



Global Tax Update

ドイツ

デロイト トーマツ税理士法人

2015 年 12 月

新日独租税協定の署名

2015 年 12 月 17 日、日本国政府とドイツ連邦共和国政府との間で、「所得に対する租税及びある種の他の租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とドイツ連邦共和国との間の協定」(以下「日独租税協定」)の署名が東京で行われた。現行の日独租税協定(以下「現行協定」)は、1967 年に締結され 1980 年および 1984 年に一部改正されたものだがこれを全面的に改正するものである。

2015 年 7 月 16 日に新日独租税協定(以下「新協定」)に関して実質的に合意されていたが、詳細は公表されていなかった。この度署名された新協定およびその議定書の公表により、投資所得(配当、利子および使用料)の源泉徴収税の大幅低減等が明らかになった。

新協定は、租税回避等を防止する一方で、投資・経済活動に係る課税関係を明確化することにより二重課税を回避し、相互の投資・経済交流を一層促進するための環境を整備するものである。今後の投資・経済交流の一層の促進が期待される。新協定の主な内容は以下のとおりである。

(1) 投資所得の源泉税率(制限税率)

両国間の投資交流を促進するために、投資所得(配当、利子および使用料)に対する源泉徴収税の大幅な軽減が合意された。現行の取扱いと、改正後の取扱いは次のとおりである。

1) 配当(新協定第 10 条)

現行協定	改正後
10%(日本法人からの配当で、かつ持株割合 25%以上・保有期間 12 カ月以上のみ)	免税(持株割合 25%以上・保有期間 18 カ月以上)
	5%(持株割合 10%以上・保有期間 6 カ月以上)
15%(その他)	15%(その他)

- 今まで長い間改正されておらず、配当に係る税率が高止まりしていたが、持株割合 25%以上、保有期間 18 カ月以上で一定の要件を満たす適格者等である場合は免税となるので、大幅な源泉税の軽減となっている
- ドイツから日本への配当の支払に対する源泉税率は、現行 15%となっている。日本の税制上、25%以上・6 カ月以上保有の株式に係る配当で外国子会社配当益金不算入制度の規定が適用される場合には、現行ドイツにおいて源泉徴収されている 15%分については、外国税額控除の対象とはならず、また、

課税所得の計算上、損金に算入されないで完全に追加コストとなっていた。このため、ドイツにおける日系企業においては、日本本社に対する配当を見合わせている会社があった。これが新協定施行後は、持株割合 25%以上・保有期間 18 カ月以上で、一定の要件を満たす適格者等である場合には免税になるので、ドイツから日本への投資およびドイツから日本への配当が活発になることが予想される

2) 利子(新協定第 11 条)

現行協定	改正後
免税(国債等の利子)	免税
10%(その他)	

- 利子に係る源泉税率が、一定の要件を満たす適格者等については免税になった
- ドイツから日本に支払う利子については、ドイツ国内法の規定により、現行においても源泉徴収は行われていないので、ドイツから日本に支払う利子の場合の影響は、実質的にないと考えられる

3) 使用料(新協定第 12 条)

現行協定	改正後
10%	免税

- 現行 10%の源泉徴収が必要だったが、一定の要件を満たす適格者等については免税になった
- 使用料に係る源泉税は日本で外国税額控除の対象になっているので、改正によっても、原則としては日本およびドイツを通算した全体の納税額に変更はない。しかしながら、日本で外国税額控除を全額適用できていない場合には、改正は全体の納税額の減少につながる。また、少なくとも、改正は資金繰りおよび手続面で、企業にとってはメリットのある改正であると考えられる
- 現行協定は、使用料の範囲の中に、設備の使用または使用の権利の対価が入っていたが、新協定では、設備の使用または使用の権利の対価は除かれている

(2) 特典制限条項(Limitation on Benefit: LOB)の導入(新協定第 21 条)

新協定の特典の濫用を防止するために、一定の要件を満たす適格者等である居住者のみが、新協定の特典を受けることができるものとされた。適格者等とは以下のとおりである。

- 1) 適格者
 - (i) 個人
 - (ii) 適格政府機関
 - (iii) 一定の上場会社
 - (iv) 一定の年金基金または年金計画
 - (v) 一定の公益法人
 - (vi) 一定の法人等(当該者の持分の 65%以上が、上記(i)から(v)によって直接または間接に所有される場合)
- 2) 適格者に該当しない場合においても、居住地国において能動的な事業活動を行っている等の一定の場合、当局により認定された場合、その他の場合等新協定の特典を受けることができる

上述 1)の適格者に該当しない場合には、当新協定の特典を受けられるかどうかの詳細確認が重要となる。

(3) 事業利得に関する新たな規定の導入(新協定第7条)

OECD 承認アプローチ (Authorized OECD Approach : AOA) に基づき、恒久的施設 (Permanent Establishment : PE) に帰属させる事業利得について、本支店間の内部取引に関して独立企業原則をより厳格に適用し、本支店間の内部取引を網羅的に認識して恒久的施設に帰属する利得を計算することになった。

(4) 税務当局間の相互協議に関する仲裁手続の導入(新協定第24条、新議定書第10条)

新協定では、税務当局間では解決できなかった事項について、納税者は仲裁への付託を要請できるようになった。今までも、移転価格の税務調査等により、一方の国で更正等を受けた場合には、二重課税を解消するために、納税者は相互協議を要請することができた。ただし、相互協議は、必ずしも合意に至る必要がないことから、二重課税が残される可能性があった。新協定で仲裁規定が導入されることにより、原則として、仲裁の決定に基づき相互協議の合意が行われることから、二重課税のリスクが低下することになった。

(5) 税務当局間の相互協力規定の拡充(情報交換および徴収共助)(新協定第25条、第26条)

税務当局が、国際的な脱税および租税回避行為に効果的に対応するため、情報交換規定の対象となる租税の範囲が拡大される等、情報交換規定が拡充されている。また、両国間で租税債権の徴収につき相互に支援を行う徴収共助の仕組みが導入された。

(6) 183日ルールの変更(新協定第14条)

短期滞在者免税制度に係る183日ルールについて、現行協定は、暦年合計で183日を超えない場合と規定している。これが新協定では、課税年度において開始し、または終了するいずれの期間においても183日を超えないことと規定されており、短期滞在者免税制度の適用が厳格化されている。

(7) タイブレーカールールの導入(新協定第4条)

双方の国の居住者に該当する場合に、その振分け基準であるタイブレーカールールが導入された。

(8) 適用時期(新協定第31条)

新日独租税協定は、両国においてそれぞれの国内手続を経た後、外交上の経路を通じて、書面によりその国内手続の完了を確認する通告を行い、遅い方の通告が受領された日の後30日目の日に効力を生じる。そして、次のとおり適用されることとなる。

- 1) 日本については、
 - (i) 課税年度に基づいて課される租税については、効力を生ずる年の翌年の1月1日以後に開始する各課税年度の租税
 - (ii) 課税年度に基づかずに課される租税については、効力を生ずる年の翌年の1月1日以後に課される租税
- 2) ドイツについては、
 - (i) 源泉徴収される租税については、効力を生ずる年の翌年の1月1日以後に支払われる租税の額
 - (ii) その他の租税については、効力を生ずる年の翌年の1月1日以後に開始する各期間について課される租税

すなわち、両国国会で承認を受けた後、外交上の経路を通じた書面による通告の遅い方の通告が受領された後30日目の日が2016年内の場合は、2016年中に新協定は効力を発生する。この場合、ドイツの源泉徴収に関しては、2017年1月1日以後に支払われる源泉徴収から新協定が適用となる。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/eu

本件に関するお問い合わせ

Deloitte & Touche GmbH, Japanese Services Group

Düsseldorf

佐藤 光俊 +49-(0)211-8772-2099 misato@deloitte.de

金井 聡 +49-(0)211-8772-2474 skanai@deloitte.de

ニュースレター発行元

デロイト トーマツ税理士法人

東京事務所

〒100-8305 東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号 新東京ビル 5 階

T e l : 03-6213-3800(代)

email: tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax-co

税務サービス: www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 220,000 名を超える人材は、“を超える人材は、メンバーファームのネットワークを通じ、デロイトを自らの使命としています”。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“または”メンバーファームはそれぞれ)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。