

## 富裕層包囲網と税務行政執行共助条約の現状

### 1 富裕層対応の包囲網(その1:国内法)

平成27年度税制改正により、財産債務明細書が見直され財産債務調書が創設された。その結果、富裕層等による国外財産等を課税当局が把握することを目的とした国外送金等調書、国外証券移管等調書、国外財産調書及び財産債務調書の4つの法定調書制度が整備されたことになる。

この他に、やはり平成27年度税制改正により、いわゆる出国税として、居住者のうち、国外転出後に日本における居住形態が非居住者となる者で、国外転出時における国外転出特例対象財産の合計額が1億円以上である者は、この税の対象となる。

新設の財産債務調書は、その適用範囲が従前の総所得金額等2,000万円超の要件に加えて、3億円以上の財産又は1億円以上の国外転出特例対象財産を有する者の要件が加えられた。したがって、総所得金額等2,000万円超でかつ1億円以上の国外転出特例対象財産を有する者は、居住者である期間は、財産債務調書を提出することが課税当局に管理され、国外転出時は、出国税の課税ということになる。

### 2 富裕層対応の包囲網(その2:租税条約等)

上記の1は、国内法の適用であるが、国外財産等を有する富裕層には、国外からの情報提供というルートがある。このルートには、3つの経路がある。

第1は、租税条約による情報交換である。この情報交換は、①要請に基づく情報交換、②自発的情報交換、③自動的情報交換がある。

第2は、金融情報の自動交換というシステムが動き出したことである。これについては、外国口座税務コンプライアンス法(Foreign Account Tax Compliance Act:以下「FATCA」という。)の説明から始めることになる。このFATCAは米国の法律であり、外国金融機関に対して米国民口座の情報を米国財務省に報告することを要請したのである。わが国も2012年6月21日に金融庁、財務省、国税庁が、米国の財務省と共に、「米国の外国口座税務コンプライアンス法実施の円滑化と国際的な税務コンプライアンスの向上のための政府間協力の枠組みに関する米国及び日本による共同声明」を発表してこの制度に協力している。

結果として、FATCAが金融情報の世界的規模による交換という事態に影響を及ぼしたのである。例えば、欧州5か国(英国、フランス、ドイツ、イタリア、スペイン)は、FATCA実施を欧州において推進したが、2013年4月9日に多国間情報交換協定に合意し、欧州委員会に対して共同書簡を提出している。この5か国税務情報交換協定が、OECD(経済協力開発機構)による2014年5月の宣言のベースになったものと思われる。2014年5月にパリにおいて開催されたOECD閣僚理事会は、租税に係る金融情報の自動交換の宣言を採択した。この会議には、OECD加盟国34か国とアルゼンチン、ブラジル、中国、コロンビア、コスタリカ、インド、インドネシア、ラトビア、リトアニア、マレーシア、サウジアラビア、シンガポール、南アフリカが参加していることから、この会議には、G20のすべての国が参加していることになった。このシステムが動き出すと、租税に係る金融情報が

# Topics of International Taxation

自動交換されることになる。

そして、第3は、通常の二国間租税条約ではなく、多国間租税条約の適用である。これが次の項で取り上げる税務行政執行共助条約である。

## 3 税務行政執行共助条約 (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters) の現状

税務行政執行共助条約 (以下「共助条約」という。) は、OECD及び欧州評議会により検討され作成されたもので、1986年7月にOECD租税委員会、1987年4月に欧州評議会閣僚会議において条約案が採択された。その後、1987年6月に欧州評議会閣僚会議、1987年10月にOECD理事会で署名のために開放することが合意され、1988年1月25日にOECD加盟国及び欧州評議会加盟国に署名のために開放されている。

日本は、1988年の開放後、当初は参加に意欲を示したが、外国の参加の動向が思わしくない等の理由から、消極的な姿勢に転じ、約20年余が経過したのである (このあたりの動向については、拙著『Q&A 国際税務の基本問題』財経詳報社 123頁に詳述してある)。

その後、日本は、フランスにおいて開催されたG20において、当時のフランスのサルコジ大統領の提唱により、2011年 (平成23年) 11月4日に共助条約に署名し、2013年 (平成25年) 6月28日に受託書をOECDに寄託し、同年10月1日にこの条約が発効している。

共助条約の主な役割は、①同時税務調査及び他国の税務調査への参加を含む情報交換、②保全措置を含む租税債権徴収における協力、③文書の送達、である。したがって、共助条約が動き出すと、同時税務調査等に基づく情報交換ということになる。

この共助条約の開放後の経緯であるが、共助条約 (条約草案及びそのコメンタリーから構成されている。) は、その後、スウェーデン (1989年4月)、ノルウェー (1989年5月)、米国 (1989年6

月)、フィンランド (1989年12月)、オランダ (1990年9月)、ベルギー (1992年2月)、ポーランド (1996年3月)、アイスランド (1996年7月)、がこの条約 (以下「原条約」という。) に署名したことにより、原条約は1995年4月に発効している。

米国は、この条約について、徴収共助と文書送達に関する部分について留保しており、情報交換の関する部分についてのみ参加している。原条約に署名した国は、アイスランド以降も増加して、最終的には、30か国が署名している。30か国の署名を時期により区分すると、1980年代が4か国、1990年代が5か国、2000年代が8か国、2010年代が13か国という推移である。

原条約はその後議定書 (以下「改正共助条約」という。) により改正されて2010年5月27日に開放されている。2015年2月24日現在の改正共助条約に署名した国及び地域は、85か国であり、そのうち、発効している国は64か国である。署名はしたが未発効の主たる国は、ブラジル、中国、ドイツ、リヒテンシュタイン、モナコ、フィリピン、ロシア、シンガポール、スイス、米国等である。

また、署名・参加85か国のうち、15か国が宗主国からの適用拡大である。例えば、バミューダ、英領バージン諸島、ケイマン諸島、ジブラルタル、ガーンジー、マン島、ジャージーは、いずれもタックスヘイブンとして有名な地域であるが、英国の海外領土或いは王室領である。これらの地域には、共助条約が英国の適用拡大という形になっている。

この共助条約が注目されているのは、OECDによる国際的租税回避対策である「税源浸食と利益移転 (Base Erosion and Profit Shifting: 略称BEPS)」の活動計画において、多国間条約の意義が検討されており、その先駆的な存在がこの共助条約である。この共助条約の適用が活性化すると、国際税務にも新しい局面が現れることになろう。

中央大学商学部教授

矢内 一好