

国際課税のケース・スタディ

英国、オランダ両国の双方居住者に対するわが国との間の 租税条約の適用について

税理士 小沢 進

〔事例〕

当社はオランダの会社法により設立された法人で投資顧問を業とするものである。事業の本拠はロンドンに所在し、当社の管理・支配の場所は英国に存在することとなる。

オランダにおいては、オランダの法令に基づいて設立された法人はオランダ法人とされ、いわゆる準拠法主義が採られている。一方、英国では、その法人の管理・支配の場所が英国に所在する場合には、その法人は英国法人とする、いわゆる管理支配地主義が採られている。

このようなことから、当社は、オランダ法人であると同時に英国法人にも該当する。

当社は今後日本にも進出することを検討しているが、租税条約の適用に関しては、日本・オランダ租税条約によるのか、あるいは日英租税条約の適用があるのかご教示願いたい。

〔ポイント〕

一般に、租税条約においてその締結当事国双方の居住者については、その租税条約の適用の有無、また適用がある場合には、双方居住者をいずれの国の居住者として振り分けるかを示す基準を規定する場合が多い。

しかしながら、条約の適用対象者が、わが国以外の第三国との関係で双方居住者に該当するようなケースについては、特に租税条約においてその居住性の決定のルールを定めたものはない。

〔検討〕

1 日本・オランダ租税条約に関していえば、同条約第4条第1項において、「この条約の適用上「一方の締約国の居住者」とは、当該一方の締約国の法令の下において、住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、管理の場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者をいう。ただし、この用語には、当該一方の締約国内の源泉から所得を取得する場合に限り当該一方の締約国において租税を課される者を含まない。」旨規定されている。

この規定に基づき貴社がオランダにおいて居住者として課税を受けるのであれば、日本・オランダ租税条約の適用対象者に該当するものと考えられる。

2 日英租税条約に関していえば、日英租税条約第4条第1項において次のとおり、日本・オランダ租税条約第4条第1項と同趣旨の規定

が設けられている。

「この条約の適用上、「一方の締約国の居住者」とは、当該一方の締約国の法令の下において、住所、居所、本店又は主たる事務所の所在地、管理の場所その他これらに類する基準により当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされている者をいう。この用語には、当該一方の締約国内の源泉から所得を取得する場合に限り当該一方の締約国において課税される個人を含まない。「日本国の居住者」及び「連合王国の居住者」という語は、この定義に従ってそれぞれ解釈されるものとする。」

この規定に基づき、貴社が英国において居住者として課税を受けるのであれば、日英租税条約の適用対象者に該当することとなる。したがって、一次的には、貴社は、日本・オランダ租税条約及び日英租税条約のいずれについてもその条約の適用対象者に該当し、いずれの租税条約の適用も可能と考え得る。

3 オランダ及び英国の双方の国において双方居住者に対する扱いをどのように定めているか定かではないが、仮にわが国の場合と同様の扱いであるとすれば、すなわち、わが国の場合には、租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律（条約実施特例法）第6条において双方居住者の取扱いが規定され、「所得税法第2条第1項第3号（定義）に規定する居住者で租税条約の規定によりわが国以外の締約国の居住者とみなされるものは、同法及び地方税法の施行地に住所及び居所を有しないものとみなして、所得税法（第15条〔納税地〕及び第16条〔納税地の特例〕を除く。）、地方税法（当該租税条約の規定の適用

を受ける住民税又は事業税に係る部分に限る。）及びこの法律の規定を適用する。」旨規定されている（この規定は、双方居住者である個人についてのもので、条約実施特例法において法人が双方居住者に該当するケースについての規定はないが、その理由は、わが国の締結した租税条約においては、内国法人が租税条約の規定により外国法人に振り分けられるケースは皆無に近いものと思われるためである。）。

この規定によれば、双方居住者の振分けによって定められた居住地以外の国においてはすべて非居住者に該当することとなるので、仮に貴社がオランダ又は英国のいずれかの居住者として扱われることが定められているとすれば、わが国との間の租税条約もその定められた居住地国との間の租税条約についてのみその適用が認められるものと考ええる。

このようないずれかの国を居住地国とする振分けがない場合には、原則として貴社はいずれの国の租税条約の適用も可能と考えるが、貴社が選定した国の租税条約は、以後継続してその適用を行うことが要請されるものと考ええる。