



# JBS update Europe and Africa

July 2018 Issue 14

JBS updateは、EYのニュースレターやアラートなどの一部を抜粋し、加筆、編集したもの、または公的機関等で公表されている情報のサマリーです。詳細情報や曖昧な箇所については、各原文をご参照ください。原文リンクのないものについては各国担当者にお問い合わせください。

## Contents

<b>1. 会計基準</b>	
▶ <a href="#">IFRS</a>	P.2
▶ <a href="#">J GAAP</a>	P.4
<b>2. 国際税務関連</b>	
▶ <a href="#">BEPS</a>	P.7
▶ <a href="#">EU関税</a>	P.7
▶ <a href="#">日本・EU経済連携協定(EPA)</a>	P.8
<b>3. Brexit</b>	P.9
<b>4. 新たなテクノロジーの広がり</b>	P.10
<b>5. 国・地域別アップデート</b>	
▶ <a href="#">アフリカ</a>	P.12
▶ <a href="#">ベルギー</a>	P.13
▶ <a href="#">チエコ</a>	P.14
▶ <a href="#">フランス</a>	P.15
▶ <a href="#">ドイツ</a>	P.18
▶ <a href="#">ハンガリー</a>	P.20
▶ <a href="#">オランダ</a>	P.21
▶ <a href="#">ポーランド</a>	P.23
▶ <a href="#">ルーマニア</a>	P.24
▶ <a href="#">スペイン</a>	P.25
▶ <a href="#">トルコ</a>	P.27
▶ <a href="#">英国</a>	P.28
<a href="#">Contacts</a>	P.33

# 1. 会計基準

---

IFRS

## IASBがIAS第19号「従業員給付」の改訂を公表

2018年2月、国際会計基準審議会（以下「IASB」）は、制度改訂、縮小又は清算が報告期間中に生じる場合の会計処理を定めたIAS第19号「従業員給付」の改訂を公表しました。

本改訂により、制度改訂、縮小、又は清算後の報告期間の末日までの期間における当期勤務費用及び利息純額を、更新後の数理計算上の仮定を基に算定しなければならないこととなります。

また、本改訂は、制度改訂、縮小又は清算の会計処理に関する規定が、資産上限額の規定に対してどのように影響するかを明確化しています。

従前、IAS第19号は、制度改訂、縮小又は清算が生じた場合に確定給付負債（資産）の純額を再測定する場合でも、期間中の当期勤務費用及び利息純額の計算に係る仮定を変更してはならず、事業年度の期首時点の仮定を基に算定することとしていました。

しかし、今般、IASBは、残りの事業年度における当期勤務費用及び利息純額を算定する際に更新後の仮定を無視するのは不適切であると結論付け、当該状況においては更新後の仮定を用いることとして以下のように規定しています。

### 事業年度中に制度改訂、縮小又は清算が生じる場合

- ▶ 制度改訂、縮小又は清算後の報告期間の末日までの期間における当期勤務費用を、確定給付負債（資産）の純額（これらの事象が生じた後の制度で提供される給付及び制度資産を反映）を再測定するのに用いた数理計算上の仮定を用いて算定しなければならない。
- ▶ 制度改訂、縮小又は清算後の報告期間の末日までの期間における利息純額を以下を用いて算定する。
  - (i) これらの事象が生じた後の制度で提供される給付及び制度資産を反映する 確定給付負債（資産）の純額
  - (ii) 確定給付負債（資産）の純額を再測定するのに用いた割引率

これにより、財務諸表の利用者にとってより有用な情報が提供され、財務諸表の理解可能性が向上する効果があります。

本改訂は、2019年1月1日以降に生じる制度改訂、縮小又は清算に対して適用され、早期適用も認められます。

## 2018年度において公表が予定されている基準の改訂

### 財務報告の概念フレームワークの改訂

IASBは、15年に公表された概念フレームワークの改訂案に対するコメントレターの審議を継続しており、18年第1四半期に最終化する予定です。概念フレームワークの改訂は、特定の会計処理の変更を直接求めるものではありませんが、現行のIFRSで取り扱われていない取引や事象に関する会計処理を検討する際に影響を及ぼす可能性があります。

### IFRS第3号「企業結合」の改訂

IASBは、16年6月にIFRS第3号の改訂案を公表し、企業結合における事業の取得と資産の取得を区別するために有用となるガイダンスを示しました。

IFRS第3号では、「事業」を定義し、当該事業の取得について、のれんや取得関連コストの取扱い、繰延税金の認識など、資産の取得とは異なる会計処理を定めているため、ある取引が事業に該当するかどうかの検討が重要となります。従来の基準においては「事業」の定義が曖昧で、基準の適用が困難な場合があったことから、IFRS第3号の改訂案では、ある取引が事業に該当するための要件として以下の二つを明確にしています。

- ▶ アウトプットに寄与するインプット(製造施設や知的財産など)が存在すること
- ▶ プロセス(製品の製造や不動産の運営など)が存在し、当該プロセスが実態を伴っていること

さらに当該改訂案では、プロセスが実態を伴うかどうかの評価に関して設例を含む追加のガイダンスを提供しています。

IFRS第3号の改訂は、18年上半期に公表される予定です。当該改訂は、20年1月1日以降に開始する事業年度より行われる企業結合に適用され、早期適用も認められる見通しです。

### IAS第1号「財務諸表の表示」の改訂

IASBは、15年2月にIAS第1号の改訂案を公表し、流動負債と非流動負債の分類要件の明確化を図っています。概念フレームワークの改訂に向けた負債の定義に関する審議が終了した後に、負債の分類に関する議論を再開し、18年下半期にIAS第1号の改訂を公表する予定です。

現行の基準では、分類要件の実務上の解釈にばらつきが生じていましたが、この改訂により、分類要件を明確化し、企業間の比較可能性を向上させる狙いがあります。具体的には、流動負債と非流動負債の分類が期末日において企業が有する権利に基づくことを明確にするとともに、当該権利に関して次のように取り扱うことを示しています。

- ▶ (原則)負債の決済を期末日後少なくとも12カ月にわたり延期できる権利を企業が有していない場合、当該負債を流動負債に分類する。
- ▶ (例外)既存の借入枠に基づき、借入をロールオーバーする権利がある場合には、当該負債を非流動負債に分類する。

**J GAAP****税効果会計に係る会計基準の一部改正**

2018平成30年2月16日に、企業会計基準委員会(以下「ASBJ」)より以下の会計基準等(以下「本会計基準等」)が公表されています。

- ▶ 企業会計基準第28号「税効果会計に係る会計基準」の一部改正
- ▶ 企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」
- ▶ 改正企業会計基準適用指針26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」
- ▶ 企業会計基準適用指針第29号「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」

本会計基準等は、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針のうち繰延税金資産の回収可能性に関する定め以外の税効果会計に関する定めについて、基本的にその内容を踏襲した上で、表示及び注記事項に関する定め及び必要と考えられる一部の会計処理について見直しを行うことを目的として公表されたものです。

**適用時期**

- ▶ 平成30年4月1日以後開始する年度の期首から適用することとされています。ただし、表示及び注記事項については、平成30年3月31日以後最初に終了する年度の年度末から早期適用可能とされています。

**会計処理**

- ▶ 個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱い  
従来の取扱いでは、一律繰延税金負債を計上することとされていましたが、連結財務諸表における子会社及び関連会社に対する投資に係る将来加算一時差異の取扱いに合わせ、親会社又は投資会社がその投資の売却等を当該会社自身で決めることができ、かつ、予測可能な将来の期間に、その売却等を行う意思がない場合を除き、繰延税金負債を計上する取扱いに見直すこととされました。
- ▶ (分類1)に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い  
「原則として、繰延税金資産の全額について回収可能性があるものとする」と「原則として、」が追加されました。これは、例えば完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損について、企業が当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合等、将来において税務上の損金に算入される蓋然性が低いときに当該子会社株式の評価損に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断することも考えられることを明確にするものであるとされています。
- ▶ 完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損の取扱い  
当該子会社株式を売却したときには税務上の損金に算入されるが、当該子会社を清算したときには税務上の損金に算入されないこととされているものについて、将来売却するか、清算するか等が判明していない場合であっても、個別貸借対照表に計上されている資産の額と課税所得計算上の資産の額との差額は、当該差額が解消する時にその期の課税所得を減額する効果を有する可能性があることから、一時差異(将来減算一時差異)に該当することが明確化されました。

## 開示

### ▶ 表示

繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示することとされています。

### ▶ 注記事項

税効果会計に関する注記事項として以下の事項を追加することとされています。

#### ▶ 評価性引当額の内訳に関する情報

評価性引当額の合計額を、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額と将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額に区分して記載することとされています。また、評価性引当額(合計額)に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載することとされています。

#### ▶ 税務上の繰越欠損金に関する情報

繰越期限別に税務上の繰越欠損金の額に税率を乗じた額、評価性引当額、繰延税金資産の数値を記載することとされています。また、税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由を記載することとされています。

詳細は[企業会計ナビ](#)をご参照ください。

## 収益認識に関する会計基準等の公表

ASBJは、平成30年3月30日に企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準及び企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」(これらを合わせて以下「本会計基準等」)を公表しています。

我が国においては、企業会計原則の損益計算書原則に、「売上高は実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る」とされているものの、収益認識に関する包括的な会計基準がこれまで開発されていませんでした。一方、IASB及び米国財務会計基準審議会(以下「FASB」)は共同して収益認識に関する包括的な会計基準の開発を行い、平成26年5月に「顧客との契約から生じる収益」(IASBにおいてはIFRS第15号、FASBにおいてはTopic606)を公表し、IFRS第15号は平成30年(2018年)1月1日以後開始する事業年度から、Topic606は平成29年(2017年)12月15日より後に開始する事業年度から適用されています。

これらの状況を踏まえ、ASBJは平成27年3月に我が国における収益認識に関する包括的な会計基準の開発に向けた検討に着手することを決定し、その後審議・検討を重ね、IFRS第15号及びTopic606と同等性を有する会計基準として平成30年3月30日に本会計基準等が公表されたものです。

## 適用時期

平成33年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用しますが、平成30年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から早期適用することができます(早期適用時の開示については経過措置を定めています)。

詳細は[企業会計ナビ](#)をご参照ください。

## 資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱いの公表

平成30年3月14日に、ASBJより実務対応報告第38号「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い」(以下「本実務対応報告」)が公表されています。

本実務対応報告は、平成28年に公布された「情報通信技術の進展等の環境変化に対応するための銀行法等の一部を改正する法律」(平成28年法律第62号)により、「資金決済に関する法律」(平成21年法律第59号、以下「資金決済法」)が改正され、仮想通貨が定義された上で、仮想通貨交換業者に対して登録制が導入されたことを受けて、仮想通貨の会計処理及び開示に関する当面の取扱いを明らかにすることを目的として公表されたものです。

期末における仮想通貨の評価に関する会計処理としては、仮想通貨交換業者及び仮想通貨利用者は、保有する仮想通貨(仮想通貨交換業者が預託者から預かった仮想通貨を除く、以下同じ)について、活発な市場が存在する場合、市場価格に基づく価額をもって当該仮想通貨の貸借対照表価額とし、帳簿価額との差額は当期の損益として処理することとされています。また、仮想通貨交換業者及び仮想通貨利用者は、保有する仮想通貨について活発な市場が存在しない場合、取得原価をもって貸借対照表価額とし、期末における処分見込価額(ゼロ又は備忘価額を含む)が取得原価を下回る場合には、当該処分見込価額をもって貸借対照表価額とし、取得原価と当該処分見込価額との差額は当期の損失として処理することとされています。

### 適用時期

平成30年4月1日以後開始する事業年度の期首から原則適用とし、公表日以後終了する事業年度及び四半期会計期間から早期適用することができることとされています。

詳細は[企業会計ナビ](#)をご参照ください。

## 2. 国際税務関連

### BEPS

#### OECD、BEPS行動計画7に基づく恒久的施設帰属利益に関する追加ガイダンスを公表

2018年3月22日、OECDは、税源浸食と利益移転(以下「BEPS」)行動計画7(恒久的施設<以下「PE」>認定の人為的回避の防止)に基づき、最終的な「恒久的施設帰属利益に関する追加ガイダンス」(以下「本報告書」)を公表しました。

本報告書は、BEPS行動計画7に関する最終レポートで概説されているOECDモデル租税条約(以下「モデル条約」)第5条の改正を踏まえたPE帰属利益に関する追加ガイダンスを提示しています。本報告書はモデル条約第5条の改正という観点から、PE帰属利益に関する一般原則を定めています。本報告書に掲載された事例分析案は、2010年版モデル条約第7条に盛り込まれたOECD承認アプローチ(以下「AOA」)に基づいていますが、自国の租税条約や国内法でAOAを採用していない国々に対して、そのアプローチを拡大適用することを意図してはいません。本報告書には、倉庫における保管活動、コミッショナ・アレンジメント、オンラインでの広告販売活動、購入・調達活動に関連するPE帰属利益を取り上げた例が掲載されています。

事例全般にわたって適用される重要な原則として、PE帰属利益は、PEを別個の独立した企業であると見なした場合に配分されるべき利益であるという点があります。本報告書によれば、この原則は税務当局が帰属利益を判断する際にAOAを採用しているか、それとも他のアプローチを採用しているかに関係なく適用されます。

また、本報告書はBEPSの包摂的枠組(以下「IF」)1の全参加国によって合意されたものであることから、PE帰属利益に関するこれらの原則は、OECD加盟国だけでなくIFの全参加国に適用されます。

詳細は[Japan tax alert 2018年4月17日](#)をご参照ください。

### EU関税

#### 移転価格調整金の関税上の取扱いに変更の可能性: 欧州司法裁判所の画期的な判決

欧州司法裁判所(以下「ECJ」)は2017年12月20日、「遡及的な価格調整の対象である移転価格は、関税評価額を決定する取引価格1(Transaction Value)として使用可能か否か」という問題を扱った、いわゆる浜松ホトニクス訴訟(C-529/16)で判決を下しました。この画期的な判決でECJは、「EU関税法の下では、最初にインボイスによって請求、申告され、会計期間終了後に遡及的に調整、合意された取引価格を関税評価の基礎とすることは、会計期間の終了時点での調整が上方と下方のいずれとなるかが輸入された時点で分かっていない場合、認められない」との立場をとりました。

ECJの判決は、EU域内の関係会社と輸入取引を行っている企業に甚大な影響を及ぼす可能性があります。ECJが取引価格を攻撃的とみられるからです。EU域内の関係会社との輸入取引額が定期的な調整の対象である移転価格に基づいている場合、取引価格は簡単には適用できないと思われます。また、年度末の調整は上方と下方のいずれであれ、もはや関税評価額の決定に際して勘案することはできません。リンク先のアラートで説明するように、判決に対してはさまざまな解釈が可能です。

詳細は[Japan tax alert 2018年1月18日](#)をご参照ください。

## Japan-EU EPA

## 日本・EU経済連携協定

2017年12月8日に行われた日本の安倍首相とEUのウンケル欧州委員長の電話会談において、日本とEUの経済連携協定(以下「EPA」)の交渉妥結が確認されました。日本とEUとの自由貿易協定は、物品及びサービスに係る貿易障壁を除去することを目的としており、2019年中の発効が予想されています。

日本からEUへの輸入は、機械、電気製品、輸送用機器、光学医療機器、化学製品など(600億ユーロ超)であるのに対し、EUから日本に対する輸出は、輸送用機器、機械、医薬品、光学医療機器、電気機器など(500億ユーロ超)となっていますので、相互に大きな経済的メリットが期待されています。この協定により日本原産品をEUに輸入する場合の関税率は段階的に引き下げられ、輸入関税の完全撤廃(97%の物品が対象)を15年以内に達成することを目標としています。日本製の自動車については、7年以内に10%から0%とされる予定です。

EUへの輸入に際して日本「原産」であることがEPAの適用において重要となります。原産は、物品の国籍のようなもので、製品のオリジンといえる国の問題です。欧州関税法典(UCC)欧州委員会準則第47条に「不十分な作業又は加工」が規定されています。輸送、保管中に製品が良好な状態に保たれるようにする作業や、ある完全な製品を構成するための単純な部品の組立てなどがこれに該当します。特別なスキルやその作業のために特に製造又は設置された機械、装置、工具を使用していないようなケースです。非原産地からの原材料価格(VNM)が、製品の作業前価格の50%を超過しないこと、又は現地調達比率(RVC)が55%以上であること、あるいは、関税項目の変更(CTH、加工後の製品が異なる関税項目あるいはサブ項目に分類される)などについて検討する必要があります。いずれにせよ、部品表の管理(BOM)、納品業者原産申告書、マスターデータの管理などの原産地管理が重要となります。また、EU原産の製品が日本で製造される製品に組み込まれる場合、日本原産の原材料と見なされるような相互認証制度がありますが、当該作業又は加工について、不十分な作業又は加工と見なされる運用を超えることが求められます。原産地の証明は、原産地申告書(輸出業者の請求書に印刷される)によることになり、原産地証明は使用されることになりますので留意が必要です。

## 3. Brexit

---

### Brexit

### EU・英国間の離脱に関する基本合意

欧州委員会と英国は、同国のEUからの離脱について、通商、規制についての協議に入るための準備として第一段階の協議を行い、2018年3月末時点で(1)移行期間、(2)在英EU加盟国民(在EU英國民)の権利、(3)アイルランド国境問題および(4)清算金についての基本的な合意に至ったことを確認しました。それぞれの合意内容は以下の通りです。

#### (1) 移行期間

移行期間は英国がEUを離脱する2019年3月29日から2020年12月31日までとされました。加えて下記事項が移行期間に関する取決めとして合意されています。

- ▶ 英国は移行期間中、独自の貿易協定について交渉、合意および批准できる
- ▶ 移行期間中の貿易協定はEUのものが適用される
- ▶ 英国の漁業可能海域は期間中保障されるが、新たな条約が結ばれない限り、EUの共通漁業政策が適用される

#### (2) 在英EU加盟国民(在EU英國民)の権利

英EU離脱移行期間終了までの期間に英国に入国したEU加盟国民およびEU加盟国に入国した英國民は、離脱前に入国した場合と同じ権利(就労、福祉、年金、教育など)が与えられることが確認されています。

従って、離脱移行期間終了までに英国で雇用され、勤務しているEU加盟国民は離脱移行期間後も継続して勤務する権利を有します。EUで雇用され勤務している英國民も同様です。

#### (3) アイルランド国境問題

通商を円滑に進めるために可能な限り必要な措置を取り、国境の物理的な施設を設けないこと、アイルランドと国境管理を伴わない措置で合意しない限り、英領北アイルランドはEU単一市場および関税同盟にとどまることが合意されています。

ただし、通関が仮想的なものとなるとしても通関をなくすことを意味しているわけではなく、それがどのような形で合意されるか今後留意する必要があります。またこの問題は政治的な影響が強く、今後の交渉においても重要事項として継続協議される見込みです。

#### (4) 清算

英国は350億ポンドから400億ポンドの数年間にわたるEUへの支払いとその他の長期債務の支払いに合意しました。この合意によって、英国に存在する組織は離脱移行期間終了後も、EUの支援プログラムの期間中は継続してEU予算による助成を受けることができます。

## 4. 新たなテクノロジーの広がり

---

### New Technology

### 新たなテクノロジーの広がり

近年、Robotic Process Automation、Artificial Intelligence、ブロックチェーン、Internet of Thingsなどが、新たなテクノロジーとして企業の事業環境を向上させ、競争力を創り出しています。

#### Robotic Process Automation

Robotic Process Automation(以下「RPA」)は人間が行っている、大量に処理しなければならないルーティン業務や管理作業などをルールに基づいて自動化するソフトウェアです。システムへのデータ入力や複数のシステムに分散したデータを集めてレポートを作成するなど、人間が行ってきた作業をRPAがそのままコンピュータ上に再現することで自動化がなされます。

さまざまな業界で、以下のような業務分野での導入が進められています。

- ▶ カスタマーサービス
- ▶ 財務
- ▶ 人事
- ▶ IT
- ▶ 購買
- ▶ 税務

#### Artificial Intelligence(人工知能)

Artificial Intelligence(以下「AI」)は、特定の分野において何らかの形で人間の知能を代替するコンピューティングシステムとして位置付けられており、人間によるビジネス上の判断を補助します。あらかじめ読み込まれた学習データを元に、人間との「自然に見える」相互のやりとりを実現するものや、そのやりとりから学習することなどが技術の特徴として挙げられます。

データを活用したマーケティング業務や、自動運転車への応用をはじめとして、音声やテキストの自然言語処理技術を用いたカスタマーサービス業務における消費者の不満分析などにも利用され始めています。

#### ブロックチェーン

ブロックチェーンは、中央集権的な管理組織を必要とせずに、複数の企業や組織に分散したITインフラ上のデータを安全かつ変更されることのない記録として共有する基盤を提供します。当初はビットコインの仕組みを実現した技術として認知されました。現在では技術の応用により、あらゆる業界で、これまでの事業の在り方を再構築する可能性を持つものとして注目されています。異なる企業や組織、消費者が、同じブロックチェーンで管理された一貫性のある正確なデータにアクセスできることにより、ブロックチェーンの利用者間における信用創造が可能になります。ブロックチェーンの利用者間で契約の履行条件をあらかじめブロックチェーンに定義して、その条件が満たされたら取引が実行されるというような契約の自動化(スマートコントラクト)などにも活用されています。

金融機関や製造業における活用の検討はもとより、さまざまな業者がサプライチェーンにかかる食品、飲料、医薬品などのトレーサビリティにも応用が期待されています。イタリアではワインの価値を担保するために、ブドウの収穫地、醸造所、輸配送状況、温度管理状況などの情報管理にブロックチェーンを利用して、消費者がいつでも信頼できる商品情報にアクセスできるようにした事例もあります。

### Internet of Things

Internet of Things(以下「IoT」)は、物理的な機器、車、建物などのあらゆるモノをインターネットにつなげて、データの収集や送受信を行う技術です。モノに組み込まれた電子機器、ソフトウェア、センサーによって、人間の体や眼球の動き、音声、心拍数や睡眠パターンなどの情報を読み取り、それに応じた動作や処理をさまざまなモノにさせることができます。

欧州では主に製造分野で用いられており、生産現場の機器などをネットワーク化するスマートファクトリーによって、工場から得られるデータの分析などに役立てられています。

これらのテクノロジーは、個別に利用するだけでなく、組み合わせて活用することで、より高度なビジネスの向上につながることが期待されます。IoTで新たに収集できるようになったデータや人手では処理ができない大量のデータをRPAとAIを活用して集計・分析したり、またRPAで自動化された業務の処理中に発生する例外パターンをAIに学習させることで、ルールに基づかない例外処理を自動化するなど、さまざまなテクノロジーの活用方法が検討されています。

EYではこのような新たなテクノロジーの広がりに対応する各種サービスを提供しております。詳細は各国担当者までお問い合わせくださいか、EYウェブサイト([英語](#) / [日本語](#))をご参照ください。

## 5. 国・地域別アップデート

### アフリカ



### アフリカの44カ国が大陸自由貿易協定の設立に合意

2018年3月21日にルワンダの首都キガリで開催されたアフリカ連合サミットにおいて、加盟55カ国のうち44カ国がアフリカ大陸自由貿易協定(以下「FTA」)の設立に合意しました。なお、ナイジェリア、タンザニア、ブルンジ等の国々は同サミット期間中に合意に至っていません。この大陸FTAは、将来の貿易及び投資障壁の解消を通じ、域内経済の拡大を目指しています。

現在、アフリカ域内では、アフリカ大陸FTA加盟国で構成された、複数の地域経済共同体が存在しています。例えば、東アフリカ共同体(以下「EAC」)と東南部アフリカ市場共同体(以下「COMESA」)関税同盟はウガンダとケニアといった国々で構成されています。また南アフリカは、南部アフリカ開発共同体(以下「SADC」)と南部アフリカ関税同盟(SACU)の加盟国もあります。さらには、COMESA-EAC-SADCの三つ地域経済共同体間で2015年に自由貿易協定が締結され、加盟国による審議および批准に向けて進んでいますが、2015年以降の批准合意案作成後、各経済共同体ごとの原産地規則の見直しの遅れから、施行にむけた取組みが遅れている状態です。

#### FTAのメリット

合計で約2.5兆ドルのGDPと12億人の人口を有するアフリカ諸国は、現在アフリカ域内以外の諸外国との貿易がメインとなっており、アフリカ連合加盟55カ国では、輸出については約80%が原材料または途中加工品で、かつ多角化されていない状況です。

アフリカ大陸FTAの合意は、通常、関税や付加価値税(VAT)、消費税等のレベルの違いといった、国家間に存在する貿易障壁を解消する目的があり、これによりアフリカ域内でのさらなる貿易促進が期待されています。その結果、他国より比較優位性のある産業が拡大し、その経済活動で得た資本を交通・電力といったインフラの整備や人材の教育等、国の戦略に沿って再投資することで、将来の産業多角化が期待され最終的にすべてのFTA加盟国にとって富と幸福をもたらすと考えられています。

今回のFTA合意は、参加するすべての国の貿易を促進させると予想され、現状の原材料または途中加工品を中心とする輸出産業構造から、将来は最終製品にまで拡大すると予想されています。

#### 次のステップとして

アフリカ大陸FTAの次のステップとしては、加盟国が協定を批准し、施行することです。その際に考慮が必要となる重要な分野には、自国の市場を保護してきた加盟国間の輸入関税や、一次産品、消費財、サービスといった市場の規制の段階的な緩和、完全な撤廃が合意に含まれます。

アフリカ大陸FTAの設立をきっかけとなった経済統合の動きは、最終的に大陸全体の通貨統合と、統一の大統領を擁する政治連合をも視野に入れ検討が進められています。

詳細は[Global Tax Alert 6 April 2018](#)をご参照ください。

## ベルギー



### 法人税法改正

ベルギー法人税改正法が成立し、2018年1月1日以降開始事業年度より適用となります。

改正内容ですが、法人税率が段階的に下がり2020年以降は25%となります。その他、完全な資本参加免税制度の導入、連結納税制度の導入、フェアネスタックスの廃止、租税回避防止措置(以下「ATAD」)の導入等をはじめ多岐にわたる改正となっています。

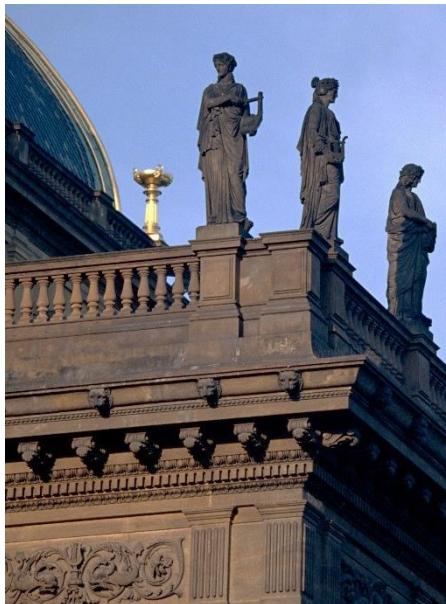
#### 改正要旨

- ▶ 2017年時点の法人税率33%(付加税を考慮すると33.99%)を段階的に引き下げ、2020年1月1日以降開始事業年度は25%(付加税は廃止)とする
- ▶ 条件を満たす出資から生じる受取配当及び株式譲渡益は100%非課税となる、完全な資本参加免税制度の導入(従来は95%非課税)
- ▶ 連結納税制度は2019年1月1日以降開始事業年度より導入
- ▶ フェアネスタックス(税制優遇を受けた配当原資に課税するベルギー独自の制度)の廃止
- ▶ 主要なATADは2019年1月1日以降開始事業年度より導入

詳細は[Global tax alert 2 January 2018](#)をご参照ください。

英語による解説はEYベルギーWeb Castで視聴可能です。

チェコ



## 移転価格・税務調査の直近の動向

### キャッシュフーリングシステムを利用した預金残高

近年、チェコでは移転価格が税務調査の重要な項目の一つとなっています。特に税務当局は、損失計上会社や投資インセンティブの利用により大きな利益を挙げている企業に焦点を当てています。税務当局は、チェコ以外のグローバル企業の子会社となっているチェコの事業体が適切に運営され、当該機能に見合った利益を計上しているかという点に着目しています。

一方で、直近の調査の傾向としては、金融取引にも焦点を当てています。例えば、非常に高い金利、キャッシュフーリング残高、また、チェコ企業がグループ全体のキャッシュフーリングシステムの加入期間が長いため、結果的に長期の貸付金になっている場合の、低いもしくはゼロ金利に着目しています。

また、同様なケースとして、キャッシュフーリングシステムを提供しているグループ会社がより高い金利を得るようになっているかという点も確認しています。このような場合は、キャッシュフーリングシステムを提供している会社はサービス提供者として見なされることになり、当該グループ会社間取引は、コストに一定の利益を加えるいわゆるコストプラス方式で、取引額が決定されます。

このように、直近の税務調査の傾向としては、広くキャッシュフーリング関連項目に着目をしており、チェコ企業はこのようにグループ全体でキャッシュフーリングシステムを利用している場合の機能とリスクを十分に分析する必要があります。

## フランス



### より拡大した法人税減税措置

マクロン大統領の選挙公約に沿った措置として、2018年予算法(2017年末可決)により2017年予算法で予定していた段階的減税をより長い期間にわたり実施することになりました。同時に売上高の多寡による適用区分が簡素化されました。

より具体的には、2020年までに28%まで下げるというスケジュールから2022年までに25%に下げるこされ、売上高による細分化はフランス税法の定める中小企業向け軽減税率制度(従来から存在)を除いて一本化されたことにあります。

#### 2018年予算法(現行法)

会社の 売上高 (ユーロ)	課税所得額 (ユーロ)	2019年 3月期	2020年 3月期	2021年 3月期	2022年 3月期	2023年 3月期
763万未満	0～38,120	15%	15%	15%	15%	15%
	38,120～500,000	28%	28%	33 1/3%	26,5%	25%
	500,000超	33 1/3%	31%			
763万超	0～500,000	28%	28%	33 1/3%	31%	
	500,000超	33 1/3%	31%			

2017年予算法(昨年度時点)

会社の 売上高 (ユーロ)	課税所得額 (ユーロ)	2018年 3月期	2019年 3月期	2020年 3月期	2021年 3月期		
763万未満	0~38,120	15%	15%	15%	15%		
	38,120~75,000	28%	28%	28%	28%		
	75,000~500,000	33 1/3%	33 1/3%				
	500,000超						
763万~ 5,000万	0~38,120	28%	28%	15%	15%		
	38,120~75,000			33 1/3%	28%		
	75,000~500,000						
	500,000超						
5,000万~ 10億	0~500,000	33 1/3%	33 1/3%	28%	28%		
	500,000超						
10億超	0~500,000			28%	33 1/3%		
	500,000超			33 1/3%			

なお、期間の延長と売上高区分の簡素化に加え2020年3月期については注意を要します。10億ユーロを超える売上高の企業にとっては50万ユーロを超える所得に課される税率が33 1/3%から31%に下がりましたが、763万~5000万ユーロの売上高の企業は50万ユーロを超える所得に課される税率が28%から31%に逆に上がりました。昨年度からの税率の変更は税効果会計などへの影響が生じるため、注意を要します。なお、大企業が優遇された形となっていますが、これは後述する大企業への3%配当金課税への特別課税とのバランスを取ったものと考えられます。

## CICE(競争力強化雇用拡大税額控除)の改正

2013年度より導入されていた低所得者の雇用維持を目的としたCICEと呼ばれる税額控除が2019年以降に廃止されることが決まりました。CICEは、法定最低賃金の2.5倍より少ない給与所得者に対して、給与総額に一定割合(2013年:4%／2014～16年、2018年:6%／2017年:7%)を乗じた金額だけ控除(実際は補助)が認められています。

その代替措置として企業負担の社会保障費用が6%相当減額されることとなりました。ただし、社会保障費用は法人税計算上の損金であるなどのことから、両者は厳密な意味では相殺されるものではありません。

## 3%配当金課税の完全廃止

95%以上の資本関係のある親会社への配当については2017年1月1日以降の配当金支払いに3%の配当金課税が適用されなくなりましたが、この持株要件が外され、2018年1月1日以降のすべての配当金支払いには課税されなくなりました。なお、過年度の支払分に対しても還付が認められることから2016年以降に納付した分については還付が可能(2016年納付分は2018年末まで、2017年分は2019年末まで可能)です。還付請求が可能な期間に納付実績がある場合は、還付手続きを漏れなく行うことが重要です。この還付財源の確保のための時限措置として、売上高が10億ユーロを超える企業には15%、30億ユーロを超える企業にはさらに15%(合計30%)の特別課税が2017年12月31日～2018年12月30日に終了する事業年度に対して課されています。

## 給与所得への源泉徴収制度の導入決定

2018年1月日より導入が予定されていた給与所得に対する個人所得税の源泉徴収は、マクロン大統領の公約に従い1年延期され、2019年1月1日から開始することが決まりました。

導入の時期が遅れたことを除いて、基本的な制度の変更はないため、日本のような年末調整を雇用者が行う必要はなく、あくまでも税務署が個々人の状況に応じて決定した税率を源泉徴収することによって納付することに、雇用者としての義務はとどまります。適用される税率は個人及び事業者に対して個人の2017年度の確定申告に基づき2018年の夏から秋にかけて通知される予定です。また、個人の確定申告は今まで通りすべての納税者(駐在員も除外されません)に提出義務がある点も変更ありません。

なお、依然として駐在員固有の事項、例えば、日本給与や優遇税制などについての取扱いは不明確な点も残っており、これらは2018年秋以降に明確になることが期待されています。

その他の制度との関係では、給与支払プロセスがJ-SOXの対象プロセスになっている子会社で、決算月が3月の場合は源泉徴収開始後に決算を迎えることになるため、2019年3月期でのJ-SOXへの対応が必要となる点、及び、雇用者が駐在員の所得税を引当計上している場合、2018年(暦年)の通常の給与所得に対しては無税となることから、2019年3月期への損益にはプラスの影響が生じる点が重要なものと言えます。

## ドイツ



### ドイツ大連立政権による税制改正案

2017年9月の総選挙後、混迷を極めた予期せぬ新政権の組閣交渉は、2018年2月に入ってようやく決着し、3月4日の社会民主党(以下「SPD」)による連立契約への同意を受け、キリスト教民主同盟(CDU)、キリスト教社会同盟(CSU)及びSPDから構成される大連立政権が成立しました。連立契約には、2018年から2021年までの間に実施が見込まれる税制改正案が盛り込まれています。

改正案の概要については[German Tax & Legal Quarterly 1/18 \(3ページ\)](#)をご覧ください。

### ソフトウェアの源泉課税

ドイツ連邦財務省は2017年11月2日に、クロスボーダーのソフトウェアの使用対価支払いの取扱いに関する初めての包括的な行政通達を公表しました。税務当局は源泉税に関して、カスタマイズソフトと標準ソフトでのダブルスタンダードを撤廃し、供与された使用権に関する中核的な判断基準を採用しています。進化するデジタル化の中で拡大してきたマーケティングモデル(データバンク、クラウドコンピューティング、サービスとしてのソフトウェア等)に関する取り扱いも通達に盛り込まれています。

詳細については[Global Tax Alert 2 November 2017](#)をご参照ください。

### 企業グループ内における商号使用に関する連邦財務省の見解

ロイヤルティ等の無形資産の使用対価については、特に企業グループ内における商号使用に際して、ドイツ親会社が国外子会社に対してロイヤルティを請求する、いわゆるアウトバウンドのケースにおいて、これがドイツの課税基盤につながるかどうか、多くの場合で争点となっています。連邦財務省は、2017年4月7日付通達の中で、コンツェルン(企業グループ)内における商号使用に関する見解を示しました。

連邦財務省通達の詳細については[German Tax & legal Quarterly 2/2017 \(7ページ\)](#)をご覧ください。

## 法人税法第8c条(繰越欠損金利用制限規定)に関する連邦財務省通達

連邦財務省は、長くその改訂が待たれていた、法人による繰越欠損金利用制限(法人税法第8c条)に関する2017年11月28日付通達を公表しました。この改訂通達は2008年7月4日付連邦財務省通達にとって代わるもので、2009年以来実施された法人税法第8c条の改正が反映されています。

連邦財務省通達の詳細については[German Tax & Legal Quarterly 4/2017 \(4ページ\)](#)をご覧ください。

## 委託倉庫の取扱い

ドイツ連邦財務省は、委託倉庫の付加価値税(以下「VAT」)上の取扱いに関する従来の見解を改め、委託倉庫が利用される場合も供給の場所の決定に当たっては一般原則に基づき判断されるという連邦財政裁判所の見解を支持し、2017年10月6日付通達を通じて、VAT適用通達の関連箇所を改訂しました。購入者が確定している場合(具体的には、支払い又は拘束的なオーダーが要件)、該当する取引は、国外からドイツ向けの直接の供給取引として取り扱うことが可能です。

新しい原則はすべての未確定の事案に適用されます。2018年12月31日以前(当初2017年12月31日以前とされていましたがその後移行期間が一年延長)に行われた供給取引及びEU域内取得については、サプライヤー側による従来の取扱い(みなしEU域内取得後の国内供給取引)の適用が(受益者側での前段階VAT控除を含め)容認されます。

連邦財務省通達の概要については[German Tax & Legal Quarterly 4/2017 \(6ページ\)](#)をご覧ください。

## ハンガリー



### 移転価格文書に関する要求事項の重要な変更

2017年10月18日に国家経済省は新しい移転価格文書に関する要求事項を公表しました。本改正は、2017年11月17日に施行され、2018年に開始する事業年度の税務申告から導入されることとなります。

以下で概要を説明します。

#### 移転価格文書の統一

移転価格文書に関する現在の規定が変更となります。

現在の規定では、納税者が単一の文書を作成するか、マスターファイル及びローカルファイルで構成される2種類の文書を作成するかの、いずれかを選択することができます。

新規定は、マスターファイルの補足情報となるローカルファイルに相当する文書化が必須であることは同様ですが、従前と比較してより多岐にわたり、かつより詳細な記載を要求しています。なお、会社規模に応じて国別報告書の作成(2017年5月に適用となっています)も要求されます。

#### 事業ごとの情報の利用

新規定は、すべての取引記録(売上げ、売上原価、設備投資等)は、会社の個々の事業ごとの関連性が確認できるように会計システム等に登録される必要があります。

これは、各事業者にとって非常に大きな負担となることが予測されます。例えば、会計方針の変更や、場合によっては会計システムの重要な変更をしなければならなくなる可能性があります。この新規定に対応する会計システム等を構築するには、非常に時間がかかると想定されます。

#### 比較対象企業の調査

新規定では、関係会社間の取引価格の妥当性を確認するための比較対象企業の調査は、3年ごとに更新することが要求されています。

#### 対象取引

本規定の対象となる企業は、5,000万ハンガリー・フォリント以上の取引が対象となります。

#### 作成期限

ローカル文書の作成期限は、税務申告期限と同一です。

マスターファイルの作成期限は、グループの究極の親会社に適用される法定期限になります。ただし、マスターファイルは、対象期末から12カ月以内で作成する義務があります。

#### APAに関する例外規定の変更

本規定では、税務当局が関係会社間の取引価格を事前確認制度(以下「APA」)に基づき決定した場合は、当該APAが有効である限り、当該取引の移転価格文書化は必須ではありません。従って、APAを申請した年は、本規定に基づいた移転価格文書の作成義務が、当該対象期の期首から税務当局がAPAの申請を受理した日までの期間について、発生する可能性があります。

#### 本規定の適用日

本規定は、2018年に開始する事業年度を対象に適用となります。

## オランダ



### 財政アジェンダの公表

昨年、オランダ政府は今後4年間の政策に関する政策文書を発表しました。これに続き、2018年2月23日、オランダ財務省が財政アジェンダを公表しました。同アジェンダには、政策文書において、すでに発表されているさまざまな税制改正について、その詳細と適用時期が記載されています。

同アジェンダにおける二つの最優先事項は、オランダが企業に対して競争力ある税制上の投資環境を提供し続ける一方で、OECDとEUの勧告に従って、租税回避対策指令(以下「ATAD」)やEU非協力国ブラックリストを含む一定の租税回避防止措置の導入を目指すことです。そのため、同アジェンダには以下のような主要事項が含まれています。

- ▶ オランダの法人税率を2019年には現在の25%から24%に、2020年には22.5%に、2021年には21%に引き下げることが確認されています(同時に課税所得が20万ユーロ以下の場合に適用される軽減税率も段階的に16%まで引き下げられます)。
- ▶ 同アジェンダに従い、2020年1月1日より配当源泉税が廃止されます。同時に、低税率の国・地域あるいはEU非協力国ブラックリストに掲載されている国・地域の税務上の居住者である関連会社への配当支払いにのみ適用される条件付き配当源泉税が導入されます。予想されていたように、ATADのアーニング・ストリッピング・ルールを2019年1月1日より導入することが確認されています。
- ▶ 外国子会社(CFC)合算税制が2019年1月1日より導入されます。オランダは、実質的にATADのオプションBを選択することになります。オプションBは、すでに現行制度に組み込まれていると見なすものであり、一方、オプションAは限られた数の特別の場合にのみ適用されます。
- ▶ ハイブリッド防止ルールが2020年1月1日を目途に導入される予定です。法律が技術的に複雑であり、ハイブリッドミスマッチは多岐にわたるため、オランダ政府はインターネットによるコンサルテーションが必要と考えています。さらに、同アジェンダによれば、オランダはすべての二国間租税条約にハイブリッド防止ルールを盛り込む方針です。
- ▶ また同アジェンダによれば、オランダ政府は、利子及びロイヤルティの支払いに係る条件付源泉税を2021年1月1日より導入する方針とのことです。提案されている源泉税は、低税率の国・地域あるいはEU非協力国ブラックリストに掲載されている国・地域の税務上の居住者である関連会社への支払いにのみ適用されます。

詳細は [Global Tax Alert 26 February 2018](#) をご参照ください。

## 30%ルーリング期間の短縮提案

2018年4月20日、オランダ財務省は30%ルーリングに関し、以下の発表を行いました。

- ▶ 30%ルーリングの適用可能期間について、現行の最長8年を最長5年に短縮。
- ▶ 新規申請者と共に、現行のルーリング保持者にも適用。
- ▶ 2019年1月より適用開始予定。

今後、オランダ国会における法案通過の手続きを踏んだ上での施行が見込まれます。

詳細は[HR and tax alert April 2018](#)をご参照ください。

## ポーランド



### 2018年税制改正:重要な変更

#### キャピタルゲインとその他取引から発生する損失との損益通算の禁止

キャピタルゲインは、その他の所得の計算とは別に所得を計算することとし、キャピタルゲインとその他の所得計算から発生する損失を損益通算することは認められなくなりました。

#### 無形サービスとロイヤリティに関連するコストの損金算入の制限

一定の無形サービスとロイヤリティのコストについて、税務ベースで全体の5%を超える金額は損金算入が認められなくなりました。

対象となるサービスは、アドバイザリーサービス、マーケットリサーチ、広告、経営管理、データプロセッシング、保険、保証サービス、その他類似のサービスとなります。その他、直接的か間接的かは問わず、関係会社からのライセンス、商標権、その他権利の使用も含まれます。

ただし、ポーランド当局に事前に承認された商品やサービスの直接コストについては、本規定の例外となります。

また、5年間の欠損金の繰越が可能です。

#### 過少資本税制の新規定

税務ベースでの財務コストの30%までに損金算入額が制限されます。

本制限は、関係会社以外の会社との取引にも適用されます。

300万ポーランド・ズロチまでの損金算入は認める案が提案されています。

損金算入できなかったコストは5年間繰り越すことができます。

本規定の適用前の取引については、2018年末まで旧規定に従うこととされています。なお、本規定は金融機関には適用されません。

#### 市場価格に関する規定の変更

市場価格を検討する対象にサービス取引も含まれることになりました。従って、商品、権利もしくはサービスの取引価格が経済的正当性がなく、市場価格と大きくかい離している場合には、税務当局は、市場価格を基礎として所得を決定します。

#### 一時償却可能な上限額の引き上げ

外減価償却費について一時償却可能額が1万ポーランド・ズロチまで引き上げされました。

#### 過去に売却したIP資産に関連するロイヤリティコストの損金算入の制限

過去に売却したIP資産に関連するロイヤリティコストは、当該IP資産を売却して得た利益額までしか損金算入ができないこととなります。

## ルーマニア



### 付加価値税の個別支払制度

2017年8月に公表された付加価値税(Value Added Tax、以下「VAT」)個別支払制度に関する条例において、ルーマニアにおける課税対象者はVATの徴収と支払いのために別々の口座を開くことが任意適用とされていましたが、2018年1月より、Law 275/2017で規定されている対象者はその適用が強制されることとなりました。具体的には、破産手続中の納税者や2017年12月31日時点で一定額以上のVAT納税額が存在し(大規模納税者:1万5,000ルーマニア・レイ、中規模納税者は1万ルーマニア・レイ、他の納税者は5,000ルーマニア・レイ)、当該金額を2018年1月31日までに納税しなかった納税者等が規定されています。適切な支払いが行われていない場合には1日0.06%の罰金が適用されます。一方、当該規定を任意適用する納税者には、所得税を5%減税する税制上の優遇措置が設定されています。

### 租税回避対策指令への対応

2016年7月にEU理事会で採択された租税回避対策指令(Anti-Tax Avoidance Directive、以下「ATAD」)に関して、2018年1月よりルーマニア国内法に以下のように盛り込まれることとなりました。

- ▶ 利子損金算入制限規定(Interest limitation rules): 支払利子の損金算入の上限が、EBITDAの10%に制限されました(ただし、年間利子20万ユーロを超えた部分のみ適用されます。すなわち、年間利子20万ユーロまでは制限の対象外となります)。
- ▶ 出国課税(Exit taxation rules): 移転された資産・事業に関する所得への課税権をルーマニア政府が失う場合に、当該資産・事業の譲渡益に16%が課税されます。
- ▶ 一般租税回避防止規定(General anti-abuse rule): すでに規定されていた乱用防止の規定に加えて、支払税額の最小化を主目的としたビジネス上の合理性がない取引について否定される規定が盛り込まれました。
- ▶ 外国子会社合算課税(Controlled foreign company、以下「CFC」): 以下の場合にはCFCルールが適用され、当該子会社における利子やロイヤリティ、保険収入等がルーマニア企業における課税所得の計算に含まれることとなります。
  - ▶ 直接もしくは間接的に議決権の50%以上を保有、または利益の50%以上を受け取る権利を有する
  - ▶ ルーマニア国内法に基づき適用されたはずの税率と当該子会社で適用された実効税率の差が、当該子会社で適用された実効税率よりも大きい
- ▶ ハイブリッドミスマッチ規定(Rules on hybrid mismatches): 2018年1月現在までに、ルーマニア国内の規定に置換されていません。

## スペイン



### Form232による関連当事者取引、ブラックリスト(租税回避指定国)、パテントボックスの報告義務の改正

#### サマリー

2017年8月30日に新Form232を承認する指令HFP/816/2017が官報に掲載されました。新Formは(1)関連当事者取引、(2)ブラックリスト(租税回避)指定国に関する取引及び資本関係、(3)2016年1月1日以降に開始した事業年度のパテントボックス制度を適用した関連当事者取引など、既存の報告義務に関する改正を含んでいます。

これらに関して従前は年度の法人税確定申告の一部として行うことが求められていました(スペインの法人税確定申告は事業年度末日から6ヶ月と25日後くすなわち7月25日>が期限です)が、今後の報告はForm232に変わることとなり、報告期限は事業年度末日から10ヶ月後となっています(新書式の初回期限は、2016年度に関する事業年度について2017年11月となります)。

#### 詳細

Form232では以下(a)から(c)の適用対象について、上記(1)から(3)の取引がある場合に報告義務を課しています。報告対象取引はForm200ですでに大部分が義務化されていますが、Form232の導入に伴う改正点があります。

- (a) スペイン法人税の適用を受けているスペイン居住法人
- (b) スペインにあるPE(恒久的施設)を通じて活動を行っているスペイン非居住の個人及び法人
- (c) FTE(フロー・スルー・エンティティあるいはパス・スルー・エンティティ)のうちスペインの非居住者法人税の適用を受けているもの

下記はForm200で対象となっていた報告対象取引です。

- ▶ 一事業年度中に単独あるいは複数回の同種類の取引で合計金額が25万ユーロ(第三者間取引価額による)を超える関連当事者取引
- ▶ 一事業年度中に単独あるいは複数回の特定の同種類の取引で合計金額が10万ユーロ(第三者間取引価額による)を超える関連当事者取引(特定の取引とは株式の移転・売買<租税回避指定国以外での市場取引を除く>、事業の移転・売買、不動産及び無形固定資産の取引等である)

Form232で25万ユーロの金額基準により定められる報告義務に改正はありません。ただし、特定の同種類の取引の報告義務について、金額基準は10万ユーロのままでですが、取引評価方法の違いが不問となっています。

一関連当事者に対する同種類でかつ同じ取引評価方法を適用している取引について、取引金額の合計がその会社の売上げの50%以上となる場合にはForm232での報告対象となります。また、ブラックリスト(租税回避)指定国(バミューダ諸島、英バージン諸島、カナリー諸島、ジブラルタル、ガーンジー島、マン島、ジャージー島など)に居住する法人との取引は合計金額が25万ユーロを超える場合にForm200で報告対象となっていましたが、Form232では金額基準が撤廃され金額の大小にかかわらず報告対象となります。

なお、同じ連結納税グループに所属している企業間の取引は報告対象外になるなど、一定の報告免除規定があります。

Form232の提出期限は事業年度末日から10カ月(事業年度が12月末の場合は11月中)となっており、2016年12月末の事業年度については2017年11月となります。Form232の提出義務は他の移転価格文書作成義務や租税回避指定国との取引に関する文書作成義務とは別に定められています。

#### 影響

Form232の提出義務がある納税者は2016年12月末に終了した事業年度について2017年11月までに報告を行う準備を始めることが推奨されます。また、Form232の内容はForm200と類似していますが、改正点に注意する必要があります。

詳細は[Global Tax Alert 12 September 2017](#)をご参照ください。

## 法人税の規則その他を改正する勅令1074/2017

2017年12月30日に法人税の規則その他を改正する勅令1074/2017が官報に掲載されました。とりわけ改正法案1074/2017はスペインの国別報告のルールを変更し、EU指令2016/881との整合性を高めています。特に、本法案では多国籍企業(以下「MNE」)グループに属するスペイン法人もしくはスペインに所在する恒久的施設は、以下の場合において、スペインの国別報告書の提出義務の対象とならないことを明らかにしています。(i) MNEグループが、他のEU加盟国に所在する「代理親会社」を代理指定しそこで国別報告書を提出している、(ii) MNEグループが非EU加盟国に所在する「代理親会社」を代理指名し、その他の要件が満たされている。

勅令は2017年12月30日に施行され、国別報告書に関する規定は2016年1月1日にさかのぼって適用されます。

詳細は[Global Tax Alert 15 January 2018](#)をご参照ください。

## トルコ



### 新たな税制優遇措置(法律7103号<2018年3月>及び法律7104号<2018年4月>)の一部

#### 法律7103号による規定

- ▶ 法律5746号の適用範囲内にあるR&Dデザインセンター及び法律4691号の範囲内にある技術開発ゾーンにおける、技術革新と設計活動を行う企業に関する新規機械装置について、通常の半分の期間の耐用年数を用いて償却計算することが認められています。当該償却方法が適用されるのは2019年末までに購入した機械装置であり、当該償却方法を適用した場合には、それ以後の償却変更の変更是認められません。
- ▶ 上記で対象となる新規機械装置の納入については、2019年末までに実施されるものについて、付加価値税(Value Added Tax、以下「VAT」)免除の対象となります。
- ▶ 工業団地におけるインフラ投資や経済活動に関連して行われた商品及びサービスの提供は、VAT免除の対象となります。

#### 法律7104号による規定

- ▶ 上記法律7103号で規定されている機械装置の購入については、期間の定めなくVAT免除の対象となります。
- ▶ 技術開発ゾーンの活動を取り扱うために設計されたゲームソフトウェアは、VAT免除の対象となります。

#### VATに関する改正の動向

税務ベースでの財務コストの30%までに損金算入額が制限されます。2019年1月以後、VATに関する法改正が実施される見込みとなっており、主なものとして下記規定が有効となる予定です。

- ▶ VAT控除期間の延長: 2019年1月1日以後、課税対象事象が発生した年の翌年末まで、当該事象にかかるVATを控除することができるようになる見込みです。
- ▶ VAT還付請求期限の設定: 2019年1月1日以後、課税対象事象が発生した年の翌年末までに、還付請求を行うことが要求される見込みです。
- ▶ VAT還付請求にかかる検査期限の設定: 2019年1月1日以後に実施されるVAT還付請求にかかる検査については、3カ月という期間が設定される見込みです(ただし、当局からの申請の下、最長2カ月延長される可能性があります)。
- ▶ 売上ベースのVAT: 2019年1月1日以後、一部の納税者については売上げに一定の税率を乗じたVAT額の納税を選択できるようになる見込みです。この場合、仕入等にかかるVATはすべて費用として認識されることとなり、当該方法を選択した場合には、2年間継続して適用することが求められる見込みです。

## 英国



### 英国における脱税促進行為防止懈怠(けたい)に関する企業の刑事責任を定める法規制について

#### はじめに

昨今、グローバル規模で税務に関する透明性の確保について、規制当局からの要請が強まる中、企業は各国が定めたルール、法律に基づいた対応が求められています。

米国における外国口座税務コンプライアンス法(FATCA)、OECDにおける税源浸食と利益移転(BEPS)フレームワークはその一例です。

このような流れの中、英国においても、脱税行為に関与した企業に対し刑事処罰を科す新しい法律(以下「CCO」※)が施行され、規模にかかわらずすべての企業に適用されることになりました。

本稿では当該制度の概要を解説します。

※ Corporate Criminal Offence of failure to prevent facilitation of tax evasion

#### 制度の概要

英国において、脱税促進行為の防止をおこなった企業に対し刑事罰を科す新しい法律が2017年9月30日より施行され、企業のためにまたは企業を代理して業務を行う者などによる脱税促進行為の防止をおこなった場合、企業はその刑事責任を問われることになりました。

本法律の制定前は、企業を刑事訴追するためには、取締役会のような意思決定機関に脱税促進行為への関与や認識があることを検察側が証明する必要があったため、権限が下位の組織に委譲され分散されている多国籍企業に対しては、取締役会のような意思決定機関による関与の証明が難しい実態がありました。一方で、取締役会が日々の事業活動に積極的に関与している中小企業の場合と比較すると、多国籍企業は訴追されにくいケースがあるといった不公平な環境を生み出していました。

この新しい法律は、11年に施行された英国贈収賄法(Bribery Act)をモデルにし、企業に対して脱税行為の防止に有効と考えられる合理的な内部統制の構築・維持を要求しています。脱税促進行為防止懈怠罪は企業の規模によらず適用され、法人に対する刑事訴追のみならず、無制限の罰金や有罪判決の公的記録へつながり、その後の事業活動に対しても大きな支障となる可能性を有しています。

#### 脱税促進行為防止懈怠罪の成立

<図1>(29ページ)は、CCOが成立する際の要素を示したものです。

脱税行為について、関係者による促進行為がなされた場合、当該関係者が属する組織が関係機関として本法律による罰則適用の対象となります。関係者には、その企業のために、もしくはその企業を代理してサービスを提供する者が含まれるため、従業員だけではなく、外部のエージェントやサービスプロバイダーも含まれます。

例えば、A社の従業員Bが、請求書の内容を改ざんすることによって、顧客C社による脱税を促進した場合、A社が本法律の対象となります。

なお、ここでいう脱税は、違法で詐欺の要素を含む必要があるため、税務申告上の単なる誤りは該当しません。また、関係機関には、法人やパートナーシップが含まれ、組織された場所や、規模は考慮されません。そのため、英国外の企業、組織により行われた行為も広く対象となります。

一方で、脱税行為が認定された場合であっても処罰を免れるための道も残されています。それは、企業が関係者による違法な脱税促進行為を防止するための「合理的な手続き」を整備・運用していたことを立証できる場合です。この「合理的な手続き」については後述します。

#### ＜図1＞CCO成立の要素



#### 適用範囲

CCOは英国外の税金、行為、関係者も対象とし、英国内外問わず、それらのいかがが英国に関連するものである場合、広く脱税行為の防止策を講じることを要求しています。＜図2＞(30ページ)では、英国外が関連する適用範囲の類型を示しています。

英国外の脱税促進に関して、英国内において設立された企業による場合のみならず、外国企業による場合も適用対象となります。さらには、英国以外の税金の脱税促進行為の一部が英国内で実施された場合も適用され、その範囲は広範なものとなっています。

例えば、日本企業の英国支店の代理業者がフランスの税金について脱税をフランスで促進した場合(＜図2＞の中図のケース)や、日本企業の従業員がロンドン駐在中にドイツの税金について脱税を英国で促進する場合(＜図2＞の右図のケース)における当該日本企業がCCOの適用を受けます。

## ＜図2＞ CCOの英国外における適用範囲



### 脱税促進行為とは

＜図3＞はCCOの対象となる脱税促進行為の例です。

自社の従業員はもちろん、代理店や取引先による英国内外での行為にも留意が必要となり、企業には広範囲での対応が要求されます。

## ＜図3＞ CCOの対象となる脱税促進行為の例

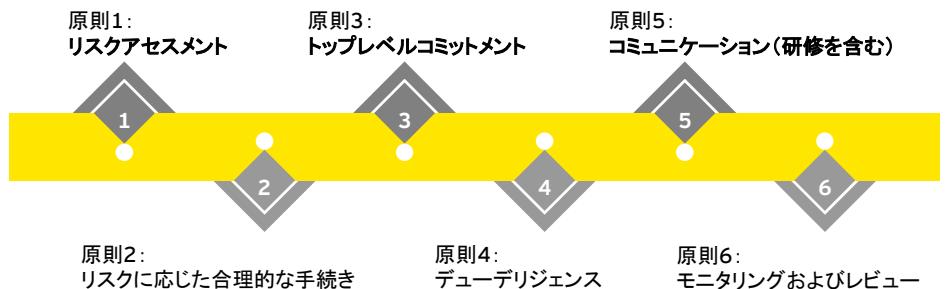
- |  |   |
|--|---|
|  | 従業員が、顧客が商品を輸入する際に支払う関税を下げるため、顧客と共に商品の生産国を偽装する。  |
|  | オンライン取引のプラットフォームを運用する企業が、売上税や関税を支払うべき人が税金を納めていないということを知りながら、プラットフォームを使って取引を行うことを許している。  |
|  | 多国籍企業が、意図的かつ故意に、取引の本質を反映しない移転価格算定方法を採用し、税率の高い地域から利益を移転する。   |
|  | 営業担当者が、顧客が優遇税制措置を受けることができるよう、請求書における商品やサービスの性質に関して事実と異なる記述に同意する。請求金額は変更しなくとも、本来であれば損金不算入扱いのものを損金算入項目として扱うことによって、優遇税制措置を受けられる可能性がある。 |
|  | 給与担当者が、支払う所得税を下げるため、海外へよく出張する役員の出張スケジュールを偽装することに同意する。   |
|  | 支払担当者が、サプライヤーが所得を申告していないことを知った上で、タックスヘイブンの銀行口座に資金を支払うことに同意する。   |

### 合理的な手続き

脱税促進行為を防止するために有効で合理的な内部統制を整備・運用する上で考慮すべきポイントは、CCOのガイダンスで解説されています。

当該CCOに係るガイダンスでは、指針となる六つの原則が挙げられており(＜図4＞(31ページ)参照)、企業はこれらの原則に沿って合理的な手続きを構築していくことが求められています。

&lt;図4&gt;六つの指針原則



#### ▶ 原則1:リスクアセスメント

社内で連携を図りながら脱税行為の発生するリスクがどこにどの程度存在するのかを特定、評価します。

特に、CCOに関する英国歳入関税庁(HMRC)のガイダンスでは、地理的リスク、業界リスク、顧客リスク、取引リスク、人的リスク、事業提携リスクなどが考慮すべきリスクとして例示されています。

#### ▶ 原則2:リスクに応じた合理的な手続き

評価したリスクに対応した内部統制を検討し、脱税促進行為を防止するために有効で合理的な手続きの整備・運用へつなげていきます。

#### ▶ 原則3:トップレベルコミットメント

経営上層部は脱税促進行為の防止にコミットし、脱税の促進を意図した行為は容認できないとする文化を育成することが要求されています。また、経営上層部は、前述した合理的な手続きの整備・運用にも関与することが推奨されています。

#### ▶ 原則4:デューデリジェンス

顧客、サプライヤー、代理人などに対するデューデリジェンスは多くの企業で実施されていることが想定されますが、脱税促進行為が発生するリスクを評価する目的を対象としている必要があります。

#### ▶ 原則5:コミュニケーション(研修を含む)

研修を含む社内外のコミュニケーションを通じて、企業の方針や手続きを確実に組織全体に伝達し、浸透させ、理解させることが重要です。

#### ▶ 原則6:モニタリングおよびレビュー

企業が直面するリスクの性質は時間と共に変化するため、脱税促進行為の防止手続きの整備・運用状況についてモニタリングとレビューを行い、必要に応じて改善することが重要です。

## おわりに

今回取り上げましたCCOは、昨今の不正や脱税行為の摘発事例を踏まえ、企業の自主的かつ積極的な取組みを要請するものであると考えられます。

既存の組織体制や手続きで十分という想定で対応を省略してしまうと、実際にリスクアセスメントを実施した結果、追加の対応が必要となる場合があるかもしれません。

違反した場合の財務的なダメージが非常に大きくなる可能性があることや、企業としてのブランド、評判、信頼への悪影響を考えた場合、適切な対応を適時に実施しておくことが大変重要です。また、英国における規制ではありますが、英国内外の税金や行為なども対象になるため、日系企業にとっても広範な検討が必要なことに十分留意が必要です。

## <参考文献>

- ① 英国: PART 3 Corporate offences of failure to prevent facilitation of tax evasion of Criminal Finances Act 2017
- ② 英国歳入関税庁(Her Majesty's Revenue and Customs/ "HMRC"): Tackling tax evasion: Government guidance for the corporate offences of failure to prevent the criminal facilitation of tax evasion / Tackling tax evasion: legislation and guidance for a corporate offence of failure to prevent the criminal facilitation of tax evasion - summary of responses

## Contacts

ご不明な点等ありましたら、お気軽に各国担当者へお問い合わせください。

Country	Name	Telephone	E-mail
ベルギー	Kiyohiro Nakamura 中村 精潤	+32 2 774 6079	<a href="mailto:kiyohiro.nakamura@be.ey.com">kiyohiro.nakamura@be.ey.com</a>
チェコ	Yoshihisa Igarashi 五十嵐 純尚	+48 502 444 722	<a href="mailto:yoshihisa.igarashi@pl.ey.com">yoshihisa.igarashi@pl.ey.com</a>
フランス	Hitoshi Endo 遠藤 仁	+33 1 46 93 62 18	<a href="mailto:hitoshi.endo@fr.ey.com">hitoshi.endo@fr.ey.com</a>
ドイツ	Kenji Umeda 梅田 健二	+49 211 9352 13461	<a href="mailto:kenji.umedra@de.ey.com">kenji.umedra@de.ey.com</a>
	Miki Matsumoto 松本 美紀	+49 211 9352 10535	<a href="mailto:miki.matsumoto@de.ey.com">miki.matsumoto@de.ey.com</a>
ハンガリー	Yoshihisa Igarashi 五十嵐 純尚	+48 502 444 722	<a href="mailto:yoshihisa.igarashi@pl.ey.com">yoshihisa.igarashi@pl.ey.com</a>
イタリア	Takahiro Kitte 切手 崇博	+39 2 80669230	<a href="mailto:takahiro.kitte@it.ey.com">takahiro.kitte@it.ey.com</a>
オランダ	Hideki Tominaga 富永 英樹	+31 88 4071723	<a href="mailto:hideki.tominaga@nl.ey.com">hideki.tominaga@nl.ey.com</a>
ポーランド	Yoshihisa Igarashi 五十嵐 純尚	+48 502 444 722	<a href="mailto:yoshihisa.igarashi@pl.ey.com">yoshihisa.igarashi@pl.ey.com</a>
ルーマニア	Yoichiro Takagi 高木 陽一郎	+90 212 408 4900	<a href="mailto:yoichiro.takagi@tr.ey.com">yoichiro.takagi@tr.ey.com</a>
ロシア	Yuko Matsumoto Fite 松本 ファイト 裕子	+7 495 755 9759	<a href="mailto:yuko.fite@ru.ey.com">yuko.fite@ru.ey.com</a>
スペイン	Yoshinori Wakizaki 脇崎 喜範	+34 93 366 67 30	<a href="mailto:yoshinori.wakizaki@es.ey.com">yoshinori.wakizaki@es.ey.com</a>
トルコ	Yoichiro Takagi 高木 陽一郎	+90 212 408 4900	<a href="mailto:yoichiro.takagi@tr.ey.com">yoichiro.takagi@tr.ey.com</a>
英国	Tomohiro Miyagawa 宮川 朋弘	+44 20 7951 2850	<a href="mailto:tmiyagawa@uk.ey.com">tmiyagawa@uk.ey.com</a>
	Masayuki Owaki 大脇 正之	+44 20 7980 9097	<a href="mailto:mowaki@uk.ey.com">mowaki@uk.ey.com</a>
アフリカ	Motoya Tamino 民野 元哉	+27 647515999	<a href="mailto:Motoya.Tamino@za.ey.com">Motoya.Tamino@za.ey.com</a>

## EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

### About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. For more information about our organization, please visit [ey.com](http://ey.com).

Ernst & Young Accountants LLP is a limited liability partnership registered in England and Wales with registered number OC335594. Registered number with the Dutch Chamber of Commerce: 24432944. Ernst & Young Accountants LLP is a member of Ernst & Young Global Limited.

Ernst & Young Accountants LLP, Boompjes 258, 3011 XZ Rotterdam, the Netherlands.

© 2018 Ernst & Young Accountants LLP. Published in the Netherlands.  
All Rights Reserved.

ED None

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.