

## 移転価格税制(2)

租税特別措置法通達 66 の 4(2)-3

「比較対象取引に該当するか否かについては、次の諸要素の類似性に基づき判断する・・・  
(7) 売り手又は買い手の負担するリスク。」

OECD 移転価格ガイドライン para-1.23

「それぞれの当事者が引き受けた重要なリスクを考慮に入れていない機能分析は不完全である。なぜならば、リスクの負担又は配分は、関連企業間の取引の条件に影響を与えるからである。」

**移転価格課税はリスクの負担関係を分析し、それに基づいて行うこととされている。**  
しかし、それが可能かという問題がある。

例えば、前回の例で、親会社 P が米国子会社 S に製品を輸出しており、S はこれを販売するため米国内で広告宣伝費を支出しているとする。S が米国内で広告宣伝を行って S の売上が増加すると、P の S に対する輸出も増加し、P も利益を受けることとなる。したがって、P には S が行う広告宣伝費の一部を負担する理由がある。ところが P の費用負担額の多寡により P 及び S それぞれの所得は変動する。このように、関連企業間の所得額は、製品の輸出入取引に係る移転価格だけではなく、費用の負担関係によっても影響を受ける。

この例では、たとえ 10 億円の広告宣伝費を支出しても、それによって必ず 10 億円以上収益が増加するとはいえない。その意味で、費用を支出したり負担するということが、言い換えれば、事業を行うということは、リスクを負担することであるといえる。企業が行動すると必ず費用負担に伴い費用負担には必ずリスクが伴う。また、取引条件に含まれるリスクの負担関係も取引価格に影響を与え、企業の所得に影響する。このように、リスクの負担関係は企業の所得に影響を与えるということは、確かにいえそうである。

一方、ある企業活動に伴うリスクを負担するということは、その企業活動の帰結（そのリスクの結果損益 = 帳尻）を享受するということである。リスクを負担したという以上はその帳尻を受けなければならない。そして企業の所得は、企業が負担したいろいろなリスクの帳尻の凝縮物といえるから、所得それ自体がそれぞれの企業のリスク負担の結果を示しているということが出来る。**関連企業グループ内の所得の配分を変更することは、グループ内でリスクの帳尻を受ける企業を変更すること、すなわちグループ内におけるリスク負担関係を変更することを意味する。**そうすると、リスクの負担関係の帰結を示すものである所得を、リスクの負担関係に基づいて別途算定したり検討することは可能なかという問題が生じる。これは、企業グループ内においてそれぞれの企業の所得をどのように把握すべきかという、所得概念に関わる問題を提起することになる。