

米国における APA の現状

はじめに

国税庁は、平成13年6月1日に「移転価格事務運営要領の制定について」という通達を発遣し、平成11年10月に発遣した「独立企業間価格の算定方法等の確認について」という通達を廃止して、移転価格税制の執行の整備を図っている。旧通達から引き継がれこの新通達に含まれている事前確認手続は、移転価格課税に直面している納税者にとっては、法的安定性等の観点から重要な事項である。さらに、相互協議について、平成13年6月25日に「相互協議の手続について（事務運営方針）」が発遣されている。

本論は、この分野の先進国である米国における事前確認制度（APA）がどのように執行されているのかという関心から、米国のGAO（General Accounting Office）の報告書（“Tax Administration IRS's Advance pricing Agreement Program” Aug. 2000：以下「GAO 報告書」という。）及び米国内国歳入庁（IRS）のAPAの年次報告書（“Annual Report Concerning Advance Pricing Agreements” Mar. 2000：以下「IRS 報告書」という。）からその概要を述べたものである。

1 両報告書の概要

GAO 報告書は、米国議会からの要請を受けて GAO が IRS の APA について次の3点の中

心として検討を行い、IRS へ勧告をしているものである。この報告書の焦点となった三つの項目は、①米国納税者により使用されている APA の程度、② APA 処理の期限、③ APA の違法性に関する納税者の年次報告書に対する IRS の審査状況、である。

他方、IRS 報告書は、APA が開始された1991年から1999年までの状況について報告している。この期間の APA 申請数は401件で、APA の合意が締結された件数は231件、締結した比率は約57%である。締結された APA における関連者は、米国親会社と外国子会社が91件、外国親会社と米国子会社が90件とほぼ同数である。また、APA において合意した移転価格決定方法は、利益比準法（CPM）が最も多い。

2 GAO 報告書における計数

1999年9月30日現在の IRS の資料によると、手続完了又は継続中である APA の締結数又は継続中の納税者数は244であり、88は、自主的な取下げ又は IRS の却下等の理由により手続が完了していない。なお、小規模事業者の APA は、8 である。1 納税者が複数の APA を締結していることから、APA の申請件数にすると総数が400件であり、うち210件が承認され、190件が継続中である。二国間 APA は、400件のうち247件であり、相手国は15カ国であ

Topics of International Taxation

り、それらのほとんどが4カ国に関連している。IRS 報告書によれば、業種別では21業種、主要な業種は、金融、コンピュータ、化学、運輸機器、電気製品である。また、1,245社の大企業のうち10%がAPAを締結しているが、国際取引の金額では42%になっている。

また、IRSから税務調査を受けた者(1996年から1998年の間)1150件のうち、APAの承認を受けたのは72件、比率で6%。この税務調査による増差所得は、154億ドル(120円換算で1兆8,480億円)である。さらに、1994年10月から1998年12月までの間、異議申立てをして提訴しなかった119の納税者のうち17がAPAを申請し(14%)、異議申立て中の納税者104のうち、18がAPAを申請している。

3 APAに要する期間と年次報告書の問題点

IRSによる国内APAに要する標準的期間は、申請後12月であり、小規模企業の場合は6月である。1999年の国内APAの平均値は12.5月であり、1999年の11件は、期間制限を2月から32月を超えている。1998年の平均値は16月である。2年間の平均値は14.5月であり、更新と小規模企業を除くと平均は24月であった。2年間の更新の平均値は7.5月、小規模企業は5月である。

二国間APAについては、第1段階(IRSと納税者間で移転価格算定方法を決定し、APAチームが相互協議のための準備書面を作成する。)の標準となる期間は9月である。1999年の平均値は18月である。権限ある当局の相互協議を含めると平均値は32月になっている。承認

された二国間APAは、10月から60月である。1999年9月現在、1993年から1996年に申請した42件が継続中である。

年次報告書に関しては、1999年9月現在、240件の審査中のもののうち120件は1年を超え、50件は2年を超えていることから、IRSは審査のスピードアップを計画している。

IRSは、遅延理由としてスタッフが少ないことを挙げている。IRSの外部の者の見解では、①伝統的な調査法にこだわる調査官が口出しをしすぎる、②IRSの意思決定が遅いこと、③納税者からの情報提供の遅さ、を指摘している。二国間APAの遅延する理由としては、①他の国がIRSと異なる移転価格算定方法を主張すること、②APAの交渉回数が少ないこと、③1999年の守秘義務立法前に、相手国はIRSからの情報漏れを懸念したこと、と分析されている。

4 APAの改善方法

IRS長官は、この勧告を受けて、IRSが2年間でAPAのスタッフを2倍にし、年次報告書審査手続を改善することを表明している。

わが国は、国内における手続を整備し今後二国間APAに本格的に取り組むことになろうが、米国におけるAPAに関するGAOの指摘は参考になろう。

日本大学教授

矢内 一好