

2015年2月24日

Japan tax alert

EY税理士法人

OECD、BEPS行動13の国別報告書に関する 実施ガイダンスを発表

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、2015年2月6日、税源浸食と利益移転(BEPS: Base Erosion and Profit Shifting)に対する行動計画の重点分野のうち3分野をカバーする3種類の文書を公表しました。OECDは、2015年2月9~10日に開かれた20カ国財務大臣・中央銀行総裁会議(G20)でこの進展について発表しました。

「行動13:移転価格文書と国別報告書の実施ガイダンス」(以下、「ガイダンス」)と題されたこの公表文書の1つは、BEPS行動13で策定された3層の移転価格文書化アプローチの一つである国別(CbC)報告書の実施についての待望のガイダンスを示したものです。このガイダンスでは、2016年に開始する事業年度をCbC報告書の提出対象初年度とし、さらにCbC報告書は通常、多国籍企業(MNC)グループの親会社の所在国に提出され、政府間情報交換メカニズムによって他の関係国と共有されるべきとしています。また、ガイダンスでは、CbC報告書に関する他の実施要項も取り上げられると共に、移転価格文書化でのマスターファイルとローカルファイルの実施概要についても示されています。

詳細な議論

背景

2014年9月16日付け行動13についてのOECD報告書(以下、「行動13報告書」)は、OECD移転価格ガイドラインの改訂章の形式で発表され、マスターファイル、ローカルファイルの構成とCbC報告書の雛形を含んだ移転価格文書化の3層構造アプローチを示しています。行動13報告書の詳細な情報は、2014年11月21日付けのEYジャパン・タックス・アラート「[OECD、BEPS行動13に基づく移転価格文書化及び国別報告書に関する報告書を発表](#)」をご参照ください。

また、行動13報告書は、OECDがCbC報告書とマスターファイルの提出実施とそのアプローチに関して、今後さらに協議を行う予定であることも示していました。

EY

Building a better
working world

概要

ガイダンスでは、主にCbC報告書の実施に関する課題、すなわち (i) CbC報告書の作成と提出時期、(ii) CbC報告書の提出が求められるMNCグループ、(iii) 税管轄地がCbC報告書を取得及び使用する条件、(iv) CbC報告書を交換する政府間メカニズムについてのフレームワークに焦点を当てています。

このようにガイダンスは主にCbC報告書に関するものとなっていますが、マスターファイルとローカルファイルに関わる諸要件については、各国の税法又は行政手続に沿って導入され、その要件に従ってMNCグループがそれぞれの税管轄地の税務当局に直接マスターファイルとローカルファイルを提出することも推奨しています。ガイダンスではさらに、BEPSプロジェクト参加各国は、自国の税法又は行政手続にこれらの要件を組み入れるに当たり、行動13報告書に明記されているようにマスターファイルとローカルファイルの構成内容の使用について守秘義務と一貫性の双方を考慮しなければならないことに合意しているとしています。

OECDは、CbC報告書要件の採用・実施後、より効果的な紛争解決の必要性が高まる可能性を明確に認識しており、行動14における紛争解決の改善に向けた作業では、この点を考慮しなければならないとしています。

CbC報告書の作成と提出時期

ガイダンスでは、最初のCbC報告書の提出対象年度及びCbC報告書に情報を記載する対象年度は、MNCグループの2016年1月1日以降に開始する事業年度とすべきと勧告しています。12月31日に終了する事業年度を採用しているMNCグループは、最初のCbC報告書を2017年12月31日までに提出することが求められ、12月31日以外に終了する事業年度を採用しているMNCグループは、最初のCbC報告書を2016年1月1日以降に開始する事業年度が終了してから12カ月後の2018年中に提出することが求められることとなります。このガイダンスにおける「事業年度」とは、連結財務諸表の決算期間(課税年度や子会社の決算報告期間ではない)としています。

また、OECD BEPSプロジェクト参加各国は、2016年1月1日以前に開始する事業年度には、新しい雛形によるCbC報告書の提出を要求しないことに合意しているとしています。

ガイダンスでは、いくつかの税管轄地では国内法の改正に時間を要する可能性があることを認識しており、こうした立法上のプロセスを支援するためにOECDは、MNCグループの最終親会社(ultimate parents)が所在する税管轄地にCbC報告書を提出することを求めるための法定条項の主要な要素として使用できる文言を策定するとしています。

CbC報告書の提出が求められるMNCグループ

ガイダンスでは、適用対象年度の前事業年度の連結売上高が7億5,000万ユーロ(自国通貨で同等の金額、日本円では約1,000億円)未満のMNCグループはCbC報告書の提出が免除されるが、それ以外のすべてのMNCグループは、CbC報告書を毎年提出することが求められるべきと勧告しています。ガイダンスでは、この例外規定により全MNCグループの約85~90%がCbC報告書の義務を免除されるものの、全MNCグループ売上の約90%を支配して(占めて、得て)いるMNCグループには、CbC報告書が義務付けられるとOECDは考えているとしています。

また、BEPSプロジェクト参加各国は、2020年に予定されているCbC報告書実施基準の見直の際に、CbC報告書で従来と異なるデータ、あるいは追加データの報告を求めるかどうかも含め、この売上基準の設定が適正かどうかを再検討する考えであるとしています。

ガイダンスでは、CbC報告書の提出義務に上記以外のいかなる例外も採用すべきではないとしており、特に、特定の産業、投資ファンド全般、非法人もしくは未上場企業への免除はあるべきではないとしています。

さらに、国際運送又は内陸水路の運送収益のうち、租税条約(当該収益を特定し、この収益への課税権を1税管轄地のみを与える)の適用を受ける収益を有するMNCグループは、課税権が与えられた税管轄地に関してのみ、当該収益に関わる必要情報をCbC雛形に含めるべきであるとBEPSプロジェクト参加各国が同意しているとしています。

CbC報告書を取得及び使用するための必要条件

ガイダンスでは、BEPSプロジェクト参加各国は守秘義務、一貫性、及び適正な使用に関する以下の条件に合意したとしています。

守秘義務について、各税管轄地は報告された情報を法的に保護しなければならないとしています。この保護では、租税に関する情報交換のための協定である「OECD税務行政執行共助条約」の規定、又は情報要請の国際合意基準を満たしている租税条約の規定に基づき、情報がある税管轄地に提供された場合に、当該情報に適用される守秘義務と最低限同レベルの守秘義務が守られる必要があるとしています。また、この守秘義務には情報の使用制限、情報の開示対象者についての規則が含まれます。

一貫性については、各税管轄地は、その管轄地に所在するMNCグループの最終親会社にCbC報告書の作成と提出を要求できる(売上基準で免除された場合を除き)法整備に「最善の努力」を尽くすべきとしています。さらに、各税管轄地は、OECD移転価格ガイドラインに定められている(行動13報告書にもある)標準雛形を使用しなければならないとしています。

適正な使用について、各税管轄地は、CbC報告書に記載された情報を行動13で規定された目的以外で使用してはならないとしています。特に、税管轄地は移転価格リスクに関する概括的(High level)な評価を目的としてCbC報告書を使用することをコミットすべきとしており、また、他のBEPS関連のリスクを評価するためにも使用できるとしています。一方、税管轄地はCbC報告書のデータを用いた所得配分方式に基づく調整をしてはならないとしています。税管轄地は、管轄下の税務当局がそのような調整を行った場合には、管轄下の権限ある税務当局はいかなる税務上の関連手続きにおいても、迅速に当該調整の誤りを認めなければならないとしています。ただし、税管轄地が税務調査においてMNCの移転価格設定、その他の税務に関して追加質問を依頼する根拠としてCbC報告書のデータを使用することを禁止してはなりません。

この点については、ガイドンスでは、政府間でのCbC報告書の交換が租税条約に基づく場合には、相互協議(MAP)規定が利用できるとしています。一方、相互協議規定を含まない協定の下で政府間でのCbC報告書の交換が行われる場合には、当事国は「好ましくない経済的な結果(Undesirable economic outcomes)」ケースの解決を目的とした、権限ある当局間の協議手続メカニズムを策定することをコミットすべきとしています。

CbC報告書を交換する政府間メカニズムのフレームワーク

ガイドンスでは、税管轄地がその管轄地に所在するMNCグループの最終親会社に、タイムリーなCbC報告書の提出を求めており、かつ、MNCグループが事業を行い、上述の条件を満たす税管轄地にこの情報が自動的に交換されるフレームワークについて記述しています。

このガイドンスでは、税管轄地が別の税管轄地に情報を提供できない場合、必要に応じてローカルファイリング(現地子会社による提出)、CbC報告書の提出義務対象の移管、最終親会社の下層(next tier)の会社の所在国との情報交換といった第二の交換メカニズムを認めるべきとしています。

さらに、このガイドンスでは、BEPSプロジェクト参加各国が政府間のCbC報告書交換のための実施パッケージを策定することに合意したとしています。このパッケージには、MNCグループの最終親会社が所在する税管轄地にCbC報告書を提出することを義務付ける国内法の主要要件の策定、上述の第二の交換メカニズムに関する主要要件の策定が含まれます。税管轄地は、必要に応じてこれらの文言を自国の法律制度に取り入れます。

また、CbC報告書を国際合意の下で自動交換するための手続きを行うとしています。この手続きには、現行の国際協定に基づき権限ある当局間協定を策定すること、並びにOECD基準の自動財務情報交換モデルを利用して二国間・多国間のアプローチを調査することが含まれています。

ガイドンスでは、この実施パッケージは2015年4月までには利用できるようになるとしています。

ガイドンスでは、参加国に対し、必要な法制度の導入をタイムリーに実施するよう努力し、情報交換合意の対象を拡大していくよう推奨しています。この実施パッケージはモニタリングされ、2020年の見直し時に検討される予定となっています。

おわりに

これらのCbC報告書の実施事項への合意は重要な進展です。この合意は、多くの国がOECDが推奨する要件と一致する要件の実施に向けて進んでいくであろうという期待を再確認したものとなっています。

MNCグループは、親会社の居住地国及び他のグループ・メンバーの居住地国におけるCbC報告書及びより一般的な移転価格文書化要求に関する進展をしっかりとモニターしていく必要があります。

さらに、各企業は必要情報を確実に作成するための能力(新しい報告書の関連情報を集めるための内部プロセスと責任、準備手順の作成を含む)を持つための必要なステップに注力しなければなりません。この新しいガイドンスでは、2016年度をCbC報告書の対象初年度とすべきとしているため、各企業はその準備を開始することが重要です。

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。

© 2015 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE CC20150224

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