

German Newsletter

Japan Business Services

ドイツ最新情報

概要

I. 法改正	1
II. 法人税	2
III. 移転価格	6
IV. VAT	7
V. 個人所得税/賃金税	9
VI. 不動産取得税	15
VII. 租税条約	16

I. 法改正

連邦各州による税制簡素化法案の再提出

連邦参議院は2014年3月14日に、前(第17期)会期中に立法化が実現しなかった税法の簡素化のための措置について、その内容に変更を加えることなく立法化手続きを再決定しました。これには、11項目から構成された法案が昨年の連邦議会選挙によって頓挫したことから、形式的な立法手続きが再度必要となったという背景があります。今回の税制簡素化法案には、主に以下の内容が盛り込まれています:

- ▶ パートナーシップの有限責任パートナーに対する損失控除制限規定の改正(所得税法第15a条)。資本勘定の計算に際しての特別事業資産(パートナーシップではなくパートナーが所有する事業資産)の考慮ならびに有限責任パートナーが第三者に対して直接責任を負う場合の損失控除枠引き上げ措置の廃止
- ▶ 給与所得における証憑不要の定額必要経費控除額の現行1,000ユーロから1,130ユーロへの引き上げ
- ▶ 特定の出資からの分配金(いわゆるキャリド・インテレスト)に対する40%の非課税措置の廃止
- ▶ 従業員に対する現物給与の非課税限度額の44ユーロから20ユーロへの引き下げ
- ▶ 所得税第35a条第3項による自宅の修理等の工賃に対する税額減免措置における(減免の対象とならない)300ユーロの下限の導入
- ▶ 個別費用の証憑がない場合の自宅内事務所経費控除に際しての月額100ユーロの定額必要経費の導入

これに対して、連邦閣議は2014年4月30日の意見書の中で、税制簡素化法案を却下する決定を下しました。

これまで連邦参議院は2012年末に同様の立法化手続きを開始しましたが、主要な項目について当時の連邦政府から却下されたという経緯があります。現在の連邦議会が連邦各州のイニシアティブに対してどのような反応を見せるか待たれるところです。連邦議会が連邦参議院の法案を否決した場合、連邦各州による法案のすべてまたは一部が他の税制改正手続きに盛り込まれる可能性も排除できません。

EY

Building a better
working world

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務上の規定の改正に関する法律

連邦財務省は、2014年3月21日に「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務上の規定の改正に関する法律-StÄnd-AnpG-Kroatien」の財務省法案を公表しました。クロアチアのEU加盟に伴う税務上の調整に加えて、この財務省法案は、所得税法、法人税法、組織再編税法、不動産取得税法およびVAT法の文言の修正等、多くの改正内容を含んでいます。

財務省法案には特に以下の項目が盛り込まれています：

- ▶ 保険請求権の有償取得 - 課税対象の投資所得の拡大
- ▶ 旅費規定改革における文言上の改正
- ▶ Dividend-Stripping(配当に関わる節税スキーム)に関する税務当局の見解への適応
- ▶ 外国税額控除に関する改正(法人税法第26条)
- ▶ 源泉税に関する変更(所得税法第50a条第7項第2文および第3文)
- ▶ 不動産取得税法上のグループ条項の変更 - 特に現物出資の際の保有期間

同法案は2014年4月30日に連邦閣議により可決され、立法化手続きが開始されました。法案は、連邦参議院による意見および連邦議会での読会に向け提出される予定です。これによって、連邦議会および連邦参議院が法案を夏の休会前に可決し、2014年中の施行が可能と考えられます。

II. 法人税

欧州司法裁判所判決：第三国に所在する少数持分株主への配当にかかる配当源泉税

欧州司法裁判所は2014年4月10日付先行判決(事案番号C190-12)において、ポーランド会社の行う配当について、ポーランド国内投資ファンドには法人税免税規定が適用される一方で、第三国(USA)に所在する投資ファンドは免除規定の対象とならないという不平等な取り扱いは、EU法の保障する資本移動自由の原則に抵触するとの判決を下しました。ただし、この判決は、EU加盟国(ポーランド)と第三国(USA)との間に相互行政協力協定が締結され、税務当局が投資ファンドに関する情報を入手可能であるという条件下での不平等な取り扱いがEU法に抵触するとの制限的な内容になっています。この欧州司法裁判所の判決は、間接的にはありますが、第三国に所在する株主によるドイツ配当源泉税の還付申請にあたっての根拠になると考えられます。

フランクフルト上級財政局：少数持分の暦年中の取得

2013年3月1日以降、国内法人が少数持分(10%未満の直接出資)として受け取る配当は、全額が課税対象となります。少数持分かどうかの判断は暦年初めの出資持分比率が基準となります。暦年中に最低10%の出資持分の取得があった場合、当該取得は法人税法第8b条第4項第6文(みなし遡及)により、暦年初めに行われたとみなされます。「2011年10月20日付欧州司法裁判所判決(C-284/09)を国内法に導入するための法律」による法人税法第8b条第4項の新規定は、実務上、特に暦年中

の出資持分の追加取得の領域において、税務当局の法解釈に関する法的不確実性をもたらしました。

税務当局は2013年12月2日付のフランクフルト上級財政局ガイドラインのなかで、暦年中の出資持分の追加取得についての見解を示し、最低10%の出資持分が取得される場合にのみ、みなし遡及を容認しています。上級財政局の見解によると、既に暦年初めに保有されていた出資持分には遡及規定の適用はありません。最低10%の出資持分取得のあった暦年中に追加で10%未満の出資持分の取得が行われた場合、遡及規定は比例的な適用のみとなります。つまり、最低10%の取得出資持分に対応する配当だけが非課税措置の対象となります。しかしながら、この税務当局の厳格な法的見解については、将来的に税務訴訟となった場合に不問とされるのかどうか疑問が残ります。

連邦財政裁判所判決: 連結子会社のグループ内譲渡と損益移転契約の終了

損益移転契約は、原則的に最低5年間を契約期間として締結され、実際に履行される必要があります。損益移転契約が5年間の最低契約期間の満了前に終了した場合、原則として、所得税上のオーガンシャフト(連結納税制度)が契約開始時点に遡及して否認されることとなります。しかしながら、重要な理由による損益移転契約の解約の場合には、オーガンシャフトは否認されません。

連邦財政裁判所は、その2013年11月13日付判決において下級裁判所の判決を支持し、「重要な理由」の定義を民法上の意義においてではなく、税務上の意義において解釈しました。つまり連結親会社の繰越損失を利用する目的のみで形成されたオーガンシャフトを、繰越損失の利用後(最低契約期間満了前)に終了させる結果をもたらす連結子会社のグループ内譲渡は、重要な理由に該当しません。連邦財政裁判所にとって決定的な判決の根拠となったのは、損益移転契約が、典型的でないグループ構造の枠内において、事実上、繰越損失の利用完了を解除条件として締結されたという点にあります。

事案においては、5事業年度(各12ヶ月)を契約期間とする損益移転契約の締結後、連結子会社はその事業年度を変更し、これに伴い1年未満の端事業年度が発生しました。しかしながら、端事業年度の発生によってオーガンシャフトの成立が否認されたわけではありません。連邦財政裁判所は、1年未満の端事業年度が生ずる場合には、5年より長い期間(つまり5事業年度プラス端事業年度)の契約期間の合意がなければならないとした2011年1月12日付判決とは異なる見解を取っています。新しい判決の中で示された見解によると、最低契約期間をそれぞれ12ヶ月からなる5事業年度と紐付けることは一般的な要件とはなりません。損益移転契約が実際に(契約解除日の連結子会社の事業年度開始時点への遡及を考慮した上で)5年間(事業年度や暦年に関わらない契約開始日から終了日までの期間)にわたって履行されることを契約当事者が最終的にどのように実現するかどうかは、事前に検討する必要はありません。連邦財政裁判所は、可能性のひとつとして、5年間の期間が満了となる日の属する、連結子会社の事業年度の終了まで、損益移転契約を継続することを挙げています。

さらに、損益移転契約に「出資持分の譲渡」および当事者の一人によって影響力の行使が可能な行為を重要な解約理由として盛り込むことは、期間要件を満たすための障害とはなりません。

EU利子税ガイドラインの厳格化

EU加盟国は2014年3月24日に利子税ガイドラインの厳格化を決定しました。これによりEU加盟国には、当該国居住者が他のEU加盟国で得る受取利息に対する年度毎の情報交換が義務付けられます。ガイドラインは受取利息に加えて、将来的には、例えば特定の投資ファンドの売却益または特定の生命保険契約からの収益といった、同等の所得も対象としています。ガイドライン案はすでに2008年にEU委員会が公表していましたが、オーストリアとルクセンブルクの抵抗によってこれまで実施が実現していませんでした。EU加盟国は2015年12月31日までにガイドラインを国内法に導入しなければなりません。

改正された利子税ガイドラインの成立によりEUは、OECDによって提言された自動的情報交換に関するグローバルスタンダードを実施することになります。

連邦財政裁判所判決: 所得税法第4h条(利息の損金算入制限規定)の合憲性に関する重大な疑義

連邦財政裁判所はその2013年12月18日付決定において、利息の損金算入制限規定(所得税法第4h条)の合憲性に関する重大な疑義を表明し、2008年法人税査定書の執行を停止しました。

裁判所は、利息の損金算入制限規定は憲法上問題となる不平等の取り扱いをもたらすとの見解にあります。よって立法者は、法人税法の矛盾のない制定の義務および担税能力に応じた課税の義務に違反している可能性があります。裁判所の見解では、利息の損金算入制限規定によって、「客観的な純額原則」が侵害されたとしています。同規定により立法者は、当初、法人税率が25%から15%に引き下げられた2008年企業収益税改革の反対財源を確保することを意図していました。この反対財源は、裁判所によると、納税者に均等な負担を強いるものではありません。利息の損金算入制限規定は、この他、濫用防止を目的として正当化されるものでも不可欠なものでもありません。

連邦財政裁判所は、同規定の基本的ケースについて財政裁判所の判例および専門文献上で議論の対象となっている規定の合憲性に関する見解を初めて示し、すでに法人税法第8a条第2項に関する2012年3月13日付決定において示した疑義を、基本的ケースにも適用しました。この連邦財政裁判所の明確な決定を鑑みると、裁判所が近く、所得税法第4h条が基本法第3条の平等の原則に抵触していないかどうかの判断を求めて、連邦憲法裁判所に意見を呈示することが予想されます。呈示の根拠となるのは、連邦財政裁判所で審理中の事案(事案番号I R 2/13)と思われます。

支払利息の損金算入が利息の損金算入制限規定により制限されている査定書に対して、納税者は引き続き、連邦財政裁判所で審理中の事案(事案番号I R 2/13)を根拠に異議申し立てを行うことが可能です。異議申し立て手続きは法律上自動的に休止されず、実務上、税金債務の執行停止を実際に申請すべきかどうかは、連邦憲法裁判所が連邦財政裁判所が示した利息の損金算入制限規定の合憲性に対する疑義を支持するかどうか不明な状況であるため、執行停止された納税額に対する年利6%の利息を考慮の上判断すべきです。

法人税法第8c条(繰越損失控除)に関する改訂連邦財務省通達草案

連邦財務省は2014年4月15日に、長く待たれていた法人税法第8c条による繰越損失控除の制限に関する改訂連邦財務省通達草案を公表しました。改訂通達は、従来の2008年7月4日付連邦財務省通達に取って代わることになります。草案には特に、グループ条項(法人税法第8c条第1項第5文)、含み資産条項(法人税法第8c条第1項第6-9文)ならびに期中の出資持分取得に関する詳細が含まれています。

いわゆるグループ条項は、譲渡元企業および譲渡先企業に対して同一者が100%の出資持分を保有している場合には、繰越損失の喪失をもたらす出資持分取得のケースに該当しないと規定します。この規定について税務当局は、人的会社(合名会社、合資会社等)またはその他のパートナーシップは法人税法第8c条第1項第5文にいう「同一者」であり得ないとの法的見解に立っています。また、グループ条項から明らかに除外されるのは、グループ親会社に対する出資持分の取得またはグループ親会社による出資持分の取得です。

これに対して、繰越損失の喪失をもたらす25%もしくは50%の取得比率の計算に関する記述は納税者に有利な内容となっています。複数の取得を通じて取得比率の上限を超えた場合、グループ条項の要件が満たされているかどうかは、個々の取得について個別に検討する必要があります。グループ条項の要件を満たす取得については、出資比率の計算及び5年間の持分変動期間の決定(開始設定)のいずれにおいても考慮の対象となりません。

含み資産条項に関して草案は、多段階構造の出資関係ならびにオーガニシャフトに際しての事実要件に関する税務当局の見解を具体化する内容となっています。いずれのケースにおいても、個々の損失会社について検討が行われるべきであり、子会社の保有する含み資産は親会社レベルでは原則的に考慮の対象から除外すべきです。法人税法第8b条第3項第1文による5%のみなし損金不算入経費もまた、出資持分の含み資産の計算に際して比例的に考慮されることはありません。

新しい連邦財務省通達草案には、さらに損失会社の自己資本が毀損している(マイナスの)場合の含み資産の算定、ならびに期中に持分取得が行われた場合の税務決算書上の自己資本の計算に関する記述が行われています。加えて、含み資産と未控除の損失の相殺における帰属順序が定められています。

従来の税務当局の見解と異なり、2011年11月30日付連邦財政裁判所判決を受けて、期中の出資持分取得までに実現した利益は、その時点までの未控除損失と相殺することが可能です。その要件としては特に、繰越損失の喪失をもたらす持分取得の行われた事業年度の損益が通年で利益となっており、加えて所得税法第10d条第2項の最低課税制度の規定が適用されることが挙げられます。

税務当局は、期中に生じた繰越損失の喪失をもたらす出資持分取得が行われた場合にオーガニシャフト内での期中の損益の相殺の可否及び方法についての記述を行っていません。

各団体は、連邦財務省通達案に対する見解書を提出することが可能で、これを受けた通達案の変更の可能性もあり得ます。

連邦財政裁判所判決: 国外恒久的施設の「永久」欠損金の例外的な控除

国外恒久的施設の損失のドイツでの控除は、当該損失が恒久的施設の所在国(事案ではベルギー)で税務上いかなる状況下においても他に利用できない場合には(いわゆる「永久欠損金」)、例外的に可能です。連邦財政裁判所は2014年2月5日付のこの判決をもって、欧州司法裁判所の不変的な判例を支持し、損失が源泉国では事実上の理由により利用できない、または恒久的施設所在国での控除が理論的にはまだ可能であるがその可能性が事実上の理由によりほとんど排除されているようなケースについて、「永久性」を認めました。

連邦財政裁判所第1法廷は、係争事案においては恒久的施設の譲渡を理由として永久欠損金の控除の可能性を認めました。この見解の論拠とされたのは、いずれも2013年中に下された欧州司法裁判所の判決です(2013年2月21日および2013年11月7日)。双方の事案における法務官の最終意見はいずれも、欧州司法裁判所が永久欠損金の税務上の取り扱いに際してより厳格な姿勢をみせることを期待する内容でした。しかしながら、欧州司法裁判所は、いずれの判決においても法務官の意見の影響を受けず従来の法的立場を踏襲しました。連邦財政裁判所は、したがって、自身の法的見解が確認されたとして、欧州司法裁判所に対してこの問題を再度呈示する理由はないとしています。

連邦財政裁判所は判決理由のなかで、永久欠損金の控除に関する個別の論点を取り上げています。連邦財政裁判所は、恒久的施設所在国において翌期以降の損失利用が可能となった場合も、租税通則法第175条第1項第1文第2号が修正規定を設けていることから、問題はないとしています。納税者が恒久的施設の譲渡を通じて永久欠損金を恣意的に生じさせたのではないかとの異論に対して、連邦財政裁判所は当該取引についても租税通則法第42条の濫用防止規定の観点からの審査が可能であると、反駁しています。しかしながら、濫用に関わる事実関係が認められない場合には、永久欠損金を自動的に一般的な濫用留保の対象とすることはできません。連邦財政裁判所は立法者に対する皮肉も忘れておらず、ドイツ立法者がこれまで、所得税法および法人税法において明確な控除規定を設けることを怠っていた場合には、永久欠損金は係争対象年度において考慮しなければならないとしています。

III. 移転価格

移転価格ニュースレター - 18号

最新の移転価格ニュースレター(ドイツ語)には以下のテーマが取り上げられています:

- OECD国別報告(Country-by-Country Reporting) テンプレート草案
- USA税務当局の組織再編
- 恒久的施設の利得配分に関する財務省法令草案
- 実態要件に関わる法令の施行(オランダ)
- ASEAN諸国の最新動向

ドイツ語のニュースレターをご希望される場合は、弊事務所担当者にお問い合わせください。

また、OECD 国別報告テンプレート草案に関する、EY 税理士法人による日本語の Alert(2014 年 2 月 13 日付)は、オンラインおよび pdf で以下のサイトから入手可能です。

<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-tax/Tax-alert-library%23date>

IV. VAT

連邦財務省通達: リース契約における価値減少補償

連邦財政裁判所の見解によると、リース車両の破損に伴う価値減少に対する補償の支払いは、VAT上非課税とされる損害賠償に該当します(2013年3月20日付連邦財政裁判所判決)。税務当局はこの見解を支持し、VAT適用規則を判例に併せて改訂しました。従来税務当局は、こうした補償はVAT課税対象となる役務の対価であるとの見解にありました。この変更により、税務当局の見解によっても、こうした価値減少に対する補償について売上VATを計算し請求書に記載する必要はなくなります。レッサー(貸し手)がVATを請求する場合には、VAT法第14c条に基づきレッサーは(不当に)請求書に記載されたVATについて納付義務を負います。他方、レスシー(借り手)は請求書に記載されたVATを前段階VATとして控除することはできません。

これに対して、(例えば車両リースにおける超過および過少走行距離に関する合意といった)リース物件の実際の使用に伴う調整金の支払いは、税務当局の見解によると、引き続きVAT課税対象となる対価の増加もしくは減少に該当します。同様に、残存価値差額調整のための補償金およびリース物件の返却遅延の場合の使用弁済金もVAT課税対象となります(2014年2月6日付連邦財務省通達)。改訂VAT適用規則は原則的にすべての未確定の事案に適用されます。経過規定として、税務当局は2014年6月30日までに終了するリース契約については、契約当事者間で価値減少補償について従来の原則に基づきVAT課税対象取引として精算することを容認しています。税務当局が2014年2月6日付連邦財務省通達によって連邦財政裁判所の判決内容をすべて受け入れたのかどうかは今後の動向が待たれます。最終的には、個々のケースにおける具体的な契約上の取り決めも判断基準となります。

VATアラート: 工事役務の取り扱い

税務当局が、工事役務に係るVAT債務の受益者への転嫁に関する連邦財政裁判所の見解を支持したことから、VAT上の取り扱いが大きく変わります。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。したがって、役務の提供者に代わって役務を受益する事業者が売上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、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のみ、VAT債務は受益者に転嫁されていました。2013年8月22日付連邦財政裁判所判決を受け、税務当局は2014年2月5日付連邦財務省通達を通じてこれまでの見解を改めました。

上記の背景ならびにこれに伴う対応の必要性についてはドイツ語のVATアラートで取り上げています。ドイツ語のVATアラートをご希望される場合は、弊事務所担当者にお問い合わせください。

VATアラート: 契約上合意された支払い猶予における売上VATの減額

連邦財政裁判所の見解によると、提供した役務について契約上の合意に基づき対価の全額をすぐには受け取らない事業者は、税務署に納付すべき売上VATの額を減額することができます(2013年10月24日付連邦財政裁判所判決)。判決事案は、工事役務に係る保証留保に関わるものでした。同判決は、役務提供は完了しているが契約上の合意に基づきその対価の一部の支払いをすぐに行う必要のないあらゆる役務について重要な影響があります。

同判決の持つ重大な意味および対応の必要性については、ドイツ語および英語のVATアラートで取り上げています。VATアラートをご希望される場合は、弊社事務担当者にお問い合わせください。

連邦財政裁判所判決: オーガンシャフトおよびマネージメントホールディング会社による前段階VAT控除に関する欧州司法裁判所に対する先行判決の求め

連邦財政裁判所は欧州司法裁判所に対し、いわゆるマネージメントホールディング会社の前段階VATの控除および人的会社(合名会社、合資会社等)を連結子会社とするVAT上のオーガンシャフトの容認に関して、その法解釈(先行判決)を求める照会を行いました(2013年12月11日付の二事案における決定)。

欧州司法裁判所および連邦財政裁判所の不変的な判例によると、他の企業への出資持分の保有および管理は(VAT上の)事業者としての活動に該当せず、したがって原則的に前段階VATの控除が認められません。この関連で、マネージメントホールディング会社のVAT上の取り扱いがどうなるかという問題が生じます。マネージメントホールディング会社とは、統一的な経営管理の意味において、子会社の日常業務へ能動的に参画するホールディング会社をいいます。係争事案においては、マネージメントホールディング会社は子会社である人的会社に対して、管理上および経営上の役務を有償で提供していました。その事業活動の枠内において、子会社への出資持分の取得の資金をファイナンスするため、マネージメントホールディング会社は、他の事業者から役務の提供を受け、これらの請求書に含まれるVATについて前段階VAT控除を求めていました。マネージメントホールディング会社が(VAT上の)事業者として、その出資先会社に対して有償の役務提供を行ったにも関わらず、連邦財政裁判所は、前段階VATの控除対象分と控除対象外部分への配分が可能であるとの見解を示しました。ただし、どのような計算方法によって(部分的な)控除対象前段階VATを算定すべきという点については明らかにされていません。この点について連邦財政裁判所は欧州司法裁判所に対してその見解を求めました(1点目)。

2点目の非常に興味深い法解釈の照会において連邦財政裁判所は、ドイツ法では法人(資本会社)を連結子会社とするオーガンシャフトのみが成立できる(VAT法第2条第2項第2号)にも関わらず、EU法においては連結子会社が人的会社である場合もオーガンシャフトが成立できるかどうか明らかにすることを欧州司法裁判所に求めています。係争事案においてホールディング会社は、前段階VATの全額を控除するために、オーガンシャフトの成立を認めることを代替的に求めていました。連邦財政裁判所は、また、ドイツ法の厳格なVAT上のオーガンシャフトの成立要件(財務的、経済的および組織的結合)がEU法に抵触していないかどうかの点についても補足的な照会を行っています。

ドイツ法がEU法に抵触しているとの先行判決が下された場合には、連邦財政裁判所は先行判決の照会の3点目において、ホールディング会社が有利なEU法に直接準拠することが可能かどうかの点につき、欧州司法裁判所の見解を求めています。

連邦財政裁判所判決: 前段階VAT控除の要件としての請求書上の役務内容の記載

納税者は、VAT法第14条および14a条に規定される記載要件を満たす請求書を保有する限りにおいて、前段階VAT控除が認められています。

連邦財政裁判所は2014年1月16日付判決において、VAT法第14条第1項第5号で規定している請求された役務の識別のためには、請求書上に他の商業文書をリファレンスすることが可能であるとしました。これらの商業文書は請求書に添付する必要はありません。判決事案において原告は、提供された役務内容について別の文書をリファレンスする内容の請求書を受領しましたが、該当する書類は請求書には添付されていませんでした。連邦財政裁判所は、このようなリファレンスは、VAT法第14条第1項第5号の要件を原則的に侵害しないとの法学的見解を示し、事案を事実関係の再審理のため下級財政裁判所に差し戻しました。

請求書には、請求された役務の識別を可能とする事実内容を記載しなければなりません。請求された役務の識別のためには、別の商業文書を流用することも可能です。その場合には、請求書に他の商業文書へのリファレンスが記載されていて、文書名が明確に表記されていることが要件となります。この商業文書は、VAT施行令第31条第3項第2文によると、請求書の受取人と発行人の双方の「手元にある」ことが求められますが、必ずしも請求書に添付されている必要はありません。

V. 個人所得税／賃金税

連邦財政裁判所判決: 税金還付利息の課税義務

連邦財政裁判所は、税金還付利息を金融資産からの収益として課税対象として取り扱うことに関する遡及的な法制化を認めています。

2010年に連邦財政裁判所は従来支持されていた判例と異なり、税金還付利息は所得税法の対象外とする見解を示しました。立法者はこの判決を受けて、2010年中に税金還付利息を投資所得のカタログに追加しました(2010年年次税法による所得税法第20条第1項第7号第3文)。この遡及的な法改正は連邦財政裁判所の見解では合憲です。これは、(追加納税額に係る)追徴利息の損金不算入(所得税法第12条第3号)に矛盾するものでなく、連邦財政裁判所は憲法に違反する遡及適用にも該当しないとみています(2013年11月12日付連邦財政裁判所判決)。

連邦財政裁判所判決に対して違憲の訴えが提起されるかどうかが待たれます。法人税および営業税における税金還付利息の課税義務に関しては、すでに連邦憲法裁判所で審理中です。

なお、最近の個人所得税査定書においては、過年度所得税還付額に係る税金還付利息を還付の年の投資所得とみなし、追加所得税が賦課されるケースがあります。こ

のため税金還付利息の額が投資所得の非課税限度額の枠内に収まっているかどうか、注意する必要があります。

退職金の税務上の取り扱い

従業員が退職金の支給前にドイツの住所を引き払うケースがよくありますが、特に退職金の課税についてはクロスボーダーの観点から一連の問題をもたらします。正確には、クロスボーダーの事例における退職一時金の支給に際して生じる問題は、実務上の日常茶飯事となっています。OECD加盟各国の相反する解釈によって、納税者の立場からみて望まれない二重課税をもたらす、または、加盟国の立場からみていわゆる「課税の空白」を生む結果となることが珍しくありません。こうした背景から、OECDは2013年6月25日に退職金の税務上の取り扱いに関するOECDモデル租税条約コメンタリー逐条解説の改訂のためのディスカッションドラフトを公表しました。各種団体に対しては2013年9月13日までにドラフトに対する意見を提出することが要請されました。OECDモデル租税条約コメンタリー逐条解説は解釈の目安に過ぎず、直接の法的効力を有するものではありませんが、OECD加盟各国の税務行政当局はコメンタリーを租税条約適用に際しての解釈指針としています。したがって、予定される改訂は実務上重大な影響をもたらす可能性があります。

概要 - 国内税法

雇用関係の終了に基づく退職金の支払いは原則的に課税対象(所得税法第24条第1号のA)であり、個人所得税の計算にあたって通常の年間所得に加算されなければなりません。所得は常に実際に支給された暦年の所得として課税されます。このため、場合によっては、総所得に対して著しく高い平均税率が適用されることとなります。この税率への影響は、特に、退職金が一括もしくは例えば二分割によって暦年をまたいで支給されるかどうかにも、依存します。ただし、特定の要件が満たされる限りにおいては、退職金に対して所得税法第34条のいわゆる5分の一規定による優遇税率による課税が適用されます。

ドイツ国内に住所も恒常的な住所も有しない、(ドイツでは制限納税義務を負う)納税者に対する退職金は、所得税法第49条第1項第4号のdにより原則的に、これがドイツで遂行された勤務に対応する限りにおいて、ドイツ国内で課税対象となります。ただし、源泉国と退職金を受け取る納税者の居住国との間で租税条約が締結されている場合には、租税条約上の規定が所得税法に優先されます。

租税条約上の退職金の取り扱い (OECDモデル租税条約第15条)

これまでに確立された連邦財政裁判所の判例によると、ドイツ租税条約上の解釈の枠内では、退職金の性格は、過去勤務に対する追加報酬にも、具体的に国内または国外で遂行された勤務に対する支払いにも該当しません。むしろ、退職金は、雇用関係の終了後の(不就労の)期間を財政的に補填するものとみられます。この解釈に基づくと、ドイツが締結している租税条約上の観点からは退職金は、原則的に被雇用者が退職金の支給を受けた時点で居住している条約締結国で課税されることとなります。この退職金支払いに関する原則は、税務当局によっても支持され(2006年9月14日付連邦財務省通達)、OECDの見解にも合致しています。

適用される租税条約が、給与所得に対する課税権についてOECDモデル租税条約に則った規定を設けており、(特に政府間協議合意といった)特別な合意がない場合には、退職金に対する課税権は原則的に被雇用者の居住国が有することとなります(OECDモデル租税条約第15条第1項第1文)。

課税権が勤務国に帰属すると規定するOECDモデル租税条約第15条第1項第2文は、退職金には適用されません。休暇請求権もしくは歩合給請求権に対する補償金、年金の性格を有する退職金(退職年金)、または年金請求権の買い戻しに関わる弁済金については、個々に判断する必要があります。

独仏租税条約上の退職金に対する課税権 -2013年7月24日付連邦財政裁判所判決

退職金の課税に関して、適用される租税条約の規定がOECDモデル租税条約と異なる場合、退職金の課税は上記の原則と異なることが可能です。これが、場合によっては大きな影響をもたらす得ることが、独仏租税条約に関する2013年7月24日付の連邦財政裁判所の判例に見られます。

具体的には、2013年7月24日付の判決において連邦財政裁判所は、フランス国内で勤務する被雇用者に対するフランス雇用者の退職金支払いを、2006年ドイツ個人所得税の算定基準に含めるべきか否かという問題についての審理を行いました。原告は2004年7月からフランスのグループ会社で雇用されましたが、一部イタリア会社のための勤務も限定的に継続していました。2006年10月に両方の雇用契約ともに相互の合意によって終了しました。ドイツ国内に居住する原告は、補償として三分割で支払われる退職金を受け取りました。税務署は2006年中に支払われた二回分の退職金について、原告の見解に反して、その他の所得として(居住国である)ドイツで課税対象としました。

連邦財政裁判所は税務当局の見解を支持しませんでした。連邦財政裁判所裁判官の見解では、連邦財政裁判所のOECDモデル租税条約第15条第1項第2文と同様の規定を設けている租税条約に関する判例の原則は、規定の文言に相違があることから独仏租税条約第13条第1項に適用することはできません。

注記:独仏租税条約第13条第1項の文言は、連邦財政裁判所の見解によると、こうした補償金に対する課税権が過去の勤務地、つまりフランスに帰属することの十分な根拠となります。フランス(またはドイツ)に居住する個人がそのドイツにおける雇用関係に起因する退職金支払いを受け取る場合、これまで判断基準とされていた従来のOECDモデル租税条約第15条第1項第2文に関する連邦財政裁判所の見解と異なり、ドイツ(またはフランス)が当該支払いに対する課税権を有することになります。

政府間協議に関する合意がある場合の退職金課税

特に、条約締結国双方が異なる所得分類を行うことによる課税権の(マイナスの)対立もしくはいわゆる「課税の空白」を防止するため、ドイツ税務当局は特定の条約締結相手国との間に退職金に対する課税権の帰属に関する相互協議もしくは政府間協議に関する協定を締結しており、これらは国内法にも取り込まれています。当該被雇用者が双方の条約締結国での勤務を行っていた場合には、課税権は勤務期間に応じて配分されるというのは、すべての合意に共通しています。配分にあたって基準となるのはそれぞれの合意のなかで定義された「稼得期間」です。

注記: 政府間協議協定の国内法への導入は租税通則法第2条第2項に基づき実施されました。しかしながら、2013年10月8日付のヘッセン財政裁判所判決では、租税通則法第2条第2項の導入にも関わらず、政府間協議協定は裁判所に対して拘束力を有しないとされました。この判決に対しては連邦財政裁判所への上告が認められました。これと同様のケースにおいては異議申し立てを行うのがベターです。

現在退職金の課税に関しては以下の合意が締結されています：

- ▶ ▶ ベルギー 2006年12月15日付相互協議協定
- ▶ ▶ 英国 2011年12月2日付相互協議協定
- ▶ ▶ ルクセンブルク 2011年9月7日付相互協議協定
- ▶ ▶ オランダ 2007年10月25日付相互協議協定
- ▶ ▶ オーストリア 2010年8月13日付政府間協議協定
- ▶ ▶ スイス 2010年3月17日付政府間協議協定

オランダとの関係においては、2012年4月12日付の改正独蘭租税条約の発効もしくは適用開始と同時に2007年10月25日付の相互協議協定は、改正租税条約適用開始後の税務上の事案については適用されないことに留意が必要です。改正租税条約にも議定書にも退職金の課税に関する条項が盛り込まれなかったことから、現行の退職金の課税に関する政府間協議協定に対応する規定が設けられるかどうか現時点では不明です。オランダとの改正租税条約は2015年1月1日から適用が開始される見込みです。

OECDモデル租税条約コメンタリー逐条解説の改訂に関するディスカッションドラフト
加盟各国で異なる見解を承知の上で、また、例えばOECDモデル租税条約第15条と第18条といった租税条約上の重複する条項を背景に、OECDは2013年6月25日に、雇用関係の終了との関連における補償金の税務上の取り扱いに関するOECDモデル租税条約コメンタリー逐条解説の改訂のためのディスカッションドラフトを公表しました。ドラフトには、特にOECDモデル租税条約第15条に関するOECDモデル租税条約コメンタリー逐条解説の改訂もしくは補足への提案が含まれています。各団体は、2013年9月13日までにドラフトに対する意見を提出することが求められていました。

法律上または契約上被雇用者が権利を有する退職金の額は、通常当該雇用関係または過去の給与体系をベースに算定されるという事実は、OECDにとって、OECDモデル租税条約第15条の適用上、対象となる勤務が雇用関係の終了時点で遂行されていた国に課税権を帰属させる十分な根拠となります。ただし、OECDは、個別のケースの状況によっては、これとは異なる帰属も排除できない旨言及しています。

注記: OECDモデル租税条約コメンタリー逐条解説の改訂もしくは補完への提案は、OECD財政委員会の作業部会„Tax Conventions and Related Questions“の報告がベースになっています。ディスカッションドラフトの改訂作業のなかでOECDでどのような変更を行うかが待たれます。

まとめ

雇用関係の終了に基づく退職金支払いは原則的に課税対象となります。その際に検討すべき国内規定および国際規定により、退職金の課税は国際法上の関連で一連の問題を提起します。したがって、退職金支給においては、税務上の取り扱いを十分に検討する必要があります。場合によっては賃金税上のルーリングの取得も一考の余地があります。

連邦財政裁判所判決: 所得税法第37b条による個人所得税の分離課税(2014年ドイツニュースレターNo.1-2月号の補足)

所得税法第37b条の導入により2007年1月1日以降、第三者に対する給付に係る賃金税／所得税を贈与者側が負担するための法的措置が初めて講じられました。この規定により、贈与者は、贈答品または給与もしくは合意された対価もしくは反対対価とは別途給付される事業上の理由による現物給付に係る、(本来)従業員または取引先に課せられる賃金税／所得税を、30%(プラス連帯付加税および教会税)の一律税率で分離課税することが可能です。受贈者にとってはこの分離課税で課税関係が終了するため、一律税率で課税された贈答品または現物給与は受贈者自身の所得の算定の対象とはなりません。

2008年4月29日付連邦財務省通達には、この規定の適用範囲について詳細な見解が述べられています。しかしながら、例えばテキスト番号13の、給付が受贈者側で(課税対象となる)所得の種類に該当するかどうかに関わらないとの見解は、税務上説得力があるとはいえないものでした。

2008年4月29日付連邦財務省通達テキスト番号13によると、課税標準の算定に際しては、当該給付が受贈者側で所得税法第2条第1項に規定される所得の種類のいずれかに該当するかどうかに関わらず、すべての給付を考慮する旨規定しています。したがって、税務当局は、現物給付がいずれの所得の種類にも該当しない個人が受け取る贈答品または現物給付も、所得税法第37b条の課税標準に含めています。

これまで明確でなく財政裁判所の判決も一貫していなかった問題点、つまり、所得税法第37b条が、贈答品または現物給付が受贈者側で所得税の対象となる所得の種類のいずれかに該当することを前提としているかどうかの点について、連邦財政裁判所はこれを原則的に肯定する見解を示しました。連邦財政裁判所裁判官は、所得税法第37b条に基づく賃金税の分離課税に関する税務当局の見解を少なくとも一部において支持しませんでした。

2013年10月16日付の(3事案における)連邦財政裁判所判決によると、所得税法第37b条は新しい所得の種類を規定するものではありません。連邦財政裁判所の見解では当該規定は徴税の特別な形態です。同時に裁判官は、所得税法第37b条の規定の対象となるのは、その性格において所得税課税対象であり課税所得に含まれるような贈答品または現物給付のみである、と判断しています。専ら雇用者の事業上の利害による、したがって賃金税上のフリンジベネフィットに該当しない、贈答品または現物給付は、ドイツで納税義務を有しない国外居住者に対する給付と同様、所得税法第37b条の課税標準には含まれません。

2013年10月16日付の各判決

事案番号 VIR 52/11

係争事案においては資本会社とその顧客および取引先に贈答品を贈っていました。管轄税務署はこの贈答品について所得税法第37b条による所得税の分離課税を行いました。資本会社は、その価値が10ユーロ超35ユーロ以下の贈答品は所得税法第37b条による課税の対象外である、税務当局は2008年4月29日付連邦財務省通達を基準として、従業員に対する給付については40ユーロの上限値を適用する一方で、従業員以外の第三者に対する給付については10ユーロの上限値しか認めていないのは不当である、ならびに贈答品は、これが受贈者の側で課税所得となる限りにおいてのみ所得税法第37条による課税の対象となる、との申し立てを行いました。異議申し立ては受理されず、税務訴訟も原告が敗訴する結果となりました。

連邦財政裁判所の見解: 上告は根拠が認められ、財政裁判所(下級審)の判決は破棄される。財政裁判所は、特に、所得税法第37b条による分離課税が、受贈者側で課税所得となる給付に限定されないとの理由で原則の訴えを退けた。所得税法第37b条第1項第1文による分離課税は、受贈者が贈答品を受け取ることにより所得税法第13条(農林業所得)から第24条(その他所得)までとの関連での第2条第1項第1文にいうところの所得を得ていることが要件となる。所得税法第37b条第1項第1文第2号の明確な文言は、所得税の発生に関する新たな法的根拠を定めるものではない。2008年4月29日付連邦財務省通達で示された税務当局の見解に反して、現物給付の取得または製造原価が10ユーロもしくは35ユーロを超過もしくは下回っている、または給付が取引上の理由による接待の形で行われたかどうかは、判断基準とはならない。所得税の対象となる現物給付かどうか判断基準となる。

事案番号VI R 57/11

別の係争事案では、国内従業員およびドイツの個人所得税納税義務を有しない従業員が現物給付を受けていました。原告は国内従業員についてのみ所得税法第37b条による現物給付の分離課税を行っていました。税務署は国内で所得税納税義務を負わない受贈者についても所得税を賦課しました。財政裁判所への訴えは国内での納税義務を負わない受贈者を対象とするかどうかの点で認められました。財政裁判所による上告は連邦財政裁判所により根拠なしとして棄却されました。

連邦財政裁判所の見解: 所得税法第37b条第2項第1文によると所得税法第37b条第1項は、給付が金銭ではなく合意された給与に加えて行われる限りにおいて、納税者が事業上の理由により従業員に対して行う給付にも適用される。所得税法第37b条による所得税の分離課税は、しかしながら、事業上の理由による給付が受贈者側でその性格において課税所得となる場合においてのみ適用される。当該規定の導入の歴史においても立法化の際の文書にもこれと異なる想定は導き出されない。税務当局の見解の根拠となる、給付が所得の種類の種類枠内で行われたかどうかに関わりなく、よって事業上の理由で行われるあらゆる種類の給付に際して所得税が発生するという原則は、法律の条文からは読み取られない。

事案番号VI R 78/12

この事案は、従業員が雇用者の指示により顧客および取引先をレガッタ競技の観戦船上で接待しながら、専門的な交渉を行う場合に、課税対象の給与とみなされるのかという問題が審理されました。税務署は、原告の従業員の顧客向けイベントへの参加について、イベントの観光的側面が無視できないとしてFRINGE BENEFITと判断し、従業員に関わる費用についても所得税法第37b条の分離課税の対象に含めました。財政裁判所(下級審)に対する原告の訴えは認められました。

連邦財政裁判所の見解: 所得税法第37b条第2項による分離課税についても、受贈者側で事業上の理由により行われた給付が、所得税法第13条から第24条との関連における所得税法第2条第1項第1文にいうところの所得となるかどうか、その要件となる。不変的な判例によると、あらゆる状況を客観的に判断した上で報酬としてではなく、事業上の機能の遂行目的のための必然的な付随行為に過ぎないとみなされるようなFRINGE BENEFITは、専ら事業上の利害により給付され、本事案においてもそうであるが、給与には該当しない。

留意点

これまで不明確で財政裁判所の判例も一貫していなかった、所得税法第37b条が、贈答品または現物給付が受贈者側で課税対象となる所得の種類いずれかに該当することを要件としているかどうかの点について、連邦財政裁判所は原則的にこれを肯定しました。連邦財政裁判所はこれにより、所得税法第37b条は独自の所得の種類を規定するものでなく、所得税の特別な課税方法としての分離課税を選択肢として定めているに過ぎないと理由から、税務当局の見解を基本的に覆しました。これらの最新の判例に対して税務当局がどのような反応を見せるかが待たれます。

VI. 不動産取得税

不動産取得税に関する最新の連邦財務省通達

2013年中に、ドイツ不動産取得税法上二つの点において重要な改正が施行されました。いわゆるRETT-ブロッカースキーム(持分保有比率による不動産取得税回避スキーム)の防止および不動産取得税の免除を規定するグループ条項の改正が新规定の内容となります。連邦各州の上級財政局による2013年10月9日付協調通達は2013年11月20日に官報に公告されました。通達においてドイツ税務当局は、不動産取得税法の新規定に対する解釈を示しています。

1. RETT-ブロッカースキーム(持分保有比率による不動産取得税回避スキーム)に関する通達

不動産所有会社に対する出資持分の95%以上の譲渡は、不動産取得税の対象となります(不動産取得税法第1条第3項)。出資者/株主が複数存在する間接出資における95%の上限を算定するに際して、改正前の規定では、経済的にほぼ100%の出資持分が譲渡される場合であっても、不動産取得税を回避することが可能でした。2013年の改正(不動産取得税法第1項第3a条)により、こうした間接構造によるRETT-ブロッカーは不動産取得税上無視され、法の目的に照らすと、不動産所有会社に対する95%以上の間接的な経済的出資持分の取得はすべて不動産取得税の対象となります。

2013年10月9日付通達によると、ドイツ税務当局は95%以上の間接的な経済的出資持分について、不動産取得税の対象となる経済的所有権は、法的所有権に対して二次的であり、いずれの所有形態も不動産取得税の対象となると解釈しています。95%以上の法的な所有権の取得が経済的所有権の取得に先立って行われるケースもありますが、この場合、先行取得に伴う不動産取得税は税額控除の対象となります(不動産取得税法第1項第6項)。通達によると、法的な所有権取得に際して適用される原則は、間接的な経済的所有権の取得についても適用されます。結果として、(例えば、不動産の相続、パートナーシップからその出資パートナーへの不動産の移管といった)法的所有権の譲渡に際して適用される免除規定は、間接的な経済的所有権の取得に際しても適用されます。

2. グループ免税条項

ドイツ不動産所得税法はグループ内譲渡に際しての制限的な免除規定を設けており、不動産の譲渡が、(95%以上の)支配グループ内での(合併、分割、分社といった)ドイツ組織再編法に基づく再編に起因する場合には、不動産取得税は免除されます。2013年にはグループ条項の適用対象が(例えば、不動産所有会社に対する出資持

分の現物出資等)会社法上の出資またはその他の取引に基づく支配グループ内での不動産の譲渡に拡大されました。新規定は、また、通常課税対象となる経済的所有権の取得の場合にも適用されます。

不動産取得税のグループ免税条項に関する2013年10月9日付通達において、ドイツ税務当局は2013年に導入された対象拡大に関して厳格な解釈を行っています。税務当局は、不動産所有会社に対する出資持分の現物出資のみが、一定の条件の下、不動産取得税の免除の対象になるとの見解です。通達によると、例えば、不動産そのものの現物出資は通常(拡大された)不動産取得税法グループ条項の対象とはなりません。さらに、会社法上の現物出資またはその他の取引は、(例えば、5年間の最低保有期間、95%の最低出資持分比率といった)ドイツ組織再編法に基づく法的再編に伴うグループ内譲渡と同様のグループ内取引要件を満たさねばなりません。

vii. 租税条約

連邦財政裁判所判決: トリーティ・オーバーライド条項の違憲性

2014年2月12日に公表された2013年12月11日付決定において連邦財政裁判所は、ドイツ税法に規定されるトリーティ・オーバーライド条項がドイツ基本法に抵触していないかどうかの判断を求める意見を連邦憲法裁判所に呈示しました。

具体的事案においては、ドイツ有限合資会社・パートナーシップ(GmbH & Co.KG-KG)が、KGの出資者でもあるイタリア居住者に対して利息を支払っていました。2008年から2009年にかけてのドイツ所得税法の改正(所得税法第50d条第10項)を受け、ドイツ税務当局は、受取利息を投資所得からパートナーシップのドイツ国内事業所得に再分類し、受取利息に対して、独伊租税条約第7条第1項(事業所得)および第5条(恒久的施設)に基づきドイツの課税権を行使しました。これにより、独伊租税条約第11条第1項(利子)に基づくイタリアの受取利息に対する課税権を否定する結果となりました。

所得税法第15条第1項第2号により、ドイツの事業パートナーシップからパートナー(出資者)に対して支払われた利息は、パートナー側では事業所得に再区分され、パートナーレベルで課税されます。2009年所得税法第50d条第10項は、租税条約の適用に際してもこれら所得を事業所得と定義することにより、租税条約上の解釈においても上記の原則(他の所得の種類から事業所得への再区分)を適用するための規定です。2009年個人所得税法第50d条第10項は、租税条約相手国の居住者であるパートナーに対して支払われた利息は租税条約の利子条項によりドイツで課税することはできないとした、連邦財政裁判所の過去の判決に対抗する措置として導入されました。

今回の決定において連邦財政裁判所は、通常は租税条約の(特別の)条項の対象となる(例えば OECD モデル租税条約上の使用料または利子)報酬を、(みなし)事業所得として一方的に国内法を通じて再分類することは、これらの租税条約条項に対する侵害にあたるの見解を示しています。連邦財政裁判所の見解では、課税権を配分するために条約締結国間で取り決められた二カ国間条約の条項のオーバーライドは、憲法に違反する国際法の侵害に該当します。

よって、連邦財政裁判所は連邦憲法裁判所に対し、この問題についての判断を求めました。同様の問題に対する最初の判例となる連邦憲法裁判所の判決は、租税条約

上の条項を一方的にオーバーライドするドイツ税法上の多くの他の規定に影響を与えるものと考えられます。

注記:2012年に連邦財政裁判所は、トリイティ・オーバーライドがドイツ基本法に抵触していないかどうかの点について連邦憲法裁判所の判断を求めていました。具体的事案は、クロスボーダーの給与所得の課税および旧独土租税条約の当該条項のオーバーライドに関するものでした。

連邦財政裁判所は、また、合憲性の問題とは関わりなく、使用料または利子支払いを一方的に(みなし)事業所得に再分類しようとするドイツ立法者の姿勢を、裁判所がどのように解釈しているかの点についてさらなる照準を当てました。当該事案においてイタリア居住のパートナーは、ドイツパートナーシップに対して貸付を行いました。連邦財政裁判所によると、貸付金はイタリア居住パートナーのいずれの(ドイツ国内)恒久的施設にも帰属することはできず、単なる貸付金の管理がイタリア居住パートナーの恒久的施設を構成することもできません。パートナーシップの存在そのものを通じた貸付金のドイツ国内恒久的施設への帰属もまた、パートナーシップの観点から貸付金を資産とみなすことができないことから、裁判所は否定しています。結果として、利息を独伊租税条約第7条第1項の事業所得に一方的に再分類することによってのみ受取利息をドイツで課税することが可能となります。

1990年代の判例を覆し、連邦財政裁判所は、このようなトリイティ・オーバーライドは、重大な国益によって求められ、他のより侵害度の低い措置がない状況下での国内法のもとでのみ正当化され得るとの見解にあります。この点について連邦財政裁判所は、容認できないレベルのドイツの税収の逸失の恐れがある場合には、ドイツが租税条約を短期告知で以って破棄できる可能性を示唆しています。興味深いことに、裁判所はまた、補足的コメントにおいて、独伊租税条約の解釈においてOECDパートナーシップ報告書を重要視していません。その理由として、OECDパートナーシップ報告書が、国内裁判所が特定の租税条約を解釈するにあたっての権威も拘束力も有しない「OECD租税委員会に参加している各国税務当局の多数派の意見」を代表しているに過ぎないことを挙げています。

注記:所得税法第50d条第10項の規定は2008年に遡及的に導入されました。したがって、2013年の改正条項は遡及して適用されます。連邦財政裁判所の見解では、原規定およびその改正規定の遡及的導入は、いずれもドイツ基本法に違反するものです。

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

ミュンヘン
Arnulfstrasse 59
80636 München
Germany

梅田 健二
Phone +49 211 9352 13461
Fax +49 211 9352 18026
kenji.umeda@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
Germany

梅田 健二
Phone +49 211 9352 13461
Fax +49 211 9352 18026
kenji.umeda@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.

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 0214

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