

欧州移転価格指令案と欧州本店簡易申告指令案の公表

December 2023

In brief

BEFIT 指令案の公表に伴い、2026 年以降の EU 各加盟国の移転価格ルールの一掃を目的とした、「欧州移転価格指令案 (A Council Directive on Transfer Pricing)」および、零細・中小企業のための「欧州本店簡易申告指令案 (A Council Directive establishing a Head Office Tax system for micro, small and medium sized enterprises, and amending Directive 2011/16/EU)」(HOT 指令案)が、2023 年 9 月 12 日に公表されました。

本ニュースレターでは、欧州移転価格指令案および欧州本店簡易申告指令案の概要について解説します。

In detail

欧州移転価格指令案

概要

欧州移転価格指令案は、EU 域内の移転価格規則の調和と移転価格問題に対する共通のアプローチを確立することで、EU 域内の企業のコンプライアンス・コストの削減および二重課税リスクの軽減を通じ、EU 域内で事業を展開する多国籍企業の税に係る確実性を高めることを目的としています。この目的を達成するために、以下の基本要素に基づいて欧州移転価格指令案は構成されています。

- 独立企業原則と主要な移転価格ルールの EU 法への組み込み
- OECD 移転価格ガイドラインの役割と地位を EU 全体で明確化
- OECD 移転価格ガイドラインに沿って、特定の移転価格に関する共通の拘束力のある規則を EU 域内で制定する可能性を構築

EU 加盟国は、2026 年 1 月 1 日までに移転価格規則を実施する必要があります。なお採択に当たり、本他者指令案は全会一致による採択が必要です。

要点

1. 適用範囲

この指令が採択された場合、1 つまたは複数の EU 加盟国に恒久的施設を含め、1 つまたは複数の EU 加盟国に登録されている、または課税対象となっている納税者(関連企業および恒久的施設)に適用されます。

「関連企業 (Associated enterprises)」の定義 (第 5 条)

関連企業 (Associated enterprises) とは、以下のいずれかの方法で他者と関連している企業を指します。

- a) 他者に対して重要な影響力を行使する立場にあることにより、他者の経営に参画する者
- b) 議決権の 25% 超を保有することにより、他者の支配に参加している者
- c) 直接的または間接的に、資本の 25% を超える所有権を通じて他社の資本に参加している者
- d) 他者の利益の 25% 以上を得る権利を有する者

また、恒久的施設はその恒久的施設が属する企業の関連企業とみなされます。

2. “ファスト・トラック” 対応的調整の導入 (第 6 条 3 項)

欧州移転価格指令案は、EU 域内で行われた税務調査における移転価格調整の結果として発生した二重課税を、一定の条件の下で相互協議手続きを開始することなく、課税が行われた EU 加盟国の税務当局に対し対応的調整を要請する権利を規定しています。当該 EU 加盟国は、納税者からの要請を受理してから 180 日以内に受理または拒否を伴う手続きを完了する必要があります。

3. 期末補正調整 (第 7 条)

欧州移転価格指令案は、一定の条件を満たす場合、納税者が EU 域内外の関連者との取引について行う期末調整 (補填調整) が EU 加盟国により受理されると規定しています。具体的には、以下の条件を満たす必要があるとされています。

- 納税者は (一連の) 関連者取引を実施する前に、独立企業原則に沿った結果になるよう合理的な努力をしたこと
- 納税者は、関与する全ての EU 加盟国で対応的に調整を行うこと
- 納税者は、時間軸において (要するに複数年度を通じて) 統合したアプローチを適用していること
- 納税者は、税務申告を提出する前に調整を行うこと
- 納税者は、予算と実績の乖離を説明できること

4. 移転価格文書の要件 (第 13 条)

移転価格文書の最低内容要件の定義と、欧州委員会が移転価格文書の詳細と内容を決定する権限を規定しています。

展望

独立企業原則が欧州法へと移行される予定であることから、欧州移転価格指令案は EU における移転価格規制の調和に向けた基礎を築くものとなります。指令案に含まれる独立企業原則の適用と解釈に関する規則は、まだ全ての移転価格問題を詳細に扱っているわけではありません。しかし、無形資産、サービス、費用配分、企業再編、金融取引、親会社と恒久的施設間の取引関係などの特別なテーマについて、欧州委員会が対応する規則を発行する権限を付与することが想定されており、指令案ではこのような事情はすでに考慮されています。また同指令案には、欧州委員会が EU 域内の移転価格文書化規則をさらに整合させるための権限も含まれています。EU 域内で事業を展開する多国籍企業の観点からは、欧州委員会が現在推進している移転価格ルールの調和は、外部税務調査における移転価格問題に関する定期的な議論を背景とするだけでも、非常に歓迎すべきことです。

一方、指令案の詳細を確認していくと、関連者の定義、独立企業間価格レンジの算定方法、期末調整を行うための要件など、OECD 移転価格ガイドライン以上に納税者の移転価格実務について厳格なルールを規定していると考えられます。採択された場合、既存の移転価格ポリシーや価格設定の実務への影響も想定されますので、その影響度について確認することが推奨されます。

欧州本店簡易申告指令案(HOT 指令案)

概要

欧州本店簡易申告指令案(HOT 指令案)によると、恒久的施設を通じて国境を越えて事業を行っている中小企業は、本店のある EU 加盟国の税制のみに基づいて税額を計算することになります。中小企業は本店の所在する国の税務当局に単一の申告書を提出し、税務当局はこの申告書を中小企業が事業を行っている他の EU 加盟国と共有します。結果として中小企業は、複数の EU 加盟国における税制に対応する必要がなく、本店が所在する EU 加盟国の税務管理のみに集中することができます。

EU 加盟国は、2026 年 1 月 1 日までに HOT 指令案を国内法に適用させる必要があります。なお、採択に当たり、本指令案は全会一致による採択が必要です。

要点

1. 適用範囲

HOT 指令案は、中小企業が EU 加盟国の 1 つ以上の恒久的施設 (PE) を通じて国境を越えた事業を行う場合に適用されます。

他方、この指令案は EU の子会社を持つ中小企業グループには適用されません。また、中小企業が子会社を持つこととなった場合 (中小企業グループになった場合)、当該指令の簡素化の枠組みを適用することはできなくなります。ただし、5 年間のオプション期間が終了するまでは、引き続き簡素化に関する規則を適用できる可能性があります。

ここでいう中小企業とは、HOT 指令案第 2 条の要件を満たす法人を指しますが、基本的には欧州指令 2013/34/EU¹ の第 3 条で定める以下の要件を満たす企業を指します。

次の 3 つの基準のうち少なくとも 2 つが該当する企業²

- 年間純売上高が 4,000 万ユーロ以下
- 貸借対照表上の総資産が 2,000 万ユーロ以下
- 年間平均従業員数 250 人以下

2. コンプライアンス手続き

- ワンストップシヨップの導入により、適用対象となる中小企業は任意の参加手続き、申告義務、納税のいずれにおいても、本店所在国の税務当局とのやり取りだけで十分となります。従って、中小企業は本店の税務当局に 1 つの申告書を提出することになります。
- 本店所在地国の税務当局は、中小企業が恒久的施設を有する各加盟国に税収を移転します。このようなアプローチにより、中小企業が複数の EU 加盟国における税制や税務当局に対応しなければならないといった、コンプライアンス上の複雑さや関連コストが解消されると考えられます。
- 本店が所在する加盟国は、中小企業が恒久的施設を有する加盟国で適用される税率を適用し、その結果生じる税収を支店の所在する加盟国に移転します。また、租税分野の行政協力に関する指

¹ 特定種の事業の年次財務諸表、年次連結財務諸表および関連報告書に関する 2013 年 6 月 26 日付欧州議会・理事会指令 2013/34/EU (DIRECTIVE 2013/34/EU OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings)

² 欧州指令 2023/34EU に基づき、中小企業の定義の見直しが検討されています。具体的には次の 3 つの基準のうち少なくとも 2 つが該当する企業が中小企業となる見込みです。

- 年間純売上高が 5,000 万ユーロ以下
- 貸借対照表上の総資産が 2,500 万ユーロ以下
- 年間平均従業員数 250 人以下

令により設定された既存の枠組みを利用することにより、関係税務当局間の適時かつ合理的な情報交換が規定されています。

- また支店の所在する加盟国は恒久的施設に対して税務調査を行う権限を有し、その際に本店の所在する加盟国に対して、関与を求める共同税務調査を要求できる規定が盛り込まれています。

展望

HOT 指令案が導入された場合、新たに EU への事業進出を検討している企業は、例えば本店において統括機能・製造機能を有し、(複数の)支店に販売機能を有する形での進出を図ることで、会計・税務業務をバックオフィス人員の豊富な本店に集約させるようなアレンジメントが考えられます。EU は経済的に統合されて久しいですが、EU へ新規進出する中小企業における税務コンプライアンス業務の簡便化が検討されており、今後の動きに注目が必要です。

参考

- [European Commission releases BEFIT, transfer pricing, and head office proposals](#)
- [A Council Directive on Transfer Pricing](#)
- [A Council Directive establishing a Head Office Tax system for micro, small and medium sized enterprises, and amending Directive 2011/16/EU](#)
- [TP Perspectives – Newsflash \(ドイツ語\)](#)

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

〒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

PwC 税理士法人

代表パートナー

高島 淳

PwC Japan Business Network

PwC 英国(出向中)

Co-Leader UK and EMEA

パートナー

宮嶋 大輔

PwC オランダ(出向中)

シニアマネージャー

秋山 賢介

PwC オランダ(出向中)

マネージャー

トーマス ヒートン

PwC ドイツ(出向中)

シニアマネージャー

厚地 崇兵

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(有料)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。

www.pwc.com/jp/tax-academy

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。

© 2023 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.