

OECD・BEPs 行動 10 の討議草案の公表 移転価格ガイドライン第 7 章の改正案-低付加 価値グループ内役務提供に係る取扱い

27 November 2014

In brief

2014 年 11 月 3 日、OECD は、Base Erosion and Profit Shifting (BEPs) プロジェクトの行動計画 10 の討議草案(パブリック ディスカッション ドラフト)を発表しました。本討議草案は、OECD 移転価格ガイドライン第 7 章(グループ内役務提供に対する特別の配慮)の改正案そのものであり、改正案では、これまでの第 7 章の議論に加えて、グループ内役務提供のうち付加価値の低い役務提供(「低付加価値グループ内役務提供」)の取扱いに対する指針が新たに追加されています。

BEPs 行動計画 10 は、移転価格税制において、第三者との間では発生しないか、発生したとしても非常に稀にしか発生しない取引(たとえば、マネジメントフィーや本社費等の支払い)を関連者間で行うことで生じる BEPs を防止するルールを策定することに焦点を当てています。本討議草案(移転価格ガイドライン第 7 章の改正案)の目的は、低付加価値グループ内役務提供の適正な対価と、当該役務提供の対価の支払者側の居住地国の税源確保のバランスの達成にあるといえます。

今回の発表内容は、行動計画 10 についての初めての討議草案であり、今後納税者からのコメントやパブリックコンサルテーションを経て、2015 年に最終の提言とされる予定です。

In detail

1. OECD移転価格ガイドライン第7章(グループ内役務提供に対する特別の配慮)の改正案の公表

2014年11月3日、OECDはBEPsプロジェクトの行動計画10の討議草案を公表しました。

本討議草案は、OECD移転価格ガイドライン第7章(グループ内役務提供に対する特別の配慮)の差し替えとなるもので、新たに付け加えられた、低付加価値グループ内役務提供の取扱いについて、以下の6点がまとめられています。

- 低付加価値グループ内役務提供の定義
- 低付加価値グループ内役務提供に関する株主活動や重複業務の意義の明確化
- 低付加価値グループ内役務提供の適切なマーケアップのガイダンス
- 低付加価値グループ内役務提供に関する適切な費用配賦方法のガイダンス
- 低付加価値グループ内役務提供に関する簡略した便益確認テストのガイダンス
- 簡略した独立企業間価格の確認方法を行った場合の文書作成ガイダンス

今後、多国籍企業においては、今回公表された移転価格ガイドライン第7章の改正案の内容が既存のグループ内役務提供にどのように影響するのかについて検討していく必要があります。なお、費用分担取極は、行動計画8「無形資産に係る移転価格」で議論されるため、本討議草案には含まれていません。

本討議草案(移転価格ガイドライン第7章の改正案)の概要は下記のとおりです。

(1) 低付加価値グループ内役務提供の標準的な定義

低付加価値グループ内役務提供とは、多国籍企業グループのメンバーによって提供されるもので、(1)補助的な性質を持ち、(2)多国籍企業の中核的な事業に関わるものではなく、(3)ユニークで価値のある無形資産を使用したり、無形資産の価値の創造を導くものでなく、(4)相当程度または重要なリスクを前提としたりコントロールするものではなく、重要なリスクを生み出すものでもない役務提供をいいます。

グループ内役務提供には一般に下記の活動が含まれます。

- ・ 会計や監査
- ・ 買掛金や売掛金の処理や管理
- ・ 配置、採用、教育、報酬、福利厚生等の人事関連
- ・ 健康、安全、環境面のモニタリングやデータ集計
- ・ ITシステム(企業がIT事業を中核としていない場合)
- ・ 社内外の連絡や広報の支援
- ・ 法務や税務業務
- ・ 一般的な管理または事務活動

また、下記のような活動は低付加価値グループ内役務提供とはみなされません。

- ・ 中核事業に関係する役務
- ・ 研究開発活動
- ・ 製造、生産活動
- ・ 販売、マーケティング、物流
- ・ 財務業務
- ・ 天然資源の採集、探査、処理
- ・ 保険、再保険業務
- ・ 上級管理職

(2) 低付加価値グループ内役務提供に係る独立企業間価格の決定についての簡便法の提案

低付加価値グループ内役務提供に係る独立企業間価格の決定について、OECDは選択適用が可能な簡易な対価の算定方法(簡便法)を提案しています。簡便法を選択する場合、グループ内で行われる同様の役務提供に対しては、同じく簡便法を一貫して適用する必要があります。簡便法による算定過程は下記の5つのステップから構成されます。

1) 低付加価値グループ内役務を提供する企業におけるコストの算定

グループ企業全体の年間の役務費用を合計し、役務を提供する企業だけに便益のある活動(株主活動を含む)の費用と、特定の一社に対して行った役務に係る費用を除き、それ以外のグループメンバーに便益のある活動の費用を算出します。

2) グループメンバーに対する役務提供費用の配賦

1)で集計した費用を役務の提供や状況に応じた方法で配賦します。たとえば、人材に関する役務であれば人数、ITサービスであればシステムの使用者数が適用されます。また、総売上に対する割合も概ね用いられます。

3) マークアップの設定

低付加価値グループ内役務提供の独立企業間価格は、該当費用に適切なマークアップを適用して算定されます。一定のカテゴリーの役務提供に対して、同じマークアップ率を適用する必要があります。セーフハーバーとして、対象費用に対して2%から5%のマークアップ率が挙げられています。ただしこのマークアップ率は低付加価値の役務提供に対するマークアップ率であり、他の役務提供には適用できません。また企業をパススルーするのみの費用はマークアップの対象とはなりません。

4) 低付加価値グループ内役務提供の集計

低付加価値グループ内役務提供に対する請求額の合計には、1)で求められる特定のメンバーに対して提供した役務の費用(マークアップをのせる)と、グループの全メンバーに配賦された費用とそのマークアップが含まれます。

5) 低付加価値グループ内役務提供の便益テストの実施

グループ内役務提供が行われたか否かは、グループ企業に対して、商業上の地位を高めるために経済的もしくは商業的価値を提供するか否かで決定されます。つまり、その活動が独立企業によって行われる場合に比較可能な状況にある独立企業がその活動に対して対価を支払う場合、あるいは自分自身のために自らその活動を行う場合にはグループ内役務提供が行われたとみなされます。

低付加価値の役務提供はその性質から便益の確認が明確ではない場合が多いため、グループ企業が受ける便益や算定方法を移転価格文書にまとめて、調査に備える必要があります。移転価格文書には以下の内容を記載します。

a. 当該低付加価値グループ内役務提供の概要

- i. 対象となる業務が低付加価値の役務提供に該当する理由
- ii. 多国籍企業の事業において当該役務を提供する合理性
- iii. 各役務に対して関連者が受けける便益
- iv. 費用の配賦方法と当該配賦方法が最も適切であることの説明
- v. 適用されるマークアップの確認

b. 契約書

c. 対象費用合計の計算方法

d. 選定した配賦方法による費用配分の計算

(3) その他の変更点

第7章の改正案においては、新たに加えられた低付加価値グループ内役務提供に関するガイダンスに加え、株主活動の例示や重複活動に関するガイダンス、グループ内役務提供の事例が追加されています。

2. 今後の対応

今回OECDから発表された本討議草案(移転価格ガイドライン第7章の改正案)では、低付加価値グループ内役務提供に関して、支払者が属する国の税源確保とバランスをとる対価回収が検討されています。また、納税者の負担を考慮して、低付加価値のグループ内役務提供の対価算定の事務負担を軽減するよう、マークアップに一定のセーフハーバーが設けられています。さらに、今後の議論を通じて、OECDとG20加盟国が共通の結論に至り、各国で共通の考え方方が用いられることになれば、納税者の負担も軽減されることになると考えられます。

なお、本討議草案では、他の行動計画の議論により影響を受ける事項については触れられていません。たとえば、低付加価値グループ内役務提供に関して作成する文書が、どのように行動計画13の移転価格文書に含まれるのか、当該役務提供に対して別のローカルファイルを作成する必要があるのかについては、述べられていません。

本討議草案に対しては、2015年1月14日までコメントが募集され、2015年3月19日と20日にパブリックコンサルテーションが行われる予定です。

また、BEPS行動計画の行動計画10については、以下OECDのホームページをご参照ください。

<http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/discussion-draft-action-10-low-value-adding-intra-group-services.pdf>

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース

〒100-6015 東京都千代田区霞が関3丁目2番5号 霞が関ビル15階

電話 : 03-5251-2400(代表)

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

高野 公人

03-5251-2698

kimihito.k.takano@jp.pwc.com

顧問

岡田 至康

03-5251-2670

yoshiyasu.okadas@jp.pwc.com

シニア マネージャー

村岡 欣潤

03-5251-2495

kinjun.k.muraoka@jp.pwc.com

ディレクター

藤澤 徹

080-9709-7045

toru.fujisawa@jp.pwc.com

シニア マネージャー

竹内 千尋

080-3122-7630

chihiro.t.takeuchi@jp.pwc.com

税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、PwCのメンバーファームです。公認会計士、税理士など約500人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwCは、世界157カ国 におよぶグローバルネットワークに195,000人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスの提供を通じて、企業・団体や個人の価値創造を支援しています。詳細はwww.pwc.comをご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2014 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース 無断複写・転載を禁じます。

PwCとはメンバーファームである税理士法人プライスウォーターハウスクーパース、またはPwCのネットワークを指しています。各メンバーファームは、別組織となっています。詳細はwww.pwc.com/structureをご覧ください。