

# German Newsletter

Japan Business Services

## ドイツ最新情報

### I. 法改正

#### クロアチア法が施行(2014年ドイツニュースレター No.2 -5月号の続報)

クロアチアの EU 加盟に伴う国内税法の調整およびその他の税法の規定の改正に関する法律-StÄnd-AnpG-Kroatien が 2014 年 7 月 30 日に官報公布され、適用開始について特例の設けられたいくつかの規定を除いて原則的に翌 7 月 31 日に施行されました。クロアチア法には、VAT 法第 13b 条のリバースチャージ制度の工事役務に係る取り扱いの改正および EU 加盟国向けに提供された電子的方法による役務提供に際しての Mini-One-Stop-Shops(非事業者向けの役務提供の場所は当該顧客の居住国であり、当該国での VAT 申告納付義務が発生するが、EU 加盟国向け取引については事業者の居住国であるドイツでの VAT 申告納付が可能となる制度)の導入が含まれています。

#### EU 親子会社指令の改正についての部分的合意

EU 加盟国蔵相は 2014 年 6 月 20 日に、EU 親子会社指令の改正に関して部分的な合意に達しました。この合意により、現行の EU 指令(2011/96/EU)の改定は、まずはクロスボーダーのハイブリッドファイナンスに対する課税の空白を防止することに限定されます。EU 委員会から提案された一般的な濫用防止規定の導入に関しては、これまでのところ EU 加盟国間での合意に至っていません。また、このテーマについては個別の協議が予定されているため、EU 指令草案(KOM(2013) 814)は分割されました。

EU 親子会社指令によると、一定の要件が満たされた場合、資本会社とその親会社に対して行う配当については配当国での課税が免除されます。将来的には、配当を行う子会社所在の EU 加盟国において当該配当を税務上損金として控除することができない限りにおいて、配当の課税免除が認められることとなります。

合意可能な EU 指令(の一部)は、EU 加盟国の次の理事会で最終的に採択されます。EU 加盟国は、採択後 2015 年 12 月 31 日までに、改正 EU 親子会社指令を国内法に導入しなければなりません。

ドイツでは既に 2014 年 1 月 1 日以降、受取配当の(一部)課税免除は、配当実施側での損金算入の有無が判断要件とされています(法人税法第 8b 条、所得税法第 3c 条、所得税法第 32d 条)。

#### 概要

I. 法改正	1
II. 法人税	2
III. 営業税	4
IV. 移転価格	5
V. VAT	5
VI. 個人所得税/賞金税	8
VII. 不動産取得税	10
VIII. 税務コンプライアンス	10



Building a better  
working world

## EU 金融取引税の導入スケジュールの公表

2013 年 1 月以降 EU 加盟 11 カ国は、いわゆる強化協力の一環で、金融取引税の導入に関する作業を行っています。このベースとなっているのは 2013 年 2 月 14 日付の EU 委員会による EU 指令草案です。この強化協力を反対する英国の欧州司法裁判所への申し立てが 4 月末に却下された後、参加が見込まれる 11 カ国のうち 10 カ国が 2014 年 5 月 6 日の共同声明において、今後予定される措置に関するスケジュールを提示しました。2014 年末までに金融取引税の詳細な内容について合意されることが望まれます。株式および「いくつかの」デリバティブ商品を対象とする最初の実施措置が、2016 年 1 月 1 日までに参加する EU 加盟国の国内法に導入されることとなります。さらに、共同声明には、詳細を規定しない第 2 の措置が言及されており、これによると適用範囲が他のデリバティブ商品に拡大される可能性があります。2016 年以降に加盟国は、国内法により課税対象を他の金融商品に拡大することが可能です。

## FATCA-USA-施行法の施行

連邦財務省による FATCA-USA-施行法は 2014 年 7 月 28 日に官報公布され、翌 7 月 29 日に施行されました。この背景には、米国の「Foreign Account Tax Compliance Act」(外国口座税務コンプライアンス法-FATCA)との関連でドイツと米国との間に締結された二国間協定(FATCA 協定)があります。2013 年 12 月 11 日に発効した協定により、ドイツは、特定の FATCA 関連情報の入手および交換義務を負っています。特に、銀行は FATCA 規定に基づき、米国納税義務者に関するデータを連邦中央税務局(BZSt)に対して報告しなければなりません。連邦中央税務局はこの情報を米国の税務当局に通知することとなります。報告義務を怠った場合、米国源泉所得に対して 30%のペナルティ源泉税(いわゆる FATCA 源泉税)が課されるリスクがあります。

FATCA-USA 施行法は、FATCA 条約のためにドイツ国内での確認が義務付けられる金融および口座情報の確認および報告の詳細を定めています。2013 年末に租税通則法に盛り込まれた租税通則法第 117c 条が確認権限の法的根拠となります。

## II. 法人税

### 連邦財政裁判所判決: 子会社貸付金減損の損金算入禁止の合憲性に関する解釈

法人税法第 8b 条第 3 項第 4 文により、第 3 文記載の「損金算入が認められない利益の減少」には、貸付金の減損または親会社が子会社に提供した借入保証に対する償還請求に伴う利益の減少も含まれます。この場合、貸付先若しくは保証提供先の法人に直接または間接に 25%超出資している、または出資していた出資者により提供されていることが、損金不算入の要件となります。連邦財政裁判所は、2014 年 3 月 12 日付の判決において、この規定が合憲であるとの見解を示しました。連邦財政裁判所第 1 法廷の裁判官も、この損金算入制限について、出資者による債務放棄に伴い、借り入れ側で益金となる債務免除益が生ずるといふ、過剰な効果をもたらす点を認めています。しかしながらこうした状況は、場合によっては個別事例ごとの、公正規定に基づく救済が可能であろうとしています。同第 3 項第 3 文の損金不算入規定を 3 月 12 日付の判決において、この規定が合憲であるとの見解を示しました。連邦財政裁判所第 1 法廷の裁判官も、この損金算入制限について、出資者による

債務放棄に伴い、借り入れ側で益金となる債務免除益が生ずるといふ、過剰な効果をもたらす点を認めています。しかしながらこうした状況は、場合によっては個別事例ごとの、公正規定に基づく救済が可能であろうとしています。同第3項第3文の損金不算入規定を出資者貸付金による回避を防止しようといふ、第4文の規定の目的は、立法者による措置を正当化するものです。さらに連邦財政裁判所は、貸付金または保証を提供する出資者が、貸付期間中のいずれかの時点において、法人の基本資本金に対して25%超の出資持分を保有しているまたは保有していたことが、損金不算入の要件となることを明確にしました。貸付時点または利益減少の発生時点は判断基準とはなりません。

## 連邦財務省通達: 所得税法第50a条による源泉課税に際しての損金控除

連邦財政裁判所の見解によると、EU加盟国に居住する債権者に対する支払いに関しては、債務者が源泉税の課税標準から債務者に通知された当該収入と直接関係のある債権者の支出を、損金もしくは必要経費として控除することが可能な限りにおいて、旧所得税法第50a条第4項の規定が限定的に適用されることとなります(2011年7月27日および2012年4月25日付判決)。例えば国内企業がEU加盟国のライセンサーに対して行うライセンス料の支払いがこの対象となります。

2014年6月17日付通達において連邦財務省は、連邦財政裁判所の判例を税務当局がどのように適用するかについての見解を述べています。連邦財務省通達の中で展開された原則は、所得税法第50a条第1項第3号(旧所得税法第50a条第4項の改正規定)に基づく源泉課税の対象となる非居住者の所得についても適用されます。またEU/EEA加盟国に居住する債権者のみがネット所得課税の対象となります。しかしながら税務当局は、源泉課税における具体的な費用の控除(ネット所得課税)に際して部分的に非常に厳格な立場を取っています。

連邦財務省通達は、権利の供与の場合、当該費用によって債権者(例えばライセンサー)が初めて具体的な供与役務(ライセンス契約)を提供することが可能となる場合にのみ、源泉課税の対象となる収入と費用との直接の関連があるとしています。さらに、この供与役務は、債務者(例えばライセンサー)に対してのみ独占的に提供される必要があります。連邦財務省通達は、特に、債権者の費用が債務者に対して独占的な権利使用を付与するのではなく、他社による権利使用も可能にする場合には、この独占的留保要件が満たされないとみなしています。実際に複数回にわたって権利使用が行われるかどうかは判断基準とはなりません。非居住者がサブライセンサーとして複数のサブライセンサーにライセンスを供与する権利を得るためにライセンサーに支払う非居住者(サブライセンサー)の費用は、関連する費用とみなされない可能性があります。

非居住者の国内源泉所得に対するネット所得課税が発生した場合、2009年1月1日以降受け取った報酬について、いわゆる第2段階における源泉課税(非居住者である債権者自身が別の非居住者に対して支払いを行う場合の源泉課税)義務が発生する可能性があります(所得税法第50a条第4項)。国内のサブライセンサーが支払う報酬についてネット所得課税の要件(特に独占的留保要件)が満たされ、同時に非居住者であるサブライセンサー自身が、ライセンサーとして非居住者であるライセンサーに対し支払う報酬について源泉課税が課される場合がこれに該当します。

### III. 営業税

#### ミュンスター財政裁判所判決: 連結子会社に対する資本参加免税特典の対象となる配当については営業税上のみなし損金不算入費用の加算は不要

営業税上の資本参加免税特典(営業税法第9条第2a号、第7号)の対象となる配当は、配当を受け取る資本金会社レベルでは、原則的に配当の5%が法人税上および営業税上、みなし損金不算入費用として課税対象となります。営業税上のオーガンシャフト(連結納税グループ)の場合には、連結子会社の営業税上の課税所得に含まれている配当について、営業税法第8条第5号に基づき連結親会社レベルで法人税法第8b条第5項に規定される5%のみなし損金不算入費用の加算を行わねばならないのかどうか争われていました。この争点についてミュンスター財政裁判所は、連結子会社に対して支払われた資本参加特典免税の対象となる配当は連結親会社レベルでその100%が営業税上免税対象となる、との判決を下しました(2014年5月14日付判決)。

オーガンシャフトの成立により、法人税法第15条第1文第2号第1文を通じて連結子会社レベルでは法人税法第8b条は適用されません(グロスメソッド)。そして法人税法第8b条第5項に基づくみなし損金不算入費用は、オーガンシャフトの営業税上の課税所得の計算に際しての営業税法第9条第7号の減算額から控除されません。オーガンシャフト成立の場合も、連結子会社レベルで行われる営業税上の課税所得の計算にあたっては、資本参加免税特典の対象となる(事案においては国外会社からの)配当は営業税法第9条第7号に基づき全額が(益金不算入項目として)減算されます。したがって、配当全額が減算された連結子会社の営業税上の課税所得が連結親会社に帰属することになります。財政裁判所の見解では、連結親会社レベルでは(営業税法第8条第5号により)資本参加免税特典の対象となる配当に関連するみなし損金不算入費用の加算は除外されます。連結親会社に帰属する連結子会社の営業税上の課税所得には、法人税法第8b条第1項および第5項の対象となる資本参加免税特典の対象となる配当が含まれていないというのがその根拠です。

ミュンスター財政裁判所はこの判決により、連結子会社の営業税上の課税所得の算定における法人税法第8b条第5項の適用除外は連結親会社レベルで考慮され、連結親会社レベルでの営業税上の課税所得には5%のみなし損金不算入費用を加算しなければならないとする税務当局の法的見解(2006年9月4日付ミュンスター上級財務局ガイドライン)に反対する立場を取っています。

本判決に対しては連邦財政裁判所への上告が認められています。同様のケースで5%の営業税上のみなし損金不算入費用の加算が行われた査定書については、納税者にとってメリットがある場合には異議申し立てを行うことにより査定を確定させないのがベターです。

#### 連邦財政裁判所判決: 営業税の損金不算入の合憲性

企業は2008年の企業収益税改正以降、営業税を税務上損金算入費用とすることができなくなりました(所得税法第4条第5b項)。営業税の損金算入禁止について、連邦財政裁判所は法人税上の課税所得の計算に関する判決において、原審のハンブルク財政裁判所と同様、合憲であるとの見解を示しました(2014年1月16日付判決)。したがって、連邦憲法裁判所への意見の呈示には至りませんでした。連邦財政裁判

所は、営業税が、その損金不算入によって(収入から経費を控除した純額が課税対象となるという)客観的な純額原則が制限される事業経費に該当するとみている一方、この規定は、2008年企業収益税制改革の一環で15%に引き下げられた法人税率の反対財源ならびに改正以前の営業税および法人税の間の不透明な相互効果の簡素化という観点から客観的に正当化されるとしています。

この判決は、事業所得における所得税上の課税所得の計算における営業税の損金不算入についても重要な意味をなすと思われます。

## IV. 移転価格

### 2014年5月19日付連邦財務省通達

連邦財務省は税務当局内部のハンドブックとして、継続的にアップデートされる用語集(グロサリー)「Verrechnungspreise-移転価格」を公表しました。この用語集は移転価格の分野における専門用語の統一化を目的として作成されたものです。

## V. VAT

### 連邦財政裁判所判決: 宿泊役務の付帯役務としての食事提供

VAT法において付帯役務は主たる役務に従属した取り扱いとなります。例えば役務の構成要素を個々に判断した場合にVAT上の帰結が異なるようなケースにおいて、この原則が重要となります。役務のいずれかが免税取引である、軽減税率が適用になる、または役務の提供場所の判断によってはVAT上の帰結が異なるといったケースが考えられます。係争事案においては、旅行オペレーター会社が、旅行パッケージを手配し、同パッケージをパッケージツアーを販売するバス会社に販売しました。ここで争点となったのは、食事(二食または三食付、フルパッケージ)がVAT法上、宿泊役務の付帯役務として独立した役務に区分されるのかどうかという点でした。連邦財政裁判所は、2014年3月20日付判決において、宿泊客への食事の提供は宿泊役務の付帯役務とみなされるという見解を強め、2010年5月4日付の連邦財務省の(連邦財務省の判決は判決事案以外には適用されないとする)不適用通達に反対する立場を取っています。したがって、役務の提供場所および適用税率については宿泊役務と一体で判断しなければなりません。この判断にとって重要な要因となったのは、食事提供が宿泊役務との関係において伝統的にホテル業者の業務に属し重要性が低いという状況があります。連邦財政裁判所は、VAT法第25条の旅行役務のマージン課税規定が受益者が事業者であるかどうかに関わらず適用されるのかどうかという問題(2013年9月26日付欧州司法裁判所判決)については、この点が係争事案では争点とはなっていないことから、見解を示しませんでした。

ホテルのサービスパッケージの提供を受ける事業者は、本判決を鑑み、今後ホテルの請求書を詳細にチェックすべきです。ドイツ国内での食事提供についてホテル請求書に19%の通常税率が適用されている場合、受益者側での前段階VATの控除は宿泊役務に適用される7%の軽減税率分のみが認められるからです。連邦財政裁判所の二件目の判決を受け連邦財務省が不適用通達を破棄するかどうかは待たれます。通常、連邦財政裁判所の一件目の判決を支持する二件目の判決が下された場合には、不適用通達は破棄されます。

## 連邦財務省通達: 前段階 VAT 還付申請手続きと一般申告手続きの関係

ドイツ国内で売上 VAT 債務を負わない国外に居住する事業者(国外事業者)は、原則的に連邦中央税務局に対する前段階 VAT 還付申請手続きを通じてのみドイツ国内で支払った前段階 VAT の還付を受けることが可能です。

2013 年 8 月 28 日付判決において連邦財政裁判所は、国外事業者が暦年中にドイツで、追加的に VAT 申告書を提出する義務を負うケースにおける、前段階 VAT 還付申請手続きと一般申告手続きの関係に関する見解を示しました。従来の税務当局の見解(VAT 適用通達第 18.15 章第 1 項第 1 文)に反して連邦財政裁判所は、VAT 法第 18 条第 3 項第 1 文に基づき VAT 申告書の提出が義務付けられる国外事業者は、当該暦年中に控除が可能な前段階 VAT について、すべて VAT 申告書上で控除する権限を有するだけでなく、VAT 申告書上で控除しなければならないとの見解に立っています。連邦財政裁判所は、前段階 VAT 還付申請手続きと申告手続きとの間の選択適用または並行適用を認めていません。

連邦財務省は 2014 年 5 月 21 日付通達でもってこの連邦財政裁判所判決に対応し、当該判決が原則的には判決事案以外にも、ただし、同等のケースについてのみ適用されるとしています。ここで同等性の判断にあたっては厳格な要件が求められています。

## 連邦財務省通達: 工事役務におけるリバースチャージ制度(ドイツニュースレター 2014 年 No.2-5 月号の続報)

税務当局は 2014 年 5 月 8 日に工事役務におけるリバースチャージシステムに関する連邦財務省通達を公表し、実務に関連する詳細な取り扱いについての更なる見解を示しています。

VAT 法第 13b 条第 2 項第 4 号により工事役務に係る VAT 債務は、受益者自身が工事役務を提供している限りにおいて、受益者に転嫁されます。役務の提供者に代わって役務の受益者が売上 VAT を申告し納付しなければなりません。従来の税務当局の見解によると、役務の受益者自身が提供する工事役務の遂行を目的として工事役務の提供を受けたかどうかに関わらず VAT 債務が受益者に転嫁されます。ただし、税務当局は、受益者が前年(暦年)に全世界売上高の 10%を超える工事役務を提供した場合に VAT 債務が転嫁されるとしていました。

税務当局は 2013 年 8 月 22 日付連邦財政裁判所の判決を受けた 2014 年 2 月 5 日付の最初の通達においてその見解を改め、同判決の主要な原則を容認しました。2014 年 5 月 8 日付の連邦財務省通達により、税務当局は他の点についてもその従来の見解を改めましたが、過去の事例について「信頼の保護」の対象となるかどうかには触れていません。この点については更なる連邦財務省通達において規定されることが予想されます。これまでのところ、この点については、租税通則法第 176 条第 2 項の信頼の保護は適用されないとする-妥当性に欠ける-見解が 2014 年 2 月 5 日付連邦財務省通達に示されています。

新しい 2014 年 5 月 8 日付連邦財務省通達は、VAT 債務の役務の受益者への転嫁に関する証明要件を具体化しています。役務の提供者により提供される役務が自身が提供する役務の遂行を目的としていることを保証する、受益者による書面での確認書が証明として容認されます。連邦財務省通達が、このような場合については証明が受益者に対して拘束力を有するというステートメントを含んでいるに過ぎないことに留意が必要です。受益者に対応して VAT の記載のない請求書を発行した役務の供給者も、確認書に依拠できるというステートメントは含まれていません。こうした容認

規定が有効な「信用の保護」につながるかどうか疑問が残ります。なぜならば連邦財政裁判所は 2013 年 8 月 22 日付判決において、VAT 債務の転嫁の判断に際しては、当事者がどのような状況を想定していたかどうかは関係ないと明確にしているからです。

また、連結子会社または連結親会社に対する工事役務およびオーガンシャフト(連結グループ)内での工事役務についても取り扱いを明確にするための変更が行われています。

さらに連邦財務省通達は、未完成工事役務ならびに前払いおよび精算に関する詳細な経過規定が盛り込まれています。これまでは、2014 年 2 月 14 日までに完了した工事役務についての容認規定が設けられているのみでしたが、2014 年 2 月 14 日以前に開始された工事役務についても容認規定が適用されます。

2014 年 7 月 30 日に公布されたクロアチア法(セクション I 法改正参照)により、工事役務における VAT 債務の取り扱いが 2014 年 10 月 1 日以降改正される予定です。従来の税務当局の見解の主要な構成要素である、受益者による工事役務の継続的な提供の必要性が成文化され、証明手続きが導入されます。新たに導入された VAT 法第 27 条第 18 項により、役務の提供者は 2014 年 2 月 14 日以前に提供された役務について、役務の受益者が 2013 年 8 月 22 日付連邦財政裁判所判決を根拠に(VAT 債務は受益者に転嫁されずリバースチャージ VAT の申告納付義務なしとして)リバースチャージ VAT の還付を求める場合には、「信頼の保護」(提供者は VAT0%の適用)を享受することができません。したがって、役務の提供者は工事役務について 19%の売上 VAT を納付する義務を負います。ただし、役務の提供者は、役務の受益者に対して有する民法上の VAT 支払い請求権(19%の売上 VAT の追加請求)を税務当局に譲渡することが可能です。この譲渡は一定の要件が満たされた場合には納付とみなされます。

2014 年 7 月 31 日付の最新の通達において連邦財務省は、同様のケースの処理に関する個別の質問に対する見解を述べています。特に、提供された工事役務およびその目的に関する確かな情報を提供することが役務の受益者に求められます。また、税務当局に対しては、法的に認められる役務の提供者に対する請求権の行使をどのように確保すべきか指示されています。

連邦財務省は、役務の受益者に対して連邦財政裁判所判決を根拠に納付したリバースチャージ VAT の還付請求を行う権利を原則的に認めています。しかしながら還付処理には著しい時間を要すると思われる。

なお、連邦財務省は、すでに 2014 年 2 月 5 日付および同 5 月 8 日付の二つの通達において展開された、2014 年 2 月 14 日以前に提供された役務に関わる売上については従来の取り扱いが継続されるのが原則であるとの見解を再確認しています。

## **連邦財務省通達: VAT 上のオーガンシャフト(連結納税グループ) (ドイツニュースレター2013 年 No.2-5 月号および 2014 年 No.1-2 月号の続報)**

VAT 法第 2 条にいう VAT 上のオーガンシャフトの要件については、2013 年に、特に組織的な結合要件について厳格化されましたが、更なる動きがありました。連邦財務省はその 2014 年 5 月 5 日付通達において再度その見解を示し、従来の法の見解を一部改めました。通達の主要な内容は以下の通りです:

事業者でない会社(非事業者)はオーガンシャフト(連結グループ)の構成員とは成り得ませんが、間接的に組織上の結合を成立させることが可能です。従来もこの見方はなされていましたが、明確に言及されてはいませんでした。

従来の連邦財務省の見解に反して、連結親会社による部分的な(だけの)支配によっても、組織的な結合要件が充足されたとみなされます。しかしながら、これは、残りの部分についての支配が法的に認められない限りにおいてのみ適用される取り扱いです。連邦財務省は、組織上の結合について従来求められていた人的同一性(グループ各社の取締役構成が同一であること)の要件については若干緩和した見方をしています。連結親会社において人的同一性要件を構成する従業員は、連邦財務省の見解では、必ずしも「経営を掌る」従業員である必要はありません。ただしこの点についての連邦財務省の見解は、経営機能要件を判断基準とした連邦財政裁判所の判決とは異なるものです。

他の二つの重要な点については連邦財務省はあえて見解を明らかにしていません。ひとつは、連結親会社の意図に反する連結子会社レベルでの意思決定が阻止できるだけでなく、連結親会社がその意思を連結子会社レベルで積極的に行使できることが、組織的結合要件として求められるのかどうかという点です。連邦財務省は、これまで意思決定の阻止という構成要素のみを求めており、連邦財政裁判所のこのような、意思決定の行使については求めていません。

また、(2013年12月11日の決定により)欧州司法裁判所に提出された、人的会社をオーガンシャフトに組み入れることが可能かどうかという点についての見解も示されていません。この点について連邦財務省は、事案または先行判決の求めの結果を待っている状態です。

連邦財務省通達はすべての未確定のケースに適用されます。2014年12月31日までに遂行された売上取引については、問題となるオーガンシャフトの当事者が協調して2014年5月4日時点で有効なVAT適用通達第2.8章第9項に依拠することが税務当局により容認されます。

## VI. 個人所得税 / 賃金税

### デュッセルドルフ財政裁判所判決: 日本の個人所得税査定書に含まれる所得の二重課税に際しての修正の可能性

本来考慮されるべきではない特定の事実関係が、複数の税務査定書において一人または複数の納税者の不利に考慮された場合、当該(誤謬を含む)査定書は、租税通則法第174条第1項の修正規定に基づき、納税者の申請に応じて取り下げまたは修正しなければなりません。租税通則法第174条にいう「税務査定書」の定義が、ドイツの税務査定書と同等の外国税務当局による処分も含むかどうかについては専門家の間での争点となっていました。2012年5月9日付判決の中で連邦財政裁判所は、少なくともEU加盟国の税務当局による処分についてはこれを肯定しています。

事案においては日本人の納税者がドイツ現地法人の社長としてネット給与保証ベースで二年間勤務していました。当該日本人はさらに日本本社の取締役としての報酬を受け取っていました。確定申告書通りに交付された個人所得税査定書が確定した後になって初めて、日本本社側での税務調査において、日独租税条約第16条に基づき取締役報酬に対する課税権がドイツではなく日本に帰属することが認識されまし



た。これを受け日本の税務当局は取締役報酬への課税を行い、税金納付が行われた旨を確認しました。

納税者は、両国での相反する賦課決定を解消するため、ドイツ個人所得税査定書の修正を申請しましたが、税務当局により却下されました。これを受け、納税者は二国間協議の実施を申請しましたが、ドイツ連邦中央税務局は申請期限の到来を理由に申請を却下しました。

デュッセルドルフ財政裁判所は、以下の理由により、ドイツ税務当局の取り扱いを支持しました。

- ▶ 規定の文言も立法における根拠説明のいずれも外国の行政処分の考慮を排除するものではないが、税制上の解釈によれば、国内当局による税務査定書のみを想定していると考えられる。
- ▶ 事案においては EU 法にいう基本的な自由の原則は適用されない。
- ▶ (第三国に対しても適用される)資本移動自由の原則への抵触は認識できない。
- ▶ 同等の事情においてはドイツ人であっても租税通則法第 174 条に基づく修正の可能性の対象外と考えられるため、日独租税条約第 24 条の差別的取り扱いの禁止は適用されない。
- ▶ 財政裁判所の見解ではこの解釈は合憲である。国内または EU 加盟国の当局による税務査定書と比べて、第三国においてはコントロールおよび審査の可能性が制限されていることから、基本法第 3 条第 1 項に基づく「同一の」事実関係の同等の取り扱いは行われている。

### **連邦憲法裁判所判決: 所得税にかかる還付利息の課税義務 (ドイツニュースレター2014 年 No.2-5 月号の続報)**

2010 年に連邦財政裁判所は還付利息の課税義務に関する過去の判例を覆し、所得税の対象外とする判決を下しました。立法者はこの判例に対応して、2010 年年次税法において還付利息の遡及的な課税義務を法制化しました。この立法化について連邦財政裁判所は 2013 年 11 月 12 日付判決において合憲であるとの見解を示しました。

この連邦財政裁判所の判決に対しては違憲の訴えが行われ、現在連邦憲法裁判所で審理中です。審理中の事案を根拠とする異議申し立て手続きは、法律により自動的に停止状態となります。

## VII. 不動産取得税

### デュッセルドルフ財政裁判所判決: 新規設立型分離独立(スピノフ)に際しての不動産取得税法上のグループ条項 (eNewsletter Tax vom 05.06.2014)

組織再編法に規定される再編において、原則的に不動産取得税の対象となる不動産の譲渡に際しては、不動産取得税法第6a条のグループ条項により、組織再編に支配企業および従属企業のみが関与する場合、不動産取得税は賦課されません。規定の文言によると、支配企業は譲渡に先立つ5年間、継続的に95%以上従属企業に出資していることがその要件とされます(留保期限)。

デュッセルドルフ財政裁判所は2014年5月7日付判決において、組織再編法第123条に基づくスピノフの一環の子会社新設を理由に留保期限を満了することができなかった場合にもグループ条項の適用が可能であるとの見解を示しました。具体的事案においてはある有限会社が不動産を含む一事業単位を新規設立される子会社有限会社に分離し、その対価として当該新会社の100%出資持分を受け取りました。こうした新規設立型の組織再編に際しては、濫用防止規定としての保有期限に関しては、法律の目的に照らして限定的に解釈されます。グループ内の組織再編過程においては、グループから不動産が切り出されることはなく、規定の濫用は客観的に除外され得るからです。

デュッセルドルフ財政裁判所はこの判決において、2012年6月9日付の不動産取得税法第6a条に関する連邦各州共同通達における税務当局の見解に反する立場を取っています。

なお、2013年6月7日以降、グループ条項の適用範囲は、組織再編法に規定される再編以外の特定の現物出資にも拡大されています。デュッセルドルフ財政裁判所の論拠は、場合によっては、こうした現物出資のケースにおいて、少なくとも税務当局の見解からはグループ条項適用の要件とされる留保期限について、これが適用されないとみなす根拠となります。

## VIII. 税務コンプライアンス

### 刑法上の免責の対象となる自主開示申告規定の厳格化 (eNewsletter Tax vom 15.05.2014)

連邦各州の財務相は2014年5月9日に年次財務省会議において、刑法上の免責の対象となる自主開示申告規定の厳格化についての合意に達しました。

合意によると、刑法上の時効期限が5年から10年に延長され、これに伴う更正期間も同様に10年に延長されます。刑法上免責となる自主開示申告が可能な脱税額上限が5万ユーロから2万5千ユーロに引き下げられます。加算税自体は従来の5%から10%に引き上げられます。脱税額が10万ユーロを超える場合は15%の加算税が、百万ユーロを超える場合は20%の加算税が課せられます。免責となる自主開示申告の追加的要件として、年利6%の脱税利息の即時納付が合意されました。VATまたは賃金税立ち入り調査が開始された場合には、今後は、自主開示申告による免責の対象とはなりません。

年次申告書でない修正申告または提出遅延の申告書が有効な部分的自主開示申告に該当するとみなされる、申告税(VAT、賃金税)に対する特別規定が予定されません。

法案はまだ提出されていませんが、連邦財務省は、連邦各州と協調して財務相会議での合意をベースとする法案策定に着手することになります。新规定は 2015 年 1 月 1 日には施行が指されます。

## **OECD: 金融口座に関する情報交換のための新しい報告基準**

2014 年 5 月 6 日に、中国、スイスおよびシンガポールならびに EU 加盟国を含む 47 カ国が、金融口座に関する税務関連情報の国際的交換を目的とした共通の報告基準 (Automatic Exchange of Financial Account Information, AEOI) に参画することを表明しました。

OECD は 2014 年 2 月 13 日に、各国が米国との間に締結した FATCA 協定にならった AEOI 基準案を提出しました。この AEOI 基準は、将来、国外所得を居住国で効果的に課税することを目的とする、協定締結国間での自動的な情報交換に関する二カ国間または多国間の協定のベースとなります。EU 内では、加盟国間に国内法への導入を義務付ける EU 指令のかたちで実施される可能性があります。

AEOI 基準は、国内の金融機関から情報を入手し、これらを毎年自動的に協定相手国と交換することを協定国に求めるものです。

基準には、対象となる納税義務者ならびに交換される金融情報の範囲および形式が定められ、技術的にいずれの金融機関が報告を義務付けられるかが規定されます。情報交換は、報告義務のある口座に関するあらゆる種類の金融データ(口座残高、利息、配当および保険商品ならびに金融資産売却からの収益等)ならびに口座名義人の確認のための関連する基本データを対象としています。

## コンタクト先

Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
JBS (Japan Business Services)

**デュッセルドルフ**  
Graf-Adolf-Platz 15  
40213 Düsseldorf  
Germany

**梅田 健二**  
Phone +49 211 9352 13461  
Fax +49 211 9352 18026  
kenji.umeda@de.ey.com

**西田 圭児**  
Phone +49 211 9352 16372  
Fax +49 181 3943 16372  
keiji.nishida@de.ey.com

**松本 美紀**  
Phone +49 211 9352 10535  
Fax +49 211 9352 10692  
miki.matsumoto@de.ey.com

**フランクフルト**  
Mergenthalerallee 3-5  
65760 Eschborn  
Germany

**梅田 健二**  
Phone +49 211 9352 13461  
Fax +49 211 9352 18026  
kenji.umeda@de.ey.com

**小川 浩徳**  
Phone +49 6196 996 16712  
Fax +49 6196 996 27295  
hironori.ogawa@de.ey.com

**松原 充哉**  
Phone +49 6196 996 24116  
Fax +49 6196 996 27295  
mitsuya.matsubara@de.ey.com

**ミュンヘン**  
Annulfstrasse 59  
80636 München  
Germany

**松原 充哉**  
Phone +49 6196 996 24116  
Fax +49 6196 996 27295  
mitsuya.matsubara@de.ey.com

**サンドラー 涼子**  
Phone +49 89 14331 11300  
Fax +49 181 3943 11300  
ryoko.sandler@de.ey.com

**ハンブルク**  
Rothenbaumchaussee 78  
20148 Hamburg  
Germany

**梅田 健二**  
Phone +49 211 9352 13461  
Fax +49 211 9352 18026  
kenji.umeda@de.ey.com

**シュツットガルト**  
Mittlerer Pfad 13  
70499 Stuttgart

**松原 充哉**  
Phone +49 6196 996 24116  
Fax +49 6196 996 27295  
mitsuya.matsubara@de.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Die globale EY-Organisation im Überblick  
Die globale EY-Organisation ist einer der Marktführer in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Leistungen stärken wir weltweit das Vertrauen in die Wirtschaft und die Finanzmärkte. Dafür sind wir bestens gerüstet: mit hervorragend ausgebildeten Mitarbeitern, starken Teams, exzellenten Leistungen und einem sprichwörtlichen Kundenservice. Unser Ziel ist es, Dinge voranzubringen und entscheidend besser zu machen - für unsere Mitarbeiter, unsere Mandanten und die Gesellschaft, in der wir leben. Dafür steht unser weltweiter Anspruch „Building a better working world“.

Die globale EY-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter [www.ey.com](http://www.ey.com).

In Deutschland ist EY an 22 Standorten präsent. „EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

© 2014  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

All Rights Reserved.

JBSG 0314

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität; insbesondere kann diese Publikation nicht den besonderen Umständen des Einzelfalls Rechnung tragen. Eine Verwendung liegt damit in der eigenen Verantwortung des Lesers. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen. Bei jedem spezifischen Anliegen sollte ein geeigneter Berater zurate gezogen werden.

[www.de.ey.com](http://www.de.ey.com)