



新ドイツCFC税制（タックスヘイブン税制）の施行

租税回避防止EU指令導入法（“Anti Tax Avoidance Directive (ATAD)” Act）が2021年にドイツで施行されたことに伴い、2022年1月1日より、新しいドイツCFC税制（Controlled Foreign Company Rules）が施行されました。本改正は1972年にCFC税制が導入されて以来の包括的改革であり、特に在独日系企業（地域統括会社）から見て、海外に中間持株会社を持っているような場合（例：ドイツ法人が海外の企業グループを買収しているケース）には、ドイツCFC税制が適用される可能性があります。また、実際に合算は生じないとしても、申告書に特定の書面を添付する必要がある場合もあり、コンプライアンスの一環として対応が必要な場合もございます。

本稿では、新ドイツCFC税制の概要について説明いたします。

1. 対象となる法人

次のいずれの要件も満たすドイツ国外に所在する法人（外国法人）が受け取る受動所得は、ドイツCFC税制が適用され、ドイツ株主はその持株割合に応じたCFC合算所得が課税所得に加算されます。

- a. その外国法人の株式、議決権、受益権または残余財産の過半数（50%超）が、ドイツ居住株主に帰属すること

ドイツ国内外の関連者の持分も考慮する必要があります。なお、関連者とは、原則として、直接または間接に25%以上の持株関係がある法人が該当し、日本のタックスヘイブン税制における関連者よりも対象範囲が広い点に留意が必要です。

- b. その外国法人が受領する受動所得が低税率（＝25%未満）での課税を受けていること

低税率であるかどうかは、その外国法人が所在する国の法定税率ではなく、その国で受け取る受動所得に対して課税されている税率と、ドイツ外国税法に基づいて引き直し計算されたCFCの課税標準を比較した実効税率によって判断されます。

2. 対象となるドイツ株主

上記の要件を満たす外国法人に対して出資しているドイツ居住株主は、その出資比率に関わらず、ドイツCFCの対象となります（日本のタックスヘイブン税制のように持株割合による除外はありません）。

3. 対象となる受動所得

ドイツ外国税法(AStG)では、合算の対象とならない所得(能動所得)について限定列挙しています。合算の対象とならない能動所得には、農業・林業所得、銀行・保険業(キャプティブを除く)、一定の要件を満たす配当・キャピタルゲインなどが挙げられます(外国税法8条1項)。当該リストに明示されていない所得は受動所得とみなされ、納税者がその所得が能動所得である旨を証明する責任を負います。

対象となる受動所得としては、具体的には次のようなものが考えられます。

- a. 余剰資金を他のグループ法人に貸し付けたことによって生じる利息(キャッシュ・マネジメント・システムにより生じる利息を含む)など、銀行預け入れによって生じる利息以外の利息
- b. グループ会社に役務提供することを目的している法人が収受するサービス料(例:シェアド・サービスによって収受するサービス料)

4. 除外要件*

a. 経済活動による除外基準

意図的に構築された節税ストラクチャーのみにドイツCFC税制の焦点を当てる目的から、その外国法人がEU/EEA内に事業拠点を有し、かつ、実体性のある経済活動を行っている場合(その受動所得がその経済活動から生じる場合に限る)等の一定の要件を満たす場合には、その外国法人はドイツCFC税制の対象から除外されます。なお、主要目的テスト(principal purpose test)も合わせて適用し、そのストラクチャーが税務上の利益を得ることを主な目的としているものではないことの証明も求められると考えられます。

b. コンプライアンス要件

上記a.に基づく除外条項を適用する場合には、特定の様式に従い、その外国法人が経済活動による除外基準を満たす旨を税務署に申告する必要があります。

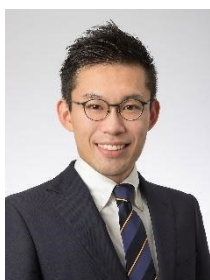
* その他デミニマス・ルールもありますが、閾値が僅少であり適用されるケースが限定的であることから、説明を割愛します。

5. 適用時期

2022年1月1日以後開始事業年度から適用されます。

本稿ではあくまでも概要のみの紹介となり、実際に影響を受けるかどうかは各事例によって異なります。PwCドイツでは、日本人が窓口となってドイツCFC税制に関して包括的にサポートをすることが可能です。ご不明な点がございましたら、お気軽にご連絡ください。

連絡先



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



Noriaki Ishigami 石神 則昭
Senior Manager
Tax-Transfer Pricing
 Moskauer Str. 19
 40227 Düsseldorf, Germany
 +49 (0)211 981 1263
 noriaki.i.ishigami@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 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. All rights reserved. PwC refers to the PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see <http://www.pwc.com/structure> for further details