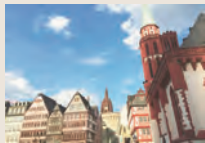


▶ Newsletter from our FRANKFURT AFFILIATE OFFICE (Tokyo - Frankfurt):
Atsumi Sakai Janssen Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft mbH

渥美坂井法律事務所・外国法共同事業の欧州対応チーム及びフランクフルト提携オフィスよりニュースレターをお届けします。当事務所は、ロンドンとフランクフルトにオフィスを有する唯一の日本の法律事務所として欧州にオフィスを設立し、本年で6年目を迎えました。現地密着型でその土地の文化や考え方、リーガルサービスに要求されることについての理解を深めることに努め、また、現地の法律事務所と競合するのではなく協力関係を築いております。今後も、欧州での事業展開において必須となる法務と税務双方の観点より、クライアントの皆様の多岐にわたるニーズにお応えしてまいります。



European Tax Newsletter

ドイツから日本への輸入取引に課される VAT (Value Added Tax)

| Page 1/4 |

2021年1月 No.FRT_006

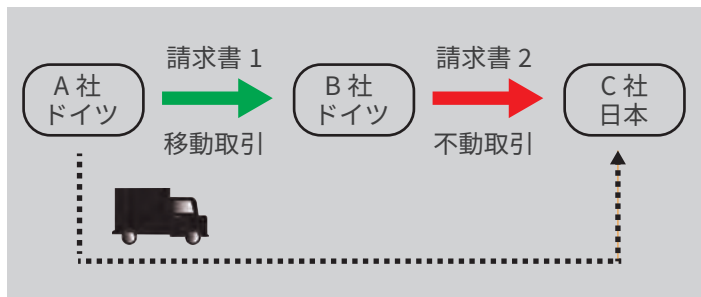
はじめに

ヨーロッパの会社と取引する場合、価格交渉の際に、輸送コストの他に VAT (Value Added Tax、付加価値税) の負担を考慮する必要があります。例えば、ドイツの場合、VAT の税率は19%と非常に高いため、取引をするにあたっては、この VAT の負担を考慮せざるを得ません。

他方、日本人にとって、欧州 VAT は必ずしも親しみがある税制ではないため^[1]、日本の会社がヨーロッパの会社と取引をする場合であっても、上記のような考慮をしていないケースが散見されます。

以下では、「日本の会社がドイツの会社から製品を輸入する取引」の具体例（以下「本事例」といいます）を用いて、欧州 VAT を分かりやすく解説していきます。

本事例：ドイツから日本への輸入取引



本事例の説明：

C社（日本）がB社（ドイツ）に商品を注文しました。B社は在庫がなかったので、A社に同商品を注文しました。A社が運送会社を手配し、商品をA社からC社に直接輸送しました。

上記の事例に対するドイツ VAT の課税

上記の事例では、A社がB社に対して請求書を発行し、B社がC社に対して請求書を発行することとなります（欧州 VAT はインボイス方式を採用していますので、請求書をベースとして課税関係を検討することとなり^[2]、VAT ID 番号が重要となります）。

A社、B社、C社の取引は「VAT チェーン取引」とされ、A社のB社に対する請求書は「移動取引」(bewegte Lieferung / Moving Delivery)、B社のC社に対する請求書は「不動取引」(ruhende Lieferung / Inactive Delivery) と分類され、それに応じて課税地などが決定されることとなります。「VAT チェーン取引」、「移動取引」、「不動取引」の概念は、日本の消費税法には存在しませんので、上記の事例に対するドイツ VAT の課税関係を申し上げる前に、それらの概念について説明いたします。

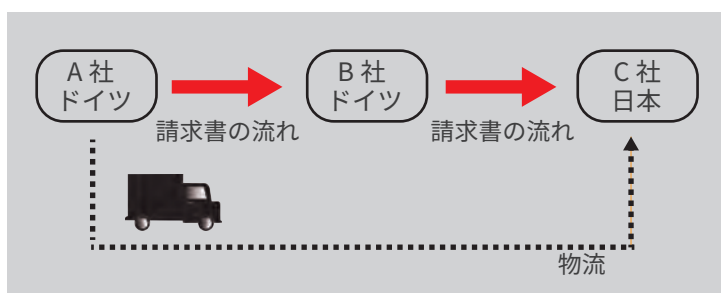
[1] 欧州 VAT は、日本の消費税法と同様の多段階一般消費税ではありますが、その成立経緯・背景事情などを理由として多くの異なる点が存在しており、この相違点が日本企業にとって、欧州 VAT の理解を難しくしている要因の一つと思われます。日本の消費税法の成立経緯・背景事情などについては、水野勝「税制改正五十年一回顧と展望一」や水野勝「わが国における一般的な消費課税の展開」金子宏先生古稀祝賀『公法学の法と政策（上）』p189をご参照ください。

[2] 日本の消費税法が累積課税排除の方式として、欧州のインボイス方式ではなく、帳簿方式を採用した経緯については、水野勝「税制改正五十年一回顧と展望一」p196、p507をご参照ください。また、過去に帳簿方式が採用されましたが、日本でも複数税率が導入されることを契機として、2023年10月から「適格請求書」が導入されることとなりました (<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/pdf/300416.pdf>)。

1. 「VAT チェーン取引」、「移動取引」、「不動取引」について

(1) 「VAT チェーン取引」とは

「VAT チェーン取引」(Reihengeschäft/VAT supply chain transactions) とは、①3社以上が関与し、②同じ商品が取り扱われ、③最初の事業者から最後の買い手に、同じ商品が直送される取引のことをいいます(ドイツ VAT 法第3条(6a)第1文^[3])。本事例のような、EU 国外へ輸送される取引ではなくとも、下記の事例(以下「ドイツ国内事例」といいます。)のようにドイツ国内取引であっても、「VAT チェーン取引」に該当することとなります。



(2) VAT チェーン取引の課税に関連する「移動取引」と「不動取引」

ア VAT チェーン取引においては、複数の商取引(契約関係・請求関係)が存在しますが、商品の物理的な移動は一回です。複数の商取引の内、商品移動を伴う商取引が「移動取引」とされ、それ以外の取引が、「不動取引」とされます。すなわち、VAT チェーン取引内には、「移動取引」は一つしか存在しません。

イ 移動取引の場合、輸送開始地が課税地となり、VAT 免税条項が適用されます。

ウ 不動取引の場合、移動取引より前に行われる輸送取引については、輸送開始地が課税地になり、移動取引より後に行われる輸送取引については、仕向地(Destination)が課税地になります。また、不動取引には、原則として、VAT 免税条項が適用されません。

(3) 移動取引と不動取引の決定方法

ア 決定方法：運送手配の主体

上述した通り、原則として、移動取引に対してのみ、VAT 免税条項が適用されるため、実務上、移動取引、不動取引の決定方法が重要となります。

まず、移動取引か、不動取引かは、ドイツ VAT 法上では、「どの会社が運送手配をしたか」によって定まることとなります(ドイツ VAT 法第3条(6a)第2文～第6文)。

イ 決定方法の具体的説明

最初の会社(本事例の A 社)が運送会社を手配する場合、移動取引は A 社から B 社への取引(ドイツ VAT 法第3条(6a)第2文)となります。

また、顧客(本事例の C 社)が運送会社を手配する場合、移動取引は B 社から C 社への取引になります(ドイツ VAT 法第3条(6a)第3文)。

他方、中間の会社(本事例の B 社)が運送手配をする場合、インコタームズなどから施行地までの輸送費用・リスクを誰が負うか、VAT ID 番号を使用するか等の事実に基づき、A 社から B 社への取引、または、B 社から C 社への取引のいずれが移動取引になるかを判断することとなります(ドイツ VAT 法第3条(6a)第4文)。

ウ Quick Fixes (緊急措置) の影響

以上が原則的な整理ではありますが、EU 域内の VAT チェーン取引の場合(ドイツ国内事例のような場合)は注意が必要です。すなわち、欧州委員会による Quick Fixes (緊急措置)^[4]の影響により、2020年1月1日より、EU 域内の国から EU 域内の国へ商品が輸送される案件において、①中間の会社(ドイツ国内事例の B 社)が運送会社を手配し、②中間の会社が最初の会社(ドイツ国内事例の A 社)の国の VAT ID 番号を用いて取引を行う場合、中間の会社から顧客(ドイツ国内事例の C 社)への取引が移動取引になります(ドイツ VAT 法第3条(6a)第5文)。

[3] Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21.02.2005 (Value Added Tax Act)。ドイツ VAT 法は、付加価値税の共通制度に関する EU 理事会指令 (Council Directive 2006/112/Ecof 28 November 2006 on the common system of value added tax) をドイツが国内法化したもの。

[4] Quick Fixes は、欧州委員会による 2017年10月4日付けの提案の一部です。欧州各国は、Quick Fixes の提案に従い、原則として、2020年1月1日から対応を開始しました。



エ まとめ

以上で申し上げた「移動取引と不動取引の決定方法」をまとめると、以下の表の通りとなります。

A社が運送手配をした場合	A社からB社へのデリバリー（請求書1）が移動取引になり、B社からC社へのデリバリー（請求書2）が不動取引となります。
C社が運送手配をした場合	A社からB社へのデリバリー（請求書1）が不動取引になり、B社からC社へのデリバリー（請求書2）が移動取引となります。
中間の会社であるB社が運送手配をした場合	EU域内のVATチェーン取引か、EU域外へのVATチェーン取引か、EU域外からのチェーン取引かにより、移動・不動取引の取り扱いが変わります。

2. 本事例に対するドイツVATの課税関係

(1) A社のB社に対する請求書（「移動取引」）

ア 分類と課税地

A社のB社に対する請求書については、「移動取引」として分類されることとなります。この結果、輸送開始地であるドイツが課税地となります（つまり、免税されない場合、A社のB社に対する請求には、19%のドイツVATが課せられることとなります）。

イ 免税

本事例では、ドイツから日本へ輸送されておりますので、ドイツで課税されるかどうかは、「EU域外取引」として、免税のための要件を満たすか否かを検討する必要があります。

「移動取引」の場合の「EU域外取引」の要件は、以下の通りです（ドイツVAT法第4条No.1及び第6条、VAT施行規則⁹⁾第8～13条）。

- ①ドイツからEU域外の国への商品の輸送
- ②税関の輸出確認書（Ausgangsvemerck）、到着証明書（Gelangensbestätigung）
- ③ドイツ国内の売主、またはドイツ以外の国に所在する買主により、輸送を実施

(2) B社のC社に対する請求書（「不動取引」）

B社のC社に対する請求書は、「不動取引」と分類されます。「不動取引」とされるので、「仕向地」課税となり、上記の事例の「仕向地」は日本なので、ドイツVATが課税されることはありません。

C社には、日本の輸入消費税が課されることとなります（消費税法4条2項）。

[5] Value Added Tax Implementing Regulation



他プラクティスグループのニューズレターも配信しております。配信を希望される方は下記メールアドレス宛にご連絡ください。広報部宛 prcorestaff@aplaw.jp

※お名前、部署、役職をご明記ください。

また、下記の一覧よりご興味ある分野をお選びください。

【日本語】

- ジェネラル／様々な分野の旬な法律トピックス
- ベトナムビジネス
- インドビジネス
- ロシアビジネス
- 再生可能エネルギー
- 農林水産
- イノベーション／テクノロジー
- その他（ご興味のある分野をご教示ください。）

【英語】

- ジェネラル／様々な分野の旬な法律トピックス

Author(s) / Contacts

渥美坂井法律事務所・外国法共同事業

〒100-0011 東京都千代田区内幸町2-2-2
富国生命ビル (総合受付: 16階)



弁護士 松岡 史朗

パートナー / 第一東京弁護士会

E: fumiaki.matsuoka@aplaw.jp

> [View Profile](#)

フランクフルト提携オフィス

(Atsumi Sakai Janssen Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft mbH*)

Operturm (13th Floor), Bockenheimer Landstraße 2-4,
60306 Frankfurt am Main, Germany



ドイツ連邦共和国税理士** 花岡 美幸

パートナー

E: miyuki.hanaoka@aplaw.de

> [View Profile](#)

* ドイツ連邦共和国における弁護士・税理士法人
** 日本における税理士資格はない。日本及びドイツ連邦共和国における弁護士資格はない。(法律事務の取扱い・周施はしていない)

お問合せ先

渥美坂井法律事務所・外国法共同事業 欧州対応チーム

E: info_frankfurt@aplaw.jp

このニュースレターに掲載されている情報は、法的アドバイスを構成するものではありません。弊所は質の高い情報を提供するよう努めておりますが、このニュースレターのすべての情報は「現状のまま」提供されており、完全性、正確性、適時性、またはこれらの情報を使用して得られた結果を一切保証するものではありません。また、明示、黙示を問わず、性能、商品性、特定目的への適合性の保証を含むがこれに限定されるものではない、いかなる種類の保証もありません。