

税務調査における移転価格文書の提出に関する規則の改正

2024 年 11 月

2024 年 9 月 26 日、ドイツ連邦参議院は第 4 次官僚主義軽減法 (Viertes Bürokratieentlastungsgesetz: BEG IV) を可決しました¹。この法律の重要な点は、特に移転価格文書の作成と税務調査時の提出に関する事項です：

新しいローカルファイル構成

この法律により、租税通則法 (Abgabenordnung: AO) 第 90 条第 3 項が改正され、移転価格文書の細分化が規定されました。今後、ローカルファイルは以下の部分に分割する必要があります：

- 事業取引の概要 (取引マトリックス)、
- 事業取引の事実関係 (事実関係の文書化)、
- 事業取引が独立企業間原則 (arm's length principle) に則っていることを経済的および法的に文書化 (適正性の文書化)

提出期限が 30 日に短縮

さらに、2025 年 1 月 1 日以降、提出期限が短縮され、税務調査の告知日から 30 日以内に提出する必要があります。ただし、税務調査官に提出する書類は以下のものに限られます：

- 取引マトリックス、
- 多国籍グループのマスターファイル、
- 通常外取引 (通常の取引とは異なる関連者間取引) に関するローカルファイル

取引マトリックスの範囲

新たに導入される取引マトリックスに関する具体的な要件は、ドイツの文書法令である Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung ("GAufzV") の改正によって規定される予定です。この法律の解説書によれば、取引マトリックスに関連して以下の情報を提供する必要がありますとされています：

¹ この法律は立法手続きを経て、2024 年 10 月 29 日に発効。(Federal Law Gazette ("BGBl") 2024 I No. 323 of 29 October 2024)

- 取引の対象および性質、
- 取引の当事者、サービスの受領者および提供者の特定、
- 取引量および取引金額
- 契約の根拠、
- 適用される移転価格算定方法、
- 関係する税務管轄、
- 当該取引が当該税務管轄地において通常の課税対象でないかどうかに関する情報

取引マトリックスが提出されない場合、租税通則法第 162 条 4 項第 1 文に基づき、5,000 ユーロのペナルティが課されます。このペナルティは、適切に文書化されていない場合に課される可能性のある所得調整額の 5%から 10%に増加することがあります。

完全な移転価格文書

その他の文書(または完全な移転価格文書)は、税務調査官から個別に要請があった場合に限り、その要求から 30 日以内に提出しなければなりません。

ただし、実務上では、完全な移転価格文書の提出要請がいつでもあり得ることに留意する必要があります。この要請は、例えば税務調査告知と同時に行われる場合や、進行中の税務調査のさらなる過程で行われる場合があります。

実務への影響

完全な移転価格文書が税務調査においてのみ要求される場合、多国籍企業は、取引に関連する事実の文書化、独立企業間テスト、機能分析およびリスク分析を準備するために、30 日間の「追加」期間が与えられることから、時間的なメリットを享受できます。

しかし、納税者が完全な移転価格文書を税務調査の進行中に提出する「権利」を持っているわけではありません。つまり、税務調査官は税務調査の開始時点で完全な移転価格文書を要求することも可能です。

したがって、税務調査の開始時に移転価格に関する完全な文書を用意しておくことがとても重要です。そうしないと、税務調査を受けた納税者に対して協力の遅延に対するペナルティが課される可能性があるからです。