

# 税務調査におけるメール提出義務に関する判決

September 2025

## In brief

2025年4月30日、ドイツ連邦財政裁判所は、税務調査における電子メールの提出義務に関する重要な判決を下しました。本判決では、電子メールも商業・業務文書と判断され、税務当局が提出を求めることができる一方で、全メールの網羅的な提出(いわゆる包括的な記録)義務は否定されました。本判決を踏まえ、納税者は、税務調査対応において、税務関連電子メールの管理体制を整備する必要があります。

本 Newsflash では、その内容について解説します。

## In detail

### 1. 事実関係

本件は、ドイツの企業(以下、「納税者」)が税務調査において、税務当局からグループ内の Sales and Marketing Services Agreement(以下、「契約書」)に関連する全ての電子メールの提出を求められたことを巡り、争われたものです。税務当局からの要求は、租税通則法による記録義務のない内容を含む、全従業員の電子メールを1つの集約的な資料として提出することで、これが税務当局の有するデータアクセス権の権限を越える違法な要求であるかが争点となりました。

### 2. 連邦財政裁判所の判断

連邦財政裁判所によれば、本件において税務当局は、移転価格文書を含む、他のグループ会社との契約書の準備、締結、実施に関連するすべての電子メールの提出を要求する権利を有していると判断しました。ただし、純粋に私的な性質の電子メール、または社内のやり取りのみに関する電子メールは、この義務の対象外であるとしています。

連邦財政裁判所は、税務当局による「一括(en bloc)」での書類要求は、税務当局が特定の書類の存在について知識を持たない場合が多いことから一般的に許容され、租税通則法第119条第1項の具体性の要件に違反せず、十分に具体的であったとしています。つまり、具体的な検索語句、従業員名、より短い期間といった追加的な制限は要求する必要はなかったということです。これにより、税務当局は詳細な知識なしに請求をさらに絞り込む義務はなく、関連する電子メールを特定し提供する責任を納税者に委ねられるということになります。

連邦財政裁判所は、少なくとも(添付ファイルだけでなく)メール本文自体が会計に関連する情報を含む限りにおいて、ビジネスメールが一般的に保存義務の対象となることを根拠に、書類提出義務を正当化しました(そうでない場合、添付ファイルは少なくとも保存されなければならない)。

移転価格文書に関する電子メールは、租税通則法第147条第1項第5号に基づく保存義務の対象となります。租税通則法第90条第3項に基づき、納税者は租税通則法第147条第1項第5号に規定される一般文書(電子メールを含む)を、移転価格文書化に関連する取引、ひいては課税に関連する取引を含む限りにおいて保存する義務を負います。

本件において、連邦財務裁判所は、税務当局が納税者に対し、各事例においてどの電子メールやデータを提供するか決定する権限を認めていたことを特に考慮し、税務署の提出要求が合理的と判断しました。これは、税務上関連性のないデータを納税者が除外できることを意味しています。

連邦財政裁判所の見解によれば、納税者が、要求された電子メールの提出には不当な時間と費用を要すると主張した点については、特に具体的な裏付けが欠如していたことから、合理性を損なうものではないと判断されました。さらに、納税者には、保護領域に影響を与えずに税務当局による正当なアクセスを可能とするよう、データを整理する責任があるとしました。

連邦財政裁判所は、税務当局が納税者及びその従業員の全電子メールでのやり取りを網羅する包括的な記録の提出を要求する法的根拠は存在しないと判断しました。租税通則法第 147 条第 6 項は第一段階として保存義務の存在を要件とするため、同項に基づきこの提出要求を行使することができません。これにより、税務当局が電子記録の提出を要求する権限は、保存義務がない税務事項に関係しない電子メールの提出には適用されないこととなります。

租税通則法第 200 条第 1 項第 2 文によれば、保存義務のない書類も提出することができます。ただし、この規定は包括的な記録の作成を要求する法的根拠とはなりません。本件で判断された事例とは異なり、税務当局は実際に存在する場合にのみ、つまり既に存在する書類にのみこれを要求できるためです。従って、税務当局は包括的な記録の「再作成」を要求することはできません。

### 3. 総括

本判決は、税務上関連性のある電子メールは通常、保存義務の対象となる商業・業務文書とみなされることを強調しています。さらに、これらの電子メールは税務調査中に税務当局から要求される可能性があることも示しています。

原則として、税務当局は電子メールを「一括 (en bloc)」で要求することができます。連邦財政裁判所は、特定のグループ内契約に関連する全メールの保存を義務付けることが十分であり、税務当局が検索条件を定義したりより制限的な基準を課したりする必要はないと認めており、税務上関連性のない電子メールを除外する責任(「初期選別権」)は納税者にあるとしています。

また、本判決は、存在しない包括的な記録の提出(税務調査のために作成)を要求できないという点で明確な限界を定めています。

これらを踏まえると、実務上、税務関連コミュニケーションを識別・区別できる電子メールアーカイブシステムを構築することが重要であると考えられます。このアプローチにより、監査時のデータアクセスを関連範囲に制限でき、財務記録の正確性と信頼性の向上が期待できます。

移転価格の文脈では、この判断はリスク管理と DEMPE 機能の行使において特に重要となります。

人工知能(AI)が税務当局のリスク管理機能検証能力をさらに強化する可能性を考慮すると、この連邦財務裁判所判決は重要な意味を持つものと考えられます。

### 4. 参考

- [ドイツ語 Newsflash](#)  
[Tax & Legal Newsflash](#)

---

## Let's talk

---



**Prof. Dr. Uwe Hohage**  
Partner, Japan Business  
Network (JBN) & Markets  
Leader EMEA

Georg-Glock-Straße 22  
40474 Düsseldorf, Germany  
uwe.hohage@pwc.com  
+49 (0)160 90139585



**Thomas Riedl**  
Director, Corporate Tax,  
Japan Business Network

Georg-Glock-Straße 22  
40474 Düsseldorf, Germany  
+49 (0) 1511 7407710  
thomas.riedl@pwc.com



**Volker Wetzstein**  
Director, Corporate Tax,  
Japan Business Network

Georg-Glock-Straße 22  
40474 Düsseldorf, Germany  
+49 (0)151 161 48501  
volker.wetzsteini@pwc.com



**Takayuki Fujii**  
藤井 隆行  
Manager, Corporate Tax,  
Japan Business Network  
日本国税理士

Georg-Glock-Straße 22  
40474 Düsseldorf, Germany  
+49 (0)171 495 5987  
takayuki.b.fujii@pwc.com

## Japan Business Network (JBN) について

PwC ドイツの Japan 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 Website はこちらから: [Japan Business Network \(JBN\)](#)

ドイツ税務&法務アップデートはこちらから: [Japan 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いたします。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。

© 2025 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](http://www.pwc.com/structure) for further details.