

■ 修士論文要旨

日本における移転価格税制

— 独立企業間価格算定方法に焦点をあてて —

Transfer pricing taxation in japan

— Focus on the arm's length price calculation method —

神奈川大学大学院 経営学研究科
国際経営専攻 博士前期課程

松浦 弘昌

MATSUURA, Hiromasa

■ キーワード

移転価格税制、独立企業間価格、国外関連者、推定規定、シークレット・コンパラブル

日本における移転価格税制は、昭和61（1986）年に創設された。その背景には、世界経済のグローバル化の動きに伴い、日本企業が税率の低い国に生産・販売拠点を移し、恣意的かつ非合法的な租税回避を図るといった動きが多発し、国家の課税権が不当に侵害される事態が多発していたことがあげられる。したがって、移転価格税制の目的は、海外の特殊関連企業との取引価格を通じた所得移転に対処し、国家の正当な課税権を確保することにより、適正かつ公平な国際課税の実現を図ることにある。

しかし、移転価格税制の適用にあたって、その対象が多国籍企業間の複雑な国際取引であるがゆえに、様々な問題点がある。そのなかで特筆すべきことは、租税回避の意図がない企業であっても、所得の移転有りと判断されると課税されてしまうことである。これは、企業と課税当局との見解の不一致であるケースが多いことから問題となっている。また、課税当局は、所得移転額の数値を独立企業間価格の算定によって把握することになる。

しかし一般的に、「移転価格の算定は厳密な科学ではない」という言葉に表される通り、移転価格の算定は様々な要素を考慮しなければならないため、その算定方法は複雑かつ難解な問題となっている。そのため、この独立企業間価格をめぐる企業側と課税当局側との見解の不一致は、多々生じているのが現状となっている。そこで、これらの事実を整理すると、主に3つの問題点が挙げられた。

1つ目は、取引価格決定上の留意点などの企業への影響や適正な国際課税を実現するための国際機関や課税当局の役割などの移転価格に係る本質的諸問題である。これについては、第1章で、移転価格の仕組みについて考察するとともに、企業と課税当局双方の影響や思惑などを検討した。また、国際機関が策定し、全世界に公表している解釈指針の目的や役割を明らかにすることで、その解釈指針と各国課税当局と企業という3者の関係性について論じた。

2つ目は、推定規定の問題である。これについ

ては、第2章で、日本における移転価格税制の基礎的な理論を、立法趣旨と根拠条文に基づきながら、解釈・検討を行った。さらに価格算定方法を定めた原則規定である租税特別措置法66条の4第2項が一定の要件により適用できない場合の特例規定である同条第7項に定める推定規定と、第7項と同じ適用要件である同条第9項に定める質問検査権について立法趣旨によりながら、文理解釈により考察を行い、その適用順序のあり方と、第9項に付随するシークレット・コンパラブルの問題を論じている。

3つめは、独立企業間価格算定方法における問題である。これについては、第3章で、棚卸資産売買取引の場合で、比較対象を要する基本三法に焦点を置きつつ、独立企業間価格の各算定方法の特徴や問題について考察した。また、価格算定方法の選定と比較対象取引の選定における問題点について整理し、比較対象取引の有無によって変化する独立企業間価格算定方法の手法の選定の流れについて体系化すると同時に、全体的な問題点も明らかにし、考察した。

そして、これら3つの問題意識に基づいて、それぞれ整理しながら得られた知見や考察しながら得た結論を、税務訴訟の判例にその根拠を求める役割を果たすのが第4章である。具体的には、移転価格税制に関する初めての判例である松山地裁平成16年4月14日判決とシークレット・コンパラブルに関する初の司法判断など重要な論点を含んだ東京地裁平成19年12月7日判決の2つの判例を素材として検討を行い、論じている。

本論文で特に主張した結論は、主にまとめると2つである。1つ目は、推定規定の適用順序に関して、課税当局の判断によるのではなく、各規定の趣旨の解釈に基づき、原則である第2項が適用できない場合は、第9項を用いての第2項の適用を試みることで、それでも適用できない場合に最後の手段として第7項を用いるべきではないかとの結論である。2つ目は、見解の不一致の問題に関して、企業側は積極的かつ真摯な調査協力と事前回避行動を積極的にとること、課税当局側は価格

算定方法に収斂される各種問題点の曖昧な規定について法令化や通達による明文化を行い、なおかつ情報開示も適切に行い、透明性ある課税執行をすべきことである。

また、2つの判例研究から主張立証責任の問題に関して、民事訴訟上の通説的理論である法律要件分類説が、税務訴訟においては修正され、個別具体説に移行している前兆があることを明らかにした。この個別具体説は今後、租税分野における有力な通説になることが予想され、今後の税務訴訟全般の動向が注目されるところである。