

BEPS 行動計画 6

租税条約濫用の防止

～その中国における対応、日本における対応、 日中間取引における注意点～

March 2016



About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2016 年 1 月時点で、世界 77 ヶ国に業務を展開し、17,000 人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

BEPS 行動計画6：租税条約濫用の防止

行動計画6については、2014年9月のBEPS第一次提言において報告書が公表され、その後、パブリックコメントおよびパブリックコンサルテーションを経て、2015年10月5日に他の行動計画とともに最終報告書が発表されています。また、今後も具体的な租税条約乱用防止規定等の内容について継続的に検討が行われるものとされています。

また、ここでは、具体的に以下のような内容について説明がなされています。

1. 租税条約濫用防止条項の提示
2. 租税条約が国内税法の規定の適用を妨げるものではないことの明確化

I. 租税条約濫用防止条項の提示

(1) PPT とLOB

PPT(Principal Purpose Test: 主要目的テスト)とは、取引の目的に着目するもので、租税条約の特典を享受することを主たる目的の一つとしているか否かを判定することにより、租税条約の付与を判断するということです。

また、LOB(Limitation on Benefit: 特典制限条項)とは、所得の受領者の属性に着目するもので、租税条約の特典の適用を一定の「適格者」(第三国の居住者に支配されていないと考えられるもの)に限定するものです。

PPT は判断基準が取引の目的であることから、幅広い範囲をカバーすることができる一方でその判断が主観的となるデメリットがあるといわれています。他方で、LOB については、適格者という形式的基準を採用することから、客観的な判断が下しやすい一方、導管取引(条約の特典を利用するため、条約相手国の居住者を經由して、第三国の居住者に所得を支払う取引)等について十分な対応できないというデメリットがあるといわれます。

(2) ミニマムスタンダード

租税条約濫用防止のために最低限必要な基準として、租税条約のタイトル及び前文に、租税条約は、租税回避・脱税を通じた二重非課税または税負担の軽減の機会を創出することを意図したものではないことを明記するとともに、以下の3つのいずれかを各国の租税条約に組入れることが勧告されています。

① PPT及びLOB

② PPT

③ LOB 及び導管取引防止規定(限定付き PPT、国内租税回避防止規定等)

II. 日中における対応・今後の日中間取引について

(1) 日本

日本については、主に先進主要国との租税条約において、すでにLOBやPPTなどの租税条約濫用防止規定が導入されています。

平成28年3月現在、日本は65ヶ国と54の租税条約を締結しています(最も新しい締結国はカタール)。これらの租税条約のうち、LOB条項を締結しているのは、6ヶ国(米国、英国、フランス、オーストラリア、スイス、オランダ)です。

従って、BEPS行動計画6による日本における実質的な影響は大きくないものと考えられますが、今後、行動計画6の内容にそくした租税条約の修正、国内税法の整備が進められるものと予想されています。

(2) 中国

中国については、2015年12月時点で101カ国/地域との租税条約を有しており、国際的に見ても最も広い租税条約締結地域を有している国の一つとなっています。

中国の締結している多くの租税条約においても、広い意味でのPPT(“主要目的テスト”)が導入されています。また、同時に、これとの関係で、受益者の概念及びその執行手続きが国内税法において厳格に規定されています。

中国においても、実質的な大きな変化はないものと予想されますが、今後、租税条約の形式的な修正、国内税法のより一層の厳格化が進められるものと予想されます。

(3) 日中間取引における今後の留意点

BEPS行動計画6はトリートイショッピング等の3カ国以上の国または地域を跨ぐスキームを対象としていることから、日本または中国の租税条約を利用することにより、全体的課税負担を低減しようとする行為が問題となります。

ここでは、一義的には、そもそも日系企業の多くは過度の租税回避スキームを採用することがないことから、大きな影響はないと考えられることが前提となります。

当該前提のもと、細かく見ていく場合には、日本は米国と間で配当・使用料免税特典を有しており、第3国の企業にとって当該特典享受のメリットはあるものの、日本は既に先進主要国との間で租税条約濫用防止規定を有しており、これらを従来から享受していた企業はほぼないものといえ、行動計画6による影響も少ないものと考えられます。

また、中国が香港やシンガポールと締結した租税条約における配当・使用料等の低減税率特典の享受については、中国の国外送金にかかわる管理制度との組合せによる中国国内税法上の厳格な受益者認定手続きが実施により、そもそも、厳格な執行がなされており、ここにおいても大きな影響はないものと考えられます。

ただ、中国に所在する企業の持分譲渡所得に対する中国における課税については、アイルランド、韓国等については免税特典が与えられており、これらを形式的に利用した投資スキームを構成していた場合には、今後のBEPS行動計画6にそくした中国税制または租税条約の改正に伴い影響が出る可能性も考えられます。

冒頭に述べたように、100年程前から、欧州を中心に国際的経済活動の促進を目的として、各国の課税権を制限する方向で租税条約は形成されてきました。

そして現在、税制の流れは大きく変わり、テクノロジーの急速な進展に伴う企業行動の変化に対応し、国際課税における新しい枠組みであるBEPSにおいては、租税条約の濫用を防止する方向で調整が進められると同時に、各国は自国の課税権確保に向けて大きく舵を取るようになりつつあります。

時を遡ること約200年前、まだ国際的経済活動がほとんどなかった時代に米国憲法の父といわれるJohn Marshallは連邦最高裁判所でつぎのような言葉を述べています。

“The power to tax is the power to destroy. (課税の力は破壊をもたらす力だ。)”。

最後に、これから迫りくるBEPSという荒波に備えるに際して、このコーナーが多少なりとも皆さんのお役に立てることができればと幸甚と考えております。

以上

この記事は三菱東京UFJ銀行（中国）有限公司のChina Reportからの転載記事となります。
(<http://rmb.bk.mufg.jp/chinareport/economics/>)

CONTACT

Mazars

Japan Desk

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS

Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

佐藤 尚吾 Sato Shogo

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. shogo.sato@mazars.cn

大澤 健彦 Osawa Takehiko

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. takehiko.osawa@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on
www.mazars.cn