

Japan Tax Update

Monthly tax update

February 2006, Issue 18



私たち税理士法人中央青山は、全世界148カ国に13万人のスタッフを擁する世界最大級の会計事務所プライスウォーターハウスクーパース(www.pwc.com)の日本におけるメンバーファームです。日本最大級のタックスアドバイザーとして、公認会計士、税理士等約300人のスタッフを有する専門家集団です。

このニュースレターは、日英租税条約の概要をお知らせする目的で作成しております。このJapan Tax Updateに基づき、具体的な決定を下される前に、プライスウォーターハウスクーパースの担当者にご確認されることをお勧めいたします。

プライスウォーターハウスクーパース
税理士法人 中央青山
〒100-6015
東京都千代田区霞が関3-2-5
霞が関ビル15階
代表電話: 03-5251-2400
<http://www.pwc.com/jp/tax>

*connectedthinking

© 2006 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity. *connectedthinking is a trademark of PricewaterhouseCoopers.

日英租税条約(新条約)について

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」の署名が、2006年2月2日に行われました。

これまでの日英租税条約(現行条約)は、1970年に締結(1980年に一部改正)されたもので、この間に、日英両国の経済関係や投資交流の規模及びその性格は、相当変化してきました。また、それぞれの国内税制にも大きな変化が見られます。今回の新条約は、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ます。

この新条約は、今後、両国内での手続きが終了した後(日本の場合は国会での承認)、その通知を行う外交手続きを経て発効することとなります。このニュースレターでは、この新条約における次のポイントに焦点をあてています。

1. 配当、利子、使用料に対する源泉所得税(制限税率)
2. 株式譲渡益に関する課税
3. 移転価格課税に関する措置
4. 条約の適用における留意点:特典条項
5. その他の留意点
6. 新条約の適用開始時期

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)

新条約において、配当に対する源泉税は原則として10%になりました。一方、次のような一定の資本関係がある場合等の配当、つまり親子間配当等については5%もしくは免税となります。

5%: 配当の支払を受ける者が「特定される日」*前6ヶ月間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ヶ月間50%以上の株式を直接または間接に保有している場合、およ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および投資法人（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、こうした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ます（ただし年金基金等への配当は免税とされます）。

*この「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%となります。これは現行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なります。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受ける借入金に対する利子は、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、支払国で免税となります（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
- 公的な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なります。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。

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。

(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時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」が含まれているため、さらに「特典条項に関する付表」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。

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時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、今後日本用のものが用意されるようです。また、この様式には、日本の「特典条項に関する付表」に記載すべき項目が含まれることとなります。

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、使用料の場合も手続きは不要のようです。

*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、原則として、株式譲渡による所得については相手国で免税となります。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。また一方、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は英国で免税となります（13条）。

ただし、次のような株式譲渡である場合には、新条約の免税措置は適用されません。つまり、相手国で課税されることとなります。ただし、英国では、そもそも国内法により、原則として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法人の株式が譲渡される場合のみとなります。

- 不動産化体株式譲渡: 株式発行法人の資産の価値の50%以上が他方締約国内の不動産等である場合の株式の譲渡。
ただし、上場法人で持分割合が5%以下である場合などは課税対象の譲渡となりません。

- 事業譲渡類似株式譲渡: 以下の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)。

- ◇ 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
- ◇ 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)。

- 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

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者取引について、独立企業間価格に基づく取引におきなおして課税する移転価格課税は、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、適用されません(9条)。これは、日米条約と同じ措置です。

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です。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ますが、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(20条)

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ます。

(2) 特殊な事業体への適用(4条)

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(10条、11条、12条、21条)

新条約では、条約の濫用を防止するため、特定の個別の取引によって得られた所得に対しては適用されません(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ま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ません。

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、本年(2006年)の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は以下と見込まれています。

➤ 日本での適用

- ◇ 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せん。
- ◇ 配当については、2007年1月1日以後に決議されるもの
- ◇ 利子、使用料については、2007年1月1日以後に支払日が到来するもの

➤ 英国での適用

- ◇ 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

上記に関してご質問がありましたら、当法人の貴社担当者もしくは当社広報担当までお問い合わせください。

互井 卓郎	03-5251-2413	takuro.tagai@jp.pwc.com
松田 結花	03-5251-2556	yuka.matsuda@jp.pwc.com
佐藤 栄一	03-5251-2407	sato.eiichi@jp.pwc.com
品川 克己	03-5251-2035	katsumi.shinagawa@jp.pwc.com
荒井 優美子	03-5251-2475	yumiko.arai@jp.pwc.com