



Meijburg & Co
Tax & Legal

2022年オランダ税制改正案の概要

October 4, 2021

Table of contents

1. はじめに：法制化の流れ
2. 一般的な項目（General）
法人税務に関する事項
 - 1) 法人税率の引き上げ
 - 2) 過大利子支払税制の課税強化
 - 3) 環境対策関連投資に関する所得控除割合の変更
 - 4) その他（2020年公表済みのものを含む）
個人所得税等に関する事項
 - 5) 所得税率等
3. 特殊項目（Technical）
法人税務に関する事項
 - 1) リバースハイブリッドエンティティへの課税範囲の拡大
 - 2) 持株会社の損失とFiscal Unityによる通算に関する修正案
 - 3) 独立企業間価格のミスマッチへの対応
 - 4) タックスヘイブン対策税制による合算課税額の相殺順序の導入
源泉所得税に関する事項
 - 5) 配当に係る源泉所得税額の還付制限
 - 6) オランダ源泉所得税法の適用範囲の拡大
 - 7) リバースハイブリッドエンティティにおける源泉徴収義務の明確化
 - 8) 軽課税国に所在する法人等への配当支払に係る源泉所得税
4. おわりに：今後の動向
5. Appendix

2021年10月1日時点における情報に基づき実施しております。追加情報につきましては、適宜、ご案内いたします。また、本スライドの記載例につきましては、あくまでも参考になりますので、実際の取引にあたっては専門家にご確認いただきます様、お願い申し上げます。

1. はじめに：法制化の流れ

- 2021年9月21日（第3火曜日）にオランダ政府は2022年税制改正案を下院に提出
- 下院及び上院での検討（予定）：
 - 下院による検討、2021年11月中旬に決議
 - 2021年12月中旬頃に上院による決議（上院決議を経た段階で実質的に改正案が成立）
 - 最終的に2021年12月後半のOfficial government newspaperでの改正内容の公表をもって改正法案が最終的に成立
（効力発生時期については遡及効が生じるものがあるため各改正項目で異なる）
- 今後のモニタリングの必要性
 - 議会での審議により法案の内容変更が生じ得るため、検討状況について引き続き注視する必要がある。

2. 一般的な項目：法人税務に関する事項

2-1) 法人税率の引き上げ

オランダ法人税に係る標準税率の変更：25%から25.8%へ

適用時期：2022年1月1日

2-2) 過大利子支払税制の課税強化

現行制度：EUR 1 million若しくはEBITDAの30%のいずれか大きい金額まで純支払利子の費用計上が認められる。

改正後：EUR 1 million若しくはEBITDAの20%のいずれか大きい金額まで純支払利子の費用計上が認められる。

適用時期：2022年1月1日

2. 一般的な項目：法人税務に関する事項

2-3) 環境対策関連投資に関する所得控除割合の変更

■ 改正の具体的内容

環境保護に資する特定の資産の新規取得に係る所得控除割合の引き上げ（MIA : Milieu-investeringsaftrek, Environmental investment allowance）

資産の種類及び取得価額に応じて以下の割合を乗じて計算した金額（取得価額×料率）の所得控除が可能

: 13.5% → **27.0%**

: 27.0% → **36.0%**

: 36.0% → **45.0%**

- その他の控除（省エネ投資控除等）との併用不可。
- 通常の減価償却費の計上とは別枠で費用処理が可能。

<対象資産（参考例）>

- 生物分解性物質からプラスチックを製造する設備（Installations that could produce plastics from biodegradable masses）
- アスファルト製造に関する設備（Production of biological asphalt）
- 生産/製造方法を効率化する設備（Resource saving production methods）
- インク使用料を削減するプリンター設備（Ink saving printer systems）
- 雨水を再利用する設備（Installations utilizing rainwater instead of tap/groundwater）

■ 適用時期：2022年1月1日

2. 一般的な項目：法人税務に関する事項

2-4) その他（2020年公表済みのものを含む）

■ 法人税に係る軽減税率の適用

適用年度	対象所得金額	適用税率
2021年1月1日から12月31日まで	EUR 245,000未満	15%
2022年1月1日以降	EUR 395,000未満	15%

■ 繰越欠損金の取扱いの改正（2022年1月1日以降開始事業年度より適用）

- 繰越欠損金の繰越期間について、現行の6年間から無期限へ変更（繰戻期間については現行と同様、1年間のまま）。
- 一方で、各事業年度における課税所得との相殺に関してはこれまで制限はなかったが、改正後は、EUR1 millionまでは制限なく欠損金と相殺可能、ただし、当該金額を超える部分については、課税所得の50%相当額までしか欠損金との相殺を認めない形で制限する。

■ 予定納税額の一括支払いに基づく割引制度の廃止（2023年）

2. 一般的な項目：法人税務に関する事項

2-5) 所得税率等

- 個人所得税率（Box1：雇用所得等）の変更（適用時期：2022年1月1日）
：37.10%が**37.07%**へ引き下げられる（2022年にPension（年金）受給対象となる方（66歳7ヵ月）以外）

課税所得	所得税率	社会保険料率	合計
EUR 35,472未満	9.42%	27.65%	37.07%
EUR 35,472以上 EUR 69,398未満	37.07%	—	37.07%
EUR 69,398以上	49.50%	—	49.50%

- Work-related costs rulesの変更点
Wage taxを非課税とする金額について、2021年末までEUR400,000に対して**3%のEUR12,000**とし、2022年1月1日以降は、EUR400,000に対して**1.7%（EUR6,800）**とする。
- 在宅勤務手当に関する免税制度（一人当たりEUR 2/日）（適用時期：2022年1月1日）
- Share option rightsに対する課税繰延制度の導入（適用時期：2022年1月1日）

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-1) リバースハイブリッドエンティティへの課税範囲の拡大

■ 改正の背景

オランダにおいてパススルー（Transparent）として扱われる事業体について、オランダで課税は行わず、パートナーシップ持分の保有者（Participant）にて課税されることを想定していたものの、実際はパートナーシップ持分保有者の所在地国で課税されない状況が生じていたものと考えられる。

■ 改正の具体的内容

上述の状況を回避するため、リバースハイブリッドエンティティ（当該エンティティ所在地国での取扱いと、当該エンティティの持分を所有する者の所在地国においての取扱いが異なる事業体、定義についてはAppendix参照）に該当する場合、オランダにおいて課税対象とする。

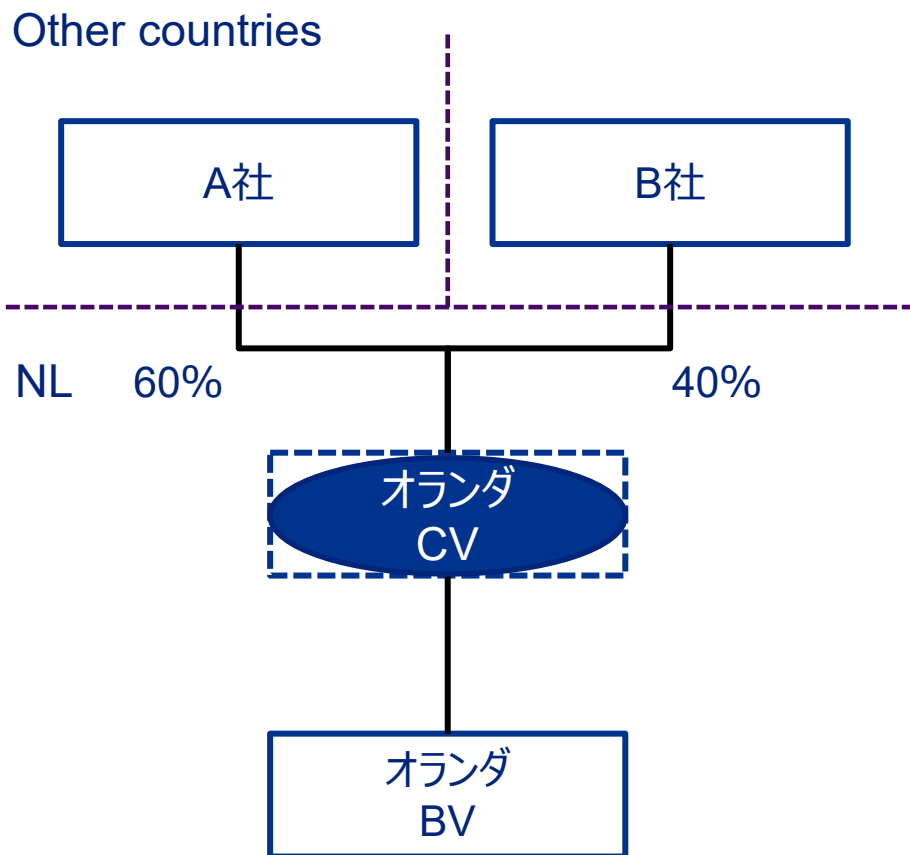
■ 改正内容による影響

- リバースハイブリッドエンティティは居住者として法人税申告納付義務が発生
- 配当、軽課税国への支払利子又は使用料に係る源泉所得税徴収義務の発生
- 租税条約の適用対象等

■ 適用時期：2022年1月1日

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-1) リバースハイブリッドエンティティへの課税範囲の拡大（参考例）



<前提>

- CV（オランダ法に基づく*commanditaire vennootschap*）であり、CVはオランダ税務上、構成員課税の対象（transparent）となる。
- CVの持分は、非居住者であるA社が60%、B社が40%を保有している。
- A社所在地国においては、オランダのCVは、法人（non-transparent）と見做される。
- 一方、B社所在地国においては、オランダのCVは、構成員課税の対象（transparent）と見做されるものとする。

<改正案に基づく取扱い>

- 50%超の持分取得者（A社）がCVを法人（non-transparent）として取り扱うことから、CVはオランダにおける取扱いとA社所在地国における税務上の取扱いが異なる事業体（リバースハイブリッドエンティティ）に該当する。
- 従って、CVはオランダにおいて法人税の納税義務が課せられることとなる。
- B社においてはCVを構成員課税の対象、即ち、持分に応じてCVの損益をB社に取り込んだうえでB社にて課税することとなるため、B社におけるCV分配額とCVにおけるオランダでの課税額で二重課税が生じ得る。従って、CVの利益のうち、B社の持分に相当する金額は、CVの法人税申告上、CVの課税所得から控除することが認められる。
- また、CVが配当、一定の利息又は使用料を支払う場合、CVにおいて源泉所得税を徴収する義務を負う。

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-2) 持株会社の損失とFiscal Unityによる通算に関する修正案

■ 修正案検討の背景

<2021年6月11日の最高裁判決（概要）>

- ある法人にて持株事業に係る損失が発生。
- その後、子法人の設立と同時に損失を有する法人を親法人とするFiscal Unity（オランダにおける連結納税制度）を適用する。
- **Fiscal Unityグループに属する新設子法人の事業により生じた所得全額と当該損失を相殺。**
- 最高裁判所は、文理解釈上、**親会社のFiscal Unity適用前に生じた損失であっても、Fiscal Unity適用後の持株事業以外の事業を行う子会社から生じた利益と相殺することが可能と判断。**



<オランダ政府の見解>

オランダ税務当局政府は、左記の結論（Fiscal Unity加入前の損失をFiscal unity適用と同時に設立した子会社の所得と相殺すること、持株事業から生じた繰越欠損金をその他事業の所得と相殺すること）は、**当該制度の予定するところではなく、立法趣旨に反するものであると主張。**



■ 最高裁判決の潜在的な影響

- 2019年1月1日以前に持株事業から生じた損失（繰越欠損金）について、新たにFiscal Unityの組成と同時に新法人（子会社）を設立し、**当該子会社の所得と繰越欠損金を意図的に通算できる可能性がある。**

■ 今後の見込

- オランダ政府は、最高裁判決によって示された適用上の問題点、いわば抜け道を手当てするために**法令の改正を検討する旨、公表**している。
- ただし、現時点において具体的な対応方法については述べられていない。
- なお、本件対応措置は、遡及的に有効となる（2021年9月21日若しくはそれ以前より有効となる）可能性がある点、注意が必要である。

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-3) 独立企業間価格のミスマッチへの対応

■ 独立企業間価格に基づくミスマッチへの対応

関連者間取引に関しては、オランダ税務上、時価にて実施されたものとして処理することが原則（Corporate Income Tax Act 8b）である。

この点について、オランダ法人の取引相手となる国外関連者所在地国において、移転価格（独立企業間価格）に基づいておらず、かつ、当該価格に基づく課税処理が行われない結果、オランダにおいてのみ移転価格（独立企業間価格）に基づく処理により費用計上が行われるなど、オランダ側でのみ税務上、納税者にとって有利な状況が生じる場合、オランダ法人側での独立企業間価格に基づく税務処理を認めないこととするものである。なお、相手国側での課税を立証する場合はオランダ法人側での独立企業間価格に基づく税務処理を認めることとする。

■ 適用時期：（2022年1月1日より適用）

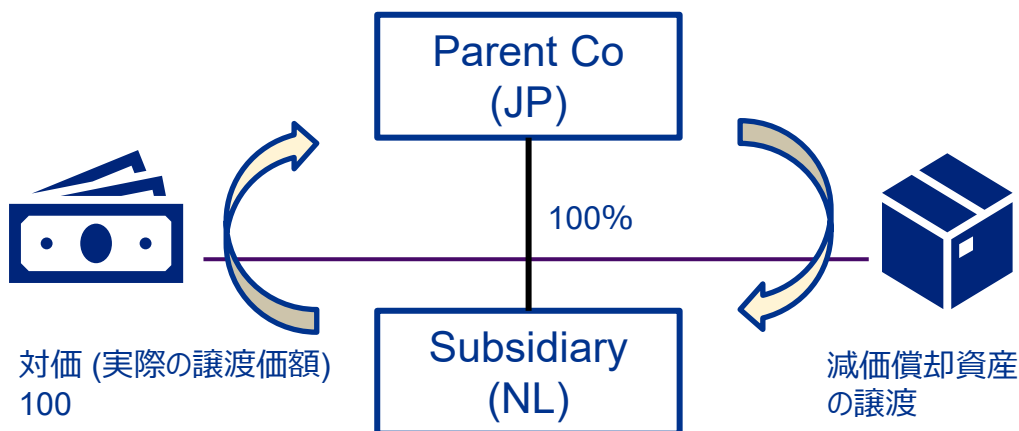
■ 参考例

- Case 1： Informal capital treatmentの不適用
- Case 2： Deemed dividendの適用
- Case 3： 親会社からの出向者に係る給与負担に関するケース
- Case 4： 現物出資を実施する場合の影響

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-3) 独立企業間価格のミスマッチへの対応

- Case 1：Informal capital treatmentの不適用



<前提事項>

- 日本親法人からオランダの完全子法人へ減価償却資産を売却
- 時価150、税務上の帳簿価額100
- 実際の譲渡対価100

- 税務上の帳簿価額と時価との差額50が日本で課税される場合

Parent Co (JP) の処理

Cash	100	/	固定資産	100
国外関連者寄付	50	/	固定資産売却益	50

Subsidiary (NL) の処理

固定資産	150	/	Cash	100
		/	Informal Capital	50

相手国（日本）で譲渡益相当額が課税済みのため、オランダにおいては資産150について減価償却を認める。

- 税務上の帳簿価額と時価との差額50が日本で課税されない場合（仮定）

Parent Co (JP) の処理

Cash	100	/	固定資産	100
------	-----	---	------	-----

Subsidiary (NL) の処理

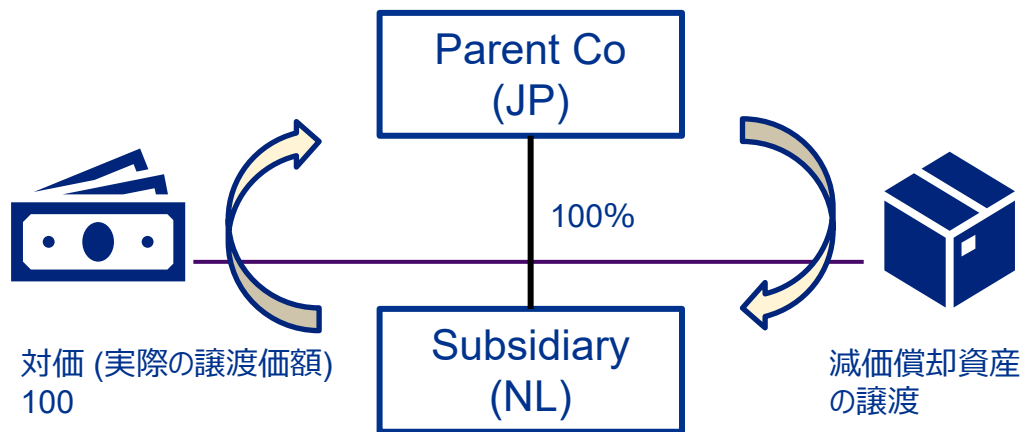
固定資産	100	/	Cash	100
------	-----	---	------	-----

相手国（日本）で譲渡益相当額が課税されておらず、時価での取引にも該当しないため、Informal Capitalを認識せず、減価償却についても100を限度とする。

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-3) 独立企業間価格のミスマッチへの対応

- Case 2 : Deemed dividendの適用



<前提事項>

- 日本親法人からオランダの完全子法人へ減価償却資産を売却
- 時価50、税務上の帳簿価額100
- 実際の譲渡対価100

- Deemed Dividendの適用

Parent Co (JP) の処理

Cash	50	/	固定資産	100
資産譲渡損	50	/		
Cash	50	/	受贈益	50

Subsidiary (NL) の処理

固定資産	50	/	Cash	100
Deemed Dividend	50	/		

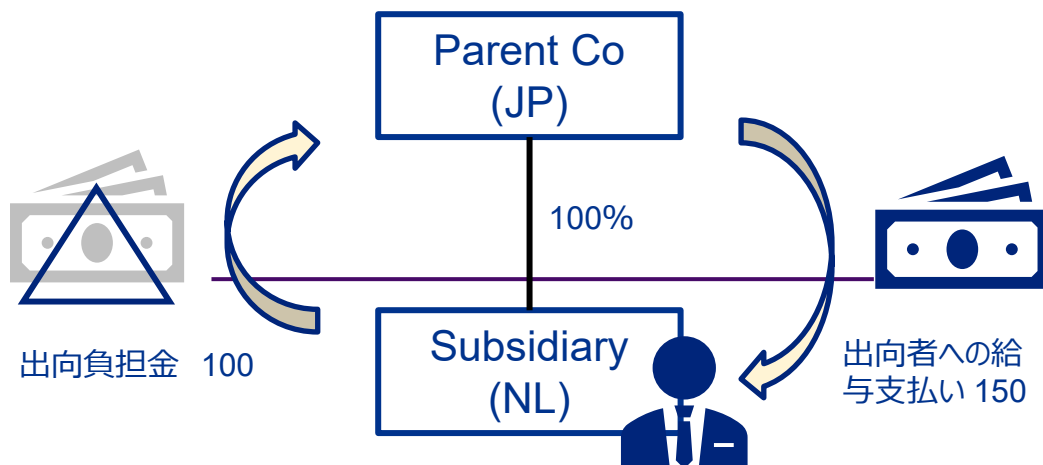
上記仕訳のとおり、相手国（日本）で時価での処理が行われると考えられる。オランダにおいても時価で処理する必要があるため、**オランダにおいて固定資産の時価での取得として、取得価額50を認識する。**

加えて、**時価を超える部分の支払については、子会社から親会社に対して配当を支払ったものと見做すこととなる。**オランダ法人から100%株式を保有する非居住者親法人（日本）への配当は、一定の要件を充足する場合、オランダにおける源泉所得税は免税となる。ただし、みなし配当が認識された時点から1月以内に、非居住者配当に係る源泉所得税の免除について、オランダ税務当局へ通知が必要となる。

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-3) 独立企業間価格のミスマッチへの対応

Case 3：親会社からの出向者に係る給与負担に関するケース



<前提事項>

- 日本親会社からオランダ子会社へ出向
- 出向者の人件費150を日本親会社から子会社への出向者に直接支払う
- オランダ子会社は出向負担金として従業員への実際支払額よりも少ない金額100を支払う

- 日本親会社において実際支払額と出向負担金の差額が課税されない場合（差額を格差補填金として日本税務上、損金算入する場合）
Parent Co (JP) の処理
給与 150 / Cash 150
Subsidiary (NL) の処理
給与 100 / Cash 100
給与 50 / Informal Capital 50

日本側で実際支払額にて損金算入が行われている場合、**オランダで日本親会社による実際支払額に基づく処理を認めない、すなわち給与額100の費用処理のみを認め、Informal Capitalによる処理を認めない**こととなる。

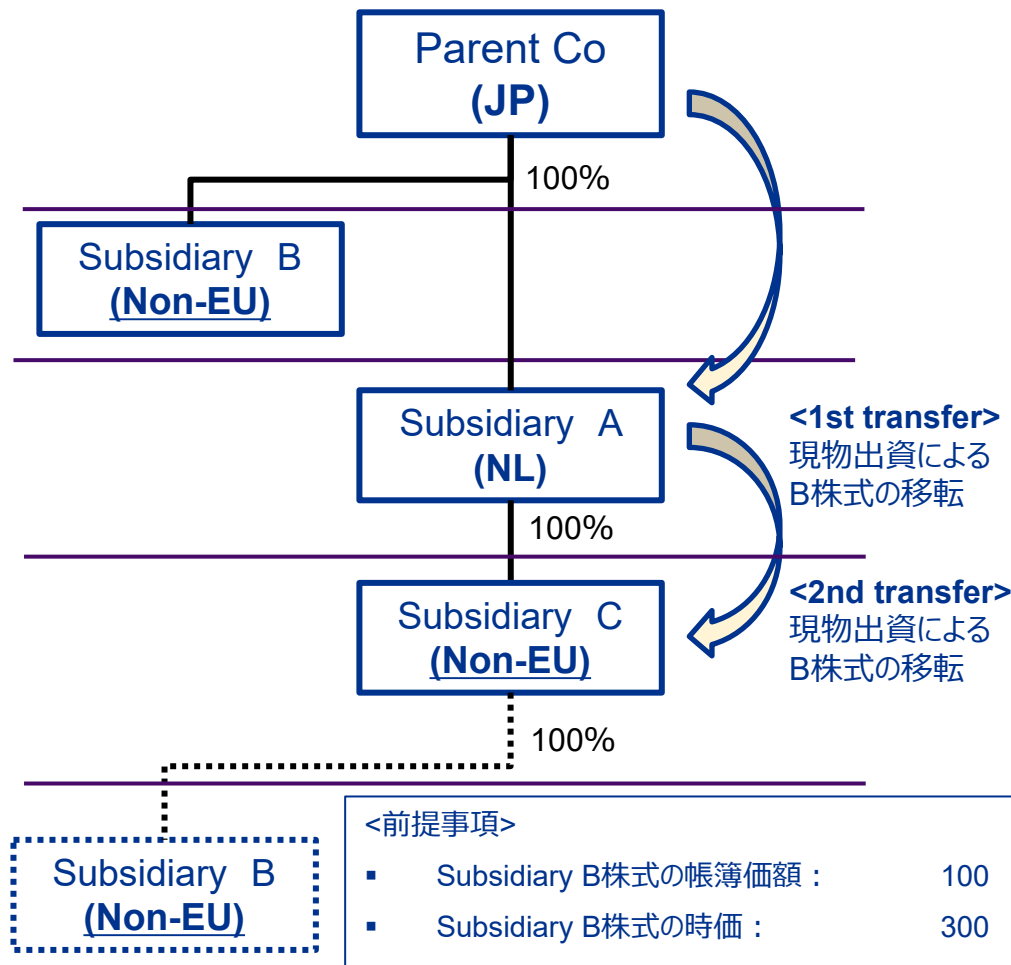
- 日本親会社において実際支払額と出向負担金の差額が課税される場合（差額を国外関連者寄付として日本税務上、損金不算入とする場合）
Parent Co (JP) の処理
給与 100 / Cash 150
国外関連者寄付金給与 50 /
Subsidiary (NL) の処理
給与 150 / Cash 100
/ Informal Capital 50

日本側で差額について課税が行われている場合、**給与額150の費用処理が認められる (Informal Capitalによる処理を認める)** こととなる。

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-3) 独立企業間価格のミスマッチへの対応

■ Case 4: 現物出資を実施をする場合の影響



<Steps>

- 日本親法人からオランダの完全子法人“A”へEU域外に所在する子会社“B”の株式を現物出資で移転する（1st transfer）。
- オランダ子法人“A”からEU域外に所在する子会社“C”に対して子会社“B”の株式を現物出資で移転する(2nd transfer)。

<1st transfer>

- 通常、日本法人が完全支配関係を有する外国法人株式を外国法人へ譲渡する際、現物出資が用いられた場合、適格現物出資として、税務上の帳簿価額100で日本法人から外国法人へ移転される。
- オランダ法人“A”においては、日本において帳簿価額100での譲渡であり、譲渡益200が課税されていないことから、時価300での受け入れを行わず、帳簿価額100で受け入れる。**

<2nd transfer>

- オランダ法人“A”から子会社“B”株式をEU域外の子会社“C”に譲渡する際、EU域外の法人への移転であるため、時価300と帳簿価額100の差額200が譲渡益として実現する。ただし、**通常、オランダにおいて資本参加免税が適用されるため、当該譲渡益200はオランダにおいて免税**となる。
- 一方、**当該非課税所得は、オランダ法人“A”の実効税率計算上、免税所得となるため、日本のタックスハイブンを対策税制の影響を検討する必要性**が生じる。

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-4) その他（タックスヘイブン対策税制による合算課税額の相殺順序の導入）

- 改正の具体的内容

CFC（Controlled Foreign Company）について、オランダにおけるタックスヘイブン対策税制の適用により、合算課税対象となった場合、CFC において生じた外国税額をオランダ法人税額から控除することとなるが、その際の控除の順序が明確化された。

具体的には、対象となるCFCにおける法人税額の小さいものから順に控除することとし、控除しきれない金額については、期限を設けず、繰り越すこととされた。

- 適用時期：2022年1月1日

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-5) 配当に係る源泉所得税額の還付制限

■ 改正の背景

EU Court Case (Sofina case) において、配当に係る源泉所得税について居住者であれば法人税額からの控除及び欠損の場合は源泉税額の還付を認めるものの、非居住者の場合は還付は認めないとするフランスにおける処理について、居住者と非居住者で取扱いが異なることはEU Lawの観点からは認められない、とする判決が下された。

オランダにおいても、資本参加免税制度が適用されない少額投資によりオランダ法人から配当を受ける場合、当該配当については源泉所得税15%が課されるが、法人税額が生じている場合、当該源泉所得税は法人税額から控除し、オランダ法人において損失が生じている場合は、源泉税が還付されることとなるが、非居住者に対しては損失が生じる場合の還付を認めていない。

Sofina Case判決を受けて、オランダ税務上の取扱いも同様にEU Lawに反する可能性があるため、同様の対応を検討するものである。

■ 具体的な内容

欠損が生じる場合（納付法人税額が生じない場合）の配当源泉所得税の還付を認めず、課税所得が生じる事業年度に控除する形で繰り越すこととする。

■ 適用時期：2022年1月1日

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-6) オランダ源泉所得税法の適用範囲の拡大

- 現状、利息及び使用料に係る源泉所得税は、オランダに所在するPEに対して利息及び使用料の支払が帰属する場合に、課税対象となる。本改正案においては、オランダ源泉所得税法に基づく取扱いを、オランダ源泉の所得が帰属する他の状況へ拡大するものである。
- 具体的には、非居住者法人がオランダ国内に所在する不動産を直接保有し、賃借する場合、オランダ源泉の所得が生じることとなるが、当該不動産の取得に紐づくLoanがある場合、Loanに係る支払利息はオランダ不動産から生じる所得の計算上、控除されることとなる。当該利息の支払が仮に軽課税国に対するものである場合、Conditional WHT on Interestの取扱いを適用し、源泉徴収が必要となる。
- 適用時期：2022年1月1日

3-7) リバースハイブリッドエンティティにおける源泉徴収義務の明確化

- 改正の具体的な内容
リバースハイブリッドエンティティ（定義）について、受益者の一人が少なくとも当該エンティティの適格な持分を持つものであることを証明する場合、リバースハイブリッドエンティティはオランダにおける源泉徴収義務者に該当しないことが明確化された。リバースハイブリッドエンティティの取扱いが不明確な点があったが、前述のとおり、法人税等の納税義務を有するケースが明確化されたことに伴い、源泉徴収義務の有無についても取扱いが明確化された。
- 適用時期：2021年1月1日に遡及して効力発生

3. 特殊項目：法人税務に関する事項

3-8) 軽課税国に所在する法人等への配当支払に係る源泉所得税

- Conditional Withholding Tax on Dividend

オランダ法人がその企業グループに属する法人で、法定法人税率9%未満の国又はEU Black List（Appendix参照）に掲載されている国に所在する法人に対して支払う配当に対して法人税率25%での源泉所得税徴収義務を課すこととする。なお、租税条約の適用による軽減税率の適用が認められる場合は当該税率による。

- 適用時期：2024年1月1日以降

4. おわりに：今後の動向

- 今後の動向として注目すべき事項
 - 持株会社への実体要件の導入を検討中
 - Fiscal Unityに代わる新たなグループ税制の導入（2025年導入に向けて）
 - 改正案の動向（変更/追加の有無）：今後、議会での審議により法案の内容変更が生じ得るため、検討状況について引き続き注視する必要がある。

5. Appendix

■ リバースハイブリッドエンティティ（Tax plan 2022/billにおける定義）

- オランダ法に基づき締結された、又はオランダにおいて組成されたパートナーシップで、オランダ法人税務上、パートナーシップ自体ではなく、その構成員が納税者と見做されること（‘transparent’）
かつ
- 議決権、資本に関する持分若しくは利益に対する権利の少なくとも50%が、当該パートナーシップに関連する1つ以上の事業体（25%超の持分を有する事業体）によって直接又は間接的に保有されており、当該事業体が設立された国においてパートナーシップが当該国において税務上、パートナーシップ自体が納税者と見做されること（‘non-transparent’）

■ EU Black List（2021年6月の状況）

- | | |
|------------------|-----------------------|
| ■ American Samoa | ■ Panama |
| ■ Anguilla | ■ Samoa* |
| ■ Dominica | ■ Seychelles |
| ■ Fiji* | ■ Trinidad and Tobago |
| ■ Guam | ■ US Virgin Islands |
| ■ Palau* | ■ Vanuatu* |

**Monitoring process revealed these jurisdictions did not deliver on their commitments by the agreed upon deadline*

Contact :

Meijburg & Co

Cees van der Helm

Partner (International Tax)

TEL +31-(0)88 909 1577

VanderHelm.Cees@kpmg.com

宮本 健一

グローバル・ジャパニーズ・プラクティス

シニアマネジャー / 税理士

TEL +31 (0) 62577 8351

Miyamoto.kenichi@kpmg.com

The information in the slides is general nature and a professional advice shall need to be sought for an individual case.

© 2021 Meijburg & Co is a partnership of limited liability companies under Dutch law, is registered in the Trade Register under number 53753348 and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee.

The general terms and conditions are available on the Meijburg & Co website (<http://www.meijburg.com/termsandconditions>) and will be supplied upon request.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.