



Global Tax Update

オランダ

税理士法人トーマツ

2015年1月

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。

日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

1. オランダ税務裁判所が連結納税制度に関する CJEU 判決を支持

アムステルダム税務裁判所(Tax Court Amsterdam)は、「オランダ連結納税制度は、欧州連合の機能に関する条約(Treaty on the Functioning of the European Union)における事業設立の自由(freedom of establishment)」に反する」という欧州司法裁判所(Court of Justice of the European Union: 以下「CJEU」)の判決を支持した。

2014年12月11日、アムステルダム控訴裁判所(Court of Appeal of Amsterdam)は、オランダの連結納税制度とEU法との整合性に関する判決を下し、2014年6月12日にCJEUが下した上記判決を支持した。本件は確定判決を得るためにアムステルダム税務裁判所に差戻されていた。

(1) 背景

本判決は、連結納税制度に関する3つの事案に関するものである。全事案とも法人グループに関するもので、グループ法人の内、数社がオランダ以外のEU加盟国で設立されている。争点は、連結納税制度の否認がEU法に反するか否かであった。当該3事案における事実関係は次のとおりである。

- オランダ居住親法人が別のEU加盟国に所在する法人(国外子法人)の株式をすべて保有し、当該国外子法人は別のオランダ居住法人(オランダ孫法人)の株式をすべて保有している。
- 複数のオランダ兄弟会社が別のEU加盟国に所在する共通の国外親法人に保有されている

当該3事案すべてにおいて、連結納税申請にはオランダ居住法人のみが含まれ、別のEU加盟国に所在する国外子法人および共通の国外親法人(オランダ居住法人の株式を直接保有する中間持株会社)は連結納税の申請対象には含まれていなかった。オランダ税務当局はこれらの申請を否認した。

詳細な事実関係は以下のとおりである：

- 1) オランダ親会社はドイツ子会社の株式をすべて保有しており、当該ドイツ子会社は別のオランダ法人(オランダ孫法人)の株式の99%を保有していた。オランダ親会社はオランダ税務当局に対し、オランダ孫法人と連結納税を行うための申請を提出したが、当該申請にはドイツ子会社(つまり親法人と孫法人をつなぐ中間持株会社)は含まれていなかった。オランダ税務当局は、オランダ法人税法上、すべての中間持株会社が連結納税に参加しなくてはならないとし、当該申請を否認した。しかしながら、本件においては、当該ドイツ

ツ中間持株会社はオランダ以外の EU 加盟国の居住法人であり、オランダに恒久的施設(Permanent Establishment: 以下「PE」)も有していないため、連結納税に参加することはできなかった。

- 2) 共通のドイツ親会社がオランダの兄弟会社を直接または間接に保有していた。当該ドイツ親会社はオランダに PE を有していなかった。これらの兄弟会社は、連結納税を行うための申請書を提出し、ここにドイツ親会社は含まれていなかった。当該申請は上記と同様の理由により否認された。

上記 1) の状況は、CJEU が 2008 年に判決を下した、フランスの連結納税制度に関する Papillon 訴訟の事実関係と似ている。フランスの連結納税制度では、連結納税グループ内で損益を相殺することができる。また、オランダ同様、フランスの連結納税制度上も、連結納税グループのグループ法人はすべてフランスに居住していなくてはならず、中間持株会社もすべてグループに加入しなくてはならなかった(つまり、中間持株会社もフランス居住法人でなくてはならない)。Papillon 訴訟におけるフランス親会社は、オランダの中間持株会社を通じてフランス孫会社の株式をすべて保有しており、フランス税務当局は当該フランス孫会社の連結納税を否認した。CJEU は、オランダの中間持株会社がフランス居住法人であったなら、フランス親会社およびフランス孫会社(そして中間持株会社であるフランス子会社)を連結納税に含めることができたとして、本件における連結納税の否認は EU 法の事業設立の自由(freedom of establishment)に違反しているとする判決を下した。

この判決に基づき、欧州委員会は、(オランダ外の EU 加盟国に居住する中間持株親会社を含まない)オランダ兄弟会社間の連結納税を否認するオランダ法は EU 法に反するとして、オランダに対して EU 法侵害訴訟を提起した。また、同様の訴えがオランダの下級税務裁判所にも提起された。

上記事案がアムステルダム控訴裁判所で争われた際、納税者は、(i)オランダ親会社とそのオランダ孫会社との間および(ii)オランダ兄弟会社との連結納税の否認は、事業設立の自由(freedom of establishment)に反すると訴え、当該裁判所は、オランダ居住法人間の連結納税の否認が EU 法に反するか否かの判断を CJEU に付託していた。

(2) CJEU の判決およびオランダ税務裁判所の確定判決

CJEU の判決は主に Papillon 判決に沿ったもので、本 3 事案における連結納税の否認はいずれも EU 法に反するとする判決を下した。

アムステルダム税務裁判所は第二審で CJEU の判決を支持し、「中間持株会社がオランダ法人であった(つまり国内法人のみであった)としても、オランダ法人とオランダ孫会社との間またはオランダ兄弟会社の間で連結納税を行うことはできなかった」ことは本件とは無関係であるとした。しかしその一方で、CJEU の判決にもあるように、中間持株会社が含まれていれば、少なくとも連結納税を行うことはできたであろうと述べ、ただ今回の場合、中間持株会社が別の EU 加盟国の法人であるため、連結納税を行うことは不可能であるとする見解を示した。

また、CJEU とは異なり、「事業設立の自由」の侵害は、公益に資する優先事由がある場合には正当化されるとし、「一定の場合」、つまり、オランダ税制の整合性を守り、二重控除を防止するためには、EU の根本的な自由原則を制限することが認められるとしながら、本件における制限は連結納税制度の趣旨を実現するために必要される制限を超過しており、当該制限は過大であると判断した。アムステルダム税務裁判所は、議会は、二重控除の回避および連結納税制度の整合性の確保を実現するために、より限定的な濫用防止措置を策定することができると説明した。

(3) コメント

アムステルダム税務裁判所が、「親会社および孫会社がオランダ法人の場合」ならびに「兄弟会社がオランダ法人」の両方の場合について、オランダ居住法人間の連結納税が認められるべきであるとする判決を下すことは予想されていた。財務省は、アムステルダム税務裁判所の判決に対する異議申立てを最高裁判所には提起しない旨を明らかにしており、オランダ連結納税制度をEU法に整合させるための法案は2015年上半期に提出される予定である。この法案を見据え、財務大臣は近く、「中間持株会社が外国法人である場合」にオランダ法人間で連結納税を行うための要件概要およびその場合の課税関係を規定する政策決定を発表する予定である。

2. 欧州の税務上の問題に関するオランダの立場

財務大臣は、親子会社指令(Parent Subsidiary Directive)修正案(本修正案)および関連事項についてオランダの立場を決定した。

2014年12月3日、下院は、2014年12月9日のEU経済・財務相理事会(Economic and Financial Affairs Council:以下「ECOFIN」)会合に関する審議を行った。ECOFIN会合では、本修正案が検討事項の一つとなっていた。議会での本会議前に行われる下院審議において、財務大臣は本修正案および関連事項に対する立場を決定した。

親子会社指令修正案は濫用防止規定の導入に関するものである。財務大臣は、本修正案を支持すると述べた。ただし、オランダが欧州連合理事会の議長を務める際(2016年上半期)、OECDのBEPS(Base Erosion and Profit Shifting(税源浸食と利益移転))プロジェクトとのより緊密な連携を図る等の観点から、当該修正が必要かつ適切であるかが検討される可能性がある。ECOFIN会合では、本修正案に関する政治的な合意が形成された。

また財務省は、無形資産税制(patent box(パテントボックス))および研究開発税制(innovation box:以下「イノベーションボックス」)の要件に関する英独の妥協案(ECOFIN会合で議論される予定となっていた)にも言及し、これらの優遇措置が適用される国の実体要件(requirement of substance)に関する部分については英独妥協案に同意するとした。オランダのイノベーションボックスも同様の要件を課しているが、現行、特許を取得していない、または同様の保護が図られていない無形資産からの利益には低率(実質5%)の法人税課税を選択することが認められており、また、これらの無形資産には(オランダで就業する職員に係る賃金税の減額について)いわゆるR&Dステートメントが取得されている。イノベーションボックスは、とりわけソフトウェア開発および中小企業による技術研究開発を奨励する主要な優遇措置である。オランダはイノベーションボックスの継続を望んでおり、英独妥協案の修正を主張した。

財務省は、さらに、透明性の向上および租税条約締結国との税務訴訟判決に関する情報交換に関する提案を支持し、他国がそれに倣うよう促すと表明した。オランダは他国の税務当局と協力するための主要な基盤の確立を望んでいる。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/eu

本件に関するお問い合わせ

Deloitte & Touche

アムステルダム事務所

マネジャー 藤尾 和樹

KaFujio@deloitte.nl

河端 美沙紀

MiKawabata@deloitte.nl

ニュースレター発行元

税理士法人トーマツ

本部・東京事務所

〒100-8305

東京都千代田区丸の内三丁目3番1号 新東京ビル5階

TEL : 03-6213-3800(代)

email : tax.cs@tohatsu.co.jp

URL : www.deloitte.com/jp/tax-co

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,800名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約200,000名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。