

# Japan tax alert

EY税理士法人

## 英国が金融取引に係る 二国間APAプログラムを 開始、世界的に広がりつつ あるアプローチに同調

### EY税理士法人アラートライブラリー

EY税理士法人が発行したすべてのアラートは、下記サイトからご覧になれます。

<https://www.eytax.jp/tax-library/newsletters/index.html>

### エグゼクティブサマリー

英国の国税当局(HMRC)が、金融取引と金融会社に係る二国間事前確認(APA)プログラムを開始する意向を表明し、金融取決めに關して二国間APA又は多国間APAを締結することが有益となる可能性のある英国の納税者にAPA申請の第一段階となる「Expressions of interest」を勧めています。

HMRCは、適切な場合には二国間APAを提供するという今回の決定を複数の要因と結び付けています。かかる要因には、経済協力開発機構(OECD)における最近のディスカッションに基づいて、多くの金融取引は複雑で価格設定が難しく、この領域における移転価格の多くの側面について税務当局間のコンセンサスが欠如しているという認識が高まっていることが含まれます。HMRCは、二国間APAプログラムを、OECDの税源浸食と利益移転(BEPS)プロジェクトの主要な目標に沿う形で納税者により大きな確実性をより早期にもたらす方法と見えています。

オーストラリア国税庁(ATO)をはじめ、英国の租税条約の相手国の多くも、金融取引に係る二国間APAを締結することに関心を抱いていると考えられ、HMRCはすでに複数の他の税務当局と、APA交渉の一環として金融取引に関する協議を始めていると見られます。

## 詳細な議論

### 背景

近年、関連者間貸付やキャッシュプール、保証料取決めなどの金融取引の移転価格とグループ金融会社の役割に関して税務当局からの指摘がかつてなく増えています。しかし、「non-consensus（コンセンサスを得ていない）」文書として最近公表された「BEPS行動計画8-10に関するディスカッションドラフト:金融取引」に顕著に見られるように、ほぼ全ての重要な領域において税務当局間のコンセンサスが欠如しています。したがって、税務調査をめぐる環境は非常に難しいものになっています。

オーストラリアのシェブロン事件<sup>1</sup>は、この領域における最も注目すべき最近の判例法の判決であり、その影響を受けてATOは、関係会社間貸付に対するATOのリスク評価プロセスに関する新たなガイダンスを公表しました<sup>2</sup>。シェブロン事件は、独立企業間の金利の算定において関連者間貸付の取決めを総合的に検討する重要性を際立たせました。この点に関しては、独立企業間の金利を考慮するだけでなく、関連者間貸付の条件も考慮する（関連者間貸付の担保や優先劣後関係、保証なども検討する）必要があります。これには、貸付の条件が納税者の他の内部貸付又は外部貸付と同等かどうか、同等でない場合、その差異は商業的に説明できるものかどうかといったことが含まれます。

ATOはまた、オーストラリア企業を相手方とする関連者間貸付の金利設定に関する体系的なレビュープログラムも開始しました<sup>3</sup>。この領域においては、他の複数の国・地域で訴訟になると思われるケースやすでに訴訟となっているケースが見られます。多国籍企業にとっての懸念事項は、各国が新しい規則をさまざまな時期に導入し、さまざまな見解を取る中で不確実性の余地が増大していることです。同様に、税務当局は、条約相手国が異なるアプローチを取っているために、相互協議手続(MAP)において解決の難しい事案を抱えることになりかねないことを懸念しています。

その結果、大規模又は複雑な金融取引、あるいは大規模かつ複雑な金融取引に関しては特に、協力的コンプライアンス、とりわけAPAの利用が今後進むべき方向であるとの認識が税務当局の間で広がっています。金融取引と金融会社に係る二国間APAのプログラムを開始するというHMRCの施策は、協力的コンプライアンスを重視する姿勢が強まっていることを端的に示す例と言えます。

### APAの動向

APAは、納税者と税務当局(単一又は複数)が、納税者の将来の移転価格について、一般には少なくとも5税務年度を対象として合意を締結することを可能にします。原則として、納税者は特定の法定プログラムを通じて、又は場合によっては、二重課税防止条約に含まれているMAPを利用して、複数の税務当局とAPA—すなわち、二国間又は多国間APA—を締結することができます。APAプログラムを設けている国、又は設ける予定の国が増えています。

取引の複雑さに加え、関連者間貸付の金利設定や過少資本税制、グループ金融会社の適切な定義をはじめとする、金融取引の移転価格に対するアプローチにおける各国・地域間のコンセンサスの欠如は、二国間APAの魅力を高めています。

APAプログラムを拡大して関連する金融取引を含めることは前向きな動きである一方、権限ある当局からの追加的なリソース(と、恐らくは税務当局のより柔軟な対応)が必要となります。この点に対応するため、規模と複雑性に関する基準が適用される可能性が高いと思われます。

### 影響

金融取引を対象とする二国間APAは、以下に当てはまる多国籍グループにとって特に注目すべきものとなる可能性があります。

- ▶ 大規模又は複雑な金融取引、あるいは大規模かつ複雑な金融取引を行っている。
- ▶ すでに金融取引の移転価格に関して、場合によっては複数の国・地域において、税務当局からの指摘や税務調査を受けている。
- ▶ 課される可能性のある二重課税の金額が大きく、MAP手続では、必要とされる将来にわたる確実性をもたらすことができないと考えられる。
- ▶ グループが抱えている大規模な移転価格リスクを積極的に管理したいと考えている。

APAの結果、通常は5年ほどの期間にわたり、確認対象取引の価格設定に関して税務上の確実性が得られます。つまり、その期間中は税務調査を受けるリスクが著しく軽減されます。両締約国が第9条に基づき過少資本税制が適切に扱われているとみなしている(英国はこの立場)場合は、過少資本税制に関する確実性も得られる可能性があります。二国間APAは、タックス・コンプライアンス・リスクのコントロールに役立つことはもちろん、会計上の観点からも、また、APAの対象に含まれる事業体の売却案との関連においても有益となります。

その場合、二国間APAは、グループ内金融取引の設計、実施、文書化、防御の他の側面と密接に関連することになります。

こうした側面には、以下が含まれると考えられます。

- ▶ グローバルな貸付の金利設定モデルと保証料設定モデルの確立
- ▶ グループのグローバルな移転価格文書化サービスの定期的な見直し

- ▶ 非金融取引に係る二国間APAの交渉
- ▶ 交渉や調停、MAP、共同税務調査を通じたものを含む、税務調査における企業のポジションの防御

## 巻末注

1. Chevron Australia Holdings Pty Ltd v Commissioner of Taxation [2017] FCAFC 62.
2. ATO「Practical Compliance Guideline ("PCG") 2017/4; ATO compliance approach to taxation issues associated with cross-border related party financing arrangements and related transactions」
3. ATOが最近開始した「Top 1000 Streamlined Assurance Review」プログラムを含む。

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

ヨアヒム・ストブズ  
クレア・ブル

パートナー  
シニアマネージャー

joachim.stobbs@jp.ey.com  
clare.bull@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。

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等ございましたら、弊社の担当者又は下記宛先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](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、より良い社会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。

© 2018 Ernst & Young Tax Co.  
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20181128

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)