



WEDDING & PARTNER

NEWSLETTER NOVEMBER/DECEMBER 2024

1. 2024 年次税法改正:

年次税法 2024 (JStG2024) は、2024 年 10 月 18 日に連邦議会で可決されました。この法草案は、公表時点で既に連邦参議院に提出されており、年内にも可決される見込みでした。

この年次税法改正大綱には、緩和的なものから負担の大きいものまで、多数の税法改正が含まれるため、様々な税法が影響を受けます。企業にとって最も重要な変更点についてご案内します。

姉妹持分会社間の簿価譲渡

企業が複数の事業資産や会社を所有している場合、企業再編などの際に、ある事業から別の事業への資産譲渡が行われる場合があります。その際の問題点として、事業資産から資産を動かした場合、**含み益が発生するリスクがあります**。つまり、資産の実際の市場価格が簿価より高ければ、その差額が課税対象となり売却益が発生します（一種のみなし売却）。したがって、実際には現金が流入していない所得に対して税金を支払うこととなります。しかし、一定の条件を満たせば、簿価のまま資産を譲渡することが可能で、その場合は課税されることはありません。

このような抜け穴に対し、2023 年 11 月 28 日の連邦憲法裁判所の決定によって対策が行われました。原則として、出資関係が同じ 2 つのパートナーシップ（いわゆる姉妹持分会社）間でも、簿価での資産譲渡が可能となっていましたが、年次税法 2024 で出資者が 2 つの会社のうち 1 つの会社の持分のみを保有している場合、課税されることなく譲渡することはできなくなります。ただし有限会社が無限責任社員として出資割合が 0% の場合は、当規定から除外されます。

小規模事業者のための新しい VAT 規定

売上税 (VAT) における小規模事業者規定では、事業者は、ドイツ国内での総売上高が一定の基準（従来は前年度 22,000 ユーロ、当年度 5 万ユーロ）を超えない場合、納税義務を免除されますが、この基準値が引き上げられることになりました。将来的には、前年の課税売上高合計が **25,000 ユーロ** を超えず、かつ当年の売上高が 10 万ユーロを超えない場合、小規模事業者規定が適用されます。

注：従来の規定とは異なり、売上税を加算しない総売上高がしきい値となります。当年度の売上高が上限（新：10万ユーロ）を超えた場合、上限を超えた時点から小規模事業者規定は適用されなくなります。従って、総売上高には常に注意が必要です。

さらに、ドイツに拠点を置かない企業も小規模事業者規定を利用できるようになります。ドイツ企業が他のEU諸国でもそれぞれの小規模事業者規定を利用できるよう、連邦中央税務庁を通じた登録手続きが導入される予定です。

注：経済成長促進法の規定により、2024年の納税期間から、小規模事業者に対する年次売上税(VAT)申告の申告義務は既に撤廃されています。

現金主義会計における仮払い VAT の控除

現行法では、仮払い VAT が控除可能となるのは原則サービスを受益し、かつ請求書を受領した時点となります。これに対し、記帳義務のない現金主義で会計を行う事業者からのサービスに限り、新たな規定が導入され、2027年12月31日以降現金主義会計の事業者が発行した請求書の仮払い VAT 控除は、サービスの対価を実際に支払った時点で行わなければいけなくなります。

新規定導入後、現金主義会計の事業者は必ず“Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten (対価受け取り時点での課税)”という文言を付けて請求書を発行しなければなりません。

誤った課税表記についての対応

課税売上ではないにも関わらず売上税を付けて請求書を発行した場合、原則その売上税の支払い義務が、請求書発行者に生じます。

ただしデビットノートについては、連邦財政裁判所の過去の判例では売上税法第14条で定義される場所の「請求書」には該当せず、納税義務はないと判断されることもありました。これに対し、新規定では、デビットノートに誤った税率や税額が記載されている場合にも納税義務が生じると定められています。本規定は法律が公布された時点から適用される予定です。

売上税免除の調整

教育機関で発生する対価への売上税の免除は、EU法との兼ね合いから、適用範囲が広がり、**大学や職業訓練学校での教育**については売上税免除の対象となる予定です。管轄機関や、特殊なケースでは委託元から証明書を受領しない限り、免税の申請はできないという従来の手続きに変更はありません。

ただし、当初予定されていたスポーツ分野に対する免除措置は中止となりました。

2. 税制改正法による変更予定事項

年次税法に加え、**税制改正法**による変更も予定されています。これはすでに連邦議会で審議されていますが、承認日はまだ未定です。

しかし、いくつかの規定は 2025 年 1 月 1 日に施行される予定であり、法人に対しては特に以下の変更が予定されています。

プール資産の変更点

独立して利用可能かつ償却可能な動産は、資産ひとつにつき取得・製造価額が 800 ユーロ以下の場合、取得年度に**少額資産**として一括償却することが可能です。動産とは、機械装置や事務機器など、1 年で消費されない資産を指します。また、このような動産については、プール資産として、一定の期間に渡って一律に減価償却を行う**プール償却**も可能です。その際、個々の資産の耐用年数は考慮されません。

予定されている規定では、取得・製造価額のネット額が 800 ユーロ（従来は 250 ユーロ）以上、**5,000 ユーロ（従来は 1,000 ユーロ）**以下の動産はプール資産に入れることが可能となり、更に、標準償却年数が**3 年（従来は 5 年）**に短縮されます。この規定は、2024 年 12 月 31 日以降に取得した資産に適用されます。

この新規定はプール償却の適用範囲を大幅に拡大するものであり、実質的な簡略化となります。従来の規定は少額資産の一括償却ルールと重複していたため、実用性は限られていました。

定率法による減価償却の拡張

経済成長促進法では、動産の定率法による減価償却が導入されました。減価償却費の算出基準は、常に前年度の残存簿価です。定率法での減価償却では、最初の数年の償却額が高くなるため、早い時期での節税が可能となります。税制改正法により、定率法での減価償却は**取得価額の 25%**（従来は 20%）に引き上げられ、定額法による減価償却の最大 2.5 倍（従来は 2.0 倍）までとなります。

これまでは 2023 年 9 月 30 日以降 2024 年 12 月 31 日までに取得・製造された動産が対象でしたが、今後は 2028 年 12 月 31 日までに取得・製造された動産に適用範囲が拡大されます。

国内租税上のスキームの申告義務

国際的な租税上のスキームについては既に申告義務が規定されているのに対し、国内租税上のスキームの申告義務については何年も法草案で検討されてきましたが、未だ実現されていません。

この度の法草案は、既存の国際租税スキームの申告義務に忠実に基づいて作成されています。申告義務は、納税者だけでなく、代理で申告を行う者（弁護士、税理士、銀行など）にも適用されます。

税務上の優位性を生み出すそれぞれの状況が申告義務の対象となるかどうかは、規定された指標のリストによって判断されます。申告義務は、合法的な国内租税スキームを禁止するものではありませんが、税務当局は、どのような手配モデルが利用されているのか、概要を把握したいと考えています。

3. 電子請求書の導入

「経済成長促進法」の成立に伴い、2025年から国内企業間の取引で電子請求書(e-invoice)が段階的に導入されることとなりました。2025年1月1日以降、すべての事業者は電子請求書を受領および処理に対応できる体制を整える必要があります。受信・処理への体制への移行措置はありませんが、発行に関しては移行措置が設けられています。

電子請求書とは何か？

電子請求書とは、EN16931という欧州電子請求書標準規格を土台として構造化されたフォーマットで請求書(e-invoice)を発行、送信することです。ZUGFeRD形式やX-Rechnung形式など、すでにさまざまなフォーマットがあり、従来の紙の請求書や電子メールにて送信されるPDF形式の請求書とは異なります。将来的には、紙やPDF形式のものは「その他の請求書」に分類されることとなります。電子請求書は、従来の電子形式の請求書に加え、分析可能なデータ構造をバックグラウンドに備えたものと考えられます。

注：電子請求書の発行義務は、ドイツ国内の企業間の供給・サービス取引(企業間取引、B2B)にのみ適用されます。個人に対する請求書は、これまで通り紙媒体または簡単な電子形式での発行が可能です。

電子請求書の導入には以下の4つの段階があります：

- **2025年1月1日**から、すべての事業者が電子請求書を受領できるようになる。サービス提供者は、サービス受領者の同意なしに電子請求書を送ることが可能。
- **紙の請求書は2026年末までは企業間で受領・発行**できる。電子請求書のフォーマットに対応していない形式を使用することは可能だが、請求書の受領者はこれに同意しなければならない。
- **2027年末までは、インボイス発行者の前年の売上高(2026年)が80万ユーロ以下**であれば、引き続き紙の請求書の受領・発行、電子請求書のフォーマットに対応していない電子形式を使用が可能。
- **2028年1月1日以降、すべての請求書発行者は新しい電子請求書の要件に準拠**しなければならない。

実務上のアドバイス

電子請求書を利用すると、請求書の作成と同時に税務当局へ売上税(VAT)の申告が行われます。このため、請求書をリアルタイムでチェックできるので脱税などの不正行為に対しより効果的な対応が可能となります。電子請求書については大手企業で対応可能なソフトウェアの開発が進められていますが、必ずしも電子請求書のために新たなソフトウェアを導入しなければならないというわけではありません。

電子請求書の送信に関する規定は特にありません。電子メールで送信することも、ポータルサイト経由でアップロードすることも可能です。上述のとおり、2025年までに電子請求書を受け取れる体制を整えること、遅くとも2028年初までに電子請求書の発行できる条件を整えることが重要です。

4. 2025年から電子レジスターの申告が義務化

脱税を防止するため、**電子レジスターの要件**は近年ますます厳しくなっています。例えば、2020年には、技術的セキュリティ装置(TSE)の認証を受けた記録システム導入が義務化されました。更に、電子レジスターは、各取引について特定のデータが記載されたレシートを発行できる機能が備わっていなければならないと、事業者は、税務局にキャッシュレジスターの種類と台数を申告しなければなりません。2025年1月1日以降、「My Elster」ポータル、または、いわゆる ERiC インターフェイスを介したデータ送信により、**電子レジシステムを通して税務当局に申告**することが可能になり、一般的に義務付けられています。

申告しなければならないデータについて

電子レジシステムを使用している場合、今後、正式な規定に従って、以下のデータを税務当局に送信しなければなりません。

- サービス提供者の氏名
- 納税者番号
- 認証された技術的セキュリティ装置の種類
- 使用している電子記録システムの種類
- 使用している電子記録システムの数
- 使用している電子記録システムの製造番号
- 使用している電子記録システムの購入年月日
- 使用している電子記録システムの廃止年月日

申告期限

すべての電子レジシステムは、遅くとも2025年6月30日の移行措置期間終了後**1ヶ月以内**に申告しなければなりません。その結果、申告期限は以下のようになります：

事象	期限
2025年7月1日以前に購入したシステム	2025年7月31日まで
2025年7月1日以降に購入したシステム	購入してから一か月以内
2025年7月1日付けで廃止されたシステム	廃止から一か月以内

申告ごとに、登録または登録抹消された機器だけでなく、**事業所のすべての電子記録システム**を1つの申告で送信しなければなりません。レンタルまたはリースされたシステムも取得したものとみなされ、申告する義務があります。

注: 通常、POS システムについては、プロセスに関する文書を保管しなければなりません。これは、新しい申告義務に関するプロセスについて補足する必要があるためです。

報告義務違反に対する罰則

申告義務に違反した場合、罰則金が課される場合があります。税務当局は、**現金現況調査**の一環として、事前の通告なしに、営業時間中にレジスター調査を行い、申告義務の遵守状況を確認することができます。もし申告が漏れていた場合、個々のケースに応じて、賠償責任法、罰金法、あるいは刑法によって罰則が課されます。

5. 保存期間の短縮と行政手続の削減

連邦議会および連邦参議院で可決された**第四次行政手続き軽減法**(BEG IV)では、煩雑な行政手続きを削減することにより、広範囲に及ぶ簡略化を目指しています。税法および商法の観点から、特に以下の点が注目されています。

会計書類の保存期間短縮

会計文書の保存期間が現行の10年から**8年に短縮**されます。この期間は、会計文書が作成された年の年末から始まります。また、業務記録の保存に関する規定も調整が必要になる可能性があります。全体として、予定されている規制はアーカイブ費用の削減に繋がります。ただし、取引帳簿、棚卸資産、期首貸借対照表、**年次財務諸表、個別財務諸表、経営報告書、連結財務諸表の保存期間**は依然として10年ですが、送受信した商業文書の保存期間は6年のままです。連邦参議院はまた、紙面での年次財務諸表保存義務の廃止を法律で規定しました。

月次 VAT 事前申告の新基準

VAT 事前申告書の提出期間は、通常、四半期ごとですが、前年度の VAT 納税額が 7,500 ユーロを超える場合は、暦月での申告となります。今回このしきい値が、9,000 ユーロに引き上げられ、多くの企業が事前申告作業の負担を軽減できる可能性があります。

差額課税

差額課税とは、仕入れ価格と販売価格の差額にのみ課税される特別な VAT 手続きのことで、その多くは、VAT が既に支払われている中古品に適用されます。中古品の仕入れ価格が一品につき 500 ユーロを超えない場合、再販業者として差額課税の適用の選択権が付与されましたが、この仕入限度額が 500 ユーロから **750 ユーロ**に引き上げられました。

6. 記帳義務のしきい値の引き上げ

経済成長促進法により、収入と経費を差し引くだけの簡易的な利益計算が不可となり、税務上の**記帳義務および貸借対照表の作成義務**が生じる基準値が引き上げられました。これまでは年間 6 万ユーロの利益または 60 万ユーロの売上を超えた場合とされていましたが、変更後では年間 **8 万ユーロの利益** または **80 万ユーロの売上**を超えた場合に記帳義務が発生します。この変更は 2023 年 12 月 31 日以降に開始する会計年度から適用することが可能です。

これに伴い、**商法典上の記帳義務の基準値も**調整されました。記帳義務は連続する 2 会計年度で限度額を超えた場合に発生し、その際税務当局は事業者に対し記帳義務があることを通知します。記帳義務は通知された年度の翌年度から適用となります。ただし、ドイツ商法典第 1 条に定められる商人 (Kaufleute) に該当する場合、売上高や利益の限度額に関係なく、常に記帳義務が発生する点にご留意ください。

7. 経済識別番号 (Wirtschaftsidentifikationsnummer: W-IDNr.) の付与

2024 年 11 月から、全ての経済活動を行う者に課税手続き上の明確な識別を目的とした W-IDNr. が付与される予定です。こちらはすでに各個人に対して付与されている納税者識別番号 (Steueridentifikationsnummer) と併用されます。W-IDNr. は、経済活動における税務上の識別に使用され、経済活動者のマスターデータを共有することにより、経済活動者と行政機関間、もしくは異なる行政機関間でのコミュニケーションが容易・簡素化されることが期待されます。こちらの W-IDNr. は、今後現在整備が行われている企業基礎データ登録簿に登録され、複数の登録機関に重複して報告する必要がなくなり、効率化が図られます (ワンスオンリー原則)。

W-IDNr. の付与

W-IDNr.の付与は、段階的に行われます。2024年11月30日までにUSTIDNr.が付与された経済活動者には、2024年12月3以降、そのUSTIDNr.に「-00001」を追加した番号がW-IDNr.となります。

例：DE123456789-00001

USTIDNr.を所持していないが、すでに当局にVAT法上で税登録されている者は、2024年12月3以降、ドイツ連邦中央税務局のウェブサイトからW-IDNr.の通知を受け取ることができます。

それ以外の経済活動者には、2026年末までにW-IDNr.が付与される予定です。

8. 贈答品：経済成長促進法による非課税限度額引き上げ

経済成長促進法により2024年1月1日から、取引先への贈答品の非課税限度額が1人あたり年間35ユーロから50ユーロに引き上げられました。この限度額を超えた場合、その事業年度に贈られた贈答品全額が課税対象となります。また同様にこの限度額を超えると、贈答品に対する仮払いVATの控除も認められなくなります。

ただし金額が10ユーロを超えない販促品(企業ロゴの入ったボールペンなど)は、主目的が広告宣伝と見なされ、本規定にいう贈答品には該当しません。

9. 売上税法上の宿泊サービス区分の違憲性

ドイツの売上税法では、第12条第1項11番によりホテルなどの宿泊施設の売上には宿泊サービスに対してのみ7%の軽減税率の適用が認められ、朝食や駐車場、その他のホテル施設(フィットネス・ウェルネス施設)の利用といった付帯サービスには19%の標準税率を適用するよう定められています。従って、請求書上では軽減税率が適用されるサービスと標準税率が適用するサービスを分けて記載しなければなりません。その作業には手間もかかり、またミスも生じやすくなります。

連邦財務裁判所は、この件に関する様々な事例を欧州司法裁判所(ECJ)に照会し、EU法上適正かどうかの判断を仰いでいます。最新のECJの判決を考慮すれば、付帯サービスも宿泊サービスと同様に7%の課税になることが期待されています。

注：宿泊サービス以外に他のサービスも提供している場合、必要に応じて売上税確定証明書を確認して異議申し立てを行い、行政手続きの一時停止を申請する必要があります。ECJの判決によっては売上税が還付となる可能性があります。

10. 社用車：電気自動車に対する更なる優遇措置の計画

社用車をプライベートで使用する場合、その利用分はFRINGE BENEFITと見なされ、1%ルールもしくは走行記録法に基づいて課税されます。

純粋な電気自動車の場合、課税対象となるプライベート使用分の税込新車価格がいずれの方法でも25%のみの考慮となり、75%の節税となります。ただしこの規定は、税込新車価格が7万ユーロ（従来は6万ユーロ）以下、また2024年1月1日以降に購入される車両に適用される点にご留意ください。連邦政府は経済成長案の一環として、節税を適用できる税込新車価格の基準をさらに95,000ユーロへ引き上げることを予定しており、特別償却についても検討していますが、具体的な法案にはいたっていません。なお、上記金額を超える税込新車価格の車両については、1%ルールまたは走行記録法に基づき、50%分が課税対象となります。

プラグインハイブリッド車については税込新車価格の50%が課税対象となりますが、2024年12月31日までに購入した車両についてはCO₂排出量が50g/kmであるか、電気自動車の航続距離が60km以上でなければなりません。2025年1月1日から2030年12月31日までの間に購入する車両については、航続距離の条件が80km以上に引き上げられます。

11. 執行停止期間中に賦課される利息の違憲性 – 連邦憲法裁判所への付託

税法上の法的手続きにおいては、異議申し立てや訴訟を起こした場合でも、原則として税金確定証明書で確定した税金は一旦支払わなければなりません。しかし、確定証明書の内容で合法性に重大な疑義がある場合、税務署または税務裁判所により課税手続きの執行停止(AdV)が認められることがあります。

この場合、最終的な判断が下るまで(異議申し立てまたは訴訟手続きの完了まで)、該当する税金の支払いが猶予されます。ただし、本家で納税者が敗訴した場合、執行停止中の期間に対し年率6%の利息が遡及的に課されることとなります。

連邦憲法裁判所は、2014年1月1日以降の税金に対する利息(いわゆる全額利息)について、6%という利率を違憲とする判断を下しています。一方で、連邦財務裁判所は、執行停止利息についても同様に6%という利率は違憲であると考えています。

さらに連邦財務裁判所は、執行停止が認められた納税者と、支払猶予が認められず税金を追納する納税者との間に、不平等さが生じている点を問題視しています。たとえば、2019年1月1日以降、追納税金に対する利率は年1.8%と引き下げられている一方で、執行停止期間中の利息は依然として年6%のままです。これらの異なる利率は憲法上の平等原則に反するとして、連邦財務裁判所は執行停止利息の6%という利率の合憲性を明確にするため、連邦憲法裁判所にこの問題を付託しました。

12. 剰余金収入および剰余金会計のために、年度末に定期的に発生する収入と支出

収益剰余金計算(所得税法第4条3項)による利益決定、または給与所得、賃貸所得、資本所得、その他の所得(剰余所得)を有する現金主義会計を行う事業者の場合、収入および支出は、通常、それらを受領または支払った暦年で税務上考慮されます(所得税法第11条参照)。

例えば、収入、支出については、現金、小切手、または銀行口座への入金日が基準となります。銀行振込の場合は、銀行が振込依頼書を受領した日、またはオンラインで振込が開始された日が支払日となり、Giroカードやクレジットカードによる支払いの場合は、領収書に署名(またはPINコードを入力)した時点で支払があったとみなされます。SEPA口座引き落とし委任状による税金の支払いは、通常、計上日にかかわらず、委任状が発行された期日に支払われたものとみなされます。

定期的に発生する収入(家賃収入や利子収入など)や支出(家賃支出、保険料など)が暦年開始の直前、もしくは暦年終了の直後に発生した場合、10日間の特別規則が適用されます。つまり12月22日に次年度の家賃収入(支出)があったような場合、あるいは1月10日までに前年度の収入(支出)があった場合には、その収入(支出)については該当年度の収入(支出)として考慮することが可能です。

例:

A) 02年1月分の家賃が01年12月30日に振り込まれた。

→ 02年の会計年度開始まで10日以下のため、02年の収入として考慮可能

B) 01年12月31日が支払期限のローン利息が、02年1月7日に引き落とされた。

→ 01年の会計年度終了から10日以下のため、01年の支出として考慮可能

現金主義会計を行う事業者の場合、仮払いVATも定期的に発生する費用とみなされます。最近の判決において、連邦財務裁判所は、仮払いVATの支払い期限も10日以内でなければならないことを明確にしました。

この観点から、期限を決定する際には、法定期限(事前申告期間終了後10日、売上税法第18条1項4参照)のみを考慮すべきであり、週末規定による期限延長については考慮されないことに注意する必要があります。SEPA口座引き落としによる支払いは、事前VAT申告書が期限内に提出された場合、通常、法定期限内に行われたものとみなされます。

例えば01年12月分のVATの前払いについて、引き落とし日の1月10日が日曜日であった場合、引き落とし日は租税法に従い翌営業日である1月11日に延期となります。この場合、01年の会計年度に考慮できる10日間の特別規則は適用できなくなる点ご注意ください。

13. 在宅勤務と海外勤務

フレックスタイム制やホームオフィスの普及により、多くの従業員が短期間の海外勤務、いわゆる「ワーケーション」を希望しています。

「ワーケーション」とは、「ワーク」と「バケーション」を組み合わせた造語で、例えば「朝は仕事、昼はビーチ」というライフスタイルを指します。

このような働き方は魅力的ですが、税法的な観点からすると、外国で被雇用者が仕事をする場合、雇用主にはその国で賃金税納付義務が発生するリスクもあります。こういった制度を導入する場合には、税理士、場合によってはその国の税理士からもアドバイスを受けることをお勧めします。

183 日ルール

ドイツが租税協定を締結している国では、いわゆる「183 日ルール」を利用できます。このルールにより、年間 183 日以内の海外滞在で一定条件を満たせば、滞在国内ではなくドイツで課税されます。ドイツは 90 カ国以上と租税協定を結んでいます。

社会保障面での留意点

ドイツから EU 域内の国に派遣されて働く場合、社会保障(特に年金保険)は通常 24 カ月までは解約を行うことなく、そのまま加入し続けることが可能です。この場合の海外勤務は「駐在」と見なされます。ただし、健康保険や傷害保険などは追加の確認・手配が必要となります。また被雇用者は EU で働く場合は A1 証明書を携帯しなければならず、証明書が無い場合には厳しい制裁が課される可能性があります。

EU 外の海外で働く場合には、社会保障のルールが国によっても異なっているため、事前に十分な確認が必要です。

雇用主にとってのリスク: 恒久的施設(PE)の「認定」

従業員が海外に長期滞在する場合、雇用主がその国で「恒久的施設」を有していると思われ、雇用主がその国で納税義務を負う可能性があります。

恒久的施設は第一に会社所有の固定施設であることが前提条件となりますが、例えば従業員が利用しているホテルの一室や民泊などがこれに該当するかどうかは、各国の法律に従って判断しなければなりません。仮に PE が認定された場合、PE の帰属所得の算出は非常に複雑になることが予想され、また二重課税協定の 183 日ルールは適用されず、その国での賃金税納付義務が発生する可能性があります。

注: 上記の税金と社会保障の問題に加え、従業員が海外に長期滞在する場合は、労働法と滞在法の問題にも留意しなければなりません。

14. 税務通知の到達みなし日の延長

各種税金確定証明書に対して異議申し立てを行う場合、通知から一カ月以内に行わなければならないため、この通知日がいつになるかの判断は非常に重要です。

これまでは、通知が書面で送付された場合、投函後から3営業日目を通知日とすることが法的に定められていました。しかし、2024年7月に成立した「郵便法の近代化に関する法律」により、これが4営業日目に変更となりました。これは、郵便の配達期限が2日から3日に延長されたことに伴う変更です。この法律は、2025年1月1日以降、税務通知だけでなくその他すべての行政行為の通知にも適用されます。

注：4営業日目が土曜・日曜・祝日の場合は、翌営業日が通知日とみなされます。土曜日は営業日に含まれません。

15. 確定申告の提出期限延長

第4次コロナ税務支援法によって導入された確定申告（所得税、法人税、事業税、売上税）の期限延長は、現在も有効です。その理由の一つは、コロナウイルス危機と政府の支援措置の処理により、2021年と2022年に税理士の仕事量が大幅に増加したためです。

税理士を通して作成・提出される確定申告の提出期限は以下のとおりです。

- 2023年：2025年6月2日
- 2024年：2026年4月30日

2025年からはコロナ以前の期限に戻るため、2025年度の申告書は税理士を通す場合、2027年3月1日までに提出しなければなりません。

16. 年金費用の特別支出控除

個人年金保険料や健康保険料について、その費用が非課税の収入に関連したものである場合、その費用は特別支出として考慮することは出来ません。たとえばEU内の他国の企業で働いているケースでは、その収入は非課税となり、その収入に付随して発生する社会保険料は特別支出とは認められません。

これまでのルールでは、EUや欧州経済領域（EEA）、スイスからの従業員収入について、社会保険費用が雇用国で税務上考慮されていない場合に限り、非課税収入であっても特例として控除が認められてきました。しかし、年次税法2024により、特例の適用範囲が拡大されます。新しいルールでは、従業員収入だけでなく、フリーランス収入やEU、EEA、スイスからの年金所得を含むその他の所得についても、非課税収入に対する社会保険費用の控除が可能になります。

17. 税クラスの変更

税制改正法により、従来の税クラス 3 と 5 が廃止され、Faktor 方式(一定の係数に基づいて所得税を計算する方式)に移行することが決まりました。この変更は、配偶者やパートナー間で所得税の負担をより公平に分配することを目的としています。また、配偶者やパートナーのうち一方のみが収入を得ている場合も、Faktor 方式を利用できる予定です。この場合、従来の税クラス 3 が適用される仕組みが引き継がれる見込みです。移行の開始時期は 2030 年 1 月 1 日 と予定されており、現時点で急いで対応する必要はありません。

注: 一部報道では誤解を招く内容も見られますが、税クラス 3 および 5 の廃止は、配偶者との所得を合算して分割する確定申告処理には影響を与えませんのでご安心ください。

18. エネルギー価格手当の課税について

2022 年、エネルギー価格の高騰を補填する目的で、いわゆるエネルギー価格手当(一律 300 ユーロ)が支給されました。この手当は、従業員だけでなく自営業者にも支給され、場合によっては予定納税と相殺する形で支給されました。

2024 年、ミュンスター租税裁判所では、この 300 ユーロの手当を所得税の課税対象とした税務署の判断に対し、被雇用者が訴訟を起こしました。原告は、「エネルギー価格手当は国からの補助金であり、雇用者はその支払いを代行したにすぎないため、給与所得には該当しない」と主張しました。しかし、2024 年 4 月 17 日、租税裁判所は税務署の見解を支持する判決を下しました。裁判所は、「エネルギー手当は給与所得に割り当てられるもので、被雇用者の仕事のパフォーマンスとは無関係」と判断したのです。なお、この判決については連邦財務裁判所への上訴が認められており、現時点では最終的な結論は出ていません。

19. 所得税率の変更

連邦政府は、国民の最低限度の生活水準を確保するため、また特に低・中所得者層のインフレによる負担の軽減を目的として、基礎控除額を引き上げることで所得税の減税を行う予定です。2026 年までの基礎控除額の具体的な金額は以下の通りです。

- 2024 年: 従来 11,604 ユーロから調整後 **11,784 ユーロ**に
- 2025 年: **12,084 ユーロ**に引き上げ予定
- 2026 年: **12,336 ユーロ**に引き上げ予定

児童控除額も段階的に引き上げられます:

- 2024 年: 従来 6,384 ユーロから調整後 **6,612 ユーロ**に
- 2025 年: **6,672 ユーロ**に引き上げ予定

- 2026年: 6,828 ユーロに引き上げ予定

20. 児童手当の増額

税制改正法の一環として、児童手当が2025年1月1日より現行の250ユーロから**255ユーロに引き上げられます**。さらに2026年以降は児童控除の拡大率に応じて定期的に調整され、2026年1月1日からさらに4ユーロ増の259ユーロとなります。年次税法2024では、児童手当の電子申請が可能となる予定ですが、引き続き紙による申請も原則として利用可能です。

21. 2025年から: 最低賃金およびミニジョブ・ミディジョブ限度額の引き上げ

2025年1月1日以降、法定最低賃金は労働1時間当たり従来の12.41ユーロから12.82ユーロとなります。従って、税金と社会保険料が免除されるミニジョブ従事者の月収限度額についても、2025年以降、現行の月額538ユーロから556ユーロに引き上げられます。ミニジョブの限度額の引き上げに伴い、ミディジョブの適用範囲も月収556.01ユーロから2,000ユーロに変更となります。これは、社会保険料負担のない低賃金雇用から社会保険料の対象となる雇用に移行する際に被雇用者が直面する負担の跳ね上がりを軽減することを目的としています。

22. 2024年の特別支出

事業支出にも必要経費にも該当しない特定の費用については、所得合計額から特別支出として控除することができます。このような特別支出には一部無制限に控除可能なものもありますが、そのほとんどに制限が設けられています(下記参照)。

2024年分として控除可能な特別支出は、**2024年12月31日**までに支払われたものに限られています。

口座送金	銀行が振込依頼書を受領した日 オンライン送金の場合は、振込実施日
Giroカード・クレジットカード	サインをした日、もしくはPINコードを入力した日

1) 無制限に控除可能な特別支出

資産の無償譲渡に関する費用

資産の(部分的な)無償譲渡に関連する定期的な支払い(例えば生前贈与など)は、2007年以降に締結された契約の場合、事業資産または少なくとも50%以上の会社株式を譲渡するのであれば、全額を特別支出として控除することが可能です。

年金均等化における給付金

受給者の同意によって、配偶者との年金均等化を回避するために給付する年金や、均等化に伴って給付される年金については、その年金が課税対象となる場合、考慮することが可能です。

教会税、教会会費

2024年に支払われた教会税は控除可能であり、場合によっては還付されることもあります。教会税は、対象年度ごとではなく、2024年に支払われたもの全てが対象となります。

ただし、一律課税(Abgeltungsteuer)に含まれる教会税に関しては、考慮されません。

2) 限定的に控除可能な特別支出

扶養家族

離婚した、もしくは長期的に別居している配偶者への援助額は、被扶養者の住居がドイツ国内にある、もしくは被扶養者がドイツ国内に183日以上滞在する場合、申請に応じて最大13,805ユーロまで控除可能です。この限度額は、被扶養者の健康保険や介護保険の支払がある場合には増額される可能性もあります。

ただし扶養控除の際には、受け取った援助額が被扶養者側で課税されるため、被扶養者が申請に同意することが条件となります。この同意は各評価期間及び将来にわたって有効であり、同意を撤回する場合には年初に申請しなければなりません。

養育費用

仕事を継続するために必要となる子供の養育費用(幼稚園、保育園、学童、シッターやオペア代)は特別支出としてみなされ、子供一人につき年間4,000ユーロ(2025年から4,800ユーロ)を上限として、養育費用の3分の2(2025年から80%)が控除可能です。控除の際には費用に関わるサービスもしくは労働契約書、料金通知などの請求書を提出する必要があり、また支払いはサービス提供者の銀行口座へ送金されていなければなりません。

養育費用の特別控除は、14歳までの子供、または25歳までに負った身体的・精神的障害のために自立が難しい子供に適用されます。

職業訓練費用

初めての職業訓練もしくは最初の学位のための費用(交通費、文具費、授業料など)は、各配偶者が合算申告を行う場合、年間最大 6,000 ユーロまで控除が可能です。ただし現行の法律では、職業訓練生としての雇用契約がある場合に限り、初回の職業訓練に関する経費を(無制限に)控除することができます。

学校費用

一世帯の子供一人あたりにつき、EU と EWR 諸国の公認(私立)学校については授業料の 30%、外国にあるドイツの学校については最大 5,000 ユーロまでが特別支出として控除されます。ただし、宿泊、保育、食事の費用は対象となりません。

節税目的の寄付

EU 及び EWR 諸国の非営利、慈善団体、または教会の施設への寄付は、総収入額の最大 20%、もしくは売上高および賃金と給与の総額の 0.4%までを特別支出として控除可能です。また、スポーツ、地元の研究活動、動物の飼育、その他レジャー活動を促進していない団体に対しては、会費もまた控除の対象とすることができます。上記限度額を超えた額の寄付については、次年度に考慮することが可能です。

また資産管理団体によって取得した資産(資産ストック)に対する寄付は 10 年間で最大 100 万ユーロ(合算申告の場合は 200 万ユーロ)まで控除可能です。

寄付先からの受領確認書は税額が確定してから最低でも一年間は保管しなければならず、税務署から要請があった場合には提出しなければなりません。300 ユーロまでの少額寄付や、災害のための寄付の場合は、通常支払い書や口座送金書が証明書として認められます。

政党への寄付金

政党への寄付金は、最大 1,650 ユーロ(合算申告の場合は 3,300 ユーロ)の 50%を直接所得税から控除することが可能です。もしそれ以上の寄付を行っている場合、特別支出の枠内で、追加で最大 1,650 ユーロ(合算申告の場合は 3,300 ユーロ)を考慮できます。

独立有権者協会への会費や寄付金についても同様に、上記金額の 50%までを所得税を直接減額することが可能ですが、限度額を超えた金額を特別支出として考慮することは出来ません。

特別支出としての年金控除 2024 年

保険料金	控除可能限度額
1. 法定年金保険、専門の年金機関、農業退職基金	単身申告: 27,566 ユーロ 合算申告: 55,132 ユーロ
2. プライベート保険料 ・終身年金保険 ・就業不能保険	※2023 年以降は、支払った保険料(従業員及び雇用主の負担分もしくは補助金の合計額)の 100%

	上記算出額から非課税の雇用主負担分もしくは補助金分が減額される
3. 付加年金保険料	追加の特別支出限度額:年間 2,100 ユーロ (※この控除が年金手当よりも低い場合のみ) 合算申告の場合は、自分の名前で年金契約を行っていれば、それぞれ限度額を受け取ることが可能
その他保険費用	控除可能限度額
1. 法定及びプライベートの基礎健康保険、介護保険	無制限
2. 基礎保険の最大保険料で同意しており、また、 ・基礎保障を超える保険料 (オプション特典、追加保険、病気休業保険など) ・その他の特別な保険費用 (失業、就業不能、事故、損害賠償保険、「旧」資産、生命、年金保険)	・非課税の(雇用者)補助金の請求書がある場合 (従業員など): 1,900 ユーロ ※非課税の従業員負担分もしくは補助金は考慮されない ・保険料を全て自分で負担している場合(自営業者など): 2,800 ユーロ 合算申告の場合、各パートナーそれぞれに権利のある最大額の合計額

23. 家庭用サービス・家庭内での技術的サービスへの減税

一般家庭で発生した費用、例えば、清掃作業、庭の手入れ、また、看護や介護サービスに対する費用については、年間 **4,000 ユーロ** を上限として、費用の **20%** が税額控除の対象となります。メンテナンス、リフォーム、修繕工事、増改築工事、庭の設計といった技術的サービスに対する費用については、年間 **1,200 ユーロ** を上限とした減税が適用されます(所得税法第 35a 条 2 項および 3 項)。

2024 年に所得税の減税を考慮したい場合には、**2024 年 12 月 31 日** までに請求書を入手し、サービス提供者の口座に送金しなければなりません。現金での支払いを行う場合には所得税の減税は認められませんのでご注意ください。

24. 職人サービス費用に関する税額控除 – 年をまたぐ前払いの場合の注意点

職人に対して支払う改修、メンテナンス、リノベーションといった費用は、費用の 20%(最大 1,200 ユーロまで)が税額控除の対象となります。控除を行うには、請求書を入手していること、また費用を現金払いではなくサービス提供者の銀行口座へ送金していることが条件です。しかし、年内に前払いをしても、サービスの提供が翌年となった場合、その前払い金は税額控除の対象とはなりません。この点について、2024 年 7 月 18 日にデュッセルドルフ地方財政裁判所が判決を下しました。裁判は、年末に自発的に前払いを行っていた原告が、その前払いについて税額控除が認められなかったことを不服として訴訟を起こしたものです。裁判所はこの訴訟に対

し、①前払いを行った年度中に請求書が発行されていないこと、②前払いを行った年度中に職人サービスが行われていなかったことを理由として、申告年度に職人サービスの費用は発生していないと判断しました。

25. 賃金税の基礎控除

所得税確定申告で考慮できる経費や特別支出、非経常的な負担の限度額が引き上げられた場合、被雇用者であれば月々の給与計算にその変更が反映されるため、確定申告を行わなくても賃金税(所得税)の減税が即座に適用されます。

2024年10月1日以降から**2025年度分**の賃金税基礎控除を申請できるようになり、控除は最大**2年間**有効となります。

考慮可能な費用

被雇用者は、通勤費、仕事のために必要とした書籍代や資格試験費用などを、確定申告の際に経費として控除することが可能です。ただし被雇用者の場合は1,230ユーロが所得税法により一律控除額として定められているため、経費を特に申告しない場合でも一律控除額は所得から差し引かれます。ただしこういった経費や、あるいは特別支出に関する基礎控除は、考慮する金額が**600ユーロを超える**場合にのみ申請が可能である点にご留意ください。

所得税法第39a条による申請可能な控除額は下記の通りです。

- **経費**(通勤費、二重家計費など)
- **特別支出**(教育費、離婚または別居した配偶者への扶養費用、寄付金など)
- **非経常的な負担**(一定の金額を超えた場合に限る)

以下の費用については、600ユーロの申請限度額は**適用されません**。

- 障害者および遺族のための一律控除(所得税法第33b条)
- 家事に関連する職業およびサービスのための費用
- その他の所得(賃貸収入など)による損失(所得税法第35a条)

基礎控除額が減額となるような**変更**があった場合、税務署にその旨通知しなければなりませんのでご注意ください。

26. 棚卸資産の期末評価

棚卸の義務は、ドイツ商法第 240 条～241a 条、及び、ドイツ税法第 140 条～第 141 条から生じます。これらの規定によれば、年次決算書は年次棚卸資産に基づいて作成されなければなりません。棚卸が必要とされるのは、貸借対照表を作成する場合に限りです。適正な棚卸は、適正な会計の前提条件となります。会計が適切に行われていない場合、税務局は利益の一部または全てを評価することができます。

棚卸は、帳簿上の数量と在庫の数量が一致しなければなりません。したがって、棚卸資産の各品目について、以下の情報が含まれていることが必要です：

- 数量(量、数、重さ)
- 資産について理解しやすい説明(種類、サイズ、品目番号)
- 測定単位の値

棚卸作業を円滑に進めるための要点を以下の通りご紹介します。

1. 棚卸

貸借対照表作成の前提条件は、個々の資産(帳簿上の在庫)の計上です。特に、棚卸資産(貸借対照表項目:原材料、副材料、及び工業材料、仕掛品及び完成品、商品)の認識には、実地棚卸(実際の在庫)が必要です。

また、ドイツ商法では、資産の中から何件かのサンプリングをとり、その中で数量一致の確認をとる方法が認められています(ドイツ商法第 241 条第 1 項)。

さらに簡易方法として、集合資産(種類・品質・型の等しいものに束ねられた資産)の概念を基に評価を行う方法(Gruppenbewertung)や一定の固定値(Festwert)を設定して評価する方法が認められています。

2. 棚卸実施

2.1) 決算日棚卸

棚卸は原則的に、決算日もしくは決算日の前後 10 日以内に実施しなければなりません。決算日と棚卸実施日間で発生した棚卸資産の変化は考慮され、調整されます。

2.2) 決算日外棚卸

決算日までの棚卸資産の評価調整が行われるのであれば、棚卸を決算日の 3 ヶ月前から決算日の 2 ヶ月後までの間に行うことも可能です。つまり棚卸実施日と決算日の間に発生した在庫高の変化を記録、考慮し、決算日の棚卸資産価額を算定します。棚卸資産価額の査定には、決算日の在庫高が棚卸し日のものと本質的に変わらない限り、以下の方法が用いられます。

11 月末棚卸資産高	220,000 ユーロ
12 月の商品入庫	+ 70,000 ユーロ
12 月の商品出庫	- 90,000 ユーロ
決算日棚卸資産高	200,000 ユーロ

棚卸資産ごとに棚卸実施日を設定することが可能ですが、高価値のもの、紛失の可能性が高いものや価格の変動の激しいものなどに対しては通常、決算日外棚卸はできません。(所得税法ガイドライン R5.3 第 2-3 項参照)

2.3) 恒久棚卸(継続記録法)

継続的に倉庫に保管されている在庫の数量・種類を常にデータ管理し、決算日の棚卸資産価額を確定する方法です。この場合、最低一年に一回の実地棚卸を行わなければなりません。(さらなる要件については、所得税法ガイダンス H5.3 参照)

恒久棚卸は、高価値のもの、紛失の可能性が高いものや価格の変動の激しいものなどに対しては通常、決算日外に棚卸はできません。(所得税法ガイドライン R5.3 第 3 項参照)

3. 棚卸表

帳簿上の在庫(棚卸表)は、すべての資産が記録されたことを証明するものでなければなりません。その際、以下の点に注意する必要があります。

3.1) 補助材料・燃料・梱包用品など

家具製造における接着剤などの補助材料、もしくは自動車などのガソリンやオイルといった燃料などの棚卸資産においても、資産管理が必要です。これらの棚卸評価は、通常適切な評価額が適用されます(第 6 項参照)。

実際に補助材料・燃料・梱包用品の資産額もしくは資産の変動額が大きい場合には、正確な物量管理が行われなければなりません。

3.2) 半製品・仕掛品・及び製品

半製品・仕掛品及び製品などの棚卸資産の棚卸の際、実際にどのように資産評価が行われたかを明確に記述しなければなりません。既に製造原価の算出方法が記述された文書が別途ある場合は、それを付随することも可能です。つまりそれにより棚卸資産の製造原価の算出方法が常に確認でき、証明できなければなりません。半製品、及び仕掛品には、製造過程ごとに分類し評価する必要があります。(所得税法ガイドライン R6.3 参照)

3.3) 未着品

運送中などにより製品は手元にはないが、その所有権の顧客への移転が行われていない場合、未着品は棚卸資産として計上しなければなりません。未着品が依然運送業者の倉庫に保管されている場合、その在庫管理表の提出を求めなければなりません。

3.4) コミッション契約

コミッション契約における製品は、自社の製品として認識されませんので、棚卸資産として計上する必要はありません。自社の製品をコミッション契約で販売させる場合は、販売代理店などから製品リストの提出を求めなければなりません。

3.5) 低価格品

低価格・低価値の製品も資産として計上します。その場合には 0 ユーロの評価でも問題ありません。

4. 動産

4.1) 全ての動産は、たとえ減価償却が終わっていたとしても原則的に棚卸表に資産として計上されなくてはなりません。ただし以下 4.2 項と 6.2 項のとおり例外はあります。ちなみに資産台帳で在庫と入庫の記録がされている場合、動産の現地棚卸を行う必要は特にありません。(所得税法ガイドライン R5.4 第 4 項参照)

4.2) 即控除可能な低価値品については、購入価格が 250 ユーロ以上、800 ユーロ以下の場合、更なる記録義務(特別に常に記録する目録、あるいは特別な勘定科目に計上)があります。

250 ユーロ以上、1,000 ユーロ以下の経済財はプールに入れますが、その場合には記録義務も棚卸資産に計上する義務もありません。

4.3) リース資産は、たとえば借手企業が最終的にリース資産の経済的所有者となる場合(リース期間がリース資産の耐用年数の 40% 以下もしくは 90% 以上のとき、もしくは買い取りオプションのリース契約)、資産台帳への記入が義務付けられます。

5. 債務と債権

棚卸には全ての債権者と債務者の債務と債権の残高リストの照会も含まれます。債権・債務が移行したときもそれぞれ記録しなくてはなりません。残高リストは債権と債務に分けて記録されます。

6. 棚卸評価法

6.1) 個別及びグループ評価

原則的にすべての資産は個別に評価し、計上されなければなりません(ドイツ商法第 240 条第 1 項)。無論資産の種類・品質・型などが類似する場合、それらの資産を集合資産として認識し(ドイツ商法第 240 条第 4 項、所得税法ガイドライン R6.8 第 4 項)、平均法(後入先出法)により評価することもできます(所得税法ガイドライン R6.9 参照)。

6.2) 固定値による評価

原材料、補助材料及び燃料などは、常に一定量消耗もしくは補充される棚卸資産であり、その資産額が全体の棚卸資産額のごく一部である場合は、固定値を設定し、その固定値を元にその資産高を評価することができます(ドイツ商法第240条第3項)。実際の資産の変動額が大きい場合には、固定値による評価はできません。この固定値による資産評価は、3年(動産の場合5年)に一回実際に物量のチェックを実施しなければなりません。その際固定値が10%上昇した場合、新しい固定値を適用しなければなりません(所得税法ガイドラインR5.4第3項)。

7. 実地棚卸

実際の棚卸資産の現物を見て、数量を確認する実地棚卸には、最低棚卸責任者と数量をチェックする者、そしてそれを記録する者を事前に選出しなければなりません。

棚卸表の作成の際下記の点に注意が必要です。

- 資産の保管場所ごとに棚卸を実施
- 数量確認済みの資産を必ずチェックし、管理する
- 棚卸の際、資産の変動があってはならない
- 確認済みの資産の詳細を記録する(製品番号、数量など)

棚卸表は通し番号で管理し、その実施場所とチェックした資産の内容を記録し、資産の数量チェックの実施日、及び実施時間の詳細も記録します。棚卸の数量チェックの際に使用した文書は8年間保管する必要があります(5番もご参照ください)。

8. コントロール

棚卸資産の評価方法、及び算出方法は、後々明確に確認できる状態でなければなりません。従って棚卸資産の詳細(品質・大きさ・数量など)は必ず棚卸表に明記されていなければならず、品目の説明や品目番号から判別できない場合は、必要に応じて、購入請求書、サプライヤー、原価計算書類を参照しなければなりません。特別償却が行われた場合は、その理由と償却額も明確に記載しなければなりません。

9. 監査

監査義務のある企業は、棚卸が監査の対象となりますので、事前に担当の監査人と相談の上実施してください。



2024 年もまもなく終わろうとしております。今年一年ご厚誼を賜り、誠に有難うございました。2025 年も倍旧のご指導ご鞭撻を賜りますようよろしくお願い致します。
2025 年の皆様の健康と幸せをお祈り申し上げます。

ご質問等ございましたら、下記の Japanese Desk にご相談下さい。

Wedding & Partner Steuerberatungsgesellschaft mbH
Börsenstraße 15, 60313 Frankfurt am Main
Telefon: (069) 297031-0, Fax: (069) 29703130
E-Mail: japanesedesk@wedding-partner.de
Web: <https://wedding-partner.de/ja/japanese-desk/>