

Japan tax alert

EY税理士法人

シンガポールが2017年 国別報告書に係るガイドライン (e-Tax Guide)を公表

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

2016年10月10日、シンガポール内国歳入庁(以下、「IRAS」)はシンガポール多国籍企業(MNE)グループを対象とする国別報告書(以下、「CbCR」)の導入に関する詳細なガイドライン(以下、「CbCRガイダンス」)を公表しました。このCbCRガイダンスは、「税源浸食と利益移転(以下、「BEPS」)イニシアティブの一環として、2015年10月に公表された行動計画13の実施に関する最終パッケージにおいて、経済協力開発機構(以下、「OECD」)が推奨しているガイドラインに概ね準拠しています。

シンガポールは、2016年6月(BEPS準参加国として)、CbCR導入を含む、BEPSプロジェクトに基づく4つの最低基準の採用を確約しましたが、今回のCbCRガイダンスの公表はこれに沿ったものです。

CbCR要件は、連結売上高が11億2,500万シンガポールドルを超えるシンガポールのMNEグループが対象となり、2017年1月1日以降(及び2018年1月1日までに)開始する会計年度に適用されます。

CbCRは、シンガポールがCbCRの情報交換について取り決めた協定を関連管轄区域と締結した場合に限り、当該管轄区域と共有されます。さらにIRASは、その管轄区域が強固な法規範を有し、交換された情報の機密を確実に保持し、不正使用を防止できることを確認した場合に限り、CbCRの交換に関する協定を当該管轄区域と締結します。その管轄区域が情報を乱用したことが判明したり、機密保持の義務に違反した場合、IRASは当該管轄区域との情報交換を一時停止又は中止します。

シンガポールはCbCRに関する法令を導入する予定であり、今年後半の成立が見込まれています。

CbCRガイダンスは、2016年に外国管轄区域のCbCR要件の対象となったシンガポールのMNEがシンガポールで任意提出する可能性について触れていません。したがって、2016年に外国管轄区域のCbCR要件の対象となったシンガポールのMNEは、関連する税務当局の各々に提出するか、又は、提出を行う代理親会社を指定しなければならない可能性が高いと思われます。

シンガポールの義務の具体的内容

提出義務

シンガポールのCbCR要件は、以下の条件を満たすMNEグループに適用されます。

- ▶ MNEグループの最終親会社(UPE)が、CbCRが作成される会計年度にシンガポールの居住者であること(すなわち、シンガポールのMNEグループのみが適用対象)
- ▶ 前会計年度におけるグループの連結売上高(2017年度の提出に関しては2016年度の売上高)が11億2,500万シンガポールドルを超えていること
- ▶ MNEグループが1つ以上の外国管轄区域において子会社を有するか、又は事業を行っていること

提出期限

シンガポールのMNEグループがある会計年度に上記のCbCRの提出要件を満たす場合、そのMNEグループのUPEは、会計年度末から12カ月以内にCbCRをIRASに提出することが求められます。

CbCRをIRASに提出すべき最も早い期限は、2018年12月31日です(会計年度が2017年12月31日に終了するMNE)。

入手可能な情報によれば、IRASはCbCRの対象となる納税者を特定し、2018年上半期にCbCRの提出に関する追加情報を提供するとみられます。

CbCRの様式

IRASは、CbCRで提出すべき情報に関するテンプレートを公表しています。このテンプレートは、BEPS行動計画13の推奨に準拠した次の3つの表で構成されています。

- ▶ **表1**：MNEグループが事業を行う個々の税務管轄区域に対する、同グループの所得、納付税額、従業員数及び資産の配分の概要
- ▶ **表2**：個々の税務管轄区域で設立されたMNEグループの構成会社(恒久的施設を含む)の概要
- ▶ **表3**：関連性があり、CbCRに記載されたデータの解釈や理解に有用であるとMNEグループが判断した追加情報

CbCRの提出

現時点で、IRASはCbCRの提出方法に関する詳細を示していないものの、十分な水準の暗号化によりCbCRを送受信する電子サービスを現在開発中であると述べています。

第二のメカニズム(補完的メカニズム)

BEPS行動計画13の2015年最終報告書では、CbCRに関する第二のメカニズムの概念が導入されました。第二のメカニズムの下では、MNEグループの最終親会社がCbCRを要求しない管轄区域に所在する場合、CbCR作成の責任は、CbCRを要求する管轄区域に所在する同グループの次のレベルの親会社が自動的に負います。したがって、この第二のメカニズムの下では、CbCRを要求しない管轄区域に本社を有するMNEグループは、外国管轄区域で事業を行っている場合、その管轄区域のCbCR要件の適用対象となる可能性が依然としてあります。

CbCRガイダンスによれば、シンガポールのCbCR要件はシンガポールのMNEグループにのみ適用され、IRASは、外国MNEグループが行う代理提出の形によるCbCRの提出を受け入れない意向です¹。

それにもかかわらず、シンガポールのMNEグループは外国管轄区域の第二のメカニズムに基づき2016年のCbCR要件の適用対象となり、関連する税務当局の各々に自身の2016年度CbCRを提出するか、提出を行う代理親会社を指定しなければならない可能性があります。

通知要件

CbCRガイダンスによれば、IRASは、CbCRに関連して管理目的の追加的なデータ・フィールド(例えば、報告企業や構成企業の識別番号)に関する追加ガイダンスを公表する予定です。

シンガポールのUPEは、シンガポールのMNEグループが事業

1 注意すべきは、シンガポール政府が2016年10月10日に公表した所得税法案(通達第B34号-所得税(改正第3号))によれば、シンガポールがある外国とCbC交換協定を締結していない場合、又はCbCR交換協定を締結していても、それが有効に機能していないと大臣が判断した場合、IRASがその外国管轄区域のMNEのCbCRを入手できるように所得税法第105P条が改正されることです。この規定により、IRASはシンガポールの外国MNEに対しCbCRの提出を要求する権限を付与されます。

を行う様々な管轄区域におけるCbCRに関わる現地の要件を考慮すべきです。管轄区域によっては、2016年末までに行うべき明確な通知要件が定められていることがあります。シンガポールのMNEグループは通知要件の策定に注意を払い、確実に期限内に管轄区域に通知を行うようにして、外国税務当局から違反に対する罰則を課されないようにする必要があります。

CbCRの交換

CbCRに特定された管轄区域によっては、CbCRの情報の自動交換に関する協定が関連税務当局と締結されていることがあり、その場合、IRASは、CbCRを導入しているその管轄区域の税務当局にシンガポールのMNEグループのCbCRを提供します。

注意すべきは、シンガポールは現在、CbCRの交換に関する多国間協定(Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of CbC Reports: CbC MCAA)に調印していないことです。CbC MCAAは、管轄区域間におけるCbCRの自動交換に関する規則と手続きを定めるためにOECDが策定したものです。これまでCbC MCAAに調印した国は40カ国を超えています。

CbCRガイダンスによれば、IRASは、相手の管轄区域が強固な法規範を有し、交換された情報の機密を確実に保持し、不正使用を防止できることを確認した場合に限り、CbCRの情報を交換するための協定を当該管轄区域と締結します。IRASは、租税条約又は情報交換協定を有している管轄区域のみとCbCRの情報交換協定を締結する意向なのか現時点では明確になっていません。

罰則

CbCR要件を満たす納税者がCbCRを提出しなかった場合、所定期限後に提出した場合、又は不正確な情報を提出した場合、国際的な税務コンプライアンス協定に基づく情報の不提出に対する罰則を定めた所得税法第105M条により処罰されることがあります。同条に基づく最高罰則は1万シンガポールドル以下の罰金もしくは2年以下の懲役、又はその両方です。

Q&Aセクション

CbCRガイダンスにはQ&Aセクションが含まれており、CbCRで報告すべき一定の金融用語の定義及びその他の解釈上の問題点の明確化が図られています。注目に値するのは、IRASが関連会社や合併会社は構成会社の定義を満たすものとはみなされないとする立場を取っていることです。

納税者は、CbCRガイダンスのQ&Aセクションに記載された追

加ガイダンスを適用する際、そのガイダンスが第二のメカニズム(補完的メカニズム)に基づいて適用対象とされる可能性のある他の管轄区域の特定のCbCR要件と整合しているかどうかを評価する必要があります。

適用除外

IRASは、CbCR要件を満たすシンガポールのMNEグループに対するCbCR作成の適用除外を定めていません。

任意提出

CbCRガイダンスは、2016年に外国管轄区域のCbCR要件の対象となったシンガポールのMNEがシンガポールで任意提出する可能性について触れていません。したがって、2016年に外国管轄区域のCbCR要件の対象となったシンガポールのMNEは、関連する税務当局の各々に提出するか、提出を行う代理親会社を指定しなければならない可能性が高いと思われます。

マスターファイルとローカルファイル

IRASは現在、BEPS行動計画13の他の要素(マスターファイルとローカルファイル)の採用を組み入れていませんが、移転価格文書に関する現行ガイダンスにより、納税者はグループレベルの情報と企業レベルの情報を含めることを求められます。またシンガポールのMNEグループは、他の諸国がそれを導入していること、及び3つの文書(マスターファイル、ローカルファイル、CbCR)の統合の重要性を銘記しておく必要があります。これら3つの文書は、全体として移転価格に関する一貫した立場を表示し、MNEグループに関する有用な情報を税務当局に提供するものであるべきです。

IRASはCbCRガイダンスにおいて、CbCRの情報は、十分な機能分析と十分な比較可能性分析に基づく個別取引や個別価格に関する詳細な移転価格分析の代替物として使用すべきでないことを明確にしています。移転価格文書は依然として、移転価格が適正かどうかに関する決定的な証拠を示す、かかる詳細な分析を提示する主要文書です。

次のステップ

CbCRは、MNEグループの税務上の透明性向上を目指す世界的傾向の主要構成要素をなしています。

シンガポールのMNEグループは、IRASが公表した基準値を基に、自身がCbCRを提出する必要があるかどうかを見極めるべきです。また、適時にグループ全体のデータを収集するために利用できる既存データやシステム能力、内部資源を検討することによりCbCRに向けた準備度の評価も実施すべきです。そう

することにより、企業は情報収集に関する問題点やCbCRの結果によって引き起こされる潜在的リスクを洗い出して解決することが可能となります。

さらに、シンガポールのMNEグループは、事業を行っている様々な管轄区域におけるCbCRの国内要件も考慮する必要があります。シンガポールのCbCRが適時に提出されず、他の管轄区域の権限ある当局との自動交換に利用できない場合、それらの他の管轄区域で違反の罰則を課される可能性があります。

納税者は、税務当局が移転価格や他のBEPS関連のリスクを評価するためにCbCRを利用することを念頭に置いておくべきです。CbCRの作成に際しては数多くの戦略的意思決定を下す必要があります。そうした意思決定は、税務当局がデータをどのように解釈する可能性が高いか、及び何が移転価格文書の支えとなるか(すなわち、マスターファイルとローカルファイル)を踏まえて検討すべきです。

EYのサポート

IRASのCbCRガイダンスによって導入される変更は広範囲に及び、戦略的計画や調達、人事など、財務や税務以外の様々な部門にも影響を与えます。

EYは、CbCRや移転価格文書の要件を満たすために必要な作業の流れのすべてで企業を支援することができます。また、EYでは、納税者によるBEPS行動計画13の遵守を支援するために、CbCR Web及びTP Webなどのツールを開発しました。

- ▶ CbCR Webは、企業がERP(企業資源計画)システムから情報を収集し、その結果を検討し、必要な情報を関連税務管轄区域に提出する効率的かつ持続可能なプロセスを構築するのを支援するCbCR評価ツールです
- ▶ TP Webは、BEPS行動計画13に準拠した報告パッケージの充足を目指す統合的アプローチにより、企業がマニュアル文書作成プロセスを自動化し、効率性と一貫性の向上を達成することを可能にするウェブベースのツールです

本アラートに関するお問い合わせは、下記担当者までご連絡ください。

EY税理士法人

ジョナサン・スチュワート スミス	パートナー	+81 3 3506 2426	jonathan.stuart-smith@jp.ey.com
上田 憲治	パートナー	+65 6309 6005	kenji.ueda@sg.ey.com
須藤 一郎	パートナー	+81 3 3506 2637	ichiro.suto@jp.ey.com

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リ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、より良い社会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 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。税務コンサルティング、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、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2016 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20161027

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