

【新設】（費用分担等に係る事業活動の例示）

17-3-9 規則第59条の2第1項第2号イの事業活動には、当該事業活動に要する費用を役務の提供を受ける者が分担して負担するものとして、例えば、次に掲げるものが含まれる。

(1) 同号イ(1)に掲げる研究開発、広告宣伝その他の経営資源を活用して行われる事業活動

イ 青色申告法人及び関連者（同条第3項に規定する関連者をいう。）に共通する商号、ブランド、商標その他これらに類する無体の財産的価値の維持又は向上を目的として実施される広告宣伝、販売促進、市場分析その他これらに類する活動

ロ 新製品若しくは新技術の開発又は既存の製品等の改良その他の研究開発に係る事業活動であって、技術、ノウハウその他の専門的知識又は経験を活用して行われるもの

(2) 同号イ(2)に掲げる専用資産を活用する事業活動

イ 情報システム、データベースその他事務処理の用に供する資産をグループで共通利用し、その提供、維持又は管理を行う事業活動

ロ 建物、設備その他の資産をグループで共通利用し、その提供、維持又は管理を行う事業活動

なお、当該事業活動に要する費用について、複数の役務の提供に係るものとして一括して請求されるなど、個々の役務の提供ごとに明確に区分されていない場合であっても、そのことのみをもって同号イの事業活動に該当しないこととはならないことに留意する。

【解説】

- 1 本通達は、法人税法施行規則第59条の2第1項第2号イ《関連者間取引に係る書類の整理保存の特例》に規定する費用分担等に係る事業活動について、その代表的な例を明らかにしたものである。
- 2 本特例においては、関連者間取引に関して受領し、又は作成した取引関係書類に、必要記載事項の記載又は記録がない場合には、特定事項記載書類の取得又は作成及び保存等をしなければならないこととされている（規59の2①）。このうち、同号イは、関連者との契約又は協定に基づき行われる一定の事業活動について、その事業活動に係る費用を、その事業活動による便益を受ける者が分担して負担するものを対象としている（規59の2①ニイ）。これは、企業グループ内で発生する共通の事業活動を特定の法人に集約し、その事業活動により生じた費用を、企業グループ内の他の法人がその便益に応じて分担して負担する取引を念頭に置くものである。このような取引は、企業グループ内における共通の事業活動に要する費用を複数の法人が分担して負担するものであることから、その費用負担額の計算方法や配賦基準が必ずしも外形的に明らかでない場合も少なくない。また、このような取引における費用負担額は、一般的に、通常の役務提供取引における対価とは異なり、その事業活動から得られる便益の程度その他の一定の基準に応じて算定されることが少なくなく、契約書や請求書のみでは、

どのような事業活動が行われたのか、その費用がどのような考え方に基づいて配賦されているのかを把握することが困難な場合もある。このように、同号イは企業グループ内における共通の事業活動に係る費用分担を対象とするものであるが、同号イ(1)に掲げる研究開発、広告宣伝その他の経営資源を活用して行われる事業活動及び同号イ(2)に掲げる専用資産を活用する事業活動には様々なものが含まれ得ることから、本通達においては、同号イの対象となる代表的な事業活動の例を示し、その対象範囲を明らかにしている。

3 同号イの対象となる事業活動としては、企業グループ共通のブランド価値を維持又は向上させるために行われる広告宣伝活動や、新製品若しくは新技術の開発又は既存の製品等の改良を行うための研究開発活動のように、技術、ノウハウその他の専門的知識又は経験を活用して行われる事業活動のほか、企業グループ共通の情報システム、設備その他の資産について、その維持及び管理を行う事業活動がこれに該当する。本通達(1)は、技術、ノウハウその他の専門的知識又は経験を活用して行われる事業活動の例を、本通達(2)は、情報システム、設備その他の資産の提供、維持又は管理に係る事業活動の例を、それぞれ示している。

(1) 本通達(1)イ（ブランド価値等の維持又は向上に係る活動）は、企業グループ共通の商号、ブランド、商標その他これらに類する無体の財産的価値の維持又は向上を目的として行われる活動を例示したものである。例えば、企業グループ共通のブランド戦略の立案、ブランドガイドラインの策定その他ブランド価値の維持又は向上を目的とする広告宣伝活動、市場調査又はマーケティング活動などがこれに該当する。

(2) 本通達(1)ロ（研究開発に係る活動）は、新製品若しくは新技術の開発又は既存の製品等の改良を行うための研究開発に係る事業活動を例示したものである。例えば、研究開発を専門とする法人等が企業グループ全体のために研究開発を行い、その成果を利用する法人が当該研究開発に係る費用の一部を分担するような場合がこれに該当する。

(3) 本通達(2)イ（情報システム等）は、情報システム、データベースその他事務処理の用に供する資産を企業グループ内で共通利用し、その提供、維持又は管理を行う事業活動を例示したものである。例えば、ERP システム、会計システム、人事システムその他の業務システム及びクラウド基盤、データベースその他の情報処理基盤を一括して整備し、その提供、維持又は管理を行う活動がこれに該当する。また、近年においては、外部ベンダーが提供するクラウドサービスを企業グループ内の一法人が一括して契約し、他の法人に利用させる形態も広くみられるところである。このような場合であっても、当該法人が役務提供者として情報システム基盤の提供、維持又は管理を行い、その便益を受ける他の法人がその費用を分担するものであるときは、これに該当する。

(4) 本通達(2)ロ（設備その他の資産）は、建物、設備その他の資産を企業グループ内で共通利用し、その提供、維持又は管理を行う事業活動を例示したものである。例えば、本社ビル、研究施設、研修施設、物流施設、生産設備その他の共用資産について、その提供、維持又は管理を行う活動がこれに該当する。具体的には、企業グループ内の一法人がこれらの資産を保有し、他の法人に使用させるとともに、その維持又は管理を行い、その費用を当該資産を利用する法人が分担する場合がこれに当たる。

- 4 本通達のなお書は、複数の役務に係る費用が一括して請求されている場合の取扱いを明らかにしたものである。一般に、このような事業活動については、複数の役務が一体として提供されるため、請求書その他の取引関係書類において、その対価が一括して記載されていることも少なくない。例えば、上記3(3)の情報システム等に係る事業活動については、システムの運用、監視、保守その他の役務が包括的に提供されることが一般的である。しかしながら、本特例は、請求書その他の取引関係書類における記載の形式によってその適用の有無を判断するものではなく、実質的に同号イに規定する事業活動に係る費用負担が行われているかどうかに着目して判断するものである。したがって、個々の役務ごとの費用が明確に区分されていない場合であっても、そのことのみをもって同号イの対象外となるものではない。
- 5 なお、同号イへの該当性は、その実態に照らし、契約又は協定に基づいて行われる事業活動に要する費用を、その事業活動による便益を享受する関連者が分担して負担するものと認められるかどうかにより判断されるものである。したがって、本通達に例示されていない事業活動であっても、その実態がこれに該当する場合には、同号イの対象となり得ることに留意する必要がある。