



# 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

---

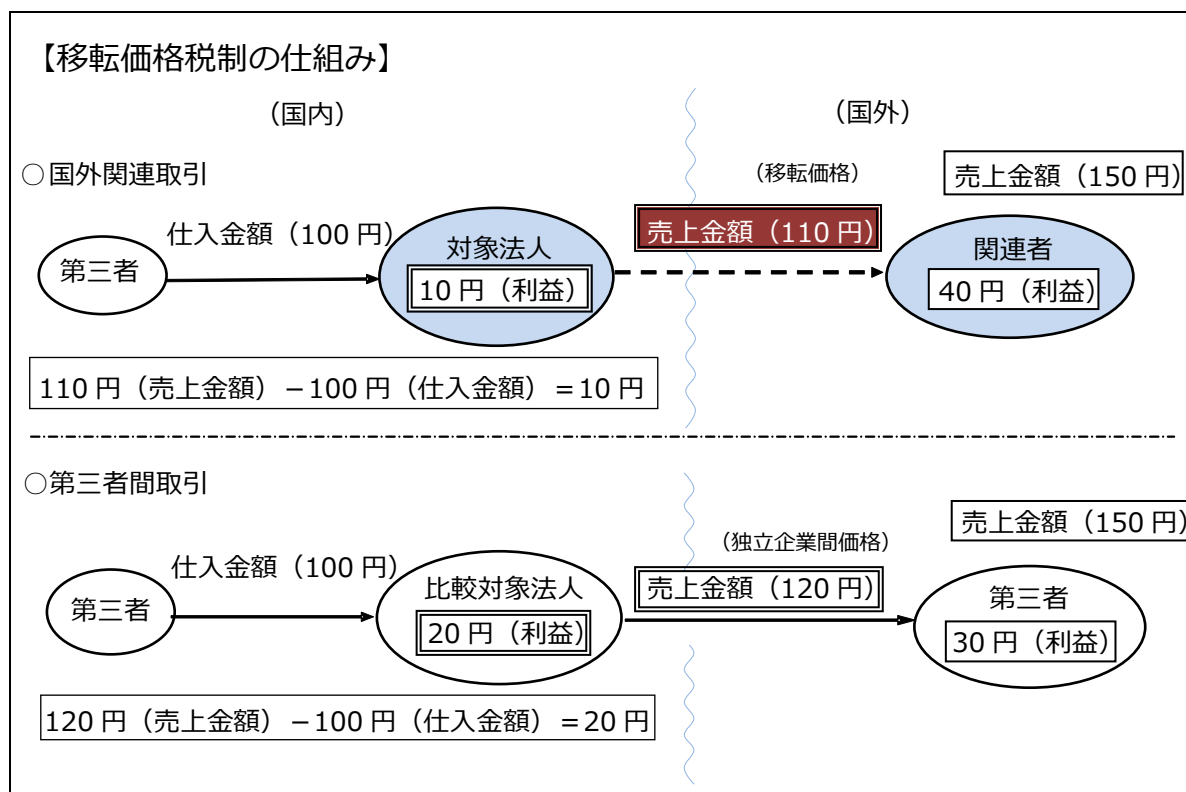
<b>1</b>	<b>移転価格分野を取り巻く環境について</b>	<b>6</b>
(1)	移転価格税制とは	6
(2)	国際課税分野に対するグローバルな関心の高まり	7
(3)	BEPS プロジェクトの最終報告書による各国への勧告	7
(4)	移転価格税制等に係る文書化制度の整備	8
<b>2</b>	<b>移転価格税制の執行に関する取組方針等について</b>	<b>11</b>
(1)	移転価格税制の執行体制	11
(2)	移転価格税制の執行に関する取組方針	12
(3)	移転価格文書化制度の整備等を踏まえた今後の方向性	13
<b>3</b>	<b>移転価格税制に関する具体的な取組について</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を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。

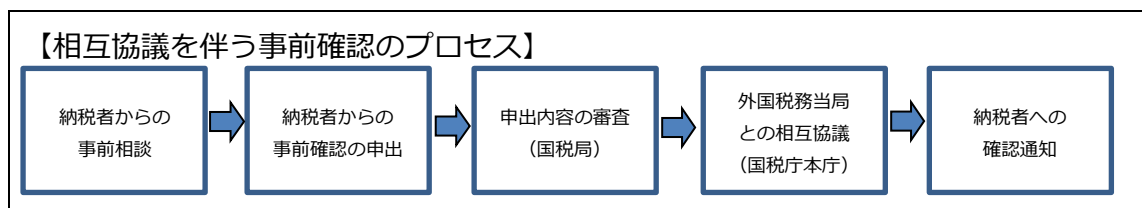
なお、移転価格税制の適用基準の明確化及び納税者の自主的な検討に資する情報の発信の主な例は以下のとおりです。

- ・ 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。