

日英租税条約改正の影響

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人A社は、英国に100%子会社B社を所有し、欧州における事業上の拠点としている。今回改正された日英租税条約はA社の活動にどのような影響を及ぼすのか。

〔ポイント〕

- 1 日英租税条約改正の概要
- 2 投資所得に対する日英租税条約の影響
- 3 新日英租税条約の適用

〔検討〕

1 日英租税条約改正の概要

平成18年2月2日（日本時間）に「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間の条約」（日英租税条約：以下「新条約」という。）がロンドンにおいて署名された。

日本から英国に対する直接投資額で示すと、1951年以降の50年間の累計で、英国は米国に次いで第2位であり（渡辺裕泰『国際取引の課税問題』日本租税研究協会、2頁）、日本との経済関係は密接である。平成15年11月に改正の署名が行われた日米租税条約に続いて新条約が署

名されたのはある意味ではこの経済関係から当然といえよう。

これまでの日英租税条約の沿革は次のとおりである。

① 第一次日英租税条約（昭和38.4.23、条約第20号）は、昭和37年（1962年）9月4日に署名され、昭和38年（1963年）4月23日に行われた批准書の交換により同日に発効している。

② 第二次日英租税条約（昭和45.12.21、条約第23号、昭和55.10.20議定書、条約第33号）は、昭和44年（1969年）2月10日に東京で署名され、昭和45年（1970年）12月25日に発効している。

したがって、新条約は、第三次日英租税条約ということになる。

この新条約の署名が行われた背景としては次のようなことが考えられる。

① 日米租税条約の改正を契機として、この日米租税条約が日本のある種のモデル租税条約という役割を持ち、他の租税条約を日米租税条約を模範として改正することが我が国の今後の租税条約政策の指針となった。

② 米国と英国の間に新米英租税条約が平成13年に締結されている。日米租税条約が平成15年に改正されたことから、日本と英国間の租税条約改正が比較的地ならしげができた状態にあったことになる。

2 投資所得に対する新条約の影響

新条約改正の目玉は、投資所得（配当所得、利子所得、使用料所得）に対する限度税率の引下げである。このことは、内国法人からみると、英国において生じる投資所得に対する英国の課税が軽減されるということになり、逆に、英国法人からみると、日本において生じる投資所得に対する日本の課税が軽減されることになる。

(1) 配当所得

旧条約では、親子間配当と一般配当の分類であったが、新条約では、日米租税条約と同様に、特定の親子間配当という項目が源泉地国免税として新設され、親子間配当は旧条約が限度税率10%に対して、新条約は5%、一般配当は旧条約が15%、新条約が10%に引き下げられて、三つに区分されている。

源泉地国免税となる特定の親子間配当の要件であるが、日米租税条約では50%超で12か月所有期間という要件であり、新米英租税条約では80%以上の12か月所有要件である。新条約は、50%以上、6か月所有要件であり、日米、米英租税条約よりも源泉地国免税の適用範囲が広いといえる。したがって、本事例の日本親会社である内国法人A社は英国法人B社株式を100%保有していることから、B社からの受取配当について源泉地国免税となる。

(2) 利子所得

利子所得の限度税率は旧条約10%であり、新条約も10%と同じである。しかし、一定の主体（金融機関等）の受取利子は源泉地国免税となる規定が新設されている。基本的には、日米租税条約における利子条項と類似している。

(3) 使用料所得

新条約における使用料所得は日米租税条約と

同様に源泉地国免税である。

(4) その他の事項

投資所得に対する税率等の引下げによる租税回避防止のための措置として、新条約は、特典制限条項（新条約第22条）、個別取引を否認する規定を設けている。また、新条約は、匿名組合契約に関連して取得される所得又は収益に対して、国内法に従って源泉地国課税することとしている。

3 新条約の適用

租税条約の改正は、署名されただけでは適用されない。署名後の手続として、両国における議会の承認等が必要である。新条約が、両国議会の承認を得て批准書の交換を行い、平成18年末までに発効した場合、日本において、源泉徴収される租税に関しては、平成19年1月1日以後に租税を課される額、それ以外の所得に対する租税及び事業税に関しては、平成19年1月1日以後に開始する各課税年度の所得から適用となる。

今回の改正のように税率等の大幅引下げの場合は、この適用開始日に注意が必要である。例えば、本事例の英国子会社B社からの配当の場合、旧条約適用と新条約適用では、10%の源泉徴収の有無という相違が生じることになる。日米租税条約改正の際、国税庁は、平成16年6月末に「日米新租税条約の適用開始日について」という標題の文書を公表しているが、今回、この文書に記載された事項が新条約適用に際して判断材料になろう。