

BEPS 行動計画 10

移転価格の結果と価値創出の整合性確保：その他リスクの高い取引
～中国における対応、日本における対応、
日中間取引における注意点～

August 2016



About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2016 年 1 月時点で、世界 77 ヶ国に業務を展開し、17,000 人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

BEPS 行動計画 10：
移転価格の結果と価値創出の整合性確保：
その他リスクの高い取引

今回も移転価格にかかわるお話です。

BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) とは、「税源浸食と利益移転」と表現されるもので、近年の企業の一層の多国籍化及び経済のボーダレス化の進展等により、これまでの2国間租税条約やいわゆる移転価格税制を基礎とした国際税務の枠組みでは対応しきれなくなった新たな国際的課税回避スキームへの対応をその目的としています。

行動計画10においては、従前より移転価格税制の執行において、実務的な問題となっていたいくつかの分野、低付加価値グループ内役務提供、コモディティ取引、取引単位利益分割法の採用について、とりわけArm's length price の伝統的適用を多少修正するような形で、新たなガイドラインが示されています。

BEPS 行動計画10 移転価格の結果と価値創出の整合性確保（その他リスクの高い取引）

<経緯>

行動計画10に関する議論については、以下のようなディスカッションドラフトが公表され、パブリックコメントおよびパブリックコンサルテーションが行われています。

2014年11月3日：移転価格ガイドライン第7章改正案-低付加価値グループ内役務提供にかかわる取扱い

2014年12月16日：コモディティ取引にかかわる移転価格上の取扱い

2014年12月16日：グローバルバリューチェーンにおける利益分割法の適用

その後、行動計画10については、2014年12月19日に行動計画8、9とともにディスカッションドラフトが公表され、その後、パブリックコメントおよびパブリックコンサルテーションを経て、2015年10月5日に他の行動計画とともに最終報告書が発表されています。

ここでは、移転価格に関連するものとして行動計画8、9、10が合わせて1つの報告書として取りまとめられており、これらの内容がOECD移転価格ガイドラインの内容を更新するものとされています。さらに、取引単位利益分割法にかかわるOECD移転価格ガイダンスの改訂については、2017年上半期の完成を目途に継続して議論が行われることとされており、また、今後も、とりわけ発展途上国におけるBEPSの影響にかかわるOECDによる報告の内容を受けながら議論及び更新がなされるものとされています。

<内容>

①低付加価値グループ内役務提供（Low value-adding intra-group services）

一般に、グループ内役務提供（Intra-Group Services）とは、企業がグループ内の企業のために提供する経営・財務・業務・事務管理上の活動をいい、以前より、その認識及び価格設定方法等について、OECD移転価格ガイダンスに説明が設けられていました。

今回は、さらに、低付加価値グループ内役務提供という概念が設けられ、従来は、個別にarm's length price ruleに基づく考え方を適用していたものについて、総合的に簡易な取扱いを認めるものとなりました。具体的には、簡易な取扱いの適用に関して、以下のように説明がなされています。

(i)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とは、多国籍企業グループ内の1社以上の企業によりその他の1社以上の企業に提供されるサービスで以下の性質を有するものとされています。

- 補助的性質
- 事業の中核を構成するものでない（利益獲得活動を形成するものや経済的重要性を有する活動に貢献するものではない）
- 唯一の価値ある無形資産の使用を要するまたは創出するものでない
- 重要なリスクの負担または管理を要するもしくは創出するものではない

(ii)低付加価値グループ内役務提供に対する簡易的取扱い

関連するコストプールを計算し、これに**5%**をマークアップし、報酬額を計算するものとされており、ベンチマーク分析は必要とされません。

(iii)簡易的取扱いにおける文書化及び報告

次のような資料を整備し、税務当局の求めに応じて提供できるようにする必要があります。

- 低付加価値グループ内役務の内容説明、受領者、該当することの理由、役務提供の合理性、便益の内容、配賦基準及びその合理性の説明、マークアップ適用の確認
- 契約書等の取決めについて定めた資料
- コストプールの選定及び計算並びにマークアップの適用にかかわる説明及び計算資料
- 特定の配賦基準の適用にかかわる計算資料

②コモディティ取引

市場価格のあるコモディティ取引については、独立価格比準法の適用を前提として、税務当局と納税者との間の考え方について一貫性を要する事項に関して説明がなされています。

③取引単位利益分割法の採用

取引単位利益分割法の適用にあたり、より明確にしなければならない事項について説明がなされています。

ここでは、取引単位利益分割法が最適な方法とされる状況の要素である高度に統合された事業活動、唯一の価値ある貢献、シナジー効果の内容や、利益分割計算における基準やその他の移転価格計算方法との関係性があげられています。

日中における対応・今後の日中間取引について

(1) 日本

BEPS行動計画10に基づくOECD移転価格ガイドライン更新については、日本において、これに伴う個別の税制改正を行うことはなく、追加的な議論等が最終的に出そろった平成30年度頃にまとめて税制改正に反映されるものと予想されています。また、移転価格税制の執行上は新たなガイドラインに基づくことによる影響があるものと考えられますが、これらについては今後の執行状況を見守る必要があるものと考えられます。

(2) 中国

中国においては、移転価格税制にかかわる特別納税調整実施弁法（意見募集稿）の中で、将来の取引単位利益分割法の採用に含みを持たせたものとして、価値貢献分配法が規定されています。また、低付加価値グループ内役務提供についても、同弁法（意見募集稿）において、具体的マークアップ率は示されていないもののほぼ同様の内容が規定されています。

従って、次回同弁法の改正に合わせて、これらの内容が国内法制化されるものと予想されています。しかしながら、低付加価値グループ内役務提供については、外貨管理との整合性において、送金可能性や源泉徴収の基準となる金額等についてそれまでに解決されるべき問題が存在しているものともいえます。

(3) 日中間取引における今後の留意点

BEPS行動計画10 が対象とする取引単位利益分割法の採用、低付加価値グループ内役務提供は、日中間において取引を行う企業の多くにとって普遍的な問題といえます。

とりわけ低付加価値グループ内役務提供については、日本中国を含む主要国において2018年までにその採用が行われるものとされおり、多くの日本企業にとっては、これまで比較的回収の難しかった役務提供費の回収及びその支払側における損金処理が認められるという点においては朗報であると同時に、当該費用の回収を行わない場合には寄付金課税を受けるリスクが高まることを意味し、このためには（簡易的とは呼ばれるものの）一般の企業にとってはかなりの負担となる文書化手続きを要するものとなります。

さらに、将来的な取引単位利益分割法の採用については、相互協議に依ることがほぼ必須と予想されることから、現状の日中間の相互協議の処理状況から見て、その現実的採用可能性については、今後の状況の改善によるところが大きいものといえます。

従って、国際的な事業活動に従事する企業は、これらの動向に関して、注意深く見守っていく必要があるものといえるでしょう。

最後に、これから迫りくるBEPSという荒波に備えるに際して、このコーナーが多少なりとも皆さんのお役に立てることができれば幸甚と考えております。

以上

この記事は三菱東京UFJ銀行（中国）有限公司のChina Reportからの転載記事となります。

[\(http://rmb.bk.mufg.jp/chinareport/economics/\)](http://rmb.bk.mufg.jp/chinareport/economics/)

CONTACT

Mazars

Japan Desk

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,

200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS

Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

佐藤 尚吾 Sato Shogo

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. shogo.sato@mazars.cn

大澤 健彦 Osawa Takehiko

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. takehiko.osawa@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on
www.mazars.cn