

参議院常任委員会調査室・特別調査室

論題	第 217 回国会法律案等 N A V I 「租税条約 3 件（ウクライナ、トルクメニスタン、アルメニア）」
著者 / 所属	小檜山智之 / 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	474 号
刊行日	2025-4-14
頁	95-97
URL	https://www.sangiin.go.jp/japanese/annai/chousa/ripou_chousa/backnumber/20250414.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 75020）／ 03-5521-7686（直通））。

租税条約3件（ウクライナ、トルクメニスタン、アルメニア）

1. 今国会提出の租税条約3件の成立経緯・背景

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2025年3月1日現在、87件（155か国・地域に適用）の租税条約等を締結済みであり、第217回国会（常会）には3件の承認案件（ウクライナ（閣条第1号）、トルクメニスタン（閣条第2号）、アルメニア（閣条第3号））が提出された。

いずれの国も1986年に発効した日・ソヴィエト連邦租税条約をソ連崩壊後も承継しており、3件はそれをそれぞれ全面改正するものとなっている。

（1）日・ウクライナ租税条約

ウクライナは地理的に欧州とロシアの間という要衝に位置している国であり、世界有数の農業国であるとともに、天然資源にも恵まれている。国土面積は約60万平方キロメートルと欧州（ロシアを除く）で1位、人口は約3,674万人（2023年）と、高い経済的潜在能力を有する。これまでにウクライナへは商社、メーカー等の日系企業が進出してきた。

2022年2月からロシアによるウクライナ侵略が継続している中、日本はウクライナ支援を推進するとともに、官民が連携してウクライナの復旧・復興を後押ししてきた。2024年2月には東京において日・ウクライナ経済復興推進会議が開催され、双方の政府当局間や企業間で多数の協力文書が署名されたほか、同年10月には日本貿易振興機構（JETRO）キーウ事務所が開設され、ウクライナにおける調査・情報発信、ビジネスマッチング支援業務が開始されている。首都キーウや西部リヴィウの経済は戦時下においても成長しており、また、巨大な復興需要があるとされ、欧州進出の日本企業の関心も高いとされる¹。

日本とウクライナ間の緊密化する経済関係を反映して、両国の投資・経済交流の更なる促進を図るため、現行の租税条約の内容を全面的に改正することとなった。日・ウクライナ両国政府は2021年3月に政府間交渉を開始し、2024年2月19日、日・ウクライナ経済復興推進会議に際して、日・ウクライナ租税条約に署名した。

（2）日・トルクメニスタン租税条約

トルクメニスタンは中央アジアに位置する外洋への出口を持たない内陸国である一方、カスピ海の沿岸国である。同国は、埋蔵量世界第4位とされる豊富な天然ガスを背景に、

¹ JETROウェブサイト「戦時下でも経済が成長、ジェトロとウクライナ投資庁などがセミナー」〈<https://www.jetro.go.jp/biznews/2025/03/b905d69978eccd2e.html>〉（令7.3.28最終アクセス、以下URLの最終アクセスの日付はいずれも同日。）

順調な経済成長を実現しており、天然ガス加工、電力・エネルギー、ガス化学等の分野において日系企業が進出している。また、今後も大型プロジェクトを中心としてビジネス活動が活発化することが見込まれている。

旧ソ連時代の中央集権的経済体制の性格を引き継ぐトルクメニスタンは、市場経済化に向けた取組が非常に緩やかであるとされ、現在でも政府が経済面の多くを管理する一方、同国政府は近年、中小企業の振興を経済発展の優先分野の1つに掲げ、産業の多角化にも力を入れている²。このような流れの中で日本との経済関係も拡大しており、2024年12月に開催された日本トルクメニスタン経済合同会議においては、日本のグリーンエネルギー技術導入や中小企業間の交流促進などに関心が示された³。

日本とトルクメニスタン間の緊密化する経済関係を反映して、両国の投資・経済交流の更なる促進を図るため、現行の租税条約の内容を全面的に改正することとなった。日・トルクメニスタン両国政府は2023年7月に政府間交渉を開始し、2024年12月16日、日・トルクメニスタン租税条約に署名した。

（３）日・アルメニア租税条約

アルメニアは、黒海とカスピ海の間のコーカサス地方の内陸国であり、欧州とアジアを結ぶ要衝に位置している国である。アルメニアにはロシア企業の進出が多く、外国直接投資の約3割はロシアからとなっている一方で、同国政府は経済パートナーの多角化を目指しており、旧ソ連時代から人材が豊富なIT分野等を中心として、日本とアルメニア双方の企業活動の活発化が期待されている。2024年6月には、アルメニアのデジタル人材の教育施設「TUMOセンター」が群馬県と契約を結び、アジアで初めての拠点が2025年夏に設置される予定である⁴。

2025年2月には日本側は経済産業省、外務省、JETRO、国際協力機構（JICA）等、アルメニア側はハイテク産業省、商工会議所等で構成される「日本アルメニア投資環境整備ネットワーク」が設立された⁵。今後、同ネットワークを通じて民間企業間の活動が調整されるとともに、民間企業の交流、両国間の貿易・投資振興が図られることが期待されている。

日本とアルメニア間の緊密化する経済関係を反映して、両国の投資・経済交流の更なる促進を図るため、現行の租税条約の内容を全面的に改正することとなった。日・アルメニア両国政府は2024年10月に政府間交渉を開始し、同年12月26日、日・アルメニア租税条約に署名した。

² JETROウェブサイト「緩やかに市場経済化するトルクメニスタンで、ビジネスチャンスを探る」〈<https://www.jetro.go.jp/biz/areareports/2024/1c88239fa4884e1e.html>〉

³ JETROウェブサイト「日本トルクメニスタン経済合同会議、トルクメニスタンは日本のグリーンエネルギー技術に関心」〈<https://www.jetro.go.jp/biznews/2024/12/ef16f0d620d01ef2.html>〉

⁴ NHKニュースウェブサイト「海外のデジタル人材教育施設 アジア初の拠点開設へ 県と調印」〈<https://www3.nhk.or.jp/lnews/maebashi/20240625/1060017262.html>〉

⁵ 日本アルメニア投資環境整備ネットワークウェブサイト〈<https://jp-arm.org/about/>〉

2. 今国会提出の租税条約3件の主な内容

今国会提出の3件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、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、条約の規定に適合しない課税をめぐる紛争解決のため、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、税務当局間において租税に関する情報交換を行う規定、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）、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（各租税条約の規定内容については表を参照）。

表 今国会提出の租税条約3件の主な内容

国名 項目		現行条約 （日ソ租税条約）	ウクライナ （改正後）	トルクメニスタン （改正後）	アルメニア （改正後）
進出日系企業数 ※1		-	38社	7社	6社
事業利得 ※2		○	○ ※3	○ ※3	○ ※3
投資所得 ※2	配当	15%	5%（親子会社間） 15%（その他）	免税（親子会社間） 10%（その他）	免税（親子会社間） 5%（その他）
	利子	免税（政府受取等） 10%（その他）	免税（政府受取等） 5%（金融機関受取等） 10%（その他）	免税（政府受取、金融機関 受取、年金基金受取等） 10%（その他）	免税（政府受取等） 5%（その他）
	使用料	免税（著作権） 10%（その他）	5%	10%	5%
相互協議		○	○	○	○
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	LOB ※4	-	-	○	○
	PPT ※5	-	○	○	○
	第三国PE ※6	-	○	○	○

※1 ウクライナは2023年時点、トルクメニスタン及びアルメニアは2023年10月時点

※2 投資先国（源泉地国）が課税できる所得

※3 OECD承認アプローチ（AOA）を採用

本支店間の内部取引を網羅的に認識し、独立企業原則を厳格に適用して計算

※4 「特典制限条項」：条約上の特典を一定の適格者に限定する規定。日・トルクメニスタン租税条約及び日・アルメニア租税条約については、配当に対する免税は一定の要件を満たす適格者に限って認められる

※5 「主要目的テスト」：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

※6 第三国に存在する恒久的施設に帰属する一定の所得について特典を認めない規定

（出所）外務省資料及び財務省資料を基に筆者作成

こひやま ともゆき
（小檜山 智之・外交防衛委員会調査室）