

Global Tax Update

シンガポール

デロイトトーマツ税理士法人

2017年8月号

シンガポール移転価格税制アップデート 移転価格文書化義務法制化および国別報告書に係る動向

(1) 概要

シンガポール財務省は、2017年6月19日から7月10日にわたって、所得税法改正案についてのパブリックコンサルテーションを実施した。当該改正案には、移転価格文書化義務および違反に対する罰則の導入が含まれる。

シンガポール財務省はまた、2017年6月21日に国別報告書の交換に係る多国間の当局間合意 (Multilateral Competent Authority Agreements on the Exchange of Country-by-Country Reports: 以下「CbC MCAA」) に署名したことを公表した。7月11日には、シンガポール内国歳入庁 (Inland Revenue Authority of Singapore: 以下「IRAS」) が国別報告書に係るガイドラインの改定版 (第2版) を公表した。

(2) 所得税法改正案における重要な変更点

所得税法改正案における移転価格に係る重要な変更点は以下のとおりである。

1) 移転価格文書化義務および違反に対する罰則の導入

現在

現行のシンガポール移転価格ガイドラインは、所得税法 65 条・65A 条・65B 条に基づく「税務目的の資料保管義務の一環」として納税者に「移転価格同時文書 (contemporaneous documentation) を作成および保管すること」を義務付けている。

現在、移転価格文書化義務の免除 (セーフハーバー) 基準に該当しない全ての納税者は移転価格文書を作成することが義務付けられている。免除基準により、関連者間取引額が一定額 (仕入 / 販売取引またはローンの借入 / 貸出取引は 1,500 万シンガポールドル (以下「SGD」)、その他の種類の取引 (例: 役員提供対価の受領もしくは支払) は 100 万 SGD) 以下であれば、通常は移転価格文書の作成は不要とされる。

移転価格文書を作成しないことに対する特別な罰則は現在は規定されていない。IRAS から要求があった際に適時に適切な移転価格文書を提出しなかった場合、納税者は所得税法 94 条 2 項に基づく一般的な違反に対する罰則が科される可能性がある。当該罰則は、1,000SGD 以下の罰金であるが、当該罰金を支払わない場合には 6 カ月以下の禁固刑である。

改正案

所得税法に新しく 34F 条が追加され、適切な同時文書を作成・保管する義務が法制化される。法人税申告期限までに移転価格文書を作成する義務および要求から 30 日以内に IRAS に移転価格文書を提出する義務も法制化されることとなる。また、34F 条では移転価格文書を 5 年間保管しなければならないと明記している。

中小企業のコンプライアンス対応の負担を軽減するため、移転価格文書の作成義務要件に売上高基準が追加される。その結果、売上高が 1,000 万 SGD 以下の会社は移転価格文書の作成義務が免除される。例えば、関連者間取引が 1 つ (役員提供対価の受領) のみの場合における移転価格文書化義務の判定は以下ようになる。

	関連者からの役務提供 対価の受領	総収入額	移転価格文書化義務
現行	100 万 SGD 超	1,000 万 SGD 以下	あり(関連者間取引額が 現行の基準額を超えている ため)
改正案	100 万 SGD 超	1,000 万 SGD 以下	なし

さらに、改正により、以下の違反があった場合には、それぞれ最大 10,000SGD の罰金が科せられることとなる。

- 適切な移転価格文書を適時に作成していなかった場合
- 移転価格文書を要求から 30 日以内に提出しなかった場合
- 移転価格文書を 5 年間保管していなかった場合
- 虚偽または誤解を与える内容の移転価格文書を提出した場合

以上の改正は、2019 賦課年度 (YA2019) から適用される。

2) 独立企業原則の適用に係る権限の明確化

既存のシンガポール所得税法 34D 条は、独立企業原則に則っていない関連者間取引を行った結果として納税者の課税所得が減少している場合に、更正する権限を IRAS に与えている。

34D 条は大幅に拡張され、独立企業原則に則っているかの判断に当たり、独立企業の「状況」、すなわち第三者であれば類似する取引・取決めを行うことが合理的に期待できるかを考慮することが明確化された。また、取引の実態が形式と一致しない場合には、関連者間の実際の商業的または財務的な取引の形式を無視して、実態に基づいて適切な更正を行う権限が IRAS に与えられた。

改正案には興味深いことに、いかなる更正所得も「シンガポールで生じたもしくは稼得した、またはシンガポールで受領された」とみなす規定も含まれている。すなわち、更正所得はシンガポール源泉所得またはシンガポールで受領された国外源泉所得とみなされることとなる。

当該規定は、シンガポール法人が国外の関連者に独立企業間金利より低い金利でローンの貸付けを行った場合に影響を与えるだろう。現在は、そのようなローンに対する更正が行われても、更正所得 (不足利子) は国外源泉所得として取り扱われるため、シンガポールに送金されない限りはシンガポールで課税されない。しかし、改正により、送金されなくともシンガポールで課税されることとなる。

3) 移転価格更正に対する加算税の導入

所得税法に新たに追加される 34E 条により、移転価格更正に対する加算税 (surcharge) が導入される。

IRAS が 34D 条に基づき移転価格更正を行い、所得が増加した、または損金や損失が減少した場合、当該増減額の 5% が加算税として課される。

ただし、「正当な理由がある」場合には、IRAS の判断により加算税を課さないことも認められている。どのような場合にそのような判断がなされるかの詳細は規定されていないが、移転価格同時文書が作成されているか、納税者が上述の様々な要件をどれだけ遵守しているかに基づき判断されるものと考えられる。

この加算税は 2019 賦課年度から適用される。

4) 相互協議事案に対する時効の適用除外

所得税法 74 条の改正により、相互協議が行われている事案については、IRAS が増額更正を行うことができる 4 年間の期間制限は適用されないこととなる。これは、他国の権限ある当局との相互協議の合意内容を IRAS が確実に実施できるようにするための改正である。

5) 誤りやミスに対する請求において必要な移転価格文書

所得税法 93A 条の改正により、納税者が行う法人税申告書における移転価格に係る誤りまたはミスに対するいかなる請求も、適切な移転価格同時文書による裏付けが必要なことが明確化される。

(3) 所得税法改正案についてのデロイトの見解

財務省は、上記の改正案はシンガポールの「移転価格体制 (regime) を強化」するためのものだと述べている。

本改正案は、IRAS がシンガポール移転価格ガイドラインを強化するために近年行った様々な改定と同様に、シンガポールにおける移転価格コンプライアンスに対する IRAS の総合的かつ継続的な努力および重視の一環であり、また OECD の BEPS (税源浸食と利益移転) に対する取り組みに基づく行動への更なる協調を実現するものである。

IRAS は、移転価格文書化義務の法令化および罰則 (罰金および加算税) の導入により、ガイダンスに基づくアプローチから正式な移転価格体制へ移行し、コンプライアンスを強化することを明確に示している。

したがって、納税者は適切な移転価格同時文書を確実に作成すべきである。さらに重要なことは、本改正案により著しく引き上げられる違反に対する罰則を受けないよう、納税者は関連者間取引に対する適切な注意を払い、新しい要件を確実に遵守すべきである。

また、国外の関連者とローン取引を行っている納税者は、IRAS による移転価格課税を受けて経済的二重課税（グループレベルでの二重課税）が発生することを防ぐために、当該ローン取引を再度確認し、必要な文書を作成すべきである。

(4) 国別報告書に係る動向

シンガポール政府は、CbC MCAA への署名により、他の国々と国別報告書を自動的に交換するネットワークを効率的に構築することが可能となった。

CbC MCAA は、国別報告書の自動的な交換を推進するために、標準化された効率的な自動的交換の枠組みを規定した多国間の合意であり、これにより各国がそれぞれ自動的交換の枠組みを二国間で交渉する必要がなくなる。

しかし、CbC MCAA に署名すれば署名国全てと国別報告書が自動的に交換される訳ではなく、自動的交換を行うことに相手国と合意することが必要となる。シンガポール政府は自動的交換を行う相手国の条件として以下を挙げている。

- 交換された情報の機密を保持し、不正な使用を防ぐために必要な措置が講じられていること
- 交換される情報について相互主義が確保されていること

2017 年 6 月 22 日時点において、CbC MCAA の署名国はシンガポールを含め 64 カ国である。自動的交換を行うことに合意した相手国のリストは、OECD および IRAS のウェブサイト上で公表される予定である。

その後、IRAS は国別報告書に係るガイドラインの改定版（第 2 版）を公表したものの、FAQ の項目が一部追加されただけに留まり、特に CbC MCAA への言及も無い。したがって、当該ガイドラインは引き続き、連結総収入が 11 億 2,500 万 SGD 以上の多国籍企業グループの究極親会社であるシンガポール法人にのみ適用される。

(5) 国別報告書に係る動向についてのデロイトの見解

IRAS はかねてから、情報の機密保持および不正使用防止を確保するための強固な法体系を有する国（法域）とのみ、国別報告書を交換することを表明していた。CbC MCAA は、各署名国が準拠すべき機密保持・データ保護・情報の適切な利用の基準を示すとともに、どの国と国別報告書を交換するか最終的な決定権を各署名国に委ねているため、シンガポール政府は相手国が講じた措置に満足した場合にのみ国別報告書を交換するものと考えられる。

【参考資料】

本ニュースレターは、以下のデロイト シンガポールで発行のニュースレターをもとに抜粋・抄訳したものである。

- [移転価格文書化義務および罰則の法令案](#)（デロイト シンガポール ウェブサイト（英語、PDF））
- [国別報告書の交換に係る多国間当局間合意への署名](#)（デロイト シンガポール ウェブサイト（英語、PDF））

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao

問い合わせ

デロイト シンガポール

パートナー See Jee Chang jcsee@deloitte.com
シニアマネジャー Lee Siew Ying sylee@deloitte.com
シニアマネジャー 高木 格 itakaki@deloitte.com

ニュースレター発行元

東京事務所

〒100-8305

東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号 新東京ビル 5 階

Tel: 03-6213-3800(代)

email: tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス: www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュート マツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームであるデロイト トーマツ 合同会社およびそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネス プロフェッショナル グループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 11,000 名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー サービス、リスク アドバイザリー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。"Making an impact that matters"を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュート マツ リミテッド("DTTL")ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または"Deloitte Global")はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュート マツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ 税理士 法人を含むがこれに限らない、以下「デロイト ネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイト ネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者がかつた損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2017. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001