

OECDがBEPS行動計画10に基づくグローバル・バリュー・チェーンにおける利益分割法の使用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12月16日、税源浸食と利益移転(BEPS:Base Erosion and Profit Shifting)に対する行動計画10(その他のリスクの高い取引に係る移転価格)に関連するディスカッション・ドラフトを公表しました。「BEPS行動計画10: グローバル・バリュー・チェーンにおける利益分割法の使用に関するディスカッション・ドラフト」と題された文書(以下、「本ディスカッション・ドラフト」又は「本ドラフト」)は、価値創造と一致する移転価格の結果を算定する上でOECDが片側検証(one-sided)の移転価格算定方法の適用が困難であり、取引単位利益分割法(transactional profit split method)の適用が適切であるかもしれないと見解を示している9つのシナリオについて記述しています。

OECDは、本ディスカッション・ドラフトのシナリオで、32の質問への回答を求めています。特に、本ディスカッション・ドラフトは、OECD移転価格ガイドラインの第II章で示されている取引単位利益分割法についての現行のガイドラインが、実務上どのように適用されるかについてコメントを収集することを目的としています。寄せられたコメントは、OECDが今後ガイドラインの改訂を検討する際に考慮する予定となっています。また、本ドラフトに示されている様々な見解や提案は、OECDの統一的な見解ではなく、利害関係者に対して分析やコメントのための実質的な提案を提供することを意図したものであると述べています。

コメントの対象となるトピックは、以下の通りです。

- ▶ 取引単位利益分割法などの移転価格算定方法をグローバル・バリュー・チェーンに適用する方法の明確化
- ▶ 取引単位利益分割法の適切な適用範囲
- ▶ 利益と価値創造間のより密接な整合性を達成するために、取引単位利益分割法が果たす役割
- ▶ 価値の評価が困難な無形資産、事前の想定と反した結果(ex ante and ex post results)及び損失に対応する取引単位利益分割法の使用



パブリック・コメントは2015年2月6日まで募集し、本ディスカッション・ドラフトや他のトピックに関するパブリック・コンサルテーションは、パリのOECD会議センターで2015年3月19～20日に開催される予定です。

詳細な議論

背景

本ディスカッション・ドラフトは、片側検証の移転価格算定方法を実施することが困難であり、取引単位利益分割法の適用が適切であると思われるいくつかのシナリオについての記述と簡単な解説で構成されています。本ディスカッション・ドラフトのシナリオは、取引単位利益分割法の適用についての質問を含んだ内容となっており、また、その質問には、取引単位利益分割法を適用することが適切であるかもしれないとOECDが考える状況が記載され、その一部は、BEPS行動計画1「電子経済に係る税務上の課題への対応」での取り組みや、BEPS行動計画8「移転価格の側面からの無形資産の検討」での取り組みと関連しています。

シナリオと設例

■ グローバル・バリュー・チェーン

本ディスカッション・ドラフトは、OECDの報告書「つながる経済—グローバル・バリュー・チェーンの恩恵(Interconnected Economies: Benefiting from Global Value Chains)」を参照しています。同報告書では、グローバル・バリュー・チェーンは、「製品構想から最終消費及びそれ以降にまで及び企業全体の活動」として説明され、「設計、生産、マーケティング、販売及び最終顧客へのサポートなどの活動が含まれる」とされています。また、本ディスカッション・ドラフトは、BEPS行動計画1及び「電子経済に係る税務上の課題への対応」¹に関するOECDの報告書にも触れ、この分野でこれまで提起された特定の問題や取り組みを考慮することの重要性を強調しています。

本ディスカッション・ドラフトでは、特定の状況においてグローバル・バリュー・チェーン固有の特徴に対応するためには、片側検証の移転価格算定方法よりも取引単位利益分割法を使用した方が良い場合があるとしています。この本ドラフトに記載された状況には、取引当事者同士がハイレベルに統合され、主要な機能及びリスクが共有されている取引が含まれています。本ドラフトによれば、こうした状況では、取引単位利益分割法は、主要な機能及びリスクの相互依存や、かかる統合によって生み出される相乗効果や便益を信頼性をもって説明できるかもしれないとしています。さらに、多国籍企業(MNC)の事業運営がハイレベルに統合され、また、事業戦略リスクがグループ傘下の複数企業によって共同で管理されている場合、その結果として取引当事者間において主要な機能及びリスクの強固な相互依存

が生み出されることがあると本ドラフトは述べています。本ドラフトでは、このような事例は、国際金融取引事業等にみられると指摘しています。

バリュー・チェーンに関して、本ディスカッション・ドラフトは、2つの設例を示した上で具体的な質問をしています。第1の設例では、複数の相手先ブランド名製造会社(OEM)がハイレベルに統合された方法でお互いに結び付く例が取り上げられています。その例では各OEMの代表権をもった者が委員会(leadership board)を形成し、グループの事業全体の意思決定を下し、また、高度な協力関係と相互依存関係の下で事業運営が行われ、企業家的(entrepreneurial)機能及びリスクが効果的に集約された事例となっています。本ドラフトにおいて、この事例では利益分割アプローチを使用することによって、絡み合った取引に片側検証の方法を適用するよりも適切な結果が生み出されるかもしれないとしています。第2の設例では、多面的かつ統合的な電子経済のビジネス・モデルが取り上げられています。その例では、多国籍グループ内の様々な企業が当該グループの中核ビジネス・モデルに密接に関連しながら多様な機能を果たすことで、グローバル・バリュー・チェーンを形成している事例となっています。本ドラフトにおいて、この事例では当該ビジネス・モデルの多面性を捉えるという点で、利益分割アプローチが片側検証アプローチよりも適切かもしれないとしています。

■ 取引単位利益分割法の適用範囲

本ディスカッション・ドラフトにおけるこのセクションは、取引単位利益分割法の適切な適用範囲(すなわち、この方法がどのような場合に検証対象取引の独立企業間価格を決定するために最適な方法となる可能性が高いか)に焦点を当てています。

本ディスカッション・ドラフトに記載されている状況の一つは、グループ内で生産された機器の販売活動とそれに関連したマーケティング活動を担う当事者についての記載です。この当事者の事業の性質上、例えば、機器設置現場(しばしば遠隔地にある)でのサービス提供、大量の予備部品の在庫維持、発生可能性のある問題を未然に察知するための高度なメンテナンス・プログラムの実施を通じて、顧客と極めて密接な関係を構築することが必要になります。本ディスカッション・ドラフトによれば、顧客は機器の信頼性と性能を重視しているため、これらの活動がその機器に大きな競争優位をもたらすとしています。この事例では、このマーケティング・販売会社の活動が、グループ全体の競争優位の主な源泉となっていることから、同社は単なる「通常の」販売会社ではないとみなされると本ディスカッション・ドラフトは述べています。さらに、本ディスカッション・ドラフトは、これらの活動が「ユニークで価値ある貢献」となる可能性があり、利益分割法を適用することが適切かどうかといった問題を提起するだろうと示唆しています。

本ディスカッション・ドラフトに記載されたその他の状況としては、関連者間で事業戦略リスクが共同で管理されるなどハイレベルに統合された事業を行い、かつ取引の当事者が果たす機能が非常に細分化されている事業を行っている場合に、そうした関連者取引で細分化された特定の機能と同様の機能を果たしている比較可能な非関連企業を発見するのが困難な状況について記述しています。

本ディスカッション・ドラフトによれば、このような状況で生じる主な問題は、片側検証の方法を適用した場合に、信頼できる比較対象企業が選定できない場合です。比較可能な非関連企業がない場合には、片側検証の信頼性に重大な支障がでると思われるため取引単位利益分割法の使用が適切であろうと本ディスカッション・ドラフトは示唆しています。さらに、本ディスカッション・ドラフトでは利益分割アプローチが片側検証で算出された結果の範囲内である利益水準を補完する可能性を述べています。本ドラフトでは、その例として、取引単位営業利益法(TNMM)における営業利益率のレンジの考え方と取引当事者の合算利益を分析する利益分割アプローチとを組み合わせたと例を示しています。

■ 価値創造と整合した課税

本ディスカッション・ドラフトによれば、行動10の3つの主要要素の一つは、移転価格の結果をMNCの価値創造と整合させながら、実態に即した課税を実施することです。この点で、取引単位利益分割法は、利益とグローバルバリューチェーンにおける価値創造をより密接に整合させる手段として捉えることができると本ドラフトは示唆しています。又、取引単位利益分割法の分析で配分キー(allocation key)を使用することは主観的だと批判される可能性があることを指摘した上で、このセクションの焦点の一つは、利益分割ファクターの客観性を高め、移転価格分析結果を価値創造と整合させることであると述べています。

■ 価値評価が困難な無形資産、事前の想定と反した結果及び損失の取り扱い

本ディスカッション・ドラフトは、価値評価が困難な無形資産に関するOECD移転価格ガイドライン第VI章について、最近公表された暫定ガイドラインに言及しています²。この暫定ガイドラインは、部分的に開発された無形資産の評価分析に取引単位利益分割法が使用できるかもしれないと示唆しています。OECDは、本ドラフトでこの点に関しての見解も要求しています。

さらに、本ディスカッション・ドラフトは事前の想定と実際の結果に著しい差異のある状況(例えば、予算超過など)に対して取引単位利益分割法を使用することについても問題を提起しています。本ドラフトでは、取引当事者間で事前に想定した利益分割が実際の分割結果と必ずしも一致しない設例を挙げており、最後では、損失が発生した状況についても議論されています。

■ コメントを求める質問

本ディスカッション・ドラフトでは、全体で32の質問が記載されていますが、その狙いはOECD移転価格ガイドライン第II章における取引単位利益分割法の使用に関する現行ガイドラインの改訂を、第6作業部会で検討する際にその回答を参考にすることにあります。さらに、これらの質問の目的は、OECD移転価格ガイドライン第II章における現行のガイドライン及びOECD移転価格ガイドライン第VI章と「移転価格の側面からの無形資産」の改訂ガイドライン(2014年)につながる情報、すなわち取引単位利益分割法を実務上適用する際に生じる共通の問題点や情報ギャップ及び利益分割法を使用した場合の長所と短所について利害関係者から得ることにあります。

おわりに

本ディスカッション・ドラフトは、OECDがBEPS行動計画10に関して公表した一連の文書の一つです。その他の公表文書としては、「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」、及び「クロスボーダーのコモディティ取引に係る移転価格の側面に関するディスカッション・ドラフト」があります。本ディスカッション・ドラフトは、利益分割アプローチの使用が適切と思われる数多くの状況やシナリオを記載しており、OECD移転価格ガイドライン第II章の改訂を進めるために、利害関係者からコメントを募ることを目的としています。

グローバル事業を展開する企業は、行動10に関連する動向を引き続き注視すべきであり、本ディスカッション・ドラフトに関してOECDにコメントを提供することを検討することが望ましいとしています。

巻末注

- より詳細な説明については、2014年9月21日付EYグローバル・タックス・アラート、「[OECD issues report on the tax challenges of the digital economy under Action 1 \(OECDが、行動1に基づく電子経済の課税上の課題に関する報告書を公表\)](#)」を参照してください。
- より詳細な説明については、2014年9月21日付EYグローバル・タックス・アラート、「[OECD issues updated guidance under BEPS Action 8 on transfer pricing aspects of intangibles \(OECDが、無形資産に係る移転価格の側面に関するBEPS行動計画8に基づく最新指針を公表\)](#)」を参照してください。

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あります。

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 CC20150203

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