

OECD「Public consultation document : Review of Country-by-Country Reporting (BEPS Action 13)」
パブリックコンサルテーション文書に対するコメント

2020年2月6日、経済協力開発機構（OECD）は標記文書を公表し、意見募集を開始した。BEPS 行動 13 最終報告書では2020年末までに国別報告書（CbCR）のミニマムスタンダードのレビューを行うこととされており、本パブリックコンサルテーション文書ではCbCRの実施・運用、内容、範囲等の各種論点について意見募集が行われた。

経理委員会は国別報告書に係る本パブリックコンサルテーション文書に記された各論点に関する意見を取りまとめ、2020年3月6日、OECD宛提出した。

政一発 第119号
2020年3月6日

Organization for Economic Cooperation and Development

一般社団法人 日本貿易会
経理委員会

**OECD「Public consultation document :
Review of Country-by-Country Reporting (BEPS Action 13)」に対するコメント**

本レターはOECD「**Review of Country-by-Country Reporting (BEPS Action 13)**」パブリックコンサルテーション文書に対する、一般社団法人日本貿易会（※）としての意見を提出させて頂くものである。

※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、そのなかで経理委員会は、各種税制に関する意見発信を、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）。

【I. 総論】

- 国別報告書は、税務当局がMNEグループの収益・資産・納税額等の国別の配分状況といったハイレベルな移転価格リスク評価を行うことを目的として導入されたものであり、現状の様式は当該主旨に則って定められたものである。当局に対して適切な情報を開示することで、効率的な徴税実務の執行に繋げ、且つ、的確な課税判断に寄与するとの期待もあり、国別報告書には一定の効果があるものと考えられる。
- 一方、目的適合性や企業側の事務負担を考慮して、導入時に見送られた報告様式や項目について、今回改めてその必要性が議論されているが、現状の様式で税務当局側のリスク評価にどの程度重大な問題・支障が生じているかが不透明である。
- 提供企業では、本情報報告のためにシステムや情報収集パッケージを構築し、各構成事業体へも報告要領を説明するなど、約3年が経過しそのプロセスがようやく定着しつつある。斯様な状況下での報告様式・項目の変更は、多大な事務負担増加に加えて追加の費用支出が生

じる。本文書で提案されている各項目につき、現状のままでどの程度支障があるのか、企業側に追加の事務負担を課してまで変更すべきものなのかを明らかにした上で、必要最低限の変更として頂きたい。

- 又、個別課題に対応すべく修正を検討する場合でも、徒に企業側のコンプライアンス負担を高めることの無いよう、追加情報については財務報告の基となっている数値の範囲に止めること、並びに、度重なるシステム改修が必要とならないよう、ある程度纏まった形での修正とすることが望まれる。
- 他方、国別報告は税務当局による MNE グループのハイレベルな移転価格リスクの評価を目的としていることから、個別の事業体や取引に関する情報提供には将来的にも反対する。国別報告の情報は国際的な会計基準をベースとした財務報告の基礎情報を使用しており、各国の税法上の所得計算とは大きく異なるほか、会計基準等の情報の前提も MNE グループによって異なる。このような情報が個別の事業体や取引の移転価格分析に直接的に使用されることは不適切な課税執行につながる懸念があるため、個別の事業体や取引に関する情報は国別報告に含まれるべきではない。
- 尚、租税条約がなく当局間の情報交換が出来ない場合、現地税制上、現地所在の代理親会社が国別報告を提出する事が求められるケースがある。本来であれば、国別報告は国別報告用情報交換協定等に基づき、最終親会社当局から現地当局に情報共有されるべきところ、協定に未署名である、若しくは情報交換体制に不備のある国がある事が発端でこのような問題が生じている。これは情報交換協定等に基づき各国税務当局間で国別報告が交換されるべきという BEPS 行動計画 13 の精神に反しており、このような所謂「子会社方式」が生じない様、国別報告の変更を行う前に、当該国支援に向けた国際協調体制を整える等の改善を図ることも要望する。

【II. 各論】

1 BEPS 行動 13 ミニマムスタンダードの実施

- ベトナム等一部の国・地域においては条約ルートによる国別報告書交換の体制が整っておらず、子会社ルートでの提出を強いられている。提出に係る納税者の事務手間や情報の秘匿性の観点から、OECD にはかかる国・地域の税務当局に対する体制整備の勧告を徹底頂きたい。
- 会計データとはデータ収集範囲が異なることから、会計データからは収集できない項目を別途、構成事業体から収集・集計する必要がある他、前年度との比較や会計データとの整合性の確認に多大な時間を費やしており、企業によっては、構成事業体からの情報収集開始から最終的な当局宛報告までに約半年を要している状況である。見直しの議論に際しては、報告会社に於いて当該作業に多大な事務負担が生じている事をご理解頂いた上で、必要最小限の変更となるように配慮頂きたい。

2 適切かつ効果的な CbCR の利用

- 当局から個別の問い合わせを受けるケースは僅少であり、各国で国別報告を通じて収集した情

報がどのように利用されているかが不透明なため、活用状況を明らかにして頂くと共に、国際合意に基づく国別報告書の適切な利用の徹底を図って頂きたい。

3 BEPS 行動 13 最終報告書のその他の要素

- マスターファイルに於いて、OECD モデル以上の内容提供が求められる国は、インドネシア、インド、ベトナム、中国等である。例えば、25%以上出資の在インドネシア構成会社のマネジメントリストや二国間 APA に関する情報、構成会社の所在都市名などが追加的に求められている。追加情報の提供はその有用性に比し事務負担が高い他、各国当局が異なる構成項目の情報を異なる提出スケジュールで求めることにより、追加情報の要否確認にも労力を要するため極めて非効率である。追加情報の中にはハイレベルな移転価格リスクの把握という本来の目的から乖離した項目も見られる。
- また、国によっては、現地語への翻訳を求められるケースもあり、正確性と迅速性の担保といった観点で、企業側の大きな負担となっている。マスターファイルについても Peer review の対象とし、OECD のガイドラインから逸脱しない仕組みとすることが望ましい。加えて、国別報告書と同様に、最終親会社はその所在国当局に提出することで各国当局間に共有される方法も検討されるべきと考える。
- ローカルファイルについても、例えばメキシコでは国外関連者の課税所得や税額の開示が求められるなど、国別報告書の粒度を超える独自の開示ルールを設定しているケースがあることから、OECD で一定の監視を行うことが望ましい。

4 一以上の PE を有する単体の企業は、CbCR の目的上「グループ」に該当するか

- 特段コメント無し。

5 共通の支配下にある複数のグループで、それらの収入合計が CbCR の閾値を超えるものについて、それぞれ CbCR が提出されるべきか

- 特段コメント無し。

6 連結総収入金額の閾値は引き下げられるべきか

- 特段コメント無し。

7 非ユーロの連結総収入金額の閾値の定期的な見直しの義務付け (required) 又は許容 (permitted) をすべきか

- 閾値水準にある会社の場合、毎年、報告要否を検討する必要があるのは実務上弊害があるため、閾値の改定は5年毎等、加えて事業年度の開始時点で報告要否を認識できるような制度としていただきたい。

8 閾値は、複数年の連結総収入金額を考慮すべきか

- 一過性の利益（株式売却や持分法投資先からの配当等）により閾値を超える可能性を考慮すると、総収入の計算上考慮される必要があるが、閾値の計算を複数年度の平均で行うべきか、若しくは一過性の利益を除外するかは議論の余地がある。報告の要否に連続性が無くなることが実務上の最大の懸念であることに鑑みると、複数年度の平均により判断したほうが、単年度の判定に比して影響は少なくなるものと考えられる。

9 特別利益を連結総収入金額に含めるべきか

- 各社の採用する会計基準によっては、特別利益の表示がない基準もあることから、異なる会計基準間の整合を取るためにも、特別利益を連結総収入金額に含める案が良いと考える。

10 投資活動からの収益を連結総収入金額に含めるべきか

- 投資活動を主たる事業として行う法人もあるため、異なる事業を行う法人間の整合を取るためにも、投資活動からの収益を連結総収入金額に含める案が良いと考える。

11 MNE グループが適用免除となる MNE グループに該当するか否かを決定するにあたって、直前事業年後が 12 ヶ月以外の場合に、連結総収入金額の閾値（又は、代替的に、直前事業年度の連結総収入金額）は調整されるべきか

- 特段コメント無し。

12 国別ではなく事業体別に様式 1 の情報を記載すべきか

- 国別報告書はハイレベルな移転価格リスクの評価を目的とするものであり、事業体の情報を含めることによる追加的な利点は限定的と考える。むしろ、個社の数値に焦点が当たることで、本来の目的であるハイレベルな評価から逸脱した運用になるという、マイナス面の可能性を懸念する。
- 情報を追加するとなると、企業側では、既に構築済みのシステムや集計ロジックの改修が必要となり、コスト面での負荷が生じる。国別報告書の情報は、網羅的な機能分析及び比較可能性分析に基づいた個別の取引価格の詳細な移転価格分析に代えて使用されるべきではなく、各国当局はそれら情報が必要な場合は構成事業体のローカルファイルを通じて情報収集可能であると考える。

13 様式 1 には、合計額ではなく連結額（関係者間取引を相殺した金額）を使用すべきか

- 国別報告書は、ハイレベルな移転価格リスクの評価を目的とするものであり、連結取引額による報告はその有用性に比し導入負荷が極めて高く、斯様な変更には賛同できない。
- 国・地域毎に連結ベースにする作業は、会計報告でも求められていない。これを実現させる為には多大な追加的コンプライアンスコストを要することから、必要性や活用目的が明確にならない限り、斯様な変更には賛同できない。
- 関連者間の取引を国内外に区分するためには、既に構築済のシステムや集計ロジックの改修が

必要となる。特に、関連者の国外 PE との取引を把握することは実務運用上極めてハードルが高く、構成会社各社において取引データの管理を細分化する必要が生じる。また、既存のデータとの整合を取ることができず、相殺消去後の金額の妥当性確認は困難と考える。

14 様式 1 に欄を追加すべきか

- 使用料所得や役務提供所得は、連結決算システムや国別報告書集計システムだけではなく、構成会社各社のシステムにおいても明細勘定として把握していないケースが多く、システム改修の負荷が極めて高い。又、仮に導入した場合は、グループ内で所得と費用との整合性を確認するための負荷も想定されることから、コンプライアンスコストの更なる増加が懸念される。
- 研究開発費用と繰延税金の項目を追加することで、当局による MNE グループの構造理解は深まると思われる。一方で、研究開発費用については、個別の会計勘定として把握していないケースもあることから、追加の報告項目とする場合は、システム改修等が必要となる。繰延税金については、開示した場合でも、評価性引当金の変動による繰延税金の変動が実効税率の適切な分析を困難にするケースも想定される。
- 項目の追加は、実装済のシステム改修やロジック再構築、追加的な確認作業等を伴うものであり、ハイレベルな移転価格リスクの評価という国別報告書の導入目的に鑑みると、その有用性に比し導入負荷が極めて高い。費用対効果の観点からも、国別報告書導入から間もない現時点で項目を追加することは時期尚早と考える。
- 仮に項目を追加する場合であっても、システム改修等の準備期間を確保するために、適用開始時期を遅らせるような配慮を頂きたい。

15 課税上どの国の居住者でもない構成事業体の CbCR 目的上の分離方法と、様式 1 での報告方法について、変更が行われるべきか

- 収入・資産・税額等の国別配分状況のハイレベルな移転価格リスクの把握という国別報告書の本来の目的、及びデータ作成実務上の負荷に鑑みると、「課税上どの国の居住者でもない」構成事業体は、様式 1 上、その所得がパススルーされる株主・パートナーの居住地国に含めて報告されるのが適切と考える。
- 「課税上どの国の居住者でもない」構成事業体を分類する方法につき、本文書に例示された分類が追加された場合、判定のための新たな実務上の負担が生じる。特に、アプローチ 3 において、「課税上どの国の居住者でもない」構成事業体につき、CFC 税制等の適用により他国で課税されているものを分類する必要が生じる場合は、最終親会社所在国の CFC 税制に加え、各国の CFC 税制（及びそれに同等する規定を含む）の適用状況を把握しなければならないことから、極めて実務上の負担が大きいと考えている。

16 XML スキーマへの入力が必要とされている情報（TNI 等）であって、CbCR 様式にふくまれていないものは、CbCR 様式に含まれるべきか

- XML スキーマはあくまで提出手段に過ぎないにも拘らず、スキーマの変更により、国別報告

書のテンプレートに含まれない追加情報が求められることは好ましくない。提出する情報が国際合意を経ずに秩序なく増加することを防ぐべく、提出が必要な情報は全て国別報告書のテンプレートに含め、国際合意に基づく統一が図られるべきである。

17 標準産業コードを様式2に追加すべきか

- 現在の表2における主要な事業活動の選択肢が少ないことから、適切な選択肢を選ぶ上で判断に迷う場面があったが、既存の選択肢の中から回答する判断基準を定め、漸く運用出来る様になった状況。かかる中、新たに標準産業コードを追加する場合は、同様に判断基準の周知等を行わねばならず、事務負担の増加が懸念される。
- 各国税務当局の実務運用で不具合が生じている等の状況が必ずしも明らかで無い中、ハイレベルなリスク分析という目的に鑑みると、現状の主要な事業活動区分を参照することで各構成事業体の業態は把握することが可能であるため、現段階で標準産業コード情報を追加する必然性に乏しいと考える。

18 様式3について、自由作文形式に加えて、一定の事実を示すためにチェックボックス形式の欄が追加されるべきか

- 標準化されたテキストを選択する形で、様式3の簡素化が進むことについては賛同する。一方、具体的なチェックボックス形式の欄については、2020年レビューの他の論点検討が終わり次第将来的に決定されるとあるが、例示された項目の中には、企業側で追加的な情報収集が必要になるものもあるため、安易に項目を追加して実務負荷の増加に繋がることが無いようにして頂きたい。
- 具体的には、例示1の使用した会計原則、例示2の情報ソース、例示6の還付金が含まれている勘定、例示7のマイナスの利益準備金の有無等の様に、ガイドラインに記載が求められている情報、且つ、明確にYes/Noで選ぶことが可能な質問に限定することが望ましい。

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 <https://www.jftc.or.jp/>

経理委員会委員会社

伊藤忠商事(株)
稲畑産業(株)

岩谷産業(株)
兼松(株)
興和(株)
CBC(株)
JFE 商事(株)
神栄(株)
住友商事(株)
双日(株)
蝶理(株)
豊田通商(株)
長瀬産業(株)
日鉄物産(株)
野村貿易(株)
阪和興業(株)
(株)日立ハイテク
(株)ホンダトレーディング
丸紅(株)
三井物産(株)
三菱商事(株)
ユアサ商事(株)