

欧洲移転価格実務 シリーズ

第3号:オランダの観点



目次

1.	はじめに.....	5
2.	オランダの移転価格税制の概要	5
3.	オランダの移転価格税制に係る税務調査の動向	6
4.	オランダの移転価格税制の特徴	7
5.	オランダにおける相互協議および事前確認制度の現状.....	7
6.	おわりに.....	8

執筆者



PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V.
Transfer Pricing
Niek van der Put
ディレクター^{トヨタ}
niek.van.der.put@pwc.com

略歴:

PwC オランダ・アムステルダム事務所移転価格ディレクター。PwC オランダ移転価格部門における日系ビジネスをリード。

13 年以上にわたり、多国籍企業に対する国際税務および移転価格サービスを提供。オペレーティングモデルの構築、バリューチェーントランスフォーメーションなどに専門性を有する。

オランダ税務アドバイザーアカデミー会員。

プロジェクト実績:

日系企業の欧州におけるオペレーティングモデルトランスフォーメーション支援、組織再編、APA(ユニラテラル、バイラテラ)、相互協議、調査対応など、多様なプロジェクトを担当。



PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V.
Transfer Pricing
Thomas Heaton
ヒートン トマス
マネージャー

略歴:

PwC オランダ・アムステルダム事務所移転価格マネージャー。PwC オランダジャパンデスクにて移転価格を担当。

7 年以上にわたり日本、オランダにて主に日系企業に対する移転価格コンサルティングに従事。

2017 年に PwC 税理士法人大阪事務所に入所し、日系・外資系企業向けに移転価格コンサルティングサービスを提供。2022 年 8 月から PwC オランダ・アムステルダム事務所に出向し、移転価格部門にて多くの日系企業を担当しながらジャパンデスクに従事。

プロジェクト実績:

ポリシー構築、移転価格文書の作成、調査対応、恒久的施設(PE)課税、組織再編、金融取引、バイラテラル APA など、多様なプロジェクトを担当。



PwC 税理士法人
国際税務サービスグループ(移転価格)
水島 吾朗
Goro Mizushima
パートナー

[【お問い合わせフォーム】](#)

略歴:

PwC 税理士法人に入社以来 20 年以上にわたり、日系企業および外資系企業に対する移転価格コンサルティング業務に従事。2018 年から 2020 年までは、PwC ドイツのデュッセルドルフ事務所に出向し、移転価格チームのメンバーとして、日系企業だけでなく、欧米系企業を支援する案件に数多く関与。

プロジェクト実績:

自動車、自動車部品、産業機械、半導体、医療機器、消費財、航空、飲食、金融、エンターテイメントなど、さまざまな業界を担当。また、以下プロジェクトに関与。

移転価格調査

事前確認(APA)※日本と欧州(ドイツ、スイス、アイルランド)、米国、カナダ、メキシコ、シンガポール、タイ、韓国など各国との大型案件を含む。

移転価格文書化(マスターファイル、ローカルファイル)

移転価格ポリシー構築

移転価格リスクアセスメント



PwC 税理士法人
国際税務サービスグループ(移転価格)
石神 則昭
Noriaki Ishigami
シニアマネージャー

[【お問い合わせフォーム】](#)

略歴:

PwC 税理士法人入社以来、15 年以上にわたり多国籍企業への移転価格アドバイザリー業務に従事。BEPS 文書化対応、APA、移転価格ポリシー、移転価格文書化、金融移転価格、無形資産評価などを担当。2020 年 8 月より 2022 年 12 月までの間、PwC ドイツのデュッセルドルフ事務所に出向し、移転価格チームのメンバーとして数多くの移転価格の案件に関与するほかにウェビナーやニュースレター、税務専門誌への寄稿を通じて日系企業を支援。

プロジェクト実績:

製造業、商社、リース、アセットマネジメント、保険、証券などさまざまな業界において、BEPS 文書化対応、APA、移転価格ポリシー構築、金融移転価格(ローン、保証、キャッシュフーリングなど)、無形資産評価などの経験を豊富に有する。

1. はじめに

プロフェッショナルサポートが整う環境、戦略的なロケーション、安定した法制度、多言語を話せる高学歴の人材、洗練されたインフラなど、日系企業にとってオランダでビジネスを開拓することは多くのメリットがあります。そのため、欧州へのゲートウェイとしての役割をオランダ法人が果たしていることが多いと思われます。ビジネスフレンドリーな税制を背景に、数多くの日系企業がオランダに RHQ(地域統括会社)、販売・物流拠点、持株会社、ファイナンス子会社を設立しています。このような背景により、オランダの移転価格税制は、日本本社のみならず、現地のマネジメントにとっても重要な課題となっています。

本シリーズの第1号では日本本社の観点から、第2号ではドイツの子会社の観点から、移転価格の実務上の留意点などを中心に解説しました。第3号では、オランダの移転価格税制の概要、税務調査の動向、特徴、そして相互協議および事前確認制度の現状について解説します。

2. オランダの移転価格税制の概要

1. 独立企業原則

オランダの移転価格税制は、法人税法(Wet op de vennootschapsbelasting 1969)第8条bが根柢となっており、同法令では独立企業原則(関連者の定義)、文書化義務、認められる移転価格算定方法が定められています。独立企業原則は、「ある企業が他の企業の管理、支配、または資本に直接的または間接的に参加する場合、または同じ企業が第一の企業と第二の企業の両方の管理、支配、または資本に直接的または間接的に参加する場合に適用される」とされており、例えば、持分が25%以上である場合や、合意に基づき経営権を通じて影響を持つ企業の場合でも適用されます。50%以上の持ち分など資本関係のみを考慮した判断基準ではない点に留意が必要です。

2. 文書化の義務

全てのオランダ法人税納税者には、国内および国境を越えた関連者間取引が上述の独立企業原則に沿ったアームズレンジス(独立企業間の)価格であることを証明するために、移転価格文書を作成する義務があります。この文書においては、形式にとらわれず、適切な実質的分析が求められます。

文書化の義務は、一般的な移転価格文書、マスターファイルおよびローカルファイル、そして国別報告書の三つに区分できます。

- 一般的な移転価格文書

全てのオランダ法人税納税者が対象。グループの売上高に関係なく、関連者間取引が独立企業間価格であることを証明する移転価格文書の準備が必要。

- マスターファイルおよびローカルファイル

連結総収入が5,000万ユーロ以上の多国籍企業グループに所属するオランダ法人税納税者が対象。
OECDガイドラインで定められた事項を記載したマスターファイルおよびローカルファイル形式の移転価格文書の準備が必要。

- 国別報告書(Country by Country Report:CbCR)

連結総収入が7億5,000万ユーロ以上の多国籍企業グループに属する企業が対象。最終親会社が他国に所在する場合は、オランダ税務当局への通知のみ必要。

移転価格文書はオランダ語または英語で準備され、法人税申告書を提出する期限までに納税者の記録として保管しなければなりません。通常、法人税申告は会計年度終了後5ヶ月以内に行われますが、延長申請が許可された場合には、延長が認められます。多くの場合、11ヶ月までの延長が許可されます。なお、オランダの連結納税グループ(「Fiscal unity」)に属する納税者は、移転価格文書をまとめて作成し、連結納税グループの全ての企業の義務を満たすことも可能です。

移転価格文書化要件に従わない場合、以下のようなペナルティが科される可能性があります。

- **立証責任の転換**: 納税者側が移転価格が独立企業原則に従っていることを証明する必要が生じます。
- **罰金**: 不履行の場合、最大 10,300 ユーロの罰金、または場合によっては 6 カ月の懲役が科されます。

3. オランダ税務当局による政令(Besluiten)

法令に加え、オランダの移転価格税制には、税務当局による政令(ポリシー的なルール)も存在します。移転価格税制に係る主要なものは以下の通りです。

- 移転価格政令(Verrekenprijsbesluit 2022)
- 恒久的施設の利益配分政令(Winstallocatiebesluit 2022)
- 移転価格文書に関する追加ガイドンス
(Regelingaanvullendedocumentatieverplichtingenverrekenprijzen)
- 第一の柱利益 B (2024)

これらは、税務当局の OECD ガイドラインの解釈および調査における具体的な指針を明記するものであり、法令には当たらないものの納税者が遵守すべきルールを当局の観点から明確化しています。例えば、調査において取引単位営業利益率法(Transaction Net Margin Method: 以下、TNMM)で実績を検証する納税者の営業利益率が独立企業間レンジの下限値を下回る場合、税務当局はレンジの中央値まで課税することが定められています。そのため、納税者にとって重要な参考資料になるといえます。

3. オランダの移転価格税制に係る税務調査の動向

オランダにおける税務調査では移転価格が基本的に対象範囲に含まれます。数年に一回などの決まったスケジュールに基づく税務調査ではなく、各年度の法人税申告についてその都度調査官から納税者やそのアドバイザーに質問が来ることが多いことが特徴です。

日系企業のオランダ子会社の税務調査では比較的、類似した事項について指摘されることがあります。直近では以下の点が当局と議論になっています。

- **移転価格文書の整備**: 上述の通りオランダ納税者は移転価格文書を準備することが義務化されていますが、最近の税務調査において文書化が不十分(OECD ガイドラインで求められている内容が含まれていない、ベンチマーク分析が適切ではない、組織再編の移転価格について検討がされていない、など)として立証責任が税務当局から納税者へ転換されるケースが増加しています。立証責任が転換されると当局の主張を反証することが難しくなるため、課税となるケースが多く見られます。
- **組織再編**: グループ内の組織再編が独立企業原則に沿って行われていない点(オランダ法人への対価の支払いが低すぎる、あるいは国外関連者への支払いが高すぎるなど)を当局が指摘することがよくあります。例えば、オランダ法人から無形資産を譲渡する場合、事業最適化の一環でフルフレッジ(事業リスクを負担する)販売会社・製造会社から機能が限定的なモデルに転換する場合において、対価の支払い(Exit Tax、いわゆる出国税)が必要ではないかという指摘が入るケースが多くあります。オランダから機能を移転する場合、もしくはオランダから事業を撤退する場合は特に注意が必要となり、移転価格文書の準備の一環で整理することが重要です。
- **長年にわたる損失および子会社の機能・リスク**: オランダ子会社の赤字が長期にわたる場合、その理由および関連者間取引の価格設定との関連性が問題視されます。例えば、オランダの子会社がフルフレッジで継続的な赤字を計上している場合、税務当局は欧州他国の関連者に所得移転は生じていないか、事業全体の戦略的な意思決定をしている親会社にも株主としての責任はないかとして、移転価格設定が不適切であるとみなされる可能性が高まります。その場合、赤字の理由の洗い出しおよび移転価格文書での説明が重要となります。
- **経済的実態に見合った価格設定**: オランダは過去から納税者に有利な税務スキームの導入が頻繁に行われてきました。しかしながら、OECD の BEPS プロジェクトの導入以降、オランダ税務当局からは調査で「Substance over form」(形式より実体)の原則が強く求められる傾向が見られ、実際のビジネスの実態を

反映した取引価格の設定が求められます。具体例として、過去に一般的に使用されていたフォーミュラ（基本的にリスクプレミアム＋ハンドリングフィー）に基づくスプレッド計算方法に関して、オランダ当局のガイダンスが2022年に廃止され、オランダ法人の具体的な機能リスクに応じた利益配分がより重視されるようになりました。

4. オランダの移転価格税制の特徴

オランダの移転価格税制は基本的にOECDガイドラインに準拠しており、ローカルファイルで記載が求められる特有事項はないなど、納税者にとって対応がしやすいといえます。一方、日系企業からすると馴染みのない要素もあるためいくつか解説します。

オランダの移転価格税制の特徴の一つとして、オランダ税務当局とのコミュニケーションスタイルがあります。日本では移転価格について税務当局と接触する機会は税務調査・事前確認審査・相互協議申立など限定的です。一方で、オランダでは納税者と税務当局との関係が近く、透明性とプロアクティブなアプローチを重視するため、税務当局からの調査や資料提出依頼がなくても納税者から積極的に連絡し面談することができます。なお、企業がオランダ税務当局との協力的な関係を正式な取り決め（「水平的モニタリング」）で合意することもあります。これは、企業がオランダ税務当局と水平的モニタリング契約に署名することにより、企業と税務当局とが協力的な税務コンプライアンスを進めていく形態となります。水平的モニタリングにより、企業は確実性を得られます。つまり、予期せぬ追徴課税を防ぐことができます。他方、水平的モニタリングを申請するためには、企業は、単に法律や規制を遵守しているだけではなく、いわゆる「税務管理体制」を通じ、税務プロセスや税務リスクを管理できることを証明することが求められます。

もう一つの特徴としては、オランダの税務コンプライアンスにおいて法人税申告書の内容と移転価格の整合性を確認することが強く求められる点が挙げられます。申告書を提出するに当たり、企業は独立企業原則に沿った価格設定を行っていることの確認が納税者やそのアドバイザーに求められ、相違がある場合、罰則規定が設けられています。

例えば、LRD（Limited Risk Distributor）と見なされるオランダ法人の営業利益率をTNMMで検証する際に、その実績が独立企業間レンジの下限値を下回る場合、納税者が申告書上自主的に課税所得を加算調整することが求められ、二重課税が生じることがあります。独立企業原則に適合した結果を反映させるための国外関連者による自主的な申告調整により生じた二重課税は、日本では相互協議の申立が可能となつたため二重課税の解消が期待されます。しかしながら、二重課税の金額と相互協議申し立てによるプロセスに対する時間と労力を比較検討すると、割に合わない場合も想定されるため、加算調整が生じないように積極的な価格のモニタリングが重要です。

5. オランダにおける相互協議および事前確認制度の現状

オランダでは相互協議（Mutual Agreement Procedures、MAP）および事前確認制度（Advance Pricing Agreement:以下、APA）はよく活用されています。オランダ税務当局は欧米諸国との相互協議の経験が豊富で、租税条約ネットワークが広いため、二重課税の回避、解消に積極的であることがよく知られています。例えば、2024年11月15日（OECD推奨の「税の確実性の日」）に発表された2023年「MAP・APA賞」では、オランダは移転価格事案の相互協議の1件当たりの最短時間カテゴリーで22ヶ月と1位を獲得しました。また、相互協議案件の在庫期間（Age of inventory）カテゴリーで2位、相互協議の案件処理率カテゴリーで1位を獲得したことから、二重課税の解消は比較的スムーズに行われていることが読み取れます。

APAも過去から納税者に広く活用されています。特に、ユニラテラル APAはオランダ当局のみとの交渉を通じて効率的に進めることができ、最短で6週間で合意に達することもあります。申請手数料はなく、多くの場合当局とのミーティングは事前相談の一回のみで済みます。なお、合意後に、APAの合意内容の匿名化された文面がオランダ当局のホームページで公開されることが特徴です。二国間 APAも日本との間で多く結ばれていますが、合意までの所要時間が比較的長いため、取引金額が大きい、または移転価格リスクが大きい場合に使われることが多いと思われます。

6. おわりに

欧洲移転価格実務シリーズの第3号では、オランダの移転価格税制の概要、税務調査の動向、特徴、そして相互協議および事前確認制度の現状を紹介しました。オランダ子会社や日本親会社の担当者が関連者間取引を検討する際の参考となれば幸いです。

お問い合わせ先

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー
www.pwc.com/jp/tax

PwC 税理士法人
国際税務サービスグループ(移転価格)
パートナー シニアマネージャー
水島 吾朗 石神 則昭

【お問い合わせフォーム】

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を構築し、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 149 カ国に及ぶグローバルネットワークに 370,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替になるものではありません。

© 2025 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.