別 紙

連結法人に係る移転価格事務運営要領（事務運営指針）新旧対照表

改正後	改正前
<p>第1章 用語の意義及び基本方針</p> <p>(用語の意義)</p> <p>1-1 ……………</p> <p>(1)～(22) (省略)</p> <p><u>(23) 租税条約実施特例法 租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律をいう。</u></p> <p>(24) ……………</p> <p>(25) ……………</p> <p>(26) ……………</p> <p>第2章 調査</p> <p>(調査において検討すべき無形資産)</p> <p><u>2-11 調査において無形資産が連結法人又は国外関連者の所得にどの程度寄与しているかを検討するに当たっては、特許権、営業秘密等の技術革新に関する無形資産のみならず、例えば、企業の経営、営業、生産、研究開発、販売促進等の活動によって形成された、従業員等の能力、知識等の人的資源に関する無形資産並びにプロセス、ネットワーク等の組織に関する無形資産についてもその検討範囲に含め、これら所得の源泉となるものを総合的に勘案することに留意する。</u></p> <p>(無形資産の形成、維持又は発展への貢献)</p> <p>2-12 無形資産の使用許諾取引等について調査を行う場合には、無形資産の法的な所有関係のみならず、<u>無形資産を形成、維持又は発展（以下「形成等」という。）させるための活動において連結法人又は国外関連者の行った貢献の程度も勘案する必要</u>があることに留意する。</p>	<p>第1章 用語の意義及び基本方針</p> <p>(用語の意義)</p> <p>1-1 ……………</p> <p>(1)～(22) (省略)</p> <p>(23) ……………</p> <p>(24) ……………</p> <p>(25) ……………</p> <p>第2章 調査</p> <p>(新設)</p> <p>(無形資産の使用許諾等)</p> <p>2-11 無形資産の使用許諾等について調査を行う場合には、<u>当該無形資産の法的な所有関係のみならず、当該無形資産を形成し、維持、発展させるに当たり連結法人又は国外関連者の行った貢献も勘案</u>することに留意する。</p>

改正後	改正前
<p><u>なお、無形資産の形成等への貢献の程度を判断するに当たっては、当該無形資産の形成等のための意思決定、役務の提供、費用の負担及びリスクの管理において連結法人又は国外関連者が果たした機能等を総合的に勘案する。この場合、所得の源泉となる見通しが高い無形資産の形成等において連結法人又は国外関連者が単にその費用を負担しているというだけでは、貢献の程度は低いものであることに留意する。</u></p> <p>(無形資産の使用許諾取引)</p> <p>2-13 <u>連結法人又は国外関連者のいずれか一方が保有する無形資産を他方が使用している場合で、当事者間でその使用に関する取決めがないときには、譲渡があったと認められる場合を除き、当該無形資産の使用許諾取引があるものとして、当該取引に係る独立企業間価格の算定を行うことに留意する。</u></p> <p><u>なお、その使用許諾取引の開始時期については、非関連者間の取引の例を考慮するなどにより、当該無形資産の提供を受けた日、使用を開始した日又はその使用により収益を計上することとなった日のいずれかより、適切に判断する。</u></p> <p>(費用分担契約)</p> <p>2-14 <u>費用分担契約とは、特定の無形資産を開発する等の共通の目的を有する契約当事者（以下「参加者」という。）間で、その目的の達成のために必要な活動（以下「研究開発等の活動」という。）に要する費用を、当該研究開発等の活動から生じる新たな成果によって各参加者において増加すると見込まれる収益又は減少すると見込まれる費用（以下「予測便益」という。）の各参加者の予測便益の合計額に対する割合（以下「予測便益割合」という。）によって分担することを取り決め、当該研究開発等の活動から生じる新たな成果の持分を各参加者のそれぞれの分担額に応じて取得することとする契約をいい、例えば、新製品の製造技術の開発に当たり、連結法人及び国外関連者のそれぞれが当該製造技術を用いて製造する新製品の販売によって享受するであろう予測便益を基礎として算定した予測便益割合を用いて、当該製造技術の開発に要する費用を連結法人と国外関連者との間で分担することを取り決め、当該製造技術の開発から生じる新たな無形資産の持分をそれぞれの分担額に応じて取得することとする契約がこれに該当する。</u></p>	<p>(新設)</p> <p>(新設)</p>

改正後	改正前
<p> <u>へ 予測便益割合と実現便益割合（研究開発等の活動から生じた成果によって各参加者において増加した収益又は減少した費用（以下「実現便益」という。）の各参加者の実現便益の合計額に対する割合をいう。）とが著しく乖離している場合に、各参加者の予測便益の見積りが適正であったかどうかについての検討が行われているか。</u> </p> <p> <u>ト 新規加入又は脱退があった場合、それまでの研究開発等の活動を通じて形成された無形資産等がある場合には、その加入又は脱退が生じた時点でその無形資産等の価値を評価し、その無形資産等に対する持分の適正な対価の授受が行われているか。</u> </p> <p> <u>（費用分担契約における既存の無形資産の使用）</u> </p> <p> <u>2-17 参加者の保有する既存の無形資産（当該費用分担契約を通じて取得・開発された無形資産以外の無形資産をいう。以下同じ。）が費用分担契約における研究開発等の活動で使用されている場合には、その無形資産が他の参加者に譲渡されたと認められる場合を除き、当該無形資産を保有する参加者において、その無形資産に係る独立企業間の使用料に相当する金額が収受されているか、あるいはこれを分担したもとして費用分担額の計算が行われているかについて検討する必要があることに留意する。</u> </p> <p> <u>（注） 連結法人が研究開発等の活動において自ら開発行為等を行っている場合や国外関連者である参加者の実現便益がその予測便益を著しく上回っているような場合には、連結法人の保有する既存の無形資産が当該研究開発等の活動に使用されているかどうかを検討し、その使用があると認められた場合においては、本文の検討を行うことに留意する。</u> </p> <p> <u>（費用分担契約に係る検査を行う書類等）</u> </p> <p> <u>2-18 調査においては、2-4 に掲げる書類等から国外関連取引の実態を的確に把握するのであるが、費用分担契約に係る調査を行うに当たっては、費用分担契約書（研究開発等の活動の範囲・内容を記載した附属書類を含む。）のほか、主として次のような書類等の提示を求め、移転価格税制上の問題があるかどうかを検討する。</u> </p> <p> <u>（1） 費用分担契約の締結に当たって作成された書類等</u> </p> <p> <u>イ 参加者の名称、所在地、資本関係及び事業内容等を記載した書類等</u> </p> <p> <u>ロ 参加者が契約締結に至るまでの交渉・協議の経緯を記載した書類等</u> </p> <p> <u>ハ 予測便益割合の算定方法及びそれを用いることとした理由を記載した書類等</u> </p>	<p> （新設） </p> <p> （新設） </p>

改正後	改正前
<p><u>ニ 費用分担額及び予測便益の算定に用いる会計基準を記載した書類等</u></p> <p><u>ホ 予測便益割合と実現便益割合とが乖離した場合における費用分担額の調整に関する細目を記載した書類等</u></p> <p><u>ヘ 新規加入又は脱退があった場合の無形資産等の価値の算定に関する細目を記載した書類等</u></p> <p><u>ト 契約条件の変更並びに費用分担契約の改定又は終了に関する細目を記載した書類等</u></p> <p>(2) <u>費用分担契約締結後の期間において作成された書類等</u></p> <p><u>イ 各参加者が研究開発等の活動のために要した費用の総額及びその内訳並びに各参加者の費用分担額及びその計算過程を記載した書類等</u></p> <p><u>ロ 研究開発等の活動に関する予測便益割合と実現便益割合との乖離の程度を記載した書類等</u></p> <p><u>ハ 研究開発等の活動を通じて形成された無形資産等に対する各参加者の持分の異動状況（研究開発等の活動を通じて形成された無形資産等の価値の算定方法を含む。）を記載した書類等</u></p> <p><u>ニ 新規加入又は脱退があった場合の事情の詳細を記載した書類等</u></p> <p>(3) <u>その他の書類等</u></p> <p><u>イ 既存の無形資産を研究開発等の活動に使用した場合における当該既存の無形資産の内容及び使用料に相当する金額の算定に関する細目を記載した書類等</u></p> <p><u>ロ 研究開発等の活動から生じる成果を利用することが予定されている者で、費用分担契約に参加しない者の名称、所在地等を記載した書類等</u></p>	
<p>(価格調整金等がある場合の留意事項)</p> <p><u>2-19</u></p>	<p>(価格調整金等がある場合の留意事項)</p> <p><u>2-12</u></p>
<p>(外国税務当局が算定した対価の額)</p> <p><u>2-20</u></p>	<p>(外国税務当局が算定した対価の額)</p> <p><u>2-13</u></p>
<p>(事前確認の申出との関係)</p> <p><u>2-21</u></p>	<p>(事前確認の申出との関係)</p> <p><u>2-14</u></p>

改正後	改正前
(1)	(1)
(2)	(2)
(移転価格課税と所得の内外区分)	(移転価格課税と所得の内外区分)
2-22	2-15
(過少資本税制との関係)	(過少資本税制との関係)
2-23	2-16
(源泉所得税との関係)	(源泉所得税との関係)
2-24	2-17
(消費税との関係)	(消費税との関係)
2-25	2-18
第4章 国外移転所得金額等の取扱い	第4章 国外移転所得金額の取扱い
(国外移転所得金額の返還を受ける場合の取扱いに関する留意事項)	(国外移転所得金額の返還を受ける場合の取扱いに関する留意事項)
<p>4-1 連結親法人が自己又はその連結子法人について国外移転所得金額の返還を受ける予定であるため、措置法通達 68 の 88(8)-2 に規定する書面を提出した場合において、その連結親法人又は連結子法人が、<u>当該書面に記載された金額の全部又は一部について返還を受ける予定の日後に返還を受けた場合には、予定日後に返還を受けたことについて合理的な理由があるかどうかを検討した上で、措置法通達 68 の 88(8)-2 の規定の適用の有無を判断する。</u></p> <p>(注) 措置法通達 68 の 88(8)-2 に規定する書面の様式に関し、連結法人から照会があった場合には、「国外移転所得金額の返還に関する届出書」(別紙様式 1) を用いて差し支えない旨回答する。</p>	<p>4-1 連結親法人が自己又はその連結子法人について国外移転所得金額の返還を受ける予定であるため、措置法通達 68 の 88(8)-2 に規定する書面を提出した場合において、その連結親法人又は連結子法人が、<u>その返還を受ける予定の日までに当該書面に記載された金額の全部又は一部について返還を受けなかったときには、返還を受けなかったことについて合理的な理由があるかどうかを検討した上で、措置法通達 68 の 88(8)-2 の規定の適用の有無を判断する。</u></p> <p>(注) 措置法通達 68 の 88(8)-2 に規定する書面の様式に関し、連結法人から照会があった場合には、「国外移転所得金額の返還に関する届出書」(別紙様式 1) を用いて差し支えない旨回答する。</p>
(対応的調整に伴う返還額の取扱い)	(外国税務当局による移転価格課税に伴う処理に関する留意事項)
4-2 外国税務当局が連結法人の国外関連者に対して移転価格税制に相当する制度に	4-2 外国税務当局が連結法人の国外関連者に対して移転価格税制に相当する制度に

改正後	改正前
<p>基づき課税を行った場合において、相互協議の合意に基づく対応的調整により当該連結法人（当該連結法人が連結子法人である場合には、その連結親法人）が減額更正を受け、当該連結法人が、当該減額更正を受けた金額の全部又は一部をその国外関連者に対し<u>返還</u>しているときは、当該<u>返還</u>した金額は損金の額に算入されないことに留意する。</p> <p><u>(対応的調整に伴い国外関連者に返還する金額がある場合の取扱い)</u></p> <p><u>4-3 相互協議の合意に基づく対応的調整により減額更正を行う場合において、連結法人が減額される連結所得金額の全部又は一部を合理的な期間内に国外関連者に対して返還することとし、当該連結法人（当該連結法人が連結子法人である場合には、その連結親法人）が租税条約実施特例法第7条第1項((取引の対価の額につき租税条約に基づく合意があつた場合の更正の特例))に規定する更正の請求とともに、次に掲げる内容を記載した書面（「対応的調整に伴う返還に関する届出書」（別紙様式7））を所轄税務署長（当該連結法人が国税局の調査課所管法人である場合にあっては所轄国税局長）に届け出た場合には、その返還することとした金額を当該国外関連者に対する未払金として処理することに留意する。</u></p> <p>イ <u>連結親法人の法人名</u> ロ <u>連結親法人の納税地</u> ハ <u>連結親法人の代表者名</u> ニ <u>返還する連結子法人の法人名</u> ホ <u>返還する連結子法人の本店又は主たる事務所の所在地</u> ヘ <u>返還する連結子法人の代表者名</u> ト <u>国外関連者名及び所在地</u> チ <u>返還する予定の日</u> リ <u>返還する金額（外貨建取引の場合は、外国通貨の金額を併記する。）</u> ヌ <u>返還方法</u></p> <p><u>(注) 外貨建ての取引につき返還することとして届け出る金額は、連結基本通達17-1-2((外貨建取引及び発生時換算法の円換算))の規定に基づき円換算した金額とし、当該金額とその返還を行った日の外国為替の売買相場によって円換算した金額との差額は、その返還を行った日の属する連結事業年度の益金又は損金の額に算入する。</u></p>	<p>基づき課税を行った場合において、相互協議の合意に基づく対応的調整により当該連結法人（当該連結法人が連結子法人である場合には、その連結親法人）が減額更正を受け、当該連結法人が、当該減額更正を受けた金額の全部又は一部をその国外関連者に対し<u>送金</u>しているときは、当該<u>送金</u>した金額は損金の額に算入されないことに留意する。</p> <p>(新設)</p>

改正後

改正前

様式7

受付印

対応的調整に伴う返還に関する届出書

		※整理番号				
		※連結グループ整理番号				
平成 年 月 日	提出法人	(フリガナ)				
	☐ 単体法人	法人名				
	☐ 連結親法人	納税地	〒			
		(フリガナ)	代表者氏名	印		
国税局長 殿 税務署長						
次のとおり対応的調整に伴い減額される所得金額のうち国外関連者に返還することとした金額を届け出ます。						
連結子法人	(フリガナ) 法人名					
(届出の対象が連結子法人である場合に限り記載)	本店又は主たる事務所の所在地	電話 () (局 署)	-			
	(フリガナ) 代表者氏名					
国外関連者名		所在地				
相互協議の合意が成立した日	平成 年 月 日					
対応的調整の対象(連結)事業年度	年 月 期	年 月 期	年 月 期	年 月 期	年 月 期	合計
対応的調整金額	() 円	() 円	() 円	() 円	() 円	() 円
返還予定日	年 月 日	年 月 日	年 月 日	年 月 日	年 月 日	合計
返還額	() 円	() 円	() 円	() 円	() 円	() 円
返還方法						
その他の特記事項						
税理士署名押印	印					
(注) 各欄に記載できない場合には、適宜の用紙に記載して添付して下さい。						
※税務署処理欄	部門	決算期	業種番号	整理簿	備考	回付先
						☐ 親署⇒子署 ☐ 子署⇒親署

(新設)

改正後

改正前

対応的調整に伴う返還に関する届出書の記載要領

(新設)

1. この届出書は、租税条約実施特例法第7条第1項に規定する更正により減額される所得金額（以下「対応的調整金額」といいます。）の全部又は一部を同条第2項の規定に基づきその国外関連者に対して返還することとした場合に使用します。
2. この届出書は、正本及び副本2部の計3部を納税地の所轄税務署長に提出しますが、連結子法人の国外関連者に対するものの届出である場合には、当該連結子法人の連結親法人がその納税地の所轄税務署長に提出して下さい。
なお、提出法人が調査課所管法人である場合には、正本及び副本の計2部をその納税地の所轄国税局長に提出して下さい。
3. 各欄の記載は、次によります。
 - (1) 「提出法人」欄には、連結申告法人以外の法人（単体法人）がその国外関連者に対するものの届出を行う場合は「 単体法人」にレ印を付した上、その法人（単体法人）に係る事項を記載して下さい。
また、連結親法人が自己の国外関連者に対するものの届出を行う場合又はその連結子法人の国外関連者に対するものの届出を行う場合は「 連結親法人」にレ印を付した上、その連結親法人に関する事項を記載して下さい。
 - (2) 「連結子法人」欄は、連結子法人の国外関連者に対するものの届出を行う場合にのみ記載を要し、それ以外の場合は記載不要です。記載を要する場合は、その連結子法人の名称、その本店又は主たる事務所の所在地、代表者氏名等の当該連結子法人に関する事項を記載して下さい。
 - (3) 「対応的調整金額」欄には、「対応的調整の対象（連結）事業年度」ごとにその対応的調整金額を円貨で記載して下さい。
なお、その対応的調整金額が外貨である場合は、その外貨による金額をかつこ内に併せて記載して下さい。
 - (4) 「返還予定日」欄には、対応的調整金額の全部又は一部を国外関連者に対して返還する予定の日を記載して下さい。
なお、届出日までに返還した金額がある場合には、その返還した日を記載して下さい。
 - (5) 「返還額」欄には、「対応的調整の対象（連結）事業年度」ごとの対応的調整金額のうち返還することとした金額（上記(4)の届出日までに返還した金額を含みます。）を「返還予定日」ごとに円貨で記載して下さい。
なお、その返還することとした金額が外貨である場合は、その外貨による金額をかつこ内に併せて記載して下さい。
 - (6) 「税理士署名押印」欄には、この届出書を税理士が作成した場合は、その税理士が署名押印して下さい。