

# Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2024 年 7 月 1 日

## OECD による第 1 の柱・利益 B に係る追加ガイダンス文書の公表について (2024 年 6 月 17 日)

本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。  
日本語訳と原文（英文）に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

### Executive Summary

- 2024 年 6 月 17 日、OECD/G20 の BEPS 包摂的枠組み（以下「BEPS 包摂的枠組み」）は[ウェブサイト](#)において、第 1 の柱・利益 B に関する 2 つの追加ガイダンス文書と第 2 の柱に関する追加ガイダンス文書を公表した
- 追加ガイダンス文書は、[2024 年 2 月に公表された包摂的枠組みによる報告書](#)（以下「2024 年 2 月報告書」/ OECD ウェブサイト（英語））で未確定だった以下の 3 つの要素に関する検討結果をまとめたものである
  - 営業費用クロスチェック（Operating expense cross-check）の仕組みにおける適格管轄区域（Qualifying jurisdiction）の定義
  - データ入手可能性メカニズム（Data availability mechanism）の仕組みにおける適格管轄区域の定義
  - 2024 年 2 月報告書では LCJ と呼称されていた、利益 B アプローチの適用結果を尊重するという他の管轄区域の政治的コミットメントから恩恵を受ける中低所得管轄区域（以下「対象管轄区域（Covered jurisdiction）」）
- 企業が 2025 年 1 月 1 日から OECD 移転価格ガイドラインの更新により利益 B のルールが導入された後の価格を設定するために、各管轄区域の導入状況に係る情報が待たれる

2024 年 6 月 17 日、OECD/G20 の BEPS 包摂的枠組み（以下「BEPS 包摂的枠組み」）は[ウェブサイト](#)において、第 1 の柱・利益 B に関する 2 つの追加ガイダンス文書と第 2 の柱に関する追加ガイダンス文書を公表した。

BEPS 包摂的枠組みは、国際課税制度改革に関する「2 本の柱」からなるアプローチを開発してきた。利益 B は、利益配分に関する「第 1 の柱」の構成要素の一つとして、独立企業原則の適用を簡素化・効率化を目指す、基礎的販売・マーケティング活動の価格設定に係る新しいアプローチである。一定の販売活動を行っている全ての企業が、その規模にかかわらず、利益 B の対象となる可能性がある。

[2024 年 2 月報告書](#)では、2025 年 1 月 1 日から適用するとして、利益 B の中心となるルールが定められた。

2024 年 6 月 17 日に公表された追加ガイダンス文書は、2024 年 2 月報告書で未確定だった以下の 3 つの要素に関する検討結果をまとめたものである。

- 営業費用クロスチェック（Operating expense cross-check）の仕組みにおける適格管轄区域（Qualifying jurisdiction）の定義
- データ入手可能性メカニズム（Data availability mechanism）の仕組みにおける適格管轄区域の定義
- 2024 年 2 月報告書では LCJ と呼称されていた、利益 B アプローチの適用結果を尊重するという他の管轄区域の政治的コミットメントから恩恵を受ける中低所得管轄区域（対象管轄区域（Covered jurisdiction））

## 1. 営業費用クロスチェック及びデータ入手可能性メカニズムにおける適格管轄区域 (Qualifying jurisdiction)

### (1) 営業費用クロスチェック

2024年2月報告書では、簡素化アプローチの一環として、「営業費用クロスチェック」の仕組みが定められた。これは、利益Bのグローバル価格決定マトリクスの下で決定された Return on sales (以下「ROS」) が適切か、あるいは追加の調整が必要かを検証するための補助的な方法 (ガードレール) として機能する。価格決定マトリクスに基づく ROS を、営業費用に対する EBIT (Earnings before interest and taxes: 利息及び税金控除前利益) の割合に換算し、その結果が適用可能な営業費用のレンジ (cap-and-collar: 以下「キャップ・アンド・カラー」) 外である場合、営業費用利益率が近接するエッジ (上限としてのキャップ若しくは下限としてのカラー) になるように調整される。2024年2月報告書では、特定の「適格管轄区域 (Qualifying jurisdiction)」に対しては (より高い) 別のキャップレートが適用されることが合意された。

[第1の追加ガイダンス文書](#) (OECD ウェブサイト (英語、PDF)) では、この営業費用クロスチェックの仕組みにおける「適格管轄区域」であるためには、世界銀行グループの分類に基づいて「低所得国」(low income)、「低中所得」(lower-middle income)、「高中所得」(upper-middle income) に分類されなければならないことが確認された。適格管轄区域のリストは、5年ごとに OECD のウェブサイトで公表・更新される。また、第1の追加ガイダンス文書には、適格管轄区域として認定された132の管轄区域のリストが掲載されており、その中にはアルゼンチン、ブラジル、中国、エジプト、インド、メキシコ、ナイジェリア、南アフリカなどの注目すべき国が挙げられている。

営業費用クロスチェックの仕組みにおける適格管轄区域 2024年6月時点<sup>1</sup>

- |                                       |                                       |                                       |
|---------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------|
| • Afghanistan                         | • Gambia                              | • Pakistan                            |
| • Albania                             | • Georgia                             | • Palau                               |
| • Algeria                             | • Ghana                               | • Papua New Guinea                    |
| • Angola                              | • Grenada                             | • Paraguay                            |
| • Argentina                           | • Guatemala                           | • Peru                                |
| • Armenia                             | • Guinea                              | • Philippines                         |
| • Azerbaijan                          | • Guinea-Bissau                       | • Rwanda                              |
| • Bangladesh                          | • Haiti                               | • Saint Lucia                         |
| • Belarus                             | • Honduras                            | • Saint Vincent and the<br>Grenadines |
| • Belize                              | • India                               | • Samoa                               |
| • Benin                               | • Indonesia                           | • Sao Tome and<br>Principe            |
| • Bhutan                              | • Iraq                                | • Senegal                             |
| • Bolivia                             | • Jamaica                             | • Serbia                              |
| • Bosnia and<br>Herzegovina           | • Jordan                              | • Sierra Leone                        |
| • Botswana                            | • Kazakhstan                          | • Solomon Islands                     |
| • Brazil                              | • Kenya                               | • Somalia                             |
| • Bulgaria                            | • Kiribati                            | • South Africa                        |
| • Burkina Faso                        | • Kosovo                              | • South Sudan                         |
| • Burundi                             | • Kyrgyzstan                          | • Sri Lanka                           |
| • Cabo Verde                          | • Lao People's<br>Democratic Republic | • Sudan                               |
| • Cambodia                            | • Lebanon                             | • Suriname                            |
| • Cameroon                            | • Lesotho                             | • Syrian Arab Republic                |
| • Central African<br>Republic         | • Liberia                             | • Tajikistan                          |
| • Chad                                | • Libya                               | • Tanzania                            |
| • China                               | • Madagascar                          | • Thailand                            |
| • Colombia                            | • Malawi                              | • Timor-Leste                         |
| • Comoros                             | • Malaysia                            | • Togo                                |
| • Congo                               | • Maldives                            | • Tonga                               |
| • Costa Rica                          | • Mali                                | • Tunisia                             |
| • Côte d'Ivoire                       | • Marshall Islands                    | • Türkiye                             |
| • Cuba                                | • Mauritania                          | • Turkmenistan                        |
| • Democratic Republic<br>of the Congo | • Mauritius                           | • Tuvalu                              |
| • Djibouti                            | • Mexico                              | • Uganda                              |
| • Dominica                            | • Micronesia                          | • Ukraine                             |
| • Dominican Republic                  | • Moldova                             | • Uzbekistan                          |
| • Ecuador                             | • Mongolia                            | • Vanuatu                             |
| • Egypt                               | • Montenegro                          | • Venezuela                           |
| • El Salvador                         | • Morocco                             | • Viet Nam                            |
| • Equatorial Guinea                   | • Mozambique                          | • West Bank and Gaza<br>Strip         |
| • Eritrea                             | • Myanmar                             | • Yemen                               |
| • Eswatini                            | • Namibia                             | • Zambia                              |
| • Ethiopia                            | • Nepal                               | • Zimbabwe                            |
| • Fiji                                | • Nicaragua                           |                                       |
| • Gabon                               | • Niger                               |                                       |
|                                       | • Nigeria                             |                                       |
|                                       | • North Macedonia                     |                                       |

<sup>1</sup> 出典: [Pillar One Amount B: Statement on the definitions of qualifying jurisdiction within the meaning of section 5.2 and section 5.3 of the simplified and streamlined approach](#) (OECD ウェブサイト (英語、PDF))

## (2) データ入手可能性メカニズム

2024年2月報告書では、価格決定マトリクスの基礎となるグローバルセットにデータがない、若しくはデータが不十分な場合、ソブリン格付に照らして測定される「高リスク」管轄区域の特定の販売会社に対する価格決定マトリクスの妥当性を評価するために「データ入手可能性メカニズム」が適用されるべきであるとされた。データ入手可能性メカニズムにより、このような適格管轄区域に対しては、価格決定マトリクスにおいて該当する ROS に上方調整が適用される。

第1の追加ガイダンス文書は、データ入手可能性メカニズムの仕組みにおける適格管轄区域であるかを判断するために適用される合意された基準も示している。適格管轄区域は、ソブリン信用格付が BBB+ 以下であり、かつ、利益 B のグローバルデータセットにおける比較対象が 5 つ未満である管轄区域をいう。

これらの目的における適格管轄区域のリストも 5 年ごとに更新される。第1の追加ガイダンス文書には、初期リストとして 135 の適格管轄区域が含まれており、その中にはアルゼンチン、ブラジル、エジプト、マレーシア、メキシコ、ナイジェリア、フィリピン、南アフリカが含まれている。

### データ入手可能性メカニズムの仕組みにおける適格管轄区域 2024年6月時点<sup>2</sup>

- Afghanistan
- Albania
- Algeria
- Andorra
- Angola
- Argentina
- Armenia
- Azerbaijan
- Bahrain
- Bangladesh
- Barbados
- Belarus
- Belize
- Benin
- Bhutan
- Bolivia
- Botswana
- Brazil
- Burkina Faso
- Burundi
- Cabo Verde
- Cambodia
- Cameroon
- Central African Republic
- Chad
- Comoros
- Congo
- Cook Islands
- Costa Rica
- Côte d'Ivoire
- Cuba
- Curaçao
- Democratic Republic of the Congo
- Djibouti
- Dominica
- Dominican Republic
- Ecuador
- Egypt
- El Salvador
- Equatorial Guinea
- Eritrea
- Eswatini
- Ethiopia
- Fiji
- Gabon
- Gambia
- Georgia
- Ghana
- Grenada
- Guatemala
- Guinea
- Guinea-Bissau
- Haiti
- Honduras
- Indonesia
- Iraq
- Jamaica
- Jordan
- Kazakhstan
- Kenya
- Kiribati
- Kosovo
- Kyrgyzstan
- Lao People's Democratic Republic
- Lebanon
- Lesotho
- Liberia
- Libya
- Madagascar
- Malawi
- Malaysia
- Maldives
- Mali
- Marshall Islands
- Mauritania
- Mauritius
- Mexico
- Micronesia
- Moldova
- Mongolia
- Montenegro
- Montserrat
- Morocco
- Mozambique
- Myanmar
- Namibia
- Nepal
- Nicaragua
- Niger
- Nigeria
- North Macedonia
- Oman
- Pakistan
- Palau
- Panama
- Papua New Guinea
- Paraguay
- Peru
- Philippines
- Rwanda
- Saint Lucia
- Saint Vincent and the Grenadines
- Samoa
- San Marino
- Sao Tome and Principe
- Senegal
- Seychelles
- Sierra Leone
- Solomon Islands
- Somalia
- South Africa
- South Sudan
- Sri Lanka
- Sudan
- Suriname
- Syrian Arab Republic
- Tajikistan
- Tanzania
- Timor-Leste
- Togo
- Tonga
- Trinidad and Tobago
- Tunisia
- Turkmenistan
- Turks and Caicos Islands
- Tuvalu
- Uganda
- Uruguay
- Uzbekistan
- Vanuatu
- Venezuela
- West Bank and Gaza Strip
- Yemen
- Zambia
- Zimbabwe

<sup>2</sup> 出典：[Pillar One Amount B: Statement on the definitions of qualifying jurisdiction within the meaning of section 5.2 and section 5.3 of the simplified and streamlined approach](#) (OECD ウェブサイト (英語、PDF))

### 3. 対象管轄区域 (Covered jurisdiction)

一般的に、利益 B 制度を導入している国で一連の利益 B アプローチに基づき導出された結果（価格）は、相手国に対して拘束力を持たない。しかし、2024 年 2 月報告書において、BEPS 包摂的枠組みの参加国は、自国の国内法及び行政慣行に従うことを条件として、税務執行能力が限定的な管轄区域（Low capacity jurisdiction : LCJ）が適用した利益 B アプローチの結果を尊重し、二国間租税条約が存在する場合には潜在的な二重課税を緩和するためのあらゆる合理的な措置をとることにコミットしている。

税務執行能力が限定的な管轄区域の定義は、2024 年 2 月報告書には含まれていなかったが、今回、[第 2 の追加ガイダンス文書](#)（OECD ウェブサイト（英語、PDF））においてこの点が明確化された。第 2 の追加ガイダンス文書では、必ずしも能力が限定的とは限らない低・中所得の管轄区域に対するコミットメントの拡大を反映するため、税務執行能力が限定的な管轄区域という用語は、シンプルな「対象管轄区域（Covered jurisdiction）」という用語に置き換えられた。合意された対象管轄区域の基準は以下のとおり。

- i. 世界銀行グループの分類に基づく低・中所得に該当する包摂的枠組み管轄区域。ただし、EU、OECD、G20 のメンバー管轄区域は除く；又は
- ii. 2024 年 3 月までに包摂的枠組みに対して利益 B を適用する意向を表明した、OECD 又は G20 に含まれる低・中所得の包摂的枠組み管轄区域；又は
- iii. 包摂的枠組みには参加していないが、基準 i. を満たす、利益 B の適用する意向を表明した低・中所得の管轄区域

対象管轄区域のリストは OECD のウェブサイト公表され、5 年ごとに見直される。また、各管轄区域は、他の管轄区域に対して二国間ベースでその政治的コミットメントを拡大することができる。

第 2 の追加ガイダンス文書には、マレーシア、フィリピン、タイ、ベトナムを含めて基準を満たす 66 の管轄区域のリストが掲出されている。ここでは、基準 ii. に基づき、利益 B の適用を希望する意向を表明した 5 つの低・中所得の OECD 又は G20 に加盟している管轄区域（アルゼンチン、ブラジル、コスタリカ、メキシコ、南アフリカ）が含まれている。したがって、これらの管轄区域に対しても、利益 B アプローチを適用した結果を尊重するという政治的なコミットメントが拡大される。

最初の 5 年の期間は、2025 年 1 月 1 日から 2029 年 12 月 31 日までである。一部の管轄区域は、基準 ii. による OECD 又は G20 の管轄区域（すなわち、上記の 5 つの管轄区域）への拡大に関連して、2029 年に政治的なコミットメントを見直す可能性があることを示唆している。特に、そのような管轄区域が 2025 年末までに利益 A の多国間条約（Multilateral convention）（収益性の高い大規模なグループの課税権を市場（販売）管轄区域に再配分するための条約）に署名していない場合に、見直す可能性がある。

包摂的枠組みによる利益 B 政治的コミットメントの対象となる対象管轄区域 2024 年 6 月時点<sup>3</sup>

• Albania	• Egypt	• Nigeria
• Angola	• Eswatini	• North Macedonia
• Argentina	• Fiji	• Pakistan
• Armenia	• Gabon	• Papua New Guinea
• Azerbaijan	• Georgia	• Paraguay
• Belarus	• Grenada	• Peru
• Belize	• Haiti	• Philippines
• Benin	• Honduras	• Saint Lucia
• Bosnia and Herzegovina	• Jamaica	• Saint Vincent and the Grenadines
• Botswana	• Jordan	• Samoa
• Brazil	• Kazakhstan	• Senegal
• Burkina Faso	• Kenya	• Serbia
• Cabo Verde	• Liberia	• Sierra Leone
• Cameroon	• Malaysia	• South Africa
• Congo	• Maldives	• Sri Lanka
• Costa Rica	• Mauritania	• Thailand
• Côte d'Ivoire	• Mauritius	• Togo
• Democratic Republic of the Congo	• Mexico	• Tunisia
• Djibouti	• Moldova	• Ukraine
• Dominica	• Mongolia	• Uzbekistan
• Dominican Republic	• Montenegro	• Viet Nam
	• Morocco	• Zambia
	• Namibia	

3 出典：[Pillar One Amount B: Statement on the definition of covered jurisdiction for the Inclusive Framework political commitment on Amount B](#)（OECD ウェブサイト（英語、PDF））

#### 4. 今後の予定

2024年5月30日のBEPS包摂的枠組みの声明にあるとおり、第1の柱パッケージに関するさらなる作業、すなわち利益Aに係る多国間条約の最終文書、及び利益Bの「枠組み」(Amount B framework)が進行中である。同声明において、包摂的枠組みの共同議長は、交渉は最終段階に近づいており、2024年6月末までに利益Aの多国間条約の署名を開始するための最終合意を達成することを目指していると述べた。

#### 5. デロイトトーマツのコメント

今後の問題は、各管轄区域がどのように利益B制度を導入するか、また、これが2024年2月報告書で提案されたように任意とされるのか、それとも義務化されるのかである。企業においては、2025年1月1日からOECD移転価格ガイドラインの更新により利益Bのルールが導入された後の価格を設定するために、各国の導入状況を把握したいとの需要が強いことが認識されている。各管轄区域の導入状況に係る情報が待たれる。

(東京事務所 山川 博樹、佐伯 拓也、武田 健吾)

#### <関連ページ>

- [OECDによる第1の柱・利益B：基礎的販売活動に対する移転価格設定に係るレポート最新版の公表について\(2024年2月19日\) \(Japan Tax Newsletter 2024年2月27日号\)](#)
- [デジタル課税 BEPS 2.0 第1の柱「利益B」対応のための移転価格管理](#)

#### <Webinarのご案内>

国際課税制度の大転換への対応

～BEPS包摂的枠組み第1の柱利益Bレポート最新版～ (オンデマンド配信)

**Webinar** 海外に販売会社形式で進出されている日系多国籍企業様向け

## 国際課税制度の大転換への対応

～BEPS包摂的枠組み 第1の柱 利益Bレポート最新版～

オンデマンド配信中 2024年4月9日(火)～10月9日(水)



視聴登録はこちら>>

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/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

### デロイト トーマツ 税理士法人

#### 東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3  
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

#### 大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1  
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000 (代)

#### 名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1  
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533 (代)

email [tax.cs@tohmatu.co.jp](mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

令和 6 年度 税制改正トピックス [www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform](http://www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform)

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ リスクアドバイザー 合同会社、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 グループ 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、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 2 万人の専門家を擁し、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](http://www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュート マツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル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れらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

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ー、リスクアドバイザー、税務・法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの 45 万人超の人材の活動の詳細については、[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com) をご覧ください。

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被っ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

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.

6



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301