

OECD・BEPS 最終パッケージの公表 行動 6 – 租税条約の濫用防止

30 October 2015

In brief

2012年6月にOECD/G20により開始されたBEPSプロジェクトは、2013年7月19日に公表されたBEPS行動計画に基づき議論が重ねられ、2014年9月16日の第一次提言の公表を経て、2015年10月5日に15の行動に関する最終報告書がまとめられた最終パッケージが公表されました。

行動6は、租税条約の濫用防止策を検討するものです。租税条約の濫用とは、「トリッキー・ショッピング」に代表されるように、第三国の居住者が不当に租税条約のメリットを享受しようとする行為を指します。BEPSプロジェクトにおいては、こうした行為がBEPSの主要原因の一つであるという認識に基づき、これを防止するために「OECDモデル条約」の改定及びそれに対応した国内法制の整備について検討され、その結果として100項を超える最終報告書が取りまとめられています。

最終報告書では、租税条約の濫用を防止するためのミニマムスタンダードの導入が提言されています。このミニマムスタンダードは、「特典制限条項(LOB)」、「主要目的テスト(PPT)」等を租税条約に規定するものですが、日本の租税条約は、すでにそうした対応が進んでいるところです。

In detail

1. ミニマムスタンダード

最終報告書におけるミニマムスタンダードとは、租税条約の濫用防止のため最低限必要な措置として、次の2つの措置を採用することです。

- ① 租税条約のタイトル・前文に、租税条約は、租税回避・脱税(濫用を含む)を通じた二重非課税又は税負担の軽減の機会を創出することを意図したものでないことを明記すること。
- ② 租税条約に、一般濫用防止規定として、次のいずれかを規定すること。
 - (ア) 主要目的テスト
 - (イ) 主要目的テスト及び簡略版特典制限条項
 - (ウ) 厳格版特典制限条項及び導管取引防止規定(限定的主要目的テスト)

日本がこれまで締結した租税条約では、基本的にも上記(ウ)の対応がされてきていますが、今後の租税条約の改正等においても、さらにこの方針が進められると考えられます

2. 主要目的テスト : PPT

主要目的テスト(Principal Purpose Test: PPT)とは、取引の目的に着目するもので、その取引が租税条約の特典を享受することを主たる目的の一つとしているか判定し、仮にその取引の目的が租税条約の特典を享受することである場合には、租税条約を適用することはできないとするものです。このPPTでは、租税条約の適用の可否基準が「租税条約の濫用を目的としている」か否かという主観的要件であることから、実務的にはその立証が困難になることが予想されます。また、「目的の一つである」との規定ぶりでは、当該取引の主要目的が租税条約の恩典を享受すること以外にある場合であっても、結果的に租税条約のメリットを享受できるのであれば、それが「目的の一つ」ということにもなりかねず、課税側にとって租税条約の適用を制限しやすくなっていると言えます。

3. 特典制限条項 : LOB

特典制限条項(Limitation on Benefit: LOB)とは、租税条約の適用を「適格者」に限定するものです。この「適格者」とは、個人や上場企業等、第三国の居住者に支配されていないと考えられる者が該当し、LOBはこれを客観的基準によって類型化したものといえます。

最終報告書で提言されているLOBは、現在の日米租税条約におけるLOBときわめて近似したのですが、これはそもそも最終報告書のLOBが米国の租税条約モデルにおけるLOBを相当程度参考に行っているためと考えられます。したがって、日本が締結する租税条約は、既に最終報告書の提言内容に沿ったものになっていると言えます。なお、現在米国はモデル条約を再検討中であり、その結果によっては提言内容に変更が加えられる可能性もあります。

2015年10月5日に公表されたBEPS行動6 (Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances)の最終報告書の原文(英語)については、以下のOECDのウェブサイトをご参照ください。

<http://www.oecd.org/tax/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-inappropriate-circumstances-action-6-2015-final-report-9789264241695-en.htm>

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC税理士法人

〒100-6015 東京都千代田区霞が関3丁目2番5号 霞が関ビル15階

電話：03-5251-2400(代表)

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

高野 公人

03-5251-2698

kimihito.k.takano@jp.pwc.com

顧問

岡田 至康

03-5251-2670

yoshiyasu.okada@jp.pwc.com

パートナー

佐々木 浩

03-5251-2184

hiroshi.sasaki@jp.pwc.com

ディレクター

品川 克己

03-5251-2035

katsumi.shinagawa@jp.pwc.com

PwC税理士法人は、PwCのメンバーファームです。公認会計士、税理士など約520人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwCは、世界157カ国におよぶグローバルネットワークに208,000人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスの提供を通じて、企業・団体や個人の価値創造を支援しています。詳細はwww.pwc.comをご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2015 PwC税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwCとはメンバーファームであるPwC税理士法人、または日本におけるPwCメンバーファームおよび(または)その指定子会社またはPwCのネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細はwww.pwc.com/structureをご覧ください。