

カナダの新 APA 通達

はじめに

カナダは、移転価格に関する事前確認制度 (Advance Pricing Arrangements : 以下「APA」という。) に関して、1994年12月30日に発遣された通達94-4を廃止して、新通達94-4R (以下「新通達」という。) を2001年3月16日に発遣した。

OECDが1999年10月に、相互協議に基づく多国間APAのガイドラインを公表したことを受けて、英国等が新しいAPAの取扱いを公表しているが、カナダの新通達は、比較的新しい取扱いであり、わが国におけるAPAに検討を加える場合等、APAの動向を知るうえで有益な資料といえる。

1 新通達の特徴

新通達は二国間又は多国間APAが中心であり、納税者がカナダと租税条約を締結している国と関連する取引に対して国内APAを申請する場合、納税者は、その理由を説明することになる (新通達パラ22)。

米国及びわが国は、国内APAから始まり派生的に二国間又は多国間APAに発展する形態であるが、カナダの新通達は、OECDのガイドラインの影響等からと思われるが、その構成が二国間又は多国間APAを中心として形成されている。

新通達の目に付く特徴は、6つの付属資料等が付いていることである。

付属資料の1は、APA申請に先立って実施される事前会議の検討項目一覧である。これには、APA申請において提供する資料の要点となるべきものが添付されている。

付属資料の2は、二国間APAを申請する際の申請書のひな形である。

付属資料の3は、二国間APAの申請を受受したことの通知書のひな形である。

付属資料の4は、APAの資料提供に関するチェックリストである。納税者は、APAの申請を行い、これが取受された旨の通知書を受け取り、APAに関する費用負担額を納付した後に、APAに関する資料の提出を行うことになる。このチェックリストは、資料提出の際のガイドラインとして、納税者の氏名等の一般的な記載事項、機能分析、産業及び市場の分析、移転価格の背景、移転価格の決定方法 (以下「TPM」という。) の分析、提案したTPMの影響、に分類されている。このチェックリストに記載されている項目は、別の見方をすれば、移転価格に係る税務調査において検討されるであろうもので、その意味から参考になる情報といえよう。

付属資料の5は、二国間APAの進行管理表 (case plan) のひな形である。ここでは、APAの進行における各段階の予定日と実際の

Topics of International Taxation

日が対比できるようになっている。

付属資料の6は、有形資産の場合を例として、カナダ大蔵省と納税者間において締結されるAPA合意書のひな形が掲載されている。この合意書は、各項目別に規定が置かれているが、その項目は次のとおりである。

①背景、②用語等の諸定義、③対象取引と期限、④移転価格決定方法とその適用、⑤APAの効果、⑥重要な前提 (critical assumptions)、⑦APA報告書、⑧APAに関する調査、⑨記録の保存義務、⑩補償的調整 (compensating adjustments)、⑪問題の解決法、⑫情報の使用、公開及び保護、⑬APAの改訂、⑭APAの取消し、⑮APAの無効、⑯外国課税当局によるAPAの変更、⑰更新、⑱国内法及び租税条約の改正、⑲通知先、等である。

米国は、APAに関して、歳入手続96-53を発遣し、わが国は、平成13年6月1日に平成11年10月25日付の「独立企業間価格の算定方法等の確認について」を廃止して、「移転価格事務運営要領の制定について (事務運営方針)」(査調7-1他三課合同)を発遣しているが、いずれも、種々の規定は置かれているが、具体的な様式等は、APA当事者にならない限り知る機会がないといえる。これに対して、カナダの新通達は、形式のモデルを新通達に添付していることから、納税者にとってAPAの内容を知ることが有用であろう。

2 二国間又は多国間APAと国内APAの関連

新通達は、米国の歳入手続と比較した場合、

課税当局が、APAの申請の検討段階で納税者の施設等を実地に調査するときの調査官の旅費及び宿泊費等を納税者に請求すること、APAに関して納税者が提出した資料が合意又は取下げまでの間、課税当局に保管されること等が相違点であるが、国内の異議又は訴訟等との関連についてはほとんど規定しないことも米国の歳入手続とは異なっている。

二国間又は多国間APAの合意ができない場合、国内APAが可能であることは他の国の場合と同様である (新通達パラ69)。

また、二国間又は多国間APAの合意がなく、国内APAにより国際的二重課税が生じた場合、相互協議において、カナダの権限ある当局は、国内APAの条件等と異なる合意をすることができる。カナダの権限ある当局が外国の権限ある当局と合意に達した場合、この合意は、国内APAの条件等に優先する (新通達パラ72)。

さらに、APAの改訂の場合、カナダの権限ある当局と納税者が改訂に合意している場合でも、外国の権限ある当局が当該改訂APAに合意しないとき、当初のAPAの継続適用、改訂APAの適用、当初のAPAの取消しのいずれかになる。

日本大学教授

矢内 一好