

# German Newsletter

Japan Business Services

## ドイツ最新情報

### 概要

I. 法改正	1
II. 法人税	3
III. 移転価格	4
IV. VAT	5
V. 個人所得税/賞金税	7
VI. 税務コンプライアンス	7

### I. 法改正

#### 法改正アップデート

年初以来連邦政府は、一連の租税政策関連の立法化手続きに着手しており、これらに加えた更なる法改正もすでに予想されています。以下、重要な税務上の立法化手続きの状況、内容および最新の動向に関して簡単にアップデートします。

#### 投資課税および少数持分の売却益に関する改正

投資税法を改正し、少数持分の売却益に対する税務上の取り扱いを規定する法案が、2015年第2四半期末に公表される予定です。投資課税の改正に関して連邦財務省は2015年3月9日に基本項目案を提出していますが、いわゆる少数持分の売却益に対する課税義務の導入に関する記述は含まれていません。連邦各州はこれに対して、少数持分の売却益についても、法人税第8b条第4項の規定に準じて課税対象とすることを求めています。立法化手続きのスケジュールはまだ公表されていません。

#### プロトコル・ステートメント法 (EU 関税法への整合化のための法律 -ZollkodexAnpG の補則)

“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に係るプロトコルの実施に関する法律(プロトコル・ステートメント法)、“という名称の混合法案の中で立法者は、特に、法人税法第8c条の繰越欠損金消滅規定の枠内におけるグループ条項の調整、タックスニュートラルな組織再編のための要件の厳格化および出資者構成の間接的な変動のケースに対する不動産取得税法の調整を予定しています。2015年3月25日に政府法案が提出されていますが、内容的には財務省法案と何ら変わるものではありません。立法化手続きは遅くとも2015年秋には完了すると見られています。



Building a better  
working world

### 相続税法改正

連邦財務省による基本項目案に対する経済界からの激しい批判を受け、連邦および連邦各州の次官から構成される委員会が今後の方向性についての議論をすすめています。2015年5月7日に翌日の連邦参議院会議に先立って連邦および連邦各州財務相が協議状況について議論しました。2015年のイースター前後に提出された財務省法案はこの場で不採択となり、新たな法案提出が待たれます。2015年下半期中の相続税法改正の完了が引き続き目標とされますが、この目標が達成されるかどうかはまだ予断を許しません。SPD(社会民主党)からはすでに、過度に経済優越的な基本項目の変更を懸念する声が挙がっています。

### ビューロクラシー(官僚主義)の削減法

ビューロクラシー削減法は、連邦政府のビューロクラシー削減プログラムの一部を実施する措置であり、税務上の観点からは、特に、税務上および商法上の帳簿記帳義務の下限値の引き上げ、賃金税源泉に際しての(夫婦共働きの場合に選択適用可能な)ファクター手続きの改正、短期就業者に対する分離課税限度額の引き上げ、ならびに教会税源泉徴収義務者に課せられる通知義務の緩和化が盛り込まれています。2015年3月25日に政府法案が提出され、立法化手続きは2015年夏までに完了すると見られています。

### EU 財務諸表ガイドライン導入法 (BIRUG)

2013年6月26日付のEU財務諸表ガイドライン(2013/34/EU)を国内法に導入するための立法化手続きには、特に、売上高の定義ならびに自己創設の無形固定資産および有償取得されたのれんの償却に際しての10年間の耐用年数の導入が盛り込まれています。この立法化手続きの内容の多くは税務上の取り扱いに間接的な影響を及ぼします。2015年3月上旬の連邦参議院の意見書を受け、連邦政府は2015年3月18日に反対意見を公表しました。連邦議会による可決は2015年5月21日または22日、連邦参議院による同意は2015年6月12日が予定されています。したがって、立法化手続きは2015年夏までに完了することとなります。

### 子女控除額、児童手当(Kindergeld)および児童加算金の引き上げに関する法律

この立法化手続きにより、子女控除額は2015年と2016年の二段階において引き上げられることとなります。2015年3月10日付の連邦財務省法案に続いて2015年3月25日に政府法案が公表されました。2015年4月23日に連邦議会第1読会で政府法案に関する討議が行われ、5月8日に連邦参議院の意見が表明されています。立法化手続きは2015年7月中には完了することが見込まれます。

### 国際的な自動情報交換

国際的なおよびEU域内における、金融口座に関する包括的な自動情報交換の2017年からの実施のためには、複数の国内法上の立法化手続き(導入法)が必要となります。2015年3月に国際行政協力協定の批准を目的とする連邦財務省法案、4月29日に政府法案が提出されています。この立法化手続きにより、改正EU行政協力ガイドラインおよび2014年10月にベルリンで調印された多国間協定が国内法に導入されることとなります。

### 課税手続きの近代化

課税手続きをより効率的に行い、よりリスク重視の観点からの税務当局リソースの投入を可能とすることを目的とする課税手続きの更なるデジタル化が意図されています。2014年11月に基本項目案が提出されており、2015年6月末に政府案が提出される見込みです。

### 金融取引税 (FTT)

年初以来、過去暗礁に乗り上げた金融取引税に関する協議が再開されています。今後法案が実際に成立するかどうかは不確定です。2016年からの課税実施が引き続き目標となっていますが、実現の可能性は低いと見られています。

### ヘッセン州による税制改正イニシアティブ / 連邦州の租税簡素化法

ヘッセン州財務省は2014年末に以下の内容の4項目計画を提案しました。

- ライセンス料損金算入制限制度(国外の受益者側において低率で課税されるクロスボーダーのライセンス料支払いの損金算入への対抗措置)
- 少数持分売却益に対する課税措置
- 税務決算書上の後入先出法(Lifo)の廃止
- 2年間の期限付きの定率法による減価償却の再導入

ヘッセン州コンセプトは数回にわたる延期の後、2015年第2四半期中に連邦参議院に提出される見込みです。

租税簡素化法のための連邦各州のイニシアティブは、2014年4月30日に連邦政府から却下された後も引き続き実現の可能性はないものと思われます。

## II. 法人税

### デュッセルドルフ財政裁判所判決: 損益移転契約の最低有効期間の遡及適用

収益税(法人税および営業税)上のオーガンシャフト(連結納税制度)成立の要件となる損益移転契約は、最低5年間の期間について締結されねばならず、その有効期間中にわたって実施されなければなりません。特に、税務上の再編基準日に遡及して行われたとみなされる組織再編においては、財務上の結合要件および損益移転契約の最低有効期間に関して実務上税務当局と争点になるケースが少なくありません。

連邦財政裁判所は、過半数持分の分社型分割 (Ausgliederung/Hive-down)とこれに続くオーガンシャフトの成立は、財務上の結合が、事業年度の期首以来まずは譲渡企業との間に、その後は被譲渡企業との間に成立して、事業年度末まで継続して成立する場合には、可能であると見えています。連邦財政裁判所の見解によれば、新規設立された子会社への分社型分割を通じた事業単位 (Teilbetrieb) の譲渡の場合も同様の取り扱いとなります。

このみなし遡及が損益移転契約の最低有効期間の計算上も適用されるのかどうかという点について、デュッセルドルフ財政裁判所は、直近に下した判決においてこれを否定しました。財政裁判所は、そもそも組織再編税法第2条の税務上の遡及規定が最低有効期間の計算に影響するかどうかの点についてはその見解を示していません。ただし、いずれの見解に立ったとしても、承継企業が遡及期間中既に存在してい

ることが遡及適用の要件となります。具体的事案のように、遡及期間中に設立された承継企業の場合は要件を満たしません。5年間の最低有効期間は実際の状況を基準とする要件であり、みなし遡及効果の余地はないというのが、デュッセルドルフ財政裁判所の見解です。したがって、判決事案においては最低有効期間の要件が満たされず、オーガンシャフト成立が否認されました。

### III. 移転価格

#### カールスルーエ上級財政局通達: サービス PE (恒久的施設) の否認

2014年7月31日付の通達においてバーデン＝ヴュルテンベルク州財務省は、国内恒久的施設(Permanent Establishment-PE)の成立に関する従来の見解を今後は無制限に踏襲しない旨を通知しました。従来、国外のコンサルティング会社は、クライアントの事務所内における期間限定の業務の遂行を通じて OECD モデル租税条約第12条第5項にいう恒久的施設を保有することが有り得るとされていました。

カールスルーエ上級財政局は、このサービス PE の否認を支持し、2014年9月16日付連邦財政裁判所決定をその根拠としています。この決定によると、租税通則法第12条にいう恒久的施設は、固定的な事業施設の利用が限定されない場合にのみ成立しえます。委託先の事務所施設および設備の単純な共同使用は、これが数年に及ぶ場合であっても、恒久的施設を成立させることにはなりません。税務当局は、この見解をインバウンドおよびアウトバウンドの双方のケースについて適用する方向にあります。

つまりドイツは、OECD モデル租税条約に対する留保権限を行使することにより、租税通則法第12条と比較するとはるかに広義に規定される OECD モデル租税条約上の恒久的施設の定義に反する立場を取ることになります。OECD モデル租税条約第5条にいう恒久的施設は、事業所施設の使用権限を有さない場合でも、事業者がその主たる業務を委託先で遂行する場合には成立します。

カールスルーエ上級財政局はまた、改訂 OECD モデル租税条約の草案に含まれる使用権限の定義の具体化に伴って、国外税務当局による解釈との相違のリスクが現時点でも生じている点を示唆しています。ドイツ税務当局の見解では、このような場合には、引き続き狭義の恒久的施設の定義が判断基準となります。

この通達が連邦および連邦各州の合意をどの程度取り付けた内容となっているのかはこれまでのところ判明していません。

## IV. VAT

### 連邦財政裁判所判決: チェーン取引における EU 域内供給／ピックアップのケースにおける基準判決

チェーン取引に際しては、いずれの供給取引を EU 域内免税供給取引に帰属させるかどうかの判断において実務上困難を伴うケースが多く見られます。EU 域内免税供給取引の要件となるのは、特に、供給された財貨が他の EU 加盟国に輸送または発送された事実であり、他の EU 加盟国への財貨の輸送が帰属される供給取引のみが免税取引となりえます。

連邦財政裁判所はその 2015 年 2 月 25 日付判決において、(A、B および C の) 三者が関与し、中間業者である B が輸送を手配する EU 域内チェーン取引においては、A から B、または B から C への供給取引のうち、どちらか一方の取引への財貨の EU 域内輸送または発送の帰属決定にあたっては、すべての状況を包括的に検討し、特に、中間業者である B が最終購入者である C に対して財貨がドイツを出る前にすでに当該財貨に対する処分権を付与していたかどうかを確認することが前提条件となるとしています。これは、個別事案に関するあらゆる客観的な状況を勘案して検討されなければならない、第一審の見解と異なり、中間業者のステートメントのみによって判断するものではないというのが連邦財政裁判所の見解です。

中間業者(B)が最終購入者(C)に対してすでに国内で処分権を移管したことが明確に判断できない場合には、A から B に対する最初の供給取引が免税取引とみなされるという VAT 法第 3 条第 6 項第 6 文第 1 段に含まれる推量規定が適用されます。

さらに、判決において連邦財政裁判所は、事業者の裁量によるリスク回避の可能性についても指摘しています。これによると供給者である事業者は、財貨がドイツを出るまで当該財貨に対する処分権を購入者(中間事業者)が第三者に移管していない旨購入者から確認を取る場合には、自身のリスクを最小化することが可能です。

上記判決と同じ日に下した別の判決において連邦財政裁判所は、最終購入者(C)が運送業者に事業者(A)からの財貨のピックアップを委託する場合であっても、財貨がドイツを出て初めて C が当該財貨への処分権を得る場合には、A から B に対する供給取引を免税取引とすることが可能であるとの見解を示しました。これは、従来の税務当局の見解に反する画期的な判決であり、税務当局の反応が待たれます。

### 連邦財務省通達: 請求書の VAT 記載に過誤のある場合の VAT 債務の発生

VAT 法 14c 条第 1 項に規定される、請求書に過誤のある VAT 記載を行った場合の VAT 債務の発生に関して連邦財務省は 2015 年 4 月 2 日付の通達においてその見解を示し、これに併せて VAT 適用通達第 13.7 項を改訂しています。

VAT 法第 13 条第 1 項第 3 号により、VAT 法第 14c 条第 1 項に該当するケースにおいては、VAT 法第 13 条第 1 項第 1 号の a または b の規定によって財貨の供給または役務の提供に関わる VAT が発生するとされる時点、ただし遅くとも請求書の発行時点で VAT 債務が発生します。

従来適用されていた VAT 適用通達第 13.7 項第 2 文の事例1によると、請求書が役務の提供／対価の受領の行われた VAT 仮申告期間より後になって交付された場合であっても、記載過誤に伴う差額 VAT 債務は当該役務に対する正しい VAT 債務と同じタイミングで発生していました(例えば、税率 7%が適用される役務を 1 月に提供、19%の VAT の記載のある請求書を 2 月に発行した場合、差額 VAT は 7%の正しい VAT と併せて 1 月に発生)。税務当局は EU ガイドラインに沿った VAT 法第 13 条第 1 項第 3 号の解釈にしたがい、従来の見解を放棄しました。新しい見解のもとでは、VAT 法第 14c 条により負うことになる追加 VAT 債務は、VAT の記載に過誤のあった請求書の交付が行われた VAT 仮申告期間の終了後に発生することとなります(前述の例では、2 月に発生)。

しかしながら、VAT 法第 14c 条第 1 項により負うこととなる追加 VAT 債務を事業者が自身でそれと認識することは通常考えられないことから、税務当局は、財貨の供給／役務の提供が行われた仮申告期間より後に請求書が交付された場合であっても、事業者が追加 VAT 債務を本来負うべき VAT 債務と併せて申告することを簡便的に容認します。

さらに、連邦財務省は、請求書の訂正が行われ、その訂正文書上で初めて VAT の記載に過誤が発生したケースにおいては、この過誤に伴う VAT 債務が財貨の供給／役務の提供時点に発生したとみなすのは実用的でないとしています。

#### **連邦財務省通達: 金属の供給取引に際してのリバースチャージ制度の適用**

特定の貴金属、卑金属およびサーメットの供給は VAT 法第 13b 条第 2 項第 11 号の規定により、リバースチャージ制度の適用対象となります。リバースチャージ制度のもとでは供給者に代わって受益者が VAT 債務を申告納付する義務を負います。

ZollkodexAnpG(EU 関税法整合法)により、VAT 法第 13b 条第 2 項第 11 号ならびにこれに付属する付表 4 が 2015 年 1 月 1 日付で改訂されました。これに伴い相当数の金属および金属製品が付表から削除されました。例えば、セレンおよび金ならびに、線、棒、ストリップ、箔、板といった卑金属製品およびその他の圧延製品については、リバースチャージによる VAT 債務の受益者への転嫁の対象とはなりません。さらに、付表 4 に列挙される金属の供給に際しては経済的取引一件あたり 5,000 ユーロの少額免除額が導入されています。一件の取引対価が少額免除額を超えて初めてリバースチャージの適用対象となります。

連邦財務省は 2015 年 3 月 13 日付の通達において、上記の改正について詳細な見解を述べると共に、事例を使って新规定の適用対象となる様々なケースについて解説しています。連邦財務省通達の規定は原則的に 2015 年 1 月 1 日以降行われた売上取引に適用されます。ただし、2014 年 12 月 5 日および 2015 年 1 月 22 日付連邦財務省通達を通じて容認された、時間的区分に関する詳細規定および経過規定が今回の通達に統合されており、これらは引き続き有効とされています。

## V. 個人所得税／賃金税

### 連邦財務省通達: 会社行事に関する連邦財政裁判所判決

会社行事に際しての 110 ユーロの非課税上限値の計算に関する納税者に有利な連邦財政裁判所の判決が連邦税務公報に公表されました。判決の公表に伴い、税務当局は 2014 年末までの事案については連邦財政裁判所の見解を全般的に採用することになります。

他方、2015 年 1 月 1 日以降は、ZollkodexAnpG によって導入された、会社行事の課税に関する新しい法規定が適用されます。この改正により、納税者に有利な連邦財政裁判所判決は 2015 年課税年度以降は再び形骸化することとなりました。

## VI. 税務コンプライアンス

### 国際行政協力協定批准手続きの開始

2015 年 4 月 29 日にドイツ連邦政府は、これまで 85 カ国／地域によって署名された税務に関する相互の行政協力に関する国際協定を国内法に導入するための導入法案を決定し、立法化手続きを正式に開始しました。国際行政協力協定の批准のための財務省法案はすでに 2015 年 3 月半ばに提出されていました。2011 年 11 月 3 日に現行の内容でドイツが署名した協定は、特に、将来的な非 EU 加盟国との間の金融口座に関する自動的な情報交換実施のための国際法上の基盤となります。第三国との間の自動的情報交換の具体的な内容については、2014 年 10 月にベルリンにおいて 50 カ国間で締結された補足的な多国間合意のなかで規定されています。この合意は、個別の立法化手続きにおいて批准されなければなりません、時期的に 2015 年下半年と予想されます。

EU 域内における情報交換は、2014 年 12 月 9 日に拡大された EU 行政協力ガイドラインを通じて規定されていますが、これもまたドイツ国内法に導入しなければなりません。さらに EU は、クロスボーダー関連のタックスルーリングに関する EU 加盟国間での情報交換を目的とする、EU 行政協力ガイドラインの再度の拡大について検討中です。

## 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.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

Arnulfstrasse 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.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](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.

© 2015

Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

All Rights Reserved.

JBSG 0215

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)