

海外進出企業にとって、移転価格税制やタックスヘイブン対策税制という言葉はよく耳にされていると思います。これらの制度がどのようなものかという制度の基本について、第8回目の今回はロイヤルティの算定方法についてふれてみたいと思います。

今回は移転価格税制の適用の有無を判断する場合における実質支配基準の基本的な考え方について解説をいたしました。今回は国外関連者取引としてよく見受けられる「ロイヤルティ」について、その性質やロイヤルティとしての妥当性ということについてふれてみたいと思います。

まず最初にそもそもロイヤルティとはどのような性質のものなのでしょうか？ 辞書で調べると、ロイヤルティとは「特定の権利を利用する者が、権利を有する者に対して支払う対価」と書かれています。言葉通りに解釈すれば、まさに「権利の利用の対価」すなわち「特許権、商標権に代表される、無形の工業所有権の利用」に対する対価と言えます。さらに理論的な表現をすれば、その権利や商標等を使用することによる超過収益をもたらす場合における、その超過収益力に対する対価となります。これらからもわかるように、非常に抽象的な概念となっております。これについて日本の税法による移転価格税制の運用における無形資産の例示として、登録された権利はもとより、顧客リストであったり販売網、営業秘密、経験によって形成されたノウハウ、生産工程等が挙げられております。これらの利用に対する対価がロイヤルティというものになります。

しかしながら実際の日本企業におけるロイヤルティと言われているものを見てみると、権利の利用の対価としてロイヤルティを支払っているケースもありますが、多くは「本社経費の負担」ということについて、名目的にロイヤルティという名称を使用しているケースも多く見受けられるのではないのでしょうか。税務上は名目のいかんにかかわらず、「何に対する支払であるのか」、すなわちその支払いの実質に着目してその負担の是非、金額の妥当性が議論されるところだと思えます。「支払い側で費用計上が是認されればよい」と考えがちですが、実は租税条約を適用し日本本社に対する支払について、タイでの所得税の源泉免除規定を適用する場合には、そもそもロイヤルティであるのか、それ以外の事業の対価であるのかは明確に区別する必要があります。ロイヤルティの場合には、租税条約を適用してもタイにおいて15%の税率による所得税の源泉徴収が必要になります。それ以外の支払いである場合には、受け取り側がタイに恒久的施設を有しない場合には、支払に対してタイの所得税は免税となるケースがあります。したがってロイヤルティであるのか、それ以外の対価であるのかは、この15%の税金が差し引かれるかどうかという大きな問題をも含んでいます。

では具体的にロイヤルティとして妥当な数字とはどのように算定されるのでしょうか？ よく言われているのは(1)インカムアプローチ、(2)コストアプローチ、(3)マーケットアプローチという方法論になります。これらの個別具体的な解説は、もはや税務の範疇を超えることから割愛しますが、これらの方法を考慮した結果として、回収すべきロイヤルティが「売上×〇%」という表現になっているのでしょうか。また経済産業省知的財産政策室編の「ロイヤルティ料率データハンドブック」という資料があります。この調査によると、産業全体としては、ロイヤルティの料率として、概ね3%~5%の範囲内の割合を適用しているケースが多いと分析されています。もちろん高度な技術や研究開発に多額の資金を要しているような産業については、この平均値よりも高い割合を適用しているケースもあります。大企業においては、多額の費用を投じて前述の方法に基づいてグローバルな移転価格のポリシーを定め、適正なロイヤルティの水準を算定し、それに基づいて取引価格を決定しているものと思えます。多額のコストを投じることができる企業は独自の分析により水準を定めることができますが、そうでない企業においては、概ね3%から5%という範囲でロイヤルティを定めているのが現実だと思えます。この割合が直ちに税務的に問題となるとは思いませんが、やはりある程度の理論づけはしておく必要があると思えます。ロイヤルティという名目を使用していたとしても、その実態がこれまでの経営指導料として付け替えられていたものと何ら変わらない場合には、その実態が問われることとなります。

昨今の日本の産業構造。経済構造の変化により、日本国外で事業活動を行う日系企業も増加し、国境を越えた企業グループ間での取引は様々な内容で行われており、在外子会社等が多額の利益を計上しているケースも多くなってきています。このような状況で日本の国税当局は海外進出している企業に対して、適切な利益配分が行われているのかという切り口での税務調査を行うケースも出てきていると聞き及んでおります。多くの場合、これはロイヤルティや人的役務の提供の対価等を問わず確認されるポイントではないかと思えます。日本では非常に多くの書籍によって企業グループ間の取引について解説されておりますが、タイにおいてはそのような解説は勿論、国税側からもガイドラインや取扱いに関する通達が非常に限られております。すべてにおいて「安全」というものはありませんが、やはり事前に問題意識をもって、現状を点検し、説明ができないような項目が残る場合には、それらに対処しておくことは必要なことではないでしょうか。次回はタックスヘイブン税制という項目について触れてみたいと思います。

本文は現行のタイ、日本における税法について確認はしておりますが、あくまでも筆者の意見を取りまとめたものにすぎません。従いまして個別、具体的な判断を行う場合には、貴社顧問の専門家にご相談してください。

<筆者紹介>

上原重典

XAT Thai Consulting Ltd.代表取締役／税理士法人ザット・パートナー

アーサーアンダーセン東京事務所・税務部門を経て独立し、2001年10月に上原・宇野共同税務事務所を設立。06年1月に税理士法人ザットへ組織変更。タイ法人は12年5月設立。

本稿に関する問い合わせは、電話 +66-(0)2-238-2118-9 または E-mail: s.uehara@xat.asia まで。