

Tax Analysis

For more BEPS information,
please contact:

Transfer Pricing Shanghai

Eunice Kuo

Tel: +86 21 6141 1308

Email: eunicekuo@deloitte.com.cn

Hong Kong

Patrick Cheung

Tel: +852 2852 1095

Email: patcheung@deloitte.com.hk

International Tax

Beijing

Andrew Zhu

Tel: +86 10 8520 7508

Email: andzhu@deloitte.com.cn

Jennifer Zhang

Tel: +86 10 8520 7638

Email: jenzhang@deloitte.com.cn

Shanghai

Leonard Khaw

Tel: +86 21 6141 1498

Email: lkhaw@deloitte.com.cn

Hong Ye

Tel: +86 21 6141 1171

Email: hoye@deloitte.com.cn

Hong Kong

Anthony Lau

Tel: +852 2852 1082

Email: antlau@deloitte.com.hk

BEPS 行動計画 13: 国別報告書 に係る実施パッケージ

経済協力開発機構（OECD）は 2015 年 6 月 8 日に、G20/OECD の進める税源浸食と利益移転（Base Erosion and Profit Shifting：以下「BEPS」）プロジェクトの一環として、行動計画 13 の国別報告書（country-by-country report：以下「CbC レポート」）に係る実施パッケージを公表した。これは、OECD が以前に公表した 2 つの報告書、すなわち、(i) 税務当局に報告する国別情報の共通テンプレートを含む、三層構造の移転価格文書のグローバルスタンダードに関する合意（2014 年 9 月公表）、(ii) 導入時期、“大型”企業への適用および提出のメカニズムを含む、CbC レポートの実施に関する指針（2015 年 2 月公表）、を踏襲するものである。今回公表された実施パッケージでは、各国政府が新しい規則を採用する際に使用できるモデル法令と、CbC レポートの共有メカニズムを実行するための権限ある当局間の協定について概説している。

モデル法令

実施パッケージには、各国が国内法の下で国別報告制度を採用するためのモデル法令が含まれている。

定義： モデル法令にはいくつかの重要な定義が含まれる。

- **グループ：** 連結財務諸表の作成が必要であるか、“いずれかの企業の株式”が証券取引所で公開取引されている場合には連結財務諸表の作成が必要となる、所有関係もしくは支配関係を通じて形成される企業の集合体
- **除外される多国籍企業グループ：** 2015 年 1 月 1 日時点で、年間の連結売上高が 7.5 億ユーロ（あるいは現地通貨での相当額）未満のグループ。これは前会計年度の結果により判断される。このようなグループは CbC レポートの提出を免除される
- **構成実体：** グループのいずれかの個別事業体。会社と何らかの目的（マネジメントコントロールを含む）で個別財務諸表を作成する恒久的施設が含まれる

モデル法令では、CbC レポートの提出を求められる構成実体（すなわち“報告実体”）をどのように決めるかについて述べている。通常は、グループの連結財務諸表を作成する会社である“最終的な親会社”が報告実体となる。(i) 親会社はその所在国において CbC レポートの提出を求められない、(ii) 親会社の所在国が関連の情報交換協定に署名していない、(iii) 親会社の所在国が系統的に協定に従って情報交換を行わないか、一時的に行わない場合、グループは報告実体となる“代理の親会社”を指名することができる。代理の親会社はグループ内の構成実体であり、その所在国は他国と情報交換をする能力を有していなければならない。

特定の状況において、もし実際の親会社あるいは代理の親会社の所在国の税務当局に CbC レポートが提出されず、情報交換が行われないのであれば、グルー

プ内の会社は現地において CbC レポートを提出するよう求められる可能性がある。モデル法令では、ある国にある構成実体のうちの 1 社を指名し、その国のすべての構成実体を代表して CbC レポートを提出することを認めている。

通知：各構成実体は会計年度の終了日までに現地の税務当局に対して、(i) グループを代表してその年度の CbC レポートを提出するか否か、あるいは(ii) その年度の CbC レポートを提出する会社の名称と税務上の居住地、を通知する必要がある。

CbC レポートの作成と提出の時期：以前に出された指針の通り、G20/OECD は 2016 年 1 月 1 日以降に開始する年度から CbC レポートを作成し、毎年、会計年度終了後 12 ヶ月以内に提出することを提言している。最初に CbC レポートの提出が必要となるのは、2016 年 12 月 31 日に会計年度が終了するグループであり、その提出期限は 2017 年 12 月 31 日である。CbC レポートの内容については、OECD が 2014 年 9 月に公表したテンプレートを参照することになる。

モデル法令には、コンプライアンス違反に対するペナルティ条項は含まれていない。これについては、各国が現行の移転価格文書に関するペナルティ規則に則して自ら決めることになる。

権限ある当局間の協定

実施パッケージには、税務当局による CbC レポートの情報交換を容易にするために用いられる、3つの権限ある当局間の協定のモデルが含まれている。

- **多国間協定：**多国間協定は、当該協定の締約国がその他の締約国と情報交換することを認めるものである（共通報告基準（common reporting standard）のモデルに基づく）
- **租税協定：**二国間で合意するものである
- **租税情報交換協定：**二国間で合意するものである

3つのモデル協定の文言は類似しており、モデル法令と一致する定義、適用範囲、時期、手続および自動交換に適用されるセーフガードが含まれる。

情報交換の時期：税務当局は最初の会計年度終了日から 18 ヶ月以内、その後は会計年度終了日から 15 ヶ月以内に、その他の関連する税務当局と国別情報を共有することを求められる。例えば、2016 年 12 月 31 日に会計年度が終了するグループは、2017 年 12 月 31 日までに最初の CbC レポートを提出するが、それは 2018 年 6 月 30 日までにその他の関連する税務当局と共有されることになる（2017 年 12 月 31 日終了年度の CbC レポートは、2019 年 3 月 31 日までに共有される）。

機密保持と情報保護：交換協定では、共有される情報は機密とし、適切に使用しなければならないということを明確にしている。特に、以前からの要求の繰り返しとして、これらの情報を、十分な機能分析および比較分析に基づく個別取引に係る詳細な移転価格分析の代替として用いてはならず、CbC レポートのみに基づく移転価格の調整も行っていないとされている。加えて、機密保持違反があったか、関連の条項に従わなかった税務当局については、将来の情報交換メカニズムに入れないという提言もなされている。

実施パッケージには、税務当局が標準的な国際基準の下で、データの安全と保障のために従うべき要求が列挙された質問表も含まれている。

コメント

今回公表された実施パッケージは、各国政府が各々の国内法において CbC レポートを導入することを想定したものである。また、各国の税務当局が、多国籍企業の会社または恒久的施設がある国/地域の税務当局と CbC レポートを共有するための情報交換メカニズムの具体的内容にも触れている。モデル法令の条項（これは OECD が国際法人課税に関して公表した最初のものである）は、CbC レポートを唯一の国際基準にするという G20/OECD の目的を明らかに支持するものである。よって、これはすべての参加国が一貫して実施することになる。このような一律の対応は、不必要なコンプライアンスコストを減じる上で有用であることから、企業は歓迎するであろう。

実施パッケージは主として各国政府のために準備されたものであるが、一部の定義は企業にも関連する。特に、モデル法令では、連結財務諸表の作成が必要なグループ、あるいはいずれかの企業の株式が公開取引されている場合には連結財務諸表の作成が必要となるグループという定義に基づき、CbC レポートを作成することになる“グループ”の意味について述べている。なお、ファンドに関する別途の定義はない（これは、2015 年 2 月に公表された指針において、さらなる検討が必要と述べられていたものである）。

CbC レポートを採用しないか、あるいは情報交換メカニズムの下でレポートを共有しない国に親会社を有する企業にとっては、代理の親会社を指定できるという選択肢が助けになるだろう。この選択をした場合、グループの情報は機

密として保護される。また、グループは CbC レポートを一度作成し、提出すればよく、事業を行っている各国において提出することは求められない。

モデル法令では、毎年のお知らせという要求について提言している。すなわち、すべての居住者企業（レポートテンプレートの 2 頁目にある活動セクションに記載される休眠会社を含む）は所在国の税務当局に、報告主体（グループの親会社もしくは代理の親会社）の名称と居住地を通知しなければならない。

モデル法令では、CbC レポートに関わる具体的なペナルティ規則には触れず、代わりに各国の現行の移転価格文書に関わるペナルティ規則を、CbC レポートの提出を要求される報告主体にも適用するということに言及している。コンプライアンス違反に対するペナルティは、提供される情報に対するコントロール権を持たないグループ内の企業にまで課すことなく、報告主体に限定して課すべきであると考えられるという点で、これは適切といえる。

予想されていたように、情報の共有は適切なメカニズムを通じて行われることになる。それには、現行の租税協定、租税情報交換協定あるいは OECD の税務行政執行共助条約（現時点までに 80 カ国以上が署名済み）が含まれる。データの機密保持に関する具体的なセーフガード、および情報の使用は移転価格/BEPS のリスク評価および経済分析に限られるという点は、企業に歓迎されるであろう。

CbC レポートは電子化されたフォーマットにより提出することになる。OECD は近いうちに XLM スキーマをリリースする予定であり、現在は安全な電子環境の下でデータの交換ができるように、税務当局のシステムを検査している。最初のデータ交換は、初年度のレポート提出期限から 6 ヶ月以内（すなわち、2018 年 6 月まで）に行われ、その翌年以降はレポート提出期限から 3 ヶ月以内に行われる。

移転価格文書のマスターファイルとローカルファイルについて、OECD は更なる指針を与えていない。OECD が 2 月に公表した指針においては、マスターファイルは CbC レポートのように親会社が提出するのではなく、政府間での共有メカニズムも用いられないことが示された。よって、現地の企業が自ら所有しないグループの情報を、どのように現地で提出するのかということに関しては、なお問題が残る。

中国の国家税務総局は一貫して BEPS 行動計画に対する強い支持を表明しているが、OECD が 2014 年 9 月と 2015 年 2 月に公表した CbC レポートに関する報告書に対する見解はまだ示していない。国家税務総局は、2015 年中に公布される予定の改正後の特別納税調整実施弁法に、CbC レポートに関する具体的な規定を盛り込むものと見込まれる。

Tax Analysis is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information or advice on the above subject or analysis of other tax issues, please contact:

Beijing

Andrew Zhu

Partner

Tel: +86 10 8520 7508

Fax: +86 10 8518 1326

Email: andzhu@deloitte.com.cn

Hong Kong

Sarah Chin

Partner

Tel: +852 2852 6440

Fax: +852 2520 6205

Email: sachin@deloitte.com.hk

Shenzhen

Victor Li

Partner

Tel: +86 755 3353 8113

Fax: +86 755 8246 3222

Email: vicli@deloitte.com.cn

Chongqing

Frank Tang

Partner

Tel: +86 23 6310 6206

Fax: +86 23 6310 6170

Email: ftang@deloitte.com.cn

Jinan

Beth Jiang

Director

Tel: +86 531 8518 1058

Fax: +86 531 8518 1068

Email: betjiang@deloitte.com.cn

Suzhou

Frank Xu / Maria Liang

Partner

Tel: +86 512 6289 1318 / 1328

Fax: +86 512 6762 3338

Email: frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

Dalian

Bill Bai

Partner

Tel: +86 411 8371 2888

Fax: +86 411 8360 3297

Email: bilbai@deloitte.com.cn

Macau

Sarah Chin

Partner

Tel: +853 2871 2998

Fax: +853 2871 3033

Email: sachin@deloitte.com.hk

Tianjin

Jason Su

Partner

Tel: +86 22 2320 6680

Fax: +86 22 2320 6699

Email: jassu@deloitte.com.cn

Guangzhou

Victor Li

Partner

Tel: +86 20 8396 9228

Fax: +86 20 3888 0121

Email: vicli@deloitte.com.cn

Nanjing

Frank Xu

Partner

Tel: +86 25 5791 5208

Fax: +86 25 8691 8776

Email: frakxu@deloitte.com.cn

Wuhan

Justin Zhu

Partner

Tel: +86 27 8526 6618

Fax: +86 27 8526 7032

Email: juszhu@deloitte.com.cn

Hangzhou

Qiang Lu

Partner

Tel: +86 571 2811 1901

Fax: +86 571 2811 1904

Email: qilu@deloitte.com.cn

Shanghai

Eunice Kuo

Partner

Tel: +86 21 6141 1308

Fax: +86 21 6335 0003

Email: eunicekuo@deloitte.com.cn

Xiamen

Jim Chung

Partner

Tel: +86 592 2107 298

Fax: +86 592 2107 259

Email: jichung@deloitte.com.cn

About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical Centre

Email: ntc@deloitte.com.cn

National Leader

Leonard Khaw

Partner

Tel: +86 21 6141 1498

Fax: +86 21 6335 0003

Email: lkhaw@deloitte.com.cn

Northern China

Julie Zhang

Partner

Tel: +86 10 8520 7511

Fax: +86 10 8518 1326

Email: juliezhang@deloitte.com.cn

Southern China (Hong Kong)

Davy Yun

Partner

Tel: +852 2852 6538

Fax: +852 2520 6205

Email: dyun@deloitte.com.hk

Southern China (Mainland/Macau)

German Cheung

Director

Tel: +86 20 2831 1369

Fax: +86 20 3888 0121

Email: gercheung@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Director

Tel: +86 21 6141 1262

Fax: +86 21 6335 0003

Email: kzhu@deloitte.com.cn

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wandy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

日系企業担当者

上海

大久保 孝一
パートナー
TEL : +86 21 6141 2128
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : kokubo@deloitte.com.cn

上海

沙 蒙
ディレクター
TEL : +86 21 6141 1703
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : msha@deloitte.com.cn

上海

上田 博規
シニアマネジャー
TEL : +86 21 6141 1701
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : hueda@deloitte.com.cn

天津

濱中 愛
マネジャー
TEL : +86 22 2320 6820
FAX : +86 22 2320 6699
E-mail : ahamanaka@deloitte.com.cn

深圳

大塚 武司
マネジャー
TEL : +86 755 3331 8116
FAX : +86 755 8246 3186
E-mail : taotsuka@deloitte.com.cn

大連

田中 昭仁
シニアマネジャー
TEL : +86 411 8371 2850
FAX : +86 411 8360 3297
E-mail : atanaka@deloitte.com.cn

上海

板谷 圭一
パートナー
TEL : +86 21 6141 1368
FAX : +86 21 6335 0199
E-mail : kitaya@deloitte.com.cn

上海

大穂 幸太
マネジャー
TEL : +86 21 6141 1711
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : koho@deloitte.com.cn

蘇州

滝川 祐介
マネジャー
TEL : + 86 512 6289 1298
FAX : +86 512 6762 3338
E-mail : ytakikawa@deloitte.com.cn

天津

梨子本 暢貴
シニアマネジャー
TEL : +86 22 2320 6612
FAX : +86 22 2320 6699
E-mail : nnashimoto@deloitte.com.cn

香港

中川 正行
パートナー
TEL : +852 2852 6592
FAX : +852 2542 4597
E-mail : manakagawa@deloitte.com.hk

上海

片岡 伴維
マネジャー
TEL : +86 21 2316 6687
FAX : +86 21 6335 0199
E-mail : tkataoka@deloitte.com.cn

上海

渡邊 崇
シニアマネジャー
TEL : +86 21 6141 1702
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : takwatanabe@deloitte.com.cn

北京

原井 武志
パートナー
TEL : +86 10 8520 7310
FAX : +86 10 8518 1218
E-mail : takeharai@deloitte.com.cn

広州

前川 邦夫
マネジャー
TEL : +86 20 2831 1050
FAX : +86 20 3888 0575
E-mail : kmaekawa@deloitte.com.cn

香港

杉原 伸太郎
シニアマネジャー
TEL : +852 2852 6545
FAX : +852 2542 4597
Email : ssugihara@deloitte.com.hk

About Deloitte

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/cn/en/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte has in the region of 200,000 professionals, all committed to becoming the standard of excellence.

About Deloitte in Greater China

We are one of the leading professional services providers with 22 offices in Beijing, Hong Kong, Shanghai, Taipei, Chengdu, Chongqing, Dalian, Guangzhou, Hangzhou, Harbin, Hsinchu, Jinan, Kaohsiung, Macau, Nanjing, Shenzhen, Suzhou, Taichung, Tainan, Tianjin, Wuhan and Xiamen in Greater China. We have nearly 13,500 people working on a collaborative basis to serve clients, subject to local applicable laws.

About Deloitte China

The Deloitte brand first came to China in 1917 when a Deloitte office was opened in Shanghai. Now the Deloitte China network of firms, backed by the global Deloitte network, deliver a full range of audit, tax, consulting and financial advisory services to local, multinational and growth enterprise clients in China. We have considerable experience in China and have been a significant contributor to the development of China's accounting standards, taxation system and local professional accountants.

This publication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively the "Deloitte Network") is by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this publication.