

(旅費精算規定 2021)

ドイツ旅費精算規定 2021

Reisekosten 2021

日本企業の皆様、

税法上の旅費規定は2014年に大きく改正された後はマイナーチェンジに留まっています。2021年に関しても、一定条件下で認められる公定評価額による食事補填の課税金額、および、数か国に対する日当の金額が変更になりました。また財務省通達がアップデートされ、第一勤務地の解釈などがより具体的に示されました。幾つかの判例により、旅費に係わる概念も次第に安定化されていますが、ドイツ税法の旅費に対する基本的な考え方自体には変化はありません。

ドイツ税法規則が詳細化・難解化するに伴い皆様の企業における社内規定の整備/見直しの必要性も高まっております。税法規定は精算(補填)の免税範囲および課税方法を定めますが、これは労働法上の規定ではなく、精算の方法や金額を会社に強要するものではありません。その為に各企業における社内規定が重要になります。とりわけ宿泊費の限度額、食事代実費の精算否認、交通機関のファーストクラス制限などを徹底したいのであれば社内規定が不可欠です。「我社では税法規定で旅費精算を行う」という表現は不十分であるだけでなく、逆に税法規定の範囲内であれば全て許可されると曲解されるリスクを孕みます。また節税や優遇策のための対処が、思わぬコスト増(内部管理及び外部税理士費用)を招く危険もあります。免税限度額を超える日当、マイレージ等の支給には、超過額の集計、給与計算への課税作業が追加で発生しますので、免税限度額で精算することが実務の簡略化に繋がります。

多くのケースでは、第1章(旅費精算規定の概要)だけで旅費精算が可能です(8ページまでで完結した説明書となっています)。特殊事情や社内規定などには、第2章以降の追加説明をご参照下さい。

旅費精算は誤謬や不正が発生し易く、税務調査官も常に関心を持つ分野で、企業としてその管理も重要です。効率の良い旅費精算の作業サイクルを実現するために、この小冊子が役立てば幸いです。疑問、説明不足などがありましたら、是非私共までお問い合わせ下さい。

SHWP 会計士・税理士・弁護士事務所
田中 泉 <ドイツ税理士>

(改正:2021年1月1日)

目次

1. 旅費精算規定の概要	
1.1 精算対象となる旅費の種類と範囲	2
1.2 税法上の免税枠	2
1.3 旅費精算書	6
1.4 日当一覧表(欧州主要国)	7
2. 詳細説明	
2.1 出張の概念	9
2.2 第一勤務地	9
2.3 日本人駐在員にとっての第一勤務地	13
2.4 旅費の追加説明	14
2.5 免税枠を超える支給の課税	16
3. 税法規定の持つ意味	
3.1 労働法との関係	20
3.2 旅費精算規定サンプル	20
3.3 VATの問題	22

(旅費精算規定 2021)

1. 旅費精算規定の概要

ドイツでは税法規定が、旅費に関する所得控除の範囲を決めます。そして会社が従業員に対して旅費を精算する場合、この範囲内の補填/支給であれば免税となります。社会保険料も同様です。旅費精算の方法は、各企業の自由裁量ですが、多くの企業では免税限度額で精算を行います。これと異なる方法で精算をする場合は、免税限度額との差額を集計して、給与計算で課税調整をする必要があります。社内および外部税理士にて追加作業が発生します。管理業務の簡素化には、税法規定の免税限度額での精算が望ましいと言えます。しかしその場合であっても、精算の限度額などを定める社内規定は必要でしょう。

業務出張は「自宅」または「勤務地」以外の場所における就労です。勤務地は通常は会社事務所ですが、税法上は「第一勤務地」という特別な概念があり、下記第2章 2.5 (Page9) で詳しい説明を加えます。また目的地までの距離には関係なく、同一市内での業務出張もあり得ます。

1.1 精算対象となる旅費の種類・範囲

税法上は旅費として以下の4種の費用が精算の対象となります。

<p>① 交通費(Fahrtkosten)</p> <p>航空券、乗車券、タクシー、レンタカー、ガソリン、自家用車のマイレージなど、移動の費用</p>	<p>② 日当(Verpflegungsmehraufwendung, Spesen, Tagesgelder)</p> <p>食事手当(出張中の飲食費の補填: Daily Allowance)</p>
<p>③ 宿泊費(Übernachungskosten)</p> <p>純粋な宿泊費のみで、飲物、洗濯、ビデオ等の個人出費は含まれない</p>	<p>④ 付帯費用(Reisenebenkosten)</p> <p>出張に関連した他の業務費用(駐車料、手荷物、電話、インターネット等)</p>

1.2 税法上の免税枠

① 交通費

1) 実費精算 => 領収書(請求書)または運賃が明記されたチケットを添付します。ネットで予約する場合も、インボイス発行を忘れず要求して下さい。それが不可能な場合は、最低限でも便名、利用区間、日時、金額などを含む予約情報、オンライン・チケット等を添付して下さい。

2) 包括マイレージ精算 => 自家用車の業務出張への使用には、実走行距離に基づき下記の表のマイレージを支給します。走行ルート及び実際の走行距離を記録して下さい。その他実費に基づく精算方法もありますが、走行日誌やその他の要件が厳しく、推奨できません。

マイレージ	(EUR/Km)
自動車/四輪車	0.30
オートバイ/自動二輪車	0.20
自転車	なし

(旅費精算規定 2021)

3) 上記のマイルージは自家用車費用を包括的にカバーするものですから、ガソリン代等を追加で精算することは認められません。但し業務使用中に発生した交通事故・盗難による物損は、交通費の枠内で別途に非課税で精算することが可能です(会社の義務ではありません)。

4) 自宅から「勤務地(会社)」への走行は通勤走行であり、旅費精算は出来ません。しかし自宅から直接出張に出る場合は、自宅からの走行に対して旅費精算が可能となります(直接自宅に戻る場合も同様)。2021年からの所得税の通勤費控除におけるKm単価が変更になりましたが、これは旅費規定には影響ありません。「勤務地」に関しては、税法が規定する「第一勤務地」(後述 2.2)を参照して下さい。

② 日当

1) 日当は出張中に生じる飲食費用を補填するための「**食事手当**」であり、出張時間に応じて、下記一覧表の金額で精算されます。そのため日当の代わりに、あるいは日当に加えて、食事費用を実費精算することは可能ですが、追加作業と煩雑な課税処理が必要になるため、推奨できません。

表の抜粋

目的地(国/都市)	日当(EUR)		宿泊費(EUR)
	フル 24 時間 (3 日以上の出張の中日: 出発日/帰着日以外の日)	宿泊出張の出発日、 帰着日、及び 8 時間 を超える日帰り出張	定額清算額 (ホテルインボイス なし)
出張日及び出張時間による区分			
ドイツ(2020 年で改正)	28	14	20
イギリス			
▪ London	62	41	224
▪ 他の地域	45	30	115
日本			
▪ 東京	66	44	233
▪ 他の地域	52	35	190

7-8 ページにヨーロッパ主要国の日当及び宿泊費の定額精算額を掲載します。

2) **出張時間**は勤務地(または自宅)を出てから勤務地(自宅)へ戻るまでの時間です。移動時間も含まれ、実労働(作業)時間ではありません。国外出張の場合、外国における滞在時間ではありません。

3) **目的地**: 出張先の国及び一部の都市に対して、一定額が定められています。日帰りで 8 時間までの出張には日当は付きません。

4) **日当の減額**: 雇用者(会社)、あるいは雇用者の手配により第三者が食事を提供する場合、対象となる場所のフル(24h)日当の金額の **20%(朝食の場合)**、**40%(昼食、夕食の場合)**が減額されます。以下のような行為は、日当減額の対象となります。

- 雇用者(会社)の負担で行われる接待に参加する、
- 従業員が支払った食事代を会社が補填する、
- 食事代が含まれる宿泊費を会社が補填する、
- 遠距離飛行の場合で機内食が提供される。

日当の減額においては、従業員が会社が手配した食事を実際にとったかどうか、その費用が減額されるべき金額に見合うか、といった点は考慮されません。得意先が費用負担する接待を受ける場合、日当は減額

(旅費精算規定 2021)

されません。なお日当は最大限ゼロまで減額され得ますが、マイナスにはなりません。8時間以下の出張での接待には日当が付かないため、減額ありません。日当を減額することにより会社が食事代を非課税で補填することが可能となりますが、60EURを超える食事の場合は常にベネフィットと見なされ、実額で課税されます。機内食も日当減額の対象ですが、近距離飛行におけるスナックは除外されます。

5) 税法規定で日当が付かない場合に、(例: 8時間以内の日帰り出張、同一場所への長期出張の4ヶ月目以降)、出張中の食事代を会社が負担すると、課税対象となります。この場合、以下の要件を満たす「通常の食事」に対しては、公定評価額(2021年度、朝食:1.83 EUR、昼食/夕食: 3.47 EUR)で課税されます。

- 出張中の食事である(社内勤務中ではない)
- 食事費に関するインボイスが会社宛に発行されている
- 食事費用(飲物、VAT込み)が60 EURを超えない

60 EURを超える食事の場合には、全額が個別課税の対象となります。課税に関する詳細は第2章(2.5.3)「**食事費用の会社負担**」Page18)を参照して下さい。

6) 同一場所への長期出張には後述 2.5.2)「**日当支給の3ヶ月制限**」(Page15)に注意して下さい。

7) その他: 日当金額の算定上、下記のような幾つかのルールに留意してください。(例は勤務地がデュッセルドルフであるとの前提に基づいています)。

(1) 日帰り出張の日当は8時間を超える場合にのみ支給可能となる。

(例 1)

朝9時にフランクフルトへ向け出発し、同日17時に帰着した。

- 出張時間はちょうど8時間であり、日当はゼロ。帰着時刻が17時01分の場合は、出張時間が8時間を超える為、14 EURの日当が免税で支給可能(記録を明確に残すこと)。

(例 2)

朝9時にベルリンへ向け出発し、代理店と顧客を訪問して22時に帰着した。

- 出張時間は13時間であり、14 EURの日当が適用される。
- ベルリンで代理店を昼食に接待した場合、ドイツのフル日当(24h)の40%に相当する11.20 EUR (=28x0.4)の日当減額があり、差し引き2.80 EUR (=14 - 11.20)の日当が支給可能となる。
- さらに顧客を夕食に招待した場合は、昼食と合わせて80%、22.40 EURの減額となるが、当日の日当は14 EURであり、それ以上の減額は不可能なため、支給可能な日当はゼロとなる。

(2) 同一日に複数の出張では出張時間を合算する。

(3) 同一日に国内および国外の両方へ出張する場合は、外国の日当を適用する。

(例 3)

朝8時から13時までケルンに出張、一旦帰社して15時から19時までVelno(オランダ)へ出張。

- 出張時間はケルン5時間、Velno4時間であり、共に8時間には満たないが、合算して9時間となる。時間数は少ないが、外国であるオランダに有効な(8h超)32 EURの日当支給が可能。

(4) 同一日に複数の外国へ出張する場合、労働行為を最後に行った国の日当を適用する。

(例 4)

朝5時に出発し、ルクセンブルグ及びフランスの顧客を訪問、その後ベルギーの代理店に寄り、オランダを通過して18時にデュッセルドルフの会社へ帰着。

- 出張時間は通算して13時間である。最後に労働をしたベルギーの日当(8h超)28 EURが適用される。オランダは単に通過しただけで仕事をしていないので、考慮されない。

(旅費精算規定 2021)

(5) 宿泊無しの徹夜出張は、両日の出張時間を通算する。

(例 5)

21 時に出発し、徹夜で(宿泊せずに)業務をこなし、翌日 6 時に帰着した国内出張。

- 両日通算で 9 時間となり、時間数の多い 2 日目に対して(8h 超) 14 EUR の日当が付く。
- 仮に帰着が 4 時の場合、通算しても 7 時間であり日当は付かない。この 7 時間は時間数の多い 2 日目に帰属し、もし 2 日目に 3 時間の別の国内出張があれば、それと合算して 10 時間となり、(8h 超) 14 EUR の日当支給が可能となる。

(6) 宿泊出張の場合、出発日及び帰着日は出張時間に関係なく定額日当(8h 超)を、それ以外の中日(なかび)には 24 時間に対する定額日当を支給する。

(例 6)

ロンドンへ 3 泊 4 日の出張で、初日は 18 時に事務所から出発し、4 日目の 22 時に自宅に帰着。

- 出張時間は、初日は 6 時間、最終日は 22 時間であるが、時間数に係わらずロンドン(8h 超)の 41 EUR が支給可能。2 日目と 3 日目の両日は、共に 24h に対する 62 EUR が適用される。

(7) 外国への出張では、ローカルタイム 24 時までに到着(着陸)した国/都市の日当を考慮する。目的地への到着が 3 日目以降になる場合、2 日目にはオーストリアの日当を適用する。ホテル宿泊を伴わない乗り換え、トランジット寄航は到着とは見なされない。外国からドイツへ帰着する日は、最後に業務を行った国/都市の日当を適用する。

(例 7)

日本へ数日間出張する場合。

- ドイツ発日本行き便は翌日到着が普通である。出発日の 24 時(真夜中)にはまだ日本に着陸しておらず、初日の日当はドイツの(8h 超) 14 EUR となる。2 日目からは日本の日当(24h) 52 EUR (東京は 66 EUR)が適用される。最終日は同日ドイツ到着の場合、最後に仕事をした日本の日当(8h 超) 35 EUR (東京は 44 EUR)の支給が可能。

(例 8)

ロンドン発東京行き便に乗るために、前日ロンドンで宿泊するケース。

- 出発日はローカルタイム 24 時にロンドンへ到着しており、ロンドン(8h 超) 41 EUR の日当が適用。2 日目は 24 時に日本に到着しておらず、ロンドン(24h) 62 EUR となる。3 日目からは、日本(東京)の日当が考慮される。出発日にロンドンで業務をしたかどうかは意味を持たない。

(8) 連邦財務省が公表する一覧表の国には、その海外管理地(旧植民地など)も含まれ、掲載の無い国に対しては、ルクセンブルグの日当が適用される:

③ 宿泊費

- 1) 原則的に出費が証明された宿泊費の実費補填が可能であり、ホテルの請求書に基づき、宿泊に対する対価の精算が行われます。
- 2) 宿泊の事実はあるが宿泊費インボイス不在(例:友人宅宿泊)の場合、一定金額を免税で補填することが可能です。この宿泊費「定額精算額」は、日当一覧表の一番右の欄に掲載されています。

(旅費精算規定 2021)

- 3) 機内泊、車内泊の場合、定額精算額を追加で補填することは出来ません。会社あるいは雇用関係のため第三者(顧客)が負担する設備に無料宿泊した場合も、定額の精算を受けることは出来ません。
- 4) 多くの企業は、飲食の費用は日当で補填されるものとして、食事代の実費精算や追加補填を認めません。そしてこれが実務上最も簡単な方法です。この場合には、ホテルインボイスに含まれる食事代(及びその他、ミニバー、洗濯、ビデオ等の個人的費用)を減額した金額が、宿泊費として精算の対象となります。その反面、会社が食費を補填することにより出張者にとって有利な扱いにすることも可能ですが、条件や課税方法が複雑であり、管理が大変となります。
- 5) 食事代がホテルインボイスに含まれ、その金額を特定できない場合、朝食に対してはその国の 24 時間の日当の 20%が、昼食及び夕食に対しては 40%の金額が食事代と見なされます。

(例 8)

ロンドン出張の最終日前夜に投宿したホテルのインボイスは Room charge including breakfast & VAT で 150 GBP (= 180 EUR)、朝食代の金額表示なし。会社は免税日当額を超える食費補填を認めない。

- 最終日の日当(8h 超)は 41 EUR であるが、朝食代がロンドン(24h)日当の 20%($62 \times 0.2 = 12.40$)と見なされ、宿泊費、日当、朝食費減額として、208.60 EUR (=180 + 41 - 12.40)が精算可能。

④ 付帯費用

- 1) 出張中に発生する業務上必要なその他の費用は、領収書に基づき実費精算が認められます。特に、荷物の運送費、業務上の通信費、両替の費用、出張に必要な財貨の移動に伴い発生した盗難、破損などの損害などがこれらに相当します。
- 2) 衣服、鞆、靴などの個人所有物、新聞、雑誌、マッサージ、ホテルの部屋のミニバー、Pay-TV などの個人的出費は、旅費とは認められません。また交通違反等の罰金、金銭・宝石等の盗難被害も旅費としての精算は認められません。

1.3 旅費精算書

旅費精算には精算書が不可欠です。業務目的であることを証明する為に、**日付、目的地、作業内容/訪問先**、などの記録は重要であり、日当金額の判定には**出発と帰着の時刻**も必要です。複数日に渡る出張の最初と最後の日は、出張時間に係わらず日当の金額は確定されますが、内部管理上の目的からは、出発および帰着の時刻も記録されるべきでしょう。さらに自家用車を使う場合には、**走行距離**の記録も欠かせません。記載内容の確認に**本人の署名**およびその日付が重要です。内部管理上は、上司の承認の日付とサインも有効でしょう。市販の様式、あるいは PC 旅費プログラムでは通常これらの要件を満たしていますが、自社の目的に合った精算書様式を英語で作成するのが便利だと思います。税法上は旅費精算書を給与ファイルに保管することが義務付けられていますが、一般的には、経理ファイル中に保管され、必要な時に簡単に出来る状態であれば、問題なしとされます。

(旅費精算規定 2021)

1.4 日当及び宿泊費定額精算額の一覧表(抜粋)

ここではヨーロッパの主要国および日本、米国の金額を抜粋掲載します。その他の国に関しては、連邦財務省通達「BMF-Schreiben 03.12.2020 (IV C5-S2353/19/10010:002)DOK 2020/1163533, www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben」又はインターネットで検索

目的地(国)	日当(EUR)		宿泊費(EUR)	
	出張日及び出張時間による区分	フル 24 時間 (3 日以上の出張の中日: 出発日、帰着日以外の日)	宿泊出張の出発と帰着の日、及び、8 時間を超える日帰り出張	
			定額精算額 (ホテルインボイスなし)	
ドイツ		28	14	20
イギリス				
▪ ロンドン		62	41	224
▪ 他の地域		45	30	115
アイルランド		58	39	129
ノルウエイ		80	53	182
フィンランド		50	33	136
スウェーデン		50	33	168
デンマーク		58	39	143
オランダ		47	32	122
ベルギー		42	28	135
ルクセンブルグ		47	32	130
リヒテンシュタイン		56	37	190
フランス				
▪ リヨン		53	36	115
▪ マルセイユ		46	31	101
▪ パリ(含 : Hauts-de-Seine, Sein-Saint-Denis, Val-de-Marne)		58	39	152
▪ ストラスブルグ		51	34	96
▪ 他の地域		44	29	115
スペイン				
▪ バルセロナ		34	23	118
▪ カナリア諸島		40	27	115
▪ マドリード		40	27	118
▪ パルマ(マヨルカ島)		35	24	121
▪ 他の地域		34	23	115
ポルトガル		36	24	102
スイス				
▪ ジュネーブ		66	44	186
▪ 他の地域		64	43	180
オーストリア		40	27	108
イタリア				
▪ ミラノ		45	30	158
▪ ローマ		40	27	135
▪ 他の地域		40	27	135
ギリシア				
▪ アテネ		46	31	132
▪ 他の地域		36	24	135

(旅費精算規定 2021)

トルコ			
▪ イスタンブール	26	17	120
▪ イズミール	29	20	55
▪ 他の地域	17	12	95
ポーランド			
▪ プレスラウ	33	22	117
▪ ダンチヒ	30	20	84
▪ クラコフ	27	18	86
▪ ワルシャワ	29	20	109
▪ 他の地域	29	20	60
チェコ	35	24	94
スロバキア	24	16	85
ハンガリー	22	15	63
スロベニア	33	22	95
ボスニア・ヘルツェゴビナ	23	16	75
セルビア	20	13	74
マケドニア	29	20	95
モンテネグロ	29	20	94
ブルガリア	22	15	115
ルーマニア			
▪ ブカレスト	32	21	92
▪ 他の地域	27	18	89
ロシア			
▪ エカテリンブルグ	28	19	84
▪ モスクワ	30	20	110
▪ サンクトペーターズブルグ	26	17	114
▪ 他の地域	24	16	58
ウクライナ	26	17	98
日本			
▪ 東京	66	44	233
▪ 他の地域	52	35	190
アメリカ合衆国			
▪ アトランタ	62	41	175
▪ ボストン	58	39	265
▪ シカゴ	54	36	209
▪ ヒューストン	63	42	138
▪ ロサンジェルス	56	37	274
▪ マイアミ	64	43	151
▪ ニューヨーク市	58	39	282
▪ サンフランシスコ	51	34	314
▪ ワシントン DC	62	41	276
▪ 他の地域	51	34	138

太字の金額は 2021 年における変更を示します。

(旅費精算規定 2021)

2. 税法上の旅費精算規定の詳細説明

前章の記載と一部重複しますが、免税で精算可能な費用の詳細を以下に説明します。

2.1 出張の概念

業務出張は税法上の規定では「外部勤務」とでも直訳できる「auswärtige berufliche Tätigkeit」あるいは単に「Auswärtstätigkeit」という言葉で表現されます。従来は「通常の勤務地」あるいは「自宅」以外の場所での就労とされていましたが、2014年1月からは、「第一勤務地」が法律で新たに定義され、「第一勤務地」あるいは「自宅」以外の場所における一時的な就労が出張と解釈されることになりました。

此処での問題は、「第一勤務地」および「自宅」の定義です。勤務先または自宅以外の場所で働くのが出張です。勤務先への移動費用は通勤費であり旅費として免税補填することは認められません。就労形態の多様化に伴い、勤務先の概念を明確化して「第一勤務地」が法律用語として定義されました。出張と思って旅費精算をしていたが、後日その場所が第一勤務地であると見なされると、免税補填された旅費は課税対象となります。社有車使用の場合には、勤務地への走行として通勤使用の課税が発生します。この点は、自宅勤務者・外勤者の場合にとりわけ重要です。当事者(会社および従業員)の理解と、税務当局の認識が食い合わない為に、法律で定義された第一勤務地の概念を正しく理解することは重要です。

(例 9)

FRAIに居住する外勤従業員Aは、報告、会議などで頻りにDUS事務所に来ている。会社も従業員もそれを出張と認識し、日当、交通費、宿泊費等を税法規定に基づき免税で精算していた。

- 税務調査でDUS事務所が従業員Aの「第一勤務地」と判断され、精算された旅費の一部が課税対象とされた。

「自宅」の定義に関しては通常は大きな問題はありませんが、いわゆる「二重家計」が維持される場合には、出張旅費の精算に注意が必要です。生活の根拠地(本来の自宅)の他に、勤務地の近くにもうひとつ住居を維持する場合には、二重家計が存在します。二重家計に伴う一定の優遇税制は存在しますが、その説明は別の場所に譲ります。旅費精算における要点は、二つ目の住居も税務上は自宅と見なされるために、両方の住居の間の移動は、出張旅費の交通費ではないという認識です。住居がひとつである場合は、二重家計の議論は発生しません。

もうひとつの重要な判定基準は、出張に業務以外の要素が含まれるか、という点です。本来の職務(商談、修理、表敬訪問、見本市への出展、視察、業務上の会合、イベントなど)が大部分を占める場合は大丈夫です。しかし私的な理由・動機が含まれる(と推定される)状況では、旅費精算の一部あるいは全部が否認される恐れがあります。例えば金曜日に出て月曜日に戻る出張(週末観光?)、保養地でのミーティング(休暇?)、年末年始を跨いだ日本出張(帰省?)などは、税務署がクレームを付け易いところです。このような出張にはビジネス上の理由、実際の業務内容などをより明確に記録し、税務署の疑義に対処しておくことが重要です。

2.2 第一勤務地(Erste Tätigkeitsstätte)

「第一勤務地」は、常識的には「職場」、「会社」ですが、詳細な要件が加えられ、ある程度まで当事者の意思でこれを特定できるようになりました。当地で雇用する従業員に対しては、第一勤務地を雇用契約書等に明記することにより、出張旅費や社有車に関して、従業員と共通認識を持つことができます。

(旅費精算規定 2021)

第一勤務地の法的定義

所得税法第9条第4項第1-4文:

¹ 第一勤務地は、

- ・当該従業員が継続的に配属された、
- ・雇用者、株式法第15条の定める雇用者の関連者、又は、雇用者が指定する第三者、の所有する
- ・固定的な事業所である。

² 此处で意味する配属は、雇用契約又は就業規則上の取り決め、あるいはこれらを補足する合意又は業務指示などにより判定される。³ とりわけ以下のような場合には、その場所に継続的に配属されたと見なされる、

- ・無期限で、
- ・または期限付き雇用期間の全期間を、
- ・あるいは48ヶ月を超える期間に渡り勤務すべき場所。

⁴ 雇用契約または就業規則による配属の指定がない、あるいは明確ではない場合は、従業員が

1. 典型的に毎日勤務する、又は、
2. 平均週に丸2日、あるいは、契約された勤務時間の最低1/3を費やす

雇用者の事業所が第一勤務地とされる。

定義の中で下線を付した言葉の意味を理解することにより、第一勤務地の概念が明確になります。

1) 第一勤務地の指定がある場合

配属: 雇用契約上のあるいは事業所内部の取り決めが優先的に考慮されます。雇用者(会社)が、従業員AはDusseldorf市の弊社事務所(Immermannstr. 100, 40123 Dusseldorf)の所属であると決めれば、その場所が「第一勤務地」となります。但し実体が全くない場合は認められません。主たる業務を行う場所である必要はありませんが、最低限多少の作業を行う場所であることが条件です。口頭の通知では税務当局を納得させることは困難です。第一勤務地を指定する文書を残すことにより、一定の許容範囲内で、旅費精算の正当性を確保することが可能です。又当該従業員に対しては、第一勤務地での労働は旅費精算の対象外である(日当も交通費も出ない)という表明につながります。他方で、第一勤務地は存在しないという取り決めは税務上は無効とされ、その場合は、明確な取り決めがないものとして、次に述べる実情に基づいた数量的な基準で判定されます。

(例 10)

ヘッセン州の販売責任者である外勤従業員Bは、雇用契約でDUS本店の所属とされ、週に1回は本店でミーティング、報告、他の作業などを行うよう指示された。

- 雇用契約により期限なしで配属されたDUS本店がBにとっての第一勤務地となる。その為、本店での労働に係わる移動、宿泊などの費用は、旅費として精算は出来ない。
- この扱いはDUS本店へ移動が平均週に1回を下回る場合であっても同じである。

継続的: 継続的な配属が必要であり、以下の状況が継続的と見なされます。

- 無期限の(期限が決められていない)配属(これが典型的なケース)、
- 期限付き雇用契約の全期間に対する配属(期限が48ヶ月以下の場合も含む)、
- 48ヶ月を超える期限付きの配属。

(旅費精算規定 2021)

判定に際しては将来に対する予定がベースとされ、後日振り返って見た事実結果に基づく判定ではありません。紛らわしいのは不明確な期限(例えば「bis auf Weiteres」:「当面の間は、変更があるまでは」)が付いている場合ですが、税務当局はこのようなケースは継続的であるという見解を取ります。

(例 11)

従業員Cは、従業員 X の育児休暇が終わるまでの 2 年間、DUS事務所で勤務する条件で雇用された。

- 48 ヶ月以下であるが、期限付きの雇用契約の全期間に渡る配属であり、Cの第一勤務地はDUS事務所となる。

(例 12)

DUS本店に所属する従業員Dは、24 ヶ月の期間付きで、BER支店に配属された。24 ヶ月後に配属期間が更に 36 ヶ月間延長された。

- Dの第一勤務地は所属先の DUS 本店であるため BER 支店での就労に対して旅費精算が可能。結果として合計 60 ヶ月の BER 支店勤務となったが、最初の BER 配属、2 年後の配属延長、共に 48 ヶ月を越えない期限付きの取り決めであり、BER 支店は第一勤務地とはならない(予定に基づく判定)。
- 仮に、10 ヶ月後に 50 ヶ月の期間延長が決められた場合、その時点からDの第一勤務地は BER 支店となる。

本書は税法規則の解説であり、労働法上の議論をしないことにご注意ください。(勤務地を含む)労働条件の変更には従業員の同意が不可欠です。同意を得るには、何らかの交換条件が要るのが現実です。

雇用者・関連者・第三者: 此处では雇用者(会社)以外の他社の事業所も、例えば頻繁に訪問する顧客の事務所も、場合によっては、「第一勤務地」になり得るという理解が重要です(長期プロジェクトに従事する従業員は他社の作業場が第一勤務地となる可能性がある)。

勤務地: 就労時間が最多である必要はありませんが、全く作業をしない、あるいは一度も行かない場所は第一勤務地とはなりません。最低限、副次的な作業が発生する場所であることが必要です。

固定的: 事務所、事業所、支店、工場などのように、土地に固定された作業場所であることが必要で、車両、船舶、航空機などは第一勤務地にはなり得ません。

事業所: 雇用者、関連者あるいは第三者が事業を行う場所。従業員の「自宅」は第一勤務地ではない。

2) 第一勤務地の指定が無い場合

明確な取り決めがない場合には、上記の条文(第 4 文)に従い、**予測的な数量的判定基準**に基づき、以下の条件を満たす場所が第一勤務地と判定されます。

- 1) 典型的に毎日勤務すべき雇用者の事業所、または、
- 2) 週平均丸 2 日、又は契約された勤務時間の 1/3 以上を費やす雇用者の事業所。

この場合の**典型的な勤務**には、当該従業員の本来の業務内容が意味を持つことが税務当局の通達で明らかです。つまり、上記の 1) の理由で第一勤務地と判定される為には、当該従業員が、その場所で本来業務を行うことが条件となります。副次的、補佐的な作業の遂行だけでは不十分とされます。何が本来業務であるかは、各従業員の職務により異なります。

(旅費精算規定 2021)

(例 13)

雇用契約等で配属先が決められていない巡回修理要員Eは、前日の作業報告および当日の巡回先確認の為に、毎朝 30 分程DUS事務所に寄ってから顧客先へ向かい、作業後は直接帰宅している。

- DUS事務所は、Eにとって第一勤務地ではない。毎日出頭するが、修理要員としての本来業務の遂行ではなく、上記1)の規定は適用されない。時間の上では2)の規定も適用できず、そのためEには第一勤務地は存在しないという結果となる。DUS事務所への移動も含め、全ての作業が出張となる。自宅を出てから戻るまでが出張時間であり、DUS事務所への移動費用(≠通勤)も出張の交通費となる。

3) 第一勤務地は一つあるか、又は存在しない、のどちらかである

第一勤務地の規程(続き)

所得税法第9条第4項第5-7文:

⁵ 従業員はひとつの雇用関係において最大ひとつの第一勤務地を持つことができる。⁶ 上記第1-4文の条件が複数の場所に適合する場合、第一勤務地は雇用者の指定で決定される。⁷ 雇用者の指定がない場合、あるいは指定が明確でない場合は、従業員の自宅から最も近い事業所が第一勤務地と見なされる。(以下略)

上記の追加規定で重要なことは、第一勤務地は「ひとつある」か又は、「なし」、ということです。つまり一つの雇用関係の中で第一勤務地が二つ以上存在することはありません。

(例 14)

DUS市の販売責任者である従業員Fは、市内3箇所にある店舗(北店、中央店、南店)を毎日自家用車で巡回し管理する作業に従事している。第一勤務地に関する会社の指定はない。従業員Fの自宅は市内にあり、そこから最寄の店舗は中央店である。

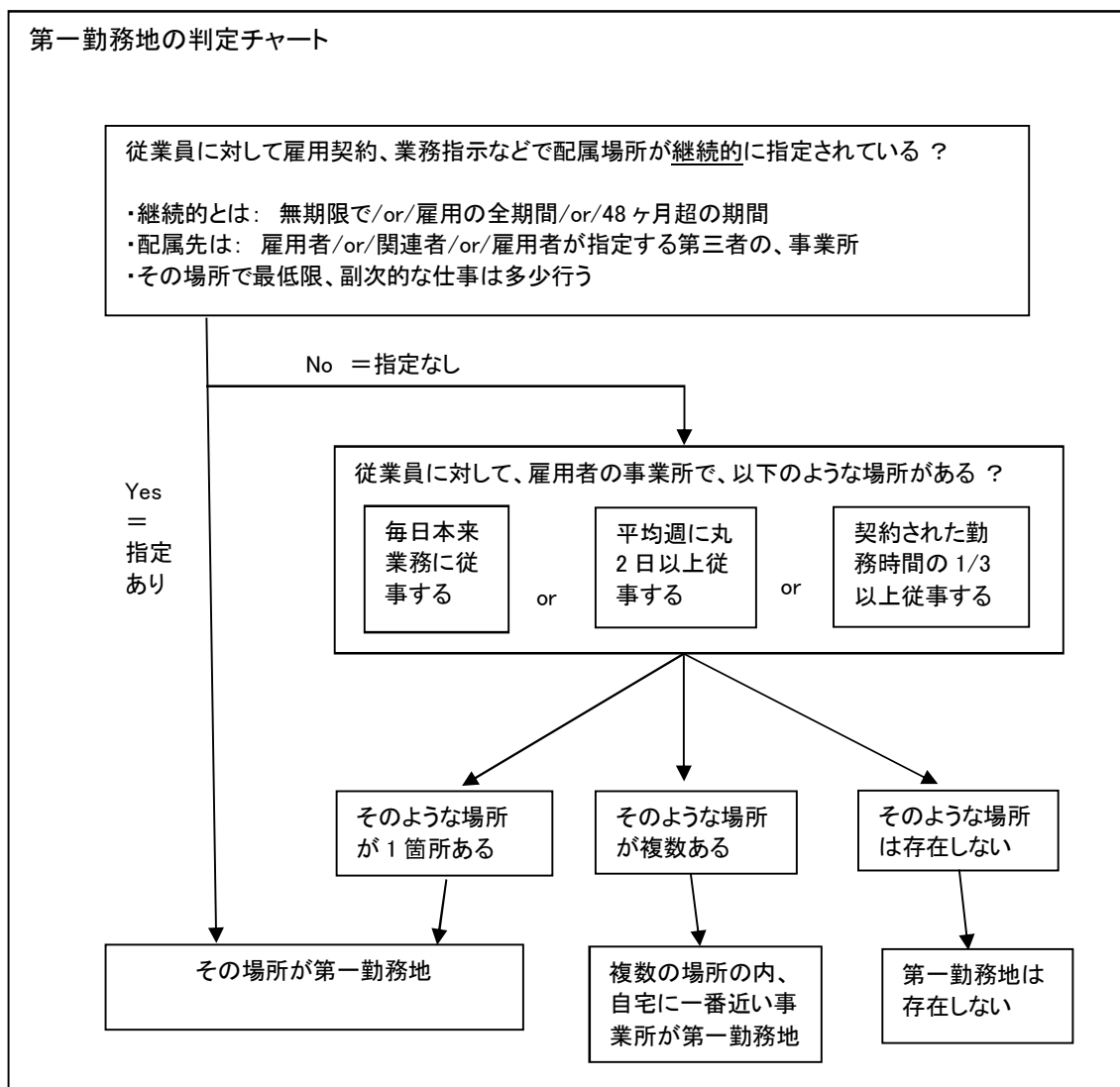
- 会社の指定がなく、第一勤務地は上記の数量的な基準で判定される。毎日巡回訪問し、販売責任者として本来業務を遂行する3店舗はすべて基準を満たす。この場合、自宅に一番近い中央店が第一勤務地となる。自宅から直接中央店へ行く場合(及びその逆)の移動は通勤であり、旅費精算の対象とはならない。それ以外の移動(自宅-北店、北店-中央店、南店-北店など)は、出張扱いでマイレージによる交通費精算が可能。
- このようなケースでは会社が第一勤務地を指定することに意味がある。

(例 15)

ヘッセン州の販売責任者である外勤従業員Gは、週に1回はDUS本店でミーティング、報告などを行うよう指示された。雇用契約等で第一勤務地の指定はない。(例10の変形)

- 指定がなく、数量的判断基準も満たされない場合は、第一勤務地は存在しない。DUS本店での労働は出張として旅費精算が可能。これはGの自宅がヘッセン州にあるような場合に、Gにとって有利であり、会社にとっても許容できる結果と思われる。
- 会社はGをDUS本店に配属することで第一勤務地をDUS本店と指定し、DUS本店での労働は出張ではない(旅費精算しない)と表明することが出来る。これはGの自宅がDUS近郊である場合には適切な処置と思われる(例10の結果)

(旅費精算規定 2021)



2.3 日本人駐在員にとっての第一勤務地を持つ意味

日本人駐在員は、当地の駐在員事務所または現地法人（子会社/関連会社/提携先企業など）へ赴任しますから、社内的には赴任先の当地ドイツの事業所が勤務地と認識されます。従って、赴任先の事務所へ当地のアパート（自宅）から「通勤」し、それ以外の場所へ行く場合に「出張」が認識され、旅費精算が行われます。これは全く常識的で自然な判断であり、多くの企業でこのような扱いになっていると思います。しかし、もし当地の赴任先が税務上の第一勤務地ではないと判断された場合には、何がどう変わるのでしょうか？

もしデュッセルドルフの事務所が「第一勤務地」ではないのであれば、ドイツ駐在自体が日本からの長期出張という位置付けとなります。これによりドイツのアパートの家賃は出張の「宿泊費」、事務所への移動は出張の「交通費」であり、さらに3ヶ月の期間制限はありますが「日当」の免税支給も可能となることを意味します。社有車の貸与がある場合、通常は通勤使用分の課税が行われますが、第一勤務地がない場合には「通勤」ではなく出張ですから、この課税も不要となります。節税の可能性がありそうです。

日本企業の駐在員が現地法人へ派遣される場合は、ドイツにおける雇用関係が発生すると解釈されます。書面の雇用契約書は存在しなくても、GmbHの給与台帳に載り、GmbHから現地給与が支払われる状況

(旅費精算規定 2021)

では、現地で雇用関係は無しと主張することは困難です。この場合税務署は、ドイツ現地法人との雇用関係における「第一勤務地」がGmbHであるかどうかを判断します。その駐在員が内部規定あるいは辞令等でGmbHに勤務する旨が明確であれば、GmbHが第一勤務地です。GmbHへの配属が不明確な場合は、前項説明のように数量的基準で判断されますが、恐らく大部分のケースでは、GmbHが第一勤務地となる実態があると思われます。それに対し、駐在員事務所の駐在員は、雇用関係上は日本本社の従業員が一定期間ドイツ事務所での勤務を命じられた状況です。この場合にはドイツ勤務が継続的であるかという点が焦点となります。本社の辞令には、駐在期間(帰任時期)が明記されていないことが多く、48ヶ月以下の期限付き派遣であることの証明にはなりません。しかし、48ヶ月以下の期限付き派遣が書類で証明され、さらに日独社会保障協定に基づく適用証明書(D/J101)が48ヶ月以下の期間で申請されている状況においては、当地が第一勤務地ではないことを主張することも可能となります。

第一勤務地が当地に無い場合には、(税務上の観点からは)ドイツ駐在は日本からの長期出張という位置付けで、旅費精算/社有車の課税処理を行うことも可能となり、節税が見込まれます。しかし会社としてそれを行なうべきかには慎重な判断が望まれます。社内的に見て不自然な処理がもたらす議論・混乱等が予想されます。更に税務署に証拠書類が不十分として否認されるリスクが残ります。駐在期間を48ヶ月以内にする書類を整えた上で、給与計算の上ではドイツ事業所への移動は敢えて出張とはせずに、所得税確定申告の中で可能な節税策を取るに留めるのが、現実的な方法と思われます。

2.4 旅費の追加説明

1) 交通費

(1) 一般(公共)交通機関の費用

飛行機、電車、バス、タクシー、船、レンタカーなどの費用で従業員が実際に負担した費用(領収書)が補填の対象となります。交通機関、客室・旅客クラス(Business Class, First Class など)の選定に関しては、税法上は、経済的に適正で常識的であることに留意が必要です。例えば、豪華客船による移動は観光旅行と見なされます。ドイツ鉄道(Deutsche Bahn)の割引券 Bahn Card の費用は、会社にとってトータルで有利な場合には、免税補填が可能ですので、その判定計算根拠を残しておくことが必要です。

(2) 自家用車の使用

従業員が保有する自家用車を業務出張に使用する場合は、その費用を以下のような方法で補填することができます。

精算方法

税法では以下の3種の方法が規定されていますが、日本企業において実務上問題なく適用できるのは結論として、③の包括マイレージによる方法だけだと思われます。他の方法は書類の準備に時間が掛かり、当局から要件不備で否認される可能性も高く推薦できません。

① 実際の費用で精算

当該車両に対して発生した総費用を、走行距離に基づき按分して、出張走行の費用を算出します。総費用には、減価償却費、保険、修理・維持費、燃料費などが含まれます。複数の社有車がある場合には集計が大変です。全ての走行の詳細を毎日記録した走行日誌も不可欠です。

② 固有のマイレージで精算

12ヶ月以上の期間にわたり、上記(1)の方法で総費用を算出し、総走行距離で割り、該当車固有のマイレージを設定し、これにより個々の出張交通費を計算します。

(旅費精算規定 2021)

③ 税法上の包括マイレージで精算

税法は一般的に適用可能なマイレージを以下のように定めています。これが実務に耐える唯一の方法だと思われるので、この方法で精算することをお勧めします。

マイレージ	(EUR/Km)
自動車/四輪車	0.30
その他(二輪車)	0.20

燃料費、車の維持費等も上記の(包括)マイレージに含まれるため、追加でこれらの費用を補填することは出来ません。出張中の事故/盗難による損害は、マイレージに含まれず、追加的に精算が可能です。しかしこのような損害補填を認めるか否かは、事前に社内規定で決めておくべきでしょう。

2) 日当

日当に関して前章の基本的な説明以外にも幾つかの注意点、例外事項などがあります。

(1) 日当支給の3ヶ月制限

同一場所への長期出張の場合、日当支給は最初の3ヶ月に制限され、4ヶ月目からは日当の免税支給が不可となります。90日も同じ場所に居れば、食事に対する不便さも不案内も解消するから、日当も不要との解釈です。制限される長期出張は、平均週に3日以上同一場所へ行くケースです。その場所への出張が4週間以上に渡り中断される場合は、3ヶ月間の日当支給制限は一旦解除されます。そしてその後に再開する出張に対して、新たに3ヶ月の制限が課されます。判定には期間のみが考慮され、中断の理由は問題にされません。この規定は、当初の予想ではなく、過去の事実関係に基づいて判断されます。

(例 15)

エンジニアHは、1月22日から、毎週3日、会社から50Km離れた工事現場での勤務を指示された。週2日は、会社で報告書作成、その他の作業をしていた。工事現場への出張が4ヶ月経った時点で3週間の休暇を取り、それに続く2週間は病気のため欠勤した。復職後工事現場へ出張が再開された。

- Hの出張は同一場所への長期出張である。通常の旅費精算が認められるが、日当の支給は、最初の3ヶ月(1月22日から4月21日までの期間)に制限される。4月22日以降は免税で日当を支給することは出来ない。その後休暇と病欠で合計5週間の中断があり、日当の支給制限が一旦解除された。復職後は新たに3ヶ月間、日当の免税支給が可能となる。

(2) 社内規定による日当支給の扱い

独自の社内規定(例えば本社規定)により日当を支給することは、勿論可能です。しかし実際の支給額が、ドイツ税法の定める免税枠と異なる場合には、以下のような課税上の考慮が必要となります。

- ・ 免税枠を超える日当 ⇒ 超過金額は課税対象所得と見なされる。
- ・ 免税枠に満たない日当 ⇒ 不足金額は、従業員の所得税確定申告で控除申請が可能。

つまり、不足金額を超過金額から差し引いて処理することは認められず、超過分だけを別に課税し、不足分は確定申告に考慮するという、甚だ面倒な処理と不満足な結果となります。これは、社内の管理だけでなく、給与計算を受託する税理士事務所の作業時間を増大させる原因にもなりますので、コスト管理面からは、税法の免税限度額を基準にした社内規定を作ることが望まれます。

3) 宿泊費

(1) 宿泊費支給の48ヶ月制限(ドイツ国内のみ)

(旅費精算規定 2021)

ドイツ国内の同一場所への長期出張する場合、最初の 48 ヶ月は宿泊費の実費全額の免税補填が認められますが、それ以降は 1 ヶ月当たり最高 1.000 EUR に制限されます。制限される長期出張は、3 ヶ月の日当支給制限の場合と同様に、平均週に 3 日以上同一場所へ出張するケースです。48 ヶ月の制限期間は、6 ヶ月に渡る中断がある場合には、一旦解除されます。日当の場合と同様に、中断の理由には関係なく、過去の事実に基づいた中断期間で判定されます。尚この制限は、国外の出張には適用されません。

(2) 同宿者の費用補填制限

宿泊費に同宿者の費用が含まれている場合、当該従業員の宿泊費のみが免税補填の対象となります。勿論、同宿者が同じ会社の出張者である場合は補填可能です。それ以外の同宿者の費用は個人的な費用と見なされ、当該従業員が一人で宿泊した場合の費用が推定され、その金額で補填されます。日本企業では稀だと思いますが、配偶者、近親者が出張に同行するケースです。一人の料金は二人分の半額ではありませんが、税務当局はいずれにせよ一部金額の免税を否認したいと考えます。

2.5 免税枠を超える支給の課税

税法規定は旅費精算の免税枠を定めますが、それを超える金額の補填を禁止する訳ではありません。会社が免税限度額以上を補填する場合には、超過金額が所得として課税されます。特定の費用補填に対しては、一定条件の下に評価額、税率、包括課税などに関して幾つかの特例を利用することができます。それにより、節税あるいはコスト削減の可能性もあります。但しその方法を取るためにはメリットを上回る追加費用(デメリット)が発生する可能性もあり、注意が必要です。また社内規定の策定には、全体バランスや企業の特徴を考慮することも重要です。

1) ベネフィットの所得課税

a) 個別課税:

賃金税は、毎月の給与計算で徴収されます。税負担者は従業員本人であり、会社は雇用者として徴収義務を負います。雇用契約で合意された給与・手当以外にベネフィットがある場合、当該従業員の給与計算の中で、税法規定による評価額で課税されます。追加的に発生する税額は従業員の負担ですから、本人の手取り金額が減少しますが、会社の費用負担が増える訳ではありません。同じ金額のベネフィットでも、人により課税条件が違い、税額も異なる結果となります。また所得が一定レベルに達していない従業員の場合、追加所得の課税に加えて、社会保険料の増加も起こります。

b) 包括課税(分離課税):

特定のベネフィットに対しては、25%等の一律税率による包括課税の方法も可能です。包括課税では、当該従業員の課税状況とは無関係に(分離)課税され、発生する税額は会社負担となります。包括課税の場合は、社会保険料は賦課されません。日本人駐在員は、ネット保証であり税金は会社負担ですから、比較的 low rate で多くの場合定額評価が可能な包括課税により節税効果(コスト削減)が期待できます。しかし包括課税には、税金の会社負担というネット保証の考えと共通する側面もあり、現地採用者に対しても同様に包括課税を選択するべきかどうかは、単にコストの観点からだけでは判断できません。

(旅費精算規定 2021)

課税方法の特徴				
課税方法	税負担者	徴税者	税率	評価方法
個別課税	従業員個人	会社	当該従業員に有効な累進税率	超過額
包括課税 (分離課税)	会社	会社	25%などの特定税率(連帯付加税、 教会税の加算あり、場合によっては 社会保険料も賦課)	特別な公定評価 額の適用可能性 あり
			税額は個別課税の場合より低くなる ことが多い	

2) 超過交通費の課税

交通費を実費以上補填する会社はないと思いますが、超えた金額は通常の課税を受けます。領収書がない場合も問題ですので、日本での電車利用などには必ず運賃の領収書を手に入れて下さい。小額切符で領収書不在の場合は必ず、日時、乗車区間、運賃等を自己記録し、その日付と署名を残して下さい。自家用車の使用は、走行記録に基づき 0.30 EUR/Km で清算するのが普通です。それ以上のマイレージを支給する場合、毎月超過額を集計し、給与計算で個別課税をします。包括課税は認められません。

3) 超過日当の課税/会社負担の食事費用の課税

以下で説明される包括課税はいずれも、原則的な個別課税に対する選択肢であると理解して下さい。

a) 超過日当

免税枠を超える日当の超過金額は、課税対象となります。超過金額の内、免税枠の 100%(同額)までは、25%の包括課税が可能です。実際には連帯付加税及び教会税の税率が加算され、合計で 28.13%の税負担となります。免税枠の同額を更に超過する金額は、個別課税となります。

(例 16)

ある会社の社内規定では目的地/時間に係わらず 50EURの日当が支給される。従業員Jの国内出張に対して以下のような精算がなされた。

- 集計により、超過額 116 EUR の内、包括課税が可能な金額 72 EUR、個別課税が必要な金額 44 EUR が算出される。包括課税の税額約 20 EUR (72×28%)は会社が負担し、個別課税の税額は従業員の個人負担となる。超過額全額 116 EUR を個別課税することも可能。

Day	時刻/時間	社内規定 の支給額	税法の 免税枠	超過額 = 課税対象	包括課税 可能額	残りは 個別課税
1	17 時出発 (7h)	50	14	36	14	22
2	24h	50	28	22	22	0
3	24h	50	28	22	22	0
4	12 時帰着 (12h)	50	14	36	14	22
	合計	200	84	116	72	44

- このような社内規定には、上記の集計作業と給与計算への考慮が必要となる。更に現地採用者へ包括課税を認めるかどうかの規定が存在しない場合は、トラブルの原因ともなる。
- いろいろ考えるとやはり免税限度額で清算するのが実務上一番良い方法であると言えよう。

(旅費精算規定 2021)

b) 食事費用の会社負担

2014 年から、出張に際して会社が用意する食事に関する課税が緩和されました。しかし種々の条件が混在し、この課税主旨を理解するのは大変困難です。計算上は大きな節税効果となりますが、絶対的な金額、条件に合う事象の発生回数、更に管理費用を考えると実務上のメリットは少ないでしょう。

所得税法第 8 条第 2 項第 8-9 文：

⁸ 従業員に対して自宅あるいは第一勤務地以外の場所で行う勤務（つまり出張中）に、あるいは二重家計維持中に、会社、または会社の指示により第三者から、60 EUR を超えない食事が供される場合、（このベネフィットの課税には）社会保険法上の公定評価額を適用する。⁹ 第 8 文による課税は、第 9 条第 4a 項第 1-7 文で定める食費の控除が認められる場合においては、適用されない。

上記の規則を、他の関連規則との関係の中で順序立てて説明すれば、以下のようになります。

- ① 食事供与のベネフィットを公定評価額で査定するには、以下の条件が必要である。
 - 食事は出張中の食事に限られる、
 - 会社あるいは会社の指示で第三者が食事を用意する、
 - （飲物、VAT を含めて）60 EUR を超えない。
- ② 出張先の食事を会社が自ら用意することは（レストラン業者を除き）通常はなく、以下の場合に、会社の指示で第三者が用意したと見なされる。
 - 業務指示に基づく出張であり、会社が食事代を（日当あるいは食事供与の形で）負担する、
 - 第三者からの請求書（インボイス）が会社宛に発行されている、または、250 EUR 以下の小額の場合、オリジナル・インボイスが会社に保管されている。
- ③ これら①②の条件が満たされないとき、即ち、出張中でない場合、インボイス不備の場合、金額が 60 EUR を超える場合には、会社が提供する食事は、実際の価額で個別課税の対象となる。
- ④ これら①②の条件が満たされても、別に定義される「もっぱら雇用者の業務目的に基づいた食事提供」に相当する可能性もある。具体的には、接待（第三者と業務上の会食）、特別残業に伴う食事提供、社内行事（忘年会等）などであり、このような場合には一定条件下で課税が回避される。
- ⑤ さらに、これらの条件が満たされていても、食費控除が認められる場合には、会社負担の食事は課税の対象とならない（第 9 文の意味）。食費控除は、（従業員の場合）日当の免税支給と同じ条件であり、8 時間を超える日帰り出張および、宿泊を伴う出張の場合であるが、同一場所への長期出張では 3 ヶ月の制限がある。このような出張には日当が支給されるが、その際に朝食にはフル日当の 20%、昼食・夕食には 40% の日当減額が起こっており、それにより会社の食費負担の課税は不要とされる。
- ⑥ 以上の結果、8 時間以下の日帰り出張で、会社が提供した 60 EUR 以下の食事は、公定評価額で課税されるという結果に落ち着く。2021 年の公定評価額は、朝食： 1.83 EUR、昼食及び夕食： 3.47 EUR である。課税には、個別課税、または、包括課税を選択することが可能である。
- ⑦ 上記①に相当する食事提供があった場合、課税上の結論は、④接待等の特別ルール、⑤の非課税、あるいは⑥の公正評価額による課税のいずれかになる。その内、⑤及び⑥の場合（つまり接待等ではなく、

(旅費精算規定 2021)

60 EUR 以下の食事提供の場合)には、会社として、従業員の給与ファイルにそれを記録し、年度末に発行する源泉徴収証明書の「M」欄に、金額を記載する義務を負う。

通常であれば何から何まで意欲的に課税対象とするドイツの税制度ですが、会社が負担する出張中の食費に対しては、大変緩やかな課税です。60 EUR までの食事が日当減額と引き換えに免税となります。また課税となった場合も非常に低額の評価値で低率の課税(夕食の評価額 3.47 EUR に対する包括課税の税額は 0.87 EUR!)で済みます。しかし、この制度を理解して、必要な記録書類を残し、更に税理士に報告し、税理士が給与計算に考慮する手間が掛かります。節税目的で、あるいは従業員優遇の意味で会社が食費を負担するとしても、当事者の不注意で条件が満たされないケースも発生し、混乱を招くかも知れません。私見ですが、この制度の節税は費用対効果が小さくペイしないので、通常の業務出張に関しては、食事代は日当で補填済みという原則を堅持するのが正解だと思います。そして大会議、社内行事、セミナー等の特別イベントの場合は、食事もプログラムの重要な一要素環となりますので、会社のイニシアティブで準備を行い食事費用も負担するのが良いと思われれます。

会社が負担する出張中の食事に関する課税 (参照: Dipl.-Fw. Haartmut Loy, Seminar: Aktuelle Entwicklung im Lohnsteuerrecht, 21.01.2014 Duisburg, SteuerberaterAkademie Düsseldorf)				
インボイス条件が不備	インボイス条件は充足 (会社宛のインボイスあり/250EUR までの小額インボイスは会社に保管)			
接待、特別残業、忘年会等のケースは別途検証が必要	60 EUR 以下		60 EUR を超える	
	税法規定により日当の免税支給が認められるか?			
	No	Yes	No	Yes
	公定評価額で課税 朝食 1.83EUR 昼食 3.47EUR 夕食 3.47EUR 個別課税、又は 25%包括課税	非課税 日当支給で減額対象 (24h) 日当金額の 朝食 20% 昼食 40% 夕食 40%	実額で個別課税	実額で個別課税 日当減額は不要
源泉税申告における「M」欄の記載	「M」欄記載 !	「M」欄記載 !	「M」欄記載 不要	「M」欄記載 不要

(旅費精算規定 2021)

3. 税法規定の持つ意味

3.1 税法規定と労働法の関係

税法上の旅費精算規定は、納税者が所得控除を出来る/会社が従業員に対して免税で補填できる旅費の条件・範囲、および課税の方法を定めます。税法は課税の規則であり、労働法上の規則ではなく、労使間の義務権利に関しては何も書かれていません。会社は労働法の枠内で旅費精算の規定を定め、税法は会社が行なう旅費精算を事実に基づき必要に応じて課税する、という位置づけです。近年税法規定の細分化に伴い、また内部統制の目的からも、各企業で旅費精算に関する社内規定の整備/見直しが重要となっています。例えば日当に関して税法の免税枠を社内規定とするのが最も簡単な方法であると、上記の説明で書きました。しかし、「税法上の旅費規定を社内規定とする」、あるいは、雇用契約書に「税法規定に基づき旅費精算をする」と記すことは、とりわけ現地採用者との関係で問題となるリスクがあります。現状の社内規定や雇用契約の内容を今一度チェックして、必要に応じて訂正することをお勧めします。古い契約書にはこのような記載がある可能性が高いと思われます。リスクとなる理由は、税法規定には多くの状況に応じた課税方法が決められており、そこで説明されている方法が従業員の権利であると曲解される可能性があるからです。例えば、「税法規定により旅費精算する」という規則がある場合、以下のような要求が現地従業員から出ても不思議ではありません。

- 宿泊費は税法規定では領収書に基づき実費精算が可能である。従って、どのホテルに投宿しても良いし、宿泊料金も領収書さえあれば金額は幾らでも構わない。
- 税法規定には交通機関、座席クラス等に関する制限はなく、実費精算が認められるのであるから、常にファーストクラスを利用しても構わない。
- 一定条件下では日当を減額すれば会社が食事代を負担しても課税とならない。だから日当を減額する代わりに、会社は食事代を負担すべきだ。
- 食事代の負担や日当の割増支給は課税扱いである。会社は税法規定を適用して、課税した上で、食事代や超過日当を負担すべきである。
- 課税方法の中には包括課税の方法も含まれている。我社は税法規定を適用するのであるから、包括課税(即ち、追加税金の会社負担)を適用すべきである。
- 自家用車で出張したが盗難に合い、車を盗まれてしまった。税法規定に従い、この損害を免税で補填して欲しい。

免税であるかどうかという問題を通り越して、税法に規定されているものは、全て会社負担で補填すべきだという主張にすり替わる危険があるということです。それと、上記の例にあるように、社内ルールで決めるべき項目(ビジネスクラス、ホテル等級など)に関して、日本企業側で明確な方針を示していない例も多く見受けられます。当地では日本の常識やビジネスマンとしての良識が通用しないことは皆様も経験済みだと思います。これを機会に、経営効率化のためにも、社内の旅費規定を見直しを図ってください。出来ればそれに加えて、社有車貸与規定、業務上の接待規定も一緒に検討されたら如何でしょうか。

3.2 旅費に関する社内規定の難形

以上のような事情を理解した上で、実際に各企業で社内の旅費規定を整えて頂きたいと思いますが、以下のような簡単なサンプルを作ってみましたので、参考にして頂ければ幸いです。各社の方針及び事情に合わせて訂正、追加を適宜加えて下さい。

(旅費精算規定 2021)

✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈
旅費精算社内規定(雛形)

(1.) 出張に関する基本原則

- ① 出張の必要性に関しては、事前に上司の承認を得る。
- ② 出張終了後速やかに、所定の書式に基づき、出張報告書及び旅費精算書を提出する。
- ③ 旅費精算書に上司の承認印を得た上で、従業員の指定する銀行口座に精算額が送金される。
- ④ 外貨建ての出費は、実際の両替レート(あるいは、社内レート、税務上の公表レート、etc.)により、EUR に換算、精算される。使用された交換レートの証明書は、旅費精算書に添付される。
- ⑤ 必要な場合は、上司の事前承認の基に、旅費の前払い(仮払い)を受けることが出来る。
- ⑥ 日当、マイレージ以外の精算には必ず領収書を添付する。領収書がない場合は、目的、金額、領収書不在の理由等を明記し、他の参考書類を添え上司の承認を得る。

(2.) 旅費精算

(2.1) 交通費

- ① 移動には、時間、コスト、安全性などを考慮して、最も適切な交通手段を選択する。
- ② 公共交通手段の場合は、原則として普通車、エコノミークラスを使用する。
- ③ 交通費は、添付されたインボイス・領収書等に基づき、実費精算される。
- ④ 自家用車の出張への使用は原則的に禁止する/許可する。(／・・・原則的に許可するが、出張中に起こった盗難、事故等による損害は、会社は補填しない、等)。
- ⑤ 自家用車で出張した場合は、精算書に添付された走行記録に基づき、0.30 EUR/Km のマイレージを補填する。燃料費等の車両維持費はマイレージに含まれるものとし、別途の精算はしない。

(2.2) 日当

- ① ドイツの法令が定める、免税限度額が支給される。
- ② 食費の補填は日当支給のみであり、会社はそれ以上の食費を負担しない。
- ③ 出張中に接待をした場合、自社の接待に同席した場合、イベント等で会社が食事を用意した場合、該当するフル日当(24h)金額の 20%(朝食)又は 40%(昼食及び夕食)が減額される。

(2.3) 宿泊費

- ① ホテルは、場所、価格、交通の便、安全性等を考慮して適切に選択する。
- ② 一泊 XXXEUR を超えるホテルは使用しない。親戚、友人宅等での宿泊はしない。
- ② 宿泊費は、会社宛に発行されたホテルのインボイスに基づき実費精算される。
- ③ ホテルインボイスに含まれる洗濯代、ミニバー、ビデオ、その他の個人的な出費は精算されない。業務に必要な、電話代、インターネット接続費用などは、精算の対象とされる。
- ④ 宿泊費に朝食代が含まれ、その金額が不明の場合は、ドイツ税法が定めるフル日当(24h)の 20%の金額が、朝食代と見なされ、宿泊費から減額される。

(2.4) その他の出張費用

- ① 出張に伴い発生する業務上の費用は、添付された領収書に基づき、実費で精算される。

上記の原則を維持できない事情がある場合には、上司の事前承認を得る。止むを得ない理由に対しては、例外的に事後承認を得る。

✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈ ✈

(旅費精算規定 2021)

3.3 VAT との関係

従業員に補填される出張旅費も、企業活動に必要な費用であり、その意味ではVATの前段階控除(還付)の対象となるべきものです。しかし現状では、日当の支給及びインボイスなしの宿泊費定額補填に対しては、VAT控除が認められていません。その他の費用に関しては、引き続き控除が可能ですが、その為にはVAT法が要求する一定の要件が満たされていなければなりません。

VAT法第 14 条でインボイスの形式要件が以下のように定められています。

- ① 事業者及び顧客の名称及び住所
- ② 事業者の納税者番号又はVAT-ID-No.
- ③ インボイス発行の日付
- ④ 連続要素を含むインボイス番号
- ⑤ 引き渡された商品の名称、数量、あるいは提供されたサービスの内容
- ⑥ 取引履行の日付
- ⑦ 対価の金額(ネット金額)
- ⑧ 適用されるVAT税率又は免税の理由

但し総額 250 EURまでの小額インボイスにおいては、以下のような軽減措置があります。

- 上記①の顧客の名称、住所の記載は不要、事業者の名称、住所は必要
- 上記②の事業者の納税者番号等は不要
- 上記④のインボイス番号は不要
- 上記⑥の取引履行の日付は不要
- 上記⑦及び⑧の代わりに、VATを含む総額とVAT税率(あるいは免税)の明記

添付されたインボイスに上記を満たさない不備がある場合には、VATの控除(還付)を受けることが出来ません。更に重大な欠陥の場合には、会社の必要経費としての認定も否定される危険性があります。

旅費との関連で特に問題となるのは、ホテルのインボイスでしょう。上記の説明の中で、事業者はホテルを、顧客は御社を意味します。つまり、ホテルのインボイスは宿泊した従業員宛ではなく、会社宛に発行されている必要があります。インボイス上に宿泊者として個人名が記載されることは問題ではありません。ドイツ国内のホテルではこの税務ルールが熟知されていますので、その旨を伝えればインボイスを会社宛に書いてもらうことは簡単です。外国のホテルでは、真意が伝わらず困難が予想されますが、外国のVATは還付申請しない企業も多く、その場合には、インボイスが会社宛でなくても実害はありません。以下のような紙を用意し、チェックイン時に提示するのもひとつの方法でしょう。それによりチェックアウト混雑時の議論を回避することが出来ます。

Stellen Sie bitte Ihre Rechnung an unserem Unternehmen aus;
Please issue your invoice addressed to our company;
Danke / Thank you !

Japan Nippon GmbH, Immermannstr. 100, 40123 Düsseldorf, Germany

最近のキャッシュレジスターでは、特に小額インボイスに関する上記の形式要件を満たしているケースが多いと思います。しかし、その店の会社名は不可欠ですので、確認して下さい。

* END *