



German Newsletter

Japan Business Services

Issue 5 | October 2020

概要

- I. 法人税
- II. 移転価格
- III. VAT
- IV. 個人所得税／賃金税
- V. 稅務コンプライアンス
- VI. 商法会計
- VII. お知らせ

ドイツ最新情報

I. 法人税

少数株主に対する配当課税は合憲

連邦財政裁判所は、法人税上および営業税上規定されている出資比率 10% 未満の少数株主に対する配当課税の合憲性を認めました。

連邦財政裁判所は、2019 年 12 月 18 日付判決において、法人税法第 8b 条第 4 項および営業税法第 9 条第 2a 号の規定が基本法第 3 条第 1 項の一般平等原則に抵触しないと結論付けました。

連邦財政裁判所は、立法者は法人税法第 8b 条第 1 項を通じて(少数株主に対する留保条件付きで)法人に対する配当を課税しないとの決定を行ったものであるが、少数株主に対する配当課税に伴う一貫性の欠如は正当化されると主張しています。免税要件としての出資比率に関して一定の最低要件のみを規定した EU 親子会社指令を国内法に導入するに際しての立法者の意図がその正当化の根拠です。(他の EU または EEA 加盟国に所在地を有する会社も対象とした)出資比率に関わらない完全な免税措置は、EU 親子会社指令の方針を超えた取扱いです。

営業税上の 15% の最低出資比率(営業税法第 9 条第 2a 号)もまた憲法(基本法)の定めるところに抵触せず、立法者による財政政策および予算策定の範囲内で設定されたものであるというのが連邦財政裁判所の見解です。

II. 移転価格

グループ内ファイナンスにおける所得更正に関する税務当局の見解

連邦財務省は、国際取引課税法第1条第1項に基づく所得更正に関する2019年2月27日付連邦財政裁判所判決を連邦税務公報上で公表することを決定しました。これによって税務当局は、判決の中で示されたクロスボーダーの売掛金またはグループ内ファイナンスに際しての所得更正に関する原則を、今後判決事案以外の事案にも適用することになります。

連邦財政裁判所は、2019年2月27日付の二つの判決事案(事案番号IR 51/17 および事案番号IR 81/17)において、クロスボーダーのグループ内ファイナン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、従来の判例と異なる見解を再確認しました(ドイツニュースレター2019年12月号参照)。連邦財政裁判所は、これらの事案において、特に、無担保のグループ内貸付金およびグループ内取引に伴う無担保の売掛金が独立起業原則に則っていない取引条件の証左であるとして、減損処理または債権放棄についてこれが所得更正の対象となる点を認めました。

さらに、連邦財政裁判所第1法廷は、事案番号IR 51/17において、EU法(特に資本移動の自由の原則)が国際取引課税法第1条第1項の適用の妨げになるのかどうかという点について、第三国事案において初めてこれを否定しました。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機能条約第64条のスタンドスタイル条項により適用されないというのがその根拠です。

III. VAT

輸出免税供給のための証明

連邦財務省は、輸出免税供給のための実質的要件が満たされた場合には、免税のための帳簿上および証憑上の証明に関する個々の形式要件の不備は(例外的に)問題とならないとした欧州司法裁判所判決に対する反応を示しました。

輸出供給は、必要要件が満たされた場合には免税となります。供給者である事業者がこれを証明する義務を負います。欧州司法裁判所は、一連の判決において、EU域内供給に関する判例を輸出供給に展開しました。欧州司法裁判所の見解によると、VAT免税の権利は、形式的な義務の順守を通じてだけでなく、むしろ実質的な要件を考慮することで行使可能であるとされます。

連邦財務省は、2020年6月25日付通達により、上記の一連の欧州司法裁判所判決をVAT適用通達に反映させました。連邦財務省は、証憑上および帳簿上の証明が完全でないまたは遅滞なく記録されていない場合には免税要件が満たされていないと見なされるという原則に従っています。ただし、輸出供給免税のための実質的要件が満たされている、または、供給対象となる財貨が実際にEU域外に出されたことが、客観的要件に基づき疑いなく認められる場合には、欧州司法裁判所判決に従った例外措置を設けています。

しかしながら、実質的要件を満たすための確実な証明が阻害される場合、または、EUの付加価値税システムの機能を脅かす脱税への関与がある場合は、例外措置の対象とはなりません。

2020年6月25日付通達に基づく新しい原則はすべての未確定事案に適用されます。

VAT税率の案分に際しての簡便的取扱い

連邦財務省は、役務の個々の構成要素について異なるVAT税率が適用されるいわゆるコンビモデル(セットメニュー)における対価の案分に関する時限的な簡便的取扱いを可能としました。飲食関連役務に対する時限的VAT税率の引下げならびに宿泊役務が簡便的取扱いの対象となります。

飲物の提供を除く飲食関連役務は、2020年7月1日から2021年6月30までの期間について時限的に軽減税率(2020年7月1日から2020年12月31日までは5%、2021年1月1日から2021年6月30日までは7%)の適用対象となります。(ビュッフェやオールインクルーシブ

パッケージといった)飲物込みのセットメニューについては、その対価を食事分と飲物分に適用される税率ごとに案分する必要があります。税務当局は、2020年7月2日付連邦財務省通達を通じて容認規定を公表しました。通達によると、包括価格の30%を飲物分の対価とみなして案分される場合には、税務当局はこれを容認します。

また、ホテル業界においても、一般税率および軽減税率の双方が簡便的取扱いの適用対象となります。宿泊役務自体に対しては軽減税率が適用される一方、(ウエルネス、フィットネス、クリーニングサービスといった)その他の役務については一般税率が課せられます(ホテル内のレストランについては、時限的に一般税率の対象となる飲物と軽減税率の対象となる食事とに区別する必要があります)。ホテル宿泊パッケージ価格の案分に関しては、すでに従来から、一般税率が適用される特定の役務に対応する対価と軽減税率で課税対象となる宿泊役務に係る対価を20対80の比率で案分することが容認されていましたが、この比率が15対85に変更されます。

2020年7月2日付通達によりVAT適用通達が改訂されますが、新規定は2020年7月1日以降2021年6月30日までの間の事案について適用されることになります。

通信販売における輸送手配の概念

欧州司法裁判所は、通信販売に際しての財貨の輸送の帰属を焦点とする事案を審理することになりましたが、この論点は特にチェーン取引においても重要な意味を有します。

係争事案においては、ポーランド会社である供給者が、特にハンガリーに居住する個人(非事業者)に対してインターネット上でペットフードを販売していました。供給者は、自身の名前では輸送を手配せず、第三者企業と輸送契約を締結するという選択肢をインターネット・プラットフォーム上で顧客に提供していました。ここで問題となるのは財貨の供給の場所です。対象物(財貨)が“供給者自身によりまたは供給者の勘定において”発送または輸送される場合にのみ適用されることになるEU付加価値税システム指令第33条の通信販売規定に依拠すると、財貨の供給の場所は、輸送もしくは発送の開始されるEU加盟国、または、輸送の終了するEU加盟国のいずれかと見なされます。したがって、供給の場所の決定に関連して、財貨の輸送が供給者に帰属可能かどうかという問題が生じます。

欧州司法裁判所は、この問題の審理に際して他の点も含め、まず、クロスボーダーの拘束的ルーリングの可能性を認めませんでした。欧州司法裁判所は、さらに、経済的および事業上の実態がEU共通の付加価値税システムの適用の基本的な要件である点を強調し、財貨がどのように発送または輸送されるかを事実上決定するのが供給者であって顧客でない場合には、この経済的および事業上の実態に照らして財貨が供給者の勘定で発送または輸送されるとの見解を示しました。これによって欧州司法裁判所は、輸送委託においても、財貨の発送または輸送に際して重要となる手順の手配のいずれのケースにおいても、供給者の役割が前面に出る場合の原則規定として、財貨の供給の場所の決定に際しては通信販売規定上の場所の決定ルールが適用され、財貨の供給の場所は、輸送もしくは発送の開始されるEU加盟国、または、輸送の終了するEU加盟国のいずれかと見なされる点を確認しました。欧州司法裁判所は、この帰属ルールを具体化し、契約条件、発送または輸送の手段に関する決定、対象となる財貨の発送および供給に伴うリスク、ならびに支払条件という、4つの追加的要件で以って補足しました。

本判決が特に興味深いのは、欧州司法裁判所の解決法が、通信販売規定だけでなくチェーン取引にも展開できるのかどうかという点です。ドイツVAT法(VAT法第3条第6a項)およびQuick Fixes(EU付加価値税改革における早期実施措置)実施以降のEU法(付加価値税システム指令第36a条)においても、チェーン取引における財貨の動きの帰属決定に際しては、輸送手配を誰が行うかが決定的な役割を果たしています。

欧州司法裁判所は、また、通信販売取引において、および、供給者による輸送業者の介在に際して、どのような場合に濫用行為と見なされるかという点も審理しました。欧州司法裁判所は、財貨の供給者と供給者が推薦した輸送業者との切離しが、双方が実際には単独の経済的単位であることを隠ぺいする純粹に人為的なスキームである場合にのみ、これが濫用に当たるとの判決を下しました。

前段階 VAT 控除および請求書記載要件

連邦財務省は、私書箱住所についても前段階 VAT 控除要件である請求書記載事項としてこれを容認していますが、郵便による連絡可能性の検証のタイミングおよび供給者と請求発行者の同一性に関する直近の判例を VAT 適用通達に反映しました。

供給者である事業者の経済活動が当該事業者が発行する請求書に記載された住所で行われていることは、前段階 VAT 控除のための請求書要件ではありません。事業者との当該住所での接触が可能な限りにおいて、私書箱住所を含めていかなるかたちの住所であっても前段階 VAT 控除のための請求書記載要件が満たされます。連邦財務省は、連邦財政裁判所判決を支持する通達(2018年12月7日付)を発していましたが(ドイツニュースレター2019年6月号参照)、必要とされる郵便による連絡可能性の検証のタイミングに関する連邦財政裁判所判決(同ニュースレター参照)および請求書発行者と財貨の供給者／役務の提供者との同一性に関する判決(同ニュースレター参照)を受け、これらの判決を VAT 適用通達に反映する改訂を行いました。通達によると、(請求書記載住所での)接触可能性の要件は、請求書発行時点で満たされている必要があります。この点に関する举証責任は、前段階 VAT 控除を求める受益者が負うことになります。特に私書箱といった純粹に郵便目的の住所については、契約先が当該住所で接触可能であることを受益者が証明するのが難しいことから、税務当局のこの補足的見解は、請求書の形式的要件の厳格化を意味します。

2020年7月13日付連邦財務省通達による VAT 適用通達の改訂内容は、すべての未確定事案に適用されることになります。

輸入 VAT の前段階 VAT 控除

連邦財務省は、民法上の貿易条項(インコタームズ)の VAT 上の(非)関連性の問題に関する見解を、輸入 VAT の前段階 VAT 控除に際しても確認し、この点について VAT 適用通達を補足しました。

連邦財務省は、供給の場所およびこれを受けて供給時点もまた VAT 法第3条第6項から第8項の規定を通じて決定され、したがって、(例えばインコタームズといった)民法上の貿易条項は、この限りにおいて判断基準とならないとする見解に変わりないとしています。連邦財務省は、この見解を VAT 適用通達の中の輸入 VAT の前段階 VAT 控除に関する規定に盛り込み、また、チェーン取引についても同様であるとしています。

VAT 適用通達の該当箇所を改訂する内容の 2020 年 7 月 16 日付連邦財務省通達の原則は、すべての未確定事案に適用されることになります。

VAT 上の恒久的施設に該当するアウトソーシング

連邦財政裁判所は、事業者が役務を提供するために外部の人的および物的リソースを利用する場合にもまた VAT 上の恒久的施設または固定的施設が成立し得る点を改めて確認しました。外部リソースが特定のプロジェクトの期間中のみ事業者に提供される場合であっても同様です。

VAT 法第3a条第1項にいうところの(非事業者に対する)その他の役務(B2C 役務)は、事業者がその事業活動を営む場所、すなわち、原則的に本店所在地において提供されたと見なされます。ただし、その他の役務が VAT 上の恒久的施設(または固定的施設)を通じて提供された場合、当該恒久的施設が役務の提供場所の決定に際しての基準となります。VAT 上の恒久的施設には、一定レベルの持続性ならびに、人的および技術的構成から見て当該役務を独自に遂行することが可能なストラクチャーが求められます。

連邦財政裁判所は、2020年4月29日付判決において、事業者が第三者の人的および物的リソースを利用する場合であっても VAT 上の恒久的施設が成立し得るとした 2017 年 2 月 15 日付決定を支持する見解を示しました。この場合、事業者は、外部の人的および物的リソースに対して、自身のリソースに対するのと同様の処分権を有していかなければなりません。

判決事案において原告側は、プロジェクトパートナーをサポートするために短期アドバイザーとして（国外）現地で活動を遂行していました。プロジェクトパートナーは、プロジェクト期間中にわたって、オフィスを提供し、原告に対して人的および物的リソースの利用を無制限に認めていました。財政裁判所は第一審において原告による国外恒久的施設の保有を否認しました。財政裁判所は、国外における人的および物的リソースに対する原告の処分権が当初から契約上定められた役務を目的とした利用およびプロジェクトの期間に限定されていたこと、すなわち、恒久的施設に求められるストラクチャーの持続性の欠如をその根拠としました。連邦財政裁判所は、財政裁判所とは異なる見解を示し、外部リソースが事業者に対して特定のプロジェクトのみを目的としてその期間中にのみ提供される場合であっても、これらは VAT 上の恒久的施設と成り得るとしました。人的および物的リソースが継続して提供されている場合には、施設の持続性を十分と見なす程度に成立していると認められます。

連邦財政裁判所によると、上記の見解はまた、税務当局が VAT 適用通達で示している見解との整合性も認められます。VAT 適用通達第 3a.1 章第 3 項第 4 文によると、施設が、契約の締結が可能で、帳簿記帳が遂行され、意思決定が行われる人員を擁している場合には、持続性のあるストラクチャーが成立しているとされます。

請求書上の財貨／役務の内容記載

連邦財政裁判所は、請求書の訂正に関する要件をさらに具体化し、直近の事案において、原請求書に記載された役務内容において何が遡及的訂正のための要件を満たさないかその見解を示しました。要件を満たさないとされた当該請求書については、前段階 VAT 控除のための遡及的訂正が認められませんでした。

前段階 VAT 控除は、例外を除いて、特に、受益者が形式的記載要件を満たす請求書を受領している場合にのみ可能です。請求書の形式的記載要件の一つとして、供給された財貨の数量および種類（市場で一般的に通用する名称）または提供されたその他の役務の範囲および種類を網羅する財貨／役務の内容記載があります。

個々の記載事項の記載漏れまたは不十分な記載の場合、当該請求書は原則的に遡及訂正することができます。ただし、訂正のためには、まず、請求書が訂正可能であることが必要です。連邦財政裁判所の見解によると、特に、財貨／役務内容の記載がまったくない、甚だ漠然としている、不完全であるまたは明らかに間違っている場合には、当該請求書は訂正可能でないとされます。例えば、供給された財貨または提供された役務の内容を請求書からは判断することができないような場合が該当します。連邦財政裁判所は、具体的な事案において "Transfer Sum November 2005" という記載内容は、添付されたアカウンティングレポートに "製品販売" との記載があったことを考慮したとしても、記載漏れと同等な程度に漠然としているとの判決を下しました。

この判決は、連邦財政裁判所の従来の判例を具体化するものです。判決は、請求書の記載事項に関する形式的要件が満たされているかどうか、訂正の可能性がある場合であっても、慎重な確認が引き続き求められることを示すものです。これは、請求書の訂正によっても、必ずしもすべてのケースにおいて前段階 VAT 控除を可能にすることにはならないためです。

チェーン取引に関する連邦財政裁判所の見解

連邦財政裁判所は、クロスボーダーのチェーン取引に際して重要な、動的供給取引の帰属決定の問題に関する見解を改めて示し、従来の判例を踏襲しました。連邦財政裁判所は、VAT 上の取扱いの決定に必要な、輸送または発送の（複数の供給取引のうちの）一つの供給取引への帰属決定に関して税務当局とは反対の見解を示しました。

チェーン取引においては、原則的に、EU 域内免税供給取引または輸出免税供給取引は一つの供給取引についてのみ成立し得ます。免税供給取引は、輸送または発送が帰属される供給取引がこれに当たります（動的供給）。

税務当局は、通常、帰属決定に際しては、誰が輸送を実行したか、または、発送を手配したかが判断基準となるとしています。この場合、原則的に輸送費の負担条件が基準とされます。連邦財政裁

判所は、税務当局のこの見解に明らかに反対しています。連邦財政裁判所の見解では、帰属決定のためには、包括的検討が必要となります。取引当事者のいずれが、どこで、もしくは、いつ、処分権の(再)引渡しを行ったかも重要であるとしています。

税務当局が、連邦財政裁判所判決に対する反応を示すかどうかが待たれます。

前段階 VAT 控除のための請求書の遡及的訂正

訂正が可能な請求書は、前段階 VAT 控除のために原請求書の発行時点に遡及して訂正することができます。税務当局は、この点に関して長く待っていた適用通達を公表し、最近の連邦財政裁判所判決を VAT 適用通達に反映させました。

VAT 上、請求書の訂正が遡及的効果を以ってまたは遡及的効果なしに行われるかどうかは重要な問題です。訂正に遡及的効果がない場合、前段階 VAT 控除自体は可能となります。時間的効果が原請求書の受領時点から訂正後の請求書の受領時点に繰り延べられることから、この期間の利息負担が生じることになります。

連邦財務省通達で示された税務当局の見解によると、前段階 VAT 控除は VAT 法第 14 条、第 14a 条に基づく要件を満たす請求書を前提とするという原則は、最近の納税者に寛容な判例によって変わるものではありません。ただし、税務当局は、特定の状況においては、例外的に記載に不備のある(訂正されていない)請求書についても、これを容認する方向にあります。もっとも、このためには、特に、不備のある記載内容が他の手段により証明されることが条件とされます。

証明ができない場合には、記載に不備のある請求書の訂正が必要となります。請求書の訂正は、原請求書への補足記載でも、原請求書のキャンセルおよび新規発行のいずれの方法によっても可能です。どちらのケースにおいても、一定の要件が満たされた場合には、(不備のある原請求書の受領時点への)遡及的な訂正が可能です。なお、請求書の訂正は、原請求書に、請求書発行者、財貨／役務の受益者、財貨／役務の内容、対価および個別表示された VAT に関する記載がある場合に限って可能です。請求書にこれらの記載項目が記載されていて、その内容が記載漏れに等しいに近いほど甚だ漠然としているのでも、不完全でも、または明らかに間違っているのでもなければ、訂正可能と見なされるに十分です(ただし、項目の記載は不可欠)。

連邦財務省は、さらに、前段階 VAT 控除のタイミングおよび遡及的な訂正が認められないケースについての見解を示しています。連邦財務省によると、例えば、不適切に過少に表示された税額は、遡及的に訂正することはできないとされます。したがって、差額分の前段階 VAT 控除は、財貨／役務の受領者が正しい税額が記載された請求書を受領した日の属する課税期間において初めて可能となります。なお、原請求書に基づく当初の過少税額の前段階 VAT 控除はその有効性を失いません。同様に、(例えば免税要件が満たされていないケースにおいて)誤って表示されなかった税額については遡及的訂正が認められないというのが連邦財務省の見解です。他方、請求書にリバースチヤージ(VAT 債務の受益者への転嫁)を前提とした記載が誤って行われた場合は、遡及的訂正が可能です。

VAT 適用通達の該当箇所の改訂も盛り込んだ連邦財務省通達の原則は、すべての未確定事案に適用されます。ただし、2020 年 12 月 31 日までに訂正に関する一般規定である VAT 施行令第 31 条第 5 項に基づき訂正された請求書については、これが 2016 年 10 月 20 日付連邦財政裁判所判決に基づき遡及効果を有する場合であっても、原請求書の発行時点に遡及せず、修正請求書が発行された日の属する課税期間に前段階 VAT 控除の権限を行使することが容認されます。

IV. 個人所得税／賃金税

電気自動車の充電に係る賃金税上の取扱いに関する連邦財務省通達

連邦財務省は、最近公表された通達において、電気自動車の税務上の促進に関連する優遇措置についての見解を示しました。特に、特定の優遇措置および簡便規定の適用期間が 2030 年末まで延長されることになります。

雇用者の事業所内での電気自動車およびハイブリッド自動車の充電ならびに事業資産である充電機器の従業員の私用目的の貸出しに伴う便益は、一定の要件が満たされた場合は非課税とされます。雇用者が、事業所外での使用のために充電機器を従業員に譲渡する、または充電機器の取得および使用を目的とした手当を支給する場合、当該フリンジベネフィットについては税率 25%での分離課税が可能です。

すでに 2017 年以降適用されているこれらの措置は、2019 年次税法において適用期間が 2030 年 12 月 31 日まで 10 年間延長されていましたが、連邦財務省は、これらの優遇措置に関する新しい適用通達を公表しました(2020 年 9 月 29 日付連邦財務省通達)。特に、優遇措置の対象となる車両のリスト(従来は電気自動車およびハイブリッド自動車ならびに電動自転車)が、小型電動車両(特に、電動キックボードやセグウェイを始めとする、時速 6km から 20km までの電気モーター付の電動車両)まで拡大されています。連邦財務省は、雇用者の取引先およびその従業員ならびに雇用者の顧客による充電利用は非課税措置の対象とならないとしています。

通達には、従業員自身が負担した電気代に関する規定が新たに盛り込まれています。従業員が、私的目的にも使用する社用車の充電費用を個人で負担する場合、雇用者は定額弁済額の枠内で費用を非課税で弁済することができます。従来適用されていた(毎月の定額弁済額をベースとした)簡便規定による定額弁済額の引上げ措置は、2030 年 12 月 31 日まで延長されます。定額弁済額は、雇用者の事業所内での充電の可能性の有無で異なります。なお、従業員が負担した実費が定額弁済額を上回る場合には、証憑により証明された実費を非課税で弁済することも雇用者の裁量で可能です。連邦財務省は、優遇措置の適用に必要な(給与に追加して支給される)「追加的要件」に関しては、2020 年 2 月 5 日付通達(連邦財政裁判所判決を判決事案以外には適用しない内容の不適用通達)を引用しています(ドイツニュースレター 2020 年 3 月号参照)。「追加的要件」については現在立法手続き中の 2020 年次税法において、税務当局の見解に従って法的に定義される予定です。

連邦財務省通達による新しい原則は、定額弁済額の段階的適用に関する簡便規定を除いて、2017 年 1 月 1 日から 2030 年 12 月 31 日までの期間に遡及して適用され、2016 年 12 月 14 日および 2017 年 10 月 26 日付連邦財務省通達に取って代わります。

V. 税務コンプライアンス

複数の拘束的ルーリング申請に際しての手数料の賦課

拘束的ルーリングに対しては手数料が発生しますが、その賦課決定に関しては実務において争点となるケースが多く見られます。連邦財政裁判所は、複数の事実関係およびまだ実在しない納税義務者の関与が手数料の賦課決定に対してどのように影響するかという問題に関する見解を示しました。

事案において 2013 年に不動産所有者が申請した拘束的ルーリングは、段階的に計画された、設立予定の(事業者扱いの)有限合資会社への不動産の現物出資、およびこれに続く(現物出資により取得した)合資会社持分の設立予定のファミリー財団への無償出資(贈与)の税務上の取扱いに関するものでした。申請には、所得税、営業税、贈与税および不動産取得税上の取扱いが盛り込まれていました。それぞれの管轄税務署間で、(所有者、合資会社および財団の)三納税者に対して、合計で手数料上限額の二倍相当の手数料を賦課する合意がなされました。(所得税および営業税を管轄する)所有者の住所の管轄税務署により賦課された手数料上限額に加えて賦課された(二つ目の)手数料上限額は、設立予定の合資会社および設立予定の財団に対する、不動産取得税に係る二通の手数料査定書に案分されました。申請者は、後者の査定書に対して異議を申し立て、手数料上限額一回分が妥当であり、さらに財団がまだ実在していない点をその根拠としました。連邦財政裁判所は、この主張を支持しませんでした。

ルーリング申請に際しては、原則的に事案ごとに手数料が発生します(租税通則法第 89 条第 3 項第 1 文)。連邦財政裁判所の見解では、手数料が何回分賦課可能かどうかの判断に際しては、交付されたルーリングを通じて税務当局が誰に対して拘束力を有するかが基準となります。拘束的ルーリ

ングが、実在するまたはまだ実在しない複数の納税者に対する拘束力を有することになる場合、各納税者が当該ルーリングに拘束されるかどうかに応じて複数の申請が行われる必要があります。第一審判決によると、ルーリングの拘束力が設立予定のファミリー財団にも及ぶことから、追加的な個別の手数料の対象となる申請が行われたものとされました。連邦財政裁判所の見解では、ファミリー財団が実在しない事実は、手数料債務者の実在という観点からは重要ですが、手数料の発生そのものの観点からは重要でなく、実在しない納税義務者に対しても申請に対する手数料は賦課されることがあります。

連邦財政裁判所は、また、統一的なルーリング申請を正当化するような、租税通則法第 179 条第 2 項第 2 文にいうところの統一的かつ個別の査定書(例:パートナーシップの出資者に対する査定)にも該当しないとしています。したがって、このような事案において、2016 年 7 月 23 日以降受理されたルーリング申請に対して新たに導入された租税通則法第 89 条第 3 項第 2 文(複数の申請者に対して統一的に交付されたルーリングに際してのいわゆる積算禁止規定)に基づく救済が可能かどうか疑問が残ります。また、組織再編のケースについても原則的にこうした統一的事案として捉えられないのかどうか、およびこの点に関する税務当局の見解が厳格過ぎないか、といった点について、条文の文言が明確でないことから専門家の間で議論されています。しかしながら、判決は、こうした背景を鑑みた上で、複数の段階を経て完了する事案においては、これらが一つの申請手続きに一括された場合であっても、複数の個別の手数料の賦課が可能であるとしています。

金銭出納機(キャッシュレジスター)の整備に関する容認規定(ドイツニュースレター2019年12月号の続報)

連邦財務省は、2019 年 11 月 6 日付通達を通じて、金銭出納機の整備に関して 2020 年 9 月 30 日までの経過期間を容認していましたが、その後ほとんどの連邦各州が 2021 年 3 月 31 日までを経過期間として容認する内容の州通達を交付しました。

租税通則法第 146a 条に基づき、電子的記録システムは、「認証済みの技術的なセキュリティ装置 (zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung:TSE)」を備えることでデータ不正を防止することが求められます。この規定は 2020 年 1 月 1 日から適用されていますが、連邦財務省は、連邦各州との合意を受け、2020 年 9 月 30 日まで適用開始期限を延長していました。新型コロナウイルス危機を理由とするさらなる期限延長は検討されていませんでしたが、いくつかの連邦各州が、条件付きで 2021 年 3 月 31 日まで適用開始期限を延長するとした、独自の(同じ内容の)州通達を交付しました。

その後、ほとんどの連邦各州が、同様の通達を交付し、2021 年 3 月 31 日までの期限延長を容認しています。ブレーメン州だけはこうした全般的な通達を交付していませんが、租税通則法第 148 条に基づく個別申請による対応が可能です。

連邦財務省が、連邦各州のこうした対応にどのように反応するのかが待たれます。

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草案(ドイツニュースレター2020年8月号の続報)

連邦中央税務局(BZSt)は、2020 年 8 月 6 日に、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ディスカッション草案(2020 年 7 月 14 日時点)のウェブサイト上に公表しました。この草案には新型コロナウイルス危機に伴う期限延長についての言及はありません。

連邦中央税務局は、公表された草案は連邦および連邦各州の上級税務当局の間で行われた協議の最新状況を反映したものであり、最終的な合意にはまだ至っていない点に言及しています。さらに、租税通則法第 138 条以下の条文の解釈に関しては、連邦財務省通達に関する議論の現状に照らして対応するとしています。

消息筋によると、特に、2020 年 6 月に改正された EU 行政協力指令に反映されているように、新型コロナウイルス危機に伴う期限延長を通達に盛り込むかどうか、連邦と連邦各州との間で意見が分かれています。2020 年 7 月 6 日に行われた連邦共同会見において連邦財務省は、大方の予想に

反して、EU レベルで決定された最長 6 カ月の期限延長オプションを選択行使しないという姿勢を示しました。連邦中央税務局により公表された連邦財務省通達のディスカッション草案には、特に、報告義務の事象的および人的適用範囲およびホールマークの解釈ならびに報告手続きに関する説明が盛り込まれています。

税務上の研究開発の促進の開始:申請機関の指定および申請様式の公表

連邦教育研究省(BMBF)は、2020 年 7 月 31 日に、VDI Technologiezentrum GmbH、AIF Projekt GmbH およびドイツ航空宇宙センター(DLR)から構成されるコンソーシアム に対して、2020 年初めに導入された税務上の研究開発促進措置のための証明機関の運営を委託しました。証明機関は、プロジェクトのイノベーションレベルを証明することになります。

2020 年 1 月 1 日以降、ドイツ国内企業は、いわゆる研究開発助成金を通じて研究開発プロジェクトの遂行のための助成に対する法的権限を有することになりました。この研究開発助成金は遡及的な申請が可能です。第 2 次コロナ租税支援法により、企業グループごとの助成金限度額が 2020 年 7 月 1 日から 6 年間にわたって事業年度あたり 50 万ユーロから 100 万ユーロに引き上げられています。助成金給付のためには二段階の申請手続きを踏む必要があります。第 1 段階では、研究開発助成金証明機関(BSFZ)が、届け出られたプロジェクトの内容が EU 助成金法上の研究開発活動の定義に当てはまる研究開発活動に該当するかどうかを審査します。第 2 段階においては、管轄税務署が研究開発助成金の額を査定し、助成額を所得税または法人税査定に際して査定税額と相殺します。税額控除の対象となる研究開発助成金の額が税金債務を上回る場合、差額が払い出されます。

証明機関が未決定であったため、7 月までは証明書の申請を行うことができませんでした。BMBF による証明機関の発表により、申請手続きを早期に開始するための道筋が付けられました。VDI Technologiezentrum GmbH、AIF Projekt GmbH およびドイツ航空宇宙センター(DLR)から構成されるコンソーシアム は、ボン、ベルリン、デュッセルドルフおよびドレスデンで証明機関の運営に着手しています。研究開発助成金証明機関(BSFZ)が、2020 年 9 月 17 日に研究開発助成金の申請様式をウェブサイト上で公表したことを受け、申請プロセスの着手が可能となっています。申請様式は、BSFZ のウェブサイト上でダウンロード可能です。

一つの証明申請書の中で複数の研究開発プロジェクトに関する証明を申請することができるですが、それぞれの研究開発内容は個別に審査されます。各研究開発プロジェクトについて、活動内容および予測される財務規模の記載が求められます。内容記載の焦点となるのは、既存の技術と区別される研究開発活動の潜在的なリスクおよびイノベーションレベルに関する記述です。

証明書は、当該企業の事業年度終了後、税務署に対する研究開発助成金申請書に添付されることになりますが、税務署への提出が可能となるのは組織的および技術上の理由から 2021 年 1 月 1 日以降になる見込みです。

VI. 商法会計

連結財務諸表の作成義務免除(ドイツニュースレター2020 年 3 月号の続報)

2019 年 12 月 19 日に官報で公布された「株主の権利に関する第 2 次ガイドラインの実施のための法律(Gesetz zur Umsetzung der Zweiten Aktionäresrechterichtlinie: ARUG II)」による商法改正に伴い、2021 年 1 月 1 日以降開始する営業年度から、中間会社であるドイツ会社自身が連結親会社として連結財務諸表の作成義務を負う場合の作成免除規定の要件が緩和され、第三国所在の親会社の連結財務諸表の開示がドイツ語に加えて英語でも可能となっていました。当初、3 月決算の場合、2022 年 3 月 31 日期が適用開始年度とされていました。

その後、ARUG II の適用開始に関する特別規定(商法導入法第 83 条)が 2020 年 8 月 12 日付の年次財務報告書の統一化された電子フォーマットに関する EU 透明性指令改正指令の更なる実施に関する法律(Gesetz zur weiteren Umsetzung der Transparenzrichtlinie-Änderungsricht-

linie im Hinblick auf ein einheitliches elektronisches Format für Jahresfinanzberichte)を通じて改正されたことを受け、上記の作成免除規定は、2020年1月1日からの適用開始に変更され、2020年1月1日以降を貸借対象日とする営業年度から新規定が適用されます。したがって、3月決算の場合、2020年3月31日期が適用開始年度となります。

VII. お知らせ

EY ドイツの Japan Business Services (JBS) は新たなメンバーの加入により、その組織体制を強化しました。

2020年10月1日付で、EY ドイツのビジネス・タックス・アドバイザリー(法人税務)部門は PwC ドイツから Mrs. Jeanine Dorling (アソシエイトパートナー) と下記のメンバーを迎えてくれました。

Mrs. Alale Santel (ディレクター)
Mr. Andreas Achteresch (シニアマネジャー)
Mrs. Eva Terstappen (マネジャー)
Mr. Philipp Erdweg (アソシエイト)
Mrs. Melissa Nowak (チームアシスタント)

Jeanine のチームは、長期にわたって、M&A、PMI(ポスト・マージャー・インテグレーション)、欧州再編およびビジネス・トランسفォーメーション・プロジェクトを中心に、ドイツにおける日系企業の投資活動に関連した税務サービスを提供してきた実績を有します。

また、法人税務チームに加えて、PwC Law 弁護士事務所からは、Mrs. Asako Kowalsky (ディレクター) および Mr. Marc Nalenz を EY Law 弁護士事務所に迎えました。新メンバーの参加により、EY ドイツのコーポレート M&A 部門のパートナーである Mr. Robert Manger とも協力して、日系企業のインバウンド投資における法務アドバイザリー経験を活かした会社法部門の強化および日系クライアント向けに特化した法務サービスの拡充が期待されます。

最後に、2020年6月末まで PwC ドイツのジャパンビジネスグループのリーダー職にあった Mr. Nikolaus Thöns をシニアアドバイザーとして EY ドイツに迎えたことをお知らせします。Mr. Thöns は、JBS チームによる日系クライアント向けサービスのスコープおよびクオリティのさらなる拡充をサポートします。Mr. Thöns と Mrs. Dorling は、日独租税条約に関する広範なコメントリー(逐条解釈)の著者として高い専門性を有し、EY ドイツの JBS 体制を技術的側面からもサポートします。

Mr. Alexander Röbel (パートナー)、Mr. Christoph Küpper (パートナー) および Mr. Philipp Günther (ディレクター) が率いる EY デュッセルドルフ JBS 税務チームに新たに加入したメンバーは、JBS の梅田健二 (アソシエイトパートナー) と共に、日系クライアントに特化した他に比類のないサービスを提供致します。EY ドイツ JBS のミッションは、日系企業がドイツおよび欧州で投資活動を行うにあたって、マーケットリーダーとしての専門知識および経験に基づき、クライアント企業のライフサイクル全体を包括する最新のソリューションを提供することにあります。



Jeanine Dorling



Nikolaus Thöns

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.umedra@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.umedra@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
Fax +49 6196 8024 24152 (Notes FAX)
tomohiro.kubokawa@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 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.umedra@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. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2020 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.