

BEPS 行動計画 13

移転価格文書及び国別報告書

～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～

December 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 13 : 移転価格文書及び国別報告

今回は、文書化にかかわるお話です。

BEPS への対応について、そもそも日系企業の多くは過度の租税回避スキームを採用することは少なく、BEPS による大きな影響も少ないと考えられることについて何度か述べてきました。このようにその他の分野で大きな影響が少ないと考えられるものの、一方で日本において BEPS の影響として最も大きく取り上げられているのが、この BEPS 行動計画 13 であるといえるでしょう。

行動計画 13 は、日本においては移転価格にかかわる文書化として捉えられることが一般的ですが、標題に見られるように必ずしも移転価格に限った内容ではなく、むしろ、BEPS に対する最も本質的かつ抜本的な対応方法を議論する内容であるといえます。

ここでの背後にあるアイデアは、自国内においては強力な権限を有する課税当局も、自国外ではその権限は全く通用しないことから、極度に多国籍化した企業を相手にどうしても情報量に差があり、十分な対応が図れなかったというものです。すなわち、どこでどれだけの利益及び税金を計上しているのかという国を跨った情報について、企業側に提供することを義務付けると同時に、多国家間で当該情報を共有できる仕組みを作り上げようとするものです。

但し、このことは、結果として極度の国家間による課税競争（紛争）をもたらす可能性を有しており、故に、同時に紛争解決メカニズムの形成についても議論がなされています。

それでは、BEPS行動計画13では、税源侵食及び利益移転に具体的にどのように取組んでいるのでしょうか？

I. BEPS 13 移転価格文書及び国別報告書

行動計画13では、マスタースタートアップファイル、ローカルファイル、国別報告書（Country By Country report）と呼ばれる3種類の文書について企業側に作成を義務付けることにより、透明性を促進し、BEPS行動に対する把握、管理、対応することを目的としています。

経緯

行動計画13に関する議論は、2014年9月の第一次提言においてそれぞれの文書にかかわる内容が発表されたのを皮切りに、2015年2月に国別報告書実施にかかわる内容が公表され、続いて同年6月に国別報告書にかかわる国内法制モデル及び権限ある当局間合意モデルが示され、その後、2015年10月5日に他の行動計画とともに最終報告書が公表されました。さらに、2016年に入ってから6月に国別報告書実施にかかわるガイダンスが発表され、今後2020年までに、実施状況についてレビューをしつつ、これらの文書の内容について変更を加えるか否かについて再評価を行うものとしています。

内容

最終報告書では、従来のOECDによる移転価格ガイドラインを更新する形で報告書がまとめられており、以下のような構成が採用されています。

A 序章

B 移転価格文書規定の目的

納税者側による十分な移転価格の検討の確保、税務当局側への十分な情報提供を目的。

C 移転価格文書の三層構造

マスタースタートアップファイル: 多国籍企業全体の概要を示すもので、組織、事業、無形資産、グループ内金融、財務状態、納税状況等を記載（原則的にはグループに一つ）。

ローカルファイル: 各国の税制に則した関連者間取引にかかわる詳細な情報が記載され、従来の同時文書の内容に相当（グループ構成企業が各自作成）。

国別報告書: 国別の所得配分、納税状況、経済活動の所在を示す情報、事業内容毎の企業リストを記載（グループに一つ）。

D コンプライアンス

文書作成時期（ローカルファイル及びマスタファイルについては事務申告までの作成が望ましい。国別報告書については事業年度終了日）、更新頻度（原則毎年見直し必要、但し、比較対象企業選定については3年毎も認められる）、作成言語（原則現地の言語、但し、企業内で共通して使用される言語についても認められる）、守秘義務等の事項が示されています。

E 実施

マスタファイルとローカルファイルについては、基本的に各国独自の現地制度に従い法制度化及び実施されるものとされています。また、国別報告書については、原則として2016年1月1日以降開始事業年度より実施されるものとして、前事業年度の連結売上高が750 百万ユーロ以上の多国籍企業について各年度の国別報告書の提出が求められています。

また、国家間の情報共有を促進するための枠組みや導入方法についても説明がなされています。

II. 日中における対応・今後の日中間取引について

行動計画13 がその対象としている多国籍企業にかかわる情報提供及び国家間による情報の共有は、多国籍企業親会社だけでなく傘下の各地現地法人についても同時に影響をもたらすものといえます。さらに、国別報告書にかかわる制度は企業側及び課税当局側の双方にとって今までに経験したことのないものであることから、その実施及び改正の状況に対応しつつ、企業側にも今後従来の取引の流れやタックス・プランニングを変更する動きが出てくるものと予想されます。

(1) 日本

日本においては、上述のOECD/G20による提言を受けて、平成28年税制改正において、租税特別措置法及び同施行令並びに施行規則の改正が行われ、新しく移転価格文書制度が導入されました。ここでは、一定の国外関連取引を有する場合には確定申告書の提出期限までに独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（ローカルファイル）を作成又は取得し、保存しなければならないものとして同時文書化が義務付けられています。また、直前会計年度の連結総収入金額が1,000億円以上の企業グループの最終親会社等については、翌決算期日までに事業概況報告事項（マスタファイル）及び国別報告事項（国別報告書）を作成及び提出しなければならないものとされました。また、マスタファイルについては日本語または英語、国別報告書については英語で作成するものとされています。

(2) 中国

中国においても、OECD/G20による提言を受けて、<<関連申告と同時資料の管理の完備に関する事項に

¹ 一の国外関連者との間で行った前事業年度の取引の受け払い合計額が 50 億円未満であり、かつ当該一の国外関連者との間で行った前事業年度の無形資産取引（特許権、実用新案権などの無形固定資産その他の無形資産の譲渡若しくは貸付け等）の受払合計額が 3 億円未満である場合には、同時文書化義務が免除されます。但し、当該同時文書化義務免除にかかわらず、調査官により提示が求められた場合には、60 日以内の調査官の指定する日までに提示等が必要とされています。

ついでに、国家税務総局公告2016年第42号が公布され、2016年度より移転価格文書制度が導入されています。ここでは、従来より義務付けられていた同時文書（同期資料）について、ローカルファイル（本地文書）にマスターファイル（主体文書）の内容を加えるものとされました。同時に、従来の関連者間取引にかかわる申告資料について、国別報告書（国別別告）の内容が加えられるものとなっています。

ローカルファイルについては、年度における有形資産譲渡金額2億元または無形資産譲渡金額1億元もしくはその他関連者取引合計金額が4,000 万元を超える場合に、翌年の6 月30日前に中国語により作成準備することが求められます。

マスターファイルについては、年度における関連者間取引総額が10 億元を超える場合に、会計年度終了から12 か月以内に中国語により準備することが求められます。

国別報告書については、最終持株企業の前会計年度の連結財務諸表における各種収入金額合計が55 億元を超える場合に、年度企業所得税申告書の添付書類として中国語及び英語により作成し提出することが求められます。

従って、日本における税制と異なり、マスターファイルについてはその提出が義務付けられるものではなく、基本的には保存でよいものとなっています。

(3) 日中間取引における今後の留意点

OECD による最終報告書には以下のような記載があります。

「国別報告書の要請の採用及び導入に伴うリスク評価能力の向上の結果として、より効率の高い紛争解決の要請が高まることが認識されている。」（Executive summary）、「国家が、国別報告書による情報に基づく収入配分方式により納税者の所得について調整を求めることは認められない。そのような国別報告書の情報に基づく調整が当該国家の現地の課税当局により行われた場合には、当該国家の権限ある当局は早急にこのような調整を取下げることにより責任をもつ」（Para 59.）

このことは今後、各地で移転価格税制の執行による調整が頻発する可能性が高いことを示したものであり、多国籍企業は今後世界各地における移転価格税制の進展について注意深く見守る必要があるといえます。

また、同時に、中国における国別報告書については、「最終持株会社が中国居住企業多国籍企業集団である場合には、その情報が国家安全にかかわる場合には、国家関連規定に基づき部分的または全面的に国別報告書の記載を省くことができる。」（42 号通達第6条）との記載が設けられており、巨大企業のほとんどが国有系企業である中国において、国家間の情報共有がどの程度現実に進展していくのかについても十分な注意を払う必要があるものと考えられます。

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。

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/>)

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

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