

ドイツ・会計税務ニュースレター

第12回 税務

DAC7 実施法導入と移転価格ルールの変更

2023年4月

はじめに

2021年3月22日、EU理事会は、既存の「課税分野における行政協力に関する指令」(2011/16/EU)を修正した、改正指令2021/514/EU(通称: DAC7)を採択しました¹。当該指令は、デジタルプラットフォーム事業者に対する新たな規則を導入し、税務当局が公平な課税のために必要な情報に適時にアクセスできるようにすることを目的としています。

これを受けて、ドイツではDAC7の国内実施法(Plattformen-Steuertransparenzgesetz、以下「PStTG」)を2022年12月16日に採択しました²。同時に、税務調査の実効性を確保する観点から、移転価格ルールの改正も行われています。移転価格文書の提出期限は標準化され、ほとんどの場合、従来の60日から30日に短縮されます。

※ 本稿は、Grant Thornton AG(グラントソントン・ドイツ)が作成したものを、和訳・編集・加筆したものです。原文(ドイツ語)は[こちら](#)をご参照ください。

Contents

- ・ ドイツにおけるDAC7実施法(PStTG)の概要
- ・ DAC7による日本企業への影響
- ・ 移転価格に関連した租税通則法の改正

ドイツにおけるDAC7実施法(PStTG)の概要

デジタル技術の発展により、いわゆるシェアリングエコノミーの規模が拡大し、事業者、個人を問わずオンラインプラットフォームを介した取引がますます増加しています。DAC7は、EU加盟国の税務当局間で、こうしたオンラインプラットフォーム参加者の情報を共有し、公平な課税を実現することを目的としています。

DAC7により、デジタルプラットフォームの運営者は、自社のプラットフォームに参加する販売者(プロバイダー)に関する情報を税務当局に報告する義務が生じます。これにより、販売者に対する所得税や付加価値税(VAT)の課税の適正化を目指しています。

¹ 参考URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX%3A32021L0514>

当初の指令「Directive 2011/16/EU on Administrative Cooperation in the field of taxation」は数度の改正を経ており、今回が6回目のバージョンアップであることから「DAC7」と呼ばれる。

² 参考URL: https://www.bundesrat.de/SharedDocs/drucksachen/2022/0601-0700/605-22.pdf?__blob=publicationFile&v=1

2023年2月2日、ドイツ中央税務局は PStTG に関する英語版 [Q&A](#) を公開しました。同法および Q&A の概要は次のとおりです。

① 適用対象

ドイツ国内に登録された事業所や恒久的施設を有するプラットフォーム事業者が、同法による報告義務を負います。同法においてプラットフォームとは「ソフトウェアを使用してインターネット経由でユーザー³同士が相互に連絡し、法的取引を完了することを可能にする、デジタル技術に基づくシステム」と定義されています。事業者がプラットフォームを通じ、ユーザーに以下の取引を報酬を得て行う環境を提供した場合、同法の適用対象となります。

- 不動産の賃貸
- 個人向けサービスの提供
- 商品の販売
- 輸送手段の提供

なお、PStTG では、限定されたプロバイダーのみがサービスを提供するプラットフォーム（例：複数事業者が共同運営するオンラインショップなど）を対象外としていません。従って、これらのプラットフォーム事業者も同法の報告義務を負う可能性があります。一方で、単純な決済代行業者や、ユーザーをプラットフォーム web サイトへ案内・転送するのみの広告事業者、掲示板サイト等のクラシファイドサービスは適用対象外となっています。

② 報告対象となる情報

プラットフォーム事業者が報告すべき情報は PStTG 第 14 条に明示されており、「自己および自己が運営するプラットフォームに関する報告事項（1 項）」、「自然人であるプロバイダーに関する報告事項（2 項）」、「法人であるプロバイダーに関する報告事項（3 項）」に分かれています。例えばプロバイダーが法人の場合、プラットフォームの運営者は、プロバイダーの名称・住所、納税者番号と発行した EU 加盟国、四半期ごとの取引数・手数料、およびこれにかかる税額を含む、多くの情報を報告する必要があります。

これまでも、付加価値税法（UStG）第 22f 条により、e コマース等の電子インターフェースを介して商品の配送をサポートするプラットフォーム事業者は、プロバイダーに関する類似の情報を記録する義務がありましたが、PStTG による報告内容とは一部に相違があります。対象となるプラットフォーム事業者は、同法適用のための十分な準備を行い、場合によってはプロバイダーへ情報開示の要請を行う必要が生じます。

なお、年間の取引件数 30 件未満かつ売上高 2,000 ユーロ未満のプロバイダー情報は報告対象外とされています⁴。

³ プラットフォーム運営者を除く、プラットフォームを利用する全ての自然人または法人（PStTG 第 4 条 1 項）

⁴ PStTG 第 4 条 5 項 4 号

③ 適用時期

2023年1月1日より適用。報告は原則として暦年ベースで、翌年1月31日までにを行う必要があります（適用初年度である2023年の報告期限は2024年1月31日）。

④ 罰則

PStTGへの協力義務、報告義務に違反した場合、最高50,000ユーロの罰金が課される可能性があります。

⑤ 提出方法

プラットフォーム事業者からの連邦中央税務局へのデータの提出はオンラインで行います。このため、連邦中央税務署は、報告対象となるデータレコードの自動送信を技術的に可能性とし、当該データレコードの正確な形式要件を公開することが求められています。国別報告書（CbCレポート）やDAC6レポートの送信と同様に、ドイツのオンライン税務申告システムであるELSTER/BoPポータルを介した、簡易な報告システムの導入が期待されています。

DAC7による日本企業への影響

前述のとおり、ドイツのPStTGおよび他のEU加盟国のDAC7実施法はEU指令を基に導入された規則ですが、公平な競争・課税環境を確保する観点から、日本など第三国のプラットフォーム事業者がEU域内のプロバイダーに対象となる取引を行う環境を提供している場合にも、同法の適用対象となります。EU域外のプラットフォーム事業者が同法の要件に該当する場合、直ちに任意のEU加盟国でプラットフォーム事業者としての登録を行う必要があります⁵。

ただし、これらEU域外のプラットフォーム事業者が、自国の税務当局に対してDAC7実施法と同様の情報を報告しており、これらの情報がEU加盟国の税務当局と共有されている場合は、報告義務が免除されます。報告免除となる国のリストはドイツ中央税務局のHP⁶にて公開される予定です（本稿作成時点では未開示）。

⁵ PStTG 第12条1項

⁶ https://www.bzst.de/DE/Unternehmen/Intern_Informationsaustausch/DAC7/dac7_node.html

移転価格に関連した租税通則法の改正

PStTG の承認と合わせて、租税通則法（AO）に移転価格関連の変更が加えられました。当該変更は 2025 査定年度及び同年 1 月以降通知の税務調査から適用となります⁷。

従来は、AO 第 90 条 3 項において税務当局が移転価格文書を要求する主な理由が明示されていましたが、改正により当該文言は削除されました。一方で追加された AO 第 90 条 4 項により、税務当局はいつでも、事業者に対し移転価格文書または対応する記録の提出を要求できるようになりました。これ自体は税法の重要な変化と言えるものではありませんが（現行制度上も、例えば相互協議の一環など、税務調査以外で移転価格文書の提出を要求されるケースがあります。）、事業者は、慎重に取引価格を検討し、独立企業間価格を算定するための詳細な情報を文書に残す必要があります。

また、これまでは移転価格が税務調査の対象となる場合、当該調査の都度、個別に移転価格文書の提出を要求されていましたが、今後は税務調査の際には、要求がなくても移転価格文書を提出する必要があります。さらに、これまで要請後 60 日（例外的な取引の場合は 30 日）とされていた文書の提出期限が、今後は 30 日となります⁸。

国外関連者との棚卸資産取引の総額が 6 百万ユーロ以下、かつサービス取引の総額が 600 千ユーロ以下の事業者は、ローカルファイルの提出を免除されます⁹。ただし、予想に反して当該しきい値を超えていることが後から判明した場合、税務当局からの要請後に文書を作成しようとしても提出期限に間に合わないと考えられるため、当該免除規定の要件を満たすかについては適時かつ慎重に確認する必要があります。

⁷ 租税通則導入法（EGAO）第 37 条参照。

⁸ 正当な理由がある場合には文書提出期限の延長が可能（AO 第 90 条 4 項）。

⁹ 利益区分記録条例（GAufzV）第 6 条参照。

< (参考) ドイツにおける移転価格文書化要件 >

	概要	作成義務	提出期限
ローカル ファイル	独立企業間価格を算定するための詳細な情報	下記いずれかの場合 ・ 国外関連者との棚卸資産取引の総額が 6 百万ユーロ超 ・ 国外関連者とのサービス取引の総額が 0.6 百万ユーロ超	税務当局の要請後 30 日以内 ¹⁰
マスター ファイル	グループの活動の全体像に関する情報	前事業年度のドイツ法人の売上高 100 百万ユーロ以上	
国別報告書 (CbCR)	国別の活動状況に関する情報	前事業年度の連結売上高 750 百万ユーロ以上	該当年度終了後 1 年以内

¹⁰ 2025 査定年度より。現行は例外的な取引（30 日以内）を除き、60 日以内。

お問い合わせ先

Grant Thornton AG（グラントソントン・ドイツ）では、ドイツに進出する日系企業のために、デュッセルドルフ・オフィスにジャパンデスクを設けております。監査・保証業務、移転価格、グローバルタックスマネジメントを含む税制サポート、内部統制、事業戦略コンサルティングなど、貴社のドイツへの進出の程度や事業規模に応じたサービスのご提供が可能です。

ドイツでのビジネスサポートをお探しの日系企業様がありましたら、是非グラントソントン・ドイツ ジャパンデスクにご相談ください。

担当者



井上 広志 Hiroshi Inoue

Grant Thornton AG | Head of Japan Desk | Partner

公認会計士（日本）

E hiroshi.inoue@de.gt.com

W grantthornton.de

Disclaimer

本文書の正確性、適切性には慎重を期しておりますが、いかなる保証も与えるものではありません。本文書は情報提供のみを目的として作成されています。本文書で提供している情報は、利用者の判断・責任においてご使用ください。本文書は専門的、技術的、法律的なアドバイスを提供するものではありません。本文書で提供した内容に関連して、利用者が不利益等を被る事態が生じたとしても、グラントソントン及びグラントソントン加盟事務所は一切の責任を負いかねますので、ご了承下さい。