



移転価格に関する納税者の調査協力義務の強化

ドイツ連邦参議院は 2022 年 12 月 16 日、課税分野における行政協力と租税手続法の近代化に関する 2021 年 EU 指令をドイツ税法に取り込む法案を、ドイツ連邦議会での可決を経て承認しました。この中には、税務調査を迅速化するための租税通則法 (Abgabenordnung, "AO") や租税通則施行法 (Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung, "EGAO") の改正が含まれています。この目的は、将来的に税務調査の開始と完了をより早くすることであり、税務調査期間は最長で 5 年に制限されます。

また、納税者の移転価格分野での協力義務、特に移転価格文書の提出と協力義務違反に対するペナルティを強化するための規制が導入されました。この改正は、2023 年 1 月 1 日に施行されましたが、2025 年以降の査定年度に係る税務調査、または 2025 年 1 月 1 日以降に調査告知書が発行される税務調査から適用されます (EGAO 第 37 条参照)。

納税者は、特に移転価格文書の提出に関しては、新しい規制に適応するための時間が十分にありますが、社内のコンプライアンスプロセスを新しい法的要件に適応することは急務となっています。協力義務違反やペナルティを回避するためにも、税務調査に向けて入念に準備を行い、移転価格文書を適切に作成・保持することが今後はさらに重要となります。

主な改正内容は、以下のとおりです。

移転価格文書の提出期限の改正

新たに導入された租税通則法第 90 条第 4 項に基づき、税務当局は今後いつでも、すなわち税務調査以外のタイミングでも移転価格文書の提出を要求することができます。例えば、事前確認 (APA) 申請の一環として、移転価格文書の提出が要求されるケースが考えられます。

さらに租税通則法第 90 条第 3 項により、税務調査官からの明確な要求がなくとも、税務調査が開始してから、すなわち調査告知がなされてから 30 日以内に移転価格文書を提出しなければならないことになりました。実務上、調査告知から 30 日以内に適格な移転価格文書を準備することは難しいと考えられるため、納税者は移転価格文書を事前に準備しておく必要があります。

税務査定の時効成立の改正

税務査定の時効に関する新しい規則が導入され、税務調査の期間が最長 5 年に制限されることとなりました。現行法では、調査告知をもって税務査定に係る時効の成立が一時的に停止されますが (租税通則法第 171 条第 4 項)、改正後は、原則として調査告知から遅くと

も5年で時効を迎えることとなります。5年という期間はまだ非常に長いとはいえ、基本的には納税者は過度に長い税務調査から保護されることになります。しかし、実際のところは5年以上続く税務調査はごくわずかです。また、いくつかの例外も規定されています。例えば以下のような場合には、5年の期間が延長されます。

- ・ 納税者の要求により税務調査が中断または延期された場合
- ・ 5年の期間満了前に政府間行政支援が利用された場合（特に共同税務調査が開始された場合）
- ・ 納税者が協力義務に反して税務調査の遅延を引き起こした場合

適格な協力要請の導入

租税通則法第200a条第1項（新設）では、納税者に対して税務調査への適格な協力を要請しており、遅れがあった場合には罰金を科すとの規定を導入しています。

税務調査は、書面で告知するものとし、納税者の権利（例：異議申し立て）の教示を含む行政行為であり、納税者に協力（例：特定の書類の提出）を求めることができます（いわゆる「適格な協力要請」）。これは従来も可能でしたが、明示的に規制されていませんでした。また、適格な協力要請に違反した場合、協力の遅れに対する罰金（最大150日間で1日につき75ユーロ）が科される可能性があります。ただし、度重なる協力の遅れが見られ、納税者に高い経済力がある場合には、1日あたり最大25,000ユーロの罰金が最長150日間にわたって科される可能性があります。

「適格な協力要請」と「協力の遅れ」に対するペナルティが導入されたことで、税務調査の要求事項を遵守することへのプレッシャーが高まると考えます。一方で、異議申し立てが可能な行政行為としての適格な協力要請により、納税者は、税務調査中であっても財務裁判所に法的保護を求めたり、協力義務の範囲に関する基本的な疑問（多くの場合、移転価格の正しい算定に関する重要な疑問）を早い段階で明確にすることができます。

修正申告義務の拡大

租税通則法第153条による税務申告の修正義務が拡大されました。今回新たに導入された第4項では、すでに提出されているものの税務調査の対象になっていない税務申告書について、税務調査で確定した指摘事項がこれらの申告書の課税標準の変更につながる場合には、修正申告をしなければならないとされています。したがって、納税者は税務調査の結果とその後の査定年度への影響を自主的に検討し、必要であれば、修正申告を行う必要があります。移転価格に関する指摘事項は、一般的には税務調査後も継続するモノやサービスに供給に関する継続的な事項が多いことから、十分に注意が必要です。

詳細は、英語の [Newsflash](#) またはドイツ語の [Newsflash](#) をご参照ください。

連絡先



Yukiko Kono
河野 由紀子
Manager, Japanese Business Network (JBN)
Georg-Glock-Straße 22
40474 Düsseldorf, Germany
+49 (0)211 981 1633
yukiko.kono@pwc.com



Shuhei Atsuchi
厚地 崇兵
Manager, Japanese Business Network (JBN)
Georg-Glock-Straße 22
40474 Düsseldorf, Germany
+49 (0) 151 4328 2213
shuhei.a.atsuchi@pwc.com

Japanese Business Network (JBN) について

PwCドイツの Japanese Business Network (JBN) は、監査・税務・法務・M&A・コンサルティングなどのあらゆる分野において、ドイツに進出している日系企業をテラーメイドで支援いたします。組織再編、移転価格、VAT など専門性が求められる分野においても、深い知識と経験を有する日本語を話せるプロフェッショナルと、現地のプロフェッショナルが二人三脚で皆様の成長を支援いたします。

JBN の Webseite はこちらから: [Japanese Business Network \(JBN\)](#)

ドイツ税務 & 法務アップデートはこちらから: [Japanese Business Network \(JBN\) Newsflash](#)

本稿は概略的な内容を紹介する目的で作成されたもので、プロフェッショナルとしてのアドバイスは含まれていません。個別にプロフェッショナルからのアドバイスを受けることなく、本稿の情報を基に判断し行動されないようお願いします。本稿に含まれる情報は正確性または完全性を、(明示的にも暗示的にも) 表明あるいは保証するものではありません。また、本稿に含まれる情報に基づき、意思決定し何らかの行動を起こされたり、起こされなかったことによって発生した結果について、PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft、およびメンバーファーム、職員、代理人は、法律によって認められる範囲においていかなる賠償責任、責任、義務も負いません。

© 2023 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.