

May 2013

I. 税務

1. 帳簿書類の保存期間の短縮

会社法や税務上要求される帳簿書類の保存については、保管場所の確保や管理の観点から、一定程度の管理コストが掛かるものであり、また、火災などの災害や盗難等の対策も検討する必要があり、重要な法令遵守の一つといえます。

また、近年では、IT環境の発展や環境面、またコスト面からも、紙による保存から電子データによる保存も考えられるところですが、データセキュリティについても十分な対策が必要となってきます。

ドイツの会社法及び税法では、ドイツで事業を行う法人は、その帳簿書類につき所定の期間、保存する義務が課されています。適切な証憑等の保管は、税務調査時にも非常に有効であり、書類不備による追徴課税リスクの軽減にも繋がるともいえます。

当該帳簿書類の保存義務については、従来よりその期間の短縮が検討されていますが、2013年4月25日に連邦議会（Bundestag）を通過するも連邦参議院（Bundesrat）で否決され、仲裁委員会（Vermittlungsausschuss）にて妥協案が討議されることとされています。

目次

I. 税務

1. 帳簿書類の保存期間の短縮	page 1
2. 連結納税に関する改正	page 2
3. 2013年の税制改正に関する状況	page 3
II. 法務	
1. 支払不能及び債務超過時の取締役の責任及び義務	page 4
2. ドイツでの最適な従業員ボーナス制度：何が上手くいかないのか？	page 6
3. 退職後の従業員の個人情報：遅滞なく会社のホームページから削除すること	page 8

At a glance:

帳簿書類の保存期間については、ドイツ会社法（HGB - Handelsgesetzbuch）及びドイツ租税基本法（AO - Abgabenordnung）並びに VAT 法（UStG - Umsatzsteuergesetz）において、その定めがあります。従って、これらの法律ごとに則した検討が必要になります。

ドイツ租税基本法及び VAT 法では、以下の帳簿書類について、10 年間の保存義務が規定されています。

- 財務諸表（貸借対照表等）
- 帳簿及び棚卸表
- 確認書
- 領収書
- 請求書
- その他の税務に関連する書類

しかしながら、日々の業務の中で適切な保存を行うことは時に困難な場合もあり、また、要不要の区分の不確かさから、要求される以上の帳簿書類が保存されている場合も見受けられます。また、税務上の保存期間は、更正期限（“Festsetzungsfrist”）の経過とも関連してきます。ドイツの税務上の更正期限は、通常は申告年度開始の日から 1 年～4 年とされており、仮装隠蔽の場合には、5 年～最大 10 年とされています。

また、税務調査の際には、適切な帳簿書類の保存がなされていることが重要であり、要求される証憑類の紛失や不十分な保存の場合、ペナルティを課される場合もあります。

今回の改正案では、帳簿書類の保存の簡素化の観点から、税務上の 10 年間という保存期間が、2013 年より 8 年間に短縮され（当該規定が遡及的に適用されます。）、更に、2015 年からは 7 年に短縮されるものとなっています。

Recommendation

帳簿書類の保存は、税務上の観点からも、税務調査対応という点で非常に重要な義務の一つであるといえます。また、保存義務の履行に当たっては、管理コストも掛かり、効率的かつ適切に行うことが望ましいと考えられます。今回の改正案が成立した場合には保存期間が短縮される見込みですが、これを機に自社の保存体制を一度見直してみることも良いかもしれません。

本改正案についての英文での情報は、https://www.kpmg.de/docs/GTM-May_2013.pdf をご参照ください。

2. 連結納税に関する改正

前号にて紹介しました「法人課税及び税務上の旅費規程に関する改正・簡素化法」が、2013 年 2 月 25 日に施行されました。当該改正にはドイツの連結納税制度（“Organschaft”）に関連する改正も含まれており、適切な対応が要求されるものもあります。

At a glance:

ドイツの連結納税制度 (“Organschaft”) では、①従属企業の財務的編入要件及び②利益移転契約の締結要件の充足がその要件とされています。ドイツの連結納税制度は形式要件が厳しい面があり批判を受けている面もあります。例えば、ドイツ有限会社 (GmbH) が支配会社である場合、有限会社であるにも関わらずドイツ株式法 (AktG) 302 条を参照した損失利用に関する条項を含む利益移転契約の締結が要求されますが、その記載方法が不明確なところもあり、GmbH が支配会社となる場合の連結納税制度の成立要件に疑義が生じることも考えられました。今回の改正の主な点として、GmbH が支配会社である場合の契約書のドイツ株式法 (AktG) 302 条の記載方法につき、明確化がなされています。

他の改正点としては、誤りのある決算書に基づいた損益の移転があった場合、一定の要件を充足していればそれが容認されることが規定されています。

また、支配会社における損失の二重利用の防止の目的で、支配会社における損失が海外での課税上考慮されている場合には (海外で利用できる場合には)、ドイツの連結納税グループ内で利用できないこととされました。

Recommendation

誤った決算書に基づいた損益移転があった場合の容認規定については、たとえ法定監査が要求されない従属会社に対してであっても任意監査等を行うことにより当該容認規定の適用が考えられ、任意監査の検討が考えられます。当該容認規定の改正は遡及的に適用されることから、調査未済の期間の確認と新规定の適用開始時期を見極めておくことが望ましいと考えます。支配会社における損失の二重利用の防止規定についても現時点では不明確な点もあり、自社への影響を検討する必要がある項目の一つといえます。

本改正の英文での情報は、https://www.kpmg.de/docs/GTM-February_2013.pdf をご参照ください。

3. 2013 年税制改正の状況

EU 加盟国の税制は、欧州司法裁判所を含む EU 法に抵触してはならず、ドイツ税制についても判例等に基づいた改正が必要となります。2013 年の税法改正案は、2012 年初頭からドイツ国会にかけられていましたが、連邦議会 (Bundestag) と連邦参議院 (Bundesrat) の対立により、2012 年中に承認されず、仲裁委員会の介入した 2013 年初頭においても両院の合意が取れていない状況です。両院は、上述の帳簿書類の保存期間の短縮に関する法案など部分的な法案の可決を進めています。

At a glance:

2013 年の当初の改正案は、様々な改正を盛り込んでおり連邦議会 (Bundestag) でも一旦は可決されています (その後、連邦参議院で否決されたため、法案の成立にはいたっていません。)。当初改正案の中には

以下のような項目も含まれており、成立した場合には、在独日系企業においても影響がある項目であると言えます。

- 電子課税情報取得方式（ELStAM）の導入
- VAT に関して、入金通知書やリバースチャージに関する請求書等の作成に関しての VAT コードを含む記載要件の改正。役務提供地に関するルール。

Outlook

2013 年の税制改正案については、現在も両院での審議が行われており、成立時期などについては不透明なところが残ります。税制改正による影響については、会社のタックスプランニング上も重要な事項となるため、今後の動向にも注意を払っていくことが望ましいと考えます。

II. 法務

会社法 – 判例法と主要点:

1. 支払不能及び債務超過時の取締役の責任及び義務

BGH, 27 March 2012 – II ZR 171/10 (OLG Koblenz) and BGH, 19 June 2012 – II ZR 243/11 (KG)

Introduction

ドイツ有限会社（GmbH）が支払不能及び債務超過に陥る危険にあるか否かについて、ドイツ連邦裁判所は、最近の 2 つの判例において、取締役の責務に関する見解を示しています。

当該ドイツ連邦裁判所の判決は、債務超過等に陥る危険性がある場合の取締役の責務についての貴重な見解であり、その履行についての合理的なガイダンスが提供されています。法令遵守が拡大される中、これら 2 つの判決は、ドイツ有限会社（GmbH）の取締役にとって重要な意味を持つものと考えられます。

At a glance:

2012 年 3 月 27 日及び 2012 年 6 月 19 日の両判例では（BGH – II ZR 171/10 (OLG Koblenz)）（BGH – II ZR 243/11 (KG)）、GmbH の取締役は、倒産手続の申立てを行っていたとあります。また、2012 年 3 月の判例に関しては、更に財務状況及び GmbH の将来計画を外部アドバイザーに分析依頼をしていたが、約三ヶ月間当該アドバイザーの業務をフォローアップしていなかったとあります。

一般的に、GmbH の取締役は、GmbH が支払不能又は債務超過に陥った場合、並びに支払不能に陥る危機に瀕している場合には、遅滞なく倒産手続の申立てをしなければなりません。有限会社法第 64 条第 1 項によれば、取締役は、GmbH が支払不能となった後、又は、債務超過となった後になされた支払いに関して、GmbH に対して賠償する義務を負っています。

両判例における、破産管財人の主張は、会社が支払不能又は債務超過に陥っていた時期は実際にはもっと早い時期であったというものであり、債務超過/支払不能の発生時と申立て時の間に GmbH が行った支払いに関する賠償について取締役訴えています。

ドイツ連邦裁判所の判決では、取締役は、ドイツ有限会社法第 64 条第 1 項における所定の期間の支払いに関する取締役の賠償義務を認めています。裁判所は、取締役には、会社の経済状況を常に監督及び監視し、危機的な兆候が見受けられる場合にはより詳細な状況の評価をする義務があるとしています。これらの義務を重視し、取締役が GmbH の破産の事実を認識することを妨げるような正当な理由を提示できない限り、損害や支払いに関して取締役の責任があるとしています。

当該取締役が会社の経済状況や財務状況を継続的に監視する義務を怠っていたとすれば、自身の責務について反証することができません。継続的なスクリーニングは、善良な管理者としての注意を持って行う職務の一部をなすものです。これには、適切かつ適時に周知させるための十分な組織的手段を確立する義務も含まれています。

GmbH が特定の期日においてその債務の履行ができない場合、その会社の流動性は貸借対照表の流動性をもとに評価しなければなりません。破産手続の開始を申し立てなければならないかどうか（つまり、十分な流動性の有無）について必要となる全ての情報及び分析に必要なノウハウの入手を怠った場合には、取締役の過失となります。

取締役に会社の状況を管理し破産開始手続の申立てをすべきか否かの評価をするために必要な知識が不足している場合には、取締役は、適切な外部専門家を起用する義務があります。

このような場合、取締役は、助言を受けるために、専門性がありかつ適切な独立した第三者に依頼をしなければならず、また、当該第三者に必要な全ての会社の情報を開示しなければなりません。外部専門化の関与は、遅滞なく、通常は危機に瀕してから 3 週間の期間内になされなければなりません。従って、取締役は、貸借対照表の分析及び事業の予測に適切な専門家を当該第三者として起用する必要があります。既に他の専門家が関与している場合であっても、ドイツ連邦裁判所は、監査人及び監査法人並びに弁護士が当該評価や法務的な課題に適任であると考えられると強く主張しています。専門家の選任後、取締役は、適時に専門家から報告が受けられる体制の構築をしなければなりません。

Recommendation

GmbH が債務超過等の危機に瀕している場合において取締役個人への責任を回避するためには、会社の取締役は、最低限以下の義務を遵守する必要があります。

- GmbH の経済状況の恒常的監視。常時監視ができるような十分な組織的対策がとられていること。
- 自身に十分な知見がない場合、直ちに破産手続の必要性の評価に適した独立した第三者の専門家の選任
- 専門家の選任のための明確な基準（破産の可能性の分析等）

- 専門家への全ての会社の状況の開示と必要資料の提出
- 専門家への適時の業務結果報告の依頼。取締役は専門家に遅滞なく業務の結果報告するよう書面により明確に要求することが望ましい。
- 専門家の評価の妥当性の検証

労働法－巻頭論文

2. ドイツでの最適な従業員ボーナス制度：何が上手くいかないのか？

Introduction

ボーナス制度は従業員のやる気を引き出すためのインセンティブシステムとして、広く国際企業に採用されています。ボーナスは、従業員のベース給与に対して追加的に支給されます。通常、月々の給与は定額ですが、ボーナスは従業員の直接・間接的な貢献(例えば年間売上高、純増新規顧客数、株価等)に対して設定された基準により変化することが一般的です。

好況時においては、ボーナス制度は従業員の金銭的な欲求を満たすためのシステムとして機能すると同時に、従業員を会社に引き止めるためのツールとしての一面も持っています。一方で、不況・金融危機時においては、どうやって従業員のボーナスを削減するか、全額カットできないか等の方法を企業は模索することになります。

基本的に会社と従業員間の賞与支給契約は法的な拘束力を持つこととなります。もし、当該ボーナス契約の中に、不況時におけるボーナス支給額の調整条項が記載されていない場合には、企業は一方的にボーナス支給水準を下げることは出来ません。

しかし、ドイツの雇用慣行上、いくつかの法的手段が用意されており、ボーナスの削減手段として、任意性留保条項(Freiwilligkeitsvorbehalt)や撤回留保条項(Widerrufsvorbehalt)を利用することが可能です。

At a glance:

任意性留保条項と撤回留保条項

任意性留保条項を用いることで、企業はボーナスを支給する際に、そのボーナスが一回限りの支給であり、従業員が何らかの受給権を獲得したり、将来においてボーナスを受領する権利が生じないことを明示することが出来ます。つまり、雇用主側からすれば、将来における従業員からのボーナスの請求を防ぐ方法として利用できるとともに、将来の任意の時期に雇用主の意向によりボーナスの支給を決定することが可能となります。しかし、この任意性留保条項の記載がない状態でボーナスを支給してしまうと、事業所慣行(Betriebliche Übung)として法的根拠が付与され、将来、ボーナスの支給を従業員から請求される可能性もあります。

一方、撤回留保条項を利用することにより、企業は将来におけるボーナス支給を撤回する権利を持つことができます。つまり、従業員がボーナスの支給を要求して来た場合でも、雇用主は一方的に支給を撤回することができますということです。

2001年には2002年以降のいかなる雇用契約にも、ドイツ民法典(Bürgerliches Gesetzbuch)における普通取引約款(Allgemeine Geschäftsbedingungen)の規定を適用することが決定されました。これらの強行規定は、雇用契約で合意された諸条件の有効性を、形式的および実質的要件として定めています。当該規定の法的趣旨は、関連する契約条項によって、従業員が不当に不利益を被らないようにするためのものです。加えてこれらの規定は、明確かつ平易な文章により、詳細な支給条件を従業員が理解できることを求めています。

ドイツ連邦労働裁判所(Bundesarbeitsgericht, BAG)は、最近のいくつかの判例の中で法的な基本原則を規定しており、報酬システムの柔軟性を拡張させるためのツールとして任意性留保条項や撤回留保条項を利用する際には、この基本原則が適用されることを明確にしています。

任意性留保条項の現状: “一般”任意性留保条項の無効判決、任意性留保条項の限定適用、任意性留保条項と撤回留保条項の両立不可

雇用契約に関して、特に2002年以前に締結された契約においては、ボーナスを含む将来に支払われ得る全ての報酬は、雇用主が報酬額を自由裁量的に変更し得るとした“一般”任意性留保条項(“General Freiwilligkeitsvorbehalt”)が、雇用契約に含まれているケースがあります。この点に関し、ドイツ連邦労働裁判所は、2011年9月14日の判決(10 AZR 526/10)の判決において、上記のような自由裁量的な“一般”任意性留保条項の設定は無効であるとししました。

同裁判所は、このような条項は不適切な方法で従業員に不利益を与えているとし、その理由として条項の設定により、全ての現行の給与(過去のオリジナルの契約を超えて支払われる給与)に関する法律上の主張を妨げることになり、また雇用契約締結後の条件付個別合意を対象に含めてしまうことから、ドイツ法上認められないとされています。一方、雇用主が当該支払が従業員に将来いかなる法律上の主張を認めるものではない、という明確かつ明瞭な方法で記載していた場合には、同裁判所は特定の報酬支給(“Specific Freiwilligkeitsvorbehalt”)に関連するものとして、任意性留保条項を有効なものとししました。

2012年5月15日の最新の判決(3 AZR 610/11)において、同裁判所は企業にとって法律上可能な方策として、任意かつ法定外支給の有効な通知方法を提案しています。この提案によれば、雇用主は関連する該当年度の支給額に上限を設定するか、支給に関する決定は個々のケースに基づき、ないし該当年度ごとに決定すると契約上記載することになります。

もし任意性留保条項に、関連する給与について従業員のいかなる請求権も発生しないということが明確に記載されていないければ、従業員は事業所慣行(betriebliche Übung)に基づき支払請求をしてくる可能性があります。

併せて、この法的な基本原則は、過去において数多くの雇用契約の該当条項に対して適用されるとしており、撤回留保条項を含んだ特定の任意性留保条項にも関連しています。以下は、典型的な任意性留保条項と撤回留保条項の組み合わせ例です:

“基本給に加え、業績連動のボーナス及び追加手当として最大 XX ユーロ/年を、雇用主は任意で支給する可能性がある。なお、従業員は、過去において繰り返し追加手当等が支給されていたとしても、将来においてこれらの手当等を取得する権利を獲得することにはならない。雇用主は、手当等を継続しない若しくは変更する権利を留保している”

同裁判所は、このような条項を無効とした理由として、従業員は撤回留保条項に関して、この手当等を権利として認識している可能性があり、一方で、当該条項は従業員が特別な支給に関する法的権利を持たないと定めていることを挙げています。

撤回留保条項の現状: 上限額及び透明性

同裁判所は、撤回留保条項は、以下の 2 つの条件を満たしている場合にのみ有効であるとしています:

- 取り消し可能なボーナス支給は、従業員の年間総報酬額に対して最大 25-30% であること。したがって従業員の上記割合を越えるボーナス支給については、自由に取り消すことは出来ない。
- さらに、撤回留保条項は、撤回の客観的理由、例えば従業員の業績に連動している場合や関連する経済的な理由等を明確にしなければならない。加えて、取り消し可能な追加支給は、従業員にとって明確かつ明瞭でなければならない(BAG judgement dated 21 March 2012, 5 AZR 651/10)。

Recommendations

任意性留保条項と撤回留保条項は、普通取引約款の規制が労働法に適用されるようになってから 10 年以上経った後でも雇用契約における柔軟な報酬支給を可能にする側面を持っています。企業及び雇用主は、特定の事業・経済上の状況を考慮し、支給を目的に則したものとするために、個別の運用方法を決定していく必要があると言えます。法令で許容される限りにおいて、ボーナス支給に柔軟性を持たせつつ、従業員のモチベーションを高めるツールとして効果的なボーナスプログラムを適用するためには、撤回留保条項を特定の法的な条件にリンクさせることが推奨されます。

会社法 – 判例法

3. 退職後の従業員の個人情報：遅滞なく会社のホームページから削除すること

Regional Labour Court of Hessen, 24 September 2012, 19 SaGa 1480/11

本判例では、従業員の個人情報、とりわけ、従業員の退職後における会社のホームページやホームページ内のニュース欄（本判例では税理士事務所及び弁護士事務所の News Blog サイト）に掲載されている従業員のプロフィールを扱っていた会社について検討されています。

ヘッセンの労働裁判所は、雇用者はホームページに掲載された従業員に関する如何なるデータ（名前や写真）も、このような情報の継続的な利用が従業員の一般的人権を侵害している可能性があるとして、従業員の退職後、遅滞なくこれを削除しなければならないとしています。

雇用者は、雇用関係の終了後、当該個人情報を継続的に掲載することに関する従業員による同意書がある場合に限り、これを継続的に利用できると考えられます。同様なことが、当然に、退職した従業員の写真やその他の情報が含まれるブローチャーや他の印刷物に関して適用されます。

KPMG 弁護士事務所のご紹介

KPMG Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Lawyers

100人以上の弁護士が所属する包括したサービスを行う弁護士事務所として、ビジネスに関するあらゆる分野の法律に関し、専門的かつ解決重視のサービスを提供致します。

ヨーロッパでは、25 の KPMG メンバー・ファーム及び提携弁護士事務所が法務サービスを提供しています。



Locations

ドイツの 15の都市（ハンブルク、デュッセルドルフ、フランクフルト、ミュンヘンを含む）にオフィスを設けています。法務サポートにつきましては、お気軽にジャパンデスク担当者までお問い合わせください。なお、<http://www.kpmg-law.de> でもご確認いただくことができます。



Expertise

重要な分野毎に 19の専門グループを設けており、それぞれの分野に特化した専門弁護士がサポートを行います。KPMG 会計事務所と協力してサービスを提供させていただくこともございます。



現在、以下の19の専門グループがあります：

- ・労働法
- ・会社法
- ・エネルギー、天然資源
- ・グループストラクチャー、ビジネスプロセス
- ・リスク管理とコンプライアンス
- ・独占禁止法
- ・財務諸表の法務分析
- ・私企業
- ・ファイナンシャルサービス
- ・知的財産権、メディア及び技術関連法
- ・企業再生
- ・ヘルスケア
- ・建物、建設、不動産
- ・テクノロジー、メディア及びテレコミュニケーション
- ・M&A、プライベートエクイティ、ベンチャーキャピタル
- ・パブリックセクター
- ・税務訴訟及び防衛
- ・会社調査及び防衛
- ・訴訟、仲裁及び代替的紛争解決

KPMG Global Japanese Practice in Germany Contacts

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

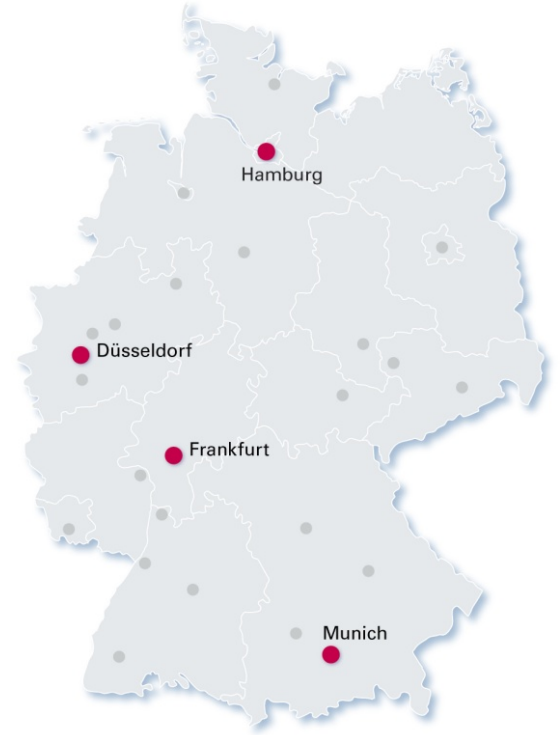
KPMG
ハンブルグ事務所
Michaelis Quartier
Ludwig-Erhard-Str. 11-17
20459 Hamburg
T 040-32015-5849
F 040-32015-5280
岩宮 晋伍 (いわみや しんご)

KPMG
デュッセルドルフ事務所
Tersteegenstr. 19-31
40474 Düsseldorf
T 0211-475-7336
F 0211-475-6336
竹下 晋平 (たけした しんべい)
鈴木 雄飛 (すずき ゆうひ)
美田 宏子 (みた ひろこ)
斎藤 陽子 (さいとう ようこ)

KPMG
フランクフルト事務所
THE SQUIRE, Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main
T 069-9587-1909
F 01802 11991-1531
神山 健一 (こうやま けんいち)
関 清 (せき きよし)
中尾 弘太郎 (なかお こうたろう)
Schäfer 明子 (シェーファー・あきこ)
Ecker 美穂 (エッカー・みほ)
久原 悠子 (くばら ゆうこ)

KPMG
ミュンヘン事務所
Ganghoferstr. 29
80339 München
T 089-9282-3938
F 01802-11991-4948
小林 拓也 (こばやし たくや)
Berghammer Aya (ベルカマ・あや)

EUREVISIO GmbH
THE SQUIRE, Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main
T 069 380796 516
F 069 380796 100
武部 尚美 (たけべ なおみ)



発行責任者

Jörg Grünenberger (Responsible*)
T +49 211 475-6404
jgruenenberger@kpmg.com

www.kpmg.de

*Responsible according to German Law
(§ 7 (2) Berliner PresseG)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation. Our services are provided subject to our verification whether a provision of the specific services is permissible in the individual case.

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で下す適切なアドバイスに従ってください。

© 2013 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, a subsidiary of KPMG Europe LLP and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative („KPMG International“), a Swiss entity. All rights reserved. The KPMG name, logo and “cutting through complexity” are registered trademarks of KPMG International.