

◆ 一般的否認規定 (GAAR) の不確実性

➢ GAARに含まれるあいまいな表現

- 有意義な方法
- 実質的な目的
- 想定していない税制上の優位性
- 正当な商業的理由

⇒ これらは、主観的表現であり、GAARは、不確実性を生み出している。

37

◆ 一般的否認規定 (GAAR) に対する各パネリストの意見

➢ GAARの不確実性の影響

- GAARの適用は、主観的でありGAARの脅威が常に付きまとう

➢ GAARの不確実性と納税者の権利

- 不確実性のため、納税者は自身の行動が租税回避に該当するの判断できない
 - 裁判による制限的な適用
 - 適切な方法で納税を行うという納税者の権利を認める
- GAARの適用に対する制度を導入
 - GAARの適用権限を税務当局の幹部職員に限定
 - GAAR適用のための特別委員会の設置

38



議題2: 移転価格の将来

The Future of Transfer Pricing

39



パネルのメンバー

- 司会進行
 - Luis Eduardo Schoueri — Professor, University of São Paulo Law School, Brazil
- ゼネラルレポーター
 - Sergio André Rocha — Professor, Rio de Janeiro State University, Brazil
- パネルメンバー
 - Yariv Brauner — Professor, University of Florida, U.S.A
 - Richard Vann — Professor, University of Sydney, Australia
 - Isabel Verlinden — Partner, PwC, Belgium
 - Natalia Quiñones — Partner, Quiñones in Bogotá, Columbia
 - Mateus Calicchio Barbosa — Partner, Lacaz Martins, Pereira Neto, Gurevich & Schoueri Advogados, Brazil
 - Jefferson Vanderwolk — Head of the Tax Treaty, transfer Pricing, and Financial Transactions Division, OECD

40



目次

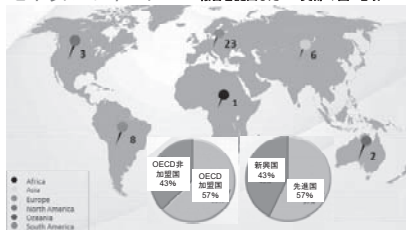
ゼネラル・レポート

- I. 最近の動向
- II. 現状の問題点
 1. 無形資産、事前確認、移転価格文書化
 2. 守秘義務と価値創造
- III. 将来に向けた代替手段及び展望

41



ゼネラル・レポート 報告を提出したIFA支部の国・地域



www.ifa2017.ifa.com.br | © IFA 2017

42

ゼネラル・レポート 各IFA支部からの「移転価格の将来」に係る報告のまとめ

- 独立企業原則は、他国籍企業のクロスボーダー取引に係る課税権配分の主要基準としての役割を継続・維持
- リスク・機能分析適用の結果として生じる“不確実性”に対する懸念は未解決
- 移転価格の捉え方が、実質主義 (substance-over-form) 重視の方向に向いているのは明らか
- 移転価格調査・訴訟、潜在的な二重課税ケースの増加、並びに紛争解決手段の必要性の増加
- 特定の事案における簡易的なアプローチの活用
- 新興国も含め、ほとんどの国・地域が移転価格に関する BEPS 行動計画の (一定程度までの) 導入を表明

43

I. 最近の動向 ~独立企業原則の欠点~

1. シナジレント (Synergy Rent)

- BEPS 報告書でも注目 = 多国籍企業 (MNE) の活動シナジーがもたらす便益
- 規模の経済、統合管理、重複の排除等
- グループ間に (貢献度等により) 配分すべきものか?

44

I. 最近の動向 ~独立企業原則の欠点~

2. 定式配分方式の代替

- 固定のファクターで利益を配分
- 長所 = 直接的な解決、疑似経済的な主張は不要、訴訟が容易、高い透明性、簡易かつ低コスト、手法は一つ、多国籍企業の事業活動にも対応可

45

I. 最近の動向 ~独立企業原則の欠点~

3. EUにおけるCCCTB導入の動き (1)

- 四半世紀に亘る導入検討の歴史を経て、2016年に新提案 ⇒ 2段階アプローチ
- CCTB (共通法人税課税標準): 課税標準の計算に係る標準ルール
- CCCTB (共通連結法人税課税標準): EU域内の各国・地域への定式配分ルール (有形資産、労働、売上を配分ファクターとし、無形資産は別の収益として定式配分)

46

I. 最近の動向 ~独立企業原則の欠点~

3. EUにおけるCCCTB導入の動き (2)

- (長所)
- 所得移転の7割を防止
 - コンプライアンス・コストを8%削減
- (問題点)
- 第三国との関連者間取引は依然として移転価格ルールの対象のまま
 - 全当事国が一つの定式に同意するか?
 - CCCTBは実際の価値創造とは無関係

47

I. 最近の動向 ~政策的課題~

情報の非対称性

- 納税者の保有情報 > 税務当局の保有情報
- “見えないもの (わからないもの) に課税はできない”
例) 我々は賃金に課税するのであって、利益創出能力に課税するのではない。
- 観察可能なプロキシのみ課税できる ⇒ 課税の歪み
- 移転価格はプロキシが全て (価値創造の真実ではない)
- もっと観察可能で (見つからない CUP、観察不能なリスクや不正操作可能なプロキシなどではなく)、頑丈な・安定した (“robust”) プロキシを選ぶ必要がある

48

I. 最近の動向 ～BEPSプロジェクト～

1. 何が変わったか

- OECD移転価格ガイドライン1章セクションD
 - 取引の正確な描写
- 契約条件よりも当事者の行動が優先
- 6段階のリスク評価
 - ① 経済的に重要なリスクの特定
 - ② 契約上のリスクの引受けの特定
 - ③ リスクに関する機能分析
 - ④ 契約上のリスク引受け者が、経済的に重要なリスクを管理し、負担する財務能力を有しているかの検証？ No→⑤、Yes→⑥
 - ⑤ リスクの配分
 - ⑥ リスク配分結果を考慮した取引価格設定

49

I. 最近の動向 ～BEPSプロジェクト～

2. 資産の法的所有の効果

- FAR分析では、資産及びリスクを考慮しながら機能に焦点を当てる
- 使用やリスク管理に関する重要な機能を果たしていない単なる法的所有は、リスク・フリー・リターン以上の便益を得るべきではない。
- 無形資産においては、一般的に、開発、改良、維持、保護、活用 (DEMPE機能) が重要な機能である。

50

I. 最近の動向 ～BEPSプロジェクト～

3. BEPSプロジェクトがもたらしているものは何か

- “価値の創造”との合致
 - 何が価値を創造するのか。その判断基準は何かが明確に示されていない。
- BEPS抑制のための広範な権限
 - 実質優先 (substance-over form) への移行
→ 新興国の専門家が取引の再構築や無形資産の評価を行うことの懸念
- 独立企業原則を維持する必要性
 - 算定方法に関する柔軟性
→ 利益分割法への関心の高まり、セーフ・ハーバーの導入

51

II. 現状の移転価格制度の問題点 ～無形資産～

- “b-c間”の欠如
 - Mitchell A. Kanelによる多国籍企業の追加的価値に関する指摘(2015年)

- “b-c”はシナジー (Synergy) による便益 (一括・共同購買、グループ間資金融通など)

52

II. 現状の移転価格制度の問題点 ～無形資産～

- “がっかりDEMPE” *Down in the DEMPE dumps*
 - 最善の解決策は何であれ、決してこれではない
- OECD移転価格ガイドライン、パラ6.56 (重要な機能の例示)
 - マーケティングプログラムの設計及び管理
 - 「濃然とした」研究過程における決定を含む創造的事業の優先順位の指示及び確立
 - 無形資産の開発プログラムに係る戦略的な決定のコントロール並びに予算の管理及びコントロール

53

II. 現状の移転価格制度の問題点 ～無形資産～

- 所得対応性基準
 - 比較対象企業の不存在への対応
 - 現行の法律との不整合
 - 効果のない適用
 - BEPS行動計画での再登場

54