

BEPS行動13（移転価格文書化）に基づく 国別報告書の導入とその対応 前編

EY税理士法人 移転価格部 西 康之

▶ Yasuyuki Nishi

EY税理士法人 パートナー。1999年大阪国税局に入局後、2002年に大手税理士法人の移転価格グループに入所し、米国駐在を経て、2012年にEY税理士法人の移転価格部に入所。移転価格を中心とする国際税務戦略のアドバイザー業務、移転価格調査立会い及び事前確認をはじめとする税務当局対応業務を中心に携わる。経済産業省の移転価格関連の調査プロジェクトにも関与。米国公認会計士。

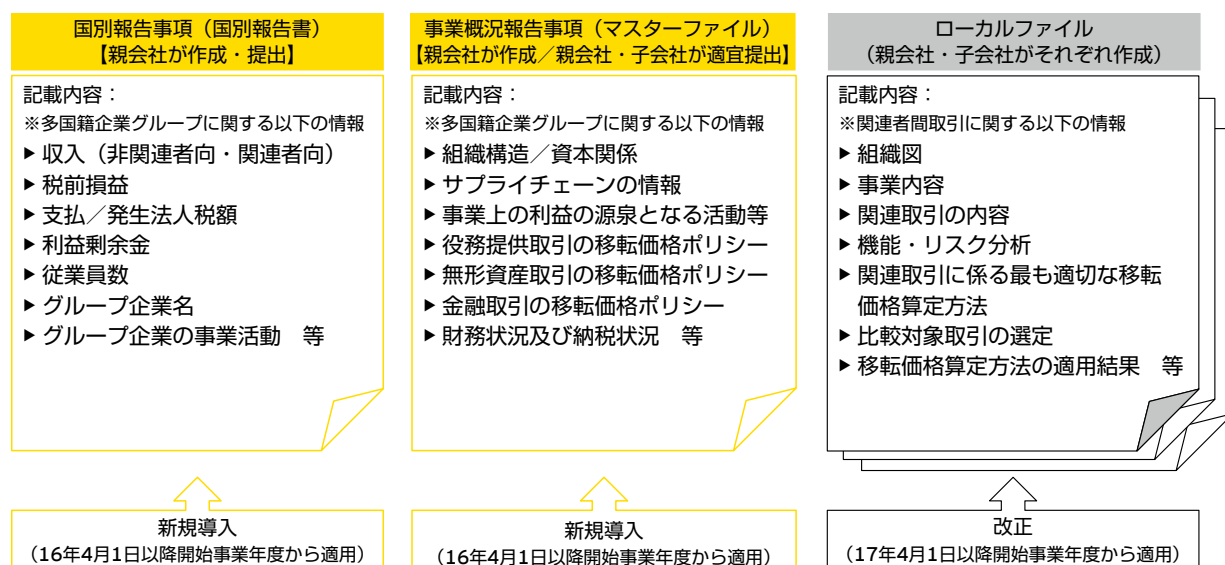
I 3層構造文書に基づく新移転価格文書化 制度の導入

2016年度税制改正により新たな移転価格文書化制度が導入され、海外子会社、海外支店等を通じて海外事業展開を行う多国籍企業グループは、17年3月期以降、その対応が必要となります。これは、経済協力開発機構（OECD）公表のBEPS（税源浸食と利益移転）行動13「移転価格文書化及び国別報告書に係るガイダンス」（最終報告書）の「3層構造移転価格文書」に基づき、

移転価格文書化制度が改正されたものです。海外でも同様の税制改正が行われており、海外子会社所在国での対応も併せて検討する必要があります（＜図1＞参照）。

本稿では、3層構造移転価格文書のうち、親会社が毎年作成・提出する必要のある「国別報告書」に関して、今号及び次号に分けて、「国別報告書の作成方法と親会社主導による税務情報の管理」と「国別報告書導入後の税務リスクとその管理」について紹介します。

▶ 図1



II 国別報告書の提出者・提出方法

日本では、直前の最終親会社の会計年度の総収入金額が1,000億円以上の多国籍企業グループが適用対象となり^{※1}、最終親会社の会計年度終了の日の翌日から起算して1年を経過する日までに税務当局へ国別報告書を提出する義務が課せられています（e-Taxを通じて提出）。国別報告書は、最終親会社が自国の税務当局に提出した後、原則として、二国間租税条約等に基づき、多国籍企業グループの海外子会社等所在国の

税務当局と自動的に情報交換が実施されます（条約方式）^{※2}。

III 国別報告書の作成方法

多国籍企業グループの最終親会社は、毎年、グループの所得配分、税金及び事業活動に関する情報を次の三つの様式（＜表1＞＜表2＞＜表3＞参照）に記載し^{※3}、税務当局に提出する必要があります。

▶表1 居住地国等における収入金額、納付税額等の配分及び事業活動の概要

多国籍企業グループ名：
対象事業年度：
使用通貨：

居住地国等	収入金額			税引前 当期利益 (損失)の額	納付税額	発生税額	資本金の額	利益 剰余金の額	従業員の数	有形資産 (現金／現金 同等物除く) の額
	非関連者	関連者	合計							

▶表2 居住地国等における多国籍企業グループの構成会社等一覧

多国籍企業グループ名：
対象事業年度：

居住地国等	居住地国等に所在する 構成会社等	居住地国等が構成会社等の所在 地と異なる場合の居住地国等	主要な事業活動												
			研究開発	知的財産の保有又は管理	購買又は調達	製造又は生産	販売、マーケティング又は物流	管理、運営又はサポートサービス	非関連者への役務提供	グループ内金融	規制金融サービス	保険	株式・その他の持分の保有	休眠会社	その他
	1														
	2														
	1														
	2														

▶表3 追加情報

多国籍企業グループ名：
対象事業年度：

必要と考えられる追加の情報や国別報告事項に記載された情報への理解を円滑にする説明等を英語で記載してください。

- ※1 16年度税制改正により、租税特別措置法第66条の4の4（特定多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供）が新たに設けられた。
- ※2 情報交換制度に係る環境が未整備である等の場合には、海外子会社等がその所在国の税務当局に国別報告書を提出する「子会社方式」による提出が規定されている。
- ※3 各様式の開示項目等の定義は、BEPS行動13の最終報告書のAnnex III to Chapter V及び国税庁公表の「特定多国籍企業グループに係る国別報告事項表1から表3」の記載要領に詳細が記載されている。

前記様式のうち、＜表2＞の子会社等の事業内容の定性情報は比較的容易に収集でき^{※4}、また、＜表1＞の収入金額等の定量情報も連結財務諸表作成に使用している連結会計システムを通じて、多くの情報を入手することができると考えられます^{※5}。しかしながら、＜表1＞に関して、既存の連結会計システムでは、納付税額のほか、在外支店、非連結子会社及びサブ連結グループ傘下の連結孫会社に関する財務データが収集できない場合があります。

企業としては、まず、国別報告書作成に使用するデータ等（連結会計システム、内部管理会計データ等）を検討し、次に、当該データ等に基づき国別報告書の模擬作成を行います。例えば、連結会計システムを使用する場合であれば、連結会計システムでの収集項目の追加要否やマニュアル作業での情報収集の要否等について、事前に検討を行う必要があると考えられます。

ストの削減策の検討（税務プランニング）、子会社等の利益率比較等を通じた税務リスクの事前把握（税務リスクマネジメント）、一人当たりの利益や収入の比較等を通じた子会社等の役割の見直しなど、事業の攻めのツールとしての活用可能性が考えられます。

今般の新たな移転価格文書化への対応は、親会社主導による子会社等の税務情報の収集とその積極活用など、税務管理体制の見直しや税務ポリシーの策定に取り組む好機であると捉えることができます。

お問い合わせ先

EY税理士法人

移転価格部

Tel : 03 3506 2712

E-mail : yasuyuki.nishi@ey.com

IV 国別報告書の制度化を契機とする税務管理体制の構築

これまで、内資系企業の多くは、国別報告書に相当する全世界レベルでの子会社等の事業活動をまとめた書類を税務目的や事業目的で作成しておらず、親会社が子会社等の納税状況等を必ずしも正確に把握できていない状況にある^{※6}と想定されます。また、今後、企業がグローバルでの競争に打ち勝ち、企業価値を高めていくためにROE（自己資本利益率）の向上が必要^{※7}であり、税金もコストと捉えて合理的な範囲で削減する取り組みが必要になるとの議論もなされています。

このような状況において、国別報告書は、企業にとってグループ全体の事業活動・税金コストの「見える化」に活用できます。例えば、各国の法定実効税率と実際の税負担との乖離^{かいり}要因の把握等を通じた税金コ

※4 「主要な事業活動」の欄には、該当する子会社等の主要な事業活動にチェックマークを入れることになる。しかし、研究開発、知的財産の保有又は管理の欄については、移転価格分析に重要な影響を及ぼす可能性があるため、ローカルファイルやマスターファイルの記載情報との整合性に配慮する必要がある。

※5 連結会計システムに代えて、子会社等の財務諸表及び内部管理会計データに基づき情報を収集する方法も考えられる。国別報告書の作成に当たってどのようなデータ等を使用したかについては、＜表3＞において記載し、また、基本的に選択したデータ等は每期継続して使用することになる。

※6 例：買収によりグループ傘下となった子会社等の税務情報の入手が困難等

※7 経済産業省の「持続的成長への競争力とインセンティブ～企業と投資家の望ましい関係構築～」プロジェクト（座長：伊藤邦雄 一橋大学大学院商学研究科教授）の成果である「最終報告書（伊藤レポート）」では、企業価値を高めるためにROEを現場の経営指標に落とし込むことで高いモチベーションを引き出し、中長期的にROE向上を目指す「日本型ROE経営」が必要との提言がなされている。