

デジタル課税第 1 の柱 利益 B (移転価格に係る簡素化・合理化アプローチ) に関する「権限ある当局間のモデル協定」の公表

October 2024

In brief

2024 年 9 月 26 日、経済協力開発機構 (OECD) は、第 1 の柱／利益 B に関する包摂的枠組み (Inclusive Framework: 以下、IF) 加盟国の政治的コミットメントの実施を促進するための「簡素化・合理化アプローチの適用に関する権限ある当局間のモデル協定」(Model Competent Authority Agreement on the Application of the Simplified and Streamlined Approach: 以下、権限ある当局間のモデル協定) を公表しました¹。

第 1 の柱／利益 B については、移転価格による紛争やコンプライアンスコストの軽減を図ることを目的とし、基礎的なマーケティング・販売活動 (Baseline marketing and distribution activities) について独立企業間原則 (Arm's Length Price: 以下、ALP 原則) の簡素化・合理化されたアプローチを提供するものとして、IF において議論が進められてきました。

2024 年 2 月、第 1 の柱／利益 B (以下、簡素化・合理化アプローチ) に関する最終報告書が公表されるとともに、OECD 移転価格ガイドライン (OECD Transfer Pricing Guidelines: 以下、TPG) 第 4 章附属書に組み込まれ、各国は、2025 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度から、自国居住者である販売会社に係る対象取引に対して、簡素化・合理化アプローチの導入・適用を選択することができることとされています。

簡素化・合理化アプローチは最終報告書において各国の選択適用とされたため、当該アプローチの下での適用結果は、対象取引の相手国に対して拘束力を有しないものの、IF 加盟国の政治的コミットメントとして、特定の国 (「対象国」 Covered jurisdiction 以下、利益 B 対象国) について、当該国による簡素化・合理化アプローチの適用結果を尊重し、二国間租税条約が有効である場合には二重課税排除のためにあらゆる合理的措置を講ずることにコミットしています。

今回公表された「権限ある当局間のモデル協定」は、上記 IF 加盟国の政治的コミットメントの実施を促進することを目的として、利益 B 対象国による簡素化・合理化アプローチの適用によって生じる可能性のある二重課税を排除するための権限ある当局間のモデル協定を提供するものとしています。

本ニュースレターでは、第 1 の柱／利益 B に関する IF 加盟国の政治的コミットメントの実施を促進するための「権限ある当局間のモデル協定」の概要について解説します。

¹ <https://www.oecd.org/content/oecd/en/about/news/announcements/2024/09/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-takes-a-further-step-on-the-implementation-of-the-amount-b-of-pillar-one.html>

In detail

1. 利益 B(簡素化・合理化アプローチ)に関する IF の政治的コミットメントについて

最終報告書においては、簡素化・合理化アプローチを導入する国がキャパシティの低い国々であり、当該国によって適用された場合には、IF 加盟国は、国内法及び行政慣行に従い、当該簡素化・合理化アプローチに基づく決定された結果を尊重し、二国間租税条約が有効である場合には、二重課税排除のためにあらゆる合理的措置を講ずることについてコミットするとしています。

利益 B に係る政治的コミットメントの対象となる国については、最終報告書の「キャパシティの低い国々」に代えて、2024 年 6 月に公表された利益 B に関する追加ガイダンス²において、「(利益 B) 対象国(Covered jurisdiction)」として中立的な用語が用いられ、その定義及びリストが公表されました³。これは、利益 B に係る政治的コミットメントが、2024 年 3 月までに利益 B を適用する意思を表明した OECD または G20 加盟国である低中所得国⁴まで拡大されたことを受けたものとしています。

2. 「権限ある当局間のモデル協定」(Model Competent Authority Agreement)の概要について

各国は、二国間租税条約が有効である場合には、政治的コミットメントを実施するために、「権限ある当局間のモデル協定」を使用することができるとし、また、利益 B 対象国のリストに含まれていない国に対しても政治的コミットメントの適用を拡大したいとする IF 加盟国は、「権限ある当局間のモデル協定」を使用することができるとしています。

「権限ある当局間のモデル協定」においては、簡素化・合理化アプローチの適用対象となる適格取引が、租税条約に従って権限ある当局に提示された相互協議対象事案である場合、権限ある当局は、当該適格取引に簡素化・合理化アプローチを適用することによって、事案を解決することとしています⁵。

具体的には、簡素化・合理化アプローチの適用対象となる適格取引について、一方の締約国の簡素化・合理化アプローチの適用により租税条約に適合しない課税を受けたとして、租税条約の相互協議条項⁶に基づき権限ある当局に提示された相互協議事案を対象とするとしています。

その上で、他方の締約国が、下記の事項を確認する場合、当該他方の締約国は、一方の締約国における簡素化・合理化アプローチの適用結果が、許容できる独立企業間価格の近似値を提供するものとして取り扱うとしています。

- 適格取引が、TPG 第 4 章附属書の簡素化・合理化アプローチに規定する簡素化・合理化アプローチの適用基準を充足していること
- 適格取引に係る利益が、TPG 第 4 章附属書の簡素化・合理化アプローチの規定に基づいて決定されていること

² BEPS ニュース「デジタル課税第 1 の柱 利益 B に関する追加ガイダンスの公表(移転価格に係る簡素化・合理化アプローチ)」参照
<https://www.pwc.com/jp/ja/knowledge/news/tax-beps/20240627.html>

³ 利益 B 対象国リストの決定に係る基準は以下のとおり。

- a. IF 加盟国のうち、「世界銀行グループによる所得水準別国分類」に基づく低・中所得の国・地域(EU、OECD、G20 加盟国を除く)
 - b. IF 加盟国のうち、OECD、G20 加盟国であるが、a.の基準を充足し、かつ 2024 年 3 月までに IF に対して利益 B を適用する意思を表明した低・中所得国に拡大
 - c. IF 非加盟国のうち、a.の基準を充足し、かつ IF に対して利益 B を適用する意思を表明した国を追加(但し、IF の要請及び承認が必要)
- また、利益 B 対象国リストについては、下記 URL 参照。

https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/support-materials/2024/02/pillar-one-amount-b_41a41e1e/statement-covered-jurisdiction-definition-inclusive-framework-commitment-amount-b.pdf

⁴ アルゼンチン、ブラジル、コスタリカ、メキシコ、南アフリカが利益 B を適用する意思を表明。

⁵ この「権限ある当局間のモデル協定」のテキストは、提案された文言であり、各国は、二国間交渉において各条項の文言を自由に修正することができるとしている。

⁶ 二国間租税条約において OECD モデル租税条約第 25 条第 1 項に相当する条項。

この場合、他方の締約国は、租税条約の規定⁷に基づき、適切に対応的調整を行うか、または同等の解決策を提供することとされています。

すなわち、一方の締約国による簡素化・合理化アプローチの適用による移転価格課税が行われ、相互協議において、他方の締約国が当該簡素化・合理化アプローチの適用結果が TPG の規定に適合するものと認める場合には、当該他方の締約国は所得減額(対応的調整)を行い、二重課税が排除されることとなります。

また、簡素化・合理化アプローチの適用対象となる適格取引について、簡素化・合理化アプローチまたは TPG の他の部分に基づく一般原則(通常の ALP ルール)を用いて、一方の締約国の税務当局が当該取引に係る企業の利益を下方調整し、当該締約国の権限ある当局がそれを知った場合には、二重非課税を回避するために、他方の権限ある当局に対して速やかに当該下方調整について通知することとされています。

The takeaway

今回 OECD より公表された「権限ある当局間のモデル協定」は、IF 加盟国の政治的コミットメントの実施を促進し、特にリソースやベンチマーク等に係るデータが不十分な国・地域の円滑な利益 B 導入に資するよう、利益 B 対象国による簡素化・合理化アプローチの適用場面において発生する可能性のある二重課税を排除するためのツールとして提供されています。

利益 B 対象国は、本年 6 月に公表された追加ガイダンスにおいては、簡素化・合理化アプローチを適用する義務がある、または適用する予定であることを意味するものではないとされていますが、利益 B を選択適用する可能性は高いと想定されます。また、OECD または G20 加盟国である低中所得国まで対象が拡大されており、アルゼンチン、ブラジル、コスタリカ、メキシコ、南アフリカの 5 カ国が利益 B の適用の意思を表明しています。これにより、今後の利益 B 導入の広がりに関する可能性が示唆されます。

導入国は、2025 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度から適用可能であり、グローバルに事業展開する企業は、定性的基準など残された論点に関する議論の進展も含め、各国における当該アプローチ導入に関する今後の動向について注視していくとともに、移転価格ポリシーの検証・見直しなど実際の導入を見据えた検討・準備を進めていく必要があります。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人 デジタル経済課税対応支援チーム

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
白土 晴久

顧問
岡田 至康

パートナー
浅川 和仁

パートナー
船谷 晃一

パートナー
神保 真人

パートナー
沼尻 雄樹

パートナー
武田 恭世

ディレクター
城地 徳政

⁷ 二国間租税条約において OECD モデル租税条約第 9 条第 2 項に相当する条項。

過去のニュースレターのご案内

[過去のニューレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learningのご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コースを通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 151 カ国に及ぶグローバルネットワークに 364,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2024 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.