

2021年

オランダ税制改正案の概要

KPMG Meijburg & Co. パートナー Cees van der Helm
GJPシニアマネージャー 宮本 健一

1 はじめに

2020年9月15日にオランダ政府より2021年における税制改正案（以下、2021年改正案）が公表された。当該改正案において、法人税に関する改正案、個人所得税に関する改正案、不動産移転税に関する改正案など多岐にわたる租税措置が公表されている。公表された租税措置は2021年1月1日から有効となる見込みのものも多く、2020年11月12日に下院での審議が終了し、その後、上院での審議が開始、2020年12月15日に上院において法案が可決される見込みである。その後、2021年1月1日より改正法案が有効となる（なお、2022年1月1日から効力発生となるものもあるため、適用開始期間については個別に確認をする必要がある）。本稿においては、主に法人税に関する改正案の内容について解説を行うこととする。

2 法人税率（軽減税率の適用範囲）

2020年の税制改正において、法人税率25%を2021年1月1日から21.7%へ引下げることとしていたが、それが撤回される形となり、2021年1月1日以降も引き続き法人税率は25%となる。一方で、法人税に係る軽減税率については16.5%から15%に引下げられる。加えて、軽減税率の適用範囲を段階的に引上げることとなった。

法人税率	軽減税率	標準税率
2021年	EUR 245,000まで 15%	25%
2022年以降	EUR 395,000まで 15%	25%

法人の事業年度が暦年と同様である場合、上記の法人税率が事業年度（暦年）に対して適用される。一方で、事業年度が3月末である場合など、暦年と事業年度が異なる場合、事業年度開始日から2020年（もしくは2021年）12月31日までと、2021年（もしくは2022年）1月1日から事業年度終了日までの日数で所得を按分し、それぞれの期間における税率が適用されることとなる。なお、2021年1月1日以降、オランダ法人が非居住者に支払う一定の利子又は使用料に対して源泉所得税が課税されることとなるが、その場合における税率は標準税率25%が適用されることとなる（租税条約により減免される場合は、当該条約に定める限度税率による）。

3 支払利息等損金算入制限規定の改正 (Section 10a CITA)

Section 10aに定める支払利息等損金算入制限は、原則として、オランダ法人が配当又は減資を行うことを目的として、当該配当を受領する法人又は減資による払戻しを受ける法人から

解説

借入を行うなどの一定の場合において、税務上、当該借入金に係る支払利息を損金不算入とする仕組みとなっている。なお、本規定の適用対象は、関連者、すなわち発行済み株式数の1/3以上を保有している、又は保有されているオランダ法人からの借入に限定される。

現行のSection 10aに定める支払利息等損金算入制限規定の適用にあたっては、対象となる借入金に係る支払利息及び当該借入金に係る為替差損について損金算入制限対象となる一方で、当該借入金に係る為替差益が生じる場合において、支払利息等の損金不算入となる項目と為替差益を相殺し益が生じる場合には、当該部分についても免税として取扱われることとなる。

この点について、2021年1月1日以降に開始する事業年度より、対象となる借入金ごとに支払利息等と為替差益等を相殺し、益が生じる場合においては当該部分は免税として取扱わず、課税対象に含める形での改正が提案されている。本改正案の意図は、関連会社間での過度な利益移転を防止することを目的とした本規定が、結果として税務上の利益を与えるようなケースを是正することにあると考えられる。

4 繰越欠損金の使用及び繰越期限に関する改正

オランダ法人税における繰越欠損金は、原則として発生年度から6年間の繰越しと、発生年度から1年間の繰戻しが認められている。また、現行法上、課税所得と欠損金の相殺額及び繰戻し額について制限は設けられていない。

2021年改正案において、繰越欠損金の繰越期間について発生年度から6年間という制限はなくなり、無期限での繰越しを認める形となっている（繰戻し期間について変更はない）。一方で、事業年度における相殺額及び繰戻し額については、これまでは制限は設けられていなか

ったが、2021年改正案において、1百万ユーロまでは無制限に相殺又は繰戻しが可能とし、1百万ユーロを超える部分は、その50%相当額までを相殺又は繰戻し限度とする形で制限を設けている。本改正の意図は、オランダにおいて収益性の高い事業を行っているにもかかわらず、過年度において生じた膨大な欠損金により継続して法人税を納付しない状況を回避し、安定的な税収を確保することにあると考えられる。本改正については、2022年1月1日以降から適用される見込みであり、以下の移行措置等が検討されている。

a. 移行措置

無期限での繰越欠損金の相殺は、2022年1月1日時点において生じている繰越欠損金の額（2021年末において利用可能な繰越欠損金の額）の全てに対して適用されることとなる。より具体的には、2013年1月1日以降に開始した事業年度において生じた繰越欠損金で、2021年1月1日以降に開始する事業年度終了までの間に相殺されていない繰越欠損金が無期限での繰越対象となる。これらの繰越欠損金は、2022年1月1日以降に開始する事業年度における課税所得と相殺することが可能となるが、この場合、1百万ユーロを超える部分については課税所得の50%相当額までが相殺可能となる。なお、繰越欠損金の繰越期限は、2019年において繰越期限を9年から6年に短縮する改正が行われており、2019年1月1日以降に開始した事業年度において生じた繰越欠損金は、2017年若しくは2018年に生じた繰越欠損金よりも先に繰越期限を迎えることとなるため、2017年若しくは2018年に生じた繰越欠損金よりも先に相殺処理することとする移行措置が設けられていたが、2021年改正案によりすべての繰越欠損金の繰越期限が無期限となることにより、2019年改正時の移行措置は実質的に意味をなさないこととなる。

b. 繰越欠損金の種類に応じた取扱い

持株会社又は金融会社において生じた繰越欠損金は、一定の要件を充足する場合、課税所得との相殺が制限されることがあるが、2021年改正案における変更はこれらの欠損金についても同様に適用される予定である。加えて、オランダにおける連結納税制度（Fiscal Unity）を採用している法人において発生した欠損金についても同様に適用されることとなる。

5 清算損失の損金算入に関する改正

オランダ法人が保有する株式につき、資本参加免税の対象となる株式である場合、当該会社が清算した際の清算損は、その所在地国における事業を完全に撤退する場合など、一定の場合に限ってのみ、損金算入が認められている。例えば、オランダ法人が保有する子会社が同一の企業グループ内の別会社に当該事業の全部または一部を譲渡して事業を継続する場合は、事業を完全に撤退する場合に該当しないため、清算損の損金算入は認められない。この点に関して、すでに2019年の税制改正案公表時において、損金算入要件を厳格化する旨、公表されていたものの法案の提出は行われていなかったが、2021年改正案において法案が提出された。

具体的には、2021年1月1日以降に開始する事業年度に生じる清算損につき、その清算損の金額が500万ユーロを超える場合には、以下の3つの要件を追加的に充足する必要がある。

a. オランダ法人がその子会社を支配していること。すなわち子会社が発行する株式の保有割合が50%超であること（Quantitative condition）

b. その子会社がオランダを含むEUまたはEEA（European Economic Area：欧州経済領域）に所在していること（Territorial condition）

c. その子会社の清算が、原則として、その子会社の事業活動停止日の属する暦年の翌年1月1日から3暦年以内になされていること（The ring-fencing condition）。税務上の理由以外の事業上の理由により、一定の期間内に清算が行われない場合であれば、本要件は適用されない

また、オランダ法人が中間持株会社を保有し、その中間持株会社が子会社を保有する場合において、その中間持株会社とその子会社を纏めて清算する場合、中間持株会社が保有する子会社に対しても上記の追加要件を課す（Look through rules）といった濫用防止規定の導入も検討されているため、上記の追加要件と併せて注意する必要がある。なお、恒久的施設（海外支店）の廃止に係る損失についても同様の制限規定が提案されている。

6 その他の改正項目

a. ハイブリッドミスマッチ対策税制と支払利息損金算入制限規定の重複適用

ハイブリッドミスマッチ対策税制と、2019年に導入されたアーニングス・ストリップング・ルール及び過少資本税制が重複して適用される場合、ハイブリッドミスマッチ対策税制がまず適用され、続いてアーニングス・ストリップング・ルール、過少資本税制の適用対象となる控除可能利子が生じる場合、これらの規定がそれぞれの制度において対象となる利息について適用されることとなる。

b. コロナ損失引当金

コロナ対策緊急措置に沿って、一定の条件を充足する場合、2019年の課税所得と相殺するためのコロナ損失引当金（Corona Tax Reserve、以下、「CTR」）の計上を可能とする法案が2021年改正案に含まれている。あくまでもコロナ対策緊急措置として導入されたCTRが2021年改正案で法令化されることとなったのみであり、具体的な取扱いについての改正点はない。2020年に発生する損失をCTRとして計上することにより、2019年の課税所得と相殺することが可能となり、通常の損失処理時点よりも早く損失を認識して法人税額を減少させることが可能となるため、資金面での便益を受けることが可能となる（注：オランダにおける2019年分の法人税申告について申告期限の延長を行っている法人に関しては、2020年11月現在において申告期限が到来していない。）。

CTRは、2020年における見込損失のうち、コロナ関連の影響による損失額を合理的に見積もり、2019年の課税所得の範囲内で計上することが可能となる。2019年において損失処理したCTRは、その翌年において課税所得に含める形で戻入れ処理を行う必要がある。本規定は、2019年1月1日から2020年3月31日までの間に終了する事業年度の開始日まで遡及して適用が可能となる（事業年度が暦年と異なる場合、例えば、3月末決算法人の場合、2019年4月1日開始、2020年3月31日終了事業年度が対象年度となり、2020年4月1日開始事業年度におけるCTRを合理的に見積もり、税務上、2020年3月期にCTRを計上することが可能となる。）。

c. イノベーションボックス制度の実効税率改正

2021年1月1日以降に開始する事業年度よ

り、イノベーションボックス制度の適用にあたり、その実効税率が現行の7%から9%へ上昇することとなるため、イノベーションボックス制度を適用しているオランダ法人における法人税負担が増加することとなる。

d. 過少資本税制

2020年税制改正において銀行業及び保険業に関する許認可等を有するオランダの銀行及び保険会社に対して導入された過少資本税制について、2021年1月1日より、適用要件を判定する上での資本金の範囲の変更、適用要件である自己資本比率が8%から9%へ上昇するといった形での改正が提案されている。

7 今後のオランダ法人税制の動向

オランダ法人税に関する今後の動向のうち、日系企業において関心の高いと思われる項目として以下のものがある。

a. 新グループ法人税制度の創設

オランダにおける現行の連結納税制度（Fiscal Unity）については、EU法の観点（法人設立自由の原則の観点）からその取扱いについて、一部の規定が連結納税ベースではなく単体法人として適用される形に変更されており、さらに新しいグループ法人税制度が下院の下で検討されている。将来的にFiscal Unity制度が変更される可能性が高いと見込まれるが、現状、その具体的な時期、新制度の内容及び移行措置などについては明確になっていない。

b. タックスヘイブン対策税制（CFC）等

オランダにおけるタックスヘイブン対策税制（CFC）については、諮問委員会よりオランダ政府に提出された税制改正に関する報告書にお

いて、同規定の適用をより厳格にすべきである旨の提言がなされており、具体的な内容については現在、オランダ政府にて検討が行われている。また、アーニングストリップルールについても同様に厳格化の方向で議論が行われている。

c. 独立企業間価格の原則の不適用

オランダ税務上、独立企業間価格で行われていない取引について、独立企業間価格にて行われたものとして処理することが認められている。例えば、グループ会社間のローン取引において、借手であるオランダ法人において実際の支払利息が貸手に支払われていない場合であっても、税務上、控除可能な費用として支払利息を認識することが可能である。この点につい

て、相手方で受取利息への課税が行われていない場合に上述の取扱いを認める必要性が無いことから、オランダ政府は、相手方において独立企業間価格に基づく課税処理が行われない場合については、本取扱いを認めないこととする改正法案を2021年春に下院に対して提出することを発表している。

BEPSへの対応としてEUにおいて導入されたAnti-Tax Avoidance Directive (ATAD)に基づくCFC税制、アーニングストリップルールなど、特に国際的な側面を持つ税務上の措置がより厳格となる傾向がある。従って、グローバルに事業を展開している企業グループにおいては、オランダにおけるこれらの動向を踏まえつつ、最新の税務情報を収集し、対応していく必要がある。



**会計士
税理士がおすすめする転職エージェントNo.1**

年間サポート実績 **3,000名** / 転職満足度 **97.3%**

POINT 1 専任コンサルタントがあなたを徹底的にサポート!

- ◆ 一人ひとりに寄り添ったサポート
- ◆ 高度な専門知識と的確なアドバイス
- ◆ 長期間の手厚いサポート

POINT 2 多彩な働き方をご提案!

正社員

非常勤

業務委託

派遣

など

POINT 3 幅広いフィールドからご紹介!

会計事務所

監査法人

コンサルティングファーム

事業会社

登録～転職成功までサポートはすべて無料!

転職サポート登録はわずか2分! スマホからも登録可能!

株式会社レックスアドバイザーズ
東京都千代田区永田町2-14-3 東急プラザ赤坂9F
有料職業紹介事業許可番号: 13-ユ-300031
労働者派遣事業許可番号: 派13-310252

TEL 03-5510-1131
MAIL info@career-adv.jp
URL www.career-adv.jp




日本マーケティングリサーチ機構調べ
調査概要: 2019年4月期イメージ調査

Vol.40 No.12