

2015年11月16日

## Financial services tax alert

EY税理士法人

# OECD、BEPS 最終レポートを公表： アジアパシフィックに おける保険業界に 対する影響

### Contents

- 行動1: 電子経済についての課税上の課題
- 行動2: ハイブリッド・ミスマッチ・アレンジメントの効果を無効化
- 行動3: 外国子会社合算税制(CFC税制)の強化
- 行動4: 利子損金算入や他の金融取引の支払いを通じた税源浸食の制限
- 行動5: 有害な租税慣行への対応
- 行動6: 不適切な状況での条約の特典付与の防止
- 行動7: PE認定の人為的回避の防止
- 行動8-10: 移転価格の側面
- 行動11: BEPSのデータ収集・分析
- 行動12: 濫用的なタックス・プランニングの開示
- 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
- 行動14: 紛争解決メカニズムの有効性向上
- 行動15: 二国間租税条約改定のための多国間協定の策定

まとめ

### EYグローバル・タックス・アラート・ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、オンライン/pdfで以下のサイトから入手可能です。

<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Tax-alert-library%23date>

### エグゼクティブ・サマリー

経済協力開発機構(OECD)は、税源浸食と利益移転(BEPS: base erosion and profit shifting)に関する2年間にわたるプロジェクトにおいて、15すべての重点分野に関する最終レポートを公表しました。これらのレポートは、移転価格ルール、支払利子の損金算入額、ハイブリッド・ミスマッチ、恒久的施設の概念、及び租税条約の特典の制限を含め、国際課税システムにおける主要な要素に係る重要な変更について、OECD及びG20諸国が策定した推奨を詳述しています。これには、新たな「国別レポート」の要件及び2階層となる移転価格文書化の新たなアプローチも含まれています。このプロジェクトは、租税条約、OECDモデル租税条約コメントリー、移転価格ガイドライン及び国内法の改正を通じて、利益に対する課税が、当該利益を生み出す経済活動が行われている場所及び価値創造の場において、確実に行われるようにすることを幅広く目指しています。

同時にOECDは、OECD及びG20諸国がBEPS推奨の導入のモニタリングに取り組む、かつこれらの試みにさらなる国々を含めるための枠組みを策定する計画を発表しました。

当初の15の行動計画に関する最終レポートが公表されましたが、多国間協定、支払利子の損金算入額、金融取引など、保険会社に関連する一部のトピックに関する作業は、2017年まで継続する予定です。これらの分野に関して、並びに各国政府がOECDの推奨を導入するか否か、またどのように導入するかを決定する中で、保険

会社、アドバイザー及びその他の利害関係者の作業も継続する必要があります。

アジアパシフィックの国・地域の多くは正式なOECD加盟国ではないため、推奨事項全体を導入しない可能性があります。これらの国・地域の多くはBEPSプロジェクトに関与したため、BEPSの影響はアジアパシフィックにおいて実感されるようになると考えられます。アジアパシフィックのOECD非加盟国がBEPSの提案の一部を導入しないことを選択した場合であっても、オーストラリア、米国、欧州の保険グループのアジアパシフィックにおけるサブグループの融資及びグループ構造が、これらの本国で想定されるBEPS関連の国内法の改正による影響を受けるであろうことは疑う余地がありません。

ある国が1つ又は複数の行動を導入することを決定した場合に、異なる各行動がどのように相互作用し得るかが検討されてきました。例えば、ハイブリッド・ミスマッチ・ルール(行動2)は利子の損金算入を制限する固定比率ルール(行動4)に先立って適用されるべきであることが確認されています。最終レポートにおいて公表された内容の多くは予想されたものでしたが、リスク及び非認識に関する移転価格ガイドラインの改正が懸念されます。リスク及び機能の定義に関して、保険業界は、新たなガイドラインとOECDの恒久的施設への利益の帰属に関するレポート(パートIV「保険」)(OECDパートIV)に示された既存のガイドラインの両方を適用することが必要となるでしょう。取引の非認識について、ガイドラインには、グループ内の再保険のアレンジメントに関してより幅広く解釈される可能性のあるキャプティブ保険の例が含まれています。このガイドラインは一部の国又は地域において直接的な影響を及ぼす可能性があり、したがって、保険会社が自身の移転価格文書をレビューすることを強く推奨します。さらに、キャプティブ保険はいくつかの他のレポートにも影響があるとされており、したがって保険業界全体に適用される可能性があるかどうかを理解することが重要となるでしょう。

本アラートは、保険会社に関連性のある行動の主要な内容を簡潔に示しており、実施された重要な変更の要約となることを目的としています。

## 行動1: 電子経済についての課税上の課題

行動1の最終レポートは、電子経済によりもたらされるグローバルな課税所得を帰属させるにあたってのBEPSリスク及び一般的な課題に焦点を当てています。最終レポートはオンライン決済プロセス及び高速取引に言及しているものの、金融サービス

に関する具体的な推奨は行っていません。しかし、OECD及びG20諸国は2016年に本行動のさらなる検討を継続する予定です。

## 行動2: ハイブリッド・ミスマッチ・アレンジメントの効果の無効化

当初のレポートは2014年9月にOECDにより公表されたため、行動2の下における推奨事項の大部分は既に知られています。上記のとおり、最新のレポートは、受領者において課税されない支払いに係る控除を否認するという第1のルール、及び第1のルールを導入していない国・地域からの所得に課税するという第2のルールを各国・地域が導入すべきであるという推奨事項を確認しています。

したがって、アジアパシフィックの保険業界におけるハイブリッド(グループ内利益移転など)への利用を特定することが特に重要となると考えられます。費用の控除を行おうとする国・地域がこれを認めている場合(例えば、行動2を導入していないアジアパシフィックの国・地域の場合)であっても、第2のルールの下で当該所得がカウンターパーティ(BEPS適用国・地域に所在している可能性がある)に含められ、これによりアジアパシフィックを拠点とする保険会社のハイブリッド融資の効果が無効化される可能性があるためです。

最終レポートは、各国・地域が適切と考える規制資本に自由に取り組めることを確認しています。

ある国・地域が特定のハイブリッド規制資本商品に関してハイブリッド・ミスマッチを無効化するルールを適用しないことを選択した場合でも、その特定の取引に関して当該ルールを適用すべきか否かについて他の国・地域が政策を選択するにあたって影響を及ぼしません。

したがって、これは各国・地域間における相当な差異が生じる余地を残します。例えば、規制資本の特定のレイヤーに関する支払利子の損金算入について定めた特定の国内法を導入済又は導入予定の国もあれば、そうでない国もある可能性があります。特定の法律が行動2を踏まえて改正された場合、不確実性の1つの要素が再導入される可能性があります。

また推奨事項は、二重損金算入及びインポーテッド・ミスマッチ(支払国において損金算入、受領国において益金算入)を提供するストラクチャーもカバーしています。

ASEANの金融サービスの中心であるシンガポールはハイブ

リッド商品の分類に関する税務当局のガイドラインを最近(2014年に)導入しており、場合によっては最終的な行動2の推奨事項から国内法及び係るガイドラインのさらなる改正が生じる可能性があります(パートナーシップなどのハイブリッド事業体のより幅広い検討を含む)。

行動2は取引又は事業体のハイブリッド性に起因する税務上のミスマッチのみに関係するものであり、所得が双方の国・地域で同様に分類される場合における税法の違いに起因する税務上のミスマッチには関係していないことは注目に値します。したがって、行動2の推奨事項は、例えばシンガポールにおけるオフショアリスクの保険に係るものを含む様々な金融セクターの優遇税制(適格金融所得に対する減税又は免除を適用)や、香港における課税対象とならない非源泉所得の分類から生じるミスマッチにまで拡大されるべきでないように思われます。

最終レポートは特に貸株及びレポに関して従来よりも詳細なルールを含んでおり、所得がCFCの合算により得られる場合には、ミスマッチにつながるべきでないと述べています。

### 行動3: 外国子会社合算税制(CFC税制)の強化

最終レポートは、税率の高い親会社からより税率の低い被支配子会社への利益の移転を防止するための効果的なCFCルール設計に係る基礎構成(CFCの定義、適用除外の範囲及び基準要件、所得の定義、計算及び帰属、並びに二重課税の防止及び排除に係るルールを含む)を定めている一方で、常に具体的な推奨事項を行っているわけではありません。したがって、各国においてまだ適用していない設計の構成要素を採用するか否かの決定は個々の国・地域に委ねられています。

最終レポートは保険所得に関する文言の多くをレポート草案から削除しており、再保険所得のCFC税制からの除外につながる可能性のある要因として、独立企業間価格における取引、リスクの分散及び集約により得られる恩恵、グループの経済資本ポジション、並びにCFCの人員が保険リスクの負担/引受けのための十分な専門知識を有しているかどうかについて概説した新たなセクションが含まれるようになっていきます。係る保険固有の文言は、過去に業界が提起した懸念の観点から歓迎されます。

推奨事項はオーストラリア及びニュージーランドのCFC税制(これらの国が強固なものと既にみなしている)と概ね整合的であり、さらなる改正を行う計画はないものと私たちは理解しています。その他のアジアパシフィックの国・地域(日本や韓国など)においてCFC税制の改正があるか否かは明確ではありません。インド、シンガポール、香港、マレーシア、タイ、ベトナム、フィリピンなどのアジアパシフィックの各国・地域はCFC税制を有して

いませんが、最終レポートは、CFC税制の強化を促しているものの、CFC税制のない国・地域にその導入を明示的には求めていません。

現時点で、CFC税制は中国本土で最近導入され、台湾で法案として提案されていますが、その他のアジアにおける国・地域でCFC税制が導入される計画はないと私たちは理解しています。

より可能性が高いと想定される変化は、世界の他地域のOECD加盟国における既存のCFC税制の改正に伴い、より税率の低いアジアパシフィックに存在する(シンガポールや香港など)子会社における潜在的なCFCの課税所得が影響を受けることです。

### 行動4: 利子損金算入や他の金融取引の支払いを通じた税源浸食の制限

行動4は、支払利子の利用を通じた税源浸食を防止するためのルール設計におけるベストプラクティスに関する推奨を行い、過去のディスカッション・ドラフト(討議草案)の細部の多くを具体化しています。最終レポートは、このレポートに示された利子の損金算入額について推奨されている固定比率ルール及びグループ比率ルールが、銀行及び保険業界の利子に関わるBEPSへの対処において効果的である可能性が低いという特徴を認識しています。したがって、銀行及び保険会社もたらすBEPSリスクに対処するための標的を絞ったルールを識別すべく、さらなる作業が2016年の完了を目指して実施されると思われる。

各国・地域は保険セクターにおいて、事業を営むグループ内の事業体を固定比率及びグループのルールの範囲から除外することを検討する可能性があり、その場合には係る国・地域はこれらの業界におけるBEPSに対処する標的を絞ったルールを導入すべきであると述べていますが、係る除外はキャプティブ保険会社を含む多数の特定の事業体に適用されるべきではないと最終レポートは述べています。

また推奨された利子制限ルールが、将来の金融危機のリスクを軽減することを目的とする資本規制と対立したりその有効性を低めたりしないことは極めて重要であると強調しています。

当該ルールは広範な柔軟性を提供しており、これは比率に基づく利子の損金算入を既に制限している国・地域が重要な変更を行わないことを認めることを目的としている可能性があります。

この点において、シンガポール及び香港が、利子配賦ルール(すなわち、利子が株式の非課税配当の原資となる場合など、課税所得の創出に用いられない場合にはこれは損金算入でき

ない)を用いて利子の損金算入額を既に制限していることは注目に値します。また、この地域の複数の国・地域は、移転価格の視点から見た異なるアプローチを取っています。現在、シンガポール、オーストラリア及びこの地域のその他の国・地域は、法定の一般的な独立企業テスト(及び税務当局により公表された裏付けとなるガイドライン)を参照して利子の損金算入を制限しており、オーストラリアは独立企業ルールを法定比率テストで補完しています。香港の事例においては法定のルールはなく、IRD(香港内国歳入庁)の「独立企業(arm's length)」ガイドラインのみです。

最終レポートは、各国・地域が独立企業テストを維持し、比率テストを利子損金算入の上限としてのみ適用することを特に認めています。アジアパシフィックの各国・地域が自身の独立企業テストを変更しない可能性は十分にあります。重要な問題は、各国・地域が以下の主要なOECDの水泡のいくつかを導入するために、既存の規定又はガイドラインを拡大するか否かです。

- ▶ 純利子は、10%から30%の範囲におけるEBITDA(利子・税金・減価償却控除前利益)に対する一定の比率以下に制限されるべきである。例外的な状況においては、各国・地域はEBIT(税前利益)又は資産に基づく比率を代わりに用いることができる。非課税配当や外国支店利益などの非課税所得はEBITDAから除外されるべきである
- ▶ 各国は、企業が自身の全世界グループのEBITDAに対するネット支払利子として計算される比率まで利子を損金算入することを認める全世界グループ比率ルールを適用することができるが、これを強制はされない。グループ比率の計算において、各国・地域は10%を上限とする純利子の増額を認めることができる。損失を計上しているグループ又は損失を計上している事業体を含むグループに係るグループ比率の計算方法に関する諸問題は、2016年に先送りされた。グループ比率がない場合は、多国籍グループと国内グループの間に不適切な差別が存在すべきではない
- ▶ 各国・地域は、固定比率ルール及びグループ比率ルールを以下により補完することができる。
  - ▶ 純利子の少ない事業体に係るデミニマス(僅少性)テスト
  - ▶ 公益性のある資産のための資金を調達する期間10年以上の第三者のノンリコースローン(他にも制限あり)に適用される公益適用除外。この適用除外が適用される場合、残りのグループに係る比率の計算は適用除外された利子及び関連する利益を除外するよう調整されるべきである
  - ▶ 否認された利子及び未使用の利子枠の繰越しを認める

ルール、又は否認された利子の繰越しを認めるルール

- ▶ ルールを迂回するストラクチャーを防止し追加的なリスクに対処するための標的を絞った租税回避防止が要求される可能性がある
- ▶ 既存の債務の適用除外、及びグループの再構築を可能にするために導入を先送りする移行規定が認められる
- ▶ 各国固有の利子制限ルール(例えば、独立企業規定又は過少資本ルール)が固定比率に先立って適用されることが推奨される。ただし、これは最終的には該当する国・地域が自身のルールの設計及び係るルールが対処しようとするリスクを考慮して行う意思決定である
- ▶ グループ会社に支払われる適切な実態を欠いた利子を、提供された資金に対するリスクフリー投資収益以下に制限する(下記の行動8-10と関連)
- ▶ 否認された利子に対する源泉徴収税は依然として支払わなければならない
- ▶ ルールは2020年までにレビューされる

## 行動5: 有害な租税慣行への対応

行動5は、所定の規準を満たす優遇制度に関連するルーリングに関する税務当局間の強制的な自動的情報交換の枠組みの策定を求めています。この目的において、OECDはルーリングのカテゴリーの定義及びどの国・地域がルーリングを受けるべきかの決定を支えるプロセスの定義に取り組んでいます。

この枠組みは、ルーリングの6つのカテゴリー—(i)優遇制度に関連するルーリング、(ii)クロスボーダーの一国のみによる移転価格の事前確認(ユニラテラルAPA)又は移転価格に関連した他のユニラテラルルーリング、(iii)課税所得の減額調整を要請するルーリング、(iv)恒久的施設(PE)に関するルーリング、(v)導管取引に関するルーリング、(vi)情報交換を行わないことがBEPSを生じさせるであろうという見通しのあるその他の種類のルーリング—が対象となります。これらの動向は、保険業界が今後ルーリング取得に対するアプローチを全般的に検討すべきであることを意味しています。

さらに、アジアパシフィック地域において本行動は、地域の保険中心拠点がオフショアリスクの保険又は再保険による特定の所得に対するより低い法人税率を利用できるようにするシンガポールで利用可能なオフショア保険インセンティブなどの優遇税制と特に関連性があります。

この点において、OECDは投資を呼び込むためのツールとしての優遇税制の利用には反対していません。実質的活動要件

(知的財産優遇税制について議論されているとおり)の下では、優遇税制の適用と実際の経済活動とのネクサス(課税の根拠となる関連性)のルールが鍵となります。OECDは、優遇税制の恩典を受ける所得と当該所得に貢献している中核的活動の間にネクサスの存在を確認ことに焦点を合わせています。提案されるアプローチの1つは、支出の水準を用いて当該所得を稼得するために必要とされる実態及び活動を測定することです。

シンガポールの優遇税制に関する限り、政府は既に、これがOECDによる提案と原則的に整合するような実態に基づくアプローチ(最低人員数要件、事業計画、事業支出など)を伝統的に適用してきました。いくつかの微調整が必要とされるかもしれませんが、推奨事項がシンガポールの制度に悪影響を及ぼす可能性は低いと思われます。

## 行動6: 不適切な状況での条約の特典付与の防止

生命保険会社と関連性があるのは条約濫用防止ルールレポートです。このレポートは「最終」と題されていますが、投資ファンドに固有のさらなるOECDの作業が2016年に予定されており、修正が行われることが見込まれます。

集団投資ビークル(CIV)に関して、レポートは、2014年の行動6の草案はCIVの潜在的な条約への適格性に係る懸念への対処に適切であり、OECDの2010年のCIVレポートにおける結論を反映しているというOECDの見解を再び表明しています。OECDによる従来の「条約特典とコンプライアンス向上(TRACE)」の導入パッケージは、特定の特典制限規定(Limitation on Benefit, LOB)テストを実務に導入するためのソリューションとして参照されています。よって、レポートはCIVに関しては大幅に変更されておらず、この分野におけるさらなる作業は実施されないと私たちは理解しています。

非CIVについて、OECDは、特定の分野におけるさらなる作業が要求されていると示唆しています。

OECDは、非CIVファンド一般のファンドの経済的な重要性を認識しており、これらのファンドは適切な場合に条約の特典を与えられるべきであると繰り返しています。これは、透明性のあるビークルの条約上のポジションを明確化するようなモデル租税条約の改正を提案している、ハイブリッド・ミスマッチに関する最終レポート(行動2)によって裏付けられています。またレポートは、潜在的な「派生的特典」規定(すなわち、非居住者によって所有される特定の事業体が、これらの居住者が直接投資した場合には、与えられていたであろう条約の特典を与えることを認める規定)を2016年に導入することを目指しています。

- ▶ LOBルール—米国は2015年にLOBルールに関する公開討論に入っており、OECDは、結果として行われる2016年に公表される改正が行動6に織り込まれるべきかどうかを検討する意向である
- ▶ REIT—REITに係る条約上の問題に関する過去のOECDの作業を反映したREITに係る特定の規定を含めるためのLOBメモタリーの更新
- ▶ 年金基金—条約上の居住者として適格な「認識された年金基金」の定義を含めるためのOECDモデル租税条約の更新

例えば、シンガポールの財務省は行動6の推奨事項を歓迎しており、多くの既存の条約にPPT又はLOBが含まれている限りにおいて、条約ネットワークを概ねBEPS遵守とみなしています。保険グループ内のシンガポールの会社(特にSPV又は中間持株会社)は最終的な推奨事項を踏まえた受益所有権の実証に関する自らの実態にますます留意すべきであり、魅力的な条約国・地域(インドなど)におけるカウンターパーティと取引を行う場合にはなおさらでしょう。

新たな租税条約又は多国間協定の導入に先立っての必要に応じた再構築の機会であるため、アジアパシフィックの保険会社は今こそ複数階数の融資ストラクチャー及び資金のフローをレビューすべきです。

## 行動7: PE認定の人為的回避の防止

恒久的施設(PE)の定義は、「契約を締結する」という伝統的な権限を超えて、新たな草案の下においては、ある者が「重要な変更なしに定期的に締結されている契約の締結につながる主要な役割を常に果たしている」状況を含めるよう拡大されています。これは、保険会社が顧客との契約の交渉を主導するために現地の営業チーム及び(従属)代理人を用いる場合において、複数のPEを潜在的に生み出す可能性があります。

2014年10月の草案に含まれていた保険料を徴収する保険代理人に関するセクションは完全に削除され、保険をその他の種類の事業と異なる方法で取り扱うことは不適切であろうとOECDは認識しました。

最終レポートで提案されている変更の結果として生じるであろうPEへの利益の帰属に関するガイドラインを提供するためのフォローアップ作業が必要になると思われ、これは2010年版の「恒久的施設への利益の帰属に関する報告書」を土台とする可能性が高いと述べています。この作業は2016年末までに完了することを目指しています。

最後に、これらの提案は条約のPEの定義のみを取り上げてお

り、よって国内法が同様に幅広いものであるかどうか、及び各国が国内法上の定義を拡大するかどうかを検討することが必要となるでしょう。私たちは、テリトリアル方式に準じた制度を持つシンガポールや香港などの実質的に所得の源泉に基づく課税を行っており、所得課税に係る国内法がPE概念を中心として構成されていないことに注目しています。しかし、これらの国・地域においても、PEの定義は、課税権を他の国・地域との間で条約に従い決定する目的上、依然として重要です。

## 行動8-10: 移転価格の側面

保険業界は、その規制された性質を考慮して、行動8-10(特にリスク及び非認識について)に関する審議プロセスに深く関与しました。保険業界は、OECDパートIVにおけるリスク及び資本の配賦に関する既存のテーラーメイドのガイドラインを認識する必要性を強調しました。

OECDの最終レポートの脚注は、「保険事業」、及び既存のOECDパートIVのガイドラインを考慮する必要性を明確に言及しています。ただし、このコメントはパートIVを必要に応じて考慮及び参照する必要があるという文脈で行われているものであり、最終レポートに含まれる改正後の移転価格ガイドラインがすべての業界に適用されることを意味しています。したがって、保険会社にとってのコンプライアンスの負担が高まることを暗示しており、税務当局による一貫性のないアプローチにつながる可能性があります。

また最終レポートは、「金融取引」における独立企業間条件の判断に係る経済的な関連性のある特徴に関して、さらなる作業が2016年及び2017年に取り組みられることを確認しました。過去の発表に基づき、私たちはこれには再保険のアレンジメントが含まれると理解しています。

特にリスクの引受け、リスク管理、及びリスクに関する意思決定が行われる過程において、機能分析は大きな焦点となっています。この文言は、人員数の少ない企業にとって特に課題となる可能性があります。

最終レポートでは、非認識に関して、現地において第三者の保険を見つけることが不可能であることから、当該取引は商業的に不合理であると暗示していると思われるようなキャプティブ保険の例が含まれています。この例は、再保険又は付保しないことのいずれかがより現実的な選択肢であり得ると述べており、単に同じ取引が独立の当事者間において見られないからといって必ずしも非認識は生じないと繰り返し述べていますが、先行する各パラグラフとどのように共存するのかは明確ではありません。

加えて、関連する指標としてグループ全体(税引前)が悪くなる

かどうかの検討に言及していますが、これはこの例では考慮されていないようです。この例に基づき、税務当局がグループ内の再保険及びキャプティブ保険のアレンジメントを無視するために類似の議論を適用しようとするリスクがあるように思われます。ただし、過去のフォーラムにおいてOECDは、キャプティブ保険会社を持つグループと、リスクの移転が通常の事業上の手段である保険業界全体との区別を認識していることを示しました。

最終レポートではグループのシナジーについて説明しており、これによって保険会社がリスクのプーリングの恩恵を認識できるようになる可能性があります。

全体的に、業界が提起したいいくつかの主要なコメントが最終レポートに反映されていないのは残念なことです。残る懸念事項が2016年及び2017年に実施されるさらなる作業の一環として反映されるかどうかは明確ではありません。その一方で、最終的なガイドラインが特定の国・地域において即時の効力をもって導入される可能性があることは注目すべきであり、したがって各グループは自らの移転価格ポリシーを可能な限り早急にレビューすべきです。

## 行動11: BEPSのデータ収集・分析

本行動は具体的な推奨事項を示すものではなく、BEPSの一般的な影響の測定及びBEPSの経済的影響の分析に関して各国・地域が直面する課題に焦点を合わせています。本行動は、データの収集、編集及び分析の重要性を強調しており、税務行政に主な焦点を合わせていますが、税務当局の分析に情報を提供するであろう行動13における報告の重要性について示唆しています。

## 行動12: 濫用的なタックス・プランニングの開示

本行動は、義務的情報開示ルールを持たない国・地域が、潜在的に積極的又は濫用的な税務プランニング戦略(租税回避スキーム)及びその利用者に関する早期情報を収集するためのルールを導入することを可能にするような枠組みを提供することを目的としています。

これらのルールが国内法において導入されているその他の国・地域(例えば、英国)では、これらは租税回避目的で仕組まれた金融取引の早期開示に幅広い影響を及ぼしています。本行動における推奨事項がミニマム・スタンダードにあたるものではないため、アジアパシフィック諸国がかかる開示制度を導入するか否かは各国・地域の自由な選択に委ねられま

す。本行動は、国際的な租税回避スキームを標的としたルール、税務当局間の情報交換の策定及び導入、並びに協力に係る推奨事項を定めています。オーストラリアは本行動の費用と便益を現在検討しており、提案されている任意開示法は現在税制審議会によるレビュー中です。全体的に、アジアパシフィック地域の各国・地域が今後本行動にどのように対応するかは注目すべきでしょう。

## 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

本行動は、多国籍企業(MNE)がグローバル事業展開全体に関する情報を税務当局に提供するための移転価格文書化に係る修正された基準及び国別報告書(CbCレポート)に係るテンプレートについて規定しています。財務諸表上の収益が7.5億ユーロ以上(オーストラリアは10億オーストラリアドルを選択済)のMNEが国別報告書の提出を要求され、2016年1月1日以降に開始する事業年度より導入される予定です。収益の基準値は2020年のレビューの一環として再検討されます。

特定の国・地域の納税者がマスターファイルの提出を要求されるか否かは国内法によって異なります。ただし、作成される初年度の文書は、すべての税務当局がその後の年度について閲覧できる基本情報となるため、最も重要なものとなるでしょう。マスターファイルは、国別報告書のデータと共に、グループの移転価格ポリシーにおける問題、新たなPEの可能性、並びに無形資産の立地及び関連する機能を巡る問題を浮彫りにすると考えられます。

アジアパシフィックでは、中国本土及びオーストラリアが国別報告書の規則を導入しており、租税条約又はその他の税務情報共有協定を通じて国別報告書を入手できない場合に現地の事業体から国別報告書を入手できるような方法で自らのルールを起草しています。香港は現在のところ法律の導入又はこの点における審議を行っていません。シンガポールはその移転価格ガイドラインにおいて類似のローカル/マスターファイルを有していますが、国別報告書の規定の導入に関して現在審議しています。

## 行動14: 紛争解決メカニズムの有効性向上

行動14の下で策定された措置は、2014年OECDモデル租税条約第25条に基づく相互協議手続き(「MAP」)のプロセスの実効性及び効率性を強化することを目的としています。行動14は、MAPに関連する条約上の義務が導入され各事案が解決されること、条約紛争の解決に関連する行政プロセスが導入されること、及び納税者が適格である場合にMAPにアクセスできる

ようにすることを目的とするミニマム・スタンダード(最低基準)を策定しています。

このミニマム・スタンダードの導入をモニタリングする評価手法を構築するためのさらなる作業が開始されています。

各国の二国間条約において強制的な拘束力のあるMAPの仲裁条項を盛り込むことを宣言しているアジアパシフィックの国・地域が、オーストラリア、ニュージーランド及び日本のみであることは注目に値します。

## 行動15: 二国間租税条約改定のための多国間協定の策定

本行動は多国間協定の策定に関連する税務及び国際公法上の問題の分析を提供しており、これによって、係る分析を行いたい国・地域がBEPSに関する作業の過程で策定された措置を導入し、二国間租税条約を改正することができるようになります。多国間協定を策定するための特別グループが設置されており、交渉は2016年12月31日まで継続する見通しです。当該条約について交渉するための最初の会議は、英国が議長国となり中国及びフィリピンの副議長が補佐する形で2015年11月5日に始まります。90を超える国・地域が当該交渉への参加を表明しています。参加国・地域は、多国間協定の策定及び導入への参加条件に関して一定水準の柔軟性を与えられています。

中国本土、日本、インド、オーストラリア、シンガポール及び香港を含む多くの主要なアジアパシフィック諸国がBEPSの多国間協定の策定に関する当初の議論に関与しており、本行動に関する動向はアジアパシフィックと強い関連性があります。

## まとめ

過去2年間に、保険業界は保険のビジネスモデル並びに保険におけるリスク及び資本の役割に関し、関連するOECDの作業部会と情報を共有するための相当な取組みを行ってきました。

OECDによって公表された最終レポートはこの取組みを反映していますが、保険業界に関する作業は完了からはほど遠い状態にあります。私たちが2016年のプロジェクトに進み、各国政府がOECDの推奨事項の導入を開始する中で、保険業界は保険会社に影響を及ぼす可能性のある政策の決定を行う前に、政策の意思決定者に対し十分な情報を与えられるようにするための作業を継続する必要があるでしょう。

## メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
  2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- \* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要があります。



@EY\_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせください。

### EY税理士法人

ブランド、マーケティングアンドコミュニケーション部  
tax.marketing@jp.ey.com

## EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

### EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、[ey.com](http://ey.com) をご覧ください。

### EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、[www.eytax.jp](http://www.eytax.jp) をご覧ください。

© 2015 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

ED None. Japan Tax SCORE CC2015116

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

[www.eytax.jp](http://www.eytax.jp)