

# Japan tax alert

EY税理士法人

## EU共同移転価格フォーラムが 移転価格コントロールに対する 協調的アプローチに関する報告書 に加え、仲裁協定に基づくAPA 及び係属中のMAPに関する 統計データを公表

### 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

2018年10月、欧州連合(EU)の共同移転価格フォーラム(Joint Transfer Pricing Forum、以下、「JTPF」)が、「移転価格コントロールに対する協調的アプローチに関する報告書(Report on a coordinated approach to transfer pricing controls)」(以下、「本報告書」)を公表しました。それに加え、「2017年末時点におけるEUの事前確認(APA)に関する統計データ(Statistics on Advance Pricing Agreements)」(以下「APA統計」)及び「2017年末時点における仲裁協定に基づく係属中の相互協議(MAP)に関する統計データ(Statistics on Pending Mutual Agreement Procedures (MAPs) under the Arbitration Convention at the end of 2017)」(以下、「係属MAP統計」)も公表しました。

本報告書では、納税者と税務当局の双方に向けて様々な提言を行うことによりベストプラクティスを定めるとともに、移転価格コントロールの分野における協力の強化を推奨しています。JTPFは、協調的移転価格コントロール(coordinated transfer pricing control)アプローチの利点を認識しており、例えば、共同移転価格コントロールを効果的かつ効率的に実施するための国内法の枠組みを導入又は修正することなどにより、移転価格コントロールの分野における協力を強化することを推奨しています。本報告書は、共同調査、同時調査及び多数国間コントロール(Multilateral Control)について議論しています。それに加え、組織問題、納税者の権利と義務及び共同移転価格調査の様々な段階に関わる協調的移転価格コントロールとの関連で包括的ガイドラインと一連のベストプラクティスも提供しています。

APA統計では、加盟国のAPA業務に関する概要が国別に示されています。この概要によれば、APA業務を(正式に)導入していない加盟国がまだ存在し(すなわち、ブルガリア、キプロス、エストニア、マルタ)、加盟国全体の半数以上がAPAの申請に対し手数料を適用しています。2016年のデータ<sup>1</sup>と比較すると、実施中のAPAの総件数、APAの申請受理件数及び承認件数はいずれも減少しました。この減少の主因はベルギーとルクセンブルクの減少にあり、後者の場合、国内APA業務の再編がその原因でした。

係属MAP統計では、2017年末時点における仲裁協定(Arbitration Convention、以下、「AC」)に係る係属事案の現状が示されています。2017年中に開始された事案と完了した事案がほぼ同数であるため、係属事案総数は比較的同水準にとどまっています。2017年には、ほぼ1,900件の半数以上が2年以上係属していました。全般的に、事案の平均サイクルタイムは2016年<sup>2</sup>とほぼ同じでした。

## 詳細解説

### 背景

JTPFは、経済協力開発機構(OECD)の移転価格ガイドラインの枠組み内で業務を行っており、EUにおける移転価格実務から発生した実施上の諸問題に対する実用的な非立法的解決策を欧州委員会に提案するという合意に基づいて機能しています。本報告書、APA統計及びACに係る係属MAP統計という2018年10月公表の3つの文書は、JTPFの最新の刊行物です。

### 移転価格コントロールに対する協調的アプローチに関する報告書

本報告書の目的は、二重(非)課税を回避するためにEU内の移転価格コントロールに対する協調的アプローチを確立することにあります。さらに本報告書は、EUの現行の法的枠組みに基づいて、どの手段をどのように改善できるかを分析するための出発点としても機能します。こうした目的で、JTPFは加盟国の納税者と税務当局に向けて10の提言を行いました。その基礎となっているのは、JTPFが「共同移転価格フォーラムの移転価格リスク管理に関する報告書(Report on Transfer Pricing Risk Management of the Joint Transfer Pricing Forum)」で示した協調的コントロール又は共同調査に関する提言です。本報告書は以下の2つの部分で構成されています。

(i)EUにおける移転価格コントロールに対する協調的アプローチの枠組み、及び(ii)EU内の移転価格コントロールにおける協調に関するガイドライン

本報告書では最初に、移転価格コントロールに係る協調的アプローチの原則の概要を示した上で、共同調査、同時調査及び多

数国間コントロールなど、実務や税務の文献で使用される既存の概念や用語、及びEU内で協調的移転価格コントロールを実施するための法的枠組み<sup>3</sup>について説明しています。次いで、移転価格の本質、及び各税務当局が必ずしも共通の利害関係を有していない事実を踏まえると、異なる税務当局間及び税務当局と納税者間の協調が重要であると述べています。EUの現行の法的枠組みは、加盟国が協調的コントロールの実施に合意すること、及び別の加盟国の税務調査に能動的又は受動的に関与することを認めています。さらに、この法的枠組みの下で、加盟国はリアルタイムで情報を交換することを決定できます。しかし、この法的枠組みは統一的に導入されているわけではありません。例えば、27の加盟国のうち18カ国<sup>4</sup>は、来国した外国政府職員が能動的又は受動的に同席すること、又は協調的コントロールの結果としてそれに応じた下方調整を行うことを認めていません。

この点に関するJTPFの提言には下記事項が含まれています。

1. 税務当局間の情報交換や協力が移転価格リスクの識別に役立ち、効率的な税務調査に寄与すると見込まれる場合、それらを利用すべきである。
2. 対話と信頼に基づく税務当局と納税者間の協調的アプローチを採用することが望ましい。納税者は、実際の税務調査活動に積極的に関与すべきであり、国内規定に従って意思を伝達し、意見を述べる権利を有するべきである。納税者は、税務調査中、税務当局が講じる措置に関する情報を適時に提供されるべきである。一方、納税者は、高い透明性を有し、関連する情報を関与する各税務当局と適時に共有すべきである。
3. 加盟国には、来国した外国政府職員の能動的な同席を認める法令を導入することが推奨される。
4. 加盟国には、共同調査の結果としてそれに応じた下方調整を実行することを認める法的枠組みを迅速に制定することが推奨される。
5. 加盟国は、適切な場合、移転価格コントロール中、高度の協力を達成するためにリアルタイムで円滑なコミュニケーション及び情報交換を行うべきである。

報告書の第2部では、移転価格コントロールに対する協調的アプローチの一連のベストプラクティスが示されています。これらのガイドラインは、特定の組織問題、納税者の権利と義務及び移転価格調査の様々な段階(すなわち、初期段階、調査段階、解決段階及び事後段階)と関連しています。税務当局は、協調的移転価格コントロールを提案する権利を納税者に付与することを考慮すべきだが、当該権利は、国内法に規定されていない限り行使することはできない、とJTPFは述べています。また、協調的アプローチを考慮すべき事案タイプ、協調的移転価格コントロールの対象とする納税者の選定プロセス、及び当該

コントロールの開始と準備に関する具体的な考慮事項が記載されています。JTPFは、税務当局が共通理解に達することができない場合、税務調査の最終報告書には、少なくともすべての関連する事実と状況を記載するとともに、税務当局が合意できたポイントを明確に言及すべきであると提言しています。協調的移転価格コントロールの結果として、MAP(及び/又は、合意に達した場合は二国間APA)が促進される可能性があります。それは、その手続きにおいて、最終調査報告書ですでに合意された事実と状況を考慮に入れることができるからです。しかしながら、MAPの権限ある当局は、事案における自身の独立性を確保するために、税務当局の調査部門に対して一定の自主性を維持すべきです。

さらに、以上のことに関連して、JTPFは以下の提言を行っています。

6. 加盟国は、移転価格コントロールに対する協調的アプローチを採用する可能性、及びそのために利用可能な手段の機能を利害関係者が認識することを確実なものとするべきである。利害関係者間のコミュニケーションを促進するために、税務当局が、協調的移転価格コントロールに関連する事項において窓口を設けるとともに、機能的な電子メールボックスを公表することを推奨する。協調的アプローチを実現するために、加盟国が、税務調査の期間、時期及び実施される調査方法の選択に関して可能な限り柔軟に対応することを推奨する。
7. 加盟国は、合理的な説明に基づいて拒否する場合を除き、協調的移転価格コントロールに参加すべきである。
8. 加盟国は、個々の協調的移転価格コントロールを目的とする税務調査計画に合意及び署名すべきである。
9. 加盟国は、持続的な協調的移転価格コントロールプログラムを確立することを望む場合、覚書に合意すべきである。
10. 個々の協調的移転価格コントロールは最終報告書をもって終了すべきである。

本報告書は、結論として、協調的移転価格コントロールに対する協調的アプローチには明確な利点があると述べています。必要な法的枠組みが加盟国によって導入されている場合、加盟国は、共同調査に類似した特徴を持つ手続きを行うことが可能です。次のステップとしては、現行の法的枠組みの改善が必要になるか否かを評価するために、移転価格コントロールに対する協調的な加盟国のアプローチに関するデータを収集することが有用と思われます。また、JTPFも将来、共通の移転価格調査方法の策定に向けた作業を行う可能性があります。

## APA統計

APA統計では、各加盟国で利用可能なAPAの選択肢のタイプ、APAの申請における手数料の有無、及び2017年末時点での

実施中の(一国内、二国間及び多数国間)APAの件数(と総数)に関する詳細情報が示されています。また、2017年におけるAPAの申請受理件数、承認件数、却下件数、及び納税者による申請取下げ件数も開示されています。最後に、加盟国は、二国間又は多数国間APAの交渉に要した平均月数に関する情報も提供しています。

これらの数値から分かることは、APA業務を(正式に)導入していない加盟国がEU内に存在するということです(すなわち、ブルガリア、キプロス、エストニア、マルタ)。ただし、二国間APAについては、権限ある当局の手続きによって可能になる場合があります。加盟国全体の半数以上がAPAの申請に対し手数料を適用していますが、その額は加盟国により異なり、また一国内、二国間または多数国間APAのいずれの申請であるかによっても異なります。2016年末時点について公表された統計データと比較すると、実施中のAPAの件数は2,262件から1,421件に、またAPAの申請受理件数は1,384件から1,096件に減少しています。この減少の主因は、ベルギーとルクセンブルクにおける該当するAPAの減少にあります。ルクセンブルクの場合、OECDの「税源浸食と利益移転に係る行動8~10」を国内法に導入したことに伴い、国内APA業務が再編されたために、既存のAPAの法的効力が失効したことが原因でした。2017年に承認されたAPAの件数も、2016年の1,587件から1,133件へと29%減少しました。一般的に、二国間又は多数国間APAの交渉に要した平均期間は2016年とほぼ同じでした。

## 係属MAP統計

係属MAP統計に含まれる数値は、ACに係る2017年1月1日時点での係属事案、2017年中に開始された事案と完了した事案、その結果の2017年12月31日時点の係属事案に関連しています。このデータによれば、2017年中に開始された事案と完了した事案がほぼ同数(それぞれ547件と534件)であるため、係属事案総数は比較的同水準にとどまっています。2016年に比べ、事案の平均サイクルタイムに関する情報を提供した国が増加していますが、その範囲は9カ月から55カ月です。提供されたサイクルタイムは一般的に2016年のデータと類似しています。

さらに、係属MAP統計には、開始後2年間係属している事案数とその理由の概要も示されています。この概要から分かるのは、全体で1,899件の事案のうち996件が2年以上継続していることです。その主な理由は2つあり、(i)事案が裁判所で係争中、及び(ii)制限時間に対する権利が納税者の同意により放棄された、というものです。全部で9件の事例がMAPの申請を却下されていますが、そのうち5件は、3年内という期限が守られていないこと、又は各事案がACの対象範囲外であることがその理由でした。

## 今後の影響

本報告書によれば、同時コントロールが法律上可能になって以降、全部で119件の同時コントロール(主に、移転価格に関連)が加盟国によって開始されたと見られます。本報告書の結果として、加盟国が、協調的移転価格コントロールに関する法的枠組みを導入及び/又は修正することを検討する可能性があります。さらに加盟国は、共同調査や同時調査など、より協調的な移転価格コントロールを開始したり、進行中の税務調査への関与を他の加盟国に求めたりする可能性もあります。こうした協調的コントロールにより、二重(非)課税の事例数が減少すると同時に、ACに係るMAPの必要性が低下することが見込まれます。

納税者は、税務当局が移転価格調査を共同で又は同時に実施できることを認識すべきです。また納税者は、国内法で可能な場合、先を見越して、移転価格調査の事案で協調的アプローチを採用することを税務当局に求めることの検討も可能です。JTPFは、EUにおける現行の法的枠組みの改善が必要か否かの評価に向けて、及び共通の移転価格調査方法の策定に向けて作業を行うでしょう。

多くの税務当局が移転価格をますます重視するようになってきているため、当面、APAとMAPの重要性が高まると予想されます。これに伴い、納税者は、自身の移転価格係争の戦略を(再)検討するとともに、EU及び個々の加盟国で利用可能な機会を分析することが望ましいと思われます。

## 巻末注

1. [Statistics on APAs in the EU at the end of 2016](#)(2016年末時点におけるEUのAPA統計)
2. [Statistics on Pending MAPs under the Arbitration Convention at the end of 2016](#)(2016年末時点における仲裁協定に基づく係属MAP統計)
3. 課税の分野における当局間の協調的法的枠組みは、2011年2月15日付指令第2011/16/EU号に規定されています。
4. ハンガリーはJTPFの質問書に回答しませんでした。

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

### 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](#) 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](#) をご覧ください。

© 2018 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20181206

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](#)