

OECD「Discussion draft on Action 12 (Mandatory Discloser Rules) of the BEPS Action Plan (BEPS 行動 12 (義務的情報開示ルールに係る公開討議草案))」に対するコメント

2015年3月31日、経済協力開発機構（OECD）は標記討議草案を公表し、意見募集を開始した。本討議草案は、BEPS（Base Erosion and Profit Sifting:税源浸食と利益移転）行動計画12で要請されているものである。同草案は、タックス・プランニングに関する税務当局への報告義務制度に関する勧告を策定することを目的とし、①国々の事情に応じた制度設計が可能となるよう柔軟性を有した報告制度の在り方、②国際的税務スキームに係る報告義務制度における留意点を提案している。

経理委員会では、同草案の目的を支持する一方、草案では曖昧となっている「租税回避」等の定義の明確化を求めると共に、他の Action Plan を具体的に実行していくことで相当程度、濫用的プランニングを防止できるため、情報開示はその効果等を見定めた上で、段階的かつ限定的に実施していくこと、また、各国当局に対し、入手情報の税務執行上の取扱い指針を提示し、濫用的税務執行を牽制すること、提出した情報の機密保持等に関するコミットを求めることを総論とし、各論点に関する意見を取り纏め、2015年4月30日、OECD宛提出した。

総 発 第 31 号
2015 年 4 月 30 日

Mr. Achim Pross,

Head of International Co-operation and Tax Administration Division
Organisation for Economic Cooperation and Development

一般社団法人 日本貿易会
経理委員会

BEPS 行動 12「義務的情報開示ルールに係る公開討議草案」に関するコメント

本レターは 2015 年 3 月 31 日付でリリースされた “Discussion draft on Mandatory Disclosure Rules” に対する一般社団法人日本貿易会（※）としてのコメントを貴会宛提出させていただくものである。

（※）一般社団法人日本貿易会は、日本の貿易商社及び貿易団体を中心とする貿易業界団体であり、その中で経理委員会は、各種税制に対する意見発信を、主な活動内容の一つとしている（末尾に当会経理委員会の参加会社を記載）。

1. 全体的なコメント

- ✓ 従来型の税務調査では、納税者と税務当局の間に「情報の非対称性」が発生し、濫用的租税回避への十分な対応が困難である状況は理解でき、公平な競争条件確保の観点からも、義務的情報開示のルールを導入の方向性については基本的に賛同する。
- ✓ 一方、当該情報収集の目的として多国籍企業の全体像の把握及び、その中に存在するかもしれない濫用的プランニングの事前事後的防止を謳っているが、関連情報を入手出来たとしても否認対象となり得る濫用的租税回避として判断することは、「濫用的」「租税回避」等の定義が曖昧な状況下では困難であるため、明確化がまず必要である。
- ✓ 他の Action Plan を具体的に実行していくことで相当程度、濫用的プランニングを防止できることに加え、特に多国籍企業の全体像を把握するという観点では Action Plan13 にある、Master File 及び CbCR の提出で充足できるため、納税者側のコンプライアンスコスト等に鑑み、情報開示はその効果等を見定めた上で、段階的かつ限定的に実施していくことが望ましい。
- ✓ 具体的には Action Plan13 の効果を Review する 2020 年までは既に多くの国で導入されている、Ruling regimes、Survey and Questionnaires、Co-Operative compliance programs を統一的に導入することに特化し、AP13 及び他の Action Plan の濫用的プランニングへの防止効果を総合的に検証した結果、更なる取組みが必要と判断された場合に、初めて、未導入国が多い義務的情報開示も透明性の観点から検討項目の一つとすることが現実的と思われる。
- ✓ 各国当局に対し、情報収集した取引が必ずしも濫用的プランニングを意味している訳ではないことを確認することは当然であるが、入手情報の税務執行上の取扱い指針を提示し、濫用的税務執行を牽制することが肝要である。
- ✓ また、第三者に開示情報が漏洩しないよう情報の取扱い方針の策定、機密保持に関する環境整備の構築等につき、課税当局がコミットする必要がある。

2. 個別コメント

Chapter III. 義務的情報開示ルールのオプション

A. 誰が報告するか (Who has to report)

パラグラフ 62

- ✓ 上述の通り、このタイミングでの義務的情報開示の一律的導入には賛成しないが、敢えて選択するならば、納税者のコンプライアンスに係る労務負担の軽減を目的にプロモーターからの開示を原則としたオプション B が望ましい。
- ✓ プロモーターによる開示内容は、既に納税者が報告・開示済みの内容と重複しないように納税者に対して事前に通知されるべきである。

- ✓ 報告対象者や報告対象取引の範囲等の定義が不明確であることから、納税者の予見可能性確保と、納税者及び税務当局双方にとっての過度な事務負担の排除のために、より明確化すべきである。
- ✓ 濫用的租税回避を実施しない企業がプロモーターを起用するのはビジネス上、複雑なスキームとならざるを得ない場合において、想定しない二重課税の発生リスク、又は意図しない租税回避の認定リスクの存在有無の確認等、適切な税務リスク管理を目的とした場合である。従い、自社でのアグレッシブなスキーム開発は考え難いが、過去にプロモーターを起用した類似取引の場合は再起用の可能性が低い為、当該取引が報告すべき取引に含まれるのであれば自社でスキームを開発したと見做される可能性がある。但し、これは適切な税務リスク管理を目的としているため本来開示となるべき取引ではない。

パラグラフ 76

- ✓ プロモーターが海外に所在する場合や、専門家特権を主張する場合に、開示義務が納税者に転嫁されるとされているが、全ての報告義務を納税者に転嫁するのではなく、納税者の負担に鑑み、開示内容を限定すべきである。

B. 何を報告するか (What has to be reported)

パラグラフ 83-86

- ✓ 報告すべき取引は tax benefit の享受が主目的である場合に限定すべきなので、本来的には multi-step 又は閾値アプローチ(オプション B)が望ましいが、特にプロモーターが開示する場合、当該判断は困難である。また、multi-step アプローチにおいて提案されている threshold の例である main benefit test が具体的にどのようなテストであるのか不明確である。従い、コンプライアンスコスト等を考慮すれば、現実的には single-step アプローチ(オプション A)とならざるを得ない。

パラグラフ 89

- ✓ デミニマス filter における基準額の決定にあたり、tax advantage の額では各社の税務ポジションにより apple to apple の比較にならないことも想定されることから、原則として取引によって生じる課税所得影響額とすることが望ましい。

C. 報告基準 (Hallmarks)

パラグラフ 115

- ✓ 予見可能性を高める上では客観的ホールマーク(オプション B)が望ましい。但し、日本企業がプロモーターに守秘義務を課しているのは tax benefit 目的ではなく、ビジネス上の守秘性に拠る点を各国当局は十分に理解する必要がある。守秘義務を課している取引が開示対象となれば tax benefit を目的とした守秘性は既に

存在しない。

- ✓ オプションA(主観的ホールマーク)は取引選定の安定性が欠如するため好ましくない。尚、後述の報告のタイミングも考慮すると、スキーム実行に限った取引の開示が望ましい。
- ✓ 特定ホールマークの設計や選択については、各国の租税政策等を考慮して各国に委ねられるべきと勧告されているが、各国における法制化に当たっては納税者の予見可能性を確保すべく、法令にてホールマーク項目を限定列挙する形を採るべきと考える。

D. いつ報告するか (When information is reported)

パラグラフ 140

- ✓ プロモーターが開示する前提に立てば、スキーム利用可能性の定義は不明確であり、結果的に実行されないスキームの開示は過度な事務負担を強いるだけである。一方、スキーム実行にリンクさせた開示義務は、プロモーターによるスキーム実行の把握方法について検討が必要であり、オプションA・B共に課題が残る。

E. プロモーター又はユーザーに課されるその他業務 (What other obligations should be placed on the promoters or users)

パラグラフ 162

- ✓ プロモーターによる顧客リストの提示によって取引利用者が特定されれば十分と考えられるため顧客リストのみを提供するオプションBが望ましい。

F. コンプライアンス/ノンコンプライアンスの結果 (Consequences of compliance and non-compliance)

パラグラフ 174-200

- ✓ 開示義務者と税務当局間の主観的判断の相違によって、開示の要否に対する見解が異なる場合、一方的にペナルティを課すのではなく、事前に協議を行う機会を設ける必要がある。

Chapter IV. 国際税務スキーム

B. 国際税務スキームの開示制度設計に係る代替アプローチの推薦 (Recommendation on an alternative approach to the design of a disclosure regime for international tax schemes)

パラグラフ 241-243

- ✓ 常に cross-border の両側から material tax consequence を検証しているわけでは

ないので、納税者及びプロモーター側での捕捉が困難な場合が多分に発生するので、対応に限界がある。

- ✓ material economic consequence、material impact の具体的な定義(性質や金額等の詳細)や、取引に関与(involve)しているとみなされる場合の具体的な事例が明示されるべきである。

パラグラフ 255

- ✓ 開示義務者が十分な情報を有しない場合には、過大な負担が発生しないように、その情報のみを開示するだけで足るものとするべきである。情報所有者の特定や、当該者への情報の要求は税務当局間で実施されるべきである。

Question 21

- ✓ 勧告全体を通して、税務当局にとっての有用な制度として義務的情報開示ルールを位置づけている。一方で義務的情報開示を実効性あるものとするため、本ルールを適切に遵守した納税者の保護についても制度設計において考慮する必要があると考える。具体的には、事前情報開示を行った案件に関しては、各国税務調査において更正の指摘を受けた場合であっても仮装・隠蔽を意図せず、情報開示義務を遵守していたことから、ペナルティの対象としないこととする、といった法整備が各国に勧告されることが望まれる。

以 上

一般社団法人日本貿易会

〒105-6106

東京都港区浜松町 2-4-1

世界貿易センタービル 6階

URL <http://www.jftc.or.jp/>

経理委員会委員会社

CBC 株式会社

蝶理株式会社

阪和興業株式会社

株式会社日立ハイテクノロジーズ

稲畑産業株式会社

伊藤忠商事株式会社

岩谷産業株式会社

JFE 商事株式会社

兼松株式会社

興和株式会社

丸紅株式会社

三菱商事株式会社

三井物産株式会社

長瀬産業株式会社

日鉄住金物産株式会社

野村貿易株式会社

神栄株式会社

双日株式会社

住友商事株式会社

豊田通商株式会社

ユアサ商事株式会社

Mr. Achim Pross,

Head of International Co-operation and Tax Administration Division

Organisation for Economic Cooperation and Development

Accounting & Tax Committee
Japan Foreign Trade Council, Inc.

**Comments on the Discussion Draft on
Action 12 (Mandatory Disclosure Rules) of the BEPS Action Plan**

The following are the comments of the Accounting & Tax Committee of the Japan Foreign Trade Council, Inc. (JFTC) in response to the invitation to public comments by the OECD regarding the “BEPS Action 12: Discussion Draft on Mandatory Disclosure Rules” released on March 31, 2015.

The JFTC is a trade-industry association with Japanese trading companies and trading organizations as its core members. One of the main activities of JFTCs Accounting & Tax Committee is to submit specific policy proposals and requests concerning tax matters. Member companies of the JFTC Accounting & Tax Committee are listed at the end of this document.

General Comments

1. We understand that in the previous tax investigation, tax authorities have been facing a lack of comprehensive and relevant information on potentially aggressive or abusive tax planning strategies, leading to a difficulty when acting against the abusive tax avoidance, and we basically agree on the direction to introduce the mandatory information disclosure rules which would have highly deterrent effect and ensure fair international competition.
2. On the other hand, as the purpose of collecting the information, it is expressed to grasp the big picture of MNEs and deter the potential abusive tax avoidance before and after it occurs, but it will be difficult to judge as an abusive tax avoidance which should be disallowed with the vague definition regarding the “abusive” and “tax avoidance” etc. even if tax authorities could obtain the related information. Thus, a clarification of the definition should be prioritized.

3. Abusive tax planning can be deterred in a significant extent by concretely executing the other Action Plans and specifically, in terms of grasping the big picture of MNEs, submission of Master File and CbCR in Action Plan 13 would be sufficient enough. Therefore, considering the compliance cost of the tax payers, introduction of mandatory disclosure should be conducted step by step and limitedly after making sure of the effect of those other Action Plans.
4. To be specific, until 2020 in which the effect of Action Plan 13 will be reviewed, it would be realistic to specialize in uniformly introducing Ruling regimes, Survey and Questionnaires and Co-Operative compliance programs which had already been introduced by many countries. Afterward, only if the further action is necessary as a result of verifying the deterrence effect of Action Plan 13 and other Action Plans against abusive planning, the mandatory disclosure that has not been introduced by many countries may be first discussed in a view of transparency.
5. It is important to confirm to tax authorities regarding the fact that the transactions, whose information is collected, do not necessarily mean the abusive planning. But it is also essential to propose the guidance of treating the collected information in the tax execution and check the abusive taxation.
6. Also, tax authorities should commit to lay down information management policies to prevent the divulging of information and to facilitate the environment for maintaining confidentiality.

Specific Comments

Chapter III.(Options for a model mandatory disclosure rule)

A. Who has to report

Paragraph 62

- As mentioned above, we do not support the all-at-once introduction of mandatory disclosure regime at this moment, but if we are to choose, Option B that the principal of disclosure from the promoter would be desirable for the purpose of reducing compliance-related work burden for taxpayers.

- The content of the disclosure by the promoters should be informed to the taxpayers in advance in order to avoid the repeated reporting.
- Who to report and which transactions to be reported are still unclear, so it should be more clearly defined in order to ensure the taxpayers' predictability and to reduce excessive administrative burden for both taxpayers and tax authorities.
- The companies, who do not conduct the abusive tax avoidance, generally appoint the promoters only in cases where a complicated scheme is inevitable from business perspective, and the appropriate tax risk management is the main purpose, for example, consultants are appointed to review an unexpected risk of double taxation or a risk of being unintentionally regarded as tax avoidance in respect of a particular transaction. Therefore, it is very unlikely for such companies to formulate an aggressive scheme by themselves. In this regard, since companies do not usually consult once again with a promoter who has been appointed to review tax implications of their similar transactions in the past, there is a possibility for such companies to be obliged to disclose by themselves instead of promoters. However, as mentioned above, since its purpose is appropriate tax risk management, this should not be treated as a reportable transaction.

Paragraph 76

- Discussion Draft suggests that the taxpayers should report the transactions in case the promoters are located in offshore or they insist their legal professional privilege, but it is not appropriate to shift all the obligations onto the taxpayers. Hence, it should be recommended that the content of the disclosure should be limited in view of the burden of the taxpayers.

B. What has to be reported

Paragraph 83-86

- Since the transactions that have to be reported should be limited to those whose main purpose is to enjoy tax benefit, multi-step or threshold approach (Option B) would be originally desirable. However, it is difficult to determine what has to be reported, especially when the promoter discloses the information. In addition, it is unclear how the "main benefit test" which is suggested as the threshold in multi-step approach works. Therefore, when the compliance cost is considered, a single-step approach (option A) would be a

realistic choice.

Paragraph 89

- We suggest that the amount of taxable income deriving from transactions should be used as monetary amount for De-minimis filter, since the amount of tax advantage cannot simply be compared on an apples-to-apples basis due to differences in the tax position of each taxpayer.

C. Hallmarks

Paragraph 115

- In terms of improving the predictability, objective hallmarks (option B) would be desirable. In this regard, tax authorities of each country should understand that a duty of confidentiality imposed by Japanese companies to their promoters is not for the purpose of tax benefit, but rather for the confidentiality for their own business purpose. Therefore, it should be ensured that the transaction imposing a duty of confidentiality by taxpayers on promoters is not within the scope of mandatory disclosure.
- Under the subjective hallmarks (option A), since the taxpayers cannot easily determine whether or not the transaction has to be reportable, it is not desirable. Considering the timing of report, it is desirable that the disclosure of transactions is made only when the scheme is executed.
- Regarding setting specific hallmarks, it is recommended that each country shall define them by considering each tax policy. However, specific hallmarks shall be foreseeable for taxpayers, therefore domestic tax law should list the item of specific hallmarks restrictively.

D. When information is reported

Paragraph 140

- Where the promoter has the obligation to disclose, linking the timeframe for disclosure to the availability of the scheme may prove problematic considering the subjectivity that may be involved in the promoter's decision to claim whether a scheme is "made available for implementation" and ready to be promoted. Taking the mere fact that a scheme is being promoted or sold as the trigger event for disclosure may result in an excessive compliance burden, when in fact there is no guarantee that such a scheme will be implemented by

taxpayers. On the other hand, as far as the timeframe linked to implementation of scheme is concerned, it would need to be considered as to how the promoters can capture the implementation of the scheme by taxpayers. Therefore, there would be issues to be considered in both option A and B.

E. What other obligations should be placed on the promoters or users

Paragraph 162

- Option B under which only clients list is submitted would be desirable because providing the clients list is sufficient for identifying scheme user.

F. Consequences of compliance and non-compliance

Paragraph 174-200

- In case there are differences between the subjective judgment of taxpayers or promoters and authorities, opportunity to be heard prior to imposing penalties should be granted.

Chapter IV.(International tax schemes)

B. Recommendation on an alternative approach to the design of a disclosure regime for international tax schemes

Paragraph 241-243

- Since taxpayers and promoters do not verify the material tax consequence in both aspects of cross-border, the cases that are difficult to be captured by taxpayers and promoters are likely to occur. Therefore, there is a limitation when actually taking an action.
- The specific definition of “material economic consequence” and “material impact” and examples of “involve” should be clearly mentioned.

Paragraph 255

- In order to reduce excessive administrative burden for taxpayers, the disclosure requirements should be deemed satisfied once the taxpayers disclose all information they have in hand. Identification of the persons who are believed to hold the missing information or requesting information thereto should be handled between tax authorities.

Question 21

- OECD places mandatory disclosure rules as the useful scheme for tax authorities in the public discussion draft. However, to make the regime more effective, protection for taxpayers who are properly in compliance for the regime shall be taken into consideration for taxpayers who properly observe this disclosure rules. For instance, it would be desirable that the development of laws for waving penalty is recommended to each country, where under the laws, the taxpayer is exempt from any penalties even if the reported transaction is subject to correction in tax assessment, considering the fact that transaction has been reported properly by the taxpayer or the promoter without any intention to disguise or conceal in accordance with advance disclosure rules.

Japan Foreign Trade Council, Inc.

World Trade Center Bldg. 6th Floor,
4-1, Hamamatsu-cho 2-chome,
Minato-ku, Tokyo 105-6106, Japan
URL. <http://www.jftc.or.jp/>

Members of the Accounting & Tax Committee of JFTC

CBC Co., Ltd.
Chori Co., Ltd.
Hanwa Co., Ltd.
Hitachi High-Technologies Corporation
Inabata & Co., Ltd.
ITOCHU Corporation
Iwatani Corporation
JFE Shoji Trade Corporation
Kanematsu Corporation
Kowa Company, Ltd.
Marubeni Corporation
Mitsubishi Corporation
Mitsui & Co., Ltd.
Nagase & Co., Ltd.
Nippon Steel & Sumikin Bussan Corporation
Nomura Trading Co., Ltd.
Shinyei Kaisha
Sojitz Corporation
Sumitomo Corporation
Toyota Tsusho Corporation
Yuasa Trading Co., Ltd.