

NO&T Client Alert 2022年4月1日号  
税務ニュースレター 2022年4月 No.12  
移転価格税制に関する重要判決

弁護士 南 繁樹

### 残余利益分割法の実務に重大な影響を及ぼす可能性

当事務所が納税者を代理し、移転価格税制に基づく課税処分を求めた税務訴訟において、東京高等裁判所は納税者の主張を基本的に認め、概ね全額の取消しを認める判決を下した（東京高等裁判所令和4年3月10日判決。以下「本判決」という。）。課税庁と納税者の双方が上告等を行わなかったため、本判決は確定した。本判決は、「我が国の法令においてはもちろんのこと、OECD ガイドラインをみても、残余利益の分割要因について、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いるとか、『重要な無形資産』に匹敵する程度の価値（重要性）を備えたものでなければ分割要因として考慮しないなどといったことをうかがわせる条項ないし記載はない。」と判示した。

本判決は、残余利益分割法の実務に重大な影響を及ぼす可能性があるため、その要旨を速報する。

## 1. 事案の概要（海外子会社への技術ライセンス）

本件は、日本碍子株式会社（納税者）が海外子会社に対して技術をライセンスしていたところ、その対価として受け取ったロイヤルティが独立企業間価格（独立した第三者間の価格）に不足するとして、約62億円の課税処分を受けたというものである（国税不服審判所で約1億円取消し）。本判決は概ね全額の約58億円の取消しを認めた。

課税庁（控訴人）は、課税処分の根拠として、「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、重要な無形資産又はその影響により超過利益が発生している場合については、重要な無形資産の価値に応じた残余利益を分割しさえすれば、合理的な独立企業間価格を算定することができる」と主張していた（下線は筆者による。以下同じ。）。

## 2. 東京高裁判決（本判決）

### (1) 法令解釈

課税庁の主張に対し、東京高裁は、まず、租税特別措置法施行令39条の12第8項1号や、OECD移転価格ガイドラインの関連規定を引用して、それらの趣旨を以下のように述べた。

「これらの規定等は、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。」

「我が国の法令においてはもちろんのこと、OECD ガイドラインをみても、残余利益の分割要因について、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いるとか、『重要な無形資産』に匹敵する程度の価値（重要性）を備えたものでなければ分割要因として考慮しないなどといったことをうかがわせる条項ないし記載はない。」

「むしろ、OECD ガイドラインでは、……残余利益の分割要因が無形資産に限定されるとか、基本的に無形資産であるかという考え方を採用してはいないものと解することができる。」

## (2) 通達や実務について

本判決は、従前の実務の根拠となっていた通達（平成 23 年税制改正前の措置法通達 66 の 4(4)–5）の趣旨について、以下のように述べた。

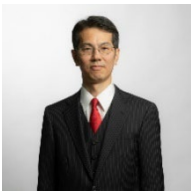
「同通達は、……国外関連取引に係る独立企業間価格の算出方法の一つである残余利益分割法を定める措置法 66 条の 4 第 2 項 1 号二及び措置法施行令 39 条の 12 第 8 項 1 号の解釈として、『重要な無形資産』以外にも分割対象利益の発生に寄与した程度を推測するに足りる要因があると認められる場合であってもこれを考慮しなくてよいとする趣旨であるなどと解することはできない（その意味で、平成 23 年改正前の措置法通達 66 の 4(4)–5 が前記のとおり分割要因として『重要な無形資産の価値』を挙げて残余利益分割法を定めていたことについては、代表的な分割要因を例示して規定したものと解するのが相当である。現に、平成 23 年の税制改正において、残余利益分割法の内容自体については法令上の変更がないにもかかわらず、同改正後の措置法通達 66 の 4(5)–4 では、分割要因を『重要な無形資産』に限定していないことが明らかである。）」

## 3. 実務への影響

本判決が述べるとおり、従前においては「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」ところである。本判決を受けて、今後の実務にいかなる影響が生じうるのか、関心が持たれる。執筆者は、移転価格税制に基づく課税争訟に関し、本件を主任として担当したほか、武田薬品工業、本田技研工業の代理人を務めた。また、国際的取引に関する課税案件について IBM を代理した経験を有している。本判決の検討を含め、当事務所は国際税務のさらなる進展に対応していく所存である。

2022 年 4 月 1 日

[執筆者]



南 繁樹（弁護士・パートナー）

shigeki\_minami@noandt.com

1994 年東京大学法学部卒業。1997 年弁護士登録（東京弁護士会）。2002 年 New York University School of Law 卒業（LL.M in Corporate Law）、2003 年 New York University School of Law 卒業（LL.M. in Tax Law）。主な業務分野は、M&A 取引と税務。特に、移転価格、組織再編税制、個人資産家の資産運用、法人税一般に関する税務調査・審査請求・訴訟経験多数。東京大学非常勤講師、経済産業研究所「これからの法人に対する課税の方向性」プロジェクトメンバー、2016-2018 年 International Fiscal Association (国際租税協会) Asia Pacific, Chair。

本ニュースレターは、各位のご参考のために一般的な情報を簡潔に提供することを目的としたものであり、当事務所の法的アドバイス構成するものではありません。また見解に亘る部分は執筆者の個人的見解であり当事務所の見解ではありません。一般的な情報としての性質上、法令の条文や出典の引用を意図的に省略している場合があります。個別具体的事案に係る問題については、必ず弁護士にご相談ください。

長島・大野・常松 法律事務所

www.noandt.com

〒100-7036 東京都千代田区丸の内二丁目7番2号 JPタワー

Tel: 03-6889-7000 (代表) Fax: 03-6889-8000 (代表) Email: info@noandt.com



長島・大野・常松法律事務所は、500名を超える弁護士が所属する日本有数の総合法律事務所であり、東京、ニューヨーク、シンガポール、バンコク、ホーチミン、ハノイ及び上海にオフィスを構えています。企業法務におけるあらゆる分野のリーガル・サービスをワンストップで提供し、国内案件及び国際案件の双方に豊富な経験と実績を有しています。

---

NO&T Client Alert 及び税務ニュースレターの配信登録を希望される場合には、  
<<https://www.noandt.com/newsletters/>>よりお申込みください。NO&T Client Alert に関するお問い合わせ等につきましては、  
<[client-alert@noandt.com](mailto:client-alert@noandt.com)>まで、税務ニュースレターに関するお問い合わせ等につきましては  
<[nl-tax@noandt.com](mailto:nl-tax@noandt.com)>までご連絡ください。なお、配信先としてご登録いただきましたメールアドレスには、長島・大野・常松  
法律事務所からその他のご案内もお送りする場合がございますので予めご了承くださいませよう願いたします。