

デジタル課税第 1 の柱／利益 B 米国財務省および米国内国歳入庁による 移転価格に係る簡素化・合理化アプローチに関 する規則案に係る Notice の公表

January 2025

In brief

2024 年 12 月 18 日、米国財務省および米国内国歳入庁は、米国内国歳入法典(Internal Revenue Code)第 482 条(移転価格税制に係る規定)に基づく基礎的なマーケティング・販売活動に係る独立企業間原則の新しい簡素化・合理化アプローチ(Simplified and streamlined approach、以下、「SSA」)を規定する規則案(proposed regulations)を公表する予定であるとする Notice を公表しました¹。

本 Notice で説明されている SSA は、2024 年 2 月 19 日、経済協力開発機構(OECD)より公表された 第 1 の柱／利益 B に関する最終報告書(以下、「利益 B 最終報告書」)²の内容を踏まえ、利益 B 最終報告書における簡素化・合理化アプローチと実質的に整合的な枠組みとして説明されています。

第 1 の柱／利益 B については、移転価格による紛争やコンプライアンスコストの軽減を図ることを目的とし、基礎的なマーケティング・販売活動(Baseline marketing and distribution activities)について独立企業間原則の簡素化・合理化されたアプローチを提供するものとして、OECD／包摂的枠組み(Inclusive Framework)において議論が進められてきました。

また、本 Notice で説明されている新たな SSA は、独立企業間原則のセーフハーバーとして位置付け、納税者の選択により適格対象取引について当該アプローチを適用できるとしており、2025 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度について当該アプローチの適用を選択することを認めるものとして、規則案を公表する予定であるとしています。

米国財務省および米国内国歳入庁は、このアプローチにより、移転価格に関するルールの簡素化が図られ、移転価格に関する紛争やコンプライアンスコストが削減されるとともに、税務当局と納税者双方にとって税の確実性を高めることが期待されるとしています。

また、米国財務省および米国内国歳入庁は、本 Notice で説明されている SSA の内容についてパブリックコメントとして利害関係者からのインプットを求めており、コメントの提出期限は 2025 年 3 月 7 日とされています。

本ニュースレターでは、本 Notice の概要について解説します。

¹<https://www.irs.gov/pub/irs-drop/n-25-04.pdf>

²https://www.oecd.org/en/publications/pillar-one-amount-b_21ea168b-en/full-report.html

利益 B 最終報告書における簡素化・合理化アプローチは、OECD 移転価格ガイドライン(OECD Transfer Pricing Guidelines、以下 TPG)第 4 章の附属書として組み込まれている。

In detail

1. SSA の位置付け

本 Notice での SSA の適用に関する枠組みについては、2025 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度において当該アプローチの適用対象取引について少なくともセーフハーバーとして納税者の当該アプローチの選択適用を認めるとして³、規則案を公表する予定であるとしています。

SSA の適用対象取引は、以下の 2 つの取引類型とされています。

- 米国居住者である販売事業者と国外関連者であるサプライヤーとの適格取引(米国でのインバウンド取引)
- 米国居住者であるサプライヤーと国外関連者である販売事業者との適格取引(米国でのアウトバウンド取引)

すなわち、本 Notice での SSA は、米国居住者である販売事業者のインバウンド取引のみならず、米国居住者と国外関連者である販売事業者とのアウトバウンド取引に対しても適用されるとしています。

2. SSA の対象となる適用要件

SSA の適用対象取引は、当該取引が「適格取引」⁴であって、販売事業者を検証対象企業として片側検証が可能な移転価格算定手法により信頼性ある価格が算定できる経済的特徴を有するなど、利益 B 最終報告書における対象判断基準(scoping criteria)を準用し充足するものとして定義されています。

その上で、「適格取引」に係る検証対象者である販売事業者の売上高販管費率について、以下のそれぞれの場合において、各売上高販管費率の上限に係る基準を充足する必要があるとしています⁵(いずれの場合も売上高販管費率の下限は 3%)。

- 販売事業者が米国居住者である場合、または(アウトバウンド取引における)国外関連者である販売事業者の所在地国が SSA を導入していない場合: 売上高販管費率の上限は 30%
- (アウトバウンド取引における)国外関連者である販売事業者の所在地国が SSA を導入している場合: 売上高販管費率の上限は 20%から 30%の範囲内(上限数値は国外関連者所在地国の国内法により決定)

3. SSA による利益率の決定

Pricing Matrix

SSA における適用対象取引に係る利益水準は、利益 B 最終報告書の Pricing matrix に基づき決定され、納税者の実績値が Pricing matrix から導き出されるレンジ(ROS±0.5%)から外れた場合、米国内国歳入庁は、当該対象取引に係る利益水準を Pricing matrix の該当するセルの ROS に調整を行うことができるとしています。

³ 一方で、米国財務省および米国内国歳入庁は、SSA の適用対象取引について、納税者が SSA の適用を選択しなくても当局に SSA の適用権限を付与すべきかどうか引き続き検討を行っているとしている。

⁴ 利益 B 最終報告書では、以下の関連者間取引が、簡素化・合理化されたアプローチに係る「適格取引(Qualifying transactions)」とされています。

- **Buy-sell marketing and distribution transactions**: 販売業者が、非関連者への卸売販売のために一または複数の関連者から商品を購入する取引
- **Sales agency and commissionaire transactions**: 販売代理店またはコミッショネアが、一または複数の関連者による非関連者への商品の卸売販売に寄与する販売代理取引およびコミッショネア取引

⁵ 利益 B 最終報告書では、「適格取引」のうち、簡素化・合理化アプローチの適用対象取引とされるためには、「適格取引」の検証対象者である販売業者は、年間純売上高に対する年間販管費の比率が 3%以上であり、かつ上限値は 20%以上 30%以下(簡素・合理化アプローチの適用を選択した国は、上限値について 20%から 30%の範囲内で特定)とされている。

Table 5.1. Pricing Matrix (return on sales %) derived from the global dataset

Industry Grouping	Industry Grouping 1	Industry Grouping 2	Industry Grouping 3
Factor Intensity			
[A] High OAS / any OES >45% / any level	3.50%	5.00%	5.50%
[B] Med/high OAS / any OES 30% - 44.99% / any level	3.00%	3.75%	4.50%
[C] Med Low OAS/any OES 15%-29.99% / any level	2.50%	3.00%	4.50%
[D] Low OAS / non-low OES <15% / 10% or higher	1.75%	2.00%	3.00%
[E] Low OAS/low OES <15% OAS / <10% OES	1.50%	1.75%	2.25%

出所:OECD, "Pillar One – Amount B", p27

https://www.oecd.org/en/publications/pillar-one-amount-b_21ea168b-en/full-report.html

また、利益 B 最終報告書における販売会社の機能を表す販管費に対する利益率を検証する「販管費営業利益率によるクロスチェック」、および Global dataset に情報が不十分でカントリーリスクを考慮すべき国に係る比較可能性調整である「ソブリン格付けによる調整」についても、同様の検証および調整を行うこととしています。

4. コンプライアンスおよび文書化

SSA の適用を受ける納税者は、適用対象取引ごとに当該アプローチを選択し、当該アプローチを選択した課税年度の申告書に、適用対象取引の内容に関する説明、対象取引に係る事業体の特定などを記載した別表を添付することとしています。

納税者が、SSA 適用対象取引について、提案規則に従って当該アプローチに係る有効な選択を行った場合、米国内国歳入庁は、当該アプローチを米国歳入法典第 482 条のベストメソッドとみなすとともに、当該適用対象取引に係る調整について SSA を使用することに同意したものとみなすとしています。

また、米国内国歳入庁は、当該取引が適用対象取引であり当該アプローチについて有効に選択され提案規則に従って適切に所得計算が行われているか調査を行い確認することができるとき、提案規則に従って適切に所得計算が行われていない場合には、当該アプローチに基づき適切に算定された金額に調整することができるとしています。

SSA を選択した納税者は、選択適用した取引が当該アプローチの適用対象取引であること、および当該アプローチが適切に適用されていることを証明する文書を保管する必要があります。これには、財務情報、社内契約、および SSA の下での利益水準を決定するために使用される財務データや算定過程の記録・説明などが含まれます。

また、当該文書は、申告書提出時に作成されている必要があり、米国内国歳入庁が当該取引に対して調査を行った際に関係する文書の提出を要求された日から 30 日以内に提出しなければならないとされています。

5. パブリックコメント

米国財務省および米国内国歳入庁は、本 Notice で説明されている SSA の内容についてパブリックコメントとして利害関係者からのインプットを求めており、コメントの提出期限は 2025 年 3 月 7 日とされています。

米国財務省および米国内国歳入庁は、本 Notice で説明されているガイダンスを適切に更新していくに当たって、SSA をセーフハーバーとして実施すべきか、あるいは納税者が SSA の適用を選択しなくても当局に SSA の適用権限を付与すべきか検討中であるとし、その上で、特に以下の論点に関するインプットを求めているとしています。

- SSA の適用は、納税者の選択のみによって決定されるべきか、または、納税者の選択がない場合でも例えば内国歳入庁に SSA の適用権限を付与するといったことが考慮されるべきか、あるいは、納税者が SSA を

利用可能とする要件を、税務上のアプローチの対称性を確保するため、適用対象取引の相手国における SSA の実施に依拠すべきか

- 本 Notice では、納税者の当該アプローチの選択について、適用対象取引および課税年度ごとの選択としているが、簡素化および適切な税務執行に資するよう当該選択方法を制限すべきか。例えば、考えられる他の選択方法として、一貫性の観点から、すべての適用対象取引を選択する、または適格対象取引の類型ごとに選択する、単一の適格対象取引を複数年度で選択するといったことを求めることが含まれる。
- SSA 適用対象判断基準として、検証対象者である販売事業者の売上高販管費率の上限について、利益 B 最終報告書の対象判断基準(売上高販管費率の上限値は 20%以上 30%以下)に従い、30%を上限としたこと

The takeaway

今回、米国財務省および米国内国歳入庁より公表された Notice は、SSA の適用に係る規則案を公表する予定であることのアナウンスとの位置付けですが、利益 B 最終報告書と整合的な枠組みとして当該アプローチの実施を目指すものとして公表されています。また、本 Notice では、米国居住者である販売事業者に係るインバウンド取引のみならず、国外関連者とのアウトバウンド取引に対しても当該アプローチの適用対象とするなど、今後のグローバルでの各国の利益 B 導入の広がりの可能性や、各国での利益 B の制度設計に関する影響などが示唆されます。

また、SSA の適用に関する枠組みについては、本 Notice では適用対象取引に係る米国納税者の SSA の選択適用を認めるセーフハーバーとしてガイダンスが説明されていますが、一方で、米国財務省および米国内国歳入庁は納税者が SSA の適用を選択しなくとも当局に SSA の適用権限を付与すべきかどうか引き続き検討を行っているとし、パブリックコメントでも、当該アプローチの位置付けに係る論点について利害関係者からのインプットを求めていきます。

2025 年度(令和 7 年度)税制改正大綱においては「移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化については、今後、国際的な議論および各国の動向を踏まえて対応を検討することとし、当面は実施しない。他国が本簡素化・合理化を実施する場合については、現行法令および租税条約の下、国際合意に沿って対応する。」とされ、我が国での 2025 年での利益 B の導入は見送られましたが、我が国においても、今回の米国での SSA に係る Notice 発出を含む各国での利益 B の実施の動向を踏まえ、2026 年度以降の導入の可能性が想定されます。

各国は、2025 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度から、基礎的なマーケティング・販売活動に係る適用対象取引に対して SSA の適用を選択できることとされており、米国をはじめとしてグローバルに事業展開する我が国企業においては、今後の米国を含めたグローバルでの各国の動向に注視していくとともに、移転価格ポリシーの検証・見直しなど実際の導入を見据えた検討・準備を進めていく必要があると考えます。

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。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email:jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

大阪事務所

〒530-0011
大阪府大阪市北区大深町 4 番 20 号
グランフロント大阪 タワー A 36 階

名古屋事務所

〒450-6038
愛知県名古屋市中村区名駅 1 丁目 1 番 4 号
JR セントラルタワーズ 38 階

パートナー

船谷 晃一

ディレクター

城地 徳政

PwC 米国

300 Madison Avenue, New York, New York 10017

<https://www.pwc.com/jp/ja/services/globalization/country/usa.html>

ニューヨーク事務所

パートナー

村井 祥一

過去のニュースレターのご案内

[過去のニューレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learning のご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コースを通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 149 カ国に及ぶグローバルネットワークに 370,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。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。

© 2025 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.