

# German Newsletter

## Japan Business Services

Issue 2 | April 2021

### 概要

- I. 2021 年中に成立した法改正
- II. 立法手続き中の法改正
- III. 新型コロナウイルス関連措置
- IV. BEPS
- V. 源泉税
- VI. 営業税
- VII. VAT
- VIII. 個人所得税／賃金税
- IX. 租税条約
- X. 税務会計
- XI. 税務コンプライアンス
- XII. トランスペアレンシー・レジスター

## ドイツ最新情報

- I. 2021 年中に成立した法改正の概要一覧(2021 年 3 月 17 日現在)

法律名	官報公布日／概要
1. 2019 年確定申告書提出期限の延長および倒産申立義務の凍結 (Verlängerung Abgabefrist Steuererklärung 2019 and Aussetzung der Insolvenzantragspflicht)	2021 年 2 月 18 日
税務申告書提出期限の延長	▶ 税理士に作成を依頼した場合の 2019 年確定申告書の提出期限の 6 カ月間延長(提出期限は 2021 年 8 月 31 日)
税金利息の起算開始日の繰延べ	▶ 支払税金利息および還付税金利息の起算開始日の 6 カ月間の繰延べ(起算日は 2021 年 10 月 1 日)
倒産申立義務の凍結	▶ 特定の法律上規定されたケースについては、倒産申立義務が 2021 年 4 月 1 日まで再度繰延べ

2. 第3次コロナ租税支援法 (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz – 3. Corona-StHG)	2021年3月17日
損失の繰戻控除(2020年および2021年)	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 損失の繰戻控除限度額を1千万ユーロ(夫婦合算申告の場合は2千万ユーロ)まで引上げ</li> <li>▶ 2019年または2020年の税務申告書上での(損失年度である2020年または2021年の繰戻損失額査定前の)暫定的な査定</li> </ul>
飲食店売上に対する軽減税率での課税	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ レストランおよび食事提供役務について時限的に適用される7%の軽減税率の適用期間の2022年12月31日までの延長</li> <li>▶ 飲料は軽減税率の対象外</li> </ul>

## II. 立法手続き中の法改正の概要一覧(2021年3月17日現在)

法律名	立法手続きの状況／概要
1. 源泉税軽減近代化法 (Abzugsteuerentlastungs-modernisierungsgesetz - AbzStEntModG)	2021年3月17日に連邦政府の反対意見
資本収益税および所得税法第50a条に基づく源泉税の軽減措置に際しての手続きの変更	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 非居住者に対する資本収益税および所得税法第50a条に基づく源泉税の軽減措置のための現行の手続きの省略化および簡素化ならびに連邦中央税務局への管轄一本化の強化</li> <li>▶ 連邦中央税務局に対する申請、納税証明書および査定書といった、軽減措置関連手続きのデジタル化</li> <li>▶ 包括的な納税証明書およびその他のデータを集積した資本収益税データバンクの構築</li> </ul>
EU法に抵触しないアンチ・トリートメント・スキーム規定(所得税法第50d条)の策定	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 国外法人に対する源泉税軽減の要件: <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 当該法人の出資者が直接の受益者であった場合にも軽減要件を満たしていること(人的な軽減要件)</li> <li>▶ 所得源泉が国外法人の経済活動と重要な関連性を有すること(物的な軽減要件)</li> </ul> </li> <li>▶ “反対証明”の可能性</li> <li>▶ 上場条項を通じた免除</li> </ul>
特定のケースにおける源泉税の軽減(所得税法第50c条)	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 税務申告手続き(総合課税制度)の対象とならない、所得税法第43条、第50g条または租税条約の適用による資本収益税または所得税法第50a条に基づく源泉税の軽減のための手続きに関する所得税法第50d条の該当規定を独立した第50c条として整備</li> </ul>
権利(ライセンス)供与に際しての制限納税義務の対象制限	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 非居住者による「ドイツ国内の公的機関で登録された」権利の使用供与を源泉とする所得に対する制限納税義務の廃止措置の取消し</li> <li>▶ 取扱いについては連邦財務省通達で規定(セクションV参照)</li> </ul>
特定の再編取引に際しての損失控除の制限	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 単に税務上の遡及効果を受けて承継会社に帰属することとなった経済財について、価値の下落がすでに被承継会社において経済的に発生していた場合、価値</li> </ul>

	<p>下落に伴う損失(売却損、評価減等)は承継会社の利益との相殺が原則的に認められない</p> <p>▶ 金融商品および資本会社出資持分が対象</p>
移転価格、価格修正条項	<p>▶ 国際取引課税法第 1 条に規定される独立企業原則の広範な改正</p> <p>▶ 価格修正条項を独立した第 1a 条として整備</p> <p>▶ その他連邦参議院による検討要請</p>
事前確認制度(Advanced Pricing Agreement-APA)	▶ 二国間および多国間 APA 手続きのための国内法上の法的根拠の導入(租税通則法第 89a)条
その他連邦参議院の検討要請	<p>▶ 少額固定資産上限額の 1,000 ユーロまでの引上げ</p> <p>▶ プール少額固定資産の廃止</p>
<b>2. ファンド立地法 (Fondsstandortsgesetz)</b>	<b>2021 年 3 月 5 日に連邦参議院意見</b>
スタートアップ企業および中小企業における従業員出資持分	<p>▶ 従業員に対する廉価での出資持分の供与時点でみなし給与課税するかどうかの選択権</p> <p>▶ 出資持分の売却時点または転職時点のいずれかで課税(最長 10 年まで)</p> <p>▶ いわゆる 5 分の一課税と呼ばれる優遇税率の適用</p> <p>▶ 要件: 供与の年およびその前年について EU 中小企業要件(従業員 250 人未満、年間売上高 5 千万ユーロ以下、または総資産残高 43 百万ユーロ以下)を満たす企業であること</p> <p>▶ 適用開始は 2021 年 7 月 1 日</p> <p>▶ 連邦参議院の要請: 中小企業の定義を従業員 500 人未満の企業まで拡大、設立から 15 年以下の企業に制限、出資持分の供与に伴うみなし給与の取扱いについて税務上と社会保険法上で統一化</p>
従業員に対する廉価での出資持分の供与に際しての非課税措置	▶ 従業員に対する無償または廉価での出資持分の供与に際しての税務上の非課税限度額の 360 ユーロから 720 ユーロへの引上げ
VAT 免税措置	<p>▶ 特定の投資ファンドの運営に対する VAT 免税措置の対象をベンチャーキャピタル・ファンドに拡大</p> <p>▶ 連邦参議院による「ベンチャーキャピタル・ファンド」の定義の明確化の要請</p>
投資税法上の改正	▶ Public Private Partnership-PPP(官民連携)プロジェクトに関する投資税法上の規定の導入
<b>3. 物品税法の改正のための第 7 次法 (Siebtes Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen)</b>	<b>2021 年 3 月 5 日に法案決議</b>
物品税の領域における EU 指令の国内法への導入	<p>▶ 税法上 EU 域内(通関済み)財貨に該当する物品税対象となる財貨(コーヒー、アルコール入炭酸飲料および電気は除外)の取引について EMCS(Excise Movement and Control System)を利用したモニタリング</p> <p>▶ 物品税(消費税)法上の定義および手続規定の改正</p> <p>▶ 課税猶予手続き中に財貨の一部または全部が消失した場合の免税措置に関する新規定</p>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ EU 加盟国間での通信販売に際しての仕向国での税務代理人任命義務の撤廃</li> <li>▶ 法的および経済的に独立したアルコール製品の（小規模）製造者に対する、他の EU 加盟国での軽減税率の適用を可能にする認証システム</li> <li>▶ 保税倉庫外での科学的実験および検査に対する嗜好品税の免除</li> </ul>
4. ATAD 導入法 (ATAD-Umsetzungsgesetz-ATAD-UmsG)	2020 年 11 月 18 日付財務省法案(非公表)
第 2 次租税回避防止指令(ATAD2)の国内法への導入;特にハイブリッドストラクチャリングに際しての課税不均衡の防止	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ (ハイブリッドストラクチャリングを通じた)課税不均衡がある場合の費用の損金算入制限</li> <li>▶ 租税条約に基づく課税免除に際しての費用の損金算入の否認措置の拡大(トリートオーバーライド)</li> <li>▶ 国外事業資産の国内持込および国内事業資産の国外持出規定の拡大</li> <li>▶ 国内事業資産の国外持出に際しての分割納税</li> </ul>
加算課税制度の(CFC ルール)の改正	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 国内支配者コンセプト</li> <li>▶ 能動的経済活動例の変更</li> <li>▶ 加算課税額の(実際の配当時における)減額処理</li> <li>▶ 低税率国基準は引き続き 25%</li> </ul>
出口課税の強化	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ EU/EEA 加盟国への移転に際してのみなし課税額の無利子・無期限の納税猶予措置の撤廃</li> <li>▶ 出口課税の人的要件である国外移転前のドイツでの無制限納税義務期間が 10 年から 7 年に短縮</li> <li>▶ 移転前 12 年間の“観察期間”の導入</li> <li>▶ 一時的でない出国に際しての 3 年以内の帰国オプションの導入</li> </ul>
5. 不動産取得税の改正のための法律 (Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes)	2020 年 4 月 21 日に法案決議予定
シェアディールに関する新規定	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 資本金会社に対する新たな不動産取得税対象事実要件</li> <li>▶ 出資持分変動要件の 95%から 90%への引下げ</li> <li>▶ 保有期限の 5 年から 10 年(不動産取得税法第 1 条 2a 項のケース)または 5 年から 15 年(第 5 条、第 6 条のケース)への延長</li> <li>▶ 詳細な移行規定</li> </ul>
連邦参議院による見解および反対意見	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 上場条項の導入(同意)</li> <li>▶ グループ条項の拡大(検討に同意)</li> <li>▶ 移行規定の修正(検討に同意)</li> </ul>
2020 年半ばから手続き再開	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2020 年に再提出された政府案に沿った協議(例えば、出資持分変動要件の 95%から 90%への引下げ)</li> <li>▶ 上場条項の導入</li> <li>▶ 適用開始は 2021 年 7 月 1 日</li> </ul>

### III. 新型コロナウイルス関連措置

#### 新型コロナウイルス関連の支援措置の延長

連邦財務省は 2020 年 12 月 18 日付通達を通じて、新型コロナウイルス危機に関連した救済措置の支援を目的とした寄付金に係る各種の行政上および執行上の簡便措置を延長および拡大しました。連邦財務省は昨年 2020 年 4 月 9 日に、行政手続きを通じて寄付金の税務上の取扱いを簡便化していました。通達は、特に、寄付金証明書、人材および施設の提供、その他新型コロナウイルス危機への対処を目的とした救済措置を規定する内容でした。連邦財務省はその後 2020 年 5 月 26 日付通達を通じて、前述の通達を補足し、時短操業手当の引上げおよびボランティアに対する報酬の非課税支給の継続適用等が追加されました。これらの規定は、2020 年 3 月 1 日以降 2020 年 12 月 31 日までの間に実施される支援措置を適用対象としていました。

連邦財務省は 2020 年 12 月 18 日付通達を通じて該当規定の適用期限を 2021 年 12 月 31 日まで延長しました。通達には、さらに、特定の非課税法人が病院または老人および介護施設に対して提供する支援サービスについては、収益税上も VAT 上も租税通則法第 65 条にいうところの定款目的事業への帰属が容認されるといった補足が盛り込まれています。また、特定の VAT 免税規定の適用にあたっては、非営利団体としての認定が不要とされます。例えば、VAT 法第 4 条第 16 号(介護役務)に基づき VAT 免税の対象となる施設間での人材や設備備品の提供が該当します。また、新型コロナウイルス危機に対処するための特定の財貨の無償提供も、これが妥当な場合には課税から免除されます。

#### 2021 年の納税猶予

連邦財務省は、直接かつ相当程度の新型コロナウイルス危機によるネガティブな経済的影響を被ったことを証明できる企業に対して、資金繰り悪化の回避を目的とした納税猶予措置を延長しました。

税務当局は、ドイツ国内の多くの地域においてパンデミックによる甚大な経済的損失が生じている点を認識し、2020 年 12 月 22 日付連邦財務省通達を通じて、新型コロナウイルス危機の影響に対する税務上の措置を延長しました。直接かつ相当程度の新型コロナウイルス危機によるネガティブな経済的影響を被ったことを証明できる企業は、2021 年 3 月 31 日までに納付期限の到来する税金債務について、最長で 2021 年 6 月末までの無利子の納税猶予を申請することが可能です(申請期限は 2021 年 3 月 31 日)。申請に際しては経営や財務状況の説明が必要ですが、税務当局による厳格な要件は課されません。また、税務当局は、納税猶予と同様の要件の下、2021 年 3 月 31 日までに納付期限の到来する税金債務について 2021 年 6 月末までの執行措置の繰延べを認めます。

2020 年 3 月 19 日付連邦財務省通達と比較すると、新たな行政通達には、2021 年 3 月 31 日までに納付期限の到来する税金債務について 2021 年 7 月 1 日以降の納付猶予の可能性に関する規定が盛り込まれています。こうしたケースにおいては分割納付が納税猶予の要件となります。同様に、2021 年 3 月 31 日までに納付期限の到来する税金債務については、分割納付の合意がある場合に 2021 年末までの執行措置の繰延べが認められ、それまでに発生した納付遅延過料が免除されます。また、前納額については引き続き簡便的手続きを通じた修正査定が可能です。

#### 営業税上の新型コロナウイルス関連措置の延長

連邦財務省は、2020 年 12 月 22 日付連邦財務省通達を通じて、所得税および法人税前納額の簡便的な引下げ手続きを延長しましたが、営業税前納額査定のための営業税上の課税ベースの引下げ申請期限もまた一年間延長されました。2021 年 1 月 25 日付連邦各州共通通達により、営業税前納額査定のための営業税上の課税ベースの引下げ申請は、2021 年 12 月 31 日まで可能です。申請に際しては経営や財務状況の説明が必要です。納税者が、直接かつ相当程度の新型コロナウイルス危機によるネガティブな経済的影響を被ったことがその要件となります。要件を満たしているかどうかの審査に際しては厳格な要件は求めらず、影響の程度を数値化する必要もありません。

連邦各州共同通達には、猶予および免除申請に関して、営業税の査定および徴税が自治体に移管されていない場合を除いて、原則的に税務当局ではなく自治体が申請の管轄窓口となる点が言及されています。

#### IV. BEPS

##### 多国間措置実施条約の批准

多国間措置実施条約 (Multilateral Instrument-MLI) に関する実施法の連邦官報公布および批准文書の OECD への預託により、ドイツにおける批准手続きが正式に完了しました。しかしながら、多国間措置実施条約の対象となる租税条約の実質的な改正はこれからです。

ドイツは、多国間措置実施条約参加 95 カ国 (現時点) のほとんどの国と異なり、多国間措置実施条約の実施のための立法手続きの完了および批准文書の OECD への預託を通じて、租税条約を BEPS プロジェクトの行動 15 に従って改正するための第 1 段階に着手したに過ぎません。次の段階では、多国間措置実施条約の対象となる 14 の租税条約すべての改正が、さらなる立法手続きを通じて実施されることになりますが、これに先立って、多国間措置実施条約の影響に関する合意に到達する目的でそれぞれの租税条約相手国との間での協議が行われることになります。

多国間措置実施条約による改正は、実施第 2 段階が完了して初めて二国間租税条約の改正に効力を発することになりますが、効力発効のためには租税条約相手国もまたドイツを相手国とする租税条約を多国間措置実施条約に届け出ており、多国間措置実施条約を国内法に導入する必要があります。したがって、多国間措置実施条約による改正のドイツが締結している租税条約への適用開始は 2022 年以降、場合によっては 2023 年以降になることが見込まれます。

##### デジタル税に関する EU 加盟国間協議の開始

EU 委員会は 2021 年 1 月 14 日にデジタル税の導入に関するロードマップを公表し、納税者を始めとする利害関係者に対して 2 月 14 日までの意見提出を要請しました。意見提出を受けパブリックコンサルテーションが実施され、2021 年半ばに EU 指令案が公表される見込みです。

EU 委員会は、経済のデジタル化に伴う課税上の問題に対する取組みに関する OECD/G20 レベルでの合意を 2021 年半ばまで延期することに同意していましたが、他方で、OECD イニシアティブが不成立に終わった場合には EU 独自の措置を講じる意向にあることを今回のロードマップ公表を通じて明らかにしたものです。

##### 国別報告書の開示に関する EU 加盟国間協議の継続

現在ポルトガルを議長国とする EU 理事会は、国別報告書 (Country-by-Country Reporting -CbCR) の EU 開示指令に関する議論を進めています。これまで提案に反対していた複数の加盟国が反対を取り下げたことから、EU 指令採択手続きは早期に完了する可能性があります。大企業は、近い将来企業内部の (税務上の) データを国別に包括的に開示する義務を負うことを想定しておく必要に迫られます。

EU 会計指令 (2013/34/EU) を国別報告書に関して補則する今回の提案は、EU 委員会により 2016 年に提出されたものの加盟国の反対を受けていた EU 国別報告書開示指令案に対する妥協案になります。2021 年 2 月 25 日に開催された EU 理事会メンバーによるオンライン会議において、複数の EU 加盟国が開示指令案に反対する立場を放棄する意向を示したことを受け、3 月 3 日には常任代理人委員会 (Committee of Permanent Representatives) が EU 議会との協議に着手しました。

指令の中核となるのは、EU を拠点とし (特に EU 加盟国内に所在地または支店を保有する企業)、連続する 2 事業年度における (グローバル) 連結ベースの売上高が年間 7 億 5 千万ユーロを超える企業に対しては、収益税 (法人税) 上の情報に関する国別報告書を開示することが義務付けられる点です。指令案によると下記の情報が開示義務の対象となります。



- ▶ 企業名
- ▶ 事業内容
- ▶ 従業員数
- ▶ 売上高
- ▶ 税引前利益または損失
- ▶ 当期利益に基づく国別の収益税(法人税)
- ▶ 国別の当期納付税額
- ▶ 留保利益の額

すべての EU 加盟国および、該当する場合は、非協力的な租税回避地(タックスヘブン)にリストアップされた国について個別のデータ開示が求められます。他方、第三国に関する情報については合算開示となります。国別報告書は、当該事業年度の期末日から 12 カ月以内に開示することが求められます。指令は、また、開示により営業活動に著しい不利益が生じる懸念がある場合には、国別報告書の開示を最長で 6 年間延期することが可能であるとしています。

EU 加盟国は、EU 指令発効後 2 年以内に EU 指令を国内法に導入することになります。報告義務は国内法への導入期限の到来から一年経過後に開始される営業年度から適用開始となります。

## V. 源泉税

### 非居住者間でのライセンス提供に際しての源泉義務(ドイツニュースレター2020年12月号の続報)

2021年1月20日に公表された源泉税近代化法(Abzugsteuerentlastungsmodernisierungs-gesetz - AbzStEntModG)の政府法案には、連邦財務省案で提案されていた現行の所得税法第49条第1項第2号のfの条文のなかの“またはドイツ国内の公的機関で登録された”という文言の削除が盛り込まれていません。したがって、ドイツ国内の公的機関で登録された「権利」(特許権、商標権、意匠権等の知的財産権、ソフトウェア、その他の権利)の供与(ライセンス供与または譲渡)からの所得は引き続き制限納税義務の対象となります。連邦財務省は、2021年2月11日付通達において、法規定の運用を具体化し、租税条約適用の場合に簡便的取扱いを認めています。

2021年2月11日付通達は、2020年11月6日付連邦財務省通達を引用するとともに、すべての未確定事案について実質的に争いの余地のない租税条約適用のケースにおいては簡便規定が適用されるとしています。この簡便規定により、すでに支払いの行われた、または、2021年9月30日までに支払われるライセンス料については、ライセンサー(債権者)またはライセンシー(債務者)がライセンサーの代理人として2021年12月31日までに租税条約に基づく免除申請書を(連邦中央税務局に)提出する場合には、源泉税申告または源泉徴収を行う必要はありません。ライセンサーとの間の契約関係が終了し、ライセンシーに免除申請書を提出する意思がないまたは別の事情によりライセンサーが免除申請書の提出を行わないことが証明可能な場合には、ライセンシーはライセンサーの代理委託なしでも申請書を提出することが可能です。なお、事案ごとに個別の申請書を提出し、根拠となる契約関係を網羅的に開示し、必要に応じて関連書類を翻訳する必要がある点に留意が必要です。2012年12月31日までに支払われたライセンス料については、源泉税申告の管轄税務署(2013年1月1日以降は管轄が連邦中央税務局に一本化)に対して申請書コピーを追加で提出することになります。

権利の譲渡の場合は、租税条約に基づきドイツに課税権が帰属しない場合であっても確定申告書の提出が必要となります。ただし、特定の租税条約上の要件が満たされた場合には、権利の譲渡により実現した国内課税所得の算定を行わず、ゼロ申告を行うことが可能です。

租税条約の適用対象とならないケース、もしくは、所得税法第50d条または租税条約上の条項により租税条約適用による所得免除が除外されるケースにおいては、引き続き源泉税申告書を提出し源泉徴収を行う必要があります。税務当局は、租税条約の適用資格要件に疑問のあるケースとして、特に、所得区分が租税条約国間で異なる場合、居住国が複数ある場合またはハイブリッドストラクチャーを挙げています。免除申請書交付が却下された場合、ライセンシーは却下査定書交付から一カ月以内に源泉税申告書を提出し源泉税を納付することになります。

連邦財務省は、また、課税標準の算定に関してもその見解を示しています。所得税法第50a条第1項第3号に基づく源泉税については、原則的に、ドイツ国内で登録された権利の提供に対応する(経費控除前の)ライセンス料が基準となり、場合によっては合理的な案分計算を行う必要があります。ライセンス料の案分は、起因原則を考慮したTop-Downアプローチ(関連費用を基準とするのではなく、実際のライセンス料総額を出発点とした案分計算)計算となります。

## VI. 営業税

### 営業税上の外国税額控除

ヘッセン財政裁判所の見解によると、資本収益に対して外国で源泉された源泉税は、営業税上も外国税額控除が可能です。

具体的事案においては、カナダで納付された源泉税の営業税上の税額控除が可能か、可能な場合はどのような計算となるかが争点となっていました。ドイツの有限会社(GmbH)は、出資比率が10%未満のカナダ法人から配当を受け取っていました。カナダ側では、配当に対する配当源泉税が納付されていました。当時、法人税上は配当は非課税でしたが、営業税上、配当源泉税を税額控除の対象とすることが可能かどうかの問題となっていました。

ヘッセン財政裁判所は、原告による外国源泉税の営業税上の税額控除の求めに対して、カナダとドイツとの間の租税条約に基づきこれを認めました。ドイツ-カナダ租税条約第23条の二重課税の排除のための源泉税の税額控除規定は所得税だけでなく、営業税にも適用されるというのが財政裁判所の見解です。特に、ドイツ-カナダ租税条約の税額控除規定には、法人税または所得税上の税額控除と営業税上の税額控除の区別がない点が指摘されています。これに対して、スイスとの租税条約を始めとする他の租税条約には、営業税上の税額控除を明確に除外する規定が盛り込まれています。

営業税法には対応する税額控除規定が設けられていませんが、ドイツ-カナダ租税条約が外国源泉税の税額控除を二重課税の除外方法として明確に規定しているという背景から、法人税上の税額控除規定が法的根拠として類推適用されることになります。ヘッセン財政裁判所は、事案においては法人税が賦課されていないことから、法人税上の税額控除と営業税上の税額控除の適用順についてはその見解を示しませんでした。法人税免税対象とならない配当については、まず最初に法人税から税額控除され、控除残について営業税から税額控除されるのか、または法人税と営業税に比例した税額控除が行われるのかという問題が生じます。

本事案は現在連邦財政裁判所で上告審理中ですので、同様のケースにおいては、異議申立てを行った上で審理の動向を見守るか、または、異議申立手続きの中断を申請するか、対応を検討する必要があります。

## VII. VAT

### 請求書上の不正確または不適切な VAT 記載

請求書発行者が不正確(例: VAT 金額が過大)または不適切(例: 非課税取引に関わらず VAT を記載)な VAT の記載のある請求書を発行した場合には、VAT 法第14c条に基づき請求書に記載された VAT 債務を納付する義務を負います(請求書受領者側では過大表示された VAT 額や非課税取引に関わらず記載された VAT 額の前段階控除は認められません)。連邦財務省は、どのような要件が満たされた場合に VAT 法第14c条に基づき VAT 債務が発生する請求書と見なされるのかという点に関する見解を VAT 適用通達に補足しました(2021年1月11日付連邦財務省通達)。

判例によると、VAT 法第14c条に基づく請求書発行者の VAT 債務の発生判断においては、発行された請求書に VAT 法第14条第4項に規定されたすべての請求書記載事項が記載されている必要はありません。連邦財務省は、請求書発行者、財貨/役務の受益者、財貨/役務の内容、対価ならびに



VAT の記載がある場合には、当該文書は VAT 法第 14c 条にいうところの請求書と見なされるとの見解を示しています。さらに、VAT が額面で税額として表示されている場合には VAT の記載があったと見なされるとしています。また、文書中に補足的な注記としてのみ VAT が言及されている場合も請求書と見なすに十分です。

### 付加価値税デジタルパッケージに関する連邦財務省通達

連邦財務省は、付加価値税デジタル(E コマース)パッケージの実施第 2 フェーズに関する連邦財務省通達を 2021 年 4 月 1 日に公表しました。通達には E コマース業界に対する新しい VAT 規定の適用を明確にする多くの事例が盛り込まれています。

2020 年年次税法により、2021 年 7 月 1 日以降いわゆる付加価値税デジタルパッケージの第 2 フェーズが実施されることとなります。付加価値税改革の第 2 フェーズには、特に通信販売取引における改正が盛り込まれています。例えば、電子インターフェース(マーケットポータル)運営者のみなしサプライチェーンへの組入れおよび EU 域内および第三国からの通信販売取引に関する申告のための単一窓口(One Stop Shop 制度)の拡大が含まれます。

2021 年 2 月 2 日付の通達草案には以下の点に関する補足説明が盛り込まれていました。

- VAT 法第 3 条第 3a 項に言及されている「電子インターフェース」の定義
- VAT 法第 3 条第 3a 項に規定されている「サポート(Unterstützung)」の定義
- 簡便規定の適用上限値を超過する事例パターン(電子的方法による役務提供および通信販売取引の双方が対象)
- One Stop Shop 制度の適用に関する事例パターン
- One Stop Shop 制度の利用に際しての記録義務

2021 年 2 月 2 日付通達草案からの変更点として、最終通達には VAT 適用通達に新たに第 21a.1 章が追加され、2021 年 7 月 1 日から適用される VAT 法第 21a 条に関する事例が盛り込まれています。新規定は、郵便およびクーリエ業者といった特定のサービス業者に対して、個人による 150 ユーロ以下の少額発送に際して受取人に課せられる輸入 VAT を代払いすることを可能にするものです。連邦財務省通達は、また、上限額の計算方法についても説明しています。

他の補足事項は、電子インターフェース(マーケットポータル)の運営者のみなしサプライチェーンへの組入れに関するもので、特に、例えば「電子マーケットポータル」の定義等、規定の適用範囲を区別する目安となる要件が列挙されています。なお、(付加価値税デジタルパッケージに含まれない国内規定としての)VAT 法第 18e 条、第 22f 条および第 25e 条に規定される電子インターフェース運営者に対する連帯責任に関する補足説明は個別の通達を通じて行われることとなります。

連邦財務省通達は、該当する納税者にとって、法の隙間を埋めるものですが、新たな疑問も生じています。通達は、付加価値税デジタルパッケージに関する EU 委員会の指針(「Explanatory Notes」)を部分的に採用するとともに、指針にない点を補足する内容となっています。EU 委員会の指針と異なり、連邦財務省通達は税務当局に対する拘束力を有することから納税者にとっての法的確実性も改善されることになります。

事業者は、また、2021 年 4 月 1 日以降 One Stop Shop 手続きの利用を連邦中央税務局に対して登録申請することが可能となっています。

### One Stop Shop 手続きに関する EU 委員会の新しいガイダンス

上記トピックの通り、2021 年 7 月 1 日以降いわゆる付加価値税デジタルパッケージの第 2 フェーズが発効しますが、いわゆる One Stop Shop 制度を利用した売上申告に関しては多くの適用上の問題点が未解決の状態です。EU 委員会は、特定のトピックに関する非拘束的なガイダンス(2021 年 3 月 17 日付)を通じてその見解を示しています。

電子的方法により提供される役務を申告するための「ミニ・ワンストップ・ショップ (Mini One Stop Shop)」の制度はすでに 2015 年 1 月 1 日に導入されていましたが、2021 年 7 月 1 日を以って、これが「ワンストップ・ショップ (One Stop Shop-OSS)」に拡大され、その機能範囲が大きく拡張されます。電子的方法により提供される役務に加えて、例えば、供給 (通信販売) および電子インターフェース (マーケットポータル) 上での販売取引が申告可能となります。これに応じて、EU 域外事業者および EU 域内事業者に対する既存の手続きも拡張されます。さらに、商品価値が 150 ユーロ以下の特定の輸入については特別の課税手続きが導入されます。

OSS の利用は選択適用となります。事業者は、“従来通りの” (財貨の供給地／役務の提供地である) EU 加盟国での VAT 登録および当該国の一般的な課税手続きを利用した売上申告を行うことが引き続き可能です。しかしながら、OSS の利用には、すべての EU 加盟国での VAT 上の申告および納付義務を所在国のオンラインポータルを通じて完了することができるという大きなメリットがあります。なお、OSS の利用を決定した場合、EU 全域での統一的な利用が義務付けられますので、個々の EU 加盟国での VAT 登録の可能性は失われます。

EU 委員会のガイダンスは、内容的に下記の 4 項目について重点的に取り上げています。

- ▶ One Stop Shop の登録方法、特に一般課税手続きの登録抹消
- ▶ 返品処理およびこれに伴う OSS 申告の修正
- ▶ 管轄税務当局に対する VAT 納付ならびに還付
- ▶ その他の項目 (例: 特別な課税手続きの一環での記録義務の履行)

#### 旅行役務に関する特別規定の適用対象となる事業者の制限

連邦財務省は、2021 年 1 月末に、VAT 法第 25 条に基づく旅行役務に関する VAT 上の特別規定 (マージン VAT 課税規定) は第三国に所在し、かつ、EU 域内に固定的施設 (VAT 法上の PE) を保有しない事業者に対しては適用されないとの見解を連邦財務省通達で示し、これがすべての未確定の事案に適用されるとしました。ただし、2020 年 12 月 31 日までに履行された旅行役務については、第三国所在の事業者による VAT 法第 25 条の特別規定の適用が容認されるとしていました。2021 年 3 月 29 日付の連邦財務省通達において、この容認規定の対象期間が 2021 年 12 月 31 日まで延長されています。特に、パッケージツアーを販売する旅行業者がマージン VAT 課税の特別規定の対象となります。この特別規定のもとでは仕入に関わる前段階 VAT の控除は認められず、仕入額と売上額の差額、つまりマージンについてのみ VAT 債務 (マージン VAT) を納付することになります。マージン課税の特別規定上、旅行役務の提供場所は旅行業者が事業を行う場所、すなわち、所在地または固定的施設の場所とされます。

連邦財務省の見解に従うと、該当する第三国所在の (EU 域内に固定的施設を保有しない) 事業者は、マージン課税の特別規定が適用されないことから、ドイツ国内で提供された旅行役務について、役務の提供場所が一般規定に基づき判断され (例えば宿泊役務の提供場所はホテルの所在地、飲食役務については飲食が提供された場所)、ドイツで VAT 登録する必要が生じます。

しかしながら、そもそも VAT 法第 25 条が、EU 域内に所在地または固定的施設を有する事業者かどうかでマージン課税の特別規定適用の有無を区別しているかどうか疑問が残ります。国内法上こうした区別がない場合、連邦財務省通達による区別は妥当ではありません。仮に、(国内法に優先する) EU 付加価値税システム指令が納税者に不利な所在地による区別を規定しているとしても、この EU 付加価値税システム指令上の区別規定が国内法上に正しく反映されていない (すなわち国内法上は区別規定がない) 場合は、納税者は自身にとって有利な (EU 域内と第三国の間で区別のない) 国内法規定に依拠することが可能です。

#### 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

連邦財政裁判所は、VAT 課税対象となる売上役務を提供しているマネージメントホールディング会社が、仕入役務に係る前段階 VAT を控除することが可能かどうかという点について、欧州司法裁判所に対して先行判決の求めを行いました。事案において仕入役務は、ホールディング会社から子会社に対して対価を受けて再提供されるのではなく、子会社に現物出資されていました。

ホールディング会社による前段階 VAT 控除に関しては再三にわたって税務係争の対象となってきましたが、マネージメントまたはファンクションホールディング会社において、仕入役務を子会社に対する VAT 課税対象となる売上役務に使用する限りにおいて前段階 VAT 控除が認められる点はこれまでの判例により明確になりました。今回、通常は VAT 課税対象となる売上役務を提供するマネージメントまたはファンクションホールディング会社が仕入役務を子会社に対して有償で再提供することなく、子会社に現物出資する場合においても、当該仕入役務に係る前段階 VAT の控除が可能かどうかという点について先行判決の求めが行われたものです。

仮に前段階 VAT の控除が認められた場合、子会社が現物出資された仕入役務を VAT 免税となる売上役務に使用するのであっても、ホールディング会社による前段階 VAT の控除が可能となります。これに対して、VAT 免税となる売上役務を提供する子会社が直接第三者から仕入役務の提供を受けた場合には、子会社は当該仕入役務に係る前段階 VAT を控除することはできません。

### VAT 法上の資産管理の定義

連邦財政裁判所は、出資持分の売却がホールディング会社による VAT 課税対象となる経済活動に該当するかどうかという点に関する見解を示しました。欧州司法裁判所および連邦財政裁判所により確立された判例によると、出資持分の純粋な取得および保有は、出資者による VAT 上の「事業者」としての経済活動には該当しません。これに対して、出資持分が子会社に対する直接または間接の経営管理を伴う場合は、この限りではありません。出資者が事業者としての経済活動の一環で出資持分を保有しているのがその理由です。ドイツの税務当局も VAT 適用通達を通じてこの見解を支持しています。

連邦財政裁判所は、出資持分の売却についても、当該出資持分が出資者の事業活動に帰属していた場合には、同様に事業者による売却に該当する点を明確にしました。連邦財政裁判所は、さらに、出資持分の売却自体は、仮に事業者による出資持分売却であったとしても、VAT 法第 1 条第 1a 項にいうところの(非課税取引とされる)「事業譲渡」には該当せず、課税取引となる点に改めて言及しています。

### VAT 法上の加工供給(Werklieferung/Work supply)の定義 (ドイツニュースレター2021 年 2 月号の続報)

既報の通り、税務当局は、2020 年 10 月 1 日付連邦財務省通達を通じて、特にリバースチャージ制度の適用において重要となる加工供給の定義を VAT 適用通達に盛り込んでいましたが、2021 年 3 月 11 日付通達により経過規定の適用期限を延長しました。

連邦財政裁判所は、2013 年 8 月 22 日付判決において、処分権の引渡しに加えて、顧客の所有になる財貨の処理または加工が行われる場合には、加工供給が行われたと見なされるとの見解を示していました。供給者自身の所有になる財貨の処理または加工だけでは、加工供給と見なすには十分ではありません。2020 年 10 月 1 日付連邦財務省通達により、この判決内容が VAT 適用通達第 8.1 条第 1 項第 1 文に反映されました。

2020 年 10 月 1 日付連邦財務省通達の実質は、すべての未確定の事案に適用されます。ただし、2020 年 12 月 31 日以前に生じた VAT については、前段階 VAT 控除目的およびリバースチャージの適用のケースを含め、従来の VAT 適用通達第 3.8 条第 1 項第 1 文に則った取扱いが容認されるとされていました。今回の通達で、経過規定の適用期限が 2021 年 6 月 30 日以前に生じる VAT まで延長されました。

## VIII. 個人所得税／賞金税

### 金銭給付と現物給付の区分に関する連邦財務省通達

連邦財務省は、特に、現物給付の(上限額までは非課税、上限を超えた場合は全額が課税対象となる)非課税上限(Freigrenze)および所得税法第 37b 条(所得税分離課税)の運用に際して重要な、(2020 年に法的に定義された)金銭給付と現物給付の区分に関する連邦財務省通達を漸く公表しました。通達には経過規定が一点盛り込まれています。

連邦財務省は、2021 年 4 月 13 日付通達を通じて、2019 年年次税法により 2020 年 1 月 1 日から適用されている金銭給付と現物給付の法的区分に関する適用上の疑問点に対する見解を示しています。通達によると、商品券および商品またはサービスとの引換えの権利のみが付与された金券（カード）で、かつ、決済サービス監督法（Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes-ZAG）第 2 条第 1 項第 10 号の要件を満たすものについては、現物給付に該当すると定義されます。

最終通達の内容は、2020 年 6 月に公表されていた通達案と比較すると若干の改訂に留まり、以下の項目が取り上げられています。

- ▶ オンライン業者が発行する商品カードの区分
- ▶ 使用領域が明確に区分されていない商品券または金券（カード）で、44 ユーロの非課税上限、賃金税ガイドライン上の非課税措置（心付け）または所得税第 37b 条の所得税分離課税の適用を主たる目的とする場合の取扱い
- ▶ 従業員がいったん立て替えた購入額を（雇用者発行）商品券等の引換えとして雇用者が従業員に弁済するような場合の現物給付扱いの否認
- ▶ 決済サービス監督法上の要件が税務上の取扱いに際して拘束力を有するか否か
- ▶ 雇用者負担のセットアップ手数料およびチャージ手数料の取扱い（見なし給与に該当せず）
- ▶ 雇用者による健康保険、入院給付保険、介護保険の締結および保険料負担の区分（現物給付）

連邦財務省通達にはまた、2020 年年次税法で導入された 2022 年からの現物給付の非課税上限（Freigrenze）の 44 ユーロから 50 ユーロへの引上げも反映されています。

新しい連邦財務省通達は原則的に 2020 年 1 月 1 日からの適用となりますが、経過規定が一点盛り込まれています。商品券および商品またはサービスの引換えの権利のみが付与された金券で、決済サービス監督法第 2 条第 1 項第 10 条の要件が満たされていないものについては、2021 年 12 月 31 日までではこれを現物給付として取り扱うことが容認されます。

## IX. 租税条約

### 租税条約と新型コロナウイルス危機の影響に関する OECD 最新ガイダンス

OECD は 2020 年 4 月に新型コロナウイルス危機が租税条約に及ぼす影響に関する最初のガイダンス（2020 年 4 月版ガイダンス）を公表していましたが、2021 年 1 月 21 日に公表された最新のガイダンスでは 2020 年 4 月版が大きく改訂され、国別の補足事項が追加されています。ガイダンスは、OECD 加盟国、グローバルに事業展開する企業および勤務者に対して、新型コロナウイルス危機により生じた混乱および対応策についてより明確な指針を与えるものです。

2020 年中は新型コロナウイルス危機を封じ込めるための国家レベルでの様々な施策を緊急に講じる必要がありました。税務上の観点からは、国際的に事業活動を行う企業および国外での勤務に従事する勤務者は、継続的に変化する各国ごとの措置により大きな不確実性に晒されることとなりました。OECD は 2020 年 4 月に租税条約の統一的な適用のための提案カタログを公表していましたが、2021 年 1 月 21 日に公表された最新ガイダンスにおいてこれが大きく改訂され、各国による片務的措置を通じた事例のパターンおよびバリエーションが追加されています。ガイダンスは、国際税務における下記の 4 つの中心的なテーマに関する統一的な解釈規定を提案しています。

- ▶ ホームオフィス PE  
国外にあるホームオフィスで勤務を行う従業員による恒久的施設の創出
- ▶ 企業の所在地の移転  
（入国制限または隔離措置等を理由とする）国外での経営管理の遂行
- ▶ 税務上の住所および租税条約上の居住地の移転
- ▶ クロスボーダー事案における給与課税

これまでの OECD 提案がすべての OECD 加盟国により実施された訳ではなく、一部については個別の二カ国間条約が締結されています。ドイツもまた、例えば複数の欧州各国との間で二国間協定を締結しています。越境勤務者に関する協定の延長がその一例です。したがって、最新の OECD ガイダンスが上

記の各テーマについて各国ごとの現状を詳細に記述し、各国で公表されたガイダンスへのクロスリファレンスを織り込んでいく点は大きな意味を有します。ただし、OECD の提案は法的拘束力を有しないことから、加盟各国がこれらの提案をどの程度実施するかは予断できない状況です。

ドイツが締結した複数の二カ国間協定は、統一的な体裁となっておらず、越境勤務者ステータスの継続のみを盛り込んでいる、またはすべての勤務者に対する広範な適用(例:ポーランド、オーストリアとの協定延長)となっているかのいずれかとなっています。実務においては、納税者が二国間協定の適用領域、実際に新型コロナウイルスを起因とする在宅勤務日数、提出すべき書類および雇用者による証明書に関して、煩雑な事務手続きを要することなく、双方の国の財務当局との間で合意に到達することができるかどうか不明な状況です。

## X. 税務会計

### デジタル経済財の減価償却

デジタル経済財に関する特別な減価償却規定は、立法手続きを経ず 2021 年 2 月 26 日付連邦財務省通達を通じた運用となります。通達により、各種コンピューターおよびソフトウェアについては耐用年数を 1 年とする減価償却を選択適用することが可能になります。

コンピューター、コンピューター付属機器およびソフトウェアは従来耐用年数を 3 年として減価償却されてきました。デジタル経済財に関する特別な減価償却規定の導入に関しては、すでに連立契約で予告され、2021 年 1 月 19 日には連邦および連邦各州により危機対応措置として決定されていました。

2021 年 2 月 26 日付連邦財務省通達により、特定のコンピューターハードウェア(付属機器を含む)およびデータ入力および処理に必要な基幹およびアプリケーションソフトウェアについては、1 年に短縮された一般耐用年数での減価償却が可能となりました。したがって、取得/製造価額の全額を取得または製造された年度において一括で費用計上することが選択可能です。

連邦財務省通達には対象となるコンピューターハードウェアが限定列举されています。タブレットコンピューターおよびシンククライアントならびにこれらの付属機器、ネットワーク機器およびドッキングステーションも対象に含まれます。マウス、キーボード、プロジェクター、プリンターおよび“入力、処理、出力”の機能を有するその他機器が付属機器とされます。限定列举の対象となるのは、環境に優しいコンピューターおよびコンピューターサーバーに関する EU レベルの要件を満たすコンピューターハードウェアに限られます。

ソフトウェアについては、スタンダードソフトウェアだけでなく、カスタムソフトウェアも優遇措置の対象とされます。ERP ソフトウェアおよび在庫管理システムソフトウェアならびに企業管理またはプロセス管理のためのアプリケーションソフトウェアも含まれます。

連邦財務省通達の規定は、2021 年 1 月 1 日以降終了する事業年度からの適用開始となりますが、これより以前に取得または製造された経済財についても適用が可能です。

所得獲得(例えば賃貸所得)のために使用される個人資産に帰属するデジタル経済財についても、2021 年申告年度から同様の原則が適用されます。

2005 年 11 月 18 日付連邦財務省通達の規定ならびにこれを受けた公的減価償却表上の規定は 2020 年 12 月 31 日までに終了する事業年度までの適用となります。

## XI. 税務コンプライアンス

### クロスボーダーのタックスプランニングに関する報告義務(DAC6)に関する連邦財務省通達 (ドイツニュースレター2020 年 10 月号の続報)

連邦財務省は、クロスボーダーのタックスプランニングに関する報告義務に係る適用通達の最終版を漸く公表するに至りました。公表された 2021 年 3 月 29 日付の通達の内容は細かな変更を除いて、これまで公表されていた草案とほぼ同じです。

通達には、報告義務の事象的および人的適用範囲、租税通則法第 138e 条に規定されるホールマークの解釈ならびに報告義務に関する手続き上の説明が盛り込まれています。通達全体としては公表されていた草案に非常に近い内容となっています。

草案からの変更点としては、特に、租税通則法第 138f 条第 3 項第 1 文第 7 号に基づき報告の対象となる法規定(いずれの国のいかなる規定に基づくタックスプランニングであるのか)について、これが実体法上の規定を意味しており、租税通則法第 138d 条以下の(クロスボーダーのタックスプランニングに関する報告義務に係る)規定ではない旨が明記されている点が挙げられます。また、税務申告書フォーマットに記載欄が設けられていない限りにおいて、税務申告書のフリーテキスト欄に登録番号および開示番号を記載すべき点が言及されています。さらに、国外の(タックスプランニングの)「利用者」が国内仲介者(Intermediary)に代わって報告を行うことが可能な点、または、人的会社(パートナーシップ)のパートナーは、プランニングに能動的に関与しているかどうかに関わらず、自身の税務上の取扱いがタックスプランニングにおいて重要となる場合は常に(タックスプランニングの)「関与者」である点など、詳細にわたって明確にしています。報告義務規定の適用開始から数カ月間に認識された重要な実務上の事例については通達には盛り込まれていません。

連邦財務省は、また、優遇税制のリストならびに非協力的な租税回避地のリスト(EU および OECD ブラックリスト)を連邦中央税務局(BZSt)のウェブサイト上で閲覧可能にするとしています。優遇税制のリストは OECD の FHTP(Forum on Harmful Tax Practice)リストより対象が広く、例えば、2020 年 11 月の OECD によるピアレビュー報告には盛り込まれていないオーストラリアの研究開発費の税額控除およびフランスのпатентボックス制度も含まれています。連邦中央税務局は、OECD の透明性スタンダードを満たさない非協力的な租税回避地のリストアップに際しては、(部分的に現状に即さなくなった)2020 年 2 月に公表された OECD プログレスリポートをベースとしています。

## XII. トランスペアレンシー・レジスター

### 届け出対象義務の全法人への拡大

連邦財務省は 2020 年 12 月に透明性のある金融情報法-マネーロンダリング(Transparenz-Finanzinformationsgesetz Geldwäsche)の財務省案を公表していましたが、2021 年 2 月 10 日には政府法案が提出されました。法案によると、将来的には上場企業を含むすべての法人に対していわゆる「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義務が課されることになります。連邦財務省の試算によると、登録義務の対象となる法人数は 2 百万社程度増加すると見込まれます。

また、連邦行政局は、2021 年 2 月 9 日付の質疑応答集(Frequently Asked Questions-FAQs)を公表し、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ています。



## 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 6196 8024 13461 (Notes FAX)  
kenji.umed@de.ey.com

#### **野中 榮助**

Phone +49 211 9352 12980  
Fax +49 6196 8024 12980 (Notes FAX)  
eisuke.nonaka@de.ey.com

### ハンブルク

Rothenbaumchaussee 78  
20148 Hamburg  
Germany

#### **梅田 健二**

Phone +49 211 9352 13461  
Fax +49 6196 8024 13461 (Notes FAX)  
kenji.umed@de.ey.com

### シュツットガルト

Flughafenstrasse 61  
70629 Stuttgart  
Germany

#### **久保川 智広**

Phone +49 6196 996 24152

### 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 6196 8024 24152 (Notes FAX)  
tomohiro.kubokawa@de.ey.com

#### **梅田 健二**

Phone +49 211 9352 13461  
Fax +49 6196 8024 13461 (Notes FAX)  
kenji.umed@de.ey.com

### ミュンヘン

Arnulfstrasse 59  
80636 München  
Germany

#### **英 正樹**

Phone +49 89 14331 21366  
Fax +49 6196 8024 21366 (Notes FAX)  
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).

© 2021 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.