

参議院常任委員会調査室・特別調査室

論題	第 208 回国会法律案等 N A V I 「日・スイス租税条約改正議定書」
著者 / 所属	荒木千帆美 / 外交防衛委員会調査室
雑誌名 / ISSN	立法と調査 / 0915-1338
編集・発行	参議院事務局企画調整室
通号	444 号
刊行日	2022-4-14
頁	47-48
URL	https://www.sangiin.go.jp/japanese/annai/chousa/rip_pou_chousa/backnumber/20220414.html

※ 本文中の意見にわたる部分は、執筆者個人の見解です。

※ 本稿を転載する場合には、事前に参議院事務局企画調整室までご連絡ください (TEL 03-3581-3111 (内線 75013) / 03-5521-7686 (直通))。

日・スイス租税条約改正議定書

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2022年3月1日現在、82件（149か国・地域に適用）の租税条約等を締結済みであり、第208回国会（常会）には日・スイス租税条約改正議定書（閣条第3号）が提出された。

今国会に提出されたものを含む日本の租税条約は、経済協力開発機構（OECD）の「モデル租税条約」を基礎としており、規定される内容はおおむね共通している。具体的には、二重課税を除去するため、①投資先国（源泉地国）が課税できる所得（事業利得や投資所得（配当、利子及び使用料））の範囲や限度税率（課税の上限）を確定する規定、②居住地国における二重課税の除去方法（外国税額控除方式又は国外所得免除方式）の選択、③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、税務当局間の合意に基づいた相互協議手続・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、①税務当局間において納税者情報等に関する情報交換を行う規定、②相手国の租税債権の徴収を相互に支援する規定（徴収共助）、③租税条約の特典（免税等）の濫用を防止する規定等が設けられている（日・スイス租税条約改正議定書の主な規定内容については表を参照）。

2. 日・スイス租税条約改正議定書の成立経緯・背景

スイスは欧州連合（EU）には加盟していないものの、世界各国と自由貿易協定（FTA）を締結すること等により経済規模を拡大しており、2020年のGDPは世界第19位、1人当たりGDPは世界第2位となっている。

日本との間においては、1971年に租税条約が発効していたが、同条約発効40年後の2011年、日本、スイス両国の経済情勢の変化等に鑑み、限度税率の減免や情報交換規定の導入が図られ、改正議定書が発効した。今般、スイスがG7諸国、中国、韓国、インド等約110か国・地域との間で租税条約を締結していることや、また、日・スイス間の経済連携協定（EPA）、社会保障協定の発効等を踏まえ進出日系企業数が堅調に推移していることに鑑み、課税範囲や限度税率の法的安定性や予見可能性をさらに高める必要があった。

これらを踏まえ、日・スイス両国政府は2020年12月に政府間交渉を開始し、2021年2月の実質合意後、2021年7月16日、日・スイス租税条約改正議定書に署名した。

3. 日・スイス租税条約改正議定書の主な内容

本改正議定書は前文、本文19か条及び末文からなる。本改正議定書においては、恒久的

施設の経済的な活動実態を明確にする観点から、OECD承認アプローチ（AOA）が採用され、恒久的施設に帰属する事業利得について、本支店間の内部取引をより厳格に認識して課税対象とするための規定が新たに盛り込まれた（第5条）。また、配当については株式保有割合及び保有期間を改正し（第7条）、利子については源泉地国免税とされた（第8条）。このほか、税務当局間の相互協議に係る仲裁手続についての規定が新設され（第16条）、特典の濫用に関し、条約の特典享受が取引等の主要な目的の1つであったと認められる場合は特典を認めない規定（主要目的テスト）が税源浸食及び利益移転（BEPS）防止措置実施条約の規定に沿った内容となった（第18条）。各締約国は、他方の締約国に対し、外交上の経路を通じて、書面により、本改正議定書の効力発生のために必要とされる国内手続が完了したことを確認する通告を行う。本改正議定書は、遅い方の通告が受領された日の後30日目の日に効力を生ずる（第19条）。

表 日・スイス租税条約改正議定書の主な内容

国名		スイス (現行)	スイス (改正後)
項目			
進出日系企業数		149社 (2010年10月時点)	196社 (2020年10月時点)
日本への進出企業数		145社 (2010年10月時点)	149社 (2021年6月時点) ※2
事業利得 ※1		○	○ ※AOAを採用
投資所得 ※1	配当	免税（持分保有割合50%以上・保有期間6か月以上） 5%（持分保有割合10%以上・保有期間6か月以上） 10%（その他）	免税（持分保有割合10%以上・保有期間365日以上） 10%（その他）
	利子	免税（政府受取等） 10%（その他）	免税
	使用料	免税	免税
相互協議		○	○ ※仲裁規定を新設
税務当局間の相互支援	情報交換	○	○
	徴収共助	-	-
特典の濫用防止		○	○ ※主要目的テストをBEPS防止措置実施条約の規定にアップデート

※1 投資先国（源泉地国）が課税できる所得

※2 2020年6月時点の進出企業数は181社

（出所）外務省資料、財務省資料及び経済産業省資料を基に筆者作成

あらき ちほみ
（荒木 千帆美・外交防衛委員会調査室）