慶應義塾大学学術情報リポジトリ

Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	移転価格と多国籍企業 (仮訳) (一) : 一九七九年OECD租税委員会報告書
Sub Title	Transfer pricing and multinational enterprises. report the OECD Committee on Fiscal Affairs 1979 (1)
Author	OECD Committee on Fiscal Affairs(Kimura, Konosuke) 木村, 弘之亮
Publisher	慶應義塾大学法学研究会
Publication year	1990
Jtitle	法學研究 : 法律・政治・社会 (Journal of law, politics, and sociology). Vol.63, No.7 (1990. 7) ,p.79- 95
JaLC DOI	
Abstract	
Notes	資料
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara _id=AN00224504-19900728-0079

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

移転価格と多国籍企業(仮訳)(二)

——九七九年0ECD租税委員会報告書

OECD租税委員会

木 村 弘之 亮

(以上本誌六三巻九号)

第四章 グループ内の役務の提供

第一章

問題点の要約

独立企業間価格の原則

〔訳者まえがき〕

第二節 第一節

一般的観点

第三節 OECDによりすでに公表された関連テキスト

第二節 グループ内の役務提供の租税法上の取扱い 特殊関連企業間における役務提供

第三節 結論の要約

第五章 信用供与 第一節 信用供与の定義

(以上本号)

第二節 独立企業間価格の一般原則と特殊な状況におけるその

第四節 語

特殊関連企業間の移転価格決定に関するOECD理事会

率

勧告(一九七九年五月一六日)(以上本誌六三巻一〇号)

79

第二章 商品の移転

第一節 独立企業間価格の原則とその適用

第三章 技術及び商標権の移転 技術の移転(特許権及びノウハウの使用)

第二節

第二節 独立企業間価格の決定方法 (以上本誌六三巻八号)

〔付録〕研究開発に関する課税上の取扱いのいくつかの

商標の使用に関する移転価格問題

一訴者まえがき

日の二重課税坊止条約は、詳細にかつ細部では異なって規定していることを前提としなければならない。この点について、今国際的経済取引は、明確に境界線が各国の租税高権に引かれ

塡するため、本報告書は役に立ちうる。

発端となるべきものである。 を開院的経済取引においても連鎖関係が増してき、この連鎖関 国際的経済取引においても連鎖関係が増してき、この連鎖関 を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国がこの原則を適用する場合、その適用を国際的に調和させ を国際的経済取引においても連鎖関係が増してき、この連鎖関

している

リカ合衆国内国歳入法典第四八二条の規定より、むしろここで始する事業年度から適用されることとなった。同税制は、アメ税特別措置法の一部改正として成立し、同年四月一日以後に開移転価格税制は、わが国において一九八六年三月二八日に租

用されるべきルールを詳細に具体化しておらず、この欠缺を補用されるべきルールを詳細に具体化しておらず、この欠缺を補等四八二条の規定ではなく、本報告書に従ったものである。さ型的にあらわれている。このような立法上の態度決定は、前記法の適用順位について、固定した順位を付けていない点に、典二項の規定が独立価格比準法、再販売価格基準法及び原価基準出版の適用順位について、固定した側位を付けていない点に、典二項の規定が独立の格比準法、再販売価格基準法及び原価基準に表されている。この欠缺を補助に表した。

OECD理事会勧告は一九七九年五月一六日に本報告書を承の見解を反映しており、また未解決な問題についても解決の可の見解を反映しており、また未解決な問題に対し勧告を行なっている。本報告書は、OECD加盟国に対し勧告を行なっている。本報告書は、OECD加盟国を拘束するものではないが、しかし、専門家鑑定書の重加盟国を拘束するものではないが、しかし、専門家鑑定書の重加盟国に対している。

本資料は、独訳「Verrechnungspreise und Multinationale Unternehmen, Bericht des Steuerausschusses der OECD 1979. übersetzt vom Bundesministerium der Finanzen in Abstimmung mit dem DIHT und dem BDI」及び和訳「移転価格と多国籍企業、一九七九年OECD租税委員会報告書(仮訳)大多国籍企業、一九七九年OECD租税委員会報告書(仮訳)大家省主税局国際租税課」(非公開)を参照して、「Transfer Pricing and Multinational Enterprises, Report of the OECD Com-

得課税にとって重要な問題を生じさせている。

という、

個々の傘下企業はそれぞれ異なった国内法の下で活動する

現象が最近しばしば観察されうる。この現象は法人所

mittee on Fiscal Affairs 1979」を全訳したものである。

移転価格と多国籍企業

序

厄題抄走

 本関連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そし、 を関連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そしたがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国たがって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国となって、これら経済単位は、様々な、時には相矛盾する各国の国内法に適応して活動しなければならない。このように、特別連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そし、大関連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そし、大関連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そし、大関連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そし、大関連企業のグループがある程度集権化されて経営され、そし、大関連を表し、

響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業は、この響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業に、のよりな取引が多数行われる。これらの取引に付される価格とのような取引が多数行われる。これらの取引に付される価格は、同一又は類似の条件のもとに同一又は類似の取引について非関連者間で合意されたであろう場合の価格(以下、独立いを業間価格という。)から、かなりの程度乖離することになり、企業間価格という。)から、かなりの程度乖離することになり、企業間価格という。)から、かなりの程度乖離することになり、企業間価格という。)から、かなりの程度乖離することになり、適品の販売で表して、多国籍企業においては、通常、傘下企業間で、商品の販売で表して、場合で、のような対価の性質や金額に影響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業は、この響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業は、この響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業は、このである。税の要素も、このような対価の性質や金額に影響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業は、この響を与えることがありうる。なぜならば、多国籍企業は、このである。

なりの程度自律性をもっており、独立企業と同じようにその取るわけではない。若干の多国籍企業においては、傘下企業はか独立企業間価格からの乖離は、必ずしも常にかつ無条件に起きグループ企業が少数株主の監視を受けている場合である。またびループ企業が少数株主の監視を受けている場合、又は個々の区々のしばしば相対立する要請を受けている場合、又は個々の区々な行政庁(関税当局、為替規制当局、価格統制当局等)から

り関心を寄せない。他方、税負担の考慮が決定的要因でない場に該当するか、あるいは子会社の配当に該当するかには、あまライセンス使用料、役務提供の対価、グループ内部の商品価格計額のほうに関心があるからである。したがって、その利益が利益が流入する態様及び性質よりも税引後のグループ利益の合

合も数多く見られる。例えば、企業が本国及び受け入れ国の様

過大な移転価格に反対し、あるいはその傘下企業の利益を圧迫い業績を残そうとして、商品、役務提供、権利などについての企業の経営者は、その傘下企業自身の利益計上に重きを置き良引条件を互いに交渉することもでき、またするであろう。傘下

税務当局にとっての意義

する操作に抵抗するであろう。

理由のある場合には、関係国の税務当局は、それが当該グルー の領土外にある特殊関連会社と取引関係にある場合、この取引 いて、審査する必要があるであろう。ある企業が当該税務当局 プの移転価格ポリシーによるものであるかどうかの可能性につ 傘下企業からの申告された課税利益が、不相当に低いと信ずる に関する多国籍企業の原則は大きな意義を有する。特に、 切に確定する必要がある。そのため、グループ移転価格の確定 国の税務当局は、その領土内で活動する子会社の課税利益を適 当該関係のある傘下企業の税負担が歪められることになる。各 傘下企業から別の〔傘下企業〕に移転するであろう。その結果、 立企業間価格以外で行われる場合は、おそらくは利益が、 もあろう。しかし、理由が何であれ、グループ内部の取引が独 することもあろうし、他の目的を追及するため、そうすること るなどして)、独立企業間価格から乖離する移転価格を、 ンにある子会社に独立企業間価格より低い価格で商品を販売す 多国籍企業は、税額を極小化するため(タックス・ヘイブ ある ある

したがって、この原則は、OECD加盟国が相互に又は他の諸国籍企業の間においても広くコンセンサスがなりたっている。正するという原則は、「先進国と開発途上国間の租税条約に関ある。この関連において、独立企業間価格により移転価格を更正することが適切なことであるという原則は、「先進国と開発途上国間の租税条約に関ある。この関連において、独立企業間価格により移転価格を更終に関立という原則は、「先進国と開発途上国間の租税条約に関ある。この関連において、発進国と開発途上国間の租税条約に関ある。この関連において、発展途上国間の租税条約に関連企業間における取引関係を扱っている、二重課税防止条定すべきことは一般に承認された原則である。このことは、特定がいる。

多国籍企業にとっての意義

脱税又は租税回避の問題と混同してはならない。

ある。したがって、たとい移転価格が、脱税や租税回避の目的格に照らして調整されなければならない、ということが重要で負担を極小化する意図があるかどうかに拘らず、独立企業間価

が契約上どの程度の支払義務を負っているかに拘らず、又、ð正当な課税利益の計算に当たって、現実の移転価格は、関係国と締結している、二重課税防止条約に受け入れられている。

に利用されることがあるとしても、移転価格の問題の検討は、

々の取引にはひとつの価格を設定しなければならないのである。然的に移転価格の問題に直面する。多国籍企業は原則として個四 多国籍企業は、そのグループ内部の関係を形成するとき必

について、独立企業間価格を付して、その企業の課税利益を算

通の原則を展開することは、多国籍企業にとっても重要である険が生ずる。したがって、移転価格の問題を解決するため、共局が課税上異なった原則から出発する場合には、二重課税の危の(おなじ国内でさえも)異なったそして恐らくは相互に矛盾の(おなじ国内でさえも)異なったそして恐らくは相互に矛盾に問題が生じる。また、たびたび起こるように、異なった当局に問題が生じる。また、たびたび起こるように、異なった当局

ある。

多国籍企業自身が自己の本来の目的のためその移転価格を独立

企業間価格に基づいて確定しようとする場合でさえ、その企業

本報告書の目的

多国籍企業による移転価格の問題に効果的に立ち向からうえで、 方法を記述することにある。そうすることにより本報告書は、 基準となる観点を、 五 関係を結ぶ際に考慮すべき観点を用いうる方法について、 足のいく解決しうる方法を指し示すといううえで、 税務官僚の役に立つ。さらに、この租税問題をあらゆる面で満 ようとするものである。 われる非常に様々な事情の下において、特殊関連企業間で取引 いて独立企業間価格を扱っている。本報告書は実務において現 企業自身にとっても有用であろう。本報告書は、その各章にお 本報告書の主要目的は、 可能な限り叙述し、一般に承認された計算 しかしながら、本報告書の主要な章で 租税法上移転価格の計算にとって 本報告書は 述べ

される必要があるという点は、移転価格問題の本質的な特徴では不可能でもある。常に個々の事案における特殊な事情が考慮にいれた法的ルールを提供しようとするものではないし、それである。本報告書は、全ての個別事案のあらゆる問題点を考慮則を記述した、一般的ガイドラインとしてのみ理解されるべき

との間におけるものであるかを問わず、等しく適用可能である。業間のものであるか、又は、先進国の企業と開発途上国の企業供することであり、本報告書の結論は、当該取引が先進国の企業さらにもう一つの目的は、普遍的に有効なガイドラインを提

報告書の対象

あるいは信用の供与がそうした特殊関連企業間で行われるとき術等が異なった国に所在する特殊関連企業間で移転されるとき

本報告書は、課税利益を確定するために、

役務、

技

でありかつ実質的に正義にかなったものでありうるそうした原

述べられていることは、

異なった状況下でも大半の場合に相当

密な定義がここで必要とは考えられなかった。(2) ろう。しかし、「特殊関連企業」又は「共通の指揮下」のよう た。また、度々使用される多国籍企業という表現についても厳 くつかの国は、こうした取引の価格が独立企業間価格から乖離 特別に生ずる問題は今まで扱われて来なかったが、実際にはい 対象とする。もっとも、共通の指揮下にある企業間の取引から(1) の取引のみでなく、共通の指揮下にある企業間の取引をもその な表現を定義することは、本報告書の目的にとって必要ではな している場合、共通の親〔会社〕を経由した取引とみなすであ の適正な価格の決定について論ずる。本報告書は、親子会社間 したがって定義については広く共通の認識があるものとし

(2) これに関し、多国籍企業に関するOECDガイドライン、パラ 企業の自律性(autonomy)の程度はその結合(link)の性質や行動 資源を他の傘下企業と共有する。他の傘下企業との関連における各 上が他の傘下企業の行動に重大な影響力を行使し、とりわけ知識や あって、異なった国で設立され、傘下企業のうちの一つ又は二つ以 あるいはその混合による複数の企業又はその他の〔経済的〕単位で の目的上必要でない。多国籍企業は、通常、民間による所有、国有 グラフ(8)によれば、「多国籍企業の厳密な法律定義はガイドライン 用料の契約が通常限定的にしか認められない等――OECDモデル 条約第七条コメンタリー参照)を勘案して慎重に適用すべきである るが、本報告書で述べられている諸点は、恒久的施設に対する課税 に際して、その特殊要因(例えば税務上、恒久的施設等の貸付や使 独立企業間価格の原則は恒久的施設に対する課税にも適用され

> 本報告書はまた、特殊関連企業間で実際におこるいくつか の分野により多様である。

も減るはずである。 うちいくつかは、

あまり一般的重要性を

もたないタイプの取引 えに基づく共通の原則が採用されれば、この対応調整の必要性 れないこととする。しかしながら、本報告書において述べた考 ponding adjustment)は関連のある問題であるが、本書ではふ 価格の取扱いについては、本報告書の対象外とした。最後に、 特定の産業あるいは特定のタイプの企業に関係する特殊な移転 できるだけ一般的な原則を述べることが目的であることから、 動産取引、株式・債権等の有価証券の取引があげられる。また、 区別された意味での)売却、文学・芸術上の著作権の移転、 である。例えば特許権やノウハウを使用する権利の(移転とは あるということである。本書で取りあげられなかった問題点の 点があまりに個別的な問題であるため十分な一般化が不可能で は、報告書がより重要な問題に集中したか、あるいはその問題 は全く議論がなされなかったという点である。この理由として 取りあげられなかったし、また他のいくつかの問題点について ておくべきことは、いくつかの問題点については皮相的にしか の重要なタイプの取引について詳しく論じている。最初に断 (OECDモデル条約第九条第二項にいう) 対応調整 (corres-

報告書の背景

九

OECD租税委員会の後援をうけて、専門家特別作業小委

っ

と第二章と関連づけてお読みいただきたい

会一致で採択され、七九年五月一六日理事会の勧告となった。会はOECDの経済産業諮問委(BIAC)の後援をうけた多会はOECDの経済産業諮問委(CCC)の事務局によりとり行った。結論は関税協力理事会(CCC)の事務局によりとり国籍企業の代表との間で、及びOECDの労働組合諮問委員会国籍企業の代表との間で、及びOECDの労働組合諮問委員会は本問題につき数年来研究してきた。さらに、この小委員

報告書の構成と目次

商単に述べられることになる。したがって、この部分は第一章 「○ 本報告書の第一章には特許、ノウハウ、商標の移転、第四章ではグループに典型的な役務の提供、第五章ではグループ内 部での信用供与について扱う。 第一章で論じられているほとんどの原則や方法は、すべての タイプの取引関係にあてはまる。一般的考え方は第一章におい て述べられるが、独立企業間価格の原則の内容、独立企業間価 格を計算する方法に関するより具体的かつ詳細な点は、商品の 格を計算する方法に関するより具体的かつ詳細な点は、商品の 格を計算する方法に関するより具体的かつ詳細な点は、商品の 格を計算する方法に関するより具体的かつ詳細な点は、商品の とんどの原則や方法は、すべての の場合の関連して第二章に引き続くそれ以降の章において、若干 題は、第一章、第二章に引き続くそれ以降の章において、第二章

第一章 問題点の要約

一節 独立企業間価格の原則

独立価格比準法 (Comparable uncontrolled prices, Vergleichbarer Fremdpreis)

一 ある移転価格が独立企業間価格の原則に合致しているかるために、他の方法が必要となる。

nodes) 原価基準法及び再販売価格基準法 (Cost plus and reasale me-

これはとくに半製品や技術の移転の場合に見受けられる。他のした商品や役務が独立企業に供給又は提供されない場合である。ループに特殊なもので、それらのための自由市場がなく、そう在しない。例えば、供給された商品や役務の提供がその企業グー11 非関連者間の取引について有用な資料は多くの場合に存一11 非関連者間の取引について有用な資料は多くの場合に存

に小さな顧客であるため、グループ企業がもし非関連者で相応程の異なった段階にあったり、また独立の取引相手方があまりる。なぜならば、例えばそれらの取引関係が生産又は販売の過と非関連者との間の取引関係と十分には比較し得ないこともあケースにおいては、グループ内部の取引関係が、企業グループ

準法か再販売価格基準法のいずれかを用いる必要がある。そのような場合に独立企業間価格を定めるためには、原価基

場合があるからである。

の規模であるとすれば行いうるような大口割引を要求できない

して原価と適正な利潤の額を控除して計算する方法である。ものである。再販売価格基準法は最終販売価格から出発し、そ出発し、そして原価の額に適正な利潤の額を加算して計算する財産がある。

その他の方法

○の困難はかなり満足のいく程度に解決され、是認しうる価格になる。したがって、場合によっては、これらの方法をとるにせよ、数字で示された結論を得ることが、いずれの方法をとるにせよ、数字で示された結論を得ることが、いずれの方法をとるにせよ、数字で示された結論を得ることが、いずれの方法をとるにせよ、数字で示された結論を得ることが、いずれの方法をとるにせよ、数字で示された結論を得ることが、がずれの方法をとるにせよ、数字で示された結論を得ることが、がずれの方法をとるにせよ、数字で示され、是認しうる価格となる。

をみいだすことができる。

いわゆる「グローバル」方式

ちに、原価を誰に算入するかの問題は、原価基準法による独立いて、原価の発生と一律の関係を保っているわけではない。さ例えば、利益は、統合された生産及び販売の過程の全段階におが、それらはすべていずれにせよある程度恣意的なものである。一定の方程式により、利益を適正に配賦する方法が提唱される一定の方程式により、利益を適正に配賦する方法が提唱されるにより、利益は、利益は、利益は、利益を適正に配賦する方法が提唱される時、人工、原価を誰に算入するかの問題は、原価基準法による独立により、経験に、原価を誰に算入するかの問題は、原価基準法による独立により、経験に、原価を誰に算入するかの問題は、原価基準法による独立により、経験により、利益は、原価を進行している。

危険を内在的にはらんでいる。

る傘下企業に利益を算入する(あるいはその逆も考えられる)

ろう。 社のある税務当局が二重課税防止条約上の情報交換規定に基づ 税務当局に至っては、多国籍企業に過大な事務上の負担を強い でも収集できる情報量には限界がある。子会社が所在する国の 簡単には手に入らないし、多くの場合には情報が全く存在しな しかも、多くの場合にはこのような分析や衡量のための情報は 方法における恣意性を無視できる位に少なくしようとするなら じであるとは限らないし、利益が前記の要素の単純な組み合わ ことができるということは、 が所在する国の税務当局に同様の負担をかけることになるであ いて情報を調達する場合であっても、その税務当局は、親会社 ない限り、このような情報をまったく調達できない。この子会 の税務当局が、最も広範な情報を利用しうるであろうが、それ いての包括的な情報であろう。グループの親会社が所在する国 いであろう。必要なのは、多国籍企業全体のすべての活動につ ったリスクや利益の機会についての緻密な衡量が必要である。 ならないし、製造、輸送、販売などの様々な段階における異な せに比例するとは必ずしも限らない。このような所得適正配賦 ループの世界中の活動に関するそのような広汎な情報を得る 各特殊関連企業の異なった機能を複合的に分析しなければ いずれにせよ、実務上このような情報はそれらの当局にと また、子会社が所在する国の税務当局が、いずれにせよ 一般的に前提とすることはできな

> ても、 アプローチをとり、必要な情報を利用できるといった特別な二 他の方法では相当の難問を引き起こしたり、両当事国が共通の 係にとって、全く有用でありえないわけではない。同じことは、 とは、独立企業間価格の方式を試みる場合、関連分野の取引関 を審査するため、当該多国籍企業の利益全体を考慮にいれるこ けるおそれがあるという点にある。その結果、独立企業間価格 この方式を不統一に使うとき、当該多国籍企業が二重課税を受 方式の採用のもう一つの重大な欠点は、複数の国の税務当局が 則の代替案として利益適正配賦のためのこのようなグローバル 数字を比較すると、一層問題が生じよう。独立企業間価格の原 なった会計処理の基準や相互に異なる法制に基づき計算された 国の税務当局は、他国でのコンツェルン傘下企業の収益性につ 遂行する様々な状況や与件が存在するため、子会社の所在する いて十分に判断することができない。さらに、異なった国で異 って簡単には入手不可能である。たとい情報が提供されたとし 各多国籍企業の様々な活動や、その多国籍企業が活動を

企業間価格の決定の場合よりも、容易に解決しうるわけではな

異なった国の間では同一の労働に対する労務費が同

少額の更生及び代替方式

五

移転価格の審理のきっかけは、しばしば一方の特殊関連

国間関係にもあてはまる。

企業とのあいだの交渉による多くの観点、しばしば対立点を慎ある。独立企業間価格の計算は、多くの場合、税務当局と当該比較するときに期待されうる利益との乖離があらわれることで企業の申告した利益と、非関連者の地位にある企業との取引と

とするものであろう。(もっとも、パラグラフ二三、二四の場 代えてはならない。みなし取引関係とは、取引契約の締結時に 取引関係に基づくべきであり、みなし取引関係をもってそれに 原則として、税務当局は独立企業間価格の算定に際して現実の く、安易に干渉することは差しひかえるべきである。さらに、 して用いられているときには)は、税務当局が十分な根拠もな 関連者との取引と比較しても実質的に適正でありかつ首尾一貫 更正をおこなうことは、正当化されないであろう。同様に、特 価格だと実証された場合には、課税のためごくわずかな少額の がって、現実に支払われた対価が十分な資料により独立企業間 おける企業の判断に代えて〔税務当局自身の〕判断を充てよう れている〔グループ内の〕価格システムに(このシステムが非 殊関連会社間において実質的に適正でありかつ一貫して用いら 重に評価し、 衡量することによって得られるものである。 した

合のように取引関係の形式が否認されるべき事情は生じうる。)

業に正確に当てはまるのはごく稀だからである。 囲が、同じ業種内の企業にとってさえも、異なる環境にある企 しばしば恣意的なものになりがちである。なぜならば、 にとって有益であるかもしれない。しかし、この許容範囲 許容範

この恣意性を最少限にすることは難しく、かつ、価格や価格

さらに問題が生じるであろう。いずれにせよ、市場条件の変化 設定された許容範囲が、多数の国に受け容れられようとすれば、 囲が、他の国で難しい問題を引き起こすことがありうる。 熟した労働力が相当に必要となる。さらに、ある国での許容範 変動に関する情報を収集し、分析し、絶えず改訂するため、

第二節 般的観点 点である。

が租税回避の好ましくない可能性を開くことになりうるという ありうる。また、さらに重要なことは、実際上、この許容範囲 容範囲を適用することにより、

市場価格が影響をうけることが

ことが必要であろう。加えて、租税目的のために、一般的に許 を斟酌するためには、価格や金利の許容範囲を定期的に見直す

経済的機能の分析

し、これを企業に通知すべきかどうかの問題に、立ちいること

一六 この点に関して、税務当局が事前に「許容範囲」を設定

の利益がどのような種類のものであるかを見定めうるためには、 つねに合目的的である。いつ利益が期待しうるか、そして、 ず、当該多国籍企業に属する各個企業の機能を分析することが 一七 多国籍企業内部の移転価格を審査するにあたっては、

な独立企業間価格の算定に関する紛争の数を引き下げやすいと ながら、本報告書はこの方式を勧告しない。この方法は、 囲内における価格は、審理を受けずに受け入れられる。しかし とする。この「許容範囲」の考えによれば、一定の限界値の範

適正

特定の国における税務当局及び納税者の双方

いう点において、

適正な受領者への請求

一八 商品、役務等の対価が直接に適正な受領者に請求答の価を外部に向かって支払った特殊関連者にどの程度当該実際の保を(特にグループ内部の役務の提供や技術の移転が中間に介保を(特にグループ内部の役務の提供や技術の移転が中間に介在する特殊関連企業をとおして行われるという風に、)より間接的な方法で行う。このような取引に純粋に商業的理由で行われる場合もあるが、このような取引においては、実際の利益の対局をもあるが、このような取引においては、実際の利益の対点をしている。

(package deal) の中で相殺して請求する場合に、起こりうる。ループが多数の表向き の役務〔の対価〕をひとつの一括取引を及ぼしたかという問題が生じる。この種の問題はひとつのグ利益が与えられるか、またどの程度その取引が他の会社に影響

税務当局がグループの構造及び機構を熟知しており、

かつ、

z

一括取引の契約

一九 移転価格の問題を分析する便宜上、本報告書ではグルースまで行うかもしれない。

にとって難しい問題を生じさせうるということに注意しなけれう。非関連者間における一括取引契約でさえ、関係の税務当局が存在するかのように、一括取引契約を扱うことが合目的的でが存在するかのように、一括取引契約を扱うことが合目的的でが存在するかのように、一括取引契約は、通常商品の販売を含またい。これに対し、商品の販売の対価は、それに伴う一種の役ない。これに対し、商品の販売の対価は、それに伴う一種の役ない。これに対し、商品の販売の対価は、通常商品の販売を含ま

それゆえ、いずれにせよ、税務当局は、一つの一括取引の異な的に、源泉地国において源泉税を課せられないのが普通である。なわち、役務の対価は、ライセンス使用料や利子の場合と対照に基づいて、それぞれの契約要素が区々に取り扱われうる。す

ある。

ばならない。例えば、国内法に基づいて又は二重課税防止条約

る必要があろう。本報告書は、必要な限り、そのような分析の関連者間における類似の取引を分析する方法と同様に、審理す税務当局は、〔特殊関連会社間の〕一括取引契約の項目を、非った項目を区分して審理する理由を有していることがありうる。

村美

基礎を提供することとしたい。

となる。ある企業が、例えば別の企業に対し他の分野のノウハきに提供する他の利益とある程度釣り合っている事案もまた、きに提供する他の利益とある程度釣り合っている事案もまた、きに提供する他の利益とある程度釣り合っている事案もまた、きに提供する他の利益とある程度釣り合っている事案もまた、きに提供する他の利益とある程度釣り合っている事案もまた、きに提供する他の利益とある程度釣り合っている事案もまた、

別価格と相殺される。)から、一定期間を通じて両関係人に発単純な相殺(完成品の特別販売価格が製造に必要な原材料の特ある。利益相殺の合意は、単なる二つの特別の取引間における

生するすべての利益を包括的に相殺する措置まで、さまざまで

ら。とっとこのような利益相殺を考慮することはないであろき、かつ、当該契約上の取り決めが事前に行われる場合でない益が〕適切に釣り合いがとれていることから出発することがで益が〕適切に釣り合いがとれていることから出発するとがで非関連者ならば、利益が事前に正確に数量化でき、〔その利非関連者ならば、利益が事前に正確に数量化でき、〔その利

を選好するであろう。 の取引活動の一部としてその際生じた利益又は損失を得ること出をいつものようにそれぞれに独立なものとして取扱い、普通好転して実際に利益が生じることを期待して、自己の収入や支好転して実際に利益が生じることを期待して、自己の収入や支

益相殺に関する規定は、国内取引におけるものとは完全には比かの問題に帰する。また、特殊関連会社間の国際取引に係る利務当局は、これら取り決めや各取引を審査して、このバランス務当局は、これら取り決めや各取引を審査して、このバランスの満たされるか調べる必要がある。最終的な判断は、すべてのが満たされるか調べる必要がある。最終的な判断は、すべてのが満たされるかさいうというというには関連となる。そこで、税相互に相殺に関する規定は、国内取引におけるものとは完全には比かの問題に帰する規定は、国内取引におけるものとは完全には比かの問題に帰する。

連者間における承認は原則として否定されえない。

利益相殺の合意といっても、規模、複雑性ともに様々で

においてもしばしばおこなわれる。それゆえ、租税法上特殊関生じないと主張するかもしれない。この種の合意は非関連者間ウ提供の見返に特許権を与え、そしてこの取引は利益も損失も

〔各国間の〕二重課税防止条約は支払金を区々に取り扱ってい国内租税法は利益相殺取引について区々に取り扱っており、較できないということに注意しなければならない。なぜならば、

目兑まこにするを払及び収引場系の承忍料によって相殺する場合、相殺の問題を複雑にするであろう。料によって相殺する場合、相殺の問題を複雑にするであろう。のえば、源泉税は、販売収入をライセンス使用

に本報告書は、原則として租税確定が実際の取引関係から出発二三 押しなべていえば、租税法上、移転価格を更正するため租税法における支払及び取引関係の承認

も、関係者が相互に特殊の関係にあるというだけの理由で、非とである。さらに、同様に、特殊関連者間の取引関係といえど実際の取引関係に係る移転価格を独立企業間価格に更正するこのではない。その目的は、簡単に言えば、課税目的のために、

関係を脇に押しやったり、他の取引関係におきかえたりするも

することを承認している。

例外的な場合を除いて、実際の取引

かの確定が重要でありうることが認識されている。 はない。しかしながら、本報告書では、例えば貸付金の利子とはない。しかしながら、本報告書では、例えば貸付金の利子と関連者間の類似の取引と異なって租税法上取り扱われるべきで関連者間の類似の取引と異なって租税法上取り扱われるべきで関連者間の類似の取引と異なって租税法上取り扱われるべきで関連者間の類似の取引と異なって租税法上取り扱われるべきで関連者間の類似の確定が重要でありうることが認識されている。

る。なぜならば、特殊関連企業間には、非関連者間に通常存在に比べてはるかに多様な契約や取り決めを結ぶことが可能であ二四 特殊関連企業間においては、しかしながら、非関連者間グループ内部の契約及び取り決め

及して行われる。このような場合、税務当局は適正な独立企業業間での契約は、当該多国籍企業の総合戦略に基づいて、容易報間での契約は、当該多国籍企業の総合戦略に基づいて、容易租税上の理由により行われる。さらに、多国籍企業内の傘下企租契約などがその一例である。)このような取り決めは、それ担契約などがその一例である。)このような取り決めは、それ担契約などがある(第三章で述べる研究開発費に対する費用分意することがある(第三章で述べる研究開発費に対する費用分割で変更、停止、延長、終了され、時にはこのような場合、税務当局は適正な独立企業に変更、停止、経済を表現のような場合、税務当局は適正な独立企業に変更、停止、経済を表現のような場合、税務当局は適正な独立企業の表現を表現している。

する利害の衝突がしばしばないからである。特殊関連企業は、

記録及び証拠

極めなければならない。

二五 しかしながら、多国籍企業が柔軟に合意を変更したりで

間価格の算定に際して、当該合意の基礎にある現実の事情を見

とって難しくなるからである。とって難しくなるからである。とって難しくなるからである。とって十分に立証できないのであれば、取引が適切な形式と態様って十分に立証できないのであれば、取引が適切な形式と態様がることになる。もし、取引が同一時点に作成された書類によずることになる。もし、取引が同一時点に作成された書類によずることになる。もし、取引が同一時点に作成された書類によずることになる。

証拠物件はすべて書面による契約又は合意でなければならないにとって証拠として認められえないであろう。だからといって、遡及的な契約は、さらに、契約の成立する前に行われた取引

料を提出するか又は少なくとも十分な情報を提供する、というの重要な争点について、相応しい法的記録、所有に係る説明資の重要な争点について、相応しい法的記録、所有に係る説明資に基づき判断しうる可能性を税務当局に与えるために、すべてに基づき判断しうる可能性を税務当局に与えるために、すべてに基づき判断しうる可能性を税務当局に与えるために、すべてに基づき判断しらる可能性を税務当局に与える証拠物件が必要でとか、またすべての取引について書面による証拠物件が必要でとか、またすべての取引について書面による証拠物件が必要で

多国籍企業の価格決定における外部要因

ことを要求できる

一六 特殊関連会社間の国際的取引における商品・役務の移転によって影響される。このことは非関連企業間の取引でも同様でよって影響される。このことは非関連企業間の取引でも同様でよって影響される。このことは非関連企業間の取引でも同様でよって影響される。このことは非関連企業間の取引でも同様でよって現実に利息を海外に送金できない場合において、当該によって現実に利息を海外に送金できない場合において、当該によって現実に利息を海外に送金できない場合において、当該によって現実に利息を海外に送金できない場合において、当該のとみなすことができる。及び融資を与えた側の国が融資をものとみなすことができる。及び融資を与えた側の国が融資をものとみなすことができる。及び融資を与えた側の国が融資をものとみなすことができる。及び融資を与えた側の国が融資をものとみなすことができる。及び融資を受けたものとみなすのした者の許において未送金利息の流入を受けたものとみなすのした者の許において未送金利息の流入を受けたものとみなすのものとみなする。

国の税務当局もこれらの規定の効果を考慮に入れなければならついての税務上の控除を妨げてはならない。もっとも、他方のると非関連企業間であるとを問わず、国外の者に対する支払に当でない。さらに、一国の外国為替規定は、特殊関連企業であ当でない。さらに、一国の外国為替規定は、特殊関連企業の送金不能な対る余地がある。しかし、税務上、特殊関連企業の送金不能な対

長期の欠損

ないであろう。

듯 そのためには、通常、グループの全活動を厳格に調査する必要 特殊関連企業に移転せしめた結果もたらされたものではないか、 将来の利益を見越してかなりの間続くことは考えられうる。 Ą, 局はこの点に留意せねばならない。独立企業間の取引において しれない。これらの理由の証明は、 から赤字経営を続ける決定が行われていることが判明するかも がある。この調査により、 またグループ全体の財政的利益―――少なくとも当該企業の状況 長期間続く場合、税務当局は、当該欠損が、課税利益を他国の を続けている特殊関連企業に対する態度を決める際に、 事業を続けることは、通常見られないことである。長期間欠損 ――が当該欠損の原因ではないかを吟味しなければならない。 かしながら、特殊関連企業においてこのような欠損が継続的に 当初損失が起きたり、市場の軟化により利益のない状態が 独立企業であれば、長期間にわたって欠損を出しながら 政治的・社会的なやむをえない理由 価格調整が正当化されるか 税務当

ますます協力して「独立企業間価格を算定することは次第に一

般的になりつつあり〕、これによって通関価格が所得税法上の

るため、本報告書で述べられたのと同様の方法を適用し始めて

いる。したがって、税務当局と関税当局はこの分野においては

否かに依存している。 移転価格と関税

Ξ

二九 その対象としており、これに対して、所得税にかかる税務当局 当局は所有権の譲渡の有無にかかわらず、国境を越える取引を したがって、関税当局は広範囲の輸入商品の適正価格を決定す 籍企業の輸入品を捕捉することがますます難しくなってきた。 これらの理由から、両当局のアプローチの仕方はしばしば異な 所有権の譲渡が行われる時点での移転価格をその対象とする。 的に輸入時点で商品を審査するのに対し、税務当局は取引後に は企業間の所有権の譲渡行為に関心がある)。 関税当局は伝来 者との取引について必ずしも同じ視点とはかぎらない。(関税 もちろん、関税当局と所得税にかかる税務当局とでは、 め、中立的な基準として、独立企業間価格の原則を用いている 立した非関連者が輸入する商品の価格とを中立的に評価するた ってきた。しかしながら、最近多くの関税当局にとって、多国 関税当局も、特殊関連企業が輸入する商品の価格と、 非関連 独

> CD多国籍企業ガイドライン、特に以下に再録する二つの課税 らの情報を得られない場合も少なくない。 の特殊関連企業の情報をしばしば必要とする。税務当局がこれ に関するガイドライン及び情報公開に関するガイドラインに言 の課税利益を正しく確定するため、他国にある傘下企業又は他 これに関しては、OECD加盟国政府により公表されたOE 関連会社間の国際取引ではしばしば、税務当局は自国で

OECDにより既に公表された

及することが有用である。

関連テキスト

三一 以下にOECDモデル条約第九条第一項及びOECDガ

イドラインの関連部分を引用する。 (a) OECDモデル条約第九条第一項

配若しくは資本に直接若しくは間接に参加している場合 一方の締約国の企業が他方の締約国の企業の経営、 支

(b) 営、支配若しくは資本に直接若しくは間接に参加して 同一の者が一方の締約国の企業及び他方の締約国の経

するであろう条件とは異なる条件が設けられ、又は課されてい の関係において、双方の企業の間に、独立企業間で相互に合意 であって、そのいずれの場合においても、商業上又は財務上

スは、少なくなるであろうし、又は逆の場合もそうである。 目的にとって承認されがたいこととして考えられるようなケー

業の利得とならなかったものに対しては、これを当該一方の企 なったとみられる利得であってその条件のために当該一方の企 るときには、その条件がないとしたならば一方の企業の利得と

(b) 課税に関するOECDガイドライン

業の利得に算入して租税を課することができる。

(1)を正確に賦課するために必要なすべての情報(他の国にお 従い、その積極的事業活動に関連して納付されるべき税額 を使用に供すべきである。 けるその事業活動についての目的に適した情報を含む。) て、かつ、その国の国内法の保護規定及び関連手続規定に その企業が事業活動を行う国の税務当局の要請に基づい

(ii)

(i)

準を国内法に反する方法によって更正するために、企業が 利用することのできる特別な可能性(例えば独立企業間価 格の原則に合致しない移転価格の設定)を用いるべきでな 企業グループの各構成員の賦課処分の基礎となる課税標

c 情報開示に関するOECDガイドライン

活動が行われるそれぞれの〔相手〕国の国内法から明らかとな 組織、事業活動及び事業政策について十分な情報資料を(事業 営業上の秘密の要請及び費用を適切に考慮しつつ、企業全体の いてその種類及び相対的規模を適切に斟酌しつつ、ならびに、 「企業は、その積極的事業活動に従事している経済的枠内にお

> 財務諸表及び他の実質的に役立つ関連情報を合理的な期間ごと 〔実際に〕この情報は公衆の理解を向上させるのに適した形式 に次の事項に関する情報を与えるところの企業全体に関係する により公表されるべきである。企業は、この目的のために、 る開示義務事項を必要な場合に追加して)公表すべきである。 特

に定期的に(少なくとも毎年一回)公表すべきである。 要子会社及び非独立的支店により当該地域において行われる 接の当該関連会社に対する株式保有比率を示す企業の組織 的支店並びに当該関連会社間の株式持合いを含む直接及び間 親会社の名称及び本店所在地、その主要子会社及び非独立 企業が事業活動に従事する地域(注)ならびに親会社及び主

ける企業全体の売上高

(iii)

地域ごとの事業活動の実績及び売上高並びに主要業務にお

主たる事業活動

(iv) 業全体の主要部門ごとの重要な新規設備 地域ごとの重要な新規設備投資及び、実行可能な限り、

企

(vii) (vi) それぞれの地域ごとの平均従業員数 企業全体の研究開発費

(v)

企業全体の資金の源泉及び使用目的

各企業間の価格設定に関する政策

するに当って基礎とされた会計手続。 連結決算に関する会計原則を含め、 公表された情報を確認

〔注〕 この情報開示に関するガイドラインにいう「地域」とは、 各企

移転価格と多国籍企業(仮訳)(1)

びに各国における企業の事業活動の性質、規模及び相互関係の程度ついての影響、地理的近接性、経済的関連性、事業環境の類似性並ついての影響、地理的近接性、経済的関連性、事業環境の類似性並ては、各国又は地域における事業活動の意義のほか、その競争力にては、各国又は地域における事業活動の意義のほか、その競争力にては、各国又は個々の国を意味する。いかなる地理的境界づけに関す国の集合又は個々の国を意味する。いかなる地理的境界づけに関す業が特定の状況下で適当であると判断するところに従い、二以上の

も含まれる。