

最新税務判例ポイント解説 — 移転価格税制における比較可能性

EY弁護士法人 弁護士 北村 豊

▶ Yutaka Kitamura

京都大学法科大学院非常勤講師（税法事例演習）。法務・税務・会計その他の専門家が協働することにより付加価値の高いサービスを提供することができる税務訴訟、税務調査対応、金融取引に関する法務・税務などに注力している。

I 比較可能性に関する注目すべき判決

東京地裁は、平成26年8月28日、移転価格税制における比較可能性の判断について注目すべき納税者勝訴判決を下しました（公刊物未登載、控訴中）。移転価格税制とは、例えば、日本の親会社が海外子会社との間で取引（国外関連取引）を行う場合の対価の額が、資本関係がない独立の企業（非関連者）間において同様の状況の下で同様の取引を行った場合に成立するであろう価格（独立企業間価格）と異なっている場合、当該国外関連取引は独立企業間価格で行われたものと見なす税制をいいます。

独立企業間価格を算定する方法としては、例えば、非関連者間において当該国外関連取引と同様の状況の下で同様の取引（比較対象取引）が行われている場合は、その比較対象取引の対価の額をもって独立企業間価格とする方法（独立価格比準法）が考えられます。他方、比較対象取引を把握することが難しいような場合は、例えば、日本の親会社と海外子会社の営業利益の合計額（分割対象利益）を、一定の方式に従い分割した金額をもって独立企業間価格とする方法（利益分割法）が考えられます。

そして、例えば、日本の親会社と海外子会社が重要な無形資産を有する場合、分割対象利益のうち、重要な無形資産を有しない非関連者間取引において通常得られる利益（基本的利益）を、日本の親会社と海外子会社のそれぞれに配分し、当該配分した金額の残額（残余利益）を、日本の親会社と海外子会社が有する当該重要な無形資産の価値に応じて合理的に配分した

金額をもって独立企業間価格とする方法（残余利益分割法）が考えられます。

移転価格税制においては、いろいろな場面で比較可能性が問題となりますが、本件では、この残余利益分割法を用いる場合の、基本的利益の算定が争点になりました。

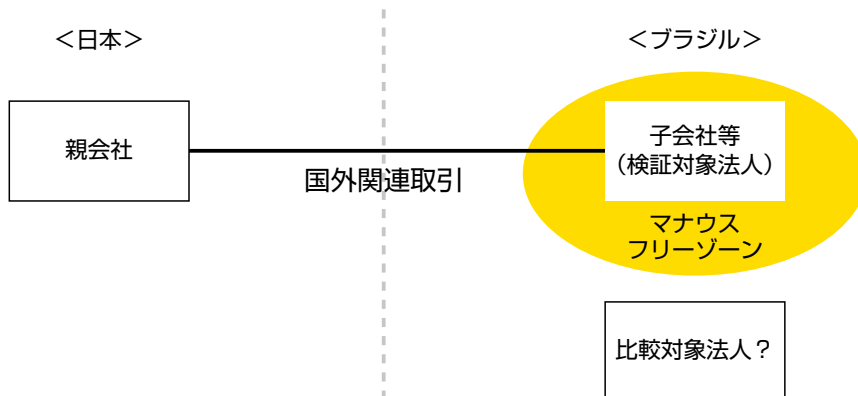
II 本件の争点

本件の争点は多岐にわたりますが、本稿では、前述の基本的利益の算定に関する争点を取り上げます。

基本的利益は、例えば、当該国外関連取引の事業と同種の事業を営み、市場、事業規模等が類似する（重要な無形資産を有しない）法人（比較対象法人）の事業用資産または売上高に対する営業利益の割合等で示される利益指標に基づいて算定されます。そのようにして基本的利益を算定する場合において、ある非関連者たる法人を比較対象法人として選定するためには、当該法人が当該国外関連取引の事業と同種の事業を営み、市場、事業規模等が類似するものであり（比較可能性）、かつ、重要な無形資産を有する法人ではないことが要件となります。

本件では、日本の親会社とブラジルの子会社等（検証対象法人）との、次の取引を一体として国外関連取引と捉えています。

▶ 図1 本件の争点の概念図



- ▶ 自動二輪車の組み立て部品、補修部品、製造設備等の販売取引
- ▶ 完成自動二輪車の販売取引
- ▶ 技術支援の役務提供取引
- ▶ 無形資産の使用に係る取引

その上で、検証対象法人の基本的利益を算定するに当たり、比較対象法人をどのように選定するかが争点になりました。

特に、検証対象法人はマナウスフリーゾーンで事業活動を行っており、マナウス税恩典という税制上、極めて有利な優遇措置を受けていました（<図1>参照）。そのため、比較対象法人もマナウスフリーゾーンで事業活動を行っており、マナウス税恩典を享受する法人でなければならないかが問題になりました。

たり、その利益にマナウス税恩典の影響を受けている場合には、同様の影響を受けている法人を比較対象法人として選定しなければ、検証対象法人と比較対象法人の事業活動を行う市場が類似するものであるといえないというのが裁判所の理由です。

この裁判所の判断は、比較対象法人の範囲が安易に広がることを戒めるものであり、移転価格税制における比較可能性の判断を厳格に行ったものといえます。比較対象法人の選定については、ともしれば結論ありきで、必ずしも比較可能性が十分とはいえない法人が選定されることがあるかもしれません。今後の対応としては、このような裁判所の厳格な判断を踏まえ、移転価格税制における比較可能性の有無について、経済分析の専門家とも協働して十分に検証することが重要といえます。

Ⅲ 裁判所の判断のポイント

この点について、裁判所は、次の理由から、比較対象法人はマナウスフリーゾーンで事業活動を行っており、マナウス税恩典を享受する法人でなければならないと判示しました。

すなわち、基本的利益を算定する場合、検証対象法人が事業活動を行う市場と、比較対象法人が事業活動を行う市場が類似するものであることが必要です。また、マナウス税恩典は、それを享受する法人の利益に影響を及ぼし得る性質を有するので、マナウスフリーゾーンという市場の条件を構成するといえます。従って、検証対象法人が市場において事業活動を行うに当

お問い合わせ先

EY弁護士法人
Tel : 03 3509 1668
E-mail : yutaka.kitamura@jp.ey.com