

Japan Business Services

Germany

JBS German Newsletter

目次

景気対策パッケージ	1
利子の損金算入制限および 外套買収規定の暫定的停止	2
ドイツ会計基準近代化法の アップデート	3
国民皆健康保険制度	3
配当金関連経費の税務上の 取り扱い	4
会社所在地の国境を越える移転 に対する制限	4

景気対策パッケージ

前号のニュースレターでお伝えしました経済成長促進による雇用確保対策 (Maßnahmepaket Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung) に引き続き、景気対策パッケージ (Gesetz zur Sicherung von Beschäftigung und Stabilität in Deutschland-Konjunkturpaket II) が2009年3月5日に官報で公布されています。同法は次の内容を含んでいます。

- ▶ 所得税基礎控除額を、170 ユーロ引き上げ 7,834 ユーロとする (2009 年 1 月 1 日から遡及適用)。2010 年 1 月 1 日から、さらに 170 ユーロ引き上げ 8,004 ユーロとする。
- ▶ 最低所得税率を 15% から 14% に引き下げる (2009 年 1 月 1 日から遡及適用)。
- ▶ 累進課税所得区分を二段階にわたり総額 730 ユーロ上方修正する。(2009 年に 400 ユーロ、2010 年に 330 ユーロ引き上げる。)
- ▶ 2009 年中に少なくとも 1 ヶ月分の児童手当受給資格を有する場合、子女一人につき一回限りの特別児童手当 100 ユーロが支給される。支給は、Familienkasse を通して行われる。年内支給を予定。
- ▶ 車両登録から 9 年以上の古い車両を処分し新車または中古車を購入する人には、2,500 ユーロの環境奨励金『廃車ボーナス』(Abwrackprämie) が支払われる。(2009 年) ただし一定の条件を満たす必要がある。申請は、www.bafa.de のサイトから行う。
- ▶ 法定健康保険料率は、2009 年 7 月 1 日より 15.5% から 14.9% に引き下げられる。
- ▶ 現行 2.8% の失業保険料率は 2010 年の 7 月 1 日から 3.0% に自動的に引き上げられるこ

利子の損金算入制限および外套買収規定の暫定的変更

連邦参議院(Bundesrat)金融委員会は3月19日、現在の金融危機対策として、利子の損金算入制限および繰越欠損金利用(外套買収)に関する所得税法および法人税法上の規定を、暫定的に変更する申請を決定しました。

2008年企業収益税制改正法(2007年8月17日公布)によって導入された利子の損金算入制限は、出資者、第三者、銀行からの借入金に対する支払利子の損金算入を制限するものです。具体的には、受取利息と支払利息のネットの金額のうち、EBITDA(利息・減価償却を含まない税引前利益)の30%までを損金算入可能としますが、例外規定として、ネット利息が百万ユーロを超えなければ、損金算入が無制限に認められます(所得税法第4h条)。

現在の経済状況において、損金算入を制限することは、危機を悪化させるという観点から、例外規定の下限百万ユーロを3百万ユーロに引き上げる暫定的措置が提案されました。これは2008年申告年度から2010年申告年度に限定適用されることになっています。

同じく2008年企業収益税制改正法によって、税務上の繰越欠損金を有する会社を買収する際、当該繰越欠損金を利用して節税を図る外套買収に関して制限が設けられました。繰越欠損金の存続条件は大変厳しく、5年間以内に25%超50%以下の持分変動があった場合、繰越欠損金は持分変動の比率に比例連動して消滅します。5年以内に50%超の持分変動があった場合には、繰越欠損金の全額が消滅します(法人税法第8c条)。

税務上の欠損金利用を制限するこのような規定は、現在の経済の危機的状況を鑑みると、企業における組織再編による資本注入を目的とする持分変動が行いにくく、状況の好転を促すものとは言えません。よって、外套買収における規定(法人税法第8c条)には、企業再建に関する留保規定が補足されることが提案されました。

法人税第8c条に該当する持分取得は、支払不能または債務超過を回避または除去すると同時に、本質的な事業構造を維持することを目的とする措置においては、繰越欠損金の消滅につながらないというのが留保規定の内容です。本質的な事業構造の維持は、次の条件を満たした場合に達成されたとされます。

- ▶ 雇用の維持に関する取り決めの実施
- ▶ 持分取得以後5年間に渡っての一定の賃金総額の維持
- ▶ 資本拠出による重要な事業資産の追加

再建留保規定は、次の場合には適用されません。

- ▶ 持分取得の時点で、被買収企業が大部分の操業を停止している場合
- ▶ 持分取得以後5年以内に、業種を変更した場合

留保規定は、2008年1月1日から2010年12月31日の間に行われる持分譲渡に関し、2008年申告年度から適用されます。これらの申請は、現在立法手続き中の国民負担軽減法(Bürgerentlastungsgesetz)法案に盛り込まれています。

(出典: Tax Magazine 2-2009, National Office Tax on March 19, 2009)

ドイツ会計基準近代化法 (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz- BilMoG)のアップデート

弊社ニュースレター2008年4月号でお知らせしましたドイツ会計基準近代化法案は、2009年3月26日に連邦議会で可決され、4月3日には連邦参議院の同意を受けています。次の項目は、政府法案と相違する変更点の一部です。

- ▶ 政府法案にて提案されていた繰延税金資産の資産計上義務は、従来の計上選択権に戻ります。
- ▶ 繰延税金の算出方法は、予定されていた「資産負債法(B/Sに基づく期間区分)」ではなく、従来の「繰延法(P/Lに基づいた期間区分)」に戻ります。
- ▶ 法案にて提案されていた自己創設無形固定資産の資産計上義務は、資産計上選択権になります。商標、著作権、顧客リスト等の無形資産は、資産計上できません。この新規定は、2010年1月1日以降開始する営業年度に開始される固定資産の開発について適用されます。
- ▶ 売買目的金融商品の時価評価は金融機関(銀行・保険会社)のみに限定されます。金融商品の売買目的金融商品への振替はできません。売買目的金融商品からの振替は特別な理由(経済危機等)があった場合にのみ可能です。
- ▶ 連結決算の対象となるかどうかの判断基準は、親会社が特別目的会社(Special Purpose Entities-SPE)の機会およびリスクの過半数を保持しているかどうかで決定され、過半数を保持していればSPEを連結決算の対象とします。
- ▶ 商法上の資産の経済的帰属は、租税通則法第39条に基づく税務上の規定に依拠することになります。

新規定は、2010年1月1日以降に始まる営業年度に適用されます。2009年1月1日以降に始まる営業年度に関しては適用選択権がありますが、すべての項目を完全に適用することが条件です。

(出典: National Office Tax on March 18 and Jan. 28, 2009)

国民皆健康保険制度

2009年1月1日から、すべてのドイツ居住者は、ドイツにおいて営業認可を受けた健康保険会社の健康保険に加入しなければならなくなりました。(保険契約法第193条3項)

現在、ドイツの法定健康保険への加入義務から免除されるのは、過去3年間の給与所得が連続で一定水準を越えている場合です。(表1参照)

表1

給与所得の限度額

2009年	48,600ユーロ
2008年	48,150ユーロ
2007年	47,700ユーロ

2006年

47,250ユーロ

(社会法典第5部第6条1項)

日本企業の駐在員でこの限度額を超えてしまう場合は、(1)ドイツ法定健康保険に任意加入するか、(2)プライベート健康保険に加入するか、(3)健康保険に全く加入しないか、のいずれかを選択することができましたが、今後は全く加入しないという選択しはなくなります。駐在員が日本の健康保険あるいは海外旅行傷害保険に加入しているケースもありますが、保険会社がドイツに所在地を有しておらず、ドイツで営業認可を受けていないため、ドイツのプライベート保険と同等とみなされる可能性は少ないと思われます。従って、駐在員の方は、ドイツにおいてプライベート健康保険に加入することが得策でしょう。

(出典: Mandantenbrief vom 28 Jan. 2009/ Human Capital)

配当金関連経費の税務上の扱い (1993年度から2003年度)

連邦財務省は、EU/EEA居住法人から受け取る非課税の配当金と関連する費用の損金算入を認めないとする税務上の規定は、ドイツ国内法人から受け取る配当金と関連する費用の損金算入が可能である場合、欧州法に抵触するものであるとする欧州裁判所の判決およびこれに基づくドイツ連邦財務裁判所の判決を受け、2008年9月30日付で通達を発表しました。

財務省通達は、1993年申告年度から2000年申告年度における、EU/EEA居住法人からの受取配当金に関連する費用は、原則的にドイツ国内法人からの受取配当金に関連する費用と同様の範囲で損金算入できると明記しています。

2001年申告年度から2003年申告年度においては、外国法人から受け取る非課税の配当金の5%が損金不算入経費とみなされます。5%ルール(法人税法第8b条5項)は、実際に発生した関連経費が配当金の5%を超える限りにおいて適用されます。実際に発生した関連経費が、非課税の外国配当金の5%を超えない場合は、5%ルールは適用されません。つまり、実際に発生した関連経費のみが損金不算入経費とされます。

2004年申告年度からは、5%ルールは、ドイツ国内および国外からの配当金の双方に対して適用されることとなりますので、2004年以降はEU法に抵触する不平等な取り扱いはありません。

(出典: EY Tax Magazine 11.2008)

会社所在地の国境を越える移転に対する制限

会社の所在地を国境を越えて移転させたい場合、移転先の国において、これまでの会社の法的形態が認められない可能性があります。また、所在地の国外移転は多くの場合、移転元の国における会社の解散とみなされ、面倒な清算手続きを行わなければなりません。更に、清算課税の問題も伴います。所在地移転に関する障害については、EU法上長い間議論されていましたが、最近新しい発展がありました。

欧州裁判所の判決(2008年12月26日付)

この裁判のケースにおいては、ハンガリー法に基づき設立され、定款上及び経営管理上の所在

会社所在地の国境を越える移転に対する制限

地をハンガリー国内として登記された合資会社が、ハンガリー法による会社としての法的ステータスを保持したまま経営上の管理所在地をイタリアに移転させようとした。所在地のイタリアへの移転を認め、登記簿の所在地に関する記載の変更を求めたこの合資会社の申請は管轄登記裁判所により却下されました。

過去の似たような判例には、1988年9月27日付の「デイリーメール」のケースがあり、EU加盟国は国内の会社が他のEU加盟国に経営上の所在地を移転することを却下することができるという判決が出ています。今回の欧州裁判所のケースでも、この路線は維持され、国内の会社が他のEU加盟国に経営上の所在地を移転することを却下することは、設立の自由に抵触するものではないという判断が下されました。つまり、所在地原則を採用しているEU加盟国からの移動の自由は引き続き制限されたということになるでしょう。

ただし、欧州裁判所は、移転会社が移転先の国における法的形態に組織変更する場合について、経営上の管理所在地を設立国から国外に移転させる権利を認めています。

ドイツ連邦裁判所の判決(2008年10月27日付)

第三国(EU/EEA加盟国以外の国)において設立された会社が、ドイツに経営上の所在地(経営管理地)を移転させたい場合はどうでしょうか?判例では、スイスで設立された株式会社がドイツに所在地を移転させようとしたケースが扱われています。連邦裁判所は、これに関し、会社の権利能力は会社がその経営上の所在地を保持する国の法律に依拠して決定されるべきであるという理由から、ドイツ法に依拠する(会社の)権利能力を否認しました。つまり、第三国において設立された会社が、ドイツにおいて権利能力を持つためには、新規設立の手続きを経て、ドイツの商業登記簿に登記されなければなりません。

ドイツ有限会社法近代化法(MoMiG - 2008年11月1日発効)

ドイツ有限会社の近代化とその濫用防止のための法律(Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen -MoMiG)によると、ドイツ有限会社 GmbHの経営上の所在地は必ずしも定款上の所在地と一致する必要はなく、国外に移転させることも可能になります。将来的にドイツグループ親会社は、国外に経営上の所在地を持つ子会社をドイツ有限会社の法形態のまま運営することができます。尚、この場合であっても定款上の所在地はドイツ国内でなければなりません。

(出典: EY Tax Magazine 3 .2009)

コンタクト先

Ernst & Young AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
JBS (Japan Business Services)

デュッセルドルフ
Graf-Adolf-Platz 15
40213 Düsseldorf
Germany
国吉 卓司
Phone +49 211 9352 10316
Fax +49 211 9352 18026
Takuji.Kuniyoshi@de.ey.com

梅田 健二
Phone +49 211 9352 13461
Fax +49 211 9352 18026
Kenji.Umeda@de.ey.com

フランクフルト
Mergenthalerallee 3-5
65760 Eschborn
Germany
高橋 存根
Phone +49 6196 996 27437
Fax +49 6196 996 27295
Zonne.Takahashi@de.ey.com

中村 精潤
Phone +49 6196 996 16273
Fax +49 6196 996 27295
Kiyohiro.Nakamura@de.ey.com

ミュンヘン
Arnulfstrasse 126
80636 München
Germany
佐渡 昭伸
Phone +49 89 14331 22188
Fax +49 181 3943 22188
Akinobu.Sado@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
中村 精潤
Phone +49 6196 996 16273
Fax +49 6196 996 27295
Kiyohiro.Nakamura@de.ey.com

Ernst & Young

Assurance|Tax|Transactions|Advisory

Ernst & Young in the world
Ernst & Young is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. Worldwide, our 135,000 people are united by our shared values and an unwavering commitment to quality. We make a difference by helping our people, our clients and our wider communities achieve their potential.

For more information, please visit
www.ey.com.

Ernst & Young refers to the global organization of 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.

© 2009
Ernst & Young AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

All Rights Reserved.

JBSG 0409

This publication contains information in summary form and is therefore intended for general guidance only. It is not intended to be a substitute for detailed research or the exercise of professional judgment. Neither EYGM Limited nor any other member of the global Ernst & Young organization can accept any responsibility for loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of any material in this publication. On any specific matter, reference should be made to the appropriate advisor.