

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 移転価格事務運営要領（事務運営指針）の一部改正（下）

1 改正の特徴（別冊「移転価格税制の適用に当たっての参考事例集」）

平成19年6月22日の日本経済新聞は、「移転価格税制で国税庁 無形資産の課税範囲例示」の見出しにより、移転価格税制について、国税庁が新たな運用指針を公表すること、新指針には課税所得の算定にあたって「無形資産の形成に係る活動、機能等を十分に分析する」などの文言が盛り込まれること、具体的な無形資産の範囲や計算方法を示した「事例集」が加えられること等を報じています。

平成19年6月25日、国税庁は、改正移転価格事務運営要領（事務運営指針）を公布しましたが（<http://www.nta.go.jp/category/tutatu/jimu/houzin/01/00.htm>）、同紙が報じた「事例集」に関しては、改正事務運営指針1-3（別冊の活用）に、次のような規定が設けられました。

別冊「移転価格税制の適用に当たっての参考事例集」は一定の前提条件を置いた設例に基づいて移転価格税制上の取扱いをまとめたものである。このため、別冊で取り上げた事例以外の事例があることはもとより、類似の事例であっても、前提条件が異なることにより移転価格税制上の取扱いが異なり得ることに留意の上、これを参考にして当該税制に係る事務を適切に行う。

2 無形資産取引に関する参考事例集の内容

公表された事例集は、あらかじめ募集したパブリックコメントを踏まえて編集されており、第一章：独立企業間価格の算定方法の選択に関する事例、第二章：独立企業間価格の算定方法等に係る留意事項に関する事例、第三章：事前確認事例、の構成となっています。

具体的な無形資産の範囲については、第二章（1）無形資産の取扱いに関する事例（事例10～15）において、事務運営指針あるいは租税特別措置法基本通達上の無形資産に関する取扱規定が、一定の前提条件を加えた取引関係図を用いて説明されています。

ただし、無形資産に関する具体的な計算方法が、本事例（10～15）の中に記載されているわけではありません。これらの事例は、無形資産の範囲に関する取扱を示すことが目的であり、独立企業間価格の算定方法を、具体的に選択するために必要とされる前提条件は設定されていないからです。

無形資産に関する具体的な計算方法は、第一章において、独立企業間価格の算定方法の選択に関する複数の事例をつうじて解説されています。このうち事例8が、所得の発生に貢献する無形資産が存在することを前提とした事例です。このような無形資産が存在する場合、まず、比較対象取引を探し出し、基本三法の適用可能性を検証する必要がありますが、事例8では、基本三法の適用が不可能と検証した上で、残余利益分割法の適用が妥当であるとしています。

さらに、重要な無形資産が存在する場合の具体的な計算方法に関しては、第二章（2）利益分割法の適用に当たり共通的な留意事項に関する事例（事例16～18）、（3）残余利益分割法の適用に当たっての留意事項に関する事例（事例19～22）において、解説されています。

お見逃しなく！

残余利益分割法とは、第一段階で、重要な無形資産を有しない比較対象企業の通常の営業利益を算出し、第二段階で、合算利益から通常の営業利益を控除した残余利益を、各当事者の無形資産が利益に貢献した割合によって分割する手法です。

残余利益分割法に関して、事例8の《解説》は、「無形資産は、その独自性・個別性（いわゆるユニークさ）により基本的活動をのみを行う法人に比較して経済競争上の優越的な立場をもたらし得るという特徴を有しているために、無形資産が関係する国外関連取引に係る比較対象取引を選定することは困難な場合が多く、特に、法人及び国外関連者の双方が重要な無形資産を有しているような場合には、残余利益分割法を選択することができる（措置法通達66の4（4）-5）。」と説明しています。