

# Deloitte.

デロイト トーマツ



## 各国・地域の税制概要とホットトピックス オランダ

令和3年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け「進出先国税制および税務ガバナンスに係る情報提供オンラインセミナー」

デロイト トーマツ税理士法人

2022年1月



# 目次

## オランダの税制概要

法人税コンプライアンス	3
課税所得計算	4
居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税	7
進出・撤退時の留意すべき課税関係	8
進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較	10
雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税	11
法人課税にかかる各種優遇税制措置	12
PE課税-PE類型	13
税務調査及び異議申立て・税務訴訟	14

ホットトピックス	15
----------	----

新型コロナウイルス感染症（COVID-19）関連措置	18
----------------------------	----

## オランダの移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピックス

移転価格税制の概要	20
-----------	----

LF/MFの概要	21
----------	----

国別報告書の概要	22
----------	----

最近の移転価格調査におけるトピックス	23
--------------------	----

移転価格税制の動向 （新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の影響）	25
--	----

# オランダの税制概要

# 法人税コンプライアンス

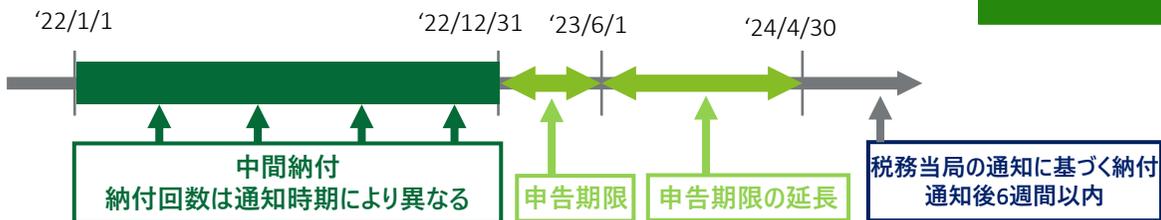
居住者については全世界所得課税となり、15～25%の税率で課税が生じる。税理士等が代理をする申告については、申告期限の延長を申請することができる。

## 法人所得税

居住者	オランダの法律に基づいて設立された法人、又は実質的な管理の場所を有する法人（管理支配地主義）は、居住者となる。
居住者の課税範囲	全世界所得課税
税率	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 2021年 15%：所得EUR245,000以下 25%：所得EUR245,000超</li> <li>■ 2022年 15%：所得EUR395,000以下 25.8%：所得EUR395,000超</li> </ul>
課税年度	暦年 ただし、定款の定めがある場合は任意の12か月間の会計年度とすることが認められている。

申告納付期限	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 原則翌年の6月1日（申告期限は税務調査官からの通知を受ける）</li> <li>■ 税理士等が代理する申告については、さらに10か月の延長を申請することができる。</li> <li>■ 最終納税は税務調査官の査定を受けたのち通知から6週間以内に行う。</li> </ul>
中間納付	■ 税務当局の通知に基づく中間納付があり、納付回数は通知時期により異なる。
時効	5年 国外所得については12年
連結納税制度	あり 95%以上保有するオランダ居住法人を連結納税（Fiscal unity）の対象とすることができ、グループ内取引が相殺される。
税制改正	毎年9月の第3火曜日に税制改正案が発表され、下院と上院での決議を経て、通常翌年の1月1日に発効する。

例：12月決算の場合



# 課税所得計算 (1/3)

## 損金性が認められる費用について

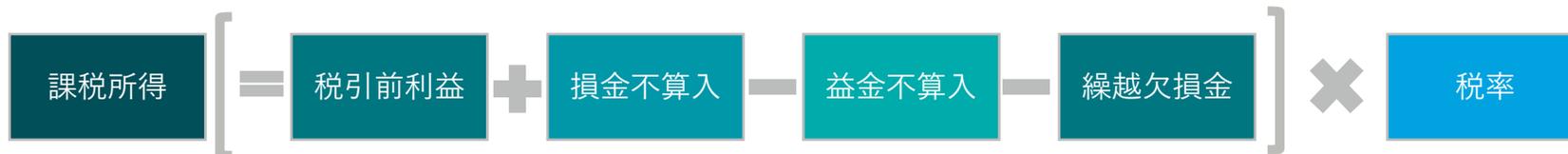
- 以下の要件を満たす費用は損金の額に算入することができる。

1

事業目的のために要した費用



(\*) : 法人は独自の事業方針を有する権利があり、事業目的に基づく費用であることが証明されれば、税務当局はその費用を否認することはできない。ただし、当該費用の額が法人の便益に比して著しく不均衡のため不合理な費用である場合にはその限りではない。



## 損金算入項目

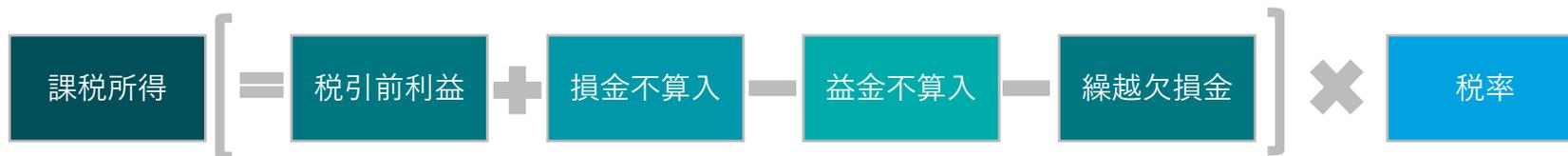
- **損金不算入** として、留意すべき項目の代表例

寄附金	贈与は事業上の利益を得るためであることを証明できる場合には損金算入される。 ただし、事業上の利益を得るためではなくても、 <b>国内学術機関等</b> に対する贈与は所得の50%（EUR10万を上限）を限度として <b>損金算入</b> される。なお、2021年1月1日より、現金による寄附は損金不算入となる。
交際費	全従業員に対する <b>課税給与総額の0.4%を所得に加算</b> した場合（最低EUR4,500）は損金算入される。又は、 <b>交際費の73.5%を損金算入</b> することも選択できる。
為替差損益	関係会社借入金に係る <b>為替差損</b> は、一定の不合理な取引によるものである場合には <b>損金不算入</b> となる。

支払利子	関係会社借入金に係る支払利子は、一定の不合理な取引によるものである場合には <b>損金不算入</b> となる。 また、EBITDA（ <b>利子・償却・税金控除前利益</b> ）の20%（2022年1月1日より前に開始する課税年度は30%）を超える <b>純支払利子</b> は <b>損金不算入</b> となる。ただし、EUR100万の支払利子まではこの規定が免除されるセーフハーブルールが設けられている。なお、損金不算入純支払利子は無期限に繰越することができる。
引当金・準備金	<b>一定の要件を充足する引当金</b> （例：貸倒引当金、再投資準備金、平準化準備金、再評価準備金等）は <b>損金算入</b> される。
みなし配当*	みなし配当とされるロイヤリティ、マネージメントサービスフィー、研究開発費等は <b>損金不算入</b> となる。

(\*) : オランダ法人から親会社への独立企業間価格を超える支払は隠れた利益の分配であるとみなされ、これを一般に「みなし配当」という。

## 課税所得計算 (2/3)



### 益金算入項目

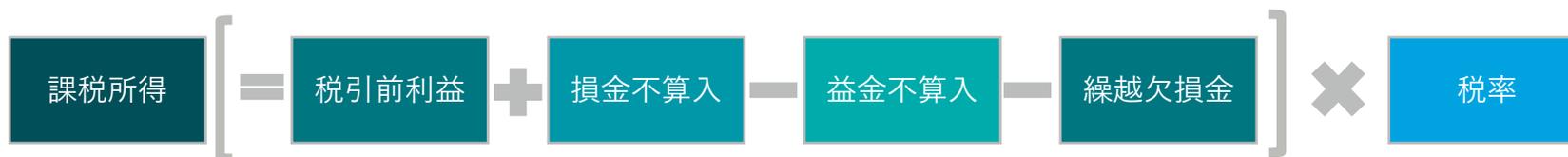
- 益金不算入 として、留意すべき項目の代表例

受取配当	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 原則として課税される。 ただし、資本参加免税の要件を充足する場合の配当（連結納税のグループ内の配当を含む）は益金不算入となる。</li></ul>
キャピタルゲイン・ロス	<ul style="list-style-type: none"><li>■ キャピタルゲインは、通常の事業利益として扱われ、課税所得に含まれる。キャピタルロスは、通常の事業費用として損金算入となる。</li><li>■ ただし、資本参加免税の要件を充足する場合のキャピタルゲインは益金不算入となる。また、この場合のキャピタルロスは原則として損金不算入となる。</li><li>■ 事業用資産のキャピタルゲインは、再投資準備金として積み立てることができる。</li></ul>

### 資本参加免税の要件

- 資本参加免税の下では、配当その他の利益分配、為替差損益及びキャピタルゲイン・ロスは法人所得税を免除される場合がある。
- 資本参加免税の適用を受けるためには、持分テストと動機テストを満たさなければならない。動機テストが満たされない場合でも、課税対象テストまたは資産テストが満たされると適用を受けることができる。
- 持分テスト  
活動中である子会社の名目払込資本の5%以上を保有している（5%の判定には、議決権等のない株式も含まれる）等
- 動機テスト  
単なるポートフォリオ投資としてではなく、一般的にビジネス上の理由で保有している
- 課税対象テスト  
外国子会社がある居住国において少なくとも10%の実効税率で課税されている
- 資産テスト  
子会社の保有する資産の50%超がポートフォリオ投資により構成されていない

## 課税所得計算 (3/3)



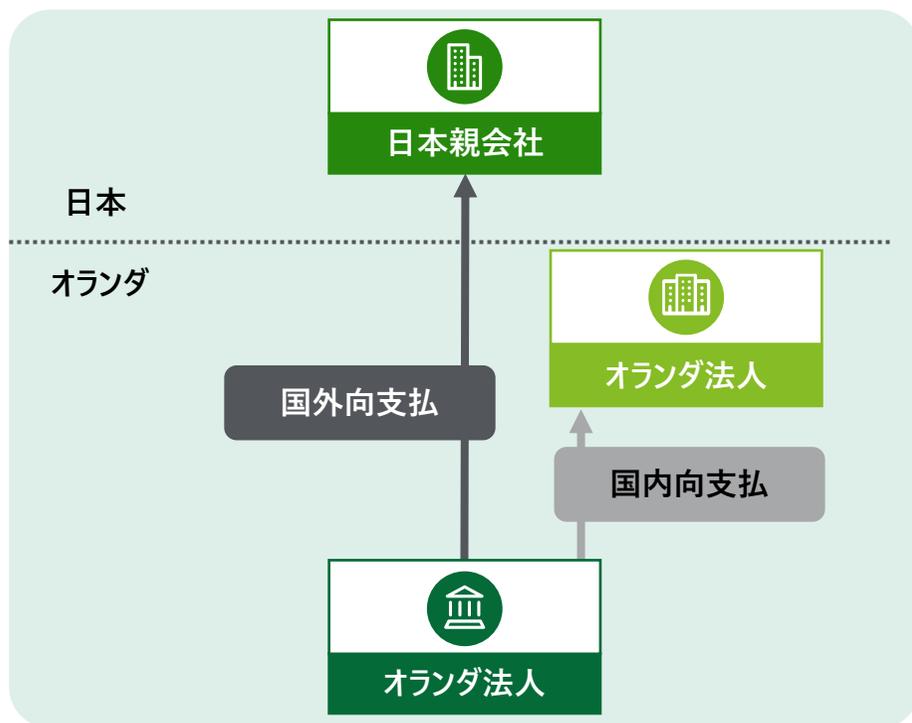
### 繰越欠損金 について

欠損金等	繰越期限	<ul style="list-style-type: none"> <li>2021年以前：6年間</li> <li>2022年以降：無期限</li> </ul>
	繰越限度額	<ul style="list-style-type: none"> <li>2021年以前：無制限</li> <li>2022年以降：所得EUR100万以下 ...無制限</li> <li>所得EUR100万超 ...所得の50%</li> </ul>
	繰戻し	<ul style="list-style-type: none"> <li>1年間</li> </ul>

### 税率 について

税率	<ul style="list-style-type: none"> <li>2021年</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>15%：所得EUR245,000以下</li> <li>25%：所得EUR245,000超</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>2022年</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>15%：所得EUR395,000以下</li> <li>25.8%：所得EUR395,000超</li> </ul>

# 居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税

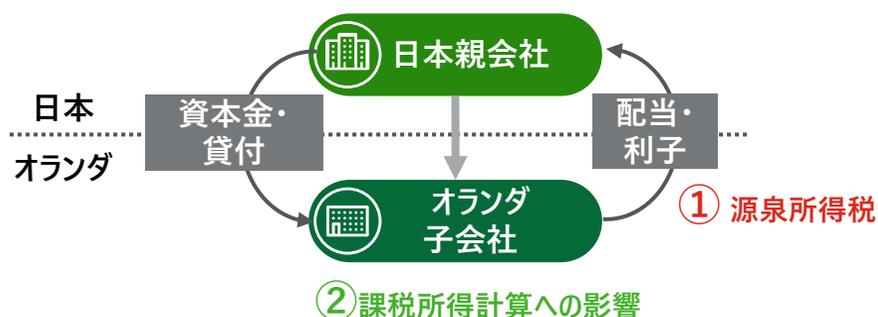


受領者 所得	税率		
	居住者	非居住者	
	国内法	租税条約	
利子	0%	0%/25%(*2)	0/10%(*4)
配当	0%/15%(*1)	0%/15%(*3)	0/5/10%(*5)
使用料	0%	0%/25%(*2)	0%

- (\*1) : 連結納税のグループ内の配当等は免税
- (\*2) : 2021年1月より、関係会社（法定税率9%以下等の低税率国・地域に所在するもの）に対するもの、ハイブリッド・エンティティに対するもの、租税回避に該当するものには、25%の源泉税が課される
- (\*3) : 日蘭租税条約が適用され、かつ、濫用防止規定に該当しない場合には国内法により免税
- (\*4) : 0%...外国政府、外国地方公共団体、外国金融機関等  
10%...その他の場合
- (\*5) : 0%...6か月以上、持分50%以上保有する場合  
5%...6か月以上、持分10%以上保有する場合  
10%...その他の場合

# 進出・撤退時の留意すべき課税関係 (1/2)

## 進出時の資金注入方法の比較に係る留意点



### ① 源泉所得税 日本親会社

オランダ国内法上、オランダ法人から日本法人に対して支払われる配当については、日蘭租税条約が適用され、かつ、濫用防止規定に該当しない場合には、**源泉税が免税**となる。利子については、租税回避等一定の場合を除き、オランダ国内法により**源泉税が免税**となる。

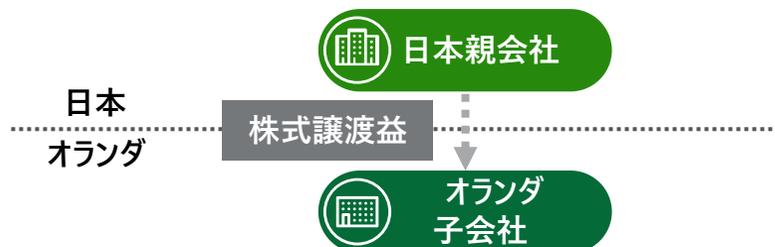
対価を受領する者	適用税率	
	配当	利子
非居住者	0%	0%

### ② 課税所得計算への影響 オランダ子会社

**EBITDA (利子・償却・税金控除前利益) の20%** (2022年1月1日より前に開始する課税年度は30%) **を超える純支払利子は損金不算入**となる。ただし、EUR100万の支払利子まではこの規定が免除されるセーフハールルールが設けられている。なお、損金不算入純支払利子は無期限に繰越することができる。

## 進出・撤退時の留意すべき課税関係（2/2）

### 撤退時のキャピタルゲイン（譲渡益）課税

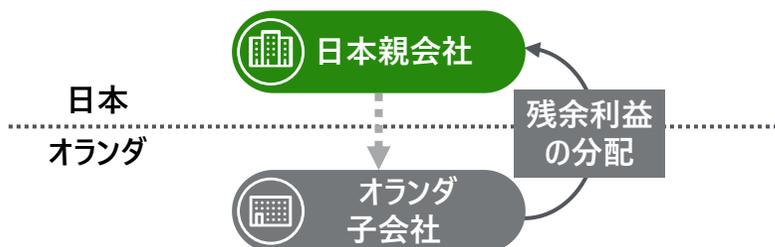


#### ■ オランダにおけるキャピタルゲイン課税

 日本親会社

一定以上の株式を保有する非居住法人株主による居住者法人の株式の処分による譲渡所得に対しては、租税条約の適用によりオランダにおいて租税を課することができない（不動産化体株式の譲渡等を除く）。

### 清算時の残余利益に対する課税



#### ■ オランダにおける配当課税の有無

 日本親会社

清算による残余財産の分配のうち払込資本を超える額は、オランダ国内法により、剰余金の分配（配当金）として原則として**15%の源泉税**の対象となる。ただし、オランダ法人から日本法人に対して支払われる配当については、**日蘭租税条約**が適用され、かつ、濫用防止規定に該当しない場合には、**源泉税が免税**となる。

## 進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較

子会社は全世界所得に課税される一方で、支店はオランダ国内源泉所得に課税される。また、子会社からの配当については源泉税が課される（租税条約の適用により免税となる可能性がある）一方で、支店からの利益送金には源泉税は課されない。

	 子会社 (現地法人)	 支店
課税所得の範囲	全世界所得	オランダ国内源泉所得
法人所得税適用税率	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 2021年 15%：所得EUR245,000以下 25%：所得EUR245,000超</li> <li>■ 2022年 15%：所得EUR395,000以下 25.8%：所得EUR395,000超</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 2021年 15%：所得EUR245,000以下 25%：所得EUR245,000超</li> <li>■ 2022年 15%：所得EUR395,000以下 25.8%：所得EUR395,000超</li> </ul>
申告手続き	原則翌年の6月1日（申告期限は税務調査官からの通知を受ける）までに確定申告書を提出	原則翌年の6月1日（申告期限は税務調査官からの通知を受ける）までに確定申告書を提出
利益の還流	通常は国内法により源泉税15%が課されるが一定の要件を満たせば免税となる	利益送金に源泉税は課されない

# 雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税

雇用保険料は従業者が全額を負担する。一方、賃金税及び国民保険料は雇用者により源泉徴収される。VATについては、一定の事業者は免税事業者となることが選択可能である。

<p>従業員の雇用に係るコスト等</p>	<p>社会保険</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 雇用者に係る保険は雇用者負担のみでまかなわれている。雇用者はオランダの賃金税申告書を通じて保険料を支払い、これらは従業員に支払われた総所得（年間58,311EURを限度）で計算される。</li> <li>■ 2021年の税率は以下の通り：健康保険...7%、失業保険...2.7-7.7%、障害労働者所得補償保険...7.03%、労働再開保険...1.36%、児童手当...0.5%</li> </ul> <p>税金</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 賃金税及び国民保険料を源泉徴収する必要がある。</li> <li>■ 2021年の税率は以下の通り：賃金税及び国民保険料...37.1-49.5%</li> </ul>
<p>印紙税</p>	<p>該当なし</p>
<p>固定資産税</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 不動産税 地方自治体が発行する年次評価（woz-beschiking）が課税標準として課され、損金となる。</li> <li>■ 家主税（Lnadlord charge） 賃貸不動産のオーナーに課される。</li> </ul>
<p>その他間接税</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 不動産譲渡税 国内不動産の所有権の取得に係る公正な時価に対して原則8%課される（総資産に占める不動産の割合が50%を超える等一定の不動産化体株式の1/3以上の持分取得も含む）。グループ内再編に係るものなど、一定の場合は免除される。</li> <li>■ 物品税 ビール、ワイン、たばこ等に課される。</li> </ul>

<p>付加価値税 (VAT)</p>	<p>税率</p> <p>標準税率は21% 軽減税率は9%（食料品等） 輸入取引等は0% 医療費等は免税</p>
	<p>課税対象取引</p> <p>国内において行われる資産の譲渡及び役務の提供、輸入（EU域外から）、EU内取得</p>
	<p>納税義務者</p> <p>原則として課税対象取引を行う全ての事業者。ただし、年間の課税売上高がEUR20,000を超えない事業者は免除を申請できる</p>
	<p>課税期間</p> <p>原則四半期であるが、一定の場合には、月次、年次での申告を選択できる</p>
	<p>申告期限及び納付期限</p> <p>月次、四半期は各課税期間の翌月の最終営業日、年次は翌年の3月31日</p>
	<p>インボイス制度</p> <p>あり</p>
<p>国境をまたぐデジタルサービスへの課税</p>	<p>該当なし</p>

# 法人課税にかかる各種優遇税制措置

項目	対象企業	優遇措置内容
加速償却	一定の投資を行った法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ オランダの環境保護のための資産を取得した法人は、75%の加速償却が認められる。</li> </ul>
一般投資控除	一定の投資を行った法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 少額投資ルール<sup>1</sup>の範囲内にある資産（EUR2,400-328,721）については、金額に応じて最大28%の損金算入が認められる（2021年）。</li> </ul>
環境投資控除	環境保護を推進する一定の資産への投資を行った法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取得価額EUR2,500以上の環境保護を推進する一定の資産を取得した法人は、カテゴリーに応じて27%、36%、45%（最大EUR2,500万）の損金算入が認められる（2022年）。</li> <li>■ なお、同一資産についてエネルギー投資控除との重複適用は認められない。</li> </ul>
エネルギー投資控除	省エネを推進する一定の資産への投資を行った法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取得価額EUR2,500以上の省エネを推進する一定の資産を取得した法人は、投資総額の45.5%（最大EUR1億2,600万）の損金算入が認められる。</li> <li>■ 中古資産には適用されない。</li> </ul>
研究開発税制	研究開発を行った法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 一定の研究開発活動を行っている法人は、研究開発活動に従事する従業員に支払われる給与について賃金税の軽減を受けられる。</li> <li>■ 賃金税の軽減は32%、スタートアップ企業については40%である（EUR35万までの給与が対象）。EUR35万の上限を超えると16%となる。</li> </ul>
イノベーションボックス	イノベーションボックス適格所得のある法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ イノベーションボックス<sup>2</sup>の適格資産（特許権、実用新案権、ソフトウェア等）から生ずる適格所得に対する実効税率は9%となる（2020年以前は7%）。</li> <li>■ イノベーションボックス制度の適用には、経済省の認定資格を得る必要がある。</li> <li>■ グループ売上高が5年間でEUR2億5千万超、又はイノベーション資産から得られる粗利益が5年間でEUR3,750万超となる納税者の場合、適用に追加の要件が課される。</li> </ul>

# PE課税—PE類型

## PEの種類

### 支店PE

- ① 事業の管理の場所
- ② 支店
- ③ 事務所
- ④ 工場
- ⑤ 作業場
- ⑥ 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所



### 代理人PE

独立した地位を持つ者を除き、企業を代表して活動し、企業の名において契約する権限を有する者で、当該権限を反復して行使する代理人



### 建設PE

12カ月を超える期間存続する建設工事現場もしくは建設もしくは据付工事



オランダのPE類型は、日本と締結した租税条約において規定されている。

### MLI条約の署名：

日本：2019年1月1日に発効

オランダ：2019年7月1日発効

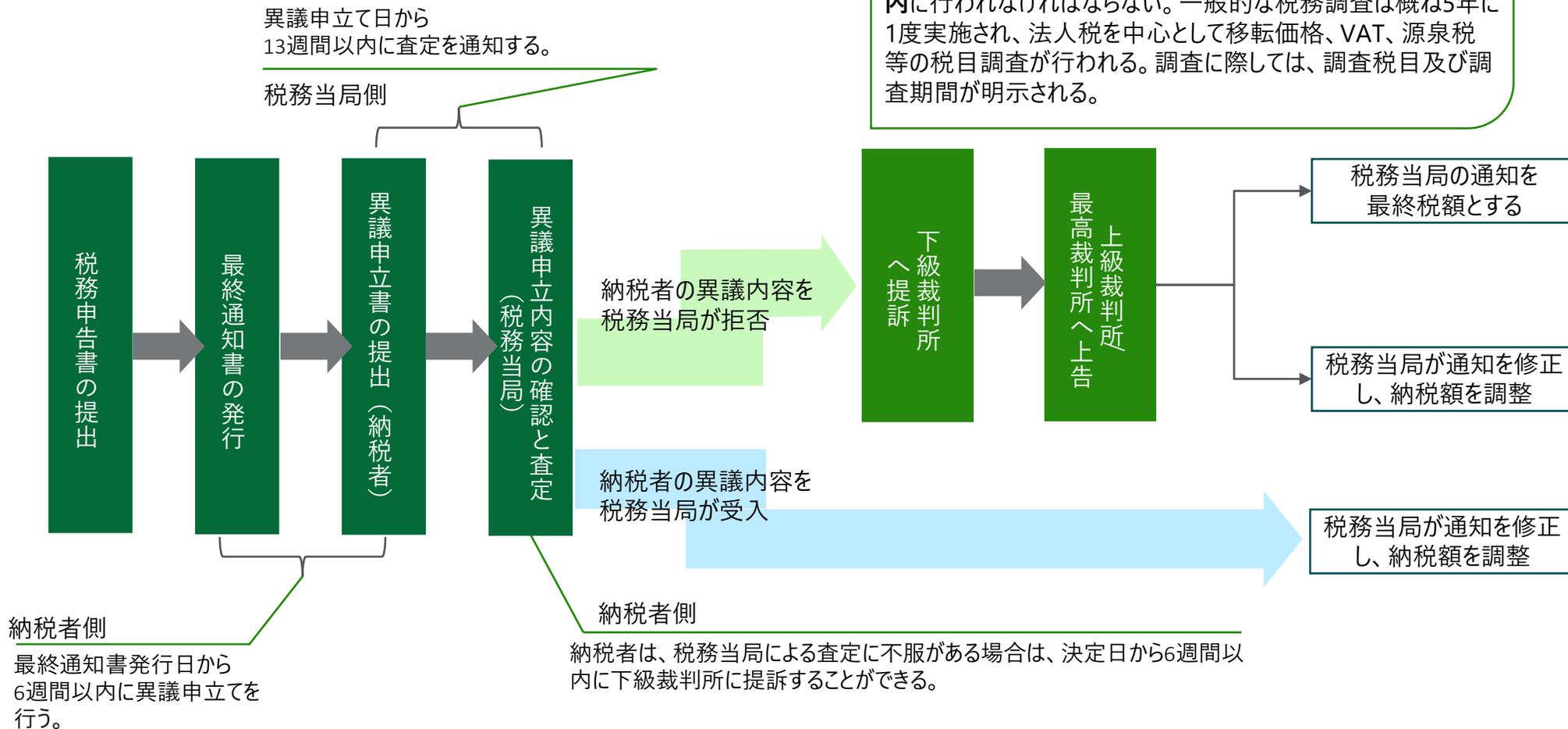
（両国とも、源泉徴収による租税は2020年1月1日以後の課税事象から、その他の租税は2020年1月1日以後開始課税期間から適用）

### PEに関連するMLI条約の規定の適用：

特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避、企業と密接に関連する者の定義

# 税務調査及び異議申立て・税務訴訟

## 紛争解決手続き及びプロセス



### ■ 税務調査

最終通知書発行後の追加通知は、税務調査官が「新たな事実」を確定した場合のみ認められ、課税年度末日から**5年以内**に行われなければならない。一般的な税務調査は概ね5年に1度実施され、法人税を中心として移転価格、VAT、源泉税等の税目調査が行われる。調査に際しては、調査税目及び調査期間が明示される。

### ■ 税務当局の名称：税・関税局 (Tax and Customs Administration)

<https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontenten/belastingdienst/business/business>

# ホットトピックス (1/3)

欧州、特にオランダでは間接税の取扱いについて法人所得税と同程度に重視し、留意する必要がある。

01

支店形態と関税PE

論点

- 支店形態における関税上のPEの要件と関税手続きを事前に把握する必要がある。支店形態で進出する場合、関税上のPEに該当しない場合には、**関税手続きが非常に煩雑**になる。なお、関税上のPEは租税条約に規定される法人所得税上のPEとは要件が異なり、関税上のPEに該当するためには、社内に関税をコントロールできる（すなわち、フォワーダーとの交渉等ができる）人材がいるなどの要件が必要とされている。なお、VAT上のPEについても、関税上のPEと同様、租税条約に規定される法人所得税上のPEとは要件が異なるため、留意が必要である。

02

VATにおけるリバースチャージの  
税務処理誤り

論点

- **リバースチャージの適用のあるVATにつき税務処理の誤りが散見される。**オランダ居住者である課税事業者が、非居住者（オランダにVAT上のPEを持たない）である課税事業者から受ける物品供給およびサービスなどに適用される**リバースチャージにつき税務処理の誤りが散見される。**日本でも2015年10月から国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税として導入されているが、馴染のない当該税制に係る理解が経理実務担当者に浸透していないと税務処理誤りが発生しうるので留意が必要である。

03

欧州域内でVATの二重課税  
への対処

論点

- **欧州域内で国を跨いでなされた「同一」の取引に対して、両国でVATを二重課税されるような複雑な取引については、特に留意が必要となります。**欧州連合内では、経済活動がまるで一つの国のように自由に行われている一方、課税権はそれぞれの国にあるため、付加価値税の観点からの国際課税問題が多々生じる。例えば、オランダとドイツ間での「同一の取引」に異なった付加価値税の法律が適用され、**二重課税が生じてしまった事例**がある（つまりオランダとドイツ両国が国内での課税を主張）。金額が大きく、付加価値税の観点から「複雑」な取引を行う際は付加価値税の取扱いを事前に分析し、場合によっては、税務の取扱いが明確になるよう、契約書や取引条件をアレンジすることも検討すると良いと考えられる。

## ホットトピックス（2/3）

オランダではルーリングを通じて事前に税務ポジションを確定させることがある。経済的実体性を有しない法人はルーリングを取得することができない為、留意する必要がある。

04

ルーリングの取得  
(ATR ; Advanced Tax Ruling)

論点

- オランダでは比較的頻繁に「ルーリング」を取得することがある。  
オランダでは他の欧州連合国と比べても、比較的頻繁に事前確認制度であるルーリングを取得し、税務ポジションを確定させることがあり、当局と事前に税務ポジションを議論することも頻繁に行われる。

05

ルーリングと移転価格事前確認  
(APA ; Advanced Pricing Agreement)  
における経済的実体要件

論点

- オランダにおけるルーリングとAPAは、**経済的実体性（Economic Nexus）を有する法人に限り取得することができることに留意する必要がある。**  
ルーリングとAPAは、一定の**経済的実体性**を有する法人に限り取得することができる。この**経済的実体性**は単にチェックリストの充足ではなく、法人の経営判断や事業活動といった**法人の実態**から判断されるものである。例えば投資会社の場合、オランダ国内で投資の意思決定がなされていなければ、**経済的実体性を有しないとされる。**  
特に、APAを行えないことは**多国籍企業にとって大きな影響があるため、留意する必要がある。**

## ホットトピックス（3/3）

租税条約の適用に係る規定の改正が議論されている。また、国境を越えたりリモートワークに係る国際課税問題への適切な対処は喫緊の課題である。

06

租税条約による減免の適用のための  
実体要件規定の対象となる  
法人の範囲拡大

論点

- 租税条約による減免の適用を受けるための実体要件規定の対象となる法人の範囲が拡大されることが議論されている。ファイナンシャルサービスカンパニーが実体要件を充足しない場合、租税条約による減免の適用を受けることができない可能性がある。これについて、ファイナンシャルサービスカンパニーのみならず、他業種についても規定の範囲に含むことが議論されているため、今後の動向を注視する必要がある。

07

国境を越えたりリモートワークへの対応

論点

- COVID-19の影響もあり、欧州域内では国境を越えてリモートワークを行うことが頻繁になされている。従業員の勤務実態とサービスの提供を把握して課税問題に対処する必要がある。国境を越えたりリモートワークを行う場合には、PEを構成するか否か、賃金税や社会保険料はどちらの国が負担すべきか、といった二国間の課税問題が発生する。従業員の勤務実態やサービスの提供内容を把握しない限りこの問題を見落とす可能性があるが、リモートワークの実態がある場合には、両国の規定を精査し、適切に対処を行う必要がある。

## 新型コロナウイルス感染症（COVID-19）関連措置

項目	ステータス	内容
法人所得税関連	施行済み	2020年の欠損金額を限度に「 <b>コロナ準備金</b> 」（2019年の課税所得を限度）を積み立て、一定の条件下で2019年の課税所得と相殺することができる。
申告・納税期限の延長	施行済み	申請により法人所得税、賃金税、VATの納税が2021年9月30日まで <b>3か月間猶予</b> される。猶予された租税債務については、申請により2022年10月1日以降最長で <b>60か月</b> （通常は12か月）の <b>返済期間</b> が適用される。 申請に際しては、返済に係る資金繰りの問題とCOVID-19の影響との関連示す必要がある。

# オランダの移転価格税制の概要、 各国特有の事項、ホットトピックス

# 移転価格税制の概要

01

## 移転価格税制導入時期

2002年に導入。オランダ法人税（Dutch Corporate Income Tax 1969（DCIT））のArticle 8bに規定されている。

02

## 関連者の定義

直接的または間接的な**管理支配関係**（DCITのArticle 8b）

03

## 移転価格調査の時効

通常**5年**だが、確定申告提出に関して期限の延長があった場合、延長分の期間が追加される。  
（General Tax codeのArticle 16,paragraph 3 and 4）

04

## 独立企業間価格の算定方法（棚卸資産取引／無形資産取引／役務提供取引／資金貸借取引）

- **OECDガイドラインに準拠した以下の方法が認められる。**
  - CUP Method
  - Resale Price Method
  - Cost Plus Method
  - TNMM
  - Profit Split Method
- 実務上は、利益水準指標に**総コスト**または**売上高**を用いた**TNMM**が**棚卸資産取引**や**役務提供取引**に用いられることが多く、**資金貸借取引**には**CUP法**が用いられることが多い。
- オランダ税務当局の近年の傾向として、取引当事者の片側のみを検証する手法であるTNMMではなく、取引当事者間の利益配分を検証する手法である**PS法**を用いるケースも増えており、それに対応してPS法を用いる納税者も増加傾向にある。

05

## 日本とのAPA/MAPの適用可能性

- 日本との租税条約の有無：**あり**（発効日：2011年12月29日）
- 実務上の適用可能性：**あり**（日本-オランダ間の相互協議は通常年に数回程度実施される）

# LF/MFの概要

## ローカルファイル (LF) の概要

### ①作成義務対象者

- 連結総収入が**EUR5千万以上**の多国籍企業グループに所属するオランダ法人で、国外関連取引を有する法人
- 連結総収入が**EUR5千万未満**のグループについてはLF作成は必要ないが、国外関連取引の価格が独立企業間価格であることを説明する文書（移転価格文書）を別途作成・具備する必要がある。（DCITのArticle 29g）

### ②作成期限

- 税務申告期限までに作成（DCITのArticle 29g, paragraph 1）

### ③提出期限

- オランダ税務当局（DTA）の求めに応じて提出（General tax codeのArticle 52）

### ④作成言語

- オランダ語もしくは英語（DCITのArticle 29g, paragraph 1）

### ⑤罰則

- マスターファイルとローカルファイルの保存がない場合、立証責任が政府から納税者へ転嫁される可能性もある（General tax codeのArticle 52a及び27e）

## マスターファイル (MF) の概要

### ①作成義務対象者

- ローカルファイルと同じ（DCITのArticle 29g, paragraph 4）

### ②作成／提出期限

- ローカルファイルと同じ（DCITのArticle 29g, paragraph 1）

# 国別報告書の概要

## 国別報告書 (CbCR) の概要

(セカンダリーファイリング\*の場合のみ)

### ①作成義務対象者

- 前事業年度における連結総収入が **EUR7億5千万以上**の多国籍グループ企業
- 最終親会社がCbCRの提出義務を負わない場合、自動交換によって税務当局がCbCRを入手できない場合はセカンダリーファイリングメカニズムによりオランダに所在する子会社がCbCRの提出義務を負う (DCITのArticle 29c, paragraph 5)

### ②提出期限／作成期限

- 事業年度終了日から**12ヵ月以内** (DCITのArticle 29c, paragraph 1)

### ③罰則

- 提出書類の不備や遅延、通知の不順守について**最大EUR 87万の罰金**が課せられる。
- 重大な過失または故意による場合、原則として、**ペナルティはEUR87万の25%または50%**になる。  
(DCITのArticle 29h, paragraph 1及びArticle 23, paragraph 4)

### ④国別報告書に係る通知書 (Notification) の要否

- 事業年度末までにCbCR提出企業に関する情報 (居住地等) について通知義務あり。
- グループ企業にオランダ法人が複数ある場合、1社が他のオランダ法人を代表して通知を行うことが認められる。(DCITのArticle 29d)
- 通知はDTAのホームページ上 (Application portal notification for CBC Reporting) で行うことが可能である (リンク：  
<https://gegevensportaal.belastingdienst.nl/cbc/aanmelden/>)

\*究極の親会社の所在する国においてCbCRに係る法令が整備されていない場合、当該構成会社がその所轄税務当局を通じてCbCRを提出すること

# 最近の移転価格調査におけるトピックス（1/2）

01

現地側課税事例の  
傾向

論点

- DTAは、重点的に調査を行う取引形態やトピック等についてガイダンス等は発表していないが、直近の税務調査における移転価格上の典型的な論点は以下と考えられる。
  - **事業・組織再編**： オランダ法人から事業の一部を外国法人に譲渡する場合等。特に出国税（Exit taxation）については頻繁に調査が行われている傾向がある）
  - **無形資産取引**： ロイヤリティ取引・無形資産の譲渡取引
  - **グループ内役務提供（IGS）**： グループ内で行われる役務提供取引
  - **ブランド料**： ブランド・商標等の使用許諾取引
  - **ファイナンス取引**： グループ内企業同士の保証や、グループ内の企業のリスクを専門的に引き受けるためにグループの親会社等により 所有・管理されている保険会社による保険取引

02

対応方法についての  
助言

論点

- 適切な移転価格文書および当局への説明資料を具備するなどの対応が必要。
- また、DTAは納税者に対して協力的かつ実践的でプロアクティブな姿勢であるため、納税者から積極的にDTAにアプローチ（相談）することも可能である

## 最近の移転価格調査におけるトピックス（2/2）

03

国際取引に係る  
不整合（取引価額）  
の調整

論点

- 2022年度の税制改正案では、国際取引における各国間の移転価格税制などの規定の不整合（ミスマッチ）を利用した租税回避行為（法人税）に対して一定の制限を課することが提案されています。例えば、オランダにおいて課税所得を減少させるような税務調整については、取引相手が所在する国において対応調整（課税所得が増加させる税務調整）が行われている場合に限り、その税務調整が認められません。
- 同様の規定は資産を関連会社から購入する場合にも適用されます。例えば、他国の居住者が時価よりも低い価額で資産をオランダ納税者に譲渡する場合において、当該オランダ納税者はオランダ法人税上、当該他国において認識された低価額で譲受資産を認識する必要があります（すなわち、減価償却の対象となる資産価額も減少します）。なお、ここでいう「資産」とは、事業運用資産、売掛金なども含まれ、同様に負債にも適用があります。また、現物出資及び現物分配（会社清算手続、資本の払い戻しを含む）などによりオランダ納税者が資産を取得する場合にも適用があります。
- 本改正案は2022年度1月1日以降開始事業年度より適用される予定です。ただし、上述の減価償却資産に係る取り扱いについては、以下の条件を満たす場合、遡及適用が行われる可能性があります。
  - オランダにおける納税者が2019年7月1日から2022年1月1日までの間に関連会社から資産を取得していること
  - 2022年1月1日以降開始事業年度の期首において資産の残存価額（減価償却後の）があること
  - 本改正案の適用があったとした場合、当該資産の取得価額が低く（実際に計上された金額よりも）計上されたと判断できること
- 仮に上記の条件を充足する場合、当該資産に係る減価償却費は、本改正案が適用されたと仮定した場合の取得価額、若しくは2022年1月1日以降開始事業年度における簿価のいずれか低い価額を下に計算されることとなります。これらの影響は2022年度以後の減価償却費の計上に関してのみであり、関連する資産の既存の税務簿価には影響を与えません。

04

欧州租税回避防止  
指令（ATAD2）の  
範囲拡大

論点

- オランダにおいても、ハイブリッド事業体等を利用した租税回避（いわゆるハイブリッド・ミスマッチ）を対象とする ATAD2 ルールが2020年1月1日以降に開始する事業年度より施行されています。
- 欧州租税回避防止指令（ATAD）における関係会社（associated enterprises）の定義に準拠して、ATAD2 の適用範囲が拡大されることが想定されており、将来的には、オランダ納税者と関連する個人との間で生じたハイブリッド・ミスマッチに関しても当該措置が適用されることとなります。

# 移転価格税制の動向（新型コロナウイルス感染症（COVID-19）の影響）

<p>税務当局における税務調査の状況の変化</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 直近までオンラインもしくは電話会議により税務調査が行われている。</li><li>■ なお、直近では税務調査、移転価格文書の要求が行われるケースが増加傾向にある</li></ul>
<p>APA審査・協議対応の変化</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 引き続きオンラインまたは電話会議により協議が行われている。今後、直接面会するミーティングが再開される可能性はあるが、詳細は未定。</li></ul>
<p>現地当局が容認するCOVID-19への対応措置（比較可能性の検討、特殊要因の検討、その他の取扱いの検討等）</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ COVID-19対応のために、変更・追加された移転価格関連の税制上措置はない。</li><li>■ 当局は公式のガイダンスを発表していない。</li></ul>

# お問い合わせ

運営受託：デロイト トーマツ税理士法人

email : [info@i-tax-seminar.go.jp](mailto:info@i-tax-seminar.go.jp)

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2021年10月時点における一般的な解釈について述べたものです。経済産業省及びデロイト 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係法人（デロイト トーマツ税理士法人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）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際は、必ず資格のある専門家の適切なアドバイスをもとにご判断ください。

また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。経済産業省及び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。

無断転載を禁じます。

本テキストをコピー等で複製することは、社内用、社外用を問わず、執筆者の承諾なしには出来ません。

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（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 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む）の総称です。デロイト 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、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市以上に1万名を超える専門家を擁し、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。詳細はデロイト 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）とは、デロイト トウシュート マツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー ファーム およびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数 を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバー ファーム および関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー ファーム ならびに 関係法人は、自らの作為 および 不作為 についてのみ責任を負い、互いに他のファーム または 関係法人の作為 および 不作為 について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における100を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務およびこれらに関連するプロフェッショナル サービスの分野で世界最大級の規模を有し、150を超える国・地域にわたるメンバーファームや関係法人のグローバルネットワーク（総称して“デロイト ネットワーク”）を通じFortune Global 500®の8割の企業に対してサービスを提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約312,000名の専門家については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)) をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001