



ドイツ国内登録簿に登録された特許権などのライセンス料源泉税を巡る問題

－ 課税対象取引の見直しに係る税制改正案の発表 －

既報の通り、2022年6月29日付通達によって、簡易税務手続きの申請期限が2023年6月末まで再延長されることとなりました。その後、2022年7月28日に、本課税の対象となる取引の見直しを含む税制改正案がドイツ連邦財務省より発表されました。本稿では税制改正案の内容とその改正が施行された場合の影響について解説いたします。

課税概要と今までの経緯

2020年11月6日と2021年2月11日に、ドイツ連邦財務省から、ドイツ所得税法(EStG)第49条第1項第2号fおよび同第6号に関して、「ドイツ国内に登録された権利の貸与時における制限納税義務者の申告義務」と題する通達が公表されました。

同条第1項「第2号f」、「第6号」および「第9号」の3つの条項において、非居住者による権利(知的財産権)のライセンス供与または譲渡にかかるドイツ国内源泉所得を規定しています。その中の同「第2号f」および「第6号」の2つの条項では、ドイツ国内の登録原簿等に登録されている知的財産権のライセンス供与・譲渡に関する国内源泉所得を規定しています。これらの規定は1925年に導入され、1934年に改正がなされ現在の規定となっています。しかし、ドイツ非居住者間で行われる知的財産権のライセンス供与・譲渡については、規定が導入されてから約100年間にわたって、ドイツにおける知的財産権の登録等(所得税法第49条第1項第2号fおよび同第6号)のみを課税根拠とする課税の執行は行われておりませんでした。

ドイツ連邦財務省は、2020年11月6日付の通達にて、権利(知的財産権)がドイツ国内の登録原簿等に登録されている場合のその権利に関連する使用料等の収入は、その受領者・支払者がその知的財産の登録以外にドイツとは何の関わりもない外国の法人(ドイツ非居住者法人)等であっても、その使用料等の収入をドイツ国内源泉所得とみなして、所得の支払者は源泉徴収義務者として、ドイツでの申告義務・納税義務を負う、という見解を明確化しました。なお、ドイツ所得税法49条第1項の改正案も出されたものの、改正されないまま現在に至っています。

他方で、2021年2月11日に、連邦財務省からドイツ国内の登録原簿等に登録されている知的財産権の課税に関連してさらなる通達が公表され、簡易税務手続きの適用やドイツ国内源泉所得の算定の概要等の実務上の手続きについて説明がされました。

2022年7月28日に公表された税制改正案の内容

ドイツ連邦財務省は、2022年7月28日付の税制改正案において、本税制に関して以下の通りの改正案を公表しました。

1. 2022 年 12 月 31 日までに支払われるライセンス料および知的財産権等の譲渡に係るキャピタルゲイン(以下、ライセンス料等)：ドイツ外国税法(AStG)第 1 条第 2 項に定める関連者¹間で支払われるライセンス料等のみに限定する。

したがって、上述の関連者以外の法人(非関連者)とのライセンス契約に基づき支払われるライセンス料等については、ドイツ所得税法 49 条に基づく課税の対象から除外されます。

2. 2023 年 1 月 1 日以降支払われるライセンス料等：関連会社間で支払われたライセンス料等についても、ドイツ所得税法第 49 条から除外する。

したがって、ドイツ非居住者間で行われるライセンス料等については、ドイツ所得税 49 条に基づく課税がされません。

一方で、いわゆるタックスヘイブン国に所在する法人に対して支払われるライセンス料等に対応するために、タックスヘイブン防止法(StAbwG)の改正案も公表されており、以下の通り取り扱われる見込みです。

1. 2022 年 1 月 1 日以降に、タックスヘイブン防止法に規定する国・地域²に所在する法人に支払われるライセンス料等：関連者・非関連者に関わらず、そのライセンス料等の元となる特許権等がドイツ国内の登録原簿等に登録されている場合には、源泉徴収課税/キャピタルゲイン課税の対象とする。

ドイツ所得税法およびタックスヘイブン防止法の改正後の適用関係をまとめると以下のようになります。

2021年12月31日までに支払われるライセンス料等	2022年1月1日から2022年12月31日までに支払われるライセンス料等	2023年1月1日以降に支払われるライセンス料等
<p>関連者に対して支払われるライセンス料等： 課税の対象となる(所得税法第 49 条が適用)</p> <p>非関連者に対して支払われるライセンス料等： 課税の対象とならない</p>	<p>関連者に対して支払われるライセンス料等： 課税の対象となる(所得税法第 49 条が適用)</p> <p>非関連者に対して支払われるライセンス料等： タックスヘイブン防止法に定める国・地域に所在する法人に対する支払いのみ課税の対象となる(タックスヘイブン防止法が適用)</p>	<p>関連者・非関連者問わず、タックスヘイブン防止法に定める国・地域に所在する法人に対する支払いのみ課税の対象となる(タックスヘイブン防止法が適用)</p>

¹ 原則として、25%以上の出資関係のある法人等が該当します。

² 2022 年 7 月末現在、アメリカ領サモア、フィジー、グアム、パラオ、パナマ、サモア、トリニダード・トバゴ、アメリカ領バージン諸島、バヌアツが該当します。

今後の展望

当該税制改正案がいつ施行されるか、また改正案通りに実際に施行されるかは今のところ未定ですが、改正案通りの施行がなされる場合、納税者の負担は大幅に軽減される見込みです。ただし、関連者に対するライセンス料等のうち 2022 年 12 月 31 日までに支払われるものについては、ドイツ所得税法 49 条の適用対象となる見込みであることから、対象となる取引がある場合には、簡易税務手続き(2023 年 6 月末期限)を行う必要があります(租税条約に基づく保護がある場合)。

制度の詳細(日本語)については[こちら](#)をご参照ください。

2022 年 6 月 29 日付の通達解説(日本語)については[こちら](#)をご参照ください。

本稿に関する英語版の Newsflash は[こちら](#)をご参照ください。

連絡先



Yukiko Kono 河野 由紀子
Manager, Japanese Business Network (JBN) ドイツ税理士
 Moskauer Str. 19
 40227 Düsseldorf, Germany
 +49 (0)211 981 1633
 yukiko.kono@pwc.com



Shuhei Atsuchi 厚地 崇兵
Manager, Japanese Business Network (JBN)
 Moskauer Str. 19
 40227 Düsseldorf, Germany
 +49 (0)151 4328 2213
 shuhei.a.atsuchi@pwc.com

Japanese Business Network (JBN) について

PwC ドイツの Japanese Business Network (JBN) は、監査・税務・法務・M&A・コンサルティングなどのあらゆる分野において、ドイツに進出している日系企業をテラーメイドで支援いたします。組織再編、移転価格、VAT など専門性が求められる分野においても、深い知識と経験を有する日本人専門家が、ドイツ人専門家と二人三脚で皆様の成長を支援いたします。

JBN の Webseite はこちらから: [Japanese Business Network \(JBN\)](#)

ドイツ税務 & 法務アップデートはこちらから: [Japanese Business Network \(JBN\) Newsflash](#)

本稿は概略的な内容を紹介する目的で作成されたもので、プロフェッショナルとしてのアドバイスは含まれていません。個別にプロフェッショナルからのアドバイスを受けることなく、本稿の情報を基に判断し行動されないようお願いします。本稿に含まれる情報は正確性または完全性を、(明示的にも暗示的にも)表明あるいは保証するものではありません。また、本稿に含まれる情報に基づき、意思決定し何らかの行動を起こされたり、起こされなかったことによって発生した結果について、PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft、およびメンバーファーム、職員、代理人は、法律によって認められる範囲においていかなる賠償責任、責任、義務も負いません。

© 2022 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.