

NTA TRANSFER PRICING  
FOR TAXPAYERS

GUIDEBOOK

# 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～

平成29(2017)年6月  
国税庁

---

## はじめに

---

移転価格税制は、グループ企業との取引を通じた所得の海外移転に対処し、諸外国との共通の基盤に立って、適正な国際課税を実現することを目的として、昭和 61 (1986) 年に制度化され、国税庁が移転価格税制の執行を始めて以来、既に 30 年が経過しています。

移転価格分野におけるこれまでの実務を考慮すれば、移転価格調査は一般の税務調査よりも長期間にわたることが多く、また、移転価格調査の結果、課税額が多額になることがあります。移転価格課税によって生じた二国間の二重課税については、税務当局間の相互協議といったプロセスが整備されており、国税庁では迅速な処理に積極的に取り組んでいます。解決までに長期間かかるといった声もあり、移転価格調査から二重課税の解消という一連のプロセスは、企業と税務当局のいずれにとっても大きな負担となることがあります。

さらに、近年においては、移転価格税制の執行を巡る環境に変化が生じています。まず、多国籍企業グループ内の取引を利用して国際的な租税回避や二重非課税が生じているということが国際的な関心を集め、平成 24 (2012) 年に始まった OECD/G20 の BEPS プロジェクトにおいても、他の国際課税分野と並んで、移転価格分野が一つの大きなテーマとなりました。我が国においても、平成 27 (2015) 年に発表された BEPS プロジェクトの最終報告書の勧告を踏まえ、平成 28 (2016) 年度税制改正において移転価格文書化制度が整備され、各国においても、BEPS プロジェクトによる勧告を実施していくこととされています。

---

移転価格税制の執行に関して、申告納税制度を採用する我が国では、企業による自発的な税務コンプライアンスの維持・向上が重要であり、自ら対応しようとする企業の皆様の自主的な対応を支援する施策を積極的に推進していくことが望ましいと考えられます。とりわけ、移転価格文書化制度においては、移転価格税制上の適切さを企業が自ら検証するとの観点等から同時文書化が義務化され、平成 29 (2017) 年 4 月からは、企業の皆様によるローカルファイルの作成等が本格化する局面となっています。

これらを踏まえ、国税庁では、平成 29 (2017) 年 7 月より、同時文書化対象取引に関する個別照会への回答や相談に積極的に対応し、企業が来訪する相談窓口を各国税局に設置するなど、移転価格税制に関する自発的な税務コンプライアンスの維持・向上に資する取組を推進していくため、事務運営の見直しを行うこととしました。

さらに、外国税務当局による CbC レポートの不適切使用に対する懸念を踏まえ、

OECD 租税委員会で外国税務当局に BEPS 勧告等を遵守するよう求めていく際には、企業の皆様から国税局の相談窓口寄せられた情報も参考として活用してまいります。

---

また、移転価格税制に関する納税者の予測可能性や行政の透明性を高めることにより、企業の皆様における自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を図るとの観点から、移転価格に関する情報を発信することとし、この「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～」を公表しました。

まず、「Ⅰ 移転価格に関する国税庁の取組方針 ～移転価格文書化制度の整備を踏まえた今後の方針と取組～」では、多国籍企業をはじめとした大企業に対する取組を中心として、国税庁の移転価格税制に関する取組方針を示すとともに、前述した個別照会に係る相談等への積極的対応、企業が来訪する相談窓口の新設、OECD 租税委員会における外国税務当局への対応など、平成 29 年 7 月から新たに導入する施策を含め、国税庁の具体的な取組を公表しています。

さらに、納税者の自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を図るため、移転価格税制に関して企業の皆様が検討や対応を行うのに有用と考えられる情報を発信することとしました。「Ⅱ 移転価格税制の適用におけるポイント ～移転価格税制の実務において検討等を行う項目～」では、これまでの移転価格調査や事前確認審査の事例を参考として、具体的な設例を用いて、調査担当者の視点と納税者の視点を比較しつつ、移転価格税制の適用において検討等を行う項目や実務において留意することが望ましい事項を示しています。

「Ⅲ 同時文書化対応ガイド ～ローカルファイルの作成サンプル～」では、これまでに国税庁ホームページで公表してきた「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」、「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」等を補完するものとして、仮想の企業が国外関連取引を行う例を用いながら、企業が作成するローカルファイルの全体像と記載事項が分かるサンプル（作成例）を示しています。

---

移転価格税制に関するこれらの取組が、予測可能性の向上等を通じて、企業の皆様による税務コンプライアンスの維持・向上の一助となれば幸いです。

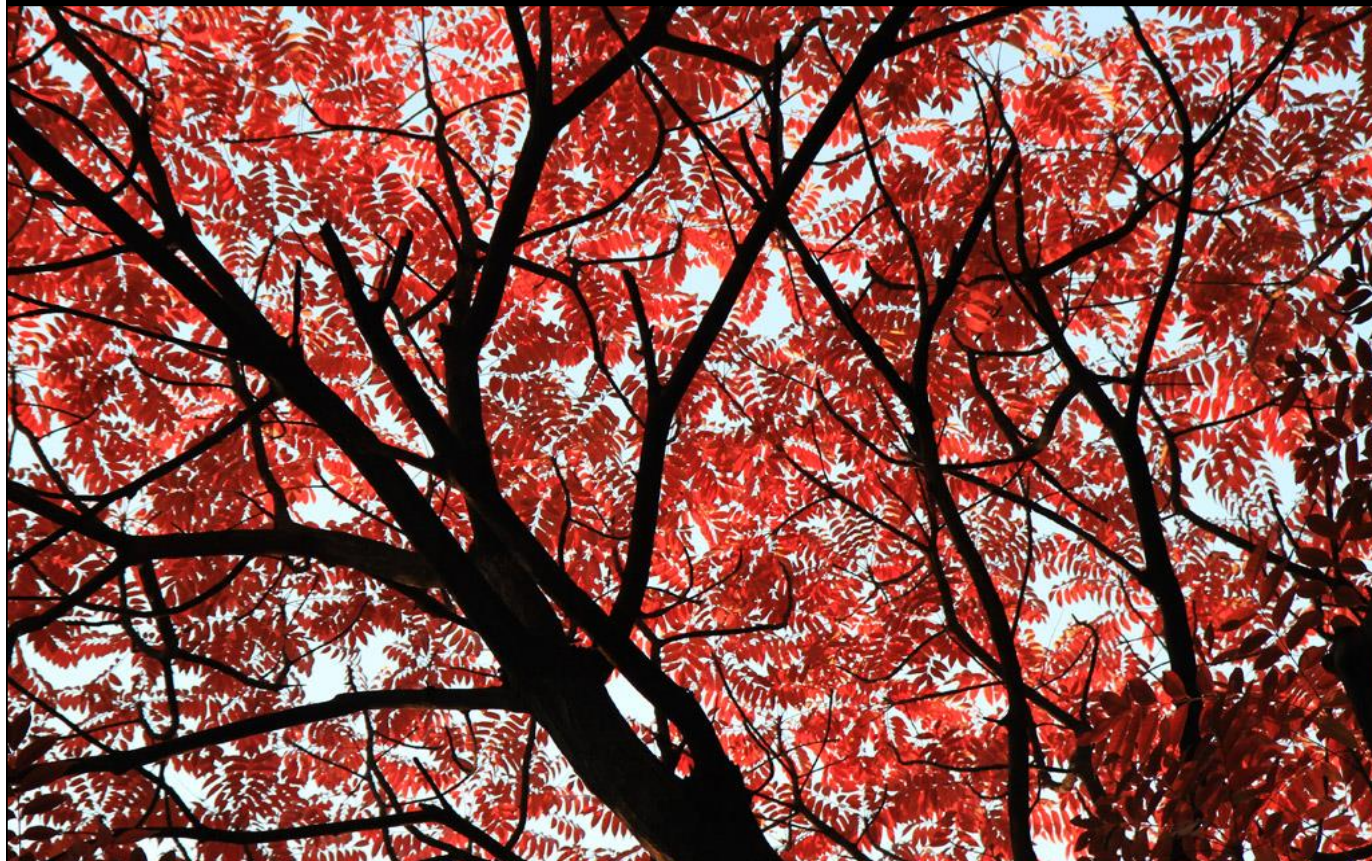
平成 29（2017）年 6 月

国 税 庁

# 移転価格ガイドブック(目次)

～自発的な税務コンプライアンスの維持・向上に向けて～

I	移転価格に関する国税庁の取組方針 ～移転価格文書化制度の整備を踏まえた今後の方針と取組～	4
II	移転価格税制の適用におけるポイント ～移転価格税制の実務において検討等を行う項目～	28
III	同時文書化対応ガイド ～ローカルファイルの作成サンプル～	80



# I 移転価格に関する国税庁の取組方針

～移転価格文書化制度の整備を踏まえた今後の方針と取組～

---

# 目次

---

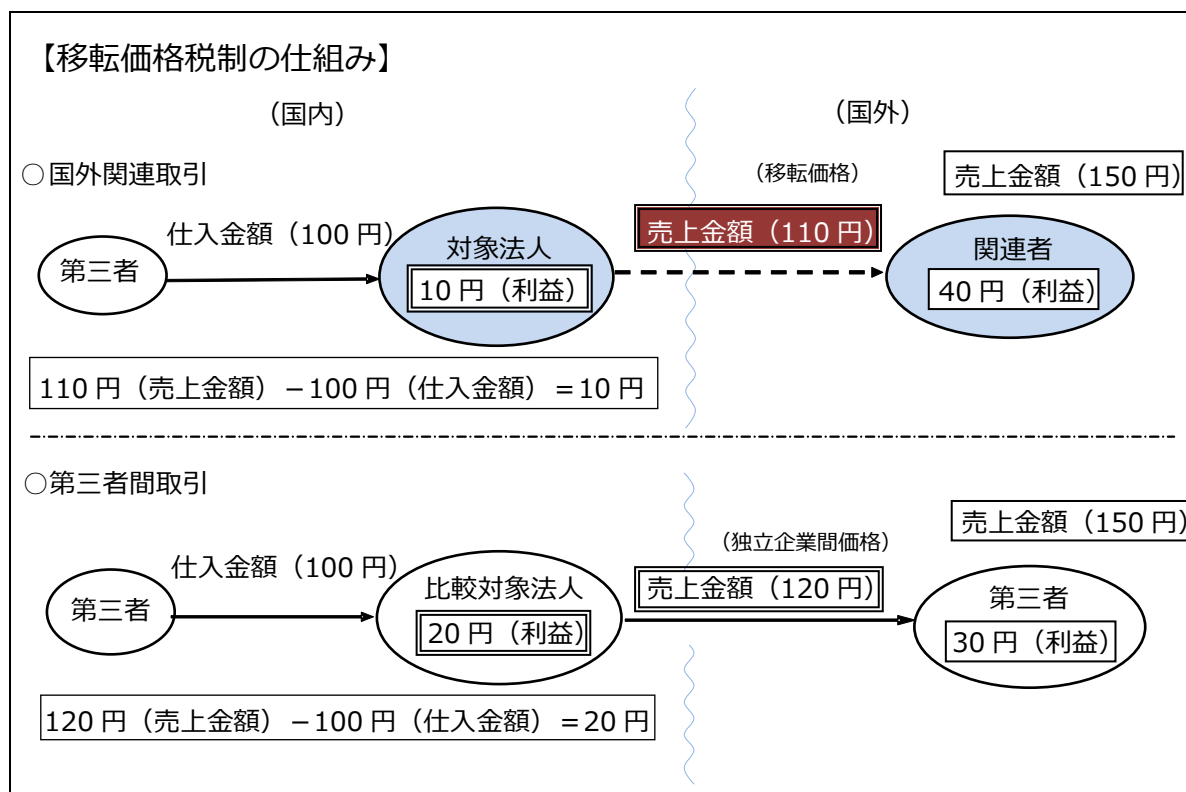
<b>1</b>	<b>移転価格分野を取り巻く環境について</b>	<b>6</b>
(1)	移転価格税制とは	6
(2)	国際課税分野に対するグローバルな関心の高まり	7
(3)	BEPS プロジェクトの最終報告書による各国への勧告	7
(4)	移転価格税制等に係る文書化制度の整備	8
<b>2</b>	<b>移転価格税制の執行に関する取組方針等について</b>	<b>11</b>
(1)	移転価格税制の執行体制	11
(2)	移転価格税制の執行に関する取組方針	12
(3)	移転価格文書化制度の整備等を踏まえた今後の方向性	13
<b>3</b>	<b>移転価格税制に関する具体的な取組について</b>	<b>15</b>
(1)	同時文書化対象取引に関する個別照会への対応 (平成 29 (2017) 年 7 月～)	15
(2)	移転価格文書化制度に関する指導、助言等のための企業訪問の実施 (平成 29 (2017) 年 7 月～)	17
(3)	移転価格税制の適用基準の明確化と納税者の自主的な検討に資する情報の発信	18
(4)	事前確認の適切な処理	21
(5)	TPCG (移転価格上の税務コンプライアンスの維持・向上に向けた取組) の実施	22
(6)	移転価格調査の適切な実施	23
(7)	各国の税務当局による CbC レポートの適切な使用等に向けた対応	26

# 1 移転価格分野を取り巻く環境について

## (1) 移転価格税制とは

移転価格税制とは、法人と国外関連者<sup>1</sup>との間の取引(以下「国外関連取引」といいます。)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<sup>2</sup>です。国外関連取引を通じた所得の海外移転に対処することにより適正な国際課税を実現することを目的として、我が国では、昭和 61 (1986) 年に導入されました。

移転価格分野については、経済協力開発機構 (OECD : Organisation for Economic Cooperation and Development) 租税委員会で、国税庁を含む各国の税務当局間の参画<sup>3</sup>により、移転価格分野に関する国際的な基盤を構築すべく議論が進められており、我が国の制度における独立企業間価格の算定方法は、OECD 移転価格ガイドラインで認められた方法に沿ったものであるなど、我が国の移転価格税制は、諸外国との共通の基盤に立って整備されたものとなっています。



<sup>1</sup> その法人との間に 50%以上の株式の保有関係等の特殊の関係のある外国法人をいいます。

<sup>2</sup> 措置法第 66 条の 4 第 1 項、措置法第 68 条の 88 第 1 項

<sup>3</sup> 議題等に応じ、各国の制度当局 (税制の企画立案部局) と執行当局 (税制の実施部局) が会議に出席し、議論が行われています。

---

## (2) 国際課税分野に対するグローバルな関心の高まり

---

近年では、大企業が生産・販売・管理等の拠点を世界各国に展開するなど、国際的なビジネスモデルをはじめとして、グローバルな経済活動の構造変化が進んでいるといわれています。こうしたグローバルな経済活動の構造変化に、移転価格分野をはじめとする各国の税制や国際課税ルールが追いついておらず、多国籍企業の活動実態とルールの間でずれが生じているとの問題意識が高まったことなどを受けて、平成 24(2012)年 6 月に、OECD 租税委員会によって「税源浸食と利益移転 (BEPS : Base Erosion and Profit Shifting) プロジェクト」が立ち上げられ、その後、OECD と G20 の共同プロジェクトとなりました。

BEPS プロジェクトは、公正な競争条件 (Level Playing Field) の確立という理念の下、国際課税ルールを現在の世界経済やビジネスモデルに即したものにし、かつ、各国政府・多国籍企業の透明性を高めるために国際課税ルール全体の見直しを行っていくプロジェクトであり、経済団体や市民団体等の参画を受けつつ、国税庁を含めた各国の税務当局等による集中的な議論が行われました。

BEPS プロジェクトでは、多国籍企業グループの活動はグローバルである一方で、各国の税務当局はあくまで国単位で情報収集・調査を行い、課税することが基本であるため、企業と税務当局の間には大きな情報の非対称性が生じているとの問題意識の下、こうした情報の非対称性を解消するため、各国が協調して情報を共有していくとの方向性で議論が進められました。

なお、各国の移転価格税制等に関する文書化制度は、各国で独自に導入されたものであり、それぞれの制度が異なるために、多国籍企業グループにおいてコンプライアンス・コストが上昇しているのではないかとといった問題への対応も認識しつつ、議論が進められました。

---

## (3) BEPS プロジェクトの最終報告書による各国への勧告

---

各国の税務当局等による集中的な議論を経て、平成 27 (2015) 年 10 月には、「BEPS プロジェクトの最終報告書」が公表され、同年 11 月に開催された G20 サミット (於：トルコ・アンタルヤ) において了承されました。

移転価格文書化に関する BEPS プロジェクトの最終報告書 (行動 13「移転価格文書化



制度<sup>4</sup>及び国別報告書（Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting）」では、経済界のコンプライアンス・コストに配慮しつつ、多国籍企業の事業活動に関する透明性を高め、移転価格税制を適切に執行することを目的とし、（イ）ローカルファイル（Local File。自国企業と国外関連者との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）、（ロ）国別報告書（Country-by-Country Report。多国籍企業グループの国ごとの収入、納税額の配分等、多国籍企業グループの国ごとの活動状況に関する情報）、（ハ）マスターファイル（Master File。多国籍企業グループの組織・財務・事業の概要等、多国籍企業グループの活動の全体像に関する情報）といった書類の作成、保存又は提出を企業に求めていくことが勧告されました。

また、この最終報告書では、納税者は、①通常、取引価格の設定前に税務上、移転価格が適切かどうか検討するとともに、②確定申告時には、独立企業原則に従ったものとなっているかどうか確認することが求められるとした上で、ローカルファイルについては確定申告書の提出期限までの同時文書化の実施が望ましいとされています。

さらに、国別報告書について、いかなる納税者の所得も、国別報告書のデータに基づいた所得配分方式を基礎に配分しようとするべきではない旨、並びに国別報告書は移転価格リスク評価、その他の BEPS に関連するリスク評価及び統計に使用する旨の勧告がなされています<sup>5</sup>。

---

## （４）移転価格税制等に係る文書化制度の整備

---

我が国においては、平成 28（2016）年度税制改正において、BEPS プロジェクトの最終報告書に基づき、以下のイからハまでの措置が講じられ、移転価格税制等に係る文書化制度（以下「移転価格文書化制度」といいます。）が整備されました<sup>6</sup>。

### イ 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）に関する同時文書化義務

前事業年度に一の国外関連者との間で行った国外関連取引の合計額が 50 億円以上又

---

<sup>4</sup> 「移転価格文書化制度」とは、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のことをいいます。

<sup>5</sup> 移転価格分野においては、移転価格文書化制度に関する勧告のほか、「価値が創造されたところで税金を払うべき」との原則を踏まえて、「価値創造の場」と「所得が生じる場」とが一致すべきとの考え方で無形資産を中心に議論が進められ、BEPS プロジェクトの最終報告書（行動 8-10「移転価格税制と価値創造の一致(Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation)」）が公表されました。

<sup>6</sup> 移転価格文書化制度の詳細については、国税庁ホームページの「多国籍企業情報の報告」に掲載している資料もご参照ください（[www.nta.go.jp/sonota/kokusai/takokuseki/index.htm](http://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/takokuseki/index.htm)）（掲載 URL は平成 29（2017）年 5 月現在のものです。）。

は無形資産取引の合計額が3億円以上である法人は、国外関連者との取引について、「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（以下「ローカルファイル」といいます。）」を確定申告書の提出期限までに作成又は取得し、保存することが義務付けられました（以下この義務を「同時文書化義務」といいます。）。

具体的には、国外関連取引の内容を記載した書類として、国外関連取引に係る資産及び役務の内容や、国外関連取引において法人及び国外関連者が果たす機能・リスク、国外関連取引に係る法人及び国外関連者の損益の明細、事業の内容、事業の方針等を記載した書類を作成、取得等する必要があります。また、独立企業間価格を算定するための書類として、独立企業間価格の算定方法、その方法を選定した理由、比較対象取引の選定方法、比較対象取引の明細等を作成、取得等する必要があります。なお、同時文書化義務は、平成29（2017）年4月1日以後に開始する事業年度から適用となります。

## ロ 国別報告事項<sup>7</sup>（CbCレポート）の提供

多国籍企業グループの事業活動が行われる国又は地域ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額等を記載する「国別報告事項（以下「CbCレポート」といいます。）」の提供を求める制度が創設されました。

CbCレポートについては、最終親会社等<sup>8</sup>の直前の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に対して、国税電子申告・納税システム（e-Tax）により所轄税務署長に提供することが義務付けられています。提供期限は、最終親会社等の会計年度終了の日の翌日から1年以内となっており、適用対象年度は、平成28（2016）年4月1日以後に開始する最終親会社等の会計年度からとなっています。

## ハ 事業概況報告事項<sup>9</sup>（マスターファイル）の提供

多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況等のグローバルな事業活動の全体像を記載する「事業概況報告事項（以下「マスターファイル」といいます。）」の提供を求める制度が創設されました。

マスターファイルについては、CbCレポートと同様に、最終親会社等の直前の会計年度の連結総収入金額が1,000億円以上の多国籍企業グループに対して、e-Taxにより

---

<sup>7</sup> 国別報告事項は、BEPSプロジェクトの最終報告書で勧告された国別報告書に相当します。

<sup>8</sup> 最終親会社等とは、企業グループの構成会社等のうち、その企業グループの他の構成会社等の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関（株主総会その他これに準ずる機関をいいます。）を支配しているものとして措置法施行令第39条の12の4第5項で定めるもの（以下「親会社等」といいます。）であって、その親会社等がないものをいいます。

<sup>9</sup> 事業概況報告事項は、BEPSプロジェクトの最終報告書で勧告されたマスターファイルに相当します。

所轄税務署長に提供することが義務付けられています。提供期限は、最終親会社等の会計年度終了の日の翌日から1年以内となっており、適用対象年度は、平成28（2016）年4月1日以後に開始する最終親会社等の会計年度からとなっています。

## 2 移転価格税制の執行に関する取組方針等について

### (1) 移転価格税制の執行体制

#### イ 移転価格税制の執行部局

国税庁は、税務行政を担う官庁として、国税庁本庁と、その下に設置されている 11 の国税局及び沖縄国税事務所（以下まとめて「国税局」といいます。）並びに 524 の税務署から構成されています。

移転価格税制に関する税務調査（以下「移転価格調査」といいます。）をはじめとした移転価格税制の執行は、国税庁本庁のほか、原則として資本金 1 億円以上の大規模法人に対する税務調査等を行う国税局の調査部<sup>10</sup>と、税務署の国際税務専門官又は法人課税部門が担当しています。

都市部に所在する一部の国税局の調査部には、移転価格税制の執行を専門に担当する部署が設置されており<sup>11</sup>、平成 29（2017）年 6 月現在、全国の国税局の調査部で 160 名程度の職員が、主に移転価格税制の執行を担当しています。このほか、各国税局調査部において法人税調査を担当している特別国税調査官又は統括国税調査官が大規模法人に対して税務調査を行う際にも、移転価格税制に関する申告状況等を税務調査の対象とすることがあります。

税務署が所管する法人に対しては、税務署の国際税務専門官又は法人課税部門が移転価格調査等を実施しています。ただし、国税局の調査部が移転価格調査を行うことが適切な場合や事前確認審査を要する場合等には、国税局の調査部が移転価格税制の執行に関する事務を実施することがあります。

<sup>10</sup> 東京国税局には調査第一部から調査第四部までが、大阪国税局には調査第一部及び調査第二部が、名古屋国税局には調査部が、関東信越、札幌、仙台、金沢、広島、高松、福岡及び熊本の各国税局には調査査察部が、沖縄国税事務所には調査課が、それぞれ設置されています。

<sup>11</sup> 具体的には、以下のとおり東京国税局、大阪国税局、名古屋国税局及び関東信越国税局に設置されています。

- ・ 東京国税局調査第一部には、移転価格調査等を担当する国際情報第一課、国際情報部門及び特別国税調査官（移転価格担当）と、事前確認審査等を担当する国際情報第二課及び主任国際情報審理官がそれぞれ設置されています。
- ・ 大阪国税局調査第一部には、移転価格調査等を担当する国際情報第一課及び特別国税調査官（移転価格担当）と、事前確認審査等を担当する国際情報第二課がそれぞれ設置されています。
- ・ 名古屋国税局調査部には、移転価格調査及び事前確認審査等を担当する国際情報課が設置されています。
- ・ 関東信越国税局調査査察部には、国際調査課が設置されており、海外取引等に対する税務調査等とあわせて、移転価格調査等を主に担当する職員が配置されています。

## □ 移転価格税制の執行体制の整備等

国税庁では、移転価格税制の適正・公平な課税を実現するため、事前確認<sup>12</sup>の審査体制を拡充するなど、その体制整備に努めており、近年の主な体制整備は以下のとおりです。

- ・平成 17（2005）年 7 月：東京国税局調査第一部に事前確認審査等を担当する国際情報第二課を新設
- ・平成 20（2008）年 7 月：大阪国税局調査第一部に事前確認審査等を担当する国際情報第二課を新設
- ・平成 23（2011）年 7 月：複雑困難な事前確認審査事案に対応するため、東京国税局調査第一部に主任国際情報審理官を新設
- ・平成 25（2013）年 7 月：名古屋国税局調査部に移転価格調査及び事前確認審査等を担当する国際情報課を新設
- ・平成 28（2016）年 7 月：複雑困難な事前確認審査事案に対応するため、東京国税局調査第一部に主任国際情報審理官を増設

また、国税庁では、全国各地に所在する企業に対して移転価格税制の執行を適正に行っていくとの観点から、各国税局間で、移転価格調査手法等に関する情報の交換や共有などを行っています。税務署が実施する移転価格調査についても、必要に応じて、移転価格調査の進め方などについて国税局の調査部と相談等を行いながら、実施することとしています。

このほか、平成 29（2017）年 7 月から実施を予定している同時文書化対象取引に関する個別照会への対応などにおいて、企業の皆様からの相談等に適正かつ円滑に対応するため、照会の内容等により、移転価格税制の執行を専門に担当する部署に所属する職員が面談に同席するなどの対応を予定しています（同時文書化対象取引に関する個別照会の詳細については、「3（1）同時文書化対象取引に関する個別照会への対応（平成 29（2017）年 7 月～）」（p15～）をご覧ください。）。

## （2）移転価格税制の執行に関する取組方針

国税庁の使命は、納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現することにあります。この使命を達成するには、時代に対応した納税環境の整備を図り、適正・公平に税務行政を遂行していく必要があります。

BEPS プロジェクトでも国内外の関心を集めたとおり、多国籍企業等の大企業は、移転価格税制の対象となる国際的な取引を大規模に行っています。また、このような大企

<sup>12</sup> 事前確認（APA: Advance Pricing Arrangement）とは、移転価格課税に関する納税者の予測可能性を確保するため、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内容（以下「独立企業間価格の算定方法等」といいます。）について、税務署長等が事前に確認を行うことをいい、昭和 62（1987）年に我が国が世界に先駆けて導入した施策です。

業は、それぞれの業界や地域をリードする存在であり、全納税者の税務コンプライアンスに及ぼす影響も大きいと考えられます。国税庁では、これら大企業の税務コンプライアンスの維持・向上に努めることを通じて、税務行政全体における適正・公平な課税の実現を図っていく必要があると考えています。

移転価格税制の執行に関する国税庁の基本的な取組方針として、移転価格課税の予測可能性を高めるとの観点から、法令解釈通達や移転価格事務運営要領（事務運営指針）の改正を行うことにより運用の明確化を図るとともに、事前確認についての的確・迅速な審査に努めることとし、さらに、移転価格税制上の問題があると想定される取引等については、的確な移転価格調査を行うことなどにより、移転価格税制の適正・公平な執行に努めています。

また、移転価格税制に係る国際的な二重課税については、租税条約に基づく二国間の相互協議を通じて、二重課税の排除に努めるとともに、相互協議事案の迅速な処理に積極的に取り組んでいます<sup>13</sup>。

---

### （3）移転価格文書化制度の整備等を踏まえた今後の方向性

---

近年においては、「1 移転価格税制を取り巻く環境について」（p 6～）で示したとおり、移転価格分野等が国際的な関心を集め、また、多国間における議論が進められるなど、移転価格税制の執行を取り巻く環境が大きく変化しています。こうした状況の下で、国税庁では、移転価格税制の執行に関する取組方針についても、国際的な関心の高まりや、移転価格税制に関する自発的な税務コンプライアンスの維持・向上の重要性にも配慮しつつ、環境の変化に適切に対応し、これまで以上に効率的で質の高い事務運営を推進していく必要があると考えています。

移転価格税制の執行に関して、申告納税制度を採用する我が国では、企業による自発的な税務コンプライアンスの維持・向上が重要であり、自ら適切に対応しようとする納税者に対しては、納税者との協働関係を築きながら国税庁が納税者に直接に働きかける相談への対応等の施策（税務調査以外の協力的手法）や、企業の自主的な対応を支援する施策は、積極的に推進していくことが望ましいと考えられます<sup>14</sup>。とりわけ、移転価

---

<sup>13</sup> 具体的には、相互協議事案を迅速に処理するため、要員の確保など体制を充実させるとともに、各国の税務当局との協力関係を一層深めて機動的かつ円滑な協議の実施を図っています。さらに、新興国に対しては技術協力を活用した相手国の体制整備等を通して相互協議の進捗を図るなど、多面的な対応を行っています。

<sup>14</sup> こうした施策によって自発的な税務コンプライアンスが高まることにより創出したマンパワーを、調査必要度の高い法人に対する移転価格調査に重点的に投下して、適正・公平な課税の実現を図っていくことが可能となります。

格文書化制度においては、移転価格税制上の適切さを企業が自ら検証するとの観点等から同時文書化が義務化され、平成 29（2017）年 4 月からは、企業によるローカルファイルの作成等が本格化する局面となっています。これらを踏まえ、国税庁では、移転価格税制に関する自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を目的として、平成 29（2017）年 7 月から、以下の方針で取り組んでまいります。

- ・ まず、移転価格文書化制度の周知について引き続き積極的に取り組むとともに、同時文書化義務の導入初年度であることを踏まえ、同時文書化義務が適正かつ円滑に実施され、さらに適正な申告により移転価格税制上の問題を未然に防止するよう、同時文書化対象取引に関する個別照会への対応を重点的に推進します。また、同様の観点から、同時文書化義務の対象となる企業を訪問し、ローカルファイルの作成状況を確認しつつ、必要に応じて指導、助言等を行います。さらに、移転価格税制に関する啓発を進めるため、「移転価格上の税務コンプライアンスの維持・向上に向けた取組<sup>15</sup>」を今後も実施します。
- ・ 納税者の予測可能性を高めるとの観点から、我が国の課税権に配慮しつつ、事前確認に関する相談に的確に対応していくとともに、事前確認審査については、引き続き、審査の効率化を図り、適切な処理に努めます。また、納税者の予測可能性を一層高めるという観点も考慮の上で、OECD 移転価格ガイドラインの改訂をはじめとした国際的な議論も踏まえながら、今後とも、運用の明確化を図るとともに、納税者が自発的に対応するために有用な情報を発信します。
- ・ なお、移転価格税制を適正・公平に執行するとの観点から、確定申告書の情報をはじめ、あらゆる資料及び情報を収集・分析・検討して移転価格税制上の問題の有無を確認し、海外への所得移転が想定される事案など、移転価格調査の調査必要度が高い事案について、重点的に移転価格調査を実施します。
- ・ さらに、BEPS プロジェクトに関連し、外国税務当局が BEPS プロジェクトの最終報告書の勧告に沿って CbC レポートを入手、使用等していくことが重要であることを踏まえ、OECD 租税委員会におけるモニタリングにも参画し、外国税務当局による CbC レポートの入手、使用等に関し、国税局の相談窓口を通じて企業の皆様から頂いた情報も参考としながら、外国税務当局に対して、CbC レポートの使用に関する BEPS プロジェクトの勧告の遵守を求めてまいります。

---

<sup>15</sup> 詳細は、「3(5)TPCG(移転価格上の税務コンプライアンスの維持・向上に向けた取組)の実施」(p22～)をご覧ください。

### 3 移転価格税制に関する具体的な取組について

---

#### (1) 同時文書化対象取引に関する個別照会への対応（平成 29（2017）年 7 月～）

---

##### イ 取組の概要

移転価格文書化制度の整備を踏まえ、国税庁では、これまでも、CbC レポート、マスターファイル、最終親会社等届出事項等<sup>16</sup>に関する企業からの質疑に対応してきたところですが、ローカルファイルについては、平成 29（2017）年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用対象となり、確定申告書の提出期限までに作成又は取得し、保存することが義務付けられています。例えば、ローカルファイルの作成等の義務の対象となる企業が 3 月決算（会計期間が 1 年間）の場合には、平成 29（2017）年 4 月 1 日以後に行った取引について、平成 30（2018）年 3 月期の確定申告期限までに作成等を行うこととなります<sup>17</sup>。ローカルファイルの作成等は、申告納税制度の下で、納税者が自らの適切さについて検証する等の観点から義務化されたものであることのほか、BEPS プロジェクトの最終報告書を踏まえれば、平成 29（2017）年 4 月 1 日から、ローカルファイルの作成等に向け、取引時等に移転価格の検討等を行っていくことが望ましいと考えられ<sup>18</sup>、また、実際に検討等が進められていくものと想定されます。

こうした観点から、国税庁では、移転価格文書化制度を適正かつ円滑に実施すること、企業の皆様の移転価格文書化制度をはじめとする移転価格税制に対する理解を深めること、及び移転価格に関する納税者の自発的な税務コンプライアンスが維持・向上することを目的として、同時文書化義務の対象となる企業が法令に沿ってローカルファイルを作成等していくことをサポートする施策を重点的に行うこととしました。

具体的には、平成 29（2017）年 7 月から、同時文書化義務の対象となる企業からの個別取引等に関する個別照会に積極的に対応していくこととし、納税者が相談等のために訪問する窓口を、新たに国税局に設置することとしました。相談窓口では、例えば、

---

<sup>16</sup> 最終親会社等届出事項、事業概況報告事項及び国別報告事項は、e-Tax の「多国籍企業情報の報告コーナー」を利用して提供することができます。「多国籍企業情報の報告コーナー」の利用に当たっては、既にほかの手続で e-Tax をご利用していても、事前準備が必要ですので、期限に余裕をもってご準備ください。詳細は e-Tax ホームページをご覧ください（[www.e-tax.nta.go.jp/e-taxtp/e-taxtp.htm](http://www.e-tax.nta.go.jp/e-taxtp/e-taxtp.htm)）（掲載 URL は平成 29（2017）年 5 月現在のものです。）。

<sup>17</sup> 同時文書化義務が免除された取引についても、移転価格税制の対象となるものについては、税務調査時に書類の提示等を求められることがあります。

<sup>18</sup> BEPS プロジェクトの最終報告書において、納税者は、取引価格の設定前に移転価格が適切かどうか検討することが望ましいとされています。



ローカルファイルの作成における機能分析、独立企業間価格の算定方法の選定、比較対象取引の選定、分割ファクターの選定、目標利益率の幅（レンジ）の設定等に関する個別照会について、納税者の皆様からの相談に対応いたします。

## □ 企業が個別照会を行うための手続

ローカルファイルの作成等の義務の対象となる企業の皆様<sup>19</sup>が個別照会を希望する際には、企業が国税局の相談窓口を訪問し、国税局の相談担当者との面談において、照会事項の説明をしていただくこととしています。個別照会をご希望の場合には、まずは事前に国税局の相談窓口へ電話し、面談日時等に関する予約をお取りください。

また、面談に先立って、事前に作成したローカルファイルのドラフト、個別照会事項、照会の対象となる取引の概要などの資料を、郵送等により提出していただきます。事前に提出する必要のある具体的な資料につきましては、国税局の相談窓口までお問合せください。

個別照会を行う場合は、以下の区分により、個別照会をされる法人の納税地の管轄国税局の相談窓口までご相談ください。なお、ご相談の際は「同時文書化対象取引に関する個別照会」である旨お申し出ください。

### 【調査課所管法人である場合】

- ・ 東京国税局、大阪国税局：調査第一部国際情報第一課
- ・ 名古屋国税局：調査部国際情報課
- ・ 関東信越国税局：調査査察部国際調査課
- ・ 札幌、仙台、金沢、広島、高松、福岡、熊本の各国税局：調査査察部調査管理課
- ・ 沖縄国税事務所：調査課

### 【調査課所管法人以外の法人である場合】

- ・ 札幌、仙台、関東信越、東京、名古屋、大阪、広島、福岡の各国税局：課税第二部法人課税課
- ・ 金沢、高松、熊本の各国税局：課税部法人課税課
- ・ 沖縄国税事務所：法人課税課

## 八 個別照会を行う際に留意していただきたい事項

個別照会を行う際には、次の点にご留意ください。

- (イ) 個別照会は、ご提出いただいた資料を前提として口頭で回答を行います。また、照会内容及び回答内容は公表しません。

<sup>19</sup> 対象となる取引等の概要については、「1(4)イ 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）に関する同時文書化義務」（p8～）をご参照ください。

- (ロ) 照会事項の検討の過程で、資料の追加提出をお願いする場合があります。ご提出いただいた資料は返却しません。
- (ハ) 個別照会への回答は、個別照会を希望する企業から書面等で示された事実関係を前提とするものであり、異なる事実関係や新たな事実関係があった場合には、回答内容と異なる課税関係となることがあります。

## 二 個別照会の対象となる照会の範囲

次の場合には、個別照会をいただいても回答できないことがあります。

- (イ) 照会の前提とする事実関係について選択肢がある場合
- (ロ) 照会内容の検討に必要な資料が提出されない場合
- (ハ) 実地確認や取引等の関係者等への質問等による事実関係の確認を必要とする場合
- (ニ) 税の軽減を主要な目的とするものや、非関連者の間では通常行われぬ形態の取引を照会の内容とする等、通常の経済取引としては不合理と認められる場合
- (ホ) 法令等に抵触し、又は抵触するおそれがある取引等に係るものである場合
- (ヘ) 移転価格調査中、事前確認審査中又は争訟中である取引等に係るものである場合
- (ト) 上記のほか、個別照会による回答を行うことが適切でないと思われるものである場合

---

## (2) 移転価格文書化制度に関する指導、助言等のための企業訪問の実施（平成 29（2017）年 7 月～）

---

### イ 取組の概要

移転価格文書化制度を適正かつ円滑に実施することなどを目的として、同時文書化対象取引に関する個別照会への対応を開始すると併せて、平成 29（2017）年 7 月から、企業の皆様のご理解とご協力の下で、国税局の調査部の職員が同時文書化義務の対象となることが見込まれる企業を対象として、ローカルファイルの作成状況等の確認を行うため、事務所等を訪問します。なお、事務所等の訪問に先立って、事前に電話で訪問する日時等を連絡します。

また、企業を訪問するのは、「特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する」目的で行われる税務調査ではありません。

## ロ 企業訪問の手順等

ローカルファイルの作成状況等を確認するために企業の事務所等を訪問する場合、おおむね次の手順で行います。

- (イ) 事務所等を訪問する企業の移転価格税制全般についての取組状況を聴取します。
- (ロ) ローカルファイルの作成等の対象となる同時文書化対象取引の概要を聴取します。
- (ハ) ローカルファイルを準備、作成しているかについて確認を行い、すでにローカルファイルを作成している場合には、ローカルファイルについて記載内容の確認を行いつつ、ヒアリング等を行います。
- (ニ) ローカルファイルの内容等について、企業の方から、疑問点や判断に困る事項などの相談がないかを併せて確認します。
- (ホ) ローカルファイルの準備・作成の状況等に応じて、記載内容に不備がないか、記載内容が移転価格税制に即したものとなっているかについて、必要に応じて指導、助言等を行います。
- (ヘ) ローカルファイルの準備・作成の状況等を踏まえ、必要に応じて、移転価格調査での着眼点や想定される指摘事項、移転価格ポリシーの策定において留意すべき事項等を助言し、企業において移転価格税制の適用について検討する際に有用と考えられる資料を提供します。

## ハ 企業を訪問した際の指導、助言等について

ローカルファイルの記載内容で指導を受けた事項については、改めてご検討いただくようお願いいたします。後日の移転価格調査を含む税務調査やローカルファイルの作成状況等を確認するために事務所等を訪問する際に、指導、助言等を行った事項の対応状況について質問や確認を行うことがあります。

また、事務所等を訪問した際に企業の方から受けた質問や相談などについては、その内容により、同時文書化対象取引に関する個別照会として改めて相談窓口での説明等をお願いする場合があります。

なお、ローカルファイルの作成状況等を確認するため、職員が事務所等を訪問した際にローカルファイルを提出しなかった場合でも、罰則や不利益を受けることはありません。そのほか、企業を訪問した際に何ら指導を受けなかったとしても、後日において、移転価格調査が行われる場合があります。

---

### (3) 移転価格税制の適用基準の明確化と納税者の自主的な検討に資する情報の発信

---

#### イ 移転価格税制の適用基準の明確化等

国税庁では、移転価格税制の適用基準等を示す法令解釈通達や事務運営指針を改正してきたことに加え、納税者の予測可能性を高めるため、具体的な取引における移転価格税制上の取扱いを示す事例を作成し、「移転価格税制の適用に当たっての参考事例集」として公表し、また、公表後も数次にわたって充実させるなど、移転価格税制の運用の明確化を図ってきました。

最近においては、例えば、平成 28（2016）年度税制改正において移転価格文書化制度が整備されたことを受け、その運用方針を明確化するとともに、「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」を作成し、平成 28（2016）年 6 月に公表しました。

#### ロ 事前確認手続の運用方針の公表等

事前確認については、事務運営指針に、事前確認手続の運用方針を明記し、別冊参考事例集へ事例を掲載するなど事前確認に係る環境整備を行いました。その後も同指針改正の際に手続の明確化を図ってきており、今後は、審査保留の例示の拡充や事前確認できない場合の取扱い等を示し、適正な申告を促すことも含め、引き続き明確化を図るための検討を進めていく予定です。

### 八 納税者の自主的な検討に資する情報の発信

平成 29（2017）年 6 月には、移転価格税制に関する自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を図るため、これに資する情報として、納税者が自主的に移転価格分野の検討を行う際の参考となるものを発信することとしました。さらに、納税者の自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を図るため、移転価格税制に関して企業の皆様が検討や対応を行うのに有用と考えられる情報を発信することとしました。

まず、「Ⅱ 移転価格税制の適用におけるポイント ～移転価格税制の実務において検討等を行う項目～」(p 28～)では、これまでの移転価格調査や事前確認審査の事例を参考として、具体的な設例を用いて、調査担当者の視点と納税者の視点を比較しつつ、移転価格税制の適用において検討等を行う項目や実務において留意することが望ましい事項を示しています。

それに加えて、「Ⅲ 同時文書化対応ガイド ～ローカルファイルの作成サンプル～」(p 80～)では、これまでに国税庁ホームページで公表してきた「移転価格税制に係る

文書化制度に関する改正のあらし、「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」等を補完するものとして、仮想の企業が国外関連取引を行う例を用いながら、企業が作成するローカルファイルの全体像と記載事項が分かるサンプル（作成例）を示しています。

## 二 今後の取組の方向性

今後とも、納税者の予測可能性を一層高めるという観点も考慮の上で、OECD 移転価格ガイドラインの改訂をはじめとした国際的な議論も踏まえながら、運用の明確化や情報の発信に努めてまいります。

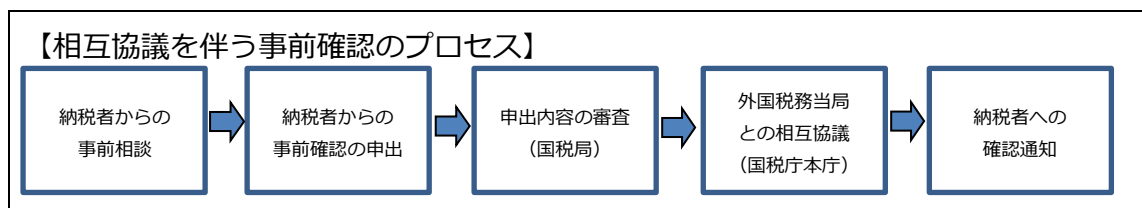
なお、移転価格税制の適用基準の明確化及び納税者の自主的な検討に資する情報の発信の主な例は以下のとおりです。

- ・ 平成 13（2001）年：事務運営指針を制定・公表
- ・ 平成 14（2002）年：親会社から子会社への役務提供に係る取扱いを明確化
- ・ 平成 17（2005）年：事前確認に係る手続等を改正
- ・ 平成 18（2006）年：調査において検討すべき無形資産を例示
- ・ 平成 19（2007）年：無形資産取引及び役務提供に係る取扱いを明確化するとともに、事務運営指針の別冊として新たに参考事例集を作成・公表
- ・ 平成 20（2008）年：企業グループ内の役務提供、国外関連者に対する寄附金及び価格調整金等に係る取扱いを明確化
- ・ 平成 22（2010）年：取引条件の交渉過程の検討や推定規定又は同業者に対する質問検査規定の適用に当たっての留意事項を明確化
- ・ 平成 23（2011）年：独立企業間価格の算定方法の優先順位を廃止し、個々の事案の状況に応じて独立企業原則に則った最も適切な方法を選定する仕組みへ変更されたこと等に伴う運用方針の明確化
- ・ 平成 25（2013）年：独立企業間価格を算定する際の利益指標に営業費用売上総利益率が追加されたことに伴い、事務運営指針の別冊である参考事例集に適用事例を追加する等の運用の明確化
- ・ 平成 26（2014）年：移転価格税制の適用対象となる第三者介在取引の範囲に役務提供取引等が追加されたことに伴い、具体的な取引を法令解釈通達において例示
- ・ 平成 28（2016）年：移転価格文書化制度の整備に伴い、運用方針を明確化するとともに、新たに同時文書化対象取引に係る文書（ローカルファイル）の例示集を作成・公表
- ・ 平成 29（2017）年：自発的な税務コンプライアンスの維持・向上に資する資料を提供するとの観点から、「移転価格税制の適用におけるポイント ～移転価格税制の実務において検討等を行う項目～」及び「同時文書化対応ガイド ～ローカルファイルの作成サンプル～」を作成・公表

## (4) 事前確認の適切な処理

### イ 事前確認審査の的確・迅速な実施

事前確認には、外国税務当局との相互協議を伴わない我が国単独のものと、相互協議を伴うものがあり、相互協議を伴う事前確認は、外国税務当局による移転価格課税に関する予測可能性も確保されます。



また、相互協議を伴わない事前確認は、我が国の税務当局が外国税務当局との相互協議を行わずに独立企業間価格の算定方法等について確認するものです。国外関連者が外国税務当局により課税されるリスクの回避までは保証されませんが、相互協議を伴う事前確認に比べ、通常、確認までの期間が短くなります。

事前確認については、近年の国際取引の増加を反映し、その申出件数が増加してきていることから、国税庁においては、担当者を増員するなど、処理促進のための体制整備を図ってきているところです。

事前確認が移転価格税制に関する納税者の皆様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の手続であるということを踏まえ、我が国の課税権の確保に十分配慮しつつ、事案の複雑性・困難性に応じたメリハリのある事前確認審査を的確・迅速に行うこととしています。

### ロ 事前確認に関する事前相談の的確な対応

納税者に事前確認を円滑にご利用いただけるよう、事前確認の申出の前に国税庁が相談を受ける事前相談を行っており、各国税局に事前相談の担当窓口を設けています。国税庁では、事前確認手続における納税者の皆様の利便性向上及び事前確認に係る手続の迅速化を図るなど、事前確認の一層の充実に繋げるとの観点から、事前相談時の的確な対応に努めています。

事前相談は、納税者と税務当局の双方が申出内容について基本的な理解を共有するためのものであり、この事前相談を行うことにより、納税者の皆様にとっては、申出時に必要な資料作成を効率的に行うことができ、また申出後の審査の円滑化・迅速化の効果も期待されるため、事前相談を積極的に活用されることをお勧めします。また、申出を

行うかどうかの判断がつかかねている納税者の相談も受け付けています。

事前相談では、確認申出書の添付資料の作成要領など事前確認に必要な事項及び事前確認の審査のポイント等について税務当局の担当者が説明します。

また、納税者から寄せられる以下のような項目に関する相談に応じます。

- ・ 国外関連取引について、事前確認を行う必要性がどの程度あるか
- ・ 事前確認のためには、どのような資料を作成する必要があるか
- ・ 事前確認を申し出ようとする独立企業間価格の算定方法等は適切か
- ・ 国外関連者が所在する国の税務当局との相互協議の合意に基づいて行う事前確認と相互協議を伴わない事前確認（我が国単独のもの）のどちらを申し出ればよいか

なお、事前相談の際には、事実に関する資料の提出や説明が必要となります。

---

## （５）TPCG（移転価格上の税務コンプライアンスの維持・向上に向けた取組）の実施

---

国税庁では、移転価格分野について、企業と国税庁がコミュニケーションを図りながら、より一層企業の自発的かつ適正な対応をお願いすることが適切と考え、平成 24（2012）年 4 月から、「税務に関するコーポレートガバナンスの充実にに向けた取組（以下「税務 CG」といいます。）」<sup>20</sup>の一環として、国税局の調査部の特別国税調査官が所掌している企業（以下「特官所掌法人」といいます。）<sup>21</sup>を対象として、「移転価格上の税務コンプライアンスの維持・向上に向けた取組」という施策を行ってきました（なお、国税庁では、税務 CG の一環として実施されていることなどから、移転価格税制の頭文字「TP（Transfer Pricing）」と「CG」を用いて「TPCG」と呼んでおり、この資料においては、「TPCG」といいます。）。

移転価格上の問題の発生を防止する上で、企業にとって、①日本及び海外の移転価格税制やその取扱いについての理解、②トップマネジメントの意識作りと関与、③国外関連取引の実情把握と移転価格上の観点でのチェック、④グローバルな移転価格ポリシー（グループ全体としての移転価格対応戦略）の策定、⑤独立企業間価格の算定方法を念頭に置いた取引価格の設定、⑥本社・親会社による海外の関連企業の取組の把握と関与、⑦税務当局との円滑なコミュニケーションづくりの 7 項目を行うことが有益であると考

---

<sup>20</sup> 「税務に関するコーポレートガバナンスの充実にに向けた取組」については、国税庁ホームページをご参照ください（[www.nta.go.jp/tetsuzuki/shinkoku/hojin/sanko/cg.htm](http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/shinkoku/hojin/sanko/cg.htm)）（掲載 URL は平成 29（2017）年 5 月現在のものです。）。

<sup>21</sup> 国税局の調査部の特別国税調査官は、原則として資本金 40 億円以上の企業に対する税務調査等を所掌しています。

えられます。国税庁では、上記 7 項目を整理した「移転価格に関する取組状況確認のためのチェックシート<sup>22</sup>」を作成しており、TPCG の対象となる企業の方には、自社の移転価格に関する税務コンプライアンスの取組状況を自ら確認していただく契機として、このチェックシートへの記入をお願いしています。

また、移転価格税制上の税務コンプライアンスの維持・向上のためには、経理担当部署による対応のみでは限界があり、企業全体で認識を持って取り組んでいくことや、企業グループ全体を統括するトップマネジメントが関与していくことが重要であると考えられる一方、経理担当部署と事業部、本社と現地関係法人との間で、必ずしも移転価格税制に関して理解が十分共有されているとはいえない企業もあると思われます。税務 CG の実施においてトップマネジメントの方々とは意見交換を行う際には、移転価格上の税務コンプライアンスについても意見交換を行い、こうした点をお伝えしています。それに加え、移転価格文書化制度の整備を踏まえて、トップマネジメントの方々との面談において移転価格文書化制度への対応の重要性を認識してもらうよう努めています。

トップマネジメントの方々との意見交換を含め、TPCG は、特官所掌法人を対象として実施していますが、それ以外の企業の皆様におかれましても、自発的な税務コンプライアンスの維持・向上を図るという観点から、「移転価格に関する取組状況確認のためのチェックシート」をご活用ください。

なお、国税庁では、それに加えて、「移転価格に関する取組状況確認のためのチェックシート」については、平成 28（2016）年 7 月から移転価格文書化制度の整備を踏まえた改訂を行っています。

---

## （6）移転価格調査の適切な実施

---

### イ 移転価格調査の方針

申告納税制度を円滑に実施していくため、国税職員には税務調査を行う権限が与えられています。税務調査は、移転価格調査に限らず、納税者の申告内容を帳簿などで確認し、申告内容に誤りがあれば是正を求めるものです。国税庁は、あらゆる機会を通じて情報収集を行うほか、課税上問題があると認められる場合には税務調査を行い、適正・公平な課税に努めています。

---

<sup>22</sup> 「移転価格に関する取組状況確認のためのチェックシート」は、国税庁ホームページをご参照ください（[www.nta.go.jp/tetsuzuki/shinkoku/hojin/sanko/280524.htm](http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/shinkoku/hojin/sanko/280524.htm)）（掲載 URL は平成 29（2017）年 5 月現在のものです。）。



移転価格税制の執行においても、確定申告書の情報をはじめ、あらゆる資料及び情報を収集・分析・検討して移転価格税制上の問題の有無を検討し、移転価格税制上の問題があると認められる調査必要度の高い法人に対して、移転価格調査を実施しています。また、移転価格調査においては、移転価格税制上の問題の有無を的確に判断するため、国外関連取引に係る売上総利益率又は営業利益率等、法人及び国外関連者が国外関連取引において果たす機能又は負担するリスク等を勘案した結果の法人の国外関連取引に係る利益等に配意しながら、国外関連取引の検討を実施しています。

## □ 移転価格調査に係る調査必要度の判定

国税庁においては、申告状況、過去の調査情報、マスコミやその他の公開情報など様々な情報を活用し、例えば、

- ・ 内国法人が赤字又は低い利益水準となっていないか
- ・ 国外関連者の利益水準が高くなっていないか
- ・ 国外関連者への機能・リスクの移転などの取引形態を変更している一方、それに伴い適切な対価を授受していないことや、軽課税国の国外関連者に多額の利益剰余金が存在すること等により、国外関連者に所得が移転していると想定されないか
- ・ 国外関連者に所得を移転させるタックスプランニングが想定されないか
- ・ 過去に移転価格課税を受けているにもかかわらず、当事者の利益水準等に変化が見られないなどコンプライアンスに問題が想定されないか
- ・ 内国法人と複数の国外関連者間で連続した取引（連鎖取引）を行い、利益配分状況や国外関連者の機能などが申告書上では解明できず、確認を要さないか

といった観点を含め、納税者とその国外関連者の機能・リスクも勘案しつつ、多角的に検討を行い、移転価格調査に係る調査必要度を判定することとしています。

今後は、移転価格文書化制度の整備に伴い、CbC レポート及びマスターファイルが新たに企業等から提供されることとなります。適切に移転価格調査を実施するため、これらの情報も、移転価格調査に係る調査必要度の判定に活用します。

## 八 移転価格調査の実施

移転価格調査の実施に当たっては、把握している諸情報を適切に分析・検討し、移転価格税制上の問題の有無を的確に判断した上で、適切な進行管理の下、調査法人との間で論点を明確化しつつ、課税要件事実の認定及び移転価格税制に係る関係法令の適用を適正に行うこととしています。

移転価格調査においては、個々の実態に即した多面的な検討を行うとともに、複数回にわたり、法人と議論を重ねて最終的な課税処理の判断を行うこととなります。移転価

格税制の適正かつ円滑な執行を図るため、国税局の調査部が実施する一定の移転価格調査事案については、国税庁において、調査課、相互協議室、審理室等の関係課室で必要に応じて協議を行いつつ、組織的な検討を行うこととしています。また、必要に応じて、中間意見、最終意見などといった書面を提示するなどにより、法人との間における論点を明確化しつつ調査を実施しています。

なお、BEPS プロジェクトの最終報告書においては、CbC レポートの適正な使用として、各国・地域はいかなる納税者の所得も CbC レポートのデータに基づいた所得配分方式を基礎に配分しようとするべきではないとの勧告がなされており、国税庁においては、企業から提供された CbC レポート又は租税条約等の情報交換制度を通じて外国税務当局から提供された CbC レポートに相当する情報については、課税上の問題の把握及び統計のために使用し、CbC レポート又は CbC レポートに相当する情報のみに基づいて、独立企業間価格の算定を行うことはありません。

移転価格調査は、機能リスク分析や比較対象取引の選定など法人税調査とは異なるプロセスがあるため、一般的には、法人税調査と比べて長期間を要することがありますが、調査着手後 2 年以内には調査を終了することを目安として、効果的・効率的に移転価格調査を行うこととしています。ただし、移転価格調査の期間は、複雑な取引が関係する事案では調査期間は長くなるなど、個々の事案の内容などにより異なります。また、調査法人による資料の提示又は提出に時間がかかる場合などには、一般的に、調査期間は長期化します。

## 二 移転価格調査における書類の提出等

平成 29（2017）年 4 月 1 日以後に開始する事業年度に係る移転価格調査では、国外関連取引の検討を行うため、法人が作成・保存しているローカルファイルのほか、同時文書化義務が課される国外関連取引に関する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や同時文書化義務が免除される国外関連取引に関するローカルファイルに相当する書類等について、調査担当者の指定する期限までに提示又は提出を求められます。

調査担当者が、調査法人に対してローカルファイル等の提示等を求めた場合に、法人がこれらの書類を調査担当者の指定する日までに提示等しなかったときは、所定の方法により算定した金額を独立企業間価格と推定した課税（以下「推定課税」といいます。）及び調査法人と同種の事業を営む者に対する質問検査（以下「同業者調査」といいます。）

を行うことができるとされています<sup>23</sup>。

なお、推定課税や同業者調査は、調査担当者が指定した期限までにローカルファイルやローカルファイルに相当する書類等の提示等が行われなかった場合に、必ず実施されるものではありません。

## ホ 移転価格調査の体制等

国税局の調査部が実施する移転価格調査は、個々の事案によりますが、国際税務専門官（又は主査）と調査官の2名～3名で構成された調査担当者により実施することが多くなっています。調査担当者は、担当部門等の総括主査、統括国税調査官（又は特別国税調査官）、移転価格調査を担当する課の課長（国際情報第一課長）等に日々報告・連絡・相談を行い、指示を受けながら移転価格調査を進めていきます。移転価格調査の内容等に応じて、統括国税調査官、特別国税調査官、総括主査等が調査へ同行することもあります。

また、調査担当者は、調査着手以後、調査の進捗状況及び今後の方針について国税局の調査部の幹部に対しても定期的に報告を行い、指示を受けるとともに、必要に応じて国税庁調査課に対して報告を行い、また、指導、助言等を受けながら調査を進めていくこととしています。

---

## （7）各国の税務当局による CbC レポートの適切な使用等に向けた対応

---

BEPS プロジェクトの最終報告書では、移転価格文書化に関して、各国に対し、CbC レポートの「適切な使用」、「守秘」及び「整合性」を確保することが勧告されています。ここで、「適切な使用」とは、各国・地域はいかなる納税者の所得も CbC レポートのデータに基づいた所得配分方式を基礎に配分しようとするべきではないこと、CbC レポートを移転価格リスク評価その他の BEPS に関連するリスク評価及び統計のみに使用することをいいます。

近年においては、移転価格税制を導入・執行している国が、新興国を含めて増加しているものと承知していますが、国税庁としては、各国の税務当局が BEPS プロジェクトの最終報告書に沿って CbC レポートを入手、使用等していくことが重要であると認識しており、OECD 租税委員会におけるモニタリングにも参画し、外国税務当局に BEPS プロジェクトの勧告の遵守を求めてまいります。また、外国税務当局において BEPS プロジェクトの最終報告書の定める「適切な使用」、「守秘」及び「整合性」に反して CbC レ

---

<sup>23</sup> 措置法第 66 条の 4 第 8 項、第 9 項、第 11 項及び第 12 項、措置法第 66 条の 88 第 8 項、第 9 項、第 11 項及び第 12 項

ポートを入手、使用等しているとの情報を企業の皆様から頂いた場合には、これらの情報も参考としながら対応してまいります。BEPSプロジェクトの勧告に反してCbCレポートが入手、使用等をされているといった情報を提供される場合には、国税局に設置している移転価格文書化に関する相談窓口までご連絡ください。



## Ⅱ 移転価格税制の適用におけるポイント

～移転価格税制の実務において検討等を行う項目～

## **移転価格税制の適用におけるポイント**

### **～移転価格税制の実務において検討等を行う項目～**

#### **【本ポイント集を使用するに当たって留意していただきたい事項】**

- 1 本ポイント集は、納税者の移転価格税制やその適用に対する理解を深め、自らの国外関連取引に関する移転価格税制上の検討を行う際の参考資料を提供することを目的としたものであり、できるだけ分かりやすく記載するとの観点から、取引や視点などを簡易に記載しています。したがって、類似の事例であったとしても、具体的な事実関係により、実際の移転価格調査や事前確認審査で検討、確認する項目等は、本ポイント集の設例における検討、確認する項目等とは異なる場合があります。
  
- 2 本ポイント集における用語の定義は、本ポイント集で定めるもののほか、平成13年6月1日付査調7-1ほか3課共同「移転価格事務運営要領の制定について」(事務運営指針)及び同「別冊 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」といいます。)に定める用語の定義に従うこととします。ただし、租税特別措置法関係通達(法人税編)は、「措置法通達(法人税編)」、租税特別措置法関係通達(連結納税編)は、「措置法通達(連結納税編)」といいます。
  
- 3 本ポイント集は、移転価格税制に関する法令解釈通達及び事務運営指針の一部ではありません。
  
- 4 本ポイント集で取り上げた設例は、実在する企業や取引に関するものではありません。

## 目次

<b>1 国外関連者等の判定</b> . . . . .	<b>32</b>
(1) 国外関連者 . . . . .	32
(2) 国外関連取引 . . . . .	32
ケース1 みなし国外関連取引（第三者を経由する取引） . . . . .	33
<b>2 移転価格税制上の問題の有無の検討</b> . . . . .	<b>35</b>
ケース2 価格設定 . . . . .	36
ケース3 利益水準 . . . . .	38
ケース4 利益配分 . . . . .	40
<b>3 機能・リスクに関する検討</b> . . . . .	<b>42</b>
ケース5 機能・リスク分析（国外関連者の行う品質管理業務等） . . . . .	43
ケース6 機能・リスク分析（独自の販売機能） . . . . .	45
ケース7 機能・リスク分析（独自の販売機能） . . . . .	47
<b>4 取引単位に関する検討</b> . . . . .	<b>49</b>
ケース8 取引単位（棚卸取引と無形資産取引） . . . . .	50
ケース9 取引単位（国外関連者から複数の棚卸資産を購入するケース） . . . . .	52
ケース10 取引単位（国外関連者から複数の棚卸資産を購入するケース） . . . . .	54
<b>5 独立企業間価格の算定方法に関する検討</b> . . . . .	<b>56</b>
(1) 独立企業間価格の算定方法の選定 . . . . .	56
(2) 検証対象法人の決定 . . . . .	56
(3) 利益指標の選定 . . . . .	56
ケース11 独立価格比準法の適用 . . . . .	58
ケース12 原価基準法に準ずる方法と同等の方法の適用 . . . . .	60
<b>6 比較対象取引に関する検討</b> . . . . .	<b>62</b>
ケース13 比較対象取引の選定（定量的基準） . . . . .	63
ケース14 比較対象取引の選定（定性的基準） . . . . .	65
<b>7 差異の調整に関する検討</b> . . . . .	<b>67</b>
<b>8 利益分割法における分割要因に関する検討</b> . . . . .	<b>68</b>
<b>9 事前確認における主な留意点（事前相談の重要性等）</b> . . . . .	<b>70</b>

ケース 15	事前確認の更新の申出に係る事前相談	71
ケース 16	残余利益分割法による事前確認の申出	74
ケース 17	移転価格調査中における事前確認に係る事前相談	76
ケース 18	取引の実績値が得られない事前確認の申出	78



# 1 国外関連者等の判定

---

## (1) 国外関連者

---

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（親子関係、兄弟関係等）や実質的支配関係（役員関係、取引依存関係、資金関係等）といった特殊の関係がある外国法人をいいます。また、株式等の保有関係と実質的支配関係とが連鎖している関係にある外国法人も国外関連者となります（例えば、法人 A と株式等の保有関係がある国外関連者 B が、他の外国法人 C との間に実質的支配関係にある場合、C は A の国外関連者となります。）。

国外関連者に該当するか否かについては、アニュアルレポート、有価証券報告書、資本関係図、役員名簿や出向辞令、借入等に係る契約書、稟議書などの書類により事実確認を行います。

（参考）措置法第 66 条の 4 第 1 項、第 68 条の 88 第 1 項、措置法施行令第 39 条の 12 第 1 項から第 4 項、第 39 条の 112 第 1 項から第 4 項、措置法通達（法人税編）66 の 4(1)－1 から 66 の 4(1)－3 及び措置法通達（連結納税編）68 の 88(1)－1 から 68 の 88(1)－3 をご参照ください。

---

## (2) 国外関連取引

---

国外関連取引とは、法人がその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をいいます。

移転価格調査において、調査担当者は、契約書、請求書、会計帳簿、経営会議資料、稟議書等から国外関連取引に係る資産の種類、役務の内容、契約条件、市場の状況、事業戦略等の確認を行います。また、書類の確認のほか、担当者にヒアリングを行って価格決定プロセスや契約手続を確認したり、工場・倉庫・研究所等を訪れたりして、現場の作業内容・手続・意思決定プロセスの確認を行うこともあります。

なお、移転価格税制の適用対象となる取引は、国外関連者との取引に限定されていますが、法人がその国外関連者との取引を他の者（非関連者）を通じて行う一定の場合（契約等によって国外関連者に販売等されることがあらかじめ定まっている場合で、かつ、対価の額が法人と国外関連者との間で実質的に決定されていると認められる場合など）には、法人と他の者との間の取引は国外関連取引とみなされます（みなし国外関連取引）。

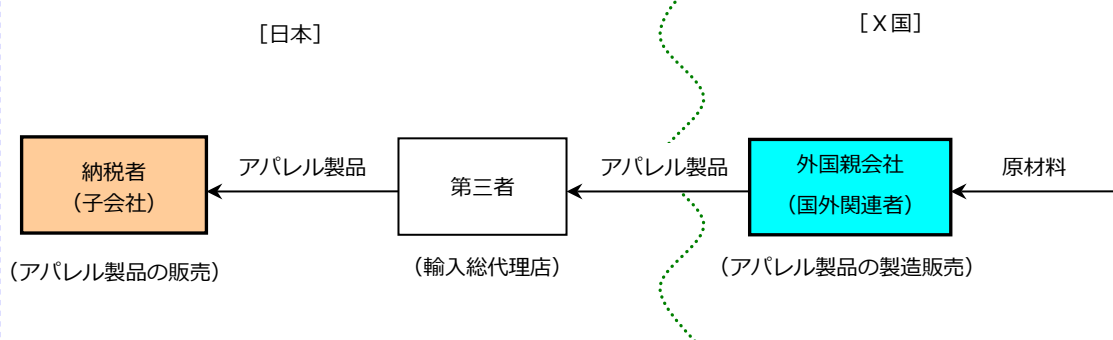
（参考）措置法第 66 条の 4 第 1 項及び第 5 項、第 68 条の 88 第 1 項及び第 5 項、措置法施行令第 39 条の 12 第 9 項及び第 10 項並びに第 39 条の 112 第 8 項及び第 9 項をご参照ください。

## ケース1：みなし国外関連取引（第三者を経由する取引）

### 【ポイント】

国内の第三者を経由して行う取引であっても、契約条件などにより国外関連取引とみなされることがあります。みなし国外関連取引に該当するか否かについては、製品の売買契約書や契約締結過程で作成される稟議書等の書類、関係部署へのヒアリングなどにより検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者はX国に所在する外国親会社の子会社です。10年前にアパレル製品の販売会社として日本に設立されました。
- ・ 納税者は、アパレル製品を製造している外国親会社から、輸入総代理店（内国法人である第三者）を経由して、日本で販売するため、アパレル製品を仕入れています。

## 【移転価格調査のある場面にて】

### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者にアパレル製品の輸入取引について質問したのに対し、納税者からは、「当社は、関税や通関業務の都合上、輸入総代理店を経由して、販売商品であるアパレル製品を外国親会社から購入しています。輸入総代理店は第三者であって、当社と外国親会社のいずれとも、株式等の保有関係など特殊の関係がありません。したがって、アパレル製品の輸入取引は国外関連取引に該当しないと考えています。」との回答がありました。

### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、外国親会社と第三者である輸入総代理店との間の取引に係る契約関係書類を確認しました。これらの書類には、外国親会社が輸入総代理店へ販売するアパレル製品については、輸入総代理店から納税者へ販売されることがあらかじめ定められている旨の記載がありました。

また、輸入総代理店から購入するアパレル製品に関する納税者の稟議書等を検討した結果、アパレル製品の価格設定には、輸入総代理店は一切関与しておらず、外国親会社と納税者との間で決定していることが判明しました。

これらの事実から、調査担当者は、「この取引はみなし国外関連取引に該当するのではないか。」と考えました。

#### **【まとめ】**

株式等の保有関係等のない第三者が介在している取引であっても、契約条件等により国外関連取引とみなされる場合がありますので、移転価格税制上の検討を行う際には留意してください。

## 2 移転価格税制上の問題の有無の検討

移転価格税制上の問題の有無については、価格設定や利益水準（売上高営業利益率等）、そして利益配分等の観点から検討を行い、総合的に判断していきます（注1）。

例えば、納税者がマスターファイル（注2）やローカルファイル（注3）を作成しているのであれば、それらの資料等も参照しながら、納税者がどのような考えに基づいてそれらの資料を作成しているか、国外関連取引の価格設定を行っているか、そして、その結果が契約書等にどのように反映されているかなどを検討します。

また、納税者及び国外関連者の利益水準が、同業他社（注4）と比較して高くないか（又は低くないか）、国外関連取引に係る利益配分が、納税者と国外関連者の機能やリスクに応じたものとなっているかなどを検討します。

なお、移転価格調査では、納税者の経理担当部門が移転価格税制上の検討を行い、価格設定方針を定めていたり、あるいは、ローカルファイルを作成しているにもかかわらず、社内の関係部署（国外関連取引を行う営業担当部門等）に価格設定方針がしっかりと共有されていない、あるいは社内で実際に遵守されていないなどにより、国外関連取引の価格設定の検討・見直しが適切に行われていないケースや、国外関連取引に係る切出損益（注5）による適切な検討が行われていないため、利益配分に問題があるケースなどが見られます。

（注1）事務運営指針3-1、3-2及び3-4をご参照ください。

（注2）措置法第66条の4の5第1項に規定する事業概況報告事項をいいます。

（注3）措置法第66条の4第6項及び第68条の88第6項に規定す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いいます。以下、本ポイント集において同じです。

（注4）国外関連取引に係る事業と同種で規模や取引段階等がおおむね類似する非関連者間取引を行う第三者をいいます。以下、本ポイント集において同じです。

（注5）取引単位に区分し切り出された損益をいいます。以下、本ポイント集において同じです。

## ケース 2 : 価格設定

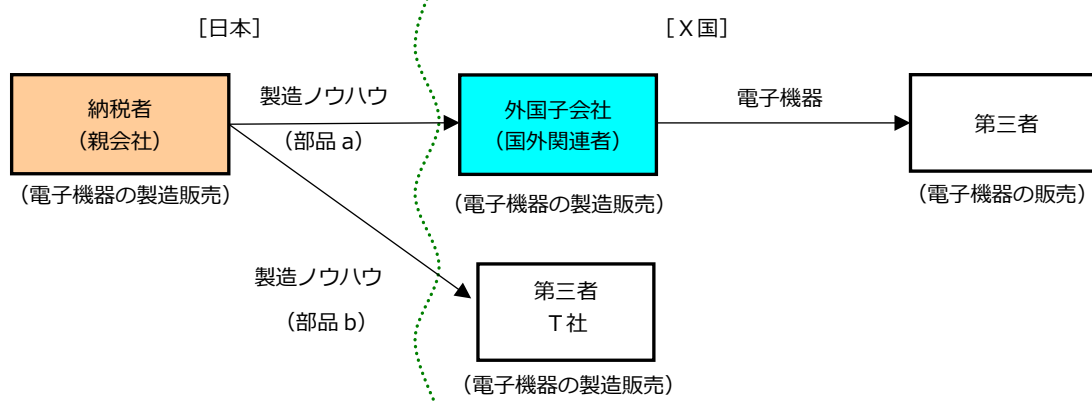
### 【ポイント】

非関連者間取引に係るロイヤルティ料率に基づき、国外関連取引に係るロイヤルティ料率の設定を行っている場合に、契約書などの資料や関係部署へのヒアリング内容などから、国外関連取引及び非関連者間取引に係る価格設定の内容及び改定時期などを確認し、国外関連取引と非関連者間取引の間で、

- ・ 対象となるノウハウや契約条件等が同じか、
- ・ 差異が存在する場合、その差異は価格にどの程度影響を与えるのか、
- ・ 影響を与える場合、合理的な調整が可能なのか等

を確認し、移転価格上の問題がないかを検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、電子機器の製造販売会社です。10年前に、電子機器の製造販売を行う外国子会社をX国に設立しました。
- ・ 納税者は、外国子会社に部品aに係る製造ノウハウを、第三者であるT社に部品bに係る製造ノウハウを、それぞれ使用許諾しています。
- ・ 外国子会社との国外関連取引(部品aに係る製造ノウハウの供与)の価格(ロイヤルティ料率)は、T社との取引(部品bに係る製造ノウハウの供与)で設定されている価格(ロイヤルティ料率)に基づいて決定しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、製造ノウハウの価格(ロイヤルティ料率)について質問したのに対し、納税者からは、「部品の製造ノウハウは、外国子会社のみでなく、第三者であるT社に対しても供与しています。外国子会社に供与する部品aに係る製造ノウハウの価格(ロイヤルティ料率)は、T社に供与している部品

bに係る製造ノウハウの価格（ロイヤルティ料率）と同じ条件で設定しています。したがって、移転価格税制上の問題はないと考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、納税者が外国子会社及びT社と締結した技術供与契約書及び電子機器の研究開発工程表により、次の事実を確認しました。

- ・ 外国子会社に供与している部品 a に係る製造ノウハウは電子機器を製造する上で基幹となる重要なものである一方で、T社に供与している部品 b に係る製造ノウハウは汎用品に係るものであり、これら2つのノウハウに同種性はないこと
- ・ 外国子会社との間の契約と比較して、T社との間の契約では契約当事者双方の負担するリスクに差異があること

これらの点について納税者に説明を求めたところ、上記差異が価格に与える影響を定量的に算出し調整するのは困難であるとの回答がありました。

これらの事実から、調査担当者は、「非関連者間取引（部品 b に係る製造ノウハウのロイヤルティ料率）の価格設定を、国外関連取引（部品 a に係る製造ノウハウのロイヤルティ料率）の価格設定に当てはめるのは、移転価格税制上の問題があるのではないか。」と考えました。

#### 【まとめ】

価格設定の検討において、独立価格比準法（国外関連取引と非関連者間取引の価格を直接比較する方法）を適用する場合、ノウハウの内容の同種性が厳格に求められることに留意してください。

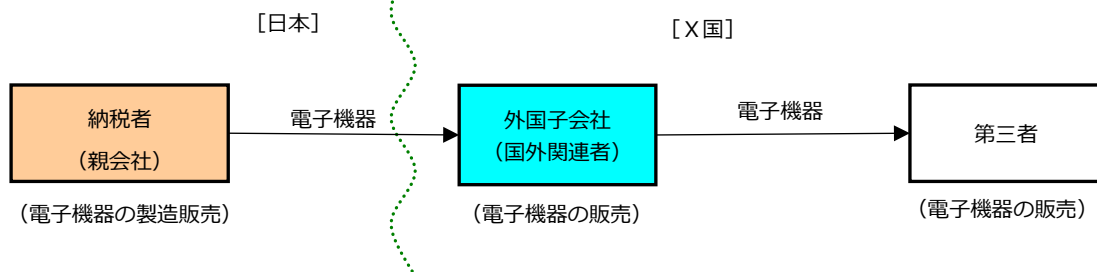
（参考）事例集【事例1】《解説》3（参考2）(1)イをご参照ください。

## ケース3：利益水準

### 【ポイント】

利益水準の検討においては、納税者が作成したローカルファイルに記載された内容、国外関連取引に係る利益水準と同業他社の利益水準などを確認するとともに、国外関連取引の内容、取引当事者の果たす役割等をヒアリングし、それらの事実を表す書類（組織図、契約書、業界情報等）から、納税者及び外国子会社の利益水準に移転価格税制上の問題がないかを検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、電子機器の製造販売会社です。10年前に、電子機器販売を行う外国子会社をX国に設立しました。
- ・ 外国子会社は、納税者から購入した電子機器を、X国の市場で第三者に販売しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、外国子会社の利益水準について質問したのに対し、納税者からは、「外国子会社の利益水準は、当社の移転価格分析に基づき算定された適切な水準であり、移転価格税制上の問題はないと考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者が、納税者が作成した移転価格分析の内容を確認したところ、独立企業間価格を算定するために選定した比較対象取引には、外国子会社の所在するX国以外の市場規模が異なり価格に影響を与える差異がある国に所在する法人、外国子会社にはない製造機能を有する法人及び取扱製品が同種ではない又は類似しない法人等が含まれていたため、比較可能性に問題があることが判明しました。

さらに、調査担当者が、同業他社の利益水準を検討したところ、外国子会社の利益水準が同業他社の利益水準を上回っていることが確認されました。

これらの事実から、調査担当者は、「納税者が国外関連取引や選定した比較対象取引の実態を十分に把握せずに移転価格分析を行ったため、結果として、比較可能性が十分でない取引を比較対象取引と選定してしまったのではないか。」、「外国子会社の利益水準に移転価格税制上の問題があるのではないか。」と考えました。

### **【まとめ】**

利益水準の検討において、移転価格分析を行っている場合でも、国外関連取引の当事者の果たす機能などを適切に分析できていないため、比較可能性のない比較対象取引が選ばれているなど、国外関連取引の実態と合っていない分析結果となっているケースがありますので留意してください。



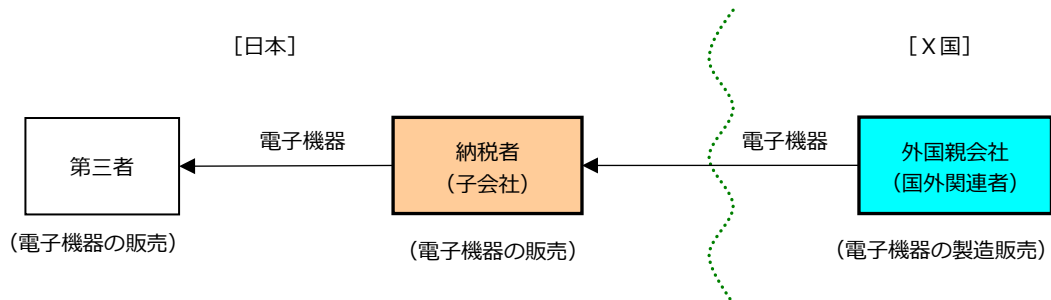
## ケース4：利益配分

### 【ポイント】

国外関連取引に係る納税者と外国親会社の利益配分については、納税者及び外国親会社の国外関連取引に係る切出損益に基づき、納税者と外国親会社の利益配分状況に係る移転価格税制上の問題の有無を検討します。

なお、切出損益は、損益計算書から国外関連取引に係る損益を区分し切り出すことにより作成します。明確に区分できない費用（共通経費）がある場合には、合理的な基準を用いてその費用を国外関連取引とそれ以外の取引とに配賦し、営業損益まで算出します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、X国に所在する外国親会社の子会社です。納税者は、電子機器の販売会社として、10年前に設立されました。
- ・ 外国親会社は、電子機器の世界大手メーカーであり、製造のほか、研究開発や販売した電子機器の保守等の業務も行っています。
- ・ 納税者は、電子機器を外国親会社から輸入して日本国内で第三者に販売する業務と物流業務にのみ従事しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、納税者の利益水準について質問したのに対し、納税者からは、「当社の利益水準が連年営業赤字となっている要因は、日本の販路拡大を達成するための費用が増加したためです。販路拡大に伴う売上増加による便益は、当社が直接享受するものであり、連年営業赤字となっても移転価格税制上の問題はないと考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、納税者の事業計画書、経営会議資料及び稟議書等の社内文書により、日

本を含むグループ法人の事業戦略を策定しているのは外国親会社であり、納税者自身はこれらの意思決定に関与していないことを確認しました。

また、納税者から、事業戦略の詳細な内容、今後の収益予測、販路拡大の状況や将来の展望について具体的な説明や資料の提示もなく、連年営業赤字となっている合理的な理由の説明もなされませんでした。

さらに、国外関連取引に係る切出損益の利益配分の状況を見ると、外国親会社に営業利益が計上される一方で、納税者には営業赤字が計上されており、損失が継続して発生していること、それにもかかわらず、営業赤字を回避するための価格設定の見直しなども講じられていないことが確認されました。

これらの事実から、調査担当者は、「連年営業赤字の要因は、納税者が外国親会社の事業戦略等に従い販路拡大を達成するための費用を負担させられていることが原因であると想定され、独立企業間であれば、適正な補償がなされない限りこのような活動を継続しないと考えられるため、納税者と外国親会社の利益配分に移転価格税制上の問題があるのではないか。」と考えました（注）。

#### **【まとめ】**

利益配分の検討において、移転価格分析等を行っている場合でも、国外関連取引に係る切出損益資料を作成していなかったため、利益配分の検討がされていないことがあります。移転価格分析を行う場合には、国外関連取引に係る切出損益を作成し、国外関連取引当事者の機能等を検討した上で、利益配分が適切になっているか検討することが重要となります。

（注）OECD 移転価格ガイドライン（2010年版）1.71 及び 1.72 又は BEPS プロジェクトの最終報告書行動 8-10「移転価格税制と価値創造の一致(Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation)」1.130 及び 1.131 をご参照ください。

### 3 機能・リスクに関する検討

移転価格税制の適用に当たっては、納税者及び国外関連者が果たす機能及び負担するリスクの分析が非常に重要です。

一般的には、高い機能を果たす法人は、高い付加価値を生み出し高い利益を得ることが期待されます。また、機能・リスク分析の結果は、独立企業間価格の算定方法の選択、比較対象取引の選定等、移転価格税制の適用における多くの論点にも影響します。

機能・リスクに関する検討においては、国外関連取引に係る納税者及び国外関連者の果たす機能や負担するリスク、更には使用する無形資産を検討し、果たしている機能等の経済的重要性等の確認、検討等を行います（注）。

機能・リスク分析における「機能」とは、例えば設計、製造、組立、研究開発、役務の提供、購入、販売、市場開拓、宣伝、輸送、資金管理及び経営など、納税者及び国外関連者が果たす役割などをいいます。また、「リスク」とは、マーケットリスク（経済事情の変化など）、資産、工場及び設備への投資や使用に伴う損失のリスク、研究開発への投資のリスク、為替相場や金利の変動などに起因する金融上のリスク及び信用リスクなどをいいます。

移転価格調査及び事前確認審査においては、これらの様々な機能・リスクについて、納税者及び国外関連者がどのような機能を果たし、またどのようなリスクを負担しているか、同業他社と比較してその機能が低い（又は高い）かといった点を、その根拠となる資料（部署別の組織図、研究開発の年間計画や経営会議資料、研究開発費や広告宣伝費の明細など）や担当部署へのヒアリング内容などから、総合的に検討していくこととなります。

（参考）措置法通達（法人税編）66の4(3)－3、措置法通達（連結納税編）68の88(3)－3、事例集【事例1】  
　　<<解説>>3（参考2）(2)をご参照ください。

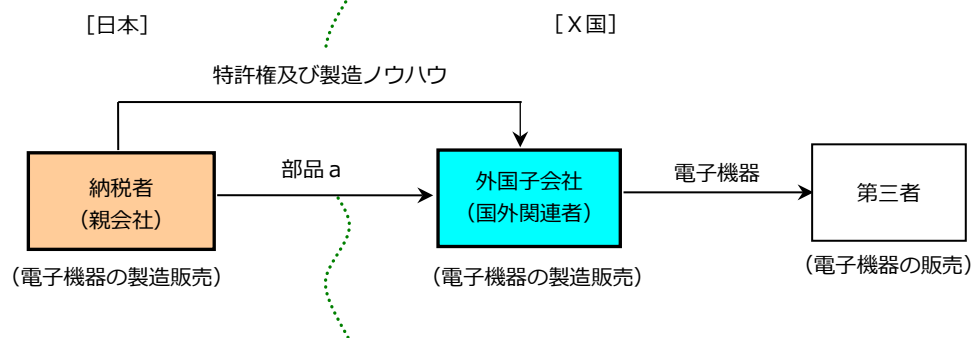
（注）機能の分析において重要な点は、「一方の当事者がその取引において他方の当事者に比べはるかに多くの機能を果たしている場合もあるだろうが、重要な点は、その頻度、性格及び当該取引の各当事者にとっての価値の観点から見たそれら機能の経済的重要性である。」とされています（OECD 移転価格ガイドライン（2010年版）1.43 又は BEPS プロジェクトの最終報告書行動 8－10「移転価格税制と価値創造の一致（Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation）」1.51）。

## ケース5：機能・リスク分析（国外関連者の行う品質管理業務等）

### 【ポイント】

外国子会社が行う製造現場における生産計画の策定、品質管理業務は、同業他社と比べて高い機能を有しているか否かについて、生産計画の策定過程を表す資料、品質管理業務の内容などを記載した資料、品質管理業務を行う関係部署へのヒアリングなどにより検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、電子機器の製造販売会社であり、X国に製造販売を行う外国子会社を設立しました。
- ・ 電子機器は、納税者の研究開発活動の成果である独自技術・製造ノウハウを用いて製造された製品です。
- ・ 納税者は、外国子会社に対して電子機器の部品 a を販売するとともに、電子機器の製造に必要な特許権及び製造ノウハウの使用許諾を行っています。
- ・ 外国子会社は、部品を組み立てて電子機器の製造を行い、X国の第三者に販売しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、外国子会社が果たす機能等について質問したのに対し、納税者からは、「外国子会社には生産計画を策定する部署や品質管理を行う部署があり、外国子会社が自ら生産計画を策定し、品質管理も行っていることから、外国子会社には他の製造販売を行う会社よりも高い機能があると考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、納税者の外国子会社が保有する生産計画書の内容に関し、生産計画につ

いては、納税者が需給予測に基づき作成した数量情報に基づき策定していることを確認しました。さらに、調査担当者が納税者の技術開発部にヒアリングを行ったところ、納税者は外国子会社へ技術者を派遣し、機械設定、特殊加工の品質管理・技術支援及び製造ノウハウを提供していることを確認しました。

これらの事実から、調査担当者は、「外国子会社の生産計画の策定・品質管理等の業務は納税者の生産計画・製造ノウハウを基に策定・実施されたものであり、外国子会社に高い機能があるとはいえないのではないか。」と考えました（実際の移転価格調査又は事前確認審査では、外国子会社の行う営業活動、物流機能などその他の活動についてもそれぞれ検討し、総合的に外国子会社の機能が高いと認められるか検討します。）。

### **【まとめ】**

機能・リスクを定性的に評価する場合、表面的な検討では誤った結論を導くこともあります。

そのため、機能・リスク分析において、関係部署に実際の業務内容をヒアリングするなどして、納税者及び外国子会社の機能・リスクの整理表などを作成して整理するとともに、生産計画・品質管理等の業務の具体的な内容、当該業務に従事している人数、どこが主体となって業務を行っているかについて、それらを示す資料（業務日報、組織図、各種会議資料、稟議書等）により、それぞれがどのような機能を果たしているか検討すると、より良い移転価格分析につながります。

## ケース6：機能・リスク分析（独自の販売機能）

### 【ポイント】

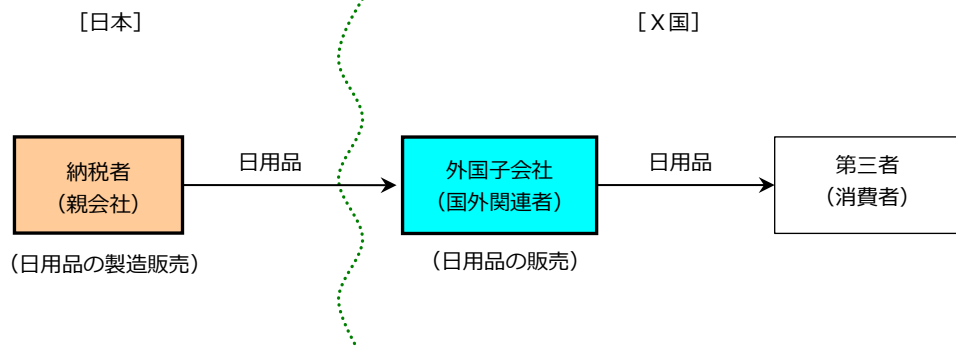
納税者又は外国子会社の利益水準の検討に当たっては、各々が計上している利益が何によって生み出されたものか、特にその利益が納税者又は外国子会社が無形資産を用いるなど独自の機能を果たすことにより利益が生じているかどうか検討する必要があります。

機能・リスク分析においては、特許権やノウハウなどの重要な価値を有し、所得の源泉となる無形資産の存否を幅広く検討し、国外関連取引を行うに当たってこれらの無形資産が使用されているか、また、所得の源泉になっているかを総合的に検討します。

また、無形資産の法的な所有関係だけを検討するのではなく、無形資産を形成（維持、発展）させるために、法的所有者以外の活動も含め、どの程度の活動を行っているか（機能を有しているか）も併せて検討します。

独自の販売機能を有しているのか否かについては、組織図や具体的な販売活動の内容の分かる営業会議資料、予算関係などの書類、販売活動の実施状況などに関する関係部署へのヒアリングなどにより検討します。

### 【取引関係図】



#### 「取引の概要」

- ・ 納税者は、日用品の製造販売会社であり、20年前に、X国に日用品販売を行う外国子会社を設立しました。
- ・ 製品である日用品は、納税者の研究開発活動の成果である独自技術や製造ノウハウを用いて製造されています。
- ・ 外国子会社は、納税者から購入した日用品を、X国の市場において第三者（消費者）に販売しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 「納税者の視点」

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、外国子会社が果たす

機能等について質問したのに対し、納税者からは、「当グループは、古くからX国に子会社を設立して進出し、X国の商習慣に即した営業形態で展開しています。それとともに、製品の安全性や品質の高さについて一般消費者に向けた広告宣伝や講習会により、認知度を高める活動を行ってきたところです。外国子会社の高い利益水準は、このような独自のマーケティング活動の結果であり、外国子会社は、マーケティング活動により形成された大規模な販売網といった独自の価値ある無形資産を保有していると考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、営業会議資料や営業部へのヒアリング等により、X国においては、物流網が脆弱で小売店も整備されていないこと、外国子会社が採用しているX国の商習慣に即した営業形態は、X国の他の小売業者においても同様の形態で営業活動が行われていることを確認しました。また、外国子会社の売上高販売費比率は、同業他社と比較しても、平均的な水準にとどまるものであることを確認しました。

さらに、製品の安全性や品質の高さについては、納税者が行う研究開発や品質管理活動の結果であり、業界情報誌に頻繁に品質の高さが取り上げられ、既に世界的な認知度が確立されている製品と評価されていることを確認しました。

これらの事実から、調査担当者は、「外国子会社が行う活動は、独自の価値ある無形資産を形成する活動とまではいえないのではないか。」と考えました。

#### 【まとめ】

独自の販売機能を有しているか否かに関する検討においては、納税者及び国外関係者が国外関連取引において使用する無形資産の種類、内容等を無形資産に係る整理表などを作成して整理するとともに、販売網の具体的な内容、マーケティング活動に従事している部署・人数、営業戦略等の担当は納税者か外国子会社かどちらなのか、などについて、それらを示す資料（各種会議資料、組織図、稟議書、マーケティング費用の明細など）から検討すると、より良い移転価格分析につながります。

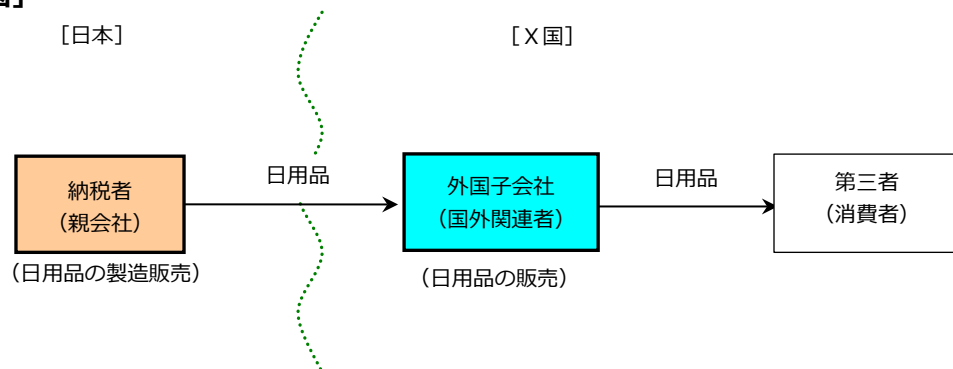
（参考）事務運営指針3-11及び3-12並びに事例集【事例10】から【事例15】をご参照ください。

## ケース7：機能・リスク分析（独自の販売機能）

### 【ポイント】

外国子会社が行うマーケティング活動が、独自の価値ある無形資産を形成しているのか否かについては、マーケティング活動の内容の分かる資料や、実際のマーケティング活動の実施状況などを関係部署へヒアリングして検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、日用品の製造販売会社で、20年前にX国に日用品販売を行う外国子会社を設立しました。
- ・ 製品である日用品は、納税者の研究開発活動の成果である独自技術・製造ノウハウを用いて製造された製品です。
- ・ 外国子会社は、納税者から購入した日用品をX国の第三者(消費者)に販売しています。
- ・ 外国子会社が販売する日用品は、X国で高いシェアを占めています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、外国子会社が果たす機能等について質問したのに対し、納税者からは、「外国子会社は、当グループの営業形態とは異なる営業活動を行う部署を設置し、X国の国民性に合った製品ニーズの把握、提案を行っています。」「X国では、製品である日用品が他の市場と異なる方法で使われており、そのような国民性に合った使用方法によりニーズを開拓し定着させたのは外国子会社の営業活動部署です。」「外国子会社の高い現地シェア及び利益水準は、そのような外国子会社の営業活動の貢献のためであり、外国子会社にはこのようなマーケティング活動により形成された大規模な販売網（独自の価値ある無形資産）があると考えています。」との回答がありました。



### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、納税者グループ各社の組織図等により、外国子会社には納税者及び他の外国子会社にはない独自の営業戦略を担当する部署が設置されていることを確認し、また、X国における製品の紹介雑誌やホームページなどにより、他の市場とは異なる使用方法で用いられていることを確認しました。

また、外国子会社の過去の営業戦略会議資料等においても、外国子会社内において、他の市場にはない使用方法及び販売方法を提案していることが記述されていました。さらに、こうした活動により、外国子会社は、同業他社よりも大規模な販売網を形成していること、売上の増加及びシェアの拡大にもつながっていることが確認されました。

これらの事実から、調査担当者は、「納税者の主張のとおり、外国子会社にはマーケティング活動により形成された独自の価値ある無形資産があるのではないか。」と考えました。

### 【まとめ】

通常の販売活動を行う法人を含め企業は何らかの販売網等を有していると考えられますので、販売活動や販売網が直ちに基本的活動のみを行う法人（注）との比較において、国外関連取引に係る所得の源泉となる独自の価値ある無形資産と認められるわけではありません。

独自の価値ある無形資産を形成していると考えられる場合、具体的な事実関係により、その理由とともに、納税者や外国子会社の活動が、独自の価値ある無形資産を形成していることを明らかにしておく必要があります。

（注）「基本的活動のみを行う法人」については、事例集【事例8】《移転価格税制上の取扱い》（注）をご参照ください。

## 4 取引単位に関する検討

多国籍企業においては、海外の販売拠点や製造拠点などの国外関連者との間で複数の資産を販売し、あるいは、棚卸資産を販売すると同時に役務提供を行うなど、複数の国外関連取引を行っているケースも多く見られます。

こうした場合、移転価格税制の適用上、個別の国外関連取引ごとに独立企業間価格の算定を行うのか、あるいは、複数の国外関連取引を一の取引として一体で独立企業間価格を算定するのか、という問題が論点となることがあります。これを「取引単位」に関する論点と呼んでいます。

取引単位について、移転価格税制では、個別の国外関連取引ごとに独立企業間価格の算定を行うことが原則とされています。ただし、複数の国外関連取引を一の取引として独立企業間価格を算定することが合理的と認められる場合には、複数の国外関連取引を一の国外関連取引として独立企業間価格を算定することができます。

例えば、同一の製品グループ（汎用品パソコン A と B）に属する複数の国外関連取引や、同じ事業セグメント（複写機事業部）に属する複数の国外関連取引（プリンターとインク）を考慮して価格設定を行っている場合や、特定の資産の販売取引とその資産を用いた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など、独立企業間価格についても製品グループ単位、事業セグメント単位、あるいは複数の国外関連取引を一体として算定することが合理的であると認められる場合などです。

移転価格調査及び事前確認審査においては、複数の国外関連取引の価格設定が一体で行われているか、複数の国外関連取引が密接不可分であるか、という論点について、契約書、経営管理資料、顧客との価格交渉資料などを確認しながら、取引単位の合理性を検討していくこととなります。

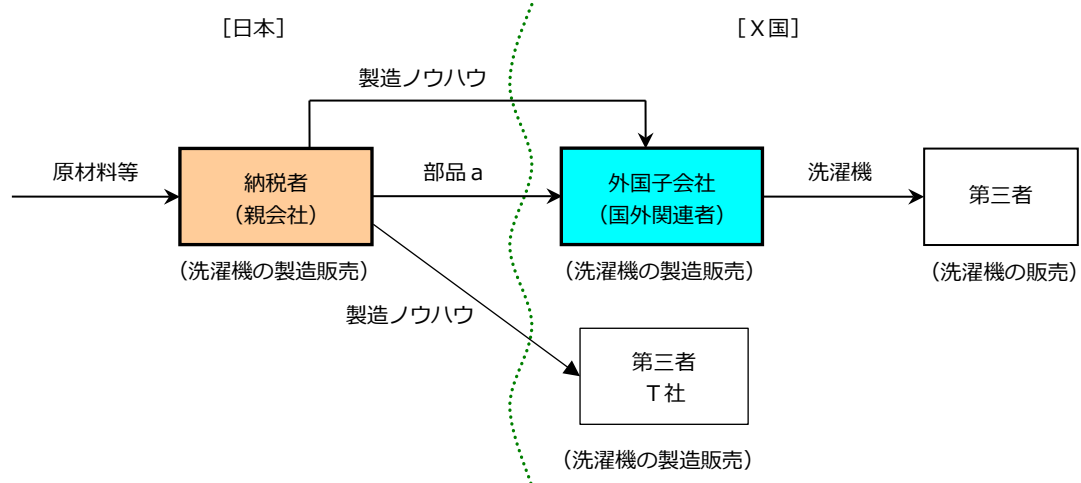
（参考）措置法通達（法人税編）66 の 4(4)－1、措置法通達（連結納税編）68 の 88(4)－1 をご参照ください。

## ケース 8 : 取引単位 (棚卸取引と無形資産取引)

### 【ポイント】

棚卸取引と無形資産取引（製造ノウハウの供与等）を一の国外関連取引として独立企業間価格の算定を行うことが合理的か、外国子会社に供与されている無形資産は製品を製造するに当たり不可欠なものであるかについて、無形資産の内容を記載した契約書や関係部署へのヒアリング内容などから検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、洗濯機の製造販売会社で、10年前にX国に洗濯機の製造を行う外国子会社を設立しました。
- ・ 納税者は、洗濯機の部品aを外国子会社へ輸出し、外国子会社は部品aのほか、その他の部品を基に洗濯機の組立加工を行っており、X国の第三者へ販売しています。
- ・ 洗濯機の製造ノウハウについては、納税者から外国子会社へ提供されており、使用許諾もなされています。外国子会社では、この製造ノウハウを活用して、洗濯機の組立加工を行っています。
- ・ 納税者は、洗濯機の製造ノウハウについて、X国の第三者であるT社に対しても使用許諾しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、取引単位について質問したのに対し、納税者からは、「外国子会社へ輸出する部品aに係る棚卸取引と製造ノウハウの使用許諾に係る無形資産取引は個別に契約が締結されており、製造ノウハウの供与は洗濯機の製造を行う第三者であるT社に対しても行っています。」、「T社に対する製造ノ

ノウハウの使用許諾取引は比較対象取引となり得るものと考えられるので、棚卸資産の国外関連取引とは切り離して、原則に従い、個々に検証しなければならないと考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、T社との間の無形資産供与に関する契約書を確認したところ、T社に供与している無形資産は、外国子会社に供与する無形資産と契約期間や、対象となる製造ノウハウの範囲が異なっていることを確認しました。

また、洗濯機の開発担当者にヒアリングを行ったところ、「部品 a は洗濯機製造の基幹となる部品であり、また部品 a にも当社のノウハウが使用されていることから、同部品の提供と製造ノウハウの提供の両方がなければ、同じ機能の洗濯機の製造が行えない。」との回答がありました。

これらの事実から、調査担当者は、「棚卸取引と無形資産取引は洗濯機の製造において密接不可分であり、一の取引として独立企業間価格を算定することが合理的ではないか。」と考えました。

#### 【まとめ】

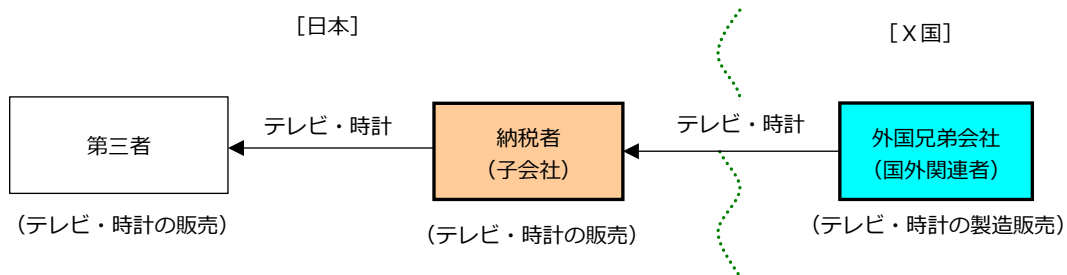
取引単位の検討においては、複数の取引を一の取引として独立企業間価格を算定することが合理的か否かについて、取引の内容、価格交渉の経緯などからその理由を整理しておく、より良い移転価格分析につながります。

## ケース9：取引単位（国外関連者から複数の棚卸資産を購入するケース）

### 【ポイント】

国外関連者と複数の棚卸取引を行っている場合に一の国外関連取引として一体検証を行うことが合理的か、複数の棚卸取引の価格交渉、価格設定及び販売戦略等がどのように行われているかを示す資料や、関係部署へのヒアリング内容などから検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、テレビ及び時計を日本国内で販売する法人です。
- ・ X国に所在する外国兄弟会社は、テレビ及び時計の製造販売を行っています。
- ・ 納税者は、外国兄弟会社からテレビ及び時計を輸入し、これらを日本国内の第三者に販売しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、取引単位について質問したのに対し、納税者からは、「管理会計上テレビと時計を分けて損益管理しているわけではないため、両製品を一の取引として独立企業間価格を算定するのが適切であると考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、収集した契約書や伝票などから、テレビと時計については、両製品の営業担当部署が異なっていること、営業担当者へのヒアリング内容及び提出された営業報告書や顧客との価格交渉メールなどによると、両製品の価格設定においても、顧客と個別に交渉を行っている事実を確認しました。

これらの事実から、調査担当者は、「テレビと時計は、原則どおり個々に独立企業間価格を算定することが合理的であるのではないか。」と考えました。

## 【まとめ】

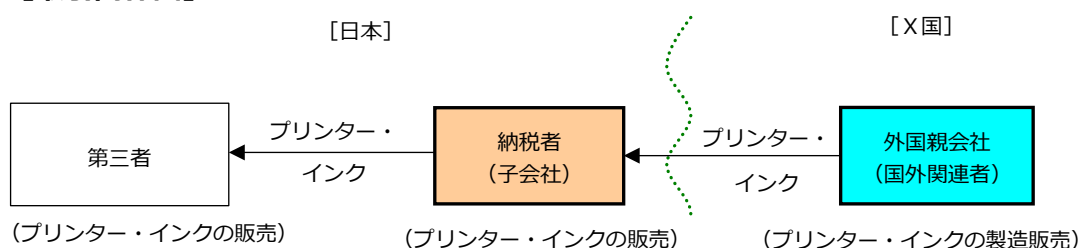
取引単位の検討においては、複数の国外関連取引を一の国外関連取引として検証する場合、事業部等や損益管理が同じというだけでなく、製品の販売戦略、価格設定や価格交渉の経緯などについての検討が必要となります。

## ケース 10 : 取引単位 (国外関連者から複数の棚卸資産を購入するケース)

### 【ポイント】

外国親会社から複数の製品を購入している場合に一の国外関連取引として独立企業間価格の算定を行うことが合理的かについて、価格交渉や価格設定がどのように行われているかを示す資料や、関係部署へのヒアリング内容などから、複数の取引の価格が、お互いの価格を考慮して決定されているかを検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、プリンター及びインクを日本国内で販売する法人です。
- ・ X国に所在する外国親会社は、X国においてプリンター及びインクを製造販売しています。
- ・ 納税者は、外国親会社からプリンター及びインクを輸入し、これらを日本国内の第三者に販売しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、取引単位について質問したのに対し、納税者からは、「プリンター及びインクは同じ営業部署で取り扱う製品で、内部の業績管理等も同じセグメントで管理していることから、両製品に関する取引を一の取引単位とするのが適当であると考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、納税者から提出された営業戦略会議資料から、大半の顧客に対して両製品を一体として販売する戦略を採用していることを確認しました。

また、実際の顧客とのやり取りのメールにおいても、両製品の価格を考慮して交渉を行っている事実を確認しました。

これらの事実から、調査担当者は、「両製品の価格が事業戦略やお互いの価格を考慮して

設定されており、プリンター及びインクの輸入取引は一の取引単位として独立企業間価格を算定することが合理的ではないか。」と考えました。

#### **【まとめ】**

取引単位の検討においては、複数の国外関連取引を一の国外関連取引として検証する場合、事業部等が同じというだけでなく、両製品の販売戦略（一方の製品を安く販売し、他方の製品で利益を獲得する戦略が取られている場合等）、価格設定や価格交渉の経緯などについて、それらを示す資料も含めて検討すると、より良い移転価格分析につながります。



## 5 独立企業間価格の算定方法に関する検討

### (1) 独立企業間価格の算定方法の選定

独立企業間価格の算定方法については、法令で定められている方法（独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法、利益分割法及び取引単位営業利益法など）のうち、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などを勘案して、独立企業間価格を算定するための最も適切な方法を選定する必要があります。

その際には、棚卸資産の種類、取引当事者の果たす機能、取引規模の差異などの諸要素のほか、次の事項を検討します。

- ・ 独立企業間価格の算定における各算定方法の長所及び短所
- ・ 国外関連取引の内容等に対する各算定方法の適合性
- ・ 各算定方法を適用するために必要な情報の入手可能性
- ・ 国外関連取引と非関連者間取引との類似性の程度

（参考）措置法第 66 条の 4 第 2 項、第 68 条の 88 第 2 項、措置法施行令第 39 条の 12 第 6 項から第 8 項、第 39 条の 112 第 5 項から第 7 項、措置法通達（法人税編）66 の 4(2)－1、66 の 4(3)－3、措置法通達（連結納税編）68 の 88(2)－1、68 の 88(3)－3、事例集【事例 1】から【事例 8】をご参照ください。

上記の各事項については、事例集【事例 1】〈解説〉3（参考 2）をご参照ください。

### (2) 検証対象法人の決定

再販売価格基準法や取引単位営業利益法など、比較対象取引に基づいて独立企業間価格を算定する場合、検証対象となる当事者を納税者と国外関連者のどちらにするのか決める必要がありますが、通常は、比較可能性が十分な比較対象取引を選定する観点から、より単純な機能を果たすと認められる法人を検証対象の当事者とします。

### (3) 利益指標の選定

比較対象取引の利益指標に基づいて独立企業間価格を算定する場合、売上高売上総利益率、売上高営業利益率、総費用営業利益率及び営業費用売上総利益率（ベリー比）の中から、最も適切な利益指標を選定します。

例えば、取引単位営業利益法を適用する場合、販売会社（国外関連者から仕入れた製品を第三者に販売する会社）を検証するのであれば売上高営業利益率が、仲介業者や単純な役務提供業者を検証するのであれば営業費用売上総利益率が一般的には適切な利益指

標と考えられています。

(参考) 事例集【事例6】《解説》3をご参照ください。

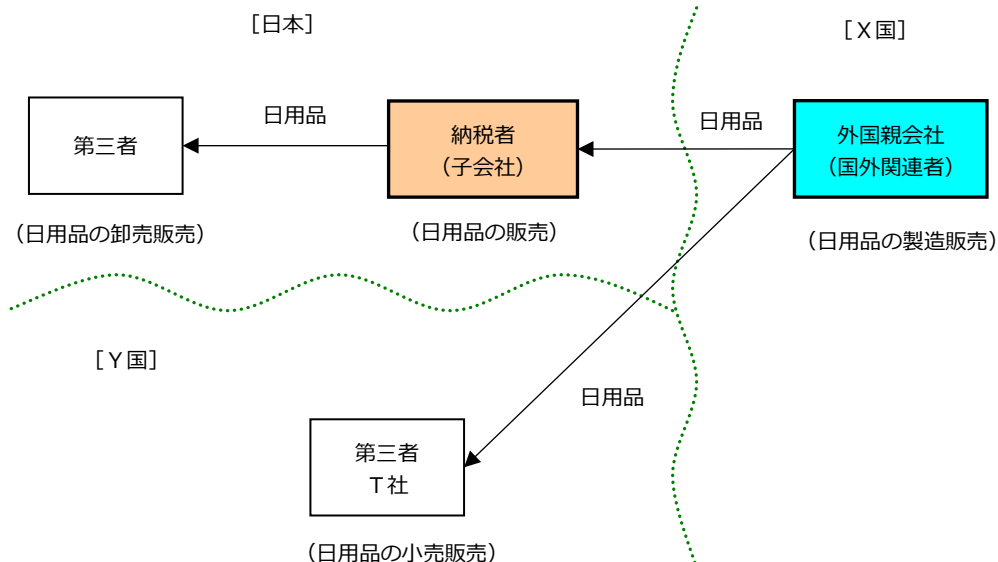
## ケース 11 : 独立価格比準法の適用

### 【ポイント】

独立価格比準法の適用においては、国外関連取引と比較対象取引との間における資産又は役務の内容について、厳格な同種性が求められます。また、独立価格比準法を採用する場合、国外関連取引と比較対象取引に差異が生じていれば、その差異による具体的影響額を調整した上で独立価格比準法を適用する必要があります。

国外関連取引と比較対象取引の契約条件や販売する資産について、契約書などの資料や、実際の棚卸資産の確認、関係部署へのヒアリング内容などから比較可能であるかを検討します。

### 【取引関係図】



### ◀取引の概要▶

- ・ 納税者は、X国に所在する外国親会社の子会社です。
- ・ 納税者は、10年前に日用品の販売会社として設立され、外国親会社が製造した日用品を輸入し、日本国内で、第三者である卸売業者へ販売しています。
- ・ 外国親会社は、Y国に所在する第三者の小売業者T社へも商品を販売しています。
- ・ 外国親会社は、全世界統一の価格リストに基づき、納税者とT社のいずれにも同一価格で販売しています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### ◀納税者の視点▶

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、独立企業間価格の算定方法の選定等について質問したのに対し、納税者からは、「外国親会社から輸入する日用

品については、当社が第三者であるT社かを問わず共通の価格リストに記載された同一の価格により取引が行われているため、T社との取引価格を比較対象取引とした独立価格比準法を適用することができると考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者が、T社のホームページを確認したところ、T社が小売業者であるのに対して納税者は卸売業者であったため取引段階に差異があること、T社と納税者では所在地国や市場規模などが異なることから、取引価格に影響を及ぼす差異があると考えました。これらの点について納税者に説明を求めたところ、納税者からは、「差異を定量的に算出し調整するのは困難である。」との回答がありました。

これらの事実から、調査担当者は、「納税者が採用した独立価格比準法は、独立企業間価格を算定するための最も適切な方法ではないのではないか。」と考えました。

#### 【まとめ】

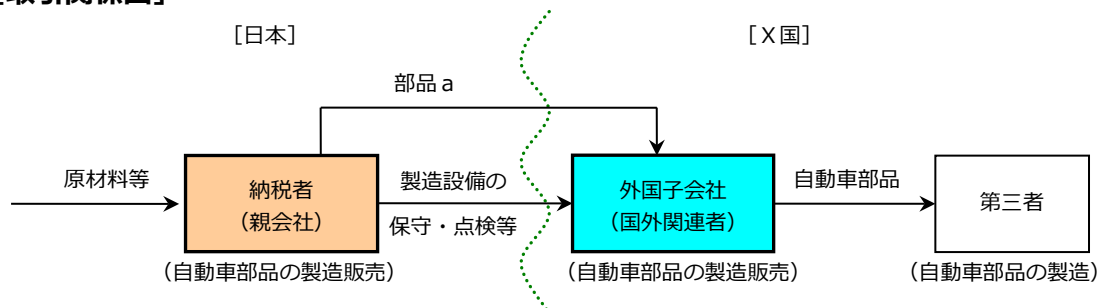
独立企業間価格の算定方法の検討において、独立価格比準法を採用する場合、国外関連取引と比較対象取引との間における資産の種類又は役務の内容の同種性が厳格に求められるため、この点に関する検討のほか、国外関連取引において当事者が果たす機能等が比較可能であるかの十分な検討が必要となります。

## ケース 12 : 原価基準法に準ずる方法と同等の方法の適用

### 【ポイント】

外国子会社に対して、保守・点検等の役務提供取引を行った場合、提供された役務が経済的な価値を有しているか、その対価が独立企業間価格となっているかについて、出張報告書などの資料や関係部署へのヒアリング内容などから検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、自動車部品を日本国内で製造販売する法人です。20年前にX国に自動車部品の製造販売を行う外国子会社を設立しました。
- ・ 納税者は、外国子会社に対して自動車部品を製造するための部品aを販売するとともに、自動車部品の製造設備に係る役務提供(定期的な保守・点検)を行っています。
- ・ 納税者が行う役務提供は、主たる事業には該当せず、製造ノウハウを使用する事実もなく、また、第三者に同様の役務提供を行っている事実はありません。
- ・ 納税者は、当該役務提供に当たり、製造設備担当の技術者を毎年1か月間程度外国子会社に派遣し、その対価として1人1日当たり10,000円を受領しています。
- ・ 部品aの販売取引については、移転価格税制上の問題は認められませんでした。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、役務提供取引について質問したのに対し、納税者からは、「外国子会社に対する役務提供は、外国子会社の製造設備に故障が発生すると、顧客の納期に間に合わず、当社の業績にも悪影響が及ぶため、当社自身のために行う保守・点検業務です。また、外国子会社を設立した20年前に役務提供契約を締結し、日当相当額10,000円を受領していることから、十分な対価を得ていると考えています。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

出張報告書の記載内容や担当者へのヒアリング内容などから、納税者が行う役務提供は、

通常であれば外国子会社が自身で行うか又は第三者に依頼して行う業務であり、経済的な価値を有するものと考えられ、具体的な役務提供の内容から本来の業務に付随した役務提供であることが確認されました。また、技術者の出張旅費、宿泊費などの明細を確認したところ、役務提供に要した総原価の額（人件費、宿泊費、旅費交通費、その他の間接費等）は、外国子会社から受領した対価の額を上回っていることが確認されました。

これらの事実から、調査担当者は、「事務運営指針 3-10 に基づき、総原価の額に満たない金額を所得金額に加算する必要があるのではないか。」と考えました。

### **【まとめ】**

納税者が外国子会社に対して製造等の支援を行った活動が、役務の提供に該当するかどうかは、当該活動が外国子会社にとって経済的又は商業的価値を有するか（納税者がその活動を行わなかったとした場合に外国子会社自らがこれと同じ活動を行う必要があるかなど）により判断しますので留意してください。

## 6 比較対象取引に関する検討

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）となります。

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ります。

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ます（注1）。

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します。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します（注2）。

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ります。

（注1）措置法通達（法人税編）66の4(3)－3、措置法通達（連結納税編）68の88(3)－3、事務運営指針4－4をご参照ください。

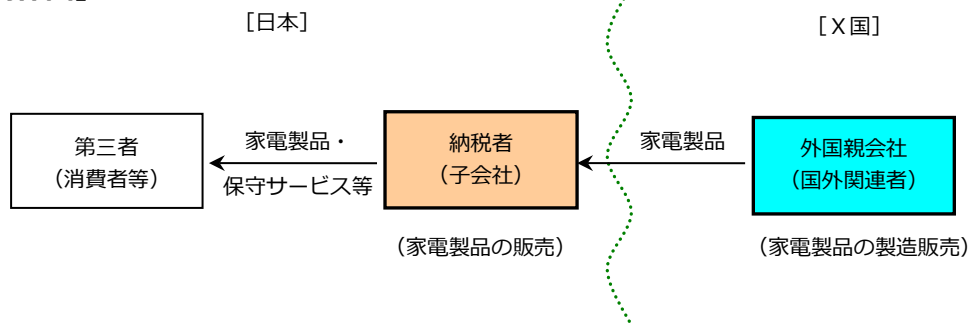
（注2）事例集【事例1】《解説》4（参考）をご参照ください。

## ケース 13 : 比較対象取引の選定 (定量的基準)

### 【ポイント】

比較対象取引の選定過程において、業種分類コードや販売等の機能による選定のほか、取引規模（売上規模）等を考慮して選定を行う必要があるか検討します。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、家電製品の輸入販売、設置請負、保守サービスを行う法人で、30年前に設立されました。
  - ・ 納税者は、X国に所在する外国親会社が製造した家電製品を輸入し、日本国内において第三者（消費者等）に販売しています。
- ※ 独立企業間価格の算定方法は、納税者を検証対象法人とする取引単位営業利益法を採用することが適切であることを前提としています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、比較対象取引の選定について質問したのに対し、納税者からは、「当社は、比較対象取引の選定に当たり、公開情報から業種・形態（いわゆる機能）が類似している日本に所在する25社を選定しました。さらに、比較可能性を高めるために、取引規模も考慮することとし、売上高が検証対象である当社の10倍超又は10分の1未満の基準に該当する17社については、比較対象取引から除外することが合理的と考え、残りの8社を比較対象取引として選定しました。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、「納税者が選定に用いた市場に関する抽出基準は、納税者が販売活動を行っている市場（国）とし、機能に関する抽出基準は、販売・アフターサービスを行う業種とすることから合理的である。」と考えました。また、「取引規模に関する抽出基準につ



いても10倍超又は10分の1未満を除外することが実務上多いことも踏まえれば、ただちにこれが不合理なものとはいえないのではないか。」と考えました。

### 【まとめ】

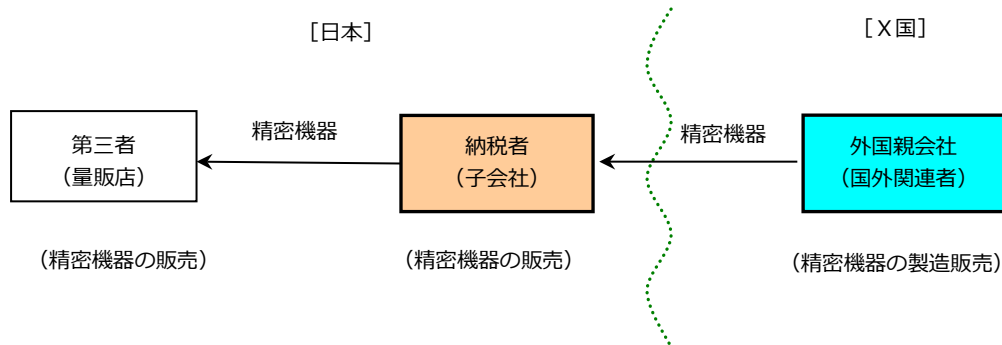
比較対象取引の選定に当たって検討すべき諸要素の一つとして措置法通達（法人税編）66の4(3)－3及び措置法通達（連結納税編）68の88(3)－3に定められているように、取引規模についても検討する必要があります。実務では「10倍超又は10分の1未満」といった基準を用いて除外することが多いですが、選定する市場（国）などによっては公開情報の母数（法人数）が少ない（又は多い）などにより、基準は変動することがあります。

## ケース 14 : 比較対象取引の選定（定性的基準）

### 【ポイント】

定量的基準による比較対象取引候補の選定とともに、有価証券報告書やアニュアルレポートなどから当事者の果たす機能や取扱製品の違いなどに基づいた定性的基準により個別に比較可能性の有無を検討することとなります。

### 【取引関係図】



### 《取引の概要》

- ・ 納税者は、X国に所在する外国親会社が製造する精密機器の販売を行う子会社として10年前に設立されました。精密機器に関する特許権や商標権は外国親会社が保有しています。
- ・ 納税者は、外国親会社から精密機器を輸入し日本国内で第三者の量販店に販売しています。
- ・ 納税者は、製品ロゴや特許権等の無形資産を保有しておらず、販売会社としての活動のみを行っています。

### 【移転価格調査のある場面にて】

#### 《納税者の視点》

調査担当者が、移転価格調査の対象となっている納税者に対して、比較対象取引について質問したのに対し、納税者からは、「当事者の果たす機能が相対的に単純な当社を検証対象とする取引単位営業利益法の適用を前提として、公開情報データベース甲を利用して比較対象取引の選定を行い、業種分類コードによるスクリーニングを行ったところ9社（a社～i社。いずれも上場企業。）を比較対象取引として選定しました。」との回答がありました。

#### 《調査担当者の視点》

調査担当者は、納税者が選定した法人について、有価証券報告書及び業界紙等の公開情

報を基に詳細に検討したところ、新たに以下の事実が確認されました。

- ・ a社については、販売会社の機能だけではなく商品の企画・製造・小売も行っており、その売上が大半である旨の記載があること
- ・ b社については、業種コードと異なり、納税者の製品と同種ではない又は類似しない製品群を取り扱っている旨の記載があること

これらの事実から、調査担当者は、「比較可能性に問題があると考えられた上記2社については比較対象取引から除外し、残りの7社を比較対象取引として独立企業間価格の算定を行うことが合理的ではないか。」と考えました。

#### **【まとめ】**

比較対象取引の選定においては、データベースを利用した定量的基準による選定だけではなく、有価証券報告書などを用いて、より詳細な検討を行うよう留意してください。

## 7 差異の調整に関する検討

独立企業間価格の算定に当たり、国外関連取引と比較対象取引との間に、例えば取引段階や取引規模などの差異が存在する場合があります。

その場合は差異の調整を行うこととなりますが、この目的は、比較対象取引として選定された非関連者間取引について、比較対象としての合理性を確保することにあります。差異の調整は全ての差異を対象とするものではなく、国外関連取引の対価の額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となります。

また、国外関連取引と比較対象取引の差異が、価格や利益率等に及ぼす影響を無視できず、かつ、差異による具体的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と考えられます。

差異を調整する方法としては、例えば、①貿易条件の差異調整、②決済条件の差異調整、③値引き・割戻し等の差異調整、④機能又はリスクに係る差異調整などがあります。

実務においては、外部比較対象取引の検討をする際に、検証対象法人及び比較対象となる法人の有価証券報告書、アニュアルレポート、ホームページ、業界情報などから両取引に差異があるかを確認し、検討を行います。

なお、比較対象取引の選定過程において、通常、取引段階（卸売か小売かなど）に差異のある法人は業種分類コードにより比較対象取引から除外し、また、取引規模に差異のある法人は売上基準により比較対象取引から除外します。

（参考）措置法第 66 条の 4 第 2 項、第 68 条の 88 第 2 項、措置法施行令第 39 条の 12 第 6 項から第 8 項、第 39 条の 112 第 5 項から第 7 項、措置法通達（法人税編）66 の 4(3)－1、66 の 4(3)－2、66 の 4(4)－4、66 の 4(4)－5、措置法通達（連結納税編）68 の 88(3)－1、68 の 88(3)－2、68 の 88(4)－4、68 の 88(4)－5、事務運営指針 4－3 及び事例集【事例 9】をご参照ください。

## 8 利益分割法における分割要因に関する検討

分割要因（分割ファクター）は、納税者及び国外関連者に生じた所得（以下「分割対象利益」という。）を配分するために用いるもので、利益分割法（寄与度利益分割法や残余利益分割法等）において使用します。

寄与度利益分割法は、国外関連取引に係る分割対象利益を、その発生に寄与した程度を推測するに足りる国外関連取引の当事者に係る分割要因に応じてこれらの者に配分することにより、独立企業間価格を算定する方法です。

具体的な計算例としては、例えば、納税者も国外関連者も販売会社であり、納税者の営業利益が 40、国外関連者の営業利益が 60 であるとする、分割対象利益はその合計である 100 となります。分割対象利益をそれぞれの分割要因（例えば、営業部員の人件費の金額、納税者 160 : 国外関連者 40）により計算した利益分割割合（納税者 4 : 国外関連者 1）で配分することになり、その結果、納税者には  $80 (= 100 \times 4 / 5)$ 、国外関連者には  $20 (= 100 \times 1 / 5)$  の営業利益が配分されることとなります。

また、残余利益分割法は、納税者及び国外関連者の双方が無形資産を使用して独自の機能を果たしており、双方による独自の価値ある寄与が認められる場合に適用される算定方法です。具体的には、分割対象利益から基本的活動（例えば一般的な販売活動）により得られる利益（基本的利益）を除いた、無形資産（独自の機能）により形成される残余利益を、分割要因（例えば、納税者及び国外関連者の保有する製造ノウハウの形成のために支出した研究開発部門及び製造部門の関係費用などと国外関連者が保有する販売網の形成のために支出した販売促進部門の関係費用など）により配分することとなります。

このように利益分割法は分割対象利益を分割要因に基づき配分することから、分割対象利益（又は残余利益）の発生に寄与した程度を推測するにふさわしい分割要因を用いる必要があります。

移転価格調査及び事前確認審査においては、分割要因の計算に当たり、無形資産を使用して独自の機能を果たしているのはどの部門か、どの費用を対象とするか等を検討します。

例えば、製造に係る無形資産の形成（維持・発展）に係る費用が残余利益の発生に寄与した程度を推測できると認められた場合、研究開発部門だけでなく製造部門の費用まで含むか、含むのであれば、研究開発費、人件費、間接費等のどの費用を対象にするかなどについて検討する必要があります。

（参考）措置法施行令第 39 条の 12 第 8 項、第 39 条の 112 第 7 項、措置法通達（法人税編）第 11 章第 5 款、

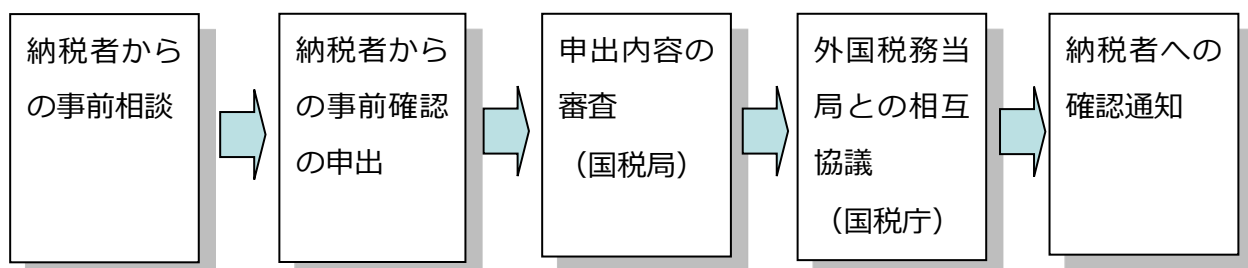
措置法通達（連結納税編）第 11 章第 5 款及び事例集【事例 16】から【事例 22】をご参照ください。

## 9 事前確認における主な留意点(事前相談の重要性等)

事前確認の申出前に行う事前相談は、納税者と税務当局（審査担当者及び相互協議担当者）の双方が申出内容について基本的な理解を共有するためのものであり、事前確認を行う上で極めて重要なプロセスです。この事前相談を行うことにより、納税者にとっては、申出時に必要な資料の作成を効率的に行うことができ、また税務当局における申出後の審査の円滑化・迅速化の効果が期待されるため、事前相談を積極的に活用されることをお勧めします。また、申出を行うかどうかの判断がつかかっている納税者の方々の相談も受け付けています。

事前相談では、確認申出書の添付資料の作成要領など事前確認に必要な事項、事前確認に移行した場合の審査のポイント等について税務当局の担当者が説明します。

### 【相互協議を伴う事前確認のプロセス】



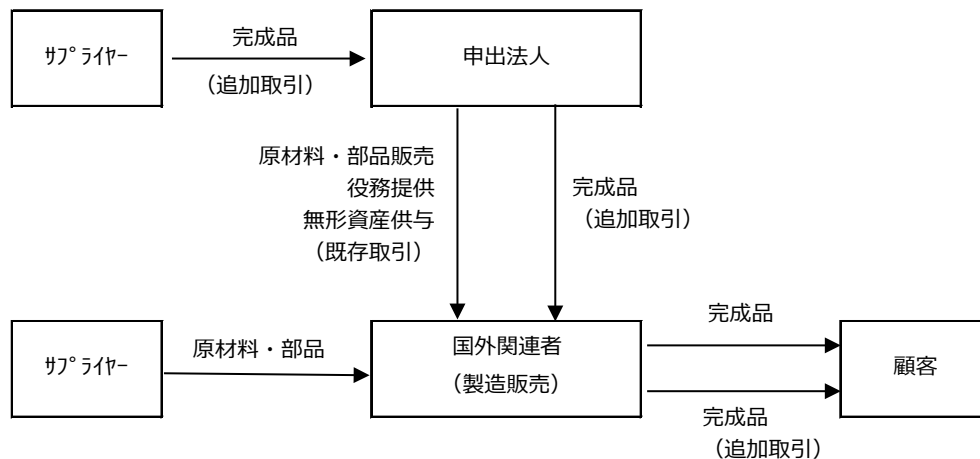
## ケース 15 : 事前確認の更新の申出に係る事前相談

### 【ポイント】

各国税局は、事前確認の要否を検討する法人から、事前確認の申出を行う前に、申出に必要な書類等に関する相談を受け付けています。事前相談の活用は、事前確認申出後の的確・迅速な審査につながり、納税者（申出法人）と税務当局の双方にとってメリットがあります。

事前相談においては、事前確認の更新において新たな取引を追加する場合の事前確認審査のポイントや必要な資料についてもアドバイスを受けることができます。

### 【取引関係図】



### «事前確認申出の概要»

- ・ 申出法人は、事前相談を行わず、前回確認を受けた取引に完成品の再販売取引を確認対象取引（既存取引）に追加して事前確認の更新の申出を行いました。
- ・ 前回確認を受けた取引については、機能・リスクに変更はありませんでした。

### 【事前確認審査のある場面にて】

審査担当者は、以下の項目について申出に記載されている内容が十分でないため、申出法人に対してヒアリングを行い、資料の追加提出を求めました。

#### ① 機能・リスク分析

既存取引に係る国外関連者の機能・リスク変更の有無並びに追加取引に係る申出法人及び国外関連者の機能・リスク（取引の内容、取引金額を含む。）

#### ② 取引単位の検討

既存取引と追加取引を一の取引単位にすることの合理性（追加取引に係る切出損益に



についての説明を含む。)

### ③ 比較可能性分析

追加取引に係る比較対象取引の選定（目標利益率レンジを含む。)

#### 《申出法人の視点》

申出法人は、「更新の申出であり、前回の事前確認から機能・リスクに変更がなく、前回確認された独立企業間価格の算定方法により、今回も確認されるものと考え、事前相談する必要がない。」と考えました。その結果、申出法人は、あらかじめ税務当局から、迅速な事前確認審査、円滑な相互協議のための取引単位、検証対象損益の考え方及び事前確認審査のために準備しておく必要のある資料について、アドバイスを受けませんでした。

また、申出法人は、追加取引については、国外関連者の機能・リスクが、既存取引に係る機能やリスクとそれほど変わらないと思い、審査で詳細な内容を聞かれることはないと考えたため、追加取引に係る切出損益、比較可能性分析等について、事前に資料を準備していませんでした。

申出法人は、審査の過程で、審査担当者から、追加取引に関するものを中心に、資料を2週間程度で提出するよう求められましたが、決算事務と重なったため、多忙を極めました。また、十分な検証もせずに税務当局に資料を提出したため、後日、審査担当者から誤りの指摘を受け、資料の見直しや修正のために更に時間がかかりました。

申出法人は、「申出前に事前相談を行い、税務当局からのアドバイスを受けていれば、審査終了が大幅に早まったかもしれません。」と思いました。

#### 《審査担当者の視点》

審査担当者は、事前確認審査の重点ポイントである追加取引について、担当者へのインタビュー及び事実関係の把握並びにこれらの関連資料の入手に重点を置きました。

資料提出依頼に当たっては、依頼する資料の内容を踏まえ、資料の作成等に通常要すると認められる期間として2週間の期間を設定しましたが、申出法人が繁忙期であったため、資料の受領が大幅に遅れ、予定よりも2か月長く審査を行うことになりました。

審査担当者は、「今回のような確認対象取引の追加はよくあるケースであるため、事前相談をしていれば、事前に準備すべき資料について税務当局はアドバイスをすることができ、事前確認審査は迅速に進んだのではないか。」と思いました。

#### 【まとめ】

事前相談は、事前確認の要否を検討する法人と税務当局の双方が申出について基本的な理解を共有するためのものであり、この事前相談によって法人における効率的な必要資料の作成及び申出後の事前確認審査の円滑化・迅速化に資するものです。申出を検討している内容について、事前相談の場で税務当局と率直に意見交換を行うことにより、税務当局から申出内容や必要資料等についてアドバイスを受けることができるため、申出後の事前

確認審査が円滑・迅速に進みます。申出を検討されている場合には、ぜひ事前相談をご活用ください。

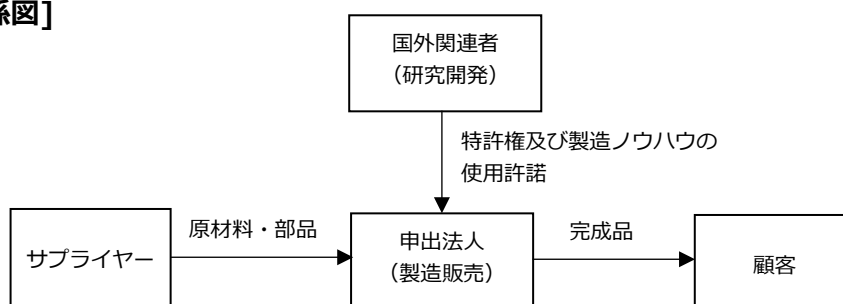
## ケース 16 : 残余利益分割法による事前確認の申出

### 【ポイント】

事前相談においては、独立企業間価格の算定方法を残余利益分割法で申出を行う場合の事前確認審査のポイントや必要な資料についてもアドバイスを受けることができます。

アドバイスを踏まえて申出や審査を受ける準備ができるよう、時間の余裕を持って事前相談を行って下さい。

### 【取引関係図】



### ≪事前確認申出の概要≫

申出法人は、十分な事前相談を行わず、残余利益分割法を最も適切な独立企業間価格の算定方法として採用し、事前確認の申出を行いました。

### 【事前確認審査のある場面にて】

審査担当者は、以下の項目について申出に記載されている内容が十分でないため、申出法人に対してヒアリング及び資料の追加提出を求めました。

- ① 申出法人及び国外関連者の機能・リスク分析
- ② 申出法人及び国外関連者による独自で価値ある寄与の確認（双方の活動により形成された無形資産が、基本的活動のみを行う法人との比較において、国外関連取引に係る所得の源泉になっていることの確認）
- ③ 上記②が確認できる根拠資料及び利益分割要因に係る基礎データの確認

### ≪申出法人の視点≫

申出法人は、申出期限の間際になって事前相談をしていないことに気付き、慌てて事前相談を行いました。税務当局からは、申出後の事前確認審査や相互協議を踏まえたアドバイスを受けましたが、既に、グループの価格設定方針に基づき、残余利益分割法で申出することが決まっており、また、申出期限まで時間が限られていたため、結局、国外関連者に指示されていたとおり、外国税務当局に提出した資料と同じものを添付して申出を行いました。

申出法人は、審査の過程で、審査担当者から国外関連者の機能・リスク、無形資産の形成等に関する具体的な説明及び分割ファクターに係る基礎資料を2週間程度で提出するよう求められました。この回答に当たっては、国外関連者に依頼内容の趣旨や必要な基礎資料を説明する必要があり、また、国外関連者からの回答の翻訳等に1か月以上の期間を要しました。さらに、審査担当者に回答書や基礎資料を提出してからも、計算誤りや回答が不十分との指摘があり、その度に国外関連者に対し確認や依頼を行わなければなりません。

申出法人は、「日本側でも、時間の余裕を持って事前相談を行い、十分な準備をしていたら、審査終了が大幅に早まったのではないか。」と思いました。

### 《審査担当者の視点》

審査担当者は、独立企業間価格の算定方法が残余利益分割法であることから、事前確認審査の重点ポイントである無形資産の形成等、とりわけ国外関連者の活動について、担当者へのヒアリング及び事実関係の把握並びにこれらの関連資料の入手に重点を置きました。

また、申出法人の活動について審査担当者は、申出法人から十分な説明や資料の提出を受けましたが、国外関連者の活動については、申出法人が十分な説明を行うことができなかったことから、申出法人を通じて国外関連者に質問事項に対する回答や資料提出を求めました。そのため、十分な回答や適切な利益分割要因に係る基礎データが得られるまで何度も質問や資料提出を求めることになりました。こうしたやりとりだけで半年以上を要し、また、申出法人の担当者が審査の途中で人事異動となり、新しい担当者が今までの審査の経緯を理解するまで、更に時間がかかりました。

残余利益分割法においては、申出法人と国外関連者の双方の機能・リスクや無形資産の形成等について十分に検討する必要があり、取引単位営業利益法のように、申出法人と国外関連者のどちらか一方を検証する算定方法とは事前確認審査において必要な資料が異なります。

審査担当者は、「事前相談において、申出法人から残余利益分割法を独立企業間価格の算定方法としたい旨の説明を受けていれば、必要となる資料についてその時点でアドバイスをすることができ、事前確認審査は迅速に進んだのではないか。」と思いました。

### 【まとめ】

事前確認の申出に当たっては、確認申出書に申出の独立企業間価格の算定方法が「最も適切な方法であることを説明した資料」（事務運営指針6-3(1)二）や「算定方法等を具体的に説明するために必要な資料」（同リ）を添付する必要があります。申出後における事前確認審査を的確・迅速に進めるためにも、事前確認の申出に当たっては、これらの規定を理解し、必要となる資料を申出書に添付してください。そのためには、時間の余裕を持って事前相談を活用し、申出前に税務当局から必要資料等についてアドバイスを受けることも非常に有用です。

## ケース 17 : 移転価格調査中における事前確認に係る事前相談

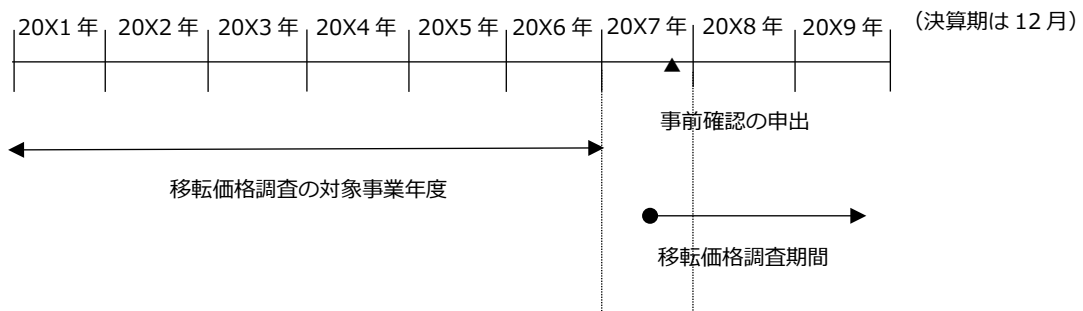
### 【ポイント】

移転価格調査の結果を踏まえて事前相談及び事前確認の申出を行うことが事前確認審査の円滑化・迅速化に繋がります。

### 【概要】

#### 「事前確認申出の背景」

- ・ 内国法人 P 社は、製品 A の製造販売会社であり、10 年前に製品 A の製造子会社である X 国法人 S 社を設立しました。S 社の利益水準は、X 国における同業他社の利益水準と比較して著しく高い水準となっています。P 社は、S 社との間の国外関連取引に関し、税務当局から、20X1 年から 20X6 年までの事業年度を対象として、移転価格調査を受けています。
- ・ P 社は移転価格調査を契機に、調査対象事業年度の後続年度を対象とする事前確認の申出を行いました。



### 【事前確認審査のある場面にて】

#### 「申出法人の視点」

申出法人は、S 社との取引価格は、同業他社の動向も考慮に入れて設定しているため、設定方法に問題はないと認識しています。仮に課税処分を受けた場合には、相互協議申立て又は不服申立てを考えています。

また、移転価格調査は継続中ですが、移転価格調査の対象事業年度より後の事業年度については、課税リスクを回避するために、相互協議を伴う事前確認の申出を行うことを検討しています。

なお、審査担当者が申出法人に対して、移転価格調査中に事前相談の申込みを行った理由について質問したのに対し、「当社が考える最も適切な独立企業間価格の算定方法について、事前確認審査を通して、審査部局及び相互協議部局に理解していただくことが重要と考え、早急に事前相談の申込みを行いました。」との回答がありました。

### 《審査担当者の視点》

移転価格調査による課税処分に対し、不服申立て等が行われ、処分が未確定である場合など事前確認審査を開始することが適当でない場合には事前確認に係る手続は保留されます。したがって、移転価格調査中に後続年度に係る事前相談又は事前確認の申出が行われても、課税処分の有無が明らかでなく、また、当然課税処分に対する不服申立ての有無も明らかでない以上、事前確認審査は開始されません。

事前確認審査における独立企業間価格の算定方法等については、原則として移転価格調査における取扱いの例により審査が行われます。また、移転価格調査では、最も適切な独立企業間価格の算定方法を採用するため、取引の内容や法人及び国外関連者が果たす機能・リスク等に変更がない限り、事前確認審査でも移転価格調査と同じ算定方法を採用することになります。

事前相談は、法人と税務当局の双方が申出について基本的な理解を共有するための手続です。

審査担当者は、「調査は事前確認の申出により中断されないため、まずは調査に協力し、調査対象事業年度の後続年度については、調査結果を踏まえた内容の事前確認の申出を行うことが事前確認審査の円滑化・迅速化に繋がり、申出法人及び税務当局の双方にとってメリットがあります。」と申出法人に説明しました。

### 【まとめ】

移転価格調査の対象となっている取引と同様の取引について、事前確認を申し出ることを検討されている場合には、調査中は当該事前確認の申出に係る事前相談に十分応じることができない点に留意の上、申出のタイミングを遅らせることについてもご検討ください。

## ケース 18 : 取引の実績値が得られない事前確認の申出

### 【ポイント】

申出法人と国外関連者の間で、双方の果たす機能の移転が繰り返されているような場合、事前確認審査に必要な取引の実績値が十分得られないため、事前確認審査を行うことが困難です。事前確認審査に必要な実績値を得られた後、事前相談及び事前確認の申出を行うことが、事前確認審査の円滑化・迅速化に繋がります。

### 《事前確認申出の背景・概要》

- ・ 内国法人 P 社は、製品 A の製造販売会社であり、20X1 年に製品 A の製造販売子会社である X 国法人 S 社を設立しました。
- ・ 20X3 年 12 月、P 社は、今後 S 社との取引が拡大する見込みであることから課税リスクを回避するため、次の事前確認の申出を行いました。
  - ① 確認対象取引：内国法人 P 社と国外関連者 S 社との間の棚卸資産取引及び無形資産使用許諾取引
  - ② 確認対象期間：20X4 年 12 月期から 20X8 年 12 月期（5 事業年度）
  - ③ 独立企業間価格の算定方法：残余利益分割法（利益分割要因は P 社と S 社の研究開発費）
- ・ P 社が開発した製品 A の主力市場である X 国では、近年、同業他社との競合が激しくなってきたことから、P 社は 20X4 年に、P 社の研究開発部門の一部を S 社に移転し、それまでは P 社が行っていた、X 国の市場需要に応える製品改良等の研究開発を S 社に行わせることとしました。
- ・ しかし、S 社における研究開発活動は、20X5 年後半から熟練技術者が次々と退職し、計画どおりには進まなくなってしまったため、P 社は、S 社における研究開発活動を中止することとし、当該機能を 20X6 年に再び P 社の研究開発部門に戻す予定にしています。

	20X1 年	20X2 年	20X3 年	20X4 年	20X5 年	20X6 年	20X7 年	20X8 年	20X9 年
X 国の市場需要に応える製品改良等の研究開発活動の主体	P 社			S 社		P 社			

### 【事前確認審査のある場面にて】

20X4 年 3 月に事前確認審査に着手した審査担当者は、同年 1 月に P 社から S 社に研究開発機能が移転されたばかりであり、S 社における研究開発活動の具体的な内容や、それに伴う P 社及び S 社の損益状況の実績値を得ることが出来なかったため、税務当局は事前確認に係る手続を保留しました。

20X5年5月、S社における研究開発活動の具体的内容や、それに伴うP社及びS社の損益状況の実績値が判明すると見込まれたため、税務当局は審査保留を解除し、同月以降、審査担当者は、両社の具体的活動内容等についてP社に資料を依頼するとともに、P社担当者にヒアリングを行いました。20X5年10月、審査担当者は、上記「事前確認申出の背景・概要」に記載のとおり、S社の研究開発機能が20X6年に再びP社に戻される予定である旨、P社から連絡を受けました。

このように、両社の間で機能の移転が繰り返されていたため、独立企業間価格の算定方法の選定の基礎となる機能・リスク分析を行うことも難しい状況にありました。

このため、審査担当者はP社に対して、「事前確認は、現在の取引状況が将来年度においても継続するという前提で機能・リスク分析を行い、当該機能・リスク分析を基に独立企業間価格の算定方法を決定し、将来の確認対象期間に適用するものです。将来の機能・リスクの変更予定を前提とした確認はできません。」と説明しました。

P社は税務当局の説明を理解し、取締役会に諮った上で、事前確認申出書を取り下げました。

#### 「申出法人の視点」

審査担当者が、申出法人に対して機能を移転する理由について質問したのに対し、申出法人からは、「研究開発部門をX国のS社に移転したのは、主力市場であるX国内の需要にリアルタイムに対応するためでしたが、中核となる熟練技術者の退職という当初予期しない事態が発生しました。製品改良等の研究開発には経験が欠かせないため、計画を変更し、研究開発部門を日本に戻すことを検討せざるを得ない状況です。」と回答がありました。

申出法人は、「事前確認ができないとの審査担当者の説明は理解するので、取下げは止むを得ない。しかし、税務当局及び申出法人の双方にとって、これまで事前確認審査にかけていた時間的コスト及び金銭的コストが無駄になってしまったことは残念。」と思いました。

#### 「審査担当者の視点」

審査担当者は、申出法人に対して、「事前確認は、取引の実績値や申出法人及び国外関連者が実際に果たしている機能・負担しているリスク等を考慮して、将来年度における法人の予測可能性を確保する仕組みであるため、現在行われている国外関連取引の状況が確認対象期間においても継続することが前提です。」と説明しました。

#### 【まとめ】

本件のように法人及び国外関連者との間で、機能の移転が繰り返し行われ、損益状況の実績値を得ることができない場合、機能・リスク分析を行うことができないため、事前確認審査を行うことが難しくなります。このような場合、事前確認審査に必要な実績値が得られた後、事前相談及び事前確認の申出を行うことが事前確認審査の円滑化・迅速化に繋がります。





## Ⅲ 同時文書化対応ガイド

～ローカルファイルの作成サンプル～

### Ⅲ 同時文書化対応ガイド ～ローカルファイルの作成サンプル～

#### (このサンプルを参照いただく際に留意していただきたい事項)

- ・ このサンプルは、移転価格税制に関する通達、事務運営指針（以下「関係通達等」といいます。）の一部ではなく、納税者が自らローカルファイルを作成する際の参考資料です。
- ・ このサンプルの取引例は、実在する企業や取引に関するものではありません。
- ・ このサンプルにおいて【添付資料】として表示している書類は、租税特別措置法施行規則（以下「規則」といいます。）第 22 条の 10 第 1 項（国外関連者との取引に係る課税の特例）の規定に基づく書類であり、納税者が保有している公表資料及び社内資料を基に作成した資料、独立企業間価格を算定する際に通常作成する資料等の名称を記載しています。実際の取引の内容、規模、重要性等に合わせて適宜ご準備ください。
- ・ 独立企業間価格の算定方法の選択、算定に当たり留意する事項等は、別途移転価格税制に関する関係法令及び関係通達等をご参照ください。
- ・ ローカルファイルを作成する際には、法人税申告書別表 17(4)（国外関連者に関する明細書）に記載している内容もご確認ください。
- ・ 連結法人の場合は、規則第 22 条の 74 第 1 項（連結法人の国外関連者との取引に係る課税の特例）に規定する書類の参考としてください。

#### 《 目 次 》

1	「ローカルファイル」サンプル1 . . . . .	82 頁
2	「ローカルファイル」サンプル2 . . . . .	103 頁

# 「ローカルファイル」 サンプル 1

～当社とA社との国外関連取引に係るローカルファイル～  
(自 2017 年 4 月 1 日至 2018 年 3 月 31 日事業年度)

## 《 目 次 》

No.	内 容	頁
<b>1</b>	<b>当社及びグループの概要</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号チに該当】	85
<b>2</b>	<b>国外関連者の概要</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号チに該当】	86
<b>3</b>	<b>国外関連取引の詳細</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号イ、二、ホ、へ及びリに該当】	86
	(1) 国外関連取引の概要	86
	(2) 各国外関連取引に係る契約関係	86
	(3) 各国外関連取引の内容と取引価格の設定について	86
	(4) 各国外関連取引に係る損益	88
<b>4</b>	<b>国外関連取引に係る当社とA社の機能及びリスク</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号ロ及びハに該当】	88
	(1) 当社について	88
	(2) A社について	89
	(3) 無形資産の形成への貢献	90
<b>5</b>	<b>当社及びA社の事業方針等</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号チに該当】	90
	(1) 当社の事業方針等	90
	(2) A社の事業方針等	91
<b>6</b>	<b>市場等に関する分析</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号トに該当】	91
	(1) A国市場に関する分析	91
	(2) その他の分析	92
<b>7</b>	<b>独立企業間価格の算定方法等</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 2 号イ、ロ、二及びホに該当】	93
	(1) 独立企業間価格の算定方法	93
	(2) 比較対象取引の詳細	94
<b>8</b>	<b>A社との国外関連取引に密接に関連する取引について</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号ホ及びリに該当】	95

※ 添付資料 7、11、15、17、18、21 は参考となる例示を本文の後に添付しています。

《 添 付 資 料 目 次 》		
No.	内 容	頁
<b>1</b>	<b>当社及びグループの概要</b>	-
添付資料 1	グループの資本関係図	-
添付資料 2	当社の会社案内	-
添付資料 3	当社の有価証券報告書【企業情報】【事業の内容】	-
添付資料 4	当社の組織図	-
<b>2</b>	<b>国外関連者の概要</b>	-
添付資料 5	当社と A 社、B 社の資本関係を示す図	-
添付資料 6	A 社の組織図	-
<b>3</b>	<b>国外関連取引の詳細</b>	-
添付資料 7	各国外関連取引の取引図	97
添付資料 8	当社と A 社との間の契約書「金型及び機械設備販売契約」	-
	「原材料供給契約」	-
	「製造技術等及び商標権の使用許諾契約」	-
添付資料 9	A 社の顧客向け商品のパンフレット	-
添付資料 10	A 社の顧客向け商品のプライスリスト	-
添付資料 11	各国外関連取引に係る取引金額等の詳細	98
添付資料 12	2017 年 3 月期の当社と A 社の利益配分状況を示すもの	-
添付資料 13	近年の取引価格の推移表	-
添付資料 14	① A 社の製造販売取引に係る損益（B 社への販売損益を除く）	-
	② A 社に対し製品 X の製造で使用する金型を輸出する取引に係る当社の損益	-
	③ A 社に対し製品 X を製造する機械設備を輸出する取引に係る当社の損益	-
	④ A 社に対し製品 X の主要な原材料を輸出する取引に係る当社の損益	-
	⑤ 製品 X を製造するための無形資産を A 社に使用させる取引に係る当社の損益	-
	⑥ A 社に対して行う機械設備の据付け、機械設備の操作の技術指導、その他従業員へのトレーニング等の役務提供取引に係る当社の損益	-
添付資料 15	当社の各国外関連取引に係る損益の作成過程（図）	99
<b>4</b>	<b>国外関連取引に係る当社と A 社の機能及びリスク</b>	-
添付資料 16	当社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの	-
添付資料 17	国外関連取引に係る当社及び A 社の機能に関する整理表	100
添付資料 18	国外関連取引に係る当社及び A 社のリスクに関する整理表	101
添付資料 19	A 社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの	-

《 添 付 資 料 目 次 》		
No.	内 容	頁
添付資料 20	当社の有価証券報告書【企業情報】【事業の情報】【研究開発活動】	-
添付資料 21	国外関連取引において使用している無形資産に係る整理表	102
<b>5</b>	<b>当社及びA社の事業方針等</b>	-
添付資料 22	当社の事業方針等を検討した社内会議資料、議事録	-
<b>6</b>	<b>市場等に関する分析</b>	-
添付資料 23	市場分析レポート（○出版）	-
添付資料 24	当社の2017年度決算説明会資料「為替の影響」	-
<b>7</b>	<b>独立企業間価格の算定方法等</b>	-
添付資料 25	検証対象損益	-
添付資料 26	検証結果	-
添付資料 27	差異調整関連資料	-
添付資料 28	母集団の法人リスト	-
添付資料 29	当選定基準を設けた理由	-
添付資料 30	選定除外法人リスト	-
添付資料 31	比較対象取引を行う法人の概要資料	-
添付資料 32	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	-
添付資料 33	利益率の範囲の算定資料	-
<b>8</b>	<b>A社との国外関連取引に密接に関連する取引について</b>	-
添付資料 34	B社の組織図	-
添付資料 35	A社とB社間の契約書「製品販売契約」	-
添付資料 36	B社の財務諸表（単体）	-
添付資料 37	A社から輸入した製品Xに係るB社の損益	-
添付資料 38	B社がB国の権限ある当局から受けているA社との取引に関する独立企業間価格の算定方法についての確認通知	-

## 1 当社及びグループの概要

当社は、○年に日本で設立された東証一部に上場している法人で、当社グループは、自動車、A V 機器やパソコンなどのデジタル家電、冷蔵庫などの白物家電などといった様々な工業製品に組み込む電子部品の製造販売等を行っています。2018 年 3 月期における連結グループ売上高は○○億円（当社単体ベース○○億円、アジア地域○○億円、欧州地域○○億円）で、全世界に○社の子会社（日本○社、アジア地域○社、欧州地域○社）があり、グループ全体での従業員は、○人（日本○人、アジア地域○人、欧州地域○人）です。

当社グループにおける主要な製品及び当該製品に係る主要な製造会社は下表のとおりです。

区分	主要な製品	主要な製造会社
自動車向け	製品 X	日本：当社、○社 海外：A 社 (会社数 計○社)
デジタル家電向け	製品 Y	日本：当社、△社 海外：△△社 (会社数 計○社)
白物家電向け	製品 Z	日本：当社、□社 海外：□□社 (会社数 計○社)
その他	製品 Q	日本：当社 海外：××社 (会社数 計○社)

セグメント（地域別）の概要は次のとおりです。

### 〔日本〕

日本においては、当社が電子部品の製造販売を行うほか、当社子会社は当社から原材料の支給を受けて製造し、その全てを当社が購入して取引先に販売しています。当社の主力製品は製品 X で、自動車部品用に特化した製品になります（当社のシェアは国内○%、全世界○%）。

また、製品の設計や製造技術の研究については、当社の○○研究所（○県○市）が中心となって行っています。

### 〔アジア地域〕

アジア地域においては、A 国の A 社に対して、当社から原材料の大半を支給し、現地の自動車メーカー向けに製品 X の製造販売を行っています。また、A 社が製造した製品 X のうち一部を、隣国の B 国にある B 社へ販売しています。

### 〔欧州地域〕

欧州においては、主にデジタル家電や白物家電向けの電子部品の製造販売を行っています。

添付資料 1 グループの資本関係図

添付資料 2 当社の会社案内

添付資料 3 当社の有価証券報告書【企業情報】【事業の内容】

添付資料 4 当社の組織図

## 2 国外関連者の概要

A国に所在する国外関連者A社は、当社の取引先である自動車メーカー甲社のA国への進出を機に、〇年に設立した、当社が100%直接出資する子会社になります。2017年12月期におけるA社の売上高は〇〇億円で、従業員数は〇人となります。

A社では、当社から購入した金型、機械設備及び原材料を使用し、当社から製造技術等の提供を受けて主力製品である製品Xを製造し、甲社をはじめとする自動車メーカーや自動車部品供給業者（第三者）へ販売しています。

また、A社は、製造した製品Xの一部を隣国のB国に所在する国外関連者B社に販売しています。これは、B国内で流通している自動車のアフターマーケット用の製品であり、B社及びその取引先である代理店（第三者）を通じて、エンドユーザーに販売されています。

添付資料5 当社とA社、B社の資本関係を示す図（添付資料1参照）

添付資料6 A社の組織図

## 3 国外関連取引の詳細

### (1) 国外関連取引の概要

当社がA社と行う国外関連取引は、次のとおりです。

- イ A社に対し製品Xの製造で使用する金型及び機械設備を輸出する取引
- ロ A社に対し製品Xの原材料を輸出する取引
- ハ A社に対し製品Xを製造するための製造技術や商標等の無形資産を使用させる取引
- ニ A社に対して行う機械設備の据付け、機械設備の操作の技術指導、その他従業員へのトレーニング等の役務提供取引

添付資料7 各国外関連取引の取引図

### (2) 各国外関連取引に係る契約関係

当社とA社との間の国外関連取引に関する契約は、以下のとおりです。また、各契約は5年毎に自動更新され、当事業年度（2018年3月期）に適用される各契約は全て、2017年4月1日に更新されています。

添付資料8 当社とA社との間の契約書「金型及び機械設備販売契約」

「原材料供給契約」

「製造技術等及び商標権の使用許諾契約」

### (3) 各国外関連取引の内容と取引価格の設定について

各国外関連取引の内容とそれぞれの取引価格の設定については、以下イ～ニのとおりとなり、A国以外に所在する製造子会社との国外関連取引についても、同様の設定を行っています。また、毎期末に各国外関連取引の取引価格が独立企業間価格となっていることの検証を行っていますが、A社との各国外関連取引がそれぞれ密接に関係していることを考慮し、個別の検証は行わず、全ての取引を一体として検証を行っています（詳しくは下記7で説明します。）。

なお、2017年3月期における当社とA社の国外関連取引に係る利益配分状況は、営業利益ベースで〇：〇（当社：A社）でした。

#### イ A社に対し製品Xの製造で使用する金型及び機械設備を輸出する取引

当社がA社に輸出する金型は、A社がA国内で製品Xを製造するために使用するもので、この金型の設計、製造を当社が行い、A社へ輸出しています。

また、A社に輸出する機械設備は、製造工程上の重要な部分を担う機械設備のため、当社の図面に基づいて国内の機械設備製造業者（第三者）に組み立てさせた機械設備を仕入れ、A社へ輸出しています。年間取引金額はそれぞれ、〇億円、〇億円（どちらも取引条件はC I F、取引通貨は日本円）です。

当社は、A社との間で「金型及び機械設備販売契約」を締結しており、これらの販売価格は、当社が要した費用（金型については製造費、機械設備については購入費）に〇%のマークアップを行った価格とすることを、同契約の中で規定しています。

#### ロ A社に対し製品Xの原材料を輸出する取引

A社に輸出する原材料については、製品の品質を左右する主要な原材料を含め大半の原材料を、当社が一括して調達し、そのうちの一部をA社へ輸出しています。年間取引金額は〇億円（取引条件はC I F、取引通貨は日本円）です。

当社は、A社との間で「原材料供給契約」を締結しており、販売価格は、当社の購入価格に〇%のマークアップを行った価格とすることを、同契約の中で規定しています。

#### ハ A社に対し製品Xを製造するための製造技術や商標等の無形資産を使用させる取引

当社がA社に使用させている製造技術、ノウハウ、特許及び商標等の無形資産については、A社との間で「製造技術等及び商標権の使用許諾契約」を締結しています。同契約の対象となる無形資産は、以下のとおりです。

- ・ 製造技術及びノウハウ：製品Xの製造や販売に関する技術上、商業上の情報、データその他の情報で、当社が所有しているもの
- ・ 特許：製品Xに関する意匠権を含む特許権及び実用新案権について、当社が所有又は第三者が当社に使用許諾しているもの（出願中のものを含む）
- ・ 商標：製品Xに関する商標権であり、当社が所有しているもの（出願中のものを含む）

これら無形資産の対価の額については、A社が製造販売する製品Xの売上高の〇%をロイヤリティとしてA社から当社に支払われることが、契約の中で規定されています。年間取引金額は〇億円（取引通貨は日本円）です。

#### ニ A社に対して行う機械設備の据付け、機械設備の操作の技術指導、その他従業員へのトレーニング等の役務提供取引

当社は、ハの「製造技術等及び商標権の使用許諾契約」に基づき、A社工場の立上げ時や製造ラインの導入時に、当社から技術担当者を派遣し、技術指導、A社従業員へのトレーニング等の役務提供を行っています。これらの役務提供を行う際には、A社から支援依頼書が発行され、役務提供の対価として、技術担当者の派遣に要した旅費交通費等の実費に加えて、1日当たり〇万円の日当がA社から当社に支払われています。年間取引金額は〇億円（取引通貨は日本円）です。



添付資料9 A社の顧客向け商品のパンフレット

添付資料10 A社の顧客向け商品のプライスリスト

添付資料11 各国外関連取引に係る取引金額等の詳細

添付資料12 2017年3月期の当社とA社の利益配分状況を示すもの

添付資料13 近年の取引価格の推移表

#### (4) 各国外関連取引に係る損益

当社とA社との間の国外関連取引に関する各損益は、添付資料14のとおりです。また、各損益の円換算には、A社の2017年12月期の期中平均TTMレートを使用しており、この為替レートは連結財務諸表を作成する際にも継続して用いています。

添付資料14 ①A社の製造販売取引に係る損益（B社への販売損益を除く）

②A社に対し製品Xの製造で使用する金型を輸出する取引に係る当社の損益

③A社に対し製品Xを製造する機械設備を輸出する取引に係る当社の損益

④A社に対し製品Xの主要な原材料を輸出する取引に係る当社の損益

⑤製品Xを製造するための無形資産をA社に使用させる取引に係る当社の損益

⑥A社に対して行う機械設備の据付け、機械設備の操作の技術指導、その他従業員へのトレーニング等の役務提供取引に係る当社の損益

添付資料15 当社の各国外関連取引に係る損益の作成過程（図）

## 4 国外関連取引に係る当社とA社の機能及びリスク

### (1) 当社について

#### イ 機能

##### (イ) 製造

当社は、国内にある3か所の工場で、製品Xの製造を行っています。特に、○工場については、○○研究所を同敷地内に併設しており、新技術を導入し量産化するまでの軌道に乗せるマザー工場の役割を果たしていますので、グループの中で重要な役割を果たしている工場であるといえます。○工場の技術支援の担当者は、国内での製品の製造に従事しているほか、製品Xの製造を行う国外関連者の技術指導、トレーニングも行っています。

##### (ロ) 調達

購買部では、原材料の調達を行っています。特に製品の質を左右する原材料や部品の調達先の選定に力を入れています。その他、海外で製造を行う国外関連者が使用する原材料や部品の調達先の選定も行っています。

製造管理部では、機械設備の組立の依頼先や調達先の選定を行っており、国外関連者が製造ラインに新しく機械設備を導入する際には、機械設備を熟知している製造管理部の担当者を、据付け、稼働チェックや操作の指導のために国外関連者へ派遣しています。

##### (ハ) 営業及び広告宣伝

当社における営業と販売については、営業統括部がグローバルな営業戦略の企画立案を行い、顧客の新車販売計画に関する情報の収集や顧客への新製品の紹介を行っています。また、

海外営業部では、日系顧客の海外進出計画や販売計画等に関する情報収集を行い、各国の国外関連者へ収集した情報を提供しています。

広告宣伝部では、グループ全体の広告宣伝の戦略を策定し、業界専門誌への掲載や展示会への参加などを積極的に行いながら、国外関連者が行う広告宣伝活動の管理も行っています。

## (2) 研究開発

研究開発については、当社は大規模な研究施設を備えた〇〇研究所を〇県〇市に所有しており、そこでグループの研究開発業務を一括して行っています。同研究所にある研究開発部では、基礎研究、新製品の開発、製造技術の開発を行っていますが、製品Xは成熟した製品のため、近年は基礎研究よりも応用研究が中心となっており、製品Xに使用する素材の研究や製造技術の低コスト化が課題となっています。

また、同研究所には、新製品の企画や設計を担当する設計部があり、製品の金型の設計や製作を行うほか、製造工程上の重要な部分を担う機械設備の設計も行っています。当社の設計した図面に基づいて組み立てられる機械設備（組立は第三者）は、国内外の製造拠点で使用されています。なお、同研究所で設計した機械設備以外の機械設備については、すべて第三者から購入した機械設備になります。

## ロ リスク

当社は、研究開発、原材料等の価格変動、製造物責任・製品保証、為替変動に関するリスクを負っています。

添付資料 16 当社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの

添付資料 17 国外関連取引に係る当社及びA社の機能に関する整理表

添付資料 18 国外関連取引に係る当社及びA社のリスクに関する整理表

## (2) A社について

### イ 機能

#### (1) 製造

A社では、当社から購入した金型、機械設備及び原材料を使用し、当社から製造技術等の提供を受けて、製品Xを製造しています。A社の製造設備は、以前、当社が国内で稼働させていた製造ラインをA社の工場に移管したものです。現在、A社はA国内に2か所の工場を所有していますが、どちらも顧客である甲社のA国内の工場に近接した地域に建設しています。

A社の工場の増設等の設備投資については、当社の〇〇工場の製造部と海外事業部が検討し、当社が最終的に決定しています。

#### (2) 営業及び広告宣伝

営業と販売については、営業部が、顧客である現地の自動車メーカーへ新製品の紹介を行うほか、新車販売計画に関する情報の収集を行い、当社の関係部署へ情報をフィードバックしています。また、これまで取引のなかったA国内の自動車部品供給業者に製品を紹介することや、当社の広告宣伝部と協力して展示会を開催するなど、当社グループの製品の売り込みのために新規顧客の開拓に力を入れています。

製品の紹介に用いる商品のパンフレット等の資料及び展示会等の具体的な内容については当社の広告宣伝部の承認を受けています。

なお、A社は、B社に製品Xを販売していますが、特に営業は行わず、B社からの注文に応じて販売する形態となっています。

## ロ リスク

A社は、原材料等の価格変動、市場価格の変動、製造ラインの操業度、製品の在庫、信用、製造物責任・製品保証、為替変動に関するリスクを負っています。

添付資料 17 国外関連取引に係る当社及びA社の機能に関する整理表

添付資料 18 国外関連取引に係る当社及びA社のリスクに関する整理表

添付資料 19 A社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの

## ハ その他

上記イに記載したA社が果たす機能に係る費用についてはA社が全て負担しており、当社が負担している費用はありません。

### (3) 無形資産の形成への貢献

当社は、日系自動車メーカーから高い評価を獲得しており、この評価が当社グループの利益の源泉のひとつになっていると考えています。

具体的には、当社グループは、日系自動車メーカーの部品供給業者として、安全性に必要不可欠な高い品質とともに、納期の信頼性が日系自動車メーカーに広く認知されており、これらが売上拡大に貢献してきたと自ら評価しています。これは、当社が、設立当初から日本における自動車部品業界で確固たる地位を築くために、多額の設備投資を繰り返し行い、品質の向上と安定供給に努めてきた成果であると考えています。また、日系自動車メーカーの海外進出に合わせて、進出先に自社工場を建設し、日系自動車メーカーの国内での生産活動と同様の効率的な製造工程の整備に協力しながら、均一で高品質な製品を安定して提供し続けてきたことも、日系自動車メーカーからの高評価の獲得に大きく貢献したものと考えています。

当社のこれらの活動は、上記3(3)ハで説明している無形資産と同様に、基本的な製造や販売等の活動だけでは生み出すことができない利益の発生に貢献する独自の機能を果たす一定の無形資産を形成したものと考えています。

添付資料 20 当社の有価証券報告書【企業情報】【事業の情報】【研究開発活動】

添付資料 21 国外関連取引において使用している無形資産に係る整理表

## 5 当社及びA社の事業方針等

### (1) 当社の事業方針等

自動車部品業界の特徴として、高品質の製品を納期どおりに恒常的に納品することがメーカーから強く求められるということが挙げられますが、このようなメーカーからの要求に対して長年対応し続け、自動車メーカーの収益拡大に貢献してきたことが、当社が顧客から高評価を獲得してきた最大の理由と考えています。

当社が製造する製品Xは、その構造が比較的簡易なため、類似した製品を製造できる業者は自

自動車部品業界にも多く存在しています。しかし、顧客から高評価を獲得するためには、単に製品を製造する能力だけではなく、高品質の製品を恒常的に納品できる製造能力や顧客の要望を適時に収集して設計の変更を行っていく開発能力（短期間の開発で高品質な製品を安定して提供できること）が非常に重要となっており、これらの点が当社の競争力の源泉となっています。

また、当社が、日系自動車メーカーとの間で信頼関係を築いてきたことも、当社の競争力をバックアップしてきた点であり、今後も引き続き顧客からの情報収集に励み、製造技術の向上や顧客のニーズに合わせた研究開発を行っていくことで、信頼関係をより強固なものにしていきたいと考えています。

## (2) A社の事業方針等

A社は、当社とその顧客である日系自動車メーカーとの信頼関係を背景に、A国内の日系自動車メーカー間での知名度は高いといえます。しかし、A国内にある日系以外の自動車メーカーにとっては、A社の知名度はまだ低いため、A国内にある大手自動車部品供給業者への納入実績を上げていくことで、日系以外の自動車メーカーに対する知名度の向上を図りたいと考えています。そのために、A社では、大手自動車部品供給業者で営業経験のある者を多く採用し、大手自動車部品供給業者への営業に力を入れています。これらの方針は前事業年度から掲げており、当事業年度の営業担当者の人員は1.5倍となっています。

A社の事業方針については、当社の海外事業部で方針の策定と決定が行われた後、具体的な活動計画をA社の営業担当が作成し、当社の海外事業部が承認を行っています。

このような事業方針を実行したことによって、販売費のうち人件費関連の費用が増加しましたが、事業方針の実行に伴う国外関連取引に係る対価の額や損益への影響額については、特に計算していません。

添付資料 22 当社の事業方針等を検討した社内会議資料、議事録

## 6 市場等に関する分析

### (1) A国市場に関する分析

#### イ A国の経済情勢の概況

A国は、2017年に国内総生産（GDP）の実質成長率が〇%を記録するなど、世界的な不況からの回復が続いていると考えられますが、近年の回復傾向は不安定であると考えられます（GDPの実質成長率は、2015年が〇%、2016年が〇%）。

また、2017年第4四半期は、〇国における災害や〇国における景気後退など、A国経済にマイナス要因となる出来事が続いたため、A国内での設備投資や輸出が停滞しました。

#### ロ A国内における主要な自動車メーカーの動向

自動車部品供給業者の業績は、顧客である自動車メーカーの業績の影響を強く受けますので、A国内の自動車メーカーについて、次のとおり分析しています。

自動車メーカーの業界は、世界的不況の影響を受けた業界といえますが、その中で、特にA国内の主要自動車メーカーは、売上高の減少や多額損失の計上など、大きな影響を受けたとい

えます。これらの影響は、現在では一定の改善を見せるまでに至っており、2017年におけるA国内の主要自動車メーカーの新車販売台数は、世界的不況の直前の水準の約〇%にあたる〇万台まで回復しています。

また、A国内の主要自動車メーカーにおける平均設備稼働率は、2009年に最低稼働率〇%を記録した後、回復傾向にあり、2017年では〇%を示しています。この平均設備稼働率の上昇は、新車の販売台数の上昇に繋がり、結果として主要自動車メーカーの収益性の回復に繋がっているといえます。

さらに、A国内の日系自動車メーカーにとっては、為替の大幅な変動も業績に大きな影響を与えたといえます。特に、2017年第1四半期における大幅な円安は、業績に大きなプラスの影響を与えており、今後、日系自動車メーカーがA国に拠点を設立する方針にも影響があるのではないかと考えられます。

なお、日本では1つの潮流となっている、代替エネルギーを使った次世代型自動車の普及については、A国内では、それほど大きな潮流とはなっていないため、あくまでも長期的なトレンドであると認識しています。

主要自動車メーカーのA国内におけるシェア及び販売台数は以下のとおりです。

法人名	2017年A国内シェア	2017年販売台数	2016年A国内シェア	2016年販売台数
E社				
F社				
G社				

## 八 2017年における自動車部品供給業者の動向

自動車部品供給業者の業績が、自動車メーカーの業績と連動することについては、上記口で説明しているところですが、顧客である主要自動車メーカーの業績が好調だったため、自動車部品供給業者の業績も、一般的に好調であったといえます。2017年の自動車部品供給業者業界の利益率は売上高総利益率約〇%、売上高営業利益率約〇%であり、市場規模は〇億ドルです。

A社と類似の主要自動車部品供給業者のA国内における売上高は次のとおりです。

法人名	2017年売上高	2016年売上高	売上高増加率	主な製品
H社				
I社				
J社				

添付資料 23 市場分析レポート（〇出版）

### (2) その他の分析

A国における地理的に特有な事情、許認可、政府の政策が、各国外関連取引の損益等に与える影響は、次の点を除いて他にありません。

#### イ A社が適用している優遇税制

(イ) 優遇税制の具体的内容

.....

(ロ) 優遇を受けるための要件及びA国の根拠法令

.....

(ハ) 各年度においてA社が受けた租税の減免額等

年度	○年度	
内容	税目	減免額等

(ニ) A社の営業利益に与える影響

当優遇税制が営業利益に与える影響は軽微であると判断しています。

□ 為替の影響

添付資料 24 当社の2017年度決算説明会資料「為替の影響」

## 7 独立企業間価格の算定方法等

### (1) 独立企業間価格の算定方法

項目	内容
1 選定された独立企業間価格の算定方法	取引単位営業利益法に準ずる方法と同等の方法 ・検証対象：A社の製造販売取引に係る損益（A社のB社への販売損益を除きます。A社のB社への販売取引については別途検証しており、独立企業間価格で取引を行ったことを確認しています。詳細は次の8を参照してください。） ・検証する利益指標：売上高営業利益率
2 1が最も適切である理由等	金型、機械設備及び原材料の輸出取引、無形資産を使用させる取引、役務提供取引の各国外関連取引は、A社の製品Xの製造販売事業に当たり一体として行われていますので、独立企業間価格についても、一の取引として算定することが合理的であると判断しました。 独立企業間価格の算定方法を検討したところ、独立価格比準法、再販売価格基準法及び原価基準法については、A社がA国内で第三者と同様の取引を行っておらず、また、公開データからも租税特別措置法に規定する比較可能な取引を把握できなかったため、適用していません。 利益分割法については、比較対象取引に係る所得の配分に関する割合及び対象となる国外関連取引に係る所得の発生に寄与した程度を推測するに足りる適切な要因について把握できなかったため、並びにこれらの各国外関連取引が、グローバルトレーディングや共同事業体における活動のように高度に統合されたものではなく、国外関連者の当事者のいずれか一方を検証対象とする算定方法よりも利益分割法の方

	<p>が適合すると考えられる取引形態に該当しないため、適用していません。したがって、1の方法が最も適切であると判断しています。</p> <p>検証対象をA社とすることについては、A社は国外関連取引について製造販売機能を有していますが、当社が国外関連取引について果たす機能より単純であり、また、所得の源泉となる無形資産も保有していないため、比較対象取引を抽出することが容易であると考えられますので、A社としています。</p> <p>なお、取引単位営業利益法に準ずる方法と同等の方法を合理的な方法と判断した理由については、比較対象取引が複数あり、それら複数の取引に係る利益率の幅を用いて独立企業間価格を算定することが適切であると考えられたためです。</p>
3 選定された独立企業間価格の算定方法を当該国外関連取引に適用した算定結果	<p>取引単位営業利益法に準ずる方法と同等の方法に基づいて算出した比較対象取引に係る売上高営業利益率は〇%～〇%の範囲（フルレンジ）となり、その平均値は〇%となります。A社の製造販売取引に係る2017年12月期の営業利益率〇%はその範囲内にありますので、各国外関連取引は独立企業間価格で行われたと考えます。なお、検証対象取引が〇であるのに対し、比較対象取引は〇であるという差異が売上高営業利益率に重大な影響を及ぼすと認められることから、差異調整を行っています。</p> <p>添付資料 25 検証対象損益（B社への販売損益を除くA社の損益） （添付資料 14①参照）</p> <p>添付資料 26 検証結果</p> <p>添付資料 27 差異調整関連資料（差異調整の対象、差異の内容、その差異が売上高営業利益率に影響を及ぼすことが客観的に明らかであると判断する理由、具体的な差異の調整方法、使用した財務データを明示）</p>
4 その他の項目	<p>選定した算定方法を適用するに当たって、重要な前提条件となるような事業上又は経済上の条件はありません。</p>

(2) 比較対象取引の詳細

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>次の方法で入手した企業を比較対象取引候補の母集団としています。</p> <p>〔方法〕</p> <p>2018年3月時点における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> <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き、比較可能性のない法人を除外し、最終的に〇社を選定しています（分析時期は</p>

	<p>2018年3月)。</p> <p>イ 定量基準</p> <p>① . . . . .</p> <p>② . . . . .</p> <p>③ . . . . .</p> <p>□ 定性基準</p> <p>① . . . . .</p> <p>② . . . . .</p> <p>③ . . . . .</p> <p>添付資料 28 母集団の法人リスト（法人名、事業概況、検証指標の利益率等を明記）</p> <p>添付資料 29 当選定基準を設けた理由</p> <p>添付資料 30 選定除外法人リスト（法人名及び除外理由を明記）</p>
<p>2 選定された比較対象取引等の明細</p>	<p>(1) 選定された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</p> <p>比較対象取引を行う○社の2016年の売上高営業利益率は○%～○%の範囲（フルレンジ）となり、平均値は○%となります。この利益率の範囲を独立企業間価格として、A社の製造販売取引に係る売上高営業利益率を検証しています。</p> <p>添付資料 31 比較対象取引を行う法人の概要資料 （事業概要・取扱製品・機能等・市場・決算期・損益等）</p> <p>添付資料 32 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</p> <p>添付資料 33 利益率の範囲の算定資料</p>

## 8 A社との国外関連取引に密接に関連する取引について

上記2で記載していますが、B国に所在する当社の国外関連者であるB社は、B国内においてA社から輸入した製品Xを、そのままB国内の代理店へ販売し、最終的に自動車ユーザーへ販売する再販売取引を行っています。B社で扱う製品Xは、アフターマーケット用としてB国内の自動車ユーザーが修理等の際に使用するためのもので、現地の自動車メーカーや自動車部品供給業者へ販売されることはありません。B社の2017年12月期における売上高は○億円（うち製品Xに係る売上高は○億円）で、従業員数は○人となります。

B社は、A社と「製品販売契約」を締結していますが、取引価格については、同契約の中で、B国内の代理店への販売価格から考えてB社の売上高営業利益率が○%となるように設定することとしています。

なお、B社がA社から購入する製品Xの取引価格には製品Xに係る無形資産のロイヤルティが含まれています。

このA社とB社間の取引は、A社から輸入した製品Xに係るB社の損益を検証対象とした取引単位営業利益法に準ずる方法により検証しており、独立企業間価格で取引されたことを確認しています。さらに、B社の2017年12月期から2021年12月期までの5期について、B国の税務当局からB社が申し出た独立企業間価格の算定方法どおりの内容でユニラテラルの事前確認を受けており、



B社の2017年12月期の税務申告も、この事前確認に従って適切に行っています。

添付資料34 B社の組織図

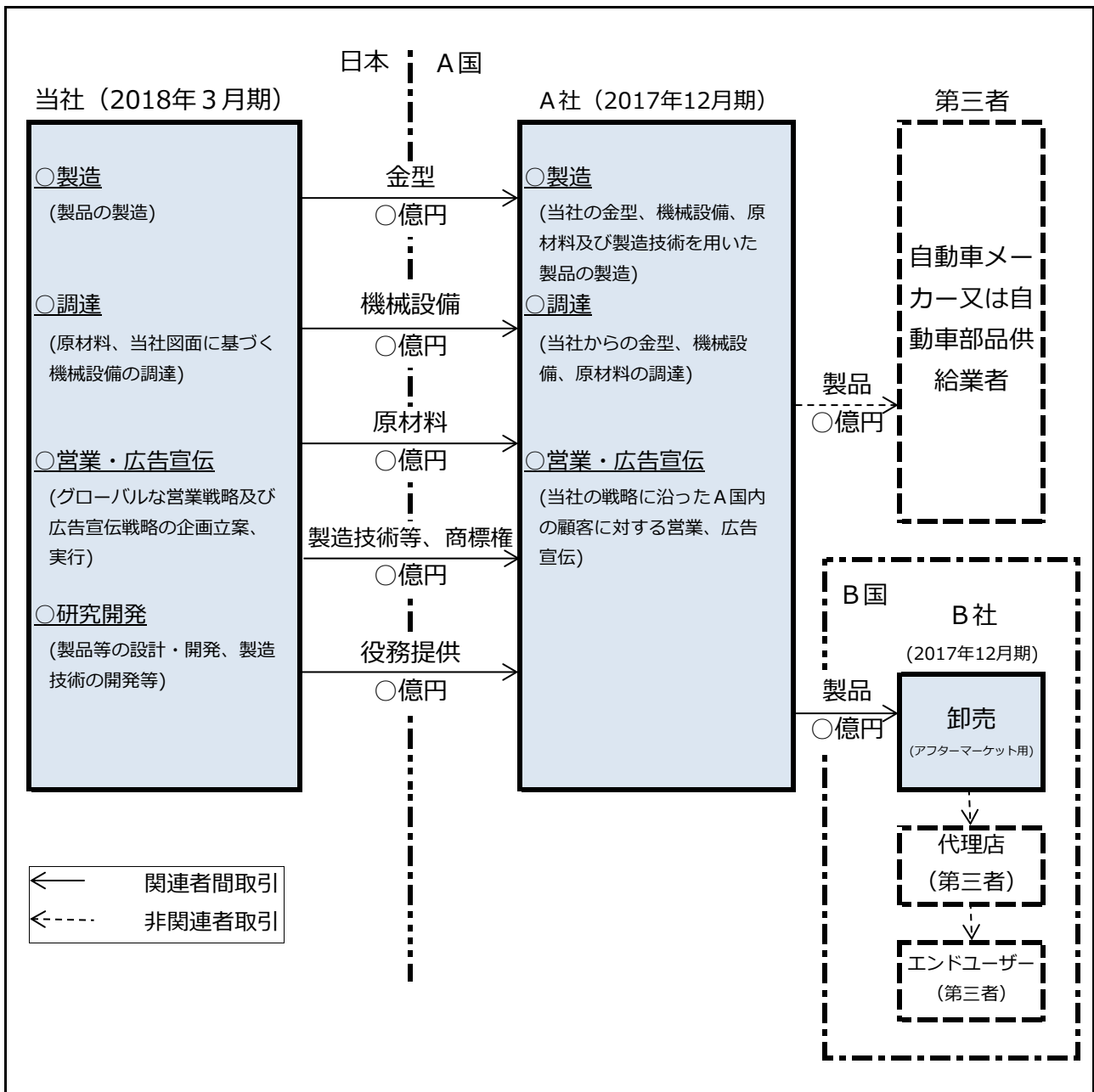
添付資料35 A社とB社間の契約書「製品販売契約」

添付資料36 B社の財務諸表（単体）

添付資料37 A社から輸入した製品Xに係るB社の損益

添付資料38 B社がB国の権限ある当局から受けているA社との取引に関する独立企業間価格の算定方法についての確認通知（A社とB社間の取引に係る独立企業間価格の算定方法の詳細を明示）

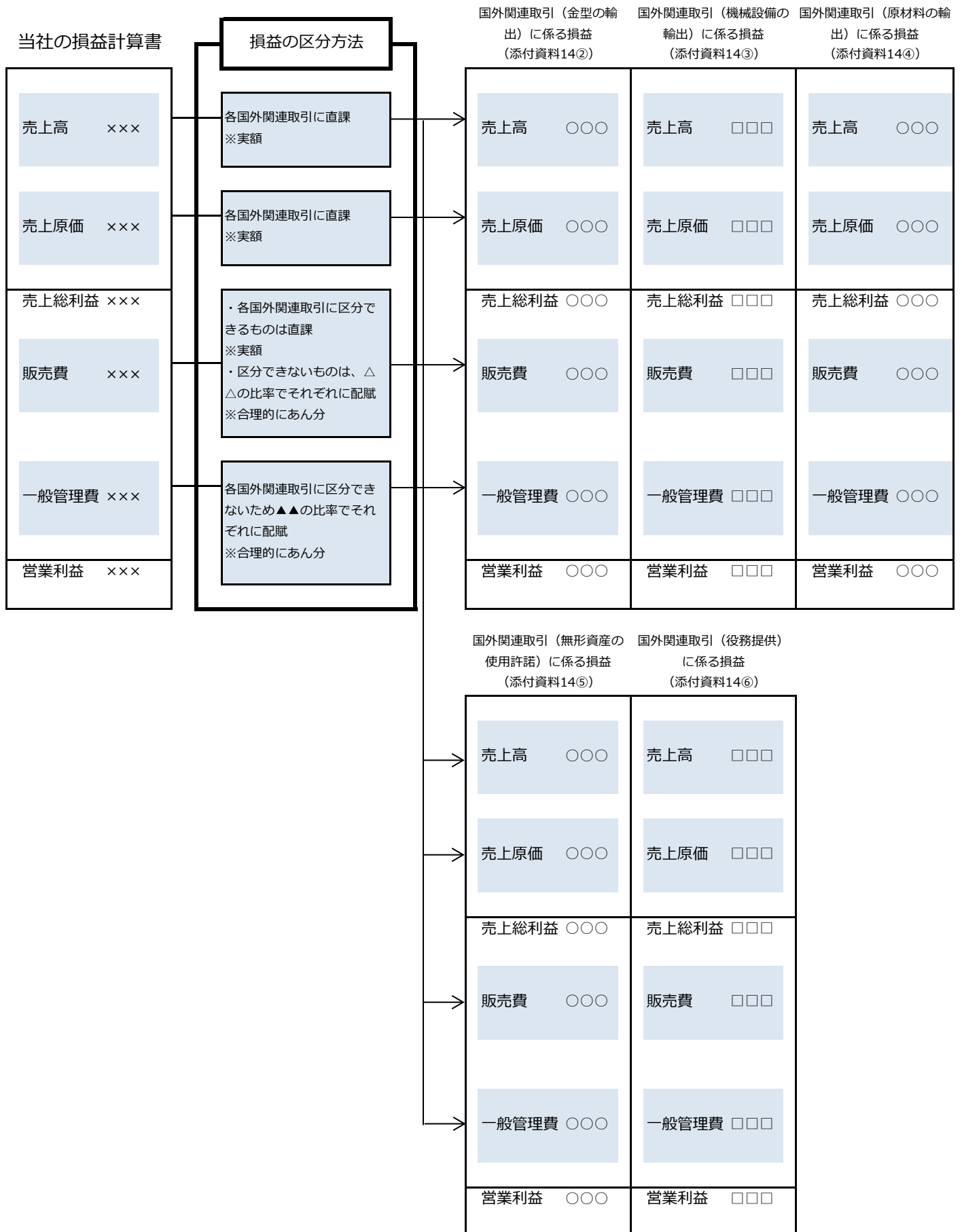
各国外関連取引の取引図



## 各国外関連取引に係る取引金額等の詳細

製 品	単価	年間取扱 数 量	年間仕入金額 (単価×数量)	販売単価	年間販売価格 (年間取引金額)	売上総利益	売 上 総利益率
金型	〇〇円	〇〇	〇〇〇円	〇〇円	〇〇〇〇円	〇〇〇円	〇%
機械設備							
原材料							
製造技術等、 商標権の 使用許諾料	-	-	-	-			
役務提供							

当社の各国外関連取引に係る損益の作成過程 (図)



### 国外関連取引に係る当社及びA社の機能に関する整理表

活動区分	当社の機能		A社の機能	
	部署（人員）	内容	部署（人員）	内容
製造	〇〇工場 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶製品Xの製造</li> <li>▶国外関連者の製造拠点への支援(工場の立上げ時や新しい製造工程の導入時等の技術支援、国外関連者の従業員へのトレーニング実施等)</li> </ul>	□□工場 （〇名）  △△工場 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶当社からの金型、機械設備、原材料及び製造技術等を用いた製品Xの製造</li> </ul>
調達	購買部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶製品製造に係る               <ul style="list-style-type: none"> <li>・原材料、部品等調達</li> <li>・国外関連者の部品の調達先の選定</li> </ul> </li> </ul>	資材部 （〇名）	当社からの金型、機械設備及び原材料の購入
	製造管理部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶製品製造に係る               <ul style="list-style-type: none"> <li>・機械設備の組立先、調達先の選定</li> <li>・国外関連者に対する機械設備の販売、据付け等指導</li> </ul> </li> </ul>	購買部 （〇名）	非関連者からの部品の購入
営業・ 広告宣伝	営業統括部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶グローバルの営業戦略の企画立案</li> <li>▶国外関連者の販売管理</li> </ul>	なし	
	海外営業部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶日本の顧客からA国のニーズに係る情報収集</li> <li>▶日本の顧客のA国での製品仕様の検討及び契約締結の準備</li> </ul>	営業・販売部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶当社の戦略に沿った、A国の顧客への営業</li> <li>▶A国の顧客のニーズに係る情報収集及び当社へのフィードバック</li> <li>▶販売までの在庫管理(平均60日)</li> </ul>
	広告宣伝部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶グローバルの広告宣伝戦略の企画立案及び実行</li> </ul>	広告宣伝部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶当社の戦略に沿った、A国における広告宣伝</li> </ul>
研究開発	研究開発部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶国外関連取引を含む事業に係る               <ul style="list-style-type: none"> <li>・基礎研究</li> <li>・製品開発</li> <li>・製造技術の開発</li> </ul> </li> </ul>	なし	
	設計部 （〇名）	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶製品の               <ul style="list-style-type: none"> <li>・企画、設計</li> <li>・仕様変更時の対応</li> </ul> </li> <li>▶金型、機械設備の設計、製造</li> </ul>		

### 国外関連取引に係る当社及びA社のリスクに関する整理表

リスクの種類	リスクの内容	リスクの負担者（リスクを引き受けるために果たす機能）	リスクが顕在化した場合の影響(額)・対応策（顕在化した事例）
研究開発	顧客のニーズの変化、新機種の導入時期の変更等の要因により、研究開発費用が回収できないリスク	当社（顧客のニーズに係る情報収集）	<ul style="list-style-type: none"> <li>・当該研究開発の規模にもよるが、〇億円～〇億円程度となる可能性が高い。</li> <li>・顧客及び市場の情報収集。</li> </ul> （大きく顕在化した事例はない。）
原材料の価格変動	原材料や部材の価格の高騰が販売価格に転嫁できず吸収できないリスク	当社（原材料の調達先の選定及び価格交渉、製造コスト削減のための研究開発） A社 ※主となる原材料は当社からの輸入であり、価格設定は当社の調達価格ベースであるものの、著しい価格の高騰分は一定程度当社が負担する契約となっているため、A社の負担は限定的	<ul style="list-style-type: none"> <li>・価格の高騰する幅によるが、〇千万～〇千万円程度となる可能性がある。</li> <li>・主たる原材料については、当社が一括して購入することから、一定程度の価格交渉力を有している。</li> </ul> （大きく顕在化した事例はない。）
市場価格の変動	市場における競争の激化による販売条件の悪化、需要の悪化等により費用が回収できない又は利益が獲得できないリスク	A社（取引条件等に係る顧客との交渉） ※販売する拠点が負担	当該製品の搭載車種の生産期間に合わせて契約を締結しているため、当該製品の製造中に大きな影響があるというより、次期製品の契約条件に悪影響があることが多い。 （大きく顕在化した事例はない。）
製造ラインの操業度	生産稼働率が不十分な場合、生産休止期間が生じた場合、又は生産過剰の場合に製造に係る費用負担がかさみ、利益が獲得できないリスク	A社（顧客の生産予測計画に係る情報収集） ※製造する拠点が負担	操業度が下がった程度、期間により影響は大きく異なる。 （大きく顕在化した事例はない。）
製品の在庫	棚卸資産を保有していることによる陳腐化、減耗、除却等の経済的損失を被るリスク	A社（顧客の生産予測計画に係る情報収集） ※顧客の厳しい納期要求に対応するため、一定程度の在庫を保有	基本的に顧客仕様の特注品であり、当初の生産計画に基づいて製造されていることから、顧客事情による当該製品の搭載車種の生産中止等がない限り、除却等は発生しない。 （大きく顕在化した事例はない。）
信用	顧客が当該製品に関する支払を支払期日に行わず、対価を回収できないリスク	A社（顧客の与信管理） ※製造した拠点が負担	顧客は日系、米系の大企業であり、信用リスクはほとんどない。 （大きく顕在化した事例はない。）
製造物責任・製品保証	製品が顧客との契約書上の仕様どおり機能しなかった場合等における顧客からのクレーム対応に伴う損失を負担するリスク	A社、当社（製造技術の開発、A社への技術支援） ※一義的にはA社だが、設計や製造工程の指導による不具合は当社	自動車部品の中でも人命に関わる部品ではないことから、莫大な損害になる可能性は少ない。 （大きく顕在化した事例はない。）
為替変動	A国の取引通貨Cと日本円の為替変動に係るリスク（A社にとって、販売の取引通貨はCであり、当社からの調達の取引通貨は日本円であることから発生）	短期的にはA社、中長期的には当社（3か月に1度為替変動に応じ取引価格の見直しを行う。）	<ul style="list-style-type: none"> <li>・急激な為替変動が起きた場合には、最終的に当社の損益に影響する。</li> <li>・当社では取引の80%についてヘッジを行っている。</li> </ul> （大きく顕在化した事例はない。）

国外関連取引において使用している無形資産に係る整理表

無形資産の 区分	当社の無形資産	A社の無形資産
	内容・契約条件等	内容・契約条件等
製品 に係るもの	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶製品に係る研究開発の成果 (特許権、製造技術、ノウハウ等)</li> <li>▶製品を製造する金型、機械設備の仕様に係るノウハウ</li> </ul>	なし
製造 に係るもの	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶製造に係る特許権、ノウハウ等</li> <li>・製造方法に係る特許、ノウハウ等</li> <li>・工場レイアウト、製造ラインに係るノウハウ等</li> <li>・機械設備の使用方法に係るノウハウ等</li> <li>・従業員へのトレーニングに係るノウハウ等</li> </ul>	なし
商標権	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ブランドを保有</li> <li>▶製品等の商標権（ロゴマーク等を含む）を保有</li> </ul>	なし
マーケティング に係るもの	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶当社の高品質で安定した製品の供給と納期の信頼性への 努力によって構築された自動車供給業者としての高い認 知度</li> </ul>	なし

※ 規則第22条の10第1項第1号八に該当する使用した無形資産だけではなく、同号イに該当する  
国外関連取引の対象となる無形資産についても、整理のため記載

# 「ローカルファイル」 サンプル 2

～当社とC社との国外関連取引に係るローカルファイル～  
(自 2018 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日事業年度)

《 目 次 》		
No.	内 容	頁
<b>1</b>	<b>当社の概要</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号チに該当】	106
<b>2</b>	<b>C 社及びグループの概要</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号チに該当】	106
<b>3</b>	<b>国外関連取引の詳細</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号イ、二、ホ及びヘに該当】	107
	(1) 国外関連取引の概要	107
	(2) 国外関連取引に係る契約関係	107
	(3) 国外関連取引に係る取引価格について	108
	(4) 国外関連取引に係る損益	108
<b>4</b>	<b>国外関連取引に係る当社とC社の機能及びリスク</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号ロ及びハに該当】	108
	(1) 当社について	108
	(2) C 社について	110
	(3) 無形資産の形成への貢献	111
<b>5</b>	<b>当社及びC社の事業方針等</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号チに該当】	111
	(1) 当社の事業方針等	111
	(2) C 社の事業方針等	111
<b>6</b>	<b>市場等に関する分析</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 1 号トに該当】	112
	(1) 日本市場に関する分析	112
	(2) その他の分析	112
<b>7</b>	<b>独立企業間価格の算定方法等</b> 【規則第 22 条の 10 第 1 項第 2 号イ、ロ及びホに該当】	113
	(1) 独立企業間価格の算定方法	113
	(2) 比較対象取引の詳細	114



※ 添付資料 5、6、12、14、15、17 は参考となる例示を本文の後に添付しています。

《 添 付 資 料 目 次 》		
No.	内 容	頁
<b>1</b>	<b>当社の概要</b>	-
添付資料 1	当社とC社の資本関係を示す図	-
添付資料 2	当社の組織図	-
<b>2</b>	<b>C社及びグループの概要</b>	-
添付資料 3	グループの資本関係図	-
添付資料 4	C社の組織図	-
<b>3</b>	<b>国外関連取引の詳細</b>	-
添付資料 5	国外関連取引の取引図	116
添付資料 6	国外関連取引に係る取引金額等の詳細	117
添付資料 7	当社とC社との間の契約書「製品販売契約」	-
添付資料 8	C社と〇社との代理店契約	-
添付資料 9	近年の取引価格の推移表	-
添付資料 10	2017年12月期のC社と当社の利益配分状況を示すもの	-
添付資料 11	①当社の国外関連取引に係る損益	-
	②当社との国外関連取引に係るC社の損益	-
添付資料 12	当社との国外関連取引に係るC社の損益の作成過程（図）	118
<b>4</b>	<b>国外関連取引に係る当社とC社の機能及びリスク</b>	-
添付資料 13	当社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの	-
添付資料 14	国外関連取引に係る当社及びC社の機能に関する整理表	119
添付資料 15	国外関連取引に係る当社及びC社のリスクに関する整理表	120
添付資料 16	C社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの	-
添付資料 17	国外関連取引において使用している無形資産に係る整理表	121
<b>5</b>	<b>当社及びC社の事業方針等</b>	-
添付資料 18	C社のサブブランド発表に関するプレスリリース	-
<b>6</b>	<b>市場等に関する分析等</b>	-
添付資料 19	市場分析レポート（〇出版）	-
<b>7</b>	<b>独立企業間価格の算定方法等</b>	-
添付資料 20	検証対象損益（当社の全社損益）	-
添付資料 21	検証結果	-
添付資料 22	差異調整関連資料	-
添付資料 23	母集団の法人リスト	-

No.	内 容	頁
添付資料 24	当選定基準を設けた理由	-
添付資料 25	選定除外法人リスト	-
添付資料 26	比較対象取引を行う法人の概要資料	-
添付資料 27	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	-
添付資料 28	利益率の範囲の算定資料	-

## 1 当社の概要

当社は、C国に所在するC社（国外関連者）の100%直接出資によって〇年に設立され、資本関係については当初より現時点まで変更はありません。2018年12月期における当社の売上高は〇〇億円であり、日本全国の店舗数は〇、従業員は〇人（パート従業員〇人を含む）です。

〇年以前は、日本の〇社（第三者）が代理店としてCブランド製品を日本国内で独占販売していましたが、日本においてCブランドの知名度が高くなり、一定の売上規模まで拡大したことから、代理店契約終了後、当社が設立されました。

当社の主な事業は、日本国内におけるCブランド製品の最終消費者への独占販売で、取り扱う製品は、婦人用バッグ、紳士用バッグ、婦人服、紳士服、財布等の革製小物です。

当社はC社からCブランド製品を購入し、自社で運営する路面店及び百貨店内に展開する直営店で正価にて販売しています。各シーズンの終了後、各店舗の在庫を全て回収し、アウトレットモールで値引販売を行い、それでも在庫が残った場合は廃棄しています。2018年12月期における販売チャンネルごとの売上金額の割合は、直営店販売〇%、路面店販売〇%、アウトレットモール販売〇%となっています。

日本市場における競合他社としては、バッグでは〇、〇、婦人服では〇、〇、紳士服では〇、〇が挙げられます。

添付資料1 当社とC社の資本関係を示す図（添付資料3のグループの資本関係図参照）

添付資料2 当社の組織図

## 2 C社及びグループの概要

C社は、〇年頃、C国でデザイナーの〇氏が婦人服のデザインを始めた工房から始まった、世界的に有名な高級ファッションブランドであり、バッグ、革製小物及び衣料品等のデザイン、製造、販売を行っています。競合他社としては、バッグでは〇、〇、婦人服では〇、〇、紳士服では〇、〇が挙げられます。

C社グループは、C社、C国内の製造子会社2社、C国を含む欧州、米国、日本等の世界〇か国の販売子会社〇社で構成されており、2018年12月期における連結グループ売上高は〇億円（C社単体ベース〇億円、日本〇億円、アジア地域〇億円、米国〇億円、欧州地域〇億円）であり、グループ全体の従業員は〇人（C社単体ベース〇人、日本〇人、アジア地域〇人、米国〇人、欧州地域〇人）です。

C社グループの製品は、全てC社のデザインに基づき、子会社のC1社、C2社及び製造委託業者（第三者）が製造し、各販売子会社を通じて全世界の顧客に販売されています。

製品の概要、製造拠点及び販売拠点は次の表のとおりです。

主な製品群	製品	製品の概要	製造拠点	販売拠点
バッグ (グループの連結売上に占める割合○%)	婦人用皮革バッグ	<ul style="list-style-type: none"> <li>・伝統的なデザインと流行のデザインの両方の製品を揃える</li> <li>・各シーズンに○種類の製品を発表</li> </ul>	C社	各販売子会社
	紳士用セカンドバッグ	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ビジネスユーザー向け</li> <li>・伝統的なデザイン</li> <li>・毎年○種類の製品を発表</li> </ul>	C2、製造委託業者 (C国内の第三者)	
婦人服 (グループの連結売上に占める割合○%)	高級服、普段着、ドレス	<ul style="list-style-type: none"> <li>・グループのデザインの方針と流行を踏まえたファッション性の高い製品</li> <li>・各シーズンに○種類の製品を発表</li> </ul>	C社	
紳士服 (グループの連結売上に占める割合○%)	ビジネススーツ	<ul style="list-style-type: none"> <li>・グループのデザインの方針と流行を踏まえたファッション性の高い製品</li> <li>・各シーズンに○種類の製品を発表</li> </ul>	C1 (C国)	

主な会社の概要は次の表のとおりです。

会社名	所在国	業 務	売上高	営業利益率
C社	C国	デザイン、製造、販売		
C1社	C国	紳士服の製造		
C2社	C国	紳士用バッグを製造する製造委託業者の管理		

添付資料3 グループの資本関係図

添付資料4 C社の組織図

### 3 国外関連取引の詳細

#### (1) 国外関連取引の概要

国外関連取引は、当社が独占的に日本の顧客に販売するCブランド製品をC社から輸入する取引であり、Cブランド製品は、全て当社が運営する国内の店舗で顧客に販売されます。2018年12月期の国外関連取引の年間取引額は○億円（取引条件はCIF、取引通貨は日本円）です。

添付資料5 国外関連取引の取引図

添付資料6 国外関連取引に係る取引金額等の詳細

#### (2) 国外関連取引に係る契約関係

当社とC社との間の国外関連取引に係る契約「製品販売契約」は添付資料7のとおりです。また、当契約は、毎年自動更新されており、当事業年度に適用される契約は2018年1月1日に更

新されています。

添付資料7 当社とC社との間の契約書「製品販売契約」

### (3) 国外関連取引に係る取引価格について

#### イ 取引価格の設定について

C社との取引価格については、当社から顧客への販売価格の〇%～〇%とすることが「製品販売契約」で規定されており、具体的な割合については、C社が決定し、変更の都度、連絡を受けることとされています。当社の顧客への販売価格については、当社が設定した販売価格をC社が承認することで決定されることが、同契約の中で規定されています。

なお、取引価格の設定方法は、当社が設立される前にCブランド製品を独占販売していた〇社との代理店契約において、〇社の仕入価格を顧客への販売価格の〇%～〇%と規定していたことから、その取引価格の設定方法を踏襲しています。

添付資料8 C社と〇社との代理店契約

添付資料9 近年の取引価格の推移表

#### ロ 独立企業間価格の検証

毎期末に独立企業間価格で取引を行っていることを確認するために、当社の国外関連取引に係る損益に基づく売上高営業利益率の検証を行っており、検証の際に独立企業間価格以上又は以下の価格で取引を行っていたことが判明した場合には、期末に価格調整金の授受を行うこととしています。

なお、C社と当社の国外関連取引に係る利益配分状況は、2017年12月期の売上総利益ベースで〇：〇（C社：当社）、営業利益ベースで〇：〇（C社：当社）でした。

添付資料10 2017年12月期のC社と当社の利益配分状況を示すもの

### (4) 国外関連取引に係る損益

当社とC社との間の国外関連取引に係る損益は以下のとおりです。また、各損益の円換算については、2018年12月期の期中平均TTMレートを使用しており、この為替レートは連結財務諸表を作成する際にも継続して用いています。

添付資料11 ①当社の国外関連取引に係る損益（※）

②当社との国外関連取引に係るC社の損益

※ 当社の仕入は全てC社からの仕入であることから、当社の全社損益が該当します。

添付資料12 当社との国外関連取引に係るC社の損益の作成過程（図）

## 4 国外関連取引に係る当社とC社の機能及びリスク

### (1) 当社について

#### イ 機能

##### (イ) 販売

当社は、C社からCブランド製品を輸入し、日本国内において独占的に販売しています。

販売拠点として、日本国内には旗艦店である〇店（〇〇に所在）を含む路面店（〇店舗）、百

貨店内の直営店（○店舗）及びアウトレットモール（○店舗）の計○店舗を有しており、店舗従業員○人（内パートタイム従業員○人）が販売業務に従事しています。C社グループは、旗艦店を活用し知名度を上げ売上の拡大を図る戦略を採っているため、日本の旗艦店も、ブランドの店舗が多く集まる商業中心地にデザインを凝らした大規模な店舗を構えています。アウトレットモールでは、シーズン終了後に路面店及び直営店で売れ残った製品の値引き販売を行うことで、在庫の減少と路面店及び直営店とは異なる顧客層への売上の拡大を狙っています。

#### **(D) 営業**

営業統括部門の担当者は、製品を購入した顧客の管理情報を基に顧客の購買行動の分析を行い、その結果を参考に、既存顧客に対するダイレクトメールの送付やイベントへの招待を行うなど、優良顧客の囲い込みを行うことで売上の拡大を図っています。

#### **(H) 購買**

当社の商品の買付けについては、買付部門の担当者が、C社の本店に年に数回買付けに行きます。当社の購入価格は「製品販売契約」で決められており、一定の数量以上を購入する場合には、一定のディスカウントが行われることも「製品販売契約」に規定されています。

また、購入する製品は当社の担当者が決定しますが、統一したブランドイメージを打ち出す目的から、当社が購入する製品のうち約○%は、C社が指定する製品の中から選ぶことが同契約で規定されています。買付けの際には、日本市場の需要の動向に合った商品を提供してもらえよう、C社の担当者に日本市場の情報を提供しています。

#### **(I) 広告宣伝**

当社の広告宣伝は、C社から送付されるガイドラインに基づき、広告宣伝部門の担当者が、対象となる顧客が読者層となる雑誌等への広告の掲載、著名人を招待しての新規開店時のイベント、新商品発表会等の実施を通じて、Cブランドの知名度を向上させるための広告宣伝を行っています。広告宣伝については、企画段階でC社の担当部署の承認を必要としており、使用する資材もC社から提供されています（日本人の著名人を起用することもあり、その際には日本独自の資材を用いることもあります。）。

#### **(K) 店舗管理**

当社の新規の出店場所、店舗のデザインについては、店舗部門の担当者が、出店の必要性も含めてC社との話し合いを随時行っていますが、最終決定権はC社にあり、店舗内レイアウト等についてもC社が策定したイメージ図に基づいて決定されます。また、当社の既存店舗のレイアウト、ディスプレイについても、ブランドイメージの維持のため、C社からシーズン初めにガイドラインが送付され、また、新製品の投入ごとにディスプレイ変更の指示を受けます。当社の担当者は、C社が作成した詳細なガイドラインを忠実に実行するだけであり、当社としての独自性が入る余地はありません。日本市場のニーズの変化等のためにレイアウトやディスプレイに変更を加える場合には、C社の承認が必要になります。

## ロ リスク

市場価格に関するリスク（値引き等）、製品の在庫リスク、信用リスクを負っています。

添付資料 13 当社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの

添付資料 14 国外関連取引に係る当社及びC社の機能に関する整理表

添付資料 15 国外関連取引に係る当社及びC社のリスクに関する整理表

## ハ その他

上記イに記載した当社が果たす機能に係る費用については当社が全て負担しており、C社が負担している費用はありません。

### (2) C社について

#### イ 機能

##### (イ) 製造及び生産管理

C社では、生産管理部門の担当者が、各国の販売子会社等から収集した需要の動向に係る情報を参考にしながら生産計画を策定し、策定された生産計画に基づいてC社の工房、製造子会社であるC1社、C2社及び第三者の製造委託業者が製造を行い、製品の全量をC社が買い取り、各国の販売子会社へ販売していますが、製造拠点に対して厳しい管理基準を設けることで、製造工程及び製品の品質を管理しています。さらに、ブランド維持のために材料となる生地、皮革、金具類などの細部の部品まで吟味しています。これは、材料の選定と製造工程の管理が製品の品質に大きな影響を与えるためです。

##### (ロ) 営業

C社では、営業統括部門のマネージャーが設定した全世界共通の営業方針を役員会で承認した後、国・地域別の担当者が共通の営業方針を基に詳細な国・地域別の営業戦略を作成し、各国の販売子会社へ実施を指示しています。各販売子会社から収集した各国の市場情報及び決定した営業戦略から、各国の市場で展開する製品の構成、各販売子会社が必ず購入する必要がある製品のリストを作成しています。このように、C社で全世界共通の営業方針から各国の市場の状況に応じた営業戦略までを決定し、各国の営業を包括的に管理しています。

##### (ハ) 広告宣伝

C社の広告宣伝については、決定された営業戦略の下、広告宣伝部門が、グローバルな雑誌媒体への広告やホームページのデザインの決定、各国の販売子会社に対する広告宣伝に関するガイドラインの策定、販売子会社が企画した広告宣伝の承認を行っています。基本的に、各販売子会社が使う広告資材はC社が提供しています。

##### (ニ) 店舗管理

C社の店舗部門は、担当者が、新規店舗の出店の検討及び承認、店舗のレイアウトのイメージ図の作成、シーズンごとのディスプレイのガイドラインの策定を行っています。

##### (ホ) デザイン開発

C社のデザイン部門では、担当者が、高級ブランド業界の動向及び市場全体の需要を見ながら、全ての販売製品のデザインを行っており、年に数回、新製品の発表を行います。

## ロ リスク

デザインの陳腐化に伴うリスク（原材料の在庫リスク等）、製造業者としてのリスク（製造物責任、製品保証、在庫）、為替変動のリスクを負っています。

添付資料 14 国外関連取引に係る当社及びC社の機能に関する整理表

添付資料 15 国外関連取引に係る当社及びC社のリスクに関する整理表

添付資料 16 C社の組織図に所属員数表、業務分掌表（又は規定）を追加したもの

### (3) 無形資産の形成への貢献

C社は、商標、特許、著作権、商号やロゴという知的財産の開発から、世界中で一貫した営業戦略、広告宣伝活動及び店舗運営によってCブランドの価値及び知名度を高める活動を行っています。また、Cブランド製品が高価格帯であっても納得できる、高品質かつ高いデザイン性の製品を提供するために、デザイン性の向上や高品質の製品を安定して提供するための生産管理にも力を入れています。こうした努力が、Cブランド製品を所有することで特定のステータスを持つことができると顧客が感じるブランド価値の創造に繋がっていると考えており、C社グループは、無形資産といえるブランド価値を活用して全世界で製造、広告、販売を行っています。

C社が形成、維持、発展させたブランド価値という無形資産は、国外関連取引を行う上で販売子会社が使用している無形資産であり、国外関連取引と密接な関係がありますが、商品仕入価格に含まれているため、ロイヤルティとしては回収されていません。

添付資料 17 国外関連取引において使用している無形資産に係る整理表

## 5 当社及びC社の事業方針等

### (1) 当社の事業方針等

2018年12月期において、当社は、売上の拡大を目指し、顧客管理情報を基に製品を購入した顧客の購買行動分析を行い、新たな視点から、既存の顧客に対する販売促進活動（担当者から顧客へのダイレクトメールやカタログの送付、店頭イベントの招待状の発送等）を行い、優良顧客の囲い込みに努めてきました。さらに、この顧客管理情報に取り込まれた購入実績を対象に販売促進活動の効果を分析し、内容の充実を図りました。

また、日本での潜在的顧客の掘り起こしを行うため、ブランドイメージに合ったイベントの冠スポンサーになるなど、雑誌以外の新たな広告媒体を利用する等の試行も行っています。

これらの方針については、来期も継続する方針です。

### (2) C社の事業方針等

2018年12月期においても、世界中で一貫した営業戦略等によるCブランドの価値及び知名度を高める活動並びに高品質かつ高いデザイン性を維持した製品を製造するための厳しい生産管理をこれまでどおり実施してきました。

また、これまでC社グループのターゲットとなる顧客層は海外の高品質な製品を好む一定の富裕層が主でしたが、従来の顧客層とは年齢や所得水準が異なる顧客層をターゲットとしたサブブランドを立ち上げることを今期発表しました。サブブランドの製品は、より購入しやすい価格での販売を目指しており、現在、C社において商品展開の構想や製造ラインの準備を進めています。



日本では、来事業年度の2019年12月期から販売を開始する予定のため、今期、日本でサブブランド製品を扱う新規店舗の出店準備を行いました。サブブランド製品は、Cブランドが持っている高いデザイン性と高品質を維持しながらも、顧客にはこれまでと異なるブランドイメージを持たせられるように、従来のCブランド製品とは一線を画して、メインブランドを扱う店舗とは異なる店舗での販売を予定しています。

添付資料 18 C社のサブブランド発表に関するプレスリリース

## 6 市場等に関する分析

### (1) 日本市場に関する分析

#### イ 日本の経済情勢の概況

日本経済は、2018年の国内総生産（GDP）は〇兆円（前年対比〇%）であり、2009年の世界不況前の水準に回復したとはいええない状況であるため、全体として日本国内の消費者の購買力は依然として低い状況が続いています。

#### ロ 日本国内における高級ブランド産業の近年の状況

全体として消費者の購買力が低い状況が続く中、高級ブランドについても、富裕層などの一定のコアな顧客層以外は消費に消極的な傾向であるにも関わらず、高級ブランド業界全体としては、売上が上昇傾向にあります。これは、海外からの訪日客による強い需要が背景にあります。特に、為替の影響やビザ要件の緩和などによって、アジアからの訪日客にとって、豊かな品ぞろえと有利な為替レートのメリットを享受できる日本が、買い物を目的とする旅行の旅行先として選ばれていることが原因として考えられます。

世界的な高級ブランドの多くが、引き続き日本へ新規出店するほか、既存店舗の改装や新たなキャンペーンの発表を行っていることから、日本における高級ブランド業界の売上高は、今後も上昇傾向が続くと推測できます。

	2018年	2017年	2016年	2015年	2014年
市場規模	〇〇億円				

### ハ 2018年における高級ブランド販売業者の動向

高級ブランド販売業者のシェアの状況は以下のとおりです。

	第1位	第2位	第3位
婦人服及び紳士服	〇〇（売上高〇円）		
バッグ及び革小物			

添付資料 19 市場分析レポート（〇出版）

### (2) その他の分析

日本における地理的に特有な事情、許認可、政府の政策が、国外関連取引に係る損益等に与える影響はありません。

なお、2018年中において、大きな外国為替相場の変動はなかったため、影響額の算出はしていません。

## 7 独立企業間価格の算定方法等

### (1) 独立企業間価格の算定方法

項 目	内 容
1 独立企業間価格の算定方法	<p>取引単位営業利益法に準ずる方法</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 検証対象：当社の全社損益</li> <li>・ 検証する利益指標：売上高営業利益率</li> </ul>
2 1が最も適切である理由等	<p>独立価格比準法、再販売価格基準法及び原価基準法については、日本国内で第三者と同様の取引を行っておらず、また、公開データからも租税特別措置法に規定する比較可能な取引を把握できなかったため、適用していません。</p> <p>また、利益分割法については、比較対象取引に係る所得の配分に関する割合及び対象となる国外関連取引に係る所得の発生に寄与した程度を推測できる適切な要因が把握できなかったため、並びにこれらの各国外関連取引が、グローバルトレーディングや共同事業体における活動のように高度に統合されたものではなく、国外関連者の当事者のいずれか一方を検証対象とする算定方法よりも利益分割法の方が適合すると考えられる取引形態に該当しないため、適用していません。したがって、1の方法が最も適切と判断しています。</p> <p>当社が国外関連取引について果たしている主要な機能は販売機能であり、C社が国外関連取引について果たす機能に比べて単純で、また、当社は所得の源泉となる無形資産を有していないことから、比較対象取引を抽出することが容易であると考えられますので、当社を検証対象としています。</p> <p>なお、取引単位営業利益法に準ずる方法を合理的と判断した理由については、比較対象取引が複数あり、それら複数の取引に係る利益率等の幅を用いて独立企業間価格を算定することが適切と考えられたためです。</p>
3 選定された独立企業間価格の算定方法を当該国外関連取引に適用した算定結果	<p>取引単位営業利益法に準ずる方法に基づき算出した比較対象取引に係る売上高営業利益率は〇%～〇%の範囲（フルレンジ）であり、平均値は〇%となります。当社の2018年12月期の営業利益率〇%はその範囲内にあることから、国外関連取引は独立企業間価格で行われたと考えます。</p> <p>なお、検証対象取引が○であるのに対し、比較対象取引は○であるという差異が売上高営業利益率に重大な影響を及ぼすと認められることから、差異調整を行っています。</p> <p>添付資料 20 検証対象損益（当社の全社損益）（添付資料 11①）  添付資料 21 検証結果  添付資料 22 差異調整関連資料（差異調整の対象、差異の内容、その差異が売</p>

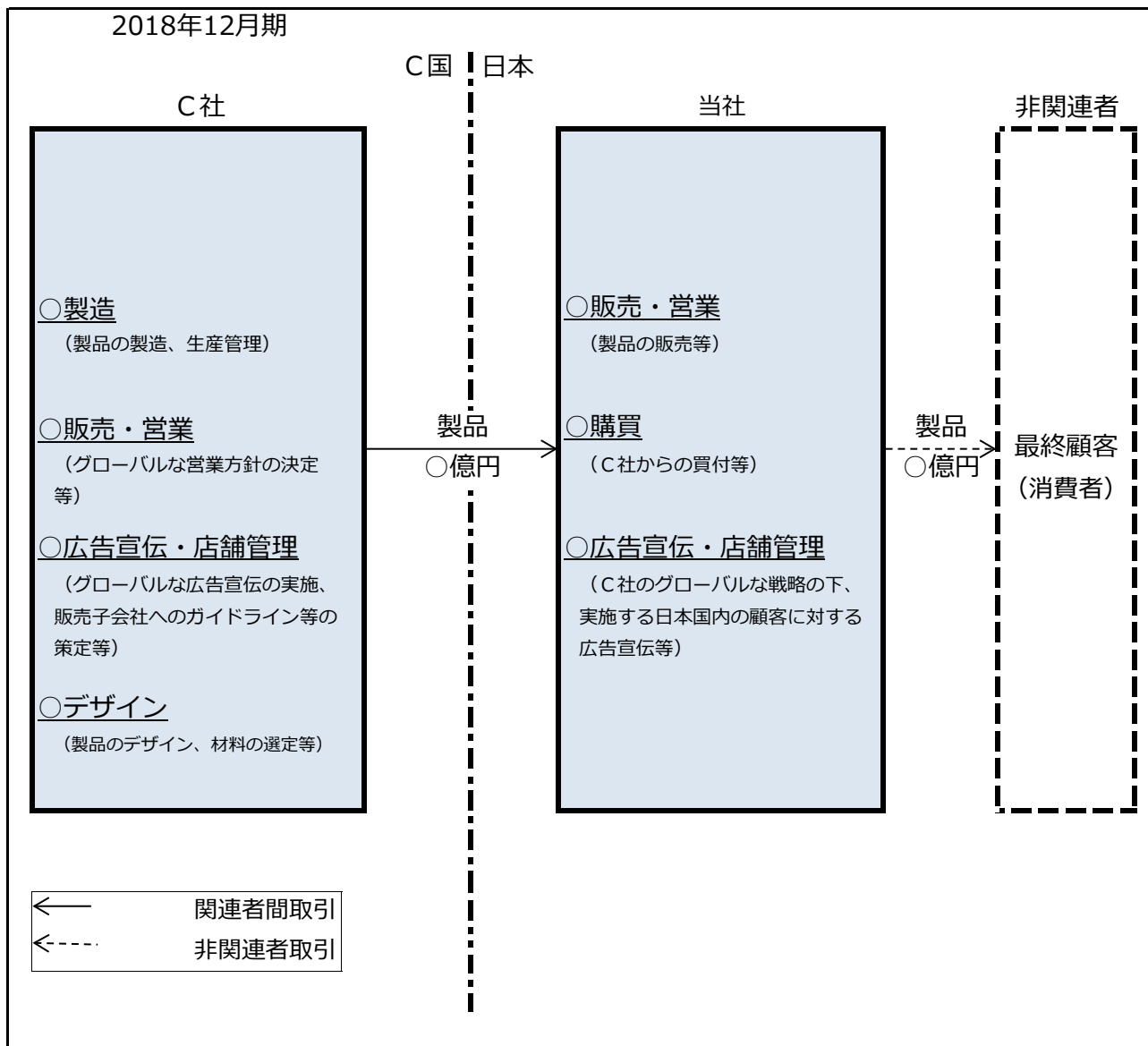
	上高営業利益率に影響を及ぼすことが客観的に明らかであると判断する理由、具体的な差異の調整方法、使用した財務データを明示)
4 その他の項目	選定した算定方法を適用するに当たり重要な前提条件となるような事業上又は経済上の条件はありません。

(2) 比較対象取引の詳細

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>次の方法で入手した企業を比較対象取引候補の母集団としています。</p> <p>〔方法〕</p> <p>2018年12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×××とといった業種に属する企業</p> <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き、比較可能性のない法人を除外し、最終的に高級ブランド販売業者〇社を選定しています（分析時期は2018年12月）。</p> <p>イ 定量基準</p> <p>①・・・・</p> <p>②・・・・</p> <p>③・・・・</p> <p>□ 定性基準</p> <p>①・・・・</p> <p>②・・・・</p> <p>③・・・・</p> <p>添付資料 23 母集団の法人リスト（法人名、事業概況、検証指標の利益率等を明示）</p> <p>添付資料 24 当選定基準を設けた理由</p> <p>添付資料 25 選定除外法人リスト（法人名及び除外理由を明示）</p>
2 選定された比較対象取引等の明細	<p>(1) 選定された比較対象取引を行う法人数：〇社</p> <p>(2) 検証に用いる利益率</p> <p>〇社の2017年における売上高営業利益率は〇%～〇%の範囲（フルレンジ）となり、その平均値は〇%となります。この利益率の範囲を独立企業間価格として、当社の国外関連取引に係る売上高営業利益率を検証しています。</p> <p>添付資料 26 比較対象取引を行う法人の概要資料</p>

	(事業概要・取扱製品・機能等・市場・決算期・損益等) 添付資料 27 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 添付資料 28 利益率の範囲の算定資料
--	---

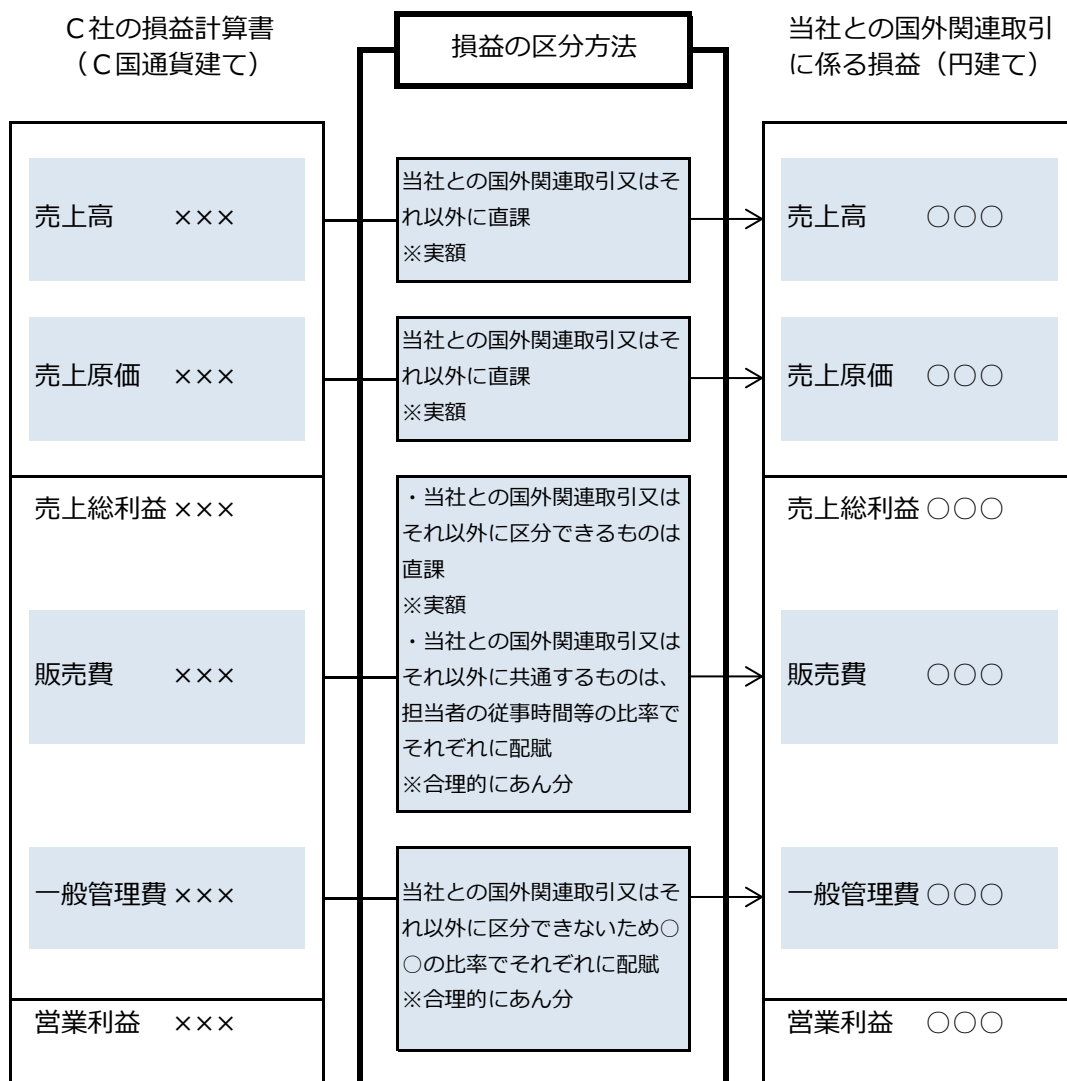
国外関連取引の取引図



### 国外関連取引に係る取引金額等の詳細

製品群	製品	単価	年間数量	年間仕入金額	販売単価	年間販売金額	売上 総利益	売上 総利益率
				(単価×数量)				
婦人服	A	円		円	円	円	円	%
	B	円		円	円	円	円	%
婦人用バッグ	D	円		円	円	円	円	%
	E	円		円	円	円	円	%

当社との国外関連取引に係るC社の損益の作成過程（図）



### 国外関連取引に係る当社及びC社の機能に関する整理表

活動区分	当社の機能		C社の機能	
	部署（人員）	内容	部署（人員）	内容
製造	なし		生産管理部門 (○人)	・各シーズンごとの生産計画の策定 ・品質管理のガイドラインの策定等による製造工程の管理 ・第三者の製造委託業者の選定及び製造工程等の管理
			製造部門 (○人)	製造
販売・営業	販売部門 (店舗従業員 ○人、管理スタッフ○人)	・C社から購入した製品の販売 ・シーズンごとの在庫管理 ・販売チャネルごとの販売管理	販売管理部門 (○人)	・各販売子会社への製品の輸出 ・各販売子会社の管理、在庫の把握
	営業統括部門 (○人)	・顧客の管理 ・顧客の購買行動の分析 ・顧客へのアプローチ方法の検討、決定	営業統括部門 (○人)	・グローバルな営業の方針及び営業戦略の策定 ・各市場で展開する製品構成を検討し、各販売子会社の必須購入品リストを作成
購買	買付部門 (○人)	・年数回の買付け ・日本市場の需要に係る情報の提供	なし	
広告宣伝・店舗管理	広告宣伝部門 (○人)	・雑誌媒体等への広告掲載 ・新規出店、新製品の販売時のイベントの開催	広告宣伝部門 (○人)	・グローバルな雑誌媒体への広告の掲載 ・世界的なイベントの開催 ・販売子会社に対する広告宣伝に係るガイドラインの策定 ・各販売子会社の広告宣伝の企画の検討、承認 ・販売子会社への広告資材の提供
	店舗部門 (○人)	C社から年数回提供されるガイドラインに従った店舗ディスプレイの実施	店舗部門 (○人)	・新規出店の検討、承認 ・新規店舗のレイアウトの検討、決定 ・シーズンごとの店舗ディスプレイのガイドライン策定
デザイン	なし		デザイン部門 (○人)	・新製品のデザイン ・材料の選定
			企画部門 (○人)	・各販売子会社等からの各市場の需要に係る情報収集 ・材料の調達先の選定



### 国外関連取引に係る当社及びC社のリスクに関する整理表

リスクの種類	リスクの内容	リスクの負担者（リスクを引き受けるために果たす機能）	リスクが顕在化した場合の影響(額)、対応策（顕在化した事例）
デザイン	顧客のニーズの変化等によりデザインが受け入れられずデザインに係る費用や原材料費が回収できないリスク	C社（顧客のニーズに係る情報収集）	若干の売上減少から全く市場で受け入れられず日本撤退という事態まで影響は幅広いため、影響額を算定することは困難。 （大きく顕在化した事例はない。）
市場価格の変動	需要の減少に伴う売れ残り商品の値引き等の販売条件の悪化等により利益が獲得できないリスク	当社（販売チャネルごとの販売管理）	デザインに係るリスクと同じ。 販売価格の値引きに係る利益の損失は約〇円。 （大きく顕在化した事例はない。）
製品の在庫	棚卸資産を保有していることによる陳腐化、減耗、除却等の経済的損失を被るリスク	C社（顧客のニーズに係る情報収集）、当社（顧客のニーズに係る情報収集、販売チャネルごとの販売管理）	会計上認識している廃棄損は約〇円。 （大きく顕在化した事例はない。）
信用	顧客が当該製品に関する支払を支払期日までに行わず、対価を回収できないリスク	当社（顧客の与信管理）	最終顧客は現金又はクレジットカードで購入代金を支払うことから、リスクはほとんどない。 （大きく顕在化した事例はない。）
製造物責任・製品保証	企業の製品が許容された又は宣伝された基準を満たすことができない場合の損失を補てんするリスクや極端な例では使用者に身体的危害を及ぼすリスク	C社（製造工程の管理）	影響額を算定することは困難。 （大きく顕在化した事例はない。）
為替変動	C国の取引通貨と日本円との外国為替相場の変動に係るリスク（C社と当社の取引は日本円建てであることから発生）	C社（外国為替相場の変動を考慮した価格設定を行う。）	C社はほとんどリスクヘッジしていることから、ほとんど影響はない。 （大きく顕在化した事例はない。）

国外関連取引において使用している無形資産に係る整理表

無形資産の 区分	当社の無形資産 内容・契約条件等	C社の無形資産 内容・契約条件等
製品 に係るもの	なし	C社グループ独自のファッション 性の高いデザイン
製造 に係るもの	なし	高い品質を維持するための製造技 術、ノウハウ
商標権	なし	主要市場で登録済みの商標権、ロ ゴ等（出願中も含む）
マーケティング に係るもの	なし	全世界で統一したブランドイメー ジを使った広告宣伝を行うことで 得られている高い認知度

※ 規則第22の10第1項第一号ハの使用した無形資産だけではなく、同号イの国外関連取引の対象となる無形資産についても整理のため記載



国税庁

NATIONAL TAX AGENCY



この社会あなたの税がいきている