

# 国際課税の大原則を転換する デジタル経済課税／第1の柱に係る 最近の議論の動向について

## 第3回（最終回）

### 利益B：一定の販売会社が得るべき独立企業間利益の算定を 簡素化し効率化する新ルールの動向

PwC税理士法人 国際税務サービスグループ（移転価格） パートナー 船谷 晃一  
ディレクター 城地 徳政  
シニアマネージャー 清水迫 誠

2022年12月8日、経済協力開発機構（OECD）は、第1の柱の利益Bに係るパブリックコンサルテーション（公開協議）文書<sup>1</sup>を公表しました。公開協議文書は、基礎的なマーケティング及び販売活動（Baseline marketing and distribution activities）に関連者間で従事する販売会社に配分する対価（利益）を標準化する利益Bの主な設計要素を定めています。

公開協議文書は、何が（販売会社所在地国における）基礎的なマーケティング及び販売活動であり、実務上どのように特定されるか、そして基礎的なマーケティング及び販売活動の範囲内とされた取引が独立企業原則（Arm's Length Principle：ALP）に従ってどのように価格設定されるべきかについて、現在の進捗状況を概説しています。また、いくつかの具体的な論点について、さらなる検討が進行中であるとして利害関係者からの見解（パブリックコメント）が求められました<sup>2</sup>。

利益Bは利益Aと異なり、その対象範囲が多国籍企業の収益規模や利益水準により限定されないことから、グループ内に販売会社を有する多国籍企業に広く影響があると想定されます。OECDに寄せられたパブリックコメントでは、以下で説明する利益Bの目的そのものについては賛成としつつ、その手法については多くの懸念や提案が寄せられています。

利益Bの検討作業は公開協議文書の公表時点においても、第1の柱の利益Aの検討作業の完了予定である2023年半ばに合わせて完了予定とされています。

以下では利益Bの目的とともに、利益Bの主な設計要素である対象範囲（Scope）、価格設定方

1 <https://www.oecd.org/tax/beeps/oecd-invites-public-input-on-the-design-elements-of-amount-b-under-pillar-one-relating-to-the-simplification-of-transfer-pricing-rules.htm>

公開協議文書は、OECD事務局の作業文書であり、包摂的枠組み（Inclusive Framework：IF）としてまだ合意に達した内容ではないため、公開協議の過程とは関係なく、公開協議文書で示された内容は変更される可能性があると考えられる。

2 各利害関係者からOECDに寄せられたパブリックコメントは2023年1月30日からOECDのウェブサイト上で公開された。

<https://www.oecd.org/tax/beeps/public-comments-received-on-the-design-elements-of-amount-b-under-pillar-one-relating-to-the-simplification-of-transfer-pricing-rules.htm>

法 (Amount B pricing methodology)、文書化要件 (Documentation requirements)、税の確実性 (Tax certainty) について公開協議文書の内容を概説します。

## 1. 利益Bの目的

利益Bの目的は、基礎的なマーケティング及び販売活動についてOECD移転価格ガイドライン (TPG) に基づくALPの適用を簡素化し効率化することにより、税の安定性を促進し、納税者と税務当局の間の資源浪費的な紛争を減少させることとされています。また、利益Bは取引単位営業利益法 (TNMM) に基づき、その価格 (利益) を算定しますが、ALP適用のための適切な比較対象企業を現地市場から選定することが相対的に困難な国・地域 (Low capacity jurisdiction) の問題に対し、地理的な所在にとらわれず適切な比較対象企業を使用し、全てのケースにALP適用の基礎を提供す

ることを目指すものでもあるとしています。

利益Bの導入方法について、公開協議文書は、TPGに利益Bのガイダンスを含めることが理想的であるとしています。現時点では具体的な適用方法については見解が一致しておらず、利益Bを強制適用とするか選択適用とするか (Mandatory or elective nature of Amount B)、利益BをTPG第4章に定めるSafe Harbourとして設計するか、利益Bを基礎的なマーケティング及び販売活動に対するALP適用として解釈するかを含め、様々な選択肢が検討されています。

## 2. 利益Bの対象範囲 (Scope)

公開協議文書では、(i) 利益Bの対象となる取引形態 (Qualifying transactions) を定め、当該取引形態に該当するグループ間取引について (ii) 利益Bの対象判断基準 (Scoping criteria for Amount B) に該当するかどうかを検討することとしています。また、(iii) 利益Bの対象外となるケースも規定しています。

### (i) 利益Bの対象となる取引形態

以下のいずれかの取引に従事する検証対象者 (いずれのケースも総括してDistributorと呼称される) は、利益Bの対象となる可能性があります (paragraph 14)。

- **Buy-sell arrangements** : 検証対象者が所在地国外の一つ又は複数の関連者から商品を購入し、主に所在地国の非関連者に卸売販売する取引
- **Sales agency and commissionaire arrangements** : 検証対象者が関連者の卸

売販売に寄与し、かつ、当該取引が公開協議文書に定める利益B対象判断基準で示されたものと同様の経済的特徴を示す場合における販売代理及びコミッションア取引

商品の売買に従事する販売会社だけでなく、販売代理及びコミッションア取引についても対象に含まれている背景として、公開協議文書では、多くのLCJ (低キャパシティの国・地域) から現地での販売流通がこのような販売代理モデルにより行われている等の理由で強く要望された旨を説明しています。一方で、販売代理モデルは比較的シンプルな機能であるため売買モデルと同様の利益を与えることは過大であるとの懸念から、利益Bの対象取引形態に含めることに反対する意見を持つIF参加国もあるとされています。この懸念を解消するために、各モデルに対し異なる利益水準指標を使用することや、異なる独立企業間対価を与えることが検討

## 解 説

されています。

## (ii) 利益Bの対象判断基準

上記の利益Bの対象となる取引形態のいずれかに検証対象者が従事している場合、納税者又は税務当局は、利益Bの適用要否を判断する必要があります。公開協議文書は利益B対象判断基準として、以下のような基準を検討しています (paragraph 18)。

- a. 販売活動に関連する責任、権利義務及び経済的に重要なリスクの引受けに係る分担を反映した契約を書面で締結していること (ただし、他の判断基準と不整合な事項が含まれていないことが前提)<sup>3</sup>
- b. 販売会社の所在地国外に販売する比率が年間売上高のX%<sup>4</sup>を超えないこと
- c. 別途ALPに基づく利益を配分されるべき経済活動 (製造、研究開発、調達、金融) に従事していないこと<sup>5</sup>
- d. ユニークで価値のあるマーケティング無形資産の開発・改良・維持・保護・使用につながる経済的に重要なリスクを管理する活動を行わないこと
- e. 市場での販売に権利取得等が必要であり、これ自体にALPの対価を支払う価値がある場合に当該権利取得等に係る活動 (例：販売規制がある商品に係る許認可取得活動 (regulatory activities)、顧客関係維持のために必要かつ重要な技術的・専門的サービス) を行わないこと
- f. ユニークで価値のある無形資産を形成する戦略的マーケティング活動を行わないこと

- g. 特定の顧客に販売する比率が売上高のX%を超えないこと
- h. 基礎的なマーケティング及び販売活動に付随する活動が一定水準以下であること、具体的には、以下のとおり<sup>6</sup>
  - i. 実店舗やオンラインストアを通じた最終消費者に小売販売する比率が年間売上高のX%を超えないこと
  - ii. 年間売上高マーケティング・広告費比率がX%を超えないこと
  - iii. 総費用に占める梱包費・組立費比率がX%を超えないこと
  - iv. 年間売上高又は総費用に占める製品保証を含むアフターセールスサポート等の費用比率がX%を超えないこと
- i. 年間売上高販管費比率が一定の範囲内であること
- j. 経済的に重要なリスクを負担していないこと、すなわち、市場リスク・信用リスク・在庫リスク・製品保証リスク・為替リスク等についてリスク限定的であること
- k. ユニークで価値ある無形資産を所有しないこと、市場参入障壁となる販売権や許認可を所有しないこと (所有していても限定的な価値に留まること)
- l. 対象取引が二国間又は多国間のAPAの対象でないこと、また、対象外商品の販売でないこと

公開協議文書では、上記の基準は、対象となるマーケティング及び販売活動の正確な描写を反映するために設定されているところであり、

3 利益Bを適用するために契約書面が必須であるとするIF参加国がいる一方、契約書面がないことのみをもって利益Bの適用対象外とすることは適切でなく、利益Bの文書化要件によりカバーされるべきと考えるIF参加国も存在するため、当該項目については議論中とされている。

4 Xは数値が入ることを示すが、IFによって具体的な数値は検討中とされている。以下同様。

5 これらの活動に従事しているか否かを判断する指標が設けられている。具体的には、仕掛品や工場設備資産の存在 (製造活動)、研究開発費の存在 (研究開発活動)、手数料収入の存在 (調達活動)、貸付金資産の存在 (金融活動) が、その指標とされている。

6 検証対象者の費用のうち、“パススルー費用”については検証対象者自身が負担するものではないとして各数値基準の対象外とすべきと主張するIF参加国もあり、“パススルー費用”の取扱いはIFで検討中とされている。

利益Bの適用を簡素化するために、販売活動を包括的に漏れなくリスト化したものとはならず、販売会社が基礎的なマーケティング及び販売活動に従事しているかどうかを決定するために必ず考慮すべき一般的な特徴を示したものとされています。ただし、数多くの定量・定性基準が設定されているため、これらの要件を満たすかどうかを検討するために納税者は様々な情報を収集・整理することが必要になるものと考えます。

上記の基準 a. に照らしても、関連者間取引を契約書において正確に描写することの重要性が高まっていることは明らかですが、公開協議文書では、契約書がない取引であっても他の利益Bの対象判断基準を満たしている場合には、税務当局が利益Bの対象であると主張することを妨げないとされています。逆に、契約書が存在しても、取引の経済実体や実際の行動と契約書の記載が異なる場合に、税務当局が利益Bの適用を否認することが可能としています。

### (iii) 利益Bの対象外取引

公開協議文書は、利益Bの適用対象外とするケースについても検討しており、以下の2ケースについては上記(ii)利益B対象判断基準の1. に反映されています。

- ・ **対象取引が二国間又は多国間事前確認の確認対象取引の場合** (Section 3.2, paragraph 19, 20)
- ・ **対象外商品の販売に関連する取引** (Section 3.4.2, Box 3.2, paragraph 17から32)

公開協議文書では対象外商品としてコモディティと無形財(デジタル商品)の2つを特定しています。コモディティについてはCUP法が適切なケースがあることや、最終的に販売される国外に所在するトレーディングハブを通じて売買されるケースがみられる等、利益Bの対象とならないことが想定されるためとされていま

す。また、無形財(デジタル商品)については販売に係る経済環境が有形財と大きく異なることから、無形財の基礎的なマーケティング及び販売活動がそもそも(有形財を前提とした)利益Bの対象判断基準に沿わないためとされています。

また、上記以外に、次の2ケースについても利益Bの対象外とすることがIF内で検討されています。

- ・ **TNMM以外の移転価格算定方法が最適な移転価格算定方法(Most Appropriate Method)の場合** (Section 3.4.2, Box 3.2, paragraph 6から9)

利益Bは対象判断基準を満たす対象取引についてTNMMに基づき価格設定をすることから、TNMM以外の移転価格算定方法が最適な算定方法である場合(特にCUP法が念頭におかれる)には利益Bの対象外とすることが考えられます。ただし、利益Bのメリットである簡素化・効率化と独立企業原則の遵守にはトレードオフの関係があることから、IFではこのような例外規定の合理性及び例外規定の適用基準について検討しています。

- ・ **現地市場において比較対象企業(Local market comparables)が存在する場合** (Section 3.4.2, Box 3.2, paragraph 10から16)

現地市場における比較対象企業が存在する場合の利益Bの適用除外は、潜在的なメリットとして異なる市場間の利益率の差異を説明することができる点が挙げられています。一方、現地市場における比較対象企業の定義や、それらが実際に比較可能性を有するのか、どのようなアプローチで比較対象として選定されたのかといった事項には主観が入ることから、利益Bのメリットである簡素化・効率化を減じることにつながるため、税務紛争を防ぐことが可能なように設計していくことが必要とされています。

### 3. 利益Bの価格設定方法 (Amount B pricing methodology)

利益Bは、TNMMに基づき、その価格（利益）が算定されます。TNMMの適用に際しては比較対象企業を選定するためのベンチマーク分析を行う必要がありますが、その手法が多様で主観的な要素が多くなると、納税者と税務当局の間での税務紛争につながります。公開協議文書では利益Bの適用に当たり税の安定性を確保するため、基礎的なマーケティング及び販売活動に従事する比較対象企業の検索基準を標準化した共通ベンチマーク選定基準（Common benchmarking search criteria）を設定しています。

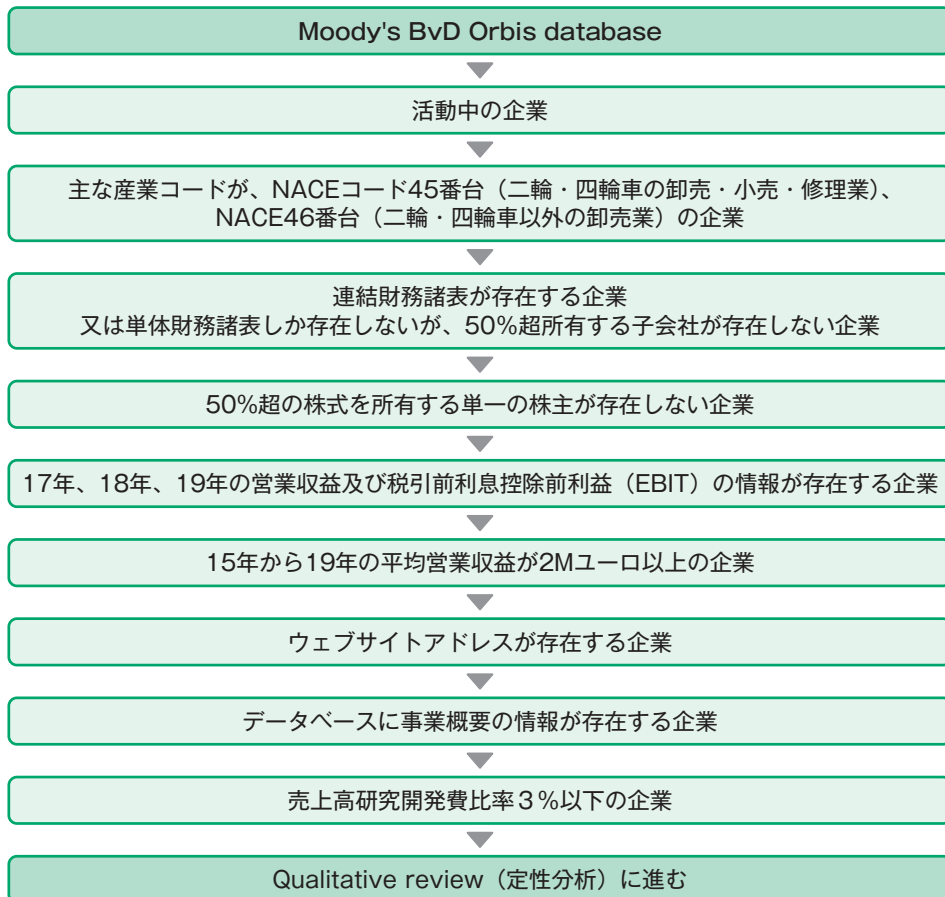
この（i）共通ベンチマーク選定基準により選定した基礎的なマーケティング及び販売活動

に従事する独立第三者の比較対象企業の分析結果を前提として、（ii）計量経済学的手法により利益Bを算定することが検討されています。

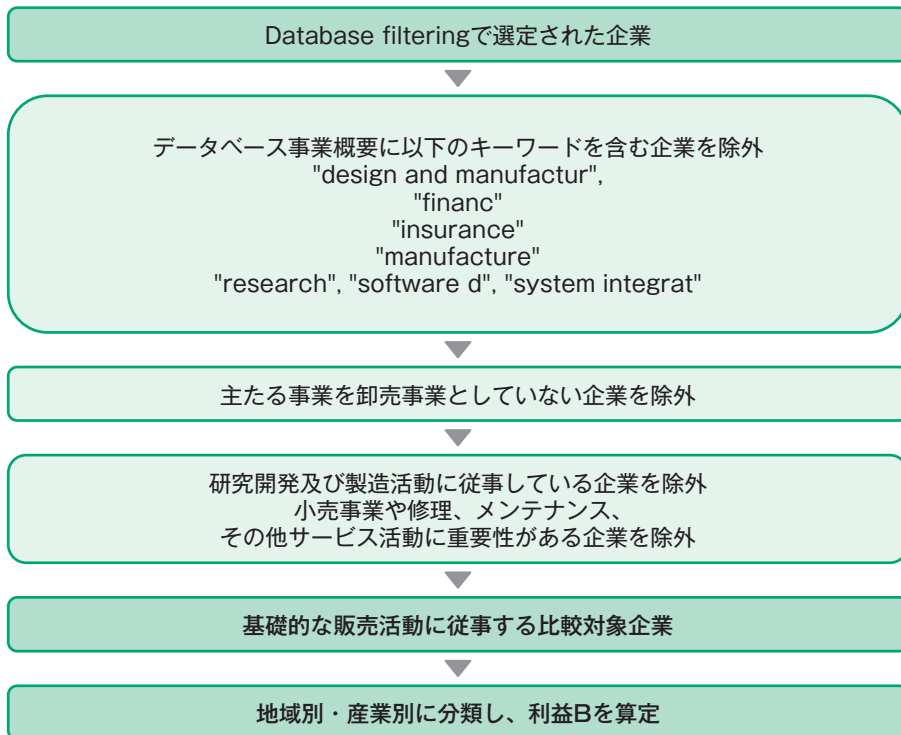
#### （i）共通ベンチマーク選定基準

公開協議文書では、共通ベンチマーク選定基準として、以下の図のような①データベースからの抽出基準（Database filtering）と、抽出企業に適用する②定性基準（Qualitative review of company data selected）を示しています。これらはIFが基本的な選定基準として設定したものであり、追加の定量的・定性的基準が追加されることが想定されています。

#### 公開協議文書、Annex A : Database filtering（データ抽出・定量分析）



## 公開協議文書、Annex A : Qualitative review (定性分析)



出典：OECD公開協議文書を基にPwC税理士法人が作成

## (ii) 計量経済学的手法の検討

IFでは利益Bの価格設定に当たり、納税者や税務当局が個々の比較対象企業の情報まで遡って検討する必要がないよう、販売会社の利益水準と相関の高い経済的特徴を特定した上で計量経済学的手法に落とし込むことを検討しています。

公開協議文書公表の段階では、計量経済学的な分析の結果、収益性との間に統計的に有意な相関がある要素・指標として、以下の4つが示されています (paragraph 57)。

- ・ 地理的要素 (Geographic relevance)
- ・ 産業的要素 (Industry relevance)
- ・ 売上高営業資産比率 (Asset intensity)
- ・ 売上高販管費比率 (Operating expense in-

tensity)

地理的要素はGDP等の国レベルの指標と利益水準の間に、産業的要素は属する産業と利益水準の間に相関関係が認められるとされています。

また、売上高営業資産比率と売上高販管費比率については、これらが高いほど営業利益水準も高い傾向が認められるとされています。

上記のような収益性と相関関係があると考えられる経済的特徴は引き続きIFで分析が進められますが、当該技術的分析の結果を踏まえ、検証対象企業の利益Bを算定する具体的な方法として、以下の①Pricing matrix、②Mechanical pricing toolによる方法が検討されています (Section 4.2.3)<sup>7</sup>。

7 これらの手法により、利益Bはレンジ又は特定の点として算定されることになるが、公開協議文書においては特定の点又は四分位レンジより小さい非常に狭いレンジ (a specific arm's length result or some very narrow range of results (e.g., smaller than the interquartile range)) で利益Bを算定することを検討している。

## 解説

## ①Pricing matrix

公開協議文書は、売上高販管費比率及び売上高営業資産比率が利益水準と最も相関の強い指標と仮定した場合を例として下図のようにPricing matrixを提示しています。

		Asset Intensity		
		$X < [\%]$	$[\%] < X < [\%]$	$X > [\%]$
OPEX to Sales ratio	$X > [\%]$			
	$[\%] < X < [\%]$			
	$X < [\%]$			

出典：OECD公開協議文書

共通ベンチマーク選定基準により選定した比較対象企業の利益水準（例えば、売上高営業利益率（ROS））が、売上高販管費比率・売上高営業資産比率に応じて9つ示され、その中から検証対象企業の売上高販管費比率・売上高営業資産比率に対応した利益水準が決定されるものと想定されます。

## ②Mechanical pricing tool

公開協議文書では、利益水準と統計的に有意な相関のある販売会社特有の指標を特定することにより、共通ベンチマーク選定基準を適用して得られた比較対象企業のデータから一定のフォーミュラ又は定量的な調整式を作成するこ

とが可能になるとしています。このようなフォーミュラ等が確立されれば、検証対象者の指標をフォーミュラ等に入力することで自動的に利益Bとして独立企業間利益が算定されることとなります。

このようなMechanical pricing toolの例として、特定の財務データと経済的指標に基づき独立した販売会社のリターンを推定する回帰方程式を作成し、この方程式に検証対象者の財務データと経済的指標を入力して検証対象者が得るべき利益Bを決定する手法等が挙げられています。

また、公開協議文書では利益Bの算定に関して、TNMMを適用する際の利益水準指標について、利益Bの対象となるケースのうち大半はROS（Operating marginと同義）が最適であるとしています。ただし、例えばコミッションアや販売代理のケースでは売上高利益率（ROS）の下でその機能的貢献に比して過度に利益を付与してしまう可能性があり、ベリ一比（粗利÷販管費）が適切な場合もあり得ることが示されています。その他、ROSにベリ一比上限・下限を組み合わせる方法（ROSを適用した結果をベリ一比換算し、一定のベリ一比レンジの外になればベリ一比レンジ内の適切な点まで調整）や、ROA（営業資産営業利益率）、及び複数の利益水準指標を組み合わせる方法についても検討されています。

IFでは利益Bの信頼性を向上させるための差異調整を検討している他、利益Bの対象となる販売会社が複数の関連者から商品を仕入れている場合における各取引への利益Bの配分に係る検討も進めています。

## 4. 利益Bの文書化要件（Documentation requirements）

公開協議文書は、TPG第5章に基づく利益Bに係る文書化要件を検討しています。利益Bの対象取引について、ローカルファイルにいく

つかの追加記載事項が検討され、利益Bのコンプライアンスに係る宣誓、利益Bの対象取引の概要と利益B対象判断基準の充足性を判断する

ために必要な情報、利益B算定方法の実績への適用、及び契約書に記載すべき情報等について挙げられています (paragraph 87)。

具体的には、利益Bについて次の内容を文書化することが提案されています。

- a. 当該MNEグループの知る限りにおいて、利益Bの適用要件遵守をサポートする情報が真実であり、正確で完全であることの宣誓
- b. 利益B対象取引の描写 (delineation) に関する説明として次の情報を含める
  - － 対象取引に係る納税者と関連者の機能分析
  - － スコーピング基準を満たすことの説明として以下の明細を含める
    - (i) 主要な顧客類型ごとの財務情報 (例：政府機関、政府請負企業、大口顧客)
    - (ii) 製品別・地域別での関連者向け売上・第三者向け売上
    - (iii) 最終顧客及び卸売業者／小売業者への売上
- c. 潜在的に利益Bの対象となる取引を正確に描写することに影響を与える可能性のあるMNEグループのその他の会社と検証対象との間の他の商業的又は財務的な関係を特定し説明すること
- d. 対象年度の納税者の年度財務諸表
- e. 納税者が検証対象者でない場合、対象年度の検証対象者の年度財務諸表
- f. 納税者が利益Bの対象取引を報告する最初の年度前の3年／5年の納税者の年度財務諸表
- g. 納税者が検証対象者でない場合、利益Bの対象取引を報告する最初の年度前の3年／5年の検証対象者の年度財務諸表
- h. 利益Bの適用可能性を評価するために使用される財務データがどのように年度財務諸表と整合するかを示す情報及び内訳資料
- i. 対象取引に対する利益B算定方法の適用を

説明した資料及び適用結果

- j. (関連する場合) 例えば進行年度又は直近年度におけるビジネスストラクチャリング、又は無形資産の移転といった変化の取扱いの説明、及び現地法人と利益B算定手法の適用に影響するこれらの取引の側面の説明
- k. 対象関連者取引を司る契約書面。契約書面には利益B適用対象取引に関する以下の関連する情報を含める
  - i. 対象取引の当事者の特定
  - ii. 契約に含まれる対象取引の特定
  - iii. 基礎的な販売活動が行われる商品の特定
  - iv. 契約対象期間
  - v. 販売契約の性質 (例：排他的条項の有無)
  - vi. 契約がカバーする地理的な範囲
  - vii. サプライヤー及び販売会社の責任及び権利義務 (宣誓書で提供される情報と整合する内容)。特に、以下の事項について規定することが期待される。
    - a) 検証対象者の取引相手が商品の販売に関し経済的に重要なリスクを負担する
    - b) 検証対象の取引相手が、検証対象者により使用され、又は契約期間において検証対象者の活動から生じるユニークかつ価値ある無形資産を所有する
    - c) 利益B算定手法に沿った対価と、その対価が決定され支払われる通貨
  - viii. レポーティング、規則、又は他の目的のために契約当事者により作成・維持される情報
  - ix. 販売会社の活動に関連したパフォーマンス指標
  - x. 当該契約が終了する状況
 

※納税者が既に契約書面を有する場合、

## 解説

上記の条件が既に含まれていればよいが、そうでなければ、納税者は既存の契約書面に元は書いていなかった条件を補足し、又は修正することができる。

1. 利益B対象取引に関連するが、現地税務当局が当事者でない既存のユニAPA、二国間／多国間APAその他のタックスルーリ

ングの写し

IF参加国のうち一部の国では、ある取引が初めて利益Bの対象となったときに税務当局に通知する手続を導入し、通知手続の一環として税務当局が納税者に対して上記の項目に係る情報の提供を要求できるものとするのが望ましいとしています。

## 5. 税の安定性 (Tax certainty)

公開協議文書は、利益Bの対象となる基礎的なマーケティング及び販売活動の判断基準及び利益Bの算定方法について共通の指針を示すことで、納税者と税務当局間の紛争の減少を期待しています (paragraph 98)。

一方で、他の移転価格問題と同様、利益Bの適用にも、納税者と税務当局間で利益B対象判断基準に沿った事実認定に相違が生じ、ある取引が利益Bの対象となるか否かについて見解が分かれる可能性があるとしています (para-

graph 99)。

公開協議文書では、利益Bに係る紛争の防止・解決策として、事前確認や相互協議のような伝統的な手法を示した上で (paragraph 101から108)、簡素化したAPA類似の仕組み (Streamlined APA type process) として、調査前に確実性を担保する制度の必要性について、ステークホルダーからのインプットを求めています (Section 6.3)。

## 6. パブリックコメントについて

利益Bの各構成要素についての公開協議案に関し、意見・改善要望を含むパブリックコメントが数多く寄せられています。特に多かったのは利益Bをセーフハーバーとして導入すべきという意見ですが、これを含め、意見・改善要望が多かったものを以下でご紹介します。

### (利益Bの対象)

- ・納税者が利益Bを適用した場合、要件を充足する限り、税務当局はその利益率を受け入れるセーフハーバーの形で利益Bを導入すべき。
- ・利益Bの対象判断基準について、公開協議案

には厳しすぎる基準があり、利益Bを適用可能な販売会社が極めて限定されてしまう。定性・定量基準ともに緩和して適用対象を拡大すべきである<sup>8</sup>。

### (利益Bの算定方法)

- ・利益Bは十分に広いレンジにしなければ、頻繁に調整が必要となり、移転価格税制の簡素化につながらない。
- ・地域別・産業別に区分しても利益率は大きく変わらない。単純化のため、統一の利益率(レンジ)を利益Bとしても良いのではないか<sup>9</sup>。

8 一方で、利益Bの対象となる取引形態からは販売代理及びコミッションネア取引を除外すべき(売買を伴う販売会社と比較して機能リスクが小さく、機能リスクに比して過大な利益が与えられる可能性があるため)との意見も見られる。

**(文書化要件)**

- ・利益B文書化要件が既存のローカルファイルを上回るものもあり、負担が過大となる。利益Bの目的にALP適用の簡素化があることから納税者の負担に配慮すべき。

**(税の安定性)**

- ・利益Aと同様に、事前に利益Bの対象が否かを判定し、両国で不測の課税が出ない仕組み

が必要。MLCで担保することが考えられる。

**(利益Aとの整合性)**

利益Aにおけるマーケティング・販売活動利益に係るセーフハーバー(Marketing and Distribution Profits Safe Harbour : MDSH) について、残余利益の有無を判定する閾値として利益Bを使用することで第1の柱の中での整合性を図ることが望ましい。

## 7. 利益Bへの対応

利益Bの検討作業は公開協議文書の公表時点においても、第1の柱の利益Aの検討作業の完了予定である2023年半ばに合わせて完了予定とされています。

公開協議文書では、利益Bの実施フレームワークについては今後の検討として、実施方法に関して強制適用とするのか選択適用とするのかについても不明ですが、利益Aとは異なり収益基準等の適用に係る閾値はなく、利益Bが導入されれば、グループ販売会社を有する多国籍企業には広く影響があるものと想定されます。納税者にとってはグループ販売会社が利益Bの対象に該当するかどうかを検討し、該当する場合には利益B対象販売会社の所在国の税務当局には最低利益率、取引相手国の税務当局には最高利益率として利益Bが参照される可能性があるため、販売会社の目標利益率設定の修正や利益B達成のための価格設定方針の変更(移転価格調整金の導入を含む)が必要となります。また、文書化義務について現行のローカルファイルよりも詳細な文書化要件が課される場合に

は、さらなる事務負担が付加されることが想定されます。

公開協議文書では利益Bの具体的な算定方法について固まっておらず、技術的な分析が引き続き進められている状況ではあるものの、多数のグループ販売会社を有する多国籍企業においては公開協議文書の利益B対象判断基準を参考として潜在的に利益Bの対象となり得るグループ販売会社を特定し、利益Bの議論の動向に応じてスムーズに対応できるよう、事前の検討作業を進めておくことが望まれます。

また、利益Bが実際に導入された場合には、価格調整金条項の導入の検討を含め必要に応じて利益Bの適用に関連する事項を関係会社間契約に反映させる必要があります。

さらに、移転価格文書化に関しては利益Bの対象取引についてグループ内で整合した取扱いができるよう、グループ内で利益Bに係るグローバルのマスター文書を作成し、グループ内展開をするといった工夫が考えられます。

9 この点に関して、パブリックコメントの中には、自らグローバルベースでの販売会社のベンチマーク選定基準を策定して地理・産業別の利益水準の分析を行ったものもあり、その結果、地理・産業別に区分して分析しても各区分の企業のROSの中位値は2%~3%の範囲に、同ペリー比の中位値は116.1%~124.0%の範囲にそれぞれ収まったと報告しているものもある(公開協議文書に対するPwC International LtdのパブリックコメントAppendix B。地理別の分析はGlobal South(新興国)、Global North(先進国)、その他の区分で実施し、産業別の分析は消費財、ICT、自動車、その他の区分で実施)。