

# OECDによる国別報告書(CbCR)のレビュー (論点 12: 構成事業体別の情報提供への 変更案)の概要と今後の移転価格調査課税 リスクへの影響

March 2020

---

## In brief

OECDより、本年2月に、BEPS 行動計画 13に基づく国別報告書(CbCR)に係るレビューについてのパブリックコンサルテーションペーパーが公表されました。BEPS 行動計画 13の報告書においては、ミニマムスタンダードとされた国別報告書については2020年末までにレビューを行うとされており、本ペーパーにおいて18項目にわたるレビュー対象の論点について意見を求められています。

このうち論点 12において、国別報告書の Table 1 で提供される情報について、国別(税務管轄別)の合計ではなく構成事業体別の情報とすることについて意見が求められており、これは BEPS 行動計画 13 の検討過程においても議論された論点です。今後の移転価格調査課税リスクへの影響が大きいと想定されることから、当該レビュー内容の概要と構成事業体別の情報が提供される場合に、予想される影響についてご案内いたします。

---

## In detail

### 1. 論点 12 におけるレビュー内容の概要

国別報告書は次のようなことを目的として導入が勧告されています。それは、税務当局が、BEPS 行動計画 13において、多国籍企業グループのグローバルな事業に係るハイレベルの移転価格に関するリスクを評価できるようにすることです。現行の国別報告書の Table 1 については、国別(税務管轄別)の収入金額、税引前当期利益(損失)、納付税額、資本金、従業員と有形資産額等の合計金額を記載することになっております。

しかしながら、多国籍企業グループが一つの国(税務管轄)に多数の構成事業体を有していたり、構成事業体が異なる事業活動を行っていたりする場合には、税務当局にとって、Table 1 の情報(収入金額等の国別の合計額)と Table 2 の情報(国別の構成事業体ごとの主要な事業活動内容)との対応関係の把握が困難との問題がありました。構成事業体ごとの Table 1 に係る情報が提供されることになれば、各事業体の規模、利益、従業員及び資産等に係る情報と事業活動内容とが突合され、税務当局における多国籍企業の関連者間取引に係るリスク評価に資することとなります。

一方、多国籍企業の観点からは、税務管轄ベースの情報提供システム開発を構築したところであり、構成事業体別の情報提供への変更に伴い追加的なシステム変更等の事務負担が発生することとなります。また、税務当局にとっても、一つの構成事業体が複数の異なる事業を行っている場合には同様の困難に直面する

とともに、潜在的な BEPS リスクの有無を評価する指標としては多国籍企業グループの一つの税務管轄における全体の活動を見ることが適切なケースもあります。

従いまして、国別報告書に係る情報提供内容の変更決定に当たっては、税務当局における BEPS リスク評価に係る便益の観点と当該変更に伴う多国籍企業の追加的負担に係る問題等について慎重に比較衡量する必要があります。

## 2. 構成事業体別の情報が提供される場合に予想される影響

国税庁より 2017 年 6 月に公表された「移転価格に関する国税庁の取組方針」において、移転価格調査に係る調査必要度の判定に係る事項として、「内国法人と複数の国外関連者間で連続した取引(連鎖取引)を行い、利益配分状況や国外関連者の機能などが申告書上では解明できず、確認を要さないか」との観点を含め、多角的に検討を行い、移転価格調査に係る調査必要度を判定することとされております。この点については、当局としても、調査必要度判定において、多国籍企業のグローバルなサプライチェーンの関連者間取引に係る利益配分状況について注目しているものと理解します。

また、最近の移転価格調査の動向については、一般調査で事前に収集されたローカルファイル等の活用と併せて、別表 17(4)で高収益で高止まりしている国外関連者を把握しています。高収益国外関連者の中から、課税にアグレッシブな中国と東南アジアに対して、現地当局に優位となる移転価格の文書化や運用による所得移転が起きることへの懸念を強めております。また、移転価格ポリシーによる機能やリスクを反映するなど、グループ内の利益がコントロールできているかについて、過去の調査資料やローカルファイルの訪問指導等から分析を進めています。

BEPS 行動計画 13 の報告書においては、国別報告書は、あくまでも多国籍企業のグローバルのハイレベルな移転価格と他の BEPS 関連リスクを評価するために使用されるものです。機能・比較可能分析に基づいた関連者間取引に係る移転価格分析に代わるものではありません。当該情報のみに基づいて、移転価格に係る利益配分が適切か否かに係る評価の証拠として使用すべきではないとされています。

しかしながら、今後、構成事業体別の収入金額、税引前当期利益、納付税額等の情報が当局に提供されることになれば、これまで別表 17(4)だけでは明らかにされていなかった、グループ間のバリューチェーンに係る各関連者の利益配分状況が明確になります。これまで以上に、利益配分の適正化の観点からの移転価格調査課税リスクが高まるものと想定します。

従いまして、移転価格調査課税リスクを低減させるためには、従前以上に、企業グループのビジネスラインごとのサプライチェーンにおいて、付加価値創造に係る各関連者の果たす機能やリスクを適切に分析、評価し、当該機能やリスクに見合った利益が各関連者に適正に配分されているかどうかについて検証する必要があります。特に、日本の税務当局は、ビジネスラインに複数の国外関連者が介在している場合には、それらの国外関連者の利益を独立企業原則の観点から見直す、いわゆる引き直し計算(措置法通達 66 の 4(6)-1 取引単位営業利益法に準ずる方法)を検討してくる機会が増えてくるものと予想されます。

国別報告書(CbCR)レビューに係る今後のスケジュールについては、OECD 事務局に提出されたコメントを踏まえ、3 月 17 日に OECD で公聴会が開催され、2020 年末までに見直し内容について合意されることになっています。

本件に係る今後の動向につきましては、各種情報を収集し、さらに皆様にご紹介してまいります。

出典: OECD - Public consultation document: Review of Country-by-Country Reporting (BEPS Action 13)

<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-review-country-by-country-reporting-beps-action-13-march-2020.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。

### **PwC 税理士法人**

#### **TCDR Japan チーム**

〒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

Email: [pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com](mailto:pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com)

[www.pwc.com/jp/tax](http://www.pwc.com/jp/tax)

パートナー  
黒川 兼

パートナー  
大和 順子

ディレクター  
城地 徳政

ディレクター  
藤澤 徹

ディレクター  
井ノ口 和均

シニアアソシエイト  
飛田 知里

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 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、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 157 カ国に及ぶグローバルネットワークに 276,000 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を提供しています。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。

© 2020 PwC 税理士法人 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 PwC 税理士法人、または日本における PwC メンバーファームおよび(または)その指定子会社または PwC のネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、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。