

租税条約・租税協定の進展状況 (2020年12月1日～2021年11月30日)

Issue 198, December 2021

In brief

2020年12月1日から2021年11月30日までの期間に、スペインとの新租税条約(1974年に発効した旧租税条約の全面改正)、ウルグアイ、ジョージア(旧ソ連との租税条約の全面改正)、ペルー、セルビアとの新租税条約について発効または発効が確定しました。また、スイスとの租税条約を改正する議定書について署名が行われ、日デンマーク租税条約の仲裁規定に関する書簡が交換されました。

BEPS 防止措置実施条約(「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を実施するための多数国間条約」。以下、「本条約」)は、我が国について2019年1月1日に発効しました。我が国が本条約の適用対象として選択している我が国の租税条約の相手国(41カ国)のうち、2021年11月30日現在、31カ国との租税条約について本条約が発効しています。

これにより、我が国が締結している租税条約・租税協定(2021年12月1日現在)は81(注)を数え、148カ国・地域(旧ソ連・旧チェコスロバキアとの条約で複数国へ承継されている国を含む)との間に適用されています¹。

(注) 81 条約の内訳は、下記となります。

- ・二重課税の回避、脱税及び租税回避等への対応を主たる内容とする租税条約: 68
- ・租税に関する情報交換を主たる内容とする情報交換協定: 11
- ・税務行政執行共助条約(多国間協定): 1
- ・日台民間租税取決め: 1

In detail

1. 租税条約(議定書)・租税協定等の発効

2020年12月1日から2021年11月30日までの間に署名が完了し、発効または発効が確定した租税条約(議定書)・租税協定等は以下のとおりです。

相手国	発効日 (適用日)	条約名または 協定名	投資所得に対する源泉地国課税の軽減または免除		
			配当	利子	使用料
ペルー	2021年1月 29日(2022 年1月1日)	「所得に対する租税 に関する二重課税 の除去並びに脱税 及び租税回避の防 止のための日本国 とペルー共和国との 間の条約」(注1)	10%	免税(政府受取等) 10%(その他)	15%
			・帰属主義に基づく事業所得課税、サービス PE あり ・株式譲渡収益課税(法人の資本の20%以上に相当する株式を有 していた者による譲渡) ・条約の特典の濫用防止(PPT) ・相互協議手続き ・情報交換及び徴収共助制度		

詳細につきましては、以下、財務省ウェブサイト等をご参照ください。

(注1) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210114Per.html

¹ https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/index.htm#a02

相手国	発効日 (適用日)	条約名または協定名	投資所得に対する源泉地国課税の軽減または免除		
			配当	利子	使用料
スペイン	2021年5月1日(2022年1月1日)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とスペイン王国との間の条約」(注2)	免税(議決権保有割合10%以上・保有期間12月以上) 免税(年金基金受取)5%(その他)	免税	免税
			(旧条約からの改正点) ・恒久的施設に帰属する所得計算では、本支店間の内部取引に係る独立企業原則を適用(AOA) ・条約の特典の濫用防止(LOB、PPT) ・相互協議手続に係る仲裁制度 ・移転価格課税の対応的調整に関する規定 ・情報交換の拡充 ・徴収共助制度		
ウルグアイ	2021年7月23日(2022年1月1日)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とウルグアイ東方共和国との間の条約」(注3)	5%(持分(注)保有割合10%以上・保有期間183日以上) 10%(その他) (注)日本法人支払の場合は議決権、ウルグアイ法人支払の場合は資本	免税(政府受取、金融機関等) 10%(その他)	10%
			・帰属主義(AOA)に基づく事業所得課税、サービスPEあり ・条約の特典の濫用防止(PPT) ・相互協議手続及び仲裁制度 ・情報交換及び徴収共助制度		
ジョージア	2021年7月23日(2022年1月1日)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とジョージアとの間の条約」(注4)	5%	免税(政府受取等) 5%	免税
			(旧条約からの改正点) ・帰属主義に基づく事業所得課税 ・条約の特典の濫用防止(PPT)、使用料に対する免税は適格者等一定の要件を満たす居住者に限定 ・相互協議手続 ・情報交換及び徴収共助制度		
セルビア	2021年12月5日(2022年1月1日)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とセルビア共和国との間の条約」(注5)	5%(持分(注)保有割合25%以上・保有期間365日以上) 10%(その他) (注)日本法人支払の場合は議決権、セルビア法人支払の場合は資本	免税(政府受取等) 10%(その他)	5%(著作権) 10%(その他)
			・帰属主義に基づく事業所得課税 ・条約の特典の濫用防止(PPT) ・相互協議手続 ・情報交換		
デンマーク	2021年11月5日(2021年11月5日)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とデンマーク王国との間の条約に関する交換公文」(注6)	(交換公文による規定の内容) 本条約第24条1(相互協議手続)の規定に従って申し立てられた条約第24条5(仲裁手続)の発効		

詳細につきましては、以下、財務省ウェブサイト等をご参照ください。

(注2) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210215Spa.html

(注3) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210624Uru.html

(注4) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210623Geo.html

(注5) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20211108Ser.html

(注6) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20211105Dk_j.html

2. 租税条約(議定書)・租税協定の署名等

2021年11月30日現在、署名等が行われているものの、まだ発効していない条約は下記のとおりです。

相手国	署名日 (発効日)	条約名または協定名	投資所得に対する源泉地国課税の軽減または免除		
			配当	利子	使用料
コロンビア	2018年12月19日(未発効)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とコロンビア共和国との間の条約」(注6)	免税(年金基金受取) 5%(議決権保有割合20%以上・保有期間6月以上) 10%(その他)	免税(政府、金融機関間、年金基金受取等) 10%(その他)	2%(設備) 10%(その他)
			<ul style="list-style-type: none"> ・恒久的施設に帰属する所得計算では、本支店間の内部取引に係る独立企業原則を適用(AOA)、サービス PE ・株式譲渡益課税(10%以上の譲渡、税率10%以下、法人の組織再編成によるもの及び年金基金の取得は免税) ・条約の特典の濫用防止(LOB、PPT) ・相互協議手続 ・情報交換及び徴収共助制度 		
アルゼンチン	2019年6月27日(未発効)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とアルゼンチン共和国との間の条約」(注7)	10%(議決権保有割合25%以上・保有期間6月以上) 15%(その他)	免税(政府受取等) 12%(その他)	3%(ニュース) 5%(著作権) 10%(その他)
			<ul style="list-style-type: none"> ・帰属主義に基づく事業所得課税、サービス PE ・株式譲渡益課税(25%以上の譲渡、税率10%以下、その他の譲渡収益は税率15%以下、法人の組織再編成によるものは免税) ・条約の特典の濫用防止(PPT) ・相互協議手続 ・情報交換及び徴収共助制度 		
モロッコ	2020年1月8日(未発効)	「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とモロッコ王国との間の条約」(注8)	5%(持分(注)割合10%以上) 10%(その他) (注)日本法人支払の場合は議決権、モロッコ法人支払の場合は資本	免税(政府受取) 10%(その他)	5%(設備) 10%(その他)
			<ul style="list-style-type: none"> ・帰属主義に基づく事業所得課税、サービス PE あり ・株式譲渡収益課税(法人の資本の50%以上に相当する株式を有していた者による譲渡(限度税率5%)) ・条約の特典の濫用防止(PPT) ・相互協議手続 ・情報交換及び徴収共助制度 		
スイス	2021年7月16日(未発効)	「所得に対する租税に関する二重課税の回避のための日本国とスイスとの間の条約を改正する議定書」(注9)	免税(持分(注)保有割合10%以上・保有期間365日以上) 10%(その他) (注)日本法人支払の場合は議決権、スイス法人支払の場合は発行済株式又は議決権	免税	免税(現行条約通り)
			(改正内容) <ul style="list-style-type: none"> ・恒久的施設に帰属する所得計算では、本支店間の内部取引に係る独立企業原則を適用(AOA) ・条約の特典の濫用防止(PPT) ・相互協議手続における仲裁手続 		

詳細につきましては、以下、財務省ウェブサイト等をご参照ください。

(注6) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20181220co.htm

(注7) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20190628ar.htm

(注8) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20200109mor.htm

(注9) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210716Swi_pt.html

3. 租税条約・租税協定の交渉開始

2021年11月30日現在、締結交渉中の条約等は下記のとおりです。

相手国	主たる内容
チュニジア	新租税条約の締結交渉を開始(2019年3月25日)し、現在も交渉中。(注10)
ギリシャ	新租税条約の締結交渉を開始(2019年5月8日)し、現在も交渉中。(注11)
フィンランド	租税条約の改正交渉を開始(2019年5月22日)し、現在も交渉中。(注12)
ナイジェリア	新租税条約の締結交渉を開始(2019年6月19日)し、現在も交渉中。(注13)
ウクライナ	新租税条約(旧ソ連との租税条約の全面改正)の締結交渉を開始(2021年3月19日)し、現在も交渉中。(注14)
アゼルバイジャン	新租税条約(旧ソ連との租税条約の全面改正)の締結交渉を開始(2021年5月19日)し、現在も交渉中。(注15)

詳細につきましては、以下、財務省ウェブサイト等をご参照ください。

(注10) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20190322tun.htm

(注11) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20190507_gr.htm

(注12) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20190521fi.htm

(注13) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20190618ng.htm

(注14) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210319Ukr.html

(注15) https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/press_release/20210519Aze.html

4. 我が国との BEPS 防止措置実施条約の発効

我が国は、2018年9月26日に BEPS 防止措置実施条約(以下、「本条約」)の受諾書を OECD 事務総長に寄託し、本条約は我が国について2019年1月1日に発効しました。2020年12月1日から2021年11月30日までの間に本条約の寄託等により、発効または発効が確定した租税条約・租税協定等は以下のとおりです。

相手国	寄託日(発効日)	適用 ²		適用される本条約の規定 ³
		源泉徴収課税	その他の課税	
ドイツ	2020年12月18日(2021年4月1日)	ドイツが行う、国内手続が完了した旨の通告から一定期間後		第9条4、第10条1から3まで、第13条2
パキスタン	2020年12月18日(2021年4月1日)	2021年1月1日以後に生ずる課税事象(パキスタンでは2021年4月1日以後に開始する課税期間の初日以後に生ずる課税事象)	2021年10月1日以後に開始する課税期間	第4条1、第6条1、第6条3、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第17条1
マレーシア	2021年2月18日(2021年6月1日)	2022年1月1日以後に生ずる課税事象	2021年12月1日以後に開始する課税期間	第3条1、第6条1、第7条1、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文
ハンガリー	2021年3月25日(2021年7月1日)	2022年1月1日以後に生ずる課税事象	2022年1月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第6条3、第7条1、第17条1、第6部、第19条12、第23条2、第28条2(a)

² 相互協議及び仲裁規定の適用については、別途適用規定が設けられている場合があります。

³ 我が国が適用することを選択している本条約の規定は以下のとおりです。

- ① (第3条)課税上存在しない団体を通じて取得される所得に対する条約適用に関する規定
- ② (第4条)双方居住者に該当する団体の居住地国の決定に関する規定
- ③ (第6条)租税条約の目的に関する前文の文言に関する規定
- ④ (第7条)取引の主たる目的に基づく条約の特典の否認に関する規定
- ⑤ (第9条)主に不動産から価値が構成される株式等の譲渡収益に対する課税に関する規定
- ⑥ (第10条)第三国内にある恒久的施設に帰属する利得に対する特典の制限に関する規定
- ⑦ (第12条)コミッション契約を通じた恒久的施設の地位の人為的な回避に関する規定
- ⑧ (第13条)特定活動の除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避に関する規定
- ⑨ (第16条)相互協議手続の改善に関する規定
- ⑩ (第17条)移転価格課税への対応的調整に関する規定
- ⑪ (第6部)義務的かつ拘束力を有する仲裁に関する規定

上記の他、2019年1月1日以後に我が国について本条約が発効した対象国は以下のとおりです。

相手国	寄託日 (相手国発効日)	適用		適用される本条約の規定
		源泉徴収課税	その他の課税	
ポーランド	2018年1月23日(2018年7月1日)	2019年1月1日以後に生ずる課税事象	2019年7月1日以後に開始する課税期間	第3条1、第4条1、第5条6、第7条1、第9条4、第17条1
スウェーデン	2018年6月22日(2018年10月1日)	スウェーデンが行う、国内手続が完了した旨の通告から一定期間後		第6条1、第7条1、第16条1第一文
ニュージーランド	2018年6月27日(2018年10月1日)	2019年1月1日以後に生ずる課税事象	2019年7月1日以後に開始する課税期間	第3条1、第4条1、第6条1、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第17条1
英国	2018年6月29日(2018年10月1日)	同上	同上	第3条1、第4条1、第6条1、第6条3、第7条1、第13条4、第15条、第16条1第一文、第16条2第二文、第17条1
イスラエル	2018年9月13日(2019年1月1日)	2019年1月1日以後に生ずる課税事象(イスラエルでは2019年1月1日以後に開始する課税期間の初日以後に生ずる課税事象)	2019年7月1日(イスラエルでは2020年1月1日)以後に開始する課税期間	第3条1、第4条1、第6条1、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第17条1
スロバキア	2018年9月20日(2019年1月1日)	2019年1月1日以後に生ずる課税事象	2019年7月1日以後に開始する課税期間	第3条1、第4条1、(第5条6(外国税額控除による二重課税の除去に関する規定)スロバキアの居住者にのみ適用)、第6条1、第6条3、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第16条2第二文、第17条1
オーストラリア	2018年9月26日(2019年1月1日)	同上	同上	第4条1、第6条1、第6条3、第7条1、第9条1、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第6部、第19条12、第23条2、第23条5、第28条2(a)
フランス	2018年9月26日(2019年1月1日)	同上	同上	第6条1、第6条3、第7条1、第9条4、第12条1及び2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第17条1、第6部、第19条11、第19条12、第23条2、第23条5、第28条2(a)
シンガポール	2018年12月21日(2019年4月1日)	2020年1月1日以後に生ずる課税事象	2019年10月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第6条3、第7条1、第17条1、第6部、第19条12、第23条3、第23条5、第28条2(a)
アイルランド	2019年1月29日(2019年5月1日)	同上	2019年11月1日以後に開始する課税期間	第3条1、第6条1、第6条3、第7条1、第9条4、第13条4、第15条、第16条1第一文、第16条1第二文、第16条2第二文、第17条1、第6部、第19条12、第23条3、第23条5、第28条2(a)
フィンランド	2019年2月25日(2019年6月1日)	同上	2019年11月1日(フィンランドでは2020年1月1日)以後に開始する課税期間	第6条1、第7条1、第16条1第一文、第16条2第二文、第17条1、第6部、第19条12、第23条2、第23条5、第28条2(a)
オランダ	2019年3月29日(2019年7月1日)	同上	2020年1月1日以後に開始する課税期間	第4条1、(第5条2(国外所得免除による二重課税の除去に関する租税条約の規定の適用を制限する規定)オランダの居住者にのみ適用)、第6条1、第6条3、第7条1、第9条1、第10条1から3まで、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第17条1

相手国	寄託日 (相手国発効日)	適用		適用される本条約の規定
		源泉徴収課税	その他の課税	
ルクセンブルク	2019年4月9日(2019年8月1日)	同上	2020年2月1日以後に開始する課税期間	第3条1、(第5条2(国外所得免除による二重課税の除去に関する租税条約の規定の適用を制限する規定)ルクセンブルクの居住者にのみ適用)、第6条1、第6条3、第7条1、第16条1第一文、第17条1、第6部、第19条12、第23条2、第23条5、第28条2(a)
アラブ首長国連邦	2019年5月29日(2019年9月1日)	同上	2020年3月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第6条3、第7条1、第16条1第一文、第17条1
インド	2019年6月25日(2019年10月1日)	同上	2020年4月1日以後に開始する課税期間	第4条1、第6条1、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第17条1
ノルウェー	2019年7月17日(2019年11月1日)	同上	2020年5月1日以後に開始する課税期間	第3条1、第4条1、第6条1、第6条3、第7条1、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文
ウクライナ	2019年8月8日(2019年12月1日)	同上	2020年6月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第6条3、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文
カナダ	2019年8月29日(2019年12月1日)	同上	同上	第4条1、第6条1、第7条1、第9条4、第16条1第二文、第6部、第19条12、第23条5、第28条2(a)
カタール	2019年12月23日(2020年4月1日)	2021年1月1日以後に生ずる課税事象	2020年10月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第6条3、第7条1、第16条1第一文
サウジアラビア	2020年1月23日(2020年5月1日)	同上	2020年11月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第6条3、第7条1、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第17条1
ポルトガル	2020年2月28日(2020年6月1日)	同上	2020年12月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第9条4、第13条4、第15条、第17条1
インドネシア	2020年4月28日(2020年8月1日)	同上	2021年6月26日(インドネシアでは、2022年1月1日)以後に開始する課税期間	第4条1、第6条1、第7条1、第9条4、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第17条1
韓国	2020年5月13日(2020年9月1日)	同上	2021年3月1日以後に開始する課税期間	第6条1、第7条1、第16条1第一文、第17条1
チェコ	2020年5月13日(2020年9月1日)	同上	同上	第6条1、第7条1、第16条1第一文、第16条1第二文
カザフスタン	2020年6月24日(2020年10月1日)	同上	2021年4月1日以後に開始する課税期間	第4条1、第6条1、第7条1、第9条4、第10条1から3まで、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第17条1
オマーン	2020年7月7日(2020年11月1日)	同上	2021年5月1日以後に開始する課税期間	第4条1、第6条1、第7条1、第6条1第一文
エジプト	2020年9月30日(2021年1月1日)	同上	2021年7月1日以後に開始する課税期間	第4条1、第6条1、第6条3、第7条1、第9条4、第12条1及び2、第13条2、第13条4、第15条、第16条1第一文、第16条1第二文、第16条2第二文

詳細につきましては、以下、財務省ウェブサイト等をご参照ください。

BEPS 防止措置実施条約の我が国の租税条約に対する適用関係

https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/tax_convention/mli.htm#a05

The takeaway

改正租税条約及び新租税条約の適用にあたっては、減免税率等の適用日を確認するとともに、新たに導入される条約の特典の濫用防止規定が投資のストラクチャーに与える影響について分析する必要があります。また、条約の特典の濫用防止規定として LOB が導入されている場合には、特典条項に関する付表(租税条約毎に国税庁のウェブサイト に書式が掲載されています)に係る情報の入手等の準備が必要です。

BEPS 防止措置実施条約の発効により、既存の租税条約等が修正される際に、恒久的施設認定の人為的回避防止のための規定(12 条、13 条)、課税上存在しない団体を通じて取得される所得の規定(第 3 条)や不動産化体株式譲渡益課税規定(第 9 条)の適用が選択されている場合等においては、必ず修正される条約の特典の濫用防止規定に加えてこれら適用が選択されている規定も考慮したところで既存及び今後の投資形態への影響を分析することが必要となります。場合によってはストラクチャーの見直しが必要になることも考えられますので、ご注意ください。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町一丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
鬼頭 朱実

パートナー
浅川 和仁

ディレクター
城地 徳政

ディレクター
荒井 優美子

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築き、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 156 カ国に及ぶグローバルネットワークに 295,000 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となるものではありません。

© 2021 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.