

## 新日英租税条約の締結

日本と英国との間の租税条約「所得及び譲渡収益に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とグレートブリテン及び北アイルランド連合王国との条約」の全面改正が行われました。これまでの日英租税条約(旧条約)は、1970年に締結(1980年に一部改正)されたものです。この30年余の間に、日英両国の経済関係や投資交流の規模及びその性格は、相当変化してきております。また、それぞれの国内税制にも大きな変化が見られました。今回全面改正された条約(新条約)は、こうした変化に対応すべく、また、現在の税制や税務執行の状況にも配慮されたもので、今後、日英両国間の投資環境の整備に大きく貢献することが期待されています。

### 1. 配当、利子、使用料に対する源泉所得税(制限税率)

#### (1) 配当(10条)

新条約では、配当に対する源泉税は原則として10%とされました。一方、次のような一定の資本関係がある場合等の配当、つまり親子間配当などについては、5%もしくは免税とされています。

5%: 配当の支払を受ける者が「特定される日」\*前6ヵ月間10%以上の株式を直接または間接に保有している場合

免税: 配当の支払を受ける者が「特定される日」前6ヵ月間50%以上の株式を直接または間接に保有している場合及び年金基金等に支払われる配当

なお、日本の特定目的会社(支払配当の損金算入が認められる法人)が支払う配当については、この5%への軽減もしくは免税の措置は適用されません。したがって、10%の制限税率が適用されることとなります。

\*「特定される日」とは、日本の場合、配当に係る事業年度終了の日となります。

#### (2) 利子(11条)

新条約において、利子に対する源泉税は10%とされました。これは旧条約と同じ税率ですが、日米条約はじめ、日本が締結している他の租税条約においても概ね同様の制限税率とされています。また、この制限税率は国債や預貯金の利子のみならず、通常のローンに対する利子も対象となります。したがって、たとえば、日本の子会社が英国の親会社からの借入金に対して支払う利子(借入金利息)は、通常の税率の20%ではなく、10%で源泉徴収することとなります。

なお、以下の利子については、支払国で免税とされています(原則として源泉徴収の必要もありません)。

\* 国、中央銀行および一定の公的機関が受領する利子

\* 公的機関による保証等の付された債権に関して受領する利子

- \* 一定の金融機関等が受領する利子
- \* 年金基金等が受領する利子
- \* 設備、物品の信用販売に関して生ずる利子

(3) 使用料(12条)

新条約において、使用料に対する源泉税は、支払地国側において免税とされました。したがって、英国の法人等に支払う使用料については、対米国への支払と同様、原則として源泉徴収の必要はなくなります。ブランド使用料などを英国へ支払っている場合など、今後は注意する必要があります。

また、英国における使用料に対する源泉税の税率は 22% ですが、同様に、新条約により免税となります。つまり、英国からの使用料を受け取っている場合など、今後は源泉税が控除されずに受け取ることができます。

(4) 制限税率適用のための手続きについて

日本において、新条約に定める源泉税の減免措置の適用を受ける場合、つまり、英国法人等が日本から支払われる配当、利子、使用料に対する源泉税の減免を受けるためには、他の租税条約の場合と同様に、「租税条約に関する届出書」を源泉徴収義務者経由で税務署に提出する必要があります。なお、新条約には、「特典条項」(22条)が含まれているため、さらに「特典条項に関する付表」\*(様式17)及び英国で入手した「居住者証明書」の添付が必要となります。

一方、英国において減免措置の適用を受ける場合、つまり日本法人等が英国から支払われる利子、使用料に対する源泉税の減免を受けるためには、事前に源泉徴収義務者経由で「英国歳入庁」の承認を得ることとなっています。この承認申請のための様式は、今後日英条約特有の様式が公表されるようです。また、この様式には、日本の「特典条項に関する付表」に記載すべき項目、添付すべき書類と類似の項目、書類が求められると思われます。

なお、英国から支払われる配当は、そもそも英国国内法で源泉税が免税とされていますので、新条約を適用するまでもなく免税となります。つまり手続きの必要はありません。また、ロイヤルティに対する源泉税の免除についても、特に別途の手続きは求められないようです。

\*現在の「特典条項に関する付表」は日米条約を前提に作成されていますので、今後汎用的な様式に改正されるものと考えられます。

## 2. 株式譲渡益に関する課税

新条約では、株式譲渡による所得については、以下の場合を除き、原則として相手国で免税とされます。つまり英国法人が日本法人の株式を譲渡して得た所得については、日本では課税されません。また、日本法人が英国法人の株式を譲渡して得た所得についても、同様に英国で免税とされます(13条)。

- (1) 不動産化体株式譲渡: 株式発行法人の資産の価値の 50%以上が相手国内の不動

産等である場合。ただし、上場法人である場合などは課税対象の譲渡となりません。

- (2) 事業譲渡類似株式譲渡: つぎの 2 つの要件に合致した場合の株式譲渡(一般的には子会社株式の譲渡)。

(イ) 譲渡が行われた年度のいずれかの時点において、25%以上所有している

(ロ) 譲渡が行われた年度の譲渡株式数が5%以上である

ただし、株式譲渡を行った法人の本国で課税される場合には、譲渡した国で課税されません。つまり英国法人が日本法人(子会社)の株式を譲渡した場合、英国でこの譲渡益に課税されるのであれば、日本では課税されません。また、組織再編税制における適格再編によって、課税の繰り延べが認められている場合には、「課税されているもの」として取り扱われます(交換公文5)。

- (3) 支店など恒久的施設の事業用資産を構成する株式の譲渡

なお、英国では、そもそも国内法により、原則として子会社株式のような特定の資本関係のある法人の株式譲渡益は非課税とされていますので、こうした課税が生じるのは、日本における課税、つまり英国法人が日本法人の株式を譲渡して所得を得る場合のみになります。

### 3. 移転価格課税に関する措置

日本法人と英国法人との間の関連企業間の取引については、これを独立企業間の取引の基づく価格に引き直して所得を計算し、課税する制度が移転価格税制です。この移転価格課税は、新条約により、課税の対象となった事業年度終了時から7年以内に調査が開始されていない場合にはできないこととされました(9条)。これは、さきの日米条約と同じ措置です。

なお、日英両国とも、移転価格課税についての時効は国内法で6年とされており、また、不正等の場合、日本は7年、英国は21年となるものの、移転価格課税は一般に不正等ではありませんので、実質的には7年に制限しても実務上の効果はないのではないかと考えられます。

なお、移転価格課税が行われた場合の相互協議の申し立ては、課税が行われてから3年以内又は課税の対象となった事業年度の終了の日から6年以内に行う必要があります(25条)。

### 4. 条約の適用における留意点: 特典条項

新条約には、日米条約と同様の「特典条項」が定められています。これは、本質的に日本もしくは英国の納税者でない者が、日本と英国との間で結ばれた新条約を利用することを排除するための措置とされています。具体的には、一定の者(個人及び法人等)のみが新条約の対象とされるのですが、一般の事業法人の場合、次のようないずれかに該当すれば新条約の適格者としてその恩典を享受できることとなります(22条)。

公認の有価証券市場に上場している法人

50%以上が他の適格者に所有されている法人(たとえば上場法人の子会社やオーナー企業)

75%以上が7以下の「同等受益者」により所有されている法人\*

なお、上記に該当しない場合であっても、実質的に事業を行っている場合や、別途税務当局の承認を受けることにより、新条約の適用を受けることもできます。

\*「同等受益者」とは、新条約と同様の便益を定める条約の締結国の居住者で、その他一定の条件を満たした者をいいます。

## 5. その他の留意点

### (1) 匿名組合の取扱い

新条約は、匿名組合契約及び類似の契約に関連して得る所得に対しては適用されません(20条)。つまり国内法どおりの課税が行われることとなりますが、具体的に日本から支払われる利益の分配については、日本では免税とされず、所得税法に基づいて源泉徴収されることとなります。

### (2) 特殊な事業体への適用

新条約では、日米条約と同様に、パートナーシップ等を経由した投資に対する条約の適用方法が定められました(4条)。

### (3) 条約濫用の防止

新条約では、条約の濫用を防止するため、特殊な状況での取引によって得られた所得に対しては適用されないこととされました(10条、11条、12条、21条)。具体的には、実体のないペーパーカンパニーを利用したスキームや、新条約を適用させることを目的として仕組みられた取引に関連して得られた所得として認定されるものには、新条約は適用されないこととなります。

## 6. 新条約の適用開始時期

新条約は、日英両国での国会手続き等を経たのち、手続きが終了した旨の通知のための交換公文の交換の日後30日目の日に効力を生じます。おそらく、今後の両国内の手続きは順調に行われ、2006年後半には発効するものと思われます。

なお、この場合の具体的な適用関係については、

### (1) 日本では、

源泉徴収される税金については、2007年1月1日以後に課税されるもの

上記以外の税金については、2007年の1月1日以後に開始する事業年度等の所得から適用されます。特に、配当、利子、使用料については、

配当:2007年1月1日以後に決議されるもの

利子・使用料:2007年1月1日以後に支払日が到来するもの  
に適用されることになると思われます。

(2) 英国では、

源泉徴収される税金については、2007年1月1日以後に取得されるもの

上記以外の個人所得税および譲渡益については、2007年4月6日以後に開始する各賦課年度のもの

法人税については、2007年4月1日以後に開始する各会計年度のもの  
に適用されることとなります。

© 2006 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース

この記事に関するお問い合わせは、以下までお願いいたします。

E-mail: [pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com](mailto:pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com) Tel:03-5251-2400 (代表) 広報担当: 高橋、中村