

OECD 情報交換モデル租税協定

1 OECDによる有害な税競争の除去

OECDは、1996年以降、各国の経済及び税制に悪影響を及ぼすタックスヘイブン(無税又は低税率国)の存在、タックスヘイブン以外の国における租税上の優遇措置を有害な税競争として、この有害性を除去する活動を開始している。この有害な税競争に関して、OECDは、1998年4月、2000年5月、2001年11月等、多くの報告書等を公表しており、1998年4月の報告書では、情報交換のない場合は、有害な税実務と判定されることを示唆している。しかし、税制は各国の主権に属する事項であることから、OECDが有害な税競争に該当する国等の税制改正について改善の勧告を行う権限はない。

例えば、OECDの勧告により無税であるタックスヘイブン国を通常の税率の国にする等ができないことから、その解決策の一つとして、情報交換協定の締結がある。

このOECDによる情報交換協定の先例となるのが米国の締結している情報交換協定であるが、米国の情報交換協定は、アンティグア・バーブーダ(2003年)、バハマ(2004年)、バルバドス(1984年)、バーミューダ(1988年)、コスタリカ(1991年)、ドミニカ(1988年)、ドミニカ共和国(1989年)、グレナダ(1987年)、ガイアナ(1992年)、ホンジュラス(1991年)、ジャマイカ(1986年)、マーシャル諸島(1991年)、メキシコ(1990年)、ペルー(1993年)、セントルシア(1991年)、トリニダードトバゴ

(1990年)と締結されており、ケイマン諸島との間の情報交換協定は2001年に署名されているが現在未発効である。

我が国では、平成15年度税制改正において、「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」が改正されて、租税条約に基づく情報交換に対応するための質問検査権(同法第9条、第10条、第13条)が創設され、平成15年4月1日から施行されている。また、平成15年4月7日付で「租税条約に基づく相手国との情報交換手続について(事務運営指針)」が公表されている。この情報交換通達は、個別的情報交換及び自発的情報交換に関する手続を定めている。この改正により、我が国では、相互主義を前提として、租税条約相手国から情報提供の要請を受けた場合、この要請に基づいて質問検査権を行使する法的整備が行われたのである。

2 租税に関する情報交換モデル租税協定の概要

OECDは、有害な税競争防止の観点から情報交換を推進し、情報交換モデル租税協定(The Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters:以下「モデル情報交換協定」という。)を2002年4月に公表した。OECDが公表した資料によれば、2007年6月にはジャージーとオランダがモデル情報交換協定を模範とする協定に署名したことが報じられている。

Topics of International Taxation

モデル情報交換協定の構成は、前文、全16条の条文とコメンタリーから成っている。条文は、第1条（協定の対象と範囲）、第2条（課税管轄権）、第3条（対象税目）、第4条（一般的定義）、第5条（要請を受けた情報の交換）、第6条（要請国の税務調査の受入れ）、第7条（要請拒否の場合）、第8条（守秘義務）、第9条（費用）、第10条（法令改正）、第11条（言語）、第12条（その他の国際的協定等）、第13条（相互協議手続）、第14条（多国間協定の場合の保管人の役割）、第15条（発効）、第16条（終了）である。

以上の各条項のうち、本協定の中心となる規定は第5条であり、第6条は情報交換を補足する役割と思われるが、その規定の内容は協定を締結した相手国に対して一定の制限はあるとはいえ、税務調査を認める内容であり、モデル情報交換協定の特徴の一つとなる規定であろう。以下では、この第6条の概要に触れる。

第6条第1項では、被要請国は関連者の同意文書がある場合、個人に対する質問及び記録の調査を行うために要請国の権限ある当局の代表に対して自国に入国することを認めることができることが規定されている。なお、この場合、個人との会合の時間と場所を要請国は被要請国に知らせることになる。

同条第2項では、要請国から要請がある場合、被要請国の権限ある当局は要請国の代表に対して被要請国において税務調査のために滞在することを認めることができる。

同条第3項では、第2項に規定する調査が認められた場合、調査を実施する要請国の権限ある当局は、被要請国の権限ある当局に対して、でき得る限り、調査の時間と場所、調査を実施する人員等、要請国により要請された手続及び

諸条件等について被要請国に対して通知をすることになっている。なお、この税務調査に係るすべての判断は、調査を実施する国が行うことになる。

この上記の規定によれば、要請国が相手国で税務調査を行う可能性が高いように思われるが、問題は調査対象となる者の同意文書が必要なことである。したがって、実行可能性という点では、実際の税務調査の実施は容易ではないものと思われる。

3 今後の予測

既に述べたように、一部の国では、モデル情報交換協定をベースにした同種の協定の締結を始めている。我が国の場合は、今後、タックスヘイブン国を中心としてこの種の協定の締結を行いたいところであろう。しかし、タックスヘイブン国との協定締結を考えた場合、英国、オランダのように、タックスヘイブン国が現在の海外領土又は過去に海外領土であり現在は独立国になっているような国と、これらのつながりのない日本では、タックスヘイブン国への影響力という点で相違があるように思われる。

我が国とこの種の協定を締結するとした場合、日本側は得るものがあるが、タックスヘイブン側は得るものがないのであれば、協定交渉は難しくなろう。一つの解決策は、我が国が単独でタックスヘイブン国と協定を締結するのではなく、OECD加盟国の一員として、タックスヘイブン国と複数のOECD加盟国との間での協定という形であれば、双方の利害関係が表に出ないで協定の締結が可能となろう。

中央大学商学部教授

矢内 一好