



役務提供取引の論点と Covid-19 状況下の注意点

シンガポールにおいて地域統括機能を有する企業が直面する課題として、役務提供対価をいかに回収するかが挙げられます。単に役務提供元として対価を回収するというだけでなく、東南アジアでは役務の受け手である関連者が税務調査で対価の損金性を否認されることが多く、否認リスク回避の検討も同時に必要になるため、企業において関心の高い取り引きの一つです。そのような注目度の高い取り引きですが、新型コロナウイルス (Covid-19) 状況下においては、役務の受け手である関連者側において、役務提供対価の損金性についてこれまで以上に税務当局の目が厳しくなることが想定され、また、入国禁止や Stay-Home Notice 等により出張が制限される中、遠隔で関連者に対して役務提供を実施することになり、既存の運用ルール (ポリシー) の見直しが必要になる可能性もあることから、さらに関心が高まると考えられます。

今回は、シンガポールにおいて Covid-19 の影響を受ける役務提供取引についてフォーカスし、取り引きの主要論点を整理すると共に出張を伴わない役務提供における注意点について解説致します。

シンガポールにおける役務提供取引の論点

シンガポールにおける役務提供取引の主な論点としては、(1) 役務の有償性、(2) 役務提供にかかる費用集計、(3) マークアップ率の算定の三つが挙げられます。なお、こちらは役務提供元だけではなく、対価を支払う関連者側でも非常に重要な論点となります。

(1) 役務の有償性

役務の有償性とは、提供される役務に対価を払うだけの価値があるか、という意味で、第三者であれば同様の役務提供を受けた場合に対価を支払うか、といった基準で判断します。シンガポールでは移転価格ガイドライン 12.5 において、(a) ~ (d) の 4 項目で有償性を検討することが求められており、実際に役務提供によって誰が便益を享受するのか、事前に確認の上取り引きを開始する必要があります。

なお、特にシンガポールの移転価格ガイドライン上明記されておりませんが、

株主として自らのために実施する株主総会の開催、株式発行、Annual Report/ 有価証券報告書の作成、連結財務諸表作成といった株主活動や役務の受け手である関連者側で実施されている活動で役務提供元が重複して実施する重複活動については、経済協力開発機構 (OECD) 移転価格ガイドラインにおいて役務提供取引とはみなされないとされているため、有償性の判断において考慮する必要があります。

また、有償性については、サービスの受け手である関連者側の税務調査において、役務が実際に提供され対価を支払ったということを証明する成果物の提示が求められることが多く、分析レポート、報告書、社内メール等、どのくらいの時間をかけて関連者のために何を実施したかということが説明可能な成果物について、有償性判定の際に併せて検討しておく必要があります。



シンガポール 移転価格ガイドライン (12.5)

- (a) 便益を享受する、若しくは便益を享受することが想定される法人のためにサービスは提供されるか
- (b) サービスの受け手にとって、当該サービスは商業的または実務的に必要であり、また、第三者であれば進んでサービス提供元に対価を支払うか
- (c) 便益は経済的若しくは商業的価値を有し、独立企業であれば当該便益の獲得のために対価を支払う、または、当該便益を提供したことで対価の支払いを望むか
- (d) 便益は識別可能かつ評価可能か(便益は直接的かつ実体が必要)

(2) 役務提供にかかる費用集計

役務提供にかかる費用は、人件費、福利厚生費などの直接費に加え間接部門の費用等、間接費を含む関連する全ての費用が対象となり、有償性のある役務を関連者に提供する場合、その対価の設定についても同時に検討することになります。例えば、関連者1社のために役務提供を実施する場合や業務従事時間が管理されている場合においては比較的費用の集計が容易ですが、複数の関連者にシェアードサービスを提供する場合には、どの関連者向けの業務にどの程度時間を要したかについて間接的（業務従事割合、従業員数等の基準で費用を配賦）に費用の集計が求められます。シンガポールの移転価格ガイドラインにおいても同様の記載があり、直接的に費用の集計ができない場合においては、何らかの配賦基準で間接的に費用を集計することを認めております。

しかしながら、間接的に費用を集計する方法については、配賦基準に恣意（しい）性が働きやすいことから推奨していない国もあるため、各国の状況を勘案した上で、合理的な配賦基準を含め実施を検討することが必要になります。



#	サービス
1	記帳及び内部監査
2	債権・債務管理
3	予算作成
4	PCサポート
5	データベース管理
6	従業員福利厚生関連業務
7	一般事務
8	法務
9	給与計算
10	広報
11	採用関連業務
12	税務
13	従業員教育・研修

(3) マークアップ率の算定

役務提供対価設定においては、上記(2)の費用に加えて、移転価格税制上適切なマークアップ（役務提供にかかる利益）を付することが求められます。シンガポールにおいては、移転価格ガイドライン Annex Cに記載されているバックオフィス業務などの低付加価値役務提供にかかるマークアップについては5%の適用を認めております。また、OECD移転価格ガイドラインにおいても低付加価値役務提供への5%マークアップの適用を認めております。そのため、会計処理、ITサポート、給与計算、税務申告業務等については5%のマークアップ、営業・マーケティング支援、技術支援、受託研究開発といった付加価値の高い業務については5%超のマークアップ（正確には移転価格税制上適正なマークアップ率を算出するベンチマーク分析の実施が必要）が推奨されます。しかしながら、低付加価値業務や料率については各国において定義が異なるため、5%の適用については関連者側の事情も考慮した上で決定する必要があります。

なお、シンガポールにおいては役務の受け手側にとって便益がある、役務提供元が第三者から受けたサービスについては、パススルーコストと見なし、マークアップが不要とされております。

Covid-19 状況下の注意点

Covid-19 状況下、当面の間海外渡航が制限されると考えられ、これまで出張で実施されていた技術支援、営業・マーケティング支援、経営サポート等を今後シンガポールから遠隔で実施することになると思われますが、出張を伴う役務提供に比べて実体が説明し辛いことが挙げられます。そのため、

Covid-19 状況下で税収減となり税務調査が今後増えることが想定される中、遠隔での役務提供により提供可能な業務が限定され、当然費用も削減されると考える税務当局に対して、役務の受け手である関連者側においてこれまで以上に役務の有償性、対価の妥当性について説明が求められることが想定されます。そのような状況に備え、このタイミングで現状の役務提供取引にかかる運用ルール（ポリシー）が Covid-19 状況下においても適用可能か、特に役務提供取引における主要論点である「有償性」「費用集計方法」「マークアップ率」にかかる以下の項目（確認事項例）について、必要に応じて移転価格専門家を関与させ確認を行い、必要であれば運用ルール（ポリシー）の見直しを実施することが推奨されます。

◇提供される役務の有償性再判定・新規判定の必要性

- ・営業・マーケティングサポートは出張による役務提供と比べて内容に変化はないか / 以前と同じ価値を提供できているか
- ・これまでは自社のため、もしくは価値が無いとみなしていた業務は Covid-19 状況下においても変更はないか

◇役務提供対価の改定（費用集計方法の見直し・マークアップ率の変更）の必要性

- ・出張による移動時間についても請求の対象としていたが、遠隔サービスによってその分は削減されないか
- ・業務内容の変更に伴い高付加価値、もしくは低付加価値の分類に変更が生じないか
- ・毎月定額で設定されている役務提供対価は現行のままで良いか

◇別の対価回収方法の検討、役務提供対価計算（費用集計・マークアップ率の算出）の必要性

- ・製品販売価格に役務提供対価を上乗せしていたが、Covid-19 により製品販売が一時的にストップしている状況であれば、別途役務提供対価の請求を検討しなくて良いか

◇成果物の再検討の必要性

- ・報告書、社内メールだけではなく、ビデオ会議の録画や電話会議の録音等を成果物とすることは可能か

（デロイト シンガポール 移転価格税制担当マネジャー 下川 直輝 nshimokawa@deloitte.com）

ドミトリー居住者に追跡アプリ義務化=19日が期限—MOM

【シンガポール時事】シンガポールの人材開発省（MOM）は16日、外国人労働者向けドミトリー（寮）に居住する全ての外国人労働者に接触者追跡アプリ「トレストゥギャザー」の利用登録を義務付けると発表した。登録期限は19日午後5時。20日からアプリへの登録が就労再開の承認条件となる。

ドミトリー居住者のみならず、建設、海運、加工事業に従事する単純作業労働者向けビザ「ワークパーミット（WP）」と半熟練労働者向けビザ「Sパス」保持者も対象となる。

今回の方針は5月27日に既に発表している内容で、今回は「最終通知」として期限が設けられた。MOMと建築建設庁（BCA）は今日13日、外国人労働者の雇用主に対してリマインダーを送ったという。

20日からはトレストゥギャザーに登録していることが、就労再開の承認を受ける一つの条件となる。就労再開の承認を受けた労働者には、就労ビザ条件を確認できるアプリ「SGワークパス」で緑のサインが表示される。労働者は緑のサインが表示されている場合に限りドミトリーを離れることができる。

MOMは9日、ドミトリー40カ所に居住する労働者、約5500人の就労を再開させた。