

OECD、低付加価値グループ内 役務提供に関するディスカッション・ ドラフトを公表

EYグローバル・タックス・ アラート・ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、オンライン/pdfで以下のサイトから入手可能です。

<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Tax-alert-library%23date>

エグゼクティブ・サマリー

経済協力開発機構(OECD)は、2014年11月3日、税源浸食と利益移転(BEPS: Base Erosion and Profit Shifting)の行動計画に基づく、低付加価値グループ内役務提供(low value-adding intra-group services)に係る移転価格に関する行動10について、ディスカッション・ドラフトを公表しました。「BEPS行動10:低付加価値グループ内役務提供に関する移転価格ガイドライン第7章の変更案」と題された文書(以下、「本ディスカッション・ドラフト」)には、係る役務に関するOECD移転価格ガイドラインの変更案が掲載されています。

本ディスカッション・ドラフトは、低付加価値グループ内役務提供を対象とする、選択的な簡易移転価格アプローチに関する追加的なガイダンスを盛り込んだセクションDを提案しています。このガイダンスは、OECD移転価格ガイドラインの第7章の改訂版に反映される予定となっており、ガイダンス案については、低付加価値役務及び本社経費に係る適切な請求額と支払国の課税基盤を保護する必要性との間に、適正なバランスを取ることを目的としていると説明されています。さらに、本ディスカッション・ドラフトには、現行の第7章に関して一部を明確にする説明が含まれています。本ディスカッション・ドラフトの見解と提案は、OECDの合意見解を示すものではなく、パブリック・コメントの機会を提供するために、ドラフト形式で公表されたことに留意する必要があります。

ガイダンス案の主要な項目は、以下のとおりです。

- ▶ 低付加価値グループ内役務提供の標準的な定義
- ▶ 特に低付加価値グループ内役務提供の文脈における「株主活動(shareholder activities)」と「重複費用(duplicative costs)」の意味の明確化
- ▶ 低付加価値グループ内役務に対する適切なマークアップの決定
- ▶ 低付加価値役務に関連する適切な費用配分方法の決定と簡易便益テストの充足
- ▶ 簡易アプローチの適用資格を満たすため、多国籍企業(MNE)グループが作成すべき文書の説明



Building a better
working world

詳細な議論

背景

OECD移転価格ガイドラインの第7章は、「移転価格上、MNEグループのメンバーから当該グループの他のメンバーに役務が提供されているか否かを判定し、提供されている場合、そのグループ内役務提供の独立企業価格を決定するにあたり生じる問題」を取り上げています。そして、役務が提供されているか否か、また税務上、独立企業原則に従って係る役務に対するグループ内請求額がどのようになるべきかについて、大枠で検討しています。

2013年7月に公表されたBEPSに対するOECD行動計画は、BEPSに対処する15の行動項目を特定し、これらの行動項目の実施期限を定めています。BEPS行動10は、OECDに対し、経営指導料や本社経費などの、税源侵食の可能性がある支払いに対する保護について移転価格ルールを策定するように指示しています。低付加価値役務に関する本ディスカッションドラフトは、行動10に基づくOECDの作業の成果として公表されました。なお、本ディスカッションドラフトからは、経営指導料と本社経費に関する他の作業についてもカバーされているかどうかは不明です。

本ディスカッションドラフトは、簡潔な説明文とOECD移転価格ガイドライン第7章の改訂版(以下、「第7章改訂案」)に関する提案で構成されています。この提案では、現行のOECD移転価格ガイドライン第7章の本文を、第7章改訂案に含まれている改訂後の文言に差し替えるとされています。第7章改訂案に設けられた新たなセクションDには、MNEグループの各メンバーによって請求され、支払われる低付加価値グループ内役務の金額を決定するための簡易便益テストを含む、選択的な簡易アプローチが示されています。

説明文では、この改訂ガイダンスについて、低付加価値役務に係る費用について非常に限定的な利益マークアップを提案し、役務の全ての受け手に一貫した配分キーを適用するとともに、具体的な報告要件を通じて透明性を高めることにより、過剰な経営指導料と本社経費を通じたBEPSの可能性を制限していると指摘しています。

OECDは、関係者に対し、2015年1月14日までに本ディスカッションドラフトに対するコメントを、書面で提供するように求めています。OECDは、2015年3月19日と20日に、本ディスカッションドラフトと、その他の移転価格関連のトピックを取り上げるパブリック・コンサルテーションを開催する予定です。新たな第7章は、2015年9月に最終決定される見込みです。

新たなガイダンスの主要な領域と現行のガイダンスからの変更点

▶ 低付加価値グループ内役務提供の標準的な定義

簡易アプローチは、低付加価値役務にのみ適用できるため、第7章改訂案の新たなセクションDは、そのような種類のグループ内役務を以下のように定義するところから始めています。「MNEグループの一つ又は複数のメンバーによって、一つ以上の他のグループメンバーのために実施される役務であって、以下に該当するもの。

- ▶ 補助的な性質であること
- ▶ MNEグループの中核事業の一部ではないこと
- ▶ ユニークで価値ある無形資産の使用を必要とせず、その創出につながらないこと
- ▶ 相当なリスク又は重要なリスクの引受けや管理を伴わず、重要なリスクを生じさせないこと

例として、簡易アプローチの適用を受ける資格を満たさないとみなされる活動には、MNEグループの中核事業を構成する役務、研究開発役務、製造及び生産役務、販売・マーケティング・流通役務、金融取引、天然資源の採取、探査又は加工、保険と再保険、企業の上級経営陣の役務などがあります。

▶ 低付加価値グループ内役務提供に係る請求額の簡易算定手順

低付加価値グループ内役務提供に係る独立企業間の請求額を算定するための簡易アプローチは、納税者が適用するか否かを選択できますが、適用する場合、全ての国において一貫してグループ全体で適用する必要があります。このアプローチは、以下のステップで構成されています。

▶ コストプールの決定:

ステップ1:

年ベースで、低付加価値グループ内役務提供を行っているグループのメンバーが、支出した費用を集計したコストプールを計算します。このコストプールには、株主活動をはじめ、その活動を実施している企業のみ便益を与える社内活動に帰せられる費用を含めることはできません。

ステップ2:

他のグループ会社1社のためにのみ実施される、役務に関連する費用を特定し、コストプールから除外します。

- ▶ 複数のグループメンバーに便益をもたらす、低付加価値役務の費用の配分

- ▶ コストプールに含まれる全ての費用に適用される同一の利益マークアップの選択
- ▶ 低付加価値役務に係る請求額の決定
- ▶ 低付加価値役務への便益テストの適用
- ▶ 株主活動と重複費用における意味の明確化

現行のガイダンスに対し、株主活動に係る費用の例として、新たに親会社の証券取引所上場に関連する費用、親会社のため、又は連結財務諸表に関連して実施される財務報告・監査の費用、コミュニケーション戦略などのIR活動に関連する費用、親会社の税法遵守に関連する費用、及びコーポレート・ガバナンスに関連する費用などが追加されています。

重複する活動は通常、グループ内役務には当たらず、改訂ガイダンスは、重複する可能性のある活動を考慮に入れる場合は、役務の性質を詳細に分析する必要があることを明確にしています。一例として、ある企業が社内でマーケティング役務を実施しており、グループ企業からもマーケティング役務の対価を請求されていること自体は、重複を決定付けるものではありません。これは、マーケティングは、さまざまなレベルをカバーする幅広い活動を意味しているからです。

- ▶ 低付加価値役務に対する適切なマークアップ

本ディスカッション・ドラフトは、低付加価値役務に対するマークアップについて、関連費用の2%から5%とすることを提案しています。納税者は、詳細な裏付けなしにマークアップを選択できますが、コストプールに含まれる全ての費用に同じマークアップを適用しなければなりません。セクションDでは、低付加価値グループ内役務提供に係る、請求額を計算するための3ステップからなる簡易算定手順について説明しています。

- ▶ 低付加価値役務に適用される適切な費用配分方法

適切な配分キーは役務の内容によって決まるものの、同一種類の役務については、全ての費用配分に同一の配分キーを一貫して使用しなければなりません。配分キーは、特定の役務に対するニーズを反映している必要があります。特に本ディスカッション・ドラフトは、低付加価値役務に係る費用はグループに高価値をもたらすものではないことを念頭に置き、理論上の精緻化と実務上の管理のバランスを取る必要があると述べています。

- ▶ 低付加価値役務に関する簡易便益テストの充足

低付加価値役務の性質を踏まえると、提案されている特定の文書化と報告(以下を参照)が、便益テストの充足を示す

十分な裏付けになるものと思われます。セクションDは、納税者が費用の請求につながった、実施された個々の活動を特定する必要はなく、特定の種類の役務に関して支援が提供されたことを証明するだけでよいと提案しています。そのような情報が税務当局に提供される場合、役務の種類を説明する年次請求書が1件あれば、その請求額を裏付けるのに十分となるはずと思われます。

- ▶ 簡易アプローチを適用する資格を満たすために納税者が作成・提出すべき文書

この簡易法の適用を選択したMNEグループは、以下の情報と文書を作成し、税務当局から求められれば提供できるようにする必要があります。

- ▶ 提供された低付加価値グループ内役務の種類、係る役務の(予想)便益及び係る役務が低付加価値役務に当たることを裏付ける理由、MNE事業に照らした役務提供の根拠、選択された配分キーと係る配分キーが、受けた便益を合理的に反映する結果につながっていることを裏付ける理由、使用した利益マークアップについての説明
- ▶ 役務の提供に関する書面による契約又は合意、並びにこれらの契約及び合意の修正
- ▶ コストプールの算定と指定された配分キーの適用を示す計算

おわりに

本ディスカッション・ドラフトは、行動計画の行動10に関してOECDが公表した最初の文書となり、今後当該文書に続いて行動10の他の要素に関する文書が公表されると思われます。本ディスカッション・ドラフトには、低付加価値グループ内役務提供を対象とする選択的な簡易移転価格アプローチに関する重要なガイダンスが含まれており、このガイダンスは最終的に、OECD移転価格ガイドライン第7章の改訂版に反映される予定です。この簡易アプローチと、EU共同移転価格フォーラムによって公表された低付加価値グループ内役務提供に関する報告書や一部の国における現行の規則との間には、類似点と相違点の両方が見られます。

グローバル企業は、これらの提案により、自社のグループ内役務提供の取決めがどのような影響を受けるかを評価し、この行動10に関する動向を引き続き注視するとともに、本ディスカッション・ドラフトについてOECDへの意見提出を検討する必要があります。

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
 2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- * なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。

ニュースレター全般に関する
ご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ
ください。

EY税理士法人
コーポレートコミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2014 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE CC20141222

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp