



## Global Tax Update

オランダ

税理士法人トーマツ

2015年2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. 持株会社の VAT 控除: 税務当局が控除を制限する方向

オランダ税務当局は、事業活動を行う持株会社に対し、株式保有に起因する付加価値税 (value added tax: 以下「VAT」) の控除に制限を課すよう積極的に呼びかけている。

#### (1) 背景

税務当局が、株式保有に起因する VAT の全額または一部を控除する持株会社に、VAT 控除を制限するよう申し入れるのは珍しいことではない。株式保有は事業活動に該当しない場合があり、その場合、株式保有に起因する VAT の控除は認められない。一方、事業活動および非事業活動(株式保有等)の両方を行う企業に発生する一般経費 (general costs) のうち、非事業活動に起因する控除不可能な VAT 額を計算する際には、「事業活動割合 (pre-pro rata)<sup>1</sup>」が用いられる。

1 通常、VAT 課税取引に起因する控除可能 VAT 額と VAT 非課税取引に起因する、原則控除不可能な VAT 額の算定には、「pro rata」と呼ばれる「VAT 課税取引と VAT 非課税取引の割合」が使用される。しかし、「VAT 課税取引と VAT 非課税取引」は両方とも「事業取引」であるため、「pro rata」基準を適用する前にまず、VAT 非課税取引と同様、VAT 控除が認められない「非事業取引に係る VAT」を「pre-pro rata」を用いて切り分ける必要がある。

#### (2) 欧州司法裁判所の判例

これまでの欧州司法裁判所 (European Court of Justice: 以下「ECJ」) の判例は、VAT の算定上、非事業取引とみなされる株式保有のみを行う持株会社を取り上げたものではなく、持株会社が株式保有について VAT 算定上、課税事業者に該当する場合に関してである。すなわち、持株会社が報酬を対価として保有株式の管理を行っている、または保有株式に関連する他のサービスを提供する場合に、当該持株会社が株式保有について VAT 課税事業者とみなされる場合に関してである。具体的には、VAT 非課税事業者として株式を保有する持株会社が事業活動 (VAT 課税対象取引・VAT 非課税取引) も行っている場合、持株会社は、「株式保有および事業活動の両方に関する一般経費に係る VAT を全額控除することはできない」とする、ECJ の「Securita」判決 (2008 年) に従わなければならない。当該判決によると、このような控除不可能な VAT 額の算定は、一般経費のうちどれだけが実質的に株式保有または事業活動に起因するかを客観的に算定する方法に基づいて行われなければならないと定められている。

#### (3) 最近の動向

税務当局は、商業登記に株式保有活動を行うことが記載されている法人に、株式保有に起因する VAT 額の控除可否を確認するよう要請している。

これらの法人への通知の中で、税務当局は、一般経費等の事業活動および株式保有活動への配賦方法が客観的な基準に基づくものでなければならないと述べている。ただ、税務当局は納税者の意見を受け入れることもあるため、確認手続の中で見解を述べることにより、納税者に有利かつ簡便な配賦方法の適用を認めてもらうチャンスがあると思われる。

税務当局が「事業活動割合 (pre-pro rata)」の使用を完全に認めるか否かは未定である。オランダの規定では従来、事業活動を行う持株会社の VAT 控除額は、「事業活動のみ、つまり、VAT 課税対象取引と VAT 非課税取引の割合 (pro rata)」に基づいて算定されると定められているため、株式保有に起因する VAT 額の控除が制限されることはなかった。しかし、本規定は廃止される可能性がある。税務当局が「事業活動割合 (pre-pro rata)」に基づいて追加の VAT 額を課税した場合、持株会社に関する上記規定および ECJ がまだ判決を下していない事案 (Larentia & Minerva 訴訟および Marenave Schifffahrt 訴訟) を根拠に、当該追加 VAT 課税に異議を申し立てることができるかもしれない。

## 2. Papillon 訴訟判決に基づく連結納税制度の改正

クロスボーダー連結納税に関する最近の動向に伴い、Wiebes 財務大臣は、連結納税制度に関する行政規定の (policy decree) 改正を発表した。

### (1) 連結納税制度に関する行政規定

先頃、Papillon 訴訟で争われた形態の連結納税 (後述参照「親・孫会社間連結納税」) を認める行政規定 (新规定) が公表された。

オランダ法人税法は、親会社の事業所が欧州連合 (EU)・欧州経済領域 (European Economic Area: 以下「EEA」) のオランダ以外の加盟国に登録され、当該親会社がオランダに恒久的施設 (permanent establishment (PE)) を持たない場合、当該親会社がオランダに設立した子会社間の連結納税 (以下「兄弟会社間の連結納税」) を認めないと規定している。また、オランダ親会社がオランダ以外の EU・EEA 加盟国に設立した持株会社 (中間持株会社) を通じてオランダに孫会社を有している場合の、オランダ親法人与オランダ孫会社

の連結納税 (「Papillon 訴訟で争われた連結納税」、以下「親・孫会社間連結納税」) も認めていない。新规定は、兄弟会社間の連結納税および親・孫会社間の連結納税の両方を認めるものであるため、今後は、オランダ法人税法に反して、これらの連結納税が容認されることになる。

兄弟会社間の連結納税に関して、新规定では、どの兄弟会社が連結親法人となるかを兄弟会社間で決めるための条件を規定している。オランダ国外親法人は連結親法人になることはできない。また、いったん連結納税が開始されると中止できない。ただし、オランダ国外の親会社は利益税の対象となり、免除を選択することはできない。利益税が課されることになったいきさつは明確にはされていない。

Papillon 訴訟で争われた「親・孫会社間の連結納税」の場合は当然、オランダ親会社が連結親法人となる。本改正によって解決された問題の一つは、オランダ孫会社の株式が複数の中間持株会社を通じて保有されている場合にも連結納税が認められたことである。この場合も、オランダ国外の中間持株会社には同様に利益税が課されることになる。

しかし、上述のとおり、本改正によって Papillon 訴訟に関する問題がすべて解決されたわけではなく、オランダにおける損失の二重控除を防止するため、いずれ、濫用防止規定が適用されることが予想される。損失の二重控除が起こるのは親・孫会社間の連結納税の場合のみで、連結納税制度に基づき、オランダの連結孫会社の損失が他の連結会社の所得と相殺され、さらに、当該孫会社の損失の発生に伴い中間持株会社の評価損がオランダ親会社で控除される場合に発生する。

資本参加の一形態である資産提供に係る損失の二重控除は原則、資本参加免税制度が適用されている場合には起こり得ない。ただし、資本参加免税制度が適用されない場合 (非適格の資本参加や清算時の欠損金控除等) には損失の二重控除のリスクが生じる。また、連結孫会社における損失の発生に伴い連結対象外の中間持株会社に対する金銭債権の帳簿価額が切り下げられた場合等にも損失の二重控除が生じる可能性がある。

## 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](http://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](mailto:KaFujio@deloitte.nl)

河端 美沙紀

[MiKawabata@deloitte.nl](mailto: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](mailto:tax.cs@tohatsu.co.jp)

URL: [www.deloitte.com/jp/tax-co](http://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ー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,900 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](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、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 210,000 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](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。