

# OECD:BEPS 行動 13 のガイダンスの公表 国別報告書(CBCR)の実施ガイダンス

9 February 2015

## In brief

2015年2月6日、OECDはBase Erosion and Profit Shifting (BEPS)プロジェクトの行動計画13に関して、移転価格文書と国別報告書(Country-by-Country Reporting)の実施ガイダンスを発表しました。

行動計画13は、多国籍企業から税務当局に対して収益、利益、税額(発生額および支払額ベース)および主な経済活動に関する情報の提供を求める国別報告書テンプレートの利用をはじめ、移転価格文書化基準の改善を通じた透明性の向上を図ることを目的としています。2014年9月16日に発表された第一次提言では、移転価格文書と国別報告書の記載内容や作成要領が最終化されました。これに続き、今回の発表では、国別報告書について、導入時期、対象となる多国籍企業、税務当局の収集と使用に関する必要条件、税務当局間の情報交換の枠組みと実施パッケージが勧告されました。

本提言において、OECDより国別報告書の作成・提出義務を導入すべき時期が示されたことにより、各国は自国の移転価格税制のもとで国別報告書の作成・提出義務を具体的にルール化していくことになります。親会社の所在国によっては、早ければ、2016年1月1日以降に開始する事業年度分から国別報告書の提出が求められることになります。

## In detail

### 行動計画13: 移転価格文書と国別報告書の実施ガイダンスの発表

税務執行の透明性を高めることを目的として、行動計画13において、移転価格文書化の再検討が行われています。OECD/G20によるBEPSプロジェクトは、2014年9月16日に発表された第一次提言において、移転価格文書と国別報告書の記載内容や作成要領を最終化しました。これに続き、OECDは、今回、国別報告書の実施ガイダンスを発表しました。第一次提言では、マスターファイル(多国籍企業の概要とグループとしての移転価格ポリシーを記載)、ローカルファイル(現地移転価格税制に即して、現地グループ企業の取引を記載)、国別報告書(多国籍企業グループ内の収入や税金の状況を国別に記載)の作成要領が示されました。各国税務当局は、各文

書の収集と使用において、整合性をもって効果的に実施することが求められています。今回のガイダンスでは、国別報告書の(1)導入時期、(2)対象となる多国籍企業、(3)国別報告書に係る税務当局の情報の収集と使用に関する必要条件、(4)情報交換規定に関する政府間の枠組みと実施パッケージが述べられています。

また、マスターファイルとローカルファイルは現地の税制に沿って導入され、当該国の求めにより提出すべきとされています。

## 1. 導入時期

本提言においては、最初の国別報告書を提出すべき事業年度は、原則として、2016年1月1日以降に開始する事業年度とするものとされました。今後、各国の移転価格税制においても具体的に国別報告書の作成義務が導入され、できるだけ早期に取り入れられるものと考えられます。

第一次提言でも示されたとおり、多国籍企業が国別報告書を作成し提出する期限は対象事業年度の終了日から1年とされています。したがって、親会社の事業年度が1月1日に開始する多国籍企業の場合の最初の国別報告書の対象年度は2016年1月1日に開始し2016年12月31日に終了する事業年度となり、その提出期限は、2017年12月31日となります。一方、親会社の事業年度が4月1日に開始する多国籍企業の場合の最初の国別報告書の対象年度は2016年4月1日に開始し2017年3月31日に終了する事業年度となり、その提出期限は、2018年3月31日となります。2016年1月1日より前に開始する事業年度については、国別報告書の作成の必要はありません。また、提出期限は、多国籍企業の親会社の連結財務諸表における連結事業年度を基準として設定され、子会社の事業年度や税務年度を基準とするものではありません。

## 2. 対象となる多国籍企業

本提言においては、多国籍企業は、前事業年度の年間連結売上高が750百万ユーロ未満(日本円で約1000億円)の場合を除いて、すべての多国籍企業が各年の国別報告書を提出すべきものとしています。

したがって、たとえば、2016年4月1日に開始する事業年度について、前事業年度(2016年3月末)における連結売上高が625百万ユーロ(約830億円)であった場合、国別報告書を提出する必要はないことになります。この結果、国外関連取引を行う多くの中小企業は国別報告書の作成義務の対象から除外されることとなると考えられます(OECD/G20は、これにより、多国籍企業の85%から90%が作成義務を免除されることとなるものの、提出義務を負うこととなる多国籍企業のみで税込全体の90%になることが想定されるため、各国の税務当局は国別報告書によって、ほぼ全体の税務状況を確認することができるであろうとしています。)。なお、2020年に実施要領が見直される際に、この売上高基準が適切な金額基準であるかどうか再検討される予定です。

なお、除外基準はこの連結売上高基準のみであり、特定の産業や投資ファンド、NPO等の会社形態をとらない事業体についての除外基準は明示されていません。

## 3. 国別報告書に係る税務当局の情報の収集と使用に関する必要条件

国別報告書は、多国籍事業の事業における重要な情報を含むため、OECD/G20のBEPSプロジェクト参加国はその取扱いについて下記のような条件に合意しました。

- Confidentiality (守秘義務(機密保護)): 提出された報告書類の機密保護について、法的な守秘義務を設ける。
- Consistency (整合性): 多国籍企業の親会社が国別報告書を作成し、その居住地国の税務当局に提出する。また、国別報告書の作成にあたっては、第一次提言で示されたテンプレート(報告内容)を使用する。
- Appropriate Use (適正な使用): ハイレベルな移転価格リスクの確認のために用いるものであり、国別報告書の情報にもとにした所得配分方式による更正は行わない。

## 4. 情報交換規定に関する政府間の枠組みと実施パッケージ

### (1) 枠組み

多国籍企業の子会社居住地国の税務当局が当該多国籍企業の親会社の居住地国の税務当局に提出されている国別報告書を共有する方法は、租税条約等に基づく自動交換規定によるものとし、多国籍企業の親会社の居住地国の税務当局から入手すべきものとしています。すなわち、二国間租税条約、税務行政執行共助条約または情報交換協定(TIEAs)などの政府間メカニズムに従った自動的情報交換が第一の方法であるとされています。例外として、自動交換規定の枠組みでは適切に国別報告書を共有できない場合(たとえば、最上位の親会社の居住地国が国別報告書の提出を義務付けていない場合、親会社の居住地国の税務当局と子会社の税務当局との間で自動交換規定の枠組みが存在しない場合、自動交換規定に基づき情報交換が行われない場合)、現地子会社による提出や国別報告書の収集先の移管、次の段階の親会社の居住国による情報交換といった第二の方法(補完的メカニズム)を認めるべきとしています。

## (2) 実施パッケージ

BEPSプロジェクト参加各国は、下記の方法により、国別報告書の情報交換を行うべきものとしています。

- ・ 最上位の親会社に国別報告書の提出を要請する法令を制定する(上記4.(1)の第二の方法の要領も策定する)。
- ・ 国際的な合意に基づき、国別報告書の自動交換を実施する(財務情報を自動的に交換するための権限のある当局による合意制度も含む)。
- ・ 上記に示されていない項目を含めて、包括的なルールを2015年4月までに検討する。

## 5. 今後の検討

OECD/G20のBEPSプロジェクト参加国では、第一次提言および本提言で示された国別報告書に関するフレームワークを今後各国法令に反映していくことを合意しています。また、情報交換規定の国際的な合意の枠組みも今後急速に拡大していくものと予想されます。各国での導入後の運用は注意深くモニタリングされることとなりますが、2020年にはその実施状況が報告され、さらなる見直しが検討されることとなっています。さらに、国別報告書によるリスク評価により、より効果的な紛争解決の必要性が高まります(行動計画14での検討)。

我が国においても、早ければ、2016年1月以降に開始する事業年度から国別報告書の作成および提出が求められることになる可能性があるため、特に上記の売上高基準を満たす日本企業にあっては、今のうちから必要な情報の入手方法や収集した情報の管理について、検討を進めておく必要があるものと考えられます。

BEPS行動計画13に関する「移転価格文書と国別報告書の実施ガイダンス」については、以下OECDのホームページをご参照ください。

OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project BEPS Action 13: Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting (<http://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.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コーパス

〒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](http://www.pwc.com/jp/tax)

パートナー

高野 公人

03-5251-2698

[kimihito.k.takano@jp.pwc.com](mailto:kimihito.k.takano@jp.pwc.com)

顧問

岡田 至康

03-5251-2670

[yoshiyasu.okada@jp.pwc.com](mailto:yoshiyasu.okada@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](mailto:kinjun.k.muraoka@jp.pwc.com)

ディレクター

藤澤 徹

080-9707-7045

[toru.fujisawa@jp.pwc.com](mailto: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](mailto:chihiro.t.takeuchi@jp.pwc.com)

税理士法人プライスウォーターハウスコーパスは、PwCのメンバーファームです。公認会計士、税理士など約520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](http://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。

© 2015 税理士法人プライスウォーターハウスコーパス 無断複製・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コーパス、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](http://www.pwc.com/structure)をご覧ください。