

次世代送電網として期待される スマートグリッドの導入は 経営に何をもたらすのか

Part 3

移転価格課税にも影響か？

スマートグリッド導入後の税務

Contents

- ▶ 想定される税務上への影響
- ▶ 移転価格税制の基本的な考え方
- ▶ 移転価格税制の特性
- ▶ スマートグリッドから生じるライセンス料授受の取引と移転価格
- ▶ まとめ

想定される税務上への影響

スマートグリッドの場合は異業種の無形資産の利用関係であるため、お互いのライセンス債権とライセンス債務を相殺し金銭に授受が行われないクロスライセンスの形態を想定することは難しく、ライセンス料として金銭の授受が行われる場面が頻繁になる可能性が見込まれる。スマートグリッドにおけるライセンス料の金銭の授受の取引を想定した場合、その授受に関する税務上の処理は通常のライセンス契約の場合と特に変わりはないものと思われ、特筆すべき留意点は見当たらない。他方、ライセンス料の金銭の授受に関する直接の税務上の問題ではなく、そのような取引が増えることに起因して税務上に派生すると思われる間接的な事項として、移転価格税制の観点で影響する可能性が考えられる。この点について、触れてみたい。

移転価格税制の基本的な考え方

移転価格税制は、国外に所在する親会社あるいは子会社等（国外関連者）との取引価格（移転価格）を通じた所得の国外移転に対処するための制度である。たとえば、日本に所在する親会社がその所有する無形資産を国外の子会社に使用させるとき、そのライセンス料という「取引価格」が低額で設定されている場合には、国外の子会社の所得が増加し、日本の親会社の所得が減少することになる。その場合、日本の法人税の課税対象である所得が国外に流出していると税務上では認識される。このため、このような状態を防ぎ、国外関連者との取引において、本来、日本の法人に帰属すべき適正な所得の計算を求める税制である。

「帰属すべき適正な所得の計算」は、独立企業間価格（Arm's Length Price）の算定を通して行われる。これは、その名のとおり、親子間等の関連者間取引において、同様の状況下で仮に独立した第三者（非関連者）との取引であれば設定したであろう価格、という概念である。法人が国外関連者と取引を行った場合に、独立企業間価格と比較し、その国外関連者から支払を受ける対価の額が満たない場合、または支払う対価の額が超えるとき、その独立企業間価格で取引が行われたものとみなして所得が計算されることになる。

移転価格税制の特性

移転価格税制は、前述のように非関連者との取引との比較という過程が含まれていることに大きな特性がある。したがって、国外関連者との取引と同様な状況での非関連者との取引が抽出できれば、独立企業間価格の算定の道筋が取りあえず示されることになる。

ところが、実際には、法人の海外への進出形態として子会社を設けて行っているような場合には、可能な限りその子会社を通じて事業を展開するのが自然である。あえてその子会社と競合するように非関連者と取引を行うことは一般的に想定が難しい。また、競合相手の別の法人が第三者の法人と類似の取引を行っている場合、確かに非関連者間の取引であるとしても、その取引に関する具体的な価格や利益状況に関する情報を入手することは困難である。したがって、国外関連者との取引と比較できるような非関連者との取引を探し出すことが、一般的には相当困難である場合が多いと思われる。

独立企業間価格の原則的な算定においては、国外関連者との取引と同様な状況下で行われている非関連者との取引がまず選定されることになる。そして、その取引において設定される価格あるいはその結果として生じることになる利益率と、国外関連者との取引で設定されている価格あるいは利益率を比較することになる。

しかし、このとき、比較することになる非関連者との取引が検証する対象の国外関連者との取引と同様の状況下ではなく何らかの差異があり、これが価格あるいは利益率に影響していると考えられる場合には、その差異の調整計算を行う必要がある。このような過程を経て、独立企業間価格が算定される。

特に無形資産のライセンス料については、無形資産そのものが一般的にユニークな内容であり、他の無形資産（たとえば何らかの特許技術）と比較した場合、技術の内容の相違点はその使用の対価であるライセンス料の額に影響を及ぼすものか、影響を及ぼしているとして具体的にどの程度なのかが判断が難しい。したがって、別の無形資産の取引と比較する方法によりライセンス料に関する独立企業間価格の算定を行なうことは困難性が高い。このため、移転価格の実務上は、このような直接的に比較して算定する原則的な方法ではなく、国外関連者がライセンス料を支払った後の利益水準（営業利益）が妥当なものか否かで、そのライセンス料が移転価格税制上で適正なものであるかを判断するといった間接的な方法が用いられている場合が多い。しかしながら、この間接的な方法による算定も必ずしも容易ではなく、仮に税務当局がこの方法を適用し課税を試みる場合には、議論となる可能性があると思われる。

スマートグリッドから生じるライセンス料授受の取引と移転価格

スマートグリッドの導入は、海外の異業種の法人との金銭の授受を伴うライセンス契約の機会が増えることが見込まれる。これは、まさに非関連者との間で無形資産の使用に伴う具体的なライセンス料という対価が明確になる取引が増えることを意味する。したがって、前述とは状況が異なってきて、場合によれば法人がその国外関連者との間で行われるライセンス契約と比較可能な非関連者との取引が生じ、ライセンス料に係る独立企業間価格を直接的に算定できる可能性が広がることを意味する。

たとえば、図表1のように、法人Aが海外子会社Xに対しAの所有する無形資産の使用を許諾し、Xはその対価として単位あたり10というライセンス料をAに対し支払っているとする。スマートグリッドの参入に際し、海外の法人BからAに対し、Aが所有しXも使用している無形資産の使用許諾を要請され、AはBとライセンス契約を結ぶことになった場合、その単位あたりのライセンス料(F)が、AがXから収受するライセンス料の独立企業間価格の算定の基になることが十分考えられる。

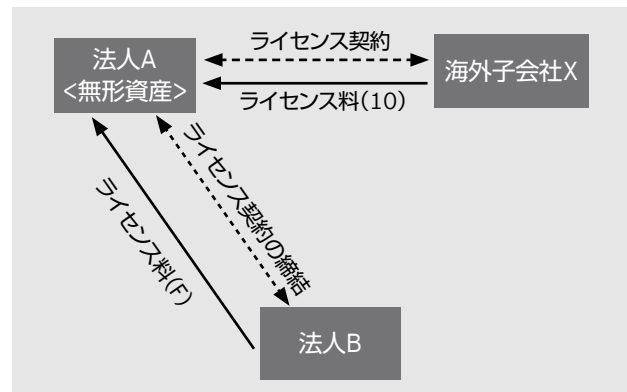
AがX及びBと締結したライセンス契約が同様の状況であるとした場合、Xから収受する単位あたりライセンス料10が、Bから収受する単位当たりの対価Fより高ければ、日本における移転価格税制上の問題はない。しかし、逆にFの方が高ければXから収受する10という移転価格が適正ではないと一般的に考えられる。

まとめ

移転価格税制の観点において、スマートグリッドは無形資産のライセンス取引に関してライセンス料の金銭授受を伴う非関連者との取引を生む機会を増大させることにより、その取引と比較する方法で法人が国外関連者を行うライセンス取引に係る独立企業間価格の算定を可能にするケースが増えると想定される。

このことは、納税者の側からみれば、法人が非関連者とまさに独立企業間で交渉をしたうえで締結することになるライセンス契約に基づき、国外関連者との取引で収受するライセンス料が移転価格税制上で適正であるか社内的に検証できる機会とな

図表1 ライセンス料授受の取引と移転価格



(出所)筆者作成

るかもしれない。しかしながら、一方では、税務当局の側でも、このような非関連者とのライセンス契約に着目することにより法人が国外関連者を行うライセンス取引に関して独立企業間価格の算定を検討し、移転価格課税のもとになる機会を増やすリスクがあることに気付かされる。

このため、このような観点で、スマートグリッドで生じる非関連者とのライセンス取引と、国外関連者を行っているライセンス取引の対価については整合性を図っていくように留意しておく必要がある。

Contact

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人

移転価格部

佐藤 雅弘 エグゼクティブ ディレクター +81 52 588 8859 masahiro.sato@jp.ey.com

タックスライブラリーのお知らせ

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人ウェブサイトの「タックスライブラリー」では、ニュースレター(原則毎月発行)、専門雑誌掲載記事、出版書籍などをご紹介します。

<http://www.ey.com/JP/ja/Services/Tax/Tax-Library>

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。

* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。

本記事全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 tax.marketing@jp.ey.com

Ernst & Young

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーサービスの分野における世界的なリーダーです。全世界の14万1千人の構成員は、共通のバリュー(価値観)に基づいて、品質において徹底した責任を果たします。私どもは、クライアント、構成員、そして社会の可能性の実現に向けて、プラスの変化をもたらすよう支援します。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、www.ey.comにて紹介しています。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザリー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

©2011 Ernst & Young Shinnihon Tax
All Rights Reserved.

EY TAX SCORE CC20110913-1

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいけません。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。