

OECD国別報告テンプレート草案 への意見を募集

エグゼクティブ・サマリー

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、オンライン及び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>

2014年1月30日、経済協力開発機構(以下、OECD)は、「移転価格文書化制度及び国別報告制度に関するディスカッションドラフト」(以下「ディスカッションドラフト」)を発表し、待望されていた国別報告テンプレート草案を公表しました。ディスカッションドラフトはまた、2013年7月30日に発表されたOECD移転価格文書化制度に関する白書についても詳しく述べています(EYグローバル・タックス・アラート「OECD『移転価格文書化制度に関する白書』にパブリックコメントを募集」2013年8月1日号参照)。こうした通知は、移転価格文書化の実務に大幅な変更が生じることを意味し、子会社の移転価格文書作成とその管理に、親会社がこれまで以上に大きく関与する必要性が高まります。また、ディスカッションドラフトが正式に採用されれば、日本の移転価格規則も影響を受けると考えられます。移転価格文書の義務化(現在は文書化は強く推奨されていますが、義務ではありません)、別表17(4)*の大幅な変更など、いくつかの改正が行われる可能性が高いと思われます。

ディスカッションドラフトは、2013年7月19日に発表された「税源浸食と利益移転(BEPS)に関する行動計画」(EYグローバル・タックス・アラート「OECDが『税源浸食と利益移転(BEPS)に関する行動計画』を発表」2013年7月19日号参照)に従って作成されたものであり、利害関係者からの意見を募るため草案という形で発表されています。

ディスカッションドラフトは、移転価格文書に関して各国共通で採用すべき指針を示したOECD移転価格ガイドラインの改訂案となっており、グローバルマスターファイルと国別ファイルから成る二重構造のアプローチを採用しています。

ディスカッションドラフトで提案された国別報告テンプレート草案は、多国籍企業(MNC)グループにグループ内各社に関する広範な情報提供を求めるものとなっています。

* 国外関連者との取引情報を記載する法人税申告書の別表



また、ディスカッションドラフトでは、グローバルな運営状況を示すマスターファイル文書について、その作成をMNCグループの親会社が管理するよう推奨しています。国別報告テンプレートでは、親会社が関与して世界中の子会社から関連データの収集を行い、各子会社に対し、自国での文書化にテンプレートを添付するよう周知を義務付ける可能性も高いと考えられます。総合的に見れば、世界レベルで文書化フォーマットの統一化を図り、ひいては移転価格文書作成の管理において親会社の介在を強めようとする意図の表れです。

本アラートでは、国別報告テンプレート草案の詳細を取り上げます。

詳細な検討

ディスカッションドラフトは、OECD移転価格ガイドライン文書化の章の改訂案の形を取っています。白書に記述されたとおり、OECDは、MNCグループのグローバルな事業に関する包括的な情報であるマスターファイルと、各国における取引情報であるローカルファイルという二重構造の移転価格文書化制度を共通のアプローチとして提案しています。ディスカッションドラフトでは、新しい国別報告テンプレートをマスターファイルに含めることを考えていますが、テンプレートを移転価格文書とは切り離して税務当局へ提出すべきかについて、特に意見を求めています。

ディスカッションドラフトは、国別報告テンプレートに記載される情報が「リスク評価の過程で有用となる」としています。しかし、このような情報が「詳細な移転価格分析に代わるものとして使用されてはならない」とし、「移転価格が適正であること、あるいは、適正ではないことの確定的な証拠となるものではない」とも述べています。

ディスカッションドラフトには、テンプレートの様式とテンプレートで使用すべきデータソースの説明が含まれています。さらに、「その他の税務行政及びBEPS行動計画に関連する情報を共通テンプレートに含めるべきか否か」を検討すると述べられています。

OECDは、国別報告テンプレートと移転価格文書化ガイダンスの提案が初回の草案であり、OECDワーキンググループの一致した見解を必ずしも反映したものではないことを強調しています。草案は7月のBEPS行動計画発表以後の限られた検討のみを反映しており、「利害関係者の意見が必要不可欠である」と述べられています。

テンプレートの様式

国別報告テンプレート草案は、MNCグループ内の各社に関する情報を設立国ごとにまとめることを求めています。対象となる会社には、最終親会社と、OECD移転価格ガイドライン上、親会社の関連者とされる全ての会社が含まれます。法令上、財務報告上、内部管理上、あるいは税務目的上、独立した損益計算書を作成している恒久的施設は会社とみなされ、その所在国の報告書に含められます。

テンプレートは、親会社の事業年度及び親会社と同じ又は親会社の事業年度終了の日から12ヵ月以内に終了する各社の事業年度を対象とします。

ディスカッションドラフトでは、国別報告に関連する財務諸表及びその他の財務情報は、当該年度の申告書提出後でなければ入手できないであろうとして、テンプレート作成期限を親会社の事業年度終了の日以後1年とすることを推奨しています。

テンプレートは、MNCグループ内各社(恒久的施設を含む)に関する次の情報を求めています。

実際の管理支配地

会社の管理支配地は、OECDモデル租税条約第4条及び同条に関するコメントリーによって決定されます。

重要な事業活動基準

各社の重要な事業活動又は事業活動についての分類基準が挙げられており、(A) 研究開発(R&D)、(B) 知的財産の保有、(C) 仕入購買、(D) 製造生産、(E) 販売、マーケティング及び流通、(F) 管理及びサポートサービス、(G) 金融、(H) 保険、(I) 持株会社、(J) その他、となっています。「その他」には、テンプレートの追加情報セクションで活動内容を説明するよう求められています。

収益

関連者、非関連者のいずれから受領したかにかかわらず、棚卸資産・資産の売却、サービス、ロイヤルティ、保険料及びその他の受取から生じる収益は報告対象となります。

ディスカッションドラフトは、テンプレートに記載される収益その他の財務データの金額を、法定財務諸表から直接取得することを意図しています。法定財務諸表が作成されていない場合、他の任意の目的(資金調達、規制法、税務等)のために作成した監査済財務諸表を使用しなければなりません。監査済財務諸表がない場合、法人内の管理会計上の報告書を使用する必要があります。

一般に、金額の報告は、法人の機能通貨で、かつ、法人が用いる会計基準(IFRS、その国のGAAP等)に基づいて行います。MNCグループの場合、上記に代えて、一貫した会計原則の下で算定されたすべての金額を単一の通貨で換算して報告することも認められています。

税引前利益

法人の税引前利益については、上記の「収益」と同じデータソースを基にして報告します。

各法人が設立国で実際に納付した法人税

法人が対象事業年度においてその設立国で実際に納付した法人税額が報告対象となり、税引前利益の報告で用いられた通貨と同じ通貨を使用します。

グループ全体の税が単一の法人から支払われる場合、税額は、グループ全体のEBIT(利息及び税引前利益)に占める各法人のEBITの割合に応じて、グループの各法人間で配分されなければなりません。

他の全ての国で実際に納付した法人税

法人が対象事業年度において他の国で実際に納付した法人税額については、収益の報告で使用するのと同じ通貨を用いて合計額で報告します。

源泉徴収税の支払総額

他の法人から支払いを受ける際に控除された源泉徴収税額の合計額が報告対象となります。雇用に関連する源泉徴収税は含まれず、また、配当、ロイヤルティ、利子、サービス・フィー及び類似の受取に対する源泉徴収税以外の税も含まれません。

資本金及び剰余金

法人の期末貸借対照表に反映される資本金及び剰余金が報告対象となります。

従業員数

対象事業年度末時点の法人の従業員総数は、従業員の所在地にかかわらず報告対象となります。グループ内の他の法人から出向している従業員は、出向先法人の従業員数に含めます。

従業員に関わる総費用

従業員向けオプション等の現金支出を伴わない全ての費用又は給付を含め、従業員に関わる全ての費用が報告対象となります。

現金又は現金同等物を除く有形資産

期末貸借対照表に反映される、現金及び現金同等物を除く有形資産、無形資産及び金融資産の帳簿価格が報告対象となります。

関連者間の支払い

ロイヤルティ、利子及びサービス・フィーに関する関連者間の支払額及び受領額は、それぞれ合計額で報告対象となり、テンプレートの最後にある6つの欄に個別に記入します。

補足情報

テンプレートには、納税者が必要と考える、あるいは、テンプレートで報告が義務付けられている情報の理解に役立つと思われる情報又は説明を記載する「補足情報」欄があります。

テンプレートに関し意見を募集

ディスカッションドラフトでは、国別報告テンプレートの内容及びデータソースに関し、特に以下の点について具体的な意見を募っています。

- ▶ テンプレートは、ドラフトに記載しているように各国の法定財務諸表から「ボトムアップ」式で作成すべきか、それとも、MNCグループの連結所得を各国間で「トップダウン」式に配分するよう義務付けるかあるいは認めるべきか。これらのアプローチのうちいずれか、あるいは双方について、追加的に必要となるシステム及びコンプライアンス費用があれば、それらについても意見を求めています。
- ▶ 「ボトムアップ」式アプローチを使用する場合、テンプレートは法人別に作成すべきか、あるいは、国別に連結で作成すべきかについて意見を求めています。これに関して、ディスカッションドラフトで示された見解では、トップダウン式の報告はクロスボーダーで行われるグループ内取引を反映させる必要があると考えられるものの、同一国内で行われるグループ内取引は排除することとしています。また、かかる国別連結報告の要件により、納税者にさらなる大きな負担が課されると考えられるか否かについても、意見を求めています。加えて、所得の源泉及び費用配分に関し、トップダウン方式の下で整合性ある国別報告を可能にするために必要な追加的ガイダンスについても意見を求めています。
- ▶ 納付済み又は納付すべき法人税を国ごとに合計して表示すべきか。また、納付済みの源泉徴収税の報告を義務付けるべきか。このような報告義務により納税者にさらなる大きな負担が課されると考えられるか否か。

- ▶ 関連者間で行われるクロスボーダーの支払いの報告を義務付けるべきか、また、どの程度まで詳細なものにすべきか。また、グループ内で支払われるロイヤリティ、利子、及びサービス・フィーの報告義務により、納税者にさらなる大きな負担が課されると考えられるか否か。
- ▶ 国内で営む事業活動の性質について報告を義務付けるべきか、また、このような報告義務により納税者にさらなる大きな負担が課されると考えられるか否か。これに関しては、かかるアプローチにおいて調整を要すると思われる専門分野の特性があるか否かについても意見を求めています。さらに、経済活動に関し報告が必要なその他の基準について、意見を求めています。

また、OECDは、国別報告テンプレートを税務当局に提出する際の最も適切な手段についても意見を募っています。OECDは、次の3つのいずれかを含む方法が実行可能としています。

- (i) その国で納税義務を負うグループ法人が国内で直接提出
- (ii) 親会社所在地国で提出し、租税条約の情報交換条項を通じて情報共有
- (iii) 上記2つの組合せ

意見の提出期限は、2014年2月23日までとされています。

影響

G8各国首脳は、2013年6月の公式声明で、税務当局への国別の情報報告についてテンプレート開発に本腰を入れて取り組むことを明らかにしました。さらに、透明性を強化することがOECDによるBEPS行動計画の主な目標とされています。多くの国が、OECDが公表する推奨事項に従って行動することが予

測されることから、企業としては、国別報告テンプレート草案に関する議論の進展をきめ細かく監視しておくことが望ましいでしょう。

OECDはテンプレートをハイレベルのリスク評価目的で使用することを意図していると述べていますが、草案は、極めて詳細な報告を行うことを意図したものとなっています。草案に反映させる情報の作成が複雑な作業を伴うであろうことを考慮すると、OECDが、テンプレート内容及びテンプレート作成に使用するデータソース、いずれについても意見を募っている点は有意義なことです。企業は、こうした専門知識を要する事項について意見を提供するなど、方針決定への参加を検討すべきでしょう。

加えて、企業には、テンプレートは草案という形ではありますが、この種の新たな報告義務に合わせて準備を検討し始めることが望まれます。既存の財務報告制度、また、草案テンプレートで求められる種類・形式の情報提供に使用可能なデータソースについて、考慮しておくべきでしょう。

日本のMNCでは、これまで移転価格文書の作成を各国の子会社に任せる傾向がありましたが、国別報告テンプレートが導入されれば、移転価格文書として報告すべき項目が非常に増えるため、子会社単独では対応しきれないと思われます。従って、企業全体の移転価格文書の管理には、親会社がこれまで以上に大きく関与する必要が生じます。また、日本の移転価格税制が改正される前であっても、外国において先に国別報告が義務化された場合には、日本側でも対応する必要が生じますので、対応策をできるだけ早く講じることも重要です。

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊社では、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 CC20140214-1

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、個別に専門家に相談ください。

www.eytax.jp