

Newsletter

租税条約等をめぐる最近の動向と課題

Contents

1. 外国税務当局との情報交換
2. 近年の租税条約の特徴
3. 国際課税制度の改正等による租税条約の適用解釈上の問題点

平成22年度税制改正大綱においては、外国税務当局との情報交換に関し、租税条約や行政取極の締結により情報交換ネットワークを迅速に拡充するとともに、情報提供と守秘義務の関係を整理することによって一層効率的かつ円滑に情報交換を実施していくため、租税条約等に定めるところにより、当該租税条約等の相手国の税務当局に対し、租税に関する情報の提供を行うことができる旨の規定が創設されることが記載されています。

本号においては、こうした整備が行われる背景を理解するために、昨今の租税条約等をめぐる最近の動向や課題について、解説いたします。

近年の経済のグローバル化の進展により、国境を越えた経済・投資交流が活発化する中、世界各国は、租税条約を締結し租税条約ネットワークを構築することで、クロスボーダー取引に係るある種の不均衡を排除し、法的安定性の確保を図ってきました。つまり、租税条約は、国境をまたいだ経済・投資交流におけるインフラとしての役割を果たしているとも考えられます。

また、最近では、金融危機を背景にG8・G20サミット等の一連の国際会議において、税に関する各国の税務当局間の情報交換の重要性が確認され、各国において情報交換の実施のための租税条約等を積極的に締結する動きが加速化しています。

現在、我が国は47の租税条約を締結し、58カ国に適用(4ページ図表 我が国の租税条約ネットワーク 参照)されていますが、最近における租税条約等の基本合意の動向や、平成22年度税制改正における外国税務当局との情報交換についての国内法の整備案をみると、こうした国際的流れの中で、我が国においても情報交換ネットワークの拡充を図ろうとする姿勢をうかがうことができます。

1. 外国税務当局との情報交換

企業や個人が行う国際取引に関して、税務当局が事実関係を解明するにあたり、国内で入手できる情報だけでは十分に解明できないことがあります。このような場合には、我が国が締結している租税条約等の規定に基づき情報交換を実施して、必要な情報を入手することになります。同様に条約相手国の税務当局から我が国の税務当局に対して取引先等の情報について提供依頼があれば、租税条約の規定に基づき情報提供を行うことになります。

さらに、情報交換が有効に機能していくうえでは、守秘義務の厳守が求められるところです。

条約相手国に提供した情報又は条約相手国から提供された情報が他の行政機関等、外部に流出してしまうということになれば、税務当局は安心して情報を提供することが難しくなります。ところが、国内法においては、情報提供に関する明確な規定は存在していません。そこで、こうした状況を改善するために、平成22年度税制改正で外国税務当局との情報交換に関する国内法の整備が予定されています。

情報交換に係る国内法の規定としては、平成15年度税制改正により、国内法に新しい質問検査権が創設され、条約相手国から、租税条約上の情報交換規定を根拠に情報提供の要請があった場合でも、質問検査権を行使できる根拠が明らかにされました。これは、新たな質問検査権の創設以前においては、個別の税法に関する調査について必要がある場合には質問検査権を行使することは可能であるものの、条約相手国から情報提供の要請を受けたことを根拠に質問検査を行う法律上の根拠が明確でなかったため国内法が整備されたものです。

そして、平成22年度税制改正においては、租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例に関する法律(租税条約実施特例法)で情報提供と守秘義務の関係が明確化されることとなります。租税条約の規定のみならず税務当局間の合意(行政取極)に基づいても、その租税条約等の相手国の税務当局に対し、租税に関する情報の提供を行うことができる旨の規定が整備されることとなります。

近時、我が国が基本合意に至った租税条約で情報交換規定が整備されたものには、次のものがあります。

- ▶ スイス連邦との租税条約(2009.6.26)
- ▶ バーミューダとの租税協定(2009.6.26)
- ▶ ベルギー王国との租税条約(2009.11.19)
- ▶ シンガポール共和国との租税協定(2009.11.27)
- ▶ マレーシアとの租税協定(2009.12.22)
- ▶ ルクセンブルク大公国との租税条約(2009.12.24)

本号は、以下を参照して作成しています。

- ▶ 平成22年度税制改正大綱
- ▶ 財務省「租税条約に関するプレスリリース」

2. 近年の租税条約の特徴

近年、我が国が締結した租税条約においては、上記、情報交換規定の拡充以外に、二国間にまたがって稼得される所得(事業所得や投資所得等)について、所得源泉地における課税の軽減及びそれに伴う軽減措置の濫用に対する特典制限条項が規定されていることが特徴的です。

日-米、日-英、日-仏、日-スイス、日-蘭^(注)との改正条約においては、投資先の国における投資所得(配当、利子、使用料)に対する課税が軽減されています。ただし、これら投資所得に対する源泉地国での軽減措置は、納税者がクロスボーダー取引を行う上で大きなインセンティブとなり得ることから、租税条約上の特典を享受できる者を制限するなど、租税条約の濫用による租税回避の防止のための措置が施されています。

3. 国際課税制度の改正等による租税条約の適用解釈上の問題点

国際課税制度については、平成21年度税制改正において外国子会社配当益金不算入制度が導入され、また、平成22年度税制改正において外国子会社合算税制(いわゆるタックスヘイブン対策税制)における適用除外基準の見直し等が予定されています。

また、これまでも、税務の問題も包含した経営の効率化という観点から、多国籍企業によるサプライチェーンマネジメント(コストを最小化し効率性を最大化する目的で、多国籍企業グループ間で機能・リスク・資産を配分し新たなビジネスモデルを構築するもの)が行われてきました。

しかし、サプライチェーンマネジメントのプランニングがなされる上で、改正前の税制では、考慮すべき事項が多く存在していましたが、上記国際課税制度の改正等により、従来の問題から解放される可能性も高くなり、サプライチェーンマネジメントの活発化も想定されます。

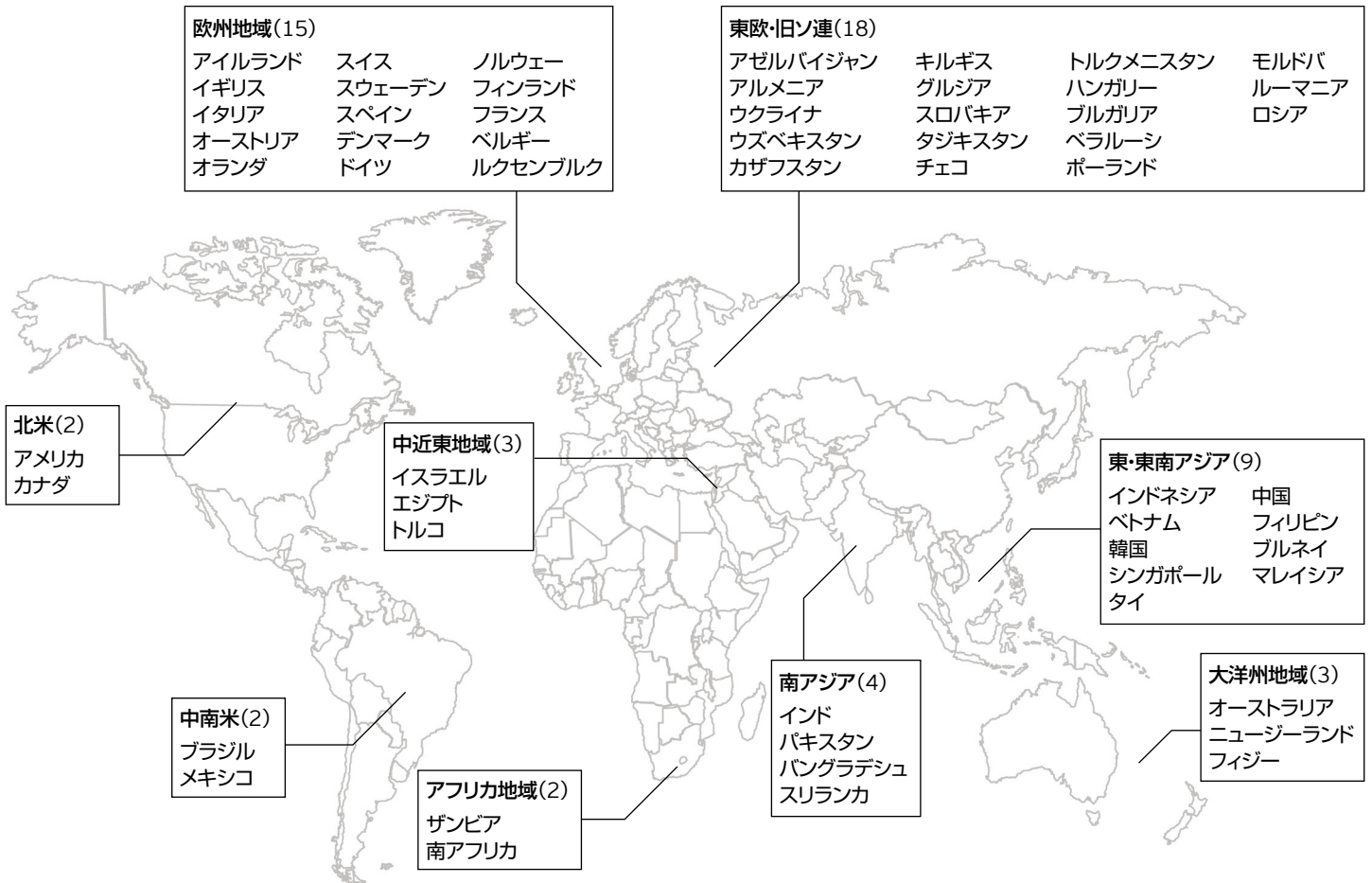
機能・リスク・資産の帰属するところに所得も帰属させるべきという税務上の観点からすれば、どこの事業体に機能・リスク・資産を持たせるかによって税務上のメリットが左右されることになります。

今後、プランニングを行う上での論点は、機能やリスクを移転した場合のその対価の計算やPE認定等が問題になると考えられます。これらの検討にあたっては、国内法のみならず租税条約を解釈する必要がありますが、実務上、租税条約をどのように解釈し、事実関係にあてはめるかについては、難しいケースもあります。

現在、OECDにおいて、これらの問題の検討が推し進められている最中であり、明確なガイダンスの公表が俟たれるところですが、現状としてはOECDでの議論を注視していくとともに、税務当局から租税回避との認定を受けないように、取引関係を整理し、取引の妥当性・合理性を説明できるように準備しておくことが最善の策と考えられます。

(注) 日-スイス、日-蘭については、財務省「租税条約に関するプレスリリース」に掲載されている基本合意の内容に基づきます。

(図表)我が国の租税条約ネットワーク



(47条約、58カ国適用／平成22年1月現在)
 旧ソ連等との条約が継承されているため、47条約に対し、58カ国適用となっている。

上記図表は、以下の資料に基づいて作成しています。

- ▶ 財務省「我が国の租税条約ネットワーク」
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/siryuu/182.htm>

2月号 予告

- ▶ 平成22年3月決算法人の税務申告に係る留意点

Contact

ジャパン ナショナル タックスグループ

石田 昌朗	ディレクター	+81 3 3506 2679	masaaki.ishida@jp.ey.com
南波 洋	ディレクター	+81 3 3506 2603	hiroshi.namba@jp.ey.com
原口 太一	マネージャー	+81 3 3506 2677	taichi.haraguchi@jp.ey.com

ジャパン ナショナル タックスグループでは、法令解釈の検討、課税リスク管理、税務対策および国際税務等の税務サービスを提供しています。

税制関連情報

本日まで関係省庁より公表された税制に関する情報のハイライトとなります。
以下ご参照下さい。

- ▶ 国税庁 「法人税基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)」
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kihon/hojin/kaisei/091228/index.htm>
- ▶ 国税庁 「外国子会社配当益金不算入制度に関するQ&A」
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/joho-zeikaishaku/hojin/8400-15/01.pdf>
- ▶ 国税庁 「『所得税基本通達の制定について』の一部改正について(法令解釈通達)」
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kihon/shotoku/kaisei/091228/index.htm>
- ▶ 財務省 「租税条約に関するプレスリリース」
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/kokusaiz.htm>

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、
下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 Tax.Marketing@jp.ey.com

Ernst & Young

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクション・アドバイザーサービスなどの分野における世界的なリーダーです。全世界の14万4千人の構成員は、共通のバリュー（価値観）に基づいて、品質において徹底した責任を果たします。私どもは、クライアント、構成員、そして社会の可能性の実現に向けて、プラスの変化をもたらすよう支援します。

詳しくは、www.ey.comにて紹介しています。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。

詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

©2010 Ernst & Young Shinnihon Tax
All Rights Reserved.

EY TAX CC20100127-2

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいしなひでください。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。