



Deloitte TP Alert

デロイト トーマツ税理士法人

2015 年 10 月 23 日

※本ニュースレターは、Deloitte Touche Tohmatsu Limited が 2015 年 10 月 15 日に発信した「[Transfer pricing alerts](#)」の内容を翻訳したものです。このニュースレターの英語版と参考和訳に差異がある場合は、英語版が優先されます。

BEPS プロジェクト最終報告書 利益分割に関する指針に係る作業スコープを更新

2015 年 10 月 5 日、経済協力開発機構 (Organization for Economic Co-operation and Development: 以下「OECD」) 事務局は「税源浸食と利益移転」(Base Erosion and Profit Shifting: 以下「BEPS」) プロジェクトに関する 13 の報告書および合意された行動の概略を記載した説明文を、2015 年 10 月 8 日にペルーのリマで開催される G20 財務大臣会合に先立ち公表した。今回公表された報告書は、2014 年に開催された G20 財務大臣会合(ブリスベン サミット)で提示、歓迎された第 1 弾の 7 つの報告書も盛り込んで統合されたものである。

各行動項目で提言される勧告は、国内法および国際基準(モデル租税条約および OECD 移転価格ガイドライン)を含む国際課税の枠組みに対する包括的かつ首尾一貫性のあるアプローチの形成を目的としたものである。G20 および OECD は、引き続き、更なる検討が必要とされるいくつかの分野に関する作業と、2015 年の残り数カ月、2016 年および 2017 年にかけての実施スケジュールの策定を行うこととなる。

今回公表した報告書の中で、OECD 事務局は、現在も継続検討中の利益分割法の使用に関する作業の進捗状況をまとめたサマリーを、OECD 移転価格

ガイドラインに追加される指針に先立って公表した。利益分割法の使用に関しては 2016 年と 2017 年に更なる作業が行われる予定である。

当該サマリーは利益分割法に関する指針に係る作業スコープについて記述するものである。その中で OECD 事務局は、利益分割法に関する指針について、デジタルエコノミーにおいてよく見られる統合モデルの台頭、および(a)リスクの分担、(b)グループシナジー、(c)無形資産に関係する取引に係る価値評価、および(d)多国籍企業グループ内の異なる事業体が機能を果たしリスクを負った結果として構築された無形資産から生じる利益の分割等に関する追加指針を考慮したものでなければならないと認識している。

利益分割法の使用

2014 年 12 月、OECD 事務局は「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」を公表した。これは「高度に統合された企業グループ内の価値創造をより重視」するよう移転価格ルールは改善されるべきとする BEPS 行動計画の目的および利益分割法の使用は本目的達成の手段の一つとなり得るという見解に対応するものであった。

今回、G20 および OECD は、ディスカッションドラフトに対して寄せられた意見から浮かび上がった議題をまとめ、(a)どのような場合において利益分割法の適用が適切か、(b)いかにして利益分割法を信頼できるかたちで適用するかといった点に関する指針を明確化、改善、強化するために必要となる追加作業の範囲を述べている。また、利益分割法について「納税者にとって適用が容易ではなく・・・税務当局にとって評価も容易でない」可能性が認識されている点も重要である。また、特に事案の事実関係から利益分割法以外の移転価格算定方法の適用が問題をはらむ場合において、利益分割法が、独立企業原則にのっとったかたちで利益と価値創造を整合させるのに最も適した方法となり得るとしている。

本サマリーによれば、改定指針は現行指針(OECD 移転価格ガイドライン第 2 章に規定)に依拠するものの、実務的な適用例を挙げつつ、指針を明確化し補完するものになるとされる。出発点は依然として確固たる機能分析である。最適な移転価格算定方法の選定にあたっては、経済の電子化に伴うビジネスモデルの更なる統合の結果およびそのような統合について説明する際における利益分割法の潜在的役割に着目すべきとしている。また、本取組みにおいて、比較対象企業の入手可能性が限定される場面での移転価格に対するアプローチについて検討される予定である。

(1) 最適な移転価格算定方法の選定

独立企業原則の適用においては、引き続き最適な移転価格算定方法の選定が不可欠である。利益分割法において利益や損失を分割するということは、取引当事者間の商業上の関係(特にリスク負担関係)が根本的に異なれば、それを財やサービスの対価の支払に反映させることになる。改訂指針では、利益の分割が独立企業原則に則した結果とならない場合について、利益分割法ではなく、入手可能な中で最適な比較対象企業を利用し調整する必要性が強調されるであろうが、利益分割法の不適切な適用に比べてその方がより信頼性が高くなるものと考えられる。本取組みは、比較対象企業の欠如という困難に直面する低所得国に対して提供されるツールキットに関する G20 開発作業部会の取組みと関連している。

(2) 高度に統合された事業運営

どのような場合に、事業運営における重要な統合により、利益分割法が最適な移転価格算定方法となるかという点に関する検討が行われる予定である。バリューチェーン分析の妥当性に関する指針も示される予定である。こうした取組みは、グローバルバリューチェーンにおける Sequential Integration(異なる活動を行うグループ会社が、一連のバリューチェーンの中で取引を通じて結びつくような場合を指し、利益分割法が必ずしも適用されない)と Parallel Integration(バリューチェーンの中で複数のグループ会社が同一の売上、費用、資産もしくはリスクに関連して類似した活動を行っている場合)の区別をするにあたって有益となるだろう。

(3) ユニークで価値のある貢献

どのような場合において利益分割法が最適となり得るかという点の検討にあたって、無形資産に関連しない「ユニークで価値のある」貢献の構成要素を明確にするための追加指針や例が公表予定である。また、無形資産の開発、改良、維持、保護、活用(Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation)に係る重要な機能の遂行を伴うケースでどのような場合に利益分割法が最適な移転価格算定方法として選定されるべきかという点についても指針が公表される予定で、独立企業間で利益分割モデルが用いられる事例の参照も含まれる予定である。

(4) シナジーによる利益

著しいグループシナジーが生み出されるシナリオの検討について、また、利益分割法の適用が適切な場合におけるその適用方法について、追加指針が示される予定である。

(5) 利益分割ファクター

指針は、分析結果が確実に独立企業原則に則したものとなるよう、利益分割ファクターと価値創造との間の強い相関関係の必要性に焦点を当てるものになる見込みである。また、使用データを個別に検証する可能性を含め、利益分割のための様々なメカニズムの感度および実務的な適用についても指針に含まれるであろう。

(6) TNMMレンジ、ロイヤルティー料率、他の支払方法の決定に係る利益分割の使用

利益分割法が、取引単位営業利益法（Transactional Net Margin Method：以下「TNMM」）の適用結果のサポートやロイヤルティー料率の決定するために使用することができるか、あるいは、対価設定の簡素化を促すものになり得るかといった点の評価について指針が示される予定とされる。

(7) 今後のスケジュール

パブリックコメント募集のためのディスカッションドラフトは2016年5月に開催されるパブリックコンサルテーション前に公表され、指針は2017年6月30日までに最終化される予定である。

(8) デロイトのコメントおよび企業における次のステップ

実用的な例示を含む利益分割法に関する追加指針は、企業と税務当局双方にとって有用なものになるだろう。OECD事務局にとっての課題は、多様なバリューチェーン形態から生じ得る全シチュエーションを例示することは不可能であるという前提で、独立企業原則に則するよう考慮された明確な基準および企業と税務当局が長引く議論に巻き込まれることなく利益分割法を適用できるような実務的な指針を提示することと考えられる。しかしながら、追加指針をもってしても、潜在的に多くの国を巻き込み得る場面で利益分割法を適用すること、また、複数の国の税務当局が確実に独立企業原則にのっとり、原則に基づく合意をできるようにすることについての実務上の困難に関して、不確実性は残るものと考えられる。

デロイトによる Webcast および発行物

デロイトでは、移転価格税制に関する OECD 公表物について解説を行う Webcast (英語) を以下のとおり予定しています。その詳細および申込みについては下記のリンクをご参照ください。

アジア太平洋

- [Base Erosion and Profit Shifting: The Final Report \(Part 1: Transfer Pricing\)](#)
10/28 11:00 AM HKT
- [Base Erosion and Profit Shifting: The Final Reports \(Part 2: Non-Transfer Pricing\)](#)
11/4 2:00 PM HKT
- [BEPS: Implementation of Transfer Pricing Changes \(Part 1: Australia, Japan, China, and Korea\)](#)
11/26 2:00 PM HKT
- [BEPS: Implementation of Transfer Pricing Changes \(Part 2: India and Southeast Asia\)](#)
12/8 2:00 PM HKT

ヨーロッパ、中東およびアフリカ (EMEA)

- [G20/OECD - BEPS: Round-up of 2015 Deliverables](#)
10/20 1:00 PM BST
- [G20/OECD - BEPS: Transfer Pricing – Risk and Recharacterization](#)
10/28 2:00 PM BST
- [G20/OECD - BEPS: Transfer Pricing of Intangibles, Hard-to-Value Intangibles and Cost Contribution Arrangements](#)
11/12 12:00 noon GMT

米国

- [BEPS Update: Release of the Final Package](#)
10/9 2:00 PM ET
- [OECD Transfer Pricing Guidelines: After Crossing the Finish Line, What's Next?](#)
10/27 2:00 PM ET

また、デロイトでは、全 10 回にわたるニュースレターを通じて、移転価格税制および移転価格文書化に関する BEPS プロジェクト最終報告書がもたらす影響について考察していきます。

本ニュースレター (英語) の配信を希望される方は、デロイトのウェブサイト [The Arm's Length Standard](#) よりご登録いただくか、[Transfer pricing](#) をご覧ください。

和訳版もデロイト トーマツ税理士法人のウェブサイト「[Deloitte TP Alert](#)」に掲載予定です。

お問い合わせ

デロイト トーマツ税理士法人 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

email: tax.cs@tohatsu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax-co

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

移転価格サービス

ナショナルリーダー パートナー マイケル タバート

東京事務所 パートナー 澤田 純

Tel: 03-6213-3800(代表)

大阪事務所 パートナー 永野 雄介

Tel: 06-4560-8000(代表)

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 トーマツ 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ー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む)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、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約40都市に約8,500名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)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、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、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提供しています。デロイトの約220,000名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

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 トーマツ リミテッド(“ミテッド”)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指します。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“または”メンバーファームはそれぞれ)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は 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 トーマツ 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被った損失について一切責任を負わないものとします。