

【研究ノート】

国際管理会計の動向と現況 — 国際振替価格を中心として —

(平成 14 年 9 月受理)

加 藤 恵 吉* (KATO Keikichi)

I はじめに

多国籍企業が関連企業間で管理会計上、振替価格を2カ国以上に渡って設定する場合（国際振替価格と呼ばれる）、企業はその内部・外部的な目的を達成するように価格を設定する。企業は内部目的のために、同一組織内における会社間の取引を会計数値によって示す。それらは多国籍企業内の資源配分の意思決定に利用されるが、その最終目的は企業内の利益の最大化を企図することであり、多国籍企業全体の利益の最大化が図られている。また、外部目的のために、企業は、異なる国で、異なった法的、社会的、経済的規制の下で、会社間の利益の配分を国際振替価格によって図っている。外部的には多国籍企業は異なった法人税率、税構造・税要求、割当て制限・関税、現金移動の制限、為替統制のような問題に直面し、当該進出国政府と対立することになる。合衆国をはじめとする各国政府は多国籍企業の国際振替価格政策は、オープンな市場価格を反映させていない等の理由で、企業が国際振替価格によって租税を回避していると考えている。それゆえ、多国籍企業は、本国と進出国との間で国際振替価格を設定する際に軋轢を生むこととなる。

これらの内部目的と外部目的は直接的には関連性を持たない。そしてこれらの目的をすべて満たす1つの国際振替価格を設定することはできない。つまり、多国籍企業が設定するすべての目的を満たす適切な（または最適な）実際上の国際振替価格の設定方法はないということになる。これには

- ① 市場の状況、政府の態度、異なるグローバル戦略のような変化している環境状況のもとで多国籍企業は、異なった環境状態、時間で異なった振替価格を使用することを求められているため
- ② 国際収支の均衡、税収入、異なる国での市場構

造が国際振替価格設定により影響を受けるため
③ 国際振替価格が市場の状況を反映していない場合、または非関連企業間の独立企業間価格（arm's length price）から逸脱しているためのような理由がある。

また、多国籍企業の国際振替価格の設定いかんによっては国家間での関連企業の課税所得の配分が大きく変わることになる。これは、多国籍企業に国際的な課税回避のための国際振替価格の操作の余地を与えると共に、他方では国家に国際振替価格の調整の下に税源を獲得する手段を与えることになる。ここで国際振替価格に関して当該国家の税制と企業側の適正な課税所得の配分を与える基準があるかが問題になる。明確な基準がないままに企業が設定する国際振替価格に対して税務当局が介入した場合には国際振替価格設定における企業の管理会計システムにも支障をきたすことになる。

このため、適切な国際振替価格政策を行う上で、企業と政府の観点の両方から国際振替価格を検討することが重要である。本稿ではこれらの国際振替価格の価格設定についての問題を考察していく。

II 企業の国際振替価格設定

企業の管理会計上の国際振替価格の設定方法は、従来の国内のみでの内部振替価格の設定にみられる管理会計的技法を応用したもの、数理計画法（線型・非線型モデル等）、を用いた2つに分類できる。以下、分けて述べる。

1. 管理会計的技法による設定方法

この志向に基づく振替価格の方法は、
(1)市価、(2)原価基準および原価加算、(3)交渉価格、

*：福島工業高等専門学校 コミュニケーション情報科

(4) 限界原価基準、に分けられる。

(1) 市 価 法

市価は、企業が製造した製品を外部の顧客に販売する場合に付される価格である。そして、企業内で供給会社から受入会社に製品が市価で振り替えられている場合、この価格は外部の顧客への振替と同一価格であり、いわゆる独立企業間価格であるといえる。しかし、市価を振替価格として企業が用いるには以下のような基準を満たす必要がある。

- ① 競争的中间市場が存在すること
- ② 子会社の管理者が本社のトップマネジメントの干渉を受けずに、企業内部で取引を行うか外部と取引をするのかといった自由な意思決定ができること
- ③ 利用できる市価が常にあることである。

市価を用いることの利点は市価は独立企業間価格に相当し企業側としても本国政府、進出国政府との価格についてのコンフリクトを回避できることがあげられる。

しかし、市価にも以下のような欠点がある。

- ① 適切な市価は国や時期が異なると変動するため、価格を設定が難しくなる。
- ② 国際市場において、振替製品の輸送コストや立地条件が違ふために、異なる国で付すための画一的な価格を設定することが困難になること。
- ③ 価格を設定する上で、市価が海外市場の需要・供給に応じて変動するため、企業が他企業に対して競争優位となるように、価格変動分に応じて振替価格を下げるような場合が考えられるため単一的な価格を設定することができない場合があること。

(2) 原価基準および原価加算法

振替製品に対する市場価格が存在しない場合は、振り替えられる製品の原価を基準として振替価格の設定を行うことになる。原価を基準とした振替価格の設定法のもとでは、原価は違った意味を持ち、業績評価、動機づけ、意思決定、事業部利益、法人税納付、企業の全体的利益にも市場価格による方法とは異なる影響を与える。

原価基準法は全部原価（実際・標準）、変動原価（実際・標準）を基準にしている。

(A) 全部原価

全部原価を基準とした方法を用いることの利点は

- ① 多国籍企業で現在使用されている会計システムによって原価情報の利用可能性が与えられていること。
- ② 棚卸評価と利益決定に関しては、一般に認められた会計原則（GAAP）に準拠している。
- ③ 海外子会社等の管理者に全部原価がその変動原価を上まわる限りそして追加的能力を有する限りは当該事業部の貢献利益を増加させる動機づけを与える。

しかしながら、全部原価による方法には以下のような問題点がある。それは、

- ① 供給会社が内部振替されたすべての製品にかかる全部製品原価をカバーすることが保証されている場合、受入会社の管理者に非効率的に使用されている資源の原価が転嫁される限り、海外子会社の管理者がその事業部コストを統制しようとするインセンティブ、効率的に生産しようとするインセンティブ、責任分野に属するものについて合理的な意思決定をしようとするインセンティブが生じない。
- ② 全部原価が市価を上まわる場合、受入会社の管理者は企業外部市場から購入するようなインセンティブが生じる。
- ③ 全部原価法は、受入会社が供給会社の固定費を変動費として扱う場合、企業全体としての短期的部分最適意思決定を導くことになるため。

(B) 変動原価

変動原価を基準とする振替価格の設定は企業全体の観点から受入会社が最大の利益を出せるような意思決定を導くものである。多国籍企業における変動原価（実際・標準）は受入会社の変動費とみなされている。振替価格に変動原価基準を使用することは、供給会社に全く利益を生じさせなかったり、その固定費に等しい損失を生じさせる。そのため、長期的観点からの価格の決定においては、変動原価を基準とする振替価格は受入会社の管理者に適切な価格決定を導けなくなり、供給子会社の業績評価においても適切性を欠く結果がもたらされる。

(C) 原価加算法

次に、原価加算法は、実際・標準原価を用い、原価に適切な利益率を加算することによって振替価格を決定する方法である。この方法によって海外子会社に国内市場において得られるのと同じ投下資本収益率（ROI）を得るように通常の営業費用に適切なマーク・アップでもって回収することができる。原価加算法による振替価格が利用される理由は、設定に関する簡便

性、明瞭性に加え、特に中間生産物が国際市場にあるときにその市価に近似している点、そして製品に対する市価が存在しないときに、正当と認められうる正当な振替価格の設定方法であるからである。しかし、企業全体の観点からは部分最適意思決定を導き出す可能性もある。

(3) 交渉価格

交渉価格は、供給会社と受入会社とが自由に振替価格を交渉できる場合に設定される価格である。この方法は各々の管理者間で適切な意思決定がなされている場合には各管理者が納得できる成果を生む。しかしながら、特に商品が、異なった国で売られた場合や、異なる税率、政府規則、関税、競争のような要因が無視される場合は部分最適意思決定を導くことになる。また、協議時間が長くかかるような場合には本社のトップマネジメントの介入がなされる可能性がある。また、この方法は内部振替価格の設定においてはよく用いられる方法であるが、国際振替価格の場合には各国の国際振替への対策税制のために純粋な形のままでの適用は困難である。

(4) 限界原価基準

限界原価は、生産量を1単位増加させたときに生じる総費用の増加分を意味する。限界原価基準による振替価格は供給子会社の限界原価で設定される。このとき、供給子会社は限界費用が限界原価に等しくなるまで生産を続ける。そしてこれが企業全体の利益の最大化をもたらす。しかしながら、限界原価に関する情報は企業の会計システムから実際に得ることは困難が伴い、実際にはさほど用いられていない。

2. 数理計画法を用いた設定方法

数理計画法は資源を効率的に配分し、同時に、分権化された組織の下で資源の効率的な使用を評価するものである。これらの方法には線型計画法モデル、非線型計画法モデル、目標計画モデルがある。これらの数理的モデルは、中間生産物の機会原価（または、シャドウプライス）で振替価格を設定する。しかし、これらの数理計画法による技法には以下のような欠点がある。

- ① 多国籍企業は、効率的な分権的営業活動を維持していくために部分最適な事業部別情報を得なければならない。そのため、振替価格が集権的に設定される場合、海外子会社の管理者の自律性は完全に無視され、利益センター概念はこの状況では

適用できない。

- ② 異なる税率、為替リスク、政府による圧力、相手国の政府とのコンフリットの回避など企業が海外で営業する場合に直面する要因を数理計画法に組み込む場合、国内企業のみにも適用できたモデルよりも格段に複雑性を増すこと。
- ③ これらのモデルは国際振替価格設定に対する行動的意味を考慮していないこと。
- ④ 業績評価は国際振替価格政策の1つの目的であり、利益の関数として考えられている。しかし、このモデルはこれを考慮しない。

3. 実証研究と実際の国際振替価格の選択状況

国際振替価格における企業内のデータ、文献は、それが企業内の原価に関する問題であり、それほど開示されるものではない。そのため、多くの研究者たちはインタビューや質問状による実証研究を行っている。

実際に採られている国際振替価格の方法についてはTang, Mostafa 他によるいくつかの調査がある。Tang [1992] の調査については1977年にも同様な調査を行っており、それと比較した形で1992年度の調査結果は示されている。表1によれば使用されている国際振替価格としては全部原価加算による方法が最も高く(26.8%)、次に市価法(26.1%)、以下、交渉価格法(12.7%)、市価から営業費控除したものによる方法(12.1%)、となっている。さらに、表1から両年度の調査結果を比較すれば、原価基準法による国際振替価格は46.6%から41.4%へと減少し、市価基準による国際振替価格は39.0%から45.9%へと増加し順位が逆転している。これは米国政府の多国籍企業への移転価格税制(ここでは米国系企業を主な対象としているので内国歳入法482条の規定)が両調査の間に充実してきたことが要因と推察できるであろう。

次に、佐藤[1992]の調査は、海外現地法人を所有している日本企業245社への質問であり、有効回答数118社である。ここでは製品、半製品などを供給する場合の国際振替価格が調査されている。表1から、原価加算基準が最も多く(47%)、次いで市価基準(29%)、原価基準と市価マイナス法が同率(11%)、その他の方法(2%)となっている。この表の中での原価加算基準が多いのは市価による比較可能な非関連者間取引が存在する場合が少なく、市価による方法がとり得なかったのだろうということも理解できるが、この調査によってはどの程度の利益が加算されているかは示されていない。

加藤：国際管理会計の動向と現況

表1 国際振替価格の方法

設定法	Tang (1979) 比率 (%)	Mostafa (1984) 比率 (%)	Tang (1992) 比率 (%)	佐藤 (1992) 比率 (%)
原価基準の方法：				
(実際・標準) 変動原価	0.8	0	1.2	—
(実際・標準) 全部原価	10.2	8.3	10.8	—
実際変動原価	1.7	—	1.3	—
＋ 一括補助金				
(実際・標準) 全部原価加算	32.2	19.4	26.8	—
その他	1.7	11	1.3	—
原価基準の合計	46.6	38.9	41.4	58
市価基準：				
市価	20.4	16.7	26.1	29
市価－営業費	14.4	5.5	12.1	11
その他	4.2	8.3	7.7	—
市価基準の合計	39.0	30.6	45.9	40
交渉価格	13.6	19.5	12.7	—
その他の方法	0.8	11	0	2
総計	100.0	100.0	100.0	100.0

(資料) Tang [1979, 1992]; Mostafa [1984]; 佐藤 [1992]

Ⅲ 国際振替価格と税制

多国籍企業が国際振替価格を設定する際には、その目的ならびに環境要因を考慮に入れて意思決定を遂行する必要がある。企業側としては国際振替価格の設定に当たって企業グループ全体の利益の最大化のためにそれらの環境要因を考慮に入れたシステムを確立することは必要であるが困難なものとなっている。その最大の原因は、各国の税制の相違が多国籍企業側の意思決定に多大な影響を及ぼすからである。そこで、本章においては企業と政府の観点から考察していく。

ここで、政府といってもその国の地域性、形態、状況等により大きく異なる。たとえば、租税条約、課税標準、外国税額控除、同一企業内の国際振替価格への課税等の税規則は国によって異なり、先進国と発展途上国とでは税構造、政策、規則は異なった目的を持っている。先進国が多国籍企業や海外企業に課税する大きな目的は

- ① 歳入の増加、
- ② 租税誘因を与えるため、
- ③ 二重課税の回避または最小化、
- ④ 税の濫用の抑制、であり、

発展途上国の多国籍企業や海外企業に対する課税システムは、以下の目的のために用いられる。

- ① 経済成長率目標を達成するため、

- ② 産業の優先性確立のため、
- ③ 新しい産業の新規の投資を推奨するため、
- ④ 経済発展を維持することによって政治的、社会的安定を維持するため、
- ⑤ 海外為替取引を監視し厳しい統制を実施するため。

このように政府の課税目的別に分類すると、政府の課税に対する政策的な意図がわかる。

本章では、国際振替価格に対する政府の課税に関して、主に米国の内国歳入法 482 条を例にあげて政府側の規制法と国際振替価格を論じる。

1. 国際振替価格に対する税規制

多国籍企業の国際振替価格の設定に関する意思決定は企業グループ全体の販売量、納税額、利益に大きな影響を及ぼす。ほとんどの国の課税当局は国際振替価格が独立した企業間の取引に付される価格（独立企業間価格）となる必要があるとしている。政府側がこのような態度をとるのは以下のような理由による。

- ① 多国籍企業が利益を課税権の及ばない他国に移すことによって自国の納税義務を減少させることがないようにするため。
- ② 課税権の範囲内の所得となるように所得および控除を調整するため。

③ 濫用されている多国籍企業の国際振替価格政策
に対処するため。

米国においては内国歳入法 (Internal Revenue Code: 以下 IRC とする) 482 条が国際振替価格の規制法となっているが、それは

「2つ以上の組織、営業体または事業体が同一の利害関係者によって直接または間接に支配されている場合には、財務長官またはその代理人は、租税回避を防止するために必要と認めるときは、総所得、所得控除、税額控除その他の租税の減免について、これらの機関、営業体または事業体の間で分配、配分または配賦を行うことができる。」

(IRC.482, Allocation of Income and Deductions among Taxpayers)

というものである。そしてこの条文に基づく国際振替価格に関する規則が「独立企業の原則」であり、これは関連企業間の取引を第三者である独立した企業間の取引 (独立企業間取引) と比較し、それと異なる条件で内部取引が行われた場合には独立企業間での取引に照らして再計算、再配分を行うものである。このため、多国籍企業が設定した国際振替価格と政府側の算定方法に従い設定した国際振替価格という2つの国際振替価格が算出されることが起こりうる。そして、この2つの価格の違いが大きな問題を持つこととなる。すなわち、多国籍企業に IRC 482 条を実際に適用するに当たっては大きな問題があった。それは同法の不明瞭さと曖昧さにある。そして、適切な独立企業間価格について政府側と多国籍企業の間での討論や交渉、そして一般的なルールが存在しなかったため、両者間に課税、納税という図式に対してコンフリクトが生じることとなったのである。

IRC 482 条は当初、独立企業間価格の算定に当たって3つの基本法を提示していた。そしてこれらの算定法が適用できない適切で納得できるような理由がある時には第4の方法がその状況にあわせて適用された。

以下ではこれらを検証する⁽¹⁾。

(1) 独立価格比準法 (Comparable Uncontrolled Price Method: CUP)

この方法では、比較可能な非関連者間取引において請求される価格を参考として、関連者間取引において請求される価格が独立企業間の取引価格であるか否かを判断する方法である。しかし、この方法にある関連

者間の取引と非関連者の取引の正確な比較は、なかなか存在しない場合が多く困難性を伴う。また、垂直的に統合された企業においては、非関連者となる第三者が存在しない。さらに、無形資産についてはこの方法で規定するような独立企業間価格の基準に適合しない。それはその企業にとって価値のある無形資産である特許ノウハウ等を非関連者に販売することはないためである。

(2) 再販売価格法 (Resale Price Method: RP)

この方法を使用する場合は、販売取引が関連会社間で行われ、その製品が第三者に再販売される場合に有効な方法であり、関連会社から販売された製品を独立企業に販売する際の再販売者としての粗利益率と比較対象取引との粗利益率を比較する方法である。粗利益率の算出には総利益率と純利益率がある。

(3) 原価加算法 (Cost-Plus Method: CP)

原価加算法によれば、供給側の販売価格は適切な総利益率に製造原価を乗じたものによって計算される。適切な総利益率は非関連者との比較から算定される。この方法は製品または海外受入会社によって価値を付加された半製品を輸出するときに使用される方法である。また、ここでの製造原価は原価配分のための正常な会計実務に一致していることが求められている。同規則によれば、比較対象取引で供給側が総利益率の計算で全部原価を用いれば、製造原価も全部製造原価になり、直接原価を用いて計算すれば直接製造原価にならないといけないとしている。しかしながら、直接原価を用いて価格付けをすることは前にも述べたように、企業のある特定の目的を達成するために用いられる管理会計上の方法であり一般に認められた会計実務とは認められていないものである。つまり、IRC 482 条においてはこの直接原価を含む直接原価計算の方法が何を意味するのか特定せずあいまいになっている。

(4) 代替的方法

ここまでは、主要な独立企業間価格を算定する方法をあげた。以上のような方法が米国では用いられてきたわけであり、これらの3方法のすべてが適用できない場合には、第4の方法と呼ばれる投下資本収益率法、最終販売価格法、機能法、利益費用比例配分法によって適用を図ってきた。

2. 比較国際振替価格の不適合性

前節の IRC 482 条に関する国際振替価格の算定方

法については問題点が指摘されている。それはまず比較する国際振替価格算定の不適合性である。この不適合性については上記の基本3法による方法によっては算定できない国際振替価格が多く存在することからうかがえる。そして、無形資産に関わる問題である。1980年代以降、本格的な多国籍企業時代の中で、企業内取引そのものが増大するのに応じて、取引の多様性、複雑性も増大してきた。その中で多国籍企業の国際振替価格への関心、そしてその対応戦略の中心は、製品等有形資産に関するものから、競争優位をもたらすような技術、商標権、特許権、ノウハウ、金融取引など複雑でかつ多様化した無形資産へとシフトしている。このような「他のものとの違いが独占的に認められている」無形資産を含む国際振替価格の算定については、複雑性を伴うと共に振替価格の算定に際して比準の対象となる独立企業や独立企業間の取引が存在しない場合がある。この場合のように、従来の方法による振替価格の算定方式の限界が指摘される中で価格の算定に関して「第4の方法」を従来は補完的に用いてきたのを1980年代以降代替的に用いることが多くなっている。そして、これ以後、国際振替価格の問題は米国における1990年代以降IRC482条に対する法改正が段階的に行われてきている。それは、国際振替価格の算定方法に新たな方法の追加、そして事前確認制度の導入である⁽²⁾。だが、これらの方法は多国籍企業にとっては新たな問題を生んだ。それは政府側の国際振替価格の算定の濫用に関するものである。この場合、企業の自由な取引価格への介入の懸念である。次節でこれらの調査についてとりあげる。

3. 各国の国際振替価格の算定

Ernst & Young [1999] の19カ国レベルでの多国籍企業とその海外子会社124社に対する国際振替価格の算定方法の調査によると、ロイヤルティ等の無形資産の取引だけでなく有形資産の取引に関してもCUP法（独立価格比準法）のような従来から用いてきた算定方法を適用できず、CPM（利益比準法）やPS法（当該国間で利益を分割して国際振替価格を決める方法）を用いているのが現状である。しかしながら、調査によれば、企業は経営・管理の役務については原価で国際振替価格の振替を行っているのが多い。これは、Tang等の調査で合衆国に製品を振り替える企業が市価比準の方法を多く用いてくるようになった結果とは相反する。原価で振替を行うことは、Ernst & Young側が指摘するように、税務当局は課税できる利益を期待していると考えられるためこのような役務の振替は税務当局の国際振替価格調査の対象となりやすく、かつ政府側の国際振替価格の算定によって、企業側と価格の乖離が生じた場合には追徴課税と二重課税にさらされることになる。

この19カ国レベルの調査においては、全世界レベルでの国際振替価格の設定結果においては、合衆国等の積極的に国際振替価格から税源を捕捉しようという国に所属する企業のトップマネジメントと政府側の国際振替価格の設定政策には開きがあるといえる。

IV 結びに 国際振替価格更正コスト認識の必要性

本稿の考察のように同一企業内で付された国際振替

表2 取引形態による国際振替価格の設定方法

	企業数	CUP %	RP %	CP %	CPM %	CUT %	PS %	TNMM %	既存方法 %	原価 %	その他 %
製品販売	363	52	31	60	17	11	11	7	20	12	12
原材料の販売	254	57	33	61	18	13	13	6	19	13	13
経営管理の提供	418	53	21	66	14	11	9	7	18	14	16
技術の提供	352	55	25	64	15	12	9	8	17	15	16
製品販売コミッション	232	56	27	61	16	12	14	6	20	12	13
コストシェアリング	191	54	26	71	16	11	12	6	16	20	19
ロイヤルティ	247	55	30	68	18	15	12	8	20	13	15
企業内ファイナンス	456	51	23	61	14	11	10	7	19	13	15
その他	52	61	15	65	15	13	10	-	17	15	19

CUT：独立取引比準法 TNMM：取引単位利益比較法

複数回答を含む
(資料) Ernst & Young [1999]

価格が税務当局の算定する価格と乖離するような現況がある。これは、企業の従来の国際振替価格に関する管理会計システムとは異なった算定方法で税務当局が算定し直していることが原因にある。現実に国際振替価格の決定要因についての研究調査においても、各国の税制度に関する要因が大きく価格の決定に関わっている⁽³⁾。各国税務当局の設定する国際振替価格の目的は、米国内国歳入法 482 条の規定に代表されるように企業の租税回避行動を防止するために政府が設定した算定基準によって企業が算定した価格について更正を行うことであった。ここに、多国籍企業側が設定する国際振替価格と政府が算定する 2 つの国際振替価格の間にコンフリクトが生じている。しかも、政府が算定する国際振替価格には不確実性が潜在的に存在し、その価格設定方法の適合性をめぐっても両者間で対峙することとなっている。しかしながら、最終的には、政府はその算定した国際振替価格を強制する権限を保持しているし、企業側はそれに従わなければならない。そのため、政府による国際振替価格算定の濫用という事態を生むことにもなり、企業の自由な価格設定にも影響している。したがって、国際振替価格に対する設定方法のユニバーサルなモデルづくりが OECD (経済開発協力機構) や UN (国連) によって考察、勧告されており、国際振替価格設定に関する多国籍企業と政府側双方の目的の一致を図る努力がなされている。しかし、企業は、税務当局によって国際振替価格が更正された場合、企業内で算定した国際振替価格ではなく税務当局の算定方式で国際振替価格を設定しなければならないことを鑑み、その方法を加味し、算定した国際振替価格を企業内の管理会計システムとして組み込む必要がある。したがって、国際振替価格への税務当局の更正に対するコスト認識を含む異なった状況の下での各企業単位での国際振替価格に対する管理会計システムの構築が必要とされている。

参考文献

- Abdallah, Wagdy. M., *International Transfer Pricing Policies: Decision Making Guidelines for Multinational Companies*, Quorum Books, 1989.
- American Accounting Association, "Report of the Committee on International Accounting", *The Accounting Review*, Vol.48, 1973.
- _____, "Report of the Committee on International Accounting", *The Accounting Review*, Vol.49, 1974.
- Benke, Ralph L. Jr. and Edwards, James Don,

- Transfer Pricing Technics and Uses*, National Assosiation of Accountants, 1980.
- Elliott, Jamie., "International Transfer Pricing : A Survey of UK and Non-UK groups", *Management Accounting*, Nov. 1998.
- Emmanuel, Clive R. and Messaoud Mehafdi., *Transfer Pricing*, Academic press, 1994.
- Ernst&Young., *Transfer Pricing 1999 Global Survey*, http://www.y.com/global/gcr.nsf/International/Welcome__Library, 1999.
- Green, James and Duerr, Michel D., *Inter Company Transactions in the Multinational Firm*, National Industrial Conference Board, 1970.
- Heely, A. James and Nersesian, Roy L., *Global Management Accounting : A Guide for Executives of International Corporations*, Quorum Books, 1993.
- Internal Revenue Service, *The Section 482 White Paper*, 1988.
- _____, *Report on the Application and Administration of Section 482*, 1992.
- Iqbal, M. Zafer., Melcher, Trini U., Elmallah and Amin A., *International Accounting*, South-Western College Publishing, 1997.
- Mostafa, A ,Sharp, J.A ,Howard,K., "Transfer pricing -A Survey Using Discriminant Analysis", *Omega*, Vol.12, No.5, 1984.
- Organization for Economic Co-Operation and Development, *Transfer pricing and Multinational Enterprises, Report of the OECD commitee on fiscal affairs 1979*, 1979.
- _____, *Transfer pricing guidelines for Multinational enterprises and tax administrations*, 1994.
- Pagen, Jill C and J Scott Wilkie, *Transfer pricing strategy in a global conomy*, IBFD Publications, 1993.
- Pass, Christopher., "Transfer pricing in Multinational Companies", *Management Accounting*, Vol.72, No.8, Sep. 1994.
- Porter, Michel E., *Competition in Global Industries*, Harbard Business School Press., 1986. (土肥, 中辻他訳『グローバル企業の競争戦略』ダイヤモンド社, 1989年)。
- Schjelderup, Guttorm and Sorgard, Lars, "Transfer Prising as a Strategic Device for Decentralized Multinationals", *International Tax and Public*

- Finance*, Vol.4, No.3, Nov. 1997.
- Tang, Roger Y.W., *Transfer Pricing in the 1990's: Tax and management perspectives*, Quorum Books, 1992.
- _____, *Intrafirm Trade and Global Transfer pricing regulations*, Quorum Books, 1997.
- 大河原健・須藤一郎『国際取引のグループ戦略』, 東洋経済新報社, 1998年。
- 加藤恵吉「国際振替価格の設定政策—設定目的と外部環境要因の影響—」『研究年報経済学』 vol.61 No.4, 2000年。
- 木村敏夫「多国籍企業の国際移転価格の設定」『経済経営論集』, 1996年3月。
- 小島信史・清水孝『移転価格の税務と管理』, 税務経理協会, 1996年。
- 佐藤康男「海外現地法人の会計管理—業績評価と移転価格—」『経営志林』第28巻第4号, 1992年。
- 清水孝「国際振替価格をめぐる税制と管理会計との調和」『産業経営』Vol.19, 1993年。
- 中村雅秀『多国籍企業と国際税制』東洋経済新報社, 1995年。
- 羽床正秀・真穂ジョーダン「移転価格に関するグローバルリサーチ」『国際税務』vol.20 No.2, 2000年。
- 宮本寛爾『国際管理会計の基礎—振替価格の研究—』中央経済社, 1983年
- _____, 「多国籍企業経営管理の類別と管理会計」『会計』第138巻第5号, 1990年。
- _____, 『多国籍企業の管理会計』中央経済社, 1989年。
- 頼誠「管理会計における国際的視点」『彦根論集』第265号, 1990年。
- _____, 「多国籍企業の振替価格設定基準と影響要因」『彦根論集』第270・271号, 1991年。

註

- (1) IRC 482条は、①企業内部ローンにかけられた利子、②関連者のためのサービス、③関連者による有形資産の使用、④無形資産の企業内部移転、⑤無形資産の企業内部販売、の5つの取引形態について規定している。
- (2) 新たな方法とは利益比準法 (Comparable Profit Method) と利益分割法 (Profit Split Method) であり、利益比準法は海外子会社の営業利益が比較可能な類似した独立企業の営業利益率による課税当局が特定した営業利益範囲にあるかどうかで振替価格を算定する方法であり、利益分割法は供給・受入会社の営業利益の合計を決定し、合理的と見られる何らかの基準によってその営業利益を供給・受入会社所在国間で分割する方法である。事前確認制度とは企業側と課税当局が振替価格について算段し交渉する制度であるが、根本的な解決法とはなっていない。
- (3) 国際振替価格の決定要因については加藤 [2000] でまとめてある。