

# 欧州・豪州の国別報告書の開示制度への実務対応における留意点

April 2025

## In brief

EU 加盟国各国およびオーストラリアにおいて国別報告書の開示制度が法制化され、日系企業においても対応が求められています。ルーマニアにおいてはすでに開示期限が到来している企業もあり、今後は開示対象となる拠点や開示範囲が拡大していくことが見込まれます。本制度への対応は、コンプライアンスの問題として認識されていることが一般的であるように思われますが、法令対応の観点以外にも多くの検討事項があります。本ニュースレターでは、国別報告書の開示への対応にあたって留意すべき様々な観点と実務対応におけるポイントについて多面的に紹介します。

## In detail

### 1. 各国における法制化の状況

EU においては、多国籍企業の税の透明性を高めて税負担の不当な軽減を防止することを目的として、Public Country by Country Report (国別報告書の開示制度) が導入され、早期適用国における適用が開始されています。本制度により、大規模な多国籍企業グループについては国別の法人所得税等に関する情報を公表することが求められます。この潮流は EU 域外にも拡がりをみせており、オーストラリアでも類似の開示制度が導入されました。

#### (1) EU 諸国

EU の国別報告書の開示制度は、EU 指令に基づく開示制度のフレームワークをもとに、加盟国である 27 カ国各国において国内法として整備されています。導入時期については、EU 指令では遅くとも 2024 年 6 月 22 日以後に開始する会計年度から適用することが要請されていますが、早期適用が可能であり、現時点で以下の加盟国において早期適用が採用されています(※)。

国・地域	適用開始時期
ルーマニア	2023 年 1 月 1 日以後開始会計年度から
クロアチア	2024 年 1 月 1 日以後開始会計年度から
ブルガリア	2024 年 1 月 1 日以後開始会計年度から
スウェーデン	2024 年 5 月 31 日以後開始会計年度から

本制度が適用されるのは、2 期連続で連結売上高が 7 億 5 千万ユーロを超える多国籍企業グループで、EU に本拠があるか、EU に本拠がないが EU 域内に大規模または中規模の子会社・支店を有する場合とされています。EU に本拠がない非 EU 多国籍企業グループの場合、基本的には EU 加盟各国の子会社・支店それぞれに開示義務がありますが、EU 域外の最終親会社による開示及び特定の EU 子会社・支店を指定して商業登記する方法が認められる場合があります。

EU 指令においては、開示対象となる企業の範囲(閾値)や開示項目、個別の開示が求められる国・地域、開示期限や開示媒体、報告の共通テンプレートなども定められていますが、これは基本的枠組みとして位置づけられており、EU 加盟国により異なる規定や追加の開示要求がされている可能性がありますので、詳細は準拠する EU 加盟国の法令をもとに確認する必要があります。加盟国各国の制度詳細については、

[EU Public Country-by-Country Reporting Tracker](#)で随時情報を提供しています。また、EU 指令における開示制度のフレームワークの概要については、[過去のニュースレター](#)もご参照ください。

(※)適用開始時期は EU 指令通りであっても、開示期限が早く設定されている場合があります。(通常年度末から 12 カ月以内となりますが、スペインは 6 カ月以内、ハンガリーは 5 カ月以内とされています。)

## (2) オーストラリア

オーストラリアでは、国別報告書の開示制度に係る法案が 2024 年 11 月に可決し、オーストラリアに拠点(居住事業体または恒久的施設)がある大規模(※)企業グループに対して 2024 年 7 月 1 日以後開始年度から適用されます。本制度の適用対象となる場合、最終親会社が指定フォームにより国別報告書を豪州の税務当局に提出することが求められ、豪州税務当局がウェブサイト上で開示することになります。

オーストラリアでは、グループの税務へのアプローチについての説明や税率差異分析(発生法人税額と税引前損益に法定税率を乗じた金額との差異の要因の説明)が開示項目に含まれており、EU の国別報告書の開示制度よりも多くの情報が求められます。また、国別開示の対象国・地域として 40 カ国・地域が独自に指定されています。

本制度における開示項目は GRI 207 を参照して策定されており、GRI 207-1(税務へのアプローチ)および 207-4(国別の報告)に整合した開示が求められます。制度の詳細については[過去のニュースレター](#)もご参照ください。

(※)連結総収入金額が 10 億豪ドル以上、かつオーストラリア源泉所得の合計が 1 千万豪ドル以上

## 2. 国別報告書の開示において考慮すべき観点

従来の OECD のガイドラインによる国別報告書は、税務当局による移転価格等の税務リスクのハイレベルな分析を目的として作成され、情報交換の枠組みを通じて各国税務当局間で共有されてきましたが、国別報告書の開示制度の導入によって、今後は多様なステークホルダーに対して一定の国・地域レベルでの事業活動や収益、税に関する情報が開示されることになります。この結果、関係各国の制度理解とコンプライアンス対応に加えて、情報開示に伴う課題について事前に検討し、開示の準備を進めていくことが重要となります。

### (1) コンプライアンスの確保

前述のとおり、EU 加盟国各国・オーストラリアそれぞれの制度において開示が要求される対象や情報の範囲、開示時期などが異なることから、企業にとって関係のある国における制度の詳細や最新情報を確認しつつ、漏れがないように対応を進める必要があります。EU においては、本制度の導入に伴って監査報告書に本制度による開示義務の適用有無や義務の遵守状況を記載することとされており、加盟国によっては罰則規定が設けられている場合もあることから、確実にコンプライアンスを遵守できる体制の確保が重要となります。

### (2) 「国別報告」に関する各制度との整合性

国別報告書の開示制度の他、従来国税当局に提出している国別報告書、Pillar 2 の法令対応におけるCbCR セーフハーバーに用いるデータなど、各制度対応において用いる情報の整合性も重要と考えられます。これらの情報に不整合が生じている場合、どこかに誤りがあるとして税務当局等から質問や税務調査のきっかけとなる可能性もあります。また、GRI 207-4 や、ESG 格付け機関の評価項目を参考に自主的な情報開示を実践している場合、これらの開示情報との間にも一定の整合性が求められると考えられます。

### (3) ステークホルダーの視点への対応

本制度の開示情報にはこれまで公表されていなかった情報が含まれ、税務専門家以外も含む多様な外部ステークホルダーに対し開示されることから、これらの情報がどのように受け止められるかも重要となります。法定税率との乖離がある場合や、納付税額と発生税額が大きく異なる場合など、説明を要する点を予め把握し、情報の妥当性や合理性について説明ができるようにしておくことが肝要です。サステナビリティ報

告書など、企業の事業活動についての包括的な情報と整合し、一貫した説明となっているかどうか、企業の信頼性の観点で重要となります。

#### (4) ビジネスへの影響

国別報告書で求められる情報を開示することにより、事業において不利益な影響が懸念されるケースも考えられます。開示によって事業上重大な損害を被ることが想定される場合は、一時的にその情報の開示を省略できる保護条項の適用が受けられる可能性があるため、適用可否や必要な対応について慎重に検討する必要があります。こうした観点については事業部門等とも連携し、対応についてコンセンサスを得ておくことが重要となります。

#### 【国別報告に係る各制度における記載項目の比較】

記載項目	OECD	EU 指令	豪州	GRI 207-4
記載の単位	国別	EU/EEA 加盟国・EU ブラックリスト／グレーリスト国は国別	豪州・豪州政府指定国は国別	国別
事業体の名称	✓	✓	✓	✓
主な事業活動	✓	✓	✓	✓
総収入金額	✓	✓		
(非関連者)	✓		✓	✓
(関連者)	✓		✓(国外取引)	✓(国外取引)
税引前当期損益	✓	✓	✓	✓
納付法人税額	✓	✓	✓	✓
発生法人税額	✓	✓	✓	✓
有形資産の額	✓		✓	✓
従業員数	✓	✓	✓	✓
資本金	✓			
利益剰余金	✓	✓		
税率差異分析			✓	✓(推奨事項※)
税へのアプローチ			✓	✓(GRI 207-1)

(※)従業員に対する報酬、源泉税や VAT など法人税以外の納税額等の情報開示も推奨

### 3. 実務対応における検討事項

上記の点をふまえて、本制度への実務対応にあたっては、例えば以下のような点が検討事項として考えられます。

#### (1) 国別報告書への対応は誰がすべきか

本制度は特定の国における制度であることから、当事者となる各社(最終親会社または子会社・支店)や、その地域の統括会社に対応するという考え方、親会社が統括するという考え方など、様々な対応方針が考えられます。各社の役割や機能、各地域の事業規模やリソースの状況、業務の複雑さなどによって効果的なアプローチは異なります。一方で、本制度の特徴として、EU 域外の国・地域等の情報も必要となり、各当事国のみでは対応が難しいことが想定されます。本制度以外も含めたグループ全体の情報との整合性や、ビジネスへの影響・ステークホルダーとのコミュニケーションといった全社的なリスク管理の観点も踏まえると、一般的には親会社主導で情報を管理し、制度対応を進めていくことが望ましいと考えられます。

#### (2) 開示範囲とプレゼンテーション

前述のとおり、開示範囲についての検討や内容の整合性・見え方についても留意が必要であることから、制度上開示が求められている情報に対して補足説明を加えることが考えられます。過去において既に国別報告書の任意開示をしている企業においては、実際にナラティブな説明や法人税以外も含めた包括的な納税情報を加えることで、国別報告書のデータの内容を補足しているケースが多くみられています(※)。単なる

数値データの羅列だけではなく説明を付すことで潜在的な質問や誤解に対処しつつ、読み手の理解を深めることが可能となると考えられます。

(※) [Global Tax Transparency and Tax Sustainability Reporting Study 2024](#) の調査結果に基づく

### (3) データの信頼性の担保と効率的な情報収集

正確なデータ収集は適切な情報開示の基礎となることから、各制度で求めるデータの定義を確認した上で、収集する基礎データや集計方法が適切なものとなっているかを確認することが必要です。また、効率的に収集しつつデータの質を担保するためのデータ収集のプロセスや検証の仕組みが構築されているかは制度対応を継続していく上で重要なポイントとなります。親会社が主導で本制度の対応を行う場合には、こうしたプロセスで収集したデータを各制度への対応の基礎データとして使用する他、グローバルでの税務ガバナンスにも活用していくことも考えられます。

## 4. 税務情報開示に関するその他の動向

国別報告書の開示制度の他にも、税務情報の開示を求める制度は各国に存在し、日系企業も各国・地域における事業活動の状況に応じて対応が求められます。

最近の主な動向としては、FASB(米国財務会計基準審議会)による法人所得税の開示に係る改訂により、2024年12月16日以後開始事業年度(非上場企業は2025年12月16日以後開始事業年度)から、米国会計基準を採用している企業に対し、実効税率分析の詳細な開示、国内外等の区分ごとの税引前損益・発生税額・法人税支払額の開示が必要とされています。

また、EUにおいてはCSRD(企業サステナビリティ報告指令)によるサステナビリティ情報開示が進められていますが、ダブルマテリアリティによる分析の結果、税がマテリアルなトピックに該当する場合には、GRI 207に従った開示が必要となります。同様に、企業のサステナビリティ/ESG報告書においてGRIスタンダードや世界経済フォーラムのESG指標を採用している場合には、納税情報を含む一定の税務情報開示の開示についての検討が求められます。

## The takeaway

国別報告書の開示制度による開示は一定の法人において既に始まっていますが、今後は開示対象企業が拡大されていくことになります。各国法令への対応に加えて、戦略的な開示が求められることから、早期に検討を開始することが重要と考えられます。

## 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](mailto:jp_tax_pr-mbx@pwc.com)

[www.pwc.com/jp/tax](http://www.pwc.com/jp/tax)

パートナー  
高野 公人

パートナー  
竹内 千尋

パートナー  
船谷 晃一

ディレクター  
木野 明日香

シニアマネージャー(PwC 英国出向中)  
中原 拓哉

## 過去のニュースレターのご案内

[過去のニューレターを読む](#)

## ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

## e-learning のご案内

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。

[お申し込み・詳細](#)

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 149 カ国に及ぶグローバルネットワークに 370,000 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](http://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。

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