

1 論文

1. グループ企業間の商標ライセンスと移転価格税制

中 務 尚 子^{※1}

山 田 威一郎^{※2}

第1 はじめに

近年、国際的なM&Aが増加し、自社の製造や販路の拠点を海外に設ける企業が増えるとともに、海外子会社に親会社の商標を使用させる例が非常に多くなっている。このような場合、海外子会社から徴収するライセンス料の設定によっては、移転価格税制という特殊な課税システムに基づき、日本国の親会社が莫大な追徴課税を受けるおそれがある。また、対象となっている商標の形成過程に海外子会社が貢献している場合には、その貢献度合や利益を享受している度合如何によっては、逆に海外子会社が海外の課税当局から同様の課税を受ける可能性もある。

また、翻って日本国内を見ても、関連会社から、商標のライセンス料を徴収する企業が増えてきており、その場合にもライセンス料をどのように設定すべきかとの問題が生じる。

本稿では、最近、新聞等で話題になっている移転価格税制の問題を契機として、グループ企業間の商標ライセンスの問題につき、検討を加えることにする。

第2 移転価格税制の概要

1. 高島屋追徴課税事件

2008年4月4日、大手百貨店・高島屋が、シンガポールの海外子会社からの商標使用料に関して移転価格税制に基づき、総額約2億9500万円の申告漏れ（2007年2月期までの6年間分）を指摘されたと発表した。

高島屋は、1993年にシンガポールの繁華街オーチャード通りにシンガポール高島屋を開業したが、同店舗の経営が安定するまでの間、同店舗を運営する「タカシマヤ・シンガポール」から商標使用料を徴収してこなかった。

国税局はこれに対し、海外への所得流出にあたるとして移転価格税制を適用し、過少申告加算税を含め約9400万円を追徴課税したとされている。

日本企業が海外に進出する場合、日本の親会社が、世界各国での商標権を取得し、海外子会社に商標を使用させることが多いが、その場合に海外子会社から徴収するライセンス料が、グループ外の企業から徴収するライセンス料よりも低く設定されていると、日本の国税当局から、多額の追徴課税を受けるリスクが生じることになるのである。

2. 移転価格税制とは

企業が海外の関連企業と取引をする場合、取引価格を通常の価格に設定すれば、一方の利益を他方に移転することが可能になる。

例えば、日本の親会社が、海外子会社に商品を販売する際に、商品の価格を通常よりも安く設定した場合、日本の親会社の利益が、価格を下げた分、海外子会社に移転されることになる。

その場合、日本での法人税課税の対象となる日本の親会社の利益が減少し、日本で課税できる税金の額が減ってしまうことになる。

移転価格税制は、このような問題を解消する

※1 弁護士法人中央総合法律事務所 パートナー 弁護士 ニューヨーク州弁護士 京都大学法科大学院非常勤講師

※2 弁護士法人中央総合法律事務所 弁護士 弁理士 大阪大学大学院法学研究科非常勤講師

ための制度であり、資本や人的に支配関係にない企業間で取引される価格（これを「独立企業間価格」という）と異なる価格で国外関連者（資本や人的に支配関係にある外国会社）と取引が行われた場合に、その取引価格が独立企業間価格で行われたものとして引き直した形で、課税所得金額を算定し、課税する税制をいう。

かかる制度は世界各国で設けられており、日本では、1986年に、租税特別措置法66条の5が設けられ、現在は、66条の4に条文の位置が変更になっているものの、現在まで同様の規定が維持されてきている*1。

3. 知的財産取引と移転価格税制

移転価格税制は、商品の売買を始めとする有体物の取引だけでなく、知的財産のような無形資産に係る取引にも適用される。

例えば、特許権や商標権の譲渡やライセンスが、国外関連者との間で行われた場合に、その対価が、独立企業間価格と異なる場合、移転価格税制が適用されることになる。日本企業が海外に進出する場合、日本の親会社と類似の商号を海外子会社に使用させたり、親会社のロゴマークを使用させたりすることが多いが、その場合に、海外子会社からライセンス料を徴収していなかったり、徴収するライセンス料が低額であったりすると、日本国内で移転価格課税を受けることになるのである。

これは、海外子会社との間で明確な契約がない場合でも同様であり、国税局が定める事務運営指針によれば、日本の親会社が保有する登録商標を海外子会社が使用している場合には、使用許諾取引があったものとして扱うこととされている*2。

なお、移転価格税制の適用を社内で検討するにあたって、特許権や商標権といった法的保護が明らかなもののみならず、何らかの処方や独自の秘けつ、社員や顧客に係わる価値にも注意を向ける必要がある。前述の事務運営指針においても、「従業員等が（中略）経験等を通じて形成

したノウハウ」や「生産工程、交渉手及び開発、販売、資金調達等に係る取引網等」が無形資産として検討されるべきと定めている*3。

4. 移転価格課税の実例

日本で移転価格税制が導入された1986年以降、しばらくは棚卸資産取引に焦点が当てられてきたようであるが、その後、無形資産取引にも課税が行われるようになり、近年では、その適用例が非常に増えている。

新聞等で報道された例だけみても、冒頭で紹介した高島屋の例のほか、2004年以降、以下の事例が紹介されている。

①2004年6月 本田技研

117億円

ブラジル子会社からの技術指導料

②2005年3月 京セラ

127億円

電子部品取引等

（但し、京セラからの異議申立により、約67億円が還付。）

③2005年6月 TDK

120億円

電子部品取引等

（但し、その後、処分の一部が取り消され、約16億円が還付。）

④2006年3月 カプコン

17億円

米国子会社からの使用料

⑤2006年6月 ソニー

324億円

CD、DVDディスク製造に関する情報提供

⑥2006年6月 武田薬品工業

570億円

医薬品

⑦2006年6月 三井物産

25億円

豪州LNG開発に関する指導料

⑧2006年6月 三菱商事

22億円

豪州LNG開発に関する指導料

⑨2008年6月 ダイキン工業

78億円

特許使用料

これらの事案は、いずれも課税額が億単位のものであり、世間的に大きな注目を集めたものであるが、同様の事態は、海外で業務を行っている企業であればどこでも起こりうるものである。

特に商標に関しては、どのような業種の企業であっても、何らかの形で使用するものであるから、移転価格の問題への配慮が不可欠である。

5. ライセンス料をどのように設定すべきかー独立企業間価格の算定方法

では、移転価格課税を受けないために、どのような形でライセンス料を設定しておけばよいのか。

移転価格課税は、海外の関連会社にライセンスをする際に、その価格が「独立企業間価格」と比較して、妥当な価格とはいえない場合に問題となるが、「独立企業間価格」の算定の仕方については、租税特別措置法66条の4第2項に規定がある*4。

租税特別措置法66条の4第2項によれば、棚卸資産の販売及び購入に関しては、①独立価格比準法、②再販売価格基準法、③原価基準法（通常、これらを総称して「基本3法」という）、及びこれに準じる方法その他政令で定める方法（同法施行規則では、利益分割法、取引単位営業利益率法が規定されている*5）が適用され、知的財産取引のような、棚卸資産以外の取引については、これらと同等の方法が使用されることになる。

知的財産権のライセンス、特に本稿で問題としている商標のライセンスに関しては、上記の算定方法のうち独立価格比準法と同等の方法、取引単位営業利益法と同等の方法、利益分割法と同等の方法が、適用可能であると言われている。

(1) 独立価格比準法と同等の方法

独立価格比準法とは、同種の無形資産の非関連者取引を「独立企業間価格」として扱う考え方であり、独立企業間価格算定の最も基本的な考え方である。

知的財産権のライセンスにおける「独立企業間価格」を考えるに当たっては、業界におけるライセンス料の相場等がその判断指標となる。

もっとも、近年では、個別の事案ごとにライセンス料の算定がなされることが多くなっているし、商標のライセンスについては、必ずしも、業界における相場観が確立しているとはいえない場合もあるため、その適用にも限界があるう。

(2) 利益分割法と同等の方法

利益分割法とは、対象となる取引の利益のうち、無形資産の寄与している割合を算定する方法であり、比較可能利益分割法、残余利益分割法、貢献度利益分割法等の考え方がある。

利益分割法は、対象取引の利益に着目した考え方であり、特許発明の価値の算定における利益三分法の考え方にも通じるものであるといえよう*6。

(3) 取引単位営業利益法と同等の方法

取引単位営業利益法は、比較対象取引の営業利益率との比較において独立企業間価格を算定する方法であり、子会社が重要な無形資産を有さない場合の営業利益率との比較において、独立企業間価格を算定する方法である。

かかる算定基準のうち、いかなる基準を適用すべきかについては議論があるところであり、租税実務家や租税学者の間では様々な議論がなされている*7。もっとも、知財部や法務部の担当者にとって、かかる専門的な議論を積み重ねることに自体にさほど大きな意味があるものではない。

知財部や法務部の観点から見て、より問題な

のは、実際にどのような形で、ライセンス料を設定しておけば、移転価格課税のリスクを回避できるかということであろう。

この点、経済産業省ブランド価値評価研究会が公表したブランド使用料の算定方法^{*8}を用いるべきとの考えがある。

しかしながら、かかる算定基準は、親会社か子会社の一方のみがブランドの形成に貢献している場合には、参考となりうるが、親会社と子会社の双方がブランドの形成に関与しているような場合には、この基準をそのままあてはめることはできない。

日本の親会社が海外に子会社を設立して、海外で商品展開をしていく場合、海外子会社がその国の市場に適合させる形でマーケティング活動やブランド展開をしていくことがよく行われることであるし、そのような場合、海外子会社がブランド価値、商標の価値の向上に大きく寄与しているといえる。

そのため、このような場合、ブランド価値の形成にあたっての子会社の貢献をライセンス料の算定にどのように考慮していくかが問題となるのである。

商標の並行輸入に関する考え方で、日本の商標権者が独自のグッドウィルを築いている場合には、並行輸入につき商標権侵害が成立するとの考えがあるが^{*9}、独立企業間価格の算定にあたっては海外子会社が、親会社とは独自のグッドウィルをどの程度形成しているかが問題となるのである。

この問題に関しては、租税学者や租税実務家の間では、「経済的所有者」との概念で説明されており^{*10}、平成19年に改正された「移転価格事務運営要領の制定について」(事務運営指針)においても、以下の規定が設けられている。

(無形資産の形成、維持又は発展への貢献)

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、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法人又は国外関係者の行った貢献の程度も勘案する必要があることに留意する。

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法人又は国外関係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法人又は国外関係者が単にその費用を負担しているというだけでは、貢献の度合いは低いものであることに留意する。

かかる事務運営指針は、国税当局を内部的に拘束するものであるから、移転価格課税のリスク回避の観点からは極めて重要な意味を持つ。

同指針は、上記にあるとおり、無形資産の「法的な所有」と「経済的な所有」という二つの概念を区別し、これらが一致しない場合をも想定している。

したがって、知財部や商標部の担当者としては、無形資産の法的な所有関係という観点とは別に、当該無形資産への貢献の程度を、それぞれの意思決定、役務の提供、費用の負担、リスクの管理という面から分析しておく必要がある。

さらには、自社の税務部門あるいは経理部門と連携をとりつつ、商標権という無形資産の形成経過や、それがどのように利益を生み出しているのかを十分に分析しておかないと、課税当局の解釈との間に齟齬ができ、不要な誤解を生む結果となりうるのである。

ただ、この事務運営指針も、ライセンス料設定の具体的な基準を定めたものではないため、実際のライセンス料設定においては、個別の判断をせざるをえない。この点、事務運営指針の具体的な適用をある程度予測するうえで、同指針の別冊として国税庁により作成、公表されている「移転価格税制の適用に当たっての参考事

例集」が参考になろう。

基本的なスタンスとしては、業界における商標ライセンスの一般的な水準を参考にしつつ、海外子会社のブランド形成における構成の度合い、海外子会社の独自のグッドウィルの程度を参酌して、調整をする作業を行うのが適当であろう。

6. 文書化の必要性

国税局が、ある日本企業の海外子会社へのライセンス料の設定に問題があると考えた場合、税務調査が行われることになる。

その場合、基本的には、税務部門や経理部門が対応することになると思われるが、知財部や法務部の商標担当者に意見を聞かれる可能性がある。独立企業間価格の算定方法選択をめぐることは、調査の対象となった企業と課税当局との間で見解の相違が見られがちである。税務部門あるいは経理部門と知財部門との間で認識の齟齬があれば、なおさら相違を生む結果となろう。思わぬ不利益を避けるためにも、知財部として移転価格税制の基本的な理解に努めたい。社内における統一的な理解への調整・連携が必要となる。

そのため、知財部や法務部で、海外子会社へのライセンス料の設定を検討する際には、その計算の根拠及び設定ライセンス料が独立企業間価格に合致していることを合理的に説明できるよう準備しておくことが重要であると考えられる。

また、移転価格の税務調査対応という意味では、検討結果に関して、文書化しておくことが望ましいといえよう。

7. 事前確認の利用

また、移転価格課税のリスクを回避するために万全を期す意味では、事前確認（Advance Pricing Arrangement、APAともいう）を利用するのも1つの方法である。

事前確認とは、移転価格課税に関する納税者

の予測可能性を確保するため、納税者の申出に基づき、その申出の対象となった国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法及びその具体的内容等について、税務署長等が事前に確認を行う制度である。

事前確認には、①日本のみで行う一国内事前確認（ユニ・ラテラルAPA）、②二国間で行う二国間事前確認（バイ・ラテラルAPA）、③多数の国で行う多国間事前確認（マルチ・ラテラルAPA）の3通りの方法があるが、二国間事前確認が広く行われているようである。

二国間事前確認の申立をした場合、対象となった二国間で相互協議がなされ、一定の判断がなされることになるため、移転価格課税のリスクを大幅に軽減できるとのメリットがある。

8. 移転価格課税がなされた場合の対応策

移転価格税制に基づく課税がなされた場合、これを不服とする当事者は、異議申立や審査請求をして争うことができるし、最終的には裁判の場でその適否を争うこともできる。

しかし、現実には、移転価格税制に関し、裁判等で争われた事案は多くはない。その理由は必ずしも明確ではないが、訴訟になった場合、内容が公開されることを嫌がる納税者が多いとの指摘がある^{*)}。

また、上記の不服申立手段のほか、相互協議の申立をするという方法もあり、実際には、訴訟よりも、相互協議のほうが多く利用されているようである。

日本で移転価格税制に基づき、追徴課税がなされた場合、相手国で自動的に所得が減額されるわけではないため、企業グループにとっては経済的二重課税が生じる。この場合、国外関係者の所在地国が租税条約の締約国であれば、二重課税の排除を求めて相互協議の申立をすることができる。これが、「相互協議」の制度である。

相互協議がなされた場合、両国の間で、合意がなされれば、それに基づき、我が国での当初課税の減額及び相手国での対応的調整がなされ

二重課税が回避されることになる。

この相互協議制度は、移転価格課税がなされた場合の有効な対応手段であるが、相互協議がまともにならない場合もあるし、租税条約に入っていない国との間では、この制度は利用できない。

そのため、やはり、事前の段階で、適切なライセンス料の設定をしておくことが重要であることは言うまでもない。

第3 日本国内における関連会社からの商標使用料の徴収

これまで述べてきたとおり、海外の子会社に親会社の商標を使用させる場合に、先に述べた独立企業間価格を意識したうえでのライセンス料を徴収しないと、移転価格課税のリスクを抱えることになる。

では、翻って、日本国内ではどうか。

わが国においては10年ほど前までは、日本国内で、親会社が子会社から商標の使用料を徴収する例はそれほど多くはなかったように思われる。

しかし、近年、親会社が子会社に親会社の商標を使用させる際に子会社から商標使用料、ブランド管理料等を徴収する例が増えてきている。

例えば、新聞報道によれば、日立製作所は連結対象の子会社、関連会社で、日立のロゴと名称・マークを社名や製品に使用している約600社に対して、グループ企業外への売上高の0.06～0.3%をブランド使用料として徴収しているとのことである。

また、ソフトバンクも、2007年から、グループ会社24社に対してブランド使用料を徴収しているようである。

グループ企業に対して経営指導料とは別にブランド使用料を徴収する目的は種々考えられるが、「グループでブランドを強化する方針を明確にし、商号・商標の登録、管理、係争処理などのブランド維持のための費用と、コミュニケーション活動や調査などブランド価値向上のた

めの費用を、ブランドの活用度合いや貢献度合いに応じてグループ会社間で適正に分担するため」(首藤明敏「ブランド経営時評ーブランドの使用料」日刊工業新聞2007年9月17日)との指摘が的を得たものであると思われる。

子会社からのライセンス料の徴収は、ブランドの価値、商標の価値を認識する契機となるものであるし、企業グループのブランド価値をグループ全体で高めていく上で有益な方法であろう。

特に、海外にも展開している多国籍企業においては、海外子会社からは移転価格税制の関係で、ライセンス料を徴収せざるをえないのであるから、日本国内の子会社からもライセンス料やブランド管理料を徴収することは、グループ企業間の公平を図る意味でも、有益な考え方であるといえるだろう。また、国内のグループ企業からも一定の客観的基準に基づきライセンス料を徴収することにしておけば、海外子会社からのライセンス料の算定についても合理的な説明がしやすくなるとのメリットも考えられる。

もっとも、かかる制度を運営していく上では、ライセンス料の算定基準の客観性や透明性の確保が必要であるし、移転価格税制に関しても述べたとおり、算定基準を文書化して明確にしていくことが必要である。

第4 最後に

移転価格税制をはじめとする税務上の問題は、これまで経理や税務の問題として、商標や特許のライセンスを直接扱う担当者とは切り離された形で議論がなされてきたように思われる。

しかし、近年、移転価格税制に関する話題が新聞紙上をにぎわせており、知財実務家にとっても、この問題は無視できなくなっている。

もちろん、知財部の担当者が税金のしくみや経理システムをこと細かく理解する必要はないと思われるが、少なくとも、制度の基本的概略は理解した上で、企業の知財戦略、ブランド戦

略の観点から、経理、税務担当者とも協力した上で対応していくことが必要になろう。

また、移転価格税制の問題は、国内におけるグループ企業間の商標ライセンスの問題を考える契機にもなりうるものである。

本稿は、弁護士、弁理士の立場から、制度の概略と簡単な提言を述べたものであるが、本稿が、企業グループ内における商標ライセンスのあり方を考える上での一助となれば、望外の喜びである。

★1—租税特別措置法第66条の4第1項

法人が、昭和六十一年四月一日以後に開始する各事業年度において、当該法人に係る国外関連者（外国法人で、当該法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式又は出資（当該他方の法人が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の百分の五十以上の数又は金額の株式又は出資を直接又は間接に保有する関係その他の政令で定める特殊の関係（次項及び第六項において「特殊の関係」という。）のあるものをいう。以下この条において同じ。）との間で資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引を行った場合に、当該取引（当該国外関連者が法人税不第141条第1号から第3号までに掲げる外国法人のいずれに該当するかに応じ、当該国外関連者のこれらの号に掲げる国内源泉所得に係る取引のうち政令で定めるものを除く。以下この条において「国外関連取引」という。）につき、当該法人が当該国外関連者から支払を受ける対価の額が独立企業間価格に満たないとき、又は当該法人が当該国外関連者に支払う対価の額が独立企業間価格を超えるときは、当該法人の当該事業年度の所得及び解散（合併による解散を除く。以下この条において同じ。）による清算所得（清算所得に対する法人税を課される法人の清算中の事業年度の所得及び同法第103条第1項第2号の規定により解散による清算所得とみなされる金額を含む。第七項において同じ。）に係る同法その他法人税に関する法令の規定の適用については、当該国外関連取引は、独立企業間価格で行われたものとみなす。

★2—平成13年6月1日（平成19年6月25日付改正）「移転価格事務運営要領の制定について」（事務運営指針）」の2-13（無形資産の使用許諾取引）の項には、以下の記載がある。

「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。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により、適切に判断する。

★3—事務運営指針2-11（調査において検討すべき無形資産）

★4—租税特別措置法第66条の4第2項

前項に規定する独立企業間価格とは、国外関連取引が次の各号に掲げる取引のいずれに該当するかに応じ当該各号に定める方法により算定した金額をいう。

一 棚卸資産の販売又は購入 次に掲げる方法（二に掲げる方法は、イからハまでに掲げる方法を用いることができない場合に限り、用いることができる。）

イ 独立価格比準法（特殊の関係にない売手と買手が、国外関連取引に係る棚卸資産と同種の棚卸資産を当該国外関連取引と取引段階、取引数量その他が同様の状況の下で売買した取引の対価の額（当該同種の棚卸資産を当該国外関連取引と取引段階、取引数量その他に差異のある状況の下で売買した取引がある場合において、その差異により生じる対価の額の差を調整できるときは、その調整を行った後の対価の額を含む。）に相当する金額をもつて当該国外関連取引の対価の額とする方法をいう。）

ロ 再販売価格基準法（国外関連取引に係る棚卸資産の買手が特殊の関係にない者に対して当該棚卸資産を販売した対価の額（以下この項において「再販売価格」という。）から通常の利潤の額（当該再販売価格に政令で定める通常の利益率を乗じて計算した金額をいう。）を控除して計算した金額をもつて当該国外関連取引の対価の額とする方法をいう。）

ハ 原価基準法（国外関連取引に係る棚卸資産の売手の購入、製造その他の行為による取得の原価の額に通常の利潤の額（当該原価の額に政令で定める通常の利益率を乗じて計算した金額をいう。）を加算して計算した金額をもつて当該国外関連取引の対価の額とする方法をいう。）

二 イからハまでに掲げる方法に準ずる方法その他政令で定める方法

二 前号に掲げる取引以外の取引 次に掲げる方法（ロに掲げる方法は、イに掲げる方法を用いることができない場合に限り、用いることができる。）

イ 前号イからハまでに掲げる方法と同等の方法

ロ 前号二に掲げる方法と同等の方法

★5—租税特別措置法施行令39条の12第8項

法66条の4第2項第1号二に規定する政令で定める方法は、次に掲げる方法とする。

一 国外関連取引に係る棚卸資産の法第66条の4第1項の法人又は当該法人に係る同項に規定する国外関連者による購入、製造、販売その他の行為に係る所得が、当該棚卸資産に係るこれらの行為のためにこれらの者が支出した費用の額、使用した固定資産の価額その他これらの者が当該所得の発生に寄与した程度を推測するに足りる要因に応じて当該法人及び当該国外関連者に帰属するものとして計算した金額をもつて当該国外関連取引の対価の額とする方法

二 国外関連取引に係る棚卸資産の買手が非関連者に対して当該棚卸資産を販売した対価の額（以下この号において「再販売価格」という。）から、当該再販売価格にイに掲げる金額のロに掲げる金額に対する割合（再販売者が当該棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引（以下この号において「比較対象取引」という。）と当該国外関連取引に係る棚卸資産の買手が当該棚卸資産を非関連者に対し

て販売した取引とが売手の果たす機能その他において差異がある場合には、その差異により生ずる割合の差につき必要な調整を加えた後の割合)を乗じて計算した金額に当該国外関連取引に係る棚卸資産の販売のために要した販売費及び一般管理費の額を加算した金額を控除した金額をもつて当該国外関連取引の対価の額とする方法

イ 当該比較対象取引に係る棚卸資産の販売による営業利益の額の合計額

ロ 当該比較対象取引に係る棚卸資産の販売による収入金額の合計額

三 国外関連取引に係る棚卸資産の売手の購入、製造その他の行為による取得の原価の額(以下この号において「取得原価の額」という。)に、イに掲げる金額にロに掲げる金額の八に掲げる金額に対する割合(販売者が当該棚卸資産と同種又は類似の棚卸資産を非関連者に対して販売した取引(以下この号において「比較対象取引」という。)と当該国外関連取引とが売手の果たす機能その他において差異がある場合には、その差異により生ずる割合の差につき必要な調整を加えた後の割合)を乗じて計算した金額及びイ(2)に掲げる金額の合計額を加算した金額をもつて当該国外関連取引の対価の額とする方法

イ 次に掲げる金額の合計額

(1) 当該取得原価の額

(2) 当該国外関連取引に係る棚卸資産の販売のために要した販売費及び一般管理費の額

ロ 当該比較対象取引に係る棚卸資産の販売による営業利益の額の合計額

ハ 当該比較対象取引に係る棚卸資産の販売による収入金額の合計額からロに掲げる金額を控除した金額

四 前二号に掲げる方法に準ずる方法

★6—利益三分法とは、営業利益は、営業力、資本力、技術力の3つの要素によって決まると考え、それぞれの比率に基づいて寄与分を決定すべきとの考え方であり、技術力にあたる部分が特許の寄与分となる。

★7—高久隆太「知的財産をめぐる国際税務」財務法人大蔵財務協会 272頁ほか

★8—この報告書は、経済産業省の企業法制研究会が平成14年6月24日に公表したものであり、下記のURLに掲載されている。
<http://www.meti.go.jp/report/downloadfiles/g20624b01j.pdf>

★9—松尾和子・判例評論・判例時報640号140頁、中山信弘「並行輸入が認められた一事例」村林憲彦「判例商標法」770頁、大阪地判平成8年5月30日判時1591号99頁〔クロコダイル事件〕

★10—前掲高久隆太「知的財産をめぐる国際税務」財務法人大蔵財務協会 240頁

★11—前掲高久隆太「知的財産をめぐる国際税務」財務法人大蔵財務協会 226頁