

租税条約 4 件（スペイン、クロアチア、コロンビア、エクアドル）

1. 日本の租税条約の概況

租税条約とは、企業等による国際経済活動について、国家間の税制の違いにより生じる二重課税や脱税・租税回避行為に対処し、自国の正当な課税権を確保することを目的に締結される国際約束である。日本は 2019 年 4 月 1 日現在、74 件の租税条約等（129 か国・地域に適用）を締結し、海外に進出する企業等に対する課税の法的安定性を確保することを通じ、相手国との投資・経済交流の促進を図っている。その数は欧米主要国と比較して少ない状況にあるが（例えば、米国は 94 件、英国は 155 件、ドイツは 118 件の租税条約等を締結・署名済み）¹、日本の対外直接投資残高の約 99%を占める国・地域をカバーしている。

日本の租税条約は、経済協力開発機構（OECD）が策定し、世界的に広く参照されている「OECDモデル租税条約」を基礎としており、規定される内容は概ね共通している。具体的には、二重課税を除去するための規律として、①投資先国（源泉地国）が課税できる所得の範囲や限度税率（課税の上限）を確定するための規定、②条約の規定に適合しない課税をめぐる紛争を解決するための相互協議手続・仲裁手続等を定めている。また、脱税・租税回避行為を防止するための規律として、①税務当局間で租税に関する情報交換を進めるための規定、②相手国の租税債権の徴収を相互に支援するための規定（徴収共助）、③租税条約の特典（免税等）の濫用を防止するための規定等も設けられている。ただし、OECDモデル租税条約は世界経済や国際関係等の状況に応じて累次改正が行われているため、租税条約の内容や水準は新規締結又は改正する年次により違いが見られる。

2. 今国会提出の租税条約 4 件の概要

2019 年 3 月 8 日、第 198 回国会（常会）に租税条約 4 件（スペイン、クロアチア、コロンビア及びエクアドル）が提出された²。以下、各条約の概要を紹介する。

（1）日・スペイン租税条約

2018 年に外交関係樹立 150 周年を迎えた日・スペイン間の経済交流は堅調に増加しており、日本からは製造業、卸売業・小売業等の分野に 365 社（2017 年 10 月現在）、スペインからは銀行、自動車部品、医療、食品等の分野に 42 社（2019 年 3 月現在）、それぞれ企業進出が見られる。両国間では 1974 年に現行の租税条約が発効したが、発効後 40 年以上が経過し、全体としての更新が必要となっていた。その上で、両国の経済関係の一層の緊密

¹ <<http://www.oecd.org/tax/transparency/exchangeoftaxinformationagreements.htm>>（最終アクセス 2019. 4. 8）

² 日・スペイン租税条約及び日・コロンビア租税条約の実施のため、「所得税法等の一部を改正する法律案」が今国会に提出され、2019 年 3 月 27 日に成立している。

化を見据えつつ、OECD等における租税の国際的な議論の成果を反映するため、現行の租税条約の内容が見直され、全面改正が行われることとなった。日・スペイン両国政府は2017年4月に政府間交渉を開始し、2018年10月16日、マドリードで日・スペイン租税条約に署名した。なお、同条約は現行の租税条約に代わる新たな租税条約となる。

同条約には、新たに徴収共助（第26条）等が設けられたほか、事業利得規定に「OECD承認アプローチ（AOA）」³が採用されるとともに（第7条2）、相互協議手続に加えて仲裁手続も規定された（第24条5）。また、投資所得（配当、利子及び使用料⁴）に対する源泉地国での課税の更なる軽減・免除を規定しつつ（第10条～第12条）（次頁の図表を参照）、条約特典の濫用を防止するための規定を定めている（第28条）。

（2）日・クロアチア租税協定

クロアチアは伝統的に貿易・投資ともに欧州連合（EU）加盟国との結びつきが強く、日本との経済交流は相対的に少ない状況にある（日本からは機械類、自動車、卸売業等の分野に24社（2017年10月現在）進出しているが、クロアチアからの企業進出はない（2019年3月現在））。しかし、EU加盟後のクロアチアにおいては、外国企業の誘致を通じた産業構造の多角化や競争力の強化が課題となっており、同国側から日本との租税条約締結の要望が累次の機会になされていた。また、同国は、日本及び米国を除くG7諸国や中国など約60か国との間で租税条約を締結していることから、日本としても日本企業の同国進出に当たり、他国企業と比較して不利な競争条件を課されることを回避する必要があった。これらを踏まえ、日・クロアチア両国政府は、2018年3月から政府間交渉を開始し、同年10月19日、ザグレブで日・クロアチア租税協定に署名した。

同協定は、AOAを含む事業利得規定（第7条）、相互協議手続（第24条）、税務当局間での租税に関する情報交換（第25条）、徴収共助（第26条）等を定めている。また、投資所得に対する源泉地国課税の制限・免除を規定しつつ（第10条～第12条）（次頁の図表を参照）、条約特典の濫用を防止するための規定を定めている（第10条4及び第28条）。

（3）日・コロンビア租税条約

コロンビアは、メキシコ、チリ及びペルーと共にアジア太平洋地域との政治・経済関係強化を目標に太平洋同盟を形成するなど、アジア・太平洋諸国との関係発展を重視している。日・コロンビア間では2015年9月に投資協定が発効するなど、投資環境の整備が進展し、経済交流は増加傾向にある（日本からは自動車類、電気製品等の分野に90社（2017年10月現在）、コロンビアからは食品等の分野に6社（2019年3月現在）、それぞれ企業進出が見られる）。このような中、対日経済関係の一層の促進を目指すコロンビア側から、日本との租税条約締結の要望が累次の機会になされていた。また、同国は、インド、韓国等のアジアの主要国を含む約10か国・地域との間で租税条約を締結していることから、日本と

³ OECDモデル租税条約第7条（事業所得）に導入された恒久的施設（例：外国企業、非居住者の支店）に帰属すべき事業利得の算定方法に係る規定であり、課税対象とする利得を明確化することを目的としている。

⁴ 例えば、著作権、特許権等の使用の対価又は産業上等の経験に関する情報の対価として受領される支払金。

しても日本企業の同国進出に当たり、他国企業と比較して不利な競争条件を課されることを回避する必要があった。これらを踏まえ、日・コロンビア両国政府は、2017年12月から政府間交渉を開始し、2018年12月19日、東京で日・コロンビア租税条約に署名した。

同条約は、A O Aを含む事業利得規定（第7条）、相互協議手続（第24条）、税務当局間での租税に関する情報交換（第25条）、徴収共助（第26条）等を定めている。また、投資所得に対する源泉地国課税の制限・免除を規定しつつ（第10条～第12条）（図表を参照）、条約特典の濫用を防止するための規定を定めている（第28条）。

（4）日・エクアドル租税条約

エクアドルでは、2017年5月に発足したモレノ政権がより自由で開放的な経済を志向し、外国投資誘致や諸外国との貿易投資促進を優先課題に位置付けている。日本とエクアドルの経済交流は相対的に少ない状況にあるものの（日本からは自動車類、一般機械等の分野に18社（2017年10月現在）進出しているが、エクアドルからの企業進出はない（2019年3月現在）、対日経済関係強化を目指すエクアドル側から日本との租税条約締結の要望が累次の機会になされていた。また、同国は、中国、韓国等のアジアの主要国を含む約20か国との間で租税条約を締結していることから、日本としても日本企業の同国進出に当たり、他国企業と比較して不利な競争条件を課されることを回避する必要があった。これらを踏まえ、日・エクアドル両国政府は、2018年8月から政府間交渉を開始し、2019年1月15日、キトで日・エクアドル租税条約に署名した。

同条約は、投資所得に対する源泉地国での課税の制限・免除を規定しつつ（第10条～第12条）（図表を参照）、条約特典の濫用を防止するための規定を定めている（第28条）。また、相互協議手続（第24条）、税務当局間での租税に関する情報交換（第25条）及び徴収共助（第26条）等が規定されたが、事業利得規定（第7条）にA O Aは採用されていない。

図表 今国会提出租税条約4件の投資所得に対する限度税率

	スペイン		
	限度税率（現行）		限度税率（改正後）
配当	10%（親子会社間（議決権保有割合25%以上・保有期間6月以上））、15%（その他）		免税（親子会社間（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）
利子	10%		免税
使用料	10%		免税
	クロアチア	コロンビア	エクアドル
配当	免税（親子会社間（議決権保有割合25%以上・保有期間365日以上））、5%（その他）	免税（年金基金受取）、5%（親子会社間（議決権保有割合20%以上・保有期間6月以上））、10%（その他）	5%
利子	免税（政府受取等）、5%（その他）	免税（政府、金融機関間、年金基金受取等）、10%（その他）	免税（政府、銀行受取等）、10%（その他）
使用料	5%	2%（設備）、10%（その他）	10%

（出所）外務省資料及び財務省資料を基に筆者作成

かみたにだ すぐる
（上谷田 卓・外交防衛委員会調査室）