

◆ドイツ2008年度税制改正案の概要

2007年に制定され、2008年に終了する会計年度から適用される2008年度税制改正について、以下6つのポイントに絞って解説する。ただし、支配権規定は2007年12月31日より後の支配権移転に適用される。また、利子費用損金算入の限度規制は2007年5月25日より後に開始する会計年度からはじめて適用される。

1. 税率の引き下げ

税制度の国際競争におけるドイツの地位を改善するために、ドイツ企業の平均実効税率は従来の約38%から約31%へ引き下げられ、他のEU主要国とほぼ同じ水準になる。実効税率は、**営業税部分と法人税部分**を合算して算出する(算出方法の詳細は、右表参照)。**営業税部分**については、従来の約16%から約15%へ引き下げられる。これは、営業税の基礎税率が5%から3.5%へと引き下げられるためである。一方**法人税部分**については、約22%から約16%へ引き下げられる。これは、法人税率が25%から15%の水準へと引き下げられるが、営業税の損金算入が認められなくなるためである。

2. 営業税の取扱い変更

営業税は、所得税及び法人税の算定において損金算入できなくなる。また、金融関連費用(以下①～⑥)の25%が、営業税算定上、損金算入できなくなる。

- ①債務への代価(借入金への支払利息、現金割引)
- ②年金及び継続債務
- ③匿名組員への利益配賦
- ④動産固定資産への賃借料、使用料、リース料の20%
- ⑤不動産への賃借料、使用料、リース料の75%
- ⑥一時的な権利の賃借に係る使用料の25%

3. 利子費用損金算入の限度規制導入

損金算入可能な利子費用は「①利子費用の純額②税金③減価償却費」控除前の課税所得の30%を超えない額に制限される。当該規制により損金算入できない利子費用は、原則無期限に繰越できるが、以下の場合、当該規制の対象外となる。

- ①利子費用純額が100万ユーロ未満
- ②ドイツ企業が会社の連結グループ企業に属していない
- ③ドイツ企業の自己資本比率が、連結グループ企業の自己資本比率より低くないこと

当該規制が過小資本規制に取って代わる。

4. 繰越欠損金に係る支配権規定の変更

5年以内に会社の25%超50%以下の株式あるいは議決権(直接あるいは間接の支配権)を移転すれば、按分比例で繰越欠損金及び利子費用否認額の繰越を喪失する。また、50%超が移転すれば、繰越欠損金及び利子費用否認額の繰越は全額喪失する。

ただし当該移転は、「一人の取得者」へ移転した株式あるいは議決権の割合のみに注目するのではなく、「取得者に関連する者」あるいは「共通の利害を有する取得者グループ」への直接または間接的な移転も含む。

5. 移転価格税制の改正

移転価格税制に係る基本的な概念(「移転価格」「機能分析」等)、用語が改正により導入された。

・「移転価格」の妥当性検証に使用される方法として、以下の方法が法律上認識された。

- ①独立価格比準法②再販売価格比準法③原価比準法
- ・「機能」の移転については、すべての「移転パッケージ」の潜在的利益獲得力に基づいて評価する。

また、ドイツ税務当局から、重要な取引(通常外取引)に関わる移転価格文書の提出を求められた場合、30日以内(現行法制下では60日以内)に提出しなければならない。

6. 配当に対する源泉税の改正

2009年1月1日から配当に対する源泉税率が20%から25%に引き上げられる。一方、非居住会社としてドイツの税金を課される会社は、一部源泉税の還付を受け、実質的な源泉税率は15%になる。(租税条約あるいはEU親子会社指令に基づき、さらに軽減ないし免除される。)

(参考1) 税負担の計算例			改正前	改正後		
種別	ベース		税率	金額	税率	金額
課税所得	-	-	-	100.0	-	100.0
営業税 Gewerbeertragssteuer	地方税	営業 収入	19.7%	19.7	14.6%	14.6
営業税引後利益	-	-	-	80.3	-	-
法人税 Körperschaftsteuer	国税	課税 所得	25.0%	20.1	15.0%	15.0
連帯付加税 Solidarisatzzuschlag	国税	法人 税額	5.5%	1.1	5.5%	0.8
税引き後利益	-	-	-	59.1	-	69.5
税負担	-	-	40.9%	40.9	30.5%	30.5

営業税の算出方法は以下とおり(営業収入は課税所得と等しいと仮定)

営業税=(営業収入-営業税)×基礎税率×配賦率

基礎税率:改正前5%、改正後3.5%

配賦率:各市町村によって異なる(今回は490%(Munich)を使用)

(出典:「German Tax Card 2007, English version」)

「MySME.de (<http://www.mysme.de/>)」「JETROユーロトレンド2002.3」)

(参考2) EU主要国の実効税率

国名	実効税率	国名	実効税率
ドイツ	31%	スウェーデン	28%
フランス	33.33%	オーストリア	25%
イタリア	33%	チェコ	24%
スペイン	32.5%	オランダ	20% ~ 25.5%
イギリス	30%	スイス	14% ~ 30%

(出典:「JETRO(<http://www.jetro.go.jp/biz/world/europe/>)」)