

EU及びその他地域における国別報告書(CbCR)の 情報開示に係る最近の動向について

July 2023

In brief

国別報告書(Country by Country Report: CbCR)等の開示については、EUにおいて、多国籍企業グループに対する税の透明性を確保することを目的として、EU域内に一定規模の子会社や支店を有する多国籍企業に対する国別報告書(CbCR)の開示に係るEU指令が採択¹、発効されました。EU加盟国においては、現在、当該指令の国内法への置き換え手続きが進められています。この動きはEU加盟国以外にも広がっており、オーストラリアにおいても、新たな国別報告書(CbCR)の情報、並びに他の追加的な税及び財務情報の開示を求める法案²が公表されています(オーストラリアでは法案が通過せず、現在一年延期が提案されています)。

国別報告書(CbCR)に係る情報の取扱いについては、BEPSプロジェクトの最終報告(2015年)までに情報開示の内容や目的について議論が重ねられ、これまで税務当局への情報提供として機密保護の下で関係税務当局間での共有及び利用に制限されていました。しかしながら、EU及びその他の地域において国別報告書(CbCR)の開示に係る国内法制化の動きが進んでおり、日本企業への影響も懸念されます。

本ニュースレターでは、EU及びその他の地域における国別報告書(CbCR)等の情報開示の概要、及び各国の法制化の動向について解説します。

In detail

1. EUにおける国別報告書(CbCR)の開示の概要について

OECD/G20によるBEPSプロジェクトにおいて、2015年10月に15の行動計画に関する最終報告書が公表され、移転価格文書基準の改善を通じた透明性の向上を目的とする行動13において、移転価格文書と国別報告書の枠組みが提示されました。当該報告までに各国税務当局間で文書の内容や報告方法について議論が重ねられ、国別報告書(CbCR)等は税務当局への情報提供を目的とし、機密保護の下で関係税務当局間での共有及びリスク評価のための利用に制限されていました。各国でもOECDのガイドラインに沿って文書化規定が見直されてきましたが、EUではさらに進めて、国別報告書(CbCR)の開示に係るEU指令が採択、発効され、EU加盟国においては、現在、当該指令の国内法への置き換え手続きが進められています。EU指令による開示の内容は以下の通りです。

¹ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CONSIL:ST_9547_2021_INIT&from=EN

² <https://treasury.gov.au/consultation/c2023-383896>

【開示対象となる多国籍企業グループ】

- 企業グループの当該年度及び前年度の2会計年度の連結収益が7億5,000万ユーロ超であり、かつ、EU域内に一つ以上の大規模または中規模のエンティティがある場合に適用対象
- 大規模または中規模エンティティの定義は
 - 貸借対照表が400万ユーロ超³
 - 純売上高が800万ユーロ超
 - 平均従業員数が50名超

の三つの条件のうち二つ以上を満たす法人、又は売上高の閾値を満たす支店⁴

【開示する情報内容等】

開示対象の情報は以下のとおり

- 連結グループ又は単体企業のすべての関連事業活動に関する情報(この情報は、各EU加盟国、EUブラックリスト掲載国、及びEUグレーリスト⁵に2年以上連続掲載国ごとの情報、それ以外は合算ベースでの情報)
- 最終親会社又は単体企業の名称、使用通貨、最終親会社事業の財務諸表で連結されEU加盟国・EUブラックリスト掲載国・EUグレーリスト2年以上連続掲載国に設立されたすべての子会社のリスト
- 具体的には以下の情報
 - A. 事業活動の簡潔な説明。
 - B. 常勤ベースでの従業員数
 - C. IFRSに基づく収益、IFRSを適用していない場合は調整後純収益(グループの関連者間取引に係る収益を含む)
 - D. 税引前利益又は損失の金額
 - E. 関連国・地域における当該会計年度の課税所得・損失に係る発生所得税額
 - F. 関連国・地域における当該会計年度のキャッシュベースでの納付所得税額
 - G. 当該会計年度末の利益留保金額

【開示方法等】

- 開示情報は最終親会社又は単体企業のウェブサイト又はCommercial registerで開示し、EUの一つ以上の公用語により共通のEUテンプレートに従い機械で読み取り可能な電子フォーマットで表示
- 開示情報は貸借対照表日から12カ月以内に無償でアクセス可能とし、少なくとも5年間関連するウェブサイトアクセス可能とする必要
- 所得税情報の開示により事業の商業上の立場に「重大な不利益」をもたらす可能性があるとして事業者が判断する場合には、暫定的に特定の情報に係る開示の延期が可能(開示延期に係る正当な理由についての説明を報告書に明示する必要)

³ 国によっては、総資産の基準は600万ユーロまで、売上高基準は1200万ユーロまで引き上げ可能性があるため各国内法を要確認。

⁴ 支店の場合は、売上高のみで判断(支店売上高が800万ユーロを超えると、CbCRの開示が必要な中企業・大企業に該当)。

⁵ 「EUブラックリスト」は、税務上の非協力的国・地域としてEUリスト付属書Iに掲載されている国・地域。「EUグレーリスト」は、国際的な税務基準(税の透明性・公正な課税の観点から、情報交換の積極的な実施、有害税制を有していない等)を未だ満たしていないが改正にコミットしているとしてEUリスト付属書IIに掲載されている国・地域。

2023年2月14日付EU官報(Official Journal of EU)によれば、付属書I「EUブラックリスト」及び付属書II「EUグレーリスト」の国・地域は以下のとおり

付属書I「EUブラックリスト」: アメリカ領サモア、アンギラ、バハマ、イギリス領ヴァージン諸島、コスタリカ、フィジー、グアム、マーシャル諸島、パラオ、パナマ、ロシア、サモア、トリニダード・トバゴ、タークス・カイコス諸島、アメリカ領ヴァージン諸島、バヌアツ

付属書II「EUグレーリスト」: トルコ、アルーバ、ベリーズ、キュラソー、イスラエル、ボツワナ、ドミニカ、セーシェル、カタール、香港、マレーシア、ヨルダン、アルバニア、アルメニア、エスワティニ、タイ、ベトナム

<https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-6375-2023-INIT/en/pdf>

<https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2023/02/14/taxation-british-virgin-islands-costa-rica-marshall-islands-and-russia-added-to-eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions-for-tax-purposes/>

- 欧州委員会は、当該 EU 指令の適用状況について、国内法置き換えから 4 年後にレビューを実施

従って、日本企業においても、グループの前期当期2会計年度の連結収益が 7 億 5,000 万ユーロ超であり、EU 域内に一つ以上の大規模または中規模のエンティティがある場合、各 EU 加盟国、EU ブラックリスト掲載国及び EU グレーリスト2年以上連続掲載国ごとの国別報告書(CbCR)に係る情報開示が求められることとなります。

2. EU における国別報告書(CbCR)の開示に係る法制化の動向について

【国別報告書(CbCR)の情報開示に係る EU 指令に関する動向】

- 2021 年 9 月 28 日、EU 理事会は、国別報告書(CbCR)の開示に係る EU 指令を正式に採択
- 2021 年 12 月 21 日、国別報告書(CbCR)の開示に係る EU 指令 2021/2101 が発効
- 2023 年 6 月 22 日までに、EU 加盟国は当該 EU 指令を国内法に置き換え(発効日から 18 カ月以内)
- 2024 年 6 月 22 日以降(国内法への置き換え期限の 1 年後以降)に開始する会計年度の開始日から適用(加盟国は、これよりも早い時期に実施も可能)

【EU 加盟国における法制化の動向】

- ルーマニアにおいて、法制化が完了し、2023 年 1 月 1 日以降開始事業年度から適用
- オランダにおいて、現在、CbCR の開示に係る法案を国会で審議中(法案ベースでは、2024 年 1 月 1 日以降開始事業年度から適用予定)
- ドイツ・ハンガリーでも法案が提出(この2カ国については、法案ベースでは、EU 指令どおり、2024 年 6 月 22 日以降開始事業年度から適用予定)

3. 納税者の対応

上記動向によれば、ルーマニアに大規模又は中規模の子会社を有する企業は、12 月決算については 2023 年 12 月期(3 月決算は 2024 年 3 月期)より CbCR のうち一定の情報開示が求められることとなります。また、日本企業においてはオランダに欧州拠点を置く企業が多いと想定されるところ、現在の法案が可決成立しますと、オランダに大規模又は中規模の子会社を有する企業は、2024 年 1 月 1 日以降開始事業年度から適用されることに留意が必要です。

また、オーストラリアでは今回法案が通過せず、適用開始を一年延期し 2024 年 7 月 1 日以降開始する事業年度から適用との提案がされています。オーストラリアにおける国別報告書(CbCR)の開示に係る法案の概要については、下記のニュースレターをご参照ください。

<https://www.pwc.com/jp/ja/knowledge/news/tax-transfer-pricing/tp-report20230427.html>

また、当該法案では、企業グループにおける税へのアプローチに係る説明や国ごとの実効税率など、国別報告書(CbCR)で求められている情報以上の事項について開示が求められていました。法案に関するコンサルテーションを踏まえ、実効税率等の国別報告書(CbCR)からの追加的情報を除外する可能性があり、産業界との更なるコンサルテーションが行われることとされています。

The takeaway

国別報告書(CbCR)に係る情報については、これまで租税条約等の情報交換の枠組みを通じて、機密保護に係る守秘義務の下、関係税務当局間で共有されハイレベルな移転価格リスクの評価のために使用されるものと位置付けられていました。しかしながら、多国籍企業グループに対する税の透明性確保の観点から、EU 及びオーストラリアにおいて税情報開示に向けた法制化の動きが進んでいます。

BEPS プロジェクトの進展及びグローバル最低法人税率課税制度の導入など、多国籍企業グループが事業展開し経済活動を行う各国において、納税実態に対する世論の監視の目はより一層厳しくなっています。今後も国際的な潮流として、グローバルでの多国籍企業グループに対する税情報開示の方向性は、さらに進んでいくものと想定されます。

グローバル展開する日本企業においても、このような各国における納税情報の開示に係る法制化への対応として、税務ガバナンスのより一層の強化を図るとともに、ステークホルダーのみならず公の監視に耐え得るよう説明責任を果たすべく、税務ポジションの更なる明確化に努める必要があるものと考えます。

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

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所 〒100-0004 東京都千代田区 大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー	大阪事務所 〒530-0011 大阪府大阪市北区大深町 4 番 20 号 グランフロント大阪 タワーA 36 階	名古屋事務所 〒450-6038 愛知県名古屋市中村区名駅 1 丁目 1 番 4 号 JR セントラルタワーズ 38 階
パートナー 野田 幸嗣	パートナー(大阪) 池川 恭史	パートナー 井ノ口 和均
パートナー 大橋 全寿	パートナー 黒川 兼	パートナー 竹内 千尋
パートナー 永藤 剛基	パートナー(大阪) 中牟田 賢志	パートナー 早川 直樹
パートナー(名古屋) 船谷 晃一	パートナー 水島 吾朗	パートナー(PwC 英国出向中) 宮嶋 大輔
パートナー 大和 順子	パートナー(大阪) 吉田 愛	パートナー ライアン トマス
パートナー 浅川 和仁	ディレクター 城地 徳政	

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。

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 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに約 328,000 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。

Transfer Pricing News

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.