

2019年3月20日

# Japan tax alert

EY税理士法人

## 米国の事前確認・相互協議プログラムが、特定のAPAで使用される機能コスト診断モデルを公表

### 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>

2019年2月26日、米国事前確認・相互協議プログラム(APMA)は、特定の事前確認制度(APA)の申し出を検討する際に使用するエクセルベースの財務モデルを発表しました。モデルの目的は、内国歳入庁(IRS)が、提案された確認対象取引に対する関連者の寄与を、重要な経済的リスク管理の実行に関して行われるものも含め、より良く理解できるようにするためと説明されています<sup>1</sup>。機能コスト診断モデル(以下、「FCDモデル」)は、確認対象取引に関連して各関連者が負担する費用を収集、識別、整理および分析を行います。次にプロフォーマ利益(損失)の分割を計算します。APMAは、プロフォーマ利益分割の結果と、納税者のAPA申し出で提案されている移転価格算定方法で導き出された結果を比較します。APMAは納税者に対し、FCDモデルの使用は限定的な状況で、診断目的のためにのみ行い、その適用は残余利益分割法が確認対象取引について必ずしも経済協力開発機構(OECD)ガイドラインにおける「最も適切な方法」であることを意味しないということを保証しています。

## 背景

APAプログラムは、伝統的な審査手続きに代わるものとして、実際のまたは潜在的な移転価格係争を原則に基づき協調的な方法で解決するように設計された自主的なプロセスを提供しています。Revenue Procedure (歳入手続き) 2015-41では、支払われたまたは受け取った対価が独立企業原則に基づくものか否かにおいて、APMAの分析を容易にするため、重要な財務情報をAPAの申し出に含めることを要件としています。この要件は次のとおりです。(i) 提案されたAPA年度における対象取引の推定ドル価値。(ii) 確認対象となる(取引ごとの)算定方法の要約。提案された四分位レンジ、比較対象企業の損益計算書および貸借対照表を含む。(iii) 確認対象取引に対し提案された移転価格算定方法の実証。(iv) APA財務モデル(損益計算書および貸借対照表)の検証対象企業等に対する適用。

FCDモデルは、歳入手続き2015-41の要件ではないため、納税者が申し出に含める必要があるものではなく、IRSが納税者に作成を求められることができる申請後の要件となります。

## 詳細な分析 - FCDモデルの内容

FCDモデルには、設定タブ、ベンチマークタブ、機能コストタブ、および財務タブの4セットのタブがあります。最初の2つのタブは納税者にとって大きな追加作業が発生するものではありませんが、コストおよび財務のタブでは納税者は必要な情報を提供するためにかなりの時間とリソースを費やす必要があります。

設定タブには、納税者の数および関連する機能、APAの開始日と終了日、並びにモデルを適切に適用するために関連する過去のコストの年数などの情報を入力する開始タブがあります。

ベンチマークタブには、確認対象企業およびそれらが果たすルーティン機能、並びにこれらの機能のそれぞれに対して提案されるリターンが記載されています。この情報は、APA申出の一部としてAPMAチームにすでに提出されているはずです。

機能コストタブでは、納税者は、当事者ごとおよび機能ごとに「機能ワークシート」と呼ばれる1つのタブを記入し(当事者1機能1、当事者1機能2、当事者2機能1など)、すべての関連する費用(後で説明するようにルーティン費用と寄与)を収集する必要があります。

各機能ワークシートには、コストセンターおよび関連する売上原価(COGS)または販管費(SGNA)の記載が必要です。COGSとSGNAはさらに「ベンチマーク」(ルーティン費用を構成するという前提の下で)または「ベンチマークなし」(非ルーティン)として分類されます。非ベンチマーク費用については、納税者はリードタイム(一般的に懐妊期間と呼ばれる)および耐用年数を記入する必要があります<sup>2</sup>。ベンチマークの対象となる費用は、比較可能企業においても(当該機能逐行上)発生する費用として、ルーティンリターンが算出されます。残りの費用は資産計上および償却され、資産計上された拠出として累積されます。その後、これらの資本拠出は、残余利益分割モデルの利益分割ファクターとして使用することができます。

財務タブでは、納税者は、機能および当事者ごとに1つの財務データタブ、並びに、確認対象法人の合計財務情報を最後の1つのタブに入力する必要があります。納税者は、各機能に収益、費用、貸借対照表項目を配賦することによって、各機能の財務諸表を作成する必要があります。この情報は必ずしも容易に入手できるわけではないため、納税者はアドバイザーと協働して、FCDモデルのデータ要請に従うことの複雑さ(時には不可能であること)を説明する必要があるかもしれません。

## 今後の影響

APMAは、インバウンドとアウトバウンドの両方のケースについて改訂OECD移転価格ガイドラインと一致する方法でFCDモデルを使用する予定であると述べており、重要な機能や管理などの概念を強調しています。しかし、実質的な契約上の取決め(リスクの配分を含む)、およびリスクのある投資に対する適切なリターンなど、内国歳入法第482条の規定にすでに埋め込まれている概念および原則とどう関連するのかは不明確です。

FCDモデルアプローチは、リスクが機能から分離される移転価格ポリシーへのさらなる圧力の一例です。納税者の確認対象取引がルーティン機能およびリスクを伴う場合、IRSは納税者にこのモデルの作成を要請し、RPSMまたは他の方法において納税者が提案した算定方法よりも独立企業間価格の結果を算出するにあたりより適切かどうかを確認します。納税者側では、より多くのデューデリジェンスを行う必要があります。このことには、すぐには入手可能とは限らない合算利益の検証も含まれています。FCDモデルの結果は、納税者が提案する方法の結果と実質的に一致する可能性があります。その判断を下すには分析を行う必要があります。

## 巻末注

- 機能コスト診断モデル文書、事前確認・相互協議プログラム、1頁。
- 劣化を分析に取り入れることができるかどうかについての示唆はありません。

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

### EY米国

古屋 宏晃                      パートナー                      hiroaki.furuya@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。

- <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
  - 「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ございます。



@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。

© 2019 Ernst & Young Tax Co.  
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20190320

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)