



KPMG Japan Tax Newsletter

6 August 2018



EU 義務的開示ルール

2018年5月25日、欧州連合理事会は新しい義務的開示ルール(MDR: Mandatory Disclosure Rules)を正式に承認しました。これにより、EU 仲介者(一定の場合には、関連納税者)は、報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報を税務当局に開示することが求められることとなります。

このニュースレターでは、この新しい EU 義務的開示ルールの概要及び日本企業の留意点をご紹介します。

I. EU 義務的開示ルール導入の背景

ルクセンブルク・リークスやパナマ文書等により明るみに出た、タックスプランニングへの懸念の高まりを受けて、2016年7月、欧州議会は欧州委員会に対し、税の透明性に関するより厳しい制度を仲介者に課することを検討するよう指示しました。また、欧州委員会は、EU 経済財務相理事会からも、税源浸食と利益移転(BEPS: Base Erosion and Profits Shifting)プロジェクトの Action 12 における提案に沿った義務的開示ルールを策定するよう求められました。

これらの動きを受けて、2017年6月21日、欧州委員会は、報告対象クロスボーダーアレンジメントに関する租税関係の情報の強制的な自動的情報交換のための制度案を公表しました。これは、租税分野の行政協力に関する指令(「指令」)を改正し、仲介者(一定の場合には、納税者)に対して潜在的にアグレッシブなタックスプランニングのアレンジメントを開示させ、その情報を税務当局間で交換するという案です。

2018年5月25日、仲介者に対する義務的開示制度を定めた指令の改正が正式に承認され、2018年6月25日に施行されました。

なお、EU加盟国は、2019年末までにこの指令を国内法に導入し、2020年7月1日に適用することが求められています。

II. EU 義務的開示ルールの概要

2020年7月1日から、EU 仲介者(一定の場合には、関連納税者)は、報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報を税務当局に開示することが義務付けられることになりました。また、これに先駆け、報告対象クロスボーダーアレンジメントの最初のステップが2018年6月25日から2020年7月1日の間に実行された場合には、それらの情報を2020年8月31日までに報告することが求められます。

報告された情報は、四半期ごとに EU 加盟国の税務当局間で自動的に交換されることとなります。この自動的情報交換は各四半期の末日から 1 ヶ月以内に行われることとされており、最初の情報交換は2020年10月末までに行われる予定です。

1. 報告義務者

(1) EU 仲介者

報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報の第一義的な報告義務者は、「EU 仲介者」とされています。

「仲介者」とは、報告対象クロスボーダーアレンジメントを設計し、販売し、実行可能とし、又は実行を監督する者をいい、「仲介者」が以下のうち少なくとも一つに当てはまる場合には、「EU 仲介者」とされます。

- (a) EU 加盟国の税務上の居住者であること。
- (b) 報告対象クロスボーダーアレンジメントに関連するサービスの提供を行う恒久的施設を EU 加盟国に有していること。
- (c) EU 加盟国の法令に基づき設立されていること。
- (d) EU 加盟国において、法律、税制又はコンサルタント業務に関する専門職団体に登録していること。

報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報の報告が EU 加盟国の国内法における法的専門家の秘匿特権に反する場合には、EU 仲介者は報告義務の免除を受ける権利が与えられます。この法的専門家の秘匿特権により報告義務の免除を受ける EU 仲介者は、関連納税者又は報告義務を引き継ぐ他の仲介者に、その旨を通知しなければならないこととされています。

(2) 関連納税者

法的専門家の秘匿特権により EU 仲介者が報告義務の免除を受ける場合、仲介者が EU 仲介者に該当しない場合又は報告対象クロスボーダーアレンジメントが社内で開催されており、仲介者の関与がない場合等には、関連納税者が報告義務を負うこととなります。

「関連納税者」とは、報告対象クロスボーダーアレンジメントを実行可能である者、報告対象クロスボーダーアレンジメントを実行する準備ができている者又は報告対象クロスボーダーアレンジメントの最初のステップをすでに実行した者とされています。

2. 報告対象クロスボーダーアレンジメント

「報告対象クロスボーダーアレンジメント」とは、クロスボーダーアレンジメント(詳細は(1))のうち、ホールマーク(詳細は(2))の一つに当てはまるものをいいます。

(なお、EU 義務的開示ルールを規定している指令は、付加価値税、関税、物品税及び強制加入の社会保険料は対象としていません。)

(1) クロスボーダーアレンジメント

「クロスボーダーアレンジメント」とは、2 つ以上の EU 加盟国が関与するアレンジメント又は EU 加盟国と非 EU 加盟国が関与するアレンジメントのうち、少なくとも以下のいずれか一つに該当するものをいいます。

- (a) そのアレンジメントの参加者の全てが、税務上、同一の国の居住者ではないこと。
- (b) そのアレンジメントの参加者のいずれかが、税務上、二重居住者であること。
- (c) そのアレンジメントの参加者のいずれかが、他方の国に有する恒久的施設において事業を行っており、そのアレンジメントがその恒久的施設において行われている事業に関連していること。
- (d) そのアレンジメントの参加者のいずれかが、他方の国において、税務上の居住者となることなく、又は恒久的施設を有することなく、活動を行っていること。
- (e) そのアレンジメントが、自動的情報交換又は受益権の特定に影響を与えうるものであること。

(2) ホールマーク

「ホールマーク」とは、租税回避の潜在的なリスクを含む、クロスボーダーアレンジメントの特徴をいい、いくつかの「ホールマーク」は、「主要ベネフィットテスト」が満たされる場合においてのみ適用されます。

全ての関連する事実及び状況を考慮して、あるアレンジメントからもたらされるものと合理的に期待される主たるベネフィット又は主たるベネフィットの一つが、税務上の利益を得ることであると認められる場合には、「主要ベネフィットテスト」が満たされることとなります。

「ホールマーク」の一覧表及び各「ホールマーク」に対する「主要ベネフィットテスト」の適用の有無については、Annex をご覧ください。

3. 報告すべき情報

指令では、EU 加盟国間で交換される情報のリストが明らかにされているだけで、EU 仲介者や関連納税者が当局に提出すべき情報については述べられていません。しかし、少なくとも、EU 加盟国間で交換される情報は、EU 仲介者や関連納税者が提出すべき情報とされることになると考えられます。

EU 加盟国間で交換される情報は、以下のとおりです。

- 関連納税者及び EU 仲介者に関する情報
- クロスボーダーアレンジメントが報告対象とされる根拠となったホールマークの詳細
- 報告対象クロスボーダーアレンジメントの概要
- 報告対象クロスボーダーアレンジメントの最初のステップが行われた(行われる)日
- 関連する国内法の詳細
- 報告対象クロスボーダーアレンジメントの価値
- 関連納税者の EU 加盟国及び報告対象クロスボーダーアレンジメントに関係する他の EU 加盟国の情報
- 報告対象クロスボーダーアレンジメントにより影響を受ける可能性のある EU 加盟国の他の納税者の情報

4. 報告期限

報告義務者は、以下のうち最も早い日から 30 日以内に、報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報を所轄の税務当局に提出しなければなりません。

- (a) 報告対象クロスボーダーアレンジメントが実行可能となった日
- (b) 報告対象クロスボーダーアレンジメントの実行の準備が整った日
- (c) 報告対象クロスボーダーアレンジメントの最初のステップが実行された日

ただし、上記にかかわらず、2018 年 6 月 25 日から 2020 年 7 月 1 日までの間に最初のステップが実行された報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報については、2020 年 8 月 31 日までに報告しなければなりません。

III. 留意点

EU は義務的開示ルールを規定した指令に関するガイダンスを公表しておらず、今のところ、EU 加盟国が各国の執行に関するガイダンスを公表するかどうかも定かではありません。したがって、実際に義務的開示ルールを適用するに際しては、いまだ不明確な部分や定義が多く残されており、追加の解説が公表されることが期待されているところです。

この EU 義務的開示ルールにおいて、日本法人が報告対象クロスボーダーアレンジメントの情報について報告義務者となることはほとんどないと思われま

す。たとえば、日本法人が EU 仲介者の関与のもと、報告対象クロスボーダーアレンジメントに該当する取引を行う場合には、その EU 仲介者が法的専門家の秘匿特権により報告義務の免除を受けない限り、その EU 仲介者が報告義務を負うことになります。しかし、EU 仲介者が全く関与していないアレンジメントについては、関連納税者が報告義務者になりますので、アレンジメント等の内容によっては、その日本法人が EU に保有する子会社や恒久的施設が報告義務者となることがあり得ます。

2018 年 6 月 25 日以降にクロスボーダーアレンジメントを実行される場合には、念のため、そのアレンジメントが報告対象となるか否かを検討し、報告義務者を特定しておかれることをお勧めいたします。

《Annex》 報告対象クロスボーダーアレンジメント

ホールマーク		主要ベネフィット テスト
A	一般的ホールマーク	
1.	納税者が(他の仲介者又は税務当局との関係において)機密保持条件に従う約束をしているアレンジメント	適用あり
2.	仲介者が受け取る報酬がアレンジメントによりもたらされる税務上の利益等に連動している場合におけるアレンジメント	
3.	標準化されたアレンジメントであり、大きなカスタマイズを要することなく、他の納税者が利用できるもの	
B	個別的ホールマーク	
1.	参加者が不自然なステップにより欠損金を有する法人を取得し、その法人の主要な活動を停止させたうえで、その欠損金を自らの租税負担を減少させるために利用するアレンジメント	適用あり
2.	ある所得を別の種類の所得に変換することにより、より低い税率の適用を受けるようにするアレンジメント	
3.	資金の迂回取引等を含むアレンジメント	
C	個別的ホールマーク(クロスボーダー取引)	
1.	2以上の関連企業間で行われるクロスボーダーの支払(損金に算入されるもの)を伴うアレンジメントのうち、以下のいずれかに該当するもの (a) 受領者が、税務上、いずれの国の居住者にも該当しないこと。 (b) 受領者が、税務上、以下のいずれかの国の居住者に該当すること。 (i) 法人税を課さない、又は法人税率が零(若しくは、ほぼ零)である国 (ii) 税の透明性に関する非協力的な国として、EU又はOECDのブラックリストに掲載されている国 (c) 受領者が税務上の居住者である国において、その支払について租税が免除されること。 (d) 受領者が税務上の居住者である国において、その支払について優遇税制が適用されること。	(b) (i)、(c)及び(d): 適用あり (a)及び(b) (ii): 適用なし
2.	資産の減価償却費を2以上の国において、損金に算入させるアレンジメント	適用なし
3.	同一の所得について、2以上の国において二重課税の排除を受けるアレンジメント	
4.	資産の譲渡(その譲渡対価につき、関係する国々の間において重大な差異が認められるもの)を伴うアレンジメント	
D	個別的ホールマーク(自動的情報交換・受益権)	
1.	自動的情報交換に関する報告義務から免れる効果を有するアレンジメント	適用なし
2.	受益者の特定を困難にさせることを目的としたアレンジメント	
E	個別的ホールマーク(移転価格)	
1.	ユニラテラルなセーフ・ハーバー・ルールを伴うアレンジメント	適用なし
2.	「評価困難な無形資産」(HTVI: hard-to-value intangibles)の譲渡を伴うアレンジメント	
3.	グループ内の機能及び/又はリスク及び/又は資産のクロスボーダーの譲渡取引を伴うアレンジメントで、その譲渡の後3年間における、譲渡者の支払金利前税引前利益(EBIT)の見込み金額が、その譲渡を行わなかったとした場合のEBITの見込み金額の50%を下回ることとなるもの	

KPMG 税理士法人

〒106-6012

東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー

TEL: 03-6229-8000

FAX: 03-5575-0766

〒530-0005

大阪府大阪市北区中之島2-2-2

大阪中之島ビル15F

TEL: 06-4708-5150

FAX: 06-4706-3881

〒450-6426

愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12

大名古屋ビルヂング26F

TEL: 052-569-5420

FAX: 052-551-0580

info-tax@jp.kpmg.com

www.kpmg.com/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2018 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.