

2014年2月21日

OECD 租税委員会御中

日本機械輸出組合  
国際税務研究会

### BEPS（税源浸食と利益移転）行動計画 13

#### “移転価格文書化と国別報告に係るディスカッション ドラフト”に関するコメント

日本機械輸出組合（URL：<http://www.jmcti.org/jmchomepage/english/index.htm>）は、日本の機械貿易の健全な発展を図るべく 1952 年に設立されたわが国の機械メーカー、商社、エンジニアリング企業等の多国籍企業を中心に構成される非営利団体です。わが国機械産業の国際競争力の強化を図る上で、1990 年初頭より国際税務研究会を設置し、わが国及び海外の国際課税制度の検討及び整備拡充を促してまいりました。

BEPS 行動計画 13 の議論は、幅広い機械製品の輸出や投資を行う輸出業者をメンバーとして構成されている当組合にとって極めて影響が大きいことから、日本経団連より OECD に提出された「移転価格文書化と国別報告に係るディスカッション・ドラフトに対する意見」に関して全面的に同意、支持するとともに、当組合としての固有の事情も加え、意見を提出することとしました。

## 1. 日本機械輸出組合としてのコメント

### <総論>

- (1) 1月30日 OECD が公表した“Public Consultation DISCUSSION DRAFT ON TRANSFER PRICING DOCUMENTATION AND CbC REPORTING”で提案されているマスターファイルとローカルファイルとの 2 層構造の枠組みが、様式の統一や基準の明確化を通じて企業のコンプライアンスコスト抑制に資する形での透明性確保に役立つものになることを当日本機械輸出組合は期待している。

しかしながら、現行案には実務面からは有用性に疑問があると言わざるをえないアプローチや企業に過大な事務負担を強いる内容も含まれており、以下、コメントを述べたい。

- (2) 当組合は、機械類の輸出取引を行う日本の代表的なメーカー、商社、エンジニアリング企業約 250 社より構成されているが、各組合員企業は、企業が果たすべき社会的責務において「適正な納税」を最も重要なものの一つとしてコンプライアンス重視の経営を行っている。そもそも日本国の CFC（タックスヘイブン）対策税制においては、G8/G20 で紹介されたような一部の多国籍企業が行っている租

税回避行為を実施することは認められておらず、BEPS で問題となっているような意図的に軽課税国へ無形資産及び利益を移転するようなアグレッシブなタックスプランニングを行っている例は現状確認できない。

むしろ、BEPS では、核となる問題として二重非課税問題に焦点を充てているが、実際のビジネスの世界においては多くの企業が二重課税問題に苦しんでいることや、租税条約があっても実際に二重課税から救済される手段としての相互協議が機能していない場合があるということも認識してもらいたい。BEPS の問題を考える際には、上記のような二重課税救済手段に係る問題点についても議論がなされるべきであろう。

## <各論>

### (3) マスターファイルについて

#### ① 定義・基準について

先ずマスターファイル作成の際の定義・基準（使用する会計基準、関連者の範囲、重要性の原則）はOECDで明確に定められている場合以外は親法人所在地国の基準に従うものである旨明記されたい。また、マスターファイル作成者に関し、親子上場を行っている法人の場合、親子ともに自社の事業に関するマスターファイル作成の責任を負うべきであり、親会社が全ての責任を負うのは不適切である。

#### ② 記載内容について

マスターファイルの一部としてのAPAやルーリング、MAPに係る情報の情報提供が求められているが、特定国の税務当局と行っているAPAやルーリング、MAPに係る情報は機密性が高く、関係のない国の税務当局が入手しなければならない合理的な理由もないため、すべてマスターファイルの記載内容から削除すべきである。

上記の他、以下の情報についても、機密性が高い、又は情報の有用性に疑義があることから、マスターファイルの記載内容から削除すべきである。

- ・ 主要な製品及び役務提供のサプライチェーンを示す図
- ・ 対象年度における重要な事業再編取引、事業買収、事業売却の説明
- ・ 無形資産に関する重要な関連者間契約リスト（費用分担契約、主要な研究の役務提供契約、ライセンス契約を含む）
- ・ R&Dと無形資産に関するグループ内移転価格ポリシーの説明
- ・ 対象年度中における無形資産の重要な持分の譲渡に関する説明（関係する事業体、所在地国及び対価を含む）
- ・ 金融取極めにかかるグループ内の一般的な移転価格ポリシーの説明  
（これらは、必要に応じローカルファイルに記載することで足りる）
- ・ 事業分野ごとの高額報酬従業員上位25名それぞれの肩書及び主要事業所の所在する国名

なお、多国籍企業の事業概要の書面による機能分析については、原則として有価証券報告書及びアニュアルレポート等において公開している情報の範囲内で記述すれば足りることとすべきである。

(4) CbC レポートについて

① Implementation

「Chapter V DD」の“E. Implementation（執行）のBOX”

Comments are requested regarding the most appropriate mechanism for making the master file and country-by-country reporting template available to relevant tax administrations.

Possibilities include:

- The direct local filing of the information by MNE group members subject to tax in the jurisdiction;
- Filing of information in the parent company's jurisdiction and sharing it under treaty information exchange provisions ;
- Some combination of the above.

において「関係する税務当局がマスターファイルと CBC レポートを共有するための最適なメカニズムとして、①各国の税務当局が各国の関連者から直接入手する方法、②親会社が自国の税務当局に提出し、関連する税務当局が租税条約に基づく情報交換により共有する方法、③ ①②の組み合わせによる方法」についてコメントが求められている。この論点は極めて重要であり、我々としても、国別報告が避けられないとしても、多国籍企業の親会社が親会社所在国の当局に報告書を提出することをもって足りることとすべきことを要望する。その上で、多国籍企業の子法人所在地の当局において当該多国籍企業の国別情報を必要とする場合には、親法人所在地の当局との租税条約等に基づく情報交換規定により当該情報を共有する方法を採るべきであることについても賛成、支持する。なお、その場合、情報交換規定を結んでいない国及び地域との情報交換は困難との指摘があり得るが、むしろ積極的に租税条約、情報交換協定を締結して二重課税防止に努めるよう推奨することこそ、本来の OECD の役割であると信じる。

ローカル・ファイルが共有の対象とならないことはいうまでもない。

多国籍企業が事業展開している各国に所在する個々の子会社が各々の当局へ当該報告書を提出する義務を課することには、以下の理由により反対である。

【機密保護】

国別報告では、多国籍企業グループを構成する親会社並びに全ての子会社の売上高、税引前利益、納税額、従業員数、支払給与総額、資産額等、極めて機密性の高い情報を求められる可能性がある。通常これらの情報は親会社のみが全体を保持可能なものであり、グループを構成する各子会社は親会社がディス

クローズしている有価証券報告書等の公開財務諸表で知り得るものを除き、自社および自社傘下の子会社以下のものしか保持し得ない。仮に、各国に所在する個々の子会社が各々の当局へ当該報告書を提出する義務を課された場合、各子会社はこれらの重要機密情報を知り保持することになり、多国籍企業のコーポレートガバナンスのあり方に重大な影響をもたらす。特定国の当局と行っている相互協議及び事前確認（APA）の情報も極めて機密性の高いものとする。

#### 【事務負担】

多国籍企業グループを構成する個社の中には、国外関連取引をまったくもしくはほとんど行っていないドメスティックな会社も多数含まれており、また移転価格税制における文書化義務の対象になっていない会社も多数ある。それにもかかわらず、国別報告において、全世界のすべてのグループ会社に情報の提出が求められるとなると、そのために要する事務負担は想像を絶する程に膨大なものとなる。これらの情報を完全に収集し、記録することは不可能であると思われる。

その一例としては、多国籍企業がグループで多様な事業を営むケースにおいて、多国籍企業のマスター・ファイルのほとんどの部分はそのグループを構成する個々の個社のCbCレポートとは関連が無いという場合が多くあるにもかかわらず、各国の税務当局に提出された資料については、個社の責任においてその内容について説明する事が求められる。そのために要する事務負担は想像を絶する程に膨大なものとなる。

なお、移転価格税制における国外関連者の定義は各国毎に異なっており、異なる国・地域で事業展開している多国籍企業において、報告の対象となる子会社の定義を明確にすることは必要不可欠である。仮に各国別の移転価格税制規定に準拠して報告を求めるとした場合、テンプレートにより情報を一元化・標準化を目的とするアクションプランの趣旨と整合が保てない。統一基準の策定と当該基準策定の根拠について明確化すべきである。

#### ② CbCレポートの有用性に関する疑問と誤用懸念

表面的な国別情報によってリスク評価を行うアプローチ自体に強い疑問を有する。合理的な理由なく、また、効果も分からないなかで、全ての企業に対して報告を求めることは、企業に対して過大な負担を課すものであり、根本的に誤ったアプローチと考える

当組合を構成する多国籍企業の多くが地理的に近いアジアを中心とする新興諸国に製造子会社及び販売子会社を設立し積極的に事業展開を行っているが、近年これらの新興諸国は、ロケーションセービング及びマーケットプレミアムなど市場固有の特徴を理由に、多国籍企業の新興国子会社側に利益を配分すべきとの主張に基づく移転価格税制の執行を強化している。このような状況において、多国籍企業の国別利益及び税額の配分状況を全ての国/地域に提出する義務が課せられた場合、当該形式的な情報にて誤ったリスク評価がされてしまわないか、そして

それにより特に幾つかの新興国にて税務当局と納税者間の論争増加につながらないか。ANNEX IIIに「国別報告様式（国別の所得、納税額及び経済活動の配分概観）」が紹介されているが、これらの情報が、安易に利益分割法の分割ファクターとして使用されることで、二重課税のリスクを高める恐れがあると懸念する。

従って上記理由から、CbCRをマスターファイルの一部とすることにも反対する。

当初一部の多国籍企業の欧州における租税回避行為を問題として議論が始まった BEPS 問題が、新興国対先進国の税の世界における南北問題へと違う目的へと転化されることに懸念と疑問を抱いている。

## 2. 日本経団連の「移転価格文書化と国別報告に係るディカッション・ドラフトに対する意見」のなかで日本機械輸出組合としても強く同意する事項を要約する。

- (1) 税務当局が納税者のグローバルなバリューチェーンについての概観を掴みたいというのであれば、納税者との対話を通じてそのビジネスモデルに対してのより深い理解を持つということを何よりも優先し、その上で、特定取引の必要な情報のみを要請するというのが有効なアプローチであろう（包括的な国別情報には、移転価格上の関連者・非関連者取引双方の情報も含んでおり、誤った理解をもたらしかねないと考え）。
- (2) 税務当局と企業との対話・協力関係の構築は、無駄なコンプライアンス負担を軽減し、適正なリスク評価を受けることができるという点で、意義のあることと考えている。従って、このような対話プロセスを経たリスク評価の結果として、大きな問題があったか否かということで、追加情報の提供を求めるか否かを判定するという Gateway Test を行うことが合理的なアプローチであろう。
- (3) 多国籍企業の国別の所得、税額、その他の経済活動の測定に係るデータは、そもそも直ちに入手可能なものではなく、また、その有用性も疑わしいことから、これらの情報を求める新たな制度の導入には基本的に反対である。仮に避けられないとしても、例えば公開会計情報の利用も認めるなど、多国籍企業における追加的な事務負担の増加は最小限とすべきである。まして、企業が現在、収集していないデータを新たに求めるようなことがあってはならない。

本テーマは貿易立国日本の多くの輸出企業にとりまして極めて重要な課題であることから、この度日本機械輸出組合として初めて OECD Public Consultation にコメントをさせていただきました。コメントを申し上げる機会を与えてくださりありがとうございます。

以上

日本機械輸出組合

〒105-0011

東京都港区芝公園 3-5-8 機械振興会館

Tel: 03-3431-9348 / Fax: 03-3436-6455

E-Mail: taniguchi@jmcti.or.jp / shibaoka@jmcti.or.jp

日本機械輸出組合 国際税務研究会 委員会社

キヤノン株式会社 (座長)

株式会社日立製作所 (副座長)

伊藤忠商事株式会社 (以下委員)

オリンパスイメージング株式会社

川崎重工業株式会社

株式会社小松製作所 (コマツ)

シャープ株式会社

シンフォニアテクノロジー株式会社

住友商事株式会社

セイコーエプソン株式会社

ソニー株式会社

株式会社東芝

株式会社ニコン

日本精工株式会社

日本電気株式会社 (NEC)

パイオニア株式会社

パナソニック株式会社

富士通株式会社

株式会社富士通ゼネラル

丸紅株式会社

三菱重工業株式会社

三菱電機株式会社