



東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

移転価格税制／独立企業間価格の算定方法

～残余利益分割法における残余利益の分割要因の適否～

移転価格税制における独立企業間価格の算定方法の一つとして、残余利益分割法があります。今回は、その算定過程における残余利益（国外関連取引に係る全体の営業利益－基本的利益）に係る分割要因として、「重要な無形資産」以外の利益発生要因についても考慮すべきか否かが争われた判決をご紹介します。

（令和4年3月10日東京高裁・控訴棄却、請求一部認容・確定・TAINSコード：Z888-2428）

<事案の概要>

セラミックス製品の製造等を行うA社（被控訴人）は、ディーゼル車用の微粒子除去フィルターの製造に関する特許権やノウハウ等の無形固定資産を有しており、ポーランドの間接子会社であるB社（国外関連者）との間で無形固定資産の使用に関するライセンス契約を締結していました。この事案は、A社が、平成19年3月期から平成22年3月期までの各事業年度において、ライセンス契約の対価であるロイヤルティの額（本件対価額）を収益の額に算入して確定申告したところ、処分行政庁から独立企業間価格に満たないことを理由に、措置法66条の4《国外関連者との取引に係る特例》第1項の適用により、ライセンス契約に係る取引（本件国外関連取引）が独立企業間価格で行われたものとみなされ、A社の所得金額に独立企業間価格と本件対価額との差額を加算すべきであるとして、法人税の各更正処分等を受けたことから、その取消しを求めて争われたものです。

原審（令和2年11月26日東京地裁・Z270-13486）は、本件国外関連取引に係る独立企業間価格の算定において残余利益分割法を適用するに当たり、①控訴人（国）の主張する基本的利益の算定は相当としましたが、②残余利益の分割については、A社につき、重要な無形資産に係る支出額（開発研究費の額）を分割要因とし、B社につき、重要な無形固定資産に係る支出額（〇〇部門費）のほかに、超過減価償却費（設備投資の減価償却費から基本的減価償却費を控除したもの）を分割要因に加えて、それぞれ配分するのが相当であるとして、各更正処分等の一部を取り消しました。

<裁判所の判断>

東京高裁でも、次のとおり判断し、残余利益の分割要因には「重要な無形固定資産」以外の利益発生要因（超過減価償却費）も考慮すべきであるとして、原判決を維持し、国側の控訴を棄却しました。

- ① 控訴人は、残余利益の分割要因については、基本的には「重要な無形資産」のみをもって考慮されることが想定されており、重要な無形資産とは全く無関係な別個の要因について残余利益の分割要因と認めるには、同要因が「重要な無形資産」に匹敵する程度の価値（重要性）を備え、超過利益（残余利益）獲得に寄与する（相関関係のある）ものと認められる必要があるなどと主張する。
- ② しかしながら、措置法施行令39条の12第18項1号、措置法通達66の4（4）-2、OECDガイドラインの規定等は、いずれも、「重要な無形資産」であるか否かを問わず、分割対象利益の発生に寄与した程度を推測するに足りる要因と認められる限り、これを分割要因とするものであると解される。そして、控訴人の主張をうかがわせる条項ないし記載はない。
- ③ 確かに、平成23年改正前の措置法通達66の4（4）-5の規定を基に残余利益分割法における分割要因は「重要な無形資産」に限られるかのような解釈もみられたが、国外関連取引に係る独立企業間価格の算出方法の一つである残余利益分割法を定める措置法66条の4第2項1号ニ及び措置法施行令39条の12第8項1号の解釈として、「重要な無形資産」以外にも分割対象利益の発生に寄与した程度を推測するに足りる要因があると認められる場合であってもこれを考慮しなくてよいとする趣旨であると解することはできない。

……（税法データベース編集室 依田孝子）

◇以上の判決について詳細（全文・A4判26頁）が必要な方は、送料実費とも2,000円（税抜）で頒布しますので下記あてご一報ください。