

Global Tax Update

ドイツ

デロイトトーマツ税理士法人

2016年9月

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。
日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

オーナーシップ変更ルールの追加緩和法案を公表

(1) 同じ事業を継続することで、オーナーシップが変更しても欠損金が引き続き利用できる可能性がある

ドイツ財務省(Ministry of Finance(MOF))は、繰越欠損金に係るオーナーシップ変更ルールについて、改正法案の第一版を公表したが、これは、新たに継続事業に係る繰越欠損金の概念を導入し、オーナーシップ変更時における繰越欠損金消滅リスクを緩和するものとなっている。

現行のオーナーシップ変更ルールにおいては、対象企業の持分を、新たな取得者が関連者と合わせて直接または間接的に50%超取得するときは、繰越欠損金、繰越剰子、当期の損失の全額が消滅する。また、直接または間接的に25%超取得するときには、これらが、持分に応じて消滅する。そして、5年間内の取得持分の変更については、合算してオーナーシップ変更ルールが適用される。

また、現行は、当該オーナーシップ変更ルールに関して、グループ内再編の場合および含み益がある場合の2つの緩和措置がある。グループ内再編の緩和措置によると、単一の株主によるグループ内における持分の変更では繰越欠損金等は消滅しない。同様に、含み益に関する緩和措置によると、欠損金保有会社が有する資産の含み益を限度として、繰越欠損金等は消滅しない。

これに対して、ドイツ財務省は、一定の場合において現行の緩和措置が十分に機能しないことから追加の緩和措置を検討している。

法人税法8d条として追加されると予想される公表された法案によれば、事業活動が設立時から、または、オーナーシップ変更以前において少なくとも3事業年度継続し、変更していない場合には、繰越欠損金等が消滅しないとされている。当該条件を満たし、納税者が申請書類を提出することにより、通常の繰越欠損金は、継続事業に係る繰越欠損金に変更されることになり、通常の繰越欠損金の利用ルールに基づき使用することが可能となる。ただし、次の事象が1つでも発生した場合は消滅する。

- 事業活動の一時的または恒久的不継続
- 事業活動目的の変更
- 追加の事業取得
- パートナーシップに対するパートナーとしての参画
- 連結納税(オルガンシャフト)の親会社になること
- 対象会社による時価より低い価格による資産取得

しかしながら、これらのうち1つが生じた場合であっても、当該事象が生じたときにおいて含み益に係る緩和措置の要件を充足する場合には、継続事業に係る繰越欠損金は消滅しない。

(2) 事業の継続と不変更の重要性

改正法案の中心となっているのは、企業の事業活動が継続し変更ないことである。この事業活動と用語は、ドイツ税法において初めて登場するもので、収益の獲得を目的とした、企業による持続可能で、補完的支援的活動と定義されている。ドイツ財務省の説明によれば、事業活動は、質的な評価基準であり、2008年以前の繰越欠損金の消滅ルールにあるような、新しい資産の取得を評価基準とするものではない。

また、ドイツ財務省は、事業活動が継続し変更ないことに関する限定的なガイダンスを提供している。定款にある事業目的が変更になる場合または事業活動に係る実際の経済目的が変更になるときに、事業活動が変更したものとは推定される。なお、次の評価基準は、事業活動が変更されたか、または新事業活動が企業に追加されたかどうか決定する上で考慮されるものである。

- 企業によって提供されるサービス/製品の種類
- サプライヤーおよび顧客ベース
- 重要な市場エリア
- 従業員ベース(従業員数ではなく従業員の質的構成)

ドイツ財務省はさらに、リースをする側において、すべての事業をリースに出すことは、事業活動の不継続との見解である。

当該法案が承認された場合には、当該規則は 2015 年 12 月 31 日後発生するオーナーシップ変更から、法人税および営業税について適用される。

当該法案は、オーナーシップ変更ルールを追加で緩和するものであり、納税者にとっては歓迎すべきものである。しかしながら、法案は未定義で、不十分な説明しかされていないいくつかの新しい専門用語が含まれているので留意が必要である。継続事業に係る繰越欠損金ルールの適用については、不確実性が残る場合があると実務上は想定される。

また、グループ内再編および含み益に係る緩和措置の場合は、法令により適用申請書が提出されるが、継続事業に係る緩和措置の適用申請書については、オーナーシップの変更のあった事業年度の税務申告書に添付することで提出される。

当該申請書が提出された後は、納税者は継続事業に係る繰越欠損金について、通常の繰越欠損金として扱うか、あるいは継続事業に係る繰越欠損金として扱うか選択可能となっている。すなわち、これはドイツの税法のなかで 2 種類の繰越欠損金が導入されるということの意味している。

オーナーシップ変更時に継続事業に係る緩和措置を利用する納税者については、法令順守に係る追加的な負担が生じる。企業の事業が継続し、変更がないかについては、過去分については、事業活動の開始時からまたは少なくとも過去 3 年間分について、そして、将来については今後継続して、文書化して疎明できるようにする必要がある。また事業活動の変更や一定組織再編は、継続事業に係る繰越欠損金に影響を与える可能性がある。

現段階においては、当該法案が確定するかは不明であるが、この影響のある納税者は、法案の今後の状況に留意すべきである。なお、ドイツ政府は、2016 年 9 月 14 日に正式に法制化プロセスを開始するか決定すると見込まれている。

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ー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 8,700 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 Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 225,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

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ー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“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は 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ー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)がこれに限らず、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、複製等をすることはできません。

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。また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、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。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2016. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.

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 GmbH, Japanese Services Group

Düsseldorf

佐藤 光俊 +49-(0)211-8772-2099

misato@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

Tel: 03-6213-3800(代)

email: tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax

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