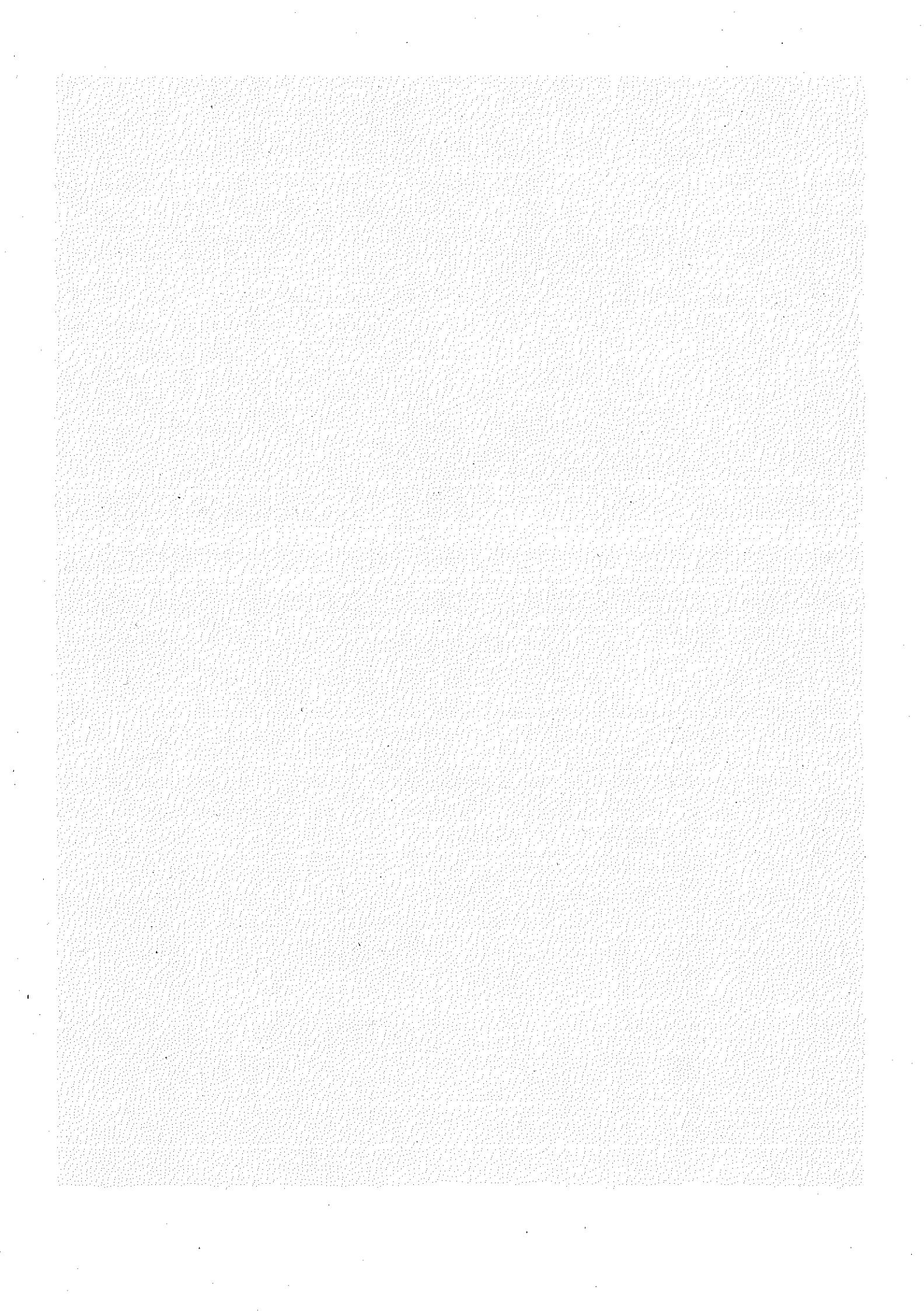
3 日本側所得金額の異動の計算（過年度に独立企業間価格をあてはめた場合³⁾）

各年度の国外関連者の実績値が上記 3 の独立企業間価格レンジを外れた場合には、中央値まで調整を行って、所得金額の増減額を算出すること。

（単位：百万円）

区分		X1/3期	X2/3期	X3/3期	X4/3期	X5/3期	5期合計	備考
売上高	A	7,730	10,100	10,500	9,200	10,250		
営業利益	B	370	583	660	535	783		検証法人の実績値（設例③）より
売上高営業利益率	C	4.79%	5.77%	6.29%	5.82%	7.64%		
独立企業間価格（売上高営業利益率）	D	3.18%	3.18%	3.18%	3.18%	3.18%		2より
独立企業間価格を用いて算出した営業利益の額	E	246	321	334	293	326		A×D
差引日本側增加所得金額	F	124	262	326	242	457	1,411	B-E





令和6事務年度 事前確認審査課
課内研修資料

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

5 事前確認審査の進め方

令和6年7月26日(金)

(於：局7階第717会議室)

事前確認審査の進め方

1 はじめに

(1) 事前確認とは

事前確認（A P A : Advance Pricing Arrangement）とは、納税者が税務当局に申し出た独立企業間価格の算定方法等について、税務当局がその合理性を検証し確認を行うことをいいます。

(2) 事前確認審査事務の特徴

☆ 根拠は税法ではなく事務運営指針。

（平成 13 年 6 月 1 日付「移転確認事務運営要領の制定について（事務運営指針）」

☆ 質問検査権の行使はできないが、

☆ 将来年度に対して「確認」を行うので、業界動向や企業業績の分析が欠かせない。

☆ 相互協議を伴う事前確認（バイラテラル）と相互協議を伴わない事前確認（ユニラテラル）がある。

☆ 比較対象取引（コンパラブル）を公開データから選ぶ作業が重要。

☆ 相互協議を伴う事前確認では、審査を行う。

☆

☆

(3) 事前確認の方針（事務運営指針 6-1）

「事前確認については、移転価格税制の適用に係る法人の予測可能性を確保し、当該税制の適正かつ円滑な執行を図るため、我が国の課税権の確保に十分配意しつつ、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的確かつ迅速に行う。」

(4) 事前確認審査の目的

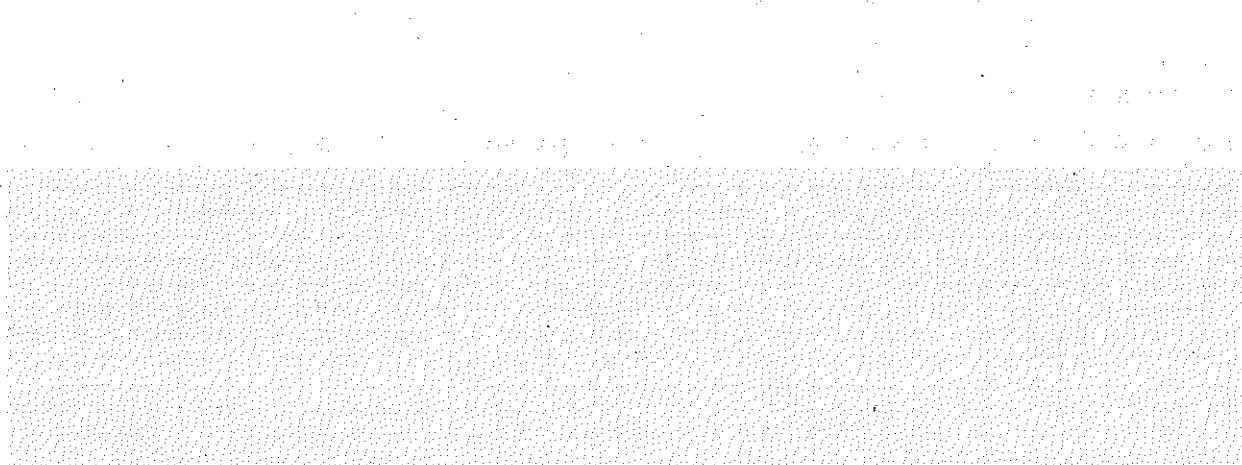
確認対象事業年度（＝将来事業年度）における独立企業間価格（ALP）の算定

2 審査事務の大まかな流れ

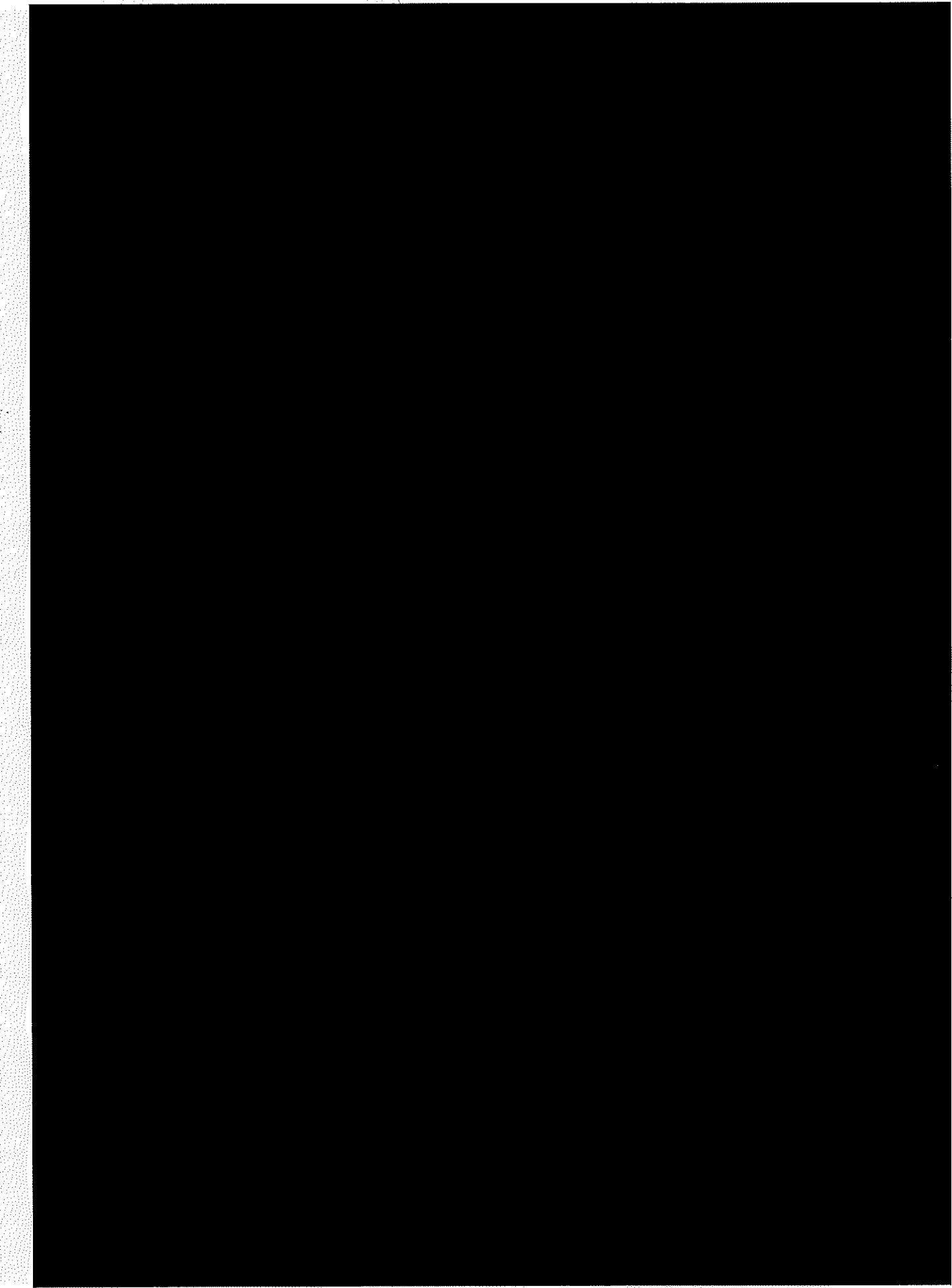
(モデルケース)

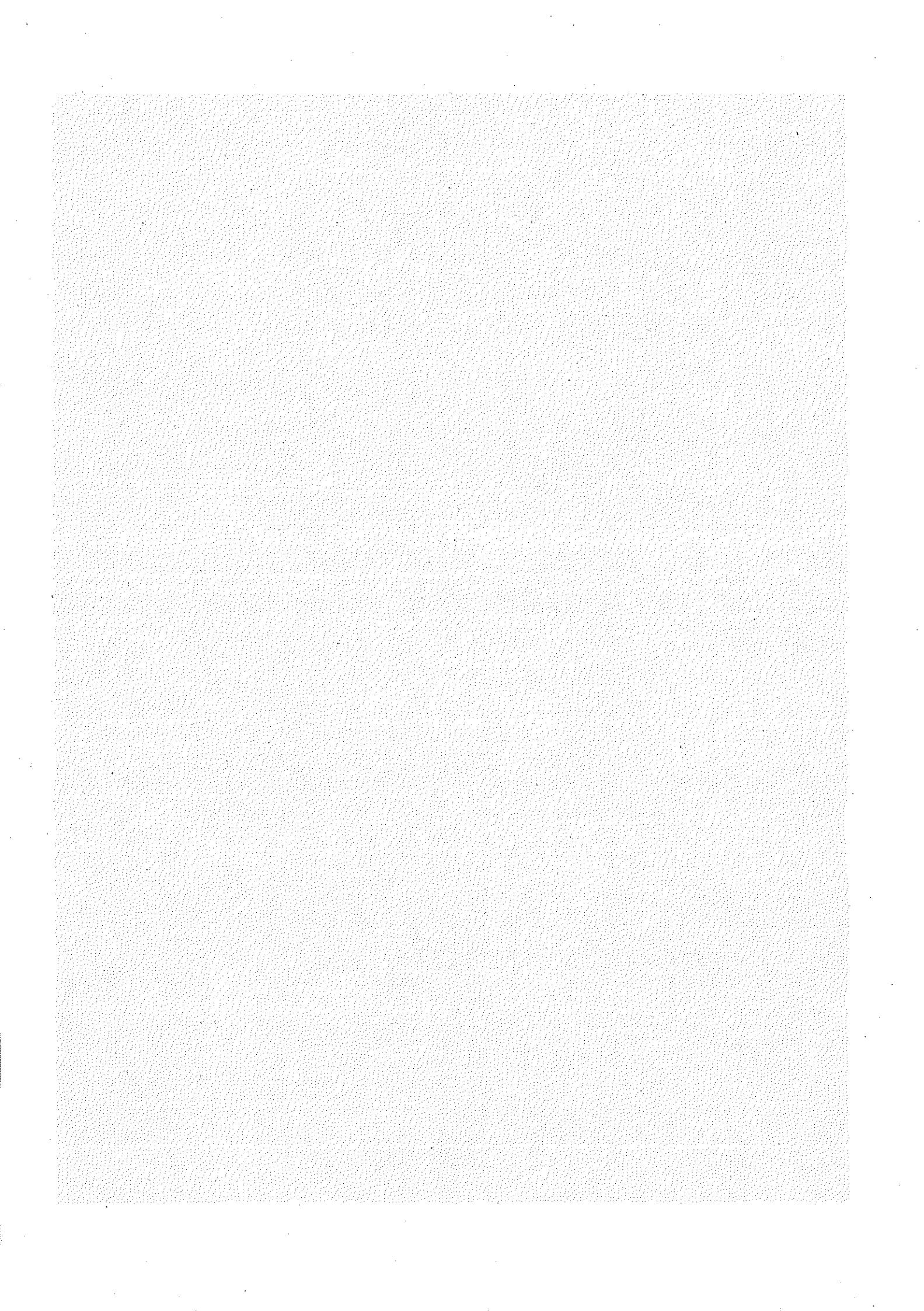


（参考）審査事務の流れ

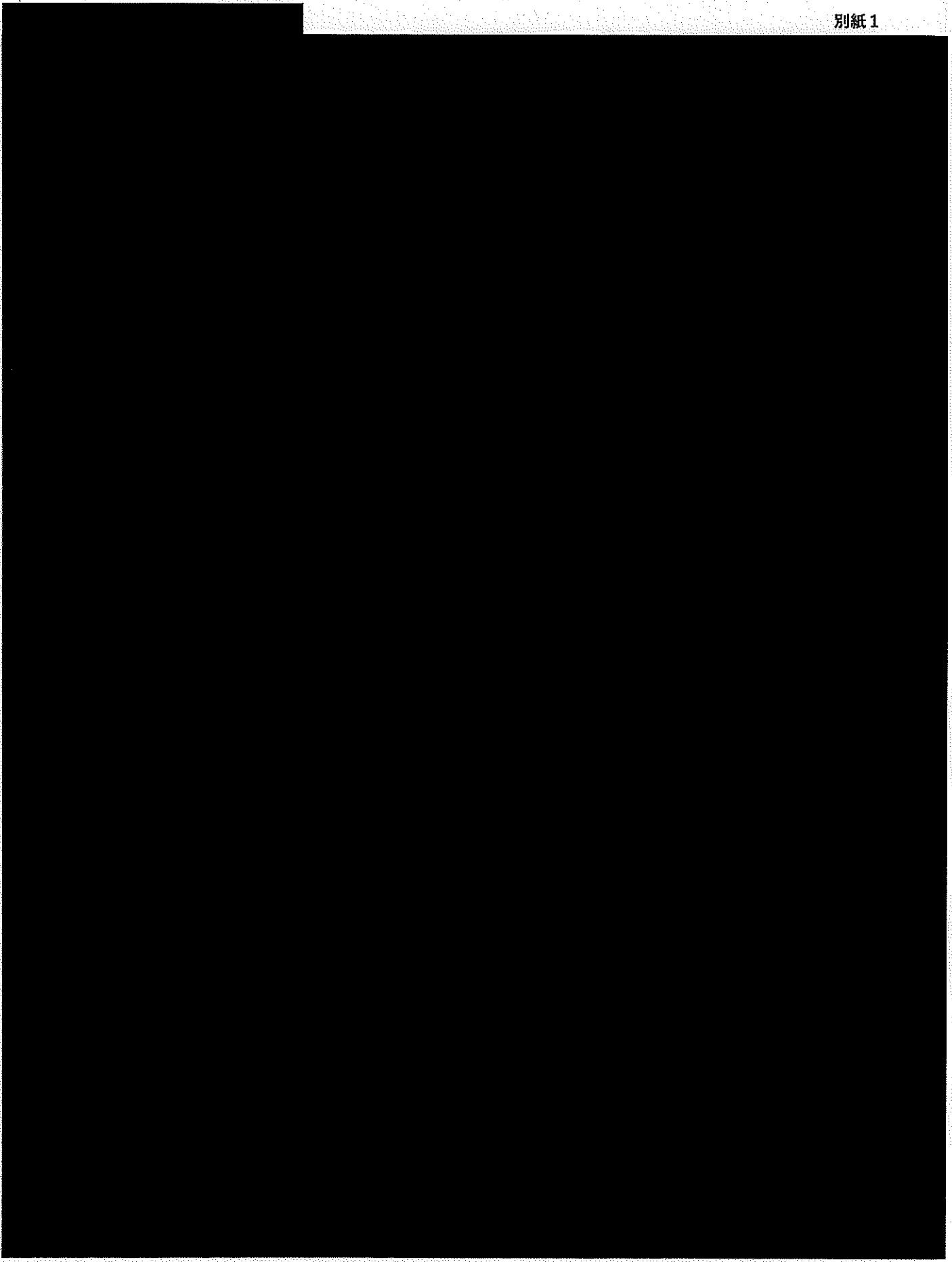


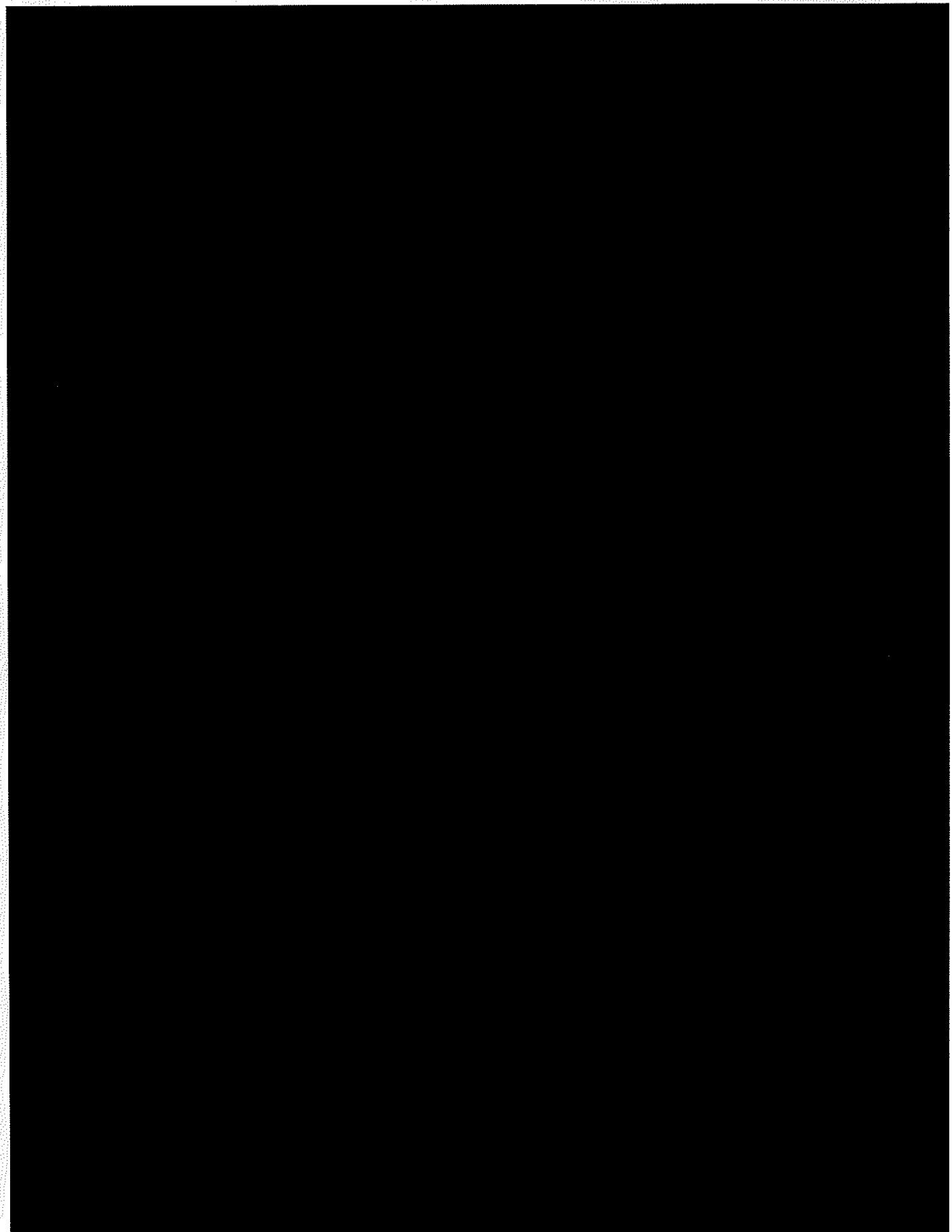
3 審査事務の流れ・各論（各段階において具体的にどのようなことを行うのか？）

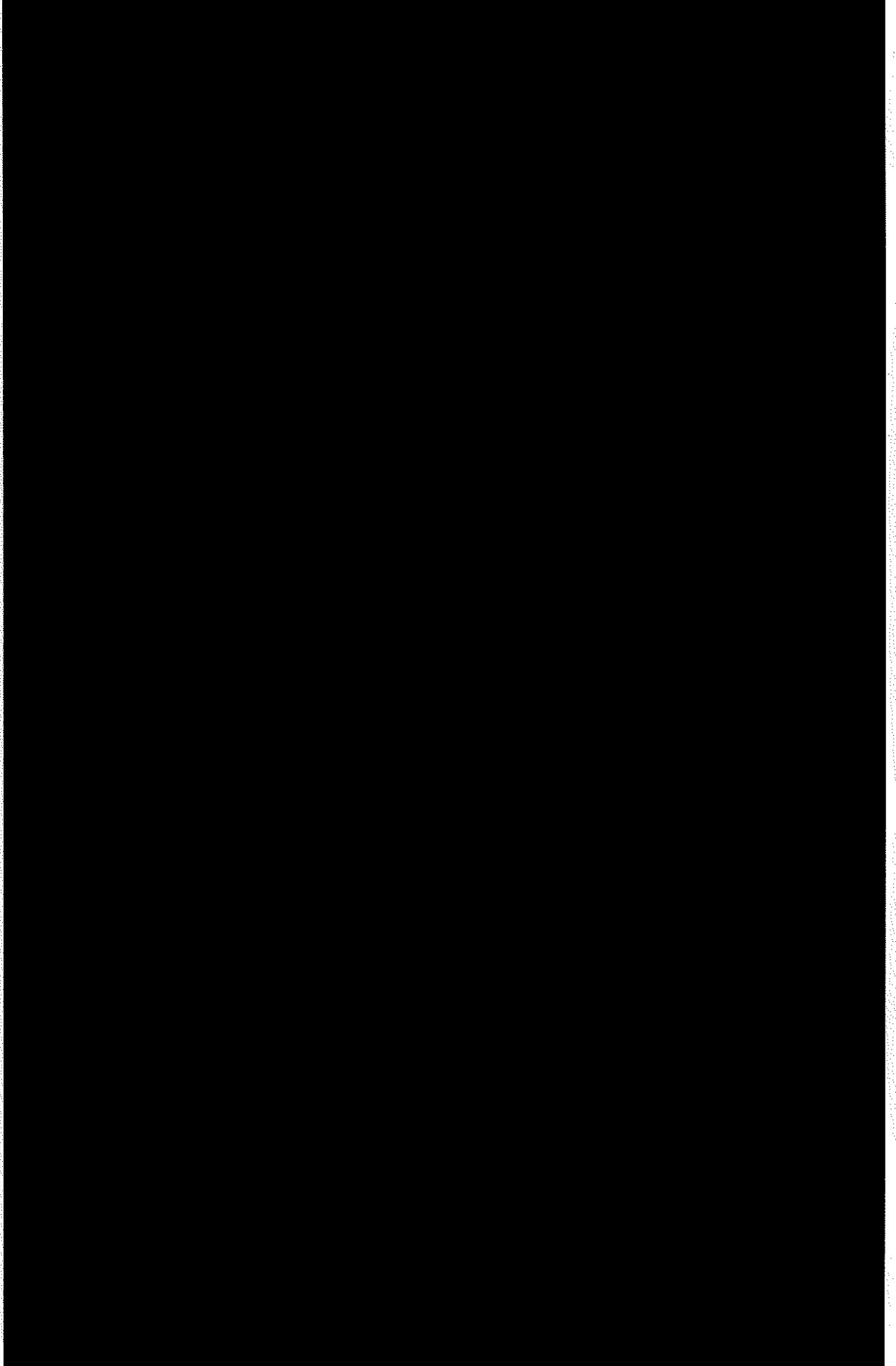




別紙1







審査案作成のポイント

