



私たち税理士法人プライスウォーターハウスコーパースは、全世界149カ国に14万人のスタッフを擁する世界最大級のネットワーク会計事務所プライスウォーターハウスコーパース(www.pwc.com)の日本におけるメンバーファームです。日本最大級のタックスアドバイザーとして、公認会計士、税理士等約480人のスタッフから成る専門家集団です。

このニュースレターは、無形資産にかかわる移転価格課税の概要を説明する目的で作成しています。この情報が個々のケースにそのまま適用できるとは限りません。したがって、このJapan Tax Updateに基づき、具体的な決定を下される前に、プライスウォーターハウスコーパースの担当者にご確認されることをお勧めいたします。

税理士法人プライスウォーターハウスコーパース
〒100-6015
東京都千代田区霞が関3-2-5
霞が関ビル15階
代表電話: 03-5251-2400
<http://www.pwc.com/jp/tax>

*connectedthinking

© 2007 税理士法人プライスウォーターハウスコーパース
プライスウォーターハウスコーパースとは、税理士法人プライスウォーターハウスコーパース、または、プライスウォーターハウスコーパースのグローバルネットワーク、ないしはそのメンバーファームをさしています。個々の組織は分離独立した法的組織となっています。

無形資産にかかわる移転価格課税

1. 背景
2. 移転価格事務運営要領の改正
3. 事例集の公表
4. 事前相談・事前確認
5. 結論

1. 背景

企業活動の国際化の進展とともに、日本の課税当局は、近時は特に無形資産にかかわる移転価格課税に大きな関心を寄せています。新聞記事等によれば無形資産をめぐる多額の課税事例が出ているようであり、それと同時に、納税者からは移転価格課税に関する予測可能性を高めることを強く求められています。

日本の課税当局が無形資産にかかわる移転価格課税に関心を寄せる背景としては、近年、日本企業が比較的成本の安い国に製造拠点を移すことによって、物流のみならず商流も日本を通らない場合が生じており、従来であればモノの取引に織り込まれてロイヤリティーやマネジメントフィーを回収していたところが、これら関連会社における取引に関して日本に所得がほとんど生じない事例が増大しています。

そのため、海外関連会社での高い利益率があれば、それは日本所在企業の有する技術・ノウハウの貢献度が大きいとみて、それに対応する利益を日本所在企業の申告所得に反映させるべきであるとの認識であるとみられます。製造のみならず販売にかかわる無形資産も重要視されているようであり、日本所在企業の有するノウハウの活用・提供等があり、これが日本所在企業の所得に反映されていなければ注意が必要です。

なお、移転価格課税における無形資産の範囲については、かなり広い概念で捉えられており、また、無形資産を開発または醸成した者に無形資産の経済実質価値を帰属させる考え方がとられています。

2. 移転価格事務運営要領の改正

移転価格税制の執行については、政府税制調査会の場合でも採り上げられたのを受けて、日本の課税当局は、適用基準の一層の明確化を図るため、無形資産の取扱いを中心として、移転価格事務運営要領(事務運営指針)の改正およびその別冊として新たに事例集を作成しました。

この通達の改正については、具体的には、調査において検討すべき無形資産として、技術革新・人的資源・組織に関するものをあげ、「例えば、次に掲げる重要な価値を有し所得の源泉となるものを総合的に勘案することに留意する。①技術革新を要因として形成される特許権、営業秘密等、②従業員等が経営、営業、生産、研究開発、販売促進等の企業活動における経験等を通じて形成したノウハウ等、③生産工程、交渉手順および開発、販売、資金調達等にかかわる取引網等」と記すとともに、有する無形資産が所得の源泉となっているかどうかの検討に当たっては、例えば、「無形資産の形成にかかわる活動、機能等を十分に分析することに留意する」、としています(移転価格事務運営要領 2-11)。また、「比較対象取引の選定にあたり、無形資産の種類、対象範囲、利用態様等の類似性について検討することに留意する。」としています(同 3-1)。

3. 事例集の公表

移転価格をめぐる全 26 事例について、一般からの意見をも入れたところで、本年 6 月 25 日付で事例集として公表されました。

事例 1~8 では移転価格の各算定方法の基本的な適用事例、事例 9 で差異調整の方法、事例 10~15 では無形資産の取扱い、事例 16~22 では特に無形資産が両関連者に存する場合の残余利益分割法の適用、事例 23 で企業グループ内役務提供、事例 24 で複数年度の考慮、事例 25~26 で事前確認の取扱いをそれぞれ示しています。

特に無形資産が存在する場合についての事例が多く掲載され、例えば、残余利益分割法を適用する場合における基本的利益の算定にあたっての比較対象法人の選定手順を示している(事例 21)ほか、残余利益の分割要因として、即ち重要な無形資産の形成活動との関係が深い費用として、①特許権、製造ノウハウ等、製造活動に用いられる無形資産:研究開発部門、製造部門の関係費用等、②ブランド、商標、販売網、顧客リスト等マーケティング活動に用いられる無形資産:広告宣伝部門、販売促進部門、マーケティング部門の関係費用等、③事業判断、リスク管理、資金調達、営業に関するノウハウ等、上記①②以外の事業活動に用いられる無形資産:企画部門、業務部門、財務部門、営業部門等、活動の主体となっている部門の関係費用等、をあげており(事例 22)、これらの中から関係する費用が特定されることとなります。

4. 事前相談・事前確認

移転価格にかかわる事前確認の利便性向上のため、事前確認の申し出の前に納税者が当局に相談する事前相談の利用環境整備が図られています。

前記移転価格事務運営要領の改正がなされ、事前確認の方針として、「事前確認が移転価格税制にかかわる法人の予測可能性を確保し、当該税制の適正・円滑な執行を図るための手続きであることを踏まえ、わが国の課税権の確保に十分配慮しつつ、事案の複雑性・重要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。また、事前確認手続における法人の利便性向上および事前確認手続の迅速化を図るため、事前相談に的確に対応する。」とし(同 5-1)、事前確認および事前相談の充実を図っています。

また、本年 7 月には、国税庁の相互協議担当人員ならびに国税局レベルでの移転価格事前確認担当者の数を大幅に増やしており、事前確認の処理促進のための体制整備が図られています。

ただ、一面で、この通達において、事前確認の申出書に添付することを求められている種々の資料(例えば、独立企業間価格の算定方法等およびそれが最も合理的であることの説明を記載した資料、前提となる重要な事業上または経済上の諸条件に関する資料、果たす機能に関する資料、等(同 5-3))については、事前相談の段階から十分な資料提出についての相談が求められることを示唆するとともに(同 5-10)、「非関連者間では通常行われぬ形態の取引を確認対象とすること等により、経済上の合理的な理由なく我が国での租税負担が軽減されることとなると認められる場合」のように事前確認を行うことが適当でないと思われる事前確認の申し出については修正等を求め、これに応じない場合には事前確認をできないとしています(同 5-14)。

5. 結論

いずれにせよ、これらの日本の当局の動きは、無形資産にかかわる移転価格課税に対する当局の強い関心を示すと同時に、移転価格課税の適正化と透明性の確保を求める納税者の要求に応えるべく、事前確認の充実を図ることとしたものであり、また事例集は分かりやすく納税者に説明するとの当局側の努力の現れではありますが、この事例集だけでは今後具体的にどのような執行になるのかは必ずしも明らかではないのもまた事実かと思われます。

今後移転価格そのものへの関心が各国でますます高まるのは避けられず、また移転価格はある意味で、他国の動きに影響を受ける面もあると思われます。その意味では、特に日本との経済関係の密接な諸国での移転価格課税、特に無形資産への課税手法等にも注視していく必要があるものと思われます。企業行動の変化は、全体的には、国際取引内容の変化とともに避けられない動きであり、各企業としては、物流・商流とはまた別に無形資産の有無・程度が利益・所得の配分状況に及ぼす影響についても一層の注意を払っていくことが欠かせないところです。

上記に関してご質問がありましたら、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせ下さい。

岡田 至康	03-5251-2670	yoshiyasu.okada@jp.pwc.com
互井 卓郎	03-5251-2413	takuro.tagai@jp.pwc.com
荒井 優美子	03-5251-2475	yumiko.arai@jp.pwc.com
ジャック バード	03-5251-2577	jack.bird@jp.pwc.com
アルフレッド ゼンカック	03-5251-2431	alfred.zencak@jp.pwc.com
ケン レオン	03-5251-2945	ken.leong@jp.pwc.com