

EU義務的開示制度 (DAC6)

EU義務的開示制度の導入

背景

2018年5月25日、EU加盟国は、クロスボーダーの税務アレンジメントの報告義務を対象としたEU指令2018/822（EU義務的開示制度、または、DAC6）を採択しました。このEU指令は、2019年12月31日までに各EU加盟国の国内法に導入することを求めています。

このEU指令は、納税者による税務プランニングの情報を税務当局に提供させると共に、税務当局が租税回避を抑止することができるようにすることを目的としています。通常、DAC6に基づくEU加盟国の税務当局への報告義務があるのは、税務アドバイザーのような仲介者となりますが、納税者自身が報告義務を負う可能性があります。

す。報告期限はかなり短く、注意深く監視し順守する必要があります。DAC6の義務を順守しない場合には、厳しい罰則が課される可能性があります。

以下、EU義務的開示制度の重要なポイント、及び、ドイツ国内法への導入についてまとめています。➡

概要

EU指令2018/822 (DAC6) は2018年5月25日に発効し、2019年12月31日までに国内法に導入することとされていました。DAC6は、O-ECD/G20 BEPSプロジェクトの行動計画12「義務的開示制度」と密接に関連しています。

DAC6は、EU加盟国の税務当局に情報を提供することにより、有害な税務スキームに対して迅速な対応を可能とすること、及び、法律の制定、ないし、適切なリスク評価や税務調査の

実施を通じて、税の抜け穴を防ぐことを目的としています。

潜在的にアグレッシブなクロスボーダーのタックスプランニングについて、初期段階で報告義務を課すことによる抑止効果についても期待されています。

DAC6は、報告対象クロスボーダー・アレンジメント (Reportable Cross-border Arrangements: 以下、「RCBA」という。) の開示義務

を、納税者、及び/又は、EU仲介者に課しています (詳細は以下を参照)。

DAC6は、原則としてVAT (いくつかのEU加盟国においては、VATのアレンジメントについても開示が要求される可能性があるため留意が必要です。) を除く、全ての税目に適用されます。

DAC6の原則

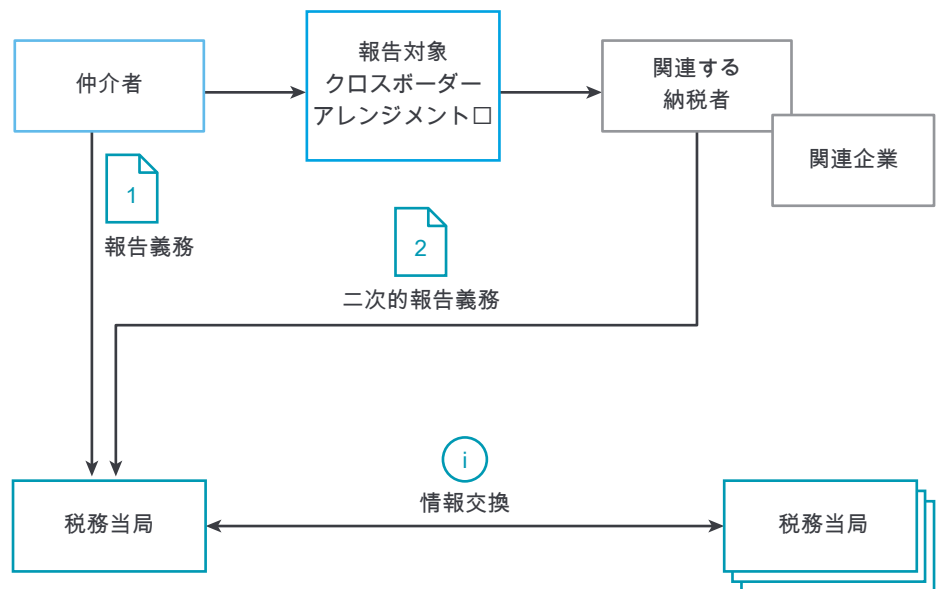
原則として、関連する納税者のために、RCBAを設計、販売、組織化、実施可能な状態にする又は実施を管理する仲介者は、そのRCBAを税務当局に報告する義務を負い、その報告内容は他のEU税務当局に共有されます。

仲介者が関与していない場合や、仲介者がRCBAの報告義務を負わない (守秘義務や法的特権などの理由により) 場合には、関連する納税者に二次的な報告義務が課されることになります。

仲介者は、関連するEU納税者に対するRCBAのプロモーター又はサービス提供者として行動する場合、DAC6の対象となります (詳細は以下を参照)。

納税者は、RCBAから便益を得る場合、DAC6の対象となります (詳細は以下を参照)。

図1 - DAC6プロセスの概要



報告対象クロスボーダー・アレンジメント (RCBA)

「クロスボーダー・アレンジメント」とは、複数のEU加盟国、又は、EU加盟国と第三国、のいずれかに関する取り決めで、以下の条件のうち少なくとも一つを満たすものとされています。

- 取り決めの参加者の全てが、同一の法的管轄地において税務上の居住者となっていない。
 - 取り決めの参加者の1人以上が、同時に複数の法的管轄地において税務上の居住者となっている。
 - 取り決めの参加者の1人以上が、他の法的管轄地にある恒久的施設を通じて当該他の法的管轄地において事業を行っており、その取り決めがその恒久的施設の事業の一部又は全部を形成している。
 - 取り決めの参加者の1人以上が、他の法的管轄地において、税務上の居住者であ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。
 - そのような取り決めが、自動的情報交換又は受益所有権の特定に影響を及ぼす可能性がある。
- さらに、少なくともホールマーク (以下の定義及び詳細を参照) の一つを満たすものに限定されます。

仲介者の定義

「仲介者」とは、RCBAを設計、販売、組織化又は実行可能な状態にする者（プロモーター）、あるいは、設計、販売、組織化、実施可能な状態にする又は実施を管理することに関し、援助、支援、助言の提供を引き受けたことを知っている又は知りうるものが合理的に期待される者（サービスプロバイダー）とされています。

仲介者の例としては、ウェルスプランナー、弁護士、税務アドバイザー、会計士、企業サービスプロバイダー、アセットマネジャー、トラストカンパニーなどが挙げられます。

ただし、仲介者は、以下の条件のうち少なくとも一つを満たすことによってEU加盟国に関連している者に限定されています。

- EU加盟国の税務上の居住者である
- RCBA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
- EU加盟国において設立されている、又は、EU加盟国の法令に準拠している
- EU加盟国の法律、税務又はコンサルタント業務に関する専門家協会に登録している

非EU仲介者は、当面の間、DAC6の報告義務は課されません。ただし、非EU仲介者が、関連するEU納税者に関連するサービスを提供した際、それらEU納税者が二次的な報告義務を負う可能性があります。

関連する納税者の定義

「関連する納税者」とは、RCBAを実施可能である者、RCBAを実施する準備ができている者、又はRCBAの最初のステップを実施した者とされています。

関連するEU納税者は、DAC6の報告対象とされ、一定の状況においては二次的な報告義務を負う可能性があります。

非EU納税者は、現時点ではDAC6の適用範囲外とされています。ただし、非EU納税者であることの文書化が必要となる可能性があります。さらに、制度範囲が非EU管轄地にまで拡大された場合には、将来的に非EU納税者も適用範囲となる可能性があります。

関連企業の定義

「関連企業」とは、以下のいずれかの方法のうち少なくとも一つの方法で、他の者との関係のある全ての者とされています。

- 他の者に対し著しい影響力を行使する立場にあることにより、当該他の者の経営に関与している
- 議決権の25%超の保有を通じ、他の者の管理に参加している
- 直接又は間接に資本の25%超の所有権を通じ、他の者の資本に参加している
- 他の者の利益の25%以上を得る権利を有している

関連企業は、「必要に応じて」に報告されなければなりません。ホールマークの定義（詳細は以下を参照）を考慮すると、関連企業は、C.クロスボーダー取引に関連する特定のホールマーク又はE.移転価格に関連する特定のホールマークに基づくRCBAにのみ関連するとされるべき、というポジションをとることができる可能性があります。

報告期限

EU加盟国の大多数は、報告期限を延期しています。ドイツに関しては、以下の通りです。RCBAに関する税務当局への報告は、公式に所定されたデータ記録(現在準備中)に従って提出する必要があります。

2018年6月25日から2020年6月30日までの間に最初のステップが実施されたRCBAの報告については、2020年8月31日までに提出する必要があります。

2020年7月1日以降に実施可能となった、実施の準備が整った又は最初のステップが実施されたRCBAに関する報告は、以下のうちいずれか早い日の翌日から起算して30日以内に提出する必要があります。

- RCBAが実施可能となった日
- RCBAの実施の準備が整った日
- RCBAの最初のステップが実施された日

報告期限の概要については、以下の図2も参照ください。

市場性のあるアレンジメントについては、報告期限が異なる場合があります。

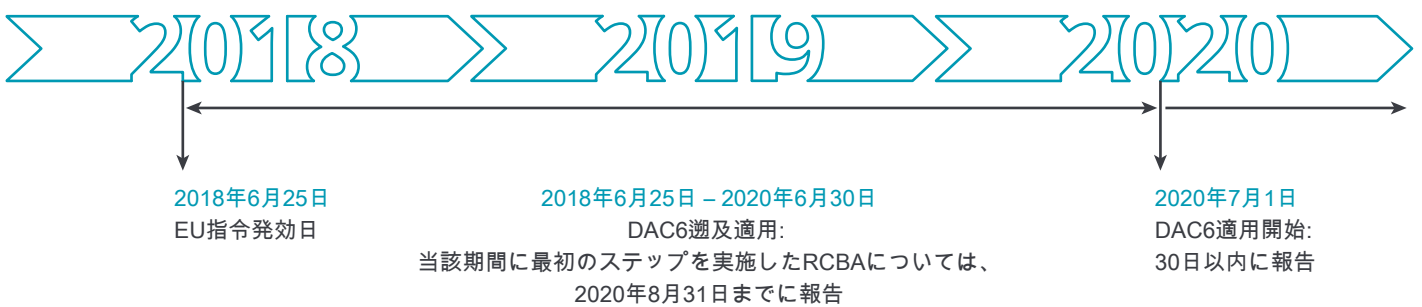
報告義務を遵守しなかった場合、遵守しなかった納税者と仲介者に対して厳しい罰則が科される可能性があります。

報告事項

仲介者又は関連する納税者は、以下の情報を報告する必要があります。(その知識、所有又は管理の範囲内で):

- 仲介人及び関連する納税者の識別情報
- そのアレンジメントが報告対象とされるホールマークの詳細(次項を参照下さい。)
- RCBAの内容の概要
- RCBAの最初のステップの実施日又は実施予定日
- RCBAの基礎となる国内規定の詳細
- RCBAの価値
- 関連する納税者のEU加盟国、及びRCBAが懸念される可能性のあるその他のEU加盟国、の識別情報
- RCBAにより影響を受けるEU加盟国の他の者の識別情報

図2 – DAC6報告期限の概要



ホールマーク

「ホールマーク」とは、租税回避の潜在的なりすくの兆候を示すクロスボーダー・アレンジメントの特徴や特性を意味します。

これらホールマークは、「メイン・ベネフィット・テスト」を満たした場合にのみ報告義務が発生するものと、メイン・ベネフィット・テストの対象とならずに報告義務が発生するものがあります。

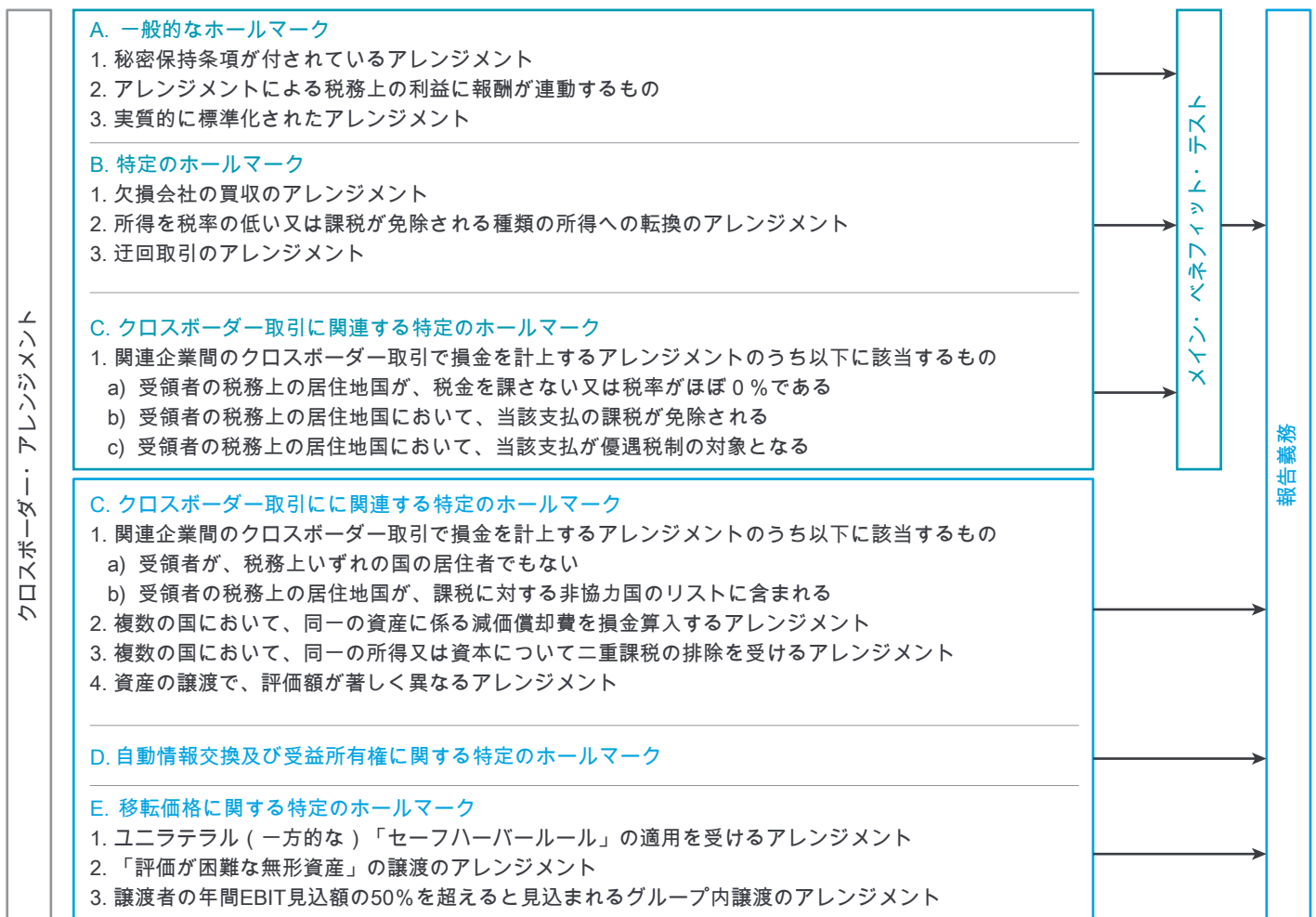
- A. メイン・ベネフィット・テストと繋がる一般的なホールマーク
- B. メイン・ベネフィット・テストと繋がる特定のホールマーク
- C. クロスボーダー取引に関連する特定のホールマーク
- D. 自動情報交換及び受益所有権に関する特定のホールマーク
- E. 移転価格に関する特定のホールマーク

メイン・ベネフィット・テスト (主たる便益テスト)

メイン・ベネフィット・テストとは、全ての関連する事実と状況から判断し、そのアレンジメントから得られると合理的に期待できる主たる便益又は主たる便益の一つが、税務上の利益を得ることであると考えられる場合に満たすとされています。

ホールマークの詳細については、図3を参照下さい。

図3 – ホールマークの概要



DAC6のドイツでの導入

2019年12月、ドイツ連邦議会の下院と上院は、DAC6をドイツ国内法に導入するための法律を承認しました。当該法律は、連邦法公報に掲載され、2019年12月30日に発効しました。

DAC6のドイツでの導入は、基本的にEU指令に沿ったものです。

報告義務に違反した場合の罰則について、ドイツの税法上は、1件につき最高で25,000ユーロ

までの罰金が科されると規定されています。ただし、遡及適用期間の報告義務については、罰金が科されないとされています。

ドイツは、報告期限を延期していません。

ドイツ連邦財務省は、法令の解釈に関する指針を示す政令案を発表しました。

ドイツ国内での税務プランニング及びストラクチャについては、現時点では

DAC6と同様の報告義務は課されていません。

連絡先

ご質問はございますか？

貴社のニーズやご希望に合わせて、より詳細なお話をさせて頂くために、お電話やメールでのご連絡をお待ちしております。

Japanese Business Tax Team Germany



Thomas Welz

Partner

Tel: +49 (0)211 8772 3522

twelz@deloitte.de



Iris Sabine Mönnich

Senior Manager

Tel: +49 (0)211 8772 3572

imoennich@deloitte.de



Shinichi Ishida

Japanese Coordinator

Tel: + 49 (0)211 8772 2099

sishida@deloitte.de

Deloitte.

This communication contains general information only not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case and is not intended to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. None of Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft or Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/de/ueberUns for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, risk advisory, tax, financial advisory and consulting services to public and private clients spanning multiple industries; legal advisory services in Germany are provided by Deloitte Legal. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's approximately 286,000 professionals are committed to making an impact that matter.