

新移転価格ガイド(第6版)の公表



2021年8月、シンガポール内国歳入庁（IRAS）よりe-Taxガイド移転価格ガイドライン（第6版）が公表されました。このKPMGタックスアラートでは、その主要な変更点及びシンガポールの納税者がどのように影響を受ける可能性があるかについて焦点を当てます。

移転価格調査とその方法

- 移転価格調査 – 「移転価格コンサルテーション」という用語は「移転価格調査”Transfer Pricing Audit”」という用語に置き換えられました。
- 移転価格算定方法 – 移転価格調査では、移転価格算定方法の適切性が優先されることが強調され、最も重大な移転価格紛争はこの分野の意見の不一致から生じることが強調されました。
- 付加価値コストマークアップ（営業費用に対する営業利益の比率） – 当該新移転価格ガイドラインは、この比率の適用は、ベリレーシオの適用と同様に、機能の価値が営業費用に比例（売上高に比例しない）

するという仮定に基づいており、使用する場合はその点を考慮すべきことを明確にしています。

これらの変更の影響は一見限られているように見えるかもしれませんが、パラダイムシフトを示している可能性があります。過去の特定の状況下では、明確化されていないことが納税者にとって有利に働く場面もありましたが、今後はIRASにより、移転価格文書の適時性・品質・包括性、会社間契約の存在、関連当事者取引の商業的必要性など、移転価格のすべての関連分野について、より強力な執行とより強力な立場がとられる可能性があります。

シンガポールで移転価格税制が施行されて15年間に経過していることから、納税者が移転価格税制に既に精通し、納税者としての義務を認識していることが期待されています。

関連者間の役務提供取引

移転価格で依然として論争的となっている関連者間の役務提供取引については、一定の追加説明及び明確化が行われました。

- 便益テスト（ベネフィットテスト）－「便益テスト」に関しては、便益が「十分に直接的かつ実質的」でなければならないという以前の条件は削除されましたが、便益が「十分に直接的かつ実質的」である場合について引き続き有効です。
- 重複活動－「サービスの重複」（グループメンバーが行う活動が、他のグループメンバーが自己のために行っている又は第三者から受けている活動と重複している場合）に関しては、一般的に役務提供取引は行われていないとみなされますが、サービスの重複が必要になる場合もあり、その場合は特定の状況下で役務が提供されたとみなされます。
- 経済協力開発機構（OECD）のガイドラインによる簡易アプローチ－新しい移転価格ガイドラインでは、IRASは、相手の税務当局がOECDガイドラインによる簡易アプローチを採用している場合等、特定の条件下での関連者間の低付加価値役務提供取引に対してOECDガイドラインの簡易アプローチに基づく5%のマークアップの適用を許可します。これまでは、シンガポールの納税者は、対象となるすべてのサービスがIRASの規定する「ルーティンサービス”routine services”」の定義を満たしている場合にのみ5%のマークアップを適用することができました。

上記の変更は、納税者にある程度の救済をもたらす可能性があります。実際の意義はまだ不透明です。

事前確認制度（APA）及び相互協議（MAP）

- 事前確認制度（APA）申請の受理－APA申請は、過去の会計年度についてIRASによって現在移転価格調査中（進行中の移転価格コンサルテーションを含む）の納税者には受理されないことが明確になりました。そのため、APAを検討している納税者は、迅

速に申請を開始・提出する必要があります。

- 相互協議（MAP）下での仲裁－MAP手続きを納税者にとってより効率的にし、二重課税防止の確実性を生み出すために、IRASは、租税条約の改正ができるように、BEPS防止措置実施条約（MLI）に規定されている強制的な仲裁規定を選択しています。他の税務当局がシンガポールとの租税条約に基づいて、強制的な仲裁規定を選択した場合、IRASと他の税務当局が指定された期間内に問題を解決できない場合、納税者は独立した専門家の仲裁人を関与させることができます。

APAとMAPは、これらのプログラムの下で行われた増額調整は5%のサーチャージ（加算税）の対象とならないため、一定の状況において、納税者にとって実行可能なオプションであり続けます。

サーチャージ（加算税）の適用

移転価格調整に5%のサーチャージ（加算税）が適用される場合、及びIRASが加算税の全部または一部の免除を検討する可能性がある状況について、詳細情報が提供されました。

- 免除－納税者が、IRASからの移転価格調査開始の通知を受け取っていない場合、それぞれの法人税申告書の提出期日から2年以内に自発的に遡及的な増額調整を行う納税者にサーチャージ（加算税）の全額免除が認められる場合があります。
- 良好なコンプライアンス実績－上述のサーチャージ（加算税）の免除は、協力的で応答性の高い行動を示し、同時期の移転価格文書を維持し、良好な税務コンプライアンス実績を持っている納税者にのみに適用されます。

加算税の免除の導入は、移転価格税制の義務を真剣に受け止め、移転価格を積極的に見直し、管理している納税者に対するIRASのスタンスを反映しています。なお、実務的な観点で、納税者は、IRASの質問に回答する期限の延長要求がコンプライアンス実績に影響を与える可能性があることに留意する必要があります。





金融取引に関する追加ガイダンス

新移転価格ガイドラインでは、広範囲な金融取引（キャッシュプーリング、ヘッジ、保証、キャプティブ保険を含む）をカバーするとともに、以下のガイダンスが提供されました。

- 債務 vs 資本の特性評価 – 納税者は、ローンと称する取引を税務上のローンと見なすべきか、それとも他の種類の支払い（資本への拠出）とみなすべきかを最初に決定する必要があります。その分析においては、金融ハイブリッド商品が税務上負債または資本かを区別するために一般的に適用される要因を考慮する必要があります。
- 無利息ローン – 当該新ガイドラインは、関連当事者の無利息ローンは、同等の状況下で、独立企業間であっても同様に利息を請求せずにローンを提供するという商業上の取決めを示すような信頼性の高い証拠をもって説明できない限り独立企業間取引とはみなされないことが強調されています。
- 両面アプローチ – 実行される分析では、貸し手と借り手の両方の視点を考慮に入れる必要があります。これは、特に取引当事者の管轄区域間で大幅な金利差がある場合に、当局からの説明の要求につながる可能性があります。
- 引用の妥当性 – 当該新ガイドラインは、バンカビリティオピニオン（引用）は実際の取引を反映していないため、独立企業間原則の証拠とはみなされないというIRASの長年の立場を正式に表明しています。
- 暗黙のサポート – 一般的には借り手のスタンドアロンの信用格付けに基づく分析が望ましいが、（借り手が貸し手と同じ企業グループに属するだけで借り手の信用格付けに影響を与え、結果として低金利を享受するような）「暗黙のサポート」は考慮する必要があります。借入企業がグループ全体にとって戦略的に重要である場合、暗黙のサポートがより関連する可能性があります。
- リスクのないリターン – ローンを提供する会社がローンに関連するリスクを管理せず、それらのリスクを引き受ける財政的能力がない場合、その資金調達のコストを考慮し、リスクのないリターン以上の権利はありません。
- 借り換え – 多くの納税者は、既存のローンを返済するためにローンを組むか、既存のローンの期間を

延長する傾向がありますが、どちらも新しいローンとして扱われ、独立企業間原則と金利を新たに設定する必要があります。

要約すると、変更の多くは、価格設定を評価する前に取引をより包括的に分析すること（契約が特定の方法で構成された理由を含む）にIRASが重点を置いていることを強調しています。そのため、納税者は、借入企業に対する一定レベルの債務が持続可能かどうかなど、取引の商業的理由を説明する必要があります。

費用分担契約 (CCA)

CCAの移転価格に関する考慮事項についての新しい章が追加されました。これは、シンガポールの研究開発（R&D）ハブとしての地位を踏まえ、今後シンガポールでより多くのCCAが締結されるというIRASの期待を反映しているのかもしれませんが、これは、OECD移転価格ガイドラインで公表されたCCAガイダンスと概ね一致しており、その正式な側面と経済原則の両方をカバーしています。

- 目的 – CCAは、さまざまな企業がR&D活動のために資金を出し合う場合、または二国間サービス料金の網を回避する場合に役立つ可能性があることが認められました。
- 利益の共有 – CCAの基本原則は、すべての当事者が共同でCCAに拠出し、その拠出資産に比例してその結果から相互に利益を得るということです。拠出資産と利益を特定して計算するための詳細な4ステップのプロセスがあります。
- 合意の重要性 – 見過ごされがちな重要な要件は、CCAが事前の契約上の取り決めであり、参加者とその想定される拠出資産を明確に定義していることです。

IRASによって開示された技術的詳細はOECDに準拠していますが、納税者は、IRASが実際にはCCAのすべての条件が（実質的及び形式的に）満たされているかどうかを入念に精査していることに注意する必要があります。したがって、関連当事者の取引がCCAの傘下にあるという立場をとる納税者は、さまざまな条件を再検討し、それぞれの証拠をIRASに提供できることを確認する必要があります。

KPMGの考察

移転価格ガイドラインには、IRASの移転価格調査の経験、他の税務当局との相互作用、最近の国際的な動向とシンガポールの関与によって影響を受けるいくつかの実質的な変更と新しい概念の導入が含まれています。

全体として、移転価格ガイドラインでは、想定されるリスクやリスク管理機能に関するグループ内の意思決定能力の開示など、徹底的な分析が必要な特定の主要分野の詳細を含め、同時移転価格文書を作成することの重要性が強調されました。

IRASが適時性に重点を置いていることを考えると、納税者は、リソースだけでなく、移転価格問題を日常的に積極的に管理するためのプロセスが整っているかどうか批判的に評価する必要があります。重点分野は、移転価格調整の必要性を評価するために、リアルタイムの財務情報を抽出、処理、及び解釈する機能です。そのため、納税者は、税務及び財務機能を変革する必要があるかどうかを検討し、必要に応じて、テクノロジーを使用して、より優れた洞察と価値を引き出す必要があります。

技術的な観点から、納税者は、特に無利息ローンが外国の関連会社に提供されている場合、改訂された移転

価格ガイドラインを考慮して会社間の資金調達の取り決めを検討する必要があります。

KPMGにできること

KPMGは、信頼できる税務アドバイザーとして、上記の事項と貴社のビジネスとの関連性についてアドバイスをいたします。

※こちらのニュースレターは、KPMGシンガポールが発行した英語版を基に意識したものでございます。英語版に関しましては、下記をご参照くださいませ。

[Tax Alert Issue 19, New release of transfer pricing guidelines\(six edition\)](#)



About Tax Alert

KPMG Tax Alert highlights the latest tax developments, impending change to laws or regulations, current practices and potential problem areas that may impact your company. As certain issues discussed herein are time sensitive, it is advisable to make plans accordingly.

Tax Alert is issued exclusively for the information of clients and staff of KPMG Services Pte. Ltd. and should not be used or relied upon as a substitute for detailed advice or a basis for formulating business decisions.

To uncover more insights on the global tax implications of COVID-19, read our [COVID-19 Global Tax Developments Summary](#)
Read more of our insights and perspectives at the [KPMG in Singapore Webpage](#)

Transfer Pricing Team

Felicia Chia

Partner
Head of Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 2525
E: fchia@kpmg.com.sg

Jingyi Lee

Partner
Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 3785
E: jingyilee@kpmg.com.sg

Denis Philippov

Director
Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 2528
E: denisphilippov@kpmg.com.sg

Shelim Talukder

Director
Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 2811
E: shelimtalukder@kpmg.com.sg

Alaric Lee

Director
Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 3849
E: alee26@kpmg.com.sg

Rebecca Lee

Director
Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 2535
E: rebeccaalee2@kpmg.com.sg

Chin LanPeng

Director
Transfer Pricing Consulting
T: +65 6213 3388
E: lanpengchin@kpmg.com.sg

Contact us

Ajay K Sanganeria

Partner
Head of Tax
T: +65 6213 2292
E: asanganeria@kpmg.com.sg

BANKING & INSURANCE

Alan Lau

Partner
T: +65 6213 2027
E: alanlau@kpmg.com.sg

REAL ESTATE & ASSET MANAGEMENT

Teo Wee Hwee

Partner
T: +65 6213 2166
E: weehweeteo@kpmg.com.sg

Leonard Ong

Partner
T: +65 6213 2038
E: leonardong@kpmg.com.sg

Agnes Lo

Partner
T: +65 6213 2976
E: agneslo1@kpmg.com.sg

Stephen Banfield

Partner
T: +65 6213 3399
E: stephenbanfield@kpmg.com.sg

Anulekha Samant

Partner
T: +65 6213 3595
E: asamant@kpmg.com.sg

ENERGY, TECHNOLOGY, MEDIA & TELECOMMUNICATION

Gordon Lawson

Partner
T: +65 6213 2864
E: glawson1@kpmg.com.sg

Mark Addy

Partner
T: +65 6508 5502
E: markaddy@kpmg.com.sg

Larry Sim

Partner
T: +65 6213 2261
E: larrysim@kpmg.com.sg

Harvey Koenig

Partner
T: +65 6213 7383
E: harveykoenig@kpmg.com.sg

INFRASTRUCTURE, GOVERNMENT & HEALTHCARE

Chiu Wu Hong

Partner
T: +65 6213 2569
E: wchiu@kpmg.com.sg

Dean Rolfe

Partner
T: +65 6213 3199
E: deanrolfe@kpmg.com.sg

CONSUMER & RETAIL

Tan Chee Wei

Partner
T: +65 6213 2470
E: cheeweitan@kpmg.com.sg

CORPORATE TAX PLANNING & COMPLIANCE

Mak Oi Leng

Partner
T: +65 6213 7319
E: omak@kpmg.com.sg

Pauline Koh

Partner
T: +65 6213 2815
E: paulinekoh@kpmg.com.sg

PERSONAL TAX & GLOBAL MOBILITY SERVICES

Anna Low

Partner
T: +65 6213 2547
E: alow@kpmg.com.sg

Lee Yiew Hwa

Principal Advisor
T: +65 6213 2866
E: yiewhwalee@kpmg.com.sg

TAX – DEALS, M&A

Adam Rees

Principal Advisor
T: +65 6213 2961
E: adamrees@kpmg.com.sg

Contact us

INDIRECT TAX

Lam Kok Shang

Partner

T: +65 6213 2596

E: kokshanglam@kpmg.com.sg

Gan Hwee Leng

Partner

T: +65 6213 2813

E: hweelenggan@kpmg.com.sg

Shirley Shen

Partner

T: +65 6213 3288

E: shirleyshen@kpmg.com.sg

TRANSFER PRICING CONSULTING

Felicia Chia

Partner

T: +65 6213 2525

E: fchia@kpmg.com.sg

Lee Jingyi

Partner

T: +65 6213 3785

E: jingyilee@kpmg.com.sg

R&D & GRANTS CONSULTING

Harvey Koenig

Partner

T: +65 6213 7383

E: harveykoenig@kpmg.com.sg

PROPERTY TAX & DISPUTE MANAGEMENT

Leung Yew Kwong

Principal Advisor

T: +65 6213 2877

E: yewkwongleung@kpmg.com.sg

See Wei Hwa

Partner

T: +65 6213 3845

E: wsee@kpmg.com.sg

INDIA TAX SERVICES

Bipin Balakrishnan

Partner

T: +65 6213 2272

E: bipinbalakrishnan@kpmg.com.sg

US TAX SERVICES

Daniel Joe

Partner

T: +65 6213 2626

E: danieljoe@kpmg.com.sg

Curtis Ottley

Partner

T: +65 6213 3611

E: curtisottley@kpmg.com.sg

TAX GOVERNANCE

Pauline Koh

Partner

T: +65 6213 2815

E: paulinekoh@kpmg.com.sg

FAMILY OFFICE & PRIVATE CLIENTS

Stephen Banfield

Partner

T: +65 6213 3399

E: stephenbanfield@kpmg.com.sg

GLOBAL COMPLIANCE MANAGEMENT SERVICES

Cristina Alvarez-Ossorio

Partner

T: +65 6213 2688

E: cristinaalvarez@kpmg.com.sg

TAX TECHNOLOGY & TRANSFORMATION

Jenny Clarke

Partner

T: +65 6213 3123

E: jennyclarke@kpmg.com.sg

Catherine Light

Partner

T: +65 6213 2913

E: catherinelight@kpmg.com.sg

お問い合わせ

KPMG Singapore Global Japanese Practice

星野 淳

Atsushi Hoshino

Partner

T: +65 6508 5803

E: atsushihoshino@kpmg.com.sg

三枝 優子

Yuko Saegusa

Director, Corporate Tax Advisory

T: +65 6213 3719

E: yukosaegusa@kpmg.com.sg

片渕 万葉

Mayo Katafuchi

Assistant Manager

T: +65 9781 0579

E: mkatafuchi@kpmg.com.sg

KPMG

16 Raffles Quay #22-00

Hong Leong Building

Singapore 048581

T: +65 6213 3388

F: +65 6220 9419

E: tax@kpmg.com.sg

Singapore Tax Firm of the Year – Asia Tax Awards 2020, *International Tax Review*

Asia Tax Firm of the Year – Asia Tax Awards 2020, *International Tax Review*

Asia Tax Innovator of the Year – Asia Tax Awards 2020, *International Tax Review*

For more information, please [view our tax services page](#).

kpmg.com.sg



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2021 KPMG Services Pte. Ltd. (Registration No: 200003956G), a Singapore incorporated company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.