

# German Newsletter

## Japan Business Services

Issue 3 | December 2019

### 概要

- I. BEPS
- II. 法人税
- III. 組織再編税法
- IV. 配当源泉税
- V. 移転価格税制
- VI. VAT
- VII. 個人所得税／賞金税
- VIII. 税務会計
- IX. 税務コンプライアンス
- X. 社会保険
- XI. トランスペアレンシー・レジスター

## ドイツ最新情報

### I. BEPS

OECD によるデジタル経済の課税のための「統合的アプローチ」の提案(ドイツニュースレター2019 年 9 月号の続報)

当初 2020 年初めに予定されていた、デジタル経済の課税に関する新たな枠組み(BEPS 2.0)の骨子に関する、BEPS に関する包摂的枠組み(Inclusive Framework on BEPS)への参加国間での政治的合意は遅れを見せています。

OECD は 2019 年 10 月 9 日に、デジタル経済の課税のためのワークプランの枠組みにおけるいわゆる「第 1 の柱」について、2019 年 11 月 21 日と 22 日の両日に実施されるパブリックコンサルテーションのための提案書および G20 財務大臣宛の報告書を公表しました。

2019 年 5 月のワークプランの策定において、作業段階が二つのカテゴリーに分けられました。「第 1 の柱」が、狭義の意味でのデジタル経済の課税および「重要な経済的プレゼンス」案、「ユーザー参加」案および「マーケティング無形資産」案に関する提案を担う一方、「第 2 の柱」は、一般的なグローバルな最低課税を目的とするグローバルな税源浸食防止措置(Global anti-base erosion proposal: GloBE)に関する提案を盛り込んでいます。

デジタル経済に関するタスクフォース(Task Force on The Digital Economy:TFDE)は、「第 1 の柱」の 3 つの案を 1 つに統合し、参加国 134 カ国による交渉のベースとなるいわゆる「統合的アプローチ」を策定しました。「第 2 の柱」に関するコンサルテーションペーパーは 2019 年 11 月 8 日に公表されました(次トピック参照)。

「統合的アプローチ」は、物理的拠点の原則から切り離された、売上により強くシフトした市場国での新たな課税概念(ネクサス)を想定しています。結果として、既存の恒久的施設規定に加えて、税収の市場国への再配分を可能にする新たな課税権が創出されることとなります。

「統合的アプローチ」の概要については [EY Global Tax Alert](#) (英語) および [Japan Tax Alert](#) (日本語) をご参照ください。

公表された「統合的アプローチ」は、まだ概観を示すのみで、将来の課税ルールに関する明確な方向性は定まっていますが、この提案に基づく将来的な課税に関する諸問題は未解決のままです。

OECD は、当初 2020 年初めに予定されていた「第 1 の柱」および「第 2 の柱」に関する政治的合意が 2020 年半ばまで延期されたに関わらず、詳細までつめたコンセプトを盛り込んだ最終報告書を 2020 年末までに作成する予定にあります。ただし、合意の延期は、参加国間における妥協が想定されたより難しかったことを示すものと解釈できます。OECD は、包摂的枠組みにより全世界規模での企業税収の著しい増加が見込まれる点を、合意への動機付けであるとしています。なお、これらの税収は市場国に有利に再配分されることになるため、ドイツにとっては不利益をもたらす可能性があります。

参加国が包摂的枠組みに合意した場合も、これが直ちにドイツに影響を与えることにはなりません。合意後は、まず、対応する EU 指令が策定され、場合によっては既存の租税条約が改正された上で、当該措置が国内法に導入されることになると考えられます。したがって、2020 年 12 月 31 日以前の国内法への導入は現実的ではありません。

## グローバルな最低課税制度

OECD は 2019 年 11 月 8 日に、グローバルな最低課税制度を目指す「第 2 の柱」に関するコンサルテーションペーパーを公表し、利害関係のある一般公衆に対して、2019 年 12 月 9 日に予定されているヒアリングにおいて特に以下の 3 つのテーマに対する意見を提出するよう求めています。

グローバルな税源浸食防止措置(Global anti-base erosion proposal:GloBE)は、デジタル経済の公平な課税のための OECD 提案の一部です。これは OECD レベルでのディスカッション状況を示し、OECD 加盟国(現状 36 カ国)間または包摂的枠組みへの参加国(現在 135 カ国)間で合意された見解を反映するものではありません。国家間の課税権および利益帰属を新たに設定することを求める「第 1 の柱」と異なり、「第 2 の柱」は、未着手の BEPS 行動計画を対象とし、有害な租税競争を防止することを目的としています。この目的は、統一的なグローバルな最低課税制度を通じて達成されます。したがって、「GloBE」は、高度にデジタル化された企業だけでなく、原則的にすべての国際的に事業活動を行う企業に焦点を当てています。軽税率で課税された所得に対する追加課税の技術的な実施は、現状では以下の 4 つの制度を通じて実現されることとなります。

1. 拡大加算課税制度(Income inclusion rule): 国外子会社又は支店所得の親会社レベルでの課税
2. 軽課税支払制度(Undertaxed payments rule): 関係会社に対する支払いについて、損金算入の否認または源泉課税
3. スイッチオーバー制度(Switch-over rule): 居住国による二重課税の排除方法を所得免除方式から外国税額控除方式へ適用変更するルールで、租税条約上に盛り込まれることとなる
4. Subject-to-tax 制度(軽課税支払制度の補足規定): 源泉課税の適用または租税条約上のメリットの適用除外

これらの制度の導入のためには、国内税法だけでなく租税条約の改正を要します。OECD は、増加する二重課税リスクを防止するため、調整規定またはコンフリクト規定の導入を検討しています。OECD は、グローバルな最低課税制度が厳密に策定されてから、最終的に実効税率をどの水準とす

るか決定する意向にあります。OECD は、この点について、経済界および専門家に対して、特に以下の中核となる 3 つの観点における見解を求めています。

まず、実効税率決定のための税務上の課税ベースに関する問題が挙げられます。OECD は、これに関し、(例えば IFRS や米国会計基準といった)会計上の数字が課税ベース計算の出発点と成り得るか、および、どのような調整計算が必要となるかといった点を質問に挙げています。二つ目に、多国籍企業グループ内での高課税所得と軽課税所得の相殺の可能性についての質問。三つ目に、「GloBE」アプローチを制限するに際しての上限值に関する経験則および見方ならびにその他の方法について関心を寄せています。

2019 年 11 月 21 日と 22 日の両日に行われた「第 1 の柱」における統合的アプローチに対するヒアリングと同様、2019 年 12 月 9 日に予定されている「GloBE」案に対するヒアリングは、OECD および参加国によるさらなるディスカッションのベースとなります。OECD は、両方の柱における合意可能なソリューションを盛り込んだ最終報告書を 2020 年中に提示するという目標を引き続き掲げています。

「第 2 の柱」に関する詳細については [EY Global Tax Alert](#) (英語)をご参照ください。

## II. 法人税

### クロスボーダーのオーガンシャフト(連結納税制度)の可能性

シュレースヴィッヒ・ホルスタイン財政裁判所は、EU加盟国に所在する子会社の損失を国内に所在する親会社の利益と相殺する(「クロスボーダーのオーガンシャフト」)ためには、拘束的な債権法上の損失引受義務が前提条件となるとの見解を示しましたが、連邦財政裁判所は、本事案に関する審理を行うこととなります。

具体的事案においては、係争の対象となった2012年にその事業活動を停止し解散したフランス子会社(資本金会社)の損失のドイツ親会社(有限会社)側での控除が可能かどうかが争点となっていました。シュレースヴィッヒ・ホルスタイン財政裁判所は損失控除を認めませんでした。対象年度に適用される(法人税法第14条以下に規定される)収益税法上の要件が満たされていないというのが財政裁判所の見解でした。

財政裁判所は、また、いわゆる「永久欠損金」に関する欧州司法裁判所判決からも、フランス子会社の損失を国内で控除する義務を導き出すことはできないとしました。欧州司法裁判所判決からクロスボーダーの損失控除を可能とするための上位概念的な一般的規定は派生しないというのがその根拠です。

係争事案においては法人税法第14条以下のオーガンシャフトに関する規定が設立の自由の制限およびEU法に抵触する差別的取扱いに該当するかどうかは審理の対象となりませんでした。法人税法第14条以下の規定がEU法に抵触している場合であっても、損益移転契約要件を完全に不要とすることができるとの帰結には至らないというのが財政裁判所の見解です。

財政裁判所は、クロスボーダーの損失控除のための最低要件として、少なくとも当該子会社と親会社との間で、親会社による損失引受義務を含む拘束的な債権法上の契約が必要となるとしました。

連邦財政裁判所は審理中の上告審において、EU加盟国に所在地を有する子会社の損失の“国境を越えた”控除を国内親会社が行使しようとする場合に、法人税法第14条以下の規定がEU法準拠の観点からどのように解釈されるか、その見解を示すこととなります。

また、EU委員会は、2019年7月25日付決定により、ドイツに対し、ドイツ以外のEUまたはEEA加盟国の法規定に基づき締結された利益移転および損失引受契約を容認するよう求めました(EYドイツニュースレター2019年9月号参照)。この点についても今後の展開が待たれます。

## 出資持分売却に際しての為替差損益の取り扱い

連邦財政裁判所は、法人税法第8b条第2項第2文に基づく売却益の計算に際して、為替ヘッジ取引からの収益を売却価格の一部として考慮することが可能であるとの見解を示しました。算入の根拠は、起因原則にあるとされます。連邦財政裁判所は、売却価格への算入がヘッジ取引および原取引から構成される(商法第254条にいうところの)評価単位の成立を根拠とするとは見ていません。

具体的事案においては、為替ヘッジのための先物為替取引からの収益が法人税法第8b条第2項第2文に基づく株式(原取引)の売却益の算定に際して考慮されるかどうか争点となっていました。ヘッジ取引と原取引は評価単位の枠組みにおいて「紐付け」られていました。

連邦財政裁判所は2019年4月10日付判決において、ヘッジ取引が具体的に期待される売却益の為替リスクを減少することだけを目的としている(いわゆる「マイクロヘッジ」)場合およびその限りにおいて、ヘッジ取引からの成果の売却価格への算入を認めました。この点について、連邦財政裁判所第9法廷は個人資産に保有される(出資比率1%以上の)出資持分との関連で別の見解を示していました。今回の判決は、簡単に言うと以下の帰結をもたらします。

原取引との間に具体的な起因関係がある場合

- ヘッジ取引からの利益は売却価額を引き上げる、または
- ヘッジ取引からの損失は売却費用に該当する、

よって、法人税法第8b条第2項第2文にいうところの売却益に直接影響します。

これに対して、複数の原取引にかかる為替リスクをヘッジするための不特定の包括的なヘッジ取引(「マイクロヘッジ」または「ポートフォリオヘッジ」)からの成果は、売却益の計算上考慮されません。

## 出資者貸付金における隠れた利益配当のタイミング

ミュンスター財政裁判所は、2つの判決事案において、出資者貸付金に際して隠れた利益配当が認定されるかどうか、資産の減少の事実要件の観点から、その判断基準となる原則を具体化しました。財政裁判所は、特に、第三者比較性がないことが必ずしも資産減少にはつながらないとの点を明確にしました。

連邦財政裁判所の一貫した判例では、資本会社がその出資者に対して貸付金を供与した場合、貸付金の供与時点では、原則的に資産減少およびその帰結としての隠れた利益配当も生じないとされます。貸付金供与に対しては、これに対応する事業資産上の返済請求権が生じるためです。これに対して、以下の場合には資産減少があるとされます：

- 貸付金について事前に慎重な合意が行われなかった、
- 減損処理が実施された、
- もしくは、返済請求権が放棄された。

ミュンスター財政裁判所は、2019年5月15日付および2019年4月12日付の二判決において、これらの原則を確認し、資産減少の事実要件の有する特別な意義についての見解を示しました。

慎重に合意されなかった貸付金は、その供与時点で資産減少をもたらします。貸付金契約に慎重性が欠けているかどうかは、一貫した判例において貸付金契約の第三者比較性の検討に際して考慮されるのと同じ状況関係に基づき判断されます。しかしながら、例えば無担保貸付であるといった、一点においての第三者比較性の欠如が、必ずしも慎重に合意された貸付金でないと見なされることは



ありません。したがって、こうしたケースにおいては、原則的に資産減少および隠れた利益配当はまだ発生していません。

ただし、債務者の経済的状況が悪化したことを理由に、減損処理または返済請求権の放棄が行われた場合には、資産減少および隠れた利益配当の発生があったと見なされ得ます。

ところで、全額貸倒れとなったケースにおいて、資産（ここでは貸付債権）が商法決算書上で減損処理された場合に、減損処理の税務上の選択適用が、BilMoG（会計基準近代化法）後の法的状況に基づき、“真の”税務上の選択適用権に該当するのか、または、減損処理が税務上も必須となるのかという点については見解が示されていません。

### III. 組織再編税法

#### EU域内における簡便的な企業再編のための新規定

EU理事会は、2019年11月18日のEU議会との合意を受け、欧州企業のクロスボーダーの形態変更、合併および分割を可能にするガイドライン（指令）を交付しました。

新しいガイドラインは、クロスボーダーの形態変更および分割のための包括的な手続きを導入し、また、EU加盟国に所在する資本会社のクロスボーダー合併のための追加規定を盛り込んでいます。ガイドラインは、規定された組織再編のすべてについて、法適用に際してのさらなる簡便化を提案しています。そのうちの1つとして、出資者が合意する、または、形態変更、分割または合併の対象となる企業に従業員が不在である限りにおいて、出資者および従業員を宛先として作成される報告書を不要とすることで手続きを早期化することが可能となります。新規定は、企業の競争力を改善し、EU内での事業展開を容易にすることを意図しています。ガイドラインは、さらに、クロスボーダー再編が対象となる国の国内法に則っているかどうかを判断するための手続きを盛り込むことになります。

ガイドラインは、また、従業員、少数株主および債権者のための厳格な保護規定を前提要件とし、クロスボーダー取引が、不正または不適切な目的のために濫用されないことを確実にするための規定を盛り込んでいます。この規定との関連で、国内当局は、クロスボーダーの再編取引が、濫用にあたると、または不正目的で行われている場合に、これを阻止することが可能です。特に、再編取引が、国内法またはEU法の回避または迂回、もしくは犯罪目的に利用される場合が対象となります。

ガイドラインは、さらに、クロスボーダーの再編取引における、（例えばオンラインで一貫した処理の可能な申請手続きといった）電子的手段および手続きの導入へのインセンティブを提案しています。すべての必要情報は、既存のデジタルネットワーク化された企業レジスター（Unternehmensregister）上で交換されることになります。

EUガイドラインは、EU官報上での公布から20日後に施行されます。EU加盟国は、発効から36カ月以内に、EUガイドラインの国内法への導入に必要な手続きを講ずることが義務付けられます。

### IV. 配当源泉税

#### 外国配当源泉税の税額控除

外国配当源泉税の税額控除額は、特に、国外所得が経済的に関連する費用によってどの程度減額されたかを基準として決定されます。ミュンスター財政裁判所は、ライセンス料収入が発生した期間を所得計算上の判断基準とし、将来の開発のための研究費用の算入を否認しました。

（2011年を対象年度とする）具体的事案において、ドイツ有限会社はその開発成果物を中国に所在する子会社に製造目的での使用のために供与しました。対価として支払われたライセンス料は中国における源泉課税の対象となりました。同じ課税年度中に、ライセンス料収入と経済的に関連する事業支出が発生しました。さらに、翌年度以降にライセンス供与およびライセンス料収入をもたらすこと

となった、進行中の開発業務のために追加の費用が発生しました。税務署は、ライセンス料収入を全費用（すなわち、将来の開発のための研究費用も含む）と相殺した結果、外国ライセンス所得がマイナスとなり、よって当該所得に対する法人税が生じないことを理由に外国源泉税の税額控除を認めませんでした。

ミュンスター財政裁判所は、2018 年 11 月 21 日付判決において税務当局と異なる見解を示しました。ライセンス料収入と費用との経済的関連性は、当該費用が対象となる課税年度中に生じたライセンス料収入に基づく場合にのみ成立するというのが財政裁判所の見解です。これに対して、翌年度以降の課税年度中に初めてライセンス料収入をもたらすこととなる将来の開発のための研究費用は、実際のライセンス料収入との間に経済的関連性を有せず、したがって、税額控除額の計算に際して収入から減額されません。厳格な発生期間ベース基準からすると、過去の課税年度中の費用もまた、計算上考慮されないことになります。

連邦財政裁判所が現在審理中の上告審において、自己創設無形資産のライセンス供与に際して重要な争点についてどのような立場を取るかが待たれます。

## V. 移転価格税制

### グループ内ファイナンスに関する連邦財政裁判所判決（ドイツニュースレター2019 年 9 月号の続報）

連邦財政裁判所第 1 法廷は、クロスボーダーのグループファイナンスのケースにおける国際取引課税法第 1 条第 1 項に基づく所得更正に関して、以下の二事案における判決の中で従来の立場と異なる見解をさらに固めました。ただし、事案においては第三者比較に関する判断が行われていなかったことから、それぞれの下級審に事案が差し戻されています。

連邦財政裁判所は、2019 年 2 月 27 日付判決によって、クロスボーダーのグループファイナンスのケースにおける判例を覆し、国際取引課税法第 1 条第 1 項に基づく減損費用の更正を初めて容認しました。無担保のグループ内貸付金は独立企業間価格の不在の傍証となるというのが連邦財政裁判所第 1 法廷の見解です。独立企業原則によらない担保に基づく減損費用の更正は、（もはや）OECD モデル租税条約第 9 条第 1 項を通じてその適用が除外されることにはなりません。「Hornbach-Baumarkt」事案における欧州司法裁判所判決もこれに矛盾しないというのが連邦財政裁判所の見解です。

連邦財政裁判所は、国際取引課税法第 1 条第 1 項に関する二事案における判決の中でも上記の見地を踏襲しました（事案番号 I R 51/17 および事案番号 I R 81/17 に関する 2019 年 2 月 27 日付判決）。

判決事案番号 I R 51/17 においては、単独出資者である合資会社(KG)が、暫定的に業績改善時の返済保証付きで債権を放棄し減損処理を行った後に、最終的に中国子会社(Ltd.)に対する無担保および無利子の売掛金を放棄しました。連邦財政裁判所は、税務署が行った国際課税法第 1 条に基づく利益減少額の簿外での加算処理を認めました。無担保の供給取引は、国際取引課税法第 1 条第 1 項および OECD モデル租税条約第 9 条にいうところの独立企業原則に則った条件を満たすといえませんが、具体的な事実関係のこの点に関する判断は下級審である財政裁判所が行うことになります。EU 法が国際取引課税法第 1 条第 1 項の適用の妨げになるかどうかという点について、連邦財政裁判所は第三国事案においてこれを初めて否定しました。第三国のケースにおいて適用される資本移動の自由の原則は EU 運営条約第 64 条のスタンズティル条項により適用されないというのが連邦財政裁判所の見解です。国際取引課税法第 1 条第 1 項は、1993 年 12 月 31 日時点で既に存在し、その中核において変更なく存続しています。さらに、国際取引課税法第 1 条第 1 項は直接投資を対象とした規定です。

判決事案番号 I R 81/17 においては、ドイツ有限会社がオーストリア有限会社に対して 50%の出資比率で出資していました。オーストリア子会社は、年利 5.5%で複数の借入を行い、機械装置が担

保として譲渡されていました。ドイツ会社は同時に銀行借入金に対して保証を引き受けていました。子会社が業績不振に陥った後、ドイツ会社は貸付金について減損処理を行い、さらに、保証債務の履行に対する引当金を計上しました。連邦財政裁判所は、このケースにおいても国際取引課税法第 1 条第 1 項の原則的な適用を確認しました。具体的事案において貸付金返済債権に対する低廉担保および無担保の保証求償債権が独立企業原則に則っているかどうかの判断は、下級審である財政裁判所が行うこととなります。連邦財政裁判所は、さらに、この限りにおいてドイツ／オーストリア租税条約第 9 条第 1 項による国際取引課税法第 1 条第 1 項の適用除外効果を否認しました。EU 法の観点からも、包括的検討における出資者自身の経済的な利害関心が独立企業原則によらない条件を正当化しないことから、国際取引課税法第 1 条第 1 項の適用に問題はないとされています。

なお、連邦財政裁判所は、国際取引課税法第 1 条第 1 項に関するさらなる事案に加えて、OECD モデル租税条約第 9 条が、法人税第 8b 条第 3 項第 4 文以下（貸付金の減損費用の損金不算入規定）の適用を除外するかどうかの点について審理することとなります。

## VI. VAT

### E コマース: オンライン連帯保証規定に対する EU 法違反手続き

EU 委員会は、オンライン・マーケットポータルに関する連帯責任の導入直後に、ドイツに対して正式な EU 契約違反手続きを開始しました。EU 委員会は、ドイツ専行の法制化が EU 加盟国間で調整された措置から明らかに逸脱したものと見ています。

「2018 年年次税法」により、オンライン・マーケットポータルに関する連帯責任が導入されました。EU／EEA 加盟国に所在する事業者に対しては 2019 年 10 月 1 日以降、他方、第三国に所在する事業者に対してはすでに 2019 年 3 月 1 日以降、新規定が適用されています。さらに、電子マーケットポータルの運営者は、2019 年 1 月 1 日以降、第三者がマーケットポータル上で取引した売上にに関する特定の情報を記録することが義務付けられています。これに関連して、運営者は、特に、ドイツでマーケットポータルを利用するディーラー（出品者）の税務登録に関する確認を行うことが義務付けられます。オンライン・マーケットポータルの運営者は、新しい記録義務を満たし、連帯責任を回避するために大掛かりなプロセスを導入することになりました。

EU 委員会は、新しい規定が EU 法に抵触していると考えています。これらの義務（証明書を通じた把握および連帯責任）は、非効率で、合理的でなく、欧州企業によるドイツ市場への参入を阻害するものだというのがその理由です。

EU 委員会は、この正式な EU 契約違反手続きにおける最初の措置の中で、原則的に 2021 年 1 月 1 日以降適用されることとなる E コマースパッケージ (EU VAT eCommerce Package) の第 2 段階に言及しています。EU 委員会の見解では、そこに盛り込まれた規定が電子マーケットポータル上での売上 VAT 不正を防止する措置として十分であるとされます。ドイツ国内法規定の範囲および仕組みはこれから明らかに逸脱しています。E コマースパッケージは、特に、第三国からの財貨の発送または第三国所在のディーラーによる EU 域内間の財貨の発送を対象としています。ドイツ国内法は、発送元であるディーラーの所在国に関わりなく適用され、例えばドイツ国内供給も対象としています。

ドイツは、EU 委員会の決定通知に対し 2 カ月以内に回答することが求められます。EU 委員会は、ドイツからの回答を受けた後、正式な是正要請から欧州司法裁判所への提訴までに至る次の措置を講ずることとなります。

契約違反手続きの開始は、特に、連帯責任査定書に対する不服申立てに際しての追加的な論拠となり不服申立てが認容される可能性を高めます。例えば連帯責任査定書の形式的な確定を理由として還付請求権が喪失するため、新規定の遡及的な撤廃が必ずしも還付につながらないことから、不服申立てがより重要性を有します。

ドイツが E コマースパッケージの導入とともに国内規定を廃止するかどうかの予測はできない状況ですが、特に、E コマースパッケージと国内規定それぞれの措置の適用領域が異なることが廃止に対する反証として挙げられます。

#### VAT 法第 14c 条に基づく税金債務

請求書が完全で記載要件を満たしているかどうかは、必ずしも当該請求書のみで判断されるものではありません。一定の要件の下では、請求書以外の書類が考慮の対象となります。連邦財政裁判所判決にもあるように、VAT 法第 14c 条にいうところの請求書に該当するかどうかの検討に際しても同様の取り扱いとなります。

請求書が、VAT 法第 14 条第 4 項の記載要件のすべてを満たし、よって規定に則っているかどうかの判断に際しては、請求書上にその他の書類への言及がある場合にはこれらの書類が考慮されなければなりません。例えば、請求書上だけでは役務に関する記載が不十分であるとしても、請求書に言及された書類が請求書を補完し、全体として十分な記載となる場合には、全体として記載要件を満たすことが可能です。

連邦財政裁判所が 2019 年 6 月 26 日付判決の中で決定したように、この原則は VAT 法第 14c 条のケースにおける、請求書に売上 VAT が不当にまたは不正確に記載され、記載された売上 VAT の額について税金債務が課せられるかどうかの判断に際しても同様に適用されます。書類がそれ単独では VAT 法第 14c 条にいうところの請求書と見なされるが、考慮対象となる他の書類を含めた場合にはこれに該当しない場合、VAT 法第 14c 条に基づく税金債務は課せられません。

連邦財政裁判所はさらに、請求書にマイナス金額の記載がある場合、これは VAT 法第 14c 条に基づく税金債務を生じさせないとししました。連邦財政裁判所は、供給側が提供した役務について役務の受益者側が発行する、VAT 法第 14 条第 2 項第 2 文にいうところの VAT 上のクレジットノート (Gutschrift) のケースにおいてもこれと同様の取り扱いとなるかどうかについては見解を示しませんでした。

本判決は、税務当局が、VAT 法第 14c 条に基づく不当または不正確な売上 VAT の記載を根拠に税金債務を主張する場合の反論根拠となります。連邦財政裁判所判決は VAT 法第 14c 条の適用範囲に制限を設けるものです。

#### 輸入 VAT に関する欧州司法裁判所訴訟事案

クロスボーダーの財貨取引においては、輸入 VAT の前段階 VAT 控除要件が重要な意味を有します。欧州司法裁判所は、スロバキアによる先行判決の求めを受け、再びこの点に関する見解を示すこととなります (「Weindel Logistik Service SR spol. s.r.o.」事案)。

先行判決を求める訴えを行ったスロバキア裁判所は、主に、輸入 VAT を前段階 VAT として控除する権限が、輸入財貨に対する所有権またはその他の処分権を有する事業者のみに認められるのか、そしていずれの使用目的が前段階 VAT 控除を正当化しうのかという疑問を呈しています。

すでに判決が下された「DSV Road」事案と同様、新しい訴訟事案もまた運送会社に関するものですが、今回の事案における運送会社については、自身が輸入財貨に対する役務 (再包装) を提供することを目的とした、正式な輸入者および財貨の受取人であったという特殊事情があります。

本訴訟は法的状況の変化をもたらす可能性があります。こうした背景を鑑み、同様の状況にある納税者は、欧州司法裁判所による先行判決が下されるまで、係争中の事案の決着を待つのが一案かと思われます。



## 発生ベースの売上 VAT 課税における VAT 債務の発生時点

連邦財政裁判所は、発生ベースの VAT 課税に際しての VAT 債務の発生時点に関する問題を再び審理しています。連邦財政裁判所は、自身にとって有利な EU 付加価値税システム指令の規定の適用のためには、納税者はこれに言及しなければならない点を強調しています。

合意された対価に基づく売上 VAT の計算に際しては、役務(の一部)が提供された課税期間の終了時点で VAT 債務が発生します(いわゆる発生ベース課税: VAT 法第 13 条第 1 項第 1 号の a 第 1 文および第 2 文)。発生ベース課税の場合、対価が支払われた時点は VAT 債務の発生に影響しません。

連邦財政裁判所は本判決において、2018 年 11 月 29 日付の「Baumgarten Sports」事案における欧州司法裁判所判決を受けた 2019 年 6 月 26 日付判決の中ですでに示した、VAT 法第 13 条第 1 項第 1 号の a 第 3 文の規定(部分役務の定義)は EU 法に準拠しておらず、また EU 法に準拠した解釈も不可能であるとの見解を確認しています。VAT 法第 13 条第 1 項第 1 号の a 第 3 文によると、対価(の一部)が役務(の一部)の提供前に受領された場合、受領日の属する課税期間の終了時点ですでに VAT 債務が発生します(キャッシュベース課税)。ただし、納税者は、EU 指令 77/388/EEG 第 10 条第 2 項第 2 文(現行の EU 付加価値税システム指令第 64 条)の規定に直接依拠することが可能です。当該規定によると、継続的に行われる精算または支払いを伴う財貨の供給および役務の提供は、それぞれ該当する精算または支払いの対象となる財貨／役務が行われた課税期間の終了時点で行われたと見なされます。なお、連邦財政裁判所は、納税者が EU 規定を適用するためには、その旨にも言及しなければならないとしています。判決事案において納税者がこれを行っていなかったことから、連邦財政裁判所は、具体的事案において EU 規定の適用要件が満たされていたかどうかの審議を行わず、EU 法に準拠しないとされた VAT 法第 13 条第 1 項第 1 号の a 第 3 文ではなく、VAT 法第 13 条第 1 項第 1 号の a 第 1 文に基づく(発生ベースでの)課税としました。

## リバースチャージ制度の誤用に際しての税金利息の免除

連邦財政裁判所は、VAT 法第 13b 条に基づくリバースチャージ制度(VAT 債務の役務の受益者への転嫁)の誤用の帰結に関する見解を示しました。連邦財政裁判所は、一定の要件が満たされた場合には、公平性の理由から、受益者側での前段階 VAT 控除の否認に伴う税金利息の免除を容認しました。

具体的事案においては、VAT 法第 13b 条に基づき役務の受益者が VAT 債務を負っているに関わらず、提供者および受益者の双方が、提供者側が VAT 債務者であるとの誤った認識にありました。税務署は、後日、当該役務は VAT 法第 13b 条の適用対象であると(正しく)認識しました。結果、税務署は役務の受益者による前段階 VAT 控除を否認し、VAT 法第 13b 条に基づき課税すべき役務との関連でのみ前段階 VAT 控除を認めました。税務署は、(2011 年から 2015 年の売上 VAT に対する)前段階 VAT 控除の否認を受けて、確定した税金利息の免除を認めませんでした。連邦財政裁判所は、税務署が当該役務に対する税金債務を本来の納税者ではなく別の納税者から徴収し、役務提供者が売上 VAT の記載のある請求書を訂正し、訂正に伴う売上 VAT 還付請求権を受益者に譲渡する場合には、こうした税金利息は客観的な公平性の理由から免除されるべきとの見解を示しました。

連邦財政裁判所は、主に、キャッシュフロー上のメリットの欠如を上記見解の根拠としています。役務の提供者と受益者の双方による法律の錯誤のケースであって、ならびに VAT 第 13b 条の相互作用(間違いではあるが、当事者双方を合わせた結果的に正しい課税)に基づき、このキャッシュフロー上の判断に際しては、役務の受益者と税務署との間の納税義務関係のみが考慮されるのでないというのが連邦財政裁判所の見解です。むしろ、役務提供者も考慮の対象とすべきであり、よって本事案においてはキャッシュフロー上のメリットは生じません。連邦財政裁判所は、また、役務の提供者側にいわゆる“ゼロ状態(納税義務なしの状態)”があったとは見ませんでした。連邦財政裁判所は具

体的事案において(税務当局による)“裁量権のゼロまでの制限”を認定し、税務署に対して税金利息の免除を義務付けました。

## VII. 個人所得税／賃金税

### 現物給与に該当する朝食の提供

連邦財政裁判所は、朝食の提供が現物給与として賃金税課税対象となる要件についての見解を示しました。具なしの丸パンとコーヒーは現物給与として課税するに足らないというのが、連邦財政裁判所の見解です。

連邦財政裁判所は、雇用者による、(丸パンやレーズンパンといった)具なしのパン菓子とホットドリンクの提供は、原則的に給与ではなく非課税の心付けに該当するとしています。

具体的事案においては雇用者が従業員(および顧客ならびにゲスト)に対して、就業日毎にスプレッドまたはその他の具なしのパンを数種類提供していました。同時にホットドリンクの自動販売機の無料利用が可能でした。賃金税税務調査官は、その大部分が午前中に消費された食事提供が、社会保険法との関連での所得税法第 8 条第 2 項第 6 文にいうところの朝食という形での現物給与に当たるとしてこれを現物給付査定額での賃金税課税の対象としました。

連邦財政裁判所は、税務当局の見解に反対する立場を取りました。連邦財政裁判所は、特に、報酬としての性格を有しない、職場環境の整備および事業上の有利な労働条件の創出のための雇用者の費用との比較を通じて、心付けとしての位置付けの根拠としています。連邦財政裁判所の見解では、簡単な朝食にはスプレッドまたは具が含まれることから、社会保険法にいうところの朝食にも該当しないとしました。税務署の見地に反して、提供されたパンの種類は朝食の提供の有無の判断基準となりません。

### 追加的給付要件に関する新たな見解

連邦財政裁判所は、従来の見解を放棄し、賃金税上の追加給付要件について労働法上の権利との紐付けが不可欠でないとの見解を示しました。連邦財政裁判所は、具体的事案において、税務当局とは異なり、労働契約上合意された給与形態の変更が税務上の優遇制度適用を阻害しないとしました。

所得税法第 40 条第 2 項に基づく分離課税ならびに特定の所得税法第 3 条に列举される非課税措置(例えば第 3 条第 15 条の公共交通機関利用の際の通勤手当)は、「本来支払義務のある給与に追加での」支給を要件としています。連邦財政裁判所は、従来、「本来支払義務のある」という要件について、その支払いに対する拘束的な法的請求権が存在する、労働法上の支払義務のある給与と見ていました。この観点から、「追加的」支給は 任意で支給される給与(いわゆる「任意性留保」)とされていました。

連邦財政裁判所は、上記の見解を放棄し、「本来支払義務のある給与」は、使用が自由で目的条件なしに支払われた給与であるしました。通常の課税の対象となるのはこの給与のみです。連邦財政裁判所によると、特定の使用または目的と結び付いて支給される場合に追加的な支給があるとされます。従業員が追加的な給与に対して労働法上の請求権を有するかどうかは影響しないというのが連邦財政裁判所の見解です。さもなくば、所得税法第 3 条第 37 号(社用自転車)といった新規定の適用が、雇用関係の開始時点または昇給に際してのみ可能となるであろうことから確認できるとしています。そうした取り扱いは立法者の意思に反するであろうというのが連邦財政裁判所の見解です。

連邦財政裁判所はまた、その判断において入金原則(所得税法第 10 条、所得税法第 38a 条第 1 項)も根拠としています。連邦財政裁判所は、純粋な算入または相殺のケースと異なり、労働契約上合意された給与形態の変更は税務上の優遇制度を阻害しないと見ています。雇用者と従業員との間で労働法上有効に合意された、将来の給与支払期間の「本来支払義務のある給与」の引下げに際して、雇用者は、当該引下げ分を使用目的の紐付けのある追加給付でもって補うことが可能です。

連邦財政裁判所によると、これは、支給時点で「本来(引下げ後の額で)支払義務のある給与」に加算され、よって給与に「追加的に」支給されたことになります。

連邦財政裁判所は判決事案において税務当局の取り扱いを支持せず、実施された給与形態の変更が賃金税分離課税の適用を阻害しないとしました。本判決に対する税務当局の反応が待たれます。

## 2020 年に適用される賃金税上の現物給与査定額

無償または廉価で従業員に提供される食事は、社会保険対価法 (Sozialversicherungsentsgeltverordnung: SvEV) 上で定められた現物給与支給額で評価されます。職業上の理由による外部勤務(出張)時または二重家計の一環で、雇用者または雇用者の指示に基づき、第三者から従業員に対して提供される、税込みで 60 ユーロを超えない食事についても同様です。

2020 年に適用される賃金税上の現物給与査定額は以下の通りです。

朝食代	1.80 ユーロ
昼食または夕食代	3.40 ユーロ

## VIII. 税務会計

### 長期貸付金に対する遡及的な利息の割引計算への影響

連邦財政裁判所は、遡及的な利息が税務決算書上の割引計算に影響するかどうかという点に関する判決を下しました。

税法上適用される商法および税務決算書における期末日原則に基づき、当初無利息で貸し付けられた長期貸付金に関し、貸付契約開始時点で遡及して合意された利息は、税務決算書上の(長期貸付金の現在価値への)割引計算に際して遡及的な帰結を与えません。したがって、こうした貸付金は利息合意の行われるより前の期末日においては無利子の貸付金に区分され、期末日時点での(残存)契約期間が最低 12 カ月残っている場合には 5.5%の割引率で割引計算されなければなりません。

貸付金の供与時点まで民法上の遡及が行われる事後的な契約変更は、契約変更に先立つ期末日における割引計算には影響しません。

なお、連邦財政裁判所は、少なくとも 2010 年については、2010 年中にはまだ構造的な低金利の市場利子率が認められなかったことから、利率に関する憲法上の懸念はないとしています。ただし、税務上の適正な利率(税金利息)にかかる多岐にわたる議論を背景に、連邦財政裁判所がこの点に関して今後方向を転換する可能性は除外できません。

### 経済財としての氏名権

連邦財政裁判所は、個人の氏名権のうち商業性のある部分の経済財としての分類、ならびにこれに伴う出資可能性および減価償却といった税務上の帰結に関する見解を直近の判決において示しました。

具体的事案においては、ある個人が先ず従業員として勤務し、その氏名権を雇用者にライセンス供与していました。雇用者は、製品に従業員の氏名を付すため、および、当該氏名を含む商標を登録するためにこの権利を使用しました。雇用関係から独立したアドバイザー契約への契約形態の変更後、該当する商標権は氏名所有者である本人に無償で譲渡され、所有者は同時にこれを別の会社にも有償で譲渡しました。また、所有者はこの別会社に対して氏名にかかる排他的使用権を有償で供与しました。

連邦財政裁判所は、アドバイザー契約締結後のすべての所得を所得税法第 15 条第 1 項第 1 文に規定される事業所得に区分しました。連邦財政裁判所は、民法上の氏名権の譲渡可能性に関わら

ず、氏名権のうち商業性のある部分について、収益税法上の、および、これが単なる使用权に該当しないことから、出資可能な経済財であるとしています。氏名権のうち商業性のある部分の出資価額は減価償却の対象となるというのが連邦財政裁判所の見解です。

連邦財政裁判所は、氏名権のうち商業性のある部分の出資可能性の判断に際して、連邦財政裁判所大法廷が 1987 年 10 月 26 日付決定事案において出資可能性を認めなかった単純な使用权に関する判断とは一線を画しています。氏名権のうち商業性のある部分は、単純な氏名の使用权に留まらず、市場で認められた氏名権の商業性のある部分そのものが判断対象となる経済財であるというのが、連邦財政裁判所の見解です。

氏名権のうち商業性のある部分の経済財としての位置付けおよびこれに付随した、出資および売却ならびに計上、再評価および期末評価に関する疑問に対する連邦財政裁判所の解釈は、民法上は譲渡性を有しないまたは譲渡性の有無が明確でないその他の権利の取り扱いにおいても重要な意味を有すると思われます。

### 条件付き返済義務に際しての負債計上の禁止

義務の履行が将来の収益または利益と連動している限りにおいて、これら義務の負債計上は収益または利益が実現して初めて可能です。連邦財政裁判所の見解では、所得税法第 5 条第 2a 項の計上禁止規定は、計上の有無だけでなく計上額についても適用されます。

連邦財政裁判所は、専門家の間で議論の対象となっている、所得税法第 5 条第 2a 項の規定が計上規定(計上の有無)のみと見なされるのか、または、(返済義務を生じさせる利益または収益の実現後の)負債の計上額にも影響するののかという点に対する判決を下しました。具体的事案は、返済義務が将来の上映収益に連動した映画助成借入金に関するものでした。

返済義務対象となる上映収益が初めて実現された場合、その全額ではなくまず返済義務対象となる上映収益の額をもって債務が計上されるというのが連邦財政裁判所の見解です。計上禁止規定は、むしろ、すでに返済義務対象となる上映収益が実現したが、返済残高が残っている(借入の翌年以降の)年度に適用されます。負債が計上される限りにおいて期末日における経済的負担が生じることから、計上金額についても禁止規定が反映されるというのが連邦財政裁判所の見解です。

## IX. 税務コンプライアンス

### 金銭出納機(キャッシュレジスター)の整備に関する経過規定(ドイツニュースレター2019年9月号の続報)

連邦財務省は、当初予定していなかった金銭出納機の整備に際しての経過期間を容認し、2019年7月にその意向が示されていた2020年9月30日までの容認規定を正式に確認しました。

税務当局は、電子的な記録システムを利用した帳簿記帳および記録(租税通則法第146a条)のための法令の適用に関する2019年6月17日付連邦財務省通達において、各方面からの多数の要請に関わらず、法的な適用規定通りに新规定の適用を開始するとしていました。適用規定によると、2020年1月1日以降金銭出納機は、いわゆる「認証済みの技術的なセキュリティ装置(zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung: TSE)」の機能を備えることが義務付けられます。TSEは、特に、プロトコールおよび(内部または外部への)データエクスポートを確実にするためのハードおよびソフトウェアの整備を要します。

8つの中央組織団体の再度の要請を受け、連邦財務省は2019年7月にその姿勢を方向転換し、2020年9月30日までの容認規定を盛り込んだ連邦財務省通達を公表する意向を表明しました。連邦財務省は2019年11月6日付連邦財務省通達の公表によりこの約束を果たしました。これを受けて、小売業者のクリスマス商戦中の導入期限が回避されます。

期限延長に関わらず、金銭出納機の製造業者および対象となる企業は、特に多数の金銭出納機が設置されるケースにおいて、技術上および組織上のハードルをクリアするよう、引き続きシステム整備に対応する必要があります。

#### GoBD 通達(ドイツニュースレター2019年9月号の続報)

「電子的方法による帳簿、記録および文書の記帳および保管ならびにデジタルアクセスに関する原則(Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff:GoBD)」に関する連邦財務省通達改訂版が、2019年7月に連邦財務省ホームページ上での公表後、時間をおかず削除されていましたが、2019年11月28日付で新しい通達が連邦財務省ホームページ上で公表されました。

2019年7月に短期間だけ公表されていた通達と比較すると、特に、システム変更または記録および保管義務の対象となるデータのデータ処理システムから外部ソースへの移管における留保期限が短縮されています。システム変更の年から5暦年が経過した後は、Z3アクセス(データ媒体の提供)による対応が可能であれば十分とされます。新通達は、データ媒体の提供に関する補足情報(連邦財務相ホームページ上で閲覧可能)および連邦中央税務局ホームページ上での金銭出納システムに対する税務当局のデジタル・インターフェース(Digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme:DSFinV-K)のダウンロードの可能性について言及しています。

新しい適用通達は2020年1月1日を以って2014年11月14日付適用通達に取って代わります。新通達は、原則的に2020年1月1日以降開始する課税期間からの適用となりますが、それ以前の課税期間に関する容認規定も盛り込んでいます。

## X. 社会保険

### EU 間短期出張に際しての A1-Bescheinigung(社会保障適用証明書)

原則的に、他の EU/EEA 加盟国またはスイスへのいかなる形態の短期出張または派遣であっても居住国での社会保険制度への加入の証明として A1-Bescheinigung/A1-Certificate(社会保障適用証明書)の提示が必要となります。証明書がない場合、当該従業員は勤務国の社会保険制度への加入義務があると見なされる可能性があります。ただし、急な出張または短期勤務の場合に、必ず A1-Bescheinigung が求められるかどうかは加盟国の裁量によります。

急に決まった一週間以下の短期出張の場合にも A1-Bescheinigung が必須かどうか明確でない事態が頻繁に起こります。したがって連邦労働社会省(Bundesministerium für Arbeit und Soziales:BMAS)は、EU 加盟国、EEA 加盟国およびスイスでの該当する勤務に際しての A1-Bescheinigung の取り扱いについて情報を収集しています。

EU 法の観点からは、A1-Bescheinigung は原則的に、管轄官庁に対して事前申請されることになります。ただし、管轄官庁は事後的に遡及して交付することも可能です。A1-Bescheinigung の携行も EU 法上は義務付けられていません。BMAS は、この限りにおいて、2011 年当時の当初の取り扱いを改めて採用し、少なくともドイツの観点からは、短期出張に際して A1-Bescheinigung の取得が絶対不可欠ではないとしています。

ただし、EU/EEA 加盟国は、短期出張の場合にも A1-Bescheinigung 取得を義務付ける国内規定を策定することが可能です。少なくともフランスおよびオーストリアは、すでにこの権限を行使しています。したがって、両国で勤務を行う場合には、勤務を行う前に証明書を申請する必要があります。これに対してドイツ法の下では同様の携行義務は適用されません。



さらに、他の加盟国においては、A1-Bescheinigung が事後的に申請され、よって派遣の事実が証明されることを、審査窓口が要請できます。

また、イタリアおよびスイスを含む複数の国においては、欧州健康保険証に加えて A1-Bescheinigung の提示がある場合にのみ、法定労災保険の特定の給付に対する請求権が生じるとされます。

勤務国の当局によっては、A1-Bescheinigung の欠如または A1-Bescheinigung 申請の証明の欠如がある場合、事業所敷地への立入禁止または社会保険料の即時賦課といった厳格な措置で制裁を加えます。特に、急に決まった短期間のクロスボーダーの勤務に際してのこのような対応措置は、EU 法に抵触する可能性があります。

## 2020 年社会保険料算定基準額

2020 年に適用される社会保険料算定基準額および社会保険料率は以下の通りです。

社会保険料算定基準限度額	旧西ドイツ		旧東ドイツ	
	月額(ユーロ)	年額(ユーロ)	月額(ユーロ)	年額(ユーロ)
法定健康保険加入義務限度額:				
一般	5,212.50	62,550.00	5,212.50	62,550.00
2002 年 12 月 31 日以前の加入免除者	4,687.50	56,250.00	4,687.50	56,250.00
算定基準限度額:				
健康及び介護保険	4,687.50	56,250.00	4,687.50	56,250.00
年金及び失業保険	6,900.00	82,800.00	6,450.00	77,400.00

保険の種類	年金保険	失業保険	健康保険 <sup>1</sup>	介護保険
雇用者負担	9.30 %	1.25%	7.3% (+0.45%) <sup>2</sup>	1.525%
従業員負担	9.30%	1.25%	7.3% (+ 0.45%) <sup>2</sup>	1.525% (+0.25%) <sup>3</sup>
合計	18.6%	2.5%	14.6% (+0.9%) <sup>2</sup>	3.05%

<sup>1</sup> 標準保険料

<sup>2</sup> 健康保険追加保険料(2019 年以降は労使折半)、料率は健康保険機関によって若干異なる

<sup>3</sup> 子供のいない満 23 歳以上の被雇用者に対する追加保険料

## XI. トランスペアレンシー・レジスター

### トランスペアレンシー・レジスターに関する最新の質疑応答集

連邦行政局は、2019 年 10 月 1 日付の質疑応答集(Frequently Asked Questions-FAQs) を 10 月半ばに公表し、この中で、トランスペアレンシー・レジスターに関する個々の法的疑問に対する見解を示しました。

重要な意味を有するのは、特に、合資会社(Kommanditgesellschaft: KG)に関連する届け出義務に関する記述です。連邦行政局の新たな法的見解によると、出資者(パートナー)が出資持分を理由として実質的所有者に該当する場合、アンチ・マネーロンダリング法(Geldwäschegesetz: GwG)第 20 条第 2 項のみなし届け出規定(例えば当該実質的所有者が商業登記簿に登録済みの場合、トランスペアレンシー・レジスターへの届け出が行われたと見なされる)は適用されません。これは、出資持分およびこれにより当該個人が実質的所有者に該当するかどうかは、商業登記簿上で確認できないためです。無限責任パートナーは、商業登記簿上合資会社の代表権から完全に排除されているのでない限り、常に実質的所有者であるとされます。合資会社の無限責任パートナーである有限会社(GmbH)に対する支配権(50%超の出資比率)を有する者もまた、合資会社の経済的所有者に該当します。合資会社の無限責任パートナーまたはその無限責任パートナーを支配する者はまた、当該合資会社により 50%超の出資比率で支配される子会社の実質的所有者にも該当します。これらの規定に基づき、合資会社の実質的所有者をトランスペアレンシー・レジスターに届け出る必要があり、他方、合資会社の別の実質的所有者についてはのみなし届け出規定の適用が行使される場合、他の経済的所有者については登記簿に記載のある旨が、トランスペアレンシー・レジスターに明記されなければなりません。

また、特に、以下の項目について変更が加えられています：

- FAQ II.1: 25%超の出資持分比率が、議決権合算、プールまたはコンソーシアム契約により成立する場合の実質的所有者
- FAQ II.21: 信託財団の場合の実質的所有者
- FAQ II.22: 同意権、拒否権または異議申立権を通じて支配権を行使できる場合の取り扱い
- FAQ II.23: 間接的出資の場合の取り扱い
- FAQ I.10: 信託財団が会社に対して 25%超の出資比率を有する場合の実質的所有者

### トランスペアレンシー・レジスターに関する法改正(ドイツニューレター2019 年 9 月号の続報)

連邦参議院は、2019 年 11 月 29 日に、2019 年 11 月 14 日に連邦議会で可決された「第 4 次 EU アンチ・マネーロンダリング指令の改正指令の国内法への導入のための法律(Gesetz zur Umsetzung der Änderungsrichtlinie zur vierten EU-Geldwäscherichtlinie)」に同意しました。同法の成立を受け、(秩序違反行為に対する)過料査定書のインターネット上での公表の回避は 2019 年末までのみ可能です。

いわゆる第 5 次 EU アンチ・マネーロンダリング指令のドイツ国内導入法である、アンチ・マネーロンダリング法改正法(Gesetz zur Anpassung des deutschen Geldwäschegesetzes: GwG)は、2020 年 1 月 1 日に発効します。

立法手続きにおいて、(連邦財務省案に対する)明確化、文言上の変更および内容的変更が行われました。特に、以下の点が「トランスペアレンシー・レジスター」の分野での改正内容となります。

国内法人および登記された人的会社に加えて、今後は、国外法人についても、ドイツ国内に不動産所有権を取得する場合には、トランスペアレンシー・レジスターへの登録のために実質的所有者を届け出ることが義務付けられます。他の EU 加盟国の同等のレジスターへの登録のためにその実質的所有者の届け出を行った人的団体のみが届け出義務の例外とされます。ただし、特に、個人による団体への間接的な出資に際しては実質的所有者の定義に関する規定が、個々の EU 加盟国で異なる可能性があり、よってこうしたケースにおいては、ドイツのトランスペアレンシー・レジスターへの届け出が必要となる点に留意が必要です。信託のためにドイツ国内で商取引を行う、または不動産所有権を取得する国外受託者についても同様です。

実質的所有者は、今後、トランスペアレンシー・レジスターに対してトランスペアレンシー・レジスターに登録されたデータの閲覧状況に関する情報を求めることが可能です。この情報には、特に、閲覧の時期および法人による閲覧の場合はその会社名が含まれます。個人による閲覧についての情報も通知されますが、匿名での開示となります。この情報請求権は、2020 年 7 月 1 日に施行されます。福祉目的の団体は、今後、申請に基づきトランスペアレンシー・レジスターにかかる経常的費用から免除されます。

過料の対象となる事実要件に関しては、原則的に、故意または不注意によるアンチ・マネーロンダリング法の規定違反が過料の要件とされます。個々の過料事実要件においては、今後、単純過失も過料対象として十分とされます。同時に過料の範囲についての区分が行われています。最新の過料一覧によると、トランスペアレンシー・レジスターへの実質的所有者の届け出を行わなかった場合の過料は、届け出遅延に際しての過料の 5 倍となる点に留意が必要です。

今後は、トランスペアレンシー・レジスターに対する義務違反との関連で交付される連邦行政局の過料査定書もまた、インターネット上で公表されます。まだトランスペアレンシー・レジスターへの届け出が行われていない場合、連邦行政局における最新の質疑応答集(上記トピック参照)を考慮した上で、2019 年中に届け出義務を履行し、違反状況を解消すべきです。2019 年中の対応により、インターネット上での公表およびこれによる会社の信用へのダメージが回避されます。

連邦参議院の同意を受け、2019 年中には、大統領による法律への署名および連邦官報上の公布が行われる見込みです。

## 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

#### **野村 充基**

Phone +49 211 9352 25791  
Fax +49 181 3943 25791  
mitsuki.nomura@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

Flughafenstrasse 61  
70629 Stuttgart  
Germany

#### **英 正樹**

Phone +49 89 14331 21366  
Fax +49 181 3943 21366  
masaki.hanabusa@de.ey.com

### フランクフルト

Mergenthalerallee 3-5  
65760 Eschborn  
Germany

#### **久保川 智広**

Phone +49 6196 996 24152  
Fax +49 181 3943 24152  
tomohiro.kubokawa@de.ey.com

#### **梅田 健二**

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

### ミュンヘン

Arnulfstrasse 59  
80636 München  
Germany

#### **英 正樹**

Phone +49 89 14331 21366  
Fax +49 181 3943 21366  
masaki.hanabusa@de.ey.com

## Disclaimer

- ▶ By nature, the information made available can neither be exhaustive nor tailored to the specific needs of an individual case. It does not constitute advice, any other form of legally binding information or a legally binding proposal on our part.
- ▶ This presentation reflects our interpretation of the applicable tax laws and regulations, the corresponding court rulings and the official statements issued by the tax authorities.
- ▶ This presentation is based on the law as of the date of this presentation. In the course of time, tax laws, administrative instructions, their interpretation and court rulings may change. Such changes may affect the validity of this presentation.
- ▶ We are not obliged to draw your attention to changes in the legal assessment of issues dealt with by us in this presentation.
- ▶ We assume no warranty or guarantee for the accuracy or completeness of the contents of this presentation. To the extent legally possible, we do not assume any liability for any action or omission that you have based solely on this presentation. This also applies should the information prove to be imprecise or inaccurate.
- ▶ This presentation and the handout are not a substitute for qualified tax advice.

## EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

### About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the 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. Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights Individuals have under data protection legislation are available via [ey.com/privacy](https://ey.com/privacy). For more information about our organization, please visit [ey.com](https://ey.com).

© 2019 EYGM Limited.

All Rights Reserved.

### ED None

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.