

2018年2月28日

# Japan tax alert

EY税理士法人

## OECD、国別報告書の指針に対する各国対応の公表と新たな質問の追加

### 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

経済協力開発機構(OECD)は2018年2月8日、税源浸食と利益移転(BEPS)行動13の国別報告書(CbC報告書又はCbCR)の実施と運用について、税務当局と多国籍企業(MNE)により高い確実性を提供するための追加指針を発表しました。これにより、CbCRの実施に関する現行の指針(以下、「本指針」)は更新され、次の2点に関する取扱いが追加されました: (i) 提出義務の有無を判定するのに必要な連結グループ総収入の定義、(ii) 守秘義務(Confidentiality)、適切な使用(Appropriate Use)、整合性(Consistency)の条件への違反が、構造的な欠陥(Systemic Failure)に該当し、その結果、国別報告書のローカルファイリング義務が生じる可能性があるか否か。

OECDはまた、本指針が代替アプローチを認めている項目の一部について、BEPS包摂的枠組の24の参加国・地域が採用している対応をまとめた**編纂書**(以下、「本編纂書」)を公表しました。

## 詳細解説

### 背景

2016年6月、OECDはBEPSプロジェクト行動計画13に基づくCbCRに関連する追加指針を公表しました<sup>1</sup>。そして2016年12月<sup>2</sup>、2017年4月<sup>3</sup>、2017年7月<sup>4</sup>、2017年9月<sup>5</sup>、及び2017年11月<sup>6</sup>には同指針の更新を行いました。

OECDは2018年2月8日、同指針の新たな更新を公表しました。同更新では、次の2点に関する取扱いが示されています：(i) CbCRに関するOECDのモデル法令第1.1条及び第1.3条のもとMNEグループの連結グループ総収入を計算する際に、MNEグループが別々の会計原則・基準を使用できるか否か、(ii) 守秘義務・適切な使用・整合性の条件への違反が、構造的な欠陥に該当するか否か。

さらにOECDは、本指針が代替アプローチを認めている項目の一部について包摂的枠組の参加国・地域が採用している対応をまとめた編纂書を公表しました。

### 連結グループ総収入の定義

本指針の今般の更新で追加された質問の1つは、モデル法令第1.1条におけるグループの定義と同第1.3条における対象外MNEグループの定義のもと、MNEグループの連結グループ総収入を計算する際に、当該MNEグループが別々の会計原則・基準を使用できるか否かを検討するものです。本指針によるとMNEグループは、第1.1条のもとグループを特定するために用いる会計基準に基づいて、第1.3条の規定による連結グループ総収入を計算する必要があります。

### 守秘義務・適切な使用・整合性の条件への違反と構造的な欠陥

本指針のパートV(CbC報告の共有メカニズムに関する項目(情報交換、代理親会社による提出、ローカルファイリング))に、守秘義務・適切な使用・整合性の条件への違反が、構造的な欠陥に該当するか否かを検討する新たな質問が追加されました。構造的な欠陥は、CbCRのローカルファイリングが必要になる事由の1つです。したがって、最終親会社(UPE)又は代理親会社(Surrogate Parent Entity)の税務上の居住地の管轄地に構造的な欠陥があるときは、MNEグループは、構造的な欠陥があると判断した国でローカルファイリングを求められる可能性があります。

本指針によると、守秘義務・整合性・適切な使用は、税務当局によるCbC報告書の取得と使用の根幹を成す欠かせない条件です。これらの条件に違反したときの代償は、税務管轄地間の適格な権限のある当局間合意(Qualifying Competent Authority Agreement:QCAA)の条件により

ます。権限のある当局多国間合意(Multilateral Competent Authority Agreement: MCAA)の第8条第5項並びに権限のある当局間のモデル合意(Model Competent Authority Agreement: CAA)第8条第2項のもとでは、権限のある一方の当局は、相手方の権限のある当局による重大な違反がある又はあったと判断されたときは、書面による通知をすることで情報交換を一時的に停止でき、その場合も、これ以外にある何らかの行為を停止する権利が影響を受けることはありません。「重大な違反」という文言は定義が与えられていませんが、CbC報告書に含まれる情報の適切な使用に関する本指針の規定<sup>7</sup>によると、この判断は例えば、その管轄地の適切な使用に関するピアレビュー(相互審査)の結果を基に行えると考えられます。QCAAの条件によらない他の理由から自動情報交換を一時停止する場合又は所有するCbC報告書の交換を再三にわたり怠る場合に生じます。セクション8に基づく情報交換の一時停止は、関連QCAAの条件によるものであるため、これは構造的な欠陥に該当せず、ローカルファイリングの義務は生じません。

### 各国・地域が採用している対応をまとめた編纂書

同編纂書は、本指針が代替アプローチを認めているいくつかの項目に24の国・地域がどのように対応しているか又は対応する方針であるかをまとめたものです。同編纂書が現在網羅している国・地域は次の通りです：アルゼンチン、オーストラリア、ベルギー、カナダ、コロンビア、コスタリカ、デンマーク、ガーンジー島、香港、アイルランド、マン島、日本、ラトビア、ルクセンブルク、マルタ島、オランダ、ニュージーランド、ポーランド、ポルトガル、ロシア、スロベニア、スウェーデン、英国、米国。

現段階では、同編纂書が網羅している各国の方針は次の3つの項目にとどまっています：(i) 7億5,000万ユーロの閾値を適用するときに、投資活動による特別収益を連結グループ総収入に含める必要があるか否か、(ii) 前年度が12カ月未満だったときに7億5,000万ユーロの閾値をどのように適用するか、(iii) MNEグループが他のグループによって売却され、独立した存在になった初年度にCbC報告書を当該MNEグループの最終親会社が作成しなければならないか否か。項目(ii)と(iii)について認められている代替アプローチの詳細な情報については、2017年12月20日付、Japan tax alert、「[OECDが国別報告書の実施に関する追加指針を公表](#)」をご覧ください。

これらの対応をまとめた編纂書は、この文書が網羅している24の国・地域が提供した情報のみに基づいて作成されており、反映されている情報は2018年2月1日までに提出されたものです。特定の状況において特定の国・地域がCbC報告書の提出を義務付けているか否かをMNEグループ、その他国・地域が判断する際に大いに役立つ可能性があります。

## 今後の影響

OECDが行動13に関する最終報告書を公表して以来、CbCRの要件を巡る動きが活発な状況が続いています。CbCRの実施と運用に関して浮上した実務上の疑問を受けてOECDが本指針の更新を公表したのは今回で7回目です。

本指針及び対応編纂書は、BEPSの包摂的枠組によって合意される新たな指針と各国・地域が得る情報により今後も更新され

る予定です。対応編纂書からは各国の方針に関する情報が把握できますが、同編纂書が網羅しているいずれかの国で、すでに提出したCbC報告書にとってどのような意味を持つかは述べられていません。MNEグループは、今後CbC報告書を作成する際に、その国の方針を考慮に入れる必要があります。新しい報告規定や改定規定及び新しい指針に対する各国の実施状況や対応に関して、企業は今後も動向を注視する必要があります。

## 巻末注

1. 2016年7月12日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書の実施に関する追加指針を公表」をご覧ください。
2. 2016年12月19日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書に関する指針を改定、国ごとの実施状況を掲載する新ウェブサイトも開設」をご覧ください。
3. 2017年4月21日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書に関する指針を改定」をご覧ください。
4. 2017年8月3日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書の実施指針の更新版を公表」をご参照ください。
5. 2017年9月21日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書の実施に関する追加指針を公表」をご参照ください。
6. 2017年12月20日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書の実施に関する追加指針を公表」をご覧ください。
7. 2017年9月21日付、Japan tax alert、「OECDが国別報告書の実施に関する追加指針を公表」をご参照ください。

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

須藤 一郎	パートナー	ichiro.suto@jp.ey.com
佐藤 佳子	エグゼクティブ ディレクター	yoshiko.sato@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 20180228

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

