

5 第 66 条の 4 《国外関連者との取引に係る課税の特例》関係

1 改正の背景

国際的な租税回避等に対応し公平な競争条件をグローバルに整えるため、多国間協調による国際課税ルールの再構築を目指して、「税源浸食と利益移転（Base Erosion and Profit Shifting：BEPS）プロジェクト」が G20/OECD により進められてきた。この BEPS プロジェクトでは、無形資産等を不十分な対価で移転すること等により、多国籍企業が所得とそれを生み出す活動を切り離し、所得を軽課税環境に移転させることが可能となっているとの問題意識の下、関連者間の無形資産の移転により生ずる BEPS を防止するための移転価格ルールを策定することが行動計画の一つとして掲げられた。この行動計画に係る取組の結果、広範かつ明確に線引きされた無形資産の定義の採用や評価困難な無形資産（Hard-to-Value Intangibles：HTVI）アプローチ（HTVI アプローチ）の採用等の勧告が盛り込まれた BEPS プロジェクトの最終報告書（行動 8－10）「移転価格税制と価値創造の一致（Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation）」が、平成 27 年 10 月に公表された。この BEPS プロジェクトの最終報告書（行動 8－10）の内容は、平成 28 年 5 月の OECD 理事会の承認により OECD 移転価格ガイドラインに取り込まれ、改訂後の OECD 移転価格ガイドラインは平成 29 年 7 月に公表された。

なお、HTVI アプローチについては、BEPS プロジェクトの最終報告書（行動 8－10）の勧告に従い、税務当局向けのガイダンスである HTVI ガイダンス（Guidance for Tax Administrations on the Application of the Hard-To-Value Intangibles Approach）が作成され、平成 30 年 6 月に公表された。この HTVI ガイダンスは、OECD 移転価格ガイドライン第 6 章の附属文書と位置付けられた。

こうした移転価格税制を巡る国際的な潮流に鑑み、令和元年度税制改正において、国際スタンダードとの整合性を確保し、海外への所得移転リスクに対してより効果的に対応する観点から、BEPS プロジェクトの最終報告書（行動 8－10）の勧告内容及びそれらを反映した OECD 移転価格ガイドラインの内容等を踏まえ、HTVI アプローチに相当する制度である特定無形資産国外関連取引に係る価格調整措置を導入する等、移転価格税制の見直しが行われた。

2 移転価格税制の改正の概要

OECD 移転価格ガイドラインの改訂を踏まえ、特定無形資産国外関連取引に係る価格調整措置を導入する等、以下の見直しが行われた。

- (1) ディスカウント・キャッシュ・フロー法の独立企業間価格の算定方法への追加

国外関連取引に係る棚卸資産の販売又は購入の時に当該棚卸資産の使用その他の行為により生ずることが見込まれる各事業年度の予測利益の金額について、合理的と認められる割引率を用いることにより当該国外関連取引が行わ

れた時の現在価値として割り引いた金額を合計して、独立企業間価格を算定する方法（ディスカウント・キャッシュ・フロー法）が、独立企業間価格の算定方法に追加された。

(2) 移転価格税制上の無形資産の定義規定の新設

移転価格税制上の無形資産とは、特許権、実用新案権その他の資産（有形資産及び金融資産以外の資産に限る。）で、独立の事業者の間で通常取引の条件に従ってこれらの資産の譲渡、使用許諾等が行われる場合にその対価が支払われるべきものをいうと定義された。

(3) 特定無形資産国外関連取引に係る価格調整措置の創設

法人が行った特定無形資産国外関連取引について、当該特定無形資産国外関連取引の対価の額を算定するための前提となった事項（当該特定無形資産国外関連取引を行った時に当該法人が予測したものに限る。）についてその内容と相違する事実が判明した場合には、税務署長はその相違する事実及びその相違することとなった事由の発生の可能性を勘案して算定した金額を独立企業間価格とみなして、法人の所得の金額又は欠損金額につき更正又は決定をすることができることとされた。