

OECD 「DRAFT HANDBOOK ON TRANSFER PRICING RISK ASSESSMENT」に対するコメント

2013年4月30日、経済協力開発機構（OECD）移転価格グローバルフォーラムは、移転価格のリスクアセスメントに関するハンドブックの草案（Draft Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment）を公表し、意見募集を開始した。

本実務ハンドブックは、各国が、納税者の事業活動から生じる移転価格のリスク評価を行うに際してのステップを明確、かつ、詳細に示すことを目的としている。

経理委員会では、本ハンドブックが先進国、開発途上国双方の当局において使用されることが想定されていることから、恣意的な運用の排除等を求める文言の記載などを総論として、納税者の立場から、意見を取り纏め、9月13日、OECD宛提出した。

2013年9月13日

Steering Committee

OECD Global Forum on Transfer Pricing

一般社団法人 日本貿易会
経 理 委 員 会

DRAFT HANDBOOK ON TRANSFER PRICING RISK ASSESSMENT への要望

以下は、経済協力開発機構（OECD）において意見募集が行なわれた「DRAFT HANDBOOK ON TRANSFER PRICING RISK ASSESSMENT」に対する一般社団法人日本貿易会経理委員会のコメントである。

一般社団法人日本貿易会は、日本の貿易商社及び貿易団体を中心とする貿易業界団体であり、その中で経理委員会は、各種税制に対する意見発信を、主な活動内容の一つとしている（末尾に当会経理委員会の参加会社を記載）。

【総論】

1. 本ハンドブックは OECD 加盟国と非加盟国双方の当局が使用することを想定しているが、基本的に本ハンドブックには OECD 移転価格ガイドラインにて言及されていることのエッセンスを抽出している、つまり、本ハンドブックと同ガイドラインの内容は整合性がとれている前提であると理解している。従い、この基本前提について明記していただきたい。また、同ガイドラインの関連パラグラフ番号を本ハンドブック内で参照させることにより、本ハンドブックのユーザーがその内容に対してより深い理解を得られるものとする。加えて、（特に移転価格調査の経験の浅い一部の国について）本ハンドブックを自国に都合の良い部分のみを抜粋して利用する等、納税者が不利とならないよ

う各国税務当局に要請する文言も記載願いたい。

2. リスクアセスメントの過程では、納税者との対話・コミュニケーションを十分に行い納税者と適時適切に情報共有し、透明性を確保する必要がある旨を追記願いたい。

【各論】

- パラグラフ 18 に関連して、リスクアセスメントの客観性を確保するため、権限のある各国税務当局の組織内において、特別チームによってリスクアセスメントが実行されること、または少なくともリスクアセスメント結果が検証されることを求める文言を記載願いたい。
- パラグラフ 22 に関連して、各国の移転価格課税制上、「関連者」の範囲が極めて広く規定されている場合がある（例えば、実質的に企業を支配できない低い出資比率関係であっても「関連者」とみなされる等）。
しかし、個々の税法上の定義では「関連者」とみなされる場合であっても、（特に過半数の株式を保有、または過半数の役員を派遣していない場合等においては）実質的な支配力に乏しく、取引価格の設定に恣意性が働く余地がないケースも多いため、調査においてはこのような状況について配慮願うとともに、実質支配基準を厳格に解釈することを求める。
- パラグラフ 24, 39 において、パラグラフ 57 でも触れられているが、取引の規模など表面的な情報に基づいて判断するのではなく、対象となる業界・会社の機能・リスク等をよく見極めた上で、調査対象を評価願いたい。更に、特に取引規模の実態（例えば、売上計上されているものの実態は単なる取次業務である等）を十分に検討されたい。
- パラグラフ 59 において、グループ全体で損失（所謂、チャンネルロス）が発生している場合であっても、グループメンバー全員に等しくロスが配分されるべきではなく、利益を計上する法人があるべき（リスクや機能を加味して配分する）との考え方が示されている。
しかし、利益を計上する法人があるべきという点は通常の経済環境を前提とするものであり、市場全体が縮小、或いは業界特有の循環性要因により所属する業界企業が全体的に赤字基調にあるといった特殊な経済環境下においては、通常の経済環境を前提とした考え方は必ずしも適合しないという点も考慮願いたい（単にリスクや機能のみで所得を配分することが必ずしも正しいとは言えず、特殊な状況も考慮されるべきと考える）。
- パラグラフ 64 において、スタートアップ企業で発生する赤字の問題につき言及されているが、新規に市場参入するために必要なスタートアップ期間は、経済環境や業界特性等を含む様々な要素により長期化する可能性がある。
従い、一律に一定期間を超えて損失が発生していることをもって移転価格リスクがある

と判断されるべきではないということについても言及願いたい。

- パラグラフ 69 において、単に、相対的に税率が低い国に所在する企業との取引ということをもって一律にリスク要因があると判断するのではなく、当該国との取引が行われるビジネス上の理由等、その取引の背景・本質を考慮して評価願いたい。
- パラグラフ 74 において、課税ベースの浸食のために使用され得る費用が挙げられているが、対価の名目をリスク要因とするのではなく（例えば、マネジメントフィーという名目の支払は一律損金不算入といった極端な結論が導き出されるべきではなく）、提供する役務内容・性質や対価額等の実態面を考慮すべきという点も言及願いたい。
- パラグラフ 88 において、低リスク要因として、納税者の税務コンプライアンスに対する高い意識や適切な体制構築状況等についても追加願いたい。
- パラグラフ 92 において、各関連者取引のセグメント別財務状況等、納税者にとって過度な追加負担となりうる追加資料の要求は慎重にされたい。
- パラグラフ 129 において、税務当局は商業データベースから入手できない国内の潜在的な比較可能な事業情報を用いることが有用な場合があると記載されている。しかし、納税者が移転価格分析をする場合には通常公開情報に依拠するしかなく、このような公開情報に基づく適正な分析によって移転価格対応がとられている限りにおいては、公開されていない比較可能情報（所謂、シークレットコンパラブル）を用いることは適切ではないことを明確に言及願いたい。
- パラグラフ 136 に関連して、移転価格リスク評価は調査期間中ずっと続くものであるが、評価プロセスの進捗を適切に管理することにより、事案の効果的・効率的な処理に反映させ、納税者の負担を極少化するよう願いたい。

以上

一般社団法人日本貿易会

〒105-6106

東京都港区浜松町2-4-1

世界貿易センタービル6階

URL <http://www.jftc.or.jp/>

経理委員会委員会社

CBC株式会社

蝶理株式会社

阪和興業株式会社

株式会社日立ハイテクノロジーズ

稲畑産業株式会社

伊藤忠商事株式会社

岩谷産業株式会社

JFE商事株式会社

兼松株式会社

興和株式会社

丸紅株式会社

三菱商事株式会社

三井物産株式会社

長瀬産業株式会社

野村貿易株式会社

神栄株式会社

双日株式会社

住金物産株式会社

住友商事株式会社

豊田通商株式会社

ユアサ商事株式会社

September 13, 2013

Accounting & Tax Committee
Japan Foreign Trade Council, Inc.

Steering Committee
OECD Global Forum on Transfer Pricing

**Requests Concerning the
Draft Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment**

The following are the comments of the Accounting & Tax Committee of the Japan Foreign Trade Council, Inc. (JFTC) in response to the invitation to public comments by the OECD regarding the “Draft Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment.” The JFTC is a trade-industry association with Japanese trading companies and trading organizations as its core members. One of the main activities of JFTC’s Accounting & Tax Committee is to submit specific policy proposals and requests concerning tax matters. Member companies of the JFTC Accounting & Tax Committee are listed at the end of this document.

General Comments

1. While it is assumed that this Handbook is to be used by tax administrations of both OECD member and nonmember countries, we understand that the Handbook basically extracts the essence of matters covered in the OECD Transfer Pricing Guidelines and thus it has been prepared based on the premise that it is fully consistent with the Guidelines in content. Therefore, we suggest adding to the Handbook an explicit statement to confirm this basic premise. Moreover, we believe that adding to the Handbook explicit references to the relevant paragraph numbers of the Guidelines would be helpful for the users of the Handbook, in gaining a deeper understanding of its contents. Finally, we are concerned that tax administrations in some countries (particularly where the tax administrations have little experience with transfer pricing audits) may extract and use only those sections of the Handbook that could be interpreted favorably to expand their taxing rights. For this reason, we would ask you to add a statement requesting tax

administrations to refrain from making such one-sided interpretations that leave taxpayers at a disadvantage.

2. We would ask you to emphasize the point that, in the assessment process, it is necessary to ensure transparency by engaging in a full and open dialogue and communication with taxpayers and appropriately sharing information with them in a timely fashion.

Specific Comments

- In relation to paragraph 18, we believe it is important to ensure objectivity in risk assessment. Therefore, we would ask you to add wording requesting the competent authorities in each jurisdiction to establish a centralized and specialized team for conducting or at least reviewing assessment reports in the transfer pricing area.
- With regard to paragraph 22, we note that the scope of “related parties” for transfer pricing purposes is very broadly defined in some countries (for example, “related parties” may include parties with minor shareholding relationship in which it is substantially impossible for a party to control the other party).

However, in many cases, even if the parties are deemed to be “related parties” under the domestic tax codes (particularly in cases where one party in question does not hold a majority interest in the other party or does not control a majority of the board of directors of the other party), one party would have no substantial control of the other party nor would it have any ability to arbitrarily set transaction prices between the parties. Therefore, we suggest it is addressed in the Handbook that, in performing risk assessment, tax administrations should pay due attention to such circumstances and should consider closely whether substantial and effective controls exist.

- In relation to paragraphs 24 and 39, as addressed in paragraph 57, transfer pricing risks should be assessed based on a thorough review of the functions, risks, and other pertinent factors of the industry and enterprise in question rather than being based only on the size of transactions and other superficial information. Furthermore, the substance of the transactions should be closely reviewed in performing risk assessments as the revenue presented in the income statement might, for example, come merely from brokering transactions in some cases.
- Paragraph 59 indicates that, even if the group as a whole is making losses (so-called “channel losses”), such losses should not be proportionally allocated among all the group members, and the group should include enterprises that are making profits after reflecting risks assumed and/or functions in the group.

The argument that the group should include enterprises that are making profits might be appropriate in a normal economic environment. However,

some industries may be experiencing special economic conditions, such as when the market as a whole is shrinking, or when all enterprises in such industries are making losses due to cyclical factors specific to the industries. Therefore, we would ask you to address in the Handbook that assumptions made in a normal economic environment may not necessarily apply to such special situations (that is, we believe it would not necessarily be correct to allocate income based on only risks and functions, and that due attention should be paid to such special circumstances).

- Paragraph 64 refers to losses recognized by start-up companies. The start-up period needed to enter into a new market may be prolonged due to such factors as the economic environment and circumstances specific to the industry. Therefore, we would ask you to address in the Handbook that it should not be judged that there is automatically a transfer pricing risk simple because of recognized losses extending beyond a certain period.
- With regard to paragraph 69, we would ask you to consider that it should not be uniformly determined that there is a transfer pricing risk, based on a mere fact that an enterprise trades with a related party located in a country where the tax rate is relatively lower than in the other country where the enterprise is a resident. Rather, in performing risk assessment, due attention should be paid to the background and substance of the transactions, including the business reasons that underlie trading with the related party in question.
- Paragraph 74 refers to payments that can be used to erode the local company tax base. We believe that risk factors should not be determined on the basis of category of payment. For instance, tax administrations should avoid making extreme determinations that certain payments are non-deductible expenses simply based on the classification of the payment, e.g. as management fees. In this context, we would ask you to address in the Handbook that economic substance, such as the content and nature of services provided and the level of the payment amounts, should be taken into consideration.
- With regard to paragraph 88, we would ask you to address in the Handbook that factors, such as a high level of taxpayer awareness of tax compliance and the existence and development of appropriate internal control systems over such tax compliance, be included as indications of low risk.
- With regard to paragraph 92, we would ask that you address the situation where tax administrations require the provision of highly detailed

information, placing significant burden on the taxpayer, without first considering whether such information is truly critical for the transfer pricing analysis. We believe the Handbook should make it clear that tax administrations should refrain from making such unnecessary and overly burdensome requests.

- Paragraph 129 states that, in certain cases, it is useful for tax administrations to employ information about domestic potentially comparable businesses that cannot be obtained from commercial databases.

However, taxpayers normally have no alternative but to base the analysis of transfer pricing on disclosed information. We therefore would ask that, in the Handbook, explicit reference be made to the effect that, insofar as actions on transfer pricing are taken based on a proper analysis of disclosed information, the use of undisclosed comparable information (so-called “secret comparables”) is not appropriate.

- In relation to paragraph 136, a transfer pricing risk assessment process may continue throughout the entire period of the tax audit. In this context, we would ask you to address in the Handbook that tax administrations should make efforts to reduce the burden to taxpayers by appropriately monitoring and controlling the progress in the assessment process, and thereby processing the case at hand in an effective and efficient manner.

Japan Foreign Trade Council, Inc.

World Trade Center Bldg. 6th Floor,
4-1, Hamamatsu-cho 2-chome,
Minato-ku, Tokyo 105-6106, Japan
URL. <http://www.jftc.or.jp/>

Members of the Accounting & Tax Committee of JFTC

CBC Co., Ltd.
Chori Co., Ltd.
Hanwa Co., Ltd.
Hitachi High-Technologies Corporation
Inabata & Co., Ltd.
ITOCHU Corporation
Iwatani Corporation
JFE Shoji Trade Corporation
Kanematsu Corporation
Kowa Company, Ltd.
Marubeni Corporation
Mitsubishi Corporation
Mitsui & Co., Ltd.
Nagase & Co., Ltd.
Nomura Trading Co., Ltd.
Shinyei Kaisha
Sojitz Corporation
Sumikin Bussan Corporation
Sumitomo Corporation
Toyota Tsusho Corporation
Yuasa Trading Co., Ltd.