

German Newsletter

Japan Business Services

ドイツ最新情報

I. 法人税法改正

EU親子会社指令の改正(2014年ドイツニュースレター No.3-8月号の続報)

2014年6月にEU加盟国蔵相によって合意されたEU指令(2011/96/EU)の改正が2014年7月25日にEU公報に公告されました。改正EU指令(2014/86/EU)は2014年8月14日に発効しています。

EU加盟国は2015年12月31日までに改正内容を国内法に導入しなければなりません。改正EU指令により、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の防止が図られます。EU委員会が提案し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。

EU親子会社指令によると、資本会社とその親会社に対して行う配当については、一定の要件が満たされた場合には課税が免除されます。改正後は、配当を実施する子会社の所在するEU加盟国において当該配当を税務上損金算入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。ドイツでは既に2014年1月1日以降、配当実施会社側で支払配当を損金に算入できないことが受取配当の(一部)課税免除要件となっています。

2015年年度次税法および自主開示手続きの改革

連邦政府は、2014年9月24日に、実質的には2015年年度次税法(JStG 2015)となる「租税通則法のEU関税法への整合化およびその他の税務上の規定の改正に関する法律(ZollkodexAnpG)」、および、刑法上の免責の対象となる自主開示申告制度の改革を目的とする「租税通則法および租税通則法導入法の改正のための法律」について、閣議決定しました。それぞれ2014年8月26日および27日に公表されていた財務省法案と比較すると以下の点が変更されています。

概要

I. 法人税法改正	1
II. 法人税	2
III. 営業税	4
IV. 移転価格	4
V. VAT	5
VI. 個人所得税/賞金税	6
VII. 不動産取得税	8
VIII. 税務会計	8
IX. 税務コンプライアンス	9
X. 商法改正	11



Building a better
working world

2015 年年次税法:

- ▶ 連邦各州からも(既に「クロアチア法」の立法過程において)求められていた不動産取得税法の改正案が今回も削除されています。財務省法案には、不動産を所有する人的会社(パートナーシップ)に出資している人的会社(パートナーシップ)の出資者構成が間接的に変動する場合、各段階の出資比率を乗じた比率を判断基準とするという内容が盛り込まれていました。この財務省法案に盛り込まれていた新規定は、2002年1月1日以降に実施された取得取引について適用されることになっていましたが、長期に及ぶ遡及適用期間についてその合憲性が問題視される可能性があります。

自主開示申告:

- ▶ 財務省法案ではすべての脱税のケースにおいて(つまり、脱税の程度に関わらず)公訴の消滅時効期限を一律10年とする内容が盛り込まれていましたが、政府案では削除されました。ただし、故意の脱税の場合には、自主開示申告が容認される特別要件として、税目毎に直近10年間(暦年)の未申告分を網羅しなければならないという完全性要件が新たに盛り込まれています。この規定は、脱税の程度および公訴時効期限到来に関わらず適用されることとなります。
- ▶ 税務調査通知書交付済みの税務調査または既に開始された税務調査に際しての自主開示申告の排除要件に修正が加えられており、通知書交付済みまたは調査官の来訪により既に開始された税務調査の対象税目および対象期間となっていない税目に関する租税犯罪については、(時間的な意味においての)並行的な自主開示申告が容認されます。

上記の立法手続きはいずれも2014年中に完了する見込みですが、立法手続きの過程において更なる法案変更の可能性もあります。特に2015年年次税法については、今後改正項目が追加されるかもしれません。

II. 法人税

連邦財政裁判所判決: 繰越損失が永久的に消滅する場合の最低課税制度の合憲性

所得税法第10d条第2項に規定されるいわゆる最低課税制度により、所得の総額(利益)が百万ユーロを超える場合、百万ユーロを超える部分については超過額の60%のみ繰越損失との相殺が可能です。したがって、相殺可能額を超える繰越損失の利益との相殺は時間的に繰り延べられることとなります。2012年8月22日付判決において連邦財政裁判所は、最低課税制度はその基本概念において合憲であるとの決定を下しました。しかしながら、連邦財政裁判所は、当初は時間的に繰り延べられた繰越損失が永久的に消滅するに至った事案において最低課税制度が違憲であるとの見解を示しました。これを受け連邦財政裁判所は、法人税上および営業税上の最低課税制度がドイツ基本法第3条第1項にいう平等の原則に抵触していないかどうか、連邦憲法裁判所の判断を仰いでいます(2014年2月26日付連邦財政裁判所決定)。訴訟事案の当事者である資本会社は金銭債権全額について評価損を行った結果、当該期末損益が損失となりましたが、その2年後には債権の評価戻入益により、税務上の利益が計上されました。最低課税制度により、利益計上年度における利益を(評価減実施)当初の損失と全額相殺することができませんでした。その後当

該資本会社が倒産したため、最低課税制度適用により相殺されずに残った繰越損失が永久的に消滅する結果となりました。このような最低課税制度のもと永久的な効果について連邦財政裁判所は、純額主義（収入から経費を控除した純所得への課税）という根幹領域に抵触する不平等な取り扱いとみています。

繰越損失が永久的に消滅する場合に最低課税制度が実際に違憲かどうか、連邦憲法裁判所の決定が待たれます。違憲判決が下された場合、会社の倒産に加えて、最低課税制度により基本法に抵触するような負担をもたらす他の事象も「永久的な効果」に区分される可能性があります。税務当局は既に現時点で諸々のケース（清算の他、法人税法第8c条に該当する出資持分の変動に伴う繰越損失の永久的消滅のケース）において（徴税の）執行停止を認めています。

ケルン財政裁判所判決:「永久欠損金」に関する欧州司法裁判所への先行判決の求め

欧州司法裁判所および連邦財政裁判所の見解によると、ドイツを本店とする企業の国外恒久的施設の損失については、租税条約により恒久的施設の利益が本店の課税所得から免除されるに関わらず、当該損失が源泉国では将来的に税務上利用できないいわゆる「永久欠損金」であることが証明できる限りにおいて、ドイツ本店側での課税所得算定にあたって控除可能です。永久欠損金に関する直近の欧州司法裁判所判決を背景にケルン財政裁判所は、国内における所得算定において永久欠損金を考慮しなければならないかどうかの点についてはまだ最終的に解決されていないとしています。特に、事案を担当した法廷は、永久欠損金の定義に関する抽象的な要件が容認できるものでないとしています。ケルン財政裁判所裁判官の見解によると、欧州司法裁判所は、2013年11月7日付の“K事案”および2013年2月21日付の“A Oy”事案において、一部相反する見解を示しています。したがって、ケルン財政裁判所は、欧州司法裁判所に対し永久欠損金の取り扱いについて再度先行判決を求める決定を行いました（2014年2月19日付決定）。他方、連邦財政裁判所は2014年2月5日付判決において、前述の二事案に関して、永久欠損金の取り扱いについて欧州司法裁判所に対して再度先行判決を求める理由がないとの見解を示しました。

当該事案においてはフランスグループ会社のドイツ子会社がオーストリアに保有していた恒久的施設を2005年に、同じくオーストリアに所在地を有する兄弟会社に売却しました。オーストリアの恒久的施設の繰越損失金約40万ユーロは売却時点まで、オーストリア、ドイツのいずれにおいても税務上考慮されていませんでした。

ケルン財政裁判所による二つ目の先行判決の求めは、所得税法第2a条第4項第2号の加算規定に関するものです。オーストリア恒久的施設の売却に伴い、税務署は、1998年まで適用されていた所得税法第2a条第3項に基づく申請によりドイツ本店利益と相殺されていた国外恒久的施設の損失相当額を、売却年においてドイツ子会社の利益に加算しました。ケルン財政裁判所は、恒久的施設の売却利益が生じない場合の（過去の損失の）加算処理が、2008年10月23日付の欧州司法裁判所判決事案（“Krankenheimer Ruhesitz am Wannsee”事案）に矛盾しないかどうか、欧州司法裁判所に先行判決を仰いでいます。この判決事案において欧州司法裁判所は、国内で過去に控除（国内利益と相殺）された国外恒久的施設の損失の加算処理はEU法に抵触するものでないとは判断しましたが、国外恒久的施設で生じた利益相当額までが加算対象になったに過ぎないというのがその根拠でした。

III. 営業税

連邦財政裁判所判決: 賃借料に含まれるみなし利息の営業税上の加算処理の合憲性

2014年6月4日付連邦財政裁判所判決によると不動産のサブリースに関わる賃借料もまた営業税法第8条第1号のeによる加算処理の対象となります。営業税上の加算対象が、賃借側の企業が不動産を自身で使用する場合に限定されないことは、条文から明確です。具体的事案においては、不動産物件が固定の賃借料でリースされ、売上高比例の対価でサブリースされていました。この判決によって連邦財政裁判所は、いわゆる転貸借クレジットに関する判例に一線を画しました。当該判例によると、納税者が借入金調達およびその転貸に際して管理費用を超える便益を享受せず、納税者が自身ではなく他者の利害関係において借り入れを行った場合には、2002年営業税法第8条第1号に基づきいわゆる長期債務利息の加算は不要であるとされます(2008年5月15日付判決)。今回の事案において連邦財政裁判所は、不動産を賃借している企業自身の事業上の利害が認められるとしました。

さらに、連邦財政裁判所は営業税法第8条第1号のeに規定される賃借料の加算処理は合憲であるとしています。連邦財政裁判所第1法廷は、加算の事実構成要件が営業税の対物税としての性格を以って正当化されるとの従来の路線を踏襲しています。しかし、加算処理の合憲性の問題は今回の判決を以って最終的に結論付けられたとはいえません。ハンブルク財政裁判所は、債務対価(利息等)ならびに賃借料の営業税上の加算処理は違憲であるとして、その2012年2月29日付決定によって連邦憲法裁判所に対して意見の呈示を行いました。最終的には連邦憲法裁判所が、審理中の事案に対する最終的な結論を下すこととなりますが、連邦財政裁判所は違憲判決の見込みはないとみています。

さらなる事案において連邦財政裁判所は、事業の一環でサブリースを行う場合の、営業税法第8条第1号のeに基づく加算処理に伴う営業税が、公平性の観点から免除されることにはならないとの判決を下しています(2014年6月4日付判決)。

IV. 移転価格

連邦財務省通達:

クロスボーダーの本支店間取引に際しての独立企業原則の適用のための法令

2013年に施行された行政協力ガイドライン法により、クロスボーダーの本支店間での利得配分における独立企業原則の適用に関する承認されたOECDアプローチ(AOA)が国際取引課税法第1条第5項に明文化されました。施行後間もなく2013年8月には連邦財務省が網羅的な関連法令の草案を公表していました。最終法案は2014年8月に連邦参議院の意見を求めて提出された後、2014年10月10日に連邦参議院による同意を受け、同法令は10月17日に官報に公布されました。

昨年公表された法案からは、以下のいくつかの点で変更が盛り込まれています。

- ▶ 関連する勤務内容の事例列挙による人的機能の定義の具体化(第2条第3項)
- ▶ 人的機能の帰属に際して重要な自社職員の定義(第2条第4項)
- ▶ 支店への人的機能の帰属対象とならない、短期の勤務期間の明確化(事業年度中に30日未満)(第4条第1項第2分)。
- ▶ 租税通則法第90条第3項第4文に基づく移転価格文書化義務のクロスボーダー一本支店取引への包括的な拡大。特に、帰属の根拠説明(特に人的機能、資産価値、無償資本、その他の負債項目、実質およびみなし事業収益および支出、実質およびみなし商取引、機会およびリスク、保証取引)といった記述内容の拡大、およびその他の記録といった作成文書の拡大(第3条第3項)
- ▶ 帳簿記帳義務の課されない(小規模)事業者に対する簡便規定による、(課税所得計算のための)収支計算書に準拠した補足計算書の作成の容認(第3条第5項)

法令は、2015年1月1日以降開始する事業年度のすべてに適用されます。

OECD が BEPS 報告書を公表

2013年2月にOECDは「税源侵食と利益移転への提言"Addressing Base Erosion and Profit Shifting"(BEPS)」と題する報告書のなかで、国際企業による不適切なクロスボーダーの利益又は課税移転の規模および運用状況に関する暫定的な調査結果を報告し、その後具体的な協議事項および今後の施策のためのタイムスケジュールが策定されていました。2014年9月16日にOECDは15項目のBEPSアクションプラン(行動計画)のうち以下7項目について報告書及び提案を公表しました。

- ▶ 電子商取引に関連する課税問題の解決(アクション1)
- ▶ ハイブリッド商品及び企業形態による不適切な効果(空白所得、二重損金算入等)の中立化(アクション2)
- ▶ 課税の障害となるような実務の撲滅(アクション5)
- ▶ 租税条約の濫用の防止(アクション6)
- ▶ 無形資産に関わる移転価格の設定(アクション8)
- ▶ 移転価格文書の見直しおよび国別報告書のテンプレート作成(アクション13)
- ▶ 租税条約の早期改正を可能にする多国間ベースのツールの開発(アクション15)

報告書は2014年9月20日からオーストラリアで開催されたG20(20カ国蔵相会議)において提出されました。OECDはこの7項目のアクションプランに関する報告書を公式には草稿としていますが、これは今後策定される残りの8項目のアクションプランへの提言を通じた修正の可能性があるためです。次の結果報告は2015年9月、最終報告は2015年12月に予定されています。

V. VAT

欧州司法裁判所判決: 本支店間取引におけるオーガンシャフトの優先適用 („Skandia America Corp.“ 事案)

従来の欧州司法裁判所の判決ならびドイツ税務当局の見解によると、本店およびその支店との間には原則的に課税対象取引が生ずることはありません。この見解に反

して、欧州司法裁判所は、支店が本店所在地以外の国で成立したオーガンシャフト（連結納税グループ）に属する場合には、本支店間であっても第三者間と同様に課税対象取引が生じるとの判決を下しました。本判決は、世界中に恒久的施設網を有する国際的な企業グループにとって、特に、金融セクターの多くの企業と同様に、これら企業による前段階 VAT の控除が制限される場合には、大きな影響を与えます。本件についてはドイツ語の VAT アラートで取り上げていますので、ドイツ語のアラートをご希望される場合には弊社事務所担当者にご連絡ください。

連邦財政裁判所判決: 輸出免税取引の要件としての帳簿上の証明

第三国への輸出供給取引は VAT 法第 6 条に列挙される要件が満たされた場合には免税となります。免税要件は、事業者により証憑上および帳簿上の証明を通じて満たす必要があります。

証憑および記録は税務当局による調査の対象となりますが、免税のための実質的法的要件が満たされているかどうかの判断は、証明義務に左右されません。証明義務の履行の方法については税務署との間で争点となる頻度が高くなっています。連邦財政裁判所は 2014 年 8 月 28 日付の判決で、帳簿上の証明に関する要件についての見解を示しました。判決によると、事業者が輸出供給取引について、当該請求書を参照する形で個別の勘定科目に記帳した場合には、帳簿上の証明が履行されたこととなります。

時間的観点からは、事業者は財政裁判所での口頭弁論終了までに証憑上の証明を提示することが認められます。これに対して、帳簿上の証明は原則として VAT 仮申告期間の仮申告書提出までに行わなければならない、口頭弁論終了までに修正又は補足のみ可能とされています。

役務の提供場所 - VAT 上の恒久的施設

欧州司法裁判所は „Welmory“ 事案における 2014 年 10 月 16 日付判決において、事業所(支店)が自身で役務を提供するのでなく役務を受益する場合に、役務提供の場所の決定に際して、固定的な事業所、つまり VAT 法上の恒久的施設の定義がどのように判断されるかという点について初めて判断を下しました。本判決は、役務提供を受ける事業所が本店と同じ国内に所在しない場合に、特に重要な意味があります。

法的状況判断を誤った場合、VAT が正しい国、正しい税率で認識、納付されないという結果をもたらすこととなります。本件についてはドイツ語の VAT アラートで取り上げていますので、ドイツ語のアラートをご希望される場合には弊社事務所担当者にご連絡ください。

VI. 個人所得税 / 賃金税

2015 年賃金税ガイドライン

2014 年 8 月 15 日の連邦政府による決議に基づく 2015 年賃金税改正ガイドラインについて連邦参議院は 2014 年 10 月 10 日に同意しました。この行政規則は 2015 年 1 月 1 日に施行されます。

所得税法に盛り込まれた税務上の旅費規定の改正に伴う修正のほか、2015 年賃金税改正ガイドラインには以下の改正が含まれています。

- ▶ 雇用者が従業員に対して非課税で支給可能な(花、嗜好品または通常外の勤務に際しての食事等の)少額給付の限度額が 40 ユーロから 60 ユーロに引き上げられます。長期勤続記念または会社行事に際して 110 ユーロの非課税上限額の計算に加算される贈答品についても、この引き上げの対象となります。
- ▶ 特定の給付に対する所得税法第 3 条第 13 号による非課税措置は、従業員が職業上の理由による外部勤務(出張)または二重家計において雇用者または雇用者の指示により第三者から提供を受ける食事については適用されないことが明記されます。
- ▶ 雇用者による(例えば保険といった)将来の福祉のための給付は、月額 44 ユーロの現物支給非課税上限の対象から除外されます。

連邦財政裁判所判決: トリーティ・オーバーライド条項および遡及適用禁止

連邦財政裁判所第 1 法廷は、一方的に租税条約の規定に違反する国内法規(いわゆるトリーティ・オーバーライド条項)の合憲性に関する疑問を連邦憲法裁判所に再提示しています。具体的には、アイルランドに所在する航空会社に勤務するドイツ無制限納税義務者であるパイロットの給与所得に関する 2014 年 8 月 20 日付の呈示決定が該当します。事案において基準となる 1962 年ドイツ-アイルランド租税条約では、給与所得については免除方式が採用されています。

個人所得税法第 50d 条第 8 項の規定によると、租税条約に基づく国外給与所得の免除措置は、条約相手国で査定された税金の納付が証明される場合にのみ認められます。条約相手国がその課税権を放棄した場合には、これが証明できる場合にのみドイツでの課税が免除されます。しかしながら税務当局の見解では、課税放棄についての証明が行われた場合であっても、所得税法第 50d 条第 9 項第 1 文第 2 号の規定が並行して適用されることとなります。この規定によると、条約相手国において所得の受取人が制限納税義務者であることを理由に当該所得について課税義務を負わない場合には、租税条約上の免除規定は適用されません。この税務当局の見解と反対の立場を取る 2012 年 1 月 11 日付の連邦財政裁判所判決を受けて、ドイツ立法者は、税務当局の見解が過去に遡及してすべての未確定の事案に適用されるよう、行政協力ガイドライン法において所得税法第 50d 条第 9 項第 3 文を法制化しました。

2014 年 8 月 20 日付呈示決定において連邦財政裁判所は、まず、所得税法第 50d 条の第 8 項と第 9 項の適用順位関係についての見解を示しました。行政協力ガイドライン法による改正以前においては、所得税法第 50d 条第 8 項の特別規定は(改正前)第 50d 条第 9 項第 1 文第 2 号によって適用が制限されるものではありません。裁判所は、結果としてその 2012 年の判決を踏襲しています。ただし、行政協力ガイドライン法による新規定をもって、双方の規定を(所得税法第 50d 条第 8 号が対象とする特別な規定領域に関わらず)並行して適用すべきことが明確になっています。

しかしながら連邦財政裁判所は、所得税法第 50d 条第 9 項第 1 文第 2 号が憲法に違反するトリーティ・オーバーライド条項であるとみています。すでに所得税法第 50d 条第 8 項に関する 2012 年 1 月 10 日付呈示決定および第 50d 条第 10 項に関する 2013 年 12 月 11 日付呈示決定(パートナーシップにおけるパートナーの特別報酬に際してのトリーティ・オーバーライド)において示したのと同様に、裁判所

は、規定の中に憲法に違反する国際条約権ならびに基本法第 3 条第 1 項の平等の原則への抵触が認識されることをその根拠としています。

新たに規定された所得税第 50d 条第 9 項第 3 文を通じた、第 8 条および第 9 条の並行的適用性の遡及的な採用については、規定の解釈を明確にするものでなく、設権的な性格を有すると連邦財政裁判所はみています。法的な明確化については遡及適用が認められないとした 2013 年 12 月 17 日付連邦憲法裁判所決定を引用した上で、連邦財政裁判所裁判官は遡及的な適用規定もまた違憲であるとして連邦憲法裁判所による審理を求める呈示決定を行っています。

連邦財務省通達: 賃金税現況調査に関する通達

2013 年に施行された行政協力ガイドライン法により、賃金税現況調査 (Lohnsteuer-Nachschau) に関する規定が所得税法に盛り込まれました。税務当局は 2014 年 10 月 16 日付の連邦財務省通達において賃金税現況調査の目的およびその範囲に関する見解を示しています。通達によると、例えば、プライベートな住居内にある仕事部屋または事務所については、プライベートな居室が間にある場合であっても、賃金税調査官が立ち入って検分することが認められます。さらに、通達には雇用者の協力義務および賃金税調査官による電子データへのデジタルアクセス権限について詳述されています。

VII. 不動産取得税

ノルトライン＝ヴェストファーレン州による不動産取得税の税率引き上げを予定

2015 年 1 月 1 日以降不動産取得取引に際して適用される税率が現行の 5% から 6.5% に引き上げられる予定です。法案は政権与党である社会民主党および緑の党の連邦州会派により提出されました。

直近ではヘッセン州が 2014 年 8 月 1 日に税率を 5.0% から 6.0% に引き上げています。2014 年 1 月 1 日には下記の連邦州で税率の引き上げが実施されました。

連邦州	税率(旧)	税率(新)
シュレーズヴィヒ・ホルスタイン	5.0%	6.5%
ニーダーザクセン	4.5%	5.0%
ブレーメン	4.5%	5.0%
ベルリン	5.0%	6.0%

VIII. 税務会計

連邦財務省通達: 減損通達の改訂

連邦財政裁判所は過去数年間にわたる多様な判決において減損処理の要件に関する判断を下しました。これらの動向を踏まえ、連邦財務省は減損処理に関する従来の

当局のガイドラインを一本化し、税務当局の見解を最新の連邦財政裁判所判決に整合させる措置に着手しました。2014年7月16日付の通達は、その構成および内容において2000年2月25日付のいわゆる減損通達を踏襲しています。この減損通達および他の三通達が新しい通達に取って替わられます。

通達は様々な例示を通じて、固定資産および流動資産に計上される各種資産についてどのタイミングで恒常的な価値の下落が認められるか説明しています。固定資産に計上される固定金利型有価証券については、満期時に額面で償還されることから、継続的な利子レベルの上昇に際しても原則的には額面を下回る金額への減損は認められません。固定資産および流動資産に計上される上場会社株式について税務当局は連邦財政裁判所判決において確立された5%の上限を採用しています。草案とは異なり連邦財務省は最終案において、決算日以降の株式の動きは(決算日以降に発生した、つまり期末日時点での価値の評価に際して考慮されない)事象であるとした2011年9月21日付連邦財政裁判所の見解を踏襲しています。したがって、決算日以降の株価の動きは減損の検討に際して影響しません。株式が流動資産として保有されている場合も同様です。

新しい減損通達の原則は、租税通則法第176条の信頼保護規定に反しない限りにおいて、すべての未確定の事案に適用されます。金融商品として固定資産に計上されている投資ファンドへの出資持分、および流動資産に計上されている固定金利型有価証券については、特別規定が定められています。

連邦財政裁判所判決：蓄積性引当金の計上における期末日原則

いわゆる「真の」蓄積性引当金の事実要件は、決算日時点ですでに法的根拠のある債務について、その発生が経済的観点から判断して将来の事業年度に対応している点にあります。連邦財政裁判所は、2014年7月2日に、第三者の土地に建っている建物の店子による撤去義務に関する事案において蓄積性引当金計上の期間の問題についての判決を下しました。判決事案においては契約当事者間で賃貸契約が事後的に延長されていました。

連邦財政裁判所第1法廷は、将来的に発生する費用(撤去費用)の引当計上のためには、根拠となる法的関係が基準となるとの法的見解を示しました。法的関係が(事案においては賃貸借契約)使用期間中に延長される、または新たに成立する場合、変更後の時間的枠組みが引当金の追加計上および評価の基準となります。この見解に従うと蓄積性引当金もまた期末日毎の調整が必要であり、既に計上された引当金の(一部)取り崩しという結果になる可能性もあります。この一部取り崩しの理由には、一方に蓄積期間の延長があり、他方に税務上の割引現在価値計算があります。現在同様の事案が審議中の連邦財政裁判所第4法廷がこの法的見解を支持するかどうか待たれます。

IX. 税務コンプライアンス

OECD: 自動的情報交換に関する新しい報告基準最終案の公表

2014年7月21日にOECDは、金融口座情報に関するグローバルレベルでの自動的情報交換のための新基準の最終案を公表しました。これには情報交換に関する二国間または多国間モデル協定(Model Competent Authority Agreement -

Model CAA)およびデータ収集のための基準(Common Reporting Standard - CRS)ならびに導入のための広範に及ぶ解釈および技術上の説明が含まれています。

EU は税務事案における自動情報交換に関する独自の規定を OECD 基準に整合させることを予定しています。OECD 基準は内容的に米国の FATCA 制度に依拠しています。個人および法人が受け取るあらゆる投資所得(利息、配当、特定の保険契約からの収益および同等の収益等)ならびに口座残高および金融資産の売却益が情報交換の対象となります。

この OECD 基準が法的拘束力を有しないことから、参加国は情報交換実施に先立って二国間または多国間協定を締結し、データの収集および通知のための国内法上の法的根拠を成立させなければなりません。これまでのところ 65 カ国以上が導入を表明しており、ドイツを含む約 40 カ国が早期導入国として 2017 年には 2016 年分の情報を交換する意向にあります。

OECD 基準に関する詳細情報は OECD のポータルで閲覧、ダウンロード可能です。

連邦財政裁判所判決:税務上の法定利率の合憲性

税金債務の執行猶予に際して適用される法定利率(現行で月利 0.5%、年利 6%)について連邦財政裁判所は、その 2014 年 7 月 1 日付判決において、2011 年 3 月までの期間については違憲ではないとの見解を示しました。利率による具体的なメリットまたはデメリットを個別事案毎に算定することは通常不可能であり、立法者もまたこれを意図していないというのが裁判所の見解です。月利 0.5%の法定利率は基準となる市場金利(例えば個人家計に対する消費者向けローンの実効利率)に比較すると経済的実態に照らして妥当な範囲に収まっていることから、連邦財政裁判所は法定利率を規定している租税通則法第 238 条第 1 項第 1 文の違憲性を認めるに至りませんでした。したがって連邦憲法裁判所に対する呈示も却下されています。なお、市場金利レベルが相対的に低いレベルで安定化した 2011 年 4 月以降の法定利率の妥当性については裁判所は見解を述べていません。

連邦財務省通達: 電子的方法による帳簿、記録および文書の記帳及び保管ならびにデジタルアクセスに関する原則(GoBD)

“電子的方法による帳簿、記録および文書の記帳及び保管ならびにデジタルアクセスに関する原則(GoBD)”に関する通達(GoBD 通達)の最終案が公表されました。通達には主に以下の項目が含まれています。

- ▶ 電子記録および帳簿の記帳に関する責任
- ▶ 追跡可能性、検証可能性、真実性、完全性、正確性等の原則といった一般的要件
- ▶ 証憑(証憑機能)
- ▶ 商取引の記録(元帳、仕訳帳等)
- ▶ 内部管理システム
- ▶ データ保護
- ▶ 商業文書の電子保存(アウトプット可能性、スキャン)
- ▶ データアクセス
- ▶ 手続きに関するドキュメンテーション(追跡可能性および検証可能性)
- ▶ 認証およびソフトウェア証明

GoBD 草案は、連邦財務省曰く、実質的な法的状況の改正ではなく、“データ処理システムベースの会計処理における正規の簿記の原則 (GoBS)”、“データアクセスおよびデジタル文書の検証可能性に関する原則 (GDPdU)”、ならびに“税務当局によるデータアクセス権に関する質疑応答”の三つの通達を統合するものです。これらの財務省規則は技術的進歩により部分的に陳腐化しており、実務上、企業および調査官の側で運用にあたっての不確実性を生じていました。特に、税務当局は、データ処理システムベースの会計処理における正規の簿記の原則 (GoBS) を履行するために必要な手続きを具体的に示しています。

通達は、2015 年 1 月 1 日以降開始される課税年度からの適用となる見込みです。それまでの間は現行の GoBS 通達および GDPdU 通達が有効です。さらに連邦財務省は、技術的進歩、判例および実務上の問題に併せて GoBD を定期的に改訂する方向にあることを明言しています。

X. 商法改正

EU 財務諸表ガイドライン導入法

2013 年 6 月 26 日に採択された EU 財務諸表ガイドラインを国内法に導入するための EU 財務諸表ガイドライン導入法 (BiIRUG) の法務省案が 2014 年 7 月に公表されました。BiIRUG により商法を初めとする数々の法律および法令が改正されますが、EU レベルでの商法会計の改革が主眼となります。以下主な改正内容となります。

会社区分の基準額の引き上げ

会社区分の三要件のうち、従業員数には変更はありませんが、総資産高および売上高が引き上げられます。

	小規模会社		中規模会社	
総資産高	現行)	4,840,000 ユーロ以下	現行)	19,250,000 ユーロ以下
	改正後)	6,000,000 ユーロ以下	改正後)	20,000,000 ユーロ以下
売上高	現行)	9,680,000 ユーロ以下	現行)	38,500,000 ユーロ以下
	改正後)	12,000,000 ユーロ以下	改正後)	40,000,000 ユーロ以下

極小規模資本会社

2012 年の MicroBilG により、会計および開示に際して追加的に簡便的取り扱いが認められる極小規模資本会社が商法に導入されました。この規定の適用対象が極小規模の協同組合に拡大されます。これに対して、改正商法第 267a 条第 3 項に定義される (例えばファイナンス・ホールディングといった) いわゆる持株会社は極小規模会社の範疇から除外されます。商法第 267a 条にいう極小規模会社の数値基準には変更はありません。

計上、評価および表示

計上および評価ならびに表示の領域においては特に以下の点が新たに規定されます。

- ▶ 資産計上された自己創設無形固定資産ならびに有償取得されたのれんについては、その耐用年数を合理的に見積もることができない場合には、5～10年での償却となります。
- ▶ 売上高の定義が変更されます。将来的には通常の営業活動ならびに典型的な役務提供といった区分が不要となるため、売上高の内容が拡大されることとなります。
- ▶ さらに、損益計算書上の特別(通常外)収益および費用の別表示は不要となり、注記に記載されることとなります。

注記事項

注記事項には数々の変更が予定されています。追記報告書の記載箇所が状況報告書から注記に移行されます。さらに共益権および利益処分に関する記載を注記に含めることが予定されています。また会社区分に応じた簡便規定も特に小規模会社に対して拡大されています。

連結財務諸表

連結決算書作成義務の判断基準となる数値基準が若干引き上げられる他、以下の改正が予定されています。

- ▶ 連結親会社と連結子会社の決算日が異なる場合に期末日のずれが3ヶ月以内であれば連結決算日に併せた中間決算書を作成しないという選択権は、子会社の決算日が連結決算日後3ヶ月以内の場合にも拡大されます。
- ▶ 子会社株式取得の翌事業年度以降に当該子会社が連結に含まれる場合、取得時点での連結組入が容認されます。
- ▶ 商法第309条第2項は資本連結の結果発生する貸方連結差異のうち取り崩し可能な項目として、“bad will”および“lucky buy”の二つのケースのみを規定していますが、新たに“その他の状況”が付け加えられます。
- ▶ 関連企業に対する持分の評価(持分法)に際しては将来的に、判断基準となる事実関係が判明しているまたは入手可能である限りにおいて、商法第303条から第305条までの(全部連結)規定(負債ならびに費用および収益連結)が適用されることとなります。他方、商法第306条(連結決算書における繰延税金)については言及されていません。

適用開始

年次決算書および連結決算書の作成義務の判断基準となる数値基準の引き上げおよび売上高の新しい定義を除いて、新规定は2016年1月1日以降開始される事業年度から強制適用となることを見込まれます。数値基準の引き上げおよび売上高の新しい定義については、原則的に2014年1月1日以降開始される事業年度(つまり既に2014年から)の適用となります。

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.ueda@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.ueda@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 19
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.ueda@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.

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 0414

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