

# Japan tax alert

EY税理士法人

## 日独、新租税条約へ署名

### EYグローバル・タックス・アラート・ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、オンライン/pdfで以下のサイトから入手可能です。

<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Tax-alert-library%23date>

### エグゼクティブ・サマリー

2015年12月17日、日独双方の代表によって、1966年に発効した現行の租税条約に代わる新租税条約(新条約)及び議定書への署名が行われました。

新条約は現行の経済協力開発機構(OPEC)モデル条約の条項と、税源浸食と利益移転(BEPS:Base Erosion and Profit Shifting)の行動計画に関する、OECD最終レポートの推奨事項を反映しています。新条約の重要な条項は、以下のとおりです。

- ▶ 税務上透明な企業体(Fiscally transparent entity or arrangement)コンセプトの導入(第1条)
- ▶ 個人以外の双方居住者について租税条約上の居住性を決定するタイプブレークルール(第4条)
- ▶ 恒久的施設に帰属する所得の決定に関するOECD承認アプローチ(AOA)の導入(第7条)
- ▶ 配当、利子、及びロイヤルティの源泉所得税減免(第10、11、12条)
- ▶ 一定の株式譲渡に係るキャピタルゲインの源泉地国課税(第13条)
- ▶ 特典を受ける権利を判定するための客観基準及び主要目的基準(第21条)
- ▶ 相互協議手続における強制仲裁(第24条)

新条約及び議定書は、批准書の交換後30日で発効し、その後の1月1日から適用されます。国内の批准手続きが順調に完了すれば、新条約は2017年1月1日からの適用となります。

本アラートでは、新条約及び議定書の重要条項のまとめをお届けします。

## 詳細な議論

### 第1条 税務上透明な企業体コンセプト

第1条第2項は、いずれかの締約国の税法によって全部又は一部が税務上透明なものとして取り扱われる団体又は仕組み(以下、総称して単に「企業体」といいます)によって又はこれを通じて取得される所得は、その締約国の課税上その国の居住者の所得として取り扱われる場合に限り、当該締約国の居住者の所得とみなされるとしています。

「税務上透明」とは、締約国の税法上、その企業体の所得の全部又は一部がその企業体のレベルではなく、その企業体の持分を有する者において課税される場合をいい、ドイツのKommanditgesellschaft(リミテッド・パートナーシップ、KG)や日本の有限責任事業組合を指しています。

### 第4条 個人以外の双方居住者について租税条約上の居住性を決定するタイブレークルール

第4条第3項は、個人以外の双方居住者について両締約国の権限のある当局は、その者の事業の実質的な管理の場所、本店又は主たる事務所の所在地、設立された場所その他関連する全ての要因を考慮して、合意により、その者が居住者とみなされる締約国を決定するよう努めるとしています。このような合意がない場合、その者は新条約の定めるいずれの減免を受けることはできません。この条項は2015年度BEPS行動6租税条約の濫用防止に関する最終レポートの推奨事項を反映したものです。

### 第7条 事業所得

第7条は、恒久的施設に帰属する所得の決定に関するOECD承認アプローチ(AOA)を導入しています。第7条第2項は、恒久的施設の果たす機能、使用する資産及び引き受けるリスクを考慮して当該恒久的施設が同一又は類似の活動を行う分離独立した企業であったとした場合に、その企業の他の構成部分との取引において取得するとみられる所得を、恒久的施設に帰属する所得としています。

### 第10条 配当

新条約は、配当に係る源泉所得税について、配当の受益者が他方の締約国の居住者である法人(組合を除く)で、配当を支払う法人の議決権のある株式の25%以上を18カ月以上直接に所有する場合は免税、又は10%以上を6カ月以上直接に所有する場合は5%の税率とし、その他については一律15%となります。第31条第2項によれば、新条約の発効日以前に生じた利益剰余金からなされた配当も、第10条の特典を受けることができるものと考えられます。

### 第11条 利子

新条約は、利子に係る源泉所得税を免税としています(現行では政府又はその他の政府機関の発行する債券についての利子を除き10%となっています)。

### 第12条 ロイヤルティ

新条約では、ロイヤルティについてその受益者の居住国でのみ課税する(現行は源泉国での10%課税を認めています)ものとされ、またロイヤルティの定義から、産業上、商業上又は学術上の設備の使用又は使用の権利の対価が除かれました。

### 第13条 キャピタルゲイン

新条約は、資産の価値の50%以上がその締約国内に存在する不動産から直接又は間接に構成される法人の株式譲渡によるキャピタルゲインについて、当該締約国の課税権を認めていますが、これを除く株式譲渡によるキャピタルゲインの免税は現行のとおりです。

### 第21条 特典を受ける権利

第21条は、2015年度BEPS行動6に関する最終レポートの推奨事項を反映しており、最近日本が締結した一部の他の租税条約とは異なり、特典を受ける権利を新条約の特定の条項に限定せず、新条約による特典全体に適用することとしています。第21条では、同条第2項に定める適格者とみなされるか、そしてその他の特定の条件を満たすかを判断するための一連の客観性基準を設ける条項となっています。客観性基準は、その者と居住国とのつながりを反映する法的構造、資本関係、そして活動などの特徴に基づいています。適格者には、個人、法人でその主たる種類の株式が公認の有価証券市場において上場され、かつ、通常取引されるもの及び一定の年金基金が含まれます(これらに限定はされません)。特典の適用を求める居住者が適格者に該当しない場合でも、一定要件のもと、その居住者の持分の一定割合以上が適格者によって保有されているのであれば、特典を受ける権利基準を満たすことができます。これらの客観基準に加え、第21条第8項は、条約の特典を受けることが、特典から直接的又は間接的にもたらされるアレンジメント又は取引の主たる目的の一つであった場合、特典は認められません。

## 第22条 二重課税の排除

ドイツは、日本で課税される可能性のある所得を自国で免税とすることによって、二重課税を排除していますが、一定の特定の所得区分には税額控除が適用されます。第22条は加えて、条約適格性の競合(取扱いの相違)がある場合、日本の国内法によって所得が課税されない場合、又はドイツが税額控除を適用することを日本に通知した場合、ドイツが税額控除を適用することを認めるスイッチオーバー条項を設けています。

日本の観点からは、米国、オランダ等との租税条約と異なり、新条約には、日本における外国子会社配当益金不算入の95%控除適用基準の株式保有割合要件を軽減する規定は含まれていないことに留意が必要です。

## 第24条 強制仲裁

第24条第5項は強制的な仲裁手続を明記しています。締約国の権限ある当局間で解決できない事案は、納税者の要請によって、第三者である仲裁人の決定によって解決されることとなります。

### 議定書

議定書第4条は、一方の締約国の居住者が受け取る、控除対象配当(特定目的会社からの配当)、匿名組合からの分配など特定の所得又は収益に対する他の締約国の課税権を認めています。

第5条では、ドイツの不動産投資信託会社又は投資基金が支払う配当には、源泉所得税免除又は5%の軽減税率の適用がないとしています。

本アラートに関するお問い合わせは、下記担当者までお知らせください。

本アラートに関するお問い合わせは、下記担当者までご連絡ください。

### EY税理士法人

西田 宏之	パートナー	+81 3 3506 2026	hiroyuki.nishida@jp.ey.com
塩谷 克子	パートナー	+81 3 3506 1355	katsuko.shioya@jp.ey.com
ジョナサン・スチュワート・スミス	パートナー	+81 3 3506 2426	jonathan.stuart-smith@jp.ey.com
ハンス・ペーター・ムザール	パートナー	+81 3 3506 2087	hans-peter.musahl@jp.ey.com
ゲラルド・リース	シニアマネージャー	+81 3 3506 2238	gerald.lies@jp.ey.com
ラーズ・ダーレン	マネージャー	+81 3 3506 4149	lars.dahlen@jp.ey.com

### メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. <http://www.eytax.jp/mailmag/> を開きます。
  2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- \* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要があります。



@EY\_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせください。

### EY税理士法人

ブランド、マーケティングアンドコミュニケーション部  
tax.marketing@jp.ey.com

### EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

#### EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、[ey.com](http://ey.com) をご覧ください。

#### EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、[www.eytax.jp](http://www.eytax.jp) をご覧ください。

© 2015 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20151228

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスをを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

[www.eytax.jp](http://www.eytax.jp)